

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.27.06.2017.I.17.01 ПО
ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЁНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ
ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**

ПРОКУДИН ЕВГЕНИЙ АЛЕКСЕЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ УРОВНЯ
СУЩЕСТВЕННОСТИ И ОЦЕНКИ АУДИТОРСКОГО РИСКА В
АУДИТЕ**

08.00.08- Бухгалтерский учёт, экономический анализ и аудит

АВТОРЕФЕРАТ

Диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам

ТАШКЕНТ- 2020

Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам вошла в список В2017.2.PhD/Iqt162 Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация доктора философии (PhD) выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации осуществлён на двух языках (узбекском и русском) и размещён на веб-страницах www.tfi.uz и на Информационно-образовательном портале «ZiyoNet» по адресу армогида www.ziynet.uz.

Научный руководитель: **Дусмуратов Раджапай Давлатбаевич**
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: **Ибрагимов Абдугапур Каримович**
доктор экономических наук, профессор

Азизов Шерзод Ёктамович
доктор экономических наук, доцент

Ведущая организация: **Ферганский Политехнический институт**

Защита диссертации состоится «__» _____ 2020 г. в ____ час на заседании научного совета Dsc.27.06.2017.17.01 по присуждению учёных степеней при Ташкентском финансовом институте. (Адрес: 100000, Ташкент, ул. Амира Темура, 60 А. Тел. (99871)234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail: admin@tfi.uz).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре (внесён в список под № ____). Адрес: 100000, Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел. (99871) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослал «__» _____ 2020 года.
(реестр протокола рассылки № __ от «__» _____ 2020 года)

Г.Э. Ташмуродова
Председатель Научного совета по присуждению
учёных степеней, д.э.н., профессор

С.У. Мехмонов
Учёный секретарь Научного совета по
присуждению учёных степеней, д.э.н., профессор

Ж.И. Каримкулов
Председатель Научного семинара при Научном
совете по присуждению учёных степеней, д.э.н., доцент

ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. Меры активной антикризисной направленности и экономические программы, принимаемые сегодня большинством ведущих экономик мира на преодоление новой волны глобального финансово-экономического кризиса и его последствий, сдерживанию и его нейтрализации в условиях общемировой стагнации производства, к сожалению, не являются эффективными, и имеют устойчивую тенденцию и прогноз к ухудшению. Необеспеченная реальными активами дополнительная ликвидность некоторых мировых финансовых институтов за счёт бесконтрольного печатания национальных валют, несет в себе огромные риски образования финансовых «пузырей», масштабного обесценивания национальных валют, роста неуправляемой инфляции, и это всё лишь усугубляет кризис мировых финансово-банковских систем, и ведёт к росту неплатежеспособности заёмщиков, их несостоятельности и банкротству. Международная практика аудита, базирующаяся на профессиональном суждении в предотвращении неадекватных пользовательских решений по сфальсифицированной финансовой отчетности предприятий - банкротов, недобросовестных и мошеннических действий менеджмента, проявляет свою несостоятельность. Появление новых подходов и концепций, изменение стандартов и законодательной базы аудита, а следовательно, сбор аудиторских доказательств, их аналитическая обработка и представление потребителю аудиторских услуг, создает новые требования к качеству подготовки и аудита корпоративной финансовой отчетности на основе модифицированной модели риск-ориентированного подхода к аудиту, что определяет востребованность и актуальность темы настоящего научного исследования в глобальном мировом масштабе. В научно-исследовательском плане в теме диссертации акцентированы роль и значение уровня существенности и приемлемого аудиторского риска при риск-ориентированном подходе в аудите, что наиболее актуально сегодня при использовании новых методов и способов их определения и оценки. Указанные изыскания представили нам возможность, во-первых, разработать модифицированный научно-методический и практический алгоритм расчёта уровня существенности и распределение его по показателям финансовой отчётности аудируемого лица, во-вторых, представить усовершенствованный инструментарий оценки аудиторского риска. Все проведённые нами научно-исследовательские изыскания в полной мере отвечают современным вызовам и тенденциям в аудите при риск-ориентированном подходе – как основы технологии современного аудита.

«За последние годы Республика Узбекистан, проведя всесторонний анализ пройденного этапа развития в условиях изменяющейся конъюнктуры глобальной мировой экономики, пришла к выработке и реализации кардинально новых идей и принципов дальнейшего устойчивого и

опережающего развития¹», что подтверждается мировыми финансовыми институтами и рейтинговыми агентствами. В результате реализовано структурное и поступательное реформирование основ предпринимательской деятельности, всемерная защита частной собственности и качественное улучшение делового климата нашей страны, что также приводит к дальнейшему совершенствованию правовых и методологических основ аудита и улучшению престижа аудиторской профессии, а также формированию благоприятных условий для осуществления деятельности в целом. Важное значение имеет и «улучшение взаимодействия аудиторских организаций с пользователями аудиторских услуг исходя из современных корпоративных потребностей, требований стандартов международной практики аудита²».

Диссертационная работа будет играть определенную роль в реализации задач, определенных в указах и постановлениях руководителя нашей страны «О стратегии действий по дальнейшему развитию РУз» от 7 февраля 2017г., «О первоочередных мерах по либерализации валютной политики» УП-5177 от 2 сентября 2017г., а также «О мерах по внедрению в акционерных обществах современных методов корпоративного управления» УП-4947 от 24 апреля 2015г., «О мерах по дальнейшему упорядочению внешнеэкономической деятельности РУз» ПП-3303 от 29 сентября 2017г., «О мерах по повышению доли и значению частной собственности в экономике» ПП-2340 от 28 мая 2015г., «О дальнейшем совершенствовании деятельности аудиторских организаций и повышение ответственности за качество оказываемых ими услуг» ПП-615 от 4 апреля 2017г., и других нормативно-правовых актов об аудиторской деятельности, и направлено на формирование отечественной системы взглядов по оптимальной методике определения уровня существенности и оценки аудиторского риска и их последующего переноса на практическую область аудита.

Соответствие исследования с приоритетными направлениями развития науки и технологии республики. Диссертационное исследование выполнено в рамках и 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. Значительный вклад в исследование проблем теоретического и практического аудита внесли такие зарубежные ученые, как Э.А.Аренс, Дж.К. Лоббек, Р. Адамс, Л.А. Берстайн, Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейлли, М.Б. Хирш, Дж. К. Робертсон, в свою очередь российские авторы К.К.Арабян, Р.А. Алборов, М.А. Азарская, О.А. Миронова, С.М. Бычкова, Р.П. Булыга, Ю.Ю. Кочинев, В.И. Подольский, Э.А. Сиротенко, В.В. Скобара, В.П. Суйц, А.А. Терехов, А.Д. Шеремет и другие рассматривают многочисленные подходы к

¹Указ Президента Республики Узбекистан от 07.02.2017 г. № УП-4947 «Стратегия действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах»

²Постановление КМ Республики Узбекистан от 12.05.2017 г. N 274 «О дополнительных мерах по обеспечению дальнейшего совершенствования правовых основ деятельности аудиторских организаций»

методологии и методике, технологии и технике аудита, а также общие положения теории аудита³.

Проблемам развития различных аспектов аудита посвящены также теоретические и практические работы наших отечественных авторов⁴ Б.О.Болибекова, Р.Д. Дусмуратова, Ш. Илхамова, Н.Ф.Каримова, З. Маматова, Р.Таировой, К.Уразова, Б. Хасанова, М. Тулаходжаевой, Д.И.Шаулова и др. Вместе с тем нашей стране отсутствует согласованность взглядов по поводу определения места и роли существенности и оценки аудиторского риска, их взаимосвязи и влиянии на форму аудиторского заключения, и связано это в первую очередь с тем, что эти категории, а также модели, алгоритмы и методики их определения и оценки в условиях риск-ориентированного подхода аудита Республики Узбекистан пока еще не разработаны в силу недостаточности их теоретической и практической базы. Восполнению указанных пробелов и посвящено настоящее исследование.

Связь диссертационного исследования с планами научно-исследовательских работ высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация. Данная диссертационная работа включена в план научно-исследовательских работ Ташкентского государственного экономического университета и выполнена в рамках научных исследований по теме ФМ-б «Концептуальное направление развития бухгалтерского учета, экономического анализа, аудита и статистики в условиях модернизации экономики Узбекистана».

Целью исследования является разработка научно-методических предложений и практических рекомендаций по совершенствованию методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в условиях риск-ориентированного аудита.

Задачами исследования являются:

изучение роли и значения существенности и аудиторского риска в аудите и анализ теоретико-методологической интерпретации этих понятий;

наиболее полное изучение сущности уровня существенности и аудиторского риска как категорий в аудите;

сравнительный анализ способов определения уровня существенности и подходов к оценке аудиторского риска;

³Аренс Э.А., Лоббек Дж.К., Аудит, М.: Финансы и статистика, 2001г., 560с; Адамс Р. Основы аудита, М.: ЮНИТИ, 2005г., 398с.; Бернштейн Л.А. Анализ финансовой отчетности, М. Финансы и статистика, 2003г., 624с; Дефлизи Ф.Л., Г.Р.Дженик, В.М.О'Рейлли, М.Б.Хириш; Аудит Монтгомери: Пер. с англ. под ред. ; Подольский В. И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011., 583с.; Робертсон Дж. Аудит; пер. с англ.- М., 1993. Риски в аудиторской деятельности, 360с.; Шеремет А. Д., Суйц В. П. Издательство: «ИНФРА-М» 2006г, 448с.

⁴Дусмуратов Р. Д. Основы аудита. Учебник. - Т.: «Национальная энциклопедия Узбекистана», 2003.- 612 с.

Болибеков Б.О., Савдо- тижорат корхоналарида бухгалтерия хисоби ва аудитни халқаро стандартлар асосида ташкил этишини такомиллаштириш автореферат диссерт соискат уч степ канд экономич. Наук, Т, 2005г., 22с

Каримов Н.Ф., Техника проведения аудита, Т, 2002г, 156с.; Каримов Н.Ф., Хайдаров Р.М., Маматкулов М.Ш., и др. Методика проведения аудита. Учебное пособие. / Т.: 2016, ПАУ, 2016. 362 с.; Маматов З.Т., Д.Э. Нарбеков. Основы аудита. Учебн. пособие, Т.: Таш.фин. институт. 2007. 140 с.; Маматов З.Т., Нажбидинов С. У.Аудит. учебное пособие, -Т.: SanoStandart». 2014.-263 с.; Санаев Н, Нарзиев Р. Аудит. - Т.: «Шарк», 2001. 334 с.; Таирова Р., Аудит, Т., 2002г., 124 с.; Тулаходжаева М.М., Илхамов Ш.И., Ахматжанов К.Б. и др. Аудит. Учебник. Т.:ТГЭУ, 2010. 460 с.; Уразов К.Б., Бухгалтерский учёт и аудит, 1-2 часть, Самарканд, СамИСИ, 2004г., 333с.; Хасанов Б. А. Основы автоматизации внутреннего аудита, Т., «ФАН», 2005г, 210 с.;

Шаулов Д.И., У.Т. Кан. Справочник по внешнему и внутреннему аудиту хозяйствующих субъектов на территории РУз / – Т.: 2007 г. Центр социально-экономических исследований.

изучение теоретических и практических аспектов моделирования аудиторского риска в условиях концепции его приемлемости и взаимосвязи с существенностью;

обоснование результатов усовершенствования и возможности применения и внедрения модернизированной авторской методики расчёта приемлемого аудиторского риска в ходе аудита.

Объектом исследования выступают ведущие предприятия республики, относящиеся к отраслям промышленности строительных материалов, нефтегазовой отрасли, а также легкой и текстильной промышленности.

Предметом исследования выступает совокупность теоретических, методических и практических аспектов, связанных с совершенствованием и модернизацией методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска при риск-ориентированном аудите.

Методы исследования. При выполнении научного исследования применены общенаучные методы, как сравнительного и экономико-статистического анализа и синтеза, группировки и классификации данных, логического обобщения, прогнозирования, индуктивный и дедуктивный методы, логический, графический и системный подходы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

методологически обоснованы способы определения уровня существенности и подходы к оценке аудиторского риска;

представлена взаимосвязь уровня существенности и элементов аудиторского риска, а также обеспечено принятие приемлемого риска в аудите как основы технологии при риск-ориентированном подходе;

разработан модифицированный научно-методический и практический алгоритм поэтапного расчёта уровня существенности с применением формул математического ожидания дискретной величины и распределение его по базовым показателям финансовой отчётности аудируемого лица;

разработан усовершенствованный инструментарий оценки аудиторского риска с использованием мультипликативной модели с учётом авторских модернизированных уточнений и структурирования его компонентов при риск-ориентированном подходе;

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

усовершенствована методика определения уровня существенности и аудиторского риска;

благодаря снижению приемлемого уровня общего риска достигнута возможность снижения трудозатрат, не снижая качества аудита;

в результате внедрения поэтапного расчета уровня существенности достигнута снижения затрат на аудиторские проверки хозяйствующих субъектов, проводящих аудиторские проверки;

разработаны рекомендации для аудиторов по повышению эффективности и качества аудиторских проверок.

Достоверность результатов исследования подтверждается сведениями из официальных источников, в том числе полученными из

Министерства финансов и хозяйствующих субъектов, а также внедрением заключений и предложений на практику со стороны соответствующих организаций.

Научная и практическая значимость результатов исследования.

Научная значимость полученных результатов обусловлена тем, что они могут быть использованы в реализации специальных научных исследований, направленных на совершенствование теоретических и методологических основ определения уровня существенности в аудиторских организациях при риск-ориентированном аудите.

Практическая значимость результатов исследования определяется тем, что внедрения научных и практических предложений в деятельность аудиторских организаций даст возможность повышать качества аудиторских проверок и снижения трудозатрат.

Внедрение результатов исследования. На основе предложений по совершенствованию методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска:

возможность снижения трудозатрат при применении усовершенствованного метода определения уровня существенности в риск-ориентированном аудите внедрена в практику Палатой аудиторов Узбекистана (Справка № 155 от 02.12.2017г.). В результате реализация данного предложения позволила аудиторской организации сократить трудозатраты на 2160 человеко-часов, что в свою очередь создает возможность заработать дополнительно 297 млн.сум в год;

взаимосвязь между уровнем существенности и элементов аудиторского риска и применение, в риск-ориентированном аудите, технологии принятия приемлемого уровня риска в деятельности хозяйствующего субъекта, внедрена на практику Ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана (Справка №132/1 от 14.12.2017 года). В результате реализации данного предложения снижена себестоимость договорных цен на аудиторские проверки в среднем на 118,8 млн сум в год;

внедрение на практику Палатой аудиторов Узбекистана модифицированного алгоритма поэтапного расчёта уровня существенности с применением формул математического ожидания дискретной величины и распределение его по базовым показателям финансовой отчётности аудируемого лица, позволило повышать профессиональный уровень аудиторов, качества и объективность аудиторских проверок, оптимизировать работу аудитора за счет снижения трудозатрат, снижение уровня риска невыявления путем повышения качества планирования аудиторских проверок, и посредством этого обеспечено соответствующее качество аудиторских проверок;

усовершенствованный инструментарий оценки аудиторского риска с использованием мультипликативной модели внедрена на практику Национальной ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Узбекистана. В результате последовательного применения процессов выявления и оценки рисков, в рамках аудиторской проверки, которые должны соответствовать, с одной стороны масштабам и характеру деятельности, целям и задачам

проверки аудируемого лица, а со второй стороны, учитывать специфику деятельности аудиторской организации, достигнуто устранение субъективности, который свойственный аудиту;

Апробация результатов исследования. Результаты данного научного исследования были обсуждены на 4 международных и 8 республиканских научно-практических конференциях.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 19 научных работ, содержащих основные научные результаты в научных изданиях, рекомендованных к публикации Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для защиты диссертаций, в том числе 5 статей в местных журналах, 2 статьи в авторитетных зарубежных изданиях, а также выпущены 12 тезисов к докладам в научно-практических конференциях.

