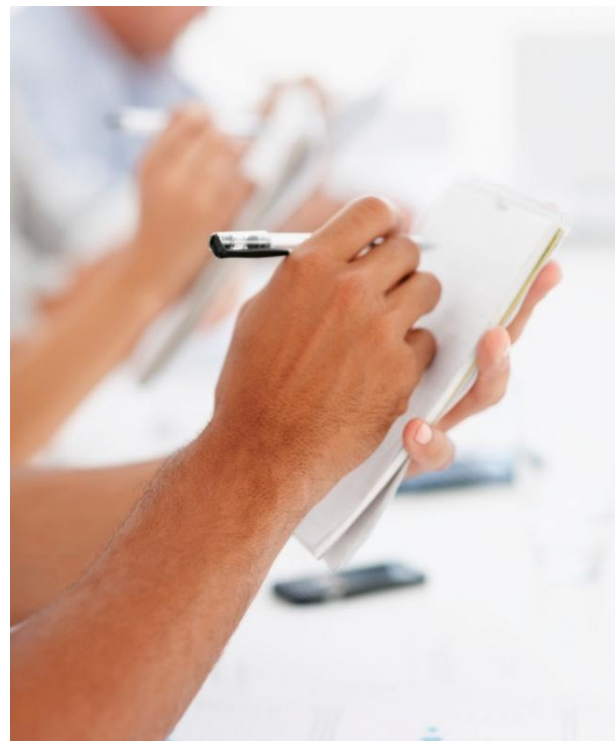


IFRS 15 「客戶合約之收入」

安永聯合會計師事務所
2015年6月18日

大綱

- ▶ 背景介紹
- ▶ 核心原則—五步驟
- ▶ 其他議題
- ▶ 產業
- ▶ 表達及揭露
- ▶ 過渡條款及提醒



背景介紹



背景介紹

客戶合約之收入 (Revenue from Contracts with Customers)

發布日：2014年5月

生效日：2017年1月1日以後開始之年度期間，可提前適用

(IASB 計畫發布ED延遲生效日至2018年1月1日以後，惟可提前適用)

過渡條款：完全追溯適用或調整追溯適用

適用範圍：與客戶之合約

排除適用

取代之公報：

IAS 11「建造合約」

IAS 18「收入」

IFRIC 13「客戶忠誠計畫」

IFRIC 15「不動產建造協議」

IFRIC 18「自客戶之資產移轉」

SIC 31「收入：涉及廣告服務之交換交易」

範圍

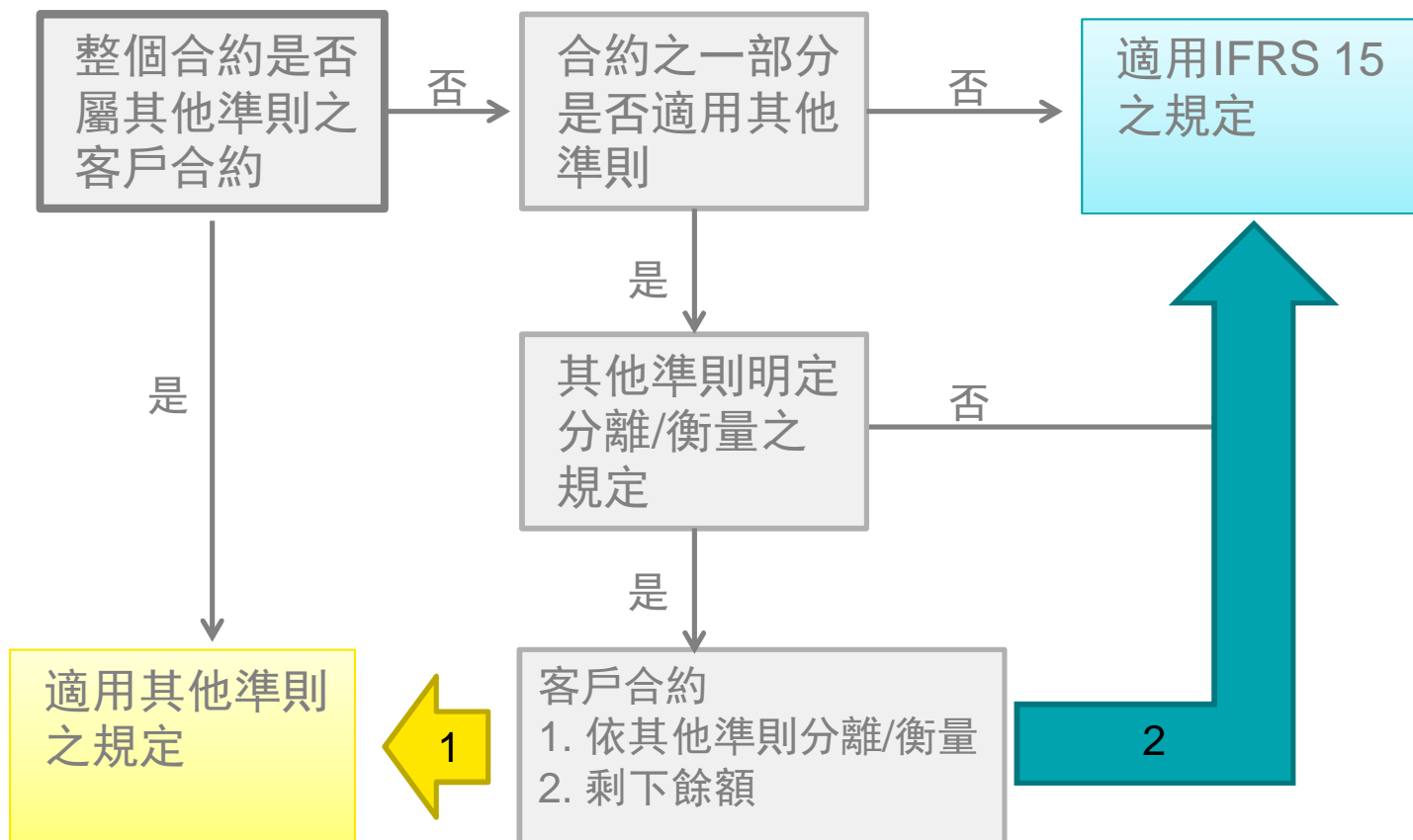
適用

- ▶ 與客戶之合約
- ▶ 非屬企業一般活動下產出之非金融資產之出售(例如不動產、廠房及設備及無形資產)

排除適用

- ▶ 租賃合約
- ▶ 保險合約
- ▶ 金融工具、合併財務報表、聯合協議、單獨財報及投資關係企業及合資
- ▶ 相同業務線企業間之某些非貨幣性交換
- ▶ 某些再買回協議中之賣權

合約部分屬其他準則之範圍



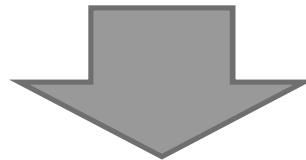
核心原則—五步驟



IFRS 15 核心原則

核心原則

企業應認列收入以描述對客戶所承諾之商品或勞務之移轉，該收入之金額反映該等商品或勞務換得之預期有權取得之對價。



以五步驟達成核心原則

IFRS 15介紹一五步驟

步驟一

- 辨認客戶之合約

步驟二

- 辨認合約中之履約義務

步驟三

- 決定交易價格

步驟四

- 將交易價格分攤至各履約義務

步驟五

- 滿足履約義務時認列收入

步驟一 辨認客戶合約



客戶：與企業訂定合約並以對價換得正常活動所產出之商品或勞務

合約：兩方或多方間之協議，該協議產生可執行之權利及義務

客戶合約之條件

(合約開始時評估，須符合下列所有條件)

合約之各方核准該合約且承諾履行各自之義務。
(書面、口頭或商業實務慣例)

能辨認每一方對將移轉之商品或勞務之權利。

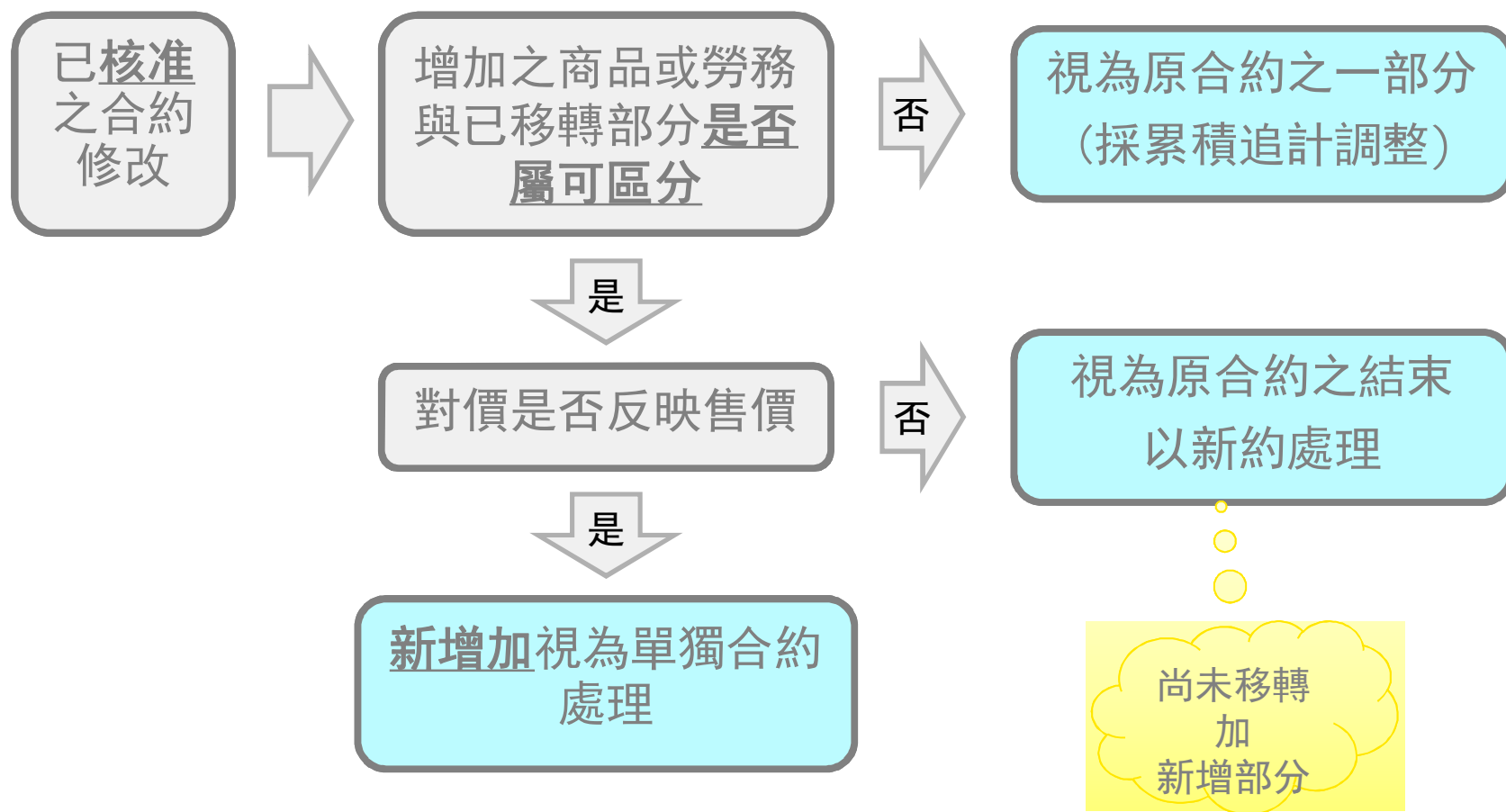
能辨認付款條件

具商業實質

有權取得之對價且很有可能將收取。

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，符合下列一個或多個條件：

1. 「該等合約」係為單一商業目的而以包裹方式議定
2. 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
3. 該等合約中所承諾之商品或勞務係「單一履約義務」



