

Б.Ш. МИРЗОЕВ

ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ



**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ТАЪЛИМ, ФАН ВА ИННОВАЦИЯЛАР ВАЗИРЛИГИ
ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ**

Мирзоев Беҳзод Шамсиддинович

**ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ
ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК
АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

Монография

**ТАШКЕНТ
“CHINOR FAYZI BALAND”
2024**

УЎК 811.512.133
КБК 81.2-(5Uz)

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштириш; Монография / Б.Ш.Мирзоев «Chinor fayzi baland», – Т.: 2024. - 180 б.

Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор
Меҳмонов Султонали Умаралиевичнинг
умумий таҳрири остида

Такризчилар:

А.А.Остонокулов

Тошкент давлат иқтисодиёт университети “Бюджет ҳисоби ва ғазначилик” кафедраси профессори, иқтисодиёт фанлари доктори

А.А.Жабборов

Ўзбекистон Республикаси иқтисодиёт ва молия вазирлиги, Давлат органларининг ички аудит тузилмалари фаолиятини ривожлантириш ва мувофиқлаштириш бошқармаси бошлиғи, PhD

Мазкур монография давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш, ўтказиш ва якуний натижалари юзасидан хулоса ва таклифларни (тавсияларни) шакллантириш услубиётини такомиллаштириш масалаларига бағишланган. Унда, самарадорлик аудитининг назарий-услубий асослари чуқур тадқиқ этилиб, уларни такомиллаштиришнинг зарурлиги асосланган.

Изланишлар натижасида давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштиришга оид илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилган.

Монографиядан профессор-ўқитувчилар, тадқиқотчилар, магистрантлар, талабалар ва амалиётчи мутахассислар фойдаланишлари мумкин.

Монография Тошкент давлат иқтисодиёт университети Кенгашининг “27” июнь 2024 йилдаги “11” - сонли қарори билан нашр этишига тавсия этилган.

ISBN 978-9943-9910-9208-1-3

© Б.Ш. Мирзоев, 2024

© “CHINOR FAYZI BALAND”, 2024

МУНДАРИЖА

КИРИШ	4
--------------------	----------

I БОБ. ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ-УСЛУБИЙ

АСОСЛАРИ	7
1.1.§ Давлат секторида молиявий назоратнинг ўрни, аҳамияти ва зарурлиги	7
1.2.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг мақсади, вазифалари ва хусусиятлари.....	26
1.3.§ Давлат молиявий назоратини амалга оширишнинг ҳуқуқий асослари	43

II БОБ. ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА

САМАРАДОРЛИК АУДИТИНИНГ УСЛУБИЙ ЖИҲАТЛАРИ

2.1.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш амалиёти	61
2.2.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ўтказиш амалиёти	73
2.3.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити натижаларини умумлаштириш ва ҳисоботини тузиш амалиёти	86

III БОБ. ДАВЛАТ СЕКТОРИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИНИНГ МЕТОДОЛОГИК МУАММОЛАРИ

3.1.§ Давлат секторида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаларини қўллашга оид мунозарали масалалар.....	93
3.2.§ Давлат секторида самарадорлик аудитига оид халқаро стандартлар ва уларни қўллашдаги муаммолар	107
3.3.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити услугиётини шакллантириш муаммолари	117

IV БОБ. ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ

ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

4.1.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш услугиётини такомиллаштириш.....	128
4.2.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ўтказиш услугиётини такомиллаштириш	154
4.3.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити натижалари юзасидан хулосалар ва таклифларни (тавсияларни) шакллантириш услугиётини такомиллаштириш	161

ХУЛОСА.....

ҲОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

	171
--	-----

КИРИШ

Жаҳонда ривожланиб бораётган интеграцион жараёнлар: иқтисодиётнинг глобаллашуви ва инновацион жадаллик ҳар қандай тизимни замонавий жараёнга мос равишда такомиллаштиришни тақозо этмоқда. Бирлашган миллатлар ташкилоти (БМТ) ва Олий аудит органлари халқаро ташкилоти (INTOSAI) ҳамкорлигида ташкил этилиб, ўтказилган симпозиумга кўра, «Пандемия шароитида давлат бошқарувида самарадорлик, ҳисобдорлик, натижадорлик ва ошқораликни рағбатлантиришда давлат молиявий назорати органларининг роли муҳимлиги алоҳида эътироф этилган»¹. Ривожланган мамлакатлар тажрибасидан келиб чиқиб, мамлакат иқтисодиётини муҳим қисмини ташкил этадиган давлат маблағларидан самарали ва оқилона фойдаланилишини таъминлаш мақсадида давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш ва амалиётга жорий этиш орқали, самарасиз ва мақсадсиз харажатларни қисқартириш ва олдини олишга имконият яратилмоқда. Бугунги кунда ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитидан кенг фойдаланилиб, мазкур аудит турини ўзларининг миллий қонунчилигида ёки меъёрий ҳужжатларида унинг қонуний асосларини белгилаб қўймоқда.

Жаҳонда олиб борилган изланиш натижаларига кўра, мамлакатлар давлат секторида давлат аудитини ва молиявий назоратини халқаро стандартларга мослаштиришга қаратилган қатор илмий тадқиқотлар амалга оширилган. Мазкур тадқиқотларда давлат молиясини самарали бошқаришда самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказишнинг усуллари ва йўналишлари, аудит натижалари тўғрисидаги ахборотларнинг очиқлигини таъминлаш ва ҳисобдорликни ошириш, бюджет назоратини такомиллаштириш

¹ The UN/INTOSAI symposia provide capacity building for SAIs (Goal 2 of the INTOSAI Strategic Plan). https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/news_centre/events/un_int_symposia/reports_un_int_symp/ru/RU_25_Symp_2021_report.pdf

каби масалалар ўз ечимини топган. Шунингдек, давлат секторидаги ташкилотларда бюджет маблағларининг самарадорлиги ва натижадорлиги оширилишини таъминлашда ахборот алмашинуви тизимининг ролини кучайтириш, маълумотларнинг ошкоралигини таъминлаш, ҳисобдорликни ошириш масалалари алоҳида йўналиш сифатида тадқиқ этилган. Аммо, давлат молиявий назорати тизимининг халқаро стандартлари талаблари даражасида самарадорлик аудитини сифатли ташкил этиш ва ўтказиш билан боғлиқ масалалар ҳануз ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Ўзбекистонда олиб борилаётган ислохотлар мавжуд ресурслардан оқилона, тежамкорлик ва самарадорлик тамойиларига асосан фойдаланишни тақозо этмоқда. «Очиқ айтиш керак – ҳозирги кунда давлат аппаратида такрорланиш кўп, кераксиз штатлар бор. Оқибатда бугунги мураккаб масалаларга тўғри ечим топиш учун ортиқча вақт, куч ва ресурс сарфланмоқда»². Табиийки, бундай вазиятда самарали давлат бошқаруви фаолиятини баҳолаш учун давлат ресурслари сарфланишини назорат қилиш воситаларини ҳам такомиллаштиришни тақозо этди ва пировард натижада, мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида молиявий назоратнинг янги тури, самарадорлик аудити жорий этилди ва уни ривожлантириш масаласи юзага келди. Бугунги кунда мамлакатимизда олиб борилаётган илмий тадқиқотларга эътибор қаратадиган бўлсак, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари мавзусида фундаментал тадқиқотларнинг камлиги, иқтисодиётни модернизациялаш шароитида мавзунинг долзарблиги ва аҳамиятлилиги белгилаб олинди ҳамда ташқи аудитда ва ички аудитда самарадорлик аудити услубиётини такомиллаштиришга оид илмий асосланган тадқиқотлар олиб бориш заруриятини келтириб чиқармоқда.

Ўз навбатида, юқорида қайд этиб ўтилган жиҳатлар давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 20 декабрдаги Мурожаатномаси, Янги Ўзбекистон ижтимоий-сиёсий газетасининг №259(781)-сон нашри, 21 декабрь, 2022 йил

этишнинг ва ўтказишнинг методологик асосларини чуқур тадқиқ этишни ҳамда такомиллаштиришни талаб этмоқда.

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштириш Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 27 августдаги “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-6300-сон Фармони, 2022 йил 14 февралдаги “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети харажатларининг самарадорлигини янада ошириш ва давлат молиявий назорати органлари фаолиятини такомиллаштириш тўғрисида”ги ПҚ-128-сон ҳамда 2017 йил 21 августдаги “Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ҳамда давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги ПҚ-3231-сон Қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сон "Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисидаги намунавий низомни тасдиқлаш ҳақида"ги қарорлари, шунингдек, мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда муайян даражада хизмат қилади.

I БОБ. ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИНИНГ НАЗАРИЙ-УСЛУБИЙ АСОСЛАРИ

1.1.§ Давлат секторида молиявий назоратнинг ўрни, аҳамияти ва зарурлиги

Иқтисодиётнинг мунтазам равишда ривожланиши учун иқтисодий билимларни, иқтисодий жараёнларни, янгиликларни мунтазам кузатиб, таҳлил қилиб бориб, илмий янгиликларни ҳаётга татбиқ этиб бориш зарур. Мамлакатимизда мавжуд молиявий назорат тизимини, ривожланган мамлакатлар ютуқлари ва натижалари билан солиштириш, улар тажрибасини синаб кўриш ва амалда қўллаш натижасида, бир қанча ютуқларга эришиш мумкин бўлади.

«Бунинг учун, асосий эътиборни, иқтисодиётни ривожлантиришнинг устувор бўлган соҳаларидан бирига қаратамиз, яъни биз давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш орқали, давлат бошқаруви тизимида самарали давлат бошқарувини ташкил этиш, давлат ресурсларидан, жумладан бюджет маблағларидан оқилона ва самарали фойдаланилишини назорат қилиш ҳамда самарадорлик аудитини ўтказиш натижасида таклиф ва тавсиялар бериш орқали давлат муассасалари фаолиятининг самарадорлигини ошириш масалаларига эътибор қаратишни ва шу соҳада илмий янгиликларни ишлаб чиқишни лозим топдик.»³

«Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 27 августдаги “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-6300-сон Фармони билан мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида

³ Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

молиявий назоратнинг янги тури бўлган, самарадорлик аудити амалиётга жорий этилди. Мазкур фармонда 2022 йилнинг I-чорагида Ўзбекистон Республикаси Сув ҳўжалиги вазирлиги тизимида тажриба сифатида самарадорлик аудитини ўтказиш вазифаси белгиланди»⁴. «Шу сабабли Сув ҳўжалиги вазирлиги тизими танлаб олинган, ўз-ўзидан маълумки, мазкур аудит тури мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида янги назорат тури ҳисобланганлиги учун ҳамда ушбу йўналишда аудиторларимизда етарли тажриба ва кўникманинг етишмаслигини ҳисобга олиб, асосий эътибор, самарадорлик аудитининг назорат объектида миллий қонунчилигимиз, халқаро стандартлар ва тажрибалар асосида тўғри ташкил этилиши, ўтказилиши ҳамда хулоса ва таклифлар (тавсиялар) шакллантирилишига қаратилади. Шу сабадан, мамлакатимиз молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишида кўп илмий изланишлар олиб бориш кераклигини тақозо этмоқда.»⁵

Аввал айтганимизни ҳисобга олиб, биз энг аввало, давлат секторида молиявий назоратнинг ўрни, аҳамияти ва зарурлигини ўрганишдан бошлаймиз. Маълумки, “назорат” тушунчаси “бошқарув” тушунчаси билан чамбарчас боғлиқ бўлган мураккаб, кўп ўлчовли тушунчадир. Одатда, назорат тушунчаси бошқарувнинг функцияларидан бири сифатида кўриб чиқилади, жумладан бошқарувнинг функцияларига ишни ташкил этишни, режалаштиришни, йўлга қўйишни, кадрларни қабул қилишни киритиш мумкин.

Ушбу назарияни биз, Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI) 1977 йилда, Перу мамлакатининг Лима шаҳрида бўлиб ўтган IX Конгрессида қабул қилинган “Аудит бошқаруви тамойилларининг Лима декларацияси” (ISSAI 1: Lima Declaration) номли ҳужжатининг (кейинги матнларда - Лима

⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 27 августдаги “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-6300-сон Фармони

⁵ Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

декларацияси) «1-моддасида давлат секторида молиявий назоратнинг ўрни, аҳамияти ва зурурлиги тўғрисида»⁶ келтирилган мазмун билан асослаймиз. «Давлат секторида молиявий назоратнинг мазмуни ва ташкил этилиши давлат молиясини бошқаришнинг мажбурий элементлари бўлиб, мазкур бошқарув жамият олдидаги жавобгарликни келтириб чиқаради. Молиявий назорат ўз-ўзидан мақсад эмас, балки тартибга солиш тизимининг ажралмас қисми бўлиб, унинг мақсади қабул қилинган стандартлардан четга чиқишларни ҳамда молиявий бошқарувда қонунийлик, самарадорлик, натижадорлик ва тежамкорлик тамойиллари бузилишини эрта босқичда аниқлаб, хато ва камчиликларни бартараф этиш чораларини кўриш, айбдорларни жавобгарликка тортиш, етказилган зарарнинг ўрнини қоплаш ёки келажақда бундай қонунбузарликларнинг олдини олиш ёки камайтириш чораларини кўришдан иборат»⁷.

«Бизнинг фикримизча, бошқарув фаолиятининг алоҳида бир бўлаги сифатида, назоратнинг моҳияти, муайян органлар ва шахслар фаолиятининг уларга юклатилган вазифаларга мувофиқлигини, бошқарув субъектларининг бошқариладиган объектларга таъсири натижаларини, белгиланган мақсадлардан четга чиқишларини (оғишларни) ва уларга эришиш йўлларини, шунингдек уларнинг сабабларини аниқлашдан иборат.

Шунингдек, назоратнинг асосий мақсади бошқарув жараёнларини чуқур билиш, тўғри йўлга қўйиш ҳамда тизимнинг оптимал ишлашига йўл қўйиладиган оғишларни олдини олиш учун ахборот билан таъминлашга ҳамда бошқарув фаолияти самарадорлигини оширишга туртки бўлиб хизмат қилишида»⁸, деб биламиз.

Бундан ташқари, назорат - назорат объектлари фаолиятидаги оғишларни аниқлашга қаратилган ҳаракатларни бажариш

⁶ Declaration (1977) ISSAI 1. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precept.

⁷ Declaration (1977) ISSAI 1. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precept.

⁸ Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

ваколатига эга бўлган, бошқарув субъектларининг махсус фаолиятидир.

«Назорат бошқариладиган тизимнинг фаолият натижаларини тўғри баҳолашга, фаолиятида юзага келадиган белгиланган кўрсаткичлардан оғишларни аниқлашга, унинг самарадорлигини ошириш имкониятларини ва заҳираларини аниқлашга имкон беради, деб ҳисоблаймиз.»⁹

Изланишларимизга мувофиқ:



1.1.1-расм. Назоратнинг жараёнлари¹⁰

Биз назоратни назорат объектлари фаолиятини ташкил этишни такомиллаштиришга, келгусида хатоларни, ҳуқуқбузарликларни ва суистеъмолликларни бартараф этиш ва олдини олишга қаратилган, деб ҳисоблаймиз. Яъни, назоратни амалга ошириш жараёнида ва назорат натижалари бўйича назоратнинг нафақат “аниқлаш” деб, аталадиган функциясидан фойдаланилишини, балки ташкилий, бошқарув ва профилактика функцияларидан ҳам фойдаланилишини, таъкидлаймиз.

⁹ Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

¹⁰ Муаллиф томонидан тузилган.

«Бизнингча, назоратнинг, бошқарув функцияси сифатидаги мазмунининг муҳим хусусиятларидан бири, маълум бир ваколатларга эга бўлган ҳолда фаолият юритишидир. Назоратнинг ваколоти, назорат органларида назорат натижаларига нисбатан маълум бир ваколатларнинг мавжудлигида намоён бўлади.»¹¹

Бундай ваколатлар, назорат органининг маълум бир белгиланган ҳақ-ҳуқуқлари бўлиши мумкин:

аниқланган қонунбузарликларни бартараф этиш ва келгусида уларнинг олдини олиш бўйича назорат объектларига мажбурий кўрсатмалар бериш;

аниқланган қонунбузарликлар учун жавобгар шахсларни жавобгарликка тортиш масаласини ваколатли органлар олдига қўйиш;

ўрнатилган ҳолатларда бевосита чоралар қўллаш бўйича давлат мажбуриятини қўйиш.

«Маълумки, назоратнинг ҳар хил турлари мавжуд бўлиб, уларнинг таснифи назоратнинг предмети, мақсади ва вазифалари, назорат фаолияти мазмуни ва назорат субъектларининг назорат ваколатлари, назорат объекти ва субъекти ўртасидаги ўзаро муносабатларнинг характери, назорат чорасининг ҳуқуқий оқибатлари бўйича ва бошқа белгилари асосида амалга оширилади.

Юқоридагиларни инобатга олиб, назоратни давлат ва маҳаллий назоратга, жамоатчилик назоратига ҳамда нодавлат ва хусусий секторлар доирасидаги маъмурий ва молиявий назоратга ажратиш мумкин.

Изданишларимизга кўра, молиявий назоратни давлат ва хўжалик юритувчи субъектларнинг маблағларини шакллантириш, тақсимлаш ва улардан фойдаланиш жараёнининг қонунийлиги ва самарадорлигини, шунингдек, мамлакатнинг молиявий хавфсизлигини таъминлаш мақсадида молиявий тизимдаги хато ва камчиликларнинг олдини олиш, аниқлаш ва бартараф этишга, уларнинг сабаблари ва оқибатларини аниқлашга қаратилган,

¹¹ Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

ваколатли субъектлар фаолияти воситасида амалга ошириладиган, жамиятнинг молиявий тизимини бошқариш функцияси, деб ҳисоблаймиз.

Молия тизими, молиявий муносабатларнинг турли соҳалари (ёки бўғинлари) йиғиндисидан иборат бўлиб, уларнинг ҳар бири маблағлар жамғармасини шакллантириш ва улардан фойдаланишнинг ўзига хос хусусиятлари ҳамда ижтимоий такрор ишлаб чиқаришдаги турли роллари билан тавсифланади.

Давлат турли хил молиявий воситалардан (солиқлар, кредитлаш тизими, нархни шакллантириш механизми ва бошқалар) фойдаланган ҳолда ва тегишли меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган механизмлар воситасида мамлакатнинг молия тизимига таъсир кўрсатиши ва унинг барча бўғинларининг ишлашини назорат қилиши, ҳаммамизга маълум.

Бугунги кунда, фикримизча, молиявий назорат жамиятнинг ҳар қандай иқтисодий тизимида объектив зарур, лекин бозор иқтисодиёти шароитида, демократик жамиятда унинг роли айниқса ортиб бормоқда, ўз навбатида эса бу бир қатор сабабларга боғлиқ, деб биламиз.

Бозор иқтисодиёти шароитида, давлат секторида молиявий назоратнинг зарурияти биринчи навбатда, бошқарувнинг ҳар қандай даражасида, мамлакат иқтисодий тизимининг барча бўғинларида иқтисодий фаолиятнинг юқори самарадорлигига эришиш зарурияти билан белгиланади.»¹² Бунга давлатнинг ҳамда хусусий сектордаги тадбиркорлик субъектлари ва жамиятнинг эҳтиёжлари мавжуд бўлиб, бироқ уларнинг мазмуни ва ҳажми ҳар хилдир.

«Иқтисодиёти, турли мулкчилик шаклларининг тенг ҳуқуқлилигига асосланган демократик жамиятда, давлат хусусий секторларнинг молия-хўжалик фаолиятини назорат қилиш ва уларга аралашиш ҳуқуқига эга эмас. Бироқ, шу билан бирга, давлат қуйидагиларни назорат қилишга мажбур, деб ҳисоблаймиз:

¹² Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер./ Анатолий Николаевич Саунин.- М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

солиқ ва божхона назорати орқали жисмоний ва юридик шахсларнинг қонун ҳужжатларида белгиланган мажбуриятлар бажарилишининг тўлиқлигини;

жамият эҳтиёжларини қондириш бўйича тадбирларни амалга ошириш учун тижорат тузилмаларига ўтказиладиган давлат маблағларининг сарфланишини қонунийлиги ва самарадорлигини;

давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари, давлат ташкилотлари ҳамда муассасалари томонидан бюджет ва молия қонунчилиги талабларига риоя этилишини, шунингдек уларнинг давлат молиявий ва моддий ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини назорат қилиши лозим.»¹³

Демократик мамлакатларда сайлов тизими механизми орқали жамиятни бошқариш ваколатларининг давлат ҳокимияти институтларига берилиши ҳам мавжуд. Натижада, давлат ҳокимияти институтларининг халқ (сайловчилар) олдида ҳисобдор бўлиш зарурияти туғилади, бу эса, айниқса давлат маблағларидан фойдаланиш тўғрисида батафсил ва холис маълумотларга бўлган эҳтиёжни келтириб чиқаради.

«Қонун чиқарувчилар ва фуқаролар қуйидагиларни билишлари зарур:

давлат томонидан олиб борилаётган ижтимоий-иқтисодий сиёсатда белгиланган мақсадларга қайси йўллар билан эришилаёпти;

давлат молиясининг бошқарилиши қонунлар ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мувофиқлигини;

давлат муассасалари ва ташкилотлари ўз олдига қўйилган вазифаларни қайси йўллар билан бажармоқдалар;

давлат маблағлари қанчалик самарали фойдаланилмоқда.

Шунинг учун, давлат молиявий назоратининг асосий вазифаси мазкур саволларга жавоб олиш ҳамда тегишли давлат органлари ва жамоатчиликни давлатнинг молиявий ва моддий ресурсларидан

¹³ Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

фойдаланишнинг қонунийлиги ва самарадорлиги тўғрисида ахборот беришдан иборат.»¹⁴

Бозор иқтисодиётига хос бўлган эркин, кўп тармоқли бошқарув тизимининг самарали фаолият кўрсатишининг мажбурий шарти - молиявий ҳуқуқнинг тегишли нормаларида белгиланган иқтисодий фаолиятда барча иштирокчиларнинг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва жавобгарликларига риоя қилишидир.

Изланишларимизга кўра, «молиявий ҳуқуқ - бу давлат ва унинг субъектларининг молиявий фаолияти жараёнида ривожланадиган ижтимоий муносабатларини тартибга солувчи ҳуқуқий нормалар йиғиндисидир. Давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари, юридик ва жисмоний шахслар томонидан мазкур нормаларга риоя этилиши, биринчи навбатда, молиявий назорат орқали амалга оширилади»¹⁵, деб ҳисоблаймиз.

Кузатувларимизга кўра, молиявий назоратнинг мазмуни, уни ташкил этиш ва амалга ошириш механизмини ташкил этувчи элементлар мажмуи орқали очилади ва уларга қуйидагилар киради:



1.1.2-расм. Молиявий назоратни ташкил этиш ва амалга ошириш механизмини ташкил этувчи элементлар мажмуи¹⁶

«предмет (мавзу) (нима назорат қилинади);

¹⁴ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш. // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2023. 2-сон, - Б. 1-13.

¹⁵ Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер./ Анатолий Николаевич Саунин.- М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

¹⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

мақсад (молиявий назорат натижаларига кўра нимага эришилади);

вазифалар (молиявий назорат мақсадига эришиш учун нималарни ҳал қилиш зарур);

тамойиллар (молиявий назоратни ташкил этиш ва амалга ошириш учун зарур бўлган асосий қоидалар);

усуллар (молиявий назорат олдига қўйилган вазифаларни ҳал қилиш усуллари);

объектлар (ким назорат қилинади, назорат ҳаракатлари қаерда амалга оширилади);

субъектлар (ким молиявий назоратни амалга оширади).

Молиявий назоратнинг ушбу элементлари мазмунини, ҳар бирини алоҳида кўриб чиқишни мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Кузатувларимизга кўра, молиявий назоратнинг *предмети* сифатида қуйидагилар бўлиши мумкин:

давлат молия тизими маблағларини шакллантириш, тақсимлаш ва улардан фойдаланишни ташкил этиш жараёнлари, фаолияти ва натижалари:

давлат молия тизимининг маблағлари билан боғлиқ операцияларни акс эттирувчи молиявий ҳужжатлар ва ҳисоботлар;

давлат мулкидан ва хўжалик юритувчи субъектларнинг мулкидан фойдаланиш жараёнлари;

солиқ, божхона ва бошқа молиявий имтиёзлар ва преференциялар, шунингдек, давлат томонидан хўжалик юритувчи субъектларга бериладиган молиявий ва мулкый кафолатлар (кафилликлар).

Молиявий назоратнинг *мақсади* давлат молия тизими маблағларини шакллантириш ва улардан фойдаланишнинг қонунийлиги ва самарадорлигини таъминлаш, хўжалик юритувчи субъектлар ва давлатнинг молиявий манфаатларини, шунингдек,

мамлакатнинг иқтисодий хавфсизлигини ҳимоя қилишдан иборат»¹⁷, деб биламиз.

Бизнингча, ушбу мақсадга, молиявий назоратнинг қуйидаги асосий *вазифалари*ни амалга ошириш орқали эришилади:

1. «Давлат молия тизимининг маблағларини шакллантириш ва улардан фойдаланиш жараёнлари, мамлакатнинг қонунчилик ҳужжатлари талабларига, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини тартибга солувчи ҳужжатларга мувофиқлигини аниқлаш;

2. Хўжалик юритувчи субъектлар, давлат ҳокимияти органлари, давлат органлари, ташкилотлар ва муассасаларнинг бухгалтерия ҳисоби юритилишининг тўғрилигини ва молиявий ҳисоботларнинг ишончлилигини баҳолаш;

3. Давлат ва хўжалик юритувчи субъектларга тегишли бўлган молиявий ва моддий ресурслардан фойдаланиш самарадорлигини баҳолаш, шунингдек, уни такомиллаштириш имкониятларини аниқлаш;

4. Давлат молия тизими маблағларини шакллантириш ва улардан фойдаланиш, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолиятидаги ҳуқуқбузарликлар ва камчиликларнинг олдини олиш, аниқлаш ва уларга чек қўйиш;

5. Мамлакат молия-хўжалик қонунчилигини бузган юридик ва жисмоний шахсларга нисбатан жавобгарлик чораларини белгилаш ва қўллаш.

Изланишларимизга кўра, молиявий назоратни ташкил этиш ва амалга оширишнинг асосий *тамойиллари* қонунийлик, жавобгарлик, мустақиллик, холислик ва ошкоралиқдир.

1. *Қонунийлик* тамойили, фикримизча, молиявий назоратни амалга ошириш учун, ижтимоий ривожланиш, давлат молия тизимини мустаҳкамлаш ва барпо этиш мақсадларига мос келадиган, юқори сифатли норматив-ҳуқуқий базани яратишни назарда тутди. Қонунийлик тамойилига риоя қилиш, молиявий

¹⁷ Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер./ Анатолий Николаевич Саунин.- М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

назоратни қонун ҳужжатларида белгиланган норма ва қоидаларга қатъий риоя қилган ҳолда, амалга оширишни англатади ва бу, нафақат молиявий назорат субъектлари, балки унинг объектлари, шунингдек, молиявий назорат натижалари асосида бевосита қарорлар қабул қиладиган учинчи шахсларнинг фаолиятига ҳам таъаллуқлидир.

2. Қонунийлик тамойили, молиявий назоратни амалга оширувчи субъектларнинг ўз фаолиятини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этиши, шунингдек молиявий назорат натижалари тўғрисидаги ахборотнинг ишончлилиги учун, *жавобгарлик* тамойили билан бевосита боғлиқ, деб ҳисоблаймиз. Молиявий назорат субъектлари билан бир қаторда, жавобгарликни назорат объектлари ва молиявий назорат натижалари бўйича бевосита қарорлар қабул қилиш билан боғлиқ бўлган учинчи шахслар ҳам ўз зиммасига олишлари лозим. Бизнингча, назорат объектлари (уларнинг мансабдор шахслари) ўзлари томонидан йўл қўйилган молиявий ҳуқуқбузарликлар (биринчи навбатда, давлатга зарар етказиш) ва молиявий-хўжалик фаолиятидаги камчиликлари учун жавобгарликка тортилиши лозим.

3. Фикримизча, *мустақиллик* тамойили, молиявий назорат субъектларининг ўзлари назорат қиладиган юридик ёки жисмоний шахслардан мустақил бўлиши лозимлигини англатади. Яъни, назорат объектларининг, шунингдек, учинчи шахсларнинг у ёки бу тарзда улар билан боғлиқ бўлган ҳар қандай таъсирини истисно қилиш кераклигида, деб ҳисоблаймиз, шу билан биргаликда назорат субъектлари ташкилий, функционал ва молиявий мустақилликка эга бўлиши лозим.

Таҳлилларимизга кўра, молиявий назорат субъектининг мустақиллиги, унинг қуйидагиларни мустақил белгилаш ҳуқуқида ифодаланиши керак, деб ўйлаймиз: назорат фаолиятининг предмети; назорат ҳажмлари, муддатлари ва усуллари; назорат натижалари бўйича ҳисоботларнинг мазмуни ва шакли; аниқланган қонунбузарлик ва камчиликларни бартараф этиш чоралари.

Бундан ташқари, молиявий назорат субъектлари мустақиллигига таъсир этувчи муҳим омил, бу уларнинг фаолиятини молиялаштиришнинг миқдори ва манбалари бўлиб, улар молиявий мустақиллигини таъминлайдиган тарзда белгиланиши лозим. Молиявий назоратчиларнинг мустақиллигини таъминлаш учун уларнинг меҳнатига ҳақ тўлашнинг етарлича юқори даражаси, тегишли ижтимоий таъминот, ҳуқуқий мақом кафолатлари, давлат ҳимояси чоралари, компенсациялар ва бошқалар бўлиши зарур.

4. Молиявий назоратнинг *холислик* тамойили шуни англатадики, молиявий назоратни режалаштириш, ўтказиш ва натижалари ҳар қандай турдаги тарафкашлик ёки мойилликни, шунингдек, ҳар қандай махсус мотивларни (шахсий манфаат, сиёсий тартиб ва бошқалар) истисно қилишини мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз. Молиявий назорат натижалари тўғрисидаги ҳисоботлардаги хулосалар, холис ва асосли бўлиши, назорат объекти ва фаолияти тўғрисида сифатли маълумотларни ўз ичига олган аниқ маълумотлар ва далиллар билан тасдиқланган бўлиши лозим.

5. Молиявий назоратнинг *ошкоралиги* (ошкоралиги ёки очиқлиги) тамойили, фикримизча, замонавий демократик жамиятнинг зарурий атрибути бўлиб, молиявий назорат субъектлари фаолиятининг очиқлигини, манфаатдор юридик ва жисмоний шахсларнинг, жамоатчиликнинг молиявий назорат фаолияти натижалари тўғрисидаги маълумотлардан фойдаланиш имкониятини таъминлайди.

Шу билан бирга, ошкоралик тамойилини амалга оширишда, молиявий назоратни амалга ошириш жараёнида назорат объектлари фаолияти тўғрисида олинган махфий маълумотларни ҳимоя қилиш, шунингдек давлат ва бошқа қонун ҳужжатлари билан қўриқланадиган сирларга риоя қилишда қонун талабларига риоя қилинишини зарур»¹⁸, деб ҳисоблаймиз.

¹⁸ Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер./ Анатолий Николаевич Саунин.- М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

«Илмий изланишларимизга кўра, молиявий назорат *усуллари* текшириш, тафтиш, таҳлил қилиш, тадқиқ этиш, экспертиза ва мониторинглардан иборат.»¹⁹



1.1.3-расм. Молиявий назоратни амалга ошириш усуллари²⁰

«Молиявий назорат жараёнида мазкур усуллардан, амалга ошириладиган вазифа мазмунига қараб, турли кўринишларда ва бирикмаларда фойдаланиш мумкин.

Текшириш - молиявий назорат объекти ҳолатини ва фаолиятидаги муайян масаланинг норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига мувофиқлигини аниқлашга қаратилган мақсадли назорат фаолиятidir.

Тафтиш – молиявий назорат объектининг муайян даврдаги молиявий ва ҳўжалик операцияларининг қонунийлигини, уларнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларда тўғри акс эттирилганлигини ҳужжатли комплекс текширишдир.

Таҳлил қилиш - молиявий назорат объектлари предмети ва фаолиятининг алоҳида жиҳатлари, хусусиятлари, таркибий қисмларини ўрганиш ва тадқиқот натижаларини тизимлаштиришдир.

¹⁹ Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

²⁰ Муаллиф томонидан тузилган.

Тадқиқ этиш - молиявий назорат объекти предмети ёки фаолиятининг маълум бир соҳаси ҳолатини таҳлил қилиш ва баҳолаш.

Экспертиза - махсус билим ва усулларга асосланган ҳолда молиявий назорат объектининг предмети ёки фаолияти бўйича тадқиқот ўтказиш ва хулоса бериш.

Мониторинг - молиявий назорат объекти предмети ёки фаолияти тўғрисидаги маълумотларни мунтазам ва тизимли равишда тўплаш ва таҳлил қилиш.

Изданишларимизга кўра, молиявий назорат *объектлари* сифатида, молия-хўжалик фаолиятини амалга оширувчи ҳамда давлат молия тизимининг маблағларидан фойдаланадиган ижро этувчи ҳокимият органлари, давлат ва маҳаллий органлар, ташкилотлар ва муассасалар, жисмоний шахслар, хўжалик юритувчи субъектлар ва бошқа юридик шахслар бўлиши мумкинлиги аниқланди.

Молиявий назорат *субъектлари*, молиявий назорат тизимининг асосий элементи ҳисобланиб, фикримизча, улар қонун ҳужжатларига мувофиқ бевосита назоратни амалга оширадилар ва ўз ҳаракатлари учун жавобгардирлар.

Махсус ваколатли органлар (давлат назорати органлари, хўжалик юритувчи субъектларда, давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларида ҳамда маҳаллий ўзини-ўзи бошқариш органларида ташкил этилган таркибий бўлинмалар, нодавлат ихтисослаштирилган ташкилотлар), шунингдек, ўз назорат фаолиятини қонун ҳужжатлари ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган аниқ вазифа ва ваколатларга мувофиқ амалга оширадиган малакали мутахассислар, молиявий назоратнинг субъектлари ҳисобланади. »²¹

Молиявий назорат пул мабалағлари ҳаракатининг турли соҳаларини, жумладан турли давлат жамғармаларини шакллантириш, тақсимлаш ва улардан фойдаланишни қамраб

²¹ Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

олувчи тизим сифатида намоён бўлади, деб ўйлаймиз. Шунга мувофиқ, молиявий назорат, ҳар қандай тизимга ўхшаб, ўзининг тегишли тузилмавий элементларига эга бўлиб, улар молиявий назоратнинг ҳар хил турдаги кўринишлари ҳисобланади. Молиявий назорат тизими, унинг қуйидаги кўринишларини ўз ичига олади:

давлат молиявий назорати;
маҳаллий молиявий назорат;
ички-хўжалик молиявий назорати;
аудиторлик фаолияти.

«Таъкидлаш лозимки, молиявий назорат турларининг ҳар бирини, нисбатан мустақил тизим сифатида ҳам кўриб чиқиш ҳамда турли асосларга кўра таснифлаш ҳам мумкин. Демак, давлат молиявий назорати, мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантиришдаги ролига асосланган замонавий давлатнинг молиявий назорат тизимида алоҳида ўрин тутди.»²²

Бир томондан давлат, молиявий тизим маблағларининг асосий қисми бўлган моддий, интеллектуал ва бошқа давлат жамғармаларининг эгаси бўлиб, уларнинг шаклланиши ва сарфланиши орқали, бутун жамиятнинг иқтисодий ва ижтимоий ривожланишига сезиларли таъсир кўрсатади.

Бошқа томондан эса, давлат бозор иқтисодиёти шароитларида иқтисодий жараёнларни тартибга солади, бу, хусусан, иқтисодий ва молиявий сиёсат стратегиясини белгилашда, уни амалга оширишнинг тегишли механизмларини ишлаб чиқишда, давлат молия тизими ва бошқаларини ташкил этиш ҳамда фаолиятининг ягона қоидаларини ўрнатишда намоён бўлишини кўришимиз мумкин.

Шу сабабли, «давлат молиявий назорати, давлатнинг энг муҳим воситаси ҳисобланиб, давлат маблағларини шакллантириш ва улардан фойдаланиш билан бевосита боғлиқ бўлган жараёнларни, шунингдек, давлатнинг бутун молия тизимини ташкил этиш ва

²² Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

фаолияти билан боғлиқ жараёнларни назорат қилишга мўлжалланган.

Кузатувларимизга кўра, давлат молиявий назорати, нафақат иқтисодиётнинг давлат секторини қамраб олади, балки мулкчиликнинг барча шаклидаги хўжалик субъектларини, асосан, уларнинг солиқ қонунчилигига риоя этилишини, давлат ва маҳаллий буюртмаларнинг бажарилишини, субсидиялар ва бюджет ссудаларидан мақсадли фойдаланилишини, шунингдек, солиқ имтиёзларидан фойдаланиш самарадорлиги ва қонунийлигини назорат қилиш йўли билан қамраб олади.

Бинобарин, давлат молиявий назоратининг предмети - назорат органлари фаолияти жараёнида давлат маблағларини шакллантириш ва улардан фойдаланишнинг ҳар қандай жиҳатлари билан боғлиқ бўлган барча пул муносабатлари ҳисобланади.»²³

Давлат молиявий назорати асосий иккита шаклда, давлат ички молиявий назорати (ички аудит) ва давлат аудити (ташқи аудит) шаклларида фаолият юритади.

Иزلанишларимизга кўра, маҳаллий молиявий назорат - бу маҳаллий ҳокимият органлари томонидан амалга ошириладиган молиявий назоратнинг мустақил туридир. Маълумки, тараққий этган мамлакатларда маҳаллий ўзини-ўзи бошқариш органлари маҳаллий бюджетларни мустақил равишда ижро этадилар, маҳаллий солиқлар ва йиғимлар миқдорини белгилайдилар ҳамда маҳаллий мулкни бошқарадилар. Шу сабабли, маҳаллий молия ресурсларини шакллантириш ва улардан фойдаланиш устидан назорат, давлат ҳокимияти органлари тизимига киритилмаган, маҳаллий молиявий назоратнинг тегишли ваколатли органлари томонидан амалга оширилади.

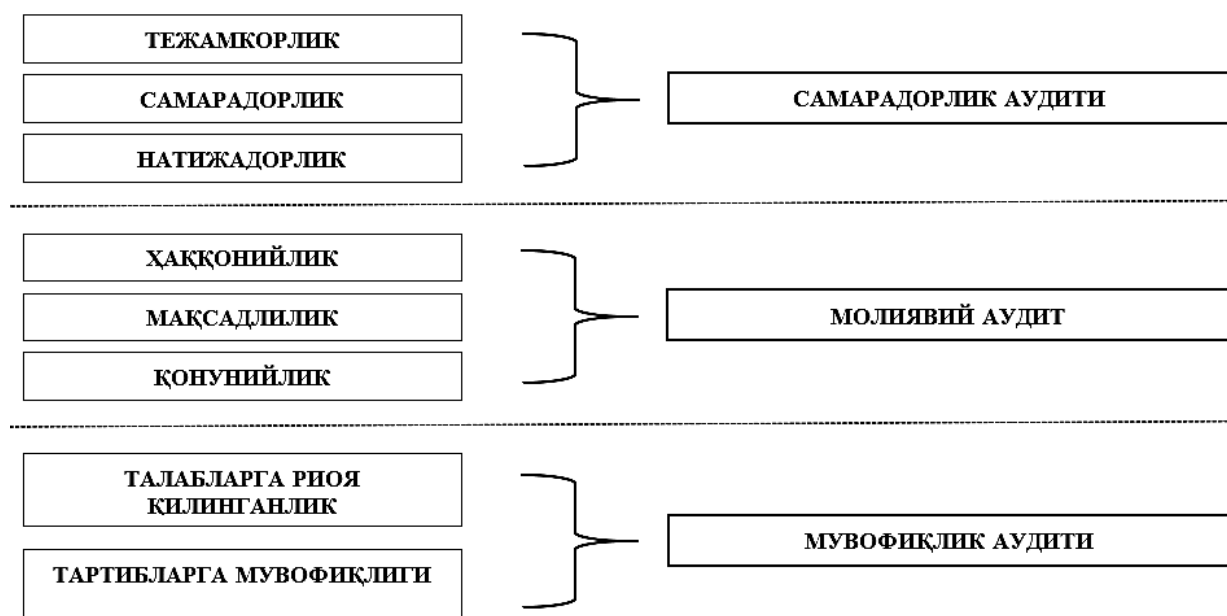
Ички-хўжалик молиявий назорати - иқтисодиётнинг нодавлат секторида бўлган хўжалик юритувчи субъектларнинг махсус молия-хўжалик хизматлари томонидан амалга ошириладиган

²³ Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер./ Анатолий Николаевич Саунин.- М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

назорат бўлиб, унинг предмети хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолияти ҳисобланади.

Аудиторлик фаолияти - бозор иқтисодиёти шароитида молиявий назорат тизимининг ажралмас қисми ҳисобланадиган, юридик ва жисмоний шахслар томонидан қонунда ўрнатилган тартибда амалга ошириладиган мустақил фаолият туридир. Аудиторлик фаолиятининг асосий мақсади хўжалик юритувчи субъектларнинг бухгалтерия (молиявий) ҳисоботлари ишончлилигини ҳамда уларнинг молиявий-хўжалик операцияларининг қонун ҳужжатлари ва бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқлигини аниқлашдан иборат.

Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг («International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI»²⁴) халқаро стандартларига («The International Standards of Supreme Audit Institutions - ISSAI»²⁵) мувофиқ давлат молиявий назоратини ёки давлат аудитини амалга оширишда аудитнинг 3 та (учта) туридан, яъни молиявий аудит, мувофиқлик аудити ва самарадорлик аудитларидан фойдаланилади.



1.1.4-расм. Тамойилларига мувофиқ аудит турларининг чегаралари²⁶

²⁴ Мазкур халқаро ташкилот тўғрисида кейинги параграфда батафсилроқ танишиб чиқамиз.

²⁵ Мазкур халқаро стандартлар тўғрисида кейинги параграфда батафсилроқ танишиб чиқамиз.

²⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

Ҳар бир аудит тури, ўзининг тамойилларига мувофиқ биридан фарқ қилади. Аудит тамойиллари асосида аудит турларининг чегараларини қуйида келтирилган расмда кўришимиз мумкин.

«Давлат молиявий назоратига оид халқаро стандартларни илмий тадқиқ этиш жараёнида уларнинг мақсад ва вазифаларига аниқлик киритилди, уларни қуйида кўришингиз мумкин:

Молиявий аудит - бу давлат маблағларидан фойдаланишнинг қонунийлигини назорат қилишни ўзида акс эттирувчи молиявий назоратнинг бир туридир. Молиявий аудитнинг моҳияти, назорат объектининг бухгалтерия (бюджет) ҳисоби юритилишини, молиявий ҳисоботларнинг ҳаққонийлигини, молиявий ресурслардан мақсадли ва қонуний фойдаланилганлигини, шунингдек, молиявий операцияларнинг қонунийлигини баҳолашдан иборат.

Мувофиқлик аудити – назорат объекти томонидан давлат маблағларини шакллантиришда ва фойдаланишда ҳамда фаолияти жараёнида норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига риоя қилинганлигини ва тартибларга мувофиқлигини баҳолашдан иборат.

Самарадорлик аудити - бу давлат маблағларидан фойдаланишнинг иқтисодий ва ижтимоий натижаларини молиявий назорат қилишдир. Самарадорлик аудитининг моҳияти, назорат объекти томонидан белгиланган мақсадларга эришиш учун ҳамда юклатилган вазифаларни бажариш учун ажратилган давлат маблағларидан фойдаланишнинг самарадорлигини, тежамкорлигини ва натижадорлигини аниқлаш мақсадида улар фаолиятини ва эришган натижаларини баҳолаш ва таҳлил қилишдан иборат.»²⁷

Самарадорлик аудитининг анъанавий текширишдан, яъни молиявий аудитдан фарқини қуйида келтирилган жадвалда кўриб чиқамиз.

²⁷ Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

1.1.1-жадвал

Самарадорлик аудитининг молиявий аудитдан асосий фарқлари²⁸

Фарқли томонлари	Самарадорлик аудити	Молиявий аудит
Мақсади	Ижроия ҳокимияти томонидан амалга оширилган чора-тадбирлар самарадорлик, тежамкорлик ва натижадорлик таъминлари асосида амалга оширилганлигини баҳолаш.	Молиявий операциялар қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилганлигини ҳамда молиявий ҳисоботларнинг тўғрилигини ва ишончлилигини баҳолаш.
Объекти	Давлат сиёсати, дастурлари, ташкилотлари, фаолияти ва бошқарув тизимлари.	Молиявий операциялар, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботлар.
Илмий малака ва тажриба	Иқтисодиёт, сиёсатшунослик, социология ва бошқа соҳалар. Профессional тадқиқот ёки баҳолаш тажрибаси ҳамда ижтимоий фанларда қўлланила-диган усуллар, шунингдек, бошқа тегишли усуллар/кўникмалар билан таниш бўлиши.	Бухгалтерия ва ҳуқуқ. Профессional аудит кўникмалари.
Усуллари	Анъанавий аудит тадбирларидан фарқли ўлароқ кўпроқ эксперт-таҳлилий тадбирларни ўтказиш орқали.	Стандартлаштирилган аудит тадбирларини ўтказиш орқали.
Аудит мезонлари	Аудиторлар мулоҳозаси учун очик бўлган ўзига хос мезонлар.	Аудиторлар мулоҳозаси учун камроқ очик бўлган ва барча аудит тадбирлари учун қонунчилик ва қоидалар билан белгиланган стандартлаштирилган мезонлар.
Ҳисоботлар	Махсус асосда нашр этиладиган, мақсадларига қараб турли хил тузилма ва мазмунга эга махсус ҳисоботлар.	Кўпроқ ёки камроқ стандартлаштирилган ҳар йилги ҳулоса ва/ёки ҳисобот.

Молиявий назоратнинг мазкур турини кейинги параграфда янада батафсилроқ кўриб чиқамиз.

Хулоса қилиб айтадиган бўлсак, давлат молиявий назорати - бу ваколатли давлат органлари томонидан амалга ошириладиган, давлат жамғармалари ва маблағларини шакллантириш, тақсимлаш ва улардан фойдаланиш жараёнининг қонунийлиги ва самарадорлигини ҳамда мамлакатнинг молиявий хавфсизлигини таъминлаш мақсадида давлатнинг молиявий тизимдаги хато ва

²⁸ Муаллиф томонидан тузилган.

камчиликларини олдини олиш, аниқлаш ва бартараф этишга, уларнинг сабаблари ва оқибатларини аниқлашга қаратилган молиявий бошқарув функциясидир.