Структура и объём диссертации. Диссертация состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Всего 153 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обосновывается актуальность и значение темы исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологии в Республике Узбекистан, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные об апробировании исследования, опубликованных работах, объёме и структуре диссертации.

В первой главе «Роль и значение уровня существенности и аудиторского риска в аудите» раскрывается теоретико-методологическая интерпретация понятий существенности и риска в аудите, основополагающие принципы и составляющие категории существенности, риск в аудите, его причины, классификация, структура и факторы влияния. Также представлен сравнительный анализ способов определения уровня существенности и подходов к оценке аудиторского риска и обзор основных проблем. Функция данной главы заключается в освящении теоретической базы темы диссертации в общем виде с модификацией, приближающей её к задачам исследования. Обобщая результаты теоретических исследований понятий существенности в аудите представим её основополагающие принципы (рис.1).

Уровень существенности и аудиторский риск имеют основополагающее значение для аудирования отечественных предприятий с учётом риск-ориентированного подхода, поэтому теоретико-методологические аспекты этих категории в аудите нельзя недооценивать.



Рис. 1. Основные принципы существенности в аудите⁵

С понятием уровня существенности тесно связан термин аудиторский риск, согласно отечественной интерпретации это субъективно определяемая аудитором вероятность признать по итогам аудиторской проверки, что финансовая отчетность может содержать невыявленные, существенные

⁵ Разработано автором

искажения после подтверждения ее достоверности или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в финансовой отчетности нет.

Риск аудитора - сложная категория и в основе причин его лежат неотъемлемые и неизбежные ограничения аудита, именно поэтому свести этот вид риска к нулю не представляется возможным. Поэтому, в диссертационном исследовании обобщены причины возникновения аудиторских рисков (рис.2).

Таким образом, исходя из присущих аудиту ограничений, риск является объективной неизбежностью, и вне аудита он не существует, при этом вероятность его возникновения обратно пропорциональна уровню аудиторской уверенности, но даже если учесть все ограничения, их причины и следствия, все равно технологически невозможно гарантировать 100%-ное обнаружение всех существенных искажений бухгалтерской отчетности.

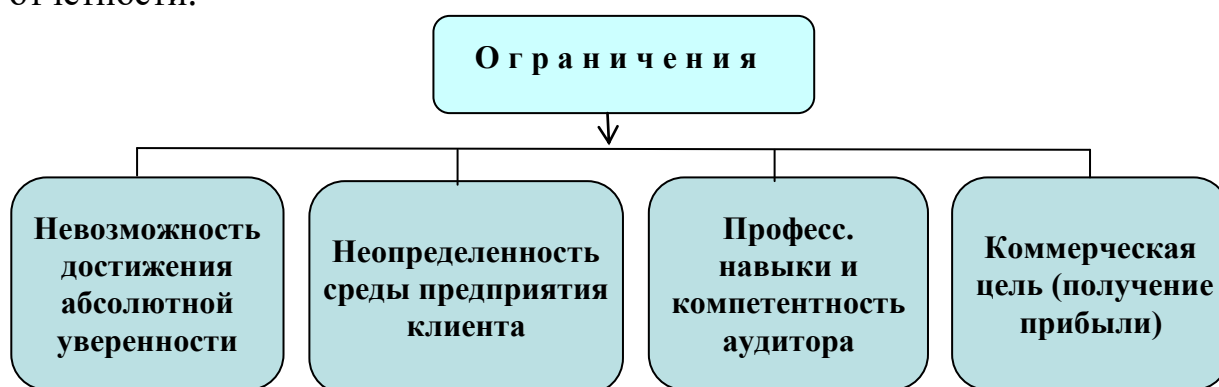


Рис.2. Причины риска в аудите⁶

Традиционно считается, что аудиторский риск базируется на оценке риска неэффективности системы учета клиента, риска неэффективности системы его внутреннего контроля и риска не выявления ошибок аудиторами в ходе аудиторских процедур, следовательно, аудитору приходится сталкиваться с рисками: учета, контроля и аудиторских процедур.

Обобщив подходы к классификации аудиторского риска ведущих отечественных и зарубежных ученых представим его общую структуру в следующем виде (рис. 3).



Рис.3. Традиционная структура аудиторского риска⁷

⁶Разработано автором

Неотъемлемый (внутрихозяйственный) риск и риск средств контроля вместе составляют риск существенных искажений, величина которого не зависит от квалификации аудитора, а всецело зависит от самого аудируемого предприятия, и аудитор не может самостоятельно повлиять на их уровень. Риск необнаружения - единственный вид риска присущий аудитору, обусловлен как характеристиками аудируемого лица, так и условиями среды, в которой оно осуществляет свою деятельность и это есть показатель эффективности и качества работы аудитора, это тот тип риска, на значение которого аудитор может и должен влиять и им управлять.

Нами представлен расчетный метод оценки аудиторского риска, который предполагает оценку аудиторского риска путем составления и решения специальной факторной, мультипликативной модели относительных величин:

$$\text{ПАР} = \text{ВХР} \times \text{РСК} \times \text{РН}, \quad (1)$$

где: ПАР- приемлемый аудиторский риск;

ВХР- внутрихозяйственный риск;

РСК- риск средств контроля;

РН- риск необнаружения.

Приведенная нами модель аудиторского риска является основой планирования аудита, так как позволяет понять взаимосвязь отдельных составляющих аудиторского риска и оценить объем предстоящей работы.

Вторая глава «Теоретические и практические аспекты определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в аудите и их взаимосвязь» посвящена раскрытию разнополярных научно-методических и практических исследований, в том числе и нашего собственного мнения, что позволило нам, используя весь наш опыт профессиональной деятельности в области аудита, разработать полноценную и законченную методику поэтапного расчёта и определения уровня существенности и аудиторского риска в аудите. Представленная методика расчёта уровня существенности структурирована нами на пять этапов (рисунок 4).

Первый этап - выбор базовых показателей: чистая прибыль, суммарные доходы и расходы, текущие и долгосрочные активы, собственный капитал. Причём первые два показателя представлены в отчёте о финансовых результатах (ф. №2), а два последних – в бухгалтерском балансе (ф. №1). Кроме того, фондоёмкие производства предполагают наличие значительной величины производственных фондов, которые являются основной составляющей долгосрочных активов, в случае материалоёмких отраслей акцент делается на величину текущих активов, у трудоёмких высока доля операционных затрат. Из баланса мы также анализируем текущую дебиторскую задолженность и текущие обязательства, поскольку, они имеют большой удельный вес в валюте баланса и характеризуют состояние предприятия с точки зрения взаимоотношения с контрагентами.

⁷Разработано автором

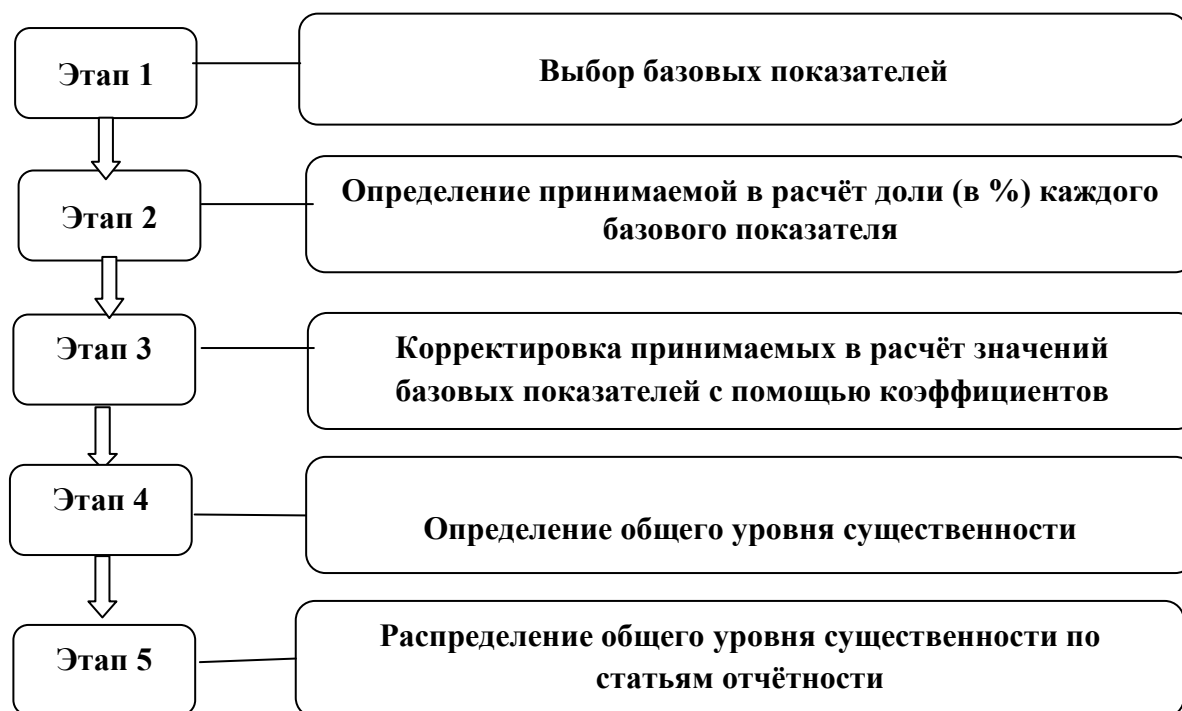


Рис. 4. Алгоритм расчёта уровня существенности⁸

Базовые показатели используем на отчетную дату (конец периода) как наиболее объективно отражающие фактическую величину активов и обязательств аудируемых предприятий.

Второй этап: определение принимаемой в расчёт доли (в %) каждого базового показателя, процентные доли которого определяются исходя из приведенных интервалов, установлены нами в результате теоретического и эмпирического анализа в диссертационном исследовании, и здесь не приводится в виду его объёмности (имеется в диссертации).

Далее рассчитываются доли каждого показателя в общей сумме всех показателей:

$$B_i = B_i / \sum B_i \quad (2)$$

где: B_i - значение i -го базового показателя;

B_i - вес i -го базового показателя, $B_i = (0-1)$

На третьем этапе корректируются полученные на втором этапе результаты с помощью коэффициентов K_1 (учитывает данные укрупнённого экономического анализа отчётности конкретного предприятия) и K_2 (корректирует значения показателей по принципу важности для пользователей отчётности), тем самым нивелируется субъективизм расчёта.

На четвертом этапе в предлагаемой нами научно-методической и практической разработке поэтапного расчёта осуществляется непосредственное определение общего уровня существенности.

В методах расчета уровня существенности заложена значительная доля субъективности, и задачей математического моделирования является ее снижение (нивелирование), поэтому в диссертационной работе для

⁸Разработано автором

определения средней величины (уровня существенности) применялись следующие формулы:

$$S1 = \sum x_i \times k_{i1} \times k_{i2} / \sum k_{i1} \times k_{i2} \quad (3)$$

$$S2 = \sum x_i \times (k_{i1} + k_{i2}) / \sum (k_{i1} + k_{i2}) \quad (4)$$

Используя формулы (3) и (4), рассчитываются две средние величины с учетом влияния корректирующих коэффициентов ($K1 (k_{i1})$ и $K2 (k_{i2})$), а итоговая средняя величина (уровень существенности) определяется как среднее арифметическое вышеприведенных величин.

Соответственно, формулы (3) и (4) справедливы для расчёта усреднённой величины, и тогда **общий уровень существенности (ОУС)** будет определяться по формуле:

$$ОУС = \sum (B_i \times k_{i1} \times k_{i2}) / \sum (k_{i1} \times k_{i2}) + \sum B_i \times (k_{i1} + k_{i2}) / \sum (k_{i1} + k_{i2}) \quad (5)$$

где: B_i - соответствующий базовый показатель;

k_{i1} - коэффициенты, учитывающие данные укрупненного экономического анализа отчетности конкретного предприятия для корректировки соответствующего базового показателя;

k_{i2} - коэффициенты, корректирующие значения базовых показателей по принципу важности для третьих лиц (пользователей отчетности).

На **пятом этапе** осуществляется распределение общего уровня существенности по статьям отчетности (Форма № 1 и Форма № 2).

Поскольку при проведении аудита абсолютная уверенность недостижима из-за необходимости использования субъективного суждения, применения выборочного тестирования, существования ограничений, присущих любым системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также в связи с тем, что большинство доступных доказательств, подтверждающих определенный вывод, не носит исчерпывающего характера, предлагаемая нами авторская усовершенствованная методика определения уровня существенности позволяет обеспечить **большую доли объективности профессионального суждения аудитора** в ходе аудита хозяйствующих субъектов, а также при определении типа аудиторского заключения по ее итогам.

В предлагаемой нами методике оценки аудиторского риска за основу взята традиционная, ранее уже представленная, формула (1) расчета риска:

$$AP = BXP \times PCK \times PH, \quad (6)$$

где: AP - аудиторский риск;

BXP - внутрихозяйственный (неотъемлемый риск);

PCK - риск средств контроля;

PH - риск необнаружения.

Но при этом нами были внесены следующие корректирующие уточнения. **Во-первых**, нами учтено влияние использования клиентом системы компьютерной обработки данных (КОД) и широкого применения информационно-коммуникационных технологий, которые позволяют

использовать преимущества автоматизированной бухгалтерии, и благодаря чему, появляются дополнительные инструменты для укрепления внутреннего контроля, что способствует повышению качества отчетности.

Во-вторых, для оценки трех составляющих аудиторского риска, нами разработаны специализированные тесты-опросники, включающие вопросы и направления контроля.

В-третьих, проведено структурирование компонентов аудиторского риска для целей детального тестирования, структура аудиторского риска в разрезе отдельных составляющих представлена на рисунок 5.



Рис.5 Структура аудиторского риска автора⁹

Оценка компонентов РСК и ВХР производится посредством вопросов и направлений контроля следующим образом: вопросы контроля предполагают

3 варианта ответов: «да», «нет» и «нет ответа». Каждому варианту соответствует баллы 1, 2 или 3, определяющие риск по вопросу или направлению контроля как «низкий», «средний» или «высокий». Балл 2 устанавливается при отрицательном исходе, 1 - в случае положительной оценки. В случае варианта «нет ответа» устанавливается балл равный 3.

Для всех вопросов и направлений контроля установлены весовые коэффициенты: 0,5; 1 и 1,5 в зависимости от принимаемой важности.

Расчёт значений компонентов аудиторского риска (РСК, ВХР и РН) согласно рис.5 по результатам оценивания определяется по формуле:

$$РСК (ВХР, РН) = (\sum \text{вес}_i \times \text{балл}_i) / \text{max балл} \times \sum \text{вес}_i, i=[1;N] \quad (6)$$

где: РСК (ВХР, РН)—компоненты аудиторского риска;

⁹Разработано автором

вес_i- весовой коэффициент вопроса или направления контроля;

балл_i- оценка каждого вопроса и направления контроля по шкале от 1 до 3;

maxбалл = 3;

N - соответствует количеству оцениваемых вопросов и направлений контроля.

Порядок оценки и расчета **риска необнаружения (РН)** аналогичен методике по предыдущим компонентам, только шкала устанавливается от 0 до 2. Причем, 0 - при положительном ответе; 1 - при отрицательном ответе; 2 - если нет объекта оценки, и объясняется это «природой» риска необнаружения. Положительная оценка исключает соответствующий критерий, поскольку в таком случае он не никак не влияет на итоговое значение риска.

