



№5

MOLIYAVIY TEXNOLOGIYALAR

ILMIY ELEKTRON JURNALI



ISSN: 2181-3965
VOLUME 5
TOSHKENT 2026

“MOLIYAVIY TEXNOLOGIYALAR” ILMIY ELEKTRON JURNALI TAHRIRIYAT KENGASHI RAISI

To‘lqin Zakirovich Teshabayev – tahririyat kengashi raisi. Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti rektori, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

TAHRIRIYAT KENGASHI

Mehmonov Sultonali Umaraliyevich – Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, O‘quv ishlari bo‘yicha birinchi prorektor, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Abdurahmanova Gulnora Qalandarovna - Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, Ilmiy ishlar va innovatsiyalar bo‘yicha prorektor, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Karimova Komila Daniyarovna - Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, Yoshlar masalalari va ma‘naviy-marifiy ishlar bo‘yicha birinchi prorektor, iqtisodiyot fanlari doktori, dotsent

Xudoyqulov Sadirdin Karimovich - Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, Hududiy ta‘lim masalalari va markazlar bo‘yicha prorektor, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Sindarov Sherzod Egamberdiyevich – Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, Infratuzilmalarni rivojlantirish va iqtisod ishlari bo‘yicha prorektor, iqtisodiyot fanlari doktori, dotsent

Saparov Aktam Jo‘rayevich – bosh muharrir, filologiya fanlari doktori

Islamkulov Alimnazar Xudjamuratovich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Pardayev Abdunabi Xoliqovich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Kuziyev Islomjon Ne‘matovich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Baymurotov Tursunbay Maxkambayevich – iqtisodiyot fanlari nomzodi, professor

Omonov Akrom Abdinazarovich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Sharipov Qongratbay Avezimbetovich – texnika fanlari doktori, professor, O‘zbekiston Respublikasi Oliy ta‘lim, fan va innovatsiyalar vaziri

Jumayev Nodir Xosiyatovich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor, O‘zbekiston Respublikasi Oliy Kengashi deputati

Haydarov Nizomiddin Hamroyevich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Raviprakash G. Dani – Xalqaro ta‘lim konsultanti, professor (AQSH)

Bagautdinova Nailya Gumerovna – Qozon federal universiteti Boshqaruv, iqtisodiyot va moliya instituti direktori, iqtisodiyot fanlari doktori, professor (Rossiya Federatsiyasi)

Sharifzoda Mu‘min Mashokir – Tojik davlat huquq, biznes va siyosat instituti rektori, iqtisodiyot fanlari doktori, professor (Tojikiston Respublikasi)

Maley Elena Borisovna – Polotsk davlat universiteti rektori, iqtisodiyot fanlari nomzodi, dotsent (Belarus Respublikasi)

Asif Mahbub Karim – Malayziya Menejment va tadbirkorlik universiteti professori (Malayziya qirolligi)





Piter Xayk – Yevropa amaliy fanlar va menejment instituti ilmiy ishlar bo'yicha prorektori (Chexiya Respublikasi)

Yavuz Demirel – Kastamonu universiteti professori (Turkiya Respublikasi)

Jo'rayev Abdug'affor Safarovich – Termez agrotexnologiyalar va Innovatsion rivojlanish instituti rektori, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Ismanov Ibroxim Nabiyeovich – Farg'ona politexnika instituti kafedra mudiri, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Xayriddinov Azamat Botirovich – Qarshi muhandislik-iqtisodiyot instituti prorektori iqtisodiyot fanlari nomzodi, dotsent

Tashnazarov Samiddin Nizamovich – Samarqand iqtisodiyot va servis instituti kafedra mudiri, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Nurmanov Ulug'bek Anorbayevich - Bank-moliya akademiyasi “Buxgalteriya hisobi va audit” kafedrasida professori, iqtisodiyot fanlari doktori

Yakubova Nargiz Tursunbayevna – iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD), dotsent

Mamatov Baxadir Safaraliyevich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Qiyosov Sherzod Uralovich – iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Urazaliyev Kamoliddin Tajikulovich – iqtisodiyot fanlari doktori, dotsent

JURNAL TAHRIRIYATI

Saparov Aktam Jo'rayevich – bosh muharrir, filologiya fanlari doktori, dotsent

Avlokulov Anvar Ziyadullayevich – ilmiy muharrir, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Aliqulov Mehmonali Salohiddin o'g'li – mas'ul muharrir, iqtisodiyot fanlari doktori (DSc), dotsent

Buxorova Moxira Samandarovna – muharrir

O'zbekiston Respublikasi OAK Rayosatining 2023-yil 3-iyundagi 364-son qarori bilan “Moliyaviy texnologiyalar” ilmiy elektron jurnali iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) va fan doktori (DSc) ilmiy darajasiga talabgorlarning dissertatsiyalari yuzasidan assosiy ilmiy natijalarini chop etish tavsiya etilgan ilmiy nashrlar ro'yxatiga kiritilgan.