IFRS 15	現行規定
<p>A)辨認合約 符合下列所有條件屬本準則範圍內之客戶合約：</p> <ul style="list-style-type: none">(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；(b) 企業能辨認每一方對將移轉之商品或勞務之權利；(c) 企業對將移轉之商品或勞務能辨認付款條件。(d) 該合約具商業實質；及(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。	<p>無明文規定應辨認合約，係於判斷是否符合收入認列條件時，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。另企業與交易對方對所提供及收受勞務或所建造資產可執行之權利、交換之對價及結算之方式及條款達成協議後，通常能對勞務或建造合約收入作出可靠之估計。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>B)合約之合併</p> <p>符合下列一個或多個條件時，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> <ul style="list-style-type: none">(a) 該等合約係為單一商業目的而以包裹方式議定；(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(c) 該等合約中所承諾之商品或勞務係單一履約義務。	<p>現行僅對建造合約之合併提供較明確之判斷條件，規定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> <ul style="list-style-type: none">(a) 以單一包裹方式議定之一組合約；(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(c) 該組合約同時或接續進行。 <p>IAS 18則規定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。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>C)合約之修改</p> <p>合約各方所核准之合約範圍或價格變動。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。</p> <p>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，估計由該修改產生之交易價格變動。</p> <p>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。</p> <p>非屬前項(視為單獨合約)之修改，則視為終止現有合約並產生新合約(剩餘商品或勞務與已移轉部分為可區分)，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>	<p>除下列建造合約之修改、變更及求償之外，其他合約修改無規定：</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：(a) 該資產在設計、技術或功能上與原合約之一項或數項資產顯著不同；或(b) 議定該資產之建造價格未參考原合約價格。 2. 建造合約之變更於符合下列所有情況時，將變更計入合約收入中：(a) 客戶很有可能同意變更(包括金額)；且(b) 該收入能可靠衡量。 3. 建造合約之求償於符合下列所有條件時，方可計入合約收入中：(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) 客戶金額能可靠衡量。

步驟二 辨認合約中之履約義務



合約開始時評估(包括未載明於合約之商業實務慣例)，下列兩者之一之承諾為履約義務：

可區分之單一商品或勞務（或一組商品或勞務）

若承諾之商品或勞務係不可區分，應將該商品或勞務與其他承諾之商品或勞務合併，直到企業辨認出可區分之一組商品或勞務。

或

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

隨時間經過而滿足之履約義務，及依規定使用相同方法衡量完成程度。

辨認合約中之履約義務 可區分之商品或勞務

步驟二

承諾之商品或勞務可區分之條件

客戶可自商品或勞務本身或連同輕易可得其他資源獲益

移轉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

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。

企業不提供一重大服務(將該商品或勞務與合約中承諾之其他商品或勞務整合)。亦即不使用該商品或勞務投入以生產或交付客戶明定之組合產出。

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製化。

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。

能被區分



依合約之內涵係可區分

辨認合約中之履約義務 釋例—不可區分之商品或勞務

步驟二

某承包商簽訂為某客戶建造醫院之合約。該承包商負責該計畫之所有管理，並辨認將提供之各種不同商品及勞務，包括工程、整地、地基、採購、結構建造，管線及電線配置，設備安裝及完工整理。

是

能被區分

1. 承包商或競爭者經常對客戶單獨銷售許多此等商品及勞務。
2. 客戶藉由使用、耗用、銷售或持有該等商品或勞務，可自該等個別商品或勞務產生經濟效益。

否

依合約之內涵係可區分

承包商提供將商品及勞務（投入）整合為醫院（客戶所簽定之組合產出）之重大服務。

IFRS 15	現行規定
<p>A)辨認履約義務</p> <p>IFRS 15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(或一組) 商品或勞務 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，及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。</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>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>

IFRS 15	現行規定
<p>B)客戶合約中的承諾 IFRS 15規定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>無明文規定，現行做法可能分歧。</p>

步驟三 決定交易價格



交易價格

移轉所承諾之商品或勞務予客戶以換得之預期有權取得之對價金額

考量：「合約之條款」及其「商業實務慣例」

固定金額



變動對價
變動對價估計值之限制
重大財務組成部份
非現金對價
付給客戶之對價

變動對價包括：折扣、讓價、退款、抵減、價格減讓、誘因、履約紅利、罰款或其他類似項目。

合約敘明

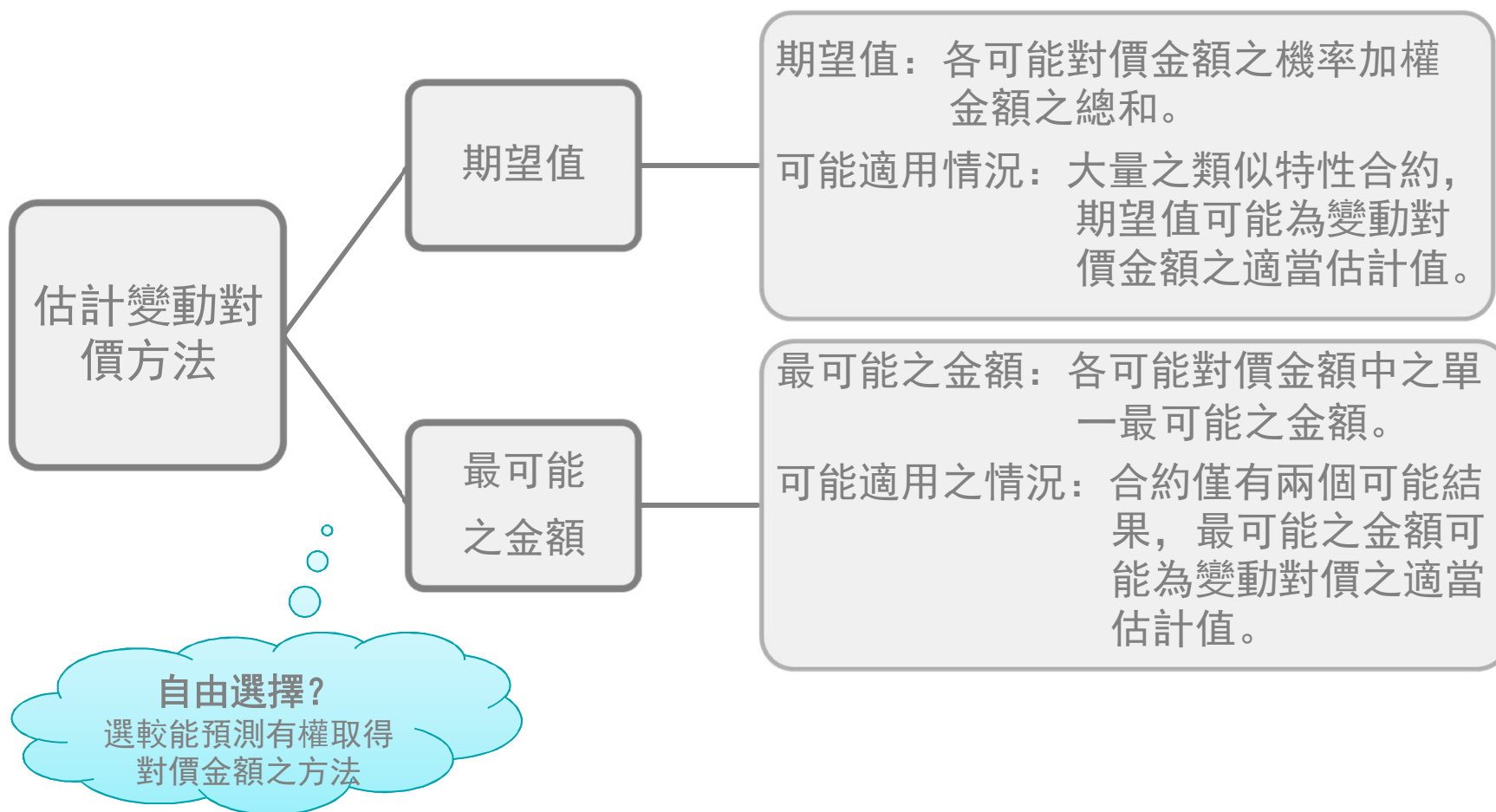
合約清楚敘明客戶承諾對價之相關變動。

合約未敘明(實務慣例)

商業實務慣例、已發布政策或特定聲明(客戶預期企業會提供價格減讓)。

其他事實及情況顯示，企業與客戶簽訂合約時，意圖對客戶提供價格減讓。

整份合約一致適用同一方法 / 考量所有合理可得資訊 / 退款負債之估列



變動對價金額範圍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。

可能增加收入迴轉因素如下：

對價之金額高度易受企業無法影響所影響。例如市場波動性、第三方之判定或行動等。	與對價有關之不確定性於一段長期間內不會消除。	對類似合約之經驗有限或預測價值有限。	於類似情況提供多種價格減讓或變更類似合約付款條件及條款之實務。	合約有很多且範圍廣泛之可能對價金額。
--	------------------------	--------------------	---------------------------------	--------------------

客戶為換取智慧財產權之授權而承諾以銷售基礎或使用基礎計算之權利金對價。

下列事項較晚發生時，始應認列收入

發生續後銷售或使用

已分攤部分或全部銷貨基礎或使用基礎權利金之履約義務已完成（或部分已完成）。

承諾之對價金額



現銷價格

考量攸關事實及情況

- ▶ 承諾之對價金額與所承諾商品或勞務之現銷價格間之差額（若存在時）及
- ▶ 下列兩者之合併影響：
 - ▶ 移轉承諾之商品或勞務予客戶與客戶為該等商品或勞務付款間之預期時間間隔。
 - ▶ 攸關市場之當時利率(反應信用及擔保)

實務權宜?
例如一年期以內

不具重大財務組成部分

- ▶ 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由客戶裁決。
- ▶ 客戶承諾之對價絕大部分為變動，且該對價之金額或支付時點取決於無法控制之未來事項。
- ▶ 承諾對價與商品或勞務現銷價格間之差額為財務融資以外之原因造成，且該等差額與該差異原因相稱。例如，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。

