

А.Остонокулов, Тошкент
молия институти доценти, PhD.
И.Абдурахмонов, Тошкент молия
институти магистранти

БЮДЖЕТ ТАШКИЛОТЛАРИДА ИЧКИ АУДИТ ХИЗМАТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ

Аннотация: Мазкур мақолада бюджет ташилотларида ички аудит хизмати ташикл этишининг зарурлиги ва аҳамияти иқтисодий жиҳатдан асосланган. Мавзуга оид илмий-услубий ишлар ва норматив ҳуқуқий-ҳужжатлар тадқиқ этилган. Бюджет ташилотларида ички аудит хизматининг амалдаги ҳолати ўрганилиб мавжуд мунозарали ҳолатлар таҳлил этилган. Бюджет ташилотларида ички аудит хизмати такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар берилган.

Таянч сўзлар: бухгалтерия ҳисоби, бюджет ташиклоти, бюджет назорати, ички аудит, маблағлар, молиявий назорати, молиявий ҳисобот.

Аннотация: В данной статье важность и значимость организации служб внутреннего аудита в бюджетных организациях экономически обоснованы. Исследованы предметные научно-методические работы и нормативно-правовые документы. Бюджетные организации изучили текущее состояние служб внутреннего аудита и проанализировали существующие случаи. Существуют научные рекомендации и практические рекомендации по совершенствованию служб внутреннего аудита в бюджетных организациях.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бюджетная организация, бюджетный контроль, внутренний аудит, финансы, финансовый контроль, финансовая отчетность.

Annotation: In this article, the importance and importance of organizing internal audit services in budget organizations is economically justified. Subject scientific-methodical works and normative legal documents have been studied. Budgetary organizations have examined the current status of internal audit services and analyzed existing cases. There are scientific recommendations and practical recommendations for improving the internal audit services in budget organizations.

Key Words: accounting, budget organization, budget control, internal audit, finance, financial control, financial reporting.

Кириш

Бюджет тизимида босқичма-босқич амалга оширилган ислохотлар натижасида Давлат бюджети ижросини амалга оширишнинг мукаммал меъёрий ҳуқуқий ва ташкилий асослари яратилди. Давлат бюджети ижросининг ушбу меъёрий ҳужжатлар доирасида амалга оширилиши бюджет даромадлари ва харажатлари ўзаро мувофиқлигини таъминлаб келмоқда. Бозор иқтисодиёти шароитида харажатларнинг ижтимоий йўналтирилганини сақлаб қолган ҳолда Давлат бюджетининг барча даражаларида мутаносибликни таъминлаш, маҳаллий бюджетларнинг даромад қисмини мустаҳкамлашга қаратилган бюджетлараро муносабатларни такомиллаштириш ўз зарурлигини йўқотмайди.[3]

Доимий равишда бюджет маблағларининг мақсадли ва манзилли сарфланишини таъминлашда бюджет назоратини амалга ошириш алоҳида аҳамият касб этади. Бюджет тизими бюджетлари ижросини амалга оширишда бюджет назорати тадбирларини оптималлаштириш, назорат текширувларини қисқартириш, масофавий ва профилактик назорат ишларини ташкил этиш долзарб масалалардан саналади. Ўз навбтида, бюджет назоратини амалга оширишда бюджетдан молиялаштирилувчи ташкилотларда профилактика назоратларини ўтказиш ва уларда ички аудит хизматини ташкил этиш бюджет назорати самарадорлигини таъминлашга хизмат қилади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 21 август кунги “Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмлари ҳамда давлат молиявий назорат тизимларини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарорига мувофиқ туман халқ таълими бўлимлари ва тиббиёт бирлашмаларига тегишли муассасаларда бухгалтерия хизматлари тугатилиб марказлаштирилган бухгалтерия хизматлари ҳамда Халқ таълими вазирлиги, Соғлиқни сақлаш вазирлиги, Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги, Ўрта махсус, касб-хунар таълим маркази ҳамда Молия вазирлиги қошидаги бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасида ички аудит ва молиявий назорат хизматлари ташкил этилди.[4]

Бундан мақсад, бюджетдан молиялаштириш, таълим ва тиббиёт муассасаларида ҳисоб-китоб ва ҳисобот механизмлари шаффофлигини таъминлаш ва такомиллаштириш, шунингдек ахборот технологиялари ва халқаро тан олинган молиявий назорат стандартларини жорий этиш йўли билан бюджет қонунчилиги бузилишлари профилактикаси ва огоҳлантиришга йўналтирилган давлат молиявий назоратини тубдан қайта кўриб чиқишга қаратилган. Шундан келиб чиқиб, бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати олдига қўйилган мақсад ва вазифаларни таъминлаш учун ички аудит

хизматининг амалдаги ҳолатини таҳлил қилиш ва унга оид изланишлар олиб бориш зарурлигини келтириб чиқаради.

