

國際財務報導準則解釋委員會之議事決議

履行合約之訓練成本（國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」）

2020 年 3 月

國際財務報導準則解釋委員會（以下簡稱委員會）收到外界詢問履行客戶合約所發生之訓練成本。

問題背景

- 一、企業與客戶簽訂一項屬國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」（以下簡稱 IFRS15）範圍內之合約。該合約係供應外包服務。
- 二、為能提供服務予客戶，企業發生訓練員工之成本，以使該等員工了解客戶之設備及流程。該等訓練成本係如國際會計準則第 38 號「無形資產」（以下簡稱 IAS38）第 15 段所述—企業無法充分控制自訓練所產生之預期未來經濟效益，致使不符合無形資產之定義，因員工可自企業離職。適用 IFRS15，企業並未將訓練活動辨認為一履約義務。
- 三、該合約允許企業就訓練下列員工之成本向客戶收費：(i) 合約開始日該企業之員工，及(ii) 該企業因客戶之營運擴張而雇用之新員工。

會計問題

企業究應將前述訓練成本認列為資產，抑或於發生時認列為費用？

委員會決議

哪一國際財務報導準則適用於該等訓練成本？

IFRS15 第 95 段規定企業將履行客戶合約所發生之成本認列為資產，若該等成本非屬其他國際財務報導準則範圍內且符合第 95 段所明定之所有三項條件。因此，於評估第 95 段中之條件前，企業首先考量履行客戶合約所發生之訓練成本是否係屬其他國際財務報導準則範圍內。

IAS38 第 2 至 7 段描述該準則之範圍—第 5 段明確地將訓練支出納入 IAS38 之範圍內，該段敘明 IAS38「適用於廣告、訓練、開辦、研究及發展活動之支出」。據此，委員會作出結論，於問題背景所述之情況下，企業適用 IAS38 對履行客戶合約所發生之訓練成本作會計處理。

IAS38 之適用

IAS38 第 69 段(b)將訓練活動之支出作為其發生「雖可對企業提供未來經濟效益，但並未取得或產生可認列之無形資產或其他資產」之支出之例。因此，第 69 段敘明此種訓練活動之支出係於發生時認列為費用。IAS38 第 15 段說明「企業通常無法充分控制自該具備技能之員工團隊及訓練所產生之預期未來經濟效益，致使此類項目不符合無形資產之定義」。

此外，於說明 IFRS15 有關履行合約之成本之規定時，IFRS15 第 BC307 段敘明「若其他準則禁止認列任何自特定成本所產生之資產，則亦不能依國際財務報導準則第 15 號認列資產」。

據此，委員會之結論為，在問題背景所述之情況下，企業將履行客戶合約之訓練成本於發生時認列為費用。委員會指出，企業就訓練成本向客戶收費之能力不影響該結論。

委員會之結論為，IFRS15 及 IAS38 中之原則及規定已提供充分之基礎供企業決定其對履行客戶合約所發生之訓練成本之會計處理。因此，委員會決議不將此事項新增至準則制定之議程中。