“Moliyaviy texnologiyalar” ilmiy elektron jurnali

23.11.2022-yildan

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Administratsiyasi huzuridagi Axborot va ommaviy kommunikatsiyalar agentligi tomonidan **№R-566966** reyestr raqami tartibi bo'yicha ro'yxatdan o'tkazilgan.

Litsenziya raqami: **№049864**





MUNDARIJA			
1.	Meyliyev Obid Raxmatullaevich	Soliqlarning budget daromadlaridagi ahamiyatini oshirish	7
2.	Мирзаева Матлуба Ғайбулла қизи	Тижорат банкларининг капитал базасини мустаҳкамлашнинг методологик ва амалий асосларини такомиллаштириш	14
3.	Жабборов Насриддин Мирзаодилович, Юнусова Шохсанам Муротовна, Бебугова Зулайхо Хамидовна, Сафарова Севара Қахрамон қизи	Тошкент вилояти туристик ҳудудлари имижли модели учун барқарорлик таҳлили	19
4.	Мухамедова Севара Абдуллаевна	Тижорат банкларида кичик бизнес лойиҳаларини кредитлашда банк таваккалчиликларини баҳолаш ва бошқариш тизими	27
5.	Abduqayumov Elyorbek Ulug'bek o'g'li, Yo'ldosheva Oygul Zokir qizi	Janubiy Koreya kinoindustriyasining iqtisodiy rivojlanishdagi o'rni va ta'siri	33
6.	Umarova Shahnoza	Moliyaviy faoliyat bo'yicha baholangan majburiyatlar hisobini takomillashtirish	40
7.	Muydinov Xusniddin Nuriddin o'g'li	Avtomobilsozlik korxonalarining xarajat samaradorligini ekonometrik modellash	46
8.	Akromov Shohrux Shuhrat o'g'li	O'zbekistonda auditorlik faoliyatini tashkil etishning zaruriyati va uning ahamiyati	57
9.	Kurbanbayev Jurabek Eruvbayevich, Akromov Shohrux Shuhrat o'g'li	Auditorlik tekshiruvlarida tashqi tasdiqlardan foydalanish va ichki nazorat tizimining samaradorligini oshirish	66
10.	Абдурахманов Ўрол Наврўз ўғли	Акциядорлик жамиятлари аудитида таҳлилий амалларни қўллашни такомиллаштириш	71
11.	Sayfiddinov Sarvarbek Anvarbek o'g'li	Yoshlar biznes-loyihalarini moliyalashtirishda kredit va investitsiya resurslarining o'rni	80
12.	Shodiyev Yashnarbek Baxriddin o'g'li	Davlat moliyaviy nazoratini modellar va metodologik yondashuvlarini xalqaro standartlar asosida takomillashtirish	92
13.	Muydinov Baxodirjon Numanovich	Korxonalarda ichki auditni tashkil etish va takomillashtirish	101
14.	Mirzanov Zakir Maratovich	Paxta yetishtirish va qayta ishlash klasterlarida resurslardan foydalanish samaradorligini oshirish va iqtisodiy yo'qotishlarni kamaytirish	111
15.	Тожибоева Дилором	XXI ахборотлар асри – қарор қабул қилиш жараёнининг мураккаблашуви асри	116
16.	Нурхонов Комилжон Товкараевич	Яшил иқтисодиётга ўтиш йўллари ва устуворликлари	124
17.	Saydullayev Nodirbek Narzullayevich	Inflyatsion targetirlash sharoitida markaziy bank valyuta intervensiyalari strategiyasini takomillashtirish mexanizmlari	132
18.	Хусаинов Равшан Рахимович	Сравнительный анализ налоговых систем зарубежных стран и трансформация их для Узбекистана	143
19.	Maxkamova Nazokat Umarali qizi	O'zbekiston iqtisodiyotida to'g'ridan-to'g'ri xorijiy investitsiyalarning o'rni	150
20.	Abduraxmanova Muqaddas Toxtasinovna	Temir yo'l transporti korxonalarining ekologik-iqtisodiy samaradorligini oshirishning innovatsion mexanizmlari	156
21.	Kuliboyev Azamat Shonazarovich	Davlat tibbiyot tashkilotlarida buxgalteriya hisobi: nazariya, amaliyot va uslubiyot	165





