



## АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИНИ ШАКЛАНТИРИШДА ТАҲЛИЛИЙ АМАЛЛАРНИ ҚўЛЛАШНИНГ АҲАМИЯТИ



*И.Қўзиёв*

*Аудит кафедраси профессори,*

*Ф.Очилов*

*Аудит кафедраси доценти*

*Тошкент давлат иқтисодийёт университети*

**Аннотация.** Мазкур мақолада хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувларини ўтказиш жараёнида ҳамда аудиторлик хулосаларини шакллантиришда аудитнинг халқаро стандартлари талаблари асосида таҳлилий амалларни қўллаш тартиби бўйича фикрлар ёритиб берилган. Шунингдек, аудиторлик хулосаларини шакллантириш кетма-кетлигида таҳлилий амалларни қўллаш зарурияти очиқ берилган.

**Калит сўзлар.** Аудитнинг халқаро стандартлари, аудиторлик хулосаси, аудиторлик далиллари, таҳлилий амаллар, молиявий ҳисобот аудити, хат-мажбурият.

**КИРИШ.** Молиявий ҳисоботларни аудиторлик текширувидан ўтказиш жараёнида аудиторлик ҳисоботи муҳим ва асосий ўринни эгаллайди. Шу сабабли аудиторлик ҳисоботининг шакли ва мазмуни молиявий ҳисоботга тўғри баҳо бериш жараёнини шакллантиради. Ташқи аудитни ўтказиш жараёнида аудиторлик ҳисоботи ва унинг таркибий қисми бўлган аудиторлик хулосаси муҳим роль ўйнайди. Чунки аудиторлик ҳисоботининг ишончли, тушунарли ва маълумот таъминоти етарли бўлиши молиявий ҳисоботдан фойдаланувчилар учун зарур бўлган ахборотни етказиб бериш учун хизмат қилади. Ушбу мақсадга эришиш учун аудиторлик ҳисоботининг моҳиятини тушуниш жараёнида илғор чет тажрибасига мурожат этиш муҳим аҳамият касб этади.

**АДАБИЁТЛАР ШАРҲИ.** Ташқи аудиторлик фаолиятининг ташкил этиш ва аудиторлик ҳисоботини шакллантириш жараёни тўғрисида Россиялик таниқли иқтисодчи-олимлар А.Д.Шеремет ва В.П.Суйцлар томонидан ёзишича: “Кейинги йилларда амалга оширилган ишлар жумласига аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асосларини ривожлантириш ва уни янада такомиллаштириш жараёни бўйича қабул қилинган бир қатор ўзгаришларни санаб ўтишимиз мумкин. Шу жумладан 2001 йил 7 августда №119-ФҚ “Россия Федерациясини аудиторлик фаолияти тўғрисидаги” Қонунининг янги таҳрирининг қабул қилиниши муҳим масала ҳисобланади. Ушбу Қонуннинг кучга кириш муносабати билан аудиторлик хизмати

ривожланиши бўйича бир қатор ишлар амалга оширилди. Шу жумладан аудиторлик ҳисоботлари ва хулосаларини шакллантириш масаласига алоҳида эътибор берилди. Аудиторлик ҳисоботи аудиторлар томонидан текшириш натижаси бўйича тузилиб, унда молиявий ҳисоботларнинг кўрсаткичларини тасдиқловчи маълумотлар мужасамлашади”<sup>1</sup>.

