

議題	IFRS 15	現行規定
範圍	<p>企業僅於合約之對方為客戶時，始適用 IFRS 15，倘若合約之對方並非為了取得企業正常活動下之產出，而係為參與某一活動或流程（例如協議合作開發資產）而與企業簽訂合約，且合約各方分擔該活動或流程所產生之風險並分享該活動或流程所產生之效益，則該合約之對方並非客戶。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.6】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
範圍	<p>客戶合約內約定之部分義務可能非屬 IFRS 15 之適用範圍：</p> <p>(a) 若其他準則明定如何分離及／或原始衡量合約之一個或多個部分，則企業應先適用該等準則中之分離及／或衡量規定。企業應自交易價格扣除合約中係依其他準則規定原始衡量之部分之金額，若尚有餘額時，並應適用 IFRS 15.73-86 之規定，將交易價格之餘額分攤至屬 IFRS 15 範圍內之每一履約義務及依 IFRS 15 .7(b)之規定所辨認之合約其他部分。</p> <p>(b) 若其他準則並未明定如何分離及／或原始衡量合約之一個或多個部分，則企業應適用 IFRS 15 以分離及／或原始衡量合約之該部分。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.7】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
步驟 1：辨認客戶合約		
辨認合約	<p>僅於符合下列所有條件時，企業始應處理屬本準則範圍內之客戶合約：</p> <p>(a) 合約之各方已經以書面、口頭或依其他商業實務慣例核准該合約，且已承諾履行各自之義務；</p> <p>(b) 企業能辨認每一方對將移轉之商品或勞務之權利；</p>	無明文規定應辨認合約，現行作法可能分歧。係於判斷是否符合收入認列條件時，應考慮與交易有關之經濟效益是否很有可能流入企業，及收入金額是否能可靠衡量。【相關條文：IAS 11.23-24；IAS 18.14, 20, 23】

^註現行收入準則係包含 2013 年正體中文版 IAS 11、IAS 18、IFRIC 13、IFRIC 15、IFRIC 18、SIC-31 及基金會發布之 IFRS 問答集

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>(c) 企業對將移轉之商品或勞務能辨認付款條件。</p> <p>(d) 該合約具商業實質（亦即，因該合約而預期企業未來現金流量之風險、時點或金額會改變）；及</p> <p>(e) 企業移轉商品或勞務予客戶以換得有權取得之對價，很有可能將收取。評估對價金額之收現性是否係很有可能時，企業應僅考量已可自客戶收取時客戶支付該對價金額之能力及意圖。若對價為變動，企業有權取得之對價金額可能小於合約所述之價格，因企業可能提供客戶價格減讓。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.9-16】</p>	
合約之合併	<p>IFRS 15 範圍內之客戶合約，均應適用下列規定判斷是否應將兩個或多個合約予以合併。</p> <p>若符合下列一個或多個條件時，企業應將同時或幾乎同時與同一客戶（或該客戶之關係人）簽訂之兩個或多個合約予以合併，並將該等合約視為單一合約處理：</p> <p>(a) 該等合約係為單一商業目的而以包裹方式議定；</p> <p>(b) 某一合約應付之對價金額取決於其他合約之價格或履行結果；或</p> <p>(c) 該等合約中所承諾之商品或勞務係單一履約義務。</p> <p>前述判斷條件與現行規定類似但未完全相同。因此，判斷結果可能與現行實務作法不同。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.17】</p>	<p>現行規定僅對建造合約之合併提供較明確之判斷條件，如下：</p> <p>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：</p> <p>(a) 以單一包裹方式議定之一組合約；</p> <p>(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</p> <p>(c) 該組合約同時或接續進行。</p> <p>另對何時應合併兩個以上之商品或勞務交易則提供較少指引（如下），故現行作法可能分歧。</p> <p>若兩個以上交易互有連結，以至於不將此一系列交易視為整體則不能了解其商業影響時，認列條件應適用於此一系列交易。例如，企業出售商品，且同時簽訂於日後再買回商品之另一協議，因而否定了交易之實質效果；於此情況下，此二交易應一併處理。</p> <p>【相關條文：IAS 11.8-9； IAS 18.13】</p>
步驟 2：辨認履約義務		
辨認履約義務	IFRS 15 對辨認合約中的履約義務提供明確指引及定義。IFRS 15	IAS 18 對辨認合約中的履約義務僅提供實質判斷之概念。

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>規定，於合約開始時，企業應評估客戶合約中承諾之商品或勞務，且應將對客戶移轉下列兩者之一之承諾辨認為一履約義務：</p> <p>(a) 可區分之單一商品或勞務（或一組商品或勞務）；或</p> <p>(b) 幾乎相同且移轉予客戶之模式相同之一系列可區分商品或勞務。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.22】</p>	<p>IAS 18 之認列條件通常係個別適用於每一交易。惟於某些情況下，為反映交易實質，必須將認列條件適用至一交易之可單獨辨認組成部分。例如，若產品售價包括後續服務之可辨認金額，則該金額應予遞延並於勞務履行之期間認列為收入。</p> <p>【相關條文：IAS 18.13】</p>
客戶合約中的承諾	<p>IFRS 15 規定即使非屬合約中明定之應交付商品或勞務，所有會使客戶產生預期會取得商品或勞務之承諾都應該辨認履約義務。客戶合約中所辨認之履約義務可能不限於合約中敘明之商品或勞務，可能亦包括隱含於企業商業實務慣例、已發布之政策或特定聲明中之承諾，若於簽訂該合約時，該等承諾使客戶產生企業將移轉商品或勞務予該客戶之有效預期。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.24】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
