

LECTURE #13 WRITING AUDIT SUMMARY

Rizaev N.K. - DSc

“БАНК АУДИТИ” ФАНИ МАЪРУЗА №13

АУДИТ ХУЛОСАСИНИ ЁЗИШ РИЗАЕВ Н.К – DSc

Режа:

1. Аудиторлик хулосаси ва уни тузиш тартиби
2. Аудиторлик хулосасининг турлари тавсифи

Таянч сўз ва иборалар: Текишувнинг якуний босқичи, аудит натижаларини баҳолаш, аудиторлик ҳисоботи, унинг таркиби, тузиш тартиби, аудиторлик хулосаси ва унинг таркиби, хулоса турлари, хулоса беришдан воз кечиш, ҳисобот ва хулоса учун жавобгарлик, тақдимнома хат, адресат номи, миқдор-корхона, амалий тавсиялар.

1. Аудиторлик хулосаси ва уни тузиш тартиби

Аудиторлик хулосаси бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботнинг таркибий қисми бўлиб, ундан фойдаланувчилар учун ушбу ҳисобот ишончлилиги ахборот манбаси бўлиб хизмат қилади. Бухгалтерия ҳисоботидан фойдаланувчилар аудиторлик хулосасида баён қилинган фикрга таяниб, аудиторга ёки аудиторлик фирмасига ишонч билдирадилар. Ушбу ишонч, энг аввало, аудитор томонидан бажарилган ишнинг сифати билан қўлга киритилади ва оқланади.

Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунида белгиланишича, аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботнинг тўғрилиги ва бухгалтерия ҳисоби юритиш тартибининг қонун ҳужжатларида белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган, хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очик бўлган ҳужжат.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ҳисоботи асосида тузилади.

Аудиторлик хулосаси аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилотининг раҳбари томонидан имзоланган ва аудиторлик ташкилоти муҳри билан тасдиқланган бўлиши керак.

Аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқиладиган аудиторлик хулосасини тайёрлаш ишларида аудиторлик фаолияти стандартлари

қоидаларининг талабларини инобатга олиш зарур. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда асосан «Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси» номли аудиторлик фаолияти стандартидан фойдаланилади.

Аудит натижалари корхонадаги жараёнлар ва молия-хўжалик фаолияти натижаларини ташкил этиш ва ҳисобга олишни ҳолисона акс эттириши лозим.

Бошқача қилиб айтанда, аудиторлик текшируви мумкин қадар объектив бўлиб, унинг хулосаси маълум маънода хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти устидан чиқарилган «хукм» ҳисобланади.

Шунингдек, давлат органлари топшириғига биноан ўтказилган текширув натижалари бўйича тузилган аудиторлик хулосаси Ўзбекистон Республикаси протсессуал қонунчилигига мувофиқ тайинланган экспертиза хулосасига тенглаштирилади.

Аудиторлик хулосаси учта: кириш, таъкидловчи ва яқунловчи қисмдан иборат бўлиши лозим.

Аудиторлик хулосасининг кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилади:

- аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлар;
- лицензиясининг тартиб рақами;
- аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш учун лицензия берган орган номи ва берилган вақти, шунингдек, лицензиянинг амал қилиш муддати;
- аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиш тўғрисидаги гувоҳномасининг рақами;
- аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти;
- текширувда иштирок этган барча аудиторлар ҳамда аудиторлик ташкилоти раҳбарининг насаби, исми-шарифи.
- аудиторлик текшируви ўтказиш учун асос ва хўжалик юритувчи субъектнинг умумий тавсифи.

Шу билан бирга аудиторлик хулосасининг кириш қисмида текширувдан ўтказилган молиявий ҳисоботлар рўйхати, санаси ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда акс эттирилиши лозим. Шунингдек, кириш қисмида аудиторлик текширувидан ўтказиладиган ҳисоботнинг тайёрланиши ва ишончилиги учун маъсулият хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклатилиши, мазкур молиявий ҳисобот бўйича берилган аудиторлик хулосаси учун эса аудиторлик ташкилоти жавобгар эканлиги кўрсатилиши лозим.

2. Аудиторлик хулосасининг таъкидловчи қисмида аудиторлик хулосаси АФМСга мувофиқ ўтказилганлиги таъкидланиши лозим.

Таъкидловчи қисм молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборотларнинг ишончилигини ва қонунчиликка, ҳамда хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий аҳволига мувофиқлигини баҳолашини кўрсатиши лозим. Шунингдек, таъкидловчи қисмда ўтказилган аудиторлик текшируви фикр билдириш учун этарли асос бериши тўғрисида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи акс эттирилиши лозим.

3. Аудиторлик хулосасининг якунловчи қисмида бўлаётган бўловчи субъектнинг бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботи ишончлилиги ва қонунчиликка мувофиқлигини тасдиқлаш тўғрисида ёзув ёзилади.

Текширув аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилганда, аудиторлик хулосасини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки аудиторлик ташкилотининг у ваколат берган бошқа ходими имзолайди ва аудиторлик фирмаси муҳри билан тасдиқлайди.

Хўжалик юритувчи субъект фақат аудиторлик хулосасининг якуний қисминигина манфаатдор шахсларга тақдим қилиши лозим. Шу муносабат билан аудиторлик хулосасининг таҳлилий қисми ва якуний қисми алоҳида имзоланиши ва муҳрланиши мумкин. Аудиторлик хулосасининг иккита тури мавжуд: а) ижобий аудиторлик хулосаси; б) салбий аудиторлик хулосаси.

