

**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O'RTA
MAXSUS TA'LIM VAZIRLIGI**

TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI

HISOB VA AUDIT FAKUL'TETI

“AUDIT” KAFEDRASI

ABDURAXMANOV IXTIYOR BAXTIYOROVICH

**“KORXONA ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITINI
TASHKIL ETISH VA TAKOMILLASHTIRISH MASALALARI”**

5230900 -“Buxgalteriya hisobi va audit (tarmoqlar bo'yicha)” ta'lim yunalishi
bo'yicha bakalavr darajasini olish uchun yozilgan

BITIRUV MALAKAVIY ISHI

“HIMOYAGA RUXSAT ETILDI”

“Audit” kafedraasi mudiri

_____ i.f.n., dots. I.N.Qo'ziev
“ ____ ” _____ 2016 y.

Ilmiy rahbar: _____k.o'q. Sherimbetov I.

“ ____ ” _____ 2016 y.

TOSHKENT – 2016

| | |
|---|-----------|
| KIRISH | 3 |
| 1-BOB. IQTISODIYOTNI MODERNIZATSIYALASH SHAROITIDA ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITINING NAZARIY ASOSLARI | 6 |
| 1.1. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda ishlab chiqarish xarajatlari va uning mohiyati | 6 |
| 1.2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari | 16 |
| 2-BOB. ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITINI TASHKIL ETISH TARTIBI | 20 |
| 2.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish | 20 |
| 2.2. Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish ketma ketligi | 33 |
| 2.3. Tekshiruv jarayonida olingan ma'lumotlar asosida ishlab chiqarish xarajatlari auditi natijalarini umumlashtirish | 45 |
| 3-BOB. XO'JALIK YURITUVCHI SUB'EKTLARDA ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITI USLUBIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH | 53 |
| 3.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditi uslubiyotini takomillashtirish | 53 |
| 3.2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazishda axborot texnologiyalarini qo'llash | 68 |
| Xulosa | 78 |
| Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati. | 81 |

KIRISH

Mavzuning dolzarbligi. Iqtisodiyotni erkinlashtirish va chuqurlashtirish jarayonida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatini rivojlantirish borasida muhim tarkibiy islohatlar va ulardan ko'zlangan maqsadlarning bajarilishi yuqori sur'atlar bilan rivojlanib bormoqda. Buning isboti sifatida yurtboshimiz I.A.Karimov ta'kidlaganidek, « Biz uchun asosiy vazifa – ishlab chiqarishni texnik va texnologik jihatdan uzluksiz yangilab borish, doimiy ravishda ichki imkoniyat va zaxiralarni izlab topish, iqtisodiyotda chuqur tarkibiy o'zgarishlarni amalga oshirish, sanoatni modernizatsiya va diversifikatsiya qilishni izchil davom ettirishdan iborat bo'lishi zarur. Muxtasar aytganda, ishlab chiqarishni tashkil etishning butun jarayonini – xomashyoni chuqur qayta ishlashdan toki uni tayyor mahsulotga aylantirishgacha bo'lgan yo'lini – tsiklini, sarflangan xarajatlarning maqsadga muvofiqligi va nechog'liq o'zini qoplashini asoslab bergan holda, prognoz qilishni ta'minlash darkor»¹ degan edi.

Shunday ekan, biz kelgusidagi asosiy vazifalarimizdan biri xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda eksportbop mahsulot (ish va xizmat) lar ishlab chiqishimiz zarur. Buning uchun mahsulotlar raqobatbardosh bo'lishi va tovar ishlab chiqaruvchilarimiz raqobatda ustunlikka erishishlari lozim. Raqobatdagi ustunlik esa, ishlab chiqarilayotgan mahsulot (ish va xizmat) larga sarflanayotgan xarajatlarni kamaytirish, uning sifatini ko'tarish va bozor talablariga tez moslashishi bilan belgilanadi. Bunda, ishlab chiqarish xarajatlarni kamaytirish masalalari muhim ahamiyatga egadir.

Shu boisdan, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda yaratilayotgan mahsulot (ish va xizmat) larga sarflanayotgan xarajatlarni xarajat ob'ektlariga ko'ra ob'ektiv taqsimlash va ularni dastlabki hujjatlarda to'g'ri hisobga olish hamda mahsulot (ish va xizmat) tannarxida ishlab chiqarish xarajatlarining to'g'ri shakllanayotganligini audit qilish orqali kelgusi davrlar uchun aniq qarorlar qabul qilish dolzarb vazifa

¹ Karimov I.A. “Bosh maqsadimiz – iqtisodiyotimizda olib borayotgan islohatlarni va tarkibiy o'zgarishlarni keskin chuqurlashtirish, xususiy mulkchilik, kichik biznes va tadbirkorlikka keng yo'l ochib berishdir” Toshkent – «O'zbekiston» - 2016 y. 29-30-bet

hisoblanadi. Chunki ishlab chiqarilayotgan mahsulot (ish va xizmat) larga sarflanayotgan xarajatlarni buxgalteriya hisobi va hisobotlarida to'g'ri yuritishda amaldagi tizim boshqaruv talablariga to'la javob bermasligini ko'rsatadi. Shuning uchun yuqorida bayon mavjud masalalarni ijobiy hal etish mazkur mavzu bo'yicha ilmiy izlanishlar olib borishni taqozo etadi va ishda aynan ushbu masalalarni yorish zaruriyatini belgilab beradi.

Bitiruv malakaviy ishning maqsad va vazifalari – xo'jalik yurituvchi sub'etlarda mahsulot (ish va xizmat) ishlab chiqarish xarajatlarining buxgalteriya hisobini to'g'ri yuritish va ulardan samarali foydalanish hamda xarajatlarni minimallashtirish bo'yicha aniq qarorlar qabul qilish uchun audit o'tkazish masalalarini o'rganish, shuningdek, bozor iqtisodiyoti talablaridan kelib chiqqan holda hisob va auditning nazariy-amaliy asoslarini mukammallashtirish bo'yicha fikr-mulohazalar berishdan iboratdir.

Tadqiqotning maqsadidan kelib chiqib, quyidagi vazifalarni bajarish belgilandi:

- mahsulot (ish, xizmat) ishlab chiqarish xarajatlarni tasniflash va tarkiblash;
- ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil qilishning nazariy asoslarini o'rganish;
- bozor iqtisodiyoti sharoitida auditning uslubiy asoslarini tahlil qilish;
- ishlab chiqarish xarajatlari auditini tashkil etishning o'ziga xos xususiyatlarini tadqiq etish;
- korxonalarda mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarining auditini o'tkazish metodikasini o'rganish va fikr berish;
- korxonalarda ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxini hisoblashni tekshirishni tashkil etish masalalarini o'rganishdan iboratdir.

Bitiruv malakaviy ishning ob'ekti va predmeti bo'lib, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda buxgalteriya hisobi va hisoboti ma'lumotlari hisoblanadi. Bitiruv malakaviy ishning predmeti bo'lib, mahsulot (ish va xizmat) ishlab chiqarish

xarajatlarning buxgalteriya hisobi va auditining huquqiy-me'yoriy asoslari, shuningdek, uning uslublarini amaldagi qonunlar hamda me'yoriy hujjatlar doirasida takomillashtirish hisoblanadi.

Bitiruv malakaviy ishining nazariy-amaliy ahamiyati shundaki, xo'jalik yurituvchi sub'yektlarda ishlab chiqarish xarajatlari auditi bo'yicha ishlab chiqilgan tavsiyalarni joriy etilishi auditorlik xizmatlarni ko'rsatuvchi tashkilotlar faoliyati samaradorligini oshishiga, auditorlar ish sifatini yaxshilashga, ular xatarini pasaytirishga imkoniyat yaratadi. Bitiruv malakaviy ishining nazariy ahamiyati keltirilgan nazariy ma'lumotlarni "audit" fanidan dars o'tish jarayonida hamda o'quv adabiyotlarini yangi avlodini yaratishda foydalanish mumkin.

Bitiruv malakaviy ishining tuzilishi va hajmi. Bitiruv malakaviy ish kirish, 3 ta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan iborat.

1-BOB. IQTISODIYOTNI MODERNIZATSIYALASH SHAROITIDA ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITINING NAZARIY ASOSLARI

1.1. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda ishlab chiqarish xarajatlari va uning mohiyati

Korxonaning ishlab chiqarish xarajatlari deb, mahsulotni ishlab chiqarish bilan bog'liq xarajatlarga aytiladi. Ularga xom-ashyo, material, yoqilg'i, amortizatsiya ajratmasi, ishchi-xizmatchilarga ish haqi va mahsulot ishlab chiqarish bilan bog'liq boshqa xarajatlar kiradi.

Agar bir xil mahsulot ishlab chiqarish bilan bog'liq xarajatlarning jami summasini ishlab chiqarilgan mahsulot soniga taqsimlasak, ishlab chiqarilgan bir birlik mahsulotning tannarxini topamiz. Tannarx ko'rsatkichi korxonada faoliyatida muhim sifat ko'rsatkichlaridan biri hisoblanadi. U qancha, past bo'lsa, ishlab chiqarish rentabelligi shuncha yuqori bo'ladi. Tannarxga korxonaning hamma xarajatlari qo'shilmaydi, ba'zi xarajatlari boshqa manbalar hisobidan qoplanadi. Masalan, foyda hisobidan davr xarajatlari qoplanadi.

Mahsulot ishlab chiqarish xarajatlari xarajat kalkulyatsiya moddalari bo'yicha ishlab chiqarish turlari, xarajatlarning vujudga kelish joylari, mahsulot turlari bo'yicha buxgalteriya hisobida aks ettiriladi. Xarajatlarni hisobga olish hamda mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishdan asosiy maqsad ishlab chiqarish va sotish bilan bog'liq xarajatlarni o'z vaqtida, to'laligicha va haqqoniy aniqlash, shu bilan birga ayrim mahsulotlarning haqiqiy tannarxini hisoblash hamda korxonada resurslari va pul mablag'lari ishlatilishi ustidan nazoratni o'rnatishdan iborat.

Mustaqillik yillarida mamlakatimizda buxgalteriya hisobi islohoti amalga oshirilishi eng asosiy masalalar bo'yicha o'zgarishlar bo'lishiga olib keldi. Avval 1995 yilda keyinchalik 1999 yilda "Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi Nizomning qabul qilinishi mamlakatimiz buxgalteriya hisobida tubdan o'zgarishlar bo'lishiga sabab bo'ldi. Ushbu Nizom xarajatlarning mohiyati, korxonaning hisobot davridagi foydasi bilan bog'liqligidan kelib chiqib

taqsimlashni belgilab berdi. Xarajatlar hisobining aynan shu tizimga yaqinlashtirilishi bozor iqtisodiyoti sharoitida buxgalteriya hisobi bajarishi kerak bo'lgan vazifalardan kelib chiqdi.

Hozirgi kunda iqtisodiyotning barcha tarmoqlarida raqobatli kurash ketmoqda va ushbu kurashdagi asosiy vositalaridan biri bo'lib mahsulot tannarxini pasaytirish hisoblanmoqda. Ammo, xarajatlarni pasaytirish bo'yicha ma'muriy choralarga o'tishdan oldin ularni to'g'ri hisoblash va mahsulot turlari o'rtasida taqsimlash talab qilinadi.

Xarajatlarni tasniflash bo'yicha ko'plab uslubiyotlar orasida eng keng tarqalganlari va amaliyotda ko'p qo'llaniladigan yondashuvlar quyidagilardan iborat:

- Xarajatlarni ob'ektga bo'lgan munosabatiga ko'ra tasniflash;
- Xarajatlarni ishlab chiqarish xajmining o'zgarishiga ko'ra tasniflash.

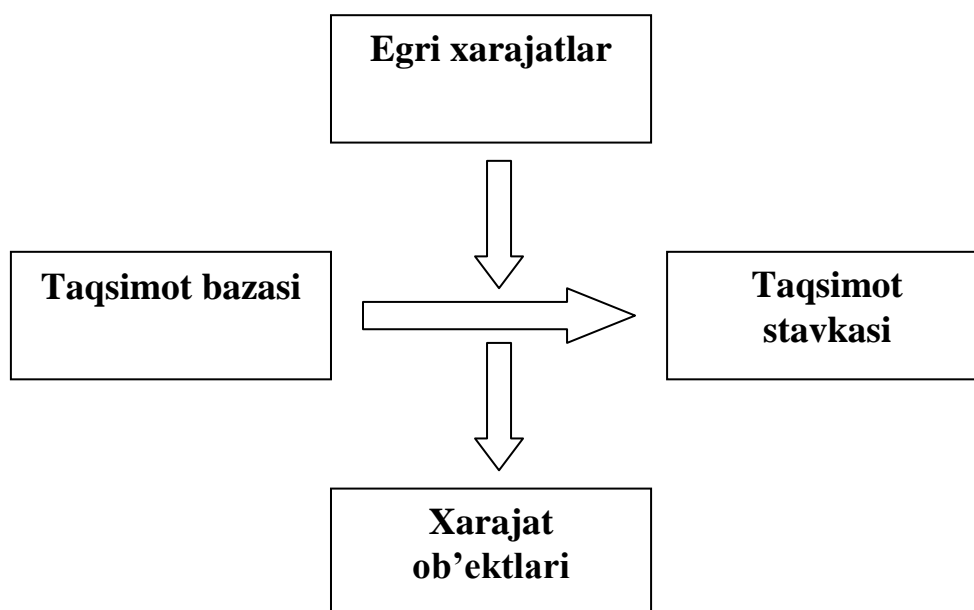
Birinchi uslubiyot bo'yicha xarajatlar to'g'ri va egri xarajatlarga bo'linadi. To'g'ri xarajatlarni iqtisodiy jihatdan asosli usul bilan ob'ektga bevosita o'tkazish mumkin bo'ladi. Egri xarajatlar ob'ekt bilan bevosita aloqaga ega bo'lmaydi va odatda bir necha ob'ektlarga tegishli bo'ladi. Masalan ishlab chiqarish personalining mehnat xaqi to'g'ri xarajat bo'lsa, sex boshlig'ining mehnat xaqi egri xarajat hisoblanadi. Ushbu tasnif ishlab chiqarish xajmidan qat'iy nazar ma'lum turdagi mahsulotni ishlab chiqarish to'g'risidagi qabul qilingan qarorning xarajatlarga ta'sirini o'rganishda qo'llaniladi.

Ikkinchi uslubiyotni qo'llaganda o'zgaruvchan va doimiy xarajatlar ajratib ko'rsatiladi. O'zgaruvchan xarajatlarning umumiy summasi ishlab chiqarish hajmiga to'g'ri mutanosib ravishda o'zgarib turadi. Doimiy xarajatlarning umumiy summasi esa ishlab chiqarish hajmining o'zgarishi bilan o'zgarishsiz qoladi. Masalan, xom ash'yo va materiallar o'zgaruvchan xarajatlar, amortizatsiya ajratmalari esa doimiy xarajatlar. Yana shunday xarajatlar ham borki, ular ishlab chiqarish xajmiga nisbatan to'g'ri bo'lmagan mutanosiblikda o'zgaradi. Bunday xarajatlarni shartli-doimiy yoki shartli o'zgaruvchan deb nomlash odat tusiga

kirgan. Ko'pincha hisob-kitoblarni murakkablashtirmaslik uchun ularni o'zgaruvchan yoki doimiy xarajatlarga qo'shib yuborishadi.

Yuqorida keltirilgan tasnifning mantig'idan xulosa qilib aytish mumkinki, u ishlab chiqarish xajmining xarajatlar miqdoriga ta'sirini o'rganishda qo'llaniladi. Ho'sh, ushbu ikki tasnif usulidan qay birining qo'llanilishi narx shakllantirish yoki biror mahsulotni ishlab chiqarish bo'yicha boshqaruv qarorlarini qabul qilishda ko'mak bo'ladi. Buni aniqlash uchun har bir yondashuvning afzalliklari va kamchiliklarini ko'rib chiqish talab etiladi.

Xarajatlarni to'g'ri va egri xarajatlarga tasniflash mahsulot biriligini to'liq tannarx bo'yicha kalkulyatsiya qilishda qo'llaniladi. Bunda barcha to'g'ri xarajatlar va barcha egri ishlab chiqarish xarajatlari ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxiga kiritiladi. Egri xarajatlar mahsulot turlari o'rtasida tanlangan taqsimot bazasiga mutanosib ravishda taqsimlanadi.



1-chizma. Egri xarajatlarni taqsimlanish sxemasi².

To'liq tannarx to'g'risidagi ma'lumotlar qo'yidagi xollarda zarur bo'lishi mumkin: Birinchidan, to'liq ishlab chiqarish tannarxi tugallanmagan ishlab chiqarish, tovar-moddiy zaxiralar miqdorini, tannarx va moliyaviy natija ko'satkichlarini aniqlash uchun asos bo'ladi.

² Chizma muallif tomonidan tayyorlangan

Ikkinchidan, ushbu ko'rsatkich alohida mahsulotlar, mahsulotlar guruxi va bo'linmalar rentabelligini taxlili qilish imkonini beradi va ularni kelgusida ishlab chiqarishni maqsadga muvofiqligi to'g'risida qaror qabul qilishga ko'maklashadi.

Uchinchidan, to'liq tannarx ko'rsatkichi narx belgilashda, ayniqsa nazorat qilinadigan narxlarni belgilashda keng qo'llaniladi. Sotish bahosi «to'liq tannarx + mukofot» formulasi orqali aniqlanadigan shartnomalar keng tarqalgan.

O'tgan davrda to'liq tannarx usuli ishlab chiqarish quvvatlarining to'liq ishlashi va narx raqobatining yo'qligi sharoitidagi rejali iqtisodiyotda boshqaruv qarorlarini qabul qilishda keng qo'llanilgan. Ammo, xozirgi kunda ishlab chiqarish quvvatlarining to'liq ishlatilishi mahsulotga bo'lgan talab bilan belgilanadi. Shu sababli boshqaruvchi oldida turgan asosiy vazifalardan biri ma'lum ishlab chiqarish hajmida mahsulot tannarxi qanchaga teng bo'lishini aniqlashdan iborat.

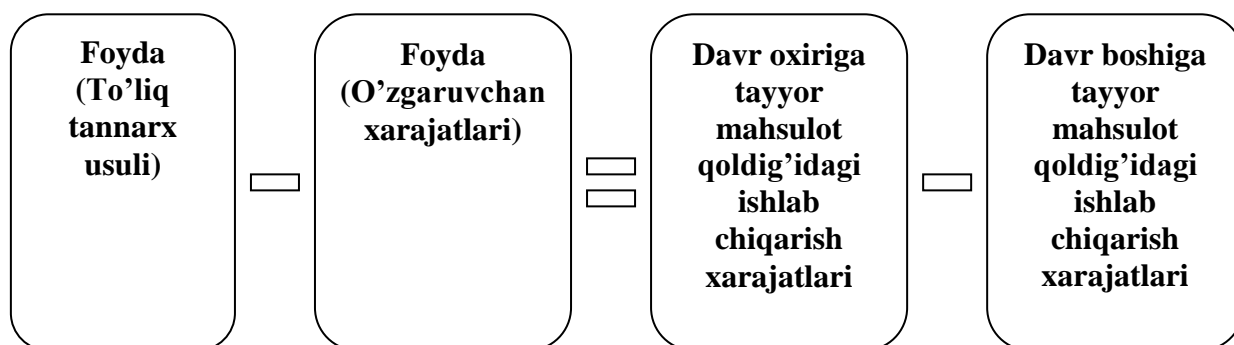
To'liq tannarx usulini qo'llashda yuqoridagi savolga javobni faqat hisobot davri yakunida olish mumkin. Ammo boshqaruvchi kelgusidagi tannarx to'g'risidagi ma'lumotni assortimentni rejalashtirish vaqtidayoq bilishi lozim. Xarajatlar va ishlab chiqarish xajmi o'rtasida aloqaning yo'qligi to'liq tannarx bo'yicha kalkulyatsiyaning bosh kamchiligi hisoblanadi.

Yuqoridagidan tashqari to'liq tannarx usulining yana quyidagi kamchiliklarini ajratib ko'rsatish mumkin:

Birinchidan, egri xarajatlarni mahsulot turlariga taqsimoti bazalarini tanlash mezonlarining har doim ham asosli bo'lmasligi. Qo'llanilishi mumkin bo'lgan taqsimot bazalarining cheklangan va ulardan birini tanlash sub'ektiv xarakterga ega. Bu masala ayniqsa mahsulot tannarxi tarkibida to'g'ri materiallar va mehnat xarajatlarining ulushi katta bo'lgan zamonaviy yuqori texnologik kompaniyalar uchun dolzarb ahamiyat kasb etadi. Ko'pchilik ana'naviy sanoat tarmoqlarida egri xarajatlarning ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxidagi ulushi 50% gacha etishi mumkin. Masalan, qazib olish va metallurgiya sanoatida.

Bo'linmalarga egri xarajatlarning taqsimlanishi bo'linma faoliyat natijalarini buzib ko'rsatishini quyidagi misoldan ko'rishimiz mumkin. Taqsimot bazasi sifatida eng ko'p qo'llaniladigan bo'linmaning sotish hajmini olamiz.

Ikkinchidan, egri xarajatlarni ishlab chiqarilgan mahsulotga taqsimlanishi hisobiga foyda tayyor mahsulotning ombordagi qodiqlarining o'zgarishiga bog'liq bo'lib qoladi. Nolikvid zaxiralarning yig'ilib qolishi sharoitida korxonada hisob foydasini oshishiga ega bo'ladi.



2-chizma. To'liq tannarx va o'zgaruvchan tannarx usullari bo'yicha aniqlangan natijaning farqlanishi³.

Shu tariqa xulosa qilish mumkinki, to'liq tannarx usuli nazariy jihatdan olib qaralganda asosli hisoblanadi, ammo korxonada oldida turgan amaliy masalalarni echishda ancha noqulay hisoblanadi.

Yuqorida tilga olingan kamchiliklarini o'zgaruvchan va doimiy xarajatlar asosida taqsimlash asosida chetlab o'tish mumkin. Masalan, ushbu usul orqali zaxiralar qiymatiga faqat o'zgaruvchan xarajatlar kiritiladi, doimiy xarajatlar esa davr xarajatlariga o'tkaziladi. Bu foydani zahiralarini o'zgarishi ta'siridan butunlay xolos etadi. Ammo o'zgaruvchan xarajatlar bo'yicha tannarxni aniqlashning asosiy amaliy qiymati tez o'zgarib turadigan bozor muhitida boshqaruv qarorlarini qabul qilish va tahlil uchun keng imkoniyatlar yaratadi. Ushbu usulning G'arbning boshqaruv hisobi tizimlarida qo'llanilishi bejiz emas. O'zgaruvchan va doimiy xarajatlar to'g'risidagi ma'lumotlarni qo'llaydigan eng keng tarqalgan tahliliy instrumentlarga quyidagilar kiradi:

- «Xarajatlar-Xajm-Foyda» bog'lanishi tahlili;
- Marjinal daromad asosida narx shakllantirish;
- Muqobil variantni tanlash.

³ Chizma muallif tomonidan tayyorlangan

Ishlab chiqarish xajmi to'g'risida qaror qabul qilish uchun rahbariyatga ushbu qarorning bahoga, tushum va foydagi ta'sirini bilishi lozim. Mahsulot birligiga o'zgaruvchan xarajatlarni va belgilangan sotish xajmida umumiy doimiy xarajatlarni bilish korxonaning kutilayotgan foydasini hisoblash imkonini beradi.

Bunday yondashuvning bo'lmasligi xarajatlarni boshqarishda salbiy natijalarga olib kelishi mumkin. Masalan, bir sotish tarmog'i rahbariyatida bunday informatsiyaning yo'q bo'lishi ayanchli oqibatlariga olib kelishi mumkin. Ushbu tarmoq tarkibiga kiruvchi do'konlar xar bir hisobot davri oxirida foydani qayd etishardi. Ammo boshqaruvchi kompaniya tomonidan xarajatlar taqsimlangandan so'ng do'konlarning bir qismi doimo zarar bilan chiqar edi. Tarmoq rahbariyati zarar bilan chiqayotgan do'konlarni yopishga qaror qildi, ammo boshqaruvchi kompaniyaning xarajatlarining asosiy qismi doimiy xarajatlar ekanligini e'tiborga olmagan. Bunday qarorning natijasini oldindan bilish qiyin emas, do'konlar yopilganidan so'ng bosh kompaniyaning doimiy xarajatlari qolgan do'konlar o'rtasida taqsimlandi va natijada ular ham zarar bilan hisobot davrini tugatishdi.

Ta'riflangan «Xarajatlar-Xajm-Foyda» tahlili olingan tushumdan o'zgaruvchan xarajatlarni chegirish orqali aniqlanadigan marjinal daromad ko'rsatkichini hisoblash uslubiyoti bilan yaqin aloqada bo'ladi. Marjinal daromad ko'rsatkichi narx belgilashda keng qo'llaniladi. Marjinal daromad asosida qisqa muddatli narx belgilash bozorni qo'lga kiritish va ishlab chiqarilgan mahsulotning yangi birligidan tushum orqali barcha o'zgaruvchan xarajatlar va doimiy xarajatlarning bir qismini qoplash uchun qo'llaniladi. Zararsizlik nuqtasiga etgandan va barcha doimiy xarajatlar qoplangandan so'ng foydani qayd etish boshlanadi.

