



Grant Thornton 正大稅務專欄
An instinct for growth™

軟體收入認列之疑義及會計處理

商美玲

近年軟體工業發展在市場消費導向趨勢變動下，其重要性已不容小覷。尤其在政府大力推動企業導入電子商務提昇軟實力下，預期未來軟體產業將繼續高速成長並帶來極大商機。

而軟體產品（如電子商務等）有其本身之特性，在會計處理上，尤其是收入認列與成本歸屬上應更加謹慎，以避免被人指控利用收入認列之變更來操縱損益。也就是說若加速認列收入，是有可能在短期間大幅提高公司獲利，使財務報表使用者如銀行、股東或潛在股東或債權人都可能受到不利之誤導，不得不謹慎。

目前我國資訊服務業之會計處理

尚未規劃出一套完整之規定，亦尚未有直接相關之公報可供依循。

僅就依財團法人中華民國會計研究發展基金會財務會計準則委員會已陸續發佈有關軟體業之財務會計問題解釋函，略為整理出資訊服務業在收入認列之會計處理上常見之問題，協助業者判斷會計上處理方式。

一、軟體收入認列之時機：一次性支付軟體授權使用費（授權期間超過一年），若該費用不得退回，則軟體公司在收入認列上，在符合下列所有條件時認列收入：（1）充分證據顯示合約確實存在。（2）合約內容顯示無須再對電腦軟體進行重大修改。（3）已完成交貨

。（4）賣方（或出租人）負擔之未來成本，無重大之不確定性。（5）收現性可合理估計。換言之，不論授權期間長短，只要符合上述所有條件時，可於當期承認收入。

二、含有多種銷售項目合約之收入認列方式：軟體業者與客戶簽定之合約內容包括：軟體授权使用、安裝、定期維護、合約期間內免費版本更新及免費提供技術諮詢服務。若合約只有總價款未有明細，其收入認列則應先將總價款分攤至各該項目，而分攤基準則以各項產品之公平市價為標準。

三、銷售合約中含有退貨權之收入之認列方式：軟體公司之客戶擁有退貨權時，其收入之認列應待退

貨權消失時，方得承認收入。

四、銷售合約中含有換貨權之收入認列方式：軟體公司之客戶擁有換貨權時（所謂換貨權指更換同類且價格相同或接近之產品），其收入應第一次出售時之收入認列，也就是換貨權並不影響收入認列。當客戶行使換貨權時，軟體公司應以換出（入）收入差額調整換貨年度之銷貨收入。

五、長期量身訂做軟體設計合約之收入認列：軟體公司承包軟體設計合約，或提供須對軟體程式作大幅度修改之軟體服務且其執期間超過壹年以上，其收入認列可比照財務會計準則第十一號公報「長期工程合約之會計處理準則」之「全部

完工法」，或當工程損益可合理估計時，應採用「完工百分比法」承認收入。

另外，值得注意國際會計準則理事會（IASB）及美國財務會計準則委員會（FASB）於今年度已共同發布了新的收入認列準則（IFRS15）。此準則的通過預期也會對軟體業帶來衝擊，甚至可能影響其收入認列的時點及金額，更影響其財務報表表達及揭露。新的收入認列準則（IFRS15）訂定2017年1月1日為生效日。而台灣企業適用本公報日期則有待金管會確認，業者亦宜密切注意。（本文作者為正大聯合會計師事務所簽證部門資深經理）

