

Xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida ichki audit va uni ishlab chiqarish samaradorligini oshirishdagi roli va ahamiyati

Egamberdiyeva, Salima Rayimovna,
Sotivoldiyeva, Maqsuda Abdumalik qizi,
Xudoykulov, Said Abdisoxatovich

Роль и значение внутреннего аудита в деятельности субъектов бизнеса и повышение его эффективности

Эгамбердиева, Салима Райимовна
Сотиволдиева, Максуда Абдумалик кизи
Худойкулов, Саид Абдисохатович

The role and importance of internal audit in the activities of business entities and increasing its efficiency

Egamberdieva, Salima Raimovna
Sotivoldieva, Maksuda Abdumalik kizi
Khudaykulov, Said Abdisokhatovich

■ Received: April 4, 2024 ■ Revised: April 6, 2024 ■ Accepted: April 9, 2024 ■ Published Online: July 1, 2024

Annotatsiya. Ushbu maqolada xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatida ichki auditning vujudga kelishi va takomillashtirilishiga oid muammolar asoslangan. Ichki auditni ishlab chiqarish samaradorligini oshirishdagi roli va ahamiyati, ichki nazorat tizimini tashkil etish, uning korxonalar faoliyatini yuritishdagi o'rni ochib berilgan. Ichki nazorat tizimi va ichki auditga oid faoliyatni o'rganib, uni baholash, shuningdek xo'jalik yurituvchi subyektlarda ichki nazorat tizimi, ularning funksiyalari va vazifalari muhokama qilingan va korxonalarining faoliyatini takomillashtirish yuzasidan ilmiy asoslangan taklif va tavsiyalar berilgan.

Kalit so'zlar: ichki audit, ichki nazorat, xato va firibgarlik holatlari, ichki auditorlar ishidan foydalanish, ichki audit xizmati, ichki auditorlar, tashqi auditor, ichki audit xizmatining maqsadlari, ichki audit xizmati funksiyalari, audit ko'lami.

Аннотация. В основе данной статьи лежат проблемы, связанные с созданием и совершенствованием внутреннего аудита в деятельности хозяйствующих субъектов. Раскрыты роль и значение внутреннего аудита в повышении

эффективности производства, организации системы внутреннего контроля, его роль в работе предприятий. Изучение и оценка системы внутреннего контроля и деятельности внутреннего аудита, а также обсуждение системы внутреннего контроля, их функций и задач в субъектах хозяйствования, внесение предложений по совершенствованию деятельности предприятий.

Ключевые слова: внутренний аудит, внутренний контроль, случаи ошибок и мошенничества, использование работы внутренних аудиторов, служба внутреннего аудита, внутренние аудиторы, внешний аудитор, цели службы внутреннего аудита, функции службы внутреннего аудита, объем проверки.

Abstract. This article is based on problems associated with the creation and improvement of internal audit in the activities of business entities. The role and importance of internal audit in increasing production efficiency, organizing an internal control system, and its role in the operation of enterprises are revealed. Study and assessment of the internal control system and internal audit activities, as well as discussion of the internal control system, their functions and tasks in business entities, making proposals for improving the activities of enterprises.

Key words: internal audit, internal control, cases of errors and fraud, use of the work of internal auditors, internal audit service, internal auditors, external auditor, goals of the internal audit service, functions of the internal audit service, scope of audit.

KIRISH

Bugungi kunda O'zbekiston kompaniyalari nafaqat xavfdan qochishlari, balki uni oldindan ko'rishlari kerak. Nima uchun korxonada faoliyatini doimiy ravishda nazorat qilish, iqtisodiyot tarmoqlarining to'g'ri ishlashini, shuningdek, moliyaviy hisob va hisobotlarning to'g'riligini nazorat qilish kerak. Demak, menejerlarni kompaniya faoliyati to'g'risida ishonchli ma'lumotlar bilan ta'minlaydigan samarali ichki nazorat elementidan foydalanish zarurati tug'iladi. Ushbu element ichki audit xizmatidir. Bugungi kunda ichki audit butun dunyoda yanada dolzarb bo'lib qoldi. Uning rivojlanishiga katta e'tibor qaratilmoqda, chunki ichki audit raqobatbardosh ustunlik va kompaniya faoliyati sifatini oshirishning samarali vositasidir. Butun dunyo mamlakatlarida iqtisodiyotni modernizatsiyalash va diversifikatsiyalash sharoitida, shuningdek, O'zbekiston Respublikasidagi xo'jalik subyektlarida ichki auditni samarali tashkil qilish masalasi dolzarb hisoblanadi. O'zbekiston iqtisodiyotining rivojlanishi yo'lida nafaqat buxgalteriya hisoboti ma'lumotlaridan, balki iqtisodiy buxgalteriya, moliyaviy ma'lumotlaridan turli xil foydalanuvchilarni himoya qilish bilan bog'liq bo'lgan masalalar katta ahamiyatga ega. Bu holatda audit ishonchli va o'z vaqtida beriladigan ma'lumot bilan menejment talablarini ta'minlaydigan kafil sifatida boshqaruvning ajralmas funksiyasi bo'lib xizmat qiladi, shuningdek, samarali ichki audit tashkil qilingan korxonada yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xato va kamchiliklarning hamda bularning natijasida yuzaga kelishi mumkin bo'lgan turli xil jarimalar hamda ko'zda tutilmagan harajatlarning oldi olinadi.

MAVZUGA OID ADABIYOTLAR SHARHI

Mamlakatlarida iqtisodiy islohotlar jarayonida korxonalarda ichki audit har bir mustaqil davlatda turli xil mulk shakllarining vujudga kelishi va xususiylashtirish darajasi chuqurlashuviga ko'ra tashkil etila boshlandi. Ichki auditni o'tkazish metodikasini rivojlantirish nuqtai nazaridan ko'rib chiqish rossiyalik olimlar A.Сонин [11], R.A.Alborov [14], С.М.Бычкова, Е.Ю.Итыгилова [15], С.М.Бычкова[16], Г.Б.Поляк, А.А.Савин, Д.В.Сотникова [18], О.В.Ковалева, Ю.П.Константинов [19,], В.В.Бурцев [20] kabi xorujiy olimlar tomonidan amalga oshirilgan.

