

ICHKI AUDIT HISOBOTINI TUZISHNI TAKOMILLASHTIRISH

Davronov Kamol G`ayrat o`g`li

O`zbekiston Respublikasi bank-moliya akademiyasi tinglovchisi

Annotatsiya. Mazkur maqolada byudjet tashkilotlarida ichki audit tizimini shakllantirishning dolzarbligi, uning samaradorligini oshirishda xorijiy davlatlar tajribasini o`rganishning ahamiyati tahlil qilinadi. Xususan, AQSh, Buyuk Britaniya va boshqa rivojlangan mamlakatlarda ichki audit qanday tashkil etilgani ko`rib chiqiladi. Shuningdek, xorijiy tajribalarni O`zbekiston sharoitiga moslashtirish imkoniyatlari yuzasidan taklif va tavsiyalar beriladi.

**Kalit so`zlar:** ichki audit, byudjet tashkilotlari, xorijiy tajriba, nazorat tizimi, samaradorlik, O`zbekiston.

Kirish (Введение / Introduction)

Hozirgi globallashuv va iqtisodiy islohotlar davrida davlat moliyasini samarali boshqarish, byudjet mablag`laridan maqsadli va oqilona foydalanish muhim ahamiyat kasb etmoqda. Bu borada ichki audit tizimi davlat boshqaruvi va byudjet tashkilotlarining moliyaviy faoliyatini nazorat qilishda samarali vosita sifatida e`tirof etiladi. Ichki audit faqat xatolarni aniqlash emas, balki risklarni baholash, resurslardan unumli foydalanish, shaffoflikni ta`minlash kabi jihatlar bilan ham alohida o`rin tutadi.

Dunyoning ko`plab rivojlangan mamlakatlarida ichki audit tizimi yillar davomida shakllangan va takomillashgan. Jumladan, AQSh, Buyuk Britaniya, Kanada va boshqa davlatlar tajribasi, audit faoliyatini mustaqil, tizimli va strategik yondashuv asosida tashkil etish bilan ajralib turadi. Ularning tajribasi byudjet tashkilotlarida ichki audit tizimini yanada takomillashtirishda muhim manba bo`lib xizmat qiladi.

O`zbekistonda so`nggi yillarda davlat moliyasini boshqarish, ochiqlikni ta`minlash va korrupsiyaning oldini olish borasida ichki audit faoliyati bosqichma-bosqich takomillashtirilmoqda. Biroq mavjud tizimni yanada kuchaytirish va ilg`or xalqaro tajribalarni mahalliy sharoitga moslashtirish zarurati dolzarb bo`lib qolmoqda.

Mazkur maqolada byudjet tashkilotlarida ichki audit tizimini shakllantirishning xorijiy tajribasi o`rganiladi, shuningdek, ushbu tajribalarni O`zbekiston sharoitiga moslashtirish imkoniyatlari tahlil qilinadi.

Adabiyotlar sharhi (Обзор литературы/Literature review)

Ichki audit tizimi bo`yicha nazariy va amaliy yondashuvlar dunyo ilmiy adabiyotida keng yoritilgan. Xususan, M. Spikin (M. Spikin, 2013) ichki auditning tashkilotdagi risklarni boshqarish va strategik qaror qabul qilishdagi o`rni haqida fikr bildiradi. Unga ko`ra, zamonaviy ichki audit tizimi nafaqat moliyaviy nazorat, balki tashkilot faoliyatini umumiy baholovchi vosita sifatida qaraladi.



Amerika Ichki Auditorlar Instituti (IIA) tomonidan ishlab chiqilgan Ichki auditning xalqaro standartlari ko'plab davlatlar, jumladan, AQSh va Kanada audit tizimining asosi hisoblanadi. Bu standartlar auditchining mustaqilligi, ob'ektivligi, riskga asoslangan yondashuv, axborotning ishonchliligi kabi prinsiplarga asoslanadi.

Buyuk Britaniya tajribasida esa ichki audit davlat moliyasining shaffofligi va samaradorligini oshirish vositasi sifatida qaraladi (HM Treasury, 2020). Mamlakatda ichki audit faoliyati hukumatning markazlashgan audit organlari va mustaqil audit xizmatlari orqali amalga oshiriladi.

