

新编会计准则操作教程

刘伟丽 王志峰 主编

建造合同

CONSTRUCTION CONTRACTS

兵器工业出版社

《新编会计准则操作教程》

编 委 会

主 编：刘伟丽	王志峰		
副主编：项 新	张向伟		
编 委：曾卓凡	游江涛	康英凤	康利红
黎 闽	郭家辉	崔奉威	陈淑文
王颂杰	林伯成	葛 曾	鲁传令

目 录

财政部关于印发《企业会计准则——建造合同》的通知	(1)
第一章 经济合同	(6)
第一节 经济合同概述	(6)
第二节 经济合同的签订	(14)
第三节 经济合同的履行	(20)
第四节 经济合同的变更、解除和终止	(26)
第五节 违反经济合同的责任	(28)
第六节 经济合同的调解和仲裁	(31)
第七节 经济合同的管理	(38)
第二章 建造合同准则概述	(46)
第一节 建造合同概述	(46)
第二节 建造合同的分立和合同的合并	(51)
第三节 建造合同准则	(54)
第三章 建造合同收入和费用的确定	(59)
第一节 建造合同收入和费用确认方法的确定	(59)
第二节 完工百分比法	(66)
第四章 建造合同的会计核算	(88)
第一节 建造合同成本的核算	(88)
第二节 建造合同费用收入的核算	(101)
第三节 综合实例	(113)
第五章 建造合同工程价款的结算及信息披露	(124)
第一节 建造合同工程价款的结算	(124)
第二节 建造合同核算的信息披露	(125)
第三节 业务处理及信息披露举例	(127)

第六章 建造合同准则的比较研究	(137)
第一节 现行实务与建造合同准则	(137)
第二节 国际建造合同准则与我国建造合同准则	(144)
第三节 各国会计准则有关建造合同的规定	(161)
第四节 国际会计准则有关建造合同的规定	(169)
第七章 建设工程承包合同	(193)
第一节 建设工程的基本知识	(193)
第二节 建设工程承包合同的基本特征	(205)
第三节 几种主要的建设工程承包合同	(207)
第八章 建设工程勘察、设计合同	(214)
第一节 建设工程勘察、设计合同中的概念说明	(214)
第二节 建设工程勘察、设计合同简介	(219)
第三节 建设工程勘察招标投标管理	(219)
第四节 建设工程勘察、设计合同的管理	(222)
第九章 建筑安装工程承包合同	(226)
第一节 建筑安装工程承包合同概述	(226)
第二节 建筑安装工程承包合同的内容	(229)
第三节 建筑安装工程承包合同的权义性规定及违约责任	(233)
第四节 建筑安装工程承包合同中关于质量责任的规定	(236)
第五节 签订和履行建筑安装工程承包合同应注意的问题	(239)
第六节 FIDIC 条件下建筑安装工程承包合同	(241)
第十章 建设工程施工合同	(258)
第一节 建设工程施工合同概述	(258)
第二节 建设工程施工合同中的质量控制	(266)
第三节 建设工程施工合同中的费用控制条款	(271)
第四节 建设工程施工合同中的进度控制	(273)
第五节 建设工程施工合同范本的应用	(275)
第六节 建设工程施工索赔	(293)
第七节 FIDIC 条件下三大工程控制的合同条款	(316)

第八节	建设工程施工项目合同管理	(323)
第十一章	国际工程承包合同	(329)
第一节	国际工程承包合同概述	(329)
第二节	国际工程招标程序	(336)
第三节	国际工程投标程序	(340)
第四节	评标、决标和签订合同	(344)
第五节	国际工程承包合同的内容和条款	(347)
第六节	国际工程承包合同的履行	(355)
第七节	国际工程承包中的索赔管理	(359)
附录	建造合同相关法律法规	(367)

财政部关于印发 《企业会计准则——建造合同》 的通知

财会字〔1998〕25号

国务院有关部门，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团：

为了适应社会主义市场经济的发展，规范企业有关建造合同的会计核算和会计信息披露，我们制定了《企业会计准则——建造合同》，现印发给你们，请布置所属的上市公司从1999年1月1日起执行，其他企业可暂不执行。执行中有何问题，请及时函告我部。

