

YENGIL SANOAT KORXONALARIDA XARAJATLAR AUDITI UCHUN RISK- MATRITSA ISHLAB CHIQISH MASALALARI

Yo'ldiyev Oybek Ulug'bek o'g'li

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti tayanch doktoranti

o.yulchiev@tsue.uz

ORCID: 0009-0007-5019-1211

<https://doi.org/10.5281/zenodo.22723385>

Qabul qilindi: 4-sentabr 2026-yil • Ma'qullandi: 11-sentabr 2026-yil • Nashr qilindi: 12-sentabr 2026-yil

ANNOTATSIYA

Mazkur maqolada yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditini riskka yo'naltirilgan yondashuv asosida tashkil etish zarurati yoritiladi. Tadqiqotda xomashyo va materiallar sarfi, bevosita mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish ustama xarajatlari, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot tannarxi, brak va chiqindilar hisobi bilan bog'liq audit risklarini aniqlash hamda ularni ehtimollik va ta'sir darajasi bo'yicha baholash masalalari ko'rib chiqiladi.

Kalit so'zlar:

xarajatlar audit, risk-matritsa, audit riski, ichki nazorat, tannarx kalkulyatsiyasi, material sarfi, audit dalillari, tahliliy amallar.

Yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit mahsulot tannarxining ishonchli shakllanishi, ishlab chiqarish resurslaridan oqilona foydalanish va moliyaviy natijalarning haqqoniy aks ettirilishini ta'minlashda muhim ahamiyatga ega. Mazkur tarmoqda ishlab chiqarish jarayoni xomashyo, asosiy materiallar, yarim tayyor mahsulotlar, mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish ustama xarajatlari, chiqindi va brak mahsulotlar harakati bilan chambarchas bog'liq. Shu sababli xarajatlar audit oddiy hujjat tekshiruv darajasida olib borilsa, mahsulot tannarxidagi yashirin xatoliklar, me'yordan ortiq sarflar, noto'g'ri taqsimlangan ustama xarajatlar va tugallanmagan ishlab chiqarishni baholashdagi tafovutlar yetarli darajada aniqlanmay qolishi mumkin. Bu holat yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditini riskka yo'naltirilgan tartibda tashkil etish zaruratini kuchaytiradi.

To'qimachilik ishlab chiqarishiga oid ilmiy manbalarda xarajatlar tarkibida material sarfining ustuvor o'rin tutishi alohida qayd etiladi: "To'qimachilik korxonalarida mahsulot tannarxida material xarajatlari katta ulushni egallaydi; shu bois xomashyo va materiallardan foydalanish ustidan boshqaruv nazorati birlamchi ahamiyatga ega" [1, Сатывалдыева Д.А., 1-б.]. Ushbu fikr yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit uchun risk-matritsa ishlab chiqishda eng avvalo materiallar harakati, ishlab chiqarishga berilgan xomashyo, texnologik yo'qotishlar, qaytariladigan va qaytarilmaydigan chiqindilar hamda yarim tayyor mahsulotlar ustidan nazoratni alohida risk bloki sifatida ajratish lozimligini ko'rsatadi. Ayniqsa, mato, ip-kalava, charm, furnitura, bo'yoq, qadoqlash materiallari va boshqa resurslarning ishlab chiqarish jarayonidagi harakati hujjatlar, ombor qoldiqlari, laboratoriya yoki texnologik me'yorlar hamda haqiqiy sarflar bilan solishtirilmasa, tannarx tarkibida sezilarli og'ishlar yuzaga kelishi mumkin.

Xarajatlar audit jarayonida barcha uchastkalarni bir xil hajmda tekshirish amaliy jihatdan har doim ham samarali natija bermaydi. Chunki ishlab chiqarish jarayonida ayrim xarajat obyektlari boshqalariga nisbatan yuqoriroq xatolik, buzilish yoki samarasiz sarf xavfini keltirib chiqaradi. Riskka yo'naltirilgan audit yondashuvi aynan shu jihati bilan muhimdir: "Riskga

yo'naltirilgan rejalashtirish auditor e'tiborini tashkilot maqsadlariga eng yuqori xavf tug'diradigan sohalarga qaratishi lozim" [2, PEMPAL IACOP, 8-b.]. Bu yondashuv yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit dasturini tuzishda materiallar sarfi, bevosita mehnat xarajatlari, ustama xarajatlarni taqsimlash, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot tannarxi, brak va chiqindilar hisobini auditning asosiy risk zonalarida sifatida belgilashga imkon beradi. Natijada auditorlik tekshiruvining vaqti, mehnat resurslari va dalillar yig'ish amallari eng muhim, eng ta'sirchan va moliyaviy hisobotga ko'proq ta'sir qiluvchi yo'nalishlarga jamlanadi.