可區分之商品或勞務	<p>當辨認合約中的商品或勞務是否為一履約義務時，IFRS 15 規定，若同時符合下列條件時，對客戶承諾之商品或勞務係可區分：</p> <p>(a) 客戶可自該商品或勞務本身或連同客戶輕易可得之其他資源獲益（亦即該商品或勞務能被區分）；及</p> <p>顯示客戶可自該商品或勞務獲益之指標：</p> <p>若商品或勞務可被使用、耗用或以高於殘值之金額出售，或以其他產生經濟效益之方式持有，則客戶可自該商品或勞務獲益。</p> <p>(b) 企業移轉該等商品及勞務予客戶之承諾可與該合約中之其他承諾單獨辨認（亦即該商品或勞務依合約之內涵係可區分）。顯示企業移轉商品或勞務予客戶之承諾係可單獨辨認之指標：評估之指標包含企業不提供將該商品或勞務與合約中承諾之其他商品或勞務整合為一組商品或勞務之重大服務、該商品或勞務不會對合約中承諾之另一商品或勞務予以重大修改或客</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>製化、或該商品或勞務並非高度取決於合約中所承諾之其他商品或勞務或與其高度相互關聯。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.27-29】</p>	
步驟 3：決定交易價格		
<p>衡量</p>	<p>收入應按分攤至各履約義務之交易價格金額（不包括依規定所限制之變動對價估計值）衡量。</p> <p>決定交易價格時應考量下列所有影響：</p> <p>(a) 變動對價。</p> <p>(b) 變動對價估計值之限制。</p> <p>(c) 合約中存在之重大財務組成部分。</p> <p>(d) 非現金對價。</p> <p>(e) 付給客戶之對價。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.46-48】</p>	<p>IAS 18 及 IAS 11 皆規定收入（合約收入）應按已收或應收對價之公允價值衡量。</p> <p>IAS 18 列有類似左述(c)、(d)之規定。</p> <p>IAS 11 列有類似左述(a)之規定。</p> <p>【相關條文：IAS 18.9,11-12; IAS 11.12-15】</p>
<p>變動對價之決定</p>	<p>變動對價包含合約中任何變動之金額，包含諸如履約紅利或罰款、折扣及客戶退貨權等，例如，以某一固定金額作為達成明定里程碑之履約紅利，亦屬變動對價。因此，變動對價範圍較或有對價（即賣方無法控制之事件所產生之對價）更為廣泛。</p> <p>企業應採用下列兩種方式中，較能預測其將有權取得之對價金額之方式，進行變動對價金額之估計：</p> <p>(a) 期望值。</p> <p>(b) 最可能之金額。</p> <p>後續應於每個資產負債表日更新變動對價之估計。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.51,53,59】</p>	<p>收入應按已收或應收對價之公允價值衡量。有關變動對價之估計並無明文規定，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 18.9】</p> <p>合約收入應按已收或應收對價之公允價值衡量。此外，IAS 11 說明合約收入應包括：</p> <p>(a) 合約中同意之原始收入金額；及</p> <p>(b) 合約工作之變更、求償及獎勵金：</p> <p>(i) 在其很有可能產生收入之範圍內；且</p> <p>(ii) 收入能可靠衡量。</p> <p>惟針對上述(b)之金額應如何衡量，並無明文規定，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 11.11-12】</p>
<p>清償退款負債時自客戶回收產品之權利</p>	<p>企業於移轉附退貨權之產品時，應同時認列收入、退款負債及清償退款負債時自客戶回收產品之權利（資產）。</p>	<p>若企業已移轉商品所有權之重大風險及報酬予買方，應於</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>【相關條文：IFRS 15.55, B21, IE110-IE115】</p>	<p>銷售時認列收入並認列退貨之負債。有關清償退款負債時自客戶回收產品之權利認列與否並無明文規定，現行作法可能分歧。附退貨權之交易，現行可能參照會計研究發展基金會出版之 IFRSs 釋例範本處理。</p> <p>【相關條文：IAS 18.17; IFRSs 釋例範本 IAS 18 釋例一情況二】</p>
限制變動對價之估計值	<p>企業應依「期望值」或「最可能之金額」估計變動對價金額。惟並非依照前述方式估計之變動對價全數可列入交易價格來認列收入。</p> <p>可列入交易價格之變動對價金額僅限於與變動對價相關之不確定性於後續消除時，所認列之累計收入金額高度很有可能不會發生重大迴轉之部分。</p> <p>針對智慧財產之授權，若承諾以銷售基礎或使用基礎計算權利金對價，則不適用前述規定，而應於下列事項較晚發生之時認列收入：</p> <p>(a) 發生後續銷售或使用；及</p> <p>(b) 已分攤部分或全部以銷售基礎或使用基礎計算之權利金之履約義務已滿足（或已部分滿足）。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.56, B63】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
合約中存在之重大財務組成部分	<p>合約可能提供客戶或企業重大財務利益，是以，若客戶預付商品及勞務之款項，亦應評估是否有重大財務組成部分；若有，應調整承諾之對價金額以反映貨幣時間價值之影響。若客戶預付商品及勞務之款項，且移轉該等商品及勞務之時點係由客戶裁決，則客戶合約不具重大財務組成部分。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.60-62, 64, IE148-IE154】</p>	<p>對於預收對價，現行條文並未規定是否需設算利息。</p> <p>【相關條文：IAS 18.11】</p>
合約中存在之重大財	若承諾對價與商品或勞務現銷價格間之差額，係提供客戶或企業	無明文規定，現行作法可能分歧。

議題	IFRS 15	現行規定
務組成部分-融資以外之原因所造成者	<p>財務融資以外之原因所造成，且該等金額之差額與該差異原因相稱，則客戶合約不具重大財務組成部分。例如，若付款條件可能對企業或客戶提供保障，以防另一方未適當完成合約之部分或全部義務（例如，長期合約之扣留款）。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.62(c), IE141-IE142】</p>	
非現金對價-不同廣告服務之交換	<p>未對不同廣告服務之交換交易提供額外指引。</p> <p>適用 IFRS 15 之客戶合約條件之一為該合約必須具商業實質，IFRS 15.9（參閱步驟 1 之差異說明）將商業實質定義為「因該合約而預期企業未來現金流量之風險、時點或金額會改變」。不同廣告服務之交換交易需依個別事實與情況判斷是否具商業實質。</p>	<p>SIC 31 僅適用於不同廣告服務之交換。不同廣告服務之交換交易，其收入無法按所取得廣告服務之公允價值可靠衡量。賣方僅得參考具特定條件之非交換交易，按交換交易中所提供廣告服務之公允價值可靠衡量其收入。</p> <p>【相關條文：SIC 31.3,5】</p>
