

存貨

壹、前 言

- 第 一 條 本公報係訂定存貨之會計處理準則。
- 第 二 條 本公報適用於所有存貨，但下列情況除外：
- 1.[已刪除]
 - 2.金融工具（見企業會計準則公報第十五號「金融工具」）。
 - 3.與農業活動有關之生物資產及收成點之農業產品（見企業會計準則公報第十七號「生物資產」）。
- 第 三 條 企業所持有之下列存貨，其衡量不適用本公報之規定：
- 1.收成後之農業產品、農產加工品、林產加工產品、礦產品與礦產品製品生產者所持有之存貨，以淨變現價值衡量者，其價值變動認列為當期損益。
 - 2.大宗商品交易商所持有之存貨，以公允價值減出售成本衡量者，其價值變動認列為當期損益。

貳、定 義

- 第 四 條 本公報用語定義如下：
- 1.**存貨**：係指符合下列任一條件之資產：
 - (1)持有供正常營業過程出售者。
 - (2)正在製造過程中以供正常營業過程出售者。
 - (3)將於製造過程中或勞務提供過程中消耗之原料或物料。
 - 2.**淨變現價值**：係指正常營業過程中，估計售價減去至完工尚需投入及完成出售所需之估計成本後餘額。
 - 3.**出售成本**：係指可直接歸屬於出售資產之增額成本，但不包括財務成本及所得稅費用。

參、會計準則

原始認列與衡量

存貨成本

- 第 五 條 存貨成本包括所有購買成本、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

第 六 條 購買成本包括購買價格、相關稅費（不包括後續可自稅捐機關收到之退稅款）、運輸費用、處理費用及其他可直接歸屬於取得製成品、原料與勞務之其他成本。決定購買成本時，應減去商業折扣、讓價及其他類似扣抵項目。

第 七 條 存貨若以超過正常付款期間之延遲付款方式取得，則其成本為未來各期付款之現值。若該交易實質上包含融資要素，例如，依正常授信期間下之購買價格與所支付金額間之差額，則該融資要素於融資期間認列為利息費用，不得認列為存貨成本。

加工成本

第 八 條 加工成本包括與生產直接相關之成本，以及將原料加工為製成品過程中所發生並以有系統方式分攤之變動與固定製造費用。直接相關成本，例如直接人工。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。例如，間接原料及間接人工。固定製造費用係指不隨產量變動之間接製造成本及工廠之管理與行政成本。例如，廠房與設備之折舊、保險費與租金等。

製造費用之分攤

第 九 條 變動製造費用應以生產設備之實際使用狀況作為分攤基礎。固定製造費用應以生產設備之正常產能作為分攤基礎，正常產能係指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，可按實際產量分攤。未分攤之製造費用，應於發生當期認列為費用。實際產量若異常高於正常產能，應降低每單位產量分攤之固定製造費用，以避免存貨認列金額高於成本。

聯產品與副產品

第 十 條 生產過程中可能同時產出多種產品。例如，聯產品，或主產品及副產品。當各種產品之成本無法單獨辨認時，則按合理且一致之基礎分攤總生產成本。分攤基礎可能係各類產品成為可單獨辨認之生產階段或完工階段之相對售價。副產品相對於主產品而言，其價值若不重大，得按淨變現價值衡量，並將其價值從總生產成本中扣除。

存貨成本之排除

第 十一 條 下列支出應於發生當期認列為費用，不得列入存貨成本：

1. 異常耗損之原料、物料、人工或其他生產成本。
2. 倉儲成本，但儲存過程為下一階段生產所必須者除外。
3. 使存貨達到目前之狀態及地點無貢獻之支出。
4. 銷售費用。

勞務提供者之存貨成本

第 十二 條 [已刪除]

農業產品

第十三條 依企業會計準則公報第十七號「生物資產」之規定，農業產品原始認列時應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公報之存貨成本。

後續衡量

淨變現價值

第十四條 存貨應以成本與淨變現價值孰低衡量。當存貨成本高於淨變現價值時，應將成本沖減至淨變現價值，沖減金額應於發生當期認列為銷貨成本。

後續淨變現價值增加時，應於原沖減金額之範圍內，迴轉存貨淨變現價值增加數，並列為當期銷貨成本之減項。

第十五條 存貨之成本與淨變現價值孰低之衡量應逐項比較。但類似或相關之項目得分類比較。

第十六條 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。該估計宜就期後事項對報導期間結束日狀況之證實範圍內，考量與該期後事項直接相關之價格或成本之波動。

