



MOLIYA VA BANK ISHI

O'ZBEKISTON RESPUBLIKASI BANK-MOLIYA AKADEMIYASI ILMIY JURNALI



Операцион аудитни ташкил этишнинг асосий босқичлари

Якубов Матрасул Мавлонбердиевич

Тошкент молия институти таянч докторанти

Ёзишмалар учун электрон почта: matrasul01@gmail.com

Мақола ҳақида маълумот

Аннотация

Топширилган вақти: 12.08.2022

Қабул қилинган вақти: 20.11.2022

Таянч сўз ва иборалар:
аудиторлик фаолияти, ички аудит, операцион аудит, режаслаштириш, бизнес – жараёнлар, назорат амаллари, самарадорлик, тежамкорлик, унумдорлик, халқаро стандартлар.

Мазкур мақолада анъанавий аудиторлик текшируви босқичларини тадқиқи қилиш асосида ички аудиторлар томонидан операцион аудит текширувини ташкил этиш босқичлари ишлаб чиқилган. Шунингдек, операцион аудитнинг мақсадлари, предмет соҳаси ва текширув натижаларини ташкилот фаолиятида жорий этилиши масалалари ёритиб берилган.

The phases of the organization of an operational audit

Yaqubov Matrasul Mavlonberdiyevich

Basic doctoral student of Tashkent Institute of Finance

e-mail for corresponding the author: matrasul01@gmail.com

ARTICLE INFO

Abstract

Received: 12.08.2022

Accepted: 20.11.2022

Key words: audit activity, internal audit, operation audit, planning, business processes, control operations, efficiency, economy, effectiveness, international standards.

Based on the research of the stages of the traditional audit in this article are developed the phases of the organization of operational audit by internal auditors. Also, the objectives of the operational audit, the subject area and the implementation of the results of the audit in the activities of the organization are disclosed.

Кириш

Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини ташкил этиш ва юритиш 2021 йил 21 февралда қабул қилинган “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги ЎРҚ -677 – сон қонунига асосан амалга оширилади. Мазкур қонунга мувофиқ аудиторлик фаолияти деганда аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик хизматларини кўрсатиш бўйича тадбиркорлик фаолияти тушунилади. Аудит хизматлари аудиторлик текшируви ва турдош хизматларни ўз ичига олади. Албатта, бундай ёндашув жаҳон амалиётига тўлиқ мос келади, бироқ шу билан

биргаликда, хориж мамлакатлар аудит назариясида “аудит” тушинчаси таркибида молиявий, мувофиқлик ва операцион аудит каби унинг яна бир нечта турлари ҳам ўрин олган. Аудитнинг ушбу турларини тадқиқ қилиш бўйича иқтисодчи олимлар томонидан кенг қамромли ишлар амалга оширилмоқда.

Жаҳон амалиётида бухгалтерия ҳисоби ва аудитнинг ривожланиши аудитнинг трансформациялашувига, унинг функцияларининг аста-секин кенгайишига олиб келмоқда. Бугунги кунда операцион аудит муаммоларни аниқлаш ва бартараф этиш, ташкилот фаолиятининг

самарадорлигини ҳамда рақобатбардошлигини оширишнинг амалий инструменти сифатида тан олиниб ривожланган мамлакатларда аудит хизматларнинг бир тури сифатида кенг тарқалмоқда.

Ўзбекистон Республикаси иқтисодиёти ривожланишининг асосий шартлари жаҳондаги ўзгаришлар, глобаллашув, интеграция ва ташкилотларнинг мураккаблашган ташкилий тузилмаси таъсири доирасида, ташкилот бошқаруви сифатига қўйиладиган талабларнинг ортиб бориши билан тавсифланади. Бундай тендециялар ҳолатида операцион аудитнинг ривожланиши муҳим аҳамият касб этади.

