

ТОШКЕНТ МОЛНИЯ ИНСТИТУТИ
ХУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.1.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ

ТОШКЕНТ МОЛНИЯ ИНСТИТУТИ

КУЗНЕВА ДИНОРА БАХОДИРОВНА

АУДИТОРЛИК РИСКНИ БАҲОЛАШ ВА МИНИМАЛЛАШТИРИШ
ЙЎЛЛАРИ

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент шаҳри -2021 йил

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по
экономическим наукам**

**Content of dissertation the abstract of doctor of Philosophy (PhD) on
economical sciences**

Кузиева Динора Баходировна

Аудиторлик рискини баҳолаш ва минималлаштириш йўллари3

Кузиева Динора Баходировна

Оценка аудиторского риска и пути минимизации25

Kuzieva Dinora Bakhodirovna

Assessment of audit risk and ways of minimization47

Эълон қиллиган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works.....51

**ТОШКЕНТ МОЛНЯ ИНСТИТУТИ
ХУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.1.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛНЯ ИНСТИТУТИ

КУЗИЕВА ДИНОРА БАХОДИРОВНА

**АУДИТОРЛИК РИСКНИ БАҲОЛАШ ВА МИНИМАЛЛАШТИРИШ
ЙЎЛЛАРИ**

08.00.08 – Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент шаҳри -2021 йил

Философия доктори (Doctor of Philosophy) имтиҳонининг натижаси Ўзбекистон Республикасининг Ўзбекистон Миллий университети Соғий вазирлигининг бошқарувида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган.

Диссертация Тошкент миллий университетида қўйилган.

Диссертация автор реферати 2021 йил 17-сентябрда (русл. тилида) Тошкент, Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган. Автор реферати марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган.

Илмий раҳбар	Ўзбекистон Ахборот-Маълумот Маркази Илмий ахборот маркази директори, профессор
Раъсий ошқинчилар	Алмасжанна Қаримжановна Ўзбекистон Илмий ахборот маркази директори, профессор Дурамулло Раҳимовна Давлатовна Илмий ахборот маркази директори, профессор
Басма ташкилот	Ўзбекистон Илмий ахборот маркази

Диссертация хисомати Тошкент миллий университети хузуридаги (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган. Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган. Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган. Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган.

Диссертация билан Тошкент миллий университетида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган. Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган. Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган.

Диссертация автор реферати 2021 йил 17-сентябрда (русл. тилида) Тошкент, Илмий ахборот марказида (UZBEKISTAN) 1990 йилдан бундан буён қўйилган.

168

Т.З.Ташаббос
Илмий ахборот маркази берувчи илмий
марказ раиси ўринбасари, профессор
доктор профессор
Т.З.Ташаббос
Илмий ахборот маркази берувчи илмий
марказ раиси ўринбасари, профессор
доктор профессор
(PhD)

С.М.Қўлиев
Илмий ахборот маркази берувчи илмий
марказ раиси ўринбасари, профессор
доктор профессор

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳонда машҳур ташкилот Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси (IFIAR) нинг 2018-йил Оттава шаҳрида бўлиб ўтган ялпи мажлисида инновацион технологияларни жорий этиш, аудиторлик касбига таъсир этувчи рискларни баҳолаш асосида “тарихда биринчи марта сифатли аудитни ташкил этишнинг 2018-2021-йилларга мўлжалланган Стратегик режаси тасдиқланди”¹. Натижада, аудиторлик фаолиятининг ўсишида янги бир давр бошланди.

Жаҳон амалиётидаги мавжуд аудиторлик хизматлари бозорининг таҳлили шундан далолат бермоқдаки, аудит иш сифати ва самарадорлигига эришишда аудиторлик рискин баҳолаш ва минималлаштириш борасида кўплаб илмий тадқиқотлар амалга ошириб келинмоқда. Ушбу тадқиқотларда аудиторлик риски ва унинг таснифланиши, муҳимлик даражаси, баҳолаш услубиёти, аудиторлик текширувларида риск моделларини қўллаш афзалликлари белгилаб берилган. Шундай бўлса-да, аудиторлик текширувларининг халқаро талаблар доирасида ташкил этилиши кўп жиҳатдан аудиторлик рискин ички назорат тизими билан боғлиқликда баҳолаш ва минималлаштириш йўналишлари, ишончли аудиторлик хулосасини шакллантиришда аудиторлик далилларни олиш омилларини тадқиқ этиш билан боғлиқ муҳим масалалар тўлиқ ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Ўзбекистонда аудиторлик фаолияти ва ривожланиш йўналишларида “молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишни жаладлантириш орқали халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш”², халқаро аудит стандартлари асосида “хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг объективлигини тушуниш кўникмасини шакллантириш”³, шунингдек акциядорлик жамиятларининг ҳоли ва ҳаққоний аудиторлик хулосаси билан таъминланиши муҳим ўрин тутди. Ушбу йўналишларда эса тўғри баҳоланган аудиторлик риски акциядорлик жамиятларининг фаолиятига объектив баҳо бериш, бизнес самарадорлигини оширишга замин яради. Шу жиҳатдан, бугунги кунда мамлакатимизда аудиторлик фаолияти бўйича амалга оширилаётган ислохотларда аудиторлик рискларини баҳолаш ва минималлаштириш масалаларига алоҳида эътибор қаратилмоқда. Бу ўз навбатида, ушбу масаланинг илмий ечимини топишга қаратилган тадқиқотларни амалга оширишни талаб этади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича

¹О.Ю.Зиборева, А.В.Распутная. Тенденции развития международной аудиторской деятельности в эпоху глобализации экономики/www.cyberleninka.ru, 2018 г.

²Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ЛҚ-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича кўшимчи чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарори. www.lex.uz.

³Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ЛҚ-3946-сон “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори. www.lex.uz.

Харакатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони, 2018 йил 19 сентябрдаги ПК-3946-сон “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”, 2020 йил 24 февралдаги ПК-4611-сон “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 274-сон “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштиришни таъминлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарори, шунингдек мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Тадқиқот мавзуси бўйича хорижлик иқтисодчи олимлардан А.Аренс, Дж.Лоббек, Д.Р.Кармайкл, М.Бенис, У.Гроневулд, С.Ченг, МДХ нинг иқтисодчиларидан С.М.Бычкова, С.Митрович, В.В.Скобара, Л.В.Сотникова, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шереметларнинг аудиторлик рискининг баҳолашнинг назарий ва услубий асослари ҳамда аудитнинг халқаро стандартларидан фойдаланиш муаммоларига бағишланган илмий тадқиқотлар олиб боришган⁴.

Шунингдек, бу борадаги муаммоларнинг айрим жиҳатлари ва ечимлари юзасидан республикамиз иқтисодчи олимларидан К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дўсмуратов, А.К.Ибрагимов, Ш.И.Илхамов, А.А.Каримов, Н.К.Каримов, З.Т.Маматов, А.Ж.Туйчиев, М.М.Тулаходжаева, И.П.Қўзиев, Б.К.Хамдамов, Б.А.Хасанов, А.З.Авлоқулов, Е.А.Прокудинларнинг илмий ишланмаларида ўз аксини топган⁵.

⁴Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. пер. с англ. / М.: Финансы и статистика. 2015- стр.456; Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. -М.: Аудит. ЮНИТИ. 1995- стр.527; Gronewold U. The Probative Value of Audit Evidence // Journal of Forensic Accounting. 2006. № 7 (2). p. 345-394; Chang S., Tsai Ch., Hwang Ch. The development of Audit detection risk assessment system: using the Fuzzy theory and audit risk model. 2007. URL: <http://aisel.isinet.org/ijcirs> 2007; Бычкова С.М. Доказательства в аудите.- М.: Финансы и статистика,1998 - стр. 176; Митрович С. Совершенствование методических основ оценки аудиторского риска как фактора повышения эффективности аудиторских процедур // Научные проблемы гуманитарных исследований. 2011. № 5. С. 299-305; Терехов А.А. Аудит. - М.: Финансы и статистика. 1999. – стр.512; Скобара В.В. Аудит: методология и организация - М.: Издательство "Дело и Сервис", 2008г. – стр.576; Сотникова Л.В. Бухгалтерский учет и аудит кредитов и займов: Практическое пособие. - М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. – стр. 288; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Издательство: "ИНФРА-М", 2006- стр. 448.

⁵Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритувчи субъектларда ички аудит методологиясини такомиллаштириш: Дисс.автореф.и.ф.д.-Т.. 2016; Дўсмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: назарий, услубий ва амалиёт. Т.: “Молия” нашриёти. 2007; Ибрагимов А.К. Тижорат банкларда ички аудит: шимоларни билдиш керак Корхонани бошқариш,№9., 2013; Илхамов Ш.И. Аудиторлик текширувлари жараёнида ички назорат тизимини баҳолаш услубийети: Монография. Т., Иқтисодиёт. 2010; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг иккунчи йўналишлари: Дисс. автореф. ... и.ф.д.- Т., 2009; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларда ички аудитни ташкил қилиш ва уни услубийетини такомиллаштириш муаммолари: Дисс. автореф. ... и.ф.д. –Т., БМА. 2007; З.Т.Маматов Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истикболлари: Т., Тошкент Молия институти. 2004; Туйчиев А.Ж. Мижбуриятлар ҳисоби

Таъкидлаш керакки, халқаро стандартлар асосида аудиторлик рискинни баҳолаш ва минималлаштиришнинг яхлит ҳолатдаги методологик асослари етарли даражада ўрганилмаган. Айниқса, молиявий ҳисобот ҳаққонийлигини таъминлашда, аудиторлик рисklarини аниқлашда далиллар етарлилигини баҳолаш, риск моделларини тўғри танлаш масалалари комплекс тадқиқ қилинмаганлиги ушбу диссертация мавзусини танлашга, унинг мақсад ва вазифаларини белгилашга асос бўлди.

Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация тадқиқоти Тошкент молия институти илмий тадқиқот ишлари режасига мувофиқ № ИТИ-3 «Рақамли иқтисодиёт шароитида молия, банк ва ҳисоб тизимини мувофиқлаштиришнинг илмий асослари» мавзусидагидаги лойиҳа доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади аудиторлик текширувини ўтказишда аудиторлик рискинни баҳолаш, минималлаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

аудиторлик фаолиятида аудиторлик рискиннинг моҳияти, аҳамияти ва меъёрий ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш;

аудиторлик текширувларини режалаштириш ва ўтказишда аудиторлик рисқи ҳамда унинг компонентларини баҳолашнинг муҳим жиҳатларини очиқ бериш;

молиявий ҳисобот аудитида аудиторлик рисқи ва муҳимликни баҳолаш босқичлари бўйича илмий таклифлар ишлаб чиқиш;

аудиторлик рискинни минималлаштиришда уни баҳолаш тамойилларига аниқлик киритиш ҳамда аудиторлик танлашнинг самарали усулларини қўллаш бўйича амалий тавсиялар бериш;

ишончли аудиторлик фикрини шакллантиришда аудиторлик рисқи ва далиллар етарлилиги ўртасидаги боғлиқликни тадқиқ этиш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида “Ўзбекистон темир йўллари” акциядорлик жамияти танланган.

Тадқиқотнинг предмети аудиторлик рискинни баҳолаш ва минималлаштиришда вужудга келадиган иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертацияда гуруҳлаш, такқослаш, илмий тафаккур, иқтисодий статистик, тадқиқот объектлари ва олинган натижаларни баён қилиш каби усуллардан фойдаланилган.

ва таҳлилининг назарий-методологик муаммолари. Монография.-Т.:ТДИУ. 2010; Тулиходжева М.М. Система финансового контроля в Республике Узбекистан. – Т.: Мир экономики и права. 1998; Қўзиев И.Н. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологический таҳлил. Дисс. автореф. ... и.ф.д. Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси. -Т.: 2017; Ҳамдамов Б.К. Ўзбекистон иқтисодиётининг ҳисоб ва ҳисобот тизимида аудиторлик назоратини ривожлантиришнинг услубий асослари. Дисс. автореф. ... и.ф.д. -Т.: 2007; Хасинов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологический таҳлил. Дисс. автореф. ... и.ф.д. –Тошкент., 2004. Авлоқулов А.З. Молиявий натижалар ҳисоби ва аудити. Монография. Иқтисод-молия-2019; Прокудин Е.А. Совершенствование методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в аудите. Дисс. автореф. ... (PhD)- Ташкент. 2020

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

ички назорат тизими босқичида бизнес жараёнлар бўйича аниқланмаслик рискинни минимал қиймати юқори чегарасини танлаш риски ва аудитор хатоси рискига ажратган ҳолда аниқлаш услуби ишлаб чиқилган;

акциядорлик жамиятларида самарадорликни таъсирчанлик ва натижавийлик мезонларини аниқлаш орқали ички назорат тизимини баҳолаш кўрсаткичини оптималлаштириш таклиф этилган;

аудиторлик текширувлари сифатини таъминлашда молиявий ҳисобот аудити рискинни дастлабки, миқдор, статистик ва комплекс баҳолаш кетма кетлиги босқичларини экспертиза кўринишидаги алгоритми таклиф этилган;

аниқланмаслик рискинни баҳолашнинг концептуал ёндашуви асосида аудиторлик риски ва дадиллар етарлилиги ўртасидаги алоқадорлик модели таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

аудиторлик текширувлари якуни бўйича аудиторлик фикрини асослаш ва аниқланмаслик рискинни минималлаштиришга таъсир этувчи омиллар таснифи ишлаб чиқилган;

аудиторлик текширувларида миқдорий ва монетар танлаш усулларини қўллаш орқали аудиторлик рискинни минималлаштириш йўналишлари таклиф этилган;

аудиторлик рискинни тўғри баҳолашда оқилоналик, муҳимлик даражаси ва аудиторлик ҳулосаси ўртасидаги бонгликлик, режалаштирилган аудиторлик риски билан якуний риск ўртасидаги фаркланувчанлик, аудиторлик риски ва тадбиркорлик риски ўртасидаги қарама-қаршилик тамойилларидан фойдаланиш таклиф этилган;

аудиторлик текширувларига сарфланадиган вақт ва харажатларни камайтириш мақсадида аудиторлик рискинни баҳолашда қўлланиладиган аудит амаллари таркиби кенгайтирилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги амалга оширилган ёндашув, усуллар ва назарий маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги, ҳулоса, таклиф ва тавсиялар амалиётга жорий этилганлиги, “Ўзбекистон темир йўллари” акциядорлик жамияти ва Ўзбекистон Республикаси молия вазирлигининг статистик маълумотларига асосланганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ишлаб чиқилган таклифлар аудиторлик текширувларида аудиторлик рискинни баҳолаш ва минималлаштириш бўйича масалаларнинг ташкилий-услубий жиҳатларини такомиллаштиришга бағишланган илмий тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган тавсиялар акциядорлик жамиятлари ва аудиторлик ташкилотлари фаолиятига татбиқ этилиши, молиявий ҳисобот аудитини самарали ташкил этиш, ахборотларнинг ишончлилиги даражасини оширишда йўриқнома сифатида хизмат қилиши билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Аудиторлик рискинни баҳолаш ва минималлаштириш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

ички назорат тизими босқичида бизнес жараёнлар бўйича аниқланмаслик рискинни минимал қиймати юқори чегарасини танлаш риски ва аудитор хатоси рискига ажратган ҳолда аниқлаш услуги бўйича таклифи “Ўзбекистон темир йўллари” акциядорлик жамияти томонидан ички назорат режа-графикини ишлаб чиқишда ҳамда ташкил этишда фойдаланилган (“Ўзбекистон темир йўллари” акциядорлик жамиятининг 2020 йил 11 мартдаги НФ-258/811-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида ички назоратни ташкил этиш бўйича бухгалтерия ҳисобида ҳатоларни ўз вақтида аниқлаш ва тузатиш, бизнес-жараёнлар юзасидан рискларни минималлаштириш, ресурслардан оқилона ва самарали фойдаланиш, акциядорлик жамияти фаолияти самарадорлигини ошириш имконияти яратилган;

акциядорлик жамиятларида самарадорликни таъсирчанлик ва натижавийлик мезонларини аниқлаш орқали ички назорат тизимини баҳолаш кўрсаткичини оптималлаштириш бўйича таклифи “Ўзбекистон темир йўллари” акциядорлик жамияти томонидан ички назорат тизими самарадорлигини баҳолаш тизимини йўлга қўйишда фойдаланилган (“Ўзбекистон темир йўллари” акциядорлик жамиятининг 2020 йил 11-мартдаги НФ-258/811-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида акциядорлик жамиятларида ички назорат тизими самарадорлигини ифодаловчи сифат ва миқдор кўрсаткичлари қўлланилиб, жамиятнинг бизнес режасида белгиланган кўрсаткичларга эришиш имконини берган ҳамда молиявий барқарорлик ва рентабеллик кўрсаткичларининг яхшиланишига хизмат қилган;

аудиторлик текширувлари сифатини таъминлашда молиявий ҳисобот аудити рискинни дастлабки, миқдор, статистик ва комплекс баҳолаш кетма кетлиги босқичларини экспертиза кўринишидаги алгоритми бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Ассоциацияси томонидан аудиторлик текширувларини сифатли амалга ошириш юзасидан услубий тавсиялар ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2020 йил 15 январдаги 4-сон ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Ассоциациясининг 2020 йил 18 февралдаги 16-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида аудиторлик текширувларида рискин дастлабки баҳолаш, рисkning миқдори хусусиятларини баҳолаш, статистик усуллар орқали баҳолаш ва комплекс баҳолаш босқичларини қўллаш орқали аудиторлик рискинни яхлит ва узлуқсиз ҳолда баҳолаш имконияти яратилган;

аниқланмаслик рискинни баҳолашнинг концептуал ёндашуви асосида аудиторлик риски ва дахиллар етарлилиги ўртасидаги алоқадорлик модели бўйича таклифи Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Ассоциацияси томонидан аудиторлик текширувларини ўтказиш бўйича услубий қоидаларни ишлаб чиқишда

фойдаланилган (Ўзбекистон Аудиторлар Палатасининг 2020 йил 15 январдаги 4-сон ҳамда Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Ассоциациясининг 2020 йил 18 февралдаги 16-сон маълумотномалари). Мазкур тақлифнинг амалиётга жорий этилиши ишончли аудиторлик фикрини шакллантириш мақсадида аудиторлик далилларини етарли даражада кенгайтириш ва аниқланмаслик рискинни минималлаштириш имконини берган.