Адабиётлар таҳлили

Бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати нисбатан янги йўналиш ҳисобланиб, мазкур масала А.Ибрагимов ва С.Меҳмоновнинг илмий-услубий ишларида ўрганилган. А.Ибрагимов ички назорат хизмати давлат органи раҳбарига назорат натижалари тўғрисида ҳисоботлар ва давлат органи ишининг самарадорлигини ошириш мақсадида унинг фаолияти бўйича тўғри ва яқуний натижаларга эришиш учун ички жараёнлар, қоидалар, процессларни яхшилаш бўйича тавсиялар беради, деб изоҳ келтирган.[9]

С.Меҳмонов бюджет ташкилотларида ички аудит – ташкилот томонидан сметаларни тузиш ҳамда ижросини амалга оширишни қонунчилик ҳужжатларига риоя қилинишини текшириш ҳамда мониторинг олиб бориш йўли назорат қилиш, молиявий ҳисобот маълумотларини ишончлилигини таъминлаш, бюджет - смета интизомига риоя қилиш, маблағларни мақсадли ва оқилона сарфланишга йўналтирилган фаолиятдир, деб ўз муносабатини билдирган.[10]

Хорижлик олимлардан Ш.Амирханов ва М.Иванованинг илмий-услубий ишларида бюджет ташкилотларида молиявий назорат ва ички аудитни ташкил этиш ҳамда унинг бюджет ижроси жараёнидаги роли баён қилинган. Хусусан, Ш.Амирханов бюджет ташкилотларида ички аудит хизмат фаолиятини яратиш зурурлигини тўлиқ асослаган. Сарфланаётган бюджет маблағларининг самарадорлигини таъминлаш учун ички аудитнинг зарур шарт-шароитларни яратади, деб таъкидлаган.[11]

М.Иванова ғазначилик асосида бюджет маблағларидан фойдаланишда уларни иқтисод қилиш, назоратни кучайтириш, солиқ тўловчиларнинг пулини талон-тарож қилиш ҳолларининг олдини олади ва бюджет ташкилотларда бухгалтерия ҳисобини юритишда икки тараф ўртасида замонавий ахборот технологияларидан фойдаланиш эса, катта қулайликлар яратади. Бу тизим ички аудитнинг бир кўриниши, деб ўз мулоҳазаларини келтирган.[12]

Иқтисодчи олимлар ва мутахассисларнинг фикр-мулоҳазаларини ўрганиш орқали бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати бюджет ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобининг юритилишини таъминлаш, бюджет маблағларининг ноқонуний сарфланиши ва талон-тарож қилиниши ҳолатларининг қуйидаги йўллар билан профилактикасини таъминлаш, шартномалар тузилиши устидан мониторинг қилиш, асоссиз дебитор ва кредитор қарздорликларга йўл қўймаслик, бюджет интизомини мустаҳкамлашга хизмат қилади, деб ҳисоблаймиз.

Таҳлил ва натижалар

Бюджет ташкилотларида маблағларнинг мақсадли ва манзилли сарфланишида бухгалтерия ҳисобини тўғри ташкил этиш ҳозирги вақтда амалга оширилаётган ислохотларнинг туб моҳиятини англатади. Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини юритишни ташкил қилиш ва амалга ошириш жараёнини бир қанча қонун ва қонун ости ҳужжатлари тартибга солади.

Бюджет ташкилотларида сметаларни тузиш ва уларнинг ижроси, смета ва штат интизомига риоя қилиниши Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси, “Ўзбекистон Республикаси бюджетларини тузиш ва ижро этиш қоидалари”, “Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағи олувчиларнинг харажатлар сметаси ва штат жадвалларини тузиш, тасдиқлаш ва рўйхатдан ўтказиш тартиби тўғрисида”ги низом ва бошқа норматив ҳукукий-ҳужжатлар билан тартибга солинади.[1, 5, 6]

Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, юритиш ва молиявий ҳисоботларни тузиш Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни, “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги йўриқнома, “Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича Қоидалар” ва бошқа шу каби норматив ҳукукий-ҳужжатлар билан тартибга солинади.[2, 7, 8]

Бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати фаолиятини амалга ошириш Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмлари ҳамда давлат молиявий назорат тизимларини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори ва юқоридаги ҳужжатлар билан тартибга солинади.[4]

Алоҳида таъкидлаш зарурки, бюджет ташкилотларининг ички аудит хизмати юқорида келтириб ўтилган барча ҳужжатларда белгиланган тартиб ва нормативларнинг амалда ижро этилиши, бюджет ташкилотларининг молиявий ҳисоботлари ахборотлари шаффофлигини таъминлашга хизмат қилади. Ҳозирги кунда вазирлик, идора ва муассасаларда ички аудит ва молиявий назорат хизмати ташкил этилган (1-жадвал).