В третьей главе **«Совершенствование и модернизация методики поэтапного определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в аудите и их результаты»** освещён практический результат применения наших теоретико-методологических научных на примере материалоемкого предприятия АО «Кувасайцемент» (промышленность строительных материалов), фондоёмкого предприятия ООО «Амударьятекс» (лёгкая и текстильная промышленность), и АО «ИГиРНиГМ» (Институт геологии и разведки нефтяных и газовых месторождений) (нефтегазовая промышленность) - пример трудоёмкого предприятия.

Определение уровня существенности в соответствии с предлагаемой нами методикой осуществлялось **в пять этапов** согласно рис.4

Базовые показатели (**первый этап**) и их значения по рассматриваемым нами предприятиям различны и определяются масштабом их деятельности, отраслевой и иной спецификой. Однако разработанная нами методика является универсальной, и может быть применима при расчете уровня существенности в ходе аудита предприятий любой отраслевой принадлежности, поскольку их индивидуальные и специфические особенности будут учитываться в последующих этапах.

На **втором этапе** нашей методики исчисляем удельный вес каждого показателя в их общей сумме, и в зависимости от рассчитанной доли устанавливается принимаемый для определения уровня существенности процент каждого базового показателя по соответствующим интервалам. Как следует в представленной ниже таблице №1, доля показателя «чистая прибыль» для АО «Кувасайцемент» в общем итоге рассчитывается следующим образом:

$55\,625 \text{ млн.сум} : 1\,109\,933 \text{ млн.сум} = 0,0501$, данное значение принадлежит интервалу $[0;0,17]$ и принимаемый для расчета процент равен 10, и тогда принимаемое для расчета значение базового показателя составит:

$55\,625 \text{ млн.сум} \times 10\% = 5\,563 \text{ млн.сум}$, и так далее аналогично.

Таблица 1

Принимаемые значения базовых показателей АО «Кувасайцемент»¹⁰

Наименование базового показателя	Значение показателя на 31.12.2018г. (млн.сум)	Вес показателя в общем итоге (доли)	Процент базового показателя	Значение базового показателя (млн.сум)
Чистая прибыль	55 625	0,0501	10	5 563
Собственный капитал	202 465	0,1824	10	20 247
Долгосрочные активы	132 572	0,2367/ 0,5045 0,4955	2,018	2 675
Текущие активы	130 199		1,982	2 580
Текущая дебиторская задолженность	61 052	0,0550	7	4 274
Текущие обязательства	60 306	0,0543	7	4 221
Доходы	300 405	0,2707	2	6 008
Расходы (затраты)	167 309	0,1507	2	3 346
Итого	1 109 933			48 914

Значения базовых показателей для АО «ИГиРНиГМ» и ООО «Амударьятекс» рассчитываются аналогично.

На **третьем этапе** чтобы сгладить субъективизм, присущий процессу определения уровня существенности, и обеспечить более объективные результаты оценки, с помощью коэффициентов скорректируем полученные на втором этапе результаты с помощью коэффициентов K_1 (учитывает отраслевые данные укрупнённого экономического анализа отчётности конкретного предприятия) и K_2 (корректирует значения показателей по принципу важности для внешних пользователей отчетности).

На **четвертом этапе** нашей научно-методической и практической разработки, осуществляется непосредственное определение общего уровня существенности с помощью формулы математического ожидания дискретной случайной величины, которая будет основываться на двух видах средних:

$$\text{Средней взвешенной: } S1 = \sum x_i \times k_{i1} \times k_{i2} / \sum k_{i1} \times k_{i2} \quad (7)$$

$$\text{Средней арифметической: } S2 = \sum x_i \times (k_{i1} + k_{i2}) / \sum (k_{i1} + k_{i2}) \quad (8)$$

где: x_i - соответствующий базовый показатель;

k_{i1} - коэффициенты, учитывающие данные укрупненного экономического анализа отчетности конкретного предприятия для корректировки соответствующего базового показателя;

k_{i2} - коэффициенты, корректирующие значения базовых показателей по принципу важности для третьих лиц (пользователей отчетности).

Используя эти формулы, рассчитываются две средние величины уровня существенности с учетом влияния корректирующих коэффициентов (K_1 и K_2), а итоговая средняя величина (общий уровень существенности) определяется как среднее арифметическое вышеприведенных величин:

$$OUC = (S1 + S2) / 2 \quad (9)$$

¹⁰ Разработано автором

Таблица 2

Значения общего уровня существенности аудируемых предприятий¹¹

Наименование предприятия	Общий уровень существенности (млн.сум)	Значения существенности для распределения по статьям (млн. сум)		
		Актива (пассива)	Доходов	Расходов
АО «Кувасайцемент»	6 117	3 059	3 929	2 188
ООО «Амударьятекс»	2 317	1 158	1 272	1 044
АО «ИГиРНиГМ»	371	185	201	170

На заключительном пятом этапе общий уровень существенности распределяется по статьям отчетности (бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах). Для баланса ОУС делится на 2 - на актив и пассив баланса - и распределяется по каждой статье баланса исходя из её доли в валюте баланса. Для отчета о финансовых результатах ОУС делится пропорционально между всеми доходами и расходами отдельно, а существенность каждой статьи доходов (расходов) определяется исходя из ее доли в составе доходов (расходов).

Таблица 3

Фрагмент уровня существенности статей баланса АО «Кувасайцемент»¹²

Наименование показателя	Код стр	на 31.12.2018г. млн.сум	%	Распределение существенности, млн.сум
Актив				
I. Долгосрочные активы				
Осн. средства по первоначальной (восстановительной) стоимости	010	204 821	0,7795	2 384
Капитальные вложения	100	866	0,0033	10
II. Текущие активы				
Товарно-материальные запасы, всего	140	18 727	0,0713	218
Пассив				
I. Источники собственных средств				
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	450	133 311	0,5073	1 552
II. Обязательства				
Текущие обязательства, всего т.ч.	600	60 306	0,2295	702
Краткосрочные банковские кредиты	730	13 184	0,0502	153
Всего по пассиву баланса	780	262 771	1,0000	3 059

В соответствии с общепринятой мировой практикой статьи в валюте баланса менее 1% (менее 3059 млн.сум), можно не учитывать при аудите, и любое искажение такой строки не будет считаться существенным.

Для отчета о финансовых результатах ОУС делится пропорционально между всеми доходами и расходами отдельно, а существенность каждой статьи определяется исходя из ее доли в составе доходов (расходов).

¹¹Разработано автором

¹² Разработано автором

Наибольшая доля уровня существенности в доходах приходится на величину выручки от реализации (3880 млн.сум), а в расходах- на себестоимость продаж в сумме 1532 млн.сум. Указанное отклонение означает, что величина выручки может отклоняться от заявленного значения (296 660 млн. сум) на 3 880 млн. сум или 1,3% как в большую, так и меньшую сторону, и аудитор при этом подтвердит достоверность отчёта по показателю «чистая выручка от реализации» во всех существенных аспектах (табл.4).

Таблица 4

Фрагмент уровня существенности доходов и расходов (затрат) АО
«Кувасайцемент»¹³

Наименование показателя	Код стр	Значение показателя на 31.12.2018г (млн.сум)	Вес показателя в доходах (расходах), (доли)	Распределение существенности (млн.сум)
Чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ и услуг)	010	296 660	0,9875	3 880
Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ и услуг)	020	-117 153	0,7002	1 532
Расходы по реализации	050	-3 790	0,0227	50
Административные расходы	060	-8 638	0,0516	113
Прочие операционные расходы	070	-36 033	0,2154	471
Прочие доходы от основной деятельности	090	1 752	0,0058	23
Доходы в виде процентов	130	1 462	0,0049	19
Доходы от валютных курсовых разниц	150	532	0,0018	7
Убытки от валютных курсовых разниц	200	-1 693	0,0101	22

При практическом применении разработанной нами методики оценки аудиторского риска, мы оценивали каждый компонент риска (рис.5)с помощью тест-вопросов, а также применяли собственное профессиональное суждение, чтобы оценить предлагаемые направления и вопросы контроля.

Разработанный нами тест-опросник оценки компонентов модели аудиторского риска включает около 150 вопросов и направлений контроля, каждому из которых соответствует весовой коэффициент (рис.5).

¹³ Разработано автором

Таблица 5

Фрагмент оценки РСК по показателю «Среда контроля»¹⁴

Показатели и критерии оценки	Весовой коэф.: 0.5,1,1.5	Уровень проявления критерия		
		Низкий 1 балл	Средний 2 балла	Высокий 3 балла
Вопросы контроля				
Происходит ли обращение к аудиторам за консультациями по вопросам учета?	1	Да	нет	нет ответа
Проводится ли наблюдение за персоналом со стороны руководства?	0.5	да	нет	Нет ответа
Проводятся ли регулярные заседания наб. совета с целью разработки стратегии и анализа результатов деятельности предприятия?	1	да	Нет	нет ответа

Таким образом, аудитор с помощью базы опросника (150 вопросов и направлений контроля) определяет и оценивает каждый вопрос или направления контроля по всем компонентам модели аудиторского риска (РСК, ВХР и РН).

Далее по формуле $\sum \text{вес}_i \times \text{балл}_i \div \max \text{балл} \times \sum \text{вес}_i$ подсчитывается общий результат оценки каждого компонента модели аудиторского риска.

Так, при обобщении результатов тестирования риск средств контроля (РСК) аудита АО «Кувасайцемент» составил **0,53**.

Применяя аналогичный порядок расчета общего значения внутрихозяйственного риска, получим: **ВХР= 0,61**

При обобщении результатов тестирования риска необнаружения его значение составило: **РН= 0,22**

Используя традиционную мультипликативную модель приемлемого аудиторского риска формулы (1) и (6), исчислим значение общего аудиторского риска по АО «Кувасайцемент», которое составит:

АР = 0,53×0,61×0,22 = 0,071 или 7,1% при допустимом уровне 5%.

Аналогичным образом организована оценка и расчёт аудиторского риска и на аудируемых предприятиях АО «ИГиРНиГМ» и ООО «Амударьятекс».

Сводные результаты оценки значений ВХР, РСК и РН и общего аудиторского риска по объектам аудита приведены в таблице 15.

Таблица 6

Расчётные итоговые значения аудиторских рисков¹⁵

Наименование предприятия	РСК	ВХР	РН	АР(%)	Допустимый АР (%)
АО «ИГиРНиГМ»	0,37	0,44	0,24	3,9	5
ООО «Амударьятекс»	0,39	0,45	0,24	4,2	
АО «Кувасайцемент»	0,53	0,61	0,22	7,1	

При оценке величины аудиторского риска АО «Кувасайцемент» аудитору необходимо снизить уровень риска необнаружения, так как

¹⁴ Разработано автором

¹⁵ Разработано автором

результаты аудита не позволят сформулировать достоверное мнение в отношении отчетности аудируемого лица, а значит, пользователи отчетности не смогут на основании данных аудита сделать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении предприятия и принимать обоснованные решения.

Таблица 7

Фрагмент корректировки оценки РН АО «Кувасайцемент»¹⁶

Показатели и критерии оценки	Весовой коэф.: 0.5,1,1.5	Уровень проявления критерия		
		Низкий 0 балл	Средний 1 балл	Высокий 2 балла
Вопросы контроля				
Входят ли в состав группы проверки специалисты по программному обеспечению?	1,0	да	нет	нет ответа
Оценка степени квалификации специалистов по программному обеспечению (если есть)	1,5	0,1,2	3,4,5	6,7,8
В случае повторного аудита: оценка возможности ошибок, связанных с влиянием субъективных факторов, которые возникают из-за попадания от проверки к проверке одних и тех же объектов аудита к одним и тем же аудиторам (устраняется путем перераспределения обязанностей)	0,5	0,1,2	3,4,5	6,7,8
Существует ли необходимость увеличения объема выборки проверки?	0,5	да	нет	нет ответа
Существует ли необходимость применения дополнительных и иных процедур в ходе аудита?	0,5	да	4	нет ответа



Первичная оценка



Вторичная оценка

Так, был изменен состав аудиторской группы и привлечен в работу квалифицированный специалист по программному обеспечению, это позволило лучше и детальнее оценить систему КОД клиента. Принимая во внимание тот факт, что клиент АО «Кувасайцемент» не является новым, были перераспределены обязанности между членами группы таким образом, чтобы каждый аудитор по возможности оценивал иные объекты аудита нежели при предыдущей проверки, и был увеличен объем выборки и количество процедур в ходе аудита. В результате предложенных корректировок в организации работы аудиторской группы скорректированный риск необнаружения составил 0,15. Вследствие этого удалось снизить величину аудиторского риска (АР) до приемлемого уровня в 4,8%, и таким образом, был обеспечен критерий «разумности» аудита.

¹⁶ Разработано автором

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. В Республике Узбекистан за последний год происходят новые качественные и жизненно важные для нашей страны преобразования, тем самым закладывается надежный фундамент устойчивого социально-экономического развития и последовательного повышения уровня жизни и благосостояния населения страны на долгосрочную перспективу. Разработанная нами усовершенствованная методика определения уровня существенности и оценки аудиторского риска является научно-методическим продуктом, направленным на реализацию Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в "Год активных инвестиций и социального развития", призванным к расширению более качественных аудиторских (финансовых) услуг и внедрению современных международных стандартов и методов корпоративного управления и обеспечению дальнейшего совершенствования деятельности аудиторских организаций республики.

2. Разработанные нами предложения по совершенствованию методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в отечественном аудите позволили сократить трудозатраты аудиторов и ассистентов в аудиторской компании в среднем в 40 объектах аудита за 1 год на $2160 \text{ человеко-часов} = 54 \text{ ч/час}$ ($6 \text{ дн} = 48 \text{ час ауд} + 6 \text{ час ассист}$) $\times 40$ проверок в год для группы из 2-ух аудиторов и 2-ух ассистентов, что в свою очередь создает возможность это время использовать для аудирования новых дополнительных предприятий и заработать фирме в среднем дополнительно 297 млн.сум в год. $\text{ФОТ } 2 \text{ ауд} + 2 \text{ ассис} = 80 \text{ тыс/час} + 30 \text{ тыс.час} = 110/2 = 55 \text{ тыс.сум}$. ФОТ составляет до 40% от объёма. $2160 \times 55 \times 100/40 = 297 \text{ млн.сум}$.

3. Модернизация методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в отечественном аудите позволила снизить себестоимость договорных цен для заказчиков аудиторских проверок за счёт обеспечения эффективности и качества аудиторских процедур, что позволило организовать аудиторскую проверку с оптимальными трудозатратами при сохранении требуемой «разумной» уверенности в отношении достоверности отчетности аудируемого лица. Практическая реализация данного предложения позволила снизить себестоимость договорных цен на аудиторские проверки в среднем на 118,8 млн сум в год по 40 проверкам ($2160 \text{ ч/час} \times 55 \text{ тыс.сум}$)

4. Большинство существующих сегодня западных методик определения уровня существенности не обеспечивают раскрытия его сущности как предельно допустимой величины ошибки бухгалтерской отчетности, превышение которой приводит к невозможности использования данных этой отчетности квалифицированными пользователями для принятия экономико-управленческих решений, поскольку такой порядок абсолютно негибкий и не позволяет учитывать динамику управления и требований разнородных пользователей бухгалтерской финансовой отчетности. Предложенная нами усовершенствованная методика расчёта уровня существенности в аудите, характеризуется большой степенью

гибкости и позволяет изменять как перечень критериев принятия экономико-управленческих решений, так и их нормативные значения и даёт возможность моделировать бухгалтерскую отчётность, корректировать её с учетом результатов аудиторских проверок, и делать выводы о её достоверности.

