

# 收入



勤業眾信聯合會計師事務所

吳麗冬會計師

2011年11月22日

# 收入課程大綱

- ◆ IAS 18 『收入』
- ◆ IFRIC 13 『客戶忠誠計畫』
- ◆ 我國財會第32號公報與IAS 18/IFRIC 13, 15, 18之重大差異比較

# 銷售商品收入認列

五項條件皆須符合 [IAS 18.14]

(b)對於已出售之商品既不持續參與管理，亦未維持有效控制

(a)商品所有權之重大風險及報酬已移轉

(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企業

(e)與交易相關之已發生或將發生成本能可靠衡量

# 銷售商品收入認列

## IAS 18.14(a)：商品所有權之重大風險及報酬已移轉

須考量交易情況，以評估企業何時將所有權(ownership)相關重大風險及報酬移轉予買方

下列兩者通常同時發生

- 1)所有權相關風險及報酬移轉
- 2)法定所有權的移轉或商品交付

# 銷售商品收入認列 (續)

IAS 18.14(a)：商品所有權之重大風險及報酬已移轉

若所有權相關**重大**風險仍歸屬賣方，  
則此並非銷售交易，不應認列收入

## 釋例

若買方不滿意商品，企業負有非僅一般合約保固條款之義務

特定商品之銷貨須俟買方將該商品再出售時方能收款者

商品已運送但未安裝，而商品之安裝係交易重要部分

買方有權依銷售契約中所載的原因取消交易，而企業無法評估退回之可能性

# 銷售商品收入認列(續)

IAS 18.14(a)：商品所有權之重大風險及報酬已移轉

若賣方保有之所有權相關風險並不重大時，  
則此交易係屬銷售，應認列銷售收入

## 釋例

賣方可能會單純為保障銷售金額之可回收性，而保有商品之法定所有權

在零售交易中，若客戶不滿意商品，得向賣方要求退費的情況，若符合下列條件，應於銷售時認列收入：

- 依以往經驗及其他攸關因素，賣方能可靠估計未來退費情況，及
- 認列退費造成之相關負債及相對應之收入減少時

# 銷售商品收入認列(續)

## IAS 18.14(a)：商品所有權之重大風險及報酬已移轉

IAS 18並未要求書面合約作為雙方同意的證據，企業應依雙方相互瞭解的交易條件(包括商品價格、付款條件、退貨權、運送條件、安裝和保固權)評估收入認列要件。

若企業經常依口頭協議提供商品或勞務，通常預期該企業將透過手冊、商店招牌、發票通知單、廣告及類似文件清楚地對客戶說明銷售政策與條件。

若有合約尚未完成簽署的情形，可能證明交易雙方尚未達成協議。

# 銷售商品收入認列(續)

**IAS 18.14(b)：對於已出售之商品既不持續參與管理，亦未維持有效控制**

企業參與所有權相關的管理或保留對商品之有效控制力，通常亦保有所有權相關之風險及報酬。然而，判斷時仍須依各種情況個別考量，某些情況下，企業持續參與的管理可能與**所有權**並不相關。

## 釋例

軟體諮詢服務公司為客戶安裝軟體系統，並監管使用此軟體的資訊部門。將資訊部門(包括新安裝的軟體)的監管理工作外包給軟體資訊服務公司，其提供軟體之相關收入應考慮合約條款評估軟體的風險及報酬是否已移轉，再決定是否認列收入

# 銷售商品收入認列(續)

## IAS 18.14(c)：可靠衡量收入

- ◆ 唯有在收入金額能可靠衡量(measured reliably)的情況下，始能認列收入(但不代表收入必須在已收取所有對價時才可認列)
- ◆ 通常銷貨對價係事先議定，而收入應於符合所有認列條件時認列。

