

## Laws and Regulations Express (China)

### 法规快讯（中国）

# ——财政部发布《企业会计准则第 24 号——套期会计》 （2017 修订）

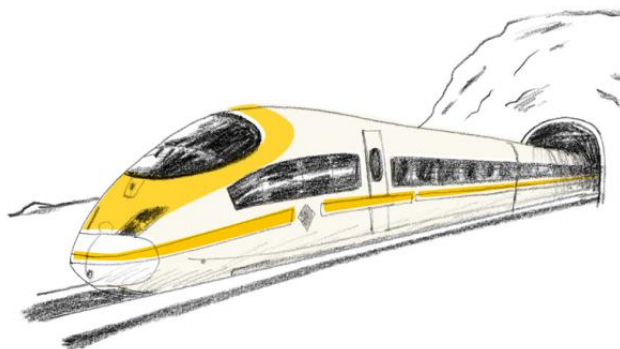
【2017 年第 4 期（总第 238 期）－ 2017 年 4 月 10 日】





## 财政部发布《企业会计准则第 24 号——套期会计》（2017 修订）

2017 年 4 月 6 日，财政部正式发布了《关于印发修订〈企业会计准则第 24 号——套期会计〉的通知》（财会〔2017〕9 号）。在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报告的企业，自 2018 年 1 月 1 日起施行；其他境内上市企业自 2019



年 1 月 1 日起施行；执行企业会计准则的非上市企业自 2021 年 1 月 1 日起施行。同时，鼓励企业提前执行。执行本准则的企业，不再执行财政部于 2006 年 2 月印发的《企业会计准则第 24 号——套期保值》及 2015 年 11 月印发的《商品期货套期业务会计处理暂行规定》（财会〔2015〕18 号）。

新的金融工具准则与国际会计准则理事会 2014 年发布的《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》（IFRS 9）趋同。修订的套期会计准则将准则名称由“套期保值”改为“套期会计”，核心理念是将套期会计和风险管理紧密结合，使企业的风险管理活动能够恰当地体现在财务报告中。

套期会计准则拓宽套期工具和被套期项目的范围，增加了允许将以公允价值计量且其变动计入当期损益的非衍生金融工具指定为套期工具。拓宽了可以被指定的被套期项目的范围，增加了以下符合条件的被套期项目：一是允许将非金融项目的组成部分指定为被套期项目；二是允许将一组项目的风险总敞口和风险净敞口指定为被套期项目，并且对于风险净敞口套期的列报作出了单独的要求；三是允许将包括衍生工具在内的汇总风险敞口指定为被套期项目。

改进套期有效性评估。取消了 2006 版准则中 80%-125% 的套期高度有效性量化指标及回顾性评估要求，代之以定性的套期有效性要求，更加注重预期有效性评估。定性的套期有效性要求的重点是，套期工具和被套期项目之间应当具有经济关系，使得套期工具和被套期项目的价值因面临相同的被套期风险而发生方向相反的变动，并且套期关系的套期比率不应当反映被套期项目和套期工具相对权重的失衡，否则会产生套期无效以及与套期会计目标不一致的会计结果。

引入套期关系“再平衡”机制。2006 版准则要求，如果套期关系不再符合套期有效性



要求，企业应当终止套期会计。新准则引入了灵活的套期关系“再平衡”机制，如果套期关系由于套期比率的原因而不再满足套期有效性要求，但指定该套期关系的风险管理目标没有改变的，企业可以进行套期关系再平衡，通过调整套期关系的套期比率，使其重新满足套期有效性要求，从而延续套期关系，而不必如 2006 版准则所要求先终止再重新指定套期关系。

**增加期权时间价值的会计处理方法。**2006 版准则规定，当企业仅指定期权的内在价值为被套期项目时，剩余的未指定部分即期权的时间价值部分作为衍生工具的一部分，应当以公允价值计量且其变动计入当期损益，造成了损益的潜在波动，不利于反映企业风险管理的成果。新准则引入了新的会计处理方法，**期权时间价值的公允价值变动应当首先计入其他综合收益，后续的会计处理取决于被套期项目的性质**，被套期项目与交易相关的，对其进行套期的期权时间价值具备交易成本的特征，累计计入其他综合收益的金额应当采用与现金流量套期储备金额相同的会计处理方法进行处理；被套期项目与时间段相关的，对其进行套期的期权时间价值具备为保护企业在特定时间段内规避风险所需支付成本的特征，累计计入其他综合收益的金额应当按照系统、合理的方法，在套期关系影响损益（或其他综合收益）的期间内摊销，计入当期损益。

**增加信用风险敞口的公允价值选择权。**新准则规定，符合一定条件时，企业可以在金融工具初始确认时、后续计量中或尚未确认（如贷款承诺）时，**将金融工具的信用风险敞口指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具**；当条件不再符合时，应当撤销指定。

2016 年 8 月，财政部发布了《关于征求〈企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量（修订）（征求意见稿）〉等三项准则意见的函》（财办会[2016]33 号），对《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量（修订）（征求意见稿）》、《企业会计准则第 23 号——金融资产转移（修订）（征求意见稿）》和《企业会计准则第 24 号——套期会计（修订）（征求意见稿）》公开征求意见。

与征求意见稿相比，正式稿将公允价值变动影响其他综合收益的情形，仅限于企业对指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的公允价值变动风险敞口进行的套期；明确了风险成分也包括被套期项目公允价值或现金流量的变动仅高于或仅低于特定价格或其他变量的部分；明确净敞口为零的项目组合可以指定为被套期项目；增加套期比率失衡及不属于再平衡的情形的表述；增加应当终止运用套期会计的情形（不存在经济关系、信用风险主导）；规定摊销开始日不得晚于终止调整被套期项目的时点；增加预期不再极可能发生但可能预期仍然会发生的表述；增加对期权时间价值处理和确定校准时间价值的规定；增加要求追溯调整的情形（期权时间价值、交易对手方变更）。此外，还修改了部分措辞及结构。

相关概要如下：



## 一、套期会计准则修订的主要内容

### （一）套期会计更加如实地反映企业的风险管理活动

现行的套期会计准则对套期会计规定了严格的适用条件，导致实务中企业开展的大量套期业务无法通过套期会计在财务报表中予以反映。新修订的套期会计准则更加强调套期会计与企业风险管理活动的有机结合，在拓宽套期工具和被套期项目的范围、以定性的套期有效性要求取代现行准则的定量要求、允许通过调整套期工具和被套期项目的数量实现套期关系的“再平衡”等方面实现诸多突破，从而有助于套期会计更好地反映企业的风险管理活动。

