

## 財團法人中華民國會計研究發展基金會 函

地址：221416新北市汐止區新台五路一段  
95號22樓之1~6

承辦人：王韋量

電話：02 2549 0549 #107

電子信箱：weiliang@ardf.org.tw

受文者：社團法人中華民國會計師公會全國聯合會

發文日期：中華民國114年11月3日

發文字號：(114)基秘字第0000000258號

速別：普通件

密等及解密條件或保密期限：

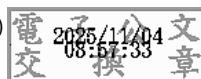
附件：國際財務報導準則第19號「不具公共課責性之子公司：揭露」C部分之正體中文版草案 (0000258A00\_ATTCH2. pdf)

主旨：檢送業經本會臺灣財務報導準則委員會審議之國際財務報導準則第19號「不具公共課責性之子公司：揭露」C部分之正體中文版草案，敬請 惠賜卓見。

說明：本會臺灣財務報導準則委員會已於日前完成國際財務報導準則第19號「不具公共課責性之子公司：揭露」C部分之正體中文版草案初次審議。為確保翻譯無誤、通順達意，敬請各界惠賜卓見(請自行向IFRS Foundation取得原文)。有意見者請於114年11月14日前，依本會外界意見回覆格式將意見以電子郵件方式寄至tifrs@ardf.org.tw。詳情請見本會網站之TIFRS專區<http://www.ardf.org.tw/tifrs1.html>。

正本：社團法人中華民國會計師公會全國聯合會、社團法人臺灣省會計師公會、社團法人台北市會計師公會、社團法人高雄市會計師公會、社團法人臺中市會計師公會、勤業眾信聯合會計師事務所、資誠聯合會計師事務所、安侯建業聯合會計師事務所、安永聯合會計師事務所、臺灣證券交易所股份有限公司、財團法人中華民國證券櫃檯買賣中心、中華民國全國工業總會、中華民國全國商業總會、社團法人中華民國工商協進會、台灣區電機電子工業同業公會、社團法人中華民國工業協進會、社團法人中華民國全國中小企業總會

副本：金融監督管理委員會證券期貨局(含附件)



裝

訂

線



國際財務報導準則第 19 號（2025 年版）

正體中文版 C 部分草案

不具公共課責性之子公司：揭露

徵 求 意 見 函

（有意見者請於 114 年 11 月 14 日前，將意見以電子郵件方式  
寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto:tifrs@ardf.org.tw)）

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會  
法 人  
臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會

國際財務報導準則第 19 號  
不具公共課責性之子公司：揭露  
(2025 年版)

C 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會

臺灣財務報導準則委員會 翻譯

## 目錄

段 次

### 國際財務報導準則第 19 號 不具公共課責性之子公司：揭露

|                                                 |       |
|-------------------------------------------------|-------|
| 簡介                                              | BC1   |
| 背景                                              | BC2   |
| 研究階段                                            | BC2   |
| 發展草案                                            | BC9   |
| 自草案制定國際財務報導準則第 19 號                             | BC15  |
| 範圍                                              | BC17  |
| 不具公共課責性之子公司                                     | BC18  |
| 於報導期間結束日之評估                                     | BC25  |
| 已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司                    | BC28  |
| 制定揭露規定                                          | BC32  |
| 若中小企業國際財務報導準則會計準則與國際財務報導準則會計準則中<br>之認列及衡量規定相同   | BC41  |
| 若中小企業國際財務報導準則會計準則與國際財務報導準則會計準則中<br>之認列及衡量規定不同   | BC44  |
| 與其他國際財務報導準則會計準則一致之用語                            | BC46  |
| 表達與揭露之規定                                        | BC47  |
| 揭露目的                                            | BC50  |
| 指引                                              | BC53  |
| 國際財務報導準則第 19 號之結構                               | BC54  |
| 特定之揭露規定                                         | BC58  |
| 導致詳細討論之主題                                       | BC58  |
| 過渡至新發布或修正之國際財務報導準則會計準則                          | BC87  |
| 過渡至國際財務報導準則第 19 號及自國際財務報導準則第 19 號<br>過渡         | BC90  |
| 包含於國際財務報導準則第 19 號之過渡規定                          | BC91  |
| 選擇再度適用國際財務報導準則第 19 號                            | BC96  |
| 比較資訊                                            | BC99  |
| 選擇或撤銷選擇適用國際財務報導準則第 19 號是否使子公司須<br>適用國際會計準則第 8 號 | BC103 |

國際財務報導準則第 1 號中之規定  
維護國際財務報導準則第 19 號

BC105  
BC108

# 國際財務報導準則第 19 號「不具公共課責性之子公司：揭露」之結論基礎

本結論基礎附於國際財務報導準則第 19 號「不具公共課責性之子公司：揭露」，但非屬其一部分。其彙總國際會計準則理事會 (IASB) 於制定國際財務報導準則第 19 號時所作之考量。個別國際會計準則理事會 (IASB) 理事對某些因素給予比其他因素較大之權重。國際會計準則理事會亦發布「影響分析」，說明國際財務報導準則第 19 號之可能成本及效益。

## 簡介

BC1 國際財務報導準則第 19 號「不具公共課責性之子公司：揭露」係一自願性國際財務報導準則會計準則，供適用國際財務報導準則會計準則編製財務報表之合格子公司採用。其明定哪些揭露規定適用於不具公共課責性而其母公司已編製遵循國際財務報導準則會計準則且供大眾使用之合併財務報表之子公司。

## 背景

### 研究階段

BC2 國際會計準則理事會 (IASB) 將「不具公共課責性之子公司：揭露」計畫新增至其研究企畫中，以回應利害關係人對徵求意見—2015 議程諮詢之回饋意見。此等利害關係人 (主要係財務報表編製者) 敦請國際會計準則理事會 (IASB) 允許具有編製合併財務報表時適用國際財務報導準則會計準則之母公司之子公司適用具簡化揭露規定之國際財務報導準則會計準則。許多子公司符合將中小企業國際財務報導準則會計準則適用於其一般用途財務報表之資格。適用該準則之子公司須提供之揭露，少於適用國際財務報導準則會計準則之子公司。惟許多子公司發現適用中小企業國際財務報導準則會計準則不具吸引力，因渠等需向母公司報告遵循國際財務報導準則會計準則中之認列及衡量規定之金額，俾使母公司能適用國際財務報導準則會計準則編製其合併財務報表。適用中小企業國際財務報導準則會計準則之子公司通常需維持額外會計記錄，因該準則與國際財務報導準則會計準則之規定間之認列及衡量之差異。

BC3 子公司表示，渠等偏好使用國際財務報導準則會計準則中之認列及衡量之規定，但具簡化之揭露規定。利害關係人認為，此作法將消除許多子公司於編製一般用途財務報表時之不必要成本，同時確保該等子公司之財務報表使用者取得渠等所需之資訊。

BC4 於將該計畫新增至研究企畫時，國際會計準則理事會 (IASB) 決議探討一作法，該作

法：

- (a) 將限於符合 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 所定義之中小企業描述之子公司，亦即，編製一般用途財務報表之不具公共課責性之子公司。
- (b) 將於制定 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 揭露規定之基礎上，對新國際財務報導準則會計準則制定簡化之揭露規定。*中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定係以國際財務報導準則會計準則中之揭露規定為基礎。因此，國際會計準則理事會（IASB）僅需就國際財務報導準則會計準則與 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 間認列或衡量之規定有差異之主題，修正出自 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定。

BC5 不具公共課責性之子公司符合適用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之資格。據此，國際會計準則理事會（IASB）之初始立場為：通常且在無認列及衡量差異之情況下，*中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定足以符合此等子公司財務報表使用者之需求。

BC6 該研究旨在探討：

- (a) 具有對不具公共課責性之子公司之簡化揭露規定之國際財務報導準則會計準則是否將被司法管轄區採用並被此等子公司適用；及
- (b) 國際會計準則理事會（IASB）是否可使用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定並僅作最小幅度之修正以制定此一準則。

BC7 基於其研究，國際會計準則理事會（IASB）作出結論，若制定具有對不具公共課責性之子公司之簡化揭露規定之國際財務報導準則會計準則，該新準則將被採用且適用。國際會計準則理事會（IASB）考量簡化揭露之準則已於數個司法管轄區施行且成功適用之事實。具有對不具公共課責性之子公司之簡化揭露規定之國際財務報導準則會計準則將：

