

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالتهای ساخت املاک

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالتهای ساخت املاک

هدف

۱. هدف این استاندارد تجویز روشهای حسابداری درآمد و مخارج مرتبط با فعالتهای ساخت املاک است. موضوع اصلی این استاندارد، شناخت و تخصیص درآمدها و مخارج فعالتهای ساخت املاک در دورههای مالی انجام این فعالتهاست.

دامنه کاربرد

۲. این استاندارد باید برای حسابداری فعالتهای ساخت املاک بکار گرفته شود.
۳. این استاندارد در مورد واحدهای تجاری که به فعالتهای ساخت املاک مشغول هستند، صرف نظر از اینکه این عملیات جزء فعالتهای اصلی آنها باشد یا خیر، کاربرد دارد.
۴. این استاندارد، برای ساخت املاک که با هدف استفاده توسط واحد تجاری انجام می شود، کاربرد ندارد.
۵. با توجه به ماهیت و ویژگیهای فعالتهای ساخت املاک، حسابداری عملیات شهرک سازی اعم از مسکونی، صنعتی یا تجاری نیز بر اساس الزامات این استاندارد انجام می شود.

تعاریف

۶. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است:
- ارزش نسبی فروش : نسبت ارزش فروش هر واحد ساختمانی به ارزش فروش مجموع واحدهای ساختمانی یک
- ارزش فروش : بهای فروش برآوردی جاری یک واحد ساختمانی در وضعیت نهایی قابل فروش آن، در هر مقطع زمانی.

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالیت‌های ساخت املاک

فعالیت‌های ساخت املاک : مجموعه فعالیت‌هایی است که برای طراحی و احداث املاک برای فروش ضروری است. تحصیل زمین برای احداث و فروش ساختمان و یا آماده سازی و فروش زمین، به طور کلی یا جزئی، بخشی از این فعالیت است.

ماهیت فعالیت‌های ساخت املاک

۸. ویژگی اصلی فعالیت‌های ساخت املاک این است که در بیش از یک دوره مالی انجام می‌شود.

زمین‌های نگهداری شده برای ساخت املاک

۱۲. زمین نگهداری شده برای فعالیت‌های ساخت املاک، چنانچه هیچ نوع فعالیت ساخت بر روی آن انجام نشده باشد و انتظار نمی‌رود فعالیت‌های ساخت طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری تکمیل شود، باید به عنوان دارایی غیر جاری طبقه‌بندی شود.

۱۳. زمین نگهداری شده برای ساخت املاک باید به بهای تمام شده پس از کسر هر گونه کاهش ارزش انباشته انعکاس یابد.

مخارج ساخت املاک

۱۴. مخارج ساخت املاک باید دربرگیرنده تمام مخارجی باشد که به طور مستقیم به فعالیت‌های ساخت قابل انتساب است یا بتوان آن را بر مبنای منطقی به چنین فعالیت‌هایی تخصیص داد.

۱۵. مخارج فعالیت‌های ساخت املاک باید شامل موارد زیر باشد:

الف. مخارج تحصیل زمین،

ب. مخارج مستقیم فعالیت‌های ساخت املاک، و

ج. مخارج مشترک قابل انتساب به فعالیت‌های ساخت املاک.

۱۸. طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۳ با عنوان حسابداری مخارج تأمین مالی، تمام مخارج تأمین مالی تحمل شده فقط طی دوره‌هایی که فعالیت‌های لازم جهت آماده‌سازی واحدهای ساختمانی برای استفاده مورد نظر در حال انجام است، به بهای تمام شده دارایی منظور می‌شود.

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالیت‌های ساخت املاک

۱۹. مخارج مشترکی که می‌تواند به فعالیت‌های ساخت املاک تخصیص یابد، شامل موارد زیر است:

الف. مخارج قابل تخصیص به پروژه‌های جاری و آتی ساخت املاک که در یک مکان جغرافیایی مشخص واقع شده‌اند،

ب. مخارج قابل تخصیص به تمام پروژه‌های در جریان ساخت واقع در مکان‌های جغرافیایی مختلف نظیر مخارج کارکنان دفتر فنی واقع در اداره مرکزی.

این مخارج با بکارگیری ارزش نسبی فروش پروژه‌هایی که از این مخارج منتفع شده یا انتظار می‌رود منتفع شوند یا سایر روش‌های مناسب، تخصیص می‌یابد.

۲۱. مخارجی که به طور آشکار به فعالیت‌های ساخت املاک قابل انتساب نباشد در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌شود. مخارج اداری، عمومی و فروش، نمونه‌هایی از این گونه مخارج است.

۲۲. مخارج ساخت باید براساس روش‌های زیر به هر یک از واحدهای ساختمانی یا پروژه‌ها تخصیص یابد:

الف. روش شناسایی ویژه (از قبیل مخارج مستقیم ساخت)،

ب. روش ارزش نسبی فروش در صورتی که شناسایی ویژه امکان‌پذیر نباشد، یا

ج. سایر روش‌های مناسب در صورتی که ارزش نسبی فروش عملی نباشد. روش انتخاب شده برای تخصیص باید به طور یکنواخت بکار گرفته شود.

درآمد و هزینه‌های ساخت املاک

۲۳. درآمد ساخت املاک باید شامل موارد زیر باشد:

الف. بهای فروش مورد توافق در قرارداد، و

ب. هرگونه مبلغ ناشی از تغییر در دامنه کار تعریف شده در قرارداد.

