Deloitte. 勤業眾信

FRS 新訊系列報導

2024 年 5 月

《新準則》IFRS 19「不具公共課責性之子公司：揭露」

目錄

背景

目標

範圍

減少揭露之規定

生效日

本文係介紹國際會計準則委員會（IASB）於 2024 年 5 月 9 日發布的 IFRS 19「無公共課責性的子公司：揭露」。

- IFRS 19 允許符合條件的子公司在其適用 IFRS 會計準則之財務報表中提供減少揭露之規定。
- 子公司若無公共課責性，且其最終或任何中間母公司已提供符合 IFRS 會計準則的合併財務報表供公眾使用，即可適用減少揭露之規定。
- 符合條件的子公司可選擇是否適用 IFRS 19，若選擇適用則應依 IFRS 19 之規定揭露。
- 企業應於 2027 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用 IFRS 19，並得提前適用。

背景

若一母公司適用 IFRS 會計準則，其子公司為合併目的提供給母公司之報告通常也會適用 IFRS 會計準則之認列和衡量規定。外界向 IASB 建議，希望這類子公司於編製本身財務報表時可適用具有減少揭露規定之 IFRS 會計準則。

IASB 承認中小企業國際財務報導準則（IFRS for SMEs）對於這類子公司並不具吸引力，因 IFRS for SMEs 之認列及衡量規定與 IFRS 會計準則不同。因此，子公司若適用 IFRS for SMEs 反而需要維持另一套會計記錄，才能提供報告給母公司。

為了解決上述問題，IASB 於 2021 年 7 月發布了徵求意見稿「無公共課責性的子公司：揭露」，後於 2024 年 5 月正式發布 IFRS 19。

見解

IASB 就徵求意見稿的內容做了下列重點修改：

- 採用與 IFRS 會計準則一致之用語。
- 修改部分詳細揭露規定，特別是與金融工具相關的部分。
- 針對符合特定條件之子公司，引入特別之信用風險揭露規定。
- 調整準則架構，包括適用其他 IFRS 會計準則揭露規定之索引位置。

目標

IFRS 19 明訂一企業適用之揭露規定，以取代其他 IFRS 會計準則之揭露規定。

範圍

企業僅於報導期間結束日符合以下條件時，方能適用 IFRS 19：

- 為一子公司（包括本身是中間母公司）；
- 不具公共課責性；及
- 其最終母公司或任何中間母公司已依 IFRS 會計準則編製合併財務報表供公眾使用。

一子公司具公共課責性之情況如下：

- 其債務或權益工具於公開市場（國內或國外證券交易所或店頭市場、包括當地及區域性市場）交易；或
- 受託持有大量外部群體之資產為其主要業務之一（例如：銀行、信用合作社、保險公司、證券經紀人/交易商、共同基金及投資銀行通常符合此一指標）。

見解

IFRS 19 對於公共課責性的定義與 IFRS for SMEs 的定義相同。因此，可適用 IFRS 19 之子公司也會是可適用 IFRS for SMEs 之中小企業。IASB 係考量這類企業之成本效益而制定 IFRS 19，因為其需要對依 IFRS 會計準則編製財報之母公司提供資訊，IFRS for SMEs 對這類企業並不具吸引力（參見本文之背景）。

符合條件之企業可於編製合併財務報表、單獨或個別財務報表時適用 IFRS 19。符合條件之中間母公司若於編製合併財務報表時未適用 IFRS 19，仍可於單獨財務報表中適用。

選擇或撤銷適用 IFRS 19 之選擇

企業於某一報導期間選擇適用 IFRS 19，後續仍可撤銷該選擇。企業亦可多次選擇適用 IFRS 19。

比較資訊（即前期資訊）將取決於當期是否適用 IFRS 19：

- 企業於當期報導期間適用 IFRS 19 但前期並未適用時，企業須提供當期財務報表中所有列報金額之比較資訊，除非 IFRS 19 或其他 IFRS 會計準則另有規定。
- 同樣地，企業於前期報導期間適用 IFRS 19 但當期選擇不適用(或不再符合條件而不能適用)時，企業須提供當期財務報表中所有列報金額之前期比較資訊，除非其他 IFRS 會計準則另有規定。

