

Chapter 6: Reporting and Analyzing Inventory

Financial Accounting, Fifth Edition

Fall 2025

目录

1 存货分类 (Classifying Inventory)	4
1.1 商品销售公司与制造公司 (Merchandising Company vs. Manufacturing Company)	4
2 确定存货数量 (Determining Inventory Quantities)	4
2.1 进行实地盘存 (Taking a Physical Inventory)	4
2.1.1 进行实地盘存的原因 (Reasons for Taking Physical Inventory)	4
2.2 确定商品所有权 (Determining Ownership of Goods)	4
2.2.1 在途商品 (Goods in Transit)	4
2.2.2 运输条款 (Terms of Sale)	6
2.2.3 承销商品 (Consigned Goods)	6
3 存货成本计算 (Inventory Costing)	6
3.1 成本流转假设 (Cost Flow Assumptions)	6
3.2 个别认定法 (Specific Identification Method)	7
3.3 先进先出法 (First-In-First-Out, FIFO)	7
3.4 加权平均法 (Average Cost)	7
3.5 存货成本流转假设的财务影响 (Financial Effects of Inventory Cost Flow Assumptions)	8
3.6 成本流转方法的一致使用 (Using Cost Flow Methods Consistently)	8
4 存货分析 (Analysis of Inventory)	8
4.1 存货管理 (Inventory Management)	8
4.2 存货周转率 (Inventory Turnover Ratio)	9
4.2.1 示例：沃尔玛的存货周转分析 (Example: Wal-Mart's Inventory Turnover Analysis)	9

5 存货错误 (Inventory Errors)	9
5.1 常见原因 (Common Cause)	9
5.2 对财务报表的影响 (Effects on Financial Statements)	10
5.2.1 利润表影响 (Income Statement Effects)	10
5.3 资产负债表影响 (Balance Sheet Effects)	10
6 补充：存货的后续衡量 (Valuation of Inventory in Subsequent Periods)	11
6.1 成本与净变现值孰低 (The Lower of Cost or Net Realizable Value)	11
6.1.1 净变现值定义 (Definition of Net Realizable Value)	11
6.1.2 会计处理原则 (Accounting Treatment Principles)	11
6.1.3 比较方法 (Comparison Method)	11
6.1.4 存货跌价损失的会计分录 (Accounting Entry for Inventory Write-down)	11

学习目标 (Study Objectives)

1. 描述确定存货数量的步骤 (Describe the steps in determining inventory quantities.)
2. 解释存货会计基础,并应用于定期盘存制下的存货成本流转方法 (Explain the basis of accounting for inventories and apply the inventory cost flow methods under a periodic inventory system.)
3. 解释各种存货成本流转假设对财务报表和税收的影响 (Explain the financial statement and tax effects of each of the inventory cost flow assumptions.)
4. 计算并解释存货周转率 (Compute and interpret the inventory turnover ratio.)
5. 将存货成本流转方法应用于永续盘存记录 (Apply the inventory cost flow methods to perpetual inventory records.)
6. 说明存货错误对财务报表的影响 (Indicate the effects of inventory errors on the financial statements.)

1 存货分类 (Classifying Inventory)

1.1 商品销售公司与制造公司 (Merchandising Company vs. Manufacturing Company)

商品销售公司 (Merchandising Company)	制造公司 (Manufacturing Company)
一种分类: 商品存货 (Merchandise Inventory)	三种分类: <ol style="list-style-type: none"> 1. 原材料 (Raw Materials) 2. 在制品 (Work in Process) 3. 制成品 (Finished Goods)

表 1: 存货分类对比 (Inventory Classification Comparison)

无论何种分类, 公司都在资产负债表上将所有存货报告为流动资产 (Regardless of the classification, companies report all inventories under Current Assets on the balance sheet)。

2 确定存货数量 (Determining Inventory Quantities)

2.1 进行实地盘存 (Taking a Physical Inventory)

实地盘存涉及对库存的每种存货进行计数、称重或测量 (Involves counting, weighing, or measuring each kind of inventory on hand)。

2.1.1 进行实地盘存的原因 (Reasons for Taking Physical Inventory)

2.2 确定商品所有权 (Determining Ownership of Goods)

2.2.1 在途商品 (Goods in Transit)

- 已购商品但尚未收到 (Purchased goods not yet received)
- 已售商品但尚未交付 (Sold goods not yet delivered)