Risk-matritsa xarajatlar auditida risklarni tartibsiz ro'yxat shaklida emas, balki tizimli baholash vositasi sifatida qo'llanadi. Unda har bir riskning yuzaga kelish ehtimoli, moliyaviy ta'siri, mavjud ichki nazorat darajasi, audit dalillari manbasi va kamaytirish choralari o'zaro bog'langan holda ko'rsatiladi. Xalqaro audit yondashuvlarida ham riskni baholashda ehtimollik va ta'sir darajasini inobatga olish zarurligi ta'kidlanadi: "Auditor aniqlangan xatolik risklarini ularning ehtimoli va miqdoriy ta'sirini baholash orqali tahlil qilishi kerak" [3, IAASB — "ISA 315 (Revised 2019), 248-b.]. Mazkur talab yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit uchun risk-matritsa ishlab chiqishda har bir riskni "past", "o'rta" va "yuqori" darajalarga ajratish, tekshiruv hajmini shu baholash natijalariga qarab belgilash hamda audit amallarini dalillar sifati bilan bog'lash zarurligini asoslaydi.

Yengil sanoat korxonalarida risk-matritsa ishlab chiqishning dolzarbligi shundaki, bu tarmoqda ishlab chiqarish bosqichlari ko'p, mahsulot assortimenti keng, xomashyo va materiallar harakati tez, tugallanmagan ishlab chiqarish qoldiqlari muntazam o'zgaruvchan bo'ladi. Bunday sharoitda xarajatlar hisobi va audit o'rtasidagi bog'liqlik yetarli darajada yo'lga qo'yilmasa, tannarx noto'g'ri shakllanishi, ishlab chiqarish bo'linmalari kesimida haqiqiy xarajatlar baholanmasligi, mahsulot rentabelligi bo'yicha boshqaruv qarorlari xato qabul qilinishi mumkin. Shu bois xarajatlar audit uchun maxsus risk-matritsa ishlab chiqish nafaqat auditorlik tekshiruvini rejalashtirish vositasi, balki ichki nazoratni kuchaytirish, boshqaruv hisobini takomillashtirish va ishlab chiqarish xarajatlarini iqtisodiy asosda optimallashtirish mexanizmi sifatida ham namoyon bo'ladi.

Mazkur maqolaning asosiy maqsadi — yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit jarayonida qo'llash mumkin bo'lgan risk-matritsani ishlab chiqishning nazariy-uslubiy va amaliy jihatlarini asoslashdan iborat. Ushbu maqsadga erishish uchun xarajatlar auditida uchraydigan asosiy risklar guruhlanadi, ularni ehtimollik va ta'sir darajasi bo'yicha baholash mezonlari aniqlanadi, audit dalillari manbalari belgilanadi hamda risklarni kamaytirishga qaratilgan nazorat va tahliliy amallar tizimlashtiriladi. Natijada yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit xomashyo sarfini tekshirish, ustama xarajatlarni taqsimlash, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulot tannarxini baholash kabi alohida uchastkalar bo'yicha emas, balki yagona riskka yo'naltirilgan audit mexanizmi asosida olib borilishi mumkin.

Yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit bo'yicha risk-matritsa ishlab chiqish masalasi ilmiy adabiyotlarda uch asosiy yo'nalish orqali yoritiladi: birinchisi — ishlab chiqarish xarajatlari va tannarx kalkulyatsiyasi, ikkinchisi — boshqaruv hisobi va ichki nazorat, uchinchi — riskka yo'naltirilgan audit yondashuvi. Mazkur yo'nalishlarni birgalikda tahlil qilish xarajatlar auditida risklarni faqat umumiy audit xavfi sifatida baholash bilan cheklanmay, ularni material sarfi, ustama xarajatlar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot tannarxi, chiqindi va brak mahsulotlar kesimida tizimlashtirish imkonini beradi.

