

Chapter 13

十、特殊存貨——長期工程合約

(一)工程損益之認列：

1. 全部完工法：

(1) 總工程利益 = 合約價格 - 工程總成本

(2) 總工程利益應至全部完工才承認利益。

2. 完工比例法：

(1) 總工程利益 = 合約價格 - (累計已投入成本 + 估計完工尚需成本)

(2) 完工比例 = $\frac{\text{累計已投入成本}}{\text{累計已投入成本} + \text{估計完工尚需成本}}$

(3) 各期應承認工程利益 = 總利益 × 完工比例 - 前期已認列累計利益

(4) 總工程損失 → 應於估計損失年度全數認列損失

《範例》

天龍公司96年簽訂一項價值\$1,600,000之建築工程合約，該項工程開始於96年，並於98年完工，有關該合約之資料如下：

	96年	97年	98年
當年發生之成本	\$600,000	\$330,000	\$360,000
估計尚須之成本	600,000	320,000	

試以完工百分比法計算該公司96年、97年與98年每年應承認之工程利益。

答：96年：

$$\$1,600,000 - (\$600,000 + \$600,000) = \$400,000$$

$$\$400,000 \times \frac{\$600,000}{\$1,200,000} = \$200,000$$

97年：

$$\$600,000 + \$330,000 + \$320,000 = \$1,250,000$$

$$\$1,600,000 - \$1,250,000 = \$350,000$$

$$\$350,000 \times \frac{\$600,000 + \$330,000}{\$1,250,000} = \$260,400$$

$$\$260,400 - \$200,000 = \$60,400$$

98年：

$$\$600,000 + \$330,000 + \$360,000 = \$1,290,000$$

$$\$1,600,000 - \$1,290,000 = \$310,000$$

$$\$310,000 - \$260,400 = \$49,600$$

(二)會計處理：

事 項	分	錄
1. 投入工程成本	在建工程	× × ×
	現金 (材料)	× × ×
2. 分期請款	應收工程款	× × ×
	預收工程款	× × ×
3. 收到工程款	現金	× × ×
	應收工程款	× × ×
4. 認列工程損益		
(1) 工程利益	在建工程	× × ×
	工程利益	× × ×
(2) 工程損失	工程損失	× × ×
	在建工程	× × ×
5. 工程完工	預收工程款	× × ×
	在建工程	× × ×

(三)財務報表之表達：

1. 資產負債表：

(1) 應收工程款餘額 → 流動資產。

(2) 在建工程款餘額 > 預收工程款餘額：預收工程款應列為在建工程款之減項，並列於流動資產項下。

(3) 預收工程款餘額 > 在建工程款餘額：在建工程款應列為預收工程款之減項，並列於流動負債項下。

2. 損益表 → 工程利益。

3. 同時承建多項工程，部分工程之在建工程餘額超過其預收工程

款餘額，另部分工程之預收工程款餘額超過其在建工程款餘額時，不得將不同工程之在建工程與預收工程款互相抵銷，但如多項工程屬同一計畫，分開發包者，不在此限。

Chapter 17

四、損益分析

（重點）當期營業說與全涵說之概念：我國公認原則規定，前期損益調整應直接列入保留盈餘表，而非常損益如重大災害損失，會計原則變動之累積影響數等，應列損益表。

《範例》

假定國際公司民國99年12月31日調整後之試算表如下：

國 際 公 司		
調整後試算表		
民國99年12月31日		
現金	\$ 12,615.00	
存貨（期初）	16,100.00	
生財器具	28,700.00	
生財器具—累計折舊		\$ 12,305.00
應付帳款		11,390.00
應付薪工		250.00
股本		30,000.00
盈餘滾存		6,650.00
股利	4,000.00	
銷貨		132,500.00
進貨	90,650.00	
薪工	16,655.00	
折舊	2,200.00	
其他費用	6,675.00	
特殊損益—颱風損失	13,500.00	
前期盈餘更正—以前年度折舊少計	2,000.00	
合 計	<u>\$193,095.00</u>	<u>\$193,095.00</u>

另悉期末存貨為\$16,200.00

依我國公認原則編製損益表及盈餘分配表。

答：(一)

國際公司
損益表
民國99年度

銷貨		\$132,500.00
減：銷貨成本：		
期初存貨	\$ 16,100.00	
本期進貨	90,650.00	
合計	<u>\$106,750.00</u>	
期末存貨	<u>(16,200.00)</u>	<u>(90,550.00)</u>
銷貨毛利		\$ 41,950.00
減：營業費用：		
薪工	\$ 16,655.00	
折舊	2,200.00	
其他費用	<u>6,675.00</u>	<u>(25,530.00)</u>
本期正常營業淨利		\$ 16,420.00
減：特殊損益—颱風損失		<u>(13,500.00)</u>
本期淨利		<u>\$ 2,920.00</u>

(二)

國際公司
盈餘表
民國99年度

期初盈餘	\$ 6,650.00
減：前期盈餘更正—以前年度折舊少計	<u>(2,000.00)</u>
調整後保留盈餘	\$ 4,650.00
加本期淨利	<u>2,920.00</u>
可供分配盈餘	\$ 7,570.00
減：股利	<u>(4,000.00)</u>
期末未分配盈餘	<u>\$ 3,570.00</u>