Yevropa Ittifoqi mamlakatlarida esa ichki audit tizimi davlat sektorining hisobdorligini ta'minlashda asosiy rol o'ynaydi. Xususan, Germaniyada ichki audit davlat xizmatining bir qismi sifatida qat'iy reglamentlangan tartibda olib boriladi.

O'zbekiston olimlari tomonidan ham ichki auditning mazmuni va uning davlat moliyasidagi o'rni yuzasidan bir qator ilmiy izlanishlar olib borilgan. Jumladan, A. Karimov (2020) O'zbekiston byudjet tashkilotlarida ichki audit tizimini joriy etishning huquqiy asoslari va amaliy muammolarini yoritgan. Shuningdek, Sh. Ergashev (2022) esa xorijiy tajribalarni o'rganish orqali ichki auditni takomillashtirish bo'yicha takliflar bildirgan.

Umuman olganda, adabiyotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, ichki audit tizimining samarali faoliyati uchun xalqaro standartlar, mustaqillik, axborot texnologiyalarini qo'llash va yuqori malakali kadrlar muhim omillar hisoblanadi.

Tadqiqot metodologiyasi (Методы/Methods)

Mazkur tadqiqotda byudjet tashkilotlarida ichki audit tizimini shakllantirish bo'yicha xorijiy mamlakatlar tajribasi tahlil qilindi va ularni O'zbekiston sharoitiga tatbiq etish imkoniyatlari o'rganildi. Tadqiqotda quyidagi metodlardan foydalanildi: tahliliy (analitik) metod, solishtirma (komparativ) tahlil, me'yoriy-huquqiy tahlil, deskriptiv yondashuv, tavsiyalar ishlab chiqish.

Tadqiqotning axborot manbalari sifatida xalqaro audit tashkilotlarining hisobotlari, ilmiy maqolalar, hukumat nashrlari, O'zbekiston Respublikasi qonunchiligi hamda statistik ma'lumotlar xizmat qildi.

Tahlil va natijalar muhokamasi (Анализ и результаты/Analysis and results)

Hozirgi kunda global miqyosda kechayotgan integratsion jarayonlar, iqtisodiyotning tobora globallasuvi hamda innovatsion taraqqiyot sur'atlarining ortib borayotgani har qanday boshqaruv tizimining zamon talablari asosida takomillashtirilishini taqozo etmoqda. Rivojlangan davlatlar amaliy tajribasi shuni ko'rsatadiki, iqtisodiyotning muhim tarkibiy qismi bo'lgan byudjet mablag'larining samarali va rejali yo'naltirilishini ta'minlashda ichki audit xizmatining mavjudligi alohida ahamiyat kasb etadi. Aynan shu tizim orqali byudjet tashkilotlarida maqsadsiz xarajatlarning oldi olinib, moliyaviy intizom mustahkamlanadi.

Xalqaro tajribani tahlil qilish natijasida ichki audit tizimining samaradorligi mamlakatlar miqyosida turlicha rivojlanganligi aniqlandi.





Zamonaviy davrning global talablaridan kelib chiqib, O'zbekistonda davlat mablag'larining shaffofligi va samarali boshqarilishini ta'minlash, byudjet mablag'laridan oqilona foydalanish, maqsadsiz xarajatlarni kamaytirish hamda ularning uzluksiz nazoratini tashkil etish masalalari dolzarb ahamiyat kasb etmoqda.

Shu munosabat bilan, byudjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini joriy etish davlat moliyaviy boshqaruvining ajralmas bo'g'ini sifatida e'tirof etilmoqda. Mazkur tizimning huquqiy asoslarini mustahkamlash maqsadida, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 21-avgustdagi PQ-3231-sonli "Ta'lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to'g'risida"gi qarori asosida ichki audit xizmatini joriy etish ishlari bosqichma-bosqich yo'lga qo'yildi.

