

Kwalifikacja umów i zasady prezentacji gruntów przez deweloperów według polskich i międzynarodowych regulacji rachunkowości

Łukasz Chojnowski*, Stanisław Hońko**

Streszczenie: *Cel* – określenie księgowych skutków kwalifikacji umów deweloperskich oraz zasad prezentacji gruntów w sprawozdaniach finansowych deweloperów. *Metodologia badania* – głównymi metodami badawczymi w części wprowadzającej są obserwacja i analiza źródeł, natomiast w części empirycznej posłużono się podejściem indukcyjnym. *Wynik badań* – intensywny rozwój branży deweloperskiej wymaga ujednoczenia uregulowań krajowych z międzynarodowymi. Najlepszym przykładem jest wydany Krajowy Standard Rachunkowości nr 8 będący zbieżny z uregulowaniami MSR/MSSF. *Oryginalność/Wartość* – artykuł prezentuje kluczowe zagadnienia rachunkowości deweloperów.

Słowa kluczowe: Krajowe Standardy Rachunkowości, MSR/MSSF, sprawozdania finansowe, branża deweloperska

Wprowadzenie

Podjęty temat jest szczególnie istotny, gdyż jak wynika z raportu „Zgodności Sprawozdań Finansowych Emitentów Papierów Wartościowych z MSSF” za rok 2013 opracowanego przez Urząd Komisji Nadzoru Finansowego podstawowe zastrzeżenia w zakresie ujmowania i wyceny aktywów i zobowiązań dotyczyły (KNF 2014: 14–15):

- momentu ujęcia przychodów przy rozliczaniu kontraktów budowlanych, roszczeń w stosunku do zamawiających, w wypadku postępowania prawnego lub negocjacyjnego znajdującego się we wczesnym stadium zaawansowania,
- ujęcia nieodpłatnie otrzymanych praw wieczystego użytkowania gruntów w pozycjach: środki trwałe, nieruchomości inwestycyjne, czy aktywa klasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży,
- braku możliwości oceny założeń przyjętych do wyceny bilansowej nieruchomości inwestycyjnej metodą porównawczą wskutek nieokreślenia kategorii posiadanych gruntów (budowlane lub rekreacyjne).

Wszystkie wymienione zagadnienia odnoszą się do podmiotów posiadających nieruchomości lub świadczących usługi budowlane. Nieprawidłowości w tych obszarach mogą

* Łukasz Chojnowski, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Koło Naukowe Rachunkowości „Storno”, e-mail: chojnowski.l@gmail.com.

** dr Stanisław Hońko, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Instytut Rachunkowości, Katedra Teorii Rachunkowości, e-mail: honko@wneiz.pl.

prowadzić do zniekształceń sytuacji majątkowo-finansowej oraz wyników działalności, jeżeli nieruchomości stanowią istotną pozycję bilansu. Taka sytuacja występuje w przedsiębiorstwach deweloperskich.

Działalność deweloperów została zdefiniowana w ustawie z 16 września 2011 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego (DzU 2011, nr 232, poz. 1377, z późn. zm.). Polega ona na działaniu, w którego wyniku następuje przekazanie nabywcy odrębnej własności lokalu lub budynku wraz z przynależnym gruntem i obiektami infrastruktury. Zgodnie z tą ustawą obowiązki stron przedsięwzięcia deweloperskiego wynikają z umowy deweloperskiej. Przytoczona ustawa określa także obowiązek harmonogramowania przedsięwzięć budowlanych, między innymi, w celu rozliczeń z nabywcami.

