



## ХЎЖАЛИК ЮРИТУВЧИ СУБЪЕКТЛАРДА ОПЕРАЦИОН АУДИТНИ РИВОЖЛАНТИРИШ ЙЎНАЛИШЛАРИ

**Якубов Матрасул Мавлонбердиевич**  
Тошкент молия институти

**Аннотация.** Хўжалик юритувчи субъектлар раҳбариятидан кескин рақобат шароитида ўз фаолиятини олдига қўйган мақсад ва стратегияларга мувофиқлигини таъминлаш учун онгли равишда иш натижаларини баҳолашлари талаб этилади. Бу, ўз навбатида, хўжалик юритувчи субъектнинг ҳар бир таркибий қисми ва ходимларининг иш натижалари самарадорлиги ҳамда унумдорлигини аниқлаш, шунингдек аниқланган камчиликларни бартараф этиш бўйича чоратadbирларни ишлаб чиқиш зарурлигидан далолат беради. Айнан шундай тadbирларни амалга оширишда хўжалик юритувчи субъектлар раҳбарияти операцион аудитдан фойдаланиши лозим. Мазкур мақолада операцион аудитни амалга ошириш ва уни оммалаштиришга яратилган шартшароитлар ҳамда тўсиқ бўладиган омиллар ёритиб берилган.

**Калит сўзлар:** аудит, операцион аудит, ички аудит, иқтисодий тежамкорлик, унумдорлик, самарадорлик.

## НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ОПЕРАЦИОННОГО АУДИТА В ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТАХ

**Якубов Матрасул Мавлонбердиевич**  
Ташкентский финансовый институт

**Аннотация.** Руководство хозяйствующих субъектов обязано сознательно оценивать результаты своей деятельности, чтобы обеспечить соответствие поставленных целей и стратегий в условиях жесткой конкуренции. Это, в свою очередь, указывает на необходимость определения эффективности и производительности труда каждого компонента и сотрудников хозяйствующего субъекта, а также разработки мероприятий по устранению выявленных недостатков. Именно при реализации таких мер руководству хозяйствующих субъектов следует использовать операционный аудит. В данной статье описаны условия и факторы, которые препятствуют внедрению операционного аудита и его популяризации.

**Ключевые слова:** аудит, операционный аудит, внутренний аудит, экономичность, производительность, эффективность

## DIRECTIONS FOR DEVELOPMENT OF OPERATIONAL AUDIT IN ECONOMIC ENTITIES

**Yakubov Matrasul Mavlonberdiyevich**  
Tashkent institute of finance

**Annotation.** The management of business entities is obliged to consciously evaluate the results of their activities in order to ensure compliance with the set goals and strategies in a highly competitive environment. This, in turn, indicates the need to determine the efficiency and productivity of each component and employees of an economic entity, as well as the development of measures to eliminate identified deficiencies. It is when implementing such measures that the management of business entities should use operational audit. This article describes the conditions and factors that hinder the implementation of operational audit and its popularization.

**Key words:** audit, operational audit, internal audit, economy, efficiency, effectiveness.

### Кириш.

Сўнги йилларда хусусий секторда ўтказилаётган аудиторлик текширувларининг йўналиши ва кўлами кенгайиб бормоқда, сабаби молиявий ҳисоботда келтирилган маълумотлар раҳбарият, бошқарувчилар, умуман асосий фойдаланувчиларнинг қарорлар қабул қилиши учун етарли даражадаги ахборот билан таъминлай олмапти. Бунинг натижасида хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти амалга оширилаётган фаолият истиқболлини баҳолашда ҳамда мулоҳаза юритишда нисбатан батафсилроқ бўлган маълумотларга эҳтиёж сезишмоқда.

