

**ICHKI AUDIT TEKSHIRUVINING SAMARADORLIGINI BAHOLASH
VA UNI OSHIRISH YO‘LLARI**

Rashid Xakimov

“TIQXMMI” Milliy tadqiqot universiteti
Iqtisodiyot kafedrası, Iqtisod fanlari nomzodi, dotsent
E-mail: rashidxakimov1958@gmail.com

Nurbek Abduraxmonov

“TIQXMMI” Milliy tadqiqot universiteti
Buxgalteriya hisobi va audit kafedrası talabasi
E-mail: abduraxmonovnurbekazzamogil@gmail.com

Annotatsiya: Ushbu maqolada mamlakatimizda amalga oshirilayotgan iqtisodiy o‘zgarishlar xorij sarmoyalari asosida tashkil etilayotgan qo‘shma korxonalar va korxonalarining vujudga kelishi negzida ichki auditning samaradorligini oshirish. Korxonalarda ichki audit xizmati samaradorligini davriy baholash jarayoni bilan birga uning ish sifati va samaradorligini oshirish. Ichki auditlar sifatining joriy nazorati ichki audit xizmati boshliqlari va menejerlari audit o‘tkazish jarayoni haqida batafsil ma’lumotlar muhimligi izohlangan.

Kalit so‘zlar: Ichki audit xizmati, ichki hujjatlar, ichki nazorat, auditing samaradorligi, auditorlik riski, auditorlar xulosalari, ko‘rsatkichlar tarkibi, ichki va tashqi audit.

Аннотация: В данной статье на основе происходящих в нашей стране экономических изменений, создания совместных предприятий и предприятий на основе иностранных инвестиций повышается эффективность внутреннего аудита. Повышение качества и эффективности службы внутреннего аудита на предприятиях наряду с процессом периодической оценки ее эффективности. Руководителям и руководителям службы внутреннего аудита разъясняется важность подробной информации о процессе аудита текущего контроля качества внутренних аудитов.

Ключевые слова: Служба внутреннего аудита, внутренние документы, внутренний контроль, эффективность аудита, аудиторский риск, аудиторские заключения, структура показателей, внешний аудит.

Abstract: In this article, based on the economic changes taking place in our country, the creation of joint ventures and enterprises based on foreign investment, the effectiveness of internal audit is increased. Improving the quality and efficiency of the internal audit service in enterprises along with the process of periodic evaluation of its effectiveness. The importance of detailed information about the process of auditing the ongoing quality control of internal audits is explained to the heads and heads of the internal audit service.

Key words: Internal audit service, internal documents, internal control, effectiveness of audit, audit risk, auditors conclusions, composition of indicators, external audit.

Kirish

Respublikamizda olib borilayotgan iqtisodiy islohotlarning negzida

xususiylashtirish va korxonalarni davlat tasarrufidan chiqarish asosiy bo'g'ini hisoblanadi. Shu boisdan iqtisodiyotning hozirgi sharoitida mamlakatimizda mulkning davlat tasarrufidan chiqarilishi, xususiylashtirish jarayoni, xorij sarmoyalari asosida tashkil etilayotgan qo'shma korxonalar, korxonalarining vujudga kelishi, xususiylashtirish sektorga berilayotgan e'tibor, xo'jalik aloqalarini kengayishi va undagi sifat o'zgarishlari iqtisodiyotni samarali boshqarish oldiga muhim talablarni qo'ymoqda. Mulkchilik shaklidan qat'iy nazar tashkil etilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar qatori, korxonalar ham muhim o'rin tutib, asosiy mulkdorlar sinfini tashkil etmoqda. O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Sh.M.Mirziyoyevning mamlakatimizni 2016-yilda ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirishning asosiy yakunlari va 2017-yilga mo'ljallangan iqtisodiy dasturning eng muhim ustuvor yo'nalishlariga bag'ishlangan Vazirlar Mahkamasining kengaytirilgan majlisidagi ma'ruzasida 2017-2021 yillarda O'zbekistonni yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi doirasida 2017-yil uchun mo'ljallangan iqtisodiy va ijtimoiy dasturning o'n bitta eng muhim ustuvor vazifalari belgilab berildi. Jumladan, iqtisodiyot sohasida "Makroiqtisodiy barqarorlikni yanada mustahkamlash va iqtisodiy o'sishning yuqori sur'atlarini saqlab qolish, jumladan davlat budjeti barcha darajada mutanosib, milliy valyuta va ichki bozordagi narx darajasi barqaror bo'lishini ta'minlash – eng muhim ustuvor vazifamizdir"[1] ekanligi ta'kidlandi.

