

國際會計準則第 2 號翻譯草案

存 貨

初審委員 國立政治大學會計系教授許崇源

翻譯單位 會計研究發展基金會

徵 求 意 見 函

(請於 99 年 3 月 10 日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw)

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會
法 人 國 際 會 計 準 則 翻 譯 覆 審 專 案 委 員 會

國際會計準則第 2 號

存貨

本版包括截至 2008 年 12 月 31 日發布之國際財務報導準則對本準則所作之修正。

國際會計準則委員會 (IASB) 於 1993 年 12 月發布國際會計準則第 2 號「存貨」，並取代原國際會計準則第 2 號「歷史成本制度下之存貨評價與表達」(1975 年 10 月首次發布)。

常務解釋委員會於 1997 年 12 月制定解釋公告第 1 號「一致性：存貨之不同成本公式」。

國際會計準則第 2 號於 1999 年及 2000 年作有限度之修正。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2001 年 4 月決議，依據舊章程所發布之所有準則及解釋於修正或撤銷前仍應適用。

國際會計準則理事會 (IASB) 於 2003 年 12 月發布修訂之國際會計準則第 2 號，並以此取代解釋公告第 1 號。

之後，國際會計準則第 2 號已配合下列國際財務報導準則修改。

- 國際財務報導準則第 8 號「營運部門」(2006 年 11 月發布)*。
- 「國際財務報導準則之改善」(2008 年 5 月發布)*。

下列解釋與國際會計準則第 2 號有關：

- 解釋公告第 32 號「無形資產：網站成本」(2002 年 3 月發布並續後修正)。

* 生效日為 2009 年 1 月 1 日。

目錄

	條 文
簡介	IN1 – IN17
國際會計準則第 2 號 存貨	
目的	1
範圍	2–5
定義	6–8
存貨之衡量	9–33
存貨之成本	10–22
購買成本	11
加工成本	12–14
其他成本	15–18
勞務供應商存貨成本	19
自生物資產收成之農產品成本	20
成本衡量技術	21–22
成本公式	23–27
淨變現價值	28–33
認列為費用	34–35
揭露	36–39
生效日	40
其他準則之撤銷	41–42
附錄	
其他準則之修正	
理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 2 號之核准	
結論基礎	

國際會計準則第 2 號「存貨」由第 1 至 42 段條文及附錄組成。所有條文均具同等效力。國際會計準則理事會（IASB）採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會（IASB）之準則格式。閱讀國際會計準則第 2 號時，應考量其目的及結論基礎、「國際財務報導準則前言」與「財務報表編製及表達之架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。



簡介

- IN1 國際會計準則第 2 號「存貨」取代 1993 年修訂之國際會計準則第 2 號「存貨」，並適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度。本準則鼓勵提前適用。本準則亦取代解釋公告第 1 號「一致性：存貨之不同成本公式」。

修訂國際會計準則第 2 號之理由

- IN2 國際會計準則理事會制定本修訂之國際會計準則第 2 號，作為國際會計準則改善計畫之一部分。此計畫係依據證券主管機關、專業會計師及其他利害關係人對準則之質疑及批評而進行。本計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘及矛盾之處，以及處理部分趨同之議題並達成其他改善。
- IN3 針對國際會計準則第 2 號，理事會之主要目標係作有限度之修訂，以減少存貨衡量之替代處理。理事會並未重新考量國際會計準則第 2 號對存貨會計之基本方式。

主要變動

- IN4 前一版國際會計準則第 2 號之主要變動敘述如下。

目的及範圍

- IN5 國際會計準則第 2 號之目的段及範圍段修正後刪除「按歷史成本制度持有」之用語，以闡明本準則適用於未於範圍段中明確排除適用之所有存貨。

範圍之闡明

- IN6 本準則闡明部分種類之存貨非屬其範圍，亦有部分種類之存貨僅排除適用本準則之衡量規範。
- IN7 第 3 段建立一清楚之分界，以區分完全非屬本準則範圍之存貨（如第 2 段所述）及非屬本準則衡量規範範圍但屬本準則其他規範範圍之存貨。