Ichki auditning vujudga kelishi va takomillashtirilishiga oid muammolarning dolzarb jihatlarini so'nggi yillarda nashr etilgan O'zbekiston olimlarining ilmiy maqolalari va tadqiqotlarida o'z aksini topgan. Xususan, M.M.Tulaxodjayeva [9], R.D. Dusmuratov [10], B.A.Xasanov, Z.A.Aliboyev, M.SH.Zokirova [12], N.F.Karimov [17,] kabi olimlar tomonidan ichki auditni takomillashtirishning ba'zi masalalari ko'rib chiqilgan. Avvalo "buxgalteriya hisobi tizimi", "ichki nazorat tizimi" kabi tushunchalarga me'yoriy huquqiy hujjatlar nuqtai nazaridan izoh berib o'tsak. O'zbekiston Respublikasining 12-son "Auditorlik tekshiruvlari jarayonida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash" nomli auditorlik faoliyatining milliy standarti [3]da yuqoridagi tushunchalarga quyidagicha ta'rif berilgan:

Ichki nazorat tizimi - xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan moliyaviy-xo'jalik faoliyatini nazorat qilish va samarali yuritish, aktivlar va hisob hujjatlarining saqlanishini

ta'minlash, xato va firibgarlik holatlarini oldini olish va aniqlash, buxgalteriya yozuvlarining aniq va to'liqligi va o'z vaqtida ishonchli moliyaviy ma'lumotlarni tayyorlash maqsadida qabul qilingan tashkiliy tadbirlar, usullar va amallar (ichki nazorat vositalari) yig'indisi"[9] hisoblanadi.

Har qanday holatda ham auditor xo'jalik yurituvchi subyekting moliya xo'jaligi faoliyatini tekshirishdan oldin korxonada buxgalteriya hisobi qanday tashkil etilganligini va hozirda qanday yuritilayotganligini o'rganishi lozim.

Ichki nazorat tizimi faoliyatini o'rganib uni baholash esa auditorga tekshiruv jarayonida unga tayanish mumkin yoki yo'qligi haqida qaror qabul qilishida yordam beradi. 12-son auditning milliy standarti [3]da buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish hamda baholash auditorlik tashkilotining ish hujjatlarida albatta aks ettirilishi lozimligi aytilgan va bunda quyidagilardan foydalanish tavsiya etiladi (1-jadval).

Tekshirilayotgan korxonada buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash quyidagi bosqichlarda amalga oshiriladi:

- 1) Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi bilan umumiy tanishish;
 - 2) Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining ishonchlilik darajasini oldindan taxminiy baholash;
 - 3) Taxminiy baholangan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimining ishonchlilik darajasini tasdiqlash [6].
- Axmedjanovning ta'kidlashicha, "Fikrimizcha, ichki audit

- korxonaning xo'jalik faoliyatini takomillashtirishga qaratilgan mustaqil, obyektiv kafolatlar va maslahatlar berish bo'lib, u korxonaga risklarni boshqarish, nazorat va korporativ boshqaruv tizimi samaradorligini oshirish va baholashga tizimlashtirilgan va izchil yondashuvni qo'llagan holda unga qo'yilgan maqsadlarga erishishda yordam beradi"[8].

Xorijlik va respublikamiz olimlari tomonidan ichki audit va uning mohiyati, tashkiliy jihatlarining ma'lum darajada tadqiq qilingan, ammo ichki nazorat tizimi tarkibidagi ichki audit o'tkazish metodologiyasi va metodikasini O'zbekiston iqtisodiyotiga joriy etish muammolari hali maxsus tadqiqot obyekti bo'lmaganligi sababli yetarli darajada o'rganilmagan.

TADQIQOT METODOLOGIYASI

Xo'jalik yurituvchi subyektlarda ichki nazorat tizimini tashkil etish masalalari ya'ni xo'jalik subyekting moliyaviy-xo'jalik faoliyatini nazorat qilish va samarali yuritish, aktivlar va hisob hujjatlarining saqlanishini ta'minlash, xato va firibgarlik holatlarini oldini olish va aniqlash, buxgalteriya yozuvlarining aniq va to'liqligi va o'z vaqtida ishonchli moliyaviy ma'lumotlarni tayyorlash maqsadida qabul qilingan tashkiliy tadbirlar, usullar va amallarni bajarish masalalarini tadqiq qilish jarayonida miqdor va sifat, induksiya va deduksiya, makon va zamon, tahlil va sintez mantiqiy tahlil kabi uslublardan va yondoshuvlardan foydalanildi.

1-jadval

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini o'rganish hamda baholashda auditorlik tashkilotining ish hujjatlari

Nº	FOYDALANADIGAN MANBALAR	IZOH
1	Maxsus ishlab chiqilgan test variantlari	
2	Rahbariyat xodimlari va buxgalteriya ishchilarining fikrlarini aniqlash maqsadida namunaviy savollar	
3	Tekshiruv varaqlari va maxsus blankalar	
4	E'tirozlar ro'yxati, bayonnoma yoki dalolatnomalar	

ASOSIY TAHLIL VA NATIJALAR

"Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida"gi Nizomga ko'ra "Ichki audit:

- tasdiqlangan biznes-reja bajarilishini;
- korporativ boshqarish prinsiplariga rioya qilinishini;
- buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobning holatini;
- soliqlar va yig'imlar to'g'ri hisoblab chiqilishi va to'lanishini;
- moliya-xo'jalik faoliyatini amalga oshirishda qonun

hujjatlariga rioya etilishini;

- aktivlarning holatini;
- ichki nazoratning holatini tekshirish va ularning monitoringini olib borish yo'li bilan faqat ichki audit xizmati xodimlari tomonidan amalga oshiriladi"[1].