Ижобий аудиторлик хулосасида бухгалтерлик баланси ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларининг ишончлилиги аудитор томонидан тасдиқланади. Қоидага кўра ижобий аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий ҳолати ва содир этилган молия-хўжалик муомалаларининг Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги талабларига мувофиқлигини ишонарли акс эттиради деган фикрга келинган вақтда тузилиши лозим.

Салбий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисобот корхонанинг молиявий аҳволи тўғрисида ишонарли маълумот бермаган ва бухгалтерлик ҳисоботи ҳамда унинг молия-хўжалик фаолияти ҳисоби амалдаги меъёрий қонунчилик талабларига мос келмаган ҳолда юритилган вақтда тузилади. Бундай хатокамчиликлар ўз вақтида тузатилмаса молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин.

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилиб, унинг икки нусхаси аудиторлик текшируви буюртмачиси яъни корхона раҳбариятига тақдим қилинади.

Хўжалик юритувчи субъектлар аудиторлик текшируви якунланганидан сўнг 15 кун ичида аудиторлик хулосасининг бир нусхасини ўзлари жойлашган ҳудуддаги солиқ органига тақдим қиладилар.

Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар учун тушунарли бўлиб, унда аудиторнинг иккиланиш ва(ёки) норозилигидан келиб чиққан чеклашлар аниқ кўрсатилиши лозим. Аудиторлик хулосаси барча молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар олиш имконига эга бўлган очиқ ахборот ҳисобланади. Аудиторлик хулосаси тегишли молиявий ҳисоботлар билан биргаликда хўжалик юритувчи субъект томонидан чоп этирилиши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси учун жавобгарлик. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонунга мувофиқ аудиторлик текширувини ўтказмай тузилган ёхуд аудиторлик текшируви натижалари бўйича тузилсада, лекин аудиторлик текшируви давомида аудитор (аудиторлар) томонидан олинган ва ўрганилган хўжалик юритувчи субъект ҳужжатлари

мазмунига мувофиқ бўлмаган аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилган ҳисобланади.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан сохта тузилганлиги аудиторлик фаолиятини амалга оширишга доир лицензиянинг амал қилишини белгиланган тартибда тугатишга, шунингдек айбдор шахслар қонунда назарда тутилган жавобгарликка тортилишига сабаб бўлади.

Аудиторлик хулосаси ва молиявий ҳисобот юзасидан жавобгарлик.

Аудиторлик хулосаси қисқа, бир неча сатрдан иборат бўлади холос. У аудиторлик фаолиятида махсус билимга эга бўлмаган фойдаланувчилар учун юридик жиҳатдан расмийлаштирилган ахборот бўлиши мумкин. Аммо, шуни инобатга олиш керакки, текширув якунидаги хулоса бир неча қатордан иборат бўлсада, у ўта эҳтиёткорликни талаб қилади ва синчиклаб, узоқ вақт ўтказилган аудит жараёнининг якунланганини билдиради.

АҚШда ўтказилган тадқиқотлар шуни кўрсатадики, аниқ бир йилда трансмиллий аудиторлик фирмасининг ўзи каби йирик бешта мижозига кўрсатган иш ҳажми 128000 соатга тенг. Бажарилган бу каби йирик ҳажмдаги ишни аудиторлар 175 баъзан эса ундан ҳам кам сўздан иборат бўлган аудиторлик хулосасида акс эттирадилар. Шуни таъкидлаш керакки, хулосадан ташқи фойдаланувчи аудитор бажарган иш билан бошидан охиригача танишишни истамайди. Унга фақатгина қисқа сатрлардаги хулоса аҳамиятли холос. (тасаввур қилинг 128000 соатлик иш натижаларини кўриб чиқиш қанча узоқ вақт олишини).

Раҳбариятнинг аудиторлик ҳисоботи учун жавобгарлиги

2002 йилга қадар АҚШдаги корхоналарнинг бошқарув ходимлари молиявий ҳисоботлардаги бузиб кўрсатишлар, хатоликлар учун тасдиқланган фирибгарлик ҳолатларидан ташқари, жавобгарликка тортилмас эдилар (Бошқача айтганда, ходимлар бу хатоликлар ҳақида билар эдилар ва бу уларнинг қасдан қилган хатолари бўлиши ҳам мумкин эди) 2002 йилда Сарбейке-Окели қонуни қабул қилинган бунга чек қўйилди. Унга кўра, ижрочи ёки молиявий директор ва шунга ўхшаш мансабдор шахслар АҚШнинг қимматли қоғозлар ва биржалари бўйича Комиссияга тақдим этилган йиллик ёки чоралик ҳисоботларда қуйидаларни тасдиқлашлари лозим:

- раҳбар ҳисоботни кўриб чиқади;
- ҳисобот жиддий фактлар ҳақида ёлғон маълумотни баён қилмайди ёки моддий фактни бекитмайди,
- молиявий ҳисоботларда ва бошқа молиявий ахборотлардаги барча муҳим кўрсаткичлар компаниянинг молиявий аҳволини ҳаққоний акс эттиради;
- раҳбариятнинг имзолари:
- ички назорат тизимини ташкил этиш ва хизматидан фойдаланиш учун жавобгарлик бор;
- имзо қўювчи мансабдор шахслар компания ички аудиторлари ва директорлар кенгашининг аудит бўйича қўмитаси қуйидагиларни очиб беради:

- ички назоратни лойиҳалаштиришдаги ёки ички назорат фаолиятидаги компанияга салбий таъсир қилиши мумкин бўлган ҳамма жиддий камчиликлар рўйхатга олинади, ишлаб чиқилади, умумлаштирилади ва компания аудиторида бу ҳақда хабар қилинади;

-бошқарув ёки бошқа ходимларни ўз ичига олувчи ва компания ички назорат тизимида муҳим аҳамиятга эга ҳар қандай фирибгарликлар;

-ички назорат тизимидаги камчиликлар ва ўзгаришлар ёки ички назоратга жиддий таъсир кўрсатувчи омиллар ҳақида ҳисоботга имзо қўйган мансабдор шахслар уларни баҳолаш санасидан кейин жиддий камчиликлар ва заиф томонларига нисбатан барча тузатувчи хатти-ҳаракатларни ҳам инобатга олган ҳолда.

