

第一节 收入

知识点 合同成本

【理解】“合同资产”和“合同负债”是从客户应收或已收的对价，而“合同成本”则是企业发生的支出。注意区分。

（一）合同履约成本

企业为履行合同可能会发生各种成本，企业在确认收入的同时应当对这些成本进行分析，若不属于存货、固定资产、无形资产等范围的，且同时满足下列条件的（3条），应当**作为合同履约成本确认为一项资产**。

（1）该成本与一份当前或预期取得的合同**直接相关**。

包括**直接人工**（如支付给直接为客户提供所承诺服务的人员的工资、奖金等），

直接材料（如为履行合同耗用的原材料、辅助材料、构配件、零件、半成品的成本和周转材料的摊销及租赁费用等），

制造费用或类似费用（如组织和管理相关生产、施工、服务等活动发生的费用，包括车间管理人员的职工薪酬、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保险费、临时设施摊销费等）。

（2）该成本**增加了**企业未来用于履行（或持续履行）履约义务的资源。

（3）该成本**预期能够收回**。

下列支出计入当期损益：

（1）**管理费用**，除非这些费用明确由客户承担。

（2）**非正常消耗**的直接材料、直接人工和制造费用（或类似费用），这些支出为履行合同发生，但未反映在合同价格中。

（3）与履约义务中已履行（包括已全部履行或部分履行）部分相关的支出，即该支出**与企业过去的履约活动相关**。

（4）**无法**在尚未履行的与已履行（或已部分履行）的履约义务之间**区分**的相关支出。

“合同履约成本”科目，该科目核算**企业为履行当前或预期取得的合同所发生的**、不属于其他企业会计准则规范范围且按照收入准则应当确认为一项资产的成本。该科目可按合同分别设置“服务成本”“工程施工”等明细科目进行明细核算。

账务处理

（1）发生合同履约成本

借：合同履约成本

贷：银行存款/应付职工薪酬/原材料等

(2) 摊销时

借：主营业务成本、其他业务成本

贷：合同履约成本

【例题】甲公司经营一家酒店，为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为6%，该酒店是甲公司的自有资产。2024年12月甲公司计提与酒店经营直接相关的酒店、客房以及客房内的设备家具等折旧120000元、酒店土地使用权摊销费用65000元。经计算，当月确认房费、餐饮等服务含税收入424000元，全部存入银行。

本例中，甲公司经营酒店主要是通过提供客房服务赚取收入，而客房服务的提供直接依赖于酒店物业(包含土地)以及家具等相关资产，这些资产折旧和摊销属于甲公司为履行与客户的合同而发生的合同履约成本。已确认的合同履约成本在收入确认时予以摊销，计入营业成本。甲公司应编制如下会计分录：

①确认资产的折旧费、摊销费：

借：合同履约成本185 000

贷：累计折旧120 000

累计摊销65 000

②12月确认酒店服务收入并摊销合同履约成本：

借：银行存款24 000

贷：主营业务收入400 000

应交税费——应交增值税（销项税额）24 000

借：主营业务成本185 000

贷：合同履约成本185 000

【多选题】下列有关为履行合同而发生的各种成本，可以作为合同履约成本确认为一项资产的有（ ）。

A. 支付给直接为客户提供所承诺服务的人员的工资

B. 为履行合同耗用的原材料

C. 非正常消耗的制造费用

D. 与企业过去的履约活动相关的支出

答案：AB

解析：选项CD应将其计入当期损益。