

# 建造合同亏损处理 存在问题的分析

贵州财经学院 胡北忠(教授)

## 一、建造合同亏损处理存在的问题

《企业会计准则第15号——建造合同》(以下简称“建造合同准则”)第二十七条规定:“合同预计总成本超过合同总收入的,应当将预计损失确认为当期费用。”按照这一规定,如果建造合同的预计总成本超过总收入,则形成合同预计损失准备,应该提取损失准备,并确认为当期费用。由于建造承包商正在建造的资产类似于工业企业的在产品,性质上属于建造承包商的存货,因此将合同预计损失准备作为存货跌价准备核算,并在合同完工时,将已经提取的损失准备冲减合同费用。在《企业会计准则——应用指南》“附录:会计科目和主要账务处理”中规定其具体账务处理为:企业(建造承包商)建造合同执行中预计总成本超过合同总收入的,应按其差额乘以(1-完工程度)的积,借记“资产减值损失”科目,贷记“存货跌价准备”科目。合同完工时,借记“存货跌价准备”科目,贷记“主营业务成本”科目。

笔者认为以上对建造合同亏损处理存在以下问题:

1. 建造合同亏损作为存货跌价准备核算不符合存货跌价准备的概念。存货跌价准备是指资产负债表日,存货按照成本与可变现净值孰低计量时,存货成本高于其可变现净值的差额,是将存货的账面成本与其可变现净值比较的结果。其中存货可变现净值是指在日常活动中,以存货的估计售价减去至完工时将要发生的成本、销售费用以及相关税费后的金额。其比较的存货是目前已存在的存货。而建造合同预计亏损是将预计的未来合同收入与未来合同成本比较的结果。其比较的存货不是目前已存在的存货,而是未来将要形成的存货(未来将要履行的建造合同)。这与存货跌价准备概念不相符。

2. 建造合同亏损作为存货跌价准备核算,资产负债表中“存货”项目会出现负数,这与存货作为资产项目不符。执行建造合同准则企业的资产负债表中“存货”项目是根据“工程施工”科目借方余额与“工程结算”科目贷方余额之差来填制的,其差额为正数时在“存货”项目反映,其差额为负数时在“预收账款”项目反映。而建造合同预计亏损不是根据该差额来预计的,而是根据预计的未来合同收入与未来合同成本比较,预计未来合同收入小于未来合同成本的差额。因此,建造合同预计亏损就可能大于“工程施工”科目借方余额与“工程结算”科目贷方余额的差额,此时将建造合同预计亏损作为存货跌价准备,必然会造成资产负债表中“存货”项目出现负数,这与存货

作为资产项目不符。

## 二、建造合同亏损会计处理建议

由于建造合同亏损作为存货跌价准备核算与存货跌价准备的概念不符、不符合存货作为资产的定义等问题。笔者建议将建造合同亏损按照《企业会计准则第13号——或有事项》中亏损合同进行处理,就能够解决上述问题。

1. 建造合同亏损符合《企业会计准则第13号——或有事项》中亏损合同(即履行合同义务不可避免会发生的成本超过预期经济利益的合同)的定义。解决了现行会计处理将建造合同亏损作为存货跌价准备核算与存货跌价准备的概念不符的问题。

2. 将建造合同亏损按照《企业会计准则第13号——或有事项》中亏损合同进行处理。按预计的建造合同亏损,借记“营业外支出”科目,贷记“预计负债”科目。合同完工时,借记“预计负债”科目,贷记“主营业务成本”科目。“预计负债”在资产负债表中是作为非流动负债项目单独列示,而不是作为“存货”项目的抵减因素反映,不会造成资产负债表中“存货”项目出现负数的现象。○

# 事业单位融资租赁 会计核算之我见

浙江诸暨市预算会计核算中心 周秀英

固定资产是事业单位发展的重要经济资源,是保证事业单位开展各项工作的物质基础。事业单位固定资产增加的形式有购建的固定资产、接受捐赠的固定资产、融资租入的固定资产等。根据《事业单位会计制度》的规定,融资租入的固定资产应当比照自有固定资产核算,其原始价值按租赁协议确定的价款、运输费、利息等支出确定。事业单位取得融资租入固定资产时,应当同时确认固定资产和其他应付款。在支付租金时,按实际支付的金额,增加固定基金,列作当期支出,并冲减其他应付款和银行存款等。笔者认为,这样进行会计核算不够科学、合理,下面举例加以说明。

例1:某医院年初采用融资租赁方式租入一专用设备。双方协商设备的租金为24万元,分8年付清,在每年年末支付。该设备发生的运输费、安装费等为10000元。根据《事业单位会计制度》的规定,此项经济业务的会计处理如下:取得固定资产时,借:固定资产250000元;贷:其他应付款240000元,银行存款10000元。每年支付租金时,借:其他应付款30000元;贷:银行存款30000元。同时,借:事业支出30000元;贷:固定基金30000元。

笔者认为这样进行会计核算不妥,理由如下:

1. 根据《事业单位会计准则》的规定,购建的固定资产应