



## AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBI ILMIY JURNALI

Vol. 4 Issue 02 | pp. 68-74 | ISSN: 2181-1865

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

### AUDITORLIK TEKSHIRUVI SIFATINI OSHIRISHDA AUDITORLIK RISKINI MINIMALLASHTIRISH MASALALARI



**Kuziyeva Dinora Bahodirovna, PhD.**  
Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti,  
“Audit” kafedrası dotsenti

**Annotatsiya:** Mazkur maqolada auditorlik tashkilotlari auditorlik tekshiruvini samarali tashkil etishda auditorlik riskini minimallashtirish masalalari yoritib berilgan. Shuningdek, maqolada auditorlik riskini baholashda qo'llaniladigan tamoyillar bo'yicha xulosa va takliflar berilgan.

**Kalit so'zlar:** auditorlik riski, nazorat riski, minimallashtirish, tamoyillar, auditorlik xulosasi.

### ВОПРОСЫ МИНИМИЗАЦИИ АУДИТНОГО РИСКА ПРИ ПОВЫШЕНИИ КАЧЕСТВА АУДИТА

**Аннотация:** В данной статье освещены вопросы минимизации аудиторского риска по проведению эффективной аудиторской проверки аудиторских организации. Также в статье представлены выводы и предложения по принципам оценки аудиторского риска.

**Ключевые слова:** аудиторский риск, риск контроля, минимизация, принципы, аудиторское заключение.

### ISSUES OF MINIMIZING AUDIT RISK WHILE INCREASING AUDIT QUALITY

**Abstract:** This article highlights the issues of minimizing audit risk in conducting an effective audit of audit organizations. The article also presents conclusions and proposals on the principles for assessing audit risk.

**Keywords:** audit risk, control risk, minimization, principles, audit report.

#### 1. Kirish

Auditorlik riskini minimallashtirish – auditorlik riskini modellashtirish va baholashning asosiy masalalaridan biridir. Chunki, baholash va modellashtirishning maqsadi aynan har bir mijozni samarali va mustaqil audit qilish imkonini beruvchi maqbul auditorlik riski qiymatlarini qabul qilish sanaladi. Auditorlik riskini minimallashtirish murakkab va ko'p bosqichli jarayon. Biz auditorlik riskini yaxlit va

uning komponentlari bo'yicha dastlabki hamda yakuniy baholash bir-biridan sezilarli darajada farq qilishi mumkinligini ta'kidlab o'tdik. Qo'shimcha ravishda, auditorlik riskining alohida komponentlari qiymati haqida mulohazaning o'zgarishi tekshiruv davri jarayonida bir necha marta o'zgarishi mumkin, bunga auditorlik riski komponentlarini yanada aniqroq baholashga imkon beruvchi qo'shimcha ma'lumotlar olish ehtiyoji sabab bo'ladi. Shu munosabat bilan, mulohaza tekshiruv davomida baribir o'zgarar ekan va shunga bog'liq ravishda reja hamda audit dasturiga o'zgartirishlar kiritilar ekan, umuman, rejalashtirish bosqichida riskni baholash zarurmi, degan masalaga to'xtalib o'tamiz.

Bu savolga javob berish uchun, auditorlik riski darajasi bo'yicha mulohazadagi o'zgarishlar natijalarini o'ylab ko'rishimiz kerak. Buning uchun, reja va audit dasturiga ta'siri nuqtai nazaridan auditorlik riskining alohida komponentlarini baholashning asosiy umumqabul qilingan natijalarini qisqacha bayon etishga harakat qilamiz.

## 2. Adabiyotlar sharhi

Auditorlik tekshiruvini samarali tarzda tashkil qilishning nazariy hamda amaliy jihatlarini, xususan, auditorlik tashkilotlarining auditorlik riskini baholash bo'yicha turli xil qarashlar va metodlarni ishlab chiqish va qo'llash masalalarini V.V.Bashkatov, O.A.Firsova, A.Arens, Dj.Lobbek, M.A.Terexova, Y.V.Sokolovlar[1] o'zlarining ilmiy ishlarida batafsil yoritib berishgan.