Бу шунингдек, штаб-квартираси АҚШдан ташқарида бўлган, акциялари АҚШ фонд биржаларида сотиладиган корпоратсияларнинг мансабдор шахсларига ҳам тегишли бўлиб халқаро музокараларга олиб келиши ҳам мумкин. Қатор Европа мамлакатларида талаб ушбу қонун доирасида бўлиб, унда директорлар кенгашининг ҳамма аъзолари (ёки икки даражали бошқарувда ижро этувчи орган ва кузатув кенгаши) молиявий ҳисоботларга имзо қўйишлари билан уларнинг жавобгарлиги юзага келишини, масъулият фақат битта бош директор ёки молиявий директорга тааллуқли эмаслигини билдиради. Бироқ, молиявий ҳисоботлар ва ички назорат учун асосий жавобгарлик бошқарув юклатилган шахс зиммасида қолади ва бу Сарбейке-Окели қонунининг асосий тамойилидир.

Шлюмберже корхонасининг молиявий ҳисоботларини корпоратив бошқарув ходимлари томонидан тасдиқланиши

Бош ижрочи директор тасдиқномаси

Мен, Эндрю Гулд, қуйидагиларни тасдиқлайман:

1. Мен Шлюмбергер Лимибедолон 10-к шакл бўйича ушбу йиллик ҳисоботини кўриб чиқдим;

2. Менинг фикримча, бу ҳисоботда жиддий фактлар ҳақида ёлғон ёзувлар йўқ ва ушбу ҳисобот ўзи қамраб олган давр учун фойдаланувчиларни чалғитмайди.

3. Ўз билимларимга таяниб шуни айтишим мумкинки, ушбу молиявий ҳисоботлар ва ундан бошқа молиявий ахборотлар барча томондан корхона молиявий ҳолатини, операциялар натижаларини ва ўтган йил ҳолати ва ушбу ҳисоботда кўрсатилган давр учун пул оқимлари ҳақидаги ҳаққоний маълумотларни ўзида акс эттиради;

4. Ташкилот аудиторлари ва директорлар кенгашининг аудит бўйича қўмитаси (ёки вазифа жиҳатдан шунга тенг функсияни бажарувчи шахслар) бизнинг ички назоратга берган баҳоларимизни ва молиявий ҳисобот тузиш жараёнида кўзга ташланган камчиликлар ҳақидаги маълумотларни олдилар;

5. (А) ички назоратдаги молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнида аниқланган, эҳтимоли кўзда тутилган, корхонанинг молиявий ахборотларига ишлов бериш, умумлаштириш ва очиб бериш жараёнларига салбий таъсир

қилиши мумкин бўлган ички назоратдаги ҳамма муҳим камчиликлар ва ички назоратнинг заиф жойлари.

6. (Б) бошқарувдаги ва молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнида асосий аҳамиятга эга бўлган ходимлар билан боғлиқ ҳар қандай фирибгарликлар.

Санаси: 3 март 2004 й Эндро Гулд ----- имзо

Эндро Гулд

Раис ва бош ижрочи директор

Аввало модификацияланмаган аудиторлик хулосасига мисол кўрайлик:

Биз таклиф қилинган ABC компаниянинг бухгалтерия балансини 31 декабр 20x3 ҳолатига кўра, шунингдек тугаётган йил учун фойда ва зарарлар, пул оқимлари ҳақидаги ҳисобот аудитини ўтказдик. Ушбу молиявий ҳисоботлар учун жавобгарлик компания раҳбарияти зиммасида. Бизнинг мажбуриятимиз биз томонимиздан ўтказилган аудит асосида ушбу молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги ҳақида фикр билдиришдир.

Биз аудитни Аудитнинг халқаро стандартларига мос ҳолда ўтказдик. Ушбу стандартлар биз аудитни молиявий ҳисоботларда жиддий хатоликлар йўқлигига ишонч ҳосил қиладиган даражада режалаштиришни ва ўтказишимизни талаб қилади. Аудит молиявий ҳисоботлардаги сонли кўрсаткичлар ва очиб беришларни тасдиқловчи далиларни таслаштириш асосида ўрганишни ўз ичига олади. Аудит, шунингдек, фойдаланиладиган бухгалтерия ҳисоби принтсиплари ва раҳбарият томонидан қилинган муҳим баҳоларни, шунингдек, молиявий ҳисоботнинг умумий кўринишини (тасаввур)ни баҳолашни ҳам ўз ичига олади. Биз умид қиламизки, биз томонимиздан ўтказилган текширув фикрларимизни билдириш учун этарлича асос беради.

Бизнинг фикримизча молиявий ҳисобот жамиятнинг 31 декабр 20x3 ҳолати бўйича молиявий ҳисобот молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига (ёки юз бераётган мамлакатда қўлланиладиган молиявий ҳисобот қоидаларига мос келади)** мос ҳолда ишончли ва холис тасаввурлар беради(ёки барча муҳим жиҳатларда ишонли акс этади).

