

N.A. XAYDAROVA

BUDJET TASHKILOTLARIDA
MOLIYAVIY NAZORAT
VA ICHKI AUDITNI TAKOMILLASHTIRISH
YO'NALISHLARI



658.9

X18.

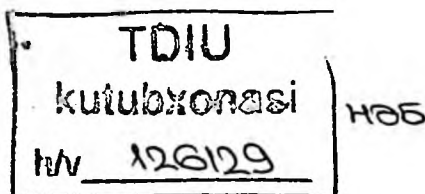
**O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIV TA'LIM,
FAN VA INNOVATSIYALAR VAZIRLIGI**

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

N.A.XAYDAROVA

**BUDJET TASHKILOTLARIDA
MOLIYAVIY NAZORAT VA ICHKI
AUDITNI TAKOMILLASHTIRISH
YO'NALISHLARI**

(Monografiya)



Toshkent – 2023

UO‘K: 334.724.6:657.631.6

KBK 65.261.5.

X 17

N.A.Xaydarova. Budget tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlari. (Monografiya). –T.: «Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi», 2023, 164 bet.

ISBN 978-9910-01-012-5

Ushbu monografiya budget tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlari bo‘yicha ishlab chiqilgan taklif va tavsiyalar o‘z ifodasini topgan.

Monografiyada keltirilgan taklif va tavsiyalardan budget tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni tashkilotlarda moliyaviy nazorat va ichki auditni yuritishning amaliy jihatlaridan foydalanishda samarali tashkil qilish uchun zarur ma‘lumotlarni shakllantiradi. Bu esa o‘z navbatida davlat budgetining moliyaviy nazorati va auditini tashkilotlar misolida tekshirish uchun zarur axborat bilan ta‘minlaydi va budget tashkilotlarini moliyaviy faoliyatini samaradorligini oshirishga zamin yaratadi.

Shuningdek, davlat budjeti g‘azna ijrosi sharoitida budget tashkilotlarida moliyaviy natijalar hisobi nazoratini tekshirishga oid me‘yoriy-huquqiy hujjatlarini ishlab chiqarish hamda amaldagilarni takomillashtirishga uslubiy asos bo‘lib xizmat qiladi.

UO‘K: 334.724.6:657.631.6

KBK 65.261.5.

Taqrizchilar:

A.Sh.Toshpo‘latov – TDIU huzuridagi “Innovatsion malaka oshirish resurs markazi sektori” mudiri, i.f.n., dots.;

F.T.Temirov – TDIU “Buxgalteriya hisobi” kafedrası i.f.b.f.d., dots.

Mazkur monografiya Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti ilmiy Kengashining 2023-yil 4-iyuldagi 11- sonli qaroriga asosan nashr qilindi.

ISBN 978-9910-01-012-5

© «Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi», 2023.

KIRISH

Jahonda bugungi kunda rivojlanib borayotgan integratsion jarayonlar, iqtisodiyotni globallasuvi va innovatsion jadallik har qanday tizimni zamonaviy jarayonga mos ravishda takomillashtirishni talab etadi. Rivojlangan mamlakatlarning tajribasidan kelib chiqib, mamlakat iqtisodiyotini muhim qismini tashkil etadigan budjet mablag'larini oqilona va rejali sarflanishi yuzasidan budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini tashkil qilish orqali nomuvofiqliklarni va maqsadsiz xarajatlarni qisqartirishga imkon yaratiladi. Bugungi kunda rivojlangan mamlakatlarning deyarli barchasida budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati tashkil etilgan. Xorijiy mamlakatlardan ichki auditga ega bo'lganlari o'zlarining funksiyalarini muayyan qonunlar yoki qoidalarga muvofiq o'rnatgan. Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini samarali tashkil etish ko'p jihatdan xalqaro talablarga mos bo'lgan ichki audit standartlaridan keng foydalanish zaruriyatini taqozo qiladi.

Jahon amaliyotida budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatining uslubiy asoslarini takomillashtirilishi borasidagi ilmiy izlanishlarga alohida e'tibor qaratilmoqda. Shuningdek, budjet tashkilotlari ichki audit xizmati faoliyatidagi nazorat tartibi, risklarni baholash va minimallashtirish, tashkilotning ish samaradorligini oshirish budjet mablag'laridan oqilona foydalanish, korrupsion holatlarni oldini olish, xalqaro ichki audit standartlari asosida nazoratni tashkil etish masalalari ilmiy o'rganilmoqda. Xususan, bu mavzu bo'yicha xususiy sektorda ilmiy ma'lumotlar va nashrlar etarlicha shakllantirilgan, ammo budjet tashkilotlarida aynan markazlashtirilgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari uslubiyoti yuzasidan amalga oshiriladigan ishlar hali ko'p izlanishlar olib borish lozimligini taqozo qiladi.

O'zbekistonda "Budjet mablag'larining maqsadli va oqilona sarflanishi ustidan nazoratni yanada kuchaytirish zarur"¹. Shuningdek,

¹ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 23 yanvardagi Murojaatnomasi, "Pravda Vostoka" nashri, 28 yanvar, 2020 yil.

davlatimiz rahbari ta'kidlaganidek: "Pandemiya sharoitida ijtimoiy sohaga ajratiladigan xarajatlar joriy yilga nisbatan kamida 15 foizga oshirilishi rejalashtirilmogda. Yana bir muhim masala – moliyaviy intizom va nazoratni kuchaytirish"². Olib borilgan ilmiy tadqiqotlarga e'tibor qaratadigan bo'lsak, "Budjet jarayonining shaffofligini yanada oshirish va uning ustidan jamoatchilik nazoratini kuchaytirish, budjetdan moliyalashtirish, hisob va hisobot mexanizmini takomillashtirish, vazirlik va idoralarning bo'ysunuvidagi muassasalarda budjet intizomini mustahkamlash borasidagi mas'uliyatini oshirish, shuningdek, zamonaviy axborot texnologiyalari va xalqaro e'tirof etilgan moliyaviy nazorat standartlarini joriy qilish yo'li bilan budjet qonunchiligini buzish holatlarining oldini olish"³ hamda ularni doimiy nazorat qilishga qaratilgan chora-tadbirlarni ishlab chiqish va uning moliyaviy nazorat organlari bilan o'zaro hamkorligini ta'minlash masalasi bir butun yaxlit ilmiy asar sifatida batafsil ko'rib chiqilmagan. Bu mavzu yuzasidan tushunchalarning kengayib borishi va bu sohada fundamental tadqiqotlarning kamligi iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida mavzuning dolzarbligi va ahamiyatini belgilab, ichki audit va moliyaviy nazorat uslubiyatini takomillashtirishga oid ilmiy asoslangan tadqiqotlar olib borish zaruriyatini keltirib chiqarmoqda.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 7 fevraldagi PF-4947-son "O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi to'g'risida"gi farmoni, 2017-yil 21 avgustdagi PQ 3231-son "Ta'lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini va davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to'g'risida"gi qarori, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2019-yil 3-dekabrda 967-son "Oliy ta'lim muassasalarini bosqichma-bosqich o'zini o'zi

² O'zbekiston Respublikasi Prezidenti boshchiligida o'tkazilgan "2021 yilga mo'ljallangan budjet parametrlari muhokamasi"ga bag'ishlangan videoselektori, 2020-yil 19 oktyabr.

³ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 21 avgustdagi "Ta'lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to'g'risida"gi PK-3231-son Qarori.

moliyalashtirish tizimiga o'tkazish to'g'risida", 1999-yil 3 sentyabrdagi 414-son "Budjet tashkilotlarini mablag' bilan ta'minlash tartibini takomillashtirish to'g'risida"gi qarorlari, shuningdek mazkur sohaga tegishli boshqa me'yoriy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishga mazkur dissertatsiya tadqiqoti muayyan darajada xizmat qiladi.

Mazkur monografiya respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining "Demokratik va huquqiy jamiyatni ma'naviy-axloqiy va madaniy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish" ustuvor yo'nalishiga muvofiq bajarilgan.

Budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining tekshiruvini rejalashtirish va o'tkazish uslubiyotining nazariy hamda uslubiy asoslarini yaratish va uni takomillashtirish bo'yicha asosan xronologik iqtisodchi olimlar ilmiy tadqiqotchilarni olib borishgan. Ular jumlasiga R.N.Aganina, P.P.Andreyev, V.E.Anfyorova, V.A.Grekova, A.Guseyev, N.I.Danilenko, A.L.Kolesnik, S.L.Optner, M.I.Pavlov, R.V.Pashkov, P.N.Rogov, V.S.Suxix, Ya.V.Taynen, Yu.N.Yudenkovlarni kiritish mumkin.⁴

Respublikamiz iqtisodchi olimlari tomonidan esa bu masalalar yaratilayotgan darslik, monografiya va o'quv-qo'llanmalarda,

⁴ Аганина Р.Н. Правовое регулирование аудиторской деятельности в РФ: диссертация канд. юрид. наук: 12.00.03/Аганина Рената Надимовна, - М., 2009.-184 с; Андреев, П.П. Внутренний контроль и аудит в секторе государственного управления и европейский опыт/П.П. Андреев., Я.В.Тайнен – Киев: Кафедра. 2011. – 120с.; Аяфорова В.Е., Грекова В.А., Статья: "Внедрение внутреннего аудита в бюджетных учреждениях" V/Наука-rastudent.ru, 2017, №5(041); А.Гусев Статья: "Положение о внутреннем финансовом контроле" Журнал: "Силловые министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложения" № 1/2017 г. www.taxpravo.ru/analitika/statya.; Давыленко Н.И. Статья: Методика проведения внешнего аудита бюджетного учреждения ("Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях", 2010, п 4; А.Л.Колесник Организация и методика проведения внутреннего аудита распорядителями средств федерального бюджета/Диссертация, Москва – 2017, 14 стр.; С. Л. Оптнер Системный анализ для решения деловых и промышленных проблем Москва Советское радио 1969 г. Содержание Системный анализ: этап развития методологии решения проблем в США 3/Москва, Павлов М.И., Внутренний аудит в компаниях с государственным участием Журнал "Акционерное общество: вопросы корпоративного управления" №5-2014, 5 июня 2014г.; Пашков Р. В., Юденков К). 11. Концепция соо трёх линий защиты/Бухгалтерия и банки. 2016. № 8. С. 33-49/Рогов П.Н. Особенности проведения государственного аудита в США// Материалы VI Международной студенческой научной конференции»Студенческий научный форум»URL: <http://scienceforum.ru/2014/article/2014002893>;; <http://scienceforum.ru/2014/article/2014002893>;; В.С.Сухих, "Формирование системы внутреннего аудита в федеральных университетах в Российской Федерации", Диссертация: на соискание учёной степени кандидата экономических наук, Екатеринбург – 2016.;

shuningdek, e'lon qilinayotgan ilmiy maqola va tezislarda faqat auditorlik tekshiruvini rejalashtirish, o'tkazish va yakunlashning nazariy jihatlari o'rganilgan. Masalan, R.D.Dusmuratov, B.J.Jumamuratov, A.K.Ibragimov, A.A.Karimov, S.U.Mexmonov, M.D.Pardayev, B.B.Sugirbayev, Sh.V.Eaniyev, M.T.Haydarovlarning asarlarida budget tashkilotlarida ichki audit xizmatining nazariy jihatlari rivojlantirish muammolari o'rganilgan.⁵

Bugungi kunda budget tashkilotlarida ichki auditni o'tkazish, uslubiy muammolarini o'rganishga keng e'tibor qaratish, markazlashgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini takomillashtirish maqsadga muvofiq hamda amaldagi me'yoriy-huquqiy hujjatlarning iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitiga muvofiq o'zgarib borishi mazkur sohada chuqur ilmiy izlanishlar olib borish lozimligidan dalolat beradi.

Monografiyani yozishdan maqsad budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini takomillashtirish bo'yicha taklif va tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

Ularning vazifalari quyidagilardan iborat:

- Budget tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo'nalishlarini tashkil qilishning ahamiyati va zarurligi;

- Budget tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo'nalishlarini tashkil qilishning nazariy muammolari va me'yoriy-huquqiy asoslari;

⁵ Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. – Toshkent: O'zbekistan Milliy entsiklopediyasi, 2003. – 612 b.; B.J.Jumamuratov, Budget tashkilotlarida ichki auditni takomillashtirish masalalari, "Moliya va bank ishi" Elektron ilmiy jurnali, 2-son, mart-aprel', 2019y.; Ibragimov A.K. Ishlab chikarish xarajatlari hisobi, auditi va qishloq xo'jaligi maxsulotlari tannaxrini aniqlashni takomillashtirish: iqt.fan.dok. dis....avtoref. – Toshkent: 2002. – 42 b.; Karimov A.A. Korporativ boshqaruv tizimida buxgalteriya hisobi va audit. Monografiya. – Toshkent: IQTISOD-MOLIYA, 2008. – 152 b.; S.U.Mexmonov, "Budget tashkilotlarda buxgalteriya xisobi va ichki audit metodologiyasini takomillashtirish", Iqtisod fanlari doktori ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya avtoreferata 2018.; Pardayev M.K- Iktisodiyotni erkinlashtirish sharoitida iktisodiy tahlilning nazariy va metodologik muammolari: Iqt. fan. dok. dis. avtoref. – Toshkent: Uz R BMA. 2002. – 43 b.; Sugirbayev B.B., Ibragimov A.K. Budget nazorati va auditi, O'quv qo'llanma, "infoCOM.UZ nashriyoti" Toshkent-2010.; G'aniyev SH.V. Budget tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va moliyaviy nazoratni takomillashtirish (ta'lim tizimi misolida) avtoref. iqt.fan.nom.- T., 2008; T.M.Xaydarov "Budget tashkilotlarida ichki auditni tashkil qilishda risklarni baholash mohiyati", Iqtisod va Moliya №2, 201 Zy., <https://cyberleninka.ru>

– budget tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlarini tashkil qilish va o‘tkazishning xorijiy tajribasi;

– oliy ta‘lim muassasalarida moliyaviy nazorat va ichki auditni tashkil etilishi;

– budget tashkilotlarida ichki audit va markazlashgan moliyaviy nazorat xizmatlari tomonidan nazorat o‘tkazilishi;

– davlat organlari tomonidan budget tashkilotlari moliyaviy nazoratining o‘tkazilishi;

– zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanib moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish;

– ichki audit xizmati faoliyatining muvofiqlashtirish va davlat nazorat organlari bilan hamkorligini mustahkamlash yo‘nalishlari.

Ushbu monografiyada obykti sifatida O‘zbekiston Respublikasida faoliyat ko‘rsatuvchi oliy ta‘lim muassasalari ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyati olingan.

Budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini takomillashtirishda vujudga keladigan iqtisodiy munosabatlar hisoblanadi.

Monografiyada guruhlash, saralash, taqqoslash, ilmiy tafakkur, iqtisodiy-statistik, tadqiqot obyektlari va olingan natijalarni bayon qilish kabi usullardan foydalanilgan.

Monografiyada amalga oshirilgan yondashuv, usullar va nazariy ma‘lumotlarning rasmiy manbalardan olinganligi, keltirilgan tahlillar va tajriba–sinov ishlari samaradorligining matematik-statistik ishonchlilik intervalida tekshirilganligi, statistik qonuniyatlarda keltirilgan ishonchlilik talablariga javob berishi, OTMlarning amaliy ma‘lumotlariga asoslanganligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati ishlab chiqilgan takliflar budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatini nazariy va tashkiliy-uslubiy jihatlarini xalqaro amaliyot tajribalaridan kelib chiqqan holda takomillashtirishga xizmat qilishi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati ishlab chiqilgan taklif va tavsiyalardan budjet tashkilotlarida ichki auditni rejalashtirish, nazorat jarayonida qo'llaniladigan usullarni tizimlashtirish va asoslashda, hisobot va xulosalarni shakllantirishda, tavsiyalarni ishlab chiqishda yo'riqnoma sifatida xizmat qilishi bilan izohlanadi.

Budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini takomillashtirish bo'yicha olingan ilmiy natijalar asosida:

- budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatida kameral nazoratni kiritish orqali nazorat samaradorligini oshirish bo'yicha taklifi O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi huzuridagi Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tomonidan xodimlarga masofaviy nazorat qilish huquqini berishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligining 2020-yil 1 iyuldagi 87-03-2377-son ma'lumotnomasi). Mazkur taklifning amaliyotga joriy qilinishi budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini samaradorligini oshirishga xizmat qilgan;

- mol-mulk hamda pul mablag'larini kutilmaganda yo'qotishlar xavfini aniqlash amalini kiritish asosida ichki audit va ichki nazorat tizimi faoliyatini takomillashtirish bo'yicha taklifi O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi huzuridagi Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tomonidan xodimlarga moliyaviy yo'qotishlarni aniqlash va kamaytirishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligining 2020-yil 1 iyuldagi 87-03-2377-son ma'lumotnomasi). Natijada, ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tomonidan mol-mulk hamda pul mablag'larini kutilmaganda yo'qotishlar xavfini aniqlash imkonini bergan;

- budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarini tashkil qilishga ijro nazoratini xususiyati, muddati va hajmini belgilash orqali faoliyat samaradorligini oshirish taklifi O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi

tomonidan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari maslahat va tavsiyalarini bajarilish holatlarini o'rganishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligining 2020-yil 1 iyuldagi 87-03-2377-son ma'lumotnomasi). Natijada, ichki audit xizmati tashkilot boshqaruv organi tomonidan audit tavsiyalarini bajarish bo'yicha samarali chora-tadbirlarni bajarilish holatini kuzatib borgan;

–risklarni baholash va minimallashtirish yuzasidan budget tashkilotlarini yuqori, o'rta, kam ahamiyatga ega muammoli guruhlarga ajratib ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini rejalashtirish bo'yicha taklifi O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi tomonidan ichki audit jarayonini umumiy rejalashtirishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligining 2020-yil 1 iyuldagi 87-03-2377-son ma'lumotnomasi). Natijada, budget tashkilotlarining risklari darajasiga qarab nazorat o'tkazishni rejalashtirish jarayoni tartibli amalga oshirilishiga erishilgan va shu bilan bir qatorda budget tashkilotlari guruhlarga ajratilgan holda nazorat jarayonidan o'tkazilishi, hamda ichki auditorlarning vaqtdan unumli foydalanishiga erishilgan.

I BOB BUDJET TASHKILOTLARIDA MOLIVAVIY NAZORAT VA ICHKI AUDITNI TAKOMILLASHTIRISH YO‘NALISHLARINI TASHKIL QILISH HAMDA UNI AMALGA OSHIRISHNING NAZARIY ASOSLARI

1.1. Budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlarini tashkil qilish ahamiyati va zarurligi

Iqtisodiyotning jadal rivojlanishi uchun iqtisodiy bilimlarni, iqtisodiy jarayonlarni muntazam kuzatib yangiliklarni tahlil qilib borish, va albatta, ilmiy yangiliklarni hayotga tatbiq etish zarur. Mamlakatimizda mavjud iqtisodiy tizimni rivojlangan mamlakatlar natijalari bilan solishtirish, ular tajribasini sinab ko‘rish va amalda qo‘llash natijasida bir qancha yutuqlarga erishish mumkin.

Buning uchun asosiy e‘tiborni iqtisodiyotni rivojlantirishniig ustuvor bo‘lgan sohasiga qaratamiz. Biz budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini rivojlantirish, budjet mablag‘larining oqilona sarflanishini nazorat qilish va ular faoliyatining samaradorligini oshirish masalalariga e‘tibor qaratishni va shu sohada ilmiy yangiliklarni ishlab chiqishni lozim topdik.

Dissertatsiya obykti sifatida OTMlar tanlab olinganligi sababli, o‘z-o‘zidan ma‘lumki, asosiy e‘tibor budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini tashkil qilinishi, o‘tkazilishi va ichki auditning moliyaviy nazorat organlari bilan o‘zaro hamkorligini ta‘minlash masalalariga qaratiladi. Budjet tashkilotlarida ichki audit faoliyati tashkil qilinganiga ko‘p vaqt bo‘lmaganligi sababli, aynan budjet tashkilotlari uchun ayrim qoidalarni kiritish lozimligi bu sohada ko‘p ilmiy izlanishlar olib borish kerakligini ko‘rsatadi.

Buni hisobga olgan holda budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatining bugungi kundagi faoliyatini o‘rganishdan boshlaymiz. Bizga ma‘lumki, budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyat

boshlamasidan oldin, davlat moliyaviy nazorati tashqi audit vazifasini bajargan. Nafaqat budjet tashkilotlari, balki xususiy sektorda ham tashqi audit va ichki audit xizmati bir-biriga ish jarayonini olib borish jihatidan o'xshash bo'lsada, bajaradigan vazifasiga ko'ra, tubdan farq qiladi. Biz ko'p hollarda tashqi auditni nisbatan kengroq tushuncha sifatida qaraymiz. Lekin, ichki auditning o'ziga xos jihatlari, bajaradigan vazifalari va funksiyalariga qarab, uni yana ham keng tushuncha sifatida ko'rishimiz mumkin. Chunki tashqi audit tashkilotning nomuvofiqlik va kamomadlarini aniqlovchi, ichki audit esa, tashkilotni nomuvofiqliklarini aniqlash bilan bir qatorda ularni bartaraf etish uchun tashkilotga yordamchi sifatida qaraladi.

Jumladan, budjet tashkilotlarida ichki auditning bajaradigan vazifalari va funksiyalari yanada kengroq ko'rinish kasb etadi.

Budjet tashkilotlari xo'jalik yurituvchi subyektlar, aksiyadorlik jamiyatlari va boshqa korxonalaridan farq qilgani bois, budjet tashkilotlari tarkibidagi ichki audit xizmati ham birmuncha vazifalari va ish tartibi bilan farqlanadi. Uning alohida belgilari, usullari va o'z yo'nalishi bo'lib, bu tizim ustida yanada ko'proq izlanishlar olib borish lozimligini ko'rishimiz mumkin.

Iqtisodiyotning rivojlanishida iqtisodiy resurslarni to'g'ri rejalashtirish orqali taqsimlash, reja asosida samarali ishlatilishini nazorat qilish hamda risklarni maqbul darajada pasaytirish asosiy rol o'ynaydi. To'g'ri rejalashtirish va reja asosida samarali ishlatilishi bir nechta omillarga bog'liq bo'lib, ularni doimiy monitoring qilish ichki nazorat tizimini to'g'ri tashkil qilinishi bilan xarakterlanadi. Bu tizimning nazorati esa ichki audit xizmatiga yuklatiladi.

Ichki audit xizmati budjet tashkilotlarida uning faoliyat turiga qarab o'z vazifalarini belgilaydi. Budjet tashkilotlarini oliy ta'lim muassasalari misolida olib qaraydigan bo'lsak, oliy o'quv yurtlari o'z daromad va xarajatlar smetalari asosida ma'lum miqdorda budjetdan moliyalashtiriladi. Bundan tashqari, to'lov-kontrakt mablag'lari, rivojlantirish jamg'armasi mablag'lari, innovatsion ishlanmalar va

grant loyihalari mablag'lari asosida ham ma'lum miqdorda moliyalashtiriladi.

Budjet tashkiloti va budjet mablag'lari oluvchilarning O'zbekiston Respublikasi Davlat budjeti hisobidan xarajatlari budjetdan ajratiladigan mablag'lar doirasida va ularning xarajatlar smetalari ko'rsatilgan maqsadlarda amalga oshiriladi⁶.

Shuningdek, budjet tashkilotlarining budjetdan tashqari mablag'lari – qonunchilikda ko'rsatib o'tilgan budjetdan tashqari manbalar hisobidan tashkilotlar ixtiyoriga kelib tushadigan mablag'lardir. Budjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha alohida daromadlar va xarajatlar smetalari tuziladi hamda moliya yili davomida amalga oshiriladi.

Demak, budjet tashkilotlarini budjet va budjetdan tashqari mablag'lari hisobini yuritilishi, rejalashtirilishi, sarflanishi yuzasidan joriy nazorat qilinishi lozimdir.

Budjet tashkilotlarida budjet va budjetdan tashqari mablag'lar sarfini nazorat qilish, budjet va budjetdan tashqari mablag'lardan oqilona foydalanishni ta'minlash bevosita hisob ishlarini tashkil qilish va yuritish orqali amalga oshiriladi. Budjet tizimida bosqichma-bosqich amalga oshirilayotgan islohotlar budjet tashkilotlarining daromadlar va xarajatlar smetalari ijrosi hisobi uslubiyotini yanada takomillashtirishni talab etadi.⁷

Budjet tashkilotlarining hisob yuritish shakli, bir nechta xarajatlar smetalari asosida topshiriladigan hisobotlari, moliyalashtirish manbalari ko'p tarmoqliligidan kelib chiqib, budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini tashkil etishning ahamiyati yanada yuqoriligini ko'rishimiz mumkin.

Budjet tashkilotlarida ichki auditning ushbu masalalarini tartibga solish uchun O'zbekiston Respublikasi Prezident tomonidan 2017-yil 21 avgustda PQ-3231-sonli "Ta'lim va tibbiyot muassasalarini

⁶"Budjet tashkilotlari va budjet mablag'lari oluvchilarning xarajatlar smetasi va shtat jadvalarini tuzish, tasdiqlash va ro'yxatdan o'tkazish tartibi to'g'risida"gi Nizom (O'zbekiston Respublikasi Adpiya vazirligida 2014-yil 15 dekabrda 2634-son bilan ro'yxatga olingan).

⁷Shaymardanova D. "Budjet tashkilotlarini moliyalashtirish manbalari, ular bo'yicha smetalarni tuzish va ijrosi hisobining xususiyatlari". Xalqaro moliya va hisob ilmiy elektron jurnali. №2, 2017y.

moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moli-yaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida’gi Qarori qabul qilindi. Ushbu qarorning asosiy maqsadi budget muassasalarida budget jarayonining shaffoqligini yanada oshirish va uning ustidan jamoatchilik nazoratini kuchaytirish, budgetdan moliyalashtirish, hisob va hisobot mexanizmini takomillashtirish, vazirlik va idoralarning bo‘ysunuvidagi muassasalarda budget intizomini mustahkamlash borasidagi mas‘uliyatini oshirish, shuningdek zamonaviy axborot texnologiyalari va xalqaro e’tirof etilgan moliyaviy nazorat standartlarini joriy qilish yo‘li bilan budget qonunchiligini buzish holatlarining oldini olish va profilaktikasiga qaratilgan davlat moliyaviy nazoratining rolini tubdan qayta ko‘rib chiqishdir. Ushbu qarorga muvofiq markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xizmatlari hamda ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari tashkil etildi. Tashkil etilgan xizmatlarinig asosiy vazifalari etib quyidagilar belgilab qo‘yildi:

1. Markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xizmatlarining – markazlashtirilgan tartibda quyi muassasalarining xarajatlar smetasi tuzilishi va ijro etilishini, ish haqining hisoblanishi va to‘lanishini, tovar, ish va xizmatlarning xarid qilinishini, budget va budgetdan tashqari mablag‘lar hisobining yuritilishini ta‘minlash, shuningdek, ularning faoliyati profili bo‘yicha tovarlar (ishlar, xizmatlar) realizatsiyasidan tushadigan monitoringni yuritish;

2. Respublika darajasidagi hamda hududiy ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining – *budget mablag‘larining noqonuniy sarflanishi va talon-taroj qilinishi* holatlarini quyidagi yo‘llar bilan profilaktikasini ta‘minlash va ularning oldini olish;

3. Bo‘ysunuvidagi muassasalarda xarajatlar smetasini rejalashtirish va uning ijrosi, budget hisobining yuritilishi, tender (tanlov) savdolarining o‘tkazilishi va shartnomalar tuzilishi ustidan monitoring qilish;

4. Bo‘ysunuvidagi muassasalar va markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xizmatlari rahbarlariga budget hisobi va hisoboti tizimini takomillashtirish, asossiz debitor va kreditor qarzdorlikka yo‘l

qo‘ymaslik, budjet intizomini mustahkamlash, budjet mablag‘laridan foydalanish, shu jumladan tovarlar, ish va xizmatlarni xarid qilish samaradorligini oshirish, shuningdek, markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xodimlari tarkibini mustahkamlash masalalari bo‘yicha tavsiyalar tayyorlash;

5. Qonunni buzish holatlarini, ularni sodir etishga imkoniyat yaratuvchi sabablar va shart-sharoitlarni bartaraf etish to‘g‘risida bajarilishi majburiy bo‘lgan taqdimnomalar kiritish.⁸

Mazkur vazifalar budjet muassasalarini nazorat qilishning yangi usullarini ishlab chiqishni taqozo etadi. Yangi usullarni ishlab chiqish natijasida esa, ichki audit xizmatining ma‘lum qoidalari va vazifalari budjet tashkilotlarida birmuncha murakkablashadi va qo‘shimcha vazifalar oladi.

Murakkablashgan qo‘shimcha vazifalar budjet tashkilotlarida ichki auditning ahamiyatini belgilab beradi. Bundan tashqari qo‘shimcha vazifalar ichki audit xizmati faoliyatini takomillashtirish uchun xizmat qiladi. Bu vazifalar, albatta, uning zaruriyatidan kelib chiqib belgilanadi. Buning uchun ichki audit xizmati faoliyatini chuqur o‘rganish va bu borada olib borilgan ilmiy izlanishlar bilan yaqindan tanishish lozim.

Ichki auditni takomillashtirish uchun uning mazmun-mohiyatini chuqur anglab yetish lozim. Aynan budjet tashkilotlarining ichki audit sohasida ko‘pgina olimlar izlanish olib borishgan. Xorijlik olimlardan P.P.Andreyev, N.I.Danilenko, A.L.Kolesnik, S.L.Optner, Yan Van Taynen va mamlakatimiz olimlaridan B.J.Jumamuratov, A.K.Ibragimov, S.U.Mexmonov hamda B.B.Sugirbaevlarning ilmiy-tadqiqot ishlari, maqola va o‘quv-uslubiy ishlanmalarida ichki audit tushunchasiga o‘z ta‘riflarini berishgan.

Jumladan, Yan Van Taynen va P.P.Andreyevlarning fikricha: “budjet tashkilotlarida ichki auditni ichki nazorat tizimini baholash va uning samaradorligini oshirishga qaratilgan izchil va tizimli

⁸ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017yil 21 avgustdagi “Ta‘lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi PK-3231- son Qarori.

yondashuvni qo‘llagan hamda tashkilotning maqsadiga erishishda rahbarga yordam beradigan faoliyat sifatida aniqladi. Ichki audit rahbarga boshqarishda yordam beradi, lekin, boshqaruvchi va ichki nazorat o‘rini bosa olmaydi”.⁹

Yuqoridagi olimlarning bergan ta’riflari yanada kengroq ahamiyat kasb etib, mazmunan mukammal tuzilgan, deya olamiz. Bu ta’rifda uning asosiy vazifalari bilan bir qatorda uning professional xizmatlariga urg‘u berilganini ko‘rishimiz mumkin. Ichki audit xizmati faoliyatining asosiy mazmunini ochib bergan desak, adashmagan bo‘lamiz.

Rossiyalik iqtisodchi olim N.I.Danilenkoning fikriga ko‘ra, ichki audit daromadlar olib keladigan faoliyatdan olingan mablag‘lardan foydalangan holda budjetni hisobga olish va smeta ijrosi to‘g‘risidagi hisobotning ishonchligini tasdiqlash hisoblanadi.¹⁰

Bu borada N.I.Danilenko o‘z e’tiborini ichki auditning asosiy vazifasiga qaratadi. Bundan ko‘rinib turibdiki, ichki audit faoliyatining mazmunini to‘liq ochib berish uchun uning budjet tashkilotlarida oladigan qo‘shimcha vazifalariga alohida ahamiyat berilishi lozim.

Rus olimi A.L.Kolesnikning fikriga ko‘ra, ichki auditning asosiy vazifasi davlat moliyasini boshqarish va moliyaviy bo‘lmagan aktivlarni boshqarish jarayonlarini o‘rganish, qarorlarni qabul qilishda salbiy ta’sir ko‘rsatadigan omillarni va shartlarni aniqlash, moliyaviy va moliyaviy bo‘lmagan aktivlarni noqonuniy, noto‘g‘ri, samarasiz ishlatilishini ta’minlaydigan qarorlarni aniqlash, salbiy omillarni bartaraf etish yoki minimallashtirishga qaratilgan tavsiyalar, nazorat va risklarni boshqarish tizimlarini o‘rganish jarayonini boshqaradi.¹¹

A.L.Kolesnikning fikrlari shuni ko‘rsatadiki, ichki audit xizmatining nazorat funksiyasi bilan bir qatorda uning

⁹ Андреев П.П. Внутренний контроль и аудит в секторе государственного управления и европейский опыт/П.П.Андреев. – Киев: Кафедра, с. 120, 2011.

¹⁰ Даниленко Н.И. Статья: Методика проведения внешнего аудита бюджетного учреждения»Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях», №4, 2010.

¹¹ А.Л.Колесник Организация и методика проведения внутреннего аудита распорядителями средств федерального бюджета/Диссертация, Москва – 2017, стр 14.

boshqaruvchilik, tahlil qilish, maslahat berish, samaradorlik ko'rsatkichlariga asosiy e'tibor qaratilgan.

Ichki audit professional amaliyotining xalqaro standartlarida hozirgi kunda keng miqyosda qabul qilingan mukammal ta'rifi "Ichki audit mustaqil, xolis, kafolatli va tashkilot faoliyatini samaradorligini oshirish maqsadida loyihalashtirilgan maslahat faoliyatidir"¹² deb bayon qilingan.

Qisqacha keltirilgan ushbu ta'rifdan ko'rinib turibdiki, ichki auditning deyarli barcha xususiyatlarini o'zida qamrab olganligi uning mukammalligidan dalolat beradi. Eng e'tiborli jihati, ta'rif qisqacha bo'lishiga qaramay, mazmunan keng yoritilgan va barcha asosiy jihatlarni o'zida jamlagan.

Bu sohaning mashhur mutaxassisi AQSHlik olim S.L.Optner shunday ta'rif beradi: Yuqori tizim kichik tizimlardan tashkil topgan, bu yuqori tizim yana bir katta tizimning kichik bo'lagidir. Budget tashkilotlarining ichki audit tizimi davlat ichki nazoratining kichik tizimi bo'lib, bu o'z navbatida, davlat boshqaruvining kichik tizimi bo'lgan davlat moliyaviy nazoratining kichik tizimi hisoblanadi.¹³

S.L.Optnerning fikri o'ziga xos mazmunga ega. Bu ta'rifdan ichki auditning ahamiyatini va o'rnini ko'rishimiz mumkin. Bundan ma'lum bir ketma-ketlikda yaratilgan va bir-biriga bog'liq bo'lgan yagona tizimni tushunish mumkin.

B.J.Jumamuratovning ta'rifiga ko'ra: ichki audit – budget tashkilotlari daromadlari va xarajatlar smetalari, shtat jadvallari qonun hujjatlari talablari asosida to'g'ri tuzilishini o'rganish va ularning ijrosi bo'yicha tayyorlangan moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi hamda asoslanganligini ta'minlash, to'lov intizomiga rioya etgan

¹² International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing", Institute of Internal Auditors, pagel, 2004,

¹³ С. Оптнер Системный анализ для решения деловых и промышленных проблем Москва Советское радио 1969 г. Содержание Системный анализ: этап развития методологии решения проблем в США 3/Москва.

holda budget mablag'larining maqsadli va manzilli sarflanishini axborot texnologiyalaridan foydalangan holda masofadan turib, lozim topganda joyiga borib monitoring(nazorat) qilishga yo'naltirilgan faoliyatdir.¹⁴

Ushbu ta'rifda biz ichki auditning nazorat vazifasini bajarishda uning qonunlar doirasida olib borilishi hamda monitoring o'tkazish masalalariga ko'proq urg'u berilganini ko'ramiz.

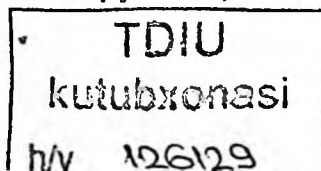
S.U.Mexmonov quyidagicha ta'rif beradi: budget tashkilotlarida ichki audit – tashkilot tomonidan smetalarni tuzish hamda ijrosini amalga oshirishni qonunchilik hujjatlariga rioya qilinishini tekshirish hamda monitoring olib borish yo'li bilan nazorat qilish, moliyaviy hisobot ma'lumotlarining ishonchliligini ta'minlash, budget-smeta intizomiga rioya qilish, mablag'larni maqsadli va oqilona sarflashga yo'naltirilgan faoliyatdir.¹⁵

Yuqoridagi ta'rifda budget tashkilotlarining ichki audit xizmatiga umumiy baho berilib, uning xususiyatini ochib beradi. S.U.Mexmonovning ilmiy izlanishlarida budget tashkilotlarining ichki audit xizmati an'anaviy tarzda yoritilgan yondashuvni ko'rishimiz mumkin.

Yuqoridagi fikrlardan kelib chiqib, ularni umumlashtirgan holda quyidagicha mualliflik ta'rifini keltiramiz: Budget tashkilotlarida xizmati – tashkilotning faoliyatini normativ-huquqiy hujjatlar asosida ichki hujjatlarning to'liqligi, konunga muvofiqligi, tuzilgan hisobotlarning ishonchliligini nazorat qiluvchi, zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanib budget mablag'larining samarali ishlatilishini baholash va uni takomillashtirish bo'yicha

¹⁴ B.J.Jumamuratov, Budget tashkilotlarida ichki auditni takomillashtirish masalalari, "Moliya va bank ishi" Elektron ilmiy jumali, 2-son, mart-aprel', 2019y.

¹⁵ S. Mexmonov Budget tashkilotlarida ichki audit faoliyatining nazariy hamda amaliy jihatlari, Iqtisod va Moliya", № 10, 2015 yil



tavsiyalar beruvchi hamda budjet jarayonini shaffofligini yanada oshirishni ta'minlovchi faoliyatdir.

Budjet tashkilotlarining ichki audit xizmati tashkilot faoliyatini nazorat qilish bilan bir qatorda, uning ish faoliyatini qonun doirasida olib borish, daromad va xarajatlar smetalarini tuzish, tashkilot faoliyatini samaradorligini oshirish maqsadida o'z maslahat va tavsiyalarini berish bilan ham shug'ullanadi. Shu sababdan, ichki auditga ta'rif berayotganimizda uning professional xizmatlarini ham alohida ta'kidlab o'tishni joiz topdik. Chunki, budjet tashkilotlarining nazorati davlat moliyaviy nazorat xizmati tomonidan ham olib boriladi. Ichki audit xizmatining asosiy jihati esa, davlat moliyaviy nazoratidan farqli ravishda budjet tashkiloti uchun maslahatchi sifatida namoyon bo'lishidir.

Ta'riflardan ichki audit xizmatining ahamiyati yuqoriligini anglashimiz mumkin. Ko'p hollarda budjet tashkilotlarining ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazoratini o'zaro bir-biriga o'xshatib yoki adashtirib qo'yishadi. Lekin, ular aslida bir-biriga o'xshamagan funksiyalar va vazifalarga ega.

Ichki audit xizmati bu tashkilotning faoliyatidagi nomutanosibliklarni aniqlab, ularni bartaraf etish va kerakli maslahat, tavsiyalarni berib borish va doimiy monitoring o'tkazish bilan xarakterlanadi. Davlat moliyaviy nazorati – budjet to'g'risidagi normativ-huquqiy hujjatlar buzilishlarini aniqlash maqsadida moliyaviy nazorat obyektlarining buxgalteriya, moliya, statistika, bank hujjatlari va boshqa hujjatlarni o'rganish, tahlil qilish hamda taqqoslash bilan shug'ullanadi. Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati hamda davlat moliyaviy nazorati bir-biridan bir qancha farqli jihdlari bilan farqlanadi.

1.1-jadval

Davlat moliyaviy nazorati hamda ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining jarayonlar bo'yicha jihatlari¹⁶

t/r	Farqlari	Davlat moliyaviy nazorati	Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari
1	Nazorat davriga ko'ra	yakunlangan davr uchun nazorat o'tkazadi	joriy davr uchun monitoring olib boradi
2	Smeta xarajatlarini nazorati bo'yicha	budget tashkilotlarining smeta xarajatlarini to'g'ri sarflanganligi yuzasidan nazorat olib boradi	budget tashkilotlarining xarajatlar smetasining to'g'ri tuzilishi yuzasidan tavsiyalar beradi, xarajatlar smetasini tuzishga yordam beradi va uning maqsadli ishlatilishi yuzasidan nazorat olib boradi
3	Ichki nazoratni o'rganish yuzasidan	ichki nazorat tizimining to'g'ri ishlashini belgilangan yo'riqnomalar asosida tekshiradi	ichki nazorat tizimining samarali tashkil qilinishiga yordam beradi, doimiy nazorat qiladi
4	Hisobot va xulosa yuzasidan	budget tashkilotlarida yuzaga kelgan xato-kamchiliklar va qonunbuzarliklarni aniqlab dalolatnoma tuzadi hamda tashkilot rahbarini ogohlantiradi	budget tashkilotlarida qonunlar doirasida ish olib borish bilan bir qatorda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan risklarni oldini olishda va kamchiliklarni bartaraf etish uchun o'z maslahat va tavsiyalarini beradi, xatolarni tuzatishda yordam beradi
5	Risklar yuzasidan	budget tashkilotlari faoliyatidagi yuzaga kelgan risklarni aniqlaydi va baholaydi	risklarni baholab, ularni yuzaga kelish sabablarini o'rganib, pasaytirish yo'llarini aniqlaydi

¹⁶ Z. Hamidova "Budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat va xizmat faoliyatini takomillashtirish" mavzusidagi ilmiy ishi.

Shu o'rinda bir qancha vazifalari, nazorat davomiyligi, usullari bo'yicha farqlarni sanab o'tishimiz mumkin, bu farqlarni sanab o'tishimizdan asosiy maqsad ichki audit xizmati budjet tashkilotlari uchun naqadar zarur va ahamiyatli ekanligini ko'rsatishdir.

Ahamiyatli jihatlaridan yana biri shundaki, davlat budjeti tomonidan ajratilayotgan mablag'larning yarmidan ko'pi ijtimoiy soha uchun sarflanadi va budjet mablag'larini maqsadli sarflash hamda talon-taroj qilinishini oldini olish ichki audit xizmatini asosiy vazifasi hisoblanadi. Shuni qayd etish zarurki, 2019-yilda ijtimoiy soha uchun davlat budjetidan 21694 mlrd. so'm miqdorda mablag' ajratilib, shundan, 12712,3 mlrd. so'm, ya'ni 58,6 foizi ta'lim sohasi uchun sarflangan Iqtisodiyotning o'rta va uzoq muddatlarda rivojlanishi uchun asos hisoblangan hamda davlat budjet xarajatlarining salmoqli qismi to'g'ri keladigan ijtimoiy sohaga ega O'zbekiston uchun ushbu mablag'larning maqsadli ishlatilishi masalalarining muvaffaqiyatli yechimi muhimdir.

Bunday sharoitlarda vazirlik va idoralardagi ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining tashkil etilishi muhim rol o'ynaydi. Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari mamlakatimizda mavjud bo'lgan barcha budjet tashkilotlari, shu jumladan oliy ta'lim muassasalarini budjetdan ajratiladigan mablag'lari yuzasidan monitoring qilish orqali o'z vazifalarini bajaradi.

Bugungi kunda mamlakat miqyosida 24091 ta budjet tashkilotlari mavjud bo'lib, ulardan ijtimoiy sohada faoliyat yuritayotganlari soni 17840 tani yoki umumiyga nisbatan 58,4 foizni tashkil etadi¹⁷, shundan 119 tasi oliy ta'lim muassasalari hisoblanadi. Oliy ta'lim muassasalarining 48 tasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi tarkibida tashkil qilingan respublika darajasidagi ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari tomonidan va 79 tasi Hududiy ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari tomonidan doimiy nazorat qilinadi.¹⁸

¹⁷ O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasining 2020-yil 1 fevraldagi № 01/2-01-20-151 sonli ma'lumotnomasi.

¹⁸ <http://www.edu.uz>, - O'zbekiston Respublikasi Oliy va O'rta maxsus ta'lim vazirligining rasmiy sayti.

Bugungi kunda ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi Xalq ta'limi vazirligi, Sog'liqni saqlash vazirligi, Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi va budjetdan tashqari Pensiya jamg'armasi tarkibida tashkil qilindi. Har bir vazirlikda tashkil qilingan boshqarma tarkibidagi auditorlar tegishli vazirlikka qarashli budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini ko'rsatadilar. Ushbu vazirliklarga tegishli budjet muassasalaridan faqatgina, oliy ta'lim muassasalarida ichki auditor shtati tashkil qilindi. Vazirliklar kesimida tashkil qilingan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining tashkiliy tuzilmasini quyidagi rasmda ko'rishimiz mumkin.



