X2/12/31應付公司債FV＝ 1,000,000×5%×P2,5%＋1,000,000×p2,5%＝$1,000,000 被避險項目之利益＝ $1,000,000 － ($989,188 ＋ 3,416) ＝ $7,396	X2/12/31避險工具FV＝ 1,000,000×(5%－5%)×P2,5%＝$0 避險工具之利益＝ 10,812－3,416－0＝$7,396

肆、現金流量避險

觀念小複習

被避險項目為尚未發生之未來交易之現金流量，帳上並未有相關的資產、負債存在。為了使財務報表能反映避險之效果，避險工具因預期未來現金流量變動所產生之公允價值變動損益，宜遞延至將來預期交易影響淨利時再行認列於淨利。

因此，避險工具之損益中確定屬於**有效避險之部分，應列於其他綜合損益**，等到被避險之未來交易實際發生時將其轉為相關交易金額之調整[1]，或該交易影響淨利時將其重分類至淨利作為重分類調整[2]；至於**避險無放性之部分，則應於發生時認列於淨利。**

1.若被避險之欲其交易後續導致認列非金融資產或負債，或由原對非金融資產或負債之被避險預期交易變成適用公允價值避險之確定承諾（例如：存貨、銷貨收入）。

2.非屬前述情況，（例如：公司債）。

應認列為其他權益－現金流量避險之金額，應以避險開始後(1)避險工具累計之損益；(2)被避險項目之公允價值累計變動，**兩者取低認列**。

考點提醒

若未來被避險項目將認列非金融資產或負債：

1.假設認列存貨：會先將其他綜合損益結帳至其他權益，再將其他權益納入成本，不會作重分類調整。

2.假設認列銷貨收入：直接將其他綜合損益做重分類調整至銷貨收入的金額。

題型一、判斷避險有效性

範題1

X1年1月1日甲公司以零成本遠期合約，規避高度很有可能發生預期交易（預期一年後發生）之風險，並指定遠期合約之整體公允價值變動作為避險工具。第一季末，遠期合約資產之公允價值為$70；被避險項目因被規避風險造成的現金流量變動之現值為$100（損失）。此避險關係符合避險會計之所有要件，則此遠期合約對第一季財務報表之影響為何（不考慮所得稅之影響）？ （113會計師）

(A)其他綜合利益增加$70　(D)其他綜合利益增加$30

(B)當期淨利增加$70　(C)當期淨利減少$30

【解析】A

$70和$100兩者取低認列其他綜合損益，故為$70。

範題2

假設下列避險關係皆符合國際會計準則避險會計之所有要件，則可歸屬於現金流量避險者為何？

①採用利率交換將分類為按攤銷後成本衡量之浮動利率債務投資變更為

固定利率債務投資
②採用利率交換將分類為透過其他綜合損益按公允價值衡量之固定利率債務投資變更為浮動利率債務投資
③高度很有可能預期購買權益工具（一旦取得時將透過損益按公允價值處理）之避險
④高度很有可能預期購買權益工具（一旦取得時選擇將透過其他綜合損益按公允價值處理）之避險
⑤確定承諾外幣風險之避險 （110會計師）

【解析】①⑤

②為公允價值避險。
③④權益工具之預期購買，無法作為現金流量避險之被避險項目，因避險工具被遞延之任何利益或損失無法適當地於將達成抵銷之期間內被重分類到損益。

範題3

X1年1月1日甲公司以零成本遠期合約規避三年後高度很有可能發生預期交易之風險，並以三年之遠期合約整體公允價值變動計算避險有效性。X1年底，遠期合約資產之公允價值為$100；被避險項目因被規避風險造成的現金流量變動之現值為$80（損失）。X2年底，遠期合約資產之公允價值為$170；被避險項目因被規避風險造成的現金流量累積變動之現值為$180（損失）。假設甲公司無其他適用避險會計之交易，則此遠期合約對X2年其他綜合利益之影響為何？ （106會計師）
(A)增加$100 (B)增加$90 (C)增加$80 (D)增加$70

【解析】B

X1年$100和$80取低，故應認列$80其他綜合損益。
X2年$170和$180取低，故應將其他權益調整至$170，故應認列$170

－$80＝$90的其他綜合損益。

範題4

甲公司對高度很有可能發生預期交易之避險，列於其他權益之避險工具損益，在下列那個情形下，應該立即列入當期損益？（102會計師）

(A)甲公司取消原指定之避險　(B)預期交易預計不會發生時

(C)避險工具到期時　(D)避險工具解約時

【解析】B

若被避險之未來現金流量不再預期會發生，應立即停止適用避險會計，並將累積金額重分類至損益。

範題5

甲公司預期於X1年9月30日高度很有可能採購設備，並於X1年第一季至第三季間針對此預期交易，以X1年9月30日到期之遠期合約為避險工具，進行現金流量避險。該避險符合避險會計之所有要件。

X1年第一季至第三季間，避險工具之累積利益及被避險項目之公允價值累積變動數如下：

	被避險項目 之公允價值累積變動數	避險工具 之累積利益
X1年3月31日	$(60,000)	$80,000
X1年6月30日	(140,000)	130,000
X1年9月30日	(105,000)	120,000

試作：

(一)避險工具各季之利益或損失中，屬避險有效部分及無效部分之金額分別為多少？

(二)X1年9月30日，甲公司以$500,000之價格購入設備，並以現金淨額

交割遠期合約，試作當天之分錄 （筆者自擬）

【解析】

(一)

	被避險項目		避險工具		有效避險
	當期	累計	當期	累計	累計數
第1季	($60,000)	($60,000)	$80,000	$80,000	$60,000
第2季	(80,000)	(140,000)	50,000	130,000	$130,000
第3季	35,000	(105,000)	(10,000)	120,000	$105,000

	當期有效避險利益（損失）	當期無效避險利益（損失）
第1季	$60,000	$20,000
第2季	$70,000	($20,000)
第3季	($25,000)	$15,000

(二)

X1/9/30

調整避險工具價值

其他綜合損益－現金流量避險	25,000	
避險工具之利益		15,000
避險之金融工具－遠期合約		10,000

避險工具結清

現金	120,000	
避險之金融工具－遠期合約		120,000

結帳分錄

其他綜合損益－現金流量避險	25,000	
其他權益－現金流量避險		25,000

購入設備

設備	395,000	
其他權益－現金流量避險準備	105,000	
現金		500,000

給讀者的話

此處被避險項目是認列非金融資產且並非損益類科目，故並不會作重分類調整，而是直接將其他綜合損益結帳後，將其他權益納入設備成本。

題型二、被避險項目為「預期交易」

考點提醒

因未來被避險項目將認列非金融資產或負債，故被避險項目只有在發生交易當天才要作分錄。

範 題

甲公司於X1年1月2日預期X1年6月30日高度很有可能將出售10,000單位小麥給乙公司。甲公司同時簽訂一淨額交割之遠期合約，約定於X1年6月30日以每單位$300賣出小麥10,000單位，並指定遠期合約整體為避險工具，且預期銷貨交易與遠期合約之避險關係符合避險會計之要件，假設月利率為1%，其他相關資訊如下：

（每單位小麥）	X1/1/2	X1/3/31	X1/6/30
即期價格	$285	$280	$278
X1/6/30到期之遠期價格	300	290	－

甲公司X1年6月30日以該日之即期價格$278出售小麥10,000單位給乙公司。若甲公司每季須編製季報：