

粮食企业执行会计准则 有关粮油业务会计处理指引

一、有关粮油业务会计处理

(一) 关于粮油库存成本的核算。设置“储备粮油”一级科目，核算粮食企业库存的用于调节粮食供求总量、稳定粮食市场，以及应对重大自然灾害或突发事件的中央储备粮油、地方储备粮油、最低收购价粮食、国家临时储存粮油等政策性粮油的实际成本。该科目可按政策性粮油的权属和品种进行明细核算。有定向供应粮油业务的企业可在该科目下设置“定向供应粮油”二级科目，核算粮食企业按照政府指令，向军队、受灾人员、低收入人员、执行退耕还林（退牧还草、禁牧舍饲）政策的农牧民等特定群体以及为平抑市场粮价限价销售等特定目标供应的粮油商品的实际成本。该科目可根据不同供应人群类别进行明细核算。设置“轮换粮油”一级科目，核算粮食企业按照主管部门下达的轮换计划轮换中央或地方储备粮油的实际成本。储备粮油应按历史成本计价，不计提存货跌价准备，国家对政策性粮油成本计价有特殊规定的，从其规定。

设置“商品粮油”一级科目，核算粮食企业库存的自营商品粮油的实际成本。

外购粮油存货成本具体包括：购买价款，以及达到入库储存状态前发生的运输费、装卸费、保险费、包装费、烘晒费、运输

途中的合理损耗、入库前挑选整理费用和实际发生的合理损耗以及按规定可以计入粮油成本的税金及其他费用。其中，有关政策性粮油库存成本需经政府有关部门审核确定的，应先将购买粮食所支付的价款通过“储备粮油”科目下设的“待核××粮油价款”明细科目归集，发生的收购、运输等入库前费用通过“待核××粮油费用”明细科目归集；政府有关部门核定粮油成本后，将购进粮食价款和费用，转入相应的政策性粮油库存成本；企业实际成本支出与政府部门核定成本之间的差额通过“储备粮油结算价差收入”和“储备粮油结算价差支出”科目核算，计入当期损益。

（二）关于储备粮油轮换。储备粮油轮换采取成本不变、实物推陈储新方式进行。企业轮出储备粮油，按销售额借记“银行存款”科目，贷记“主营业务收入--××粮油轮换销售收入”科目。储备粮油轮换成本结转按照以下原则：已轮入的粮油按购进成本结转，尚未轮入的粮油暂按售价结转，待轮入后再根据实际购价进行调整。借记“主营业务成本--××粮油轮换销售成本”科目，贷记“轮换粮油”科目。地方储备粮油成本结转有相关具体财务管理规定的，从其规定。

储备粮油轮换采取财政承担价差亏损或盈余、成本重新核定方式进行的，轮出粮油参照储备粮油销售处理，销售成本按账面库存成本结转，轮入粮油参照储备粮油购进处理。

（三）关于储备粮油等政策性粮油移库。政策性粮油移库储存时，调出企业在会计处理上直接核减粮油库存和贷款，不作销

售处理；调入库点按照购进处理，相应增加粮油库存和贷款。跨省铁（水）路运输费用由农发行贷款解决，经财政部门审核后计入移库粮食库存成本。其他费用（包括出入库费用、短途运输费用、包装物费用、运输损耗、运输保险、站台费用及装卸费等合理必要的费用支出）由财政部门按计划内调运粮食数量及包干补贴标准核算。在税务处理上，储备粮油等政策性粮油移库视同销售处理，调出方应按有关规定向调入企业开具发票。地方储备粮油等政策性粮油移库有相关具体财务管理规定的，从其规定。