1.2.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг мақсади, вазифалари ва хусусиятлари

«Иқтисодиёти тараққий этган мамлакатларда, давлатнинг бюджет-молия сиёсатида янгича ёндашувларнинг шаклланиши, пировард натижада, давлат маблағлари сарфланишини назорат қилиш воситаларини ҳам такомиллаштиришни тақозо этди. Натижада, давлат молиявий назорати тизимида молиявий назоратнинг янги турини, самарадорлик аудитини жорий этиш ва ривожлантириш масаласи юзага келди»²⁹.

Самарадорлик аудити, хорижий мамлакатлар давлат молиявий назорати органлари иш фаолиятида тез ривожланиб, кенг қўлланила бошланди. Бугунги кунда, самарадорлик аудити давлат молиявий назорати органлари иш фаолиятида тобора муҳим ўринни эгаллаб, давлат бошқарувидаги барча ўзгаришларни ўзида акс эттириб, натижада, амалиётда анъанавий текширишдан, яъни молиявий аудитдан самарадорлик аудитига ўтиш жараёни кузатилди.

Самарадорлик аудити тўғрисидаги дастлабки маълумотлар 1977 йилда, Лима (Перу) шаҳрида бўлиб ўтган Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) IX Конгрессида қабул қилинган “Аудит бошқаруви тамойилларининг Лима декларацияси” (ISSAI 1: Lima Declaration) номли ҳужжатида (кейинги матнларда-Лима декларацияси) ўз аксини топган.

Лима декларациясининг 4-моддасида, «халқаро миқёсда биринчи марта самарадорлик аудити концепцияси молиявий аудитга тенг аҳамиятга эга бўлган молиявий назорат тури сифатида мустаҳкамланди ва унинг мақсади бошқарув фаолиятининг

²⁹ Мирзоев Б.Ш. Давлатнинг мавжуд ресурсларидан самарали фойдаланишда самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ривожлантириш йўналишлари.// Davlat moliyaviy nazorati va auditini rivojlantirishning ustuvor yo'nalishlari: mavzusidagi xalqaro ilmiy-amaliy anjuman materiallari to'plami. Тошкент, 2023. Б. 174-176.

тежамкорлигини, самарадорлигини ва натижадорлигини аниқлашдан иборат эди. Самарадорлик аудити нафақат молиявий операцияларни текширишни, балки бутун бошқарув фаолияти тизимини, шу жумладан ташкилий ва маъмурий тизимларни баҳолашни ҳам ўз ичига олади»³⁰.

Лима декларацияси ҳамда “Самарадорлик аудитининг тамойиллари” номли (ISSAI 300: Performance Audit Principles) халқаро стандартларига мувофиқ самарадорлик аудити доирасида самарадорлик, тежамкорлик ва натижадорлик тамойилларидан фойдаланилади.

«“Самарадорлик аудитининг тамойиллари” (ISSAI 300: Performance Audit Principles) халқаро стандартига кўра, самарадорлик аудитининг асосий мақсади - конструктив равишда самарадорликка, тежамкорликка ва натижадорликка асосланган бошқарувни рағбатлантириш, шунингдек, ҳисобдорликни ва шаффофликни таъминлашга кўмаклашишдир.»³¹

«Жаҳон иқтисодиётининг тез суръатларда ижтимоий–иқтисодий тараққий этиши ва жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози юзага келаётган бир даврда, ҳамда табиий ресурслар чекланган бир пайтда, Янги Ўзбекистонни барпо этиш жараёнида олиб борилаётган ислохотлар мавжуд ресурслардан оқилона, тежамкорлик ва самарадорлик тамойилларига асосан фойдаланишни тақозо этмоқда. Олиб борилаётган ислохотлар натижасида, юқорида айтиб ўтганимиздек, Президентимизнинг 2021 йил 27 августдаги “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 6300-сонли Фармони билан мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити жорий этилди»³².

Табиийки, мазкур аудит тури мамлакатимиз молиявий назорати тизимида аудитнинг янги тури ҳисобланганлиги учун, энг аввало самарадорлик аудитининг хорижий мамлакатларда келиб чиқишига

³⁰ ISSAI 1: Lima Declaration

³¹ ISSAI 300: Performance Audit Principles

³² Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

таъсир этган омилларни ўрганишдан бошлаймиз ва шундан сўнг, назарий асосларини илмий тадқиқ этамиз.

Аввалги параграфда айтиб ўтганимиздек, молиявий назорат, давлат бошқаруви тузилмасининг ажралмас функцияларидан биридир. «Давлат молиявий назорати (аудити) ҳақида биринчи маълумотлар, тўғрироғи, унинг прототиплари тўғрисида Франциянинг Ҳисоблар судининг 1318 йилдаги, Буюк Британиянинг Миллий аудит идорасининг 1314 йилдаги ҳамда Нидерландия Қироллигининг Ҳисоблар судининг 1386 йилдаги архивларида учрайди»³³.

«Ривожланишнинг дастлабки босқичларида, давлат молиявий назорати органларининг асосий функциялари, қоида тариқасида, давлат органларига бюджет маблағларини ажратиш бўйича буюртмаларга рухсат бериш, давлат харажатларининг қонунийлигини ҳамда бюджет харажатларининг сарфланиши тўғрисидаги ҳисоботларнинг тайёрланишини назорат қилишдан иборат бўлган.

Жамият эволюцияси жадал ривожланиб бораётган бир пайтда, давлат бошқаруви фаолиятининг сиёсий ва ижтимоий-иқтисодий соҳалари ҳам муқаррар равишда ривожланиб, мураккаблашиб бормоқда. Шу билан биргаликда, ресурсларнинг чекланганлик муаммоси йилдан-йилга кескинлашиб бормоқда ва натижада улардан энг самарали ва оқилона фойдаланиш механизмини ташкил этиш зарурияти пайдо бўлмоқда. Хусусан, замонавий жамият давлат органлари, шунингдек, бюджетдан маблағ олувчи ташкилотлар фаолиятининг очиқчилигига, шаффофчилигига ва ҳисобдорлигига юқори талаблар қўймоқда, бу эса, ўз навбатида уларга, фуқароларга давлат маблағларининг сарфланиши бўйича тўлиқ маълумот билан таъминлаш мажбуриятини юклайди.

Ушбу қонуниятлар кетма-кетлиги, вақт ўтиши билан, давлат молиявий назоратининг олдига бюджет маблағларининг сарфланишини қонунийлигини текшириш билан бирга, унинг

³³ Черняева З.А. «Правовое регулирование аудита эффективности бюджетных расходов: зарубежный опыт и практика применения в Российской Федерации» // Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. г. Москва. 2005 г.

олдига янги вазифаларни қўйди, уларни ҳал этиш учун эса, фақат молиявий аудитни ўтказиш етарли бўлмай қолди. Шу сабабли, XX аср ўрталарига келиб хорижий давлатларнинг олий назорат органлари ўша даврда мавжуд бўлган назорат тизими орқали давлат маблағларини бошқариш билан боғлиқ барча муаммоларни ҳал қила олмаслигини тушуниб етишди.

Пировард натижада, молиявий назоратнинг янги турини яратиш ва босқичма-босқич амалиётга жорий этиш жараёни бошланди, бу эса ўз навбатида давлатга, молиявий аудит билан бир пайтда, қонун устуворлиги билан давлат ресурсларидан самарали фойдаланиш имконини берарди. Вақт ўтиши билан, самарадорлик аудити бюджет маблағларининг самарасиз сарфланиш ҳолатларини аниқлаш усулидан, мустақил молиявий назорат йўналишига айланиб борди, ўз навбатида бу бошқа вазифалар билан бир қаторда самарадорлик аудитининг олдига давлат маблағларидан самаралироқ фойдаланишга эришиш бўйича тавсияларни ишлаб чиқиш вазифасини ҳам қўйиди»³⁴.

«Самарадорлик аудити, молиявий назоратнинг тўлақонли йўналиши сифатида Ғарбий Европа ва Шимолий Америка мамлакатларида олиб борилаётган давлат бошқаруви ислохотлари даврида, асосан, давлат бошқарувини марказлаштиришдан чиқариш ва самарали бошқарув тизимини ислох этиш жараёнида шакллана бошлади. Самарадорлик аудитининг пайдо бўлишининг асосий сабабларидан бири, давлатларнинг натижадорликка йўналтирилган бюджет тамойилларини қўллашга ўтиши билан бўлган, деган фикр мавжуд.»³⁵ «Хорижий мамлакатлар тажрибасини ўрганиш билан боғлиқ баъзи тадқиқотларда, олимлар қуйидаги қонуниятни келтириб ўтадилар: харажатларни харажатлар сметасига асосан молиялаштириш йўлидан эмас, харажатларни маълум бир натижага эришиш мақсадида молиялаштириш, яъни дастурий

³⁴ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий-электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

³⁵ Черняева З.А. “Правовое регулирование аудита эффективности бюджетных расходов: зарубежный опыт и практика применения в Российской Федерации” // Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. г. Москва. 2005 г.

бюджетлаштириш тизими йўлга қўйилган мамлакатларда бюджет маблағлари сарфланишини самарадорлик аудитидан ўтказиш усулидан кенг фойдаланилади»³⁶.

Хусусан, ушбу қонуниятнинг тасдиғи сифатида, «1965 йилда Бирлашган Миллатлар Ташкилотининг “Дастурий ва натижадорликка асосланган бюджетлаштириш қўлланмаси” нашр этилди. Мазкур ҳужжатда мустаҳкамлаб қўйилдики, давлат дастурлари доирасида натижага йўналтирилган бюджетлаштиришда, бюджетдан ажратиладиган маблағларнинг иқтисодий жиҳатдан асосланганлигини инобатга олган ҳолда, мақсад ва вазифалар белгилаб олинди ҳамда қўйилган мақсад ва вазифаларга эришишни назорат қилишнинг миқдорий ва сифат мезонлари белгилаб қўйилди.»³⁷ «Мазкур ҳужжат хорижий мамлакатларда ҳам кенг қўлланилиб, бюджет жараёнининг янги тамойилларини ишлаб чиқиш ва амалга оширишга туртки бўлди.

Самарадорлик аудитини пайдо бўлишини батафсилроқ кўриб чиқиш учун алоҳида давлатлар тажрибасига мурожаат қилишни лозим топдик. Жумладан, Америка Қўшма Штатларининг (кейинги ўринларда-АҚШ) давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити элементлари XX аср бошларидаёқ меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда мавжуд эди. АҚШ Ҳисоб палатаси АҚШнинг 1921 йилдаги “Давлат бюджети ва ҳисоботи” тўғрисидаги қонуни билан ташкил этилган. Ушбу қонуннинг 312-моддасига мувофиқ, АҚШ Ҳисоб палатаси давлат маблағларини жамғариш, тақсимлаш ва улардан фойдаланиш билан боғлиқ жараёнларни текшириш ваколатидан ташқари, давлат харажатларининг тежамкорлигини ва самарадорлигини оширишга қаратилган тавсияларни шакллантириш ваколатига ҳам эга эди»³⁸.

³⁶ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

³⁷ Миленский А.В., Демидов П.С. “Программное бюджетирование: преимущества и проблемы” // Научный журнал “Фундаментальные исследования” 2015 г. № 2

³⁸ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

«1947 йилда АҚШ Конгресси, АҚШ ижроия ҳокимиятининг тузилиши ва фаолиятини ўрганиш, шунингдек уни такомиллаштириш бўйича тавсиялар тайёрлаш мақсадида, АҚШнинг собиқ 31-президенти Герберт Кларк Гувер бошчилигида Ижроия ҳокимиятни қайта ташкил этиш бўйича комиссияни тузди. Ушбу комиссия федерал бюджетни шакллантиришнинг янги “самарали бюджет” деб, номланган усулини ишлаб чиқди, бу харажатлар сметасига асосан молиялаштиришдан, дастурий-мақсадли молиялаштириш босқичига ўтиш эди. “Самарали бюджет” ва “самарадорлик аудити” атамаларининг ўхшашлиги, олимларга самарадорлик аудитининг келиб чиқиши билан АҚШда бюджет жараёни соҳасидаги олиб борилган ҳукумат ислохотлари ўртасида боғлиқлик бор деган, хулосага келиш имконини беради»³⁹.

«Давлат бюджетини шакллантиришнинг анъанавий усули доирасида, бюджетдан маблағ олувчилар давлат бюджетини ижро этиш жараёнида асосий мақсади, келгуси йилда молиялаштириш ҳажмининг қисқартирилишига йўл қўймаслик учун, молия йили давомида ажратилган маблағларни тўлиқ ўзлаштиришдан иборат бўлган. Молия йилида бюджетни янги усулда шакллантиришда, тегишли давлат дастурини амалга ошириш учун асосий миқдорий кўрсаткичлар белгилаб олинди, ушбу миқдорий кўрсаткичларни бажариш учун эса, энг мақбул молиялаштириш ҳажмини ҳисоблаб чиқиш таклиф этилди. Албатта, кўрсаткичларга ўзгартиришлар киритиш имконияти назарда тутилган эди, чунки камроқ миқдорда давлат маблағлари ҳисобидан тегишли давлат дастурини амалга ошириш бўйича янада илғор чора-тадбирлар ишлаб чиқиш назарда тутилган эди.

Ижроия ҳокимиятини қайта ташкил этиш комиссияси фаолияти якунлари бўйича қатор тавсияларни ўз ичига олган ҳисобот тузилди. Бюджетни шакллантириш бўйича асосий тавсиялардан бири, бюджетда бюджет маблағларидан фойдаланишнинг

³⁹ Черняева З.А. “Правовое регулирование аудита эффективности бюджетных расходов: зарубежный опыт и практика применения в Российской Федерации” // Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. г. Москва. 2005 г.

мақсадлари, ҳажми ва натижалари аниқ белгиланган бўлиши лозим эди. Бундан ташқари, давлат бюджети ижроси тўғрисидаги ҳисоботда фуқароларга маблағлардан фойдаланишнинг ҳақиқий натижалари тўғрисидаги маълумотларни тақдим этиш зарур эди. Бошқача қилиб айтганда, янги усулдаги бюджетлаштиришнинг асосий мақсади белгиланган мақсадларга эришишни таъминлаш, шунингдек, уларга эришиш учун зарур бўлган харажатларни аниқ баҳолашдир. Бюджетлаштиришнинг ушбу усули туфайли, ижроия органларининг фаолияти АҚШ Конгресси ва солиқ тўловчилар учун янада масъулиятли ва шаффоф бўлиб борди.

Шундай қилиб, XX аср ўрталарида (1950 йилларнинг охири – 1960 йилларнинг бошларида) Америка Қўшма Штатлари, Швеция, Финляндия, Нидерландия, Буюк Британия ва Канаданинг давлат молиявий назорати тизимида, нафақат бюджет маблағларидан фойдаланишнинг қонунийлигини назорат қилиш амалиёти шаклланди, балки бюджет маблағларидан фойдаланишнинг самарадорлигини баҳолаш амалиёти ҳам шаклланди. Бошқача қилиб айтганда, молиявий назоратнинг янги тури пайдо бўлиб, ривожлана бошлади, бу самарадорлик аудити эди.»⁴⁰

Маълумот ўрнида, мамлакатимизда давлат бюджет сиёсатига стратегик ёндашувни татбиқ этиш мақсадида ўрта муддатли бюджет асосларини ишлаб чиқиш ҳамда йиллик бюджетни шакллантиришнинг янги «натижага йўналтирилган бюджет» тизимини жорий этиш масаласи “2020 — 2024 йилларда Ўзбекистон Республикасининг давлат молиясини бошқариш тизимини такомиллаштириш стратегияси”да асосий мақсадлардан бири сифатида белгиланган.

Ўзбекистонда давлат бюджети харажатлари самарадорлигини баҳолаш тизимида, вазирлик ва идоралар бюджет харажатлари самарадорлиги кўрсаткичларини белгилаган ҳолда мақсадли

⁴⁰ Мирзоев Б.Ш. “Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити: амалиётга жорий этилишининг муҳимлиги ва истиқболлари” мавзусида мақола. "SCIENTIFIC PROGRESS" ILMIY TADQIQOTLAR MARKAZI, "SCIENTIFIC PROGRESS" илмий журнали. <http://scientificprogress.uz/storage/app/media/3-1.%20134.%20837-847.pdf>

режалаштиришга босқичма-босқич ўтиш кўзда тутилган. Бу борада бир қатор ишлар амалга оширилди.

Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги тузилмасида 2020 йилда бюджет харажатлари самарадорлигини баҳолаш ва бюджетни режалаштиришнинг дастурий-мақсадли усуллари жорий этиш бўлими ташкил этилди ҳамда Ўзбекистон Республикаси Халқ таълими, Соғлиқни сақлаш, Сув хўжалиги вазирликлари ва Транспорт вазирлиги ҳузуридаги Автомобил йўллари қўмитаси фаолиятининг 2021 йил учун самарадорлик индикаторлари (кўрсаткичлари) тасдиқланди, ушбу муассасаларда дастурий бюджетлаштириш тизими синовдан ўтказилмоқда.

Шунингдек, 2022 йилдан бошлаб Ўзбекистонда барча вазирлик ва идораларга ажратиладиган бюджет маблағларининг мақсадли индикаторлари (кўрсаткичлари) белгиланиб, дастурий бюджетлаштириш тизими жорий этилди.

«Молиявий аудит ва самарадорлик аудити молиявий назоратнинг мустақил турлари бўлиб, тадқиқотимиз жараёнида уларнинг мазмунан сезиларли даражада фарқланишига аниқлик киритилиб, уларнинг фарқлари қуйидагилардан иборат.

Биринчидан, молиявий ва самарадорлик аудитлари ҳар хил мақсадларга эришишга йўналтирилган. Молиявий аудитни ўтказишдан мақсад бюджет маблағлари сарфланишининг қонунийлигини ва мақсадлилигини, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботларининг тўғрилигини текширишдан иборат. Ўз навбатида самарадорлик аудити давлат бюджети харажатлари сарфланишининг тежамкорлигини, самарадорлигини ва натижадорлигини текширишдан иборат.

Иккинчидан, молиявий аудит, бухгалтерия ҳужжатларини, ҳисоботларини ҳамда бирламчи ҳужжатларини таҳлил қилиш ва ўрганиш асосида амалга оширилади. Самарадорлик аудити эса, объектга қўйилган мақсад ва вазифаларни амалга ошириш орқали маълум бир натижага эришиш йўлидаги фаолиятига таъалукли норматив ва ҳуқуқий ҳужжатларни таҳлил ва тадқиқ этиш асосида амалга оширилади.

Учинчидан, қатъий норматив ва ҳуқуқий ҳужжатлар асосида тартибга солинган ва ўтказиладиган молиявий аудит, давлат ресурсларидан фойдаланишда тегишли қонунчилик ва маҳаллий нормаларга мувофиқлиги асосида амалга оширилишини таъкидлаш лозим. Молиявий аудитнинг мақсадларига, қоида тариқасида, давлат маблағлари сарфланишини ҳужжатли текшириш усуллари орқали эришилади. Аниқ стандартлаштирилган, тартибга солинган, молиявий аудитдан фарқли ўлароқ, самарадорлик аудитини тизимлаштириб, чегаралаб бўлмайди. Самарадорлик аудитини ўтказишда фаннинг турли соҳалардаги билимлари ва кенг кўламли тадқиқот ва баҳолаш усулларидан фойдаланилади.

Изланишларимизга кўра, самарадорлик аудити соф шаклда мослашувчанлик, ижодкорлик ва таҳлилий кўникмаларни талаб қиладиган мураккаб тадқиқот жараёнидир. Бундан ташқари, самарадорлик аудитини амалга оширишда стандартларда ортиқча кўрсатмалар ва аниқ белгиланган қоидалар белгиланиши уни амалга оширишга тўсқинлик қилиши мумкин.»⁴¹

Хорижий тажрибани ўрганишда олиб борилган изланишлар ва тадқиқотлар натижасида, самарадорлик аудитининг хорижий мамлакатлардаги ўзига хос хусусиятларига аниқлик киритилди ва қуйидаги жадвалда тизимлаштирилди.

«Маълумотлардан кўриш мумкинки, ривожланган давлатларда олий молиявий назорат органлари фаолиятида давлат идораларининг фаолият самарадорлиги, маблағлардан мақсадли фойдаланиши, давлат дастурларини амалга оширишда мавжуд имкониятлар ҳамда улардан фойдаланиш ҳолати, бошқарув тизимида устувор йўналишларни аниқлашда ахборотларнинг ишончлилигини аниқлаш, фаолият натижалари юзасидан ҳисобдорликни таъминлаш каби қатор вазифаларни амалга оширмоқда. Ушбу жиҳатлар, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаларидан фойдаланган ҳолда, уни жорий этишнинг устувор жиҳатларини асослаб беради.

⁴¹ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари. и.ф.ф.д. диссертацияси. – Т.: 2024.- 34-36 б.

1.2.1-жадвал

Самарадорлик аудитининг турли хорижий мамлакатлардаги хусусиятлари⁴²

Мамалакат	Молиявий назорат органи	Ўзига хос хусусиятлари	Текшириш объекти	Ҳисоботнинг шакли ва даврийлиги
Канада	The Office of the Audit General	Давлат органлари фаолиятини ва дастурий ҳужжатларни самарадолигини тўлиқ баҳолашни амалга ошириш	Давлат маблағларинидан фойдаланадиган ва давлат дастурларини амалга оширадиган муассасалар	Canada's Performance Report – самарадорликка эришиш ҳисоботи. Ҳар йили тўрт марта самарадорлик аудити ҳисоботи Канада жамоатлар палатасига тақдим этилади.
Буюк Британия	National Audit Office	Текширишда асосий урғу бевосита ва якуний натижаларга (ижтимоий аҳамиятга эга) эришганлигини ва мақсадли кўрсаткичларни бажарилиши бўйича тузилган чораклик	Давлат маблағларидан фойдаланадиган муассасалар ва 50%дан ошiq даромадларини оммавий фондлардан оладиган субъектлар	Ҳар йилги бюджет ижроси тўғрисидаги ҳисобот ва Ҳисоб палатанинг Аудиторлик хулосаси парламентга тақдим этилади.
АҚШ	The Government Accountability Office (GAO)	Давлат дастурларидаги хатоларни топишга ва бартараф этишга имкон беради. Ички аудит тизими давлат бошқарув органларининг мажбурий хусусияти	Давлат ва ҳукумат дастурларини амалга оширадиган давлат муассасалари	Ҳар бир вазирликнинг йиллик ҳисоботи
Янги Зеландия	Audit office	Парламентга ва жамоатчиликка давлат муассасалари талаб қилинаётган ишларни бажараётганига ҳамда қонуний ва ҳалол фаолият юритаётганига кафолат бериш	Миллий резерв банкидан ташқари, давлат муассасалари ва лойиҳалари	Натижаларга эришилганлиги тўғрисидаги ҳисобот ва Ҳисоб палатанинг аудиторлик хулосаси праламентнинг вакиллар палатасига киритилади
Австралия	Australian National Audit Office, ANAO	Шахсга ёки муассасага нисбатан қаратилган самарадорлик аудити, унинг фаолиятини ҳар қандай жиҳатини кўриб чиқишни ёки текширишни англатади	Бюджет маблағларидан фойдаланувчи барча муассасалар	Парламентга ҳар йили тақдим этиладиган бюджет ижроси тўғрисидаги ҳисобот

Хорижий тажрибада самарадорлик аудитининг келиб чиқишига таъсир қилган омилларни ўрганиш жараёнида маълум бўлдики, самарадорлик аудити – бу давлатнинг мавжуд ресурсларидан

⁴² Муаллиф томонидан тузилган.

фойдаланишнинг иқтисодий ва ижтимоий натижаларини молиявий назорат қилиш ёки баҳолаш воситасидир.

Илмий изланишларимизга кўра, самарадорлик аудитининг моҳияти - ижро этувчи ҳокимият органлари, давлат муассасалари ва бошқа ташкилотларнинг (кейинги ўринларда - самарадорлик аудити объектлари, деб юритилади), давлатдан ажратилган маблағларнинг самарадорлигини аниқлаш мақсадида, режалаштирилган мақсадларга эришишлигини, белгиланган вазифаларни бажаришини ва юклатилган функцияларни амалга ошириш бўйича, фаолият натижаларини текшириш ва таҳлил қилишдан иборат, деб ҳисоблаймиз.»⁴³

Бундан ташқари, самарадорлик аудити - якуний молиявий назорат шаклида амалга оширилиб, унинг мақсади самарадорлик аудити объектлари фаолияти жараёнида давлат маблағлари сарфланишининг тежамкорлигини, натижадорлигини ва самарадорлигини баҳолашдан иборатдир.

Мазкур назорат тадбирлари натижалари бўйича, давлат маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилиб, самарадорлик аудити объектларига, шунингдек, уларнинг натижаларидан манфаатдор бўлган бошқа органларга маълумотлар юборилади.

«Тадқиқот жараёнида маълум бўлдики, самарадорлик аудити жамиятда қуйидаги вазифаларни ҳал этишга мўлжалланган:

1. Ижро этувчи ҳокимият органлари томонидан бюджетни бошқариш сифати ва давлат маблағларидан фойдаланиш самарадорлиги тўғрисида қонун чиқарувчи органга ахборот тақдим этиш, бу орқали ўз навбатида ижро этувчи ҳокимият органлари фаолияти устидан парламент назоратини ўрнатиш.

2. Ижро этувчи ҳокимият органлари томонидан қай даражада белгиланган мақсадларга эришаётганлиги ва мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш йўлида масалаларни ҳал этаётганлиги, шунингдек, давлат маблағларидан фойдаланишнинг

⁴³ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

натижалари қанчалик жамият эҳтиёжларини қондирилаётганлиги тўғрисида, солиқ тўловчилари тимсолида фуқароларга, жамиятга ахборот бериш.

3. Самарадорлик аудити натижаларига кўра керакли тавсияларни ишлаб чиқиш йўли билан давлат маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш ва бошқарув сифатини яхшилаш ҳамда мазкур тавсияларни нафақат самарадорлик аудити объекти фаолиятига, балки бошқа давлат органлари ва ташкилотлари фаолиятига тадбиқ этиш. Тақдим этилган тавсиялар асосида, самарадорлик аудити объектлари томонидан ишлаб чиқилган ва амалга оширилаётган чора-тадбирлар мажмуи, давлат маблағларидан фойдаланишнинг юқори натижадорлигини ҳамда жамият учун муҳим бўлган ижтимоий-иқтисодий муаммоларни ҳал этиши лозим.

4. Ижро этувчи ҳокимият органлари ва бошқа давлат маблағларини олувчилар иш фаолиятида масъулиятни ва ҳисобдорликни ошириш, уларнинг бюджетни бошқариш ва бюджет маблағларидан фойдаланиш фаолиятини жамият учун очиқ ва ошқора қилиш.

Давлат аудити органи, самарадорлик аудити натижаларига кўра давлат сектори фаолиятининг ва давлат маблағларидан фойдаланиш самарадорлиги тўғрисида мустақил баҳоларни ишлаб чиқишда, ижро этувчи ҳокимият органлари фаолиятини такомиллаштириш учун рағбатларни яратиши, шунингдек, давлат маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш бўйича қарорлар қабул қилиш бўйича тавсиялар ишлаб чиқиши зарур, деб ҳисоблаймиз.

Самарадорлик аудитининг назарий асосларини илмий тадқиқ этиш жараёнида маълум бўлдики, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини режалаштириш ва ўтказиш услубиётининг назарий ҳамда услубий асосларини яратиш ва уни такомиллаштириш бўйича, асосан хорижлик иқтисодчи олимлар илмий тадқиқотларни олиб боришган экан. Улар жумласига А.Н.Саунин, Е.Е.Смирнов, С.В.Степашин, В.А.Жуков,

В.Г.Пансков, Е.Н.Синева, С.Н.Рябухин, М.В.Васильева, Н.Е.Кондаурова, З.А.Черняева, С.Келлс, Л.Палмер, Ж.Майне, К.Политт, М.Дайинларни киритиш мумкин.»⁴⁴

1.2.2-жадвал

“Давлат харажатларининг самарадорлик аудити” тушунчасининг илмий адабиётларда таърифланиши⁴⁵

Муаллифлар	Таъриф
Е.Е.Смирнов	«Самарадорлик аудити – турли хил бюджет харажатларининг натижадорлигини ҳамда уларнинг мамлакат ва алоҳида ҳудудларнинг ижтимоий-иқтисодий ҳолатига бўлган таъсирини аниқлашга қаратилган назоратнинг янги тури ҳисобланади» ⁴⁶
А.Н.Саунин	«Давлат харажатларининг самарадорлик аудити – давлат ҳокимияти органлари, бошқа бюджет тақсимловчилар ва бюджетдан маблағ олувчилар олдида қўйилган вазифаларни ва функцияларни бажариш учун олинган давлат маблағларидан самарали фойдаланишини текширадиган молиявий назоратнинг бир тури ҳисобланади» ⁴⁷
Е.Н.Синева	«Самарадорлик аудити давлат молиявий назоратининг муҳим воситаси ҳисобланиб, бошқарув фаолиятини самарадорлигини, тежамкорлигини ва рентабеллигини баҳолашга, шунингдек қонунбузарликларни бартараф этиш ва бюджет маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини янада ошириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқишга йўналтирилган» ⁴⁸

Хорижий иқтисодчи олимлар томонидан олиб борилган илмий тадқиқотларда “Давлат харажатларининг самарадорлик аудити” тушунчасига берилган таърифларнинг энг асосийларини юқоридаги жадвалда кўришимиз мумкин.

Юқорида келтирилган хорижий олимларнинг самарадорлик аудитига берган таърифларини ўрганиб чиқиб, қайд этиш жоизки барча олимлар ўз макони ва замонидаги хусусиятлардан, миллий қонунчилигидан ва қадриятларидан келиб чиқиб, назоратнинг ушбу турига ўз таърифларини беришган.

Е.Е.Смирнов томонидан келтирилган таърифда самарадорлик аудитининг асосий вазифалари билан бир қаторда унинг, назоратнинг янги тури эканлигига урғу берилганлигини кўришимиз

⁴⁴ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

⁴⁵ Муаллиф томонидан тузилган.

мумкин. Лекин, самарадорлик аудитининг тежамкорлик тамойилига асосланиб юқори натижадорликка эришишликни баҳолаш ва самарали бошқарувни амалга ошириш учун тавсиялар бериш вазифаси ёритилмаган.

А.Н.Сауниининг таърифида самарадорлик аудитининг текшириш объектлари кимлар эканлигига ва улар олдига қўйилган вазифаларни ва функцияларни бажариш учун олинган давлат маблағларидан самарали фойдаланишини текширишга эътибор қаратилган. Ушбу таърифда самарадорлик аудитининг асосий вазифасига эътибор қаратилмаган.

Е.Н.Синеванинг таърифидан кўриниб турибдики, самарадорлик аудитининг деярли барча хусусиятларини ўзида қамраб олганлиги, унинг мукамаллигидан далолат беради. Энг эътиборли жиҳати, таъриф қисқача бўлишига қарамай, мазмунан кенг ёритилган ва барча асосий жиҳатларни ўзида жамлаган.

К.Поллиттнинг тадқиқотлари шуни кўрсатдики, давлат секторида самарадорлик аудитини қўллаш, давлат бошқаруви амалиётини такомиллаштиришга олиб келади. Мазкур тадқиқот натижасидан кўриниб турибдики, самарадорлик аудити самарали давлат бошқарувининг ажралмас воситаси эканлигидир.

М.Дайннинг тадқиқотлари кўрсатдики, самарадорлик аудити билан ички назорат ўртасида бевосита боғлиқлик мавжуд. Шунингдек, 2006 йилда олиб борилган тадқиқотлар шуни кўрсатдики, самарадорлик аудитидаги энг муҳим масала, тегишли баҳолаш мезонларини танлай олишдир. Ушбу тадқиқот натижалари кўрсатмоқдаки, самарадорлик аудити услубиётини шакллантиришда баҳолаш мезонлари қанчалик муҳим эканлигини.

«Бугунги кунда, самарадорлик аудити Ўзбекистон давлат молиявий назорати назариясида ва амалиётида назоратнинг янги тури ҳисобланиб, ривожланишнинг дастлабки босқичларида бўлганлиги сабабли, мамлакатимиз иқтисодий илм-фанида самарадорлик аудитининг назарий ва услубий асосларини очиб берадиган яхлит ва умумий қабул қилинган тушунчаси мавжуд эмас.

Республикаимиз иқтисодчи олимлари томонидан эса, бу масалалар яратилаётган дарслик, монография ва ўқув қўлланмаларда, шунингдек, эълон қилинаётган илмий мақола ва тезисларда фақат аудиторлик текширувини режалаштириш, ўтказиш ва яқунлашнинг назарий жиҳатлари ўрганилган. Аммо, мамлакатимизда самарали давлат бошқарувини олиб бориш мақсадида давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини, миллий қонунчилик ва кадриятларимизнинг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олиб аудитнинг ушбу турини ривожлантириш билан боғлиқ изланишлар олиб борилмаган.

Табиийки, мамлакатимизда миллий қонунчилигимиз ва кадриятларимизни ҳисобга олган ҳолда, самарадорлик аудитини қўллашнинг назарий ва услубий асосларини яратиш учун бизга вақт ва етарли амалий тажриба тўплаш зарур бўлади ва унинг асосида эса, самарадорлик аудитини ҳар томонлама ўрганиб, илмий тушунишга эришиш мумкин бўлади.

Юқорида келтирилган фикрлардан келиб чиқиб ҳамда уларни умумлаштирган ҳолда қуйидагича муаллифлик таърифини келтирамиз: “Самарадорлик аудити – бу давлат секторидаги муассасалар, лойиҳалар ва дастурлар фаолиятининг самарадорлик, тежамкорлик ва натижадорлик тамойиллари асосида амалга оширилганлигини мустақил, ҳолис ва ишончли баҳолайдиган назорат тури бўлиб, юқори самарадорликка эришиш мумкин бўлган ва бой берилган барча имкониятларни аниқлаб, тавсиялар ва кўрсатмалар бериш орқали самарали бошқарув фаолиятини такомиллаштиришга кўмаклашади”.

Таърифда давлат секторидаги муассасалар, лойиҳалар ва дастурлар фаолияти деганда давлат молиявий ресурсларидан фойдаланаётган вазирлик ва идоралар, маҳаллий давлат ҳокимияти органлари ва ташкилотлар, тизимлар фаолияти, функциялари, консолидациялашган бюджет ва жалб қилинган маблағлар

ҳисобидан амалга оширилаётган лойиҳалар, давлат ва ҳудудий дастурлари назарда тутилди.»⁴⁶

Хорижий мамлакатлар тажрибаси ўрганилиши натижасида маълум бўлдики, самарадорлик аудитидан, молиявий назоратнинг бир воситаси сифатида фойдаланилиши, унинг самарали восита эканлигидан далолат беради. Мамлакатимизда ушбу назорат турининг амалиётга жорий этилиши ва ундан фойдаланилиши, келажакда мамлакатимизни тараққий этишида ўзининг ижобий томонларини намоён қилишига ишонамиз.

«Янги Ўзбекистонни барпо этишда олиб борилаётган ижтимоий-иқтисодий сиёсатда, самарали давлат бошқаруви тизимини ислоҳ қилишда бир қатор ҳаракатлар амалга оширилмоқда. Хусусан, Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг 2022-2026 йилларга мўлжалланган “Тараққиёт стратегиясида” - давлат бюджети харажатлари самарадорлигини янада ошириш ва давлат молиявий назорати органлари фаолиятини такомиллаштириш каби устувор вазифалар белгиланган.

Бугунги кунда, мамлакатимизда, давлат бошқарувини самарали ташкил этишда ва амалга оширишда ҳамда мавжуд ресурслардан оқилона фойдаланишда давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитига эҳтиёж сезилмоқда. Шу сабабдан ҳам, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 27 августдаги “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 6300-сонли Фармони билан мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити жорий этилди.

Бироқ, молиявий назоратнинг мазкур тури, мамлакатимиз молиявий назорати амалиётида назорат тадбирининг янги тури ҳисобланганлиги учун уни амалга оширувчи назорат органлари ходимларида самарадорлик аудити тўғрисида керакли билим ва кўникмаларнинг етарли даражада етишмаслиги, келажакда уни

⁴⁶ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

амалиётда ташкил этишда ва ўтказишда бир қатор муаммо ва қийинчиликларни келтириб чиқаради, деб ўйлаймиз.

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини амалга оширувчи мансабдор шахс ёки аудитор, энг аввало, самарадорлик тушунчасини чуқур англаши ва самарадорлик аудитини ўтказиш доирасида нималарга эътибор қаратиши лозимлигини билиши зарур, деб ҳисоблаймиз.

Илмий тадқиқотлар ва изланишлар натижасида маълум бўлдики, самарадорлик тушунчаси, самарадорлик аудити объекти фаолиятида мавжуд ресурсларни сарфлаш оқибатида натижа берадиган ёки бериши мумкин бўлган даражани, яъни ресурслар ва натижаларнинг ўзаро нисбатини акс эттиради. Қисқа қилиб айтадиган бўлсак, самарадорлик - эришилган натижалар учун сарфланган ресурсларнинг оқланганлигини англатади.

Кузатувларимизга кўра, аудитор самарадорлик аудитини ўтказишда қуйидагиларга эътибор қаратиши тавсия этилади:

мавжуд ресурслар, давлат молиявий ресурслари тушунчаси билан чекланиб қолинмайди, балки кенгроқ маънода тушунилади;

самарадорлик аудити нуқтаи назаридан, назорат объектлари фаолияти натижасида ҳосил бўлган аниқ маҳсулотларни (бевосита натижаларни) ҳисобга олишдан ташқари, бундай маҳсулотлардан фойдалангандан кейин истеъмолчилар учун юзага келадиган муҳим ўзгаришлар тўпламини (якуний натижалар) ҳам ҳисобга олиш муҳимдир;

натижалар ва ресурсларни аниқлаш ва баҳолаш қобилияти, самарадорлик аудитини ўтказиш ва самарадорлик тўғрисидаги хулосани ва бошқа хулосаларни шакллантириш имкониятига таъсир қилади;

самарадорлик фақат натижаларга эришиш ёки ресурсларни сарфлаш сифатида кўриб чиқилмайди, агар уларни алоҳида баҳолаш зарур бўлса, эришилган натижаларни ёки сарфланган ресурсларни баҳолаш жараёнлари алоҳида амалга оширилиши лозим;

самарадорлик аудити, бу нафақат натижаларга эришмаслик ва/ёки ресурслар харажатларининг ошиши билан боғлиқ хато ва

камчиликларни аниқлашдир, балки мазкур ҳолатларни аниқлаш, бу танланган ресурслар ва улардан фойдаланиш усуллари баҳолаш жараёнининг бир қисмидир, самарадорлик аудити, бу яна бой берилган имкониятларни ва муқобилликларни аниқлашдир;

самарадорлик реал равишда амалга оширилиши мумкин бўлган муқобилликлар орасидаги танловни акс эттиради;

самарадорлик аудити якуний назорат тури шаклида амалга оширилади, шу муносабат билан, самарадорлик аудитини якуний натижаларга эришиб бўлгандан кейин ўтказиш тавсия этилади;

самарадорлик аудитини ўтказишда, самарадорлик аудити объектларининг ресурсларга нисбатан ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги барча босқичларда баҳоланиши лозим, яъни ресурсларни режалаштириш, тақсимлаш, улардан фойдаланишда назоратни ташкил этилганлигидан тортиб маълум бир натижаларга эришилгунгача бўлган босқичларгача.»⁴⁷

Хулоса қилиб айтиш жоизки, охириги йилларда мамлакатимизда барча соҳаларда олиб борилаётган ижобий ўзгаришлар ҳамда жаҳон ҳамжамиятига интеграциялашув жараёни шиддат билан ривожланаётган бир даврда, мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини жаҳон стандартларини ҳисобга олган ҳолда, миллий қонунчилигимиз ва қадриятларимизга мос равишда шакллантириш ҳамда сифат жиҳатидан янги босқичга олиб чиқиш вақти келди, ўз навбатида бу, келажакда республикаимизни иқтисодий ривожланишига ва халқимиз равнақиға ўз ҳиссасини қўшади, деб ишонамиз.

1.3.§ Давлат молиявий назоратини амалга оширишнинг ҳуқуқий асослари

«Давлат молиявий назоратини амалга оширишнинг ҳуқуқий асосларини тадқиқ этадиган бўлсак, даставвал халқаро стандартларда ва ҳужжатларда ҳамда миллий қонунчилигимизда давлат молиявий назорати органлари тўғрисида, улар томонидан

⁴⁷ Mirzoyev B.Sh. «Development of performance audit methodology in public financial control system» IMPACT: International Journal of Research in Business Management, Vol. 11, Issue 2, Feb 2023. – Pp. 1–10.

амалга ошириладиган вазифалари ва функцияларини, шунингдек давлат молиявий назоратининг тамойиллари, шакллари, турлари ва усулларини ўрганишдан бошлашимиз зарур, деб ҳисоблаймиз.

Халқаро миқёсида Олий аудит органлари учун давлат аудити соҳасида умумий тамойилларни ва талабларни ўзида қамраб олган, халқаро стандартлар Олий аудит органлари халқаро ташкилоти (INTOSAI) томонидан ишлаб чиқилади. Мазкур халқаро ташкилот ўз аъзоларига ушбу стандартларни жорий этишда кўмаклашиб, олий аудит органларининг ўз мамлакатларида давлат аудитининг миллий стандартларини шакллантириш соҳасидаги фаолиятини мувофиқлаштиради.

Олий аудит органлари халқаро ташкилоти (INTOSAI) - бирлашган миллатлар ташкилотига аъзо мамлакатларнинг Олий аудит органларини бирлаштирадиган ташкилот бўлиб, мазкур ташкилотга 1953 йилда Куба Олий назорат органи раҳбарининг ташаббуси билан Гаванада бўлиб ўтган Конгрессда асос солинган. Бугунги кунда, 196 та мамлакатнинг олий аудит органлари ушбу ташкилотнинг аъзоси ҳисобланади, шу жумладан Ўзбекистон Республикаси давлат молиявий назорат олий органи ҳисобланган Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси ҳам.»⁴⁸

«Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) стратегик мақсадларидан бири - кучли, мустақил ва кўп тармоқли Олий аудит органларини яратиш ва олий аудит органларининг халқаро стандартларини (ISSAI) қўллаб-қувватлаш, янгилаш, тегишли ва самарали профессионал стандартларни ишлаб чиқиш ва қабул қилишга кўмаклашиш орқали самарали бошқарувни рағбатлантиришдан иборатдир.»⁴⁹

«Халқаро стандартлар Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) Кенгаши томонидан тасдиқланган ҳужжатлар тўпламидан иборат бўлиб, улар ҳуқуқий, ташкилий ва профессионал тавсиялар ҳамда бошқа ҳужжатларни ўз ичига олади. Ушбу стандартлардаги қоидалар, Олий аудит органлари томонидан

⁴⁸ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари. и.ф.ф.д. диссертацияси. – Т.: 2024. -42-43 б.

⁴⁹ <https://www.intosai.org>

давлат аудитини амалга оширишни тартибга солувчи, норматив ҳужжатларда ҳисобга олиниши лозим. Халқаро стандартлар мажбурий тусга эга эмас, лекин улар Олий аудит органлари томонидан фойдаланиш учун тавсия этилади. Халқаро стандартлар барча олий аудит органларининг конституциявий-ҳуқуқий мақоми ва ташкил этилиши, шунингдек, мавжуд ваколатлари ва анъаналаридаги тафовутлари туфайли барча олий аудит органлари томонидан тўлиқ қўлланилиши мумкин эмас.

Изланишларимизга кўра, Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) халқаро стандартлари тўртта даража бўйича тавсифланади. Ҳар бир ҳужжат ISSAI (The International Standards of Supreme Audit Institutions) ва GUID (Guidance) қисқартмалари билан бирдан тўрттагача рақамга эга бўлиб, уларнинг сони иерархик тузилманинг тегишли даражасини ва у тегишли бўлган стандартлар гуруҳини кўрсатади. Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) халқаро стандартлари тузилмасини қуйида 1.3.1-жадвалда кўришингиз мумкин.

Биринчи даражадаги ҳужжатда давлат аудитини ташкил этишнинг асосий тамойиллари белгиланган бўлиб, улар битта асосий ҳужжатда – ISSAI 1: “Аудит бошқаруви тамойилларининг Лима декларацияси”да қайд этилган ҳамда улар асосида бошқа барча стандартлар шакллантирилган.

Иккинчи даражадаги ҳужжатларда олий аудит органларининг муваффақиятли фаолият юритиши учун зарур шарт-шароитларни белгиловчи стандартлар ҳамда мустақиллик, ошкоралик, ҳисобдорлик, одоб-ахлоқ ва сифат тамойилларига риоя қилиш масалалари акс эттирилган.»⁵⁰

Учинчи даражадаги ҳужжатларда давлат сектори аудитининг асосий тамойиллари ва ташкилий талаблари ҳамда давлат аудитининг турлари бўлган, молиявий, самарадорлик ва

⁵⁰ Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер./ Анатолий Николаевич Саунин.- М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

мувофиқлик аудитларининг асосий тамойиллари, шунингдек, мазкур аудит турларини ўтказишга бўлган талаблар акс эттирилган.

1.3.1-жадвал

Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) халқаро стандартлари тузилмаси⁵¹

Даража	Ҳужжат рақами ва номи
1. Давлат аудитини ташкил этишнинг асосий тамойиллари	ISSAI 1. Аудит бошқаруви тамойилларининг Лима декларацияси.
2. Олий аудит органлари фаолияти	ISSAI 10. Олий аудит органлари мустақиллиги тўғрисидаги Мексика декларацияси.
учун зарур шарт-шароитлар	ISSAI 11. INTOSAIнинг тавсиялари ҳамда олий аудит органлари мустақиллиги бўйича тавсия этилган амалиёт. ISSAI 12. Фуқаролар ҳаётини яхшилашда олий аудит органларининг маъноси ва фойдалари. ISSAI 20. Шаффофлик ва ҳисобдорлик тамойиллари. ISSAI 21. Шаффофлик тамойиллари – тавсия этилган амалиёт. ISSAI 30. Этика кодекси. ISSAI 40. Олий аудит органларида сифат назорати.
3. Давлат аудитини ўтказишнинг асосий тамойиллари ва стандартлари.	ISSAI (100-199). Давлат сектори аудитининг асосий тамойиллари ва ташкилий талаблари. ISSAI (200-2899). Молиявий аудитнинг асосий тамойиллари ва стандартлари. ISSAI (300-3899). Самарадорлик аудитининг асосий тамойиллари ва стандартлари. ISSAI (400-4899). Мувофиқлик аудитининг асосий тамойиллари ва стандартлари. ISSAI (600-6499). Бошқа мажбуриятлар.
4. Давлат аудитини ўтказиш бўйича қўлланма.	GUID (1900-1999). Олий аудит органларининг ташкилий қўлланмалари. GUID (2900-2999). Молиявий аудит қўлланмалари. GUID (3900-3999). Самарадорлик аудити қўлланмалари. GUID (4900-4999). Мувофиқлик аудити қўлланмалари. GUID (5000-9999). Бошқа қўлланмалар.