- (a) 節省編製者之成本，因子公司可提供簡化之揭露，而仍於編製其財務報表時適用其母公司對其合併財務報表適用之相同認列及衡量之規定。因此，此等子公司無需維持額外之會計記錄。
- (b) 藉由規定僅揭露旨在符合使用者之資訊需求並消除超出其需求之揭露，維持此等子公司之財務報表對其財務報表使用者之有用性。

BC8 國際會計準則理事會（IASB）作出結論，其可使用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定並僅作最小幅度之修正制定一國際財務報導準則會計準則。國際會計準則理事會（IASB）之基本理由為，因不具公共課責性之子公司符合適用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之資格，該準則中之揭露規定必定足以符合此等子公司之財務報表使用者之資訊需求。此結論係屬重要，因能使用 *中小企業國際財務報導*

準則會計準則之揭露規定作為起點，意謂國際會計準則理事會 (IASB) 可藉由使用其已完成之工作更有效率地發展草案。

## 發展草案

- BC9 國際會計準則理事會 (IASB) 於 2021 年 7 月發布「不具公共課責性之子公司：揭露」草案 (草案)，反映其研究結果。該草案提議一準則草案，其將滿足允許合格子公司 (見第 BC17 段) 適用國際財務報導準則會計準則之認列、衡量及表達規定以及簡化之揭露規定之目的。
- BC10 於該草案中，國際會計準則理事會 (IASB) 提議一準則，其將：
- (a) 為國際財務報導準則會計準則之一部分；
  - (b) 對合格子公司係可選擇適用；
  - (c) 訂定簡化之揭露規定，以維持該等財務報表對使用者之有用性；
  - (d) 明定其他國際財務報導準則會計準則中之哪些揭露規定將不適用；及
  - (e) 於國際會計準則理事會 (IASB) 新發布或修正國際財務報導準則會計準則時予以更新 (若必要時) (見第 BC108 至 BC113 段)。
- BC11 國際會計準則理事會 (IASB) 藉由下列方式發展草案中所提議之規定：
- (a) 若 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中之認列及衡量規定與國際財務報導準則會計準則中之該等規定相同，採用來自 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定。
  - (b) 若 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中之認列及衡量規定與國際財務報導準則會計準則中之該等規定不同，適用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中簡化揭露規定之原則 (見第 BC33 段) 以簡化國際財務報導準則會計準則中之揭露規定；及
  - (c) 對未包含於 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中之主題及新發布或修正之國際財務報導準則會計準則中之主題，新增來自國際財務報導準則會計準則之揭露規定。
- BC12 草案中之提議係將 2021 年 2 月 28 日前發布之國際財務報導準則會計準則納入考量。此截止日給予國際會計準則理事會 (IASB) 明確之討論主題範圍。對此日之後新發布或修正之國際財務報導準則會計準則之作法，係於第 BC108 至 BC113 段中討論。
- BC13 國際會計準則理事會 (IASB) 收到 68 封回應草案之意見函。國際會計準則理事會

（IASB）亦參與 24 場對該等提議之利害關係人活動，包括與利害關係人團體之諮詢及與回應者之討論。

BC14 回饋意見普遍支持草案中之提議。其顯示：

- (a) 大多數回應者同意該準則草案之目的且同意合格子公司將受益於適用國際財務報導準則第 19 號。
- (b) 回應者對該準則草案之範圍及對哪些個體或個體群組應納入其範圍內之看法不一。
- (c) 某些回應者不同意簡化之揭露規定之原則已如何被適用，且某些回應者表示，於某些特定情況下，例外地不使用中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定係屬必要。許多此等回應者建議對所提議之揭露規定作變動：新增揭露規定與移除揭露規定之建議數量幾乎相等。於許多情況下，僅極少數回應者，或單一回應者，對某一個別之所提議揭露規定提出意見，顯示觀點廣泛。
- (d) 某些回應者對所提議之揭露規定如何被發展存有疑慮，因依其觀點，國際會計準則理事會（IASB）並未清楚說明該準則草案與中小企業國際財務報導準則會計準則間之關係。

## 自草案制定國際財務報導準則第 19 號

BC15 如第 BC14 段所述，某些回應者對草案之各層面或其制定請求釐清或建議變動。回應者請求釐清之一個方面係國際會計準則理事會（IASB）如何制定所提議之揭露規定。基於此回饋意見，國際會計準則理事會（IASB）決議修改其先前對中小企業國際財務報導準則會計準則中認列及衡量與國際財務報導準則會計準則相同之所有主題，採用中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定之作法。國際會計準則理事會（IASB）強調，國際財務報導準則第 19 號中之所有揭露規定係來自國際財務報導準則會計準則之揭露規定，而使用來自中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定係一有效率之起點。此強調之變動係與下列事項一致：

- (a) 中小企業國際財務報導準則會計準則中之揭露規定係由國際財務報導準則會計準則中之揭露規定簡化而來；及
- (b) 國際財務報導準則第 19 號與中小企業國際財務報導準則會計準則將分別維護之事實。國際財務報導準則第 19 號將與其他國際財務報導準則會計準則同時更新，而中小企業國際財務報導準則會計準則僅定期更新，且渠等之揭露規定係使用考量財務報表使用者之資訊需求而簡化揭露之原則分別評估。

BC16 因對草案中之提議之回饋意見所作之最重大變動係：

- (a) 使國際財務報導準則第 19 號中所使用之用語與國際財務報導準則會計準則中所使用之用語一致；
- (b) 修正詳細揭露規定，特別是與金融工具有關之詳細揭露規定，並引入僅適用於一組合格子公司（見第 BC69 段）之與信用風險有關之有限範圍揭露規定；及
- (c) 改變國際財務報導準則第 19 號之結構，包括提及仍適用之其他國際財務報導準則會計準則之揭露規定之引用之位置。

## 範圍

BC17 國際財務報導準則第 19 號適用於在其報導期間結束日符合下列條件之個體：

- (a) 係不具公共課責性之子公司（見第 BC18 至 BC27 段）；及
- (b) 具有編製遵循國際財務報導準則會計準則且供大眾使用之合併財務報表之最終母公司或中間母公司（見第 BC28 至 BC31 段）。

## 不具公共課責性之子公司

BC18 僅不具公共課責性之子公司得適用國際財務報導準則第 19 號（如國際財務報導準則第 19 號第 7 段(a)至(b)所訂定），與草案中之提議一致。BC19於本計畫之研究階段，國際會計準則理事會（IASB）探討使用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定並僅作最小幅之修正以制定新準則。*中小企業國際財務報導準則會計準則* 係意圖適用於不具公共課責性之個體，而國際會計準則理事會（IASB）制定新準則之意圖係其將僅供不具公共課責性之子公司適用（見國際財務報導準則第 19 號第 7 段(b)）。草案包含來自 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 第 1.3 至 1.4 段之公共課責性之描述。

BC20 國際會計準則理事會（IASB）討論公共課責性之描述作為 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之第二次綜合檢討之研議之一部分。其決議該描述應列出銀行、信用合作社、保險公司、證券經紀商/自營商、共同基金及投資銀行作為常符合公共課責性之第二項條件（藉由將以受託人身分為廣大之外部人士持有資產作為其主要業務之一）之個體之例；此係對先前描述之變動，該先前描述敘明此等類別中之大多數個體將符合第二項條件。修正後之描述係反映於國際財務報導準則第 19 號第 11 段(b)中，且亦將置於即將發布之「第三版 *中小企業國際財務報導準則會計準則*」中。

BC21 草案之許多回應者建議擴大準則草案之範圍，俾使更多個體適用國際財務報導準則第 19 號，與對草案所表達之反對意見一致。惟回應者對如何擴大範圍之看法不同。某些回應者同意所提議之範圍，但建議國際會計準則理事會（IASB）考量於下個階段再擴大其範圍——例如，於國際財務報導準則第 19 號施行後。

BC22 國際會計準則理事會 (IASB) 曾考量是否允許其他類型之中小企業 (亦即, 不具公共課責性之其他個體), 諸如合資及關聯企業, 或所有中小企業適用國際財務報導準則第 19 號。利害關係人提出若干論點支持擴大準則草案所提議之範圍, 包括:

- (a) 其他類型之中小企業, 如不具公共課責性之合資及關聯企業, 可能與子公司相同方式受益於適用國際財務報導準則第 19 號, 因於大多數情況下, 渠等亦提供資訊予投資者。倘若其具較廣之範圍, 國際財務報導準則第 19 號亦將允許此等中小企業避免並非意圖符合中小企業之財務報表使用者之資訊需求之揭露規定, 並因而減少成本。
- (b) 允許其他類型之中小企業適用國際財務報導準則第 19 號可鼓勵更多中小企業適用國際財務報導準則會計準則。此外, 於不允許適用中小企業國際財務報導準則會計準則之司法管轄區中, 適用國際財務報導準則第 19 號而非當地一般公認會計原則 (GAAP) 可能使個體減少其資金成本。
- (c) 雖然國際會計準則理事會 (IASB) 之目的係減少不具公共課責性之子公司之成本, 符合中小企業之描述之其他個體亦可能受益於減少之成本。例如, 一中小企業計劃 (於中長期) 發行於公開市場交易之債務或權益工具亦可能傾向適用國際財務報導準則會計準則而非當地一般公認會計原則或中小企業國際財務報導準則會計準則。
- (d) 倘若國際會計準則理事會 (IASB) 允許所有中小企業適用具簡化揭露規定之國際財務報導準則會計準則, 國際會計準則理事會 (IASB) 可能能夠制定中小企業國際財務報導準則會計準則之更簡化版本。
- (e) 倘若國際會計準則理事會 (IASB) 允許所有中小企業適用國際財務報導準則第 19 號, 各司法管轄區對財務報導將具有更多選擇。例如, 某些對所有中小企業已基於國際財務報導準則會計準則制定具簡化揭露規定之當地一般公認會計原則之司法管轄區, 可使用國際財務報導準則第 19 號取代其當地一般公認會計原則之規定。其他司法管轄區可規定某些類型之中小企業適用國際財務報導準則會計準則 (包括國際財務報導準則第 19 號), 同時規定其他類型之中小企業適用中小企業國際財務報導準則會計準則。

BC23 於考量發布草案之前及之後之論點後, 國際會計準則理事會 (IASB) 決議於此階段不擴大國際財務報導準則第 19 號之範圍, 因:

- (a) 國際財務報導準則第 19 號之範圍係與國際會計準則理事會 (IASB) 之研究一致, 該研究係基於利害關係人對具有已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司之子公司之簡化揭露規定之特定請求。
- (b) 國際會計準則理事會 (IASB) 於制定中小企業國際財務報導準則會計準則時, 考量中小企業之財務報表使用者之需求及中小企業適用該準則可取得之資源

（見中小企業國際財務報導準則會計準則之結論基礎第 BC47 段）兩者。於大多數情況下，子公司之資源限制與其他類型之中小企業之資源限制不同，因此適用於子公司之成本效益評估不必然適用於具不同資源限制之個體。

- (c) 國際會計準則理事會（IASB）之計畫旨在因應一部分之中小企業——不具公共課責性之子公司——源自其特殊情況之成本效益考量（如第 BC2 段所述）。因此，當該計畫被新增至國際會計準則理事會（IASB）之研究企畫時，其探討對該等中小企業之作法。
- (d) 具有適用國際財務報導準則會計準則編製合併財務報表之母公司之子公司被其母公司要求須依該等準則之規定提供資訊。此要求並非基於子公司財務報表使用者之資訊需求，其係基於母公司之報導規定。因此，此等子公司不同於選擇適用國際財務報導準則會計準則之個體。作此選擇之其他個體通常係基於其財務報表使用者之資訊需求而如此作，並將權衡適用國際財務報導準則會計準則之成本（包括適用較多揭露規定之成本）與提供使用者作出投資決策所需資訊之效益。因此，對此種其他個體提供簡化揭露規定將不適當。
- (e) 中小企業國際財務報導準則會計準則之結論基礎第 BC163 段說明國際會計準則理事會（IASB）得知某些中小企業並無內部會計資源亦無持續聘請會計顧問之資源。此資源限制影響國際會計準則理事會（IASB）對定期更新中小企業國際財務報導準則會計準則之決議。中小企業國際財務報導準則會計準則之修正通常預期不會超過約每三年一次之頻率，且通常僅於綜合檢討後進行，以提供中小企業一穩定平台，因中小企業國際財務報導準則會計準則將於長期間內不會變動。此流程對中小企業而言似乎運作良好，但可能不適合合格子公司。合格子公司將希望與母公司同時適用國際財務報導準則會計準則之規定之變動於其本身之財務報表。此一時點將避免維持額外會計記錄之需求：子公司不欲延遲之生效日。若將國際財務報導準則第 19 號之範圍擴大至所有中小企業，國際會計準則理事會（IASB）可能會收到非屬合格子公司之中小企業延遲國際財務報導準則會計準則之規定之變動之生效日之請求。
- (f) 倘若國際財務報導準則第 19 號適用於所有中小企業而非僅限於合格子公司，則其可能更普遍被視為中小企業國際財務報導準則會計準則之替代。例如，允許所有中小企業適用國際財務報導準則第 19 號可能導致某些司法管轄區允許適用國際財務報導準則第 19 號而不允許適用中小企業國際財務報導準則會計準則。或者，允許所有中小企業適用國際財務報導準則第 19 號可能導致某些貸款人或投資者要求適用國際財務報導準則第 19 號編製財務報表，因渠等認為其優於中小企業國際財務報導準則會計準則。惟對某些中小企業而言，適用具有國際財務報導準則第 19 號之國際財務報導準則會計準則之成本可能較適用中小企業國際財務報導準則會計準則更高，因國際財務報導準則會計準則未包含為中小企業設計之認列及衡量簡化。

- (g) 將國際財務報導準則第 19 號之範圍擴大至納入關聯企業或合資可能係屬合理，此係基於以下原則：此等類型之個體可能為投資者之財務報表之目的，而如子公司一般須依國際財務報導準則會計準則之規定編製資訊。惟某些個體目前可能並未依國際財務報導準則會計準則之規定為其投資者編製資訊。再者，某一個體是否符合關聯企業或合資之定義係自投資者而非被投資者之觀點判定，因此對財務報表編製者而言，評估其是否係屬國際財務報導準則第 19 號之範圍內可能具有挑戰性。

BC24 國際財務報導準則第 19 號係國際財務報導準則會計準則之一部分，其訂定尚未經測試之新作法。具有一明確界定之合格個體群組可減少有關哪些個體可適用國際財務報導準則第 19 號之不明確性，此係與國際會計準則理事會（IASB）之研究一致，並使國際會計準則理事會（IASB）及司法管轄區之當地主管機關於可能考量是否擴大該準則之範圍前，有時間評估新作法對一部分之中小企業之影響。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議，對草案所提議之範圍作定案而訂於與國際財務報導準則第 19 號第 7 段中，並於日後檢討是否擴大範圍。國際財務報導準則第 19 號之適用係自願性，因此僅有評估效益超過成本之合格子公司將選擇適用該準則。適用國際財務報導準則第 19 號之個體之早期經驗，將提供國際會計準則理事會（IASB）於未來檢討該準則之範圍時可使用之資訊。

## 於報導期間結束日之評估

BC25 僅有於報導期間結束日係屬不具公共課責性之子公司始可於其該報導期間之財務報表中適用國際財務報導準則第 19 號（見國際財務報導準則第 19 號第 7 段）。國際會計準則理事會（IASB）曾考量其他作法，諸如允許一個體適用國際財務報導準則第 19 號，倘若該個體於報導期間開始日或於報導期間內之任何時間係一子公司。

BC26 倘若國際會計準則理事會（IASB）允許個體適用國際財務報導準則第 19 號，因其於報導期間開始日或於報導期間內之任何時間係一子公司，則於接近其報導期間結束日不再係子公司之個體於該報導期間將仍符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格。此作法將使該子公司於其不再符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格前有更多時間對其財務報導系統作任何必要變動。惟依國際會計準則理事會（IASB）之觀點，導致一個體不再係子公司之交易通常已計劃一段時間，因此母公司將有足夠時間向合格子公司溝通其意圖。及時溝通意謂合格子公司將能對其報導系統及流程作任何必要變動。不再係子公司之個體將不會因此理由而停止符合適用國際財務報導準則會計準則之資格。因此，因不再符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格而產生之額外工作負擔僅與編製額外揭露有關，而非與國際財務報導準則會計準則中之表達、認列或衡量之規定之任何變動有關。此外，若該個體預期於其報導期間結束日仍係一合格子公司，則其亦將預期為其母公司編製於當期合併財務報表中揭露之資訊。