Zamonaviy sharoitda korxonalar har doim ham 100% quvvatda ishlamaydi. Shu sababli qo'shimcha buyurtmalarni olish imkoniyatining marjinal daromad ko'rsatkichi asosida tahlil qilish korxonaga ishlab chiqarish dasturini optimal tuzishga yordam beradi. To'liq tannarx ko'rsatkichi nuqtai-nazaridan qabul qilinishi maqsadga muvofiq bo'lmagan xaridorlarning takliflari marjinal daromadning hisoblanishidan so'ng qabul qilinishi mumkin. Bunday qo'shimcha

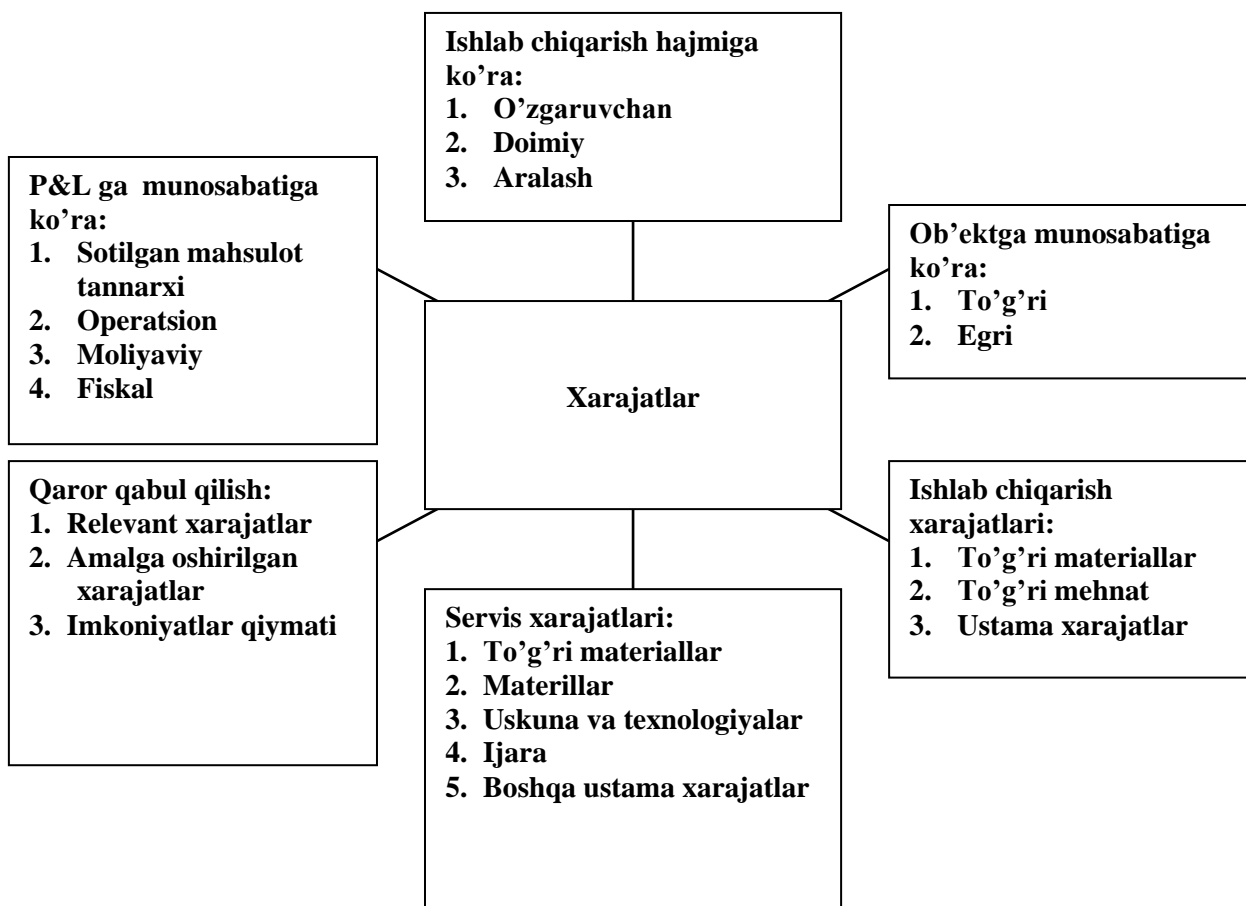
xarajatlar doimiy xarajatlarning bir qismini bo'lsada qoplash va natijada umumiy moliyaviy natijani yaxshilash imkonini beradi.

O'zgaruvchan xarajatlar usulini mamlakatimizda qo'llashga to'siq bo'lib turgan narsa shuki, buxgalteriya hisobining rasmiy tizimi xali ham to'liq tannarx usuliga yo'naltirilgan. Bundan tashqari, boshqaruv hisobini avtomatlashtirish buxgalteriya hisobi ma'lumotlari bilan aloqada amalga oshirilmoqda. Chunki hamma ham bir ma'lumotni ham buxgalteriya hisobi, ham boshqaruv hisobi axborotlar bazasiga kiritishni istamaydi. Natijada xarajatlarni to'g'ri va egri xarajatlarga bo'lish va to'liq tannarxni hisoblash ustun prinsip bo'lib qolaveradi.

Ammo bu bilan o'zgaruvchan xarajatlar usulidan to'laligicha voz kechish shart emas. To'g'ri va egri xarajat moddalari ishlab chiqarish xajmiga nisbatan tasniflanadi va ularga tegishli belgi qo'yiladi. Masalan, ishlab chiqarishda band bo'lganlarga mehnat xaqi to'lashda «Mehnat xaqi uchun to'g'ri xarajatlar» modda doimiy xarajat sifatida tasniflanadi. Shu tartibda egri xarajatlar ham tasniflanib chiqiladi. Tasnif belgisini qo'llash orqali o'zgaruvchan xarajatlar miqdorini avtomatik aniqlash va marjinal daromadni aniqlash imkonini beradi. Ushbu raqamlar ma'lumot uchun qabul qilinadi. Albatta bu ishlab chiqarilgan mahsulotni tannarxini aniqlashda o'zgaruvchan xarajatlar usulini qo'llash imkonini bermaydi, lekin yuqorida keltirilib o'tilgan moliyaviy taxlil yo'nalishlarini amalga oshirish imkonini beradi.

Xulosa qilib aytish mumkinki, xar qanday tahlil ishonchli va operativ boshqaruv hisobotiga asoslanishi lozim. Ammo ko'p xollarda boshqaruv hisoboti va operativ byudjetlar faqat buxgalteriya hisobi ma'lumotlari asosida taxlil qilinadi. Bu boshi berk ko'chaga kirib qolish bilan barobardir. Chunki buxgalteriya hisoboti mehnat xaqi, qo'shilgan qiymat solig'i va sh.k. hisob-kitoblar sababli vaqt bo'yicha ancha kechga qoladi. Bir so'z bilan aytganda, korxonada boshqaruv hisobi to'liq amal qilishi uchun operativ va strukturaviy hisobot tizimini joriy qilish lozim.

«Xarajatlar» tushunchasi juda keng qamrovli bo'lgani bois, alohida ko'rib chiqishni talab etadi. Umuman olganda xarajatlar deyilganda bir tomondan biznesning mavjud bo'lishini shartlarini yaratadigan, ikkinchi tomondan esa foydani kamaytiradigan sabablar bilan bog'liq masalalar ko'z oldimizga keladi. Quyida xarajatlarning eng keng tarqalgan tasnifi keltirilgan:



3-chizma. Xarajatlarning turkumlanishi⁴.

O'zbekistonda ishlab chiqarish buxgalteriya hisobini tashkil etish 1999 yil 5 fevralda va kiritilgan o'zgarishlar O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2003 yil 15 oktyabrdagi qarori bilan tasdiqlangan «Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi, hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida Nizom» ga (bundan buyon Nizom deb aytiladi) asoslangan.

⁴ Chizma muallif tomonidan tayyorlangan

Bu Nizom buxgalteriya hisobi va hisoboti bo'yicha amaldagi qonunchilikni inobatga olgan holda xo'jalik sub'ektlari bo'lgan (o'z faoliyatini bankda hisob-kitob schetini ochib olib boradigan) yuridik va jismoniy shaxslar - O'zbekiston Respublikasining rezidentlari tomonidan mahsulot (ishlar, xizmatlar) tannarxiga qo'shiladigan xarajatlarni bir xil qilish maqsadida ishlab chiqilgan

Buxgalteriya hisobining asosiy maqsadi xarajatlarni hisoblash va bozor iqtisodiyoti sharoitida xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning raqobatbardoshligini aniqlash uchun, ular faoliyatining moliyaviy natijalarini aniqlash bo'lib hisoblanadi. Lekin soliqqa tortiladigan foyda bilan buxgalteriya hisobidagi foyda orasida farq bor, chunki davlatimizning soliq qonunchiligiga binoan korxonalar tomonidan qilingan barcha xarajatlar ham soliqqa tortiladigan bazani kamaytirmaydi.

Shuning uchun soliqqa tortiladigan bazani aniqlash maqsadida Nizom ikkita ilovaga ega. Bu ilovalarda xarajatlar tarkibida hisobga olinadigan, lekin amaldagi soliq qonunchiligi bo'yicha hisoblash yo'li bilan soliqqa tortiladigan bazaga qo'shiladigan moddalar keltirilgan.

O'zbekiston Respublikasining har bir vazirliklari, idoralari, davlat organlari va xo'jalik boshqaruvlari O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika Qo'mitasi, Moliya vazirligi va Davlat Soliq Qo'mitasi bilan kelishilgan holda mazkur Nizom asosida xarajatlar tarkibini hisobga olish xususiyatlarini aniqlab oladilar.

Nizom quyidagi imkoniyatlarni beradi:

- korxonalar faoliyatining samaradorligini aniqlash va bozorda raqobatbardoshligini aniqlash uchun buxgalteriya hisobi schetlarida mahsulot ishlab chiqarish va sotish jarayonida vujudga kelgan barcha xarajatlar to'g'risidagi aniq va to'liq axborotni shakllantirish;

- soliqqa tortiladigan bazani to'g'ri aniqlash.

Nizomga asosan barcha xarajatlar quyidagicha guruhlanadi:

- mahsulotning ishlab chiqarish tannarxiga kiritiladigan xarajatlar;
- ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmaydigan, biroq davr xarajatlariga kiritiladigan xarajatlar;

- 9600 «Moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlar» schetlarining bevosita debetida hisobga olinadigan korxonaning moliyaviy faoliyat bo'yicha xarajatlari;

- 9720 «Favqulotdagi zararlar» schetida hisobga olinadigan favqulotdagi zararlar.

Shu munosabat bilan xarajat moddalari quyidagicha guruhlanadi:

Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ishlab chiqarish tannarxiga bevosita mahsulot (ishlar, xizmatlar) ni ishlab chiqarish bilan bog'liq bo'lgan, ishlab chiqarish texnologiyasi va uni tashkil etish bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar kiritiladi.

Ishlab chiqarish tannarxiga qo'shiladigan xarajatlar -bular ishlab chiqarish yoki mahsulot (ishlar va xizmatlar) ni qaytadan ishlash jarayonida foydalaniladigan tabiiy resurslar, xomashyolar, materiallar, yoqilg'ilar, energiyalar, asosiy vositalar, mehnat resurslari, shuningdek ishlab chiqarish bilan bog'liq bo'lgan boshqa xarajatlarning qiymat bahosidir.

Bularga bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar, bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari, boshqa bevosita bilvosita xarajatlar, shu jumladan ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan ustama xarajatlar kiradi.

Mahsulot (ishlar, xizmatlar) ning ishlab chiqarish tannarxini hosil qiluvchi xarajatlar ularning iqtisod mazmuniga ko'ra quyidagi elementlar bilan guruhlariga ajratiladi:

1) ishlab chiqarish moddiy xarajatlari (qaytariladigan chiqitlar qiymati chiqarib tashlangan holda);

2) ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnatga haq to'lash xarajatlari;

3) ishlab chiqarishga tegishli bo'lgan ijtimoiy sug'urta ajratmalari;

4) asosiy fondlar va ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlar amortizatsiyasi;

5) ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar.

Shunday qilib, ishlab chiqarish faoliyati bilan bog'liq bo'lgan barcha xarajatlar mahsulot tannarxiga qo'shiladi. Bu o'z navbatida, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobi bo'yicha quyidagi vazifalarni hal etish imkoniyatini beradi ishlab chiqarishga qilingan haqiqiy xarajatlarni o'z vaqtida, to'liq va ishonchli aks

ettirish, har bir mahsulot va xizmatlar haqiqiy tannarxini kalkulyatsiya qilish, shuningdek moddiy, mehnat va moliyaviy resurslarni tejash va oqilona foydalanish ustidan nazorat qilish.

Shunday qilib, xarajatlarni hisobga olish ham moliyaviy hisobning, ham boshqaruv hisobining eng muhim qismlaridan biri ekan. Mana shu asosda xarajatlar hisobi oldidagi vazifalarni aniqlash mumkin.

Demak, yuqorida aytilgan fikrlardan shuni xulosa qilish mumkinki, xarajatlar va tannarx bilan samarali boshqarishga amaliy jihatdan boshqatdan o'rganish va bu boradagi muammolarni ochib berish hozirgi kundagi dolzarb vazifalar qatoriga kiradi.

1.2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditining maqsadi, vazifalari va ma'lumot manbalari

Ishlab chiqarish xarajatlari va mahsulotlar tannarxini hisoblashni auditorlik tekshiruvidan o'tkazishdan maqsad sodir bo'lgan xo'jalik muomalalarini hisobga olish va soliqqa tortishda qo'llanilayotgan tartibning O'zbekiston Respublikasi me'yoriy hujjatlari talablariga muvofiqligini aniqlashdan iborat. Tekshiruv jarayonida auditor quyidagi masalalarni hal etadi:

- ishlab chiqarish xarajatlari tasnifini nizom talablariga mosligini aniqlash;
- egri xarajatlarni taksimlanish usullarni maksadga muvofiqligini tasdiqlash;
- tayyor mahsulotni baholash bo'yicha usul asosli tanlab olinganligi va to'g'ri qo'llanilayotganini tasdiqlash;
- tayyor mahsulot to'liq kirim qilinayotganligini aniqlash;
- jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar hajmlarini tasdiqlash;
- jo'natilgan va sotilgan mahsulotlar tannarxini tasdiqlash.

ishlab chiqarish xarajatlari bo'yicha hisob yuritilishi holatini tekshirish bo'yicha ma'lumot manbalari bo'lib quyidagilar hisoblanadi: ishlab chiqarish xarajatlari hisob qaydnomalar, tayyor mahsulotni omborda hisobga olish bo'yicha varaqalar, preyskurantlar, mahsulotni etkazib berish to'g'risida shartnomalar,

schet-fakturalar, sotish bo'yicha daftarlar, tayyor mahsulotni berish to'g'risida yuk xatlari, xaridorlar ishonchnomalari, tushum kelib tushganligi to'g'risida dastlabki bank va kassa hujjatlari (to'lov talabnomalar, talabnoma-topshiriqnomalar, kirim kassa orderlari va boshqalar), 2010, 2810, 2910, 9010, 9110, 5010, 5110, 4010-sonli va boshqa schetlar bo'yicha hisob registrlari (ro'yxatnomalar, jurnal-orderlar, mashinogrammalar), Bosh kitob, "Moliyaviy natijalar to'g'risida hisobot" (2-sonli shakl) va boshqalar.

1- jadval.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini tartibga soluvchi me'yoriy xujjatlar⁵

| № | Ishlab chiqarish xarajatlari auditida foydalaniladigan me'yoriy xujjatlar ro'yxati |
|-----|---|
| 1. | “Auditorlik faoliyati to'g'risida”gi Qonun |
| 2. | “Buxgalteriya hisobi to'g'risida”gi Qonun |
| 3. | “Xoldinglar to'g'risida” Nizom |
| 4. | O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksi |
| 5. | “Korxonalarda ichki audit xizmati to'g'risida”gi Nizom |
| 6. | «Maxsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish bo'yicha xarajatlar tarkibi xamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi xaqida»gi Nizom |
| 7. | «Inventarizatsiya vaqtida aniqlangan mol-mulkning kamomadi va ortiqchasini buxgalteriya hisobi va soliqqa tortish tartibi xaqida»gi Nizom |
| 8. | Auditorlik faoliyatining milliy standartlari |
| 9. | Buxgalteriya hisobining milliy standartlari |
| 10. | Moliyaviy hisobot shakllarini to'ldirish qoidalari va x. |

Ishlab chiqarish xarajatlari hisobining to'g'riligini va mahsulot, ish hamda xizmatlar tannarxi to'g'risidagi hisobotni tuzishning to'g'riligini nazorat qilish uchun quyidagilarni tekshirish lozim: hisobot davridagi haqiqiy xarajatlarning ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarida o'z vaqtida, to'liq va ishonarli aks ettirilishi; ishlab chiqarishga xarajat qilingan xom ashyolar, materiallar, yoqilg'ilar, ehtiyot qismlar va yoqilg'i-moylash materiallarini baholashning to'g'riligi; belgilangan xarajat smetalari, lavozim maoshlari, tarif stavkalari, ishlab chiqarish xodimlarining mehnatiga haq to'lash va mukofotlash haqidagi Nizomga rioya qilish ustidan nazoratning ta'minlanganligi; noishlab chiqarish sarflari va yo'qotishlarning paydo bo'lish sabablari hamda hisobdan chiqarilishning asoslanganligi.

⁵ Jadval muallif tomonidan tayyorlangan

Asosiy xarajatlar, ishlab chiqarishni tashkil etish va boshqarish xarajatlarining to'g'ri va asoslangan hamda me'yorlarga muvofiqligini tekshiriladi. Mahsulot (ish, xizmat) larning rejadagi va hisobot kalkulyatsiyasining to'g'riligini xarajat moddalari bo'yicha tekshiriladi. Natijada reja va haqiqiy tannarx o'rtasidagi tafovutlarni moddalar bo'yicha tahlil qilinib, tafovutlar sababi aniqlanadi. Xom ashyo va materiallarni sarflashning to'g'riligi, baholar to'g'riligini tekshirish metodlari, mahsulot (ish, xizmat) birligiga to'g'ri keladigan sarf me'yoriga rioya qilinishi tekshiriladi. Brak (yaroqsizlik) dan ko'rilgan yo'qotishlar va ishlab chiqarish xarajatlari schyotlarini yopishning to'g'riligini tekshirish.

Auditor shuni yaxshi bilishi zarurki, mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxi buxgalteriya hisobida oddiy faoliyat turlari bo'yicha hisobot davrida mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) va realizatsiya bilan bog'liq sarflar yig'indisi kabi aniqlanadi.

Mahsulot ishlab chiqarish (ish bajarish, xizmat ko'rsatish) xarajatlari to'langan vaqtdan qat'iy nazar (oldin yoki keyinchalik to'langan), qaysi hisobot davriga taalluqli bo'lsa, shu davr tannarxiga qo'shiladi.

Auditor ushbu xo'jalik muomalasini asossiz, ya'ni o'tgan yildagi mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxini sun'iy ravishda oshirgan va moliyaviy natijani hamda foyda solig'ini pasaytirgan deb topdi va tuzatish kiritishni tavsiya qildi. Shu bilan birga to'langan ijara haqi keyingi yil davomida umumiy summaning 1/12 qismi miqdorida har oyda xarajatga hisobdan chiqarishi lozimligini tushuntirdi. O'zbekiston Respublikasi «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonunining 9-moddasiga muvofiq korxonada sodir etilgan barcha xo'jalik muomalalari amalga oshirilayotgan vaqtda yoki amalga oshirilib bo'lingandan so'ng tegishli dastlabki hujjatlar bilan rasmiylashtirilishi lozim. Xarajatlarni hujjatlashtirish tamoyili auditorning xarajatlarni asoslash uchun isbotlovchi hujjatlarning mavjudligi, hamda ushbu muomalalarni buxgalteriya hisobida aks ettirishning to'g'riligini tasdiqlash vazifasini belgilab beradi.

Yuqorida nomi qayd qilingan, «Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi Nizom» ga muvofiq barcha xarajatlar quyidagicha guruhlanadi:

Mahsulotlarning ishlab chiqarish tannarxiga kiritiladigan xarajatlar:

- a) bevosita va bilvosita moddiy xarajatlar;
- b) bevosita va bilvosita mehnat xarajatlari;
- v) boshqa bevosita va bilvosita xarajatlar, shu jumladan ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan ustama xarajatlar.

Ishlab chiqarish tannarxiga kiritilmasdan, davr sarflari tarkibida hisobga olinib, asosiy faoliyatdan olingan foyda hisobidan qoplanadigan xarajatlar:

- a) sotish xarajatlari;
- b) boshqaruv xarajatlar (ma'muriy sarf-xarajatlar);
- v) boshqa muomala xarajatlari va zararlar.

3. Xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning umumxo'jalik faoliyatidan olingan foyda yoki ko'rilgan zararlarni hisoblab chiqarishda hisobga olinadigan, uning moliyaviy faoliyatiga doir xarajatlar:

- a) foizlar bo'yicha sarflar;
- b) xorijiy valyuta muomalalari bo'yicha salbiy kurs tafovutlari;
- v) qimmatli qog'ozlarga qo'yilgan mablag'larni qayta baholash;
- g) moliyaviy faoliyatga doir boshqa xarajatlar.

4. Foyda (daromad) solig'ini to'lagunga qadar bo'lgan foyda yoki zararlarni hisoblab chiqarishda hisobga olinadigan favqulodda zararlar.

Auditor xarajatlar tarkibini batafsil tahlil qilib chiqishi uchun har bir xarajat guruhidagi iqtisodiy elementlarni tekshirib chiqishi lozim.

2-BOB. ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITINI TASHKIL ETISH TARTIBI

2.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish

Har kanday faoliyat, xususan auditorlik faoliyati ham samarali bo'lishi uchun dastavval, uning puxta va aniq rejasi yoki dasturini tuzish lozim. Ularning mazmuni qo'yilgan maqsad va uni bajarish uchun belgilangan aniq vazifalardan kelib chiqadi. Tannarx auditining maqsadi xususan quyidagilardan iborat: buxgalteriya hisobida tannarx bilan bevosita bog'liq xarjatlarning holatini ekspertiza yo'li bilan baholash, yillik moliyaviy hisobot ma'lumotlarining xaqqoniyligini tekshirish.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish chog'ida auditorlik tashkiloti tomonidan qo'llaniladigan me'yorlar №3 «Auditni rejalashtirish» nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti (AFMS) bilan belgilanadi. Yuqorida ta'kidlanganidek, audit rejasini puxta tuzmasdan sifatli auditorlik tekshiruvini o'tkazish mumkin emas. Amalda, auditni rejalashtirish jarayoni auditorlik tashkiloti bilan xo'jalik yurituvchi sub'ekt o'rtasida shartnoma tuzilgunga qadar boshlanadi. Bu holat ko'p hollarda, agar mijoz bilan shartnoma tuzilmasa, auditni rejalashtirish bilan bog'liq xarajatlarni qaysi manbalar hisobidan mablag' bilan ta'minlanishi to'g'risidagi savolni yuzaga keltiradi. Keyinchalik shartnoma tuzilgan holda auditni dastlabki rejalashtirishga doir ishlar qiymati o'tkaziladigan auditorlik xizmatining umumiy qiymatiga qo'shiladi, aks holda u auditorlik tashkilotining mablag'lari hisobidan amalga oshirilishi lozim. Rejalashtirish auditorlik tekshiruvini boshlangich bosqichi bo'lib, auditorlar reja tuzilgunga qadar bevosita tekshiruv jarayonini boshlamasliklari lozim. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish ham quyidagi bosqichlarga bo'linishi lozim:

- a) ishlab chiqarish xarajatlari auditini dastlabki rejalashtirish;
- b) ishlab chiqarish xarajatlari auditining umumiy rejasini tayyorlash va tuzish;

v) ishlab chiqarish xarajatlari auditi dasturini tayyorlash va tuzish.⁶

Ushbu standart har qanday korxonada auditorlik tekshiruvini shuningdek tannarx auditini o'tkazish ham audit rejasini, ham audit dasturini tuzishni talab etadi.

Agar auditorlik tashkilotining ko'pchilik mijozlari kichik va o'rta biznes korxonalariga taaluqli bo'lsa, u holda unchalik katta bo'lmagan tuzatishlar kiritilganida ko'pchilik korxonalarni tekshirish uchun mos keladigan namunaviy audit rejasi ishlab chiqish va rejalashtirish chog'ida tannarx auditi dasturini batafsil tuzishga maxsus e'tibor qaratish zarur. Bunday namunaviy rejalar bir nechta bo'lib, ular bir-birlaridan turli biznesga ega korxonalar uchun farq qilishlari mumkin. Masalan, savdo korxonalari, ishlab chiqarish va xizmat ko'rsatish korxonalari va xokazo. Shuningdek auditor qandaydir boshqa tamoyillar bo'yicha umumiy namunaviy rejalar ham tuzishi mumkin.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditining umumiy rejasi: mijoz faoliyati bilan tanishish, mahsulot(ish, xizmat) bilan bog'liq dastlabki rejalashtirish, tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektning ichki nazorat tizimini baholash, tanlash hajmi va ahamiyatlilik darajasini aniqlash, mahsulot tannarxini auditi bo'yicha dasturni tayyorlash, auditni bevosita o'tkazish jarayoni (dasturni bajarish), bajarilgan ishlar natijalarini tahlil qilish, barcha oraliq va umumiy hujjatlarni tayyorlash, tekshiruv natijalarini mijozga takdim etish va xokazolarni o'z ichiga olgan holda audit o'tkazishning barcha bosqichlarini aks ettirishi lozim.

Standartda ko'rsatilishicha, auditor umumiy rejada audit o'tkazish muddatlari va audit o'tkazish grafigini tuzishni, auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi sub'ekt xabariga yozma axborot) va auditorlik xulosasi tuzishni nazarda tutishi lozim. Shundan kelib chiqib, auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish uchun uning muddati va grafigini tuzib olishi lozim. Rejalashtirish chog'ida auditor quyidagilarni hisobga olishi zarur:

⁶ - Auditni Rejalashtirish nomli 3-sonli Auditorlik Milliy Standarti. O'zbekiston Respublikasining Moliyaviy Qonunlari. №16, 1999.

- kelgusi davrdagi vaqt sarfi hisob-kitobi (takroriy audit o'tkazish xollarida) va haqiqiy mexnat xarajatlari;

- ahamiyatlilik darajasi;

- auditorlik guruhini tuzish, audit o'tkazishga jalb qilinadigan auditorlar soni va malakasi;

- auditorlarni, ularning malakaviy darajalari va lavozimlariga muvofiq audit o'tkaziladigan muayyan uchastkalarga taqsimlash;

- auditorlik guruxining barcha a'zolariga yo'l - yo'riq ko'rsatish, ularni mijozning moliya-xujalik faoliyati bilan tanishtirish ;

- auditorlik guruxi rahbarining reja bajarilishi va yordamchi auditorlar ishlari sifati ustidan nazorat o'rnatishi;

- auditorlik amallarini bajarish bilan bog'liq uslubiy masalalarni tushuntirish.