Iqtisodchi olimlardan S.Cheng, A.A.Shaposhnikov, I.Y.Ustinova, A.A.Vasilenko va H.N.Musayevlar[2] auditorlik riski va uning komponentlari hamda auditorlik amallari va dalillari o'rtasidagi bog'liqlik masalalariga alohida e'tibor qaratishgan, auditorlik riskini baholash va minimallashtirish yo'llarini amaliy jihatdan tashkil qilish masalalari atroflicha talqin qilingan.

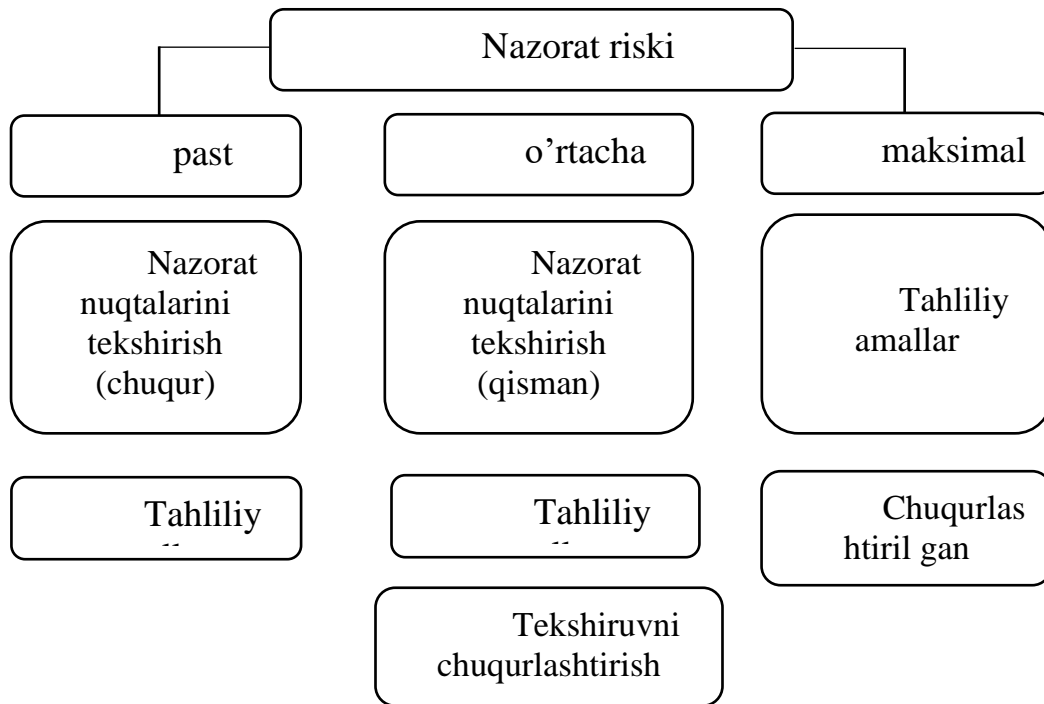
## 3. Tahlil va natijalar

Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish bosqichida va tekshiruv mobaynida auditor tomonidan ajratib bo'lmaydigan risk bo'yicha mulohaza subyektiv baholanadi, odatda o'zgarmaydi. Tekshiruv paytida nazorat riski to'g'risida mulohaza esa, bir necha marta o'zgarishi mumkin.

Aniqlanmaslik riski ham audit dasturi o'zgarishi natijasida tanlanma hajmining o'zgarishiga bog'liq ravishda o'zgarishga uchrashi mumkin. Doimiy maqbul riskni baholashda aniqlanmaslik riski nazorat riski to'g'risida mulohaza o'zgarganda o'zgarishi mumkin, bu esa tanlanma hajmi ham o'zgarishini talab qiladi. Tekshiruv davomida auditorlik riskining ikki komponentidan nazorat riski birinchi darajali ahamiyatga ega, chunki aniqlanmaslik riski nazorat riski haqida mulohaza o'zgarishi tufayli o'zgaradi. Audit amaliyotida nazorat riskini baholash natijalari qabul qilingan (1-rasm).

Rasmdan nazorat riski to'g'risida mulohazaning tekshiruv rejasi va dasturiga ta'siri yaqqol ko'rinadi: nazorat riski past bo'lganda, auditor asosan tahliliy amallarni qo'llash bilan mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlardan voz kechadi; nazorat riski yuqori (maksimal) bo'lganda, auditor nazorat vositalarini testdan o'tkazishdan voz kechadi va mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlarga e'tiborini qaratadi.