Ушбу тадқиқот натижалари 8 та республика ва 3 та халқаро илмий-амалий анжуманларда муҳокамадан ўтказилган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 16 та илмий иш, жумладан Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг диссертацияларни асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 5 та илмий мақола, жумладан 1 таси хорижий журналда нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан таркиб топган. Диссертация ҳажми 136 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг **кириш** қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва аҳамияти асосланган, унинг мақсади ва вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган ҳамда илмий янгилиги, амалий натижалари баён қилиниб, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши, тадқиқот натижаларининг апробацияси, нашр этилган ишлар ҳамда диссертация тузилиши ва ҳажми бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби **“Аудиторлик текширувларини ташкил этишда аудиторлик рискинни баҳолашнинг назарий асослари”** деб номланиб, унда ҳозирги шароитда халқаро тажрибадан келиб чиққан ҳолда аудиторлик фаолиятида рискнинг моҳияти ва аҳамияти ҳамда меъёрий-ҳуқуқий асослари, аудиторлик текширувларида аудиторлик рисқи моделларининг қўлланилиши бўйича назарий масалалар ёритилган.

Маълумки, республикамызда ислохотларнинг изчил амалга оширилиши натижасида молиявий ҳисобот ахборотларидан фойдаланувчиларнинг доираси кенгаймоқда. Молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигини тасдиқлашга бўлган талаблар ошмоқда. Бу эса аудиторлик фаолиятини янада ривожлантиришга ҳамда корпоратив бошқарув сифатини оширишда аудиторлик хизматларини тубдан такомиллаштиришни талаб этмоқда. Мамлакатимиз Президенти Ш.М.Мирзиёев томонидан 2018 йил 19 сентябрда қабул қилинган ПҚ-3946-сон “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қароридан куйидагилар баён этилган: “... аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг самарали тизими мавжуд эмас, бу лицензияловчи органнинг ҳуқуқий таъсир чоралари чеклангани шароитида сифатсиз

аудиторлик хизматларини кўрсатиш ҳолларига ва аудиторларнинг инсофсиз хатти-ҳаракатларига нисбатан тезкор чора кўриш имконини бермаяпти, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэътироф этилган халқаро аудит стандартларига мутлақо мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти”⁶ деб кўрсатма беришлари ҳам айни ҳақиқатдир.

Дарҳақиқат, аудиторлик рискни баҳолаш муаммоси амалиётда халқаро аудит стандартларини қўллаш зарурияти билан янада долзарб аҳамият касб этмоқда. Аудиторлик ташкилоти учун аудитнинг барча босқичларида рискни баҳолаш муҳим аҳамиятга эга.

1-жадвал

Иқтисодчи олимларнинг аудиторлик rischi ҳақидаги қарашлари⁷

Республикамиз олимлари	
З.Т.Маматов	Аудит хатарин – йўл қўйиш мумкин бўлган, мақбул даражадаги аудит хатарин, аудит чоғидаги хатар ⁸ .
Р.Д.Дусмуратов	Аудиторлик фаолиятидаги “таваккалчилик”, “таҳлика”, “ғов” каби турли таржималар “риск” атамасининг асли моҳиятини очиб бермайди ⁹ .
М.М.Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов	Аудиторлик таваккалчилиги – бу аудиторлик текширувининг, миқозининг ички назоратини самарасизлиги, аудиторлар томонидан миқоз хатоларини аниқлай олмаслиги таваккалчилигини баҳолашдир ¹⁰ .
Хориж олимлари	
А.Аренс, Ж.Лоббек	Аудиторлик rischi – аслида ҳисоботда жилдий хатолар мавжуд бўлса-да, аудитор томонидан молиявий ҳисобот тўғри тузилганлиги тўғрисида ҳулосага келинганлиги ва тузатишларсиз ҳулоса чиқарилиши, деб таърифланади. Ушбу таърифта биринчи турдаги риск (стандартга мувофиқ) мавжуд эмас ¹¹ .
В.В.Скобара	Аудиторлик rischi шундан иборатки, текшириладиган ҳисоботнинг тўғрилиги ҳақидаги билдирилган аудиторлик фикри нотўғри бўлиши мумкин ¹² .
Ю.А.Данилевский, Е.М.Гутцайт, О.М.Островский	Аудиторлик rischi хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботларининг ишончлилиги тўғрисида нотўғри фикрни шакллантириб, аудиторнинг хато қилиши эҳтимоллиги сифатида тавсифланади. (Умумий аудит rischiни аниқлашга бундай ёндашув аудит бўйича илмий нашрларнинг замонавий муаллифлари орасида етарлича кенг тарқалган) ¹³ .

⁶Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори ПҚ-3946, 2018-йил, 19-сентябр, www.lex.uz.

⁷ Тадқиқот натижалари асосида муаллиф томонидан шундай чиқилган

⁸ З.Т.Маматов. Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари.- Т.: Тошкент Молия институти, 2004 йил, 231-бет

⁹ Дусмуратов Р.Д. “Аудиторлик фаолияти, назария, усулбўйи ва амалиёт.” Т.: “Молия” нашриёти, 2007 йил, 85-бет

¹⁰ М.М.Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов “Аудит”, Ўқув қўлланма, – Т.: Иқтисодиёт, 2013, 109-бет

¹¹ Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: пер. с англ. ил. редактор серии проф. Я.В. Соколов.- М.: Финансы и статистика, 2015г. стр.460.

¹² Скобара В.В. Аудит: метрология и органи вишик. - М.: Издательство "Дело и Сервис", 2008г. стр.263

¹³ Данилевский Ю.А., Гутцайт Е.М., Островский О.М. Разработка общероссийских правил (стандартов) аудиторской деятельности//Бухгалтерский учет. – 2010, стр.36

Тадқиқотда аудиторлик рискинни баҳолаш ва минималлаштириш юзасидан хориж ва республикамиз олимларининг илмий-назарий қарашлари ўрганилган ҳолда аудиторлик рисқи, аудит хатари, таваккалчилик, таҳлика, ғов, хатолар каби тушунчаларнинг мунозарали жиҳатлари бўйича фикр-мулоҳазалар билдирилди (1-жадвал).

Натижада, аудиторлик рисқи бўйича муаллифлик таърифи шакллантирилган, яъни аудиторлик рисқи – бу аудиторлик ташкилотининг молиявий ҳисоботни ҳаққонийлигини тасдиқлаш учун аудит стратегиясини белгилаш ва аудиторлик хулосасини шакллантиришда мавжуд вариантлардан муқобилни танлашдаги тахмин, аудиторлик текшируви самарасизлиги хавфини баҳоловчи эҳтимолликдир.

Тадқиқот натижаларимизга кўра, аудиторлик рискинни қуйидагича таснифлаш мумкин (1-расм):

ТАСНИФЛАНИШ БЕЛГИСИ	РИСК ТУРЛАРИ	ТАЪРИФ
<p>НОТЎҒРИ (РИСКЛИ) ҚАРОР ҚАБУЛ ҚИЛИШ БЎЙИЧА</p> <p>РИСК МАНБАИ БЎЙИЧА</p>	Биринчи турдаги риск	Молиявий ҳисобот ҳақиқатда ишончли бўлганда, унинг ишончсизлиги тўғрисида фикр билдириш рисқи
	Иккинчи турдаги риск	Катта хатолари мавжуд бўлган ҳолда ҳисоботнинг ишончли эканлиги ҳақида фикр билдириш рисқи
	Ажратиб бўлмайдиган риск	Ички назорат тизими воситалари ёрдамида аниқланишга қадар муҳим хатоликларнинг юзига келиши эҳтимоллиги
	Нazorat рисқи	Корхонада мавжуд бўлган ва муштари қўлланиладиган бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими воситалари сезиларли хатоликларни ўз вақтида аниқлаш олмастек эҳтимоллиги
	Аниқланмаслик рисқи	Текширув давомида аудитор томонидан қўлланиладиган аудиторлик амаллари мавжуд бўлган хатоликларни аниқлашга имкон беришмаслик эҳтимоллиги
	Танлаб текшириш рисқи	Танланмада мавжуд муҳим хатоликлар икк эттирилмаслик эҳтимоллиги
	Аудитор хатоси рисқи	Мавжуд хатонинг аудитор томонидан аниқланмаслиги

1-расм. Аудиторлик рискининг таснифланиши¹⁴

Аудитор ажратиб бўлмайдиган ва назорат рисklarини баҳолаш асосида ўз иши давомида йўл қўйиши мумкин бўлган аниқланмаслик рискинни белгилаши ва уни минималлаштиришни ҳисобга олган ҳолда, мос аудиторлик амалларини режалаштириши лозим. Ушбу меъёрлар анъанавий

¹⁴Тадқиқотлар асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

қарашларга нисбатан аниқланмаслик рискинни ташкил этувчиларини ажратиб кўрсатишга янгича ёндашишни талаб қилади. Бизнингча, аниқланмаслик рискинни кенг маънода, яъни аудиторлик текшируви натижасида мавжуд жиддий хатолар аниқланмаслиги ва аудитор томонидан мос равишда баҳоланмаслиги ҳамда мижоз учун ёзма ахборотда ақс эттирилмаслиги, шунингдек, бевосита аудиторлик хулосасида текшириляётган ҳисоботнинг ишончлилиги тўғрисида профессионал мулоҳазатарни шакллантиришда ҳисобга олинмаслиги эҳтимоллиги сифатида кўриб чиқиш лозим. Аниқланмаслик рискиннинг камида иккита таркибий қисмини ажратиб кўрсатиш максалга мувофиқ.

танлаш рисқи (R_{tt}) (танлаш репрезентатив эмаслиги ёки танланмага жиддий хатолар тушмаслиги эҳтимоллиги);

аудитор хатоси рисқи (R_{ax}) (ташки ёки ички омиллар таъсири натижасида аудитор томонидан хатоларнинг ўтказиб юборилиши рисқи).

Юқоридаги ҳолат бирга ва мустақил бўлганида қуйидаги аниқланади:

$$DR = R_{tt} + R_{ax} - R_{tt} * R_{ax} \quad (1)^{15}$$

Келтирилган формула (1) аниқланмаслик рискинни баҳолашга эҳтиёткорлик билан ёндашишни, аудиторлик рискиннинг мазкур таркибий қисмига ўзгача назар ташлаш имконини беради. Аудиторлик рисklarини моделлаштиришни амалиётда кенгрок кўллаш учун, аниқланмаслик рисқи ички ва назорат рисқидан кам бўлиши кераклигига оид шартни жорий этишнинг ўзи етарли эмас. Моделдан фойдаланиш учун аудиторлик рисқи компо-нентларининг тахминий қийматлар соҳаси қандайлигини аниқлаш ҳам талаб этилади. Қуйида аудиторлик рисқи компонентлари қийматларининг мумкин бўлган оралиқларини график тарзда ифодалаймиз (2-расм).

*Аудиторлик
рисқи
компонентлари*

IR	(0,2...0,9)
CR	(0,1...0,7)
DR	(0,01...0,3)
R _и	(0...0,2)
R _н	(0,01...0,1)

0 0.01 0.02 0.03 0.04 0.05 0.06 0.07 0.08 0.09 0.1 0.2 0.3 0.4 0.5 0.6 0.7 0.8 0.9 1

Оралиқлар

Риск юқори даражадаги оралиқлар

2-расм. Аудиторлик рисқи компонентларининг оралиқлари¹⁶

¹⁵ Таъкикот натижалари исосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

¹⁶ Таъкикот натижалари исосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Аудиторлик rischi компонентларининг мумкин бўлган қийматларининг қуйидаги тартиби таклиф этилади: IR (0,2 ... 0,9), CR (0,1 ... 0,7), DR(0,01...0,3), R_{tt} (0... 0,2). R_{ax} (0,01 ... 0,1). Бошқача айтганда, кейинги моделлаштириш учун уни баҳолашда аудитор томонидан қўлланиладиган ички riskнинг минимал қиймати 0,3 ни, назорат қилишнинг минимал қиймати эса 0,2 ни ташкил қилади. Аниқланмаслик rischi учун биз паст кўрсаткични эмас, балки қийматнинг юқори чегарасини аниқлашимиз керак (бу бизнинг тахминимизга кўра 0,3 га тенг). Ташлаб текшириш rischi учун минимал қиймат 0 га тенг. Бу ўзини бутунлай оқлайди - ҳақиқатан ҳам ялпи текширувда ташлаб текшириш rischi нолга тенг. Бирок, бу ҳолатда аниқланмаслик rischi ҳам нолга тенг бўлади дегани эмас. (Аниқланмаслик riskининг минимал қиймати аудиторлик хатосининг минимал қийматига тенг бўлади). Аудиторлик хатоси rischi биз томонимиздан 0,01 дан 0,1 оралиғида белгиланди. Натижада, аудиторлик riskининг минимал қиймати (I) формулага кўра: $0 + 0,01 - 0,01 \times 0 = 0,01$.

Аудиторлик текширувини режалаштириш босқичида riskни баҳолаш ушбу текширув учун зарур бўлган вақт ва меҳнат сарфини аниқлашга хизмат қилади. Умумий аудит режаси ва аудит дастурини шундай тузиш лозимки, бунда аудиторлик текширувига сарфланадиган вақт ва меҳнат сарфини асоссиз равишда оширилишига йўл қўймасдан аудиторлик riskини минимал даражагача олиб келиш лозим. Аудиторлик текширувини ўтказиш босқичида аудиторлик riskини баҳолаш тўлланган аудиторлик далиллари ҳажмига нисбатан мувозанатли ва асосланган ёндашув учун, сегментлар бўйича тақланмалар ҳажмини аниқлаш, таҳлилий амалларни бажариш ва батафсил тестларни ўтказиш учун зарурдир.

Диссертация ишининг иккинчи боби “Аудиторлик текширувини режалаштириш ҳамда ўтказишда аудиторлик riskини баҳолашнинг амалий жиҳатлари” деб номланиб, аудиторлик riskи компонентларини баҳолашнинг услубий асослари, аудиторлик амаллари ҳамда ички назоратни ташкил этиш илмий жиҳатдан батафсил ёритилган.

Riskларни баҳолаш механизмининг самаралорлигига молиявий ҳисобот аудитининг ҳар бир босқичида тизимли ёндашув ва изчил баҳолашни қўллаш орқали эришилади. Фикримизча, аудиторлик riskи компонентларини келгусида сифат жиҳатдан баҳолашга ўтиш эҳтимоли билан riskларни тўғридан-тўғри миклорий баҳолалишига эътибор қаратиш лозим.

Бухгалтерия ҳисоби ҳолати ҳақида ишончли маълумотга эга бўлмасдан аудиторлик riskини баҳолаш мумкин эмас. Бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг ишончилигини тасдиқлаш учун молиявий ҳисобот аудитида рақамли кўрсаткичлар оширилганлиги ёки камайтирилганини текшириш лозим.

Бу ерда аудитор ҳисоботдаги ҳар бир рақам ишончли эканлигини эмас, балки “барча муҳим жиҳатларда” ҳисобот ишончли эканлигини тасдиқлашига эътибор қаратиши лозим. Яъни, аудиторлик riskини баҳолашдан олдин аудиторлик ташкилоти томонидан муҳимлик

кўрсаткичининг режалаштирилган киймати қабул қилинган методикага мувофиқ белгиланади (2-жадвал).

2-жадвал

“Ўзбекистон темир йўллари” АЖ нинг 2019 йил 1-январ ҳолатига тузилган молиявий ҳисобот бўйича муҳимлик даражасини ҳисоблаш¹⁷

Асосий кўрсаткичлар	Қиймати	%	Муҳимлик даражаси
1	2	3	4
Маҳсулот (иш,хизмат)ларни сотишдан олинган тушум	7 248 095 155	5	362 404 758
Сотилган маҳсулот (иш,хизмат)ларнинг ишлаб чиқариш таннари	5 016 474 367	3	150 494 231
Жами давр харажатлари	1 037 956 845	3	31 138 705
Балансинг жами суммаси	30 050 573 400	2	601 011 468
Хусусий капитал	5 572 250 204	10	557 225 020
Жорий активлар	11 330 495 568	2	226 609 911
Тақсимланмаган фойда	968 333 274	2	19 366 666

“Ўзбекистон темир йўллари” АЖнинг молиявий ҳисоботи бўйича муҳимлик даражасини ҳисоблашда, АЖ учун мос келадиган асосий кўрсаткичлар сараланиб, 4-устундаги кўрсаткичларнинг ўртача миқдори қуйидагича аниқланди:

$$\text{Ўрт.}(4) = (362\,404\,758 + 150\,494\,231 - 31\,138\,705 + 601\,011\,468 - 557\,225\,020 + 226\,609\,911 - 19\,366\,666) : 7 = 278\,321\,537$$

Энг паст кўрсаткич ўртача кўрсаткичдан ва энг юқори кўрсаткичнинг ўртачадан фарқи қанчага фарқ қилиши аниқланади:

$$(278\,321\,537 - 19\,366\,666) : 278\,321\,537 * 100\% = 93\%$$

$$(601\,011\,468 - 278\,321\,537) : 278\,321\,537 * 100\% = 115,9\%$$

Ҳар иккала ҳолатда ҳам энг юқори ва энг паст кўрсаткичларнинг ўртача кўрсаткичдан, бошқа барча кўрсаткичлардан ҳам фарқи сезиларли даражада катта бўлганлиги сабабли энг юқори (601 011 468 сўм) ва энг паст (19 366 666 сўм) кўрсаткичлар ҳисоб-китобдан чиқариб ташланади.