附件：1.《企业会计准则——建造合同》

2.《企业会计准则——建造合同》指南

中华人民共和国财政部

一九九八年六月二十五日

附件1：

企业会计准则——建造合同

引言

1. 本准则规范建造承包商建造工程合同的会计核算和相关信息的披露。

2. 由于建造合同的开工日期与完工日期通常分属于不同的会计年度，因此，本准则的主要问题是将合同收入和合同成本分配计入实施工程的各个会计年度。

在一个会计年度内完成的建造合同，应在完成时确认合同收入和合同费用。

定义

3. 本准则使用的下列术语, 其定义为:

(1) 建造合同, 指为建造一项资产或者在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的数项资产而订立的合同。

(2) 固定造价合同, 指按照固定的合同价或固定单价确定工程价款的建造合同。

(3) 成本加成合同, 指以合同允许或其他方式议定的成本为基础, 加上该成本的一定比例或定额费用确定工程价款的建造合同。

(4) 完工百分比法, 指根据合同完工进度确认收入与费用的方法。

合同分立与合同合并

4. 一般情况下, 本准则适用于单项建造合同。

5. 如果一项建造合同包括多项资产, 在同时具备下列条件的情况下, 每项资产应分立为单项合同处理:

(1) 每项资产均有独立的建造计划;

(2) 建造承包商与客户就每项资产单独进行谈判, 双方能够接受或拒绝与每项资产有关的合同条款;

(3) 每项资产的收入和成本可单独辨认。

6. 一组合同无论对应单个客户还是几个客户, 在同时具备下列条件的情况下, 应合并为单项合同处理:

(1) 该组合同按一揽子交易签订;

(2) 该组合同密切相关, 每项合同实际上已构成一项综合利润率工程的组民部分;

(3) 该组合同同时或依次履行。

合同收入

7. 合同收入包括:

(1) 合同中规定的初始收入;

(2) 因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。

8. 合同收入应以收到或应收的工程价款计量。

9. 合同变更指客户为改变合同规定的作业内容而提出的调整。因合同变更而增加的收入, 应在同时具备下列条件时予以确认:

(1) 客户能够认可因变更而增加的收入;

(2) 收入能够可靠地计量。

10. 索赔款指因客户或第三方的原因造成的、由建造承包商向客户或第三方收取的、用以补偿不包括在合同造价中的成本的款项。因索赔款而形成的收入, 应在同时具备下列条件时予以确认:

(1) 根据变判情况, 预计对方能够同意这项索赔;

(2) 对方同意接受的金额能够可靠地计量。

11. 奖励款指工程达到或超过规定的标准时, 客户同意支付给建造承包商的额外款项。因奖励而形成的收入, 应在同时具备下列条件时予以确认:

(1) 根据目前合同完成情况, 足以判断工程进度和工程质量能够达到或超过既定的标准;

(2) 奖励金额能够可靠地计量。

合同成本

12. 合同成本应包括从合同签订开始至合同完成止所发生的、与执行合同有关的直接费用和间接费用。

13. 合同的直接费用包括:

(1) 耗用的人工费用;

(2) 耗用的材料费用;

(3) 耗用的机械使用费;

(4) 其他直接费用, 包括有关的设计和技术援助费用、施工现场材料的二次搬运费、生产工具和用具使用费、检验试验费、工程定位复测费、工程点交费用、场地清理费用等。

14. 间接费用是企业下属的施工单位或生产单位为组织和管理施工生产活动所发生的费用, 包括临时设施摊销费用和施工、生产单位管理人员工

资、奖金、职工福利费、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费等。

15. 直接费用在发生时直接计入合同成本，间接费用应在期末按照系统、合理的方法分摊计入合同成本。

16. 与合同有关的零星收益，例如合同完成后处置残余物资取得的收益，应冲减合同成本。

17. 合同成本不包括下列费用：

- (1) 企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动所发生的管理费用；
- (2) 船舶等制造企业的销售费用；
- (3) 企业筹集生产经营所需资金而发生的财务费用。

