

2017年发布

IFRS® Standard
国际财务报告准则

汉英对照

国际财务报告准则第15号——客户合同收入

中国会计准则委员会 组织翻译



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社



IFRS®

国际财务报告准则

国际财务报告准则第 15 号

——客户合同收入

(汉英对照)

中国会计准则委员会 组织翻译

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国际财务报告准则. 第 15 号, 客户合同收入: 汉英对照 / 中国会计准则委员会组织翻译. —北京: 中国财政经济出版社, 2017. 8

(国际财务报告准则)

书名原文: International Financial Reporting Standard 15: Revenue from Contracts with Customers

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7471 - 3

I. ①国… II. ①中… III. ①国际会计准则 - 汉、英 IV. ①F233. 1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 107483 号

责任编辑: 宋学军

责任校对: 李 丽

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeac.com>

E-mail: cfeac@cfeng.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 010 - 88190406

天猫网店: 中国财政经济出版社旗舰店

网址: <https://zgczjjcbs.tmall.com>

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 40.75 印张 875 000 字

2017 年 8 月第 1 版 2017 年 8 月北京第 1 次印刷

定价: 150.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7471 - 3

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88190414 QQ: 447268889

IFRS 15 *Revenue from Contracts with Customers* and its related Illustrative Examples and Basis for Conclusions is published by the International Accounting Standards Board (IASB).

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2016 IFRS Foundation®

ISBN: 978 - 7 - 5095 - 7471 - 3

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

This Chinese translation of IFRS Standards, Interpretations and other IASB material included in this publication has been approved by a Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Chinese translation is published by Chinese Financial and Economic Publishing House with the permission of the IFRS Foundation. The Chinese translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/‘Hexagon Device’, ‘IFRS Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, ‘International Accounting Standards’ and ‘International Financial Reporting Standards’ are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not – for – profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

《国际财务报告准则 15 号——客户合同收入》及其附带文件由国际会计准则理事会（IASB）发布。

免责声明：对于任何因本出版物中的材料而采取或不采取行动所导致的损失（无论该损失是由疏忽还是其他原因引起的），国际会计准则理事会、国际财务报告准则基金会、作者及出版者将不承担任何责任。

国际财务报告准则（包括国际会计准则以及国际会计准则解释公告和国际财务报告准则解释公告）、征求意见稿以及国际会计准则理事会和/或国际财务报告准则基金会的其他出版物的版权归国际财务报告准则基金会所有。

Copyright © 2016 IFRS Foundation®

ISBN: 978 - 7 - 5095 - 7471 - 3

版权所有。未经国际财务报告准则基金会书面许可，任何人不得以任何方式（目前已知的和今后发明的电子、机械或其他方式，包括影印和录音），或者以任何信息存储和检索系统翻译、翻印、复制或使用本书中的任何内容。

经批准的国际财务报告准则以及其他国际会计准则理事会出版物均由国际会计准则理事会以英文语种发布，您可以从国际财务报告准则基金会的出版部门获取。有关出版物和版权事宜请按以下地址联系：

IFRS Foundation Publications Department

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

由国际财务报告准则基金会认可的审核委员会对本出版物中的国际财务报告准则、解释公告及其他相关文件的简体中文译本进行了审核。国际财务报告准则基金会授权中国财政经济出版社出版此中文译本。此中文译本的版权归国际财务报告准则基金会所有。



国际财务报告准则基金会标识、国际会计准则理事会标识、中小主体国际财务报告准则标识、“Hexagon Device”，“IFRS Foundation”，“eIFRS”，“IASB”，“IFRS for SMEs”，“IAS”，“IASs”，“IFRIC”，“IFRS”，“IFRSs”，“SIC”，“International Accounting Standards”和“International Financial Reporting Standards”均为国际财务报告准则基金会的商标。

