

F.V.Babayev, O'zbekiston Respublikasi
Bank-moliya akademiyasi tinglovchisi

BYUDJET TASHKILOTLARIDA ICHKI AUDITNI O'TKAZISH VA TAKOMILLASHTIRISH

Annotatsiya: Ushbu maqolada byudjet tashkilotlarida ichki auditni tashkil qilish va o'tkazishning zarurligi hamda ahamiyati nazariy jihatdan asoslangan. Byudjet tashkilotlarida ichki auditni o'tkazish tartibi va amaliyoti tadqiq etilgan. Byudjet tashkilotlarida ichki auditning uslubiy jihatlarni takomillashtirishga oid mualliflik takliflari ishlab chiqilgan.

Kalit so'zlar: audit, byudjet tashkiloti, ichki audit, smeta, hisob, hisobot.

Аннотация: В данной статье обоснована необходимость и важность организации и проведения внутреннего аудита в бюджетных организациях. Исследованы порядок и практика проведения внутреннего аудита в бюджетных организациях. Разработаны авторские предложения по совершенствованию методических аспектов внутреннего аудита в бюджетных организациях.

Ключевые слова: аудит, бюджетная организация, внутренний аудит, смета, бухгалтерский учет, отчетность.

Annotation: This article substantiates the necessity and importance of organizing and conducting internal audit in budget organizations. The procedure and practice of conducting internal audit in budget organizations are investigated. Author's proposals for improving the methodological aspects of internal audit in budget organizations have been developed.

Keywords: audit, budget organization, internal audit, estimates, accounting, reporting.

Respublikamizda amalga oshirilayotgan iqtisodiy islohotlarning yangi bosqichida milliy iqtisodiyotning raqobatbardoshligini oshirish va makroiqtisodiy barqarorlikni yanada mustahkamlash maqsadida davlat moliyaviy nazorati tizimini mazmun va sifat jihatdan zamon talablari asosida takomillashtirish zarurati kelib chiqmoqda. Buni “2017-2021 yillarda O'zbekiston Respublikasini rivojlantirishning beshta ustuvor yo'nalishi bo'yicha Harakatlar strategiyasi”ning uchinchi yo'nalishida keltirib o'tilgan – xarajatlarning ijtimoiy yo'naltirilganini saqlab qolgan holda Davlat byudjetining barcha darajalarida mutanosiblikni ta'minlash, mahalliy byudjetlarning daromad qismini mustahkamlashga qaratilgan byudjetlararo munosabatlarni takomillashtirishga qaratilgan bandida ham yaqqol ko'rish mumkin.¹

Bugungi kunda respublikamizda mavjud bo'lgan davlat moliyaviy nazorat tizimi asosan tashqi moliyaviy nazoratdan iborat bo'lib, vakolatli organlar, jumladan,

¹ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 7 fevraldagi PF-4947-sonli “O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi to'g'risida”gi Farmoni. O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami, 2017 y., 6-son, 70-modda, 20-son, 354-modda, 23-son, 448-modda.

O‘zbekiston Respublikasi Hisob Palatasi, Moliya vazirligi, Soliq qo‘mitasi, Bosh prokuratura kabilarning alohida bo‘linmalari o‘z vazifalari doirasida davlat moliyaviy nazoratini amalga oshirib kelmoqdalar. Davlat moliyaviy nazoratini kuchaytirish va samarali ishlashini ta‘minlashga qaratilgan qator chora-tadbirlar amalga oshirilayotganligi va me‘yoriy-huquqiy hujjatlar qabul qilinayotganligiga qaramay byudjet tashkilotlarida mablag‘lardan samarali foydalanishda xato-kamchiliklar va huquqbuzarliklarga yo‘l qo‘yilmoqda. Biroq, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 21 avgustda qabul qilingan “Ta‘lim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish to‘g‘risida”gi PQ-3231-son Qarori byudjet mablag‘lari ijrosini nazorat qilish va uning shaffofligini ta‘minlash hamda davlat moliyaviy nazorati tizimida keskin ijobiy o‘zgartirishlarni amalga oshirilishini taqozo qiladi. Shu munosabat bilan, respublikamizda byudjet mablag‘laridan foydalanish samaradorligi ilg‘or xalqaro tajriba asosida takomillashtiriladi va bunda byudjet tashkilotlarida ichki audit va moliyaviy nazorat tizimiga alohida e‘tibor qaratilishi lozim.