Ушбу масалада аудиторлик ҳисоботларининг мақсади ва вазифалари тўғрисида В.И.Подольский ва И.В.Федоренколар томонидан қуйидагича фикр билдирилган: “Аудиторлик ҳисоботининг моҳияти ва унинг асосий мазмунига доир амалга оширилган биринчи қадам Россия Федерациясида амал қилаётган миллий аудиторлик фаолиятининг (стандарт) қоидаларини экспертиза қилиш орқали аудиторлик ҳисоботлари тушунчасига аниқлик киритилди. Кейинги қадам бўйича лицензияга эга аудиторлик ташкилотлари ва мустақил аудиторлар томонидан фаолият натижаси бўйича тегишли ҳисобот шакли ва уни тақдим этиш тартиби ишлаб чиқилди. Учинчи қадам Молия вазирлиги қошида марказий аттестация-лицензиялаш комиссияси ташкил этилди ва унинг вазифаси аудиторлик ташкилотларига лицензия бериш ва аудиторларни сертификациялаш ҳисобланади, ушбу ташкилотларнинг хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти бўйича молиявий ҳисоботлар аудити бўйича аудиторлик ҳисоботларининг асосий шакли ва унинг моҳияти очиқ берилган. Аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги ҳуқуқ бузилишлари тўғрисида батафсил маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш натижасида олинган ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асос ҳисобланадиган бошқа ахборотдан иборат бўлган ҳужжат”<sup>2</sup>. Демак ушбу муаллифлар томонидан аудиторлик ташкилотлари томонидан халқаро аудит стандартларини қўллаши натижасида тайёрланган молиявий ҳисоботларга берилган аудиторлик хулосалари, чет мамлакатларда тайёрланган молиявий ҳисоботларга берилган аудиторлик хулосалари билан бир хил кучга эга бўлиш имконияти яратилади, натижада аудиторлик текширувларини сифатини ошириш ва уларни халқаро даражада тан олиншига эришиш мумкинлиги бўйича ижобий фикр билдирганлар.

Лекин айрим иқтисодчи-олимлар томонидан, масалан профессор Миргородская Т.В. томонидан аудиторлик ҳисоботи тушунчаси жуда тор доирада тушунилганлигини кўришимиз мумкин, яъни “Аудиторнинг ёзма ҳисоботи деб аудит жараёнида олинган ахборотлар асосида тузилган раҳабриятга хат шакли тушунилади. Ушбу ёзма ахборотда бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини аудит қилиш жараёнида аниқланган камчиликларни ёзма ифодаси тушунилади” деган фикрни билдирган.<sup>3</sup> Лекин ушбу фикр аудиторлик ҳисоботининг бир қисми, яъни раҳбариятга хат доирасида чегараланиб қолган. Шу сабабли аудиторлик ҳисоботи тушунчаси очиқ берилмаган ва тор доирада чегараланиб қолганлигини кўришимиз мумкин.

<sup>1</sup> Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. М.: ИНФРА-М, 2009. 456с. С.45.

<sup>2</sup> Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. и другие. Аудит./под ред.проф.В.И.Подольского. Учебник. М.:ЭКОНОМИСТ, 2005. 494с. С.235.Федоренко И.В.,Золотарева Г.И. Аудит. М.:Инфра-М, 2016. 272с. С.18-28.

<sup>3</sup> Миргородская Т.В. Аудит. Учебное пособие. М.:КНОРУС, 2014. 312с. С. 170.

Россия Федерациясида миллий аудиторлик стандартларни ишлаб чиқиш учун асос халқаро аудит стандартлари ҳисобланади. Шу сабабли Россия аудиторлик фаолияти бўйича федерал қоида (стандартлар)да алоҳида халқаро аудит стандартлари асосида ишлаб чиқилган деган сўздан бошланадиган жумла қўшилди ва ушбу қоида федерал қонун билан бириктирилиб қўйилди. Натижада Россия ҳудудида халқаро аудит стандартларини тўлиқ қўллаш учун Россия Федерациясининг меъёрий–ҳуқуқий актларини мос келтириш бўйича тегишли ишлар амалга оширилди. Шу жумладан аудиторлик ҳисоботларини тузиш ва уни тақдим этишга доир меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилди<sup>4</sup>. Шундай қилиб, юқоридаги фикрларни умумлаштириб, шуни таъкидлаш лозимки, Россияда қўлланилаётган аудиторлик фаолияти бўйича федерал қоида (стандартлар) ишлаб чиқиш жараёнида асосий қоида сифатида аудитнинг халқаро стандартлари олинган. Ушбу стандартлар аудиторлик ташкилотлари томонидан аудиторлик текширувини амалга ошириш учун асосий қоида бўлиб хизмат қилади ва аудиторлик фаолияти бўйича федерал қоида (стандартлар) аудиторлик текширувларини амалга оширишда дастурий амал ҳисобланади. Аудиторлик ташкилотлари ушбу қоидалар асосида ўзининг ички стандартларини ишлаб чиқади ва ушбу стандартларда бошқа масалалар қаторида аудиторлик ҳисоботи ва ҳулосасини шакллантириш масаласи асосий масалалардан ҳисобланади.