非現金對價-後續變動	<p>非現金對價之公允價值後續因對價之形式而變動者（例如，企業有權自客戶取得之股份之價格變動），不調整收入；因對價形式以外之原因而變動者（例如，公允價值可能因企業之履行結果而變動），應適用限制變動對價之估計值之規定。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.68】</p>	<p>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>
付給客戶之對價	<p>企業應將付給客戶之對價作為交易價格及收入之減少，除非對客戶之支付係用以換得客戶移轉可區分之商品或勞務予企業。若付給客戶之對價金額超出企業自客戶收取之可區分商品或勞務之公允價值，此種超額應作為交易價格之減少處理。若無法合理估計自客戶收取之商品或勞務之公允價值，亦應將付給客戶之所有對價作為交易價格之減少處理。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.70-72】</p>	<p>除客戶忠誠計畫外，無明文規定，現行作法可能分歧。</p>
步驟 4：分攤交易價格		
將交易價格分攤至履約義務	<p>將交易價格分攤至履約義務之規定適用於 IFRS 15 範圍內之所有合約：</p> <p>1. 除對分攤折扣之規定及對分攤包含變動金額之對價之規定所</p>	<p>IAS 18 未明確說明應採用何種方法將交易對價分攤至一交易之可單獨辨認組成部分，或者在何種情況下採用。雖然 IFRIC 13 等近期解釋函曾提及相對公允價值法及剩餘法，</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>述者外，企業應以相對單獨售價為基礎，將交易價格分攤至合約中辨認出之每一履約義務。</p> <p>2. 估計單獨售價之方法包括但不限於：調整市場評估法、預期成本加利潤法及剩餘法。惟僅於符合特定條件時，始得使用剩餘法估計單獨售價。</p> <p>3. 當估計單獨售價時，企業應考量所有合理可得之資訊，且企業應最大化可觀察輸入值之使用，並於類似情況下使用一致之估計方法。</p> <p>IFRS 15 採用剩餘法估計單獨售價之概念與現行實務採用之剩餘法未盡相同，例如，現行實務作法下，分攤至某一組成部分之對價金額可能為零，但 IFRS 15 下一項可區分之商品或勞務之估計單獨售價不太可能為零。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.73-80, BC 273】</p>	<p>惟選擇何種方法應由管理階層判斷。因此，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 11；IFRIC 12.13；IFRIC 13.5-7, BC14；IFRIC 15.8】</p>
折扣之分攤	<p>除當企業有可觀察證據顯示全部折扣僅與合約中一個或多個（但非所有）履約義務相關外，企業應按比例將折扣分攤至合約中之所有履約義務。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.81-83】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
變動對價之分攤	<p>合約中承諾之變動對價可能可歸屬於整份合約，抑或合約之特定部分。若符合特定條件，企業應將變動金額及其後續變動完全分攤至一履約義務，或一可區分商品或勞務。不符合該特定條件之交易價格剩餘金額，應適用IFRS 15.73-83之分攤規定。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.84-86】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
交易價格之變動	<p>IFRS 15 對合約開始後交易價格變動提供明確指引：</p> <p>1. 合約開始後交易價格若變動，企業應以與合約開始時之相同基礎將交易價格之任何後續變動分攤至合約中之履約義務。</p> <p>2. 合約修改所產生之交易價格變動，應依合約修改之規定處理。</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>3. 合約修改後發生之交易價格變動，應依下列方式處理：</p> <p>(a) 若交易價格變動可歸屬於合約修改前之承諾變動對價金額，且該修改視為終止現有合約並產生新合約，則應於該可歸屬範圍內，將交易價格之變動分攤至合約修改前所辨認之合約中履約義務。</p> <p>(b) 合約修改非依單獨合約處理且非屬(a)者，企業應將交易價格之變動分攤至已修改合約之履約義務(即修改後當時尚未滿足或部分未滿足之履約義務)。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.87-90】</p>	
步驟 5：滿足履約義務		
控制之移轉	<p>滿足履約義務為將承諾之商品或勞務之控制移轉予客戶時，於控制移轉時認列收入。而控制係指主導該移轉資產之使用並取得該資產之幾乎所有剩餘效益之能力，包括有能力防止其他企業主導資產之使用以及防止其他企業取得資產之效益。【相關條文：IFRS 15.31-33】</p>	<p>銷售商品應於企業已將商品所有權之重大風險及報酬移轉予買方及其它條件完全滿足時認列收入。針對涉及提供勞務之交易或長期工程合約另有相關收入認列規定。</p> <p>【相關條文：IAS 18.14, 20-21；IAS 11.22】</p>
隨時間逐步滿足之履約義務	<p>符合下列任一條件時，企業隨時間逐步移轉對商品或勞務之控制(隨時間逐步滿足履約義務並認列收入)：</p> <p>(a) 隨企業履約，客戶同時取得並耗用企業履約所提供之效益(如清潔勞務)；</p> <p>(b) 企業之履約創造或強化一資產(例如，在製品)，該資產於創造或強化之時即由客戶控制；或</p> <p>(c) 企業之履約並未創造對企業具有其他用途之資產，且企業對迄今已完成履約之款項具有可執行之權利。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.35】</p>	<p>現行對於隨時間逐步滿足之履約義務主要於勞務及建造合約中規範。當交易結果能可靠估計時，應按報導期間結束日交易之完成程度(完工百分比法)，認列與交易有關之收入。下列條件完全滿足時，交易結果即能可靠估計：</p> <p>(a) 收入金額能可靠衡量；</p> <p>(b) 與交易有關之經濟效益很有可能流入企業；</p> <p>(c) 報導期間結束日之交易完成程度能可靠衡量；及</p> <p>(d) 交易已發生之成本及完成交易尚須發生之成本能可靠衡量。</p> <p>除前述規定外，勞務(某一特定活動遠比其他活動重要時)及不動產建造協議(僅具有有限能力以影響不動產之設計，屬IAS 18銷售商品之範圍)亦有於特定條件下於某一時點認</p>

議題	IFRS 15	現行規定
		<p>列收入之規定。前述規定與IFRS 15不同，可能造成與現行處理之差異。</p> <p>【相關條文：IAS 18.20, 25；IAS 11.23；IFRIC 15】</p>
