

收入認列草案

勤業眾信聯合會計師事務所
IFRS 專業服務團隊
江美艷會計師

IASB 於 2008 年底發布收入認列之討論稿，經過長時間的討論，終於在 2010 年 6 月發布草案，草案說明其將取代 IAS 11「工程合約」、IAS 18「收入」及相關解釋。IASB 進行此項專案的目的，在於消弭收入認列規範的不一致。

草案提議於賣方完成應履行義務(亦即於客戶取得商品或勞務之控制)時認列收入，草案中提供判斷客戶取得商品或勞務之控制的判斷指標包含(1)客戶具有無條件付款的義務，(2)客戶取得法定所有權，(3)客戶取得實體，及(4)商品或勞務之設計或其功能具有客製化性質。

草案中除了準則規範內容外，另外列有附錄，說明各類交易應有之收入認列情形，例如附退貨權之銷售，在某些銷售合約中，企業在轉讓產品予客戶時，亦同時賦予客戶退貨之權利。草案提議賣方提供之退貨權應視為一項退款義務，而非視為一個單獨之應履行義務，因此，企業在認列相關收入時，無須遞延部分收入，換言之，企業應認列預期不會發生退貨之產品收入，預期將退貨的部分則認列退款負債。針對企業於履行退款負債時，可向客戶取回產品之權利，則應認列資產，相對應調整銷貨成本。

另外，IASB 於討論稿提議將所有之產品保固視為一項單獨之應履行義務，此項提議推翻過去企業對於產品保固估列負債之會計處理，因此引發各界廣泛的討論。經 IASB 一番討論，草案中提議產品保固與產品負債並不一定會產生一項單獨之應履行義務。若產品保固之目的在於保障客戶取得潛在瑕疵品時可免受損失，則該項保固並未產生單獨之應履行義務。若企業因該保固而需為客戶替換瑕疵品，則該企業不能認列這些瑕疵品之相關收入；若企業因該保固而需為客戶維修瑕疵品，則交易價格歸屬於產品預計在維修時被替換的部分不能認列收入。

若產品保固之目的是在產品移轉予客戶後發生故障時，保障客戶免受損失，則該保固應視為單獨之應履行義務。因此，企業應依產品及保固服務個別之單獨售價為基礎按比例分攤交易價格，各自認列收入。而單獨售價則必須依該項商品與服務之可觀察單獨的售價而決定。

在草案中新增一項關於銷售與附買回協議的會計處理規範，草案中指出此類交易

通常有三種形式：(1)附買回協議賦予買方無條件的權利，可要求賣方再買回該資產(即賣權)；(2)附買回協議要求賣方有買回資產之無條件義務(即遠期合約)；(3)附買回協議賦予賣方有買回資產之無條件權利(即買權)

若企業(賣方)具有無條件之義務或權利再買回資產，則表示客戶對該資產並未取得控制力，若企業續後買回資產之金額(應考量時間價值)低於原始銷售價格，則視為租賃，依據 IAS 17「租賃」處理；若企業續後買回資產之金額等於或高於原始銷售價格，則依籌資協議處理。

若客戶(買方)具有無條件權利要求企業再買回資產，則顯示客戶對於該資產具有控制力，該協議應依類似附退貨權之銷售處理。

依照目前之討論結果，倘若此項草案於 2011 年中完成制訂，準則很有可能將於 2014 年生效，若該準則得提前適用，對於 2013 年將首次採用 IFRSs 之企業，可能須考慮是否提前適用，以避免在 2014 年再次改變會計政策。

關於本出版物

本出版物中的訊息是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者參考之用。本出版物內容能否應用於特定情形將視當時的具體情況而定，未經諮詢專業人士不得適用於任何特定情形。因此，我們建議讀者應就遇到的特別問題尋求適當的專業意見，本出版物並不能代替此類專業意見。勤業眾信在各地的事務所將樂意對此等問題提供建議。

儘管在本出版物的編寫過程中我們已盡量小心謹慎，但若出現任何錯漏，無論是由於疏忽或其他原因所引起，或任何人由於依賴本刊而導致任何損失，勤業眾信或其他附屬機構或關聯機構、其任何合夥人或員工均無須承擔任何責任。

©2010 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有 保留一切權利