Dostawa lokalu lub budynku przez dewelopera nie jest ani typową sprzedażą produktów ani świadczeniem długoterminowych usług. Sprzedaż i płatności częściowe zazwyczaj mają miejsce przed zakończeniem prac, co przy długotrwałym okresie realizacji umowy może powodować trudności z zagwarantowaniem współmierności przychodów i kosztów. Księgowe ujęcie działalności deweloperskiej, a w szczególności moment ujęcia przychodów, były źródłem kontrowersji w skali globalnej. J. Kalinowski obrazowo określa ten stan jako „rozdarcie interpretacyjne” między produkcją a świadczeniem usług długoterminowych. (Kalinowski 2011: 105). Uznanie, że umowa deweloperska jest kontraktem dotyczącym sprzedaży produktów oznacza odroczenie ujęcia przychodów do dnia przekazania zasadniczego ryzyka i korzyści, czyli zazwyczaj do dnia sprzedaży lokalu (budynku). Decyzja o kwalifikacji przedsięwzięcia do świadczenia długoterminowych usług budowlanych oznacza konieczność rozliczania kontraktów długoterminowych. Otwiera również drogę do ujmowania przychodów na podstawie stopnia zaawansowania, a więc szybciej niż w pierwszym wariantcie. Źródłem trudności może być również kwalifikacja nabytych przez dewelopera gruntów do zapasów, środków trwałych albo do inwestycji w nieruchomości.

Specyfika działalności deweloperskiej wpływa na konieczność stosowania określonych rozwiązań w zakresie rachunkowości finansowej i zarządczej. Jest to kolejny przykład konwergencji tych obszarów rachunkowości (Kabalski 2011: 101–102). Kwalifikacja umów deweloperskich oraz gruntów wymaga indywidualnego podejścia i zastosowania osądu, czego skutkiem jest szacunkowy charakter wielu pozycji sprawozdania finansowego (Chojnowski, Hońko 2013: 533–542).

Wiążą się z tym następujące pytania badawcze:

1. Jakimi regulacjami w zakresie rachunkowości mogą kierować się deweloperzy?
2. Kiedy przedsięwzięcia deweloperskie powinny być rozliczane jak usługi długoterminowe, a kiedy jak sprzedaż produktów?
3. W którym momencie należy ująć przychody z działalności deweloperskiej?
4. W jaki sposób należy prezentować nabycie i sprzedaż gruntu?
5. Jaki jest zakres wymaganych ujawnień związanych z umowami deweloperskimi?

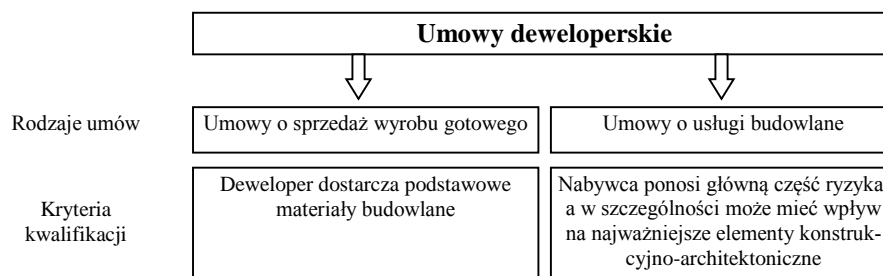
Udzielenie odpowiedzi na te pytania wymaga podziału tekstu na powiązane ze sobą bloki tematyczne. Syntetycznie przedstawiono krajowe i międzynarodowe regulacje dotyczące rachunkowości deweloperów. Kolejnym krokiem jest opis badanych podmiotów oraz przedstawienie zakresu informacji o działalności deweloperskiej.

Celem artykułu jest wskazanie specyficznych cech rachunkowości deweloperów i przedstawienie zakresu ujawnień związanych z przedsięwzięciami deweloperskimi w sprawozdaniach finansowych sporządzanych według polskiego prawa bilansowego i MSR/MSSF. Głównymi metodami badawczymi są obserwacja i analiza źródeł.