以公允價值衡量
非現金對價

若無法合
理估計

承諾之商品或勞
務之單獨售價

考量

- ▶ 公允價值因對價之形式而變動(變動對價)
- ▶ 投入商品或勞務以協助企業履行合約

- ▶ 付給客戶之對價
 - ▶ 企業對客戶所支付（或預期支付）之現金金額
 - ▶ 客戶可用以折抵積欠企業金額之抵減或其他項目（例如，折價券或代金券）。
- ▶ 作為交易價格及收入之減項，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。
- ▶ 付給客戶之對價包括變動金額，企業應依規定估計交易價格（包括評估變動對價之估計值是否受限制）。

IFRS 15	現行規定
<p>A)衡量 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。決定交易價格時應考量下列所有影響：</p> <ul style="list-style-type: none">(a) 變動對價(b) 變動對價估計值之限制(c) 合約中存在之重大財務組成部分(d) 非現金對價(e) 付給客戶之對價	<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。 IAS 18列有類似左述(c)、(d)之規定。 IAS 11列有類似左述(a)之規定。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>B)變動對價之決定/限制變動對價之估計值</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>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。(限制變動對價之估計值)</p> <p>企業應採用下列兩種方式(選較能預測其將有權取得之對價金額之方式)進行估計：</p> <ul style="list-style-type: none">(a) 期望值。(b) 最可能之金額。 <p>後續應於每個資產負債表日更新估計。</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> <ul style="list-style-type: none">(a) 合約中同意之原始收入金額；及(b) 合約工作之變更、求償及獎勵金：<ul style="list-style-type: none">(i) 在其很有可能產生收入之範圍內；且(ii) 收入能可靠衡量。

IFRS 15	現行規定
<p>C)合約中存在之重大財務組成部分/融資以外之原因所造成者</p> <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>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>對於預收對價，現行條文並未規定是否需設算利息。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>D)非現金對價—後續變動</p> <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>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>E)非現金對價-不同廣告服務之交換</p> <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及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。對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，按交換交易所提供廣告服務之公允價值可靠衡量其收入。</p>

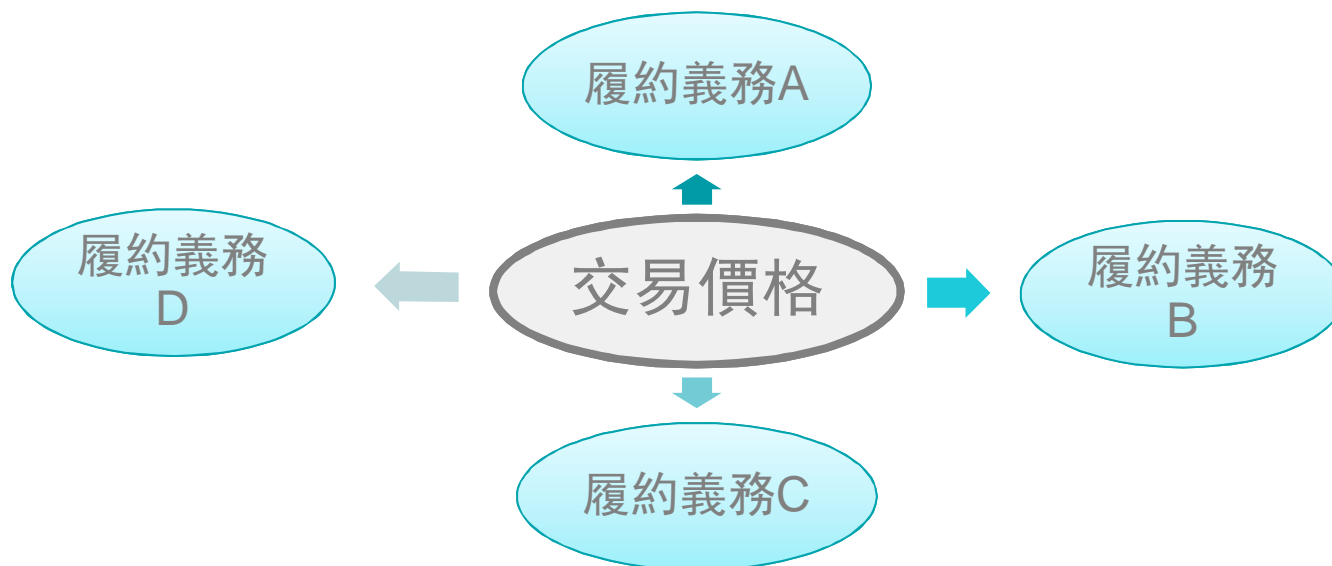
IFRS 15	現行規定
<p>F)付給客戶之對價</p> <p>企業應將付給客戶之對價作為交易價格及收入之減少，除非對客戶之支付係用以換得客戶移轉可區分之商品或勞務予企業。若付給客戶之對價金額超出企業自客戶收取之可區分商品或勞務之公允價值，此種超額應作為交易價格之減少處理。若無法合理估計自客戶收取之商品或勞務之公允價值，亦應將付給客戶之所有對價作為交易價格之減少處理。</p>	<p>除客戶忠誠計畫外，無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

步驟四 將交易價格分攤至各履約義務



將交易價格分攤至各履約義務

步驟四



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。

若無單獨售價？

單獨售價

對所承諾之商品或勞務，企業將會單獨銷售予客戶之價格。

類似客戶於類似情況下單獨銷售商品或勞務之可觀察價格為單獨售價之最佳證據。

合約明定價格或標價可能為（但不應逕推定為）該商品或勞務之單獨售價。

單獨售價不可直接觀察時應以符合第73段分攤目的之金額『估計』單獨售價。

- ▶ 考量所有合理可得之資訊
- ▶ 最大化可觀察輸入值之使用
- ▶ 類似情況使用一致之估計方法

估計單獨售價『方法』

調整市場評估法

- 評估銷售之市場並估計該市場客戶願意支付之價格。
- 參考競爭者之價格並作必要調整以反映成本及利潤。

預期成本加利潤法

- 預測滿足履約義務之預期成本，再加上適當利潤。

剩餘法

(有條件限制使用)

- 總交易價格減除合約承諾之其他商品或勞務之可觀察單獨售價總和，以估計單獨售價。

1. 同時或幾乎同時以不同金額銷售相同商品或勞務予不同客戶；或
2. 未建立價格且先前未以單獨基礎銷售。

一組商品或勞務
單獨售價總額



一組商品或勞務
承諾之對價

折扣分攤

符合下列所有條件時，將折扣完全分攤至合約中一個或多個履約義務：

1. 經常以單獨基礎銷售合約中每一(或每一組)可區分商品或勞務。
2. 經常以單獨基礎按每一組合中可區分商品或勞務組合之單獨售價折價銷售。
3. 可歸屬於前述2所述每一組商品或勞務之折扣與該合約之折扣幾乎相同，且每一組商品或勞務之分析，對合約中全部折扣所屬履約義務提供可觀察之證據。

若
否

按比例將折扣分攤至合約中之所有履約義務

IFRS 15	現行規定
<p>A)將交易價格分攤至履約義務</p> <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> <ol style="list-style-type: none">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。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。<u>惟僅於符合特定條件時，始得使用剩餘法估計單獨售價。</u>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>雖然IFRIC 13等近期解釋函曾提及相對公允價值法及剩餘法，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>

IFRS 15	現行規定
<p>B)折扣之分攤</p> <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>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>C)變動對價之分攤</p> <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>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>D)交易價格之變動</p> <ol style="list-style-type: none">1. 合約開始後交易價格若變動，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。2. 合約修改所產生之交易價格變動，依合約修改之規定處理。3. 合約修改後發生之交易價格變動，應依下列方式處理：<ol style="list-style-type: none">(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。(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>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

步驟五 滿足履約義務時認列收入



何時可認列收入？

滿足履約義務時

何謂滿足履約義務？

企業承諾之商品或勞務（即資產）移轉予客戶

移轉於何時發生？

客戶取得對該資產之控制時

隨時間經過移轉對商品或勞務之控制

隨企業履約，客戶同時取得並耗用企業履約所提供之效益；另一企業幾乎無須重新執行企業迄今已完成之工作（不考慮會阻礙移轉尚未履行之履約義務予另一企業之合約或實務之潛在限制）。

例行性或重複性勞務，如清潔勞務

企業之履約創造或強化一資產，該資產於創造或強化之時即由客戶控制。

例如在客戶土地上建造資產

企業之履約並未創造具有其他用途之資產（考量合約與實務之限制），且對迄今已完成履約之款項具有可執行之權利。

例如建造客製化資產，或僅該客戶可使用之特殊資產

藉由『衡量履約義務完成程度』而隨時間經過認列收入



1. 描述企業對客戶移轉所承諾商品或勞務之控制（亦即企業履約義務之滿足）之履行結果。
2. 每一履約義務應適用單一方法衡量並應一致適用該方法於類似履約義務及類似情況。
3. 每一報導期間結束日，企業應再衡量隨時間經過滿足之履約義務之完成程度。

衡量完成程度方法：「產出法」及「投入法」

產出法

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

1. 產出法包括調查迄今已完成之履約、評價已達成之結果、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。
2. 選擇某一產出法衡量時，考量所選擇之產出是否能忠實描述企業履約義務之完成程度。
3. 實務權宜作法：若對迄今已完成履約之價值存有對該價值之對價之權利（例如，對所提供之每一小時勞務開立固定金額之帳單之勞務合約），得就有權開立發票之金額認列收入。
4. 缺點：用以衡量程度之產出可能非直接可觀察，且企業可能需要投入過度成本才可取得應用產出法所需之資訊。投入法可能為必要。