22.	Jaxbarov Jamshidbek Tilavoldi o'g'li	Raqamli texnologiyalar asosida budget tashkilotlarida davlat moliyaviy nazoratini takomillashtirish: Farg'ona viloyati misolida	179
23.	Xasanova Shaxzoda Sarvarq qizi	Avtomatlashtirish davrida ayollarning mehnat bozoridagi transformatsiyasi: global tendensiyalar va O'zbekistonning 2030-yilgacha imkoniyatlari	188
24.	Abdullaeva Nilufar Javdat qizi	Бюджет ташкилотларида узок муддатли активлар билан боғлиқ молиялаштириш манбалари	194
25.	Худойкулова Дилора Дилмуродовна	Обеспечение надежности аудиторских доказательств при аудите долгосрочных активов	200
26.	To'xtayev Umidjon Shuhrat o'g'li	Xususiy tibbiy xizmatlar raqobatbardoshligini oshirish yo'llari	209
27.	Djumaniyazov Shavkat Raximovich	Yangi O'zbekistonda tadbirkorlikni rivojlantirish istiqbollari	216
28.	Siroj Zarina Rustambekovna	O'zbekistonda demografik jarayonlarni statistik prognozlash va monitoring tizimini takomillashtirish	223





ОБЕСПЕЧЕНИЕ НАДЕЖНОСТИ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ ПРИ АУДИТЕ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ

Худойкулова Дилора Дилмуродовна

докторант

Ташкентский государственный
экономический университет

E-mail: xudoyqulovadilora5@gmail.com

ORCID: 0009-0004-2851-7084

Аннотация. Долгосрочные активы формируют значительную часть валюты баланса крупных компаний, однако в аудиторской практике традиционно относятся к зонам умеренного риска. Цель данной статьи — систематизировать требования Международных стандартов аудита (МСА) к сбору доказательств по долгосрочным активам, сопоставить их с выводами зарубежных и исследователей. По результатам исследования предложена трёхконтурная модель сбора доказательств, разделяющая процедуры подтверждения наличия, полноты и оценочных значений. Результаты применимы при разработке внутрифирменных методик аудита в странах, перешедших на МСА, включая Республику Узбекистан.

Ключевые слова: аудит, аудиторские доказательства, долгосрочные активы, основные средства, МСА 500, МСА 540, обесценение активов, качество аудита, аудиторские процедуры.

UZOQ MUDDATLI AKTIVLAR AUDITIDA AUDITORLIK DALILLARNING ISHONCHLILIGINI TA'MINLASH

Xudoyqulova Dilara Dilmurodovna

докторант

Тошкент давлат иқтисодиёт университети

E-mail: xudoyqulovadilora5@gmail.com

ORCID: 0009-0004-2851-7084

Annotatsiya. Yirik kompaniyalar balansida uzoq muddatli aktivlar salmoqli ulushni tashkil etadi; biroq audit amaliyotida ular an'anaviy tarzda o'rtacha xavf darajasiga ega sohalar sifatida tasniflanadi. Ushbu maqola uzoq muddatli aktivlar bo'yicha dalillarni to'plashga oid Xalqaro audit standartlari (XAS) talablarini tizimlashtirish hamda ularni xalqaro tadqiqotchilarning xulosalari bilan taqqoslashni maqsad qilgan. Tadqiqot natijalari asosida dalillarni to'plashning uch bosqichli modeli taklif etilgan bo'lib, unda mavjudlik, to'liqlik va baholash ko'rsatkichlarini tekshirish tartib-taomillari o'zaro farqlanadi. Mazkur xulosalar XASni qabul qilgan mamlakatlarda, jumladan, O'zbekiston Respublikasida ichki audit uslubiyotlarini ishlab chiqishda qo'llanilishi mumkin.

Kalit so'zlar: audit, auditorlik dalillar, uzoq muddatli aktivlar, asosiy vositalar, AXS 500, AXS 540, aktivlar qadrsizlanishi, audit sifati, audit tartib-taomillari.

ENSURING THE RELIABILITY OF AUDIT EVIDENCE IN THE AUDIT OF LONG-TERM ASSETS

Xudoyqulova Dilara Dilmurodovna

Doctoral Student

at Tashkent State University of Economics

E-mail: xudoyqulovadilora5@gmail.com

ORCID: 0009-0004-2851-7084





Abstract. Long-term assets form a significant part of the balance sheet of large companies, but in audit practice they are traditionally considered to be areas of moderate risk. The purpose of this article is to systematize the requirements of the International Auditing Standards (IAS) for gathering evidence regarding long-term assets and to compare them with the conclusions of foreign researchers. Based on the results of the study, a three-circuit model for gathering evidence is proposed, which separates the procedures for confirming the existence, completeness, and estimated values. The results are applicable in the development of internal audit methodologies in countries that have adopted IAS, including the Republic of Uzbekistan.

Keywords: audit evidence, long-term assets, property plant and equipment, ISA 500, ISA 540, impairment, audit quality, audit procedures.

Введение

Долгосрочные (внеоборотные) активы объединяют основные средства, нематериальные активы, инвестиционную недвижимость, активы в форме права пользования и долгосрочные финансовые вложения. Их экономическая значимость подтверждается количественно: по выборке из 39 898 наблюдений американских публичных компаний за 2000–2015 гг. чистая стоимость основных средств составляла в среднем 24,2 % совокупных активов, а средняя степень их амортизации достигала 53 % [3]. Для капиталоемких отраслей — добывающей промышленности, машиностроения — эта доля существенно выше, что делает раздел долгосрочных активов определяющим для достоверности финансовой отчетности в целом.

