

# 《可再生电力合同（征求意见稿）》中文简介

2024年5月8日，国际会计准则理事会（IASB）发布了《可再生电力合同（征求意见稿）》（以下简称征求意见稿），拟对《国际财务报告准则第9号——金融工具》（以下简称《国际财务报告准则第9号》）和《国际财务报告准则第7号——金融工具：披露》（以下简称《国际财务报告准则第7号》）进行修订，并向全球利益相关方公开征求意见，征求意见截止日期为2024年8月7日。IASB旨在解决现有的可再生电力合同（通常也称为电力购买协议）的会计处理问题，以确保财务报告更如实反映可再生电力合同对企业的影响。

## 一、有关背景

可再生电力合同旨在确保可再生电力来源的稳定性和可获得性。但是，可再生电力市场有其独特性。可再生能源（如风能、太阳能等）依赖于自然，其供应无法得到保证。可再生电力合同通常要求购买方接收并支付出售方生产的所有电量，即使该电量与购买方的生产需求不匹配。这些独特的市场特征为相关合同（特别是长期合同）适用现行会计准则要求带来了挑战。

国际财务报告准则解释委员会收到有关可再生电力合同的实务问题——如何将《国际财务报告准则第9号》第2.4段规定（即非金融项目的“自用”要求）适用于购买和接收

依赖自然能源生产电力的合同（例如电力购买协议），实务中面临的挑战来自于产生可再生电力能源的特点、电力销售市场的设计和运营以及长期合同“按产量购买并支付（pay-as-produced）”的特征。

国际财务报告准则解释委员会将该问题提交 IASB 审议。此外，利益相关方也向 IASB 反馈：一是根据《国际财务报告准则第 9 号》对可再生电力合同进行会计处理，有时不能向财务报表使用者提供有用信息；二是可再生电力合同相关交易预期将持续增长，必须及时解决该问题；三是应当同时考虑实物电力购买协议（physical PPAs）和虚拟电力购买协议（virtual PPAs）。

因此，IASB 于 2023 年 7 月决定在工作计划中增加一个准则维护项目，以迅速回应利益相关方的关切。IASB 提议对具有特定特征的可再生电力合同的相关会计处理进行一些有针对性的修改（即小范围修订）。

## **二、征求意见稿主要内容**

IASB 根据“电力购买协议”项目的目标，在征求意见稿中对《国际财务报告准则第 9 号》和《国际财务报告准则第 7 号》提出了以下主要的拟议修订：

一是说明企业将《国际财务报告准则第 9 号》第 2.4 段适用于可再生电力合同时需要考虑的因素；

二是明确允许企业将具有特定特征的可再生电力合同

指定为套期工具时，被套期项目应当如何指定和计量；

三是增加相关披露要求。

此外，IASB 也提议对即将发布的《国际财务报告准则第 19 号——非公共受托责任子公司的披露》（以下简称《国际财务报告准则第 19 号》）进行相应地修订，以增加相关的披露要求。

### （一）适用范围

可再生电力合同包括可再生电力的正常购买或者销售合同（即待执行合同）和以净额结算（参考生产设施发电量的现行市场价格和合同约定价格之间的差额）的合同。

适用于本次拟议修订的可再生电力合同应当具备以下两项特征：（1）产生可再生电力的能源（例如风、太阳和水）来源于自然，从而无法保证特定时间或者特定数量的供应；（2）购买方“按产量购买并支付”的方式实质上承担了合同中几乎所有的数量风险，该风险是指发电量与购买方的需求量不一致的风险。

### （二）“自用”要求

为了适用《国际财务报告准则第 9 号》第 2.4 段中的“自用”要求，购买方应当在合同开始日和每个报告日考虑：（1）合同的目的、设计和结构，包括合同剩余期限内预期交付的电量。在评估预期交付的电量是否符合企业的预期购买或者使用要求时，企业无需对未来较长的时期作出详细估计，而

是可以根据报告日可用的合理信息进行推断预测。（2）交付后短时间内未使用的可再生电力过去和预期销售的原因，以及该销售是否符合企业的预期购买或者使用要求（即销售源于数量风险、电力销售市场的设计和运营导致企业不具有确定销售时间或者价格的能力、企业在销售后的合理时间内至少购买同等数量的电力）。

### （三）套期会计要求

为了适用现金流量套期关系中的有关规定，将具备上述特征的可再生电力合同指定为套期工具，允许企业当且仅当满足以下条件时将预期电力交易的可变名义数量（variable nominal volume）指定为被套期项目：（1）被套期项目应当是与套期工具相关的可变电量；（2）根据（1）指定的预期电力交易的可变电量不超过极有可能发生的未来电力交易量。此外，如果套期工具与合同中提及的生产设施未来可售电力总额的部分相关，则不要求该预期销售交易极可能发生（highly probable）发生。

为满足《国际财务报告准则第9号》第6.5.11段规定的现金流量套期关系，企业应当以计量套期工具相同的数量假设对被套期项目进行计量，但是用于计量被套期项目的所有其他假设（包括定价假设）和输入值，均应当反映被套期项目的性质和特征。

### （四）披露要求

企业作为可再生电力合同的一方（出售方或购买方）应当披露可再生电力合同的条款和条件（例如剩余合同期限、定价类型、最小或最大电量、取消条款以及合同是否包含可再生能源证书）。对于未以公允价值计量且其变动计入当期损益的可再生电力合同，企业还应当披露合同在报告日的公允价值和《国际财务报告准则第 13 号——公允价值计量》第 93（7）段和第 93（8）段所要求的信息，或者合同剩余期限内出售方预期出售或者购买方预期购买的可再生电量。