**ТАҲЛИЛ ВА НАТИЖАЛАР.** Аудиторлик текширувини амалга ошириш жараёнида биринчи навбатдаги масалалардан бири аудиторлик ташкилоти томонидан ишлаб чиқилган ишчи ҳужжатлар ҳисобланади. Текширувни ўтказишга розилик учун ёзиладиган мажбурият хати ҳам унинг таркибига киради. Мажбурият хати аудиторлик фаолияти қонун ҳужжатларига асосан тайёрланади. Иқтисодийни модернизациялаш шароитида ушбу мажбурият хатининг мақсади, текширилувчи мижоз ва аудиторлик ташкилоти ўртасида текширувга розилик бериш битимини тузишда ҳуқуқ ва мажбуриятларни белгилаш, ўрнатиш билан изоҳланади. Албатта, мажбурият хати асосан мижозга расмий аудиторлик хизматини кўрсатишни сўраб, таклиф этиб ёзилади. Фақат шундан кейингина аудитор, одатда, дастлаб, мижознинг фаолияти билан танишувни бошлайди, яъни дастлабки режалаштиришни амалга оширади. Дастлабки режалаштириш аудиторга олдинда турган иш ҳажминини, унинг тахминий қийматини баҳолаш ва мавжуд мажбурият хатини янада ишчан, аниқ ва пухта бўлишини таъминлайди. Халқаро аудиторлик тажрибаси бўйича аудиторлик ташкилоти ва текширилувчи ташкилот ўртасидаги келишилган мажбурият хати оферта ҳисобланади. Аудиторлик ташкилоти томонидан берилган мажбурият хати текширилувчи мижоз фаолияти бўйича текширувни бошлаш ва уни ўтказишда расмий тайинланган аудиторни тасдиқлайди. Мажбурият хати текширилувчи ташкилотнинг ижро этувчи органига тақдим этилади.

Аудиторлик текшируви бўйича шартнома тузилгандан кейин аудит ўтказиш бўйича гуруҳ раҳбари ёки партнёр томонидан режа, аудит дастури ва аудит жараёнига жалб қилинадиган ходимлар, уларга тегишли вазифалар белгилаб

<sup>4</sup> Федоренко Н.В. Аудит: Расширяем границы науки. Теория и методология. М.: Инфра-М, 2016. -100с. С.27-33. Аудит. Под ред. А.Е. Суглобова. М.: Дашков и К., 2015.-368с. С.45-61.

олинади.