Lekin, keltirilgan rasmda bir amaliy chigallik (riskni baholashning an'anaviy usullarida) mavjud: nazorat riski to'g'risida mulohaza maksimal darajada subyektiv amalga oshirilgan (bunday baholash ishonchliligi ba'zi shubhalar tug'dirgani bilan bog'liq ravishda INT testlar o'tkazilmagan), kelgusi harakatlar haqida qaror esa allaqachon qabul qilingan.



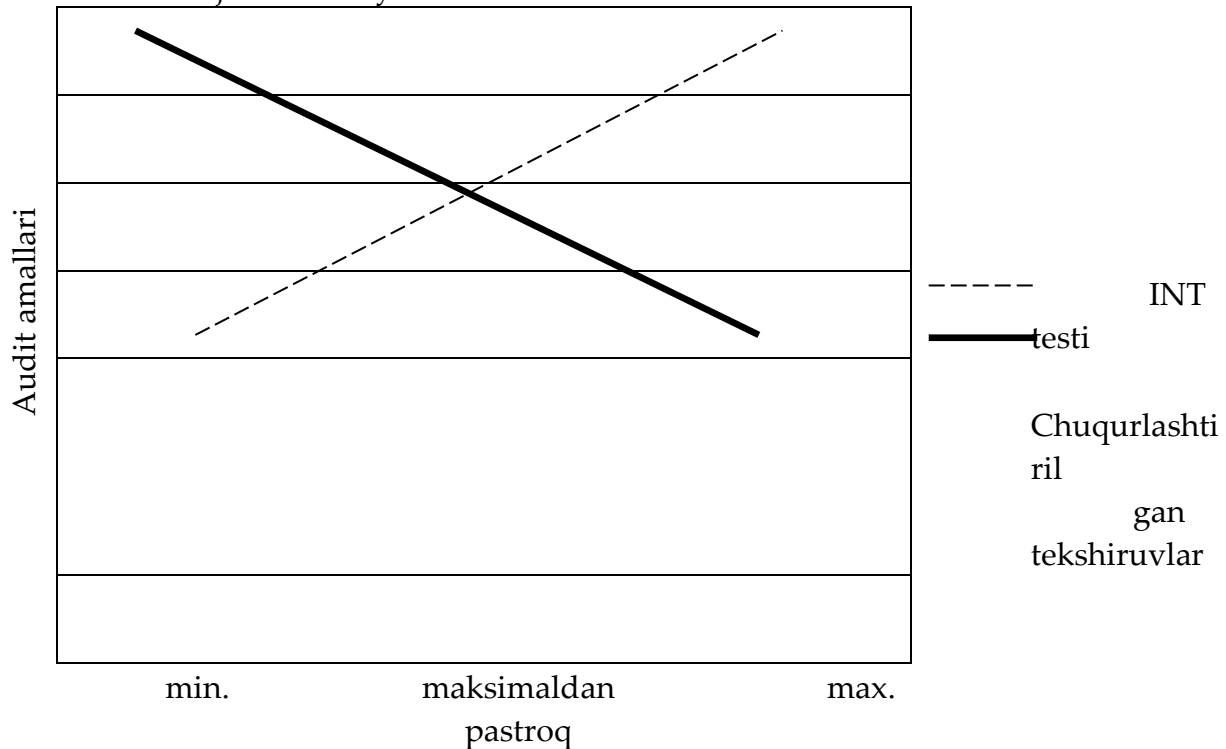
**1-rasm. Nazorat riskini baholash natijalari [3]**

Rasmdan nazorat riski to'g'risida mulohazaning tekshiruv rejasi va dasturiga ta'siri yaqqol ko'rinadi: nazorat riski past bo'lganda, auditor asosan tahliliy amallarni qo'llash bilan mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlardan voz kechadi; nazorat riski yuqori (maksimal) bo'lganda, auditor nazorat vositalarini testdan o'tkazishdan voz kechadi va mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlarga e'tiborini qaratadi. Lekin, keltirilgan rasmda bir amaliy chigallik (riskni baholashning an'anaviy usullarida) mavjud: nazorat riski to'g'risida mulohaza maksimal darajada subyektiv amalga oshirilgan (bunday baholash ishonchliligi ba'zi shubhalar tug'dirgani bilan bog'liq ravishda INT testlar o'tkazilmagan), kelgusi harakatlar haqida qaror esa allaqachon qabul qilingan. Ammo, bu tekshiruv sifati va ko'lamiga ta'sir qilmaydi, lekin, uni amalga oshirish uchun asossiz yuqori mehnat xarajatlariga olib kelishi mumkin. Zero, amalda nazorat riski to'g'risida mulohaza asosan INT testlar hajmiga va mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlar hajmiga ta'sir qiladi. Agar, ushbu rasmni nazorat riski darajalarining keltirilgan uch holati uchun emas, balki nazorat riskining ixtiyoriy qiymati uchun ko'rib chiqsak, 2-rasmdagi manzarani hosil qilamiz.