Адабиётлар шарҳи

Аудитнинг назарий ва амалий жиҳатларини такомиллаштириш масалалари хориж олимларидан А.Аренс, Р.Додж, Дж.Лоббек, Дж.Робертсон, МДХ мамлакатлари иқтисодчи-олимларидан Р.А.Алборов, В.Д.Андреев, П.И.Камышанов, В.И.Подольский, А.А.Савин, Л.В.Сотникова, В.П.Суйц, А.А.Ситнов, А.Д.Шеремет ва бошқаларнинг илмий ишларида батафсил ёритилган. Бу борада республикаимиз олимларидан Р.Д.Дусмуратов, А.А.Каримов, А.К.Ибрагимов, А.Ж.Тўйчиев, К.Б.Ахмеджанов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, М.Қ.Пардаев, М.М.Тўлахўжаева, Б.А.Ҳасанов, Б.Қ.Ҳамдамов, А.З.Авлокулов ва бошқалар аҳамиятли ишлар амалга оширишган. Бироқ, аудит бўйича маҳаллий адабиётларда операцион аудит билан боғлиқ масалалар етарли даражада ёритилмаган. Кўпчилик илмий тадқиқотлар тасдиқловчи хусусиятга эга бўлган молиявий ҳисобот аудитига бағишланган.

Аудиторлик фаолиятида операцион аудитнинг кенг тарқалишини таъминлаш учун унинг услубиётини ҳамда унинг риволанишини, шунингдек, иқтисодиётнинг турли тармоқларида фаолият юритаётган ташкилотлар хусусиятини ҳисобга олган ҳолда яратилган услубий таъминотларни комплекс ўрганиш зарур ҳисобланади.

Шуни алоҳида таъкидлаш керакки, операцион аудит ички аудит хизмати бўлимининг алоҳида йўналиши бўлиши ёки ташқи аудитор томонидан ўтказилиши мумкин. Унинг мақсади операцияларни ўтказишда ва бизнес-жараёнларни амалга оширишда камчиликларни аниқлаш ва уларни бартараф этиш ҳамда операцилар ва бизнес – жараёнларни такомиллаштириш ҳисобланади. Ушбу мақолада асосий эътибор ички аудит хизмати бўлими томонидан операцион аудитни ташкил этишнинг босқичларига қаратилади.

Тадқиқот методологияси

Илмий тадқиқотни амалга оширишда ички аудит хизмати томонидан операцион аудитни ташкил этиш борасидаги иқтисодчи-олимларнинг фикр-мулоҳазаларини ўрганиш, эксперт баҳолаш, жараёнларни кузатиш, иқтисодий ҳодиса ва жараёнларга тизимли ёндашув, муаллиф тажрибалари билан қиёсий таҳлил ўтказиш орқали тегишли йўналишларда хулоса, таклиф ва

тавсиялар берилган.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси

Агар операцион аудитни жараён сифатида қаралса, у ҳолда у ҳам анъанавий молиявий аудит каби маълум босқичларни ўзида акс эттириши лозим. Шу сабабдан операцион аудит услубий амалларини тўғри танлаш ва қўллаш кўп жиҳатдан аудиторнинг операцион аудит тўлиқ циклини (нимадан бошланиб қандай тугадини) тушунишига боғлиқ.

Аудиторлик текширувини амалга ошириш асосан қуйидаги учта босқичдан ташкил топиши амалиётда умум қабул қилинган: аудиторлик текширувини режалаштириш; бевосита аудиторлик текширувини ўтказиш; ҳисобот ҳужжатларини расмийлаштирган ҳолда аудит натижаларини шакллантириш. Бироқ, текширув натижаларини аудиторлик текширувидан ўтган субъектнинг молиявий – ҳўжалик фаолиятига жорий этиш билан боғлиқ ишларга эътибор берилмайди. Келтирилган аудиторлик текширув босқичларини тўла тўқис операцион аудитга ҳам қўллаш мумкин, лекин бунда операцион аудитнинг ўзига хос хусусиятларини ҳам инобатга олиш лозим.

Операцион аудитнинг жами иккита босқичи ажратилиб кўрсатилган: биринчи босқичда жами фаолият соҳасидан киритик ҳолатда бўлган, муаммоли соҳаларни ажратиб олиш мақсадида дастлабки обзор амалга оширилади. Иккинчи босқич эса танлаб олинган соҳаларда чуқурлаштирилган операцион аудитни ўтказишни назарда тутати.

