

國際會計準則第39號

——金融工具：確認和計量

目 錄

	起始段落
範 圍	2
定 義	8
套 期	71
套期工具	72
被套期項目	78
套期會計	85
適用特定套期會計要求的暫時性例外規定	102A
由利率基準改革引起的其他臨時例外規定	102P
生效日期和過渡性規定	103
其他文告的撤銷	109
附 錄	
附錄一 應用指南	

國際會計準則第39號

——金融工具：確認和計量

1 [已刪除]

範 圍

2 下列情況中，所有主體應對《國際財務報告準則第 9 號——金融工具》範圍內的所有金融工具適用本準則：

- (1) 《國際財務報告準則第 9 號》允許主體運用本準則的套期會計要求；且
- (2) 該金融工具屬於符合本準則規定的套期會計條件的套期關係的一部分。

2A—7 [已刪除]

定 義

8 本準則使用了《國際財務報告準則第 13 號》、《國際財務報告準則第 9 號》和《國際會計準則第 32 號》中所定義的術語，並且其含義與《國際財務報告準則第 13 號》附錄一、《國際財務報告準則第 9 號》附錄一和《國際會計準則第 32 號》第 11 段中的規定相同。《國際財務報告準則第 13 號》、《國際財務報告準則第 9 號》和《國際會計準則第 32 號》定義了下述術語：

- 金融資產或金融負債的攤餘成本
- 終止確認
- 衍生工具
- 實際利率法

- 實際利率
- 權益工具
- 公允價值
- 金融資產
- 金融工具
- 金融負債

並提供了應用這些定義的指南。

9 本準則使用的下列術語，其含義為：

與套期會計相關的定義

確定承諾：在未來特定日期或期間，以約定價格交換約定數量資源的具有約束力的協議。

預期交易：指尚未承諾的但預期會發生的交易。

套期工具：指定的衍生工具或（僅適用對外匯匯率變動風險進行套期時）指定的非衍生金融資產或非衍生金融負債，其公允價值或現金流量預期可抵銷指定的被套期項目公允價值或現金流量的變動（第 72 段至第 77 段和附錄一應用指南的 AG94 段至 AG97 段詳細說明了套期工具的定義）。

被套期項目：具有以下特徵的資產、負債、確定承諾、極可能發生的預期交易或境外經營淨投資：

（1）使主體承受公允價值或未來現金流變動的風險，（2）被指定為被套期的對象（第 78 段至第 84 段和附錄一應用指南的 AG98 段至 AG101 段詳細說明了被套期項目的定義）。

套期有效性：套期工具的公允價值或現金流量變動能夠抵銷被套期風險引起的被套期項目公允價值或現金流量變動的程度（參見附錄一應用指南的 AG105 段至 AG113A 段）。

套 期

71 如果主體運用《國際財務報告準則第 9 號》且沒有選擇繼續應用本準則中的套期會計要求（參見《國際財務報告準則第 9 號》第 7.2.21 段），那麼主體應當應用《國際財務報告準則第 9 號》第 6 章中的套期會計的要求。然而，對金融資產組合或金融負債組合中部分利率風險敞口進行公允價值套期時，主體可根據《國際財務報告準則第 9 號》第 6.1.3 段的要求，應用本準則而非《國際財務報告準則第 9 號》中的套期會計要求。在這種情況下，主體還須應用對利率風險組合套期的公允價值套期會計的特定要求（參見第 81A 段、第 89A 段和應用指南的 AG114 段至 AG132 段）。

套期工具

符合條件的工具

72 只要滿足第 88 段中的條件，本準則未限制將衍生工具指定為套期工具，某些簽出期權除外（參見附錄一應用指南的 AG94 段）。但是，如果是非衍生金融資產或非衍生金融負債，則僅在用於對外匯風險套期時，才能將其指定為套期工具。

73 出於套期會計目的，只有引入報告主體以外交易對手（即所報告的集團或個別主體之外的）的工具才可以指定為套期工具。雖然合併集團內的個別主體或主體內的部門可能和集團內的其他主體或主體內的其他部門進行套期交易，但所有此類內部交易在合併時均予以抵銷。因此，這種套期交易在集團合併財務報表中不符合套期會計要求。但是，在集團內個別主體的個別財務報表或單獨財務報表中，只要這些交易的對手在報告的個別主體或分部以外，其就可能符合套期會計的條件。

套期工具的指定

74 通常，一項套期工具只有一個整體公允價值，並且引起該公允價值變動的因素是相互影響的。因此，主體只能將套期工具整體指定在套期關係中。僅有以下情況例外：

(1) 將期權合同的內在價值和時間價值區分開，並且只將期權內在價值的變動指定為套期工具，而不考慮其時間價值的變動；以及

(2) 將遠期合同的遠期要素和即期要素分開。

之所以允許存在上述例外，是因為期權的內在價值和遠期合同的溢價通常可以單獨計量。同時考慮期權合同的內在價值和時間價值的動態套期策略，符合套期會計的條件。

75 套期工具整體的一定比例（比如票面金額的 50%），可以指定為套期關係中套期工具。但是，不能僅將套期工具剩餘期限的某一時段指定在套期關係中。

76 如果滿足下述條件，可將單一套期工具指定為對多種風險進行套期：(1) 可清晰識別被套期風險；(2) 可以證實套期有效性；並且(3) 能夠確保對套期工具和不同風險有明確的指定。

77 兩項或多項衍生工具或其等比例的部分（或者，在外匯風險套期時，兩項或多項非衍生工具或其等比例的部分，或者衍生工具和非衍生工具的組合或組合的等比例部分），可被視為整體，一併指定為套期工具，其中包括組合中某些衍生工具產生的一項或多項風險與其他衍生工具互相抵銷的情況。但當領式利率期權或其他衍生金融工具同時包含了簽出期權和購入期權，當其實質上是一項淨簽出期權（對於該期權，淨收入一筆期權費）時，不符合作為套期工具的條件。類似的，對於兩項或多項工具（或其等比例部分），僅當其不屬於簽出期權或淨簽出期權的情況下，才可被指定為套期工具。

被套期項目

符合條件的項目

78 被套期項目可以是已確認的資產或負債、未確認的確定承諾、極可能發生的預期交易或境外經營淨投資。被套期項目可以是（1）單項資產、負債、確定承諾、極可能發生的預期交易或境外經營淨投資；（2）具有相似風險特徵的一組資產、負債、確定承諾、極可能發生的預期交易或境外經營淨投資；或者（3）僅限於利率風險組合套期，共同承擔被套期風險之金融資產或金融負債組合的一部分。

79〔已刪除〕

80 出於套期會計目的，只有與主體之外對手方交易形成的資產、負債、確定承諾或極可能發生的預期交易可被指定為被套期項目。即對於同一集團內主體或分部之間的交易，套期會計僅適用於各主體的個別財務報表或單獨財務報表，而非集團的合併財務報表，但《國際財務報告準則第 10 號》定義的投資性主體的合併財務報表除外，原因在於投資性主體和其以公允價值計量且其變動計入當期損益的子公司之間的交易不能在合併財務報表中抵銷。作為例外，如果集團內貨幣性項目（例如，兩個子公司之間的應收／應付款項）的外匯風險導致主體承受的匯率收益或損失，根據《國際會計準則第 21 號——匯率變動的影響》在合併報表時不能完全抵銷，那麼主體可在合併財務報表中將其作為符合條件的被套期項目。根據《國際會計準則第 21 號》，當集團內兩個使用不同功能貨幣的主體之間進行貨幣性項目交易時，集團內貨幣性項目的匯兌損益在合併時不能完全抵銷。此外，如果集團內交易以交易主體功能貨幣以外的貨幣計價，且外匯風險將影響合併損益，那麼該極可能發生的集團內預期交易的外匯風險可在合併財務報表中作為符合條件的被套期項目。

將金融項目指定為被套期項目

81 如果被套期項目是一項金融資產或金融負債，那麼，當套期有效性可以計量時，可以對其部分現金流量或公允價值（比如，一項或多項選定的合同現金流量或其中的一部分、或者公允價值的一定比例）有關的風險指定為被套期項目。例如，計息資產或計息負債的利率風險中可以識別並單獨計量的部分，可被指定為被套期風險（比如，被套期金融工具總的利率敞口中的無風險利率或基準利率組成部分）。

81A 在對金融資產或金融負債組合的利率敞口的公允價值套期中（並且僅限此類套期），被套期部分可以指定某種貨幣的一定金額（比如，美元、歐元、英鎊或蘭特的金額），而非單項資產（或負債）。雖然出於風險管理的目的，該組合可能包括資產或負債，但被指定的金額應是資產的一定金額或者負債的一定金額。不允許將資產和負債的淨額進行指定。主體可對與被指定金額利率風險的一部分進行套期。例如，對於包括可提前償付資產組合的套期，主體可在預期重定價日而非合同約定重定價日的基礎上，對因被套期利率變動引起的公允價值變動進行套期。在確定被套期項目公允價值變動時，如果被套期部分是以預期重定價日為基礎，則應將被套期利率變動對預計重定價日的影響包括在內。因此，如果用不可提前償付的衍生工具對包括可提前償付項目的組合進行套期，那麼在被套期組合中的項目的預計提前償付日被修訂時，或者在實際提前償付日與預計提前償付日不同時，將會產生套期無效性。

將非金融項目指定為被套期項目

82 如果被套期項目是一項非金融資產或非金融負債，則應將以下項目指定為被套期項目：（1）外匯風險；或者（2）所有風險整體指定，原因在於除外匯風險外，其他特定風險的現金流量或公允價值變動部分很難拆分和計量。

