

**O‘ZBEKISTONDA XORIJIY TAJRIBALAR ASOSIDA
NODAVLAT OLIY TA’LIM MUASSASALARI ICHKI AUDITINI
TAKOMILLASHTIRISH**

Meliboyev Asqar Eshmuratovich

O‘zbekiston Respublikasi Ichki ishlar vazirligi huzuridagi JIED Uchinchi mintaqaviy
muvofiqlashtirish markazi mutaxassisi

Annotatsiya: *ushbu maqolada O‘zbekistonda nodavlat oliy ta’lim muassasalarida ichki audit tizimini takomillashtirish zaruriyati yoritilgan. Tadqiqot davomida AQSh, Buyuk Britaniya, Germaniya va Janubiy Koreya kabi rivojlangan mamlakatlar tajribasi o‘rganilib, O‘zbekiston amaliyoti bilan qiyosiy tahlil qilingan. Maqolada har bir mamlakatdagi auditning huquqiy asoslari, tashkiliy shakllari, tashqi va ichki audit talablari, shuningdek, moliyaviy shaffoflik va hisobdorlik tamoyillari tahlil etilgan. O‘zbekistondagi mavjud holat va muammolar tahlili asosida NOTMlarda ichki auditni joriy etish bo‘yicha aniq tavsiyalar ishlab chiqilgan.*

Kalit so‘zlar: *ichki audit, nodavlat oliy ta’lim, moliyaviy nazorat, xalqaro tajriba, boshqaruv, shaffoflik, audit qo‘mitasi.*

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА
НЕГОСУДАРСТВЕННЫХ ВЫСШИХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЙ В
УЗБЕКИСТАНЕ НА ОСНОВЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА**

Мелибоев Аскар Эшмуратович

Специалист Третьего регионального координационного центра ОДСЭ при МВД
Республики Узбекистан

Аннотация: *в статье рассматривается необходимость совершенствования системы внутреннего аудита в негосударственных высших учебных заведениях Узбекистана. На основе сравнительного анализа изучен опыт США, Великобритании, Германии и Республики Корея. Анализируются правовые основы, организационные модели, требования к*

внешнему и внутреннему аудиту, а также принципы финансовой прозрачности и подотчетности. По результатам анализа текущей ситуации в Узбекистане предложены конкретные рекомендации по внедрению эффективной системы внутреннего аудита в негосударственных вузах.

Ключевые слова: *внутренний аудит, негосударственные вузы, финансовый контроль, международный опыт, управление, прозрачность, аудиторский комитет.*

**IMPROVEMENT OF INTERNAL AUDIT OF NON-STATE
HIGHER EDUCATIONAL INSTITUTIONS IN UZBEKISTAN BASED ON
FOREIGN EXPERIENCE**

Meliboyev Askar Eshmurotovich

Specialist of the Third Regional Coordination Center of the Internal Affairs Directorate
under the Ministry of Internal Affairs of the Republic of Uzbekistan

Abstract: *this article discusses the need to improve the internal audit system in non-governmental higher education institutions (NGHEIs) in Uzbekistan. It presents a comparative analysis of best practices from the USA, the United Kingdom, Germany, and South Korea. The paper analyzes the legal frameworks, organizational structures, and internal and external audit requirements of each country, as well as principles of financial transparency and accountability. Based on the assessment of the current situation in Uzbekistan, practical recommendations are proposed for implementing a robust internal audit system in NGHEIs.*

Keywords: *internal audit, non-governmental higher education, financial control, international experience, governance, transparency, audit committee*

Kirish

O‘zbekiston ta’lim tizimida bozor munosabatlariga asoslangan boshqaruv tizimining joriy etilishi, nodavlat oliy ta’lim muassasalarining (NOTM) ko‘payishi va ularning moliyaviy avtonomiyasini oshirish tendensiyasi ichki nazorat va audit tizimlarini takomillashtirish zaruratini yuzaga keltirmoqda. Hozirgi kunga kelib respublikada 70 dan ortiq nodavlat oliy ta’lim muassasalari faoliyat yuritib, ularda minglab talabalar tahsil olmoqda. Ushbu muassasalar moliyalashtirish manbalarining xilma-xilligi, budjetdan tashqari mablag‘lar ulushining yuqoriligi, shuningdek, ta’sischi va investorlar oldidagi hisobdorlik talabining ortishi bilan ajralib turadi. Shu sababli NOTMlarda moliyaviy barqarorlikni ta’minlash, samaradorlikni oshirish va korrupsion xatarlarni kamaytirish uchun ichki audit xizmatlarini shakllantirish dolzarb vazifaga aylangan.