Бизнинг фикримизча, операцион аудит ўтказиш жараёни бешта муҳим босқични ўз ичига олади. Ушбу босқичлар қуйидаги 1-расмда келтирилган.

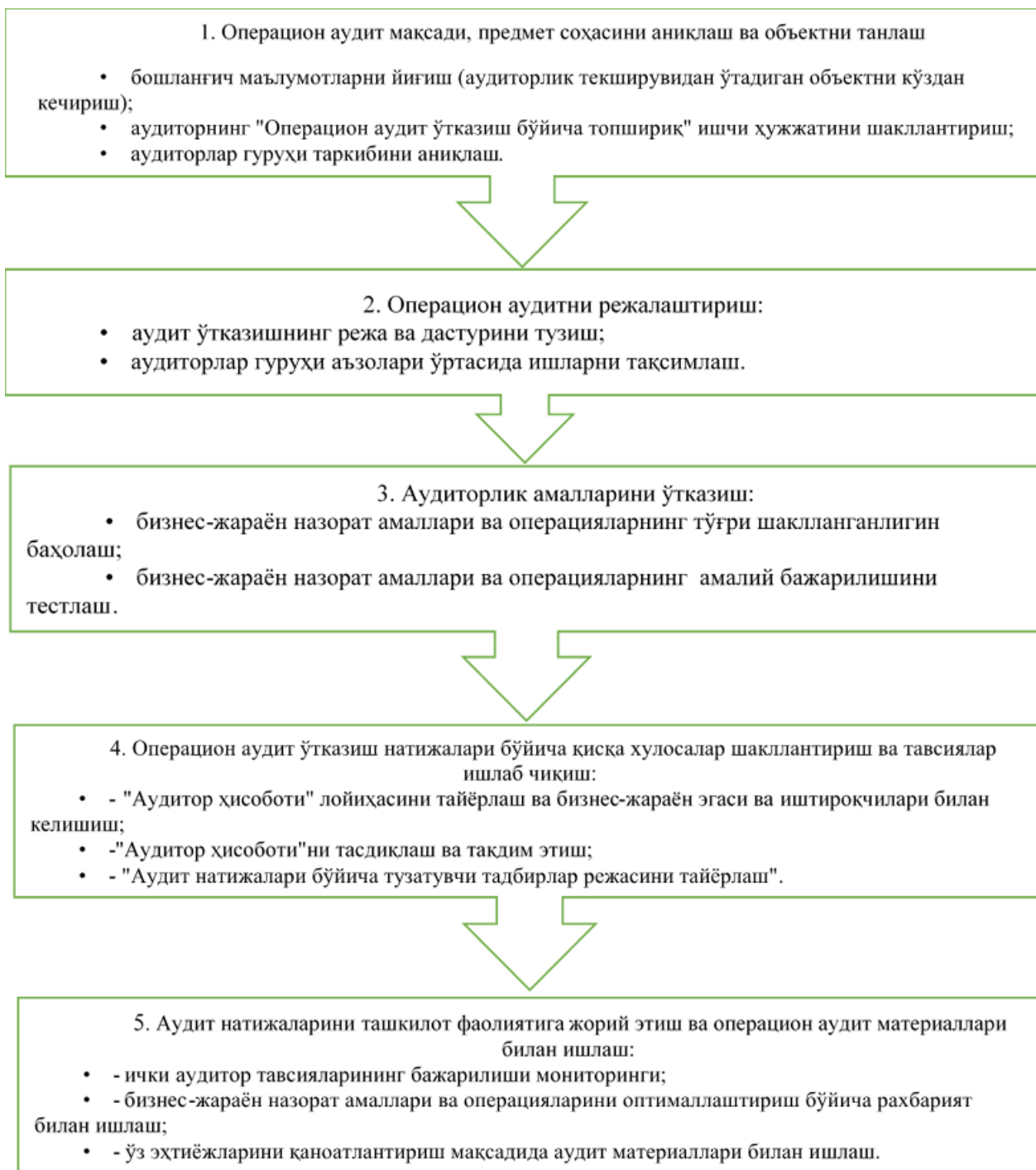
Демак, дастлабки босқичда аудит ўтказишнинг мақсадини, унинг предмет соҳасини аниқлаш ва аудиторлик текширувидан ўтадиган объектни танлаш зарур бўлади.