Также наблюдается противоречие, что при столь высокой материальности данный участок традиционно воспринимается как относительно простой для аудита: первоначальная стоимость подтверждается договорами и счетами, амортизация поддается пересчёту, а объекты проверяются физическим наблюдением. Именно эта кажущаяся простота неоднократно становилась причиной неправильных аудиторских заключений. Классические случаи WorldCom и Waste Management были основаны на неправомерной капитализации операционных расходов, завышении ликвидационной стоимости и произвольном продлении сроков полезной службы долгосрочных активов. В более поздних эпизодах компании Penn West Petroleum, Miller Energy Resources и Rio Tinto завысили стоимость долгосрочных активов соответственно на 164 млн, 500 млн и 3,7 млрд долл. США; по делу Miller Energy аудиторская фирма KPMG урегулировала претензии регулятора выплатой 6,2 млн долл. США [3].

Актуальность темы усиливается следующими обстоятельствами:

Нормативная база находится в стадии обновления: Совет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB) в 2026 году вынес на публичное обсуждение проекты пересмотренных МСА 330, МСА 500 и МСА 520, предусматривающие новое определение аудиторских доказательств, отражающее цифровую среду, и усиленные требования к оценке уместности и надёжности используемой информации.

Также, надзорная статистика прямо указывает на рассматриваемый участок: в отчётах об инспекциях крупнейших фирм долгосрочные активы устойчиво фигурируют среди областей выявленных недостатков, а регулятор Великобритании по итогам обзора 2026 года отдельно отметил аудит обесценения внеоборотных активов как направление, требующее улучшения. Особенно, для стран, недавно перешедших на МСА, включая Республику Узбекистан, вопрос методического наполнения общих требований стандартов конкретными процедурами по участкам учёта особенно играет значимую роль.

Методология исследования

В данной статье для анализа научных исследований, нормативных документов и международных стандартов, касающихся сбора доказательств при аудите долгосрочных





активов, были использованы такие методы исследования, как сравнительный и статистический анализ, бенчмаркинг, научная абстракция, анализ и синтез.

Анализ и результаты

Институциональный контекст Республики Узбекистан задан постановлением Президента № ПП-3946 от 19 сентября 2018 года, в соответствии с которым с 1 января 2020 года аудиторская деятельность осуществляется на основе Международных стандартов аудита, и Законом «Об аудиторской деятельности» № ЗРУ-677 от 25 февраля 2021 года, унифицировавшим регулирование в едином нормативном акте и отнёсшим порядок признания МСА к компетенции Кабинета Министров.

Изучение МСА показывают, что в данной системе отсутствует специальный стандарт, отдельно посвящённый долгосрочным активам. МСА 501, детализирующий особенности получения доказательств по отдельным статьям, охватывает запасы, судебные разбирательства и претензии, а также сегментную информацию, основные средства и нематериальные активы в его предмет не входят. Показательно, что начатый IAASB в 2026 году проект пересмотра стандартов серии МСА 500 также ограничен запасами и внешними подтверждениями. Исходя из этого, требования к доказательствам по долгосрочным активам собираются аудитором из общих норм — прежде всего МСА 500, МСА 540 и МСА 620 — и конкретизируются на уровне внутрифирменной методологии.

Ниже приведен анализ МСА по сбору доказательств при аудите долгосрочных активов (таблица 1).

Таблица 1.

Анализ требований МСА по сбору доказательств при аудите долгосрочных активов*

Стандарт	Ключевое требование	Применение к долгосрочным активам
МСА 200	Разумная уверенность и профессиональный скептицизм	Критическая оценка допущений руководства о сроках полезной службы, ликвидационной стоимости и признаках обесценения; недопустимость опоры на прошлогодние выводы без переоценки
МСА 230	Документирование аудита	Фиксация результатов осмотра объектов, выборок по поступлению и выбытию, расчётов амортизации, оснований привлечения эксперта
МСА 315 (пересм. 2019)	Выявление и оценка рисков существенного искажения, понимание системы внутреннего контроля	Риски неправомерной капитализации текущих затрат, неотражения выбытия, устаревания активов; контроль за реестром основных средств и авторизацией капитальных вложений
МСА 330	Ответные действия на оценённые риски	Сочетание тестирования средств контроля и процедур по существу; обязательность процедур по существу в отношении существенных классов операций с активами
МСА 500	Достаточность и надлежащий характер доказательств; уместность и надёжность информации; использование информации, подготовленной экспертом руководства	Базовый стандарт участка: определяет иерархию источников, требует оценки точности и полноты данных реестра основных средств, используемых в качестве доказательств
МСА 501	Особенности по запасам, судебным делам, сегментам	Прямо не распространяется на долгосрочные активы — методический пробел, восполняемый внутрифирменными стандартами