<p>於某一時點滿足之履約義務</p>	<p>控制移轉之指標包括（但不限於）下列各項：</p> <p>(a) 企業對該資產之款項有現時之權利</p> <p>(b) 客戶對該資產有法定所有權 若企業保留法定所有權僅作為客戶無法付款之保障，企業之該等權利並未排除客戶取得對資產之控制。</p> <p>(c) 企業已移轉對該資產之實體持有</p> <p>(d) 客戶有該資產所有權之重大風險及報酬 排除可能導致移轉資產履約義務外之單獨履約義務之任何風險。例如，企業可能已移轉對資產之控制予客戶，但尚未滿足提供與該已移轉資產相關維修服務之額外履約義務。</p> <p>(e) 客戶已接受該資產 考量能客觀地判定已依合約所協議之規格將商品或勞務之控制移轉予客戶（客戶之接受係形式上程序）及其他情況。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.38,B83-B84,B86】</p>	<p>現行於某一時點認列收入之規定主要針對銷售商品，規定於下列條件完全滿足時認列收入：</p> <p>(a) 企業已將商品所有權之重大風險及報酬移轉予買方；</p> <p>(b) 企業對於已經出售之商品既不持續參與管理，亦未維持有效控制；</p> <p>(c) 收入金額能可靠衡量；</p> <p>(d) 與交易有關之經濟效益很有可能流入企業；及</p> <p>(e) 與交易相關之已發生或將發生之成本能可靠衡量。</p> <p>除前述銷售商品之規定外，勞務（某一特定活動遠比其他活動重要時）及不動產建造協議（僅具有有限能力以影響不動產之設計，屬IAS 18銷售商品之範圍）亦有於特定條件下於某一時點認列收入之規定。</p> <p>【相關條文：IAS 18.14,25；IFRIC 15】</p>
<p>衡量履約義務完成程度</p>	<p>隨時間逐步滿足之每一履約義務，應藉由衡量履約義務完成程度而隨時間逐步認列收入。衡量完成程度係為描述移轉所承諾商品或勞務之控制之履行結果。每一履約義務應適用單一方法衡量完成程度，並應一致適用該方法於類似履約義務及類似情況。於每一報導期間結束日，企業應再衡量隨時間逐步滿足之履約義務之完成程度</p> <p>【相關條文：IFRS 15.39-40】</p>	<p>現行規定下，交易之完成程度可藉由各種不同方法決定。企業應使用能可靠衡量所履行勞務（建造合約：已完成工作）之方法，與IFRS 15（以描述移轉控制之履行結果）之基礎不同，可能造成與現行處理之差異。</p> <p>【相關條文：IAS 18.24；IAS 11.30】</p>
<p>衡量完成程度之方法</p>	<p>衡量完成程度之適當方法包括<u>產出法</u>與<u>投入法</u>。 <u>產出法</u>係以直接衡量迄今已移轉予客戶之商品或勞務（相對於合約所承諾之剩餘商品或勞務）之價值為基礎認列收入。包括調查</p>	<p>於現行規定下，主要於勞務及建造合約中規範，規定企業使用能可靠衡量所履行勞務（已完成工作）之方法，這些方法可能包括：</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>迄今已完成之履約、評估已達成之結果、已達到之里程碑、已經過之時間、已生產之數量或已交付之數量。</p> <p>投入法係以企業為滿足履約義務之努力或投入（例如，已耗用之資源、已花費之人工時數、已發生之成本、已經過之時間或已使用之機器時數），相對於滿足該履約義務之預期總投入為基礎認列收入。若企業係於整個履約期間平均花費努力或投入，則企業按直線基礎認列收入可能係屬適當。</p> <p>投入法應排除無法描述移轉對商品或勞務之控制予客戶之任何投入之影響。例如，使用成本基礎投入法時，於下列情況下可能須對完成程度之衡量結果作調整：</p> <p>(a) 發生之成本對企業滿足履約義務之完成程度無貢獻時。例如，企業不會以可歸屬於企業履約重大無效率所發生之未反映於合約價格之成本為基礎認列收入。</p> <p>(b) 發生之成本與企業滿足履約義務之完成程度不成比例時。對企業履約之最佳描述可能為對投入法作調整（於已發生成本之範圍內認列收入）。例如，若企業於合約開始時預期符合下列所有條件，企業履行結果之忠實描述可能為以用於滿足履約義務之商品成本之相等金額認列收入：</p> <p>(i) 該商品係不可區分；</p> <p>(ii) 預期客戶對該商品控制之取得顯著早於該商品相關勞務之收取；</p> <p>(iii) 該移轉商品之成本相對於完全滿足履約義務之預期總成本係屬重大；及</p> <p>(iv) 企業自第三方採購該商品，且並未重大參與該商品之設計與製造（但企業係以主理人身分而作為）。</p>	<p>(a) 已履行作業之勘測；</p> <p>(b) 至今已履行之勞務占全部應履行勞務之百分比（合約工作實體完成之比例）；或</p> <p>(c) 至今已發生成本（至今已履行勞務之成本）占交易估計總成本（已履行或待履行勞務之成本）之比例。對前述已發生成本僅反映已完成工作之合約成本，故合約成本應排除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）之款項等。</p> <p>此外，勞務合約於特定情況下亦可適用直線法，或勞務及建造合約在特定情況下採用零利潤法（已認列費用之可回收範圍內認列收入）。</p> <p>前述方法相較於IFRS 15之規定，雖包含於投入法及產出法之範圍，惟在適用上，IFRS 15提供更詳細之指引，可能造成與現行會計處理之差異。</p> <p>【相關條文：IAS 18.24-27；IAS 11.30,31】</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	【相關條文：IFRS 15.41,B15-B19】	
表達與揭露		
表達	<p>無論何種類型之客戶合約，當合約之其中一方已履約，企業應視企業履約與客戶付款間之關係，於資產負債表將該合約列報為合約資產或合約負債。企業應將任何對於對價之無條件權利單獨列報為應收款。合約負債係企業因已自客戶收取對價（或已可自客戶收取對價），而須移轉商品或勞務予客戶之義務。合約資產係企業因已移轉商品或勞務予客戶而對所換得之對價之權利。</p> <p>企業應依 IAS 39 評估合約資產之減損，並應以 IAS 39 範圍內之金融資產相同基礎衡量、表達及揭露合約資產之減損。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.105-109】</p>	<p>現行準則僅對建造合約之表達提供明確指引，應將建造合約表達如下：</p> <p>(a) 因合約工作應向客戶收取之帳款總額，列報為資產；及</p> <p>(b) 因合約工作應支付予客戶之帳款總額，列報為負債。</p> <p>其他則無明文規定，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 11.42-44】</p>