# 銷售商品收入認列(續)

## IAS 18.14(d)：經濟效益流入之可能性

- 除非與交易有關之經濟效益或對價**很有可能**流入企業，否則不應認列收入。
- 若已認列為收入之相關對價可回收性不確定時，**應認列呆帳費用，而非迴轉已認列之收入金額。**

### 釋例

若客戶營運所在國因外匯管制而限制可從該國匯出的金額時，則並非很有可能向客戶收取商品對價。當企業並非很有可能收取商品之對價時，在對價實際收取前不得認列收入。

# 銷售商品收入認列(續)

## IAS 18.14(e)：交易相關成本之衡量

- 當與交易相關已發生及將發生之**成本無法可靠衡量**時，**不應認列**相關**收入**。
- 此係源自配合原則，當認列收入時，相關費用亦應予以認列。若無法可靠衡量該費用，收入將遞延至該費用能可靠衡量或實際發生時始得認列，任何已收取之銷售金額應認列為負債(即預收收入)

### 釋例

估列售後保固成本

# 提供勞務收入之認列(續)

交易結果能可靠估計的條件[IAS 18.20]



# 提供勞務收入之認列(續)

## IAS 18.20(a)：收入金額能可靠衡量

- ◆ 當企業與交易對方同意下列所有條件時，通常能可靠估計其交易結果：
  - ◆ 雙方關於提供及收受勞務可行使之權利；
  - ◆ 交換之對價；及
  - ◆ 清償之方式及條款。

### 釋例

信用卡公司通常依照銀行過去的貢獻度給予回饋金，對銀行而言，雖然已提供勞務，然而並無清楚的回饋金計算公式，通常無法可靠衡量收入金額。

# 提供勞務收入之認列(續)

**IAS 18.20(c)：於報導期間結束日交易完工程度能可靠衡量**

- ◆ 企業宜依據其性質採用能可靠衡量履行勞務之方法。可採用之方法通常包括：
  - ◆ 已履行工作進度的調查；
  - ◆ 衡量目前已履行之勞務占將履行之總勞務之百分比；或
  - ◆ 衡量目前已發生之成本占估計總成本之比例。已發生之成本僅包含履行勞務之相關成本；估計總成本僅包含已履行或將履行勞務之相關成本。

# 利息收入認列

在符合下列條件下，利息收入應採有效利息法認列：

與交易有關之經濟效益**很有可能**流入企業

及

收入金額能可靠衡量

當已認列收入發生收現不確定性時，無法收現或可能無法回收之金額應認列為**呆帳費用**，而非調整原始認列之收入金額。

# 利息收入認列(續)

當承購付息投資前，利息已經發生而未付時

投資後產生之利息

投資前產生之利息

認列為利息收入

與投資時認列之應收利息互抵

# 權利金收入認列

在符合下列條件下，權利金收入應依相關協議的實質採**應計基礎**認列：

與交易有關之經濟效益很有可能流入企業

及

收入金額能可靠衡量

當已認列收入發生收現不確定性時，無法收現或可能無法回收之金額應認列為**呆帳費用**，而非調整原始認列之**收入金額**。

# 股利收入之認列

股利收入應於符合下列條件時方予以認列：

與交易有  
關之經濟  
效益**很有**  
**可能**流入  
企業

及

收入金額  
能可靠衡  
量

及

股東收取股利的權利**已確立**  
(ex：董事會宣告  
股利，或股東會核  
准通過)

當已認列收入發生收現不確定性時，無法收現或可能無法回收之金額應認列為**呆帳費用**，而非調整原始認列之收入金額。

# 股利收入之認列(續)

權益投資之  
部分股利係  
來自投資前  
之淨利

投資後產  
生之淨利

投資前產  
生之淨利

認列為  
股利收入



## IFRIC 13

# 『客戶忠誠計畫』

# IFRIC 13 適用範圍

客戶購買商品或勞務

同時取得

商品或勞務

- 額外給與獎勵積分(或點數)
- 憑此積點可兌換免費或折扣商品或勞務
- IFRIC 13適用範圍

IAS 18

IFRIC 13係規範企業給與客戶忠誠獎勵積分之會計處理

- ◆ 企業給與其客戶之作為銷售交易(即銷售商品、提供勞務或客戶使用企業資產)之一部分(grant points as part of sales)；及
- ◆ 於符合進一步之資格條件後，客戶可於未來兌換免費或折扣之商品或勞務者。

