



AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBILMIY JURNALI

Vol. 5 Issue 01 | pp. 483-490 | ISSN: 2181-1865

Available online <https://finance.tsue.uz/index.php/afa>

ХИСОБДОРЛИК ВА ШАФФОФЛИКНИ ТАЪМИНЛАШДА РАҚАМЛИ ИЧКИ НАЗОРАТ ТИЗИМЛАРИ



Арипов Жавохир Абдихакимович

Ўзбекистон Республикаси Рақамли технологиялар вазирлиги

Аннотация. Мақолада республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлашнинг институционал асослари таҳлил қилинган. Тадқиқотда рақамли ҳисобот тизимларининг ички назорат, хавфларни бошқариш ва аудит функциялари билан етарлича интеграцияланмагани ҳисобдорлик самарадорлигини чеклаётган асосий омил сифатида аниқланган. Илмий таҳлил натижасида ички назоратни операцион, хавф ва комплаенс ҳамда аудит функциялари асосида ягона рақамли муҳитда уйғунлаштиришга қаратилган институционал-рақамли ёндашув таклиф этилган.

Калит сўзлар: ҳисобдорлик, шаффофлик, ички назорат, рақамли ҳисобот, аудит, давлат молияси, ижро этувчи ҳокимият.

Аннотация. В статье проанализированы институциональные основы обеспечения подотчётности и прозрачности в деятельности республиканских и местных исполнительных органов власти. В исследовании выявлено, что цифровые системы отчётности недостаточно интегрированы с функциями внутреннего контроля, управления рисками и аудита, что ограничивает эффективность подотчётности. На основе научного анализа предложен институционально-цифровой подход, направленный на интеграцию функций внутреннего контроля, управления рисками и комплаенса, а также аудита в единую цифровую среду.

Ключевые слова: подотчётность, прозрачность, внутренний контроль, цифровая отчётность, аудит, государственные финансы, исполнительная власть.

Abstract. The article analyzes the institutional foundations for ensuring accountability and transparency in the activities of republican and local executive authorities. The study found that digital reporting systems are insufficiently integrated with internal control, risk management, and audit functions, limiting accountability effectiveness. Based on the analysis, an institutional-digital approach is proposed, aimed at integrating internal control, risk and compliance, and audit functions into a unified digital environment.

Keywords: accountability, transparency, internal control, digital reporting, audit, public finance, executive authorities.

Кириш.

Ўзбекистон Республикасида давлат бошқаруви тизимини модернизация қилиш, хусусан, республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органлари фаолиятида очиқлик, шаффофлик ҳамда ҳисобдорликни таъминлаш масалалари сўнгги йилларда давлат сиёсатининг устувор йўналишларидан бирига айланди. Мамлакатда амалга оширилаётган кенг қўламли иқтисодий ислохотлар шароитида давлат молиясини бошқариш самарадорлиги нафақат бюджет интизомига, балки қарор қабул қилиш жараёнларининг очиқлиги, жамоатчилик назоратининг мавжудлиги ва институционал ҳисобдорлик механизмларининг самарали ишлаш даражасига ҳам бевосита боғлиқдир.

Хусусан, республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органлари томонидан амалга оширилаётган молиявий операциялар ҳажмининг ортиши, давлат харажатларининг диверсификацияланиши ҳамда бюджет маблағларини тақсимлаш жараёнларининг мураккаблашиши ҳисобдорлик ва шаффофликка бўлган талабларни янада кучайтиради. Шу билан бирга, молия тизимида рақамли технологияларни жорий этиш жараёнлари жадал суръатларда рўй берса-да, уларнинг ички назорат, ҳисобот ва аудит механизмлари билан интеграцияси ҳар доим ҳам тўлиқ таъминланмаётгани амалиётда кузатилади. Шу нуқтаи назардан, ички назорат тизимлари, аудит институтлари ва ҳисобот механизмларининг назарий-услубий асосларини ўрганиш мазкур тадқиқотнинг муҳим илмий пойдеворини ташкил этади.

Адабиётлар шарҳи.