Hozirgi kunda korxonalarda ichki auditni tashkil etish bir qancha murakkab jarayon bo'lib, ichki auditorlar ishini tashkil qilish qoidalari xalqaro auditorlik standartlari(XAS)da belgilangan, xususan ichki auditorlar ishidan foydalanish tegishli 610-son "Ichki auditorlar ishidan foydalanish" nomli

Auditning Xalqaro Standarti (AXS)da belgilangan [4].

Auditning xalqaro standartlarida qo'llaniladigan atamalar quyida ko'rsatilgan ma'nolarga ega:

Ichki audit xizmati – Tadbirkorlik subyekti faoliyatini baholash uchun unda tashkil etilgan yoki xizmat sifatida ko'rsatiladigan faoliyat. Uning vazifalariga, boshqa vazifalarga qo'shimcha ravishda, ichki nazorat adekvatligi va samaradorligini tahlil qilish, o'rganib chiqish va monitoring qilish kiradi.

Ichki auditorlar – Ichki audit xizmati faoliyatini amalga oshiradigan shaxslar. Ichki auditorlar ichki audit bo'limi yoki shu kabi bo'linma tarkibida ishlashi mumkin.

Tashqi auditor ichki auditorlar ishining zarurligi va undan foydalanish darajasini aniqlash maqsadida quyidagilarni

aniqlashi lozim:

-Ichki auditorlar ishi audit maqsadlariga mos keladimi;

- Agar mos kelsa, tashqi auditor tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari yoki ularning ko'lamiga ichki auditorlar ishining rejalashtirilayotgan ta'siri qanday.

Ichki auditorlar ishining audit maqsadlariga mosligini aniqlashda tashqi auditor quyidagilarni baholashi lozim:

-ichki audit xizmatining xolisligi darajasini;

-ichki auditorlarning texnik kompetentligi darajasini;

-ichki auditorlar ishi professional jihatdan qay darajada puxta bajarilayotganini;

-ichki auditorlar va tashqi auditor o'rtasida samarali axborot almashinuvi o'rnatilishi imkoniyatini.

2-jadval

Ichki auditorlar tomonidan bajarilgan muayyan ishlar

Nº	BAJARILGAN MUAYYAN ISHLAR	MAKS BALL	QO'YILGAN BALL
1	Ish tegishli texnik ta'limni olgan va professional tajribaga ega bo'lgan ichki auditorlar tomonidan bajarilganmi;	10	7
2	Mazkur ishga nisbatan tegishli nazorat, ko'rib chiqish va hujjatlashtirish amalga oshirilganmi;	10	8
3	Ichki auditorlarga asoslantirilgan xulosalar chiqarish imkonini beradigan tegishli auditorlik dalillari olinganmi;	10	8
4	Olingan xulosalar mazkur sharoitlarda tegishli xususiyatga egami va ichki auditorlar tomonidan tayyorlangan hisobotlar bajarilgan ish natijalari bilan mos keladimi; va	10	9
5	Ichki auditorlar tomonidan aniqlangan og'ishlar yoki g'ayrioddiy masalalar tegishli ravishda hal qilinganmi.	10	7
	Jami	50	39

Ichki auditorlarning muayyan ishidan foydalanish

Ichki auditorlarning muayyan ishidan foydalanish uchun tashqi auditor mazkur ishni baholashi va uning tashqi auditor maqsadlariga mos kelishi e'ni moc kelmasligini aniqlash uchun unga nisbatan auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim.

Ichki auditorlar tomonidan bajarilgan muayyan ishning tashqi auditor maqsadlariga mos kelishi yoki mos kelmasligini aniqlash uchun tashqi auditor quyidagilarni baholashi lozim: (2-jadval).

Ichki auditorlar ishi quyidagicha baholanadi:

$IAIB = Hby/Maxby$

IAIB- Ichki auditorlar ishini baholash

$BhB = Hby/Maxby$

Hby - bu haqiqatdagi ballar yig'indisi;

Maxby - bu olinishi mumkin bo'lgan ballarning eng yuqori qiymati Yuqoridagi jadval ko'rsatkichlari bo'yicha baholarning jami 39 ni tashkil etadi. Ko'rsatkichlar soni 5 ta. Demak, yig'ilishi mumkin bo'lgan ballarning eng yuqori qiymati 50. Bundan, $BhB = 39/50 = 0,78$.

Bo'linma 1 ga yaqinlashgani sari (IAIB B01) natijani ijobiy baholashimiz mumkin.

Xalqaro audit standartlariga ko'ra, agar tashqi auditor ichki auditorlarning muayyan ishidan foydalanayotgan bo'lsa, u auditorlik hujjatlariga muvofiq amalga oshirgan ichki auditorlar ishini baholash va ularga nisbatan bajargan auditorlik tartib-taomillari xususida chiqarilgan xulosalarni kiritishi lozim [5].

AXS 315-son "Muhim buzib ko'rsatishlar risklarini tadbirkorlik subyekti va uning muhitini bilish asosida aniqlash

va baholash" (AXS) standartida bayon etilganidek [7] tadbirkorlik subyekti ichki audit xizmatining ishi audit uchun o'rinli hisoblanadi, qachonki, ichki audit xizmatining faoliyati va vazifalari tadbirkorlik subyekting moliyaviy hisobotini tayyorlash va taqdim etish bilan bog'liq, auditor esa bajarish talab etiladigan auditorlik tartib-taomillari xususiyati yoki ularni bajarish muddatlarini o'zgartirish yoki ularning ko'lamini qisqartirish maqsadida ichki auditorlar ishidan foydalanishni mo'ljallayotgan bo'lsa.