18. 因订立合同而发生的有关费用，应直接确认为当期费用。

合同收入与合同费用的确认

19. 如果建造合同的结果能够可靠地估计，企业应根据完工百分比法在资产负债表日确认合同收入和费用。

20. 固定造价合同的结果能够可靠估计是指同时具备下列条件：

- (1) 合同总收入能够可靠地计量；
- (2) 与合同相关的经济利益能够流入企业；
- (3) 在资产负债表日合同完工进度和为完成合同尚需发生的成本能够可靠地确定；

(4) 为完成合同已经发生的合同成本能够清楚地区分和可靠地计量，以便实际合同成本能够与以前的预计成本相比较。

21. 成本加成合同的结果能够可靠估计是指同时具备下列条件：

- (1) 与合同相关的经济利益能够流入企业；
- (2) 实际发生的合同成本，能够清楚地区分并且能够可靠地计量。

22. 企业确定合同完工进度可以选用下列方法：

- (1) 累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例；
- (2) 已经完成的合同工作量占合同预计总工作量的比例；

(3) 已完合同工作的测量。

23. 采用累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定合同完工进度时, 累计实际发生的合同成本不包括下列内容:

(1) 与合同未来活动相关的合同成本, 例如施工中尚未安装、使用或耗用的材料成本;

(2) 在分包工程的工作量完成之前预付给分包单位的款项。

24. 当期完成的建造合同, 应按实际合同总收入扣除以前会计年度累计已确认的收入后的余额确认为当期收入, 同时按累计实际发生的合同成本扣除以前会计年度累计已确认的费用后的余额确认为当期费用。

25. 如果建造合同的结果不能可靠地估计, 应区别以下情况处理:

(1) 合同成本能够收回的, 合同收入根据能够收回的实际合同成本加以确认, 合同成本在其发生的当期确认为费用;

(2) 合同成本不可能收回的, 应在发生时立即确认为费用, 不确认收入。

26. 如果合同预计总成本将超过合同预计总收入, 应将预计损失立即确认为当期费用。

披露

27. 企业应披露下列与建造合同有关的事项:

- (1) 在建合同工程累计已发生的成本和累计已确认的毛利 (或亏损);
- (2) 在建合同工程已办理结算的价款金额;
- (3) 当期确认的合同收入和合同费用的金额;
- (4) 确定合同完工进度的方法;
- (5) 合同总金额;
- (6) 当期已预计损失的原因和金额;
- (7) 应收账款中尚未收到的工程进度款。

附则

28. 本准则由财政部负责解释。

29. 本准则自 1999 年 1 月 1 日起施行。

第一章 经济合同

第一节 经济合同概述

一、经济合同的概念和形式

(一) 经济合同的概念

经济合同是合同的一种，具有合同的一般性质和特征。

合同，又称契约，是指当事人之间订立的确认一定权利义务关系的协议。合同制度的产生，是商品经济发展到一定阶段的产物，是商品交换的法律形式。在国外，公元前十八世纪古巴比伦六世国王颁布的《汉穆拉比法典》中就有许多关于合同制度的规定；在我国，早在西周时期《周礼》中也就有了合同制度的记载。不过，那时的协议并没有使用合同这一名称，而是根据协议双方不同的关系，分别将借贷关系称为“傅别”，取予受人关系称为“书契”，买卖、抵押、典当关系称为“质剂”等。后来，又出现了“契约”这一合成词用来称谓协议。至于“合同”，其本意只是验证契约的一种标记。我国自汉代发明纸张之后，契约改在纸上书写，一式两份，由协议双方分别收执。为了以后有争议时“合券为证”，便在分别写有全部契文的左右两契并合处大书一个“同”字，这样，协议双方的契纸上便各有半个“同”字。遇有争议，便将两契相合，“同”字齐合，则属原契无疑。“合同”之称由此而来，这样的契约，称之为合同契。因而，严格地说，合同本来只是契约的一种形式。不过，我国自1949年解放以后，在五十年代社会政治经济情况发生巨大变化的条件下，国家立法文件中逐渐抛弃了“契约”这一旧法术语，而将“合同”作为“契约”一个同义词或近义词予以广泛使用，至今早已是约定俗成。