Аудитор

Сана

Манзил

Аудиторлик хулосаси модификацияланган ва модификацияланмаган турларга бўлинади. Амалиётда модификацияланмаган хулоса кенг тарқалган бўлиб, деярли 90 % хулосалар модификацияланмаган хулосалардир.

Аудитор, агар у молиявий ҳисоботлар барча муҳим жиҳатларда молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосига мувофиқ тайёрланган, деган хулосага келган бўлса, модификацияланмаган фикр билдиради.

Агар аудитор:

(а) олинган аудиторлик далиллари асосида молиявий ҳисоботлар муҳим бузиб кўрсатишлардан ҳоли эмас деган хулосага келган бўлса; ёки

(б) унга молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас, деган хулосага келиш имконини берувчи этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса,

аудитор АХС 705 га мувофиқ аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни модификациялаши лозим.

Модификацияланган фикр – салбий фикр билдирилган аудиторлик хулосаси, изоҳлар билан фикр билдирилган аудиторлик хулосаси, фикр билдириш рад этилган аудиторлик хулосасини ўз ичига олади.

Агар ҳаққоний тақдим этиш асоси талабларига мувофиқ тайёрланган молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этишни таъминламаса, аудитор бу масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асоси талабларига ва масала қандай ҳал қилинганига қараб, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)даги фикрни АХС 705 га мувофиқ модификациялаш зарур ёки зарур эмаслигини аниқлаши лозим.

Агар молиявий ҳисоботлар мувофиқлик асоси талабларига биноан тайёрланган бўлса, аудитор молиявий ҳисоботлар ҳаққоний тақдим этишни қай даражада таъминлашини баҳолашга мажбур эмас. Бироқ, камдан-кам учрайдиган вазиятларда, агар аудитор мазкур молиявий ҳисоботлар янглиш тасаввур ҳосил қилиш учун имконият яратади, деган хулосага келган бўлса, аудитор бу масалани тадбиркорлик субъекти раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва мазкур масала қандай ҳал этилишига қараб, буни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да кўрсатиш керакми, агар кўрсатиш керак бўлса, буни қай тарзда амалга ошириш зарур, деган саволларга жавоб бериши лозим.

Хулосанинг таркибий қисмларини биз юқорида айтиб ўтдик. Аммо таъкидлаш зарурки, модификацияланган фикр ҳосил қилинганда модификацияланган фикр билдириш учун асос бўлган вазиятни ўзида акс эттирувчи махсус қисм киритилиши лозим.

Аудиторлик ташкилоти ифодалаган модификацияланган фикрдан келиб чиқиб аудиторлик хулосасида махсус қисм "Салбий фикр билдириш учун асос", "Изоҳлар билан фикр билдириш учун асос", "Фикр билдиришни рад этиш учун асос" деб номланади. Айрим мамлакатлар қонунчилигига мувофиқ бу банд аудиторнинг фикридан олдин жойлаштирилади.

Шунингдек, аудитор ёки аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар диққатини қуйидагиларга жалб қилиш учун аудиторлик хулосасига тушунтириш қисмини киритиши мумкин:

аудиторлик ташкилотининг фикри бўйича молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг молиявий ҳисоботни тушунишлари учун муҳим ҳисобланадиган даражада аҳамиятга эга, молиявий ҳисоботда акс эттирилган вазиятларга;

аудиторлик ташкилотининг жавобгарлигини ёки аудиторлик хулосасининг мазмунини молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар тушунишига ёрдам бериши мумкин бўлган, молиявий ҳисоботда акс эттирилмаган вазиятларга.

Тушинтириш қисми киритилиши аудиторни молиявий ҳисобот ҳақидаги фикрига таъсир этмасдан шунчаки кўшимча изоҳ сифатида хулосадан жой олиши мумкин. Масалан, амалиётдан қуйидаги мисолни кўрсак.

Тушунтириш (изоҳ) параграфида ҳисоб методикасини ўзгартириш масаласи киритилган Интелнинг 2002 йилдаги молиявий ҳисоботларига берилган сўзсиз ижобий хулосаси

Биз Интел корпорациясининг 28 декабр 2002 йил ва 29 декабр 2001 йил ҳолати балансини ва 28 декабр 2002 йилда туговчи ҳар бир уч йил учун даромадлар, хусусий капитали ва пул оқимлари ҳақида тегишли консалидациялашган ҳисоботларининг аудитини ўтказдик. Бизнинг аудитимиз шунингдек, индексдаги 15 (а) – бандда ҳисоблаб чиқилган молиявий ҳисобот графигини ҳам ўз ичига олди. Ушбу молиявий ҳисобот учун жавобгарлик компания раҳбариятининг зиммасида. Бизнинг мажбуриятимиз ўтказилган аудитимиз асосида ушбу молиявий ҳисобот ишончилиги ҳақида фикр билдиришдан иборат.

Биз аудитни Қўшма Штатларда умум қабул қилинган аудит стандартларига мос равишда ўтказдик. Бу стандартлар, аудитни молиявий ҳисоботларда жиддий хатолар йўқлигига этарлича ишонч ҳосил қиладиган даражада режалаштиришимизни ва ўтказишимизни талаб қилади. Аудит сонли кўрсаткичларни тасдиқлаш ва молиявий ҳисоботларни очиб беришни тасдиқловчи далилларни таслаштириш асосида ўрганишни ўз ичига олади. Аудит, шунингдек, фойдаланилаётган бухгалтерия ҳисоби принтсиплари баҳолари ва раҳбарият томонидан йўл қўйилган муҳим хатоликларни, ҳамда, молиявий ҳисоботни умумий кўринишини баҳолашни ҳам ўз ичига олади.