Аудиторлик ташкилотининг ходимларига тегишли вазифаларни партнёр томонидан бўлиб берилади ва ходимларни бу вазифаларни бажариши доимий назоратини амалга оширади, бундан ташқари аудиторлик текширувини назорат қилиниши гуруҳ раҳбарлари томонидан яъни аудитор, бош аудитор томонидан назорат қилинади. Ушбу кетма-кетликда аудитор ёрдамчиси томонидан аудиторлик текшируви натижаси бўйича тузилган аудиторлик ҳисоботини гуруҳдаги ўзига бириктирилган аудиторга топширади ва аудитор ушбу ҳисоботларни ўзининг аудиторлик ҳисоботи билан бирга умумлаштиради ва умумлашган ҳисоботни бош аудиторга топширади ва бош аудитор ўз навбатида ушбу ҳисоботлар ва ўзининг аудиторлик ҳисоботини бирга умумлаштириб, умумий аудиторлик ҳисоботи учун маълумотлар билан партнёрга топширади. Партнёр аудиторлик ҳисоботини умумлаштиради ва якуни бўйича олинган аудиторлик далиллари, аудит жараёнида муҳимлик даражасини аниқлаши, аудиторлик rischi, аудиторлик текшируви бўйича тестлар ва танлаш амалларни бажарилиши яна бир бор текширади, шу асосда умумий хулоса чиқаради ва умумий аудиторлик хулосаси расмийлаштиради, раҳбариятга хат шакллантиради. Аудиторлик текширишида қатнашаётган ҳар бир ходим ўзи томонидан режага мувофиқ берилган топшириқ, унинг дастури, бажарилган ишларни қайд қилиб боради ва ушбу масалалар бўйича аудиторлик ҳисоботини тузади. Ушбу ҳисобот берилган топшириқ, уни бажариш учун қилинган амаллар, тўпланган аудиторлик далиллари, уларга ишлов берилиши, бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими ҳолатининг текширилиши, аудиторлик riskларини аниқлаш бўйича қилинган амаллар, тегишли жадваллар кўрсаткичларини тўғрилиги текширилади.

Аудиторлар томонидан энг аввало ишчи хужжатлар тўпланади ва уларнинг маълумотлари назорат қилинади. Ушбу ишчи хужжатлар аудитор ёрдамчиси, аудитор, бош аудитор учун алоҳида бўлади.

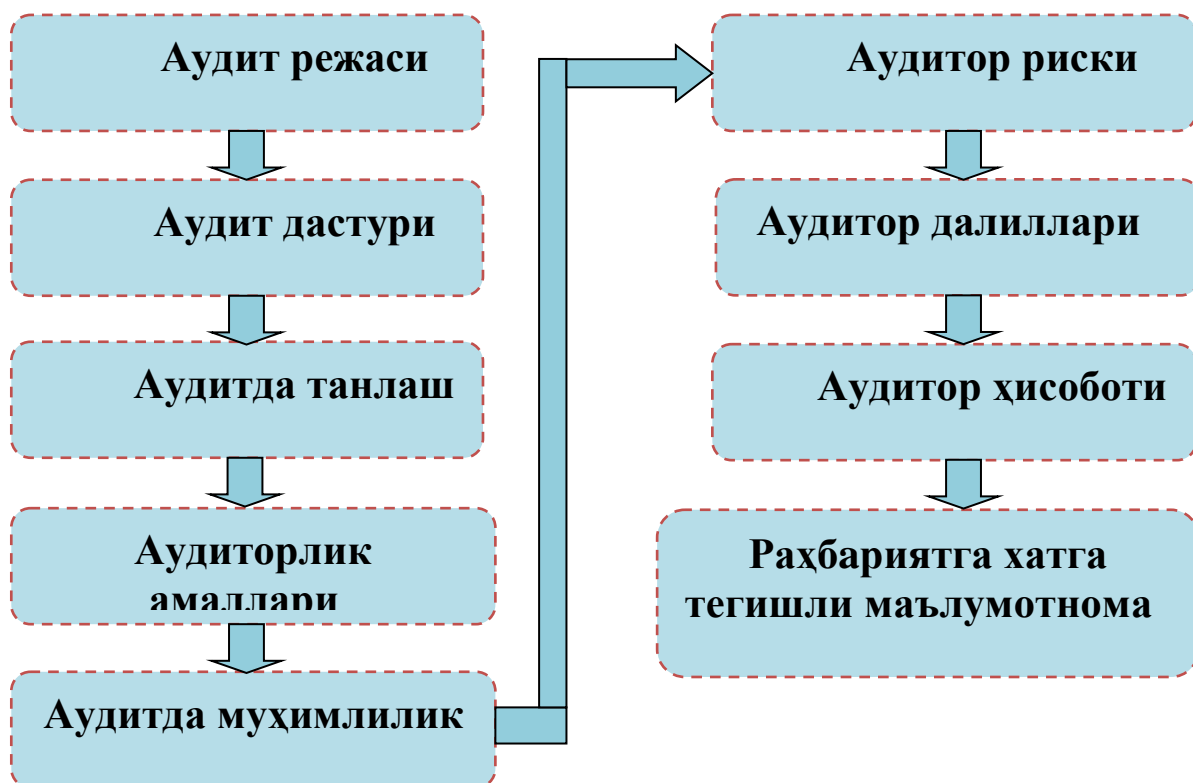
Демак ҳар бир ходим бажарган ишлари бўйича тузилган ҳисоботларни тегишли шахс томонидан назорат қилинади, масалан аудитор ёрдамчиси томонидан бажарилган ишларни аудитор, аудитор томонидан бажарилган ишларни текшириш бош аудитор томонидан, бош аудитор томонидан бажарилган ишларни текшириш эса партнёр томонидан назорат қилинади. Натижада бажарилган ишлар албатта доимий назоратда бўлади ва ҳар бир ходим томонидан тузилган текшириш натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботлари партнёр томонидан умумлаштирилади ва умумий аудиторлик ҳисоботи тузилади. Аудиторлик ҳисоботининг муҳим томони аудиторлик далилларини тўплаш ва уларни тегишли кўрсаткичларини таҳлил қилиш зарурияти пайдо бўлади. Ушбу мақсадда таҳлилий амаллар бажарилади ва ушбу мақсадлар учун ХАС №520 “Таҳлилий амаллар” номли стандартдан фойдаланилади.