Natija va muhokamalar

Ichki audit xizmati iqtisodiy sub'ekt tomonidan tashkil etilgan, uning rahbariyati yoki mulkdorlari manfaatlariga xizmat qiluvchi, ichki hujjatlar bilan tartibga solingan buxgalteriya hisobini yuritish bo'yicha o'rnatilgan tartibga rioya qilish ustidan nazorat tizimi hamda ichki nazorat tizimining faoliyati ishonchligi tushuniladi.

Ichki audit xizmati bir tomondan - korxonalar tuzilmasi bo'g'inlari faoliyat samaradorligi ustidan nazorat usullaridan biridir. Ichki auditning tashkil qilinishi, roli va funksiyalari, aynan esa quyidagilarga bog'liq ravishda uning rahbarlari yoki mulkdorlari tomonidan belgilanadi:

- korxonalar faoliyatining mazmuni va o'ziga xosligi;
- korxonaning moliyaviy-iqtisodiy ko'rsatkichlari hajmi;
- aksiyadorlik jamiyatini korporativ printsipida boshqarish tizimi;
- ichki nazorat holati.

Ichki audit samaradorligi auditorlik tashkiloti tomonidan auditorlik riski va ichki nazorat tizimini baholashda muhim omilga aylanishi hamda auditorlik tashkiloti bajarishi lozim bo'lgan ishlar hajmini jiddiy ravishda qisqartirishi mumkin, vaholanki, bunday tartibot ishlarini to'liq amalga oshirish zarurati ham istisno qilinishi mumkin emas.

Agar auditorlik tashkiloti ichki audit ishidan foydalanishga qaror qilsa, uni o'rganishda davom etishi, ichki audit ish hujjatlari bilan tanishishi va quyidagilarga ishonch hosil qilishi lozim:

- tashqi auditor maqsadlariga javob beruvchi ichki audit ishi dasturlari va hajmi;
- ichki auditorlar faoliyati reja bo'yicha olib boriladi va hujjat bilan rasmiylashtiriladi;
- ichki auditorlar xulosalari ular tomonidan olingan ma'lumotlarga asoslangan, ichki auditorlar tomonidan tayyorlangan hisobotlar mazmuni esa ular tomonidan amalga oshirilgan ishlar natijalariga mos keladi;

- ishlarni rejalashtirishda yuqori risklar zonasi e'tiborga olinadi va ichki audit tomonidan tekshiriladi;
- rahbariyati va mulkdorlarning ichki auditor tomonidan qo'yilgan masala, taklif va eslatmalarga munosabati konstruktiv ko'rinishga ega.

Ichki audit xizmatini tashkil etib bo'lgan yoki bunday bo'linmani endi tashkil etishni rejalashtirayotgan har bir tashkilot oldida quyidagi savol tug'ilishi tabiiy: bunday tashkiliy tuzilma o'zini oqlay oladimi?