揭露	<p>IFRS 15 之揭露要求較現行規定大幅增加，且適用於所有客戶合約。揭露規定之目的係使企業揭露足夠資訊，俾使財務報表使用者了解客戶合約所產生之收入與現金流量之性質、金額、時點及不確定性。為達該目的，企業應揭露所有相關質性及量化資訊，例如：</p> <p>1. 客戶合約資訊：</p> <p>(a) 所認列之收入，及相關應收款或合約資產之減損損失金額。</p> <p>(b) 將客戶合約之收入細分為不同種類，以描述經濟因素如何影響收入及現金流量之性質、金額、時點及不確定性。</p> <p>(c) 客戶合約之應收款、合約資產及合約負債之期初期末餘額、期初合約負債於該報導期間轉收入之金額、滿足履約義務之時點與付款之特定時點如何相關及合約資產與合約負債餘額重大變動之說明等。</p> <p>(d) 履約義務資訊，包括滿足履約義務之時點、重大付款條</p>	<p>現行規定對建造合約與其他收入交易之揭露要求不同，分述如下：</p> <p>1. 企業應揭露建造合約之下列資訊：</p> <p>(a) 當期認為收入之合約收入金額；</p> <p>(b) 決定當期認列合約收入所採用之方法；及</p> <p>(c) 決定在建合約之完成程度所採用之方法。</p> <p>2. 企業應於報導期間結束日逐項揭露在建合約之下列資訊：</p> <p>(a) 至今已發生成本及已認列利潤（減除已認列損失）之彙總金額；</p> <p>(b) 預收款金額；及</p> <p>(c) 工程保留款金額。</p> <p>【相關條文：IAS 11.39-40】</p> <p>3. 企業應揭露建造合約以外之收入之下列資訊：</p> <p>(a) 收入認列所採用之會計政策，包括決定勞務交易完</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>件、所承諾移轉商品或勞務之性質、接受退貨或類似義務及保固類型及相關義務等。</p> <p>(e) 預期存續期間一年以上之合約分攤至尚未履行之履約義務之交易價格及預期何時認列收入等資訊。</p> <p>2. 應用本準則決定下列事項時所作之重大判斷及判斷之改變：</p> <p>(a) 決定滿足履約義務之時點，包括認列收入所採用之方法及該方法為何忠實描述其移轉；及</p> <p>(b) 決定交易價格及分攤至履約義務之金額所使用之方法、輸入值及假設之資訊。</p> <p>3. 自取得或履行客戶合約之成本中所認列之資產之期末餘額、攤銷金額及減損損失。</p> <p>4. 選擇採用實務權宜作法之事實。</p> <p>企業應彙總或細分揭露，俾使有用資訊不致因包含大量不重大之細節或因彙總具不同特性之項目而模糊。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.110-129, B87-B89】</p>	<p>成程度所採用之方法；</p> <p>(b) 當期所認列收入之每一重要種類之金額；及</p> <p>(c) 包括於收入之每一重要種類中，由交換商品或勞務所產生之收入金額。</p> <p>【相關條文：IAS 18.35】</p>
其他議題：合約成本		
取得合約之增額成本	<p>企業若預期可回收其取得客戶合約之增額成本，企業應將該等成本認列為資產。無論合約是否取得均會發生之取得合約成本應於發生時認列為費用，除非該等成本係無論合約是否已取得均明確可向客戶收取。若認列為資產之取得合約成本攤銷期間為一年以內，可將該增額成本於發生時認列為費用。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.91-94】</p>	<p>現行關於取得合約成本之規定如下</p> <p>(1) 建造合約 係指為取得合約所發生之直接相關成本，若能單獨辨認及可靠衡量，且很有可能獲得該合約，則該項成本應計入為合約成本。</p> <p>(2) 會計研究發展基金會IFRS問答集 若客戶取得成本屬支付予客戶者，不得資本化為無形資產；若屬支付予客戶以外第三方，符合特定條件下得資本化為無形資產。</p> <p>除前述規定外，其他則無明文規定，現行做法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 11. 21；102/07/01 IAS 38 客戶取得成</p>

議題	IFRS 15	現行規定
履行合約之成本	<p>履行客戶合約所發生之成本於符合下列所有條件認列為資產：</p> <p>(a) 該等成本與合約或企業可明確辨認之預期合約直接相關（例如，直接人工、原料及成本分攤等）；</p> <p>(b) 該等成本會產生或強化未來將被用於滿足履約義務之企業資源；及</p> <p>(c) 該等成本預期可回收。</p> <p>若履行客戶合約所發生之成本屬另一準則範圍者，應依該等其他準則處理。</p> <p>另對於下列成本則於發生時認列為費用：</p> <p>(a) 一般及管理成本；</p> <p>(b) 用以履行合約但未反映於合約價格之浪費之原料、人工或其他資源成本；</p> <p>(c) 於合約中，與已滿足履約義務相關之成本；及</p> <p>(d) 無法區分究係與未滿足履約義務或已滿足履約義務相關之成本。</p> <p>【相關條文：IFRS 15. 95-98】</p>	<p>本】</p> <p>現行規定主要針對建造合約，合約成本應包括：</p> <p>(a) 直接與特定合約有關之成本；</p> <p>(b) 一般可歸屬於合約活動，且能分攤至該合約之成本；及</p> <p>(c) 根據合約條款可特別向客戶收取之其他成本。</p> <p>另亦規定不能歸屬於合約活動或不能分攤至合約之成本，應排除於建造合約成本之外，此類成本包括：</p> <p>(a) 合約中未明訂可獲得歸墊之一般管理成本；</p> <p>(b) 銷售成本；</p> <p>(c) 合約中未明訂可獲得歸墊之研究發展成本；及</p> <p>(d) 未使用於某特定合約之閒置廠房及設備之折舊。</p> <p>除前述規定外，其他則無明文規定，現行做法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 11.16,20】</p>
攤銷	<p>認列為資產之取得合約成本及履約成本，應按與該資產相關之商品或勞務對客戶移轉一致之有系統基礎攤銷。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.99】</p>	<p>現行規定中針對建造合約部分，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；此外，對於依會計研究發展基金會IFRS問答集認列為無形資產者，雖於問答集中未提及攤銷方式，實務上將依IAS 38無形資產之攤銷處理。除前述規定外，其他則無明文規定，現行做法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 11. 22；102/07/01 IAS 38 客戶取得成本】</p>