O'zbekistonda ichki audit tizimi izchil ravishda rivojlanmoqda. 2022–2024 yillarda audit tekshiruvlari soni yilma-yil oshib, aniqlangan moliyaviy buzilishlar soni ham ko'paygan. Bu bir tomondan audit faoliyatining faollashganini ko'rsatsa-da, ikkinchi tomondan byudjet mablag'laridan samarali foydalanishda muammolar borligini ham ko'rsatadi.

Xalqaro tajribada davlat sektorining o'ziga xos xususiyatlarini hisobga olgan holda, ichki audit tizimlarini mahalliy sharoitlarga moslashtirishga qaratilgan qator institutsional va tashkiliy choralar ishlab chiqilmoqda. Har bir mamlakat ichki audit faoliyatini amalga oshirishda o'zining milliy qonunchilik bazasiga tayanadi va audit jarayonlari uchun alohida tartib hamda reglamentlarni belgilaydi.

Bunga qo'shimcha ravishda, ko'pgina davlatlar ichki audit faoliyatini tashkil etishda xalqaro auditorlik tashkilotlari — xususan, Ichki Auditorlar Instituti (IIA), Yevropa Ichki Audit Institutlari Konfederatsiyasi (ECIIA) va Oliy Audit Tashkilotlari xalqaro tashkiloti (INTOSAI) tomonidan ishlab chiqilgan konseptual yondashuvlardan foydalanadi. Mazkur ko'rsatmalar majburiy huquqiy hujjat maqomiga ega bo'lmagan bo'lsa-da, davlat sektori audit uchun moslashuvchan va universal qo'llanilishi mumkin bo'lgan metodologik asos sifatida keng qo'llaniladi.

AQSh ichki audit tizimi jihatidan yuqori darajada tashkil etilgan. Har yili minglab byudjet tashkilotlarida ichki audit o'tkazilib, yuzlab million dollarlik moliyaviy xatoliklar aniqlanadi. Audit organlari Kongress va federal agentliklarga hisobot beradi, audit natijalari ochiq e'lon qilinadi. Bu oshkoralik tizimni samarador qiladi.

Amerika Qo'shma Shtatlarida byudjet tashkilotlari faoliyatida ichki audit tizimining shakllanishi uzoq tarixga ega bo'lib, uning ildizlari Ikkinchi jahon urushi tugaganidan keyingi davr bilan bog'liq. Aynan shu vaqtda, Mudofaa vazirligi tarkibida tashkil etilgan Bosh nazorat boshqarmasi ichki moliyaviy nazorat mexanizmlarini institut sifatida shakllantirishda muhim bosqich bo'lgan.

1940-yillarning oxirlariga kelib, ushbu struktura doirasida AQSh hududi va xorijdagi harbiy missiyalar asosida yigirmadan ortiq nazorat bo'limlari faoliyat ko'rsata boshlagan. Bu tashabbuslar, avvalo, harbiy byudjet mablag'laridan foydalanishdagi suiste'molliklar,





korruptsiya holatlari va resurslarning maqsadsiz sarflanishiga qarshi kurash zarurati natijasida yuzaga kelgan.

Shuni ta'kidlash joizki, AQSh iqtisodiy muhitining o'ziga xosligi va ingliz nazorat tizimining yuqori xarajat va vaqt talab qilishi sababli, bu modeldan voz kechilgan. Natijada, AQSh ichki audit tizimini milliy sharoitlarga mos holda qayta shakllantirish zarurati yuzaga keldi. Mazkur ehtiyojlar asosida qabul qilingan muhim huquqiy hujjatlardan biri bu — "Sarbanes-Oxley" qonuni bo'lib, aynan shu qonun asosida COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) hamda COSO-ERM (Enterprise Risk Management) modellarining ishlab chiqilishi nafaqat AQSh, balki jahon miqyosidagi davlat sektorida ichki nazorat va ichki auditni kuchaytirishga zamin yaratdi. Mazkur modellar joriy etilishi byudjet tashkilotlarida ichki nazorat va auditning funksional ahamiyatini keskin oshirdi hamda xalqaro tajriba va amaliyotga sezilarli ta'sir ko'rsatdi. Hozirgi kunda ushbu modellarga asoslangan talablar aksariyat rivojlangan mamlakatlarda amaliyotga tatbiq etilgan. E'tiborga molik jihatlardan yana biri shundaki, COSO va COSO-ERM modellarining universalligi sababli, ular nafaqat byudjet tashkilotlari, balki xususiy sektor faoliyatiga ham samarali moslashtirildi. AQSh davlat sektori uchun ushbu model asosida maxsus audit standartlari ishlab chiqildi. AQShda davlat auditi odatda uch asosiy yo'nalishda amalga oshiriladi: moliyaviy audit, muvofiqlik auditi va samaradorlikni baholash (performance audit). Biroq, AQSh audit standartlarining o'ziga xos jihati shundaki, ular tavakkalchiliklarni boshqarish jarayonini har tomonlama tartibga solmaydi. Risklarni aniqlash, baholash va ularni turkumlash ko'proq auditorning professional mulohazasi, tajribasi va analitik salohiyatiga bog'liq bo'ladi.