將一組項目指定為被套期項目

83 僅當一組資產或負債中的單項資產或負債具有共同的被指定為被套期風險的風險敞口時，上述類似資產或負債應當匯總作為組合進行套期。此外，資產或負債組合中單個項目由於被套期風險引起的公允價值變動，預期應與這組項目由於被套期風險引起的公允價值總變動大致成比例。

84 因為主體通過比較套期工具（或一組類似套期工具）和被套期項目（或一組類似被套期項目）公允價值或現金流量的變動來評價套期有效性，所以將套期工具和總的淨敞口（例如，具有近似到期日的所有固定利率資產和固定利率負債的淨敞口）相比，而不是和特定的被套期項目相比，不符合套期會計的要求。

套期會計

85 套期會計將套期工具和被套期項目的公允價值變動抵銷影響確認在損益中。

86 套期關係有以下三種類型：

(1) 公允價值套期：對已確認資產或負債或未確認的確定承諾，或上述項目可識別部分的公允價值變動風險敞口進行的套期，其中公允價值變動源於特定風險並能夠影響損益。

(2) 現金流量套期：對現金流量變動風險敞口進行的套期，①現金流量變動源於與已確認資產或負債（比如，浮動利率債務的全部或部分未來利息償付）或極可能發生的預期交易有關的特定風險；②能夠影響損益。

(3) 《國際會計準則第 21 號》中定義的境外經營淨投資套期。

87 對確定承諾的外匯風險進行的套期可以作為公允價值套期核算，也可以作為現金流量套期核算。

88 當且僅當同時滿足下述所有條件時，套期關係才符合第**89**段至第**102**段中規定的套期會計。

(1) 在套期開始時，有正式的指定和文件記錄套期關係以及主體進行此項套期活動的風險管理目標和策略。該文件應當包括套期工具以及被套期項目或交易的識別、被套期風險的性質，以及主體如何評估套期工具抵銷被套期項目源於被套期風險的公允價值或現金流變動的有效性。

(2) 該套期預期高度有效地抵銷源於被套期風險的公允價值或現金流變動（參見附錄一應用指南的**AG105**段至**AG113A**段），並與最初文件中為特定套期關係制定的風險管理策略一致。

(3) 對於現金流量套期，被套期的預期交易必須是極可能會發生的，且現金流變動風險最終將影響損益。

(4) 套期的有效性能夠可靠地計量，即源於被套期風險的被套期項目公允價值或現金流量變動，以及套期工具的公允價值能夠可靠地計量。

(5) 持續對套期進行評估，並實際確定其在指定套期的整個財務報告期間內都是高度有效的。

公允價值套期

89 如果公允價值套期符合第**88**段中的條件，則應當按照下述規定核算：

(1) 套期工具以公允價值重新計量產生的利得或損失（對於衍生套期工具），或帳面金額中的外幣部分按照《國際會計準則第**21**號》重新計量產生的利得或損失（對於非衍生套期工具），應計入損益；以及

(2) 源於被套期風險的被套期項目的利得或損失，應當調整被套期項目的帳面金額並計入損益。即使被套期項目本身按成本計量，也同樣適用。如果被套期項目是一項根據《國際財務報告準則第**9**號》第**4.1.2A**段以公允價值計量且其變動計入其他綜合收益的金融資產，則被套期風險產生的利得或損失確認在損益中。

89A 對於金融資產或金融負債組合部分利率風險的公允價值套期（且僅在這種套期中），按照下述方式列報源於被套期項目的利得或損失，則可以滿足第 89 (2) 段中的規定：

(1) 如果在重定價期間被套期項目是一項資產，則作為資產的單列項目，或者

(2) 如果在重定價期間被套期項目是一項負債，則作為負債的單列項目。

上述 (1)、(2) 中所指的單列項目應在金融資產或金融負債下列示，當其相關的資產或者負債終止確認後，應將這些項目中的金額從財務狀況表中轉出。

90 如果僅對被套期項目的特定風險進行套期，那麼被套期項目公允價值變動中與被套期風險無關的部分，應按《國際財務報告準則第 9 號》第 5.7.1 段的規定進行確認。

91 如果出現下述情況，主體應當採用未來適用法終止運用第 89 段中規定的套期會計：

(1) 套期工具已到期或被出售、終止或已行使。為此目的，如果一項套期工具替換或展期為另一項套期工具是主體書面套期策略的一部分，則這種替換或展期不作為到期或終止處理。此外，為此目的，下列情形也不作為套期工具到期或終止：

①由於法律法規的後果或法律法規出臺，套期工具的交易對手方商定由一個或多個清算交易對手方取代其原交易對手方並成為各方的新交易對手方。在此情形下，清算交易對手方為中央交易對手方（或稱為“清算組織”或“清算機構”）或者一個或多個主體，例如清算組織會員或清算組織會員的客戶等，該等主體也是為了最終能達成由中央交易對手方進行清算的目的。然而，如果套期工具的交易對手方變更為不同的交易對手方時，僅當每個新的交易對手方均達成和同一中央交易對手方清算時，才滿足本段所述的規定。

②套期工具的其他變更（如有）僅限於達成該項替換交易對手方所必需的變更。這些變更僅限於如果套期工具自始就與清算交易對手方進行清算而預期所需的條款。該等變更通常包括抵押要求、抵銷應收款項與應付款項餘額的權利以及費用收取的變更。

（2）該套期不再符合第 88 段中規定的運用套期會計的條件；或者

（3）主體撤銷了套期指定。

92 根據第 89（2）段的規定對使用實際利率法計量的被套期金融工具帳面金額的所有調整（或者，對於利率風險組合套期，對第 89A 段描述的單獨的財務狀況表項目的調整），應當攤銷計入損益。攤銷可以在調整伊始就開始進行，且不應遲於被套期項目停止對源於被套期風險的公允價值變動進行調整的時點。上述調整的攤銷應基於開始攤銷日重新計算的實際利率。但是，對於金融資產或金融負債組合的利率風險的公允價值套期（而且僅限於此類套期），使用重新計算的實際利率進行攤銷並不現實時，則應使用直線法對上述調整進行攤銷。上述調整應在金融工具到期前攤銷完畢，或者對於利率風險組合套期，應在有關重定價期間屆滿前攤銷完畢。

93 如果將未確認的確定承諾指定為被套期項目，則確定承諾源於被套期風險的後續公允價值累計變動，應認為一項資產或負債，相應的利得或損失計入損益〔參見第 89（2）段〕。套期工具公允價值的變動也計入損益。

94 如果主體簽訂了確定承諾以取得一項資產或承擔一項負債，且該項資產或負債是公允價值套期中的被套期項目，那麼，由主體履行確定承諾所產生的資產或負債的初始帳面金額應予以調整，以包括已在財務狀況表中確認的源於被套期風險的確定承諾公允價值的累計變動。

現金流量套期

95 如果當期現金流量套期符合第 88 段中的條件，則應當按照下述規定核算：

- (1) 套期工具的利得或損失中屬於有效套期的部分（參見第 88 段），應計入其他綜合收益；以及
- (2) 套期工具中的利得或損失的無效部分，應計入損益。

96 更具體地說，現金流量套期應按照下述規定核算：

(1) 在權益中單獨歸集的與被套期項目相關的部分，應按下列兩項絕對金額中的較低者確定：

- ①自套期開始後套期工具產生的累計利得或損失；與
- ②自套期開始後被套期項目預計未來現金流公允價值（現值）的累計變動；

(2) 套期工具或其指定的組成部分剩餘的利得或損失（並非有效套期）應計入損益；並且

(3) 如果主體對特定套期關係風險管理策略的書面記錄，將套期工具某一特定組成部分的利得或損失或相關現金流量在評價套期有效性時排除在外〔參見第 74 段、第 75 段和第 88 (1) 段〕，則被排除在外的組成部分的利得或損失應根據《國際財務報告準則第 9 號》第 5.7.1 段的規定確認。

97 如果對預期交易的套期後來導致確認一項金融資產或一項金融負債，那麼，根據第 95 段的規定計入其他綜合收益中的相關利得或損失，應在所取得的資產或所承擔的負債影響損益的相同期間（比如，在確認利息收入或利息費用的期間內）作為重分類調整從權益重分類至損益〔參見《國際會計準則第 1 號》（2007 年修訂）〕。但是，如果主體預計計入其他綜合收益的全部或部分損失在未來一個或多個期間內無法收回，則應將預計無法收回的部分重分類計入損益。

98 如果對預期交易的套期後來導致確認了一項非金融資產或一項非金融負債，或者，非金融資產或非金融負債的預期交易成為適用公允價值套期會計確定承諾，則主體應當採用下述（1）或（2）進行處理：

（1） 將根據第 95 段的規定計入其他綜合收益的有關利得和損失，在所取得的資產或所承擔的負債影響損益的期間（比如，在確認折舊費用或銷售成本的期間內）重分類計入損益〔參見《國際會計準則第 1 號》（2007 年修訂）〕。但是，如果主體預計計入其他綜合收益的全部或部分損失在未來一個或多個期間內無法收回，則應將預計無法收回的部分作為重分類調整從權益重分類至損益。

（2） 將根據第 95 段的規定計入其他綜合收益的有關利得和損失轉出，並計入資產或負債的初始成本或其他帳面金額中。

99 主體應採用第 98 段中（1）或（2）作為其會計政策，並在與第 98 段有關的所有套期中一致採用。

100 對於第 97 段和第 98 段規定範圍以外的現金流量套期，其計入其他綜合收益的金額，應在被套期的預期交易影響損益的相同期間（例如，當預期銷售發生時）作為重分類調整從權益重分類至損益〔參見《國際會計準則第 1 號》（2007 年修訂）〕。

