

Специфика аудиторской работы на завершающей стадии предоставления аудиторских услуг в контексте функционирования рынка аудиторских услуг Республики Казахстан

Письменное документирование аудиторско-консультационной деятельности, осуществляемое в процессе ее проведения, и предоставляемое в виде финального отчета на ее заключительной стадии, должно обеспечивать взаимосвязь как разделов методологии, методики аудиторской компании общего и частного плана, так и разработанных и применяемых в ходе аудита рабочих документов аудитора.

Подготовка финального отчета является одной из важнейших и наиболее качественно характеризующих профессиональность деятельности компании этапов функционирования в аудиторско-консультационном бизнесе [1]. Характеризуя специфику аудиторской работы на завершающей стадии, следует отметить, что на сегодняшний день в условиях специфики рынка аудиторских услуг Республики Казахстан на практике нередко встречается ситуация, при которой оказание аудиторско-консультационных услуг не связано с подготовкой классического финального отчета: в частности, например, при консультировании по отдельным юридическим, бухгалтерским и иным четко поставленным конкретным вопросам, при инициативном аудите. Однако важно подчеркнуть, что при оказании комплексных аудиторско-консалтинговых услуг, решение задачи формирования итогового документа является обязательным условием.

Следует отметить, что стандартная форма и четкое содержание финального аудиторского отчета нормативно-законодательно и методологически в Республике Казахстан на настоящий момент не определены. Поэтому данный рабочий документ формируется аудиторской компанией по форме и методологии, разработанной непосредственно в самой организации, но должен отвечать требованиям объективности, ясности, лаконичности, конструктивности и своевременности [2].

Практика оказания аудиторских услуг в контексте функционирования аудиторского рынка в Республике Казахстан показывает, что основные проблемы со сдачей финальных отчетов у аудиторско-консультационных фирм республики сегодня возникают в следующих случаях:

- 1) когда во время реализации проекта меняются ключевые лица компании-клиента;
- 2) когда финальный аудиторский отчет предназначен для нескольких пользователей.

Первую ситуацию, на наш взгляд, достаточно трудно спрогнозировать, в то время как из второй ситуации возможно найти разумный выход в виде

подготовки системы отчетов, в которой каждая часть будет предназначена для определенного круга лиц.

В рамках настоящей статьи нами, основываясь на научно-практических исследованиях В.Я.Белобрагина, С.В.Мищенко, С.В.Пономарева [3], И.А.Красновой [2] предпринята попытка разработать и интерпретировать авторские методические указания в области подготовки итогового (или финального) аудиторского отчета.

Итоговый аудиторский отчет должен предоставлять собой комплексные, точные, четкие и достаточные комментарии и включать или содержать ссылки на следующую информацию:

- цели аудита;
- объем аудита, в частности, идентификацию проверенных организационных и функциональных единиц или процессов и охваченный период времени;
- идентификацию заказчика аудита;
- идентификацию руководителя и членов аудиторской группы, реквизиты лицензии;
- даты и места проведения аудита;
- критерии аудита;
- наблюдения аудита;
- заключения по результатам аудита.

Аудиторский отчет также должен включать или содержать ссылки на следующее:

- план аудита;
- перечень представителей проверяемой организации;
- краткое изложение процесса аудита, включая элемент неопределенности и/или проблемы, которые могут отразиться на надежности заключения по результатам аудита;
- подтверждение, что цели аудита достигнуты в объеме аудита в соответствии с планом аудита;
- любые неохваченные области, входящие в объем аудита;
- любые неразрешенные разногласия между аудиторской группой и проверяемой организацией;
- рекомендации по улучшению, если это предусмотрено целями аудита;
- при необходимости — согласованные планы последующих аудитов;
- заявление о конфиденциальном характере содержания;
- лист рассылки отчета по аудиту.

Важно также подчеркнуть, что итоговый аудиторский отчет должен быть выпущен в согласованные с заказчиком сроки. В том случае, если подготовить отчет в намеченные сроки не представляется возможным, необходимо довести причины задержки до сведения заказчика аудита и установить (согласовать) новую дату выпуска. Аудиторский отчет должен быть датирован, проанализирован и утвержден в соответствии с процедурами по программе аудита. Далее утвержденный аудиторский отчет подлежит

рассылке получателям, определенным заказчиком аудита. Следует подчеркнуть тот факт, что итоговый аудиторский отчет является собственностью заказчика аудита, в данной связи члены аудиторской группы и все получатели отчета должны соблюдать относительно содержания аудиторского отчета условия конфиденциальности.

