

КТМФИ Толкување 15

Договори за изградба на недвижен имот

Повикувања

- МСС 1 Презентирање на финансиски извештаи (ревидиран во 2007)
- МСС 8 Сметководствени политики, промени во сметководствени проценки и грешки
- МСС 11 Договори за изградба
- МСС 18 Приходи
- МСС 37 Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства
- КТМФИ 12 Аранжман за концесија на услуги
- КТМФИ 13 Програми за лојалност на потрошувачи

Позадина

- 1 Во индустријата на недвижен имот, ентитетите што ја преземаат изградбата на недвижен имот, директно или преку кооперанти, може да склучат договори со еден или повеќе купувачи пред да се заврши изградбата. Таквите договори имаат различни форми.
- 2 На пример, ентитетите што ја преземаат изградбата на станбен недвижен имот може да започнат да продаваат индивидуални единици (станови или куќи) кои се уште се во градба, т.е. додека изградбата се уште е во тек, или дури и пред таа да започне. Секој купувач склучува договор со ентитетот за да стекне одредена единица кога таа ќе биде готова за вселување. Вообичаено, купувачот му плаќа депозит на ентитетот што може да се рефундира само доколку ентитетот не успее да ја испорача завршената единица во согласност со договорените услови. Салдото од набавната цена генерално се плаќа на ентитетот само кога ќе се заврши изградбата, кога купувачот стекнува посед врз единицата.
- 3 Ентитетите што преземаат изградба на комерцијален или индустриски недвижен имот може да склучат договор со еден купувач. Од купувачот може да се бара да изврши прогресивни плаќања помеѓу датумот на инцијалниот договор и завршувањето на градбата. Изградбата може да се врши на земјиште што го поседува купувачот или го изнајмува пред да започне градбата.

Делокруг

- 4 Ова Толкување се применува во сметководството за приходи и поврзани расходи на ентитети што ја преземаат изградбата на недвижен имот директно или преку кооперанти.
- 5 Договорите во делокругот на ова Толкување се договори за изградба на недвижен имот. Покрај изградбата на недвижен имот, таквите договори може да вклучат испорака на други производи или услуги.

Прашања

- 6 Ова Толкување се однесува на две прашања:
 - (а) Дали договорот е во рамките на делокругот на МСС 11 или МСС 18?
 - (б) Кога треба да биде признаен приход од изградба на недвижен имот?

Консензус

- 7 Следната дискусија претпоставува дека ентитетот претходно го има анализирано договорот за изградба на недвижен имот и сите поврзани договори и има заклучено дека нема да задржи ниту континуирана вклученост на раководството до степен до кој обично е придружен со сопственост ниту ефективна контрола над изградениот недвижен имот до обем што би оневозможил признавање на некои или на сите

надоместоци како приход. Доколку признавањето на некои од надоместоците како приход е оневозможено, следната дискусија се применува само за делот на договорот за кој приходот ќе биде признаен.

- 8 Во рамките на еден договор, ентитетот може да се договори покрај изградбата на недвижен имот, да испорача производи или услуги (на пр. продажба на земјиште или понуда на услуги за раководење на недвижноста). Во согласност со точка 13 од МСС 18, може да биде потребно таквиот договор да се подели во посебни препознатливи компоненти вклучувајќи една за изградба на недвижен имот. Објективната вредност на вкупните примени надоместоци или побарувања за договорот треба да бидат алоцирани на секоја компонента. Ако се идентификувани посебни компоненти, ентитетот ги применува точките 10 – 12 од ова Толкување за компонентата за изградба на недвижен имот за да определи дали таа компонента е во рамките на делокругот на МСС 11 или МСС 18. Потоа критериумите за сегментирање од МСС 11 се применуваат за секоја компонента од договорот која е определена да биде договор за изградба.
- 9 Следната дискусија се однесува на договорот за изградба на недвижен имот, но, исто така, се применува и за компонентата од изградбата на недвижен имот идентификувана во рамките на договорот што вклучува други компоненти.

Определување дали договорот е во рамките на делокругот на МСС 11 или МСС 18

- 10 Определувањето дали договорот за изградба на недвижен имот е во рамките на делокругот на МСС 11 или МСС 18 зависи од условите на договорот и сите окружувачки факти и состојби. Таквото определување бара расудување во однос на секој договор.
- 11 МСС 11 се применува кога договорот ја задоволува дефиницијата за договор за изградба во точка 3 од МСС 11: “договор посебно договорен за изградба на средство или комбинација на средства...” Договорот за изградба на недвижен имот ја задоволува дефиницијата за договор за изградба кога купувачот е способен да ги специфицира главните структурни елементи на дизајнот на недвижниот имот пред да започне изградбата и/или да ги специфицира главните структурни промени откако изградбата е во тек (без оглед дали ја практикува или не таа способност). Кога се применува МСС 11, договорот за изградба, исто така, ги вклучува било кои договори или компоненти за пружање услуги кои директно се однесуваат на изградбата на недвижен имот во согласност со точка 5(a) од МСС 11 и точка 4 од МСС 18.
- 12 Спротивно на ова, договорите за изградба на недвижен имот во кои купувачите имаат само ограничена способност да влијаат на дизајнот на недвижниот имот, на пр., да селектираат дизајн од опсегот на опции специфицирани од страна на ентитетот, или да специфицираат само минорни варијации на основниот дизајн, се договори за продажба на производи во рамките на делокругот на МСС 18.