Самарали операцион аудит ўтказишнинг асосий омили бўлиб, лозим даражада режалаштириш ҳисобланади. Аниқланган муаммо ва ишлар сифатли, ўз вақтида ҳамда мақбул сарфлар кетгазилган ҳолда бартараф этилиши учун режалаштиришда аудит ўтказиш жараёнидаги муҳим соҳаларга етарли даражада вақт ажратишга қаратилган бўлади. Шунингдек, режалаштириш аудит гуруҳи аъзолари ўртасида ишларни самарли тақсимлаш ва уларнинг ҳатти-ҳаракатларини мувофиқлаштиришга ёрдам беради.

Операцион аудит ички аудитнинг бир йўналиши бўлганлиги учун умуман ички аудитни режалаштириш қандай амалга оширилганлигини инобатга олган ҳолда, операцион аудитни режалаштириш керак бўлади. Ички аудитни режалаштириш аудит ўтказишнинг қуйидаги уч турдаги режа ва кўплаб дастурларни тайёрлашни назарда тутадиган кўп даражали жараённи ўзида акс эттиради:

- уч – беш йиллик даврга мулжалланган ички аудит хизмати бўлимининг стратегик иш режаси;
- ички аудит хизмати бўлимининг йиллик иш режаси;

– аниқ топшириқлар (масалан, бизнес-жараёнлар назорат амалларининг самарадорлиги ваколатхоналар, шўъба корхоналар ва бошқалар) бўйича аудит ўтказишнинг умумий режаси. операцион аудити) ёки бўлинмалар (филиаллар,



1-расм. Операцион аудит ўтказишнинг асосий босқичлари

Тасдиқланган топшириқ бўйича аудит умумий режасининг янада кенгайтирилган ва батафсил ёритилгани аудит ўтказиш дастури ҳисобланади.

Ички аудиторлар фаолиятини режалаштириш Ички аудиторларнинг халқаро касб стандартлари 2010 -сон "Режалаштириш" ва 2020 – сон "Кўриб чиқиш ва тасдиқлаш учун режани тақдим этиш"га мувофиқ тартибга солинади. Аудитни режалаштириш бўйича ҳар қандай ҳужжатни тайёрлаш аудиторлик

рискини таҳлил қилишдан бошланади. Аниқланган операцион аудит рисқи аудиторнинг "Операцион аудит рисқи" номли ишчи ҳужжатда акс эттирилади.

"Аудиторлик амалларини ўтказиш" босқичи аудиторлик топшириқини бажаришда асосий босқич ҳисобланади, чунки ушбу босқичда ички назорат тизимининг операцион самарадорлигини аниқлаш амалга оширилади. Операцион аудит билан шуғулланган ички аудитор томонидан назорат

амалларининг натижадорлиги ва таъсирчанлигини баҳолаш мақсадида ўтказилган аудит натижасида назорат амалларининг самарадорлиги тўғрисида фикр билдириши лозим. Яъни мавжуд бўлган бизнес-жараёнларнинг назорат амаллари риск даражасини белгиланган миқдорда ушлаб туришини таъминлашига (ёки таъминламаслигига) аудитор томонидан ишонч ҳосил қилинади. Ички назорат тизимининг натижадорлигини кўрсатиб бериш учун назорат воситаларининг тўғри шаклланганилигини баҳолаш зарур, яъни ташкилотда мавжуд бўлган назорат амаллари мавжуд рискларни ўз вақтида аниқлаш ва уларни бартаф этиш ҳамда ташкилот мақсадларига эришишга таъминлаши мумкин. Ушбу операцияни “баҳолаш дизайни” деб номлаш мақсадга мувофиқ. Бундай амалларнинг таъсирчанлигини баҳолаш учун уларни амалий бажариш предметига тестлашни амалга ошириш лозим. Бошқача айтганда, назорат амалларининг операциян фаолият юритишини тестлаш ўтказиш лозим. Ушбу босқичда амалга оширилган ишлари натижасини акс эттириш учун аудитор “Бизнес-жараёнлар назорат амалларининг баҳолаш дизайни” ва “Бизнес-жараёнлар назорат амалларининг операциян фаолият юритиш” ишчи ҳужжатларидан фойдаланиши мумкин.