Ichki audit samaradorligini qanday baholash mumkin? - Fikrimizcha, bu masalani hali o'rganilmagan masalalardan biri deyish mumkin. Gap shundaki, birinchidan, natija doimo ham miqdoriy o'lchanavermaydi. Ikkinchidan, samaradorlik nafaqat auditorlarning o'ziga, balki sezilarli darajada buyurtmachilar: muassislar, aksiyadorlar, rahbarlar va boshqalarning kelgusi harakatlariga bog'liq bo'ladi. Uchinchidan esa, bunda buyurtmachilar (mijozlar) ning baholash sub'ektivizmi muhim o'rin tutadi. Audit mahsuldorligini tahlil qilish uchun miqdoriy va sifat ko'rsatkichlaridan foydalanish talab etiladi. Ular ichki audit bo'yicha yillik reja va loyihalar bo'yicha ichki audit xizmati xarajatlarining ijro dinamikasini aniqlashi lozim. Bundan tashqari, ko'rsatkichlar tizimi auditorlar tomonidan qilingan ishlardan buyurtmachilar (mijozlar) ning qoniqish darajasini baholashga imkon berishi lozim. Har bir kompaniya ichki audit xizmati samaradorligi mezonlarini o'zi belgilaydi. Ko'rsatkichlar tarkibi va maqsad qilingan qiymatlarni ichki audit xizmati boshlig'i rahbariyat bilan kelishilgan holda o'rnatadi. Bunda asosiy buyurtmachilar (direktorlar kengashi va yuqori ijro rahbariyati) ichki audit xizmati faoliyatini uch-besh ko'rsatkich bo'yicha baholashi mumkin bo'ladi. Boshqa tomondan, ichki audit xizmati boshlig'i o'zi boshchilik qilayotgan xizmat faoliyatini ko'p sonli ko'rsatkichlar bo'yicha baholash imkoniga ega bo'ladi. Ichki audit faoliyati samaradorligi ko'rsatkichlariga, masalan, quyidagilarni kiritish mumkin:

- tugallangan auditlarning kompaniya rahbariyati tasdiqlagan rejaga taqqoslan keltirilgan miqdori;
- davr mobaynida bir auditor hisobiga o'tkazilgan auditlar miqdori;
- budjetga muvofiq o'tkazilgan auditlar miqdori;
- bajarilgan auditorlik tavsiyalari foizi;
- takroriy auditorlik tavsiyalari miqdori;
- audit tavsiyalarini bajarishdan bevosita xarajatlar qisqarishi/ tajamkorlik;
- audit buyurtmachilar (mijozlar)ining qoniqishi.

Ichki audit xizmati samaradorligini davriy baholash jarayoni bilan birga uning ish sifatini oshirish dasturi mavjud bo'lishi lozim. Mazkur dastur doirasida olib boriladigan tadbirlar sirasiga quyidagilar kiritiladi:

- ichki auditlar sifatining joriy nazorati (monitoring). Buni ichki audit xizmati boshliqlari va menejerlari audit o'tkazish jarayonida amalga oshiradi. Monitoring ichki auditorlar faoliyati kompaniya va ichki audit xizmatining tartiboti va reglamentlariga mos kelishiga yo'naltirilgan. Shuningdek, u ichki audit xizmati rahbariga auditorlar auditorlik topshirig'ini zaruriy malakaviy darajada amalga oshirayotganligiga ishonch hosil qilishga imkon beradi;
- ichki audit xizmati boshliqlari va menejerlari tomonidan bir yilda kamida bir marta o'tkaziladigan ichki baholash. Ularning maqsadi – o'z kuchlari bilan har bir ichki auditor va umuman xizmat faoliyatini takomillashtirish uchun zaxiralarni

aniqlashdan iborat;

- har 5 yilda kamida bir marta o'tkaziladigan tashqi baholash. Buni ichki audit xizmatiga nisbatan chetki sanaluvchi tuzilmalar amalga oshiradi.

Odatda, nufuzli tashqi konsultantlar yoki auditorlar shundaylar sirasiga kiritiladi. Tashqi baholash ichki audit ishiga "tashqaridan nigoh tashlash"ga imkon berishi bilan ayniqsa qimmatlidir. Qayd qilish joizki, ichki audit sifatini oshirishga yondashuv majmuaviy bo'lishi lozim. Yuqorida tilga olingan barcha tadbirlarning bajarilishigina ichki audit xizmati ishini takomillashtirishga ko'proq zamin hozirlaydi.