Buyuk Britaniyada ichki audit faoliyati hukumat moliyasining shaffofligini ta'minlashga xizmat qiladi. Auditni HM Treasuryga bo'ysunuvchi maxsus organlar olib boradi. Aniqlangan buzilishlar soni barqaror, bu esa tizimning profilaktik va nazorat mexanizmlarining kuchliligi bilan izohlanadi.

Germaniya tajribasida ichki audit davlat boshqaruvi tizimiga integratsiyalashgan. Har bir federal idorada mustaqil audit bo'limlari mavjud bo'lib, ular Federal Audit Palatasiga hisobot beradi. So'nggi yillarda aniqlangan moliyaviy buzilishlar kamaymoqda, bu esa auditning erta ogohlantiruvchi funksiyasini kuchaytirganini ko'rsatadi.

Kanadada ichki audit tizimi IIA standartlariga to'liq asoslangan. Audit faoliyati faqat tekshirish emas, balki maslahat berish va risklarni baholashni ham o'z ichiga oladi. Davlat audit hisobotlari Parlamentga taqdim etiladi va keng jamoatchilikka ochiq.

Janubiy Koreyada esa ichki audit faoliyati zamonaviy texnologiyalar bilan uyg'unlashgan. Raqamli audit platformalari orqali real vaqt rejimida ma'lumotlar tahlil qilinadi. Bu audit samaradorligini oshirishda muhim rol o'ynaydi.

Yaponiya tajribasi shuni ko'rsatadiki, mamlakatda ichki audit tizimi yetarlicha rivojlanmagan bo'lib, bu holat korporativ boshqaruv va iqtisodiy rivojlanish darajasi o'rtasidagi nomutanosiblik bilan izohlanadi. Ayniqsa, mustaqil audit va ichki nazorat tizimlarining institutsional jihatdan shakllanmaganligi jiddiy muammo sifatida qayd etiladi.



Yaponiya Moliya vazirligining audit jarayonlariga haddan ziyod aralashuvi auditorlarning kasbiy mustaqilligiga salbiy ta'sir ko'rsatmoqda. Shuningdek, buxgalteriya hisobi va audit tizimiga G'arb tajribasini to'liq moslashtirishga qaratilgan sa'y-harakatlar hozirgi kungacha to'liq yakunlanmagan. Shu bois ichki audit tizimi Yaponiya korporativ muhitida keng ommalashmagan va barqaror institutsional asosga ega emas. Ayni vaqtda, Xitoy tajribasi bunday vaziyatdan keskin farq qiladi. Xitoy hukumati ichki audit va buxgalteriya sohasini rivojlantirishga alohida e'tibor qaratib, sertifikatlangan auditorlar va buxgalterlar sonini oshirish bo'yicha tizimli choralar ko'rmoqda. Mamlakatda hozirgi kunda 50 mingdan ortiq auditorlik tashkiloti va 70 mingdan ziyod ichki auditor faoliyat yuritmoqda. Bu esa Xitoyda audit tizimi barqaror rivojlanayotganini va davlat tomonidan qo'llab-quvvatlanayotganini ko'rsatadi.