Барча зарур бўлган аудиторлик амалларини ўтказгандан, шунингдек олинган аудиторлик далиллари асосида ўрганилаётган бизнес – жараён назорат амалларининг таъсирчанлиги ва натижадорлиги тўғрисида фикр шакллангандан сўнг аудитор натижаларни умумлаштириш ва “Аудитор ҳисоботи”ни тайёрлашни бошлайди. “Аудитор ҳисоботи”нинг стандартлашган шакли қонунчилик билан тасдиқланмаган. Шунинг учун, аудиторнинг ушбу ишчи ҳужжат ташкилотнинг ўзида бевосита ишлаб чиқилган шаклда тайёрланади. Шу билан биргаликда, мазкур ҳужжат объективлик, аниқлилик, лўндалик ва ўз вақтидалик талабларига жавоб бериши керак.

Операциян аудит ўтказишда аниқланган энг муҳим жиҳатларга ташкилот юқори раҳбарияти диққатини жалб қилиш учун таҳлил қилинган бизнес-жараён назорат амалларининг натижадорлиги (натижасизлиги) ва ташкилот олдида қўйилган мақсадларга эришишда салбий таъсир кўрсатадиган аниқланган назорат амалларининг камчилигини бартараф этиш юзасидан аудитор тавсиялари бўйича энг муҳим қисқача хулосалар билан чегараланиш тавсия этилади.

Одатда “Аудитор ҳисоботи” қуйидагиларга тақдим этилади:

Хулоса ва таклифлар

Шундай қилиб, операциян аудит бўйича олиб борилган тадқиқотлар шуни кўрсатадики, аудитнинг ушбу тури молиявий ҳисобот аудити билан солишитирганда бир қанча мураккаб ҳисобланади. Чунки, молиявий аудит ретроспектив хусусиятга эга бўлса, яъни аудиторлик текширув кўлами ташкилот

- ушбу текширувнинг ташаббускори бўлган шахсга – аудиторлик текшируви буюртмачиси;
- аудиторлик текширувидан ўтган бизнес – жараён эгасига;
- ташкилот ички аудит бўлими раҳбарининг ихтиёрига кўра бошқа манфаатдор фойдаланувчиларга.

“Аудитор ҳисоботи”га “Ўтказилган аудит натижалари бўйича келишмовчилик баённомаси” ва (ёки) “Ўтказилган аудит натижалари бўйича тузатиш киритиш тадбирлари режаси” ҳужжатларини илова қилиш лозим.

Шуни таъкидлаш лозимки, ички аудит бўлими томонидан манфаатдор фойдаланувчиларга юборилган “Аудитор ҳисоботи”нинг якуний нашри операциян аудитни ўтказишнинг фақат оралиқ босқичи ҳисобланади. Фақат ички аудит бўлими ва ташкилот раҳбариятининг биргаликдаги ишлари ташкилот ва унинг акциядорларининг стратегик мақсадларига эришиш учун етарли даражада ишонч берадиган бизнес – жараён назорат амаллари ва операцияларини шаклланиши ҳамда бажарилишининг таъминланиши мумкин.

