

**Тўйчиев А. – ТМИ доценти, и.ф.д.
Яқубов М. - ТМИ катта ўқитувчиси**

ЗАМОНАВИЙ КОРХОНАЛАР БИЗНЕС–ЖАРАЁНЛАРИ САМАРАДОРЛИГИНИ БАҲОЛАШДА ОПЕРАЦИОН АУДИТНИНГ АҲАМИЯТИ

Мақолада корхоналар бизнес–жараёни самарадорлигини баҳолашда операцион аудитнинг тутган ўрин ва унинг мақсадлари кўриб чиқилган. Ўрганилган ҳолатлардан келиб чиқиб муаллифлар томонидан операцион аудит қамраб оладиган масалалар ва уни ташкил этиш, ўтказишда хориж тажрибасини қўллаш тартиби келтирилган.

Таянч сўзлар: операцион аудит, бизнес–жараёнлар, самарадорлик, тежамкорлик, унумдорлик,

В статье рассмотрены место и цели операционного аудита в оценке эффективности бизнес- процессов современных компании. По результатам исследования авторы представляют масштаб и зарубежный опыт проведение операционного аудита.

Ключевые слова: операционный аудит, бизнес-процессы, эффективность, производительность, экономичность

In the article is being described the role and the objectives of the operational audit in the evaluation of effectiveness of the business-processes of modern companies. According to the study authors shows the scope and foreign experience of conducting an operational audit.

Keywords: operational audit, business-process, effectiveness, efficiency, economy

Мамлакатимиз иқтисодиётида туб ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация қилиш жараёнларини изчил давом эттиришга катта эътибор қаратилмоқда. Айнан шу жараёнларда аудиторлик фаолиятида олиб борилаётган ислохотлар муҳим аҳамият касб этади. Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг замон талаблари асосида ривожланишининг характерли жиҳати шундан иборатки, улар хўжалик юритувчи субъектларни фақатгина молиявий ҳисоботларини текшириш билангина чегараланиб қолмайди. Натижада аудиторлик хизматлари бозори янада кенгайди ва аудитнинг янги шакллари пайдо бўлишига замин яратилади.

Ўзбекистон Республикаси Биринчи Президентининг 2015 йил 24 апрелдаги 4720 – сонли “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора – тадбирлари тўғрисида”ги Фармони ижросини таъминлаш мақсадида халқаро тажрибани чуқур таҳлил қилиш ва шу асосида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш, ишлаб чиқариш, инвестиция, моддий – техник, молиявий ва меҳнат ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини оширишга катта эътибор қаратилмоқда[1]. Мазкур ҳолатлардан келиб чиқиб, қуйида корпоратив бошқарувга асосланган

замонавий корхоналарнинг бизнес–жараёнлари самарадорлигини баҳолашда операцион аудитнинг аҳамияти ҳақида тўхталиб ўтамиз.

Корпоратив бошқаруви замонавий моделларининг шаклланиши акциядорлик жамиятлари фаолиятининг самарадорлигини ошириш ва инвестицияларни жалб қилишнинг зарурий шарти ҳисобланади. Мавжуд тадбиркорлик тузилмаларида молиявий, шу жумладан инвестицион оқимларнинг ҳаракатини ташкил этишда корпоратив бошқаруви бўйича қарама қаршилиқларнинг юзага келиши, эски бўлинмалар ва лавозимларнинг тугатилиши, замонавий халқаро стандартлар ва бозор иқтисодиёти талабларига мос янги бўлинма ва лавозимларни жорий этилиши, шунингдек, бошқарувнинг ишлаб чиқариш – хўжалик фаолиятини самарали ташкил этишга тайёр бўлмаслиги каби муаммоларга дуч келинади. Мазкур ҳолатда, корхона ривожланиши учун раҳбарият олдида бизнес жараёнларни қайта ташкил этиш билан боғлиқ босқичларни амалга ошириш вазифаси туради. Айнан шундай вазиятларда аудитнинг шаклларида бири бўлган операцион аудит ўз функцияларини муваффақиятли амалга оширади.

Ривожланган мамлакатлар тажрибаси шуни кўрсатадики, хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ўрганишда аудит ўтказиш жараёни, агарда унда таҳлил элементлари қўлланилмаса самарали восита сифатида қаралиши мумкин эмас. Операцион аудитнинг асосий мақсади айнан корхона фаолияти самарадорлигини комплекс баҳолаш, унинг молиявий ҳолати ва рентабеллигини башорат қилиш ҳамда яхшилаш бўйича амалий таклифларни ишлаб чиқиш ҳисобланади.