Бошқа қолган кўрсаткичлар асосида энг паст кўрсаткич ўртача кўрсаткичдан ва энг юқори кўрсаткичнинг ўртачадан фарқи 20 фоизлик кўрсаткич доирасида бўлмаганга қадар ҳисоб-китоблар давом эттирилади. Бизнинг тадқиқот натижамиз бу кўрсаткич 226 609 911 сўмга тенглигини кўрсатди.

Текшириш учун тақдим этилган молиявий ҳисоботдаги рақамли кўрсаткичлар (миқдор ифодасида рискларни баҳолаш) аудиторлик рискни дастлабки баҳоланиши “Ўзбекистон темир йўллари” АЖнинг молиявий ҳисобот маълумотлари асосида келтирамиз (3-жадвал).

¹⁷ “Ўзбекистон темир йўллари” АЖ нинг молиявий ҳисоботи маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

**“Ўзбекистон темир йўллари” АЖ нинг молиявий ҳисоботи моддалари бўйича аудиторлик risksини
режалаштириши ва баҳолаш¹⁸**

Молиявий ҳисоботи моддалари		Муҳимлик, даража ва фреkwэнция прoцент	Режалаштирилган аудиторлик риски	“Ушбу моддалар режалаш тирилди” дeяни Salo (C / Y)	Балли ва фoрeмa (бoрлик Ушбу C / DR)	Ажратилган маълумотлар DR	Нoлoрaт риси C/R	Хавфкoчлиги аудиторлик риси (6-7-с/1-5/1)	“Жiмшeтлив хaтo (C / X)	Аудиторлик риси DR	Мушaфeқ бўлган риси (сaкaтoчлик) Min (DR, C/R, DR)	Ажратилган маълумотлар C / Y
Номи	Қиймати											
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Асосий восита лар	14 104 988 144	5 316 115,0	0,05	705 249 407	0,50	0,34	0,47	0,06	846 299 289	0,5	0,25	4 526 247 046
Нoлoдий активлар	142 969	226 700	0,05	221 48 5	0,50	0,33	0,37	0,06	26 578	0,5	0,25	110 712,25
Ушбу моддалар молиявий инвестициялар	2 107 680 468	794 450,0	0,05	1 053 810 181	0,99	0,34	0,47	0,01	21 076 801	0	0,01	21 076 803,7
Уриштирилган дебeт ҳoкoмлaр	40 920 920	11 435,0	0,05	2 045 046	0,34	0,34	0,47	0,08	3 272 074	0,7	0,25	10 225 240
Тoвар-мaддий захиралар	943 192 266	351 385,0	0,05	471 596 133	0,33	0,33	0,47	0,08	75 455 381	0,7	0,25	235 798 066,5
Тайёр маҳсулот	17 124 355	6 807,0	0,05	856 217,8	0,20	0,34	0,47	0,1	1 712 436	0,8	0,25	4 281 058,8
Тўлганмишган жoнoб чикdиш	75 531 367	34 605,0	0,05	37 765 684	0,20	0,33	0,37	0,1	7 553 137	0,8	0,25	18 882 841,8
Кeлeсe, бир хaрoжaт лaр	8 583 815 856	3 241 810,0	0,05	429 190 794	0,10	0,34	0,47	0,1	858 481 586	0,8	0,25	2 145 953 964
Дeбитoрлик қaрзи	1 029 206 339	485 490,0	0,05	51 460 317	0,33	0,34	0,47	0,08	52 336 507	0,7	0,25	257 401 584,8
Қисқа мoддий молиявий инвестициялар	1 761 945	566 750	0,05	88 097	0,20	0,34	0,47	0,1	176 194	0,8	0,25	440 486,1
Пул мaблaглaри	768 664 121	294 710,0	0,05	35 433 156	0,20	0,33	0,47	0,1	76 866 312	0,8	0,25	192 157 802,3
Бoғлaн жoрий активлар	4 856 041	1 134 500	0,05	192 802	0,10	0,34	0,47	0,11	424 165	0,9	0,25	964 010,1
Ушбу капитал	5 572 259 204	2 096 975,0	0,05	278 612 510,2	0,99	0,34	0,47	0,01	55 722 502	0	0,01	55 722 502
Резерв капитал	7 678 651 916	2 901 760,0	0,05	383 942 595,8	0,99	0,34	0,47	0,01	76 786 519	0	0,01	76 786 519
Тaквeтлaнмишaн фoй бeт	968 333 274	462 720,0	0,05	48 416 663,7	0,99	0,33	0,37	0,01	9 683 333	0	0,01	9 683 332,7
Кредиторлик қaрзи	45 082 288	17 002,5	0,05	2 351 114,1	0,34	0,34	0,47	0,08	3 606 583	0,7	0,25	11 270 572
Ушбу маълумотлар	3 18 215 177	201 630,0	0,05	27 410 773,9	0,10	0,33	0,37	0,11	60 303 703	0,9	0,25	137 053 869,3
Сoғлoқлaн гaнум	7 218 095 155	2 731 735,0	0,05	362 404 757,8	0,20	0,33	0,37	0,1	721 809 516	0,8	0,25	1 812 023 789
Сoғлoқлaн маҳсулот тaнoрaи	5 016 474 367	1 892 945,0	0,05	250 823 718,4	0,20	0,33	0,37	0,1	501 647 437	0,8	0,25	1 254 118 592
Сoғлoқлaн хaрoжaт лaри	90 050 595	34 605,0	0,05	4 502 529,8	0,20	0,33	0,37	0,1	9 005 060	0,8	0,25	22 512 648,8

Аудиторлик хуш хабар

0000

0000

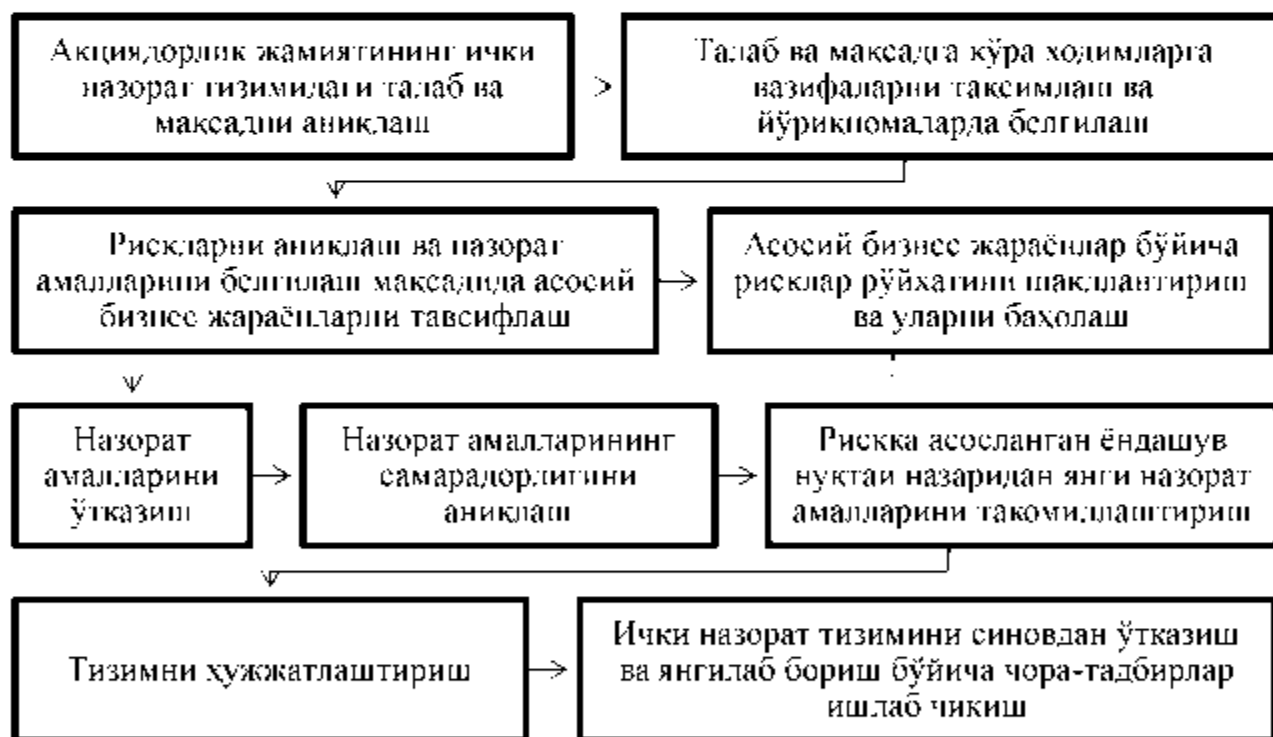
¹⁸ Тадкикот на нeжa қaрл aсoсидa муaллимf oмoнaдaн лeшeб чикdилaн.

Жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, асосий воситалар бўйича ҳақиқатдаги аудиторлик rischi 6 фоизни, эҳтимолли хато 846 299 289 сўмни, келгуси давр харажатлари бўйича ҳақиқатдаги аудиторлик rischi 10 фоизни, эҳтимолли хато 858 381 586 сўмни, дебиторлик карзи бўйича ҳақиқатдаги аудиторлик rischi 8 фоизни, эҳтимолли хато 82 336 507 сўмни, мақсадли тушумлар бўйича ҳақиқатдаги аудиторлик rischi 11 фоизни, эҳтимолли хато эса 60 303 703 сўмни ташкил этган.

Демак, аудиторлик rischi мақбул тўшамини аниқлашда муҳимлик даражасига янада сиңковлик билан эътибор қаратиш ҳамда ажратиб бўлмайдиган, назорат ва аниқлашмаслик riskларини оптимал шакллантириш керак.

Шакллантирилган 3-жадвал аудиторга максимал risk зоналарини аниқлаш ҳамда режа ва текшириш дастурларини тузишга кўмаклашини имконини беради.

Мукаммал ички назорат тизимини ташкил этиш доимий жараён ҳисобланади. Самарали ички назорат тизимини такомиллаштиришнинг муҳим жиҳати riskларни ҳисобга олинган ёндашувни тизимли модернизация қилишдир. Ички назорат тизимини оптималлаштириш бўйича қуйидаги босқичларни таклиф этамиз:

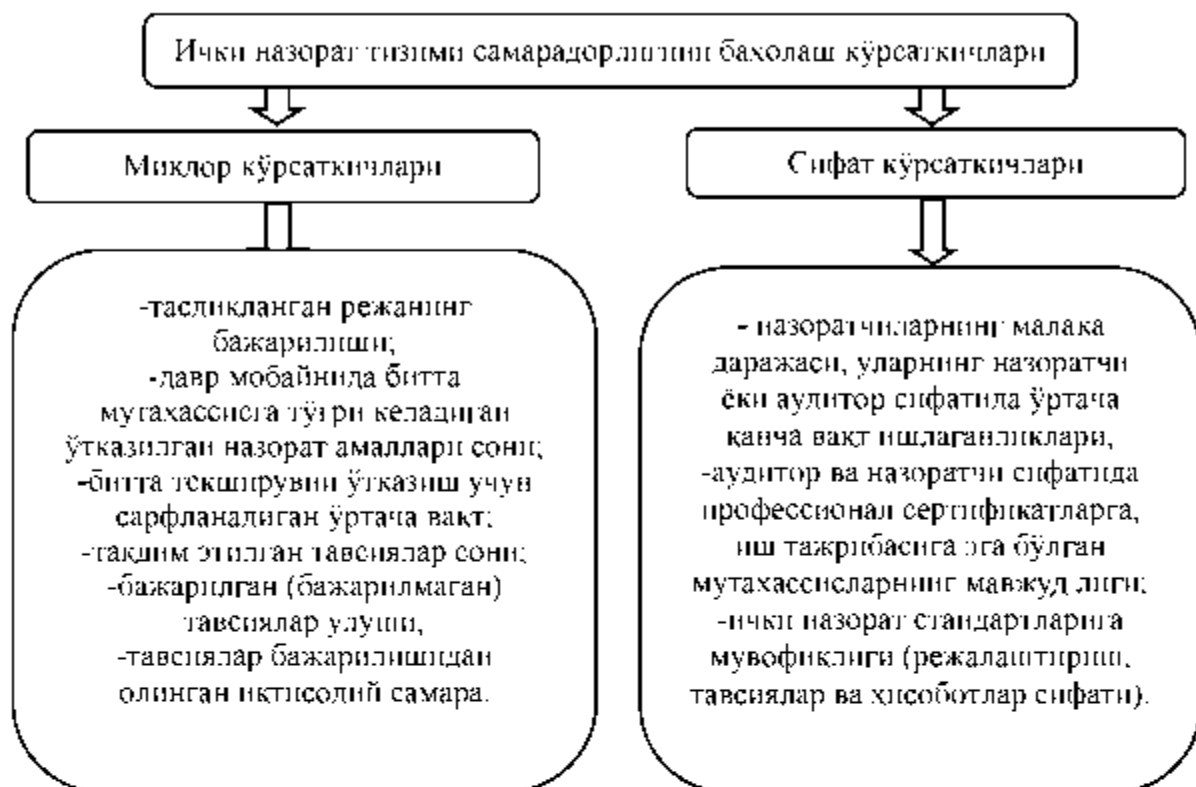


3-расм. “Ўзбекистон темир йўллари” АЖ да ички назоратни ташкил қилиш алгоритми¹⁹

Шунингдек, ички назорат тизими самарадорлигини баҳолашда миқдор ва сифат кўрсаткичларини жорий этишни таклиф этамиз. Сифат кўрсаткичлари бошқарув тизимидаги ўзгаришларни маънавий баҳолашни, назорат муҳити ва назорат қилинадиган тизимларнинг, шу жумладан ички

¹⁹Тадқиқот натижалари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

назорат тизимининг айрим томонларини тавсифлайди. Микдор кўрсаткичлари эса нисбий ёки ўртача кийматларни ўрганиш билан боғлиқ иктисодий-математик ҳисоб-китобларга асосланади.



4-расм. “Ўзбекистон темир йўллари” АЖ нинг ички нazorat тизими самарадорлигини баҳолаш кўрсаткичлари²⁰

Самарадорлик мезонларини ишлаб чиқишда самарадорликнинг икки таркибий қисми: таъсирчанлик ва натижавийлик асос бўлиб хизмат қилади. Таъсирчанлик нazorat амалларининг нazorat объектига таъсир кўрсатишини, натижавийлик эса, бу таъсирнинг бошқарув мақсадларига нисбатан ижобий бўлишини аниқлатади. Ички нazorat тизимининг самарадорлиги бутун тизимга ёки унинг қисмларига ва нazoratнинг муайян шаклларига нисбатан кўриб чиқиши мумкин.

Диссертация ишининг учинчи боби “Аудиторлик текширув сифатини оширишда аудиторлик рискинни минималлаштириш масалалари” деб номланиб, аудитда муҳимликни аниқлаш, аудиторлик далилларининг стардидлигини таъминлаш орқали аудиторлик рискинни минималлаштириш йўналишлари изоҳлаб берилган, аудиторлик рискинни баҳолаш тамойиллари шакллантирилган.

Аудиторлик рискинни минималлаштириш мураккаб ва кўп босқичли жараён. Аслида, аудиторлик рискинни минималлаштириш – бу ажратиб бўлмайдиган риск (IR) ва нazorat рискиннинг (CR) мавжуд кийматларида мақбул аудиторлик рискига (AR) эришиш учун аниқланмаслик рискиннинг (DR) оптимал даражасини аниқлашдир.

²⁰ Таъқиқот натижалари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Аудитор назорат rischi тўғрисидаги мулоҳазани шаклантиришда “ўз ҳаракатларига ўралашиб қолмаслик” учун тадқиқот натижалар асосида қуйидаги таклифни берамиз: аудит ўтказишда аудиторлик амаллари кетма-кетлигига ўзгартириш киритиши мақсадга мувофиқдир. Дастлаб ички назорат тизими ва риск даражаси баҳоланади, фақат шундан кейин аудит дастури тузилади. Бу эса қуйидагиларга имкон беради:

ички назорат тизимининг ҳолати тўғрисида ҳақиқий маълумотларга асосланиб, аудит дастурини тузиш;

аудитга ўзгартириш киритишда меҳнат ҳақи харажатларини камайтириш;

аудит сифатини яхшилаш.

Аудиторлик riskини баҳолаш технологияларини тадқиқ қилиш натижаларига кўра биз томонимиздан баҳолашнинг қуйидаги муҳим тамойиллар шаклантирилди:

аудиторлик riskи ва унинг компонентларини баҳолаш оқилона равишда амалга оширилиши;

аудиторлик riskини баҳолаш муҳимлик даражаси ва аудиторлик хулосаси шакли билан ўзаро алоқадорлигини таъминланиши;

аудиторлик riskини баҳолаш ва моделлантириш текширувлар ҳажмини камайтириш мақсадига эга бўлмаслиги;

танлаб текшириш ҳажмини қисқартиришга нисбатан аудиторлик riskининг умумий қийматини камайтириш ҳар доим ҳам яхшироқлиги.