Ichki audit o‘tkazishning samarali tizimini ishlab chiqish jamiyatdagi mavjud qonunlar asosida amalga oshiriladi. Tashkilotni boshqaruvchi xodimlari va ichki auditorlar ichki nazorat tizimining samaradorligini kuzatish va baholashda qaror qabul qiladilar. Ichki audit xizmatini tuzilishidan qat‘iy nazar har qanday turdagi korxonalar va tashkilotga qo‘llash mumkin. Faqat, byudjet tashkilotlarida ichki audit o‘z faoliyat usullarini o‘zgartirishni taqozo qiladi va samarali ichki nazoratni tashkil etish uchun o‘z oldiga bir nechta talablarni qo‘yadi.

Ichki auditning asoslanishi va tuzilmasi tanlanishiga quyidagi omillar ta‘sir qilishi mumkin: tashkiliy huquqiy shakli, tarmoqqa mansubligi, faoliyat hajmi, bozor iqtisodiyoti sharoitidagi harakat mustaqilligi darajasi, moliya-xo‘jalik faoliyatini rivojlantirish strategiyasi, kadrlar malakasini oshirishda ma‘lumotlar bilan ta‘minlash tizimi. Auditorlik xizmati ishini kollegiallik, kompetentlik, mustaqillik, maxfiylik, reglament va ma‘lumot bilan ta‘minlanishiga javobgarlik tamoyillari asosida tashkil etish kerak. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining vazifalari:

- qo‘llanilayotgan buxgalteriya hisobi tizimini baholash, tasdiqlangan hisob siyosatining buxgalteriya hisobi tamoyillariga va qonunchilik talablariga muvofiqligini qamrab olgan holda;

- ichki nazorat tizimining ishonchligini va samaradorligini baholash, xo‘jalik yurituvchi sub‘ektning boshqaruvi tomonidan moliyaviy-xo‘jalik faoliyatini yuritish va nazorat qilish uchun qabul qilingan tashkiliy tadbirlar hamda amaliy yondashuvlarni hisobga olgan holda;

- aktivlarning va hisob hujjatlarining butligini ta‘minlash uchun qo‘llaniladigan amallarini baholash, buxgalteriya yozuvlarining aniqligi hamda, to‘liqligini hamda ishonchli moliyaviy ma‘lumotlarni o‘z vaqtida tayyorlanishini ta‘minlash;

- tovlamachilikning oldini olish va aniqlash bo‘yicha tanlangan tadbirlarni va qonunchilikka muvofiq o‘z vaqtida tegishli choralarning qabul qilinishini baholash.

Byudjet tashkilotining ichki audit xizmati tomonidan buxgalteriya hisobi va xisobatini oʻrganish hamda baholash albatta ichki auditor xizmati ishchi hujjatlarida aks ettirilgan boʻlishi lozim.

Bunda quyidagilarning qoʻllanilishi tavsiya etiladi:

- maxsus ishlab chiqilgan test amallari;
- boshqaruv xodimlarining va buxgalteriya xodimlarining fikrini aniqlash uchun namunaviy savollar roʻyxati;
- maxsus blanklar va tekshiruv varaqalari;
- eʼtirozlar, bayonnomalar yoki dalolatnomalarning roʻyxatlari.