1. Uregulowania prawne rachunkowości działalności deweloperskiej w polskim prawie bilansowym

Ustawa o rachunkowości nie określa szczegółowych rozwiązań dotyczących przedsięwzięć deweloperskich (Ustawa o rachunkowości). Nie zawiera również wskazówek w zakresie ujmowania przychodów przez deweloperów. Kluczowym zagadnieniem jest udzielenie odpowiedzi na pytanie: czy umowę deweloperską należy traktować jak usługę budowlaną, o której mowa w art. 34a uor. Zgodnie z kodeksem cywilnym umowa o roboty budowlane jest umową nazwaną, w której wykonawca zobowiązuje się do oddania przewidzianego w umowie obiektu, wykonanego zgodnie z zasadami wiedzy technicznej, a inwestor zobowiązuje się między przekazania terenu budowy, dostarczenia projektu, odebrania obiektu i zapłaty wynagrodzenia (Kodeks cywilny, art. 647)¹. Jeżeli zatem budowa ma miejsce na gruncie nabywcy, wówczas można przyjąć, że przedsięwzięcie deweloperskie ma charakter umowy o roboty budowlane. Po spełnieniu warunków, o których mowa w art. 34a uor, przychody z tej umowy mogą być rozliczane według stopnia zaawansowania.

Brak w uor szczegółowych uregulowań w zakresie działalności deweloperskiej oraz złożoność zagadnienia spowodowały konieczność opracowania rozwiązań księgowych adresowanych do tej grupy przedsiębiorców. W związku z tym w styczniu 2014 r. został uchwalony Krajowy Standard Rachunkowości (KSR) nr 8 „Działalność deweloperska”². Wynika z niego, że umowy deweloperskie mogą mieć dwojaki charakter (rys. 1).



Rysunek 1. Klasyfikacja umów deweloperskich według KSR nr 8

Źródło: opracowanie własne na podstawie pkt 6.1–6.4 KSR nr 8.

Kwalifikacja przedsięwzięcia jako umowy o sprzedaż wyrobu gotowego skutkuje koniecznością ustalenia momentu ujęcia przychodów. Deweloper ujmuje przychód ze sprzedaży wyrobów z chwilą przekazania nabywcy lokalu lub budynku wraz z ryzykiem i korzyściami wynikającymi zwykle z prawa własności (KSR nr 8, pkt 8.2).

Data sprzedaży wyrobu gotowego jest zazwyczaj dzień zawarcia umowy sprzedaży w formie aktu notarialnego. Dopuszcza się wcześniejsze ujęcie przychodów w szczególnych przypadkach, na przykład na dzień odbioru lokalu przez nabywcę (KSR nr 8, pkt 8.3). Zgodnie z KSR nr 8 deweloper może uznać przychód wcześniej, niż w dniu zawarcia aktu notarialnego jedynie w wypadku spełnienia wszystkich warunków wskazanych w punkcie 8.2.

¹ Ustawa z 23 kwietnia 1964... : art. 647.

² Komunikat nr 1 Ministra Finansów z 5 lutego 2014...

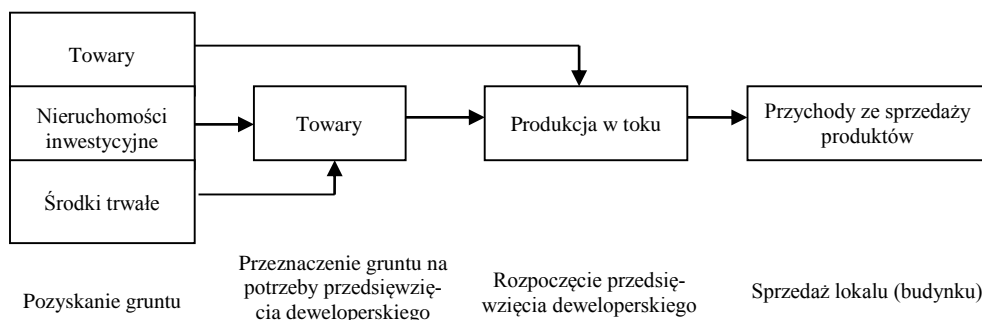
W dokumentacji zasad (polityki) rachunkowości deweloper powinien wskazać datę ujęcia przychodów. KSR nr 8 zawiera również wytyczne, dotyczące kwalifikacji gruntu przez deweloperów. Przed rozpoczęciem przedsięwzięcia deweloperskiego grunt lub prawo wieczystego użytkowania gruntu należy zakwalifikować jako (KSR nr 8, pkt 7.2):

- towar, gdy został pozyskany w związku z realizacją określonego przedsięwzięcia deweloperskiego,
- inwestycję w nieruchomości, jeżeli nabycie nie było powiązane z określonym przedsięwzięciem deweloperskim,
- środek trwały w wypadku przeznaczenia na własne potrzeby dewelopera.