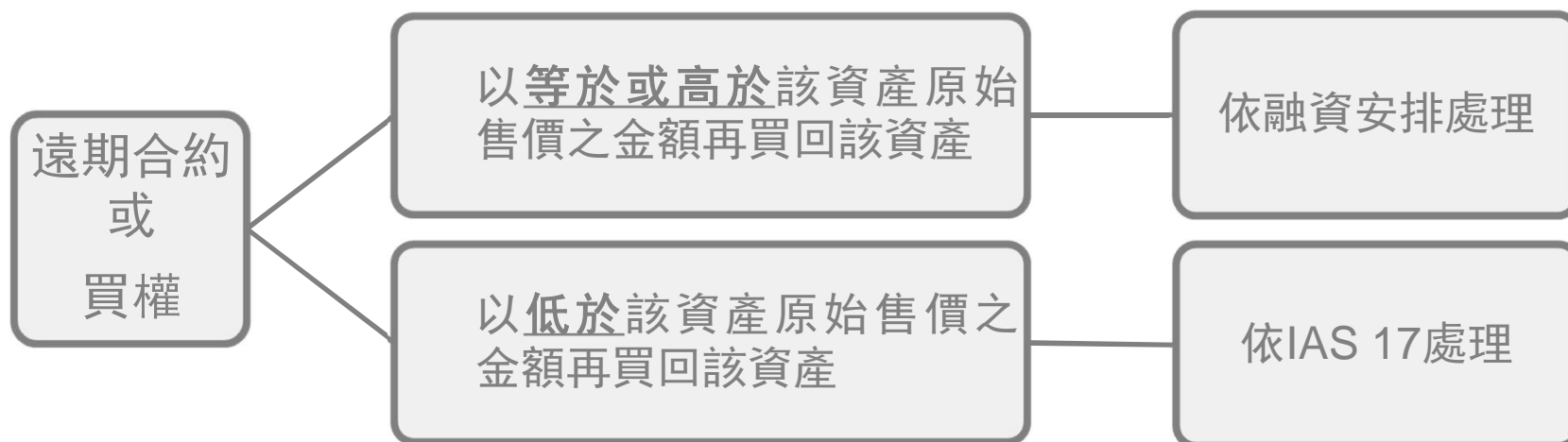
投入法

以企業為滿足履約義務之努力或投入(如耗用之時數或成本等)相對於完成該履約義務之預期總投入為基礎認列收入

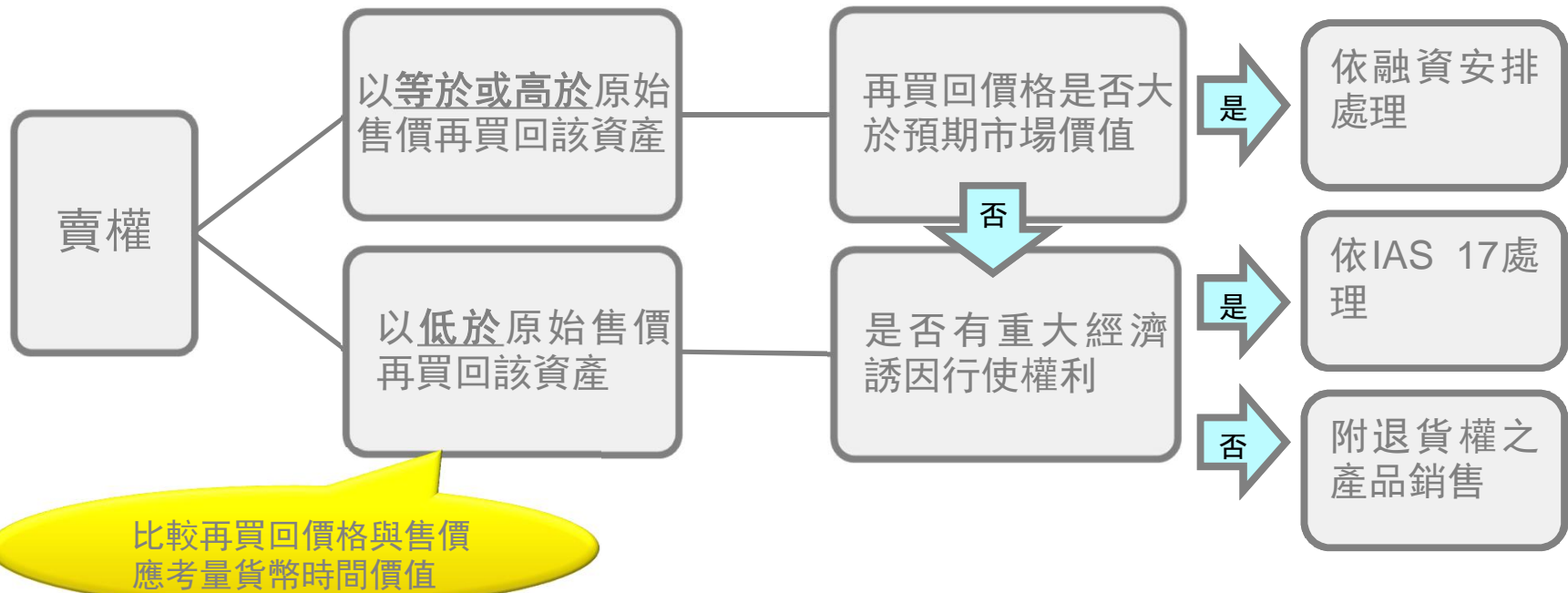
1. 若於整個履約期間平均花費努力或投入，則按直線基礎認列收入可能適當。
2. 缺點：企業之投入與移轉(商品或勞務)控制(予客戶)可能無直接關係。則排除無法描述移轉控制之履約之任何投入之影響。例如，使用成本基礎投入法時，於下列情況可能須對進度之衡量作調整：
 - (a) 發生之成本對滿足履約義務之程度無貢獻時。
 - (b) 發生之成本與滿足履約義務之程度不成比例。對企業履約之最佳描述可能為調整投入法(已發生成本之範圍內認列收入)。

- ▶ 考量控制移轉之指標，包括（不限於）下列各項
 - ▶ 企業對該資產之款項有現時之權利
 - ▶ 客戶對該資產有法定所有權
 - ▶ 企業已移轉對該資產之實體持有
 - ▶ 客戶有該資產所有權之重大風險及報酬
 - ▶ 客戶已接受該資產

若企業有再買回資產之義務或權利，客戶並未取得對該資產之控制，因客戶主導該資產之使用並取得該資產之幾乎所有剩餘效益之能力受限制（即使客戶可能持有該資產之實體），處理方式如下：



若企業有義務應客戶要求以低於資產原始售價之價格再買回該資產（即賣權），企業應於合約開始時考量再買回價格是否高於或等於原始售價及客戶是否有重大經濟誘因以行使該權利以決定後續會計處理，說明如下：



IFRS 15	現行規定
<p>A)控制之移轉</p> <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。</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>

IFRS 15	現行規定
<p>B)隨時間逐步滿足之履約義務</p> <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；</p> <p>(b) 企業之履約創造或強化一資產，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>不符合隨時間移轉之條件者，則屬某一時點滿足之履約義務。</p>	<p>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>勞務及不動產建造協議亦有於特定條件下於某一時點認列收入之規定。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>C)於某一時點滿足之履約義務</p> <p>控制移轉指標包括（但不限於）下列各項：</p> <ul style="list-style-type: none">(a) 企業對該資產之款項有現時之權利(b) 客戶對該資產有法定所有權(c) 企業已移轉對該資產之實體持有(d) 客戶有該資產所有權之重大風險及報酬(e) 客戶已接受該資產	<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> <ul style="list-style-type: none">(a) 已將商品所有權之重大風險及報酬移轉予買方；(b) 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；(c) 收入金額能可靠衡量；(d) 與交易有關之經濟效益很有可能流入；及(e) 與交易相關之已發生或將發生之成本能可靠衡量。 <p>除前述銷售商品之規定外，勞務及不動產建造協議亦有於特定條件下於某一時點認列收入之規定。</p>

IFRS 15	現行規定
<p>D)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>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>

IFRS 15	現行規定
<p>E)衡量完成程度之方法</p> <p>衡量完成程度之方法包括產出法與投入法。</p> <p>產出法係以直接衡量迄今已移轉予客戶之商品或勞務之價值為基礎認列收入。包括調查迄今已完成之履約、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，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。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。(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）。</p>	<p>主要於勞務及建造合約中規範，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：(a) 已履行作業之勘測；(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(c) 至今已發生成本（至今已履行勞務之成本）占交易估計總成本之比例。對前述已發生成本僅反映已完成工作之合約成本（例如排除與合約之未來活動相關之合約成本）。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>

IFRS 15	現行規定
<p>F)再買回協議</p> <p>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。</p> <p>再買回協議通常有三種形式：(a) 企業再買回資產之義務；(b) 企業再買回資產之權利；及(c) 企業應客戶要求再買回資產之義務。</p> <p>若屬(a)及(b)，視再買回價格是否低於該資產原始售價而決定按租賃或融資處理。</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，視情況採租賃或附退貨權之處理；客戶要求賣回價格等於或高於資產原始售價時，視情況決定採融資或附退貨權處理。</p> <p>選擇權因未行使而失效，應除列負債並認列收入。</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。</p>

其他議題



其他議題

- ▶ 亦提供下列議題之規定及指引：
 - ▶ 合約成本
 - ▶ 保固
 - ▶ 主理人與代理人
 - ▶ 客戶未行使之權利
 - ▶ 客戶對額外商品或勞務之選擇
 - ▶ 不可退回之前端收費
 - ▶ 授權

合約成本

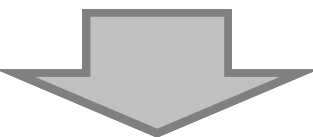
合約成本

取得合約之成本

預期可回收之增額成本
無論合約是否已取得均明確可向客戶收取
攤銷期間為一年以內之權宜做法(認列為費用)

履行合約之成本

直接相關(直接人工、原料及分攤製造費用等)
會產生或強化未來將被用於滿足履約義務之企業資源
預期可回收



攤銷(收入基礎)
減損

IFRS 15與現行規定差異分析

合約成本

IFRS 15	現行規定
<p>A)取得合約之增額成本</p> <p>若預期可回收取得客戶合約之增額成本，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>(1)建造合約</p> <p>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</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，符合特定條件下得資本化為無形資產。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

合約成本(續)

IFRS 15	現行規定
<p>B)履行合約之成本</p> <p>履行合約成本符合下列所有條件認列為資產：</p> <p>(a) 與合約或可明確辨認之預期合約直接相關；(b) 會產生或強化未來將被用於滿足履約義務之企業資源；及(c) 預期可回收。</p> <p>下列成本則於發生時認列為費用：</p> <p>(a) 一般及管理成本；(b) 用以履行合約但未反映於合約價格之浪費；(c) 於合約中，與已滿足履約義務相關之成本；及(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>現行規定於建造合約，合約成本包括：</p> <p>(a) 直接與特定合約有關之成本；(b) 一般可歸屬於合約活動，且能分攤至該合約之成本；及(c) 根據合約條款可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：合約中未明訂可獲得歸墊之一般管理成本、銷售成本；合約中未明訂可獲得歸墊之研究發展成本；及 未使用於某特定合約之間置廠房及設備之折舊。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

合約成本(續)