5. Проведенное нами исследование методического инструментария оценки аудиторского риска и его компонентов среди ведущих отечественных и западных учёных, позволили нам сделать вывод, что в аудиторской практике нет единого мнения о целесообразности и надёжности того или иного подхода к оценке риска. В основе разработанной нами методики оценки риска в аудите лежит подход, основанный на взаимосвязи между компонентами аудиторского риска, уровнем аудиторской уверенности, объемом процедур, количеством и качеством необходимых аудиторских доказательств (свидетельств), таким образом, акцент при реализации этой методики с оценки аудиторского риска переносится на поддержание его на приемлемо низком уровне который соответствует определенному балансу между интересами участников аудиторской сделки и пользователями проаудированной отчетности.

6. Представленная нами методика расчёта уровня существенности и аудиторского риска является гибкой и с учётом специфики нормативного регулирования и масштабов аудита, возможна к последующей корректировке без изменения её основополагающих основ, например, возможно дополнить и видоизменить тест-вопросник и расширить анализируемые компоненты риска при его моделировании. Данная методика должна быть закреплена во внутрифирменных стандартах аудиторской организации, что обеспечит её единообразие в практике аудита.

7. Представленная усовершенствованная нами методика по определению уровня существенности и риска, представленная в диссертационной работе, позволяет повысить качество и объективность аудиторских проверок; оптимально организовать работу аудиторов при снижении затрат труда и рабочего времени; снизить уровень риска необнаружения за счет повышения качества планирования аудиторской проверки, и как следствие, обеспечить соответствующий достойный уровень качества оказываемых аудиторских услуг.

ПРОКУДИН ЕВГЕНИЙ АЛЕКСЕЕВИЧ

**АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИДА МУҲИМЛИЛИК ДАРАЖАСИНИ
АНИҚЛАШ ВА АУДИТ ТАВАККАЛЧИЛИГИНИ БАҲОЛАШ
УСЛУБИЯТИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.08- Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

ТОШКЕНТ- 2020

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси
Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация
комиссиясида В2017.2.PhD/Iqt162 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

Диссертация автореферати икки тилда (ўзбек, рус) Илмий кенгаш веб-саҳифасида (www.tfi.uz) ва «ZiyoNet» таълим ахборот тармоғида (www.ziynet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар: **Дусмуратов Раджапай Давлатбаевич**
Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар: **Ибрагимов Абдугапур Каримович**
Иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Азизов Шерзод Ўктамович
Иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот: **Фарғона политехника институти**

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи Dsc.27.06.2017.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2020 йил «___» _____ соат _____ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А. Темур шоҳ кўчаси, 60 А уй. Тел. (99871)234-53-34; факс: (99871) 234-11-48; e-mail: admin@tfi.uz.

Диссертация билан Тошкент Молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (___ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А. Темур шоҳ кўчаси, 60 А уй. Тел. (99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2020 йил «___» _____ куни тарқатилди.
(2020 йил «___» № _____ даги _____ - рақамли реестр баённомаси.)

Г.Э. Тошмуродова
Илмий даражалар берувчи Илмий
кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

С.У. Мехмонов
Илмий даражалар берувчи Илмий
кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

Ж.И. Каримкулов
Илмий даражалар берувчи Илмий
кенгаш қошидаги Илмий семинар
раиси, и.ф.д., доцент

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳонда ишлаб чиқаришнинг умумий стагнацияси шароитида глобал молиявий-иқтисодий инқироз ва унинг оқибатларини бартараф қилиш, уни жиловлаш ва нейтраллаштиришда жаҳоннинг кўплаб етакчи давлатлари томонидан қабул қилинаётган иқтисодий дастурлар ва инқирозга қарши чоралар афсуски, самара бермаяпти, инқироз барқарорлигича қолмоқда, лекин пасайиши прогноз қилинмоқда. Айрим мамлакатлар молия институтларининг реал активлар билан таъминланмаган қўшимча ликвидлиги, уларнинг марказий банклари томонидан миллий валюталарни назоратсиз босиб чиқариш ҳисобига молиявий «пуфак»ларнинг пайдо бўлиши, миллий валюталарнинг кенг кўламда қадрсизланиши, бошқариб бўлмайдиган инфляциянинг ўсиши, буларнинг барчаси умумжаҳон банк-молия тизимининг инқирозини чуқурлаштиришга ва қарздорларнинг тўловга лаёқатсизлиги ҳамда банкротлигининг ошишига сабаб бўлмоқда. Банкрот-корхоналарнинг сохталаштирилган молиявий ҳисоботлари, асосида фойдаланувчиларнинг нотўғри қарор қабул қилишларини олдини олиш, менежментнинг виждонсизлиги ва фирибгарлик ҳатти-ҳаракатлари бўйича профессионал мулоҳазага асосланган аудитнинг халқаро амалиёти ўзининг қодирсизлигини намоён этмоқда.

Ҳозирги кунда, аудитнинг қонунчилик базаси ва стандартларининг ўзгариши, аудиторлик далилларини тўплаш, уларга таҳлилий ишлов бериш, корпоратив молиявий ҳисоботни аудитнинг рискка йўналтирилган ёндашувининг модификацияланган модели асосида аудит сифатини таъминлаш бўйича янгича илмий ёндашувлар ва концепциялар ишлаб чиқилмоқда, бу эса глобаллашаётган дунё миқёсида мазкур илмий-тадқиқот мавзусининг долзарблиги ва зарурлигини белгилайди. Жумладан, аудиторлик текширувларининг сифатини таъминловчи устивор йўналишлардан бири бўлган, рискка асосланган муҳимлилик даражасини аниқлаш услубиётини, мавжуд муаммолар ва юз бераётган ўзгаришларни эътиборга олган ҳолда, қайта кўриб чиқиш масаласи илмий ва амалий жиҳатдан тўла ўрганиб чиқилмаган. Диссертация мавзусида рискка асосланган аудит шароитида муҳимлилик даражасининг аҳамияти ва роли ҳамда мақбул аудиторлик рискига урғу берилган бўлиб, бу тадқиқотлар бизга, биринчидан, муҳимлилик даражасини ҳисоблаш ва уни корхона молиявий ҳисоботининг кўрсаткичлари бўйича тақсимлашнинг илмий-услубий ва амалий алгоритмини, иккинчидан, аудиторлик рискни баҳолашнинг такомиллашган инструментариясини ишлаб чиқиш имкониятларини берди. Ўтказилган илмий-тадқиқотларда замонавий аудит технологиясида рискка асосланган ёндашувда аудитдаги ҳозирги муаммолар ва тенденциялар ҳар томонлама ўрганиб чиқилди.

Ўзбекистон Республикаси ривожланишнинг босиб ўтилган босқичини ҳар томонлама таҳлил қилиб, «келгусидаги барқарор ва илғор тараққиётнинг мутлақо янги ғоя ҳамда тамойилларини ишлаб чиқиш ва жорий қилишга киришди, буни жаҳон молиявий институтлари ва рейтинг

агентликлари тасдиқлайди»¹⁷. Натижада, тадбиркорлик фаолиятини изчил ва босқичма-босқич ривожлантириш амалга оширилиб, бу аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини янада такомиллаштириш ҳамда аудиторлик касби нуфузини ошириш, улар томонидан тақдим қилинаётган хулосаларнинг ишончлилиги ва хизматлар сифати учун уларнинг жавобгарлигини кучайтириш, шунингдек тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш учун қулай шароитлар яратишга олиб келади. Аудитнинг халқаро амалиёт стандарт талаблари, замонавий корпоратив эҳтиёжлардан келиб чиқиб «аудиторлик хизматларининг якуний фойдаланувчилари билан аудиторлик ташкилотларининг ўзаро фаолиятини яхшилаш муҳим аҳамиятга эга»¹⁸.

Диссертация иши Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947 – сонли «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги, 2017 йил 2 сентябридаги ПФ- 5177 – сонли «Валюта сиёсатини либераллаштириш бўйича муҳим чора-тадбирлар тўғрисида», ҳамда 2015 йил 24 апрелдаги ПФ- 49477 – сонли «Акциядорлик жамиятларида замонавий бошқарув методларини жорий этишга доир чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармонлари; 2017 йил 2 сентябридаги ПҚ- 5177 – сонли «Иқтисодиётда хусусий мулкчиликнинг улуши ва аҳамиятини ошириш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида»ги, 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ- 3946 – сонли «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Қарорлари ва аудиторлик фаолияти тўғрисидаги бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялар ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишларига мос келади.

Муаммони ўрганилганлик даражаси. Е.А.Аренс, Ж.КЛюббек, Р. Адамс, Л.А. Бурстеин, Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Женик, В.М. О'Рейли, М.Б. Хирш, Ж.С. Робертсон каби хорижий олимлар томонидан назарий ва амалий аудит, хусусан, муҳимлилик даражасини аниқлаш ва аудиторлик riskини баҳолаш муаммоларини ўрганишда катта ҳисса қўшган, ўз навбатида, россиялик муаллифлар К.К. Арабиан, Р.А. Алборов, М.А. Азарская, О.А. Миронова, С.М. Бычкова, Р.П. Белуга, Ю.Ю. Кочинев, В.И. Подолский, Е.А. Сиротенко, В.В. Скобара, В.П. Суйц, А.А. Терехов, А.Д. Шеремет ва бошқалар «аудит методологияси ва технологиясига, шунингдек,

¹⁷Указ Президента Республики Узбекистан от 07.02.2017 г. № УП-4947 «Стратегия действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах»

¹⁸ Постановление КМ Республики Узбекистан от 12.05.2017 г. N 274 «О дополнительных мерах по обеспечению дальнейшего совершенствования правовых основ деятельности аудиторских организаций»

аудит назариясининг умумий қоидаларига кўплаб ёндашувларни кўриб чиқади»¹⁹.

Мамлакатимиз иқтисодчи олимларидан Б.Болибеков, Р.Д. Дусмуратов, Ш.Илхамов, Н.Ф.Каримов, З.Т.Маматов, Р.Таиров, К.Ў.Уразов, Б.А.Ҳасанова, М.М.Тулаходжаева, Д.Шаулова ва бошқалар²⁰нинг тадқиқотларида аудитда муҳимлилик даражаси ва аудиторлик riskини баҳолашнинг назарий ва ташкилий-услубий жиҳатлари ўрганилган. Шу билан бирга, мамлакатимизда муҳимлилик даражаси ва аудиторлик riskини баҳолашнинг ўрни ва ролини аниқлаш, уларнинг ўзаро боғлиқлиги ва аудиторлик хулосасига таъсири борасида мувофиқликлар мавжуд эмас. Бу биринчи навбатда, ушбу категориялар ҳамда уларни аниқлаш услублари, моделлари ва алгоритмлари ҳамда Ўзбекистон Республикасида, riskка асосланган аудит шароитида, ҳозирча уларнинг назарий ва амалий базаси етишмаслиги оқибатида ишлаб чиқилмаган. Мазкур тадқиқот иши ушбу бўшлиқларни тўлдириш учун бағишланган.

Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Ушбу диссертация иши Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг илмий-тадқиқот ишлари режасига киритилган ҳамда ФМ-6 «Ўзбекистон иқтисодиётини модернизациялаш шароитида бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва статистика соҳалари тараққиётининг концептуал йўналиши» мавзусидаги илмий-тадқиқотлар доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади riskка асосланган аудитда муҳимлилик даражасини аниқлаш ва аудиторлик riskини баҳолаш услубларини такомиллаштириш бўйича илмий-услубий таклифлар ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

аудитда муҳимлилик ва аудиторлик riskининг роли ва аҳамиятини ўрганиш, ушбу тушунчаларнинг назарий-методологик жиҳатларини таҳлил қилиш;

муҳимлилик ва аудиторлик riskи даражасининг моҳиятини аудит категориялари сифатида тўлиқ ўрганиш;

муҳимлилик даражасини аниқлаш усуллари ва аудиторлик riskини баҳолашга ёндашувларни қиёсий таҳлил қилиш;

аудиторлик riskи мақбуллигини моделлаштиришнинг назарий ва амалий жиҳатларини ҳамда муҳимлилик билан боғлиқлиги нуқтаи назаридан ўрганиш;

¹⁹Аренс Э.А., Лоббек Дж.К., Аудит, М.: Финансы и статистика, 2001г., 560с; Адамс Р. Основы аудита, М.: ЮНИТИ, 2005г., 398с.; Бернштейн Л.А. Анализ финансовой отчетности, М. Финансы и статистика, 2003г., 624с.; Дефлизи Ф.Л., Г.Р.Дженик, В.М.О'Рейлли, М.Б.Хирш; Аудит Мониторинг: Пер. с англ. под ред.; Подольский В. И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011., 583с. Робертсон Дж. Аудит; пер. с англ.- М., 1993. Риски в аудиторской деятельности, 360с.; Шеремет А. Д., Суйц В. П. Издательство: «ИНФРА-М» 2006г, 448с.

²⁰Дусмуратов Р. Д. Аудиторлик фаолияти: назария, услубиёт ва амалиёт. Т.: "Молия" нашриёти, 2007 й. -276 б.; Болибеков Б.О., Савдо -тижорат корхоналарида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартлар асосида ташкил этишни такомиллаштириш автореферат диссерт соискат уч степ канд экономич. Наук, Т, 2005г., 22с.; Каримов Н.Ф., Техника проведения аудита, Т, 2002г, 156с.; Каримов Н.Ф., Хайдаров Р.М., Маматкулов М.Ш., и др. Методика проведения аудита. Учебное пособие. / Т.: 2016, ПАУ, 2016. 362 с.; Маматов З.Т. , Д.Э.Нарбеков. Основы аудита. Учебн. пособие, Т.: Таш.фин. институт. 2007. 140 с.; Маматов З.Т., Нажбидинов С. У.Аудит. учебное пособие, -Т.: SanoStandart». 2014.-263 с.; Таирова Р. , Аудит, Т., 2002г., 124 с.; Тулаходжаева М.М., Илхамов Ш.И., Ахмаджанов К.Б. и др. Аудит. Учебник. Т.:ТГЭУ, 2010. 460 с.; Уразов К.Б., Бухгалтский учёт и аудит, 1-2 часть, Самарканд, СамИСИ, 2004г., 333с.; Хасанов Б. А. Основы автоматизации внутреннего аудита, Т., «ФАН», 2005г, 210 с.; Шаулов Д.И., У.Т. Кан. Справочник по внешнему и внутреннему аудиту хозяйствующих субъектов на территории РУз / – Т.: 2007 г. Центр социально-экономических исследований.

аудит жараёнида мақбул аудиторлик riskини ҳисоблаш бўйича муаллифлик методикасини ишлаб чиқиш, қўллаш имкониятлари ва такомиллаштириш натижаларини асослаш.

Тадқиқотнинг объекти бўлиб, республикамизнинг қурилиш материаллари саноати, нефтгаз саноати, енгил ва тўқимачилик саноати тармоқларидаги етакчи корхоналар танлаб олинган.

Тадқиқотнинг предмети бўлиб, riskка йўналтирилган аудитда муҳимлилик даражасини аниқлаш ва аудиторлик riskини баҳолаш услубларини такомиллаштириш билан боғлиқ назарий, услубий ва амалий жиҳатлар мажмуи ҳисобланган.