範圍豁免

農林產品、收成之農產品、礦產及礦產品之生產者

- IN8 農林產品、收成之農產品、礦產及礦產品生產者之存貨，若依已確立之產業慣例

而按淨變現價值衡量，則不適用本準則之衡量規範。國際會計準則第 2 號前一版之「礦砂」用語已修改為「礦產及礦產品」，以闡明本範圍豁免不限於礦產開採之初期。

商品交易經紀商之存貨

IN9 商品交易經紀商之存貨若按公允價值減出售成本衡量，不適用本準則之衡量規範。

存貨之成本

購買成本

IN10 國際會計準則第 2 號不允許將最近以外幣取得之存貨所直接產生之兌換差額納入存貨之購買成本。國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」刪除原允許將特定兌換差額資本化之替代處理，導致國際會計準則第 2 號前一版之變動。前述替代處理已因解釋公告第 11 號「外幣：劇烈貨幣貶值損失之資本化」而使其適用大幅受限。解釋公告第 11 號已於 2003 年被國際會計準則第 21 號之修訂取代。

其他成本

IN11 新增第 18 段以闡明當存貨以遞延清償條款購買時，依一般信用條款之購買價格與所支付金額間之差額應於籌資期間認列為利息費用。

成本公式

一致性

IN12 本準則併入解釋公告第 1 號「一致性—存貨之不同成本公式」要求企業應對其具類似性質及用途之存貨採用相同成本公式之規範，故取代解釋公告第 1 號。

禁止以後進先出作為成本公式

IN13 本準則不允許採用後進先出公式衡量存貨之成本。

認列為費用

IN14 本準則刪除配合原則之引用。

IN15 本準則描述將引發過去期間已認列之存貨沖減進行迴轉之情況。

揭露

按公允價值減出售成本列帳之存貨

IN16 本準則要求揭露以公允價值減出售成本列帳之存貨帳面金額。

存貨之沖減

IN17 本準則要求揭露當期認列為費用之存貨沖減金額，並刪除揭露以淨變現價值列帳之存貨金額之規範。

國際會計準則第 2 號

存貨

目的

- 1 本準則之目的係訂定存貨之會計處理。存貨會計之主要議題為認列為資產之成本金額及相關收入認列前持續列帳之成本金額。本準則提供成本之決定及續後認列為費用（包括調整為淨變現價值之沖減）之相關指引，亦提供以成本公式分配成本至各存貨之相關指引。

範圍

- 2 本準則適用於所有存貨，但下列情況除外：
- (a) 工程合約產生之在製品，包含直接相關之勞務合約（見國際會計準則第 11 號「工程合約」）；
 - (b) 金融工具（見國際會計準則第 32 號「金融工具：表達」及國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」）；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」）。
- 3 下列企業所持有存貨之衡量不適用本準則：
- (a) 依已確立之產業慣例以淨變現價值衡量所生產農產品及林產品、收成之農產品與礦產及礦產品之生產者。此類以淨變現價值衡量之存貨，其價值變動數係於變動發生當期認列為損益。
 - (b) 以公允價值減銷售費用衡量存貨之商品交易經紀商。此類以公允價值減出售成本衡量之存貨，其公允價值減出售成本之變動數係於變動發生當期認列為損益。
- 4 第 3 段(a)所述存貨可能於特定生產階段即以淨變現價值衡量。例如，已收成之農作物或已開採之礦產，其銷售已有遠期合約或政府保證，或存有活絡市場且無法出售之風險微不足道。此類存貨僅排除本準則衡量規範之適用。
- 5 商品交易經紀商係為他人或以他人帳戶購買或出售商品者。第 3 段(b)所述存貨主要係因將於最近未來再出售而取得，並預期自價格之波動或交易經紀商毛利中獲利。當此類存貨以採公允價值減出售成本衡量時，可排除本準則衡量規範之適用。