Аудит, с нашей теоретико-методологической позиции, может считаться законченным при условии, когда итоговый аудиторский отчет предоставлен клиенту. Документы, относящиеся к аудиту, должны быть сохранены или уничтожены согласно договоренности между участвующими сторонами и в соответствии с процедурами по программе аудита и применяемыми законодательными, регламентирующими и контрактными требованиями.

Если данные условия законодательством не определены, аудиторская группа и лица, ответственные за руководство программой аудита, должны соблюдать конфиденциальность относительно содержания всех документов, являющихся результатом аудита, а также относительно любой другой информации, полученной в процессе его проведения. Оглашение содержания данных документов третьей стороне возможно только с одобрения заказчика аудита и, если применимо, одобрения проверяемой организации. В случае необходимости раскрытия содержания документов по аудиторской проверке, заказчик аудита и проверяемая организация должны быть уведомлены об этом в максимально оперативные сроки.

Обратимся к содержательной стороне финального аудиторского отчета. Следует отметить, что положительно зарекомендовало себя на практике выделение в финальном аудиторском отчете отдельных тематических блоков - вводной и описательной частей. В вводной части финального аудиторского отчета аудитор представляет общую информацию о проверке, а именно: цель, объект и предметы проверки; состав аудиторской группы, сроки проведения проверки и т.д. Описательная часть финального аудиторского отчета является наиболее объемным и информативным блоком, содержащим все результаты аудита.

На основе накопленного опыта работы с клиентами по реализации аудиторско-консультационных проектов, существующей методологии в данной области в контексте функционирования рынка аудиторских услуг в Казахстане, нами видится целесообразной составление следующей классификации по форме представления отчетов:

- Справочный отчет;
- Универсальный отчет;
- Система отчетов.

В данной связи считаем необходимым дать более подробное описание рекомендуемого содержания в рамках выделенной типологизации.

Справочный аудиторский отчет представляет собой, как правило, объемный текст, обычно состоящий из нескольких томов, при этом каждый том не имеет самостоятельной ценности. Подобный отчет в целом содержит большое количество структурированной информации. Такой справочник может быть создан в соответствии с требованиями технического задания, в

случае, когда, например, клиент высказывает пожелание систематизировать уже имеющуюся на предприятии информацию. Данный отчет рассчитан на то, что пользователи не будут читать его целиком, а будут воспринимать и использовать именно в виде справочника. Работа над данным рода отчетом не требует от аудиторов-исполнителей единого стиля изложения, в данной связи использование методики строго выбора команды проекта, с точки зрения его организационно-управленческой функции, не является обязательным. К достоинствам рассматриваемого нами вида отчета можно отнести отсутствие необходимости составления выводов и заключения. Недостатки в свою очередь заключаются в том, что в справочном отчете довольно сложно дать представление о способности аудитора-консультанта создавать творческие продукты, а имеет место быть вероятность упущения определенных важных аспектов.

Отчеты универсального типа на сегодняшний день в условиях специфики рынка аудиторских услуг Республики Казахстан являются достаточно популярными, поскольку состав пользователей отчета, как правило, имеет разнообразный характер и включает высшее руководство клиента, среднее звено менеджмента и рядовых сотрудников. Необходимо подчеркнуть, что, как правило, руководители редко читают всю подготовленную аудиторами информацию, зачастую не обращая внимание на детализацию. Подробное исследование аудиторских отчетов является в основном компетенцией менеджеров среднего и низшего звена с целью изучения и принятия необходимых мер. Однако поскольку дипломатически верным, на наш взгляд, шагом является предоставление определенного документа для прочтения, в дополнение к полной версии универсального отчета консультантами, с точки зрения методологии, целесообразно создание нескольких сокращенных дополнительных вариантов отчета разной степени детализации: для высшего руководства, среднего управленческого звена и др.

Для аудиторов написание универсального отчета, как правило, не вызывает особенных трудностей в том случае, если имеется комплексный вариант, который впоследствии сокращают, для чего полный отчет должен быть заранее структурирован. Наиболее простым и удобным способом в данном случае нам представляется создание в конце каждого раздела отчета подраздела «Основные результаты» или «Основные выводы».