Nazorat riski to'g'risida mulohazaning o'zgarishi risk qiymatining ortish va kamayish yo'nalishida sodir bo'lishi mumkin. Mos ravishda, ushbu o'zgarishlarning natijalari ham turlicha bo'ladi.

O'z harakatlariga «o'ralashib qolmaslik» uchun, auditor modelga asoslangan an'anaviy yondashuvni chetlab o'tib, INTning qo'shimcha testini o'tkazmasligi mumkin.

Biroq, bu holatda, agar, nazorat riskining yangi darajasi oldingisidan (INT testning dastlabki hajmi esa unga ko'ra belgilangan) sifat jihatidan kamayish tomonga farqlansa, (masalan, dastlab nazorat riski o'rtachadan past sifatida belgilangan va test natijalari bo'yicha esa, past deb baholangan), auditor dastlabki test natijalarini tasdiqlash uchun qo'shimcha test o'tkazishi kerak. Faqat, shundan keyingina auditor chuqurlashtirilgan tekshiruvlar hajmini kamaytirishi mumkin.



## 2-rasm. Nazorat riski va qo'llaniladigan amallarning o'zaro aloqasi [4]

Yuqoridagilardan ko'rinib turibdiki, nazorat riski to'g'risida mulohazaning o'zgarishi natijasi mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlar hajmining sezilarli ortishi ham (CR ortganda), mazmunan chuqurlashtirilgan tekshiruvlar hajmining kamayishi va qo'shimcha INT bo'yicha test o'tkazish ham (CR kamayganda) bo'lishi mumkin.

Yuqorida qayd etilgan natijalar asosida quyidagi taklifni beramiz: Tekshiruv dasturini tuzish INT ni testlashdan so'ng amalga oshirilishi maqsadga muvofiqdir. Buning uchun INT testlari auditning birinchi bosqichi bo'lishi kerak. Boshqacha aytganda, tekshiruv o'tkazishda auditor harakatlar ketma-ketligiga o'zgartirish kiritishni taklif etamiz: dastlab INT va risk baholanadi, faqat, shundan keyin audit dasturi tuziladi. Bu esa, quyidagilarga imkon beradi [5]:

ichki nazorat tizimining holati to'g'risida haqiqiy ma'lumotlarga asoslanib, audit dasturini tuzish;

auditga o'zgartirish kiritishda mehnat haqi harajatlarini kamaytirish;

audit sifatini yaxshilash (chunki audit vaqtida dasturga kiritilgan har qanday o'zgarishlar tasdiqlangan raqamli ma'lumotlar va umuman ma'lumotlar asosida ishlab chiqilgan dasturga qaraganda kamroq asosga ega).

Aslida, auditorlik riskini minimallashtirish – bu ajratib bo'lmaydigan risk (IR) va nazorat riskining (CR) mavjud qiymatlarida maqbul auditorlik riskiga (AR) erishish

uchun aniqlanmaslik riskining (DR) optimal darajasini aniqlashdir. Auditorlik riski modeli (3) dan quyidagilarni bilamiz: AR ning maqbul qiymatini ikki yo'l bilan: IR va CR qiymatlarini kiritgan holda bevosita keltirilgan formulasini qo'llash orqali aniqlash mumkin.

Ayni paytda, fikrimizcha, audit dasturlari va rejalarida tasdiqlangan auditorlik riski darajasi haqiqiy emas. Shu bilan birga, xatoliklar ajratib bo'lmaydigan va nazorat risklarini oshirish hamda aniqlanmaslik riskini kamaytirish tufayli yuzaga keladi.

