

2005年度高级会计实务上国院第二章收入四 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/82/2021_2022_2005_E5_B9_B4_E5_BA_A6_c48_82078.htm

第四节 建造合同收入的确认与计量

一、建造合同的概念

建造合同。建造合同是指为建造一项资产或者在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的数项资产而订立的合同。这里所讲的资产，是指房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物以及船舶、飞机、大型机械设备等。建造合同属于经济合同范畴，但它不同于一般的材料采购合同和劳务合同，而有其自身的特征，主要表现在：(1)先有买主(即客户)，后有标底(即资产)。建造资产的造价在签订合同时已经确定；(2)资产的建设期长，一般都要跨越一个会计年度，有的长达数年；(3)所建造的资产体积大，造价高；(4)建造合同一般为不可取消的合同。

二、建造合同的类型

1、固定造价合同。固定造价合同是指按照固定的合同价或固定单价确定工程价款的建造合同。例如，某建造承包商与客户签订一项建造合同，为客户建造一座办公大楼，合同规定建造办公大楼的总造价为1 000万元。该项合同即是固定造价合同。再例如，某建造承包商与客户签订一项建造合同，为客户建造一条80公里的高速公路，合同规定每公里单价为500万元。该项合同也是固定造价合同。

2、成本加成合同。成本加成合同是指以合同允许或其他方式议定的成本为基础，加上该成本的一定比例或定额费用确定工程价款的建造合同。例如，某建造承包商与客户签订一项建造合同，为客户建造一艘船舶，双方商定以建造该艘船舶的实际成本为基础，合同总价款以实际成本加上实际成本的1%计取。该项合同

即是成本加成合同。再例如，某建造承包商与一客户签订一项建造合同，为客户建造一段地铁，合同规定以建造该段地铁的实际成本为基础，另加800万元计取工程价款。该项合同也为成本加成合同。

三、合同收入和合同费用的确认和计量

1. 合同收入的内容

合同收入包括两部分内容：(1)合同中规定的初始收入。即建造承包商与客户在双方签订的合同中最初商定的合同总金额，它构成了合同收入的基本内容；(2)因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。这部分收入并不构成合同双方在签订合同时已在合同中商定的合同总金额，而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追加收入。建造承包不能随意确认这部分收入，只有在符合规定条件时才能构成合同收入。合同收入应以收到或应收的工程价款计量。合同变更指客户为改变合同规定的作业内容而提出的调整。因合同变更而增加的收入，应在同时具备下列条件时予以确认：(1)客户能够认可变更而增加的收入；(2)收入能够可靠的计量。

例如，某建造承包商与一客户签订了一份金额为8000万元的建造合同，建造一座水电站。合同规定的建设期是2004年3月至2006年3月，同时规定，发电机由客户采购，于2004年8月交付建造承包商进行安装。该项合同在执行过程中，客户于2005年1月才交付发电机。因客户交货延期建筑承包商要求客户支付延误工期款100万元，客户没有异议。在此例中，索赔款符合上述两个条件，建造承包商便可于2005年将因索赔而增加的收入100万元确认为合同收入的组成部分。2005年该项建造合同的总收入应为8100万元（8000 + 100）。假如客户不同意支付延误工期款，则不能将100万元计入合同总收入，合同总收入仍为8000万元。假如客户同

意这项索赔，但只同意支付延误工期款50万元，建造承包商只能将50万元确认为合同收入的组成部分。在这种情况下，2005年该项建造合同的总收入应为8050万元（8000 + 50）。

索赔款指因客户或第三方的原因造成的、由建筑承包商向客户或第三方收取的、用以补偿不包括在合同造价中的成本的款项。因索赔款而形成的收入，应在同时具备下列条件时予以确认：(1)根据谈判情况，预计对方能够同意这项索赔；(2)对方同意接受的金额能够可靠计量。奖励款指工程达到或超过规定的标准时，客户同意支付给建造承包商的额外款项。因奖励而形成的收入，应在同时具备下列条件时予以确认：

(1)根据目前合同完成情况，足以判断工程质量能够达到或超过既定的标准；(2)奖励金额能够可靠地计量。

2. 合同费用的内容

合同费用应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。直接费用在发生时直接计入合同成本；间接费用应在期末按照系统、合理的方法分摊计入合同成本，间接费用的分摊方法主要有人工费用比例法、直接费用比例法等。与合同有关的零星收益，即在合同执行过程中取得的、不计入合同收入的零星收益，这部分收益应冲减合同费用。例如，完成合同后处置残余物资取得的收益性属于与合同有关的零星收益。直接费用包括：

- (1)耗用的人工费用；
- (2)耗用的材料费用；
- (3)耗用的机构使用费；
- (4)其他直接费用，包括有关的设计和技术援助和、施工现场材料的二次搬运费、生产工具和用具使用费、检验试验费、工程定位复测费、工程点交费用、场地清理费用等。

间接费用是企业下属的施工单位或生产单位为组织和管理施工生产活动所发生的费用，包括临时设施摊销费用和施工

、生产单位管理人工工资、资金、职工福利费、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消费、低值易耗品摊销、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费等。合同费用不包括下列费用：(1)企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动所发生的管理费用；(3)企业筹集生产经营所需资金而发生的财务费用。企业因订立合同而发生的差旅费、投票费等有关费用，应直接确认为当期管理费用。

3.合同收入和合同费用的确认对于已在以前年度开工本年度完工的建造合同以及本年度开工本年度完工的建造合同，应在合同完工时确认当期的合同收入和合同费用；对于资产负债表日尚未完工的建造合同，在资产负债表日确认合同收入和合同费用。具体进行会计处理时，首先应判别资产负债表日建造合同的结果能否可靠估计，进而采用不同的会计处理方法。所谓“建造合同的结果能够可靠估计”，应区分固定造价合同和成本加成合同分别进行判断：同时具备以下四项条件时，才能判定固定造价合同的结果能够可靠估计：合同总收入能够可靠地计量；与合同相关的经济利益能够流入企业；在资产负债表日合同完工进度和为完成合同尚需发生的成本能够可靠地确定；为完成合同已经发生的合同成本能够清楚地区分和可靠地计量，以便实际合同成本能够与以前的预计成本相比较。

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