

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

客戶取用於雲端代管之供應商軟體之權利（國際會計準則第 38 號「無形資產」）

2019 年 3 月

國際財務報導準則解釋委員會（以下簡稱委員會）收到外界詢問客戶如何對「軟體係服務（Software as a Service）」雲端運算協議作會計處理。

問題背景

在「軟體即服務（Software as a Service）」雲端運算協議中，A 客戶支付費用以換得於特定期間取用 B 供應商應用軟體之權利。B 供應商之軟體係於供應商管理及控制之雲端基礎設施運作。該合約並未轉讓有形資產之任何權利予 A 客戶。

會計問題

A 客戶究係於合約開始日取得軟體資產或於合約期間取得服務？

委員會決議

委員會指出，若(a)合約包含一項軟體租賃，或(b)客戶於合約開始日取得對軟體之控制，則其於合約開始日取得軟體資產。

軟體租賃

國際財務報導準則第 16 號「租賃」（以下簡稱 IFRS16）將租賃定義為「將一項資產（標的資產）之使用權轉讓一段時間以換得對價之合約（或合約之一部分）」。¹IFRS16 第 9 及 B9 段說明，合約轉讓使用一項資產之權利，若客戶在整個使用期間具有下列兩者：

- a. 取得來自使用該資產（已辨認資產）之幾乎所有經濟效益之權利；及
- b. 主導該資產之使用之權利。

IFRS16 第 B9 至 B31 段對租賃之定義提供應用指引。除其他規定外，該應用指引明定，客戶藉由具有在整個使用期間改變資產之使用方式及使用目的之決策權，通常具有主導資產之使用之權利。據此，於包含一項租賃之合約中，供應商於租賃開始日即已放棄該等決策權並將其移轉予客戶。

委員會觀察到，一項可於未來取用在供應商之雲端基礎設施運作之供應商軟體之權利本身並未給予客戶任何有關該軟體之使用方式及使用目的之決策權——供應商藉由

諸如決定如何及何時更新或重新設定該軟體，或決定軟體將於何種硬體（或基礎設施）上運作，將具有該等決策權。據此，若合約僅轉讓於合約期間取用供應商應用軟體之權利予客戶，該合約不包含軟體租賃。

軟體無形資產

國際會計準則第 38 號「無形資產」（以下簡稱 IAS38）將無形資產定義為「無實體形式之可辨認非貨幣性資產」。IAS38 指出資產係由企業所控制之資源，且第 13 段明定，若企業有權取得標的資源所產生之未來經濟效益，且能限制他人取得該效益時，企業控制無形資產。

委員會觀察到，若合約僅轉讓在合約期間取用供應商應用軟體之權利，客戶並未於合約開始日取得軟體無形資產。可於未來取用供應商軟體之權利並未於合約開始日給予客戶權力取得該軟體本身所產生之未來經濟效益及限制他人取得該效益。

因此，委員會作出結論，僅轉讓未來取用供應商應用軟體之權利予 A 客戶之合約係服務合約。A 客戶於合約期間取得該服務（該軟體之取用）。若 A 客戶於取得該服務前支付予 B 供應商，該預付款給予 A 客戶對未來服務之權利且係 A 客戶之資產。

委員會之結論為，IFRS 準則之規定對企業將「軟體係服務」協議中為取用供應商應用軟體所支付或應付之費用之會計處理提供適當基礎。因此，委員會決議不將此事項新增至準則制定之議程中。