К достоинствам отчетов универсального типа, на наш взгляд, можно отнести возможность соответствовать потребностям каждого заинтересованного пользователя. Сложность в свою очередь заключается в том, что необходимо одновременно четко отслеживать изложение материала во всех томах. При работе с замечаниями клиента группе аудиторов требуется быть предельно аккуратным и вносить необходимые изменения одновременно во все варианты отчета.

Следует отметить, что в контексте функционирования рынка аудиторских услуг в Казахстане, отчетность в виде *системы отчетов* с неизменным положительным эффектом используется на сегодняшний день для масштабных проектов с разветвленным и сложным техническим

заданием. Задача аудиторской группы в данном случае состоит в том, чтобы до начала работы разделить ее на относительно независимые составляющие и спроектировать количество, последовательность и темы предполагаемых отчетов-составляющих. Затем аудиторам необходимо как можно раньше провести согласование данной структуры с клиентом. В противном случае в конце работы может возникнуть необходимость отвлечения значительных ресурсов для реструктуризации уже созданных отчетов. Наиболее оптимальным, по нашему мнению, вариантом является закрепление сформированной структуры в подписанном сторонами техническом задании, поскольку довольно часто в практике распространены случаи, когда в процессе работы аудиторской организации происходит реорганизация компании-клиента, смена руководства или иные незапланированные события, в результате которых приемка работы осуществляется не теми ответственными лицами, которыми был произведен заказ.

Важно также подчеркнуть, что при создании отчета по любой выделенной выше задаче аудиторам необходимо делать перекрестные ссылки на другие части работы. Во введении к каждой части следует указывать, что представлена лишь часть работы и перечислить все оставшиеся части, что позволит пользователю, знакомому лишь с одним отчетом, оценить масштаб всей работы. Законченность отчету рассматриваемого нами вида системы отчетов вида придает сводный документ о результатах проекта. Листаж данного документа, который бывает полезен в качестве готовой базы для представления результатов работ руководству компании-клиента, не должен быть, на наш взгляд, объемным, поскольку в противном случае, возможно, что он будет изучен пользователями недостаточно внимательно.

Основной трудностью при подготовке системы отчетов, с нашей точки зрения, является подбор команды аудиторов, поиск менеджера-руководителя для каждой задачи и для проекта в целом. Достоинством системы отчетов является возможность охвата и описания максимального спектра вопросов, а также ознакомления с отчетом наибольшего круга пользователей. К недостаткам в данном случае можно отнести сложность группировки проблем и изложения материала, поскольку каждый отчет должен быть представлен в виде самостоятельного произведения.

При подготовке отчетов, на наш взгляд, следует принимать во внимание ряд рекомендаций, сформулированных нами на основе анализа опыта западной, российской и отечественной практики составления отчетов для клиентов аудиторско-консультационных фирм.

1. Компактный текст и большое количество приложений. Аудиторский отчет, состоящий на 30-40% из цифр, как правило, достаточно негативно воспринимается пользователями. На наш взгляд, математические выкладки, объемные таблицы и сложные формулы лучше оформлять в виде приложений. Однако полное исключение из отчета промежуточных данных также представляется неверным по следующим причинам:

- во-первых, отчет должен давать представление о полном объеме проведенных аудиторских работ;

- во-вторых, спустя определенное количество времени может понадобиться воспроизвести логику рассуждений без обращения к рабочим материалам проекта. Графики, диаграммы и прочая подобная информация, напротив, наиболее презентабельно и логично, с точки зрения доступности понимания информации, выглядят в тексте аудиторско-консультационного отчета, а не в приложениях.

2. *Простота и понятность структуры отчета.* Структура, содержащая в своей основе более трех уровней, также, с нашей точки зрения, воспринимается пользователями негативно, однако если в отчете оказывается больше трех уровней, целесообразно исключить нумерацию заголовков четвертого и последующих уровней.

3. *Адекватное восприятие квалификации и знаний клиента.* Аудитору следует четко представлять пользователя отчета, его профессиональные подготовку и компетенцию.

4. *Глоссарий.* В объемном аудиторском отчете целесообразно, на наш взгляд, приводить очевидные сокращения и термины, либо в специальной главе «Глоссарий», либо в вводной части отчета. Следует унифицировать часто встречающиеся названия предприятий клиента и его контрагентов. В связи с тем, что финальный аудиторский отчет, как правило, представляет собой коллективный труд, важно изначально договориться о единообразии терминологии.

