

2008备考CPA辅导第十三章收入、费用和利润第五节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/455/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_455311.htm

第五节 建造合同收入的会计处理 [例题考点提示] 建造合同收入和成本的确认和计量 [经典例题] 甲股份有限公司（简称甲公司）系境内上市公司，2005年至2006年甲公司发生的有关交易或事项如下：1）2005年10月1日，甲公司与A公司签订一项合同，为A公司安装某大型成套设备。合同约定：该成套设备的安装任务包括场地勘察、设计、地基平整、相关设施建造、设备安装和调试等。其中，地基平整和相关设施建造须由甲公司委托A公司所在地由特定资质的建筑承包商完成；合同总金额为5000万元，由A公司于2005年12月31日和2006年12月31日分别支付合同总金额的40%，其余部分于该成套设备调试运转正常后4个月内支付；合同期为16个月。2005年10月1日，甲公司为A公司安装该成套设备的工程开工，预计工程总成本为4600万元人民币。2）2005年11月1日，甲公司与B公司（系A公司所在地有特定资质的建筑承包商）签订合同，由B公司负责地基平整及相关设施建造。合同约定：B公司应按甲公司提供的勘察设计方案施工；合同总金额为1000万元，由甲公司于2005年12月31日向B公司支付合同进度款及下一年度备料款100万元，余款在合同完成时支付；合同期为3个月。3）至于2005年12月31日，B公司已完成合同的80%；甲公司于2005年12月31日向B公司支付了合同进度款及下一年度的备料款100万元。2005年10月1日到12月31日，除支付B公司合同进度款外，甲公司另发生合同费用475万元人民币，12月31日

，因工程材料价格上涨等因素，预计为完成该成套设备的安装尚需发生费用3825万元，其中包括应向B公司支付的合同余款及备料款。假定甲公司按累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定该安装工程完工进度；合同收入和合同费用按年确认。2005年12月31日，甲公司收到A公司按合同支付的款项。4) 2006年1月25日，B公司完成所承担的地基平整和相关设施建造任务，经甲公司验收合格。当日，甲公司按合同向B公司支付了工程尾款。2006年，甲公司除于1月25日支付B公司工程尾款外，另发生合同费用3070万元；12月31日，预计为完成该成套设备的安装尚需发生费用505万元。2006年10月10日A公司同意增加合同变更收入300万元并于合同完工时支付。2006年12月31日，甲公司收到A公司按原合同支付的款项。5) 不考虑相关税费及其他因素。要求：1) 分别计算甲公司2005年应确认的合同收入、合同毛利、合同费用和合同预计损失。2) 计算上述交易或事项对甲公司2005年度利润总额的影响。3) 分别计算甲公司2006年应确认的合同收入、合同毛利和合同费用。4) 计算上述交易或事项对甲公司2006年度利润总额的影响。[例题答案] 1) 甲公司2005年应确认的合同收入、合同毛利、合同费用和合同预计损失如下： $2005\text{年完工进度} = (1000 \times 80\% - 475) \div [(1000 \times 80\% - 475) - 3825] = 25\%$ 2005应确认的合同收入 $= 5000 \times 25\% = 1250$ (万元) 2005应确认的合同毛利 $= \{5000 - [(1000 \times 80\% - 475) - 3825]\} \times 25\% = 25$ (万元) 2005年应确认的合同费用 $= 1250 + 25 = 1275$ (万元) 2005年应确认的合同预计损失 $= \{[(1000 \times 80\% - 475) - 3825] - 5000\} \times (1 - 25\%) = 75$ (万元) 2) 2005年的交易或事项使甲公司利润总额减少了。2005年度利润总额的

减少数=25 75=100 (万元) 3) 甲公司2006年应确认的合同收入、合同毛利、合同费用如下：2005年的完工进度= $(1000 \times 80\% 475 1000 \times 20\% 3070) \div [(1000 \times 80\% 475 1000 \times 20\% 3070) 505]=90\%$ 2006年应确认的合同收入= $(5000 300) \times 90\% 1250=3520$ (万元) 2006年应确认的合同毛利= $\{(5000 300) [(1000 \times 80\% 475 1000 \times 20\% 3070) 505]\} \times 90\% (25) =250$ (万元) 2006年应确认的合同费用= $3520 250 75=3195$ (万元) 4) 2006年的交易或事项使甲公司的利润总额增加了。2006年度利润总额的增加数= $3520 3195=325$ (万元) [知识点理解和总计]

