



КЎЧМАС МУЛК ОБЪЕКТЛАРИНИНГ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ МАСАЛАЛАРИ

Нарзуллаев Шерзод Фозилович

Тошкент давлат иқтисодиёт университети

ORCID: 0009-0003-6710-7910

sherttesi@mail.ru

Аннотация. Мақолада кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисоби масалалари ёритилган. Кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисобини ташкил этишда молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланиш кўрсатиб берилган.

Калит сўзлар: кўчмас мулк, мулкни баҳолаш, ҳаққоний қиймат, бухгалтерия ҳисоби, амортизация, МҲХС.

ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ

Нарзуллаев Шерзод Фозилович

Ташкентский государственный экономический университет

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы учета объектов недвижимости. Показано применение международных стандартов финансовой отчетности при организации учета объектов недвижимости.

Ключевые слова: недвижимость, оценка имущества, справедливая стоимость, бухгалтерский учет, амортизация, МСФО.

ACCOUNTING ISSUES OF REAL ESTATE OBJECTS

Narzullaev Sherzod Fozilovich

Tashkent State University of Economics

Abstract. The article discusses the issues of accounting for real estate objects. The use of international financial reporting standards in organizing accounting for real estate objects is shown.

Keywords: real estate, property valuation, fair value, accounting, depreciation, IFRS.

Кириш.

Ўзбекистонда кўчмас мулк объектларининг ҳуқуқий асослари Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси ва Ўзбекистон Республикасининг 2022 йил 1 мартдаги “Кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тўғрисида”ги ЎРҚ-803 сон қонуни билан мустақамланди. Кўчмас мулк объектлари бухгалтерия ҳисобининг объекти сифатида тан олинади. Кўчмас мулкни баҳолаш, бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва амалиётга МҲХСларини қўллаш, кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришни муҳимлигини белгилайди.

Кўчмас мулк объектларини баҳолашда бозор қийматига яқин бўлган кадастр қийматини ҳисоблашнинг аниқ методикаси ишлаб чиқилмаганлиги, солиққа тортиладиган кўчмас мулк объектларининг рўйхати тўлиқ шаклланмаганлиги, уларнинг молиявий ҳисобини ташкил этишда МҲХСларини амалиётда тўлиқ қўлланилмаётганлиги долзарб бўлиб қолмоқда.

Адабиётлар шарҳи:

Кўчмас мулкни бухгалтерия ҳисобининг объекти сифатида қараш мақсадида, унинг таркибини аниқлаб олишимиз лозим. Ушбу муаммони ўрганишда таҳлил қилинган меъёрий ҳужжатлар ва илмий адабиётларда кўчмас мулк, унинг таркиби, бухгалтерия ҳисобининг объекти масаларида турли хил фикрлар мавжудлигига гувоҳ бўлдик. Уларнинг баъзиларини кўриб чиқамиз.

Ўзбекистон Республикаси иқтисодиёт ва молия вазирининг 2024 йил 14 июндаги 133-сон буйруғи билан қайта тасдиқланган Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (5-сонли БҲМС) “Асосий воситалар”да (2024) асосий воситалар — ташкилотнинг узоқ муддат давомида (бир йилдан ортиқ) хўжалик фаолиятини юритишда маҳсулот ишлаб чиқариш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатиш жараёнида ёхуд маъмурий ва ижтимоий-маданий вазифаларни бажариш жараёнида фойдаланиладиган, шунингдек ижарага бериш мумкин бўлган моддий активлар деб эътироф этилган.

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (16-сон IAS) “Асосий воситалар”да (2018) асосий воситалар қуйидагича акс эттирилган: асосий воситалар-компания томонидан товар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёки етказиб бериш, бошқа компанияларга ижарага бериш ёки маъмурий мақсадлар учун фойдаланадиган ва бир муддатдан кўпроқ фойдаланилиши кутилаётган моддий бойликлар. Асосий воситалар объектининг таннархи фақатгина қуйидаги шартлар бажарилганда актив сифатида тан олинади:

а) тадбиркорлик субъекти томонидан асосий восита билан боғлиқ келгуси иқтисодий наф олиниши эҳтимоли мавжуд бўлса;

б) активнинг таннархи ишончли баҳолана олса (16-IAS, 2018).