Тадқиқотнинг усуллари. Тадқиқот жараёнида қиёсий ва иқтисодий-статистик таҳлил ва синтез, гуруҳлаш ва таснифлаш, мантикий умумлаштириш, прогнозлаш, индуктив ва дедуктив усуллар, мантикий, график ва тизимли ёндашувлар илмий умумилмий методлар қўлланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

аудиторлик riskини баҳолашга ёндашилган муҳимлилик даражасини аниқлаш усули такомиллаштирилган;

муҳимлилик даражаси ва аудиторлик riskи элементларининг ўзаро боғлиқлиги ва riskка йўналтирилган аудитда мақбул riskни қабул қилиш технологияси ишлаб чиқилган;

муҳимлилик даражасини дискрет миқдор математик формуллари ёрдамида босқичма-босқич ҳисоблаш ва уни корхона молиявий ҳисоботининг базавий кўрсаткичларига тақсимлашнинг модификацияланган алгоритми ишлаб чиқилган;

riskка асосланган аудитда аудиторлик riskини ва унинг компонентлари тузилмасини шакллантиришни ҳисобга олган ҳолда, баҳолашнинг такомиллаштирилган инструментарийси таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

Муҳимлилик даражасини аниқлаш ва аудиторлик riskини баҳолаш методологияси такомиллашган тарзда қайта ишлаб чиқилган;

аудиторга умумий riskни мақбул даражага пасайтириш ва меҳнат харажатларини, аудит сифатини пасайтирмаган ҳолда, камайтиришга эришилган;

муҳимлилик даражасини босқичма-босқич ҳисоблаш натижасида аудиторлик текширувларини ўтказаетган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан аудит учун харажатларни камайтиришга эришилган;

аудиторлар учун аудиторлик текширувларининг самарадорлиги ва сифатини ошириш бўйича тавсиялар ишлаб чиқилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, маълумотларнинг расмий манбалардан, жумладан, Молия вазирлиги, хўжалик юритувчи субъектларнинг расмий маълумотларидан фойдаланганлиги ҳамда хулоса ва таклифларнинг тегишли ташкилотлар томонидан амалиётга жорий этилганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.

Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти улардан аудиторлик

ташкilotларида рискка асосланган муҳимлилик даражасини аниқлаш услугиётини такомиллаштиришга бағишланган махсус илмий-тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган, илмий таклифлар ва амалий тавсияларни аудиторлик ташкilotлари фаолиятига татбиқ этилиши, уларда аудиторлик текширувларнинг сифатини ошириш ва меҳнат харажатларини камайтириш имконияти билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Аудиторлик амалиётида муҳимлилик даражасини аниқлаш ва аудиторлик рискини баҳолаш методикасини такомиллаштириш бўйича таклифлар асосида:

аудиторлик рискини баҳолашга ёндашилган муҳимлилик даражасини аниқлашнинг такомиллаштирилган усули қўллаш орқали меҳнат харажатларини камайтириш имконияти Ўзбекистон Аудиторлар палатаси томонидан амалиётга жорий этилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2017 йил 2 декабрдаги №155-сонли маълумотномаси). Натижада аудиторлик ташкilotининг меҳнат харажатларини 2160 киши-соатга камайитиришга ва аудиторлик ташкilotи томонидан қўшимча равишда йилига 297 млн сўмлик даромад топишга эришилган;

муҳимлилик даражаси ва аудиторлик rischi элементларининг ўзаро боғлиқлиги ва рискка йўналтирилган аудитда мақбул riskни қабул қилиш технологиясини хўжалик юритувчи субъектларда қўлланиши бўйича таклифлар Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Уюшмаси томонидан амалиётга жорий қилинган (Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Уюшмасининг 2017 йил 14 декабрдаги №132/1-сонли маълумотномаси). Натижада, ўртача аудиторлик текширувлари учун шартнома нархларини камайитириш ҳисобига, хўжалик субъекти учун аудиторлик текшируви таннаrxини бир йилда ўртача 118,8 миллион сўмга пасайитиришга эришилган;

муҳимлилик даражасини дискрет миқдор математик формулалари ёрдамида босқичма-босқич ҳисоблаш ва уни корхона молиявий ҳисоботининг базавий кўрсаткичларига тақсимлашнинг модификацияланган алгоритми Ўзбекистон Аудиторлар палатаси томонидан амалиётга жорий этилган (Ўзбекистон Аудиторлар палатасининг 2017 йил 2 декабрдаги №155-сонли маълумотномаси). Натижада аудиторларнинг юқори профессионал даражасини кўтаришга, аудиторлик текширувларининг сифати ва объективлигини оширишга, меҳнат харажатини камайитириш орқали аудиторлар ишини оптимал ташкilot этишга, аудиторлик текширувининг режалаштириш сифатини ошириш орқали топилмаслик рискини даражасини пасайитириш, ва шу орқали кўрсатилаётган аудиторлик текширувларининг сифатини лозим даражада таъминлашга эришилган;

рискка асосланган аудитда аудиторлик рискини ва унинг компонентлари тузилмасини шакллантиришни ҳисобга олган ҳолда, баҳолашнинг такомиллаштирилган инструментарийси Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Уюшмаси томонидан амалиётга жорий қилинган (Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий Уюшмасининг

2017 йил 14 декабрдаги №132/1-сонли маълумотномаси). Натижада, аудиторлик текшируви доирасида изчил равишда қўлланиладиган, рискни аниқлаш ва баҳолаш жараёнлари, бир томондан текширилаётган субъектнинг кўлами ва фаолият характериға, текшириш мақсадлари ва вазифаларига мос келиши лозим бўлиб, иккинчи томондан эса, аудиторлик ташкилотининг хусусиятларини назарда тутган ҳолда, аудитга хос бўлган субъективлиликни бартараф этишга эришилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Ушбу илмий тадқиқот натижалари 4 халқаро ва 8 республика илмий-амалий анжуманларида муҳокама қилинди.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 19 та илмий иш, шулардан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссияси томонидан илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 7 та илмий мақола, жумладан, 2 таси хорижий ва 5 таси республика журналларда чоп этилган ва 12 та тезис илмий анжуманларда маъруза қилинган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби: кириш, учта боб, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати ҳамда иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 153 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида тадқиқот мавзусининг долзарблиги ва аҳамияти асосланиб, унинг мақсад ва асосий вазифалари, тадқиқот объекти ва предмети шакллантирилган, Ўзбекистон Республикасида илм-фан ва технологияларни ривожлантиришнинг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган, илмий янгилиги асосланган ва амалий натижалари баён қилинган, натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти очиб берилган, тадқиқот натижаларининг апробацияси, нашр қилинган ишлар, диссертациянинг ҳажми ва тузилиши тўғрисидаги маълумотлар келтирилган.

Биринчи боб «Аудитда муҳимлик ва аудиторлик rischi даражасининг роли ҳамда аҳамияти» деб номланган бўлиб, аудитда муҳимлик ва риск тушунчаларининг назарий-методологик асослари, асосий принциплари ва таркиби ёритилган, таснифи, тузилмаси ва таъсир этувчи омиллари аниқланган. Шунингдек, муҳимлик даражаларини аниқлаш усуллари ва аудиторлик riskини баҳолашга ёндашувларнинг қиёсий таҳлили ҳамда асосий муаммоларнинг шарҳлари тақдим этилган.

Аудитда муҳимлик тушунчасини назарий тадқиқ қилиш натижаларини умумлаштириб, унинг асосий тамойилларини тақдим этамиз (1-расм).

Муҳимлик даражаси ва аудиторлик riskи мамлакатимиз корхоналарини riskка асосланган ёндашувлар асосида аудиторлик текширувидан ўтказишда асос бўлувчи аҳамиятга, шунинг учун ҳам аудитда ушбу категорияларнинг назарий-методологик жиҳатларини инобатга олиш лозим.

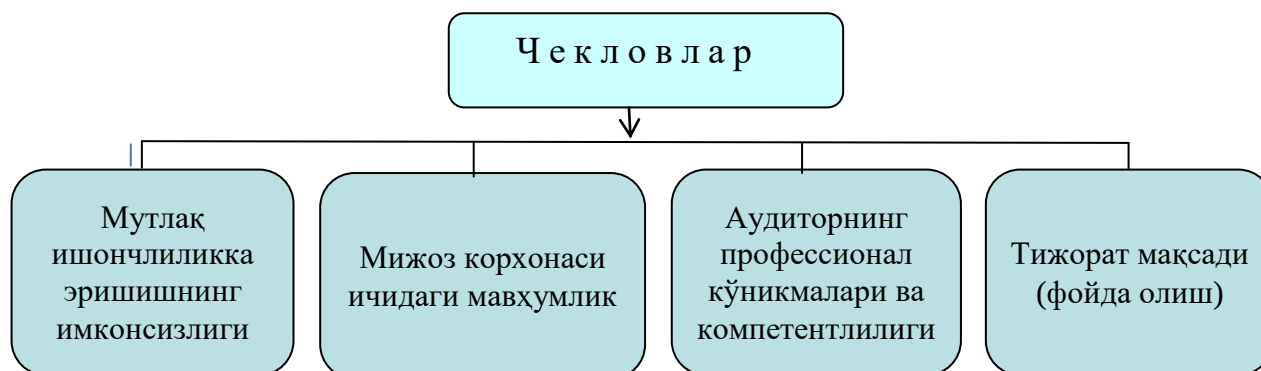
Муҳимлик даражаси тушунчаси билан аудиторлик riskи тушунчаси чамбар-час боғлиқ бўлиб, мамлакатимизда аудиторлик текширувлари натижасида, аудитор томонидан субъектив аниқланадиган, молиявий ҳисоботда унинг ишончлилиги тасдиқланганидан ёки ҳақиқатда молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишлар бўлмаганида.



1-расм. Аудитда муҳимликнинг асосий асосий тамойиллар²¹

²¹Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

Аудиторлик rischi – мураккаб категория бўлиб, унинг асосини аудитнинг ажралмас ва муқаррар чекловлари ташкил этади, айнан шунинг учун ҳам ушбу riskни нолга туширишнинг иложи йўқ. Шу боис, диссертация тадқиқотида аудиторлик riskларининг вужудга келиш сабаблари умумлаштирилди (2-расм).



2-расм. Аудитда riskларнинг вужудга келиш сабаблари²²

Шундай қилиб, аудитга хос бўлган чекловлардан келиб чиққан ҳолда, risk объектив муқаррар бўлиб, у аудитдан ташқарида ҳам мавжуд бўлади, бунда унинг вужудга келиш эҳтимоли аудиторлик ишончига тескари пропорционал бўлади, ҳатто барча чекловлар, уларнинг сабаб ва оқибатлари ҳисобга олинганида ҳам, барибир молиявий ҳисоботдаги барча бузиб кўрсатишларни технологик жиҳатдан 100% кафолатлай олмайди.

Анъанавийтарзда, аудиторлик riskлари мижоз ҳисоб тизимининг самарасизлигини, унинг ички назорат тизими самарасизлиги ва аудиторлик текшируви вақтида аудиторлар томонидан хатоларнинг аниқланмай қолиш riskини баҳолашга асосланган деб ҳисобланади, шунинг учун аудитор учта турдаги riskлар билан тўқнашади: бухгалтерия ҳисоби, назорат ва аудиторлик амаллари. Мамлакатимиз ва хорижлик етакчи олимларнинг аудиторлик riskини туркумлашга ёндашувларини умумлаштириб, унинг тузилмасини қуйидагича тақдим этамиз (3-расм).



3-расм. Аудиторлик riskининг тузилмаси²³

Ажралмас (ички хўжалик) riskи ва назорат воситалари riskи биргаликда жиддий бузиб кўрсатишлар riskини ташкил этиб, унинг миқдори аудиторнинг малакасига боғлиқ эмас, бутунлигича аудиторлик

²²Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

²³Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

текшируви ўтказилаётган субъектга боғлиқ ва аудитор унинг даражасига мустақил равишда таъсир кўрсата олмайди.

Аниқланмаслик rischi – бу аудиторга хос бўлган ягона риск тури бўлиб, аудиторлик текшируви ўтказилаётган субъектнинг хусусиятларига ҳам, у ўз фаолиятини амалга ошираётган муҳитга ҳам боғлиқ ва бу аудитор ишининг сифати ва самарадорлигини тавсифлайди, бу шундай риск турики, унинг миқдорига аудитор таъсир кўрсатиши шарт ва лозим ҳамда уни бошқариши зарур.

Бизнесбий кўрсаткичларнинг махсус омилли ва мультипликатив моделни тузиш ва ечиш йўли билан аудиторлик riskини баҳолашни назарда тутувчи ҳисоб-китобусулинитавсияқиламиз:

$$MAP = IXP \times HBP \times AP, \quad (1)$$

бунда: **MAP**- мақбул аудиторлик riskи;

IXP- ички хўжалик riskи;

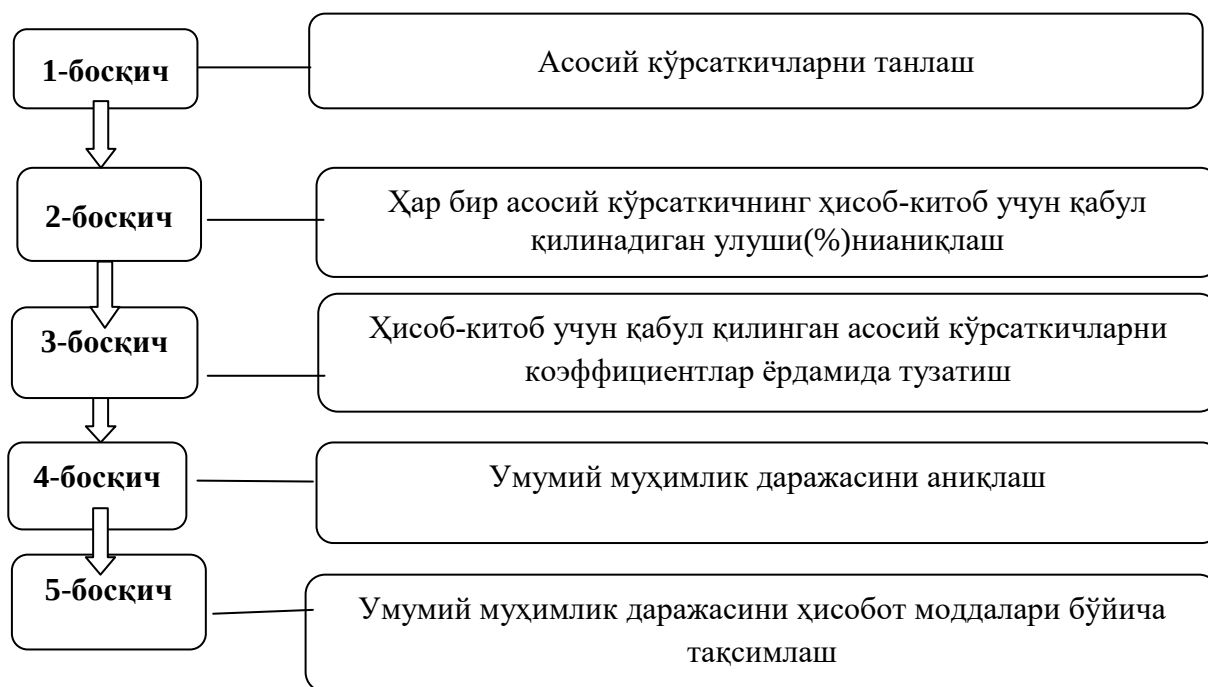
HBP- назорат воситалари riskи;

АН- аниқланмаслик riskи.

Бизкелтирган аудиторлик riskи модели аудитни режалаштиришнинг асоси ҳисобланади, чунки аудиторлик riskи алоҳида компонентларини тушуниш ва келгусида бажариладиган ишлар ҳажмини режалаштириш имконини беради.