101 在下述任何一種情形下，主體應以未來適用法終止採用第 95 段至第 100 段中規定的套期會計：

（1） 套期工具已到期或被出售、終止或已行使。在這種情形下，套期工具從套期有效期間開始起〔參見第 95（1）段〕確認在其他綜合收益的累計利得或損失，仍應單獨保留在權益中，直至預期交易發生。當交易發生時，適用第 97 段、第 98 段或第 100 段的規定。就本段規定而言，如果一項套期工具替換或展期為另一項套期工具是主體書面套期策略的一部分，則這種替換或展期不是一

種到期或終止。另外，如果出現以下情況，套期工具不被視為到期或終止：

①由於法律法規的後果或法律法規的出臺，套期工具的交易對手方商定由一個或多個清算交易對手方取代其原交易對手方並成為各方的新交易對手方。在此情形下，清算交易對手方為中央交易對手方（或稱為“清算組織”或“清算機構”）或者一個或多個主體，例如清算組織會員或清算組織會員的客戶等，該等主體也是為了最終能達成由中央交易對手方進行清算的目的。然而，如果套期工具的交易對手方變更為不同的交易對手方時，僅當每個新的交易對手方均達成和同一中央交易對手方清算時，才滿足本段所述的規定。

②套期工具的其他變更（如有）僅限於達成該項替換交易對手方所必需的變更。這些變更僅限於如果套期工具自始就與清算交易對手方進行清算而預期所需的條款。該等變更通常包括抵押要求、抵銷應收款項與應付款項餘額的權利以及費用收取的變更。

(2) 該套期不再符合第 88 段中規定的運用套期會計的條件。在這種情形下，套期工具從套期有效期間開始起〔參見第 95 (1) 段〕已計入其他綜合收益的累計利得或損失，仍應單獨保留在權益中，直至預期交易發生。當交易發生時，適用第 97 段、第 98 段或第 100 段的規定。

(3) 在預期交易預計不再發生的情況下，套期工具從套期有效期間開始起〔參見第 95 (1) 段〕已計入其他綜合收益的累計利得或損失，應作為重分類處理，從權益調整至損益。不再極可能發生的預期交易〔參見第 88 (3) 段〕預計仍可能發生。

(4) 主體撤銷了指定。對於預期交易的套期，套期工具從套期有效期間開始起〔參見第 95 (1) 段〕已計入其他綜合收益的累計利得或損失，仍應單獨保留在權益中，直至預期交易發生或預期不再發生。當交易發生時，適用第 97 段、第 98 段或第 100 段的規定。如果交易預期不再發生時，已計入其他綜合收益的累計利得或損失，應作為重分類處理，從權益調整至損益。

淨投資套期

102 對境外經營淨投資的套期，包括對作為淨投資的一部分核算的貨幣性項目（參見《國際會計準則第 21 號》）的套期，其核算應與現金流量套期類似：

(1) 套期工具的利得或損失中屬於有效套期的部分（參見第 88 段），應計入其他綜合收益；以及

(2) 無效套期部分應計入損益。

已計入其他綜合收益的與套期有效部分相關的套期工具利得或損失，應在處置或部分處置境外經營時，按照《國際會計準則第 21 號》第 48 段至第 49 段的規定作為重分類處理，從權益調整至損益〔參見《國際會計準則第 1 號》（2007 年修訂）〕。

適用特定套期會計要求的暫時性例外規定

102A 主體應對直接受利率基準改革影響的所有套期關係適用第 102D 段至第 102N 段及第 108G 段的規定。該等段落僅適用於此類套期關係。僅當利率基準改革產生有關下列不確定性時，套期關係直接受該改革影響：

(1) 將利率基準（合同明確或合同未明確）指定為被套期風險；和／或

(2) 被套期項目或套期工具產生現金流量的“時點”或“金額”基於利率基準。

102B 為適用第 102D 段至 102N 段，“利率基準改革”是指某一利率基準市場全面改革，包括以新的利率基準代替原有的基準利率（例如源自金融穩定理事會 2014 年 7 月《主要利率基準的改革》報告中的建議）。¹

¹ “主要利率基準的改革”，可訪問於 http://www.fsb.org/wp-content/uploads/r_140722.pdf。

102C 第 102D 段至 102N 段僅對此段落中所指出之特定要求提供例外情況。主體對直接受利率基準改革影響的套期關係應繼續適用所有其他套期會計規定。

現金流量套期中極可能發生的預期交易的規定

102D 為適用第 88 (3) 段中預期交易必須為極可能發生的規定，主體應假設被套期的現金流量所根據的利率基準（合同明確或合同未明確）並未因利率基準改革而改變。

對計入其他綜合收益的累積利得或損失重新分類

102E 為判定預期交易是否預期不再發生以適用第 101 (3) 段的規定，主體應假設被套期現金流量所根據的利率基準（合同明確或合同未明確）並未因利率基準改革而改變。

有效性評估

102F 為適用第 88 (2) 段及應用指南的 AG105 (1) 段的規定，主體應假設被套期現金流量及／或被套期風險所根據的利率基準（合同明確或合同未明確）或套期工具的現金流量所根據的利率基準並未因利率基準改革而改變。

102G 為適用第 88 (5) 段的規定，主體無須因套期的實際結果不符合應用指南的 AG105 (2) 段的規定而終止套期關係。為避免疑慮，主體應適用第 88 段的其他條件〔包括第 88 (2) 段的預期有效性評估〕以評估是否必須終止套期關係。

將金融項目指定為被套期項目

102H 除非適用第 102I 段，對於非合同明確的基準利率風險部分的套期，主體應適用第 81 段和應用指南的 AG99F 段的要求，即僅在套期關係開始時，指定為被套期風險的部分應可以單獨識別。

102I 當主體因套期工具及被套期項目均頻繁變動（即該主體

使用動態流程，其中用於管理風險敞口的套期工具以及被套期項目均無法長期保持不變）而根據其套期書面文檔頻繁重設（即終止及重新開始）套期關係，主體應適用第 81 段和應用指南的 AG99F 段的規定，即僅當該主體在該套期關係中最初指定被套期項目時，指定的部分可以單獨識別。被套期項目於套期關係最初指定時經過評估後，無論在套期開始或後續期間，在同一套期關係中後續期間的任何重新指定都不再重新評估。

終止應用

102J 主體應於下列事項發生孰早時點，終止對被套期項目適用第 102D 段的規定：

- (1) 當利率基準改革所帶來的被套期項目基於利率基準的現金流量在時間和金額方面的不確定性不再存在時；以及
- (2) 套期關係（該被套期項目為其中一部分）終止時。

102K 主體應在下列事項發生孰早時點，終止適用第 102E 段的規定：

- (1) 當利率基準改革所引起的被套期項目基於利率基準的未來現金流的時間和金額方面的不確定性不再存在時；以及
- (2) 當在其他綜合收益中確認的與終止的套期關係有關的累計利得或損失已轉入損益時。

102L 主體應按照未來適用法終止使用第 102F 段的規定：

- (1) 被套期項目：當利率基準改革所產生的被套期風險或被套期項目基於利率基準的現金流量的時間和金額方面的不確定性不再存在時；以及
- (2) 套期工具：當利率基準改革所帶來的在套期工具基於利率基準的現金流量的時間和金額方面的不確定性不再存在時。

若套期關係（被套期項目及套期工具為其中一部分）的終止早於第 102L (1) 段或第 102L (2) 段所規定之日，主體應於終止套期關係當日按照未來適用法不再適用第 102F 段的規定。

102M 主體應在以下情況孰早時按照未來適用法終止對套期關係適用第 102G 段的規定：

- (1) 當利率基準改革所產生的被套期風險、被套期項目和套期工具基於利率基準的現金流量在時間和金額方面的不確定性不再存在時；以及
- (2) 適用於該例外情況的套期關係終止時。

102N 當將一組項目指定為被套期項目或將金融工具組合指定為套期工具時，主體應於利率基準改革所產生有關被套期風險及／或個別項目或個別金融工具的基於利率基準的現金流量的時間及金額的不確定性不再存在時，按照第 102J 段、第 102K 段、第 102L 段或第 102M 段的規定（如相關），對於個別項目或個別金融工具按照未來適用法終止使用第 102D 段至第 102G 段的規定。

102O 主體應按照未來適用法，在下列兩者孰早時終止應用第 102H 段和第 102I 段：

- (1) 當對非合同明確的風險成分應用第 102P 段進行利率基準改革所要求的變更時；或者
- (2) 當指定非合同明確的風險成分的套期關係終止時。

由利率基準改革引起的其他臨時例外規定

套期會計

102P 當套期關係不再適用於第 102D 段至第 102I 段的要求時（參見第 102J 段至第 102O 段），主體應修改該套期關係中之前所做的正式指定，以反映因利率基準改革所要求的變更，即變更符合《國際財務報告準則第 9 號》第 5.4.6 段至第 5.4.8 段的要求。在這種情況下，套期關係的指定應該僅就以下一項或多項變更進行修改：

- (1) 將（合同明確或非合同明確）的替代基準利率指定為被套期風險；

(2) 修改被套期項目的描述，包括對指定被套期現金流量或公允價值部分的描述；

(3) 修改套期工具的描述；或者

(4) 修訂對主體如何評估套期有效性的描述。

102Q 如果滿足以下三個條件，主體還應採用第 102P (3) 段中的要求：

(1) 主體未改變套期工具合同現金流量的確定基礎（如《國際財務報告準則第 9 號》第 5.4.6 段中所述），而是以其他方式做出了利率基準改革所要求的變更；

(2) 原套期工具未被終止確認；以及

(3) 所選方法與改變原始套期工具合同現金流量的確定基礎在經濟上相當（如《國際財務報告準則第 9 號》第 5.4.7 段和第 5.4.8 段所述）。

102R 第 102D 段至第 102I 段中的要求可能在不同的時間停止應用。因此，在應用第 102P 段時，主體可能需要在不同時間修改對套期關係的正式指定，或多次修改對套期關係的正式指定。當僅當對套期關係指定進行此類變更時，主體應採用第 102V 段至第 102Z2 段的相關要求。主體還應對被套期項目或套期工具的公允價值變動採用第 89 段（針對公允價值套期）或第 96 段（針對現金流量套期）進行會計處理。