国际财务报告准则基金会是按照美国特拉华州《普通公司法》成立的非营利性公司，总部设在英格兰与威尔士并在该地以海外分公司运营（公司号码：FC023235）。

国际财务报告准则中文翻译审核专家组

组长：赵鸣骥 财政部党组成员、部长助理

组员：冯淑萍 第十二届全国人大常委会委员、财政经济委员会委员，
中国注册会计师协会会长，博士生导师

汪建熙 全国社保基金理事会理事，博士生导师

沈小南 全国社保基金理事会原副理事长，研究员

王世定 财政部财政科学研究所研究员，博士生导师

高一斌 财政部会计司司长，会计准则委员会主任

狄 愷 会计准则委员会副主任

李 爽 中央财经大学教授，博士生导师

戴德明 中国人民大学会计系教授，博士生导师

杨有红 北京工商大学教授，博士生导师

出版说明

2014年，国际会计准则理事会完成了其收入准则改进项目，发布了《国际财务报告准则第15号——客户合同收入》（以下简称《国际财务报告准则第15号》），该准则将于2018年1月1日起生效，允许提前采用。我国2006年发布的企业会计准则体系实现了与国际财务报告准则的趋同。2010年，财政部又发布了《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》。为借鉴国际财务报告准则完善我国企业会计准则体系，实现中国准则与国际财务报告准则的持续趋同，会计准则委员会组织人员对中国会计准则理事会新发布的《国际财务报告准则第15号》进行了翻译。经国际财务报告准则基金会认可的中文翻译审核专家组审核，该准则中文版是国际财务报告准则基金会认可的国际财务报告准则官方译本，为国际财务报告准则基金会的正式出版物。

在翻译审校过程中，会计准则委员会副主任狄愷和财政部会计司司长、会计准则委员会主任高一斌对全部译稿进行了审阅。本书最后由财政部党组成员、部长助理赵鸣骥审定。值此《国际财务报告准则第15号》中文版出版之际，特别感谢来自会计师事务所的专家、国际财务报告准则中文翻译审核专家组以及中国财政经济出版社的有关同志为本书的翻译出版工作所付出的辛勤劳动！

中国会计准则委员会

2017年5月

总 目 录

国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入	1
《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》结论基础	53
《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》示例	235
INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 15 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS	303
BASIS FOR CONCLUSIONS ON IFRS 15 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS	363
ILLUSTRATIVE EXAMPLES IFRS 15 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS	563

国际财务报告准则第 15 号

——客户合同收入

国际会计准则理事会（IASB）于 2001 年 4 月采纳了《国际会计准则第 11 号——建造合同》和《国际会计准则第 18 号——收入》；这两项准则最初由国际会计准则委员会（IASC）于 1993 年 12 月发布。《国际会计准则第 18 号》取代了之前的版本《收入确认》（1982 年 12 月发布）；而《国际会计准则第 11 号》则取代了《国际会计准则第 11 号——建造合同的会计处理》（1979 年 3 月发布）的某些部分。

国际会计准则理事会于 2001 年 12 月发布了《解释公告第 31 号——收入：涉及广告服务的易货交易》。该解释公告最初由国际会计准则委员会的准则解释委员会制定，以确定广告服务的卖方能够在易货交易中提供的广告服务的公允价值可靠地计量收入的情况。

国际会计准则理事会于 2007 年 6 月发布了《国际财务报告解释公告第 13 号——客户忠诚度计划》。该解释公告由国际财务报告准则解释委员会（下称“解释委员会”）制定，以规范向其客户授予奖励积分的主体的会计处理。

国际会计准则理事会于 2008 年 7 月发布了《国际财务报告解释公告第 15 号——房地产建造协议》。该解释公告由解释委员会制定，适用于直接或通过分包商进行房地产建造的主体对其收入和相关费用的会计处理。

国际会计准则理事会于 2009 年 1 月发布了《国际财务报告解释公告第 18 号——客户转让的资产》。该解释公告由解释委员会制定，适用于取得客户转让的不动产、厂房和设备项目的主体对此类项目转让的会计处理。