Przeznaczenie określonego gruntu na potrzeby danego przedsięwzięcia inwestycyjnego powoduje konieczność przekwalifikowania inwestycji w nieruchomości lub rzeczowych aktywów trwałych do towarów (KSR nr 8, pkt 7.3). Należy dodać, że w wypadku wyceny nieruchomości inwestycyjnych według wartości rynkowej lub inaczej ustalonej wartości godziwej, wartość ta staje się wartością początkową towarów. Rozpoczęcie przedsięwzięcia deweloperskiego skutkuje natomiast (KSR nr 8, pkt 7.5.)³:

- odniesieniem wartości gruntu lub prawa wieczystego użytkowania gruntu w ciężar kosztów produkcji w toku⁴,
- zaprzestaniem amortyzacji prawa wieczystego użytkowania gruntów.

Księgowe podejście do gruntów w działalności deweloperskiej ilustruje rysunek 2.



Rysunek 2. Księgowe ujęcie gruntów przez deweloperów według KSR nr 8.

Źródło: opracowanie własne na podstawie pkt 7.3–7.5 KSR nr 8.

Największe trudności może sprawiać prawidłowe zaliczenie gruntów do towarów albo do nieruchomości inwestycyjnych. Wydaje się, że w wypadku deweloperów nabycie nieruchomości można zazwyczaj powiązać z konkretnym przedsięwzięciem, a zatem grunty powinny być początkowo częściej ujmowane w zapasach niż w inwestycjach. Z drugiej strony, początkowe ujęcie gruntów w nieruchomościach inwestycyjnych umożliwia wycenę w wartości godziwej i aktualizację wartości *in plus* powyżej ceny nabycia.

³ Alternatywnym rozwiązaniem rozpatrywanym przez Komitet Standardów Rachunkowości było prezentowanie gruntów jako towary aż do dnia sprzedaży lokalu lub budynku. Por. objaśnienia do punktu 7.5.

⁴ W punkcie 7.5 KSR nr 8 wskazuje się również, że deweloperzy rozliczający koszty w układzie rodzajowym w pierwszej kolejności obciążają konto analityczne „Obiekty w zabudowie”, uszczegóławiające konto „Zużycie materiałów i energii”.

Należy dodać, że rozwiązania przyjęte w KSR nr 8 są stosowane dobrowolnie przez podmioty sporządzające sprawozdanie finansowe według uor. Standard wszedł w życie z dniem 5 lutego 2014 r. i odnosi się do sprawozdań finansowych za 2014 r. z możliwością wcześniejszego zastosowania. Jak wspomniano, wytyczne KSR nr 8 są zasadniczo zbieżne z MSR/MSSF, a w szczególności z MSR 18 „Przychody”, MSR 11 „Umowy o budowę” oraz z obowiązującym od 2009 r. KIMSF 15 „Umowy dotyczące budowy nieruchomości”. Wymienione regulacje międzynarodowe mają charakter obligatoryjny dla większości spółek deweloperskich notowanych na Gieldzie Papierów Wartościowych. W związku z tym warto przybliżyć szczególnie istotne rozstrzygnięcia KIMSF 15.

2. Wytyczne dotyczące kwalifikacji przedsięwzięć deweloperskich w KIMSF 15

Na szczególną uwagę zasługują kryteria kwalifikacji umów deweloperskich i zasady ujmowania związanych z nimi przychodów. Według KIMSF nr 15 kwalifikacja umów deweloperskich jest dwuetapowa⁵. Należy jednak podkreślić, że sposób kwalifikacji określonej umowy w dużym stopniu jest uzależniony od obowiązujących warunków umowy i wszelkich okoliczności, które jej towarzyszą. Po pierwsze, określa się standard, na którego podstawie umowa powinna być rozpatrywana – MSR 11 „Umowy o budowę” lub MSR 18 „Przychody”, co nie odpowiada wprost umowom określonym w KSR nr 8 jako: umowy o usługi budowlane albo umowy o sprzedaż wyrobu gotowego. Kolejnym krokiem jest określenie momentu ujęcia przychodów.

