



КЎЧМАС МУЛК ОБЪЕКТЛАРИНИНГ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Усанбоев Шодиёр Абдухаликович

Солиқ кўмитаси ҳузуридаги Фискал институт

Аннотация. Мақолада рақамли иқтисодиёт шароитида кўчмас мулкни баҳолаш ва бухгалтерия ҳисоби масалалари ёритилган. Кўчмас мулк объектлари бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштиришнинг йўналишлари кўрсатиб берилган.

Калит сўзлар: кўчмас мулк, мулкни баҳолаш, электрон ҳукумат, ҳаққоний қиймат, бухгалтерия ҳисоби.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ

Усанбоев Шодияр Абдухаликович

Фискальный институт при Налоговом комитете

Аннотация. В статье освещены вопросы оценки и учета недвижимости в условиях цифровой экономики. Обозначены направления совершенствования учета объектов недвижимости на основе международных стандартов финансовой отчетности.

Ключевые слова: недвижимость, оценка собственности, электронное правительство, справедливая стоимость, бухгалтерский учет.

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING OF REAL ESTATE OBJECTS

Usanboev Shodiyar Abdukhalikovich

Fiscal institution under the Tax Committee

Annotation. The article covers the issues of real estate valuation and accounting in the context of the digital economy. Directions for improving the accounting of real estate objects based on international standards of financial reporting are indicated.

Keywords: real estate, property appraisal, e-government, fair value, accounting.

Кириш.

Халқаро амалиётда кўчмас мулкни бухгалтерия ҳисобининг объекти сифатида ҳисобга олишда бир нечта МҲХСлардан фойдаланилади, жумладан, МҲХС (IAS) 16–“Асосий воситалар”, МҲХС (IAS) 2–“Товар-моддий захиралар”, МҲХС (IAS) 40–“Инвестициявий кўчмас мулк” ва бошқа стандартлардан. “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига асосан асосий воситаларнинг бошланғич қиймати ҳақиқий харажатлар (МҲХС-16 “Асосий воситалар”) ёки қайта баҳоланган қиймат (МҲХС-36 “Активларнинг қадрсизланиши”) стандартларидаги нормалар билан аниқланади” (МҲХС, 2018). Кўчмас мулкнинг бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларидан фойдаланган ҳолда ташкил этиш молиявий ҳисобни халқаро амалиётга яқинлаштиради.

Ўзбекистонда 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 масаладир (МҲХС, 2024).

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 Солиқ Кодексининг (2020) 411-моддасига асосан кўчмас мулк объектларига қуйидагилар кириши кўзда тутилган:

1) кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказувчи ваколатли органлар томонидан рўйхатга олинмаган 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.

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.

Коновалов (2017) кўчмас мулкни баҳолаш умумқабул қилинган учта ёндашувни: харажат, таққослаш (бозор) ва даромад усулларини қайд этган.

Тепман (2016) эса кўчмас мулкни баҳолашда харажат усулини қўллашни эътироф этиб, бу усул ушбу объектни яратишда қилинган харажатларни унинг қиймати билан солиштирган ҳолда баҳолашни мақуллайди. Унинг фикрича харажат усули юридик ва жисмоний шахслар мулкни солиққа тортиш мақсадида фойдаланилади.

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” (Лихоманов ва бошқ. 2017).

Голованинг (2014) фикрича, Россия ҳисоб амалиётида кўчмас мулк асосий воситалар сифатида таснифланади ва 01 “Асосий воситалар” счётида акс эттирилади. Бундан ташқари, кўчмас мулк объектлари қуйидагича таснифланиши ҳам мумкин:

моддий бойликларга даромадли маблағ киритиш сифатида ва 03 счётада ҳисобга олинади;

оборотдан ташқари активларга маблағ киритиш сифатида ва 08 счётада ҳисобга олинади;

товар сифатида ва 41 счётада ҳисобга олинади (Голова, 2014).

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”.

Кюрджиевни (2020) эътироф этишича XX асрнинг 60-йилларида АҚШда амортизациянинг регрессив методлари кенг қўлланилган бўлса, кейинчалик эса қолдиқни камайитириш ва кумулятив методлари кенг тарқалган.

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 ҳужжатларда келтирилган нормалар илмий жиҳатдан ўрганилган. Тадқиқотни амалга оширишда индукция, дедукция, статистик кузатиш, статистик ва солиштирма таҳлил усулларидан фойдаланилган.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Республикамизда 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 этади²⁰⁹. Шунча миқдордаги кўчмас мулк объектларининг бошланғич қийматини тўғри аниқлаш бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш мақсади учун муҳим ҳисобланади.

Асосий воситаларнинг корхона балансига олишнинг асосий манбаси бўлиб, қурилиши битказилган объектнинг қиймати ҳисобланади. Қуриб битказилган объектнинг бошланғич қиймати уни қуриб битказишга сарфланган ҳақиқий харажатлар суммасига тенг. Қурилиш даврида объект қурилишига йўналтирилаётган барча харажатлар, шу жумладан, қурилиш материалларининг нархи ҳам, 0810-“Тугалланмаган қурилиш” счётининг дебетида йиғиб борилади.