### （二）增加套期会计中期权时间价值的会计处理方法

现行准则规定，当企业仅指定期权的内在价值为被套期项目时，剩余的未指定部分即期权的时间价值部分作为衍生工具的一部分，应当以公允价值计量且其变动计入当期损益，造成了损益的潜在波动，不利于反映企业风险管理的成果。修订后的套期会计准则引入了新的会计处理方法，期权时间价值的公允价值变动应当首先计入其他综合收益，后续的会计处理根据被套期项目的性质分别进行处理。这种处理方法有利于更好地反映企业交易的经济实质，提供了与其他领域相一致的会计处理方法，提高了会计结果的可比性，减少了企业损益的波动性。

### （三）增加套期会计中信用风险敞口的公允价值选择权

修订后的套期会计准则规定，符合一定条件时，企业可以在金融工具初始确认时、后续计量中或尚未确认时，将金融工具的信用风险敞口指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具；当条件不再符合时，应当撤销指定。新规定允许企业对金融工具的信用风险敞口选择以公允价值计量且其变动计入当期损益的方式来进行会计处理，以实现信用风险敞口和信用衍生工具公允价值变动在损益表中的自然对冲，而不需要采用套期会计，以此作为套期会计的一种替代，以更好地反映企业管理信用风险活动的结果，提高企业管理信用风险的积极性。

## 二、《企业会计准则第 24 号——套期会计》2006 版与 2017 修订版对比

2006 《CAS 24—套期保值》	2017 《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<b>第一章 总则</b>	<b>第一章 总则</b>	
第一条 为了规范套期保值的确认和计量，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。	第一条 为了规范套期会计处理，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。	“套期保值”改为“套期会计”





2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<p>第二条 套期保值（以下简称套期），是指企业为<b>规避</b>外汇风险、利率风险、<b>商品</b>价格风险、<b>股票</b>价格风险、信用风险等，<b>指定一项或一项以上套期工具</b>，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全部或部分公允价值或现金流量变动。</p>	<p><b>第二条</b> 套期，是指企业为<b>管理</b>外汇风险、利率风险、价格风险、信用风险等<b>特定风险引起的风险敞口</b>，<b>指定金融工具为套期工具</b>，以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全部或部分公允价值或现金流量变动的风险管理活动。</p>	基本一致； 修改措辞
<p>第三条 套期分为公允价值套期、现金流量套期和境外经营净投资套期。</p> <p>（一）公允价值套期，是指对已确认资产或负债、尚未确认的确定承诺，或该资产或负债、尚未确认的确定承诺中<b>可辨认部分</b>的公允价值变动风险进行的套期。该类价值变动源于某类特定风险，<b>且将影响企业的损益</b>。</p> <p>（二）现金流量套期，是指对现金流量变动风险进行的套期。该类现金流量变动源于与已确认资产或负债、<b>很可能</b>发生的预期交易有关的某类特定风险，且将影响企业的损益。</p> <p>（三）境外经营净投资套期，是指对境外经营净投资外汇风险进行的套期。境外经营净投资，是指企业在境外经营净资产中的权益份额。</p>	<p><b>第三条</b> 套期分为公允价值套期、现金流量套期和境外经营净投资套期。</p> <p>公允价值套期，是指对已确认资产或负债、尚未确认的确定承诺，或上述项目<b>组成部分</b>的公允价值变动风险敞口进行的套期。该公允价值变动源于特定风险，<b>且将影响企业的损益或其他综合收益</b>。其中，影响其他综合收益的情形，<b>仅限于企业对指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的公允价值变动风险敞口进行的套期</b>。</p> <p>现金流量套期，是指对现金流量变动风险敞口进行的套期。该现金流量变动源于与已确认资产或负债、<b>极可能</b>发生的预期交易，或与上述项目<b>组成部分</b>有关的特定风险，且将影响企业的损益。</p> <p>境外经营净投资套期，是指对境外经营净投资外汇风险敞口进行的套期。境外经营净投资，是指企业在境外经营净资产中的权益份额。 <b>对确定承诺的外汇风险进行的套期，企业可以将其作为公允价值套期或现金流量套期处理。</b></p>	<p>三种套期会计模型不变； <b>公允价值套期根据 CAS 22 的变化增加影响其他综合收益的情形（FVOCI 非交易性权益工具投资）；</b> <b>现金流量套期包括对组成部分特定风险的套期；</b> 预期交易由“很可能”改为“极可能”发生； 净投资套期无变化</p>
<p>第四条 对于满足本准则第三章规定条件的套期，企业可运用套期会计方法进行处理。套期会计方法，是指在相同会计期间将套期工具和被套期项目<b>公允价值变动的抵销结果</b>计入当期损益的方法。</p>	<p><b>第四条</b> 对于满足本准则第二章和第三章规定条件的套期，企业可以运用套期会计方法进行处理。</p> <p>套期会计方法，是指企业将套期工具和被套期项目<b>产生的利得或损失在相同会计期间计入当期损益（或其他综合收益）</b>以反映风险管理活动影响的方法。</p>	修改“套期会计方法”的定义，强调同时确认及反映风险管理活动
<b>第二章 套期工具和被套期项目</b>	<b>第二章 套期工具和被套期项目</b>	
<p>第五条 套期工具，是指企业为进行套期而指定的、其公允价值或现金流量变动预期可抵销被套期项目的公允价值或现金流量变动的<b>衍生工具</b>，<b>对外汇风险进行套期还可以将非衍生金融资产或非衍生金融负债作为套期工具</b>。</p>	<p><b>第五条</b> 套期工具，是指企业为进行套期而指定的、其公允价值或现金流量变动预期可抵销被套期项目的公允价值或现金流量变动的<b>金融工具</b>，包括：</p> <p>（一）以公允价值计量且其变动计入当期损益的衍生工具，但签出期权除外。企业只有在对购入期权（包括嵌入在混合合同中的购入期权）</p>	<b>FVTPL 的非衍生金融工具可被用作套期工具（不限于外汇风险），自身信用风险计入 OCI 的除外；</b>