在途商品应包含在拥有商品法定所有权 (legal title) 的公司的存货中。法定所有权由销售条款 (terms of sale) 决定。

永续盘存制 (Perpetual System)	定期盘存制 (Periodic System)
<ul style="list-style-type: none"> • 检查存货记录的准确性 (Check accuracy of inventory records) • 确定存货损失金额 (Determine amount of inventory lost) <ul style="list-style-type: none"> – 原材料浪费 (wasted raw materials) – 店内盗窃 (shoplifting) – 员工盗窃 (employee theft) 	<ul style="list-style-type: none"> • 确定手头存货 (Determine the inventory on hand) • 确定该期间的销货成本 (Determine the cost of goods sold for the period)

表 2: 不同盘存制下实地盘存的原因 (Reasons for Physical Inventory under Different Systems)

2.2.2 运输条款 (Terms of Sale)

- **起运点交货 (FOB Shipping Point):** 当公共承运人从卖方处接受商品时, 商品所有权转移给买方 (Ownership of the goods passes to the buyer when the public carrier accepts the goods from the seller)。
- **目的地交货 (FOB Destination):** 商品所有权在商品到达买方之前仍属于卖方 (Ownership of the goods remains with the seller until the goods reach the buyer)。

复习题 (Review Question)

问题: 在途商品何时应计入买方的存货?

- (A) 当公共承运人从卖方处接受商品时
- (B) 当商品到达买方时
- (C) 当销售条款是目的地交货时
- (D) 当销售条款是起运点交货时

答案: (D) 当销售条款是起运点交货时

解释: 根据 FOB shipping point 条款, 商品所有权在卖方将货物交给承运人时即转移给买方, 因此应计入买方存货。

2.2.3 承销商品 (Consigned Goods)

承销商品指由一方持有并销售, 但商品所有权仍由另一方保留的商品 (Goods held for sale by one party although ownership of the goods is retained by another party)。

3 存货成本计算 (Inventory Costing)

3.1 成本流转假设 (Cost Flow Assumptions)

单位成本可以通过以下成本计算方法应用于手头数量:

1. 个别认定法 (Specific Identification)
2. 先进先出法 (FIFO, First-in, first-out)
3. 加权平均法 (Average-cost)

注意: 目前台湾与国际财务报告准则 (IFRS) 仅使用 1, 2, 4 项。

3.2 个别认定法 (Specific Identification Method)

个别认定法是一种实际的实物流转成本法 (actual physical flow costing method), 其中库存中的物品被特定计价以得出期末存货总成本。

- **适用范围:** 适用于外观上有较大差异、容易分辨、价值贵重、且进出数量及次数不多的商品。
- **实践情况:** 相对较少见 (Practice is relatively rare)。

3.3 先进先出法 (First-In-First-Out, FIFO)

- 最早购入的商品最先售出 (Earliest goods purchased are first to be sold)
- 通常与实际商品实物流转相符 (Often parallels actual physical flow of merchandise)
- 销售最旧的单位通常是良好的商业实践 (Generally good business practice to sell oldest units first)

3.4 加权平均法 (Average Cost)

- 基于发生的加权平均单位成本 (weighted average unit cost) 分配可供销售商品的成本
- 假设商品性质相似 (Assumes goods are similar in nature)
- 将加权平均单位成本应用于手头单位以确定期末存货成本

复习题 (Review Question)

问题: 通常与实际商品实物流转相符的成本流转方法是:

- (A) 先进先出法
- (B) 后进先出法
- (C) 加权平均法
- (D) 毛利法

答案: (A) 先进先出法

解释: FIFO 假设最早购入的商品最先售出, 这通常与实际商品实物流转一致。

3.5 存货成本流转假设的财务影响 (Financial Effects of Inventory Cost Flow Assumptions)

	FIFO	加权平均法	备注
销售收入 (Sales)	\$9,000	\$9,000	相同
销货成本 (Cost of goods sold)	\$6,200	\$7,000	FIFO 较低
毛利 (Gross profit)	\$2,800	\$2,000	FIFO 较高
税前利润 (Income before taxes)	\$2,470	\$1,670	FIFO 较高
所得税费用 (Income tax expense)	\$140	\$110	FIFO 较高
净收益 (Net income)	\$2,330	\$1,560	FIFO 较高
存货余额 (Inventory balance)	\$5,800	\$5,000	FIFO 较高