ХАС №520 “Таҳлилий амаллар” номли стандарт талабларига кўра<sup>5</sup> “Ушбу Аудитнинг Халқаро Стандарти (ХАС)да аудитор томонидан таҳлилий амаллардан

<sup>5</sup> Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1қисм. 2-жилд. Тошкент:БАМА, 2014. Б. 571-572.

моҳияти бўйича текшириш амаллари сифатида фойдаланиш (“Моҳияти бўйича текшириш таҳлилий амаллари”) кўриб чиқилади. Мазкур стандартда аудиторнинг аудит тугалланишидан олдинроқ унга молиявий ҳисобот бўйича умумий хулосани чиқаришда ёрдам берадиган таҳлилий амалларни бажариш вазифаси ҳам кўриб чиқилади. ХАС №3156 да таҳлилий амаллардан рискни баҳолаш амаллари сифатида фойдаланиш кўриб чиқилади. ХАС №330 да баҳоланган рискларга жавобан бажариладиган аудиторлик амаллари хусусияти, уларни бажариш муддатлари ва кўламига қўйиладиган талаблар ҳамда улар бўйича йўриқнома кўриб чиқилади, ушбу аудиторлик амаллар моҳияти бўйича текшириш таҳлилий амалларини ўз ичига олиши мумкин<sup>7</sup>.

Аудиторлик ҳисоботи режа ва дастурда белгиланган ҳар бир ходимнинг бажарадиган вазифасига қараб, маълум кетма-кетликда тузилади.