定義

6 本準則用語定義如下：

存貨係指符合下列任一條件之資產：

- (a) 備供於正常營業出售者；
- (b) 正在生產過程中且將供作上類銷售者；或
- (c) 將於製造過程或勞務提供過程中消耗之原料或物料。

淨變現價值係指正常營業下之估計售價減除至完工尚需投入之估計成本及銷售所需估計成本後之餘額。

公允價值係指在公平交易下，已充分瞭解並有成交意願之雙方據以達成資產交換或負債清償之金額。

7 淨變現價值係指企業預期正常營業下出售存貨所能實現之淨額。公允價值則反映於交易市場中對相同存貨已充分瞭解並有成交意願之雙方據以達成交換之金額。前者係企業特定價值，後者則否。存貨之淨變現價值不一定與公允價值減出售成本後之餘額相同。

8 存貨包含購入且持有供再出售之產品，如零售商購入且持有供再出售之產品，或持有供再出售之土地或其他不動產。存貨亦包含企業產出之製成品或生產中之在製品，以及將於製造過程使用之原料及物料。就勞務供應商而言，存貨包含第 19 段所述之勞務成本中企業尚未認列相關收入之部分（見國際會計準則第 18 號「收入」）。

存貨之衡量

9 存貨應以成本與淨變現價值孰低衡量。

存貨之成本

10 存貨之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

11 存貨之購買成本包含購買價格、進口稅捐與其他稅賦（企業續後可自稅捐主管機關回收之部分除外），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。交易折扣、回饋金及其他類似項目應於決定購買成本時減除。

加工成本

- 12 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，亦包含原料加工為製成品過程所發生之固定及變動製造費用以系統化方式分攤之金額。固定製造費用係指不隨產量變動之間接製造成本，如廠房及設備之折舊與維修及廠房之管理成本。變動製造費用係指直接或近乎直接隨產量變動之間接製造成本，如間接原料及間接人工。
- 13 固定製造費用係按生產設備之正常產能分攤至加工成本。正常產能係於考量既定維修所造成產能損失之情況下，企業預期未來各期間或各季於正常情況下可達到之平均產能。若實際產量與正常產能差異不大，亦得按實際產量分攤。產量較低或設備閒置不會導致每單位產量分攤之固定製造費用增加。於產量異常偏高之期間，每單位產量所分攤之固定製造費用應予以減少，以避免存貨帳列金額高於成本。變動製造費用係以生產設備之實際使用狀況為基礎分攤至每單位產量。
- 14 製造過程中可能同時產出多種產品，如產出聯產品或主產品及副產品。企業若無法單獨辨認各項產品之加工成本，則按合理且一致之基礎分攤。例如，企業所採分攤可能基於各項產品於可單獨辨認之製造階段或完工階段之相對售價。就副產品之性質而言，大多數副產品之價值並非重大。在此情況下，副產品常以淨變現價值衡量，並將其價值自主產品成本中扣除。因此，主產品之帳面金額與其成本並無重大差異。

其他成本

- 15 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。例如，將非製造費用或為特定顧客設計產品之成本列入存貨成本可能為適當之處理。
- 16 下列成本宜於發生當期認列為費用，而不列入存貨成本：
- (a) 異常耗損之原料、人工或其他製造成本；
 - (b) 儲存成本，但進入下一製造階段前之製造過程所必須者除外；
 - (c) 對存貨達到目前之地點及狀態無貢獻之管理費用；及
 - (d) 銷售成本。
- 17 國際會計準則第 23 號「借款成本」說明借款成本可納入存貨成本之有限情況。
- 18 企業可能以遞延清償條款購買存貨。此類協議若實際包含一籌資要素，該籌資要素（例如依一般信用條款之購買價格與所支付金額間之差額）係於籌資期間內認列為利息費用。

勞務供應商存貨成本

- 19 勞務供應商若持有存貨，係以其生產成本衡量。該成本主要為直接提供勞務人員（包含管理人員）之人工與其他成本及可歸屬之費用。銷售或管理人員相關之人工及其他成本係於發生當期認列為費用，不得納入存貨成本。勞務供應商存貨成本不包含利潤及其他通常計入售價但無法直接歸屬之費用。

自生物資產收成之農產品成本

- 20 依國際會計準則第 41 號「農業」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時之公允價值減除出售成本衡量。前述金額即為適用本準則當日該存貨之成本。