1.1-rasm. Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining tashkiliy tuzilmasi¹⁹

¹⁹ Muallif tomonidan tuzilgan

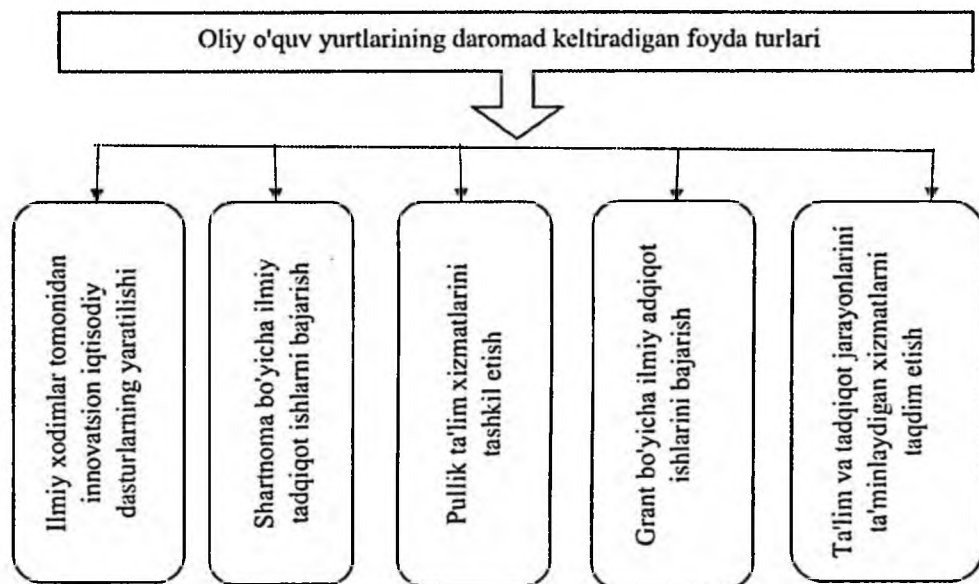
Yuqoridagi rasmdan ko'rinib turibdiki, budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari respublika darajasida belgilangan vazirliklarda 3 shtat birligida, hududiy darajadagi Qoraqalpog'iston Respublikasi, viloyatlar va Toshkent shahrining tegishli bo'lim va boshqarmalarida 1-4 shtat birligida markazlashgan holda tashkil qilingan. Bundan tashqari, oliy ta'lim muassasalarida O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi, Bandlik va mehnat munosabatlari vazirligi va Moliya vazirligining 2017-yil 6 fevraldagi 1-2017, 4-k/k, 13-son qo'shma qaroriga asosan, 1 shtat birligida bosh buxgalter o'rinbosari sifatida ichki auditor lavozimi tashkil qilindi.

Bungacha oliy ta'lim muassasalarida buxgalter-auditor lavozimi mavjud bo'lgan bo'lib, ular tashkilot bosh buxgalteriga bo'ysungan va hech qanday hisobot yozishmagan, alohida tekshiruvlar o'tkazishmagan. Ularning asosiy vazifalari inventarizatsiyada ishtirok etish, buxgalteriya bo'limlarida qabul qilingan ichki qoida va qarorlarni o'rganib chiqib, ma'qullash hamda mavjud muhit va vaziyatni yozma hisobot va xulosa qilmasdan kuzatib, o'rganib borishdan iborat bo'lgan. Buxgalter-auditor buxgalteriya bo'limi tarkibida bo'lib, alohida mutaxassis sifatida qaralmagan va undan ish natijalari talab qilinmagan, ya'ni buxgalter- auditor ishi natijaviylikka asoslanmagan edi.

Bugungi kunga kelib, oliy ta'lim muassasalarida ularning amalga oshirilayotgan ishlar doirasi kengayib bormoqda. Shuningdek, xodimlarning ham bajaradigan vazifalari, jumladan ichki auditorning ham vazifalari birmuncha murakkablashgan. Bunga sabab, tashkilot faoliyati va moliyalashtirish yuzasidan o'zgarishlar paydo bo'lganligidir. Oliy ta'lim muassasalarining asosiy faoliyati ta'lim va ilmiy-tadqiqotni o'z ichiga oladi. Ayni paytda, asosiy va qo'shimcha qayta tayyorlash hamda malaka oshirish dasturlari loyihalari o'zgarib bormoqda. Shu bilan bir qatorda, xalqaro ta'lim loyihalari va ilmiy-tadqiqot faoliyati ko'lami kengayib bormoqda, xususan, 2020-yil 1 yanvardan boshlab, tajriba-sinov tariqasida o'zini o'zi moli-

yalashtirish tizimiga o'tayotgan 10 ta oliy ta'lim muassasalari ro'yxati tasdiqlandi.²⁰

Shu jumladan talabalarni ilmiy tadqiqotchilar sifatida jalb qilish orqali grant loyihalari bo'yicha ishlar jadallashtirilmogda. Jumladan, oliy o'quv yurtlarining daromadlari tarkibida budjetdan ajratiladigan subsidiyalar va investitsiyalar bilan birga daromad keltiradigan foyda turlari har xil ko'rinishda bo'ladi (1.2-rasm).



1.2-rasm. Oliy o'quv yurtlarining daromad keltiradigan foyda turlari²¹

Natijada zamonaviy OTMning o'zgaruvchanligi va moliyalashtirish manbalari tuzilmasining o'ziga xosligi tufayli, oliy ta'lim muassasalarida ichki audit xizmati faoliyati tashkil etildi. OTMning samarali iqtisodiy va moliyaviy faoliyatini ta'minlashga qaratilgan ichki audit tizimini, jumladan, OTMning moliyaviy resurslarining sarflanishini nazorat qilishning o'ziga xos xususiyatlarini e'tiborga olish lozim.

²⁰O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 03.12.2019-y. 967-son«Oliy ta'lim muassasalarini bosqichma-bosqich o'zini o'zi moliyalashtirish tizimiga o'tkazish to'g'risida»gi Qarori

²¹ Muallif tomonidan tuzilgan

Shu bilan birga, ichki auditni amalga oshirish, shuningdek, OTM moliyaviy faoliyatini rivojlantirish yo'nalishlarini muntazam ravishda takomillashtirib borish imkonini beradi.

O'zbekistonda zamonaviy innovatsion ta'lim tizimini rivojlantirish keng yo'lga qo'yilgan bo'lib, bu borada yangi bosqichlarni tashkil etish va ularga o'tish jarayoni amalga oshirilmoqda. Bularning barchasi hozirgi vaqtda OTMning rivojlangan va ko'p funksiyali ichki audit tizimiga bo'lgan ehtiyojning ortib borayotganini tasdiqlaydi.

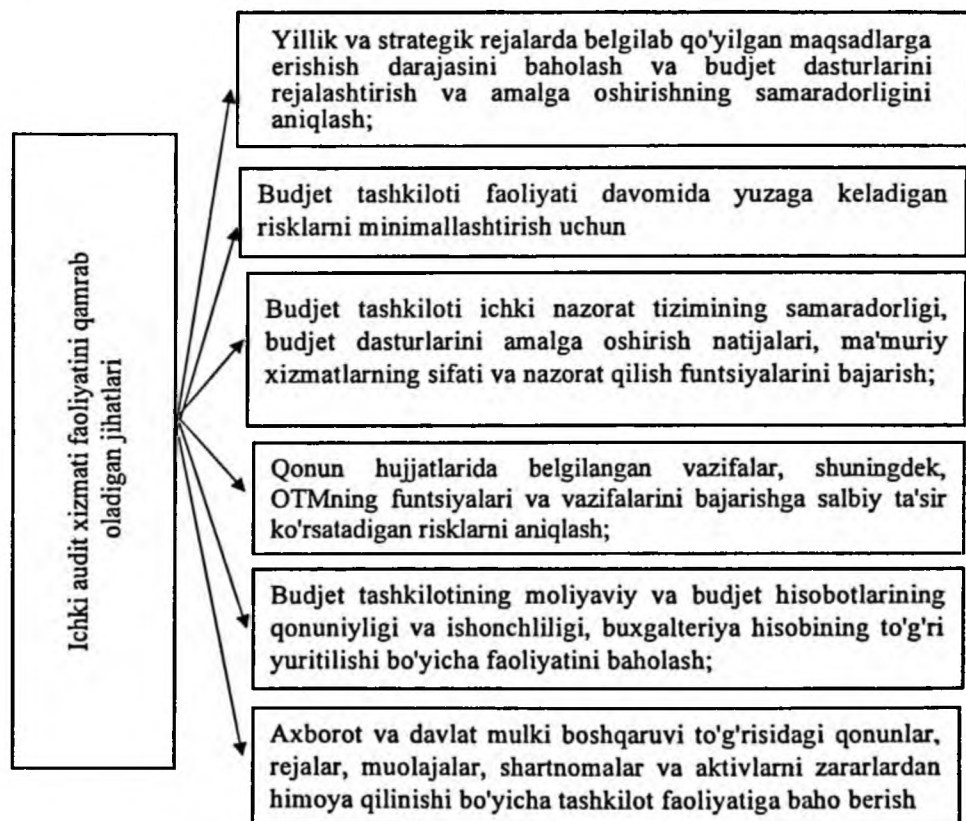
Shuningdek, oliy ta'lim muassasalarida ichki audit xizmatidan foydalanish mehnat va moddiy resurslarning samarali ishlatilishini ta'minlaydi. Shuningdek, samarali ichki nazoratni tashkil etadi. Budget tashkilotlarida ichki audit xizmatini samarali tashkil etishning uslubiyotini ishlab chiqish va amaliyotga joriy qilish uchun budget tashkilotlarini buxgalteriya hisobini tuzilishi va bugungi kundagi faoliyatini o'rganish, mavjud muammolarni hal qilishni taqozo qiladi. O'z navbatida, bunday o'zgarishlar nafaqat, buxgalteriya hisobini emas, balki, budget tashkilotining moliyaviy xo'jalik faoliyatida nazorat qilish tartibini ham qayta ko'rib chiqishni o'z ichiga oladi. Nazorat qilish tartibi yangilanishga muhtoj, deb hisoblaymiz. Yangi qonun va qarorlar budget xarajatlarini maqsadli yo'nalishlari uchun eng muhim jihatlarga ajratish bilan tavsiflangan o'ziga xos xususiyatlarni belgilab beradi. Budget jarayoniga kiritilgan o'zgarishlarning asosiy maqsadi budgetdan ajratilgan mablag'larning samaradorligini oshirishga xizmat qilishi lozim.

Ichki audit o'tkazgan tekshiruvlari bo'yicha natijalarning ishonchliligini ta'minlaydigan uslublar, usullar va amallar yordamida audit dalillarini to'plashni, shu bilan bir qatorda ichki auditor ushbu obyektlar, usul va tartiblarga qarab obyektini va audit to'g'risidagi ichki hujjatlarning talablariga muvofiq amalga oshirilishini ta'minlashi lozim.

Bizning fikrimizcha, budget tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyati bir nechta jihatlarni qamrab olishi kerak.(1.3-rasm)

Bugungi kunda buxgalteriya hisobi tizimi avtomatlashtirilib, ish hajmi sezilarli darajada kamaygan bo'lsa ham, budget tashkilotlarida budget mablag'lari alohida va budgetdan tashqari mablag'lar bo'yicha alohida hisobot topshiriladi. UzASBO (avtomatizirovannaya sistema budjetnyx organizatsiy Uzbekistana) dasturidan barcha ma'lumotlarni topish mumkin bo'lsada, ayrim buxgalteriya hujjatlarini qog'ozda va jurnal shakllarida yuritishga to'g'ri keladi.

Budget tashkilotlarida ichki auditni o'tkazishda nafaqat olingan daromadlarni xarajatlar bilan taqqoslash, balki mablag'lardan samarali foydalanishning faol usullarini izlash va xarajatlar ustidan qat'iy nazoratni amalga oshirishni talab etadi.



1.3-rasm. Ichki audit xizmati faoliyatini qamrab oladigan jihatlar²²

²² Muallif tomonidan tuzilgan

Bugungi kunga kelib, budget tashkilotlari ichki audit xizmati uchta asosiy elementdan iborat bo'lishi kerakligi isbotlandi: ichki nazorat, ichki audit va ularni uyg'unlashtirish. Bu holda asosiy vazifa rahbarning rahbarlik qilayotgan tashkilot faoliyatining barcha jabhalari uchun javobgarligini ta'minlash, iqtisodiyot masalalarida aniq natijalarga erishish va budget mablag'laridan samarali foydalanish, shuningdek, vazifalarni bajarish va shu kabilar hisoblanadi²³.

Ma'lumki, bu hujjatlarni birma-bir tekshirish, hisobot shakllarini o'rganib chiqish, smeta ijrosini har bir budget tasnifi bo'yicha ko'rib chiqish uchun ko'p vaqt va mehnat talab etiladi. Vaqt o'tib zamonaviy texnika va texnologiya o'zgarishi natijasida operatsiyalarning globallasuvi, biznesning murakkablashuvi, qonunlarning o'zgarishi, ish hajmi kengayib, zamon talablari oshishi natijasida ichki audit xizmatiga ehtiyoj sezilib bormoqda.

Chunki, ichki audit xizmati moliyaviy nazoratdan farqli ravishda ma'lum belgilangan vaqtga qarab emas, muntazam ravishda tashkilotning ichidagi jarayonlar va kuzatilishi lozim bo'lgan obyektlar ish faoliyatini kuzatib boradi va kerakli joylarda o'z maslahatlari bilan qonunbuzarliklarni oldini oladi, ish jarayonini tahlil qiladi, o'rganadi hamda xulosalar berib boradi. Budget tashkilotlarida ish hajmi va turining ko'pligi ichki audit xizmati faoliyatining ahamiyati yuqoriligidan darak beradi.

Shuningdek, S.U.Mexmonovning fikriga ko'ra, budget tashkilotlarida ichki audit faoliyatini joriy qilishning zaruriyati quyidagilar bilan izohlanadi:

1. Budget tashkilotlarida hisobni yuritishda mas'ul xodimlarni tegishli normativ-huquqiy hujjatlar haqida yetarlicha xabardor emasligi natijasida moliyaviy tartibbuzarliklarga yo'l qo'yilishi;

2. O'zbekiston Respublikasi Davlat moliyaviy nazorati organlari (Hisob palatasi, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi va uning hududiy boshqarmalari, Davlat soliq xizmati organlari) tomonidan o'rga-

²³ Анфорова В. Е., Грекова В. А., "Внедрение внутреннего аудита в бюджетных учреждениях" // Naika- rstudent.ru, №5(041).2017.

nishlar o'tkazilganda mablag'lardan maqsadsiz foydalanish, moliyaviy kamomadlar, budjet intizomiga rioya qilinmaganlik holatlarining aniqlanishi;

3. Budjet tashkilotlarida ichki nazorat tizimi yetarli darajada yo'lga qo'yilmaganligi natijasida hisobni yuritishda xatoliklarga yo'l qo'yilishi;

4. Budjet tashkilotlari moliya-xo'jalik faoliyati samaradorligini baholash tizimining mavjud emasligi²⁴.

Yuqoridagi fikrlardan shuni anglashimiz mumkinki, budjet tashkilotlarining ichki audit xizmatini joriy qilish tashkilotdagi kamchiliklarni tugatish zaruratidan kelib chiqadi. Tartibbuzarliklarni oldini olish, intizomga rioya qilish, maqsadlarni aniq belgilab doimiy nazorat muhitini shakllantirish uchun budjet tashkilotlarida ichki audit juda muhimdir.

Avvalo, budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini samarali tashkil etish uchun uning vazifalarini aniq belgilab olishimiz lozim. Vazifalarning aniqligi, to'g'ri yo'nalishda ishlab chiqilganligi va bugungi kundagi talablarga javob berishi ish samaradorligini oshirishning asosiy shartlaridan biridir. O'zbekiston Respublikasi qonun osti hujjatlarida ichki auditning asosiy vazifalari belgilab qo'yilgan bo'lib, ulardan chetga chiqmagan holda yanada kengroq tartibda ishlab chiqilgan ichki auditorning quyidagi vazifalarini keltirib o'tishni lozim topdik:

budjet tashkilotida yuzaga keladigan barcha jarayonlarni mustaqil tahlil qilish, baholash va tashqi auditga tayyorlash;

tashkilotlarda (jamlanma) xarajatlar smetasi, daromadlar va xarajatlar smetasi, shtatlar jadvalini tuzilishi va ularning ijrosi,

budjet hisobining yuritilishi ustidan monitoringni amalga oshirish;

tashkilotlarda, shuningdek markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xizmatlari rahbarlariga budjet hisobi va hisoboti tizimini

²⁴ Mexmonov S.U. Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini takomillashtirish. "Moliya va bank ishi" Elektron ilmiy jurnali, 2-son, mart-aprel, 2019y.

takomillashtirish, asossiz debitor va kreditor qarzdorliklarga yo‘l qo‘ymaslik, budjet intizomini mustahkamlash, budjet mablag‘laridan foydalanish, shu jumladan tovarlar, ish va xizmatlarni xarid qilish samaradorligini oshirish bo‘yicha tavsiyalar tayyorlash;

tender asosida davlat xaridlarining o‘tkazilishi va shartnomalar tuzilishi ustidan monitoring qilish;

shartnomalar tuzishda risk darajasini kamaytirish va yuzaga kelishi mumkin bo‘lgan yo‘qotishlarni kamaytiradigan tavsiyalar;

yangi loyihalarni amalga oshirishda ichki risklarni aniqlash va tahlil qilish;

tashkilot maqsadlariga erishishiga ta’sir ko‘rsatuvchi salbiy holatlar bo‘yicha “risk tahlili”ni amalga oshirish;

qonun buzilishi holatlarini, ularni sodir etishga imkoniyat yaratuvchi sabablar va shart-sharoitlarni bartaraf etish to‘g‘risida quyi tashkilotlarga bajarilishi majburiy bo‘lgan ko‘rsatmalar kiritish hamda ularni bajarilishini monitoring qilish, shuningdek ular bo‘yicha har chorakda hisobot tayyorlash;

pul mablag‘lari va moddiy qiymatliklar saqlanishi, harakati asosligi hamda kassa operatsiyalari yuritish qoidalariga amal qilinishini monitoring qilish;

pensiya, ijtimoiy nafaqalar, kompensatsiya va boshqa to‘lovlarni to‘g‘ri va o‘z vaqtida moliyalashtirilishi hamda mablag‘lardan maqsadli foydalanilishi yuzasidan monitoring o‘tkazish;

masofaviy nazoratni keng ko‘lamda qo‘llash, zamonaviy axborot texnologiyalari va ma’lumotlar bazasi vositasida masofaviy ichki auditorlik tekshiruvlarini olib borish;

markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xizmatlarining xodimlari tarkibini bilimli va malakali kadrlar bilan shakllantirish masalalari bo‘yicha tavsiyalar tayyorlash;

muntazam ravishda vazirlik va idora tizimida aniqlangan xato va kamchiliklar yuzasidan ushbu vazirlik va idora rahbariga ma’lumotlar kiritish;

tashkilotlarning ichki nazorat tizimi mustahkamligiga baho berish; vazirlik va idora rahbarlarini ishonchli axborot bilan ta'minlash va ichki audit amalga oshirilishi natijalari bo'yicha tashkilot faoliyatini takomillashtirishga doir takliflarni tayyorlash;

o'tkazilgan ichki auditorlik tekshiruvlari yuzasidan har chorakda hisobot taqdim etib borish.

Vazifalarni aniq belgilab olish samaradorlikni oshirishga xizmat qiladi. Ichki audit xizmatini samarali tashkil qilishning asosiy shartlaridan biri uni amalga oshirishdan oldin barcha maqsad va vazifalari bilan bir qatorda audit qilish usullari, audit o'tkazish rejasi, dasturi, ketma-ketligi va tamoyillari aniq belgilab olinishidir.

Bundan kelib chiqadiki, belgilab olingan vazifalar ketma-ketligi muhim o'rin tutadi. Bu esa, tashkilotlardagi ichki audit xizmatining intizomga va axloq me'yorlariga rioya qilishi bilan xarakterlanadi deb hisoblaymiz.

Ichki audit xizmati faoliyati tashkilotning maqsadlariga erishishda boshqaruvning samaradorligini, risklarni boshqarish va nazorat qilish jarayonlarini baholash va takomillashtirishga tizimli intizomli yondashuvni kiritish orqali yordam beradi²⁵.

Intizomli yondashuv esa, ichki audit xizmatini o'z maqsadi, vazifalari prinsiplari, puxta tuzilgan rejaları, usullari, amallari ketma-ketligini to'g'ri belgilab olishida ko'rinadi. Rus olimi A.Guseyev tomonidan tashkilotda ichki auditni quyidagi tamoyillar asosida tashkil qilish lozimligi aytib o'tilgan:

qonunchilik tamoyili – o'rnatilgan tartibdagi barcha me'yoriy hujjatlar doirasida amalga oshirilishi;

mustaqillik tamoyili – ichki audit xizmatlari faoliyatiga davlat organlarining, boshqa tashkilotlar va ularning mansabdor shaxslarini aralashuvi taqiqlanadi va tashkilotda ichki auditni o'tkazishda o'z

²⁵ International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing", Institute of Internal Auditors, page 12 2004, <https://na.theiia.org/standards>.

vazifalariga mustaqil yondashishi (faqat vazirlik, qo‘mita yoki idoralar rahbariga bo‘ysunadi);

obyektivlik tamoyili – ichki nazoratni amalga oshirishda aniq hujjatlarga asoslangan ma‘lumotlardan tartib bilan foydalanish, to‘liq va ishonchli ma‘lumotlar bilan ta‘minlashi;

javobgarlik tamoyili – tashkilotning ichki audit xizmatida samarasiz o‘tkazilgan nazoratlar uchun belgilangan qonunchilik asosida javobgar hisoblanishi;

tizimlilik tamoyili – tashkilotda ichki auditni o‘tkazishda har tomonlama ishlab chiqilgan chora-tadbirlarni qo‘llash va uni boshqarish tizimi bilan bog‘liqligini amalga oshirish²⁶.

Yuqoridagi fikrlarga qo‘shilgan holda bu tamoyillarga qo‘shimcha qilib maxfiylik tamoyilini kiritildi. Chunki, nazorat jarayonida juda ko‘p ma‘lumotlar bilan ishlashga to‘g‘ri keladi. Bu ma‘lumotlar ichida oshkor qilinmaydigan ma‘lumotlar ham uchraydi. Ichki audit xizmati tomonidan bu ma‘lumotlar sir saqlanishi lozim.

Maxfiylik tamoyili – tashkilotning nazorat jarayonida aniqlangan har qanday moliyaviy va moliyaviy bo‘lmagan faoliyati natijalari to‘g‘risidagi ma‘lumotlari ichki auditor tomonidan oshkor etilmasligi.

Shuningdek, ichki audit xizmatining asosiy tamoyillari ichki audit tekshiruvi o‘tkazishning qonuniyligi, beg‘arazligi va mustaqilligi, uning natijalarining ishonchliligi va xolisligi, auditorlarning kasbiy muvofiqligi va javobgarligi hamda maxfiyligi hisoblanadi.

Bu tamoyillar asosida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati o‘z ish jarayonlarini olib boradi, tartibga soladi, rejalashtiradi va takomillashtiradi. Oldindan aniq qilib belgilab qo‘yilgan har bir maqsad, vazifa, tamoyillar budjet tashkilotlari ichki audit xizmati faoliyatini aniq va samarali faoliyatini ta‘minlaydi.

Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati tashkil qilinganiga ko‘p vaqt bo‘lmasdan uning tashkil etilishi natijasida bir qator afzalliklarga

²⁶ Стаття: А. Гусев "Положение о внутреннем финансовом контроле" Журнал: "Сильные министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложение" № 1/2017 г. www.taxpravo.ru/analitika/statya.

erishildi. Bu ichki audit xizmatini budjet tashkilotlari uchun ahamiyati va muhimligini belgilab beradi. Eng asosiysi, bu tizim to'g'ri tashkil etilib, samarali faoliyat yuritishi bilan bog'liqdir.

1.2. Budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo'nalishlarini tashkil qilishning nazariy muammolari va me'yoriy-huquqiy asoslari

Amaldagi qonunchilikni o'rganish budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazoratni nazariy va amaliy jihatdan yetarlicha o'rganilmaganligini va ichki nazoratni tashkil qilish usullarini ishlab chiqish, nazorat qilish choralari va muolajalarining ro'yxatini belgilash kerakligini ko'rsatadi. Budjet tashkilotlari boshqa tashkilotlardan farqli ravishda, foydani taqsimlash huquqiga ega emaslar. Shuning uchun, ichki audit xizmati faoliyatini tashkil etish budjet tashkilotlarining davlat vazifasini bajarish va budjetni boshqarish samaradorligini oshirish uchun yo'naltiriladi. Ichki audit budjet tashkilotini moliyalashtirishni strategik va taktik maqsadlariga erishishga yo'naltirilgan.

Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini samarali tashkil etish uchun, avvalo, uning buxgalteriya hisobi tizimida yuzaga kelgan nazariy va amaliy muammolari o'rganiladi. Tashkilotning buxgalteriya hisobini tashkil qilishdagi mavjud muammolarni bartaraf etmasdan turib ichki auditni samarali tashkil etib bo'lmaydi. Yaxshi tashkil etilmagan buxgalteriya hisobi tizimi qabul qilinmas ekan, uning hisobot davridagi, muomalalarni amalga oshirish natijasida yuzaga keladigan kamchiliklarni bartaraf etib bo'lmaydi.

Bugungi kunda buxgalteriya hisobida tez-tez yuzaga kelayotgan jiddiy muammolardan biri UzASBO dasturida noto'g'ri kirim qilingan muomalalar mazmunini keltirishimiz mumkin. Olib borilgan kuzatuvlar natijasida bugungi kungacha aniqlangan eng ko'p muammolarni noto'g'ri hisobga olish tashkil qiladi. Afsuski, bu xodimlar malakasi bilan bog'liq ekanligini bildiradi. Noto'g'ri

hisobga olingan summalar balans moddalariga, budget tasnifiga, xarajatlar smetasi ijrosiga, noo'rin debitor va kreditor qarzdorliklarni yuzaga kelishiga, hisobotlarni tuzishda jiddiy nomutanosibliklarni keltirib chiqarishiga sabab bo'ladi. Jumladan, arzon va qimmat baholi material qiymatlilarni almashtirib qo'yish, shartnomalar bo'yicha 15 va 85 foizli to'lov miqdorlarini almashirib qo'yish, kommunal xizmatlar bo'yicha jarimalar miqdorini hisobga olmaslik yoki muddatidan o'tib ketishi, amalga oshirilgan to'lovlarni va kelib tushgan mablag'larni o'z vaqtida kerakli budget tasnifiga yo'naltirilmaganligi shular jumlasidandir. Bu esa, muddati o'tgan debitor va kreditor qarzdorliklarni yuzaga kelishini ta'minlaydi, hisobotlarda kamchiliklar keltirib chiqaradi hamda xarajatlar smetasi bajarilishi yuzasidan ham jiddiy o'zgarishlarga sabab bo'ladi.

Shu bilan bir qatorda, O'zbekistan Respublikasi Moliya vazirligi tomonidan o'tkazilgan tahlillarga ko'ra, 2018-yilning may oyidan 5 dekabrgacha bo'lgan davr mobaynida budget tashkilot (buyurtmachi)lari tomonidan shartnoma bo'yicha majburiyatlar o'z vaqtida bajarilmaganligi sababli, 497,8 mln. so'm zakalat mablag'lari yetkazib beruvchi (ish, xizmat ko'rsatuvchi)larning hisobiga o'tib ketganligi aniqlangan bo'lib, shundan 20,5 mln. so'mi oliy ta'lim muassasalari hissasiga to'g'ri keldi. Ushbu keltirilgan zarar summalari undirilib, budgetga tiklab qo'yildi. Lekin, sifatsiz mahsulotlarni xarid qilish holatlari hamon uchrab turibdi. Bundan tashqari, oliy ta'lim muassasalarida ish, xizmatlarni ichki tanlov yo'li bilan xarid qilinishi amaldagi me'yoriy hujjatlar talablariga to'liq rioya qilinmasdan, shaffoflik ta'minlanmasdan, pala-partish amalga oshirilmoqda. Chunki, oliy ta'lim muassasalarida davlat xaridlarini shakllantirish, elektron savdolar portaliga joylashtirish, savdolar natijasini nazorat qilish (shartnoma rasmiylashtirish), shartnoma shartlarini bajarilishini ta'minlash uchun aniq bir shtat (lavozim) birligi ko'zda tutilmagan. Xaridlarni portalga joylashtirish va shartnoma shartlarini bajarilishini nazorat qilish ishlari oliy ta'lim muassasasining qaysidir

bo‘limining xodimiga qo‘shimcha ish tarzida yuklatilganligi oqibatida ta‘minotchilar bilan shartnomani rasmiylashtirish ishlarini kechikishiga hamda sifatsiz mahsulotlarni xarid qilinishiga sabab bo‘lmoqda. Elektron savdolar va ichki tanlovlarni shakllantirish va natijasini rasmiylashtirish ishlari har qaysi OTMda har xil bo‘limga yuklatilgan. Masalan, bir OTMda bu ishlar moliya-reja bo‘limiga, boshqasida buxgalteriyaga, yana birida texnik foydalanish va xo‘jalik bo‘limiga va boshqa bo‘limlarga yuklatilgan.

Ma‘lumki, bugungi kunda oliy ta‘lim muassasalarida tovarlar (ishlar, xizmatlar)ni xarid qilish O‘zbekiston Respublikasining “Davlat haridlari to‘g‘risida”gi Qonuni²⁷ga muvofiq maxsus axborot portali orqali elektron shaklda amalga oshirilmoqda. Oliy ta‘lim muassasalarida “Xaridlar bo‘yicha mutaxassis” lavozimi joriy etilsa, bu kabi salbiy holatlarning oldi olingan bo‘lard. Buning uchun O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2017-yil 21 fevralda 2859-son bilan ro‘yxatdan o‘tkazilgan “Oliy ta‘lim muassasalari boshqaruv, texnik, xizmat ko‘rsatuvchi va o‘quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlari”ga tegishli lavozimlarning shtatlar birligiga o‘zgartishlar kiritilishi zarur.

Budjet tashkilotlarida davlat xaridlarini amalga oshirish bo‘yicha buxgalteriya bo‘limi tarkibida alohida mutaxassis shtatini joriy etib, quyidagi natijalarga erishiladi:

- oliy ta‘lim muassasalarida ish, xizmatlarni ichki tanlov yo‘li bilan xarid qilinishi amaldagi me‘yoriy hujjatlar talablariga to‘liq rioya qilinishiga;
- shaffoflik ta‘minlanishiga;
- ta‘minotchilar bilan shartnomani rasmiylashtirish ishlarini o‘z vaqtida bajarilishiga;
- har xil nomutanosibliklarni bartaraf etishga;
- davlat xaridlarini amalga oshirish uchun budjet mablag‘larini noto‘g‘ri sarflanishini oldini oladi;

²⁷ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining URK-472-sonli “Davlat xaridlari to‘g‘risida”gi Qonuni, 10.04.2018y. www.lex.uz

– tender, aukcion, elektron do‘konlar orqali amalga oshirilayotgan xaridlar doimiy nazorat qilinadi;

– budjet tashkilotlarining davlat xaridlari har xil bo‘limlarda tashkil etilmasligiga va tartibli amalga oshirilishiga erishiladi.

Bu bilan bog‘liq salbiy holatlarni oldini olish uchun esa, eng avvalo, xodimlar malakasini oshirish maqsadga muvofiq hisoblanadi. Xodimlardan ziyraklik va o‘z kasbiga mas‘uliyat bilan yondashishlari talab qilinadi.

Budjet tashkilotlarining buxgalteriya hisobini tashkil etishda yuzaga kelgan muammolarini bartaraf etish, kamchiliklarni tuzatish, kerakli yo‘nalishlarda metodik tavsiyalarni ishlab chiqish, uni takomillashtirish orqali budjet tashkilotlari xarajatlar smetasining ijrosi samaradorlik ko‘rsatkichlarini oshirishga xizmat qiladi.

Ichki audit xizmati faoliyati yangi tashkil etilganligi sababli ko‘pgina o‘zgarishlarni amalga oshirishni taqozo qiladi va boshqa tashkilotlarni ichki audit xizmati faoliyatidan tubdan farq qilishini hisobga olib, aynan budjet tashkilotlariga moslashtirilgan uslubiyatini ishlab chiqishni talab etadi. Bizning fikrimizcha, budjet tashkilotlarida bugungi kunda ichki audit xizmati faoliyatini tashkil qilishning quyidagi muammolari mavjud:

– budjet tashkilotlarining xarajatlar smetasini ishlab chiqishning nazorat usullarini ishlab chiqilmaganligi;

– budjet tashkilotlarida ichki nazorat tizimini takomillashtirishga doyr tavsiyalarni ishlab chiqilmaganligi;

– budjet tashkilotlarida ichki audit o‘tkazishning uslubiyati ishlab chiqilmaganligi;

– ichki audit xizmati faoliyatini tartibga soluvchi standartlar ishlab chiqilmaganligi;

– ichki auditda risklarni baholovchi usullarni takomillashtirilmaganligi;

– ichki auditorlarni ish sifatini baholashni yo‘lga qo‘yilmaganligi; ichki auditorlarni ishlarini natijaviylikka asoslanma-

ganligi; budget tashkilotlarida ichki auditga doir me'yoriy hujjatlarning takomillashtirilmaganligi;

– ichki auditorlarni professional xizmatlarni ko'rsatish tartibini ishlab chiqilmaganligi;

– budget tashkilotlarida buxgalteriya bo'limining o'zgaruvchan ma'lumotlari asosida favqulodda vaziyatlarda tezkor xulosa tayyorlash uslubiyatini ishlab chiqilmaganligi;

– budget tashkilotlarining buxgalteriya hisobini nazorat qilishda nazoratning alohida usullarini ishlab chiqilmaganligi;

– budget tashkilotlarining buxgalteriya hisobi bo'limlarida xodimlar malakasini oshirish lozimligi.

Bizga ma'lumki, sifatli ichki nazorat tizimini tashkil etish budget tashkilotlarining ish sifatini oshiradi. Ichki audit xizmati ish sifatini oshirish uchun esa, yuqoridagi muammolarga yechim topish va ularni bartaraf etish lozim. Bu muammolarni bartaraf etishda eng asosiy jihat budget tashkilotlarida ichki audit standartlarini hamda ichki auditga doir me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqish bilan harakterlanadi.

Bugungi kunda sohaga oid normativ-huquqiy hujjatlarni ko'rib chiqadigan bo'lsak, katta miqdorda bazaga ega emasligimizni ko'ramiz.

O'zbekiston Respublikasi Budget kodeksining IX bo'limi "Budget tizimi budgetlarining ijrosini nazorat qilish"da Davlat moliyaviy nazorati, uning prinsiplari, shakllari, turlari va usullari hamda davlat moliyaviy nazorati organlari shuningdek, davlat moliyaviy nazoratini tashkil etish va budget to'g'risidagi qonun hujjatlarini buzilishi holatlari to'liq yoritib berilgan²⁸.

Budget kodeksida hisob palatasi, Moliya vazirligi, Qoraqalpog'iston Respublikasi Moliya vazirligi, viloyatlar va Toshkent shahar hokimliklarining moliya boshqarmalari, tumanlar va shaharlar hokimliklarining moliya bo'limlari, g'aznachilik bo'linmalari, Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi va uning

²⁸ O'zbekiston Respublikasining "Budget Kodeksi"(UzR 26.12.201 Zy. URK-360-son Qonuni bilan tasdiqqangan), <https://www.lex.uz>

hududiy boshqarmalari, Davlat soliq xizmati organlari tomonidan amalga oshiriladigan davlat moliyaviy nazoratiga oid vazifalari keltirib o‘tilgan.

Bundan tashqari, O‘zbekiston Respublikasining “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi qonuniga asosan, Buxgalteriya hisobi subyektining rahbariga tashkilot yoki korxonadagi hisob siyosati, ichki hisob va hisobot tizimi ishlab chiqilishini, ichki nazorat tartibini, buxgalteriya hisobi to‘liq va ishonchli yuritilishini, hisob hujjatlarining but saqlanishini, moliyaviy hisobotning tayyorlanishini, soliq hisobotining va boshqa moliyaviy hujjatlarning tayyorlanishini, hisob-kitoblar o‘z vaqtida amalga oshirilishini ta‘minlashi shartligi belgilangan²⁹.

Bundan keyingi ichki audit uchun eng muhim qadam hisoblangan O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “Ta‘lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi qarori bo‘ldi³⁰. Bu qaror budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatini tashkil qilinishiga asos bo‘ldi va bu tizimning yaratilishiga eng asosiy turtki bo‘ldi, desak adashmaymiz.

Keyingi sohaga oid qonun osti hujjatlaridan yana biri O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining “O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi faoliyatini tubdan takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Farmoniga ilova sifatida O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi to‘g‘risidagi nizom qabul qilindi. Ushbu Nizom O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasining asosiy vazifalari, funksiyalari, huquq va majburiyatlarini hamda faoliyatini tashkil etish asoslari belgilandi³¹.

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirining “Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi yo‘riqnomani tasdiqlash

²⁹ O‘zbekiston Respublikasining 2016-yil 13 apreldagi O‘RQ-104-son “Buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi qonuni, <https://www.lex.uz>

³⁰ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 21 avgustdagi “Ta‘lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi PK-3231-son Qarori

³¹ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 10 avgustdagi PF-5147-son O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi faoliyatini tubdan takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Farmoni

haqida”gi buyrug‘ining ilovasidagi “Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi yo‘riqnoma”da budjet tashkiloti rahbarining tashkilotda buxgalteriya hisobini tashkil qilinishini hamda to‘liq va aniq yuritilishini, moliya-xo‘jalik operatsiyalarini nazorat qilish tartibini, hisob-kitoblar o‘z vaqtida amalga oshirilishini, shuningdek, buxgalteriya hujjatlarining saqlanishini ta’minlanishi shartligi belgilangan. Shuningdek, tashkilotlarning rahbarlari va bosh hisobchilari, hisobchilari, buxgalteriya xizmatining rahbarlari o‘zlarining tizimidagi tashkilotlarda buxgalteriya hisobining yuritilishini va moliyaviy hisobotlarning to‘g‘ri tuzilishini muntazam nazorat qilib turishlari ko‘rsatilgan³².

Qonunchilik tahlili shuni ko‘rsatmoqdaki, hozirgi paytda ichki audit va moliyaviy nazoratni shakllantirishning normativ-huquqiy muammolari to‘liqligicha o‘rganilmagan, shuningdek ichki boshqaruvni shakllantirish muammolari yechimini topish va tadbirlar va amaliyotlarning ro‘yxatini aniqlab olish talab etiladi.

Jumladan, birinchi navbatda budjet jarayonining ichki va tashqi moliyaviy nazoratning funksiya va vazifalarining aniq farqlarini belgilab beruvchi “Moliyaviy nazorat to‘g‘risida” O‘zbekiston Respublikasi qonunini qabul qilish kerak.

Bundan tashqari, davlat moliyaviy nazorati va ichki audit funksiyalari o‘rtasidagi farqlarni aniq belgilab olish uchun O‘zbekiston Respublikasi»Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati to‘g‘risida»gi qonunini qabul qilish maqsadga muvofiqdir.

Shuningdek, O‘zbekiston Respublikasi Budjet kodeksi va Ma’muriy javobgarlik to‘g‘risidagi kodeksining moliyaviy nazorat va budjet qonunchiligiga tegishli moddalariga ichki audit xizmati faoliyati bilan bog‘liq o‘zgartirishlarni kiritish zarur.

Ichki audit xizmati faoliyatining normativ-huquqiy asoslarini tashkil qilish bilan bog‘liq muammolari chuqur izlanishlar va xalqaro tajriba asosida bartaraf etilishi kerak. Ichki audit xizmati faoliyatining

³² O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 21 dekabr 2010-yildagi 2169-son “Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi yo‘riqnomaning tasdiqlash haqida”ga buyrug‘i

normativ-huquqiy muammolaridan tashqari uning faoliyatini tashkil etish va o'tkazish borasida ham juda ko'p muammolarga duch kelamiz. Jumladan, bugungi kunda ichki auditorlar mustaqilligini ta'minlanmaganligi va ular ish sifatini oshiruvchi yetarli darajadagi muhit yaratib berilmaganligidir.

Mustaqil auditor tashkilot manfaatlarini himoya qilish bilan bir qatorda tashkilotda yuzaga keladigan kamchiliklarni ham mustaqil ravishda aniqlab, tuzatish choralari ko'rib boradi. Mustaqillik auditorning ish sifatini oshishini ta'minlaydi. Taassufki, bugungi kundagi budjet tashkilotlarining ichki auditorlarini to'liq mustaqilligi ta'minlanmagan.

Shu bilan bir qatorda, ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati xodimlari faoliyati samaradorligini oshirish maqsadida masofaviy nazoratdan foydalanish maqsadga muvofiqdir. Ma'lumki, masofadan turib dasturiy mahsulotlar vositasida budjet tashkilotlari bilan tizimli asosda profilaktika ishlarini olib borish samarali usul hisoblanadi. Chunki, xizmat safari uchun sarflanadigan mablag'lar va vaqt tejaladi, shuningdek, ko'proq tashkilotlarni doimiy monitoring qilish imkonini beradi. Zaruriyat tug'ilgandagina, ya'ni masofaviy nazorat jarayonida yuzaga kelgan ayrim gumonli holatlarni aniqlashtirishni imkoni bo'lmaganida, tashkilotga boriladi va faqat gumonli holatgina birlamchi hujjatlar asosida o'rganiladi.

Yuqoridagilardan kelib chiqib, ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati xodimlariga Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi tasarrufidagi muassasalarning ma'lumotlar bazasidan "UzASBO» dasturiy majmuasi vositasida masofadan turib foydalanish (prosmotr) huquqi berilib, har biriga alohida login va parol berildi.

Kameral nazorat o'tkazish jarayonida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining axborot tizimidan olingan ma'lumotlar, zarur hollarda moliya organlaridan olingan tegishli hujjatlar hamda nazorat obykti to'g'risidagi boshqa axborotlar o'rganib chiqiladi va tahliliy ishlar amalga oshiriladi.

O'tkazilgan kameral nazorat natijalari yuzasidan nazorat obektida kuzatilgan shubhali moliyaviy operatsiyalar bo'yicha ma'lumotlar olinadi.

Kameral nazorat o'tkazish jarayonida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati xodimlariga alohida parol beriladi va nazorat jarayonida faqat ma'lumotlar olish imkoniyati mavjud bo'ladi. Ya'ni elektron ma'lumotlarga o'zgartirish kirita olmaydi. Bu ichki auditorning himoyasini, tashkilotning esa xavfsizligini ta'minlaydi.

Shuni ham ta'kidlab o'tish joizki, bugungi kunda zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanib ish jarayonini tashkil etish davr talabidir.

Masofaviy nazorat, onlayn ish olib borish, elektron ma'lumotlar bilan ishlash, elektron do'konlar – bularning barchasi ichki audit xizmati faoliyatini takomillashtirishning mezonini hisoblanadi va ichki auditorlar ish faoliyatini jadallashtiradi. Bundan tashqari bugungi kundagi pandemiya sharoitida ham bu tizimdan foydalanish maqsadga muvofiqdir.

Shuningdek, boshqa tashkilotlardan farqli ravishda budjet tashkilotlarida har yili xarajatlar smetasi tuziladi va budjet tasnifi bo'yicha rejali ishlatiladi. Xarajatlar smetasini tuzish tashkilotning reja moliya bo'limiga yuklatilgan bo'lib, tugagan yil sarhisoblaridan kelib chiqib, keyingi yildagi sodir bo'ladigan o'zgarishlarni hisobga olib tuzilishi lozim. Smeta to'g'ri tuzilganligini ichki auditor baholashi lozim bo'ladi. Budjet tashkilotlarida ichki auditor uchun yillik smetaning to'g'ri tuzilganligini nazorat qiladigan usullar va yo'nalishlar ishlab chiqilmagan, bu borada alohida ko'rsatmalar berilmagan.

Shuningdek, budjet mablag'laridan foydalanish samaradorligini tekshirish juda qiyin masala. Ushbu muammoning metodologik yechimi auditning turli darajadagi budjetlar mablag'laridan foydalanishni boshqarishning istiqbolli yo'nalishi sifatida amalda qo'llanilishi barqarorlikni ta'minlaydi. Ichki auditda nazorat

choralarini o'tkazish chora-tadbirlarining materiallari nazorat o'lchovlari va ishchi hujjatlarni o'z ichiga oladi. Audit so'rov, tahliliy amallar, tasdiqlash, taqqoslash, kuzatuv, inventarizatsiya, tahlil qilish orqali amalga oshiriladi. Bu usullar budjet tashkilotlarida huquqiy munosabatlarni va ichki qonunlarni tartibga soluvchi normativ-huquqiy hujjatlar buzilishining oldini olish va budjet mablag'laridan foydalanish samaradorligini oshirishda ishonchli hisoblanadi.

E.G.Aliyeva va I.V.Sugaipovalarning fikriga ko'ra, davlat mablag'laridan foydalanish samaradorligini tahlil qilish oddiy hisoblangan yoki chegirmali va integral usullar yordamida amalga oshirilishi mumkin. Oddiy usullarda ishlatiladigan indikatorlarni hisoblashda davlat xarajatlari va budjet daromadlarining oshishi vaqt faktori hisobga olinmagan holda, ularning mutlaq qiymatlari bilan hisob qilinadi. Bunday hisob-kitoblarning nochorligi daromadlar va harajatlarning o'zaro bog'liqligini yo'qotish bo'ladi, bu esa, daromadlarning ko'payishiga olib keladi³³.