102S 如果在某報告期間對被套期風險、被套期項目或套期工具進行了利率基準改革要求的變更，則主體應不晚於該報告期末按照第 102P 段的要求修改套期關係。為避免疑問，對套期關係正式指定的此類修改既不是套期關係的終止，也不是對新套期關係的指定。

102T 如果對套期關係中指定的金融資產或金融負債做出除利率基準改革所要求的變更（如《國際財務報告準則第 9 號》第

5.4.6 段至第 5.4.8 段所述)以外的其他變更，或對套期關係的指定做出除利率基準改革所要求的變更(如第 102P 段所述)以外的其他變更，主體應首先採用本準則中的適用要求，確定這些其他變更是否會導致套期會計終止。如果其他變更不會導致套期會計終止，主體應根據第 102P 段修改套期關係的正式指定。

102U 第 102V 段至第 102Z3 段僅就這些段落中的具體要求提供例外規定。主體應對直接受利率基準改革影響的套期關係應用本準則中的所有其他套期會計要求(包括第 88 段中用於判斷是否滿足條件的標準)。

對滿足條件套期關係的會計處理

回顧有效性評估

102V 為了且僅為採用第 88(5)段在累計的基礎上對套期關係進行回顧有效性評估，主體可選擇在按第 102M 段要求不再採用第 102G 段時將被套期項目和套期工具的累計公允價值變動重置為零。該選擇是針對每個套期關係(即基於單個套期關係)單獨做出的。

現金流量套期

102W 為了應用第 97 段，當主體按第 102P(2)段要求修改對被套期項目的描述時，計入其他綜合收益的累計利得或損失應被視為基於確定被套期未來現金流量所依據的替代基準利率。

102X 對於已終止的套期關係，當根據利率基準改革的要求更改了作為被套期未來現金流依據的利率基準時，出於應用第 101(3)段的目的，為了確定預期被套期未來現金流是否會發生，該套期關係累計計入其他綜合收益的金額應被視為基於確定被套期未來現金流量所依據的替代基準利率。

一組項目

102Y 當主體將第 102P 段應用於公允價值或現金流量套期中被指定為被套期項目的一組項目時，主體應根據被套期基準利率將被套期項目分配至子組合，並將基準利率指定為每個子組合的被套期風險。例如，在套期關係中，如果對一組項目就受利率基準改革影響的利率基準變動進行套期，那麼在變更組合中的其他項目之前，可以變更組合中某些項目的被套期現金流量或公允價值以參考替代基準利率。在此示例中，在應用第 102P 段時，主體應將替代基準利率指定為被套期項目相關子組合的被套期風險。主體將繼續將現行利率基準指定為其他被套期項目子組合的被套期風險，直到被套期現金流量或公允價值被變更為參考替代基準利率，或這些項目到期並被替換為參考替代基準利率的被套期項目。

102Z 主體應單獨評估每個子組合是否為符合第 78 段和第 83 段要求的合格被套期項目。如果所有子組合均不能滿足第 78 段和第 83 段的要求，則主體應就該整體套期關係以未來適用法終止套期會計。主體還應採用第 89 段或第 96 段中的要求對與套期關係整體有關的無效部分進行會計處理。

將金融項目指定為被套期項目

102Z1 當且僅當主體合理預期替代基準利率將在指定之日起 24 個月內可單獨識別時，主體可將不可單獨識別的替代基準利率指定為非合同明確的風險成分（參見第 81 段和 AG99F 段），並將其視為在當時已滿足“可單獨識別”的要求。24 個月期間的要求獨立適用於每個替代基準利率，並自主體首次將替代基準利率指定為非合同明確的風險成分之日起算（即 24 個月期間基於逐個利率適用）。

102Z2 隨後，如果主體合理預期自主體首次將替代基準利率指定為非合同明確的風險成分之日起的 24 個月內，替代基準利率不可單獨識別，則主體應停止對該替代基準利率應用第 102Z1 段

中的要求，並從重新評估之日起以未來適用法對將替代基準利率指定為非合同明確風險成分的所有套期關係終止套期會計。

102Z3 除了第 102P 段規定的套期關係外，當主體將替代基準利率在新套期關係中指定為非合同明確風險成分（參見第 81 段和 AG99F 段），且該風險成分因為利率基準改革在指定之日不可單獨識別，主體也應適用第 102Z1 段和第 102Z2 段中的要求。

生效日期和過渡性規定

103 主體應於 2005 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用本準則（包括 2004 年 3 月發佈的修訂），並允許提前採用。除非同時採用《國際會計準則第 32 號》（2003 年 12 月發佈），主體不應對 2005 年 1 月 1 日以前開始的年度期間採用本準則（包括 2004 年 3 月發佈的修訂）。如果主體在 2005 年 1 月之前開始的期間採用本準則，則應披露這一事實。

103A [已刪除]

103B [已刪除]

103C 《國際會計準則第 1 號》（2007 年修訂）修訂了國際財務報告準則使用的術語。另外該準則還修訂了第 95 (1) 段、第 97 段、第 98 段、第 100 段、第 102 段、第 108 段、應用指南的 AG99B 段。主體應對 2009 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用上述修訂內容。如果主體提前採用《國際會計準則第 1 號》（2007 年修訂），這些修訂內容也應適用於提前採用的期間。

103D [已刪除]

103E 《國際會計準則第 27 號》（2008 年修訂）修訂了第 102 段。主體應對 2009 年 7 月 1 日或之後開始的年度期間採用這

些修訂內容。如果主體提前採用《國際會計準則第 27 號》（2008 年修訂），這些修訂內容也適用於提前採用的期間。

103F [已刪除]

103G 主體應根據《國際會計準則第 8 號——會計政策、會計估計變更和差錯》，對 2009 年 7 月 1 日或之後開始的年度期間追溯採用應用指南第 99BA 段、第 99E 段、第 99F 段、第 110A 段和第 110B 段。。允許提前採用。如果主體在 2009 年 7 月 1 日以前開始的期間採用《符合條件的被套期項目》（對《國際會計準則第 39 號》的修訂），則應當披露這一事實。

103H—103J [已刪除]

103K 《對國際財務報告準則的改進》（2009 年 4 月發佈）修訂了第 2 (7) 段、第 97 段和第 100 段。主體應採用未來適用法在 2010 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間對所有未到期的合同採用這些段落的修訂內容。允許提前採用。如果主體提前採用該修訂內容，則應披露這一事實。

103L—103P [已刪除]

103Q 《國際財務報告準則第 13 號》（2011 年 5 月發佈）修訂了第 9 段、第 13 段、第 28 段、第 47 段、第 88 段，應用指南第 46 段、第 52 段、第 64 段、第 76 段、第 76A 段、第 80 段、第 81 段及第 96 段，添加了第 43A 段，刪除了第 48 段至第 49 段，應用指南第 69 段至第 75 段、第 77 段至第 79 段和第 82 段。主體在應用《國際財務報告準則第 13 號》時需應用這些修訂內容。

103R 《投資性主體》（對《國際財務報告準則第 10 號》、《國際財務報告準則第 12 號》和《國際會計準則第 27 號》的修訂）（2012 年 10 月發佈）修訂了第 2 段和第 80 段。主體應對 2011 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用上述修訂內容。允許

提前採用。如果主體提前採用這些修訂內容，應同時採用《投資性主體》中包括的所有修訂內容。

103S [已刪除]

103T 《國際財務報告準則第 15 號——客戶合同收入》
(2014 年 5 月發佈) 修訂了第 2 段、第 9 段、第 43 段、第 47 段、第 55 段，應用指南的 AG2 段、第 4 段和第 48 段，並增加了第 2A 段、第 44A 段、第 55A 段和應用指南的 AG8A 段至 AG8C 段。主體在應用《國際財務報告準則第 15 號》時需應用這些修訂內容。

103U 《國際財務報告準則第 9 號》(2014 年 7 月發佈) 修訂了第 2 段、第 8 段、第 9 段、第 71 段、第 88 段至第 90 段、第 96 段，應用指南的 AG95 段、第 114 段、第 118 段，應用指南的 AG133 段之上的標題，刪除了第 1 段、第 4 段至第 7 段、第 10 段至第 70 段、第 79 段、第 103B 段、第 103D 段、第 103F 段、第 103H 段至第 103J 段、第 103L 段、第 103P 段、第 103S 段、第 105 段至第 107A 段、第 108E 段至第 108F 段，應用指南 AG1 段至 AG93 段和 AG96 段。主體在應用《國際財務報告準則第 9 號》時需應用這些修訂內容。

103V [本段適用於尚未採用《國際財務報告準則第 9 號》的主體。]

104 除第 108 段中規定的情況外，本準則應追溯適用。列報的最早期間的留存收益的期初餘額和其他所有比較數字應予以調整，如同過去一直採用本準則，除非重述有關信息不切實可行。如果重述不切實可行，主體應披露這一事實，並指明信息被重述的程度。

105—107A [已刪除]

108 對首次應用本準則的財務年度開始之前已包括在帳面金額中的與現金流量套期有關的利得和損失，主體不應調整非金融資產和非金融負債的帳面金額予以扣除。在首次應用本準則的財務年度開始時，按本準則作為公允價值套期核算的對確定承諾進行的套期在損益以外（其他綜合收益或直接計入權益）確認的任何金額，應重分類為資產或負債，但繼續作為現金流量套期處理的對外匯風險進行的套期除外。