第十七條 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，可能產生負債準備。此類負債準備應依企業會計準則公報第九號「負債準備、或有負債及或有資產」之規定處理。

第十八條 生產之製成品若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。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。

成本之衡量

第十九條 企業應使用先進先出法或平均法（例如加權平均法或移動平均法）衡量存貨成本。但不可替換之存貨項目及依專案計畫生產或購買且能區隔之商品或勞務，應採個別認定法。企業對性質及用途類似之所有存貨，應採用相同成本計算方法。對性質或用途不同之存貨，得採用不同成本計算方法。

第二十條 企業依存貨成本衡量技術（例如標準成本法或零售價法）衡量所得之存貨成本，若近似於實際成本，得採用該技術。

標準成本係考量原料與物料、人工、效率及產能利用之正常水準下，生產每一單位商品所發生之成本。標準成本須定期複核並於必要時配合現時狀況修訂。零售價法係以存貨售價減去適當比率之銷貨毛利衡量成本。

處分

第二十一條 當存貨出售時，其帳面金額應於認列相關收入時認列為銷貨成本。

肆、揭 露

第二十二條 企業應揭露下列存貨相關資訊：

- 1.存貨衡量所採用之會計政策及存貨成本計算方法。
- 2.存貨帳面金額之總額及各類別存貨之帳面金額。例如，商品、原料、物料、在製品及製成品等類別之帳面金額。
- 3.當期認列為銷貨成本之金額，例如，出售商品之存貨成本、未分攤之製造費用、存貨減損損失與減損損失迴轉利益等。
- 4.提供作質、擔保或由債權人監視使用之帳面金額。

伍、附 則

第二十三條 本公報於中華民國一〇四年九月二十三日發布，於中華民國一〇六年十一月十五日第一次修訂，於中華民國一一四年九月十九日第二次修訂。
企業應於適用企業會計準則公報第十七號「生物資產」第一次修訂條文時，同時適用本公報第一次修訂條文。
企業應於適用企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」時，同時適用本公報第二次修訂條文。

附錄一 第一次修訂條文對照表

第一次修訂條文	原 條 文	說 明
第 二 條 本公報適用於所有存貨，但下列情況除外： 1.建造合約產生之在建工程（見企業會計準則公報第十號「收入」）。 2.金融工具（見企業會計準則公報第十五號「金融工具」）。 3.與農業活動有關之生物資產及收成點之農業產品（見企業會計準則公報第十七號「生物資產」）。	第 二 條 本公報適用於所有存貨，但下列情況除外： 1.建造合約產生之在建工程（見企業會計準則公報第十號「收入」）。 2.金融工具（見企業會計準則公報第十五號「金融工具」）。 3.農業活動相關生物資產及收成點之農產品（見企業會計準則公報第十七號「生物資產」）。	配合企業會計準則公報第十七號「生物資產」作文字修改。
第 三 條 企業所持有之下列存貨，其衡量不適用本公報之規定： 1.收成後之農業產品、農產加工品、林產加工產品、礦產品與礦產品製品生產者所持有之存貨，以淨變現價值衡量者，其價值變動認列為當期損益。 2.大宗商品交易商所持有之存貨，以公允價值減去出售成本衡量者，其價值變動認列為當期損益。	第 三 條 企業所持有之下列存貨，其衡量不適用本公報之規定： 1.收成後之農產品、農產加工品、林產加工產品、礦產品與礦產品製品生產者所持有之存貨，以淨變現價值衡量者，其價值變動認列為當期損益。 2.大宗商品交易商所持有之存貨，以公允價值減去出售成本衡量者，其價值變動認列為當期損益。	配合企業會計準則公報第十七號「生物資產」作文字修改。
農業產品	自生物資產收成之農產品	配合企業會計準則公報第十七號「生物資產」修
第 十三 條 依企業會計準則公報第十七號「生物資產」	第 十三 條 依企業會計準則公報第十七號「生物資產」	