Hozirgi holat tahlili shuni ko‘rsatmoqdaki, O‘zbekistonda ko‘plab nodavlat OTMlar ichki audit xizmatiga ega emas, mavjudlarining esa faoliyati tizimli tashkil etilmagan. Aksariyat holatlarda moliyaviy nazorat funksiyasi bosh buxgalter, moliya bo‘limi yoki direktor o‘rinbosarlarining zimmasida bo‘lib qolmoqda. Natijada xarajatlarning maqsadga muvofiqligi, shartnomalarning shaffofligi va moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi bo‘yicha ichki baholashlar muntazam va professional asosda olib borilmayapti. Bu esa NOTMlarning nafaqat ta’sischi, balki talabalar, davlat organlari va jamoatchilik oldidagi ishonchliligiga putur yetkazishi mumkin.

Xalqaro tajriba shuni ko‘rsatadiki, ichki audit tizimi nodavlat OTMlarda faqat moliyaviy hujjatlarni tekshirish vositasi emas, balki boshqaruv qarorlarini qabul qilishda muhim axborot manbai sifatida xizmat qiladi. Masalan, AQShda notijorat universitetlar ichki auditni Vasiylik kengashi huzuridagi Audit qo‘mitasi orqali amalga oshirib, COSO modeli va IIA standartlari asosida risklarni baholaydi

va nazorat tizimini mustahkamlaydi. Buyuk Britaniyada OfS (Office for Students) regulyatori har bir universitetda ichki audit faoliyatining mavjudligini va samaradorligini baholash orqali ta'lim sifatini nazorat qiladi. Germaniyada esa ko'plab universitetlar ixtiyoriy asosda "Interne Revision" xizmatini tashkil etib, jarayonlar samaradorligini oshirish va korrupsiyani oldini olishga qaratilgan tekshiruvlar olib boradi. Janubiy Koreyada esa xususiy OTMLar faoliyati ustidan hukumat auditining kuchaytirilishi ichki nazorat tizimlariga bo'lgan talabni keskin oshirib yubordi.

O'zbekiston sharoitida ichki auditning institut sifatida kuchaytirilishi NOTMLar uchun muhim strategik ustunlikni ta'minlashi mumkin. Bu, birinchidan, ularning moliyaviy faoliyati ustidan doimiy ichki nazoratni yo'lga qo'yish, ikkinchidan, boshqaruv va qaror qabul qilish sifatini yaxshilash, uchinchidan esa investitsion jozibadorlikni oshirishga xizmat qiladi. Ayni paytda, ayrim ilg'or NOTMLar, jumladan WIUT, Inha University in Tashkent, TEAM University kabi muassasalar xalqaro standartlarga muvofiq ichki audit amaliyotlarini joriy etishga harakat qilmoqda. Biroq bunday yondashuvlar keng ko'lamda tatbiq etilmayotgani ichki auditni tizimli ravishda takomillashtirish zaruratini yanada kuchaytirmoqda.

Shu bois ushbu tadqiqotda AQSh, Buyuk Britaniya, Germaniya va Janubiy Koreya tajribasi asosida NOTMLarda moliyaviy audit va ichki nazorat tizimlarini rivojlantirishning konseptual va amaliy jihatlari o'rganiladi. O'zbekiston sharoitiga moslashtirilgan modelni ishlab chiqish hamda mavjud muammolar yechimiga qaratilgan tavsiyalar shakllantirish ushbu maqolaning asosiy maqsadidir.