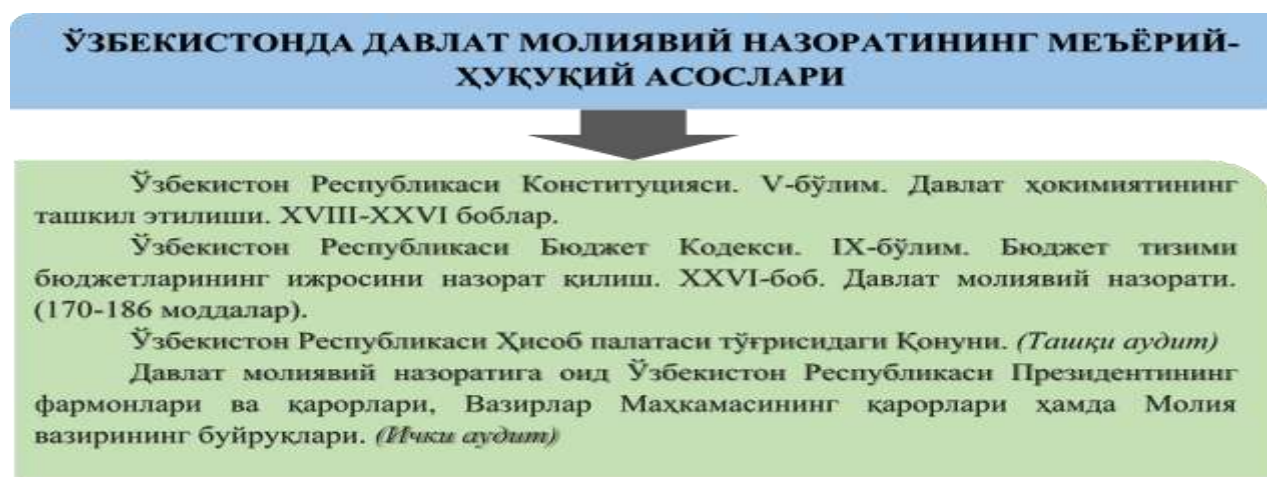
Тўртинчи даражадаги ҳужжатларда давлат аудити турларини амалиётда қўллаш бўйича тавсиялар акс эттирилган.

Мамлакатимизда давлат молиявий назоратининг ҳуқуқий асослари тўғрисидаги маълумотлар асосан мамлакатимиз давлат бюджетини шакллантириш ва тасарруф этиш тартиб таомилларини ўзида мужассам этган, “Ўзбекистон Республикаси Бюджет

⁵¹ Муаллиф томонидан тузилган.

кодекси”да (кейинги матнларда – Бюджет кодекси, деб юритилади) келтирилган.

Мазкур ҳужжат, «Ўзбекистон Республикасининг бюджет тизими бюджетларини шакллантириш, тузиш, кўриб чиқиш, қабул қилиш, тасдиқлаш, ижро этиш, давлат томонидан маблағ жалб қилиш соҳасидаги муносабатларни тартибга солишдан ташқари, давлат молиявий назорати соҳасидаги муносабатларни ҳам тартибга солади.»⁵²



1.3.1-расм. Ўзбекистонда давлат молиявий назоратининг меъёрий-ҳуқуқий асослари⁵³

Жумладан, кодексда, «давлат молиявий назорати - бюджет тўғрисидаги қонунчиликнинг давлат молиявий назорати объектлари томонидан бузилиши ҳолатларини аниқлаши, бартараф этиши ва унга йўл қўймаслиги, шунингдек бюджет соҳасида коррупцияга оид ҳуқуқбузарликларнинг олдини олиш мақсадида давлат молиявий назорат органлари томонидан амалга оширилиши белгилаб қўйилган»⁵⁴.

Бундан ташқари, кодексда, «давлат молиявий назорати республика ва маҳаллий даражаларда амалга оширилиши ҳамда давлат молиявий назорати давлат молиявий назорат органлари ёки

⁵² «Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси» 170-моддаси. <https://lex.uz/uz/docs/2304138>

⁵³ Муаллиф томонидан тузилган.

⁵⁴ «Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси» 170-моддаси. <https://lex.uz/uz/docs/2304138>

ваколатли орган томонидан тасдиқланадиган назорат қилиш йиллик режаларига мувофиқ амалга оширилиши ҳам қайд этилган.

Айрим ҳолларда, режадан ташқари давлат молиявий назорати, Ўзбекистон Республикаси Президентининг ёки Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари асосида ҳамда давлат молиявий назорат органига бюджет тўғрисидаги қонунчилик бузилганлиги фактлари тўғрисида маълумотлар келиб тушган ҳолларда, давлат молиявий назорат органлари раҳбарларининг қарорлари асосида амалга оширилиши белгилаб қўйилган.»⁵⁵



1.3.2-расм. Давлат молиявий назорати орагналари ваколатлари чегаралари⁵⁶

Давлат молиявий назорати органлари, Бюджет кодексига кўра, Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси (кейинги матнларда – Ҳисоб палата, деб юритилади), Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирлиги ва унинг тасарруфидаги ваколатли органлар ҳамда давлат бюджетининг ва давлат мақсадли жамғармалари бюджетларининг даромадлари қисми бўйича давлат молиявий назорати берилган ваколатлар доирасида давлат солиқ хизмати органлари ҳисобланадилар.

Давлат молиявий назорати органлари ваколатлари Бюджет кодексининг қайси моддаларида назарда тутилганлигини 1.3.2-расмда кўришимиз мумкин.

⁵⁵ “Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси” 170-моддаси. <https://lex.uz/uz/docs/2304138>

⁵⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирлиги ҳамда унинг тасарруфидаги ваколатли органлар, давлат молиявий назорати органлари ҳисобланиши, деганда, унинг ғазначилик ва молия органлари тушунилади ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 14 февралдаги “Ўзбекистон Республикаси давлат бюджети харажатларининг самарадорлигини янада ошириш ва давлат молиявий назорати органлари фаолиятини такомиллаштириш тўғрисида”ги ПҚ-128-сонли Қарори билан қайта ташкил этилган вазирлик ҳузуридаги Давлат молиявий назорати инспекцияси ва унинг ҳудудий бошқармалари тушунилади.

Бундан ташқари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 21 августдаги “Таълим ва тиббёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ҳамда давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги ПҚ-3231-сонли Қарорига кўра, мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида яна бир давлат молиявий назорати органи жорий этилди, бу вазирлик ва идоралар тизимида ташкил этилган ички аудит хизматлари ҳисобланади.

«Давлат молиявий назорати қонунийлик, мустақиллик, шунингдек давлат молиявий назорати натижаларининг ишончлилиги ва холислиги тамойиллари асосида ўтказилиши»⁵⁷ ҳам, Бюджет кодексида белгилаб қўйилган.

Илмий изланишларимизга кўра, давлат молиявий назорати тафтиш, текшириш ва ўрганиш шаклларида амалга оширилади.

Давлат молиявий назорати дастлабки, жорий ва якуний назорат турларига эга. «Дастлабки назорат молиявий операциялар бажарилгунига қадар ғазначилик бўлинмалари, молия органлари, ички аудит хизматлари ва Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси томонидан амалга оширилади. Жорий назорат эса молиявий операциялар бажарилиши жараёнида ғазначилик бўлинмалари, молия органлари, ички аудит хизматлари ва давлат солиқ хизмати органлари томонидан амалга оширилади.

⁵⁷ “Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси” 170-моддаси. <https://lex.uz/uz/docs/2304138>

Молиявий операциялар бажарилганидан сўнг якуний назорат барча давлат молиявий назорат органлари томонидан амалга оширилади. Бюджет кодексига мувофиқ, давлат молиявий назоратининг усуллари қуйидагилардир:

ҳужжатларни текшириш ҳажмига қараб:

ёппасига назорат — текширилаётган давр учун барча бухгалтерия, молия, статистика, банк ҳужжатлари ва бошқа ҳужжатларни назорат қилиш;

танлов асосидаги назорат — муайян давр учун бухгалтерия, молия, статистика, банк ҳужжатлари ва бошқа ҳужжатларнинг айрим қисмларини назорат қилиш;

назоратнинг мақсадга йўналтирилганлиги ва предметига қараб:

комплекс назорат — давлат молиявий назорати объектини муайян давр учун молиявий-хўжалик фаолиятини барча йўналишларини назорат қилиш;

мавзули назорат — давлат молиявий назорати объектининг муайян давр учун айрим масалалар бўйича фаолиятини назорат қилиш;

муқобил назорат — операциялар яғоналиги билан ўзаро боғлиқ бўлган ва турли давлат молиявий назорати объектларида турган ҳужжатларни солиштиришни ўз ичига олган текшириш, бундан тадбиркорлик субъектлари мустасно.»⁵⁸

Бюджет кодексига ва ҳар бир давлат молиявий назорати органларининг фаолиятига таъалукли бўлган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда, давлат молиявий назорати органлари томонидан амалга ошириладиган молиявий назорат тадбирлари алоҳида белгилаб қўйилган.

Жумладан, Бюджет кодексига ва “Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси тўғрисида”ги қонунига мувофиқ «Ҳисоб палата давлат ташқи аудити ва молиявий назоратининг олий органи ҳисобланиб, қуйидаги молиявий назорат тадбирларини амалга оширади:

⁵⁸ “Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодексига” 170-моддаси. <https://lex.uz/uz/docs/2304138>

- Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети тўғрисидаги қонун лойиҳасини ва ўрта муддатли давр учун фискал стратегияни, шунингдек Қорақалпоғистон Республикаси бюджетининг, вилоятлар ва Тошкент шаҳар маҳаллий бюджетларининг лойиҳаларини экспертизадан ўтказди;

- қабул қилинаётган давлат дастурлари ва ҳудудий дастурларнинг молиялаштириш манбалари билан таъминланганлигини аудит қилади;

- бюджет тизими бюджетларига ҳамда белгиланган тартибда ташкил этилган бошқа жамғармаларга маблағлар тушумининг тўлиқлигини ўрганади ва назорат қилади;

- солиқ, божхона ва бюджет тўғрисидаги қонунчиликни такомиллаштиришга доир таклифлар ишлаб чиқади, бюджетга оид режалаштиришнинг замонавий усуллари тизимли қоидабузарликларнинг сабабларини, шунингдек халқаро тажрибани умумлаштириш ва ўрганиш орқали жорий этади;

- Ўзбекистон Республикаси пул-кредит ва валюта сиёсатининг, Ўзбекистон Республикаси активлари ва мажбуриятлари ҳолатининг, олтин-валюта захираларини бошқаришнинг, шунингдек қимматбаҳо металлар ва қимматбаҳо тошлар билан амалга оширилаётган операцияларнинг ташқи аудитини ва бошқа назорат тадбирларини амалга оширади»⁵⁹.

«Давлат молиявий ресурсларини самарали бошқариш ҳамда бюджет маблағларидан мақсадли ва оқилона фойдаланиш устидан давлат молиявий назорати тизимини такомиллаштириш, шунингдек, 2017 - 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Ёшларни қўллаб-қувватлаш ва аҳоли саломатлигини мустаҳкамлаш йили»да амалга оширишга оид давлат дастурида белгиланган вазифалар ижросини таъминлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 27 августдаги “Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 6300-сонли

⁵⁹ “Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси” 174-моддаси. <https://lex.uz/uz/docs/2304138>

Фармонига асосан 2022 йил 1 январдан бошлаб Ҳисоб палата томонидан амалга ошириладиган назорат шакллари ва турларига қўшимча қилиб молиявий аудит, мувофиқлик аудити ва самарадорлик аудитлари амалиётга жорий этилди. Қуйида келтирилган расмда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармони билан амалиётга янги жорий қилинган назорат турлари нималарни назарда тутишини батафсилроқ кўришимиз мумкин.»⁶⁰



1.3.3-расм. Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси томонидан амалга ошириладиган назорат турлари⁶¹

Мазкур Фармонда, Ҳисоб палатага 2022 йилнинг 1 октябрга қадар тажриба алмашиш ва илғор тажрибаларни амалиётда қўллаш мақсадида Олий аудит органларининг халқаро ташкилотига (INTOSAI) аъзо бўлиш вазифаси қўйилган эди.

2021 йилнинг 23 ноябр куни бўлиб ўтган INTOSAI Бошқарув Кенгашининг навбатдаги 75-сессиясида Ўзбекистон Республикаси

⁶⁰ Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

⁶¹ Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

Ҳисоб палатаси ушбу ташкилотга тўлақонли аъзо сифатида қабул қилинди. Аъзолик Ўзбекистон учун давлат секторидаги аудитнинг нуфузли халқаро стандартларга мослаштириш имкониятини беради.

«Яқин келажакда Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси INTOSAIга аъзо бўлган хорижий давлатлар олий аудит органлари билан ҳамкорликни янада кенгроқ ривожлантиришни режалаштирган. Бундан ташқари, 2022 йилнинг 1 январига қадар Олий аудит органларининг халқаро стандартлари (ISSAI) асосида ташқи аудит тадбирларини режалаштириш ва ўтказишни ташкил этиш, улар доирасида молиявий, самарадорлик ва мувофиқлик аудитларини ўтказиш, шунингдек, давлат молиявий назоратида хавф-таҳлилни амалга ошириш стандартларини ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш вазифалари ҳам берилган эди.

Фармонда қўйилган вазифалар ижросини таъминлаш мақсадида Ҳисоб палата томонидан “Ўзбекистон Республикасининг Ҳисоб палатаси тўғрисида”ги Қонуни ҳамда Олий аудит органларининг халқаро стандартлари (ISSAI) асосида молиявий аудит, мувофиқлик аудити ва самарадорлик аудити стандартлари ишлаб чиқилиб, тасдиқланди.»⁶²

Шунингдек, Ҳисоб палатанинг мазкур Фармонда назарда тутилган молиявий, самарадорлик ва мувофиқлик аудитларини дастлабки босқичда 2022 йилнинг I-чорагида Ўзбекистон Республикаси Соғлиқни сақлаш, Бандлик ва меҳнат муносабатлари, Олий ва ўрта махсус таълим ва Сув ҳўжалиги вазирликларида ташқи аудит стандартлари ҳамда қўлланмалари асосида ўтказиш тўғрисидаги, таклифи маъқулланган.

Юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, Ҳисоб палата томонидан “Самарадорлик аудити” стандарти ишлаб чиқилиб, тасдиқланган. Мазкур стандарт самарадорлик аудитига бўлган умумий талабларга ойдинлик киритади, лекин уни мамлакатимиз давлат молиявий

⁶² Mirzoyev B.Sh. «Development of performance audit methodology in public financial control system» IMPACT: International Journal of Research in Business Management, Vol. 11, Issue 2, Feb 2023. – Pp. 1–10.

назорати амалиётида самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш бўйича амалий тавсияларни бермайди. Шу сабабли, бугунги кунда мамлакатимиз давлат молиявий нazorати органлари фаолиятида етарли тажрибанинг етишмаслиги, ушбу нazorат турини амалда қўллашда бир қатор муаммоларни юзага келтириб чиқаради, деб ўйлаймиз.

Пировард натижада, бугунги кунда илмий тадқиқотлар ва изланишлар олиб бориш орқали ушбу муаммоларга аниқлик киритиш ва уларни ечиш йўллари топишни тақозо этади. Ҳисоб палата томонидан ишлаб чиқилган “Самарадорлик аудити стандарти”да самарадорлик аудити тушунчасига ва мақсадига қуйидагича изоҳ берилган.

«Самарадорлик аудити нazorат объектида харажатлар, субсидиялар, имтиёзлар, преференциялар самарадорлиги ва натижадорлигини, ажратилган маблағлардан фойдаланишнинг тежамкорлигини, белгиланган мақсадли кўрсаткичларнинг бажарилишини, консолидациялашган бюджет ва жалб қилинган маблағлар ҳисобидан амалга оширилаётган лойиҳалар, давлат дастурлари мақсадга мувофиқлиги ва натижадорлигини, шунингдек, давлат ва ҳудудий дастурларнинг молиялаштириш манбалари билан таъминланганлигини баҳолаш ва таҳлил қилишни назарда тутати»⁶³.

«Самарадорлик аудитининг мақсади бевосита ёки яқуний натижаларга эришишда давлат молиявий ресурсларидан фойдаланаётган вазирлик ва идоралар, маҳаллий давлат ҳокимияти органлари ва ташкилотлар, тизимлар фаолияти, функциялари, давлат ва ҳудудий дастурларининг тежамкорлик, самарадорлик ва натижадорлик тамойиллари асосида амалга оширилиши юзасидан мустақил, холис ва ишончли текшириш ўтказиш ҳамда уларни такомиллаштириш имкониятларини аниқлашдан иборатдир.»⁶⁴

⁶³ Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси томонидан тасдиқланган “Самарадорлик аудити стандарти”

⁶⁴ Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси томонидан тасдиқланган “Самарадорлик аудити стандарти”

“Самарадорлик аудити” стандартида қўлланилган асосий тушунчаларни қуйидаги жадвалда кўришимиз мумкин.

1.3.2-жадвал

“Самарадорлик аудити” стандартида қўлланилган асосий тушунчалар⁶⁵

№	Асосий тушунча	Мазмуни
1.	Самарадорлик кўрсаткичлари	Самарадорлик аудити ўтказилаётган йўналиш бўйича самарадорликни баҳолашда асосланадиган намуналар (андозалар) ёки амалий тажрибалар асосида қабул қилиниши мумкин бўлган меъёрлар ва кўрсаткичлар.
2.	Самарадор-ликнинг миқдор кўрсаткичлари	Натижаларга эришилганлигини баҳолаш имконини берадиган аниқ рақамлар билан ўлчанадиган кўрсаткичлар.
3.	Самарадор-ликнинг сифат кўрсаткичлари	Режалаштирилган тадбирларни белгиланган муддатларда самарали ва тежамкор натижалар асосида акс эттирувчи кўрсаткичлар.
4.	Касбга оид фикр - мулоҳаза	Назорат объектида ўрганилган масалалар юзасидан ноаниқликлар, мавҳум бўлган ҳолатлар юзага келган ҳолатларда Ҳисоб палатаси ходими
		томонидан ўзининг билими, касбий малакаси ва тажрибасига асосланган нуқтан назарини шакллантириш.
5.	Аудиторлик далил - исботлар	Барча манбалардан олинган назорат объектига тааллуқли бўлган ҳужжатлар ва маълумотлар.
6.	Касбга оид скептицизм	Аудиторлик далил-исботларга, шу жумладан аудиторлик далил-исботларни асослантирувчи ҳужжатлар ва маълумотларга танқидий баҳо бериш.
7.	Аудит натижаларидан фойдаланувчилар	Аудит натижалари юзасидан далолатномалар, маълумотномалар, хулосалар ва баённомалар тақдим этиладиган органлар ва кенг жамоатчилик.

Шу билан биргаликда, мазкур стандартда, самарадорлик аудитида қўлланиладиган тамойилларни кейинги жадвалда кўришимиз мумкин.

Мазкур стандартда, бундан ташқари, мустақиллик ва одоб-ахлоқ бўйича, аудит натижаларидан фойдаланувчилар ва масъул томонлар бўйича, самарадорлик аудитининг предмети бўйича, самарадорлик аудити соҳасида ишончлилик ва назорат бўйича, самарадорлик аудитининг мақсади ва вазифалари бўйича, самарадорлик аудитига бўлган ёндашувлар бўйича, самарадорлик аудитининг мезонлари бўйича, аудиторлик рисклари бўйича, маълумот алмашинуви бўйича, ҳисоб палатаси ходимининг кўникмалари ва малакаси бўйича, аудиторлик назорати бўйича, касбга оид фикр-мулоҳаза ва скептицизм бўйича, сифат назорати

⁶⁵ Муаллиф томонидан тузилган.

бўйича, аҳамиятлилик бўйича, ҳужжатлаштириш бўйича умумий талаблар акс эттирилган.

1.3.3-жадвал

Самарадорлик аудитида қўлланиладиган тамойиллар⁶⁶

№	Самарадорлик аудити тамойили	Мазмуни
1.	Тежамкорлик тамойили	Ресурслар сарфини минималлаштиришни англатади. Фойдаланиладиган ресурслар ўз вақтида, зарур ҳажмда, сифатли ҳолатда ва энг маъқул нархда етказилиши зарурлигини англатади.
2.	Самарадорлик тамойили	Тежамкорлик тамойилига асосланган ҳолда сарфланган ресурслардан максимал наф олишни назарда тутати. Ушбу тамойил фойдаланиладиган ресурслар ҳамда эришилган натижаларнинг ўзаро боғлиқлигини англатади.
3.	Натижадорлик тамойили	Тежамкорлик тамойили асосида сарфланган ресурслардан максимал самарали фойдаланиш орқали белгиланган мақсадлар ва кўзланган натижаларга эришилишини англатади.

Шунингдек, мазкур стандартда самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнига қўйилган талаблар ҳам ёритилган. Бунда аудит мавзуларини танлаш ва дастурини ишлаб чиқишга, самарадорлик аудитини ўтказишга, самарадорлик аудити якунида расмийлаштириладиган ҳужжатларга ҳамда самарадорлик аудити натижалари бўйича кўриладиган чораларга бўлган умумий талаблар ёритилган.

«Давлат молиявий назорати органи ҳисобланган Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва унинг тасарруфидаги ваколатли органлар Бюджет кодекисига мувофиқ бюджет ва смета-штат интизомига риоя қилиниши, бюджет тизими бюджетларининг харажатлари ижроси, бюджет тизими бюджетларининг маблағлари ҳисобидан тўловларни амалга оширишнинг навбатлилиги, муддатларига риоя этилиши ва тўлиқлиги, пенсиялар ва нафақалар тўғри тайинланиши, ҳисобланиши ва ўз вақтида тўланиши, бюджет ссудалари ва кредит линияларидан мақсадли фойдаланилиши

⁶⁶ Муаллиф томонидан тузилган.

устидан назорат тадбирларини ва бошқа назорат ишларини амалга оширади.

Давлат молиявий назорати органи ҳисобланган, яна бир давлат органи, бу вазирлик ва идоралар ички аудити хизматлари бўлиб, Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети харажатларининг самарадорлигини янада ошириш ва давлат молиявий назорати органлари фаолиятини такомиллаштириш тўғрисида» 2022 йил 14 февралдаги ПҚ-128-сон қарори ижросини таъминлаш, шунингдек, вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизматини янада ривожлантириш ҳамда уларнинг фаолиятини тартибга солишни такомиллаштириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сонли қарори билан “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисида намунавий низом”и тасдиқланган.

Мазкур намунавий низомда, вазирлик ва идораларда ички аудит хизматларини ташкил этиш асослари ва тартиби, вазифалари ва функциялари, ички аудит хизмати ходимларига қўйиладиган малака талаблари ва ички аудит тадбирларида иштирок этишга чекловлар, ички аудит хизматлари томонидан бюджет тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатларига риоя этилишини таҳлил қилиш ва баҳолаш ҳамда молиявий ҳисоботлар шакллантирилишини ўрганиш, ички аудит хизматининг ҳуқуқлари ва мажбуриятлари, шунингдек, ички аудит хизмати фаолияти бўйича ҳисоботларни тайёрлаш, аниқланган бюджет тўғрисидаги қонунчилик талабларининг бузилиш ҳолатлари ҳисобини юритиш ҳамда улар юзасидан вазирлик ва идоралар раҳбарларини хабардор қилиб бориш масалалари назарда тутилган.»⁶⁷

Шунингдек, намунавий низомга кўра: «ички аудит хизматининг асосий мақсади - вазирлик ва идораларда бюджет интизомини мустаҳкамлаш ва бюджет тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатларининг бузилиш ҳолатларини профилактика қилиш,

⁶⁷ Mirzoyev B.Sh. «Development of performance audit methodology in public financial control system» IMPACT: International Journal of Research in Business Management, Vol. 11, Issue 2, Feb 2023. – Pp. 1–10.

бюджет харажатларининг самарадорлиги ва натижадорлигини баҳолаш ҳамда ички аудит фаолияти соҳасидаги ҳужжатлар ижросини таъминлашдан иборатдир»⁶⁸.

Ушбу мақсад доирасида, вазирлик ва идоралар ички аудити хизмати бир қатор вазифа ва функцияларни амалга оширилиши ҳам белгилаб ўтилган. Жумладан, «ривожлантириш дастурларининг самарадорлиги натижаларини таҳлил қилиш ва баҳолаш, мавжуд ресурслардан оқилона фойдаланиш орқали бюджет харажатларининг самарадорлиги ва натижадорлигини ошириш вазифасини амалга ошириш доирасида қуйидаги функцияларни амалга ошириши кўрсатилган:

вазирлик ва идораларнинг ривожлантириш дастурларининг самарадорлик (мақсадли) индикаторлари ижроси натижаларини таҳлил қилади ва баҳолайди ҳамда соҳага тааллуқли самарадорликнинг янги индикаторларини жорий этиш юзасидан таклифлар киритади;

давлат қарзи ва грантлар ҳисобидан амалга оширилаётган лойиҳаларнинг натижадорлигини ўрганади;

вазирлик ва идораларнинг такрорланувчи ва самарасиз вазифа ҳамда функцияларини аниқлаш ва баҳолаш орқали уларни оптималлаштириш, давлат-хусусий шериклик асосида фаолият юритишни йўлга қўйиш ёки тўлиқ хусусий секторга ўтказиш бўйича таклиф ва тавсиялар беради;

бюджет тизими бюджетларидан субсидиялар ажратилиши мақсадга мувофиқлигини, ажратилаётган субсидияларнинг мақсадлилиги ва манзиллилигини ҳамда самарадорлигини баҳолайди ва бошқалар»⁶⁹.

Юқорида келтирилган ички аудит хизматининг асосий мақсади, вазифаси ва функцияларидан кўриниб турибдики, «вазирлик ва идораларда бюджет интизомини мустаҳкамлаш ва бюджет тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатларининг бузилиш ҳолатларини

⁶⁸ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сонли қарори билан “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисида намунавий низом”и

⁶⁹ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисидаги намунавий низомни тасдиқлаш ҳақида”ги 416-сонли Қарори.

профилактика қилиш, бюджет харажатларининг самарадорлиги ва натижадорлигини баҳолаш ҳамда ички аудит фаолияти соҳасидаги ҳужжатлар ижросини»⁷⁰ таъминлаш доирасида ички аудит хизмати ҳам молиявий аудит, мувофиқлик аудити ва самарадорлик аудитидан фойдаланади.

Халқаро миқёсда Ички аудиторлар институти (The Institute of Internal Auditors), ички аудит жараёнини *“ташкилот фаолиятини яхшилашга қаратилган, мустақил ва объектив кафолатлар ва маслаҳатлар бериш фаолияти”*, деб таърифлайди. Ички аудит хизмати ташкилотга, рискларни бошқариш, назорат қилиш ва корпоратив бошқарув жараёнлари самарадорлигини баҳолаш ва яхшилаш учун, тизимли ва изчил ёндашувдан фойдаланган ҳолда, ўз олдига қўйилган мақсадларга эришишга ёрдам беради.

«Ички аудиторлар институти, ички аудит хизмати фаолиятининг асосий иккита турини ажратади, яъни аудит ва консалтинг хизматларини. Мазкур хизматларни амалга оширишда, ички аудит хизмати фаолияти давомида молиявий аудит, мувофиқлик аудити ва самарадорлик аудити воситаларидан фойдаланади»⁷¹.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарори билан тасдиқланган вазирлик ва идоралар ички аудити хизмати тўғрисидаги намунавий низомдан сўнг, Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2022 йилнинг 24 октябрида ва 27 декабрида “Ички аудит миллий стандартлари” ва “Ички аудит тадбирларини ўтказиш қўлланмаси” ҳам тасдиқланди.

Ички аудит миллий стандартлари вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати фаолиятининг сифат кўрсаткичлари ҳамда ички аудит тадбирларини ўтказишнинг стандартларини белгилайди. Ички аудит тадбирларини ўтказиш қўлланмаси эса, вазирлик ва идораларнинг ички аудит тузилмалари томонидан ички аудит

⁷⁰ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сон Қарори билан тасдиқланган “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисидаги намунавий низоми”.

⁷¹ Концепция Практикующего сообщество по внутреннему аудиту (Internal Audit Community of Practice-IACOP) «Сотрудничество между органами аудита и финансовой инспекцией государственного сектора» Copyright © 2017 PEMPAL IACOP/ www.pempal.org/ru

объектларида ички аудит тадбирларини ўтказиш тартибини белгилайди.

Бироқ, юқорида санаб ўтилган, Ҳисоб палатанинг “Самарадорлик аудити стандарти”да, ички аудит хизматининг намунавий низомида, миллий стандартида ва ҳатто, ички аудит тадбирларини ўтказиш қўлланмасида самарадорлик аудитини ёки бюджет харажатларининг самарадорлигини ва натижадорлигини баҳолаш тадбирини амалиётда ташкил этиш ва ўтказиш жараёнларининг хусусиятлари ёритилмаган ҳамда самарадорлик аудитини амалиётда қўллаш бўйича аниқ услубий кўрсатмалар ва тавсиялар ҳам берилмаган.

Хулоса қилиб айтиш мумкинки, халқаро миқёсида давлат секторидаги давлат молиявий назоратининг ҳуқуқий асослари халқаро стандартлар ва қўлланмалар билан тизимлаштирилиб тартибга солинган. Мамлакатимизда давлат молиявий назоратининг ҳуқуқий асослари ҳамда давлат молиявий назорати органлари ваколатлари тўғрисидаги меъёрлар ягона ҳужжат билан тизимлаштирилиб, тартибга солинмаган.

II БОБ. ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИНИНГ УСЛУБИЙ ЖИХАТЛАРИ

2.1.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш амалиёти

«Самарадорлик аудити зарур бўлган маълумотларни тўплаш ва таҳлил қилиш орқали аудитнинг предмети ва объектларини дастлаб ўрганишдан бошланади. Мазкур жараён натижасида самарадорлик аудити мақсади ва саволлари аниқлаштирилиб, самарадорлик аудити объектлари танланади ва танланган объект фаолияти самарадорлигини баҳолашнинг тегишли мезонлари ишлаб чиқилади.»⁷²

Дастлабки ўрганиш шундай амалга оширилиши керакки, ҳатто объектларда иш бошланишидан олдин, нима ва қандай текширилиши ва таҳлил қилиниши кераклиги, ушбу ишни қандай ташкил этиш ва амалга ошириш кераклиги аниқ ва тушунарли бўлиши зарур.

Самарадорлик аудити предмети ва объектини дастлаб ўрганиш жараёни ва шунга мос равишда уни амалга ошириш жараёнида қабул қилинадиган қарорлар сифатлилиги, кўп жиҳатдан самарадорлик аудитининг натижадорлигига ҳамда самарадорлик аудити якуни натижасида расмийлаштириладиган ҳисоботда хулосалар ва тавсияларнинг долзарблигига ва аҳамиятлилигига таъсир қилади.

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари мавзусида илмий тадқиқот ва изланишларни олиб бориш жараёнида, тадқиқот объекти сифатида, мамлакатимиз давлат молиявий назорати амалиётида илқбор давлат молиявий назорати органлари ҳамкорлигида самарадорлик аудити

⁷² Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

ташкил этилиб, ўтказилган Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги ва унинг тизимидаги ташкилотлар танлаб олинган.

Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги (кейинги матнларда-Сув хўжалиги вазирлиги, деб юритилади) ва унинг тизимида самарадорлик аудити кўринишидаги якуний назорат тарзидаги давлат молиявий назорати, Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг назорат режасига асосан, Ҳисоб палата ва вазирлик ички аудити хизмати мансабдор шахслари (кейинги матнларда – аудиторлар, деб юритилади) ҳамкорлигида, тегишли назорат органининг қарорини расмийлаштирган ҳолда ташкил этилиб, ўтказилган.



2.1.1-расм. Самарадорлик аудити доирасида дастлабки ўрганишнинг схемаси⁷³

Самарадорлик аудитини ташкил этиш доирасида аудиторлар томонидан назорат тадбирининг мақсади - Сув хўжалиги вазирлиги ва унинг тизимидаги ташкилотларда бюджет тизими бюджетлари ҳамда давлат қарзи ҳисобидан амалга оширилган харажатлардан самарали фойдаланилишини аудитдан ўтказилиши белгилаб олинган.

⁷³ Муаллиф томонидан тузилган.

Аудиторлар томонидан назорат тадбири объекти сифатида, Сув хўжалиги вазирлиги ва унинг ташкилотлари ҳамда вазирлик тизимидаги Қашқадарё ва Тошкент вилоятидаги ташкилотлари танлаб олинган.

Ҳар қандай назорат тадбирини ўтказишдан аввал, юқорида айтиб ўтганимиздек, уни ташкил этиш жараёнида назорат предмети ва объекти тўғрисида маълумотларни тўплаш зарур бўлади.

Тўпланган маълумотларни ўрганиш ва таҳлил қилиш натижасида назорат объектининг вазифа ва функцияларига аниқлик киритилади.

Худди шу тартибда аудиторлар томонидан маълумотлар тўпланиб, Сув хўжалиги вазирлигининг асосий вазифаларига ва унинг ташкилий тузилмасига аниқлик киритилган.

Маълумотларга кўра, «вазирликнинг асосий вазифалари қуйидагилардан иборат:

сув ресурсларини бошқариш, сувларнинг ҳисоби, ҳисоботи ва балансини шакллантириш соҳасида ягона сиёсатни амалга ошириш, шунингдек, сув ресурсларидан оқилона фойдаланиш ва уларни муҳофаза қилиш, сувларнинг зарарли таъсирининг олдини олиш ва бартараф этиш соҳасида давлат органлари ва бошқа ташкилотлар фаолиятини мувофиқлаштириш;

республика аҳолиси, иқтисодиёт тармоқлари ва атроф муҳитнинг сувга бўлган муттасил ошиб бораётган эҳтиёжларини қондириш учун шарт-шароитлар яратиш, сув ресурсларидан самарали фойдаланишни таъминлаш;

сув хўжалиги объектларини модернизациялаш, ривожлантириш ва қурилиш ишларини сифатли ташкил этиш, қонунчилик ҳужжатларини ишлаб чиқиш, шунингдек, хавфсизлик даражаси юқори бўлган сув хўжалиги объектларини лойиҳалаш ва экспертиза қилиш ишларига малакали хорижий экспертлар ва консалтинг ташкилотларини жалб қилиш;

ҳар бир лойиҳанинг иқтисодий самарадорлигини ҳамда сув хўжалиги объектининг хавфсизлигини аниқ кўрсаткичлар ва мезонлар асосида чуқур таҳлил қилиш орқали унинг устуворлигини белгилаш ва амалга ошириш;

сув хўжалиги объектларини қуриш ва реконструкция қилиш лойиҳаларини экспертиза қилиш ҳамда амалга ошириш ишларини илмий-техник таъминлаш;

сув омборлари, сел-сув омборлари ва бошқа сув хўжалиги объектлари хавфсизлигини ҳамда ишончли ишлашини таъминлаш;

суғориладиган ерларнинг мелиоратив ҳолатини яхшилаш ва барқарорлигини таъминлаш чораларини кўриш;

сув хўжалиги соҳасида ресурс тежайдиган технологиялар, замонавий қурилиш материаллари, илғор хорижий тажрибани кенг қўллаш;

сув хўжалиги объектларини бошқариш, сувнинг ҳисоби ва ҳисоботини юритиш ҳамда тегишли маълумотлар базасини шакллантиришда рақамли технологияларни жорий қилиш;

сув ресурсларининг ҳисоби ва электр энергияси истеъмоли бўйича шаффофликни таъминлаш ҳамда уларнинг самарадорлигини ошириш;

сув хўжалигида бозор иқтисодиёти тамойиллари, давлат-хусусий шериклик механизмлари ва аутсорсингни жорий қилиш;

сув хўжалиги соҳасидаги мутахассислар малакасини оширишни тизимли ташкил этиш, сув хўжалиги ташкилотлари билан таълим ва илмий-тадқиқот муассасалари ўртасидаги интеграцияни кучайтириш, фан ва техника ютуқларини амалиётга жорий этишни тизимли ташкил қилиш;

трансчегаравий сув ресурсларини бошқариш ва улардан фойдаланиш бўйича давлатлараро муносабатларни ривожлантириш, хорижий инвестициялар ва техник кўмак маблағларини жалб қилиш, шунингдек, сув хўжалиги соҳасидаги халқаро ташкилотлар фаолиятида фаол иштирок этиш.»⁷⁴

Бундан ташқари, назорат тадбирининг ташкилий жараёнида тўпланган маълумотларга асосан Сув хўжалиги вазирлигининг ташкилий тузилмасига ҳам аниқлик киритилди. Аниқланган

⁷⁴ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2021 йил 17 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги фаолиятига доир айрим қонунчилик ҳужжатларини такомиллаштириш тўғрисида”ги 573-сонли Қарори.

маълумотларга кўра вазирликнинг ташкилий тузилмасини кўришингиз учун 2.1.2-расмга эътиборингизни қаратинг.



2.1.2-расм. Сув хўжалиги вазирлигининг ташкилий тузилмаси⁷⁵

⁷⁵ Муаллиф томонидан тузилган.

Самарадорлик аудитининг ташкилий босқичида Сув хўжалиги вазирлиги стурктураси ўзгариши ва ажратилган маблағлар таҳлили амалга оширилиши жараёнида қуйидагилар маълум бўлди.

Вазирликнинг ташкилий тузилмасида 2000 йилдан сўнг бир қанча ўзгаришлар юз берган бўлиб, йилдан-йилга вазирлик тизимидаги ташкилотлар ва штатлар сони ҳамда ажратилган маблағларнинг умумий бюджетдаги улуши камайиб борган. Жумладан,

Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 17 январдаги 32-сонли қарори билан киритилган ўзгартиришлардан сўнг Сув хўжалиги вазирлиги тизимида 2003 йил 1 январь ҳолатига 309 та ташкилотда 43 254 та (шундан 2 334 та бошқарув, 40 921 та ёрдамчи ва техник ходимлар) штат бирлиги мавжуд бўлган.

Вазирлар Маҳкамасининг 2003 йил 28 июндаги 290-сонли қарори билан вазирлик тизимидаги ташкилотлар сони 130 тага камайиб, штат бирлиги 2007 йил 1 январь ҳолатига 42 716 тани (шундан 2 304 та бошқарув, 40 412 та ёрдамчи ва техник ходимлар) ташкил этган ёки ташкилотлар сони 178 тага, штатлар сони 538 тага камайган.

Мазкур камайиш ирригация тизимларини бошқаришнинг маъмурий-ҳудудий принципидан хавза принципига ўтиш мақсадида барча туман сув хўжалиги бўлимларини қисқартириб, ирригация тизими бошқармаларига қўшиб юборилиши ҳисобига юзага келганлиги аниқланди.

2016 йил 1 январь ҳолатига ташкилотлар сони 136 тани штатлар сони 41 124 тани (шундан 1 164 та бошқарув, 39 961 та ёрдамчи ва техник ходимлар) ташкил этган ҳолда, ташкилотлар сони 6 тага кўпайиб, штатлар сони 1 592 тага камайган.

2017 йил 14 августдаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг 5134-сонли қарори асосида ирригация тизимлари хавза бошқармалари ҳузурида туман ирригация бўлимларини ташкил этилиб, уларга ирригация тизимлари бошқармаларининг тегишли штат бирликлари билан бирга туман аҳамиятидаги

ирригация объектларининг бир қисмини бериш орқали алоҳида юридик ташкилотлар пайдо бўлган, лекин ирригация тизим бошқармалари тугатилган.

Натижада, 2018 йил 1 январь ҳолатига ташкилотлар сони 227 тани, штатлар сони 39 927 тани (шундан 1 401 та бошқарув, 38 526 та ёрдамчи ва техник ходимлар) ташкил этган ҳолда, ташкилотлар сони 91 тага кўпайиб, штатлар сони 1 197 тага камайган.

2018 йил 17 апрелдаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг 3672-сонли қароридан сўнг 2019 йил 1 январь ҳолатига ташкилотлар сони 277 тани, штатлар сони 40 115 тани (шундан 1 858 та бошқарув, 38 257 та ёрдамчи ва техник ходимлар) ташкил этиб, ташкилотлар сони 50 тага, штатлар сони 188 тага ортган.

Ушбу ўзгариш вазирлик тизимига ирригация тизими бошқармаларини қайтариш ҳисобига юзага келганлиги аниқланди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 9 октябрдаги 4486-сонли қарори асосида Сув хўжалиги вазирлиги тизимидаги бюджет ташкилотларининг штатлар сонини 20 фоизга мақбуллаштирилиши ва тежалган маблағлар тизимдаги иш ҳақини оширишга йўналтирилиши белгланиб, 2020 йил 1 январь ҳолатига ташкилотлар сони 280 тани, штатлар сони 33 487 тани (шундан 1 778 та бошқарув, 31 708 та ёрдамчи ва техник ходимлар) ташкил этиб, ташкилотлар сони 3 тага ортиб, штатлар сони 6 628 тага камайган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 6 апрелдаги 5055-сонли қарори асосида Сув хўжалиги вазирлигининг янги ташкилий тузилмаси тасдиqlаниб, унда ташкилотлар сони 280 та, штатлар сони 33 688 тани (шундан 1 774 та бошқарув, 31 914 та ёрдамчи ва техник ходимлар) ташкил этиб, тизимдаги ташкилотлар сони ўзгармасдан, штатлар сони 201 тага ортган.

Умуман олганда, 2003 йил 1 январга нисбатан бугунги кунга қадар вазирликда ташкилотлар сони 29 тага (9 фоизга), штатлар сони 9 566 тага (22 фоизга), (шундан бошқарув 560 тага (24 фоизга), 9 007 тага (22 фоизга) ёрдамчи ва техник ходимлар)

камайган. Йиллар давомидаги ташкилотлар ва штатлар сонидаги ўзгаришлар динамикасини қуйидаги диаграммада кўришингиз мумкин.

2.1.1.-жадвал.

Сув хўжалиги вазирлиги тизимидаги ташкилотларнинг ва улардаги штатлар бирликларининг 2003-2022 йиллар давомида ўзгариши тўғрисида МАЪЛУМОТ⁷⁶

Ташкилотларни молиялаштириш манбалари	2003 й.		2007 й.		2016 й.		2017 й.		2020 й.		2022 й.	
	Муас-са сони	Штат бирл. сони	Муас- са сони	Штат бирл. сони	Муас- са сони	Штат бирл. сони	Муас- са сони	Штат бирл. сони	Муас- са сони	Штат бирл. сони	Муас- са сони	Штат бирл. сони
Худудий бюджет	274	40049	110	38713	105	36934	105	36943	262	29912	262	29997
Республика бюджети	35	3205	20	4003	31	4190	30	4198	18	3575	18	3691
ЖАМИ	309	43254	130	42716	136	41124	135	41141	280	33487	280	33688

Шунингдек, таҳлил жараёнида кўриш мумкинки Сув хўжалиги вазирлиги учун давлат бюджетидан ажратилган маблағлар йиллар давомида камайиб борган.

Жумладан, 2011 йилда Давлат бюджети 16,8 трлн. сўм бўлиб, шундан Сув хўжалиги вазирлигига 1,4 трлн. сўм ёки умумий бюджетнинг 8,2 фоизи ажратилган.

Бу кўрсаткич 2013 йилда 1,7 трлн. сўм (7,9 фоиз), 2014 йилда 2 трлн. сўм (7,7 фоиз), 2015 йилда 2,3 трлн. сўм (7,2 фоиз), 2016 йилда 2,7 трлн. сўм (7,3 фоиз), 2017 йилда 3 трлн. сўм (7,2 фоиз), 2018 йилда 3,3 трлн. сўм (6,8 фоиз), 2019 йилда 4 трлн. сўм (6,5 фоиз), 2020 йилда 5,9 трлн. сўм (5,5 фоиз), 2021 йилда 6,1 трлн. сўм (5 фоиз), 2022 йилда 5,7 трлн. сўм (3,8 фоиз)ни ташкил этган.

Мазкур ҳолатда Сув хўжалиги вазирлигига ажратилган маблағлар 2012 йилдаги умумий бюджетнинг 8,2 фоиздан, 2022 йилда 3,8 фоизигача камайиб кетганлигини қуйида келтирилган расмда кўришингиз мумкин.

⁷⁶ Тадқиқот объекти маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.



2.1.3-расм. Сув хўжалиги вазирлиги тизимига ажратилган маблағларнинг давлат бюджетидagi улушининг 2012-2022 йиллар давомида ўзгариши динамикаси⁷⁷

Сўнгги йилларда тизимга ажратилган харажатларни камайиш сабабаларидан бири сифатида, вазирликнинг қуйи ташкилотларини республика бюджетидан маҳаллий бюджетларга ўтказилиши ва маҳаллий ҳокимликлардан тизим ташкилотларига харажатлар ажратиш камайганини айтиш мумкин.

Вазирлик тизимига ажратилган маблағларнинг ўртача 70 фоизи эксплуатация харажатларига, 24 фоизи объектларни қуриш ва реконструкция қилишга, 6 фоизи Мелиорация объектларини таъмирлаш тиклаш ишларига йўналтирилган.

Жумладан:

эксплуатация харажатлари 2011 йилда тизимга ажратилган харажатларнинг 72 фоизи, 2013 йилда 67 фоизини ташкил этган бўлса, 2022 йилда 77 фоизини ташкил этган ҳолда олдинги йилларга нисбатан улуш ҳисобида ортган;

объектларни қуриш ва реконструкция харажатлари 2011 йилда тизимга ажратилган харажатларнинг 22 фоизи, 2013 йилда 28 фоизи, 2019 йилда 30 фоизини ташкил этган бўлса, 2022 йилда 17 фоизни ташкил этган ҳолда олдинги йилларга нисбатан улуш ҳисобида камайган;

⁷⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

Мелиорация объектларини таъмирлаш тиклаш харажатлари тизимга ажратилган харажатларнинг йиллик ўртача 6 фоизини ташкил этган.

Эксплуатация ташкилотларини сақлаш харажатлари таҳлил қилинганида, 1994 йилдан 2022 йилгача тизимга ажратилган жами харажатларнинг ўртача 15 фоизи иш ҳақи ва иш ҳақидан ажратма харажатларига (1- ва 2-гуруҳ харажатларига) ҳамда 85 фоизи бошқа харажатларга (4-гуруҳ харажатларига) тўғри келган.

Жумладан, 2002 йилда иш ҳақи ва ажратма харажатлари улуши 11 фоиз, бошқа харажатлар 89 фоизни, 2005 йили иш ҳақи ва ажратма харажатлари улуши 9 фоиз, бошқа харажатлар 91 фоизни ташкил этган бўлса, 2022 йилга келиб иш ҳақи ва ажратма харажатлари улуши 18 фоиз ва бошқа харажатлар 82 фоизга ўзгарган.

Яъни, вазирликка ажратилган умумий харажатларда иш ҳақи харажатлари олдинги йиллардагига нисбатан ўртача 11 фоиздан 18 фоизгача ортиб, бошқа харажатлар 91 фоиздан 82 фоизга камайган.