（四）关于储备粮油等政策性粮油销售。粮食企业按政府指令性计划销售储备粮油等政策性粮油，按销售额借记“银行存款”或“应收账款”科目，贷记“主营业务收入--××粮油销售收入”科目；月末按库存成本，借记“主营业务成本--××粮油销售成本”科目，贷记“储备粮油”科目。价差盈余时，借记“主营业务收入--××粮油销售收入”科目，贷记“其他应付款--应上交财政价差款”科目；上缴时，借记“其他应付款--应上交财政部门差价款”科目，贷记“银行存款”科目。价差亏损按财政确定的弥补数额，借记“递延收益--××粮油价差补贴”科目，贷记“其他收益”科目；收到时，借记“银行存款”科目，贷记“递延收益--××粮油价差补贴”科目。

（五）关于粮食损耗、损失和溢余。企业应加强粮食流通过程中收购、销售、调拨、存储和加工等各环节的实物管理，减少损失和溢余。对于发生损耗、损失和溢余的，应分清情况，规范、

及时、准确进行账务处理，确保账实相符。

粮食损耗包括自然损耗和水分杂质减量等，损耗量的确定以实际出入库检斤数量为准。粮食损耗以每个独立货位（仓、囤）出清时计算确认。损耗分为定额损耗和非定额损耗，发生定额损耗计入“销售费用--粮油损耗”；非定额损耗，应查清原因，按相关规定处理。粮食出库后应及时处理损耗，损耗单价可以是成本价或成交价。

粮油在储存和流转过程中，由于自然灾害或责任事故造成的非正常损失，在未经批准处理之前，将损失金额计入“待处理财产损溢”科目，待调查清楚明确责任后，属于人为因素造成的，按应扣除过失人的赔偿金额，借记“其他应收款”等科目；属不可抗力原因造成的，按批准金额借记“营业外支出”科目。损失单价按照成本价计价。

计算溢余应以每个独立货位（仓、囤）出清或盘点时计算确认，不得冲抵其他货位（仓、囤）的损耗或损失。对发生的粮食溢余，要进一步分析原因，特别是有没有超标准扣水扣杂，有没有对农民压级压价。发生溢余时通过“待处理财产损溢”科目核算。借记“商品粮油”或“储备粮油”科目，贷记“待处理财产损溢”科目。批准处理后，冲减“销售费用--粮油损耗”或计入“营业外收入”。溢余未经批准不得处置。

在政策性粮油收购过程中，粮食企业收购农民粮食，对农民交售的高水分、高杂质粮食，按照国家粮油质量标准扣量，其中

弥补烘干入库整理费用等扣量形成的库存按权属记入“储备粮油”科目。

（六）关于粮油品种兑换。粮油品种兑换账务处理适用《企业会计准则第14号—收入》准则，视同销售处理。借记存货等科目，贷记“主营业务收入”科目；同时结转成本，借记“主营业务成本”科目，贷记存货等科目。如兑换业务涉及补价及税金，按有关政策执行。

（七）关于粮油代购、代储、代销、代加工的处理

1. 关于粮食代购。粮食企业代其他市场化收购经营主体收购粮食，视同中介收取手续费方式代购的，企业收到委托代购粮油款时，借记“银行存款”或“库存现金”等科目，贷记“预收账款”科目。按约定价格收购入库时，借记“受托代购商品”科目，贷记“银行存款”或“现金”等科目，同时借记“预收账款”科目，贷记“受托代购商品款”科目。代购粮油出库时，借记“受托代购商品款”科目，贷记“受托代购商品”科目。视同购销方式代购的，企业按照粮食购进和销售进行处理，确认损益。

2. 关于粮食代储。粮食企业代农储粮或接受其他单位委托代储粮油时，按照双方协议价格或市价，借记“受托代储商品”科目，贷记“受托代储商品款”科目，代储行为结束，作相反会计分录。

3. 关于粮食代销。粮食企业代其他市场化收购经营主体销售粮食，视同中介收取手续费方式代销的，企业收到委托代销粮油，

按约定价格借记“受托代销商品”科目，贷记“受托代销商品款”科目。按约定价格销售代销粮油，借记“银行存款”科目，贷记“应付账款”等科目，同时借记“受托代销商品款”科目，贷记“受托代销商品”科目。交付代销款时，借记“应付账款”科目，贷记“银行存款”科目。