Yuqoridagi fikrlardan shuni anglashimiz mumkinki, nazorat usullarini to'g'ri tanlay olish orqali ish sifati oshiriladi. Bu usullarni to'g'ri tanlay bilish bilan bir qatorda ichki audit xizmati uslubiyati ham puxta ishlab chiqilishi kerak.

Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati uslubiyati ishlab chiqilmaganligi bu sohadagi ko'zga ko'rinarli muammo, deb aytsak xato bo'lmaydi. Ichki auditni tashkil etishdan oldin u rejalashtiriladi. Foydalaniladigan usullar belgilab olinadi va audit o'tkazish ketma-ketligi aniqlanib, keyin ishga kirishiladi. Oliy ta'lim muassasalarining buxgalteriya bo'limida boshqa tashkilotlarda uchramaydigan bo'limlar (stipendiya bo'limi) faoliyat yuritganligi sababli budjet tashkilotlarida ichki audit uslubiyatini ishlab chiqishni o'ziga xos tomonlarini hisobga olish maqsadga muvofiqdir.

³³ Стаття: Е.Г. Алиева И.В. Сугаипова Аудит бюджетных средств: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-byudzhetyh-sredstv>

Shu bilan bir qatorda ta'kidlash lozimki, ichki auditorlar uchun asosiy muammolardan biri budget tashkilotlarida ichki audit standartlarining ishlab chiqilmaganligidir. Budget tashkilotlarida ichki audit standartlari xalqaro standartlar asosida ishlab chiqilishi va bugungi kundagi iqtisodiyotimizga moslashtirilishi lozim. Budget tashkilotlarida xalqaro ichki audit standartlariga asoslangan standartlar qonun doirasida ishlab chiqilishi va nazorat jarayonidagi barcha holatlarni o'zida aks ettirishi kerak.

Bugungi kunda O'zbekiston Respublikasida ichki audit tizimi sohasida eng asosiy muammolardan biri ichki auditning axloq standartlari va professional standartlari ishlab chiqilmaganidir. Ichki auditning bu standartlari ichki audit samaradorligining aniq kafolatlarini berishi mumkin. Asos sifatida ularga rioya etilishi ichki auditning yuqori sifatini kafolatlaydi, standartlar va ichki audit uchun axloq kodeksining mavjudligi tashkilotning rahbarlari va moliyaviy nazorat organlaridan ichki auditni to'g'ri baholash imkonini beradi.

Ichki audit standartlari va axloq kodeksining ishlab chiqilishi nafaqat, ichki audit sifatini oshiradi, balki ichki auditorlar ish faoliyatini osonlashtiradi.

Bundan tashqari, ichki auditorni ish sifatini oshirishni takomillashtirish lozim. Bu esa, mavjud qonunlarga o'zgartirish kiritishni talab qiladi. Bilim darajasi yuqori, yetarli darajada malakaga ega bo'lgan mutaxassislar, ish faoliyatini samarali tashkil etishda va bu sohani rivojlantirishda muhim hisoblanadi.

Ushbu masalaga bog'liq holda shuni ta'kidlash lozimki, ichki auditorlarni ish sifatini oshirishda ichki auditorlarini malakasini oshirish va sertifikatlashtirishni amalga oshirish maqsadga muvofiq bo'ladi, deb hisoblaymiz. Bu muammoni hal etilishiga o'z hissamizni qo'shish maqsadida ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatlashtirishni bir necha davlatlar misolida solishtirib, xorij tajribasidan foydalangan holda ma'qul variantni taklif qildik. Buning uchun budget tashkilotlaridagi ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati

xodimlarini sertifikatlash to'g'risidagi namunaviy nizom Qirg'iziston Respublikasi va Moldova Respublikasining me'yoriy hujjatlarini o'rganish asosida ishlab chiqildi (1-ilova).

Bu tizimning yana bir muammoli jihati sifatida budjet tashkilotlarida faoliyat ko'rsatayotgan ichki auditorlar sonining kamligini ko'rsatishimiz mumkin. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Ta'lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to'g'risida"gi qaroriga asosan Xalq ta'limi vazirligi, Sog'liqni saqlash vazirligi, Oliy va O'rta maxsus ta'lim vazirligi, O'rta maxsus kasb-hunar ta'lim markazi, budjetdan tashqari Pensiya jamg'armasi uch shtat birligida tashkil qilindi³⁴. Keyinchalik esa, Oliy va O'rta maxsus ta'lim vazirligi hamda O'rta maxsus kasb-hunar ta'lim markazida tashkil qilingan ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmalari birlashtirilib, umumiy besh shtat birligida tashkil etildi.

Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tasarrufdagi muassasalarda moliyaviy faoliyat bilan bog'liq o'rganishlar va profilaktik tadbirlar Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligida tashkil etilgan "Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati"ning uch nafar xodimlari tomonidan o'tkazib kelinmoqda. Biroq, tasarrufdagi tashkilotlarning ko'pligi, ichki audit xodimlarining kamligi (3 nafar) joriy nazorat samaradorligiga salbiy ta'sir qilmoqda.

³⁴ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017yil 21 avgustdagi "Ta'lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to'g'risida"gi PK-3231- son Qarori. <https://www.openbudget.uz/ma'lumotlari> asosida muallif tomonidan shakllantirilgan.

1.2-jadval

Markazlashgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati xodimlari va nazorat obyektlarini vazirliklar kesimida taqsimlanishi³⁵(2019-yil)

	Ichki audit xizmati tashkil qilingan tarmoq vazirliklari	Ichki audit xizmati xodimlari soni		Tekshiriladigan budget tashkilotlari soni		Vazirliklar kesimida ajratiladigan budget mablag'ari miqdori (2019-yil) mlrd.sum	Yuzaga kelgan kamomadlar mikdori (2019-yil) mlrd.sum
		Vazirliklar	Toshkent va shahar	Toshkent shahar	Viloyatlar		
1	Xalq ta'limi vazirligi	7	24	948	15207	17535,5	18,9
2	Sog'likni saqlash vazirligi	3	28	1073	6796	10 568,8	10,2
3	Oliy va O'rta maxsus ta'lim vazirligi	5	26	36	80	6657,7	11,1
4	Budgetdan tashqari Pensiya jamg'armasi	3	26	12	198	19 206,8	32,2
	Jami	18	104	2069	22281	53968,8	72,4

Yuqoridagi jadvaldan ko'rinib turibdiki vazirlik va idoralarda tashkil etilgan ichki audit xizmatini nazorat obyektlari soniga qarab ichki auditorlarini sonini oshirish ish sifatini va unumini oshishiga xizmat qiladi. Obyektlar sonining ko'pligi ko'p vaqt hamda mehnat talab qiladi va ba'zi hollarda operatsiyalarning ko'pligi ish samarasini

³⁵<https://www.openbudget.uz> ma'lumotlari asosida muallif tomonidan shakllantirilgan.

pasaytirishi mumkin. Oliy ta'lim muassasalarida tashkil qilingan ichki auditor shtati Oliy va O'rta maxsus ta'lim vazirligida tashkil qilingan ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasining qo'shimcha shtat birligiga muhtoj emasligini ko'rsatadi. Ammo, boshqa vazirlik va idoralarda ichki auditor sonini ko'paytirish maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

1.2-jadvalda nazorat qilinishi kerak bo'lgan obyektlar soni, hajmi va ularning mutanosibligiga e'tiborimizni qaratamiz.

Tahlil natijalaridan ko'rinadiki, davlat budget mablag'lari eng ko'p miqdorda ma'lum bir davr o'rganilganda, budgetdan tashqari Pensiya jamg'armasi hissasiga, ya'ni 19 206,8 mlrd. so'm, keyin esa Xalq ta'limi vazirligi hissasiga 17 535,5 mlrd. so'm, Sog'liqni saqlash vazirligiga 10 568,8 mlrd. so'm va oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligiga 6657,7 mlrd. so'mga to'g'ri keladi. Ajratilgan budget mablag'lari yuzasidan hamda budget tashkilotlarida mos ravishda doimiy nazorat olib borish uchun yetarli vaqt va imkoniyatlarga ega bo'lishlari lozim. Buning uchun ichki auditorlar soni, malakasi va tajribasiga ko'ra to'g'ri taqsimlangan bo'lishi kerak.

Oliy ta'lim muassasalarida tashkil etilgan ichki audit xizmati ishi natijaviylikka asoslanmagan. Bu esa, ichki auditorni o'z ishiga mas'uliyat bilan yondashmasligini va o'z ishiga e'tiborsiz qarashiga olib keladi. Oliy ta'lim muassasalarining ichki auditorlarining vazifalarini takomillashtirish bu muammoni bartaraf etadi.

A.Ostonoqulovning fikricha, hozirgi kunda budget tashkilotlari ichki audit xizmati xodimlari o'z ko'nikmalari va tajribalaridan kelib chiqib, davriy hisobotlarni shakllantirib tashkilot rahbari yoki bo'ysunuvi bo'yicha yuqori turuvchi mansabdor shaxslarga hisobot topshirishmoqda. Bunga sabab, budget tashkilotlarida ichki audit xizmati tashkil etilgan bo'lsada, ichki auditor tomonidan tuziladigan hisobot shakli, uning tarkibi va mazmuni, hisobotning davriyligi,

hisobotni qabul qiluvchi shaxslar ro'yxati, ichki auditorning bo'ysunuvi va boshqa shu kabi jihatlar aniq belgilanmagan³⁶

Yuqoridagilardan shuni anglashimiz mumkinki, budget tashkilotlarida ichki audit uslubiyati ishlab chiqilmagan va ichki audit xizmati faoliyati tartibga solinmagan. Budget tashkilotlari ichki audit xizmatining xulosasi tashkilot faoliyatini yaxshilash, budget mablag'larini samarali ishlatilishi yuzasidan tavsiya va maslaxatlar berish bilan birga ichki auditor xulosasini "kengaytirilgan xulosa" yoki "modifikatsiyalashgan xulosa"ga aylantirish va uning tarkibi, mazmuni belgilab qo'yilishi zarur.

Ichki auditorning vazifasi faqat buxgalteriya hisobini yuritilishini nazorat qilish emas, balki bu bilan bir qatorda ichki auditor tashkilotning o'z vazifalariga yondashishini va samarali faoliyat yuritishi uchun o'z ko'rsatma va tavsiyalarini berib borishdan hamda yordam berishdan iborat.

Budget tashkilotlarining ichki audit xizmatini rivojlantirish, uning tashkil qilinishi va o'tkazilishini aniq mezonlar doirasida belgilab olishda ko'rinadi. Yuqorida keltirib o'tilgan muammolarni o'z vaqtida bartaraf etmaslik natijasida budget tashkilotlari ichki audit xizmati sifatini tushishi bilan bir qatorda, budget mablag'larining maqsadsiz sarflanishiga, nazorat sifatini tushib ketishiga, korrupsiya holatlarini kuchayishiga, ichki audit xizmati riskini yuqori bo'lishiga va e'tiborsizlik, loqaydlik kabi holatlarga olib kelishi mumkin. Mavjud muammolarni o'z vaqtida bartaraf etish, zarur sharoitlarni yetarli va o'z o'rnida joriy qilish budget tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini yanada aniq ishlashini ta'minlaydi.

³⁶ A. Ostonoqulov, I. Abduraxmonov, "Budget tashkilotlarida ichki audit xizmatini takomillashtirish masalalari", "XXI asr: fan va ta'lim masalalari" ilmiy elektron jurnali. №1, 2019 yil

1.3. Budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yoʻnalishlarini tashkil qilish va oʻtkazishning xorijiy tajribasi

Mamlakatimizda yaqinda tashkil qilingan budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati dunyoning qator rivojlangan davlatlarida ancha yillar oldin tashkil qilingan va bugungi kunda amal qilib kelmoqda. Budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatini xorij tajribasi asosida shakllantirish va rivojlantirish maqsadida bir qancha davlatlar tajribasini oʻrganib chiqdik.

Bolgariya, sobiq Yugoslaviya Vengriya, Boltiq boʻyi va Hamdoʻstlik mamlakatlarining davlat sektorini tashkil etuvchi budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati joriy qilingan. Ichki audit xizmatining joriy qilinishi nafaqat, budjetning bosh tasarrufchisi boʻlgan vazirlik va idoralar tomonidan davlat budjeta mablagʻlari maqsadli ishlatilishini, budjet tashkilotlari samaradorligini, mutaxassislardan oqilona foydalanish, axborot oqimlari ishonchliligi va shaffofligiga erishish, balki bu borada vakolatli organlar oldida toʻlaqonli hisobotlarni taʼminlash va shu orqali boshqaruv tizimini yanada takomillashtirish imkoniyatini beradi³⁷.

Yurtimizda bu tizim yangi kirib kelayotganligi tufayli tushuntirish oʻrnida shuni qayd etish kerakki, bir davlatda ichki nazorat, moliyaviy nazorat, ichki audit, davlat moliyaviy nazorati va Hisob palatalarining mavjud boʻlishi ikki xil tizimning aralashmasidan kelib chiqqan, yaʼni davlat moliyaviy nazorat tizimi (Frankofon model) va ichki audit tizimi Anglofon model).

Frankofon model (Fransuz tilida gaplashadigan mamlakatlar modeli) davlat sektorining har bir tashkiloti budjet tashkilotlari keng doirasi uchun budjet vakolatlarini beradi. Shundan kelib chiqqan

³⁷M Xaydarov "Budjet tashkilotlarida ichki auditni tashkil qilishda risklarni baholash mohiyati", Iqtisod va Moliya" №2, 2012y., <https://cyberleninka.ru>

holda, moliyaviy nazorat o'tkazishda auditning yuqori organining roli alohida budjet tashkilotlari tomonidan budjet majburiyatlari ijrosini tasdiqlashdan iborat bo'ladi. Odatda, mazkur jarayon yuzasidan tekshirish ikki yilda bir marotaba va tashkilotlardagi oxirgi tekshiruv paytidan boshlab bir necha yilni qamrab oladi.

Ushbu model Avstriya, Ispaniya, Fransiya, Germaniya, singari Yevropa davlatlarida tarqalgan bo'lib, bunda auditorlik faoliyati markazlashgan organlar tomonidan tartibga solinadi. Ularga amalda auditorlik faoliyatini davlat tomonidan tartibga solish va nazorat qilish funksiyalari yuklatilgan.

Anglofon model (Ingliz tilida gaplashadigan mamlakatlar modeli) – budjet vakolatlari davlat sektori tashkiloti rahbarlariga beriladi, tashkilot rahbari esa, ishchi xodimlariga vakolatlarni taqsimlaydi. Tashqi audit o'tkazishda auditning yuqori organi roli har bir tashkilotning moliyaviy hisobotlari bo'yicha yillik auditorlik xulosasi taqdim etishdan iborat bo'ladi. Auditorlik xulosalari budjet tashkilotlari uchun budjet majburiyatlarini ijrosi tasdig'i hisoblanadi³⁸.

Bu model AQSH, Buyuk Britaniyada rivojlangan bo'lib, bunda davlat qatnashmaydi va auditorlik faoliyati o'zini o'zi tartibga soladi.

Xalqaro amaliyotda budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini shakllanishining dastlabki ko'rinishlari AQSH va Buyuk Britaniyada vujudga kelgan desak, xato qilmaymiz.

Ushbu mamlakatlarda audit va ichki audit qonuniyatlarini tartibga soluvchi xalqaro tashkilotlar tashkil qilindi.

³⁸ <http://www.pempal.org/ru/knowledge-product-list>

1.3-jadval

Xalqaro ichki audit va ichki nazorat tuzilmalari³⁹

t/n	Tashkilot va tuzilmalar	Tashkil qilingan yili	Faoliyat maqsadi	Tuzilma kengaytmasi
1	INTOSAI	1953	Birlashgan Millatlar Tashkiloti homiyligida faoliyat yurituvchi yuqori boshqaruv organlarining xalqaro tashkiloti	International Organisation of Supreme Audit Institutions – INTOSAI
2	Sarbanes-Oxley qonuni	2002	Risklarni boshqarish va ichki nazorat tizimi sohasida AKD1 hukumati tomonidan qabul qilingan qonun.	Sarbenes – Oxly (senator Pol Sarbanes va Maykl Oksli tomonidan yaratildi)
3	COSO va COSO-ERM	2004	Treadvey komissiyasining homiy tashkilotlari tomonidan qabul qilingan boshqaruv tizimlarini baholash, tavsiflash va qabul qilingan risklarni boshqarishning yaxlit modeli.	Enterprise Risk Manadgement Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comission Exposure COSO-ERM
4	IIA	1941	Bu tashkilot faoliyati ichki audit, risklarni boshqarish, boshqaruv, ichki nazorat, axborot texnologiyalari auditi, ta'lim va xavfsizlik sohalarini qamrab olgan.	The Institute of Internal Auditors

³⁹ <http://www.pempal.org/sites/pempal/files>; <http://www.isaca.org/cobi/pages/default.aspx> Cobb <https://www.pca.org/about>; <https://www.bibliofond.ru/view>; <http://www/docplayer.ru/30392152-Programm>diya-auditorov.html> – Internet ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

1.3-jadvalning davomi

5	COBIT	1992	Tizimli yondashuv bo‘lib, jarayon egalariga axborot tizimlarining xavfsizligini monitoring qilish uchun o‘z vazifalarini samarali bajarish vositasini beradi.	Control Objectives for Information and related Technology
6	FERMA	2012	Yevropa xavfsizlik uyushmalari federatsiyasi risklarni boshqarish standarti	Federation of European Risk Management Associations

Xorij mamlakatlarining budjet tashkilotlari ichki audit xizmatini o‘rganish uchun, avvalo, ichki audit va auditni tartibga soluvchi xalqaro tashkilotlar faoliyatini o‘rganishdan boshlaymiz. Bu tashkilotlar budjet tashkilotlarida ichki auditni paydo bo‘lishiga, qonuniyatlarini yaratilishiga xizmat qilgan va bugungi kungacha faoliyat yuritib kelmoqda. Ular faoliyatini yillar o‘tishi bilan o‘zgarishlarga moslashib, takomillashib borganini ko‘ramiz (1.3-jadval).

Yuqoridagi jadvalda xorij mamlakatlarining eng ko‘p davlatlar foydalanadigan tuzilmalari keltirib o‘tildi. Bu tuzilmalar budjet tashkilotlari ichki nazorat va ichki audit faoliyatini olib borish, nazorat qilish yuzasidan yaratilgan uslubiyatlardan iboratdir. Ularning eng asosiylaridan biri INTOSAI bo‘lib, u Birlashgan Millatlar Tashkiloti homiyligida faoliyat yurituvchi yuqori boshqaruv organlarining xalqaro tashkiloti hisoblanadi.

Hozirda ushbu tuzilmada 194 ta a‘zosi mavjud. Bu budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini uzoq yillik tarixga ega ekanligini ko‘rsatadi hamda bu tashkilotlarning barcha mintaqalarda tashkil etilishi uning bugungi kundagi zaruriyatini izohlaydi. Uning bir nechta mintaqaviy tashkilotlari tashkil etilgan. Har bir mintaqada o‘z qonuniyatlari, tuzilmalari, o‘z nomi, usullari, har bir mintaqaning

iqtisodiy muhitidan kelib chiqqan holda o'z qoidalarini yaratdilar (1.4-jadval).

1.4.jadval

INTOSAI xalqaro tuzilmasining mintaqaviy tashkilotlari⁴⁰

T/R	Mintaqaviy tashkilotlar nomlari	Tashkil qilingan yili	Tashkil qilingan mintaqa
1	EUROSAI	1990	Evropa
2	ASOSAI	1978	Osiyo
3	ARABOSAI	1976	Arab davlatlari
4	AFROSAI	1976	Afrika
5	CAROSAI	1988	Karib oroli
6	OLACEFS	1965	Lotin Amerikasi
7	SPASAI	1987	Tinch okeani davlatlari

Keyingi muhim hujjatlardan biri Sarbenes-Oxly qonuni bo'lib, u senator Pol Sarbenes va Maykl Oksli tomonidan yaratilgan hamda ular nomi bilan atalgan. 11 bo'limdan iborat qonun auditorlarning mustaqilligi, koriorativ javobgarlik, to'liq moliyaviy shaffoflik, manfaatlar to'qnashuvi, korporativ moliyaviy hisobot kabi muhim bo'limlarni o'z ichiga oladi. Ammo, vaqt o'tib, bu qonunda ba'zi kamchiliklar borligi sezildi hamda bu qonun asosida COSO modeli yaratildi. COSO modelining yaratilishi xalqaro amaliyotda ichki nazorat va ichki audit uchun ko'p imkoniyatlarni ochadi⁴¹.

COSO modeli 1992-yilda Treadvey komissiyasining homiy tashkilotlari tomonidan tuzilgan bo'lib, bu tashkilotlar quyidagi 5 ta ishtirokchidan iborat: Xalqaro moliyaviy ijrochilar uyushmasi (FEI), Ichki auditorlar instituti (IIA), Boshqaruv hisobchilari instituti (IMA), Amerika sertifikatlangan davlat buxgalterlari instituti (AICPA) va Amerika buxgalterlar uyushmasi (AAA).

⁴⁰ [http://www.pempal.org/sites/pempal/files/http://www.isaca.org/cobit/pages/dc fault.aspx](http://www.pempal.org/sites/pempal/files/http://www.isaca.org/cobit/pages/dc%20fault.aspx)
⁴¹ <https://www.pefa.org/about> – Internet ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

Bu model risklarni samarali boshqarish va tashkilot ichidagi uchta alohida himoya chizig‘i ichida yuqori rahbariyat nazorati va boshqaruvini talab qiladi. Bu uch himoya chizig‘ining har biri tashkilotni boshqarishning konseptual asoslarini aniqlashda muhim rol o‘ynaydi⁴².

COSO modeli takomillashtirildi va yangi konsepsiyada komponentlarning soni 5 tadan 8 taga oshirildi. Yangi ishlab chiqilgan model COSO ERM deb nomlanadi va davlat sektorida korrupsiya, rahbariyatning firibgarligi, mansabdor shaxslar tomonidan fitna hamda nazorat qilish vositalarini ataylab chetlab o‘tish yo‘li bilan amalga oshiriladigan risklar sababli qaytadan ishlab chiqilishiga ehtiyoj yuzaga keldi. COSO ERM modeli maqsadlar (kubning yuqori yuzi), tarkibiy qismlar (gorizontal qatorlar) va tashkiliy birliklar (vertikal qatorlar) o‘rtasidagi o‘zaro bog‘liqlikni ko‘rsatadigan kub shaklida taqdim etiladi (1.4-rasm)⁴³.

	Boshqaruv muhiti	
	Maqsadlarni belgilash	
	Voqealarni aniqlash	
	Xavflarni boshqarish	
	Boshqarish protseduralari	
	Axborot va aloqa	
	Monitoring	

1.4-rasm. COSO ERM modeli: ichki nazorat va tashkilotning risklarini boshqarish modelining tarkibiy qismlari⁴⁴

⁴² Пашков Р. В., Юденков Ю. Н. Концепция COSO трехлинейной защиты // Бухгалтерия и банки. №8. С. 33–49. 2016.

⁴³ А.Л. Колесник "Организация и методика проведения внутреннего аудита распорядителями средств федерального бюджета" Диссертация: на соискание ученой степени кандидата экономических наук, Москва – стр. 30, 2017.

⁴⁴ Внутренний контроль. Интегрированная модель COSO: Концепция и приложения/Комитет спонсорских: организаций комиссии Тридуэя./Некоммерческое партнерство «Институт внутренних аудиторов», май -186 с-2013.

Ichki audit tizimiga ehtiyoj ushbu faoliyat risklarni aniqlash va tashkilot ichidagi faoliyatning samarali olib borilishiga yo'naltirilgan turli xil o'zgarishlarni boshlash uchun imkoniyat yaratadi. Bunday o'zgarishlar zarurati ichki audit natijalari yoki ichki nazorat tizimini baholash bilan uzviy bog'liq.

Yana bir muhim tuzilmalardan biri COBIT hisoblanadi. COBIT – bu 1992-yilda Axborot tizimlarini boshqarish assotsiatsiyasi (ISACA) va IT boshqaruv instituti (ITGI) tomonidan yaratilgan axborot texnologiyalarini boshqarish usuli. U menejerlar, auditorlar va IT foydalanuvchilarga axborot texnologiyalaridan foydalanishning afzalliklarini oshirishga va tashkilotda tegishli boshqaruv va I-boshqaruvni rivojlantirishga yordam beradigan tasdiqlangan o'lchovlar, jarayonlar va eng yaxshi amaliyotlar to'plamini taqdim etadi⁴⁵.

Bu bilan bir qatorda, audit sohasida ko'pgina IT tizimlar yaratilgan va ulardan bugungi kungacha foydalanib kelinmoqda. Shuningdek, xalqaro amaliyotda yaratilgan barcha tizimlarni o'rganib chiqib, ularning asosida COSO modelini ko'rishimiz mumkin. Bu tuzilma asosida budjet tashkilotlarini nazorat qiluvchi PEFA dasturini keltirib o'tishimiz mumkin. PEFA (The Public Expenditure and Financial Accountability) dasturi 2001-yilda 7 ta xalqaro sheriklar tomonidan tuzilgan. Yevropa Komissiyasi, Xalqaro Valyuta Jamg'armasi, Jahon banki va Fransiya, Norvegiya, Shvetsariya, Buyuk Britaniya va 2019 yilda qo'shilgan Slovakiya shular jumlasidandir. PEFA dasturi ish faoliyatini o'lchash uchun miqdoriy ko'rsatkichlardan foydalangan holda davlat moliyaviy menejmentining kuchli va zaif tomonlarini baholash va hisobot berish uchun zamin yaratadi⁴⁶.

PEMPAL (Public Expenditure Management Peer Assisted Learning) 2005-yil Jahon banki va Birlashgan Qirollikning Xalqaro

⁴⁵ <http://www.isaca.org/cobit/pages/default.aspx> – Cobit

⁴⁶ <https://www.pefa.org/about>

Taraqqiyot Departamenti tomonidan davlat xarajatlarini moliyaviy boshqarish bo'yicha ichki imkoniyatlarning o'sishini qo'llab-quvvatlash uchun yaratilgan. PEMPAL bir nechta innovatsion xususiyatlarga ega. Bugungi kunda uchta amaliyot jamoalari shakllantirildi, xususan, budjet, g'aznachilik va ichki audit hamjamiyatlari, bu davlat moliyalashtirishining ushbu aniq sohalarida ishlaydigan eng yuqori darajadagi amaliyotchilarni birlashtirishga imkon beradi⁴⁷.

Yuqoridagi tashkil etilgan dasturlar, tuzilma va modellar davlat tashkilotlarida ichki nazorat hamda ichki audit xizmatini tashkil etishda foydalanib kelinmoqda. Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini kirib kelishi va rivojlanishi so'nggi yuz yillikni o'z ichiga oladi. Tadqiqotlarimiz natijasida shuni aytishimiz mumkinki, butun dunyo mamlakatlarida budjet tashkilotlarining ichki auditini tashkil etilishi har bir davlatda o'z qonun-qoidalari va iqtisodiy muhitiga qarab shakllantirilgan bo'lib, ushbu tizimni mintaqalarga bo'lib o'rganish maqsadga muvofiq bo'ladi. Chunki, bir qator davlatlarda har xil davrlarda boshlangan ichki audit xizmati bugungi kunda turli ko'rinishlarda o'z qoidalariga ega ekanligini ko'ramiz. Har bir davlatda o'z ko'rinishiga ega va ma'lum farqlarga ega bo'lsada, asosiy o'xshashliklarni ham mavjudligini ko'ramiz.

Bundan kelib chiqib, xorij tajribasini o'rganishda quyidagi mintaqalarga bo'lib tahlil qilishni lozim deb topdik:

- Amerika Qo'shma Shtatlari;
- Yevropa mamlakatlari;
- Osiyo mamlakatlari.

Amerika davlatlarida budjet tashkilotlarining ichki auditi uzoq yillarga borib taqaladi. Dastlabki tashkil qilinishi ikkinchi jahon urushi tugaganidan keyin Mudofaa vazirligi tarkibida bosh nazorat boshqarmasi yaratilishi bilan boshlandi. Bu 1940-yillarga to'g'ri kelib, armiya nazorati agentligi doirasida AQSHda va boshqa davlatlarda 20 dan ortiq bo'limlar tashkil etilgan. Bunga sabab, harbiy

⁴⁷ <https://www.pempal.org/ru/knowledge-product-list>

budjetdan foydalanishda suiste'molliklar va firibgarlik holatlari ko'p uchragan.

Shunday qilib, XIX asrning oxirida ichki audit paydo bo'lgan bo'lsa, XX asrning ikkinchi yarmida davlat sektorida ichki nazorat va ichki audit xizmati paydo bo'ldi.

Amerikalik yozuvchi Uilyam Stemberg AQSHda audit Buyuk Britaniyaning audit amaliyoti ta'sirida kirib kelganini ta'kidlaydi. Uning aytishicha: "audit funksiyasi... AQSHga XIX asrning oxirida britaniyalik buxgalterlar tomonidan topshirilgan"⁴⁸.

Birok, AQShning iqtisodiy muhiti Buyuk Britaniyanikidan farq qilganligi va ingliz nazorat usuli ko'p vaqt hamda mablag' talab qilganligi uchun bu usulidan voz kechdilar. Bu esa AQSHning davlat ichki auditi uchun muhim qarorlarni qabul qilishga turtki bo'ldi. "Sarbanes-Oksli" qonunining qabul qilinishi, bu qonun doirasida "COSO»va "COSO-ERM» modellarining yaratilishi nafaqat, AQSH uchun, balki, butun dunyo uchun budjet tashkilotlarida ichki nazorat hamda ichki auditni yaratilishiga asos bo'ladi.

Ushbu o'zgarishlar budjet tashkilotlarida ichki nazorat va ichki audit rolining keskin oshirishga olib keladi va butun dunyo amaliyotiga sezilarli ta'sir ko'rsatadi. Yuqoridagi modellar asosida talablar bugungi kunda deyarli barcha rivojlangan mamlakatlarda o'rnatilgan.

Ya'na bir muhim jihati shundaki, bu model ham budjet tashkilotlari, ham xususiy sektor uchun xizmat qiladi. Ya'ni har ikki tizimni ham tez va oson moslashtiradi. AQSH ham budjet tashkilotlari uchun bu modelni moslashtiradi va bu model asosida davlat auditi standartlarini ishlab chiqadi.

Shu bilan bir qatorda aytish mumkinki, AQSHda davlat auditi standartlari uchta turdagi budjet auditidan iborat:

- moliyaviy audit;
- muvofiglik auditi;
- samaradorlikni tekshirish auditi.

⁴⁸ <https://www.bibliofond.ru/view.aspx?id=44314>

Biroq, AQSHda audit standartlarining asosiy xususiyati shundaki, ularning umume'tirof etilgan modellari nuqtai nazaridan risklarni boshqarishning batafsil tartibini belgilamaydi. Auditorlik faoliyati doirasidagi risklarni aniqlash, baholash va tasniflash budjet tashkilotlarida ichki auditni o'tkazuvchi shaxslarning kasbiy fikri va tajribasini qo'llash bilan bog'liq⁴⁹.

Barcha rivojlangan davlatlarning budjet tashkilotlarida majburiy ichki auditni amalga oshirish, uning vazifalari va yo'nalishlarini tavsiflovchi va tartibga soluvchi rasmiy hujjatlarni qabul qilgan holda AQSHdan o'rnak olgan davlat tashqi audit organlari faoliyati bilan bog'liq normativ-huquqiy hujjatlardagi ichki audit bilan o'zaro ta'sir o'tkazish tartib-taomillari va zaruriy o'zgartirishlarni ishlab chiqadi. Ba'zi mamlakatlarda bo'limlarning majburiy ichki auditga o'tishi bosqichma-bosqich amalga oshiriladi: jumladan, Kanadada dastlab (1962-yilda) ushbu chora ijro etuvchi hokimiyat organlariga tavsiya etilgan, so'ngra (1973 yilda) G'aznachilik kengashi tegishli ko'rsatma chiqardi.

Kanadada davlat moliyaviy nazoratining asosiy organi Bosh auditor idorasi hisoblanadi. Bosh auditor bo'lim boshlig'i hisoblanadi va 10 yilga saylanadi hamda Parlamentning rasmiy vakili bo'ladi. O'z navbatida auditorlik idorasi xodimlari (600 ga yaqin kishi) Bosh auditorga qonun bilan berilgan vakolatlarini amalga oshirishda yordam beradilar. Rahbariyat 3 turdagi moliyaviy tekshiruvlarni amalga oshiradi: moliyaviy, aniq va boshqaruv (har yili davlat idoralarida 30 ga yaqin tekshiruv). Ofis tomonidan har qanday tekshiruv 18 oygacha davom etadi⁵⁰.

Yevropa davlatlarining budjet tashkilotlari ichki auditining rivojlanishiga nazar tashlasak, har bir davlatda bir-biriga o'xshamagan tizim mavjudligini ko'ramiz. Yevropa Ittifoqiga a'zo davlatlarning deyarli barchasida budjet tashkilotlari ichki auditi tuzilgan. Ular

⁴⁹ Рогов П.Н. Особенности проведения государственного аудита в США//Материалы VI Международной студенческой научной конференции «Студенческий научный форум»
URL: <http://scienceforum.ru/2014/article/2014002893> <http://scienceforum.ru/2014/article/2014002893>

⁵⁰ www.bibliofond.ru/view.aspx?id=44314

risklarni boshqarish, ichki nazoratni ko‘rib chiqish va maslahat berish orqali budjet tashkilotlarining samarali boshqaruviga o‘z hissasini qo‘shadi.

Shuningdek, Yevropa davlatlari budjet tashkilotlari ichki nazorati ichki auditi normativ-huquqiy tartibga solingan bo‘lib, bu sohadagi asosiy hujjat Lima deklaratsiyasi hisoblanadi. Deklaratsiya 1977-yil oktyabr oyida Lima (Peru) shahrida bo‘lib o‘ttan IX INTOSAI kongressida qabul qilingan. Bu eng yuqori moliyaviy nazorat organlari – INTOSAI a‘zolari uchun mintaqadan qat’i nazar, ularning rivojlanish darajasi, boshqaruv tizimi yoki ichki tashkilotga qo‘shilish uchun juda muhimdir. Lima deklaratsiyasining asosiy maqsadi budjet tashkilotlari auditini tamoyillarini yaratadi, ularni amalga oshirish bo‘yicha ko‘rsatmalar beradi va budjet tashkilotlarida mustaqil audit o‘tkazishga chaqiradi.

Lima deklaratsiyasining 15-moddasi 3-chi bo‘limida: “Ushbu faoliyatni kengaytirish va faollashtirish tavsiya etiladi. Qiyosiy qonunchilik asosida davlat moliyaviy nazoratining yagona texnologiyasini ishlab chiqish muhimdir” deb keltirilgan⁵¹. Deklaratsiyaning tegishli moddalari doirasida davlatlarning ko‘pchiligi budjet tashkilotlarini ichki nazorati va ichki auditi to‘g‘risidagi qonunlarini ishlab chiqdilar. Xususan Yevropa ittifoqiga a‘zo 24 davlatda o‘zlarining budjet tashkilotlari to‘g‘risidagi qonunlarida budjet tashkilotlarini nazoratini tartibga soldilar.

Yana shuni ham ta’kidlab o‘g‘ishimiz joizki, Yevropa mamlakatlarida budjet tashkilotlarining ichki nazorat va ichki audit xizmati 2 xil ko‘rinishda tashkil qilingan. Birinchisi, markazlashgan ichki boshqaruv tizimi (Lyuksemburg va Ispaniya), ikkinchisi, markazlashmagan ichki boshqaruv tizimi (Daniya, Niderlandiya, Shvetsiya, Buyuk Britaniya, va Yevropa Ittifoqiga 12 ta yangi a‘zo bo‘lgan davlatlar). Bundan tashqari, 18 ta davlatda ichki audit standartlari asosida faoliyat olib boriladi. Ko‘rinib turibdiki, Ichki

⁵¹ “Лимская декларация руководящих принципов контроля” Принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году.

auditorlar instituti o'zining "Ichki auditning professional xalqaro standartlari" orqali davlat ichki audit tizimlarini amalda standartlashtiruvchi sifatida ham muhim rol o'ynagan. COSO modeli va INTOSAI ichki nazorat standartlarini shakllantirgan⁵².

Shuningdek, ko'pgina Yevropa Ittifoqiga a'zo davlatlarda ichki audit to'g'ridan to'g'ri budjet tashkilotlarining yuqori organlari bilan bog'lanadi va hisobot beradi. Tashkilotga qarab, ichki audit xizmati vazir yoki vazir o'rinbosari, bosh kotib, bosh direktor yoki hokimga hisobot berishi mumkin.

Bunday hisobot liniyasi ichki audit uchun yetarlicha tashkiliy mustaqillikni ta'minlash va uning samaradorligini namoyish etish uchun zarur va rasmiy ravishda, ayniqsa manfaatlar to'qnashuvining oldini olish uchun tashkil etilishi kerak.

Tashkil etilgan budjet tashkilotlari ichki audit xizmati rahbari har bir davlatda har xil muddatga saylanadi. Jumladan, Portugaliyada 4 yil, Shvetsiyada 6 yil, Xorvatiyada 8 yil, Ispaniyada 10 yil, Germaniya, Avstriya va Vengriyada 12 yil hamda Angliya va Fransiyada umrbod, ammo maksimal yoshi 68 yosh bilan chegaralangan. Auditorlar rahbarlarini tanlash va ularning amal qilish muddati davlat sektori auditi to'g'risidagi qonunlar bilan tartibga solinadi hamda Bosh auditor mustaqilligiga, ayniqsa tashkiliy va funksional mustaqilligiga bevosita ta'sir qiladi.

Jahon amaliyotida alohida e'tibor davlat auditorlarining professionalligi kafolatini ta'minlashga qaratilgan.

Ushbu yo'nalishdagi asosiy yondashuv, ichki audit xizmati a'zolari nafaqaga chiqish yoshiga qadar (xususan, Turkiyada) Davlat xizmati bo'yicha tanlov va vakolatli organlar bilan kelishish jarayonlarini bekor qilish hamda ularga alohida daraja berish orqali ushbu lavozimni ushlab turish kafolatlari ko'rinishida mustaqilligini ta'minlashdan iborat.

⁵² Compendium of the public internal control systems in the EU Member States 2012.

Bu borada bizning fikrimiz bu amaliyotni yoqlamaydi. Chunki, bir joyda, bir lavozimda ko'p yillik ish faoliyati salbiy holatlarni yuzaga keltirishi mumkin. Aynan auditor kasbi uchun muntazam bir joyda ko'p yillar ishlash korrupsiyaga, ish faoliyatini pasayishiga, keskin o'zgarishlarni payqamaslikka va tanish-bilishchilikni keltirib chiqaradi. Bu esa, budjet tashkilotlarining ichki audit va ichki nazorat tizimini mukammal tashkil qilinishiga to'sqinlik qiladi.

Aslida, budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini mukammal tashkil qilish uchun hech narsani nazardan chetda qoldirmaslik lozim. Ammo, ichki audit har qanday operatsiyani tekshirishi mumkin bo'lsa ham, u hamma operatsiyalarni amalga oshira olmaydi. Budjet ichki auditini shakllantirishdagi keyingi qadam risklarni baholash va eng ko'p audit qilinishi kerak bo'lgan jihatlarni aniqlashdan iborat.

Qaysidir ma'noda, budjet tashkilotlarida ichki auditni joriy qilish sug'urta polisini sotib olishga o'xshaydi. Xarajat omil hisoblanadi, ammo qamrov kompaniyani uni olib bo'lmaydigan risklardan himoya qilish uchun yetarli bo'lishi kerak. Shubhasiz, tashkilotning eng yuqori xavfli sohalari tekshirilishi kerak, ammo risk darajasi pastroq bo'lgan sohalarni tekshirish maqsadga muvofiq emas. Buning siri shundaki, tashkilotning ichki audit xizmati nuqtai nazaridan aniqlangan risklarga qarshi muvozanatlashdir⁵³.

Risklarga qarshi muvozanatlash risklarni boshqarishning eng samarali usuli hisoblanadi. Bugungi kunda bu amaliyot ko'p xorijiy davlatlarda qo'llanilmaydi. Lekin, bu usulni qo'llashni keng yo'lga qo'yish lozim, chunki bu orqali ichki audit tizimini takomillashtirishga erishiladi.

Osiyo mamlakatlarida budjet tashkilotlarining ichki audit xizmatini tashkil topishi va rivojlanishi boshqa mintaqalarnikidan birmuncha farq qilishi aniqlandi. Osiyo mamlakatlarining barchasida

⁵³ Role of Audit Committees for Internal Audit in the public sector Discussion Paper No. 4 Public Internal Control Systems in the European Union approach Ref. 2014-4

ham budget tashkilotlarida ichki nazorat va ichki audit xizmati tashkil etilmagan, ba'zilarida yaxshi rivojlangan, ba'zilarida endi tashkil etilgan.

Bu borada davlatlar orasida Rossiya Federatsiyasi alohida o'rin egallagan. Bu davlatning budget tashkilotlarida ichki audit xizmati xalqaro talablar asosida tashkil qilingan bo'lib, Ichki Auditorlar Institutiga a'zo davlatlar qatoriga kiradi.

Rossiyada eng yuqori davlat nazorat organi – Rossiya Federatsiyasi Hisob palatasi hisoblanadi. Hisob palatasi ijroiya hokimiyatining funksional, tashkiliy va moliyaviy mustaqilligi bilan ta'minlangan.

Hisob palatasining asosiy funksiyalari:

1. Federal budgetning ijrosi ustidan tezkor nazoratni tashkil etish va o'tkazish;

2. Davlat budjeti, davlat budjetdan tashqari jamg'armalari budjetlari mablag'lardan maqsadli va samarali foydalanish ustidan nazoratni tashkil etish va amalga oshirish;

3. Rossiya Federatsiyasining ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishning strategik maqsadlariga erishishning maqsadga muvofiqligi va samaradorligini tekshirish;

4. Hisob palatasining vakolatiga kiruvchi, shu jumladan Rossiya Federatsiyasining ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishini strategik rejalashtirish maqsadlari uchun federal va boshqa resurslarni shakllantirish, boshqarish va tasarruf etish tartibi bo'yicha Rossiya Federatsiyasining me'yoriy-huquqiy hujjatlari samaradorligi va muvofiqligini aniqlash;

5. Federal budget loyihalarini, qonunlar va, boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarni, Rossiya Federatsiyasining xalqaro shartnomalarini, federal budget va moliya masalalari bilan shug'ullanadigan dasturlar va boshqa hujjatlarni ekspertizadan o'tkazish⁵⁴.

⁵⁴ <https://car-ville.ru/osnovnye-polnomochiya-schetnoi-palaty-kontrolnye-funkcii-schetnoi/>

Hisob palatasi har chorakda belgilangan shaklda Rossiya Federatsiyasining majlisiga budjet ijrosi bo'yicha operativ hisobot taqdim etadi.

Davlat ichki nazorat va ichki auditini, Moliya vazirligining Moliya va budjet nazorati bo'yicha federal xizmati tomonidan, markaziy darajada Rossiya Federatsiyasi subyektlari ichki nazorat va auditorlik xizmatlari hamda mahalliy ijroiya organlari, ijro etuvchi hokimiyat organlari ichki audit organlari tomonidan amalga oshiradi. Ichki davlat moliyaviy auditining tarkibiy bo'linmalari budjetni va budjetni ijro etishning ichki standartlari va tartiblarini, budjet hisobini va hisobotini yuritish, shuningdek, budjet mablag'laridan foydalanish samaradorligini yaxshilashga qaratilgan chora-tadbirlarni ishlab chiqish va tashkil etishni tartibga soladi va monitoringini amalga oshiradi. Ichki nazorat xizmatlarini muvofiqlashtirish va metodik ta'minlash Rossiya Federatsiyasi Moliya vazirligi tomonidan ta'minlanadi.

Mahalliy hokimiyat organlari maxsus yaratilgan bo'linmalar orqali ichki auditni amalga oshiradi yoki tashqi auditorlarni jalb qiladi.

Shu bilan birga, hozirgi paytda Rossiya Federatsiyasida faqat tashqi davlat tekshiruvini standartlashtirish amalga oshirilgan.

Boshqa davlatlar misolida qaraydigan bo'lsak, xususan, Qozog'iston, Qirg'iziston, Ozarbayjon, Tojikiston kabi mamlakatlarda budjet tashkilotlari ichki auditining normativ-huquqiy asoslari tashkil etilgan. Ichki audit xizmati tashkil etilib, qonunlar bilan mustahkamlab qo'yilgan va jahon tajribalariga mos rivojlantirilmoqda. Shu bilan bir qatorda ayrim kamchiliklarni ham chetlab o'tmagan, ya'ni professional xizmatlar ko'rsatish keng yo'lga qo'yilmagan.

