



經營電商平台不可不知IFRS 15 客戶合約之收入特殊議題



KPMG安侯建業
網路暨電子商務服務團隊主持會計師
陳宜君
ychen@kpmg.com.tw



KPMG安侯建業
網路暨電子商務服務團隊營運長
吳趙仁
marshalwu@kpmg.com.tw

民國107年起，公開發行以上公司應採用新收入準則公報—IFRS 15「客戶合約之收入」，此準則公報統一規定收入認列要依五個步驟判斷，包括辨認客戶合約、辨認履約義務、決定交易價格、分攤交易價格及於滿足義務時認列收入，準則中針對一些收入特殊議題也提供了應用指引及釋例。筆者長期服務電子商務相關產業，以下針對一些電子商務常見收入認列特殊議題提供給大家參考：

主理人及代理人

電子商務常見交易型態為經營網站，消費者可自網站上購買各式各樣商品或勞務，該商品或勞務有時係由供應商直接將商品或勞務交付與客戶，此時當企業完成商品或勞務銷售時究竟該認列多少收入（總額或淨額）反映於財務報表上，這部份在準則應用指引提供了較明確的判斷。

若企業要認列全部銷售收入金額於財務報表上（主理人身分）主要判斷的標準在於，企業是否對特定商品或勞務移轉與客戶前控制該商品或勞務，應用指引提供三項可參考的指標：

1. 企業是否對完成提供特定商品或勞務之承諾負有主要責任。
2. 企業是否於特定商品或勞務移轉予客戶前承擔存貨風險，或於控制移轉與客戶後承擔存貨風險。
3. 企業是否對特定商品或勞務具有訂定價格之裁量權。

準則釋例中，值得注意有舉例關於旅行社銷售機票，在符合上述條件時，縱使旅行社非最終提供機票搭乘履行義務之人，但若旅行社有承擔機票存貨風險，仍可能在此交易中扮演主理人之身份。

客戶對額外商品或勞務之選擇權 （折扣券及現金積點）

目前各大電商平台大量使用折價券或現金積點來吸引消費者增加購買意願。當折價券或現金積點隨著銷貨而贈送與消費者，並透過消費者日後購買商品而逐步實現，此時相關銷貨交易其實是包含數個可辨認項目之交易行為，消費者付款交易時，實質上是購買商品或服務加上折價券或現金積點。

依據IFRS 15準則規定，需將原始銷貨交易一部分價款予以遞延，等到消費者使用折價券或現金積點時再認列收入，另外準則也規定必須依據相對單獨售價基礎將交易價款分攤至履約義務。

實務上有時折價券或現金積點係免費取得（如街上免費發送折價券），此時折價券或現金積點並不會產生負債，當消費者實際使用折價券或現金積點時，賣方僅需將正常交易價格扣除折價券或現金積點使用抵減後之金額，就實際收到之交易價款認列為收入。

近年來台灣電子商務發展熱絡，競爭也進入白熱化，各種交易模式、促銷活動及補貼政策推陳出新，如何正確反映經營成果及營運收入於財務報表上且符合相關準則公報之規定，相信是電商同業除了在思考營運策略方向時，另一個值得關注的課題。

（本文轉載於工商時報1月16日）

