

正風 IFRS 專欄

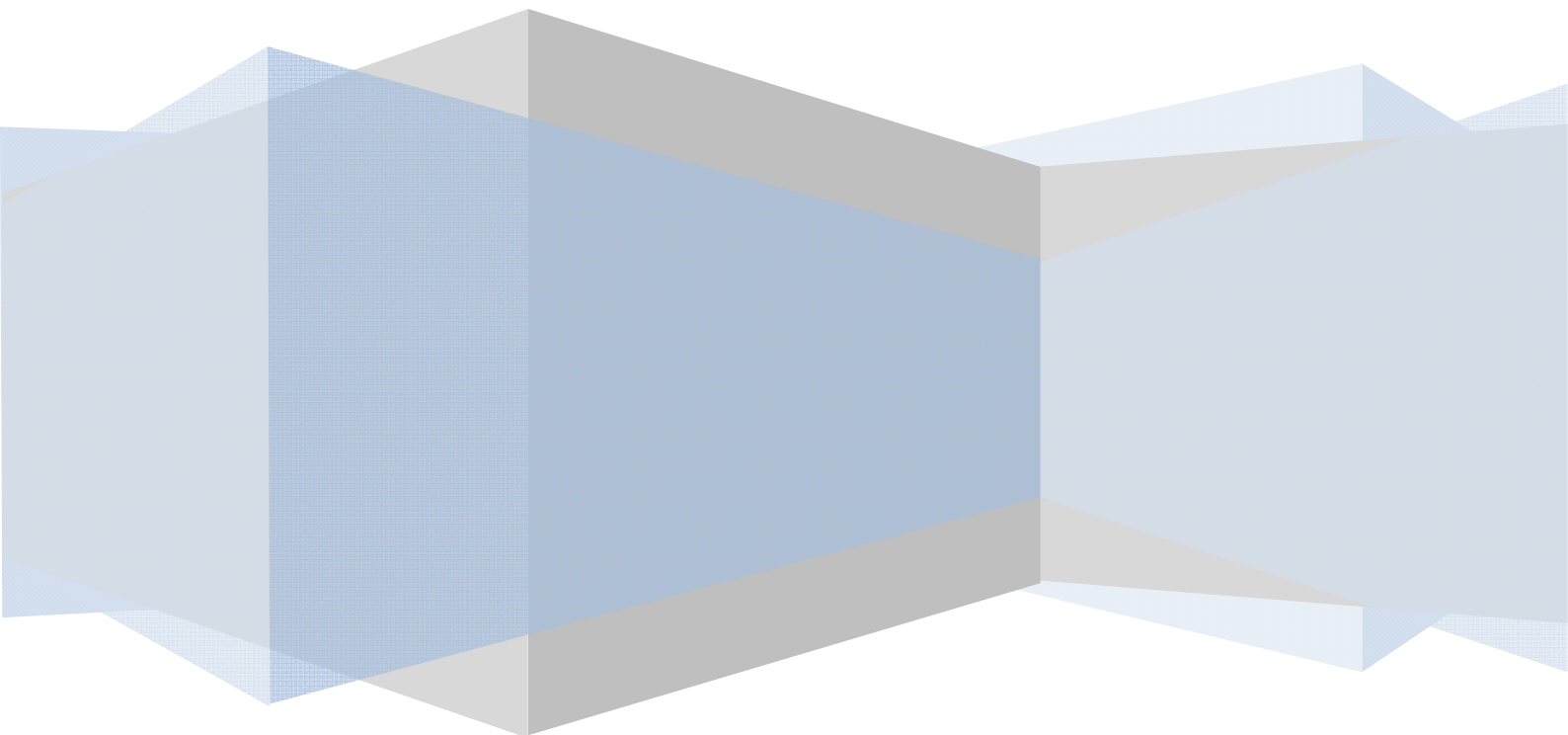
# IFRS 未來發展：

## 「與客戶合約收入之認列」

正風 IFRS 專案會計師

張景嵐 整理

2010 年 3 月





## IFRS 未來可能發展

IASB 於 2008 年 12 月針對收入認列議題發佈了一份討論稿 (Discussion Paper)，IASB 於討論稿中提出未來對收入認列原則之整合方向，計畫中擬朝向為不同行業建立一套共同可茲依循之收入認列標準，以取代現行之 IAS 18『收入』及 IAS 11『工程合約』準則公報。