Auditorning buxgalteriya hisobi tizimining tashkil etilishi va ichki nazorat tizimining samaradorligi borasidagi fikri auditorlik amallarini oʻtkazishni rejalashtirish uchun asos boʻlib xizmat qiladi. Tekshirilayotgan tashkilotning buxgalteriya hisobi tizimining xususiyatlarini, shuningdek, ushbu xoʻjalik yurituvchi subʼektning ichki nazorat tizimini oʻrganish va baholash natijalarini hujjatlashtirilmaganligi yoki puxta ravishda ichki auditorlik tekshiruvini tegishli tarzda oʻtkazilmaganligidan dalolat beradi.

Ichki audit tekshiruvi jarayonida tekshirilayotgan tashkilotda buxgalteriya hisobi tizimini tekshirish(lar)i shart va bunda rejalashtirilayotgan amallarning mohiyati, hajmi hamda vaqtinchalik xarajatlarini aniqlashga asos boʻladigan nazorat vositalarini oʻrganish(lar)i, shuningdek, baholash(lar)i lozim.

Ichki nazorat tizimi tashkilot faoliyatining hajmi va xususiyatlariga muvofiq boʻlishi lozim. Ichki audit tekshiruvi jarayonida buxgalteriya hisobi tizimi tekshirilayotgan tashkilotning xoʻjalik faoliyatini haqqoniy aks ettirishi toʻgʻrisida etarli darajada ishonchga ega boʻlishi lozim.

Qoʻllanilayotgan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini auditorlik tekshiruvidan oʻtkazish toʻgʻrisida qaror qabul qilishdan oldin auditorlik tekshiruvidan oʻtkazilishi lozim boʻlgan xoʻjalik yurituvchi subʼektning mulkchilik shakli, boshqaruvi va operatsiyalari haqidagi birlamchi maʼlumotlarni olish maqsadida xoʻjalik yurituvchi subʼektning taʼsis hujjatlari hamda buxgalteriya hisobi hujjatlari, shuningdek, moliyaviy hisoboti bilan tanishib chiqish va auditorlik tekshiruvini oʻtkazish uchun zarur boʻlgan bilimlar darajasiga erishish mumkinligi aniqlash lozim.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini ijobiy baholashda auditorlik xulosasining xolisligi uchta omilga bogʻliq:

- buxgalteriya hisobini yuritishning toʻgʻriligiga;
- nazorat tizimining ishonchliligiga;
- auditorlik amallarining aniqliligiga.

Shunday qilib, auditorlik tekshiruvi davomida auditorlar quyidagi turdagi tavakkalchiliklarga duch keladi:

- buxgalteriya hisobi tizimidagi xatolarni payqamaslik;
- ichki nazorat tizimidagi xatolarni payqamaslik;
- auditorlik amallarining noxolisligi va kamligi.

Koʻpgina iqtisodiy rivojlangan mamlakatlarda davlat sektorida ichki auditning metodologik asoslarini takomillashtirish borasida bir qator tadqiqotlar olib borilmoqda, bular:

- davlat xarajatlari moliyaviy nazoratida ichki audit xizmatidan keng foydalanish;

- ichki audit tekshiruvini hamda moliyaviy nazoratni zamon talablari asosida rivojlantirish;

- hisob yuritishni xalqaro standartlar asosida takomillashtirish va ichki auditni samarali qoʻllash asosida tashkilotlarda xarajatlarni qisqartirishga erishish;

- davlat sektorida hisoblash usulidagi hisob standartlarini qabul qilish asosida moliyaviy hisobotlarning axborot imkoniyatlarini kengaytirish va ichki audit xizmatlarini takomillashtirish muhim ahamiyatga ega.

Auditorlik tekshiruvini rejalashtirishda birinchi muhim qadam boʻlib, audit oʻtkazilishining maqsadi (tekshiruv oʻtkazilishining maqsadi) va soha doirasini, yaʼni tekshiruv olib boriladigan jabhalarini aniqlash hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvining muhim birlamchi ahamiyatli tomonlaridan biri uning tamoyillar (rejalashtirish, hisob-kitoblar, hisobot berish va muvofiqlik) asosida oʻtkazilishidir. Yaʼni tekshirilayotgan tashkilotning samaradorligi ushbu korxonada moliyaviy hisobotlarining samaradorligi asosida oʻlchanadi. Shu bilan birga tashkilot ichki auditi tomonidan oʻtkazilgan tekshiruv natijalari ham alohida muhim manbadir.