Ichki audit xizmatining maqsadlari doirasi keng bo'ladi va tadbirkorlik subyekting tarkibiy tuzilmasi va ko'lamini, shuningdek tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslarning talablari bilan belgilanadi.

Mamlakatimizda ichki auditni tashkil qilish "Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida"gi Nizom va "Ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatlash tartibi to'g'risida"gi Nizomga asosan tartibga solinadi.

Korxonalarda ichki auditni takomillashtirish bo'yicha bosqichma-bosqich olib borilayotgan islohotlar natijasida xo'jalik subyektlarini iqtisodiy rivojlanishiga erishilmokda. Buning uchun korxonalarda ichki auditning xalqaro amaliyotini qo'llash va natijalarini joriy qilish orqali amalga oshirilmoqda.

Ichki audit xizmati xo'jalik yurituvchi subyektning hisobotini tahlil etadi, kelgusi rivojlanish yo'nalishini aniqlaydi va rahbariyatga qaror qabul qilishga yordam beradi. Umuman olganda, ichki audit natijalari xo'jalik yurituvchi subyekt ichidagi boshqaruvning takomillashuviga va samarali korporativ boshqaruvini tashkil qilishga katta ta'sir ko'rsatadi.

Mamlakatimizda bugungi kunga kelib 142 ta auditorlik tashkilotlari faoliyat yuritib kelmoqda. Shundan, xududlar kesimida 96 ta tashkilot 67,6 foiz qismi poytaxtda qolgan 46 tasi ya'ni 32,4 foiz qismi boshqa viloyatlarga to'g'ri kelmoqda [21]. "Ichki audit obyekti holati haqidagi axborotni tahlil qilish va baholash, tizimlashtirish, hujjatlashtirish, to'plash amallarini o'tkazish" standarti audit xolisligining barqaror ekanligi va audit maqsadlarining bajarilayotganini yetarli darajada kafolat bilan ta'minlashi kerak. Axborot ichki audit predmeti, vazifalari va hajmiga daxldor barcha masalalar bo'yicha to'planishi kerak. Auditorlik xulosasi va tavsiyalari uchun mustaqil asosni ta'minlash maqsadida axborot zaruriy, yetarli, haqqoniy, o'z vaqtidalik, tahliliy va tashkiliy bo'lishi kerak.

"Ichki audit natijalari bo'yicha hisobot" standarti ichki auditorlar hisobotini tuzish va taqdim etish tartibini belgilab qo'yishi kerak. Tashqi audit hisobotidan farqli ravishda ichki auditorlar uchun hisobotlarni bevosita korxonaning o'zida ishlab chiqarilgan forma bo'yicha tuziladi.

Hisobotlarga bo'lgan asosiy talablar- xolislik, aniqlik, lo'ndalik, ishchanlik va o'z vaqtidalik asosida yoritilishi kerak. Ichki auditorlar hisobotida qo'yilgan masalalar boshqaruvchidan

barcha qoidalar va tavsiyalarga yozma javob kelmagunga qadar "ochiq" qoladi. Hisobot davri oxirida boshqaruv organlariga ichki auditorlar faoliyati haqidagi yakuniy hisobotlar, ularda ichki audit turlari va uchastkalari bo'yicha haqiqiy ish mo'ljaldagi ish bilan, haqiqiy xarajatlar moliya bilan ta'minlash byudjeti bilan taqqoslanishi kerak, bo'lim ishidagi kamchiliklar, ularning sabablari va ularni bartaraf etishdagi chora-tadbirlar ko'rsatilishi kerak.

Nazariya va amaliyotimizga nisbatan yangi tushuncha hisoblangan ichki audit G'arb mamlakatlarida XX asrning boshida paydo bo'lgan va ikkinchi jahon urushidan so'ng xo'jalik operatsiyalari hajmining ortishi va kompaniyalarning markazlashmagan tizimga o'tishiga javoban rivojlanish uchun kuchli turtki bo'ldi. "AQSH ichki auditorlarining kasb tashkiloti 1941 yili Ichki auditorlar instituti sifatida tashkil etilgan edi. Bu muassasa o'z faoliyatini ichki auditorlarning umumiy kasb manfaatlarini, ularning amaliy tajribasini o'rganish va umumlashtirish, kasb mahorati darajasini uzluksiz oshirish dasturi, iqtisodiy kodeks, kasb me'yorlari va sertifikatlash dasturlari zamiriga quradi" [9]. Yana bir manbada ta'kidlanishicha, "Bunday nazorat (o'z-o'zini nazorat qilish) shakli AQShda o'tgan, XX asrning 30-yillarida yuzaga kelib, keyinchalik G'arbiy Yevropa va Yaponiyaga tarqalgan" [10]. Binobarin, "1941 yilda AQShda ichki auditor kasbini rivojlantirish va ommalashtirish, kasbiy faoliyat standartlarini ishlab chiqish vazifasini o'z oldiga qo'ygan ichki auditorlar instituti va ichki auditorlar kasbiy uyushmasi tashkil etildi. Hozirgi vaqtda mazkur institut 72 ming nafarga yaqin a'zoga ega bo'lib, 120 ta mamlakatda namoyon etilgan. Umuman olganda esa, jahonda ichki audit bilan bir millionga yaqin kishi u yoki bu darajada shug'ullanadi" [11].

Ichki auditni tashkil etish zarurati nimalardan iborat? O'zbekiston Respublikasi Prezidentining "Qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida" 2006-yil 27-sentabrdagi PQ-475-son qaroriga muvofiq, 2007-yilning 1-yanvaridan boshlab aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan ko'proq bo'lgan korxonalarda kuzatuvchi kengashlar tomonidan tayinlanadigan va ularga hisobot beradigan ichki audit xizmatlari tashkil etilishi belgilandi.