Ички назорат тизимининг назарий асослари энг аввало COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) томонидан ишлаб чиқилган “Internal Control – Integrated Framework” (Ички назорат – Интеграциялашган тизим) концепциясида акс эттирилган. COSO ёндашувига кўра, ички назорат ташкилот мақсадларига эришишни таъминлайдиган узлуксиз жараён бўлиб, у операцияларнинг самарадорлиги ва тежамкорлиги, молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги ҳамда қонунчилик ва меъёрий талабларга мувофиқликни таъминлайди (COSO, 2013). Муҳим жиҳати шундаки, COSO концепциясида ички назорат фақат текширув ёки назорат инструменти сифатида эмас, балки бошқарув қарорларини қўллаб-қувватловчи интеграцияланган институционал тизим сифатида талқин қилинади.

COSO моделининг давлат секторида қўлланилиши кейинчалик халқаро аудит институтлари томонидан ривожлантирилди. Хусусан, INTOSAI томонидан қабул қилинган GOV 9100 “Давлат секторида ички назорат стандартлари” ҳужжатида ички назорат давлат бошқарувининг ажралмас қисми сифатида кўриб чиқилган ва у давлат органларида ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлашнинг асосий институционал шарти эканлиги таъкидланган (INTOSAI, 2019). Ушбу стандартларда ички назорат муҳити, хавфларни баҳолаш, назорат фаолиятлари, ахборот ва коммуникация ҳамда мониторинг элементлари алоҳида кўрсатилган.

INTOSAIнинг ISSAI 100 “Давлат аудитининг асосий тамойиллари” стандартида ҳисобдорлик тушунчаси кенг маънода талқин қилинади. Унда давлат маблағларидан фойдаланиш жараёнлари фақат молиявий натижалар нуқтаи назаридан эмас, балки

қонунийлик, самарадорлик ва жамоат манфаатларига хизмат қилиш даражаси асосида баҳоланиши зарурлиги қайд этилган (INTOSAI, 2019). Бу ички назорат ва аудит механизмларининг уйғунлигини таъминлашни тақозо этади.

Давлат бошқарувида ҳисобдорлик ва шаффофлик масалалари OECD томонидан ишлаб чиқилган Public Governance концепцияси доирасида ҳам кенг ёритилган. OECD тадқиқотларига кўра, замонавий давлатларда ҳисобдорлик тизими фақат ички назорат ва аудит билан чекланмай, жамоатчилик олдида ҳисоб бериш, очиқ маълумотлар сиёсати ва фуқаролар иштирокини қамраб олган комплекс институт сифатида шаклланади (OECD, 2020). Мазкур ёндашувда рақамли технологиялар давлат органлари фаолиятининг очиқлигини таъминлаш ва ҳисобот бериш харажатларини камайтиришнинг муҳим воситаси сифатида қаралади.

Шу билан бирга, OECDнинг таҳлилларида давлат органларида ҳисобдорлик механизмларининг самарадорлиги кўп жиҳатдан ҳисобот жараёнларининг рақамлаштирилганлиги, маълумотлар сифатининг юқорилиги ва институционал масъулиятнинг аниқ тақсимланганлигига боғлиқ эканлиги қайд этилган (OECD, 2021). Бу республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик тизимини ислоҳ қилишда комплекс ёндашувнинг зарурлигини кўрсатади.

Жаҳон банки тадқиқотларида давлат молиясини бошқариш (Public Financial Management – PFM) тизимида ҳисобдорлик ва шаффофлик бюджет интизомини таъминлашнинг асосий шарти сифатида қаралади. Жаҳон банки мутахассислари фикрига кўра, ички назорат ва аудит механизмлари етарли даражада институционаллаштирилмаган шароитда жорий этилаётган рақамли ислохотлар кутилган натижани бермаслиги мумкин (World Bank, 2018). Шу сабабли, рақамли ҳисобот тизимлари давлат органларида мавжуд назорат муҳити билан уйғун ҳолда жорий этилиши лозим.

Сўнгги йилларда ички назорат ва ҳисобдорлик масалаларида “Three Lines Model” (уч поғонали назорат модели) алоҳида назарий аҳамиятга эга. Institute of Internal Auditors (IIA) томонидан такомиллаштирилган мазкур моделга кўра, ҳисобдорлик тизими операцион функциялар, хавфларни бошқариш ва мувофиқликни таъминловчи махсус функциялар ҳамда мустақил ички аудит ўртасида аниқ вазифалар тақсимотига асосланиши керак (IIA, 2020). Бу ёндашув давлат органларида ҳисобдорликни таъминлашда ички назорат тизимининг яхлит ва уйғун моделини шакллантириш имконини беради.