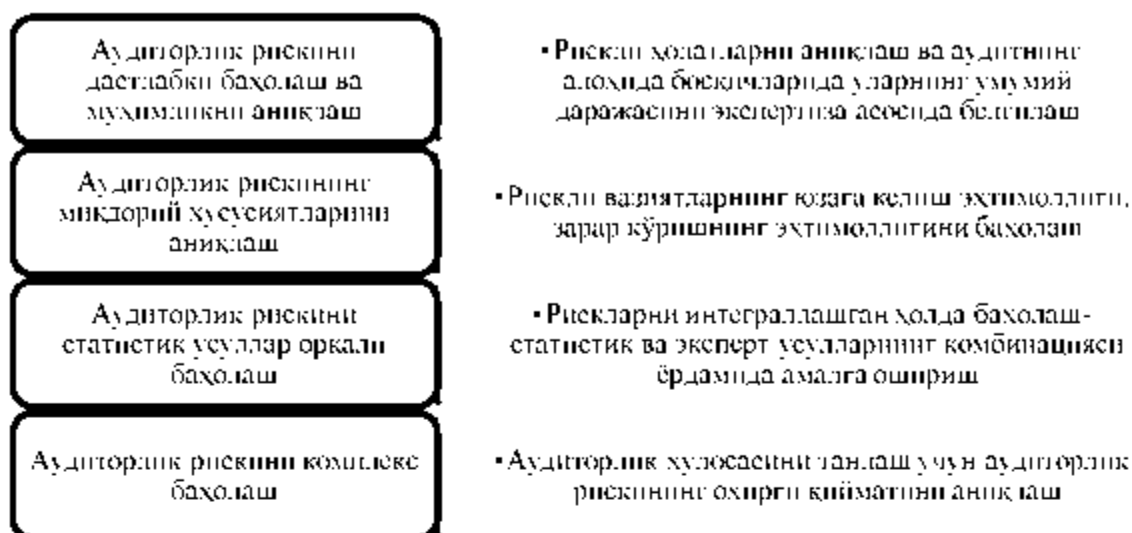
аудиторлик riskини баҳолашда аудитор профессионал мушоҳадани қўллаши.

Изчил ислохотлар амалга ошириляётган шароитда аудит акциядорлик жамиятлари ўртасидаги муносабатларнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Агар, акциядорлик жамияти эгалари ва давлат ўртасидаги муносабатларда аудитнинг воситачилик роли эътиборга олинса, аудиторнинг ахборот фойдаланувчилари олдидаги жавобгарлиги имкон қадар тўлиқ бўлиши кераклигини таъкидлаш тўғри бўлади.

Аудитор, аудиторлик хулосасининг ҳолиселиги учун тўлиқ жавобгар, аммо у барча хўжалик операцияларини, товар-моддий бойликларни ҳамда бошқа активларни, шунингдек, ўз ва қарз маблағлари манбалари текширувини тўлиқ ўткази олмайд. Шунинг учун, доимо аудиторлик riskини баҳолаш, унинг критик миқдори ва мақбул даражасини аниқлаш муаммоси юзага келади.

Ушбу муаммонинг ечими сифатида молиявий ҳисобот аудити riskини комплекс баҳолаш кетма-кетлиги сифатида тўрт босқичли алгоритмни таклиф этамиз (5-расм).

Аудиторлик riskини баҳолашда таклиф қилинган ёндашувни қўллаш молиявий ҳисобот аудити сифати ва самарадорлигини ошириш, шунингдек, ахборотдан фойдаланувчилар riskини камайтириш учун зарур шарт-шароитларни яратди.



5-расм. Молиявий ҳисобот аудитида рискни баҳолаш босқичлари²¹

Аудиторлик текширувининг биринчи босқичи бу аудит сегментининг аҳамиятини баҳолашга услубий ёндашувлар асосланиши ҳисобланади. Муҳимликни аниқлаш тартиби тегишли халқаро аудит стандартларида кўзда тутилган. Кўрсаткичларнинг муҳимлик даражасини ўзгартиришда иккита омилни – риск даражаси ва акциядорлик жамияти фаолияти кўламини ҳисобга олиш керак. Муҳимлик мезони молиявий ҳисобот бўйича ҳам (жами хатолик), молиявий ҳисоботнинг муҳим моддалари бўйича ҳам кўриб чиқилиши тавсия этилади. Муҳимликни миқдорий ўлчаш учун айланманинг мутлак киймати ва аниқ бир модданинг қолдиги, уларнинг умумий оборотдаги ёки баланс валютасидаги улушидан фойдаланиш тавсия этилади.

Иккинчи босқич аудиторлик rischi миқдорига икки омил: текширилаётган акциядорлик жамияти ва аудитор томонидан хато қилиш rischi таъсир қилиши билан тавсифланади. Аниқланмаслик rischi профессионал мулоҳаза ва қуйдагилар таҳлиliga асосланади:

аудит ўтказилаётган акциядорлик жамиятининг олдинги даврлар аудити натижалари ҳамда олдиндан режалаштириш босқичида ўтказилган махсус тест;

ўхшаш хусусиятлар, фаолият характери ва ўлчамга эга акциядорлик жамиятларида аудит ўтказиш тажрибаси.

Учинчи босқич riskнинг миқдорий таҳлили эксперт баҳолари, статистик таҳлил (эҳтимолий тақсимот) ва моделлаштириш усулларига асосланган.

Яқуний, тўртинчи босқич ўзаро боғлиқ учта омил: ажратиб бўлмайдиган риск, назорат rischi, аниқланмаслик rischi асосида қурилган riskларни комплекс баҳолаш амалга оширилади.

Аудитнинг халқаро стандартларига ҳозирда аудиторлик rischi концепцияси ва далилларнинг старлилиги ҳамда аудит сифати билан боғлиқлигини қайта кўриб чиқилиши сабабли катта ўзгаришлар киритилмоқда. Бундай тенденцияларга сифатсиз аудит билан биргаликда

²¹ Таҳрирот натижалари асосида муаллиф томонидан ишлов чиқилган.

йирик корпорацияларнинг банкротлиги билан боғлиқ дунё бўйича сул жараёнларининг сони кўнаиб бораётгани сабаб бўлмоқда. Кўнчилик чет эл иктисодчи олимлари аудиторларга қарши даъволар сабабларини аудиторлик далилларининг етарли эмаслиги билан боғлайдилар. Шу сабабли, аудиторлик рисқи моделини далилларнинг етарлилиги билан ўзаро боғлиқлиги асосида асослаш ва унга аниқлик киритиш талаб этилади. Модел, аудиторлик рисқи ва далилларни баҳолаш услубиятини, аудит сифати ва самарадорлигини ошириш мақсадида такомиллаштириш учун зарур. Риск омилларини мавҳумлаштириш кўнлаб муҳим ҳолатларнинг бекор қилинишига олиб келади ва етарли далилларни олишга қаратилган ҳисоботни тайёрлаш учун зарур шартлар даражасида самарали амалларни режалаштиришга имкон бермайди.

Тадқиқот вазифасидан келиб чиқиб, биз халқаро ва миллий аудиторлик фаолиятидаги айрим аудит категорияларининг ўзаро алоқадорлигини кўриб чиқдик. Булардан, А.Аренс ва Дж.Лоббекларнинг “аудит стандартлари, хақиқий ахборотлар ва аудиторлик амалларнинг ўзаро алоқадорлиги”²², Ш.И.Илхамовнинг “аудиторлик рисқи ва унинг таркибий элементлари билан ўзаро алоқадорлиги”²³ ва Р.Д.Дўсмуратовнинг “асосий аудит категорияларининг ўзаро алоқадорлиги”²⁴ каби қарашларнинг тадқиқ қилиш натижасида шунни таъкидлаш керакки, аудиторлик рисқини минималлаштириш бўйича амаллар келтирилмаган. Биз томонимиздан таклиф этилган модел (6-расм) асосига чет эл ва Республикамиз олимлари илмий тадқиқотларида ажратиб кўрсатилган аудиторлик рисқи концепцияси, аудиторнинг рисқи ва далилларни баҳолашга жавобан ҳаракатлари, рисқи омиллари кўйилган.

Рисқлар ва далилларнинг етарлилигини баҳолашда далилларни тўплаш ва қайта ишлашда амалга ошириладиган реал вазиятни эътиборсиз қолдириб бўлмайди. Бу жараёнда барча турдаги омилларни ҳисобга олиш зарур. Аудиторлик рисқи ва далиллар етарлилигига таъсир этувчи омиллар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

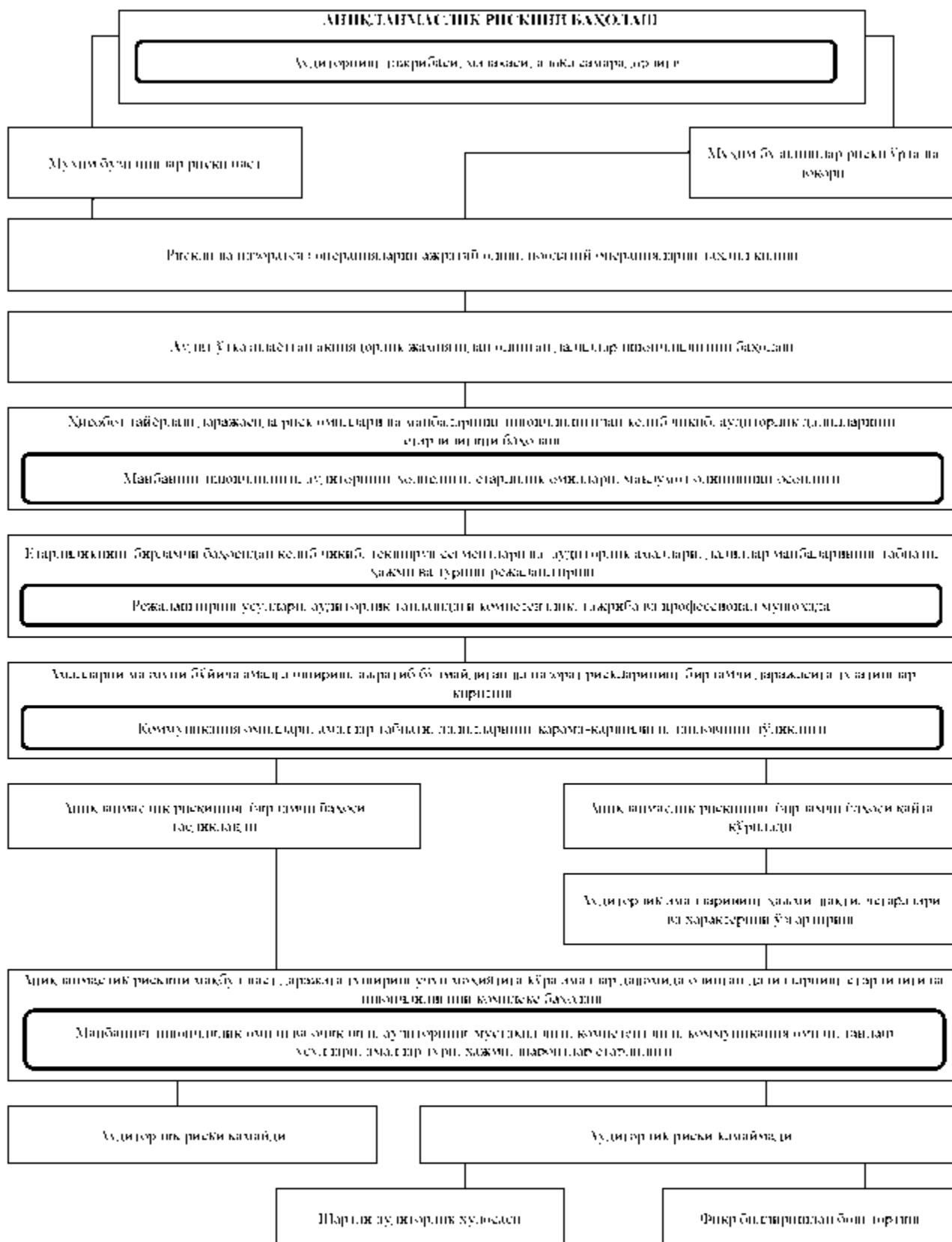
- аудиторлик далиллар манбаига таъсир қилувчи омиллар;
- далилларни тўплаш ва узатиш билан боғлиқ омиллар;
- ўрганилаётган шартлар бўйича далилларнинг тавсифлари ва тасдиқлари;
- аудиторга боғлиқ бўлган омиллар;
- аудиторлик далилларининг комплектиги.

Амалиёт шунни кўрсатадики, рисқларни баҳолашда далилларнинг етарлилик омилларининг кўнчилиги ҳисобга олинмайди, бу аниқланмаслик рисқини мумкин бўлган даражагача туширишни қийинлаштиради. Бизнинг фикримизча, модел турли ҳётлардаги қолдиқлар даражасида аудиторлик рисқларини бирлаштириш имконини бермайди. Шу билан бирга, аудиторлик рисқининг таркибий қисмлари бир-бирдан алоҳида мустақил эмас.

²²Аренс А., Лоббек Дж. Аудит. М.: Финансы и статистика, 2001 – стр.181

²³Илхамов Ш.И. Аудиторлик текширувлари жараёнида ички назорат тизимини баҳолаш услубияти: Монография. Т.: Иқтисодиёт, 2010 – 112-бет;

²⁴Дўсмуратов Р.Д. “Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт.” Т.: “Молия” нашриёти, 2007 йил – 99-бет.



6-расм. Аудиторлик rischi ва далилларнинг етарлилиги модели²⁵

Далилларнинг етарлилиги ва аудитнинг сифати билан боғлиқликни акс эттирувчи ҳозирда амалиётда мавжуд “Аудиторлик рискларини баҳолашга жавобан аудит амаллари” АХС 330, “Субъект ва унинг муҳитини билиш,

²⁵Тадқиқот натижалари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

тушуниш ҳамда катта хатоликлар билан алоқадор рискларни баҳолаш” АХС 315, “Молиявий ҳисобот аудитининг мақсади ва умумий тамойиллари” АХС 200, “Аудитни режалаштириш ва бажаришда муҳимлик” АХС 320, “Аудиторлик далиллар” АХС 500 каби аудиторлик стандартлари таҳлили асосида, шунингдек, республикамиз ва хорижлик олимларнинг бу борадаги фикрларини ўрганиб қуйидаги хулосаларни шакллантирдик:

аудиторлик далилларнинг етарлилиги ва риск ўртасида тесқари алоқа мавжуд, яъни, аниқланмаслик rischi канчалик юқори бўлса, аудиторлик далиллар етарлилиги талабларига шунчалик мос келиши керак;

далилларнинг етарлилиги riskларни минимал мақбул даражагача камайтириш имконини берувчи аудиторлик амалларнинг минимал миқдори билан боғлиқ;

аудиторлик далилларни тўплаш ва аудиторлик хулосасини асослашда аудитор профессионал мушоҳада тамойилига риоя қилиши керак;

ахборотларнинг самарадорлиги танлаш элементларининг репрезентативлигига боғлиқ. Репрезентативлик канчалик юқори бўлса, аудиторлик rischi шунчалик паст бўлади.

ХУЛОСА

Аудиторлик riskини баҳолаш ва минималлаштириш борасида олиб борилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулоса ва тақлифлар берилди:

1. Хорижий ва маҳаллий иқтисодчи олимлар ҳамда норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда келтирилган таърифларни атрафлича ўрганиш натижасида аудиторлик riskига муаллифлик таърифи ишлаб чиқилди: аудиторлик riskи – бу аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботларнинг ҳаққонийлигини тасдиқлаш учун аудит стратегиясини белгилаш ва аудиторлик хулосасини шакллантиришда мавжуд вариантлардан муқобилини танлашдаги тахмин ҳисобланиб, аудиторлик текширувнинг самарасизлиги riskини ўзида ифода этади.

2. Аудиторлик riskи учта муҳим компонентдан (ажратиб бўлмайдиган риск, назорат riskи ва аниқланмаслик riskи) иборат эканлигидан келиб чиққан ҳолда, фикримизча, назорат riskига алоҳида эътибор қаратиш лозим. Бунинг учун, аввало, хўжалик юритувчи субъектлар ўзларида ички назорат тизимига алоҳида эътибор қаратиши лозим. Шу боисдан тадқиқотлар натижасида акциядорлик жамиятларида ички назорат тизимини амалга ошириш босқичлари ва уларда аниқланмаган сифат ва миқдор кўрсаткичлари тавсия этилди. Мазкур кўрсаткичлар нафақат акциядорлик жамиятларида ички назоратни тўғри йўлга қўйишга, балки аудиторлик текширувларида назорат riskини ҳам пасайтиришга хизмат қилади. Аудиторлик riskи моделини қўллашда ўзига хос калит вазифасини бажарувчи аниқланмаслик riskи бевосита аудиторларнинг илмий, малакаси ва тажрибасига боғлиқдир. Шу боисдан riskнинг мазкур тоифасини аниқлашда бевосита аудиторларнинг билим, малака ва кўникмасини

оширишга қаратиш лозим. Шунингдек, ушбу рискни танлаб текшириш rischi ва аудитор хатоси rischi каби элементларга бўлиб баҳолаш, уни етарлича аниқ математик аниқлаш имкониятини беради.

3. Аудиторлик rischi муҳимлик даражаси билан бевосита боғлиқдир. Бироқ, тадқиқотлар шуни кўрсатадики, муҳимлик даражасига қараб аудиторлик rischi даражаси белгиланади. Аудиторлик rischi борасида тадқиқотлар олиб боришда муҳимлик даражасига ҳам алоҳида эътибор қаратиш лозим. Олиб борилган тадқиқотлар натижасида аудиторлик rischi муҳимлик даражасига тесқари боғлиқликда деган хулосага келинди. Натижада, аудиторлик riskини мақбул қийматини аниқлаш муаммосининг ечими сифатида молиявий ҳисобот аудити riskини баҳолаш босқичлари таклиф этилган.