減損	<p>對認列為資產之取得合約成本及履約成本帳面金額超過下述計算</p>	<p>依會計研究發展基金會IFRS問答集之規定，客戶取得成本</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>結果後之金額，認列減損損失：</p> <p>(a) 以與該資產相關之商品或勞務換得之預期收取之對價(使用決定交易價格之原則並調整反映客戶信用風險)剩餘金額；減除</p> <p>(b) 與提供該等商品或勞務直接相關且尚未認列為費用之成本。</p> <p>前述資產認列減損損失前，須先對依另一準則所認列合約之相關資產認列減損損失。此外，當減損情況不再存在或已改善時，可適用減損損失迴轉之會計處理。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.101-104】</p>	<p>得認列為無形資產，雖於問答集中未提及與減損相關之處理，實務上將依IAS 36規定處理。除前述規定外，其他則無明文規定，現行做法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 11. 22；102/07/01 IAS 38 客戶取得成本】</p>
客戶未行使之權利	<p>自客戶收取預付款時，應就此未來履約義務之預付金額認列為合約負債，於滿足履約義務時除列該合約負債（並認列收入）。</p> <p>客戶支付之不可退還預付款，客戶可能不行使全部合約權利，不行使之權利通常稱為「未用權利」。</p> <p>於IFRS 15中對該未用權利若<u>預期有權取得該未用權利之金額</u>，應依客戶行使權利模式按比例認列為收入；若<u>不預期有權取得</u>，應於行使可能性變成極低時，將預期未用權利之金額認列為收入。判定是否預期有權取得未用權利之金額，應考量變動對價估計值限制之規定。</p> <p>對已收取且歸屬於客戶未行使之權利之任何對價，若依所適用之無人認領財產法律規定須匯予另一方（例如政府）者，應將該對價認列為負債（而非收入）。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B44-B47】</p>	<p>於現行規定中，有交易有多個組成要素時，須將認列條件適用至一交易之可單獨辨認組成部分。例如，若產品售價包括後續服務之可辨認金額，則該金額應予遞延並於勞務履行之期間認列為收入。</p> <p>另於客戶忠誠計畫之規定，係將獎勵積分認列為給與獎勵積分之銷售交易中可單獨辨認之組成部分。原始銷售之相關已收或應收對價之公允價值應分攤至獎勵積分及該銷售之其他組成部分。衡量分攤至獎勵積分之對價時，應參照其公允價值。當估計公允價值時，可以參照可兌換獎勵之公允價值（考量預期不被兌換之比例等因素），以估計獎勵積分之公允價值。</p> <p>認列之收入金額應以已兌換獎勵之獎勵積分之數量相對於預期被兌換之總數量為基礎。</p> <p>前述現行之規定與IFRS 15不同，會計處理結果可能與現行產生差異。</p> <p>【相關條文：IAS 18. 13；IFRIC 13】</p>
其他議題：合約修改		
合約修改	IFRS 15 對所有適用範圍之合約修改提供明確指引及定義（如下），而與現行僅規定建造合約變更之範圍不同；且合約修改須被	除了下列建造合約之修改、變更及求償之外，無明文規定其他合約修改如何處理，故現行作法可能分歧。

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>核准始適用相關會計處理，與現行規定客戶很有可能同意變更或接受求償的認列條件不同，因此，可能改變現行實務作法。</p> <p>定義及主要指引：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 合約修改係合約各方所核准之合約範圍或價格（或兩者）變動。當合約之各方核准修改而產生新的或改變既有可執行之權利及義務，則存在合約修改。 2. 若合約之各方已核准合約範圍之變動，但尚未決定相應之價格變動時，應依變動對價之估計及變動對價估計值之限制之規定，估計由該修改產生之交易價格變動。 3. 當合約所承諾之商品或勞務係可區分，及合約價格增加之對價金額反映該可區分商品或勞務之單獨售價時，應將合約之修改視為一單獨之合約處理。 4. 非屬第3項之合約修改，則視為終止現有合約並產生新合約（剩餘商品或勞務可與已移轉部分區分），該合約修改予以推延調整；或，視為現有合約之一部分（剩餘商品或勞務不可區分），以累積追計為基礎調整收入。 <p>【相關條文：IFRS 15.18-21】</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 若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： <ol style="list-style-type: none"> (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. 建造合約之變更係指客戶對合約將執行之工作範圍變動之指示。於符合下列所有情況時，應將變更計入合約收入中： <ol style="list-style-type: none"> (a) 客戶很有可能同意變更及因該項變更所產生之收入金額；且 (b) 該收入金額能可靠衡量。 3. 建造合約之求償係指承包商向客戶或另一方尋求收取之金額，以作為未包含在合約價格中成本之歸墊。僅於符合下列所有條件時，求償方可計入合約收入中： <ol style="list-style-type: none"> (a) 協商已達到相當階段，致客戶很有可能接受此項求償；且 (b) 客戶很有可能接受之金額能可靠衡量。 <p>【相關條文：IAS 11.10, 13-14】</p>
其他議題：保固		
保固	<p>將保固區分為提供客戶相關產品會如各方所預期運作之保證（因該產品與所協議之規格相符），或除提供客戶該產品與所協議之規格相符之保證外，亦提供勞務者。</p> <p>若客戶有單獨購買保固之選擇權，該保固係可區分之勞務，因企業承諾除提供具合約所述功能之產品予客戶外，亦提供該勞務。於該等情況下，企業應依將所承諾之保固視為一履約義務，並將交易價格之一部分分攤至該履約義務。</p> <p>若客戶並無單獨購買保固之選擇權，企業應依 IAS 37「負債準備、</p>	<p>IAS 18 提及與同一交易或其他事項有關之收入及費用應同時認列，費用則包括商品運送後所發生之保固；IAS 37 則規定，產品保固義務，於符合認列基準時，應認列負債準備，惟並無明文規定對不同性質之保固採不同會計處理，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 18.19；IAS 37.24】</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>或有負債及或有資產」之規定處理該保固，除非所承諾之保固（或其一部分）除提供客戶該產品與所協議之規格相符之保證外，亦提供勞務。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B28-B30】</p>	
其他議題：主理人與代理人之考量		
<p>主理人與代理人之考量</p>	<p>應考量之指標與現行規定雷同，惟 IFRS 15 以控制取代現行規定下之<u>重大風險及報酬</u>，其規定，若企業於移轉所承諾之商品或勞務予客戶前<u>控制</u>該商品或勞務，則企業為主理人。惟若企業僅於移轉商品之法定所有權予客戶前短暫地取得該法定所有權，則該企業不必然為主理人。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B34-B38】</p>	<p>當企業暴露於與銷售商品或提供勞務有關之<u>重大風險及報酬</u>時，該企業為主理人。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 21】</p>