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
	<p>进行套期时，签出期权才可以作为套期工具。  <b>嵌入在混合合同中但未分拆的衍生工具不能作为单独的套期工具。</b></p> <p>(二) 以公允价值计量且其变动计入当期损益的非衍生金融资产或非衍生金融负债，但指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益、且其自身信用风险变动引起的公允价值变动计入其他综合收益的金融负债除外。  <b>企业自身权益工具不属于企业的金融资产或金融负债，不能作为套期工具。</b></p>	<p>明确混合合同中未分拆的衍生工具不能作为单独的套期工具；  明确自身权益工具不能作为套期工具</p>
	<p><b>第六条</b> 对于外汇风险套期，企业可以将非衍生金融资产（<b>选择以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资除外</b>）或非衍生金融负债的外汇风险成分指定为套期工具。</p>	<p>非衍生金融工具的外汇风险成分可指定为套期工具</p>
<p><b>第六条</b> 企业在确立套期关系时，应当将套期工具整体或其一定比例（不含套期工具剩余期限内的某一时段）进行指定，但下列情况除外：</p> <p>(一) 对于期权，企业可以将期权的内在价值和时间价值分开，只就内在价值变动将期权指定为套期工具；</p> <p>(二) 对于远期合同，企业可以将远期合同的利息和即期价格分开，只就<b>即期价格变动</b>将远期合同指定为套期工具。</p>	<p><b>第七条</b> 在确立套期关系时，企业应当将符合条件的金融工具整体指定为套期工具，但下列情形除外：</p> <p>(一) 对于期权，企业可以将期权的内在价值和时间价值分开，只将期权的内在价值变动指定为套期工具。</p> <p>(二) 对于远期合同，企业可以将远期合同的远期要素和即期要素分开，只将<b>即期要素的价值变动</b>指定为套期工具。</p> <p>(三) 对于金融工具，<b>企业可以将金融工具的外汇基差单独分拆，只将排除外汇基差后的金融工具指定为套期工具。</b></p> <p>(四) 企业可以将套期工具的一定比例指定为套期工具，但不可以将套期工具剩余期限内某一时段的公允价值变动部分指定为套期工具。</p>	<p><b>可以只将排除外汇基差后的金融工具指定为套期工具（原未明确）</b>；  外汇基准利差视作套期关系的成本，其变动可计入其他综合收益</p>
<p><b>第八条</b> 企业可以将两项或两项以上<b>衍生工具</b>的组合或该组合的一定比例指定为套期工具。对于外汇风险套期，企业可以将两项或两项以上非衍生工具的组合或该组合的一定比例，或将衍生工具和非衍生工具的组合或该组合的一定比例指定为套期工具。对于利率上下限期权或由一项发行的期权和一项购入的期权组成的期权，其实质相当于企业发行的一项期权的（即企业收取了净期权费），不能将其指定为套期工具。</p>	<p><b>第八条</b> 企业可以将两项或两项以上金融工具（或其一定比例）的组合指定为套期工具（<b>包括组合内的金融工具形成风险头寸相互抵销的情形</b>）。</p> <p>对于一项由签出期权和购入期权组成的期权（如利率上下限期权），或对于两项或两项以上金融工具（或其一定比例）的组合，其在指定日实质上相当于一项净签出期权的，不能将其指定为套期工具。<b>只有在对购入期权（包括嵌入在混合合同中的购入期权）进行套期时，净签出期权才可以作为套期工具。</b></p>	<p>金融工具的组合或组合的一定比例指定为套期工具的原则一致；  强调净签出期权仅在对购入期权进行套期时，才可以作为套期工具</p>
<p><b>第九条</b> 被套期项目，是指使企业面临公允价值或现金流量变动风险，且被指定为被套期对象的下列</p>	<p><b>第九条</b> 被套期项目，是指使企业面临公允价值或现金流量变动风险，且被指定为被套期对象</p>	<p>强调被套期项目应能可靠计</p>



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<p>项目：</p> <p>（一）单项已确认资产、负债、确定承诺、很可能发生的预期交易，或境外经营净投资；</p> <p>（二）一组具有类似风险特征的已确认资产、负债、确定承诺、很可能发生的预期交易，或境外经营净投资；</p> <p>（三）分担同一被套期利率风险的金融资产或金融负债组合的一部分（仅适用于利率风险公允价值组合套期）。确定承诺，是指在未来某特定日期或期间，以约定价格交换特定数量资源、具有法律约束力的协议。预期交易，是指尚未承诺但预期会发生的交易。</p> <p>第十四条 企业可以将金融资产或金融负债现金流量的全部指定为被套期项目。但金融资产或金融负债现金流量的一部分被指定为被套期项目的，被指定部分的现金流量应当少于该金融资产或金融负债现金流量总额。</p> <p>第十五条 非金融资产或非金融负债指定为被套期项目的，被套期风险应当是该非金融资产或非金融负债相关的全部风险或外汇风险。</p>	<p>的、能够可靠计量的项目。企业可以将下列单个项目、项目组合或其组成部分指定为被套期项目：</p> <p>（一）已确认资产或负债。</p> <p>（二）尚未确认的确定承诺。确定承诺，是指在未来某特定日期或期间，以约定价格交换特定数量资源、具有法律约束力的协议。</p> <p>（三）极可能发生的预期交易。预期交易，是指尚未承诺但预期会发生的交易。</p> <p>（四）境外经营净投资。</p> <p>上述项目组成部分是指小于项目整体公允价值或现金流量变动的部分，企业只能将下列项目组成部分或其组合指定为被套期项目：</p> <p>（一）项目整体公允价值或现金流量变动中仅由某一个或多个特定风险引起的公允价值或现金流量变动部分（风险成分）。根据在特定市场环境下的评估，该风险成分应当能够单独识别并可靠计量。风险成分也包括被套期项目公允价值或现金流量的变动仅高于或仅低于特定价格或其他变量的部分。</p> <p>（二）一项或多项选定的合同现金流量。</p> <p>（三）项目名义金额的组成部分，即项目整体金额或数量的特定部分，其可以是项目整体的一定比例部分，也可以是项目整体的某一层级部分。若某一层级部分包含提前还款权，且该提前还款权的公允价值受被套期风险变化影响的，企业不得将该层级指定为公允价值套期的被套期项目，但企业在计量被套期项目的公允价值时已包含该提前还款权影响的情况除外。</p> <p><b>第十条</b> 企业可以将符合被套期项目条件的风险敞口与衍生工具组合形成的汇总风险敞口指定为被套期项目。</p> <p><b>第十一条</b> 当企业出于风险管理目的对一组项目进行组合管理、且组合中的每一个项目（包括其组成部分）单独都属于符合条件的被套期项目时，可以将该项目组合指定为被套期项目。在现金流量套期中，企业对一组项目的风险净敞口（存在风险头寸相互抵销的项目）进行套期时，仅可以将外汇风险净敞口指定为被套期项目，并且应当在套期指定中明确预期交易预计影响损益的报告期间，以及预期交易的性质和数量。</p> <p><b>第十二条</b> 企业将一组项目名义金额的组成部分指定为被套期项目时，应当分别满足下列条</p>	<p>量；</p> <p>组成部分（风险成分）、组合中的层级（不限于现金流量套期）可指定为被套期项目；</p> <p>定义“项目组成部分”，并限定范围，包含非金融项目的风险成分；</p> <p>强调风险成分应当能够单独识别并可靠计量；</p> <p>包含提前还款权的某一层级部分指定为被套期项目限于在计量被套期项目的公允价值时已包含该提前还款权影响的情况</p> <p><b>汇总风险敞口可以作为被套期项目</b></p> <p>符合条件的被套期项目的组合可以作为被套期项目；</p> <p>外汇风险净敞口可指定为现金流量套期的被套期项目</p> <p>明确将一组项目名义金额的</p>
<p>第十六条 对具有类似风险特征的资产或负债组合进行套期时，该组合中的各单项资产或单项负债应当同时承担被套期风险，且该组合内各单项资产或单项负债由被套期风险引起的公允价值变动，应当预期与该组合由被套期风险引起的公允价值整体变动基本成比例。</p>		





