



考点1：收入的确认和计量

3.合同结算

(1) 同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示，企业也可以设置“合同结算”科目（或其他类似科目），以核算同一合同下属于在一时段内履行的履约义务涉及与客户结算对价所产生的合同资产或合同负债。



考点1：收入的确认和计量

(2) 科目设置

“合同结算——价款结算”科目反映定期与客户进行结算的金额。（**贷方增加，发票上的收入**）

“合同结算——收入结转”科目反映按履约进度结转的收入金额。（**借方增加，财务上的应收**）



考点1：收入的确认和计量

(3) 列示要求

资产负债表日，“合同结算”科目的期末余额在借方的，根据其流动性，在资产负债表中分别列示为“合同资产”或“其他非流动资产”项目；期末余额在贷方的，根据其流动性，在资产负债表中分别列示为“合同负债”或“其他非流动负债”项目。



考点1：收入的确认和计量

【计算分析·教材例题13—22】甲建筑公司与其客户签订一项总金额为580万元的固定造价合同，该合同不可撤销。甲公司负责工程的施工及全面管理，客户按照第三方工程监理公司确认的工程完工量，每年与甲公司结算一次；该工程已于2021年2月开工，预计2024年6月完工；预计可能发生的工程总成本为550万元。

到2022年底，由于材料价格上涨等因素，甲公司将预计工程总成本调整为600万元。

2022年末根据工程最新情况将预计工程总成本调整为610万元。



考点1：收入的确认和计量

假定该建造工程整体构成单项履约义务，并属于在某一时段内履行的履约义务，该公司采用成本法确定履约进度，不考虑其他相关因素。该合同的其他有关资料如表13-1所示。

项目	2021年	2022年	2023年	2024年	2025年
年末累计实际发生成本	154	300	488	610	—
年末预计完成合同尚需发生成本	396	300	122	—	—
本期结算合同价款	174	196	180	30	—
本期实际收到价	170	190	190	—	30



考点1：收入的确认和计量

按照合同约定，工程质保金30万元需等到客户于2025年底保证期结束且未发生重大质量问题方能收款。上述价款均为不含税价款，不考虑相关税费的影响。

解析：

甲公司的账务处理如下：

（1）2021年账务处理：

①实际发生合同成本。

借：合同履约成本	1 540 000	
贷：原材料、应付职工薪酬等		1 540 000



考点1：收入的确认和计量

(2) 2022年的账务处理：

①实际发生合同成本。

借：合同履约成本	1 460 000	
贷：原材料、应付职工薪酬等		1 460 000



考点1：收入的确认和计量

②确认计量当年的收入并结转成本，同时，确认合同预计损失。

$$\begin{aligned} \text{履约进度} &= 3\,000\,000 / (3\,000\,000 + 3\,000\,000) \times 100 \\ &= 50\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{合同收入} &= 5\,800\,000 \times 50\% - 1\,624\,000 \\ &= 1\,276\,000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{合同预计损失} &= (3\,000\,000 + 3\,000\,000 - 5\,800\,000) \times (1 - 50\%) \\ &= 100\,000 \text{ (元)} \end{aligned}$$



考点1：收入的确认和计量

在2022年底，由于该合同预计总成本（600万元）大于合同总收入（580万元），预计发生损失总额为20万元，由于其中10万元（ $20 \times 50\%$ ）已经反映在损益中，因此应将剩余的、为完成工程将发生的预计损失10万元确认为当期损失。

根据《企业会计准则第13号——或有事项》的相关规定，待执行合同变成亏损合同的，该亏损合同产生的义务满足相关条件的，则应当对亏损合同确认预计负债。因此，为完成工程将发生的预计损失10万元应当确认为预计负债。



考点1：收入的确认和计量

③结算合同价款。

借：应收账款	1 960 000
贷：合同结算——价款结算	1 960 000

④实际收到合同价款。

借：银行存款	1 900 000
贷：应收账款	1 900 000

2022年12月31日，“合同结算”科目的余额为贷方80万元（ $11.6 + 196 - 127.6$ ），表明甲公司已经与客户结算但尚未履行履约义务的金额为80万元，由于甲公司预计该部分履约义务将在2023年内完成，因此，应在资产负债表中作为合同负债列示。



考点1：收入的确认和计量

(3) 2023年的账务处理：

①实际发生的合同成本。

借：合同履约成本	1 880 000	
贷：原材料、应付职工薪酬等		1 880 000



考点1：收入的确认和计量

②确认计量当年的合同收入并结转成本，同时调整合同预计损失。

履约进度

$$=4\,880\,000 / (4\,880\,000 + 1\,220\,000) \times 100\%$$

$$=80\%$$

合同收入

$$=5\,800\,000 \times 80\% - 1\,624\,000 - 1\,276\,000$$

$$=1\,740\,000 \text{ (元)}$$

合同预计损失

$$= (4\,880\,000 + 1\,220\,000 - 5\,800\,000) \times (1 - 80\%) - 100\,000$$

$$=-40\,000 \text{ (元)}$$



考点1：收入的确认和计量

③结算合同价款。

借：应收账款	1 800 000
贷：合同结算——价款结算	1 800 000

④实际收到合同价款。

借：银行存款	1 900 000
贷：应收账款	1 900 000

2023年12月31日，“合同结算”科目的余额为贷方86万元（ $80+180-174$ ），表甲公司已经与客户结算但尚未履行履约义务的金额为86万元，由于该部分履约义务将在2024年6月底前完成，因此，应在资产负债表中作为合同负债列示。



考点1：收入的确认和计量

(4) 2024年1—6月的账务处理：

①实际发生合同成本。

借：合同履约成本	1 220 000
贷：原材料、应付职工薪酬等	1 220 000

②确认计量当期的合同收入并结转成本及已计提的合同损失。

2024年1—6月确认的合同收入

=合同总金额—截至目前累计已确认的收入

=5 800 000—1 624 000—1 276 000—1 740 000

=1 160 000（元）



考点1：收入的确认和计量

(5) 2025年的账务处理：

①保质期结束且未发生重大质量问题。

借：应收账款	300 000
贷：合同结算	300 000

②实际收到合同价款。

借：银行存款	300 000
贷：应收账款	300 000

提示：【计算分析·教材例题13-20】与本题类似，只是未考虑减值情况。