其他議題：客戶對額外商品或勞務之選擇權		
<p>客戶對額外商品或勞務之選擇權</p>	<p>IFRS 15 係規範所有企業給予客戶取得額外商品或勞務之重要選擇權。</p> <p>若合約中企業給予客戶取得額外商品或勞務之選擇權(例如客戶獎勵積分或合約續約權)，僅於該選擇權提供客戶倘未簽訂該合約則無法取得之重要權利（例如，相對於通常給予同地區或同市場中同客戶類別該等商品或勞務折扣區間之折扣增額部分）時，該選擇權始產生合約中之一履約義務。若選擇權提供客戶一重要權利，客戶實際上預先支付企業未來商品或勞務之價款，企業應於移轉該等未來商品或勞務時或於該選擇權到期時認列收入。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B40】</p>	<p>IFRIC 13 僅規範企業給予客戶之獎勵積分。</p> <p>企業應適用 IAS 18.13，將獎勵積分認列為給與獎勵積分之原始銷售中可單獨辨認之組成部分。原始銷售之相關已收或應收對價之公允價值應分攤至獎勵積分及該銷售之其他組成部分。</p> <p>【相關條文：IFRIC 13.5】</p>
<p>客戶對額外商品或勞務之選擇權- 價格分攤</p>	<p>IFRS 15.74 規定企業應以相對單獨售價基礎將交易價格分攤至履約義務。若客戶取得額外商品或勞務之選擇權之單獨售價不可直接觀察，企業應估計之。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B42】</p>	<p>分攤至獎勵積分之對價之衡量應參照其公允價值，但準則並未明確說明應以何種方式分攤。若對相同之獎勵積分並無市場報價，必須採用另一評價技術衡量公允價值。</p> <p>【相關條文：IFRIC 13.6,AG1-AG2】</p>

議題	IFRS 15	現行規定
其他議題：不可退還之前端收費		
不可退還之前端收費	<p>IFRS 15 對於未移轉商品或勞務予客戶之不可退還之前端收費，應視為未來商品或勞務之預付款。</p> <p>於某些合約，企業於合約開始時向客戶收取不可退還之前端收費(例如健身俱樂部會員合約中之入會費、或電信合約中之開通費)。為辨認此種合約中之履約義務，企業應評估前端收費是否與所承諾之商品或勞務之移轉相關。於許多情況下，即使不可退還之前端收費與企業為履行該合約而須於合約開始時進行之某些活動相關，<u>該活動並不導致移轉所承諾之商品或勞務予客戶</u>，該前端收費係未來商品或勞務之預付款，因此應於未來提供該等商品或勞務時將其認列為收入。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B48-B49】</p>	<p>IAS 18 於釋例中說明對收費僅限於取得會籍之交易應於收費時認列收入。此外釋例提供之依性質判斷概念，由於非屬準則規定，現行作法可能分歧。</p> <p>收入之認列係取決於所提供勞務之性質。若收費僅限於取得會籍，其他所有服務或產品皆須個別付費或須按年個別付費，且若收現性未存在重大不確定性，該收費應認列為收入。若收費須於會員期間內向會員提供服務或出版物，或使會員能以低於非會員之價格購買商品或服務，則應以能反映所提供利益之時間、性質及價值之基礎認列。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 17】</p>
不可退還之前端收費及相關成本	<p>企業可能收取不可退還之費用，其中部分係補償準備合約所發生之成本。若該等準備活動非為履約義務，則企業衡量完成程度時，不應考量該等活動(及相關成本)，因準備活動之成本並非描述對客戶勞務之移轉。企業應評估準備合約所發生之成本是否已產生依 IFRS 15.95 之規定應予以認列之資產。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B51】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
其他議題：授權		
不可與合約中其他所承諾之商品或勞務區分之授權承諾	<p>IFRS 15 明定不可與合約中其他所承諾之商品或勞務區分之授權承諾應與合約中其他所承諾之商品或勞務併同為單一履約義務處理。</p> <p>客戶合約包含授權及其他商品或勞務之承諾時，企業適用 IFRS 15.22-30 之規定辨認合約中之每一履約義務。若授權之承諾不可與合約中其他所承諾之商品或勞務區分，企業應將該授權之承諾及該等其他所承諾之商品或勞務併同為單一履約義務處理，並適用 IFRS 15.31-38 之規定判定該履約義務(包含所承諾之授權)</p>	IAS 18 未定義可區分之商品或勞務，由於無明文規定，現行作法可能分歧。

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>究係隨時間逐步滿足或於某一時點滿足。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B53-B55】</p>	
<p>可與合約中其他所承諾之商品或勞務區分之授權承諾</p>	<p>IFRS 15 針對屬單獨履約義務之授權承諾區分為兩類，一類為取用存在於授權期間之企業智慧財產之權利，另一類為使用已存在於授權時點之企業智慧財產之權利。</p> <p>若授權之承諾可與合約中其他所承諾之商品或勞務區分，因而該授權之承諾為一單獨履約義務，企業應判定該授權究係隨時間逐步或於某一時點移轉予客戶。作此判定時，企業應考量對客戶之授權承諾之性質究係提供客戶下列何者：</p> <p>(a) 取用存在於授權期間之企業智慧財產之權利；或</p> <p>(b) 使用已存在於授權時點之企業智慧財產之權利。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B56】</p>	<p>IAS 18 於釋例中針對授權區分為使用企業資產性質之權利金及實質上即為銷售性質之權利金，惟未有明確的區分指引，且釋例非屬準則規定，現行作法可能分歧。</p> <p>為使用企業資產（如商標權、專利權、軟體、音樂著作權、唱片母帶及電影影片）所支付之費用及權利金，通常依據協議之實質內容認列。實務上，此可能於協議年限採直線基礎，例如，被授權人有權利於特定期間使用特定技術。對不可取消合約下固定收費或不可退回保證之授權，若該不可取消合約允許被授權人自由利用該權利且授權人未有剩餘應履行義務，實質上即為銷售。例如於使用軟體之授權協議中，授權人於送達後即無義務。另一例為於市場上播放電影影片權利之授予，授權人對發行人不具控制且預期不會自票房收入中收到更多收入。於此情況下，收入係於銷售時認列。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 20】</p>