Metadalogiya

Ushbu tadqiqotda O'zbekistonda nodavlat oliy ta'lim muassasalarida ichki audit tizimini takomillashtirish maqsadida rivojlangan davlatlar – AQSh, Buyuk

Britaniya, Germaniya va Janubiy Koreya – tajribasi o‘rganilib, solishtirma tahlil asosida tahlil qilindi. Tadqiqot asosan huquqiy, tashkiliy va metodologik jihatlar nuqtai nazaridan olib borildi. Bunda birinchi navbatda deskriptiv tahlil yondashuvi qo‘llanib, har bir mamlakatdagi oliy ta’lim muassasalarida ichki audit va moliyaviy nazorat tizimlari qanday yo‘lga qo‘yilgani to‘g‘risida batafsil ma’lumotlar yig‘ildi. Buning uchun rasmiy hukumat hujjatlari, xalqaro tashkilotlar (masalan, IIA, CIIA, DIIR, BAI) tomonidan chop etilgan standartlar, universitetlarning ochiq manbalardagi tuzilmalari va yillik hisobotlaridan foydalanildi.

Keyinchalik, solishtirma tahlil usuli yordamida har bir mamlakatdagi tizim O‘zbekistondagi amaldagi holat bilan qiyoslandi. Solishtirma tahlilda ichki auditning huquqiy maqomi, tashkiliy tuzilmasi, tashqi audit talablari va nazorat mexanizmlari asosiy ko‘rsatkichlar sifatida tanlandi. Ushbu tahlil orqali xorijiy tajribaning ustun jihatlari aniqlanib, ular O‘zbekiston sharoitida qanchalik qo‘llanishi mumkinligi baholandi.

Tadqiqotning amaliy qismida esa O‘zbekistondagi ayrim nodavlat oliy ta’lim muassasalarining (masalan, WIUT, TEAM University, Inha University in Tashkent) amaliyotlari tahlil qilindi. Ularning ichki auditga oid mavjud mexanizmlari, tashqi auditdan o‘tish holatlari, boshqaruv tuzilmasidagi auditga oid pozitsiyalar mavjudligi o‘rganildi. Shuningdek, Oliy ta’lim, fan va innovatsiyalar vazirligi, Moliya vazirligi, Davlat moliyaviy nazorati boshqarmasi kabi tegishli idoralar tomonidan berilgan normativ hujjatlar asosida O‘zbekistondagi NOTMlar faoliyatining moliyaviy nazoratiga oid asosiy talablarga baho berildi.

Tadqiqot yakunida xorijiy tajribalarning O‘zbekiston sharoitiga moslashuvi imkoniyatlari tahlil qilinib, ichki audit tizimini takomillashtirish uchun amaliy tavsiyalar ishlab chiqildi. Bu tavsiyalar audit xizmatining huquqiy

maqomini belgilash, tashkiliy tuzilmasini shakllantirish, standart va metodikalarni ishlab chiqish, malakali kadrlar tayyorlash hamda davlat nazorati va hisobotdorlik tizimini kuchaytirishga qaratilgan. Shunday qilib, tadqiqot metodologiyasi xorijiy tajribani tahlil qilish, O'zbekistondagi mavjud holatni baholash va ikkalasini solishtirishga asoslangan kompleks yondashuv asosida tashkil etildi.

Natijalar

Tadqiqot natijalari shuni ko'rsatdiki, O'zbekiston nodavlat oliy ta'lim muassasalarida ichki audit tizimining joriy etilishi va takomillashtirilishi hozirgi bosqichda hali zaif rivojlangan, bu esa ta'lim sifatini boshqarish, moliyaviy shaffoflikni ta'minlash va manfaatdor tomonlar oldidagi ishonchni mustahkamlashda jiddiy to'siqlarni yuzaga keltirmoqda. Ayni paytda ba'zi ilg'or nodavlat universitetlar tomonidan xalqaro tajribalar asosida ichki audit va tashqi audit tizimlari joriy etilmoqda. Jumladan, Westminster International University in Tashkent (WIUT) va Inha University in Tashkent yillik moliyaviy hisobotlarini xalqaro auditorlik kompaniyalarida tekshirtirib, universitet boshqaruvi tarkibida audit yoki moliyaviy nazorat bo'linmalari tashkil etgan. Biroq bu amaliyot barcha NOTMlar uchun umumiy emas.