Ichki audit xizmati kompaniyaning strategik maqsadlaridan birini amalga oshirish bilan shug'ullanadi. Strategiya to'g'ri amalga oshirilayotganligini aniqlash, kompaniyaning umumiy moliyaviy natijalariga ichki audit xizmati hissasini ko'zga ko'rinadigan qilish, shuningdek, har bir xodimning imkoniyatlarini baholash uchun nazorat ko'rsatkichlari zarur. Shuning uchun qo'yilgan maqsadga erishish bo'yicha ichki audit xizmati faoliyat samaradorligini baholash uchun muvofiqlashtiruvchi ko'rsatkichlar tizimidan foydalanish maqsadga muvofiq. U ichki audit xizmati faoliyatida kompaniya strategiyasini amalga oshirishning asosiy yo'nalishlarini ajratish; uni amalga oshirishda ichki audit xizmatining real hissasini baholash; ichki audit xizmati faoliyati uchun xarajatlar nazoratini amalga oshirish; yakuniy ko'rsatkichlardan tashqari ichki audit xizmati faoliyat ko'rsatkichlarini o'lchash imkoniyatini beradi.

Muvofiqlashtiruvchi ko'rsatkichlar tizimini ishlab chiqish uchun birinchi bosqichda ichki audit xizmatining strategik maqsadi shakllantiriladi va unga erishishning asosiy omillari aniqlanadi. Ikkinchi bosqichda ichki audit xizmati oldiga qo'yilgan maqsadlarga erishish darajasini tavsiflovchi asosiy ko'rsatkichlar tizimi ishlab chiqiladi va ichki audit xizmati va uning bo'linmalari uchun strategik karta tuziladi. Ko'p sonli ko'rsatkichlarni nazorat qilish murakkabligi uchun eng ahamiyatli ko'rsatkichlar ajratib olinadi va ularning yordamida joriy davr boshqaruvi amalga oshirilib, ichki audit xizmati faoliyati baholanadi. Har bir ko'rsatkich uchun hisoblash usuli va uni rejalashtirish hamda hisobga olish uchun zaruriy boshlang'ich ma'lumotlar olish imkoniyati aniqlanadi. Uchinchi bosqichda asosiy ko'rsatkichlar tizimi, ularning qiymati, ularga erishish bo'yicha mansabdor shaxslar javobgarligi, rag'batlantirishlar hisob-kitobi tartibi va shakllantirish muddatlari aniqlanadi.

Samaradorlik ko'rsatkichlari aniq, o'lchanadigan, real erishsa bo'ladigan, muddatlar bo'yicha chegaralangan bo'lishi lozim. Oxirgi bosqichda muvofiqlashtiruvchi ko'rsatkichlar tizimini joriy etish amalga oshirilib, u ishlab chiqilgan ko'rsatkichlar tizimini ichki audit xizmati faoliyati maqsadlariga moslashtirishni, ko'rsatkichlarning xodimlar tomonidan o'rganilishi, testdan o'tkazish, jarayonni muayyan hisobot davri ma'lumotlarida sinab ko'rish, zaruratga ko'ra tizimni ichki audit xizmati faoliyatini to'laroq baholashga imkon beruvchi boshqa ko'rsatkichlar bilan to'ldirishni o'z ichiga oladi.

Ichki audit xizmati faoliyati samaradorligining asosiy ko'rsatkichlar tizimini ishlab chiqishda quyidagi qoidalarga asoslanish zarur:

- 1) ko'rsatkichlar strategik maqsadlarga erishish uchun yo'naltirilgan joriy faoliyatning qisqa muddatli vazifalarini aks ettirishi lozim;
- 2) ko'rsatkichlarpokazateli ichki audit xizmati faoliyatining barcha asosiy jihatlarini aks ettirishi lozim;

3) ko'rsatkichlar miqdori minimal bo'lishi lozim;

4) ko'rsatkichlar va ularni hisoblash tartibi xodimlar uchun tushunarli bo'lishi lozim.

Asosiy ko'rsatkichlar tizimi rag'batlantirish tizimi bilan uyg'unlashtirilgan bo'lishi lozim. Unda ichki audit xizmati rahbarlari va xodimlarini moddiy rag'batlantirish darajasi ular tomonidan erishilgan nazorat ko'rsatkichlari qiymati asosida aniqlanadi.