Стандарт	Ключевое требование	Применение к долгосрочным активам
MCA 505	Внешние подтверждения	Подтверждение прав собственности, обременений и залогов, местонахождения активов у третьих лиц, условий договоров аренды
MCA 520	Аналитические процедуры	Анализ коэффициента износа, соотношения амортизации и первоначальной стоимости, динамики капитальных вложений в сопоставлении с производственными показателями
MCA 540 (переоценки)	Аудит оценочных значений и раскрытий	Центральный стандарт для обесценения по IAS 36: проверка модели, допущений денежных потоков, ставки дисконтирования, ретроспективный обзор прошлых оценок
MCA 580	Письменные заявления	Подтверждение намерений в отношении использования, модернизации и выбытия активов, отсутствия необъявленных обременений
MCA 620	Использование работы эксперта аудитора	Привлечение оценщиков недвижимости, специализированного оборудования, месторождений; оценка их компетентности, объективности и применённых методов
MCA 450	Оценка выявленных искажений	Накопление и оценка искажений в части амортизации, капитализации, обесценения, включая их совокупный эффект
MCA 700 / 701	Формирование мнения и сообщение ключевых вопросов аудита	Обесценение активов — наиболее часто раскрываемая категория КВА, что требует описания выполненных процедур в аудиторском заключении

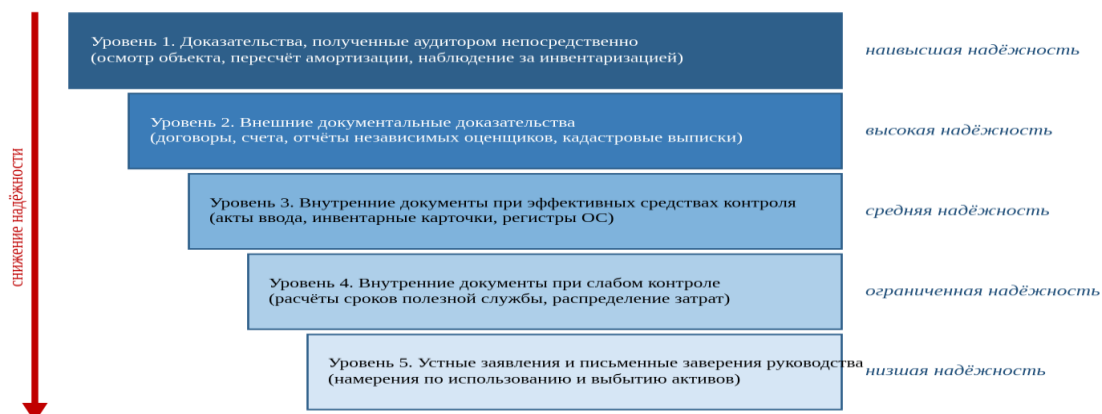
*Источник: составлено автором на основе текстов МСА и материалов IAASB.

Следующий результат касается иерархии надёжности доказательств. МСА 500 устанавливает, что надёжность информации зависит от её источника и характера, а также от обстоятельств получения. Применительно к долгосрочным активам эта общая норма преобразуется в устойчивую иерархию, представленную на рисунке 1. Существенно, что подтверждение наличия объекта — процедура верхнего уровня надёжности, тогда как доказательства в отношении оценочных значений (срок полезной службы, ставка дисконтирования, прогноз денежных потоков) по своей природе относятся к нижним уровням, поскольку исходят от руководства. Именно это формирует основной риск искажения информации в финансовой отчетности.

Рисунок 1.

Иерархия надёжности аудиторских доказательств при аудите долгосрочных активов

Иерархия надёжности аудиторских доказательств при аудите долгосрочных активов
(построено по логике МСА 500, п. А31)



*Источник: составлено автором на основе МСА 500.