Auditorlik tekshiruvini amalga oshirish chog'ida ko'p hollarda mijoz faoliyatida ishlab chiqarish xarajatlari bo'yicha 100% hujjatlar va jarayonlarni to'liq tekshirish mumkin bo'lmaydi. Shu boisdan rejada auditorlik tanlash qay tarzda amalga oshirilishini ko'rsatish zarur.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditi rejasi va dasturining ayrim bo'limlarini xujalik yurituvchi sub'ekt raxbariyati bilan kelishish ko'zda tutilgan bo'lib, bunda auditorlik tashkiloti audit uslublari va usullarini tanlashda mustaqil bo'lib qoladilar. Ko'p hollarda bunday kelishish, mijoz faoliyatining ayrim uchastkalarini batafsilrok tahlil etish bilan bog'liq masalalarni rejalashtirish bosqichida ko'zda tutish, auditorning tekshiruv chog'idagi xatti - xarakatlari mijoz korxonra rahbariyati uchun tushunarli bo'lishi, shuningdek auditorning ish jadvaliga muvofiq talab qilinadigan xujjatlar mijoz tomonidan tezkorlik bilan takdim kilinishi va tekshiruvning u yoki bu bosqichida zarur bo'ladigan moliyaviy xizmat xodimlarini ishdan ozod etish uchun maqsadga muvofiqdir.

Standartga muvofik ishlab chiqarish xarajatlari auditining rejasi tuzilganidan so'ng audit dasturi tuzilib, unda mahsulot tannarxi hisobi to'g'ri olib borilayotganligi bo'yicha barcha auditorlik amallarining batafsil ro'yxati bayon qilinishi zarur. Dastur auditorlar uchun batafsil yo'riknoma bo'lib, unda

tekshirilishi lozim bo'lgan buxgalterlik hisobining ishlab chiqarish xarajatlariga oid bo'limlarini tekshirish, shuningdek ichki nazorat tizimini tahlil qilish bo'yicha ularning barcha xatti-xarakatlari aks ettirilgan bo'lishi lozim. Audit dasturini tuzish yuzaki bajarilmasligi lozim, chunki u auditorlar ishidagi ta'sirchan nazorat dastagi bo'lib xizmat qiladi, dasturni har bir bo'limi bo'yicha auditor xulosalari esa auditorlik hisoboti va auditorlik xotimasini tuzish uchun asos bo'lib xizmat qilishi lozim.

Auditor o'z ishini shunday rejalashtirishi lozimki, buxgalteriyada ishlab chiqarish xarajatlarining to'g'ri hisobga olinishini, xarajatlarning to'g'ri aks ettirilishini, moliya-xujalik muomalalarining ishonchliligini va qonuniyligini, hamda ular buxgalteriya xisobi schyotlarida aks ettirilishining to'g'riligini o'z vaqtida va sifatli auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish quyidagilarni ta'minlashi lozim:

a) buxgalteriyada ishlab chiqarish xarajatlariga tegishli va davr xarajatlari xisobining holati hamda ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida zarur axborotlarni olish;

b) bajarilishi lozim bo'lgan nazorat amallarining mazmunini, o'tkazish vaqtini va hajmini aniqlash.

Auditni rejalashtirish kutilayotgan ishlar rejasini tuzish va auditorlik dasturini ishlab chiqishni o'z ichiga oladi.

Kutilayotgan ishlar rejasida quyidagi ko'rsatkichlar aks ettiriladi:

- ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish muddati va ishlarning davomiyligi;

- bajariladigan ishlar hajmi;

- auditor qo'llaydigan usullar va amallar.

Auditor rejani yaxshi va sifatli tuzish xamda ishlarning kutilayotgan hajmini aniq hisobga olish uchun eng avvalo:

- auditorlik tekshiruvi o'tkazish shartnomasi shartlarini o'rganishi;

- o'tkaziladigan auditning eng muhim masalalarini ajratib olishi;

- maxsus e'tibor talab qiladigan shartlarni aniqlashi;
- tekshiriladigan korxonada mahsulot tannarxini hisobga olgan holda yangi konunlar, nizomlar, yo'riqnomalar va boshqa aloqador me'yoriy hujjatlarning auditga ta'sirini o'rganishi;
- tekshiriladigan korxonaning xarajatlar hisobi tizimi va ichki audit tizimining ishonchlilik darajasini aniqlash;
- ichki auditorlarning ishlarini va ularni auditga jalb qilish mumkinligini tahlil qilishi;
- ekspertlarni jalb qilish zarurligini aniqlanishi lozim.

Ishchi hujjatlarning tafsiloti tasdiqlangan moliyaviy hisobotdagi ma'lumotlardan farq qilmasligi o'ta muhimdir. Auditorlik xulosalari yaqqol va ikki xil ma'no bildirmaydigan bo'lishi lozim.

Auditorlik tashkilotlarining ish faoliyatini umumiy rejalashtirish ikki bosqichga bo'linadi. Birinchi bosqichda tekshiriladigan korxonada o'rganilib, bayon qilinadi va o'tkaziladigan tekshiruvning asosiy o'lchamlari aniqlanadi, ikkinchi bosqichda esa tekshiruv strategiyasi ishlab chiqiladi va barcha oldinda turgan ishlarning batafsil bayoni tuziladi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvini rejalashtirish tekshiriladigan korxonada faoliyatini batafsil o'rganishdan boshlanadi. Auditor korxonada faoliyatini o'rganishdan ikkita maqsadni ko'zlaydi: a) audit o'tkazishni osonlashtirish va sifatini oshirish; b) tekshiriladigan korxonada iqtisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish.

Korxonalariga nisbatan qo'llaniladigan qonunlar nafaqat mulkchilik shakllariga, balki qarorlar qabul qilish jarayonlarining tashkil etilishi va u yoki bu hujjatlarni imzolash uchun javobgar shaxslarning tarkibiga xam bog'lik. Bashkaruv jarayonini bilish nafakat auditorga zarur bo'lgan materiallarni to'plash uchun, balki uning hisobotidan asosiy foydalanuvchilarni aniqlab, uning ishlaridagi xatarli vaziyatlarni to'g'ri baholashda ham unga yordam beradi. Tekshiriladigan korxonaning maqsadlarini tahlil qilish, uning muomalalarini yaxshi tushunishga imkon berib, tekshiriladigan hisobot haqida to'g'ri fikr shakllantirilishi uchun

zarurdir. Korxonaning maqsadlarini aniqlash uchun quyidagilarni bilish zarur: mahsulotlar va xizmatlarning asosiy turlari; boshqa korxonalar, guruxlar bilan birlashishga oid yoki korxonaning sotib olish, sotish bo'yicha rejalari; ilmiy tadqiqot va tajriba konstruktorlik sohasidagi yirik korxonalar; rejalashtirilgan kapital qo'yilmalar; yangi bozorlarga chiqish rejalari; axborot texnologiyasidagi o'zgarishlar, soliqlarni rejalashtirish strategiyasi.

Mijozning muomalalari haqidagi ma'lumotlar auditorga o'zining xatarli holatlarini to'g'ri baholash, samarali tekshirish dasturi tuzish va uni o'tkazishga ketadigan vaqtni tejashda yordam beradi.

Tekshiriladigan korxonaning ishlab chiqarish xarajatlari shakllantirish bo'yicha hisob yuritish siyosatini bilish auditorga har xil schyotlarni tekshirishning samarali metodlarini ishlab chiqish imkonini beradi.

Eng muhimi, auditor amaldagi buxgalterlik hisobi tizimi tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning xo'jalik faoliyatini ishonarli aks ettirishi hamda tekshirilayotgan korxonadagi mavjud nazorat vositalariga qay darajada tayana olishiga ishonch hosil qilishi lozim. Shuningdek, hisob tizimini, ya'ni xujjatlar aylanish reja-grafigining tuzilishini, buxgalteriya xodimlarining xizmat vazifalari qanday taqsimlanayotganligini ko'rsatishi, korxonaning asosiy muomalalarini aks ettirish uchun qanday schyotlar korrespondentsiyalari (o'zaro bog'lanishlari) qabul qilinganligi va qanday hisob registrlaridan foydalanilayotganligi kabi masalalarni bayon qilish lozim.

Ko'pchilik auditorlar hisobni tashkil etish va uni yuritish uslubiyoti standart, markazlashtirilgan holda tartibga solishga bo'ysundirilgan va shuning uchun uni bayon qilishga ehtiyoj sezilmaydi degan noto'g'ri fikrga ega. Ular bunday fikrga asoslanib auditni rejalashtirishning bu qismiga etarli e'tibor bermaydilar. Bunday yondoshuvga yo'l qo'yib bo'lmaydi, chunki markazlashtirilgan tizim shunga olib keladiki, unda turli korxonalar nafaqat o'z xususiyatlarini, balki namunaviy schyotlar va registrlar nomi ostida ham xatolarini yashiradilar. Masalan, 1010-1090 «Materiallar» schyotlari bo'yicha qoldiqlarni balansda hisob baholarida aks ettirish hollari ko'p uchraydi. Hisob yuritish siyosatidagi «ishlab chiqarish zahiralarning

hisobi ularning o'rtacha sotib olish bahosi bo'yicha yuritiladi» degan yozuv ostida nafaqat o'rtacha miqdorlarni hisob-kitob qilishning xilma xil usullari, balki ulardan to'g'ridan - to'g'ri voz kechish va materiallarni korxonada uchun eng qulay bo'lgan baholarda hisobdan o'chirish va shunga o'xshashlar yashirinishi mumkin. Buxgalteriya xodimlari korxonada yuritiladigan oborot vedomostlari va shunga o'xshashlarni jurnal-orderlar deb tushunib, hisob jurnal-order shaklida yuritilishini tasdiqlashlari ham mumkin.

Har bir auditor, garchi bitta mahsulot tannarxi auditorlik tekshiruvida to'lik ishtirok etgan bo'lsa ham, buxgalteriya hisobida xarajatlarni tartibga solish va soliqqa tortishning mavjud tizimida istalgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt buxgalterlik (moliyaviy) hisobotining u yoki bu darajadagi xatolarga yo'l qo'ymasligi o'ta murakkab ekanligini tushunib etadi.

Auditor bunday xatolarni aniqlaganida quyidagi vazifalarni xal etishi lozim:

- buxgalterlik hisobotidagi xarajatlar bilan bog'liq xatolarning buzib ko'rsatilishini bayonini yozish;

- buxgalterlik hisobida xarajatlar hisobining qonunchilik bilan belgilangan koidalari xo'jalik yurituvchi sub'ekt xodimlari tomonidan bilmasdan yoki ataylab buzilgan hollar aniqlanganida auditorlik tashkiloti qanday ish tutishi xususiyatlarini aniqlash;

- buxgalteriya hisobotining ishonchliligiga ta'sir qiladigan xatolar auditor tomonidan aniqlanganligi munosabati bilan xo'jalik yurituvchi sub'ekt va auditorlik tashkiloti mas'uliyatlarini bir-biridan ajratib belgilash;

- buxgalterlik (moliyaviy) hisobotning buzib ko'rsatilish xavf-xatari omillarini aniqlash.

Ko'pincha auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish chog'ida buxgalteriyada xarajatlarning tannarxga qanday maqsadlarda ataylab xatolar kiritilganligini aniqlashga urinib, unga xos bo'lmagan funktsiyalarni zimmasiga olishga xarakat qiladi (balki buxgalterlik hisoboti ma'lumotlaridan foydalanuvchilarni chalg'itish uchun g'arazli maqsadlar ko'zlangan bo'lishi mumkin).

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt xodimlarining buxgalterlik hisobotida xatolar paydo bo'lishiga olib keladigan, ataylab qilingan xatti-xarakatlari (yoki loqaidliklari) to'g'risida xulosa qilish faqat vakolatli organ tomonidan amalga oshirilishi mumkinligini auditor hisobga olishi zarur. Auditor uchun muhimi aniqlangan xatolarning axamiyatli yoki axamiyatsiz ekanligi.

Agar rahbariyatga taqdim qilingan axborotlar natijalari bo'yicha tegishli buxgalteriya hujjatlariga tegishli o'zgartishlar kiritilmagan bo'lsa, u holda auditor audit jarayonida aniqlangan buxgalterlik hisobotidagi buzib ko'rsatilgan faktlar to'g'risidagi ma'lumotlarni auditorlik xulosasiga kiritishi kerak.

Auditorlar ham, tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati ham shuni unutmasliklari zarurki, buxgalterlik hisobotlarini ataylab va bilmasdan buzishlarning yuzaga kelishi uchun; shunday xatolarning oldini olish bo'yicha choralar ko'rilmaganligi uchun; ularni bartaraf qilmaganligi yoki kechikib to'g'rilanganligi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ekt xodimlari javobgardir.

Korxonada mahsulotlarni yetkazib berish bo'yicha shartnoma majburiyatlarining bajarilishini ishonarli, tezkor hisobga olishning tashkil etilishi, tayyor mahsulotlar yetkazib berish majburiyatlarining bajarilishini hisobga olgan holda korxonada xodimlari tomonidan belgilangan tartibga rioya qilinishi;

- mahsulotlarni to'lik va o'z vaqtida etkazib bermaganlik natijasida ko'rilgan yo'qotishlar (jarimalar, peniyalar, neustoykalar va boshqalar);

- chiqarilayotgan mahsulotlarni yangilashga doir ko'zlangan tadbirlarning bajarilishi; mahsulot sifati ko'rsatkichlari, brak va sifatsiz mahsulot etkazib berganlik uchun ko'rilgan zararlar;

- mahsulot chiqarish ritmi, ritmsiz ishlash sabablari, sutkalik grafiklar bajarilmasligi oqibatida ko'rilgan zararlar;

- xom ashyolar, materiallar va ishlab chiqarish chiqitlaridan oqilona foydalanish;

- mahsulot ishlab chiqarish va sotish haqidagi hisobot ma'lumotlarining buxgalterlik hisobi va dastlabki xujjatlar ma'lumotlariga to'g'ri kelishi;

- mahsulotlar hisobotiga hisobot davrida tayyorlanib tugallanmagan mahsulotlarning kiritilmaganligi va hisobotlarda boshqa qo'shib yozish hamda chalkashliklarga yo'l qo'yilmaganligi.

Hisob siyosatida quyidagilar aks ettirilishi lozim:

Materiallarni sotib olish va tayyorlashni hisobga olish tartibi:

Ishlab chiqarishga berilgan materiallarni hisobdan o'chirish usullari:

- xar bir birligining tannarxi bo'yicha.
- o'rtacha tannarx bo'yicha (AVECO).
- moddiy ishlab chiqarish zahiralarning birinchi sotib olingan tannarxi bo'yicha navbati bilan (FIFO)

Xarajatlarni va muomala sarflarini hisobga olish uslubi:

- maxsulotlar tannarxini shakllantiradigan xarajatlarni hisobga olish (2010,2310,2510) balans schyotlarida amalga oshiriladi.

- to'liq bo'lmagan ishlab chiqarish tannarxi.

Umumishlab chiqarish xarajatlarini taqsimlash va hisobdan o'chirish tartibi.

Kelgusi davr sarflarini hisobdan o'chirish tartibi:

- bir tekisda;
- mahsulot hajmiga mutanosib ravishda.

Boshqaruv va tijorat sarflarini tan olish tartibi:

- hisobot yilida ular to'liq tan olinadi.
- sotilgan va sotilmagan tovarlar (maxsulotlar) o'rtasida taqsimlanadi.

Auditor ichki nazorat tizimining ishonchliligini va tekshirish o'tkazishda unga tayanish mumkinligi haqida asosli qaror qabul qila olishi uchun bu tizimni o'rganadi. Nazorat tizimining ishonchliligi, uning hisob yuritishda muayyan shaxslar qasddan qilishi mumkin bo'lgan, shuningdek tasodifiy yo'l qo'yiladigan xatolarning oldini olish va aniqlash layoqatidan iborat. Agar auditorning fikricha, ichki nazorat tizimi ishonchli bo'lsa, bunda u tekshiruv ob'ektlaridan birortasi bo'yicha schyotlar yoki muomalalarni tekshirishni to'liq yoki qisman ichki nazorat tizimining ishlashini tekshirish natijasi bilan almashtirishi mumkin. Agar, ichki nazorat tizimi ishonchli va sezilarli darajada izdan chiqmasdan ishlayotganligini

aniqlansa, u bunday tizimdagi buxgalterlik ma'lumotlarida ham katta xatolar yo'q deb taxmin qilishga haqlidir. Agar mabodo ichki nazorat tizimi samarasiz bo'lsa, auditor uning kamchiliklaridan kelib chiqadigan xatarli vaziyatlarni bartaraf qilish uchun testlar soni va uni tanlash hajmini ko'paytirishi lozim. Ichki nazorat tizimini ko'rib chiqishda, auditor avvalo, korxonada ma'muriyatining ichki nazoratga munosabatini, ya'ni korxonada rahbarining fikrlash xususiyatlarini, ularning rahbarlik qilish uslubini, aniq moliyaviy hisobotga munosabatini o'rganadi. Auditor korxonada atrofidagi ishchanlik muhitini ham inkor qilmasligi lozim. O'rganishning ushbu bosqichida auditor mijoz bilan tuzilgan shartnomadan kelib chiqadigan taxlikali vaziyatlarni baholashda to'plagan ma'lumotlaridan foydalanadi. Lekin, u agar butun auditning taxlikali vaziyatlarini qulay deb baholagan bo'lsa, shuningdek, korxonaning ichki nazorat tizimini ham ishonchli deb bilmasligi lozim. Rejalashtirish paytida ichki nazorat tizimi faoliyatining barcha tomonlarini batafsil tahlil qilib chiqish lozim. Auditor olingan ma'lumotlarni yagona tizimga keltirish uchun qisqacha hisobot tayyorlab, unda quyidagilarni bayon qiladi: korxonaning faoliyat qilish sohasi va printsiplari; rahbariyatning ishonchli hisob va nazorat tizimini yaratishga oid majburiyatlari; rahbariyatning korxonada faoliyatini nazorat qila olish layoqati.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ichki nazoratga taaluqli kandaydir maxsus talablar yuk. Shuning uchun auditor ichki nazorat tizimini baxolashda ikkita omilga tayanadi:

- ichki nazoratning maqsadi korxonada rahbariyati uchun ham, auditor uchun ham bir xil - buxgalteriya hisobotining ishonchliligi va ob'ektivligini ta'minlash;
- auditorlik hisobotining tahliliy qismida ichki nazorat holatini ekspertiza qilish natijalarini aks ettirish zarur.

Ichki nazorat tizimini baholashning asosiy maqsadi auditni rejalashtirish, shuningdek auditorlik amallarining turlarini, o'tkazish vaqtini va hajmini aniqlash uchun puxta zamin yaratib, ularni auditorlik tekshiruvining dasturida aks ettirishdan iborat.

Ishlab chiqarish xarajatlarining buxgalteriya hisobi bo'yicha ichki nazorat tizimi holatini tekshirish yuzasidan testlar⁷

| № | Test sinovlari bo'yicha yo'nalishlar va savollar | Javoblar | | | |
|----|--|------------|----|------|------------------------|
| | | Javob yo'q | Ha | Yo'q | Izoh |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Shartlar Yuk xatlari, cheklab-olish xaritalari, talabnomalar, naryadlar, tabellar, hisob varaqalari blankalaridan moddiy javobgar shaxslardan tashqari boshqalar foydalana oladimi? | | | x | |
| 2 | Haqqoniylik Usta (brigadir) tomonidan tayyorlangan materiallarni olish talabnomalari va ish vaqtini hisobga olish varaqalari tekshiriladimi ? | | x | | |
| 3 | Har hafta yakuni bo'yicha usta (brigadir) tomonidan tayyorlangan mehnat va ishlatilgan materiallar to'g'risidagi hisobot tekshiriladimi? | | | x | Korxonada nazorat past |
| 4 | To'liqlik Yuk xatlari, cheklab olish xaritalari, talabnomalar, naryadlar, tabellar, hisob varaqalari oldindan raqamlanadimi va undan mavjud bo'lmagan va soxta hujjatlarni aniqlash uchun foydalaniladimi? | | x | | |
| 5 | Javobgarlik Naryad-topshiriqnomalar, materiallar bo'yicha yuk xatlar va ishchi kuchiga bo'lgan ehtiyojlar maxsus mas'ul shaxslar tomonidan tayyorlanadimi? | | x | | |
| 6 | Aniqlik Materiallarni sarflash, mehnat hisobi va ishlab chiqarish hisobotlari bo'yicha dastlabki hujjatlar ma'lumotlari bo'yicha aniqlangan farqlar tekshiriladimi? | | x | | |
| 7 | Xarajatlar bo'yicha me'yorlar muntazam ravishda qaytadan ko'rib chiqiladimi? | | | x | Korxonada nazorat past |
| 8 | Tayyor mahsulot to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari bilan omborga kirim qilingan mahsulotlar to'g'risidagi ma'lumotlar orasidagi farqlar hisobga olinadimi? | | x | | |
| 9 | Tabaqalashtirish Xarajatlar kalkulyatsiya elementlari va bandlari bo'yicha to'g'ri tabaqalashtiriladimi? | | x | | |
| 10 | Hisob Mahsulot tannarxi bo'yicha xarajatlar hisobi va kalkulyatsiya usuli tanlab olinganmi? | | x | | |
| 11 | Xarajatlar hisobi uchun mas'ul shaxslar tomonidan segmentlar bo'yicha va umumlashtirilgan hisob ma'lumotlari tekshiriladimi? | | x | | |
| 12 | Davrlashtirish Xarajatlar hisobi "Voqealarni davr bo'yicha aniqligi" tamoyiliga javob beradimi? | | | x | |

Nazorat muhitining ahvoli rahbarlarning ish uslubi, ularning dunyo qarashi, nazorat va xodimlar ustidan nazorat maqsadini tushuntirish tizimining samaradorligiga bog'lik.

Nazorat muhiti quyidagi elementlardan iborat:

- siyosat va boshqaruv uslublari;

⁷Jadval muallif tomonidan tayyorlangan

- korxonaning boshqaruv tuzulmasi;
- direktorlar kengashi, xususan uning auditorlik komiteti faoliyati;
- boshqaruv funksiyalari va mas'uliyatlarni taqsimlash uslublari;
- nazorat boshqaruv uslublari, shu jumladan ichki audit;
- kadrlar siyosati va amaliyot;
- tashqi ta'sirlar (banklar tekshiruvi, soliq nazorati).

Nazorat muhitidagi nazorat amallariga nazorat amallarining ayrim xususiyatlari xosdir.

Rahbarlar va menenjerlarning nazoratga munosabati nazorat muhitiga eng katta ta'sir ko'rsatadi. Boshqaruvning yuqori pog'onasi xizmatchilarning nazoratga munosabatini belgilaydi. Yaxshi boshqaruv muhiti yuqori darajadagi ichki kommunikatsiya tizimini ta'minlaydigan, direktorlar Kengashi huzuridagi auditorlik inspeksiyasining samarali ishlashiga yordam beradigan, byudjetlar tizimi (biznes-reja yoki smeta) va ularning bajarilishi to'g'risidagi hisobotlardan foydalanadigan, ichki auditning samaradorligini ta'minlaydigan boshqaruv tizimi bilan tavsiflanadi. Keyinchalik, nazorat muhiti korxonada xodimlarining kompetentligi, xizmat vazifalarining taqsimlanishi, aktivlar, hujjatlarni olish imkoni va hisob yozuvlarini vaqti-vaqti bilan taqqoslab turish bilan aniqlanadi. Nazorat funksiyalarini amalga oshiruvchi xodimlar kompetentligi korxonada ichki nazorat tizimining asosiy belgisi hisoblanadi. Korxonaning kadrlar bilan bog'lik muammolari ichki nazorat tizimiga salbiy ta'sir ko'rsatadi. Agar buxgalterlar tez-tez almashtirib turilsa, bu hisob va nazorat funksiyalari etarli tajribaga ega bo'lmagan va buning oqibatida ko'plab xatolarga yo'l qo'yadigan odamlar tomonidan bajarilishga olib keladi. Yangi rahbarlar va mansabdor shaxslar korxonadagi hisob tizimi bilan etarli darajada tanish bo'lmasligi mumkin. Ayrim hollarda buxgalteriya xodimlari yuqori boshqaruv bo'g'ini tomonidan topshirilgan nojo'ya hisob amallarini bajarishni xohlamaganliklari uchun ham ishdan bo'shab ketadilar. Shuning uchun ham buxgalteriya xodimlarining tez-tez almashtirilib turishi noxush fakt bo'lishi mumkin.

AUDIT DASTURI⁸

Tekshirilayotgan tashkilot_SHINGDONG SPAINING

Audit davri 22.02.2012-20.03.2012

Kishi soatlar soni_ 345

Auditorlik guruhi rahbari IslomovT.

Auditorlik guruhi tarkibi Islomov T., Karimov X.