2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
	<p>件：</p> <p>（一）企业将一组项目的一定比例指定为被套期项目时，该指定应当与该企业的风险管理目标相一致。</p> <p>（二）企业将一组项目的某一层级部分指定为被套期项目时，应当同时满足下列条件：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 该层级能够单独识别并可靠计量。</li> <li>2. 企业的风险管理目标是对该层级进行套期。</li> <li>3. 该层级所在的整体项目组合中的所有项目均面临相同的被套期风险。</li> <li>4. 对于已经存在的项目（如已确认资产或负债、尚未确认的确定承诺）进行的套期，被套期层级所在的整体项目组合可识别并可追踪。</li> <li>5. 该层级包含提前还款权的，应当符合本准则第九条项目名义金额的组成部分中的相关要求。</li> </ol> <p>本准则所称风险管理目标，是指企业在某一特定套期关系层面上，确定如何指定套期工具和被套期项目，以及如何运用指定的套期工具对指定为被套期项目的特定风险敞口进行套期。</p>	<p>组成部分指定为被套期项目时应当满足的条件；</p> <p>定义“风险管理目标”</p>
N/A	<p><b>第十三条</b> 如果被套期项目是净敞口为零的项目组合（即各项目之间的风险完全相互抵销），同时满足下列条件时，企业可以将该组项目指定在不含套期工具的套期关系中：</p> <p>（一）该套期是风险净敞口滚动套期策略的一部分，在该策略下，企业定期对同类型的新的净敞口进行套期；</p> <p>（二）在风险净敞口滚动套期策略整个过程中，被套期净敞口的规模会发生变化，当其不为零时，企业使用符合条件的套期工具对净敞口进行套期，并通常采用套期会计方法；</p> <p>（三）如果企业不对净敞口为零的项目组合运用套期会计，将导致不一致的会计结果，因为不运用套期会计方法将不会确认在净敞口套期下确认的相互抵销的风险敞口。</p>	<p>净敞口为零的项目组合满足条件时，可以指定为不含套期工具的套期关系</p>
<p>第十一条 企业集团内部交易形成的货币性项目的汇兑收益或损失，不能在合并财务报表中全额抵销的，该货币性项目的外汇风险可以在合并财务报表中指定为被套期项目。企业集团内部很可能发生的预期交易，按照进行此项交易的主体的记账本位币以外的货币标价（即按外币标价），且相关的外汇风险将影响合并利润或损失的，该</p>	<p><b>第十四条</b> 运用套期会计时，在合并财务报表层面，只有与企业集团之外的对手方之间交易形成的资产、负债、尚未确认的确定承诺或极可能发生的预期交易才能被指定为被套期项目；在合并财务报表层面，只有与企业集团之外的对手方签订的合同才能被指定为套期工具。对于同一企业集团内的主体之间的交易，在企业个别财务报表层面可以运用套期会计，在企业集团合并财务报表层面不得运用套期会计，但</p>	<p>合并报表层面可以运用套期会计的情形增加投资性主体与其子公司之间的交易；修改表述的结构</p>





2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
外汇风险可以在合并财务报表中指定为被套期项目。	<p>下列情形除外：</p> <p>（一）在合并财务报表层面，符合《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》规定的<b>投资性主体与其以公允价值计量且其变动计入当期损益的子公司之间的交易，可以运用套期会计。</b></p> <p>（二）企业集团内部交易形成的货币性项目的汇兑收益或损失，不能在合并财务报表中全额抵销的，企业可以在合并财务报表层面将该货币性项目的外汇风险指定为被套期项目。</p> <p>（三）企业集团内部<b>极可能发生的</b>预期交易，按照进行此项交易的主体的记账本位币以外的货币标价，且相关的外汇风险将影响合并损益的，企业可以在合并财务报表层面将该外汇风险指定为被套期项目。</p>	
第三章 套期确认和计量	第三章 套期关系评估	调整章结构
<p>第十七条 公允价值套期、现金流量套期或境外经营净投资套期同时满足下列条件的，才能运用本准则规定的套期会计方法进行处理：</p> <p>（一）在套期开始时，企业对套期关系（即套期工具和被套期项目之间的关系）有正式指定，并准备了关于套期关系、风险管理目标和套期策略的正式书面文件。该文件至少载明了套期工具、被套期项目、被套期风险的性质以及套期有效性评价方法等内容。套期必须与具体可辨认并被指定的风险有关，且最终影响企业的损益。</p> <p>（二）该套期预期高度有效，且符合企业最初为该套期关系所确定的风险管理策略。</p> <p>（三）<b>对预期交易的现金流量套期，预期交易应当很可能发生，且必须使企业面临最终将影响损益的现金流量变动风险。</b></p> <p>（四）<b>套期有效性能够可靠地计量。</b></p> <p>（五）企业应当持续地对套期有效性进行评价，<b>并确保该套期在套期关系被指定的会计期间内高度有效。</b></p>	<p><b>第十五条</b> 公允价值套期、现金流量套期或境外经营净投资套期同时满足下列条件的，才能运用本准则规定的套期会计方法进行处理：</p> <p>（一）套期关系仅由符合条件的套期工具和被套期项目组成。</p> <p>（二）在套期开始时，企业正式指定了套期工具和被套期项目，并准备了关于套期关系和企业从事套期的风险管理策略和风险管理目标的书面文件。该文件至少载明了套期工具、被套期项目、被套期风险的性质以及套期有效性评估方法（<b>包括套期无效部分产生的原因分析及套期比率确定方法</b>）等内容。</p> <p>（三）<b>套期关系符合套期有效性要求。</b></p> <p>套期有效性，是指套期工具的公允价值或现金流量变动能够抵销被套期风险引起的被套期项目公允价值或现金流量变动的程度。<b>套期工具的公允价值或现金流量变动大于或小于被套期项目的公允价值或现金流量变动的部分为套期无效部分。</b></p>	<p><b>套期文件增加：套期无效部分产生的原因分析及套期比率确定方法；</b></p> <p><b>取消套期有效性可靠计量及回顾性评估要求；</b></p> <p><b>定义“套期无效部分”</b></p>
<p>第十八条 套期同时满足下列条件的，企业应当认定其为<b>高度有效</b>：</p> <p>（一）在套期开始及以后期间，该套期预期会高度有效地抵销套期指定期间被套期风险引起的公允价值或现金流量变动；</p>	<p><b>第十六条</b> 套期同时满足下列条件的，企业应当认定套期关系<b>符合套期有效性要求</b>：</p> <p>（一）被套期项目和套期工具之间存在<b>经济关系</b>。该经济关系使得套期工具和被套期项目的价值因面临相同的被套期风险而发生方向相反</p>	<p><b>取消 80%-125%的套期高度有效性量化指标，代之以定性的套</b></p>