Ushbu qarorni amalga tatbiq etish maqsadida O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006-yil 16-oktabrdagi "Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarining samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida"gi PQ-215-son Qarori e'lon qilindi. Ushbu qarorning 2-ilovasi bilan "Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida"gi Nizom tasdiqlandi. Nizom aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan ortiq bo'lgan korxonalarda ichki auditni tashkil etishga qo'yiladigan yagona talablarni hamda uning ishini tashkil etishning metodologik asoslarini belgilaydi.

Ichki auditga bo'lgan ehtiyoj yirik korxonalarda rahbariyat

quyi boshqaruv tuzilmasining kundalik va umuman korxonada faoliyatini nazorat qilish bilan shug'ullanmaganligida namoyon bo'ladi. Binobarin, "Yirik korxonalarda rahbariyatning yuqori bo'g'ini korxonani kundalik faoliyatini nazorati bilan shug'ullanmaydi, buning oqibatida eng quyi bo'g'indagi yoki quyi bo'g'in menejerlarining hisobotlarini haqqoniyligini tasdiqlash uchun yig'iladigan uning faoliyati haqidagi axborotga ehtiyoj seziladi" [12].

Ichki audit ushbu faoliyat haqida axborot beradi va menejerlar axborotining to'g'riligini tasdiqlaydi. Ichki audit asosan resurslar yo'qotilishining oldini olish va korxonada ichida kerakli o'zgarishlarni amalga oshirish uchun zarur.

Jahonda ichki auditga nisbatan qiziqishning ortib borishiga qator omillar sabab bo'ladi.

Birinchidan, ichki audit hozirgi sharoitda foydalanish mumkin bo'lgan, lekin ayni paytda yetarlicha baholanmagan kam son omillardan biri hisoblanib, ulardan to'g'ri foydalanish korxonaning samaradorligini oshirishi mumkin.

Ikkinchidan, korxonada hozirda korporativ boshqaruvning ajralmas bo'g'inlaridan biriga aylanib ichki audit potensial investor va kreditorlar uchun korxonaning investitsion jozibadorligini oshiruvchi omil hisoblanadi.

Butun jahon bo'ylab aksariyat kompaniyalar turli xildagi: inson, moliyaviy, moddiy resurslardan samarasiz foydalanishdan, to'g'ri qarorlar qabul qilish uchun axborotning yetishmasligidan, hisobotlarning beixtiyor va qasddan buzib ko'rsatilishidan, xodimlar va boshqaruvchilar tomonidan to'g'ridan-to'g'ri tovlamachiliklardan aziyat chekmoqda. Korxonalarining o'zida ichki auditning samarali tizimini tashkil etish yo'li bilan bunday muammolarning oldini olish mumkin. Chunonchi, "Ichki auditorlar korxonada, tashkilot, firma va kompaniyalarda boshqaruv vazifalarini mustaqil ekspert baholashini o'tkazadilar. Ular boshqaruvni amalga oshirayotgan markazga tahlil, baholash natijalari, o'zlari tekshirayotgan tashkilotning faoliyati to'g'risidagi tavsiyalar, maslahatlar va ma'lumotlarni taqdim etadilar" [8]. Shu bilan birga, "... ichki auditor korxonada faoliyatini tahlil qiladi va baholaydi, shuningdek, zarur tavsiya, maslahat va axborotlarni taqdim etadi" [12].

Mutaxassislar tomonidan ajratilgan umumiy belgilar ichki audit quyidagi o'ziga xos xususiyatlarga ega, deb ta'kidlash imkonini beradi:

1) xo'jalik subyekti ichida amalga oshiriladigan mustaqil faoliyat;

2) xo'jalik subyekti ishining samaradorligini baholashga yo'naltirilgan faoliyat.

Ichki audit maqsadlarining barcha mualliflar tomonidan ajratiladigan o'ziga xos xususiyatlari jumlasiga quyidagilarni kiritish mumkin:

1) korxonani yanada samarali boshqarish;

2) korxonada va uning mulkdorlarini qonuniy manfaatlarini himoyalash;

3) korxonaning joriy maqsadlarini aniqlash va aktivlarining butligini ta'minlash. Barcha maqsadlar, shubhasiz, ma'lum ma'noga ega, ammo tashqi audit bilan ichki auditning o'zaro hamkorligi nuqtai nazaridan ular hal qiluvchi ahamiyat kasb etmaydi.

Tashqi audit uchun S.M.Bichkova va E.Y.Itigilovalar [15] tomonidan ajratilgan va buxgalteriya hisobotlari ma'lumotlarining to'g'riligini ta'minlashdan iborat bo'lgan maqsad eng muhim hisoblanadi. Muallif tomonidan bir necha marta takrorlangan ichki auditning boshqa maqsadi - tashkilot xodimlariga o'z funksiyalarini samarali bajarishga yordam berish - tashqi auditning shunga o'xshash maqsadiga mos keladi.

Ichki auditorlar xalqaro instituti (Institute of Internal Auditors, AQSH) "Ichki audit tashkilotga xatrlarni boshqarish, nazorat va korporativ boshqaruv jarayonlarini baholash va ular samaradorligini oshirishga nisbatan izchil yondashuvdan foydalangan holda qo'yilgan maqsadlarga erishishga yordam beradi" [16] degan fikrni e'tirof etadi.

O'zbekiston Respublikasi hududida joylashgan va faoliyat yuritadigan xo'jalik yurituvchi subyektlar uchun ichki auditning eng aniq ta'rifi Nizomda keltirilgan.