108A 主體應對 2006 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用第 80 段最後一句，以及應用指南的 AG99A 段和 AG99B 段。鼓勵提前採用。如果主體已經將滿足以下條件的外部預期交易指定為被套期項目：

- (1) 該交易以簽訂合同的主體的功能貨幣計價；
- (2) 產生了影響合併損益的風險敞口（即該交易以集團列報貨幣以外的貨幣計價）；並且
- (3) 如果該交易不是以簽訂合同的主體的功能貨幣計價，也符合套期會計的條件。

那麼在採用第 80 段最後一句以及應用指南的 AG99A 段和 AG99B 段之前的期間，主體可以在合併財務報表中應用套期會計。

108B 在採用第 80 段最後一句以及應用指南的 AG99A 段之前，主體不必對相關期間的比較信息採用應用指南的 AG99B 段。

108C 《對國際財務報告準則的改進》（2008 年 5 月發佈）修訂了第 73 段和應用指南的 AG8 段。《對國際財務報告準則的改進》（2009 年 4 月發佈）修訂了第 80 段。主體應對 2011 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用上述修訂內容。允許提前採用。如果主體提前採用該修訂內容，則應披露這一事實。

108D 《衍生工具變更和套期會計延續》（對《國際會計準則第 39 號》的修訂）（2013 年 6 月發佈）修訂了第 91 段和第 101 段，增加了應用指南的 AG113A 段。主體應對 2014 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用這些段落內容。主體應當根據《國際會計準則第 8 號——會計政策、會計估計變更和差錯》追溯採用這些修訂內容。允許提前採用。如果主體提前採用上述修訂內容，應當披露這個事實。

108E—108F〔已刪除〕

108G 《利率基準改革》（2019 年 9 月發佈）對《國際財務報告準則第 9 號》、《國際會計準則第 39 號》以及《國際財務報告準則第 7 號》進行了修訂，增加了第 102A 段至第 102N 段。主體應對 2020 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用上述修訂內容。允許主體提前採用。如果主體提前採用上述修訂內容，應當披露這一事實。主體應將這些修訂追溯應用於主體首次應用這些修訂的報告期初或其後指定的套期關係，以及主體首次應用這些修訂的報告期初在其他綜合收益中確認的損益。

108H 2020 年 8 月發佈的《利率基準改革——第二階段》修訂了《國際財務報告準則第 9 號》、《國際會計準則第 39 號》、《國際財務報告準則第 7 號》、《國際財務報告準則第 4 號》和《國際財務報告準則第 16 號》，新增了第 102O 段至第 102Z3 段和第 108I 段至第 108K 段，並修訂了第 102M 段。主體應在 2021 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用這些修訂。允許提前採用。如果主體提前採用上述修訂內容，應當披露這一事實。除了第 108I 段至第 108K 段規定的要求外，主體應追溯採用這些修訂內容。

108I 主體只能以未來適用法指定新的套期關係（例如，如第 102Z3 段所述）（即，主體不得在之前期間指定新的套期會計關

係）。但是，當且僅當滿足以下條件時，主體應恢復原已終止的套期關係：

(1) 主體僅因利率基準改革所導致的變更而終止了該套期關係，如果當時採用了這些修訂，主體將不必終止該套期關係；以及

(2) 在主體首次執行這些修訂的報告期期初（這些修訂的首次執行日），已終止的套期關係（在考慮了這些修訂後）符合適用套期會計的標準。

108J 如果主體根據第 108I 段恢復了已終止的套期關係，則主體就第 102Z1 段和第 102Z2 段中提及的日期（即替代基準利率初次被指定為該合同的非合同明確的風險成分的日期），應視為這些修訂的首次執行日（即，對被指定為非合同明確風險成分的替代基準利率而言，24 個月期間是從這些修訂的首次執行日開始）。

108K 主體無須對以前期間進行重述以反映這些修訂的應用。只有在可能不使用後見之明的情況下，主體才可以重述以前的期間。如果主體不重述以前期間，則主體應在首次執行修訂的年度報告期間的期初留存收益（或權益的其他組成部分，如適當）中確認上期帳面金額與首次執行修訂的年度報告期期初帳面金額之間的差額。

其他文告的撤銷

109 本準則取代了《國際會計準則第 39 號——金融工具：確認和計量》（2000 年 10 月修訂）。

110 本準則和隨附的實施指南^註取代了由前國際會計準則委員會設立的《國際會計準則第 39 號》實施指南委員會發佈的實施指南。

註：說明性示例載於紅皮書 B 部分，但僅限英文原版和中文簡體版。



附 錄

附錄一 應用指南

本附錄是本準則的組成部分。

AG1—AG93 [已刪除]

套期（第 71 段至第 102 段）

套期工具（第 72 段至第 77 段）

符合條件的工具（第 72 段和第 73 段）

AG94 主體簽出期權的潛在損失可能會遠遠超過相關被套期項目價值的潛在利得。換言之，簽出期權在減少被套期項目損益敞口方面是無效的。因此，簽出期權不符合成為套期工具的條件，除非其被指定用於抵銷某項購入期權，包括嵌在其他金融工具中的購入期權（例如，用於對一項可贖回負債進行套期的簽出看漲期權）。相反，購入期權的潛在利得等於或大於損失。因此，有可能減少因公允價值或現金流量變動造成的損益敞口。相應的，購入期權能夠符合成為套期工具的條件。

AG95 在外匯風險套期中，可將以攤餘成本計量的金融資產指定為套期工具。

AG96 [已刪除]

AG97 主體自身權益工具不是主體的金融資產或金融負債，因而不能將其指定為套期工具。

被套期項目（第 78 段至第 84 段）

符合條件的項目（第 78 段至第 80 段）

AG98 在企業合併中，收購企業的確定承諾不能作為被套期項目，除非是針對外匯風險的套期，原因在於被套期的其他風險無法單獨識別和計量。這些其他風險屬於一般的商業風險。

AG99 採用權益法核算的投資不能作為公允價值套期中的被套期項目，因為按照權益法確認在損益中的是投資方在聯營企業損益中的份額，而不是這項投資公允價值的變動。出於類似的原因，在公允價值套期中，對合併範圍內的子公司的投資不能作為被套期項目，因為在合併中確認的損益是子公司的損益，而不是這項投資公允價值的變動。對境外經營淨投資的套期則不同，因為這種套期是對外匯風險敞口的套期，而不是對該投資價值變動的公允價值套期。

AG99A 第 80 段指出，假如交易採用參與主體功能貨幣以外的貨幣計價，並且外匯風險將影響合併損益，則在合併財務報表中，極可能發生的預期集團內部交易的外匯風險可能符合現金流量套期中被套期項目的條件。主體可能是母公司、子公司、合營公司、聯營公司或者分支機構。如果極可能發生的預期交易的外匯風險沒有影響到合併報表的損益，該集團內交易不符合被套期項目的條件。除非存在相關的外部交易，否則同一集團成員之間的專利費、利息費或者管理費通常不符合被套期項目的條件。但是，如果極可能發生的預期交易的外匯風險影響到合併報表的損益，則該集團內交易能夠符合被套期項目的條件，例如，同一集團成員之間的預期的存貨銷售或購買，如果將這些存貨再出售給集團外的一方。類似地，集團內的主體將其生產的廠房設備出售給需要在經營中使用這些廠房設備的集團內另一主體，這項預期的集團內部交易可能影響合併報表的損益。這種情況可能發生，例如，因為購買主體將對廠房設備計提折舊，並且如果預期的集團內部交易採用購買主體功能貨幣以外的貨幣，對廠房設備的初始確認金額可能改變。

AG99B 如果對預期的集團內部交易的套期符合套期會計的條件，根據第 95（1）段認為其他綜合收益的任何利得和損失，應當在被套期交易的外匯風險影響合併報表損益的同一會計期間或者多個會計期間內作為重分類調整從權益重分類至損益。

AG99BA 主體可以指定被套期項目在套期關係中的所有的現金流量或公允價值變動。主體也可以僅指定被套期項目的高於或低於特定價格或其他變數（單邊風險）的現金流量或公允價值變動。購入期權套期工具的內在價值（假設它和指定風險的主要條款相同），而不是它的時間價值，反映了被套期項目的單邊風險，例如，主體可以指定由於預期商品購買的價格上漲導致的未來現金流量的波動性。在這種情況下，僅指定由於價格上漲超過特定水準導致的現金流量損失。被套期風險不包括購入期權的時間價值，因為時間價值不是影響損益的預期交易的一部分〔第 86（2）段〕。

指定金融項目為被套期項目（第 81 段和第 81A 段）

AG99C 如果將金融資產或金融負債現金流量的一部分指定為被套期項目，則被指定的部分必須小於該資產或負債的總現金流量，例如，如果某項負債的實際利率低於倫敦銀行同業拆借利率，則主體不能指定下述項目為被套期項目：（1）本金加上按倫敦銀行同業拆借利率計算的利息形成的負債的一部分，以及（2）負的剩餘部分。但是，主體可將金融資產或金融負債的所有現金流量整體指定為被套期項目，並僅對某一項特定風險進行套期（例如，僅對因倫敦銀行同業拆借利率的變動引起的變動進行套期），例如，如果一項金融負債的實際利率低於倫敦銀行同業拆借利率 100 個基點，那麼主體可以將該負債整體（即，本金加上按倫敦銀行同業拆借利率減去 100 個基點計算的利息）指定為被套期項目，並對因倫敦銀行同業拆借利率變動引起的負債整體公允價值或現金流量的變動進行套期。主體可以選擇某個並非一比一的套期比率來提高應用指南的 AG100 段中所描述的套期有效性。