“Операцион аудит” тушунчаси ички аудиторлар назарида турли хил кўринишларда намоён бўлади. Ушбу тушунча қўйидаги мазмундаги хатти ҳаракатларни ифодалашда қўлланилиши мумкин:

- Биринчидан, ишлаб чиқариш цехи, омборхона, шўъба корхонаси, хорижий операцион бўлинма ва ҳоказолар кўринишидаги операцион бўғинлар аудити. Бир вақтнинг ўзида, аудиторлик текширув кўлами бухгалтерия ҳисоби, молиявий ва бошқарув назоратларини қамраб олиши, шунингдек, текширув кўламини бошқарув ва операцион назоратларни, рискларни бошқариш ҳамда назорат остидаги операцион бўғинларнинг бошқариш жараёнларни қамраб олиш мақсадида кенгайтирилиши ҳам мумкин.

- Иккинчидан, бизнеснинг исталган қисми (операцион бўлинма, функционал қисм, блок, бўлинма ёки бизнес жараёнлар ва ҳоказо)нинг аудити. Бу ерда операцион аудитнинг асосий мақсади корхона бошқаруви ўз мақсадларига эришишда қўлланиладиган тежамкорлик, унумдорлик ва самарадорликни ўрганиш ҳисобланади.

Қуйидаги расмда операцион аудит ўтказиш билан ҳал этиладиган вазифаларнинг баъзи кўринишларини келтиришимиз мумкин.



1-расм. Операцион аудит амалга оширадиган масалалар¹.

Юқорида келтирилган вазифалардан келиб чиқиб аудит ўтказиш жараёнида қуйидагиларни ўрганиш мақсадга мувофиқдир:

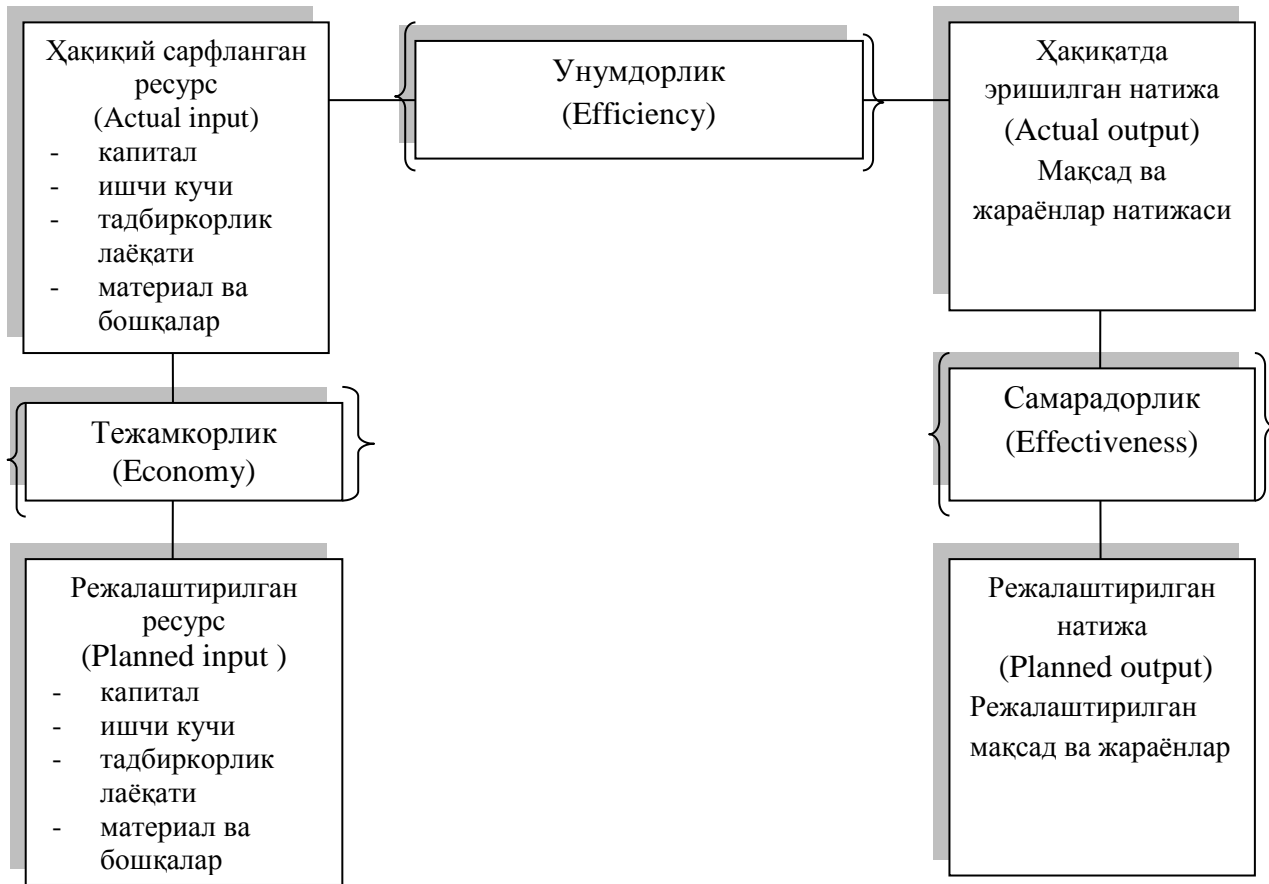
- бошқарув тизимини, унинг тузилиши, функциялари, бошқарув билан боғлиқ бизнес – жараёнларни, технология ва бизнес–операцияларни;
- ишлаб чиқариш тизимини, унинг тузилишини, бизнес– жараёнларни ва шу тизим доирасидаги бизнес–операцияларни;
- ахборот тизимини, унинг ташкил этилиши ва тузилишини, бизнес жараёнлар ва информацион технологияларни;
- хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг ривожланиш стратегияси, унинг бизнес–режаси ва мақсадли дастурларини;
- хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг самарадорлигини ошириш имконини берувчи бошқа жиҳатларни.