Shuningdek, Osiyoning ma'lum davlatlarining fuqarolari, jumladan, Malayziya, Singapur va Gongkong davlatlarining Avstraliyadagi vakillariga auditorlik kasbini o'qitish va tayyorlash,

malaka imtihonlarini topshirish va tegishli unvonlarni topshirishda yordam ko'rsatilmoqda.

Yaponiyada esa, audit holati unchalik yaxshi emas. Bu Yaponiya korporatsiyalarida mustaqil audit va ichki nazorat tizimining iqtisodiy rivojlanish darajasiga mos kelmasligi bilan tavsiflanadi. Yaponiya Moliya Vazirligi auditorlarning mustaqilligiga haddan tashqari salbiy ta'sir ko'rsatmoqda. Va hatto Yaponiyada buxgalteriya hisobi va auditning G'arbiy modellarini joriy qilishga urinishlar davom etmoqda. Yaponiya korporatsiyalaridagi ichki audit umuman rivojlanmadi. Aksincha, Xitoy hukumati sertifikatlangan buxgalterlar va auditorlar sonining o'sishini qo'llab-quvvatlamoqda. Mamlakatda 50 mingdan ortiq auditorlik tashkiloti va 70 ming ichki auditor mavjud⁵⁵.

Hindistonda boshqaruv tizimini tashkil etishga e'tibor qaratish mumkin. Hindistonning nazorat qiluvchi va Bosh auditori idorasi oliy auditor maqomiga ega. Ushbu organ:

- budjet tashkilotlarining ichki auditorlari uchun auditorlik tekshiruv jarayoni bo'yicha ko'rsatmalar tayyorlash;

- bu auditorlarni auditorlik tekshiruvlari standartlariga muvofiqligini tekshiradi, shuningdek, xususiy auditorlarning auditorlik guvohnomalarini taqdim etishning yaxlitligini tekshiradi;

- qonun hujjatlariga muvofiq davlat tashkilotlarining asosiy auditori sifatida auditorlik tekshiruvlarini o'tkazish bilan shug'ullanadi⁵⁶.

Jahon tajribasi shuni ko'rsatadiki, bugungi kunda tashqi audit aks-sadosi davlat idoralarining ichki auditini rivojlanishida muhim omil bo'ladi. Ichki audit va ichki nazoratning vazifalari murakkablashadi: buxgalteriya xatolarini topishda band bo'lgan ishchilar o'rniga, tezkor menejerlarga qarorlarni qabul qilishda, shu jumladan, risklarni boshqarishda yordam beradigan maslahatchilar paydo bo'ladi. Ushbu

⁵⁵ Кучеров А.В. Особенности аудита за рубежом/А. В. Козичева. – Молодой учёный. – 2013. – № 5 (52). – С. 339-343. – <https://moluch.ru/archive/52/6908/>

⁵⁶ Павлов М.И., Внутренний аудит в компаниях с государственным участием Журнал "Акционерное общество: вопросы корпоративного управления" №5-2014, 5 июня 2014г.

sohaning davlat auditi organlari bilan o'zaro aloqalari kuchaygan va korporativ sektorda mavjud bo'lgan yondashuvlar uni tartibga solishda faol foydalanilmoqda. Xalqaro moliyaviy me'yorlar asosida tashkil etilgan davlat moliyasi sohasida tegishli ichki nazorat va auditning mavjudligi bugungi kunda sivilizatsiyalashgan jamoaga tegishli bo'lishning zaruriy belgisi sifatida ko'rib chiqilmoqda. Yangi asrda davlat ichki auditorlik kasbini porloq istiqbol kutmoqda⁵⁷.

Ichki audit xizmatlari doirasining kengayishi ichki audit bo'linmalari tomonidan muntazam ravishda olib boriladigan turli xil turdagi tekshiruvlar sonining ko'payishida ham aks etadi: qonun talablariga muvofiqligini tekshirish, inventarizatsiya, moliyaviy audit, tizimli audit va axborot texnologiyalari auditi.

Xalqaro amaliyot tajribalarining mamlakatimizdan yana bir farqli jihati davlat ichki auditini muvofiqlashtirish va uyg'unlashtirish markazlari tashkil etilganligidir.

Umuman davlat sektorida ichki nazorat va ichki auditni muvofiqlashtirish va uyg'unlashtirishga har xil yo'llar bilan erishiladi. Davlatlarning yarmidan ko'pida shu maqsadda maxsus bo'linmalar tashkil qilgan.

Buyuk Britaniyada, Ruminiyada va Chexiyada ikki tomonlama Markazlashgan ichki audit tizimlari faoliyat yuritadi.

Xulosa qilib shuni aytish mumkinki, xorijiy mamlakatlarda ichki audit xizmati keng rivojlangan. Xorijda audit xizmatlarining soni har bir mamlakatda juda katta. Ularning faoliyati shu qadar keng tarqaldiki, ular xalqaro auditorlik firmalarining paydo bo'lishiga olib keldi. G'arbiy mamlakatlarda auditning rivojlanishi bosqichma-bosqich yaxshilanish xarakteriga ega ekanligini payqash mumkin.

⁵⁷ Грачева М.В. «Внутренний контроль и аудит в секторе государственного управления: опыт развитых стран» LAP LAMBERT Academic Publishing, 2012г

II BOB. BUDJET TASHKILOTLARIDA MOLIYAVIY NAZORAT VA ICHKI AUDITNI TAKOMILLASHTIRISH YO'NALISHLARINI TASHKIL ETISHNING AMALIY JIHATLARI

2.1. Oliy ta'lim muassasalarida moliyaviy nazorat va ichki auditni tashkil etilishi

Rivojlangan davlatlarda fan, ta'lim va iqtisodiyotni integratsiyalashuvi hamda innovatsion iqtisodiyotning uzoq muddatli ehtiyojlarini qondirish uchun oliy ta'lim tizimini modernizatsiya qilish orqali malakali kadrlar tayyorlash masalasi bugungi kunda dolzarb hisoblanadi. Shuningdek, kadrlar tayyorlash va o'qitish mamlakatning kadrlar potensialini shakllantirish jarayonining asosiy tarkibiy qismi bo'lib, undan foydalanishning keyingi samaradorligini belgilaydi. Oliy ta'lim muassasalarining tashkil etilishi uzoq vaqt davomida olib boriladigan murakkab jarayon bo'lib, ilm-fan va ta'lim faoliyatini ilg'or xalqaro tajribaga muvofiq tashkil etishni taqozo qiladi.

Shuningdek, oliy ta'lim muassasalari faoliyatini rivojlantirish va takomillashtirish maqsadida uni doimiy nazorat qilib borish va muntazam kamchiliklarini bartaraf qilish muhimdir. Buni amalga oshirish tashkilotning moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan faoliyatini tegishli qonuniyatlarini ishlab chiqish va ma'lum bir tizimga solish orqali erishiladi. Ya'ni, tashkilotda ichki nazorat va ichki auditni samarali tashkil qilish orqali doimiy nazorat, samarali faoliyat, ishonchli tavsiyalar va qat'iy qoidalar yaratiladi.

Shu o'rinda aytib o'tish lozimki, oliy ta'lim muassasalari faoliyatini rivojlantirishni faqat ichki nazoratni samarali tashkil etib yoki, faqat ichki auditni tashkil etib amalga oshirib bo'lmaydi. Balki, ham ichki auditni, ham ichki nazoratni samarali tashkil qilish orqali erishiladi. Chunki, bu ikki faoliyat bir-birini o'rmini to'ldiruvchi, bir-biriga yordam beruvchi va o'zaro hamkorlikda ishlaganda yangi imkoniyatlarni ochadigan faoliyat hisoblanadi.

Oliy ta'lim muassasalari tarkibidagi bu ikki faoliyatning o'zaro mutanosib holda olib borilishida ularning faoliyatidagi o'zgarishlarni ko'ramiz. Bugungi kunda o'zini o'zi moliyalashtirish tizimiga o'gish joriy qilindi. Nafaqat OTMLar, balki barcha budjet tashkilotlarida moliyaviy mablag'larning sarflanishi, hisob-kitoblar bilan bog'liq muammolarning yechimi, korrupsiyaga qarshi kurashish va korrupsiyani oldini olish o'ta dolzarbdir.

Ushbu masalalarni amalga oshirish yuzasidan tadqiqot obyektida bugungi kunda yuzaga kelgan va barcha tashkilotlar uchun muhim bo'lgan o'zini o'zi moliyalashtirishdan tushgan mablag'larni to'g'ri taqsimlash hamda korrupsiyani oldini olish maqsadida bir qancha tahlillarni amalga oshirdik (2.1-jadval). Bu orqali tadqiqot obyektidagi ichki audit va ichki nazoratni bugungi kundagi holatini ham aniqlab olamiz.

Budjet tashkilotlari tashkilotni saqlash bilan bog'liq barcha xarajatlarini faqat budjet mablag'lari hisobidan qoplanishiga qaratmasdan, ichki imkoniyatlaridan kelib chiqib, qo'shimcha ravishda budjetdan tashqari mablag'lar tushumini ko'paytirish hisobiga yangi ish o'rinlari yaratishga, moddiy-texnika bazasini boyitishga, tashkilot xodimlarining mehnati rag'batlantirilib, kadrlarning o'rnashib qolishi (qo'nimsizlikni oldini olish) uchun shart-sharoitlar yaratishga qaratilishi lozim.

O'zi ishlab topgan mablag'larni tashkilot ehtiyojiga ko'ra taqsimlashni chegaralash korrupsion holatlarni paydo bo'lishiga olib keladi.

Xususan, 2.1-jadvaldan ko'rinib turibdiki, oliy ta'lim muassalarining rivojlantirish jamg'armasi mablag'(daromad)lari asosan (87,8%) o'quv tayyorlov kursi (28,2%) hamda yotoqxon va boshqa mayda xizmat turlari (59,6%) hisobidan shakllantiriladi. Mana shu ikkita asosiy daromad qilinadigan faoliyat turlarini tahlil qilamiz:

1) I.A.Karimov nomidagi TDTUda budjetdan tashqari tushumlarni ko'paytirish, yangi ish o'rinlarini yaratish, abituriyentlar va boshqa sohadagi tinglovchilarni bilimini, malakasini oshirish uchun

tayyorlov va o'quv kurslari tashkil etilgan. Bu faoliyat turida ishlab topilgan daromad asosan quyidagi maqsadlarga sarflanadi:

o'qituvchilarni oylik (soatbay) ish haqi va ijtimoiy soliqqa (25%);

kurs o'qituvchilari va xodimlarini moddiy rag'batlantirish;

kurs o'qituvchilari va xodimlariga moddiy yordam ko'rsatish (sog'lig'ini tiklash, to'y va dafn marosimlari va boshqa zaruriy hollar);

kurslarni rivojlantirish va xorijiy professor-o'qituvchilarni jalb etish uchun o'qituvchi va xodimlarni xorijga xizmat safariga jo'natish;

o'quv-tayyorlov jarayoni uchun kanselyariya mollari, o'quv adabiyotlari, dasturlar va boshqalarni xarid qilish.

2.1-jadval

Daromad qilinadigan faoliyat turlari tahlili (2019-yil)⁵⁸

Tayyorlov kursi					Xarajatlar foizi
20nafar tinglovchi, o'qish muddati 2 hafta, 84 soat					
Xarajat turlari	Summa	Soni	Soati	Jami summa (so'm)	
O'qituvchilar ish haki (soatbay)	55 000		84	4 620 000	23,2%
Xodimlar ish haqi (10 kun)	1 500 000	3		1 730 769	8,7%
Moddiy rag'batlantirish	1 000 000	6		6 000 000	30,2%
Ijtimoiy soliq (25%)				3 087 692	15,5%
Moddiy yordam	500 000	2		1 000 000	5,0%
Jami:				16 438 461	82,6%

⁵⁸ I.A. Karimov nomidagi TDTU ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan

2.1-jadvalning davomi

Boshqa joriy xarajatlar (tinglovchilarga sertifikat, kommunal, kanselyariya mollari, o'quv jarayoni xarajatlari) (10%)		1 643 846	8,3%
Universitetga ajratma (10%)		1 808 231	9,1%
Hammasi:		19 890 538	100,0%
Bir tinglovchi uchun to'lov		994 527	

Yuqoridagi jadvalda keltirilgan daromadlar va xarajatlar kalkulyatsiyasidan ko'rinib turibdiki, o'quv-tayyorlov kursining asosiy xarajatlari, deyarli 67 foizi ish haqi va unga tenglashtirilgan to'lovlar bilan bog'liq. Bu degani Vazirlar Mahkamasining 03.09.1999 yildagi "Budjet tashkilotlarini mablag' bilan ta'minlash tartibini takomillashtirish to'g'risida"gi 414-sonli qarori bilan belgilagan harajat me'yori (25 foiz)dan 42 foiz miqdoridagi summa noqonuniy harajat qilingan hisoblanadi. Ya'ni, OTM yiliga 1,0 mlrd. so'm topgan daromadining 42 foizini – 420,0 mln. so'mini qonunchilikka zid ravishda sarflagan hisoblanadi va tashkilotning mutasaddi rahbar xodimlariga nisbatan jazo choralari ko'riladi. Bunday holga tushmaslik uchun kurs rahbarlari o'qituvchilarga to'lanadigan to'lovlarni o'z-o'zidan tinglovchilarning pullarini to'liq kirim qilmasdan, ularning sonini kam ko'rsatgan holda naqd pul shaklida berishga majbur bo'ladi. Aks holda, u yoki jinoiy javobgar bo'ladi yoki kurs faoliyatini to'xtatishga majbur bo'ladi. Bu holatda davlat budjeti ham daromad solig'i va ijtimoiy soliq (25 foiz) kabi soliqlar tushumi bo'yicha sezilarli darajada zarar ko'radi.

2) OTMlarda mavjud yotoqxonalar, mehmonxonalar (asosan chet ellik professor-o'qituvchilar uchun) va boshqa sohalardan (mehnat daftarchasi to'lovi, metallom, ikkilamchi materiallarni sotish, makulatura...) ko'p daromad topiladi. Bu ishlab topilgan mablag' (daromad)lar asosan quyidagi maqsadlarga sarflanadi:

- binolarni joriy (kapital) ta'mirlash;
- mebel jihozlarini yangilash;
- santexnika va xo'jalik mollari xarid qilish;
- kommunal to'lovlar xarajati;
- bino joylashgan hududni obodonlashtirish;
- OTM moddiy-texnika bazasini boyitish; texnik, xo'jalik xodimlarini moddiy rag'batlantirish; boshqa joriy xarajatlar (dezinfeksiya xizmati, schyotchiklarga, elektr uskunalariga xizmat ko'rsatish).

2.2-jadval

Daromad qilinadigan faoliyat turlari tahlili (2019-yil)⁵⁹

Yotoqxona va mehmonxona xizmati				
800 urin uchun 10 oylik tushum (1 oyga 102000 so'm)			816 000 000	
Qilinadigan xarajatlar	soni	Narxi	Jami summa (so'm)	Xarajatlar foizi
Joriy ta'mirlash	2	65 000 000	130 000 000	16,4%
Xo'jalik mollari xarajati	2	5 000 000	10 000 000	1,3%
Mebellarni yangilash (krovat, matrats, ko'rpa- to'shak, shkaf va tumbalar, gilam va boshqa)	2	125 000 000	250 000 000	31,6%
Dezinfeksiya xizmati	2	7 000 000	14 000 000	1,8%
Kommunal to'lov	2	150 000 000	300 000 000	37,9%
Xo'jalik xodimlarini moddiy rag'batlantirish va moddiy yordam	25	607 000	15 175 000	1,9%
Jami:			719 175 000	90,9%
Universitetga ajratma (10%)			71 917 500	9,1%
Hammasi:			791 092 500	100,0%
Qoldiq mablag'lar:			24 907 500	3,1%

⁵⁹ I.A.Karimov nomidagi TDTU ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan

Yuqoridagi jadvalda keltirilgan daromadlar va xarajatlar korrupsiyadan kurinib turibdiki, yotoqxon va mehmonxona xizmatlarining asosiy xarajatlari, deyarli 89 foizi 4-guruh (ish haqi va boshqa to'lovlar bundan mustasno) xarajatlari bilan bog'liq moddiy rag'batlantirish xarajatlari esa atigi 2 foizni tashkil etadi. Bu haqani 414-qaror bilan belgilagan xarajat me'yorlari (75 foizdan 14 foiz miqdoridagi summa noqonuniy xarajat qilingan hisoblanadi). Ya'ni, OIM yiliga 816,0 mln. so'm topgan daromadning 14 foizini – 114,0 mln. so'mni qonunchilikka zid ravishda sarflagan hisoblanadi va tashkilotning mutasaddi rahbar xodimlariga nisbatan jazo choralari ko'riladi. Bunday holga tushmaslik uchun mutasaddi rahbarlar xo'jalik xodimlariga to'g'ri tushuntirib, ularga moddiy rag'batlantirish uchun to'lov hisoblaydi. Bu to'lovning bir qismini xodimga va qolgan qismini yotoqxonaning kam-ko'stiga xarajat qilish uchun olib qoladi. Xodim ham e'tiroz bildirmaydi, chunki u ish haqidan tashqari qo'shimcha pulga ega bo'ldi. Aks holda, rahbar jinoiy javobgar bo'ladi va noqonuniy sarflangan deb topilgan 114,0 mln. so'mni tiklab qo'yishi lozim.

Yuqorida tahlil qilingan 2 ta holatda ham 414-qaror bilan belgilab qo'yilgan me'yorlarga amal qilinishi uchun rahbarlar korrupsion sxemadan foydalanishga majbur. Bundan esa, faqat davlat budjetiga zarar keltiriladi.

Shu sababli, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 1999 yil 3 sentyabrdagi "Budjet tashkilotlarini mablag' bilan ta'minlash tartibini takomillashtirish to'g'risida"gi 414-sonli qaroriga tegishli o'zgartishlar kiritib, budjet tashkilotlarining rivojlantirish jamg'armasi mablag'lariga nisbatan belgilangan cheklolarni umuman bekor qilib, budjet tashkilotlari rahbarlarining va shu bilan bir qatorda ichki audit xodimining ham mustaqilligini kengaytirish va mas'uliyatini oshirish kerak bo'ladi.

Ushbu masalalarning yechimi yuzasidan budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati Oliy va o'rta maxsus ta'lim

vazirligi huzurida markazlashgan holda tashkil qilindi. Ammo, boshqa budjet muassasalaridan farqli ravishda oliy ta'lim muassasalarida Adliya vazirligida ro'yxatdan o'tkazilgan "Oliy ta'lim muassasalari boshqaruv, texnik xizmat ko'rsatuvchi va o'quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlari"ning «Buxgalteriya» bo'limiga bosh hisobchi muovini-auditor lavozimi kiritilgan edi⁶⁰.

Ichki auditor lavozimi budjet tashkilotlarida ish faoliyatini samaradorligini oshirish, ichki nazoratni baholash, ish jarayonini to'g'ri olib borish yuzasidan o'z maslahat va tavsiyalarini berish va nomutanosibliklarni oldini olish maqsadida tashkil qilingan. Oliy ta'lim muassasasining bosh hisobchi muovini-auditori o'ziga yuklatilgan vazifalarni mustaqil va xolisona bajarishi uchun avvalo, uning lavozimi biror-bir bo'lim (bo'linma) tarkibiga kiritilmasligi lozim. Chunki, uning bosh hisobchi o'rinbosari sifatida faoliyat yuritayotganligi oliy ta'lim muassasasining moliyaviy faoliyatidagi ichki nazorat tadbirlarini mustaqil va xolisona amalga oshirilishiga salbiy ta'sir ko'rsatgan.

Shuningdek, bosh buxgalter muovini-auditor tashkilotda faqat, moliyaviy masalalar bilan cheklanib, ko'p huquqlarga ega bo'lmagan. Tashkilotning muammolari bilan ishlash, faoliyatini tahlil qilib, xulosalar berish va kamomadlarni aniqlab, maslahat berish imkoniyatiga ega bo'lmagan. Aniqlanishicha, ko'pgina oliy ta'lim muassasalarida ichki auditor buxgalter zimmasidagi ishlar bilan cheklanib qolgan.

⁶⁰ O'zbekiston Respublikasining Adliya vazirligida 21.02.2017-yilda 2859-son bilan ro'yxatdan o'tkazilgan "Oliy ta'lim muassasalari boshqaruv, texnik, xizmat ko'rsatuvchi va o'quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlari"

2.3-jadval

Oliy ta'lim muassasalari boshqaruv, texnik, xizmat ko'rsatuvchi va o'quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlaridan ko'chirma⁶¹

T/ r	Tarkibiy tuzilmalar va lavozimlar nomlanishi	Talabalarning keltirilgan kontingenti												
		500 pacha	501 dan 1000 gacha	1001 dan 1500 gacha	1501 dan 2000 gacha	2001 dan 2500 gacha	2501 dan 3000 gacha	3001 dan 3500 gacha	3501 dan 4000 gacha	4001 dan 5000 gacha	5001 dan 6500 gacha	6501 dan 8000 gacha	8001 dan 10 000 pacha	10 000 dan yuqori
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
I.REKTORAT														
18	Bosh auditor		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1

Yuqoridagilarga ko'ra, ichki auditor lavozim bo'ysunuvini biror- bir bo'lim (bo'linma) tarkibiga kiritmasdan, to'g'ridan-to'g'ri birinchi rahbar bo'ysunuviga o'tkazish hamda oylik ish haqini bosh hisobchining oylik ish haqiga tenglashtirish maqsadga muvofiq bo'ladi. Buning uchun "Oliy ta'lim muassasalari boshqaruv, texnik, xizmat ko'rsatuvchi va o'quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlari"ga tegishli o'zgartish kiritish taklif etildi. Unga ko'ra, Buxgalteriya»bo'limidagi Bosh buxgalter muovini auditor» lavozimi tugatilib, Rektorat»bo'limiga Bosh auditor»lavozimi joriy etildi. Buning natijasida OTMLar faoliyatida muhim bo'lgan o'zgarishlar amalga oshirildi va ko'pgina afzalliklarga erishildi (2.3- jadvalga muvofiq).

Bizning fikrimizcha, bu taklifni amalga oshirish natijasida quyidagi afzalliklarga erishildi:

⁶¹ O'zbekiston Respublikasi Oliy va o'rta mahsus ta'lim vazirligi, Bandlik va mehnat munosabatlari vazirligi va Moliya vazirligining 2017- yil 6 fevraldagi 1-2017, 4-k/k, 13-son qaroriga ILOVA

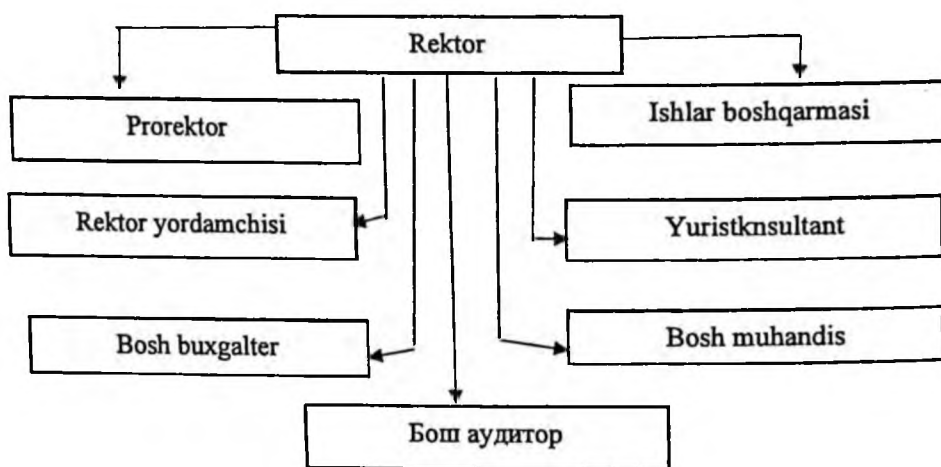
oliy ta'lim muassasasining bosh buxgalter muovini-auditorini tashkilotning bosh buxgalteri bo'ysunuvidan chiqarib, to'g'ridan to'g'ri birinchi rahbar bo'ysunuviga o'tkazish natijasida bosh auditorning mustaqilligi ta'minlandi. O'ziga yuklatilgan vazifalarni mustaqil va xolisona bajarish imkoniyati yaratildi;

ichki auditor tashkilot faoliyatini yaxshilash uchun tashkilotning barcha turdagi faoliyatini nazorat qilishi lozim. Bosh buxgalterga bo'ysunishi orqali bosh auditor faqat moliyaviy masalalar yuzasidan hisobot qilishiga to'g'ri keladi. Buxgalteriya bo'limidan ajralib chiqishi natijasida ichki auditor tashkilotning moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan masalalari yuzasidan ham nazorat olib borishiga erishildi;

buxgalteriya bo'limida ichki auditorning belgilab qo'yilgan vazifalari cheklanadi. Bosh auditorning mustaqilligini ta'minlash bilan uning barcha vazifalarini to'liq bajarilishiga erishildi.

Yuqoridagi fikrlardan ko'rinib turibdiki, bosh auditorning mustaqilligi bilan bir qatorda uning mas'uliyati ham oshdi. Bosh auditor OTMLlarda o'z o'rnini va alohida vazifalariga ega bo'ldi. OTMLarning tashkiliy strukturasida ham o'zgarishlar yuzaga keldi. (2.1-rasm)

Oliy ta'lim muassasalarida tashkil etilgan bosh auditor lavozimi uchun auditorning barcha vazifa, majburiyat va huquqlarini o'z ichiga olgan yo'riqnomani ishlab chiqilishi lozim, deb hisoblaymiz. Biz oliy ta'lim muassasalarida tashkil etilgan bosh auditor uchun maxsus yo'riqnomani ishlab chiqishni lozim topdik va unda tegishli vazifalarni hamda ketma-ketliklarni kiritib o'tdik. Bu yo'riqnomani orqali oliy ta'lim muassasalarida uchun ichki audit xizmatining ahamiyati va zarurligini ko'rsatib berdik (2-ilova).



2.1-rasm. OTMlarda to‘g‘ridan to‘g‘ri rektorga bo‘ysunuvchi lavozimlar tarkibi⁶²

Shu o‘rinda ta’kidlab o‘tish lozimki, bosh auditor uchun tuzilgan yo‘riqnoma budjetdan tashqari moliyalashtirish manbalarini rivojlantirish, o‘z daromadlarini mustaqil ravishda taqsimlash imkoniyati va tashkilotni oqilona boshqarish ishlarini hisobga olgan holda tuzildi. Chunki, ta’lim muassasalarida bozor sharoitlariga moslashish va moliyalashtirishning yangi manbalarini ochish imkoniyatini beradigan budjetdan moliyalashtirish asta-sekin kamaytirilmoqda. Bu maksimal darajada rivojlanishga imkon beradi.

Bundan tashqari, rivojlanishning yana bir muhim mezonini bu budjet tashkilotida ichki nazorat tizimining samarali tashkil etilishidir. Ichki audit ichki nazorat bilan chambarchas bog‘liq. Ichki nazorat tashqi auditning noto‘g‘ri ishlashi natijasida dastlab Shimoliy Amerika va Yevropa mamlakatlarida yuzaga kelgan.

“Bloomberg” agentligi tomonidan o‘tkazilgan tahliliy tadqiqotlar ma’lumotlari tashqi auditning vijdotsiz faoliyatining yana bir tasdig‘i bo‘lishi mumkin: “1996 yildan beri G‘arbda 673 ta yirik bankrotlik ro‘y bergan va 54 foiz holatlarda, auditorlar bankrotlik

⁶² O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 21.02.2017 -yilda 2859-son bilan ro‘yxatdan o‘tkazilgan «Oliy ta’lim muassasalari boshqaruv, texnik, xizmat ko‘rsatuvchi va o‘quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlari» asosida muallif tomonidan tuzilgan.

davriga qadar to'lovga qodir bo'lmagan kompaniyalarning holati to'g'risida ijobiy xulosalar berishgan"⁶³.

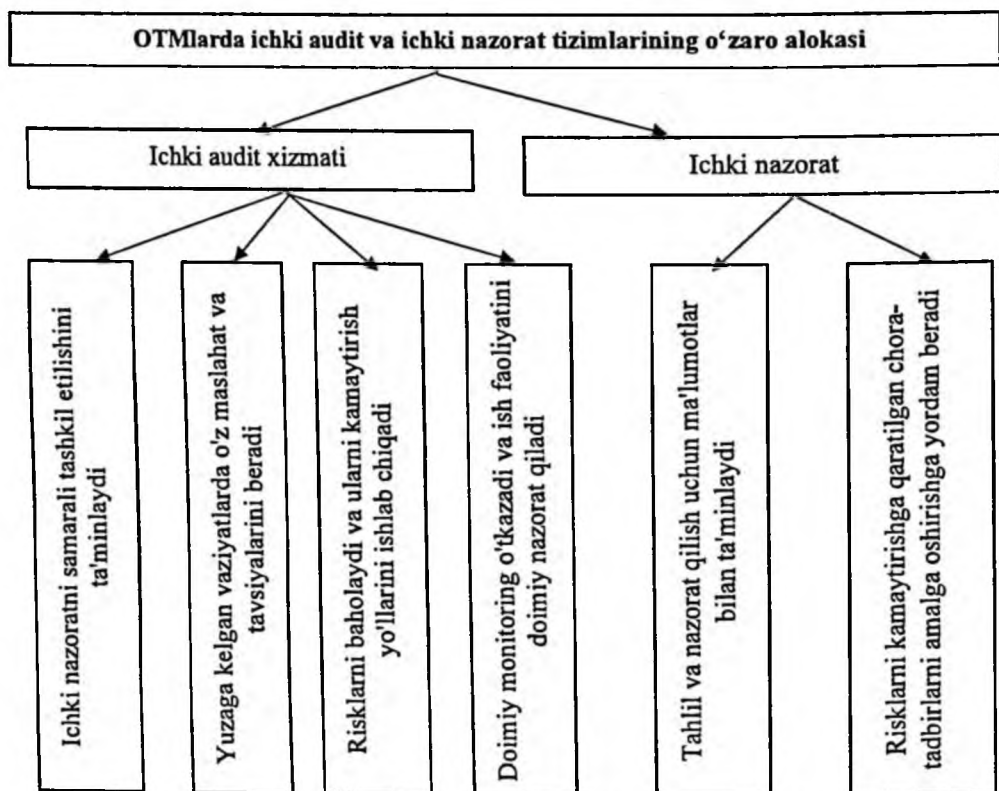
Shundan keyin tashkilotning yuzaga kelishi mumkin bo'lgan risklarini kamaytirish uchun har qanday tashkilotda ichki nazorat tizimini tashkil qilinishi yo'lga qo'yildi.

Lekin, tashkilotda samarali ichki nazorat tizimini yaratish tashkilotni turli risklardan to'liq himoya qiladi, deb hisoblash noto'g'ri. Ichki nazorat yetarlicha ishonchni ta'minlay oladi, ammo hech qanday natijaga erisha olmaydi. Shuning uchun ichki nazorat ichki auditga yordam beruvchi sifatida qaraladi. Chunki, tashkilotning har bir xodimi ichki nazorat tizimining tarkibiy qismi hisoblanadi va uning samaradorligi nafaqat, ichki tartib-qoidalar, usullar, balki, tashkilotning barcha lavozimlaridagi xodimlariga bog'liq. Ammo, afsuski oliy ta'lim muassasalarida ichki nazorat tizimini samarali tashkil etilgan, deb ayta olmaymiz. Buning uchun tashkilotning barcha xodimlari o'z vazifalarini to'liq bajarishlari va o'zaro hamjihatlikda ish olib borishlari lozim. Ularning o'zaro aloqasi bir nechta ko'rinishda bo'ladi. (2.2-rasm)

Budjet tashkilotlarida ichki nazoratni samarali tashkil qilish uchun unga ta'sir qiladigan bir nechta omillarni hisobga olish kerak. Ichki nazorat tizimiga ta'sir etuvchi omillar nafaqat, ichki balki, tashqi ham bo'ladi.

Shuningdek, tashkilotda ichki nazoratni tashkil qilishda tashqi muhitning ichki nazorat tizimiga ta'siri omilini hisobga olish lozim. Mamlakat miqyosida korrupsiyaga qarshi kurashni ommalashtirish, budjet tashkilotlari tomonidan ushbu sohada samarali chora-tadbirlar va amallarni bajarish, ommaviy axborot vositalarida keng yoritilgan ma'lumotlarni tarqatish va huquqbuzarlarga nisbatan choralar qo'llashni targ'ib qiladi. O'z navbatida, budjet tashkilotlari xodimlari ham yuqoridagi vaziyatlarga duch kelishi, uning jazolanishiga olib keladi.

⁶³ Аганина Р.Н. Правовое регулирование аудиторской деятельности в РФ: диссертация канд. юрид. наук: 12.00.03/Аганина Рената Надимовна, - М., 184 с. 2009.



2.2-rasm. OTMlarda ichki audit va ichki nazorat tizimlarining o'zaro aloqasi⁶⁴

Ichki nazorat tizimining elementi sifatida boshqarish muhiti tashkilot xodimlariga ko'proq bog'liq, chunki jarayonlarni maksimal darajada tartibga solish, qoidalarni yaratish xato yoki noqonuniy harakatlarning oldini olishga qodir bo'lmaydi. Shu sababli, tashkilotning rahbariyati barcha asosiy kuchlarni nazorat muhitini yaxshilash uchun xodimlar bilan ishlashga yo'naltirishi kerak⁶⁵.

Ichki nazorat tizimining navbatdagi tarkibiy qismi risklarni baholashdir. Risk – bu kutilayotgan foyda, daromad yoki mol-mulk, pul mablag'lari, boshqa resurslarning iqtisodiy faoliyat sharoitida, noqulay vaziyatlarda tasodifan o'zgarishi bilan kutilmagan yo'qotish xavfi. Bu yo'qotishlarning bir yoki boshqa darajasini paydo bo'lish

⁶⁴ Muallif tomonidan tuzilgan.

⁶⁵ В.С.Сухих, "Формирование системы внутреннего аудита в федеральных университетах в Российской Федерации", Диссертация: на соискание учёной степени кандидата экономических наук, Екатеринбург-2016.

ehtimolliги chastotasi bilan o'lanadi. Eng xavfli risklar yo'qotishlar darajasi kutilayotgan foyda qiymatidan oshib ketishi bilan bog'liqdir⁶⁶.

Risklarni baholash tashkilotning barcha bo'limlari tarkibini chuqur o'rganishni taqozo qiladi. Tashkilotning risklarini baholash, ko'p vaqt va ko'p mehnatni talab qiladi. Chunki, bu jarayon murakkab hisoblanadi. Shuning uchun bu jarayonga alohida tayyorgarlik talab etilib, bu vazifa ichki nazorat xizmatiga emas, ichki audit xizmatiga yuklatiladi. Ichki nazorat xizmati esa risklarni pasaytirishga qaratilgan chora-tadbirlarni amalga oshirishga yordam beradi. Shu o'rinda ichki nazorat va ichki auditni o'zaro aloqasi hamda ularni uyg'unlashuvi alohida ahamiyat kasb etadi.

Ichki audit xizmatiga eng asosiy hujjat bo'lib, ichki nazorat tizimini taqdim etgan ma'lumotlari hisoblanadi. Budjet tashkilotining ichki nazorat tizimini to'g'ri tashkil etilganligi samaradorlik ko'rsatkichlarining yuqori bo'lishini ta'minlaydi.

Shu o'rinda ta'kidlash lozimki, zamonaviy ichki audit va ichki nazorat o'rtasida farqlar mavjud. Ichki audit maqsadga erishish uchun ichki nazorat va risklarni boshqarish tizimlarining samaradorligini baholashda izchil va tizimli yondashuvni qo'llash orqali yordam beradi⁶⁷.

Ichki nazoratni ishlab chiqish, joriy qilish va amalga oshirish, shuningdek uning samaradorligini baholash uchun eng yaxshi asos deb hisoblangan, tan olingan samarali ichki boshqaruv modeli, homiy tashkilotlar qo'mitasi – COSO tomonidan ishlab chiqilgan modeldir.

COSO modelida ichki audit va ichki nazorat ajralib turadi. Unda ta'kidlangan asosiy jihat shundaki, ichki nazoratning holati

⁶⁶ Ричард М. Стейнберг, Фрэнк Джей. Мартене, Майкл И.Эй. Эверсон, Люси И. Ноттингэм. Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредвея (COSO). Управление рисками организаций. Интегрированная модель. Краткое изложение. Концептуальные основы Сентябрь 2004 [Электронный ресурс]URL:http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Russian.pdf (дата обращения:20.11.2015).

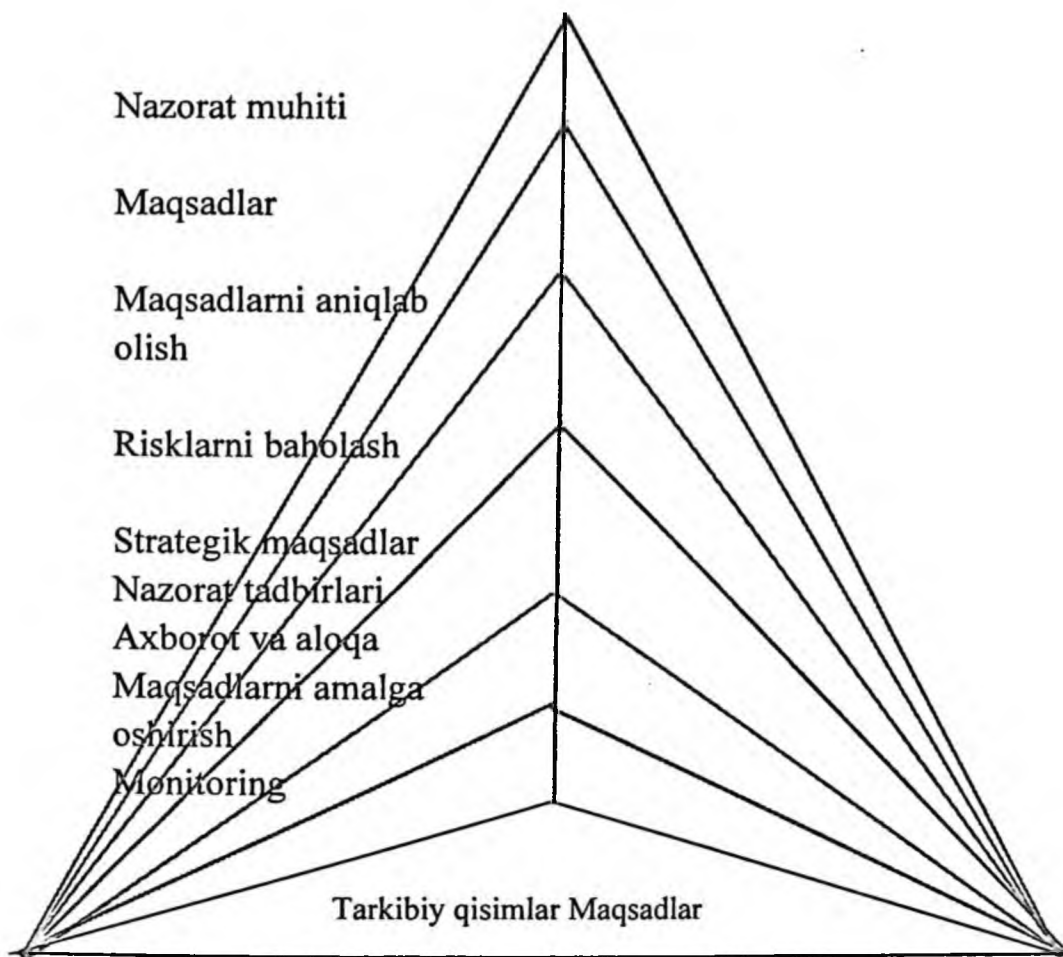
⁶⁷ А.Л.Колесник "Организация и методика проведения внутреннего аудита распорядителями средств федерального бюджета", Диссертация: на соискание учёной степени кандидата экономических наук, Москва -2017.

tashkilotni boshqarish uchun javob beradi. COSO modeli ichki nazorat tizimi o'z-o'zidan emas, balki tashkilot uchun qo'yilgan maqsadlarga erishishga yordam beradigan mexanizm bo'lishi kerakligini ta'kidlaydi.

Bizning COSO modeliga murojaat qilishimizdan asosiy maqsadimiz, oliy ta'lim muassasalarida ichki nazorat va ichki audit tizimini samarali tashkil qilishda xalqaro tajribalardan foydalanishdir. Ammo, xalqaro tajribalarni to'g'ridan to'g'ri mamlakatdagi tizimga moslashtirmasdan qabul qilib bo'lmaydi. Chunki har bir davlatni boshqa davlatlarga o'xshamagan o'z qonun-qoidalari va iqtisodiy muhiti mavjud. Shuni hisobga olgan holda, COSO modelidagi ichki nazorat va ichki auditni rivojlantirishning uch tomonlama o'zaro bog'langan tizimini ayrim komponentlariga o'zgartirish kiritib, mamlakatimiz iqtisodiy muhitiga moslashtirib, tashkil qilish lozim, deb topdik.

Shu o'rinda ta'kidlab o'tish joizki, oliy ta'lim muassasalarida ichki audit va ichki nazorat tizimining samarali tashkil etilishi va ularning o'zaro hamkorlikda faoliyat olib borishini ta'minlash maqsadida xalqaro COSO modeli komponentlaridan foydalangan holda model ishlab chiqish lozim. Bu model bizning fikrimizcha, oliy ta'lim muassasasida ichki audit va ichki nazoratni o'zaro hamkorligi doirasida tashkilotning faoliyatini samarali olib borilishini ta'minlab berishi shart.

Bundan kelib chiqib, biz uch tomonlama bog'liqlikni aks ettirgan COSO modelini faqat, ikki tomoniga murojaat etib, maqsadlar va tarkibiy qismlarni tanlab oldik (2.3-rasm). Kubning uchinchi tomoni, ya'ni tashkiliy birliklarga murojaat qilmaganimizni sababi, tashkilot, bo'limlar, filiallar va faoliyat turi aniq belgilangan bo'lib, uni qayta ta'kidlashga extiyoj yo'q.



2.3-rasm. Oliy ta'lim muassasalarida ichki audit va ichki nazoratni samarali tashkil etish komponentlari⁶⁸

Oliy ta'lim muassasasi tarkibidagi ichki audit va ichki nazoratni o'zaro hamkorligi hamda tashkilot faoliyatining doimiy nazorati uchun zarur bo'lgan maqsad va tarkibiy qismlar tashkilot faoliyatiga moslashtirildi. Bundan ko'rinib turibdiki, oliy ta'lim muassasalarida ichki audit ham ichki nazoratning bir qismini tashkil qilgan. Demak, ichki auditor bir vaqtning o'zida ichki nazoratni tarkibida ham uni tashkil qiladi, ham nazorat qiladi.

⁶⁸ COSO ERM modeli asosida muallif tomonidan tuzilgan

Tashkilotning ichki nazorat tizimini samarali tashkil etish tashkilot rahbarining asosiy vazifasi hisoblanadi. Bizning fikrimizcha, shu o'rinda tashkilot rahbari tomonidan ichki nazoratni tashkil etishda bajaradigan vazifalarini aytib o'tish lozim:

- vazifalarni, sifat ko'rsatkichlarini belgilash hamda choraklik va yillik rejalarni ishlab chiqish;
- vazifalarni bajarish bilan bog'liq risklarni aniqlash va ularni boshqarish;
- vazifalar bajarilishini rejalashtirish, monitoring qilish va hisobot topshirish hamda resurslardan oqilona va samarali foydalanishni nazorat qilish;
- samarali kadrlar boshqaruvi va xodimlarga o'z majburiyatlarini bajarishda zarur bo'ladigan vakolatlarni taqdim etish;
- tashkilot oldiga qo'yilgan vazifalarni bajarish maqsadida shu tashkilotning tashkiliy tuzilmasini ishlab chiqish va tasdiqlash;
- o'ziga yuklatilgan vakolat va majburiyatlar ijrosi uchun javobgarlikdan ozod etmagan holda vakolat va majburiyatlarni boshqa shaxslarga yuklatish;
- asosiy jarayonlarni hujjatlashtirish va ishchi tartib-taomillarni ishlab chiqish;
- tashkilotda odob-axloq, hisobdorlik, shaffoflik va ochiqlilikni ta'minlash;
- tashkilot xodimlari o'rtasida javobgarlik va majburiyatlarni taqsimlash;
- firibgarlik, talon-tarojlik, poraxo'rlik va boshqa qonun buzilish holatlarini oldini olish va aniqlash bo'yicha tegishli tadbirlarni belgilash, choralarni ko'rish va tartib-taomillarni joriy qilish.

Ichki audit birinchi navbatda ichki nazorat tizimining samaradorligini va rahbariyat hamda ma'muriy va boshqaruv xodimlari vazifalarini bajarish sifatini mustaqil baholashdir. Shu bois, ichki auditning asosiy tamoyillaridan biri mustaqillikdir. Ichki audit faoliyati tashkilotning boshqaruvi, ish yuritishi va buxgalteriya hisobi bilan bevosita aloqada bo'lishi kerak. Ushbu xodimlar ichki

audit jarayonida ishtirok etishlari, natijalarini o'z faoliyatlarida qo'llashlari, maslahatlardan foydalanishlari lozim. Ta'kidlash joizki, xodimlarning faol ishtirokisiz ichki audit samaradorligi minimal bo'ladi.