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<p>(二) 该套期的实际抵销结果在 80%至 125%的范围内。</p>	<p>的变动。</p> <p>(二) 被套期项目和套期工具经济关系产生的价值变动中, 信用风险的影响不占主导地位。</p> <p>(三) 套期关系的套期比率, 应当等于企业实际套期的被套期项目数量与对其进行套期的套期工具实际数量之比, 但不应当反映被套期项目和套期工具相对权重的失衡, 这种失衡会导致套期无效, 并可能产生与套期会计目标不一致的会计结果。例如, 企业确定拟采用的套期比率是为了避免确认现金流量套期的套期无效部分, 或是为了创造更多的被套期项目进行公允价值调整以达到增加使用公允价值会计的目的, 可能会产生与套期会计目标不一致的会计结果。</p>	<p>期有效性要求(经济关系、信用风险的影响不占主导地位、指定套期比率与风险管理策略一致)</p>
<p>第十七条 公允价值套期、现金流量套期或境外经营净投资套期同时满足下列条件的, 才能运用本准则规定的套期会计方法进行处理:</p> <p>.....</p> <p>(五) 企业应当持续地对套期有效性进行评价, 并确保该套期在套期关系被指定的会计期间内高度有效。</p> <p>第十九条 企业至少应当在编制中期或年度财务报告时对套期有效性进行评价。</p>	<p><b>第十七条</b> 企业应当在套期开始日及以后期间持续地对套期关系是否符合套期有效性要求进行评估, 尤其应当分析在套期剩余期限内预期将影响套期关系的套期无效部分产生的原因。企业至少应当在资产负债表日及相关情形发生重大变化将影响套期有效性要求时对套期关系进行评估。</p>	<p>持续评估有效性的要求不变;</p> <p>强调分析套期无效部分产生的原因;</p> <p>要求至少在资产负债表日及发生重大变化时评估有效性</p>
	<p><b>第十八条</b> 套期关系由于套期比率的原因而不再符合套期有效性要求, 但指定该套期关系的风险管理目标没有改变的, 企业应当进行套期关系再平衡。</p> <p>本准则所称套期关系再平衡, 是指对已经存在的套期关系中被套期项目或套期工具的数量进行调整, 以使套期比率重新符合套期有效性要求。基于其他目的对被套期项目或套期工具所指定的数量进行变动, 不构成本准则所称的套期关系再平衡。</p> <p>企业在套期关系再平衡时, 应当首先确认套期关系调整前的套期无效部分, 并更新在套期剩余期限内预期将影响套期关系的套期无效部分产生原因的分析, 同时相应更新套期关系的书面文件。</p>	<p>引入套期关系“再平衡”机制, 在风险管理目标没有改变时, 应调整套期比率进行套期关系再平衡</p>
<p>第二十三条 满足下列条件之一的, 企业不应当再按照本准则第二十一条的规定处理:</p> <p>(一) 套期工具已到期、被出售、</p>	<p><b>第十九条</b> 企业发生下列情形之一的, 应当终止运用套期会计:</p> <p>(一) 因风险管理目标发生变化, 导致套期关系不再满足风险管理目标。</p>	<p>不再允许主动撤销符合条件的套期关系</p>



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<p>合同终止或已行使。套期工具展期或被另一项套期工具替换时，展期或替换是企业正式书面文件所载明的套期策略组成部分的，不作为已到期或合同终止处理。</p> <p>(二) 该套期不再满足本准则所规定的运用套期会计方法的条件。</p> <p>(三) <b>企业撤销了对套期关系的指定。</b></p>	<p>(二) 套期工具已到期、被出售、合同终止或已行使。</p> <p>(三) <b>被套期项目与套期工具之间不再存在经济关系，或者被套期项目和套期工具经济关系产生的价值变动中，信用风险的影响开始占主导地位。</b></p> <p>(四) 套期关系不再满足本准则所规定的运用套期会计方法的其他条件。在适用套期关系再平衡的情况下，企业应当首先考虑套期关系再平衡，然后评估套期关系是否满足本准则所规定的运用套期会计方法的条件。</p> <p>终止套期会计可能会影响套期关系的整体或其中一部分，在仅影响其中一部分时，剩余未受影响的部分仍适用套期会计。</p>	
N/A	<p><b>第二十条</b> 套期关系同时满足下列条件的，企业不得撤销套期关系的指定并由此终止套期关系：</p> <p>(一) 套期关系仍然满足风险管理目标；</p> <p>(二) 套期关系仍然满足本准则运用套期会计方法的其他条件。在适用套期关系再平衡的情况下，企业应当首先考虑套期关系再平衡，然后评估套期关系是否满足本准则所规定的运用套期会计方法的条件。</p>	<b>符合条件的，不允许主动撤销套期关系的指定</b>
<p><b>第二十三条</b> 满足下列条件之一的，企业不应当再按照本准则第二十一条的规定处理：</p> <p>(一) 套期工具已到期、被出售、合同终止或已行使。套期工具展期或被另一项套期工具替换时，展期或替换是企业正式书面文件所载明的套期策略组成部分的，不作为已到期或合同终止处理。</p>	<p><b>第二十一条</b> 企业发生下列情形之一的，不作为套期工具已到期或合同终止处理：</p> <p>(一) 套期工具展期或被另一项套期工具替换，而且该展期或替换是企业书面文件所载明的风险管理目标的组成部分。</p> <p>(二) <b>由于法律法规或其他相关规定的要求，套期工具的原交易对手方变更为一个或多个清算交易对手方（例如清算机构或其他主体），以最终达成由同一中央交易对手方进行清算的目的。</b>如果存在套期工具其他变更的，该变更应当仅限于达成此类替换交易对手方所必须的变更。</p>	<b>不作为到期或终止处理的情形增加交易对手方变更</b>
	<b>第四章 确认和计量</b>	<b>调整章结构</b>
<p><b>第二十一条</b> 公允价值套期满足运用套期会计方法条件的，应当按照下列规定处理：</p> <p>(一) 套期工具为衍生工具的，套期工具公允价值变动形成的利得或损失应当计入当期损益；套期工具为非衍生工具的，套期工具账面价值因汇率变动形成的利得或损失应当计入当期损益。</p>	<p><b>第二十二条</b> 公允价值套期满足运用套期会计方法条件的，应当按照下列规定处理：</p> <p>(一) 套期工具产生的利得或损失应当计入当期损益。<b>如果套期工具是对选择以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资（或其组成部分）进行套期的，套期工具产生的利得或损失应当计入其他综合收</b></p>	<b>FVOCI 非交易性权益工具投资，套期工具和被套期风险敞口的利得或损失计入其他综合收益；</b>