Umowa jest objęta MSR 11, jeżeli nabywca ma możliwość określenia głównych elementów konstrukcyjnych w projekcie lub ma prawo do zmian konstrukcyjnych w trakcie budowy (KIMSF nr 15, § 11). Wszystkie umowy, dające nabywcy prawo do ograniczonego wpływu na projekt lub do wyboru jednej z opcji określonej przez dewelopera, są ujmowane zgodnie z wytycznymi MSR 18 (KIMSF nr 15, § 12). Ustalenie momentu ujęcia przychodów jest powiązane z rodzajem umowy (rys. 3).

Umowy o usługi budowlane	Umowa o świadczenie usług	Umowy o sprzedaż dóbr
Ujęcie przychodów na podstawie stopnia zaawansowania budowy		
		Ujęcie przychodów po przekazaniu nabywcy ryzyka i korzyści związanego z przedmiotem umowy

Rysunek 3. Rodzaj umowy deweloperskiej a moment ujęcia przychodów

Źródło: opracowanie własne na podstawie § 13–18 KIMSF nr 15.

Umowy deweloperskie, które są objęte MSR 18, uznaje się za (KIMSF nr 15, pkt 15 i 16):

⁵ Z uzasadnienia wniosków do KIMSF 15 wynika, że interpretacja dotyczy wyłącznie ujmowania przychodów z umów o budowę nieruchomości, a nie wszystkich usług długoterminowych. Nie ma jednak przeszkód, aby przy innych umowach wzorować się na KIMSF 15, stosując zasady określone w § 10 MSR nr 8.

- umowy o świadczenie usług, jeżeli deweloper nie ma obowiązku nabywania i dostarczania materiałów,
- umowy o sprzedaż dóbr, kiedy deweloper zapewnia materiały budowlane.

Warto zwrócić uwagę, że w wypadku umów o sprzedaż dóbr przychody są zazwyczaj ujmowane po zakończeniu budowy. Ujmowanie przychodów na podstawie stopnia zaawansowania jest dopuszczalne, jeżeli przekazywanie znaczącego ryzyka i korzyści następuje etapowo (KIMSF nr 15, pkt 17)⁶. Rodzaje umów dotyczących budowy nieruchomości według KIMSF 15 przedstawiono na rysunku 4, a algorytm ich kwalifikacji do poszczególnych typów prezentuje rysunek 5.

Umowy objęte MSR 11	Umowy objęte MSR 18	
	Umowy wyłącznie o świadczenie usług	Umowy o sprzedaż produktów
		<table border="1"> <tr> <td>przekazujące nabywcy ryzyko i korzyści w sposób ciągły (w trakcie budowy)</td> <td>przekazujące nabywcy ryzyko i korzyści po zakończeniu budowy</td> </tr> </table>
przekazujące nabywcy ryzyko i korzyści w sposób ciągły (w trakcie budowy)	przekazujące nabywcy ryzyko i korzyści po zakończeniu budowy	