Shu bilan birga "Korxonalarda ichki audit xizmati to'g'risida" gi Nizomga muvofiq, "quyidagilar ichki audit xizmatining asosiy funksiyalari hisoblanadi:

-har yili korxonaning kuzatuvchi kengashi tomonidan tasdiqlanadigan rejaga muvofiq ko'rsatilgan yo'nalishlar bo'yicha tegishli tekshirishlar o'tkazish yo'li bilan ichki auditni amalga oshirish (har chorakda va hisobot yili yakunlari bo'yicha);

-tuziladigan xo'jalik shartnomalarining qonun hujjatlariga muvofiqligi yuzasidan ekspertiza o'tkazish;

-buxgalteriya hisobini yuritishda va moliyaviy hisobotni tuzishda korxonaning tarkibiy bo'linmalariga metodik yordam berish, ularga moliya, soliq, bank qonunlari va boshqa qonun hujjatlari masalalari bo'yicha maslahatlar berish;

-texnik topshiriqlarni ishlab chiqishda, tashqi auditorlik tashkilotlarining takliflarini baholashda hamda auditorlik tekshirishlarini o'tkazish uchun tashqi auditorlik tashkilotini tanlashda tavsiyalarni tayyorlashda korxonaning kuzatuvchi kengashiga ko'maklashish" [1].

"Ichki audit: tashkilot boshqaruvinin yuqori bo'g'iniga uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati haqida axborot beradi; ichki nazorat tizimining samaradorligini oshiradi; uning alohida tarkibiy bo'linmalari hisobotlarining to'g'riligini tasdiqlaydi" [13, b.13].

O.V.Kovaleva ichki audit funksiyalarining aksariyatini ichki auditorlar faoliyatining to'rtta asosiy yo'nalishiga birlashtiradi: boshqaruv tizimining samaradorligini

baholash, nazorat qilish va audit, maslahat faoliyati hamda tashqi nazorat va tashkilot faoliyatini baholash bilan bog'liq funksiyalar.

Sanab o'tilgan yo'nalishlardan birinchisi adabiyotda alohida nomga ega bo'ldi – "boshqaruv auditi, bunda resurslardan oqilona foydalanish, yakuniy natijaga erishish va tashkilot siyosatini belgilashga doir tavsiyalarni ishlab chiqish maqsadida ishbilarmonlik operatsiyalarini o'rganish tushuniladi. U rahbarlarga o'z funksiyalarini bajarishga yordam beradi va tashkilot foydasining oshishiga olib keladi" [19, b.27].

Biroq, boshqa mualliflar tomonidan ichki audit mijozga o'z resurslaridan samarali foydalanish darajasini oshirish va ko'zlangan maqsadga erishish uchun maslahat xizmatlarining turi sifatida ta'riflanadi. Ushbu xizmat turi diplomli jamoat buxgalter va auditorlarining mustaqil firmalari yoki tegishli malakaga ega bo'lgan ichki auditorlar tomonidan bajariladi. R.A.Alborovning ta'kidlashicha, "ichki audit xizmati auditorlari tashkilot faoliyatining o'ziga xos turlari bilan bog'liq boshqa tashkiliy-boshqaruv, huquqiy, texnologik, texnik-iqtisodiy vazifalarni ham hal etishi mumkin" [14, b.18]. Shunday qilib, ichki audit faoliyatining alohida yo'nalishlari o'rtasidagi chegara shartli emas.

Umuman olganda, deb yozadi N.F.Karimov "ichki audit tizimi moliyaviy-xo'jalik nazoratining tarkibiy qismi sifatida xo'jalik yurituvchi subyektlarning tadbirkorlik faoliyatida yangi hodisalarni ochib beradi, mazkur faoliyatni ilmiy asoslarda takomillashtirish maqsadida ularning qonuniyatlarini o'rnatadi" [17, b.105].

Biz B.A.Xasanovning "Ichki audit korxonaning o'zi tomonidan amalga oshiriladi, uning vazifasi xarajatlar shakllanishi ustidan ichki xo'jalik nazorati, rejadagi smeta va me'yorlardan chetga chiqishlarni aniqlash, ularning sabablarini tahlil qilish va javobgar shaxslarni aniqlash, moliya-xo'jalik faoliyati xaziralarini qidirish va korxonani samarali boshqaruv qarorlari qabul qilish uchun zaruriy axborot bilan ta'minlashdan iborat" [12, b.53] degan fikriga qo'shilgan holda, "ichki audit korxonada har kuni amalga oshiriladigan xo'jalik operatsiyalarining qonuniyligini ham nazorat qiladi", degan jumlaning qo'shimcha qilamiz. Aksariyat mutaxassislar ichki audit turli tashkiliy shakllarga ega bo'lishi mumkin, degan fikrga qo'shiladi. Chunonchi, "Ichki audit funksiyalarini mulkdorlar va (yoki) xo'jalik yurituvchi subyekt rahbariyati tomonidan tayinlanadigan taftishchilar, taftish komissiyalari; ichki audit maxsus xizmatlari; iqtisodiy subyekt shtatida turgan alohida auditorlar; ichki auditni o'tkazish maqsadida jalb etiladigan tashqi va (yoki) ichki auditorlar bajarishi mumkin" [18, b.235]. Shuningdek, "uncha katta bo'lmagan firmalarda ichki auditor majburiyatlari ta'sischi tomonidan tayinlanadigan taftish komissiyasiga yuklatiladi.

Ichki auditni shartnoma bo'yicha chetdan professional auditorlarni jalb etgan holda o'tkazish amaliyoti mavjud" [12,

b.53] degan fikrlar ham bor. Bizningcha, ichki auditning tashkiliy shakl faoliyat turi iqtisodiy ko'rsatkichlar hajmi, yuzaga kelgan boshqaruv tizimini belgilab beruvchi turli omillarga bog'liq.

Ham tashqi, ham ichki auditorlar faoliyatining alohida masalalari tegishli tashkiliy-huquqiy shakllar to'g'risidagi qonun hujjatlari bilan tartibga solinadi. Aksiyadorlik jamiyatining moliya-xo'jalik faoliyatini nazorat qilish masalalari O'zbekiston Respublikasining "Aksiyadorlik jamiyatlari va aksiyadorlarning huquqlarini himoya qilish to'g'risida"gi Qonunida ochib berilgan.