Asosiy ko'rsatkichlar tizimi asosida ichki audit xizmati faoliyati samaradorligini baholash quyidagi shartlar bajarilganda mumkin hisoblanadi:

1) faoliyatning operativ, taktik va uzoq muddatli ko'rsatkichlarini ishlab chiqish;

2) ko'rsatkichlar bo'yicha hisobot tizimini ishlab chiqish;

3) ko'rsatkichlar bajarilishi bo'yicha "teskari aloqa"ni tashkil qilish;

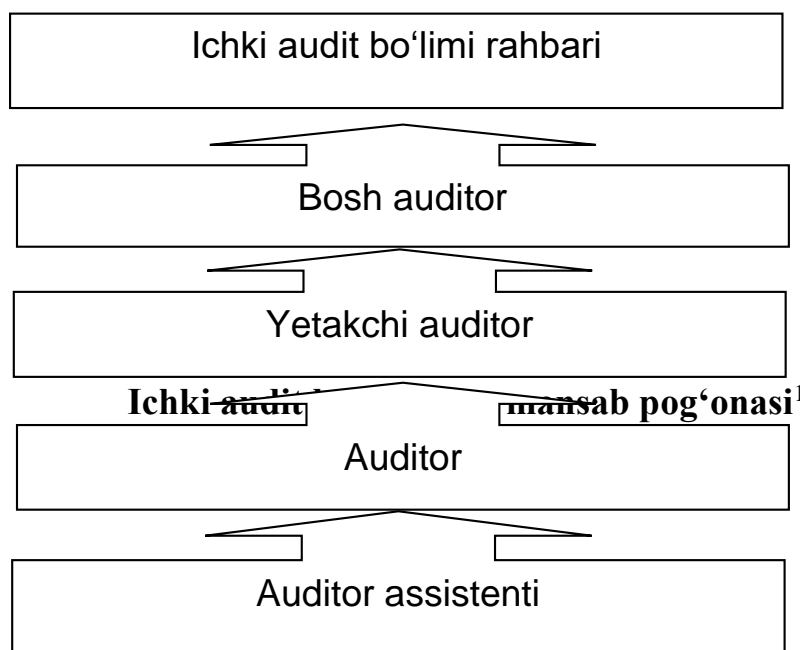
4) Tashkiliy-rejaviy hujjatlar tizimini ishlab chiqish.

5) ichki audit xizmati to'g'risida qaror, bo'linmalar hisob kartasi, bo'linmalar budjeti va boshqalar.

Korxonalarda ichki audit sifatining nazorati quyidagi kabi talablarni bajarishni taqozo qiladi:

- professionallik, malaka va omilkorlik;
- vazifalarning topshirilishi;
- vakolatlarning taqsimlanishi;
- mijozlarni qabul qilish va saqlab qolish;
- monitoring.

Korxonalarda ichki audit bo'limining mansab pog'onasi quyidagi ko'rinishga ega



Ichki auditorlar audit o'tkazish chog'ida bajariladigan ishlar nuqtai nazaridan, auditorlik bo'limining professional xodimlarini quyidagi toifalarga bo'lish tavsiya etiladi: Ichki audit bo'limining rahbari, ichki audit tekshiruvchi rahbari (sharik, bosh auditor), yetakchi auditor (auditorlik guruhi rahbari), auditor (auditorlik guruhi a'zosi, maslahatchi auditor (konsultant).

Ichki auditorlarning ish sifati nazorati tizimi quyidagilardan iborat bo'lishi lozim

¹ Muallif tadqiqoti natijalari



Ichki auditorning ish sifati nazorati tizimi²

Joriy faoliyat chog'ida to'ldiriladigan ish hujjatlarining ishlab chiqilgan namunali shakllari ichki sifat nazorati tizimining samarali (samarasiz) ekanidan guvohlik beradi.

Ayniqsa shuni aytib o'tish zarurki bugungi kunda korporativ tizimidagi Korxonalar ichki audit xizmatiga muhtoj bo'lib, ular ushbu faoliyat turidan oqilona foydalanishni talab etmoqda. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 19.09.2018 yildagi PQ-3946 sonli "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida" Qarori qabul qilindi. Ushbu Qarorga asosan mamlakatimizda auditning normativ-huquqiy va uslubiy bazasi shakllantirildi, shuningdek, auditorlik faoliyatini litsenziyalashning soddalashtirilgan va muddatsiz tizimi joriy etildi, bu auditorlik xizmatlari bozorining shakllanishiga va mahalliy auditorlik tashkilotlari auditorlik kompaniyalarining yirik xalqaro tarmoqlariga kirishini ta'minlashga imkon yaratdi[2].

