



Grant Thornton  
致同

# 致同解读：财政部发布 商品期货套期业务会计处理暂行规定

2015年12月10日



## 致同解读：财政部发布商品期货套期业务会计处理暂行规定

2015年12月10日，财政部正式发布了《商品期货套期业务会计处理暂行规定》（财会[2015]18号），明确了商品期货套期业务的会计处理，包括定义、应用条件、会计处理原则、科目设置、主要账务处理、财务报表列示以及披露等方面的内容。暂行规定自**2016年1月1日起施行**，要求企业采用**未来适用法**进行应用。



暂行规定是根据2014年7月新发布的IFRS 9中关于套期会计的新规定、结合国内商品套期业务的实际需要推出的过渡性制度安排。暂行规定与**IFRS 9**关于套期会计的规定趋同，可以简化套期会计的复杂性，扩大符合套期会计条件的非金融项目风险的范围，促进套期会计的实务应用。

**商品期货套期**，是指企业为规避现货经营中的商品价格风险，指定商品期货合约套期工具，使套期工具公允价值或现金流量变动，预期抵销被套期项目全部或部分公允价值或现金流量变动。**暂行规定仅适用于商品期货套期业务，被套期风险为现货经营中的商品价格风险（不包括汇率风险），套期工具为企业实际持有的期货合约（不包括远期合约、期权）。主要变化包括：**放松了对套期有效性的要求，不再要求有效性结果必须在80%-125%的范围内；在能够单独识别且可靠计量的前提下，风险成分也可指定为被套期项目；允许将净敞口作为被套期项目；引入了“再平衡”的概念；只有在特定情形下，才能终止套期会计；披露内容更为广泛，并需提供更多有意义的信息和分析。

企业开展商品期货套期业务，可以执行暂行规定或《企业会计准则第24号——套期保值》。企业执行暂行规定的，应当遵循暂行规定所有适用条款，对商品期货套期业务不得继续执行《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》中有关套期保值的相关披露规定。

### 致同对暂行规定主要内容及变化的解读如下：

#### 1、适用范围

暂行规定仅适用于商品期货套期业务，被套期风险为现货经营中的商品价格风险（不包括汇率风险），套期工具为企业实际持有的期货合约（不包括远期合约、期权）。

## 2、套期有效性

套期有效性，是指套期工具公允价值或现金流量变动与被套期项目公允价值或现金流量变动的抵销程度。暂行规定放松了对套期有效性的要求，不再要求有效性结果必须在 80%-125%的范围内。

## 3、被套期项目

被套期项目公允价值变动应当能够可靠计量，且属于一项或一组存货、尚未确认的确定承诺以及很可能发生的预期交易，或上述商品价格风险中可单独识别的成分、层级。存货本身不能直接产生现金流，因此只能作为公允价值套期的被套期项目。

## 4、套期工具

套期工具应当是企业实际持有的一项或一组商品期货合约的整体或其一定比例，但企业不得将商品期货合约存续期内的某一时段的公允价值变动指定为套期工具。

## 5、经济联系

被套期项目与套期工具之间应当存在经济关系，使套期工具和被套期项目因被套期风险而产生的公允价值或现金流量预期随着相同基础变量或经济上相关的类似基础变量变动发生方向相反的变动。经济联系应基于经济原理而非偶然现象，统计相关性本身并不足以说明经济联系的存在。

## 6、套期比率

套期关系的套期比率，应当等于被套期项目的实际数量与用于对这些数量的被套期项目进行套期的套期工具的实际数量之比。该指定不应反映不应当反映被套期项目与套期工具所含风险的失衡。套期比率应基于被套期项目和套期工具之间的预期敏感性，用于会计处理的套期比率应与用于风险管理目的的套期比率相同。

## 7、后续处理

被套期项目为销售商品的确定承诺的，企业应当在该销售实现时，将被套期项目累计公允价值变动形成的资产或负债转出并计入销售收入。被套期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收入。IFRS 仅说明应转入损益，未明确具体科目。

## 8、套期终止

与现行 CAS 24 的规定不同，暂行规定中新的套期会计要求，除非与套期关系相关的风险管理目标发生变化、套期到期或不再符合条件，否则套期不能予以终止。即在风

险管理目标不变的情况下，若考虑再平衡后（如适用）套期关系仍然满足应用条件，禁止自愿终止套期会计。

## 9、再平衡

评估现有套期关系时，若认为套期比率不再反映被套期项目与套期工具所含风险的平衡，但指定该套期关系的风险管理目标并没有改变的，企业应当调整指定的被套期项目或套期工具的数量，从而维持满足套期有效性要求的套期比率（即“再平衡”）。符合套期有效性要求的再平衡应当作为套期关系的延续进行处理。如果套期关系的风险管理目标发生改变，则再平衡不适用，企业应当终止对该套期关系运用套期会计。

## 10、总敞口、净敞口

企业将若干项目以组合的形式同时进行经济套期（总敞口套期），或者对净敞口进行套期（如对相同商品的预期交易产生的现金流入和流出以净敞口进行经济套期），在满足条件的情况下，可以对该等项目组合应用套期会计。企业不得将风险净敞口指定为现金流量套期的被套期项目。

## 11、科目设置

企业应当根据情况设置套期工具、套期损益、被套期项目、净敞口套期损益等会计科目。

“套期工具”科目余额在“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产/金融负债”项目中列示；归属于存货的“被套期项目”科目余额在“存货”项目中列示；归属于确定承诺的“被套期项目”科目余额在“其他流动资产（其他非流动资产）/其他流动负债（其他非流动负债）”项目中列示；“套期损益”科目发生额在“公允价值变动收益”项目中列示；“其他综合收益——套期储备”发生额在“以后将重分类进损益的其他综合收益”项目所属的“现金流量套期损益的有效部分”项目中列示。

对构成风险净敞口的一组项目进行套期的，企业应当在利润表中“公允价值变动损益”项目和“投资收益”项目之间增设“净敞口套期损益”项目，以单独反映构成风险净敞口的被套期项目在影响损益时结转的累计公允价值变动额。

## 12、信息披露

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风险来源、风险性质、风险管理目标、套期策略、对套期关系的指定情况及相关分析（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关系的分析、如何确定套期比率、对套期无效部分来源的分析等）。

### 13、主要变化概述

放松了对套期有效性的要求，不再要求有效性结果必须在 80%-125%的范围内；在能够单独识别且可靠计量的前提下，风险成分也可指定为被套期项目；允许将净敞口作为被套期项目；引入了“再平衡”的概念；只有在特定情形下，才能终止套期会计；披露内容更为广泛，并需提供更多有意义的信息和分析。



[www.grantthornton.cn](http://www.grantthornton.cn)

© 2015 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。

“致同”是指致同成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。致同会计师事务所（特殊普通合伙）是 Grant Thornton International Ltd（致同国际）的成员所。致同国际与各成员所并非全球合伙关系。致同国际和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。致同国际不向客户提供服务。致同国际与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。