# 常見的客户忠誠計畫

客戶可能被要求累積特定最低數量或價值之獎勵積分方可進行兌換。

客戶可於購買特定商品時使用獎勵積分，或於特定期間內使用該獎勵積分。

例如：

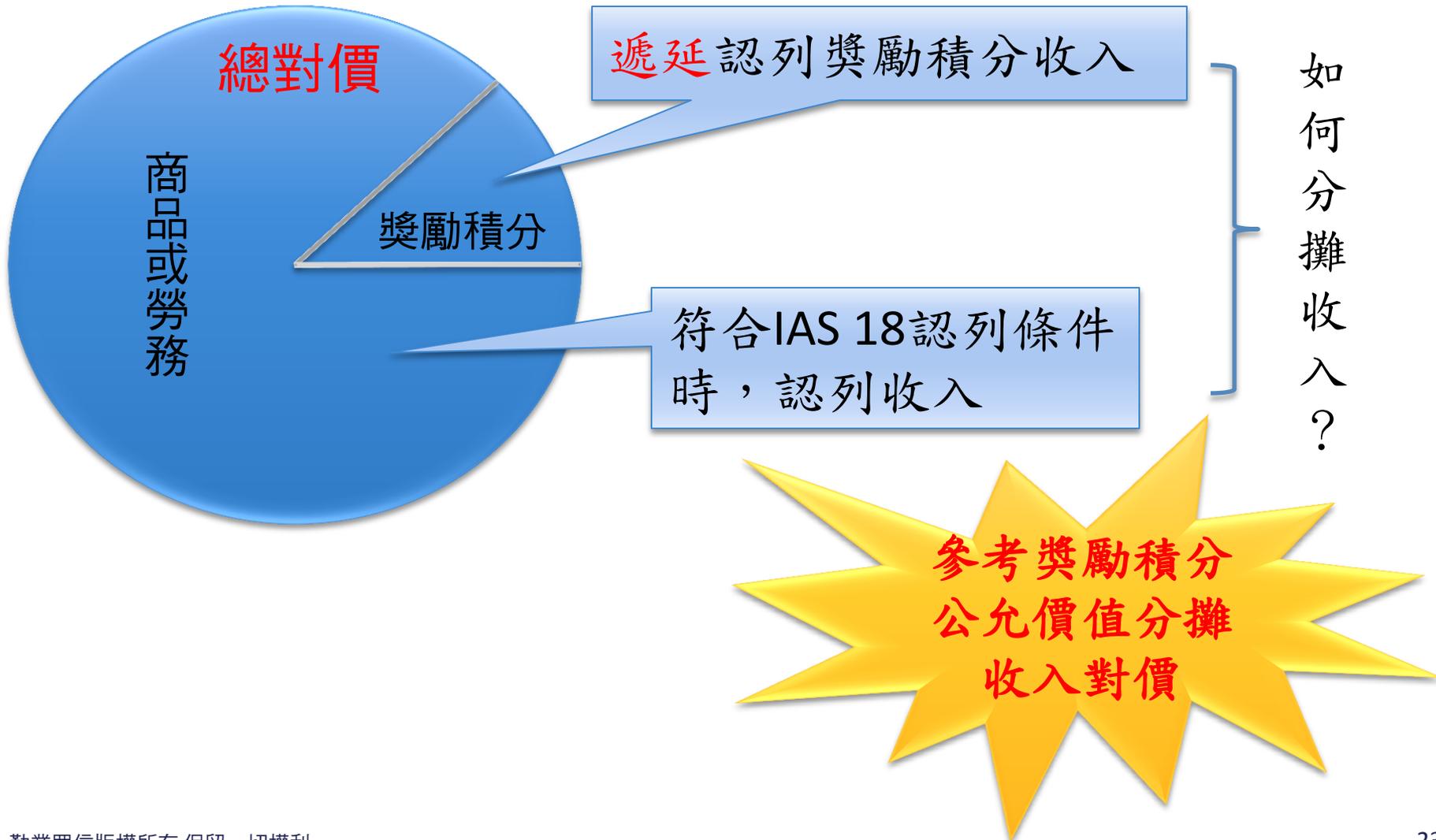
- 航空公司累積哩程數計畫
- 飯店住宿之累積點數計畫
- 百貨公司消費集點卡
- 信用卡紅利積點
- 7-11或Family Mart咖啡集點卡

