

Przychody u dewelopera

Zaliczki

- Umowa deweloperska może przewidywać dokonywanie przez nabywcę systematycznych płatności na rzecz dewelopera.
- Jeżeli nie wiążą się one z jednoczesnym przekazywaniem nabywcy kontroli nad przedmiotem przedsięwzięcia deweloperskiego oraz przejęciem przez nabywcę znaczącego ryzyka i korzyści związanych z tym przedmiotem, zbliżonych do tych, jakie zwykle wynikają z prawa własności do zakończonego etapu prac, to wpłaty takie uznaje się za zaliczki.
- Nie są to przychody z realizacji przedsięwzięcia deweloperskiego.
- Kwotę wpłat systematycznie otrzymywanych od nabywców deweloper prezentuje w sprawozdaniu finansowym w pasywach bilansu jako „Zaliczki otrzymane na dostawy”.

UWAGA!

Jeżeli przedmiot przedsięwzięcia deweloperskiego jest klasyfikowany jako umowa o usługę budowlaną lub umowa o świadczenie usług, a deweloper sprzedaje nieruchomość budowaną lub ulepszaną w ramach przedsięwzięcia deweloperskiego wielu nabywcom, kwoty otrzymanych zaliczek deweloper prezentuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z postanowieniami KSR 3 „Niezakończone usługi budowlane”.

Przychody z przedsięwzięcia deweloperskiego

- mogą powstawać w różnych momentach
- konieczne jest przyjęcie i stosowanie takich zasad ujmowania przychodów związanych z przedsięwzięciem deweloperskim i obciążających dewelopera kosztów wytworzenia sprzedanych budynków i/lub lokali, które umożliwiają dotrzymanie zasady współmierności
- przychód ze sprzedaży przedmiotu umowy deweloperskiej jako przychód ze sprzedaży produktów.

- w zakres tego przychodu wchodzi zarówno sprzedaż budynku lub jego części oraz przynależnych obiektów infrastruktury jak i gruntu lub prawa wieczystego użytkowania dotyczącego sprzedanego budynku lub jego części.
- nie zmienia istoty rzeczy stopniowa sprzedaż przedmiotu umowy deweloperskiej, np. najpierw gruntu, potem budynku, a na koniec obiektów infrastruktury.

Data powstania przychodu

Za datę powstania przychodu z tytułu sprzedaży przedmiotu przedsięwzięcia deweloperskiego zaklasyfikowanej jako sprzedaż wyrobu gotowego, przyjmuje się – zgodnie z Kodeksem Cywilnym – dzień zawarcia notarialnej umowy sprzedaży nieruchomości bądź jej części.

W szczególnych przypadkach, jeśli spełnione zostały poniższe warunki **łącznie** wymienione można uznać, że przychód powstaje przed dniem zawarcia umowy sprzedaży w formie aktu notarialnego, np. na dzień odbioru lokalu przez nabywcę i przekazania mu dostępu do niego. Należy wówczas to określić w polityce rachunkowości.

Warunki:

- a) deweloper przekazał nabywcy kontrolę oraz znaczące ryzyko i korzyści wynikające z praw własności do wybudowanej lub przebudowanej nieruchomości lub jej części;
- b) deweloper przestaje być trwale zaangażowany w zarządzanie tą nieruchomością lub jej częścią w stopniu, w jakim zazwyczaj funkcję taką realizuje się wobec nieruchomości, do której ma się prawo własności, ani też nie sprawuje nad nią efektywnej kontroli (nabywca nieruchomości lub jej części może jednak – na podstawie odrębnej umowy – zlecić deweloperowi zarządzanie nieruchomością),
- c) istnieje prawdopodobieństwo, że deweloper uzyska korzyści ekonomiczne ze sprzedaży przedmiotu przedsięwzięcia deweloperskiego,

d) kwotę przychodu można ustalić w wiarygodny sposób,

e) już poniesione koszty wytworzenia sprzedanego przedmiotu przedsięwzięcia deweloperskiego oraz dotyczące go koszty, które wymagają w myśl umowy deweloperskiej jeszcze poniesienia przez dewelopera, można ustalić w wiarygodny sposób.

WAŻNE: Przeklasyfikowanie przedmiotu przedsięwzięcia deweloperskiego do środków trwałych lub inwestycji w nieruchomości nie powoduje powstania przychodu.

Przykładowe zapisy warunków w polityce rachunkowości pozwalające na ujęcie przychodu przed datą aktu notarialnego:

a) nastąpiło podpisanie przez nabywcę protokołu odbioru nieruchomości, bądź jej części, zgodnie z umową przedwstępną i przekazanie kluczy do budynku, bądź lokalu,

b) na podstawie umowy przedwstępnej, pod datą protokolarnego odbioru budynku (lokalu), przenoszone są na nabywcę wszelkie ryzyka związane z tą nieruchomością lub jej częścią oraz korzyści, jak np. możliwość adaptacji, wynajmu, itd.,

c) nabywca może rozpocząć użytkowanie nabytej nieruchomości lub jej części; deweloper nie jest zatem zobowiązany (na podstawie protokołu odbioru lub innego wiążącego dokumentu) do usunięcia istotnych usterek, co warunkuje wykorzystanie danej nieruchomości w okresie powyżej jednego miesiąca zgodnie z zamiarem nabywcy,

d) deweloper otrzymał całość lub prawie całość zapłaty za nieruchomość od nabywcy,

e) po podpisaniu protokołu odbioru nie zachodzi istotne ryzyko odstąpienia nabywcy od umowy i konieczności zwrotu wpłaconych przez niego środków (jako jedno ze szczegółowych kryteriów spełnienia tego warunku można np. uznać fakt, że w ostatnich dwóch lub więcej okresach obrotowych łączna wartość umów deweloperskich, które rozwiązano po podpisaniu protokołu odbioru była nieistotna z punktu widzenia dewelopera, a warunki rynkowe nie uległy pogorszeniu),

f) deweloper nie jest zobowiązany zgodnie z umową deweloperską do wykonania innych ważnych czynności, poza zawarciem przyrzeczonej umowy sprzedaży.

Dokumentacja

W przypadku przedsięwzięć deweloperskich, których przedmiot sprzedawany jest wielu nabywcom (np. lokale mieszkalne w budynku wielorodzinnym), niezbędne jest posiadanie dokumentacji dotyczącej podziału nieruchomości na lokale, umów deweloperskich dotyczących poszczególnych lokali wraz z numerami księgi wieczystej poszczególnych lokali, wysokości wpłaconych przez poszczególnych nabywców zaliczek itp.

Z uwagi na potrzeby nabywców lokali budowanych lub ulepszanych w ramach przedsięwzięć deweloperskich zaleca się – przy fakturowaniu sprzedaży – wyodrębnienie wartości gruntu lub prawa wieczystego użytkowania gruntu.