Ўзбекистон Республикасининг 2022 йил 1 мартдаги “Кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тўғрисида”ги ЎРҚ-803 сон қонунининг (2022) 1 моддасида кўчмас мулкнинг қуйидаги турлари келтирилган:

ер участкалар;

биноларга, иншоотларга, шу жумладан қурилиши тугалланмаган объектлар;

кўп йиллик дов-дарахтлар;

мулкий мажмуа сифатидаги корхона (Қонун, 2022).

Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг (2025) 411-моддасига асосан кўчмас мулк объектларига қуйидагилар кириши кўзда тутилган:

1) кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказувчи ваколатли органлар томонидан рўйхатга олинadиган бинолар ва иншоотлар;

2) қурилиши тугалланмаган объектлар. Қурилиши тугалланмаган объектларга қурилиш объектига доир лойиҳа-смета ҳужжатларида белгиланган норматив муддатда қурилиши тугалланмаган объектлар, агар қурилишнинг норматив муддати белгиланмаган бўлса, ушбу объектнинг қурилишига ваколатли бўлган органнинг рухсатномаси олинган ойдан эътиборан йигирма тўрт ой ичида қурилиши тугалланмаган объектлар киради;

3) темир йўллар, магистраль қувурлар, алоқа ва электр узатиш линиялари, шунингдек ушбу объектларнинг ажралмас технологик қисми бўлган иншоотлар;

4) қурилиш ташкилотлари ёки иморатларни қурувчилар балансида кўрсатилган турар жой кўчмас мулк объектлари, кўчмас мулк фойдаланишга топширилгандан кейин олти ой ўтгач (Кодекс, 2025)

Назаровнинг (2022) фикрича: “Кўчмас мулк-хўжалик юритувчи субъектларда мавжуд мол-мулки ер билан узвий боғланган ва ҳуқуқий жиҳатдан мустақамланган, ўзининг мақсадли фойдаланиш вазифасига ва аҳамиятига шикаст етказмасдан туриб бошқа жойга кўчиришнинг имкони бўлмаган товарлар, иш ва хизматларни ишлаб чиқариш, хизмат кўрсатиш ва уларни етказиб беришда, лизинг, ижара ва маъмурий мақсадларда узоқ муддат давомида фойдаланиладиган объектлар ҳисобланади” мазмундаги такомиллаштирилган таърифи “кўчмас мулк” тушунчасининг иқтисодий моҳиятини тўлиқ ифодалайди.

Дружиловская (2014) қуйидаги фикрларни билдирган: Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти (IFRS) 13-“Ҳаққоний қиймат бўйича баҳолаш”да келтирилган “ҳаққоний қиймат” ва “бозор қиймати” тушунчалар синонимлар эмас.

Лихоманов, Куканова, Кукановаларнинг (2017) фикрича: “Жаҳон амалиётида кўчмас мулк қийматини қайта кўриб чиқиш, ёки қайта баҳолаш муддати қуйидагича:

Японияда ҳар 3 йилда кўчмас мулкнинг қиймати қайта кўриб чиқилади;

Испанияда кўчмас мулкнинг кадастр қиймати ҳар 8 йилда қайта баҳоланади;

Францияда кадастр қиймати ўзгармас (кейинги 50 йилда ўзгармасдан қолган);

АҚШда солиққа тортиш мақсадида кўчмас мулкнинг бозор қиймати қайта баҳоланади;

Россия Федерациясида кўчмас мулкнинг кадастр қийматида солиққа тортилади”.