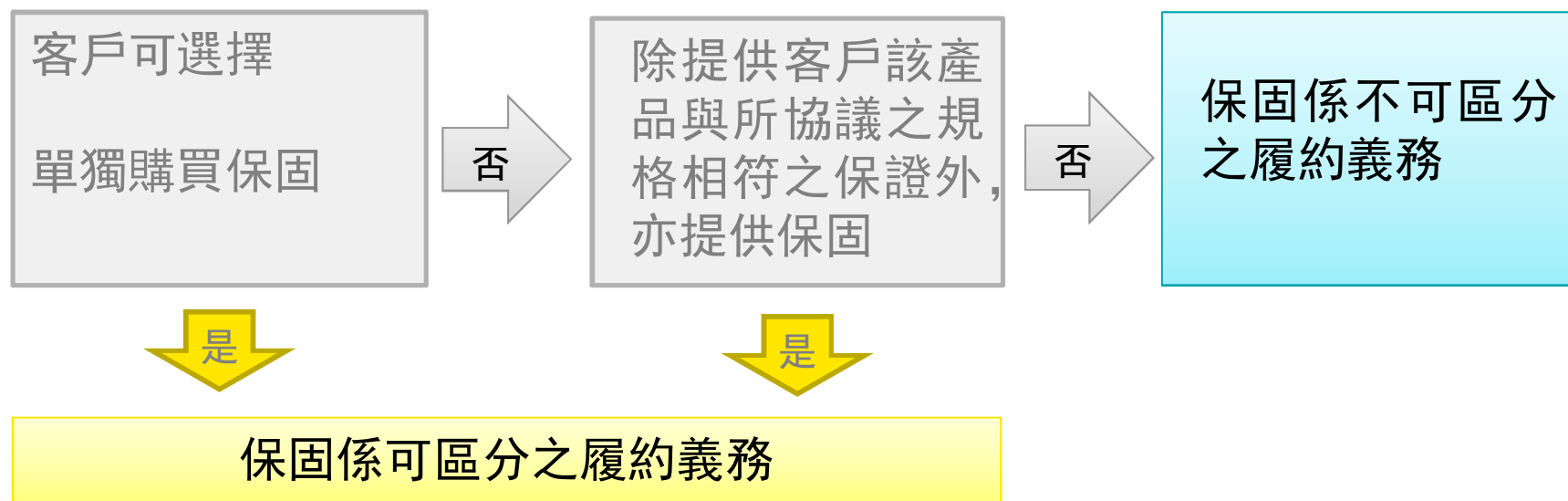
IFRS 15	現行規定
<p>C)攤銷</p> <p>認列為資產之取得合約成本及履約成本，應按與該資產相關之商品或勞務對客戶移轉一致之有系統基礎攤銷。</p>	<p>(1)建造合約</p> <p>當建造合約之結果能可靠估計時，與該建造合約有關之合約收入及合約成本應於報導期間結束日參照合約活動之完成程度分別認列為收入及費用；</p> <p>(2)會計研究發展基金會IFRS問答集</p> <p>對於依會計研究發展基金會IFRS問答集認列為無形資產者，雖於問答集中未提及攤銷方式，實務上將依IAS 38無形資產之攤銷處理。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

合約成本(續)

IFRS 15	現行規定
<p>D)減損</p> <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，亦可適用減損損失迴轉之會計處理。</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>

保固



IFRS 15與現行規定差異分析

保固

IFRS 15	現行規定
<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，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。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，應依IAS 37之規定處理該保固，除非所承諾之保固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>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。</p>

主理人與代理人之考量

主理人：移轉商品或勞務前企業取得該等商品或勞務之控制

代理人：包括下列指標

另一方參與提供商品或勞務之履約義務	未承擔存貨風險	未有訂定價格之裁量權	對價係以佣金為形式	未承擔信用風險
-------------------	---------	------------	-----------	---------

IFRS 15與現行規定差異分析

主理人與代理人之考量

IFRS 15	現行規定
<p>IFRS 15以控制取代現行規定下之重大風險及報酬，若企業於移轉所承諾之商品或勞務予客戶前控制該商品或勞務，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>當企業暴露於與銷售商品或提供勞務有關之重大風險及報酬時，該企業為主理人。</p>

客戶未行使之權利

- ▶ 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。
- ▶ 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」。
 - ▶ 若預期有權取得該未用權利之金額，應依客戶行使權利模式按比例認列為收入；
 - ▶ 若不預期有權取得，應於行使可能性變成極低時，將預期末用權利之金額認列為收入。
 - ▶ 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）。

IFRS 15與現行規定差異分析

客戶未行使之權利

IFRS 15	現行規定
<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，客戶可能不行使合約權利(通常稱為「未用權利」)。</p> <p>該未用權利若預期有權取得該未用權利之金額，應依客戶行使權利模式按比例認列為收入；若不預期有權取得，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。</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>於現行規定中，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。</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。</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>

客戶對額外商品或勞務之選擇

- ▶ 企業給予客戶取得額外商品或勞務之重要選擇權
- ▶ 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
- ▶ 客戶實際上預先支付企業未來商品或勞務之價款
- ▶ 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。

IFRS 15與現行規定差異分析

客戶對額外商品或勞務之選擇

IFRS 15	現行規定
<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>若合約中給予客戶取得額外商品或勞務之選擇權，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時，該選擇權始產生合約中之一履約義務。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>應以相對單獨售價基礎將交易價格分攤至履約義務。</p>	<p>IFRIC 13規範企業給予客戶之獎勵積分。</p> <p>適用IAS 18.13之規定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>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。</p>

不可退還之前端收費

▶ 未來商品或勞務之預付款

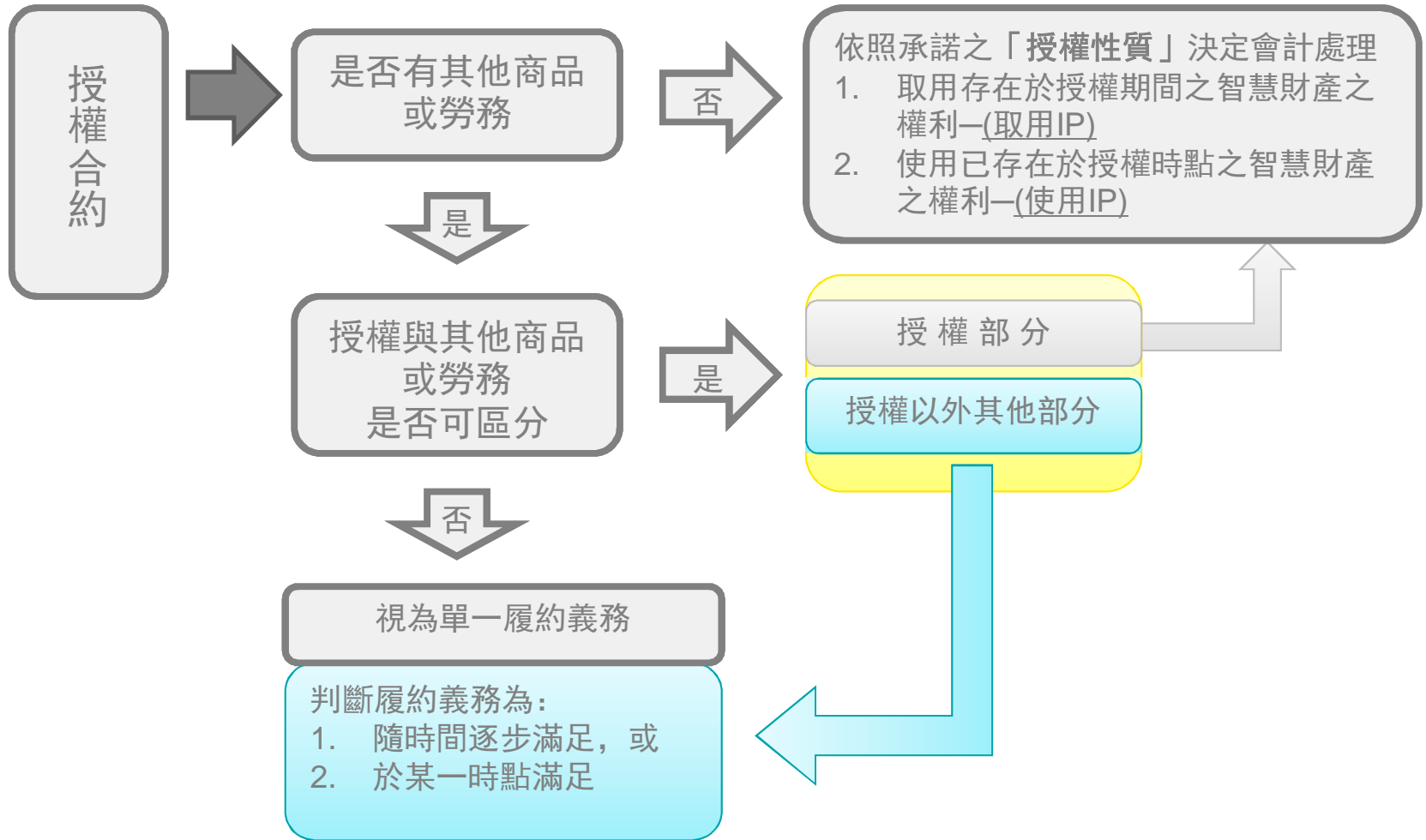
- ▶ 評估前端收費是否與所承諾之商品或勞務之移轉相關
- ▶ 與合約開始時進行之某些活動(不導致移轉所承諾之商品或勞務)相關，係未來商品或勞務之預付款—應於提供該等商品或勞務時將其認列為收入。
- ▶ 補償準備合約所發生之成本

IFRS 15與現行規定差異分析

不可退還之前端收費及相關成本

IFRS 15	現行規定
<p>對於未移轉商品或勞務予客戶之不可退還之前端收費，應視為預付款。</p> <p>應評估前端收費是否與所承諾之商品或勞務之移轉相關。若屬於合約開始時進行之某些活動相關，該活動並不導致移轉所承諾之商品或勞務予客戶，該前端收費係未來商品或勞務之預付款，應於未來提供該等商品或勞務時將其認列為收入。</p> <p>當不可退還之費用中部分係補償準備合約所發生之成本。若準備活動非為履約義務，則衡量完成程度時，不應考量該等活動。</p>	<p>收入之認列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>

授權



授權 授權性質

取用IP

客戶具有權力之IP在授權期間將會改變

使用IP

客戶具有權力之IP
在授權期間將不會
改變

企業將進行重大影
響客戶享有IP之活
動

授權所給與之權利
使客戶直接暴露於
左列企業活動之任
何正面或負面影響

該等活動之發生不
會導致移轉商品或
勞務予客戶

不具左列取用IP之
條件

隨時間經過認列收入

某一時點認列收入

IFRS 15與現行規定差異分析

授權

IFRS 15	現行規定
<p>A)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> <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）究係隨時間逐步滿足或於某一時點滿足。</p>	<p>無相關規定，現行做法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

授權(續)

IFRS 15	現行規定
<p>B)可與合約中其他所承諾之商品或勞務區分之授權承諾/ 判定授權承諾之性質</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，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，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>為使用企業資產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。</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>

IFRS 15與現行規定差異分析

授權(續)

IFRS 15	現行規定
<p>C)以銷售基礎或使用基礎計算之權利金</p> <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> <ul style="list-style-type: none">(a) 發生後續銷售或使用；及(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>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>

産業



IFRS 15與現行規定差異分析

產業—電信業

IFRS 15	現行規定
<p>A)辨認履約義務</p> <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），應依IFRS 15規定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>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>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—電信業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>B)交易價格之分攤</p> <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>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（須符合特定條件時）。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>現行規定未明確說明應採用何種方法將交易對價分攤至可單獨辨認之組成部分，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—電信業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>C)取得客戶而給付之佣金 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>若屬支付予客戶者，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>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—電信業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>D)變更方案 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> <ol style="list-style-type: none">1. 當合約所承諾之商品或勞務係可區分，且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，合約修改視為一單獨合約處理。2. 若非屬上述之合約修改：<ol style="list-style-type: none">(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）。(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>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</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—電信業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>E)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、傳輸量或增值服務，或會員點數）。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>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>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—電信業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>F)開通費、接線費、申裝手續費等不可退還之收費 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>無明確規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—生技業