Auditorlik riski tavsifi audit natijalari bo'yicha berilgan auditorlik hisobotining shakliga bog'liqligini ham e'tiborga olish kerak.

Ma'lumki, 700-sonli «Moliyaviy hisobot to'g'risida auditorlik fikrini shakllantirish va auditorlik xulosasini tuzish» standartiga muvofiq audit hisobotining 5 ta shakli taqdim etiladi:

- qat'iy ijobiy (shartlarsiz);
- shartli ravishda ijobiy (shartlar bilan);
- salbiy;
- fikr bildirishdan voz kechish;
- modifikatsiyalangan fikr.

Yuqorida keltirilgan auditorlik xulosasi turlaridan ko'rinib turibdiki, har bir xulosa uchun auditorlik riskining sifat jihatlari va miqdori farqlanadi. Endi buni batafsil tahlil qilamiz.

Auditorlik tashkilotining shubhasiz ijobiy auditorlik xulosasida tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi subyekt barcha muhim jihatlardan buxgalteriya hisobi qoidalariga muvofiqligini tasdiqlaydi. Shunday qilib, shubhasiz ijobiy, deb e'tirof etilgan auditorlik xulosasida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobot ishonchliligiga bo'lgan auditorlik tashkilotining fikri ushbu hisobot mamlakat buxgalteriya hisobi va hisobotlarini tartibga soluvchi normativ hujjatlar asosida barcha muhim jihatlardan hisobot davrida xo'jalik yurituvchi subyektning aktivlari va majburiyatlarini hamda hisobot davridagi faoliyatining moliyaviy natijalari aks ettirilishini ta'minlaydigan tarzda tayyorlangan, degan ma'noni anglatadi.

Ayni paytda auditorlik tashkiloti, agar, tashkilot faoliyatini davom ettira olishi va hisobot sanasidan keyin kamida o'n ikki oy davomida majburiyatlarini bajarishi mumkinligiga oid jiddiy shubhalar mavjud bo'lsa ham, tekshiruv uchun taqdim etilgan tashkilot buxgalteriya hisobining ishonchliligi to'g'risida xulosa berishdan bosh tortish huquqiga ega, lekin, bunga majbur emas.

Bundan tashqari, auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan subyekt tomonidan amalga oshirilgan moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining mamlakatning amaldagi qonunlariga muvofiqligini ham tekshiradi.

Shunday qilib, mutlaqo ijobiy auditorlik xulosasi berilganda auditorlik tashkiloti kamida uchta holat bo'yicha auditorlik riskini o'z zimmasiga oladi:

- hisobot ishonchliligini tasdiqlash;
- joriy va yaqin kelajakda (12 oy) barqaror moliyaviy holatni (likvidlik) tasdiqlash;
- moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarining amaldagi mamlakat qonunlariga muvofiqligini baholash

Auditorlik riskini tasniflash nuqtai nazaridan mutlaqo ijobiy xulosa chiqarishda auditor faqat, ikkinchi turdagi riskka (birinchi turdagi risk nolga teng) duch keladi.

Shartli ravishda ijobiy, deb e'tirof etilgan xulosada auditorlik tashkiloti hisobotning ishonchliligini tasdiqlaydi, ammo, bu mutlaqo ijobiy xulosadan farqli o'laroq, hisobotni ishonchli, deb hisoblash uchun zarur bo'lgan tuzatishlarni (korrektirovka) ko'rsatadigan hisobotda keltirilgan noto'g'ri tushunchalarni ham ma'lum qiladi. Barqaror moliyaviy holatni va mukammal moliyaviy-xo'jalik operatsiyalarini tasdiqlash yoki tasdiqlamaslik hamda shu bilan bog'liq risk shartli ravishda ijobiy bo'lgan xulosaning o'ziga xos mazmuniga bog'liq.

Salbiy xulosada auditorlik riski tor ma'noda nolga teng. Biroq, auditorlik riskini hisobotlar ishonchsizligini tasdiqlash ma'nosida emas, balki hisobot ishonchliligi haqida umuman noto'g'ri fikr ifodalanishi (birinchi va ikkinchi turdagi risk) ma'nosida ko'rib chiqsak, u holda auditorlik riski auditor salbiy xulosa bergan, hisobot esa, aslida ishonchliligiga oid bo'ladi. (Masalan, hisobdagi turli xatolar bir-birini kompensatsiyalab, to'g'ri yakuniy natijani bergan) [6].