O'zbekiston Respublikasi Bank Moliya Akademiyasi tinglovchisi Shukurov Fayzulla Bobonorovich, Bank moliya akademiyasi Qayta tayyorlash va malaka oshirish fakulteti dekani PhD Rashidov Farruxlar ham o'z ilmiy ishlarida ta'kidlaganidek.

² Muallif tadqiqoti natijalari

Ichki audit o‘tkazish uslubiyanini puxta ishlab chiqilishi nafaqat ichki auditorga, balki moliyaviy nazorat xodimlariga ham ish jarayonida katta yordam beradi. Chunki samarali tashkil qilingan ichki audit ma’lumotlari ishonchli hisoblanadi. Davlat moliyaviy nazoratida ichki audit ma’lumotlaridan keng foydalaniladi. Chunki ichki auditor tashkilotda doimiy faoliyat olib borib, ish faoliyatini qanday tashkil qilinganligi, xato va kamchiliklar mavjud bo‘lgan bo‘limlarni ish jarayonini tahlil va nazorat qilib boradi. Jahon amaliyotini olib qaraydigan bo‘lsak ichki audit tizimiga, uning tashkil qilinishiga va yuritilishiga juda katta e’tibor berilganini ko‘ramiz. Chunki ichki audit tashkilotni doimiy tahlil qilib borganligi bois, samaradorlik ko‘rsatkichlarining yuqoriligini ko‘rishimiz mumkin. Tashkilotning faoliyat yuritayotgan har bir bo‘limini o‘ziga xos jihatlarini hisobga olgan holda belgilangan qonunlar doirasida olib borilishi, har bir xodimni o‘z lavozimiga mas’uliyat bilan endoshishini ta’minlash hamda aniqlangan kamchiliklar borasida ularni bartaraf etuvchi chora-tadbirlarni ishlab chiqilishi samaradorlikni oshirishda muhim omil bo‘lib xizmat qiladi, deya xulosa qilmoqdalar.[3]

Xulosa

Xulosa qilib aytganda korxonalarda ichki audit tekshiruvini samarali o‘tkazish tartibini takomillashtirishning jihatlari muhimligi ko‘rsatib o‘tilgan. Shuningdek, Ichki audit tekshiruv natijalarini umumlashitirish va baholash tartibi hamda ichki audit tekshiruvining samaradorligini baholash va uni samarasini oshirish yo‘nalishlari haqida fikr yuritilgan. Aytish mumkinki, ichki audit faoliyati samaradorligini oshirish, korxonada ichki audit xizmatini o‘tkazish uchun korxonada boshliqlari va menejerlari tomonidan bir yilda kamida bir marta ichki audit tekshiruvini o‘tkazishi – ichki auditor xizmat faoliyatini takomillashtirish uchun zaxiralarni aniqlashdan iboratdir.

Tekshiruv natijalari tekshiruv yakunida oraliq va umumiy auditorlik hisobotlarida umumlashitirilib, ularda xato va kamchiliklarning mazmuni va paydo bo‘lish sabablari tahlili hamda ularni kelgusida takrorlanmasligi uchun amaliy tavsiyalar jamlanma hisobotda aks ettirilishi lozimligi ko‘rsatib berildi.

Muxtasar qilib aytganda auditorlik faoliyati natijalari bo‘yicha raxbariyatga davriy ravishda hisobotlar jo‘natish, unda bajarilgan ishlar haqida audit bo‘limi vazifalari va auditorlik tekshiruvining kalendar grafiklari bilan qiyoslangan, xarajatlar smetasi ijrosi tahlil qilinadi, asosiy chetlashishlarning sababallari keltiriladi, qanday choralar qo‘llash zarurligi berib o‘tiladi.

Adabiyotlar

1. Mirziyoyev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat’iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo‘lishi kerak. M–Toshkent: O‘zbekiston, 2017. B–104

2. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018 yil 19 sentyabrda PQ- 3946-sonli “O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida” Qarori. www.lex.uz

3. <https://cyberleninka.ru/article/n/>