表 3: 物价上涨期间成本流转方法的比较 (Comparison of Cost Flow Methods During Rising Prices)

在物价上涨期间 (In Period of Rising Prices):

- FIFO 报告:
 - 最高的净收益 (Highest net income)
 - 最高的存货余额 (Highest inventory balance)
 - 最低的销货成本 (Lowest cost of goods sold)

3.6 成本流转方法的一致使用 (Using Cost Flow Methods Consistently)

- 方法应一致使用, 以增强可比性 (Method should be used consistently, enhances comparability)
- 虽然一致性更可取, 但公司可能改变其存货成本计算方法 (Although consistency is preferred, a company may change its inventory costing method)

4 存货分析 (Analysis of Inventory)

4.1 存货管理 (Inventory Management)

存货管理是一把双刃剑 (Inventory management is a double-edged sword):

高存货水平 (High Inventory Levels)	低存货水平 (Low Inventory Levels)
可能导致高持有成本 (may incur high carrying costs): <ul style="list-style-type: none"> • 投资成本 (investment) • 储存成本 (storage) • 保险成本 (insurance) • 过时成本 (obsolescence) • 损坏成本 (damage) 	可能导致缺货和销售损失 (may lead to stockouts and lost sales)

表 4: 存货水平的权衡 (Trade-offs in Inventory Levels)

4.2 存货周转率 (Inventory Turnover Ratio)

存货周转率衡量存货在期间内平均售出的次数 (measures the number of times on average the inventory is sold during the period)。

$$\text{存货周转率 (Inventory Turnover)} = \frac{\text{销货成本 (Cost of Goods Sold)}}{\text{平均存货 (Average Inventory)}}$$

$$\text{存货周转天数 (Days in Inventory)} = \frac{\text{一年天数 (365 Days)}}{\text{存货周转率 (Inventory Turnover)}}$$

存货周转天数衡量存货持有的平均天数 (measures the average number of days inventory is held)。

4.2.1 示例：沃尔玛的存货周转分析 (Example: Wal-Mart's Inventory Turnover Analysis)

- 2007 年：存货周转率 = 8.1 次，存货周转天数 = 45.1 天
- 2006 年：存货周转率 = 7.7 次，存货周转天数 = 47.4 天

5 存货错误 (Inventory Errors)

5.1 常见原因 (Common Cause)

- 未能正确计数或计价存货 (Failure to count or price inventory correctly)

- 未正确确认在途商品法定所有权的转移 (Not properly recognizing the transfer of legal title to goods in transit)

5.2 对财务报表的影响 (Effects on Financial Statements)

存货错误影响两个期间 (two periods) 的销货成本和净收益计算。

- 当前期间期末存货的错误将对下一会计期间的净收益产生反向影响 (reverse effect)
- 两年期间内，总净收益是正确的，因为错误相互抵消 (offset each other)
- 期末存货完全取决于盘点和计价存货的准确性 (The ending inventory depends entirely on the accuracy of taking and costing the inventory)

5.2.1 利润表影响 (Income Statement Effects)

思考题 (Review Question)

问题：低估期末存货将高估以下哪项？

- (A) 资产
- (B) 销货成本
- (C) 净收益
- (D) 所有者权益

答案：(B) 销货成本

解释：期末存货低估会导致销货成本高估，因为销货成本 = 期初存货 + 采购 - 期末存货。

5.3 资产负债表影响 (Balance Sheet Effects)

使用基本会计等式确定存货错误对资产负债表的影响：

$$\text{资产 (Assets)} = \text{负债 (Liabilities)} + \text{所有者权益 (Owner's Equity)}$$

6 补充：存货的后续衡量 (Valuation of Inventory in Subsequent Periods)

6.1 成本与净变现值孰低 (The Lower of Cost or Net Realizable Value)

依据国际财务报导准则 (IFRS) 的规定，期末存货应按**成本与净变现值孰低**来评价。

6.1.1 净变现值定义 (Definition of Net Realizable Value)

净变现值是指企业在正常营业情况下的估计售价，减除至完工尚须投入的制造成本及销售费用后的余额。

6.1.2 会计处理原则 (Accounting Treatment Principles)

- 当期末存货的净变现值低于成本时，须将差额列为**存货跌价损失** (inventory write-down loss)
- 当净变现值高于成本时，仍须使用原始衡量的成本评价，不认定价值上升的利益，以符合会计上的**稳健原则** (conservatism principle)