成本衡量技術

- 21 存貨成本衡量技術（如標準成本法或零售價法）所得結果若與實際成本差異不大，企業得因較為方便而採用該技術。標準成本考量原料與物料、人工、效率及設備產能之正常水準，必須定期複核並於必要時配合現狀修訂。
- 22 零售業對於大量快速週轉、毛利率類似且採用其他成本方法衡量於實務上不可行之存貨，經常採用零售價法衡量。此類存貨之成本係以存貨售價減除適當銷貨毛利決定。前述毛利率應考量存貨減價而標低原始售價之情況。各零售部門經常採用個別之平均比率。

成本公式

- 23 **通常不可替換之存貨項目及依專案計畫生產且能區隔之產品或勞務，其存貨成本之計算應採用成本個別認定法。**
- 24 成本個別認定法係將特定成本歸屬至個別存貨項目。此法適用於依專案計畫區隔之項目，且不論該項目係購入或生產而得。但可替換之大量存貨項目不宜採用成本個別認定法。在此情況下，可自行選擇存貨保留項目之方法可能被用於達成預先決定之損益影響數。
- 25 **第 23 段所述項目以外之存貨，其存貨成本之計算應採用先進先出或加權平均成本公式。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。**
- 26 例如，同類存貨對不同營運部門而言可能具有不同用途。但僅存貨之存放地點（或適用稅法）不同，並不足以證明其得採用不同成本公式。
- 27 先進先出公式假設先購入或生產之存貨項目將優先出售，因此於期末保留之存貨項目係最近購入或生產者。依加權平均成本公式，各項目之成本係按期初及當期

購入或生產之類似項目之加權平均成本決定。企業可能依其情況，定期或於每次新進貨時計算加權平均成本。

淨變現價值

- 28 當存貨發生毀損、全部或部分過時或售價下跌時，該存貨成本可能不可回收。當完工尚需投入之估計成本及銷售所需估計成本上升，存貨成本可能亦不可回收。存貨之成本高於淨變現價值時須將其成本沖減至淨變現價值之處理，係符合資產帳面金額不得超過預期銷售或使用可回收金額之觀念。
- 29 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得分類為同一類別。此類情況可能為屬於相同產品線且其目的或最終用途類似、於同一地區生產及銷售且實務上無法與該產品線之其他項目分離評價之存貨項目。沖減某一存貨分類（如製成品）或特定營運部門之所有存貨並不適當。勞務供應商通常按具單獨售價之各項勞務分別累計相關成本，故各項勞務係視為個別項目。
- 30 淨變現價值之估計係以估計時存貨預期變現金額相關之最可靠證據為基礎。若期後事件已明確佐證期末之狀況，則前述估計須考量與該期後事件相關之價格或成本之波動。
- 31 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普通售價為基礎。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。此類負債準備係按國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」處理。
- 32 若用以生產之製成品預期以等於或高於成本之價格出售，則供該存貨生產使用之原料及其他物料不宜沖減至低於成本。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。在此情況下，原料之重置成本可能為其淨變現價值之最佳可得估計數。
- 33 企業應於各續後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因素已消失，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（即迴轉以原沖減金額為限），故存貨之新帳面金額為成本與修改後淨變現價值孰低者。例如，因售價下跌而以淨變現價值列帳之存貨項目，續後仍持續持有而其售價已回升之情況。

認列為費用

- 34 當存貨出售時，其帳面金額應於相關收入認列當期認列為費用。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當期認列為費用。因淨變現價值增加而迴轉之存貨沖減金額，應於迴轉發生當期減少認列為費用之存貨金額。

- 35 部分存貨可能分攤至其他資產科目，如作為自建不動產、廠房及設備組成部分之存貨。分攤至其他資產之存貨係於該資產之耐用年限認列為費用。

揭露

36 財務報表應揭露：

- (a) 存貨衡量所採用之會計政策（包括所採用之成本公式）；
- (b) 存貨總帳面金額及企業所適用分類之各類別存貨帳面金額；
- (c) 按公允價值減出售成本列帳之存貨帳面金額；
- (d) 當期認列為費用之存貨金額；
- (e) 依第 34 段沖減存貨而認列為當期費用之金額；
- (f) 依第 34 段迴轉存貨沖減，而認列為當期費用減少之存貨金額；
- (g) 導致企業依第 34 段迴轉存貨沖減金額之情況或事件；及
- (h) 作為負債擔保品之存貨帳面金額。