По результатам исследования мы предлагаем трёхконтурная модель сбора



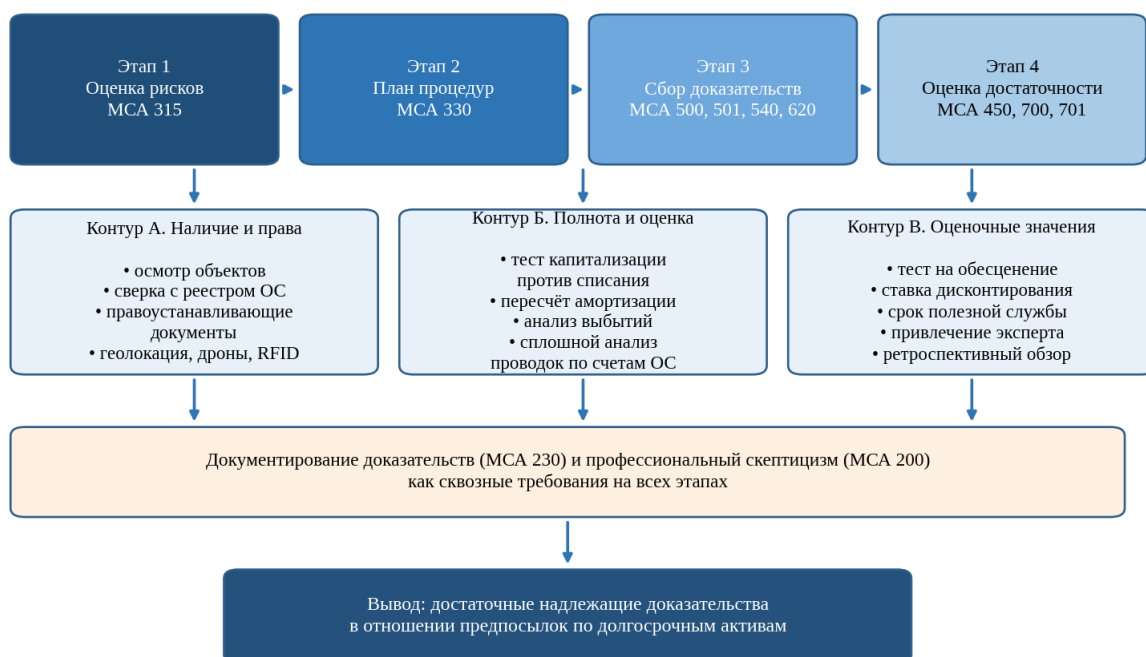


доказательств на основе требований МСА (рисунок 2). Она разделяет процедуры не по объектам учёта, а по природе подтверждаемого утверждения: контур наличия и прав, контур полноты и первоначальной оценки, контур последующих оценочных значений. Каждый контур требует принципиально различного соотношения источников доказательств и различного объёма профессионального суждения, а потому и различных механизмов контроля качества внутри аудиторской группы. Также эта модель помогает сбору доказательств по предпосылкам указанным в МСА при аудите долгосрочных активов.

Рисунок 2.

Трёхконтурная модель сбора аудиторских доказательств по долгосрочным активам*

Трёхконтурная модель сбора аудиторских доказательств по долгосрочным активам



*Источник: разработано автором.

Из рисунка 2 видно, что для сбора надежных и достаточных аудиторских доказательств при аудите долгосрочных активов, необходимо оценить риски искажения информации и на основе оценённого риска спланировать и провести аудиторские процедуры. И для оценки качества аудита требуется оценка достаточности доказательств. Предложенные контуры в свою очередь обеспечивают сбор доказательств по предпосылкам. Предпосылки по которым аудитор обязуется собрать доказательства при аудите указаны в таблице 2.

Таблица 2.

Соответствие предпосылок, процедур и источников доказательств по долгосрочным активам*

Предпосылка	Аудиторские процедуры	Типичные доказательства	Уровень надёжности
Существование	Осмотр объектов; наблюдение за инвентаризацией; выборочная сверка реестра с физическим наличием и обратная сверка	Акты осмотра, инвентаризационные описи, фотофиксация и геоданные	Высокий (уровень 1)
Права и обязанности	Изучение правоустанавливающих документов; внешние подтверждения обременений; анализ договоров аренды	Свидетельства о регистрации, договоры, выписки реестров, ответы третьих лиц	Высокий (уровни 1–2)





Предпосылка	Аудиторские процедуры	Типичные доказательства	Уровень надёжности
Полнота	Тест капитализации против списания по выборке ремонтных и капитальных затрат; анализ проводок по счетам активов; сверка с планом капитальных вложений	Первичные документы, регистры, бюджеты капитальных вложений	Средний (уровни 2–3)
Точность и оценка (первоначальная)	Пересчёт первоначальной стоимости; проверка включения затрат, подлежащих капитализации; тест курсовых разниц и процентов	Договоры, счета, таможенные документы, расчёты	Средний (уровни 2–3)
Оценка (последующая)	Пересчёт амортизации; оценка обоснованности сроков полезной службы; тест на обесценение по IAS 36; проверка ставки дисконтирования; ретроспективный обзор	Расчёты и модели руководства, отчёты оценщиков, рыночные данные	Ограниченный (уровни 3–4)
Классификация и представление	Проверка разграничения основных средств, инвестиционной недвижимости и активов в форме права пользования; анализ раскрытий	Учётная политика, примечания к отчётности	Средний (уровень 3)
Намерения руководства	Запросы; получение письменных заявлений; сопоставление с решениями органов управления	Письменные заявления, протоколы	Низкий (уровень 5)

**Источник: составлено автором на основе МСА 315, 330, 500, 540, 620 и IAS 16, 36.*

Необходимо отметить, что при аудите долгосрочных активов внимание уделяется оценке риска, и надёжности аудиторских доказательств. Мы изучили несколько научных работ зарубежных ученых по данной теме и систематизировали их в таблице 3.

