

IFRS 要闻

2018年 第1期（总第79期）

技术提示：IFRIC 解释房地产行业适用 IFRS 15 的原则和方法

国际财务报告准则解释委员会（IFRIC）在 2017 年 9 月和 11 月的会议上，讨论了房地产行业应用 IFRS 15 确认收入的三个请求函。三个请求函中房地产合同的条款均不相同，解释委员会详细分析了 IFRS 15 适用于房地产行业时，履约义务的识别和按时点或在一段时间内确认收入的准则要求，并将准则要求应用于三个合同条款中得出分析结论。

请求函一：销售在建房地产单元的合同的收入确认

请求函所述房地产合同的特征

（1）在主体建造住宅楼之前，与客户签订了销售该住宅楼多个房屋单元中的一个单元的合同。

（2）合同中规定，主体所承担的义务是按照合同规定交付完工的房地产单元，不得更换或替代合同中约定的单元。该主体保留对房地产单元（及其归属的任何土地）的合法所有权直至施工完成。

（3）客户在单元正在建造时支付房地产单元的一部分购买价格，并且在施工完成后支付购买价格的剩余部分。

（4）合同赋予了客户享有在建房地产单元的权利。客户不能取消合同，也不能改变单元的结构设计。当房地产单元正在建

设时，客户可以转售或抵押房地产单元的权利，但主体要对新买家的信用风险进行分析。此外，请求函中还提及了主体和客户的以下合法权利：

①如果该主体违反合同规定的义务，客户和同意购买该住宅楼其他房地产单元的客户有权共同决定解聘该主体，并聘请其他房地产开发商完成建设。②尽管根据当地法律合同是不可撤销的，但在客户已经被证明在经济上不能履行合同条款时法院已



IFRS 要闻

经接受了取消合同的请求。客户取消合同，并有权收到大部分但并非全部已经支付给主体的款项，其余部分由主体保留作为取消合同的罚金。

解释委员会的结论

合同承诺的性质是将完整的房地产单元交付给客户。合同中有一项履约责任。

出售主体建造的房地产单元的合同不适用第 35 (a) 段。客户没有能力主导正在建造的房地产单元的使用，不控制，不适用第 35 (b) 段。合同限制是实质性的，房地产单元没有替代用途。但是，主体只有权享有终止性的罚款，罚款不会补偿到目前为止完成的履约义务。

IFRS 15 第 35 段的条件均未得到满足，应根据 IFRS 15 第 38 段在某个时点确认收入。

请求函二：包括转让土地的房地产合同的收入确认

请求函所述房地产合同的特征

(1) 该主体与客户订立不可撤销的合约，销售该主体尚未建造大楼中的住宅单位。

(2) 在合同开始时，主体不可撤销地向客户转让了土地的法定所有权，主体将在该土地上建造建筑物。合同规定了客户在签订合同时支付的土地价格。

(3) 在签订合同前，主体与客户就建筑物的结构设计和规格达成一致。由于大楼正在建设中：①如果客户要求更改结构设

计或规格，则主体根据合同中界定的方法对建议的更改进行定价；客户决定是否继续进行更改。主体只能在有限的情况下拒绝客户的更改请求，例如更改会违反规划许可。②主体能够对结构设计或规格进行修改的情况仅限于，不修改结构设计或规格会导致成本的不合理增加或延迟施工，且客户必须认可这些更改。

(4) 客户需要在整个施工期内进行里程碑式的付款。但是，这些付款不一定对应于迄今完成的工作量。

解释委员会的结论

土地和建筑物都能够单独区分，合同中有两项履约义务，即承诺将土地转让给客户，并承诺在土地上建造建筑物。

主体适用 IFRS 15 第 38 段，将土地交付给客户完成履约义务。在建造该建筑物的过程中，客户控制部分建造完工的建筑物，符合第 35 (b) 段的标准。主体应在一段时间内确认建造建筑物的收入。

请求函三：迄今为止已完成履约部分获得付款的可执行权

请求函所述房地产合同的特征

(1) 合同特征与请求函中的特征 (1)、(2)、(3) 相同。

(2) 在施工完成以前，客户有权随时取消合同。如果客户取消合同：①主体能够合法地作出合理的努力将房地产单元转售给第三方。转售时，主体与第三方签订新的合同。如果从第三方获得的转售价格低于原始购买价格（加上销售成本），则客户有法律义务向主体支付差价。②客户无权出售、使用或开发房地产单元。

解释委员会的结论

主体有权获得的客户付款额的性质是，转售价格和原始购买价格之间的差额（加上销售成本）。该主体有权在合同终止时对利润损失进行补偿，但是没有按照 IFRS 15 第 35 (c) 段所述的迄今为止已完成的履约部分获得客户付款的可执行权利。