- BC27 國際會計準則理事會 (IASB) 亦曾考量放寬該等規定之替代作法——例如藉由允許一個體適用國際財務報導準則第 19 號，若該個體直至其報導期間結束日前之一段特定時間或於其報導期間之大部分時間係一子公司。依國際會計準則理事會 (IASB) 之觀點，對定義此一門檻並無明確或合理之基礎。以報導日為基礎之單純條件被視為對符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格之個體群體訂定限制之最明確方式。

## 已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司

- BC28 國際財務報導準則第 19 號僅適用於已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司之子公司。此資格係訂定於國際財務報導準則第 19 號第 7 段(c)，其係以國際財務報導準則第 10 號「合併財務報表」第 4 段(a)(iv)之規定為基礎。例如，若一不具公共課責性之子公司，個體 A，亦係一母公司而其最終母公司或任何中間母公司未編製適用國際財務報導準則會計準則之合併財務報表。個體 A 將不符合國際財務報導準則第 10 號第 4 段(a)中之豁免規定。因此，個體 A 將須編製合併財務報表。若此等合併財務報表係適用國際財務報導準則會計準則編製且供大眾使用，則個體 A 之不具公共課責性之子公司符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格。
- BC29 將國際財務報導準則第 19 號之範圍限縮於已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司之子公司，係與利害關係人有關對簡化此等子公司之揭露規定之需求之回饋意見一致。國際會計準則理事會 (IASB) 於該計畫之一目標係減少不具公共課責性之子公司向適用國際財務報導準則會計準則之母公司報導以供合併之用之成本。若母公司對其各子公司適用不同之一般公認會計原則，該等子公司將無法自合格子公司可得之兩種成本節省來源其中之一獲益——即就認列與衡量之目的僅保留一套可用於其自身報導及集團報導兩者之會計紀錄之效益。為實現此計畫之目的，國際會計準則理事會 (IASB) 決議將國際財務報導準則第 19 號之範圍限縮於已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司之子公司。
- BC30 草案之某些回應者表示，將國際財務報導準則第 19 號之範圍限縮於係屬已編製遵循國際財務報導準則會計準則之合併財務報表之母公司之子公司之不具公共課責性之個體，係基於以下預期：國際財務報導準則會計準則所規定有關子公司之活動之揭露，於母公司之合併財務報表中將係可得。惟此主張並非必然為真，因：
- (a) 國際會計準則理事會 (IASB) 用以制定國際財務報導準則第 19 號中之揭露規定之原則，係與其當初制定 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中之揭露規定時所使用者相同——該等原則並未假設合併財務報表將係可得；
  - (b) 子公司之財務報表應為「單獨存在」——亦即，此等報表須提供使用者所需之所有資訊，而不是該等使用者必須查閱母公司之合併財務報表；及

- (c) 母公司之合併財務報表係適用適合集團之重大性評估編製，而子公司之財務報表係適用適合該子公司之重大性評估編製。

BC31 國際會計準則理事會 (IASB) 亦討論提出以下質疑之回饋意見：國際財務報導準則第 19 號第 7 段(c)對母公司之合併財務報表供大眾使用之規定是否過於嚴格或難以理解。雖然某些回應者表示，說明「供大眾使用」之意義係有助益，但國際會計準則理事會 (IASB) 決議，因該用語已於其他國際財務報導準則會計準則中使用，因此僅新增與國際財務報導準則第 19 號有關之指引可能具有非意圖結果。此外，國際會計準則理事會 (IASB) 指出，移除此規定將擴大國際財務報導準則第 19 號之範圍，此與國際會計準則理事會 (IASB) 最初對有限範圍母體之個體可適用該準則之決議可謂不一致。

## 制定揭露規定

BC32 如第 BC8 段所述，國際會計準則理事會 (IASB) 原先決議使用 *中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定* 並僅作最小幅度的修正，以制定不具公共課責性之子公司之揭露規定。*中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定* 係以國際財務報導準則會計準則為基礎，並作適當之刪減及變動，以反映中小企業之財務報表使用者之資訊需求。如第 BC5 段所說明，合格子公司係 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 範圍內之個體之子集合。國際會計準則理事會 (IASB) 判斷該準則中之揭露規定將符合不具公共課責性之子公司之財務報表使用者之需求。此作法避免國際會計準則理事會 (IASB) 重複於制定 *中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定* 時其已完成之工作。

BC33 於制定 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 時，國際會計準則理事會 (IASB) 認知到，評估應納入該準則中之揭露規定係屬困難。於發展草案及制定其後之國際財務報導準則第 19 號時，國際會計準則理事會 (IASB) 援用其用於 *中小企業國際財務報導準則會計準則之揭露規定* 之六項原則：

- (a) 合格子公司之財務報表使用者對有關短期現金流量及有關義務、承諾或或有事項（無論其是否認為負債）之資訊特別感興趣。
- (b) 合格子公司之財務報表使用者對有關流動性及償債能力之資訊特別感興趣。
- (c) 衡量不確定性之資訊對合格子公司係屬重要。
- (d) 有關個體之會計政策選擇之資訊對合格子公司係屬重要。
- (e) 列報於合格子公司之財務報表中之金額之細分，對了解該等報表係屬重要。
- (f) 國際財務報導準則會計準則中之某些揭露，對公開資本市場之投資決策較為攸關，而對典型合格子公司所面臨之交易及其他事項或情況較不攸關。

- BC34 於制定 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則時，國際會計準則理事會 (IASB) 適用第 BC33 段所述之原則，並排除下列國際財務報導準則會計準則中之揭露規定：
- (a) 與 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則刪減之主題有關者—例如，國際會計準則第 34 號「期中財務報導」中之期中財務報導；
  - (b) 與 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則刪減之選項有關者—例如，國際會計準則第 38 號「無形資產」中可選擇之重估價模式；
  - (c) 與已於 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則中簡化之認列及衡量原則有關者—例如，該準則規定所有借款成本應認列為費用，而國際會計準則第 23 號「借款成本」規定某些借款成本應認列為符合要件之資產之部分成本；或
  - (d) 對符合中小企業之財務報表使用者之需求或解決成本效益疑慮係屬不必要者。
- BC35 第 BC34 段中所列示自 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則排除揭露規定之理由通常不適用於國際財務報導準則第 19 號之情況，因國際財務報導準則第 19 號包括國際財務報導準則會計準則中之所有主題，並未刪減選項或改變認列及衡量之規定。
- BC36 於研究階段，國際會計準則理事會 (IASB) 探討其是否可使用 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則中之揭露規定制定一國際財務報導準則會計準則，並作出以下結論：可對該等規定作最小幅度修正而制定一新準則（見第 BC8 段）。因此，於發展草案時，對於 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則與國際財務報導準則會計準則之認列及衡量規定相同之主題，國際會計準則理事會 (IASB) 使用來自 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則之揭露規定。對於認列及衡量規定不同之主題，國際會計準則理事會 (IASB) 將其於制定 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則中之揭露規定時所使用之相同原則，適用於國際財務報導準則會計準則中之揭露規定。
- BC37 雖然利害關係人對國際會計準則理事會 (IASB) 制定所提議之揭露規定之作法表達支持，但亦對國際會計準則理事會 (IASB) 為何使用 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則中之揭露規定存有某些困惑。國際會計準則理事會 (IASB) 同意，其需闡明國際財務報導準則第 19 號與 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則間之關係，並說明其將如何維護國際財務報導準則第 19 號（見第 BC108 至 BC113 段）。
- BC38 國際會計準則理事會 (IASB) 確認，適用第 BC33 段所述之原則係屬重要，並指出倘若其當初始於國際財務報導準則會計準則（而非 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則），並將此等原則適用於揭露規定，其有理由認為此產生之提議將與草案所訂定者相同或類似。使用 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則中之揭露規定係一有效率之資源利用，因國際會計準則理事會 (IASB) 再利用其於制定該準則時已完成之工作。
- BC39 如第 BC15 段所討論，國際會計準則理事會 (IASB) 更新其制定國際財務報導準則第 19 號之揭露規定之作法。國際會計準則理事會 (IASB) 亦確認，於制定簡化之揭露