Таблица 3.

Систематизация зарубежных исследований по сбору доказательств при аудите долгосрочных активов*

Авторы, год публикации	Метод, выборка	Основной результат	Значение для сбора доказательств
Zhang D., Amin K., Deis D., 2021	Регрессия аудиторских вознаграждений; 39 898 наблюдений, 2000–2015 гг.	Доля основных средств в активах отрицательно связана с вознаграждением; возраст активов и обесценение — положительно	Подтверждает недостаточность усилий на капиталоемких клиентах; обосновывает индикаторы для планирования объема процедур
Stein S., 2019	Архивное исследование оценочных значений	Клиенты отраслевых специалистов признают обесценение чаще, в большем объеме и своевременнее	Отраслевая экспертиза группы — фактор надёжности доказательств по обесценению
Gunn J., Khurana I., Stein S., 2018	Анализ обесценений в период финансового кризиса	Признание обесценения систематически запаздывает относительно ухудшения показателей	Требуется проактивного поиска признаков обесценения, а не проверки расчётов, представленных руководством
Gonçalves C.	Анализ КВА по	Обесценение раскрывается	Обосновывает расширенное





Авторы, год публикации	Метод, выборка	Основной результат	Значение для сбора доказательств
и соавт., 2023	обесценению гудвила	как КВА вследствие сложности определения возмещаемой суммы и веса актива в балансе	документирование процедур по оценочным значениям
Richardson S. и соавт., 2005	Анализ надёжности начислений	Менее надёжные компоненты начислений обладают меньшей устойчивостью прибыли	Теоретическое основание для дифференциации доказательств по степени субъективности статьи
Bedard J., Johnstone K., 2004	Анализ планирования аудита	Риск манипулирования прибылью влияет на планирование и ценообразование	Связывает оценку риска с объёмом планируемых процедур
Hay D., Knechel R., Wong N., 2006	Метаанализ детерминант вознаграждения	Сложность и риск клиента — устойчивые детерминанты затрат труда аудитора	Методологическая рамка для интерпретации вознаграждения как прокси усилий
Audit Analytics, 2020	База свыше 40 000 КВА, 4 600 компаний	Обесценение и возмещаемость активов — самая частая категория КВА (около 24 % отчётов в 2019 г.)	Указывает на приоритетную область концентрации доказательственной базы

*Источник: составлено автором по [3-7, 9–11, 16].

Наиболее содержательные результаты по теме получены в работе Zhang, Amin и Deis. Авторы использовали аудиторское вознаграждение как индикатор трудозатрат и риска. Содержательная интерпретация такова: аудиторы дифференцируют риск не по величине статьи, а по наличию видимых событий — устаревания активов и признанного обесценения. Пока такие события отсутствуют, значительная по объёму статья получает пониженное внимание. Авторы отмечают, что в отчётах об инспекциях РСАОВ зафиксировано 82 случая, когда выявлялись недостатки процедур именно в отношении долгосрочных материальных активов, включая недостаточный объём выборок по поступлению и выбытию и отсутствие тестирования средств контроля за разграничением капитализируемых и текущих затрат [3].

Изучение исследований показывают, что материальность статьи не транслируется автоматически в объём аудиторских усилий: отрицательная связь капиталоемкости с трудозатратами сочетается с положительной связью для устаревших и обесценённых активов. Это указывает на стимулирующую, а не на постоянную модель внимания. Такая модель привлекает внимание тем, что при отсутствии явных событий искажение может накапливаться годами, как в случаях неправомерной капитализации операционных расходов. Исходя из этого формируется вывод: индикаторы возраста активов, отношения амортизации к первоначальной стоимости и динамики капитальных вложений следует включать в обязательную аналитическую программу этапа планирования, а не использовать реактивно.

Контур наличия опирается на доказательства высшего уровня надёжности, контур оценочных значений — на информацию, исходящую от руководства и предпосылок. Исследования показывают, что эта информация систематически смещена в сторону запаздывающего признания обесценения. Отсюда следует, что усиление процедур в контуре А не компенсирует слабость контура В; напротив, именно контур В требует применения МСА 540 в полном объёме, включая ретроспективный обзор ранее сделанных оценок, и — при необходимости — привлечения эксперта в порядке МСА 620. Указание





FRC на обесценение внеоборотных активов как область улучшения даже у фирмы с наилучшими показателями также подтверждает этот вывод.

Заключение

Проведённое исследование позволяет сформулировать следующие выводы.

1. Требования к сбору доказательств по долгосрочным активам в системе МСА распределены между общими стандартами (МСА 315, 330, 500, 520, 540, 620), также отсутствует специальный стандарт посвященный данному участку.

2. Доказательства по долгосрочным активам распадаются на три контура, различающиеся по достижимому уровню надёжности: наличие и права, полнота и первоначальная оценка, последующие оценочные значения. Наибольший остаточный риск сосредоточен в третьем контуре.