۲۴. شناسایی درآمد باید از زمانی آغاز شود که تمام معیارهای زیر احراز گردد:

الف. فروش واحد ساختمانی با انجام اقداماتی از قبیل امضای قرارداد محرز شده باشد،

ب. فعالیت‌های ساختمانی آغاز شده باشد،

ج. ماحصل پروژه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد، و

د. حداقل ۲۰ درصد از بهای فروش وصول شده باشد.

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالتهای ساخت املاک

۲۷. ماحصل پروژه را می‌توان در صورت احراز تمام شرایط زیر به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد:
- الف. مجموع درآمد حاصل از پروژه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد،
 - ب. جریان ورودی منافع اقتصادی آتی مرتبط با پروژه به واحد تجاری محتمل باشد،
 - ج. مخارج لازم برای تکمیل پروژه و همچنین درصد تکمیل پروژه در تاریخ ترازنامه را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد، و
 - د. مخارج قابل انتساب به پروژه را بتوان به روشنی تعیین و به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.
۲۸. هرگاه ماحصل پروژه را نتوان به گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد:
- الف. درآمد واحدهای ساختمانی فروخته شده باید تنها تا میزان مخارج تحمل شده برای ساخت آن واحدها که بازیافت آن محتمل است، شناسایی گردد، و
 - ب. مخارج ساخت واحدهای ساختمانی فروخته شده باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود.
۲۹. هرگونه زیان مورد انتظار پروژه (شامل مخارج رفع نقص) باید بلافاصله به سود و زیان دوره منظور شود.
۳۱. مخارج ساخت قابل انتساب به واحدهای ساختمانی فروخته شده باید در دوره شناخت درآمد واحدهای یاد شده، به عنوان هزینه شناسایی شود.
۳۵. درصد تکمیل را می‌توان به روشهای مختلفی تعیین کرد. واحد تجاری، باید روشی را بکار گیرد که کار انجام شده را به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کند. این روشها، باتوجه به ماهیت فعالیت ساخت، می‌تواند شامل موارد زیر باشد:
- الف. نسبت مخارج تحمل شده برای کار انجام شده تا تاریخ ترازنامه به کل مخارج برآوردی ساخت،
 - ب. ارزیابی کار انجام شده توسط کارشناسان حرفه‌ای مستقل، یا
 - ج. درصد کار فیزیکی انجام شده.
۳۸. مخارج ساخت املاک که به هزینه منظور نشده است باید به عنوان دارایی شناسایی و به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری شود.

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالتهای ساخت املاک

فسخ معامله فروش

۴۱. درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده مربوط به واحدهای ساختمانی فروخته شده باید در زمان ابطال یا فسخ معامله فروش، بی‌درنگ برگشت داده شود.
۴۲. خسارات دریافتنی از پیمانکاران (به دلیل تأخیر در تکمیل) و خسارات پرداختنی به مشتریان (به دلیل تأخیر در تحویل) باید به صورت جداگانه در صورت سود و زیان ارائه شود.

مشوقهای فروش

۴۳. چنانچه مشوقهای فروش یا تضمینهایی برای انجام فروش توسط واحد تجاری سازنده پیشنهاد شود، تعهد ناشی از آن براساس استاندارد حسابداری شماره ۴ با عنوان ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی به حساب منظور می‌شود. مخارج مرتبط با این گونه اقلام نظیر تضمین بازده سرمایه‌گذاری خریداران برای دوره مشخص، به حساب بهای تمام شده پروژه منظور می‌شود.

واحدهای ساختمانی تکمیل شده آماده برای فروش

۴۵. موجودی واحدهای ساختمانی تکمیل شده آماده برای فروش باید به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش منعکس شود.

افشا

۴۷. واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:
- الف. روش تعیین درصد تکمیل پروژه،
 - ب. درآمد و هزینه‌های شناسایی شده ساخت املاک در صورت سود و زیان،
 - ج. برآورد مبلغ مخارج لازم برای تکمیل پروژه‌های در جریان، و
 - د. صورت تطبیق مبلغ دفتری مخارج شناسایی شده به عنوان دارایی در ابتدا و انتهای دوره
۴۸. در مورد زمین نگهداری شده برای ساخت املاک باید موارد زیر افشا شود:
- الف. بهای تمام شده و کاهش ارزش انباشته (در صورت وجود) در ابتدا و انتهای دوره،
 - ب. صورت تطبیق مبلغ دفتری در ابتدا و انتهای دوره
۴۹. موارد زیر نیز باید در صورتهای مالی افشا شود:
- الف. هر گونه محدودیت در رابطه با مالکیت زمین و میزان آن، و

استاندارد حسابداری شماره ۲۹

فعالتهای ساخت املاک

ب. زمینها و پروژههای ساخت املاک که وثیقه بدهیاست.

تاریخ اجرا

۵۰. الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۳۸۶/۱/۱ و بعد از آن شروع می شود لازم الاجرا است.

مطابقت با استانداردهای بین المللی حسابداری

۵۱. استاندارد بین المللی حسابداری جداگانه ای برای فعالتهای ساخت املاک وجود ندارد. در پیوست استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۱۸ شناخت درآمد، شناسایی درآمد فروش املاک مشروط به تکمیل کارهای عمده است. از این رو، استاندارد حسابداری شماره ۲۹ با پیوست استاندارد بین المللی حسابداری یاد شده مغایرت دارد.