Бино фойдаланишга топширилганида:

Дт 0120 - “Бинолар, иншоотлар ва узатувчи мосламалар” счёти;

Кт 0810 - “Тугалланмаган қурилиш” счётлари боғлиқлигидаги бухгалтерия ёзувлари билан асосий восита кирим қилинади.

²⁰⁹ Ўзбекистонликларда қанча кўчмас мулк объектлари борлиги очиқланди. <https://daryo.uz/k/2024/01/09/ozbekistonliklarda-qancha-kochmas-mulk-obektleri-borligi-ochiqlandi.18.01.2024>.

Асосий воситаларнинг бухгалтерия ҳисобида акс эттиришда импорт қилинган асосий воситаларни бошланғич қийматини аниқлашда ва ҳисобга олишда муаммолар мавжуд. Импорт қилинган ускунанинг харид қиймати (инвойсда ёки божхона юк декларациясида кўрсатилган қиймати) бухгалтерия балансида уни балансга олиш санасидаги Марказий банк курси бўйича миллий валютада акс эттирилади. Асосий восита сифатида 0820-“Асосий воситаларни харид қилиш” счётининг дебитида кирим қилинаётган техниканинг бошланғич қийматига қуйидагилар киритилади:

1. Сотиб олинган асосий воситанинг шартнома қиймати \$10600 балансга олиш санасидаги марказий банк курси бўйича сўмда:

Дт - 0820 -“Асосий воситаларни харид қилиш” счёти-10600\$;

Кт - 6010 – “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти-10600\$.

2. Божхона йиғими суммасига 757 323,69 сўм:

Дт - 0820 -“Асосий воситаларни харид қилиш” счёти-757 323,69 сўм;

Кт - 6990 -“Бошқа мажбуриятлар” счёти -757 323,69 сўм.

3.Божхона божи суммасига 37 866 184,5 сўм:

Дт - 0820 -“Асосий воситаларни харид қилиш” счёти-37 866 184,5 сўм;

Кт - 6990 -“Бошқа мажбуриятлар” счёти - 37 866 184,5сўм.

4. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) суммасига 83 305 605,9 сўм:

Дт -0820 -“Асосий воситаларни харид қилиш” счёти-83 305 605,9 сўм;

Кт - 6411 -“Бошқа мажбуриятлар” счёти - 83 305 605,9 сўм.

5. Сертификатлаш, лаборатория, экскаваторни сақлаш жойига бориш хизматлари суммасига 1 339 640 сўм:

Дт - 0820 – “Асосий воситаларни харид қилиш” счёти-1 339 640 сўм ;

Кт - 6010 -“Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти-1 339 640 сўм.

Юқорида берилган бухгалтерия ёзувларига асосан импорт қилинган асосий воситанинг бошланғич қиймати тўғри ҳисобланади ва унинг кирим қилиниши:

Дт- 0130- “Машина ва асбоб-ускуналар” счёти;

Кт – 0820 -“Асосий воситаларни харид қилиш” счётлари иштирокида бухгалтерия ёзуви билан асосий восита балансга кирим қилинади.

Биз томонимиздан таклиф этилаётган методика асосида кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш уларнинг бошланғич қийматини тўғри ҳисоблаш имкониятини яратади.

Хулоса ва таклифлар.

Жаҳон интегарациясига қўшилиш мақсадида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларини иқтисодиётимиз амалиётида кенгроқ жорий этиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

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 фойдаланинишини инобатга олган ҳолда солиққа тортиш ва бухгалтерия ҳисобида акс эттириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги ва Давлат солиқ қумитаси биргаликда тартиб ишлаб чиқишни таклиф қиламиз.

Адабиётлар / Литература/Reference:

Golova E.E. (2014) Accounting for real estate in a commercial organization // Scientific and methodological electronic journal "Concept". - T. 26. - S. 16–20.

Голова Е. Е. (2014) Бухгалтерский учет объектов недвижимости в коммерческой организации // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – Т. 26. – С. 16–20.

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

Коновалова А.Н. (2017) Оценка объектов недвижимости: теоретические и практические аспекты / Под ред. А.Н. Коновалова. – М.: ИНФРА-М, – 356 с.

Кюрджиев С.П. (2020) Зарубежный опыт реализации амортизационной политики организаций. <https://cyberleninka.ru/article/n/zarubezhnyy-opyt-realizatsii-amortizatsionnoy-politiki-organizatsiy>. 28.08.2020.

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).

МҲХС (2024) МҲХС (IAS) 16 “Асосий воситалар”, МҲХС (IAS) “Товар-моддий захиралар”, МҲХС (IAS) 40 “Инвестициявий кўчмас мулк”. Стандарты и поправки, вступающие в силу с 1 января 2018 года. <https://www.principi.com.ua/read/obnovlenie-msfo-2019--osnovnye-izmeneniya--o-kotoryh-vam-sleduet-znat>. 19.01.2024.

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

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

Тепман Л.Н. (2016) Оценка недвижимости. – М.: ЮНИТИ, – 465 с.