1-жадвал

Ички аудит ва молиявий назорат хизматининг ташкил этилиши¹

Вазирлик, идора ва муассасалар	Штат бирликлари сони
Республика даражасида	

¹ Норматив ҳужжатлар асосида муаллифлар томонидан тузилган.

Халқ таълими, Соғлиқни сақлаш, Олий ва ўрта махсус таълим вазирликлари, Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигининг Ўрта махсус, касб-хунар таълими маркази, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасида	3 штат бирлиги
Худудий даражада	
Қорақалпоғистон Республикасининг Халқ таълими, Соғлиқни сақлаш вазирлиги, Ўрта махсус, касб-хунар таълими бошқармаси, вилоятлар халқ таълими, соғлиқни сақлаш, ўрта махсус, касб-хунар таълими бошқармалари, Тошкент шаҳар Халқ таълими, Соғлиқни сақлаш бош бошқармалари ва Ўрта махсус, касб-хунар таълими бошқармасида	1- 4 штат бирлиги
Муассаса даражасида	
Олий таълим муассасалари	1 штат бирлиги

Бизнингча, ушбу жадвалда келтирилган барча даражадаги вазирлик, идора ва муассасалар ички аудит ва молиявий назорат хизматининг вазифалари қуйидагилардан иборат бўлади:

бухгалтерия хизматларининг муассасаларнинг харажатлар сметаси тузилиши ва ижро этилишини, иш ҳақининг ҳисобланиши ва тўланиши, товар (иш, хизмат)ларнинг харид қилиниши, бюджет ва бюджетдан ташқари маблағлар ҳисобининг юритилишини таъминлаш, шунингдек, уларнинг фаолияти хусусияти бўйича товар(иш, хизмат)лар реализациясидан тушадиган даромадлар назоратини амалга ошириш;

барча даражада ички аудит ва молиявий назорат хизматлари томонидан бюджет маблағларининг ноқонуний сарфланиши ва талон-торож қилиниши олдини олиш мақсадида харажатлар сметаларини режалаштириш ва уларнинг ижроси, бюджет ҳисобининг юритилиши, тендер савдоларининг ўтказилиши ва шартномалар тузилиши юзасидан мониторинг олиб бориш;

бухгалтерия хизматлари раҳбарларига бюджет ҳисоби ва ҳисоботи тизимини такомиллаштириш, асоссиз дебитор ва кредитор қарздорликларга йўл қўймаслик, бюджет интизомини мустаҳкамлаш, товар(иш, хизмат)ларни харид қилиш самарадорлигини ошириш бўйича тавсиялар тайёрлаш;

бюджет интизомини бузилиш ҳолатлари ва уларни содир этишга олиб келувчи сабабларни бартараф этиш бўйича қуйи тузилмаларга бажарилиши мажбурий бўлган билдиришномалар киритиш.

Ушбу вазифаларнинг амалда бажарилиши бюджет тизими бюджетларининг мақсадли сарфланиши, маблағларнинг бут сақланиши ва

талон-тарож қилинишинг олдини олиш, бюджет интизоми, смета ва штат интизомига риоя қилинишига хизмат қилади.

Норматив ҳукуқий-ҳужжатларни ўрганиш ва амалиётдаги ҳолатларни кузатиш натижасида бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати билан боғлиқ ҳал этилиши лозим бўлган жиҳатлар мавжудлиги аниқланди. Жумладан:

Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ва давлат молия назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори 2017 йил 21 августда қабул қилинган бўлсада, ушбу қарорнинг ижросини таъминлаш юзасидан қонун ости нормативлар ишлаб чиқилмаган. Хусусий секторда иқтисодиётнинг барча соҳа ва тармоқларининг ички аудит хизматини ташкил этилиши назарда тутилган корхоналар учун амал қилувчи “Ички аудит хизмати фаолияти тўғрисида”ги низом Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқилган ва амалиётга жорий этилган. Мазкур қарорда назарда тутилган вазирлик ва идоралар томонидан “Ички аудит ва молиявий назорат хизмати тўғрисида” низом шакллантирилган ҳолос;

Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қоунунда барча бухгалтерия ҳисоби субъектлари бухгалтерия хизмати вазифалари аниқ белгилаб қўйилган. Шундан келиб чиқиб, “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги йўриқномада ҳам бош ҳисобчининг асосий вазифалари, ҳуқуқлари ва жавобгарликлари аниқ белгиланган.[2, 7] Аммо, бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати ташкил этилиб алоҳида штат бирлиги ажратилган бўлишига қарамасдан, давлат секторидаги ташкилотлар ички аудит хизмати мутахассисининг лавозим йўриқномалари, малака талаблари, вазифалари, ҳуқуқлари ва жавобгарликлари белгиланган аниқ меъёрий ҳужжат ишлаб ишлаб чиқилмаган.