Rysunek 4. Typy umów o budowę nieruchomości według KIMSF 15

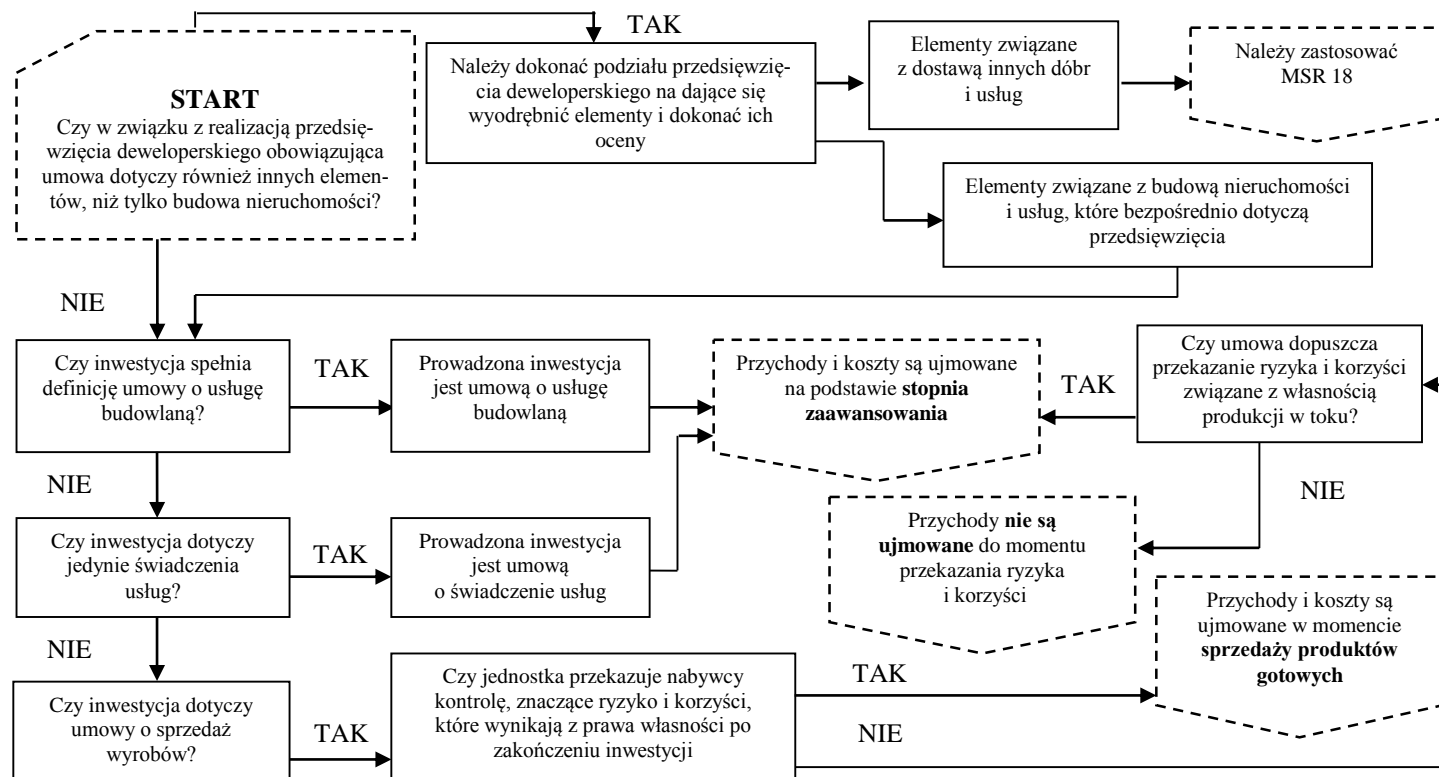
Źródło: opracowanie własne na podstawie KIMSF 15, UW21.

KIMSF 15 nie odnosi się wprost do kwalifikacji gruntów sprzedawanych w ramach przedsięwzięć deweloperskich. Sprzedaż gruntu jest traktowana jako możliwy do wyodrębnienia element umowy, jeżeli wynika to z analizy przeprowadzonej przez jednostkę (KIMSF 15, UW12).

Należy podkreślić, że ani z MSR 18, ani z KIMSF nr 15 nie wynika obowiązek ujawnienia zasad kwalifikacji umów deweloperskich w sprawozdaniu finansowym. Nie wymaga się również wskazania, kiedy następuje transfer znaczącego ryzyka i korzyści. Ponadto w MSR/MSSF nie określa się zasad kwalifikacji gruntów związanych z przedsięwzięciami deweloperskimi.