4. Аудиторлик riskини баҳолаш технологияларини тадқиқ қилиш натижасида шуни таъкидлаш жоизки, аудиторлик riskини тўғри баҳолаш ва минималлаштириш учун аудитор қуйидаги тамойилларга риоя қилиши керак:

аудиторлик riskини баҳолаш оқилоналик тамойили асосида амалга оширилгани мақсадга мувофиқдир;

аудиторлик riskини моделлаштиришнинг мақсади текширувлар ҳажмини камайтириш бўлмаслиги лозим;

танлаш ҳажмини қисқартиришга нисбатан аудиторлик riskининг умумий қийматини камайтириш афзалроқ. Шунингдек, аудиторлик текширувини тўлиқ ўтказиш оқилоналигини назарда тутиган ҳолда, аудиторлик танлашни қўлайли ва жиддий хатоларни ўтказиб юбориш rischi юзага келади. Фикримизча, танлаш riskини ишончли баҳолаш учун миқдорий ва монетар танлаш усулларини қўллаш керак. Бу эса, аудиторлик riskини минималлашувига хизмат қилади.

5. Тадқиқотлар натижаси шуни кўрсатадики, аудиторлик текширувларида қўлланилиши лозим бўлган модел қуйидаги муаммоларнинг ечимини назарда тутиши мақсадга мувофиқ:

модел риск омилларини ҳисобга олиши; далилларнинг етарлилиги ва аудит сифати билан боғлиқлигини ақс эттириши;

самарали амалларни режалаштиришга имкон бериши даркор. Келтирилган муаммоларнинг ечими сифатида таклиф этилган аудиторлик rischi ва далилларнинг етарлилиги модели аудитор томонидан қўлланиладиган амалларнинг самарадорлиги оширади ва ишончли аудиторлик хулосасини шакллантириш имкониятини яратади.

Тадқиқотда келтирилган илмий натижаларнинг амалиётга кенг тадбиқ этилиши аудиторлик riskини баҳолашнинг назарий, ташкилий-услубий ва амалий асосларини такомиллаштиришга ёрдам беради.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЁНЫХ СТЕПЕНЕЙ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ
ИНСТИТУТЕ**

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

КУЗНЕВА ДИНОРА БАХОДИРОВНА

ОЦЕНКА АУДИТОРСКОГО РИСКА И ПУТИ МИНИМИЗАЦИИ

08.00.08 – Бухгалтерский учёт, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) по
экономическим наукам**

город Ташкент – 2021 год

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером В2019.3.PhD/10599 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

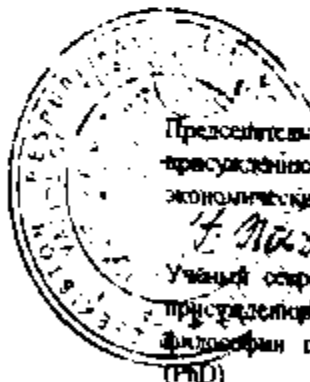
Автореферат диссертации на трёх языках (русский, узбекский, английский (русские)) размещен на веб-странице Научного совета (www.fii.uz) и Информационно-образовательном портале «Ziyouset» (www.ziyouset.uz)

Научный руководитель	Туйчиев Алишер Журсович доктор экономических наук, профессор
Официальные оппоненты:	Атамджанов Каримжан Басилжанович доктор экономических наук, профессор Дусмуратов Рахматиллой Давлатбекович доктор экономических наук, профессор
Ведущая организация:	Самаркандский институт экономики и сервиса

Защита диссертации состоится 07 01 2021 года в 16⁰⁰ часов на заседании Научного совета ДСс.03/30 12.2019 1.17.01 при Ташкентском финансовом институте по адресу: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34, факс (99871) 234-46-26, e-mail: inf@tashkent.fii.uz

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (зарегистрировано под номером 168). Адрес: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел. (99871) 234-53-34, факс: (99871) 234-46-26, e-mail: adm@fii.uz

Автореферат диссертации рассмотрен 07 01 2021 года
(протокол реестра № 2 от 07 01 2021 года).



Т.З.Тешбаева
Председатель Научного совета по
присуждению учёных степеней, доктор
экономических наук, профессор

Н.Н.Калапарова
Учредитель Научного совета по
присуждению учёных степеней, доктор
философии по экономическим наукам
(PhD)

И.Н.Кутиев
Председатель Научного семинара при
Научном совете по присуждению
учёных степеней, доктор экономических
наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и необходимость темы диссертации. На пленарном заседании всемирно известной организации Международной федерации бухгалтеров (IFIAR), состоявшегося в 2018 году в городе Оттава, на основе внедрения инновационных технологий, оценки рисков, влияющих на профессию аудитора, «впервые в истории утвержден Стратегический план организации качественного аудита на 2018-2021 годы»¹. В результате, начался новый период в развитии аудиторской деятельности.

Анализ рынка аудиторских услуг, имеющегося в мировой практике, свидетельствует о том, что проводится большое количество научных исследований по оценке и минимизации аудиторского риска в достижении качества работы и эффективности аудита. В этих исследованиях изучены аудиторский риск и его классификации, уровень существенности, методология оценки, преимущества применения различных моделей риска в аудиторских проверках. Несмотря на это, важные задачи, связанные с организацией аудиторских проверок в соответствии с международными требованиями, которые во многом зависят от направлений оценки и минимизации аудиторского риска во взаимосвязи с системой внутреннего контроля, исследованием факторов получения аудиторских доказательств при формировании достоверного аудиторского заключения до сих пор не нашли своего положительного решения.

В Узбекистане в аудиторской деятельности и направлениях её развития важное значение имеют «расширение возможностей доступа к международным финансовым рынкам путём ускоренного перехода на международные стандарты финансовой отчетности»², на основе международных стандартов аудита «формирование у иностранных инвесторов навыков понимания достоверности финансовой отчетности отечественных предприятий»³, а также обеспечение акционерных обществ объективным и достоверным аудиторским заключением. Правильно оцененный аудиторский риск в этих направлениях создаёт основу для объективной оценки деятельности акционерных обществ, повышения эффективности бизнеса. В связи с этим, в ходе проводимых в нашей стране реформ по развитию аудиторской деятельности особое внимание уделяется вопросам оценки аудиторских рисков и минимизации рисков. Это, в свою очередь, требует проведения широкого круга исследований, направленных на поиск научного решения данной проблемы.

Данное диссертационное исследование в определённой степени служит реализации задач, установленных в Указе Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года за № УП-4947 «О стратегии действий по

¹ О.Ю.Зиборева, А.В.Распутина. Тенденции развития международной аудиторской деятельности в эпоху глобализации экономики/www.exberleynika.ru, 2018 г.

² Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года. www.lex.uz

³ Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 года. www.lex.uz

дальнейшему развитию Республики Узбекистан», в Постановлениях Президента Республики Узбекистан № III-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 года, № III-4611 «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года, Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан №274 «О дополнительных мерах по обеспечению дальнейшего совершенствования правовых основ деятельности аудиторских организаций» от 12 мая 2017 года и в других нормативно-правовых документах данной сферы.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. По теме исследования такими зарубежными учёными-экономистами, как А.Аренс, Дж.Лоббек, Д.Р.Кармайкл, М.Бенис, У.Гронеуолд, С.Ченг, и экономистами стран СНГ С.М.Бычкова, С.Митрович, В.В.Скобара, Л.В.Сотникова, В.П.Суйц, А.А.Терехов, А.Д.Шеремет проведены научные исследования, посвящённые теоретическим и методологическим основам оценки аудиторского риска и применению международных стандартов аудита⁴.

Также некоторые аспекты имеющихся проблем и их решения отражены в научных разработках учёных-экономистов нашей республики, таких как К.Б.Ахмеджанов, Р.Д.Дусмуратов, А.К.Ибрагимов, Ш.И.Илхамов, А.А.Каримов, Н.К.Каримов, З.Т.Маматов, А.Ж.Туйчиев, М.М.Тулаходжаева, И.Н.Кузиев, Б.К.Хамдамов, Б.А.Хасанов, А.З.Авлокулов, Е.А.Прокудин⁵.

⁴ Аренс А., Лоббек Ж.Д. Аудит: пер. с англ. / М.: Финансы и статистика, 2001. - стр.560; Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита. Пер. с англ. -М.: Аудит. ЮНИТИ, 1995. - стр.527; Gronewold U. The Probative Value of Audit Evidence // Journal of Forensic Accounting. 2006. № 7 (2). Pp. 345-394; Chang S., Tsai Ch., Hwang Ch. The development of Audit detection risk assessment system: using the Fuzzy theory and audit risk model. 2007. URL: <http://aisel.isnet.org/pacis2007/78>; Бычкова С.М. Доказательства в аудите - М.: Финансы и статистика, 1998. -176 с; Митрович С. Совершенствование методических основ оценки аудиторского риска как фактора повышения эффективности аудиторских процедур // Научные проблемы гуманитарных исследований. 2011. № 5. С. 299-305.; Терехов А.А. Аудит. - М.: Финансы и статистика, 1999. - 512 с; Скобара В.В. Аудит: метрология и организация. - М.: Издательство "Дело и Сервис", 2008г. - 576-б/л; Сотникова Л.В. Бухгалтерский учет и аудит кредитов и займов: Практическое пособие. - М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. - 288; Шеремет А.Д., Суйц В.П. Издательство. "ИНФРА-М", 2006. 448с.

⁵ Ахмеджанов К.Б. Хўжалик юритуви субъектларида ички аудит методологиясини такомиллаштириш: Дисс. автореф. и.ф.д.-Т., 2016; Дусмуратов Р.Д. Аудиторлик фаолияти: шариҳи, услубиёт ва амалиёт. Т.: "Молна" нашриёти. 2007; Ибрагимов А.К. Тижорат банкларида ички аудит, нимагадир билиш керак. Корхонани бошқариш. №9. 2013; Илхамов Ш.И. Аудиторлик текширувлари жараёнида ички инвентаризация баҳолаш услубиёти: Монография. Т.: Иқтисодиёт. 2010; Каримов А.А. Корпоратив бошқарув тизимида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари: Дисс. автореф. ... и.ф.д.- Т., 2009; Каримов Н.Ф. Тижорат банкларида ички аудитни ташкил қилиш ва уни услубиётини такомиллаштириш муаммолари: Дисс. автореф. ... и.ф.д. - Т.: БМА, 2007; З.Т.Маматов Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари. Т.: Тошкент Молна институти, 2004; Туйчиев А.Ж. Маъбуриятлар ҳисоби ва таҳлилий инвентаризация-методология муаммолари. Монография.-Т.:ТДИУ, 2010; Тулаходжаева М.М. Система финансового контроля в Республике Узбекистан. - Т.: Мир экономики и права, 1998; Кузиев И.Н. Иктиводиётини модернизациялаш шароитида аудиторлик ҳисоботини тузиш ва умумлаштириш методологиясини такомиллаштириш : дисс. автореф. ... и.ф.д. Ўзбекистон Республикаси Банк-молна

Следует отметить, что методологические основы оценки и минимизации аудиторского риска на основе требований международных стандартов изучены в недостаточной степени. В особенности, отсутствие на сегодняшний день комплексного исследования вопросов обеспечения достоверности финансовой отчетности, оценки достаточности доказательств в процессе выявления аудиторских рисков, правильного выбора моделей рисков стало основой для выбора данной темы диссертации и постановки задач исследования.

Связь диссертационного исследования с планом научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, в котором выполнена диссертация. Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института на тему «Научные основы координации финансовой, банковской и учетной систем в условиях цифровой экономики».

Целью исследования является разработка предложений и рекомендаций по оценке и минимизации аудиторского риска при проведении аудиторской проверки.

Задачи исследования заключаются в следующем:

исследование сущности, значения и нормативно-правовых основ аудиторского риска в аудиторской деятельности;

раскрытие практических аспектов оценки аудиторского риска и его компонентов при планировании и проведении аудиторских проверок;

разработка научных предложений по этапам оценки аудиторского риска и существенности при аудите финансовой отчетности;

при минимизации аудиторского риска разработка практических рекомендаций по уточнению принципов его оценки и применению эффективных методов аудиторской выборки;

исследование взаимосвязи между аудиторским риском и достаточностью доказательств при формировании надёжного аудиторского мнения.

Объектом исследования выбрано акционерное общество «Узбекистон темир йуллари».

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие при оценке и минимизации аудиторского риска.

Методы исследования. В диссертации использованы методы группировки, сравнения, научного мышления, экономической статистики, изложения объекта исследования и полученных результатов.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

разработан метод определения верхнего предела минимального значения риска необнаружения по бизнес-процессам на этапе системы

академияев. -Т. 2017; Хамдамов Б.К. Узбекистон иқтисодий вазирлиги ҳисоб ва ҳисобот тизимига аудиторлик назоратини янақадан яқинлаштириш услубий асослари: дисс. автореф., и.ф.д. -Т.: 2007; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисобидан ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари. Дисс. автореф. ... и.ф.д. –Тошкент., 2004. Авлоқудов А.З. Молиявий вазирлар ҳисоби ва аудити. Монография. Иқтисод-молия-2019; Прокудин Е.А. Совершенствование методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в аудите. Дисс. автореф. ... (PhD)- Ташкент, 2020

внутреннего контроля с разделением на риск выборки и аудиторской ошибки;

предложена оптимизация показателя оценки системы внутреннего контроля посредством критериев чувствительности и результативности эффективности в акционерных обществах;

предложен алгоритм в виде экспертизы последовательности этапов первичной, количественной, статистической и комплексной оценки риска аудита финансовой отчетности в обеспечении качества аудиторских проверок;

предложена модель взаимосвязи между аудиторским риском и достаточностью доказательств на основе концептуального подхода оценки риска необнаружения.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

разработаны классификация факторов, влияющих на минимизацию риска необнаружения, и обоснование аудиторского мнения по итогам аудиторских проверок;

предложены направления минимизации аудиторского риска посредством применения количественных и монетарных методов выборки в аудиторских проверках;

при правильной оценке аудиторского риска предложено использование принципов взаимосвязи между уровнем рациональности, существенности и аудиторским заключением, различий между планируемым аудиторским риском и конечным риском, противоположность аудиторского риска и предпринимательского риска;

в целях сокращения времени и расходов, затрачиваемых на аудиторские проверки, расширен состав аудиторских процедур, используемых при оценке аудиторского риска.

Достоверность результатов исследования подтверждается применением подходов, методов и теоретических данных, взятых из официальных источников, внедрением выводов, предложений и рекомендаций в практику, использованием статистических данных акционерного общества «Узбекистон темир йуллари» и Министерства финансов Республики Узбекистан.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования заключается в возможности использования разработанных предложений при проведении научных исследований, посвящённых совершенствованию организационно-методологических аспектов вопросов оценки и минимизации аудиторского риска при аудиторских проверках.

Практическая значимость результатов исследования определяется возможностью внедрения разработанных рекомендаций в деятельность акционерных обществ и аудиторских организаций, в эффективной организации аудита финансовой отчётности, применения их в качестве инструкции в повышении уровня достоверности информации.

Внедрение результатов исследования. На основе полученных научных результатов по оценке и минимизации аудиторского риска:

предложение по методу определения верхнего предела минимального значения риска необнаружения по бизнес-процессам на этапе системы внутреннего контроля с разделением на риск выборки и аудиторской ошибки использовано акционерным обществом «Узбекистон темир йуллари» в разработке и организации план-графика внутреннего контроля (справка №НФ-258/811 акционерного общества «Узбекистон темир йуллари» от 11 марта 2020 года). В результате внедрения данного предложения в практику создана возможность своевременного выявления и исправления ошибок бухгалтерского учёта при организации внутреннего контроля, своевременно минимизировать риски в бизнес-процессах, рационально и эффективно использовать ресурсы, повысить эффективность деятельности акционерного общества;

предложение по оптимизации показателя оценки системы внутреннего контроля посредством критериев чувствительности и результативности эффективности в акционерных обществах использовано акционерным обществом «Узбекистон темир йуллари» во введении системы оценки эффективности внутреннего контроля (справка №НФ-258/811 акционерного общества «Узбекистон темир йуллари» от 11 марта 2020 года). В результате внедрения данного предложения в практику в акционерных обществах применены качественные и количественные показатели, отражающие эффективность системы внутреннего контроля, что позволило достичь установленных в бизнес-плане общества показателей, а также улучшить показатели финансовой устойчивости и рентабельности;

предложение по алгоритму в виде экспертизы последовательности этапов первичной, количественной, статистической и комплексной оценки риска аудита финансовой отчетности в обеспечении качества аудиторских проверок использовано Палатой Аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана в разработке методических рекомендаций по качественному проведению аудиторских проверок (справка №4 Палаты Аудиторов Узбекистана от 15 января 2020 года и справка №16 Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов от 18 февраля 2020 года). В результате внедрения данного предложения в практику создана возможность целостной и непрерывной оценки аудиторского риска посредством применения в аудиторских проверках этапов первоначальной оценки риска, оценки количественных характеристик риска, оценки с помощью статистических методов и этапа комплексной оценки;

предложение по модели взаимосвязи между аудиторским риском и достаточностью доказательств на основе концептуального подхода оценки риска необнаружения использовано Палатой Аудиторов Узбекистана и Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана в разработке методических правил по проведению аудиторских проверок (справка №4 Палаты Аудиторов Узбекистана от 15 января 2020 года и

справка №16 Национальной ассоциации бухгалтеров и аудиторов от 18 февраля 2020 года). В результате внедрения данного предложения в практику в целях формирования надежного аудиторского мнения появилась возможность расширения в достаточной степени аудиторских доказательств и минимизировать риск необнаружения.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования прошли обсуждение на 8 республиканских и 3-х международных научно-практических конференциях.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 16 научных работ, из них 5 статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов докторских диссертаций, в том числе 1 научная статья в зарубежном журнале.

Структура и объём диссертации. Диссертация состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объём диссертации составляет 136 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении диссертации обоснована актуальность и значение исследования, дана характеристика его цели и задачам, объекту и предмету, показано соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, изложены научная новизна и практические результаты, раскрыты научная и практическая значимость полученных результатов, приведена информация о внедрении результатов исследования, апробации результатов исследования, а также сведения о публикациях, о структуре и объёме диссертации.