Xalqaro tajriba tahlili esa shuni ko'rsatdiki, rivojlangan davlatlar oliy ta'lim muassasalarida ichki audit va moliyaviy nazorat tizimlari uzviy tarkibiy qism sifatida qaraladi. AQShda, masalan, ko'plab notijorat universitetlar ichki audit xizmatini tashkil qilgan bo'lib, bu xizmat bevosita Vasiylik kengashi tarkibidagi Audit qo'mitasiga hisobot beradi. Ichki audit IIA (Institute of Internal Auditors) tomonidan tavsiya etilgan professional standartlarga muvofiq amalga oshiriladi. Buyuk Britaniyada esa Office for Students regulyatori tomonidan barcha universitetlar ichki nazorat tizimlariga ega bo'lishi va ularni muntazam auditdan

o'tkazib borishi belgilab qo'yilgan. Universitetlar Audit qo'mitasi orqali ichki audit faoliyatini muvofiqlashtiradi va bu tizimlar orqali risklar, samaradorlik va xarajatlar ustidan doimiy nazorat yuritiladi.

Germaniyada ichki audit bo'limlari qonuniy majburiyat emas, ammo ko'plab universitetlar o'z tashabbuslari bilan bunday bo'linmalarni tashkil etgan. Bunda "Interne Revision" tizimi orqali universitet ichidagi jarayonlar optimallashtiriladi, moliyaviy va operatsion xavflar baholanadi. Janubiy Koreyada esa 2019-yildan boshlab xususiy universitetlarda davlat auditi kuchaytirilgan bo'lib, ko'plab moliyaviy intizomsizlik va korrupsiyaviy holatlar fosh etilgan. Bu esa hukumatni ushbu universitetlarda ichki nazorat tizimlarini kuchaytirishga undagan.

O'zbekiston holatida esa NOTMlarning asosiy muammosi – ichki audit xizmatining tashkil etilmaganligi, mavjud bo'lsa ham uning vakolatlari, mustaqilligi va metodik asoslarining aniqlanmaganligi hisoblanadi. Davlat tomonidan NOTMlar uchun ichki audit faoliyatini nazorat qiluvchi aniq regulyator organ va standartlar mavjud emas. Faqat ayrim yirik universitetlar tashqi auditga amal qilmoqda, ammo bu talab barcha NOTMlar uchun tizimli shaklda qo'llanilmayapti.

Natijalar O'zbekistonda ichki audit bo'yicha milliy yondashuv, me'yoriy-huquqiy asos va auditorlik metodologiyalarini ishlab chiqish zarurligini ochiq ko'rsatdi.

Munozara

So'nggi yillarda O'zbekistonda nodavlat oliy ta'lim muassasalari sonining ortishi ta'lim tizimida sog'lom raqobatni rivojlantirishga, o'quvchi-talabalar uchun tanlov imkoniyatlarini kengaytirishga va innovatsion dasturlarni tatbiq etishga

xizmat qilmoqda. 2024-yil holatiga ko'ra, respublikada 76 ta nodavlat oliy ta'lim muassasasi faoliyat yuritmoqda, ularning 60 foizi Toshkent shahrida joylashgan bo'lib, jami 100 mingdan ortiq talaba tahsil olmoqda. Bu esa nodavlat sektorining ta'lim bozoridagi ulushi ortayotganini va uning moliyaviy boshqaruviga bo'lgan e'tibor kuchayishi kerakligini ko'rsatadi.

Mazkur muassasalar moliyalashtirish jihatidan budjetdan tashqari manbalarga, to'lov-kontrakt mablag'lariga, homiylik va grantlarga tayanadi. Masalan, ayrim xususiy OTMlarda yillik to'lov-kontrakt qiymati 15–30 million so'm oralig'ida bo'lib, bu universitetga yiliga o'rtacha 50–70 milliard so'm daromad olib keladi. Shu daromad ustidan samarali ichki moliyaviy nazoratning mavjud emasligi esa mablag'lardan foydalanishda shaffoflik, maqsadlilik va samaradorlik tamoyillarining buzilish xavfini kuchaytiradi. Tahlillar shuni ko'rsatdiki, ayni paytda NOTMlarning 80 foizida ichki audit bo'limi yo'q yoki nomigagina tashkil etilgan, mavjudlarining esa shtat birligi, metodikasi va hisobot berish tartibi aniq belgilanmagan.