Операцион аудитда бутун аудит жараёни бўйича корхона бошқарув мақсадлари энг муҳим омил деб қараладиган ёндашув, самарали ёндашув дейилади. Агарда аудитор фақат “Нима нотўғри амалга оширилган?” каби мазмундаги саволлардан фойдаланса корхона бошқарувига ёмон таъсир кўрсатиши мумкин, аксинча “Бошқарувда белгилаган мақсадларга эришиляптими?” кўринишдаги саволларга кўпроқ мурожаат этса корхона бошқарувига ижобий таъсир кўрсатади. Мақсадли бошқарув нафақат кераксиз операцияларни бартараф этиш бўйича жавобгарликни олади, балки унинг асосий вазифаси қўйилган мақсадларга эришиш ҳам ҳисобланади[2].

Ички аудиторларнинг бошқарув тизимига фойдаси тегиши учун “самарадорлик” (effectiveness), “унумдорлик” (efficiency) ва “тежамкорлик” (economy) тушунчаларининг фарқини англаши лозим. Хорижий тажрибадаги бу

¹ Муаллифлар томонидан ишлаб чиқилган

уч E’s тушунчаси (effectiveness, efficiency, economy) қуйидаги 2-расмда келтирилган тартибда бир бири билан ўзаро ҳаракатда бўлади.



2-расм. Уч E’s тушунчасининг ўзаро муносабати².

Юқоридаги келтирилган тушунчаларни қуйидагича ифодалаш мумкин.

Тежамкорлик “иш ва хизматларни арзонлаштириш” деган маънони англатади, яъни меҳнат ҳақи харажатларини, хом ашёни сотиб олиш харажатларини ва назорат остидаги бошқа ашёлар харажатлари. Режалаштирилган ресурс билан ҳақиқий қўйилган сарфланган ресурс (таннарх ўлчови бирликлари кўрсаткичларга нисбатан)нинг ўзаро нисбати тушунилади.

Унумдорлик “ишларни энг мақбул йўл билан бажариш” деган маънони англатади, яъни масалан, кераксиз сарфлар ва такрор қилинадиган ишлардан қочадиган яхши тизим асосида. Ҳақиқий қўйилган ресурс билан ҳақиқий ишлаб чиқариш ўртасидаги ўзаро нисбат унумдорликни англатади.

Самарадорлик “зарур бўлган ишларни бажариш” деган маънони билдиради, мисол учун белгиланган мақсадларга эришиш, ҳақиқий ишлаб чиқариш билан режалаштирилган ишлаб чиқариш (масалан режалаштирилган мақсадлар) ўртасидаги ўзаро нисбат самарадорликни ифодалайди[2].

Операцион аудитни ўтказишдан олдин унумдорлик ва самарадорликни ифодаловчи алоҳида мезонларни аниқлаб олиш зарур. Мезонлар қонун, норматив ҳужжатлар, андозалар, махсус талаблар, ўлчовлар, кутилаётган

² Муаллифлар томонидан ишлаб чиқилган

кўрсаткичлар, аниқ бизнес жараёнлар, шунингдек унумдорликни таққослайдиган ва баҳолайдиган мезонларга ажратилиши мумкин. Масалан, самарадорликка тегишли махсус мезонлар белгиланиши мумкин, яъни энг юқори самарадор операциялар деганда нима тушунилади? Бунинг учун, агарда иккита одатий ишлаб чиқариш жараёнида бир хил сифатга эга махсулотлар ишлаб чиқаришга эришилса, энг кам харажат қилинган жараён самаралироқ деб баҳоланади.

Самарадор операцияларни аниқлаш ва уларга тўғри баҳо бериш учун аудитор дастлабки навбатда самарасиз жараёнларни аниқлаши ва унинг кўринишлари тўғрисида маълумотга эга бўлиши керак.