Биз томонимиздан ўтказилган аудит фикримизни билдириш учун этарлича асос беради, деб ўйлаймиз. Бизнинг фикримизча, консалидациялашган молиявий ҳисобот Интел корпорациясининг 28 декабр 2002 йил ва 29 декабр 2001 йил бўйича ҳисоботи консалидацияланган молиявий ҳолатига нисбатан ҳамма мавжуд (муҳим) муносабатлар бўйича ишончли акс эттиради, шунингдек, 28 декабр 2002 йил учун Қўшма штатларда умумқабул қилинган бухгалтерия ҳисоби принтсипларига мос ҳолда пул маблағлари ҳаракатини ҳам ишончли акс эттирган. Бундан ташқари, бизнинг фикримизча, умуман олинган асосий молиявий ҳисоботларга нисбатан муносабатлар кўриб чиқилганда, мос келувчи график, унда баён қилинган ахборотларнинг ҳамма муҳим муносабатлари ишончли кўрсатилган.

2 – эслатмадаги консалидациялашган молиявий ҳисоботда кўрсатилгандек, 30 декабр 2001 йилдан компания молиявий ҳисобот стандартларига мувофиқ №142 – “Ишбилармоник обрўси (гудвил) ва бошқа номоддий активлар ҳақида” баённома қабул қилди.

Сан – Хосе, Колифорния

Модификацияланмаган хулосанинг охириги хатбошиси аудиторлик хулосаси аудит экспертизасини ўтказиш натижалари бўйича тузилганлигини билдиради. Бу банд шунчалик муҳимки, аудиторлик хулосаси кўпинча шу

хатбоши номи билан “аудитор фикри” деб ҳам аталади. Фикрлар хатбошиси фақат текширув натижасидаги фактни ёки кафолатнинг тасдиғи эмас балки хулосалар профессионал мулоҳазаларга асосланганлигини кўрсатади.

АҚШдаги Wm. Wринглей Жр. Сомпанй учун модификацияланмаган аудиторлик хулосаси ва молиявий ҳисоботга жавобгарлик бўйича раҳбариятнинг хати

Wm. Wринглей Жр. Сомпанй
актсиядорлари ва директорлар кенгашига
Мустақил аудиторлар хулосаси

Биз Wm. Wринглей Жр. Сомпанй ва унинг таркибидаги компанияларнинг (кейинги ўринларда “Компаниялар”) 31 декабр 2003 йил ва 2002 йиллар ҳолати бўйича тақдим қилинган консалидациялашган бухгалтерия баланси, хусусий капитал, пул оқимлари, фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботларни юқорида келтирилган давр учун кўриб ўтдик. Молиявий ҳисобот тузиш бўйича жавобгарлик компания раҳбариятининг зиммасида. Бизнинг мажбуриятимиз биз томонимиздан ўтказилган текширув асосида берилаган молиявий ҳисоботларнинг ишончлилиги ҳақида ҳаққоний фикр билдиришдир. Бизнинг фикримизча молиявий ҳисобот жамиятнинг 31 декабр 2003 йил ва 2002 йиллар молиявий ҳолатининг ҳамма муҳим томонлари бўйича, шунингдек, уларнинг 31 декабр 2003 йилда тугайдиган давр учун фаолиятининг натижаси ва пул маблағларининг ҳаракати ҳисоботларда Америка Қўшма Штатларида умум қабул қилинган бухгалтерия ҳисоби тамойилларига мос ҳолда ишончли акс эттирилган.

Чикаго, Иллинойс

21 январ 2004

Молиявий ҳисоботларга жавобгарлик тўғрисида
РАҲБАРИЯТНИНГ ХАТИ

Wm. Wринглей Жр. Компанияси бошқаруви ушбу йиллик ҳисобот тайёрлаш, унинг яхлитлиги ва улар билан боғлиқ ахборотлар учун жавобгарликни ўз зиммасига олади. Ушбу жавобгарлик ички назорат тизими орқали активлар бутунлигини таъминлаш, битимлар тегишли тарзда рухсат олган ҳолда амалга оширилишига эришиш ва молиявий ёзувлар тўғри акс эттирилишини ҳам қамраб олади.

Ушбу чоралар ички аудитнинг комплекс дастурини, компания сиёсатини, жараёнлар учун жавобгарлик мос тарзда бўлишини, шунингдек, ходимларни эҳтиёткорлик билан танлаш ва ўқитишни ўз ичига олади. Корхона сиёсати Иш юритиш кодексини ўзида акс эттириб, унга мувофиқ барча ишчилар касбий этика қоидаларига амал қилишлари лозимдир.

ЛЛП Эрнст анд Ёунг молиявий ҳисоботларнинг мустақил аудитини ўтказди, унинг ҳисоботи(хулосаси) қуйида келтирилади.

Директорлар кенгаши бошқарув учун ўз жавобгарлигини мустақил директорлардан иборат, аудит бўйича комитет орқали амалга оширади. Аудит бўйича Комитет мунтазам равишда ҳисоб таҳлили ва назорат масалалар

юзасидан йиғилишлар ўтказди. Эрнст анд Ёунг ЛЛП ва ички аудиторлар аудит бўйича Комитетга тўғридан-тўғри кириш имконига эга ва улар билан мунтазам равишда алоҳида учрашиш имконига эга.