Вазирликнинг эксплуатация харажатларининг асосий қисми электр-энергия харажатларига тўғри келиб, 1994-2020 йиллар давомида бошқа харажатларнинг (4-гуруҳнинг) ўртача 72 фоизини ташкил этади.

Жумладан, 2002 йилда электр-энергия харажатлари улуши 52 фоизни (40,6 млрд. сўм), 2005 йили 90 фоизни (241,2 млрд. сўм), 2022 йили 86 фоизни (3,2 трлн. сўм) ташкил этган.

Электр-энергиянинг натурадаги харажатлари таҳлил қилинганда, 2009-2022 йиллар давомида камайиб бориш тенденциясига эга бўлиб, 2009 йилда 7 895 млн кВтни, 2019 йилда 7 409 млн кВтни, 2020 йилда 7 172 кВтни ташкил этиб, 2009 йилга нисбатан 723 млн кВтга ёки 9 фоизга камайган.

Қуйида жадвалда Сув хўжалиги вазирлиги тасарруфидаги эксплуатация ташкилотларини сақлаш учун 2002-2022 йилларда бюджетдан ажратилган маблағлар тўғрисида маълумотни кўришингиз мумкин.

**Сув хўжалиги вазирлиги тасарруфидаги эксплуатация ташкилотларини сақлаш учун 2002-2022
йилларда бюджетдан ажратилган маблағлар тўғрисида
МАЪЛУМОТ**

млрд. сўм

Йиллар	Жами ажратилган мблағ	Шу жумладан															
		I гуруҳ-Иш ҳақи		II гуруҳ-ЯИТ		IV гуруҳ-Бошқа харажат		Шундан									
		Сумма	Жами мблағга нисбатан улуши %	Сумма	Жами мблағга нисбатан улуши %	Сумма	Жами мблағга нисбатан улуши %	Электр энергияси		Қўриқлаш хизмати		Жорий таъмирлаш		Капитал таъмирлаш		Кап. актив сотиб олиш	
								Сумма	Бошқа харажатга нисбатан улуши %	Сумма	Бошқа харажатга нисбатан улуши %	Сумма	Бошқа харажатга нисбатан улуши %	Сумма	Бошқа харажатга нисбатан улуши %	Сумма	Бошқа харажатга нисбатан улуши %
2002	104	8	8,1	3	3,0	92	88,9	48	52,0	0		31	33,7	7	7,9	0	0,0
2003	105	12	11,5	4	4,3	88	84,3	41	46,0	0		26	29,9	10	11,1	0	0,0
2004	179	15	8,6	5	3,0	159	88,4	110	69,5	1	0,9	27	17,0	12	7,4	0	0,0
2005	266	18	6,8	6	2,2	242	91,0	186	76,9	1	0,6	28	11,7	16	6,5	0	0,0
2006	330	24	7,3	7	2,1	299	90,7	241	80,7	2	0,7	26	8,8	16	5,3	0	0,0
2007	410	32	7,9	8	1,8	371	90,3	302	81,5	3	0,8	33	8,8	20	5,4	0	0,0
2008	460	47	10,2	10	2,2	403	87,6	323	80,2	3	0,8	17	4,3	18	4,6	7	1,8
2009	570	70	12,3	16	2,8	484	84,9	405	83,9	6	1,2	21	4,4	17	3,5	5	1,0
2010	751	95	12,6	22	3,0	634	84,4	535	84,4	7	1,2	27	4,2	19	2,9	8	1,2
2011	818	124	15,1	32	3,9	663	81,0	552	83,2	10	1,5	30	4,5	18	2,7	8	1,2
2012	995	162	16,3	41	4,1	792	79,7	658	83,0	12	1,5	32	4,0	18	2,2	19	2,4
2013	1 154	202	17,5	51	4,5	901	78,1	749	83,2	16	1,8	33	3,6	20	2,2	22	2,4
2014	1 344	251	18,6	63	4,7	1 030	76,7	876	85,1	20	1,9	36	3,4	17	1,7	19	1,9
2015	1 566	294	18,8	80	5,1	1 192	76,1	1 011	84,8	22	1,9	37	3,1	19	1,6	37	3,1
2016	1 827	348	19,0	81	4,5	1 397	76,5	1 203	86,1	26	1,9	41	2,9	18	1,3	43	3,1
2017	2 114	389	18,4	98	4,6	1 627	77,0	1 415	87,0	30	1,9	43	2,7	19	1,1	45	2,8
2018	2 483	432	17,4	109	4,4	1 942	78,2	1 680	86,5	34	1,8	57	2,9	24	1,2	59	3,0
2019	2 805	508	18,1	127	4,5	2 170	77,4	1 834	84,5	41	1,9	69	3,2	33	1,5	72	3,3
2020	3 845	591	15,4	149	3,9	3 106	80,8	2 687	86,5	49	1,6	54	1,7	59	1,9	95	3,1
2021	4 451	616	13,8	155	3,5	3 681	82,7	3 240	88,0	59	1,6	64	1,7	63	1,7	126	3,4
2022	4 441	630	14,2	159	3,6	3 652	82,2	3 132	85,8	66	1,8	71	1,9	69	1,9	109	3,0

⁷⁸ Муаллиф томонидан тузилган.

Бундан ташқари, бошқа харажатлар (4-гурух) таркибида кўриқлаш хизмати учун 2022 йилда 66,3 млрд. сўм (1,8 фоиз), жорий таъмирлаш учун 70,7 млрд. сўм (1,9 фоиз), капитал таъмирлаш харажатлари 70 млрд. сўм (1,9 фоиз), капитал активларни сотиб олиш харажатлари 109 млрд. сўм (3 фоиз), ёқилғи мойлаш маҳсулотлари харид қилиш ва бошқа харажатлар 204,3 млрд. сўмни (5,6 фоизни) ташкил этган.

Хулоса қилиб шуни айтиш мумкинки, аудиторлар томонидан назорат тадбирини ташкил этилиши тўла қонли равишда амалга оширилмаган, деб. Сабаби аудитор самарадорлик аудитини ташкил этишда ва уни ўтказишда амалга оширилиши лозим бўлган тадбирлар тўғрисида умумий яхлит тасаввурга эга эмас.

Халқаро илғор тажрибани илмий тадқиқ этиш жараёнида маълум бўлдики, «самарадорлик аудитининг ташкилий босқичида самарадорлик аудити предмети ва объекти аниқлаштирилиб, самарадорлик аудити мақсади белгилаб олинади. Шундан сўнг, самарадорлик аудити объекти олдига эришилиши режалаштирилган натижалар ва ушбу натижаларга эришиш учун сарфланиши режалаштирилган мавжуд ресурслар аниқлаштирилади.

Шунингдек, ташкилий босқичда самарадорлик аудити мақсади, натижалари ва сарфланиши белгиланган мавжуд ресурслар аниқлаштириб олингандан кейин, самарадорлик аудити саволлари ва шу саволлар асосида баҳолаш мезонлари ишлаб чиқилади.»⁷⁹

Бизга маълумки, Сув хўжалиги вазирлиги тизимида ташкил этилган самарадорлик аудити кўринишидаги назорат тадбири бизнинг давлат молиявий назорати органлари иш фаолиятида янгилик ва илк амалий тажриба бўлганлиги учун, юқорида санаб ўтилган ишлар кетма-кетлиги тўғри амалга оширилмаганлигини кўриб чиқдик.

⁷⁹ Mirzoyev B.Sh. «Development of performance audit methodology in public financial control system» IMPACT: International Journal of Research in Business Management, Vol. 11, Issue 2, Feb 2023. – Pp. 1–10.

2.2.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ўтказиш амалиёти

Давлат молиявий назорати органлари ҳамкорлигида ўтказилган самарадорлик аудити кўринишидаги назорат тадбири натижаларини кўриб чиқиб, таҳлил қилишдан олдин, самарадорлик аудити тўғрисидаги юқорида келтирилган ва кейинги олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасида тўпланган маълумотларга эътиборингизни қаратмоқчиман.

Юқорида айтиб ўтганимиздек, «самарадорлик аудити, давлат молиясини бошқариш механизмида янгича ёндашувларнинг пайдо бўлишидан сўнг, яъни ривожланган ғарб мамлакатларида давлат харажатларини “натижага йўналтирилган бюджетлаштириш” тамойили асосида молиялаштириш жараёни бошлангандан сўнг, юзага келган. Бу нима дегани? Бу деганики, ҳар қандай давлат муассасасини ёки лойиҳани молиялаштиришдан олдин, ушбу муассаса ёки лойиҳа олдига эришилиши лозим бўлган бевосита ва якуний натижалар белгиланиб олинади ва мазкур натижаларга эришиш учун сарфланадиган мавжуд ресурслар миқдори режалаштирилади. Шундан сўнг, давлат бюджетидан маблағлар режалаштирилиб, молиялаштирилади.

Демак, бундан маълум бўладики, давлатнинг мавжуд ресурслари (молиявий, меҳнат, табиий ва бошқа ресурслар) эришиладиган аниқ натижаларга мутаносиб равишда режалаштирилиб, молиялаштирилиши амалга оширилади.»⁸⁰

Олий аудит органлари халқаро стандартларини (ISSAI) ҳамда хорижий илғор тажрибаларни ўрганиш жараёнида маълум бўлдики, сифатли аудит тадбири ўтказилишини таъминлаш мақсадида ва аудит олдига қўйилган мақсадларга эришиш ҳамда самарали бошқарув фаолиятини ташкил этиш ва йўлга қўйиш мақсадида тўғри хулоса ва тавсияларни шакллантириш учун «самарадорлик

⁸⁰ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иктисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

аудитини ўтказиш доирасида қуйидаги аудит тадбирларини амалга ошириш мақсадга мувофиқ ҳисобланар экан:

натижаларга эришишликни баҳолаш;

мавжуд ресурслар сарфланишини баҳолаш;

муқобил мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усулларини баҳолаш;

танланган мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усулларини баҳолаш;

яхшироқ (юқорироқ) натижаларга эришиш учун қўшимча мавжуд ресурсларга эҳтиёжни баҳолаш.

Мазкур аудит тадбирлари ва баҳолашлар, самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида шакллантирилган тегишли саволлар ҳамда баҳолаш мезонлари билан боғлиқликда амалга оширилиши зарур.»⁸¹

Сув хўжалиги вазирлиги ва унинг тизимидаги ташкилотларда ўтказилган аудит тадбирлари натижасида қуйидаги ҳолатлар аниқланган.

Ўзбекистон Республикаси сув хўжалигини ривожлантиришнинг 2020-2030 йилларга мўлжалланган концепциясида устувор йўналишлар белгилаб берилган.

Хусусан, белгиланган қатор йўналишларидан сув хўжалигида давлат-хусусий шериклик ва аутсорсингни жорий этиш, алоҳида сув хўжалиги объектларини фермер, кластер ва бошқа ташкилотларга фойдаланиш учун бериш ҳамда тежалган маблағларни сув хўжалиги объектларини модернизация қилиш ва ходимлар меҳнатига ҳақ тўлаш ва рағбатлантиришга йўналтирилиши белгиланган.

Бундан ташқари, сув ресурсларини бошқариш ва ирригация секторини ривожлантиришнинг 2021-2023 йилларга мўлжалланган стратегияси ҳамда Россия федерациясининг давлат тараққиёт корпорацияси «ВЭБ.РФ» иштирокида Бухоро, Навоий, Қашқадарё, Самарқанд ва Сурхондарё вилоятларида 95 та насос станциясини

⁸¹ Проект обмена информацией по лучшим практикам (Benchmarking information exchange project, <https://biep.nku.cz/>). Участниками данного проекта являются более 36 членов ЕВРОСАИ.

модернизация қилиш лойиҳаларини амалга ошириш чора-тадбирлари, шунингдек, сув ресурсларидан оқилона фойдаланиш ва сув хўжалиги объектларидан фойдаланиш борасида давлат-хусусий шерикликни кенгайтириш чора-тадбирлари доирасида сув хўжалиги тизимида давлат-хусусий шериклик тамойилларини кенг жорий этиш назарда тутилган бўлсада, ушбу жараён ва лойиҳалар ижроси пастлигича қолаётганлиги аниқланган.

Вазирлик 2020-2022 йилларда давлат-хусусий шериклик асосида хусусий шериклар бошқарувига берилган сув хўжалиги объектлари бўйича жами 106 та лойиҳа амалга оширилиши белгиланган бўлиб, ҳозирги кунга қадар лойиҳа ташаббускорлари томонидан битимда кўзда тутилган мажбуриятлар бажарилмаганлиги маълум бўлган.

Ўз навбатида, вазирликнинг давлат-хусусий шериклик ва аутсорсинг хизматини жорий этиш бошқармаси томонидан 2020-2022 йилларда давлат-хусусий шериклик асосида хусусий шериклар бошқарувига берилган сув хўжалиги объектлари бўйича тасдиқланган дастурга киритилган жами 106 та лойиҳа ташаббускорларидан фақат 18 тасида иш бошланган.

Юқоридаги топшириқлар ижросини таъминланиши юзасидан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги Давлат-хусусий шерикликни ривожлантириш агентлигининг 2022 йил давомида сув хўжалиги объектларини давлат-хусусий шериклик асосида имзоланган битимлар доирасида лойиҳаларни бажарилиши ҳамда битим шартларига риоя этилиши юзасидан мониторинг ўтказилган бўлиб, унда қатор лойиҳалар суғ. амалга оширилаётганлиги ва олинган мажбуриятлар бажарилмаётганлиги аниқланган. Хусусан,

Беруний насос станциялари ва энергетика бошқармаси (Қорақалпоғистон) насос станцияларини давлат-хусусий шериклик асосида эксплуатацияси бўйича 4 та битими жорий йилнинг август ва сентябрь ойларида реестрга киритилганлиги сабабли, бугунги кунга қадар объектлар ва мулкларни топшириш ва қабул қилиш далолатномалари тузилиб хусусий шерикларга топширилмаган,

натижада объектларни бюджет маблағлари ҳисобига молиялаштириш юзасидан қилинадиган ишлар кечиктирилмоқда;

“Туркменистон-1”, “Туркменистон-2” ва Касби туманида жойлашган “Беруний” ва ЮК-7 зовурига қурилган “Қамаши” мелиоратив насос станциясини (Қашқадарё) давлат-хусусий шериклик шартлари асосида бошқарувга бериш лойиҳаси вазирлик ва “INDORAMA AGRO” МЧЖ ХК ўртасида 2021 йил 12 февралда 10 йил муддатга битим имзоланган;

Ушбу қурилган “Қамаши” мелиоратив насос станцияларининг жорий йилнинг сентябрь оyi учун эксплуатация харажатларининг 70 фоизи миқдори давлат шериги томонидан қоплаб берилмаганлиги, шунингдек, мазкур станцияларда фаолият кўрсатиб келган 7 нафар машинистлар хусусий шерик томонидан қайтадан ишга қабул қилинмаганлиги сабабли, битим шартларини бузилишига олиб келган;

Норин-Қорадарё ирригация тизимлари ҳавза бошқармаси (Андижон) насос станциялари ва энергетика бошқармасининг “Истиклол-1” ва “Истиклол-2” насос станцияларини давлат-хусусий шериклик асосида бошқариш лойиҳасини бажарилиши жойига чиқиб ўрганилганда хусусий шерик томонидан 2021 йил 24 да пудратчи ташкилот “Elektor Roller Bolt Service” МЧЖ билан давлат-хусусий шериклик объектидаги насос станцияларни реконструкция қилиш учун 975 млн. сўмга шартнома тузилган бўлиб, пудратчига 29 сентябрь куни 70 млн. сўм бўнак тўлови ўтказилган, аммо реконструкция ишлари бошланмаганлиги маълум бўлган.

Ушбу аниқланган хато ва камчиликлардан кўриш мумкинки, назорат тадбири жараёнида асосан анъанавий текшириш усулидан ёки мувофиқлик аудитидан фойдаланилиб, белгиланган тартиб ва қоидаларга номувофиқ бўлган ҳолатлар аниқланган.

Бошқа яна бир ҳолатларда, насос станцияларида чиқарилаётган сув ва сарфланаётган электр-энергияси бўйича аниқ ҳисоб-китоби мавжуд эмаслиги аниқланган. Жумладан:

- амалдаги тартибга мувофиқ йиллик электр-энергия лимитлари охирги уч йиллик сарфнинг ўртачасидан келиб чиқиб белгиланади. Хусусан, 2018-2020 йилларда 36 та насос станцияларида ажратилиши лозим бўлган лимитлардан 1 667 млн кВт/с кам, 15 тасида 191 млн кВт/с ортиқча электр энергия сарфланган. Бунда, ҳар йили экин майдонларининг ўзгариши, сув ресурслари эҳтиёжи, камайиши ва тежалиши ҳисобга олинмаган. Мисол учун, 2021 йилда 230 минг га майдонда сув тежовчи технологиялар жорий этиш режаси 87 фоизга бажарилган бўлсада, иқтисод қилинган электр ва сув ресурслари миқдорининг аниқ ҳисоб-китоби мавжуд эмас;

- электр-энергия ва сув лимитлари бир-бирига боғланмаган ҳолда турли вақтларда (электр-энергия лимити йил охирида, сув лимитлари ҳар йили сентябрь ва март ойида) тасдиқланади;

- насос станциялари ва энергетика бошқармаси учун электр-энергия лимитларини белгилаш тартиби сув олиш лимитларига мос эмас. Хусусан, насосларнинг эскириши инobatга олинмасдан агрегатларнинг қувватига қараб ҳисобланиши сабабли ҳақиқатда йўқотилган сув миқдори ҳисоби мавжуд эмас. Маълумот учун, мавжуд 1 688 та насос станцияларда сувни “онлайн” режимда мониторинг қилиш қурилмаларини ўрнатиш учун маҳаллий бюджетдан ажратилиши лозим бўлган маблағнинг атиги 8 фоизи ажратилган, ушбу маблағ ҳисобига 426 та қурилма ўрнатилган ҳолос;

- вазирлик тизимидаги насос станциялари ва энергетика бошқармаларига боғланган ер майдонларини суғориш режаси ханузгача 1986 йилда “Союзхлопок” ИЧБ томонидан ишлаб чиқилган меъёрлар асосида шакллантирилмоқда. Бунда, вазирлик сув лимитини тасдиқласада, амалда чиқарилган сув ресурслари маҳаллий ҳокимликлар бошқарувидалиги ҳисобига кўзда тутилмаган мақсадларга сарфланмоқда. Тошкент вилоятида 2018-2020 йилларда тасдиқланган меъёрларга нисбатан 159,9 млн м³ сув ортиқча чиқарилиб, 27,5 млн кВт/соат электр энергия истеъмоли ортиқча сарфланган.

Бунда, Сув хўжалиги вазирлиги сув лимитини ишлаб чиқиб тасдиқласада, амалда чиқариладиган сув ресурслари маҳаллий ҳокимликлар томонидан бошқарилиши ҳисобига режада кўзда тутилмаган мақсадларга сарфланаётганлиги маълум бўлди.

Бугунги кунда, Сув хўжалиги вазирлиги тизимида 4 236 та суғориш ва 3 969 та мелиоратив қудуқлар мавжуд бўлиб, уларни эксплуатация қилиш учун жами сарфланаётган электр-энергиясининг салмоқли қисми мақсадсиз сарфланмоқда.

Мазкур аниқланган хато ва камчиликлардан кўриш мумкинки, назорат тадбири жараёнида асосан анъанавий текшириш усулидан ёки молиявий аудитдан фойдаланилиб, ортиқча ва мақсадсиз харажатларга йўл қўйилганлик ҳолатлари аниқланган.

Вазирлик тизимидаги ташкилотларда асосий воситалар, моддий қийматликларнинг хариди ва ҳисобдан чиқарилиши ҳамда ҳаракати ўрганилиб, таҳлил қилинганда ягона бошқарув тизими мавжуд эмаслиги аниқланган. Хусусан:

- Тошкент вилоятида фаолият юритмаётган 14 та насос станцияларидаги 126 млн. сўмлик асосий воситалар ўрнатилган тартибда ҳужжатлар расмийлаштирилмасдан бошқа жойга кўчирилган;

- айрим ҳудудий бошқармалар томонидан тизим ташкилотлари омборларида мавжуд бўлган 20 турдаги 449 млн. сўмлик насос ва двигателлар қўшимча харид қилинган;

- 2018-2020 йилларда 15 та ҳудудий бошқармаларда жами 4 822 та 26 млрд. сўмлик асосий воситалар "E-IJRO AUKSION" электрон савдоларга қўйилмасдан ҳисобдан чиқарилган.

Мисол учун, Тошкент вилоятида 609 та 1,4 млрд. сўмлик асосий воситалар иккиламчи метал сифатида топширилиб, юк хатида уларнинг тури кўрсатилмаган.

Вазирлик тизимидаги муассасаларда мавжуд штатларнинг ҳолати ўрганилганда, амалдаги сув иншоотлари ва объектларининг юкламасига мувофиқ эмаслиги аниқланди. Жумладан:

Мавжуд 1 688 та насос станциялардан 107 таси (6 %) 10 йилдан ортиқ, 339 таси (20 %) 20 йилдан ортиқ ва 1 242 таси (74 %) 30

йилдан ортиқ фойдаланилиб, уларнинг фойдали иш коэффиценти 10-15 фоизга камайган.

Бундан ташқари, агрегатларнинг аксарият қисмидан узоқ йиллар давомида фойдаланилмаётганли маълум бўлди.

Жумладан, Янгийўлда 1983 йилда ишга тушган “Ватан” насос станциясида 5 та насос агрегати ўрнатилиб, шундан 2 таси 2010 йилдан бўён ишламайди.

Бунда, ишчилар сонини белгилашда сув ресурсларининг йилдан-йилга камайиб бориши ҳисобига иншоотлар ишламаслиги ёки мавсумий фаолият юритилиши ва бошқалар инобатга олинмаган.

Масалан, Қашқадарёда 1992-2020 йиллардан бўён фойдаланилмаётган 8 та насос станцияларига 2018-2021 йилларда 1,9 млрд. сўм (шундан 18 та штатни сақлашга 1,5 млрд. сўм, электрга 0,4 млрд. сўм) маблағ ортиқча сарфланган.

Мисол учун, Тошкент вилоятининг насос станцияларидаги “электромонтёр” лавозимидаги 120 нафар ишчи ходимлар электромонтёрлик мутахассислиги йўналиши бўйича маълумотга эга эмас.

Вазирлик томонидан тасдиқланган меъёрларда кўзда тутилмаган штат бирликларини сақлаб туриш ҳолатлари мавжуд.

Масалан, Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлигининг

2019 йил 7 мартдаги 52-сон буйруғи билан тасдиқланган штат меъёрларининг 5-бандида насос участкалари учун (Электр жиҳозларини таъмирловчи электромонтёри, Автоматлаштириш ва назорат-ўлчов приборлари созловчиси, Подстанцияларга хизмат кўрсатиш бўйича электромонтёр) штатлари алоҳида кўзда тутилмаган бўлсада, Қашқадарё вилояти насос станциялари ва энергетика бошқармасида кўзда тутилмаган 16 та штат бирлиги сақланиб келинган ҳамда ушбу штатларга 2020-2021 йиллар давомида бюджет маблағлари ҳисобидан 635,0 млн.сўм иш ҳақлари ва унга тенглаштирилган тўловлар ҳамда ягона ижтимоий тўловлар режалаштирилиб, ортиқча тўлаб берилган.

Насос станциялардаги 4 661 та трансформаторлар ва 1 242 км узунликдаги электр узатиш тармоқларида технологик йўқотишлар учун бюджетдан ортиқча харажатлар амалга оширилмоқда.

Мисол учун, Тошкент вилоятида 2018-2021 йилларда 5 702 маротаба электр тармоғида огоҳлантиришсиз узилишлар оқибатида ўртача 4-5 фоиз (10 млн кВт) электр энергия ортиқча сарфланган.

Насос станциялари бошқармалари насос станцияларни эксплуатация қилиш учун ихтисослашган ташкилот ҳисоблансада, бугунги кунда балансида каналлар ҳам мавжуд бўлиб, уларни сақлаш учун бюджетдан ортиқча маблағлар сарфланаётганлиги аниқланган. Хусусан, Қашқадарё вилояти Насос станциялари ва энергетика бошқармаси ҳисобидаги бўлган 15 та каналларни (62,6 км узунлиги) 2018-2021 йилларда сақлаш харажатларига жами 1 млрд. сўм шундан 10 та штат бирликларини сақлашга 526 млн. сум, каналларни таъмирлаш ишларига 504 млн. сумлик ЁММ сарфланиб келинган.

2019-2021 йиллар давомида ўтказилган 44 та танлов савдолари (давлат харидлари)да қонун бузилиш ҳолатларига йўл қўйилган. Жумладан, вазирлик лойиҳалари доирасида давлат харидлари ўрганилиб, таҳлил қилинганда, маълум бўлдики дизел ёқилғиси 54 %га, каналлар ўзанини тозалаш техникаси 2,8 баробар қиммат нархларда харид қилиниб, импорт қилинган.

Аввалги бобда самарадорлик аудитига муаллифлик таърифини берганимизда, биз айтгандикки, самарадорлик аудити назорат объекти фаолиятида юқори самарадорликка эришиш мумкин бўлган ва бой берилган барча имкониятларни аниқлаб, зарурий тавсиялар ва кўрсатмалар бериш орқали самарали бошқарув фаолиятини такомиллаштиришга кўмаклашади.

Худди шундай, Сув хўжалиги вазирлиги тизимида ўтказилган аудит тадбири жараёнида ҳам аудиторлар томонидан вазирлик раҳбарияти ва мутасадди ходимлари томонидан бой берилган имкониятлар аниқланиб, тегишли тавсиялар берилган. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 11 декабрда 981-сонли қарори қабул қилиниб, унга кўра, «каналлар,

суғориш ва коллектор-дренаж тармоқларининг соҳил бўйидаги тупроқ уюмлари эгаллаган майдонлар, улардан фойдаланувчи ташкилотлар билан келишилган ҳолда фермер ва деҳқон хўжаликлари ҳамда бошқа ташкилотларга ўз маблағлари ҳисобидан тупроқ уюмларини олиб ташлаш ёки текислаш ишларини бажариб, қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини етиштириш, шунингдек, тупроқ уюмларини қурилиш материаллари сифатида ишлатиш учун муддатли (вақтинча) фойдаланишга ёки ижарага шартнома асосида берилиши»⁸² мумкинлиги кўрсатиб қўйилган. Аниқланишича, бугунги кунга қадар республика бўйича мавжуд соҳил бўйи майдонларидан бор йўғи 0,1 % ерлардан самарали фойдаланиб келинмоқда.

Ваҳоланки, соҳил бўйи ҳудудларидаги мавжуд ерларнинг 50 % яъни, 77 314,0 га ер ўртача ҳисобда 1,2 млн. сўмдан ижарага берилганда эди, вазирлик тизимидаги корхоналарга 1 йилда қўшимча 96,5 млрд. сўм даромад олинган бўлар эди.

Мазкур ҳолатдан кўриниб турибдики, назорат тадбири жараёнида самарадорлик аудитига хос бўлган жараёндан фойдаланилганлиги.

Аму-Бухоро машина каналидан фойдаланиш бошқармасида (кейинги ўринда – АБМК) амалга оширилган харажатлар самарадорлиги ҳамда ажратилган маблағлардан мақсадли ва самарали фойдаланилиши ўрганилганда, қуйидагилар маълум бўлди.

АБМКнинг 2020-2021 йиллар учун тасдиқланган штатлар жадвалларида киритилган лавозимларни вазирлигининг 07.03.2019 йилдаги 52-сон билан “Сув хўжалиги вазирлиги тизимидаги бюджет ташкилотларининг бошқарув, муҳандис-техник ҳамда ишчи ходимлар штат меъёрларини тасдиқлаш” ҳақидаги буйруғига асосан мос равишда киритилганлиги ўрганилганда, юқорида кўрсатилган меъёрий хужжатда АБМК (160 та), Олот туман бошқармаси (688 та), Қизилтепа туман (363 та) бошқармалари учун

⁸² Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 11 декабрдаги “Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги сув объектларининг сувни муҳофаза қилиш ва санитария-муҳофаза зоналарини белгилаш тартиби тўғрисидаги низомни тасдиқлаш ҳақида”ги 981-сонли қарори.

штат бирликларини режалаштирилишида алоҳида меъёрий ҳужжат ишлаб чиқилмаганлиги аниқланди. Натижада, мазкур канал бошқармаларида Насос станциялари ва энергетика бошқармалари, Ирригация ҳавза бошқармалари, Сув омборларидан фойдаланиш бошқармалари, Ирригация тизими бошқармалари ҳамда Мелиоратив экспедиция бошқармалари учун белгиланган штат меъёрларига асосан штат жадвали тузилиб, тасдиқланди.

2020-2021 йиллар учун тузилган ва тасдиқланган штат жадвалларини амалдаги меъёрий ҳужжатга асосан тузилиши кўрилганда АБМК ва унинг тизимидаги бошқармалар томонидан штат жадваллари тузилишида юқорида кўрсатилган меъёрий ҳужжатда назарда тутилмаган 33 та штат бирликлари учун жами 1 251,9 млн сўм миқдорида маблағлар режалаштирилганлиги аниқланди.

Хусусан, АБМК томонидан амалдаги меъёрий ҳужжатда кўрсатилмаган 16 та штат бирлигини киритилиши натижасида 2020 йил давомида 285 млн сўм, 2021 йилда 315,8 млн сўм жами 600,6 млн сўм маблағ режалаштириган.

Шу каби, АБМК Олот туман бошқармаси томонидан амалдаги меъёрий ҳужжатда кўзда тутилмаган 17 та штат бирлигини киритилиши натижасида 2020 йилда 295,3 млн сўм, 2021 йилда 356 млн сўмлик жами 651,3 млн сўм маблағ режалаштириган.

Бундан ташқари, АБМК томонидан ўз тасарруфидаги сув тақсимлаш иншооти (ПК137+70 АБК-1, АБК-2, АКК, Яманжар канали) бўйича тасдиқланган штат жадвалига киритилган 18 та мухандис-техник ва бошқа ходимлар томонидан белгиланган хизматлар кўрсатиб келинсада, юқоридаги меъёрий ҳужжатда ушбу тоифадаги иншоотларга штат меъёрлари умуман кўрсатилмаганлиги маълум бўлди.

Юқоридагиларга асосан вазирлик таркибидаги магистрал каналлардан фойдаланиш бошқармаларининг штат меъёрлари учун алоҳида норматив ҳужжат ишлаб чиқилиши мақсадга мувофиқлиги таъкидланди.

АБМК тизимидаги Электр тармоқлари корхонаси Ўзбекистон Республикаси Президентининг 24.02.2021 йилдаги ПҚ–5005-сонли қарорига асосан АБМК Электр тармоқлари корхонаси ҳисобидаги юқори кучланишли электр подстанциялари, “Бош сув иншоот”, ”Земснаряд”, ”Иккилик”, ”Учлик” подстанциялари ҳамда 62,9 км юқори кучланишли электр узатиш тармоқларини ва унга техник хизмат кўрсатувчи 36 та штат бирликлари вилоят “Худудий электр тармоқлари” АЖга ўтказилганлиги маълум бўлди.

Бундан ташқари, Когон тумани хокимининг 30.11.2016 йилдаги 1491-сонли қарорига асосан “Туткунда МФЙ” да жойлашган АБМКга қарашли Электртармоқлари бошқармасига тегишли бўлган умумий майдони 29,2 минг м² (шундан қурилиш ости 3,2 минг м²) бино-иншоотларининг ости ва атрофидаги ер майдонлари доимий фойдаланишга эгалик қилиш ҳуқуқи билан берилган бўлсада, вилоят хокимининг 31.05.2019 йилдаги 299-сонли қарорига асосан Электр корхонасига тегишли бино ва иншоотларни Когон туман хокимлиги балансига ўтказилиб, вилоят хокимининг 18.06.2019 йилдаги 332-сонли қарори билан “Бухоро Газ сув Қурилиш Монтаж” МЧЖга инвестиция киритиш шарти билан “ноль” қийматида бериб юборилган ва ҳозирги кунда электртармоқлари бошқармасининг ер майдони ва бино иншоотлари мавжуд эмаслиги маълум бўлди.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, АБМК Электртармоқлари бошқармаси тасарруфидаги кичик кучланишли подстанцияларини, электр узатиш тармоқларини ва уларга техник хизмат кўрсатувчи ходимларининг АБМК ва унинг тизимидаги Қизилтепа ва Олот туман бошқармаларига ўтказиш ва мазкур Электр-тармоқ корхонасини АБМКга бўлим сифатида ўтказилиб, амалдаги штат нормативига асосан 22 та бошқарув, техник ходимларни мақбуллаштирилиш мақсадга мувофиқ.

АБМК Автокорхона бошқармаси тасарруфида жами 114 та автотранспорт ва механизациялари мавжуд бўлиб, улар марказий автоколонна (38 та), Олот автоколоннасига (37 та) ҳамда Қизилтепа автокалоннасига (29 та) бириктирилган.

Бундан ташқари, АБМК балансида 12 дона, Олот (58 дона), Қизилтепа тумани бошқармаларида (12 дона) ҳамда Электр тармоқ корхонасида (7 дона) жами 77 дона автотранспорт ва механизация воситалари мавжуд бўлиб, тасдиқланган харажатлар сметаларида ёқилғи учун харажатлар режалаштирилганлиги, ушбу техникаларга мутаносиб равишда автогараж ва унда хизмат кўрсатиш билан боғлиқ бўлган ишлаб чиқариш ва техник-муҳандис штат бирликлари мавжудлиги аниқланди.

Юқоридагиларга асосан, АБМК Автотранспорт корхонадаги мавжуд транспорт воситаларини 3 та бошқарма (АБМК, Олот ва Қизилтепа туман бошқармалари) талабномалари асосида тақсимлаш, ишларга юбориш ва сақлаш ишларини самарадорлигини ошириш мақсадида бошқармалар балансидаги мавжуд транспорт воситаларини Автотранспорт корхонаси балансига ўтказиб бериш ва бошқармаларнинг автогаражларидаги ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатиш техник штат бирликларини мақбуллаштирилиши мақсадга мувофиқ.

Харажатлар сметасининг 4-гурух харажатларини сарфланишини самарадорлиги бўйича 2020 йил давомида АБМК ва унинг тизимидаги бошқармаларида танлов йўли билан таҳлил қилинганда, бошқармаларнинг балансида махсус техникалар мавжуд бўлгани ҳолда АБМК томонидан 2020-2021 йилларда тасарруфидаги каналларни тозалаш ишлари учун харажатлар сметасининг “бошқа иншоотларни жорий таъмирлаш” харажат моддаси ҳисобидан 2020 йил давомида 368,9 млн сўм ҳамда 2021 йилда 401,5 млн сўмлик жами 770,5 млн сўм маблағлар молиялаштирилган.

Шу каби, АБМК Қизилтепа тумани томонидан 2020-2021 йилларда тасарруфидаги каналларни тозалаш ишлари учун харажатлар сметасининг “бошқа иншоотларни жорий таъмирлаш” харажат моддаси ҳисобидан 2020 йилда 511,5 млн сўм ҳамда 2021 йилда 411,6 млн сўмлик жами 1 023,1 млн сўм молиялаштирилган.

Маълумот учун: АБМК Олот тумани бошқармаси томонидан тасарруфидаги магистрал каналларни тозалаш ишлари ўзининг

махсус транспорт техникалари ва ишчиларини бириктирган ҳолда бажарилади.

Шу каби, Фарғона водийси магистрал каналлардан фойдаланиш бошқармаси ва унинг тизимидаги 3 та магистрал канал бошқармаларининг тасарруфидаги гидроиншоотларини ва магистрал каналларда механик тозалаш ишлари олиб бориш учун ўзининг транспорт техникалари, Сирдарё-Сўх ирригация тизими хавза бошқармаси тасарруфидаги ташкилотлар техникаларининг амалий кўмаги билан амалга оширилади.

Мазкур ҳолатда етарлича техникаларга эга бўлган ҳолда бошқармаларнинг ўз имкониятларидан келиб чиқиб ушбу ишларни бажариш имконияти бўлган ҳолда, каналларни тозалашга давлат бюджетидан 1,8 млрд сўм самарасиз сарфланган бўлиб, келгуси йилдан бундай тоифадаги ишларни АБМК ташкилотларининг ўз техникалари билан бажарилиши мақсадга мувофиқлиги белгиланди.

Сув хўжалиги вазирлиги ва унинг тизимидаги ташкилотларда ўтказилган назорат тадбири натижасида аниқланган ҳолатларни умумлаштирилган ҳолатда кўриб чиқадиган бўлсак, аксарият ҳолатларда назорат тадбири жараёнида асосан анъанавий текшириш усулларида, яъни молиявий ва мувофиқлик аудитларидан фойдаланилган.

Амалга оширилган аудит тадбири жараёнида, юқорида айтиб ўтганимиздек, самарадорлик аудитига хос бўлган: натижаларга эришишликни баҳолаш; мавжуд ресурслар сарфланишини баҳолаш; муқобил мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усуллари баҳолаш; танланган мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усуллари баҳолаш; ва яхшироқ (юқорироқ) натижаларга эришиш учун қўшимча мавжуд ресурсларга эҳтиёжни баҳолаш тадбирлари амалга оширилмаганлигини кўришимиз мумкин.

Самарадорлик аудити доирасида ушбу назорат тадбирларининг ўтказилиши, аудит жараёнида аниқланган ҳолатларни белгиланган баҳолаш мезонлари билан таққослаш йўли билан эришилган натижалар ва сарфланган ресурслар тўғрисида ҳамда аудит объекти

фаолиятида самарадорлик, тежамкорлик ва натижадорлик тамоийилларига мувофиқ амал қилинганлиги тўғрисида аудиторга тўғри хулоса шакллантиришга имконият беради.

Мазкур муаммони келиб чиқиш сабабини биз, энг аввало самарадорлик аудити кўринишидаги назорат тадбирини мураккаб жараёни эканлигидан, деб биламиз, шу билан биргаликда, аудиторларимизда самарадорлик аудитини ташкил этишда ва уни амалга оширишда етарли тажриба ва малаканинг етишмаслигидадир. Ушбу юзага келаётган муаммоларга ечимни биз, илмий изланишларимизнинг ва тадқиқотларимизнинг натижалари орқали кейинги параграфларда тақдим этиб борамиз.

2.3.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити натижаларини умумлаштириш ва ҳисоботини тузиш амалиёти

Олий аудит органлари халқаро стандартларини (ISSAI) ҳамда хорижий олий аудит органлари тажрибаларини ўрганиш жараёнида маълум бўлдики, самарадорлик аудити доирасида ўтказиладиган назорат тадбирининг якуний босқичида, ҳар бир мақсад бўйича мавжуд ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисида хулоса ва бошқа хулосалар шакллантирилади, бунда ресурслардан самарасиз фойдаланиш сабабларига аниқлик киритилиб (агар тегишли хулоса мавжуд бўлса), тегишли талаблар, таклифлар ва тавсиялар тайёрланади.

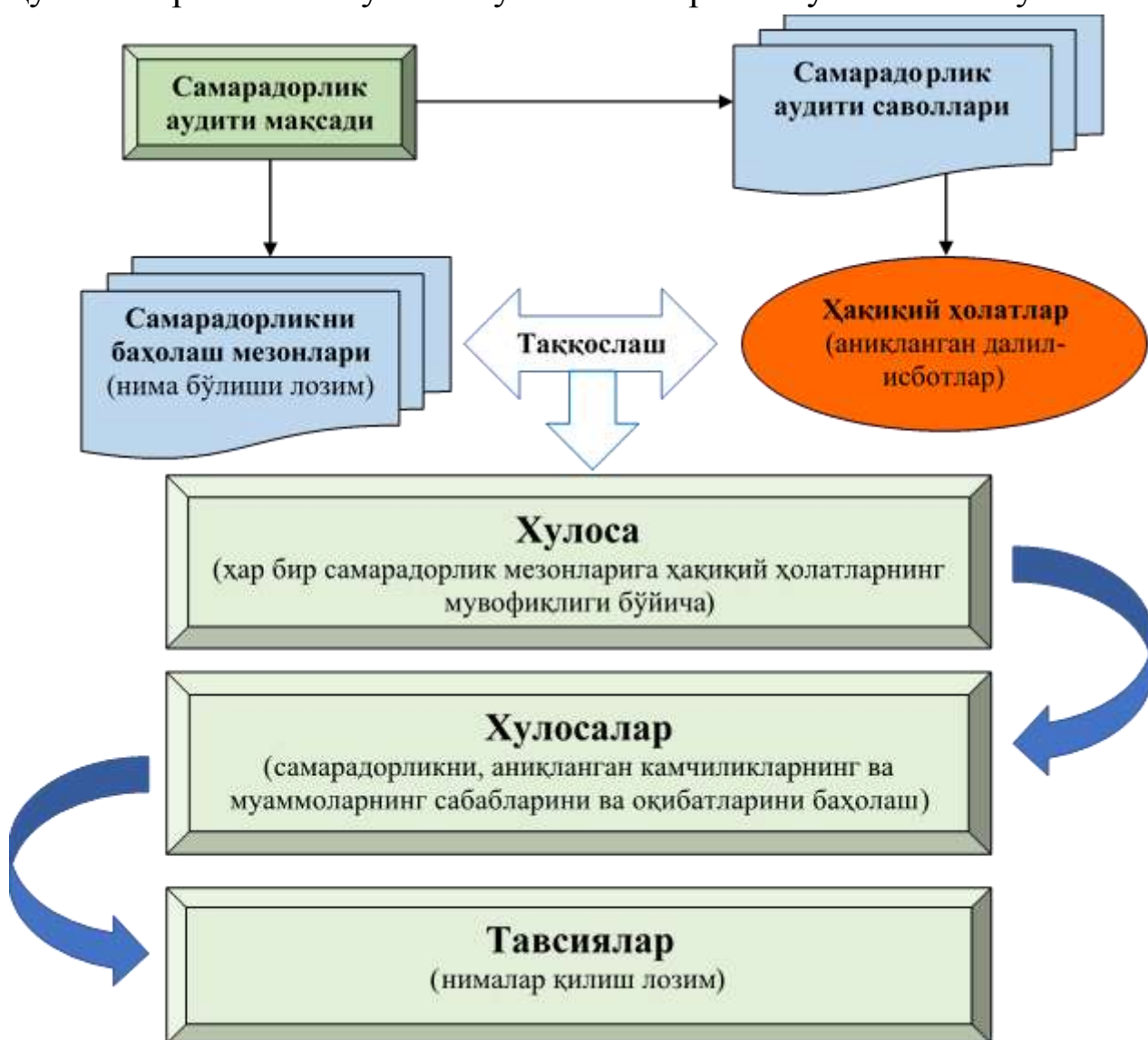
Мавжуд ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисидаги хулоса ва бошқа хулосалар, аниқланган ҳолатларни самарадорлик аудитининг барча саволлари бўйича ишлаб чиқилган баҳолаш мезонлари билан таққослаш натижалари асосида шакллантирилади.

Аудитор мунтазам равишда кенг қамровли, ишончли, ўқиш учун қулай ва мувозанатли бўлган аудит натижалари тўғрисидаги ҳужжатларни ўз вақтида шакллантириши керак. Кенг қамровли аудит натижалари тўғрисидаги ҳужжатлар аудитнинг масалаларини

ҳал этиш ва энг муҳим саволларига жавоб бериши учун зарур бўлган барча маълумотлар ва далилларни ўз ичига олади.

Аудит натижалари тўғрисидаги ҳужжатлар аудитнинг предмети, натижалари ва хулосаларининг етарли даражада тушунарли бўлишини таъминлаш учун батафсил тузилиши керак. Самарадорлик аудити натижаларини шакллантириш жараёнини 2.3.1-расмда кўришингиз мумкин.

Самарадорлик аудити турли мавзуларда ўтказилиши мумкинлиги сабабли, унинг натижалари тўғрисидаги ҳужжатларнинг мазмуни ва тузилиши бир хил бўлмаслиги мумкин.



2.3.1-расм. Самарадорлик аудити натижаларини шакллантириш жараёни⁸³

⁸³ Муаллиф томонидан тузилган.

Қоида тариқасида, шаффофлик ва ҳисобдорлик нуқтаи назаридан, аудит натижалари тўғрисидаги ҳужжатлар мундарижаси энг камида қуйидагиларни ўз ичига олиши лозим:

- аудит предмети;
- аудитнинг мақсадлари, вазифалари ва энг муҳим саволлари (асосий масалалари);
- аудит мезонлари ва манбалари;
- маълумотларни тўплаш ва таҳлил қилишнинг айнан аудитни ўтказишда фойдаланилган усуллари;
- қамраб олинган давр;
- маълумотлар манбалари;
- маълумотлардан фойдаланиш борасидаги чекловлар;
- аудит натижалари;
- хулосалар ва тавсиялар.

Сув хўжалиги вазирлиги тизимидаги муассасаларда ўтказилган ўрганиш натижаларига кўра сув ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш ҳамда аниқланган ҳолатлар, муаммолар, хато ва камчиликларни бартараф этиш ва келгусида йўл қўймаслик мақсадида Сув хўжалиги вазирлигига қуйидаги кўрсатмалар берилган:

1. Идоралараро ягона электрон тизимида Президент топшириқлари ижросини белгиланган муддатларда ва сўзсиз таъминланишини қатъий назоратга олиш;

2. Аниқланган ҳар бир қонун бузилиши ҳолатлари ва камчиликларни чуқур таҳлил қилиб, лойиҳаларни амалга оширишда зиммасига юклатилган вазифаларни лозим даражада бажармаган масъул ходимларга қонунда белгиланган жазо чораларини қўллаш;

3. Лойиҳалар доирасида ортиқча ва мақсадсиз сарфланган маблағларни, камомад ва зарарни ҳамда шатномавий мажбуриятлар лозим даражада бажарилмаганлиги туфайли ҳисобланган пеня ва жарималарни белгиланган тартибда ундириш;

4. Лойиҳаларни амалга ошириш гуруҳлари фаолиятини ички назорат қилишнинг аниқ тизимини ишлаб чиқиш ва кадрлар салоҳиятини қайта кўриб чиқиш;

5. Шаҳарлар, посёлкалар, туман марказлари ва янги замонавий қурилган уй-жойлар орасида жойлашган, шунингдек суғориладиган ерлар учун хизмат кўрсатмайдиган тизим ташкилотлари балансидаги коллектор дренаж тармоқларини хатловдан ўтказган ҳолда, уларни тегишли ҳудудий ободонлаштириш бошқармалари балансига бериш чораларини кўриш;

6. Мавжуд канал ва коллекторларнинг соҳил бўйи ҳудудларидан ноқонуний фойдаланиб келаётган юридик ва жисмоний шахслар билан белгиланган тартибда ижара шартномаларини расмийлаштириш, мавжуд ер майдонларидан унумли фойдаланган ҳолда тизим ташкилотларини қўшимча даромад олишга эришиш чораларини кўриш;

7. Қурилиш ва таъмирлаш ишлари учун ажратилган маблағларнинг самарадорлигини аниқлаш методикасини ишлаб чиқиш, ҳар бир лойиҳа бўйича эришилган натижалар ҳисобини аниқ рақамлар асосида юритиш учун масъул тузилмани белгилаш ва ушбу тизимни жорий этиш;

8. Сув ҳўжалиги вазирлиги тегишли мутахассисларни жалб қилган ҳолда икки ой муддатда вазирлик тасарруфидаги насос станцияларининг электр энергияси истеъмолини йиллик (чораклик, ойлик) лимитлари бўйича қуйидагиларни инобатга олувчи ягона тартиб ишлаб чиқиш:

- ўтган йилдаги ҳақиқий сув сарфи ва келгуси йил учун суғориладиган экин майдонларига талаб этиладиган сув миқдорлари;

- гидрометеорологик прогнозлар ва жорий этилган (режалаштирилган) сувни тежовчи технологиялар ҳисобига иқтисод қилинадиган сув миқдорлари;

- фойдаланишга киритиладиган қўшимча (фойдаланишдан чиққан) ер майдонларини ҳамда насос станциялари агрегатларининг кўрсаткичлари ва эскиришини инобатга олиш.