Кўчмас мулк бўйича Ташназаров (2019) қуйидаги фикрни билдирган: “Мулкдорнинг тасарруфидаги кўчмас мулк бу (мулкдор ёки молиявий ижара бўйича ижарага олувчи тасарруфидаги ишлаб чиқариш ёки товарларни жўнатиш, хизмат кўрсатиш ёки маъмурий мақсадларда фойдаланиш учун мўлжалланган кўчмас мулкдир.

Баъзи иқтисодчилар кўчмас мулк таркибига инвестициявий кўчмас мулкни ҳам киритишган. Раҳмановани (2023) тақидлашича: “Инвестициявий кўчмас мулк тоифасига киритиладиган кўчмас мулк объектлари биринчидан, ишлаб чиқариш ёки товарлар етказиб бериш ёки хизматлар кўрсатишда, ёки маъмурий мақсадларда фойдаланилмаслиги, иккинчидан, улар одатдаги фаолият доирасида сотиш учун мўлжалланмаслиги лозим.

Инвестициявий кўчмас мулк таркибига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- одатдаги фаолияти доирасида қисқа муддатда сотиш учун эмас, балки узоқ муддатда капиталнинг қиймати ошиши мақсадида тутиб туриладиган ер;

- келгусида фойдаланиш мақсади ҳозирча ноаниқ бўлган ер. Агарда ташкилот ушбу ердан кўчмас мулк сифатида ўзининг фаолиятида фойдаланмаса ёки одатдаги фаолияти доирасида қисқа муддатда сотиш учун фойдаланиши белгиланмаган бўлса, бундай ер капитал қийматининг ошиши мақсадида тутиб турилган деб ҳисобланади;

- ташкилотнинг ўз мулки бўлган (ёки ташкилот томонидан тутиб турилган, бинога тегишли фойдаланиш ҳуқуқидаги актив) ва оператив ижара шартномаси асосида ижарага берилган бино;

- ҳозирда бўш турган, лекин оператив ижара шартномаси асосида ижарага беришга мўлжалланган бино;

- келгусида инвестициявий кўчмас мулк сифатида фойдаланиш учун қурилаётган ёки реконструкция қилинаётган кўчмас мулк объектлари (Раҳманова, 2023).

Тадқиқот методологияси.

Ушбу мақолада кўчмас мулкнинг бухгалтерия ҳисобининг объекти эканлиги, унинг қийматини аниқлаш ва ҳисоби МҲХСлари асосида такомиллаштириш масалалари илмий жиҳатдан таҳлил қилинган. Кўчмас мулк тушунчасига иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифлар ва меъёрий ҳужжатлардага келтирилган нормалар илмий жиҳатдан ўрганилган. Тадқиқотни амалга оширишда индукция, дедукция, статистик кузатиш, статистик ва солиштирма таҳлил усулларидадан фойдаланилган.

Таҳлил ва натижалар:

Республикада 2024 йил 1 январь ҳолатига жисмоний ва юридик шахслар эгалигида 8 184 005 та кўчмас мулк объектлари мавжуд. Шундан:

- якка тартибдаги турар жой объектлари — 6 миллион 244 минг 155 та;
- кўп қаватли уйлардаги квартиралар — 1 миллион 492 минг 818 та;
- нотурар жой объектлари — 601 минг 478 тани ташкил этади.

Қайд этилишича, 2023 йилнинг шу даврига нисбатан солиштирганда ўсиш динамикаси республика бўйича жами 154 446 та кўчмас мулкни ташкил этади (2024). Шунча миқдордаги кўчмас мулк объектларининг бошланғич қийматини тўғри аниқлаш бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш мақсади учун муҳим ҳисобланади.

Инвестициявий кўчмас мулк тан олингандан сўнг у бухгалтерия ҳисобида ҳаққоний қиймати ёки бошланғич қиймати бўйича акс эттирилиши мумкин. Буни ташкилот ўзининг ҳисоб сиёсатида ҳаққоний қиймат моделини ёки бошланғич қиймат моделини танлаш орқали амалга оширилади. Ҳисоб сиёсатида қайси модель танланган бўлса ушбу модель ташкилотдаги барча инвестициявий кўчмас мулкларга нисбатан қўллаши лозим бўлади.