第一次修訂條文	原 條 文	說 明
之規定， <u>農業產品</u> 原始認列時應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公報之存貨成本。	之規定， <u>企業自生物資產收成之農產品</u> ，原始認列時應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公報之存貨成本。	改標題並作文字修改。
第二十三條 本公報於中華民國一〇四年九月二十三日發布， <u>於中華民國一〇六年十一月十五日第一次修訂。企業應於適用企業會計準則公報第十七號「生物資產」第一次修訂條文時，同時適用本公報第一次修訂條文。</u>	第二十三條 本公報於中華民國一〇四年九月二十三日發布， <u>對報導期間開始日在中華民國一〇五年一月一日以後之財務報表適用，但亦得提前適用。</u>	配合本公報第一次修訂，修改為此修訂條文。

附錄二 第二次修訂條文對照表

第二次修訂條文	第一次修訂條文	說 明
第 二 條 本公報適用於所有存貨，但下列情況除外： 1.<u>[已刪除]</u> 2.金融工具（見企業會計準則公報第十五號「金融工具」）。 3.與農業活動有關之生物資產及收成點之農業產品（見企業會計準則公報第十七號「生物資產」）。	第 二 條 本公報適用於所有存貨，但下列情況除外： 1.<u>建造合約產生之在建工程（見企業會計準則公報第十號「收入」）。</u> 2.金融工具（見企業會計準則公報第十五號「金融工具」）。 3.農業活動相關生物資產及收成點之農產品（見企業會計準則公報第十七號「生物資產」）。	配合企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」之發布，刪除第1款。
勞務提供者之存貨成本 第 十二 條 <u>[已刪除]</u>	勞務提供者之存貨成本 第 十二 條 <u>勞務提供者之存貨成本，為其生產成本，該成本主要為直接提供勞務人員（包含監管人員）之人工成本與其他成本及可歸屬之費用。銷售或一般管理相關之人工及其他成本，應於發生當期認列為費用，不得計入存貨成本。勞務提供者之存貨成本，不包含利潤及其他通常計入售價但無法直接歸屬之費用。</u>	配合企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」之發布，刪除第十二條。
第二十二條 企業應揭露下列存貨相關資訊： 1.存貨衡量所採用之會計政策及存貨成本計	第二十二條 企業應揭露下列存貨相關資訊： 1.存貨衡量所採用之會計政策及存貨成本計	配合企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」之發布，

第二次修訂條文	第一次修訂條文	說 明
算方法。 2.存貨帳面金額之總額及各類別存貨之帳面金額。例如，商品、原料、物料、在製品及製成品等類別之帳面金額。 3.當期認列為銷貨成本之金額，例如，出售商品之存貨成本、未分攤之製造費用、存貨減損損失與減損損失迴轉利益等。 4.提供作質、擔保或由債權人監視使用之帳面金額。	算方法。 2.存貨帳面金額之總額及各類別存貨之帳面金額。例如，商品、原料、物料、在製品及製成品等類別之帳面金額。<u>勞務提供者之存貨，可能歸屬為在製品。</u> 3.當期認列為銷貨成本之金額，例如，出售商品之存貨成本、未分攤之製造費用、存貨減損損失與減損損失迴轉利益等。 4.提供作質、擔保或由債權人監視使用之帳面金額。	刪除第 2 款後半之文字。
第二十三條 本公報於中華民國一〇四年九月二十三日發布，於中華民國一〇六年十一月十五日第一次修訂，<u>於中華民國一一四年九月十九日第二次修訂。</u> 企業應於適用企業會計準則公報第十七號「生物資產」第一次修訂條文時，同時適用本公報第一次修訂條文。 <u>企業應於適用企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」時，同時適用本公報第</u>	第二十三條 本公報於中華民國一〇四年九月二十三日發布，於中華民國一〇六年十一月十五日第一次修訂。企業應於適用企業會計準則公報第十七號「生物資產」第一次修訂條文時，同時適用本公報第一次修訂條文。	配合企業會計準則公報第二十四號「客戶合約之收入」之發布，增加第二次修訂日及生效日，並規定企業應於適用企業會計準則公報第二十四號公報「客戶合約之收入」時，同時適用本公報第二次修訂條文。

第二次修訂條文	第一次修訂條文	說 明
<u>二次修訂條文。</u>		