Бунда, электр энергия ва сув лимитларини белгиланишида маҳаллий ҳокимликларнинг иштироки ва жавобгарлигини белгиловчи талабларни назарда тутиш.

9. “Ҳудудий электр тармоқлари” АЖнинг ягона биллинг ахборот тизими билан Сув хўжалиги вазирлигининг “ақлли сув” ахборот тизимини интеграция қилинишини таъминлаш.

10. Қишлоқ хўжалиги экинларини суғориш учун фойдаланиладиган сув ресурслари меъёрларини ишлаб чиқиб, Вазирлар Маҳкамасига тасдиқлаш учун киритиш.

Бунда пахта, ғалла ва бошқа экинлар бўйича сув ресурсларидан фойдаланиш лимитлари, ҳудудларни ўзига хос хусусиятлари, суғориш усуллари ва уларга қўйиладиган талабларни назарда тутувчи меъёрларни белгилаш.

11. Сув хўжалиги вазирлиги тизимидаги суғориш учун фойдаланиб келинаётган насос станциялар, тик ва мелиоратив кудукларни мақсадли фойдаланиш шартлари асосида мос равишда қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларига ва “Ўзсувтаъминот” АЖ балансига ўтказиш бўйича Вазирлар Маҳкамасига таклифлар киритиш.

12. Сув хўжалиги вазирлиги тегишли вазирликлар (идоралар) билан биргаликда икки ой муддатда вазирлик тизимидаги ташкилотларни “УзАСБО” дастрий мажмуалари билан қамраб олиш ва ўзаро ягона интеграциялашувини таъминлаш.

Бунда:

тизим тасарруфидаги ташкилотлар омборларида мавжуд бўлган асосий воситалар, эҳтиёт қисмлар ва уларнинг қолдиқлари ҳисобини юритиш;

марказлашган йиллик харидлар режасини ишлаб чиқиш;

ҳар бир насос агрегатларининг паспорти ва таъмирланган, янгиланган насос агрегатлари, ўрнатилган эҳтиёт қисмлар ва сарфланган маблағлар ҳисобини тизимли юритиш.

Шунингдек, ишчи гуруҳ тузган ҳолда вазирлик тизимидаги насос станциялари ва энергетика бошқармалари томонидан харид қилинган насос ускуналари ва электр двигателларни хатловдан

ўтказиш, уларнинг сифати, янги ёки муқаддам фойдаланилганлигини ўрганиш ва якунлари юзасидан қўшимча маълумот киритиш.

13. Сув хўжалиги вазирлиги тегишли вазирликлар (идоралар) билан биргаликда:

вазирлик тизимидаги барча мавжуд сув иншоотлари ва объектларни фаолият юритиши ва яроқлилиги бўйича тўлиқ инвентаризациядан ўтказиш;

инвентаризация натижаси бўйича амалдаги штатлар меъёрлари ва сақлаш харажатларини мақбуллаштириш имконияларини кўриб чиқиш;

фойдаланилмаётган яроқли ускуна ва жиҳозларни эҳтиёжи мавжуд насос станцияларга ўтказиб бериш;

бунда, мавсумий ёки тўлиқ қувватда фаолият юритмаётган сув иншоотлари ва объектлар бўйича ишчиларни мавсумий, ишбай ва “аутсорсинг” орқали режалаштириш чораларини кўриш;

узоқ йиллар давомида эҳтиёж бўлмаганлиги учун фойдаланилмаётган насос станциялар биноларини соташ юзасидан таклифлар ишлаб чиқиб, Вазирлар Маҳкамасига таклифлар киритиш;

тизимдаги мавжуд йирик электр узатиш тармоқлари ва трансформаторларни энергия аудитидан ўтказган ҳолда “Худудий электр тармоқлари” АЖнинг балансига ўтказиш бўйича Вазирлар Маҳкамасига таклифлар киритиш;

етказиб берилаётган сув ҳисобини “ақлли сув” ахборот тизимида тўлақонли юритилишини йўлга қўйиш;

сув солиғи ҳисоб-китобларини амалга оширишда инсон факторини камайтириш мақсадида “ақлли сув” ахборот тизимини Давлат солиқ қўмитасининг ахборот тизими билан интеграция қилинишини таъминлаш.

14. Вазирлик тизимидаги ташкилотларда амалдаги меъёрларга нисбатан ортиқча хизмат автотранспортларини белгиланган тартибда сотиш ва ортиқча штат бирликларини қисқартириш чораларини кўриш.

Аудит тадбири якунида мутахассислар томонидан шундай хулоса шакллантирилган, бундай ҳолат вазирлик томонидан сарфланган маблағлардан олинадиган самарадорликларнинг аниқлаш ёки таҳлил қилиш бўйича умуман тизимли ишлар йўлга қўйилмаганлигини кўрсатмоқда.

Хулоса қилиб айтиш жоизки, сув хўжалиги вазирлиги тизимида ташкил этилиб, ўтказилган назорат тадбири якунида тақдим этилган таклиф ва тавсиялардан кўриниб турибдики, асосан вазирлик тизимида аниқланган қонунбузилишлар ва ортиқча харажатларни бартараф этиш бўйича таклиф ва тавсиялар берилмоқда. Вазирлик тизими фаолияти самарадорлигини ва натижадорлигини ошириш бўйича аниқ, батафсил таклиф ва тавсиялар шакллантирилмаган.

III БОБ. ДАВЛАТ СЕКТОРИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИНИНГ МЕТОДОЛОГИК МУАММОЛАРИ

3.1.8 Давлат секторида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаларини қўллашга оид мунозарали масалалар

«Хорижий ривожланган мамлакатларда давлат молиявий назорати органлари бюджет маблағларидан самарали фойдаланишни таъминлаш, коррупция ва суистеъмолликларнинг олдини олишда муҳим ўрин тутди. Мазкур вазифаларни амалга оширишда давлат молиявий назорати органлари бюджет маблағларидан фойдаланишдаги муаммо ва камчиликларни аниқлаш ҳамда уларни бартараф этиш бўйича тавсиялар бериш имконини берувчи, назорат воситаси ҳисобланган, самарадорлик аудитидан кенг фойдаланишади.»⁸⁴

Мазкур параграфда биз олиб борилган илмий тадқиқотлар ва илмий изланишлар натижасида ҳосил бўлган хорижий ривожланган мамлакатлар тажрибаларини кўриб чиқамиз.

Хорижий мамлакатлар давлат молиявий назорати органлари самарадорлик аудитини ўтказишда, тегишли Олий аудит органлари халқаро стандартлари (ISSAI) ва Халқаро ички аудит стандартларида (Global internal audit standards of The Institute of Internal Auditors- GIAS) умум эътироф этилган тамойилларга ва қоидаларга амал қиладилар.

Бироқ, шуни ҳисобга олиш керакки, ҳар бир давлатнинг бюджет харажатлари самарадорлигини баҳолашдаги эҳтиёжларини қондирадиган, самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича ягона, батафсил қоидаларни ўз ичига олган, универсал стандартларни ёки қўлланмаларни ишлаб чиқиш мумкин эмас.

⁸⁴ Саунин А.Н. «Аудит эффективности использования государственных средств» учебное пособие. / Анатолий Николаевич Саунин.-М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2015.-336 с.

«Турли мамлакатларда давлат аудити тизимини, шу жумладан самарадорлик аудитини ташкил этишга таъсир қилувчи тарихий ва сиёсий анъаналари, давлатни бошқариш шакллари ва миллий қонунчилик тизимлари, самарадорлик аудитининг умум эътироф этилган тамойилларини амалга оширишда ўзига хос хусусиятларга эга.

Ушбу хусусиятлар, самарадорлик аудитининг бюджет харажатлари ва назорат объектлари фаолиятининг айрим жиҳатлари ва соҳаларига эътибор қаратиш, уни амалга оширишни ташкил этиш ва амалга ошириш усуллари таллаш билан боғлиқ. Хорижий мамлакатлар молиявий назорат органлари бюджет маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини, тежамкорлигини ва натижадорлигини ёки уларнинг алоҳида жиҳатларини баҳолашга, турли хил аҳамият берадилар, ўз навбатида бу самарадорлик аудитини ҳуқуқий тартибга солишдаги фарқлари ва уни амалга оширишнинг тегишли шартлари билан белгиланади.»⁸⁵

Хусусан, «Дания Миллий аудит бошқармаси аудитни ўтказишга бўлган ёндашув ва аудит услубиёти ҳамда усуллари таллаш ўртасидаги аниқ мувофиқликни таъминловчи самарадорлик аудити концепциясини ишлаб чиққан»⁸⁶.

Самарадорлик аудитини режалаштиришда предмет ва объектларни таллаш, энг аввало, муҳимлилик ва хавф таҳлили тамойилларига мувофиқ амалга оширилиши лозим. Бироқ, ҳал қилувчи жараён, режалаштириш жараёнининг якуний босқичидадир, сабаби бунда аудитни ўтказиш усули танланади, ўз навбатида аудитни ўтказиш усулини таллаш тақдим этиладиган маълумотларнинг сифати билан боғлиқдир.

Дания Миллий аудит бошқармасининг самарадорлик аудити стандартларида таъкидланганидек, аудит усуллариининг нотўғри танланиши аудиторни тўпланган материаллар асосида нотўғри хулосалар чиқаришга олиб келиши мумкин. Шундай қилиб,

⁸⁵ Мирзоев Б.Ш. Давлатнинг мавжуд ресурсларидан самарали фойдаланишда самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ривожлантириш йўналишлари.// Davlat moliyaviy nazorati va auditini ri vojlantirishning ustuvor yo'nalishlari: mavzusidagi xalqaro ilmiy-amaliy anjuman materiallari to'plami. Тошкент, 2023. Б. 174-176.

⁸⁶ <http://www.rigsrevisionen.dk/composite-6.htm>

самарадорлик аудитини ўтказиш усуллари танлаш аудиторлик хавфи билан чамбарчас боғлиқ.

Дания Миллий аудит бошқармаси фаолиятида фойдаланиладиган самарадорлик аудити моделини куйида келтирилган расмда кўришингиз мумкин. Ушбу модель, барча жамият фаолияти моддий ва номоддий товарларни ёки хизматларни ишлаб чиқариш учун ресурсларни истеъмол қилиш жараёнидан иборат эканлигини, акс эттиради. Модель жамият фаолияти жараёнида қийматни яратиш занжирини кўрсатади.



3.1.1-расм. Дания Миллий аудит бошқармасининг самарадорлик аудити схемаси⁸⁷

Ушбу модель ишлаб чиқариш жараёнини акс эттириб, унда олинган жисмоний ресурслар ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотларга ва хизматларга айланиши тасвирланган. Шу ўринда ресурслар, тегишли харажатлар сметасида белгиланган, бюджет

⁸⁷ <http://www.rigsrevisionen.dk/composite-6.htm>

маблағлари ҳисобидан сотиб олинади. Ишлаб чиқарилган тайёр маҳсулотлар белгиланган мақсадларга жавоб бериши ёки якуний натижаларга ижобий таъсир қилиши лозим.

Дания Миллий аудит бошқармасининг самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича стандартларига кўра тежамкорликни баҳолаганда, асосий эътибор ходимлар иш фаолияти ташкил этилишига, жумладан масъулияти, ваколатлари ва тайинланишлари тақсимотига, шунингдек, текширилаётган ташкилотда, иш ҳажми ва вазифаларни ҳисобга олган ҳолда, ходимларни сақлаш харажатлари асосланганлигига қаратилади. Таъкидланганидек, бюджет харажатларининг тежамкорлигини кўрсатадиган тайёр асосий кўрсаткичлар ва коэффициентлар мавжуд эмас, лекин у давлат маблағларини сарфлашда иқтисодий оқилоналик зарурлиги ҳақидаги соғлом фикр ва мулоҳазалар асосида баҳоланади.

Самарадорликни таҳлил қилиш методологияси учта қисмдан иборат бўлиб. Таҳлил қилишнинг биринчи қисми, сарф-харажатлар ва маҳсулотларни ишлаб чиқариш ўртасидаги ўзаро нисбат сифатида, самарадорлик коэффициентини ҳисоблашдан иборат. Ушбу коэффициент, қайси ресурсларга нисбатан самарадорлик ҳисобланишига қараб, турли индекслар ёрдамида ишлаб чиқилиши мумкин. Коэффициент - самарадорликда батафсил таҳлил қилиниши лозим бўлган муаммо мавжудлигини кўрсатади.

Таҳлил қилишнинг иккинчи қисми, таққослаш усулини қўллашдан иборат бўлиб, самарадорлик муаммоси тақсимоот самарадорлиги, маҳсулот ишлаб чиқариш самарадорлиги, кенг қўламли самарадорлик каби элементларга ажралади. Ушбу усул, бир хил фаолият тури билан шуғулланадиган турли корхоналарда, кириш қилинган ресурслар ва ишлаб чиқарилган маҳсулотлар ўртасидаги ўзаро нисбатни таққослашдан иборат.

Таққослаш усули маълум бир йилдаги алоҳида ҳудудларда самарадорлик даражасини баҳолаш (тармоқлараро таҳлил) учун ҳамда бир ҳудудда бир неча йиллар давомида самарадорлик даражаси динамикасини ўрганиш (вақтлараро таҳлил) учун қўлланилади.

Таҳлил қилишнинг учинчи қисмида, тежамкорлик даражасини ҳисоблашда ва ишлаб чиқариш жараёнининг самарадорлик даражасига қанчалик таъсир қилишини аниқлашда, регрессион таҳлил қилиш усулидан фойдаланилади.

Самарадорлик аудити қандай ташкил этилишига ва ўтказилишига, яна бир мисол, Нидерландия Ҳисоблар суди бўлиб, у аудитни ташкил этишда ва ўтказишда урта ёндашувдан фойдаланади.

«Биринчи ёндашувда, самарадорлик аудитини ўтказишда, асосий эътибор, одатда текширилаётган ташкилотда мавжуд бўлган бошқарув тизимлари ва тартиб-қоидаларнинг сифатига, уларнинг бюджет маблағларидан фойдаланишда тежамкорликни, самарадорликни ва натижадорликни таъминлашига қаратилган бўлади ҳамда текширилаётган ташкилот раҳбариятининг ушбу масалаларга қай даражада эътибор берилиши аниқланади.

Иккинчи ёндашув доирасида самарадорлик аудити, ташкилотларнинг иш натижалари тўғрисидаги тегишли давлат органларига тақдим этилган, ҳисоботларини текшириш ва таҳлил қилиш йўли билан амалга оширилади. Бу ерда асосий масала - тақдим этилган ҳисоботда, бюджет маблағларидан самарали фойдаланиш бўйича текширилаётган ташкилот фаолияти натижаларининг ишончлилиги ва тўлиқлилиги тўғрисида хулоса тайёрлашдан иборат.

Ва ниҳоят, самарадорлик аудитига бўлган учинчи ёндашув, текширилаётган ташкилот ўз фаолияти натижалари тўғрисида ҳисобот бермаган тақдирда қўлланилади. Бундай ҳолларда, самарадорлик аудитининг мақсадларига қараб, аудит ўтказилади ва ташкилот фаолиятининг тежамкорлиги, самарадорлиги ёки натижадорлигини баҳолаш амалга оширилади.»⁸⁸

Нидерландия Ҳисоблар судининг самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича қўлланмасида самарадорлик аудитининг умумий схемаси кўрсатилган бўлиб, унда самарадорлик аудитини ўтказиш

⁸⁸ Саунин А.Н. «Аудит эффективности использования государственных средств» учебное пособие./ Анатолий Николаевич Саунин.-М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2015.-336 с.

жараёнида бюджет харажатларининг самарадорлигини баҳолашда қайси жиҳатларига эътибор қаратиш лозимлиги кўрсатилган (3.1.2-расм).



3.1.2-расм. Нидерландия Ҳисоблар судининг самарадорлик аудити схемаси⁸⁹

Самарадорлик аудитини ўтказишнинг юқорида келтирилган схемаси, кўпчилик олий назорат органлари томонидан қўлланиладиган ёндашувларга ўхшаш бўлсада, унинг устунлиги шундаки, бюджет харажатларининг самарадорлигини баҳолашнинг иккита тури мавжудлигидадир.

Бир томондан, «самарадорлик, бюджет маблағлари сарфланишининг бевосита натижалари (товар ва хизматлар) ва мавжуд ресурслар (инсоний, молиявий ва моддий) ўртасидаги ўзаро нисбат сифатида ва бошқа томондан, ишлаб чиқарилган товарлар ҳамда кўрсатилган хизматлардан олинadиган ижтимоий-иқтисодий

⁸⁹ Manual Performance Audit. Netherlands Court of Audit. November 1, 1996. A. 3.3.2.

самара кўринишидаги узоқ муддатли натижалар ва мавжуд ресурслар ўртасидаги ўзаро нисбат сифатида белгиланади.»⁹⁰

«Нидерландия Ҳисоблар суди самарадорлик аудитини ўтказишда назорат объектлари томонидан давлат ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш бўйича қўллаган чоратадбирларни баҳолашга, шунингдек, режалаштирилган ва ҳақиқатда амалга оширган фаолияти ўртасидаги номувофиқликни аниқлашга алоҳида эътибор қаратади. Бунинг учун самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида қуйидаги саволларга жавоб олиш лозим бўлади:

1) вазирлик ва идораларнинг кўзда тутилган мақсад ва вазифалари етарли меҳнат, молиявий ва моддий ресурслар билан таъминландими, кўзда тутилган бу мақсад ва вазифалар уларнинг фаолиятига мувофиқми?

2) текширилаётган ташкилот фаолиятини барча зарур ресурслар билан таъминланишини баҳолаш ва унинг фаолияти натижаларини назорат қилиш учун фойдаланиладиган маълумотлар қанчалик тўғри ва ишончли?

3) агар белгиланган вазифаларни амалга ошириш жараёнида кўзда тутилган натижалардан четга чиқишлар бўлган бўлса, қўшимча ҳисоб-китоблар ва асослар асосида ташкилот фаолиятига ўз вақтида ўзгартиришлар киритилдими?

4) ташкилотнинг режалаштириш, мониторинг ва фаолиятига тузатиш киритиш бўйича ҳужжатли маълумотларнинг ҳисобини юритиш мақсадида тизимли ва тушунарли тарзда ҳужжатлаштирилганми?

5) ташкилот фаолиятини режалаштириш, мониторинг қилиш ва тузатишлар тўғрисида ишончли ва аниқ маълумотлар тизимли равишда юқори бошқарув органига тақдим этиб борилганми?

6) муваффақиятли режалаштиришни, мониторинг қилишни, тузатишлар киритишни, рўйхатга олишни ва ҳисобга олишни

⁹⁰ Mirzoyev B.Sh. «Development of performance audit methodology in public financial control system» IMPACT: International Journal of Research in Business Management, Vol. 11, Issue 2, Feb 2023. – Pp. 1–10.

таъминлаш учун зарур ташкилий тузилмалар, чора-тадбирлар ва ишни бажариш методикалари ишлаб чиқилганми?

7) назорат объектининг ички назорат хизматлари ўз фаолияти давомида ташкилотда режалаштириш, мониторинг қилиш, тузатишлар киритиш, рўйхатдан ўтказиш ва ҳисобга олишнинг ташкил этилиши ва ҳолатини вақти-вақти билан баҳолаганми?»⁹¹

Муайян давлат органлари ва ташкилотларида самарадорлик аудитини ўтказиш учун у ёки бу моделни танлаш бир қатор омилларга қараб, Нидерландия Ҳисоблар суди томонидан амалга оширилади. Буларга қуйидагилар киради: бошқарув тизимларининг ҳолати, давлат органи раҳбарияти ва текширилаётган ташкилот ўртасидаги ишонч даражаси, назорат объектининг ҳисоботлар ва зарур маълумотларни тақдим этишга тайёрлиги ва бошқалар.

Танловнинг энг муҳим омили - бу самарадорлик аудити объекти томонидан юқори турувчи ташкилотга тақдим этилган маълумотларнинг ишончлилиги ва тўғрилиги даражаси ҳамда ҳукуматнинг текширилаётган давлат органи фаолиятининг асосий жиҳатлари ва натижалари тўғрисида хабардорлиги.

Норвегия Бош аудиторлик идораси томонидан амалга ошириладиган самарадорлик аудити, ҳукумат фаолияти устидан стортинг (бир палатали Норвегия парламенти) назорати воситаларидан бири ҳисобланади. Самарадорлик аудитининг ҳуқуқий асоси - “Бош аудиторлик тўғрисида”ги Қонун бўлиб, унга мувофиқ самарадорлик аудити парламентга ҳукуматнинг давлат ресурсларидан фойдаланиш самарадорлиги тўғрисида тегишли маълумотларни тақдим этиш мақсадида амалга оширилади.

«Самарадорлик аудитини ўтказиш қоидалари Норвегия Бош аудиторлик идораси томонидан ишлаб чиқилган қўлланмаларда келтирилган бўлиб, унга кўра самарадорлик аудити натижалари қуйидаги саволларга жавоб бериши лозим:

ҳукумат парламент қарорлари ва кўрсатмаларига мувофиқ муаммоларни ҳал қилиш учун барча мавжуд ресурслардан фойдаландими;

⁹¹ Manual Performance Audit. Netherlands Court of Audit. November 1, 1996. A. 3.3.2.

ҳукуматнинг ресурслар ва сиёсат воситаларидан фойдаланиши тегишли соҳада парламент томонидан белгиланган мақсадларга эришишда самарали бўлди;

парламент томонидан ўрнатилган қоидаларга амал қилинаётгани;

ҳукумат фойдаланаётган бошқарув, сиёсат воситалари ва қоидалар парламент қарорларини амалга ошириш учун самарали ва мақсадга мувофиқ;

ҳукумат томонидан тақдим этилган ҳужжатлар парламент қарорларини қабул қилиш учун асосли;

ҳукумат тасдиқланган экологик сиёсатни амалга оширишда табиий ресурсларни барқарор ривожлантириш ва оқилона бошқариш тамойилига риоя қиладими»⁹².

3.1.1-жадвал

Маҳаллий ҳокимликларга мақсадли субсидиялар самарадорлиги бўйича қўйиладиган аудит саволлари рўйхати⁹³

Асосий саволнинг мазмуни	Мақсадли субсидиялар маҳаллий ҳокимликлар ўртасида қандай тақсимланмоқда?
Номувофиқликнинг мавжудлиги	Мақсадли субсидияларни жорий тақсимлашда парламент қарорлари қай даражада инобатга олинмоқда?
Оқибатлари	Мақсадли субсидияларнинг маҳаллий ҳокимликлар ўртасида номуносив тақсимланиши маҳаллий ҳокимликлар томонидан кўрсатилаётган хизматларга қандай таъсир қилмоқда?
Сабаблари	Мақсадли субсидияларнинг маҳаллий ҳокимликлар ўртасида номуносив тақсимланишининг сабаблари нимада?

Норвегияда, қоида тариқасида, самарадорлик аудити фақат асосий иқтисодий ёки ижтимоий аҳамиятга эга бўлган фундаментал муаммолар бўйича амалга оширилади. Норвегия Бош аудиторлик идорасида самарадорлик аудитини муваффақиятли ўтказишнинг калити тегишли аудит мақсадига мувофиқ саволларни танлашдир. Мисол учун, самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича қўлланмада маҳаллий ҳокимликлар олдида, ажратилган мақсадли субсидиялар аудитини ўтказишда, сўраладиган саволларнинг аниқ рўйхати

⁹² <https://www.riksrevisjonen.no/globalassets/om-riksrevisjonen/faglige-retningslinjer-for-forvaltningsrevisjon.pdf>

⁹³ <https://www.riksrevisjonen.no>

келтирилган. Ушбу саволлар рўйхатини қуйида келтирилган жадвалда кўришингиз мумкин.

Ушбу ҳужжат самарадорлик аудитини ўтказишда бажарилиши лозим бўлган асосий талабларни белгилайди, хусусан:

самарадорлик аудити предметини танлаш амалдаги муҳимлик ва рискларни баҳолаш тизимига мувофиқ амалга оширилади;

ҳар бир самарадорлик аудити Бош аудиторлик идораси томонидан белгиланган стандартлар ва кўрсатмаларга мувофиқ амалга оширилади;

самарадорлик аудити шундай тарзда тузилиши керакки, самарадорлик аудити мақсадлари, саволлари, баҳолаш мезонлари, далил-исботлари ва натижаларни баҳолашлари ўртасида аниқ боғлиқлик мавжуд бўлиши лозим.

Мазкур ҳужжатда самарадорлик аудитининг аниқ мақсадларини шакллантириш талаби ҳам мавжуд, шундагина аудиторлар уларга эришишга интилибгина қолмай, балки аудит якунлангандан сўнг самарадорлик аудитининг мақсадларига эришилганлигини текшириши ҳам мумкин бўлади.

Хорижий давлатлар давлат молиявий назорати органларида самарадорлик аудитини ўтказишнинг ўзига хос хусусиятларига эга бўлиб, улар самарадорлик аудитини ўтказиш орқали ҳал қилиниши лозим бўлган вазифаларни ўзларининг ваколатлари, самарадорлик аудити предмети ва объектлари доирасида амалга оширадilar. Самарадорлик аудитини ўтказишнинг ўзига хос хусусиятлари, мамлакатда бюджетлаштириш жараёнини ташкил этиш тамойиллари, шунингдек, унинг иштирокчиларининг вазифалари ва ваколатлари билан белгиланади.

Бюджетлаштириш жараёни, натижага йўналтирилган бюджетлаштиришга асосланган хорижий мамлакатларда, самарадорлик аудитининг вазифаси асосан вазирлик ва идораларнинг режалаштирилган якуний натижага эришишга қаратилган бошқарув фаолияти самарадорлиги даражасини баҳолашдан иборат бўлади.

Бундай ҳолларда, самарадорлик аудити доирасида асосий эътибор текширилаётган объект фаолиятининг бевосита ва якуний натижаларини текшириш ва таҳлил қилиш орқали назорат объекти олдига қўйилган мақсадлари ва вазифаларига эришиш даражасини баҳолашга қаратилади. Шунингдек, самарадорлик аудити натижалари тўғрисидаги ҳисоботдан фойдаланувчилар учун катта аҳамиятга эга бўлган ва давлат бошқаруви тизимини такомиллаштиришга ҳисса қўшиши мумкин бўлган тавсияларни ишлаб чиқиш.

Жумладан, «Швеция Миллий аудит идорасида самарадорлик аудити жараёни давлат органлари фаолиятини текширишга йўналтирилган бўлиб, унинг бошланғич нуқтаси уларнинг мақсад ва вазифаларига эришиш даражасини, юкланган функцияларнинг мақсадга мувофиқлигини ҳамда объектлар фаолияти ташкил этилиши билан уни амалга оширишнинг мувофиқлигини аниқлашдан иборат»⁹⁴. Самарадорлик аудитининг мақсади - давлатнинг кенг жамоатчилик манфаатларини кўзлаб, бюджет харажатларини амалга ошириб, юқори натижадорликка эришаётганлиги тўғрисида далил-исботларни тўплашдан иборатдир.

Ҳиндистон Олий Аудит органи ҳам самарадорлик аудити доирасида, худди шундай, текширилаётган ташкилотларнинг белгиланган мақсадларга эришиш даражасини ва уларга эришиш учун ажратилган ресурсларнинг мувофиқлигини баҳолаш, шунингдек, белгиланган мақсадларга эришишга тўсқинлик қилувчи омилларни аниқлаш каби вазифаларни амалга оширади.

«Канада Бош аудиторлик идораси томонидан ўтказиладиган самарадорлик аудитининг асосий вазифаси давлат органлари фаолиятида бюджет маблағларидан фойдаланиш натижадорлигини баҳолашдан иборат.»⁹⁵

⁹⁴ <https://www.riksrevisionen.se/metoder/effektivitetsrevision.html>

⁹⁵ Саунин А.Н. «Аудит эффективности использования государственных средств» учебное пособие./ Анатолий Николаевич Саунин.-М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2015.-336 с.

Франция Ҳисоблар суди самарадорлик аудитини ўтказишда, худди шундай, асосий эътиборни назорат объектлари олдида қўйилган мақсадларига эришиш даражасини аниқлашга қаратади.

Худди шундай йўналиш Буюк Британияда амалга ошириладиган самарадорлик аудитида ҳам мавжуд, бунда аудит жараёнида бюджет харажатларининг самарадорлиги тўғрисида далиллар тўпланади. Буюк Британия Миллий аудит идораси самарадорлик аудитини ўтказишда, назорат объекти фаолияти унинг хизматларидан фойдаланувчиларга қандай таъсир қилганлигини ҳисоботда аниқ кўрсатиш учун, асосий эътиборни назорат объектининг бюджет маблағларидан фойдаланиш жараёнларига эмас, асосан унинг якуний натижаларига эътибор қаратади.

Давлат бюджетини шакллантириш ва ижро этиш жараёни натижага йўналтирилган бюджетлаштириш (дастурий бюджетлаштириш) тамойилларига асосланадиган мамлакатларда, самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида, текшириладиган вазирликлар, идоралар ва ташкилотларда нафақат давлат молиясини бошқариш самарадорлиги аниқланади, балки улар фаолиятини баҳолаш учун аниқ воситалар ва кўрсаткичларнинг мавжудлиги ҳам аниқланади.

Хусусан, Канада Бош аудиторлик идораси самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида текшириладиган объектлар фаолияти самарадорлигини белгиловчи мезонлар ва тартиблар мавжудлигини текширади. Нидерландия Ҳисоблар суди эса, бунга қўшимча сифатида, назорат объектининг норматив-ҳуқуқий ҳужжатларида ташкилот раҳбарининг ва мансабдор шахсларининг самарали бошқарувни таъминлаш бўйича жавобгарлиги ҳамда самарали бошқарувни амалга оширишга қандай талаблар белгилаб қўйилганлигини текширади.

Мазкур ҳолатда, назорат объекти фаолиятининг режалаштирилган натижаларини ўлчайдиган сифат ва миқдор кўрсаткичларининг мавжудлиги, давлат молиявий назорати органига самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида натижаларга

эришилганлик даражасини аниқлаш имконини беради ва шу асосда бюджет маблағларидан фойдаланишнинг тежамкорлигини, самарадорлигини ва натижадорлигини баҳолаш мумкин бўлади.

Баъзи давлат молиявий назорати органлари, масалан Португалия Ҳисоблар суди каби, самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида биринчи навбатда текширилаётган объектлар фаолиятининг сифат хусусиятларини аниқлайди ва таҳлил қилади ва шундан кейингина, бюджет харажатларининг режалаштирилган мақсадларга эришишига таъсирини баҳолайди.

Худди шундай ёндашув, Финляндия Миллий аудит идорасининг самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича қўлланмасида ҳам ўз аксини топган бўлиб, унда самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида, биринчи навбатда, текширилаётган объектлар фаолияти жамиятнинг реал ижтимоий-иқтисодий эҳтиёжларига мувофиқлигини баҳолаш, ундан кейин эса, белгиланган мақсадларга энг кам харажатлар эвазига эришилганлиги аниқлаш зарурлиги таъкидланган.

Шу ўринда, АҚШ Миллий аудит идораси давлат молиявий назорати органлари ўртасида, самарадорлик аудитининг мақсадларига қараб, фаолият самарадорлигини баҳолашда кенг тажрибага эга бўлган назорат органидир. «АҚШ давлат аудити стандартларига кўра, самарадорлик аудити мақсадлари кенг доирада шаклланиб, у дастурнинг самарадорлиги, тежамкорлиги ва натижадорлиги, ички назорати, мувофиқлигини баҳолашни, шунингдек, истиқболли таҳлилни ҳам ўз ичига олиши мумкин.

Агар самарадорлик аудитининг мақсадлари дастур натижадорлигини баҳолашга қаратилган бўлса, унинг натижалари одатда дастурнинг мақсад ва вазифаларига қай даражада эришилганлигини белгилайди. Агар самарадорлик аудитининг мақсадлари тежамкорликни ва самарадорликни баҳолашга қаратилган бўлса, у дастур натижаларига эришиш учун сарфланган ресурслар ва харажатлар билан боғлиқ бўлади.

АҚШ давлат аудити стандартларида қуйидаги белгиланиши мумкин бўлган самарадорлик аудити мақсадларига мисоллар келтирилган, хусусан:

қонунчилик, норматив-ҳуқуқий тартибга солиш ёки ташкилий мақсадларига ва вазифаларига эришилганлик даражасини баҳолаш;

дастурни амалга оширишнинг мумкин бўлган максимал даражасини аниқлаш учун муқобил вариантларни қиёсий баҳолаш ёки унинг самарадорлик даражасини пасайтирадиган омилларини бартараф этиш;

дастур ёки фаолиятнинг натижалар-харажатлар нисбатини таҳлил қилиш;

дастур натижалари режалаштирилган натижаларга мос келадими ёки дастур мақсадларига мос келмаслигини аниқлаш;

дастурни амалга ошириш жараёнининг қонун ҳужжатлари талабларига мувофиқлигини аниқлаш;

дастур белгиланган параметрларга мувофиқ давлат ресурсларидан адолатли фойдаланиш ёки тақсимланишини таъминлайдими ёки йўқлигини аниқлаш;

дастурни амалга ошириш билан боғлиқ молиявий маълумотларнинг ишончлилиги, асослилиги ёки долзарблигини баҳолаш ва бошқалар»⁹⁶.

Бюджет маблағларидан самарали фойдаланишни таъминлаш, коррупция ва суиистеъмоллик ҳолатларининг олдини олишда ички аудит органлари томонидан самарадорлик аудитини қўллаш бўйича хорижий тажриба ҳам муҳим аҳамиятга эга.

Канадада ички аудит хизматлари вазирлик ва идораларда давлат дастурлари ва молиявий операцияларнинг самарадорлигини, шунингдек, назорат қилиш ва рискларни бошқариш тизимларини баҳолайди. Самарадорлик аудити натижаларидан бюджет маблағларини бошқаришни такомиллаштириш ва давлат дастурлари самарадорлигини ошириш мақсадида фойдаланилади.

⁹⁶ “Performance and Accountability Report Fiscal Year 2022” <https://www.gao.gov/about/what-gao-does/performance>

Австралияда ички аудит хизматлари шунингдек, қонун ҳужжатларига риоя этилишини текширишдан тортиб, бюджет маблағларидан фойдаланиш самарадорлигини баҳолашгача бўлган кенг қўламли масалаларни қамраб олувчи самарадорлик аудитини ўтказди. Аудит натижаларидан бюджет маблағларини бошқаришни такомиллаштириш ва давлат дастурлари самарадорлигини ошириш мақсадида фойдаланилади.

Швейцарияда ҳам, ички аудит органлари давлат дастурларининг тежамкорлигини, натижадорлигини ҳамда самарадорлигини аниқлаш мақсадида самарадорлик аудитини ўтказди, шунингдек, аудит доирасида рискларни бошқариш ва назорат қилиш тизимлари ҳам баҳоланади.

Хулоса қилиб айтадиган бўлсак, юқорида келтирилган хориж мамлакатларининг давлат молиявий назорати органлари томонидан самарадорлик аудитининг амалиётда ўтказилиши тажрибаларини ўрганиш жараёнида маълум бўлдики, самарадорлик аудити улар фаолиятининг энг асосий ажралмас қисми ҳисобланади. Бироқ, уларнинг самарадорлик аудитини ўтказишга бўлган ёндашувлари ёки усуллари ҳар хил бўлишига қармасдан, ҳаммасининг асосий мақсади бир, у ҳам бўлса, мамлакат парламентида, вазирлик ва идора раҳбариятига ҳамда кенг жамоатчиликка давлат ресурсларидан фойдаланишнинг самарадорлиги, тежамкорлиги ва натижадорлиги тўғрисида холис ва ишончли ахборот тақдим этиш ҳамда самарали давлат бошқарувини йўлга қўйиш бўйича таклиф ва тавсиялар беришдан иборат.

3.2.§ Давлат секторида самарадорлик аудитига оид халқаро стандартлар ва уларни қўллашдаги муаммолар

Халқаро миқёсида Олий аудит органлари учун давлат аудити соҳасида умумий тамойилларни ва талабларни ўзида қамраб олган халқаро стандартлар Олий аудит органлари халқаро ташкилоти (INTOSAI) томонидан ишлаб чиқилади. Мазкур халқаро ташкилот ўз аъзоларига ушбу стандартларни жорий этишда кўмаклашиб,

олий аудит органларининг ўз мамлакатларида давлат аудитининг миллий стандартларини шакллантириш соҳасидаги фаолиятини мувофиқлаштиради.

Халқаро стандартлар Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) Кенгаши томонидан тасдиқланган ҳужжатлар тўпламидан иборат бўлиб, улар ҳуқуқий, ташкилий ва профессионал тавсиялар ҳамда бошқа ҳужжатларни ўз ичига олади. Ушбу стандартлардаги қоидалар, олий аудит органлари томонидан давлат аудитини амалга оширишни тартибга солувчи, норматив ҳужжатларда ҳисобга олиниши лозим. Халқаро стандартлар мажбурий тусга эга эмас, лекин улар олий аудит органлари томонидан фойдаланиш учун тавсия этилади. Халқаро стандартлар барча олий аудит органларининг конституциявий-ҳуқуқий мақоми ва ташкил этилиши, шунингдек, мавжуд ваколатлари ва анъаналаридаги тафовутлари туфайли барча олий аудит органлари томонидан тўлиқ қўлланилиши мумкин эмас.

Олий аудит органлари халқаро ташкилоти халқаро стандартлари турли мамлакатлардаги олий аудит органлари фаолиятининг ҳуқуқий, маъмурий ва иқтисодий шароитларининг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга оладиган муайян амалий тахминлар билан давлат аудитини ўтказиш бўйича асосий тамойиллар, асосий қоидалар ва тавсияларни ўз ичига олган ҳужжатлар ҳисобланади. Шу боис, ҳар бир олий аудит органи халқаро стандартларни қай даражада қўлланилиши тўғрисида ўзи қарор қабул қилиши керак.

Бироқ, Олий аудит органлари халқаро ташкилоти, унинг барча аъзоларининг ишида юқори сифатни таъминлаш мақсадида турли тадбирларни ўтказишда риоя тилиши керак бўлган, ушбу халқаро ташкилот томонидан ишлаб чиқилган профессионал стандартларни ҳисобга оладиган, сиёсатни ўрнатишни тарғиб қилади. Олий аудит органлари фаолиятига ISSAI стандартларининг жорий этилиши давлат аудитининг бир хиллиги ва тузилмаси учун шарт-шароит яратади ва биринчи навбатда унинг самарадорлигини оширишга хизмат қилади. Аудит текширувларини ISSAI стандартларига

мувофиқ ўтказиш давлат молиясини бошқариш бўйича ижро ҳокимияти фаолиятининг ошқоралигини оширишга, фойдаланувчилар ва бошқа манфаатдор томонларнинг давлат аудитига ва олий назорат органлари фаолияти натижаларига ишончини мустаҳкамлашга хизмат қилади.

Халқаро стандартлардан фойдаланиш, олий аудит органларига, ўз фаолиятини уларда акс эттирилган илғор давлат аудити тажрибаси билан солиштириб, ўз-ўзини баҳолаш ва иш сифатини оширишга қаратилган чора-тадбирларни амалга ошириш имконини беради. Бундан ташқари, ISSAI стандартларини қўллаш бир хил концептуал тилда сўзлашувчи аудиторларнинг профессионализм даражасини оширади ва турли давлатларнинг олий аудиторлик органларига биргаликда ва параллел текширувлар ўтказиш имконини беради. Барча энг муҳим масалалар бўйича давлат аудитининг илғор жаҳон тажрибасини ўзида акс эттирувчи INTOSAI халқаро стандартлари олий аудит институтлари томонидан профессионал ва сифатли миллий давлат аудити стандартлари тизимини яратиш учун асос бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Халқаро стандартларни тайёрлаш INTOSAI қўмиталари томонидан Стандартларни ишлаб чиқиш регламентига мувофиқ амалга оширилади, унда уларни ишлаб чиқиш, кўриб чиқиш ва қабул қилиш тартиблари батафсил баён этилган.

Профессионал стандартларни ишлаб чиқиш ҳамда давлат ва хусусий сектордаги аудит ўртасидаги фарқларни аниқлашда INTOSAI бошқа халқаро ташкилотлар – Аудит ва ишончни кафолатлаш бўйича халқаро кенгаш (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB) ва Халқаро бухгалтерлар федерацияси (International Federation of Accountants - IFAC) билан ўзаро манфаатли ҳамкорлик қилади.

INTOSAI ҳужжатларини ишлаб чиқиш 1977 йилда “Аудит бошқаруви тамойилларининг Лима декларацияси”нинг қабул қилиниши билан бошланган бўлиб, кейинчалик бу, унинг қўмиталари ва ишчи гуруҳлари томонидан тайёрланган INTOSAI

аъзолари учун, олий аудит органларининг мустақиллиги тўғрисидаги ҳужжатларни, ахлоқ кодексини, аудит стандартлари ва илғор тажрибалар бўйича турли қўлланмаларни ишлаб чиқилишига олиб келди.

INTOSAIнинг 2005-2010 йилларга мўлжалланган стратегик режасида керакли янги стандартларни ишлаб чиқиш ва уларни амалдаги стандартлар билан уйғунлаштириш асосида ўзаро боғлиқ халқаро стандартларнинг ягона тизимини шакллантириш вазифаси қўйилди. Бу вазифа ўз вақтида бажарилиб, 2010-йилда Йоханнесбургда бўлиб ўтган INTOSAIнинг XX Конгресси қарорига мувофиқ INTOSAIнинг 2011-2016 йилларга мўлжалланган стратегик режасининг асосий йўналишларидан бири аудитнинг янги стандартларини ишлаб чиқишдан уларни олий аудит органларининг амалий фаолиятига самарали татбиқ этишга эътибор қаратилди.

Шундай қилиб, олий аудит органлари учун 92 та стандартдан иборат INTOSAIнинг халқаро стандартлар тизимининг биринчи тўлиқ тўплами шакллантирилди.

Изланишларимизга кўра, Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) халқаро стандартлари тўртта даража бўйича тавсифланади. Ҳар бир ҳужжат ISSAI (The International Standards of Supreme Audit Institutions) ва GUID (Guidance) қисқартмалари билан бирдан тўрттагача рақамга эга бўлиб, уларнинг сони иерархик тузилманинг тегишли даражасини ва у тегишли бўлган стандартлар гуруҳини кўрсатади. Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) халқаро стандартлари тузилмасини биз I-бобнинг 1.3.§-параграфида келтириб ўтганмиз (45-бетдаги 1.3.1-жадвалга қаранг).

Биринчи даражадаги ҳужжатда давлат аудитини ташкил этишнинг асосий тамойиллари белгиланган бўлиб, улар битта асосий ҳужжатда – ISSAI 1: “Аудит бошқаруви тамойилларининг Лима декларацияси”да қайд этилган ҳамда улар асосида бошқа барча стандартлар шакллантирилган.

Иккинчи даражадаги ҳужжатларда (ISSAI 10-40) олий аудит органларининг муваффақиятли фаолият юритиши учун зарур шарт-шароитларни белгиловчи стандартлар ҳамда мустақиллик, ошкоралик, ҳисобдорлик, одоб-ахлоқ ва сифат тамойилларига риоя қилиш масалалари акс эттирилган.

Учинчи даражадаги ҳужжатларда давлат сектори аудитининг асосий тамойиллари ва ташкилий талаблари ҳамда давлат аудитининг турлари бўлган, молиявий, самарадорлик ва мувофиқлик аудитларининг асосий тамойиллари, шунингдек, мазкур аудит турларини ўтказишга бўлган талаблар акс эттирилган.

Тўртинчи даражадаги ҳужжатларда давлат аудити турларини амалиётда қўллаш бўйича тавсиялар акс эттирилган.

Бундан ташқари, ушбу даража яна бир гуруҳни - INTOSAI GOV қисқартмаси билан давлат бошқаруви бўйича INTOSAI йўриқномасини (9100-9230) ўз ичига олади, унда ҳукуматларга давлат молиясини бошқариш бўйича тавсиялар, хусусан, ижро этувчи ҳокимият томонидан ички назорат ва молиявий ҳисоботларни ташкил этиш бўйича тавсиялар мавжуд.

Шуни таъкидлаш керакки, давлат секторида молиявий назорат бўйича INTOSAI стандартлари (40 та стандарт) Халқаро бухгалтерлар федерацияси томонидан ишлаб чиқилган корпоратив сектор учун аудит бўйича тегишли халқаро стандартларга (ISA) асосланади. ISSAIнинг охириги учта рақами мос келадиган MCA рақамини кўрсатади, масалан, ISSAI 1800 MCA 800 ни ўз ичига олади.

Ҳар бир бундай INTOSAI стандарти қуйидагиларни ўз ичига олади:

- ушбу йўриқномада қўлланиладиган халқаро аудит стандартига (ISA) ҳаволалар:
- давлат секторида молиявий аудитни ўтказишда қўлланиладиган ISA қўлланилишининг кўрсаткичлари:
- қўшимча маълумотлар, шу жумладан ISAга кириш ва давлат сектори аудиторлари учун амалий эслатмалар тақдим этиладиган масалалар;

- давлат секторида молиявий аудит бўйича қўшимча тавсиялар:

- тегишли Халқаро аудит стандартлари (ISA) матнлари.

INTOSAI ва Халқаро бухгалтерлар федерациясининг молиявий аудит стандартларини ишлаб чиқишда ўзаро ҳамкорлигининг бундай амалиёти унинг давлат ва хусусий секторда жорий этилиши молиявий назоратнинг умумий услубий асосига эга бўлиши ва фақат давлат молиясида бир қатор ўзига хос хусусиятлар билан фарқ қилиши билан изоҳланади.