- 37 不同類別存貨之帳面金額及其變動程度，對財務報表使用者而言屬有用之資訊。存貨通常分類為商品、生產用物料、原料、在製品及製成品。勞務供應商之存貨可能歸屬為在製品。

- 38 當期認列為費用之存貨金額通常歸屬為銷貨成本，包含已出售存貨原納入存貨衡量金額之成本、未分攤製造費用及異常存貨製造成本。根據企業經營情況不同，前述金額亦可能包含其他項目，如配銷成本。

- 39 部分企業採用之損益表達格式並未揭露當期認列為費用之存貨成本。採用此類格式之企業係按費用性質分類提供費用之分析資訊。在此情況下，企業揭露之金額係當期認列為費用之原料與消耗品、人工成本及其他成本，並加計當期存貨淨變動金額。

生效日

- 40 企業應於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度適用本準則。本準則鼓勵提前適用。企業若於 2005 年 1 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露此一事實。

其他準則之撤銷

- 41 本準則取代國際會計準則第 2 號「存貨」（1993 年修訂）。
- 42 本準則取代解釋公告第 1 號「一致性—存貨之不同成本公式」。

附錄

其他準則之修正

本附錄之修正內容應適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度。若企業提前適用本準則，本修正內容亦應提前適用。

本準則於 2003 年修訂時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關準則。

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 2 號之核准

國際會計準則第 2 號「存貨」(2003 年修訂)由國際會計準則理事會之 14 位理事贊成發布。

Sir David Tweedie 主席

Thomas E Jones 副主席

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada



國際會計準則第 2 號「存貨」之結論基礎

本結論基礎附於國際會計準則第 2 號，但非屬其一部分。

簡介

- BC1 本結論基礎彙整國際會計準則理事會於 2003 年修訂國際會計準則第 2 號「存貨」時，於達成結論過程中所作之考量。個別理事對某些因素重視程度高於其他因素。
- BC2 理事會於 2001 年 7 月宣布將進行改善多號準則之計畫，包含國際會計準則第 2 號，作為其技術性計畫原始議程之一部分。此計畫係基於證券主管機關、專業會計師及其他利害關係人對準則之質疑及批評而進行。本改善計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘及矛盾之處，以及處理部分趨同議題並達成其他改善。理事會於 2002 年 5 月發布「國際會計準則之改善」草案中公布其提案，意見截止日為 2002 年 9 月 16 日。理事會共收到超過 160 封針對草案之意見函。
- BC3 因理事會之意圖並非重新考量國際會計準則第 2 號對存貨會計所建立之基本方法，因此本結論基礎不討論理事會對國際會計準則第 2 號尚未重新考量之規範。

範圍

歷史成本制度之引用

- BC4 國際會計準則第 2 號前一版之目的及範圍均引用「歷史成本制度下之存貨會計處理」。某些人將該段敘述解釋為本準則僅適用於採歷史成本制度者，且允許企業選擇採用其他衡量基礎，如公允價值。
- BC5 理事會同意該段敘述可能被視為允許企業選擇，將導致本準則適用之不一致。因此，理事會刪除「歷史成本制度下之存貨會計」之敘述，以闡明本準則適用於範圍段未排除適用之所有存貨。

交易經紀商之存貨

- BC6 草案原建議將已依確立之產業慣例按淨變現價值衡量其農林產品、收成之農產品與礦產及礦產品之非生產者存貨排除適用本準則。但部分回應意見不贊成此範圍豁免，其理由如下：
- (a) 範圍豁免應適用於交易經紀商之所有類型存貨；