### 1-расм. Аудитор хулосасини шакллантириш босқичлари<sup>8</sup>

Ушбу кетма-кетлик аудитор ёки аудитор ёрдамчиси томонидан алоҳида тузилади ва унинг кетма-кетлиги сақланиши лозим. Бундан ташқари аудиторга айрим ҳолатларда яна бир муҳим омил, яъни режа асосида текширишдан ташқари аудиторга махсус саволлар бўйича аудит ўтказиш учун топшириқлар ҳам бўлиши мумкин. Бундай ҳолатда ушбу кетма – кетлик топшириқнинг хусусиятига қараб тузилади. Мазкур кетма-кетликда энг муҳим масала таҳлилий амаллар ҳисобланади. Ушбу масала бўйича халқаро аудит стандартлари мавжуд бўлиб, уни Ўзбекистон

<sup>6</sup> ХАС 315, “Муҳим бўзиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 6(б) банди

<sup>7</sup> ХАС 330, “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”, 6 ва 18-бандлар

<sup>8</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

Республикаси қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлигига тегишли ташқи аудит ўтказиладиган субъектлар амалиётига жорий қилиниши аудиторлик ҳисоботи ва хулосасини чет эллик инвесторлар учун тушунарли ва улар ўқий оладиган шаклда етказиб бериш имкониятини яратади. Бунда ушбу стандартнинг талабларини ва таҳлилий амалларнинг ўзига хос жиҳатларини келтириб ўтиш лозим.

Аудиторнинг мақсадлари:

моҳияти бўйича текшириш таҳлилий амалларидан фойдаланиб ўринли ва ишончли аудиторлик далилларини олиш;

аудиторга молиявий ҳисоботлар аудиторнинг хўжалик субъекти ҳақидаги тасавурларига мослиги даражаси хусусида умумий хулосани чиқаришда ёрдам берадиган таҳлилий амалларни аудит тугалланишидан олдинроқ ишлаб чиқиш ва бажариш.

Демак ХАСга кўра ушбу тартибда моҳияти бўйича текширишда таҳлилий амаллар ёрдамида зарур ва ишончли аудиторлик амалларига эга бўлиш ва аудиторлик текшируви гуруҳи раҳбари учун молиявий ҳисоботлар аудитида умумий хулоса бериш учун зарур бўлган таҳлилий амаллар натижасида аудитор томонидан фикр шаклланиши учун зарур ахборот билан таъминлайди. Таҳлилий амаллар ўзаро алоқаларни кўриб чиқишни ҳам назарда тутади, масалан: молиявий ахборотнинг хўжалик субъектининг тажрибасига асосланган прогнозлаштирилаётган намунага, масалан, ялпи фойданинг фоиз ҳисобидаги меъёрига тахминан мос келиши кутилаётган элементлари ўртасидаги ўзаро алоқаларни ёки молиявий ахборот билан номолиявий хусусиятга эга бўлган тегишли маълумотлар ўртасидаги, масалан, меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари билан ходимлар сони ўртасидаги ўзаро алоқаларни кўриб чиқиш имкониятини беради.

**ХУЛОСА.** Аудитнинг халқаро стандартларига кўра ушбу тартибда моҳияти бўйича текширишда таҳлилий амаллар ёрдамида зарур ва ишончли аудиторлик амалларига эга бўлиш ва аудиторлик текшируви гуруҳи раҳбари учун молиявий ҳисоботлар аудитида умумий хулоса бериш учун зарур бўлган таҳлилий амаллар натижасида аудитор томонидан фикр шаклланиши учун зарур ахборот билан таъминлайди.

Таҳлилий тартиб-таомиллар тадбиркорлик субъектининг фаолияти тўғрисидаги молиявий ахборотни, масалан, қуйидагилар билан таққослаш натижаларини кўриб чиқишни назарда тутади:

1. Ўтган даврлар учун қиёсий маълумотлар билан.
2. Тадбиркорлик субъекти фаолиятининг бюджетлар ёки прогнозлар сингари тахмин қилинган натижалари ёки аудиторнинг эскиришни баҳолаш сингари тахминлари билан.
3. Соҳа бўйича ўхшаш маълумотлар билан, масалан, тадбиркорлик субъектининг сотувларидан келган тушумнинг дебиторлик қарзлари билан нисбатини соҳа бўйича ўртача натижалар ёки шу соҳадаги бошқа қиёсланувчан катталиқдаги корхоналарнинг кўрсаткичлари билан таққослаш.