IFRS 15	現行規定
<p>A)生技業或製藥業與其他企業簽訂合作開發新產品之合約</p> <p>生技與製藥業公司間經常存在「委託研發」或「共同開發」的合約關係，在採用IFRS 15認列收入之前必須先仔細分析合約性質。</p> <p>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>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—生技業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>B)客戶合約同時涉及其他準則</p> <p>當與客戶之合約同時涉及IFRS15及其他準則之範圍時(例如企業可能將醫療設備出租給醫療院所使用，同時提供教育訓練及後續設備耗材)，應依據IFRS15.7之規定先依據其他適用準則分離並衡量該部分之金額，剩餘之交易價格再適用IFRS15之規定分攤至每一履約義務。</p>	<p>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—生技業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>C)以銷售基礎或使用基礎計算之權利金 生技業與客戶的合約若涉及提供多項商品、勞務或智慧財產的授權時，須依據規定判斷可區分之商品或勞務以辨識履約義務。 IFRS 15 釋例56以製藥公司將其藥品專利授權予客戶並同時提供製造服務為例，說明如何判斷專利授權與製造服務是否為可區分。</p>	<p>現行規定提及於某些情況下，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，但對於如何辨認並無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—生技業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>D)以銷售基礎或使用基礎計算之權利金</p> <p>若生技業公司授權其他公司使用智慧財產而取得之授權金係以銷售或使用基礎計算時，IFRS15明訂認列權利金收入之時點僅於（或隨）下列事項較晚發生者發生時，始應認列收入：</p> <ul style="list-style-type: none">(a) 發生後續銷售或使用；及(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>IAS 18於釋例中僅提供應於很有可能收到時（通常係該事件發生時）認列收入之原則性概念，實務作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—生技業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>E)重大財務組成部分</p> <p>生技業公司若預先收取合約價款(例如: 企業受託從事研究發展預收三年服務價款), 可能提供企業重大財務利益, 應規定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。</p> <p>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。</p>	<p>僅規定當現金或約當現金之流入遞延時, 對價之公允價值可能低於已收或應收現金之名目金額, 當協議實質上構成融資交易時, 應將未來收取款項以設算利率折現以決定對價之公允價值, 但對於預收對價, 現行條文並無明文規定。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體業

IFRS 15	現行規定
<p>A)辨認履約義務</p> <p>軟體業與客戶之合約可能包括數種商品及勞務服務，包括軟體授權、明定或隱含之軟體未來更新及升級、維修及其它專業服務，IFRS 15對辨認合約中的履約義務提供明確指引及定義，須於合約開始時評估客戶合約中承諾之商品或勞務以區分履約義務。</p>	<p>現行對辨認合約中的履約義務僅提供實質判斷之概念。為反映交易實質，將認列條件適用至一交易之可單獨辨認組成部分，未提供較詳細之指引辨認履約義務，現行做法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>B)未明定於客戶合約中的承諾</p> <p>軟體業通常提供客戶解決bug及電話支援服務，但未必於合約中明訂。惟依照IFRS 15規定，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>惟須注意解決bug及電話支援服務係為符合協議之規格(適用IAS 37之規定)或屬另提供之勞務(適用IFRS 15之規定)。</p>	<p>無明文規定，現行作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>C)衡量</p> <p>由於軟體業之業務通常包括商品及勞務服務，而與客戶合約可能包含某些會導致合約總價變動之條款，例如履約紅利或罰款、折扣及客戶退貨權等。</p> <p>依照IFRS 15規定，收入應按分攤至各履約義務之交易價格金額衡量。而決定交易價格時應考量變動對價、重大財務組成部分、非現金對價及付給客戶之對價。對於變動對價之估計，則有期望值及最可能金額兩種，以較能預測有權取得之對價金額選擇估計變動對價金額之方法(並非自由選擇)。</p>	<p>軟體業於現行之規定下，係按已收或應收對價之公允價值衡量，亦未有變動對價估計之相關規定，實務作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>D)控制之移轉</p> <p>IFRS 15是以控制移轉時點認列收入，並對於隨時間逐步移轉以及某一時點移轉提出相關之指引。由於軟體業之交易內容通常同時包括商品及勞務，以及有些商品或勞務屬於客製化之情況，須先辨認出合約中之履約義務，才能就各履約義務確認控制移轉時點。</p>	<p>現行銷售商品係於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，而涉及提供勞務之交易另有相關收入認列規定。在如何辨認交易中之多個組成部分並未有相關之指引可供參考，另對於隨時間逐步滿足履約義務之衡量方法選用，未如IFRS 15詳盡(以描述移轉控制之履行結果衡量收入)。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>E)主理人與代理人之考量</p> <p>若遊戲軟體公司透過APP平台銷售可供下載之線上遊戲，則於IFRS 15下會有需判斷是否為主理人或代理人之議題；遊戲軟體公司之客戶可能被界定為是APP平台，亦可能是最終下載遊戲之消費者，因此該線上遊戲在移轉予客戶前具控制者為APP平台或遊戲軟體公司可能並不明確。</p> <p>另，若遊戲軟體公司被判定為主理人，實務上遊戲軟體公司可能並無從得知銷售予最終消費者之金額，僅能從APP平台中或其它中間供應商取得扣除佣金後之淨額，因此以總額表達收入可能不可行。此議題由TRG提出，IASB現正研議中。</p>	<p>當企業暴露於與銷售商品或提供勞務有關之重大風險及報酬時，該企業為主理人。現行規定對遊戲軟體公司未有明確規定，作法可能分歧。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體業(續)

IFRS 15	現行規定
<p>F)客戶未行使之權利</p> <p>某些遊戲軟體業公司自客戶收取預付款時(例如客戶儲值購買點數以換取虛擬遊戲物品),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,可能不行使全部合約權利(「未用權利」)。對該未用權利若預期有權取得該未用權利之金額,應依客戶行使權利模式按比例認列為收入;若不預期有權取得,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>於現行規定中,當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。</p>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體/文創

IFRS 15	現行規定
<p>G)判定授權承諾之性質</p> <p>若符合下列所有條件，則軟體業或文創業公司授權承諾之性質為提供取用企業智慧財產之權利：</p> <ul style="list-style-type: none"> (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； (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 (c) 該等活動之發生不會導致移轉一商品或勞務予客戶。 <p>IFRS 15釋例61為知名球隊授權某客戶使用其名稱及標誌，企業提供授權並換得固定對價及使用該球隊名稱或標誌之任何商品售價之5%之權利金。客戶預期企業將持續參與運動賽事並維持一具競爭力球隊。以上授權承諾之性質符合提供取用企業智慧財產之權利之規定。</p> <p>惟TRG提出對前述判斷是否為取用之條件(a)中之重大影響客戶享有權利之智慧財產之活動，是否表示該等活動必須改變無形資產之形式或功能性，或影響該無形資產之價值，IASB現正研議中。</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>

IFRS 15與現行規定差異分析

產業—軟體/文創(續)

IFRS 15	現行規定
<p>H)以銷售基礎或使用基礎計算之權利金</p> <p>若軟體業或文創業公司授權客戶智慧財產之權利金係以銷售或使用基礎計算時，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>IFRS 15釋例60以電影授權為例，無論授權電影播放之承諾究係代表取用或使用企業智慧財產之權利，應適用IFRS 15第B63段之規定，於電影票之銷售發生時，認列收入。此係因該智慧財產授權對價係以銷售基礎計算權利金，且企業已移轉該以銷售基礎計算權利金之相關電影之授權。</p> <p>IFRS 15目前並未明確規定上述規定是否適用包含授權客戶智慧財產而取得之權利金以及其它商品或勞務之合約，例如一軟體授權合約中，除軟體授權外，企業同時提供重大之客製化服務，導致該軟體授權與客製化服務被辨認為單一履行義務，則上述有關權利金以銷售基礎或使用基礎計算時，收入認列之規定是否僅適用該軟體授權，亦或適用與其綁為同一履行義務之商品及勞務。此議題由TRG提出，IASB現正研議中。</p>	<p>IAS 18於釋例中僅提供應於很有可能收到時(通常係該事件發生時)認列收入之原則性概念，實務作法可能分歧。</p>

表達及揭露



揭露

目的：

使企業揭露足夠資訊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。



下列『質性』及『量化』資訊：

1. 客戶合約
2. 應用本準則於該等合約時之重大判斷及判斷之改變
3. 自取得或履行客戶合約之成本中所認列之資產

考量 詳細程度 / 彙總或細分 / 其他準則是否已規定

客戶合約

客戶合約認列之收入，與其他來源之收入分別揭露

客戶合約產生之應收款或合約資產依IFRS 9規定認列之減損損失，該等減損損失與其他合約之減損損失應分別揭露

- ▶ 收入之細分
- ▶ 合約餘額
- ▶ 履約義務
- ▶ 分攤至剩餘履約義務之交易價格

客戶合約—收入之細分

依不同『類別』細分



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

IFRS 8之影響及資訊間之關係

考
量

- ▶ 表達於財務報表以外（例如，盈餘公告、年報或投資者簡報中）之揭露。
- ▶ 主要營運決策者為評估營運部門之財務績效定期複核之資訊
- ▶ 前兩項所提及之資訊類型類似且係企業或其財務報表使用者用以評估企業財務績效或作資源分配決策之其他資訊。

細分類型：商品或勞務之類型/ 地理區域/ 市場或客戶類型/ 合約類型/ 合約期間長度/ 商品或勞務之移轉時點等。

收入之細分

IFRS 15釋例

與IFRS 8資訊
之關係

超過一類
型之種類
細分收入

Segments [↕]	Consumer products [↕]	Transport [↕]	Energy [↕]	Total [↕]
Primary geographical markets[↕]				
North America [↕]	990 [↕]	2,250 [↕]	5,250 [↕]	8,490 [↕]
Europe [↕]	300 [↕]	750 [↕]	1,000 [↕]	2,050 [↕]
Asia [↕]	700 [↕]	260 [↕]	— [↕]	960 [↕]
[↕]	<u>1,990[↕]</u>	<u>3,260[↕]</u>	<u>6,250[↕]</u>	<u>11,500[↕]</u>
Major goods/service lines[↕]				
Office supplies [↕]	600 [↕]	— [↕]	— [↕]	600 [↕]
Appliances [↕]	990 [↕]	— [↕]	— [↕]	990 [↕]
Clothing [↕]	400 [↕]	— [↕]	— [↕]	400 [↕]
Motorcycles [↕]	— [↕]	500 [↕]	— [↕]	500 [↕]
Automobiles [↕]	— [↕]	2,760 [↕]	— [↕]	2,760 [↕]
Solar panels [↕]	— [↕]	— [↕]	1,000 [↕]	1,000 [↕]
Power plant [↕]	— [↕]	— [↕]	5,250 [↕]	5,250 [↕]
[↕]	<u>1,990[↕]</u>	<u>3,260[↕]</u>	<u>6,250[↕]</u>	<u>11,500[↕]</u>
Timing of revenue recognition[↕]				
Goods transferred at a point in time [↕]	1,990 [↕]	3,260 [↕]	1,000 [↕]	6,250 [↕]
Services transferred over time [↕]	— [↕]	— [↕]	5,250 [↕]	5,250 [↕]
[↕]	<u>1,990[↕]</u>	<u>3,260[↕]</u>	<u>6,250[↕]</u>	<u>11,500[↕]</u>