2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<p>(二)被套期项目因被套期风险形成的利得或损失应当计入当期损益,同时调整被套期项目的账面价值。被套期项目为按成本与可变现净值孰低进行后续计量的存货、按摊余成本进行后续计量的金融资产或可供出售金融资产的,也应当按此规定处理。</p> <p>第二十五条 被套期项目为尚未确认的确定承诺的,该确定承诺因被套期风险引起的公允价值变动累计额应当确认为一项资产或负债,相关的利得或损失应当计入当期损益。</p> <p>第二十六条 在购买资产或承担负债的确定承诺的公允价值套期中,该确定承诺因被套期风险引起的公允价值变动累计额(已确认为资产或负债),应当调整履行该确定承诺所取得的资产或承担的负债的初始确认金额。</p>	<p>益。</p> <p>(二)被套期项目因被套期风险敞口形成的利得或损失应当计入当期损益,同时调整未以公允价值计量的已确认被套期项目的账面价值。<b>被套期项目为按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》第十八条分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(或其组成部分)的,其因被套期风险敞口形成的利得或损失应当计入当期损益</b>,其账面价值已经按公允价值计量,不需要调整;<b>被套期项目为企业选择以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资(或其组成部分)的,其因被套期风险敞口形成的利得或损失应当计入其他综合收益</b>,其账面价值已经按公允价值计量,不需要调整。</p> <p>被套期项目为尚未确认的确定承诺(或其组成部分)的,其在套期关系指定后因被套期风险引起的公允价值累计变动额应当确认为一项资产或负债,相关的利得或损失应当计入各相关期间损益。当履行确定承诺而取得资产或承担负债时,应当调整该资产或负债的初始确认金额,以包括已确认的被套期项目的公允价值累计变动额。</p>	修改表述结构
<p>第二十四条 被套期项目是以摊余成本计量的金融工具的,按照本准则第二十一条(二)对被套期项目账面价值所作的调整,应当按照<b>调整日</b>重新计算的<b>实际利率</b>在调整日至到期日的期间内进行摊销,计入当期损益。对利率风险组合的公允价值套期,在资产负债表中单列的相关项目,也应当按照调整日重新计算的<b>实际利率</b>在调整日至相关的重新定价期间结束日的期间内摊销。采用实际利率法进行摊销不切实可行的,可以采用直线法进行摊销。上述调整金额应当于金融工具到期日前摊销完毕;对于利率风险组合的公允价值套期,应当于相关重新定价期间结束日前摊销完毕。</p>	<p><b>第二十三条</b> 公允价值套期中,被套期项目为以摊余成本计量的金融工具(或其组成部分)的,企业对被套期项目账面价值所作的调整应当按照<b>开始摊销日</b>重新计算的<b>实际利率</b>进行摊销,并计入当期损益。<b>该摊销可以自调整日开始,但不应当晚于对被套期项目终止进行套期利得和损失调整的时点</b>。被套期项目为按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》第十八条分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(或其组成部分)的,企业应当按照相同的方式对累计已确认的套期利得或损失进行摊销,并计入当期损益,但不调整金融资产(或其组成部分)的账面价值。</p>	规定摊销开始日不得晚于终止调整被套期项目的时点
<p>第二十七条 现金流量套期满足运用套期会计方法条件的,应当按照下列规定处理:</p> <p>(一)套期工具利得或损失中属于有效套期的部分,应当直接确认为所有者权益,并单列项目反映。该</p>	<p><b>第二十四条</b> 现金流量套期满足运用套期会计方法条件的,应当按照下列规定处理:</p> <p>(一)套期工具产生的利得或损失中属于套期有效的部分,作为现金流量套期储备,应当计入其他综合收益。现金流量套期储备的金额,</p>	现金流量套期中套期工具产生的利得或损失的处理一致



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
<p>有效套期部分的金额，按照下列两项的绝对额中较低者确定：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 套期工具自套期开始的累计利得或损失；</li> <li>2. 被套期项目自套期开始的预计未来现金流量现值的累计变动额。</li> </ol> <p>（二）套期工具利得或损失中属于无效套期的部分（即扣除直接确认为所有者权益后的其他利得或损失），应当计入当期损益。</p> <p>（三）在风险管理策略的正式书面文件中，载明了在评价套期有效性时将排除套期工具的某部分利得或损失或相关现金流量影响的，被排除的该部分利得或损失的处理适用《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》。对确定承诺的外汇风险进行的套期，企业可以作为现金流量套期或公允价值套期处理。</p>	<p>应当按照下列两项的绝对额中较低者确定：</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 套期工具自套期开始的累计利得或损失；</li> <li>2. 被套期项目自套期开始的预计未来现金流量现值的累计变动额。</li> </ol> <p>每期计入其他综合收益的现金流量套期储备的金额应当为当期现金流量套期储备的变动额。</p> <p>（二）套期工具产生的利得或损失中属于套期无效的部分（即扣除计入其他综合收益后的其他利得或损失），应当计入当期损益。</p>	
<p>第二十九条 被套期项目为预期交易，且该预期交易使企业随后确认一项非金融资产或一项非金融负债的，企业可以选择下列方法处理：</p> <p>（一）原直接在所有者权益中确认的相关利得或损失，应当在该非金融资产或非金融负债影响企业损益的相同期间转出，计入当期损益。但是，企业预期原直接在所有者权益中确认的净损失全部或部分在未来会计期间不能弥补时，应当将不能弥补的部分转出，计入当期损益。</p> <p>（二）将原直接在所有者权益中确认的相关利得或损失转出，计入该非金融资产或非金融负债的初始确认金额。非金融资产或非金融负债的预期交易形成了一项确定承诺时，该确定承诺满足运用本准则规定的套期会计方法条件的，也应当选择上述两种方法之一处理。企业选择了上述两种处理方法之一作为会计政策后，应当一致地运用于相关的所有预期交易套期，不得随意变更。</p> <p>第二十八条 被套期项目为预期交易，且该预期交易使企业随后确认一项金融资产或一项金融负债的，原直接确认为所有者权益的相关</p>	<p>第二十五条 现金流量套期储备的金额，应当按照下列规定处理：</p> <p>（一）被套期项目为预期交易，且该预期交易使企业随后确认一项非金融资产或非金融负债的，或者非金融资产或非金融负债的预期交易形成一项适用于公允价值套期会计的确定承诺时，企业应当将原在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额转出，计入该资产或负债的初始确认金额。</p> <p>（二）对于不属于本条（一）涉及的现金流量套期，企业应当被套期的预期现金流量影响损益的相同期间，将原在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额转出，计入当期损益。</p> <p>（三）如果在其他综合收益中确认的现金流量套期储备金额是一项损失，且该损失全部或部分预计在未来会计期间不能弥补的，企业应当在预计不能弥补时，将预计不能弥补的部分从其他综合收益中转出，计入当期损益。</p>	<p>当现金流量套期中的预期交易导致确认非金融项目时，原在其他综合收益中确认的现金流量套期储备必须调整该非金融项目的账面价值（基础调整），不再提供政策选择（如在影响损益的同一期间转入损益）；</p> <p>修改表述结构</p>



