

## IFRS 15 與現行收入準則重大差異說明-電信業

請注意：

1. 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。
2. 本差異說明僅列示電信業可能常見之重大差異，企業應同時參閱「IFRS 15 與現行收入準則差異說明」了解重大差異說明。

議題	IFRS 15	現行規定
辨認履約義務	<p>電信合約中可能約定提供之不同種類之設備（例如手機或用戶端設備）及服務（例如通訊服務、網路服務），企業應依 IFRS 15.27-29 判斷合約中承諾之商品或勞務是否屬於可區分之商品或勞務，此外，企業應評估合約中承諾之設備（或服務）係屬履行合約之必要設備（或必須進行之活動），抑或係屬將移轉予客戶之商品或勞務，若屬前者，該等設備（或服務）並非履約義務。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.22, 25, 27-29】</p> <p>【相關差異議題：步驟 2「辨認履約義務」及「可區分之商品或勞務」】</p>	<p>電信合約拆分至各個可單獨辨認組成部分。惟並無明文規定如何辨認各組成部分，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IAS 18.13】</p>
交易價格之分攤	<p>除折扣分攤及變動對價分攤中所列之特殊規定外，企業應以相對單獨售價為基礎，將電信合約交易價格分攤至各項履約義務。</p>	<p>IAS 18 未明確說明應採用何種方法將交易對價分攤至各項可單獨辨認之組成部分，現行作法可能分歧。</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>若無單獨售價，應進行估計，估計單獨售價之方法不限於調整市場評估法、預期成本加利潤法及剩餘法（符合 IFRS 15.79(c)特定條件時）。若電信業者相同方案之售價並非高度變動，且所提供之商品或勞務售價已確定，將無法採剩餘法估計單獨售價。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.73-80】</p> <p>【相關差異議題：步驟4「將交易價格分攤至履約義務」】</p>	
<p>因取得客戶而給付之佣金</p>	<p>若客戶取得成本屬支付給客戶者，應依IFRS 15.70-72判斷該金額作為交易價格及收入之減少或視為換得客戶移轉商品或勞務之對價。企業若預期可回收其取得客戶合約之增額成本（例如因取得合約而給付之經銷商佣金或員工銷售佣金等），企業應將該等成本認列為資產。若資產攤銷期間為一年以內，企業得直接將該等成本認列為費用（權宜作法）。惟取得電信合約之增額成本預計攤銷期間通常超過一年，若預期可回收該等成本，將無法適用該權宜作法。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.70-72, 91-94, IE189-IE191】</p> <p>【相關差異議題：步驟3：決定交易價格「付給客戶之對價」、其他議題：合約成本「取得合約之增額成本」】</p>	<p>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，符合特定條件下始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，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：102/07/01 IAS 38 客戶取得成本】</p>

議題	IFRS 15	現行規定
為提供通訊服務而發生之履約成本	<p>不屬於其他準則（例如IAS 2、IAS 16或IAS 38）適用範圍之履行合約成本（例如安裝或開通成本等），若符合下列所有條件，應認列為資產：</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、原料及直接相關之成本分攤等）；</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>【相關條文：IFRS 15.95-98】</p> <p>【相關差異議題：其他議題：合約成本「履行合約之成本」】</p>	除IAS 11外，其他則無明文規定，現行作法可能分歧。
合約成本之攤銷	<p>認列為資產之合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>【相關差異議題：其他議題：合約成本「攤銷」】</p>	現行客戶取得成本若認列為資產，通常認列為無形資產並依IAS 38予以攤銷。
電信合約變更方案之處理	<p>電信合約經常因客戶變更方案（例如，資費或網速變更等）或加購或取消增值服務而發生合約修改。IFRS 15 對所有適用範圍之合約修改提供明確指引：</p> <p>1. 當合約所承諾之商品或勞務係可區分，且合約價格增加</p>	除了IAS 11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>之對價金額反映該可區分商品或勞務之單獨售價時，合約修改視為一單獨合約處理。</p> <p>2. 若非屬上述之合約修改：</p> <p>(a) 修約以前已移轉之商品或勞務與剩餘之商品勞務可區分：推延調整（即，視為終止原合約，開始新合約）。</p> <p>(b) 修約以前已移轉之商品或勞務與剩餘之商品勞務無法區分：累積追計調整。</p> <p>【相關條文：IFRS 15.18-21】</p> <p>【相關差異議題：其他議題：合約修改】</p>	
<p>客戶對額外商品或勞務之選擇權</p>	<p>電信合約通常約定每月基本通話量或網路傳輸量等，合約中也通常給與客戶對額外商品或勞務之選擇權（例如額外手機折扣、續約優惠、以折扣價購買額外通話時數、傳輸量或加值服務，或會員點數）。</p> <p>若客戶未簽訂電信合約則無法取得之該等重要權利，該選擇權應辨認為履約義務，並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.B39-B43】</p>	<p>會員點數若屬 IFRIC 13 之適用範圍，應依規定處理。其餘並無明確規定，現行作法可能分歧。</p> <p>【相關條文：IFRIC 13】</p>

議題	IFRS 15	現行規定
	<p>【相關差異議題：其他議題：客戶對額外商品或勞務之選擇權「客戶對額外商品或勞務之選擇權」】</p>	
<p>開通費、接線費、申裝手續費等不可退還之收費</p>	<p>企業於合約開始時向客戶收取不可退還之前端收費（例如電信合約中之開通費、接線費、申裝手續費），於許多情況下，收取該等費用可能與企業為履行電信合約而須於合約開始時進行之某些活動相關（例如安裝數據機及線路才能提供固網服務），若該等活動並未移轉所承諾之商品或勞務予客戶，則該前端收費係屬預收款，應於未來提供相關電信服務時認列為收入。</p> <p>惟企業應評估該等準備活動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.B48-B51】</p> <p>【相關差異議題：其他議題：不可退還之前端收費「不可退還之前端收費」及「不可退還之前端收費及相關成本」】</p>	<p>IAS 18 無明確規定，現行作法可能分歧。</p>