

財務會計準則公報第十號「存貨之會計處理準則」應如期於 98 年度 開始實施新聞稿

壹、 背景

本會財務會計準則委員會基於全球已超過 100 個國家採用國際會計準則，國際投資機構及評等機構對採用國際會計準則之國家也給予相對較高之評價，而我國原於 76 年 5 月 20 日發布之財務會計準則公報第十號「存貨之會計處理準則」(舊 10 號)與國際會計準則有些許差異，故財務會計準則委員會於 95 年底即責成研究員開始研究相關國際會計準則並草擬修訂草案，委員會並於 96 年 8 月 23 日開始進行修正草案之審議，經過嚴謹之三讀及對外公開徵詢意見後，於 96 年 11 月 29 日發布新修訂之財務會計準則公報第十號「存貨之會計處理準則」(新 10 號)。

貳、 新 10 號公報與舊 10 號公報之比較

(一) 相同點

- (1) 為避免公司財務報表所表達之存貨虛增(意即公司帳列之存貨價值過高)，凡於存貨遇有市價下跌時均須認列跌價損失，以允當表達公司之存貨價值。
- (2) 存貨之跌價損失均須列為費損，亦即存貨有跌價之公司，其財務報表之淨利勢必減少，以反映真實經濟情況。

(二) 差異點及其影響分析

(1) 淨變現價值 vs. 重置成本

新 10 號之存貨市價採「淨變現價值」，舊 10 號之存貨市價則以「重置成本」為基礎。由於「淨變現價值」係存貨於市場上出售之售價減除銷售費用後之餘額，裡面包含毛利，故原則上會比「重置成本」來的高，例如：一項存貨於 12 月 31 日之帳面價值為 \$ 11，其售價 \$ 10，進貨價格為 \$ 6，推銷費用 \$ 1，則於適用新 10 號下之存貨跌價損失為 \$ 2(帳面價值 \$ 11 - 淨變現價值 \$ 9)，然而若暫緩實施新 10 號，回歸舊 10 號之處理方式，則存貨跌價損失為 \$ 5(帳面價值 \$ 11 - 重置成本 \$ 6)，反而必須認列更多的跌價損失。

(2) 禁止總額比較 vs. 允許總額比較

新 10 號規定存貨於進行成本與市價之比較時，除類似或相關之項目得分類為同一類別外，不得將所有存貨分類為單一類別進行比較，舊 10 號則允許就所有存貨總額比較，此一差異，若在存貨價值有漲有跌之情況，或許舊 10 號會因漲價之存貨與跌價之存貨互相抵銷，而認列較少之損失（但也可能因前述「淨變現價值」與「重置成

本」差異之影響，反而認列較大之損失）。惟若處於存貨價值均屬下跌之情況，則漲跌互相抵銷之效果無法顯現，當然不會有所謂新 10 號會造成損失較高之結果產生。

(3) 未分攤固定製造費用認列為銷貨成本 vs. 未分攤固定製造費用得等比例轉入存貨與銷貨成本

新 10 號規定因產能較低或設備閒置導致之未分攤固定製造費用，應於發生當期認列為銷貨成本。舊 10 號則允許等比例轉入存貨與銷貨成本，表面看起來似乎新 10 號將認列較多費用，但若依舊 10 號轉入存貨，該等存貨依然必須做成本市價孰低之比較，墊高之存貨成本超過市價部分最後還是要列入跌價損失，兩者之處理結果應尚無重大差異。

(4) 跌價損失列入銷貨成本 vs. 跌價損失得列入銷貨成本以外之費損項目

為使企業存貨生產、管理及銷售之整體能力均顯現於銷貨毛利上，故新 10 號明文規定存貨相關費損必須列於銷貨成本，有了此項規定，所有企業之表達一致，不再像以前有些企業將相關費損列於銷貨成本，有些企業將

其隱藏於營業外損益，新 10 號之規範不但能提高企業財務報表間之比較性，也讓所有企業之財務報表透明度更加提升。

(5) 禁止採用後進先出法 vs. 允許採用後進先出法

新 10 號基於以後進先出法作為存貨流動之假設，與企業實際之存貨流動不一致，故禁止採用後進先出法來計算存貨成本，此修訂使存貨會計處理更契合企業經營之實際狀況。

參、新 10 號公報應如期實施

本會財務會計準則委員會於 96 年發布新 10 號公報時，考量企業電腦系統調整及學習之時間需求，縱使許多鄰國均已採用國際會計準則，仍將實施日期從 97 年 1 月 1 日延至 98 年 1 月 1 日。基於上述說明，於目前情況下實施新 10 號或繼續舊 10 號，兩者對企業之淨利衝擊應無重大差異，然而如期實施新 10 號卻能提升企業之財務報表透明度，在全球競爭之壓力下，要爭取國際認同我國投資環境，不宜再裹足不前，新 10 號應如期實施為妥。

肆、34 號及 35 號等公報亦不宜終止適用

財務會計準則公報第三十四號「金融商品之會計處理準則」(34

號)及財務會計準則公報第三十五號「資產減損之會計處理準則」(35號)已分別於95年及94年開始適用,該兩號公報是使我國企業財務報表品質得以與國際水準並駕齊驅之重要公報,縱使在該兩號公報適用前,我國企業之投資如有市價下跌情況也必須認列跌價損失,資產若有價值減損之情形也必須認列損失,只是該兩號公報讓企業更仔細的檢視其資產之持有目的及分析資產之組成,俾更允當反映資產金額,所以企業不可能藉由不適用34號及35號公報,即可不認列任何相關損失,反而可能因此造成國際間對我國企業財務報表品質之質疑,企業財務報表是企業向外界溝通的橋樑,會計準則是讓外界對該橋樑是否信賴的重要支柱,不宜將此支柱隨意予以撤除。



財團法人
會計研究發展基金會
ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

發布