Аудит материаллари ва манфаатдор фойдаланувчиларга тақдим этилган якуний таҳрирдаги “Аудитор ҳисоботи” билан биргаликда ички аудит бўлими ишини қуйидаги икки турга ажратиш мумкин:

- бизнес – жараён назорат амаллари ва операцияларини шакллантириш ва оптимизация қилиш (ички аудитор тавсиялари бажарилиши мониторинги, шунингдек ички назоратга киритилаётган амалларни тестлаш масалалари бўйича раҳбариятни қўллаб қувватлаш бўйича маслаҳат хизматларини кўрсатиш, назоратни баҳолаш дизайни, ички назорат амалларининг бажарилишини текшириш ва ички назорат амаллари ҳамда рискларни бошқариш ташкил этилганда услубий ёрдам билан таъминлаш қўшилган ҳолда) бўйича ташкилот раҳбарияти билан ишлар;

- ташкилотда аудиторлик фаолияти натижалари, мавжуд рисклар, назорат ва корпоратив бошқарув билан боғлиқ муаммолар натижаси тўғрисида ҳисоботни ўз вақтида шакллантириш ҳамда уни ички аудит бўлими ҳисобдор бўлган шахсларга тақдим этиш мақсадида, шунингдек келгусида операциян аудитни ташкил этиш билан боғлиқ фаолиятни режалаштириш мақсадида ўз эҳтиёжларини қаноатлантириш учун аудит материаллари билан ишлаш.

фаолятининг ўтган натижаларининг ишончилигини баҳолашга қаратилса, операциян аудитда нафақат ретроспектив ҳолат, унинг олдида перспектив ҳолатда юзага келиши мумкин бўлган муаммолар ҳам туради. Бундан ташқари, операциян аудитда анъанавий аудит усуллари қаторида статистика, математик моделлаштириш, бошқарув ва молиявий таҳлил, стратегик менежмент ва бошқа фанларнинг усулларида кенг фойдаланилади.

Шунингдек, операциян аудитнинг тўлиқ цикли,

молиявий аудитдан фарқли ўлароқ, предмет соҳасини аниқлаш ва аудит объектини танлашдан бошланади ҳамда аудит тавсияларини ташкилот фаолиятига жорий этишдан олинган натижалар босқичида яқунланади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 25 февралдаги ЎРҚ -677-сон “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонун.
2. Робертсон Дж. Аудит. Перев. С англ. –М.: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. – 496 с.
3. Ситнов А.А. Операционный аудит: теория и организация: учебная пособие. – 2-е изд., испр. и доп. – М., 2017. – 240 с.
4. Кузив И., Туйчиев А., Хожиев М., Якубов М. Внутренний аудит. “Iqtisod-Moliya”, 2019 г. – 421 стр.
5. Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley. Auditing and Assurance Services: an integrated approach. – 14 ed., 2012. – 850 p.
6. Chambers, Andrew D. The operational auditing handbook: auditing business and IT processes. —2nd ed. John Wiley & Sons, 2010. - 862 p.
7. Phillips, Ann W.(2008) ISO 9001:2008 Internal Audits Made Easy Tools, Techniques, and Step-By-Step Guidelines for Successful Internal Audits Third Edition Ann W. Phillips ASQ Quality Press Milwaukee, Wisconsin. p.176
8. Robert R. Moeller.(2014) Executive’s Guide to COSO Internal Controls Understanding and Implementing the New Framework. Published by John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey. Published simultaneously in Canada.p.316
9. Dan Swanson (2010) Swanson on Internal Auditing “Raising the Bar” ISBN 978-1-84928-068-6.p.318
10. James C. Paterson (2015). LEAN AUDITING Driving Added Value and Efficiency in Internal Audit. James C. Paterson / Risk & Assurance Insights Ltd.p.330
11. Urton L.Anderson, Michael J.Head, Sridhar Ramamoorti, Cris Riddle, Mark Salamasick, Paul J. Sobel (2017)Internal auditing. Published by the Internal Audit Foundation 1035 Greenwood Blvd., Suite 401 Lake Mary, FL 32746, USAISBN-13: 978-0-89413-987-1.p.624
12. Крышкин О.(2015) Настольная книга по внутреннему аудиту. Риски и бизнес-процессы. Альпина Паблишер.2015г.478стр.