Rejalashtirilayotgan auditorlik xatari 7%

Rejalashtirilayotga jiddiylik darajasi 4%

| | Audit bo'limlari bo'yicha auditorlik tadbirlari ro'yxat | O'tkazish davri | Bajaruvchi | Auditorning ish hujjatlari |
|---|--|-----------------|------------|--|
| 1 | Ishlab chiqarish harajatlari tarkibidagi ajratmalarni tekshirish | 22.02.2012y. | Karimov X. | Korxonada sarf-xarajatlari haqida ma'lumot |
| 2 | Ishlab chiqarish xarajatlari tarkibidagi to'lovlarni tekshirish | 22.02.2012y. | Karimov X. | Korxonada sarf-xarajatlari haqida ma'lumot |
| 3 | Davr xarajatlari tarkibidagi soliqlarni tekshirish | 23.02.2012y. | Karimov X. | Korxonada sarf-xarajatlari haqida ma'lumot |
| 4 | Ishlab chiqarish xarajatlari tarkibidagi ajratmalarni tekshirish | 23.02.2012y. | Karimov X. | Korxonada sarf-xarajatlari haqida ma'lumot |
| 5 | Ishlab chiqarish xarajatlari tarkibidagi to'lovlarni tekshirish | 22.02.2012y. | Karimov X. | Korxonada sarf-xarajatlari haqida ma'lumot |

Nazorat qilib turish nazorat muhitining muxim elementi hisoblanadi. Korxonada hisob funktsiyalari va nazorat amallarini korxonada xodimlari va kompyuter tizimi bajarishi mumkin. Menejerlar tomonidan bu funktsiyalar bajarilishi ustidan nazorat o'rnatilishini ta'minlash e'tiborga molik. Kreditlash bo'yicha menejerlar ishi ustidan nazoratni amalga oshiruvchi nazoratchi, masalan, debitorlar schyotlaridagi saldolarni nazorat schyoti ma'lumotlariga vaqti-vaqti bilan taqqoslab turishi mumkin. Bo'linmalar rahbarlari yoki nazoratchilari xizmatchilar tomonidan topilgan xatolarni tuzatishlari, shuningdek, korxonadagi hisob tizimiga taalluqli qarorlar qabul qilishi va ruxsat etishi mumkin. Nazorat o'rnatish boshqaruv nazoratining muhim vositasi va butun ichki nazorat tizimi faoliyat ko'rsatishining sharti hisoblanadi.

⁸ Jadval muallif tomonidan tayyorlangan

Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yo'riqnoma bo'lib xizmat qiladi va bir vaqtning o'zida auditorlik tashkiloti va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifatini nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

Mahsulot tannarxini tekshirishda auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida o'zining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega bo'lsin.

Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari o'z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi.

Shuningdek auditorlik rusum-qoidalari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi.

2.2. Korxonalarda ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish ketma ketligi

Ishlab chiqarish xarajatlari guruhi iqtisodiy mazmuniga ko'ra mahsulot (ish,xizmat)lar tannarxining tarkibini tashkil etuvchi quyidagi elementlarga bo'linadi:

1. Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari (qaytariladigan chiqindilar qiymati chegirilib tashlangan holda);
2. Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlari;
3. Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari;
4. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi;
5. Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar.

Shuning uchun auditor har bir xarajat elementi tarkibining «Nizom»ga muvofiqligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Ishlab chiqarish moddiy xarajatlari elementi tarkibiga ishlab chiqariladigan mahsulotning asosini tashkil etuvchi yoki mahsulotni tayyorlash (ishlarni bajarish va xizmatlarni ko'rsatish)da zarur tarkibiy qism hisoblangan, chetdan sotib olingan

xom-ashyo va materiallar, butlovchi buyumlar va yarim tayyor mahsulotlar, ish va xizmatlar hamda Nizomda belgilangan boshqa xarajatlar kiradi. (1.1.1-1.1.10 bandlar)

Auditor qaytarib olinadigan chiqindilar qiymati va idish hamda o'rash materiallari qiymati ularni sotish, foydalanish yoki omborga kirim qilish mumkin bo'lgan narxda baholanib, mahsulot tannarxiga kiritiladigan moddiy resurslar xarajatlaridan chegirib tashlanganligini aniqlashi zarur. (1.1.11-band). Shuningdek, mazkur element bo'yicha aks ettiriladigan moddiy resurslar qiymati ularni sotib olish narxidan, ie jumladan qo'shimcha narx (ustama) dan, ta'minlovchi, tashqi iqtisodiy tashkilotlarga to'lanadigan vositachilik taqdirlashlaridan, tovar birjalari xizmatlari qiymatidan, shu jumladan brokerlik xizmatlari bilan birga, bojlar va yig'imlardan, yuklash-tushirish hamda tashishga haq to'lashdan, tashqi yuridik shaxslar tomonidan amalga oshiriladigan saqlash va etkazib berishga haq to'lashdan kelib chiqib shakllanishini ham nazarda tutishi zarur (1.1.12-band).

Bulardan tashqari auditor mahsulot (ish, xizmat) lar tannarxiga olib borilgan moddiy resurslarni baholashning to'g'riligini ham tekshirishi kerak. №4-«Tovar-moddiy zahiralari» nomli BHMSga muvofiq har bir xo'jalik yurituvchi sub'ekt materiallarni baholash usullaridan (FIFO, AVECO) birini tanlaydi va hisob yuritish siyosatida aks ettiradi.

Auditor tomonidan hisob siyosatiga mos ravishda material xarajatlari tannarxga olib borilishini ham tekshirish lozim. Masalan, TEH-KOMPUTER PLUS korxonasi tomonidan kompyuter detallari bo'yicha quyidagicha ma'lumotlar keltirilgan (korxonada FIFO usulidan foydalaniladi):

«NAZORAT AUDIT» auditorlik tashkiloti auditori tekshirishda buxgalter qaysi usuldan foydalanib materiallarni tannarxga olib borayotganligiga e'tibor bergan. Yuqoridagi misolda korxonada hisob siyosatiga muvofiq FIFO usulidan foydalanish lozim bo'lsada, unga rioya qilinmagan. Bu erda oy oxiriga qoldiq 366600 so'm ($12 \cdot 28300 + 1 \cdot 27000$) bo'lishi lozim edi. Tabiiyki, mahsulot tannarxida ham 61100 so'm tafovut vujudga keladi. Bu mahsulot tannarxini

o'shishini ta'minlab to'lanishi lozim bo'lgan soliqni kamaytiradi. Bu esa ancha salbiy vaziyatga olib kelishi mumkin.

4-jadval

Xom ashyoni sotib olish davri va qiymati⁹

| Detallar sotib olingan sana | dona | Har birining qiymati | Umumiy summa |
|---|------|----------------------|-------------------|
| 7 mart | 15 | 23500 | 352500 |
| 15 mart | 18 | 27000 | 486000 |
| 28 mart | 12 | 28300 | 339600 |
| Jami | 45 | | 1178100 |
| Oy oxiriga qoldiq, dona | | | 13ta |
| Oy oxiriga qoldiq, so'mda | | | 13*23500 = 305500 |
| Oy davomida qabul qilingan detallar qiymati | | | 1178100 |
| Minus: oy oxiridagi qoldiq | | | 305500 |
| Mahsulot tannarxiga olib borilgan detallar tannarxi | | | 872600 |

Ishlab chiqarish xususiyatiga ega bo'lgan mehnat haqi xarajatlarining tarkibi «Xarajatlar tarkibi to'g'risidagi Nizom»da batafsil berilgan. (1.2.1-1.2.3.(1.2.3.1-1.2.3.8)-1.2.5.(1.2.5.1-1.2.5.4)-1.2.7 bandlar).¹⁰

Mahsulotlar tannarxining mazkur elementini tekshirishda aniqlanadigan asosiy xato-bu xarajatlarning ishlab chiqarish yo'nalishi tamoyiliga rioya qilmaslikdir. Auditor ish haqi hisoblashga doir dastlabki hujjatlar (ish vaqtini hisobga olish tabeli, ishbay ishlar uchun naryadlar, hisoblashuv-to'lov vedomostlari)ni tekshirish chog'ida boshqa faoliyat turlari (qurilish, madaniy-maishiy va sh.o')da band bo'lgan xodimlarning mehnatiga haq to'lash xarajatlarining asosiy faoliyatdagi mahsulotlar tannarxiga qo'shilish faktlarini aniqlashi kerak. Bunga 6710-«Mehnat haqi bo'yicha xodimlar bilan hisob-

⁹ Jadval TEH-KOMPUTER PLUS korxonasi ma'lumotlari asosida tayyorlangan

¹⁰ «Mahsulot (ish va xizmat)larni ishlab chiqarish va sotish xarajatlari tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida»gi Nizom, 1999 yil 5 fevral. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining № 54-sonli Qarori. O'zbekiston Respublikasining Moliyaviy Qonunlari, №4, 1999.

kitoblar» va 6720-«Deponentlangan mehnat haqi» schyotlarining krediti bo'yicha ma'lumotlarning ishlab chiqarishga olib borilgan qismini, yig'ma mehnat haqi vedomostining uni hisoblash qismi bo'yicha jami ko'rsatkichlari bilan solishtirish orqali erishiladi. Qoidaga ko'ra, yig'ma vedomostning jami ma'lumotlari, ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga oladigan schyotlarning debeti bo'yicha ma'lumotlarga qaraganda ko'p bo'lishi lozim.

Auditor xatoliklarni aniqlash bilan birga ish haqi hisoblashda maqbul yo'llar bo'yicha takliflar ham berishi lozim. Masalan, TEH-KOMPUTER PLUS korxonasida 15 ta ishchi band bo'lib, soatbay ish haqi stavkasi – 1500 so'm va bu normativ stavka bo'lib xizmat qiladi. Shu bilan birga korxonada premiyali (rag'batli) to'lov turi ham mavjud, unga ko'ra 100% dan oshgan samaradorlik darajasining yarmi miqdorida soatbay ish haqiga nisbatan to'lanadi, ya'ni agar samaradorlik darajasi 110% ni tashkil etsa, soatbay ish haqi 1575 ($1500+1500*5\%$) so'mni tashkil etadi. Oy davomida korxonada 154 ta kompyuter 172 soatda yig'ildi. Normativ bo'yicha esa soatiga 0,7 ta kompyuter yig'ilishi lozim edi. Bunda norma bo'yicha korxonada 120ta kompyuter yig'ilishi lozim edi. Korxonada esa soatiga 0,9 ($154:172$) ta kompyuter yig'ilgan. Ya'ni samaradorlik 130% ni ($0,9:0,7$) tashkil etgan. Ishchilarga norma doirasida 258000 ($172*1500$) so'm to'lanadi, shu bilan birga 38700 ($172*1500*15\%$) so'm rag'batlantirish summasi ham to'lanadi. Korxonalarda bunday usullarni qo'llash korxonada samaradorligini oshirishda albatta sezilarli ta'sir ko'rsatadi.

Ishlab chiqarishga taalluqli ijtimoiy sug'urta ajratmalari elementiga byudjetdan tashqari majburiy fondlarga qonunchilik bilan belgilangan me'yorlarga muvofiq ajratiladigan to'lovlar kiradi. Masalan, mehnat haqi fondidan sug'urta fondiga majburiy ajratmalar, nodavlat pensiya jamg'armalariga, ixtiyoriy tibbiy sug'urta va sug'urtaning boshqa turlariga ajratmalar, bandlik xizmatiga ajratmalar shular jumlasidandir. Bunday ajratmalarning mahsulotlar tannarxiga olib borilishini tekshirishda byudjetdan tashqari fondlarga to'lanadigan badallarni hisoblab chiqarish manbalarining mehnat haqi fondining o'zini hisoblab chiqarish manbasiga bevosita bog'liq ekanligiga e'tibor berish zarur. Boshqacha qilib

aytganda, to'lov manbasi qanday bo'lsa, badallarni to'lash manbasi ham shunday bo'ladi, bu esa yoxud tannarx, yoxud korxonaning o'z xususiy mablag'lari bo'lishi mumkin. Masalan, tekshiruv jarayonida auditor asosiy ishlab chiqarishda ishlaydigan ishlovchiga bergan 80000 so'mlik moddiy rag'batlantirish summasi hamda shu summaga nisbatan hisoblangan byudjetdan tashqari fondlarga to'lovlar summalari (ijtimoiy sug'urta fondiga 24% - 19200 so'm, bandlik xizmatiga 2,5% - 2000 so'm) ham mahsulot tannarxiga olib borilgan (Dt 2010 Kt 6710 - 80000 s, Dt 2010 Kt 6520 - 19200 so'm, Dt 2010 Kt 6530 - 2000 so'm). Auditor ushbu xo'jalik muomalalari bo'yicha tuzilgan schyotlar korrespondentsiyasini noto'g'ri deb topib, jami 101200 so'mga mahsulot tannarxi asossiz oshirilgan va natijada soliqqa tortiladigan baza shu summaga kamaytirilganligini isbotladi.

Moddiy rag'batlantirish summasi (80000 s) va u bo'yicha hisoblangan barcha ajratmalar (19200 s) mahsulot tannarxiga qo'shilmasdan, korxonaning o'z mablag'lari ya'ni moddiy rag'batlantirish uchun ajratilgan fond hisobidan qoplanishi kerak.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan asosiy vositalar va nomoddiy aktivlar eskirishi elementi bo'yicha xarajatlar tarkibiga asosiy ishlab chiqarish vositalarining, shu jumladan moliyaviy lizing asosida olinganlarni ham qo'shgan holda dastlabki (tiklash) qiymatiga nisbatan belgilangan tartibda tasdiqlangan me'yorlar, jadallashtirilgan amortizatsiyani ham qo'shib, hisoblangan amortizatsiya ajratmalari (hisoblangan eskirish) summalari kiradi.

Ta'kidlash joizki, №5 -«Asosiy vositalar» nomli BHMSga muvofiq asosiy vositalarga amortizatsiya hisoblashning quyidagi usullari tavsiya qilinadi:

Bir tekis (to'g'ri chiziqli) usul;

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli);

Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddati yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan o'chirish usuli (kumulyativ usul);

Kamayib boruvchi qoldiq usuli.

Auditor korxonada ushbu usullardan bittasi tanlab olinib, hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruq bilan rasmiylashtirilganligini aniqlashi lozim.

Shuningdek, tanlangan usulning hisobot yili davomida o'zgarmaganligiga, agar o'zgargan bo'lsa sababini va bu haqda hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruqqa o'zgartish kiritilganligiga e'tibor berishi kerak. Asosiy vositalar ob'ektlarining foydali xizmat qilish muddatlari ularni balansga qabul qilish paytida aniqlanadi. Amortizatsiya hisoblash asosiy vositalar ob'ektlarining butun foydali xizmat qilish muddati davomida to'xtatilmaydi. Faqat korxonra rahbarining qaroriga muvofiq qayta jihozlash (rekonstruktsiya) va zamonaviylashtirish (modernizatsiya) uchun o'tkazilgan, hamda konservatsiyaga qo'yilgan asosiy vositalar bundan mustasno. Amortizatsiya ajratmalari hisoblash yillik summasi quyidagicha aniqlanadi:

Bir tekis (to'g'ri chiziqli) usulda -muayyan asosiy vosita ob'ektining dastlabki qiymati, amortizatsiya me'yori va foydali xizmat qilish muddatidan kelib chiqib aniqlanadi.

Bajarilgan ishlar hajmiga mutanosib usul (ishlab chiqarish usuli) bo'yicha amortizatsiya hisoblash faqat asosiy vositadan foydalanish natijasiga asoslanib, uni hisoblash chog'ida vaqt oralig'i rol o'ynamaydi. Masalan, stanokning dastlabki qiymati 800000 so'm, qoldiq qiymati 50000 so'm va foydali xizmat qilish muddati davomida ishlab chiqarishi lozim bo'lgan mahsulot esa 60000 dona mahsulot. Bunda 1 dona mahsulotga to'g'ri keladigan amortizatsiya xarajatlari quyidagicha aniqlanadi:

$$\frac{\text{Dastlabki qiymat} - \text{qoldiq qiymat}}{\text{ish birligi hajmi}} = \frac{800000 - 50000}{60000} = 12,5 \text{ s}$$

Bir yilda ishlab chiqarilgan mahsulot miqdori 12,5 so'mga ko'paytirilib, bir yillik amortizatsiya summasi aniqlanadi. Masalan, stanok birinchi yili 10000 ta mahsulot ishlab chiqarish rejalashtirilgan. Demak, birinchi yil uchun amortizatsiya summasi:

$$10000 \text{ ta} \times 12,5 = 125000 \text{ so'm.}$$

3. Asosiy vositalar foydali xizmat qilish muddatidagi yillar sonining yig'indisi bo'yicha hisobdan o'chirish usuli (kumulyativ usul) muayyan asosiy

vositaning foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar yig'indisi asosida aniqlanib, ushbu yig'indi hisob-kitob koeffitsienti uchun maxraj qilib olinadi.

Foydali xizmat qilish muddati davomidagi yillar soni esa surat qilinib, kamayib borish tartibida teskari joylashtiriladi. Masalan, stanokning xizmat muddati 5 yil. Xizmat yillari yig'indisi (kumulyativ son) 15 ga teng ($1+2+3+4+5$ q 15).

So'ngra har bir koeffitsient (kasr) amortizatsiyalanadigan qiymatga ko'paytirilib, tegishli yil uchun amortizatsiya summasi aniqlanadi.

4. Kamayib boruvchi qoldiq usuli kumulyativ usuldagi tamoyilga asoslangan bo'lib, istalgan qat'iy stavka (%) qo'llanilishi mumkin. Bunday stavka (%) sifatida ko'p hollarda bir tekis (to'g'ri chiziqli) usulda qo'llaniladigan amortizatsiya me'yorining ikkiga ko'paytirilgan miqdori olinadi va har yil boshidagi qoldiq qiymatidan shu yil uchun eskirish summasi hisoblab chiqariladi.

Auditor korxonada qo'llanilayotgan amortizatsiya hisoblash usuli bo'yicha hisob-kitoblarning to'g'riligini ham tekshirishi zarur. Shuningdek, asosiy vositalar ob'ektlari bo'yicha amortizatsiya ajratmalari hisoblash usulidan qat'iy nazar, yil davomida har oyda yillik summaning $1/12$ qismi hajmida hisoblab borilganligini aniqlash kerak.

Asosiy vositalar bo'yicha amortizatsiya ajratmalari qaysi hisobot davridan hisoblangan bo'lsa, buxgalteriya hisobi va hisobotda shu davrda aks ettirilishi, hamda korxonaning hisobot davridagi moliyaviy natijasi qanday bo'lishidan qat'iy nazar (foyda yoki zarar) hisoblanishini ham nazarda tutish zarur.

Bulardan tashqari, xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan, ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan nomoddiy aktivlarning dastlabki qiymati va foydali xizmat qilish muddati (biroq xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyat qilish muddatidan oshmagan muddat)dan kelib chiqib hisoblangan, me'yorlar bo'yicha

har oyda mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga olib boriladigan eskirish summalari ham ushbu elementga kiradi. Bunda auditor foydali xizmat qilish muddatini aniqlash imkoni bo'lmagan nomoddiy aktivlar bo'yicha eskirish me'yorini besh yil muddat hisobidan kelib chiqib aniqlanishini, biroq bu muddat xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyat muddatidan oshib ketmasligini nazarda tutishi kerak.

Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar ro'yxati «Xarajatlar tarkibi... to'g'risidagi Nizom»da batafsil keltirilgan. Jumladan, ishlab chiqarish jarayonlariga xizmat ko'rsatish xarajatlari; ishlab chiqarishni xom ashyo, materiallar, yonilg'i, energiya, dastgohlar, moslamalar va boshqa mehnat vositalari hamda buyumlari bilan ta'minlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini ishchi holatida saqlash xarajatlari; asosiy ishlab chiqarish vositalarini xo'jalik usuli bilan barcha turdagi (joriy, o'rta, kapital) ta'mirlashlar ishlab chiqarish xarajatlarining tegishli moddalari bo'yicha mahsulot (ish,xizmat)lar tannarxiga kiritiladi.

Bundan tashqari, zarur hollarda ayrim tarmoqlar xo'jalik yurituvchi sub'ektlari O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining ruxsati bilan kapital ta'mirlash ishlarini bajarish uchun zahira (manba) yaratishlari mumkin. Ushbu zahirani yaratish uchun qilingan ajratmalar ham mazkur element tarkibida aks ettiriladi va ko'zda tutilayotgan xarajatlar qiymati hamda har bir asosiy vosita ob'ektini kapital ta'mirlashning davriyligidan kelib chiqqan holda aniqlanadi. Zahira uchun ajratmalar me'yorini har hisobot yili oxirida qayta ko'rib chiqilib, zarurat bo'lganda yangi moliya yili uchun o'zgartirilishi (ko'paytirilishi yoki kamaytirilishi) mumkin. Agar kapital ta'mirlash uchun yaratilgan zahira mablag'larining summasi mazkur ob'ektini ta'mirlash uchun qilingan haqiqiy xarajatlar summasidan ortiqcha bo'lsa, oshib ketgan summa bo'yicha tuzatish kiritilishi kerak; agarda haqiqiy xarajatlar zahiradagidan oshib ketsa, u holda oshib ketgan summa «Ishlab chiqarish ahamiyatiga ega bo'lgan boshqa xarajatlar» elementi tarkibida aks ettiriladi.

Yong'indan saqlash va qo'riqlashni hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning texnikadan foydalanish qoidalarida ko'rsatilgan boshqa maxsus talablarni ta'minlash, ular faoliyatini nazorat qilish xarajatlari ham tekshiriladi.

Idoradan tashqari qo'riqlash xarajatlarini, bunday qo'riqlash talab qilinadigan mazkur ishlab chiqarishga maxsus talablar mavjud bo'lgandagina, mahsulotlar tannarxiga kiritish mumkin.

«Xarajatlar tarkibi..... to'g'risidagi Nizom»ga muvofiq ishlab chiqarish faoliyatiga taalluqli joriy ijaraga olish bilan bog'liq xarajatlar ham mahsulotlar tannarxiga kiritiladi. Ijara to'lovlarini mahsulotlar tannarxiga kiritish bo'yicha Nizomda hech qanday cheklashlar ko'zda tutilmagan. Xususan, joriy tartibda ijaraga olingan asosiy vositalarni ta'mirlash xarajatlarini hisobdan o'chirish ko'plab munozarali masalalarni yuzaga keltiradi.

O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksining 548-moddasida belgilangan, ijaraga olingan asosiy vositalarni saqlash bo'yicha umumiy qoidalarga muvofiq agarda qonun yoki shartnomada boshqacha tartib belgilangan bo'lmasa, ijaraga oluvchi mol-mulkni yaxshi holda saqlashi, ijaraga olingan mulk-mulkni o'z hisobidan joriy ta'mirlashi va saqlash bo'yicha boshqa xarajatlarni qilishi lozim. O'z navbatida, agar qonun hujjatlari yoki shartnomada boshqa tartib nazarda tutilgan bo'lmasa, ijaraga beruvchi ijaraga topshirilgan mol-mulkni o'z hisobidan ta'mirlashi shart (547-modda). Shunday qilib, shartnomada ta'mirlash ishlari ko'rsatilmagan bo'lsa, O'zRFK 547 va 548 moddalariga muvofiq ish tutiladi.¹¹

Audit o'tkazish jarayonida tahliliy amallar o'tkaziladi, zaruratga qarab ijara shartnomalari yuridik ekspertizadan o'tkaziladi. Masalan, auditor tekshiruv chog'ida ijaraga olingan binoni ta'mirlash xarajatlarining tannarxga olib borilishi bilan bog'liq muomalani aniqlagan. Ammo shartnomada barcha turdagi mol-mulklarni ijaraga beruvchi tomon ta'mirlashi ko'rsatilgan. Demak, ijaraga oluvchi binoni ta'mirlashga doir xarajatlarni tannarxga asossiz kiritgan. Agar shartnomada bunday holat ko'rsatilmaganda edi, unda korxonaga O'z.R.F.K ning 610-moddasiga

¹¹ O'zbekiston Respublikasi Fuqarolik Kodeksining 548-moddasi

muvoqif ta'mirlash xarajatlarini o'z hisobidan amalga oshirib, mahsulot (ish, xizmat)lar tannarxiga kiritgani asosli hisoblanar edi.

Ishlab chiqarish tarmog'ini, jumladan, xarajatlar, olingan mahsulotlar va ularning tannarxini tekshirish korxonada yillik hisobotining 5-S shakli («Korxonada sarf-xarajatlari to'g'risidagi») ma'lumotlarini o'rganishdan boshlash maqsadga muvofiq.

Auditorlik tekshiruv o'tkazilayotgan davrga ko'ra, barcha xarajatlar yoki ularning ayrim turlari tekshirilishi mumkin; mahsulotlar tannarxi, har mahsulot sotilganda tayyor mahsulotning chiqib ketishi, ya'ni 2810 - schet "Tayyor mahsulot" schetidanda chiqib ketadigan mahsulot qiymatiga nisbatan olinadi.

Ishlab chiqarilgan mahsulot tannarxini tekshirish uchun korxonada «ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxi» shakli va moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot ma'lumotlari taqqoslanadi. Tafovutlar aniqlangan hollarda ularning sabablarini aniqlash, xususan, bular kelgusidagi xarajatlarni sun'iy ravishda oshirib ko'rsatish maqsadida oldindanda bilgan holda tannarxni hisobotda oshirib ko'rsatish natijasi yoki boshqa xatoliklarning oqibati ekanligini aniqlash zarur. Bulardan tashqari xarajatlarning tannarxga to'g'ri va o'z vaqtida olib borilishi ham tekshiriladi.

Tekshirishning muhim bosqichi sotilgan tayyor mahsulotning tannarxini to'liq va to'g'ri hisobdanda chiqarilganligini aniqlashdanda iborat. Mahsulotlarning tannarxiga bilvosita va yordamchi xarajatlarning to'g'ri taqsimlanganligini aniqlash audit o'tkazishdagi asosiy tekshirilishi zarur jarayon hisoblanadi.

Mahsulotga qilingan xarajatlarni tekshirishda va mahsulotlar tannarxini tahlil qilishda: mahsulotlarning haqiqiy tannarxi reja tannarxi bilan taqqoslanadi; ayrim mahsulot turlaridanda zarar ko'rish sabablari; xarajatlarning ayrim mahsulotlar va tugallanmagan ishlab chiqarishlar turlariga to'g'ri olib borilganligi; buxgalteriya hisobi schyotlarini yopish tartibiga rioya qilinishining asoslanganligi kabilar aniqlanadi. Bulardan tashqari, umum ishlab chiqarish va ta'mirlash xarajatlarning tannarx ob'ektlariga to'g'ri taqsimlanganligi 2510- «Umum ishlab chiqarish

xarajatlari» schyoti va ushbu xarajatlarni taqsimlash hisob-kitobi ma'lumotlariga muvofiq tekshiriladi.