视同购销方式代销的，按实际销售额确认销售收入，借记“银行存款”科目，贷记“主营业务收入”科目；按约定价格和价款结转销售成本，借记“主营业务成本”科目，贷记“受托代销商品”科目，同时借记“受托代销商品款”等科目，贷记“应付账款”科目。

4. 关于粮食代加工。粮食企业收到受托加工材料物资时，借记“受托加工物资”科目，贷记“受托加工物资款”科目。加工完成，将加工物资发给委托方作相反分录。

企业代购、代销、代储、代加工，收取的手续费，借记“银行存款”科目，贷记“其他业务收入”科目。

5. 政策性粮油代储业务，代储企业应建立备查账进行管理，确保账账相符、账证相符、账实相符。

（八）粮食竞价交易

1. 关于粮食交易市场。交易市场向客户收取的保证金和货款分会员、分性质、分类别细化核算。

客户向交易市场汇款用于粮食交易及履约时，借记“现金”“银行存款”等科目，贷记“其他应付款--会员资金--可用资金

(××客户)”科目。交易市场向客户退款时，做相反会计分录。

客户竞价交易成功，资金由可用资金划转为保证金时，借记“其他应付款--会员资金--可用资金(××客户)”或其他相关科目，贷记“其他应付款--会员资金--冻结交易保证金(××客户)”“其他应付款--会员资金--冻结履约保证金(××客户)”科目。若交易不成功或客户履约结束，交易市场退回客户保证金时做相反会计分录。

客户支付合同汇款，资金由可用资金划转为贷款时，借记“其他应付款--会员资金--可用资金(××客户)”或其他相关科目，贷记“其他应付款--会员资金--冻结贷款(××客户)”科目。根据相关规定，可将保证金转为贷款的，借记“其他应付款--会员资金--冻结交易保证金(××客户)”“其他应付款--会员资金--冻结履约保证金(××客户)”科目，贷记“其他应付款--会员资金--冻结贷款(××客户)”科目。双方验收确认，交易市场进行贷款结算时，借记“其他应付款--会员资金--冻结贷款(××客户)”科目，贷记“其他应付款--会员资金--可用资金(××客户)”“其他应付款--应上交财政差价款”等科目；交易市场将贷款资金汇款至卖方客户时，借记“其他应付款--会员资金--可用资金(××客户)”或其他相关科目，贷记“现金”“银行存款”等科目。

若客户履行合同违约，交易市场代受损方扣取违约方违约金时，借记“其他应付款--会员资金--冻结履约保证金(××客户)”

科目，贷记“其他应付款--会员资金--可用资金（××客户）”或其他相关类科目。

交易市场向买卖双方收取交易手续费和违约金时，借记“其他应付款--会员资金--冻结交易保证金（××客户）”及其他相关科目，贷记“其他应付款--市场收入--可用资金（交易市场）”科目。交易市场确认手续费、违约金收入时，若交易市场为企业性质的，借记“现金”“银行存款”等科目，贷记“主营业务收入”科目；若交易市场为事业单位性质，需按政府会计准则平行记账的，借记“现金”“银行存款”等科目，贷记“事业收入”科目，同时，借记“现金”“银行存款”等科目，贷记“事业预算收入”科目。

2. 关于粮食企业进场交易。粮食企业向交易市场交存保证金时，借记“其他应收款--保证金”科目，贷记“银行存款”科目；划回保证金，作相反会计分录。竞价交易成功后，按交易细则履约，买方支付给交易市场结算货款时，借记“应付账款”科目，贷记“银行存款”科目；验收入库时，按照粮食竞买价款和手续费等支出，借记“商品粮油”或政策性粮油类科目，贷记“应付账款”等科目。卖方收到交易市场转来的货款时，借记“银行存款”科目，贷记“主营业务收入”科目，同时按照有关规定结转销售成本。若粮食企业发生违约，交易市场扣交保证金时，借记“营业外支出”科目，贷记“其他应收款--保证金”科目。

