

重點精析

一、存貨之意義及種類

所謂存貨，係指向外購入之商品存貨，擬於正常營業過程中，經加工後出售或直接出售者。

存貨之種類，視行業別不同而有其差異存在。在買賣業通稱「商品存貨」，而就製造業而言，存貨可分為三類：

- (一)原料、物料、零件。
- (二)在製品。
- (三)製成品。

二、存貨之認定(☆)

(一)在途存貨：視交易之條件，起運點交貨屬買方所有，目的地交貨則屬賣方所有。

(二)寄銷品與承銷品：寄銷品為公司存貨，而承銷品則非公司存貨。

(三)分期付款出售之貨品：在顧客尚未繳清貸款前，所有權可能尚未正式移轉給買方，但通常不列為賣方之存貨，此為以所有權確定存貨歸屬之例外，其原因為分期付款銷貨時，賣方通常不預期顧客會拒絕付款而將貨品收回，故一經出售，即不列於存貨中。

(四)產品融資合約：有些公司利用存貨作短期融資之工具或為操縱損益，而將存貨「出售」給其他公司，再簽約於一定期間之後，按一定價格購回。此種融資安排，雖有借款之實質，但在資產負債表卻不需列示負債，故稱為「資產負債表外融資」。(見本書第三章“收入之認列”)

【註】FASB規定：此種產品融資安排，雖產品所有權在法律上已移轉，但事實上為一種借款而非真正銷貨，故不得當銷貨處理，存貨不得轉銷，應承認借入款項之負債。

三、存貨數量之盤存制度

欲知存貨之價值，必須從兩方面著手：一是存貨的數量，另一則是存貨之單位成本。會計上對於存貨數量之決定有兩種方式：定期盤存制與永續盤存制。

(一)定期盤存制：在此法下，平時進貨及銷貨均不記入「存貨」科目，進貨時借記「進貨」科目，待期末清點存貨數量後，可計算銷貨成本，計算公式如下：

期初存貨 + 進貨 - 期末存貨 = 銷貨成本

(二)永續盤存制：採用永續盤存制時，平日之進貨、銷貨均記入「存貨」科目，所以無論在期中或期末，存貨帳能隨時反映應有之存貨量。

四、存貨計價錯誤的影響 (☆)

【89高考】

存貨計價是否正確，對企業之財務狀況及經營成果均有重大影響，且在定期盤存制下，存貨計價錯誤會使兩個年度的損益數字均不正確，其對資產負債表 (B/S) 及損益表 (I/S) 之影響彙總如下：

(一)期末存貨高估：

1. 當期損益表：銷貨成本低估，淨利高估。
2. 次期損益表：銷貨成本高估，淨利低估。
3. 當期資產負債表：資產高估，保留盈餘高估。
4. 次期資產負債表：無影響。

(二)進貨應入帳並已入帳，但商品遺漏未包括在期末存貨中。

1. 當期損益表：銷貨成本高估，淨利低估。
2. 次期損益表：銷貨成本低估，淨利高估。
3. 當期資產負債表：存貨低估，保留盈餘低估。
4. 次期資產負債表：無影響。

(三)進貨應入帳而未入帳，且商品遺漏未包括在期末存貨中。

1. 當期損益表：無影響。
2. 次期損益表：無影響。
3. 當期資產負債表：存貨低估，應付帳款低估。
4. 次期資產負債表：無影響。

(四)進貨應入帳而未入帳，但商品包括在期末存貨中。

1. 當期損益表：銷貨成本低估，淨利高估。
2. 次期損益表：銷貨成本高估，淨利低估。
3. 當期資產負債表：應付帳款低估，保留盈餘高估。
4. 次期資產負債表：無影響。

請讀者勿以背誦方式記憶存貨計價錯誤之影響，可利用定期盤存制下計算銷貨成本之計算式及進貨之相關分錄來聯想，並記得：本期之期末存貨為次期之期初存貨，如此便不難理解。

【釋例1】

中華公司帳列有關資料如下：

83年12月31日存貨（根據工廠實地盤存結果）	\$175,000
83年12月31日應付帳款	120,000
83年度銷貨	850,000

83年度其他資料如下：

1. 年底盤存之存貨中包括甲公司寄銷在中華公司之寄銷品\$10,000。
2. 向乙公司賒購貨品\$50,000，FOB起運點交貨，年底時乙公司已將該貨品運出，惟中華公司尚未收到，亦未入帳。
3. 向丙公司賒購貨品\$20,000，FOB目的地交貨，年底尚未運抵，惟發票已於12月30日收到，並已記入「進貨」科目。
4. 向丁公司賒購貨品\$15,000，FOB起運點交貨，丁公司在年底時已將該貨品運出，中華公司於12月31日收到發票，並入帳，但至年底尚未收到該批貨物。
5. 年底尚有寄銷於戊公司之貨品\$30,000，期末盤存時未計入。
6. 銷貨一批給張三，成本\$40,000，售價\$50,000，FOB起運點交貨，張三於84年1月4日收到該貨品，而中華公司於84年1月2日記錄該銷貨。該批貨品是於83年12月29日運出。
7. 銷貨一批給李四，成本\$30,000，售價\$40,000，FOB目的地交貨，原訂83年12月31日交運，已記入「銷貨」科目，盤存時亦未列入，惟該貨品因故至84年1月3日始行運出。

試說明上列錯誤對存貨、應付帳款及銷貨的影響。

6-6 中級會計學

答：	<u>存 貨</u>	<u>應付帳款</u>	<u>銷 貨</u>
原帳列金額	\$175,000	\$120,000	\$850,000
調整增加或(減少)			
(1)	\$ (10,000)		
(2)	50,000	50,000	
(3)		(20,000)	
(4)	15,000		
(5)	30,000		
(6)			\$ 50,000
(7)	<u>30,000</u>		<u>(40,000)</u>
調整總計	<u>\$115,000</u>	<u>\$ 30,000</u>	<u>\$ 10,000</u>
調整後金額	<u>\$290,000</u>	<u>\$150,000</u>	<u>\$860,000</u>

五、存貨之原始評價

(一) **成本基礎**：除少數情況可採淨變現價值入帳外，一般存貨皆按成本入帳。成本包括使存貨達可銷售狀態及地點之所有必要支出，如進貨價格、運費、稅捐、驗收、倉儲等支出。（若有折扣則為成本之減項）但若有關支出無法直接歸屬某項（批）存貨，則應採適當方法分攤，但實務上為了避免武斷分攤，往往直接列為該期費用。

(二) **淨變現價值**：淨變現價值指預期售價減去推銷費用（如產品尚未完工，則應減去至完工為止必須再投入的製造成本），按淨變現價值來對存貨做評價的情況可分為兩大類。

1. 具有保證價格或有相當公開明確市價之農產品、貴金屬，其出售毫無問題，且無須推銷費用或推銷費用極少。
2. 殘料、廢料、損壞品。

六、存貨之成本衡量

企業於決定存貨盤存制度後，即能掌握存貨數量之資訊，但尚須乘上存貨之單位成本，才能得知存貨之價值。在存貨購入後之單位成本決定，屬於續後評價，不同於原始入帳之評價。