联系我们

总部

北京市朝阳区建国门外大街 22 号
赛特大厦 1 层
邮编 100004
电话 +86 10 8566 5858
传真 +86 10 8566 5120

北京

北京市朝阳区建国门外大街 22 号
赛特广场 5 层
邮编 100004
电话 +86 10 8566 5588
传真 +86 10 8566 5120

长春

吉林省长春市南关区南湖大路
鸿城国际 B 座 10 楼 1005 室
邮编 130042
电话 +86 431 8869 3555
传真 +86 431 8920 3788

成都

四川省成都市
青羊工业集中发展区 (东区)
敬业路 229 号 H 区 7 幢 502 号
邮编 610091
电话 +86 28 6150 1466
传真 +86 28 6150 1468

大连

辽宁省大连市中山区鲁迅路 35 号
盛世大厦 1408 室
邮编 116001
电话 +86 411 8273 9275/76
传真 +86 411 8273 9270

福州

福建省福州市台江区
祥坂路口阳光城时代广场 22 层
邮编 350002
电话 +86 591 8727 2662
传真 +86 591 8727 0678

广州

广东省广州市天河区珠江新城
珠江东路 32 号利通广场 10 层
邮编 510623
电话 +86 20 3896 3388
传真 +86 20 3896 3399

哈尔滨

黑龙江省哈尔滨市道里区
经纬五道街 16 号 7 层 (右侧)
邮编 150018
电话 +86 451 8420 8418
传真 +86 451 8420 8498

海口

海南省海口市国贸大道
新达商务大厦 803 室
邮编 570125
电话 +86 898 6855 6208
传真 +86 898 6854 2303

杭州

浙江省杭州市江干区城星路 111 号
钱江国际时代广场 2 幢 3308 室
邮编 310016
电话 +86 571 8196 9519
传真 +86 571 8196 9594

香港

香港湾仔轩尼诗道 28 号 12 层
电话 +852 3987 1200
传真 +852 2895 6500

昆明

云南省昆明市五华区祥云街 59 号
国资银佳大厦 15 层 (南侧)
邮编 650021
电话 +86 871 6838 3636
传真 +86 871 6837 6929

洛阳

洛阳市洛龙区长兴街与展览路交叉口
泉舜豪生国际商务中心 2207 号
邮编 471000
电话 +86 379 6516 6661
传真 +86 379 6516 6661

南京

江苏省南京市建邺区江东中路 215 号
凤凰文化广场 B 座 11 层
邮编 210019
电话 +86 25 8776 8699
传真 +86 25 8776 8601

南宁

广西壮族自治区南宁市金湖路 59 号
地王国际商会中心 32 层 3227-3228 室
邮编 530028
电话 +86 771 5593 105
传真 +86 771 5566 820

宁波

浙江省宁波市星海南路 100 号
华商大厦 7 层
邮编 315041
电话 +86 574 8709 2029
传真 +86 574 8768 6747

青岛

山东省青岛市市南区福州南路 16 号
中港大厦 11 楼
邮编 266073
电话 +86 532 5861 5858
传真 +86 532 5861 5861

上海

上海市西藏中路 268 号
来福士广场 45 层
邮编 200001
电话 +86 21 2322 0200
传真 +86 21 6340 3644

深圳

广东省深圳市福田区金田南路
大中华国际交易广场
写字楼 14 层 (中区)
邮编 518048
电话 +86 755 3699 0066
传真 +86 755 3299 5566

苏州

江苏省苏州工业园区
圆融时代广场 24 栋 B 区 303 室
邮编 215000
电话 +86 512 6272 2088
传真 +86 512 6272 2098

太原

山西省太原市平阳路 1 号
金茂国际数码中心 B 座 22 层
邮编 030012
电话 +86 351 872 0920
传真 +86 351 872 0920

温州

浙江省温州市市府路 525 号
恒玖大厦 1504 室
邮编 325000
电话 +86 577 8898 6388
传真 +86 577 8898 3100

武汉

湖北省武汉市武昌区中北路 58 号
汉街总部国际 E 座 29 层
邮编 430071
电话 +86 27 8781 9677
传真 +86 27 8781 2377

厦门

厦门市湖里区环岛干道
万科云玺 2 号楼 B 区领域 7-9 层
邮编 361009
电话 +86 592 2218 833
传真 +86 592 2217 555

西安

陕西省西安市锦业一路 6 号
永利国际金融中心 5 层
邮编 710000
电话 +86 29 6563 5588
传真 +86 29 6563 5120