国际会计准则理事会于 2014 年 5 月发布了《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》；与此同时，美国财务会计准则委员会（FASB）亦将《主题 606——客户合同收入》引入其 *Accounting Standards Codification*®（会计准则汇编）。《国际财务报告准则第 15 号》取代了《国际会计准则第 11 号》、《国际会计准则第 18 号》、《国际财务报告解释公告第 13 号》、《国际财务报告解释公告第 15 号》、《国际财务报告解释公告第 18 号》及《解释公告第 31 号》。《国际财务报告准则第 15 号》为确认客户合同收入提供了一个综合框架。

国际会计准则理事会于2015年9月发布了《国际财务报告准则第15号的生效日期》，将《国际财务报告准则第15号》的生效日期推迟至2018年1月1日。

《国际财务报告准则第15号》也因其他准则，包括于2016年1月发布的《国际财务报告准则第16号——租赁》，而作了细微修订。

目 录

	段落
目 标	1
实现目标	2
范 围	5
确 认	9
识别合同	9
合同的合并	17
合同的修订	18
识别履约义务	22
履行履约义务	31
计 量	46
确定交易价格	47
将交易价格分摊至履约义务	73
交易价格的变动	87
合同成本	91
取得合同的增量成本	91
履行合同的成本	95
摊销和减值	99
列 报	105
披 露	110
客户合同	113
应用本准则时所作的重大判断	123
就取得或履行与客户之间的合同的成本所确认的资产	127
便于实务操作的方法	129
附 录	
附录一 术语定义	
附录二 应用指南	
附录三 生效日期和过渡性规定	
附录四 对其他准则的修订	

理事会批准 2014 年 5 月发布的《国际财务报告准则第 15 号》

理事会批准 2015 年 9 月发布的修订《国际财务报告准则第 15 号的生效日期》

理事会批准 2016 年 4 月发布的修订《对〈国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入〉的澄清》

《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》由第 1 段至第 129 段和附录一至附录四组成。所有段落都具有同等效力。以粗体标示的段落规定了主要原则。附录一给出了本准则定义的术语。国际财务报告准则术语汇编给出了其他术语的定义。本准则应结合其目标和结论基础、《国际财务报告准则前言》以及《财务报告的概念框架》的内容一并阅读。在缺乏明确指南的情况下，《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》规定了选择和应用会计政策的基础。

目 标

1 本准则旨在确立主体在向财务报表使用者报告关于客户合同收入及现金流量的性质、金额、时间和不确定性的有用信息时应当运用的原则。

实现目标

2 为实现第1段所述的目标，本准则的核心原则为：主体确认收入的方式应当反映向客户转让商品或服务的模式，而确认的金额应反映主体预计因交付这些商品或服务而有权获得的对价。

3 主体在应用本准则时应当考虑合同的条款及所有相关的事实和情况。主体应当对相似情形下具有类似特征的合同一致地应用本准则（包括运用任何便于实务操作的方法）。

4 本准则规范了与客户之间的单个合同的会计处理。然而，作为便于实务操作的方法，主体可将本准则应用于具有类似特征的合同（或履约义务）组合，前提是主体能合理预计将本准则应用于该组合对财务报表的影响不会显著不同于将本准则应用于该组合中的单个合同（或履约义务）的影响。在对组合进行会计处理时，主体应运用能够反映组合规模和构成的估计和假设。

范 围

5 主体应当对所有与客户之间的合同应用本准则，但下列各项除外：

- （1）属于《国际会计准则第17号——租赁》范围的租赁合同；
- （2）属于《国际财务报告准则第4号——保险合同》范围的保险合同；
- （3）属于《国际财务报告准则第9号——金融工具》、《国际财务报告准则第10号——合并财务报表》、《国际财务报告准则第11号——合营安排》、《国际会计准则第27号——单独财务报表》和《国际会计准则第28号——在联营企业和合营企业中的投资》范围的金融工具及其他合同权利或义务；以及

（4）从事相同业务经营的主体之间为便于向客户或潜在客户销售而进行的非货币性交换。例如，本准则不适用于两家石油公司之间同意交换石油以便及时满足其位于不同指定地点的客户需求的合同。

6 主体应当仅在合同（第5段所述的合同除外）的对方为客户的情况下对该合同应用本准则。客户是指与主体订立合同以取得作为主体正常经营活动产生的商品或服务并支付对价的一方。如果合同的对方属于以下情况，则并非客户：例如，对方与主体订立合同以参与一项活动或过程，其中合同各方分担及分享源自该活动或过程