5. *Отождествление с клиентом.* Удовлетворяющий клиента высокопрофессиональный аудиторский отчет может получиться только при условии, когда его автор способен поставить себя на место клиента. Подобное «чувство клиента» вырабатывается, по нашему мнению, со временем, по факту успешной практики аудитора.

6. *Коллегиальность.* Руководителям-менеджерам, сдающим аудиторский отчет, следует, на наш взгляд, избегать обсуждения итогового аудиторского заключения «один на один» с клиентом, и рекомендуется брать с собой на обсуждение дополнительно одного или двух членов команды – то есть специалистов-профессионалов. В определенных случаях данная коллегиальность способна сыграть решающую роль, поскольку один аудитор владеет информацией о результатах работ в общем. Кроме того, общение с руководством фирмы-клиента дает специалистам аудиторско-консультационной фирмы возможность получить дополнительный опыт, позволяющий приобрести «чувство клиента».

7. *Информированность о пользователе.* До момента сдачи аудиторского отчета целесообразным, с нашей точки зрения, может оказаться сбор сведений об особенностях и предпочтениях первого лица фирмы-клиента; кроме того, в определенных случаях важно получить информацию о предполагаемых поездках или встречах высшего руководства с целью выбора наиболее оптимального момента для сдачи отчета.

По нашему мнению, подготовку итогового аудиторского отчета можно представить в виде процесса, состоящего из следующих четырех этапов:

- постановка цели;

- разработка концепции и определение структуры отчета;
- написание разделов отчета;
- формирование и оформление итогового документа.

1. *Постановка задачи (определение цели).* Прежде всего, команде аудиторов необходимо определиться с целью работы. Для этого следует ответить на основополагающие вопросы:

- 1) для кого предназначен отчет,
- 2) зачем он ему нужен.

От ответа на данные вопросы, на наш взгляд, во многом зависят структура и содержание отчета. Следует также подчеркнуть, что клиент может не воспринять грамотную с содержательной точки зрения работу именно по причине неверного определения адресата и целей. Очевидным представляется тот факт, что отчет, предназначенный главному бухгалтеру, должен отличаться от отчета для высшего руководства крупной компании. Во многих случаях плодотворны смешанные варианты, но тогда следует сразу предусматривать несколько версий финальных документов.

Удачным, по нашему мнению, примером является составление аудиторами трех основных документов:

- 1) официального аудиторского заключения, адресуемого собранию акционеров и иным инстанциям, предусмотренным действующими нормативными актами;
- 2) писем руководству клиента, в которых излагаются наиболее существенные проблемы и проблемы, выявленные в ходе проверки;
- 3) отчета о работе аудиторов, предназначенного работникам бухгалтерских и финансовых служб, где представлены все, в том числе и достаточно частные, соображения и замечания, возникшие в ходе ознакомления с отчетностью клиента.

Аналогичным образом может быть составлен итоговый аудиторский отчет о результатах проделанной работы. Например, аудиторский отчет для крупной компании может иметь трехуровневую систему с точки зрения детализации, в которой: 3-5 страниц предназначены для президента и вице-президента; 10-15 страниц — для двух-трех членов правления, руководителей экономико-финансовых подразделений и 100 страниц — для специалистов экономических, финансовых, бухгалтерских и иных, имеющих отношение к данной проблематике, служб компании.

2. *Разработка концепции и определение структуры отчета.* Перед началом работы над проектом, когда в ходе совещаний аудиторами формируется концепция работы, целесообразно, на наш взгляд, начинать создавать структуру финального отчета. Безусловно, определенные корректировки, например, связанные с модификацией целей работы или более точным пониманием специфики объекта исследования практически неизбежны, однако единые подходы существенно повышают как общую, так и индивидуальную эффективность работы. Прежде всего, должны быть определены специалисты, ответственные за отдельные направления исследований в данном проекте, затем за сотрудниками закрепляют разделы

проекта и соответствующие разделы отчета. На внутрикорпоративных совещаниях проверяется взаимодополняемость и непротиворечивость частей аудиторского отчета.