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
利得或损失，应当在该金融资产或金融负债影响企业损益的相同期间转出，计入当期损益。但是，企业预期原直接所有者权益中确认的净损失全部或部分在未来会计期间不能弥补时，应当将不能弥补的部分转出，计入当期损益。		
<p>第三十一条 在下列情况下，企业不应再按照本准则第二十七条至第三十条的规定处理：</p> <p>（一）套期工具已到期、被出售、合同终止或已行使。</p> <p>在套期有效期间直接计入所有者权益中的套期工具利得或损失不应转出，直至预期交易实际发生时，再按照本准则第二十八条、第二十九条或第三十条的规定处理……</p> <p>（二）该套期不再满足运用本准则规定的套期会计方法的条件。在套期有效期间直接计入所有者权益中的套期工具利得或损失不应转出，直至预期交易实际发生时，再按照本准则第二十八条、第二十九条或第三十条的规定处理。</p> <p>（三）预期交易预计不会发生。在套期有效期间直接计入所有者权益中的套期工具利得或损失应当转出，计入当期损益。</p> <p>……</p>	<p><b>第二十六条</b> 当企业对现金流量套期终止运用套期会计时，在其他综合收益中确认的累计现金流量套期储备金额，应当按照下列规定进行处理：</p> <p>（一）被套期的未来现金流量预期仍然会发生的，累计现金流量套期储备的金额应当予以保留，并按照本准则第二十五条的规定进行会计处理。</p> <p>（二）被套期的未来现金流量预期不再发生的，累计现金流量套期储备的金额应当从其他综合收益中转出，计入当期损益。被套期的未来现金流量<b>预期不再极可能发生但可能预期仍然会发生</b>，在预期仍然会发生的情况下，累计现金流量套期储备的金额应当予以保留，并按照本准则第二十五条的规定进行会计处理。</p>	<p>终止套期会计的处理原则一致；</p> <p>增加预期不再极可能发生但可能预期仍然会发生的表述</p>
<p>第三十二条 对境外经营净投资的套期，应当按照类似于现金流量套期会计的规定处理：</p> <p>（一）套期工具形成的利得或损失中属于有效套期的部分，应当直接确认为所有者权益，并单列项目反映。处置境外经营时，上述在所有者权益中单列项目反映的套期工具利得或损失应当转出，计入当期损益。</p> <p>（二）套期工具形成的利得或损失中属于无效套期的部分，应当计入当期损益。</p>	<p><b>第二十七条</b> 对境外经营净投资的套期，<b>包括作为净投资的一部分进行会计处理的货币性项目的套期</b>，应当按照类似于现金流量套期会计的规定处理：</p> <p>（一）套期工具形成的利得或损失中属于套期有效的部分，应当计入其他综合收益。全部或部分处置境外经营时，上述计入其他综合收益的套期工具利得或损失应当相应转出，计入当期损益。</p> <p>（二）套期工具形成的利得或损失中属于套期无效的部分，应当计入当期损益。</p>	<p>境外经营净投资套期的处理一致</p>
N/A	<p><b>第二十八条</b> 企业根据本准则第十八条规定对套期关系作出再平衡的，<b>应当在调整套期关系之前确定套期关系的套期无效部分，并将相关利得或损失计入当期损益。</b></p> <p>套期关系再平衡可能会导致企业增加或减少指定套期关系中被套期项目或套期工具的数量。</p>	<p>“再平衡”之前应先确定套期关系的套期无效部分</p>





2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
	企业增加了指定的被套期项目或套期工具的，增加部分自指定增加之日起作为套期关系的一部分进行处理；企业减少了指定的被套期项目或套期工具的，减少部分自指定减少之日起不再作为套期关系的一部分，作为套期关系终止处理。	
N/A	<p><b>第二十九条</b> 对于被套期项目为风险净敞口的套期，被套期风险影响利润表不同列报项目的，企业应当将相关套期利得或损失单独列报，不应影响利润表中与被套期项目相关的损益列报项目金额（如营业收入或营业成本）。</p> <p>对于被套期项目为风险净敞口的公允价值套期，涉及调整被套期各组成项目账面价值的，企业应当对各项资产和负债的账面价值做相应调整。</p>	对风险净敞口的套期，利得或损失应单独列报； 风险净敞口的公允价值套期，应分别调整各项资产和负债
	<p><b>第三十条</b> 除本准则第二十九条规定外，对于被套期项目为一组项目的公允价值套期，企业在套期关系存续期间，应当针对被套期项目组合中各组成项目，分别确认公允价值变动所引起的相关利得或损失，按照本准则第二十二的规定进行相应处理，计入当期损益或其他综合收益。涉及调整被套期各组成项目账面价值的，企业应当对各项资产和负债的账面价值做相应调整。</p> <p>除本准则第二十九条规定外，对于被套期项目为一组项目的现金流量套期，企业在将其他综合收益中确认的相关现金流量套期储备转出时，应当按照系统、合理的方法将转出金额在被套期各组成项目中分摊，并按照本准则第二十五条的规定进行相应处理。</p>	组合项目的套期，应分别调整各项资产和负债
<p><b>第六条</b> 企业在确立套期关系时，应当将套期工具整体或其一定比例（不含套期工具剩余期限内的某一时段）进行指定，但下列情况除外：</p> <p>（一）对于期权，企业可以将期权的内在价值和时间价值分开，只就内在价值变动将期权指定为套期工具；</p> <p>（二）对于远期合同，企业可以将远期合同的利息和即期价格分开，只就即期价格变动将远期合同指定为套期工具。</p>	<p><b>第三十一条</b> 企业根据本准则第七条规定将期权的内在价值和时间价值分开，只将期权的内在价值变动指定为套期工具时，应当区分被套期项目的性质是与交易相关还是与时间段相关。被套期项目与交易相关的，对其进行套期的期权时间价值具备交易成本的特征；被套期项目与时间段相关的，对其进行套期的期权时间价值具备为保护企业在特定时间段内规避风险所需支付成本的特征。企业应当根据被套期项目的性质分别进行以下会计处理：</p> <p>（一）对于与交易相关的被套期项目，企业应当按照本准则第三十二条的规定，将期权时间价值的公允价值变动中与被套期项目相关的部分计入其他综合收益。对于在其他综合收益中</p>	期权时间价值的公允价值变动应当首先计入其他综合收益，后续会计处理取决于被套期项目的性质