3. Научные и эмпирические исследования подтверждают «противоречие низкого риска»: аудиторские усилия по капиталоемким клиентам ниже ожидаемых и возрастают лишь при наличии видимых событий — устаревания активов и признанного обесценения.

По результатам изученного материала сформированы следующие практические рекомендации. Аудиторским организациям целесообразно разработать внутрифирменный стандарт по участку долгосрочных активов, структурированный по трём контурам, включить показатели возраста активов и интенсивности капитальных вложений в обязательный аналитический блок планирования, формализовать процедуру ретроспективного обзора оценочных значений и закрепить критерии привлечения эксперта-оценщика. Регуляторам стран, перешедших на МСА, включая Республику Узбекистан, — дополнить признание стандартов методическими руководствами по наиболее материальным участкам и обеспечить мониторинг качества доказательственной базы в разрезе разделов отчётности.

Литературы

1. Закон Республики Узбекистан от 25.02.2021 г. № ЗРУ-677 «Об аудиторской деятельности». URL: <https://lex.uz/ru/docs/5307899>

2. Постановление Президента Республики Узбекистан от 19.09.2018 г. № ПП-3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан».

3. Международные стандарты аудита. <https://www.audit-it.ru/terms/audit/>

4. Zhang D., Amin K., Deis D. R. Audit Risk Associated with Long-lived Tangible Asset Intensity, Age, and Impairment // Journal of Forensic and Investigative Accounting. 2021. Vol. 13, Iss. 2. P. 333–348.

5. Stein S. E. Auditor Industry Specialization and Accounting Estimates: Evidence from Asset Impairments // Auditing: A Journal of Practice & Theory. 2019. Vol. 38, No. 2. P. 207–234. DOI: 10.2308/ajpt-52231

6. Gunn J. L., Khurana I. K., Stein S. E. Determinants and Consequences of Timely Asset Impairments during the Financial Crisis // Journal of Business Finance & Accounting. 2018. Vol. 45, No. 1–2. P. 3–39.

7. Richardson S. A., Sloan R. G., Soliman M. T., Tuna I. Accrual Reliability, Earnings Persistence and Stock Prices // Journal of Accounting and Economics. 2005. Vol. 39, No. 3. P. 437–485.

8. Bedard J. C., Johnstone K. M. Earnings Manipulation Risk, Corporate Governance Risk, and Auditors' Planning and Pricing Decisions // The Accounting Review. 2004. Vol. 79, No. 2. P. 277–304.

9. Hay D., Knechel W. R., Wong N. Audit Fees: A Meta-analysis of the Effect of Supply and Demand Attributes // Contemporary Accounting Research. 2006. Vol. 23, No. 1. P. 141–191.

10. Gonçalves C., Ferreira L., Rebelo E., Fernandes J. Goodwill Impairment and Key Audit Matters // Cogent Business & Management. 2023. Vol. 10, No. 2. DOI:





10.1080/23311975.2023.2207877

11. An Overview of KAMs – 2019 // Audit Analytics. URL: <https://blog.auditanalytics.com/an-overview-of-kams-2019/>

12. Proposed Revisions for Audit Evidence and Risk Response: ISA 330, ISA 500, ISA 520 / IAASB, 2026. URL: <https://www.iaasb.org/publications/proposed-revisions-audit-evidence-risk-response-isa-330-isa-500-isa-520>

13. PCAOB Posts Report Detailing Significant Improvements Across Largest Firms / PCAOB, 31.03.2025. URL: <https://pcaobus.org/news-events/news-releases/news-release-detail/pcaob-posts-report-detailing-significant-improvements-across-largest-firms--alongside-inspection-results-in-record-time>

14. Big Four Firms Show Significant Improvement in PCAOB Audit Inspection Results for 2025 // Thomson Reuters Tax & Accounting, 2026. URL: <https://tax.thomsonreuters.com/news/big-four-firms-show-significant-improvement-in-pcaob-audit-inspection-results-for-2025/>

15. PCAOB Inspection Reports of Largest Audit Firms Show Improvements // Accounting Today, 2026. URL: <https://www.accountingtoday.com/news/pcaob-inspection-reports-of-largest-audit-firms-show-improvements>

16. PCAOB 2025 Inspections: All Big Six Audit Firms Improve // Accounting Weekly, 2026. URL: <https://www.accountingweekly.com/trending-news/pcaob-2025-inspections-all-big-six-audit-firms-improve>

17. FRC Publishes Annual Tier 1 Audit Firm Inspection Results / Financial Reporting Council, 2024. URL: <https://www.frc.org.uk/news-and-events/news/2024/07/frc-publishes-annual-tier-1-audit-firm-inspection-results/>

18. Leveraging Artificial Intelligence in Audit Planning // The CPA Journal. 2026. URL: <https://www.cpajournal.com/2026/08/19/leveraging-artificial-intelligence-in-audit-planning/>