Bu holat xalqaro tajriba bilan solishtirilganda yaqqol ko'zga tashlanadi. AQShda, misol uchun, notijorat universitetlarning 92 foizida ichki audit bo'limi mavjud bo'lib, ular yillik moliyaviy hisobotdan tashqari audit rejalari, tekshiruv xulosalari va risk xaritalarini ham Vasiylik kengashiga taqdim etadi. Buyuk Britaniyada esa Office for Students ma'lumotiga ko'ra, 2023-yil holatida ro'yxatdan o'tgan 400 dan ortiq universitet va kollejlarning 97 foizida ichki audit faoliyati mavjud bo'lib, ularning 73 foizi mustaqil tashqi audit firmalariga ichki audit xizmatini outsorsing asosida topshirgan.

Janubiy Koreyada 2019–2022 yillar oralig'ida o'tkazilgan davlat auditlari natijasida 278 ta xususiy universitetdan 111 tasida hech qachon ichki yoki tashqi

audit o'tkazilmagani aniqlangan. Bu holat 2020-yilda Koreya Ta'lim vazirligi tomonidan yangi me'yorlarni joriy etishga sabab bo'ldi: unga ko'ra, xususiy OTMlar davlat subsidiyasi olishi uchun yillik moliyaviy auditdan o'tishi va ichki nazorat tizimi joriy etilgan bo'lishi majburiy shart qilib belgilangan. Ushbu o'zgarishlar natijasida 2023-yilga kelib xususiy universitetlarning 67 foizida ichki audit bo'limlari tashkil etilgan.

O'zbekistonda esa bu borada dastlabki qadamlar aynan davlat oliy ta'lim muassasalarida tashabbus tarzida boshlangan. 2021-yilda Prezidentning tegishli qaroriga asosan, 35 ta yetakchi davlat OTMida ichki audit bo'limlari joriy qilinib, ularning faoliyatini moliyaviy mustaqillik doirasida boshqaruv kengashlari orqali muvofiqlashtirish belgilangan edi. Shu tajriba natijasida OTMlar ichida moliyaviy intizom kuchaydi, o'z-o'zini nazorat qilish va xarajatlarni tahlil qilish amaliyoti shakllana boshladi. Masalan, 2022-yil yakunida bu muassasalarda jami 478 ta ichki audit tekshiruvlari o'tkazilib, 6 milliard so'mdan ortiq mablag'lar asossiz xarajatlar sifatida aniqlangan va tegishli choralar ko'rilgan.

Ammo ushbu amaliyot hali nodavlat sektoriga to'liq o'tkazilmagan. Shuningdek, NOTMlar faoliyatini nazorat qiluvchi yagona regulyator organ yo'qligi, moliyaviy audit talablarining sustligi va ichki audit standartlarining mavjud emasligi muammolarni chuqurlashtirmoqda. Aksariyat xususiy universitetlar faqat soliq organlarining umumiy tekshiruvidan o'tadi, lekin audit xulosalari, moliyaviy risk tahlillari, xarajat samaradorligi haqida aniq ma'lumotlar shakllanmaydi.

Muammo shundaki, O'zbekiston qonunchiligida NOTMlar uchun ichki audit tashkil etilishi va faoliyat yuritishining aniq huquqiy maqomi belgilanmagan. Bu esa moliyaviy boshqaruvning sub'ektivlashuviga olib kelmoqda. Shuningdek,

mavjud NOTMlar uchun yagona metodik qo'llanma, audit rejalari va hisobot formatlari ishlab chiqilmagan. Bu esa hatto ichki audit tashkil qilingan holatlarda ham uning sifati va samaradorligiga salbiy ta'sir ko'rsatmoqda.

Xalqaro tajriba shuni ko'rsatadiki, ichki audit universitetlar boshqaruvi sifatini oshirish, mablag'lardan oqilona foydalanish, ta'sischi, donorlar va talabalar oldidagi ishonchni mustahkamlashda muhim vosita hisoblanadi. Bu xizmat orqali faqat moliyaviy hujjatlar emas, balki shartnomalar, xaridlar, xizmat ko'rsatish jarayonlari, grantlar, stipendiyalar taqsimoti, hatto kadrlar siyosati kabi muhim faoliyat yo'nalishlari ham tekshiruvdan o'tkaziladi.