Ҳозирги кунда бюджет ташкилотлари ички аудит хизмати ходимлари ўз кўникмалари ва тажрибаларидан келиб чиқиб, даврий ҳисоботларни шакллантириб ташкилот раҳбари ёки бўйсунуви бўйича юқори турувчи мансабдор шахсларга ҳисобот топширишмоқда. Бунга сабаб, бюджет ташкилотларида ички аудит хизмати ташкил этилган бўлсада, ички аудитор томонидан тузиладиган ҳисобот шакли, унинг таркиби ва мазмуни, ҳисоботнинг даврийлиги, ҳисоботни қабул қилувчи шахслар рўйхати, ички аудиторнинг бўйсунуви ва бошқа шу каби жиҳатлар аниқ белгиланмаган.

Хулоса ва таклифлар

Хулоса ўрнида таъкидлаш мумкинки, бюджет ташкилотларида ички аудит хизматини ташкил этиш бюджет назорати юзасидан профилактик назорат ўтказиш, мавжуд хато ва камчиликларни ўз вақтида бартараф этиш натижасида

бюджет ва бюджетдан ташқари маблағларнинг мақсадли ва самарали сарфланишига хизмат қилар экан.

Бюджет ташкилотларида ички аудит хизматини такомиллаштириш юзасидан қуйидаги таклифларни келтириб ўтиш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз:

Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ва давлат молия назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги Қарори ижросини таъминлаш мақсадида, қонун ости норматив ҳуқуқий-ҳужжатларни қабул қилиш, яъни хусусий секторда бўлгани каби “Бюджет ташкилотлари ички аудит хизмати тўғрисида”ги низомни ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий этиш;

хусусий секторда бўлгани каби, бюджет ташкилотлари ички аудиторларини сертификатлаш тизимини жорий этиш зарур. Бу орқали бюджет ташкилотлари ички аудиторларининг мунтазам ўз устида ишлари, норматив ҳуқуқий-ҳужжатлар бўйича янгиликларни ўрганиши, бошқа соҳа мутахассислари билан тажриба алмашишлари, асосийси сертификатланган мутахассисларнинг ички аудитор сифатида ишлашларига хизмат қилади.

Умуман олганда, юқорида келтирилган таклифларнинг амалга оширилиши мамлакатимиз давлат секторида ички аудит хизматини янада такомиллаштириш ва бу орқали бюджет ташкилотларининг самарали фаолият юритишларига хизмат қилади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Ўзбекистон Республикаси “Бюджет кодекси”. 2013 йил 26 декабрь, ЎРҚ-360-сон. www.lex.uz
2. Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонуни. 1996 йил 30 август, ЎРҚ-279-I-сон (Янги таҳрир. 2016 йил 13 апрель ЎРҚ-404-сон). www.lex.uz
3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги Фармони, 2017 йил 7 феврал, ПФ-4947-сон. www.lex.uz
4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Таълим ва тиббиёт муассасаларини молиялаштириш механизмини ва давлат молия назорати тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги Қарори. 2017 йил 21 август, ПҚ-3231-сон. www.lex.uz
5. “Ўзбекистон Республикаси давлат бюджетини тузиш ва ижро этиш қоидалари” 2002 йил 14 март, 1111- сон. www.lex.uz
6. “Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг

харажатлар сметаси ва штат жадвалларини тузиш, тасдиқлаш ва рўйхатдан ўтказиш тартиби тўғрисидаги” Низом. 2014 йил 15 декабрь, 2634-сон. www.lex.uz

7. “Бюджет ташкилотларида бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Йўриқнома. 2010 йил 22 декабрь, 2169-сон. www.lex.uz

8. Бюджет ташкилотлари ва бюджет маблағлари олувчиларнинг даврий молиявий ҳисоботларини тузиш, тасдиқлаш ҳамда тақдим қилиш бўйича Қоидалар, 2018 йил 15 февраль, 2971-сон. www.lex.uz

9. Ибрагимов А.К., Сугирбаев Б.Б. Бюджет назорати ва аудити. Ўқув қўлланма. InfoCOM.Uz МЧЖ. Т.: 2010. 192 б.

10. Меҳмонов С.У. Бюджет ташкилотларида ички аудит фаолиятини такомиллаштириш масалалари. “Халқаро молия ва ҳисоб” илмий электрон журнали. № 6, декабрь, 2017 йил. 8-б.

11. Амирханов Ш.Э. Развитие внутреннего финансового контроля в бюджетных учреждениях тема диссертации и автореферат по ВАК 08.00.10, Махачкала-2012. С. 151.

12. Иванова М.П. “Бухгалтерский учет в казенных учреждениях”, учебно-практическое пособие для магистров, 2012 г. С. 218.