



## ИНВЕСТИЦИАВИЙ КЎЧМАС МУЛКЛАРНИНГ ҚАЙТА ТАСНИФЛАНИШИ ҲИСОБИ

**Рахманова Юлдуз**

Тошкент Кимё халқаро университетети

ORCID: 0009-0008-9676-2216

**Аннотация.** Ушбу мақолада инвестициявий кўчмас мулкларни бошланғич ва адолатли қийматда баҳолашнинг хусусиятлари ва фарқли жиҳатлари, ўз эҳтиёжларида фойдаланилаётган кўчмас мулкларни инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказиш ёки унинг таркибидан чиқариш ҳолатлари баён қилинган. Шунингдек, мақолада инвестициявий кўчмас мулкнинг фойдаланиш усули ўзгарган тақдирда таркибидаги ўзгаришлар, унинг фойда ва зарарларига таъсири ўрганилган. Ўз эҳтиёжларида фойдаланилаётган, захиралардаги кўчмас мулклар таркибидан инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказилган ҳамда инвестициявий кўчмас мулкни бошқа категориядаги мулкка ўтказиш жараёнларини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш, уларнинг асосий бухгалтерия ёзувлари ишланмалари корхоналар амалий мисолларида келтирилган. Бундан ташқари мақолада ўз эҳтиёжлари учун фойдаланиладиган инвестициявий кўчмас мулкларнинг адолатли қиймати ва баланс қиймати ўртасидаги фарқ суммаларини ҳисобларда акс эттириш тартиби келтирилган. Ушбу жараёнларни халқаро стандартларга мувофиқ ҳисобга олиш мақсадида бухгалтерия счётларини очиш ва уларни қўллаш тартиблари келтирилган.

**Калит сўзлар:** инвестициявий кўчмас мулклар, ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулк, сотиш учун мўлжалланган кўчмас мулк, захиралар таркибидаги кўчмас мулк, кўчмас мулкларнинг адолатли (ҳаққоний) қиймати.

## УЧЕТ РЕКЛАССИФИКАЦИИ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ

**Рахманова Юлдуз**

Ташкентский международный университет Кимё

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены особенности и различия оценки инвестиционной недвижимости по первоначальной и справедливой стоимости, случаи перевода недвижимости, используемой для собственных нужд в инвестиционную недвижимость или вывода из нее состава. Также в статье рассматриваются изменения в составе инвестиционной недвижимости в случае изменения условий ее использования и влияние этого на прибыли и убытки. Представлены порядок отражения на счетах бухгалтерского учета процессов перевода недвижимое имущество из состава используемое для собственных нужд и недвижимости в запасах в состав инвестиционной недвижимости, и процессы перевода инвестиционной недвижимости в имущество другой категории и разработки по бухгалтерским проводкам на основе практических примерах предприятий. Кроме того, в статье представлен порядок отражения на счетах разницы между справедливой стоимостью и балансовой стоимостью инвестиционной недвижимости, используемой для собственных нужд. В целях учета этих процессов в соответствии с международными стандартами представлены процедуры открытия бухгалтерских счетов и их применение.

**Ключевые слова:** инвестиционная недвижимость, недвижимость для собственного пользования, недвижимость предназначенные для продажи, недвижимость в запасах, справедливая (справедливая) стоимость недвижимости.

## ACCOUNTING OF RECLASSIFICATION THE INVESTMENT PROPERTY

Rakhmanova Yulduz

Tashkent International University of Kimyo

**Abstract.** This article describes the peculiarities and differences of initial and fair value valuation of investment real estate, cases of transfer or exclusion of investment real estate used for personal needs. The article also considers changes in the structure of investment real estate, changes in its use and its impact on profits and losses. The processes of transfer of real estate from reserves to investment real estate and transfer of investment real estate to other types of property are presented in the accounting accounts, practical examples of enterprises developing their basic accounting documents. In addition, the article describes the procedure for accounting the difference between the balance value and the fair value of investment real estate used for personal needs. The procedures for opening and applying these accounting procedures are presented in accordance with international accounting standards.

**Keywords:** investment property, property for owner-occupied, property for sale, property in stocks, fair value of property.

**Кириш.**

Янги Ўзбекистонда ҳудудларни жадал ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш, тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш, инвестициявий жозибдорликни таъминлаш, хорижий инвестициялар учун қулай шарт-шароитлар яратиш мақсадида қатор ишлар амалга оширилмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 11 октябрдаги 2018 «Давлат мулки объектларини ва ер участкаларига бўлган ҳуқуқларни тадбиркорлик субъектларига сотиш тартибини соддалаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармонида кўчмас мулкларни хусусийлаштириш, биржаларда сотиш ҳамда ижарага бериш тартибини такомиллаштириш, солиққа солиш масалаларини тартибга солиш, мулкдан самарали фойдаланишни рағбатлантириш чора-тадбирлари белгилаб берилди. Ўзбекистон – 2030” стратегиясида “Иқтисодиётда трансформация ва институционал ислоҳотларни изчил давом эттириш, мамлакатда қулай инвестицион ва ишбилармонлик муҳитини таъминлаш” (Стратегия, 2023) вазифасининг қўйилиши ҳам мавжуд ресурслардан оқилона фойдаланишни тақозо этади.