合同的概念有广狭两义。广义合同泛指一切能发生某种权利义务关系的协议，包括民事合同、经济合同、劳动合同、行政合同等等；狭义合同则专指当事人之间设立、变更、终止民事关系的协议，即民法合同，包括民事合同及各类经济合同。

无论是广义的还是狭义合同，都是一种法律行为。

所谓法律行为，即当事人之间确立、变更、终止法律关系的合法行为。合同作为一种法律行为，包括以下几层涵义：

(1) 合同是一种合同行为。合同行为是具有法律意义的行为，对当事人双方都具有法律约束力，能产生一定的法律后果，并且这种法律后果正是当事人双方所都希望的。合同是双方或多方的法律行为。一方当事人进行意思表示，还要求有另一方当事人的附和或同意。否则，进行意思表示的一方当事人的行为就失去了对象，达不到其所希望达到的法律后果。因此，合同要有两方当事人相互表达自己的意志，相互作为行为的对象。

(2) 合同是当事人之间设立、变更、终止相互权利义务关系的协议。无论什么合同，其内容都是关于当事人之间权利义务关系或者说法律关系的确定。合同所确定的当事人相互之间的权利义务，大多数情况下都是既相对应，又相对等的。即一方当事人的权利恰好是另一方当事人应承担的义务，而且，当事人之间又还是相互享受权利并同时承担义务的。但是在有些情况下，合同当事人之间的权利和义务也可以仅仅对应，而不对等，即一方只享受权利，而另一方只承担义务。例如民事合同中的赠予合同，受赠人只享受取得赠予物的权利，而赠予人只有交付赠予物的义务。

(3) 合同当事人的法律地位平等。合同当事人法律地位平等是合同制度的基本要求，它是由商品交换关系的本质决定的。合同当事人法律地位平等是当事人自由表达意志的前提和保障。合同的各方当事人，不论是公民和法人，国家机关和个体工商户，不论其经济实力和所有制形式如何，是否在行政上具有隶属关系，作为合同当事人，他们的法律地位都是平等的。

经济合同是平等民事主体的法人、其他经济组织以及个体工商户、农村

承包经营户相互之间，为实现一定经济目的，明确相互权利义务关系而订立的合同。经济合同是合同的一种，它除了具备一般合同所共有的特征之外，还具有自身的一些特点，主要表现在：

(1) 经济合同对其主体资格即合同关系的当事人有特定要求。在我国，一般合同的当事人，可以是法人，也可以是公民，还可以是非法人的其他社会组织。但是，按照新合同法的规定，作为经济合同的当事人，必须是法人、其他经济组织、个体工商户和农村承包经营户。

法人有自己的财产，能够独立对外承担民事责任，因此均具有经济合同主体的资格，可以签订经济合同。非法人经济组织在章程范围内签订合同的行为，是为其出资者或开办者进行的职务行为。出资者或开办者为其制定的章程及办理营业登记时所出具的证明即是一种授权，所以在每一具体业务中就不需要再进行特别授权。非法人的经济组织可以自己的名义签订经济合同，但在法律上当然地视为出资者或开办者的缔约行为。当这些非法人经济组织丧失偿债能力时，由出资者或开办者承担民事责任。

实际生活中，非法人的经济组织主要有以下几种：

- A. 非法人联营企业。
- B. 企业法人所属的领有营业执照的分支机构。
- C. 从事经营活动的非法人事业单位和科技性社会团体。
- D. 事业单位和科技性社会团体设立的经营团体。
- E. 外商投资企业设立的从事经营活动的分支机构。
- F. 注册资金未达到法人标准的乡镇企业和街道企业。
- G. 有限公司以外的其他私营企业。
- H. 其他从事经营活动的单位。