規定時，其適用該等原則並評估成本效益。對國際財務報導準則第 19 號之制定，此等成本及效益係以合格子公司（部分中小企業）之財務報表使用者之需求為基礎作評估。

- BC40 草案之某些回應者擔心，中小企業之財務報表使用者之資訊需求與子公司之財務報表使用者之資訊需求不同。當國際會計準則理事會（IASB）將該計畫新增至其研究企畫時，其假設符合適用來自該計畫之任何未來準則之資格之子公司，亦將符合適用中小企業國際財務報導準則會計準則之資格。此合格性意謂國際會計準則理事會（IASB）已完成必要工作，以確認揭露規定滿足不具公共課責性之子公司之財務報表使用者之資訊需求，但不假設此等需求與其他中小企業之財務報表使用者之需求相同。

### 若中小企業國際財務報導準則會計準則與國際財務報導準則會計準則中之認列及衡量規定相同

- BC41 國際會計準則理事會（IASB）決議，對此二準則中之認列或衡量規定相同之主題，*中小企業國際財務報導準則會計準則*中之揭露規定（其係以國際財務報導準則會計準則中之揭露規定為基礎）將被用於國際財務報導準則第 19 號，但需更新用語，使其與其他國際財務報導準則會計準則一致（見第 BC46 段）。如第 BC5 段所討論，符合適用國際財務報導準則第 19 號資格之子公司亦符合適用 *中小企業國際財務報導準則會計準則*之資格。
- BC42 對於某些主題，國際財務報導準則會計準則與 *中小企業國際財務報導準則會計準則*間之揭露規定不同，即使與該主題有關之認列及衡量規定相同。例如，國際會計準則理事會（IASB）決議自 *中小企業國際財務報導準則會計準則*排除某些揭露規定，此係基於成本效益理由或因該等揭露規定對滿足中小企業之財務報表使用者之需求係屬不必要。於此等情況下，對使用者需求或成本效益事項之評估對合格子公司將產生不同結果——例如，因子公司與係屬單獨存在之個體之中小企業間之資訊之可得性可能有重大差異。對於草案之回饋意見指出可能適用不同結果之主題，國際會計準則理事會（IASB）重新考量對國際財務報導準則第 19 號之評估。國際會計準則理事會（IASB）隨後考量對國際財務報導準則第 19 號中所提議之揭露規定作變動是否值得，即使其可能引入相對於 *中小企業國際財務報導準則會計準則*中之揭露規定之變動，且儘管該二準則具有相同之認列及衡量規定。此等變動預期將很少發生，因國際財務報導準則第 19 號及 *中小企業國際財務報導準則會計準則*兩者均包含以國際財務報導準則會計準則為基礎且經以簡化揭露規定之相同原則評估之揭露規定。
- BC43 國際財務報導準則會計準則與 *中小企業國際財務報導準則會計準則*之揭露規定間之差異亦因此等準則引入新發布或修正之揭露規定之時間不同而存在。此等時間差異係該等準則之不同維護方式所致之自然結果。*中小企業國際財務報導準則會計準則*係依綜合檢討定期更新，而更新國際財務報導準則會計準則之計畫則係於必要時新

增至國際會計準則理事會 (IASB) 之工作計畫中。

## 若中小企業國際財務報導準則會計準則與國際財務報導準則會計準則中之認列及衡量規定不同

BC44 若中小企業國際財務報導準則會計準則與國際財務報導準則會計準則中之認列及衡量規定不同，則國際會計準則理事會 (IASB) 就第 BC34 段所述之情境，必須直接自國際財務報導準則會計準則制定揭露規定，該等情境即：

- (a) 中小企業國際財務報導準則會計準則刪減之主題或選項。例如，國際會計準則理事會 (IASB) 對適用國際會計準則第 38 號中之重估價模式之個體新增揭露規定，因中小企業國際財務報導準則會計準則未包含該會計政策選項，因此未包含相關揭露規定。
- (b) 已於中小企業國際財務報導準則會計準則簡化之國際財務報導準則會計準則之認列及衡量規定。例如，中小企業國際財務報導準則會計準則第 28 節「員工福利」包含對衡量確定福利計畫下之義務之簡化作法，若中小企業無法在無需過度成本或投入之情況下使用預計單位福利法。第 28 節亦規定已使用該簡化方法之個體之某些揭露。此方法不適用於適用國際財務報導準則會計準則之個體，因此國際會計準則理事會 (IASB) 於制定國際財務報導準則第 19 號時排除相關揭露規定。

BC45 國際會計準則理事會 (IASB) 為決定中小企業國際財務報導準則會計準則刪減之主題或會計政策選項之揭露規定，其自國際財務報導準則會計準則中每一該等主題或會計政策選項之揭露規定開始。國際會計準則理事會 (IASB) 隨後適用第 BC33 段中所列示之原則，以決定是否及如何對合格子公司制定簡化揭露規定。

## 與其他國際財務報導準則會計準則一致之用語

BC46 草案中之提議包含來自中小企業國際財務報導準則會計準則對認列及衡量規定相同之主題之揭露規定。惟於某些情況下，中小企業國際財務報導準則會計準則所使用之用語與國際財務報導準則會計準則所使用者不同，因其已就中小企業國際財務報導準則會計準則之目的簡化。於考量草案之回饋意見後，國際會計準則理事會 (IASB) 決議，國際財務報導準則第 19 號應與其他國際財務報導準則會計準則之用語配合，以反映國際財務報導準則第 19 號係國際財務報導準則會計準則之一部分之事實。基於此理由，國際財務報導準則第 19 號中之揭露規定已更新，以使用來自國際財務報導準則會計準則之用語，並作小幅度之編輯變動。

## 表達與揭露之規定

- BC47 於某些國際財務報導準則會計準則中，表達及揭露規定係相結合。此外，於某些情況下，「揭露」之用語包含列報於主要財務報表中之項目，或係用於國際財務報導準則會計準則提供在於主要財務報表中列報資訊或於附註中揭露資訊間之選擇之情況。於制定國際財務報導準則第 19 號時，國際會計準則理事會（IASB）聚焦於對合格子公司係屬適切之揭露規定。此作法包括將表達規定指明為對應包含於主要財務報表中之資訊之規定，並將揭露規定指明為包含於附註中之資訊有關之規定。國際會計準則理事會（IASB）亦決議，將提供編製者有關資訊究係列報於主要財務報表中抑或揭露於附註中之選擇之規定視為揭露規定。
- BC48 國際會計準則理事會（IASB）作出結論，國際財務報導準則會計準則中對於個體之主要財務報表中提供比較資訊之任何規定（諸如國際財務報導準則第 1 號「首次採用國際財務報導準則」第 21 段中之規定）將被視為表達規定而非揭露規定之一部分。反之，於附註中揭露資訊時提供比較資訊之規定將係一揭露規定，因此將被視為屬國際財務報導準則第 19 號之範圍內。
- BC49 國際會計準則理事會（IASB）認知到，解讀國際財務報導準則第 19 號中之陳述——國際財務報導準則會計準則中除揭露規定外之規定繼續適用於適用國際財務報導準則第 19 號之子公司，可能存有某些實務困難。對某些國際財務報導準則會計準則，國際財務報導準則第 19 號中包含一段落，以闡明於該等準則亦包含其他揭露規定之段落中，仍適用於適用國際財務報導準則第 19 號之個體之揭露。國際財務報導準則第 19 號中各國際財務報導準則會計準則之子標題下之規定，亦闡明對源自對將項目列報於主要財務報表中（通常被視為表達規定）或將其揭露於附註中之選擇之揭露規定之處理。