（九）关于政策性粮食财务挂账。粮食企业对中央或地方政

府清理认定的政策性粮食财务挂账，设置“政策性财务挂账”科目，按照认定金额和挂账类别，借记“政策性财务挂账--老粮食财务挂账、新增粮食财务挂账、陈化粮差价亏损挂账、保护价粮差价亏损挂账、其他政策性亏损挂账（以下简称“××挂账”）或政策性财务挂账利息”科目，贷记“其他应收款--应收补贴款”“应收账款”“待处理财产损益”“其他应收款”“利润分配--未分配利润”等科目。同时，将政策性财务挂账占用的银行借款，从“短期借款”“长期借款”的明细科目中转出，借记“短期借款--××贷款”“长期借款--××贷款”科目，贷记“长期借款--政策性财务挂账借款--××挂账贷款”科目。

若政府拨款消化政策性粮食财务挂账，根据政府文件和贷款归还手续，借记“银行存款”科目，贷记“政策性财务挂账--××挂账或政策性财务挂账利息”科目，同时借记“长期借款--政策性财务挂账借款--××挂账贷款”科目，贷记“银行存款”科目。

若政府剥离企业政策性粮食财务挂账，根据政策性粮食财务挂账会计分录作相反处理。

（十）关于粮食企业取得的财政资金。企业应规范对取得财政资金核算、计提和收取的账务处理，加强对政府补助资金使用的管理，确保资金使用规范，分类及核算准确，确认及时。真实反映企业收到的各类财政资金情况，严禁套取、截留财政补助资金，防止因随意扩大或缩小补助范围、延长或缩短补助时间、提

高或降低补助标准，调整企业经营损益。

1. 关于政府补助。对粮食企业取得各项政府补助，应按照款项的性质、种类和规定用途，区分为与收益相关或与资产相关。一般情况下，政府部门无偿拨付给企业，用于弥补企业日常生产费用开支，支付固定资产维修费用，或对开展特定的经济活动所给予的专项经费应纳入政府补助进行核算，如优质粮食工程建设政府补助资金、粮食应急保供项目建设补助资金、建仓贷款贴息、粮油利息费用补助、价差补贴、仓房维修补助、网点改造补助等。

与收益相关的政府补助，企业依据政府及有关部门下发的文件、规章制度和管理办法中所确定的标准和金额，借记“其他应收款—应收补贴款”科目，贷记“递延收益”科目。确认收益时，应区分是否与日常经营活动相关，按照配比原则，借记“递延收益”科目，与日常经营活动相关的贷记“其他收益”科目或冲减相关成本费用，与日常经营活动不相关的贷记“营业外收入”科目。

与资产相关的政府补助，包括政府无偿划拨资产或专项经费在使用过程中形成的长期资产等，企业取得时，应当冲减相关资产的账面价值或确认为递延收益。确认为递延收益的，借记“银行存款”“固定资产”等科目，贷记“递延收益”科目。自相关资产达到预定可使用状态时起，在该资产使用寿命内平均分配，分次计入以后各期的损益，借记“递延收益”科目，贷记“其他收益”“营业外收入”科目。固定资产按期计提折旧，借记费用

类科目，贷记“累计折旧”科目。相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的，应将尚未分配的递延收益余额一次性转入资产处置当期的损益。粮食企业待转拨所属或其他企业的粮油补贴，通过“其他应付款--待拨政策性补贴资金”科目核算。

关于储备粮油补贴资金。包括价差补贴、利息和费用补贴、其他补贴。企业按照权责发生制计提补贴，计提补贴时，借记“递延收益”科目，贷记“其他收益”科目；收到补贴时，借记“银行存款”科目，贷记“递延收益”科目。其中，关于利息补贴：贴息资金直接拨付给贷款银行的，企业不做账务处理；贴息资金直接拨付给企业的，企业应当将对应的贴息冲减相关借款费用。