WM. WРИГИЕВ ЖР. КОМПАНИЯ

Чикаго, Иллинойс

21 январ 2004

АҚШда аудитининг умум қабул қилинган стандартлари ГААС халқаро стандартлар каби, хулосада учта банддан фойдаланишни талаб қилади. Иккинчи хатбоши халқаро стандартларга мувофиқ қайд этиш қисмига, учинчи хатбоши эса аудитор фикрини ифодаладиган бандга тўғри келади. Юқоридаги мисолда Американинг Wм. Wригиев Жр. Сомнанй компаниялари, сақич ишлаб чиқарадиган “Жуисй Фруит”, “Доублеминт” ялпизли, “Спеармент” япизли, “Биг Ред” ва бошқа компанияларининг тўлиқ ҳисоботлари ҳақидаги аудитор хулосасини ва раҳбариятнинг молиявий ҳисоботларга жавобгарлик ҳақидаги хатини кўрдик.

2. Аудиторлик хулосасининг турлари тавсифи

705 сонли АХСда модификацияланган фикрнинг уч шакли, хусусан, кўшимча изоҳлар билан фикр, салбий фикр ва фикр билдиришдан бош тортиш белгиланади. Вазиятга мос келадиган модификацияланган фикр шаклини аниқлаш қуйидагиларга боғлиқ бўлади:

(а) Фикрни модификациялашни талаб қилган масаланинг хусусиятига, яъни молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бор-йўқлигига ёки, этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин бўлмаган ҳолда, молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар бўлиши мумкинлиги ёки мумкин эмаслигига; ва

(б) Мазкур масаланинг молиявий ҳисоботларга таъсири кенг қамровлиги ёки унинг таъсир кўрсатиш эҳтимоли тўғрисида аудиторнинг мулоҳазасига

Аудиторнинг мақсади қуйидаги ҳолларда талаб этиладиган молиявий ҳисоботлар бўйича модификацияланган фикрни тегишли равишда аниқ ифодалашдан иборат:

- Олинган аудиторлик далиллари асосида аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд деган хулосага келган бўлса;
- Аудитор унга молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжуд эмас деган хулосага келиш имконини берадиган этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса.

Аудиторлик фикрини модификациялаш шаклини аниқлаш

Кўшимча изоҳлар билан фикр билдириш

Аудитор қуйидаги ҳолларда фикрни кўшимча изоҳлар билан ифодалаш лозим:

- Этарлича тегишли аудиторлик далилларини олгач, аудитор бузиб кўрсатишлар алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботлар учун

муҳим ҳисобланади, лекин улар кенг қамровли эмас, деган хулосага келган бўлса;

- Аудитор ўзига фикр ҳосил қилиш имконини берадиган этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса, бироқ у топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсири муҳим бўлиши мумкин, лекин кенг қамровли бўлиши мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса.

Салбий фикр билдириш

Аудитор, агар у этарлича тегишли аудиторлик далилларини олгач, бузиб кўрсатишлар алоҳида-алоҳида ёки жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботлар учун ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли ҳисобланади, деган хулосага келган бўлса, салбий фикр билдириши лозим.

Фикр билдиришдан бош тортиш

Аудитор, агар у ўзига фикр ҳосил қилиш имконини берадиган этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса ва топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсири ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли бўлиши мумкин, деган хулосага келган бўлса, фикр билдиришдан бош тортиши лозим. Шунингдек, агар аудитор (кўп сонли ноаниқликлардан иборат бўлган камдан-кам ҳолларда) ноаниқликнинг ҳар бир жиҳати хусусида этарлича тегишли далиллар олинганига қарамай, ноаниқлик жиҳатларининг потентсиал ўзаро алоқаси ва улар жамулжам ҳолда молиявий ҳисоботларга таъсир кўрсатиши мумкинлиги туфайли молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни ҳосил қилиш мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса ҳам, фикр билдиришдан бош тортиши лозим.

Аудитор келишувни қабул қилганидан кейин тадбиркорлик субъекти раҳбарияти томонидан чеклашлар белгилангани туфайли этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги оқибатлари

Агар аудитор келишувни қабул қилганидан кейин тадбиркорлик субъекти раҳбарияти аудит кўламига чеклашлар белгилаганидан хабар топган бўлса ва улар аудитор фикрига кўра, молиявий ҳисоботлар бўйича қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортишни талаб қилиши мумкин бўлса, аудитор тадбиркорлик субъекти раҳбариятидан чеклашни олиб ташлашни сўраши лозим.

Бордию, тадбиркорлик субъекти раҳбарияти кўрсатилган чеклашни олиб ташлашдан бош тортган бўлса, аудитор, бошқарув юклатилган шахсларнинг барчаси тадбиркорлик субъектининг раҳбарияти бўлиб ҳам ишлайдиган ҳолларни истисно қилганда, бу ҳақда бошқарув юклатилган шахсларни 260 сонли АХСга мувофиқ хабардор қилиши ва этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш учун муқобил тартиб-таомилларни бажариш мумкинлиги ёки мумкин эмаслигини ҳал этиши лозим.