To'qimachilik ishlab chiqarishi bo'yicha olib borilgan tadqiqotlarda mahsulot tannarxida material xarajatlarning salmoqli o'rni alohida ko'rsatiladi. D.A. Satyvaldiyeva bu borada quyidagi fikrni bildiradi: "To'qimachilik korxonalarida mahsulot tannarxida material xarajatlari katta ulushni egallaydi; xomashyo va materiallar harakati boshqaruv nazoratining asosiy yo'nalishidir" [4, Сатывалдыева Д.А. — 325-b.]. Ushbu yondashuv yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit uchun risk-matritsa tuzishda materiallar harakatini alohida risk bloki sifatida ajratish zarurligini asoslaydi. Chunki mato, ip-kalava, charm, furnitura, bo'yoq, qadoqlash materiallari va boshqa ishlab chiqarish resurslarining kirimi, ishlab chiqarishga berilishi, qayta ishlanishi va qoldiq sifatida saqlanishi tannarxning haqqoniy shakllanishiga bevosita ta'sir qiladi. Shu sababli risk-matritsada xomashyo sarfi me'yorlari, haqiqiy sarflar, texnologik yo'qotishlar,

ombor qoldiqlari va inventarizatsiya natijalari o'zaro bog'langan ko'rsatkichlar sifatida baholanishi lozim.

Mahalliy adabiyotlarda boshqaruv hisobi va xarajatlar tasnifi masalasi yengil sanoat korxonalari misolida tahlil qilingan. I.B. Jumaniyozovning tadqiqotida xarajatlarni moliyaviy va boshqaruv hisobi kesimida farqlash zarurligi quyidagicha bayon etiladi: "Moliyaviy hisobda xarajatlar iqtisodiy elementlari bo'yicha, boshqaruv hisobida esa kalkulyatsiya moddalarini bo'yicha tasniflanadi; tranzit schyotlardan foydalaniladi" [5, Жуманиязов И.Б. — 2-б.]. Bu fikr xarajatlar auditida risk-matritsa faqat buxgalteriya yozuvlari asosida tuzilmasdan, kalkulyatsiya moddalarini, mahsulot turlari, sexlar, buyurtmalar va ishlab chiqarish bosqichlari bo'yicha ham shakllantirilishi zarurligini ko'rsatadi. Yengil sanoat korxonalarida moliyaviy hisob ma'lumotlari tannarxning umumiy miqdorini ifodalasa, boshqaruv hisobi material sig'imi, mehnat sig'imi, ustama xarajatlar ulushi, brak va chiqindilar darajasini aniqlashga xizmat qiladi. Risk-matritsa ushbu ikki axborot oqimini bog'lab, auditor uchun aniq tekshiruv yo'nalishlarini belgilaydi.

Riskka yo'naltirilgan auditga oid rus tilidagi metodik adabiyotlarda auditorlik resurslarini eng muhim yo'nalishlarga jamlash g'oyasi ilgari suriladi. PEMPAL IACOP metodik qo'llanmasida bu masala quyidagicha izohlanadi: "Ichki auditorlarning asosiy muammosi cheklangan resurslarni samarali taqsimlash, audit yo'nalishlarini tanlashdir; buning uchun butun audit maydoni bo'yicha risklarni baholash zarur" [6, PEMPAL IACOP — 7-б.]. Ushbu yondashuv xarajatlar auditini uchun risk-matritsa ishlab chiqishda amaliy ahamiyat kasb etadi. Yengil sanoat korxonasida barcha xarajat moddalarini bir xil darajada audit e'tiborini talab qilmaydi; materiallar sarfi, ustama xarajatlarni taqsimlash, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulot tannarxi kabi uchastkalar moliyaviy natijaga kuchli ta'sir ko'rsatadi. Shu bois risk-matritsa audit rejasini shakllantirishda tekshiruv ustuvorliklarini belgilash, dalillar yig'ish hajmini aniqlash va ichki nazorat zaif bo'lgan nuqtalarni aniqlashga xizmat qiladi.

Xalqaro audit standartlarida risklarni baholash ehtimollik va ta'sir darajasini aniqlash orqali amalga oshirilishi ta'kidlanadi. ISA 315 standartida quyidagi talab keltiriladi: "Auditor aniqlangan jiddiy xatolik risklari bo'yicha ajralmas riskni xatolik ehtimoli va miqdoriy ta'sirini baholash orqali aniqlaydi" [7, IAASB — 248-б.]. Mazkur talab risk-matritsaning metodologik asosini tashkil etadi. Yengil sanoat korxonalarida materiallar bo'yicha me'yordan ortiq sarf yuqori ehtimollik va yuqori ta'sirga ega bo'lishi mumkin; ustama xarajatlarni taqsimlashdagi xato o'rta ehtimollik bilan yuqori moliyaviy ta'sir ko'rsatadi; ayrim kam qiymatli yordamchi materiallar bo'yicha tafovutlar past ta'sirli risk sifatida baholanadi. Shu tartibda risk-matritsa auditorlik amallarini umumiy ro'yxat shaklida yuritishga qaraganda aniqroq, iqtisodiy mazmuni kuchliroq va tekshiruv natijalarini boshqaruv qarorlari bilan bog'laydigan uslubiy vosita vazifasini bajaradi.

Adabiyotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditini samarali tashkil etish uchun ishlab chiqarish xarajatlari tarkibi, boshqaruv hisobi axborotlari, ichki nazorat holati va audit risklari yagona tizimda baholanishi zarur. Mahalliy adabiyotlarda xarajatlar hisobi va boshqaruv hisobining tashkiliy-uslubiy jihatlari kengroq yoritilgan; rus tilidagi metodik manbalarda audit resurslarini risk darajasiga ko'ra taqsimlash masalasi chuqur bayon qilingan; xalqaro audit standartlari esa risklarni ehtimollik va ta'sir mezonlari asosida baholashga yo'naltiradi. Ushbu uch yo'nalishning uyg'unligi yengil sanoat korxonalari uchun maxsus risk-matritsa ishlab chiqish zaruratini asoslaydi.

Ushbu tadqiqotda yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditini uchun risk-matritsa ishlab chiqish masalasi ishlab chiqarish xarajatlari tarkibi, ichki nazorat holati, auditorlik dalillari yetarliligi va tannarxga ta'sir qiluvchi risk omillarini o'zaro bog'lab o'rganish orqali yoritiladi. Tadqiqotning metodologik asosi risklarni aniqlash, baholash, guruhlash va audit amallariga bog'lash tartibiga tayangan holda shakllantirildi. Bunda asosiy e'tibor xomashyo va materiallar sarfi, bevosita mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish ustama xarajatlari, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot tannarxi, brak va chiqindilar hisobi bo'yicha yuzaga keladigan risklarni tizimli baholashga qaratildi.

Risk-matritsa ishlab chiqishda dastlab xarajatlar auditini obyektlari aniqlanadi. Bular tarkibiga xomashyo va asosiy materiallar harakati, ishlab chiqarishga berilgan resurslar, sexlar kesimidagi

sarflar, kalkulyatsiya moddalari, ustama xarajatlarni taqsimlash bazalari, tugallanmagan ishlab chiqarish qoldiqlari, tayyor mahsulot tannarxi, brak mahsulotlar va texnologik chiqindilar kiritiladi. Risklarni baholash jarayoni xalqaro risk boshqaruvi yondashuvlarida qo'llaniladigan izchil tartibga tayanadi: "Risklarni boshqarish jarayoni riskni aniqlash, tahlil qilish, baholash va zarur hollarda choralar ko'rishni qamrab oladi" [8, ISO/UNIDO — 7-b.]. Ushbu yondashuv maqola mavzusiga mos ravishda xarajatlar auditida risklarni alohida hodisa sifatida ajratish, ularning sabab va oqibatlarini tahlil qilish, so'ng audit amallarini belgilash imkonini beradi.

Tadqiqotda risklarni baholashning sifat va miqdoriy yondashuvlari uyg'unlashtirildi. Sifat baholashda har bir riskning mazmuni, yuzaga kelish sababi, ichki nazorat bilan qamrab olinganlik darajasi va tannarxga ta'siri o'rganiladi. Miqdoriy baholashda esa riskning yuzaga kelish ehtimoli va moliyaviy ta'siri 1 dan 5 gacha bo'lgan ballar asosida baholanadi. Risk darajasi quyidagi tartibda aniqlanadi: **risk darajasi = ehtimollik × ta'sir darajasi**. Natijada 1–5 ball past, 6–12 ball o'rta, 13–25 ball yuqori risk zonasi sifatida belgilanadi. Yengil sanoat korxonalarida, masalan, material sarfi me'yorida chetlanish yuqori ehtimollik va yuqori ta'sirga ega bo'lishi mumkin; ayrim yordamchi materiallar bo'yicha kichik tafovutlar esa past risk guruhiga kiritiladi.