（例如，根据协作安排开发一项资产）的风险及利益，而非获取主体正常经营活动的产出。

7 与客户之间的合同可能部分属于本准则的适用范围，部分属于第 5 段所述的其他准则的适用范围。

（1）如果其他准则明确规定了如何区分和/或初始计量合同的一个或多个部分，则主体应当首先应用该准则规定的区分和/或计量要求。主体应将按照其他准则进行初始计量的合同的一个或多个部分的金额排除在交易价格之外，并应用第 73 段至第 86 段的规定将剩余的交易价格金额（如有）分摊至属于本准则范围的每一项履约义务及第 7 段（2）所述的合同的任何其他部分。

（2）如果其他准则并未明确规定如何区分和/或初始计量合同的一个或多个部分，则主体应当应用本准则对合同的一个或多个部分进行区分和/或初始计量。

8 本准则对取得与客户之间的合同的增量成本及为履行与客户之间的合同所发生的成本的会计处理作出了规定（若这些成本不属于另一准则的适用范围）（见第 91 段至第 104 段）。主体应仅对所发生的与属于本准则范围的与客户之间的合同（或其一部分）相关的成本应用这些规定。

确 认

识别合同

9 仅当属于本准则范围的与客户之间的合同符合下列所有标准时，主体才应按照本准则对其进行会计处理：

（1）合同各方已（通过书面、口头或其他依照商业惯例采用的形式）批准合同并承诺履行其相应的义务；

（2）主体能够识别各方与拟转让商品或服务相关的权利；

（3）主体能够识别拟转让商品或服务的付款条款；

（4）合同具有商业实质（即，主体未来现金流量的风险、时间或金额预计将因合同而发生改变）；以及

（5）主体很可能取得因向客户转让商品或服务而有权获得的对价。在评价对价金额是否很可能收回时，主体仅应考虑客户在到期时支付对价金额的能力和意图。如果对价是可变的，则主体有权获得的对价金额可能低于合同规定的价格，因为主体可能会向客户提供价格折让（见第 52 段）。

10 合同是指双方或多方之间达成的确立可执行权利和义务的协议。合同权利和义务的可执行性是一个法律事项。合同可能采用书面、口头形式或隐含于主体的商业惯例中。不同的司法管辖区、行业和主体可能采取不同的实务与流程来确立与客户之间的合同。此外，主体内部确立合同的实务与流程也可能各不相同（例如，其可能

视客户类别或所承诺的商品或服务的性质而不同)。主体在确定与客户之间的协议是否以及何时确立了可执行权利和义务时,应当考虑这些实务与流程。

11 某些与客户之间的合同可能并不具有固定存续期,并且可由任一方在任何时候终止或修订。其他合同则可能按照合同规定定期自动续约。主体应当对合同各方拥有现时可执行权利和义务的合同存续期(即,合同期间)应用本准则。

12 出于应用本准则的目的,如果合同各方均具有单方面终止完全未执行的合同而无需对合同另一方(或其他各方)作出补偿的可执行权利,则合同并不存在。同时符合下列两项标准的合同是完全未执行的合同:

- (1) 主体尚未向客户转让任何已承诺的商品或服务;以及
- (2) 主体尚未取得且尚无权收取已承诺商品或服务的任何对价。

13 如果与客户之间的合同在合同开始时符合第9段的标准,除非有迹象表明相关事实和情况发生重大变化,否则主体不应重新评估这些标准。例如,如果客户支付对价的能力显著恶化,主体应当重新评估其是否很可能取得因向客户转让剩余商品或服务而有权获得的对价。

14 如果与客户之间的合同不符合第9段的标准,主体应当持续评估该合同以确定其是否在后续期间符合第9段的标准。

15 如果与客户之间的合同不符合第9段的标准且主体取得了客户支付的对价,仅当下列任一事件发生时,主体才应当将所取得的对价确认为收入:

- (1) 主体并不具有向客户转让商品或服务的剩余义务,并且主体已取得客户所承诺的全部或几乎全部对价且对价不可返还;或者
- (2) 合同已终止且客户支付的对价不可返还。

16 在发生第15段所述的任一事件或在后续期间符合第9段的标准(见第14段)之前,主体应将客户支付的对价确认为一项负债。视与合同相关的具体事实和情况,所确认的负债代表主体在未来转让商品或服务的义务或者返还已取得对价的义务。在上述任一种情形下,负债均应按客户所支付的对价金额计量。

合同的合并

17 如果符合下列一项或多项标准,主体应当将与同一客户(或该客户的关联方)在同一时间或相近时间订立的两项或多项合同予以合并,并将这些合同作为单个合同进行会计处理:

- (1) 这些合同是在单一商业目的下作为一揽子合同议定的;
- (2) 就其中一项合同所支付的对价金额取决于另一项合同的价格或履约;或者
- (3) 这些合同所承诺的商品或服务(或每项合同所承诺的部分商品或服务)为第22段至第30段所述的单一履约义务。

合同的修订

18 合同的修订是经合同各方批准的对合同范围或价格(或两者)作出的更改。

在某些行业和司法管辖区，合同的修订可能被描述为订单更改、变动或修订。如果合同各方批准了形成合同各方新的可执行权利和义务、或变更其现有可执行权利和义务的修订，则存在合同的修订。合同的修订可能采用书面、口头协议形式或主体的商业惯例所隐含的方式批准。如果合同各方尚未批准合同的修订，则主体在合同的修订获得批准前应继续对现有合同应用本准则。

19 即使合同各方对修订涉及的范围或价格（或两者）存在争议、或者各方虽已批准合同范围的变更但尚未确定相应的价格变动，也可能存在合同的修订。在确定修订所形成或变更的权利和义务是否可执行时，主体应考虑所有相关的事实和情况（包括合同条款及其他证据）。如果合同各方已批准合同范围的变更但尚未确定相应的价格变动，主体应根据第 50 段至第 54 段（关于估计可变对价）及第 56 段至第 58 段（关于对可变对价估计的限制）对修订所导致的交易价格变动进行估计。

20 如果同时满足下列两个条件，则主体应将合同的修订作为单独的合同进行会计处理：

（1）合同的范围因新增的可明确区分的已承诺商品或服务而扩大（根据第 26 段至第 30 段）；以及

（2）合同价格提高，增加的对价金额反映主体额外承诺的商品或服务的单独售价及为反映该特定合同的具体情况而对该价格所作的适当调整。例如，因为主体无需发生若向新客户销售类似商品或服务时须发生的相关销售费用，主体可能向客户提供折扣，并对新增商品或服务的单独售价进行调整。

21 如果合同的修订不应按照第 20 段作为单独的合同进行会计处理，则主体应采用下列方式中最为适合的一种，对在合同修订日尚未转让的已承诺商品或服务（即，剩余的已承诺商品或服务）进行处理：

（1）如果剩余商品或服务与合同修订日当日或之前已转让的商品或服务可明确区分，主体应将合同的修订作为现有合同的终止及新合同的订立处理。分配予剩余履约义务〔或按照第 22（2）段识别的单一履约义务中剩余的可明确区分商品或服务〕的对价金额为以下金额的总和：

① 纳入交易价格估计值的尚未确认为收入的客户所承诺的对价（包括已自客户收取的金额）；以及

② 作为合同的修订的一部分而承诺的对价。

（2）如果剩余商品或服务不可明确区分，并因此构成截至合同修订日已部分履行的单一履约义务的一部分，则主体应将合同的修订作为现有合同的一部分进行会计处理。合同的修订对交易价格及主体履约义务的履约进度计量结果的影响应在合同修订日确认为对收入的调整（收入的增加或减少）（即，对收入作出累计追加调整）。

（3）如果剩余商品或服务为上述第（1）和（2）项的组合，则主体应当按照与本段目标相一致的方式对该修订对修订后合同中未履行（包括部分未履行）的履约义务的影响进行会计处理。