IAS 8「會計政策、會計估計值變動及錯誤」中有關會計政策變動之規定不適用於選擇或撤銷適用 IFRS 19 之選擇。

與 IFRS 1「首次適用國際財務報導準則」之關聯

對於符合條件且適用 IFRS 1 之企業（例如，首次編製 IFRS 財務報表之企業），IFRS 19 對首次適用 IFRS 會計準則提供了減少揭露之規定。

選擇或撤銷適用 IFRS 19 之選擇，並不會影響企業是否為 IFRS 1 首次適用者之判斷。

減少揭露之規定

相較於其他 IFRS 會計準則之揭露規定，IFRS 19 之揭露規定是一種簡化版。

IFRS 19 是一個僅規範揭露規定之準則。適用 IFRS 19 之子公司須遵循其他 IFRS 會計準則之認列、衡量及表達規定，僅揭露規定適用 IFRS 19，而不適用其他 IFRS 會計準則之揭露規定，但下列情況除外：

- IFRS 19 明確規定應適用之其他 IFRS 會計準則之揭露規定。
- 適用 IFRS 19 之企業若同時適用 IFRS 8「營運部門」、IFRS 17「保險合約」或 IAS 33「每股盈餘」，則必須適用這些準則之所有揭露規定
- 新發布或修訂之 IFRS 會計準則可能訂定企業過渡到該新發布或修訂準則之揭露規定。關於適用 IFRS 19 之企業是否適用這類過渡揭露規定，將明訂於新發布或修訂之 IFRS 會計準則中。

依 IFRS 18「財務報表之表達與揭露」，IFRS 19 所規範之特定揭露若對企業不具重大性，適用 IFRS 19 之企業亦無須提供該等資訊。

當企業依 IFRS 19 之規定提供之揭露不足以使財務報表使用者了解特定交易、其他事件及情況對企業財務狀況及財務績效之影響時，企業須考量是否提供額外之揭露。

遵循 IFRS 會計準則及 IFRS 19 規定編製財務報表之企業，應於附註中作出明確且無保留之聲明，聲明其已遵循 IFRS 19。

生效日

IFRS 19 應於 2027 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用，並得提前適用。企業若提前適用 IFRS 19，應揭露該事實。

IFRS 18

IFRS 18 於 2024 年 4 月發布，並取代 IAS 1「財務報表之表達」。IFRS 18 應於 2027 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間適用，並允許提前適用。個體若選擇於初次適用 IFRS 18 之報導期間之前提前適用 IFRS 19，須適用 IFRS 19 附錄所訂定之修改版揭露規定。

IAS 21「匯率變動之影響」之修正

IASB 於 2023 年 8 月發布 IAS 21 之修正「缺乏可兌換性」並增加揭露規定。IAS 21 之修正適用於 2025 年 1 月 1 日以後開始之年度報導期間，並得提前適用。若個體於 2025 年 1 月 1 日前之年度報導期間提前適用 IFRS 19，且尚未適用 IAS 21 之修正，則無須適用 IFRS 19 對缺乏可兌換性之揭露規定。

見解

IFRS 19 將於必要時進行修正，以確保其規定係最新並與其他新發布或修正 IFRS 會計準則之揭露規定一致。當制定新準則或修正既有準則時，IASB 將應用減少揭露規定之原則，並評估符合條件子公司之成本效益；隨後 IASB 將對所減少之揭露規定取得外界意見，最終將其作為 IFRS 19 之配套修正發布並納入新準則或修正準則之附錄中。

於制定 IFRS 19 時，IASB 考量了截至 2021 年 2 月 28 日之 IFRS 會計準則揭露規定，並對後續增加或修正之揭露規定未作改變地納入準則中。IASB 將就 IFRS 會計準則於 2021 年 2 月 28 日至 2024 年 5 月間新增或修正之揭露規定，發布對 IFRS 19 提議修正之「更新草案」。該草案預計將於 2024 年第 3 季發布。