В первой главе диссертации под названием «**Теоретические основы оценки аудиторского риска при организации аудиторских проверок**» исходя из международного опыта освещены сущность и значение риска в аудиторской деятельности в современных условиях, а также нормативно-правовые основы, теоретические вопросы применения моделей аудиторского риска в аудиторских проверках

Как известно, в результате последовательного проведения реформ в нашей республике расширяется численность пользователей информации финансовой отчетности. При этом растут требования к подтверждению достоверности финансовой отчетности. Это требует дальнейшего развития аудиторской деятельности и коренного совершенствования аудиторских услуг в повышении качества корпоративного управления. В Постановлении, принятом 19 сентября 2018 года Президентом нашей страны Ш.М.Мирзиёевым №ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» изложено следующее: «... отсутствует эффективная система внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, что при ограниченности мер правового воздействия лицензирующего органа не позволяет оперативно реагировать на факты оказания некачественных аудиторских услуг и недобросовестные

действия аудиторов, неполное соответствие национальных стандартов аудиторской деятельности общепризнанным международным стандартам аудита, что не обеспечивает формирование у иностранных инвесторов понимания достоверности финансовой отчетности отечественных предприятий»⁸, что является подлинной истиной сегодняшнего дня.

Действительно, проблема оценки аудиторского риска имеет актуальное значение в связи с необходимостью применения на практике международных стандартов аудита. Большое значение для аудиторской организации имеет оценка риска на всех этапах аудита.

Таблица 1
Взгляды учёных-экономистов на аудиторский риск⁷

Учёные нашей республики	
З.Т.Маматов	Аудиторский риск – допустимый, приемлемый уровень аудиторского риска, риск при проведении аудита ⁸ .
Р.Д.Дусмуратов	Различные переводы, такие как «предположение», «угроза», «опасность», не раскрывают истинной сущности термина «риск» в аудиторской деятельности ⁹ .
М.М.Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов	Аудиторский риск – это неэффективность аудиторской проверки, внутреннего контроля клиента, оценка риска неспособности аудиторов выявить ошибки клиента ¹⁰ .
Зарубежные учёные	
А.Арене, Ж.Лоббек	Аудиторский риск определяется как формирование выводов аудитором о правильном составлении финансовой отчетности, несмотря на то, что в отчетности имеются серьезные ошибки, и составление заключения без исправлений. В этом определении нет риска первого вида (в соответствии со стандартом) ¹¹ .
В.В.Скобара	Аудиторский риск состоит в том, что аудиторское мнение о правильности проверяемой отчетности может быть неверным ¹² .
Ю.А.Данилевский, Е.М.Гутцайт, О.М.Островский	Аудиторский риск трактуется как вероятность совершения ошибки аудитором при формировании неправильного мнения о надёжности финансовой отчетности хозяйствующего субъекта. (Такой подход к определению общего аудиторского риска достаточно широко распространён среди современных авторов научных публикаций по аудиту) ¹³ .

⁷ Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан» от 19 сентября 2018 года. www.lex.uz.

⁸ По результатам исследования разработано автором.

⁹ З.Т.Маматов Аудит: муаммолар ва ривожлантириш истиқболлари - Тошкент, Тошкент Молия институти, 2004 йил, 348 бет

¹⁰ Дусмуратов Р.Д. "Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт." Ў.: "Молия" нашриёти, 2007 йил, 85-бет

¹¹ М.М.Тулаходжаева, Ш.И.Илхамов "Аудит". Ўқув қўлланма – Т.:Иқтисодиёт, 2012, 109-бет

¹² Арене А., Лоббек Ж.Д. Аудит: пер. с англ. / М.А. Терехова и А.А.Терехова; гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. - М.: Финансы и статистика, 2015, стр. 460.

¹³ Скобара В.В. Аудит: метрология и органициция. - М.: Издательство "Дело и Сервис", 2008 г, стр. 263

¹⁴ Данилевский Ю.А., Гутцайт Е.М., Островский О.М. Разработка общероссийских правил (стандартов) аудиторской деятельности//Бухгалтерский учет. – 2010, стр. 36

Изучив научно-теоретические взгляды зарубежных и отечественных ученых на оценку и минимизацию аудиторского риска, в исследовании приведены спорные аспекты по таким понятиям, как аудиторский риск, аудиторское предположение, угроза, опасность, ошибки (Таблица 1).

В результате сформулировано авторское определение аудиторского риска, согласно которому аудиторский риск - это допущения в выборе альтернативного варианта из всех имеющихся при установлении стратегии аудита и формировании аудиторского заключения для подтверждения достоверности финансовой отчетности аудиторской организацией, предпринимательский риск, оценивающий вероятность неэффективности аудиторской проверки.

Согласно результатам наших исследований, аудиторский риск можно классифицировать следующим образом (рисунок 1):

ПРИЗНАК КЛАССИФИКАЦИИ	ВИДЫ РИСКОВ	ОПРЕДЕЛЕНИЕ
ПО ПРИНЯТИЮ НЕПРАВИЛЬНОГО (РИСКОВОГО) РЕШЕНИЯ	Риск первого вида	Риск признания отчетности ненадежной в случае, когда финансовая отчетность в действительности является надежной
	Риск второго вида	Риск признания отчетности надежной при наличии крупных ошибок
ПО ИСТОЧНИКУ РИСКА	Неотъемлемый риск	Вероятность возникновения важных ошибок до их выявления с помощью средств системы внутреннего контроля
	Контрольный риск	Вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля не будут своевременно обнаруживать искажения
	Риск необнаружения	Вероятность того, что применяемые аудитором в ходе проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить реально существующие ошибки и искажения
	Риск выборочной проверки	Вероятность отсутствия в выборке имеющихся важных ошибок
	Риск ошибки аудитора	Не выявление имеющейся ошибки аудитором

Рис. 1. Классификация аудиторского риска¹⁴

На самом деле аудитор должен на основе оценки неотъемлемого и контрольного рисков определить допустимый в своей работе риск необнаружения и с учетом минимизации риска необнаружения спланировать

¹⁴ По результатам исследования разработано автором.

соответствующие аудиторские процедуры. Эти нормы требуют нового подхода к выделению образующих риска необнаружения по сравнению с традиционными взглядами.

Риск необнаружения, по нашему мнению, следует рассматривать в широком смысле, то есть как вероятность того, что в результате аудиторской проверки существующие серьёзные ошибки не будут обнаружены и оценены должным образом аудитором, а также они не будут отражены в письменной информации для клиента, не будут учтены в формировании профессионального мнения о достоверности проверяемой отчётности непосредственно в аудиторском заключении. Целесообразно выделить как минимум две составные части риска необнаружения:

риск выборки (R_{tt}) (вероятность того, что выборка не репрезентативна или что выборка не содержит серьёзных ошибок);

риск ошибки аудитора (R_{ax}) (в результате влияния внешних или внутренних факторов риск того, что аудитор пропустит ошибки).

Когда вышесуказанная ситуация происходит вместе и самостоятельно определяется следующее:

$$DR = R_{tt} + R_{ax} - R_{tt} * R_{ax} \quad (1)^{15}$$

Приведённая формула (1) позволяет подходить к оценке риска необнаружения с осторожностью и по-другому взглянуть на этот компонент аудиторского риска. Для более широкого использования моделирования аудиторских рисков недостаточно введения требования о том, что риск необнаружения должен быть меньше, чем внутренний и контрольные риски. Для использования модели также требуется определить каков диапазон примерных значений компонентов аудиторского риска. Ниже графически представлены возможные интервалы значений компонентов аудиторского риска (рисунок 2):

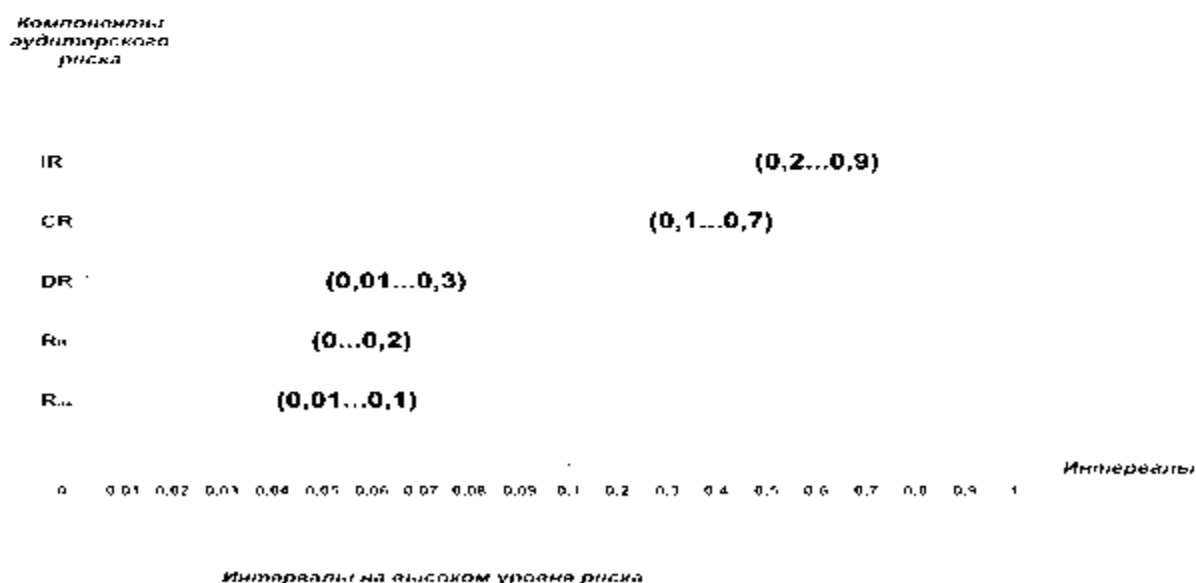


Рис. 2. Интервалы компонентов аудиторского риска¹⁶

¹⁵ По результатам исследования разработано автором.

¹⁶ По результатам исследования разработано автором.

Предлагается следующий порядок возможных значений компонентов аудиторского риска: IR (0,2 ... 0,9), CR (0,1 ... 0,7), AR (0,3 ... 0,01), R_{it} (0... 0,2), $R_{ох}$ (0,01 ... 0,1). Другими словами, минимальное значение внутреннего риска, применяемого аудитором в своей оценке для последующего моделирования, составит 0,3, а минимальное значение контрольного - 0,2. Для риска необнаружения нам необходимо определить не нижний показатель, а верхний предел значения (по нашим предположениям равен 0,3). Минимальное значение для риска выборочной проверки равно 0. Это полностью себя оправдывает - действительно, риск выборочной проверки в совокупной проверке равен нулю. Однако это не означает, что в данной ситуации риск необнаружения также равен нулю. (Минимальное значение риска необнаружения равно минимальному значению аудиторской ошибки). Риск аудиторской ошибки установлен нами в диапазоне от 0,01 до 0,1. В результате, минимальное значение аудиторского риска составляет: $0 - 0,01 - 0,01 \times 0 = 0,01$.

Общий план аудита и программа аудита должны быть разработаны таким образом, чтобы минимизировать аудиторский риск, не допуская необоснованного расходования времени и труда, затрачиваемых на аудиторскую проверку. Оценка аудиторского риска на этапе проведения аудиторской проверки необходима для сбалансированного и обоснованного подхода к объёму собранных аудиторских доказательств, для определения размера выборок по сегментам, для выполнения аналитических процедур и проведения детальных тестов.

Во второй главе диссертационной работы под названием **«Практические аспекты оценки аудиторского риска при планировании и проведении аудиторской проверки»** подробно с научной точки зрения освещены методологические основы оценки компонентов аудиторского риска, организации аудиторских процедур и внутреннего контроля.

Эффективность механизма оценки рисков достигается за счёт применения системного подхода и последовательной оценки на каждом этапе аудита финансовой отчётности. По нашему мнению, следует обратить внимание на непосредственную количественную оценку компонентов аудиторского риска с вероятностью перехода к качественной оценке в будущем.

Нельзя оценить аудиторский риск, не имея надёжной информации о состоянии бухгалтерского учёта. Для подтверждения достоверности данных бухгалтерского учёта необходимо проверить увеличены ли или уменьшены количественные показатели при аудите финансовой отчётности.

При этом аудитор должен сосредоточиться не на достоверности каждой цифры в отчёте, а на подтверждении надёжности «всех важных аспектов» отчёта. То есть перед оценкой аудиторского риска в соответствии с принятой методикой аудиторской организацией устанавливается плановое значение показателя существенности (таблица 2).

При расчёте уровня существенности в финансовой отчётности АО «Узбекистон темир йуллари» были выбраны соответствующие АО основные

показатели, а среднее значение показателей столбца 4 определено следующим образом:

Таблица 2

**Расчёт уровня существенности по финансовой отчётности
АО «Узбекистон темир йуллари» по состоянию на 1 января 2019 года¹⁷**

Основные показатели	Значение	%	Уровень существенности
1	2	3	4
Выручка от реализации продукции (работ, услуг)	7 248 095 155	5	362 404 758
Производственная себестоимость реализованной продукции (работ, услуг)	5 016 474 367	3	150 494 231
Всего расходы периода	1 037 956 845	3	31 138 705
Всего сумма баланса	30 050 573 400	2	601 011 468
Частный капитал	5 572 250 204	10	557 225 020
Текущие активы	11 330 495 568	2	226 609 911
Нераспределённая прибыль	9 68 333 274	2	19 366 666

$$\text{Ср.}(4) = (362\,404\,758 - 150\,494\,231 + 31\,138\,705 - 601\,011\,468 + 557\,225\,020 + 226\,609\,911 - 19\,366\,666) : 7 = 278\,321\,537$$

Определена разница между средним значением наименьшего показателя и средним значением наибольшего показателя:

$$(278\,321\,537 - 19\,366\,666) : 278\,321\,537 * 100\% = 93\%$$

$$(601\,011\,468 - 278\,321\,537) : 278\,321\,537 * 100\% = 115,9\%$$

Так как в обоих случаях разница между самым высоким и самым низким показателем и средним показателем и всеми остальными показателями значительно выше, по этой причине самый высокий (601 011 468 сумов) и самый низкий (19 366 666 сумов) показатели исключены из расчёта.

По остальным оставшимся показателям расчёты будут продолжаться до тех пор, пока разница между средним значением наименьшего показателя и средним значением наибольшего показателя не окажется в пределах 20 процентов. Результаты нашего исследования показали, что этот показатель равен 226 609 911 сумов.

Количественные показатели в финансовой отчетности, представленной на проверку (оценка рисков в количественном выражении), являются первоначальной оценкой аудиторского риска на основании финансовой отчетности ОАО «Узбекистон темир йуллари» (таблица 3).

Из таблицы видно, что фактический аудиторский риск по основным средствам составляет 6 процентов, вероятная ошибка - 846 299 289 сумов, фактический аудиторский риск по будущим расходам - 10 процентов, вероятная ошибка - 858 381 586 сум, фактический аудиторский риск по дебиторской задолженности - 8 процентов, вероятная ошибка - 82 336 507 сум, фактический аудиторский риск по целевым поступлениям - 11 процентов, а вероятная ошибка составила 60 303 703 сумов.

¹⁷ По результатам исследования разработано автором.

Таблица 3

Планирование и оценка аудиторского риска по финансовой отчётности АО «Узбекистон темир йуллари»¹⁸

Статьи финансовой отчётности		Уровень существенности (планируемый)	Планируемый аудиторский риск	Крайняя планируемая ошибка (С/Э)	Предельная выборка (с/ошибка) (1-DR)	Значимый риск (R)	Контрольный риск (CR)	Фактический аудиторский риск (0,5741-1/5) [1]	Крайняя ошибка (С/Э)	Риск несоблюдения DR	Допустимый риск (максимальный) Max (DR, CR, AR)	Допустимая ошибка (С/Э) [1]
Название	Значение											
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Основные средства	14 104 988 144	5 316 115,0	0,05	765 249 407	0,50	0,33	0,37	0,06	846 299 289	0,5	0,25	3 526 247 036
Нематериальные активы	442 969	226 709	0,05	22 148,5	0,50	0,33	0,37	0,06	26 578	0,5	0,25	110 742,25
Долгосрочные финансовые инвестиции	2 107 680 368	793 450,0	0,05	1 053 840 184	0,99	0,33	0,37	0,01	21 076 894	0	0,01	21 076 894,7
Оборудование к установке	40 906 920	11 315,0	0,05	2 045 046	0,33	0,33	0,37	0,08	3 272 074	0,7	0,25	10 225 230
Товарно-материальные запасы	943 192 266	351 385,0	0,05	471 596 133	0,33	0,33	0,37	0,08	75 455 381	0,7	0,25	235 798 066,5
Незавершенное производство	17 124 355	6 801,0	0,05	856 217,8	0,20	0,33	0,37	0,1	1 712 436	0,8	0,25	4 281 088,8
Готовая продукция	75 531 367	34 065,0	0,05	37 765 084	0,20	0,33	0,37	0,1	7 553 137	0,8	0,25	18 882 841,8
Расходы будущих периодов	8 583 815 856	3 241 810,0	0,05	429 190 793	0,10	0,33	0,37	0,1	858 381 586	0,8	0,25	2 145 953 964
Дебиторская задолженность	1 029 236 339	385 390,0	0,05	51 460 317	0,33	0,33	0,37	0,08	82 336 507	0,7	0,25	257 301 584,8
Краткосрочные финансовые инвестиции	1 761 945	566 750	0,05	88 097	0,20	0,33	0,37	0,1	176 194	0,8	0,25	440 486,3
Денежные средства	768 663 121	294 710,0	0,05	38 433 156	0,20	0,33	0,37	0,1	76 866 312	0,8	0,25	192 157 802,3
Прочие текущие активы	3 856 041	1 133 500	0,05	192 802	0,10	0,33	0,37	0,11	424 165	0,9	0,25	964 010,3
Уставный капитал	5 572 250 204	2 096 975,0	0,05	278 612 510,2	0,99	0,33	0,37	0,01	55 722 502	0	0,01	55 722 502
Резервный капитал	7 678 651 916	2 901 760,0	0,05	383 932 593,8	0,99	0,33	0,37	0,01	76 786 519	0	0,01	76 786 519
Целевые средства прироста	968 333 274	362 720,0	0,05	48 416 663,7	0,99	0,33	0,37	0,01	9 683 333	0	0,01	9 683 332,7
Кредиторская задолженность	45 082 288	17 092,5	0,05	2 254 114,4	0,33	0,33	0,37	0,08	3 606 583	0,7	0,25	11 270 572
Полученные поступления	548 215 477	204 030,0	0,05	27 410 773,9	0,10	0,33	0,37	0,11	60 333 793	0,9	0,25	137 053 869,3
Выручка от реализации	7 248 095 155	2 731 735,0	0,05	362 464 757,8	0,20	0,33	0,37	0,1	724 809 516	0,8	0,25	1 812 023 789
Себестоимость реализованной продукции	5 016 474 367	1 892 945,0	0,05	250 823 718,4	0,20	0,33	0,37	0,1	501 647 437	0,8	0,25	1 254 118 592
Расходы на реализацию	90 050 595	34 095,0	0,05	4 502 529,8	0,20	0,33	0,37	0,1	9 005 095	0,8	0,25	22 512 648,8

Руководитель аудиторской группы

подпись

« » 2024

¹⁸ По результатам исследования разработано автором.