Халқаро стандартларга мувофиқ инвестициявий кўчмас мулк (ИКМ) категорияси алоҳида ажратилган бўлиб, бундай мулклар қийматнинг ошиши ҳисобидан ҳамда ижарадан даромад олишга мўлжалланган ҳисобланади. 40-сон БҲХС “Инвестициявий кўчмас мулк” стандартида ИКМларни тан олиш, баҳолаш, қайта таснифлаш ҳолатларини ҳисобга олиш масалалари ёритилган. Лекин, инвестициявий кўчмас мулк тушунчаси мамлакатимизда жорий қилинмаган. Бу борада ечимини кутаётган бир қатор масалалар мавжуд.

Жумладан: **Биринчидан**, ИКМ бизнинг амалиётимизга бугунга қадар қўлланилиб келинмаган. Уни тан олиш, баҳолаш, давомий харажатлар, давомий баҳолаш, таъмирлаш, амортизация ҳисоблаш, ҳисоботларда акс эттириш масалалари етарли даражада ёритилмаган. **Иккинчидан**, ИКМ - бу корхона томонидан ўз эҳтиёжларида (ишлаб чиқариш, сотиш ёки маъмурий бошқарув) фойдаланилмайдиган, у ижарага бериш (молиявий ижарадан ташқари) ёки қийматининг ошиши ҳисобидан даромад олишга мўлжалланган кўчмас мулк (ер, ер участкалари, бинолар, ёки иккаласи биргаликда) бўлиб ҳисобланади.

Амалиётимизда кўчмас мулкдан олинган даромадларни ҳисобга олиш масалалари бўйича услубий тавсиялар етишмайди. **Тўртинчидан**, Амалиётдаги счётлар режасидан келиб чиқиб, ИКМлар билан боғлиқ жараёнлар, жамладан уларнинг ҳаракати, асосий воситалар, захиралар таркибидан қайта таснифланганда ёки тескариси юз берган счётларда акс эттиришнинг услубий масалалари бўйича ишланмалар талаб этилади.

Шу боис, ИКМларни қайта таснифлаш (реклассификация) натижаларини ҳисобда акс эттириш бўйича ҳисоб сиёсатида ўзига хос услубий тартибларни ишлаб чиқиш долзарб масала ҳисобланади. Бу ўз навбатида тадқиқотлар олиб боришни тақозо этади.

### Адабиётлар шарҳи.

Инвестициявий кўчмас мулкни реклассификация қилиш деганда, бошқа объектларни қайта таснифлашдан келиб тушишин ёки мавжуд инвестициявий кўчмас мулкни бошқа категориядаги объектларга ўтказиш тушунилади. Адабиётларни ўрганиш шуни кўрсатадики, чоп этирилган илмий мақолаларда бизнинг амалиётимиз учун инвестициявий кўчмас мулк объектлари янги тушунча бўлганлиги ва олдин амалиётимизда ушбу категория қўлланилмаганлиги боис стандарт тартиб қоидаларни изоҳлаш билан чегараланган. Ушбу мавзудаги тадқиқотчиларнинг фикр ва мулоҳазаларини қуйида келтирамиз.

Инвестициявий кўчмас мулкларни қайта таснифлаш кўп жиҳатдан мулкни адолатли ёки бошланғич қиймат моделлари асосида баҳолашга боғлиқ ҳисобланади. Ушбу масалага ойдинлик киритиш учун баҳолаш модуллари ўртасидаги фарқни келтириб ўтамиз (1-жадвал).

Титова (2010) стандарт қоидалардан келиб чиқиб, “қачонки объект инвестициявий кўчмас мулк таърифига жавоб бермаса, уни бошқа тааллуқли категорияларга ўтказиш керак бўлади: агарда объектни ўз мақсадлари учун ишлатиш бўйича қарор қабул қилинса, у ҳолда инвестициявий кўчмас мулк объекти асосий воситалар таркибига ўтказилиши керак; агарда одатдаги фаолияти давомида объектни сотиш тўғрисида қарор қабул қилинса захиралар категориясига ўтказилиши керак” деб таъкидлайди.