Агар аудитор этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаса, у бунинг оқибатларини қуйидагича аниқлаши мумкин: биринчидан, аудитор топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса)

молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсир муҳим бўлиши мумкин, лекин кенг қамровли бўлиши мумкин эмас, деган хулосага келган бўлса, аудитор қўшимча изоҳлар билан фикр билдириши лозим, иккинчидан, топилмаган бузиб кўрсатишлар (агар улар мавжуд бўлса) молиявий ҳисоботларга кўрсатиши мумкин бўлган таъсири шу даражада ҳам муҳим, ҳам кенг қамровли бўлиши мумкинки, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш вазиятнинг жиддийлигини кўрсатиш учун этарли бўлмаслиги мумкин, деган хулосага келган бўлса аудитни ўтказишдан бош тортиши ёки молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдиришдан бош тортиши керак.

Агар аудитор, юқорида назарда тутилгандек, аудитни ўтказишдан бош тортаётган бўлса, бундай қилишдан олдин аудитор аудитни ўтказиш жараёнида аниқланган, фикрни модификациялаш талаб этилишига сабаб бўлган ҳар қандай масалалар тўғрисида бошқарув юклатилган шахсларни хабардор қилиши мақсадга мувофиқ.

Салбий фикр билдиришга ёки фикр билдиришдан бош тортишга тааллуқли бўлган бошқа жиҳатлар

Аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр билдириш ёки фикр билдиришдан бош тортиш зарур деб ҳисоблаган бўлса, аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га ҳам айрим молиявий ҳисобот ёки молиявий ҳисоботнинг бир ёки бир нечта алоҳида элементлари, счётлари ёки моддалари бўйича молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг айна ўша асоси хусусида модификацияланмаган фикр киритилиши мумкин эмас. Мазкур вазиятда айна ўша ҳисобот (хулоса)га бундай модификацияланмаган фикрнинг киритилиши молиявий ҳисоботлар бўйича билдирилган салбий аудиторлик фикрига ёки аудиторнинг фикр билдиришдан бош тортишига зид бўлур эди.

Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг шакли ва мазмуни қуйидагича.

Модификацияни ифодаловчи параграфни киритиш учун асос. Текширувни ўтказган аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни модификациялаётган бўлса, у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га АХС 700 га мувофиқ талаб этиладиган алоҳида элементларга қўшимча равишда фикрни модификациялашни талаб қилган жиҳатни тавсифловчи параграфни киритиши лозим. Аудитор бу параграфни аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)да фикр билдириляётган параграфдан бевосита олдин жойлаштириши ва вазиятга қараб, “Қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос”, “Салбий фикр билдириш учун асос” ёки “Фикр билдиришдан бош тортиш” деган сарлавҳани қўллаши лозим.

Молиявий ҳисоботларда акс этирилган муҳим бузиб кўрсатиш молиявий ҳисоботлардаги алоҳида суммалар (шу жумладан миқдорий очиб берилган маълумотлар) билан боғлиқ бўлса, аудитор модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфга мазкур бузиб кўрсатиш молиявий таъсирнинг тавсифи ва суммасини киритиши лозим (агар бунинг имкони бўлса). Агар молиявий таъсир ҳажмини ҳисоблаб чиқиш мумкин бўлмаса, аудитор

модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда буни кўрсатиши лозим. Бордию, молиявий ҳисоботларда мавжуд муҳим бузиб кўрсатишлар очиб берилаётган тавсифий маълумотлар билан боғлиқ бўлса, аудитор модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфга очиб берилган маълумотлар қандай бузиб кўрсатилгани хусусида тушунтиришларни киритиши лозим.

Айрим ҳолларда молиявий ҳисоботларда мавжуд муҳим бузиб кўрсатишлар очиб бериш талаб этиладиган маълумотларни очиб бермаслик билан боғлиқ бўлади. Бундай ҳолларда аудитор очиб берилмаган маълумотларни бошқарув юклатилган шахслар билан муҳокама қилиши, модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда тушириб қолдирилган маълумотлар хусусиятини кўрсатиши ва агар бу қонунчилик ёки меъёрий ҳужжатлар билан таъқиқланган бўлмаса, у ҳисобот (хулоса)га тушириб қолдирилган маълумотларни киритиши лозим бўлади. (агар бунинг имкони бўлса яъни у тушириб қолдирилган маълумотлар хусусида этарлича тегишли аудиторлик далилларини олган бўлса).

Модификациялашга талабнинг пайдо бўлиши этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш мумкин эмаслиги билан боғлиқ бўлса, аудитор бунинг сабабларини модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда кўрсатиши лозим. Ҳатто аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича салбий фикр билдирган ёки фикр билдиришдан бош тортган бўлса ҳам, модификациялаш учун асос ифодаланаётган параграфда аудитор ўзи хабар топган ва фикрни модификациялашни талаб қилиши мумкин бўлган бошқа ҳар қандай сабабларни кўрсатиши, шунингдек уларнинг таъсирини тавсифлаши унинг профессионал вазифасидир.

Фикр билдириладиган параграф

Агар аудитор аудиторлик фикрини модификациялаётган бўлса, у фикр билдириладиган параграф учун (вазиятга қараб) “Қўшимча изоҳлар билан фикр”, “Салбий фикр” ёки “Фикр билдиришдан бош тортиш” деган сарлавҳалардан фойдаланиши лозим.

Аудитор молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги туфайли қўшимча изоҳлар билан фикр билдираётган бўлса, фикр билдириладиган параграфда у, қўшимча изоҳлар билан фикр билдириш учун асос ифодаланган бандда тавсифланган жиҳат (жиҳатлар) таъсирини истисно қилганда, ўз фикрига қараб, қуйидагиларни қайд қилиши лозим:

(а) Молиявий ҳисоботлар уларни ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ ҳаққоний тақдим этилганини (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини беришини); ёки

(б) Молиявий ҳисоботлар уларни мувофиқлик асоси талабларига кўра тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда,

молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланганлигини.

