

附件 1:

# 商品期货套期业务会计处理暂行规定

(征求意见稿)

为规范企业商品期货套期业务的会计处理，使财务报表更好地反映企业商品价格风险管理活动的目标、过程和结果，促进企业利用商品期货进行风险管理，根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》，制定本规定。

## 一、适用范围

企业开展商品期货套期业务，满足本规定应用条件的，可以按本规定的套期会计方法处理。企业按本规定处理的，应当遵循本规定所有适用条款，不得对商品期货套期业务继续执行《企业会计准则第 24 号——套期保值》以及《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》中套期保值相关披露要求。

## 二、相关定义

### (一) 商品期货套期

本规定所称商品期货套期（以下简称商品套期），是指企业为规避现货经营中的商品价格风险，指定一项或一项以上商品期货合约作为套期工具，使套期工具的公允价值或现金流量变动，预期抵销被套期项目（以下简称被套项目）全部或部分公允价值或现金流量变动。

## **(二) 商品交易确定承诺**

本规定所称商品交易确定承诺（以下简称确定承诺），是指在未来特定日期或期间，以约定价格购买或销售特定数量商品现货、具有法律约束力的协议。

## **(三) 很可能发生的预期商品交易**

本规定所称很可能发生的预期商品交易（以下简称预期交易），是指尚未成为确定承诺但预计很可能发生的商品现货采购或销售。

## **(四) 套期关系**

本规定所称套期关系，是指企业为会计处理需要而指定的，被套项目和套期工具在商品套期中的对应关系。

## **(五) 套期比率**

本规定所称套期比率，是指同一套期关系中被套项目与套期工具在商品数量上的比率。

## **(六) 被套项目公允价值变动**

本规定所称被套项目公允价值变动，是指被套项目公允价值因被套期商品价格风险而产生的变动。

## **三、应用条件**

企业按本规定对商品套期业务进行处理，应当反映企业商品价格风险管理活动的影响，并应当满足下列条件：

### **(一) 被套项目**

被套项目公允价值变动应当能够可靠计量，且属于下列

项目之一：

1. 一项存货；
2. 一项尚未确认的确定承诺；
3. 一项预期交易；
4. 以上项目商品价格风险中可单独识别的成份；
5. 多项存货、确定承诺（包括存货、确定承诺的商品价格风险中可单独识别的成分）组合形成的风险净敞口（一组风险相互抵销的项目）、总敞口（不存在风险相互抵销情况的一组项目）；
6. 多项预期交易（包括预期交易商品价格风险中可单独识别的成分）组合形成的风险总敞口；
7. 上述 1 至 6 的一定比例；
8. 上述 1 至 6（净敞口除外）中可单独识别的层级（例如最先销售的确定量数的存货）或其他部分。

## **（二）套期工具**

套期工具应当是实际持有的商品期货合约。

## **（三）套期有效性**

被套项目与套期工具之间应当存在较为稳定的经济联系，使套期工具和被套项目公允价值或现金流量预期随着同一基础变量变动发生方向相反的变动。

被套项目与套期工具的经济联系表现为下列情况之一：

1. 根据相关合同，套期工具报价是被套项目的定价成份；

2. 按市场惯例，被套项目定价以套期工具报价为依据；
3. 相关合同明确的被套项目定价成份与套期工具报价具有高度相关性；
4. 按市场惯例确定的被套项目定价依据与套期工具报价具有高度相关性。

套期比率应当等于企业为实现风险管理目标而实际采用的比率，且应当反映被套项目与套期工具所含风险的平衡，实现风险对冲。

#### **（四）套期关系的指定**

企业应当在套期开始时以书面形式对套期关系进行指定，书面文件应当载明下列事项：

1. 被套项目及其数量；
2. 套期工具品种及其数量；
3. 风险管理目标以及套期策略；
4. 企业对被套项目与套期工具的经济联系、套期比率、套期无效性来源的分析；
5. 套期类型（公允价值套期或现金流量套期）；
6. 开始指定的日期。

### **四、会计处理原则**

#### **（一）套期类型**

##### **1. 公允价值套期**

公允价值套期是指对被套项目公允价值变动风险进行

的套期。

被套项目为存货、确定承诺（包括以存货、确定承诺为基础的，本规定三（一）第4款、第5款、第7款和第8款所列项目，下同）的商品套期，可以指定为公允价值套期。

## **2. 现金流量套期**

现金流量套期是指对被套项目现金流量变动风险进行的套期。

被套项目为预期交易（包括以预期交易为基础的，本规定三（一）第4款、第6款至第8款所列项目，下同）的商品套期，可以指定为现金流量套期。

### **（二）套期期间的处理**

#### **1. 公允价值套期**

对于公允价值套期，在套期关系存续期间，企业应当将套期工具公允价值变动形成的利得或损失计入当期损益。

被套项目为存货的，企业应当将被套项目公允价值变动计入当期损益，同时调整被套项目的账面价值。被套项目为确定承诺的，被套项目在套期关系指定后累计的公允价值变动应当确认为一项资产或负债，并计入各相关期间损益。