2.2. Budget tashkilotlarida ichki audit va markazlashgan moliyaviy nazorat xizmatlari tomonidan nazorat o'tkazilishi

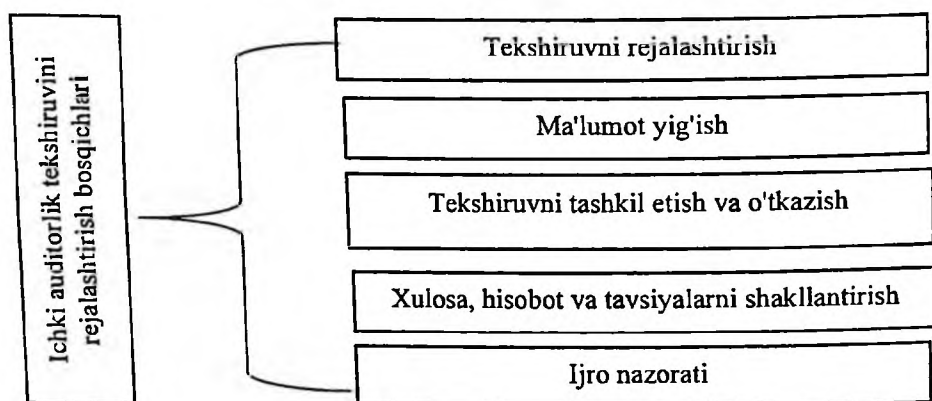
Bugungi kunda faoliyat olib borayotgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati o'z rahbarlari tomonidan ishlab chiqilgan va bo'ysunuviga ko'ra, vazirlik va idoralar tomonidan tasdiqlangan vaqtinchalik qabul qilingan nizomda belgilangan vazifa va maqsadlarga asosan ish yuritishmoqda. Ushbu masalalar yuzasidan me'yoriy hujjatlarni ishlab chiqish va bu bo'yicha aniq bir uslubiy asos yaratishga ehtiyoj yuqori. Shundan kelib chiqib, biz budget tashkilotlarining ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarini oliy ta'lim muassasalarida o'tkazilishi borasida amaliy jihatlarni hisobga olgan holda tahlil qilishni lozim topdik.

Bizga ma'lumki, vazirlik va idoralarda ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati hukumat qaroriga asosan tashkil etiladi. Respublika darajasidagi hamda hududiy ichki audit xizmatining xodimlari O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi bilan kelishilgan holda tegishli vazirlik va idoralar rahbarlarining buyruqlari bilan lavozimiga tayinlanadi va lavozimidan ozod etiladi.

Budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati o'tkazilishi O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Hisob palatasi tomonidan o'tkazilgan baholash natijalariga asosan rejalashtiriladi. Bu baholash natijalari asosida barcha tashkilotlar ko'rsatkichlari tahlil qilinib, tashkilotlarda o'tkazilishi kerak bo'lgan nazoratlarning umumiy yillik rejasi shakllantiriladi. Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi rahbari va xodimlari tomonidan umumiy yillik rejaga asosan har bir obyekt uchun alohida reja va dasturlarni shakllantiradilar.

O'tkaziladigan nazoratni rejalashtirishdan oldin uning hajmi, ichki nazoratini tashkil qilinishi, davlat budjetidan ajratilgan mablag'lar miqdori, shu obyektida tekshirish o'tkazilgunga qadar aniqlangan nomuvofiqliklar va kamomadlar miqdori bilan tanishib chiqadi. Shundan keyin bajariladigan ishlar ketma-ketligini aniqlash uchun reja va dastur tuzib olinadi hamda tashkilotda o'tkaziladigan ichki audit nazoratining tashkil etilishi va o'tkazilishi jarayoni amalga oshiriladi.

Ichki audit xizmati faoliyatini tashkil qilish va o'tkazishni umumiy tarzda quyidagi 5 qismga ajratish asoslandi (2.4-rasm).



2.4-rasm. Ichki auditorlik tekshiruvini rejalashtirish bosqichlari⁶⁹

Besh qismga ajratilgan ichki audit nazorati markazlashtirilgan ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tomonidan oliy ta'lim muassasalarida o'tkaziladi. Bu bosqichlarni boshqa auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan farqli jihatlari shundaki, xulosa qismida alohida maslahat va tavsiyalar beriladi. Yana bir noan'anaviy jihati ijro nazorati bosqichi hisoblanadi. Bu oxirgi bosqich hisoblanib, tavsiyalar ijrosi o'rganiladi. Bu alohida ahamiyat kasb etadi. Buning natijasida maslahat va tavsiyalarning tashkilot uchun keltirgan foydali tomonlari bilan birga, mavjud muammolari, nomuvofiqliklari bartaraf etiladi. Tashkilotning ichki nazorat tizimi va xodimlarining mas'uliyat hamda javobgarligi ham ushbu oxirgi bosqichda ko'ri-

⁶⁹ Muallif tomonidan tuzilgan.

nadi. Biz oliy ta'lim muassasalaridan I.A.Karimov nomidagi Toshkent Davlat Texnika Universiteti misolida ichki audit o'tkazilishini ushbu bosqichlarda amalga oshirish jarayonlarini ko'rsatib berishni lozim topdik.

1. Tekshiruvni rejalashtirish. Ish avvalo, reja tuzishdan boshlanadi. Budget tashkilotida reja tuzish ichki audit xalqaro standartlarining 2200 – “Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish”, 2210 – “Auditorlik tekshiruvi maqsadlari”, 2220 – “Auditorlik tekshiruvi hajmi”, 2230 – “Auditorlik tekshiruvini bajarish uchun mehnat resurslarini taqsimlash” va 2240 – “Auditorlik tekshiruvi dasturi” sonli standartlarida belgilab qo'yilgan⁷⁰. Ushbu standartlar asosida oliy ta'lim muassasalarida o'tkaziladigan ichki audit va moliyaviy nazoratni rejalashtirish jarayonini ko'rib chiqamiz.

Har bir tashkilotda ichki audit xizmati faoliyat boshlashdan oldin individual reja tuzadi. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish risklarni baholashni o'z ichiga oluvchi va auditorlik jarayoni mohiyati, bajarilish muddati va hajmini belgilab beruvchi audit rejasini ishlab chiqishdan iborat.

Shuningdek, bunda mustaqillik, axloqiy talablarga amal qilinishi hamda auditorlik tekshiruvi shartlarini to'liq tushunilishini ham nazarda tutadi.

Ichki audit tekshiruvi mohiyatidan kelib chiqib, mavjud xodimlar bilimi va tajribasi xususiyati hamda xodimlarni malakasini rivojlantirishga bo'lgan ehtiyojni hisobga olgan holda, jamoaning eng samarali tarkibi belgilanadi.

Agar, bittadan ortiq auditor jalb qilinsa, audit jamoasi audit maqsadlari, qo'llanilish doirasi va tekshiruv hajmi, tanlab olinadigan audit metodologiyasi va ko'lami hamda audit ichki nazorat tizimini testlashning boshqa turlarini muhokama qilish uchun rejalashtirilgan yig'ilish o'tkazadi.

⁷⁰ INTOSAI Financial Audit Guidelines are based on the International Standards on Auditing, 2200 Engagement Planning.

Ichki audit xizmati audit o'tkazish rejasida, audit o'tkazilish davomidagi ichki audit xizmati va tashkilotning tegishli o'rni va majburiyatlari, audit jarayoni haqida umumiy qisqacha ma'lumot va auditorlik tekshiruvining asosiy bosqichlarida vaqt muddatlari keltirilgan bo'ladi.

Bizning fikrimizga ko'ra, ichki audit tekshiruvini rejalashtirishda quyidagilar nazarda tutilishi zarur:

ichki audit tekshiruvi muhim sohalarni qamrab olganligi, risklarning aniqlanishi, baholanishi va o'z vaqtida hisobga olinishi;

ichki auditning samaradorligi va natijaviyligini ta'minlovchi auditorlik tekshiruvi samarali to'g'ri tashkil etilganligi va boshqarilishi;

ichki audit tekshiruvining to'g'ri yo'lga qo'yilishi, auditorlik faoliyatini boshqarilishi va nazorat qilinishi.

Ichki audit xalqaro standartlarining 2200 – auditorlik tekshiruvini rejalashtirish bo'limida rejalashtirish haqida shunday deyilgan: "Ichki auditorlar har bir auditorlik tekshiruvi, jumladan tekshiruvning maqsadlari, hajmi, bajarilish muddati va resurs taqsimlanishi kerak. Rejada tashkilotning strategiyalari, maqsadlari va tekshiruvga bog'liq risklari ko'rib chiqilishi kerak"⁷¹.

Bizning fikrimizcha, budjet tashkilotlari ichki audit tekshiruvini rejalashtirish quyidagi bosqichlarni o'z ichiga oladi:

- o mobilizatsiya tadbirlari;
- o oxirgi auditorlik tekshiruvi o'tkazilgandan keyingi o'zgarishlarni inobatga olgan holda tashkilot faoliyatini o'rganish;
- o risklar tahlilini va ichki nazoratni baholashni amalga oshirish;
- o alohida audit sohasini tanlanishini va muhimlik omilini hisobga olgan holda audit maqsadlarini nazarda tutuvchi audit rejasini ishlab chiqish;
- tegishli audit ish tadbirlarini o'z ichiga oluvchi audit tekshiruvi dasturini ishlab chiqish;

⁷¹ INTOSAI Financial Audit Guidelines are based on the International Standards on Auditing, 2200 Engagement Planning.

- resurslarning mutanosib taqsimlanishini tasdiqlash.

Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tasdiqlangan yillik ichki audit rejadan alohida audit tekshiruvlarni tanlaydi. Taklif etiladigan auditorlik tekshiruvi yillik ichki audit rejasida (yoki har uch oyda yangilangan rejasida) kiritilmagan bo'lsa, uning tanlanishi uchun sabab hujjatlashtiriladi va Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasining rahbari tomonidan ma'qullanadi.

Oliy ta'lim muassasalaridan har bir ta'lim muassasasining o'z xususiyatlaridan kelib chiqib rejalashtirish amalga oshiriladi. Chunki, tashkilot faoliyati, risklar tahlili, ichki nazorat tizimini baholash va hajmi jihatidan bir-biri bilan farq qiladi.

Reja tuzishni auditning maqsadlarini aniqlashdan boshlaymiz. Ichki auditning xalqaro standartlarining 2210 – “Auditorlik tekshiruvi maqsadlari” bo'limida shunday belgilab qo'yilgan:

“Maqsadlar har bir auditorlik tekshiruvi uchun belgilab olinishi kerak”⁷² va 2210 standartning 22YU.A1, 2210.A2 hamda 2210.AZ bandlarida batafsil bayon qilingan maqsadlar mazmunidan foydalanish lozim.

Audit vazifalari auditning maqsadini izohlaydi. Masalan, auditning asosiy vazifasi ichki nazorat tizimi samaradorligi yoki moliya bo'limida hisob tizimining ishonchliligini, shuningdek tashkilot faoliyatini samaradorligini baholash bo'lishi mumkin.

Rejalashtirish bosqichida risklar tahlili va ularni baholash ishlari ham amalga oshiriladi. Rejalashtirish bosqichidagi risklar tahlili asosan oldingi tekshiruv natijalari hamda risk darajalari, tashkilot uchun budjetdan ajratiladigan mablag'lar miqdori, budjetdan tashqari mablag'lari miqdori, moliyaviy operatsiyalarining hajmi va kadrlar siyosatiga bog'liq holda baholanadi.

⁷² INTOSAI Financial Audit Guidelines are based on the International Standards on Auditing, 2200 Engagement Planning

Risklar tahlili va ularni baholash⁷³

Risk omili	Yuqori risk ko'rsatkichlari	Riskni baholash 1 (quyi)-5 (yuqori)	Tasdiqlash/Asosiy risklar
Nazorat muhiti	<p>Tashkilot rahbariyati ichki nazoratga bo'lgan talabni yaxshi tushunmaydilar yoki ichki nazoratni tegishli standartlarga binoan qo'llamaganlar yoki amalga oshirmaganlar.</p> <p>Tashkilot rahbariyati tomonidan barcha xodimlar uchun yo'riqnoma ishlab chiqilgan, ammo yo'riqnomada vazifalar to'liq belgilanmagan, qayta ishlab chiqishga muhtoj.</p> <p>Ichki audit xizmati samarali tashkil qilinmagan.</p>	4	Tasdiqlandi. Asosiy risklar mavjud. Risklarni bartaraf etish darajasi past.
Muhimlilik	<p>Tashkilot muhim moliyaviy ahamiyatga (salmuqli budjetga) ega.</p> <p>Tashkilotning muhim moddiy aktivlari mavjud.</p> <p>Tashkilotning muhim moliyaviy aktiv va passivlari mavjud.</p>	3	Tasdiqlandi Asosiy risklar deyarli pastroq. To'liq bartaraf etish mumkin.

⁷³ I. A. Karimov nomidagi TDTU ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

2.4-jadvalning davomi

Tashkilot faoliyati	Tashkilot xodimlari soni ko'p. Tashkilotning moliyaviy operatsiyalari hajmi katta. Tashkilotning talabalari soni ko'p. Tashkilotning moliyaviy operatsiyalari soni va miqdori katta.	4	Tasdiqlandi. Asosiy risklar mavjud.
Kadrlar siyosati	Tashkilotning tashkiliy tuzilmasi yaxshi belgilanmagan. Xodimlar vazifalari muvofiq ravishda taqsimlanmagan. Xodimlar malakasini oshirish bo'yicha rejalar to'g'ri tuzilgan. Xodimlar o'z vazifalarini yaxshi tushunadilar. Lekin istisno holatlar uchraydi. Xodimlar ish haqlari ularning faoliyatiga mos. Xodimlar ish faoliyatida manfaatlar to'qnashuvi kuzatiladi.	5	Tasdiqlandi. Asosiy risklar mavjud. To'liq bartaraf etish qiyin.

Muhimlik omilini hisobga olgan holda audit rejasini ishlab chiqamiz (3-ilova).

Risklar tahlilini va ularni baholashni quyidagicha amalga oshiramiz. Budget tashkilotlari ichki audit xizmatining rejasi va dasturi ichki audit obykti faoliyati yuzasidan dastlabki o'tkazilgan monitoring, profilaktika va masofaviy nazorat tadbirlari, hisobotlar, statistik ma'lumotlar va boshqa materiallarni o'rganish natijalari

asosida ishlab chiqiladi hamda ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi rahbarlari tomonidan tasdiqlanadi.

Tegishli audit ish tadbirlarini o'z ichiga oluvchi audit tekshiruv dasturini ishlab chiqamiz (4-ilova).

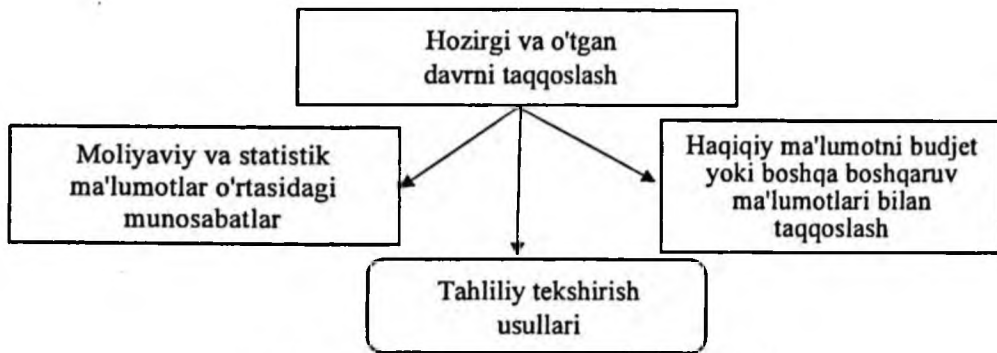
Resurslarning mutanosib taqsimlanishini tasdiqlash uchun shu o'rinda auditorlik tekshiruv hajmini e'tiborga olish muhim hisoblanadi.

2. Ma'lumotlarni yig'ish. Rejalashtirish bosqichi yakunlangandan so'ng, keyingi bosqichga o'tiladi. Bu bosqich tashkilot faoliyati haqida axborot beruvchi barcha turdagi moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan ma'lumotlardan tashkil topadi. Tekshiruv o'tkaziladigan joylarda ma'lumotlar yig'ish quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- dastlabki yig'ilishni o'tkazish;
- audit tekshiruv dasturini ishlab chiqilishini yakunlash va tegishli audit ish hujjalarini tayyorlash;
- olingan audit ma'lumotlarini tahlil qilish va baholash; dastlabki natijalar va tavsiyalarni qayd qilish; so'nggi yig'ilishni o'tkazish.

Dastlabki yig'ilishda barcha vazifalar va ularning ketma-ketligi belgilab olinadi. 2-bosqich asosan dalillarni to'plash hisoblanadi. Bu haqida ichki audit xalqaro standartlarining – 2310 – “Ma'lumotlarni aniqlash” bo'limida: «Ichki auditorlar berilgan vazifaning maqsadlariga erishish uchun yetarli, ishonchli, tegishli hamda foydali bo'lgan ma'lumotni aniqlashi kerak» deb aytib o'tilgan.

Auditorlik dalillar bir nechta turlarga bo'linadi: jismoniy dalillar, hujjat dalillari, guvohlik beruvchi dalillar, tahliliy dalillar va hokazolar. Tahliliy dalillar quyidagi rasmda aks etgan munosabatlarga e'tibor qaratadigan tahliliy tekshirish usulini qo'llashni ifodalaydi.



2.5-rasm. Tahliliy tekshirish usullari⁷⁴

Agar, manba yetarli ma'lumotga yoki boshqaruv organi xolislikka ega bo'lmasa, mustaqil tashqi manbadan olingan ma'lumot ishonchli bo'lmasligi aniq. Bunda istisnolar mavjud ekanligi ma'lum bo'ladi.

Bizning fikrimizcha, ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi quyidagi umumiy qoidalar asosida audit dalillarining ishonchliligini baholaydi:

- tashkilotning ichki audit dalillarining ishonchliligi tayyorlash va saqlash jarayonidagi, tashkilot tomonidan qo'llanilgan tegishli nazorat vositalari samarador bo'lganda oshadi;
- auditor tomonidan bevosita olingan audit dalillari (masalan, nazoratni qo'llash kuzatuvi) bilvosita audit dalillariga (masalan, nazorat qo'llanishi xaqidagi so'rov) ko'ra ishonchliroq hisoblanadi;
- hujjat shaklidagi, ya'ni qog'oz, elektron yoki boshqa axborot tashish vositalari yordamida taqdim etilgan audit dalillari og'zaki ravishda olingan dalillarga qaraganda ishonchliroqdir (masalan, majlisda yoritilgan mavzularning yozma shakli og'zaki taqdimotiga ko'ra ishonchliroqdir);
- asl hujjatlar yordamida taqdim etilgan audit dalillari nusxa yoki suratga olingan hujjatlar bilan taqdim etilgan dalillariga

⁷⁴ Muallif tomonidan tuzilgan

qaraganda ishonchliroqdir, ularning ishonchliligi tayyorlash va saqlash bo'yicha nazoratga bog'liq bo'lishi mumkin.

Oxirgi o'zgarishlarni inobatga olgan holda tashkilot faoliyatini o'rganish uchun quyidagi ma'lumotlarni tahlil qilamiz (5-ilova).

Tashkilot faoliyatining yanada to'liq tushunilishi uchun yuqoridagi ma'lumotlar talab etiladi. Shuningdek, ichki audit tekshiruvi mobaynida qo'shmcha ma'lumot so'ralishi mumkin. Tegishli savollar va tushuntirishlar yuzasidan ichki audit xizmatiga murojaat qilinadi.

Shuningdek, ichki nazoratni dastlabki baholash keyingi bosqich hisoblanadi. Ichki nazoratni dastlabki baholashdan maqsad mijoz haqida ichki audit hisobotiga kiritilishi mumkin bo'lgan har qanday kamchiliklarni aniqlash, yaxshi loyihalashtirilgan va nazorat riskini kamaytirish, shundan kelib chiqib qoniqarli muvofiqlik testiga ko'ra asosli audit testi ko'lamiga tayangan boshqaruv elementlarini belgilab olishdir. Ichki nazoratni baholash so'rovnomasini tashkilotning ish haqi hisoblash misolida ko'rsatib berishni lozim topdik (6-ilova).

Yuqoridagilarni inobatga olgan holda tashkilot faoliyatini o'rganish ko'rsatkichlarga e'tiborimizni qaratamiz (7-ilova).

Ushbu ma'lumotlar orqali tashkilotning faoliyatini, shartnomalarini, tashkilot bo'limlari faoliyatini va har bir bo'limga tegishli hujjatlarni o'rganib chiqamiz.

Bizning fikrimizcha, ma'lumotlarni olish uchun amalga oshiriladigan chora-tadbirlar quyidagicha bo'lishi kerak:

- tashkilot faoliyati tahlili, ya'ni tashkilotning barcha asosiy operatsiyalari (dasturlarni, loyihalarni va boshqa faoliyati), xodimlari, oxirgi tugallangan 5 yildagi asosiy ko'rsatkichlari tahlili;
- tashkilot rahbariyati bilan tashkilot faoliyati bo'yicha suhbat o'tkazish;

- tashkilot faoliyatidagi muammolarni tushunish uchun avvalgi ichki audit hisobotlarini ko‘rib chiqish.

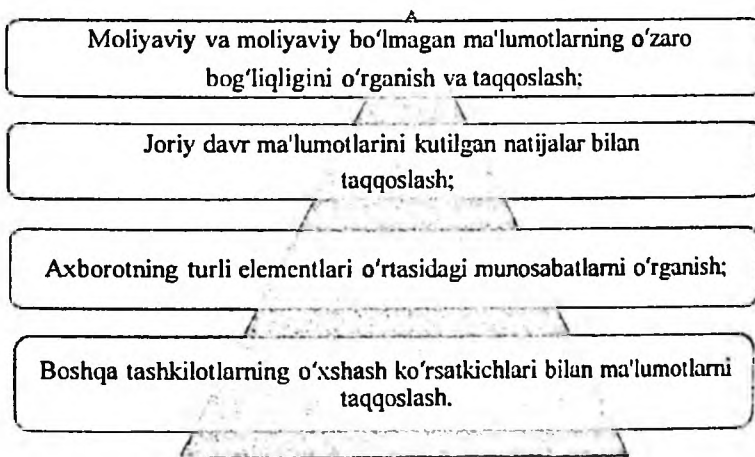
Tashkilot faoliyati o‘rganilib, barcha so‘rovnomalar to‘ldirilib, reja va dasturlar tuzilgandan keyin asosiy bosqichga, ya‘ni tekshirishni tashkil etish va o‘tkazish jarayoniga o‘tamiz.

3. Tekshirishlarni tashkil etish va o‘tkazish. Bu tasdiqlash bosqichi hisoblanib, audit amallarini qo‘llash hisoblanadi va quyidagilarni o‘z ichiga oladi:

- barcha bajarilgan ishlarni tegishli ravishda amalga oshirilganligiga ishonch hosil qilish uchun yakunlangan audit tekshiruv dasturi va boshqa audit ish hujjatlarini o‘rganib chiqish;
- dastlabki natijalar va tavsiyalarni ko‘rib chiqish, zarur hollarda yangilash.

Keyingi qadam jarayonlarning xususiyati va hajmini aniqlash hisoblanadi.

Izlanishlarimizga ko‘ra, tekshiruvni bajarish uchun 2.6-rasm-dagi tahliliy amallar orqali tashkilot faoliyati tahlil qilinadi degan xulosaga keldik.



2.6-rasm. Tashkilot faoliyatini tahlil qilishning tahliliy amallari⁷⁵

⁷⁵ Muallif tomondan tuzilgan

Tashkilotning faoliyati to'g'risidagi ma'lumotlari moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan ma'lumotlardan tashkil topadi. Tahliliy amallar moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan ma'lumotlar orasidagi ehtimoliy aloqalarni tahlil qilish orqali moliyaviy ma'lumotlarni baholani-shidan tashkil topadi. Tahliliy amallar, shuningdek, boshqa tegishli ma'lumotlarga zid bo'lgan yoki kutilgan miqdorlardan ancha katta farq qilgan, aniqlangan o'zgarishlar yoki munosabatlarni o'rganish kabi kerakli izlanishlarni o'z ichiga oladi. Jumladan, moliyalash-tirilgan va amaldagi xarajatlar (yoki oxirgi tugallangan davr va oldingi davr uchun mos budget xarajatlari) taqqoslanishi, hamda munosib izoh olish uchun ahamiyatli o'zgarishlar ustida izlanish olib boriladi. Aynan shunday ahamiyatli o'zgarishlarni aniqlash maqsadida budget tashkilotlarining tugallangan davri va oldingi davri uchun mos budget xarajatlarini smeta bajarilishi yuzasidan ko'rib chiqamiz va ularning o'zgarishini o'rganamiz (2.5-jadval)

Jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, ish haqi va oyliklar yillar davomida bir maromda ko'tarilib borgan va keskin o'zgarishlar yuzaga kelmagan. Oylik ish haqi 2017-yilga kelib, 1,7 foizga oshgan. Bu yillar kesimidagi eng past ko'rsatkich hisoblanadi. Bunga sabab ushbu moliya yilida ko'p sonli ishchi xodimlarni ish lavozimlaridan bo'shatilishi bo'lgan. Umumiy olganda ish haqi 2015-yildan 2019-yilgacha 150 foizga o'sgan. Shu jumladan, bu ko'rsatkichlar vaqtincha ishsizlik nafaqasida 10 baravarga, homiladorlik nafaqasi 2,5 baravarga va stipendiyalar 0,5 baravarga o'sganligini ko'ramiz. Xarajatlar smetasida ko'rsatilgan rejadagi va amaldagi xarajatlarni unchalik katta bo'lmagan farqlarda nomutanosiblikni ko'rishimiz mumkin. Foiz hisobidagi o'sishlarni 2016 va 2019-yillarda ko'ri-shimiz mumkin.

2.5-jadval

Smeta bajarilishi yuzasidan I guruh xarajatlarini yillar kesimida o'zgarishi tahlili (2015–2019 yillar)⁷⁶

Xarajatlarning kodlari	Xarajat (mln. so'mda) 2015 y		Xarajat (mln.so'mda) 2016y		O'zgartirish farqi (fakt) % da	Xarajat (mln.so'mda) 2017-y		O'zgartirish farqi (fakt) % da	Xarajat (mln.so'mda) 2018-y		O'zgartirish farqi (fakt) % da	Xarajat (mln.so'mda) 2019-y		O'zgartirish farqi (fakt) % da	O'zgartirish farqi (2015-2019 yillar)
	Reja	Fakt	Reja	Fakt		Reja	Fakt		Reja	Fakt		Reja	Fakt		
Ish haqlari va oylik (41 11 000)	11039,1	11281,4	13347,3	13460,7	19	13746,9	13693,4	1,7	18333,5	18288,9	33	27575,3	27874,5	52	16593,1
Nafaqa, shu jum-ladan (47 11 100)	20,2	31,6	64,1	119,6	278	57,3	128,3	7,2	65,3	140,4	9	65,2	199,8	42	168,2
Vaqtin-cha ishsizlik nafaqasi (47 11 120)	-	11,4	-	55,6	387	-	71,1	27,8	-	75,1	5	-	131,3	75	119,9
Homiladorlik nafaqasi	20,2	20,2	64,1	64,1	217	57,3	57,3	-10	65,3	65,3	14	65,2	68,5	5	48,3
Stipendiya (48 21 400)	11457,7	11519,6	12725,7	12675,6	10	13635,5	13633,3	7,5	15512,7	15554,8	14	17974,2	17883,4	15	6363,8
Jami	22517,0	22832,6	26137,1	26255,9		27439,7	27455,0		33911,5	33984,1		45614,7	45957,7		23293,3

⁷⁶ I.A.Karimov nomidagi TDTU ma'lumotnomalari asosida mualliflomonidan tuzi'...

Bu vaziyatni yanada chuqur o'rganishni talab qiladi. 1 guruh xarajatlarida miqdoriy olib qaraydigan bo'lsak, 2019-yilda ish haqi bilan bog'liq bo'lgan xarajatlar 52 foizga o'sganligini ko'ramiz. Bu ko'rsatkich yillar kesimini tahlilidan eng yuqori ko'rsatkichligini hisobga olib, sabablari o'rganilishi va izoh talab qilinishi lozim bo'lgan masalaga kiradi.

Bu bilan bir qatorda xarajatlar smetasining 2 va 4 guruh xarajatlarini ham yillar kesimida o'zgarishi tahlil qilindi. (8-9 ilovalar).

Tashkilotning eng ko'p moliyaviy operatsiyalari amalga oshiriladigan yana bir bo'limi 4-guruh harajatlari hisoblanadi. Budget tashkilotlarining xarajatlar smetasida ushbu guruhda eng ko'p tasniflangan harajat turlarini uchratamiz. 4-guruh xarajatlarini nazorat qilish ichki auditorga tekshiruv jarayonida eng ko'p ma'lumot beradi.

Ushbu budget tasnifi bo'yicha amalga oshirilgan muomalalar mazmuni to'liq o'rganib chiqilishi lozim. Bu holatlarda kamchiliklar sababini aniqlashda xarajat moddalari bo'yicha tasdiqlangan va haqiqiy xarajatlarni tahlil qilish ham samara beradi.

2.6-jadval tahlil natijalariga ko'ra, aytishimiz mumkinki, tashkilotda juda katta bo'lmagan nomutanosibliklar mavjud. Bu tahlikali holat emas, lekin birgina xarajat kodi bilan xulosa chiqarib bo'lmaydi. O'zgarish farqi asosan debitor va kreditor qarzdorliklar sababidan yuzaga keladi. Debitor va kreditor qarzdorliklarning yuzaga kelishi tabiiy holat hisoblanadi. Ammo, bu qarzdorliklarning muddati o'tgan bo'lsa, bunga darhol chora ko'rish lozim. Ushbu jadvalni boshqa harajat kodlari bo'yicha davom ettirish aniqroq xulosa qilishga sabab bo'ladi. Bu jadval bo'yicha ya'ni 4252000 budget tasnifi bo'yicha tasdiqlangan reja haqiqiy xarajatlar o'rtasida farq mavjud, ammo, bu farq juda kichkina bo'lganligi sababli ijobiy xulosa beriladi.

Xarajat moddalari bo'yicha tasdiqlangan va haqiqiy xarajatlar tahlili (2019 -yil)⁷⁷

Xarajatlarning kodlari	Tasdiqlangan reja (mln. so'mda)	Haqiqiy xarajat (mln. so'mda)	O'zgarish farqi (mln. so'mda)	O'zgarish farqi (foizda)	Boshqaruv tushuntirishlar	Audit, amalga oshirilgan ishlar, talab etilgan ma'lumotlar
42 52 110	78 759,0	76 861,0	-1898	-2%	Holat barqaror	Audit usullaridan foydalanib, balans va smeta ma'lumotlari tahlil qilingan.
42 52 120	15 000,0	15 660,1	660	4%	Haqiqiy xarajatlar yuqori ko'rsatkichga ega, barqaror emas.	Audit usullaridan foydalanib, balans va smeta ma'lumotlari tahlil qilingan.
42 52 500	10 575,0	10 597,8	22,8	0,21%	Haqiqiy xarajatlar yuqori bo'lmagan miqdorda yuqori.	Audit usullaridan foydalanib, balans va smeta ma'lumotlari tahlil qilingan.
Jami	104334	103118,8				

⁷⁷ I.A.Karimov nomidagi TDTU ma'lumotnomalari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

Shuni ham ta'kidlab o'tish joizki, bir obyektни tahlil qilib, boshqasi bilan solishtirish orqali uning bugungi holatini yanada chuqurroq tahlil qilinadi. Bitta obyekt bo'yicha tahlil foydalanilgan ma'lumotlar orqali tashkilot faoliyati tahlil amalga oshirish natijasida bir tashkilotning yutuq va kamchiliklarini aniqlash imkoni bo'lsa, bir necha tashkilotlarni tahlil qilish orqali esa ularning rivojlanishi va faoliyatini takomillashtirilishi lozim bo'lgan jihatlarini ham aniqlab olamiz. Ularning har bir e'tiborli jihatlarini hisobga olib, ichki audit tomonidan tavsiya va maslahatlar beriladi.

Yana shuni ham alohida ta'kidlash lozimki, ichki audit xodimlari tomonidan berilgan tavsiya va maslahatlarni bajarish darajasi ham alohida o'rganilishi lozim. Tashkilotda aniqlangan kamomad va moliyaviy yo'qotishlar darajasini pasaytirish uchun bu juda muhim. Aks holda mol-mulk va pul mablag'larini yo'qotish hamda ichki auditorlarni ish jarayoniga salbiy ta'sir ko'rsatish yuzaga keladi. Bajarilmagan tavsiya va maslahatlar ichki audit xodimlarini nazoratini, ko'rsatgan xizmatlari samarasini, ish sifatini hamda tashkilotning faoliyatini o'zgarmay qolishini yuzaga keltirishi mumkin.

Quyidagi jadvalni tahlil qilar ekanmiz, juda ko'p hollarda xarajatlarni rejadan ortib ketganligini ko'ramiz. 2017-yil holatiga, har ikki tashkilotda haqiqiy qilingan xarajatlar rejadan oshgan va 4 chi guruh xarajatlari eng yuqori ko'rsatkichlarni tashkil qilgan. Bunga, narxlarni oshishi, kommunal xizmatlar narxining oshishi, o'z vaqtida to'lov amalga oshirilmasligi natijasida jarimalar hisoblanganligi, xodimlar sonining doimiy o'zgarib turishi va soliq stavkalarining o'sishi ham sabab bo'lgan.

2.7-jadval

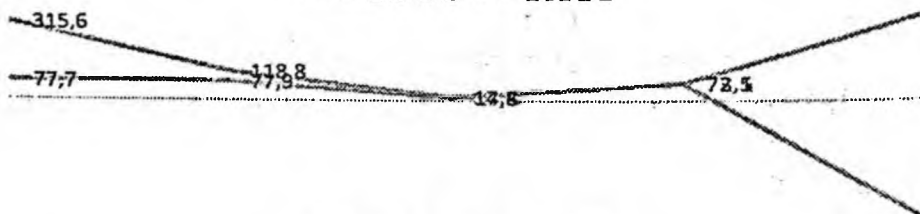
**Xarajatlar guruhlari yuzasidan yillar kesimida o'zgarishlarni obyektlar bo'yicha
solishtirma tahlili 2015 –2019 yillar) (mln.so'm)⁷⁸**

№	Tash- kilot- lar	2015			2016			2017			2018			2019		
		Reja	Haqi- qat	Farqi	Reja	Haqi- qat	Farqi	Re- ja	Haqi- qat	Farqi	Reja	Ha-qi- qat	Farqi	Reja	Ha-qi- qat	Farqi
I		1-gr xarajatlari														
	TDTU	22516,9	22832,5	315,6	26137,1	26255,9	118,8	27440,6	27455,3	14,8	33911,6	33984,1	72,5	45614,6	45957,7	343,1
	TAYI	5261,4	5339,1	77,7	6429,3	6507,2	77,9	6241,0	6258,4	17,4	8797,9	8871,1	73,1	12072,5	11599,1	-473,3
II		2-gr xarajatlari														
	TDTU	2499,1	2826,3	327,2	3390,5	3371,1	-19,4	3373,0	3382,9	9,9	4250,0	4321,1	71,1	6781,0	6961,8	180,8
	TAYI	630,7	687,2	56,5	955,9	971,7	15,8	878,6	884,6	5,9	1243,0	1223,7	-19,3	1782,3	1661,2	-121,1
III		4-gr xarajatlari														
	TDTU	4030,4	5685,5	1655,1	6617,7	9137,3	2519, 6	6731,5	10250,8	3519,2	5258,1	26402,4	21144, 3	6942,5	13816,6	6874,1
	TAYI	311,1	424,3	113,2	320,6	404,3	83,7	304,0	615,2	311,2	377,4	408,7	31,3	504,4	386,7	-117,7

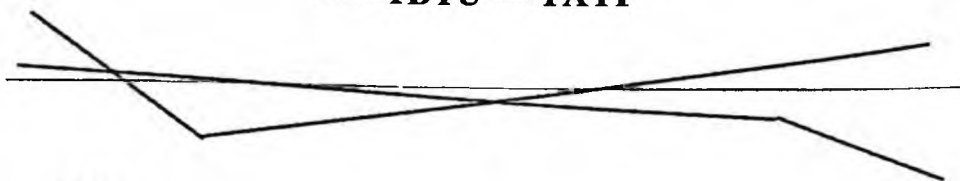
⁷⁸TDTU va TAYI ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan

TDTU natijalariga nazar tashlasak, bu o'sishlar doimiy ravishda kuzatilgan. Ayniqsa 4-guruh xarajatlari 2017-yilda 3519249.6 mln. so'm, 2018-yilda 21144331.2 mln. so'm va 2019-yilda esa 6874138.5 mln.so'mga o'zgargan. Bu ko'rsatkichlar 2017-yil 52 foizni tashkil etgan, 2019-yil 50 foizni va 2018-yil esa 5 baravar ko'p miqdorda oshganini ko'ramiz. Albatta, bu holatda uning sabablari o'rganiladi. Bu holatdagi katta o'zgarishlar asosli sabablar talab qiladi. TDTUning 1-chi va 2-chi guruh xarajatlari ham rejadan oshib ketganligini ko'ramiz. Lekin, ularni o'zaro yillar kesimida solishtirsak, juda yuqori bo'lmagan ko'rsatkichga ega. TAYIning 1 chi guruh xarajatlari 2017-yil va 2018-yillarda rejadan katta farq qilmagan ravishda oshgan. 2019-yilda kamayish kuzatilgan, ya'ni rejadan past ko'rsatkichga ega bo'lgan. Bu holat 2019-yilda 2-chi va 4-chi guruh harajatlarida ham kuzatilgan.

1-guruh xarajatlari
 -----TDTU ----TAYI



2-guruh xarajatlari
 -----TDTU ----TAYI



327,2

180,8

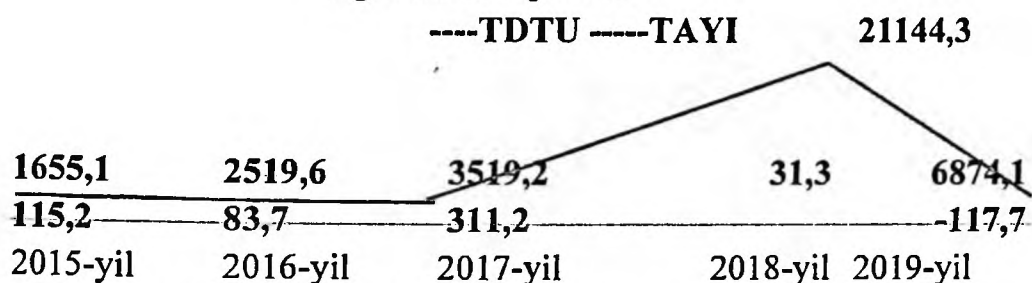
56,5 15,8 9,9 71,1

-19,4 -19,3

2015 yil 2016-yil 2017-yil 2018-yil 2019- yil

-121,1

4-guruh xarajatlari



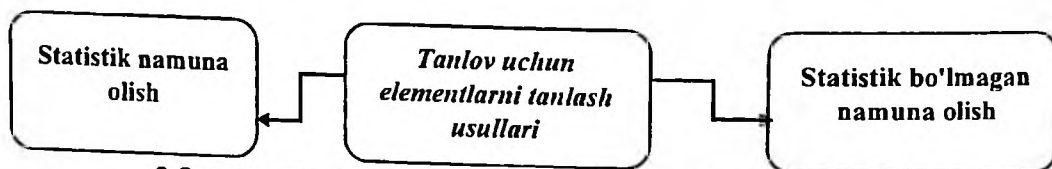
2.7-rasm. Harajatlar guruhlari yuzasidan yillar kesimida o'zgarishlarni obektlar bo'yicha solishtirma tahlili grafigi (mln.so'm)⁷⁹

OTMlarning xarajatlar guruhlari bo'yicha yillar kesimida o'zgarishini grafikda yaqqol ko'rish mumkin. Odatda, rejadagi ko'rsatkichlarni oshishi narxlarni oshishi bilan tavsiflanadi, ammo, rejadagi harajatlarning kamayishi izoh talab qiladigan holat hisoblanadi. Tahlil natijalaridan ma'lum bo'ladiki, xar ikki obyekt faoliyati jihatidan o'xshash bo'lsada, ish jarayonini tashkil qilish, xarajatlar smetasi tuzilishi, xarajat va daromadlarni taqsimlash, rejali sarflash, o'z talablaridan kelib chiqib shartnomalar tuzish, hajmidan kelib chiqib xaridlarni amalga oshirish va o'quv jarayonlarini tashkil qilish bilan farqlanadi. Shuning uchun har bir obyektning ish faoliyati va imkoniyatlaridan kelib chiqib rejalar tuziladi, risklar baholanadi, dalillar to'planadi, nazorat usullari tanlanadi va nazorat olib boriladi.

Bilamizki, o'rganilishi lozim bo'lgan ma'lumotlar hajmi va ishonchliligi sinov jarayoni uchun muhim. Agar, budget tashkilotlarida ichki nazorat tizimi ichki audit xodimlari tavsiyalariga binoan tashkil qilingan bo'lsa, samaradorligi yuqori bo'lsa, amalga oshirilgan boshqarish xavfni maqbul darajagacha kamaytirishga yoki oldini olishga imkon berishi mumkin. Agar, ichki nazorat tizimi samarasiz tashkil qilingan bo'lsa, unda ichki audit xizmati xodimlari anchagina faol ishlashlari va ko'p vazifalarni o'z zimmlariga yuklashiga to'g'ri keladi.

⁷⁹ TDTU va TAYI ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan

Sinov jarayonlarini o'tkazish uchun tanlab tekshirishdan foydalaniladi. Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi ko'p hollarda mavjud bo'lgan barcha ma'lumotlarni tekshirmaydi. Chunki bu odatiy usul hisoblanmaydi va audit o'tkazishda auditning tanlov usulidan foydalanib ishonchli xulosa chiqarish mumkin. Namuna olishning statistik va statistik bo'lmagan usullarini ko'rib chiqamiz (2.8-rasm). Statistik namuna olishning asosiy usullari tasodifiy va tizimli tanlov hisoblanadi.



2.8-rasm. Tanlov uchun elementlarni tanlash usullari⁸⁰

Statistik namuna olish ikkiga bo'linadi:

- tasodifiy tanlov;
- tizimli tanlov.

Tasodifiy tanlov jami ma'lumotlar to'plamidagi barcha elementlar bir xil tanlanish imkoniyatiga ega ekanligini ta'minlaydi. Bunda tasodifiy raqamlar jadvali yoki tasodifiy raqamlar generatoridan foydalanish mumkin.

Tizimli tanlov tanlovlar orasida doimiy oraliq orqali elementlarni tanlash usuli hisoblanib, bunda oraliq tanlov odatda tasodifiy bo'ladi. Tizimli tanlovdan foydalangan vaqtda auditorlar jami ma'lumotlar to'plamidagi element namuna olish oralig'iga mos ravishda tuzilgan emasligiga ishonch hosil qilishi kerak.

Statistik bo'lmagan namuna olish ham ikkiga bo'linadi:

- rejasiz tanlov;
- qisman ajratib olish tanlovi.

Rejasiz tanlov agarda auditorlar olingan namuna va jami ma'lumotlar to'plamidan yetarli darajada olinganidan qoniqsalar, tasodifiy tanlovga muqobil bo'lishi mumkin. Bu usul oldindan

⁸⁰ Muallif tomonidan tuzilgan

o'ylangan tanlovdan himoyalaniishi lozim, jumladan, jami ma'lumotlar to'plamiga oid bo'lmagani uchun elementlarning osonlikcha aniqlanishidan saqlanish kerak.

Qisman ajratib olish tanlovi ma'lum elementlar qandaydir xususiyatlarga ega yoki ega emasligini tekshirish maqsadida qo'llanishi mumkin.

Xususan, auditor yil davomidagi 50 ta alohida alohida tekshiruvlarni tanlashdan ko'ra, vakolatli organlar tekshiruvlarni imzolagan yoki imzolamaganliklarini tekshirish maqsadida 50 ta ketma-ket namuna tekshiruvini o'tkazishi mumkin. Biroq, qismni ajratib namuna olish jami ma'lumotlar to'plamiga aloqador bo'lmagan elementlarni ham taqdim qilishi mumkin. Ayniqsa, xatolar ma'lum davrdagina yuz bergan bo'lsa, bu topilgan xatolar jami ma'lumotlar to'plamining qolgan qismiga prognoz qila olmasligi mumkin.

Tanlab tekshirish ko'p hollarda asosli test sifatida qo'llaniladi va u hisob-kitob qaydlarining to'g'riligi haqida audit dalillarini taqdim qiladi. Biroq, bu uzoq vaqtni oladigan jarayondir (agar, obyekt 100 foiz tekshirish mumkin bo'lgan katta vositalardan tashkil topmagan bo'lsa). Tanlov hajmini hisoblashda ham alohida yondashuv talab etiladi (10-ilova).