Агар фикрни модификациялашга талаб этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли юзага келган бўлса, аудитор модификацияланган фикрни билдириши учун тегишли “...жиҳат (жиҳатлар) кўрсатиши мумкин бўлган таъсирни истисно қилганда” иборасини қўллаши лозим.

Текширув оқибатида аудитор салбий фикр билдираётган бўлса, у фикр ифодаланаётган параграфда ўз фикрига кўра, салбий фикр билдириш учун асос ифодаланган параграфда тавсифланган жиҳатнинг аҳамиятлилигига қараб, қуйидагиларни қайд қилиши лозим:

(а) Молиявий ҳисоботлар уларни ҳаққоний тақдим этиш асосига мувофиқ тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этишнинг қўлланиладиган асосига мувофиқ ҳаққоний тақдим этилмаганини (ёки тўғри ва ҳаққоний тасаввур ҳосил қилиш имконини бермаслигини); ёки

(б) Молиявий ҳисоботлар уларни мувофиқлик асоси талабларига кўра тайёрланган бўлганида, молиявий ҳисоботлар, барча муҳим жиҳатларда, молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун қўлланиладиган асосга мувофиқ тайёрланмаганлигини.

Аудитор этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли фикр билдиришдан бош тортаётган бўлса, фикр билдириладиган параграфда қуйидагиларни кўрсатиши лозим:

(а) Фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат (жиҳатлар)нинг аҳамиятлилиги туфайли аудитор аудиторлик фикрини билдириш учун асосни таъминлайдиган этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлмаган; ва, тегишли равишда,

(б) Аудитор молиявий ҳисоботлар бўйича фикр билдирмайди.

Аудитор кўшимча изоҳлар билан ёки салбий фикр билдирганда унинг жавобгарлиги тавсифи

Кўшимча изоҳлар билан ёки салбий фикр билдираётганда, аудиторнинг жавобгарлиги тавсифига аудитор ўзи олган аудиторлик далиллари модификацияланган аудиторлик фикрини билдиришга асосни таъминлаш учун этарлича тегишли далиллардир, деб ҳисоблашини кўрсатадиган ўзгартириш ва кўшимчалар киритиши лозим.

Аудитор фикр билдиришдан бош тортганда унинг жавобгарлиги тавсифи

Агар аудитор этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имконияти йўқлиги туфайли фикр билдиришдан бош тортган бўлса, у аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)нинг кириш параграфига молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказиш учун ёлланганини кўрсатувчи ўзгартириш ва кўшимчалар киритиши лозим. Шунингдек, аудитор аудиторнинг жавобгарлиги тавсифига ва

аудитнинг кўлами тавсифига фақат қуйидагиларни кўрсатувчи ўзгартириш ва кўшимчалар киритиши лозим:

“Бизнинг жавобгарлигимиз молиявий ҳисоботлар бўйича фикрни биз Аудитнинг Халқаро Стандартларига мувофиқ ўтказган аудит асосида билдиришдан иборат. Бироқ, фикр билдиришдан бош тортиш учун асос ифодаланаётган параграфда тавсифланган жиҳат (жиҳатлар)га кўра, биз аудиторлик фикрини билдириш учун асосни таъминловчи этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга бўлганимиз йўқ”.

Модификацияланган фикр ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)га мисоллар

1-мисол: Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги туфайли кўшимча изоҳлар билан фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

2-мисол: Молиявий ҳисоботларда муҳим бузиб кўрсатишлар мавжудлиги туфайли салбий фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

3-мисол: Аудитор этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмаслиги туфайли кўшимча изоҳлар билан фикр билдирилган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

4-мисол: Аудитор молиявий ҳисоботларнинг бир элементи хусусида этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмаслиги туфайли фикр билдиришдан бош тортиш ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

5-мисол: Аудитор молиявий ҳисоботларнинг кўп сонли элементлари хусусида этарлича тегишли аудиторлик далилларини олиш имкониятига эга эмаслиги туфайли фикр билдиришдан бош тортиш ифодаланган аудиторлик ҳисоботи (хулосаси).

ADABIYOTLAR RO'YXATI:

1. Ibragimov A.K., Auditning xalqaro standartlari asosida tijorat banklarida ichki auditning tashkiliy asoslari. O'quv qo'llanma. – T.: Moliya. 2013. – 384 b.

2. Karaliyev T. Fayzullaeva M. Bankovskiy audit.TMI. 2014.

3. Yadgarova M., Qurbonov R. Bank auditi. Darslik. –T.: «IQTISOD-MOLIYA» 2019 y.

4. Tuychiyev A., Qo'ziyev I., Avloqulov A., Sherimbetov I., Avazov I. Audit. Darslik. – T.: “Iqtisod-Moliya”, 2019. – 530 b.

5. [Wally Smieliauskas](#), [Kate Bewley](#). Auditing: An International Approach Hardcover. McGraw-Hill Ryerson; 6 edition. 800 pages. 2014.

6. David O'Regan. International Auditing: Practical Resource Guide 1st Edition, Wiley; 1 edition, 312 pages. 2015.

7. Fayziyev Sh.N., Dusmurotov R.D., Karimov A.A., Qo`ziyev I.N., Avlokulov A.Z. Audit. Darslik. –T. OQTISOD-MOLIYA, 2015. -392 b.