#### **2. 现金流量套期**

对于现金流量套期，在套期关系存续期间，企业应当将套期工具累计利得或损失中不超过被套项目累计预计现金流量变动的部分作为有效套期部分（以下称套期储备）计入

其他综合收益，超过部分（如有）作为无效套期部分计入当期损益。

### **（三）套期关系终止**

发生下列情况之一时，套期关系终止：

1. 因风险管理策略的变化，企业不再指定既定的套期关系；
2. 套期工具到期或被平仓；
3. 被套项目风险敞口消失；
4. 套期不再满足本规定其他应用条件；

套期关系终止后，企业应当停止按本规定四（二）处理，并按本规定四（四）进行后续处理。

因合约期限或交易活跃度限制，企业需要对同一被套项目的套期工具在同一品种、不同到期日的期货合约中转换的，不作为套期关系的终止处理，但企业应当在书面指定文件中说明期货合约的选择标准和转换条件，并对每次合约转换的数量、金额、日期保持连续、完整的记录。

### **（四）后续处理**

#### **1. 公允价值套期**

被套项目为存货的，企业应当在该存货实现销售时，将存货账面价值（含被套项目累计公允价值变动形成的资产或负债）转出并计入销售成本。

被套项目为采购商品的确定承诺的，企业应当在确认相

关存货时，将被套项目累计公允价值变动形成的资产或负债转出并计入存货初始成本。

被套项目为销售商品的确定承诺的，企业应当在该销售实现时，将被套项目累计公允价值变动形成的资产或负债转出并计入销售成本。

## **2. 现金流量套期**

被套项目为预期商品采购的，企业应当在确认相关存货时，将其套期储备转出并计入存货初始成本。

被套项目为预期商品销售的，企业应当在该销售实现时，将其套期储备转出并计入销售成本。

如果预期交易随后成为一项确定承诺，且企业将该确定承诺指定为公允价值套期中的被套项目，企业应当在指定时将其套期储备转出并计入该确定承诺的初始账面价值。

预期交易不再预期发生时，企业应当将其套期储备重分类至当期损益。

### **（五）套期关系评估**

企业至少应当在资产负债表日以及有迹象表明套期关系不再满足本规定要求时，对现有的套期关系进行评估，并将评估情况书面记录。

评估认为套期关系终止的，企业应当确定终止日，并按本规定四（三）处理。

评估认为套期比率不再反映被套项目与套期工具所含

风险的平衡的，企业应当调整指定的被套项目或套期工具数量，以重新达到平衡。

若企业在套期比率调整时增加了指定的被套项目或套期工具，则增加部分自指定增加之日起作为套期关系的一部分，按本规定四（二）处理。

若企业在套期比率调整中减少了指定的被套项目或套期工具，则减少部分自指定减少之日起不再作为套期关系的一部分，按本规定四（三）处理。

## **（六）组合套期**

### **1. 总敞口套期**

对于被套项目为风险总敞口（或者以总敞口为基础的，本规定三（一）第7款、第8款所列项目）的现金流量套期，企业在将相关套期储备转出时，应当按系统、合理的方法将转出金额在被套项目组合中分摊，分别计入相应的项目。

### **2. 净敞口套期**

企业不得将风险净敞口指定为现金流量套期的被套项目。

对于被套项目为风险净敞口（或者净敞口的一定比例）的公允价值套期，企业在套期关系存续期间，应当针对被套项目组合中各组成项目（或其一定比例），分别确认公允价值变动，将其计入当期损益并调整被套项目的账面价值。

## **五、科目设置**



企业按本规定对商品套期业务进行处理，应当视情况设置以下会计科目：

（一）企业应当设置共同类科目“套期工具”，核算套期工具形成的资产或负债。本科目应当按套期工具进行明细核算。

（二）按本规定进行公允价值套期处理的企业，应当设置损益类科目“套期损益”，核算套期工具和被套项目的利得和损失。本科目应当按套期关系进行明细核算。

（三）按本规定进行公允价值套期处理的企业，应当设置共同类科目“被套期项目”，核算被套项目公允价值变动形成的资产或负债。本科目应当按被套项目进行明细核算。

（四）按本规定进行现金流量套期处理的企业，应当设置所有者权益类科目“其他综合收益”，并在该科目下设置明细科目“套期储备”，核算套期工具累计公允价值变动中的有效部分。本科目应当按被套项目进行明细核算。