## 揭露目的

- BC50 某些國際財務報導準則會計準則包含揭露目的及旨在滿足該等目的之揭露規定。揭露目的有時會明確規定編製者考量是否需超出明確包含於揭露規定中之資訊之其他資訊以滿足揭露目的。揭露目的被認為有助於個體達成允當表達。惟於考量揭露目的之設計時，國際會計準則理事會（IASB）決議，將此等目的納入國際財務報導準則第 19 號中可能導致個體須提供渠等倘若未適用國際財務報導準則第 19 號時原將提供之相同揭露之看法。該結果將違背此計畫之目的。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議將揭露目的自國際財務報導準則第 19 號排除。
- BC51 國際財務報導準則會計準則並不總是明確指明哪些規定構成一揭露目的。於某些國際財務報導準則會計準則中，一項規定被描述為目的，但包括具體揭露規定。於其他情況下，一項非常籠統之一般規定被明定，並訂有如何滿足此規定之詳細說明。對於後者，該等一般規定係作為揭露目的並自國際財務報導準則第 19 號排除，同時適當納入遵循該等一般規定之更具體之揭露規定。

- BC52 國際會計準則理事會（IASB）維護國際財務報導準則第 19 號之作法意謂，儘管有不將揭露目的納入國際財務報導準則第 19 號中之一般原則，當新發布或修正之國際財務報導準則會計準則生效時，可能新增新揭露目的，並將適用於合格子公司若干期間。因第 BC108 至 BC113 段中所述維護國際財務報導準則第 19 號之作法，此議題預期係屬暫時性。該作法意謂，對 2021 年 2 月至 2024 年 5 月間新發布或修正之國際財務報導準則會計準則，尚未依第 BC33 段中之原則審查揭露規定，且可能包括揭露目的。如第 BC113 段所述，國際會計準則理事會（IASB）將檢視該等揭露規定，並適當修正國際財務報導準則第 19 號，以允許簡化揭露。未來，國際會計準則理事會（IASB）將於其發布其他準則之新揭露規定或修正之揭露規定之同時，發布對國際財務報導準則第 19 號之修正。

## 指引

- BC53 國際財務報導準則會計準則中之揭露規定，有時附有如何滿足該等規定之指引，該指引或係於該等揭露規定之後續段落中，或係於應用指引或施行指引之單獨一節中。於對草案之回饋意見中，某些編製者認為該指引係屬有用。國際會計準則理事會（IASB）曾考量此回饋意見並討論是否於國際財務報導準則第 19 號中重製某些指引或所有指引。國際會計準則理事會（IASB）決議，重製指引並不適當，因其可能妨礙國際財務報導準則第 19 號之可讀性，從而消除簡化揭露準則之其中一項效益。於作出此決議時，國際會計準則理事會（IASB）曾考量對所有應用指引列示交互索引，但同意此將增加一非必要之細節，因為編製者將需要參照個別準則以取得攸關指引。國際會計準則理事會（IASB）注意到，國際財務報導準則第 19 號之揭露規定係以其他國際財務報導準則會計準則中之揭露規定為基礎。因此其他國際財務報導準則會計準則中之任何攸關指引亦可供適用國際財務報導準則第 19 號之子公司使用。

## 國際財務報導準則第 19 號之結構

- BC54 國際財務報導準則第 19 號中之揭露規定係按與各國際財務報導準則會計準則有關之小節編排。適用國際財務報導準則第 19 號之子公司將適用某一國際財務報導準則會計準則於某項交易、其他事項或情況，並適用訂定於國際財務報導準則第 19 號中該國際財務報導準則會計準則之子標題下訂定之揭露規定。例如，存貨之揭露規定係訂定於「國際會計準則第 2 號『存貨』」之子標題下。對未包含揭露規定，或合格子公司無須使用或無法使用之國際財務報導準則會計準則未訂定小節。
- BC55 草案包含一附錄，該附錄按各國際財務報導準則會計準則，列示來自該等準則之揭露規定中不適用於選擇適用國際財務報導準則第 19 號之個體者。回饋意見對此附錄之有用性有不同觀點，且於再研議時國際會計準則理事會（IASB）有不同觀點。國際會計準則理事會（IASB）之某些理事提到，若編製者可持續看見哪些揭露規定並不適用以將有助於避免其於兩個國際財務報導準則會計準則間來回翻看之需要。惟其他

國際會計準則理事會 (IASB) 理事主張，國際財務報導準則會計準則中之規定通常以正面方式表達，且主張依國際財務報導準則第 19 號第 6 段中，於必要時提供額外揭露以確保允當表達之更一般性之規定，列出該等無須適用之揭露將造成誤導。經權衡後，國際會計準則理事會 (IASB) 決議移除此附錄。

BC56 國際會計準則理事會 (IASB) 決議，於每一小節中納入國際財務報導準則第 19 號之簡化揭露規定及仍適用之攸關國際財務報導準則會計準則之規定兩者。此作法取代草案中使用之提議之附註方式，並使編製者更容易看見與每一國際財務報導準則會計準則有關之須揭露之全部範圍。

BC57 仍適用之國際財務報導準則會計準則之揭露規定係明定於每一國際財務報導準則會計準則之子標題下。持續適用之揭露規定之例包括：

- (a) 對編製者應較易於依上下文脈絡考量之揭露規定，因為其後之段落包含有關其適用之規定；
- (b) 嵌入於包含認列、衡量或表達規定之段落中之揭露規定；及
- (c) 廣義地使用「揭露」一詞，涵括列報於主要財務報表中之項目之揭露規定。

## 特定之揭露規定

---

### 導致詳細討論之主題

BC58 國際會計準則理事會 (IASB) 於制定國際財務報導準則第 19 號中之揭露規定時，採用第 BC32 至 BC53 段所述之作法。此作法導致有關某些主題之詳細討論。

BC59 如第 BC32 段所述，國際會計準則理事會 (IASB) 於發展草案時之作法係使用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中之揭露規定作為起點。*中小企業國際財務報導準則會計準則* 係定期更新，因此尚未就某些新發布及修正之國際財務報導準則會計準則進行更新。草案與國際財務報導準則第 19 號間之作法之修改，意指國際財務報導準則第 19 號中之揭露規定與國際財務報導準則會計準則中之揭露規定間之直接連結可被清楚地觀察到。

BC60 下列主題導致詳細討論：

- (a) 遵循聲明（見第 BC61 至 BC63 段）；
- (b) 停業單位（國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」）（見第 BC64 段）；
- (c) 礦產資源探勘及評估（國際財務報導準則第 6 號「礦產資源探勘及評估」）（見第 BC65 至 BC66 段）；

- (d) 金融工具 (國際財務報導準則第 7 號「金融工具：揭露」) (見第 BC67 至 BC69 段)；
- (e) 營運部門及每股盈餘 (國際財務報導準則第 8 號「營運部門」及國際會計準則第 33 號「每股盈餘」) (見第 BC70 至 BC71 段)；
- (f) 投資個體 (國際財務報導準則第 12 號「對其他個體之權益之揭露」) (見第 BC72 至 BC74 段)；
- (g) 公允價值衡量 (國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」) (見第 BC75 至 BC76 段)；
- (h) 客戶合約之收入 (國際財務報導準則第 15 號「客戶合約之收入」) (見第 BC77 至 BC78 段)；
- (i) 租賃 (國際財務報導準則第 16 號「租賃」) (見第 BC79 至 BC80 段)；
- (j) 保險合約 (國際財務報導準則第 17 號「保險合約」) (見第 BC81 至 BC83 段)；
- (k) 來自籌資活動之負債之變動 (國際會計準則第 7 號「現金流量表」) (見第 BC84 段)；及
- (l) 確定福利義務 (國際會計準則第 19 號「員工福利」) (見第 BC85 至 BC86 段)。

## 遵循聲明

BC61 國際財務報導準則第 19 號之適用係屬自願性質且適用國際財務報導準則會計準則之子公司之財務報表可能被改變，若其亦選擇適用國際財務報導準則第 19 號。該兩種不同選擇下之財務報表將不太可能提供相同之揭露，但該兩份財務報表皆將遵循國際財務報導準則會計準則。

BC62 就國際會計準則理事會 (IASB) 之觀點而言，揭露子公司已適用國際財務報導準則第 19 號將提供有用資訊予子公司之財務報表使用者且將有助於可比性。於草案中，國際會計準則理事會 (IASB) 提議，適用國際財務報導準則第 19 號之子公司須敘明該事實。國際會計準則理事會 (IASB) 亦提議，此聲明應與國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」第 16 段 (現於國際會計準則第 8 號「財務報表之編製基礎」第 6B 段中) 所規定之聲明同列，該段規定個體應明確且無保留聲明其財務報表遵循國際財務報導準則會計準則。<sup>1</sup>