Yoqilg'i-moylash materiallarining sarflanishi tasdiqlangan me'yorlar va bajarilgan ishlar hajmidan kelib chiqib, mashina va uskunalarning (yoqilg'i bilan ishlaydigan bo'lsa) hisob varaqalariga asosan aniqlanadi. Shuningdek, me'yoridan oshiqcha sarflangan yoqilg'i-moylash materiallarining qiymati aybdor shaxslar zimmasiga olib borilganligini ham aniqlash zarur.

Mahsulot tannarxining to'g'ri hisoblanishi, xususan, xarajatlar bir qismining asossiz ravishda yordamchi xo'jaliklar yoki tugallanmagan ishlab chiqarishga olib borilishi hisobiga tovar mahsulotlar tannarxining sun'iy tarzda pasaytirilish holatlari yo'qligi aniqlanadi.

Ishlab chiqarish jarayonida brakka hisobdan chiqarilishini tekshirishda yaroqsiz mahsulotlarni hisobdan chiqarish dalolatnomasining o'z vaqtida va to'g'ri rasmiylashtirilishi aniqlanadi.

Shuningdek, yaroqsiz holga kelgan mahsulotlar qiymatini aybdor shaxslardan undirish bo'yicha choralar ko'rilganligini hamda ularning korxonalar zarariga yozilib hisobdan o'chirilishi holatlarining yo'qligi aniqlanadi. Bulardan tashqari, mahsulotlar tannarxini pasaytirish imkoniyatlari va moddiy, moliyaviy va mehnat resurslari sarflanishida xo'jasizlik holatlarini bartaraf qilish maqsadida tahlil o'tkazish zarur. Bundan material va mehnat xarajatlari hamda tannarx tarkibi xarajat moddalari bo'yicha tahlil qilinadi.

Kalkulyatsiya - bu ayrim turdagi mahsulotlar birligining yoki butun tovar mahsulotlarning tannarxini aniqlash usulidir. Kalkulyatsiya muayyan turdagi mahsulotga nisbatan xarajatlarni guruhlash usuli sifatida, ishlab chiqarish jarayonining istalgan bosqichida mahsulotlar tannarxining har bir tarkibiy elementini kuzatib borish imkonini beradi. Shu boisdan, mahsulotlar birligining tannarxini hisoblashni tekshirish ishlab chiqarish xarajatlari auditining muhim bo'lagi hisoblanadi.

Auditor xarajatlarning sarf-xarajat moddalari bo'yicha ularning maqsadi va vujudga kelish joylariga qarab guruhlanishini hamda bevosita yoki bilvosita yo'l

bilan mahsulotlarning har bir turiga olib borilishini bilishi zarur. Iqtisodiyot tarmoqlarida sarf-xarajatlar tarkibi turlicha va tegishli tarmoq (yoki tarmoqlararo) yo'riqnomalar va uslubiy tavsiyalar bilan belgilanadi.

Mahsulotlar tannarxini hisoblashni tekshirishda auditor quyidagilarning to'g'riligini aniqlaydi:

- * mahsulot ishlab chiqarish (ish,xizmat) uchun qilinadigan xarajatlarning turkumlanishini;

- * xarajatlarni kalkulyatsiya moddalari bo'yicha hisobga olish va hisobdan chiqarish (taqsimlash);

- * yaroqsizlik (brak) dan va bekor turib qolishdan ko'rilgan yo'qotishlar;

- * tugallanmagan ishlab chiqarishni aniqlash;

- * bilvosita sarflarni taqsimlash;

- * xarajatlarni hisobga olish va mahsulotlar tannarxini hisoblash usullarini qo'llash;

- * ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olishga doir schyotlarning o'zaro boglanishi (korrespondentsiyasi)ni tuzish;

- * ishlab chiqarish xarajatlarining yig'ma, analitik va sintetik hisobini yuritishni;

- * xarajat schyotlari bo'yicha analitik va sintetik hisob yozuvlarining bosh daftar hamda balansdagi yozuvlarga mos kelishi.

Mahsulotlar tannarxini hisoblashda har xil usullar qo'llaniladi. Sanoat ishlab chiqarishida tannarx hisoblash quyidagi usullarda amalga oshiriladi: oddiy usul, normativ usul, buyurtmalar usuli, bosqichlar usuli.

Auditorlik tekshiruvining vazifalaridan biri - tanlangan kalkulyatsiyalash usulining asosliligini tasdiqlashdan iborat.

Xarajatlar mahsulotlar tannarxiga olib borilish xususiyatiga ko'ra muayyan mahsulot tannarxiga to'g'ridan-to'g'ri olib boriladigan bevosita va bilvosita xarajatlarga bo'linadi.

Bilvosita xarajatlar ko'p elementli bo'lib, hisob yuritish siyosati to'g'risidagi buyruqda belgilangan qaysidir ko'rsatkichga mutanosib ravishda alohida mahsulot turlari o'rtasida taqsimlanadi. Qanday ko'rsatkichga mutanosib taqsimlash usulini har bir korxonalar tarmoq xususiyatidan kelib chiqib mustaqil aniqlaydi. Masalan, sanoatda mutanosib taqsimlash ko'rsatkichi sifatida quyidagilar qo'llaniladi:

- * asosiy ish haqi;
- * qurilmalarni saqlash va ishlatish uchun qilinadigan smeta (normativ) xarajatlar;
- * mahsulot massasi va hajmi;
- * ishchilar tomonidan ishlangan kishi-soatlar;
- * qurilmalarning mashina-soatlar soni.

Auditorning vazifasi korxonalar hisob siyosatida qabul qilingan va amalda qo'llanilayotgan bilvosita sarflarni taqsimlash usulining to'g'riligini tasdiqlashdan iborat.

Bir necha turdagi faoliyat bilan shug'ullanuvchi (har xil mahsulot ishlab chiqaruvchi) korxonalar bilvosita xarajatlarini ular o'rtasida taqsimlamaydigan holatlar auditorlik amaliyotida tez-tez uchrab turadi. Bunday hollarda har xil mahsulotlar tannaxrlarining buzib ko'rsatilish hollari sodir bo'ladi, haqiqiy moliyaviy natijalar yashiriladi.

2.3. Tekshiruv jarayonida olingan ma'lumotlar asosida ishlab chiqarish xarajatlari auditi natijalarini umumlashtirish

Ishlab chiqarish xarajatlari auditi bo'yicha auditorlik hisobotini va xulosasini shakllantirish ishlab chiqarish xarajatlari auditi rejasi va dasturining barcha bo'limlari bo'yicha o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi natijalarini umumlashtirish va baholash jarayonida vujudga keladi.

Audit natijalarini baholash ishlari asosan quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- ishlab chiqarish xarajatlari auditi bo'yicha ishchi hujjatlarni sharhlash va yakuniy ishchi hujjatlarni tayyorlash;

- ishlab chiqarish xarajatlari tekshirish jarayonida aniqlangan kamchiliklarning ahamiyatlilik darajasini baholash;

- ishlab chiqarish xarajatlari tekshirish bo'yicha auditorlik dalil - isbotlarning etarliligini baholash;

- amal qilayotgan korxonaning printsiplari bilan bog'liq omillarni baholash;

- tekshiruv natijalari bo'yicha auditorning mijoz korxonaga rahbariyatiga taqdim qiladigan yozma axborotini tuzish;

- auditorlik hisoboti va xulosasini tuzish.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvini o'tkazish chog'ida boshqa bo'limlar tekshiruvini kabi asosan tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning dastlabki hujjatlari, hisob registrlari va hisobotlarida aks ettirilgan haqiqiy axborotlar tahlil qilinadi va baholanadi. Faqat ayrim hollardagina auditorlar taxmin va hisob-kitoblarga asoslangan moliyaviy axborotlarni baholaydi.

Ta'kidlash joizki, tekshiruv natijalari va xo'jalik yurituvchi sub'ekt mutaxassislarining hisob-kitoblarini baholashda auditorlar ma'lum darajada professional ehtiyotkorlikka rioya qilishlari zarur.

Auditor quyidagi hollardagi kabi, katta nomuvofiqliklar mavjudligini ko'rsatuvchi holatlarni ob'ektiv baholashi zarur:

- xarajatlarni taqsimlash, tannarxni aniqlash va u kabilar yuzasidan xo'jalik yurituvchi sub'ekt xodimlariga ma'lum bo'lgan, ammo auditor tomonidan ochildirilmagan xatolarni aniqlash faktlari;

- tekshiruv uchun zarur bo'lgan, auditorga o'z vaqtida taqdim qilinmagan xarajatlar bilan bog'liq dastlabki hujjatlar yoki ma'lumotlarga doir xo'jalik muomalalari;

- mutaxassislarining hisob-kitoblaridagi nomuvofiqliklar;

- inventarizatsiya natijasida aniqlanib, dalolatnoma va taqqoslash vedomostlari bilan rasmiylashtirilgan, lekin etarli darajada tahlil qilinmagan va tuzatilmagan katta tafovutlar;

- katta tafovutlarning tasdiqlanmaganligi va auditor so'rovlariga kutilgan javoblar olinmaganligi;

- tekshiruv uchun tanlab olingan, zarur dastlabki hujjatlar yoki tegishli ruxsat etuvchi ko'rsatmalar taqdim qilinmagan xo'jalik muomalalari.

Auditor mahsulot tannarxi bo'yicha to'plangan dalil - isbotlar etarliligini baholashda ushbu holatlar aniqlangan bosqichni (rejalashtirish, audit o'tkazish) hisobga olishi kerak. Shuningdek, katta xatolar xatarini dastlabki baholash va batafsil tekshirish rejalari ham e'tiborga olinishi lozim.

Agar bunday holatlar rejalashtirish bosqichida aniqlangan va hisobga olingan bo'lsa, unda auditor to'plangan dalil-isbotlarning etarliligiga va rejalashtirilgan hamda qo'shimcha auditorlik amallarini bajarishning maqsadga muvofiqligiga baho berishi zarur.

Auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarini o'tkazish natijalari audit o'tkazishdan qo'yilgan maqsadga erishilganlik darajasini baholagan holda auditorning ishchi hujjatlarida qaid qilinishi lozim.

Yozma shaklda olingan dalil-isbotlarni eng ishonchli deb tan olish qabul qilingan. Yozma tasdiqlarning ishonchliligi ularning to'g'ri rasmiylashtirilishiga bog'liq. Tasdiqlar ishonchliligining tahlilidan kelib chiqib, tasdiqlangan va tasdiqlanmagan summalarning katta-kichikligi, shuningdek majburiyatlarning ishonchliligi to'g'risida auditor fikrini shakllantirish uchun olingan dalil-isbotlar etarliligi baholanadi;

Ishlab chiqarish xarajatlari analitik hisobi ma'lumotlarining tengligini tekshirish. Dastlabki hujjatlarni tekshirib chiqish yoki bo'limlar bo'yicha xarajatlarning amalga oshirilgani tasdig'ini olish munosabati bilan auditorlar xarajatlarni hisobga oladigan analitik hisob registrilarini tekshirib chiqishi, hamda ularni Bosh daftar ma'lumotlari bilan taqqoslashi lozim. Xarajatlar muomalalari hisobga olinadigan schyotlarni tahlil qilishda quyidagilar aniqlanishi mumkin:

- tugallanmagan ishlab chiqarish schyotlari buyicha debet koldiklar;
- xarajatlarning mahsulot tannarxiga olib borilishi bo'yicha haddan tashqari katta tuzatishlar;

- yaroqsiz mahsulotlar qiymatini ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxiga o'tkazish bo'yicha hujjatlar;
- yordamchi ishlab chiqarishga qilingan xarajatlarning ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxiga olib borish bo'yicha me'yorlar;
- bilvosita xarajatlarning mahsulot tannarxiga to'g'ri taqsimlanishi bo'yicha me'yorlar.

Barcha belgi qo'yilgan summalar yakuniy ishchi hujjatlarini tayyorlashda tahlil qilinishi va hisobga olinishi lozim. Ushbu ishlarning natijalarini boshqa olingan dalil-isbotlar bilan taqqoslash maqsadga muvofiq.

Shuningdek, auditor xarajatlar tarkibidagi dinamik o'zgarishlarni ham aniqlab ular bo'yicha aniqlangan kamchiliklarni o'z hisobotida aks ettirishi lozim.

Masalan:

5-jadval

TEH-KOMPUTER PLUS korxonasi xarajatlarning iqtisodiy elementlari bo'yicha tarkibi va strukturasi taxlil¹²

| Xarajatlar guruxlari | O'tgan yil | | Hisobot yili | | O'zgarishi | |
|--|-------------|--------------|--------------|--------------|-------------|--------------|
| | Summa, m.s. | Salmog'i (%) | Summa, m.s. | Salmog'i (%) | Summa, m.s. | Salmog'i (%) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Moddiy xarajatlar | 436322 | 82 | 577385 | 83 | +141063 | +1 |
| 2. Mehnat haqi xarajatlari | 47700 | 9 | 57240 | 8,2 | +9540 | -0,8 |
| 3. Ijtimoiy sug'urta ajratmalari | 10110 | 1,9 | 12035 | 1,7 | +1925 | -0,2 |
| 4. Amortizatsiya ajratmalari | 3725 | 0,7 | 3916 | 0,6 | +191 | -0,1 |
| 5. Boshqa ishlab chiqarish xarajatlari | 34243 | 6,4 | 45068 | 6,5 | +10825 | +0,1 |
| Jami ishlab chiqarish xarajatlari | 532100 | 100 | 695644 | 100 | +163544 | |

Yuqoridagi jadvaldan auditor qaysi xarajat moddalari bo'yicha bu yilda o'zgarishlar mavjudligini aniqlaydi va uning sababini o'rganadi, unda aniqlangan g'ayrioddiy o'zgarishlarni o'z hisobotida aks ettiradi. Masalan, yuqorida keltirilgan ma'lumotlardagi noto'g'ri olib borilgan ijtimoiy sug'urta va badallarning summolari jadvaldagi o'zgarishlarga o'z ta'sirini o'tkazgan bo'lishi mumkin, ya'ni

¹² Jadval TEH-KOMPUTER PLUS korxonasi ma'lumotlari asosida tayyorlangan

salmoqqa nisbatan kamayish ko'rsilsada, son jihatidan 1925m.s ga oshgan. Shu bilan birga moddiy xarajatlarda ham keskin oshish kuzatilgan, bunga sabab qilib mahsulot ishlab chiqarish hajmi yoki material xarajatlarda narxlar oshishi kuzatilgan bo'lishi mumkin. Umumiy ta'sir jami xarajatlarning 163544 m.s. ga oshishiga olib kelgan.

Analitik hisob registrlari ma'lumotlarini Bosh daftar bilan taqqoslash mijoz tomonidan vaqti-vaqti bilan o'tkaziladigan nazorat tadbiri bo'lib hisoblanadi. Qoidaga kura, auditorlar qilingan taqqoslashlarni, aniqlangan g'ayrioddiy xarajat summalarini tahlil qiladi, jami xarajatlar summalarini qayta jamlab chiqadi.

Shu orqali mahsulot tannarxini ifodalovchi ko'rsatkichlardan eng muhimi hisoblangan, bir so'mlik mahsulot uchun qilingan xarajatni aniqlash va unda aniqlangan kamchiliklarni o'z hisobotidan aks ettiradi. Bu ko'rsatkich orqali qilingan xarajatlarning samaradorligini aniqlash mumkin. Mahsulot tannarxi auditi natijalarini umumlashtirishda bir so'mlik mahsulot uchun qilingan xarajatlar dinamikasi, biznes rejaga nisbatan o'zgarishi aniqlanadi.

6-jadval

TEH-KOMPUTER PLUS korxonasi bir so'mlik mahsulot uchun qilingan xarajatlar tahlili¹³

| Ko'rsatkichlar | O'tgan yili | Hisobot yili | | O'zgarishi | |
|---|-------------|---------------|-----------|------------------------|--------------------|
| | | Biznes rejada | Haqiqatda | Biznes rejaga nisbatan | Haqiqatga nisbatan |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Mahsulotlarning ishlab chiqarish tannarxi, ming so'mda | 532100 | 623453 | 695644 | 72191 | 163544 |
| 2. Mahsulotning solishtirma ulgurji bahosi, ming so'mda | 653251 | 779315 | 800269 | 20981 | 147018 |
| 3. Bir so'mlik mahsulot uchun qilingan xarajatlar, tiyin hisobida | 81,45 | 80,00 | 86,93 | 6,93 | 5,48 |

Yuqoridagi masaladan ko'rinib turibdiki, «NAZORAT AUDITI» auditorlik tashkiloti auditori haqiqatda bir so'mlik mahsulotga to'g'ri keladigan xarajatlar oshganligini aniqladi va auditor buning sababini aniqlab o'z hisobotida aks ettirgan. Mahsulotni mo'ljallangandan yuqoriroq narxda sotish imkoniyati bo'lgan, lekin mahsulot tannarxidagi kata o'zgarish qimmatroq sotishdan ko'rilishi

¹³ Jadval TEH-KOMPUTER PLUS korxonasi ma'lumotlari asosida tayyorlangan

mumkin bo'lgan foydani yo'q qilib tannarxni oshirib yuborgan va buning natijasida 1 so'mlik mahsulotga to'g'ri keladigan xarajatlar biznes rejaga nisbatan +6,93 tiyinga, o'tgan yilga nisbatan esa +5,48 tiyinga oshgan. Bu esa albatta, korxonaga foydasini kamaytirib yuborgan.

Auditning maqsad va vazifalaridan kelib chiqib, umumlashtirilgan va baxolangan tekshiruv natijalarini kamida ikkita xujjat bilan rasmiylashtirish maksadga muvofikdir:

1. Audit haqidagi shartnomada ko'zda tutilgan davr ichidagi korxonaning ishlab chiqarilgan mahsulotlar tannarxini auditorlik tekshiruvidan o'tkazish to'g'risida xisobot;

2. Moliyaviy hisobotda to'g'ri aks etishi bo'yicha auditorlik hisobotiga tekshirish natijasi bo'yicha ma'lumot kiritish.

Mahsulot tannarxining auditorlik hisoboti shu tekshiruvni o'tkazgan auditor(lar) tomonidan boshqa auditorlik tekshiruvlari kabi betma-bet imzolanishi lozim. Auditorlik hisoboti auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga, buyurtmachining barcha zarur rekvizitlari ko'rsatilgan holda jo'natiladi.

Auditorlik hisobotining kirish qismida auditorlik tashkilotining rekvizitlari, shu jumladan auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun berilgan litsenziyaning raqami va sanasi, auditorlar va auditorlik tekshiruvda qatnashgan boshqa shaxslar haqida ma'lumotlar, hamda auditorlik tekshiruvini o'tkazish uchun asos va xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyatining umumiy tavsifi ko'rsatiladi.

Auditorlik hisobotining tahliliy qismi auditorlik faoliyati milliy standartiga tayanadi va quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- xo'jalik yurituvchi sub'ektda ichki nazoratning ahvolini tekshirish natijalari (batafsil bayoni);
- xarajatlarni bo'limlar o'rtasida to'g'ri taqsimlanishini amalga oshirish chog'ida qonunchilikka rioya qilinishini tekshirish natijalari;
- xom ashyo va tayyor mahsulotlarning saklanishini tekshirish natijalari.

Mahsulot tannarxining to'g'ri hisoblanganligi bo'yicha tuzilgan auditorlik xisobotining yakuniy qismida aniqlangan xato-kamchiliklar va qoidabuzarliklarni

bartaraf qilish bo'yicha auditorlik tashkilotining tavsiyalari, hamda mahsulot tannarxini kamaytirish bo'yicha maslahatlar va takliflari aks ettiriladi.

Auditorlik tekshiruvining natijalari asosida tuzilgan hisobotda korxonada moliya-xo'jalik faoliyati va uning natijalarining umumiy ahvoli, shuningdek, tahlil ishlarining darajasi hamda korxonadagi hisob-tahlil xodimlarining tavsifi aks ettiriladi. Auditor keltirilgan kamchiliklar bo'yicha ularni bartaraf qilishga qaratilgan o'z takliflarini ham ko'rsatib o'tishi lozim. Lekin tekshirilayotgan korxonada xodimlariga «yaxshilik» qilish maqsadida auditor shaxsan o'zi dastlabki hujjatlar, hisob registrlari va buxgalteriya hisobotlaridagi xatolarni to'g'rilashi mutlakko mumkin emas.

Auditor aniqlangan xato yoki kamchiliklar to'g'risida korxonada rahbariyatiga bildiradi va ularni tuzatish bo'yicha aniq tavsiyalar beradi.

Auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladigan auditorlik xulosasini tayyorlash ishlarida auditorlik faoliyatining milliy standartlari (AFMS) qoidalarining talablarini inobatga olish zarur. Auditorlik xulosasini tayyorlashda asosan № 70 - «Auditorlik hisoboti va moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik xulosasi» nomli auditorlik faoliyati milliy standartidan (AFMS) foydalaniladi.

Audit natijalari korxonadagi mahsulot ishlab chiqarish xarajatlarning to'g'ri taqsimlanishi natijalarini xolisona aks ettirishi lozim. Shu bilan birga auditorlik xulosasining kirish qismida tekshiruvdan o'tkazilgan asosiy hujjatlar ro'yxati va sanasi ko'rsatilgan holda aks ettirilishi lozim.

Ijobiy auditorlik xulosasida buxgalterlik balansi va moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchliligi auditor tomonidan tasdiqlanadi. Qoidaga ko'ra ijobiy auditorlik xulosasi auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy holati va sodir etilgan moliya-xujalik muomalalarining O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi talablariga muvofiqligini ishonarli aks ettiradi degan fikrga kelingan vaqtda tuzilishi lozim.

Auditorga barcha zarur ma'lumotlar o'z vaqtida taqdim etilmagan yoki buzib ko'rsatilgan holda taqdim etilganligini u bilmagan bo'lsa, bunga auditor javobgar hisoblanmaydi. Bu hollarda barcha javobgarlik zarur ma'lumotlarni

auditorga taqdim etishi lozim bo'lgan, tekshirilayotgan korxonada ma'muriyati va uning ma'sul xodimlariga yuklatiladi. Shu boisdan, korxonada rahbari va moliyahisob xizmati xodimlari oldindan, auditorlik xulosasini oxirgi tahrirda tuzgunga qadar tanishib chiqishlari, agarda ularda ayrim holatlarga nisbatan norozilik, mulohaza yoki qandaydir takliflari bo'lsa, ushbu bildirilgan fikrlar diqqat bilan eshitilib, korxonada xodimlari ishtirokida muhokama qilinishi va asoslangan holda chiqarib tashlanishi yoki e'tiborga olinib, xulosaning oxirgi tahririda inobatga olinishi lozim. Shuningdek, agar tekshiruvda hech qanday kriminalga oid holat aniqlanmagan bo'lsada, xulosalarni ochiqdan-ochiq yoki niqoblangan ishoralar bilan shakllantirish mumkin emas. Auditorlik xulosasida hech qanday taxminlar, gumonlar, mish-mishlar va boshqa tasdiqlanmagan manbalardan olingan ma'lumotlarni keltirish mumkin emas. Shuningdek, xulosada judayam ehtiroslarga berilgan so'zlar, keltirilgan faktlar bo'yicha sharhlar, bo'lmasligi kerak.

Auditorlik tekshiruvi yakunlanganidan so'ng barcha materiallar (ishchi va analitik jadvallar, hisob-kitoblar, auditorlik tekshiruvi va xulosalar hamda ekspertiza dalolatnomalarining birlamchi nusxalari, hisob xodimlari, moddiy javobgar shaxslar va boshqalarning tushuntirish xatlari) har bir tekshirilgan korxonada uchun maxsus ochilgan papkalarda saqlanishi lozim.

Navbatdagi tekshiruvdan oldin ushbu materiallar tekshiruv eng boshidan aniq maqsadga yo'naltirilgan va samarali bo'lishi, buning ustiga uni mazkur korxonada tekshirishda oldin ishtirok etmagan, yangi xodimlar o'tkazsa, ularga yaqindan yordam berishi mumkin.

Bulardan tashqari, oydinlashtirilishi lozim bo'lgan ayrim savollar yoki tekshirilayotgan korxonada tomonidan da'volar paydo bo'lishi mumkin. Bunday hollarda haqiqatni qaror toptirish uchun auditorlik hisoboti va xulosasidagi ishchi materiallarga murojaat qilinadi.

3-BOB. XO'JALIK YURITUVCHI SUB'EKTLARDA ISHLAB CHIQRISH XARAJATLARI AUDITI USLUBIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH

3.1. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini uslubiyotini takomillashtirish

Auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazish vaqtida buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi yozuvlarning tekshiruvini eng mas'uliyatli vazifalardan biri hisoblanadi, zero bu korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyati ko'rsatkichlarini tavsiflovchi asosiy ma'lumotlar olinadigan moliyaviy hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlarni ishonchliligini ta'minlash uchun xizmat qiluvchi asosiy omil hisoblanadi. Ushbu ishni malakali bajarmasdan turib, haqqoniy auditorlik xulosasini tayyorlash uchun asosiy baza hisoblangan hisobot ko'rsatkichlari ishonchliligiga to'liq ishonch hosil qilib bo'lmaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvini o'tkazishda hisobot shakllaridagi ko'rsatkichlar, hisob registrlari va dastlabki hujjatlar auditning ma'lumot bazasi sifatida qo'llaniladi.

Hisobot davrida audit o'tkazish uchun ma'lumot materiallari korxonaning hisob registrlari - bosh kitob, jurnal-orderlar yoki memorial orderlar, sintetik va tahliliy hisobning aylanma qaydnomalari, hisob-kitob va to'lov qaydnomalari, shaxsiy hisobvaraqlar, tahliliy hisob varaqlari va boshqalardan olinadi. Bunda, hisob registrlarida korxonaning moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari bo'yicha barcha buxgalteriya yozuvlari ikki yoqlama yozish usuli bilan jamlanadi, ya'ni, har bir xo'jalik operatsiya tegishli hisobvaraqlarning debeti va kreditida aks etildi.