## **六、主要账务处理**

### **（一）指定套期关系**

企业将已持有的期货合约指定为套期工具的，应当将其账面价值（如有）从“衍生工具”科目转入“套期工具”科目。企业撤销对套期工具的指定，应做相反分录。

### **（二）套期关系存续期间**

#### **1. 公允价值套期**

资产负债表日，企业应当按套期工具产生的利得或损失，借记或贷记“套期工具”科目，贷记或借记“套期损益”科目。

资产负债表日，企业应当按被套项目公允价值变动，借记或贷记“被套期项目”科目，贷记或借记“套期损益”科目。

## **2. 现金流量套期**

资产负债表日，企业应当按套期工具产生的利得或损失，借记或贷记“套期工具”科目；按套期工具累计产生的利得或损失与被套项目累计预计现金流量变动两者孰低金额与套期储备账面余额的差额，贷记或借记“其他综合收益——套期储备”科目；按上述两科目记账金额的差额，借记或贷记“公允价值变动损益”科目。

### **（三）套期关系终止**

预期交易不再预期发生时，企业应当将“其他综合收益——套期储备”科目中确认的套期工具利得或损失转入“公允价值变动损益”等科目。

原套期工具到期或平仓的，企业应当按结算金额（如有）借记或贷记“其他应收款”等科目，贷记或借记“套期工具”科目。

套期关系终止后原套期工具存续的，企业应当将其账面价值从“套期工具”科目转入“衍生工具”科目。

### **（四）后续处理**

#### **1. 公允价值套期**

被套项目为存货的，企业应当在该存货实现销售时，将“被套期项目”科目中累积的被套项目公允价值变动额转入“主营业务成本”等科目。

被套项目为采购商品的确定承诺的，企业应当在确认相关存货时，将“被套期项目”科目中累积的被套项目公允价值变动额转入“原材料”等科目。

被套项目为销售商品的确定承诺的，企业应当在该销售实现时，将“被套期项目”科目中累积的被套项目公允价值变动额转入“主营业务成本”等科目。

## **2. 现金流量套期**

被套项目为预期商品采购的，企业应当在确认相关存货时，将“其他综合收益——套期储备”科目中确认的套期工具利得或损失转入“原材料”等科目。

被套项目为预期商品销售的，企业应当在该销售实现时，将“其他综合收益——套期储备”科目中确认的套期工具利得或损失转入“主营业务成本”等科目。

在预期交易成为确定承诺并被指定为公允价值套期被套项目时，企业应当将“其他综合收益——套期储备”科目中确认的套期工具利得或损失转入“被套期项目”科目。

## **七、列示**

### **（一）资产负债表**

企业应当将“套期工具”科目所属明细科目期末借方余额

合计数在“以公允价值计量且其变动进入当期损益的金融资产”中列示,贷方余额合计数在以公允价值计量且其变动进入当期损益的金融负债”中列示,企业在资产负债表中设有“衍生金融资产”和“衍生金融负债”项目的,则应分别在该两项目中列示。

企业应当将归属于存货的“被套期项目”科目余额在“存货”项目中列示;将归属于确定承诺的“被套期项目”科目所属明细科目期末借方余额合计数在“其他流动资产”项目中列示,贷方余额合计数在“其他流动负债”项目中列示。

## **(二) 利润表**

企业应当将“套期损益”科目当期发生额在“公允价值变动收益”项目中列示。

企业应当将“其他综合收益——套期储备”科目当期发生额在“现金流量套期损益的有效部分”项目中列示。

## **八、披露**

(一) 企业应当披露其商品价格风险的总体管理策略,并按商品价格风险类别披露下列信息:

1. 企业对风险来源、性质的分析;
2. 企业的风险管理目标、套期策略以及对套期活动的预期经济效果的分析;
3. 企业对套期关系的指定情况及相关分析,包括企业如何确定被套项目、如何选择套期工具、对被套项目和套期工

具经济联系的分析、如何确定套期比率、对套期无效部分来源的分析等；

4. 企业对运用本规定进行套期会计处理的预期效果的定性分析，包括对本期及未来期间财务状况和经营成果的影响。

（二）企业应当遵照附表 1，按被套项目披露公允价值套期对企业损益影响的定量信息。

（三）企业应当遵照附表 2，按被套项目披露现金流量套期对企业损益和其他综合收益影响的定量信息。

（四）预期交易预期不再发生的，企业应当披露相关信息。

## **九、实施与衔接**

本规定自发布之日起按照未来适用法实施。

附表 1：公允价值套期对损益的影响

							负数表示损失
被套项目名称	套期工具品种	本期套期工具 利得或损失①	本期被套项目 公允价值变动②	本期套期无效部分 (计入损益) ③=①+②	套期工具累积 利得或损失④	被套项目累计公允 价值变动⑤	累积套期无效部分 (计入损益) ⑥=④+⑤
合计							

附表 2：现金流量套期对损益和其他综合收益的影响

							负数表示损失
被套项目名称	套期工具品种	累积套期工具 利得或损失①	套期有效部分 (套期储备) ②	套期无效部分 ③=①-②	本期转出的 套期储备④	累计转出的 套期储备⑤	套期储备余额 ⑥=②-⑤
合计							

注：对于前期已终止的套期关系，不需填列本表①、③栏。