此準則訂立目的主要係因現行收入認列之方式在 US GAAP 及 IFRS 下並不相同，US GAAP 針對不同企業有不同之收入認列標準，惟依經濟實質而言，相同之交易卻有可能因適用之準則不同而產生不同之收入認列方式差異。相較而言，IFRS 雖提供較少準則標準，惟因 US GAAP 及 IFRS 此二大國際準則對於收入認列方式之看法分歧，導致企業於應用時發生諸多問題。除此之外，理事會並指出此二大準則均對於多重交易安排並未建立一套指引標準。

IASB 預計於 2010 年第 2 季發佈公報草案 (Exposure Draft)。雖然上述概念仍在討論及草案階段，惟將對現行收入認列原則將注入新的看法，值得密切關注。

茲就該討論稿主要內容摘述如下：

### ■ 建立一套橫跨不同行業合約之共通準則：

討論稿 (DP) 指出當銷售商品及勞務予客戶時，收入依合約應認列之時點及金額之多寡，可透過不同之交易安排，及以不同形式呈現，從最簡單到極複雜之合約，更可跨及不同行業。儘管此準則發展計劃涵蓋範圍甚廣，理事會預期諸多交易將不致受此準則發展計劃之影響。理事會擬決議針對某些合約訂立除外規定，例如，已在理事會的其他準則或工作計劃排定之議題，如金融商品、保險、租賃等。**新準則將會取代現行之 IAS 18、IAS 11 及相關解釋。**

## IFRS 未來可能發展 (續)

### ■ 收入認列應以與客戶簽訂之合約為基礎：

當一企業與客戶簽訂合約時，企業即會取得要求客戶付款之權利及產生提供商品或勞務之推定義務，此即屬履行義務(performance obligation)。此權利義務組合將為企業帶來淨合約狀態(net contract position)可能為一項資產、負債或損益二平。在合約期間內，如果淨合約狀態增加即會產生收入。當履行義務(performance obligation)條件被滿足時，收入才可予以認列。企業僅當移轉(或提供)商品或勞務予客戶時，才算滿足履行義務條件。對於商品而言，最典型的例子係客戶取得商品之所有權；就勞務而言，係客戶取得承諾之勞務。假如一企業承諾移轉超過一項商品或勞務時，則應依個別商品或勞務之提供認列收入。例如：當企業滿足合約中之個別履行義務。

### ■ 收入係客戶為換取所移轉之商品或勞務所支付之金額：

理事會提出，收入係取決於客戶為取得移轉之商品或勞務所支付之金額(例如對價(consideration))。一般而言，當客戶為一組商品及勞務付款，如果商品及勞務係同時提供，企業則可以於商品或勞務移轉時，依承諾對價認列收入。然而，若商品或勞務提供時點不同時，企業需決定有多少對價應分攤至每一個別履行義務。理事會提出：企業需分攤對價至每一履行義務，且依商品或勞務之正常銷售價格為分攤基礎，如果價格無法確定，則須予以估計。當個別履行義務被滿足時，例如：當個別商品或勞務已移轉予客戶時，則該個別商品或勞務所分攤之對價，即可認列為收入。



## IFRS 未來可能發展 (續)

■ 合約簽訂以後，產生虧損性合約時，履行義務需予以重新衡量：

DP 討論到在每一報導期間，履行義務之衡量不只影響收入認列之多寡且影響淨合約狀態在每一報導截止期間在財務狀況表之描述。因為合約於期後可能產生重大之情況改變，為了忠實陳述淨合約狀況，故公司可能需隨時更新履行義務之帳面價值(例如：重新衡量履行義務)。如產生虧損性合約，應立即認列損失。

摘自 IASB 發佈之「**Snapshot: Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers**」

正風：張景嵐會計師整理

2010 年 3 月