Следовательно, при определении оптимального набора аудиторского риска следует уделять более пристальное внимание уровню существенности и оптимальному формированию неотъемлемого, контрольного риска и риска необнаружения.

Сформированная таблица 3 позволяет аудитору определять зоны максимального риска и оказать помощь в разработке программ планирования и проверки.

Организация совершенной системы внутреннего контроля является постоянным процессом. Важнейшим аспектом совершенствования эффективной системы внутреннего контроля является модернизация системного подхода, учитывающего риски. Предлагаем следующие этапы по оптимизации системы внутреннего контроля:

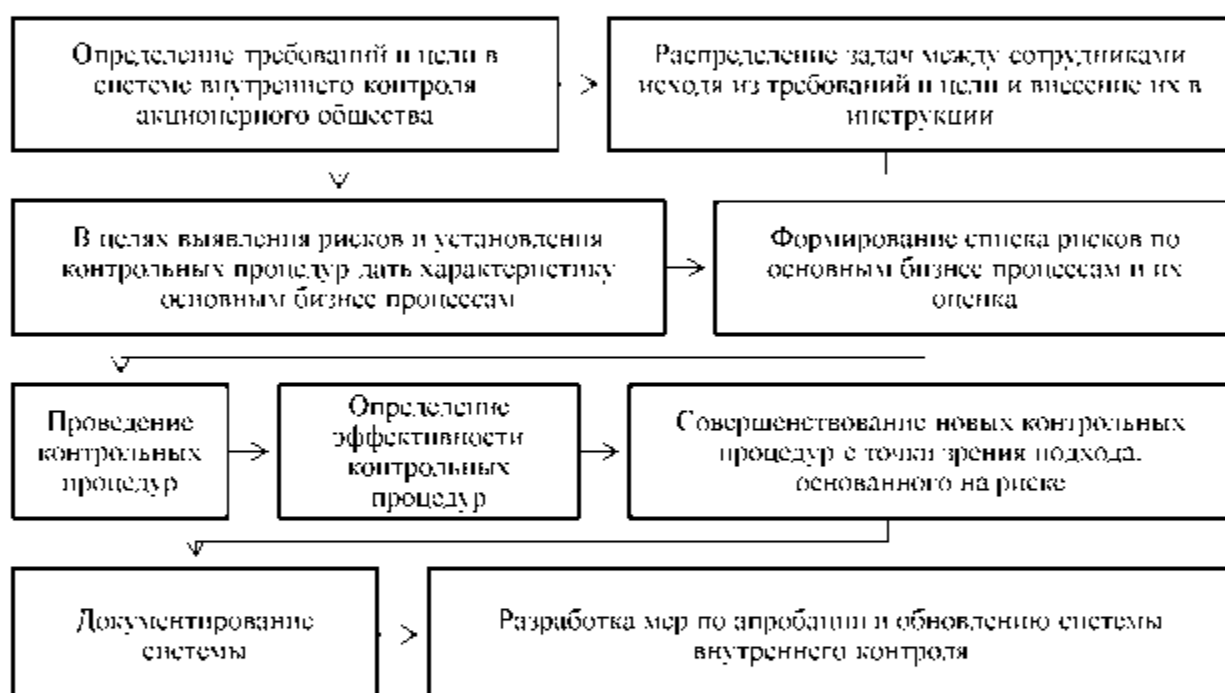


Рис. 3. Алгоритм организации внутреннего контроля в АО “Узбекистон темир йуллари”¹⁹

Также предлагаем внедрение качественных и количественных показателей для выражения эффективности системы внутреннего контроля. Качественные показатели определяются путём логической оценки изменений в системе управления, определенных количественных данных, характеризующих контрольную среду и контролируемые системы, в том числе некоторые стороны СВК. Количественные показатели основаны на экономико-математических расчетах, связанных с изучением относительных или средних значений.

¹⁹ По результатам исследования разработано автором.

Показатели эффективности внутреннего контроля

Качественные показатели	Количественные показатели
<ul style="list-style-type: none">- уровень квалификации контролёров, средний срок их работы в качестве контролёра или аудитора;- наличие специалистов, имеющих профессиональные сертификаты и опыт работы в качестве аудитора и контролёра;- соответствие стандартам внутреннего контроля (качество планирования, рекомендаций и отчётов)	<ul style="list-style-type: none">- выполнение утверждённого плана;- количество проведённых контрольных процедур, приходящихся на одного специалиста за период;- среднее время, затрачиваемое на проведение одной проверки;- количество поданных рекомендаций;- доля выполненных (невыполненных) рекомендаций;- экономический эффект, полученный от выполнения рекомендаций

Рис. 4. Показатели эффективности внутреннего контроля АО «Узбекистон темир йуллари»²⁰

В разработке критериев эффективности основой могут служить две составляющих эффективности: чувствительность и результативность. Чувствительность означает влияние контрольных процедур на объект контроля, а результативность – насколько это влияние является положительным по отношению к целям управления. Эффективность системы внутреннего контроля может быть рассмотрена в отношении всей системы или её частей, а также по отношению к определённым формам контроля.

Третья глава диссертационной работы под названием «**Вопросы минимизации аудиторского риска в повышении качества аудиторской проверки**» посвящена определению существенности в аудите, направлениям минимизации аудиторского риска посредством обеспечения достаточности аудиторских доказательств, формированию принципов оценки аудиторского риска.

Минимизация аудиторского риска - это сложный и многоэтапный процесс. Фактически, минимизация аудиторского риска - это определение оптимального уровня риска необнаружения (DR) для достижения

²⁰ По результатам исследования разработано автором.

оптимального аудиторского риска (AR) при существующих значениях неотъемлемого риска (IR) и контрольного риска (CR).

При формировании мнения о контрольном риске для того, чтобы аудитор "не запутался в своих действиях" мы даём следующее предложение по результатам исследования: предлагаем внести изменения в последовательность аудиторских процедур при проведении аудита - сначала проводится оценка СВК и риска, и только лишь затем составляется программа аудита. Это даст возможность следующему:

составлению программы аудита на основе фактических данных о состоянии системы внутреннего контроля;

снижению расходов на оплату труда при внесении изменений в аудит;

повышению качества аудита (поскольку любые изменения, внесённые в программу во время аудита, менее обоснованы, чем программа, разработанная на основе утверждённых цифровых данных и сведений в целом).

По результатам исследования технологий оценки аудиторских рисков нами сформированы следующие общие принципы оценки:

оценка аудиторского риска и его компонентов должна проводиться рационально (при полной проверке сегмента аудиторский риск в этом сегменте не должен оцениваться);

оценка аудиторского риска - это многоэтапный процесс, который взаимосвязан с уровнем существенности и формой аудиторского заключения;

оценка и моделирование аудиторских рисков не должны быть нацелены на сокращение объёма проверок, лучше уменьшить общее значение аудиторского риска, чем сократить объём выборочной проверки.

при оценке аудиторского риска целесообразно использовать аудитором профессиональное наблюдение.

В условиях осуществления последовательных реформ аудит является неотъемлемой частью взаимоотношений между акционерными обществами. Если принять во внимание посредническую роль аудита в отношениях между собственниками акционерного общества и государством, правильным будет подчеркнуть, что ответственность аудитора перед пользователями информации должна быть максимально полной. Аудитор несёт полную ответственность за объективность аудиторского заключения, однако он не может полностью провести проверку всех хозяйственных операций, товарно-материальных ценностей и других активов, а также источников собственных и заёмных средств, поэтому возникает проблема постоянной оценки аудиторского риска, определения его критического значения и приемлемого уровня.

В качестве решения данной проблемы предлагаем алгоритм в виде четырехэтапной экспертизы последовательности комплексной оценки рисков аудита финансовой отчётности, (рисунок 5):

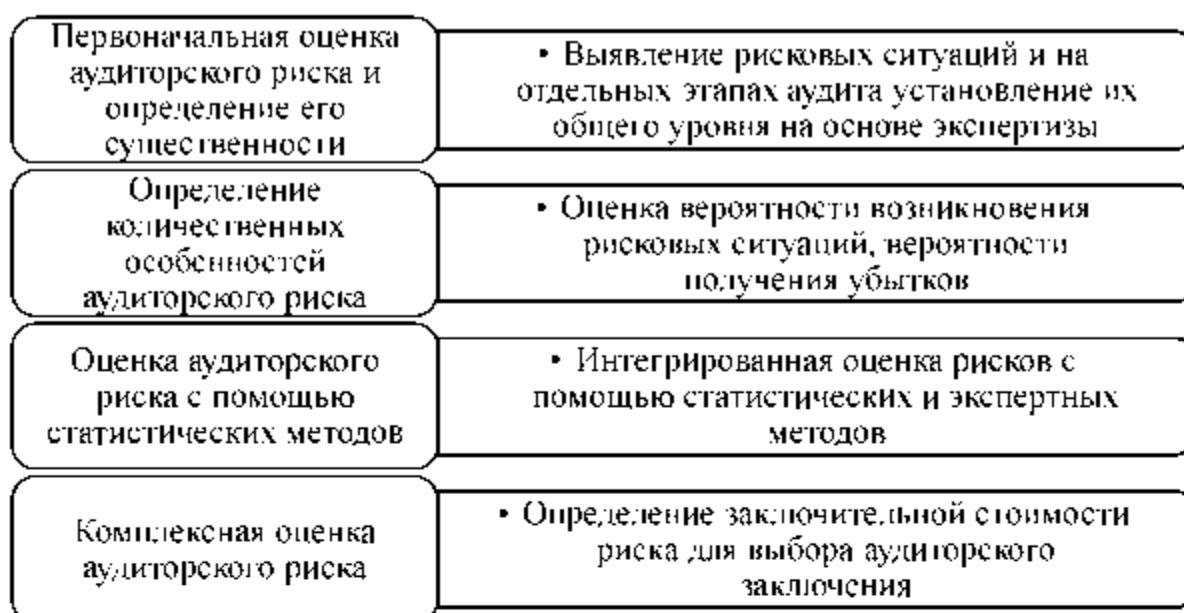


Рис. 5. Этапы оценки риска в аудите финансовой отчетности²¹

Первым этапом аудиторской проверки является обоснование методологических подходов к оценке значения этого сегмента аудита. Порядок определения существенности предусмотрен в соответствующих международных стандартах аудита. При изменении уровня существенности показателей следует учитывать два фактора - уровень риска и масштаб деятельности акционерного общества. Рекомендуется рассматривать критерий существенности как по финансовой отчетности (общие искажения), так и по важным статьям финансовой отчетности. Определение важных и значимых для проверки статей исходит из избирательного характера проведения аудита. Для количественной оценки существенности рекомендуется использовать абсолютную величину оборота и остаток конкретной статьи, их долю в общем обороте или в валюте баланса.

Второй этап характеризуется двумя факторами, влияющими на величину аудиторского риска: проверяемое акционерное общество и риск ошибки аудитора. Оценка внутреннего риска аудитора основана на профессиональном суждении и анализе следующего: результаты аудита прошлых периодов проверяемого акционерного общества и специального теста, проведенного на этапе предварительного планирования; опыт проведения аудита в акционерных обществах со схожими характеристиками, характером деятельности и параметрами.

Третий этап - количественный анализ риска основывается на экспертных оценках, статистическом анализе (вероятностном распределении) и методах моделирования.

Заключительный, четвертый этап - осуществляется комплексная оценка рисков, основанная на трёх взаимосвязанных факторах: неотъемлемый риск, контрольный риск и риск несоблюдения. Применение предложенного

²¹ По результатам исследования разработано автором.

подхода при оценке аудиторского риска создаёт необходимые условия для повышения качества и эффективности аудита (финансовой отчётности, а также для снижения риска пользователей информации.

В настоящее время международные стандарты аудита претерпевают серьёзные изменения в связи с пересмотром концепции аудиторского риска и достаточности доказательств и их соответствия качеству аудита. Причинами таких тенденций наряду с некачественным аудитом является растущее число судебных процессов во всем мире, связанных с банкротством крупных корпораций. Многие зарубежные учёные-экономисты объясняют причины судебных исков против аудиторов недостаточностью аудиторских доказательств. Поэтому требуется, чтобы модель аудиторского риска была обоснована и уточнена на основе взаимосвязи с достаточностью доказательств. Модель необходима для совершенствования методологии оценки аудиторского риска и доказательств с целью повышения качества и эффективности аудита. Абстрагирование факторов риска приводит к отмене многих важных обстоятельств и не позволяет планировать эффективные процедуры на уровне условий, необходимых для подготовки отчета, направленного на получение достаточных доказательств. Исходя из задач исследования, мы рассмотрели взаимосвязь отдельных категорий аудита в международной и национальной аудиторской деятельности. Из них «Взаимосвязь стандартов аудита, фактической информации и аудиторских процедур»²² А.Аренса и Дж.Лоббеса, «Взаимосвязь аудиторского риска и его составляющих элементов»²³ Ш.И.Илхамова и «Взаимосвязь основных категорий аудита»²⁴ Р.Д.Дусмуратова. В результате изучения данных взглядов следует отметить, что в них не предусмотрено никаких процедур по минимизации аудиторского риска. Предлагаемая нами модель (рисунок 6) основана на концепции аудиторского риска, ответных действий аудитора на оценку аудиторского риска и доказательств, факторов риска, отдельно выделяемых в научных исследованиях зарубежных и отечественных учёных. При оценке рисков и достаточности доказательств нельзя оставлять без внимания реальную ситуацию, возникающую при сборе и обработке доказательств. В этом процессе необходимо учитывать все возможные факторы. В связи с этим, в диссертационной работе, изучив результаты исследований зарубежных и отечественных учёных-экономистов, мы привели классификацию факторов, влияющих на аудиторский риск и достаточность доказательств:

- факторы, влияющие на источник аудиторских доказательств;
- факторы, связанные со сбором и передачей доказательств;
- описание и подтверждение доказательств по изучаемым условиям;
- факторы, связанные с аудитором;
- полнота аудиторских доказательств.

²² Аренса А., Лоббек Дж. Аудит. М.: Финансы и статистика, 2001. – стр.181

²³ Илхамов Ш.И. Аудиторлик текшируватари жарайида ички назорат тизимини бэхлиши услублети: Монография. Т.: Иқтисодийёт, 2010;

²⁴ Дусмуратов Р.Д. "Аудиторлик фаолияти: назария, услублёт ва амалиёт." Т.: "Молия" нашриёти, 2007 йил – 99-бет

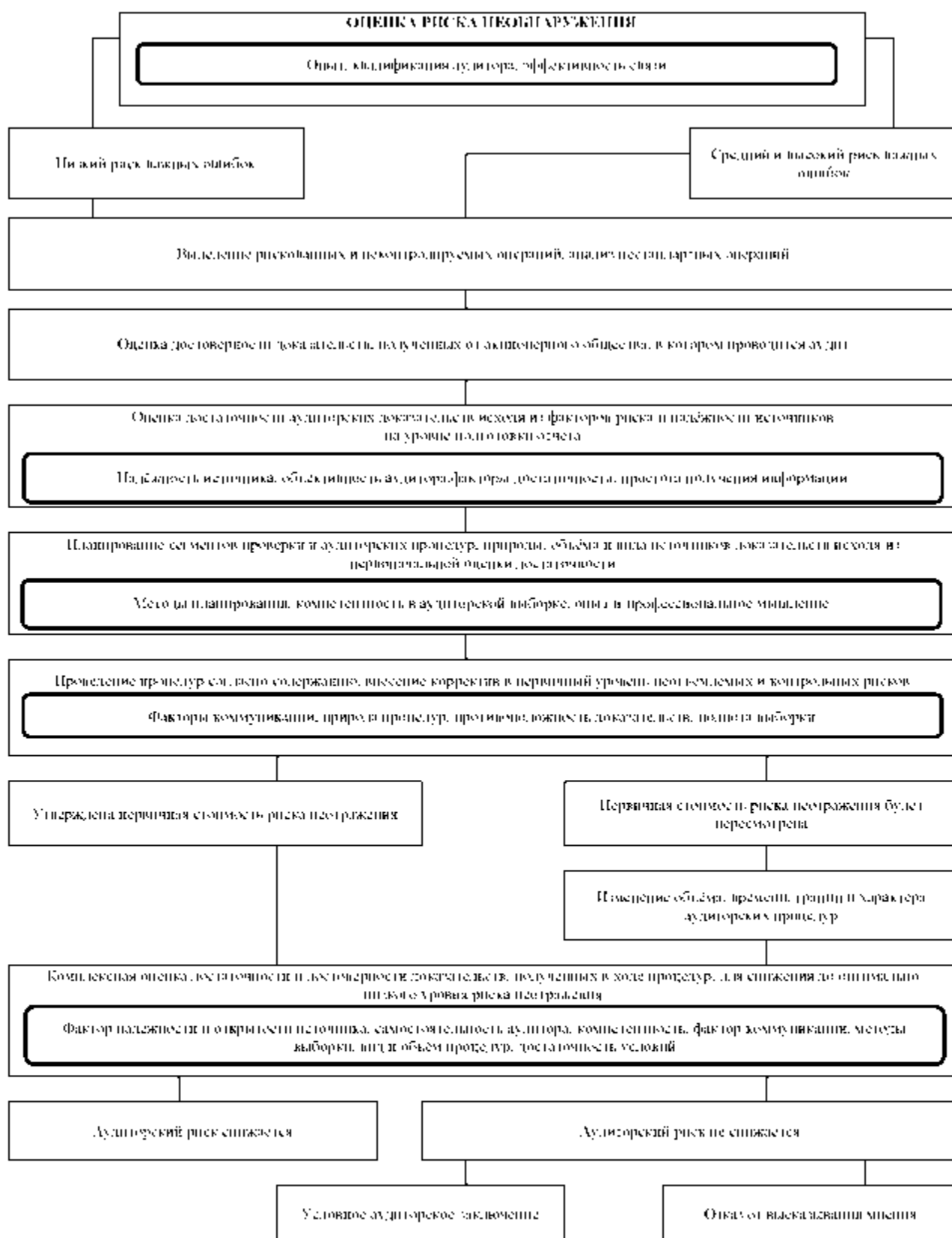


Рис. 6. Модель аудиторского риска и достаточности доказательств²⁵

Практика показывает, что большинство факторов достаточности доказательств не учитываются при оценке рисков, что затрудняет максимально возможное снижение риска необнаружения. Модель, на наш

²⁵ По результатам исследования разработано автором.