6.1.3 比较方法 (Comparison Method)

IFRS 规定应**逐项进行比较**，即采用**个别项目比较法** (item-by-item comparison) - 就每一项目存货的成本与净变现值逐一比较，取其较低者。

6.1.4 存货跌价损失的会计分录 (Accounting Entry for Inventory Write-down)

借：存货跌价损失 (Inventory Write-down Loss) XXX
贷：备抵存货跌价损失 (Allowance for Inventory Write-down) XXX

- **存货跌价损失**：作为销货成本的加项
- **备抵存货跌价损失**：在资产负债表上，作为存货的减项

...这个 *chapter* 的表和图看 *ppt* 吧，太懒了没时间复制了 [*cry*]

本章要点总结 (Chapter Highlights)

- **存货分类 (Inventory Classification):**
 - 商品销售公司：商品存货
 - 制造公司：原材料、在制品、制成品
- **确定存货数量 (Determining Inventory Quantities):**
 - 实地盘存的原因因盘存制而异
 - 商品所有权取决于销售条款：FOB 起运点交货 vs. FOB 目的地交货
 - 承销商品不计入承销方的存货
- **存货成本计算方法 (Inventory Costing Methods):**
 - 个别认定法：适用于贵重且易区分的商品
 - 先进先出法 (FIFO)：与实际实物流转相符，物价上涨期间报告最高净收益
 - 加权平均法：基于加权平均单位成本分配成本
 - 成本流转方法应一致使用
- **存货分析 (Inventory Analysis):**
 - 存货周转率 = 销货成本 ÷ 平均存货
 - 存货周转天数 = 365 ÷ 存货周转率
 - 高存货水平导致高持有成本，低存货水平可能导致缺货
- **存货错误 (Inventory Errors):**
 - 影响两个期间的财务报表
 - 当前期间错误对下期有反向影响
 - 两年期间内错误相互抵消
- **存货后续衡量 (Inventory Subsequent Valuation):**
 - 成本与净变现值孰低原则
 - 净变现值低于成本时确认存货跌价损失
 - 采用个别项目比较法
 - 符合会计稳健原则

重要概念回顾 (Key Concepts Review)

1. 商品销售公司和制造公司的存货分类有何不同?
 - 商品销售公司只有商品存货一种分类
 - 制造公司有三种分类：原材料、在制品、制成品
2. 永续盘存制和定期盘存制下进行实地盘存的原因有何不同?
 - 永续制：检查记录准确性、确定存货损失
 - 定期制：确定手头存货、计算销货成本
3. FOB 起运点交货和 FOB 目的地交货对商品所有权转移有何影响?
 - FOB 起运点交货：商品交给承运人时所有权转移给买方
 - FOB 目的地交货：商品到达买方时所有权才转移
4. 存货成本流转方法有哪些？各自特点是什么？
 - 个别认定法：实际实物流转，适用于贵重商品
 - 先进先出法 (FIFO)：最早购入的最先售出，与实际流转相符
 - 加权平均法：基于加权平均成本分配
5. 在物价上涨期间，不同成本流转方法对财务报表有何影响？
 - FIFO：报告最高净收益、最高存货、最低销货成本
 - 加权平均法：报告较低净收益、较低存货、较高销货成本
6. 如何计算存货周转率和存货周转天数？这些指标有何意义？
 - 存货周转率 = 销货成本 ÷ 平均存货，衡量存货周转速度
 - 存货周转天数 = 365 ÷ 存货周转率，衡量存货持有天数
7. 存货错误如何影响财务报表？为什么会影响两个期间？
 - 影响销货成本和净收益的计算
 - 当前期间错误会影响下期，因为期末存货是下期的期初存货
 - 两年期间内错误相互抵消
8. 什么是成本与净变现值孰低原则？如何应用？
 - 期末存货按成本与净变现值孰低评价

- 净变现值低于成本时确认存货跌价损失
- 采用个别项目比较法逐项比较

9. 存货跌价损失的会计分录是什么？在财务报表上如何列示？

- 借：存货跌价损失，贷：备抵存货跌价损失
- 存货跌价损失计入利润表，作为销货成本加项
- 备抵存货跌价损失在资产负债表上作为存货减项

10. 为什么成本流转方法需要一致使用？可以改变吗？

- 一致使用增强财务报表可比性
- 可以改变，但需要披露变更原因和影响