(二)損益表的組成要素——收入、費用、利得、損失：

1. 收入與利得：

- (1)收入：主要營業活動所產生之營業收益（總額法）。
- (2)利得：非主要營業活動所產生之收益（淨額法）。

《範例》

賒銷商品\$5,000，試作分錄。

答：應收帳款 5,000

銷貨收入

5,000→收入（尚未扣除成本）

《範例》

土地成本\$100,000，出售得款\$120,000，試作分錄。

答：現金 120,000

土地 100,000

出售資產利益 20,000（利得（已扣除成本））

2. 費用與損失：

(1) 費用：能創造收益（如廣告費）。

(2) 損失：不能創造收益（如違反交通規則罰款）。

(三) 損益表之排列方式：

1. 目前之損益表若包括停業部門損益、非常項目等，則必須依下列順序排列之：

(1) 繼續營業部門損益。

(2) 停業部門損益。

(3) 非常損益項目。

(4) 會計原則變動之累積影響數。

2. 非常項目（非常損益）：

(1) 條件：

① 性質特殊，與正常營業活動無關。

② 不常發生，不會在可預見之未來重複發生。

非常損益	不是非常損益
重大意外災害	應收款項、存貨、設備資產之沖銷
外國政府之沒收	外幣兌換損益
因新法規禁止營業而發生之損失	處分企業一個部門之損益
提前清償債務之重大利得、損失	罷工損失
保險賠償給付利益	長期工程合約應計數之調整

【註】若經常性發生之公司債贖回損益應列於損益表之營業外損益（正常損益）。

(2) 報表之表達：列在損益表停業部門損益下面，以稅後淨額列示。

3. 會計原則變動之累積影響數：

(1) 意義：由某一公認會計原則，改變為另一公認會計原則，新舊

原則在變更前累積損益之差額。

(2)表達：列在損益表非常損益下面，以稅後淨額列示。

(3)下列情況例外（必須重編以前年度報表）：

①長期工程合約損益之認列方法變動。

②採礦業探勘成本之處理方法變動（全部成本法改為探勘成功法）。

《範例》

大 華 公 司
損 益 表
民國86年度

收益：		
銷貨收入		\$6,600,000
其他收入		<u>1,680,000</u>
收益合計		\$8,280,000
費用：		
銷貨成本	\$4,800,000	
銷管費用	1,640,000	
其他費用	<u>390,000</u>	<u>6,830,000</u>
繼續營業部門稅前純益		\$1,450,000
所得稅費用		580,000
繼續營業部門純益		\$ 870,000
停業部門損益：		
停業部門營業利益		
(減除所得稅\$39,000)	\$ 60,000	
停業部門處分利益		
(減除所得稅\$267,000)	<u>800,000</u>	<u>860,000</u>
列計非常項目前利益		\$1,730,000
非常損失：		
地震損失		
(減除所得稅節省\$200,000)		<u>(600,000)</u>
會計變動前利益		\$1,130,000
會計原則變動累積影響數		
(減除所得稅\$48,000)		<u>72,000</u>
本期純益		<u>\$1,202,000</u>

普通股每股盈餘：	
繼續營業	\$3.44
停業部門	4.41
非常損失	(3.08)
會計原則變動之累積影響數	<u>0.37</u>
本期純益	<u>\$5.14</u>

五、期後事項

資產負債表日後至財務報表發布前，所發生之事項，稱之。

種類	處理方法
(一)存在於資產負債表日，且對財務狀況有重大影響者。 如：決算日後發現客戶已倒閉，且顯然在資產負債日前已有財務惡化之情況，因而導致帳款無法回收。	應調整財務報表。
(二)未存在於資產負債表日，係因期後發生之情況而引起，且對財務狀況有重大影響。 如：1. 決算日後客戶因發生火災而倒閉。 2. 決算日後與他公司合併。 3. 決算日後發行股票、公司債；股票股利、股票分割。	不調整財務報表但應附註揭露影響者。
(三)非會計事項（指不必作分錄之事項）之期後事項。 如：1. 產品之改變。 2. 管理政策之改變。 3. 罷工。 4. 市場協定。	財務報表無需調整亦無須揭露。（但管理者若認為必要得以其他方式揭露）

《範例》

對下列各期後（資產負債表日後）事件，指出公司應：（A）調整財務報表（B）在財務報表之附註申揭露（C）不調整亦不揭露。

(一)將公司資產之大部分出售；(二)公司總裁退休；(三)員工罷工延長；(四)以超過年底預期數字相當多的成本達成聯邦稅案件的解決；(五)引進新的生產線；(六)火災所引起之廠房裝配線損失；(七)喪失——重要客戶；(八)發行數目龐大之普通股；(九)由於——客戶破產所引起的期末應收款重大損失。

答： (一)(B)；(二)(C)；(三)(C)；(四)(A)；(五)(C)；(六)(B)；(七)(C)；(八)(B)；(九)(A)。