Ichki auditning usullari moddiy va moliyaviy resurslardan foydalanishning samaradorligini oʻrganish, aktivlarning saqlanishi va majburiyatlarning oʻz vaqtida qaytishini taʼminlash, xoʻjalik operatsiyalarining qonuniyligi, haqqoniyligi va maqsadga muvofiqligini taʼminlab berish, shuningdek, ushbu operatsiyalarning buxgalteriya hisobida aks ettirish uchun asos boʻlib xizmat qiladigan boshlangʻich hujjatlar bilan rasmiylashtirilishini oʻrganish maqsadida uning moliyaviy – xoʻjalik faoliyatini tekshirish boʻyicha moliyaviy, iqtisodiy, tashkiliy, texnik va haqiqiy uslub hamda choralarining majmuasidan iboratdir.

Ichki auditorlar tomonidan oʻtkazilgan tekshirishlar natijalari hisobotlar shaklida rasmiylashtirilishi lozim. U auditorlik maʼlumotnomalari, auditorlik xulosasi, bildirish xati, auditorlik tekshiruv toʻgʻrisidagi hisobot, taftish (audit) dalolatnomasi va shunga oʻxshagan boʻlishi mumkin. Bizningcha hisobot shakllari tuzilishi belgilab olinishi maqsadga muvofiq.

Tashkilotning moliyaviy holatini tekshirish natijalari toʻgʻrisidagi hisobot quyidagilarni oʻz ichiga oladi:

- byudjet-smeta intizomiga rioya qilinishi xolatini baholash;

- buxgalteriya hisobini yuritish va moliyaviy hisobotni tuzishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini baholash;

- buxgalteriya hisobini yuritish hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashning belgilangan tartibi buzilishining tavsifi va boshqalar.

Hisobotni 3 qism: kirish qismi, tahliliy qismi va yakunlovchi qismiga boʻlib taqdim etish mumkin. Ichki audit hisobotining kirish qismi quyidagilardan iborat boʻlishi lozim:

- hisobotning raqami;

- hisobotni tuzish sanasi;
- umumiy reja yoki ichki auditni oʻtkazishning reja-jadvaliga muvofiq tekshiruv oʻtkazish muddatlari;
- tekshirish savolnomalariga berilgan koʻrsatmalar (rejadan tashqari tekshirishlar oʻtkazilgan holatda);
- tashkilotning tekshirish oʻtkazilgan faoliyati davri;
- tekshirishning boshlanishi va yakunlanishi sanalari;
- tekshirishda ishtirok etgan va tekshirishni oʻtkazgan shaxslarning familiyasi, ismi va otasining ismi;
- boshqa zaruriy maʼlumotlar.

Hisobotning tahliliy qismi - tekshirish jarayonida aniqlangan hujjatli ravishda tasdiqlangan qonun buzilishi holatlarining tizimlashtirilgan bayoni yoki bunday qonun buzilishining mavjud emasligiga koʻrsatma berilishi va tekshirish natijalari boʻyicha toʻgʻri qarorlar qabul qilish uchun ahamiyatga ega boʻlgan holatlar.

Hisobotning yakuniy qismida aniqlangan chetga chiqishlar va qonunni buzishlarni bartaraf etish boʻyicha ichki audit xizmatining tavsiyalarini mablagʻlardan maqsadli va oqilona foydalanishga qaratilgan takliflarni oʻz ichiga olishi kerak.

Byudjet tashkilotlarida ichki audit faoliyatini samarali yoʻlga qoʻyish byudjet hamda byudjetdan tashqari mablagʻlarni maqsadli va oqilona sarflanishi taʼminlanishi mustahkamlanadi Umumiy reja audit dasturini amalga oshirishda qoʻllanma sifatida xizmat qilishi lozim. Audit dasturi – bu oʻrnatilgan shaklda hujjatli ravishda, rasmiylashtirilgan ichki auditning usullari va uslublari majmuidir.