3. *Написание разделов отчета.* Нам представляется возможным сформулировать следующую закономерность организации процесса написания разделов аудиторского отчета: чем больше сотрудников задействованы в данном процессе, тем более четко должно быть сформулировано, кто, когда, кому и в каком виде сдает результаты своей работы. Как нам видится, чем масштабнее проект, тем более подробно должен быть разработан внутренний график подготовки аудиторского отчета, и чем больше объем работы, тем большим недоразумением является нарушение внутренних сроков.

4. *Проект итогового отчета.*

Для формирования объективного окончательного мнения и снижения риска ошибок аудитора при подготовке и презентации финального аудиторского отчета рекомендуется предварительно формировать «Проект аудиторского отчета». После создания первого варианта проекта итогового отчета с ним, прежде всего, необходимо ознакомить наиболее опытных и квалифицированных сотрудников аудиторской компании. Впоследствии, на наш взгляд, целесообразно обсудить документ, учитывая следующие ключевые аспекты:

- действительно ли отчет закрывает все пункты технического задания;
- верно ли определены основные факторы, влияющие на ситуацию;
- обоснованы ли рекомендации;
- насколько они соответствуют логике анализа ситуации;
- осуществимы ли рекомендации (то, что реально для одного предприятия, невозможно для другого);
- соблюден ли баланс различных интересов.

Относительно небольшое, с нашей точки зрения, время, затраченное на обсуждение с привлечением незадействованных в проекте сотрудников, практически всегда полностью окупается. С одной стороны, внимательное изучение материала зачастую приводит к появлению новых идей, которые выводят работу на качественно иной уровень, а с другой стороны, свежий взгляд на подготовленный документ способен выявить повторы, грубые ошибки и т.п.

После этого проект аудиторского отчета предоставляется на согласование владельцу и участникам аудируемого бизнес-процесса, которые:

* в случае наличия аргументированных документально подтвержденных возражений и замечаний предоставляют «Протокол разногласий по результатам аудита»;

* в случае согласия с изложенными аудитором информацией и выводами предоставляют в «План корректирующих мероприятий по результатам аудита», который должен предусматривать описание мероприятий, ответственных, сроки выполнения.

«Лучшей практикой» при согласовании материалов аудита, на наш взгляд, является процедура проведения завершающего совещания между аудиторами и представителями аудируемого лица по уточнению окончательных мнений и позиций сторон по предмету проверки.

Необходимо отметить, что если в ходе согласования «Проекта финального аудиторского отчета» достичь единого мнения с аудируемым субъектом не удалось, в окончательном «Аудиторском отчете» следует также указать мнение аудируемого с пояснением, почему его возражения не были приняты аудитором.

При этом при формировании «досье аудита» (под «досье аудита» в настоящей работе вслед за И.А.Красновой мы понимаем полный пакет рабочих документов, аудиторских доказательств и др. документации аудитора по конкретной внутренней аудиторской проверке [90]) целесообразным является приложение к аудиторскому отчету протокола разногласий по результатам аудита, плана корректирующих мероприятий по результатам аудита.

5. Формирование и оформление итогового аудиторского отчета. При оформлении итогового аудиторского отчета необходимо помнить, что многие потребители работы аудиторов и консультантов имеют крайне ограниченное время на его изучение. В данной связи все ключевые положения и выводы должны быть ясно сформулированы и четко выделены, а графики, таблицы и иллюстрации должны быть представлены в максимально наглядной форме, с целью способствовать легкости и скорости усвоения материала.

6. Презентация финального отчета. Успешное завершение проекта в аудиторско-консультационной деятельности, на наш взгляд, зависит не только от того, насколько профессионально команда аудиторов выполнила свою работу, но и от того, насколько эффективно аудиторы сумели представить полученные результаты клиенту. Для удачной презентации необходимо, с нашей точки зрения, точно определить ее цели, грамотно провести подготовительную работу и профессионально представить результаты проекта. Следует отметить, что проблему презентации результатов аудиторской работы в контексте функционирования рынка аудиторских услуг в Казахстане сегодня, отечественные аудиторы осознают особенно остро.

В заключение вышесказанного особенно важно еще раз подчеркнуть, что в итоговый аудиторский отчет может быть внесено дополнение о том, что при необходимости возможно проведение корректирующих, предупреждающих действий или действий по улучшению. Подобные действия, как правило, разрабатываются и проводятся аудиторско-консультационной фирмой в течение согласованного сторонами срока и не рассматриваются как часть аудита. Проверяемая организация должна информировать заказчика аудита о статусе таких действий. Выполнение и результативность корректирующих действий также подлежат проверке, которая представляет собой часть очередного аудита.