«Аудитда муҳимлик даражасини аниқлашва аудиторлик riskини баҳолашнинг назарий ва амалий жиҳатлари ҳамда уларнинг ўзаро боғлиқлиги» деб номланган иккинчи боб ҳархил кутубли илмий-услубий ва амалий тадқиқотлар, шу жумладан ўз нуқтаи назаримизни очиб беришга бағишланган бўлиб, муаллифнинг аудит соҳасидаги жами профессионал фаолиятида тўпланган тажрибани қўллаш, аудитда муҳимлик даражасини ва аудиторлик riskини босқичма-босқич ҳисоб-китоб қилиш ва аниқлашнинг тўлақонли ҳамда яқунланган услубини ишлаб чиқишга имкон берди. Биз томонимиздан тузилган муҳимлик даражасини ҳисоблаш услуби бешта босқичдан иборат (4-расм).

Биринчи босқич – асосий кўрсаткичларни танлаш: соф фойда, жами даромад ва харажатлар, жорий ва узоқ муддатли активлар, хусусий капиталдан иборат. Бунда, дастлабки икки кўрсаткич молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда (№ 2 шакл), иккинчиси эса бухгалтерия балансида (1-шакл) тақдим этилади. Бундан ташқари, фонд сифими салмоқли бўлган ишлаб чиқаришлар катта миқдордаги ишлаб чиқариш фондларининг мавжудлигини тақозо этиб, узоқ муддатли активларнинг асосий қисмини ташкил этади, материал сифимдор тармоқларда жорий активларга урғу берилади, меҳнат сарфлари юқори тармоқларда эса операцион харажатлар улуши юқори бўлади. Балансдан биз жорий дебитор қарзлар ва жорий мажбуриятларни ҳам таҳлил қиламиз, чунки, улар баланс валютасида катта улушни ташкил этади ва корхонанинг молиявий ҳолатини контрагентлар билан ўзаро муносабатлар нуқтаи назаридан тавсифлайди.



4-расм. Муҳимлик даражасини ҳисоблаш алгоритми²⁴

Асосий кўрсаткичларни аудиторлик текширувидан ўтказилаётган корхонанинг ҳақиқатда мавжуд активлари ва мажбуриятларини объектив акс эттирадиган кўрсаткичлар сифатида ҳисобот санаси (давр охирига) фойдаланамиз.

Иккинчи босқич: ҳисоб-китоб учун қабул қилинган ҳар бир асосий кўрсаткичнинг улуши (%)ни аниқлаш, унинг фойздаги улуши ўрнатилган интерваллардан келиб чиққан ҳолда аниқланади. Ҳисоб-китоб учун фойзалар интерваллари диссертация тадқиқоти жараёнида амалга оширилган назарий ва эмпирик таҳлиллар натижасида белгиланди (диссертацияда келтирилган).

Сўнгра ҳар бир кўрсаткичнинг барча кўрсаткичларнинг жами суммасидаги улуши ҳисоб-китоб қилинади:

$$B_i = B_i / \sum B_i \quad (2)$$

бунда: B_i - i -нчи асосий кўрсаткичнинг қиймати;

B_i - i -нчи асосий кўрсаткичнинг салмоғи, $B_i = (0-1)$

Учинчи босқичда, бутун аудитга хос бўлган субъективликни камайтириш ва муҳимлик даражасини аниқлаш жараёнини ўз ичига олган ҳолда, шунингдек баҳолаш натижалари асосида янада объектив натижаларга эришиш мақсадида, иккинчи босқичда олинган натижаларни K_1 коэффициентларини (муайян корхонанинг кенгайтирилган иқтисодий таҳлил маълумотларини ҳисобга олган ҳолда) ва K_2 (ҳисоботларнинг фойдаланувчилар учун муҳимлилик тамойилларига биноан кўрсаткичлар қийматини белгилайди).

Тўртинчи босқичда босқичма-босқич ҳисоб-китоб қилиш бўйича таклиф этилаётган илмий-услубий ва амалий ишланма ёрдамида муҳимликнинг умумий даражаси бевосита аниқланади.

Муҳимлик даражасини ҳисоблаш услубида субъективлик катта улушниташқил этиб, математик моделлаштиришнинг вазифаси уни

²⁴Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

пасайтиришдан иборат, Шу боис, диссертация ишида муҳимлилик даражасининг ўртача қийматини аниқлаш учун қуйидаги формулалар ишлатилган:

$$S_1 = \sum x_i \times k_i^1 \times k_i^2 / \sum k_i^1 \times k_i^2 \quad (3)$$

$$S_2 = \sum x_i \times (k_i^1 + k_i^2) / \sum (k_i^1 + k_i^2) \quad (4)$$

(3) ва (4) формулалардан фойдаланиб, икки ўртача қиймат тузатиш омилларининг таъсирини (K_1 ($k_{1и}$) ва K_2 ($k_{2и}$)) таъсири ҳисобга олинган ҳолда ҳисоблаб чиқилади ва умумий ўртача қиймат (ўртача даража) юқоридаги қийматларнинг арифметик ўртача қиймати сифатида аниқланади.

Шунга мос равишда, (3) ва (4) формулалар ўртача қийматни ҳисоблаш учун амал қилади, сўнгра умумий муҳимлик даражаси (УМД) қуйидаги формула билан аниқланади:

$$УМД = \sum (B_i \times k_i^1 \times k_i^2) / \sum (k_i^1 \times k_i^2) + \sum B_i \times (k_i^1 + k_i^2) / \sum (k_i^1 + k_i^2) \quad (5)$$

Бунда: B_i – тегишли бўлган асосий кўрсаткич;

K_{11} – тегишли базавий кўрсаткични тузатиш учун муайян корхонанинг ҳисоботларини йириклаштирилган иқтисодий таҳлил маълумотларини ҳисобга оладиган коэффициентлар;

K_{12} – учинчи шахслар (ҳисобот фойдаланувчилари) учун аҳамиятлилиқ принципи бўйича базавий кўрсаткичлар қийматини тузатиш учун қўлланиладиган коэффициентлар.

Аудит ўтказиш чоғида субъектив мулоҳазадан фойдаланиш зарурати туфайли мутлақ ишончга эришиб бўлмаслиги боис, ҳар қандай бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларига хос бўлган танлаб тест синовидан ўтказиш, чекловлар мавжудлиги, шунингдек, маълум хулосани тасдиқлайдиган кўпчилик очик далиллар, етарлилиқ хусусиятига эга эмас. Биз тақлиф этаётган муҳимлик даражасини аниқлашнинг такомиллаштирилган муаллифлик услуби хўжалик субъектларини аудитдан ўтказиш чоғида аудитор профессионал мулоҳазасининг юқори даражадаги объективлигини таъминлаш ҳамда аудит натижалари бўйича аудиторлик хулосасининг шаклини аниқлашга имкон беради.

Аудиторлик рискин баҳолаш бўйича тавсия этилган методикамизда анъанавий, илгари тақдим этилган рискларни ҳисоблаш учун формула (1) асос сифатида қабул қилинди:

$$AP = BXP \times PCK \times PH, \quad (6)$$

Бунда: AP – аудиторлик рисқи;

BXP – ички хўжалик рисқи (ажралмас рисқ);

HBP – назорат воситалари рисқи;

AN – аниқланмаслик рисқи.

Аммо бунга биз қуйидаги тузатувчи аниқлаштиришларни киритдик.

Биринчидан, биз мижоз томонидан маълумотларни компьютерда ишлаш тизими (МКИТ) ва ахборот-коммуникация технологияларидан кенг фойдаланишнинг таъсирини ҳисобга олиб, автоматлаштирилган ҳисоблашнинг афзалликларидан фойдаланишни ва шу туфайли, ички назоратни мустаҳкамлаш учун қўшимча дастаклар пайдо бўлади ва бу ҳисоботлар сифатининг ошишига ёрдам беради.

Иккинчидан, аудиторлик рискининг учта компонентини баҳолаш учун муаллиф томонидан назорат саволлари ва йўналишларини ўз ичига олган тест-саволномалари ишлаб чиқилди.

Учинчидан, батафсил тест синовлари ўтказиш мақсадлари учун аудиторлик рисқи компонентлари таркибан қайта кўрилиб, унинг тузилмаси алоҳида таркибий қисмлари бўйича 5-расмда келтирилган. НВР ва ИХР компонентларини баҳолаш назорат саволлари ва йўналишлари ёрдамида қуйидагича амалга оширилади: назорат саволлари 3 та жавобни назарда тутди: «ҳа», «йўқ» ва «жавоб йўқ». Ҳар бир вариантга 1, 2 ёки 3 баллари тўғри келади, бу эса назорат саволи ёки йўналиши бўйича рисқларни «паст», «ўрта» ёки «юқори» деб белгилайди. 2 балл салбий натижаси билан, 1 балл эса ижобий баҳолашда, «жавоб йўқ» вариантыда 3 балл берилди. Назоратнинг барча саволлари ва йўналишлари бўйича миқдор коэффицентлари белгиланади: қабул қилинадиган аҳамиятлилигига кўра



0,5; 1 ва 1.5.

5-расм. Аудиторлик рискининг тузилмаси²⁵

Аудиторлик рискининг компонентларини (НВР, ИХР ва АН) 5-расмга мувофиқ ҳисоблаш баҳолаш натижаларига кўра қуйидаги формула ёрдамида аниқланади:

$$\text{НВР} = (\text{ИХР}, \text{АР}) = (i_{\text{улуш}} \times i_{\text{балл}}) / \text{макс.балл} \times i_{\text{улуш}}, i = [1; N], (6)$$

Бунда: **НВР, ИХР ва АН** – аудиторлик рискининг компонентлари;
i улуш – назорат саволи ёки йўналишининг улуш коэффиценти;
i балл – ҳар бир назорат саволи ёки йўналишининг 1 дан 3 гача шкала бўйича баҳолаш;

²⁵Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

макс.балл – 3;

N – баҳоланадиган назорат саволлари ёки йўналишларига мос келади.

Аниқланмаск риски (АР)ни ҳисоб-китоб қилиш ва баҳолаш тартиби олдинги компонентларни баҳолаш услубига ўхшаш, фарқи фақат шкала 0 дан 2 гача белгиланади. Бунда 0 балл ижобий жавобга; 1 балл салбий жавобга; 2 балл эса агар баҳолаш объекти йўқ бўлса берилади ва бу аниқланмаслик рискининг “табиати” билан изоҳланади. Ижобий баҳо тегишли мезонларни бекор қилади, чунки бу ҳолда у рискнинг жами қийматига ҳеч қандай таъсир кўрсатмайди.

«Аудитда муҳимлик даражасини ва аудиторлик рискларини босқичма-босқич аниқлаш услубларини такомиллаштириш ва модернизация қилиш натижалари» деб номланган учинчи бобда назарий-методологик ишланмаларимизни материал сиғимдор корхона - «Кувасойцемент»АЖ (қурилиш материаллари саноати) ва фонд сиғимдор корхона - «Амударятех»МЧЖ (енгил ва тўқимачилик саноати), «ИГРНИГМ» ОАЖ (Геология ва нефт ва газ конларини геология-қидирув институти) (нефт ва газ саноати) корхоналарида қўллашнинг амалий натижалари ёритилди.

Биз таклиф этган услубга мувофиқ муҳимлик даражасини аниқлаш **беш босқичда** амалга оширилди (4-расмга қаранг):

Бизнинг методологиямизнинг **иккинчи босқичида** ҳар бир индикаторнинг ўзига хос вазнини уларнинг умумий ҳажмида ҳисоблаб чиқамиз ва ҳисобланган улушга боғлиқ ҳолда, муҳимлик даражасини аниқлаш учун олинган ҳар бир асосий индикаторнинг улуши, биз таклиф қилган даврлар бўйича аниқланади.

1- жадвалдан кўриниб турибдики, «Кувасойцемент» ОАЖ учун «соф фойда» кўрсаткичининг улуши қуйидагича ҳисобланади:

$55\,625 \text{ млн. сўм} / 1\,109\,933 \text{ млн. сўм} = 0.0501$ қиймати жадвалга мувофиқ $[0;0.17]$ оралиғига тўғри келади (жадвал бўйича «соф фойда» кўрсаткичи учун), ҳисоб-китоб учун олинган фоиз 10 га тенг. Кейин ҳисоблаш учун олинадиган асосий индикаторнинг қиймати:

$55\,625 \text{ млн. сўм} \times 10\% = 5\,563 \text{ млн. сўм}$ ва шунга ўхшаш.

«ИГиРНиГМ» АЖ ва «Амударятех»масъулияти чекланган жамиятлари учун муҳимлик даражасини белгилаш мақсадида қабул қилинганидек, худди шу тарзда ҳисобланади.

Учинчи босқичда, муҳимлик даражасини аниқлаш жараёнига хос бўлган субъективликни силлиқлаш ва баҳолашнинг янада объективроқ бўлишини таъминлаш учун иккинчи босқичда олинган натижаларга K_1 (муайян корхона ҳисоботининг йириклаштирилган иқтисодий таҳлили тармоқ маълумотларини ҳисобга олган ҳолда) ва K_2 (ҳисоботдан ташқи фойдаланувчилар учун аҳамиятлилиги принципига мувофиқ кўрсаткичларнинг қийматларини тўғирлаш) коэффициентлари ёрдамида тузатишлар киритамиз.

**Муҳимлик даражасини аниқлаш учун қабул қилинган асосий
кўрсаткичларнинг «Қувасайцемент» АЖда қўлланилиши²⁶**

Асосий кўрсаткич номи	Кўрсаткич 31.12.2018 й. ҳолатига (млн.сўм)	Кўрсаткичнинг умумий суммадаги салмоғи(улуши)	Асосий кўрсаткич фоизи	Асосий кўрсаткич қиймати (млн.сўм)
Соф фойда	55 625	0,0501	10	5 563
Хусусий капитал	202 465	0,1824	10	20 247
Узоқ муддатли активлар	132 572	0,2367/ 0,5045 0,4955	2,018	2 675
Жорий активлар	130 199		1,982	2 580
Жорийдебиторликқарзлар	61 052	0,0550	7	4 274
Жорий мажбуриятлар	60 306	0,0543	7	4 221
Даромадлар	300 405	0,2707	2	6 008
Харажатлар	167 309	0,1507	2	3 346
Итого	1 109 933			48 914

Илмий-услугий ва амалий ишланиаларимизнинг **тўртинчи боскичида** дискрет тасодифий миқдорни математик кутиш формуласи ёрдамида муҳимлик даражасининг умумий кўрсаткичини бевосита аниқлаш амалга оширилиб, у ўртача миқдорларнинг иккита турига асосланади:

Ўртачаўлчанган: $S1 = \sum x_i \times k_{i1} \times k_{i2} / \sum k_{i1} \times k_{i2},$ (7)

Ўртача арифметик: $S2 = \sum x_i \times (k_{i1} + k_{i2}) / \sum (k_{i1} + k_{i2}),$ (8)

Бунда:

x_i - тегишли асосий кўрсаткич;

K_{i1} -коэффициентлар, тегишли базавий кўрсаткични тузатиш учун муайян корхонанинг ҳисоботларининг йириклаштирилг аниқ тисодий таҳлили маълумотлари асосида ҳисобланган;

K_{i2} -коэффициентлар, учинчи шахслар (ҳисобот фойдаланувчилар) учун аҳамиятлилиги принципи бўйича асосий кўрсаткичлар қийматини тузатувчи.