Шунингдек, маҳаллий даражадаги давлат бошқаруви органларида ҳисобдорлик масалалари ҳам алоҳида тадқиқ этилади. И.Лапсли ва Ж.Паллот (2000) маҳаллий ҳокимият органларида ҳисобот ва назорат тизимлари марказий органларга нисбатан кўпроқ институционал мураккабликка эга эканлигини таъкидлайди, бу эса шаффофлик ва ҳисобдорликни таъминлашда махсус ёндашувларни талаб қилади.

Юқоридаги илмий тадқиқотлар давлат органларида ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлаш масаласи ички назорат, аудит, рақамли ҳисобот ва жамоатчилик назоратини қамраб олган комплекс институционал тизим сифатида ўрганилиши кераклигини кўрсатади. Бироқ ушбу назарий моделларнинг республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органлари фаолияти

хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда Ўзбекистон шароитига мослаштирилиши ҳали етарлича тадқиқ этилмаган. Бу эса амалга ошириладиган таҳлил ва илмий хулосаларнинг долзарблигини белгилайди.

Таҳлил ва натижалар.

Ўзбекистон Республикасида давлат молиясини бошқариш тизимида сўнгги йилларда амалга оширилаётган институционал ислохотлар доирасида республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органлари фаолиятида ҳисобдорлик ва шаффофликни оширишга қаратилган қатор чора-тадбирлар амалга оширилди. Хусусан, бюджет жараёнларини рақамлаштириш, электрон ҳисобот тизимларини жорий этиш ҳамда очиқ маълумотлар порталларини кенгайтириш орқали давлат органлари фаолиятини жамоатчилик учун очиқ қилишга интилиш кузатилади. Лекин ушбу ислохотларнинг самарадорлиги ички назорат ва ҳисобдорлик механизмларининг қай даражада тизимли ва интеграцияланган ҳолда ташкил этилганлигига бевосита боғлиқдир.

Амалда республика даражасида фаолият юритувчи давлат органларида молиявий ҳисобот ва назорат функциялари асосан соҳавий вазирликлар, идоралар ва уларнинг таркибий бўлинмалари ўртасида тақсимланган ҳолда амалга оширилади. Бунда бюджет маблағларини режалаштириш ва ижросини таъминлаш, ҳисобот тайёрлаш ҳамда назорат қилиш вазифалари алоҳида тартибларда бажарилади. Бу ҳолат ҳисобдорлик тизимининг институционал жиҳатдан сегментланишига олиб келиб, ҳисобот маълумотларининг такрорланиши ёки ўзаро мос келмаслигига сабаб бўлади.

Маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органлари фаолиятида ушбу муаммолар янада яққол намоён бўлади. Чунки маҳаллий даражада бюджет маблағларини тақсимлаш, ижтимоий дастурларни молиялаштириш ва давлат харидларини амалга ошириш жараёнларида ваколатлар кенг, аммо назорат ва ҳисобдорлик механизмлари етарли даражада институционаллаштирилмаган ҳолда қолмоқда. Айниқса, маҳаллий бюджет ижроси бўйича ҳисоботлар кўпинча юқори турувчи органлар учун тайёрланади, жамоатчиликка эса чекланган шаклда тақдим этилади. Бу ҳолат маҳаллий даражада ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлашда комплекс институционал ислохотларнинг зарурлигини кўрсатади.

Юқорида келтирилган назарий ёндашувлар ва амалий ҳолат таҳлили республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлаш тизимида муайян институционал номутаносибликлар мавжудлигини кўрсатади. Хусусан, рақамли ҳисобот тизимлари жорий этилганига қарамадан, уларнинг ички назорат ва аудит функциялари билан интеграция даражаси етарли эмас, бу эса ҳисобдорлик самарадорлигини чекловчи асосий омил сифатида намоён бўлади.

Шу сабабли, мазкур тадқиқот доирасида республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик ва шаффофликнинг амалдаги ҳолатини баҳолаш учун институционал-таҳлилий индикаторлар тизими шакллантирилди. Ушбу индикаторлар давлат органларида рақамли ҳисобот, назорат ва аудит жараёнларининг қай даражада уйғунликда фаолият юритилишини аниқлаш имконини беради.