Ushbu mamlakatlar tajribasi shuni ko'rsatadiki, ichki audit samaradorligini oshirish uchun quyidagi omillar muhim ahamiyatga ega:

- mustaqil va professional audit xizmati;
- xalqaro standartlarga asoslangan yondashuv;
- ochiqlik va hisobotlilik;
- axborot texnologiyalaridan foydalanish;
- audit natijalarining ijrosi bo'yicha qat'iy nazorat.

Bu omillarni O'zbekiston sharoitida bosqichma-bosqich tatbiq etish ichki audit tizimini kuchaytirish imkonini beradi.

Xulosa va takliflar (Заключение/Conclusion)

Yuqoridagi tahlillar shuni ko'rsatadiki, ichki audit tizimi byudjet tashkilotlarida moliyaviy intizomni kuchaytirish, mablag'larning oqilona va samarali sarflanishini ta'minlashda muhim vosita bo'lib xizmat qilmoqda. Rivojlangan davlatlar tajribasi — xususan AQSh, Germaniya, Xitoy va boshqa mamlakatlar misolida ko'rish mumkinki, samarali ichki audit tizimi mavjud bo'lgan joyda korrupsiya xavfi kamayadi, resurslar to'g'ri yo'naltiriladi va hisobotlilik darajasi oshadi.

O'zbekiston tajribasi ham bosqichma-bosqich ichki audit tizimini takomillashtirish yo'lidan bormoqda. Biroq, mavjud holat hali xalqaro standartlarga to'liq mos kelmaydi va muayyan kamchiliklar mavjud. Shundan kelib chiqib, quyidagi takliflarni ilgari surish mumkin:

1. Ichki audit xizmatining institutsional mustaqilligini mustahkamlash — audit xizmati faoliyati to'liq mustaqil va bosimlardan xoli bo'lishi zarur.
2. Auditorlar malakasini oshirish va xalqaro sertifikatsiya tizimini joriy etish — IIA, INTOSAI kabi xalqaro standartlar asosida muntazam o'quv va malaka oshirish dasturlarini tashkil qilish.
3. Axborot texnologiyalaridan keng foydalanish — audit jarayonlariga raqamlashtirish, sun'iy intellekt va big data texnologiyalarini joriy etish orqali samaradorlikni oshirish.





4. Audit natijalari ijrosini monitoring qilish tizimini kuchaytirish — aniqlangan kamchiliklar yuzasidan aniq choralar ko‘rilishi va ularning bajarilishi ustidan doimiy nazorat o‘rnatilishi zarur.

5. Ichki auditni rejalashtirishda riskga asoslangan yondashuvni joriy qilish — resurslar yuqori xavfli yo‘nalishlarga yo‘naltirilishi kerak.

6. Ijtimoiy nazorat va ochiqlikni ta‘minlash — audit hisobotlarini jamoatchilikka ochiq tarzda taqdim etish orqali hisobdorlikni kuchaytirish.

Ushbu takliflarni bosqichma-bosqich hayotga tatbiq etish orqali O‘zbekistonda byudjet tashkilotlari faoliyatida ichki audit tizimini xalqaro talablar darajasiga olib chiqish, korrupsion xavflarni kamaytirish va davlat moliyasi ustidan samarali nazoratni yo‘lga qo‘yish mumkin bo‘ladi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR

1. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 21 avgustdagi “Ta’lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi PQ-3231-son Qarori.

2. Spikin, M. (2013). *Internal Audit: Theory and Practice*. London: Palgrave Macmillan.

3. Sattorkulov, O. T., Rahmatov, K. U., & Sadikova, S. O. (2020). Инновацион муҳитни шаклланиш асослари. Молодой ученый, (9), 217-219.

4. САТТОРКУЛОВ, О., ЮСУФАЛИЕВ, О., & ТУРДИКУЛОВА, Ш. ҚИШЛОҚ ХЎЖАЛИГИ ИНФРАТУЗИЛМАСИНИ ИННОВАЦИОН РИВОЖЛАНИШ МЕХАНИЗМИ. ЎЗБЕКИСТОН АГРАР ФАНИ ХАБАРНОМАСИ, 59.