(7) ва (8) формулаларини қўллаш натижасида модификациянинг иккита ўртача қиймати тузатиш омилларининг (K_1 ва K_2) таъсири ҳисобга олинган ҳолда ва умумий ўртача қиймат (умумий муҳимлик даражаси) юқорида келтирилган қийматларнинг ўртача арифметик қиймати сифатида аниқланади:

$$МУД = (S_1 + S_2) / 2, \quad (9)$$

**Аудиторлик текширувидан ўтказилаётган корхоналарда
умумий муҳимлик даражаси кўрсаткичлари (млн.сўм)²⁷**

Корхона номи	Умумий муҳимлик даражаси	Моддалар бўйича тақсимлаш учун муҳимлик қиймати		
		Актив (Пассив)	Даромад	Харажат
«Қувасайцемент»АЖ	6 117	3 059	3 929	2 188
«Амударьятекс» МЧЖ	2 317	1 158	1 272	1 044
«ИГиРНиГМ»АЖ	371	185	201	170

²⁶Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

²⁷Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

Якунловчи, **бешинчи босқичда** умумий муҳимлик даражаси ҳисобот молиявий ҳисобот (бухгалтерия баланси ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот) моддалари бўйича тақсимланади. Баланс учун умумий муҳимлик даражаси – 2 га, балан активи ва пассивига бўлинади ва баланснинг ҳар бир моддасига баланс валютасидаги улушига қараб тақсимланади.

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот учун умумий муҳимлик даражаси барча даромадлар ва харажатларга мутаносиб равишда тақсимланадиган даромадлар (харажатлар) ҳар бир моддасининг аҳамиятлилиги даромад (харажатлар) таркибидаги улуши асосида аниқланади.

Умумқабул қилинган халқаро амалиётга мувофиқ, баланс валютасидаги моддаларнинг улуши 1% дан кам бўлса (3 059 млн. сўмдан кам) бўлса, у аудит чоғида ҳисобга олинмаслиги ва бундай сатрдаги ҳар қандай чалкашлик муҳим деб ҳисобланмайди.

3-жадвал

«Қувасойцемент» АЖ балансининг асосий моддалари бўйича муҳимлик даражаси ҳисоб-китоби²⁸

Кўрсаткич номи	Сатр коди	31.12.2018 й. ҳолатига млн.сўм	%	Муҳимликнинг тақсимланиши, млн.сўм
Актив				
I. Узоқ муддатли активлар				
Асосий воситалар дастлабки (тиклаш) қиймати бўйича	010	204 821	0,7795	2 384
Капитал қўйилмалар	100	866	0,0033	10
II. Жорий активлар				
Товар-моддий захиралар, жами	140	18 727	0,0713	218
Пассив				
I. Ўз маблағлари манбалари				
Тақсимланмаган фойда (қопланмаган зарар)	450	133 311	0,5073	1 552
II. Мажбуриятлар				
Жорий мажбуриятлар, жами шу жумладан:	600	60 306	0,2295	702
Қисқа муддатли банк кредитлари	730	13 184	0,0502	153
Бошқа кредиторлик қарзлари	760	10 277	0,0391	120
Баланс пассиви жами	780	262 771	1,0000	3 059

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот учун МУД алоҳида барча даромадлар ва харажатлар ўртасида мутаносиб тақсимланади, ҳар бир модданинг муҳимлиги эса унинг даромадлар(харажатлар) таркибидаги улушидан келиб чиққан ҳолда аниқланади.

Муҳимлик даражасининг энг катта улуши даромадлар бўйича маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушумга (3.880 млн. сўм), харажатлар харажатлар бўйича эса сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннархига (1 532 млн. сўм) тўғри келади. Кўрсатилган тафовутлар

²⁸Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

сотишдан тушган соф тушум суммаси (296 660 млн.сўм) келтирилга қийматдан кўп томнга ҳам, кам томонга ҳам, 3 880 млн.сўмгаёки 1,3% га фарқ қилиши мумкин ва бунда аудитор молиявий ҳисоботнинг ишончилигини барча муҳим жиҳатларда «сотишдан тушган соф тушум» кўрсаткичи бўйича тасдиқлайди(4-жадвал).

4-жадвал

«Қувасойцемент» АЖ молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг асосий моддалари бўйича муҳимлик даражаси ҳисоб-китоби²⁹

Кўрсаткичлар номи	Сатр коди	Кўрсаткич 31.12.2018й.ҳолатига млн.сўм	Кўрсаткичнинг даромад(хара- жат)лар таркибидаги салмоғи, (улуши)	Муҳимликнинг тақсимланиши (млн.сўм)
Маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан соф тушум	010	296 660	0,9875	3 880
Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларнинг таннари	020	-117 153	0,7002	1 532
Сотиш харажатлари	050	-3 790	0,0227	50
Маъмурий харажатлар	060	-8 638	0,0516	113
Бошқа операцион харажатлар	070	-36 033	0,2154	471
Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари	090	1 752	0,0058	23
Фоиз шаклидаги даромадлар	130	1 462	0,0049	19
Валюта курси фарқидан даромадлар	150	532	0,0018	7
Валюта курси фарқидан зарарлар	200	-1 693	0,0101	22

Биз томонимиздан ишлаб чиқилган аудиторлик рискларини баҳолаш методикаси амалий қўлланганида, биз рискнинг ҳар бир компонентини тест-саволномалар ёрдамида баҳоладик (5-расм), шунингдек, таклиф этилган назорат саволлари ва йўналишларини баҳолаш учун ўзимизнинг профессионал мулоҳазаларимизни ҳам қўлладик.

«Қувасойцемент» ОАЖ, «Амударятех» МЧЖ ва «ИГирНиГМ» ОАЖ нинг учта корхонаси учун ҳар бир мезон учун хавф компонентлари (сувкимёси, РСК ва РН) бўйича дастлабки баҳолаш натижалари тегишли иловаларда келтирилган.

Аудиторлик rischi моделининг таркибий қисмларини баҳолаш учун ишлаб чиқилган тест-саволномаси тахминан 150 саволни ва назорат йўналишларини ўзичига олади, уларнинг ҳар бири вазн коэффиценти мос келади.

Шундай қилиб, аудитор саволнома базаси (150 та савол ва назорат йўналишлари) ёрдамида аудиторлик rischi модели (НВР, ИХР ва АР) нинг

²⁹Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

барча компонентлари бўйича ҳар бир савол ёки назорат йўналишини баҳолайди.

5-жадвал

«Қувасойцемент» АЖнинг «Назорат муҳити» кўрсаткичи бўйича назорат воситалари rischi (НВР) ни баҳолаш³⁰

Баҳолаш кўрсаткичлари ва мезонлари	Коэффициент салмоғи: 0.5,1,1.5	Мезоннинг кўрсаткичлари даражаси		
		Паст 1 балл	Ўрта 2 балл	Юқори 3 балл
Назорат саволлари				
Бухгалтерия масалалари бўйича маслаҳат учун аудиторларга мурожаат қилинаётими?	1	ҳа	йўқ	жавоб йўқ
Раҳбарият томонидан ходимлар устидан назорат ўтказиладими?	0.5	ҳа	йўқ	жавоб йўқ
Корхона фаолияти натижаларини таҳлил қилиш ва стратегиялар ишлаб чиқиш мақсадида кузатув кенгаши мажлислари мунтазам ўтказиладими?	1	ҳа	йўқ	жавоб йўқ

Сўнгра $\sum \text{вазн}_i \times \text{балл}_i \div \text{тах балл} \times \sum \text{вазн}_i$ формуласи бўйича аудиторлик rischi моделининг ҳар бир компонентини баҳолашнинг умумий натижаси чиқарилади.

Шундай қилиб, «Қувасойцемент» АЖда аудитнинг назорат воситалари rischi (НВР) ни тест синовидан ўтказиш натижаларини умумлаштирганимизда 0,53 ни ташкил этди.

Ички хўжалик riskининг умумий қийматини ҳисоблашда ҳам шунга ўхшаш тартибни қўллаган ҳолда қуйдаги натижа олинди: $\text{ИХР} = 0,61$

Аниқланмаслик riskини тест синовларидан ўтказиш натижаларини умумлаштирганимизда унинг қиймати: $\text{АР} = 0,22$ ни ташкил этди. Мақбул аудиторлик riskининг анъанавий мультипликатив моделини қўллаган ҳолда (1 ва 6 формулалар), «Қувасойцемент» АЖ бўйича умумий аудиторлик riskининг қийматини ҳисоблаймиз:

Рухсат этилган даража 5% бўлганида.

$$\text{АР} = 0,53 \times 0,61 \times 0,22 = \mathbf{0,071} \text{ ёки } \mathbf{7,1\%}$$

Аудиторлик текширувлари ўтказилган «ИГиРНиГМ» АЖ ва «Амударьятекс» МЧЖларда ҳам аудиторлик riskини ҳисоблаш ва баҳолаш шунга ўхшаш тарзда ташкил этилди.

Аудит объектлари бўйича ИХР, НВР ва АР ҳамда умумий аудиторлик riskинининг қийматини баҳолашнинг йиғма натижалари 6-жадвалда тақдим этилди.

³⁰Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

**Аудиторлик рискларининг ҳисоб-китоб қилинган
якуни кўрсаткичлари³¹**

Корхона номи	НВР	ИХР	АН	АР(%)	Рухсат этиладиган АР (%)
«ИГиРНиГМ» ОАЖ	0,37	0,44	0,24	3,9	5
«Амударьятекс»МЧЖ	0,39	0,45	0,24	4,2	
«Қувасойцемент»АЖ	0,53	0,61	0,22	7,1	

«Қувасойцемент» ОАЖда аудит рискларини баҳолашда аудитор аниқланмаслик рискнинг қийматини пасайтириши зарур, чунки аудит натижалари аудит ўтказилган субъектнинг молиявий ҳисоботи бўйича ишончли фикр шакллантиришга имкон бермайди, демак, ҳисоботдан фойдаланувчилар корхонанинг аудит натижалари асосида хўжалик фаолияти натижалари, молиявий ва мулкӣ ҳолати тўғрисида тўғри хулоса ва асосланган қарор қабул қила олмайдилар (7-жадвал).

**«Қувасойцемент» АЖ бўйича аниқланмаслик рискин баҳолаш
кўрсаткичларига тузатиш киритиш³²**

Баҳолаш кўрсаткичлари ва мезонлари	Коэффи- циент салмоғи: 0.5,1,1.5	Мезоннинг кўрсаткичлари даражаси		
		Паст 0 балл	Ўрта 1 балл	Юқори 2 балл
Назорат саволлари				
Аудиторлик гуруҳи таркибига дастур таъминоти бўйича мутахассислар киритилганми?	1,0	ҳа	йўқ	жавоб йўқ
Дастур таъминоти бўйича мутахассислар малакасини баҳолаш (агар мавжуд бўлса)	1,5	0,1,2	3,4,5	6,7,8
Такрорий аудит ўтказилганида: бир хилдаги аудит объектларининг бир хил аудиторларга тўғри келишини текширишда субъектив омиллар таъсири билан боғлиқ хатолар эҳтимолини баҳолаш (вазифаларни қайта тақсимлаш йўли билан бартарафэтилади)	0,5	0,1,2	3,4,5	6,7,8
Танлов ҳажмини ошириш зарурати мавжудми ?	0,5	ҳа	йўқ	Жавоб йўқ
Аудит жараёнида қўшимча (бошқача) амалларни қўллаш зарурати борми?	0,5	ҳа	4	Жавоб йўқ

Дастлабки баҳолаш

Иккиламчи баҳолаш

³¹Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

³²Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

Шундай қилиб, аудит гуруҳи таркиби ўзгартирилди, малакали дастурий таъминот мутахассислари ишга туширилди, бу еса мижозлар компютерларини қайта ишлаш тизимини янада яхшироқ ва батафсил баҳолаш имконини берди. «Қувасойцемент» ОАЖ мижози янги емаслигини ҳисобга олган ҳолда, гуруҳ аъзолари ўртасидаги жавобгарлик қайта тақсимланди, шунинг учун ҳар бир аудитор аввалги аудит пайтида имкон қадар ҳар хил аудиторлик объектларини баҳолади ва текширув вақтида намунавий ўлчовлар ва тартиблар миқдори оширилди. Аудиторлик гуруҳининг ишини ташкил етишда таклиф етилаётган тузатишларнинг натижаси сифатида, аниқлашнинг аниқланиш хавфи 0,15 ни ташкил етди.

Натижада, аудит рухсати (АР) миқдорини мақбул 4,8% даражагача камайтириш мумкин еди, шунинг учун аудитнинг «асосли» мезонлари таъминланди.

ХУЛОСА

1. Ўзбекистон Республикасида сўнгги йилларда мамлакатимиз учун янги ҳаётий зарур ва сифат ўзгаришлари содир бўлмоқда, шу билан бирга, барқарор ижтимоий-иқтисодий ривожланиш ва узоқ истиқболда мамлакат аҳолисининг турмуш даражаси ва фаровонлигини янада ошириш учун мустаҳкампой девор қўйилмоқда. Биз томонимиздан ишлаб чиқилган, муҳимлик даражасини аниқлаш ва аудиторлик рискин баҳолашнинг такромиллаштирилган услублари 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича ҳаракатлар стратегиясини «Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили»да ҳаётга татбиқ этишга қаратилган бўлиб, аудиторлик хизматларининг сифатини янада ошириш, замонавий халқаро стандартлар ва корпоратив бошқарув методларини жорий этиш ҳамда республикаimizдаги аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштиришни таъминлашга бағишланган.

2. Муҳимлик даражасини аниқлаш ва аудиторлик рискин баҳолаш услубларини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар мамлакатимиз аудиторлик амалиётида аудиторлик компанияси аудиторлар ва аудитор ёрдамчиларининг меҳнат харажатларини 1 йилда ўртача 40 та аудит объектида 2160 киши-соатига камайтириш имконини берди. $2160 \text{ киши-соати} = 54 \text{ киши/соати} (6 \text{ кун} = 48 \text{ соат асосий аудитор} + 6 \text{ соат аудитор ёрдамчиси}) \times 40 (\text{иккита асосий аудитор ва 2 та аудитор ёрдамчисидан иборат гуруҳ учун бир йилда})$. Бу ўз навбатида, ушбу тежалган иш вақтини янги қўшимча корхоналарни аудиторлик текширувидан ўтказиш ва бир йилда ўртача 297 млн.сўм қўшимча даромад олиш имконини яратди ($2 \text{ та аудиторнинг ИХФ} + 2 \text{ та ёрд.аудитор} = 80 \text{ минг соат} + 30 \text{ минг соат} = 110/2 = 55 \text{ минг сўм}$. ИХФ бажарилган иш ҳажмининг 40% гача белгиланади. $2160 \times 55 \times 100 / 40 = 297 \text{ млн.сўм}$).

3. Мамлакатимиз аудиторлик амалиётида муҳимлик даражасини аниқлаш ва аудиторлик рискин баҳолаш услубларини модернизациялаш аудиторлик амалларининг сифати ва самарадорлигини таъминлаш ҳисобига аудиторлик текширувлари буюрмачилари учун шартнома баҳоларининг таннархини пасайтиришга имкон яратиб, бу ўз навбатида аудиторлик текширувларини корхонанинг молиявий ҳисоботида нисбатан талаб этиладиган «оқилона» ишончни сақлаган ҳолда, аудиторлик текширувларини оптимал харажатлар билан ташкил этишга ёрдам берди. Ушбу таклифни амалиётга татбиқ этиш аудиторлик текширувлари учун шартнома баҳоларининг таннархини ўртача 1 йилда 40 та текширув бўйича ўртача 118,8 млн. сўмга пасайтириш имконини берди ($2160 \text{ киши/соат} \times 55 \text{ минг сўм}$).