<sup>1</sup> 國際財務報導準則第 18 號「財務報表中之表達與揭露」於 2024 年 4 月發布。自國際財務報導準則第 18 號之生效日起，國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」將被撤銷，國際會計準則第 1 號之某些規定於國際財務報導準則第 18 號中重製，其他規定則移至國際會計準則第 8 號「財務報表之編製基礎」。國際財務報導準則第 18 號與國際財務報導準則第 19 號「不具公共課責性之子公司：揭露」有相同之生效日，但國際財務報導準則第 19 號包括一個附錄，列出對於適用國際財務報導準則第 18 號前適用國際財務報導準則



- BC63 草案之某些回應者表示揭露規定之差異意謂以一套國際財務報導準則會計準則提供兩份遵循聲明將係不可能。國際會計準則理事會（IASB）同意並決定規定適用國際財務報導準則第 19 號之子公司作出遵循聲明，表示其已適用包括國際財務報導準則第 19 號之國際財務報導準則會計準則。

### 停業單位（國際財務報導準則第 5 號）

- BC64 與國際財務報導準則第 5 號有關之揭露規定，係取自 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中與存在對重大處分之具約束力銷售協議之情況有關之揭露規定。國際會計準則理事會（IASB）適用第 BC33 段中之原則並闡明國際財務報導準則第 5 號與 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 間認列與衡量上之差異，決議明確指出，有關一停業單位之現金流量之揭露，以及當個體報導部門資訊時，有關表達非流動資產或處分群組之國際財務報導準則第 8 號應報導部門之揭露，國際財務報導準則第 5 號中之揭露規定仍適用。

### 礦產資源探勘及評估（國際財務報導準則第 6 號）

- BC65 國際財務報導準則第 6 號第 23 至 25 段訂定有關源自礦產資源之探勘及評估而於財務報表中認列之金額之揭露規定。國際財務報導準則第 6 號第 25 段規定將探勘及評估資產揭露為一單獨之資產類別。國際會計準則理事會（IASB）自 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 排除此規定，因如該準則之結論基礎所說明，納入特定產業指引並同時使其對「單純中小企業」保持使用者友善將係屬困難。
- BC66 於制定國際財務報導準則第 19 號之揭露規定時，國際會計準則理事會（IASB）決議，此推論不必然適用於合格子公司，且此涉及國際財務報導準則第 6 號第 25 段，使用 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 之揭露規定對有關勘及評估活動之揭露將係一不適當起點。依國際會計準則理事會（IASB）之觀點，將探勘及評估資產揭露為一單獨類別之資產對合格子公司之財務報表使用者係屬有用。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議，將國際財務報導準則第 6 號第 25 段納入國際財務報導準則第 19 號（見國際財務報導準則第 19 號第 41 段）。

### 金融工具（國際財務報導準則第 7 號）

- BC67 於草案中，國際會計準則理事會（IASB）提議對金融工具之揭露規定。於發展此等提議時，國際會計準則理事會（IASB）曾將對國際財務報導準則第 7 號中揭露規定之某些改善尚未反映於 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中者納入考量。國際會計準則理事會（IASB）作出結論，合格子公司之財務報表使用者將自此等改善之揭露規定受益且所提議之揭露規定有第 BC33 段所述簡化揭露規定之原則支持。國際財務

---

第 19 號之合格子公司之規定。與國際財務報導準則第 18 號有關之揭露規定將作為國際會計準則理事會（IASB）已同意之對國際財務報導準則第 19 號之維護作法之一部分予以檢討，於此檢討完成前，所有新揭露規定適用於適用國際財務報導準則第 19 號之個體。

報導準則第 19 號中之揭露規定，意圖與國際財務報導準則第 7 號中之揭露規定具相同範圍，如國際財務報導準則第 19 號第 42 段所述。

- BC68 草案之回饋意見包括建議移除對金融工具所提議之某些揭露規定並新增其他揭露規定。國際會計準則理事會 (IASB) 參考簡化揭露規定原則逐一考量此等建議並對提議作某些變動。
- BC69 國際會計準則理事會 (IASB) 對所提議之揭露規定作變動之一項主題係關於哪些個體將須提供有關信用風險之某些揭露。草案之某些回應者表示，所提議之揭露規定係繁重且與多數合格子公司之財務報表使用者之需求不成比例。國際會計準則理事會 (IASB) 同意，對許多合格子公司，該等規定可能係過多。國際會計準則理事會 (IASB) 亦注意到，對某些類型之合格子公司 (例如非銀行貸款人)，揭露規定將提供使用者有用資訊。國際會計準則理事會 (IASB) 決議，僅對國際財務報導準則第 19 號之此部分採用簡化範圍，亦即國際財務報導準則第 19 號第 69 至 71 段僅適用於國際財務報導準則第 18 號「財務報表中之表達與揭露」所述將提供融資予客戶作為一主要經營活動之合格子公司。

### 營運部門及每股盈餘 (國際財務報導準則第 8 號及國際會計準則第 33 號)

- BC70 由於國際財務報導準則第 8 號之範圍，得適用國際財務報導準則第 19 號之子公司未被要求適用國際財務報導準則第 8 號。然而，國際財務報導準則第 8 號第 3 段允許未被要求適用國際財務報導準則第 8 號之個體揭露未遵循國際財務報導準則第 8 號之部門相關資訊。在此情況下，國際財務報導準則第 8 號禁止個體將該等資訊稱為部門資訊。國際會計準則理事會 (IASB) 決議，國際財務報導準則第 19 號在此方面應與中小企業國際財務報導準則會計準則一致，其規定個體須描述編製及列報此等資訊之基礎 (見國際財務報導準則第 19 號第 276 段)。國際會計準則理事會 (IASB) 亦決議，於國際財務報導準則第 19 號中納入國際財務報導準則第 8 號第 3 段中禁止個體將未遵循國際財務報導準則第 8 號之資訊稱為部門資訊之規定。對選擇適用國際財務報導準則第 8 號之子公司，國際財務報導準則第 19 號不提供對國際財務報導準則第 8 號之揭露規定之豁免。換言之，適用國際財務報導準則第 19 號之子公司可適用國際財務報導準則第 8 號且 (若是) 須適用該準則中之相關揭露規定。
- BC71 同樣地，得適用國際財務報導準則第 19 號之子公司無須適用國際會計準則第 33 號。然而，適用國際財務報導準則第 19 號之子公司可能選擇揭露每股盈餘。國際會計準則第 33 號第 3 段敘明，若個體揭露每股盈餘，其應適用該準則計算及揭露每股盈餘。因此，國際會計準則理事會 (IASB) 曾考量是否應將若子公司揭露每股盈餘時之揭露規定納入國際財務報導準則第 19 號。國際會計準則理事會 (IASB) 作出結論，若適用國際財務報導準則第 19 號之子公司已判定揭露每股盈餘對其財務報表使用者係屬攸關，則相關揭露亦係屬攸關。因此，國際會計準則理事會 (IASB) 決議，不於國際財務報導準則第 19 號中納入對選擇揭露每股盈餘之子公司之揭露規定，亦不對個體豁免國際會計準則第 33 號之揭露規定。若適用國際財務報導準則第 19 號之子公司選擇於其財務報表中揭露每股盈餘，其將須適用國際會計準則第 33 號中之揭露規