Сметководство за приходи од изградба на недвижен имот

Договорот е договор за изградба

- 13 Кога договорот е во рамките на делокругот на МСС 11 и неговиот исход може веродостојно да се процени, ентитетот треба да признае приход повикувајќи се на фазата на комплетирање на договорната активност во согласност со МСС 11.
- 14 Договорот може да не ја задоволува дефиницијата за договор за изградба и затоа да биде во рамките на делокругот на МСС 18. Во овој случај, ентитетот треба да определи дали договорот е за пружање услуги или за продажба на производи.

Договорот е договор за пружање услуги

- 15 Доколку од ентитетот не се бара да стекне и испорача материјали за изградба, договорот може да биде само договор за пружање услуги во согласност со МСС 18. Во овој случај, доколку се задоволени критериумите во точка 20 од МСС 18, МСС 18 бара приходот да биде признаен повикувајќи се на фазата на комплетирање на трансакцијата користејќи ја методата на процент на довршеност. Барањата на МСС 11 главно се применливи за признавањето на приход и поврзаните расходи за таквата трансакција (МСС 18 точка 21).

Договорот е договор за продажба на производи

- 16 Доколку од ентитетот се бара да обезбеди услуги заедно со материјали за изградба за да ги изврши неговите обврски за изградба за да испорача недвижен имот за купувачот, договорот е договор за продажба на производи и се применуваат критериумите за признавање на приход дадени во точка 14 од МСС 18.
- 17 Ентитетот може да му ги пренесе на купувачот контролата и значајните ризици и користи од сопственоста на работата во тек во нејзината тековна состојба како изградба во тек. Во овој случај, доколку сите критериуми во точка 14 од МСС 18 се задоволени континуирано како што напредува изградбата, ентитетот треба да признае приход повикувајќи се на фазата на довршеност користејќи ја методата на процент на довршеност. Барањата од МСС 11 главно се применливи за признавање на приходот и поврзаните расходи за таквата трансакција.
- 18 Ентитетот може во целост еднократно да му ги пренесе на купувачот контролата и значајните ризици и користи од сопственоста на недвижен имот (на пр. кога ќе се комплетира изградбата, при или по испорака). Во овој случај, ентитетот треба да признае приход само кога се задоволени сите критериуми во точка 14 од МСС 18.
- 19 Кога од ентитетот се бара да изврши понатамошна работа на недвижниот имот што веќе е испорачан на купувачот, тој треба да признае обврска и расход во согласност со точка 19 од МСС 18. Обврската треба да се измери во согласност со МСС 37. Кога од ентитетот се бара да испорача дополнителни производи или услуги коишто можат посебно да се идентификуваат од недвижниот имот што веќе е испорачан на купувачот, тој би требало да ги има идентификувано преостанатите производи или услуги како посебни компоненти на продажбата, во согласност со точка 8 од ова Толкување.

Обелоденување

- 20 Кога ентитетот признава приход користејќи ја методата на процент на довршеност за договори што ги задоволуваат сите критериуми во точка 14 од МСС 18 континуирано како што изградбата напредува (види точка 12 од Толкувањето), тој треба да обелодени:
- (а) Како определува кои договори ги задоволуваат сите критериуми во точка 14 од МСС 18 континуирано како што изградбата напредува.
 - (б) Износот на приходи кои настануваат од таквите договори во периодот.
 - (в) Методите користени да се определи степенот на довршеност на договорите во тек.
- 21 За договорите опишани во точка 20 коишто се во тек на датумот на известување, ентитетот, исто така, треба да ги обелодени:
- (а) Збирниот износ на направените трошоци и признаените добивки (минус признаените загуби) до датумот.
 - (б) Износот на примените аванси.

Измени на додатокот кон МСС 18

- 22-23 [Измените инкорпорирани во Додатокот кон МСС 18]

Датум на стапување во сила и преодни одредби

- 24 Ентитетот треба да го применува ова Толкување за годишни периоди што започнуваат на или по 1 јануари 2009. Дозволена е примена пред овој датум. Доколку ентитетот го применува ова Толкување за период што започнува пред 1 јануари 2009, тој треба да го обелодени тој факт.
- 25 Промените во сметководствената политика треба да бидат евидентирани ретроспективно во согласност со МСС 8.