4. Муҳимлик даражасини аниқлаш бўйича бугунги кунда мавжуд бўлган ғарб мамлакатлари услублари, унинг моҳиятини молиявий ҳисоботда йўл қўйилиши мумкин бўлган хатони, унинг ошиб кетиши малакали фойдаланувчилар томонидан иқтисодий-бошқарув қарорларини қабул қилиш учун ушбу ҳисобот маълумотларидан фойдаланиш мумкин эмаслигига олиб келадиган чегаравий миқдорисифатида очиб бермайди,

чунки бундай тартиб мутлақо мослашувчан эмас ва молиявий ҳисоботдан турли фойдаланувчиларнинг талаблари ва бошқарув динамикасини ҳисобга олмайди. Биз таклиф қилаётган, аудитда муҳимлик даражасини ҳисоб-китоб қилиш услуги, юқори даражадаги мослашувчанлиги билан тавсифланади ва иқтисодий-бошқарув қарорларини қабул қилиш мезонларининг рўйхатини ҳам, уларнинг норматив қийматларини ҳам ўзгартиришга имкон беради ҳамда молиявий ҳисоботни моделлаштириш, уни аудиторлик текшируви наижаларини ҳисобга олган ҳолда тузатиш, ва ниҳоят унинг ишончлилиги тўғрисида хулосалар шакллантириш имконини яратади.

5. Аудиторлик рискларини баҳолашнинг услубий инструментариyasi ва унинг компонентлари бўйича мамлакатимиз ва ғарб олимлари асарларини ўрганиш борасида ўтказилган тадқиқотлар, аудиторлик амалиётида рискларни баҳолашга у ёки бу ёндашувнинг мақсадга мувофиқлиги ва ишончлилиги тўғрисида ягона фикр мавжуд эмаслиги ҳақида хулоса қилиш имконини берди. Аудиторлик рискин баҳолаш бўйича биз томонимиздан ишлаб чиқилган услубнинг негизини аудиторлик рисқи компонентлари, аудиторлик ишончининг даражаси, аудиторлик амалларининг ҳажми, зарур аудиторлик далилларининг сони ва сифати ўртасидаги ўзаро боғлиқликка асосланган ёндашув ташкил этади. Шундай қилиб, ушбу услубларни амалга оширишда асосий эътибор, аудиторлик рискин баҳолашга қараганда, уни аудиторлик битимларининг иштирокчилари ва аудитд қилинган ҳисоботдан фойдаланувчилар манфаатлари ўртасидаги маълум мувозанатга мос келадиган, мақбул даражада ушлаб туришга қаратилади.

6. Биз тақдим этаётган муҳимлик даражаси ва аудиторлик рискин баҳолаш қилиш услуги мослашувчан ва норматив тартибга солиш хусусиятлари ҳамда аудитнинг миқёсларини ҳисобга олган ҳолда кейинчалик унинг асосий негизини ўзгартирмасдан тузатишлар киритилиши мумкин. Хусусан, саволнома-тестларни ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш ҳамда таҳлил қилинаётган риск компонентларини моделлаштириш чоғида кенгайтириш мумкин. Ушбу услуб аудиторлик ташкилотининг ички иш стандартларида акс эттириши лозим ва бу унинг аудиторлик амалиётида бир хил қўлланилишини таъминлайди.

7. Диссертация ишида келтирилган, муҳимлик ва риск даражасини аниқлаш бўйича такомиллаштирилган услублар, аудиторлик текширувларининг сифати ва объективлигини таъминлашга имкон беради; маудиторларнинг меҳнат харажатлари ва иш вақтини тежаш ҳамда иш фаолиятини оптимал ташкил этиш; аудиторлик текширувларини режалаштиришнинг сифатини ошириш ҳисобига аниқланмаслик рискининг даражасини пасайтириш, бунинг оқибатида кўрсатиладиган аудиторлик хизматларининг муносиб даражасини таъминлайди.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING SCIENTIFIC
DEGREES DSc.27.06.2017.I.17.01 AT
THE FINANCIAL INSTITUTE**

TASHKENT STATE ECONOMIC UNIVERSITY

PROKUDIN EVGENIY ALEKSEEVICH

**THE IMPROVEMENT OF THE METHODOLOGY FOR DETERMINING
THE LEVEL OF MATERIALITY AND AUDIT RISK ASSESSMENT IN
AUDIT**

08.00.08- Accounting, economic analysis and audit

ABSTRACT
of dissertation of the doctor of philosophy (PhD) on economics

TASHKENT- 2020

The theme of the dissertation (PhD) on economics is registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under B2017.2.PhD/Iqt162.

The doctoral dissertation (PhD) has been carried at Tashkent State Economic University

The abstract of the dissertation is posted in two (Uzbek, Russian) languages on the website of Scientific Council (<http://www.tfi.uz>) on the website of «ZiyoNet» information and educational portal (www.ziyo.net).

Scientific supervisor: **Dusmuratov Radjapay Davlatbaevich**
Doctor of Economics sciences, professor

Official opponents: **Ibragimov Abdugapur Karimovich**
Doctor of Economics sciences, professor

Azizov Sherzod Uktamovich
Doctor of Economics sciences, assistant professor

Leading organization: **Fergana polytechnical institute**

The defense of the dissertation will be held on «__» _____ 2020 at ____ the meeting of the Scientific Council № Dsc.27.06.2017.17.01 at the Tashkent Financial Institute. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60 A- block, Tel.: (99871) 234-53-34; fax: (99871) 234-11-48; e-mail: admin@tfi.uz.

It is possible to review it in the Information-Resource center of the Tashkent Financial Institute (registered № ____). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60 A-block. Tel. (99871) 234-53-34.

The abstract of dissertation is distributed on «__» _____ 2020.
(Registry record № __ dated «__» _____ 2020)

G.E. Tashmuradova
Chairman of the Scientific council for awarding
scientific degrees, Doctor of Economics,
professor

S.U. Mehmonov
Scientific secretary of the Scientific council for
awarding scientific degrees, Doctor of
Economics, professor

J.I. Karimkulov
Chairman of the Scientific seminar under the
Scientific council for awarding scientific
degrees, Doctor of Economics,
assistant professor

INTRODUCTION (abstract of the PhD Thesis)

The aim of the study is to develop scientific and methodological proposals and practical recommendations for improving the methodology for determining the level of materiality and assessing audit risk in a risk-based audit.

Objectives of the study:

- the study of the role and importance of materiality and audit risk in the audit and analysis of the theoretical and methodological interpretation of these concepts;
- justification of the fundamental principles and materiality categories in the audit in general and in particular;
- the allocation of classification signs of risk in the audit, its structure and justification of the causes, factors and nature of influence;
- the most complete study of the essence of the level of materiality and audit risk as categories in the audit;
- a comparative analysis of methods for determining the level of materiality and approaches to assessing audit risk;
- the study of the theoretical and practical aspects of modeling audit risk in terms of the concept of its acceptability and the relationship with materiality;
- scientific, methodical and practical development of a phased calculation and determination of the level of materiality in the audit;
- study of the theoretical and practical aspects of the methodological tools for the phased assessment of audit risk;
- justification of the results of modernization and the possibility of applying, introducing an improved author's methodology for determining the level of materiality in an audit;
- justification of the results of the improvement and the possibility of applying and implementing a modernized author's methodology for calculating acceptable audit risk during the audit.

The object of the research is the leading enterprises of the republic related to the industries of building materials, oil and gas industry, as well as light and textile industry.

The scientific novelty of the research is as follows:

- the role and significance of the level of materiality and audit risk in the risk-oriented approach in the audit through the scientific classification of interpretations of these concepts by essence, underlying principles, causes and factors of influence;
- methodologically justified methods for determining the level of materiality and approaches to the assessment of audit risk;
- the interrelation of the level of materiality and elements of audit risk is presented, and the acceptance of acceptable risk in the audit is ensured as the basis of technology with a risk-oriented approach;
- a modified scientific-methodical and practical algorithm for the phased calculation of the level of materiality was developed using the mathematical expectation formulas of a discrete value and its distribution according to the basic indicators of the audited entity's financial statements;

- developed an improved tool for assessing audit risk using a multiplicative model, taking into account the author's updated refinements and structuring of its components with a risk-oriented approach;

Implementation of research results. Based on the proposals developed by us to improve the methodology for determining the level of materiality and assessing audit risk in a domestic audit:

put into practice by the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan as scientific results on establishing common goals and basic principles for auditing by audit organizations and the feasibility of integrating them into intra company standards as a tool to reduce the amount of labor costs for auditors and their assistants in auditing the financial statements of enterprises of the republic and the possibility of saving funds for the implementation of the statutory goals and objectives for the development of audited enterprises through activities to tweaked methodical bases of calculation and the level of materiality (extract from the Minutes №5 committee meeting on the methodology of the Chamber of Auditors of the Republic of Uzbekistan and the corresponding certificate of implementation in practice of scientific novelty of the dissertation material number 155 from 02.12.2017g.). The practical implementation of this proposal has reduced the labor costs of auditors and assistants in an audit company in an average of 40 audit objects for 1 year by 2160 person-hours = 54 hours / hour (6 days = 48 hours audit + 6 hours assist) x 40 checks per year for groups of 2 auditors and 2 assistants, which in turn makes it possible to use this time to listen to new additional enterprises and earn an average of an additional 297 million soums per year for the company. FOT 2 audit +2 assis = 80tys / hour + 30 thousand hours = 110/2 = 55 thousand soums. Payroll makes up to 40% of the volume. $2160 \times 55 \times 100 / 40 = 297$ million soums.

adopted by the Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan for practical use as scientific results aimed at reducing the cost of contractual prices for audits by ensuring the efficiency and quality of audit procedures, which allowed us to organize an audit with optimal labor costs while maintaining the required "reasonable" confidence in respect of accuracy reporting entity. The practical implementation of this proposal has reduced the cost of contractual prices for audits by an average of 118.8 million soums per year for 40 audits for a group of 2 auditors and 2 assistants (extract from Protocol No. 4 of the meeting of the Council of the Association of Accountants and Auditors of the Republic Uzbekistan dated 12/14/2017)

The implementation of the results of the dissertation research in the field of practical use by the Chamber of Auditors and the Association of Accountants and Auditors of the Republic of Uzbekistan is based on the author's developed methodology for assessing audit risks based on the use of international practice and domestic experience, and aims to develop and maintain the high professional level of domestic auditors and quality checks, protect them interests.

Structure and size of the dissertation. The thesis consists of an introduction, three chapters, conclusion, list of references and applications. Total 153 pages.

ЭЪЛОН КИЛИНГАН ИШЛАР РУЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS
I булим (I часть, I part)

1. Прокудин Е.А. Оценка и моделирование аудиторского риска. //ISSN 2010-9601 Молия. - Ташкент, 2014.- №5, с.26-30 (08.00.00; №12).
2. Прокудин Е.А. Существенность в аудите и ее влияние. // ISSN 2010-9601 Молия. - Ташкент, 2015. - №6., с.67-71(08.00.00; №12).
3. Прокудин Е.А. Способы определения уровня существенности в аудите. // ТДИУ, www.iqtisodiyot.uz, «Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар» илмий электрон журнали. № 4, июль-август, 2016 йил (08.00.00; №10)
4. Прокудин Е.А. Риск в аудите, его причины и классификация. //Biznes-эксперт. - Ташкент, 2016. -№ 11 (107), УДК:658.1«Пути усиления привлечения инвестиций в реальный сектор экономики на основе дальнейшего совершенствования корпоративного управления компаниями республики и повышения их конкурентоспособность» (08.00.00; №3).
5. Прокудин Е.А. Моделирование аудиторского риска в условиях концепции его приемлемости и взаимосвязь с существенностью, Экономика и предпринимательство, № 5, 2019 г. Journal of Economy and entrepreneurship, ISSN 1999-2300, www.intereconom.com, подписной индекс в каталоге Роспечать «Газеты. Журналы» 48663 (08.00.00; №29).
6. Прокудин Е.А. Способы определения уровня существенности. //Culture & Accounting Association, Tashkent Financial Institute 2015г. 6-7 august, the 9th International Conference cooperated by Pukyong National University of Korea, с. 198-199.
7. Прокудин Е.А. Влияние уровня существенности на выражение аудиторского мнения. //Culture & Accounting Association, Tashkent Financial Institute 2015г. 6-7 august, the 9th International Conference cooperated by Pukyong National University of Korea, с. 247-248
8. Прокудин Е.А. Риск в аудите: его причины и классификация. // «Пути усиления привлечения инвестиций в реальный сектор экономики на основе дальнейшего совершенствования корпоративного управления компаниями Республики и повышение их конкурентоспособности», материалы республиканской научно-практической конференции, Филиал Российского государственного университета Нефти и газа им. И.М. Губкина в Ташкенте, 3 ноября 2015, с.166-172
9. Прокудин Е.А. Концепция приемлемого аудиторского риска. // «Муносиб мехнат тамойилларини Ўзбекистонда куплаш имкониятлари» республика илмий-амалий конференция. 2016 йил 4 ноябрь, с. 90-91.

II булим (II часть; II part)

1. Прокудин Е.А. Methodology for determining audit risk. // WORLDSCIENCE, ISSN 2413-1032.Dubai, UAE, № 11(15), Vol.1, November 2016, с. 22-24.
2. Прокудин Е.А. Основополагающие принципы и составляющие категории существенности в аудите. // Бозор, пул ва кредит, ISSN 2010-6580, БПК 2/2017, февраль (237) 2017. - №2/2017(237)
3. Прокудин Е.А. Внутренний контроль аудируемого лица в системе оценки качества аудита. // Учёт и контроль, электронный научно-практический журнал, 2017 №3, ISSN 2415-7783, Россия, www.accounting-control.ru, с. 22-31
4. Прокудин Е.А. Аудиторский риск при риск-ориентированном подходе в аудите. // Республиканская конференция: «Улучшение качества аудиторских услуг и повышения деловой активности аудиторских организаций», Ташкент, 28 апреля 2017г., с. 40-42
5. Прокудин Е.А. Методика оценки элементов аудиторского риска при риск-ориентированном подходе в аудите. // 2016 йил 22 ноябрь «Тежамкорликнинг концептуал асослари ва унинг ижтимоий-иқтисод шарт шароитлари» мавзусидаги илмий-амалий конференция материаллари, с.157-158.
6. Прокудин Е.А. Составляющие категории существенности в аудите. // «Ўзбекистон молиятизимининг мустақил 25 йил давомидаги тараққиёт йўли», 2016 йил 25 ноябрь республика илмий-амалий анжумани, с. 229-232.
7. Прокудин Е.А. Методика поэтапного расчета уровня существенности. // ТДИУ, «Ўзбекистонда озик-овкат хавфсизлигини таъминлашнинг назарий асослари ва устувор йуналишлари», республика илмий-амалий анжумани. 15 декабрь 2016 й., с. 341-342.
8. Прокудин Е.А. Анализ внутреннего контроля аудируемого лица в системе оценки качества аудита. // Москва, XXX международные Плехановские чтения, тезисы докладов, РЭУ им. Г.В.Плеханова, март 2017 г., с. 321-323
9. Прокудин Е.А. Внутренний контроль аудируемого лица в системе оценки качества аудита. //ТДИУ, Реал сектор ишлаб чиқаришни модернизация ва диверсификация қилишда инновацион технологиялар. Республика илмий-амалий конференция, 7 апрель 2017 й. с. 627-628
10. Прокудин Е.А. Совершенствование методики определения уровня существенности и оценки аудиторского риска в аудите. // ТДИУ, илмий-услубий семинар, 2017 йил 8 ноябрь.

Автореферат «Молия» илмий журнали
тахририятида таҳрирдан ўтказилди ва ўзбек, рус, инглиз (резюме)
тилларидаги матнлари мослиги текширилди (12.12.2019 йил).

Босишга рухсат этилди: 03.01.2020 йил.

Бичими 60x84 1/16, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табоғи 3,2. Адади: 100. Буюртма: №2.

Ўзбекистон Республикаси ИИВ Академияси,
100197, Тошкент, Интизор кўчаси, 68.

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.