Королева (2022) инвестициявий кўчмас мулк реклассификацияси бўйича қуйидаги фикрларни баён қилади: “Объектнинг кўзда тутилган мақсадида фойдаланишининг ўзгариши объектни кўчиришга асос бўлиб хизмат қилади. Мисол учун:

асосий воситалар объектларини инвестициявий кўчмас мулкка ўтказиш мулкдор томонидан эгалик қилинган давр муддатининг тугаши ёки тескари ҳолат бўлганда;

захиралардан объектни ўтказиш бошқа томон билан операцион ижара бўйича шартнома тузилган тақдирда амалга оширилади. Шунини инобатга олиш керакки, захиралар таркибида кўчмас мулк объектлари ҳисобга олинади, қайсики улар сотиш учун яратилган ёки харид қилинган ҳамда агарда бундай сотиш одатдаги фаолиятидан келиб чиқадиган бўлса. Компания объектни ижарага топшириш бошлангандан эътиборан инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказилади;

объектнинг сотиш мақсадида реконструкция бошланган бўлса захираларга ўтказиш амалга оширилади. Агарда корхона объектнинг реконструкциясиз чиқарилиши тўғрисида қарор қабул қилса, уни тан олиш тугатилгунга қадар инвестициявий кўчмас мулк сифатида ҳисобга олинади”.

Суворов (2004) “Инвестициявий кўчмас мулк тан олиш тугатилади (балансдан чиқарилади), қачонки ушбу объект чиқиб кетганда ёки эксплуатациядан олинганда, шунингдек объект чиқиб кетгандан кейин у билан боғлиқ иқтисодий нафнинг олиниши ҳам кутилмайди” деб эътироф этади.

## 1-жадвал

Инвестициявий кўчмас мулкни адолатли ва бошланғич қиймат моделлари асосида баҳолашнинг фарқли жиҳатлари<sup>166</sup>

Кўрсаткичлар	Адолатли қиймат бўйича ҳисобга олиш модели	Бошланғич қиймати бўйича ҳисобга олиш модели
Бошланғич баҳолаш	Ҳақиқий таннархи бўйича	Ҳақиқий таннархи бўйича
Давомий баҳолаш ва ҳисоб	Барча объектлар истисно ҳолатлардан ташқари адолатли (ҳаққоний) қиймати бўйича баҳоланади	Барча объектлар бошланғич қийматидан жамғарилган амортизация ва жамғарилган қадрсизланишдан зарар суммаси чегирилгандан кейинги қийматда акс эттирилади
Адолатли (ҳаққоний) қиймати ўзгаришини акс эттириш	Адолатли (ҳаққоний) қийматнинг ўзгаришидан фойда (зарарлар) қайси даврда юзага келган бўлса, ўша даврнинг фойда ва зарарларида, яъни фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилади.	
Амортизация	Амортизация ҳисобланмайди	16-сон БҲҲС “Асосий воситалар” стандартида асосий воситаларга белгиланган тартибда амортизация ҳисобланади
Истиснолар	Истисно тариқасида, агарда адолатли (ҳаққоний) қийматини белгилаш имконияти бўлмаса, инвестициявий кўчмас мулк объектини ҳисобга олиш учун бошланғич қиймат моделидан фойдаланилади, ликвидацион қиймат нолга тенг бўлади	
Қадрсизла-ниш	36-сон БҲҲСлари талабалари қўлланилмайди	16-сон БҲҲС “Асосий воситалар” ва 36-сон “Активларнинг қадрсизланиши” стандартларига мувофиқ қадрсизланишдан зарар тан олинади
Кўшимча очиқлашлар	Истисно ҳолатларда, қачонки ташкилот инвестициявий кўчмас мулкни 16-сон БҲҲСларидаги асосий методдан фойдаланган ҳолда акс эттиради, адолатли қиймати бўйича ҳисобга олишнинг сабабларига доир кўшимча ахборотлар очиқланади	Молиявий ҳисоботда адолатли қиймат ва унинг қайси сабабларга кўра қўллаш мумкин бўлмаган ахборотлар албатта очиқланиши керак

Бошқа манбаларда “Объектни (масалан, асосий воситалар объектини) инвестициявий кўчмас мулк объектига ўтказиш ёки, тескариси, унинг таркибидан чиқарилиши 40-сон БҲҲСнинг 57-бандига мувофиқ равишда объектнинг эксплуатация усулининг ўзгариши ҳолатларида амалга оширилишини” (2024) – таъкидлайди.

Инвестициявий кўчмас мулкни реклассификация қилиш натижаларини қуйидаги 2-жадвалда умумлаштириш мумкин.

<sup>166</sup> <http://finotchet.ru/articles/1265/>

Инвестициявий кўчмас мулкнинг реклассификация қилиниши (2019)<sup>167</sup>

Операция	Реклассификация	
Мулкдор мулкдан ўз мақсадларида фойдаланишни бошлаганда	Объект инвестициявий мулкдан мулкдор томонидан ўз мақсадларида фойдаланувчи кўчмас мулк категориясига ўтказилади	ИКМ > АС
Мулкдор томонидан мулк ўз мақсадларида фойдаланиш муддати тугаши	Объект “ўз мақсадларида фойдаланадиган мулк” категориясидан инвестициявий кўчмас мулкка ўтказилади	АС > ИКМ
Сотиш мақсадида реконструкция бошланган бўлса	Объект инвестициявий кўчмас мулкдан захираларга ўтказилади	ИКМ > 3
Объект операцион ижара шартномаси бўйича учинчи томонга ўзатилади	Объект захирадан инвестициявий мулкка ўтказилади	3 > ИКМ
Қурилиш ишлари ёки кўчмас мулкни реконструкция ишлари якунланиши	Объект “тугалланмаган қурилишга қуйилма ёки реконструкция”дан инвестициявий кўчмас мулк объектига ўтказилади	ТҚ > ИКМ

**Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.**

Кўчмас мулкларни инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказиш ёки унинг таркибидан чиқариш унинг таърифи талаблари ва тан олиш мезонлари ўзгарган тақдирда қуйидаги ҳолатларда юз беради:

1. Компания ўз эҳтиёжларида ишлатишни бошлаганда – бунда 40-сон БҲХС асосида тан олинган инвестициявий кўчмас мулк 16-сон БҲХСга мувофиқ ўз мақсадларида фойдаланишга ўтказилади. Стандартга мувофиқ ўз мақсадларида фойдаланадиган мулк объектлари деганда, мулкдор ( мулк эгаси ёки молиявий ижара шартномаси бўйича ижарага олувчи) томонидан тижорат мақсадларида фойдаланиладиган мулк тушунилади;

2. Сотиш учун тайёргарлик бошланганда (5-сон МҲХСлари талаблари тўлиқ бажарилмаган ҳолларда) – инвестициявий мулк объектларини захиралар таркибига ўтказиш амалга оширилади. Агарда 5-сон МҲХСга мувофиқ бундай кўчмас мулклар сотиш учун мўлжалланган деб ҳам таснифланиши талабларига жавоб берса, у ҳолда сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар деб тан олинади. 5-сон МҲХСлари талаблари тўлиқ бажарилмаган ҳолларда эса захира сифатида ҳисобга олинади.

3. Ўз эҳтиёжида фойдаланиладиган мулк объектлари фойдаланиши тугатилганда – ўз мақсадларида ишлатиладиган мулк объектлари инвестициявий мулк объекти таркибига ўтказиш, яъни бунда қийматининг ошиши ёки ижара даромадларини олиш учун мўлжалланган узоқ муддатли актив сифатида тан олинади.

4. Учинчи томонга операцион ижарага топширилганда – захира сифатидаги объектдан инвестициявий мулк объектига ўтказиш.

ИКМдан фойдаланиш (эксплуатация қилиш) усули ўзгарган тақдирда ИКМ таркибига ўтказиш ёки унинг таркибидан чиқариш билан боғлиқ ҳолатларни қуйидаги 2-расмда акс эттирамиз.

Инвестициявий кўчмас мулкнинг фойдаланиш усулининг ўзгариши ИКМ таркибидаги ўзгаришларига олиб келиши билан бир қаторда фойда ва зарарларга таъсир кўрсатади. Таркибий ўзгаришлар мулкларни баҳолаш билан бир вақтда амалга оширилади. Баҳолаш натижалари ўз навбатида фойда ва зарарларда ўз ифодасини топади. Таркибий ўзгаришлар ҳамда баҳолаш натижаларининг фойда ва зарарларга таъсирини қуйидаги 3-жадвалда акс эттирамиз.

<sup>167</sup> Реклассификация инвестиционной недвижимости <https://studfile.net/preview/9914876/page/6/>





**2-расм. Инвестициявий кўчмас мулкнинг фойдаланиш усули ўзгарган тақдирда таркибидаги ўзгаришлар<sup>168</sup>**

Инвестициявий кўчмас мулкни бошқа категориядаги мулкка ўтказиш жараёнларини амалий мисолларда кўриб ўтамиз.

1-мисол. МЧЖ корхонаси инвестициявий кўчмас мулкни адолатли (ҳаққоний) қийматда ҳисобга олади. Бинонинг адолатли қиймати 3 450 585 000 сўмни ташкил этади. Корхона раҳбариятининг қарорига кўра ушбу бино инвестициявий кўчмас мулк категориясидан корхонанинг ўз эҳтиёжлари мақсадида фойдаланадиган асосий воситалар таркибига ўтказилди. Ушбу жараённи бухгалтерия счётида акс эттириш талаб этилади. Олдинги тадқиқотларимизда инвестициявий кўчмас мулкни ҳисобга олиш учун сётлар таклиф этган эдик, унга мувофиқ 0100 сётни “Асосий воситалар ва инвестициявий кўчмас мулк” деб номлаб, унинг таркибига 0190-сётни “Инвестициявий кўчмас мулк” сётини киритиш ҳамда иккита сётларни очишни таклиф этамиз: 0190 “Инвестициявий кўчмас мулк”: 0191 “Инвестициявий кўчмас мулк: ер участкаси”; 0192 “Инвестициявий кўчмас мулк: бино” (2023). Ушбу таклиф этилган сётлардан фойдаланиб қуйидаги бухгалтерия ёзувларини таклиф этамиз:

*Д-т 0120 “Бино ва иншоотлар”.....3 450 585 000 сўм*

*К-т 0192 “Инвестициявий кўчмас мулк: бино.....3 450 585 000*

*Асос: Корхонанинг қарори билан адолатли қиймати 3 450 585 000 сўм бўлган инвестициявий кўчмас мулк объекти сифатидаги бино корхонанинг ўз эҳтиёжлари мақсадида фойдаланадиган асосий воситалар таркибига ўтказилди.*

Бошқа бир ҳолатда адолатли қиймати 3 450 585 000 сўм бўлган бино инвестициявий кўчмас мулк категориясидан сотиш учун захиралар таркибига ўтказилди. Бунда иккита ҳолатда кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Биринчи ҳолатда, агарда сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли актив 5-сон БҲХСнинг талабларига жавоб берса, у ҳолда ушбу актив сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли актив сифатида тан олинади. У ҳолда қуйидагича бухгалтерия ёзуви бериш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

<sup>168</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

3-жадвал

**Инвестициявий мулкларнинг фойдаланиш усули ўзгарганда таркибидаги ўзгаришлар ҳамда фойда ва зарарларга таъсири<sup>169</sup>**

ИКМларнинг фойдаланиш усулининг ўзгариши	ИКМларнинг таркибидаги ўзгариш	Фойда ва зарарларга таъсири
Инвестициявий кўчмас мулк ўз эҳтиёжларида фойдаланишга ўтказилганда	Инвестициявий кўчмас мулк камаяди, ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган асосий воситалар (кўчмас мулк (ер ва бино)) кўпаяди	Агарда компания ИКМни бошланғич қиймат модели асосида баҳолаб келган бўлса, “ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган мулк”нинг баланс қиймати ўзгартирилмайди. Натижада, фойда ва зарарлар юзага келмайди. Агарда компания адолатли қийматда баҳоланган ИКМ “ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган мулк” категориясига ўтказса, асосий воситанинг бошланғич қиймати сифатида ушбу ИКМнинг адолатли қиймати олинади. Натижада, фойда ва зарарлар юзага келмайди
Инвестициявий кўчмас мулк захиралар таркибига ўтказилганда	Инвестициявий кўчмас мулк камаяди, захиралар кўпаяди.	Агарда компания ИКМни бошланғич қиймат модели асосида баҳоласа, захираларнинг баланс қиймати сифатида ИКМнинг бошланғич қиймати қабул қилинади. Натижада, фойда ва зарарлар юзага келмайди. Агарда компания адолатли қийматда баҳоланган ИКМ захиралар категориясига ўтказса, захиралар ушбу қийматда қабул қилинади. Натижада, фойда ва зарарлар юзага келмайди. Сотишга тайёрланаётган ИКМ уни сотиш мақсадида реконструкциясини амалга оширган тақдирда захиралар категориясига ўтказилади. Уни ўтказиш давридаги адолатли қиймати 2-сон БҲХСга мувофиқ давомий ҳисобга олиш учун харажат сифатида юзага келади. Шу боис, фойда ва зарарлар юзага келмайди.
Ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулк инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказилганда	Ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулк камаяди, инвестициявий кўчмас мулк кўпаяди.	Ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулк бошланғич қиймат модели асосида баҳоланган бўлса, ўтказиш вақтига қадар амортизация ҳамда қадрсизланишдан зарар юзага келган бўлса қадрсизланишдан зарар суммалари ҳисобланиб, қолдиқ баланс қийматида ИКМга ўтказилади. Натижада, амортизация харажатлари ва қадрсизланишдан зарар фойда ва зарарларга олиб борилади. ИКМ кириш қилинган баланс қийматида ҳисобга олиш давом эттирилади. Ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулк адолатли (ҳаққоний) қиймат модели асосида баҳоланган бўлса, ўтказиш вақтига қадар амортизация ҳамда қадрсизланишдан зарар юзага келган бўлса қадрсизланишдан зарар суммалари ҳисобланади. Натижада, амортизация харажатлари ва қадрсизланишдан зарар фойда ва зарарларга олиб борилади. Ушбу ўтказиш санасида кўчмас мулк адолатли қийматида қайта баҳоланади. Қайта баҳоланиш натижасида баланс қийматнинг камайиши юз берса, юзага келган фарқ фойда ва зарарларга олиб борилади. Агарда олдинги қайта баҳолашлар натижасида қийматнинг ошиши юз берган бўлса, у ҳолда ўтказиш вақтида қийматнинг