Yoppasiga yoki tanlab olib tekshiruv o'tkazganda auditor hisob registrlarida buxgalteriya hisobvaraqlari, qayd etilgan registrlarda xo'jalik operatsiyalari iqtisodiy mazmunidan kelib chiqib, to'g'ri korrespondentlanganligini baholashi va kelajakda to'g'rilash maqsadida, tasodifan sodir etilgan xatolarni va tasodifiy noto'g'ri buxgalteriya yozuvlarini (o'tkazmalarini) aniqlashi lozim. Shuning bilan bir qatorda, hisobot ma'lumotlari, ayniqsa, korxonada moliyaviy faoliyati natijalarini tavsiflovchi ko'rsatkichlarni, uning asosiy aylanma aktivlar miqdorini, o'zining moliyaviy va mulkiy holatini yaxshi tomondan ko'rsatish uchun boshqa korxonalar

va banklarga bo'lgan qarzlarni yashirib ko'rsatish maqsadida ataylab sodir etilgan xatolar aniqlanadi va bular haqida korxonalar rahbariyatiga ma'lumot taqdim etiladi.

Bunday tekshiruv hozirgi vaqtda dolzarb hisoblanadi, chunki ayrim rahbarlar, soliq to'lovlarini kamaytirish, kelajakda kredit olinishini ta'minlash va tashqi foydalanuvchilarga noto'g'ri ma'lumotlar taqdim etish maqsadida o'zlarining hozirgi kundagi haqiqiy moliyaviy va mulkiy holatini ko'rsatishni istamaydilar, korxonaning hisobot ma'lumotlarini, shu jumladan, tegishli moliyaviy xo'jalik operatsiyalari bo'yicha aylanmalarni noto'g'ri aks etish hisobiga, buzib ko'rsatishga harakat qiladilar. Shularni hisobga olgan holda, xalqaro auditorlik andozalarida ham, korxonalarda tovlamachilik yoki xato tavakkalchiligini oshiruvchi imkoniyatlar vujudga kelishi nazarda tutiladi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini buxgalteriya hisobvaraqlaridagi yozuvlar, buxgalteriya hisobvaraqlari korrespondentlanishi hamda pul ifodasida to'g'ri asoslanganligini aniqlash uchun tekshirilayotgan buxgalteriya yozuvlariga taalluqli bo'lgan va amalda sodir etilgan xo'jalik operatsiyalarini yozma ravishda tasdiqlovchi, buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga huquqiy maqom beruvchi dastlabki hujjatlarni diqqat bilan o'rganib chiqish lozim.

Ma'lumki, buxgalteriya hisobida barcha yozuvlar dastlabki hujjatlar asosida yuritiladi. Bundan keyin, undagi ma'lumotlar hisob registrlariga ko'chirib yoziladi, u erda ular bir xil tizimga keltiriladi, ya'ni, buxgalteriya hisobvaraqlarida qayd etiladi.

Hisobot davrining oxirida hisob registrlari ma'lumotlariga asosan korxonalar hisoboti to'ldiriladi.

Dastlabki hujjatlar hisob ma'lumotlari harakatini boshlab beradi, korxonalar moliyaviy-xo'jalik faoliyatini yoppasiga va uzluksiz aks etish uchun buxgalteriya hisobini kerakli bo'lgan ma'lumotlar bilan ta'minlaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlarini hisobga olish uchun faqat to'g'ri rasmiylashtirilgan, ya'ni, barcha rekvizitlari to'ldirilgan hujjat qabul qilinadi. Faqat shu holatda dastlabki hujjat huquqiy maqomga ega bo'ladi. Bunday rekvizitlar bo'lib hujjat nomi, kodi; tuzilgan sanasi, xo'jalik operatsiya mazmuni; xo'jalik

operatsiya o'lchamlari (natura va pul ifodasida); xo'jalik operatsiyalari sodir etilishi bo'yicha va to'g'ri rasmiylashtirilishi yuzasidan mas'ul mansabdor shaxslar lavozimlari, shaxsiy imzolar va ularning yoritishlari va boshqalar hisoblanadi. Hozirgi vaqtda ayrim rekvizitlarni kodlar bilan almashtirib yozishga ruxsat etilgan. Korxonada buxgalteriya hisobi hisoblash texnikasi yordamida avtomatlashtirilgan bo'lsa bunday holatlar ko'proq uchraydi.

Dastlabki buxgalteriya hujjatlardagi yozuvlarni siyoh, kimyoviy qalam, sharikli ruchka pastasi, yozuv mashinkalari, kompyuterning printeri va boshqalar bilan amalga oshirish mumkin.

Har bir korxonada rahbar bosh buxgalter bilan kelishgan holda dastlabki hujjatlarni imzolash huquqiga ega bo'lgan shaxslar ro'yxatini tasdiqlaydi.

Buxgalteriyaga kelib tushgan barcha dastlabki hujjatlar majburiy tekshiruvdan o'tkazilishi lozim. Tekshiruv hujjatlarning shakllari (hujjatlar va uning rekvizitlari to'liq va to'g'ri rasmiylashtirilganligi) va mazmuni (operatsiyalar qonuniyligi, alohida ko'rsatkichlarning logik jihatdan bog'langanligi) bo'yicha amalga oshiriladi. Amaldagi qonunchilikka zid holda sodir etilgan operatsiyalar bo'yicha hujjatlarni ijro etish va rasmiylashtirish taqiqlanadi. Bunday hujjatlar tegishli qaror qabul qilish uchun korxonada rahbari va bosh buxgalteriga topshiriladi. Qayta ishlovdan o'tgan dastlabki hujjatlar, ulardan qaydadan foydalanish imkoniyatini bartaraf etish maqsadida, tegishli belgilar bilan tamg'alanishi lozim.

Ishlab chiqarish xarajatlarini buxgalteriya yozuvlari, tegishli dastlabki hujjatlar asosida emas, amaldagi me'yorlar, ko'rsatmalar, qarorlar, qonunlar va boshqa me'yoriy hujjatlar asosida amalga oshiriladi. Bunday holatlarda auditor yuqorida qayd etilgan yozuvlar bo'yicha tegishli buxgalteriya ma'lumotnomalari va ular asosli ravishda amaldagi qonunchilikka muvofiq to'g'ri to'ldirilganligi nuqtai-nazaridan, shuningdek, bunday buxgalteriya yozuvlari bo'yicha summalar to'g'ri hisoblanganligi va tegishli ravishda rasmiylashtirilganligi nuqtai-nazaridan ham tekshirishga majburdir.

Ishlab chiqarish xarajatlari bo'yicha buxgalteriya ma'lumotnomalarini saqlash dastlabki hujjatlarni saqlash tartibiga muvofiq ta'minlanadi, ularni saqlash

bo'yicha mas'uliyat esa, korxonah rahbari va bosh buxgalter zimmasiga yuklanadi. Korxonah faoliyati tekshiruvining amaliyotida auditorlar hisobot shakllarini xato to'ldirilganligi bilan to'qnashadilar. Masalan, bosh kitob bo'yicha aylanmalarni yopib, barcha o'tkazmalarni to'g'ri amalga oshirib va soliqlarni hisoblab, buxgalter belgilangan hisobot shakllarini noto'g'ri to'ldiradi. Auditor hisobot ma'lumotlarini bosh kitob, aylanma qaydnoma ma'lumotlari bilan bilan solishtirmishi hamda hisobot shakllari bir biriga muvofiqligini sinchkovlik bilan tekshirishi lozim.

Shuningdek, buxgalter muayyan ishlab chiqarish xarajatlariga oid operatsiyalarni qayd etish usulini bilmasligi natijasidan kelib chiqadigan takror sodir etiladigan xatolarga yo'l qo'yishi va har gal noto'g'ri o'tkazmalarni amalga oshirishi mumkin. Ushbu xatolarni aniqlash unchalik qiyin emas, chunki ular yaqqol ko'zga tashlanadi. Aksariyat holatlarda ularni bosh kitob yoki to'ldirilgan balans shaklini kuzatgandayoq aniqlab olish mumkin. Ushbu xatolar moliyaviy hisobotni muhim ravishda buzib ko'rsatishga olib keladi va odatda, har gal hisobot davri bo'yicha korxonaning buxgalteriya ma'lumotlarini to'g'rilanishini talab qiladi. Shuningdek, buxgalteriya hisobini yuritish va soliq qonunchiligini bilmaslik bilan bog'liq bo'lgan xatolar, amalda sodir etilmagan xo'jalik operatsiyalarini aks etish, soxta hujjatlarni va oldindan soxta ma'lumotlarga ega bo'lgan hujjatlarni aniqlash va boshqa holatlar ham uchraydi. Masalan, xo'jalik operatsiyasi sodir etilgan vaqtda O'zbekiston Respublikasi Markaziy banki tomonidan belgilangan valyuta kursini noto'g'ri qo'llash sababli xato sodir etilishi mumkin. Xato, albatta, hisobot davrida to'g'rilanishi lozim, chunki u to'g'ridan-to'g'ri foyda (zarar) miqdori bilan bog'liq va bu arzi mas xato moliyaviy natijalar bo'yicha jiddiy noto'g'riliklarga olib kelishi mumkin.

Bozor iqtisodiyoti sharoitida korxonalariga mustaqillik berilishi bilan tovlamachiliklar, moddiy boyliklarning nobudgarchiligi keskin kamayadi, degan noto'g'ri fikr mavjud. Bu sharoitda ham amaliyotda korxonada qonunchilikni buzish va suiiste'molchiliklar sodir etilishi kuzatiladi. Bundan tashqari, ularni sodir etish usullari va shakllari o'zgaradi va murakkablashadi.

Korxonada qonunchilikni buzish va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari turli ko'rinishlarga egadir. Birinchi ko'rinishda, ularning turli, bo'lishi tasodifan va sodir etilishi mumkin bo'lgan xatolar, suiiste'molchiliklar soni esa cheklangan ko'rinadi. Amalda esa, ularni diqqat bilan o'rganib chiqqanda, ma'lum bir qonunchilikka rioya qilinishi va ularning ichki va tashqi o'zaro bog'liqligi aniqlanadi.

Audit amaliyoti va sud-ekspert ishi yuzasidan olib borilgan tadqiqotlar korxonada faoliyatida xatolar va suiiste'molchiliklar sodir etilishi tarkibi va usullarini belgilovchi omillarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Bunday omillarga suiiste'molchiliklarni sodir etilishini osonlashtiruvchi xo'jalik faoliyatini tashkil etish bo'yicha quyidagi kamchiliklar kiradi:

- moddiy boyliklar saqlash, olish va berish tartiblariga rioya qilmaslik;

- xo'jalik intizomini buzish va operatsiyalarni amalga oshirish bo'yicha belgilangan nizom va yo'riqnomalarga rioya qilmaslik;

- hujjatlarni noto'g'ri rasmiylashtirish;

- hisob qoniqarsiz tashkil etilganligi (vaqtida yuritilmasligi, ishonchsizligi va boshqalar);

- joriy nazorat samarasizligi va ichki auditning etarli darajada faoliyatsizligi.

Xatolar, suiiste'molchiliklar, o'g'irliklarni sodir etish usullari, avvalambor, ular sodir etiladigan muhitga bog'liqdir. Talon-taroj qiluvchilar moddiy boyliklar harakatini alohida bo'limlarida vujudga kelgan aniq sharoitlarga ko'nikishga majbur, shu bois, aniq ma'lum bir vaqtda xatolar va suiiste'molchiliklar nisbatan barqaror ravishda sodir etilishi kelib chiqadi. Masalan, moddiy boyliklarning zahirasi hisobga olinmagan va keyinchalik kirim va chiqim hujjatlarini soxtalashtirish yo'li bilan o'zlashtiriladigan ortiqcha chiqishlar, qabul qilingan (sarflangan) boyliklarning miqdoriy va sifat ko'rsatkichlarini o'zgartirish, tarozidan urib qolish, noto'g'ri o'lchash, tabiiy yo'qotishlar me'yorlarini oshirish va boshqalar hisobiga hosil qilinadi.

Ishlab chiqarishda ortiqcha chiqishlar sarflangan xom ashyo miqdorini oshirish, mahsulotga kamroq sarf-xarajat qilish, bir xil xom ashyoni ikkinchi xili bilan almashtirish, chiqindilar miqdorini oshirish va boshqalar hisobiga vujudga keltiriladi.

Qoidani buzuvchilar suiiste'molchiliklarini sodir etishda o'zlarining jinoiy harakatlariga ushbu korxonada odatda bajariladigan operatsiyalar ko'rinishini berishga harakat qiladilar. Bunda mol-mulkni saqlanishini tashkil etishdagi va suiiste'molchiliklar sodir etilishining shart-sharoitlarini yaratuvchi turli kamchiliklardan foydalanadilar. Bulardan eng ko'p tarqalganlari hisobdagi, nazoratdagi, me'yorlanishdagi va boshqa kamchiliklar hisoblanadi. Bunday sharoitlarning mavjudligi suiiste'molchiliklarni sodir etish va yashirish uchun amaliy imkoniyatlarini yaratadi.

Ko'pchilik holatlarda, bunday sharoitlar korxonada xodimlari tomonidan sun'iy ravishda yaratiladi, ya'ni: ular hisobni chalkashtiradilar, moliyaviy intizomni, operatsiyalarni amalga oshirish tartibi va hujjatlarni ramiylashtirish tartibini buzadilar.

Xatolar va suiiste'molchiliklarni sodir etish usullari nafaqat mol-mulkning harakati sharoitlaridan, jinoyat sub'ektiga ham bog'liqdir. Suiiste'molchiliklar yakka ijrochi tomonidan; qaysidir bir turdosh operatsiyalarni amalga oshirish bilan bog'liq bo'lgan korxonada xodimlarining bir guruh shaxslari tomonidan; boshqa korxonada xodimlari tomonidan (mol etkazib beruvchilar, pudratchilar, xaridorlar va boshqalar); nazorat idoralari vakillari bilan til biriktirgan holda korxonada xodimlari tomonidan sodir etilishi mumkin.

Qonunchilikni buzishning quyidagi turlarini ajratadilar.

- shaxsiy suiiste'molchiliklar - bu, asosan, mol-mulkni o'g'irlash, mablag'larni o'zlashtirish va o'z shaxsiy ehtiyojlari uchun foydalanishdan iborat. Bu qoidani buzishlar eng xavfli hisoblanadi, zero bu katta yo'qotishlarga olib kelishi mumkin, ular bilan alohida faollik, tezkorlik va matonat bilan kurashish lozim;

- shartnomaviy va moliyaviy intizomlarni buzish - ko'p holatlarda bu

mablag'larni o'zlashtirish bilan bog'liq emas, lekin xo'jalik yuritish tizimiga salbiy ta'sir ko'rsatadi va korxonada mablag'laridan maqsadga muvofiq; foydalanmaslikka olib keladi;

- xo'jalikni tashkil etish, moddiy javobgarlik tizimi, hisobni yuritish va nazoratni tashkil etish amaldagi tartibini buzish bu yo'qotishlar va suiiste'molchiliklar uchun sharoit yaratib beradi.

Ko'pchilik holatlarda ushbu qoidani buzishlar o'rtasidagi chegara shartlidir, ular bir-biri bilan chambarchas bog'langanlik holatlarini inkor etib bo'lmaydi.

Ishlab chiqarish xarajatlariga omd hujjatlarni tekshirishda shuni unutmaslik kerakki, qonunchilikni va shartnomaviy intizomni buzish, ko'p holatlarda, ko'rinishidan to'g'ri rasmiylashtirilgan hujjatlar (soxta naryadlar, mehnat kelishuvlari, hisobvaraqlar, dalolatnomalar va boshqalar) ichida yashirinadi.

U yoki bu xo'jalik operatsiyalarni hujjatlar orqali tekshirishda suiiste'molchiliklarni aniqlash maqsadida quyidagi uch guruhga ajratilgan hisob ma'lumotlarni o'rganish bo'yicha usullarni qo'llash mumkin:

- alohida hujjatni o'rganish usullari;
- ayrim yoki o'zaro bogliq operatsiyalarni aks etuvchi bir necha hujjatlarni o'rganish usullari;
- bir xil turdagi mol-mulk xarakatini aks etuvchi hisob ma'lumotlarini o'rganish usullari.

Bunday ajratishlarning mezoni bo'lib sodir etilishi mumkin bo'lgan suiiste'molchiliklar to'g'risida dalolat beruvchi qarama qarshiliklar hisoblanadi. Hujjatlardagi yuqorida qayd etilgan qarama-qarshiliklar quyidagi shakllarda ifodalanadi:

- alohida bir hujjat mazmunidagi qarama qarshiliklar;
- bir necha o'zaro bog'liq bo'lgan hujjatlar mazmunidagi nomuvofiqliklar;
- hisob ma'lumotlarida bir xil turdagi mol-mulklarning odatdagi harakat tartibidagi aniqlangan farqlar.

Suiiste'molchiliklarni aniqlash bo'yicha hujjatlarni o'rganish usullari etarli darajada ishlab chiqilganligiga qaramasdan, ular korxonalar bozor sharoitlarida

faoliyat ko'rsatishlariga muvofiq etarli darajada o'rganilgan, deb hisoblab bo'lmaydi.

Ma'lumki, korxonalar hujjatlarning namunaviy shakllaridan foydalanadilar. Ularni belgilangan qoidalar bo'yicha to'ldirilishi aniq bir xo'jalik operatsiyalar amalga oshirilganligini ko'rsatadi.

Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish qoidalariga rioya etmaslik turli xil bo'lishi mumkin. Ushbu qoidalarga rioya etilishi nuqtai-nazaridan hujjatlarni tekshiruvni nafaqat xatolarni, buning orqasidan vujudga kelishi mumkin bo'lgan suiiste'molchiliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Xatolar va kamchiliklar aniqlanganda ularni sabablari sinchkovlik bilan o'rganib chiqish va ular sodir etilishi mumkin bo'lgan o'g'irliklar va boshqa suiiste'molchiliklar bilan bog'liq ekanligini tekshirish lozim.

Hujjatlarni, ulardagi yozuvlar va rekvizitlar asl nusxada ekanligining tekshiruvni soxtaliklarni aniqlash imkoniyatini yaratadi. Masalan, hujjatlarni ko'zdan kechirganda ulardagi ustidan elimlash, to'g'rilash, o'chirish izlarini, qo'shib yozishlarni va raqam va boshqa yozuvlar bo'yicha o'zgartirishlarni aniqlash mumkin. Muhr va tamg'alar bosilgan joylarga alohida e'tiborni qaratish lozim. Ularning g'ayri-tabiiy shakllari, bir xil belgilarning turli o'lchamlari, noto'g'ri matnlari va boshqa belgmlari ular qalbaki ekanligidan dalolat berishi mumkin.

Soxtalikni aniqlash maqsadida hujjatlarni ko'zdan kechirish hujjatlar tuzilish va rasmiylashtirilish qoidalariga rioya qilinishining tekshiruvni bilan birga olib boriladi. Hujjatlarni tuzish va rasmiylashtirish bo'yicha belgilangan qoidalarga rioya etmaslik ko'pchishtak xrlatlarda hujjatlarni soxtalashtirish bilan bog'liq bo'ladi. Buni aniklash uchun hujjatlarda aks etgan operatsiyalar mazmunini tekshirish lozim. Bunda, soxtalashtirishni aniqlash bo'yicha ayrim usullar, masalan, rasmiy belgilari, ya'ni: bir xil hujjatning turli nusxalarini solishtirish, hujjatning nusxasini asl nusxa bilan solishtirish va boshqalar bo'yicha aniqlashni qo'llash maqsadga muvofiqdir.

Arifmetik tekshiruvining maqsadi - hujjatlardagi yakuniy summalar to'g'riligi, foizlarni hisoblash, miqdoriy ko'rsatkichlar narxlarga ko'paytirilganligi va boshqalarni aniqlashdan iborat. Bunday tekshiruvlar natijasida to'lov qaydnomalari va boshqa hujjatlarning gorizontal va vertikal ustunlaridagi yakuniy ko'rsatkichlar ko'paytirilib ko'rsatilganligi, foizlar noto'g'ri hisoblanganligi va boshqalar aniqlanadi.

Me'yoriy tekshiruvlarda hujjatlarda narxlar, ustama xarajatlar me'yori, rejali jamg'armalar, mehnat xarajatlari me'yorlari, materiallar sarf-xarajati, boshqa me'yorlar to'g'ri qo'llanilganligi aniqlanadi. Me'yorlarga rioya qilmaslik turli xil suiiste'molchiliklar belgisi hisoblanadi. Shu bois, bunday holatlarni aniqlashda xato va kamchiliklar sabablarini, ularning haqiqiy tavsifi va natijalarini aniqlash lozim.

Hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar belgilangan qoidalarga muvofiqligini tekshiruvni xo'jalik operatsiyalari belgilangan qoidalarga muvofiq amalga oshirilganligi, materiallar boshqa korxonalariga va xususiy shaxslarga belgilangan qoidalarga zid holda berilganligi, boyliklar boshqa moddiy javobgar shaxsga inventarlash o'tkazilmasdan berilganligi, materiallar bir ob'ektdan ikkinchi ob'ektga tovarsiz operatsiyalar orqali o'tkazilishi (kamomadni berkitish maqsadida), moddiy hisobotlar taqdim etish muddatlari buzilgani va boshqalarni aniqlashga yordam beradi.

Muqobil tekshiruv o'tkazish usulini qo'llab, ikki tomonlama operatsiyalar har bir tomonda boshqacha aks etilganligi bilan bog'lik bo'lgan suiiste'molchiliklarni (mol etkazib beruvchilardan olingan moddiy boyliklarni kirim qilmaslik, tovarsiz operatsiyalarni amalga oshirish va boshqalar) aniqlash mumkin.

Bunga o'xshash suiiste'molchiliklar hujjatlarning alohida nusxalaridagi ko'rsatkichlarni to'g'rilab yozish, yangi soxta hujjatlarni tayyorlash, amalda sodir etilgan operatsiyalarni hujjatlarda noto'g'ri aks etish yoki umuman aks etmaslik yo'llari bilan amalga oshiriladi.

Muqobil tekshiruvdan farqli holda, o'zaro tekshiruv usullarini qo'llashda, tekshirilayotgan xo'jalik operatsiyasi aks etgan turli tavsiflariga ega bo'lgan hujjatlar va hisob ma'lumotlar solishtiriladi.

Bularga misol tariqasida to'langan hisobvaraqlarni shartnomalar, yuk xatlari, ishlarni qabul qilish dalolatnomalari, materiallar chiqindilarga hisobdan chiqarilganligi materiallar buzilganligi to'g'risidagi dalolatnomalar, binoni ta'mirlash smetasi defekt dalolatnomasi bilan solishtirishlarni ko'rsatish mumkin.

Qayd etilgan hujjatlardagi farqlar har doim ham suiiste'molchiliklar bilan bog'liq emas.

Dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarni solishtirish natijasida aniqlangan ziddiyatlar u yoki bu suiiste'molchiliklardan dalolat beradi. Ushbu ziddiyatlar uch shaklda, ya'ni: dastlabki hujjatlarda aks etilgan operatsiyalar to'g'risidagi yozuvlar ularni asosida tuzilgan hujjatlarda yo'qligi; dastlabki hujjatlarda aks ettirilmagan operatsiyalar to'g'risidagi yozuvlar ularni asosida tuzilgan hujjatlarda mavjudligi; dastlabki va ularni asosida tuzilgan hujjatlarda bir xil operatsiyalar turlicha aks etilganligi bilan ifodalanishi mumkin.

Dastlabki hujjatlar asosida tuziladigan hujjatlarda tegishli yozuvlar yo'qligi, uning tuzilishi vaqtida tegishli dastlabki hujjat bo'lmaganligi yoki u taqdim etilmaganligi yoki ma'lumotlar ataylab yozilmaganligini ko'rsatadi.

Hujjatli nazoratning ushbu ko'rilayotgan usulini qo'llash uchun dastlabki hujjatlardagi ma'lumotlarini aks ettiruvchi, ular asosida tuziladigan hujjatlarni o'rganish lozim.

Turli operatsiyalar va ularni aks ettiruvchi hujjatlarning o'zaro bog'liqligi ushbu operatsiyalarni o'zaro nazorat qilish - o'zaro bog'liq operatsiyalarni aks ettiruvchi hujjatlarni solishtirish yo'li bilan aniqlash imkoniyatini beradi. Masalan, xom ashyo sarf-xarajati, to'langan ish haqi, uskunalarning ishlaganligi to'g'risidagi ma'lumotlardan ishlab chiqarilgan mahsulot hajmini tekshirish mumkin.

O'z navbatida, ish haqi to'g'ri to'langanligi, xom ashyo sarf-xarajati va boshqalar mahsulotni ishlab chiqarishga oid operatsiyalarni aks etuvchi hujjatlar bo'yicha tekshiriladi.

Ayrim holatlarda, hujjatlarda muayyan operatsiyalarning haqqoniyligi boshqa operatsiyalarning amalda sodir etilganligini inkor etadigan yoki shubha tug'diradigan ziddiyatlar kuzatiladi. Bunday ziddiyatlar tegishli operatsiyalar haqqoniy sodir etilishi mumkinligini tekshirish bilan aniqlanadi. Tekshiruvning aniq yo'nalishlari turlichadir va tekshirilayotgan jarayonlarning mazmuni va sharoitlariga bog'liq bo'ladi.

Aksariyat holatlarda, mazkur usul yordamida tekshiruv ob'ekti sifatida aniq ishlab chiqarish va xo'jalik operatsiyalari hizmat qiladi. Ularni haqqoniy sodir etilishi nuqtai-nazaridan o'rganib ushbu operatsiyalarni amalga oshirish kerakli bo'lgan xom ashyo, uskunalar, mehnat zahiralari bilan ta'minlanganligi; bajariladigan ishlar ob'ekti haqiqatda bo'lganligi; bunday ishni amalda jismonan bajarish mumkinligi; hujjatlarda familiyasi, ismi, sharifi qayd etilgan shaxslar tomonidan tekshirilayotgan ishlar bajarilishi mumkinligi; ishlarni amalga oshirishga to'sqinlik qiladigan qandaydir boshqa sharoitlar mavjudligi aniqlanadi.

Suiistemolchiliklarni aniqlashda, ayniqsa, bir turdagi boyliklar harakatini aks etuvchi hujjatlarni tekshiruv usullari katta samara beradi.