Бундан ташқари, ҳозирги кунда хўжалик юритувчи субъектларнинг рақобатбардошлиги ва имкониятларини яхшилаш ҳамда уларни доимий равишда ривожланишига тезкорлик билан таъсир кўрсатишда субъектнинг ҳар бир таркибий қисми ва уларнинг фаолияти самарадорлиги муҳим аҳамият касб этади. Самарадорликнинг муҳим кўрсаткичларини баҳолаш орқали хўжалик юритувчи субъектларнинг стратегик режаларда белгиланган вазифаларга эришишнинг жорий ҳолатини баҳолаш ва мавжуд оғишларнинг сабабини аниқлаш мумкин.

Умуман олганда, кучайиб бораётган рақобат корхоналарнинг юқори раҳбариятини бозорда муайян мавқега эга бўлишга бор куч эътиборини қаратишга мажбур қилмоқда. Бундай ҳолат, хўжалик юритувчи субъектларда фаолиятнинг истиқболда ривожланиши учун фойдали бўлиши кутиладиган кўплаб таркибий тузилмалар ташкил этилишига олиб келмоқда, бироқ ҳақиқатда кўпчилик бундай тузилмалар корхонанинг мақсадларига эришишга ва унинг ривожланишига тўсқинлик қилиши мумкин. Натижада, ривожланиш асосини яратиш мақсадида фаолиятнинг натижадорлиги, унумдорлиги ва иқтисодий тежамкорлигини баҳолаш учун операцион аудитнинг воситаларига объектив зарурат юзага келади. Операцион аудит шундай тузилмаларни тўғри ташкил этишда ва хўжалик юритувчи субъектни мақсадларини амалга оширишда фойдали инструмент ҳисобланади.

Операцион аудит хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит хизмати томонидан амалга оширилади. Агарда корхонада ички аудит хизмати мавжуд бўлмаса, бундай топшириқларни аудиторлик ёки аутсорсинг ташкилотлари амалга ошириши мумкин. Ички аудиторнинг операцион аудитни ўтказишдаги вазифаси хўжалик юритувчи субъектнинг ҳақиқий ҳолати тўғрисида ҳисоботларни тақдим этиш ва фаолиятни ривожлантириш бўйича таклифларни ишлаб чиқиш ҳисобланади. Бошқача айтганда, операцион аудит корхона фаолиятининг иқтисодий тежамкорлиги, унумдорлиги ва натижадорлигини мустақил баҳолашни таъминлайди.

### Адабиётлар шарҳи.

Ҳорижий ва маҳаллий адабиётларда ҳозирги кунгача операцион аудитнинг умумқабул қилинган концепцияси мавжуд эмаслиги сабабли, унинг моҳиятини очиб бериш билан боғлиқ турлича қарашлар мавжуд.

Ички аудит ва операцион аудит бўйича мутахассис Мурдок (2022) операцион аудитни қўйидагича таърифлайди “Операцион аудит (фаолият натижаси аудити ёки бошқарув аудити) бу аудиторлар томонидан компаниянинг ресурсларидан тежамкор ва унумдор фойдаланиши, мақсадларга эришишнинг натижадорлиги ҳамда компания фаолиятини амалга ошириш бўйича тавсиялар бериш мақсадида операцияларини ўрганишдир. Операцион аудитнинг мақсади, мижознинг олдига қўйилган мақсадларга эришиш учун унинг ички имкониятлари ва ресурслардан фойдаланишни яхшилашда ёрдам бериш ҳисобланади”.

Аудит соҳаси бўйича машҳур америкалик мутахассислар Дефлиз, Дженик ва бошқаларнинг (1997) фикрича, “операцион аудит – бу сметанинг бажарилишини текшириш ҳисобланиб, корхона ўз ресурслари ва давлат ташкилотларининг мақсадли дастурларидан тежамкорона ва самарали фойдаланишни таъминлайди”.

АҚШлик машҳур иқтисодчи олимлар Аренс ва Элдер ва Бизлейларнинг (2012) таъкидлашича “Операцион аудит – бу хўжалик тизимининг у ёки бу қисмининг амаллари ва усуллари унумдорлиги ва самарадорлигини баҳолаш мақсадида текширишдир”.