AG99D 此外，如果一項固定利率的金融工具在源生一段時間後才對其進行套期，而利率在這段時間內已經發生變動，那麼主體可以指定高於該項目支付的合同利率的基準利率的部分為被套期項目。假定主體在最初指定被套期項目的當天購入該工具，如果基準利率低於以該假定為基礎計算的實際利率，那麼主體也可以如此指定，例如，假設主體源生了一項 CU100 固定利率金融資產，當時倫敦銀行同業拆借利率為 4%，該資產的實際利率為 6%，經過一段時間後，當倫敦銀行同業拆借利率上升到 8%時，主體開始對該資產進行套期，此時該資產的公允價值已降至 CU90。如果主體在最初將其指定為被套期項目當天以公允價值 CU90 購入該資產，主體計算出的實際利率為 9.5%。因為倫敦銀行同業拆借利率低於實際利率，主體可以指定倫敦銀行同業拆借利率 8%的部分為被套期項目，它由合同利息現金流量以及當前公允價值（即 CU90）與到期應支付金額（即 CU100）之間的差額組成。

AG99E 第 81 段允許主體指定除了金融工具的整體公允價值變動或者現金流量變動之外的其他項目為被套期項目。例如：

- (1) 可將金融工具的所有現金流量中由於某些（但不是全部）風險引起的現金流量或公允價值變動進行指定；或者
- (2) 可將金融工具某些（而非全部）現金流量中由於全部或某些風險引起的現金流量或公允價值變動進行指定（例如，可將金融工具“部分”現金流量可由於全部或僅僅是某些風險引起的變動進行指定）。

AG99F 為了能夠應用套期會計，被指定的風險和部分必須是金融工具可單獨識別的組成部分，並且由於被指定的風險和部分引起的金融工具整體現金流量或公允價值的變動必須是能夠可靠計量的，例如：

(1) 對於固定利率金融工具由於無風險或基準利率變動導致的公允價值變動的套期，無風險或基準利率通常被視為金融工具的可單獨識別的部分並且能夠可靠計量。

(2) 通貨膨脹不可單獨識別和可靠計量，也不能將其指定為被套期風險或者金融工具的一部分，除非符合(3)中的要求。

(3) 如果已確認的掛鉤通貨膨脹債券（假設無須單獨計量嵌入衍生品）的其他現金流量不受通貨膨脹部分的影響，那麼其現金流量中合同特定的通貨膨脹部分可單獨識別和可靠計量。

將非金融項目指定為被套期項目（第82段）

AG100 非金融資產或非金融負債中某一要素或組成部分的價格變動通常不會對這個項目的價格產生可預測的、可單獨計量的影響，比如，類似於市場利率變動對債券價格的影響。因此，非金融資產或非金融負債只能就整體或外匯風險指定為被套期項目。如果套期工具和被套期項目的條款之間存在差異（比如，使用在其他方面條款都類似的購買哥倫比亞咖啡的遠期合同對預期購買巴西咖啡進行套期），只要第88段中的所有條件得以滿足，包括套期預期是高度有效的，則該套期關係仍然符合成為套期關係的條件。為此，若能提高套期關係的有效性，套期工具的金額可以大於或小於被套期項目的金額，例如，可以進行回歸分析，在被套期項目（例如，巴西咖啡的交易）和套期工具（例如，哥倫比亞咖啡的交易）之間建立起一種統計關係。如果在這兩個變數（即，巴西咖啡和哥倫比亞咖啡的單位價格）之間存在有效的統計關係，那麼回歸直線的斜率可以用來確定使預期套期有效性最大化的套期比率，例如，如果回歸直線的斜率是1.02，則數量為0.98的被套期項目與數量為1.00的套期工具所形成的套期比率，可以使預期套期有效性最大化。但是，套期關係也可能導致無效性，這種套期無效性應在套期關係期間內確認在損益中。

將一組項目指定為被套期項目（第 83 段和第 84 段）

AG101 對淨頭寸總體（比如，具有類似到期日的所有固定利率資產和固定利率負債的淨額）而非某個特定被套期項目的套期，不符合運用套期會計的條件。但是，對於這種套期關係，通過將標的項目的一部分指定為被套期項目，可以獲得與套期會計對損益影響相同的效果，例如，如果銀行擁有 CU100 資產和 CU90 負債，這些資產和負債具有性質相似的風險和條款，並對 CU10 淨風險敞口進行了套期，則銀行可以將這些資產中的 CU10 指定為被套期項目。如果這些資產和負債是固定利率金融工具，則該套期指定是公允價值套期；或者如果這些資產和負債是浮動利率金融工具，則該套期指定是現金流量套期，這兩種情況下都能使用該套期指定。類似地，如果主體有一項以 CU100 外匯進行購買的確定承諾和一項以 CU90 外匯進行出售的確定承諾，則該主體可以通過取得一項衍生工具並將其指定為與 CU100 確定購買承諾中的 CU10 有關的套期工具，對 CU10 的淨額進行套期。

套期會計（第 85 段至第 102 段）

AG102 公允價值套期的一個例子是，對利率變動引起的固定利率債務工具公允價值變動的風險敞口的套期。債務工具的發行人或持有人均可以進行這種套期。

AG103 現金流量套期的一個例子是，使用利率互換將浮動利率的債務轉變為固定利率的債務（即，對未來交易的套期，其中被套期的未來現金流量是未來利息償付額）。

AG104 確定承諾的套期（例如，電力公司對按固定價格購買燃料的未確認合同承諾中有關的燃料價格變動進行的套期）是對公允價值變動風險敞口的套期。因此，這種套期是公允價值套期。但是，按照第 87 段的規定，對確定承諾的外匯風險進行的套期也可以作為現金流量套期核算。

評價套期的有效性

AG105 只有在同時滿足下述兩個條件時，一項套期才是高度有效：

(1) 在套期開始時和後續期間內，預期該套期在抵銷指定套期期間內源於被套期風險的公允價值變動或現金流量變動方面是高度有效的。這種預期可以通過多種方式得到證明，包括比較源於被套期風險的被套期項目公允價值或現金流量的過去變動與套期工具公允價值或現金流量的過去變動，或者通過證明被套期項目的公允價值或現金流量與套期工具的公允價值和現金流量之間存在統計上的高度相關。主體可以選擇某個並非一比一的套期比率來提高應用指南的 AG100 段中所描述的套期的有效性。

(2) 套期的實際效果在 80% 至 125% 的範圍之內。例如，如果套期的實際效果是：套期工具的損失為 CU120，而被套期項目的利得為 CU100，則抵銷可以計為 $120 / 100$ (即 120%) 或者 $100 / 120$ (即 83%)。在本例中，假定該套期滿足 (1) 中的條件，則主體可以斷定該套期是高度有效的。

AG106 主體至少應在編製其年度或中期財務報表時對套期有效性進行評價。

AG107 本準則沒有對評價套期有效性規定單一的方法。主體採用的評價套期有效性的方法取決於主體本身的風險管理策略，例如，如果主體的風險管理策略是定期調整套期工具的金額，以反映被套期頭寸的變動，則主體只須證明在對套期工具金額進行下一次調整之前的期間內，套期預期是高度有效的。在某些情況下，主體對不同類型的套期採用不同的方法。主體關於其套期策略的書面記錄中應包括其評價套期有效性的程序。這些程序指明了對有效性的評價是否包括了套期工具的全部利得或損失，或者是否將套期工具的時間價值排除在外。

AG107A 如果主體對某一項目少於 100%（比如 85%）的風險敞口進行套期，則主體應將風險敞口的 85%指定為被套期項目，並以指定的 85%的風險敞口變動為基礎計量套期無效性。但是，當對指定的 85%的風險敞口進行套期時，若能提高預期套期有效性（正如應用指南的 AG100 段所解釋的），主體可以使用某個並非一比一的套期比率。

AG108 如果套期工具與被套期資產、負債、確定承諾或極可能發生的預期交易的主要條款相同，則在套期開始時及以後期間，源於被套期風險的公允價值和現金流量變動可能完全相互抵銷，例如，如果某項利率互換的套期工具和被套期項目的名義金額、本金、期限、重定價日、利息和本金收付日以及利率計量基礎均相同，則該利率互換很可能是一項有效套期。另外，如果符合下列條件，使用遠期合同對極可能發生的預期商品購買進行的套期，可能是高度有效的套期：

- (1) 該遠期合同是與被套期的預期商品購買交易在相同的時間和地點購買相同數量的相同商品；
- (2) 遠期合同在開始時的公允價值為零；並且
- (3) 將遠期合同溢價和折價的變動排除在套期有效性評價之外並確認在損益中；或者極可能發生的預期交易的預期現金流量變動是以該商品的遠期價格為基礎。

AG109 有時，套期工具僅僅抵銷了部分被套期風險，例如，如果套期工具和被套期項目以不同步變動的不同貨幣來標價，那麼該套期不是完全有效的。再如，使用衍生工具對利率風險進行套期，如果該衍生工具公允價值變動的一部分源於交易對手方的信用風險，則該套期也不是完全有效的。

AG110 為了符合運用套期會計的條件，套期必須與某個可明確識別並特別指定的風險相關，而不僅僅與主體的一般商業風險相關，並且最終必須能影響主體的損益。對實物資產報廢的風險或政

府沒收不動產的風險所進行的套期，不符合運用套期會計的條件；因為這些風險無法可靠計量，套期有效性也無法計量。

AG110A 第 74（1）段允許主體拆分期權合約的內在價值和時間價值並且僅把期權合約的內在價值指定為套期工具。如果預期交易和套期工具主要條款一致，這樣的套期指定對於抵銷由於預期交易的被套期單邊風險引起的現金流量波動可能產生完全有效的套期關係。