Xususan, audit maqsadi bu hisob-kitob qaydnomasining to'g'riligi haqida dalillar olishdir. Dalil bu, arifmetik to'g'rilikka tekshirilgan, tekshiruvchi tomonidan imzolangan va boshqaruvchi tomonidan rasmiylashtirilgan hisob-fakturalardir. Kuzatuv davrida 1000 ta hisob-faktura mavjud bo'lib, ularning hammasi bir xil miqdor uchun chiqarilgan. Ma'lumotlarning asosli testi qaydlarni hisob-fakturalar bilan solishtiradi va har bir hisob-faktura vakolati va kalkulyatsiyasini tekshiradi. Tanlov kalkulyatsiyasi bo'yicha 300 ta hisob-faktura tekshirilishi kerak. Ammo, tekshirish va vakolatlash jarayoni nazorat hisoblanib, bu hisob-kitob qaydlarining muvofiqligini tekshirish

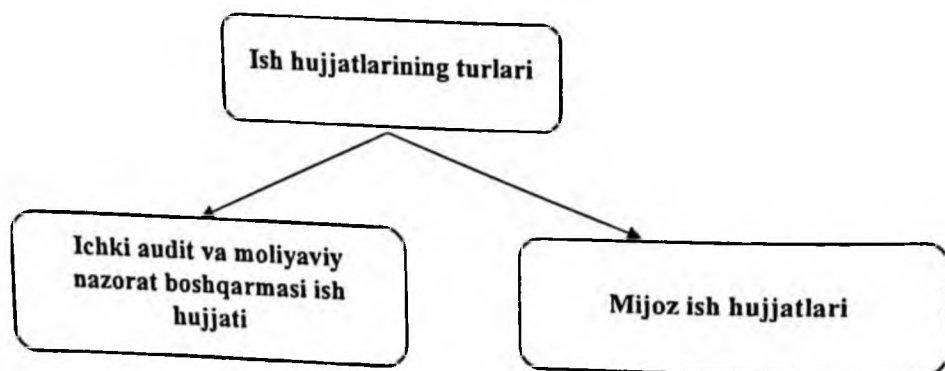
o'rniga nazoratning to'g'ri faoliyat yuritganini tekshirish imkoniyatini berishi mumkin. Bu jarayon kamroq tanlab olishni talab etadi, ehtimol 30 ta va 50 tadan oshiq bo'lmagan namuna talab qilishi mumkin.

4. Xulosa, hisobot va tavsiyalarni shakllantirish. Ishchi hujjatlarni ko'rib chiqishning asosiy prinsipi shundaki, guruhning kam tajribali a'zolari tomonidan amalga oshirilgan audit ishi guruhning tajribali a'zolari tomonidan ko'rib chiqiladi.

Hisobot tuzish quyidagi tadbirlarni o'z ichiga oladi: ichki audit hisoboti loyihasini tayyorlash va taqdim etish; boshqaruv organining yozma javoblarini so'rab olish; boshqaruv organining javoblarini o'z ichiga olgan yakuniy ichki audit hisobotini tayyorlash va taqdim etish.

Ish rahbari ish uchun umumiy javobgar shaxs bo'lib, jumladan, bajarilgan ishlarning sifati, hujjatlar, muhim qarorlar va natijalar uchun mas'uldir.

Tekshiruvchi faylning har bir audit qismini tekshirishni tugatgandan so'ng, tekshiruv o'tkazilganligi isboti ishchi hujjatlarda imzo bilan belgilanadi.



2.9-rasm. Ish hujjatlarining turlari⁸¹

Auditni hujjatlashtirish bu, amalga oshirilgan audit jarayonlari, olingan audit dalillar, natijalar va xulosalar haqidagi hisobot. Ichki

⁸¹ Muallif tomonidan tuzilgan

audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi ish hujjatlari degan atamani ishlatadi. Ish hujjatlari quyidagicha tavsiflanadi:

Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi ish hujjati bu – ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi ish hujjati tomonidan audit davomida tayorlangan hujjatlar, xususan, audit test natijalari, suhbat yozuvlari, sxemalar, ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi ish hujjati tomonidan o‘tkazilgan xulosalar va tahlillar.

Mijoz ish hujjatlari bu – mijozlardan olingan hujjatlar, shu jumladan, tashkilot hujjatlarining nusxalari, hisob ma’lumotlarning nusxalari, ish jarayoni sxemalari. Mijozlar hujjatlari ish hujjatlari sifatida foydalanilsa, ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi xodimlari ularning aniqligi va to‘g‘riligini tasdiqlaydi.

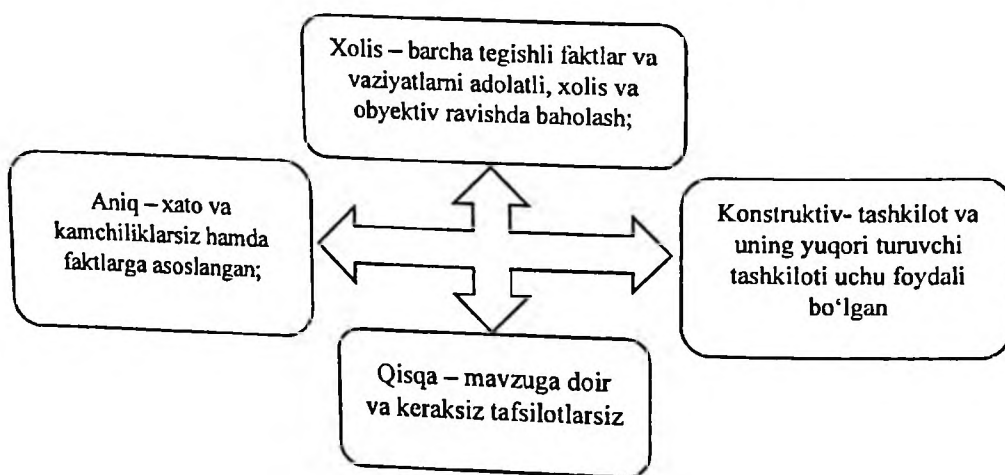
Ishchi hujjatlar auditning barcha bosqichlarini o‘z ichiga oladi – rejalashtirishdan audit natijalari to‘g‘risida hisobot berishgacha. Uchinchi tomon foydalanuvchisi audit davomida bajarilgan audit amallarini mustaqil ravishda takrorlashi uchun hujjatlar yetarli darajada batafsil yoritilishi kerak. Axborotni hujjatlashtirish auditorlik xulosalari va natijalarini asoslash, audit maqsadlariga erishilganligini hujjatlashtirilgan tarzda tasdiqlash, bajarilgan ishlarining to‘g‘riligi va to‘liqligini tasdiqlash, ichki auditning sifatini nazorat qilish uchun shart-sharoitlarni ta’minlash uchun zarurdir. Audit jarayonida hosil bo‘lgan barcha ishchi hujjatlar ichki hujjatlaridir va ularda ko‘rsatilgan ma’lumotlar maxfiy hisoblanadi. Intervyu, hujjatlarni tekshirish, berilgan savollarga berilgan javoblar tahlili paytida va auditorlik tekshiruv davomida olingan ma’lumotlarga rioya qilmaslik, suiste’mol qilish riski, firibgarlik riski, korrupsiya riski to‘g‘risida ma’lumot ichki auditor tomonidan yozib olinishi va hujjatlashtirilishi kerak.

Bunday ma’lumotlardan yangi tekshirishlarni boshlashda, keyingi tekshiruvlar paytida yoki boshqa obyektlarni tekshirish paytida foydalanish mumkin. Ichki audit rahbari ichki tekshirish va ma’muriy Hujjatlar (shu jumladan maxfiy ma’lumotlar bilan ishlash

tartibini belgilovchi hujjatlar) va amaldagi qonun osti hujjatlari talablarini hisobga olgan holda tekshirish bilan bog‘liq hujjatlarni saqlash, qabul qilish va uzatish qoidalarini ishlab chiqadi. Ichki audit rahbari audit bilan bog‘liq hujjatlar bilan ishlashni nazorat qiladi. Har qanday hujjatlarni tashqi tomonga o‘tkazish davlat sektori tashkiloti tomonidan belgilangan tartib va qoidalarga muvofiq amalga oshiriladi.

Auditorlar natijalari va tavsiyalari to‘g‘risidagi qaydlarni taqdim etishdan tashqari, audit hisobotlarini taqdim etish jarayoni boshqaruv organining rasmiy javobini olish, kelishilgan harakatlar va muddatlarni qayd etish imkonini beradi va mijoz tomonidan takomillashtirish ishlarini amalga oshirish uchun ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tomonidan monitoring qilish uchun asos yaratadi.

Bu jarayonlar yakunlanganidan keyin hisobot yoziladi. Auditorlik hisobotining asosiy maqsadi ichki audit tekshiruv natijalarini tashkilotning rahbariga yetkazishdan iborat. Fikrimizcha, ichki audit hisoboti 2.10-rasmdagi talablarga javob berishi lozim.



2.10-rasm. Ichki audit hisoboti sifatlari⁸²

⁸² Muallif tomonidan tuzilgan

Bundan tashqari, ichki audit xulosasi audit natijalari to'g'ri-sidagi ma'lumotlarni yaxshilash, ustuvor yo'nalishlarni rejalashtirish va tuzatish kiritish bo'yicha yordam berishi lozim. Ichki auditning asosiy maqsadi ham yordam berish hisoblanadi. Shu bilan bir qatorda budjet tashkilotlarida ketma-ket tekshiruv natijalari o'rtasidagi o'zgarishlarni baholashi lozim.

Ichki audit xizmatining batafsil xulosasi, bizning fikrimizcha quyidagi tarzda ifodalanadi:

mezonlar – qonunlar, qarorlar va normativ-huquqiy hujjatlar yoki ichki audit xizmatining ilg'or tajribalari bo'yicha ekspert xulosasi;

shartlar – ichki audit xizmati tomonidan olingan audit dalillari;

risk – belgilangan shartlar va mezonlar o'rtasidagi noaniqlik bilan bog'liq bo'lgan risklar.

Xulosada bundan tashqari tavsiyalar ham bo'lishi lozim. Tavsiyalar tashkilotning hisobotda keltirilgan holatni to'g'rilashi maqsadidagi harakatini belgilaydi. Tavsiyalar tashkilot faoliyatini yaxshilashga qaratilgan bo'lib, undagi kamchiliklarni bartaraf etish hamda nomutanosibliklarni oldini olish uchun xizmat qiladi.

Ichki audit xizmati auditorlik hisoboti loyihasining nusxasini va tashkilot boshqaruv organidan olgan izohlar bilan birga saqlaydi.

Ichki audit xizmatin o'zining yuqori organiga yakuniy hisobot nusxasini yuboradi. Vazirlik va idoralar ichki audit xizmati yakuniy hisobotning nusxasini vakolatli organga yuboradi va natijalarni ma'lumotlar bazasiga joylashtiradi.

**Budjet tashkilotlarida ichki audit tekshiruvining
hisoboti namunasi⁸³**

ICHKI AUDIT TEKSHIRUVINING HISOBOT NAMUNASI

Xatboshi sahifasi

Audit mavzusi

Ichki audit tekshiruvi loyihasining sanasi

Ichki audit tekshiruvi guruhi a'zolarining ismlari

Tekshiruv ma'lumotlari

Mundarija

Natijalar va tavsiyalar umumiy tavsifi

Qizil/Sariq/Yashil va umumiy ichki audit tekshiruvi reyting baholarining umumiy tavsifi

Avvalgi ichki audit tekshiruvi bilan solishtirish ishlari, ijobiy yoki salbiy o'zgarishlar haqida tushuntirishlar, to'g'irlash ishlari holati

Kirish

Ichki audit tekshiruvi maqsadi

Ichki audit tekshiruvi ko'lami

Ichki audit tekshiruvi uslubi

Chegaralar yoki cheklovlar (agar mavjud bo'lsa)

Ichki audit tekshiruvining batafsil yoritilgan natijalari va tavsiyalari

Aniqlangan har bir zaif jihat uchun:

o'lchov talablari

shartlar

sabablar

risk/oqibatlar

tavsiyalar

taklif etilgan vaqt davri

qizil/sariq/yashil reyting baholari

Ilovalar*

** Natijalar yuzasidan tashkilotning boshqaruv organiga javob berishda, natijalarni asoslovchi alohida ma'lumotlar ro'yxati (agar mavjud bo'lsa).*

Yakuniy hisobotda ko'rsatilgan kamchiliklar va tavsiyalarning bajarilishi yuzasidan tashkilotning rahbari mas'uldir.

⁸³ Disertatsiya Z.U.Xamidova. 105-bet

5. Ijro nazorati. Ijro nazorati quyidagi tadbirlarni o'z ichiga oladi: boshqaruv organlari tomonidan chora-tadbirlarning bajarilishini tekshirish;

audit tekshiruvini takroran o'tkazish (zarur hollarda).

Monitoring tavsiyalarini bajarish uchun avvalo tuzatish harakatining bajarilishini nazorat qilishdan boshlanadi. Monitoring tavsiyalarini bajarish uchun mas'uliyat talab etiladi. Bizning fikrimizcha, monitoring faoliyatining ishtirokchilari o'rtasida javobgarlikni taqsimlash:

tavsiyalarni ishlab chiqish;

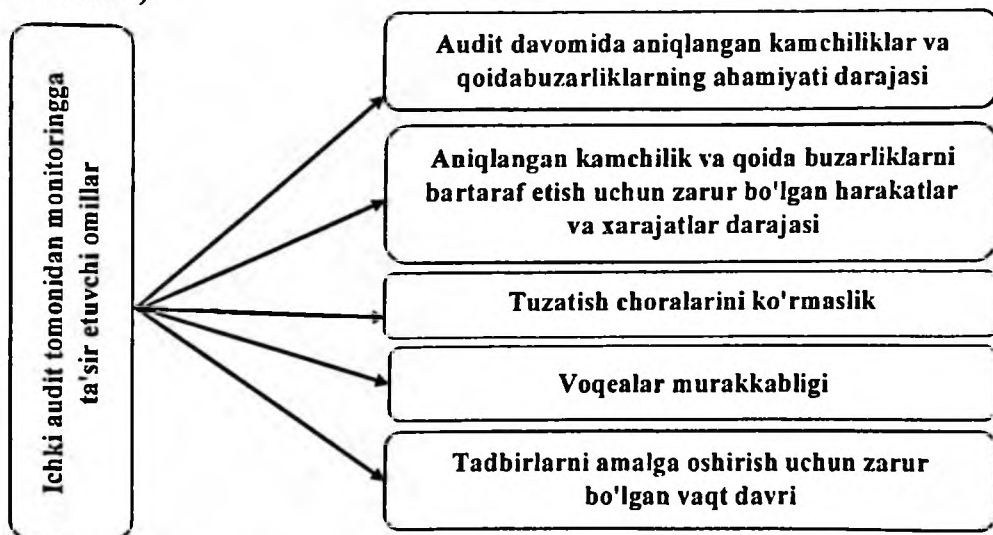
harakat rejasini ishlab chiqish;

harakat rejasini tekshirish;

harakatlar rejasining bajarilishi, uning bajarilishi to'g'risida hisobot taqdim etish;

rejaning bajarilishini tekshirish (to'liq yoki cheklangan); rahbariyatga hisobot.

Shu bilan bir qatorda ichki audit tomonidan monitoringga ta'sir etuvchi omillar aniqlanadi. Tekshiruvlarni o'tkazish manbalari va ustuvor yo'nalishlari mavjud bo'lgan sharoitda, birinchi navbatda, monitoring o'tkazish muddatlari va hajmi quyidagilarga bog'liq (2.11-rasm):



2.11-rasm. Ichki auditga ta'sir etuvchi omillar⁸⁴

⁸⁴ Muallif tomonidan tuzilgan

Ichki audit xizmati tashkilot boshqaruv organi tomonidan audit tavsiyalarini bajarish bo'yicha samarali chora-tadbirlarni bajarilish holatini kuzatib turadi. Ichki audit xizmati hisobotda berilgan kuzatuv yoki tavsiyaning ahamiyatiga, hisobotda ko'rsatilgan vaziyatni tuzatish uchun talab qilinadigan harakatlar va xarajatlar darajasiga hamda chora-tadbirlar bo'yicha harakatlar muvaffaqiyatsiz bo'lgan taqdirda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan holatlarni hisobga olgan holda, ijro nazoratining xususiyati, muddati va hajmini belgilaydi.

2.9-jadval

Ichki audit xizmati tavsiyalari bajarilishining holati⁸⁵

Auditorlik tavsiyalari bajarilishining holati	Amalga oshirilishi kerak bo'lgan ishlar
Bajarilish boshlanmagan (lekin kechiktirilmagan ham)	Ushbu bosqichda hech qanday harakat talab qilinmaydi.
Bajarilish kechiktirilgan	Kechikish sabablarini va tashkilot yoki ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati tomonidan talab qilinadigan keyingi harakatlarni aniqlash
Bajarilish amalga oshirilmoqda (va kechiktirilmagan)	Bajarilish bosqichini aniqlash va o'z vaqtida yakunlanishi kutilmoqda.
Bajarilish amalga oshirilgan, lekin tasdiqlanmagan	Tashkilot xabar bergan bo'lsada, ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati tavsiyaning amalga oshirilganligini hamda asosiy sabablarni bartaraf etilganini tasdiqlanmagan.
Amalga oshirilgan, tasdiqlangan va ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati natijalarni qabul qilgan	Tashkilot xabar bergan, ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati tavsiyaning amalga oshirilganligini va asosiy sabablarni bartaraf etilganini tasdiqlagan.

⁸⁵ Z.U. Xamidovning PhD dissertatsiyasidan foydalanib muallif tomonidan tayyorlangan.

2.9-jadvalning davomi

Amalga oshirilgan, tasdiqlangan, ammo ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati natijalarni qabul qilmagan	Tashkilot xabar bergan, ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati tavsiyaning amalga oshirilganligini tasdiqlagan, ammo asosiy sabablarni bartaraf etilganini tasdiqlamagan.
Bekor qilingan	Tavsiya ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati bilan muvofiqlashtirilgan holda bekor qilindi, chunki o'zgartirilgan shart-sharoitlar uning ahamiyatsizligi yoki mos kelmasligini ko'rsatdi.
Rad etilgan	Tashkilot ushbu dasturni rad etdi va shu bilan bog'liq risklar javobgarligini o'z zimmasiga olishga qaror qildi.

Ichki audit xizmati tashkilot boshqaruv organi tomonidan audit tavsiyalarini bajarish bo'yicha samarali chora-tadbirlarni bajarilish holatini kuzatib turadi.

Ichki audit xizmati hisobotda berilgan kuzatuv yoki tavsiyaning ahamiyati, hisobotda ko'rsatilgan vaziyatni tuzatish uchun talab qilinadigan harakatlar va xarajatlar omillarini hisobga olgan holda ijro nazoratining xususiyati, muddati va hajmini belgilaydi. Shu bilan bir qatorda, chora tadbirlar bo'yicha harakatlar muvaffaqiyatsiz bo'lgan taqdirda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan holatlar, tuzatishlarning murakkabligi va sarflangan vaqtni ham hisobga oladi.

Bundan tashqari, ichki audit xulosasi audit natijalari to'g'risidagi ma'lumotlarni yaxshilash, ustuvor yo'nalishlarni rejalashtirish va tuzatish kiritish bo'yicha yordam berishi lozim. Ichki auditning asosiy maqsadi ham yordam berish hisoblanadi. Shu bilan bir qatorda budjet tashkilotlarida ketma-ket tekshiruv natijalari o'rtasidagi o'zgarishlarni baholashi lozim.

Ichki audit xizmatining batafsil xulosasi, bizning fikrimizcha quyidagi tarzda ifodalanadi:

mezonlar – qonunlar, qarorlar va normativ-huquqiy xujjatlar yoki ichki audit xizmatining ilg'or tajribalari buyicha ekspert xulosasi:

shartlar – ichki audit xizmati tomonidan olingan audit dalillari; risk – belgilangan shartlar va mezonlar o‘rtasidagi noaniklik bilan bog‘lik bo‘lgan risklar.

Xulosada bundan tashqari tavsiyalar ham bo‘lishi lozim. Tavsiyalar tashkilotning hisobotda keltirilgan holatni tugrilashi maqsadidagi harakatini belgilaydi.

2.3. Davlat organlari tomonidan budjet tashkilotlari moliyaviy nazoratining o‘tkazilishi

O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti tomonidan 2017-yil 21 avgustda PQ-3231-sonli “Ta’lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizi-mini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi qarorida O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi Nazorat-taftish bosh boshqarmasi O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi etib qayta tashkil qilindi.

Ushbu qarorga muvofiq Vazirlar Mahkamasining 2017-yil 24 oktyabrdagi 870-sonli qaroriga ilova qilib “O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi to‘g‘risida”gi Nizomi qabul qilindi.

Ushbu nizom O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi va uning hududiy boshqarmalarining maqomini, vazifalari va funksiyalarini, huquqlari va javobgarligini hamda faoliyatini tashkil etish tartibini belgilaydi.

Bosh boshqarma moliyaviy huquqbuzarliklar profilaktikasini, budjet tizimi budjetlari mablag‘lari maqsadli sarflanishini, moliyaviy nazorat obyektlari tomonidan budjet qonunchiligiga, shuningdek budjet va smeta-shtat intizomiga rioya etilishi ustidan nazoratni amalga oshiruvchi davlat moliyaviy nazorat organi hisoblanadi⁸⁶.

⁸⁶ O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahdmasining 2017-yil 24 oktyabrdagi 870-sonli qaroriga 1-ilova “O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi to‘g‘risida”gi Nizomi

Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi va uning hududiy boshqarmalari tomonidan hukumat va huquqni muhofaza qiluvchi organlarning topshiriqlari, jismoniy shaxslarning murojaatlari hamda reja asosida budjet tashkilotlarida davlat moliyaviy nazorat tadbirlari o'tkaziladi. Nazorat tadbirlari natijasida davlat budjeti xarajatlari va daromadlarini to'g'ri sarflanishi, reja-smetalarni bajarilishi, qonundan chetga chiqishlar va kamomadlarni aniqlaydi. Aniqlangan qonunbuzarliklarga tegishli choralar ko'radi hamda noqonuniy sarflangan mablag'larni davlat budjetiga qaytaradi yoki intizomga rioya qilmagan tashkilotni huquqini muhofaza qiluvchi organga topshiradi.

Budjet tashkiloti uchun davlat moliyaviy nazorati va ichki audit xizmatini har birini alohida o'rni bor. Biz yuqorida ularning bir-biridan farqli jihatlarini sanab o'tdik.

Xususan, Guseyevning fikricha, ichki audit xizmati tashkilotning doimiy vazifalarini, yuzaga kelgan noaniqliklarda to'g'ri boshqaruv qarorlarini qabul qilishni, tashkilot rivojlanishida iqtisodiy potensialini o'zgartirishda, tashkilot ko'rsatkichlari va risklarini harakatini samaradorligini ta'minlaydi⁸⁷.

Bizning fikrimizcha, ichki audit xizmati bilan tashkilotning ichki nazorat tizimini baholash bilan bir qatorda uning ish faoliyatini tekshirishdan ko'ra yaxshilash va rivojlantirishga ko'proq mas'ul bo'ladi. Davlat moliyaviy nazoratidan farqli ravishda chora ko'rish, jazolash muhitidan yiroqdir.

Budjet tashkilotlari ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazorati o'zaro hamkorlikda ishlaganda bir-birini to'ldiruvchi xususiyatini namoyon qiladi. Davlat moliyaviy nazorati tomonidan o'tkazilgan nazoratlarni tahlil qiladigan bo'lsak, oldingi nazorat natijalari joriy nazorat natijalaridan sezilarli ijobiy o'zgarishni ko'ramiz. Bu o'zgarishlarning asosiy sababi budjet tashkilotlarining ichki audit xizmati tashkil qilinishi bilan bog'liq. Chunki, davlat budjeti xarajatlari va daromadlarining ko'p qismi ijtimoiy sohaga to'g'ri keladi.

⁸⁷ татья: А.Гусев "Положение о внутреннем финансовом контроле" Журнал "Словие министерства и ведомства: бухгалтерский учет и налогообложения" № 1/2017 г. www.taxpri.ru/ru/analiz/slova

Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi tomonidan davlat budjetining 2020-yil yarim yillik daromadlari va xarajatlari tahlil qilindi. Unda soliqlar turi:

bevosita soliqlar –34%;

bilvosita soliqlar –367%;

resurs to'lovlari –17%;

boshqa to'lovlar–12% ni tashkil qilgan.

Davlat budjetining 2020-yil 6 oylik daromadlari 58157 mlrd. So'mga yoki tasdiqlangan yillik parametrga nisbatan 45,3 foizga ijro etildi. Hisobot davrida o'tgan yilning mos davriga nisbatan 15 foizga ko'p mablag' tushirilishiga erishildi.

Ijtimoiy soha bo'yicha davlat budjetining xarajatlari 53 foizni tashkil etgan bo'lsa, boshqa sohalarda esa 47 foizni tashkil etgan.

Daromadlarning 19739,6 mlrd. so'mi ya'ni jami daromadlarning 33,9 foizi bevosita soliqlar, 21510,8 mlrd. so'mi ya'ni 37 foizi bilvosita soliqlar, 9695,4 mlrd. so'mi resurs to'lovlari va mulk solig'i 7211,2 mlrd. so'mi boshqa daromadlar hisobidan shakllantirildi.

Davlat budjetining 1-yarim yillik xarajatlari esa 64878,9 mlrd. sumni yoki YAIMga nisbatan 25,4 foizni tashkil etdi.

Jami xarajatlar tarkibida ijtimoiy soha xarajatlari eng ko'p ulushga (53,4 foiz) ega bo'lib, ushbu yo'nalishda faoliyat yuritayotgan tashkilot va muassasalarni saqlash hamda sohaga taalluqli tadbirlarni moliyalashtirish uchun davlat budjetidan 34665,5 mlrd. so'm mablag' yo'naltirildi.

Bunday o'zgarishlarga sabab, budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatining tashkil etilganligidir. Shuningdek, tashkil etilgan boshqarmada o'ziga xos vazifalar yuklatilgani va ularni muntazam nazorati faol o'zgarishlarga olib keldi.

Har bir boshqarma o'z afzalliklari va bir-birini takrorlamaydigan vazifa hamda funksiyalariga ega. Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati tashkil etilgan vazirliklarda biz davlat moliyaviy nazoratining o'tkazilishi va faoliyatini kuzatishni lozim topdik. Bu bilan biz davlat moliyaviy nazorati bilan ichki auditing bir-birini to'ldiruvchi xususiyatlarini ko'rsatish bilan bir qatorda, ularning hamkorlikda ish

olib borishi natijasida budget tashkilotlarining faoliyati samaradorligini oshirishni ko'rsatib beramiz.

Bizga ma'lumki, davlat moliyaviy nazorati natijasi to'g'risidagi ma'lumotlar maxfiy hisoblanadi. Shu bilan bir qatorda, ichki audit xizmati xodimlari tomonidan o'tkazilgan nazorat natijalari ham maxfiy hisoblanadi va ichki audit xizmati nomuvofiqliklarni aniqlab, ularni tuzatishga yordam beradi, budget tashkilotini davlat moliyaviy nazoratiga tayyorlaydi. Bu tashkilotlarni o'zaro aloqasi qanday tartibda o'rnatilishi yuzasidan bir nechta fikrlar yuzaga keladi.

Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi hamda ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatining o'zaro hamkorligini yo'lga qo'yish maqsadida o'zaro axborot almashishda ish natijalari aks etgan katta hajmdagi axborotlarni ma'lum qismini tanlab olishni yo'lga qo'yish lozim. Bu ma'lumotlarning eng asosiylari hisoblanib, nazoratni amalga oshirishdan oldin reja tuzish va dastlabki bahoni berish uchun yetarli bo'lishi kerak. Biz ularni quyidagi guruhlariga ajratish zarurligini asoslab berdik.

Ichki nazorat tizimining baholanishi. Ichki nazorat tizimini tekshirish natijasida tashkilotning ichki nazorati tashkil qilinishi, ichki nazorat taqdim etgan ma'lumotlarni ishonchliligi yuzasidan o'zaro fikr almashiladi, umumiy xulosalar ishlab chiqiladi.

Xarajatlar smetasi bajarilishi yuzasidan olib borilgan nazorat. Budget tashkilotlarida buxgalteriyaga oid operatsiyalar xarajatlar smetasi asosida olib boriladi. Smeta ijrosini nazorati natijasida olingan ma'lumotlar tashkilot to'g'risidagi muhim ma'lumotlarni tashkil etadi.

Tanlab tekshirish olib borilganda tanlangan ma'lumotlar va tanlangan davr oralig'iga oid bo'lgan nazorat natijasi to'g'risidagi ma'lumotlari. Qaysi davr oralig'ida qanday ma'lumotlar tanlangani tekshirilgan ma'lumotlarni muhimligini belgilab beradi. Keyingi tanlab tekshirishni amalga oshirish uchun asos bo'lib xizmat qilishi mumkin.

Tekshiruv yakunida tuzilgan dalolatnomalar. Tekshiruv yakunida va o'tgan yilgi tekshiruv natijalari yuzasidan tuzilgan dalolatnomalarni o'rganish natijasida xato va qonun buzilishlari sodir bo'ladigan operatsiyani aniqlash va uni bartaraf etish choralari ko'rish uchun asos bo'ladi. Bu esa, qaysi xatoni sodir bo'lish ehtimoli yuqoriligi va risk darajasini belgilash uchun zarur hisoblanadi.

Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmalari tashkil qilingan vazirliklarda davlat moliyaviy nazorati tomonidan o'tkazilgan tekshiruvlarni natijasi bilan tanishib chiqish natijasida ulardagi o'zgarishlarni aniqlash mumkin.

Davlat moliyaviy nazorati tizimidagi islohotlarda asosiy e'tibor ajratilayotgan mablag'larning samaradorligi va natijaviyligini aniqlash hamda nomutanosibliklar holatini aniqlash, aybdorlarni jazolash emas, balki xavf tahlilini doimiy o'tkazish orqali ularning oldini olish, sodir etishga imkoniyat yaratuvchi sabablar va shart-sharoitlarni bartaraf etishga qaratilgan moliyaviy nazoratning mutlaqo yangi tizimini yaratish, korrupsiyaviy omillarga yo'l qo'ymaslik bo'yicha doimiy profilaktik choralarni qo'llash lozim.

Davlat moliyaviy nazoratining amaldagi tuzilmasi, vazifa va funksiyalarining ilg'or xalqaro tajriba asosida tahlil qilish, qonun buzilish holatlarini kamaytirish imkonini beradigan xavflar tahlili va raqamli texnologiyalardan foydalanish, budjetdan ajratilayotgan mablag'lar samaradorligi va natijaviyligiga erishish masalalari yuzasidan bir qancha ishlar olib borilishi va natijalarga erishish lozim.

III BOB. BUDJET TASHKILOTLARIDA MOLIYAVIY NAZORAT VA ICHKI AUDITNI TAKOMILLASHTIRISH

3.1. Zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanib moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish

Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati xodimlarini ish jarayonida ichki nazorat tizimi va davlat moliyaviy nazorat bosh boshqarmasi ishlarini nazorat qilishda va tashkilotning samaradorlik ko'rsatkichlari hamda axborotlar ishonchliligini aniqlash maqsadida masofaviy nazoratdan foydalanib, audit o'tkazish bugungi kunning talabidir.

Masofaviy nazorat o'tkazish deganda masofadan turib tashkilotning elektron ma'lumotlaridan foydalanib, uning faoliyatini, tekshiruv natijalarining ishonchliligini nazorat qilish, ichki nazorat tizimini baholash, tashkilotning samaradorligini aniqlash, o'z maslahat va tavsiyalarini berish uchun ma'lumotlarni tahlil qilish va risklarni holatini aniqlash tushuniladi.

Bizning fikrimizcha masofaviy nazorat o'tkazish natijasida ichki audit xodimlari quyidagilarni aniqlaydi:

tanlab olingan davrda tashkilotda amalga oshirilgan, UzASSO dasturida ro'yxatga olingan, DMBAT elektron dasturida aks etgan va tender asosida, elektron do'konlar hamda birja orqali davlat xaridlari bo'yicha tuzilgan shartnomalarni;

budjet tashkilotining muddati o'tgan debitorlik va kreditorlik qarzlari miqdori, yuzaga kelish sabablari va ular yuzasidan ko'rilgan choralarni;

ichki nazorat tizimini baholash va ichki nazorat tizimi taqdim etgan ma'lumotlarni ishonchliligini;

moliyaviy hisobotning ko'rsatkichlarini to'g'riligini aniqlashda smeta ijrosini ta'minlanishini nazorat qilishni;

budjet tashkilotining buxgalteriya bo'limida amalga oshiriladigan barcha turdagi operatsiyalarni o'rganishni va kuzatishni amalga oshiradi.

Masofaviy nazorat bugungi kungacha O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi tomonidan amalga oshirilgan. Biroq, yudjet tashkilotlari ichki audit xizmati uchun ham masofaviy nazoratni joriy qilish lozim, deb hisoblaymiz. Chunki, tasarrufdagi tashkilotlarning ko'pligi, ichki audit xodimlarining kamligi (3 nafar) joriy nazorat samaradorligiga salbiy ta'sir qilmoqda.

Ma'lumki, masofadan turib dasturiy mahsulotlar vositasida budjet tashkilotlari bilan tizimli asosda profilaktika ishlarini olib borish samarali usul hisoblanadi. Chunki, xizmat safari uchun sarflanadigan mablag'lar va vaqt tejaladi, shuningdek, ko'proq tashkilotlarni doimiy monitoring qilish imkonini beradi. Zaruriyat tug'ilgandagina, ya'ni masofaviy nazorat jarayonida yuzaga kelgan ayrim gumonli holatlarni aniqlashtirish imkoni bo'lmaganida, tashkilotga boriladi va faqat gumonli holatgina birlamchi hujjatlar asosida o'rganiladi.

Yuqoridagilardan kelib chiqib, ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati xodimlariga Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi tasarrufidagi muassasalarning ma'lumotlar bazasidan «UZASBO» dasturiy majmuasi vositasida masofadan turib foydalanish (prosmotr) huquqini berish, har biriga alohida login va parol berish yuzasidan budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati xodimlari tomonidan masofaviy nazoratni amalga oshirish taklifi berildi va bunga ijobiy javob olindi. Ya'ni, Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligi huzuridagi ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasiga kameral nazorat o'tkazish huquqi va ularga alohida login hamda parol berildi.

Bundan kelib chiqadiki, endi kameral nazorat o'tkazish jarayonida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining axborot tizimidan olingan ma'lumotlar, zarur hollarda moliya organlaridan olingan tegishli hujjatlar hamda nazorat obyekti to'g'risidagi boshqa axborotlar o'rganib chiqiladi va tahliliy ishlar amalga oshiriladi.

O'tkazilgan kameral nazorat natijalari yuzasidan nazorat obyektida kuzatilgan shubhali moliyaviy operatsiyalar bo'yicha ma'lumotlar olinadi.

Kameral nazorat o'tkazish jarayonida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati xodimlariga alohida parol bilan nazorat jarayonida faqat ma'lumotlar olish imkoniyati mavjud bo'ladi. Ya'ni elektron ma'lumotlarga o'zgartirish kirita olmaydi. Bu ichki auditorini himoyasini, tashkilotning esa xavfsizligini ta'minlaydi.

Fikrimizcha, kameral nazorat o'tkazish natijasida ichki audit quyidagi afzalliklarga ega bo'ladi:

- nazorat va baholash jarayonini qisqartiradi, vaqtni tejaydi;
- nazorat jarayonini jadallashtiradi, baholash va samaradorlikni oshirishga ko'proq vaqt ajratiladi va kutilgan natijaga erishiladi;
- axborotlarning ishonchliligi ortadi;
- doimiy monitoring o'tkazishni ta'minlaydi.

Yuqoridagi fikrlarni hisobga olgan holda aytishimiz mumkinki, masofaviy nazoratdan foydalanish huquqini berilishi ichki audit xizmati uchun eng zarur imkoniyatlardan biri bo'ldi.

Kameral nazorat orqali O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining dasturiy majmualari (DM "DMBAT" va "UzASBO") vositasida hamda davlat va xo'jalik boshqaruvi organlari, banklar, shuningdek, boshqa tashkilotlar bazasidagi ma'lumotlar asosida moliyaviy nazorat obyektlari faoliyatini doimiy monitoring qilish imkoniyati yaratildi.

Kameral nazorat o'tkazish jarayonida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining axborot tizimidan olingan ma'lumotlar, zarur hollarda moliya organlaridan olingan tegishli hujjatlar hamda nazorat obyekti to'g'risidagi boshqa axborotlar o'rganib chiqiladi va tahliliy ishlar amalga oshiriladi.

O'tkazilgan kameral nazorat natijalari yuzasidan nazorat obyektida kuzatilgan shubhali moliyaviy operatsiyalar bo'yicha ma'lumotlar olinadi.

Markaziy ma'lumotlar bazalarini yuritish va ulardan foydalanish tartibi belgilab qo'yilishi va doimiy amalga oshirilishini nazorat qilish lozim.

«UzASBO» dasturiy majmuasiga ulangan budget tashkilotlari, budget mablag'lari oluvchilar, budget mablag'larini taqsimlovchilarning va markazlashtirilgan moliya-buxgalteriya xizmatlari xarajatlar smetasi, daromadlar va xarajatlar smetasi, vaqtinchalik xarajatlar smetalari, shtat jadvallari, jamlanma xarajatlar smetasi, jamlanma daromadlar va xarajatlar smetasi, jamlanma vaqtinchalik xarajatlar smetalari va jamlanma shtat jadvallarini ko'rib chiqish va ro'yxatdan o'tkazish uchun dasturiy majmua orqali O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Axborot tizimiga jo'natadi. Xarajatlar smetasi, daromadlar va xarajatlar smetasi, vaqtinchalik xarajatlar smetalari, shtat jadvallari, jamlanma xarajatlar smetasi, jamlanma daromadlar va xarajatlar smetasi, jamlanma vaqtinchalik xarajatlar smetalari va jamlanma shtat jadvallari rahbarning elektron raqamli imzosi bilan tasdiqlanadi va har biriga xos vQR» kodlar qo'yilib, axborot tizimida ro'yxatga olinadi⁸⁸.

Axborot texnologiyalari va kommunikatsiyalarini rivojlantirish vazirligi hamda O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi Axborot-hisoblash markazi shakllantirilgan markaziy ma'lumotlar bazalarining nusxalarini ulardan foydalanish huquqiga ega bo'lmagan shaxslarga taqdim etish huquqiga ega emas.

Vakolatli organlar tomonidan markaziy ma'lumotlar bazalariga taqdim etiladigan ma'lumotlar taqdim etilayotgan paytda ishonchli, to'liq va dolzarb bo'lishi kerak.

Vakolatli organlar markaziy ma'lumotlar bazalariga ma'lumotlarni «IT-audit» tizimi idoralararo integratsiyalashuv platformasi orqali ichki audit va ichki nazorat xizmati, manfaatdor vazirlik va idoralar foydalanuvchilarini yagona identifikatorlaridan foydalanib taqdim etadilar.

⁸⁸ Budget tashkilotlari va budget mablag'lari oluvchilarning xarajatlar smetasi va shtat jadvallarini tuzish, tasdiqlash va ro'yxatdan o'tkazish tartibi to'g'risidagi Nizom (AB tomonidan 15L2.2014 y. 2634-son bilan ro'yxatga olingan moliya vazirining 14L 1.2014 y. 74-son buyrug'i bilan tasdiqlangan)

Markaziy ma'lumotlar bazalaridan ma'lumotlar olish jarayonini yuridik shaxslarning yagona identifikatorlaridan foydalanish orqali amalga oshiriladi.

«IT-audit» ko'rsatish jarayonidagi idoralararo elektron hamkorlik qilishda ichki audit va ichki nazorat xizmati, manfaatlar va idoralar foydalanuvchilarini boshqa identifikatorlaridan foydalanish yo'li qo'yilmaydi.

«IT-audit» ko'rsatishda va idoralararo elektron hamkorlik qilishda markaziy ma'lumotlar bazalaridagi ma'lumotlar foydalanish «IT-audit» tizimining idoralararo integratsiyalash platformasi yordamida amalga oshiriladi.

Hududiy ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari faoliyatini hal qilinadigan masalalar kengayganligi avtomatlashtirilgan hisobot tizimiga talabni vujudga keltirdi. Avtomatlashtirilgan xabarot hisobot hisobotlarni tahlil qilishda va hujjatlashtirishda hamda ma'lumot resurslarni to'g'ri taqsimlashda ichki audit xizmati vaqti va resurslari. Bunda to'plangan elektron ma'lumotlar bazasi ichki audit xizmatiga qo'shimcha foyda keltiradi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 21-avgustdagi «Ta'lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish va ta'limni hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillalashtirish to'g'risida»gi PQ -3231-son qaroriga muvofiq, masofaviy va masofa keng ko'lamda qo'llash, zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanish ma'lumotlar bazasi vositasida tekshirish obyektlari va ma'lumotlar bazasini aniqlash yo'li bilan kam samarali taffishlarni qisqartirish va idoralararo elektron hamkorlik qilishda «IT-audit» tizimining faoliyatini bugunning eng muhim vazifalaridan hisoblanadi. Ichki audit va masofaviy nazoratni joriy etish va takomillalashtirish orqali ma'lumotlar bazalarini shakllantirish uchun «IT-audit» tizimining faoliyatini etish orqali budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatlarini joriy etish tashkil etilishi va ichki auditorlarni ish jarayonlarini takomillalashtirish osonlashtirish mumkin.

Ichki auditga bo‘lgan ehtiyoj, odatda, rahbariyatning tashkilotda yoki alohida bo‘linmada IT holati to‘g‘risida obyektiv tasavvurga ega bo‘lish istagidan kelib chiqadi. Gap shundaki, zamonaviy boshqaruv texnologiyalaridan foydalanuvchi tashkilot butunlay uning IP (IP adresi)ga bog‘liqdir. Axborot tizimlari tashkilot hayotida juda katta rol o‘ynaydi.

Andrey Igorovichning ta’kidlashicha, audit yaxshi tashkil etilgan metodologiya va standartlarni talab qiladi. Ushbu uslub 1996 yilda “Axborot tizimlarini boshqarish va tuzish jamg‘armasi” (ISACF) tomonidan yaratilgan va «Control Objectives for information and related Technology» (COBIT) deb nomlangan. Ushbu metodologiyani to‘rtinchi nashri hozirda amalda (4.1-versiya) va ochiq hujjatlardan iborat – IT sohasidagi audit bo‘yicha 40 ga yaqin xalqaro standartlar mavjud⁸⁹.

Yuqoridagilar bilan bog‘liq holda, ilg‘or texnologiyalar korxonalar uchun odatda juda qimmat va agar tashkilot IT-infratuzilmasiga ega bo‘lmasa, xarajatlar kerakli samara bermasligi mumkin. Ushbu muammoning yechimlaridan biri IT infratuzilmasi audidir. IT infratuzilmasi audit davomida inventarizatsiya qilish, butun axborot tizimining tarkibiy qismlarini tadqiq qilish va tahlil qilish bo‘yicha tadbirlar majmui hisoblanadi. Tekshiruv davomida infratuzilma kompaniyaning talablariga muvofiqligi, shuningdek modernizatsiya qilish zarurati va imkoniyati baholanadi⁹⁰.

Bizning fikrimizcha, markaziy ma’lumotlar bazalari quyidagi vazifalarni ta’minlash maqsadida shakllantirilishi va yuritilishi zarur:

- ichki audit xizmatlari, manfaatdor vazirlik va idoralarga axborot tizimlari infratuzilmasi bilan integratsiyalashgan xizmatlarni ko‘rsatish, shu jumladan elektron shaklda;

⁸⁹ Домашь Андрей Игоревич, аспирант системный администратор ЗАО «Е-порт» Брэнский государственный университет им. ак. И.Г. Петровского ИТ-аудит, <http://www.allbest.ru>

⁹⁰ Пленский В. С. Автоматизация проведения внутреннего аудита ИТ-инфраструктуры предприятия // Молодой ученый. – 2019. – № 19. – С. 15-17. – URL <https://moluch.ru/archive/257/58929/>

- maqsadlarini aniqlash yo‘li bilan kam samarali taftishlarni qisqartirish, tekshirish jarayonini avtomatlashtirish va muddatlarini qisqartirish;
- «IT-audit» xizmati ko‘rsatishda va idoralararo elektron hamkorlik qilishda zarur bo‘lgan aniqlangan xato va kamchiliklar tavsifi yagona elektron reyestrlar va ma‘lumotlar bazalari to‘g‘risidagi axborotni saqlash;
- samarali idoralararo elektron hamkorlik qilish, jumladan uzatiladigan axborotni qisqartirish hisobiga;
- «IT-audit» ko‘rsatishda ichki audit va ichki nazorat xizmati, manfaatdor vazirlik va idoralar foydalanuvchilarini identifikatsiyalash;
- vakolatli organlarning axborot tizimlarini Moliya Vazirligi huzuridagi ichki audit boshqarmasi markazidagi «IT-audit» tizimining yagona infratuzilmasiga integratsiyalash.