Hujjatlar tekshiruvini usullaridan biri bo'lib materiallar qoldig'ini nazoratli solishtirish hisoblanadi. Buning mazmuni - davr boshiga inventarlash qaydnomasi bo'yicha ma'lum bir tovarlar qoldig'i olinadi va unga hujjatlashtirilgan kirim qo'shiladi, hujjatlashtirilgan chiqim esa ayiriladi.

Amaliyot shuni ko'rsatadiki, nazoratli solishtirish ma'lumotlari bo'yicha korxonada materiallarning ortiqcha (hisobga olinmagan) qoldiqlarini, ular boshqa hujjatlar bilan tasdiqlanmagan bo'lsa ham, aniqlash mumkinligi kuzatiladi. Materiallarning haqiqiy qoldig'i eng ko'p bo'lishi mumkin bo'lgan miqdordan oshib ketishi turli sabablar bilan vujudga keladi. Bunday ortiqchani qo'shimcha ma'lumotlar bilan tasdiqlanganda va nazoratli solishtirish natijalariga ta'sir etuvchi boshqa sabablar inobatga olinmasa, hisobga olinmagan material deb tan olish mumkin. Aniqlangan ortiqchalar har doim ham suiiste'molchiliklardan darak bermaydi. Ular hujjatlardagi va inventarlash qaydnomalaridagi tasodifiy xatolardan kelib chiqishi ham mumkin.

Ijro va farmoyish hujjatlarni solishtirish yo'li bilan amalga oshirilgan operatsiyalar yuzasidan qabul qilingan farmoyish mazmuniga muvofiqligini aniqlash mumkin.

Masalan, talabnoma yoki ishonchnomada qayd etilgan ma'lumotlar bilan moddiy boyliklarni berish to'g'risida yuk xatlardagi ma'lumotlarni solishtirib talab etilgandan ko'ra boshqa boyliklar yoki boshqa miqdorda berilganligini aniqlash mumkin. Boshqa holatlarda, farmoyish ijro etilmaganligi yoki materiallar farmoyishsiz berilganligini aniqlash mumkin. Bularning barchasi, aniq vaziyatlarda, suiiste'molchiliklar, hususan, ijro hujjatlari yo'q qilinishi, tovarsiz yuk xatlari yozilishi to'g'risida dalolat berishi mumkin.

Kelajakda bajarilishi mumkin bo'lgan va bajarilgan ishlarni aks ettiruvchi hujjatlarni tuzish usuli mahsulotni ishlab chiqarish, xizmatlar ko'rsatish jarayonida shartnomaviy intizom buzilishini aniqlash uchun qo'llanishga tavsiya etiladi. Nazoratning ushbu usulida shartnomalarda, mehnat kelishuvlarida qayd etilgan kelgusi ishlar tavsifi, hajmi, qiymati to'g'risidagi ma'lumotlar ishlar bajarilishi va mahsulot ishlab chiqarilishini aks ettiruvchi boshqa hujjatlar bilan solishtiriladi.

Xo'jalik operatsiyalarining qonunchilikka, moliyaviy va shartnomaviy intizomga rioya qilish nuqtai-nazaridan tekshiruvini o'tkazishda, yuqorida ko'rib chiqilgan hujjatli nazorat usullaridan tashqari, joyida o'rganib chiqish, ekspert tomonidan baholash va boshqa usullar bilan to'ldirilishi lozim.

Xo'jalik faoliyati yuritilishining iqtisodiy tahlil usullari nafaqat ishlab chiqarishning ichki zahiralarini aniqlash, shuning bilan bir qatorda qonunchilikka rioya qilmaslik va suiiste'molchiliklarni aniqlash uchun qo'llaniladi. Yashirin o'g'irliklar va qo'shib yozishlar, odatda, ayrim o'zaro bog'liq bo'lgan iqtisodiy ko'rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi va boshqa farqlarni keltirib chiqargan holda moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga ta'sir ko'rsatishi bilan izohlanadi. Hisobot va hisob registrlaridagi yozuvlarning dastlabki tahliliy tekshiruv jarayonida mufassal o'rganishi lozim bo'lgan dastlabki hujjatlar to'plamini tanlab olishga, qonunchilikka va shartnomaviy intizomga rioya qilmaslik holatlariga

diqqatni qaratishga va oqibatda, tekshirishadigan hujjatlar miqdori va tekshiruv muddatini kamaytirish imkonini yaratadi.

Buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi yozuvlar asosli ravishda amalga oshirilganligining tekshiruvidan keyin, bosh kitobdagi yozuvlar jurnal-order yoki memorial-order kabi hisob registrlaridagi yozuvlariga muvofiqligiga ishonch hosil qilish uchun, hisob registrlari to'g'ri tuzilganligining tekshirish imkoni yaratiladi. O'z navbatida, jurnal-orderlar to'g'ri to'ldirilganligi amalda moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari haqiqiylikini ta'minlaydi.

Korxonada hisob registrlarining tarkibi va mazmuni qo'llaniladigan buxgalteriya shakli bilan belgilanadi. Hisob to'liq kompyuterlashgan sharoitlarida ham hisob ma'lumotlarini nashrga chiqarish yo'li bilan kerakli bo'lgan hisob registrlari yig'indisi tayyorlanadi.

Ishlab chiqarish xarajatlariga oid hisob registrlarining tekshiruvida quyidagi savollar o'rganilishi lozim:

- hisob registrlarining to'plami korxonada xo'jalik operatsiyalarini to'liq aks ettirishi;

- ushbu registrlar foydalanish uchun qulayligi va ular etarli darajada yakqol va ravshanligi, katta hajmdagi ma'lumot manbalariga egaligi, kerakli bo'lgan hisobot tayyorlash va iqtisodiy tahlilda ishlatish uchun yaroqliligi;

- ular hisob yozuvlari to'liq va to'g'riligi nazoratini ta'minlagan holda bir biriga va bosh kitobga muvofiqligi.

Auditor turli korxonalarda, turli xil hisob registrlari qo'llanishiga, bu hisob jarayonini to'liq ta'minlasa va korxonada uchun qulay bo'lsa, agar ma'lum bir korxonada bir vaqtni o'zida jurnal-order shakliga mansub bo'lgan jurnal-orderlar va hisob yuritishning memorial-order shaklida qo'llaniladigan hisobning buxgalteriya hisobi bo'yicha aylanma qaydnomalar (aylanma balanslar) qo'llanilishiga tayyor bo'lishi va inkor etmasligi lozim.

Korxonada ishlab chiqarish xarajatlarini sinchkovlik bilan o'tkazilgan inventarlashi bilan asoslanishi lozim. Bunda, yillik hisobot taqdim etilgunga qadar, doimiy faoliyat ko'rsatuvchi inventarlash komissiyasi tomonidan inventarlash

vaqtda boyliklarning amaldagi mavjudligi bilan buxgalteriya hisobidagi ma'lumotlar o'rtasidagi farqlar tartibga keltirilishi lozim. Shuningdek, solishtirma dalolatnomalari yoki o'zaro hisob-kitoblar bo'yicha qoldiqni tasdiqlovchi xatlar bilan rasmiylashtirilgan debitorlik va kreditorlik qarzlari bo'yicha inventarlash amalga oshiriladi. O'tkazilgan inventarlashning soni va natijalari, shuningdek, ular o'tkazilmaganligi sabablari yillik hisobotga ilova qilinadigan tushuntirish xatida aks etilishi kerak.

Joriy yilni ham o'tgan yilning hisobot ma'lumotlarini to'g'rilash (ular tasdiqlangandan keyin) xatolar aniqlangan hisobot davri bo'yicha tayyorlangan hisobotda amalga oshiriladi, bunda to'g'rilashlar faqat hisobot davri bo'yicha kiritiladi.

Auditor korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyati tekshiruvini amalga oshirishda xo'jalik yurituvchi sub'ektning barcha mol-mulki va ular vujudga kelish manbalari to'g'risida hisob va hisobot ma'lumotlari to'liq va ishonchli ekanligi nuqtai-nazaridan o'z vaqtida amalga oshirilganligi, tahliliy hisob holatini o'rganishga jiddiy diqqat-e'tiborini qaratish lozim.

Turli xil faoliyatlarni amalga oshirayotgan korxonalarda buxgalteriya hisobini yuritish bo'yicha ilmiy-nazariy adabiyotlar va amaliy tadqiqotlarda shu vaqtgacha buxgalteriya hisobining nazariy-amaliy asoslari, tadbirkorlik faoliyatini moliyaviy ta'minlashda tahliliy hisobga etarli e'tibor berilmagan va buning natijasida, auditorlik xulosasi ishonchli tayyorlanishining ta'minlanishi murakkablashadi.

Odatda tahliliy hisobni qo'llash korxonada mablag'lari, ularning hosil bo'lish manbalari, moliyaviy va xo'jalik jarayonlari hisobini batafsillashtirishdan kelib chiqadi. Lekin, buxgalteriya hisobining amaliyotida tahliliy hisobvaraqlar bo'yicha iqtisodiy turdosh guruhlarining har biri nafaqat korxonaning umumiy mablag'lari, ularning manbalari va moliyaviy-xo'jalik jarayonlarini aniq bir buxgalteriya hisobvarag'ida hisobga olingan pul va miqdoriy ko'rinishda ifolashdan tashqari, buxgalteriya hisobotini tayyorlash, korxonada faoliyatini tahlil qilish va audit

o'tkazish uchun asosiy negiz hisoblanib, umuman buxgalteriya hisobi holatini tavsiflaydi.

Tahliliy hisob buxgalteriya hisobining tahliliy imkoniyatlarini chuqurlashtirish va kengaytirish maqsadida ma'lumotni umumlashtirish quroli hisoblanadi.

Tahliliy hisobvaraqlarning tarkibi va mazmuni xo'jalik operatsiyalarining aniq tavsiflari, korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatini nazorat va tahlil qilish vazifalari bilan belgilanadi. Buxgalteriya hisobi bilan jamlanadigan xo'jalik operatsiyalarning yig'indisi alohida tahliliy hisobvaraqlarda batafsillashtiriladi. Ular hisobot davrida amalga oshirilgan xo'jalik operatsiyalar, xo'jalik holatlari va operatsiyalar to'g'risidagi ma'lumotlarni joriy hisobda aks etish usullari, buxgalteriya hisobi bilan jamlangan ma'lumotlarni umumlashtirish va guruhlash bo'yicha batafsillashtirilgan ma'lumotlarning guruhlangan belgilari sifatida nazarda tutish lozim.

Tahliliy hisobvaraqlar tizimi korxonada tomonidan xo'jalik operatsiyalarini nafaqat pul o'lchamlarida, balki sintetik buxgalteriya hisobining umumlashtirilgan ko'rsatkichlariga nisbatan tahliliy hisobning batafsillashtirilgan ko'rsatkichlari ma'lumotlilik darajasini oshiruvchi natural yoki mehnat o'lchamlarida aks etish imkonini beradi.

Agar korxonada tahliliy hisob yuritilmasa, unda amalda buxgalteriya hisobi yuritilmagani va hisob ma'lumotlari umuman mavjud emasligini amaliyotchi buxgalterlar yaxshi bilishadi. Lekin, bir qator holatlarda, ayniqsa tijorat tizimlarida, xususiylar kompyuterlarni qo'llash sharoitlarida, ushbu ish umuman olib borilmaydi yoki nihoyatda past darajada yuritiladi. Bu esa, o'z navbatida, faoliyat ko'rsatayotgan korxonada tahliliy buxgalteriya hisobini yuritish talablariga javob beradigan tegishli chop etilgan hujjatlar yo'qligi sababli, sintetik buxgalteriya hisobi ko'rsatkichlarining hakqoniyligi va balans moddalarining ishonchliligini aniqlash imkonini bermaydi.

Tahliliy hisobning hakqiqiy vazifasi - bu sintetik buxgalteriya hisobi tizimida aks etgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarni to'liq aks ettirishdan iboratdir. Busiz

tahliliy hisobning umumlashtirilgan ko'rsatkichlarini buxgalteriya hisoboti, hisobot shakllarining asosi hisoblangan va faqat tahliliy hisob tizimida barcha ishlar yakunlanganidan keyingina tayyorlanishi mumkin bo'lgan balansning tegishli hisobvaraqlar ko'rsatkichlari va alohida moddalari bilan solishtirish yo'li orqali buxgalteriya hisobining tahliliy va sintetik ko'rsatkichlari bir biriga mos kelishini tekshirish imkoni bo'lmaydi. Bu joriy oyning yoki hisobot davrining har bir sanasiga bir vaqtning o'zida tahliliy hisob tizimi bo'yicha batafsillashtirilgan ko'rsatkichlar bilan bir qatorda, sintetik buxgalteriya hisobida joy olgan umumlashtirilgan ko'rsatkichlarga ham ega bo'lish maqsadida, sintetik hisobni yuritish bilan bir vaqtning o'zida tahliliy hisobni ham yuritishni takozo etadi.

Auditor korxonada ishlab chiqarish xarajatlari tekshiruvida, uni amalga oshirishning dastlabki bosqichlarida, tahliliy hisob ko'rsatkichlari bosh kitobda umumlashtirilgan sintetik hisob ko'rsatkichlariga, uning ko'rsatkichlari esa, qo'llaniladigan tahliliy hisob tizimida batafsillashtirilganligini hisobga olgan holda, balans aktiv va passivining tegishli moddalarining ko'rsatkichlari bilan muvofiqligini tekshirishi lozim.

Ushbu ko'rsatkichlarning bir biriga mos kelmasligi, korxonada moliyaviy-xo'jalik faoliyatining buxgalteriya hisobini yuritish amaldagi qonunchilik bilan belgilangan tartibi jiddiy ravishda buzilganligi to'g'risida dalolat beradi, bu esa, auditorlik tekshiruv dasturi va kelajakda tuziladigan auditorlik xulosasi tuzilishiga tegishli xususiyatlarni kiritishni taqozo etadi. Auditorlik tekshiruv jarayonida korxonada tahliliy hisob yuritilmasligi aniqlansa, bu to'g'risida tegishli dalolatnoma tuzgan holda, tekshiruvni to'xtatish maqsadga muvofiqdir, korxonada bilan esa, agar u mustaqil ravishda tahliliy hisobni tashkil eta olmasa, auditorlik tashkiloti kuchi bilan tahliliy hisobni tiklash to'g'risida shartnoma tuzilishi lozim.

3.2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditini o'tkazishda axborot texnologiyalarini qo'llash

Auditorlik faoliyatini kompyuter texnologiyalari asosida tashkil etish faqatgina mablag' va vaqtningina tejamasdan, qo'lda olinishi qiyin bo'lgan

axborotlarni ham operativ olishga yordam beradi. Bu axborotlar asosan xo'jalik yurituvchi sub'ektning butun strategiyasini, moliyaviy-xo'jalik faoliyatini yaxshilash yo'llarini aniqlashga taalluqlidir. Kompyuterning hisoblash quvvatidan foydalanish natijasida o'tgan hisobot davri ma'lumotlari asosida hisobot davrida xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati qanday yo'l tutishi lozim, hamda hisobot davridan keyingi davrda rahbariyat qanday yo'l tutishi lozimligi xaqida aytib berish mumkin.

Elektron hisoblash mashinalari hozirgi vaqtda hisob-kitob ishlarini amalga oshirishda qo'llanishi bilan birga hisob ma'lumotlarini yig'ish, ularni qayta ishlash, jamlama va tahliliy hisob registrlarini tuziish, hisobot shakllarini to'ldirish, auditorlik ishchi xujjatlarini yuritish, auditorlik xulosalari va hisobotlarini to'lg'azish va boshqa bir qancha ishlarni bajarishda keng qo'llanilmoqda. Amaliyotda komp'yuterlardan keng foydalanish buxgalteriya hisobi va auditni tashkil qilishning yangi usullarini vujudga keltiradi. Hozirgi davrda audit vazifalarini axborot texnologiyasi asosida markazlashtirilgan holda tashkil qilish quyidagilarni ta'minlaydi:

- foydalanuvchining ish joyida o'rnatilgan kompyuterlarni qo'llash, bu erda vazifalarni echish auditor tomonidan bevosita uning ish joyida bajariladi;
- auditorlik tashkilotining iqtisodiy vazifalarini integratsiyalangan xolda ishlab chiqilishini ta'minlovchi maxalliy va ko'p bosqichli hisoblash tarmoqlarini shakllantirish;
- hisoblash texnikasida bajariladigan auditorlik hisoblashlar tarkibini ko'paytirish;
- auditorlik kompaniyasi uchun korxonaning yagona taqsimlangan ma'lumotlar bazasini yaratish;
- qog'ozsiz texnologiyalarga o'tish xujjatlarini yig'ish hamda ro'yxatga olish operatsiyalar mehnattalabligi darajasini kamaytiradi;
- audit vazifalarini echishni integratsiyalash;

- dialogli usulda amalga oshirish yo'li bilan axborot xizmat ko'rsatishni tashkil etish imkoniyati.

Hisob tizimi va hisobotni shakllantirilishini tashkil etilishini nazorat qilishda auditor turli ko'rsatkichlarni metodik hisoblanish tartiblarini, jumladan, soliq stavkalarini, koeffitsientlar, qonunchilikni va boshqa me'yoriy xujjatlarni bilishi talab etiladi. Yana hisobning turli uchastkalarida hisoblanadigan ko'rsatkichlar tizimini bilishi lozim. Nazorat muolajalarining tipik shakllarini mavjudligi audit jarayonini avtomatlashtirish imkoniyatini yuzaga keltiradi, bu esa albatta auditorlik tashkilotlarini ish sifatini samaradorligini oshirishga imkon tug'diradi. Kompyuterning xotirasida ko'plab me'yoriy-xujjatlarni saqlab qolishi, bir tarafdin auditor imkoniyatlarini kengaytirsa, boshqa tarafdin auditor qo'lida kuchli dastak bo'luvchi maslahat-nazort tizimini yaratadi.

Jahon amaliyotida, auditorlik faoliyatini avtomatlashtirishda dasturlar quyidagi komponentlardan iborat bo'lishi lozim:

- audit jarayonida aks etuvchi iqtisodiy-matematik, iqtisodiy-tashkiliy va axboriy modellardan;
- modellarni shakllantirishni ta'minlovchi texnik, dasturiy, axborot va boshqa vositalar.

Yuqoridagi komponentlardan kelib chiqib kompyuterlashgan tizim ikki qismdan funktsional va ta'minlovchi qismdan iborat bo'ladi. Funktsional qismida audit o'tkazish jarayonining axborot va matematik modellarini metodikalari va yo'llari metodik jamlanmasidan tashkil topadi. Ta'minlovchi qismi audit funktsiyalarini amalga oshirishda zarur bo'luvchi, dasturiy, axboriy, texnik va boshqa to'ldiruvchi qismlardan iborat bo'lishi lozim.

Kompyuter tizimining funktsional qismini to'liqroq yoritadigan bo'lsak, u bir qancha vazifalar kompleksidan tashkil topadi masalan:

- audit turi (ichki, tashqi);
- audit funktsiyasi (nazorat-reviziya, baxolash-maslahat, maslahat-pragnozlash va x.);

- audit uchastkasi (hisob tizimi, xujjatlashirish, nazorat tizimi va x.).

Auditni kompyuterlashgan tizimini tashkil etish uni nima maqsadga erishish uchun mo'ljallanganidan kelib chiqadi. Maqsaddan kelib chiqqan xolda ma'lumotlar bazasi yaratiladi.

Ma'lumotlar bazasi quyidagicha tashkil etilishi mumkin:

- standart operatsion tizimlar va qo'shimcha dasturlar taxlil qila oladigan bir tipdagi xujjatlarni maxalliy fayllarini yig'ish;
- maxsus kreteriyalarga javob beruvchi birlamchi xujjatlar axborotlar bazasi sifatida;
- logik programmalar vositalari yordamida yoki bashqa dasturiy tizimlar yordamida qayta ishlanuvchi ekspert-auditor bilimlarini qoidaviy shakli, qoidalar bazasi.

Shuni ta'kidlab o'tish mumkinki xozirgi vaqtda axborot texnologiyalari bozorida ko'pgina audit dasturlari ishlab chiqilmoqda va takomillashtirilmoqda, jumladan "IT Audit", "AuditNet", "AuditPro", "AuditSystem/2™".

Auditni axborot texnologiyalari asosida o'tkazish jarayonida auditor quyidagilarga e'tibor qaratishi lozim, ya'ni operatsiyalar kompyuter tomonidan to'g'ri bajarilayotganligini, operatsiyalarning yo'qotilmagani, qo'shilmaganligi, o'zgartirilmaganligi, xatolarni o'z vaqtida tuzatilganligi, bajarilish natijalarini aniqligi, axborotga begona shaxslarning kirishi cheklanganligiga.

Bizingcha auditini avtomatlashtirilgan tizimlarini va dasturlarini ishlab chiqishda mavjud audit institutlari faol ishtirok etishi lozim. Ularning asosiy faoliyati auditni dasturiy ta'minot tizimi bo'yicha kadrlar tayyorlashga qaratilishi lozim.

Auditorlik faoliyatini takomillashtirishning eng asosiy yo'llaridan biri – auditni avtomatlashtirishdir. Hamma sohalar kabi avtomotlashtirilgan audit ham auditor ishi qulay, oson va tezashtiradi.

Audit bilan shug'ullanuvchi nazariyotchilar va amaliyot xodimlari o'rtasida hisob ishlarida EHMLarni qo'llayotgan mijozlarni auditorlik tekshiruvidan o'tkazish texnikasi borasida tortishuvlar mavjud. Baxs asosan EHMLar qo'llangan

hisob tizimini auditorlik tekshiruvlarini tashkil qilish va amalga oshirishda yuzaga keltirayotgan muammolari va auditorlik tekshiruvi usullari hamda ichki nazorat tizimiga ta'siri ustida bormoqda .

Bu usulning ustunlik va kamchiliklarini ko'rib chikishga harakat qilamiz.

Bizning fikrimizcha EHMLarni auditorlik tekshiruvda qo'llash auditorga juda katta foyda keltiradi. Auditor kompyuterlardan foydalangan holda qo'yidagi afzalliklarga ega bo'ladi:

- tekshirish uchun ketadigan vaqt keskin kamayadi;
- qayta ishlanib olingan ma'lumotlarning ishonchliligi ortadi;
- malumotlarni qayta ishlash natijasida olingan xujjatlarning sifati yuqori bo'ladi;
- auditorni ma'lumotlar bilan ishlashi qulaylashadi.

Buning natijasida auditorlik tekshiruvda katnashayotgan mutaxassislarining e'tiborini yana ham muhimrok bo'lgan ishlarga-moliyaviy hisobotni to'liqroq tahlil qilish korxonadagi hisob va ichki nazorat tizimi to'g'risida raxbariyatga batafsilroq malumot berish uchun sharoit yaratiladi. EHMLardan foydalangan holda olinadigan malumotlar o'zining tezkorligi, to'liqligi va ko'p variantlilik bilan ajralib turgani uchun auditorga u yoki bu iqtisodiy xodisa to'g'risida aniqroq fikr bildirish va uni baxolash imkonini beradi. Shuning uchun ham auditor o'z faoliyatida kompyuterlarning o'rnini to'g'ri belgilay olishi va uni mukammal o'rganishga harakat qilishi lozim. Bugungi kungacha yaratilgan va O'zbekiston amaliyotida tadbiq etilgan auditorlik dasturlari orasida eng mukammal va takomillashgan dastur – “Audit XP audit kompleksi” dir.

Bu dasturni Goldberg-Soft kompaniyasi auditorlik faoliyatini sifatli avtomatlashtirish uchun ixtiro qildi. Bu programma o'zining qulayligi va ko'p funktsiyaligi bilan boshqa programmalaridan ajralib turadi. Bundan tashqari, auditni har bir bosqichini o'tkazishda kerakli ma'lumotlarni kiritib, uni qayta ishlash uchun avtomatlashtirilgan majmuani taqdim etadi, auditni o'tkazish va rasmiylashtirishning eng original usulini taklif etadi.

Iqtisodiy axborotlarni qayta ishlashning avtomatlashtirilgan tizimidan foydalanish yoki xisob ishlarining u yoki bu yunalishlarida kompyuter texnikasini qo'llash auditorlik tekshiruvi jarayoniga ham o'z ta'sirini o'tkazar ekan. Chunki kuchli avtomatlashtirilgan hisob tizimiga ega bulgan va EHMLarni juda yaxshi bilgan buxgalterning ishini tekshirish uchun auditor ham bu soxani mukammal bilishi lozim. Aks holda auditorlik tekshiruvining sifati past buladi .

Yuqoridagi ma'lumotlarga asosan, biz ishonch bilan aytamizki, auditor kompyuterlardan foydalangan holda tekshirish uchun ketadigan vaqtni keskin kamaytira oladi, qayta ishlanib olingan ma'lumotlarning ishonchliligiga shubxa bo'lmaydi, malumotlarni qayta ishlash natijasida olingan xujjatlarning sifati yuqori bo'ladi, ma'lumotlar bilan ishlashi qulaylashadi. Har bir ishning ijobiy tomoni bo'lganidek, salbiy tomonlari ham mavjud.