[本文係編譯自 *iGAAP in Focus — Financial reporting: IASB introduces reduced disclosure framework for subsidiaries*]

本文內容由勤業眾信聯合會計師事務所（下稱「我們」）參酌 IAS Plus 刊載文獻加以編譯，僅供一般資訊參考之用。讀者存取、瀏覽、閱讀、下載、列印或以其他方式使用本文章，即表示已閱讀、瞭解並同意遵守並受本使用條款、免責聲明及 IAS Plus Terms of Use 條款之拘束。

我們高度支持 IFRS Foundation 致力於發展高品質財務報導及永續揭露準則之使命，並尊重 IFRS Foundation、International Accounting Standards Board (下稱「IASB」)、International Sustainability Standards Board (下稱「ISSB」)及其他權利人之智慧財產權。本文非 IFRS Foundation、IASB、ISSB 官方文件、正式翻譯、解釋或其官方出版物，亦不得作為其替代。本文所提及 IFRS Standards、施行指引、IFRS Taxonomy 或其他由 IFRS Foundation 發布之文章均屬 IFRS Foundation 保留一切權利之內容（統稱「IFRS Foundation 內容」），我們僅基於非商業、一般報導及評論之目的加以參照。讀者雖可依本使用條款參閱本文，惟不因而取得任何 IFRS Foundation 內容之任何權利。如本文與 IFRS Standards 或 IASB、ISSB 所發布之正式或較新版本文件有所差異，應以該正式或較新版本文件內容為準。本文如明示為翻譯自 IAS Plus 文獻者，鑒於翻譯表達有所界限，我們建議讀者同時參酌原文以更貼切理解其本旨。

本文除作為讀者個人或其所屬組織非商業用途之內部參考外，未經相關權利人事先書面同意，讀者不得重製、修改、翻譯、改作、散布、公開傳輸、出版、授權或以其他方式利用本文及其內容，亦不得將本文或其內容全部或一部用於任何機器學習、生成式人工智慧或其他人工智慧系統之訓練、測試、調整、評估或開發。

本文可能包含第三方網站或資源之連結。我們不對該等第三方網站之內容、正確性、安全性或可用性負責，亦不構成對其產品、服務或內容之認可或保證。

本文僅無償提供一般性資訊，不構成任何審計、確信、會計、法律、稅務、財務、投資或其他專業建議或服務。讀者存取或使用本文，不因此與我們建立委任、顧問、受託、客戶、代理或其他契約關係。讀者於作成任何決策或採取任何行動前，應自行查閱最新英文原文、IFRS Standards 及相關官方資料，並依其個別情況諮詢適當之專業顧問。

Deloitte 泛指 Deloitte Touche Tohmatsu Limited（「DTTL」）及其一家或多家會員所及其相關實體（統稱「Deloitte 組織」）。DTTL、各會員所及其相關實體(包含勤業眾信聯合會計師事務所)均為具有獨立法律地位之個別法律實體，彼此不互負責任；DTTL 本身並不向客戶提供服務。更多資訊請參閱 Deloitte 官方網站。

我們力求本文及相關翻譯內容之正確性，惟本文僅按「現狀（AS IS）」無償提供，我們不就內容之正確性、完整性、可靠性、即時性或符合特定目的提供任何明示或默示保證。在適用法律允許之最大範圍內， DTTL、Deloitte 組織內各會員所及其相關實體及人員，對讀者存取、下載、使用、信賴本文，或因翻譯詮釋、內容遺漏、解釋差異、未及時更新、第三方網站、系統故障、資料遺失或其他非其合理控制事項所生之任何損害、損失、費用或請求，均不負責任，包括直接、間接、附帶、特殊、衍生性或懲罰性損害，以及所失利益、營業損失、資料損失及商譽損失。

我們得因法律、授權條件變更、營運需求或其他合理原因隨時修訂使用條款及免責聲明，讀者每次參閱本文時應遵循當時有效之使用條款並留意最新之免責聲明範圍。