Risk-matritsa tuzishda ichki nazorat holatini baholash alohida metodik bosqich sifatida ajratiladi. Ichki nazorat resurslar harakati, hujjatlar aylanishi, inventarizatsiya natijalari, ishlab chiqarish bo'limlaridagi mas'uliyat taqsimoti va buxgalteriya yozuvlarining o'zaro muvofiqligini ta'minlaydi. COSO konsepsiyasida bu holat quyidagicha izohlanadi: "Ichki nazorat operatsion, hisobot va muvofiqlik maqsadlariga erishish bo'yicha oqilona ishonch beruvchi jarayondir" [9, COSO — 3-b.]. Mazkur fikr yengil sanoat korxonalarida risk-matritsani faqat audit rejasiga bog'lash bilan cheklamasdan, uni ichki nazorat jarayonlari bilan uyg'unlashtirish zarurligini asoslaydi. Xususan, xomashyo ombori, ishlab chiqarish sexlari, tayyor mahsulot ombori va buxgalteriya bo'limi o'rtasidagi hujjatlar aylanishi risk darajasini aniqlashda muhim mezon bo'lib xizmat qiladi.

Tadqiqotda auditorlik dalillarini tanlash va baholash masalasi ham risk-matritsa bilan bog'liq holda yoritiladi. Yuqori riskli uchastkalarda auditor hujjatlarni tekshirish bilan birga qayta hisoblash, inventarizatsiya natijalarini solishtirish, analitik taqqoslash, material sarfi me'yorlari va haqiqiy sarflarni qiyoslash, ustama xarajatlar taqsimotini qayta ko'rib chiqish kabi amallarni qo'llaydi. Auditorlik dalillari bo'yicha mahalliy darslikda quyidagi fikr berilgan: "Yetarlilik — auditorlik dalilining miqdoriy o'lchovi; kerakli dalillar miqdori baholangan risklar va dalil sifatiga bog'liq" [10, Xodjayeva M.X. — 31-b.]. Ushbu yondashuv xarajatlar audit metodologiyasida risk darajasi ortgani sari audit dalillarining hajmi, sifati va ishonchlilik darajasiga talab kuchayishini ko'rsatadi.

Risk-matritsani ishlab chiqish quyidagi bosqichlar asosida amalga oshiriladi:

Bosqich	Metodik mazmuni	Yengil sanoat korxonasidagi qo'llanish sohasi	Kutiladigan natija
1-bosqich	Xarajat obyektlarini aniqlash	Xomashyo, mehnat, ustama xarajatlar, WIP, tayyor mahsulot, chiqindi va brak	Audit maydoni belgilanadi
2-bosqich	Risk omillarini guruhlash	Me'yordan ortiq material sarfi, noto'g'ri kalkulyatsiya, WIP baholashdagi tafovut	Risklar ro'yxati tuziladi
3-bosqich	Ehtimollik va ta'sirni baholash	Har bir risk 1–5 ball asosida baholanadi	Risk darajasi aniqlanadi
4-bosqich	Ichki nazorat holatini baholash	Hujjatlar aylanishi, ombor nazorati, inventarizatsiya, mas'ul shaxslar	Nazorat zaif nuqtalari ajratiladi
5-bosqich	Audit amallarini tanlash	Qayta hisoblash, tahliliy solishtirish, testlash, inventarizatsiya dalillarini tekshirish	Audit dasturi aniqlashtiriladi

6-bosqich	Risk-matritsa natijalarini rasmiylashtirish	Past, o'rta va yuqori risk zonalari bo'yicha yakuniy baholash	Boshqaruv va audit xulosalari shakllanadi
-----------	---	---	---

Mazkur metodologiyada risk-matritsa yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun uchta asosiy vazifani bajaradi. Birinchidan, xarajatlar hisobidagi eng muhim risk zonalarini ajratadi. Ikkinchidan, auditorlik dalillarini to'plash hajmi va tartibini risk darajasiga moslashtiradi. Uchinchidan, ichki nazorat va boshqaruv qarorlarini tannarx shakllanishi bilan bog'laydi. Shu asosda risk-matritsa ishlab chiqarish xarajatlari auditida material sarfi, mehnat xarajatlari, ustama xarajatlar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot, brak va chiqindilar bo'yicha aniq tekshiruv yo'nalishlarini belgilovchi uslubiy vosita sifatida qo'llanadi.