В финальном аудиторском отчете также может быть определено проведение последующего аудита членами аудиторской группы, имеющими ценный опыт, и в подобных случаях особое внимание следует уделять обеспечению независимости очередного аудита.

Важной задачей аудитора является доведение до сведения клиентов того факта, что заключение аудиторской компании не является гарантией того, что у аудируемого лица не будет в дальнейшем проблем с надзорными органами. Аудиторское заключение не может и не должно являться гарантией, что финансовая информация аудируемого лица, которая и является предметом аудита, абсолютно точно соответствует действительности. Если менеджмент компании хочет спрятать что-то, то аудитору очень непросто, а порой и просто невозможно, найти эти "темные" места.

Еще более усложняет данную ситуацию тот факт, что законодательство Республики Казахстан в сфере налогообложения пока находится в процессе развития. Уровень уверенности относительно позиций компании как налогоплательщика находится на не слишком высоком уровне. Поэтому аудиторская компания никогда не может и не должна гарантировать тот факт, что та финансовая информация, с которой работают ее специалисты, будет исчерпывающей, когда придет налоговая проверка, в частности в силу того фактора, что любая информация, касающаяся уплаты налогов, допускает интерпретацию [4].

Список использованной литературы:

1. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития. - М.: Финансы и статистика, 2001. -560 с.
2. Пономарев С.В., Мищенко С.В., Белобрагин В.Я. и др. Управление качеством продукции. Введение в системы менеджмента качества: Учебное пособие для вузов. - М.: Издательство «Рекламно-информационное агентство "Стандарты и качество", 2005. - 32 с.
3. Краснова И. Методика проведения внутренней аудиторской проверки эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов// Институт внутренних аудиторов. - 2009. - URL: http://www.iaa-ru.ru/publication/member_article/audit_guidelines/
4. Кох Д.: Рынок аудиторских услуг в СНГ в ближайшие годы будет активно расти (экспертная оценка Deloitte 2009)// Бухгалтеру.Ru. - 2009. - URL: <http://www.bugalteru.ru/interview/audit/19312/>

*Л.А. Нургазиева, к.э.н., доцент кафедры
«Аудит и финансовая отчетность»
КазЭУ им. Т. Рыскулова*

**Специфика аудиторской работы на завершающей стадии
предоставления аудиторских услуг в контексте функционирования
рынка аудиторских услуг Республики Казахстан**

Резюме

Подготовка финального отчета является одной из важнейших и наиболее качественно характеризующих профессиональную деятельность компании этапов функционирования в аудиторско-консультационном бизнесе. В рамках настоящей статьи нами предпринята попытка разработать и интерпретировать авторские методические указания в области подготовки итогового (или финального) аудиторского отчета.

*L.A.Nurgazieva, c.e.s., the senior lecturer of chair
«Audit and the financial reporting»
KazEU of T.Ryskulova*

**Specificity of auditor work at a final stage
granting auditor services in a context of market functioning of auditor
services in the Republic of Kazakhstan**

The resume

Preparation of the final report in audit-consulting business is one of the major and most qualitatively characterising professional activity of the company. Within present article we, undertake attempt to develop and interpret author's methodical instructions in the field of preparation of the final audit report.

*Нұрғазиева Л.А. э. г. к., Т. Рысқұлов атындағы
ҚазЭУ «Аудит және қаржылық есеп»
кафедрасының доценті*

**Қазақстан Республикасының аудиторлық қызмет нарығының қызмет
ету контекстінде аудиторлық қызметті ұсынуды аяқтау кезеңіндегі
аудиторлық жұмыстың ерекшелігі**

Түйін

Ақырғы есепті дайындау ең маңызды және компания қызметінің кәсіпқойлығын аса сапалы түрде сипаттайтын аудиторлық-кеңестік бизнестегі қызмет ету кезеңдерінің бірі болып саналады. Осы мақала аясында біз қорытынды (немесе ақырғы) аудиторлық есепті дайындау саласында авторлық әдістемелік нұсқаны дайындауға және түсініктеме беруге талпыныс жасадық.