(2) 经济合同是当事人之间的经济协议，必须具有经济目的。经济合同确认的是一定范围内的商品经济关系，而不是所有的商品经济关系。具体讲就是社会生产和再生产过程中的商品经济关系，是双方当事人在生产经营活动中所发生的商品经济关系。这种关系既不同于消费领域里的商品经济关

系，也不同于联结生产与消费的商品经济关系。因此，国家对其法律调整的手段和管理方式也就不同，表现在要求订立合同的当事人都要有一定的经济目的。这种经济目的，对于企业等经济主体来讲就是为了盈利或实现经营计划，对其他主体来讲则是为了实现工作职能。

(3) 经济合同是双方、有偿合同。在一般合同时，既有有偿合同，也有无偿合同。有偿或无偿，很大程度上取决于当事人的意愿。而经济合同确认的是商品经济关系，商品交换的重要原则是等价交换，反映在经济合同关系上就是必须等价有偿。即每一方当事人都要为自己所得到的财产或其他经济利益，向对方偿付相应的代价。而且，经济合同关系中双方当事人的权利义务是对等的，不同于一方当事人只享有权利而不承担义务，另一方当事人只承担义务而不享有权利的单务合同。

(二) 经济合同的形式

经济合同的形式，是经济合同行为的形式要件，它不仅有利于正确表现经济合同的内容，而且也会关系到经济合同的成立和法律效力。在一个国家的合同制度中，每一类合同采用什么形式，决定于两方面的因素：一是合同所反映的社会关系的性质特点；二是社会交易受国家干预的程度。随着商品经济的发展，现代社会的各国立法强调合同自由，合同采用什么形式，由当事人决定，一般不加以干涉。但是对于某些特定种类的合同，法律仍要求采取特定的形式。这种由法律规定需要采取某种特定形式才能成立的合同，称为要式合同。在我国，绝大多数的经济合同都是这种要式合同。概括说来，我国经济合同的形式有如下几种：

1. 口头形式

经济合同的口头形式是指合同当事人用对话的方式进行意思表示，无需文字的表现。这种对话的方式可以是当面交谈，也可以是通过电话交谈，只要当事人双方协商一致，经济合同即告成立。口头合同的主要优点是简便易行，迅速、及时。但由于它是以口头的方式进行的，缺乏文字根据，一旦发生纠纷，往往难于举证，不易分清责任。

2. 书面形式

经济合同的书面形式是指当事人用文字表述协商一致而确定合同的内容。以书面形式订立的合同称为书面合同。根据经济合同法的规定,除即时清结者外,其他经济合同都应当采用书面形式。

书面形式的经济合同有的还分主件和附件两部分。主体是合同当事人双方在订立经济合同时确定经济合同的主要条款内容、明确相互权利义务关系的书面协议,以及来往的信件、电报、电传等。附件是说明经济合同主要条款的文字或图表说明,或者是当事人协商同意的有关修改经济合同的文书、电报和图表。

书面形式的经济合同有很多优点:第一,内容明确,权利义务清楚,便于履行;第二,有据可查,一旦发生纠纷,易于取证,因而便于纠纷的处理。

绝大多数经济合同应当以书面形式进行,其格式并不固定,只要当事人所交换的文书、图表、电报等,能够明显看出双方对所要签订的经济合同的主要条款已达成协议,无论采取什么格式都是为法律所允许的。常见的书面合同的格式有条文式和表格式两种,其表现形式和内容有以下几部分:

(1) 经济合同的名称。当事人所签合同如是列名合同,应遵守有关规定写明名称。如是无名合同,则应根据所订协议的内容而确定并写明名称。

(2) 当事人名称。当事人名称即合同关系主体的称谓,必须在合同中明确写出。如是法人,除写清单位名称以外,还应写明法定代表人以及代理人的姓名。为了说明问题的方便,根据习惯,当事人可分别称为“甲方”、“乙方”。如有第三方参加,应简称为“丙方”。