Англиялик олим Робертсоннинг (1993) бу борадаги қарашлари алоҳида аҳамият касб этади, унинг фикрича операцион аудит (натижа аудити, бошқарув аудити) – “аудиторлар томонидан корхонага ресурслардан тежамкорона ва унумли фойдаланиш, мақсадларга самарали эришиш ва корхона режаларини рўёбга чиқариш бўйича тавсиялар бериш мақсадида унинг операцияларини ўрганишдир. Шу сабабдан, операцион аудит ёрдамида корхона юқори

раҳбарияти бизнеснинг самарадорлиги ва унумдорлигини оширишга қаратилган қарорлар устидан назоратни амалга оширишини таъминлайди”.

Шуни таъкидлаш керакки, турли давлатларда “операцион аудит” (operational auditing) тушунчаси билан биргаликда “бошқарув аудити” (management auditing), “корхона хўжалик фаолияти аудити” (performance auditing) каби атамалар қўлланилади. Номланиш жиҳатдан фарқлигинидан қатъий назар, аудитнинг бундай шакллариининг текширув предмети ва олдига қўйган мақсадлари, шунингдек ҳал этадиган вазифалари бир-бирига ўхшаш (Ситнов, 2017).

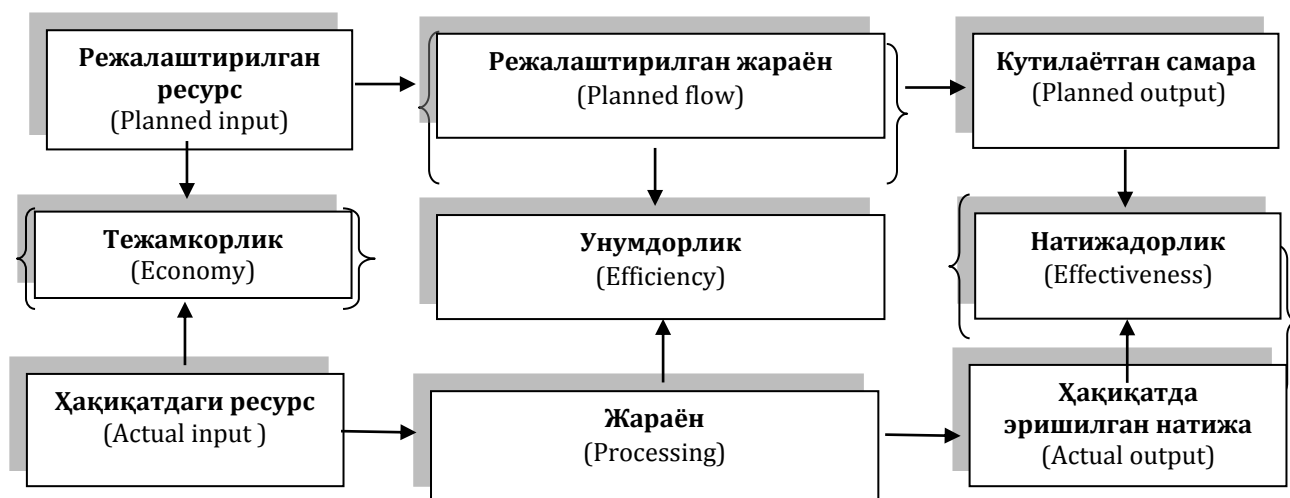
**Тадқиқот методологияси.**

Операцион аудитни ташкил этиш ва ўтказиш қоидалари хўжалик юритувчи субъектларда ички аудитни тартибга солувчи ҳужжатларда ўз аксини топган. Ўзбекистон Республикасида фаолият юритувчи тадбиркорлик субъектларида операцион аудитни халқаро тажриба асосида ташкил этишнинг илмий-методологик аппаратини такомиллаштириш муҳим аҳамият касб этади.

**Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.**

Таъкидлаб ўтганимиздек, операцион аудитнинг мазмун-моҳиятини унинг учта таркибий қисми иқтисодий тежамкорлик, унумдорлик ва натижадорлик ташкил этади. Бугунги кунда иқтисодий тежамкорлик, унумдорлик ва натижадорликни баҳолаш ҳар бир хўжалик юритувчи субъект бошқарувининг одатий фаолияти бўлиши керак. Бунда хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти иш натижаларини баҳолашда фаолиятни назорат қилиш бўйича ўзининг жавобгар эканлигини англашлари лозим. Баҳолаш жараёни хўжалик юритувчи субъектнинг ички аудит хизмати ёки мустақил аудиторлар томонидан амалга оширилиши мумкин.

Куйидаги расмда ресурс-самара занжири ва унинг операцион аудит концепцияси билан боғлиқлиги, унинг операцион аудит учун фойдали бўладиган белгиланган мақсадлар иқтисодий тежамкорлик, унумдорлик ва натижадорлик билан муносабати келтирилган.

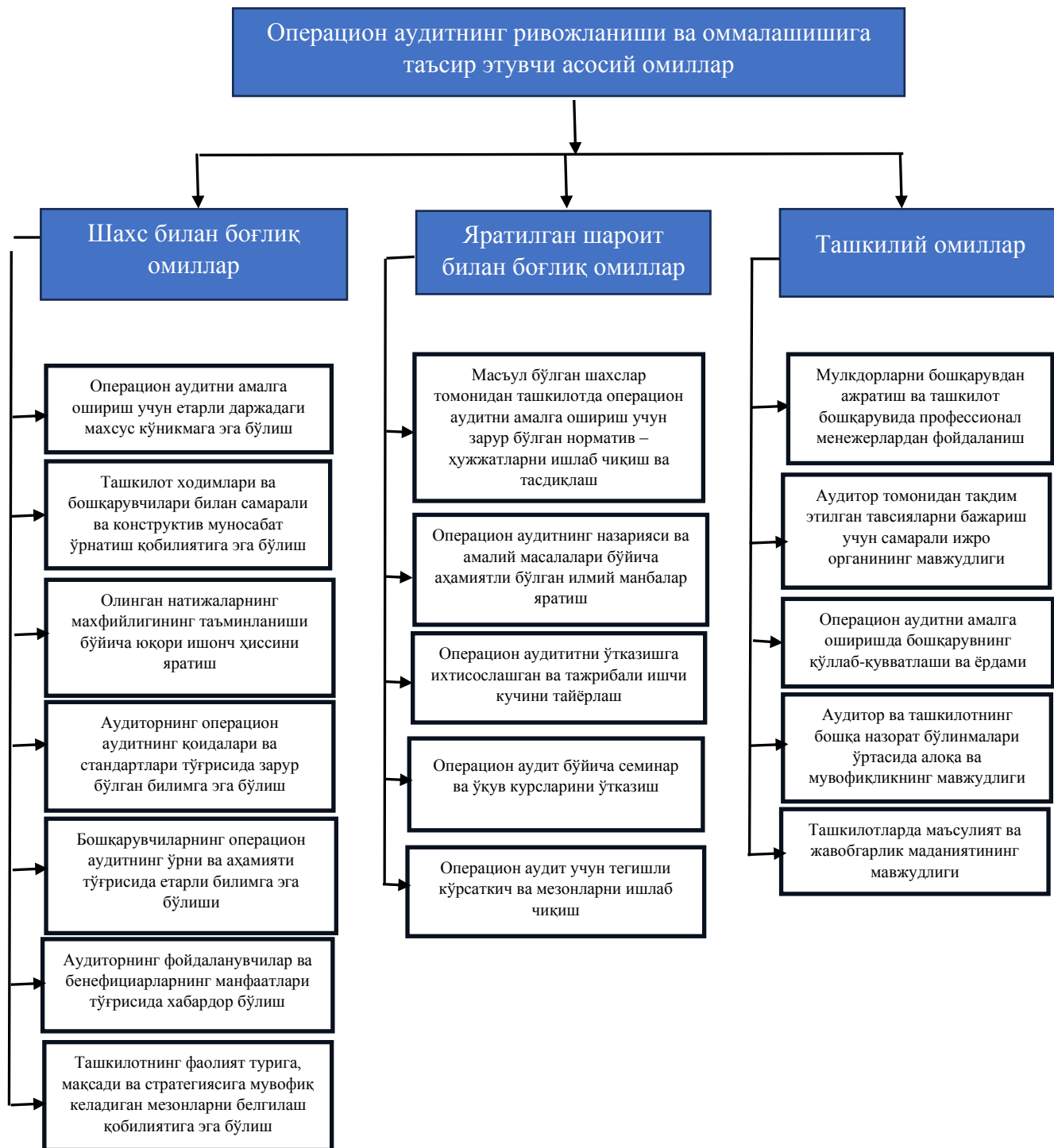


**1-расм. Ресурс-самара занжири ва унинг операцион аудит концепцияси билан боғлиқлиги<sup>105</sup>**

Бунда иқтисодий тежамкорлик “иш ва хизматларни арзонлаштириш” маъносини англатади, яъни меҳнат ҳақи харажатлари, хом ашёни сотиб олиш харажатлари ва назорат остидаги бошқа моддий харажатлар маълум вақтда энг мақбул нархларда бўлиши лозимлигидан далолат беради. Унумдорлик эса “ишларни энг мақбул йўл билан бажариш” деган маънони билдиради. Ҳақиқий сарфланган ресурс билан ҳақиқий ишлаб чиқариш ўртасидаги ўзаро нисбат унумдорликни ифодалашда асос бўлади. Натижадорлик “зарур бўлган ишларни бажариш орқали муайян самарага эришиш” деган маънони англатади, мисол учун белгиланган мақсадларга эришиш, ҳақиқий ишлаб чиқариш билан режалаштирилган ишлаб чиқариш ўртасидаги ўзаро нисбат натижадорликни ифодалайди.

<sup>105</sup> Муаллиф томонидан тузилган