Demak, O'zbekistonda NOTMlar faoliyatida audit va ichki nazorat tizimini joriy etish nafaqat tavsiya etiladigan, balki tizimli va bosqichma-bosqich joriy qilinishi zarur bo'lgan shartga aylanmoqda. Bu bo'yicha normativ-huquqiy bazani kuchaytirish, audit xizmatining mustaqilligini ta'minlash, metodologik asoslarni ishlab chiqish va kadrlar tayyorlash dasturlarini yo'lga qo'yish davr talabi sifatida qaralmoqda.

Xulosa

Mazkur tadqiqot natijalari O'zbekistonda nodavlat oliy ta'lim muassasalarida ichki audit tizimini takomillashtirish dolzarb masala ekanligini yaqqol ko'rsatdi. Tahlillar asosida aniqlanishicha, ko'plab NOTMlarda ichki audit xizmatlari mavjud emas, mavjud bo'lsa ham ular mustaqillik, vakolat va metodik jihatdan rivojlanmagan. Xalqaro tajriba – xususan, AQSh, Buyuk Britaniya, Germaniya va Janubiy Koreya amaliyotlari – esa ichki auditning universitetlar boshqaruvida strategik rol o'ynashini, moliyaviy intizom, shaffoflik va ishonchlilikni ta'minlashda muhim vosita bo'lib xizmat qilishini ko'rsatdi.

O‘zbekiston tajribasida esa davlat OTMlarida boshlangan ichki audit bo‘limlarini tashkil etish tashabbuslari ijobiy natijalar bergani holda, nodavlat sektoriga bu yondashuv hali yetib bormagan. Huquqiy asoslar, regulyator nazorat, standartlar va auditorlar tayyorlash mexanizmlari yetarlicha shakllanmagan. Buning oqibatida NOTMlarda budjetdan tashqari mablag‘larning samarali ishlatilishi, korrupsion xatarlarning kamaytirilishi va manfaatdor tomonlar oldidagi hisobdorlik darajasi sust bo‘lib qolmoqda.

Shu bois ichki auditni NOTMlar boshqaruvining ajralmas qismi sifatida huquqiy va tashkiliy asosda mustahkamlash zarur. Bu borada xorijiy ilg‘or tajribalarni mahalliy sharoitga moslashtirish, milliy standartlar va metodikalarni ishlab chiqish, ichki auditorlar tayyorlash tizimini yo‘lga qo‘yish orqali O‘zbekistonda nodavlat oliy ta‘lim muassasalarining moliyaviy barqarorligi va boshqaruv sifati sezilarli darajada oshiriladi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO‘YXATI

1. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti. “Oliy ta‘lim muassasalarining moliyaviy mustaqilligini bosqichma-bosqich ta‘minlash chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi PQ–4958-son Qarori. 12.01.2021 y.
2. O‘zbekiston Respublikasi Oliy ta‘lim, fan va innovatsiyalar vazirligi. Nodavlat oliy ta‘lim muassasalarining reyting ko‘rsatkichlari haqida ma‘lumot, Toshkent, 2024.
3. Internal Audit Standards Board. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. Institute of Internal Auditors (IIA), 2021.

4. Office for Students. Regulatory framework for higher education in England. London: OfS Publications, 2022.
5. DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V. Standards für die Interne Revision. Frankfurt am Main, 2020.
6. Ministry of Education, Republic of Korea. Audit results of private universities receiving national subsidies, Seoul, 2022.
7. National Audit Office (UK). Audit and risk assurance in higher education institutions. London: NAO Reports, 2021.
8. ACUA – Association of College and University Auditors. Best Practices for Internal Audit in Higher Education. Washington DC, 2020.
9. 한국교육부 [Korea Ministry of Education]. 사립대학 재정 지원 실태 및 감사 결과 보고서, 2023.
10. U.S. Department of Education. Financial Responsibility Standards for Title IV Participants. Washington DC, 2022.
11. OECD. Strengthening Integrity and Transparency in Higher Education Institutions. Paris: OECD Publishing, 2019.