企业作为可再生电力合同的出售方还应当披露报告期内合同涉及的可再生电量占总销售电量的比例。

企业作为可再生电力合同的购买方还应当披露合同涉及的可再生电量占总净购电量的比例、总净购电量（不考虑产生可再生电力的能源）、购买每单位电力的平均市场价格。其中，如果总净购电量和每单位电力的平均市场价格的乘积与购买电量的实际成本差异较大，企业应当对差异出现的关键原因进行定性解释。

#### **（五）非公共受托责任子公司的披露要求**

除“对于未以公允价值计量且其变动计入当期损益的可再生电力合同，企业应当披露合同在报告日的公允价值和《国际财务报告准则第 19 号》第 79（3）段所要求的信息”之外，本部分规定与“（四）披露要求”的规定基本一致。

#### **（六）衔接规定**

企业应当根据《国际会计准则第 8 号——会计政策、会计估计变更和差错》（以下简称《国际会计准则第 8 号》）的规定追溯适用“自用”要求，但无需重述前期比较信息以反映修订条款的适用情况。同时，企业应当未来适用套期会计要求，并且允许企业对拟议修订前指定的套期关系中的被套期项目进行更改，为避免歧义，IASB 明确对被套期项目指定的上述更改既不构成套期关系的终止也不构成新套期关系的指定。

在首次适用拟议修订的的报告期内，企业无需披露《国际会计准则第 8 号》第 28（6）段要求披露的定量信息，同样地，非公共受托责任子公司也无需披露《国际财务报告准则第 19 号》第 134（6）段要求披露的定量信息。

### （七）生效日期

《可再生电力合同》将于未来发布，拟为《国际财务报告准则第 9 号》增加第 6.10.1-6.10.6 段和第 7.2.50-7.2.52 段，为《国际财务报告准则第 7 号》增加第 42T-42W 段，为《国际财务报告准则第 19 号》增加第 67A-67C 段。该修订于【待确定日期】或之后开始的会计年度生效，允许企业提前采用。如果企业提前采用该准则，那么应当进行充分披露。

## 三、征求意见稿主要问题

### 问题 1：拟议修订的适用范围

就《国际财务报告准则第 9 号》拟议修订的第 6.10.1

段和第 6.10.2 段，将限制其仅适用于具有特定特征的可再生电力合同。

您是否同意拟议修订的适用范围可以解决利益相关方的担忧（如征求意见稿结论基础第 BC2 段所述），同时限制其他合同的会计处理导致预期之外的后果？请说明理由。

如果您不同意，请说明您不同意拟议修订的哪一部分，并提出相应的建议及理由。

### **问题 2：拟议修订的“自用”要求**

就《国际财务报告准则第 9 号》拟议修订的第 6.10.3 段，说明了企业在将《国际财务报告准则第 9 号》第 2.4 段适用于具有特定特征的可再生电力合同时需要考虑的因素。

您是否同意上述提议？请说明理由。

如果您不同意，请说明您不同意拟议修订的哪一部分，并提出相应的建议及理由。

### **问题 3：拟议修订的套期会计要求**

就《国际财务报告准则第 9 号》拟议修订的第 6.10.4 段至第 6.10.6 段，允许企业在满足规定条件时将预期电力交易的可变名义数量指定为被套期项目，并使用与计量套期工具相同的数量假设对被套期项目进行计量。

您是否同意上述提议？请说明理由。

如果您不同意，请说明您不同意拟议修订的哪一部分，并提出相应的建议及理由。

#### **问题 4: 拟议修订的披露要求**

就《国际财务报告准则第 7 号》拟议修订的第 42T 段至第 42W 段，企业应当披露信息，以有助于财务报表的使用者了解具有特定特征的可再生电力合同对企业财务业绩和未来现金流量的金额、时间和不确定性的影响。

您是否同意上述提议？请说明理由。

如果您不同意，请说明您不同意拟议修订的哪一部分，并提出相应的建议及理由。

#### **问题 5: 拟议修订的非公共受托责任子公司的披露要求**

就《国际财务报告准则第 19 号》拟议修订的第 67A 段至第 67C 段，符合条件的子公司应当披露其具有特定特征的可再生电力合同的信息。

您是否同意上述提议？请说明理由。

如果您不同意，请说明您不同意拟议修订的哪一部分，并提出相应的建议及理由。

#### **问题 6: 衔接规定**

IASB 提议企业追溯适用“自用”要求、未来适用套期会计要求，正式修订稿发布后企业可以提前采用。

您是否同意上述提议？请说明理由。

如果您不同意，请说明您不同意拟议修订的哪一部分，并提出相应的建议及理由。

#### **问题 7: 生效日期**

根据对征求意见稿提议的反馈，IASB 计划在 2024 年第四季度发布修订稿。在获得有关应用该修订稿所需必要时间的建议之前，IASB 未确定具体的生效日期。

您认为从 2025 年 1 月 1 日或者之后开始的年度报告期起施行修订稿是否合适，是否能够为修订稿的应用提供充足的准备时间？请说明理由。

如果您不同意，请您就可替代的生效日期提出建议并说明理由。