Podsumowując, należy podkreślić, że informacje o kwalifikacji umów deweloperskich i o zasadach prezentacji gruntów związanych z tą działalnością mają kluczowe znaczenie przy ocenie sytuacji finansowej i efektów działalności deweloperów. W związku z tym, ostatniej części artykułu zostanie przeanalizowany zakres ujawnień odnoszących się do tych zagadnień.

⁶ W uzasadnieniu wniosków jest mowa o umowach przekazujących nabywcy w sposób ciągły ryzyko i korzyści. Stwierdza się, że takie umowy w praktyce mogą występować sporadycznie (KIMSF 15, UW 26).



Rysunek 5. Algorytm kwalifikacji umów przedsięwzięć deweloperskich oraz ujmowania związanych z nimi przychodów i kosztów

Źródło: opracowanie własne na podstawie Interpretacji KIMSF 15.

3. Zakres obowiązkowych ujawnień spółek branży deweloperskiej

Krajowy Standard Rachunkowości nr 8 wymaga prezentacji gruntów będących elementem przedsięwzięć deweloperskich w osobnych pozycjach bilansu: Produkcja w toku, Obiekty w zabudowie. W jednostkach stosujących porównawczy wariant rachunku zysków i strat wartość gruntów ujętych jako produkcja w toku wpływa na zmianę stanu produktów. Sposób prezentacji sprzedaży niezabudowanych gruntów jest uzależniony od ich wcześniejszej kwalifikacji, a mianowicie (KSR nr 8, pkt 10.2):

- sprzedaż niezabudowanych gruntów ujętych jako towary wpływa na przychody ze sprzedaży towarów oraz wartość sprzedanych towarów,
- sprzedaż niezabudowanych gruntów ujętych jako rzeczowe aktywa trwałe lub inwestycje w nieruchomości wpływa na wynik ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych.

KSR nr 8 nie wymaga ujawnienia zasad kwalifikacji umów deweloperskich ani wskazania, kiedy w ocenie kierownictwa następuje transfer ryzyka i korzyści. Warto zatem przeanalizować zakres ujawnień wynikających z MSR/MSSF.

W odniesieniu do umów spełniających kryteria zawarte w MSR 18, z których przychody są ujmowane zgodnie z metodą procentowego stopnia zaawansowania prac, jednostka dokonuje ujawnień w zakresie (KIMSF nr 15, § 20):

- sposobu, w jaki kwalifikuje umowy w myśl kryteriów zawartych w MSR 18,
- kwotę przychodów uzyskanych w ramach realizacji umowy w ciągu okresu,
- metody stosowane do określenia stopnia realizacji umowy w toku.

Poza wymienionymi ujawnieniami wymaganymi przez KIMSF 15, w przypadku umów będących na dzień bilansowy w trakcie realizacji jest konieczne zaprezentowanie łącznych kwot dotychczas poniesionych kosztów i osiągniętych zysków (z uwzględnieniem strat), a także kwoty otrzymanych zaliczek i kaucji. (KIMSF nr 15, § 21).

MSR 18 wymaga ujawnienia zasad (polityki) rachunkowości związanych z ujmowaniem przychodów (MSR 18, § 35). Brak szczegółowych wymagań może w praktyce skutkować ujawnieniem ogólnych zasad ujmowania przychodów, bez odniesienia się do rozwiązań związanych z przedsięwzięciami deweloperskimi.

Uwagi końcowe

Z przedstawionych rozważań wynika, że prawidłowe ujęcie przychodów z przedsięwzięć deweloperskich oraz prezentacja gruntów związanych z tą działalnością wymaga szczegółowej analizy indywidualnych umów. Umowy o zbliżonej treści mogą w praktyce być odmiennie zakwalifikowane przez różnych deweloperów, kierujących się profesjonalnym osądem. Nie bez znaczenia są również zamiary kierownictwa odnośnie gruntów. W zależności od potrzeb, ten sam grunt może być zakwalifikowany do zapasów, środków trwałych albo nieruchomości inwestycyjnych. Od zmiany zamierzeń może zależeć wartość gruntu, szczególnie w wypadku ich zakwalifikowania do nieruchomości inwestycyjnych wycenianych w wartości godziwej. Ze względu na fakt, że przychody z umów deweloperskich oraz nabyte grunty są zazwyczaj pozycjami istotnymi, warto zachęcać jednostki do szczegółowego ujawniania zasad (polityki) rachunkowości w zakresie:

- kryteriów kwalifikacji przedsięwzięć deweloperskich, w tym wskazania zapisów umowy utrudniających kwalifikację według KSR oraz MSR/MSSF,

- uzasadnienia przyjętego sposobu kwalifikacji gruntów do zapasów, rzeczowych aktywów trwałych i nieruchomości inwestycyjnych ze wskazaniem przeznaczenia i planowanego terminu zaangażowania w działalność deweloperską,
- doprecyzowania, kiedy zgodnie z daną umową następuje transfer ryzyka i korzyści będących jednym z warunków ujęcia przychodów.

Niniejszy artykuł może stanowić wstęp do analizy zakresu ujawnień w spółkach branży deweloperskiej, sporządzających sprawozdania finansowe według ustawy o rachunkowości oraz MSR/MSSF. Interesującą kwestią jest w szczególności wpływ KSR nr 8 na sposób ujmowania przychodów i kwalifikację gruntów w spółkach stosujących polskie prawo bilansowe. Takie badania mogą zostać przeprowadzone dopiero w 2015 r., kiedy zostaną sporządzone i zatwierdzone sprawozdania za 2014 r. Warto również rozważyć wpływ na omawiane zagadnienie nowego MSSF „Przychody z tytułu umów z klientami”, zastępującego MSR 18 i MSR 11, wchodzącego w życie według przewidywań w drugim kwartale 2014 r. (www.ifrs.org).

Literatura

- Chojnowski Ł., Hońko S. (2013), *Stosowanie wartości szacunkowych w sprawozdaniach finansowych w warunkach kryzysu a możliwość ich weryfikacji*, w: *Problemy współczesnej rachunkowości*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 61, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin.
- Kabalski P. (2012), *Wybrane problemy stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości w Polsce*, w: *Organizacja, kultura, osobowość, język*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Kalinowski J. (2011), *Wybrane problemy prezentacji wyników działalności deweloperskiej w kontekście nadrzędnych zasad rachunkowości – artykuł dyskusyjny*, w: *Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości*, t. II, red. B. Gierusz, P. Lech, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot.
- Komunikat nr 1 Ministra Finansów z 5 lutego 2014 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia Krajowego Standardu Rachunkowości nr 8 „Działalność deweloperów”, Dz. Urz. Min. Fin. 2014, poz. 5.
- Rozporządzenie Komisji (WE) NR 636/2009 z dnia 22 lipca 2009 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Interpretacji 15 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC).
- Ustawa z 23 kwietnia 1964 r. kodeks cywilny, DzU 2014, poz. 121, z późn. zm.
- Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU 2013, poz. 330, z późn. zm.

QUALIFICATION RULES FOR THE PRESENTATION OF DEVELOPERS' CONTRACTS AND GROUNDS BY POLISH AND INTERNATIONAL ACCOUNTING REGULATIONS

Abstract: *Purpose* – indication of the effects of accounting skills development agreements and the rules of presentation in financial statements of grounds developers. *Design/Methodology/approach* – main research methods in the introductory part were the observation and analysis of the sources. The empirical part has an inductive character. *Findings* – intensive development of the development industry requires the unification of national legislation with international. The best example is released National Accounting Standard No. 8, which is similar to the regulations of IAS / IFRS. *Originality/Value* – the article discusses important issues in accounting for developers.

Keywords: National Accounting Standard, IAS/IFRS, financial statements, developer industry

Cytowanie

- Chojnowski Ł., Hońko S. (2014), *Kwalifikacja umów i zasady prezentacji gruntów przez deweloperów według polskich i międzynarodowych regulacji rachunkowości*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 827*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 69, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 167–175; www.wneiz.pl/frfu.