<sup>169</sup> Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

		камайиши олдинги резервнинг камайишига, ундан қолган қисми (қопланмай қолган қисми) эса фойда ва зарарларга олиб борилади. Агарда қайта баҳолаш натижасида баланс қийматнинг ошиши юз берса, олдин тан олинган кадрсизланишдан зарарни қоплашга йўналтирилади. Қадсизланишдан зарарни қоплаш кўчмас мулкнинг олдинги баланс қиймати даражасидаги фарқгача амалга оширилади. Қийматнинг кўпайишининг қолган қисми бошқа умумлашган даромадда акс эттирилиб, резерв капиталига ўтказилади. ИКМ чиқиб кетган тақдирда резерв суммаси тақсимланмаган фойда счётига ўтказилиши мумкин.
Захира сифатидаги объектдан инвестициявий кўчмас мулк объектига ўтказиш	Захира камаяди, инвестициявий кўчмас мулк кўпаяди	Захиралардан адолатли (ҳаққоний) қиймати бўйича баҳолаш модели асосидаги инвестициявий кўчмас мулк категориясига ўтказилганда қайта таснифлаш санасидаги адолатли қиймати ва ушбу сангача баланс қиймати ўртасидаги фарқ фойда ва зарарларга олиб борилади

Бунинг учун амалдаги счётлар таркибида 0150 “Сотиш учун мўлжалланган узоқ муддатли активлар” деб номлаб оламиз. Чунки, халқаро стандартларда компьютер жиҳозлари учун асосий воситалар таркибида алоҳида синф мавжуд эмас. Шу боис, ушбу счётни сотиш учун мўлжалланган активлар ҳисоби учун қаратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Д-т 0150 “Сотиш учун мўлжалланган УМА” .....3 450 585 000 сўм

К-т 0192“Инвестициявий кўчмас мулк: бино.....3 450 585 000

Асос: Корхона раҳбариятининг қарори билан адолатли қиймати 3 450 585 000 сўм бўлган инвестициявий кўчмас мулк объекти сифатидаги бино сотиш учун мўлжалланган таснифландиган активлар категориясига ўтказилди. 5-сон БҲХСларига мувофиқ тан олиш мезонларига жавоб беради.

Иккинчи ҳолатда сотиш учун мўлжалланган ИКМ 5-сон БҲХСлари талабларига жавоб бермаган тақдирда захира сифатида тан олиниши кўзда тутилган. У ҳолда 1090 “Сотиш учун кўчмас мулк” счётда акс эттириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Қуйидагича бухгалтерия ёзувини беришни таклиф этамиз:

Д-т 1090 “Сотиш учун кўчмас мулк” .....3 450 585 000 сўм

К-т 0192“Инвестициявий кўчмас мулк: бино.....3 450 585 000

Асос: Корхона раҳбариятининг қарори билан адолатли қиймати 3 450 585 000 сўм бўлган инвестициявий кўчмас мулк объекти сифатидаги бино сотиш учун захиралар категориясига ўтказилди. 2-сон БҲХСларига мувофиқ тан олиш мезонларига жавоб беради.

Агарда ўз мақсадларида фойдаланилаётган кўчмас мулк объекти ИКМ таркибига ўтказилса адолатли қиймати билан баланс қиймати ўртасидаги фарқ инобатга олиниши талаб этилади. Масалан, корхона ҳисоб сиёсатида ўз мақсадларида фойдаланишдаги кўчмас мулкни адолатли (ҳаққоний) қийматда баҳолашни кўзда тутлади. Ушбу мулкни ИКМ таркибига ўтказиш бўйича қарор қабул қилинди. Ўтказгунга қадар мулкнинг баланс қиймати 5 680 450 000 сўм бўлган. ИКМ таркибига ўтказиш вақтида унинг адолатли (ҳаққоний) қиймати 6 280 000 000 сўмлиги аниқланди. Ушбу жараён қуйидаги бухгалтерия ёзувлари орқали акс эттирилади.

Д-т 0120 “Бино ва иншоатлар” .....519 550 000 сўм

Д-т 0192“Инвестициявий кўчмас мулк: бино.....6 280 000 000

К-т 0120 “Бино ва иншоатлар” .....6 280 000 000 сўм

К-т “Бошқа умумлашган даромадлар” .....519 550 000



Асос: Корхона қарори билан ўз мақсадларида фойдаланишдаги баланс қиймати 5 680 450 000 сўм бўлган объектни ўтказгунга қадар 6 280 000 000 сўм адолатли қийматда баҳолаб, инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказди. Натижада қийматнинг ошиши натижасида олинган даромад резерв капиталига ўтказгунга қадар бошқа умумлашган даромадлар таркибига ҳисобга олинди. Бошқа умумлашган даромад суммаси 519 550 000 сўмни ташкил этади (6 280 000 000 – 5 680 450 000).