Jamiyatning moliya-xo'jalik faoliyatini nazorat qilish uchun taftish komissiyasi (taftishchi) ko'rinishidagi ichki nazorat organlari jamiyat ustaviga muvofiq aksiyadorlarning umumiy yig'ilishi tomonidan saylanadi. Uning yuqoridagi qonunda tartibga solinmagan vakolatlari jamiyat ustavida belgilanishi kerak. Jamiyat taftish komissiyasi faoliyatining tartibi aksiyadorlar umumiy yig'ilishi tomonidan tasdiqlanadigan nizomda belgilab qo'yiladi.

Aksiyadorlik jamiyati to'g'risidagi amaldagi qonun hujjatlari jamiyat taftish komissiyasiga muayyan vakolatlarni beradi.

Ichki auditor faqat uni tayinlagan kuzatuv kengashi va mulkdorlariga bo'ysunadi va ularga hisobot beradi, boshqa lavozimlarni egallab turgan shaxslarga tobe emas.

Chunonchi, ichki auditorlar "korxonada kuzatuvchi kengashiga bevosita bo'ysunadi" [2].

Ichki auditni tashkil etishning alohida qoidalari qonun hujjatlarida o'z aksini topgan. Unga ko'ra, "Aktivlarining balans qiymati bir milliard so'mdan ko'p bo'lgan jamiyatda ichki audit xizmati tashkil etiladi. Jamiyatning kuzatuv kengashi ichki audit xizmatini tashkil etadi va uning xodimlarini tayinlaydi. Ichki audit xizmati jamiyatning kuzatuv kengashiga hisobdordir.

V.V.Bursevning ta'riflashicha, "tijorat tashkilotini ichki nazorat qilish shakli – bu tijorat tashkilotining barcha obyektlarini ichki nazorat qilish tartib-taomillarining tartibga solingan yig'indisini tashkil etish va muayyan tarzda ifodalash usuli" bo'lib, tashkilot ichki nazoratining turli shakllari sifatida ichki audit va ichki nazoratning tarkibiy-funksional shakli ajratiladi, bunda tarkibiy funksional shakldan "ichki audit bo'limi (sektori, byurosi, guruhi va h.k.) va taftish komissiyasi (taftishchi) mavjud bo'lmagan tashkilotlarda foydalaniladi" [20, b.22].

Biz bunday ta'rifga qo'shila olmaymiz. Mazkur holatda tushunchalar yaqqol almashib ketishi mumkin. Ichki audit – bu ichki nazoratni tashkil etish shakli emas, balki ichki auditning tarkibiy-funksional tizimini to'ldiruvchi va ayrim tashkilotlarda uning tarkibiga kiruvchi tuzilma. Chunonchi, "Ichki audit – iqtisodiy subyektda uning mulkdorlarining manfaatlari yo'lida tashkil etilgan va uning ichki hujjatlari bilan tartibga solinadigan buxgalteriya hisobini yuritish tartibiga

amal qilinishini va ichki nazorat tizimi faoliyat ko'rsatishining ishonchliligini nazorat qilish tizimi" [16, b.15].

Ichki nazorat ichki auditdan farqli o'laroq ancha keng tushuncha va bundan tashqari, u faoliyat turi, xodimlar soni, mulk shakli, tashkiliy-huquqiy shakl va boshqa omillardan qat'iy nazar har bir subyektda ma'lum darajada ishtirok etishi lozim. Ichki audit – bu auditorlik tekshiruvidan avval amalga oshiriladigan moliyaviy hisobotning to'g'riligini va mavjud ichki nazorat tizimi faoliyat ko'rsatishining samaradorligini nazorat qilishning qo'shimcha tadbiri.

Tadqiqotimiz maqsadi va vazifalaridan kelib chiqib, biz ichki auditning quyidagi takomillashgan ta'rifini taklif etamiz: "Ichki audit korporativ boshqaruv tomonidan qonun va boshqa hujjatlarga rioya etilishini, ma'lumotlarning buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda to'liq hamda ishonchli tarzda aks ettirilishi ta'minlanishini, xo'jalik operatsiyalarini amalga oshirishning belgilangan qoidalariga rioya etilishini, aktivlarning saqlanishini, shuningdek qonun hujjatlarida belgilangan talablarga rioya etilishini tekshirish hamda monitoring olib borish orqali korxonada ishini nazorat qiluvchi hamda baholovchi tizim".

XULOSA VA TAKLIFLAR

Respublikamizda ichki auditning shakllanishi uchun qonunchilik bazasini takomillashtirilishi hamda me'yoriy-huquqiy hujjatlarining hujjatlarining puxtaligiga va ularni amaliyotga tatbiq eta olinishiga erishish lozim.

O'zbekistonda ichki audit tashkil etilgan xo'jalik yurituvchi subyektlarda ichki auditni amalga oshirish bosqichlarini yorituvchi quyidagi standartlar ishlab chiqilishi maqsadga muvofiq bo'lardi:

- "ichki auditni rejalashtirish";
- "ichki audit obyektiv holati haqidagi axborotni tahlil qilish va baholash, tizimlashtirish, hujjatlashtirish, to'plash amallarini o'tkazish";
- "ichki audit natijalari bo'yicha hisobot";
- "ichki audit natijalarini manfaatdor shaxslar e'tiboriga havola etish va shundan keyingi amallar".

"Ichki auditni rejalashtirish" standartida ichki audit rejalarini va dasturlarini tuzishga bo'lgan eng umumiy talablar ko'rsatilishi kerak.- Ayrim mutaxassislar ichki audit faqat alohida ajratilgan tarkibiy bo'linmalar tizimiga ega bo'lgan korxonalariga xosdir, degan fikr bildiradilar. Lekin, ichki audit xizmatini barcha tashkilotlarda tashkil etish zarur.

-ichki auditni hozirgi holatiga baho berib, mavjud muammolar yechimi bo'yicha tavsiyalar ishlab chiqish.