Таҳлилда асосий мезон сифатида рақамли ҳисобот тизимларининг мавжудлиги эмас, балки уларнинг қайси функцияларга ва қай даражада таъсир қилаётгани қабул қилинди. Чунки рақамли платформа фақат мавжуд бўлиши билан ҳисобдорликни автоматик равишда таъминламайди, чунки унинг самарали фаолияти операцион жараёнлар, хавфларни бошқариш ва ички аудит билан уйғунликда амалга ошганда таъминланади.

Шу нуқтаи назардан, республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органлари фаолияти қуйидаги бешта асосий индикатор бўйича баҳоланди:

1. Рақамли ҳисобот тизимларининг қамрови ва функционал самарадорлиги;
2. Операцион бўғинда маълумот сифати ва узлуксизлиги;
3. Хавфларни бошқариш ва комплаенс функцияларининг институционаллашув даражаси;
4. Ички аудитнинг роли, мустақиллиги ва ресурслари;
5. Ахборот очиқлиги ва жамоатчиликка ҳисоб бериш амалиёти.

Ушбу индикаторлар бўйича олинган натижаларни тизимлаштириш ва республика ҳамда маҳаллий даражалар ўртасидаги фарқларни аниқ кўрсатиш мақсадида қуйидаги 1-жадвал шакллантирилди.

1-жадвал.

Республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик ва шаффофлик индикаторларининг институционал баҳоси¹

Индикаторлар	Республика даражаси	Маҳаллий даража	Институционал муаммо моҳияти
Рақамли ҳисобот тизимларининг қамрови	Юқори	Ўрта	Платформалар мавжуд, аммо функциялар ўзаро интеграциялашмаган
Операцион маълумот сифати	Ўрта	Паст	Стандарт тартиблар бир хил эмас, инсон омили кучли
Хавфларни бошқариш ва комплаенс	Қисман	Паст	Хавфларни баҳолаш механизмлар етарли эмас
Ички аудит иштироки	Даврий	Чекланган	Аудит жараёнлари қарор қабул қилишда олдиндан иштирок этмайди (постфактум текширув)
Ахборот очиқлиги	Чекланган	Жуда паст	Жамоатчиликка ҳисоб бериш тизими эмас

Жадвал таҳлили шуни кўрсатадики, республика даражасида рақамли ҳисобот элементлари нисбатан кенг жорий этилган бўлса-да, маҳаллий даражада ҳисобдорлик механизмлари институционал жиҳатдан заиф шаклланган. Айниқса, хавфларни бошқариш, комплаенс ва ички аудит функцияларининг маҳаллий даражада тизимлашмагани ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлашда жиддий тўсиқ ҳисобланади. Бу ҳолат фақат техник рақамлаштириш орқали ҳисобдорликни

¹ Муаллиф ишланмаси

оширишнинг етарли эмаслигини, балки функциялар ўртасидаги интеграция ва институционал уйғунликни таъминлаш зарурлигини кўрсатади.

Амалий таҳлил натижаларидан келиб чиқиб, республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик ва шаффофликни оширишнинг самарали йўли сифатида ички назорат тизимини учта ўзаро боғлиқ функция: операцион функциялар, махсус (хавф ва комплаенс) функциялар ҳамда ички аудит асосида қайта ташкил этиш зарурлиги аниқланди. Бу функцияларни ягона рақамли ҳисобот муҳитида интеграциялаш орқали ҳисобдорликни институционал жиҳатдан мустаҳкамлаш мумкин.

Мазкур ёндашувнинг мазмуни ва амалий натижаларини тизимли ва визуал равишда ифодалаш мақсадида интеграциялашган ҳисобдорлик модели қуйида келтирилди.

2-жадвал республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорлик ва шаффофликни таъминлашга қаратилган интеграциялашган ички назорат тизимининг институционал-рақамли матрицаси ифодаланган. Жадвалнинг асосий мақсади ҳисобдорлик тизимини фақат алоҳида функциялар йиғиндиси сифатида эмас, балки институционал даражалар, рақамли инструментлар ва қарор қабул қилиш нуқталари ўртасидаги ўзаро боғлиқ тизим сифатида очиб беришдан иборатдир.

2-жадвал.

**Республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида
интеграциялашган ички назорат тизимининг институционал-рақамли
матрицаси²**

Институциона л даража	Нazorat функцияси	Рақамли инструментлар	Қарор қабул қилиш нуқтаси	Ҳисобдорлик натижаси
Республика даражаси	Операцион функцияла р	Ягона ҳисобот классификатори , электрон тасдиқ занжири	Вазирлик/идор а раҳбарияти	Маълумотнинг ишончлилиги
Республика даражаси	Хавф ва комплаенс	Риск-скоринг, автоматик мувофиқлик мониторинги	Марказий назорат органи	Превентив назорат*
Республика даражаси	Ички аудит	Риска асосланган аудит платформаси	Стратегик бошқарув	Тизим самарадорлиг и
Маҳаллий даража	Операцион функцияла р	Стандарт электрон ҳисобот шакллари	Ҳокимлик молия бўлими	Ижро интизоми

² Муаллиф томонидан шакллантирилган

Маҳаллий даража	Хавф ва комплаенс	Автоматик триггерлар**	Худудий назорат	Қонунийлик
Маҳаллий даража	Ички аудит	Электрон аудит далиллари	Худудий аудит	Шаффофлик

Изоҳ: * - **Превентив назорат** тизими ҳисобдорлик ва назорат механизмларининг молиявий операциялар амалга оширилиши жараёнида ёки ундан олдин ишга тушишини англатади. Бунда ички назорат, хавфларни бошқариш ва комплаенс механизмлари рақамли ҳисобот тизимлари билан интеграцияланган ҳолда фаолият юритиб, эҳтимолий қонунбузарликлар, самарасиз қарорлар ва хавфли операцияларни олдиндан аниқлашга қаратилган бўлади.

** - **Автоматик триггерлар** рақамли ҳисобот ва мониторинг платформаларида олдиндан белгиланган қоидалар, меъёрлар ёки хавф индикаторлари асосида инсон аралашувисиз автоматик равишда ишга тушадиган назорат сигналлари.

Демак, 2-жадвал республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ҳисобдорликни оширишда рақамли ҳисобот тизимларини жорий этишнинг кўп босқичли, институционал ва тизимли механизмларини очиқ беради. У фақат техник рақамлаштириш эмас, балки ички назорат тизимини функциялар, қарор қабул қилиш ва рақамли воситалар ўртасида уйғунлаштириш орқали амалга оширишни илмий жиҳатдан асослаб беради ва ҳисобдорликни институционал жиҳатдан мустаҳкамлайди.

Хулоса.

Таклиф этилган институционал-рақамли механизмлар республика ва маҳаллий ижро этувчи ҳокимият органларида ички назорат, ҳисобот ва аудит тизимларини такомиллаштириш, давлат молиясини бошқариш самарадорлигини ошириш ҳамда очиқлик ва жамоатчилик олдида ҳисобдорликни таъминлаш жараёнларида қўлланилиши мумкин. Хусусан, мазкур натижалар асосида ички назорат ва ҳисобдорлик бўйича норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳамда услубий йўриқномаларни такомиллаштириш, рақамли ҳисобот платформаларини жорий этиш ва давлат органлари фаолиятида хавфга асосланган бошқарув механизмларини ишлаб чиқиш имконияти мавжуд.

Шу тариқа, тадқиқот доирасида олинган илмий натижалар диссертациянинг кейинги параграфларида жамоатчиликка ҳисоб бериш, маълумотлар очиқлиги ва шаффофликни таъминлашга қаратилган таклифларни илмий жиҳатдан асослаш учун мустаҳкам назарий ва институционал пойдевор вазифасини бажаради.

Адабиётлар:

COSO (2013). Internal Control – Integrated Framework. New York: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

INTOSAI (2019). GOV 9100 – Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector. Vienna: International Organization of Supreme Audit Institutions.

Institute of Internal Auditors (IIA) (2020). The Three Lines Model: An Update of the Three Lines of Defense. Altamonte Springs, FL: IIA.

Lapsley, I. and Pallot, J. (2000). Accounting, Management and Organizational

Change: A Comparative Study of Local Government. *Management Accounting Research*, 11(2), pp. 213–229.

OECD (2020). *Public Governance Policy Framework: Building a High-Performing Public Sector*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

OECD (2021). *Government at a Glance 2021*. Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/1c258f55-en>

World Bank (2018). *Public Financial Management Reform Strategy 2018–2030*. Washington, DC: World Bank Group.

Copyright: © 2025 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-4.0 International License (CC - BY 4.0)