1-жадвал

Самарасизликнинг айрим кўринишлари

Самарасизликнинг кўринишлари	Масалан
Товар ва хизматларни сотиб олиш жуда қимматга тушганлиги	Мазкур турдаги материалларни сотиб олиш зарурати йўқ
Керакли пайтда ишлаб чиқариш учун материалларнинг мавжуд бўлмаслиги	Ишлаб чиқариш тўхтатилади, чунки материалларга буюртма қилинмаган
Ходимлар ишининг такрорланганлиги	Бир хил турдаги ишлаб чиқариш ҳужжатлари бухгалтерия бўлимида ҳам ишлаб чиқариш бўлимида ҳам юритилади, чунки мазкур бўлинмалар бир-бирининг фаолиятдан хабардор эмас
Фойдасиз иш бажарилганлиги	Счет – фактура ва юк хатлари ишлаб чиқариш бўлимига жўнатилади, йиғилади, лекин фойдаланилмайди
Ортиқча ходимларнинг мавжудлиги	Офисдаги иш самарали бажарилиши мумкин, агарда котиблар штати биттага қисқартирилганда

Жадвалда операцион аудит жараёнида аниқланиши мумкин бўлган ва амалиётда тез–тез учраб турадиган самарасиз ишларнинг турли хил шакллари кўриб ўтилган[3].

Одатда операцион аудитни бошлашдан олдин имкон қадар аниқ мезонларни белгилаб олиш зарур ҳисобланади. Махсус мезонларни ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкин бўлган бир қатор манбалар мавжуд. Булар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

• **Амалдаги ҳолат.** Оддий мезонлар мажмуи ўтган ҳисобот даврига тегишли ҳақиқий натижаларга асосланиши мумкин. Мазкур мезонлар асосини бизнеснинг айрим турлари ўзаро таққосланганда “яхшироқ”, “ёмонроқ” ёки ўзгаришсизлигини аниқловчи ғоялар ташкил этади. Бу мезонларнинг осон белгиланиши уларнинг устун тарафи ҳисобланади, лекин улар бизга текширилаётган хўжалик тизимининг “яхши” ёки “ёмон” фаолият юритилаётганлиги ҳақида чуқур тушунишни бермайди.

• **Таққосланиши мумкин бўлган унумдорлик.** Аудиторлик текширувидан ўтаётган хўжалик объектлари одатда ўз соҳасида ягона эмас, яъни шу бирлашма ёки унинг ташқарисида турли хил ўхшаш тизимлар мавжуд. Бундай ҳолатда хўжалик субъектларининг унумдорлиги таққосланиши мезонларни ишлаб чиқишнинг ишончли манбаси бўлиб хизмат қилади.

• **Техник андозалар.** Операцион аудитга тегишли шартнома турлари учун техник андозаларга асосланган мезонларни ишлаб чиқиш мақсадга мувофиқдир. Масалан маҳсулот ишлаб чиқариш меъёрларини аниқлаш учун ярим тайёр маҳсулотларнинг ҳаракат йўналиши ва вақт сарфини аниқлаш. Бундай турдаги мезонларни яратишга кўп вақт ва маблағ сарфланади, ёки жиддий экспертиза талаб этилади. Шунга қарамадан улар унумдорлик билан боғлиқ асосий муаммоларни ҳал этишда самарадор бўлиши ва сарфланган харажатларни оқлаши мумкин.

• **Муҳокама ва ўзаро келишиш.** Баъзан объектив мезонларни яратиш жуда мураккаб ва қимматга тушади. У ҳолда уларга муҳокама ва ўзаро келишув орқали эга бўлиш мумкин. Мазкур жараёнга жалб қилинадиган томонлар сифатида текшириладиган миқдорнинг маъмурияти, операцион аудиторлар ва аудиторлик хулосаси тузиладиган бўлинма ёки шахс бўлиши лозим.

Хулоса ўрнида шунини таъкидлашимиз жоизки, мамлакатимизда олиб бориладиган иқтисодиётдаги таркибий ўзгаришлар жараёнида операцион аудитнинг вужудга келиши ва аудиторлик ташкилотлари хизматларида пайдо бўлиши аудиторлик фаолияти ривожланишининг навбатдаги даражага кўтарилди. Аудиторлик ташкилотлари ёки ички аудиторлар томонидан операцион аудитнинг ўтказилиши хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолиятини баҳолаш ҳамда уларнинг узоқ муддатга мўлжалланган стратегик режаларининг самарадорлигини аниқлаш имконини беради.

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора – тадбирлари тўғрисида” Фармони. 2015 йил 24 апрель.

2. Chambers, Andrew D. The operational auditing handbook: auditing business and IT processes. —2nd ed. John Wiley & Sons, 2010. - 862 p.

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

4. Нетикша О. Эффективность операционного аудита. (Электрон манба). Финансовый директор №3, 2008 г.