(3) 正文。正文即双方议定的合同条款,反映了当事人的权利和义务。由于经济合同的种类不同,基本条款和书面格式各有差异。

(4) 结尾。结尾内容一般包括:合同正本、付本的份数,正本保管何处,副本发往哪里;合同的有效期限、起止年、月、日;合同签订的地点及时间;注册附件及其他应注明的事项;合同当事人的签名盖章。

二、订立经济合同的原则

1. 合法原则

订立经济合同是一种法律行为，它的订立必须合法，即所订立的经济合同的内容必须符合国家法律的要求。

订立经济合同的合法原则，不仅指在订立合同时要遵守新合同法的规定，也包括要遵守民法通则、技术合同法、涉外经济合同法等其他有关法律的规定，还包括必须遵守国务院、国家各部委制定的大量合同条例、合同实施细则、合同管理办法，以及最高人民法院关于合同法的司法解释的规定。

2. 不得损害社会公共利益和社会公德原则

我国是人民当家作主的社会主义国家，社会公共利益即社会全体成员或大多数成员的利益，同法人、公民的个人利益在根本上是一致的。保护社会公共利益，使之不受侵犯，是建立和维护稳定的社会主义经济秩序所必需的，也是保护法人和其他经济合同主体合法利益的重要条件。侵犯了社会公共利益，实际也就侵犯了社会上每个法人和其他合同主体的独自利益，必须予以坚决制止。同样，反映社会公共利益的社会公德，在调整社会经济生活的过程中，也有着不可忽视的作用，应当使所有各种经济合同主体在订立合同过程中自觉地予以维护。

3. 订立经济合同，应当遵循平等互利、协商一致的原则

我国参与经济合同订立的主体是多种多样的，但是无论这些主体有多大差别，一旦进入合同领域，他们之间的种种差别在法律上就统统消失了。经济合同主体在法律地位上的平等，必然要求合同的订立过程中，当事人之间各自充分表达意见而做到协商一致。凡通过胁迫、欺诈等手段与对方达成协议的，属无效法律行为，即使签订了经济合同，也不能以为是协商一致，因而导致合同的无效。

三、经济合同的作用

(一) 保障社会主义市场经济的健康发展

社会主义市场经济是法制经济，离开了法制的保障，市场经济就无法正常发展。保障市场经济健康发展的法律制度很多，其中重要的法律之一便是新合同法。因为发展社会主义市场经济，是以建立和完善市场机制为条件的。而市场机制的形成和完善，则有赖于市场的网络化和市场运行的有序化。市场的网络化要求打破各种专业市场、有形市场的部门性和封闭性，按大市场的要求实现货畅其流。这一点又只有在允许企业不受行业、地区的限制而自由缔结各种经济合同时才能实现。因此，经济合同法律制度是打破地区、部门封锁，形成市场网络化的基本途径。而市场运行的有序化则要求通过某种桥梁和纽带使各种市场行为联结成为一个整体，这种桥梁和纽带同样也是经济合同。所以，经济合同法通过一系列经济合同的规定，对于形成与完善市场机制，从而保障社会主义市场经济健康发展，起着极为重要的作用。

(二) 保护经济合同当事人的合法权益

经济合同的当事人作为民事主体，在社会经济生活中享有多种财产权益。这种财产权益基本上可分为两大方面：一是物权利益，二是债权利益。人们享有物权例如所有权，就可以支配某种物质财富。对于这种物质财富的保护，是国家有关物权立法的任务，它调整着社会财产的静态关系，反映了财产的归属；而人们拥有了债权，则可以获取一切生产及生活上的利益，不仅只是限于对某种物质财富的支配。对于这种债权利益的保护，是债权法在我国主要是经济合同法的任务，因为大量债权利益的取得和实现，经济合同是基本手段。可见，我国经济合同法调整着社会财产流转的动态关系，反映了社会财产的利用。它所保护的经济合同当事人的合法权益，基本是指债权利益。

在现代社会，随着商品经济的高度发展，合同法所保护的当事人的债权