Операцион аудит ёндашуви хўжалик юритувчи субъект фаолияти истиқболига қаратилади. Бунда нафақат тарихий маълумотлардан фойдаланиш, балки ўтган даврдаги фаолият ва маълумотлардан самарали фойдалана олиш эҳтимоллигини баҳолаш орқали бой берилган имкониятлар ва эҳтимолликларни аниқлаш мумкин. Мазкур йўналишда операцион аудит учта муҳим гуруҳга таснифланади, булар функционал операцион аудит, ташкилий операцион аудит ва махсус мақсадли операцион аудитдан ташкил топади (Ситнов, 2017).



**2-расм. Операцион аудитнинг ривожланиши ва оммалаштиришга таъсир этувчи асосий омиллар<sup>106</sup>**

Шуни таъкидлаш жоизки, операцион аудитнинг аксариятида асосий эътибор функционал фаолиятга қаратилади. Жумладан, кунлик операцион аудит, бу маълум бир операцион мажбуриятларга ёки шартномаларни бажариш ва молиялаштириш каби фаолиятга қаратилган

<sup>106</sup> Муаллиф томонидан тузилган

бўлади. Одатда бундай ҳодисалар белгиланган фаолият йўналишларидан ташқарига чиқмайди, яъни такрорланувчи жараён бўлади. Шунга қарамасдан, мазкур турдаги аудит бир таркибий бўлинманинг бошқа таркибий бўлинма билан ўзаро муносабатларини баҳолашни ўз ичига олади. Функционал операцион аудит, одатда, маълум бир функция операцияларини (масалан, кредитларни қайтариш) учта муҳим таркибий қисмга, иқтисодий тежамкорлик, унумдорлик ва натижадорликка жавоб беришини аниқлашга қаратилади.

Ташкилий операцион аудит одатда шўъба ёки қарам корхона каби ташкилий тузилмалар билан боғлиқ бўлади. Бундай аудитнинг мақсади хўжалик юритувчи субъект ёки унинг ташкилий тузилмаси фаолияти ва жараёнини ўрганиш ҳисобланади.

Махсус мақсаддаги операцион аудитни ташкилий операцион аудит билан солиштирганда ягона ўхшаш жиҳати бундай аудитнинг амалга оширилиши хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг талабига мувофиқлиги ҳамда турлича мақсад ва кўламга эгаллиги ҳисобланади.