Бошланғич қиймат моделини танлаган ташкилот инвестициявий кўчмас мулкни қуйидагиларга мувофиқ баҳолаши лозим:

- агар у сотиш учун мўлжалланган актив сифатида таснифлаш меъзонига мос келса, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти (5-сон IFRS) “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар ва тугатилган фаолият”га мувофиқ;
- агар ижарачи томонидан фойдаланиш ҳуқуқидаги актив сифатида тутиб турилган ва сотиш учун мўлжалланмаган бўлса, Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарти (16-сон IFRS) “Ижара”га мувофиқ;
- бошқа барча ҳолатларда бошланғич қиймат модели бўйича Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (16-сон IAS) “Асосий воситалар”даги талабларга мувофиқ баҳоланади.

Хулоса ва таклифлар.

Меъёрий ҳужжатларда мол-мулк солиғи объектини тўғри аниқлаш мақсадида кўчмас мулкнинг таркибини аниқ кўрсатишни таклиф қиламиз. Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексида кўчмас мулкнинг таркиби берилса мақсадга мувофиқ бўлар эди.

“Бухгалтерия баланси” 1- шаклда ҳам асосий воситалар турларини МҲХС асосида тузиладиган “ Молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисобот” даги каби алоҳида сатрларда кўрсатилишини таклиф қиламиз. Бу эса бухгалтерларга кўчмас мулк бўйича мол мулк солиғини тўғри ҳисоблаш ва солиқ органларига эса мол мулк солиғини назорат қилишни осонлаштиради.

Халқаро амалиётда кўчмас мулкни бухгалтерия ҳисобининг объекти сифатида ҳисобга олишда бир нечта МҲХСлариндан жумладан, МҲХС (IAS) 16 “Мулк (ер), бино, машина ва асбоб-ускуналар”, МҲХС (IAS) “Товар-моддий захиралар”, МҲХС (IAS) 40 “Инвестициявий кўчмас мулк” каби стандартлардан фойдаланишини инобатга олган ҳолда солиққа тортиш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш мақсадида Ўзбекистон

Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирлиги ва Солиқ қумитаси биргаликда тартиб ишлаб чиқишни таклиф қиламиз.

Адабиётлар/Литература/Reference:

16-сон IAS (2018) Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (16-сон IAS) “Асосий воситалар”.

БҲМС (2024) Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг миллий стандарти (5-сонли БҲМС) “Асосий воситалар”.

Дружиловская Э.С. (2014) Проблемы применения справедливой стоимости в российском и международном бухгалтерском учёте//Международный бухгалтерский учет, № 17.

Кодекс (2025) Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси.

Қонун (2022) Ўзбекистон Республикасининг 2022 йил 1 мартдаги “Кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тўғрисида”ги ЎРҚ-803 сон қонуни.

Лихоманов О.В., Куканова Н.Е., Куканова М.С. (2017) Российская и зарубежная практика оценки муниципальной недвижимости. Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3. Экономика. Экология. №2 (39).

Назаров А.К. (2022) Кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишни такомиллаштириш: назария ва амалиёт. Монография. Т.: “Fan ziyosi”. -186 бет.

Рахманова Ю.Ш. (2023) Инвестициявий кўчмас мулкни ҳисобга олишнинг ўзига хос хусусиятлари. Солиқ ва ҳаёт электрон илмий оммабоп журнал. IV сон.

Ташназаров С.Н. (2019) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари. Дарслик. “IQTISOD-MOLIYA”. Тошкент, 2019. 342- бет.

Ўзбекистонликларда қанча кўчмас мулк объектлари борлиги очиқланди. [https://daryo.uz/k/2024/01/09/ozbekistonliklarda-qancha-kochmas-mulk-obektlari-borligi-ochiqlandi.18.01.2024.](https://daryo.uz/k/2024/01/09/ozbekistonliklarda-qancha-kochmas-mulk-obektlari-borligi-ochiqlandi.18.01.2024)