

案例 1 適用完工比例法疑義。

Q：

- 一、A 公司係一應用軟體設計及系統整合之服務廠商，基於客戶整體委外服務之要求，A 公司與客戶簽訂之系統整合建置合約，合約總價款係包括轉包、下包與代採購之硬體設備價款（買賣性質，毛利低）及 A 公司提供附加價值高之勞務報酬（承攬性質，含系統整合專案進行過程中之諸多程序，包括需求分析、系統規劃、系統建置、系統開發、測試、安裝驗收等服務）。
- 二、A 公司對不同系統整合專案自始即採投入成本衡量完成程度（即成本比例法），惟部分專案在初始即需先行購置大量機器設備（此時 A 公司實際投入之建置人力較低），而 A 公司所投入之系統建置及整合服務作業多發生於專案執行之中後期，若以成本比例法計算專案損益，將產生僅購買材料而尚未實際運作，卻須認列大額專案損益之情況，因此 A 公司為使專案損益更能反映實際完成程度，而欲變更為按工時（或人工成本）進度比例法計算專案損益。試問：
 1. A 公司與客戶簽訂之系統整合建置合約，雖非單獨簽訂兩份合約，惟買賣及承攬個別之營業性質及毛利差異甚大，A 公司得否依買賣業（出貨後）及承攬業（依勞務提供進度）於不同時點分別認列營業收入？
 2. A 公司原按成本比例改為按工時（或人工成本）進度比例法計算專案損益，此會計方法之變更是否符合財務會計準則公報第八號「會計變動及前期損益調整之處理準則」第 5 段第 2 項所述「因交易本質與以往不同而改用適當之會計原則」之規定，即非屬會計原則變動？

A：

- 一、A 公司與客戶簽訂之系統整合建置合約，內容為採購硬體設備與續後勞務提供（包括系統建置及整合服務作業），因採購硬體設備與續後勞務提供係不可分之交易行為，且勞務提供為公司主要服務，故應整體視為單一合約，不得個別認列收入。
- 二、會計原則變動係指當有二種以上一般公認會計原則可適用或原採用之會計原則已不再適用時，由原採用之一般公認會計原則改為採用其他一般公認會計原則。會計原則之採用方法改變亦視為會計原則變動。故對衡量交易完成程度方法之改變，應視為會計原則變動。