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
	<p>确认的期权时间价值的公允价值累计变动额，应当按照本准则第二十五条规定的与现金流量套期储备金额相同的会计处理方法进行处理。</p> <p>（二）对于与时间段相关的被套期项目，企业应当按照本准则第三十二条的规定，<b>将期权时间价值的公允价值变动中与被套期项目相关的部分计入其他综合收益</b>。同时，企业应当按照系统、合理的方法，将期权被指定为套期工具当日的的时间价值中与被套期项目相关的部分，在套期关系影响损益或其他综合收益（仅限于企业对指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的公允价值变动风险敞口进行的套期）的期间内摊销，摊销金额从其他综合收益中转出，计入当期损益。若企业终止运用套期会计，则其他综合收益中剩余的相关金额应当转出，计入当期损益。<b>期权的主要条款（如名义金额、期限和标的）与被套期项目相一致的，期权的实际时间价值与被套期项目相关；期权的主要条款与被套期项目不完全一致的，企业应当通过对主要条款与被套期项目完全一致的期权进行估值确定校准时间价值，并确认期权的实际时间价值中与被套期项目相关的部分。</b></p>	
	<p><b>第三十二条</b> 在套期关系开始时，期权的实际时间价值高于校准时间价值的，企业应当<b>以校准时间价值为基础</b>，将其累计公允价值变动计入其他综合收益，并将这两个时间价值的公允价值变动差额计入当期损益；在套期关系开始时，期权的实际时间价值低于校准时间价值的，企业应当将两个时间价值中累计公允价值变动的较低者计入其他综合收益，如果实际时间价值的累计公允价值变动扣减累计计入其他综合收益金额后尚有剩余的，应当计入当期损益。</p>	<b>购入期权初始时间价值的会计处理仅适用于与被套期项目相关的时间价值—校准时间价值</b>
	<p><b>第三十三条</b> 企业根据本准则第七条规定将远期合同的远期要素和即期要素分开、只将即期要素的价值变动指定为套期工具的，<b>或者将金融工具的外汇基差单独分拆、只将排除外汇基差后的金融工具指定为套期工具的</b>，可以按照与前述期权时间价值相同的处理方式对远期合同的远期要素或金融工具的外汇基差进行会计处理。</p>	<b>远期要素公允价值变动的处理可参照期权； 外汇基差公允价值变动可计入其他综合收益</b>
	<b>第五章 信用风险敞口的公允价值选择权</b>	<b>新增</b>



2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
N/A	<p><b>第三十四条</b> 企业使用以公允价值计量且其变动计入当期损益的信用衍生工具管理<b>金融工具（或其组成部分）的信用风险敞口</b>时，可以在该金融工具（或其组成部分）初始确认时、后续计量中或尚未确认时，将其指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具，并同时作出书面记录，但应当同时满足下列条件：</p> <p>（一）金融工具信用风险敞口的主体（如借款人或贷款承诺持有人）与信用衍生工具涉及的主体相一致；</p> <p>（二）金融工具的偿付级次与根据信用衍生工具条款须交付的工具的偿付级次相一致。</p> <p>上述金融工具（或其组成部分）被指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具的，企业应当在指定时将其账面价值（如有）与其公允价值之间的差额计入当期损益。如该金融工具是按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》第十八条分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，企业应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，计入当期损益。</p>	满足条件时，可以在金融工具初始确认时、后续计量中或尚未确认（如贷款承诺）时，将金融工具的信用风险敞口指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具
N/A	<p><b>第三十五条</b> 同时满足下列条件的，企业应当对按照本准则第三十四条规定的金融工具（或其一定比例）终止以公允价值计量且其变动计入当期损益：</p> <p>（一）本准则第三十四条规定的条件不再适用，例如信用衍生工具或金融工具（或其一定比例）已到期、被出售、合同终止或已行使，或企业的风险管理目标发生变化，不再通过信用衍生工具进行风险管理。</p> <p>（二）金融工具（或其一定比例）按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定，仍然不满足以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具的条件。</p> <p>当企业对金融工具（或其一定比例）终止以公允价值计量且其变动计入当期损益时，该金融工具（或其一定比例）在终止时的公允价值应当作为其新的账面价值。同时，企业应当采用与该金融工具被指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益之前相同的方法进行计量。</p>	当条件不再满足时，应当撤销指定
	<b>第六章 衔接规定</b>	
	<b>第三十六条</b> 本准则施行日之前套期会计处理与本准则要求不一致的，企业 <b>不作追溯调整</b> ，	<b>不要求追溯（期权时间价</b>





2006《CAS 24—套期保值》	2017《CAS 24—套期会计》	新旧差异
	但本准则第三十七条所规定的情况除外。 在本准则施行日，企业应当按照本准则的规定对所存在的套期关系进行评估。在符合本准则规定的情况下可以进行再平衡，再平衡后仍然符合本准则规定的运用套期会计方法条件的，将其视为持续的套期关系，并将再平衡所产生的相关利得或损失计入当期损益。	值、交易对手方变更除外)； 可以进行再平衡
	<b>第三十七条</b> 下列情况下，企业应当按照本准则的规定，对在比较财务报表期间最早的期初已经存在的、以及在此之后被指定的套期关系进行追溯调整： (一) 企业将期权的内在价值和时间价值分开，只将期权的内在价值变动指定为套期工具。 (二) 本准则第二十一条(二)规定的情形。 此外，企业将远期合同的远期要素和即期要素分开、只将即期要素的价值变动指定为套期工具的，或者将金融工具的外汇基差单独分拆、只将排除外汇基差后的金融工具指定为套期工具的，可以按照与本准则关于期权时间价值相同的处理方式对远期合同的远期要素和金融工具的外汇基差的会计处理进行追溯调整。如果选择追溯调整，企业应当对所有满足该选择条件的套期关系进行追溯调整。	只将期权的内在价值变动指定为套期工具及交易对手方变更时，应追溯调整
财会[2006]3 号	第七章 附则	
自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。	<b>第三十八条</b> 本准则自 2018 年 1 月 1 日起施行。	自 2018 年 1 月 1 日起分类分批施行

更多详细内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业标准部沟通，谢谢！

附件 1:《企业会计准则第 24 号——套期会计》(2017 修订) 20170406

附件 2: 财政部修订发布金融工具相关会计准则 20170406

附件 3: 财政部会计司有关负责人就新金融工具相关会计准则的修订完善和发布实施答记者问 20170406