累積一定點數後可兌換商品或取得商品折扣

例如：

餐飲業於來店消費後，可享特定商品之折扣價或2個月內再次來店消費之折價券或折扣券

# IFRIC 13 會計處理



ROC GAAP



IFRSs

# 我國財務會計準則 與IFRS之重大差異 比較

# IAS 18/IFRIC 13/15/18與財會32號公報重大差異比較

項目	IAS 18	財會32號公報
利息收入之認列	利息收入應採有效利息法認列。	利息應依時間之經過按利息法認列，但如按直線法認列結果差異不大時，亦得採用之。
依據投資前淨利宣告之股利	以公允價值變動列示於其他綜合損益衡量之權益投資，其股利應於股利收取權利確立時認列於損益，除非該股利顯而屬於投資成本之回收。	當權益證券之股利係依據投資前之淨利宣告，則此股利應自證券投資成本中減除。若分攤股利有困難，除該股利顯為權益證券成本之回收外，應將股利認列為收入。

# IAS 18/IFRIC 13/15/18與財會32號公報重大差異比較

項目	IFRIC 13	財會32號公報
客戶忠誠計畫	<p>銷售商品(或勞務)價格中之一部分係屬獎勵積分收入，應依銷售商品(或勞務)及獎勵積分之相對公允價值作為計算個別收入的基礎，屬於獎勵積分之收入應遞延至實際履行兌換義務時列為收入。</p>	<p>(92)基秘字第128號函規定，信用卡紅利積點所產生之負債，應於點數發生時估列，並認列為<u>推銷費用</u>； (94)基秘字第151號函規定，隨銷售附送之贈品或其他對價，若非為現金對價或權益商品，則應認列為<u>費用或成本</u>。並無類似IFRIC 13之規定。</p>

# IAS 18/IFRIC 13/15/18與財會32號公報重大差異比較

項目	IFRIC 15/18	財會32號公報
不動產(營建業)收入認列	當房屋建造之建造合約係以客製化之方式建造，方符合建造合約之相關會計處理(IAS 11)，否則應按IAS 18，採銷售商品之會計處理。	依(78)基秘字第099號及(79)基秘字第059、060、061號函規定，當工程損益可以合理估計時(即工程總成本能合理估計)，得採用完工百分比法認列售屋利益。
客戶資產之轉入	客戶將不動產、廠房及設備移轉給收受資產之企業若以企業的角度該移轉資產符合資產定義時，收受資產之企業應按移轉日之公允價值認列該資產，並依IAS 18認列收入。	無明文規定。

# Deloitte.

# 勤業眾信

*Always One Step Ahead.*

穩佔先機 領先一步

©2011 勤業眾信版權所有 保留一切權利

Deloitte「德勤」泛指Deloitte Touche Tohmatsu Limited「德勤有限公司」及其會員所之一或多者。「德勤有限公司」及其會員所，為法律上各自分離的個體而獨自就自身行為負責。有關「德勤有限公司」及其會員所法律架構的詳細說明，請參見 [關於勤業眾信](#)。