AG110B 如果主體將購入期權整體指定為預期交易相關的單邊風險的套期工具，套期關係將不會完全有效。這是因為期權費包括時間價值，正如應用指南的 AG99BA 段所述，被指定的單邊風險不包括期權的時間價值。因此，在這種情況下，在與支付期權手續費的時間價值相關的現金流量和被指定的套期風險之間將不能抵銷。

AG111 對於利率風險而言，套期有效性可以通過編製金融資產和金融負債的到期期限表來評價——該表反映了每一時期的利率淨敞口——只要該淨敞口與產生這種淨敞口的特定資產或負債（或者資產或負債的特定組合，或者其特定部分）相關，且套期有效性是針對該資產或負債來評價的。

AG112 在評價套期的有效性時，主體通常要考慮貨幣的時間價值。被套期項目的固定利率不需要與指定為公允價值套期的互換的固定利率完全吻合。帶息資產或負債的浮動利率也不需要與指定為現金流量套期的利率互換的浮動利率相同。一項利率互換的公允價值來自其結算淨額。如果一項利率互換的固定利率和浮動利率按同樣的金額變動，則其變動可以不影響率互換的淨額結算金額。

AG113 如果主體不符合套期有效性的標準，則該主體應從可證明符合套期有效性的最後一日開始終止應用套期會計。然而，如果主體能夠識別引起套期關係不符合有效性標準的事項或環境變

化，並且能證明在該事項或環境變化發生之前套期是有效的，則主體應從該事項或環境變化發生之日起終止應用套期會計。

AG113A 為避免產生疑問，用清算交易對手方取代其原交易對手方及第 91（1）②段和第 101（1）②段中所述的相關變動的影響將反映在套期工具的計量中，從而反映在套期有效性的評價和套期有效性的計量中。

利率風險組合套期的公允價值套期會計

AG114 與金融資產或金融負債組合相關的利率風險公允價值套期，如果符合如下（1）至（9）中所列的程序和應用指南的 AG115 段至 AG132 段中的規定，則主體滿足本準則的要求。

（1）作為風險管理過程的一部分，主體識別一個希望對其利率風險進行套期的項目組合。該組合可能僅包括資產、或僅包括負債，或既包括資產又包括負債。主體可能確定了兩個或更多的組合，在這種情況下，應對每個組合單獨適用下述指引。

（2）主體基於預期而非合同約定的重定價日，將組合分析列入不同的重定價期間。這一分析列入重定價期間的過程可以用各種方法來完成，包括將現金流量列入其預計發生的期間，或者在重定價預期發生之前將名義本金列入所有期間。

（3）主體在上述分析的基礎上決定其希望進行套期的金額。主體從確定的組合中指定資產或者負債的某一金額（但不是一個淨額）為被套期項目，該金額等於主體希望指定為被套期的金額。該金額也決定了按照應用指南的 AG126（2）段規定用於測試套期有效性比例的計量。

（4）主體指定所套期的利率風險。該風險可以是被套期敞口中每個項目的利率風險的一部分，比如一個基準利率（如倫敦銀行同業拆借利率）。

（5）主體為每個重定價期間指定一個或多個套期工具。

(6) 主體使用上述(3)至(5)中作出的套期指定，在開始及後續期間，評價在套期指定的期間內套期是否預期高度有效。

(7) 在上述(2)中確定的預計重定價日的基礎上，主體定期計量源於被套期風險〔在(4)中指定〕的被套期項目〔在(3)中指定〕公允價值的變動。如果使用主體書面記錄的套期有效性評價方法對套期進行的評價表明套期實際上是高度有效的，則主體在第89A段所述的財務狀況表兩個項目之一中將被套期項目公允價值的變動作為利得或損失確認為損益。公允價值的變動不需要分配至單個資產或負債。

(8) 主體計量套期工具〔在(5)中指定〕公允價值的變動，並在損益中確認為利得或損失。套期工具的公允價值在財務狀況表中確認為資產或者負債。

(9) 將上述(7)中提及的公允價值變動與(8)中提及的公允價值變動兩者之間的差額作為套期無效部分²確認為損益。

AG115 下文對這一方法進行更詳細的描述。本方法應當僅適用於與金融資產或金融負債組合相關的利率風險公允價值套期。

AG116 應用指南的AG114(1)段中確定的組合可以包括資產和負債。或者，它也可以是某個僅包括資產或僅包括負債的組合。該組合用來確定主體希望套期的資產或者負債的金額。但是，該組合本身不能被指定為被套期項目。

AG117 在適用應用指南的AG114(2)段的規定時，主體應將項目的預計到期日與項目預計以市場利率重定價日兩者中的較早者確定為該項目的預計重定價日。主體應以歷史經驗和其他可獲得信息（包括關於提前償付率、利率以及這兩者相互作用的信息和預期）為基礎，在套期開始時和套期的整個期間對預計重定價日進行估計。沒有主體特有經驗或經驗不足的主體應使用同行業主體對可

² 本文中的重要性考慮與貫穿整個國際財務報告準則的重要性考慮相同。

比金融工具的經驗。這些估計應定期覆核並根據經驗予以更新。對於可提前償付的固定利率項目，預計的重定價日就是該項目預計提前償付日，除非其在該日之前按市場利率重定價。對於一組類似項目，主體可能通過以預期重定價日為基礎對不同期間的分析，將該組的一定百分比而非單個項目分配進入每個期間。主體也可以使用其他的方法來進行分配，例如，主體可以使用提前償付率乘數，基於預期重定價日，將分期支付貸款分配入不同期間。但是，分配方法必須符合主體的風險管理程序和目標。

AG118 應用指南的 AG114 (3) 段中所述套期指定的一個例子是，如果在特定的重定價期間，主體估計它有 CU100 固定利率資產和 CU80 固定利率負債，並決定對 CU20 淨頭寸進行套期，它指定金額為 CU20 的資產（資產的一部分）³ 為被套期項目。該指定以“某一貨幣的金額”（例如，幣種為美元、歐元、英鎊或蘭特的金額）而不是單項資產表示。這樣，從中選取被套期金額的所有資產（或負債）——即上例中 CU100 的所有資產——必須是：

(1) 其公允價值隨著被套期利率變動而變動的項目；以及
(2) 若被逐個指定為被套期項目則能夠符合公允價值套期會計條件的項目。特別是，因為《國際財務報告準則第 13 號》指出，具有可隨時要求償還特徵的金融負債（如活期存款和某些類型的定期存款）的公允價值不應少於請求償付時的應付金額，從可以請求償付的第一天起進行折現的現值，在長於持有人能夠請求償付的最短期間的期間內，這種項目都不符合公允價值套期會計的條件。在上例中，被套期的敞口是資產的某一金額。因此，這種負債不是指定的被套期項目的一部分，而是由主體用來確定指定為被套期資產的金額。如果主體希望套期的敞口是負債的一定金額，那麼代表指定的被套期項目的金額必須來自固定利率的負債，而不能來

³ 準則允許主體指定可用的合格資產或負債的任何金額，即在本示例中，CU0 和 CU100 之間的任何資產的金額。

自可以要求主體更早支付的負債，並且按照應用指南的 AG126

(2) 段中的規定用於評價套期有效性的百分比應作為這些其他負債的一個百分比進行計量，例如，假定主體估計在某個特定的重定價期間，它有 CU100 固定利率負債（由 CU40 活期存款和 CU60 沒有可隨時要求償還特徵的負債組成）和 CU70 固定利率資產。如果主體決定對總的淨敞口 CU30 進行套期，那麼它應指定 CU30 沒有可隨時要求償還特徵的負債或者沒有可隨時要求償還特徵的負債的 50%⁴ 為被套期項目。

AG119 主體還應遵第 88 (1) 段中規定的其他套期指定及書面記錄要求。對於利率風險組合套期，套期指定和書面記錄具體明確主體用於識別被套期金額的所有變數和計量套期有效性的政策，包括下述內容：

- (1) 包括在套期組合中的資產或者負債，以及將這些資產或者負債從組合中剔除的基礎。
- (2) 主體如何估計重定價日，包括哪些利率假設構成了估計提前償付率的基礎和變更這些估計的基礎。將資產或者負債納入被套期組合時作出的初始估計與之後對這些估計進行修正時，使用同樣的方法。
- (3) 重定價期間的期數及時長。
- (4) 主體測試有效性的頻率，以及主體採用了應用指南的 AG126 段中規定的兩種方法中哪一種。
- (5) 主體確定被指定為被套期項目的資產或者負債金額時所採用的方法，以及相應的，主體在使用應用指南的 AG126 (2) 段中所述的方法測試套期有效性時採用的百分比。
- (6) 主體使用應用指南的 AG126 (2) 段中所述的方法測試套期有效性時，是對每個重定價期間逐期測試有效性，還是對所有重定價期間匯總測試有效性，還是使用上述兩種方法的某種結合。

⁴ $CU30 \div (CU100 - CU40) = 50\%$

在套期指定和書面記錄的套期關係中指明的政策，應與主體的風險管理程序和目標一致。這些政策不能隨意變更。如果必須進行政策變更，則應當能夠在市場條件及其他因素變動的基礎上證明變更的正確性，並以主體的風險管理程序和目標為基礎且與其一致。

AG120 應用指南的 AG114 (5) 段中提及的套期工具可能是一項衍生工具，或者一個衍生工具組合，並且該組合中的所有衍生工具都包含應用指南的 AG114 (4) 段指定的被套期利率風險敞口（比如，一個利率互換組合，該組合中的所有利率互換都包括對倫敦銀行同業拆借利率的敞口）。這種衍生工具組合中可能包括相互抵銷的風險頭寸。但是，它不可能包括簽出期權或淨簽出期權，因為本準則⁵不允許將這類期權指定為套期工具（除非簽出期權被指定為對購入期權的抵銷）。如果某套期工具在多個重定價期間對應用指南的 AG114 (3) 段指定的金額進行套期，那麼必須在其套期的所有時間期間進行分配。整個套期工具必須分配到那些重定價期間，因為本準則⁶不允許對套期工具存續期間的某一部分指定套期關係。