Агар операцион аудит ва унинг турларининг ривожланиши ҳамда оммалашишига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган омилларни аниқлаб олсак, ушбу хизмат турининг янада ривожланишига замин яратган бўламиз. Фикримизча бундай омилларни асосий учта тоифага ажратиш мумкин, буларга шахс билан боғлиқ омиллар, яратилган шароит билан боғлиқ омиллар ва ташкилий омиллар киради. Қуйидаги расмда ушбу омиллар келтирилган.

Албатта, операцион аудитнинг ривожланишига таъсир қилувчи омиллар таркибини янада кенгайтириш мумкин, бироқ юқорида биз уларнинг асосийлари келтириб ўтдик. Демак, шахс билан боғлиқ омиллар операцион аудитни амалга оширишда мувофиқ мезонларни белгилаш, мижозлар билан муносабат ўрнатиш, фойдали маълумотларни тақдим этиш ва текширувини амалга оширишда профессионал қоидаларга риоя этиш каби зарур бўлган жиҳатларни ўз ичига олади. Иккинчи омил – операцион аудитнинг ривожланишида яратилган шароит билан боғлиқ бўлиб, уни яхшилашда амалга оширилиши лозим бўлган ҳатти – ҳаракатлар мужассам бўлади. Операцион аудитнинг ривожланишига таъсир қилиши мумкин бўлган яна бир омил ташкилий омил ҳисобланади. Ташкилий омил асосини ташкилот таркибий тузилмасининг профессионал даражада ташкил этилиши, хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг операцион аудитни ўтказишда қўллаб – қувватлаши ва ёрдам бериши каби омиллар ташкил этади.

### Хулоса ва таклифлар.

Тадбиркорлик субъектларининг ҳозирги рақобат шароитида барқарор ривожланишининг асосий шартларидан бири фаолиятда мавжуд бўлган тежамсизлик, унумсизлик ва натижаси паст бўлган жараёнларни тезкорлик билан аниқлаш ва уларга қарши самарали чораларни ўз вақтида амалга ошириш ҳисобланади. Бундай чора-тадбирларни амалга оширишда операцион аудит ва унда қўлланиладиган воситалар муҳим аҳамият касб этади. Тадқиқот натижалари бўйича операцион аудит ҳал этадиган вазифалар ва уни янада ривожлантиришга таъсир қилувчи омиллар ишлаб чиқилди.

Фикримизча, операцион аудит жараёни мунтазам такомиллашиб бориши лозим. Шундан келиб чиққан ҳолда, унинг ривожланишига таъсир қилувчи омилларни кенгроқ ёритиш бугунги кундаги муҳим вазифалар қаторига қиради. Айнан ривожланишга таъсир қилувчи омилларнинг белгилаб олиниши операцион аудитни янада такомиллаштириш ҳамда оммалаштириш учун қўйиладиган қадамларнинг тўғрилигини белгилайди.

### Адабиётлар/Литература/Reference:

*Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley. (2012) Auditing and Assurance Services: an integrated approach. – 14 ed., – 850 p.*

*Chambers, Andrew D. (2010) The operational auditing handbook: auditing business and IT processes. –2nd ed. John Wiley & Sons, - 16 p.*

*Hernan Murdock. (2022) Operational Auditing, Second Edition Principles and Techniques for a Changing World. Second edition published by CRC Press. p. 379*

*Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., Рейлли В.М.О` Хирш М.Б. (1997) Аудит Монтгомери/ Ф.Л.Дефлиз, Г.Р.Дженик, В.М.О` Рейлли, М.Б.Хирш: пер. с англ.; под ред. Я.В.Соколова. М: ЮНИТИ, -24 с*

*Робертсон Дж. (1993) Аудит. Перев. С англ. –М.: КРМГ, Аудиторская фирма «Контакт», -49бс.*

*Ситнов А.А. (2017) Операционный аудит: теория и организация: учебная пособие. – 2-е изд., испр. и доп. – М., – 240 с.*