政府补助的会计核算处理应当遵循一致性原则，即一定会计核算期间内，会计核算方法应当一致，不得随意变更。

2. 关于政府投资。企业收到政府作为投资人直接投资、资本注入的货币资金或非货币性资产时，应增加所有者权益，借记“银行存款”“固定资产”“无形资产”等科目，按其在注册资本或股本中所占份额，贷记“实收资本”或“股本”科目，按其差额，贷记“资本公积”科目。

企业收到政府拨付的具有导向性的、专门用于提升企业生产能力、发挥长期效用、改善基础设施的投资补助，如：粮食仓储物流设施新建或重建及改扩建投资、粮食产业化投资、粮食质量安全检验监测能力建设投资等，借记“银行存款”等科目，贷记

“专项应付款”科目；将拨款用于工程项目，借记“在建工程”“固定资产”等科目，贷记“银行存款”等科目；专项拨款形成的长期资产，文件明确由全体股东共同享有的，借记“专项应付款”科目，贷记“资本公积”科目，如明确归属某个投资者，贷记“实收资本”科目；对未形成长期资产的支出，直接借记“专项应付款”科目，贷记“银行存款”等科目；拨款结余需要返还的，借记“专项应付款”科目，贷记“银行存款”科目。

3. 关于由企业转付给自然人的财政资金，如分流安置职工款等，计入“专项应付款”科目，进行往来核算。

4. 关于粮食企业因城镇整体规划、库区建设、棚户区改造、沉陷区治理等公共利益进行搬迁，收到政府从财政预算直接拨付的搬迁补偿款，应作为“专项应付款”处理。其中，属于对企业在搬迁和重建过程中发生的固定资产和无形资产损失、有关费用性支出、停工损失及搬迁后拟新建资产进行补偿的，应自“专项应付款”转入“递延收益”，并按照《企业会计准则第16号--政府补助》进行会计处理。企业取得的搬迁补偿款扣除转入递延收益的金额后如有结余的，应当作为“资本公积”处理。企业政策性搬迁涉及的所得税有关问题按照国家税务总局有关规定执行。

企业收到除上述之外（非公共利益）的搬迁补偿款，应当按照《企业会计准则第4号--固定资产》《企业会计准则第16号--政府补助》等会计准则进行处理。

5. 粮食企业取得的政府转贷、偿还性资助的财政资金，如世界银行贷款项目资金等，根据企业会计准则的规定作为“长期借款”进行会计处理。

6. 粮食企业取得的税收返还款是政府按照国家有关规定采取先征后返（退）、即征即退等办法向企业返还的税款，属于以税收优惠形式给予的一种政府补助。与收益相关的，用于补偿企业已发生的相关费用或损失的，直接计入当期损益；用于补偿企业以后期间相关费用或损失的，确认为递延收益，并在确认相关费用期间，计入当期损益。与资产相关的，应当确认为递延收益，并在相关资产使用寿命内平均分配，计入当期损益。

二、有关财务报表列报要求

（一）“储备粮油”“轮换粮油”“商品粮油”科目余额在资产负债表的“存货”及“库存商品”项目内反映。

（二）“受托代销商品”和“受托代销商品款”、“受托代购商品”和“受托代购商品款”、“受托代储商品”和“受托代储商品款”、“受托加工物资”和“受托加工物资款”科目，月末余额可借贷相互抵销，不在资产负债表内列示。

（三）“政策性财务挂账”科目余额在资产负债表的“其他非流动资产”项目内反映。

（四）“应付保证金”和“应付交割款”科目余额在资产负债表的“其他应付款”项目内反映。

（五）“储备粮油结算价差收入”科目累计发生额在利润表

的“营业收入”项目内反映。

（六）“储备粮油结算价差支出”科目累计发生额在利润表的“营业成本”项目内反映。

（七）有关政府补助指标表项目，可根据“其他应收款——应收财政补贴款”“递延收益”“专项应付款”“其他收益”“营业外收入”以及相关成本费用等科目分析填列。

对以上内容，国务院财政部门另有规定的，从其规定。