"Malumotlarni elektron qayta ishlashni hisob tizimi va ichki nazoratni baholashga ta'siri" deb nomlangan xalkaro audit andozasida ma'lumotlarni elektron usulda qayta ishlash quyidagi salbiy holatlarga olib kelishi mumkin deyilgan:

➤ malumotlarni qayta ishlash bilan shug'ullanuvchi xodimlar malumotlarning manbai va ularni olish, taqsimlash va ishlatish o'rtasidagi bog'lanish to'g'risida chuqur bilimga ega bo'ladilar. Shuningdek ular ichki nazoratning mumkin bulgan kamchiliklarini yaxshi biladilar va shuning uchun ish jarayonida ular dasturni yoki ma'lumotlarni o'zgartirish imkoniyatiga egadirlar;

➤ ma'lumotlarning asosiy fayli odatda markaziy kompyuterda yoki kompaniya hududida joylashgan bir necha mashinada mujassamlangan buladi. Bu ma'lumotlarga kirish va ularni o'zgartirish imkonni beruvchi kompyuter dasturlari shu malumotlar bilan birga saklanadi. Shuning uchun tegishli nazorat bulmagan xolatda begona shaxslarni ma'lumotlar bilan tanishish dasturga va ma'lumotlarning o'ziga o'zgartirishlar kiritish imkoni mavjud;

➤ ma'lumotlar kompyuterga tasdiqlovchi xujjatlarsiz kiritilishi mumkin;

➤ ayrim ma'lumotlar fakatgina kompyuter fayllarida saqlanishi va kompyuter bu ma'lumotlarni tulig'icha qog'ozga chiqarib bermasligi yoki faqatgina natijalarni chiqarib berishi mumkin;

➤ zamonaviy asbob uskunalar anchagina uzoq masofada turib ham kompyuter dasturlariga va ma'lumotlar manbaiga kirish va uni ishdan chiqarish kobilyatiga ega. Shuning uchun tegishli nazorat tashkil kilinmagan xolatda axborotlarga kirish, ularni, hamda dasturlarni begona shaxslar tomonidan uzgartirish uchun yaxshigina sharoit mavjud;

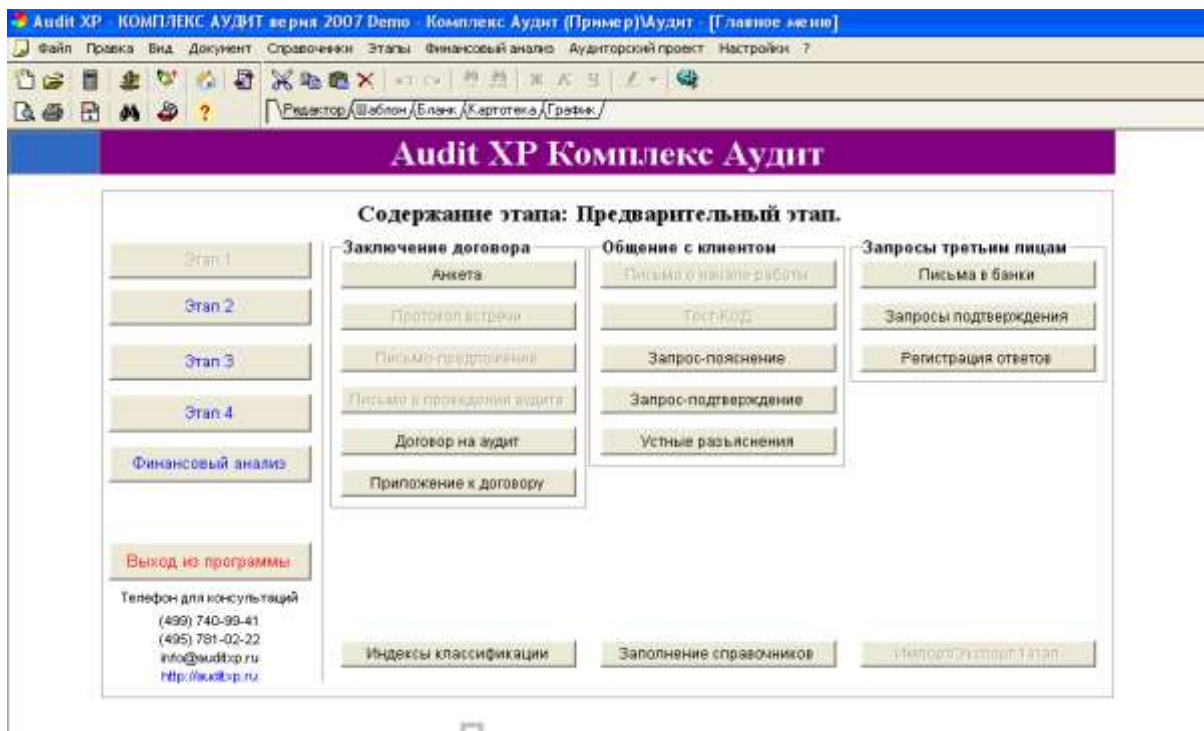
➤ kompyuter dasturi notug'ri tuzilgan va tegishli nazoratdan o'tmay turib ishlab chiqarishga joriy qilingan bo'lsa, bu holat muomalalarni noto'g'ri rasmiylashtirilishi va noto'g'ri ma'lumotlarni olinishiga sabab bo'ladi.

➤ katta hajmdagi ma'lumotlar va ularni olish imkonini beruvchi kompyuter dasturlari magnit disklari va magnit tasmalarida saqlanishi mumkin. Nazorat yaxshi yo'lga qo'yilmagan holatda ular ug'irlanishi, yo'qotib qo'yilishi yoki yo'q qilib yuborilishi mumkin.

Goldberg-Soft kompaniyasi auditorlik faoliyatini avtomatlashtirish borasida yaratgan yangi auditorlik Audit XP nomli programmasi yuqorida ko'rsatilgan kamchiliklardan holi.

Ishlab chiqarish xarajatlari auditini dastur orqali amalga oshirishda dasturning ikkinchi bosqichidagi moliyaviy hisobotlar qismidagi hisobot shakllariga ma'lumotlarni kiritish orqali amalga oshiriladi. Dasturdagi berilgan bosqichlar bir biri bilan uzviy bog'liqligi tufayli ma'lumotlar qolgan bosqichlarga ham bog'lanib ketadi.

“Auditorlik dalillarini to'plash” deb nomlanuvchi dasturining uchunchi bosqichida balans moddalarining bo'limlar bo'yicha tekshirish jarayoni amalga oshiriladi. Shunisi e'tiborga loyikki xar bitta jarayon audit jarayonini to'liq ifodalovchi xujjatlashtirish tizimi yo'lga qo'yilgan. Har bitta xujjatga Indeks raqamlari berilagn bo'lib xujjatlashtirish bo'yicha muammoli vaziyat yuzaga kelganda mazkur xujjatlar indeks raqamlari orqali topilib hal qilinishi mumkin.



1-rasm. Audit XP “Kompleks Audit” dasturini interfeysi¹⁴

Dasturning uzoq muddatli aktivlar interfeysi ochilishi bilan unda bajariladigan amallar ro'yxat keltiriladi, amallarni bajarishda ma'lumot manbalari bo'lib dasturning ikkinchi bosqichida “Moliyaviy hisobotlar” bo'limiga kiritilgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning ma'lumotlari olinadi.

Dasturning afzallik tamoni shundan iboratki uzoq muddatli aktivlar auditini har bir ob'ekti bo'yicha barcha amallarning namunviy savolnoma hamda hisob-kitob amallari keltirilgan, hamda auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektini xususiyatini inobatga olgan holda savolnomalarni o'zgartirish imkoniyatiga egadir.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning ma'lumotlari asosida qilingan hisob-kitoblar natijalari har bir amlaning xujjatlashtirilgan shaklining oxirgi bandida xulosa bilan dasturning o'zi avtomat ravishda chiqarib beradi. Aniqlangan xato kamchiliklar avtomatik shakllantiriladi va aniqlangan kamchiliklar ro'yxati tuziladi. Aniqlangan kamchiliklar qaysi qonun xujjatlarni buzilganligini aks ettiruvchi xujjatda ham aks ettiriladi.

¹⁴ Audit XP dastiri ma'lumotlari asosida tayyorlandi

Audit XP “Kompleks Audit” dasturi ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirish bo’yicha auditorlik amallari kema-ketligi¹⁵

| Nomi/Indeks | Auditorlik muolajalari |
|---|---|
| INT va BXT teslari 1x01-1x02 | Ichki nazorat tizimi va buxgalteriya hisobi tizimini baxolash testlari |
| Hisob siyosati 1x11-1x12 | Buxgalteriya hisobiga doir hisob siyosatini taxlil qilish va soliq hisobiga doir hisob siyosatini taxlil qilish |
| Buxgalterii hisobotlarini shakllanish tartibini tekshirish 1x21-1x22 | Ishchi schetlar rejasini taxlili va Buxgalteriya registrlaridagi ko’rsatkichlarni balans ma’lumotlari bilan tengligini tekshirish. |
| Auditorlik tanlov 1x31-1x36 | Tanlov xajmini hisoblash, jami tanlov tartibi |
| Muximlilik | |
| mavjudlik, xuquq, to’liqlik 1x41-1x43 | Inventarizatsiya, Shartnomalarni tekshirish, hisobda to’g’ri xujjatlashtirilganligini tekshirish |
| Mavjudligi, baxolanishi 1x51-1x55 | Hisob siyosatiga hamda qonunchilikka muvofiq hisobda to’g’ri baxolanganligini tekshirish. Hisob siyosatiga mos ravishda ishlab chiqarish xarajatlari hisoblanishini to’g’riligini tekshirish, xarajatlarini hisobda to’g’ri aks ettirilishini tekshirish, uni natijasini hisobda aks ettirilishini tekshirish. |
| Vujudga kelishi, aniqlik, baxolash 1x61-1x62 | Ishlab chiqarish xarajatlari hisobi bo’yicha tekshirilayotgan davrda sodir bo’lgan operatsiyalarni shu davrga mosligini tekshirish, sotib olish va hisobdan chiqarish baxolarini hisob ma’lumotlariga mosligini tekshirish |
| Aks ettirish va ochib berish 1x71 | Hisobotlardagi barcha muhim ma’lumotlarni aks ettirilganligini tekshirish. |
| Bo’lim bo’yicha yakuni 1x92-1x98 | Aniqlangan kamchiliklar va xatolar, metodik (sistematik) kamchilik ma’lumotlari, tanlanma tekshirish natijalari taxlili, aniqlangan kamchiliklar ro’yxati, audit bo’limi bo’yicha xulosa. |

Auditning yakuniy bo’limida shu bo’lim bo’yicha xo’jalik yurituvchi sub’ektda hisob tizimi qanday olib borilganligiga yakuniy xulosa shakllantiriladi va auditorlik xulosasini shakllantirishda hisobotga yozilib boriladi.

Shuni ta’kidlab o’tish mumkinki hozirgi vaqtda axborot texnologiyalari bozorida ko’pgina audit dasturlari ishlab chiqilmoqda va takomillashtirilmoqda, jumladan “IT Audit”, “AuditNet”, “AuditPro”, “AuditSystem/2™”.

Auditni axborot texnologiyalari asosida o’tkazish jarayonida auditor quyidagilarga e’tibor qaratishi lozim, ya’ni operatsiyalar kompyuter tomonidan to’g’ri bajarilayotganligini, operatsiyalarning yo’qotilmagani, qo’shilmaganligi,

¹⁵ Audit XP dasturi ma’lumotlari asosida tayyorlandi

o'zgartirilmaganligi, xatolarni o'z vaqtida tuzatilganligi, bajarilish natijalarini aniqligi, axborotga begona shaxslarning kirishi cheklanganligiga.

Biziningcha auditini avtomatlashtirilgan tizimlarini va dasturlarini ishlab chiqishda mavjud audit institutlari faol ishtirok etishi lozim. Ularning asosiy faoliyati auditni dasturiy ta'minot tizimi bo'yicha kadrlar tayyorlashga qaratilishi lozim.

Bir so'z bilan aytganda tekshiruv jarayonida auditor EHMLarga kiritilgan va undan chiqarilgan malumotlarni o'rganish bilangina chegaralanib qolmadan, malumotlarni qayta ishlash tizimini auditorlik tekshiruvdan o'tkazishi kerak. Chunki korxonalar faoliyati yo'nalishlarini kompyuterlar bilan jihozlash darajasi qanchalik yuqori bo'lsa uning faoliyat natijalari shu tizimning to'g'ri ishlashiga shunchalik bog'liq bo'lib qoladi.

Xulosa

Turli xil mulkchilik shakllari qaror toptirilayotgan hozirgi sharoitda mahsulot tannarxini tahlil qilish va ular asosida umumiy ma'lumotlarni audit yordamida xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatida mavjud holatni o'z vaqtida aniqlash hamda kerakli qaror qabul qilish, avvalo, respublikamizda faoliyat yuritayotgan iqtisodiy sub'ektlar uchun ayniqsa zarurdir. Mahsulot tannarxiga kiritiladigan xarajatlarni aniqlash, ularni tahlil qilish uslubiyatini rivojlantirish hamda auditini takomillashtirish masalalari hozirgi kunning dolzarb masalalardan biridir. Shu maqsadda biz ilmiy ishimizda quyidagi ishlarni olib bordik va xulosalarga kelishni maksadga muvofiq deb bildik:

1. Rejalashtirish auditorlik tekshiruvini boshlang'ich bosqichi bo'lib, auditorlar reja tuzilgunga qadar bevosita tekshiruv jarayonini boshlamasliklari lozim.

Auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditini rejalashtirish chog'ida quyidagilarni hisobga olishi zarurligi o'rganildi:

- kelgusi davrdagi vaqt sarfi hisob-kitobi (takroriy audit o'tkazish xollarida) va haqiqiy mexnat xarajatlari;

- ahamiyatlilik darajasi;

- auditorlik guruhini tuzish, audit o'tkazishga jalb qilinadigan auditorlar soni va malakasi;

- auditorlarni, ularning malakaviy darajalari va lavozimlariga muvofiq audit o'tkaziladigan muayyan uchastkalarga taqsimlash;

- auditorlik guruxining barcha a'zolariga yo'l - yo'riq ko'rsatish, ularni mijozning moliya-xujalik faoliyati bilan tanishtirish ;

- auditorlik guruxi rahbarining reja bajarilishi va yordamchi auditorlar ishlari sifati ustidan nazorat o'rnatishi;

- auditorlik amallarini bajarish bilan bog'liq uslubiy masalalarni tushuntirish.

2. Ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvini rejalashtirish tekshiriladigan korxonada faoliyatini batafsil o'rganishdan boshlanadi. Auditor korxonada faoliyatini o'rganishdan ikkita maqsadni ko'zlaydi: a) audit o'tkazishni

osonlashtirish va sifatini oshirish; b) tekshiriladigan korxonani iqtisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish. Yuqoridagi maqsaddan kelib chiqqan holda, auditor ishlab chiqarish xarajatlari auditorlik tekshiruvidan o'tkazish ish rejasini tuzganda, tekshiriladigan korxonani iqtisodini yaxshilashga qaratilgan amaliy maslahat yordami ko'rsatish vazifalarini ham dasturga kiritishi lozim. Bu esa o'z navbatida audit ish hajmini va unga to'lanayotgan haqni to'g'ri belgilanishiga asos bo'ladi.

3. Ichki nazorat tizimini ko'rib chiqishda, auditor avvalo, korxonani ma'muriyatining ichki nazoratga munosabatini, ya'ni korxonani rahbarining fikrlash xususiyatlarini, ularning rahbarlik qilish uslubini, aniq moliyaviy hisobotga munosabatini o'rganadi. Auditor korxonani atrofidagi ishchanlik muhitini ham inkor qilmasligi lozim. O'rganishning ushbu bosqichida auditor mijoz bilan tuzilgan shartnomadan kelib chiqadigan taxlikali vaziyatlarni baholashda to'plagan ma'lumotlaridan foydalanadi. Lekin, u agar butun auditning taxlikali vaziyatlarini qulay deb baholagan bo'lsa, shuningdek, korxonaning ichki nazorat tizimini ham ishonchli deb bilmasligi lozim. Rejalashtirish paytida ichki nazorat tizimi faoliyatining barcha tomonlarini batafsil tahlil qilib chiqish lozim. Auditor olingan ma'lumotlarni yagona tizimga keltirish uchun qisqacha hisobot tayyorlab, unda quyidagilarni bayon qiladi: korxonaning faoliyat qilish sohasi va printsiplari; rahbariyatning ishonchli hisob va nazorat tizimini yaratishga oid majburiyatlari; rahbariyatning korxonani faoliyatini nazorat qila olish layoqati.

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida ichki nazoratga taaluqli kandaydir maxsus talablar yuk. Shuning uchun auditor ichki nazorat tizimini baxolashda ikkita omilga tayanadi:

- ichki nazoratning maqsadi korxonani rahbariyati uchun ham, auditor uchun ham bir xil - buxgalteriya hisobotining ishonchliligi va ob'ektivligini ta'minlash;
- auditorlik hisobotining tahliliy qismida ichki nazorat holatini ekspertiza qilish natijalarini aks ettirish zarur.

4. Ishlab chiqarish xarajatlari tekshirishda auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi va unda muhimlik darajasini belgilashning induktiv usulini qo'llash maqsadga muvofiq ekanligi aniqlandi.

5. Audit o'tkazish jarayonida tahliliy amallar va arifmetik hisoblash, inventarizatsiya usullaridan foydalanish tavsiya etildi.

6. Ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirishda ustama xarajatlarni mahsulot birliklariga to'g'ri taqsimlanganligini tekshirishning alohida muhim ob'ekti sifatida audit ish dasturiga kiritildi va tekshirishning arifmetik hisoblash usuli orqali tekshirish o'tkazish tavsiya etildi.

7. Ishlab chiqarish xarajatlariga oid ma'lumotlari asosida korxonada moliyaviy holatiga baho berildi, ya'ni, mahsulot tannarxini kalkulyatsiya qilishning turli usullari yordamida hisoblash va ularning korxonada tarmoq xususiyatini inobatga olib tegishli usul tavsiya etildi.

8. Auditorlik faoliyatining milliy va xalqaro standartlari qiyosiy tahlil qilinib, mahsulot tannarxi auditini rejalashtirish va o'tkazishga doir ma'lumotlar nazariy o'rganildi hamda amaliyotda qo'llash uslubi tavsiya etildi.

9. Auditorning xalqaro standartlarida har bir auditorlik firmasida mavjud nozir bo'lishi lozim bo'lgan Ishlab chiqarish xarajatlarini tekshirish bo'yicha sifatni nazorat qilish tizimining usullari o'rganildi hamda amaliyotda qo'llash tavsiya etildi.

10. Yangi axborot texnologiyalarining ishlab chiqarish xarajatlari auditida ko'llanilish tartibi tavsiya etildi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

O'zbekiston Respublikasi qonunlari:

1. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. - T.: O'zbekiston, 2014.
2. O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi. – T.: Adolat, 2008.
3. O'zbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi Qonuni (yangi tahriri) - Toshkent 2016 y. 13 aprel.
4. O'zbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati to'g'risida»gi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may.
5. “Aktsiyadorlik jamiyatlari va aktsiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida”gi O'zbekiston Respublikasi Qonuniga o'zgartish va qo'shimchalar kiritish haqida”gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni, 2008 yil 26 sentyabr.

O'zbekiston Respublikasi Prezident farmonlari va qarorlari, Vazirlar

Mahkamasining qarorlari:

6. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi ”Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida”gi PQ–615-sonli Qarori;
7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2008 yil 2 iyuldagi ”Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida”gi PQ–907-sonli Qarori.
8. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining “2011-2015 yillarda respublika moliya-bank tizimini yanada isloh qilish va barqarorligini oshirish hamda yuqori xalqaro reyting ko'rsatkichlariga erishishning ustuvor yo'nalishlari to'g'risida”gi Qarori. 26.11.2010., PQ-1438-son.
9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011 yil 4 apreldagi “Tadbirkorlik sub'ektlarini tekshirishni yanada qisqartirish va ular faoliyatini nazorat qilishni tashkil etish tizimini takomillashtirish borasida qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida”gi Farmoni.

10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2011 yil 12 maydagi "Tadbirkorlik sub'ektlarini tashkil etish va davlat ro'yxatidan o'tkazish tartibini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi №PQ-1529-son Qarori.
11. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2012 yil 10 maydagi «2012 — 2016 yillarda O'zbekiston Respublikasida xizmat ko'rsatish sohasini rivojlantirish Dasturi to'g'risida» PQ–1754-son qarori
12. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2000 yil 22 sentyabrdagi «Auditorlik faoliyatini takomillashtirish va auditorlik tekshirishlarning ahamiyatini oshirish to'g'risida»gi 365-sonli qarori.-T.: «Xalq so'zi», 2000 y, 26 sentyabr.
13. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktyabrdagi "Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarining samarali boshqarilishini va davlat mulkini zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida"gi 215-sonli Qarori;
14. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligining 2002 yil 27 dekabrdagi "Moliyaviy hisobot shakllari va ularning to'ldirilishi bo'yicha qoidalarni tasdiqlash to'g'risida" gi 140-sonli buyrug'i.
15. O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 5 fevraldagi "Mahsulot (ishlar, xizmatlar)ni ishlab chiqarish va sotish xarajatlarining tarkibi hamda moliyaviy natijalarni shakllantirish tartibi to'g'risida"gi 54-son qarori bilan tasdiqlangan nizom.
16. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlangan «Buxgalteriya hisobining milliy standartlari» 1998-2011 yillar.
17. O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlangan «Auditorlik faoliyatining milliy standartlari» 1998-2011 yillar.
18. «Ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatlash tartibi to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida» O'zbekiston Respublikasi moliya vazirining 2012 yil 2 apreldagi 90-sonli buyrug'i (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2012 yil 12 mayda ro'yxatdan o'tkazildi, ro'yxat raqami 2361).

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti I.A.Karimovning asarlari:

19. Karimov I.A. Jahon moliyaviy-iqtisodiy inqirozi, O'zbekiston sharoitida uni bartaraf etishning yo'llari va choralari. – T.: O'zbekiston, 2009.
20. Mamlakatimizni modernizatsiya qilish va kuchli fuqarolik jamiyati barpo etish – ustuvor maqsadimizdir. - Prezident Islom Karimovning O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Qonunchilik palatasi va Senatining qo'shma majlisidagi ma'ruzasi // Xalq so'zi, 2010 yil 29 yanvar.
21. Karimov I.A. Asosiy vazifamiz – Vatanimiz taraqqiyoti va xalqimiz farovonligini yanada yuksaltirishdir. – T.: O'zbekiston, 2010.
22. Karimov I. Barcha reja va dasturlarimiz Vatanimiz taraqqiyotini yuksaltirish, xalqimiz farovonligini oshirishga xizmat qiladi. –T. O'zbekiston. 2011.
23. Karimov I. 2012-yil Vatanimiz taraqqiyotini yangi bosqichga ko'taradigan yil bo'ladi. –T. O'zbekiston. 2012.
24. Karimov I.A. Bosh maqsadimiz – keng ko'lamli islohotlar va modernizatsiya yo'lini qat'iyat bilan davom ettirish. –T.: O'zbekiston, 2013.
25. Karimov I.A."2014-yil yuqori o'sish sur'atlari bilan rivojlanish, barcha mavjud imkoniyatlarni safarbar etish, o'zini oqlagan islohotlar strategiyasini izchil davom ettirish yili bo'ladi" -T.: "O'zbekiston", 2014. 64 b.
26. Karimov I.A. "2015 yilda iqtisodiyotimizda tub tarkibiy o'zgarishlarni amalga oshirish, modernizatsiya va diversifikatsiya jarayonlarini izchil davom ettirish hisobidan xususiy mulk va xususiy tadbirkorlikka keng yo'l ochib berish – ustuvor vazifamizdir " T.: "O'zbekiston" 2015y. 72 bet.
27. Karimov I.A. "Bosh maqsadimiz – iqtisodiyotimizda olib borayotgan islohotlarni va tarkibiy o'zgarishlarni keskin chuqurlashtirish, xususiy mulkchilik, kichik biznes va tadbirkorlikka keng yo'l ochib berishdir" T.: "O'zbekiston" 2016y. 88 bet.

Darslik va o'quv qo'llanma

28. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: учеб. пособие. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 447 с

29. Белоцерковский В.И. Бухгалтерский учет и аудит в коммерческом банке. Учебное пособие. - М.: "Экономика", 2005. - 294 стр.
30. Бочкарева И.И. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. –М.: Проспект, 2006. 776 стр.
31. Булыга Р.П. Аудит: учебник для бакалавров. – М.:Юнити-Дана, 2009. – 431 с.
32. Воронина Л. И. Аудит. Теория и практика. Учебник для бакалавров – М.: Омега-Л, 2011. 680 стр.
33. Грачева М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учебное пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2005. - 100 стр.
34. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты. М.: «ЭЛИТ 2000», «ЮНИТИ-ДАНА», 2007 г., -400 с.
35. Донцова Л.В. Анализ финансовой отчетности. Учебник. –М.: Дело и Сервис, 2005. 366 стр.
36. Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. -Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси. 2003.-612 б.
37. Емельянов А.М. Общий аудит. -М.: Финансы и статистика, 1997.
38. Ерофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Т. А. Аудит – М.: Юрайт, 2012. 640 стр
39. Елисеева И.И., Терехов А.А. Статистические методы в аудите.-М.: Финансы и статистика, 2008 г. 236 стр.
40. Жарыгласова Б.Т. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. - М.: НОРУС, 2005. - 400 стр.
41. Zavalishina I. A. Soliqlar: nazariya va amaliyot. – Toshkent.: “Iqtisodiyot va huquq dunyosi” nashriyot uyi, 2004. – 439-b.
42. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. –М.: Юрайт, 2012. 672 стр.
43. Karimov A., Islomov F., Avloqulov A. Buxgalteriya hisobi. –Т.: “Sharq” NMAK, 2004. 592 b.
44. Masharipov O, Ixomov SH. Amaliy audit. O`quv qo`llanma –Т. Cho`lpon, 2014 y. 264 b.

45. Meliev I., Kushmatov O., va b. audit. O`quv qo`llanma –T. Iqtisod-Moliya, 2015 y. 283 b.
46. Fayziyev Sh., Dustmuradov R. va b. Audit. Darslik. –T. Iqtisod-Moliya, 2015 y. 536 b.
47. Файзиев Ш, Машарипов О и. др. Учебное пособие. –Т.:Иктисод-Молия 2015г. 164 с.
48. Файзиев Ш., Шаякубов Ш. и др. Аудит. Учебное пособие. –Т.:Иктисод-Молия 2015г. 288 с.

Internet saytlari

<http://www.gov.uz>. (O'zbekiston Respublikasi hukumat portali)

<http://www.mf.uz> (O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi).

<http://www.ziyonet.uz> (Axborot ta'lim tarmog'i)

<http://www.lex.uz> (O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari ma'lumotlari milliy bazasi)

<http://www.bem.uz> (BEM trening sentri)