

國際會計準則第 11 號「建造合約」簡介

一、國際會計準則第 11 號「建造合約」之目的及意旨

國際會計準則第 11 號「建造合約」（以下簡稱 IAS11）之目的，係訂定與建造合約有關之收入及成本之會計處理。IAS11 適用於承包商財務報表中建造合約之會計處理。

二、國際會計準則第 11 號「建造合約」之原則

1. 建造合約之合併及分立

IAS11 之規定通常單獨適用於每一建造合約，惟在某些情況下，為反映一項合約或一組合約之實質，須將 IAS11 適用於單項合約中可單獨辨認之組成部分，或適用於合併之一組合約。

當一項合約包括數項資產，且符合下列所有情況時，則每一資產之建造應作為單項建造合約處理：

- (a) 每一資產均有單獨之方案提出；
- (b) 每一資產均單獨議定，且承包商與客戶能接受或拒絕合約中與每一資產有關之部分；及
- (c) 每一資產之成本及收入可予辨認。

無論係對單一或多個客戶訂立之一組合約，於符合下列所有情況時，應作為單項建造合約處理：

- (a) 以單一包裹方式議定之一組合約；
- (b) 該組合約密切相關，致每項合約實際上為具有整體利潤率之單一計畫之一部分；且
- (c) 該組合約同時或接續進行。

合約可能約定得依客戶之選擇建造一項額外資產，或修改合約納入一項額外資產之建造。於符合下列情況之一時，應將額外資產之建造作為單獨建造合約處理：

- (a) 該資產在設計、技術或功能上與原合約包括之一項或數項資產顯著不同；或
- (b) 議定該資產之建造價格時，並不參考原合約價格。

2. 合約收入及合約成本

合約收入應包括：

- (a) 合約中同意之原始收入金額；及
- (b) 合約工作之變更、求償及獎勵金：
 - (i) 在其很有可能產生收入之範圍內；且
 - (ii) 收入能可靠衡量。

合約成本應包括：

- (a) 直接與特定合約有關之成本；
- (b) 一般可歸屬於合約活動，且能分攤至該合約之成本；及
- (c) 根據合約條款可特別向客戶收取之其他成本。

3. 合約收入及費用之認列

當建造合約之結果能可靠估計時，與該建造合約有關之合約收入及合約成本應於報導期間結束日參照合約活動之完成程度分別認列為收入及費用。當總合約成本很有可能超過總合約收入時，應立即認列為費用。

就固定價格合約而言，當滿足下列所有條件時，建造合約之結果能可靠估計：

- (a) 總合約收入能可靠衡量；
- (b) 與合約有關之經濟效益很有可能流入企業；
- (c) 在報導期間結束日，完成合約尚須發生之合約成本及合約之完成程度均能可靠衡量；且
- (d) 可歸屬於合約之合約成本能明確辨認及可靠衡量，致已發生之實際合約成本能與先前之估計相比較。

就成本加成合約而言，當滿足下列所有條件時，建造合約之結果能可靠估計：

- (a) 與合約有關之經濟效益很有可能流入企業；且
- (b) 可歸屬於該合約之合約成本（不論是否可獲得歸墊）均能明確辨認及可靠衡量。

當建造合約之結果無法可靠估計時：

- (a) 僅在已發生合約成本預期很有可能回收之範圍內始應認列收入；且
- (b) 合約成本應於其發生當期認列為費用。

當妨礙合約結果可靠估計之不確定性已不存在時，與建造合約有關之收入及費用應依 IAS11 第 22 段之規定，於報導期間結束日參照合約活動之完成程度分別認列為收入及費用而非依 IAS11 第 32 段之規定，在已發生合約成本預期很有可能回收之範圍內認列收入。

4. 估計變動

合約收入或合約成本之估計變動之影響，或合約結果之估計變動之影響，係作為會計估計變動處理（見國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」）。變動後之估計數將用以決定變動當期及以後各期認列於損益之收入及費用金額。

三、合約完成程度之判斷

合約之完成程度可藉由各種不同方法決定。企業應採用能可靠衡量已完成工作之方法。視合約之性質，這些方法可能包括：

- (a) 至今完工已發生合約成本占估計總合約成本之比例；
- (b) 已完成工作之勘測；或
- (c) 合約工作實體之完成比例。

從客戶收到之工程進度款及預收款通常無法反映已完成之工作。

當完成程度係參照至今已發生合約成本決定時，僅反映已完成工作之合約成本始計入至今已發生成本中。合約成本應予排除之例包括：

- (a) 與合約之未來活動相關之合約成本，例如已送達工地或留作合約使用但於施工過程中尚未安裝、使用或運用之材料成本；惟專門為該合約製造之材料除外；及
- (b) 按照轉包（分包）合約於未施工前預先支付予轉包商（分包商）之款項。