1、合同收入包括：合同规定的初始收入 因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。这部分收入是在执行合同过程中由于合同变更、索赔、奖励等原因而形成的收入，因而不能随便确认，只有在符合规定条件时才能构成合同的总收入。合同完成后处置残余物资取得的收益等与合同有关的零星收益，不能确认收入，而应冲减合同成本。

2、合同成本包括从合同签订开始至合同完成止所发生的、与执行合同有关的直接费用和间接费用。而不包括应当计当期损益的管理费用、销售费用和财务费用。因订立合同而发生的有关费用，应当直接计入当期损益（例差旅费、投标费等）。

3、如建造合同的结果能可靠估计的根据完工百分比确认，公式如下：
 当期合同收入 = 合同总收入 \times 完工进度 - 以前会计期间累计已确认的收入
 当期合同费用 = 合同预计总成本 \times 完工进度 - 以前会计期间累计已确认的费用
 当期确认的毛利 = (合同总收入 - 合同预计总成本) \times 完工进度 - 以前期间累计已确认的毛利
 其中，完工进度指累计完工进度。可选用以下方法确定：
 1) 实际测定的完工进度
 2) 已经完成的合同工作量占合

同预计总工作量的比例 3) 累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例；累计实际发生的合同成本是指形成工程完工进度的工程实体和工作量所耗用的直接成本和间接成本，不包括与合同未来活动相关的合同成本（特别注意尚未耗用的不能计入成本）以及在分包工程的工作量完成之前预付给分包单位的款项（根据分包工程进度支付的分包工程进度款，应构成累计实际发生的合同成本）。4、在资产负债表日，建造合同的结果如不能可靠会计的，应当分别以下情况处理：1) 合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本予以确认，合同成本在其发生的当期确认为合同费用。2) 合同成本不可能收回的，在发生时立即确认为合同费用，不确认合同收入。需要特别指出的是，如不能可靠估计的不确定因素不复存在的，应当改按完工百分比法确认合同收入和合同费用。3) 如合同预计总成本超过合同预计总收入，则形成合同预计损失，应提取损失准备，并确认为当期费用。合同完工时，将已提取的损失准备冲减合同费用。5、建造合同的业务流程在教材例13-29中已具体列示，现大概总结如下：1)、 登记实际发生的合同成本 借：工程施工合同成本 贷：原材料、应付职工薪酬、银行存款等 2)、 登记已结算的合同价款 3)、 登记实际收到的合同价款 借：应收账款 借：银行存款 贷：工程结算 贷：应收账款 4)、 确认收入和费用 5)、 工程完工时，对冲工程结算和工程施工 借：主营业务成本 借：工程结算 工程施工合同毛利 贷：工程施工 - 合同成本 贷：主营业务收入 合同毛利 6)、 如果在确认收入和费用时形成的是损失，还应进一步确定预计损失准备： 借：主营业务成本 同时 借：资产减值损失 贷：主

营业务收入 贷：存货跌价准备 工程施工合同毛利 待合同完工时将已提取的损失准备冲减合同费用，同时将工程施工和工程结算的余额相对冲。 借：存货跌价准备 借：工程结算 贷：主营业务成本 贷：工程施工 - 合同成本 合同毛利 [容易犯错的地方]

1、在计算累计实际成本的时候，容易将尚未耗用的材料计入成本或者将预付给分包单位的款项计算在内。 2、预计的损失是对尚未完工部分的预计，已完成部分已成为事实，体现在工程施工合同毛利的贷方，我们不理解为预计损失为整个建造合同的损失。 [错题举例] 1、在本题中计算2005年的累计发生的实际成本时，我们只能将支付的分包工程款 $1000 \times 80\% = 800$ 万元作为合同成本的构成部分，而不应包括预付的下一年度的备料款100万元。如果将预付的备料款100万元计算在内，势必会虚增其2005的完工进度，导致其收入和费用的计算错误。 2、如在例13-29中2002年的会计处理中，其合同预计总成本超过了合同总收入，我们应将其剩余的、未完工程将发生的预计损失 $(210.90 - 270) \times (1 - 70\%) = 9$ (万元) 提取损失准备，并确认为当期费用，而不能将其全部损失30万元提取损失准备，因为其中已有21万元 $(27.4 - 6.4 = 21)$ 在合同毛利的贷方反映。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com