Бу бир қатор муҳим муаммоларни ҳал қилади. Аввало, синовдан ўтган халқаро аудит стандартларини INTOSAI доирасида мустақил тўлиқ ишлаб чиқиш ўрнига қўллаш сезиларли даражада вақтни тежаш имконини беради ва замонавий молия тизимининг ривожланиш хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда стандартларни илғор глобал тажрибаларни жорий этиш сифатида янгилашни таъминлайди.

Молиявий аудитни ўтказишда тижорат аудити сегментида катта тажрибага эга малакали мутахассисларни жалб қилиши мумкин бўлган олий аудиторлик органлари фаолиятини ташкил этишда ягона стандартлар муҳим аҳамиятга эга. Ягона халқаро аудит стандартларининг мавжудлиги олий аудит органлари ва хусусий аудиторлик ташкилотлари ўртасида тажриба алмашишни ривожлантиради, шунингдек, давлат ва корпоратив аудит соҳасида янги мутахассисларни тайёрлашни соддалаштиради.

Бундан ташқари, давлат ва тижорат аудит тизимларини бирлаштириш унинг якуний фойдаланувчилари учун ахборотнинг ошқоралиги ва очиқлигини таъминлайди. Давлат секторида давлат аудити натижалари тўғрисидаги маълумотлардан фойдаланувчи жамиятнинг ўзи ҳисобланади. Бироқ, халқаро амалиётда олий назорат органларининг ҳисоботлари, жумладан, нодавлат фойдаланувчилар томонидан, масалан, давлат харидларида тижорат ташкилотлари иштирокида талаб катта.

Халқаро аудит стандартларининг ҳар бир гуруҳи ўзининг янгилаш режасига эга бўлиб, унда стандартларни мажбурий қайта

кўриб чиқиш даври мавжуд бўлиб, бу уларнинг долзарблиги ва доимий ривожланишини таъминлайди. Халқаро аудит стандартларининг турли мамлакатларда кенг тарқалишини таъминлаш учун уларни ташкилотнинг расмий тилларидан бошқа тилларга таржима қилиш бўйича махсус йўриқнома мавжуд.

2016 йилда INTOSAIнинг XXII Конгрессида стандартларни шакллантиришда янгича ёндашув қабул қилинди, унга мувофиқ INTOSAI профессионал норматив ҳужжатларининг давлат секторидаги текширишда мавқеини ва сифатини ошириш мақсадида янги тузилмаси ишлаб чиқилди ва тасдиқланди (INTOSAI Framework of Professional Pronouncements, IFPP). "INTOSAIнинг профессионал норматив ҳужжатлари" тушунчасига мавжуд ISSAI стандартлари ҳамда бошқа ҳужжатлар киради.

INTOSAIнинг профессионал норматив ҳужжатлари - INTOSAI ҳамжамиятининг расмий ва нуфузли ҳужжатлари ёки декларацияси бўлиб, улар INTOSAI аъзоларининг умумий профессионал тажрибасига асосланади ва INTOSAIнинг давлат сектори аудити масалалари бўйича расмий позициясини акс эттиради.

Шунинг учун барча профессионал норматив ҳужжатлар INTOSAI Конгрессида тасдиқлаш учун тақдим этилишидан олдин белгиланган жараён орқали ишлаб чиқилиши ва тасдиқланиши керак.

INTOSAIнинг профессионал норматив ҳужжатлари учта тоифадан иборат:

- INTOSAI тамойиллари (INTOSAI-P);
- олий аудит органлари халқаро стандартлари (ISSAI);
- INTOSAI қўлланмалари (GUID).

INTOSAI профессионал норматив ҳужжатлари таркиби давлат секторида аудитнинг асосий тамойилларини белгиловчи ISSAI 100 стандартининг асосий роли асосида шакллантирилади.

INTOSAI тамойиллари (INTOSAI - P) фундаментал ва асосий тамойиллардан иборат.

INTOSAIнинг фундаментал тамойиллари тарихий аҳамиятга эга бўлиб, олий назорат органлари бажарадиган рол ва

функцияларни белгилаб беради. Ушбу тамойиллар ҳукуматлар ва парламентларни, олий аудит органларини ва кенг жамоатчиликни хабардор қилиши мумкин, шунингдек, олий аудит органлари учун миллий ваколатларни белгилашда маълумотнома сифатида фойдаланиш мумкин. INTOSAIнинг асосий тамойиллари олий назорат органи фаолиятини ташкил этиш, унинг жамиятдаги ролини аниқлаштириш, шунингдек, тўғри фаолият кўрсатиши ва юқори даражадаги профессионал фаолият учун зарур шарт-шароитларни белгилашнинг асосий тамойилларини белгилайди.

Олий аудит органларининг халқаро стандартлари (ISSAI) давлат сектори аудитининг мажбурий халқаро стандартлари бўлиб, улар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- давлат сектори аудитини ва мажбуриятларнинг ҳар хил турларини белгиловчи асосий тушунчалар ва тамойиллар мажмуаси;

- INTOSAI универсал қўлланиладиган профессионал стандартлар сифатида белгилаган асосий тамойиллар, уларга давлат сектори аудитининг ҳар қандай миллий стандарти, шунингдек, барча олий аудит органларининг амалиёти мос келиши керак:

- Аудиторлик назорати олий органи фаолиятини ташкил этишга қўйиладиган талаблар ва агар улар ISSAIга (миллий стандартларга эмас) мувофиқлигини даъво қилса, аудиторнинг мажбуриятлари;

- асосий тамойиллар ва талаблар тушунилишини таъминлаш учун мўлжалланган ариза материали ва индивидуал мажбуриятга нисбатан ўхшаш вазиятларда ҳам қўлланилиши.

ISSAI стандартларининг мақсади қуйидагилардан иборат:

- ўтказилган аудит сифатини кафолатлаш;
- фойдаланувчиларнинг аудит ҳисоботларига ишончини ошириш;
- аудит жараёнининг шаффофлигини ошириш;
- аудиторнинг бошқа иштирокчиларга нисбатан жавобгарлигини аниқлаш;

- давлат сектори аудити учун умумий тилни таъминловчи аудиторлик топшириқларининг ҳар хил турларини ва улар билан боғлиқ тушунчалар тўпламини белгилаш.

INTOSAI йўриқномалари (GUID) қуйидаги ҳужжатларни қўллаб-қувватлаш учун мўлжалланган:

- Олий назорат органини – ISSAIнинг ташкилий талабларини жорий этиш бўйича амалий ишларни кучайтиришда, шунингдек, ISSAIга мувофиқ ваколатларни ривожлантириш механизмлари ва дастурларини қўллаш;

- аудиторни - молиявий аудит, самарадорлик аудити, мувофиқлик аудити ва ISSAIнинг бошқа талабларини амалда қўллаш, шунингдек унинг предметини тушуниш ва тегишли ISSAIларни қўллаш.

INTOSAI-Рда баён этилган тамойиллар ва ISSAI стандартларидаги талаблар олий аудиторлик идоралари томонидан бажарилиши мажбурийдир, GUID эса аудиторларга муайян мавзулар бўйича аудит натижаларини режалаштириш, амалга ошириш ёки ҳисобот бериш каби қатор соҳаларда йўл-йўриқ кўрсатадиган қўллаб-қувватловчи ҳужжатлардир.

Давлат аудит стандартларида самарадорлик аудитига нисбатан белгиланган талаблар, миқдорий параметрлар ва қабул қилинган бизнес амалиётига мувофиқ етарли ва тегишли далилларни аниқлашга асосланган хулосалар ишончни таъминлайдиган фаолият сифатида белгиланади. Самарадорлик аудити ҳукуматнинг жамоатчилик олдидаги ҳисобдорлигини таъминлаш билан бирга, бошқарув ва назорат учун масъул шахсларни амалга оширилаётган дастур ва тадбирлар самарадорлигини ошириш, харажатларни камайитириш учун зарур бўлган объектив маълумотлар билан таъминлайди ва хатоларни тузатиш мониторинги учун масъул томонларнинг аниқланган камчиликларни тузатишда қарорлар қабул қилишига ёрдам беради.

Самарадорлик аудитининг мақсадлари жуда хилма-хил бўлиши мумкин ва улар давлат дастурлари ва ички назоратни амалга ошириш самарадорлиги, натижадорлиги ва тежамкорлигини

баҳолашни ўз ичига олади. Давлат дастурининг самарадорлиги ва натижаларини текшириш мақсадлари тежамкорлик ва самарадорлик билан ўзаро боғлиқдир.

Самарадорлик аудитининг мақсадларига мисоллар:

- қонунчилик, тартибга солиш ёки ташкилий мақсадлар ва вазифаларга қай даражада эришилганлигини баҳолаш;
- давлат дастурлари самарадорлигининг энг юқори даражасига эришиш ёки самарадорлик даражасини пасайтирувчи омилларни бартараф этишнинг муқобил вариантларини қиёсий баҳолаш;
- фойда-харажат нисбатини баҳолаш асосида давлат дастурларини ёки фаолият йўналишларини амалга ошириш вариантларини қиёсий таҳлил қилиш;
- давлат дастурини амалга ошириш жараёнида режалаштирилган натижаларга эришиш даражасини баҳолаш;
- давлат дастурида белгиланган параметрлар бўйича давлат ресурсларини тақсимлашдан адолатли фойдаланиш даражасини таъминлаш;
- тегишли давлат дастурларининг такрорланиш даражасини баҳолаш;
- текширилаётган давлат органи томонидан давлат маблағлари ҳисобидан қонунчилик ва меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган харид тартиб-таомилларига риоя этиш ҳолатларини аниқлаш;
- Қонун чиқарувчиларга бюджет жараёнини самарали ташкил этишда ёрдам бериш учун бюджет таклифлари ёки бюджет сўровларининг ишончилиги, қонунийлиги ёки аҳамиятини баҳолаш.

Бугунги кунда ҳалқаро миқёсида самарадорлик аудитига таъалукли бўлган профессионал норматив ҳужжатлар булар Самарадорлик аудити тамойиллари (Performance Audit Principles: ISSAI 300), Самарадорлик аудити стандарти (Performance Audit Standart: ISSAI 3000) ва самарадорлик аудитини ўтказишга доир қўлланмалар (Central Concepts for Performance Auditing: GUID 3910, The Performance Auditing Process: GUID 3920).

Самарадорлик аудити тамойиллари (Performance Audit Principles: ISSAI 300) номли профессионал норматив ҳужжатда самарадорлик аудитининг моҳиятига, унинг самарадорлик, натижадорлик ва тежамкорлик номли тамойилларига аниқлик киритилган. Шунингдек, самарадорлик аудити жараёни: режалаштириш, ўтказиш ва ҳисоботни шакллантириш билан боғлиқ жараёнларнинг ўзига хос хусусиятлари ёритилган. Режалаштириш жараёнида аудит мавзусини танлаш ва аудитни режалаштириш жиҳатларига алоҳида эътибор қаратилган. Ўтказиш жараёнида маълумотларни, далил-исботларни тўплаш ҳамда якуний хулосаларни шакллантириш бўйича аудит тадбирлари ёритилган. Ҳисоботни шакллантириш билан боғлиқ жараёнда ҳисоботнинг мазмуни ва шакли, таклиф ва тавсияларни шакллантириш ҳамда шакллантирилган ҳисоботни тарқатиш билан боғлиқ жараёнлар акс эттирилган.

Худди шундай, Самарадорлик аудити стандарти (ISSAI 3000) ва самарадорлик аудитини ўтказишга доир қўлланмаларда (GUID 3910, GUID 3920) самарадорлик аудитига ва уни амалга оширувчи аудиторга зарурий талаблар ҳамда уни амалда ташкил этишда ва ўтказишда зарурий тавсиялар келтирилган.

Хулоса қилиб, айтиш жоизки, самарадорлик аудитига доир профессионал норматив ҳужжатлар умумий тусдаги характерга эга бўлиб, мазкур ҳужжатларни барча мамлакатларда қўллаш имконияти мавжуд эмас, шу сабабдан уларни ҳар бир мамлакатнинг миллий қонунчилигидаги ўзига хос хусусиятларини инобатга олиб шакллантириш мақсадга мувофиқ.

3.3.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити услугиётини шакллантириш муаммолари

Мамлакатимиз давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш мавзуси доирасида олиб борилган илмий изланишлар ва тадқиқотлар натижасида маълум бўлдики, бугунги кунда, мамлакатимиз давлат молиявий назорати

органлари самарадорлик аудитини амалиётда ташкил этишда ва ўтказишда бир қатор муаммоларга дуч келишмоқда.

Иқтисодиётнинг давлат секторида самарадорлик аудитини амалга оширишнинг амалий масалаларини ўрганаётган мутахассисларнинг аксарияти давлат ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини ва ташкилотларнинг фаолиятини баҳолаш имконини берадиган усулларнинг йўқлиги ёки камчиликларини таъкидлайдилар; давлат секторида аудитнинг норматив-ҳуқуқий ва методологик базасини такомиллаштириш, шу жумладан стандартларни жорий этиш зарурати ва бошқаларни.

Шуни таъкидлаш керакки, иқтисодиётнинг давлат сектори фаолияти аудитининг деярли барча асосий муҳим хусусиятлари бўйича ноаниқ ва баъзан қарама-қарши фикрлар билдирилган бўлиб, улар унинг назарий асосларини фундаментал тушунишни таъминламайди ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишни қийинлаштиради.

Шундай қилиб, самарадорлик аудитининг турли масалалари бўйича муҳим тадқиқотларга қарамасдан, биз иқтисодиётнинг давлат секторидаги ташкилотлар фаолияти самарадорлигини текшириш усулларини янада ривожлантириш зарурлиги ҳақида хулоса қилишимиз мумкин. Ҳозирги вақтда кўплаб муаллифлар назарий, услубий ва амалий ишланмаларни тўплаш ва самарадорлик аудитини мамлакат иқтисодиёти фаолияти учун зарур восита сифатида жорий этиш босқичида бўлган самарадорлик аудити концепциясини ишлаб чиқиш зарурлигини тан олишади.

Самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштириш жараёнида “фаолият самарадорлиги” тоифасининг мазмунига аниқлик киритилди ҳамда унинг моҳиятини тавсифловчи икки жиҳати – иқтисодий ва бошқарув жиҳати очиб берилди.

Амалий иқтисодиёт фанларида иқтисодчилар “фаолият самарадорлиги” тоифасини тавсифлаш учун иккита ёндашувни ажратадилар: иқтисодий ва бошқарув. Иқтисодий самарадорлик натижадорлик (натижалар ва харажатлар нисбати) нуқтаи назаридан кўриб чиқилишига асосланади. Бошқарув ёндашувида

баҳолаш белгиланган мақсадларга эришишга қаратилган (ёки белгиланган мақсадлардан четга чиқиш даражаси). Иккала ёндашув ҳам кўрсаткичлар тизимидан фойдаланишни ўз ичига олади.

Фаолиятни баҳолаш кўрсаткичларининг турли тизимларини таҳлил қилиш уларни икки гуруҳга бўлиш имконини берди - умумий ва махсус. Умумий кўрсаткичлар ёрдамида бутун ташкилотнинг самарадорлиги баҳоланади (капиталнинг рентабеллиги, сотиш ва бошқалар). Махсусларидан фойдаланиб, сиз маълум турдаги ресурслардан (капитал унумдорлиги, моддий унумдорлик, меҳнат унумдорлиги ва бошқалар) фойдаланиш самарадорлигини аниқлашингиз мумкин.



3.2.1-расм. “Фаолият самарадорлиги” тоифасига комплекс ёндашув⁹⁷

⁹⁷ Муаллиф томонидан тузилган.

Ташкилотнинг самарадорлигини аниқлашнинг иккинчи ёндашувида ташкилотнинг мақсадлари тезкор равишда - миқдорий ва сифат кўрсаткичлари тизими билан белгиланиши керак.

Фаолият самарадорлигини баҳолашга қаратилган бошқарув ёндашуви ташкилот фаолиятининг мақсадларига эришишни баҳолаш, белгиланган мақсаддан четга чиқиш сабабларини аниқлаш ва тузатувчи бошқарув қарорларини қабул қилиш билан боғлиқ.

Самарадорлик аудити методологиясини ишлаб чиқиш учун бозор механизмлари шароитида субъект фаолиятини баҳолаш имконини берувчи комплекс ёндашувдан фойдаланиш зарурлиги асосланади. Мазкур асосни қуйида келтирилган расмда кўришингиз мумкин.

Мазкур муаммолар ечими сифатида, биз илмий ишимизда давлат молиявий назорати ва самарадорлик аудити тўғрисида келтирилган илмий ва амалий маълумотларни умумлаштириб, Олий аудит органлари халқаро стандартлари (ISSAI), Ички аудиторлар институти халқаро стандартлари (ISIIA) ҳамда мамлакатимиз давлат молиявий назоратига оид миллий қонунчилигимиз талабларини (Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сон қарори билан тасдиқланган “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисида намунавий низом”и, Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2022 йил 3 октябрдаги 52-сон ҳамда 22 ноябрдаги 63-сон буйруқлари билан тасдиқланган “Ички аудит миллий стандартлари” ва “Ички аудит тадбирларини ўтказиш қўлланмаси”) ҳисобга олиб, мамлакатимиз давлат молиявий назорати органлари учун самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича услубий қўлланмани (кейинги матнларда – қўлланма, деб юритилади) ишлаб чиқишин ва унда бир нечта илмий янгиликларни акс эттиришни лозим топдик.

Ушбу Қўлланма аудиторга, юқорида қайд этилган ҳужжатларда баён этилган қоида ва талабларни талқин этишда, ушбу қоида ва талабларга риоя қилишда ҳамда профессионал мулоҳазани шакллантиришда услубий асос сифатида қўлланилиши мумкин.

Мазкур параграфда биз, қўлланмада ўз аксини топиши лозим бўлган самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказишга доир маълумотларни келтириб ўтишни лозим топдик.

Ишлаб чиқилган қўлланманинг мақсади – аудиторга амалиётда сифатли самарадорлик аудитини ташкил этишда ва ўтказишда риоя этилиши тавсия этилаётган умумий талабларни аниқлаб беришдан иборат бўлади.

Қўлланманинг вазифаси сифатида қуйидагилар белгиланиб олиниши зарур: самарадорлик аудитини ташкил этишнинг хусусиятларини аниқлаш; самарадорлик аудитининг мақсади ва саволларини шакллантириш бўйича тавсиялар бериш; самарадорлик аудитининг асосий баҳолаш мезонларини ишлаб чиқиш учун мавжуд ресурсларни ҳамда бевосита ва якуний натижаларни аниқлаш бўйича тавсиялар бериш; самарадорлик аудити доирасида алоҳида аудит тадбирларини ўтказишнинг хусусиятларини аниқлаш; хулосаларни шакллантириш ҳамда самарадорлик аудити объектлари ва бошқа манфаатдор органлар ёки ташкилотларга таклифлар (тавсиялар) тайёрлаш бўйича тавсиялар бериш.

Самарадорлик аудити - назорат тадбири ташкилий, асосий ва якуний босқичларни ўз ичига олувчи уч босқичли тизим асосида амалга оширилади.

Самарадорлик аудитини амалга оширишда тафтиш, текшириш, ўрганиш, таҳлил, тадқиқот ва мониторинг каби назорат ва эксперт-таҳлилий тадбирлар усулларидадан фойдаланиш мумкин.

Юқорида биз, самарадорлик аудитини келиб чиқиш тарихини ўрганганимизда айтган эдикки, олимлар самарадорлик аудитини ривожланган ғарб мамлакатларида, давлат харажатларини харажатлар сметасига асосан молиялаштиришдан, дастурий ёки натижага йўналтирилган молиялаштиришга ўтиш даврида пайдо бўлганлигини тахмин қилишган, деб. Дастурий ёки натижага йўналтирилган бюджетлаштиришда, давлатнинг мавжуд ресурслари эришилиши лозим бўлган аниқ бевосита ва якуний натижаларга мувофиқ режалаштирилиб, молиялаштирилади.

Шу ўринда биз, аудитор самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёни тўғрисида умумий тасаввурга эга бўлиши ҳамда кўз олдига келтириши мақсадида, илмий тадқиқотлар ва изланишлар натижасида ишлаб чиқилган қўлланмада, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини сифатли ташкил этиш ва ўтказиш учун яхлит тизимлаштирилган механизмни, яъни “ресурс-натижа” кетма-кетлигини илмий янлик сифатида таклиф этдик. Ушбу кетма-кетликни сиз, кейнги бобда келтирилган 4.1.1-расмда кўришингиз мумкин.

Мазкур “ресурс-натижа” кетма-кетлигида самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёнида, самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонларини ишлаб чиқиш учун, биринчи навбатда, натижаларни ва мавжуд ресурсларни аниқлаб олиш лозим бўлади, яъни уларни ифодаловчи кўрсаткич (индикатор)нинг номини, ўлчов бирлигини, режалаштирилган ва ҳақиқатда эришилган кўрсаткичларини. Ушбу кўрсаткичларни қайд этишнинг намунавий шаклини ишлаб чиқиш лозим.

Мазкур таклиф аудитни барча жараёнларини қамраб олиш имконини беради. Аудиторларга самарадорлик аудити олдига қўйилган мақсадга эришишда аудит воситаларидан, усулларида, ахборот манбаларидан унумли фойдаланиш ҳамда сифатли аудит ўтказилишига хизмат қилади.

Молиявий ва мувофиқлик аудитидан фарқли ўлароқ, самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёнлари ўзига хос хусусиятларга эга бўлиб, уларни қуйида батафсилроқ кўриб чиқамиз.

Таҳлилларимизга кўра, самарадорлик - самарадорлик аудити объекти фаолиятида мавжуд ресурсларни сарфлаш оқибатида натижа берадиган ёки бериши мумкин бўлган даражани ёки ресурслар ва натижаларнинг ўзаро нисбатини акс эттиради. Бунда, самарадорлик аудитини ўтказиш доирасида, объектлар фаолиятида натижага эришишда, муқобилликлар мавжудлигига ҳамда бой берилган имкониятларга ҳам баҳо берилади. Хулоса қилиб

айтадиган бўлсак, самарадорлик - эришилган натижалар учун сарфланган ресурсларнинг оқланганлигини англатади.

Изланишларимизга кўра, «самарадорлик аудити доирасида самарадорлик аудити объекти, бошқа манфаатдор орган ёки ташкилот (масалан, тегишли фаолият соҳасини норматив-ҳуқуқий тартибга солишни амалга оширувчи давлат органи) томонидан мавжуд ресурсларни самарали сарфлашда барча зарур чоратадбирларни кўрганлигига аниқлик киритилади, яъни:

мавжуд ресурсларни камроқ сарфлаган ҳолда эришилган натижаларга эришиш мумкинлигига;

сарфланган мавжуд ресурслар ҳисобига энг яхши натижаларга эришиш мумкинлигига;

эришиладиган натижалар мақсадга мувофиқлиги (яъни эришилган натижаларни тизим фаолиятидаги самараси ёки фойдалилиги);

шунингдек, самарадорлик аудити доирасида, аудит объекти, бошқа манфаатдор орган ёки ташкилот томонидан, кўшимча ажратилган ресурслар ҳисобига, энг яхши (юқори) натижаларга эришиш учун зарур чораларни кўрганлигига (зарур ҳолларда) ҳам, аниқлик киритиш тавсия этилади. Бунда, сарфланаётган ресурслар самарадорлигини ошириш нуқтаи назаридан, эришилган энг яхши (юқори) натижалар кўшимча ажратилган ресурслар миқдоридан ортиқ бўлиши лозим»⁹⁸.

Бизнингча, самарадорлик аудити предмети (мавзуси) чегаралари, аудитни ўтказиш имкониятини белгилайди. Самарадорлик аудити предмети чегаралари қанчалик кенг бўлса, барча сарфланган мавжуд ресурслар ва бундай сарфланган ресурслар билан бевосита боғлиқ натижаларни аниқлаш шунчалик қийин бўлади, деб ҳисоблаймиз.

Изланишларимизга кўра, самарадорлик аудитининг предмети - қабул қилинган аниқ лойиҳа ва дастурлар, йўл хариталар, чоратадбирлар режалари, вазирлик ва идоралар, маҳаллий давлат

⁹⁸ Мирзоев Б.Ш. Вазирлик ва идоралар ички аудити хизмати фаолиятида самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш услубиётини шакллантириш. // «Молиячи маълумотномаси» бюллетени. – Тошкент, 2023. 4-сон, - Б. 9-18.

хокимияти органлари, ташкилотлар, жамғармалар ёки тизимлар бўлиши ҳамда турли тадбирларни ёки аудитнинг сабаблари ва оқибатларини қамраб олган жараёнларни ўз ичига олиши мумкин.

Агар, назорат объекти томонидан амалга оширилган у ёки бу чора-тадбирларнинг таъсири ҳар қандай якуний натижаларга таъсири исботланган бўлса, кейинги босқичда, бундай чора-тадбирларни амалга оширишда сарфланган ресурслар нисбати ҳамда муқобил вариантлар мавжудлиги нуқтаи назаридан, якуний натижалар баҳоланиши мумкин.

Халқаро стандартларга мувофиқ самарадорлик аудитини ўтказиш доирасида қуйидаги учта ёндашувлардан фойдаланилади:

натижага йўналтирилган ёндашув;

тизимларни баҳолашга йўналтирилган ёндашув;

муаммоларга қаратилган ёндашув.

Самарадорлик аудитини ўтказишга бўлган ёндашувни танлаш, аудит предметини (мавзусини) аниқлашга, аудит мақсади ва саволларини шакллантиришга ҳамда тегишли аудитнинг баҳолаш мезонларини ишлаб чиқишга тўғри ёндашиш имконини беради.

Кузатувларимизга кўра, самарадорлик аудитини ўтказишда ёндашувлардан алоҳида ҳамда уларнинг ўзаро бирикмасидан ҳам фойдаланиш мумкин.

Самарадорлик аудити доирасида аудитор ўзини назорат объекти раҳбари ўрнига қўйишга ҳаракат қилиб, ўзига асосий саволни бериши лозим бўлади “... бу ҳолатда ваколатли раҳбар нима қилган бўлар эди?” деб. Мазкур саволга жавоб топишда, аудиторга, текширилаётган объект раҳбариятига холисона муносабатда бўлиш имконини беради. Аудитор, аудит ҳисоботларида, текширилаётган объект раҳбариятининг ютуқлари ҳақида ҳам ҳисобот бериши мақсадга мувофиқ.

Аудитор самарадорлик аудити доирасида, фақат исрофгарчилик ва самарасизликни аниқлаш билан чекланиб қолмасдан, бир қадам олдинда юриб, аниқланган қонунбузарликларни бартараф этиш ҳамда давлат ресурсларини

бошқаришни такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар бериб бориши зарур.

Самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёнларининг ўзига хос хусусиятларини билиб олдик, юқорида таъкидлаганимиздек, самарадорлик аудити уч босқичда ташкил этилади, энди, самарадорлик аудитининг ташкилий босқичида амалга оширилиши лозим бўлган тадбирларни кўриб чиқамиз.

Аудитор ташкилий босқичда самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида ёритиладиган мавзу, жавоб берилиши талаб этиладиган саволлар ва масалалар тўғрисида аниқ тасаввурга эга бўлиши мақсадида тежамкорлик, самарадорлик ва натижадорлик тамойилларига асосланган ҳолда, ўз олдига аниқ мақсад ва вазифаларни белгилаб олиши зарур.

Назорат тадбири давомида самарадорлик аудити билан бир қаторда, бошқа аудит усулларида фойдаланиш режалаштирилган бўлса, аудитни ўтказиш дастурида самарадорлик аудити учун алоҳида мустақил мақсадлар шакллантириш мақсадга мувофиқ бўлади.

Иzlанишларимизга кўра, самарадорлик аудитининг ҳар бир мақсади учун самарадорлик аудити саволлари шакллантирилади ва ҳар бир савол бўйича самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонлари ишлаб чиқилади.

Илмий изланишларимизга ва кузатувларимизга асосланиб, самарадорлик аудити саволларини шакллантиришда қуйидагиларни эътиборга олишни тавсия этамиз:

саволларни самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонларисиз шакллантирмаслик;

битта савол бўйича самарадорлик аудитининг бир нечта баҳолаш мезонлари ишлаб чиқилиши мумкин;

самарадорлик аудитининг битта баҳолаш мезонини бир нечта саволлар билан боғламаслик;

саволлар аудитнинг баҳолаш мезонларига мос келадиган сўз бирикмаларини ўз ичига олиши лозим;

саволларни мақсадга эришишга қаратиш, лекин самарадорлик аудити мақсадини такрорламаслиги ва/ёки мазмунан унга ўхшаш бўлмаслиги тавсия этилади.

Самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонларини ишлаб чиқиш имконияти бўлмаган аудит саволларини шакллантириш мақсадга мувофиқ эмас.

Самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштириш жараёнида маълум бўлдики, ҳар қандай фаолият самарадорлигини баҳолаш учун асосий баҳолаш мезонларини ишлаб чиқиш зарур. Қўлланмани ишлаб чиқишда мазкур баҳолаш мезонлари ишлаб чиқилди.

Мазкур асосий баҳолаш мезонлари аудит объекти фаолиятида, режалаштирилган натижаларга эришилганлигини ҳамда режалаштирилган мавжуд ресурсларнинг самарали сарфланганлигини тўғри баҳолашга, ресурслардан фойдаланишда, аудит объекти фаолиятида муқобилликлар ва бой берилган имкониятлар мавжудлигини таҳлил қилишга ҳамда режалаштирилган натижаларга эришишда ресурсларнинг етарлилигини тўғри баҳолашга имконият яратди.

Самарадорлик аудитининг асосий баҳолаш мезонлари, самарадорлик аудитидан фойдаланган ҳолда ўтказиладиган назорат ёки эксперт-таҳлилий тадбирлар дастурида акс эттириладиган, самарадорлик аудитининг ўзгартириладиган мезонларини ишлаб чиқиш учун асос ҳисобланади.

Аниқланган ҳолатларни, самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонлари билан таққослаганда, ушбу мезонларни яхлит тарзда кўриб чиқиш лозим. Битта мезоннинг бажарилиши ҳали сарфланган ресурсларнинг самарадорлигини билдирмайди. Ресурсларни сарфлаш билан боғлиқ жараёнларда тежамкорликни аниқлаётганда, режалаштирилган натижаларга ҳамда ундан ҳам яхшироқ (юқорироқ) натижаларга эришиш мумкинлигига эътибор қаратиш лозим бўлади.

Изланишлармизга кўра, юқорида, самарадорлик аудитининг асосий (ўтказиш) босқичида, амалга оширилиши лозим бўлган,

аудит тадбирлари ўтказилгандан сўнг, самарадорлик аудитининг якуний босқичида ҳар бир мақсад бўйича мавжуд ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисида хулоса ва бошқа хулосалар шакллантирилади, бунда ресурслардан самарасиз фойдаланиш сабабларига аниқлик киритилиб (агар тегишли хулоса мавжуд бўлса), тегишли талаблар, таклифлар ва тавсиялар тайёрланади.

Хулоса қилиб, айтиш жоизки самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштиришга оид изланишларимиз жараёнида маълум бўлдики, самарадорлик аудити кенг қиррали, мураккаб молиявий назорат тури ҳисобланади, шу сабабли, самарадорлик аудити кўринишидаги молиявий назорат тадбирини амалиётда сифатли ташкил этиб, ўтказиш учун, давлат молиявий назорати органи ходимидан фаннинг турли соҳаларида кўп билимга эга бўлишни, мослашувчанликни ҳамда тажрибани талаб этади.

IV БОБ. ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА САМАРАДОРЛИК АУДИТИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

4.1. § Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш услубиётини такомиллаштириш

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштириш мақсадида тадқиқотимиз жараёнида тадқиқ этилган ва ўрганилган маълумотлар ҳамда хорижий тажрибаларни умумлаштириб, мамлакатимиз қонунчилигини ўзига хос хусусиятларини инобатга олиб, самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш бўйича услубий қўланмани (кейинги ўринларда – услубий қўлланма) шакллантириш зарур.

Услубий қўлланма Олий аудит органлари халқаро ташкилотининг (INTOSAI) ҳамда Ички аудиторлар институтининг (IIA) халқаро стандартлари, “Ўзбекистон Республикасининг Ҳисоб палатаси тўғрисида”ги Қонун, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сон қарори билан тасдиқланган “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисида намунавий низом”и, Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2022 йил 3 октябрдаги 52-сон ҳамда 22 ноябрдаги 63-сон буйруқлари билан тасдиқланган “Ички аудит миллий стандартлари” ва “Ички аудит тадбирларини ўтказиш қўлланмаси” ҳамда мамлакатимиз давлат молиявий назорати органларининг самарадорлик аудитини ўтказиш тажрибаси асосида ишлаб чиқиш лозим.

Шакллантириладиган услубий қўлланма давлат молиявий назорати органининг самарадорлик аудитини ўтказишда иштирок этадиган мансабдор шахсига (кейинги ўринларда – аудиторга) Самарадорлик аудити тамойилларида (ISSAI 300: Performance audit

principles), Самарадорлик аудити стандартида (ISSAI 3000: Performance audit standart), Самарадорлик аудитининг асосий концепциялари қўлланмасида (GUID 3910: Central concepts for Performance auditing) ҳамда Самарадорлик аудити жараёни қўлланмасида (GUID 3920: The Performance auditing process) баён этилган талабларни талқин этишда, ушбу талабларга риоя қилишда ҳамда профессионал мулоҳазани шакллантиришда услубий асос сифатида қўлланилиши мумкин.

Услубий қўлланмада қуйидаги асосий тушунчалардан фойдаланиш мақсадга мувофиқ:

самарадорлик – эришилган (бевосита ва якуний) натижалар ва уларга эришиш учун сарфланган мавжуд ресурслар ўртасидаги нисбатни ҳамда мавжуд ресурслар сарфланишининг тежамкорлиги ва (ёки) натижадорлигини, ёки эришилган (бевосита ва якуний) натижалар учун сарфланган мавжуд ресурсларнинг оқланганлик даражасини акс эттиради;

мавжуд ресурсларни сарфлаш - самарадорлик аудити объектларининг мавжуд ресурсларга нисбатан ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги, жумладан мавжуд ресурсларни шакллантириш, бошқариш ва тасарруф этишидир.

нафолувчилар – эҳтиёжлари самарадорлик аудити объектлари фаолиятига мақсадли ёки бевосита таъсир қилувчи фуқаролар гуруҳлари, оммавий-ҳуқуқий шаклдаги ташкилотлар ва бошқа ташкилотлар;

бевосита натижа – самарадорлик аудити объекти фаолиятида мавжуд ресурсларни сарфлаш натижасида ҳосил бўлган ва нафолувчилар томонидан фойдаланилиши мумкин бўлган аниқ маҳсулотлар. Бевосита натижаларга, самарадорлик аудити объектлари фаолиятида мавжуд ресурсларни сарфлаш оқибатида ҳосил бўлган барча маҳсулотлар, жумладан моддий (товар, иш, хизматлар, инфраструктура объектлари ва бошқалар) ва номоддий (ижодкорлик, интеллектуал мулк ҳуқуқи маҳсулотлари ва бошқалар) ҳамда бошқа маҳсулотлар киради;

якуний натижа – бевосита натижалардан фойдалангандан сўнг нафолувчилар учун юзага келадиган муҳим ўзгаришлар тўплами;

мавжуд ресурслар – самарадорлик аудити объекти томонидан бевосита ва якуний натижаларга эришишда фойдаланиладиган молиявий, меҳнат, вақт, имтиёз, преференциялар ва бошқа моддий (мулкӣ) ва номоддий ресурслар;

самарадорлик аудитининг саволлари – самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида ёритиладиган мавзу, жавоб берилиши талаб этиладиган саволлар тўплами, ўрганиш дастури.

Услубий қўлланманинг мақсади сифатида, аудитор томонидан самарадорлик аудитини ташкил этишда ва ўтказишда риоя этилиши тавсия этилаётган умумий талабларни аниқлашдан иборат бўлади.

Шакллантирилиши зарур бўлган услубий қўлланманинг вазифаси қуйидагилардан иборат бўлади:

самарадорлик аудитини ташкил этишнинг хусусиятларини аниқлаш;

самарадорлик аудитининг мақсади ва саволларини шакллантириш бўйича тавсиялар бериш;

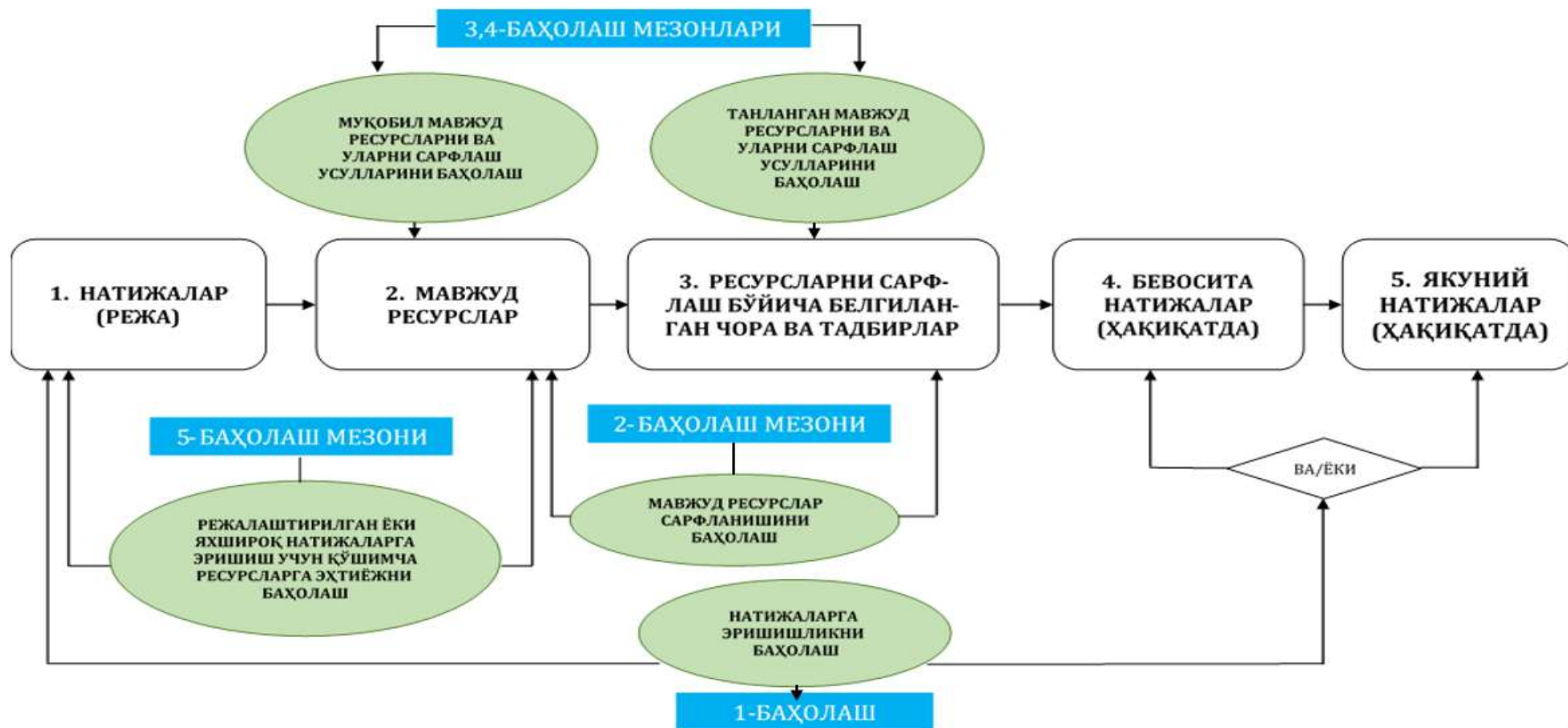
самарадорлик аудитининг асосий баҳолаш мезонларини ишлаб чиқиш учун мавжуд ресурсларни ҳамда бевосита ва якуний натижаларни аниқлаш бўйича тавсиялар бериш;

самарадорлик аудити доирасида алоҳида аудит тадбирларини ўтказишнинг хусусиятларини аниқлаш;

хулосаларни шакллантириш ҳамда самарадорлик аудити объектилари ва бошқа манфаатдор органлар ёки ташкилотларга таклифлар (тавсиялар) тайёрлаш бўйича тавсиялар бериш.

Самарадорлик аудитини ўтказишнинг умумий ҳолатини, қуйида, самарадорлик аудити схемасида кўриш мумкин.

Мазкур схема натижада аудиторга аудитни барча жараёнларини қамраб олиш имконини беради. Самарадорлик аудити жараёнини ташкил этиш ва ўтказиш тартибини яхлит қўлланма шаклида умумлаштириш орқали самарадорлик аудити олдига қўйилган мақсадга эришишда аудит воситаларидан, усулларида, ахборот манбаларидан унумли фойдаланиш ҳамда сифатли аудит ўтказилишига хизмат қилиши мумкин.



4.1.1-расм. Самарадорлик аудитининг схемаси⁹⁹

⁹⁹ Мирзоев Б.Ш. “Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари” мавзусидаги иқтисодиёт фанлари фалсафа доктори диссертацияси автореферати. Т-2024, Б-21.

Асосий баҳолаш мезонларини ишлаб чиқишда, эришилган натижалар ва сарфланган ресурсларни қайд этишнинг намунавий шакли қуйида келтирилган.

4.1.1-жадвал

Самарадорлик аудитининг (баҳолаш) мезонларини ишлаб чиқишда натижаларни ва сарфланган мавжуд ресурсларни қайд этишнинг тавсия этилган шакли

1. Натижалар

Натижани ифодаловчи кўрсаткич (индикатор)нинг номи	Ўлчов бирлиги	Режадаги кўрсаткич	Ҳақиқатдаги кўрсаткич
“Н”	дона	К	К
...	фоизда	...	...
...	минг сўм	...	...
...	минг киши	...	...

2. Мавжуд ресурслар

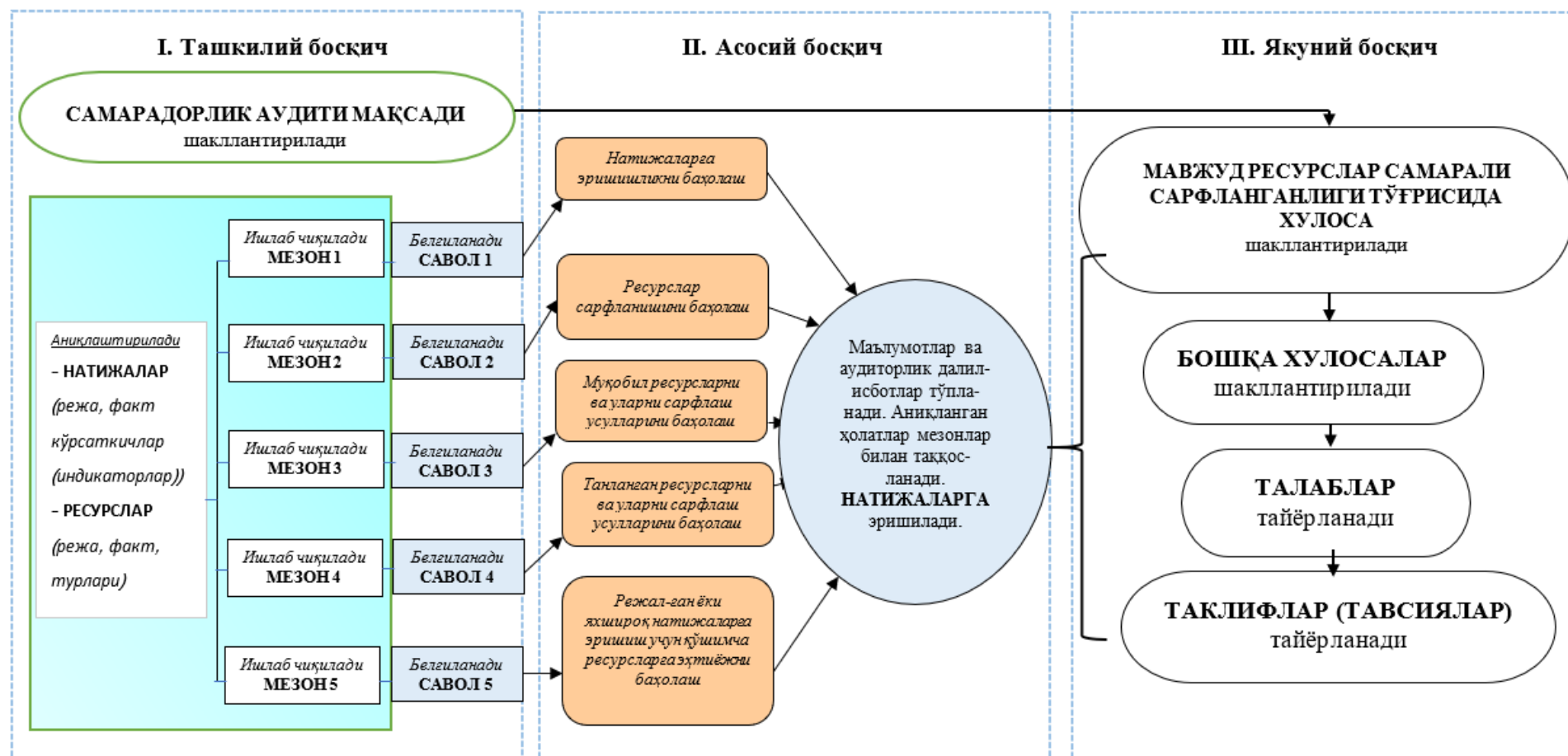
Мавжуд ресурслар номи	Ўлчов бирлиги	Режадаги кўрсаткич	Ҳақиқатдаги кўрсаткич
“Р”	минг сўм	Q	Q
...	фоизда	...	...
...	дона	...	...
...	минг киши	...	...

Самарадорлик аудити назорат тадбири ташкилий, асосий ва якуний босқичларни ўз ичига олувчи уч босқичли тизим асосида амалга оширилади.



4.1.2-расм. Самарадорлик аудитини ўтказиш босқичлари¹⁰⁰

¹⁰⁰ Мирзоев Б.Ш. “Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари” мавзусидаги и.ф.ф.д. диссертацияси. Т-2024. Б. -105.



4.1.3-расм. Самарадорлик аудитининг мақсади (мақсадлари), саволлари, баҳолаш мезонлари, самарадорлик аудитининг алоҳида тадбирлари, натижалари, хулосалари, талаблари ҳамда самарадорлик аудити натижалари бўйича таклифлар (тавсиялар) ўзаро боғлиқлиги схемаси¹⁰¹

¹⁰¹ Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари. и.ф.ф.д. диссертацияси автореферати. – Т.: 2024. -23 б.