- (b) 交易經紀商已確立之實務作法係遵循盯住市價之方法，而非按淨變現價值評價存貨；
- (c) 國際會計準則第 2 號對淨變現價值之指引並不適合用於交易經紀商之存貨評價。
- BC7 理事會認為這些意見極具說服力，故決定下列企業持有之存貨不適用本準則之衡量規範：
- (a) 以淨變現價值衡量所農林產品、收成之農產品與礦產及礦產品之生產者（如國際會計準則第 2 號前一版所述），或
- (b) 以公允價值減出售成本衡量存貨之商品交易經紀商。
- BC8 理事會進一步決定，存貨對當期損益影響之衡量，應與豁免存貨之衡量屬性一致。因此，本準則規定符合(a)或(b)條件之存貨，其已認列存貨金額之變動應納入當期損益。由於商品交易經紀商係自價格或交易毛利之波動中獲利，故理事會相信此一規範對商品交易經紀商極為適宜。

成本公式

- BC9 國際會計準則第 2 號前一版及解釋公告第 1 號「一致性—存貨之不同成本公式」均允許選擇先進先出或加權平均成本公式（標竿處理）及後進先出法（允許之替代處理）。理事會決定刪除原允許採用之後進先出法。
- BC10 後進先出法認定最新之存貨項目將優先出售，故期末保留者係最早之存貨項目。此法通常並非實際存貨流動之可靠表達方式。
- BC11 後進先出法試圖改善傳統會計模式之缺點（銷貨成本以所出售存貨之過去價格衡量，但銷售收入以現時價格衡量），但卻藉由與現實不符之成本流動假設達成該目的。
- BC12 財務報導常因稅務目的而採用後進先出法，因此法以最近價格計算銷貨成本，再自銷貨收入減除銷貨成本以決定銷貨毛利。後進先出法反映重置已出售存貨所需成本之增加（減少），而減少（增加）利潤。但此影響取決於最近存貨取得價格與期末重置成本間之關係。因此，此法並非真為一個可判斷價格變動對利潤影響之系統性方法。
- BC13 採用後進先出法導致資產負債表認列之存貨金額與存貨最近成本水準之關連性極低。但後進先出法扭曲損益，特別是當存貨大幅減少而假設使用所「保留」之較早「存量」之存貨時。在前述情況下，企業較可能採用相對較新之存貨以支應存貨需求之增加。

- BC14 部分回應者認為後進先出法可部分調節損益以反映價格變動之影響，故於特定情況下採用仍有其優點。理事會決議不宜允許將導致當期損益衡量與資產負債表目的之存貨衡量不一致之方法。
- BC15 部分回應者認為部分產業（如油氣業）之存貨水準係基於安全考量，故通常維持至少 90 天之銷量水準。前述回應者認為因安全存量之存貨近似於長期資產而非營運資金，故此類產業採用後進先出法將較能反映該企業之績效。
- BC16 由於安全存量並不符合後進先出法計算之歷史存量，故理事會並不同意前述意見。
- BC17 其他回應者認為於部分個案中，例如衡量煤灰、鐵渣及金屬廢料（當倉庫已被「完全裝滿」），採後進先出法可反映存貨之實體流動。
- BC18 理事會決議，當此類存貨之實體流動與直接成本相符時，其評價係遵循直接成本法，此方法異於後進先出法。
- BC19 由於後進先出法無法忠實表達存貨之流動，理事會決定刪除後進先出法。此決議並未禁止可反映與後進先出法類似之存貨流動之特殊成本方法。
- BC20 理事會承認在某些轄區中，只要會計目的亦採用後進先出法，此法亦可用於課稅目的。但理事會決議，稅賦考量並非選用適當會計處理之充分觀念基礎，且無法接受僅為特定轄區之稅賦規定及利益而允許採用較差之會計處理。這可能是當地稅捐主管機關應考量之議題。
- BC21 國際會計準則第 2 號仍允許可替換存貨採用先進先出法及加權平均法。

當期認列為費用之存貨成本

- BC22 草案建議刪除國際會計準則第 2 號前一版要求揭露當期認列為費用之存貨成本之段落，其理由為國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」已要求此項揭露。
- BC23 部分回應者認為國際會計準則第 1 號對按功能分類表達費用之分析資訊，並未特別要求揭露當期認列為費用之存貨成本，且此項資訊對瞭解財務報表係屬重要資訊。因此，理事會決議於國際會計準則第 2 號中明確要求此項揭露。