AG121 當主體根據應用指南的 AG114 (7) 段的規定計量可提前償付項目公允價值的變動時，利率變動通過兩個途徑影響可提前償付項目的公允價值：影響合同現金流量的公允價值，以及影響包含在可提前償付項目中的提前償付選擇權的公允價值。如果套期有效性能夠計量，第 81 段允許主體將分擔共同風險敞口的金融資產或金融負債的一部分指定為被套期項目。對於可提前償付的項目，第 81A 段允許在預計的而不是合同規定的重定價日的基礎上，將源於指定利率變動的公允價值變動指定為被套期項目。但是，在確定被套期項目公允價值變動時，應將被套期利率變動對那些重定價日的影響包括在內。因此，如果修訂了預計重定價日（例

⁵ 參照第 77 段及應用指南的 AG94 段。

⁶ 參見第 75 段。

如，為了反映預計提前償付的變動），或者實際重定價日不同於預計重定價日，則會產生應用指南的 AG126 段所述的套期無效性。

相反，在確定被套期項目的公允價值變動時，應將符合下述條件的預計重定價日的變動排除在外，因為其並非是源於被套期風險的：

(1) 預計重定價日的變動很明顯是因被套期利率變動以外的其他因素引起的；(2) 預計重定價日的變動與被套期利率的變動無關；以及(3) 預計重定價日的變動能夠可靠地與被套期利率引起的變動相拆分（例如，顯然是由於人口因素或稅收法規的變動引起的而不是由利率變動引起的提前償付率的變動）。如果引起預計重定價日變動的因素存在不確定性，或者主體不能可靠地拆分被套期利率引起的變動和其他因素引起的變動，則視同這些變動是被套期利率的變動引起的。

AG122 本準則並沒有明確規定用以確定應用指南的 AG114

(7) 段中所指金額，即源於被套期風險的被套期項目公允價值變動的技術。如果在這種計量中使用了統計或其他估值技術，那麼管理層必須預期其計量結果與單個的計量組成被套期項目的所有單項資產或負債所得到的結果之間大致接近。直接假設被套期項目公允價值的變動等於套期工具價值的變動是不恰當的。

AG123 第 89A 段要求，如果在特定重定價期間，被套期項目是一項資產，其價值變動應在資產中單獨列報。相反地，如果在特定重定價期間，被套期項目是一項負債，其價值變動應在負債中單獨列報。這些就是應用指南的 AG114 (7) 段中所指的單列項目。不需要將其分配至單個的資產（或負債）。

AG124 應用指南的 AG114 (9) 段指出，只有在源於被套期風險的被套期項目公允價值變動不同於套期衍生工具公允價值變動時，才會產生套期無效性。出現這種不同可能有許多原因，包括：

(1) 實際重定價日與預期重定價日不同，或者修改了預期重定價日；

(2) 被套期組合中的項目發生減值或終止確認；
(3) 套期工具和被套期項目的償付日不同；以及
(4) 其他原因（例如，當一些被套期項目的利率低於指定為被套期項目的基準利率，並且所產生的套期無效性還沒有大到以至整個組合都不滿足套期會計的條件）。

這種無效性⁷ 應當予以識別並在損益中確認。

AG125 通常來說，下述方式能夠提高套期的有效性：

- (1) 主體考慮了提前償付行為的差異，以此為基礎將具有不同提前償付特徵的項目分入不同期間。
- (2) 組合中的項目數較多。當組合中只包含少數項目時，如果其中一個項目早於或晚於預計時間進行提前償付，就可能會產生相當高的套期無效性。相反，如果組合中包含很多項目，就能夠更精確地預測提前償付行為。
- (3) 使用更短的重定價期間（比如 1 個月而不是 3 個月的重定價期間）。更短的重定價期間減少了被套期項目和套期工具兩者重定價日與支付日（在重定價期間內）之間不匹配的影響。
- (4) 更高的套期工具金額調整頻率，以反映被套期項目的變動（例如，由於提前償付預期的變動）。

AG126 主體應定期測試套期有效性。如果估計重定價日在主體評估套期有效性的兩個日期之間發生了變動，則主體應以如下兩者之一計算套期有效部分的金額：

- (1) 套期工具公允價值的變動〔見應用指南的 AG114 (8) 段〕與源於被套期利率變動的整個被套期項目價值變動之間的差額（包括被套期利率變動對任何嵌入提前償付選擇權公允價值的影響）；或者
- (2) 使用下述的近似值：

⁷ 本文中的重要性考慮與貫穿整個國際財務報告準則的重要性考慮相同。

①主體在測試套期有效性的最後一天的估計重定價日的基礎上，計算每個重定價期間被套期資產（或負債）的百分比。

②主體將這個百分比用於該重定價期間估計金額的修訂，以修訂後的估計為基礎計算被套期項目的金額。

③計算被套期風險引起的被套期項目修訂後的估計的公允價值變動，並按照應用指南的 AG114（8）段的要求列示。

④將③確定的金額與套期工具公允價值變動〔見應用指南的 AG114（8）段〕之間的差額確認為套期無效部分。

AG127 在計量有效性時，主體應將現有資產（或負債）的估計重定價日的修訂與新資產（或負債）的源生區別開來，因為只有前者會產生套期無效性。在按照應用指南的 AG126（2）②段的規定修訂某個段的估計金額以及因而計量有效性時，對估計重定價日的所有修訂（不包括按照應用指南的 AG121 段的規定應排除在外的那些），包括對現有項目在各個時段的重新分配，都應當包括在內。一旦按照上述方法確認了套期無效，主體應在每個重定價期間對總的資產（或負債）建立新的估計，包括上一次測試有效性後產生的新資產（或負債），並指定某個新的金額為被套期項目，指定某個新的比例為被套期比例。然後在下一個測試套期有效性的日期重複應用指南的 AG126（2）段規定的程序。

AG128 原來分入某個重定價期間的項目，可能由於早於預計時間的提前償付或者減值或出售引起的沖銷，而終止確認。當發生這種情況時，與終止確認項目有關的、包含在應用指南的 AG114（7）段提及的單個獨立項目中的公允價值變動金額應從財務狀況表中轉出，並計入項目終止確認產生的利得或損失。為此，有必要知道終止確認項目屬於哪個（哪些）重定價期間，因為這決定了應在哪個（哪些）重定價期間將終止確認項目轉出，並因而在應用指南的 AG114（7）段中提及的單個獨立項目中轉出該金額。終止確認某一項目時，如果能夠確定該項目屬於哪個期間，則應將其從該

期間轉出。在無法確定的情況下，如果是因高於預期金額的提前償付而導致終止確認，則應將終止確認項目從最早的期間轉出，或者如果是因出售項目或發生減值而導致終止確認，則應在系統且合理的基礎上將終止確認項目分入所有包含該終止確認項目的期間。

AG129 另外，與特定期間有關的所有金額，如果在該期間到期時尚未終止確認，則應在該時點確認在損益中（參見第 89A 段），例如，假定主體將項目分入三個重定價期間。先前重新指定時，在財務狀況表中單列項目報告的公允價值變動為 CU25 資產。該金額代表了分別源於第一期間、第二期間和第三期間的公允價值變動 CU7、CU8 和 CU10。下一次重新指定時，源於第 1 期間的資產已實現或者已重新列入其他期間。因此，CU7 應從財務狀況表中終止確認，並確認在損益中。現在，CU8 和 CU10 分別源於第一期間和第二期間。之後，如有必要，應根據應用指南的 AG114 (7) 段所描述的公允價值變動，對這些剩餘期間進行調整。

AG130 用以說明前兩段中要求的一個例子是，假定主體按照組合的一定比例將資產分入各重定價期間。另外，假定主體分別將 CU100 分入最初的兩個重定價期間。當第一個重定價期間到期時，由於預期和未預期的還款，將 CU110 資產終止確認。在這種情況下，與第一個期間有關的、包含在應用指南的 AG114 (7) 段提及的單個獨立項目中的所有金額應從財務狀況表中轉出，同時，還要轉出與第二個期間有關的金額的 10%。

AG131 如果某一重定價期間的被套期金額減少，而沒有終止確認相關資產（或負債），則與減少有關的、包含在應用指南的 AG114 (7) 段提及的單個獨立項目中的金額應按照第 92 段的規定攤銷。

AG132 主體可能希望將應用指南的 AG114 段至 AG131 段規定的方法運用於先前根據《國際會計準則第 39 號》作為現金流量

套期核算的組合套期。這樣，主體應按照第 101（4）段的規定撤銷先前的現金流量套期指定，並適用該段的規定。主體也可以將該套期重新指定為公允價值套期，並採用未來適用法在後續會計期間適用應用指南的 AG114 段至 AG131 段的規定。

過渡性規定（第 103 段至第 108C 段）

AG133 在自 2005 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間的期初（或者出於重述比較信息的目的，更早的比較期間的期初），主體可能已經在根據本準則符合套期會計條件的套期中（如第 80 段最後一句所修訂的）指定一項預期集團內部交易為被套期項目。此類主體可以從自 2005 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間的期初（或者從更早的比較期間的期初）使用該指定來適用合併財務報表中的套期會計。此類主體從自 2005 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間應同時採用應用指南的 AG99A 段和 AG99B 段。但是，根據第 108B 段，此類主體不必對更早期間的比較信息採用應用指南的 AG99B 段的要求。