Агарда адалатли баҳолаш натижасида қийматнинг камайиши юз берса (олдинги қайта баҳолашларда қийматнинг ошиши резерв капиталида акс эттирилмаган бўлса), у ҳолда ҳар қандай камайиш фойда ва зарарларда акс эттирилади. Масалан, бошқа бир ҳолатда ўз мақсадларидаги фойдаланишда бўлган кўчмас мулк баланс қиймати 950 400 000 минг бўлган. Корхона ушбу объектни инвестициявий кўчмас мулк категориясига ўтказишга қарор қилди. Ўтказиш санасида унинг адолатли қиймати фаол бозорда 850 300 000 сўм эканлиги аниқланди. Бундан кўришиб турибдики, қийматнинг пасайиши юз берган. Ушбу сумма 100 100 000 сўмни ташкил этади (950 400 000 – 850 300 000)ни ташкил этади. Ушбу объект ИКМ таркибига ўтказгунга қадар қайта баҳоланмаган, яъни резерв капиталида ушбу объектга доир маблағ мавжуд эмас. Ушбу жараёни қуйидаги бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз.

Д-т Фойда ва зарарлар (Қадрсизланишдан зарар)..... 100 100 000 сўм

К-т Жамғарилган қадрсизланиш..... 100 100 000

Д-т Жамғарилган қадрсизланиш.....100 100 000 сўм

К-т 0120 “Бино ва иншоатлар”.....100 100 000

Д-т 0192“Инвестициявий кўчмас мулк: бино.....850 100 000 сўм

К-т 0120 “Бино ва иншоатлар” .....850 100 000

Асос: Корхона қарори билан ўз мақсадларида фойдаланишдаги баланс қиймати 950 400 000 сўм бўлган объектни ўтказгунга қадар 850 300 000 сўм адолатли қийматда баҳолаб, инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказди. Қийматнинг камайиши натижасида зарар 100 100 000 сўм фойда ва зарарларда акс эттирилди (950 400 000 – 850 300 000).

Агарда ушбу актив олдинги қайта баҳолашлар натижасида қийматининг ошиши қайта баҳолаш бўйича резервга олиб борилган бўлса, бу сафарги адолатли қиймати бўйича баҳолашда қийматнинг камайиши юз берса, у ҳолда қийматнинг камайиши даставвал резервни камайтиришга, ундан қолган қисми эса фойда ва зарарларга олиб борилади. Масалан, ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулкнинг дастлабки баланс қиймати 2022 йил 1 январь ҳолати бўйича 3 400 000 000 сўм, 2022 йил 31 декабрь ҳолатида қайта баҳолашлар натижасида унинг қиймати 3 550 000 000 сўм қилиб қайта баҳоланди. Қийматнинг ўсиши 150 000 000 сўм (3 550 000 000 – 3 400 000 000) қайта баҳолаш бўйича резервга олиб борилган. Ушбу сумма қайта баҳолаш бўйича резерв капиталига олиб борилди. 2023 йил 31 йил декабрь ҳолатида объект ИКМ таркибига ўтказилди. 2024 йил 10 январиди ушбу объект қайта баҳолаш натижасида унинг қиймати 3 380 000 000 сўм қилиб белгиланди. Бундан кўришиб турибдики, 170 000 000 сўм (3 380 000 000 – 3 550 000 000) қийматнинг камайиши юз берган. Белгиланган тартиб бўйича 170 000 000 қийматнинг камайишининг 150 000 000 сўм резерв капиталини камайтиришга, қолган 20 000 000 сўми эса фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда зарар сифатида акс эттирилади.

Ушбу жараёни қуйидаги бухгалтерия ёзувларида акс эттирамиз.

Д-т 0120 “Бино ва иншоатлар” .....150 000 000

К-т 8510“Мулкни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар” .....150 000 000

Асос: Баланс қиймати 2022 йил 1 январь ҳолати бўйича 3 400 000 000 сўм, 2022 йил 31 декабрь ҳолатида қайта баҳолашлар натижасида унинг қиймати 3 550 000 000 сўм қилиб қайта баҳоланди. Қийматнинг ўсиши 150 000 000 сўм (3 550 000 000 – 3 400 000 000) қайта баҳолаш бўйича резервга олиб борилган.

Д-т 0192 “Инвестициявий кўчмас мулк” .....3 550 000 000 сўм

К-т 0120 “Бино в иншоатлар” .....3 550 000 000

Асос: Баланс қиймати 3 550 000 000 сўм бўлган ўз эҳтиёжларида фойдаланадиган кўчмас мулк 2023 йил 31 йил декабрь ҳолатида ИКМ таркибига ўтказилди.

Д-т 8510 “Мулкни қайта баҳолаш бўйича тузатишлар” ....150 000 000 сўм

Д-т “Фойда ва зарарлар” (қадрсизланишдан зарар).....20 000 000

К-т “Жамғарилган қадрсизланишдан зарар” .....170 000 000

Д-т “Жамғарилган қадрсизланишдан зарар” .....170 000 000 сўм

К-т “0192 “Инвестициявий кўчмас мулк” .....170 000 000

Асос: 2024 йил 10 январиди ушбу объект қайта баҳолашиш натижасида 170 000 000 сўм (3 380 000 000 – 3 550 000 000) қийматнинг камайиши юз берган. Белгиланган тартиб бўйича 170 000 000 сўм қийматнинг камайишининг 150 000 000 сўми резерв капиталини камайтиришга, қолган 20 000 000 сўми эса фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда зарар сифатида акс эттирилади.