Tadqiqot natijalari yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun risk-matritsa ishlab chiqishda uchta asosiy tayanch yo'nalishni ajratish zarurligini ko'rsatadi: birinchisi — xarajatlar va tannarx kalkulyatsiyasini mahsulot turi, sex, buyurtma va ishlab chiqarish bosqichlari kesimida yuritish; ikkinchisi – audit risklarini ehtimollik va ta'sir darajasi bo'yicha baholash; uchinchisi – aniqlangan risklar bo'yicha audit amallari, dalillar manbalari va nazorat choralarini tizimlashtirish. Bunday yondashuv yengil sanoat korxonalarida material sarfi, mehnat xarajatlari, ustama xarajatlar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot, chiqindi va brak mahsulotlar hisobini yagona audit maydonida ko'rib chiqishga imkon beradi.

Mahalliy boshqaruv hisobi adabiyotlarida xarajatlar va tannarx kalkulyatsiyasi boshqaruv qarorlari bilan bevosita bog'lanadi. B.A. Xasanov, Z.U. G'aniyev va D.A. Muxammedova boshqaruv hisobining vazifasini quyidagicha izohlaydi: "Boshqaruv hisobi taktik va strategik boshqaruv qarorlarini qabul qilish uchun zarur axborotlarni taqdim etadi, xarajatlar hisobi va tannarx kalkulyatsiyasini qamrab oladi" [11, Xasanov B.A., G'aniyev Z.U., Muxammedova D.A. – 267-b.]. Ushbu fikrdan kelib chiqib, yengil sanoat korxonalarida risk-matritsa faqat audit tekshiruv jadvali shaklida tuzilmaydi; u xarajatlar hisobining boshqaruv qarorlariga xizmat qiluvchi amaliy vositasiga aylanishi kerak. Masalan, xomashyo sarfi bo'yicha yuqori risk aniqlansa, auditor nafaqat hujjatlar to'g'riligini tekshiradi, balki haqiqiy sarflar, texnologik me'yorlar, ombor qoldiqlari va ishlab chiqarish bo'limlari ma'lumotlarini o'zaro solishtiradi.

Tahlil natijalari bo'yicha yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun quyidagi asosiy risk guruhlarini ajratildi: xomashyo va asosiy materiallar bo'yicha me'yordan ortiq sarf; bevosita mehnat xarajatlarning noto'g'ri mahsulot turlariga taqsimlanishi; ishlab chiqarish ustama xarajatlarning asoslanmagan bazalar orqali kalkulyatsiyaga kiritilishi; tugallanmagan ishlab chiqarish qoldiqlarining noaniq baholanishi; tayyor mahsulot tannarxining ishlab chiqarish hujjatlari bilan mos kelmasligi; texnologik chiqindilar va brak mahsulotlar hisobining zaif yuritilishi. Ushbu risklar tannarxning ishonchliligiga, moliyaviy natijalarga va boshqaruv qarorlarining iqtisodiy asoslanganligiga bevosita ta'sir ko'rsatadi.

Xarajatlar auditi uchun risk-matritsa tuzishda xarajat axborotining maqsadga muvofiqligi muhim o'rin tutadi. IFAC metodik qo'llanmasida bu holat quyidagicha bayon etiladi: "Strategik va operatsion qarorlar, faoliyat natijalarini boshqarish yoki hisobot uchun ishlatiladigan xarajat axboroti maqsad, kontekst va huquqiy talablarga mos bo'lishi lozim" [12, IFAC – 9-b.]. Ushbu yondashuv yengil sanoat korxonalarida risk-matritsani tuzishda har bir xarajat obyektni alohida baholash zarurligini asoslaydi. Chunki bitta umumiy tannarx ko'rsatkichi auditor uchun yetarli axborot bermaydi; mahsulot turi, buyurtma, sex, texnologik bosqich va javobgarlik markazi kesimidagi ma'lumotlar riskni aniqroq baholashga xizmat qiladi.

Maqola doirasida ishlab chiqilgan risk-matritsa modelida risklar "ehtimollik" va "ta'sir darajasi" bo'yicha uch pog'onada baholanadi: past, o'rta va yuqori. Past ehtimollik va past ta'sirga ega risklar monitoring orqali kuzatiladi; o'rta ehtimollikdagi risklar tanlab tekshirish, qayta hisoblash va tahliliy taqqoslash orqali baholanadi; yuqori ehtimollik va yuqori ta'sirga ega risklar bo'yicha kengaytirilgan audit amallari, inventarizatsiya, hujjatlar zanjirini to'liq kuzatish va ishlab chiqarish bo'limlari kesimida og'ishlar tahlili qo'llanadi. Bunday yondashuv auditorlik resurslarini eng muhim xarajat uchastkalariga yo'naltirishga yordam beradi.

Yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun risk-matritsa modeli

Risk ehtimolligi / Moliyaviy ta'sir	Past ta'sir	O'rta ta'sir	Yuqori ta'sir
Past ehtimollik	Kuzatuv va davriy nazorat	Tanlab tekshirish	Tahliliy solishtirish
O'rta ehtimollik	Qayta hisoblash	Kengaytirilgan tanlab tekshirish	Audit dasturiga ustuvor kiritish
Yuqori ehtimollik	Nazorat amallarini kuchaytirish	Inventarizatsiya va hujjatlar zanjirini tekshirish	To'liq audit amallari va boshqaruv chorasi

Ushbu diagramma yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun amaliy yo'l xaritasi vazifasini bajaradi. Masalan, asosiy xomashyo bo'yicha haqiqiy sarflar texnologik me'yorlardan muntazam oshib borsa, bu risk yuqori ehtimollik va yuqori ta'sir maydoniga joylashtiriladi. Bunday holatda auditor ombor kirim-chiqim hujjatlari, ishlab chiqarishga berish dalolatnomalari, texnologik kartalar, inventarizatsiya natijalari va tayyor mahsulot chiqimi o'rtasidagi bog'liqlikni tekshiradi. Agar ayrim yordamchi materiallar bo'yicha tafovutlar kam miqdorda va kam takrorlansa, ular monitoring maydonida qoldiriladi.

Ichki nazorat yondashuvlarida risklarni baholash jarayoni uzluksiz va takroriy jarayon sifatida talqin qilinadi. COSO konsepsiyasida bu fikr quyidagicha ifodalangan: "Risklarni baholash maqsadlarga erishishga oid risklarni aniqlash va baholashning dinamik hamda takroriy jarayonidir" [13, COSO – 4-b.]. Ushbu yondashuvdan kelib chiqib, yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun risk-matritsa bir martalik jadval sifatida qo'llanmasligi zarur; u har chorakda, ishlab chiqarish hajmi, xomashyo narxlari, buyurtmalar portfeli, mahsulot assortimenti va texnologik jarayonlardagi o'zgarishlarga qarab yangilanib borishi kerak.

Muhokama shuni ko'rsatadiki, yengil sanoat korxonalarida risk-matritsa xarajatlar auditining uch bosqichini birlashtiradi. Birinchi bosqichda xarajat obyektlari aniqlanadi: xomashyo, materiallar, mehnat, ustama xarajatlar, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot, chiqindi va brak. Ikkinchi bosqichda har bir obyekt bo'yicha ehtimollik, ta'sir, nazorat darajasi va audit dalillari baholanadi. Uchinchi bosqichda audit amallari tanlanadi: hujjatlarni tekshirish, qayta hisoblash, inventarizatsiya, tahliliy taqqoslash, og'ishlar tahlili, sexlar va mahsulot turlari kesimida solishtirish. Natijada audit jarayoni aniq mezonlar, ustuvorliklar va dalillar asosida tashkil etiladi.

Tadqiqot natijalariga ko'ra, yengil sanoat korxonalari uchun xarajatlar auditi risk-matritsasida quyidagi indikatorlar asosiy o'rin tutadi: material sarfi me'yordan og'ish foizi; ishlab chiqarish ustama xarajatlarining tannarxdagi ulushi; tugallanmagan ishlab chiqarish qoldiqlarining davrlar bo'yicha o'zgarishi; tayyor mahsulot tannarxi va sotish narxi o'rtasidagi tafovut; brak mahsulotlar ulushi; chiqindilar darajasi; ombor qoldiqlari va inventarizatsiya tafovutlari; mahsulot turlari bo'yicha rentabellik. Ushbu indikatorlar risk-matritsada miqdoriy va sifat mezonlarini uyg'unlashtirishga xizmat qiladi.

Natijalar yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditining samaradorligi risklarni to'g'ri guruhlash, risk darajasiga mos audit amallarini tanlash va ichki nazorat choralari bilan bog'lashga bevosita bog'liqligini ko'rsatadi. Risk-matritsa materiallar sarfi, tannarx kalkulyatsiyasi, ustama xarajatlar, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulot hisobi bo'yicha eng muhim xatolik manbalarini aniqlashga yordam beradi. Shu bilan birga, u audit natijalarini ishlab chiqarish samaradorligini oshirish, resurslardan foydalanishni tartibga solish va tannarxni iqtisodiy asosda boshqarish bo'yicha amaliy tavsiyalarga aylantiradi.

Yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditi uchun risk-matritsa ishlab chiqish mahsulot tannarxining haqqoniy shakllanishi, ishlab chiqarish resurslaridan samarali foydalanish va moliyaviy natijalar ishonchligini ta'minlashda muhim uslubiy vosita sifatida namoyon bo'ladi. Tadqiqot davomida xomashyo va materiallar sarfi, bevosita mehnat xarajatlari, ishlab chiqarish ustama xarajatlari, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulot tannarxi, texnologik

chiqindilar va brak mahsulotlar hisobi xarajatlar auditidagi asosiy risk zonalarini ekanligi asoslandi. Ushbu risklarni ehtimollik, ta'sir darajasi, ichki nazorat holati va audit dalillari manbalari bo'yicha baholash auditorlik tekshiruvini aniq yo'nalishga soladi, ortiqcha tekshiruv hajmini kamaytiradi hamda eng muhim xarajat obyektlariga e'tiborni kuchaytiradi.

Risk-matritsadan foydalanish yengil sanoat korxonalarida xarajatlar auditini hujjatlar tekshiruv darajasidan kengroq tahliliy va nazorat mexanizmiga aylantiradi. Bunda material sarfi me'yorlari va haqiqiy ko'rsatkichlar taqqoslanadi, ustama xarajatlarni taqsimlash asoslari baholanadi, tugallanmagan ishlab chiqarish va tayyor mahsulot qoldiqlari tekshiriladi, chiqindi hamda brak mahsulotlar bo'yicha og'ishlar aniqlanadi. Natijada risk-matritsa ichki nazoratni kuchaytirish, tannarx kalkulyatsiyasidagi xatoliklarni kamaytirish, ishlab chiqarish xarajatlarini boshqarish va iqtisodiy asoslangan qarorlar qabul qilishga xizmat qiladi. Shu jihatdan, yengil sanoat korxonalarida xarajatlar audit uchun maxsus risk-matritsa ishlab chiqish amaliy audit sifatini oshirish va korxona xarajatlarini optimallashtirishning muhim yo'nalishlaridan biri hisoblanadi.

Adabiyotlar, References, Литературы:

1. Сатывалдыева Д.А. Учет издержек производства и калькулирование себестоимости продукции в текстильном производстве // "Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар" илмий электрон журналы. – 2011. – № 2. – Б. 1–9.
2. PEMPAL IACOP. Оценка рисков при планировании аудита: методическое руководство. – 2012. – 54 с.
3. IAASB. ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement. – International Auditing and Assurance Standards Board, 2019. – P. 248.
4. Сатывалдыева Д.А. Учет издержек производства и калькулирование себестоимости продукции в текстильном производстве // "Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар" илмий электрон журналы. – 2011. – № 2. – Б. 325–333.
5. Жуманиязов И.Б. Бошқарув ҳисобида даромад ва харажатлар ҳисобини ташкил қилиш усуллари // "Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар" илмий электрон журналы. – 2018. – № 5. – Б. 1–8.
6. PEMPAL IACOP. Оценка рисков при планировании аудита: методическое руководство. — 2012. — 54 с.
7. IAASB. ISA 315 (Revised 2019): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement. – International Auditing and Assurance Standards Board, 2019. – P. 241–319.
8. ISO/UNIDO. *ISO 31000:2018. Risk management – A practical guide*. – Geneva; Vienna: International Organization for Standardization; United Nations Industrial Development Organization, 2021. – 7-6.
9. COSO. *Internal Control – Integrated Framework. Executive Summary*. – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013. – 3-б.
10. Xodjayeva M.X. *Audit nazariyasi va amaliyoti*. Darslik. — Toshkent: "Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi", 2022. – 31-6.
11. Xasanov B.A., G'aniyev Z.U., Muxammedova D.A. Boshqaruv hisobi. O'quv qo'llanma. — Toshkent: "Iqtisod-Moliya", 2018. — 280 b.
12. IFAC PAIB Committee. *Costing to Drive Organizational Performance: International Good Practice Guidance*. – International Federation of Accountants, 2009. – 36 p.
13. COSO. *Internal Control — Integrated Framework. Executive Summary*. – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013. – 20 p.