

合同预计损失准备核算与议

石家庄 刘元方 天津 寇建华

一、计提、转销合同预计损失准备的方法

根据《企业会计准则第15号——建造合同》第二十七条的规定,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。施工企业在年度终了确认合同预计损失时,应由计划合同部门组织相关部门对剩余工作量预计发生的成本进行预测,及时调整合同预计总成本,判断工程预计可能发生的损失情况,据以计提当期合同损失准备。确认、计提时按以下方法处理:

1. 如果建造合同执行的第一个会计期间预计到合同总成本超过合同总收入,则直接将合同预计总成本超过合同预计总收入的部分减去当期确认的合同损失之后作为预计损失准备

计提。当期计提预计损失准备=(合同预计总成本-合同预计总收入)-当期确认合同损失。公式中“当期确认合同损失”就是“工程施工——合同毛利”科目的贷方余额。

2. 如果建造合同执行的以后会计期间预计到合同总成本超过合同总收入,由于以前期间的盈亏已经结转,则只计提以后期间的合同预计损失准备。当期计提预计损失准备=(合同预计总成本-合同预计总收入) \times (1-累计完工进度)。

3. 以前期间已计提合同损失准备,本期合同预计总成本、合同预计总收入发生变化,引起预计损失增加或减少,应补提或冲销差额。当期计提预计损失准备=(合同预计总成本-合同预计总收入) \times (1-累计完工进度)-以前年度确认的合同预计损失准备。公式中的“以前年度确认的合同预计损失准备”就是“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目的贷方余额。在运用该公式计算当期合同预计损失准备时,若计算结果为正,应补提合同预计损失准备;若计算结果为负,应冲销合同预计损失准备。

二、合同预计损失准备的会计处理

施工企业计提合同预计损失准备时,应通过“资产减值损失——合同预计损失”、“存货跌价准备——合同预计损失准备”科目进行核算。现举例说明在各年工程项目盈亏变动的情况下,如何把握合同预计损失准备计提、补提或冲销以及完工转销的方法及核算。

例:H建筑工程有限公司2004年1月中标了一项A工程,签订的合同总金额为600万元。工程于2004年2月开工,

预计2007年9月完工。2004年合同预计总成本为480万元,但由于材料价格变动规律难以预测,每年预计总成本均有变化。2005年和2006年合同预计总成本分别为620万元、610万元。2007年,因业主交付设备安装延误工期两个月,致使工程于2007年11月完工。经协商,业主同意支付延误工期款60万元。该工程其他有关资料见下表:

单位:万元

项 目	2004年	2005年	2006年	2007年	合 计
确认的合同收入	150	180	150	180	660
实际发生的成本	120	221	147	127	615
累计实际发生的成本	120	341	488	615	
尚需发生的成本	360	279	122	-	
已结算的合同价款	130	240	150	140	660
已收到的合同价款	100	200	100	260	
累计完工进度	25%	55%	80%	100%	

该公司对A工程的会计处理如下(为简化起见,只作确认合同收入、合同费用与计提、转销合同预计损失准备的有关会计处理):

2004年:确认的合同收入=600 \times 25%=150(万元);确认的合同毛利=(600-480) \times 25%=30(万元)。因合同预计总收入大于预计总成本,无需预计合同损失。会计分录为:借:主营业务成本120万元,工程施工——合同毛利30万元;贷:主营业务收入150万元。

2005年:确认的合同收入=600 \times 55%-150=180(万元);确认的合同毛利=(600-620) \times 55%-30=-41(万元);确认的合同预计损失准备=(620-600) \times (1-55%)-0=9(万元)。会计分录为:借:主营业务成本221万元;贷:主营业务收入180万元,工程施工——合同毛利41万元。借:资产减值损失——合同预计损失9万元;贷:存货跌价准备——合同预计损失准备9万元。

2006年:确认的合同收入=600 \times 80%-150-180=150(万元);确认的合同毛利=(600-610) \times 80%-30-(-41)=3(万元);确认的合同预计损失准备=(610-600) \times (1-80%)-9=-7(万元)。会计分录为:借:主营业务成本147万元,工程施工——合同毛利3万元;贷:主营业务收入150万元。借:资产减值损失——合同预计损失7万元;贷:存货跌价准备——合同预计损失准备7万元。

2007年:确认的合同收入=600+60-150-180-150=180(万元);确认的合同毛利=660-615-30-(-41)-3=53(万元);合同完工应转销的预计损失准备=9+(-7)=2(万元)。

本年工程全部完工,应将计提的工程施工合同预计损失准备转销,并将“工程施工”与“工程结算”科目对冲结平。会计分录为:①借:主营业务成本127万元,工程施工——合同毛利53万元;贷:主营业务收入180万元。②借:存货跌价准备——合同预计损失准备2万元;贷:主营业务成本2万元。③借:工程结算660万元;贷:工程施工——合同成本615万元、——合同毛利45万元。○