Shunday qilib, xulosaning ushbu shaklida birinchi darajali auditorlik riski namoyon bo'ladi (ikkinchi turdagi risk nolga teng).

Fikr bildirish rad etilgan shakldagi xulosalarda auditorlik riski, fikrimizcha, amalda deyarli nolga teng.

Yuqorida tavsiflangan auditorlik riski va auditorlik xulosasi shakli o'rtasidagi o'zaro aloqadan kelib chiqqan holda, quyidagi muhim xulosalarni chiqarish mumkin:

yakuniy auditorlik riski auditorlik hisoboti shaklining taxmin qilinganidan (ijobiydan) o'zgarishi natijasida rejalashtirilgan riskdan sifat jihatidan farq qilishi mumkin; auditorlik xulosasi shaklini tanlashda auditorlik riski va auditorlik tashkilotining tadbirkorlik riski o'rtasidagi ziddiyatlar moddiy ko'rinishga ega.

Auditor quyidagi hollarda auditorlik xulosasidagi fikrni modifikatsiyalashi lozim:

olingan auditorlik dalillari asosida auditor moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud degan xulosaga kelgan bo'lsa;

auditor unga moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud emas degan xulosaga kelish imkonini beradigan yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lmasa.

Auditorlik riskini baholash jarayoni oldindan ko'p bosqichda o'tkazilishi lozimligi va auditorlik tekshiruvining barcha bosqichlarida, jumladan, auditorlik xulosasini imzolash bosqichida ham ko'rsatkich qiymatlari o'zgarishi ehtimolini taqozo etadi.

#### **4. Xulosa va takliflar**

Auditorlik riskini baholash texnologiyalarini tadqiq qilish natijalariga ko'ra biz tomonimizdan baholashning quyidagi umumiy tamoyillari shakllantirildi [7]:

auditorlik riski va uning komponentlarini baholash oqilona ravishda amalga oshirilishi kerak (segmentni yoppasiga tekshirish paytida ushbu segmentda auditorlik riski baholanmasligi lozim);

auditorlik riskini baholash muhimlik darajasi va auditorlik xulosasi shakli bilan o'zaro aloqador bo'lgan ko'p bosqichli jarayon sanaladi;

auditorlik riskini baholash va modellashtirish tekshiruvlar hajmini kamaytirish maqsadiga ega bo'lmash kerak,

tanlab tekshirish hajmini qisqartirishga nisbatan auditorlik riskining umumiy qiymatini kamaytirish har doim ham yaxshiroq sanaladi.

auditorlik riskini baholashda auditor professional mushohadani qo'llashi maqsadga muvofiqdir.

Auditorlik riskini baholashda yuqoridagi tamoyillarning taklif etilishi uni to'g'ri baholashga xizmat qiladi.

### Adabiyotlar ro'yxati:

1. Kuzieva D.B. Effective ways of the assessment of audit risk components. // Open Academic Journals Index IMPACT: International Journal of Research in Business Management (IMPACT: IJRBM) ISSN (P): 2347-4572; ISSN (E): 2321-886X Vol. 6, Issue 11, Nov 2018, 1-6. © Impact Journals/India. ((17) Open Academic Journals Index, SGIF- 3,5)

2. Kuziyeva D.B. Auditorlik faoliyatida riskni baholash. // Xalqaro moliya va hisob. – Toshkent, 2018.

3. Kuziyeva D.B. Auditorlik riskini hisoblash metodi va uni pasaytirish masalalari. // Xalqaro moliya va hisob. – Toshkent, 2016.

4. Kuziyeva D.B. Auditorlik tekshiruvlari sifatini oshirishda muhimlikni baholash masalalari // Servis. Samarqand, 2018. №4.-141-145

5. Kuziyeva D.B. Auditorlik dalillarining yetarililigini ta'minlash orqali auditorlik riskini minimallashtirish yo'nalishlari // Iqtisodiyot va moliya. - Toshkent, 2019. -№11. -61-65 -b.

6. Kuzieva D.B. Assessment and minimization of audit risk environment // 2nd international conference on sustainable development and economics.- USA, 2019.- p31-37.

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

Copyright: © 2024 by the authors. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-4.0 International License (CC - BY 4.0)