Tashkilotlarda shakllangan ichki nazorat tizimi har doim ham ishonchlilik va samaradorlikni ta'minlamaydi. Ichki nazorat tizimining samaradorlik darajasi har bir sanoat korxonasi uchun har xil. Ichki nazorat tizimi doimiy takomillashtirish va optimallashtirishni talab qiladi.

-Ishga yukori malakali kadrlarni qabul qilish korxonada

nazorat samaradorligini oshirish uchun ham katta ahamiyatga ega.

-Ichki auditorlik standartlarini va ichki auditorlik etikasini ishlab chiqish va amaliyotga tatbiq etish zarur;

-Ichki auditga oid jurnal va gazetalar nashrini yo'lga qo'yish lozim.

-Ichki audit xizmatlarini xalqaro amaliyot bilan integratsiyalashuvini ta'minlash.

O'zbekistonda ichki auditni mukammal ichki auditga aylantirish uchun modda qo'shish orqali "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuniga o'zgartirishlar kiritish "Ichki audit xizmati", bunda ichki audit xizmatining ta'rifi va vazifalari qonun hujjatlari bilan belgilanishi lozim.

Muallif haqida / Сведения об авторе / Author details

1. **Egamberdiyeva, Salima Rayimovna** - Qarshi muhandislik-iqtisodiyot instituti i.f.n. / Эгамбердиева, Салима Райимовна - Каршинский инженерно-экономический институт, к.э.н. / Egamberdieva, Salima Raimovna - Associate professor Karshi Engineering Economics Institute.
 - egamberdiyeva.salima@bk.ru
 - <https://orcid.org/0009-0000-5106-7166>
2. **Sotivoldiyeva, Maqsuda Abdumalik qizi** - QMII magistranti / Сотиволдиева, Максуда Абдумалик кизи - магистрант Каршинского инженерно-экономического института / Egamberdieva, Salima Raimovna - Associate professor Karshi Engineering Economics Institute
3. **Xudoykulov, Said Abdisoxtovich** - QMII magistranti / Худойкулов, Саид Абдисохатович - магистрант Каршинского инженерно-экономического института / Khudaykulov, Said Abdisoxtovich - master's student of Karshi Engineering Economics Institute

Foydalanilgan adabiyotlar:

- [1] O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2006 yil 16 oktabrdagi 215-son qarori bilan tasdiqlangan "Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida NIZOM". <https://lex.uz/docs/1072916>
- [2] O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarning samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida" gi 2006 yil 16 oktabrdagi 215-son qaroriga 2-ilova. "Korxonalaridagi ichki audit xizmatito'g'risida"gi Nizom.
- [3] O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2007 yil 12 aprelda 1673-son bilan ro'yxatga olingan O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2006yil 29 dekabrda 108-son bo'yug'i bilan tasdiqlangan O'zbekiston

- Respublikasi auditorlik faoliyatining 12-son «Auditorlik tekshiruvlari jarayonida buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash» nomli andozasi. WWW: lex.uz.
- [4] 610-son XAS (Auditning Xalqaro Standarti (AXS) 610 “Ichki auditorlar ishidan foydalanish”). Toshkent.: 1-qism 3-jild «Sano-Standart» bosmaxonasi. 2014y. <https://audit.mf.uz/reestr.xhtml>
- 5.2-son AXS 230 “Auditorlik hujjatlari”1-qism 3-jild «Sano-Standart» bosmaxonasi.2014y. <https://audit.mf.uz/reestr.xhtml>
- [6] 265-son AXS, «Ichki nazoratdagi kamchiliklar yuzasidan boshqaruv yuklatilgan shaxslar va rahbariyat bilan axborot almashinuvi» nomli XAS (Xalqaro audit standarti) Toshkent.: 1-qism 3-jild «Sano-Standart» bosmaxonasi.2014y,
- [7] 315-son AXS, “Muhim buzib ko’rsatishlar risklarini tadbirkorlik subyekt va uning muhitini bilish asosida aniqlash va baholash”,1-qism 3-jild «Sano-Standart» bosmaxonasi.2014y. <https://audit.mf.uz/reestr.xhtml>
- [8] Ichki audit.: O’quv qo’llanma/ K.B. Axmedjanov - Toshkent: Iktisodiyot, 2019 .- 240 b. 6-bet.
- [9] Tulaxodjayeva M.M. O’zbekiston Respublikasida moliyaviy nazorat tizimi. Monografiya.- T.: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 1998. – 176 b. 56-bet.
- [10] Dusmuratov R.D. Audit asoslari. Darslik. T.: O’zbekiston milliy ensiklopediyasi, 2003.- 612 b.41-bet.
- [11] Сонин А. Внутренний аудит сегодня: и снова о рисках. Источник: Журнал “Акционерное общество: вопросы корпоративного управления” Москва, 2010. №1. www.gaap.ru.
- [12] Xasanov B.A., Aliboyev Z.A., Zokirova M.SH. Ichki auditni avtomatlashtirish asoslari. - T.: Fan, 2003. – 162 b.38 -bet.
- [13] Макальская А.К. Внутренний аудит. - М.: Дело и сервис, 2001.–256 с. 177-bet.
- [14] Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. - М.: Дело и Сервис, 2000.
- [15] Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Аудит. - М.: Магистр, 2009. – с.33.
- [16] Жминько С.И., Швырёва, М.Ф. Сафонова О.И. Внутренний аудит.– Ростов н/Д: Феникс, 2008.
- [17] Karimov N.F.Tijorat banklarida ichki audit Monografiya.T.:Fan, 2006.
- [18] Аудит: Учебник для ВУЗов/В.И.Подольский, Г.Б.Поляк, А.А. Савин, Д.В.Сотникова и др. Под ред. проф. Подольского В.И. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ, 2008.
- [19] Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит. Учеб. пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2003.
- [20] Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – М.: Экзамен, 2000.– 250 с.
- [21] <https://audit.mf.uz/reestr.xhtml>