客戶合約—合約餘額

- ▶ 客戶合約之應收款、合約資產及合約負債之期初與期末餘額（若未另外單獨表達或揭露）；
- ▶ 該期合約負債期初餘額於該報導期間認列為收入之金額
- ▶ 就以前期間已滿足履約義務，於該報導期間認列為收入之金額（例如，交易價格之變動）。
- ▶ 說明滿足履約義務之時點與付款之特定時點如何相關，以及該等因素對合約資產與合約負債餘額之影響。得使用質性資訊說明。

客戶合約—合約餘額(續)

- ▶ 報導期間合約資產及合約負債餘額重大變動之說明。包括質性及量化資訊。舉例如下：
 - ▶ 導因於企業合併之變動；
 - ▶ 影響相應合約資產或合約負債之收入之累積追計調整，包括完成程度衡量結果變動、交易價格估計值變動（包括變動對價估計值是否受限制之任何評估變動）或合約修改所產生之調整；
 - ▶ 合約資產之減損；
 - ▶ 對於對價之權利成為無條件（合約資產重分類至應收款）之時程變動；及
 - ▶ 滿足履約義務（將合約負債認列為收入）之時程變動。

客戶合約—履約義務

- ▶ 通常滿足履約義務之時點，包括開帳單並代管協議
- ▶ 重大付款條件
- ▶ 企業所承諾移轉之商品或勞務之性質，並強調為另一方安排移轉商品或勞務之任何履約義務（代理人）
- ▶ 接受退貨、退款及其他類似之義務
- ▶ 保固之類型及其相關義務

客戶合約一分攤至尚未履行之履約義務之交易價格

- ▶ 至報導期間結束日尚未滿足之履約義務所分攤交易價格之彙總金額
- ▶ 對上項揭露之金額，預期何時認列為收入之說明：
 - ▶ 尚未履行之履約義務剩餘存續期間以最適切之時間區間以量化基礎表達
 - ▶ 使用質性資訊。
- ▶ 實務權宜：若符合下列任一情況，無須對履約義務揭露前兩項資訊：
 - ▶ 履約義務係原始預期存續期間一年以內之合約之一部分
 - ▶ 企業依第B16段之規定認列滿足履約義務之收入。
- ▶ 以質性方式說明是否適用上述實務權宜作法，以及是否有任何客戶合約之對價未計入交易價格中，因而未納入於依120段之規定揭露之資訊中。例如，交易價格之估計值並不包含任何受限制之變動對價估計金額

應用本國際財務報導準則時之重大判斷

應用本準則所作之判斷及判斷之改變，若該等判斷及改變會重大影響客戶合約之收入金額及時點之決定



說明用於決定下列兩者之判斷及判斷之改變：

- ▶ 滿足履約義務之時點
- ▶ 交易價格及分攤至履約義務之金額

應用本國際財務報導準則時之重大判斷(續)

滿足履約義務之時點	交易價格及分攤至履約義務之金額
<p>1. 隨時間經過而滿足之履約義務</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 認列收入所使用之方法（例如，所使用之產出法或投入法及如何應用該等方法之描述）。▶ 說明為何所使用之方法忠實描述商品或勞務之移轉。	<p>下列所有情況所使用之方法、輸入值及假設之資訊：</p> <ul style="list-style-type: none">▶ 決定交易價格，例如估計變動對價、因貨幣時間價值影響而調整對價，及衡量非現金對價。▶ 評估變動對價之估計值是否受限制▶ 分攤交易價格，包括估計所承諾商品或勞務之單獨售價，及將折扣與變動對價分攤至合約之某特定部分（若適用時）。▶ 衡量接受退貨、退款及其他類似之義務。
<p>2. 某一時點滿足之履約義務</p> <p>於評估客戶對所承諾商品或勞務取得控制之時點所作之重大判斷。</p>	

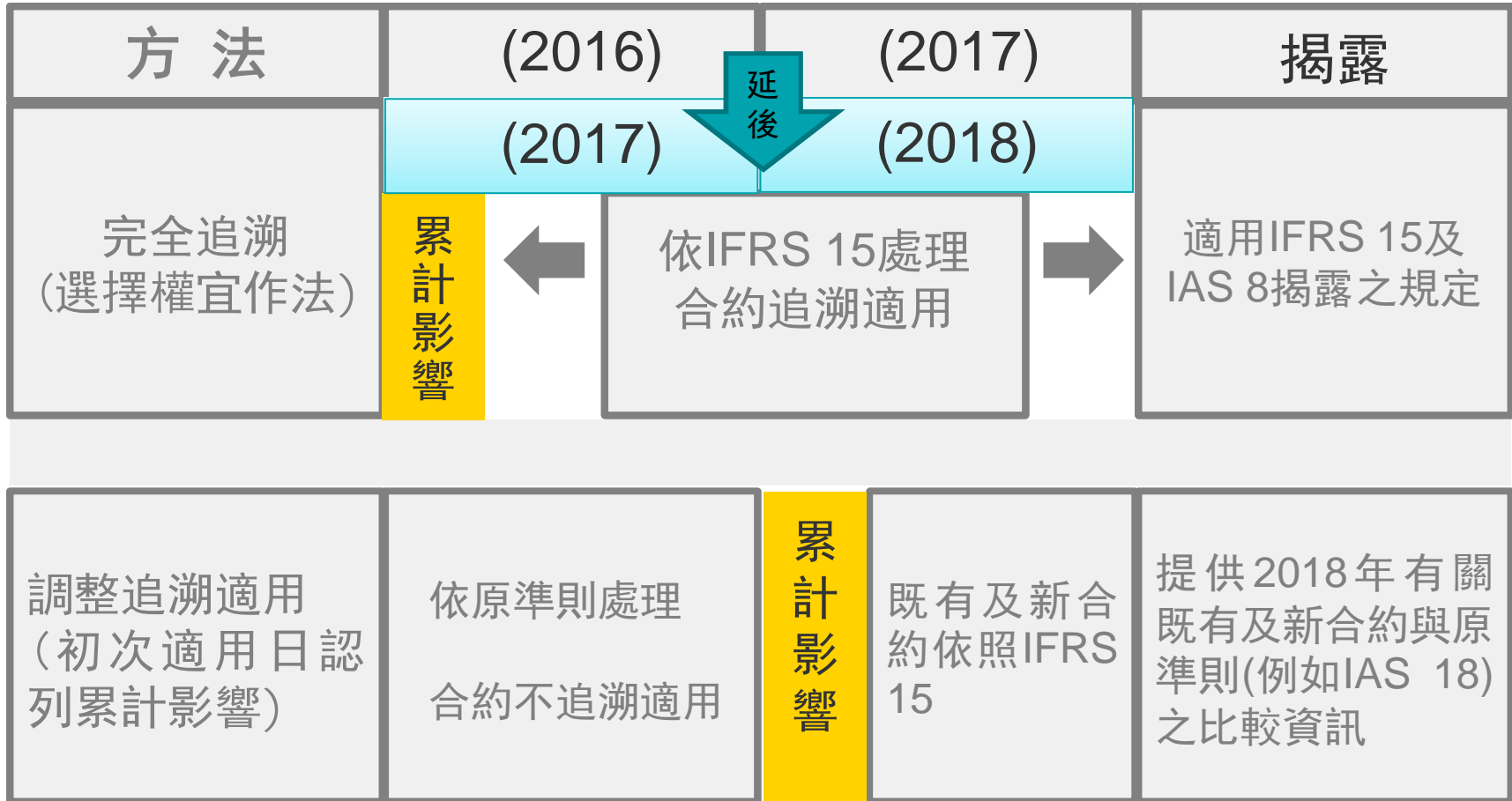
自取得或履行客戶合約之成本中所認列之資產

- ▶ 應描述下列兩者：
 - ▶ 於決定取得或履行客戶合約所產生之成本金額（依第91或95段之規定）時所做之判斷。
 - ▶ 決定每一報導期間之攤銷之方法。
- ▶ 應揭露下列所有各項：
 - ▶ 自取得或履行客戶合約所產生之成本中所認列之資產之期末餘額（依第91或95段之規定），並依資產主要類別作揭露（例如，取得客戶合約之成本、合約簽訂前之成本及準備成本）。
 - ▶ 報導期間所認列之攤銷金額及任何減損損失

過渡條款及提醒

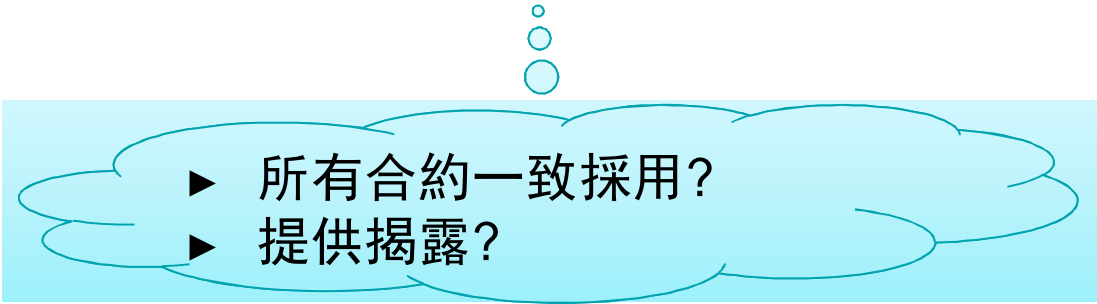


選擇過渡條款—完全追溯或調整追溯適用



完全追溯—實務權宜作法

- ▶ 當採完全追溯適用，可採用下列一個或多個實務權宜作法：
 - ▶ 無須追溯重述於相同年度報導期間內開始並結束之已完成合約(例如，2016年開始並結束)。
 - ▶ 有變動對價之已完成合約可使用合約完成日之交易價格，而非比較報導期間之估計變動對價金額。
 - ▶ 對所有表達之初次適用日前之報導期間，無須揭露分攤至剩餘履約義務之交易價格金額及企業預期何時將該金額認列為收入之說明。

- 
- ▶ 所有合約一致採用？
 - ▶ 提供揭露？

初次適用年度之揭露—調整追溯

- ▶ 所有IFRS 15規定之揭露適用於初次適用年度
- ▶ 初次適用年度提供與原規定(例如IAS 11, IAS 18)之比較資訊
 - ▶ 將本準則(IFRS 15)與原規定(例如IAS 11, IAS 18)相較時，因適用本準則而於本期報導期間受影響之每一財務報表單行項目之影響數；及
 - ▶ 前項重大變動之理由說明。

提醒

- ▶ 金管會決定適用日(目前未定)
- ▶ 企業試算影響數
 - ▶ 6月公開宣導IFRS 15
 - ▶ 7~9月試算影響數
- ▶ 關注TRG之討論
- ▶ 提前準備

IFRS15問卷調查(續)

附件三 IFRS15問卷調查(填表前請詳閱填表說明)(單位:新臺幣千元)