<p>判定授權承諾之性質</p>	<p>若符合下列所有條件，企業授權承諾之性質為提供取用企業智慧財產之權利：</p> <p>(a) 合約規定（或客戶合理預期）企業將進行重大影響客戶享有權利之智慧財產之活動；</p> <p>(b) 該授權所給與之權利使客戶直接暴露於(a)之企業活動之任何正面或負面影響；及</p> <p>(c) 該等活動之發生不會導致移轉一商品或勞務予客戶。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B58】</p>	<p>IAS 18 於釋例中提供實質上為銷售性質之授權之特性，但非屬準則規定，現行作法可能分歧。</p> <p>對不可取消合約下固定收費或不可退回保證之授權，若該不可取消合約允許被授權人自由利用該權利且授權人未有剩餘應履行義務，實質上即為銷售。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 20】</p>
<p>授權承諾為提供客戶取用企業智慧財產之</p>	<p>若符合 IFRS 15.B58 之條件，企業應將該授權之承諾作為隨時間逐步滿足之履約義務處理，因隨履約發生，客戶會同時取得並耗</p>	<p>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

議題	IFRS 15	現行規定
權利	<p>用來自企業履約（即提供客戶取用其智慧財產）之效益。企業應選擇適當之方法衡量該提供取用之履約義務完成程度並認列收入。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B60】</p>	
授權承諾為提供客戶使用企業智慧財產之權利	<p>若未符合 IFRS 15.B58 之條件，企業之承諾性質係提供一項使用已存在於授權予客戶時點（以形式及功能而言）之企業智慧財產之權利。此意指於授權移轉時點，客戶能主導該授權之使用並取得來自該授權之幾乎所有剩餘效益。企業應將該提供客戶使用企業智慧財產之承諾作為於某一時點滿足之履約義務處理。企業應適用 IFRS 15.38 以判定移轉授權予客戶之時點。惟企業不得於客戶可使用且可自企業智慧財產獲益之期間開始日前認列來自該授權之收入。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B61】</p>	無明文規定，現行作法可能分歧。
以銷售基礎或使用基礎計算之權利金	<p>IFRS 15 明定以銷售基礎或使用基礎計算之權利金之收入認列時點。</p> <p>對客戶為換得智慧財產之授權而承諾以銷售基礎或使用基礎計算之權利金，企業僅於（或隨）下列事項較晚發生者發生時，始應認列收入：</p> <p>(a) 發生後續銷售或使用；及</p> <p>(b) 已分攤部分或全部以銷售基礎或使用基礎計算之權利金之履約義務已滿足（或已部分滿足）。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B63】</p>	<p>IAS 18 於釋例中僅提供應於很有可能收到時認列收入之原則性概念，實務作法可能分歧。</p> <p>於某些情況下，授權費或權利金是否能收到係取決於未來事件之發生。於此情況下，僅於該收費或權利金很有可能收到時（通常係該事件發生時）認列收入。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 20】</p>
其他議題：再買回協議		
再買回協議	<p>評估控制時，應考量再買回協議。再買回之資產可能為原始銷售予客戶之資產、與該資產幾乎完全相同之資產，或原始銷售資產為組成部分之另一資產。前述再買回協議通常有三種形式：</p> <p>(a) 企業再買回資產之義務（遠期合約）；</p>	<p>於現行規定下亦提及考量再買回商品之協議，惟並未提供如IFRS 15較詳細之區分情況說明相對之處理方式，現行做法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 18.13,釋例 5】</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>(b) 企業再買回資產之權利（買權）；及</p> <p>(c) 企業應客戶要求再買回資產之義務（賣權）。</p> <p>若屬(a)及(b)情況，客戶並未取得對該資產之控制，應按租賃（以低於該資產原始售價之金額再買回該資產）或融資（以等於或高於該資產原始售價之金額再買回該資產）處理。</p> <p>若屬(c)情況，當客戶要求賣回價格低於資產原始售價時，於合約開始時考量客戶是否有重大經濟誘因行使該賣回權利而決定依 IAS 17之租賃（有重大經濟誘因）或視為附退貨權之產品銷售處理（無重大經濟誘因）；當客戶要求賣回價格等於或高於資產原始售價時，視該資產之預期市場價值高或低等因素決定採融資規定處理或視為附退貨權之產品銷售處理。</p> <p>企業比較再買回價格與售價時，應考量貨幣時間價值。若選擇權因未行使而失效，企業應除列負債並認列收入。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.34,B64-B75】</p>	
其他議題：開帳單並代管協議		
開帳單並代管協議	<p>企業應藉由評估客戶何時取得對產品之控制，判定其何時滿足移轉產品之履約義務（依據 IFRS 15.38 之規定）。對於某些合約，即使企業仍持有產品之實體，客戶可能已取得對產品之控制，並有主導該產品之使用並取得來自該產品幾乎所有剩餘效益之能力。因此，企業並未控制該產品，而是對客戶提供保管客戶資產之勞務。</p> <p>除適用 IFRS 15.38 之規定外，尚須符合下列所有條件，客戶始取得開帳單並代管協議中產品之控制：</p> <p>(a) 開帳單並代管協議之理由必須實質；</p> <p>(b) 該產品必須可單獨辨認係屬於客戶；</p> <p>(c) 該產品之實體必須目前已達可移轉予客戶；及</p> <p>(d) 企業並無使用該產品或將該產品提供予另一客戶之能力。</p>	<p>IAS 18 於釋例中提供客戶取得產品所有權及符合特定判斷條件時認列收入之概念，判斷方式與 IFRS 15 略有不同，且由於非屬準則規定，現行做法可能分歧。</p> <p>「開帳單並代管」之銷售，係指即買方取得所有權並接受帳單，但要求延遲交貨之情況。</p> <p>收入應於買方取得所有權並符合下列條件時認列：</p> <p>(a) 很有可能交貨；</p> <p>(b) 該項目係為現有、可辨認且於認列銷售時已達能交付予買方之狀況；</p> <p>(c) 買方明確告知遞延交貨之指令；及</p> <p>(d) 適用一般之付款條件。</p> <p>若係意圖於交貨前才及時取得或製造商品，則不能認列收</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>企業對於以開帳單並代管為基礎之產品銷售認列收入時，應考量其是否有尚未履行之履約義務（例如，保管服務），並將交易價格之一部分分攤至該等義務。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.B80-B82】</p>	<p>入。</p> <p>【相關條文：IAS 18.釋例 1】</p>