Таҳлилий тартиб-таомиллар ўзаро алоқаларни кўриб чиқишни ҳам назарда тутади, масалан: Молиявий ахборотнинг тадбиркорлик субъектининг тажрибасига асосланган прогнозлаштирилаётган намунага, масалан, ялпи фойданинг фоиз

хисобидаги меъёрига тахминан мос келиши кутилаётган элементлари ўртасидаги ўзаро алоқаларни ёки молиявий ахборот билан номолиявий хусусиятга эга бўлган тегишли маълумотлар ўртасидаги, меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари билан ходимлар сони ўртасидаги ўзаро алоқаларни .

Юқоридаги кўрсаткичлар асосида шуни қайд қилиш керакки, аудитор томонидан хато ва камчиликларни тузатиш проводкалари бўйича қилинган ишларни акс эттириш ва унинг шаклини ишлаб чиқиш мақсадида Ўзбекистон Республикасида ҳам шундай аудиторлик фаолиятининг миллий стандартини ишлаб чиқиш керак. Ушбу стандарт тахминан “Молиявий ҳисобот ва бухгалтерия ҳисобида фактларнинг бузиб кўрсатилишини тўғрилашда аудиторнинг ҳаракати” деб номланиши ва унинг асосида аудитор томонидан коррективировка проводкалари берилиши ва тегишли тузатишлар амалга оширилиши тартиби ишлаб чиқилиши керак.

Таҳлил натижалари эса мижоз фаолияти хусусиятлари, даромадни шакллантириш манбалари, асосий даромад манбалари ва маблағларни сарфлаш йўналишлари, шунингдек, хўжалик субъектлари фаолиятининг молиявий натижалари ҳажми ҳамда ўзгариш суръатига таъсир қилган омилларни аниқлаш имконини беради. Бизнинг фикримизча, хўжалик субъектлари фаолиятининг молиявий натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботида таҳлилий амалларни бир қанча босқичда ўтказиш мақсадга мувофиқ бўлади.

### Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. М.: ИНФРА-М, 2009.456с. С.45.
2. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. и другие. Аудит./под ред.проф.В.И.Подольского. Учебник. М.:ЭКОНОМИСТ, 2005. 494с. С.235.Федоренко И.В.,Золотарева Г.И. Аудит. М.:Инфра-М, 2016. 272с. С.18-28.
3. Миргородская Т.В. Аудит. Учебное пособие. М.:КНОРУС, 2014. 312с. С. 170.
4. Федоренко Н.В. Аудит: Расширяем границы науки. Теория и методология. М.: Инфра-М, 2016. -100с. С.27-33. Аудит. Под ред. А.Е. Суглобова. М.: Дашков и К., 2015.-368с. С.45-61.
5. Аудит ва сифат назоратининг халқаро стандартлари. 2012 йил нашри. 1қисм. 2-жилд. Тошкент:БАМА, 2014. Б. 571-572.
6. ХАС 315, “Муҳим бузиб кўрсатишлар рискларини тадбиркорлик субъекти ва унинг муҳитини билиш асосида аниқлаш ва баҳолаш”, 6(б) банди
7. ХАС 330, “Баҳоланган рискларга жавобан аудиторнинг ҳаракатлари”, 6 ва 18-бандлар
8. Очиллов, Ф. (2024). АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИДА МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТЛАРДАГИ ҚИЁСИЙ АХБОРОТЛАРНИ БАҲОЛАШ ЙЎНАЛИШЛАРИ. *Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil*, 2(1), 437-444.
9. ugli Ochilov, F. S. (2023). IMPROVING THE AUDIT OF LIABILITIES. *SCHOLAR*, 1(29), 4-10.

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