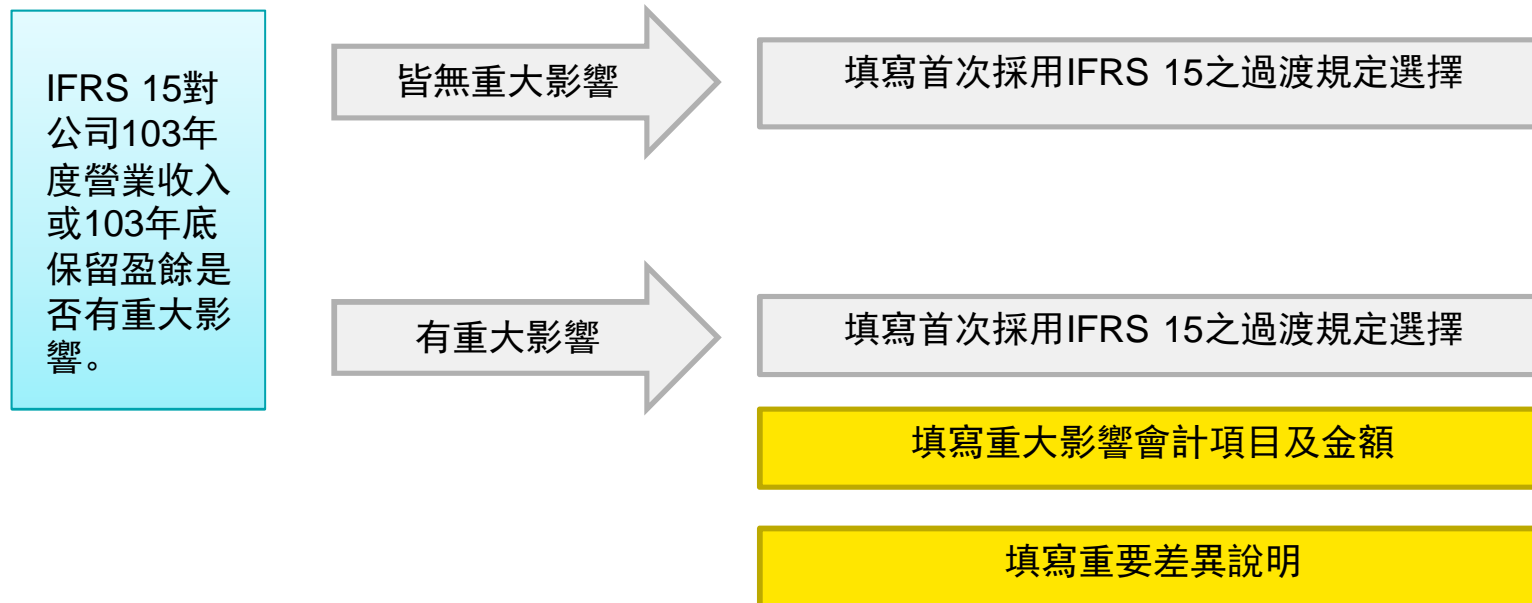
基本資料		一、IFRS15對 貴公司 103年度營業收入或103年度保留盈餘是否有重大影響		二、貴公司對於首次採用 IFRS 15是否建議應強制追溯重編比較期財務報表或強制採附註揭露?		三、重大影響會計項目及金額(單位:新臺幣千元)													四、重要差異說明(含公報段落)	五、其他建議事項			
公司代號	公司名稱	是 (請填填二、三、四)	否 (請填填二)	強制追溯重編比較期報表	強制採附註揭露(即不追溯重編比較期報表)	依公報規定,得自由選擇採追溯重編或採附註揭露	103年營業收入	IFRS15營業收入影響數	IFRS15之103年營業收入(本欄由公式自動帶入)	103年營業成本	IFRS15營業成本影響數	IFRS15之103年營業成本(本欄由公式自動帶入)	103年營業毛利	IFRS15營業毛利影響數(本欄由公式自動帶入)	IFRS15之103年營業毛利(本欄由公式自動帶入)	103年度保留盈餘	IFRS15保留盈餘影響數	IFRS15之103年度保留盈餘(本欄由公式自動帶入)	103年度受影響之資產項目及影響數	103年度受影響之負債項目及影響數			
範例1	V					V	1,000	(200)	800	85	(15)	70	915	(185)	730	10,000	(1,000)	9,000	資產-客戶取得成本2000	遞延負債500	XXXXXX	XXXX	
範例2		V				V																	

填表說明:

- 為瞭解IFRS 15「客戶合約之收入」對公司之影響,敬請 貴公司洽會計師協助評估重大差異,並依103年財報試算影響數。
- IFRS15之主要差異內容詳如「IFRS專區」>「訊息中心」>「新聞發布」。(http://www.twse.com.tw/ch/listed/IFRS/news.php?type=news)
- 本次問卷調查僅供初步瞭解採用IFRS 15對國內上市、上櫃、興櫃及公發公司之影響金額,問卷調查結果將不會對外揭露,且因我國尚未決定IFRS 15採用日期,為免外界誤解,相關初步評估結果請勿對外公布。
- 103年採ROC GAAP之公發公司應以103年提供事先揭露之首次採用IFRS之保留盈餘數進行分析。

- 洽會計師協助評估重大差異,並依103年財報試算影響數。
- IFRS15之主要差異內容詳如「IFRS專區」>「訊息中心」>「新聞發布」。
- 問卷調查僅供初步瞭解採用IFRS 15對上市、上櫃、興櫃及公開發行公司之影響金額,結果將不會對外揭露,且因我國尚未決定採用日期,為免外界誤解,相關初步評估結果請勿對外公布。
- 103年採ROC GAAP之公發公司以103年提供事先揭露之首次採用IFRS之保留盈餘數進行分析。

IFRS15問卷調查



附件三 IFRS15問卷調查(填表前請詳閱填表說明)

(單位：新臺幣千元)

基本資料		一、IFRS15對 貴公司103年度營業收入或103年底保留盈餘是否有重大影響。		二、貴公司對於首次採用IFRS 15是否建議應強制追溯重編比較期財務報表或強制採附註揭露？		
公司 代號	公司 簡稱	是 (請續填二、三、四)	否 (請續填二)	強制追溯重編比較期報表。	強制採附註揭露(即不追溯重編比較期報表)。	依公報規定，得自由選擇採追溯重編或採附註揭露。
範例1		V				V
範例2			V			V

附件三 IFRS15問卷調查(填表前請詳閱填表說明) (單位：新臺幣千元) (續)

三、重大影響會計項目及金額(單位：新臺幣千元)

103年營業收入	IFRS15營業收入影響數	IFRS15之103年營業收入(本欄由公式自動帶入)	103年營業成本	IFRS15營業成本影響數	IFRS15之103年營業成本(本欄由公式自動帶入)	103年營業毛利(本欄由公式自動帶入)	IFRS15營業毛利影響數(本欄由公式自動帶入)	IFRS15之103年營業毛利(本欄由公式自動帶入)	103年底保留盈餘	IFRS15保留盈餘影響數	IFRS15之103年底保留盈餘(本欄由公式自動帶入)	103年底受影響之資產項目及影響數	103年底受影響之負債項目及影響數
1,000	(200)	800	85	(15)	70	915	(185)	730	10,000	(1,000)	9,000	資產-客戶取得成本 2000	退款負債 500

附件三 IFRS15問卷調查(填表前請詳閱填表說明) (單位：新臺幣千元) (續)

四、重要差異說明（含公報段落）	五、其他建議事項
XXXXXXXX	XXXX

產生重大影響會計項目及金額之說明，或前述於表格中欄位不足之補充說明。

提前準備

▶ 新準則之影響並非僅影響會計

- ▶ 影響擴及財務及會計以外之多個企業功能。

▶ 導入須跨功能之資源



Thank you



EY

Building a better
working world

安永聯合會計師事務所



陳政初
執業會計師
審計服務

電話: +886 7 238 0011 ext.168

傳真: +886 7 237 0198

電子郵件: Calvin.Chen@tw.ey.com

相關資歷

- ▶ 安永聯合會計師事務所執業會計師
- ▶ 會計研究發展基金會及證基會專業講師
- ▶ 曾任經濟部管理科學學會專業講師
- ▶ 曾任高雄市捷運局、交通局、體育處專案專業諮詢委員。
- ▶ 擁有豐富的審計及輔導公開發行及上市櫃經驗。服務產業涵蓋製造、營造業、高科技及財團法人等。
- ▶ 財務會計諮詢相關經驗，包含US GAAP及IFRSs。
- ▶ 參加安永聯合會計師事務所輔導國科會創新創業計劃輔導業師。
- ▶ 參加南科管理局-創業工坊創新輔導計劃業師

學歷

- ▶ 成功大學會計研究所碩士
- ▶ 東吳大學會計系學士

專業資格及經歷

- ▶ 中華民國會計師
- ▶ 台灣省會計師公會會員
- ▶ 台北市會計師公會會員
- ▶ 高雄市會計師公會理事
- ▶ 教育部核准專業講師

主要客戶

- ▶ 台虹科技
- ▶ 奇鋳科技
- ▶ 華泰電子
- ▶ 強茂

安永聯合會計師事務所



李芳文
執業會計師
審計服務

電話: +886 7 238 0011 ext.166
傳真: +886 7 237 0198
電子郵件: Fangwen.Lee@tw.ey.com

相關資歷

- ▶ 安永聯合會計師事務所執業會計師
- ▶ 擁有豐富的審計服務經驗，尤其在提供台灣上市櫃公司、美國證管會管轄之企業、公開發行案件等審計經驗，以及上市櫃申請，第一上櫃與公開發行之輔導。
- ▶ 財務會計諮詢相關經驗，包含US GAAP及IFRSs
- ▶ 企業風險流程建立經驗，包括SOX內部控制設計與檢查、金控內控辨認與檢查、投信投顧內控制度建立。
- ▶ IFRS導入服務經驗，包括國泰金控、中國人壽、三商美邦人壽。

學歷

- ▶ 政治大學財政學碩士
- ▶ 逢甲大學財稅系學士

專業資格及經歷

- ▶ 中華民國會計師
- ▶ 台灣省會計師公會會員
- ▶ 台北市會計師公會會員

主要客戶

- ▶ 強茂
- ▶ 熒茂
- ▶ 華容
- ▶ 太普
- ▶ 華泰
- ▶ 隆大營建

EY 安永

Assurance 審計 | Tax 稅務 | Transactions 交易 | Advisory 諮詢

關於安永

安永是全球領先的審計、稅務、交易和諮詢服務機構之一。我們的深刻洞察力和優質服務有助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。我們致力培養傑出領導人才，通過團隊合作落實我們對所有利益相關者的堅定承諾。因此，我們在為員工、客戶及社群建設更美好的商業世界的過程中扮演重要角色。

EY安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，也可指其中一個或多個成員機構，各成員機構都是獨立的法人個體。Ernst & Young Global Limited 是英國一家擔保有限公司，並不向客戶提供服務。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站www.ey.com/taiwan

© 2015 安永，台灣
版權所有。

APAC no. 14001897

本資料之編製僅為一般資訊目的，並非旨在成為可仰賴的會計、稅務或其他專業建議。請聯繫您的顧問以獲取具體建議。

www.ey.com/taiwan