### Хулоса ва таклифлар.

Юқорида инвестициявий кўчмас мулкни қайта таснифлаш, чиқиб кетиши ва молиявий ҳисоботларда акс эттириш масалаларини ўрганиш асосида қуйидаги хулосалар қилинди:

1. Кўчмас мулкларни инвестициявий кўчмас мулк таркибига ўтказиш ёки унинг таркибидан чиқариш унинг таърифи талаблари ва тан олиш мезонлари ўзгарган тақдирда қуйидаги ҳолатларда юз бериши таъкидлаб ўтилди: Компания ўз эҳтиёжларида ишлатишни бошлаганда – бунда 40-сон БҲХС асосида тан олинган инвестициявий кўчмас мулк 16-сон БҲХСга мувофиқ ўз мақсадларида фойдаланишга ўтказилади; Сотиш учун тайёргарлик бошланганда (5-сон МҲХСлари талаблари тўлиқ бажарилмаган ҳолларда) – инвестициявий мулк объектларини захиралар таркибига ўтказиш амалга оширилади; ўз эҳтиёжида фойдаланиладиган мулк объектлари фойдаланиши тугатилганда – ўз мақсадларида ишлатиладиган мулк объектлари инвестициявий мулк объекти таркибига ўтказиш, яъни бунда қийматининг ошиши ёки ижара даромадларини олиш учун мўлжалланган узоқ муддатли актив сифатида тан олинади; учинчи томонга операцион ижарага топширилганда – захира сифатидаги объектдан инвестициявий мулк объектига ўтказиш.

2. Инвестициявий мулкларнинг фойдаланиш усули ўзгарганда таркибидаги ўзгаришлар ҳамда фойда ва зарарларга таъсири асослаб берилди. Ушбу ҳолат корхоналарда ИКМларга доир ҳисоб сиёсатини шакллантиришда модел сифатида фойдаланиш тавсия этилиши молиявий натижаларни ишончли ва ҳаққоний акс эттириш имкониятини беради.

3. Инвестициявий кўчмас мулкни бошқа категориядаги мулкка ўтказиш, жумладан адолатли қиймати бўйича баҳоланган бинони инвестициявий кўчмас мулк категориясидан сотиш учун захиралар таркибига ўтказиш, ўз мақсадларида фойдаланилаётган кўчмас мулк объектини ИКМ таркибига ўтказилганда адолатли қиймати билан баланс қиймати ўртасидаги фарқ жараёнларининг бухгалтерия ёзувлари амалий мисолларда таклиф этилиши ИКМ ҳаракатига доир ахборотлар қамрови ва тўлалиги ҳамда узлуксизлигини таъминлайди.

4. Адолатли баҳолаш натижасида қийматнинг камайиши ёки қайта баҳолаш натижасида активларнинг баланс қийматининг ошиши юз берган ҳолларда натижаларни фойда ва зарарлар ҳамда резерв капиталига боғланган ҳолда акс эттиришнинг услубий тартиби халқаро стандартлар талабларига мувофиқ акс эттириш имкониятини берган.

5. Инвестициявий кўчмас мулк объекти қурилиши яқунланиб, қиймати аниқлангандан сўнг адолатли қийматда қабул қилиш бўйича қарор қабул қилинса,

мулкнинг адолатли (ҳаққоний) қиймати ва бошланғич қиймати ўртасидаги фарқ фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилишга доир бухгалтерия ёзувлари таклиф этилиши ҳисоботларда фойдали ахборотлар билан таъминлашга хизмат қилади.

**Адабиётлар/Литература/Reference:**

Королева А. (2022) Учет инвестиционной недвижимости в ФСБУ и МСФО//<https://www.ade-solutions.com/msfo/articles/uchet-investitsionnoy-nedvizhimosti-v-fsbu-i-msfo/>

МСФО (2017) 36 Обесценение активов. Корпоративная финансовая отчетность. международные стандарты. Журнал и практические разработки по мсфо и управленческому учету. <http://finotchet.ru/articles/1265/>

Рахманова Ю. (2023) Инвестициявий кўчмас мулкни давомий баҳолашни такомиллаштириш // Иқтисодий тараққиёт ва таҳлил. 2023 йил октябрь. 205-бет. <https://e-itt.uz/index.php/eitt/article/view/221/211>

Стратегия (2023) 1. “Ўзбекистон – 2030” стратегияси. <https://lex.uz/ru/docs/6600413>

Суворов А.В. (2004) Инвестиционная собственность. //Ж. Международный бухгалтерский учет. (6)66. <https://cyberleninka.ru/article/n/investitsionnaya-sobstvennost/viewer>

Тимова С.Н. (2010) Инвестиционная собственность в МСФО и российской практике //Журнал и практические разработки по МСФО и управленческому учету. <https://finotchet.ru/print/articles/495/>