взгляд, не позволяет объединить аудиторские риски на уровне остатков на различных счетах. Вместе с тем, с нашей точки зрения, компоненты аудиторского риска не являются независимыми друг от друга. Модель не учитывает факторы риска и не отражает взаимосвязь между достаточностью доказательств и качеством аудита. В исследовательской работе мы рассмотрели взаимосвязь между аудиторским риском и достаточностью доказательств с точки зрения концептуальных правил МСА. При этом в основном проанализированы имеющиеся в практике стандарты аудита, такие как МСА 330 "Аудиторские процедуры в ответ на оценённые аудиторские риски", МСА 315 "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и её окружения", МСА 200 «Цели и основные принципы аудита финансовой отчётности», МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», МСА 500 «Аудиторские доказательства». Также изучив мнения отечественных и зарубежных учёных по этому поводу, мы сделали следующие выводы:

существует обратная связь между достаточностью аудиторских доказательств и риском, то есть чем выше риск необнаружения, тем аудиторские доказательства больше должны соответствовать требованиям достаточности;

достаточность доказательств связана с минимальным количеством аудиторских процедур, позволяющих снизить риски до минимально приемлемого уровня;

аудитор должен придерживаться принципа профессионального наблюдения при сборе аудиторских доказательств и обосновании аудиторского заключения;

эффективность информации зависит от репрезентативности элементов выборки, чем выше репрезентативность, тем ниже будет аудиторский риск.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведённых исследований по оценке аудиторского риска и его минимизации были сформулированы следующие выводы и предложения:

1. В результате детального изучения определений, приведённых в нормативно-правовых документах, а также зарубежными и отечественными учёными-экономистами, разработано авторское определение аудиторского риска: аудиторский риск - это допущения в выборе альтернативного варианта из всех имеющихся при установлении стратегии аудита и формировании аудиторского заключения для подтверждения достоверности финансовой отчётности аудиторской организацией, выражающий риск неэффективности аудиторской проверки.

2. Учитывая, что аудиторский риск состоит из трёх важных компонентов (неотъемлемый риск, контрольный риск и риск необнаружения), мы считаем, что следует уделить особое внимание контрольному риску. Для этого, прежде всего, хозяйствующим субъектам следует обратить особое внимание на свою систему внутреннего контроля. Поэтому в результате исследований рекомендованы этапы осуществления системы внутреннего контроля в акционерных обществах и определяемые в них количественные и

качественные показатели. Эти показатели служат не только правильной организации внутреннего контроля в акционерных обществах, но и снижают контрольный риск при аудиторских проверках. Риск необнаружения, который играет своеобразную ключевую роль при применении модели аудиторского риска, напрямую связан со знаниями, квалификацией и опытом аудиторов. Следовательно, при выявлении данной категории риска необходимо сосредоточиться непосредственно на повышении уровня знаний, квалификации и навыков аудиторов. Оценка данного риска с разделением на такие элементы, как риск выборочной проверки и риск ошибки аудитора, также даёт возможность достаточно точного его математического определения.

3. Аудиторский риск напрямую связан с уровнем существенности. Однако исследования показывают, что уровень аудиторского риска определяется уровнем существенности. При проведении исследований аудиторского риска особое внимание следует уделить уровню существенности. В результате проведённых исследований сделан вывод о том, что аудиторский риск имеет обратную связь с уровнем существенности. В результате, в качестве решения проблемы определения оптимального значения аудиторского риска предложены этапы оценки риска аудита финансовой отчётности.

4. В результате исследования технологий оценки аудиторского риска следует отметить, что для правильной оценки и минимизации аудиторского риска аудитор должен придерживаться следующих принципов:

целесообразно оценку аудиторского риска проводить на основе принципа рациональности;

целью моделирования аудиторских рисков не должно быть сокращение объёма проверок, лучше уменьшить общее значение аудиторского риска, чем сократить объём выборки. Также учитывая, что аудитор не может провести полную аудиторскую проверку, он применяет аудиторскую выборку и возникает риск упущения серьёзных ошибок. По нашему мнению, для надёжной оценки риска выборки следует использовать количественные и монетарные методы выборки. Это, в свою очередь, послужит минимизации аудиторского риска.

5. Результаты исследований показывают, что рекомендуемая для применения при аудиторских проверках модель должна предусматривать решение следующих проблем:

модель должна учитывать факторы риска; отражать взаимосвязь достаточности доказательств и качества аудита;

создать возможность для планирования эффективных процедур. Предлагаемая в качестве решения приведённых проблем модель аудиторского риска и достаточности доказательств даёт возможность повышения эффективности применяемых аудитором процедур и формирования надёжного аудиторского заключения.

Широкое внедрение приведённых в исследовании научных результатов поможет совершенствованию теоретических, организационно-методологических и практических основ оценки аудиторских рисков.

**THE SCIENTIFIC COUNCIL DSc.03/30.12.2019.1.17.01
AWARDING SCIENTIFIC DEGREES AT THE TASHKENT INSTITUTE
OF FINANCE**

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

KUZIEVA DINORA BAKHODIROVNA

ASSESSMENT OF AUDIT RISK AND WAYS OF MINIMIZATION

08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit

**DISSERTATION ABSTRACT
of the doctor of philosophy (Doctor of Philosophy) on economics**

Tashkent city – 2021 year

The theme of the doctoral dissertation (PhD) was registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under № 42018.3.PhD/q1580

The dissertation has been prepared at the Tashkent Institute of Finance

The abstract of the dissertation is published in three languages (Uzbek, Russian and English (summary)) on the website of the Scientific Council (www.tfi.uz) and on the website «Ziyouat» information and educational portal (www.ziyouat.uz).

Scientific supervisor: Tsyshlev Allsher Juraevich
Doctor of Economic science, Professor

Official opponents: Akhmedjanov Karimjon Bakidjanovich
Doctor of Economic science, Professor

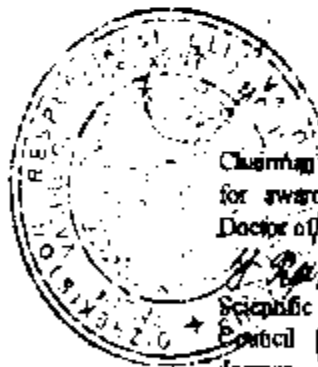
Dusmuratov Radjabbay Davlatbaevich
Doctor of Economic science, Professor

Leading organization: Samarkhand economic and service institute

The defense of the dissertation will take place on 01 July, 2021 at 15⁰⁰ at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city; Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

The dissertation is available at the information resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered number 168). Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city; Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: admin@tfi.uz.

The abstract of the dissertation was distributed on «07», 01 2021.
(mailing report № 2 dated «07», 01 2021).



T.Z. Teshubayev
Chairman of the Scientific Council
for awarding of scientific degrees,
Doctor of Economics, Professor

N.N. Kalandarova
Scientific Secretary of the Scientific
Council for awarding of scientific
degrees, Doctor of Philosophy in
Economics

T.N. Kuriev
Chairman of the Scientific Council
under the Scientific Council for
awarding of scientific degrees, Doctor
of Economics, Professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the (PhD))

The aim of the research work is to develop proposals and recommendations for assessing and minimizing audit risk when conducting an audit.

Research objectives are as following:

study of the essence, significance and regulatory framework of audit risk in audit activities;

disclosure of the practical aspects of assessing audit risk and its components when planning and conducting audits;

in order to improve the quality of audits in the audit of financial statements, the development of scientific proposals on the stages of assessing audit risk and the level of its materiality;

while minimizing audit risk, developing practical recommendations for clarifying the assessment principles and applying effective methods of audit sampling;

investigation of the relationship between audit risk and the sufficiency of evidence in forming a reliable audit opinion.

The research object is the joint stock company "Uzbekistan Temir Yullari".

The scientific novelty of the research is as follows:

a method has been developed for determining the upper limit of the minimum value of the risk of non-detection by business processes at the stage of the internal control system, dividing into the risk of sampling and audit error;

the optimization of the indicator for assessing the internal control system by means of the criteria of sensitivity and effectiveness of efficiency in joint-stock companies is proposed;

an algorithm is proposed in the form of an examination of the sequence of stages of primary, quantitative, statistical and comprehensive assessment of the risk of an audit of financial statements in ensuring the quality of audits;

proposed a model of the relationship between audit risk and sufficiency of evidence based on a conceptual approach to assessing the risk of non-detection.

Implementation of the research results. Based on the obtained scientific results on the assessment and minimization of audit risk:

the proposal on the method for determining the upper limit of the minimum value of the risk of non-detection for business processes at the stage of the internal control system with division into the risk of sampling and audit error was used by the joint-stock company "Uzbekiston Temir Yullari" in the development and organization of the internal control schedule (reference No. NF-258/811 of the joint stock company "Uzbekiston temir yullari "Dated March 11, 2020). As a result of the introduction of this proposal into practice, the opportunity has been created to timely identify and correct accounting errors in the organization of internal control, to minimize risks in business processes in a timely manner, to rationally and efficiently use resources, to increase the efficiency of the joint-stock company;

the proposal to optimize the indicator for assessing the internal control system through the criteria of sensitivity and effectiveness of efficiency in joint stock companies was used by the joint stock company "Uzbekiston Temir Yullari" in the

introduction of a system for assessing the effectiveness of internal control (certificate No. NF-258/811 of the joint stock company "Uzbekiston temir yullari" March 2020). As a result of the introduction of this proposal into practice in joint stock companies, qualitative and quantitative indicators were applied, reflecting the effectiveness of the internal control system, which made it possible to achieve the indicators set in the company's business plan, as well as improve financial stability and profitability indicators;

a proposal for an algorithm in the form of an examination of the sequence of stages of primary, quantitative, statistical and comprehensive assessment of the risk of an audit of financial statements in ensuring the quality of audits was used by the Chamber of Auditors of Uzbekistan and the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan in the development of methodological recommendations for the qualitative conduct of audits (certificate No. 4 of the Chamber Auditors of Uzbekistan dated January 15, 2020 and certificate No. 16 of the National Association of Accountants and Auditors dated February 18, 2020). As a result of the introduction of this proposal into practice, the possibility of a holistic and continuous assessment of audit risk has been created by using the stages of an initial risk assessment, an assessment of quantitative risk characteristics, an assessment using statistical methods and a comprehensive assessment stage in audits;

a proposal for a model of the relationship between audit risk and sufficiency of evidence based on a conceptual approach to assessing the risk of non-detection was used by the Chamber of Auditors of Uzbekistan and the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan in the development of methodological rules for conducting audits (certificate No. 4 of the Chamber of Auditors of Uzbekistan dated January 15, 2020 and certificate No. 16 National Association of Accountants and Auditors dated February 18, 2020). As a result of the implementation of this proposal into practice in order to form a reliable audit opinion, it became possible to sufficiently expand the audit evidence and minimize the risk of non-detection.

Approbation of scientific results. The results of this study were discussed at 8 republican and 3 international scientific and practical conferences.

Publication of the research results. On the topic of the dissertation, only 16 scientific works have been published, of which 5 articles in scientific publications recommended by the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for the publication of the main scientific results of doctoral dissertations, including 1 scientific article in a foreign journal.

Scope and structure of the dissertation. The thesis consists of an introduction, three chapters, conclusion, bibliography and appendices. The volume of the thesis is 136 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; Part I)

1. Кузиева Д.Б. Effective ways of the assessment of audit risk components. //Open Academic Journals Index IMPACT: International Journal of Research in Business Management (IMPACT: IJRBM)ISSN (P): 2347-4572; ISSN (E): 2321-886X Vol. 6, Issue 11, Nov 2018, 1-6. © Impact Journals/India. Open Academic Journals Index, (№23; S.IIF - 3,5);

2. Кузиева Д.Б. Аудиторлик фаолиятида рискни баҳолаш. //Халқаро молия ва ҳисоб. Тошкент, 2018. - № 5 (08.00.00; № 19);

3. Кузиева Д.Б. Аудиторлик рискни ҳисоблаш методи ва уни пасайтириш масалалари. // Халқаро молия ва ҳисоб. – Тошкент, 2016. -№ 3 (08.00.00. № 19)

4. Кузиева Д.Б. Аудиторлик текширувлари сифатини оширишда муҳимликни баҳолаш масалалари// Сервис. Самарканд, 2018. №4.-141-145 (08.00.00; № 20);

5. Кузиева Д.Б. Аудиторлик далилларининг етарлилигини таъминлаш орқати аудиторлик рискни минималлаштириш йўнатишлари // Иқтисодиёт ва молия. Тошкент, 2019. -№11. -61-65-б. (08.00.00; № 18);

6. Kuzieva D.B. Assessment and minimization of audit risk environment // 2nd international conference on sustainable development and economics. - USA, 2019 - p 31-37;

7. Кузиева Д.Б. Вопросы минимизации аудиторского риска // “Инновационные подходы в управлении финансовыми ресурсами хозяйствующих субъектов”- сборник тезисов и докладов международной межвузовской научно-практической конференции. - Екатеринбург- Ташкент-2020 год- стр. 320-321-322;

8. Кузиева Д.Б. Аудитда танлаб текшириш рискни баҳолаш ёндашувлари. // “Банк тизимини ислоҳ қилиш ва барқарорлигини оширишнинг самарали йўллари” мавзусидаги республика миқёсидаги илмий-амалий конференция материаллари тўплами.- Тошкент, 2018-йил;

9. Кузиева Д.Б. Аудиторлик текширувини режалаштиришда аудитор хатоси рискни баҳолаш // “Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самардорлигини ошириш”- республика миқёсидаги илмий- амалий конференция материаллари тўплами. – Тошкент-2020- 494-495-496-б;

II бўлим (II часть; Part II)

10. Кузиева Д.Б. Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида аудиторлик рискни қўллаш тартибини такомиллаштириш // “Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар

талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш” номли халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. - Тошкент, 2017. 439-440-б;

11. Кузиева Д.Б. Аудиторлик таваккалчилигини пасайтириш чора тadbирлари // “Тижорат банкларининг ресурс базасини мустахкамлаш, инвестицион фаолиги ва молиявий барқарорлигини оширишнинг долзарб масалалари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. – Тошкент, 2016;

12. Кузиева Д.Б. Тахлилий амаллар ва аудиторлик rischi // Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари республика илмий-амалий анжуман материаллари тўплами. Тошкент, 2017. 176-177-б;

13. Кузиева Д.Б. Understanding Of The Client’s Business And Audit Risk // Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш масалалари республика илмий-амалий анжуман материаллари тўплами. – Тошкент, 2017. 177-178-б;

14. Кузиева Д.Б. Mitigation of an audit risk by intensive audit procedures // “Хизмат кўрсатиш соҳаси: ривожланиш тенденцияси ва истикболлари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти Самарқанд иқтисодиёт мактаби, 2016 - 199-200-б;

15. Кузиева Д.Б. Аудиторлик фаолиятидаги риск моделлари // “Иқтисодиёт тармоқлари ва соҳаларига инновацияларни жорий этиш механизмларини такомиллаштириш”-номли онлайн конференция материаллари тўплами. - БМА-2020 йил- 504-505-506-б;

16. Кузиева Д.Б. Аудитда танлаб текшириш riskини баҳолаш ёндашувлари // “Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётини инновацион ривожлантириш: хорижий тажриба, тенденция ва истикболлар” илмий-амалий конференция тезислари тўплами. - Тошкент-2018 йил- 132-133-134-б;

Автореферат “Молия” илмий журнали тахририятида тахрирдан ўтказилди
(06.01.2021 йил)

Босилга рухсат этилди: 12.01.2021 йил.
Бичими 60x84 1/16, “Times New Roman”
гарнитурда ракамли босма усулида босилди.
Шартли босма табоги 3,2. Адади: 100. Буюртма: № 2.

“HUMOYUNBEK-ISTIQLOL MO‘JIZASI” MCHJ
босмахонасида чоп этилди.
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60А.