Audit dasturi mazkur auditorlik tekshiruvda qoʻllaniladigan auditorlik amallari, shuningdek, ularning tavsifi, muddatlari, hajmlari va aniq bir ijro etuvchilarini oʻz ichiga oladi. Byudjet tashkilotlarida amalga oshiriladigan ichki audit xizmati faoliyatining tashkiliy-amaliy jihatlari, byudjet tashkilotlarida ichki auditning uslubiy taʼminotini taʼminlash va ichki audit xizmati faoliyati samaradorligini oshirish masalalari muhim ahamiyat kasb qiladi.

Yuqorida keltirilgan muammolar echimi byudjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatining ilmiy-uslubiy va tashkiliy taʼminotini ishlab chiqish zaruriyatini keltirib chiqaradi.

Byudjet hamda byudjetdan tashqari mablagʻlardan maqsadli va oqilona foydalanishni ichki auditi koʻp jihatdan ushbu tizimni oqilona va samarali tashkil etilishi bilan uzviy bogʻliqdir.

Byudjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatini tashkil etishning uslubiy taʼminotini rivojlantirish boʻyicha quyidagi tartiblarini ishlab chiqish maqsadga muvofiqdir deb hisoblaymiz:

1. Ichki audit tizimi faoliyatini rejalashtirish tartibi;
2. Ichki audit jarayonida dalillarni olish tartibi;
3. Ichki auditning ish hujjatlarini shakllantirish tartibi;
4. Ichki audit natijalarini umumlashtirish va rasmiylashtirish tartibi.

Byudjet tashkilotlarida ichki audit xizmati ish hujjatlarining soni va tarkibi oʻrganiladigan obʼektlar hususiyatidan kelib chiqib shakllantirilishi lozim. Ichki audit ish hujjatlari byudjet tashkilotlarida daromadlar va xarajatlar smetalari, smetalar ijrosi hisobi va nazorati, moliyaviy hisobotlar boʻyicha sektorlarga boʻlib alohida ajratiladi.

Byudjet tashkilotlarida ichki audit xizmatining samaradorlik koʻrsatkichlariga quyidagilarni kiritish mumkin:

- ichki audit faoliyati natijasida berilgan tavsiyalarning bajarilishi natijasida byudjet xarajatlarning tejalishi;

- byudjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyati amalga oshirilgandan soʻng moliyaviy qonunbuzarliklarning miqdor va qiymat birliklarida kamayish koʻrsatkichlari;

- byudjet tashkiloti tomonidan amalga oshiriladigan vazifalarni ijro natijalari.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR ROʻYXATI

1. Oʻzbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi. -T.: Oʻzbekiston, 2015 y. - 40 b.
2. Oʻzbekiston Respublikasi Byudjet kodeksi. 2013 yil dekabr. №360
3. Oʻzbekiston Respublikasining «Buxgalteriya hisobi toʻgʻrisida»gi Qonuni (yangi tahriri). 2016 yil 13 aprel. №404
4. Oʻzbekiston Respublikasining «Auditorlik faoliyati toʻgʻrisida»gi Qonuni (yangi tahriri) 2000 y. 26 may.
5. Oʻzbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 7 fevraldagi «Oʻzbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish boʻyicha Harakatlar strategiyasi toʻgʻrisida»gi PF-4947-son Farmoni.
6. Oʻzbekiston Respublikasi Prezidentining “Taʼlim va tibbiyot muassasalarini moliyalashtirish mexanizmini hamda davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish toʻgʻrisida”gi Qarori, 2017 yil 21 avgust, PQ-3231.
7. Mehmonov S.U. Byudjet tashkilotlarida ichki auditning uslubiy taʼminotini takomillashtirish. “Xalqaro moliya va hisob” ilmiy elektron jurnali. № 1, fevral, 2018 yil.