

## 國際會計準則第 2 號「存貨」簡介

### 一、國際會計準則第 2 號「存貨」之目的及意旨

國際會計準則第 2 號「存貨」（以下簡稱 IAS2）之目的，係訂定存貨之會計處理。存貨係指符合下列任一條件之資產：

- (a) 持有供正常營業過程出售者；
- (b) 正在製造過程中以供前述銷售者；或
- (c) 將於製造過程或勞務提供過程中消耗之原料或物料（耗材）。

IAS2 適用於所有存貨，但下列情況除外：

- (a) 建造合約產生之在製品，包含直接相關之勞務合約（見國際會計準則第 11 號「建造合約」）；
- (b) 金融工具（見國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」、國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」及國際財務報導準則第 9 號「金融工具」）；及
- (c) 農業活動相關生物資產及收成點之農產品（見國際會計準則第 41 號「農業」）。

下列企業所持有存貨之衡量不適用本準則：

- (a) 依公認產業慣例以淨變現價值衡量之農產加工品與林產加工品、收成後農產品及礦產品與礦產品製品之生產者。此類存貨可能於特定生產階段即以淨變現價值衡量。當此類存貨以淨變現價值衡量時，其價值變動數係於變動發生當期認列於損益。
- (b) 以公允價值減出售成本衡量存貨之大宗商品之經紀—交易商。當此類存貨以公允價值減出售成本衡量時，其公允價值減出售成本之變動數係於變動發生當期認列於損益。

### 二、國際會計準則第 2 號「存貨」之原則

1. 存貨成本：存貨成本應包含所有購買成本、加工成本及為使存貨達到目前之地點及狀態所發生之其他成本。

**購買成本：**存貨之購買成本包含購買價格、進口稅捐與其他稅捐（企業

後續自稅捐主管機關可回收之部分除外），以及運輸、處理與直接可歸屬於取得製成品、原料及勞務之其他成本。

**加工成本：**存貨之加工成本包含與生產數量直接相關之成本（如直接人工），亦包含將原料加工為製成品過程中所發生並以有系統之方式分攤之固定及變動製造費用。固定製造費用分攤至加工成本時，係基於生產設備之正常產能。正常產能係於考量既定維修所造成產能損失之情況下，企業預期各期間或各季於正常情況下可達到之平均產量。若實際產量與正常產能差異不大，亦得按實際產量分攤。

**其他成本：**包含於存貨成本內之其他成本僅限於使存貨達到目前之地點及狀態所發生者。異常耗損之原料、人工或其他製造成本。儲存成本、對存貨達到目前之地點及狀態無貢獻之管理費用及銷售成本等均非存貨成本。

**勞務提供者存貨成本：**勞務提供者於其持有存貨之範圍內，以其生產成本衡量該存貨。該成本主要為直接提供勞務人員（包含監管人員）之人工與其他成本及可歸屬之費用。

**自生物資產收成之農產品成本：**依 IAS41 規定，企業自生物資產收成之農產品存貨，於原始認列時係以收成點之公允價值減出售成本衡量。前述金額即為當日適用本準則之存貨成本。

2. 存貨應以成本與淨變現價值孰低衡量，惟若生產之製成品預期以等於或高於成本之價格出售，則供生產該製成品存貨使用之原料及其他物料不宜沖減至低於成本。存貨通常逐項沖減至淨變現價值。但在某些情況下亦可將類似或相關之項目歸為同一類。但當原料之價格下跌顯示製成品之成本超過淨變現價值時，該原料宜沖減至淨變現價值。企業應於各後續期間重新評估淨變現價值。若先前導致存貨價值沖減至低於成本之情況已消失，或有明顯證據顯示經濟情況改變而使淨變現價值增加時，沖減金額應予迴轉。
3. 成本公式：通常不可替換之存貨項目及依專案計畫生產且能區隔之商品或勞務，其存貨成本之計算應採用成本個別認定法。除此之外，存貨成本應採用先進先出或加權平均成本公式分配。企業對性質及用途類似之所有存貨，應採用相同成本公式。對性質或用途不同之存貨，得採用不同成本公式。
4. 認列為費用：當存貨出售時，其帳面金額應於相關收入認列之當期認列為費用。任何存貨沖減至淨變現價值之金額及所有存貨損失，均應於沖減或損失發生之當期認列為費用。任何存貨沖減因淨變現價值增加而迴轉之金額，應於迴轉發生之當期減少認列為費用之存貨金額。

### 三、淨變現價值之估計

淨變現價值之估計值係以估計時可得之存貨預期變現金額之最可靠證據為基礎。估計淨變現價值時，應就期後事項對期末狀況之證實範圍內，考量與該期後事項直接相關之價格或成本之波動。淨變現價值之估計亦考量存貨之持有目的。例如，用以滿足確定銷售或勞務合約之存貨，其淨變現價值係以合約價格為基礎。若銷售合約之數量低於所持有存貨之數量，超過部分之淨變現價值則以一般售價為基礎。確定銷售合約之數量若高於所持有或確定購買合約之數量，則可能產生負債準備。此類負債準備應按國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」處理。