Мазкур жараёнларда самарадорлик аудитининг мақсад(лар)и, саволлари, баҳолаш мезонлари, самарадорлик аудитининг алоҳида тадбирлари, натижалари, хулосалари, талаблари ҳамда самарадорлик аудити натижалари бўйича таклифлар (тавсиялар)нинг ўзаро боғлиқлиги кўрсатилган. Ушбу ҳолатни юқорида келтирилган расмда кўришингиз мумкин.

Мазкур схема натижада аудиторга самарадорлик аудитини ташкил этишда ва ўтказишда аудитнинг барча босқичларида, яъни ташкилий, асосий ва якуний босқичларида аудитнинг аниқ мақсадини, саволларини, баҳолаш мезонларини шакллантиришга ҳамда самарадорлик аудити доирасида ўтказиладиган аудит тадбирлари тўғрисида яхлит тасаввурга ва маълумотга эга бўлиш имконини бериши ҳамда сифатли аудит ўтказилишига хизмат қилиши мумкин.

Самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёнларининг хусусиятларини кўриб чиқадиган бўлсак. Самарадорлик аудити кўринишидаги назорат ва эксперт-таҳлилий тадбирлар, самарадорлик аудитига бўлган ёндашувларни ҳисобга олган ҳолда, якуний назорат (аудит) шаклида назорат ва эксперт-таҳлилий тадбирларни ўтказиш йўли билан амалга оширилади.

Самарадорлик аудити, назорат ва эксперт-таҳлилий тадбирларни ўтказишда, умумий ва алоҳида мақсадли тадбирлар шаклида ҳам ўтказилиши мумкин. Мавжуд ресурслар сарфланиши билан боғлиқ, аудит объекти фаолиятини самарадорлигини (натижадорлигини, тежамкорлигини) аниқлашга ёки таҳлил қилишга, баҳолашга, текширишга қаратилган назорат ва эксперт-таҳлилий тадбирлар шакллантирилиши зарур бўлган қўлланмага мувофиқ амалга оширилиши мумкин.

Самарадорлик аудитини амалга оширишда тафтиш, текшириш, ўрганиш, таҳлил, тадқиқот ва мониторинг каби назорат ва эксперт-таҳлилий тадбирлар усулларидадан фойдаланиш мумкин.

Самарадорлик, самарадорлик аудити объекти фаолиятида мавжуд ресурсларни сарфлаш оқибатида натижа берадиган ёки бериши мумкин бўлган даражани, яъни ресурслар ва

натижаларнинг ўзаро нисбатини акс эттиради. Бунда, самарадорлик аудитини ўтказиш доирасида, объектлар фаолиятида натижага эришишда, муқобилликлар мавжудлигига ҳамда бой берилган имкониятларга баҳо берилади. Самарадорлик - эришилган натижалар учун сарфланган ресурсларнинг оқланганлигини англатади.

Самарадорлик аудити доирасида, самарадорлик аудити объекти, бошқа манфаатдор орган ёки ташкилот (масалан, тегишли фаолият соҳасини норматив-ҳуқуқий тартибга солишни амалга оширувчи давлат органи) томонидан мавжуд ресурсларни самарали сарфлашда барча зарур чора-тадбирларни кўрганлигига аниқлик киритилиши лозим, яъни:

мавжуд ресурсларни камроқ сарфлаган ҳолда эришилган натижаларга эришиш мумкинлигига;

сарфланган мавжуд ресурслар ҳисобига энг яхши натижаларга эришиш мумкинлигига;

эришиладиган натижаларни мақсадга мувофиқлиги (яъни эришилган натижаларни тизим фаолиятидаги самараси ёки фойдалилиги).

Шунингдек, самарадорлик аудити доирасида, аудит объекти, бошқа манфаатдор орган ёки ташкилот томонидан, қўшимча ажратилган ресурслар ҳисобига, энг яхши (юқори) натижаларга эришиш учун зарур чораларни кўрганлигига (зарур ҳолларда) ҳам аниқлик киритиш тавсия этилади. Бунда, сарфланаётган ресурслар самарадорлигини ошириш нуқтаи назаридан, эришилган энг яхши (юқори) натижалар қўшимча ажратилган ресурслар миқдоридан ортиқ бўлиши лозим бўлади.

Самарадорлик аудитини ўтказишда қуйидагиларга эътибор қаратиш тавсия этилади:

Стандартда назарда тутилган мавжуд ресурслар, давлат молиявий ресурслари тушунчаси билан чекланиб қолмайди, балки кенгроқ маънода тушунилади;

натижалар, қоида тариқасида, бевосита ва яқуний натижалардан иборат, самарадорлик аудити нуқтаи назаридан,

назорат объектлари фаолияти натижасида ҳосил бўлган аниқ маҳсулотларни (бевосита натижаларни) ҳисобга олишдан ташқари, бундай маҳсулотлардан фойдалангандан кейин истеъмолчилар учун юзага келадиган муҳим ўзгаришлар тўпламини (якуний натижалар) ҳисобга олиш ҳам муҳимдир;

натижалар (мисол учун, натижаларни тавсифловчи кўрсаткичлар (индикаторлар)) ва ресурсларни (ресурслар миқдори ва кўринишини) аниқлаш ва баҳолаш қобилияти, самарадорлик аудитини ўтказиш ва самарадорлик тўғрисидаги хулосани ва бошқа хулосаларни шакллантириш имкониятига таъсир қилади;

самарадорлик фақат натижаларга эришиш ёки ресурсларни сарфлаш сифатида кўриб чиқилмайди. Агар уларни алоҳида баҳолаш зарур бўлса, эришилган натижаларни ёки сарфланган ресурсларни баҳолаш жараёнлари алоҳида амалга оширилиши лозим;

самарадорлик аудити бу нафақат натижаларга эришмаслик ва/ёки ресурслар харажатларининг ошиши билан боғлиқ хато ва камчиликларни аниқлашдир, балки мазкур ҳолатларни аниқлаш, бу танланган ресурслар ва улардан фойдаланиш усуллари баҳолаш жараёнининг бир қисмидир. Самарадорлик аудити бу яна бой берилган имкониятларни ва муқобилликларни аниқлашдир ҳамда маълумотларни тўплаш ва таҳлил қилишнинг ҳар хил усуллари қўллаш билан, кўп сонли аудиторлик тадбирларини ўтказиш орқали далил-исботларни шакллантириш ҳамдир. Бундай бой берилган имкониятларнинг, муқобилликларнинг юзага келиши соҳадаги, қонунчиликдаги ҳамда фаолиятни ташкил этишдаги муаммолар (тизимли ва индивидуал характердаги) билан боғлиқ бўлиши мумкин;

самарадорлик реал равишда амалга оширилиши мумкин бўлган муқобилликлар орасидаги танловни акс эттиради. Таққослаш, ҳақиқатда амалга оширса бўладиган ва таққослаш мумкин бўлган муқобил вариантлар (таққослаш учун эталон бўладиган) билан амалга оширилиши керак;

самарадорлик аудити якуний назорат тури шаклида амалга оширилади. Шу муносабат билан, самарадорлик аудитини ўтказишда текшириладиган фаолият даврига эътибор қаратиш лозим. Аста-секинлик билан эришиладиган натижалар ва бундай натижаларга сарфланган ресурслар маълум вақт давомида тўпланиши мумкин. Шу сабабли, самарадорлик аудитини якуний натижаларга эришиб бўлгандан кейин ўтказиш тавсия этилади;

самарадорлик аудитини ўтказишда, самарадорлик аудити объектларининг ресурсларга нисбатан ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги барча босқичларда баҳоланиши лозим, яъни ресурсларни режалаштириш, тақсимлаш, улардан фойдаланишда назоратни ташкил этилганлигидан тортиб маълум бир натижаларга эришилгунгача бўлган босқичларгача. Алоҳида босқичларнинг самарасизлиги тўғрисидаги хулоса, яъни ресурсларни режалаштириш, уни тақсимлаш, улардан фойдаланишда назоратни ташкил этилганлиги ва бошқалар - фақат аудит объектининг самарадорлиги тўғрисидаги умумий хулосанинг бир қисми сифатида (самарасизлик сабабларидан бири сифатида) амалга оширилиши мумкин.

Самарадорлик аудитини ташкил этишда, назорат тадбирининг предмети ва чегаралари самарадорлик аудитига бўлган ёндашувларни ҳисобга олган ҳолда белгиланади (натижага йўналтирилган ёндашув, муаммоларга қаратилган ёндашув ёки тизимларни баҳолашга йўналтирилган ёндашув).

Самарадорлик аудити предмети (мавзуси) чегаралари, аудитни ўтказиш имкониятини белгилайди. Самарадорлик аудити предмети чегаралари қанчалик кенг бўлса, барча сарфланган мавжуд ресурслар ва бундай сарфланган ресурслар билан бевосита боғлиқ натижаларни аниқлаш шунчалик қийин бўлади.

Самарадорлик аудитининг предмети - қабул қилинган аниқ лойиҳа ва дастурлар, йўл хариталар, чора-тадбирлар режалари, вазирлик ва идоралар, маҳаллий давлат ҳокимияти органлари, ташкилотлар, жамғармалар ёки тизимлар бўлиши ҳамда турли

тадбирларни ёки аудитнинг сабаблари ва оқибатларини қамраб олган жараёнларни ўз ичига олиши мумкин.

Самарадорлик аудитининг предметини шартли мазмунда шакллантириш тавсия этилади.

Жумладан, *Ўзбекистон Республикаси миллий стратегия лойиҳаси ёки давлат дастурини амалга оширишнинг алоҳида чора-тадбирлари.*

Самарадорлик аудитининг предметини қуйидаги шартли мазмунда шакллантириш тавсия этилмайди.

Хусусан (номақбул амалиёт), *Ўзбекистон Республикаси миллий стратегия лойиҳаси ёки давлат дастурини амалга ошириш фаолияти.*

Молиявий аудит ва мувофиқлик аудити натижалари ҳам самарадорлик аудитини ўтказишга асос бўлиши мумкин.

Агар, назорат объекти томонидан амалга оширилган у ёки бу чора-тадбирларнинг таъсири ҳар қандай якуний натижаларга таъсири исботланган бўлса, кейинги босқичда, бундай чора-тадбирларни амалга оширишда сарфланган ресурслар нисбати ҳамда муқобил вариантлар мавжудлиги нуқтаи назаридан, якуний натижалар баҳоланиши мумкин.

Молиявий аудит доирасида, товар-моддий заҳираларни ҳисобга олишдаги қонунбузарликлар аниқланса, самарадорлик аудитини ўтказиш, мақсадга мувофиқлигидан далолат бериши мумкин.

Самарадорлик аудити натижаларига кўра, молиявий ёки мувофиқлик аудитини ўтказиш зарурияти юзага келиши мумкин. Мунтазам равишда ресурсларни бошқариш тизими фаолиятининг самарасизлиги аниқланиши, айрим стратегик ҳужжатларни шакллантиришда ва/ёки амалга оширишда, бюджет муносабатларини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларини тизимли равишда бузиш каби муаммолар мавжудлигидан далолат бериши мумкин.

Халқаро стандартга (ISSAI 3000) мувофиқ самарадорлик аудитида қуйидаги учта ёндашувлардан фойдаланилади:

натижага йўналтирилган ёндашув:

тизимларни баҳолашга йўналтирилган ёндашув:
муаммоларга қаратилган ёндашув.

Самарадорлик аудитини ўтказишга бўлган ёндашувни танлаш предметни аниқлашга, мақсадни ва саволларни шакллантиришга ҳамда тегишли аудитнинг баҳолаш мезонларини ишлаб чиқишга тўғри ёндашиш имконини беради.

Самарадорлик аудитини ўтказишда ёндашувлардан алоҳида ҳамда уларнинг бирикмасидан (комбинациясидан) ҳам фойдаланиш мумкин.

Натижага йўналтирилган ёндашув доирасида самарадорлик аудити объекти фаолиятининг аниқ натижалари, мазкур натижаларга эришиш учун сарфланган мавжуд ресурслар самарадорлиги билан боғлиқликда, баҳоланади.

Тизимларни баҳолашга йўналтирилган ёндашув доирасида, сарфланган мавжуд ресурслар самарадорлигини ошириш нуқтаи назаридан, тизимларнинг тўғри фаолият кўрсатиши, жумладан:

маълум бир соҳада ресурсларни бошқариш тизимини ташкил этувчи чора-тадбирлар мажмуи;

ягона бошқарув тизимининг бир қисми сифатида ресурсларни натижаларга айланишини таъминлайдиган алоҳида жараёнлар (тизим элементлари: ресурсларни режалаштириш, тақсимлаш, сарфланишини назорат қилиш, ходимларни рағбатлантириш (мотивация қилиш) жараёнлари ва бошқалар) баҳоланади.

Самарадорлик аудити доирасидаги алоҳида жараёнлар (тизим элементлари), фақат эришилган натижаларни ва сарфланган ресурсларни баҳолаш билан биргаликда баҳоланади, яъни эришилган натижалар ва сарфланган ресурслар билан боғлиқ бўлмаган алоҳида жараёнларни баҳолаш мақсадга мувофиқ эмас.

Ҳисобга олиш керакки, самарадорлик аудити объекти томонидан чора-тадбирларни амалга ошириш доирасида, бошқарув тизимининг жараёнлари ишлашига сарфланган ресурслар (вақт, меҳнат, молиявий ва ҳ.к.) ресурсларнинг бир қисми сифатида қаралади.

Бошқарув тизимининг жараёнларини баҳолашда, бошқа давлат органлари ва ташкилотларида ташкил этилган ва фаолияти йўлга қўйилган (энг илғор тажрибаларни ҳисобга олган ҳолда), солиштирса бўладиган, бошқарув тизимлари билан таққослаш тавсия этилади. Бошқарув тизимининг барча жараёнлари тўғри фаолият юритишигина, режалаштирилган натижаларга эришишга олиб келиши мумкин, бунда асосий эътиборни ички назорат (тизим элементи) жараёнига ҳам қаратиш тавсия этилади.

Тизимларни баҳолашга йўналтирилган ёндашув доирасида ички назорат жараёнини баҳолашда, шуни ҳисобга олиш керакки, назоратнинг асосий мақсади аудит объектининг маълум бир натижаларга эришишини таъминлашдир. Ички назоратнинг самарадорлиги, назорат объектининг ресурслардан самарали фойдаланиш бўйича умумий фаолияти билан узвий боғлиқдир.

Бошқарув тизими жараёнларини баҳолаганда, самарадорлик аудити объекти ўзи томонидан сарфланган ресурслар самарадорлигини баҳолашига, шу жумладан бошқа ташкилотларга (мисол учун, қуйи ташкилотларига ёки бошқа юридик шахсларга) ушбу ресурсларни тақдим этишига эътибор қаратиш тавсия этилади.

Муаммоларга қаратилган ёндашув доирасида мавжуд ресурслардан самарали фойдаланиш билан боғлиқ муаммолар мавжудлиги таҳлил қилинади, уларнинг пайдо бўлиш сабаблари аниқланади, текширилади ва ўрганилади, ресурсларни сарфлаш бўйича белгиланган чора-тадбирлар самарасизлигининг сабабларини бартараф этиш бўйича таклифлар (тавсиялар) ишлаб чиқилади.

Самарадорлик аудитининг ташкилий босқичида аудитнинг мақсади, саволларини ва асосий баҳолаш мезонларини шакллантириш ҳамда мавжуд ресурсларни, бевосита ва яқуний натижаларни аниқлаб олиш лозим.

Аудитор самарадорлик аудитини ўтказиш жараёнида ёритиладиган мавзу, жавоб берилиши талаб этиладиган саволлар ва масалалар тўғрисида аниқ тасаввурга эга бўлиш мақсадида

тежамкорлик, самарадорлик ва натижадорлик тамойилларига асосланган ҳолда ўз олдига аниқ мақсад ва вазифаларни белгилаб олиши зарур.

Самарадорлик аудитининг мақсади *"... самарадорликни баҳолаш.", "... тежамкорлигини текшириш.", "... натижадорлигини аниқлаш."* каби ва ҳоказо сўзлар билан яқунланиши лозим.

Назорат ёки эксперт-таҳлилий тадбир давомида самарадорлик аудити билан бир қаторда бошқа аудит (назорат) турларидан (молиявий аудит, мувофиқлик аудити ҳамда назоратнинг бошқа турларидан) ҳам фойдаланиш режалаштирилган бўлса, аудитни ўтказиш дастурида самарадорлик аудити учун алоҳида мустақил мақсад(лар) шакллантирилади.

Шу сабабли, юқорида келтирилган самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёнлари хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда самарадорлик аудитининг шартли кўринишдаги мақсад(лар)ини шакллантириш тавсия этилади.

Жумладан, *Ўзбекистон Республикаси миллий стратегиясининг алоҳида чора-тадбирларини самарадорлигини баҳолаш.*

Жамоат ишларида фойдаланиш учун мўлжалланган асосий воситалар, мини-ускуналар ва инвентарларни харид қилиш учун йўналтирилган ресурслардан фойдаланиш бўйича фаолият самарадорлигини текшириш.

Хорижда меҳнат фаолиятини амалга ошириш даврида меҳнат ва бошқа ҳуқуқлари бузилган, мураккаб молиявий аҳволга тушиб қолган фуқароларни ҳуқуқий ва ижтимоий ҳимоя қилиш ҳамда уларга моддий ёрдам кўрсатиш тизими фаолиятини самарадорлигини баҳолаш.

Ногиронлиги бўлган шахсларни протез-ортопедия буюмлари, техник реабилитация воситалари ва кресло-аравачалар билан таъминлаш тизими фаолиятини самарадорлигини баҳолаш

Самарадорлик аудитинининг шартли кўринишдаги мақсад(лар)ини шакллантириш тавсия этилмайди (номақбул амалиёт).

Хусусан, Жамоат ишларида фойдаланиш учун мўлжалланган асосий воситалар, мини-ускуналар ва инвентарларни харид қилиш учун йўналтирилган ресурсларнинг мақсадлилигини ва фойдаланиш бўйича фаолият самарадорлигини текшириш (бир мақсад доирасида самарадорлик ва молиявий аудитни бир вақтда қўллаш).

Ногиронлиги бўлган шахсларни протез-ортопедия буюмлари, техник реабилитация воситалари ва кресло-аравачалар билан таъминлаш тизими фаолиятини қонунчиликка мувофиқлигини ва самарадорлигини баҳолаш (бир мақсад доирасида самарадорлик ва мувофиқлик аудитини бир вақтда қўллаш).

Мазкур мисолларда молиявий аудит ҳамда мувофиқлик аудити бир мақсад доирасида қўлланилган, бу эса юқорида айтиб ўтилганидек мақсадга мувофиқ эмас; "қонунчиликка мувофиқлигини" ва "мақсадлилигини" (юқоридаги мисолга қаранг) ўрганиш назорат ёки эксперт-таҳлил тадбирининг бошқа мақсадларида кўзда тутилиши тавсия этилади.

Аудит тамойиллари асосида аудит турларининг чегараларини биз

I-боб, 1-параграфдаги расмда келтириб ўтганмиз (22-бетдаги 1.1.4-расмга қаранг).

Натижадорлик ва тежамкорлик самарадорликнинг таркибий қисмларидир. Шу сабабли, мазкур сўзларни самарадорлик аудити мақсадини шакллантиришда “самарадорлик” сўзи билан бирга шакллантириш мақсадга мувофиқ эмас.

Шу муносабат билан самарадорлик аудити мақсад(лар)ини шартли сўз бирикмалари билан шакллантириш тавсия этилмайди (номақбул амалиёт).

Хусусан, муайян товарлар, ишлар ва хизматларни харид қилишнинг самарадорлигини ва натижадорлигини баҳолаш.

Муайян товарлар, ишлар ва хизматларни харид қилишнинг самарадорлигини ва тежамкорлигини баҳолаш.

Самарадорлик аудити объектининг мавжуд ресурслардан фойдаланиши ресурсларни режалаштириш, тақсимлаш ва тасарруф этиш каби ҳаракатлар йиғинисидан иборатдир.

Шу муносабат билан, ресурсларни режалаштириш, тақсимлаш ва тасарруф этиш, ресурслардан фойдаланиш жараёнларининг алоҳида босқичлари ҳисобланади. Мазкур босқичларни ва жараёнларнинг самарадорлигини баҳолаш (текшириш ва ҳоказо) учун алоҳида мақсад(лар)ни шакллантириш мақсадга мувофиқ эмас.

Ресурсларни сарфлаш босқичлари, жараёнлари самарадорлигини баҳолашда алоҳида бир мақсадни шакллантириш фақат битта жараённинг самарасизлиги тўғрисида нотўғри хулоса чиқаришга сабаб бўлиши мумкин: масалан, ресурсларни тақсимлаш тартиб-қоидаларини, улардан фойдаланишни назорат қилиш ва ҳоказо жараёнларни самарадорлигини баҳоламасдан, ресурсларни режалаштириш самарасизлиги тўғрисида хулоса қилишдек. Яъни, ресурслардан фойдаланишда натижаларга эришмаслик аслида бошқа жараёндаги муаммо билан боғлиқ бўлиши мумкин.

Самарадорлик аудитининг ҳар бир мақсади учун самарадорлик аудити саволлари шакллантирилади ва ҳар бир савол бўйича самарадорлик аудити мезонлари ишлаб чиқилади.

Самарадорлик аудити саволларини шакллантиришда, эътиборга молик асосий тавсиялар қуйидагилардан иборат.

1) саволларни самарадорлик аудитининг мезонларисиз шакллантирмаслик;

2) битта савол бўйича самарадорлик аудитининг бир нечта мезонлари ишлаб чиқилиши мумкинлиги;

3) самарадорлик аудитининг битта мезонини бир нечта саволлар билан боғламаслик;

4) саволлар аудит мезонларига мос келадиган сўз бирикмаларини ўз ичига олиши лозим;

5) саволлар, самарадорлик аудитининг асосий мезонларига мос келадиган, самарадорликнинг қуйидаги тўртта асосий томонини қамраб олиши тавсия этилади:

- режалаштирилган натижаларга эришилганлигини;
- режага мувофиқ мавжуд ресурсларнинг сарфланганлигини;

- мавжуд ресурслар ва натижаларнинг ўзаро нисбатини (эришилган натижалар ва сарфланган мавжуд ресурслар нуқтаи назаридан бой берилган имкониятларни, муқобилликларни аниқлашни);

- мавжуд ресурсларнинг етарлилигини.

6) битта саволда юқоридаги 5-кичик бандда кўрсатилган самарадорликнинг томонлари бирлаштирилиши мумкин (мазкур бирлаштирилган саволлар, самарадорлик аудитининг тегишли асосий мезонлари асосида шакллантирилади);

7) саволларни мақсадга эришишга қаратиш, лекин самарадорлик аудити мақсадини такрорламаслиги ва/ёки мазмунан унга ўхшаш бўлмаслиги тавсия этилади.

Самарадорлик аудити саволларининг шартли кўринишларини шакллантириш тавсия этилади.

Жумладан, Ўзбекистон Республикаси миллий стратегиясининг алоҳида чора-тадбирларини амалга оширишда режалаштирилган натижаларга эришилганлигини текшириш (самарадорликнинг санаб ўтилган томонининг биринчиси).

Ўзбекистон Республикаси миллий стратегиясининг алоҳида чора-тадбирларини амалга оширишда ресурсларнинг сарфланишини баҳолаш (самарадорликнинг санаб ўтилган томонининг иккинчиси).

Ўзбекистон Республикаси миллий стратегиясининг алоҳида чора-тадбирларини амалга оширишда режалаштирилган натижаларга эришилганликни ва ресурслардан фойдаланишни баҳолаш (бирлаштирилган саволга мисол - самарадорликнинг санаб ўтилган томонининг биринчиси ва иккинчиси).

Ўзбекистон Республикаси миллий стратегиясининг алоҳида чора-тадбирларини амалга ошириш доирасида ресурслардан фойдаланишда муқобилликларни баҳолаш (самарадорликнинг санаб ўтилган томонининг учинчиси).

Муайян товарларни, ишларни, хизматларни харид қилишга йўналтирилган ресурслар ҳисобига юқори натижаларга

эришилликни (эришил имкониятини) баҳолаш (самарадорликнинг санаб ўтилган томонининг учинчиси).

Ўзбекистон Республикаси миллий стратегиясининг алоҳида чора-тадбирларини амалга оширишда режалаштирилган натижаларга эришил учун ресурсларнинг етарлилигини текшириш (самарадорликнинг санаб ўтилган томонининг тўртинчиси).

Самарадорлик аудитининг мезонларини ишлаб чиқиш имконияти бўлмаган саволларни шакллантириш мақсадга мувофиқ эмас.

Режалаштирилган натижаларга эришилганлигини ва режага мувофиқ мавжуд ресурсларнинг сарфланганлигини баҳолашга қаратилган саволлар, кириш саволлари ҳисобланади (самарадорликнинг санаб ўтилган биринчи ва иккинчи томонлари). Ушбу саволлар асосида аудит предметини баҳолаш учун фойдаланиладиган, намуна (эталон) қилиб белгиланган, асосий (баҳолаш) мезонларини ишлаб чиқиш зарур. Уларни қуйидагича шакллантириш мақсадга мувофиқ.

Жумладан:

1-асосий (баҳолаш) мезони - *режалаштирилган натижаларга эришилди* (кейинги матнларда – 1-асосий баҳолаш мезони);

2-асосий (баҳолаш) мезони - *сарфланган ресурслар миқдори дастлаб режалаштирилганидан ошмади* (кейинги матнларда – 2-асосий баҳолаш мезони).

Мазкур мезонлар асосида ишлаб чиқилган саволлар, аниқланган ҳақиқий ҳолатларнинг самарадорлик аудити мезонларидан оғишларини (фарқларини) аниқлашга қаратилган бўлади ва қуйидагича қайд этилиши мумкин:

режалаштирилган натижаларга эришилмади, шу жумладан зарур сифатдаги натижалар мавжуд эмас;

натижаларга ўз вақтида эришилмади;

сарфланган бюджет маблағлари миқдори ошиб кетди (тадбир (чора)ни амалга оширишда дастлаб режалаштирилган кўрсаткичлардан);

хато ва камчиликлар, шу жумладан режалаштирилган натижаларга эришишга ва/ёки сарфланган ресурслар миқдорининг ошишига таъсир қилганлари.

Кўриб чиқиладиган саволлар доирасида муқобилликларни ва бой берилган имкониятларни баҳолаш амалга оширилмайди.

Мавжуд ресурслар ва натижалар ўзаро нисбатини баҳолаш (муқобилликларни ва бой берилган имкониятларни аниқлаш) билан боғлиқ бўлган саволлар, самарадорлик аудитининг асосий саволларидир (самарадорликнинг учинчи томони). Ушбу саволлар асосида аудит предметини баҳолаш учун фойдаланиладиган, намуна (эталон) қилиб белгиланган, қуйидаги асосий (баҳолаш) мезонларини ишлаб чиқиш лозим:

3-асосий (баҳолаш) мезони - *сарфланган ресурслар ёки шунга ўхшаш ресурслар ҳисобига яхшироқ (юқорироқ) натижаларга (миқдор ва (ёки) сифат жиҳатидан; тубдан фарқли натижаларга) эришиш имконияти йўқ* (кейинги матнларда – 3-асосий баҳолаш мезони);

4-асосий (баҳолаш) мезони - *эришилган натижага эришиш учун камроқ ресурсларни сарфлаш имконияти йўқ* (кейинги матнларда – 4-асосий баҳолаш мезони).

Самарадорлик аудитининг саволлари, юқорида келтирилган мезонлар асосида, батафсил шакллантирилиши мумкин.

Жумладан:

Маъмурий ва бошқарув ходимларининг харажатларини ва уларни мақбуллаштириш имкониятларини баҳолаш.

Қуриладиган йўлнинг 1 км нархини, шу каби лойиҳалардаги 1 км йўл нархи билан солиштириш.

Аҳолининг транспортда ҳаракатланишининг ўсганлигини баҳолаш (автомобиль транспортида).

Ишга туширилган иссиқлик-электр иншоотларининг иссиқлик қувватини оширилишини баҳолаш.

Электр-энергетика объектларини қуриш ва ишга тушириш муддатини қисқартириш имкониятларини баҳолаш.

Қишлоқ жойларда жойлашган спорт майдончалари фаолиятини ва уларнинг бир мартада мусобақаларни қабул қилиш қувватини оширишни баҳолаш.

Мисолларда келтирилган саволлар доирасида эришилиши режалаштирилган натижаларни камайтириб ва/ёки нотўғри белгилаш ҳолатлари ҳам исботланади. Бунда, бой берилган имкониятларни баҳолаш билан биргаликда, амалга оширса бўладиган муқобилликлар таққосланади ва эришилган натижалар сарфланган мавжуд ресурслар билан оқланмаганлиги аниқланади.

Мавжуд ресурслар етарлилигини баҳолаш билан боғлиқ бўлган саволлар, самарадорликнинг тўртинчи томони бўлиб, ушбу саволлар асосида аудит предметини баҳолаш учун фойдаланиладиган, намуна (эталон) қилиб белгиланган, қуйидаги асосий (баҳолаш) мезони ишлаб чиқиш зарур:

5-асосий (баҳолаш) мезони - *режалаштирилган ёки режалаштирилганидан яхшироқ (юқорироқ) натижаларга (миқдор ва (ёки) сифат жиҳатидан; тубдан фарқли натижаларга) эришиш учун қўшимча ресурсларга эҳтиёж йўқ* (кейинги матнларда – 5-асосий баҳолаш мезони).

Таклиф этилаётган мазкур асосий баҳолаш мезонлари аудиторга аудит объекти фаолиятида режалаштирилган натижаларга эришилганлигини ҳамда режалаштирилган мавжуд ресурсларнинг самарали сарфланганлигини тўғри баҳолашга, аудит объекти фаолиятида муқобилликлар ва бой берилган имкониятлар мавжудлигини таҳлил қилишга, режалаштирилган натижаларга эришишда ресурсларнинг етарлилигини тўғри баҳолашга ҳамда аудит объекти фаолияти самарадорлиги тўғрисида ишончли хулоса чиқаришга хизмат қилиши мумкин.

Самарадорлик аудитининг (баҳолаш) мезонларини ишлаб чиқишда мавжуд ресурсларни, шунингдек режалаштирилган (ҳақиқатда эришилган) бевосита ва/ёки якуний натижаларни аниқлаб олиш лозим.

Самарадорлик аудити объектининг ҳар қандай фаолияти ресурсларни сарфлаш билан боғлиқ жараённи ўз ичига олади. Шу

муносабат билан ресурсларни (ресурслар турларини, улардан фойдаланишнинг режалаштирилган ва ҳақиқий миқдорларини) аниқлаш самарадорлик аудитининг ажралмас қисми ҳисобланади.

Агар назорат объектининг фаолиятида сарфланган ресурслар тўғрисида етарлича маълумот мавжуд бўлмаса, самарадорлик аудитини ўтказиш мақсадга мувофиқ эмас. Бундай ҳолат юзага келган тақдирда, самарадорлик аудити объекти фаолиятининг ресурс компонентларини аниқламасдан (баҳоламасдан) натижаларни баҳолаш мақсадини шакллантириш лозим бўлади.

Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодексига мувофиқ давлат молиявий ресурслари республика, маҳаллий, давлат мақсадли жамғармалари, бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари жамғармалари ҳамда Ўзбекистон Республикаси Тикланиш ва тараққиёт жамғармаси маблағларидан иборат.

Шунингдек, мавжуд ресурсларга нафақат молиявий, ҳаттоки бошқа моддий ва номоддий ресурсларни ҳам киритиш мумкин, жумладан меҳнат, табиий, биологик (ҳайвонлар ва ўсимликлар), вақт, ахборот ва бошқа ресурсларни ҳам.

Солиқ ва божхона имтиёзлари ва преференциялар ҳам мавжуд ресурсларга киради. Солиқ ва божхона имтиёзлари ва преференциялардан фойдаланишнинг самарадорлигини баҳолаш давлат молиявий назорати тўғрисидаги меъёрий ҳужжатларга мувофиқ самарадорлик аудитининг предмети бўлиши мумкин.

Ресурс тушунчасидан Ўзбекистон Республикасининг бир қатор қонун ҳужжатларида фойдаланилган, жумладан:

ер умум миллий бойликдир ва энг муҳим табиий ресурсдир (Ўзбекистон Республикасининг Ер кодекси);

табиий (сув, газ, нефть ва бошқа ер ости ва ер усти бойликлари), биологик (ҳайвонлар ва ўсимликлар), ахборот, моддий (мулкӣ), меҳнат ва ёқилғи-энергетика ресурслари (Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси);

туризм ресурсларини сақлаш ва ривожлантириш (Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Ўзбекистон Республикаси

Туризм ва маданий мерос вазирлиги фаолиятини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 25.08.2022 й.даги 475-сон қарори);
мавжуд вақт ва инсон ресурслари (Ўзбекистон Республикасининг Ички аудит миллий стандартлари).

Шу билан биргаликда, қонун ҳужжатларида ва бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда ресурсларнинг айрим турлари тўғрисида маълумот келтирилмаганлиги (аниқроғи, "ресурс" деб таърифланмаганлиги), уларни ресурс деб ҳисобламаслик ҳамда самарадорлик аудити предметида чикариб ташлаш учун асос бўлмайди.

Самарадорлик аудитининг асосий баҳолаш мезонлари, самарадорлик аудитидан фойдаланган ҳолда ўтказиладиган назорат ёки эксперт-таҳлилий тадбир дастурида акс эттириладиган, самарадорлик аудитининг модификацияланадиган (ўзгартириладиган) мезонларини ишлаб чиқиш учун асос ҳисобланади.

Асосий баҳолаш мезонлари қуйидаги шаклдаги баҳолаш мезонларига модификацияланиши (ўзгартирилиши) мумкин:

эришилган натижа ёки сарфланган ресурсларни акс эттирувчи аниқ кўрсаткичларга (индикаторларга) нисбатан талаб қилинадиган ҳолат ёки кутилмалар шаклидаги баҳолаш мезонларига;

ресурслар ва натижаларга нисбатан талаб қилинадиган умумий ҳолат ёки кутилмалар, яъни аниқ кўрсаткичларга (индикаторларга) боғлиқ бўлмаган шаклдаги баҳолаш мезонларига ўзгартирилиши мумкин. Бунда баҳолаш мезонлари ресурслар ва натижаларга нисбатан бўлган маълум бир ҳаракатни ифодалайди: масалан, қурилишнинг смета қиймати ошганлиги баҳоланади, натижаларга ўз вақтида эришилганлиги, ускуналар ўрнатилганлиги, инфратузилма объектлари ишга туширилганлиги баҳоланади ва бошқалар.

2 ва 5-асосий баҳолаш мезонларини модификациялаш, одатда, ресурсларга нисбатан бўлган умумлаштирилган ҳолатни ёки кутилмаларни ифодалайди. Мисол учун, қуйидагича баҳолаш мезонлари ишлаб чиқилиши мумкин:

Йўл қурилишининг лойиҳа-смета қиймати ўсганлигини ўрганиш (баҳолаш) (2-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали молиявий ресурслар ўсганлиги баҳоланади);

Спорт майдончалари белгиланган муддатларда барпо этилганлигини ўрганиш (баҳолаш) (2-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали вақт ресурси баҳоланади)

Қўшимча бюджет маблағларига эҳтиёж бўл(ма)ганлигини аниқлаш (баҳолаш)(5-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали қўшимча ресурслар ҳисобига яхшироқ натижаларга эришиш мумкинлиги баҳоланади)

Қўшимча вақт сарфланиши талаб этил(ма)ганлигини ўрганиш (баҳолаш)(5-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали қўшимча ресурслар ҳисобига яхшироқ натижаларга эришиш мумкинлиги баҳоланади)

1, 3 ва 4-асосий баҳолаш мезонларини аниқ кўрсаткичларни (индикаторларни) ҳисобга олган ҳолда модификациялаш тавсия этилади. Жумладан куйидагича:

Худудларда спорт майдончалари режалаштирилган миқдорда ва белгиланган сифат кўрсаткичларига асосан барпо этилганлигини ўрганиш (баҳолаш)(1-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали режалаштирилган натижаларга эришилганлиги баҳоланади)

Қишлоқ жойлардаги спорт иншоотларида мусобақаларни бир мартада ўтказувчанлик қобилиятини ўрганиш (баҳолаш) (3-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали сарфланган ресурслар ҳисобига яхшироқ натижаларга эришиш имконияти бўл(ма)ганлиги баҳоланади)

Харид қилинган ускуна нархи бозор нархидан пастлигини аниқлаш (баҳолаш) (4-асосий баҳолаш мезонини модификациялаш орқали молиявий ресурсларни тежаш имконияти бўл(ма)ганлиги баҳоланади)

Асосий баҳолаш мезонларини модификациялашда (ўзгартиришда) фойдаланиладиган кўрсаткичларни

(индикаторларни) шартли равишда қуйидаги учта гуруҳга бўлиш мумкин:

1) молиявий кўрсаткичлар:

бир бирлик натижага сарфланган ресурсларни ёки бир бирлик сарфланган ресурсларга тенг натижани тавсифловчи унумдорлик кўрсаткичлари. Самарадорлик аудити нуқтаи назаридан бундай кўрсаткичлар (унумдорлик кўрсаткичлари), таққосланадиган шароитларда, муқобил вариантларни танлаш учун энг муҳим ҳисобланади. Мазкур кўрсаткичлар, тежамкорликни ва натижадорликни баҳолаш доирасида, 3 ва 4-асосий баҳолаш мезонларини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Бир дона маҳсулот, иш, хизмат нархи; бир кунлик ётоқ (койка) нархи; бир талабага тўғри келадиган харажатлар ва ҳоказо. Мазкур кўрсаткичлар, ҳам харажат меъёрлари, ҳам унумдорлик кўрсаткичлари бўлиши мумкин (харид қилинган товарларнинг маълум бир турининг ўртача нархи; бир уй хўжалигини инфратузилма объектига улашининг ўртача қиймати ва бошқалар).

умумий харажатлар ҳажмида ёки бошқа турдаги харажатларга нисбатан маълум турдаги ресурслар харажатларининг улушини тавсифловчи кўрсаткичлар. Мазкур кўрсаткичлар, қоида тариқасида, 4-асосий баҳолаш мезонини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Харажатларнинг умумий ҳажмида маъмурий-бошқарув харажатларининг улуши, маъмурий-бошқарув ходимлари харажатларининг умумий харажатлар ҳажмидаги улуши, харажатларнинг умумий миқдорида бюджетдан ташқари манбаларнинг улуши; бюджетдан ташқари манбаларнинг бюджет манбаларига нисбатан улуши ва бошқалар.

бошқа молиявий кўрсаткичлар, шу жумладан хўжалик юритувчи субъектларнинг (самарадорлик аудити объекти) молиявий ҳолатини тавсифлаш учун фойдаланиладиган кўрсаткичлар. Мазкур кўрсаткичлар, қоида тариқасида, 1 ва 3-

асосий баҳолаш мезонларини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Рентабеллик (сотув рентабеллиги, активлар рентабеллиги, хусусий капитал рентабеллиги ва бошқалар), ликвидлик (жорий ликвидлик коэффициенти, тезкор ликвидлик коэффициенти ва бошқалар), айланма маблағлар кўрсаткичлари ва бошқалар.

2) маълум бир сифат жиҳатидан натижаларнинг миқдорий томонини акс эттирувчи номолиявий кўрсаткичлар (индикаторлар):

олинган товарлар (ишлар, хизматлар) миқдорини тавсифловчи кўрсаткичлар (индикаторлар). Мазкур кўрсаткичлар, қоида тариқасида, 1 ва 3-асосий баҳолаш мезонларини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Барпо этилган объектлар сони, харид қилинган товарлар, ишлар, хизматлар миқдори ва бошқалар.

товарлар (ишларни, хизматлар)ни харид қилиш оқибатида қувватларнинг ўзгаришини, шунингдек нафолувчиларнинг мазкур товарлар (ишлардан, хизматлар)дан фойдаланиш бўйича имкониятларининг ўзгаришини акс эттирувчи кўрсаткичлар (индикаторлар). Мазкур кўрсаткичлар, қоида тариқасида, 1 ва 3-асосий баҳолаш мезонларини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Электр-энергия иншоотларининг қуввати, спорт иншоотларининг бир мартада мусобақаларни ўтказувчанлик қобилияти, автомобиль йўлларининг ўтказувчанлик қобилияти.

белгиланган қувват ва имкониятлардан фойдаланишни акс эттирувчи кўрсаткичлар (индикаторлар). Мазкур кўрсаткичлар, қоида тариқасида, 3-асосий баҳолаш мезонини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Спорт иншоотларининг бандлиги, тармоққа уланган уй хўжаликларининг улуши, истеъмолчиларнинг электр

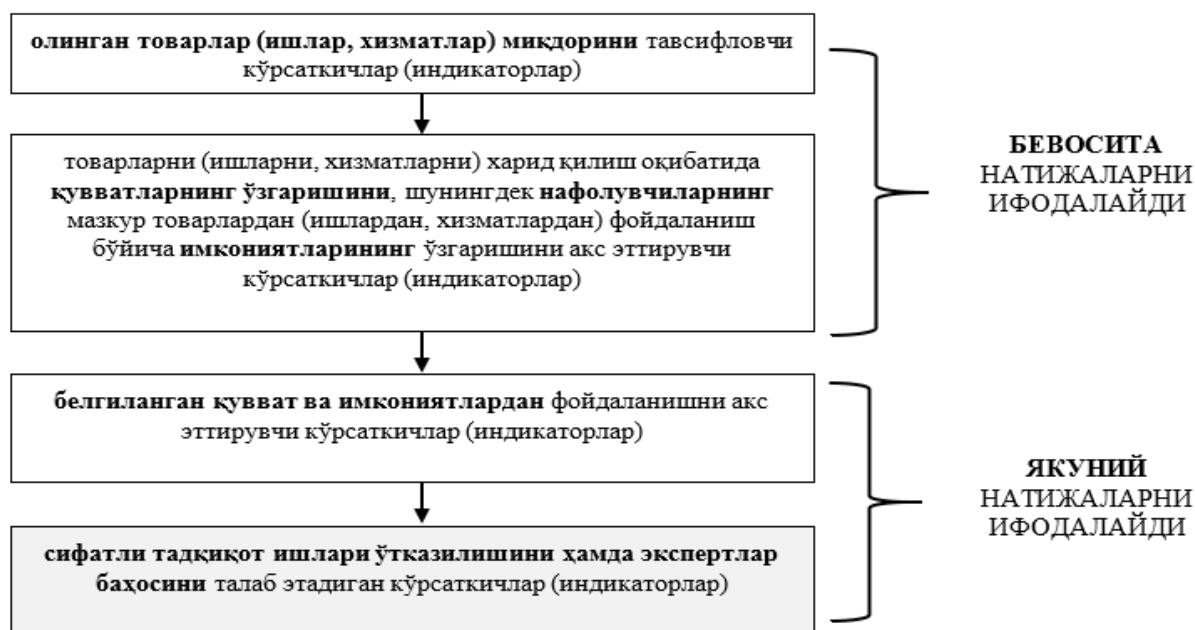
таъминотидаги узилишлари частатаси (электр-энергиясини ишлаб чиқариш самарадорлиги %).

3) сифатли тадқиқот ишлари ўтказилишини ҳамда экспертлар баҳосини талаб этадиган, нафолувчиларнинг қониққанлик даражасини ифодаловчи номолиявий кўрсаткичлар (индикаторлар): мазкур кўрсаткичлар, қоида тариқасида, 3-асосий баҳолаш мезонини модификациялашда фойдаланилиши мумкин;

Хусусан

Фуқароларнинг жисмоний тарбия ва спорт билан шугулланиши учун яратилган шарт-шароитлардан қониққанлик даражаси, муайян соҳадаги эксперт баҳолари.

Юқорида келтирилган номолиявий кўрсаткичлар (индикаторлар) тизими қуйидаги расмда кўрсатилган.



4.1.5-расм. Натижаларни ифодалайдиган номолиявий кўрсаткичлар (индикаторлар) тизими¹⁰²

3 ва 4-асосий баҳолаш мезонлари асосида ишлаб чиқилган мезонлар, самарадорлик аудити учун муҳим ҳисобланади. Сабаби, мазкур мезонлар самарадорлик аудити объекти фаолиятида режалаштирилган натижаларнинг паст (кам) ёки нотўғри

¹⁰² Муаллиф томонидан тузилган.

белгиланганлигини аниқлашга имкон беради, мисол учун, объектда режалаштирилган натижаларга эришилган, лекин сарфланган ресурслар ҳисобига бунданда яхшироқ (юқорироқ) натижаларга эришиш имконияти ва зарурлиги бўлганлиги исботланган.

Хусусан

Самарадорлик аудити доирасида ногиронлиги бўлган шахсларни кресло-аравачалар билан таъминлаш тизими фаолияти учун ажратилган бюджет маблағлари сарфланиши ўрганилганда, харидлар амалга оширилаётганлиги, кресло-аравачаларнинг сифатлиси харид қилинаётганлиги аниқланган, бундан ташқари сарфланиши режалаштирилган ресурслар ҳажмини асоссиз ошириш ҳолатлари кузатилмаган (1 ва 2-асосий баҳолаш мезонлари асосида ишлаб чиқилган мезонларга риоя қилинган). Лекин, ўтказилган ўрганишда ногиронларни кресло-аравачалар билан таъминлаш тизимида муаммолар ҳам аниқланган, жумладан: кресло-аравачаларни етказиб бериш муддатлари узоқлиги, кресло-аравачалар ногиронларнинг антропометрик, физиологик ва бошқа индивидуал параметрларга мос келмаганлиги сабабли кресло-аравачаларни қабул қилишдан воз кечилиш ҳолатлари. Охир оқибатда, ногиронлиги бўлган шахсларни кресло-аравачалар билан таъминлаш тизимидан норозилик муаммоси, яъни яқуний натижаларга эришилиш муаммоси, мавжудлигидан далолат беради.

Хулоса қилиб айтадиган бўлсак, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштириш мақсадида, самарадорлик аудитини ташкил этиш босқичи юқорида келтирилган маълумотларга алоҳида эътибор берган ҳолда амалга оширилса мақсадга мувофиқ бўлади ҳамда самарали назорат тадбири ўтказилишига хизмат қилади.

4.2.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ўтказиш услугиётини такомиллаштириш

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштиришга оил тадқиқот ишларимизда

маълум бўлдики, самарадорлик аудитининг асосий босқичида, яъни ўтказиш босқичида мазкур аудит доирасида алоҳида аудит тадбирларини ўтказишнинг ўзига хос хусусиятлари мавжуд.

Самарадорлик аудити доирасида аниқланган ҳолатларни баҳолаш мезонлари билан таққослаш қуйидаги аудит тадбирлари асосида амалга оширилади:

натижаларга эришишликни баҳолаш;
мавжуд ресурслар сарфланишини баҳолаш;
муқобил мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усуллари баҳолаш;

танланган мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усуллари баҳолаш;

яхшироқ (юқорироқ) натижаларга эришиш учун қўшимча мавжуд ресурсларга эҳтиёжни баҳолаш.