Shuni ham ta’kidlash lozimki, markaziy ma‘lumotlar bazasi yagona identifikatorlaridan foydalanib, vakolatli organlar tomonidan shakllantiriladi va bu dolzarb hisoblanadi. Berilayotganda bir marta generatsiyalanadigan, noyob va o‘zgartirilishi mumkin bo‘lmagan raqamlar «IT-audit» tizimidan foydalanuvchilarinig yagona identifikatorlari hisoblanadi. «IT-audit» tizimi foydalanuvchisining tashkilot INN va shaxsiy identifikatsiya raqami (keyingi o‘rinlarda INN HsIR deb ataladi) foydalanuvchi manfaatdor tashkilot xizmatchisining yagona identifikatori hisoblanadi. Soliq to‘lovchining identifikatsiya raqami (keyingi o‘rinlarda STIR deb ataladi) yuridik shaxsning yagona identifikatori hisoblanadi. Quyidagilar «IT-audit» tizimi ichki audit xizmatining markaziy ma‘lumotlar bazalarini shakllantirish va dolzarbligini oshirish bo‘yicha vakolatli organlar hisoblanadi: O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi - Axborot-hisoblash markazi orqali («DMBAT» va «UzASBO») bazasidagi ma‘lumotlar (Maxfiy ma‘lumotlardan tashqari).

Oliy va o‘rta maxsus ta’lim vazirligi, o‘rta maxsus, kasb-hunar ta’limi markazi, O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi huzuridagi

budjetdan tashqari Pensiya jamg'armasi hamda Sog'liqni saqlash vazirligi va markaziy ma'lumotlar bazalarida mavjud bo'lmagan «IT-audit» ko'rsatish, shuningdek idoralararo elektron hamkorlik uchun zarur bo'lgan axborot manfaatdor tashkilot foydalanuvchilari yagona identifikatorlari asosida shakllantiriladigan tegishli vakolatli organlarning axborot resurslarida saqlanadi.

Shuningdek, V.N.Emelin hamda M.N.Veretennikovalarning tadqiqotlariga ko'ra, kompyuter bilan to'g'ridan to'g'ri ishlash qobiliyati ko'p hollarda, ayniqsa, texnik xodimlar va mutaxassislar ishda qatnashganda kerak emas. Bunday tajribaga ega bo'lmashlik texnik mutaxassislarga shartlarni noto'g'ri shakllantirishga va natijalarni noto'g'ri talqin qilishga olib kelishi mumkin. Auditorlar tomonidan tizimdan foydalanishni baholashni asoslash uchun ko'plab Avtomatlashtirilgan kompyuterlarga ishlov berish tizimlari bilan ishlashning amaliy ko'nikmalari zarur⁹¹.

Bizning fikrimizga ko'ra, avtomatlashtirilgan kompyuterlar bilan ishlash va markaziy ma'lumotlar bazasini yuritish O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi Axborot-hisoblash markazi tomonidan amalga oshiriladi. Axborot texnologiyalari va kommunikatsiyalarini rivojlantirish vazirligi hamkorligida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi Axborot-hisoblash markazi:

- markaziy ma'lumotlar bazasi dasturiy-apparat kompleksining ishlashini, texnik kuzatuvini va yanada takomillashtirilishini;
- belgilangan tartibda markaziy ma'lumotlar bazasidagi axborotning saqlanishini va axborot xavfsizligini ta'minlash choralari ko'rilishini;
- vakolatli organlar bilan kelishgan holda markaziy ma'lumotlar bazalarini shakllantirish va muhim jadvallari tasdiqlanishini;
- markaziy ma'lumotlar bazalarida saqlanadigan axborot vakolatli organlar tomonidan o'z vaqtida uning aniqligi, to'g'riligi va muhimligi ustidan nazorat qilinishini;

⁹¹Емелин В. Н., Веретенникова М. Н. Проблемы практики аудита в условиях автоматизированной обработки данных//Молодой ученый. — 2014. — №1. — С. 361-364. — URL <https://moluch.ru/archive/60/8725/>

- markaziy ma'lumotlar bazalaridagi ma'lumotlarning to'liqligi tekshirilishini;
- vakolatli organlar axborot tizimlarining markaziy ma'lumotlar bazalari bilan integratsiyalashuviga qo'yiladigan texnik talablar tasdiqlanishini;
- markaziy ma'lumotlar bazalarida mavjud bo'lgan axborotning takrorlanishini istisno etish maqsadida vakolatli organlarning yangidan tashkil qilinayotgan axborot resurslaridagi ma'lumotlarning tahlili amalga oshirilishini ta'minlaydi.

Markaziy ma'lumotlar bazasini yaratish, boshqarish va doimiy ravishda axborotlarni saqlanishi bilan bog'liq masalalarda Moliya vazirligining Axborot-hisoblash markazi javobgar hisoblanadi. Bular bilan bir qatorda ma'lumotlar bazasi va «IT-audit» tizimini yuqori sifatli bo'lishini ham ta'minlashi zarur.

Yuqori sifatli asosiy «IT-audit» bilan infratuzilmaning uchta tarkibiy qismi tahlil qilinadi. Terminal serverining tekshiruv quyidagi parametrlarni tahlil qilishni o'z ichiga oladi: foydalanuvchi profillarning diskni taqsimlash joyi, foydalanuvchi interfeysi elementlarining mavjudligi va turli xil foydalanuvchi sozlamalarini iste'mol qilish va resurslarni taqsimlash, foydalanuvchilar va ilovalarning ma'lumotlarini (fayllarini) zaxiralash, server konfiguratsiyasi, zaxira uskunasi mijoz ehtiyojlariga muvofiqligi, server jurnal fayllari xatolar uchun tekshirilganligi, dastlabki xatolar tahlili. Tashkilotning shaxsiy kompyuterlarining auditi quyidagi sohalarda olib boriladi:

- kompyuterning tizimli o'rnatilgan dasturiy ta'minot tizimining sozlamalari;
- kompyuterda zaxira nusxalarining mavjudligi;⁹²
- o'rnatilgan dasturlarning o'rnatish fayllarining mavjudligi.

Bularning barchasi dasturiy ta'minotni yangilab, tahlil qilib borish hamda zarur bo'lganda qayta o'rnatish uchun zarur. Dasturiy

⁹² <http://docplayer.ru/30392152-Programmy-dlya-auditorov.html>

ta'minot o'zining fayllarida ichki auditga va tashkilotga tegishli bo'lgan hamma ma'lumotlarni jamlagan bo'lishi lozim.

Har qanday elektron ma'lumotlar bilan ishlash, ularni tekshirish, tahlil qilish, o'zgartirish va xulosa berish amallarini bajara olish zarur. Bu borada eng murakkabi tashkilot ichki nazorat tizimidagi operatsiyalar va muvofiqlik hisoblanadi.

Ichki audit funksiyasi boshqaruvni operatsiyalar, hisobot va muvofiqlik bo'yicha ichki nazoratni takomillashtirishga yordam beradi. Ko'pgina izlanishlar va moliyaviy hisobotlarni ichki nazorat o'rtasidagi munosabatni o'rganib chiqsa-da, operatsiyalar va muvofiqlikni nazorat qilish borasida juda kam narsa ma'lum⁹³.

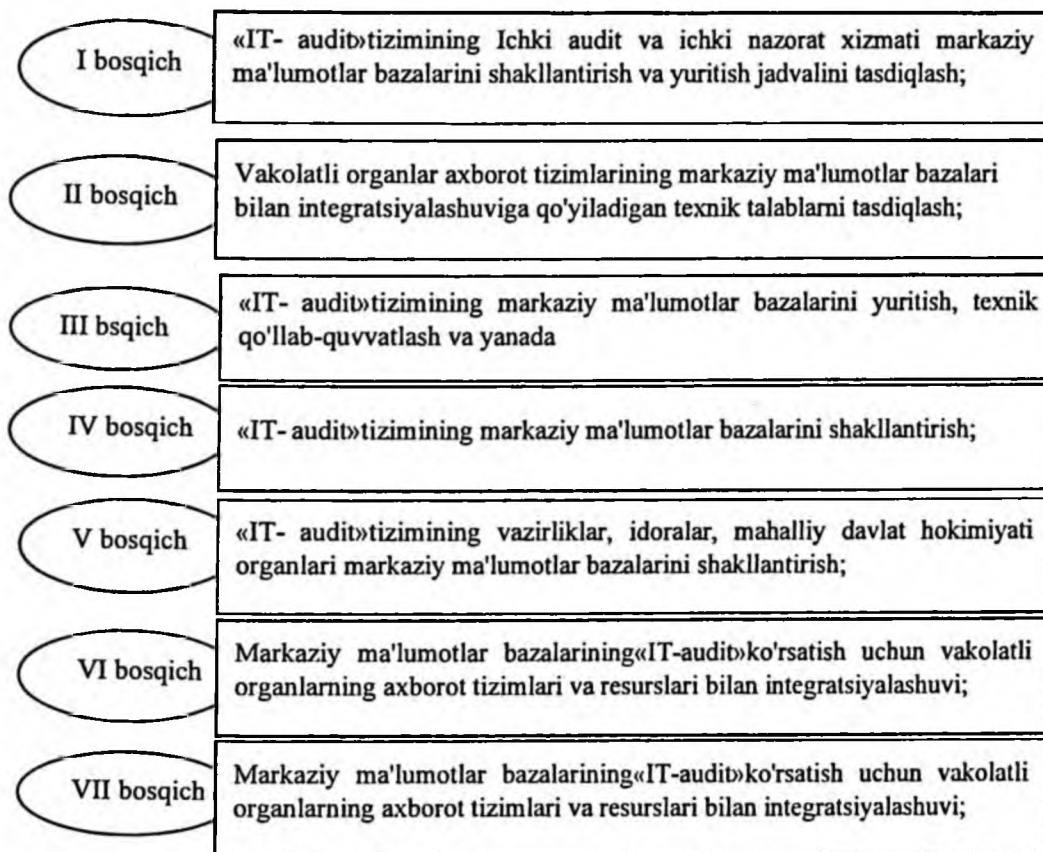
«IT-audit»tizimining ichki audit va ichki nazorat xizmati, manfaatdor vazirlik va idoralar foydalanuvchilari markaziy ma'lumotlar bazalarini shakllantirish bosqichma-bosqich amalga oshiriladi. Quyidagi rasmda bosqichlarni ko'rib chiqishimiz mumkin.

Bu tizimni yaratish «IT-audit»tizimining ichki audit va ichki nazorat xizmati markaziy ma'lumotlar bazalarini shakllantirish va yuritish jadvalini tasdiqlashdan boshlanadi va ketma-ket takomillashib boradi. Markaziy ma'lumotlar bazasini yaratish hamda uni vakolatli organlarning axborot tizimlari va resurslari bilan integratsiyalashuvini amalga oshirish uchun vakolatli organlarni aniqlab olish va ular bilan o'zaro hamkorlikning muhim jihatlarini belgilab olish zarur. Bizga ma'lumki, budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati markazlashgan tartibda tashkil etilgan bo'lib, Moliya vazirligi huzuridagi ichki audit boshqarmasi markazidagi «IT-audit»tizimining yagona infratuzilmasiga integratsiyalanadi. Bu elektron tizimni yaratish hozirgi holat uchun bir-muncha murakkab bo'lib, bir qancha me'yoriy-huquqiy hujjatlarni

⁹³ <http://docplayer.ru/30392152-Programmy-dlya-auditorov.html>

Article: Chang, Y.T, Chen H, Cheng R.K., "The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance" 2018, www.scopus.com/results/results.uri

yaratish zaruratini keltirib chiqaradi. Belgilangan ketma-ket bosqichlar takomillashib, yagona tizimni mustahkam bazasini yaratish va budget tashkilotlarini markazlashgan ichki audit xizmati faoliyatini istiqbolli elektron tizimini yaratish mumkin.



3.1-rasm. «IT-audit»tizimini bosqichma-bosqich amalga oshirish⁹⁴

Markaziy ma'lumotlar bazalarida mavjud bo'lmagan axborotning saqlanishini ta'minlovchi davlat axborot resurslarini yaratishda tegishli ravishda ichki audit va ichki nazorat xizmati, manfaatdor vazirlik va idoralar foydalanuvchilarini yagona identifikatorlaridan foydalaniladi. Bu foydalanuvchilar axborotlarni yig'ish,

⁹⁴ Muallif tomonidan tayyorlangan.

ma'lum axborotlarni tasdiqlash, aniqligini tekshirish va ularni solishtirish uchun tegishli organlarning axborot resurslaridan foydalanadi. Buning uchun tegishli organlarni tanlab olishi va ularni dasturga kiritishi lozim. Tegishli organlarning axborot resurslaridan foydalanish, axborotlarni taqqoslash yoki axborotlar almashish uchun ichki audit xodimlarining tegishli organlar bilan o'zaro hamkorligi ta'minlanishi lozim.

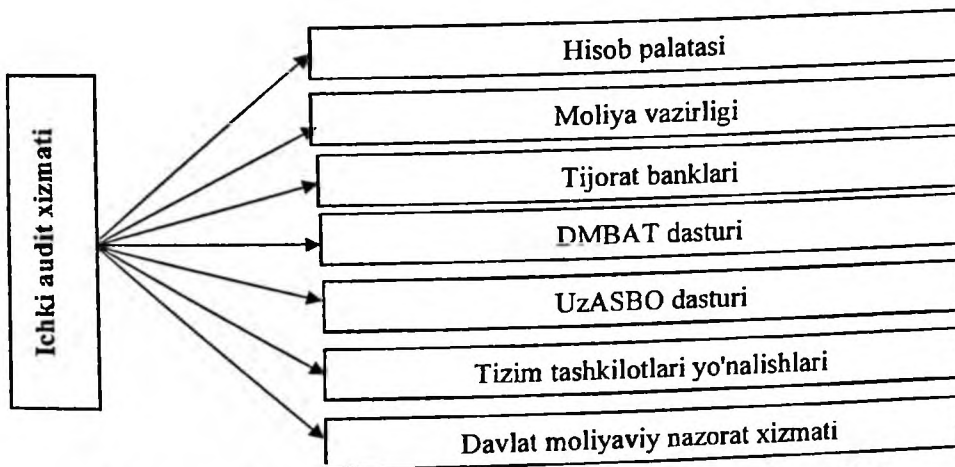
O'zaro hamkorlik asosan budjet tashkilotlari, vazirlik, qo'mita va idoralar, shu jumladan, davlat moliyaviy nazorat xizmati, tijorat banklar, tizim tashkilotlari va boshqa tashkilotlar doirasida olib boriladi. "IT-audit"ni amalga oshirishda tegishli organlarning hamkorligini yo'lga qo'yish va o'zaro axborot almashinuvini quyidagi 3.2-rasm orqali ko'rishimiz mumkin.

Bu hamkorlik davomida Moliya vazirligi ichki audit xizmati faoliyatini ish yuritishi, tuzilmasi, vazifalari, maqsadlarini o'z vaqtida va xolis bajarilishini kuzatib boradi hamda xulosa va hisobotlarni qabul qiladi.

Ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazorat organlari nazorat tadbirlari o'tkazish rejasi, o'tkazilgan nazorat tadbirlari natijalari yagona integratsiyalashgan axborot tizimida majburiy tartibda kiritiladi.

Yagona integratsion axborot tizimida ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazorat organlari tomonidan kiritilgan ma'lumotlar asosida yagona qonun buzilishlari klassifikatori shakllantiriladi.

O'tkazilgan nazorat tadbirlari natijalari nazorat tadbirlari tugagandan so'ng uch ish kuni ichida yagona integratsiyalashgan axborot tizimga kiritilishi lozim.



3.2-rasm. Ichki nazorat xizmati markaziy ma'lumotlar bazalarini o'zaro hamkorlik asosida shakllantirish⁹⁵

Nazorat tadbirlari natijalaridagi davlat siri bilan bog'liq ma'lumotlar yagona integratsiyalashgan axborot tizimiga kiritilmaydi.

Yagona integratsiyalashgan axborot tizimni yuritilishi vakolatli organ tomonidan amalga oshiriladi.

«IT-audit» tizimidagi amalga oshirilgan ishlar vakolatli organlar tomonidan doimiy kuzatilib boriladi. Dasturiy ta'minotning tarkibi budjet tashkilotlarining bo'limlari va ularning nazorat qilinishiga moslashtirib dasturlanadi. Ya'ni budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatining metodologiyasi bo'yicha qo'llanmalar joylashtiriladi. «IT-audit» tashkilotning har bir bo'limi ma'lumotlarini tahlil va nazorat qila oladi. Umumiy xulosani esa tahlillarga asoslanib ichki auditor chiqaradi. Buning uchun eng asosiysi «IT-audit»ga kiritiladigan qo'llanma tarkibi va sifati hisoblanadi.

«IT-audit»ga audit metodologiyasi bo'yicha quyidagi qo'llanmalar kiritiladi:

- audit obyektlari;
- audit jarayonlari;
- potensial qoidabuzarliklar; oddiy operatsiyalar;
- auditorlar bilan auditorlik tekshiruvlari ro'yxati; aniqlangan risk tahlillari;
- ish hujjatlari namunalari;

⁹⁵ Z. Xamidova disertatsiyasi asosida muallif tomonidan tayyorlangan.

mumkin bo'lgan qoidabuzarliklar va ularning tavsifi (qoidalar bazasi)⁹⁶.

Audit metodologiyasi bo'yicha ma'lumotnomalarda audit protseduralari va huquqbuzarliklar, audit obektlari va audit protseduralari o'rtasidagi aloqani o'rnatish mumkin.

Auditor qo'llaniladigan metodologiya va ichki standartlarga muvofiq kataloglarning bo'ysunish sxemasini mustaqil ravishda belgilashi mumkin. "IT-audit"ning afzalligi shundaki, har bir katalogning elementlari bir biriga bog'liq bo'lishi mumkin, masalan, tegishli tahliliy amallar bitta usul boshqa usul uchun zarur bo'lgan ma'lumotni taqdim etishni anglatadi (debitor va kreditor qarzdorlikning yuzaga kelish sabablarini o'rganish uchun siz avval qarzdorliklar bilan bog'liq muomalalarni to'g'ri hisobga olinganini tekshirishingiz mumkin). Xuddi shunday, potensial qonunbuzarliklar bilan bog'liq bo'lishi mumkin, masalan, mol-mulk solig'idagi buzilish daromad solig'ining buzilishiga olib kelishi mumkin. Oddiy operatsiyalar, shuningdek, bir-biri bilan bog'liq bo'lishi mumkin, jumladan, mol-mulkni sotish bo'yicha bitim ushbu bitim uchun soliqlarni hisoblashni talab qiladi. Tekshirishning bo'limlari auditning havola etilgan obyektlarda auditning bo'limlari tuziladi, shuningdek, audit metodologiyasi bo'yicha ma'lumotlarni audit bo'limlari bilan umumlashtirish va muvofiqlashtirish amalga oshiriladi. Katalog qiymatlari audit rejasi va audit dasturini shakllantirishda, aniqlangan qoidabuzarliklarni tizimlashtirishda qo'llaniladi.

Shunday qilib, "IT-audit"da oldindan belgilangan audit metodologiyasi mavjud bo'lishi lozim. Shuningdek, budget tashkilotlari auditorlarining metodologiyasi bo'yicha mutaxassislar tomonidan qo'shimchalar va o'zgartirishlar qabul qilinadi. Audit ishining turli xil obyektlari bir-biri bilan bog'liqligi metodologik jihatdan haqiqatdir. Bu kerakli tafsilotlar bilan turli xil hisobotlarni yaratishga imkon beradi (masalan, audit obyektlari turlari, buzilishlarni audit amallari kontekstida audit obyektlari bo'yicha tasniflash bilan).

⁹⁶ <http://docnlaver.ru/30392152-Programmy-dlva-auditorov.html>

Shuni aytishimiz mumkinki, samarali ichki auditni tashkil etish va amalga oshirish uchun zamonaviy normativ-huquqiy bazani yaratish, oliy ta'lim muassasalarining iqtisodiy faoliyatini xavfsizligini, samaradorligini va qonuniyligini ta'minlaydi.

Audit tekshiruvini o'tkazish vaqtida vazifa budjet tashkilotining ish faoliyatini baholashga berilmaydi. Faoliyat sohalarining murakkabligi va xilma-xilligi tufayli bunday baholash usulini topish imkonsizdir. Amalga oshirilayotgan ishlar yo'nalishlari maqsadga muvofiqligi tekshiriladi. Tekshiruv natijalariga ko'ra, ichki audit tomonidan davlat mablag'laridan samarali foydalanish bo'yicha xulosalar va tavsiyalar berilishi kerak.

Buning uchun IT texnologiyalarni ishlab chiqilishi, zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanib, ichki audit xizmati faoliyatini rivojlantirish, ularni faoliyatini samaradorligini oshirish va ishlarini osonlashtirish bugungi kunning talabi desak, xato qilmaymiz.

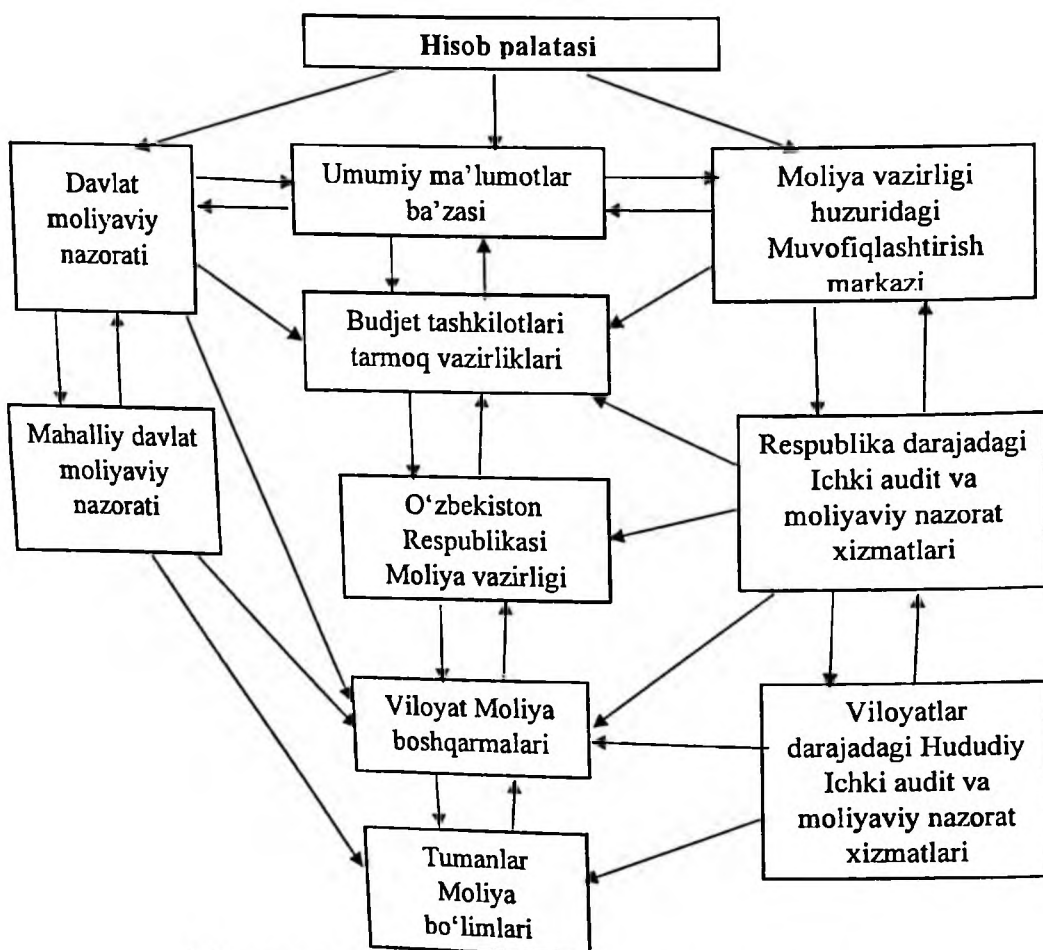
3.2. Ichki audit xizmati faoliyatining muvofiqlashtirish va davlat nazorat organlari bilan hamkorligini mustahkamlash yo'nalishlari

O'zbekiston Respublikasida budjet nazorati Moliya vazirligi tomonidan tartibga solinadi. Budjet tashkilotlarining faoliyati O'zbekiston Respublikasining "Budjet Kodeksi"ga asosan amalga oshiriladi. Budjet jarayoni budjetni rejalashtirishga va budjet xarajatlarini batafsil budjet tasnifi yordamida tartibga solishga asoslangan. Budjet jarayonini amalga oshirish murakkab jarayon bo'lganligi sababli, budjet mablag'laridan foydalanish samaradorligini nazorat qilishni takomillashtirish zarur.

O'zbekiston Respublikasi "Budjet kodeksi"ning 171-moddasida "Davlat moliyaviy organlari" to'g'risida shunday deyiladi: "O'zbekiston Respublikasi Hisob palatasi, O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi va uning tasarrufidagi vakolatli organlar davlat moliyaviy nazorat organlaridir"⁹⁷.

⁹⁷ O'zbekiston Respublikasining "Budjet Kodeksi"(UzR 26.12.2013Y. O'RQ- 360-son Qonuni bilan tasdiqlangan), <https://www.lex.uz>

Ichki audit xizmati o‘z zimmasiga yuklatilgan vazifalarni bajarish maqsadida davlat moliyaviy nazorat organlari bilan hamkorlik qiladi hamda axborot, shu jumladan, elektron shaklidagi axborot almashishini amalga oshiradi. Tashkil qilingan ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi davlat moliyaviy nazorat organlari tomonidan nazorat qilinishi bilan bir qatorda hamkorlikda ishlashlari ham maqsadga muvofiq bo‘ladi. Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi Moliya vazirligida tashkil qilingan “Ichki audit uslubi-yati boshqarmasi”, Hisob palatasi va Moliya vazirligining moliyaviy nazorat organlari tomonidan nazorat qilinadi. Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasining boshqa nazorat organlari bilan o‘zaro hamkorligini 3.3-rasmda ko‘rishimiz mumkin.



3.3-rasm. Nazorat organlarining o‘zaro aloqalari⁹⁸

⁹⁸ Muallif tomonidan tuzilgan.

Moliyaviy nazorat organlari o‘zaro bir-biri bilan bog‘liq ravishda ish olib borishadi. Bu o‘zaro bog‘liqlik nazorat organlari tasarrufidagi quyi bo‘limlarni ish faoliyatini belgilash, o‘zaro axborot almashish, nazorat qilish, tahlil qilish, uslubiyatini ta‘minlashda ko‘rinadi. Bunda asosiy ma‘lumotlarni ichki audit xizmatining yagona integratsiyalashgan axborot tizimi ma‘lumotlari tashkil etib, u orqali budjet muassasalari to‘g‘risida umumiy holat aniqlanadi.

Shuning uchun, O‘zbekiston Respublikasida davlat budjeta ijrosini nazorat qilishning eng muhim turlaridan biri bo‘lgan budjet mablag‘laridan foydalanish samaradorligini tekshirish va tashkilotning faoliyatini doimiy ravishda nazorat qilish uchun budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati joriy qilindi.

Davlat moliyaviy nazoratini takomillashtirish, davlat moliyaviy nazorati organlari hamda ichki audit xizmatlari tomonidan aniqlangan tizimli qonunbuzarliklarni oldini olish bo‘yicha choralarni aniqlash va ishlab chiqish maqsadida davlat moliyaviy nazorati bo‘yicha Idoralararo kengashini tashkil qilishi lozim.

Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatlarining o‘zaro munosabatlari va tartibga solinishi vakolatli organ orqali amalga oshiriladi. Bu vakolatli organlar O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi, O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi, Davlat moliyaviy nazorati Bosh boshqarmasi hisoblanadi. O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi Ichki audit uslubiyati boshqarmasi tomonidan belgilab qo‘yilishicha vakolatli organ o‘z vakolatlari doirasida:

- ichki audit xizmatlari uchun standartlar, metodologiya, namu-naviy hujjatlar, malakaviy talablarni ichki auditing xalqaro tan olingan standartlari va davlat qonun hujjatlari asosida ishlab chiqadi va tasdiqlaydi;
- ichki audit bo‘yicha yagona integratsiyalashgan axborot tizimi yuritilishini nazorat qiladi;
- ichki audit xizmatlarining ichki auditorlik topshiriqlarini o‘tkazishda qonunchilikka rioya etilishi nazoratini amalga oshiradi;
- ichki audit xizmati faoliyatining amalga oshirilishida yagona hisob va hisobotlar yuritilishini ta‘minlaydi;

- ichki audit xizmatini amalga oshirishning yagona amaliyotini joriy etilishini ta'minlaydi;
- har yili barcha vazirlik, qo'mita va idoralar hamda ularning tasarrufidagi tashkilotlardagi ichki audit xizmati faoliyatining tahlilini amalga oshiradi;
- ichki audit xizmatlariga ularning so'rovlariga muvofiq maslahat yordamini ko'rsatadi;
- ichki auditorlarning malakasini oshirish, malaka sertifikatlarini berish va qayta tayyorlash bo'yicha faoliyatni muvofiqlashtiradi;
- ichki auditorlarning malaka sertifikatini olishlari uchun attestatsiya o'tkazish tartibini va usulini belgilaydi;
- malaka sertifikatini olish uchun imtihondan muvaffaqiyatli o'tgan auditorlar ro'yxatini yuritadi;
- qonunchilikka zid bo'lmagan boshqa vakolatlarni amalga oshiradi⁹⁹. Vakolatli organning ichki audit faoliyati bilan bog'liq qarorlari ichki audit xizmatlari uchun majburiy hisoblanadi.

Vazirlik, qo'mita yoki idoralar hamda ularning tasarrufidagi tashkilotlar rahbarlari vakolatli organga ichki auditni o'tkazish va ichki nazorat monitoringi bilan bog'liq barcha hujjatlar va ma'lumotlardan foydalanish imkoniyatini yaratishga mas'uldirlar.

Respublika darajasidagi ichki audit xizmati boshlig'i ijtimoiy-maishiy va tibbiy xizmat ko'rsatish shart-sharoitlari bo'yicha vazirlikning boshqarma boshliqlariga, hududlar darajasidagi ichki audit moliyaviy nazorat xizmati boshliqlari esa, hududiy boshqarma bo'lim boshliqlariga tenglashtiriladi. Respublika darajasidagi ichki audit xizmati boshlig'i ichki audit xizmatiga yuklatilgan funktsiya va vazifalarning bajarilishini ta'minlaydi.

Bu yuklatilgan vazifa va funksiyalarning eng asosiysi yillik ish rejalarining tuzilishi hisoblanadi. Yillik ish rejalar har yili yil boshida tuziladi va respublika darajasidagi yillik ish rejalar vazirlik tomonidan, hududlar darajasidagi tuzilgan yillik ish rejalar vazirlik ichki audit xizmati rahbari tomonidan tasdiqlanadi. Rejadan tashqari

⁹⁹ Moliya vazirligi Ichki audit uslubiyoti boshqarmasi ma'lumotlari asosida tayyorlandi.

tekshirishlar ham o'tkazilishi mumkin. Rejadan tashqari tekshirish tashkilot rahbari o'zgarganda, tashkilotning hisob siyosati o'zgar-ganda, vazirlik, qo'mita va idoralarning rahbarlari topshiriqlari hamda jismoniy va yuridik shaxslarning qonun hujjatlari buzilganligi faktlari to'g'risidagi murojaatlari asosida rejadan tashqari tekshirish o'tkaziladi.

O'tkaziladigan ichki audit tekshiruvi, monitoring yoki o'rganish vazirlik va idoralarning buyruqlari asosida rasmiylashtiriladi, nazorat tadbirlarini o'tkazishda uning vazifa va ishlar hajmlaridan kelib chiqqan holda 30 kungacha muddat belgilanadi.

Ushbu belgilangan muddat ichida ishlar ketma-ketligi, auditorlik topshirig'ini bajarish, o'tkaziladigan tahlillar, qo'llaniladigan usullar, olib boriladigan jarayon barchasi auditni o'tkazish uslubiyatini tashkil qiladi. Audit o'tkazish uslubiyatini tashkil qilingan xizmatning strukturasi-ga asosan ishlab chiqish lozim. Bizga ma'lumki, tashkil qilingan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati vazirlik, qo'mita va idoralarda markazlashgan holda tashkil qilingan. Markazlashgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatini o'tkazish uslubiyatini tuzishdan oldin uni afzalliklari va kamchiliklarini o'rganish talab etiladi.

Bizning fikrimizcha, markazlashgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatini afzalliklari:

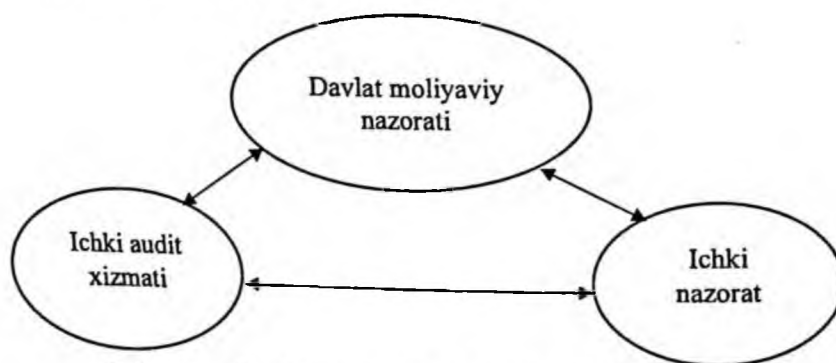
- tashkilotdagi ma'muriy xarajatlar kamayadi: malaka oshirish, o'quv materiallari, dasturiy ta'minot, kotibiyat;
- joriy nazoratlar, risklarni tahlil qilish va aniqlangan qonunbuzar-liklar bo'yicha yagona yondashuvni ta'minlaydi; mustaqillikni ta'minlaydi;
- yagona reja xavflarni to'liq qamrab olish nuqtai nazaridan resurslarning taqsimlanishini ta'minlaydi, shuningdek ishlarni takrorlanishini kamaytiradi;
- xodimlarni tajribalariga muvofiq maqbul yondashuvni ta'minlaydi; katta mehnat xarajatlarini talab qiladigan tekshiruvlarni amalga oshiradi.

Shuningdek, markazlashgan ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatining kamchiliklarini quyidagicha keltirib o'tamiz:

- qarorlarni qabul qilish samaradorligini pasayishi; ichki audit xodimlarining ish hajmini ko'payishi, ya'ni funktsiyaning integratsiyasi boshqaruvni rejalashtirish, ma'muriy qo'llab-quvvatlash va hisobotlarni nazorat qilishda talab qilinadigan tekshirishlar soniga mutanosib ravishda ish hajmini oshishi;
- ichki auditning markazlashtirilmagan funktsiyasi audit rejasini risklar portfelini o'zgartirish uchun tezda moslashtiradi;
- yuqori darajadagi mutaxassislar zaxirasining yetishmasligi. Cheklangan miqdordagi katta tajribaga ega bo'lgan, ba'zi turdagi tekshirishlar uchun zarur bo'lgan ekspert xodimlarni kamayishiga olib keladi.

Markazlashgan va markazlashmagan tizim bir-biridan katta farq qilgani bois, markazlashgan ichki audit xizmati va markazlashmagan ichki audit xizmati uslubiyoti ham bir-biridan tubdan farq qiladi.

Budjet tashkilotlari, vazirlik va idoralar asosan quyidagi uch tizim orqali muntazam nazorat qilib boriladi:



3.4-rasm. Budjet tashkilotlarida ichki va tashqi nazoratlarni o'zaro hamkorligi¹⁰⁰

Bu tizim muntazam o'zaro aloqada bir-biri bilan axborot almashib faoliyat yuritadilar. Har birining alohida funktsiyasi, o'z vazifalari belgilab qo'yilgan. O'zbekiston Respublikasi qonunchiligidan chetga chiqmagan holda, o'z vakolatlari doirasida, budjet tashkilotlarini nazorat qiladi, kamchiliklarini aniqlaydi, qonunbuzarliklarni oldini

¹⁰⁰ Muallif tomonidan tuzilgan

olish yuzasidan o'z maslahatlarini va tavsiyalarini beradi hamda natijalarga asoslanib xulosalar beradi.

Fikrimizcha, o'zaro hamkorlikda ma'lumotlarni tanlab axborot almashish natijasida quyidagi natijalarga erishiladi:

- kam samarali tekshirishlarni qisqartiradi;
- budjet tashkilotlarini tekshirish samaradorligini oshiradi;
- tekshiruv jarayonida vaqtni tejaydi;
- o'zaro umumiy axborot almashish axborotlarni ishonchlilik darajasini oshiradi va risk darajasini pasaytiradi.

Ichki auditorlarning ish natijalari ichki nazorat tizimini samaradorligini baholash va mavjud risklarni baholash hamda boshqarishga yordam beradi.

Shuningdek, bizning fikrimizcha, ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazorat organlarining o'zaro munosabati quyidagilar orqali amalga oshirilishi zarur:

Ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazorat organlarining o'zaro munosabatlari quyidagilardan iborat:

– davlat moliyaviy nazorati organlari budjet tashkilotlarida o'z nazorat tadbirlarini amalga oshirishda yagona integratsiyalashgan axborot tizim orqali ichki audit xizmati ma'lumotlaridan belgilangan tartibda foydalanishi mumkin.

– davlat moliyaviy nazorati organlari ichki audit xizmati ma'lumotlaridan foydalangan taqdirda nazorat tadbiri yakunlangandan so'ng ichki audit xizmati faoliyatiga baho beradi va bu ma'lumotni yagona integratsiyalashgan axborot tizimiga kiritilishini ta'minlaydi.

Ichki audit xizmati faoliyatini baholash Hisob palatasi tomonidan amalga oshiriladi. Bizningcha, baholash ko'pincha ichki audit hisobotlarida qo'llaniladi va uning maqsadlari quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

- individual audit natijalari haqida axborotni takomillashtirish;
- mijoz boshqaruv organiga rejalashtirish bo'yicha va tuzatish ishlarini ustuvorligi bo'yicha yordam berish;

- bir xil mijozning ketma-ket tekshiruvlari o'rtasidagi natijalardagi o'zgarishlarni baholash;
- tashkilot ichki bo'limlarini orasidagi audit natijalarini solishtirishga yordam berish;
- tashkilot ichidagi turli xil auditlarni natijalarini jamlashga yordam berish;
- yillik auditni rejalashtirish jarayonining asosiy elementi bo'lgan risklarni baholash jarayoniga yordam berish.

Markazlashgan ichki audit xizmati bir tashkilot uchun emas, balki respublika yoki hududiy darajadagi tarmoq vazirliklari bo'ysunuvdagi tashkilotlar doirasida yillik reja tuziladi. Yillik reja tuzish uchun risklarni tahlil qilish asos bo'lib xizmat qiladi. Aslida risklarni baholash jarayoni ichki audit nazoratini o'tkazish jarayoniga tegishli hisoblanadi. Lekin, aynan risk omillari tahlili va riskka asoslangan reja barcha Oliy ta'lim muassasalari to'g'risida muhim ma'lumotlarni o'z ichiga oladi va vakolatli davlat organlari tomonidan muntazam kuzatib boriladigan hamda o'zgartirish kiritish mumkin bo'lgan joylariga vakolatli davlat organlari tomonidan o'zgartirishlar kiritib boriladigan jarayondir.

Jumladan, Oliy va o'rta maxsus ta'lim vazirligida tashkil qilingan moliyaviy nazorat va ichki audit xizmatini oladigan bo'lsak, quyidagi ketma- ketlikka asoslanib rejani shakllantiramiz:

- audit obyektlarini to'liq ro'yxatini shakllantirish; audit obyektining risk omillarining tahlili;
- riskka asoslangan rejani shakllantirish.

Ushbu ketma ketlik bo'yicha, audit obyektlarini ro'yxatini shakllantiramiz. Shakllantirilgan ro'yxat bo'yicha obyektlar riskini tahlil qilamiz. Buning uchun har bir obyekt individual baholanadi.

Individual baholash sifat baholanishi ko'rinishida bo'lishi mumkin: (qoniqarli, yaxshilanishga muhtoj, qoniqarsiz) yoki raqamli (1 yaxshi, 2 qoniqarli, 3 yaxshilanishga muhtoj), lekin rangli ko'rsatkichlardan foydalanish tobora ko'proq uchramoqda. Bu baholash tizimini bugungi kunda rivojlangan barcha mamlakatlarda

kuzatishimiz mumkin. Jumladan, Buyuk Britaniya, AQSH, Rossiya Federatsiyasi va ko'p gina MDH davlatlarida uchramiz.

Shuni ham ta'kidlash lozimki, baholashda qo'llaniladigan juda ko'p usullar mavjud. Ularni ichidan eng samarali va ishonchlisi tanlanadi. Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi o'zining natijalarini baholashda quyidagi uch bosqichli baholash tizimini taklif qilindi va bu bosqichlardan foydalanib rejalashtirish jarayonini takomillashtirish asoslandi:

“Qizil”: yuqori ahamiyatga ega muammo, rahbariyatning zudlik bilan e'tiborini talab qiladi.

“Sariq”: o'rtacha ahamiyatga ega muammo, rahbariyatning o'z vaqtida e'tibor berishini talab qiladi.

“Yashil”: kam ahamiyatga ega muammo, rahbariyatning vaqti-vaqti bilan e'tiborida bo'lishini talab qiladi.

Tadqiqot natijalariga ko'ra, baholarni berish mezonlari quyidagi omillarni o'z ichiga olishi lozim:

- moliyaviy ta'sir darajasi;
- tashqi qonun, qoidalar va cheklovlarning buzilishi darajasi;
- muhim masala bo'yicha siyosatga rioya qilmaslik;
- ichki nazoratning yo'qligi yoki nazorat va protseduralarning samarasizligi;
- firibgarlik, o'g'irlik, noto'g'ri manfaatlar to'qnashuvi yoki resurslarni jiddiy isrofgarchiligi;
- hisobot yoki muhokamalarning samarasiz tuzilishi moliyaviy risk va samarasiz operatsiyalarga olib keladi;
- auditdan so'ng o'tkazilgan tekshiruv natijalariga ko'ra, auditorlar oldingi xulosasiga javoban harakat rejasini amalga oshirish uchun deyarli hech qanday harakat qilinmaganligini ko'rsatadi.

Har bir auditga bir xil qizil/sariq/yashil tizimi yordamida umumiy baholash beriladi. Bu jarayonda o'rtacha baholash shakli qo'llaniladi, lekin faqatgina, o'rtacha baholashni qo'llash noto'g'ri natijaga olib keladi, jumladan, 5 ta qizil va 5 ta yashillar, albatta, umumiy sariq berishi kerak degani emas, sababi, bir yoki bir nechta qizil baholar o'ta

jiddiy deb olinishi kerak va natijada umumiy baho ham qizil, deb berilishi kerak, shu sababli hukm chiqarishda ehtiyot bo'lish kerak.

Mavjud ma'lumotlarga asoslanib yoki oldingi tekshiruv natijalariga qarab tekshiriladigan obyektlarni 3 guruh (yuqori, o'rta, past)ga bo'lib chiqiladi va tuzilgan guruhlarining darajasiga qarab yillik rejaga kiritiladi. Audit obyektlari ro'yxati ma'lum, ya'ni barcha oliy ta'lim muassasalari hisoblanadi. Biz tanlangan obyekt ma'lumotlaridan foydalanib, tahlil qilamiz. Navbatdagi qadam esa, yuqoridagi tanlab olingan obyektning risk omillari tahlili natijasida riskka asoslangan rejasini shakllantiramiz. Buning uchun tekshiriladigan obyektning riskini darajasini aniqlashimiz lozim. An'anaviy ravishda risklar 3 va 5 guruhga bo'lib, tahlil qilinadi. Biz, Oliy ta'lim muassasalarini faoliyatini ko'p qirraliligini hisobga olib, risklarni 5 guruhga bo'lishni lozim topdik va mutanosib ravishda juda yuqori – P1, yuqori – P2, o'rta – P3, past – P4 va juda past P5 darajali risklarni belgilab oldik. Ularni mos ravishda 1 dan 5 gacha bo'lgan shkalada baholaymiz.

3.1-jadval

Risklar darajasini aniqlanishi¹⁰¹

Risklar darajasi	Belgilanishi	Umumiy risk omilli tahliliga to'g'ri keladigan ulushi(100%)	Riskning baholanishi
Juda yuqori	P1	20%	4-5
Yuqori	P2	40%	3-3.99
O'rta	P3	60%	2-2.99
Past	P4	80%	1-1.99
Juda past	P5	100%	0-0.99

Shunga mos ravishda ranglarni ham belgilab olishimiz mumkin. Buning uchun riskni baholanishidan kelib chiqib, ranglar bilan ifodalangan guruhlariga ajratamiz. Demak, P1 va P2 qizil ya'ni risk darajasi yuqori, P3 sariq risk darajasi o'rta va X4 hamda X5 yashil risk darajasi juda kam guruhlariga ajratib olamiz.