Мазкур баҳолашлар, тегишли саволлар доирасида, асосий баҳолаш мезонлари асосида ишлаб чиқилган мезонлар билан боғлиқликда амалга оширилади.

Натижаларга эришишликни баҳолашни ишончли маълумотлар асосида амалга ошириш зарур. Тўғридан-тўғри аудит тадбири иштирокчилари томонидан тўпланган (кузатилган), шунингдек, аудит объектидан, бошқа орган ва ташкилотлардан ўрнатилган тартибда олинган маълумотлар ишончлироқдир.

Маълумотлар қоғоз ёки электрон кўринишда, жумладан давлат ахборот тизимларидан олиниши мумкин. Бундан ташқари, маълумотларни натижаларни ва ҳодисаларни кузатиш орқали ҳам олиш мумкин.

Мавжуд ресурслар сарфланишини баҳолаш қуйидагиларни ҳисобга олган ҳолда амалга оширилиши тавсия этилади:

1) мавжуд ресурслар сарфланишини тўғридан-тўғри баҳолаш: бунда сарфланган ресурсларнинг ҳақиқий миқдори чора-тадбирларни амалга ошириш учун режалаштирилган ресурслар миқдори билан таққосланиши лозим.

Натижаларни, мос равишда оширмасдан, сарфланган мавжуд ресурслар миқдорини ошириш асосли бўлиши лозим, акс ҳолда,

бундай ўсиш режалаштирилган натижаларнинг яхшиланиши билан бирга кузатилиши керак.

Жумладан, натижани оширмасдан сарфланган ресурсларнинг асосли ўсишига, қурилиш материаллари нархининг ошиши ҳисобига, қурилишнинг смета қийматининг ўсиши мисол бўлиши мумкин.

2) келажакдаги мавжуд ресурслар сарфини аниқлаш: баъзи эришилган бевосита натижаларнинг (масалан, инфратузилма лойиҳалари доирасида) хизмат қилиш муддати узоқ муддат бўлганлиги учун, бу ерда асосий самарадорлик омили - сарфланган ресурсларнинг ҳақиқий миқдори (натижаларни ишга тушириш вақтида) билан келажакдаги ресурслар сарфи оқими (натижалардан фойдаланиш бошлангандан кейин) ўртасидаги мувозанат ҳисобланади. Бундай келажакдаги ресурслар сарфига, мисол, эришилган натижаларга техник хизмат кўрсатиш, улардан фойдаланиш билан боғлиқ харажатлар ва бошқалар бўлиши мумкин. Ушбу ресурслар харажатлари миқдори, шунга ўхшаш харажатлар билан таққослаш учун ҳам, ёки умуман олганда, маълум бир даврдаги чора-тадбирларнинг умумий қийматини аниқлаш учун ҳам, асос бўлиши мумкин.

Хусусан, агар дастлаб юқори бўлган ресурслар харажати, натижаларни узоқ муддат хизмат қилишини ва улардан фойдаланишнинг кейинги харажатларини пастлигини таъминласа, мазкур ҳолат етарли самарадорликдан далолат бериши мумкин. Шу билан бирга, аксинча, дастлаб кам бўлган ресурслар харажати, натижалардан фойдаланишнинг кейинги харажатларининг юқорилиги, амалга оширилаётган чора-тадбирларнинг (лойиҳаларнинг) самарадорлиги пастлигидан далолат беради.

Таққосланадиган лойиҳалар ўртасида ресурслар харажатларини солиштириш, муқобил мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усуллари баҳолаш тадбири доирасида, барча боғлиқ бўлган харажатлар, яъни сув таъминоти, электр таъминоти, натижаларни яхши ҳолатда сақлаш ва бошқа харажатлар бўйича, амалга оширилади. Шу муносабат билан, нисбатан дастлаб юқори бўлган

ресурслар харажати, кейинги бўладиган харажатларни пастлигини таъминласа, чора-тадбирларни (лойиҳаларни) амалга оширишда замонавий (ва шу билан бирга қиммат) технологиялардан фойдаланганлигидан далолат бериши мумкин.

Бундай солиштиришни амалга ошириш ҳамда лойиҳанинг умумий қийматини аниқлаш учун, ресурслар нархларини турли даврдаги нархлар билан мослигини таъминлаш лозим. Бунини тегишли индекслар ёрдамида тегишли давр нархларига қайта ҳисоблаш орқали амалга ошириш тавсия этилади.

Хусусан, турли йилларда харид қилинган асбоб-ускуналар нархлари, гуруҳлари ва турлари бўйича белгиланган тегишли нарх индекслари ёрдамида, маълум бир йилдаги нархларга тенглаштирилиши мумкин.

Муқобил мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усулларини баҳолаш доирасида, эришиладиган натижаларнинг умумий ҳажмида ва сифат хусусиятларида ресурсларни тежаш имконияти бўлганлигини ҳисобга олиш тавсия этилади.

Натижаларнинг умумий ҳажмида ресурсларни тежаш деганда, натижаларнинг миқдорий хусусиятларини ошириш билан бирга натижанинг бир бирлиги учун сарфланган ресурсларни тежашдир.

Хусусан, товарларни, ишларни, хизматларни кўп миқдорда харид қилиш (арзонроқ нархларда).

Натижаларнинг сифат хусусиятларида ресурсларни тежаш деганда, эришиладиган натижалардан кам фойдаланганлиги ҳисобига ресурсларни тежаш мумкин бўлади, яъни мазкур ҳолатда натижага қўйиладиган талаблардан бири, истеъмолчилар томонидан мазкур натижаларга етарли даражада эҳтиёж сезилмаганлиги.

Хусусан, қишлоқ жойларда, транспорт ҳаракати кам бўлган жойларда, асфальт ўрнига шағалли йўл қуриш.

Муқобил мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усулларини баҳолашда, шу жумладан қуйидагиларга аниқлик киритиш тавсия этилади:

сарфланган ресурслардан ташқари, эҳтиёж сезилмай қолиб кетган, аммо режалаштирилган натижаларга ёки ундан ҳам яхшироқ натижаларга эришиш учун сарфланиши мумкин бўлган бошқа турдаги ресурслар мавжудлигига (шу жумладан танланган ресурсни тўлиқ алмаштириш сифатида);

натижаларга эришиш билан боғлиқ бўлмаган баъзи ресурсларни бошқаларига асоссиз равишда алмаштириш ҳолатларига;

ресурслар харажати ошганлигига, шу жумладан эҳтиёж бўлмаган, яхшироқ натижаларга (миқдор ва (ёки) сифат жиҳатидан) эришиш учун сарфланган ресурсларга ҳам (масалан, ортиқча истеъмол хусусиятларига эга бўлган товарларни харид қилиш);

ресурсларни сарфлаш усуллари ва механизмлари бўйича муқобил вариантлар мавжудлигига, харажатларни камайтириш учун жараёнларни оптималлаштириш мумкинлигига.

Хусусан, Давлат хизматчиларига кўрсатиладиган автотранспорт хизматларининг муқобил вариантлари: транспорт қисмини бюджетдан сақлаш харажатларини, заруратга қараб, автомобилларни ижарага ёллаш хизмати билан алмаштириш.

Танланган мавжуд ресурсларни ва уларни сарфлаш усулларини баҳолашда, танланган ресурсларга ва уларни сарфлаш усулларига эътибор қаратилади. Мазкур ҳолатда, жумладан қуйидагиларга аниқлик киритиш тавсия этилади:

режалаштирилган натижаларга эришиш учун танланган ресурслар сарфини камайтириш имконини берадиган, ресурслар қолдиғи мавжудлигига (шу жумладан, нафолувчилар фойдаланиши мумкин бўлган);

фаолият самарадорлигини оширадиган алоҳида жараёнларга таъалукли муқобилликлар (альтернативалар), бой берилган имкониятлар мавжудлигига.

Аниқланган ҳолатларни, самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонлари билан таққослаганда, ушбу мезонларни яхлит тарзда кўриб чиқиш лозим. Сабаби битта мезоннинг бажарилиши ҳали

сарфланган ресурсларнинг самарадорлигини англатмайди. Хусусан, натижага эришилган (1-асосий баҳолаш мезони) тақдирда ҳам, ресурслардан фойдаланишда самарасизликка йўл қўйилган бўлиши мумкин ва аксинча.

САМАРАДОРЛИК		
НАТИЖАЛАР	ПАСТ	ЮҚОРИ
	Натижага жуда кўп миқдордаги ресурсларни сарфлаш ҳисобига эришилди	Натижага, етарли миқдордаги ресурсларни сарфлаш ҳисобига, эришилди (энг яхши вариант)
	Натижага эришилмади, ва кўп миқдордаги ресурслар сарфланди (энг ёмон вариант)	Натижага эришилмади, ресурслар етарли бўлмади (ресурс ўртача бўлган, лекин максимал даражада сарфланган)

4.2.1-расм. Натижага эришиш ҳолати билан ресурслардан самарали фойдаланиш тўғрисидаги хулосанинг ўзаро нисбати вариантлари¹⁰³

Ресурсларни сарфлаш билан боғлиқ жараёнларда тежамкорликни аниқлаётганда, режалаштирилган натижаларга ҳамда ундан ҳам яхшироқ (юқорироқ) натижаларга эришиш мумкинлигига эътибор қаратиш лозим бўлади. Шундай қилиб, агар биринчи қарашда тежамкорлик ҳолати аниқланса, қуйидагиларни баҳолаш лозим бўлади:

мазкур тежамкорликка қандай эришилди ва аниқланган ҳолатни, ўзи умуман, тежамкорлик деб ҳисоблаш мумкинми;

мазкур ҳолат, натижаларга салбий таъсир кўрсатмадимикан (шу жумладан, нафолувчиларнинг натижалардан фойдаланиш қобилиятига ҳам).

Хусусан, натижаларга қўйиладиган талабларни ўзгартирмасдан шартноманинг бошланғич нарҳини камайтириш - тежамкорликдир. Шу билан бирга, натижаларга қўйиладиган талабларни ва шунга

¹⁰³ Муаллиф томонидан тузилган.

мос равишда сарфланадиган ресурслар миқдорини камайтириш тежамкорлик ҳисобланмайди.

Режалаштирилган ёки яхшироқ натижаларга эришиш учун қўшимча мавжуд ресурсларга эҳтиёжни баҳолаганда, шу жумладан натижаларга эришиш учун ресурслар етарлилигига ҳам баҳо берилади.

Хусусан, натижаларга қўйилган талабларни пасайтириш ҳисобига, сарфланган ресурслар ҳажми қисқартирилиши, ўз навбатида режалаштирилган натижаларга эришмаслик ва/ёки нафолувчилар томонидан мазкур натижалардан фойдаланиш имконсизлигига олиб келганда, хулоса қилиш мумкинки, самарадорлик аудити объекти фаолиятининг самарасизлигига, ресурслардан тўлиқ фойдаланмаслик оқибати олиб келган, деб. Лекин, шундай бўлган ҳолатда ҳам, керакли натижаларга эришиш учун ихтиёридаги мавжуд ресурслар етарли бўлган бўлади.

Бироқ, яна бир ҳолат юзага келиши мумкин - керакли натижаларга эришишда ресурслардан тўлиқ фойдаланмасликка, дастлаб ресурсларни нотўғри, яъни ортиқча режалаштириш ҳолати ҳам сабаб бўлган бўлиши мумкин. Мазкур ҳолатда, ресурслар тежалиши амалга оширилиши лозим бўлади, ва бу ҳолатда эътиборни самарадорлик аудити объектининг ресурсларни режалаштириш жараёни билан боғлиқ камчиликларга қаратиш зарур бўлади.

Аниқланган ҳолатларни баҳолаш мезонлари билан таққослаганда, самарадорлик аудити объекти объектив вазиятларда (масалан, иш шароитлари, мавжуд чекловлар, жумладан географик, демографик, ижтимоий-иқтисодий ва бошқалар) фаолиятини амалга оширганлигини ҳисобга олиш тавсия этилади. Бундай вазиятлар, қоида тариқасида, самарадорлик аудитидан фойдаланган ҳолда ўтказиладиган назорат ёки эксперт-таҳлил тадбирлари натижаларига таъсир қилмайди (фаолиятни самарали ёки самарасиз деб тан олишда), лекин хулосаларни қабул қилишда алоҳида кўрсатилиши мумкин.

Хулоса қилиб айтадиган бўлсак, самарадорлик аудити доирасида ўтказиладиган алоҳида аудит тадбирларининг ўзига хос хусусиятларига эътибор қаратилса, аудит объекти фаолияти самарадорлиги тўғрисида ишончли хулоса қилишга ҳамда аудит объекти фаолиятида бой берилган имкониятларни ва муқобилликларни аниқлашга имкон беради.

4.3.§ Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити натижалари юзасидан хулосалар ва таклифларни (тавсияларни) шакллантириш услубиётини такомиллаштириш

Самарадорлик аудити доирасида ўтказиладиган назорат тадбирининг якуний босқичида ҳар бир мақсад бўйича мавжуд ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисида хулоса ва бошқа хулосалар шакллантирилади, бунда ресурслардан самарасиз фойдаланиш сабабларига аниқлик киритилиб (агар тегишли хулоса мавжуд бўлса), тегишли талаблар, таклифлар ва тавсиялар тайёрланади.

Мавжуд ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисидаги хулоса ва бошқа хулосалар, аниқланган ҳолатларни самарадорлик аудитининг барча саволлари бўйича ишлаб чиқилган баҳолаш мезонлари билан таққослаш натижалари асосида шакллантирилади.

Жумладан

Режалаштирилган натижага эришиш амалга оширилди, ўз навбатида бу самарадорлик аудити объекти фаолиятининг ижобийлигидан далолатдир. 1-асосий баҳолаш мезони асосида ишлаб чиқилган мезонлар талаби бажарилди.

Режалаштирилган натижаларга эришилгани билан, сарфланган ресурслар миқдори дастлаб режалаштирилган ресурслар (молиявий, вақт, меҳнат ва бошқа ресурслар, масалан, молиялаштириш ва инфратузилма объектларини қуриш вақти оширилган) миқдоридан ошган. Натижада, 2-асосий баҳолаш мезони асосида ишлаб чиқилган мезонлар талаби бажарилмади.

Бироқ, бундай ресурслар миқдори ошиши объектив сабабларга кўра бўлган бўлиши мумкин: иқтисодий шароитлар ўзгарди, лекин дастлаб режаслаштирилган ресурслар миқдори максимал самарадорлик билан фойдаланилган. Шу сабабли, белгиланган натижаларга эришиш учун қўшимча маблағлар ажратилган ва фойдаланилган. Натижалар, биров кечикиш билан олинганига қарамай, нафолувчилар томонидан фойдаланилмоқда (яъни, нафақат бевосита, балки якуний натижаларга ҳам эришилган). Шундай қилиб, 3 ва 4-асосий баҳолаш мезонлари асосида ишлаб чиқилган мезонлар талаблари бажарилди.

Шундай бўлса ҳам, қўшимча ресурсларга эҳтиёж йўқ. 5-асосий баҳолаш мезони асосида ишлаб чиқилган мезонлар талаби ҳам бажарилди.

Ушбу фаолиятни умуман самарали деб ҳисоблаш мумкин.

Бироқ, 3 ва 4-асосий баҳолаш мезонлари асосида ишлаб чиқилган мезонлар талабига риоя қилмаслик, самарадорлик тўғрисидаги хулосани тубдан ўзгартиради. Хусусан, агар:

- ресурслар харажати, объектив ҳолатлар туфайли эмас, балки, масалан, қурилишининг смета қийматини аниқлашда, белгиланган меъёрларни қўллаш талабларига риоя қилмаслиги натижасида ўсиши;

- эришилган натижалар амалиётга жорий этилмаса;

- эришилган натижалар нафолувчилар томонидан фойдаланилмаса (хусусан, натижаларга жуда кеч эришилганлиги туфайли уларга эҳтиёж қолмаган).

Ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисидаги умумий хулосани шакллантириш доирасида ресурслардан самарасиз фойдаланиш сабабларига, яъни ишлаб чиқилган самарадорлик аудитининг баҳолаш мезонларидан ҳақиқий ҳолатларнинг фарқларига аниқлик киритиш тавсия этилади (масалан, мавжуд ресурслар сарфланиши билан натижаларнинг йўқлиги). Шу муносабат билан, самарадорлик аудити доирасида қуйидаги жараёнларда муаммолар мавжудлиги тўғрисида хулосалар чиқариш мумкин:

- ресурсларни режалаштириш;
- ресурсларни тақсимлаш (ушбу ресурсларни олувчилар бўйича);
- ресурслардан фойдаланишни назорат қилиш;
- ходимларни рағбатлантириш ва бошқалар.

Шуни таъкидлаш лозимки, бундай хулосалар фақат ресурсларни натижаларга айланишининг бутун жараёнини самарадорлигини баҳолаш натижалари асосида амалга ошириш мумкин. Ушбу жараёнлар, етарли даражада меъёрий-ҳуқуқий тартибга солинганлигига алоҳида эътибор қаратиш тавсия этилади.

Ресурсларни режалаштириш, уларни тақсимлаш, тақсимланишини назорат қилиш ва шунга ўхшаш жараёнларда қонунбузарликларнинг, камчиликларнинг ва муаммоларнинг мавжудлиги, режалаштирилган натижаларга эришмасликка ва/ёки ресурслар сарфини ошишига олиб келган тақдирдагина, мазкур жараёнларни самарасиз деб, хулоса қилишга асос бўлиши мумкин. Акс ҳолда, самарадорлик аудити доирасида хулосаларни шакллантиришда, аниқланган қонунбузарликларни, камчиликларни (масалан, режалаштириш жараёнининг белгиланган талабларга номувофиқлиги) ва муаммоларни, самарадорликни баҳолаш билан боғламасдан кўрсатиш мумкин. Бундай хулосаларни, молиявий аудит ва/ёки мувофиқлик аудити мақсади доирасида шакллантириш тавсия этилади.

Аниқланган ҳолатларни, баҳолаш мезонлари билан таққослаш натижаларига мувофиқ хулосаларни шакллантирганда, ушбу мезонлардан оғиш (четга чиқиш) кўламини ҳисобга олиш тавсия этилади. Мезонлардан оғиш (четга чиқиш) кўлами самарадорлик аудитининг муҳимлилик ва аудиторлик rischi даражасига, шу жумладан манфаатдор шахслар учун хулосаларнинг муҳимлигига ҳам боғлиқ. Оғишларнинг меъёрий (ёки ҳужжатлаштирилган) миқдори мавжуд бўлмаган тақдирда, рухсат этилган оғишлар даражаси самарадорлик аудити контекстида профессионал фикр-мулоҳазалар асосида аниқланиши мумкин.

Хусусан

Лойиҳани амалга ошириш жараёнида юридик аҳамиятга эга жараёнларни амалга ошириш учун давлат божси тўланган. Лойиҳанинг дастлабки харажатларини режаслаштиришда, бундай тўловни тўлаш ҳисобга олинмаган. Шу муносабат билан, тегишли мезондан четга чиқиш кузатилди. Бироқ, лойиҳа иштирокчиси ушбу тўловни амалга оширмаса ҳам бўлмас эди. Шундай бўлса ҳам, барча натижаларга (якуний ва бевосита) эришилган. Ресурслардан фойдаланиш самарадорлиги тўғрисидаги хулосани шакллантириш нуқтаи назаридан, бундай мезондан оғиш, мақбул деб ҳисобланиши мумкин. Лекин, режаслаштиришнинг муайян камчиликларига эътибор қаратиш лозим бўлади (агар ресурсларни режаслаштириш босқичида давлат божини тўлаш харажатларини ҳисобга олиш мумкин бўлса).

Самарадорлик аудити натижаларига кўра, тайёрланадиган ҳужжатлар доирасида, қуйидаги йўналишларда таклифлар ва тавсиялар, шунингдек зарур бўлса талаблар шакллантирилади:

- самарадорлик аудити объектининг режаслаштирилган натижаларга эришишига ва/ёки сарфланган ресурслар миқдорини ошишига таъсир кўрсатган қонунбузарликлар ва камчиликларни бартараф этиш чораларини кўриш;

- муқобил ресурсларни ва ресурслардан фойдаланиш усуллари танлаш, тегишли соҳадаги муаммоларни ҳал қилиш, самарадорлик аудити предмети соҳасидаги қонунчиликни тартибга солишдаги камчиликларни бартараф этиш ва аниқланган қонунбузарликлар ва камчиликлар билан боғлиқ бўлмаган, аммо ресурслардан фойдаланишда самарасизликка олиб келган бошқа муаммоларни ҳал қилиш;

- мавжуд ресурслардан фойдаланиш жараёнларини, жумладан, самарадорлик аудити объекти фаолиятини такомиллаштириш.

Самарадорлик аудитидан фойдаланган ҳолда ўтказилган тадбирнинг якуний босқичида, манфаатдор органлар ва ташкилотларга, шу жумладан аудит объекти бўлмаган, масалан, тегишли фаолият соҳасини норматив-ҳуқуқий тартибга солишни амалга оширувчи ташкилотларга ахборот хатлари лойиҳаларини

тайёрлаш. Манфаатдор органлар ва ташкилотларга йўлланадиган ахборот хатларида, самарадорлик аудити давомида аниқланган қонунбузарликлар, камчиликлар ва муаммоларни ҳисобга олган ҳолда, тегишли фаолият (тармоқ) соҳасидаги қонунчиликни тартибга солишни такомиллаштириш бўйича таклифларни бериш.

Самарадорлик аудити натижалари бўйича тайёрланган талаб ва таклифларда (тавсияларда), самарадорлик аудити объекти, бошқа манфаатдор органлар ва ташкилотларга, эришилган натижаларни яхшилаш ва/ёки ресурслар сарфини камайтириш (сарфланганларини қоплаш) бўйича амалга оширилиши лозим бўлган чора-тадбирларни акс эттириш тавсия этилади. Бундай чора-тадбирлар, қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- ресурслар сарфини камайтириш (ресурсларни тежаш), ресурслардан фойдаланишнинг молиявий натижаларини яхшилаш. Масалан, товарларни (ишларни, хизматларни) харид қилиш, маъмурий ва бошқарув ходимларини сақлаш харажатларини камайтириш; фойдаланилмаётган кўчмас мулкни ишлаб чиқаришга жалб қилиш; вақтинча бўш турган пул маблағларини жойлаштириш орқали даромадлар кўпайишини таъминлаш ва бошқалар. Самарадорлик аудити объекти, бошқа манфаатдор органлар ва ташкилотлар томонидан мазкур чора-тадбирларни амалга оширишдан олинган фойда миқдорий ва, қоида тариқасида, пул кўринишида баҳоланиши мумкин. (масалан, ҳар қандай турдаги ресурсларни тежаш пул кўринишида бўлиши мумкин);

- молиявий бўлмаган натижаларни яхшилаш: миқдор ва/ёки сифат жиҳатидан, тубдан фарқли натижаларга (бошқа даражадаги натижаларга - нафақат бевосита, балки якуний натижаларга) эришиш. Масалан, хизмат кўрсатилган фуқаролар сонининг кўпайиши, шунингдек, бундай фуқароларнинг кўрсатилаётган хизматлардан мамнунлиги. Самарадорлик аудити объекти, бошқа манфаатдор органлар ва ташкилотлар томонидан мазкур чора-тадбирларни амалга оширишдан олинган фойда, ҳеч бўлмаганда қисман миқдорий (натижаларнинг яхшиланиш даражаси сифатида) баҳоланиши мумкин;

- жараёнларни такомиллаштириш билан боғлиқ бўлган ва тўғридан-тўғри миқдорий баҳолаб бўлмайдиган бошқа чоратadbирларни амалга ошириш, яъни натижаларни режалаштириш жараёнларини, ички назорат тизимларини ва бошқаларни такомиллаштириш.

Кейинги босқичда, аудитор ўзи иштирок этган аудитнинг натижалари ва тавсияларнинг бажарилиши устидан назоратни амалга ошириши лозим. Аудитор раҳбариятга хулосалари ва улар асосида амалга оширилган ўзгаришлар тўғрисида маълумот киритиб бориши зарур.

Аудит натижалари учун масъул томонлар аудит натижаларидан келиб чиқиб самарадорликнинг миқдор ва сифат кўрсаткичларининг яхшиланишига олиб келадиган ўзгаришларни амалга оширганлиги аудитор томонидан назорат қилиб борилиши лозим.

Бу давлат молиявий назорати органининг мавқеини намойиш этиш, аудитнинг самарасини ошириш ва таъсирини кучайтиришга хизмат қилади, шунингдек, назорат объекти ва аудит натижаларидан фойдаланувчиларни аудитнинг натижаларига жиддий ёндашишга ундайди.

Хулоса қилиб айтиш жоизки, аудитор тавсиялар бажарилишини назорат қилишда, аудит тадбирида аниқланган хато-камчиликларни назорат объекти томонидан бартараф этишга тўғри ёндашилганлигига ва уларни ўз вақтида бартараф этилганлигига эътибор қаратиши зарур.

ХУЛОСА

Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудити методологиясини такомиллаштиришни тадқиқ этиш бўйича олиб борилган тадқиқотлар ва изланишлар натижасида муҳим хулосалар ва таклифлар шакллантирилди.

Давлат секторида молиявий назоратнинг ўрни, аҳамияти ва зарурлиги илмий тадқиқ этилиши жараёнида маълум бўлдики, давлат молиясини бошқариш фаолиятининг алоҳида бир бўлаги сифатида, давлат молиявий назорати - ваколатли давлат органлари томонидан амалга ошириладиган, давлат жамғармалари ва маблағларини шакллантириш, тақсимлаш ва улардан фойдаланиш жараёнининг қонунийлиги ва самарадорлигини ҳамда мамлакатнинг молиявий хавфсизлигини таъминлаш мақсадида давлатнинг молиявий тизимдаги хато ва камчиликларини олдини олиш, аниқлаш ва бартараф этишга, уларнинг сабаблари ва оқибатларини аниқлашга қаратилган молиявий бошқарув функциясидир.

Самарадорлик аудитининг мазмун моҳиятини чуқур англаб этиш мақсадида, самарадорлик аудитига берилган олимларнинг муаллифлик таърифлари ва фикрлари танқидий ўрганилиб, умумлаштирилиб, самарадорлик аудитига муаллифлик таърифи берилди ва бу орқали самарадорлик аудити ҳар қандай фаолиятнинг самарадорлик, тежамкорлик ва натижадорлик тамойиллари асосида амалга оширилганлигини мустақил, холис ва ишончли баҳолайдиган назорат тури эканлиги маълум бўлди.

Давлат молиявий назоратини ташкил этиш ва амалга оширишнинг халқаро миқёсида ва мамлакатимиз қонунчилигида ҳуқуқий асослари ўрганилди ва илмий тадқиқ этилди ҳамда мамлакатимиз давлат молиявий назорати органлари, уларнинг ваколатлари, вазифалари, мажбуриятлари ва ҳуқуқларига аниқлик киритилди.

Мамлакатимиз иқтисодиёти жадал ривожланиши учун иқтисодий билимларни, иқтисодий жараёнларни мунтазам кузатиб, янгиликларни таҳлил қилиб бориш ва албатта илмий янгиликларни ҳаётга татбиқ этиб бориш зарур. Мамлакатимизда мавжуд молиявий назорат тизимини, ривожланган мамлакатлар ютуқлари ва натижалари билан солиштириш, улар тажрибасини синаб кўриш ва амалда қўллаш натижасида, бир қанча ютуқларга эришиш мумкинлиги ўрганилди.

Тадқиқот объекти сифатида танланган, Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги вазирлиги тизимида ташкил этилган ва ўтказилган самарадорлик аудити натижалари таҳлил қилинганда, давлат молиявий назорати органлари аудиторларида етарли билим, кўникма ва тажрибанинг етишмаслиги оқибатида самарадорлик аудити етарли даражада халқаро стандартларга ва халқаро илғор тажрибаларга мувофиқ тўлиқ ва сифатли ташкил этилмаганлиги ҳамда ўтказилмаганлиги маълум бўлди.

Хориж мамлакатларининг давлат молиявий назорати органлари томонидан самарадорлик аудитининг амалиётда ўтказилиши тажрибаларини ўрганиш жараёнида маълум бўлдики, самарадорлик аудити улар фаолиятининг энг асосий ажралмас қисми ҳисобланади. Бироқ, уларнинг самарадорлик аудитини ўтказишга бўлган ёндашувлари ёки усуллари ҳар хил бўлишига қармасдан, ҳаммасининг асосий мақсади бир, у ҳам бўлса, ташқи аудит миқёсида ўтказилганда мамлакат парламенти ва президенти, ички аудит миқёсида ўтказилганда вазирлик ва идора раҳбариятига ҳамда кенг жамоатчиликка давлат ресурсларидан фойдаланишнинг самарадорлиги, тежамкорлиги ва натижадорлиги тўғрисида холис ва ишончли ахборот тақдим этиш ҳамда самарали бошқарув тизимини йўлга қўйиш бўйича таклиф ва тавсияларни беришдан иборат.

Илмий ишни ёзиш жараёнида аниқланган муаммоларга ечим топиш мақсадида, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари мавзусида олиб борилган тадқиқотлар жараёнида маълум бўлдики,

мамлакатимиз давлат молиявий назорати амалиётида самарадорлик аудитини сифатли ташкил этиб, ўтказиш учун самарадорлик аудитини ўтказиш бўйича услубий қўлланмани ишлаб чиқиш таклифи берилди.

Аудитор самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш жараёни тўғрисида умумий тасаввурга эга бўлиши мақсадида, давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини сифатли ташкил этиш ва ўтказиш учун яхлит тизимлаштирилган механизми, яъни “ресурс-натижа” кетма-кетлиги таклиф этилди. Мазкур таклиф аудитни барча жараёнларини қамраб олиш имконини берди. Аудиторларга самарадорлик аудити олдида қўйилган мақсадга эришишда аудит воситаларидан, усулларида, ахборот манбаларидан унумли фойдаланиш ҳамда сифатли аудит ўтказилишига хизмат қилди.

Самарадорлик аудити доирасида аудит объекти фаолияти самарадорлигини тўғри баҳолаш мақсадида асосий баҳолаш мезонлари таклиф этилди. Мазкур асосий баҳолаш мезонлари аудит объекти фаолиятида, режалаштирилган натижаларга эришилганлигини ҳамда режалаштирилган мавжуд ресурсларнинг самарали сарфланганлигини тўғри баҳолашга, ресурслардан фойдаланишда, аудит объекти фаолиятида муқобилликлар ва бой берилган имкониятлар мавжудлигини таҳлил қилишга ҳамда режалаштирилган натижаларга эришишда ресурсларнинг етарлилигини тўғри баҳолашга имконият яратиб, аудиторга аудит объекти фаолияти самарадорлиги тўғрисида ишончли хулоса чиқаришга хизмат қилди.

Самарадорлик аудитининг якуний босқичида ҳисоботни ва мавжуд ресурслардан самарасиз фойдаланиш тўғрисида хулосаларни шакллантириш, аниқланган хато ва камчиликларни бартараф этишга оид талаб, таклиф ва тавсияларни тайёрлашнинг тавсия этилган намунавий шакли таклиф этилди. Мазкур таклиф аудиторга самарадорлик аудити объекти фаолиятида мавжуд ресурслардан самарали фойдаланганлиги тўғрисидаги ҳисоботни ва аудит объекти фаолияти самарадорлиги тўғрисида ишончли

хулосани шакллантиришга хизмат қилди ҳамда тегишли соҳадаги муаммоларни ҳал қилиш юзасидан таклифларни ва тавсияларни ишлаб чиқишга замин яратди.

Самарадорлик аудитининг мақсади (мақсадлари), саволлари, баҳолаш мезонлари, самарадорлик аудитининг алоҳида тадбирлари, натижалари, хулосалари, талаблари ҳамда самарадорлик аудити натижалари бўйича таклифлар (тавсиялар) ўзаро боғлиқлиги схемаси таклифи берилди. Мазкур таклиф аудиторга самарадорлик аудитини ташкил этишда ва ўтказишда аудитнинг барча босқичларида аудитнинг аниқ мақсадини, саволларини, баҳолаш мезонларини шакллантиришга ҳамда самарадорлик аудити доирасида ўтказиладиган аудит тадбирлари тўғрисида яхлит тасаввурга ва маълумотга эга бўлиш имконини берди ҳамда сифатли аудит ўтказилишига хизмат қилди.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар

1. Янги таҳрирдаги Ўзбекистон Республикаси Конституцияси: -Т.: Ўзбекистон, 2023 й.

2. Ўзбекистон Республикасининг “Бюджет Кодекси” (ЎзР 26.12.2013 й. ЎРҚ- 360-сон Қонуни билан тасдиқланган), <http://www.lex.uz>

3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 20 декабрдаги Мурожаатномаси, “Янги Ўзбекистон” ижтимоий-сиёсий газетасининг №259(781)-сон нашри, 21 декабрь, 2022 йил.

4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 27 августдаги «Давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-6300-сон Фармони.

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги «2022 — 2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида»ги ПФ-60-сон Фармони.

6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 21 августдаги ПҚ-3231-сонли “Таълим ва тиббёт муассасаларини молиялаштириш механизмининг ҳамда давлат молиявий назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори. <http://www.lex.uz>.

7. Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 13 апрелдаги ЎРҚ-404-сон “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонуни, <https://www.lex.uz>.

8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 10 августдаги ПФ-5147-сон «Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси фаолиятини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармони. <http://www.lex.uz>.

9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг «2022 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида»ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-73-сон Қарори.

10. Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 1 июлдаги ЎРҚ-546-сон “Ўзбекистон Республикасининг Ҳисоб палатаси тўғрисида”ги қонуни.

11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 14 февралдаги «Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети харажатларининг самарадорлигини янада ошириш ва давлат молиявий назорати органлари фаолиятини такомиллаштириш тўғрисида»ги ПҚ-128-сон Қарори.

12. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 24 мартдаги “Молия вазирлиги ҳузурида Давлат молиявий назорати инспекцияси фаолиятини ташкил этиш ҳамда бюджет ташкилотларида молиявий назоратни такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 129-сон Қарори.

13. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2022 йил 1 августдаги 416-сон Қарори билан тасдиқланган “Вазирлик ва идораларнинг ички аудит хизмати тўғрисидаги намунавий низоми”.

14. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2022 йил 3 октябрдаги 52-сон буйруғи билан тасдиқланган “Ички аудит миллий стандартлари” (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2022 йил 24 октябрда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 3394).

15. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирининг 2022 йил 22 ноябрдаги 63-сон буйруғи билан тасдиқланган “Ички аудит тадбирларини ўтказиш қўлланмаси” (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2022 йил 27 декабрда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 3406).

16. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2020 йил 24 августдаги 506-сон Қарори билан тасдиқланган “2020

— 2024 йилларда Ўзбекистон Республикасининг давлат молиясини бошқариш тизимини такомиллаштириш стратегияси”.

II. Монография, илмий мақола ва илмий тўпламлар

17. Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари. и.ф.ф.д диссертацияси. – Т.: 2024.

18. Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари. и.ф.ф.д диссертацияси автореферати. – Т.: 2024.

19. Алексеенко Е.А. (2015) “Исторические аспекты становления и развития аудита” Теоретические и прикладные аспекты современной науки. № 7-6: 84-88.

20. Ахмеджанов К.Б. “Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида ички аудит методологиясини такомиллаштириш” и.ф.д. дисс. автореферати. –Т.: 2016. – 76 б.;

21. Васильева М.В. «Сущность и проблемы оценки эффективности государственного контроля»//Финансы и кредит. 2009. №16.

22. Жуков В. «Что такое «аудит эффективности»»// Президентский контроль. 2004. №7.

23. Жуков В., Синева Е. «Теоритические и практические аспекты аудита эффективности»//Финансовый контроль. 2004. №12.

24. Жумамуратов Б.Ж., Бюджет ташкилотларида ички аудитни такомиллаштириш масалалари, “Молия ва банк иши” Электрон илмий журнали, 2-сон, март-апрель, 2019й.;

25. Ибрагимов А.К. Ишлаб чиқариш харажатлари ҳисоби, аудити ва қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари таннархини аниқлашни такомиллаштириш: и.ф.д. дис. автореф. – Тошкент: 2002. – 42 б.;

26. Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудит. Монография. – Тошкент: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 б.;

27. Кондаурова Н.Е. «Превентивная функция аудита эффективности бюджетных расходов на уровне муниципальных образований» // Финансы и кредит. 2005. №13.

28. Мехмонов С.У. Бюджет ташкилотларида ички аудит фаолиятининг назарий ҳамда амалий жиҳатлари, “Иқтисод ва Молия” 2015 йил, №10.

29. Мехмонов С.У., Бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати фаолиятини такомиллаштириш. “Молия ва банк иши” Электрон илмий журнали, март-апрель, 2019 йил, №2.

30. Миленький А.В., Демидов П.С. “Программное бюджетирование: преимущества и проблемы” // Научный журнал “Фундаментальные исследования” № 2, 2015 г.

31. Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш. // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2023. 2-сон, - Б. 1-13.

32. Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг хориж тажрибаси ва уни жорий этишнинг зарурлиги. // «Логистика ва иқтисодиёт» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 3-сон, - Б. 1-9.

33. Мирзоев Б.Ш. Ўзбекистон давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари ва ривожлантириш йўналишлари. // «Молия ва банк иши» илмий электрон журнали. – Тошкент, 2022. 2-сон, - Б. 24-31.

34. Мирзоев Б.Ш. Вазирлик ва идоралар ички аудити хизмати фаолиятида самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ўтказиш услугиетини шакллантириш. // «Молиячи маълумотномаси» бюллетени. – Тошкент, 2023. 4-сон, - Б. 9-18.

35. Мирзоев Б.Ш. Давлатнинг мавжуд ресурсларидан самарали фойдаланишда самарадорлик аудитини ташкил этиш ва ривожлантириш йўналишлари. // Davlat moliyaviy nazorati va auditini ri vojlantirishning ustuvor yo'nalishlari: mavzusidagi xalqaro ilmiy-amaliy anjuman materiallari to'plami. Тошкент, 2023. Б. 174-176.

36. Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ташкил этиш хусусиятлари. //

Трансформация бизнес-процессов в условиях цифровизации экономики и обеспечения: сборник тезисов и докладов международной конференции. Тошкент-Екатирибург, 2023. Б. 398-400

37. Мирзоев Б.Ш. Самарадорлик аудити доирасида самарали бошқарув тизимини баҳолаш мезонлари. // “Erkin bozor mexanizmlarini joriy etish hamda sog’lom raqobat muhitini yaratish orqali hududlarda tadbirkorlikni rivojlantirish istiqbollari” mavzusida respublika miqyosidagi ilmiy-amaliy anjuman ilmiy maqolalar va tezislari to’plami. Андижон, 2023, Б. 403-407

38. Мирзоев Б.Ш. Давлат бошқарувининг молиявий назорат тизими ва назарий-ҳуқуқий асослари. // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

39. Мирзоев Б.Ш. Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитининг амалий жиҳатлари. // “Инновацион ёндашув асосида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини жорий этиш” мавзусидаги халқаро илмий – амалий конференция материаллари тўплами., Тошкент. 2022, Б. 347-352.

40. Мирзоев Б.Ш. Аудит назоратини ташкиллаштиришнинг назарий ва амалий механизмлари (ҳужжатлар йиғимини тартибга солиш). // “Илм-фан тараққиётида замонавий методларнинг қўлланилиши” номли республика илмий-амалий онлайн конференция., Тошкент., 2022.

41. Остонокулов А.А., Абдурахмонов И., “Бюджет ташкилотларида ички аудит хизматини такомиллаштириш масалалари”, “XXI аср: фан ва таълим масалалари” илмий электрон журнали, 2019 йил, . №1.

42. Пансков В.Г. «Аудит эффективности: проблемы адаптации и внедрения»//Финансовый контроль. 2005. №9.

43. Пардаев М.Қ. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари: И.ф.д. дис. автореф. – Тошкент: Ўз.Р БМА. 2002. – 43 б.;

44.Рябухин С.Н. «Аудит эффективности государственных расходов в современной практике финансового контроля»//Финансы. 2003. №4.

45.Рябухин С.Н. «Первые уроки аудита эффективности»//ЭКО. 2004.

46.Саунин А.Н. “О понятийном аппарате государственного финансового контроля” // Финансы и кредит. № 13. 2014 г.

47.Смирнов Е.Е. “Новое в государственном (муниципальном) финансовом контроле” // Аудитор. № 2. 2013 г.

48.Синева Е.Н. “Аудит эффективности как фактор повышения результативности деятельности контрольно-счётных органов Российской Федерации”// Финансы и контроль. 2004 г.

49.Степашин С.В. «Аудит эффективности-основной инструмент госконтроля». М.: Издательский дом «Финансовый контроль», 2010 г.

50.Хамидова З.У. “Бюджет ташкилотларида ички аудит ва молиявий назорат хизматлари фаолиятини самарали ташкил қилиш масалалари” Монография. - Т.: «VNESHINVESTPROM» 2021. 183 б.

51.Черняева З.А. “Правовое регулирование аудита эффективности бюджетных расходов: зарубежный опыт и практика применения в Российской Федерации” // Диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. г. Москва. 2005 г.

52.Dian, M. S. (1996). Traditional changes in the program and operational auditing in executive control schedule in the contract services. University of South California.

53.Mirzoyev B.Sh. «Development of performance audit methodology in public financial control system» IMPACT: International Journal of Research in Business Management, Vol. 11, Issue 2, Feb 2023. – Pp. 1–10, (08.00.00 №14 ResearchBib).

54.Mirzoyev B.Sh. Foreign experiences of performance audit in the state sector. // For The Conference Title “Science, innovation, education: topical issues of the XXI century”, At hawaii USA, organized by “International scientific and current research conferences”. 2022.

III. Фойдаланилган бошқа адабиётлар ва интернет сайтлари

55.Васильева М.В. «Методы оценки эффективности использования государственных средств при проведении аудита эффективности»//Экономический анализ: теория и практика. 2009. №20.

56.Дўсмуратов Р.Д. “Аудит асослари”. Дарслик. – Тошкент: Ўзбекистон Миллий энциклопедияси, 2003. – 612 б.;

57.Саунин А.Н. «Государственный аудит» учебное пособие, 2-е изд., стер. -М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2019.-480 с.

58.Саунин А.Н. «Аудит эффективности использования государственных средств» учебное пособие. -М. Издательство Московского государственного университета им. Ломоносова, 2015.-336 с.

59.Сугирбаев Б.Б., Ибрагимов А.К. Бюджет назорати ва аудити, Ўқув қўлланма,“infoCOM.UZ нашриёти” Тошкент-2010.;

60.Pollitt, C., & Summa, H. (1997). Performance audit and public management reform. Vermont: University of Vermont.

61.Ҳамдамов Б.К., Остонокулов А.А. Бюджет назорати. Ўқув қўлланма. – Т.: “Iqtisod moliya”., 2016. 324 б.

62.ISSAI 1. The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precept- <http://www.srd.ru/documents/schpal/limdecl.pdf>.

63.ISSAI 300. Performance Audit Principles. www.issai.org

64.ISSAI 3000. Performance Audit Standard. www.issai.org

65.GUID 3910. Central Concepts for Performance Auditing. www.issai.org

66.GUID 3920. The Performance Auditing Process. www.issai.org

67.<https://www.lex.uz> - Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси.

68.<https://www.mf.uz> - Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирлигининг расмий сайти.

69.<https://www.stat.uz> - Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика агентлигининг расмий сайти.

70. <http://www.issai.org> – Аудитга тегишли халқаро стандартлар.

71. <https://www.pefa.org/about> - халқаро PEFA ташкилотининг расмий сайти.

72. <https://www.pempal.org/ru/knowledge-product-list> - халқаро PEMPAL ташкилотининг расмий сайти.

73. <http://www.tfi.uz> – Тошкент молия институти расмий сайти

74. <http://tsue.uz> - Тошкент давлат иқтисодиёт университети расмий сайти.

75. <http://www.rigsrevisionen.dk>

76. <https://www.riksrevisjonen.no>

77. <https://www.gao.gov>

Мирзоев Беҳзод Шамсиддинович

**ДАВЛАТ МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТИ ТИЗИМИДА
САМАРАДОРЛИК АУДИТИ
МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

Монография

Мухаррир Ш.Базарова
Бадий мухаррир К.Бойхўжаев
Компьютерда саҳифаловчи З.Улуғбекова

Нашр листи АИ 305. Босишга руҳсат берилди 26.07.2024.
Қоғоз бичими 60x84 1/16. Шартли босма табоғи 16.12.
Ҳисоб-нашр табоғи 17. Адади 100.
14-буюртма.

“CHINOR FAYZI BALAND” МЧЖ Нашриёти
100000, Тошкент ш. Чилонзор тумани. Олмазор 15/1-уй,
52-хонадон

“DAVR MATBUOT SAVDO” МЧЖ босмахонасида чоп этилди. 100198,
Тошкент, Қўйлик, 4-мавзе, 46.



Мирзоев Беҳзод Шамсиддинович

Мирзоев Беҳзод Шамсиддинович, 1984 йилда Бухоро вилояти Ғиждувон туманида туғилган, миллати ўзбек. 1991-1999 йилларда Бухоро шаҳридаги 13-сон умумий ўрта таълим мактабида таҳсил олган. 2006 йилда Тошкент молия институтининг “Банк иши” таълим йўналишини имтиёзли диплом билан тамомлаган. 2009 йилда мазкур олийгоҳнинг “Банк аудити” магистратура мутахассислигини тамомлаган. Меҳнат фаолиятини 2009 йилда

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги Назорат-тафтиш бош бошқармасида 1-тоифали иш юритувчи лавозимидан бошлаган.

2013-2015 йилларда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг Тошкент шаҳридаги Назорат-тафтиш бошқармасида 1-тоифали назоратчи-тафтишчи, 2015-2019 йилларда Назорат-тафтиш бош бошқармасида бош назоратчи-тафтишчи, Давлат молиявий назорати бош бошқармасида шўъба мудир лавозимларида ишлаган. 2019-2024 йилларда Ўзбекистон Республикаси Президенти Администрацияси Аудит ва молиявий назорат шўъбасида етакчи ва бош мутахассис лавозимларида ишлаган. 2024 йилнинг июль ойидан ҳозирги кунга қадар Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси инспектори лавозимида фаолият юритиб келмоқда.

2024 йил 19 январда Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли Илмий кенгашда “Давлат молиявий назорати тизимида самарадорлик аудитини ривожлантириш йўналишлари” мавзусида докторлик диссертациясини муваффақиятли ҳимоя қилиб, 08.00.08-“Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит” ихтисослиги бўйича иқтисодиёт фанлари фалсафа доктори (PhD) илмий даражасига эга бўлган.

Амалий ва илмий фаолияти давомида жами 12 та илмий иш, шундан, 5 та илмий мақола (нуфузли хорижий илмий журналда 1 та) ҳамда халқаро ва республика илмий-амалий конференцияларда 7 та маъруза тезислари нашр қилинган.

ISBN 978-9910-9208-1-3



9 789910 920813