¹⁰¹ Muallif tomonidan tuzilgan.

3.2-jadval

Qizil	P1,P2	3-5
Sariq	P3	2-2.99
Yashil	P4, P5	0-1.99

Endi esa, risklarning omilli tahlilini belgilab olamiz.

3.3-jadval

	Risk omilining ulushi	1 chi obyekt	1 chi obyekt	1 chi obyekt
Tekshirish obyekti muhimligi	30%	5	4	4
Oldingi natijalarda aniqdangan kamchiliklarning ahamiyati	10%	4	5	3
Oldingi natijalar bo'yicha audit tavsiyalarini bajarish sifati	5%	1	0	2
Oldingi nazoratdan keyin o'tgan vaqt	5%	3	3	3
Ichki nazorat uchun sharoitlarning mavjudligi	30%	2	1	1
Yangi tashabbuslar bilan tanishish	5%	4	3	3
Tekshirish obyektining tashkiliy tuzilishidagi o'zgarishlar	10%	4	4	3
Umumiy kompetentlik darajasi va xodimlarning tajribasi	5%	4	3	3
Audit obyektining tanqidiy bahosi		3,4	2,9	2,7

¹⁰² Muallif tomonidan tuzilgan.

¹⁰³ Muallif tomonidan olib borilgan tadqiqotlar natijasida tahlil qilingan.

Ushbu jadvaldagi baholash va tahlil natijalari olib borilgan ilmiy izlanishlarimiz natijasida umumlashtirildi va zanjirli bog‘lanish usulida audit obyektining tanqidiy bahosi shakllantirildi. Risklarning omilli tahlili natijalaridan kelib chiqib, nazorat obyektlarini guruhlariga ajratamiz. Bundan asosiy maqsad yillik reja tuzishda juda yuqori riskka ega bo‘lgan tashkilotlarda nazoratni kuchaytirish va doimiy monitoring olib borishni, risk darajasi juda past bo‘lgan tashkilotlarda esa, vaqtdan unumli foydalangan holda riskni darajasiga qarab rejalashtirish imkonini yaratishdir. Natijada esa, tashkilotlarning faoliyati samaradorligini oshirish, vaqtdan unumli foydalanish, samarasiz tekshiruvlarni qisqartirish va risklarni boshqarishga erishildi.

Nazorat monitoringi – nazoratning uzluksizligi va samaradorligini ta’minlash maqsadida nazorat bo‘yicha chora-tadbirlarning bajarilishi ustidan tizimli kuzatuvning amalga oshirilishi hisoblanadi. Monitoring nazorat jarayonida risklarni minimallashtirish maqsadida amalga oshiriladi. Monitoring natijalari nazorat bo‘yicha chora-tadbirlarni muvofiqlashtirishda foydalaniladi.

Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini tashkil qilishda risklarni hisobga olish va risklarni baholash omillarini ishlab chiqish muhim ahamiyatga ega. Ichki auditda tashqi auditdan farqli ravishda auditorlik riskidan tashqari ichki nazorat riski ham hisobga olinadi.

Ichki nazorat riski – budjet tashkilotlarining ichki nazorat tizimining noto‘g‘ri tashkil etilishi va axborotlarning noto‘g‘ri taqdim etilishi sababli ichki nazorat tizimini noto‘g‘ri baholanishi.

Ichki auditda risklarni baholash – bu budjet tashkilotlarida bosqichma-bosqich amalga oshiriladigan jarayon bo‘lib, bu jarayon quyidagilarni ketma-ketlikda bajarishni o‘z ichiga oladi: risklarning mavjudligini aniqlash, risklarni identifikatsiyalash (potensial xatarlarni aniqlash), tashkilotning ichki nazorat tizimini baholashni

kamaytirishga yo'naltirilgan risk, ichki nazorat tizimi tomonidan qamrab olinmaydigan risk, risklarni baholash, aniqlanmaydigan risk.

Risklar bo'yicha taqdim etilayotgan axborot yetarli bo'lmasa yoki mavjud bo'lmasa, ichki audit obyektlari riskining tahlilini mustaqil amalga oshiradi. Auditorlik obyektlarining risk darajasini aniqlash va baholashga yondashuv ichki audit bo'limi boshlig'i tomonidan belgilanadi.

Ushbu masalalar yuzasidan tizimni bir maromda ishlab turishi va tartibga solinishi uchun ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarini muvofiqlashtirib turuvchi markazga ehtiyoj yuqori. Budget tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini muvofiqlashtirish uchun O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligida "Ichki audit xizmatlari faoliyati"ni muvofiqlashtirish markazini tashkil qilish lozim. Ushbu markazning tashkil etilishi budget tashkilotlari ichki audit tizimi metodologiyasi normativ bazasi ishlab chiqilishini takomillashtiradi, vazirlik va idoralarning ichki audit xizmatlari faoliyati muvofiqlashtiriladi.

Muvofiqlashtirish (garmonizatsiya) markazi – Moliya vazirligi tarkibida tashkil etilgan vBudjetni tuzish va g'aznachilik ijrosi, ichki audit va moliyaviy nazorat metodologiyasi boshqarmasi» respublika darajasida davlat ichki moliyaviy nazorat tizimi metodologiyasini ishlab chiqishi hamda vazirlik va idoralarning hududiy ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlari bilan muvofiqlashtirilgan holda Vazirlar Mahkamasining tegishli «Muvofiqlashtirish markazi» tashkil etish bo'yicha qarori bilan rasmiylashtirilishi maqsadga muvofiq.

Ushbu jarayonda Moliya vazirligi tarkibida tashkil etilgan "Budjetni tuzish va g'aznachilik ijrosi, ichki audit va moliyaviy nazorat metodologiyasi boshqarmasi"ga yuqorida keltirilgan

Muvofiqlashtirish markazi faoliyatini muvofiqlashtirish vazifasi yuklatilishi lozim. Bunda Muvofiqlashtirish markazi ichki audit, moliyaviy boshqaruv va nazoratni muvofiqlashtirishni ta'minlaydi hamda Hisob palatasiga hisobot beradi. Muvofiqlashtirish markazi quyidagilarni ta'minlashi lozim:

- davlat sektori ichki auditining strategiyasi va metodologiyasini yangilash;
- ichki audit subyektlari to'g'risidagi nizomlarni ishlab chiqish bo'yicha amaliy ko'rsatmalarni shakllantirish;
- ichki auditorlar axloq qoidalarini ishlab chiqish; ichki auditning moliyaviy boshqaruv va nazorat qilish tizimlarini bosqichma-bosqich shakllantirishning tegishli standartlari va metodikasini takomillashtirish;
- ichki audit sohasida xalqaro tashkilotlar bilan xalqaro aloqalarni o'rnatish va muvofiqlashtirish;
- ichki audit subyektlari xodimlari, moliyaviy boshqaruv va nazorat uchun mas'ul shaxslarga davriy treninglar, amaliy seminarlar tashkil etish, ularning faoliyatini qo'llab-quvvatlash va muvofiqlashtirish;
- ichki auditni o'tkazish bo'yicha ko'rsatmalar ishlab chiqish, shu jumladan, ichki audit mavzusi bo'yicha kadrlar va ularga qo'yiladigan malaka talablari, ichki auditorning manfaatlar to'qnashuvi qoidalari, ichki auditning sifatini ta'minlash va hisobot talablarini joriy etish;
- ichki auditni tartibga soladigan qonunchilikni amalga oshirishni baholash va monitoring qilish, ichki audit standartlari, ichki audit metodologiyasi va boshqa qonunosti hujjatlarni ishlab chiqish;

- ichki audit strategiyasi, uslubiyati va davlat sektorida ichki auditni amalga oshirish masalalari bo'yicha muntazam ravishda uchrashuvlar va muhokamalar tashkil etish.

Shuningdek, muvofiqlashtirilgan va ma'lum bir tizimga tushirilgan ichki audit xizmatining faoliyati yanada samarali va unumli bo'ladi. Ichki audit xizmati boshqa nazorat organlaridan o'z professional xizmatlari bilan ajralib turadi. Bugungi kunda, budjet tashkilotlarida tashkil qilingan ichki audit xizmatining asosiy vazifasi tashkilotni nazorat qilish bilan bir qatorda, unig xato kamchiliklarini aniqlab, nomuvofiqliklarni oldini olish, tashkilot faoliyatini yaxshilash xususida o'z maslahat va tavsiyalarini berish hisoblanadi. Ammo, hozirgi ichki auditorlar tomonidan tashkilot faoliyatini monitoring qilishga ko'proq urg'u berilmoqda. Ichki auditorlarni professional xizmatlariga ko'proq e'tibor qaratilib, vazifalari yanada takomillashtirilishi lozim.

XULOSA

Monografiya yakunida budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo'nalishlari yuzasidan quyidagicha xulosa va takliflarga kelindi:

– Budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining dolzarbligi, zaruriyati, mohiyati, bugungi kundagi ahamiyati, vazifa va funksiyalari, tamoyillari ochib berilgan, mualliflik ta'rifi shakllantirilgan. Natijada ichki audit xizmati va davlat moliyaviy nazorat xizmati o'rtasidagi o'zaro farqli jihatlari aniq ko'rsatib berilgan. Ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining tashkiliy tuzilmasi taklif qilingan.

– Budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmatlarining bugungi kundagi nazariy va normativ-huquqiy asoslari tanqidiy o'rganilgan, bugungi kunda yuzaga kelgan muammoli jihatlari tahlil qilingan, takomillashtirilishi zarur bo'lgan masalalari ko'rib chiqilgan. Mavjud muammolarni bartaraf etish, budjet tizimini shaffofligini oshirish va ichki tartib-qoidalarni ishlab chiqish, faoliyatni tartibga soluvchi normativ-huquqiy hujjatlar yaratish yuzasidan takliflar shakllantirilgan.

– Xalqaro tajribalar shuni ko'rsatadiki, budjet tashkilotlari ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati rivojlangan davlatlarda ancha yillar oldin tashkil etilgan bo'lib, bugungi kunga kelib yaxshi rivojlangan va ichki auditning bir nechta xalqaro modellari ishlab chiqilgan. Jahon tajribasidan kelib chiqib, butun dunyo tan olgan xalqaro ichki audit modellari, ichki audit standartlari, axloq me'yorlari asosida mamlakatimiz iqtisodiy muhitiga moslashtirib, ichki auditning eng optimal variantda tashkil qilish masalalarini batafsil ko'rib chiqilgan. Ichki nazorat tizimini samarali tashkil qilish bilan bog'liq xalqaro modellardan foydalanib, ularni iqtisodiy muhitga moslashtirib, amaliyotda foydalanish uchun namunaviy model taklif qilingan. Bu esa budjet tashkilotlarida budjet mablag'larini

maqsadli ishlatilishini ta'minlaydi va reja asosida bajarilishini doimiy nazorat qilishni tartibga soladi.

– Oliy ta'lim muassasalarida ichki audit xizmatiga eng birinchi yordamchi sifatida qaraladigan ichki nazorat tizimini samarali tashkil qilish, bir tomondan ichki audit xizmati xodimlari ishlarini osonlashtiradi, ikkinchi tomondan, tashkilotning ish faoliyatiga ijobiy ta'sir ko'rsatadi. Ichki nazorat tizimini to'g'ri tashkil qilish eng avvalo, xodimlar o'z vazifalariga vijdonan yondashishi bilan xarakterlanadi. Bu borada amaldagi mavjud holat o'rganilib, atroflicha tahlil qilingan hamda muammolarni bartaraf etish yuzasidan har bir xodim lavozim yo'riqnomalari qayta ko'rib chiqilishi taklif qilingan va ichki auditor yo'riqnomasi ishlab chiqilgan.

– Markazlashgan ichki audit xizmati, odatdagi audit xizmatlaridan o'z vazifasi va nazorat o'tkazish tartibi bilan farq qilganligi bois, budget tashkilotlarida ichki audit o'tkazish uchun audit o'tkazish ketma-ketligi, usullari, vazifalarning bajarilish tartibi, mol-mulk hamda pul mablag'larini kutilmaganda yo'qotishlar xavfini aniqlash, risklarni baholash tartibi, tavsiya va maslahatlar berish tartibi, xulosa yozishi va nazorat olib borish yuzasidan uslubiy jihatlari ko'rsatib berilgan, nazoratning ketma-ketlik algoritmi ishlab chiqilgan. Nazorat o'tkazish bosqichlari ijro nazorati bosqichini taklif qilish orqali takomillashtirilgan.

– Budget tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini yanada rivojlantirish uchun budget tashkilotlarida davlat moliyaviy nazorati tomonidan o'tkazilgan tekshiruvlar natijasi ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmalari tashkil qilingan vazirliklar kesimida keng o'rganilgan, ko'rsatkichlar tahlil qilingan, yillar kesimida taqqoslangan. Natijada ularning o'zaro hamkorlikda faoliyat olib borishlari ular ishining samaradorligini oshirish asoslangan. Bu o'zaro hamkorlik ichki audit xizmatini yanada ishonchli va samarali o'tkazilishini ta'minlaydi.

10. Mirziyoyev Sh.M. Milliy taraqqiyot yo‘limizni qat’iyat bilan davom ettirib, yangi bosqichga ko‘taramiz. 1-J.-T.: «O‘zbekiston» NMIU, 2017. -592 b.

11. Mirziyoyev Sh.M. Xalqimizning roziligi bizning faoliyatimizga berilgan eng oliy bahodir. 2-J. – T.: «O‘zbekiston» NMIU, 2018. – 508 b.

12. Mirziyoyev Sh.M. Niyati ulug‘ xalqning ishi ham ulug‘, hayoti yorug‘ va kelajagi farovon bo‘ladi. 3-J. – T.: «O‘zbekiston» NMIU, 2019. – 400 b.

13. Mirziyoyev Sh.M. Milliy tiklanishdan – milliy yuksalish sari. 4-J. – T.: «O‘zbekiston» NMIU, 2020-yil.

14. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 23 yanvardagi Murojaatnomasi, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining vPravda Vostoka» nashri, 28 yanvar, 2020 yil.

15. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti boshchiligida o‘tkazilgan “2021 yilga mo‘ljallangan budjet parametrlari muhokamasi”ga bag‘ishlangan videoselektori, 2020-yil 19 oktyabr.

16. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoyevning 2018-yil 28 dekabrda Oliy Majlisga Murojaatnomasi.//“Xalq so‘zi” gazetasi. 2018-yil 29 dekabr.

17. Mirziyoyev Sh.M. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoyevning O‘zbekiston Respublikasi Oliy Majlisiga Murojaatnomasi, 2020-yil 24 yanvar, //“Xalq so‘zi” gazetasi, 2020-yil 25 yanvar – 1-4 betlar.

18. Mirziyoyev Sh.M. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenta SHavkat Mirziyoyevning O‘zbekiston Respublikasi Oliy Majlisiga Murojaatnomasi, 2020-yil 29 dekabr //“Xalq so‘zi” gazetasi, 2020-yil 30 dekabr – 1-4 betlar.

19. “Budjet tashkilotlari va budjet mablag‘lari oluvchilarning xarajatlar smetasi va shtat jadvallarini tuzish, tasdiqlash va ro‘yxatdan o‘tkazish tartibi to‘g‘risida”gi Nizom O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2014-yil 15 dekabrda 2634-son bilan ro‘yxatga olingan

O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2014-yil 14 noyabrdagi 74-son buyrug‘iga ilova. *www.lex.uz*.

20. O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 21.02.2017-yilda 2859-son bilan ro‘yxatdan o‘tkazilgan “Oliy ta’lim muassasalari boshqaruv, texnik, xizmat ko‘rsatuvchi va o‘quv-yordamchi xodimlarining namunaviy shtatlari”. *www.lex.t*.

21.O‘zbekiston Respublikasi Oliy va o‘rta maxsus ta’lim vazirligi, Bandlik va mehnat munosabatlari vazirligi va Moliya vazirligining 2017-yil 6 fevraldagi 1-2017, 4-k/k, 13-son qaroriga ILOVA. *www.lex,t*.

22. Vazirlar Mahkamasining 2017-yil 24 oktyabrdagi 870-sonli qaroriga 1-ilova “O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Davlat moliyaviy nazorati bosh boshqarmasi to‘g‘risida” Nizomi. *www.lex, nz*.

23. O‘zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo‘mitasining 2018-yil 1 fevraldagi № 01/2-01-19-151 sonli ma’lumotnomasi.

Asosiy va qo‘shimcha adabiyotlar

24.Axmedjanov K.B. Iqtisodiyotni diversifikatsiyalash sharoitida ichki audit tekshiruvi texnologiyasini tayyorlash, rejalashtirish va o‘tkazishni takomillashtirish. *iqtisodiyot.tsue.uz* Maqola 19.06.2020. №4.

25. Алеева Э.Г.И.В. Сугаипова Статя: Аудит бюджетных средств: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-byudzhethnyh-sredstv>

26.Jumamuratov B.J., Budjet tashkilotlarida ichki auditni takomillashtirish masalalari, “Moliya va bank ishi” Elektron ilmiy jurnali, 2-son,mart-aprel, 2019-y.

27.“International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing”, Institute of Internal Auditors, 2004, pagel2 <https://na.theiia.org/standards>.

28.INTOSAI Financial Audit Guidelines are based on the International Standards on Auditing, 2200 Engagement Planning.

29. Compendium of the public internal control systems in the EU Member States 2012.

30. Mexmonov S.U. Budjet tashkilotlarida ichki audit faoliyatining nazariy hamda amaliy jihatlari, "Iqtisod va Moliya" 2015-yil, №10

31. Mexmonov S.U. Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini takomillashtirish. "Moliya va bank ishi" Elektron ilmiy jurnali, 2-son, mart-aprel, 2019-y.

32. Odilov E.T. O'zbekiston Respublikasi ta'lim tizimidagi budjet tashkilotlarida moliyaviy nazoratni takomillashtirish. Iqt.fan.nomzodi avtoref. – T.: 2012. – 28 b.

33. Ostonoqulov A.A., Abduraxmonov I., "Budjet tashkilotlarida ichki audit xizmatini takomillashtirish masalalari", "XXI asr: fan va ta'lim masalalari" ilmiy elektron jurnali. №1, 2019-yil

34. Role of Audit Committees for Internal Audit in the public sector Discussion Paper No. 4 Public Internal Control Systems in the European Union approach Ref. 2014-4

35. Xasanov B.A., Djemanova A.B. Moliyaviy nazorat tizimidan audit sifatini baholashning renking tizimiga o'tish yo'nalishlari. Maqola 2020-yil, 29-aprel. 499-502 betlar.

36. Qo'ziyev I.N. Iqtisodiyotni modernizatsiyalash sharoitida auditorlik hisobotini tuzish va umumlashtirish metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dis. avtoref. – T.: 2017. – 706.

37. Ganiyev Sh.V. Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va moliyaviy nazoratni takomillashtirish (ta'lim tizimi misolida) avtoref. ikt.fan.nom. – T., 2008.

38. Gaydarov M.T. Maqola: "Budjet tashkilotlarida ichki auditni tashkil qilishda risklarni baholash mohiyati", Iqtisod va Moliya №2, 2013Y., <https://cyberleninka.ru>

39. Shaymardanova D. «Budjet tashkilotlarini moliyalashtirish manbalari, ular bo'yicha smetalarni tuzish va ijrosi hisobining xususiyatlari» Xalqaro moliya va hisob ilmiy elektron jurnali. №2, 2017y.

40. Xamidova Z.U., «Budjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati faoliyatini takomillashtirish» mavzusidagi PhD ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dis. avtoref. – T.: 2021. – 153.

Internet saytlari.

41. <https://www.lex.uz> – O‘zbekiston Respublikasi Qonun hujjatlari ma’lumotlari milliy ba’zasi.

42. <https://www.mf.uz> – O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining rasmiy sayti.

43. <https://www.stat.uz> – O‘zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo‘mitasining rasmiy sayti.

44. <http://www.isaca.org/cobit/pages/default.aspx> – Cobit – auditorlar uchun dasturlar sayti.

45. <https://www.pefa.org/about> – xalqaro PEFA tashkilotining rasmiy sayti.

46. <https://www.pempal.org/ru/knowledge-product-list> – xalqaro PEMPAL tashkilotining rasmiy sayti.

47. <https://www.bibliofond.ru/view.aspx?id=44314>

48. <http://docplayer.ru/30392152-Programmy-dlya-auditorov.html> auditorlar uchun dasturlar sayti.

49. <http://tsue.uz> – Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti rasmiy sayti

50. <http://www.tfi.uz> – Toshkent moliya instituti rasmiy sayti

ILOVALAR

1-ilova

Budjet tashkilotlarining ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatlash tizimi to‘g‘risidagi namunaviy Nizom loyihasi

1. Umumiy qoidalar

“Budjet tashkilotlarida ichki auditni sertifikatlash to‘g‘risida”gi Nizom ichki auditorini sertifikatlashtirish tizimini tartibga soladi.

Mazkur Nizom maqsadlari uchun quyidagi tushunchalardan foydalaniladi:

ichki audit va moliyaviy nazorat xizmati – O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 21 avgustdagi PK-3231-son “Ta’lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi qaroriga muvofiq vazirlik va idoralarda tashkil etilgan bo‘linma;

ichki audit obyektlari – O‘zbekiston Respublikasi Xalq ta’limi vazirligi, Maktabgacha ta’lim vazirligi, Sog‘liqni saqlash vazirligi, Oliy va o‘rta maxsus ta’lim vazirligi hamda O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi huzuridagi budjetdan tashqari Pensiya jamg‘armasi va ular tasarrufidagi tashkilotlar;

ichki audit sertifikata – budjet tashkilotlari ichki auditorlari o‘z faoliyatlarini yuritishlari uchun Moliya vazirligi tomonidan imtihon natijalari asosida beriladigan sertifikat.

2. Nizomning maqsadi

Mazkur nizom budjet tashkilotlarida ichki auditorlari uchun malaka sertifikatini berish, tugatish, bekor qilish, qayta rasmiylashtirish va dublikatini berish tartibini belgilaydi.

3. Ariza berish jarayonini tashkil etish

Moliya vazirligi o'z sayti orqali davlat sektorining ichki auditorlari uchun sertifikatlashtirish jarayonini boshlanishini, shuningdek zarur hujjatlarni taqdim etish muddatini e'lon qiladi

4. Malaka imtihonini tashkil etish

Guruhlarning shakllanishiga (kamida 10 kishi va ko'pi bilan 20 kishi) qarab imtihon o'tkaziladi. Guruhlar da'vogarlarning arizalarini ro'yxatga olish ketma ketligida shakllantiriladi.

Moliya Vazirligi tomonidan imtihon topshirishga ruxsat berilgan da'vogarlarga imtihon o'tkaziladigan sanadan kamida o'n kun oldin imtihon o'tkazish sanasi, vaqti va joyi to'g'risidagi xabarnomani Moliya Vazirligining veb-saytlariga joylashtiradi hamda da'vogarning anketada ko'rsatilgan manziliga pochta orqali yoki elektron xabar ko'rinishida yuboradi

Davlat sektori ichki auditorlari sertifikatlari ro'yxati

Moliya Vazirligi tomonidan budget tashkilotlarining ichki auditori sertifikatiga ega bo'lgan shaxslarning reyestri yuritiladi va unda quyidagi ma'lumotlar qayd etiladi:

- sertifikat olingan sana, uni olgan shaxsning familiyasi, ismi, otasining ismi va imzosi;
- pasport ma'lumotlari va yashash manzili;
- ish joyi;
- sertifikatning hisobga olish seriyasi, raqami va berilgan sanasi;
- uzluksiz kasbiy rivojlanish to'g'risidagi ma'lumotlar;
- ichki auditor ishlaydigan davlat tashkilotining nomi;
- sertifikatning bekor qilinganligi, qayta rasmiylashtirilganligi hamda dublikat berilganligi to'g'risidagi ma'lumotlar.

Reyestrdagi quyidagi ma'lumotlar Moliya Vazirligining veb-saytiga joylashtiriladi va barchaning tanishishi uchun ochiq hisoblanadi:

- sertifikat olingan sana, uni olgan shaxsning familiyasi, ismi, otasining ismi; sertifikat raqami va berilgan sanasi;
- sertifikatning amal qilishi tugatilganligi, bekor qilinganligi, qayta rasmiylashtirilganligi hamda dublikati berilganligi to'g'risidagi ma'lumotlar.

Arizachilarga qo'yiladigan talablar

Budjet tashkilotlarida ichki audit malaka sertifikati olish uchun imtihonga qo'yidagi malaka talablariga javob beradigan da'vogarlar quyiladi:

1) oliy iqtisodiy ma'lumotga, oliy ta'lim muassasasini tugallaganidan so'ng oxirgi o'n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit bo'yicha amaliy ish stajiga ega bo'lish;

iqtisodiy bo'lmagan oliy ma'lumotga, oliy ta'lim muassasasini tugallaganidan so'ng oxirgi o'n yil ichida kamida uch yillik auditor, auditor yordamchisi, buxgalter, revizor, ichki auditor xizmati xodimi sifatida ish stajiga ega bo'lish;

2) o'qukuv markazlarida maxsus tayyorlov kursini o'taganlik.

Malaka imtihoniga qabul qilish tartibi

Budjet tashkilotlarining ichki auditorlari malaka imtihoniga quyidagi hujjatlar takdim etiladi:

- imtihonga qabul qilish to'g'risidagi ariza;
- pasport nusxasi;
- ma'lumot to'g'risidagi diplom (nusxasi olinib, asli qaytariladi) yoki uni bergan oliy ta'lim muassasasi tomonidan tasdiqlangan nusxasi;
- mehnat daftarchasi (nusxasi olinib, asli qaytariladi) yoki uning ish beruvchi tomonidan tasdiqlangan nusxasi;
- ikkita fotosurat (3 x 4 sm o'lchamda);
- maxsus tayyorlov kursini o'taganligi to'g'risidagi guvohnomaning asl nusxasi Maxsus tayyorlov kursini tugatgan sanadan

bosh-lab hujjatlarni topshirish sanasigacha bo‘lgan vaqt oralig‘i bir yildan ko‘p bo‘lmaganda guvohnoma haqiqiy hisoblanadi.

Hujjatlar da‘vogar tomonidan shaxsan yoki pochta orqali taqdim etiladi.

5. Malaka imtihoniga kirishni rad etish

Da‘vogarga quyidagi hollarda imtihon topshirishga ruxsat berilmaydi:

- mazkur Nizomda nazarda tutilgan belgilangan malaka talablariga javob bermasa; mazkur Nizomda nazarda tutilgan hujjatlar belgilangan tartibda rasmiylashtirilmagan holda taqdim qilinganda yoki to‘liq taqdim etilmaganda.

Rad etish uchun asos bo‘lgan kamchiliklarni bartaraf etish uchun da‘vogarga o‘n kun muddat beriladi.

Hujjatlar uch kun ichida qayta ko‘rib chiqiladi.

6. Malaka imtihonini tartibi

Moliya Vazirligi tomonidan imtihon o‘tkazishda:

- malaka imtihoni Moliya Vazirligi o‘quv markazining maxsus jihozlangan xonasida o‘tkaziladi;
- malaka imtihoni kompyuter sinovlari ko‘rinishida o‘tkaziladi;
- malaka imtihoni kompyuter sinovlari ko‘rinishida o‘tkaziladi;
- test savollari dasturga asosan ishlab chiqiladi va Moliya Vazirligi tomonidan tasdiqlanadi;
- test topshiriqlari har bir murojaatchi uchun individual tarzda tanlov asosida o‘tkaziladi;
- test topshiriqlari 100 savoldan tashkil topgan va ikki modulga ajratiladi;
- chi modul: ichki nazorat va ichki audit tizimini me‘yoriy-huquqiy tartibga solish tizimini qamrab oladi(70%);
- chi modul: buxgalteriya, moliyaviy hisobot, budjet jarayoni, davlat xaridlari (30%) yuzasidan me‘yoriy huquqiy tartibga solish sohasini qamrab oladi;

- malaka imtihonining muddati 3 soatdan oshmaydi va kechikayotgan abituriyentlarga tanlovga yo‘l qo‘yilmaydi;
- malaka imtihonini shaffofligi va haqqoniyligini ta‘minlash maqsadida video nazorat o‘tkaziladi;
- malakaviy imtihonda ma‘lum sabablarga ko‘ra qatnasholmaydigan abituriyentlar(kasallik, xizmat safari) imtihon boshlanishidan kamida 1 kun oldin mas‘ul kotibga xabar berishlari shart. Test komissiyasining qarori bilan talab qiluvchining arizasiga asosan boshqa sanaga ko‘chiriladi;
- malaka imtihoniga kelmaganlar ekspertiza tomonidan ariza beruvchining iltimosiga asosan qayta topshirishga ruxsat beriladi.

Imtihon boshlanishidan oldin ekspertiza komissiyasi

Da‘vogarlar imtihon topshirishga pasport bilan kiritiladi. Pasport bo‘lmagan yoki imtihonga kechikkan da‘vogarlar imtihonga kelmagan deb hisoblanadi hamda imtihon topshirishga ruxsat berilgan navbatdagi shaxslar ro‘yxatiga kiritiladi;

kompyuter dasturlariga kirish uchun shaxsiy parol bilan tanishtiradi;

da‘vogar auditorlarning Moliya Vazirligiga hujjatlarni topshirgan sanadan boshlab ikki marotaba imtihon topshirishga kelmagan taqdirda, da‘vogar tomonidan taqdim qilingan hujjatlar qaytarib yuboriladi.

Malaka imtihonida quyidagilar taqiqlanadi

Imtihon o‘tkazilayotganda da‘vogarga quyidagilar taqiqlanadi:

- normativ-huquqiy hujjatlar, o‘quv va maxsus adabiyotlardan foydalanish;
- uyali aloqa telefonlari yoki boshqa texnik vositalardan foydalanish;
- o‘zaro gaplashish, yordam hamda maslahat va tushuntirishlar berish;
- test savollarini auditoriyadan olib chiqish.

Ushbu talablarni buzgan da'vogarlar dalolatnoma rasmiylashtirilgan holda auditoriyadan chiqarib yuboriladi va imtihon topshira olmagan deb hisoblanadi.

7. Malakaviy imtihon natijalari

Test savollari qonun hujjatlariga kiritilgan o'zgartirish va qo'shimchalar hisobga olingan holda vaqti-vaqti bilan qayta ko'rib chiqiladi.

Imtihon savollari tayyorlov dasturi bo'yicha tuziladigan 100 ta test savolidan iborat bo'ladi.

Da'vogarga har bir to'g'ri javob uchun 1 ball, noto'g'ri javob uchun yoki javob bo'lmasa 0 ball qo'yiladi.

Test natijalarini ijobiy deb tan olish uchun asos bo'lib hisoblanadigan to'g'ri javoblar miqdori imtihon testlaridagi mavjud savollar miqdorining kamida 75 foizini tashkil etishi kerak.

Imtihondan keyin 5 ish kunidan kechikmay ichki auditorga malaka sertifikatini berish to'g'risida Moliya Vazirligining qarori qabul qilinadi;

Malaka imtihonida ishtirok etish uchun topshirilgan hujjatlar talabgorga qaytarib berilmaydi va imtihon bayonnomalari hamda imtihonga tegishli boshqa hujjatlar bilan 3 yil Moliya Vazirligida saqlanadi, 3 yildan keyin belgilangan tartibda yo'q qilinadi;

Imtihon topshira olmagan da'vogarlar imtihon topshirish uchun hujjatlarni nazarda tutilgan tartibda qayta taqdim etishga haqlidir.

8. Ichki auditorning malaka sertifikatini berish, amal qilish va to'xtatib turish

Sertifikat da'vogar tomonidan malaka imtihoni muvaffaqiyatli topshirilgan taqdirda, moliya vazirligi tomonidan tasdiqlangan «Budjet tashkilotlari ichki auditorlarining malakali o'quv dasturi» asosida har yillik ta'lim olish sharti bilan cheklanmagan muddatga beriladi.

Imtihon natijalari komissiya bayonnomasi bilan rasmiylashtiriladi va Moliya Vazirligiga topshiriladi.

Budjet tashkilotlari auditori malaka sertifikatini Moliya Vazirligi beradi:

Sertifikat mazkur Nizomga muvofiq shakldagi maxsus blankada rasmiylashtiriladi va O'zbekiston Respublikasining barcha hududida amal qiladi.

Sertifikat blankalari qat'iy hisobot hujjati hisoblanadi va qalbaki-lashtirishga qarshi himoya elementlariga ega bo'lgan maxsus qog'ozda «Davlat belgisi» davlat ishlab chiqarish birlashmasi tomonidan Moliya Vazirligi buyurtmasiga ko'ra tayyorlanadi.

Sertifikat imtihon komissiyasining bayonnomalari olingandan so'ng o'n kun ichida rasmiylashtiriladi va sertifikat egasiga yoki ishonchnoma asosida boshqa shaxsga ichki auditorlar reyestriga imzo qo'ydirish orqali beriladi.

Sertifikat egasining familiyasi (ismi, otasining ismi) o'zgar-ganda, o'zgarishlarni tasdiqlovchi hujjatlar olingan kundan boshlab bir oydan kechiktirmay Moliya Vazirligiga mazkur Nizomda belgilangan shakldagi arizaga qayta rasmiylashtirilishi lozim bo'lgan sertifikatning asl nusxasi hamda o'zgarishlarni tasdiqlovchi hujjatlar-ning nusxalari iloya qilingan holda topshiriladi.

Sertifikat ariza topshirilgan kundan boshlab besh kun ichida ilgari berilgan sertifikat raqami bilan qayta rasmiylashtiriladi. Ilgari berilgan sertifikat blankasi Moliya Vazirligi tomonidan belgilangan tartibda yo'q qilinadi.

Yo'qolgan yoki yaroqsiz holga kelgan sertifikat o'rniga serti-fikat egasining mazkur Nizomda nazarda tutilgan shakldagi arizasiga ko'ra uning dublikati berilishi mumkin.

Yaroqsiz holga kelgan sertifikat Moliya Vazirligiga yo'q qilish uchun qaytarib berilishi kerak.

Ichki auditorini malaka sertifikatini bekor qilish uchun asoslar:

Sertifikat quyidagi hollarda bekor qilinadi:

- har yillik 40 soatli malaka oshirish kursini o'tamaganda;

- sertifikat egasi tomonidan ichki audit xizmatidagi faoliyati mobaynida olingan konfidensial axborot budjet tashkiloti rahbarining yozma ruxsatisiz uchinchi shaxslarga taqdim etilganda, qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hollar bundan mustasno;
- muayyan mansabni egallash yoki budjet tashkilotida muayyan faoliyat bilan shug'ullanish huquqidan mahrum etish tarzidagi jazoni nazarda tutuvchi sud hukmi qonuniy kuchga kirganda;
- fuqaroni belgilangan tartibda muomalaga layoqatsiz yoki muomala layoqati cheklangan deb topish to'g'risidagi sud qarori qonuniy kuchga kirganda;
- sertifikatni ichki audit faoliyatida foydalanish maqsadida boshqa jismoniy shaxsga berilganlik fakti aniqlanganda;
- ichki auditor sifatida uch yil faoliyat olib borilmaganda;
- sertifikatni berish to'g'risidagi qarorning noqonuniyligi aniqlanganda;
- sertifikatning qalbaki hujjatlardan foydalangan holda olinganligi fakti aniqlanganda.

Sertifikatni bekor qilish to'g'risidagi qaror sertifikat berilgan sanadan e'tiboran amal qiladi.

Sertifikatning amal qilishini tugatish yoki uni bekor qilish to'g'risidagi qaror ommaviy axborot vositalarida, shuningdek Moliya Vazirligining veb-saytlarida e'lon qilinishi kerak.

Sertifikatning amal qilishini tugatish yoki bekor qilish to'g'risidagi qaror besh kun ichida sertifikat egasiga yuboriladi.

Sertifikatining amal qilishini tugatish yoki uni bekor qilish to'g'risidagi qaror sertifikat egasi tomonidan olingan kundan boshlab o'n kun ichida sertifikat Moliya Vazirligiga belgilangan tartibda yo'q qilish uchun qaytarilishi lozim.

Sertifikatning amal qilishi tugatilgan yoki bekor qilingan jismoniy shaxslarga sertifikatning amal qilishi tugatilgan yoki bekor qilingan paytdan boshlab uch yil mobaynida qayta sertifikat olish uchun imtihon topshirishga ruxsat etilmaydi.

9. Ichki auditorlarning uzluksiz kasbiy rivojlanishlari

Sertifikatni saqlab qolish uchun ichki auditor ichki sertifikat olgan yildan keyingi yildan boshlab kamida 40 soat davom etadigan ichki audit sohasida doimiy professional rivojlanishning turli shakllarini taqdim etishi shart.

Murakkab o'quv dasturi quyidagi elementlardan iborat:

- mavzu nomi va har bir mavzuga tegishli bo'lgan masalalar ro'yxati;
- ma'ruza va amaliy mashg'ulotlarga ajratilgan soatlar;
- normativ-huquqiy hujjatlar ro'yxati va tavsiya etilgan adabiyotlar ro'yxati;
- ichki nazorat, ichki audit, buxgalteriya hisobi, moliyaviy hisobot, budjet jarayoni va davlat xaridlari sohasidagi me'yoriy-huquqiy hujjatlarga kiritilgan o'zgartirishlarni hisobga olgan o'quv dasturi har yili ko'rib chiqiladi;
- kelgusi yil uchun trening dasturini qabul qilish Moliya vazirligining saytida kelgusi yilning 1-yanvaridan kechiktirmay tasdiqlanadi va e'lon qilinadi;
- ichki auditorlarni o'qitish malakali trenerlar tomonidan amalga oshiriladi;
- oldingi yil malaka oshirganligi to'g'risidagi hujjatni ichki auditorlar kelgusi yilning 1-fevralidan kechiktirmay Moliya vazirli-giga topshiradi;
- ichki auditor tomonidan taqdim etilgan hujjatga binoan Moliya vazirligi ichki auditorlarni o'qitish reyestriga kiritib boriladi.

10. Test komissiyasi:

- moliya vazirligi bir kalendar yili uchun imtihon komissiyasi tuzadi va ushbu nizomga muvofiq o'z faoliyatini amalga oshiradigan shaxsiy tarkibni belgilaydi;
- test komissiyasi yetti a'zodan iborat bo'ladi, ekspert komissiyasi raisi, rais o'rinbosari, ijrochi kotibi Moliya vazirligining

mansabdor shaxslaridan tasdiqlanadi, qolgan a'zolari dasturning boblarini yaxshi biladigan shaxslardan tayinlanadi;

- komissiya a'zolarini lavozimdan chetlatilgan taqdirda ushbu lavozim a'zolarining vazifalari yangi tayinlangan shaxslar tomonidan ushbu lavozimlarga o'tkaziladi.

Ushbu komissiya kotibiyati Moliya vazirligi Davlat ichki nazoratini uyg'unlashtirish bo'limi tomonidan ta'minlanadi.

Agar komissiya a'zolarining kamida 2/3 qismi ishtirok etsa, majlis maslahatchi hisoblanadi.

Test komissiyasining funksiyalari:

- Imtihon o'tkazishni tashkil qiladi, shuningdek o'zlarining veb-saytlariga imtihon o'tkazish sanasi, vaqti va joyi to'g'risidagi axborotni joylashtiradi;
- tayyorlov dasturi asosida test savollarini va javob variantlarini tuzadi hamda ularni imtihon o'tkazish sanasidan yigirma kun oldin O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga taqdim etadi;
- o'quv markazlarida o'quv jarayoni tayyorlov va malaka oshirish dasturlari asosida tashkil etilganligini nazorat qiladi;
- da'vogarlarni imtihonga qo'yish yoki rad etish to'g'risida qaror qabul qiladi; O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligiga imtihon o'tkazilgan sanadan boshlab o'n besh kundan kechiktirmay imtihon natijalari bo'yicha da'vogarlarga berilgan sertifikatlar to'g'risida axborot taqdim etadi.

1.1. Imtihoni komissiyasi a'zolari huquqlari

Imtihon komissiyasini takomillashtirish bo'yicha takliflar berish; malaka imtihoniga qatnashish.

Imtihon komissiyasining mas'ul kotibining funksiyalari:

- Talabnoma beruvchilardan qabul qiladi va malakaviy imtihonga qabul qilish uchun talabnomani nizomda ko'rsatilgan hujjatlar bilan rasmiylashtiradi;
- malaka imtihoniga hujjatlarni topshirgan abituriyentlar ro'yxatini tuzadi;

- imtihon komissiyasi majlisining bayonnomasini tuzadi;
- malaka imtihoniga qabul qilingan abituriyentlar ro'yxatini tuzadi;
- malaka imtihonining sanasi, vaqti va joyi haqida qabul qilingan abituriyentlarni xabardor qiladi;
- malaka imtihonida ishtirok etishlari mumkin; malaka imtihonini natijalari to'g'risida xabar beradi;
- talabgorlarning hujjatlarini, ekspertiza hujjatlarini ro'yxatga olishni va saqlanishini ta'minlaydi;
- ichki auditorlarning malaka sertifikatlarini ro'yxatini yuritadi;
- sinov komissiyasining a'zolari maxfiylikni saqlashlari kerak, ekspertiza vazifalarini ishlab chiqish bilan bog'liq axborotlarning maxfiyligi, ularni ko'rib chiqish, tasdiqlash jarayonning barcha ishtirokchilari tomonidan ta'minlanishi kerak.

12. Apellyatsiya komissiyasi

Imtihon natijalari salbiy baholangan da'vogarlar natijalar e'lon qilingan sanadan boshlab 3 ish kuni ichida Moliya Vazirligiga yozma ravishda apellyatsiya shikoyati berish huquqiga ega.

Apellyatsiya komissiyasining tarkibi va ish tartibi Moliya vazirligi tomonidan belgilanadi.

Apellyatsiya raisi va kotibi Moliya vazirligining mansabdor shaxslaridan, a'zolari esa dasturni yaxshi biladigan xodimlaridan tayinlanadi.

Berilgan apellyatsiya shikoyati apellyatsiya komissiyasi tomonidan bir hafta ichida ko'rib chiqiladi va qabul qilingan qaror to'g'risida ariza beruvchi yozma ravishda xabardor qilinadi. Ariza beruvchi apellyatsiya shikoyatining ko'rib chiqilishida ishtirok etish huquqiga ega.

Arizani ko'rib chiqish natijalariga ko'ra, apellyatsiya komissiyasi

Apellyatsiya shikoyatini ko'rib chiqish natijalari bo'yicha quyidagi qarorlardan biri qabul qilinadi:

- imtihon natijalarini o'zgarishsiz qoldirish va apellyatsiya shikoyatini qanoatlantirishni rad etish to'g'risida;
- ariza beruvchining imtihon natijalarini bekor qilish va qayta imtihon tayinlash to'g'risida;
- imtihon natijalarini o'zgartirish va ijobiy baholash to'g'risida. apellyatsiya shikoyatida keltirilgan dalillar tasdiqlanmasa imtihon natijalarini o'zgarishsiz qoldirish va apellyatsiya shikoyatini qanoatlantirishni rad etish to'g'risidagi qaror qabul qilinadi;
- Apellyatsiya komissiyasining apellyatsiya shikoyatini ko'rib chiqish natijalari bo'yicha qabul qilgan qarori ustidan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda sudga shikoyat qilinishi mumkin.

MUNDARIJA

	KIRISH.....	3
	BUDJET TASHKILOTLARIDA MOLIYAVIY NAZORAT VA ICHKI AUDITNI	
I BOB	TAKOMILLASHTIRISH YO‘NALISHLARINI TASHKIL QILISH HAMDA UNI AMALGA OSHIRISHNING NAZARIY ASOSLARI	10
1.1.	Budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlarini tashkil qilish ahamiyati va zarurligi.....	10
1.2.	Budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlarini tashkil qilishning nazariy muammolari va me‘yoriy-xuquqiy asoslari.....	31
1.3.	Budjet tashkilotlarida moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish yo‘nalishlarini tashkil qilish va o‘tkazishning xorijiy tajribasi.....	46
	BUDJET TASHKILOTLARIDA MOLIYAVIY NAZORAT VA ICHKI AUDITNI	
II BOB	TAKOMILLASHTIRISH YO‘NALISHLARINI TASHKIL ETISHNING AMALIY JIHALARI	63
2.1.	Oliy ta‘lim muassasalarida moliyaviy nazorat va ichki auditni tashkil etilishi.....	63
2.2.	Budjet tashkilotlarida ichki audit va markazlashgan moliyaviy nazorat xizmatlari tomonidan nazorat o‘tkazilishi.....	79
2.3.	Dvalat organlari tomonidan budjet tashkilotlari moliyaviy nazoratining o‘tkazilishi.....	108
	BUDJET TASHKILOTLARIDA MOLIYAVIY NAZORAT VA ICHKI AUDITNI	
III BOB	TAKOMILLASHTIRISH	113
3.1.	Zamonaviy axborot texnologiyalaridan foydalanib moliyaviy nazorat va ichki auditni takomillashtirish.....	113
3.2.	Ichki audit xizmati faoliyatining muvofiqlashtirish va davlat nazorat organlari bilan hamkorligini mustahkamlash yo‘nalishlari.....	127
	XULOSA.....	142
	FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI.....	145
	ILOVALAR.....	150