定。

## 投資個體（國際財務報導準則第 12 號）

- BC72 於發展草案中所提議與國際財務報導準則第 12 號有關之規定時，國際會計準則理事會（IASB）將規定投資個體透過損益按公允價值衡量其投資子公司之國際財務報導準則第 10 號與不包括此一規定之 *中小企業國際財務報導準則* 會計準則間之差異納入考量。
- BC73 於 2012 年，國際會計準則理事會（IASB）修正國際財務報導準則第 10 號以規定投資個體透過損益按公允價值衡量其投資子公司時，其亦修正國際財務報導準則第 12 號。當時，國際會計準則理事會（IASB）曾考量國際財務報導準則第 12 號中之所有揭露規定是否應適用於投資個體投資未納入合併報表之子公司、關聯企業及合資，並作出結論僅某些該等規定應適用。國際會計準則理事會（IASB）對國際財務報導準則第 12 號新增第 19A 至 19G 之新段落，於「對未納入合併報表之子公司之權益（投資個體）」之標題下訂定對投資個體之揭露規定。
- BC74 國際財務報導準則第 12 號包括對納入合併報表及未納入合併報表之結構型個體之權益兩者之揭露規定，並對持有此等權益之投資個體有單獨規定。國際會計準則理事會（IASB）決議，就適用國際財務報導準則第 19 號之合格子公司而言，國際財務報導準則第 12 號中提供有關個體之義務、承諾，以及現金流量之資訊之揭露規定將有助於財務報表使用者評估合格子公司之流動性及償債能力（見第 BC33 段(a)至(b)）。國際會計準則理事會（IASB）同意，提供國際財務報導準則第 12 號第 14 至 15、17 段、第 19D 段(b)、第 19E、19F、25A、30 及 31 段所規定之資訊之額外成本將不重大且此資訊之預期效益將大於額外成本，因此決議新增此等未納入草案中之段落。國際會計準則理事會（IASB）預期所規定揭露之資訊對合格子公司將係輕易可得。

## 公允價值衡量（國際財務報導準則第 13 號）

- BC75 於草案中，國際會計準則理事會（IASB）提議納入國際財務報導準則第 13 號第 93 段 (e)(i) 至 (ii) 與重複性及非重複性公允價值衡量有關之規定。國際會計準則理事會（IASB）亦提議不納入國際財務報導準則第 13 號第 95 段（其規定個體須一致地遵循其決定公允價值層級之各等級間之移轉何時認定為已發生之政策）。國際會計準則理事會（IASB）作出結論，因國際會計準則第 8 號第 13 段規定會計政策之一致適用，此揭露規定並非必要。因此，該額外規定似乎多餘。
- BC76 對草案中所提議與國際財務報導準則第 13 號有關之揭露規定之回饋意見有不同觀點。某些回應者建議新增規定而某些則建議移除規定。國際會計準則理事會（IASB）於考量回饋意見後決議，保留對公允價值衡量所提議之規定，其作出該等規定將對合格子公司之財務報表使用者提供有用資訊之結論。惟國際會計準則理事會（IASB）移除所提議以國際財務報導準則第 13 號第 94 段為基礎之段落，而改以交互索引至

該段落(就國際財務報導準則第 19 號第 95 段中之揭露規定之目的,對判定「類別」提供指引)取代。

### 客戶合約之收入 (國際財務報導準則第 15 號)

BC77 於發展草案中所提議與國際財務報導準則第 15 號有關之揭露規定時,國際會計準則理事會 (IASB) 遵循其已同意之作法。因 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 第 23 節「收入」並非以國際財務報導準則第 15 號為基礎,某些主題之認列與衡量規定有所不同。因此,某些揭露規定係以國際財務報導準則第 15 號為基礎並依適用之簡化揭露規定之原則(見第 BC33 段)加以修正,而非取自 *中小企業國際財務報導準則會計準則*。

BC78 國際財務報導準則第 19 號中之揭露規定在某些方面與國際財務報導準則第 15 號中之揭露規定不同。國際會計準則理事會 (IASB) 雖已決議,於國際財務報導準則第 19 號中排除揭露目的(見第 BC50 段),但仍新增國際財務報導準則第 15 號第 110 段所述對符合該準則整體揭露目的係屬必要之規定。國際會計準則理事會 (IASB) 作此決議係因此等規定本身係屬重要。回饋意見亦建議,某些質性揭露(例如,與用以決定及分攤交易價格之方法及假設有關係者)將使合格子公司發生高於揭露效益之編製成本。因此,國際會計準則理事會 (IASB) 選擇自國際財務報導準則第 19 號排除若干此等揭露。

### 租賃 (國際財務報導準則第 16 號)

BC79 於發展草案中所提議有關國際財務報導準則第 16 號之揭露規定時,國際會計準則理事會 (IASB) 以 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中對出租人之揭露規定為基礎。就承租人而言,在 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 中之認列與衡量規定與國際財務報導準則第 16 號中之認列與衡量規定不同之情況下,揭露規定係以國際財務報導準則第 16 號為基礎並適用簡化揭露規定(見第 BC33 段)之原則加以修正。

BC80 回應者普遍贊成草案中所提議之揭露規定,雖然有某些關於存在於國際財務報導準則第 16 號中但未於草案中提議之揭露規定之回饋意見。在討論此回饋意見後,國際會計準則理事會 (IASB) 決議,對變動租賃給付、租賃之現金流出,以及售後租回交易之利益或損失新增更多規定。國際會計準則理事會 (IASB) 亦檢視租賃負債之到期分析之規定並決定納入對來自國際財務報導準則第 7 號之類似規定之交互索引,並闡明租賃負債之到期分析應與國際財務報導準則第 19 號第 72 段所規定之其他金融負債之到期分析分別列示。國際會計準則理事會 (IASB) 亦移除所提議與新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓有關之規定,因為該等揭露在國際財務報導準則第 19 號之生效日以前,將不再攸關—即使是受益於新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓之最後一期仍不太可能包含於財務報表中(即使於比較期間)。

### 保險合約 (國際財務報導準則第 17 號)

- BC81 國際會計準則理事會 (IASB) 曾考量是否就國際財務報導準則第 17 號制定簡化之揭露規定。國際財務報導準則第 17 號於 2023 年 1 月 1 日以後開始之期間生效。國際會計準則理事會 (IASB) 考量對以下問題之不同觀點：發行屬國際財務報導準則第 17 號範圍內之保險合約之個體是否將具公共課責性，而因此不具適用此未來準則之資格。
- BC82 國際會計準則理事會 (IASB) 發現發行國際財務報導準則第 17 號範圍內之保險合約之某些個體，可能符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格。例如，僅承保母公司或兄弟公司之風險之子公司（有時稱為「專屬保險人」）且在其他方面未具公共課責性者可能符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格。同樣地，某些得適用國際財務報導準則第 19 號之非保險業之個體可能發行屬國際財務報導準則第 17 號範圍內之保險合約。
- BC83 國際會計準則理事會 (IASB) 決議，在此階段不就國際財務報導準則第 17 號納入簡化之揭露規定。於達成此決議時，國際會計準則理事會 (IASB) 考量：
- (a) 國際財務報導準則第 17 號引進藉由其揭露規定所支持之保險合約會計處理模式。若子公司於適用國際財務報導準則第 17 號之初期有保險合約，藉由國際財務報導準則第 17 號之重大資訊之完整揭露，可能最能滿足其財務報表使用者之利益。提供此等揭露應能促進使用者對保險會計新模式之了解。
  - (b) 僅於個體已適用國際財務報導準則第 17 號一段時間後納入簡化之揭露規定，將使財務報表使用者增加其對保險會計新模式及該模式如何影響個體之財務報表之熟悉度，同時使國際會計準則理事會 (IASB) 能於提議簡化之揭露規定前評估現行揭露規定之有效性。
  - (c) 國際會計準則理事會 (IASB) 已討論過簡化國際財務報導準則第 17 號相關揭露規定之可能作法。以該初步分析為基礎，國際會計準則理事會 (IASB) 作出結論，倘若對係屬國際財務報導準則第 17 號範圍內之保險合約之發行人且得適用國際財務報導準則第 19 號之個體納入簡化之揭露規定，任何此等提議將很有可能導致國際財務報導準則第 17 號中揭露規定之減少有限。
  - (d) 國際會計準則理事會 (IASB) 制定國際財務報導準則第 19 號之揭露規定之作法係考量財務報表使用者之需求（見第 BC32 至 BC40 段）。國際會計準則理事會 (IASB) 推論，雖然保險監理機關並非財務報表主要使用者（如「財務報導之觀念架構」所述），國際財務報導準則第 17 號規定之揭露可能有助於保險監理機關之監管執行活動，尤其當國際財務報導準則第 17 號第一次生效時。

#### 來自籌資活動之負債之變動（國際會計準則第 7 號）

- BC84 國際會計準則理事會 (IASB) 決議，將國際會計準則第 7 號中有關來自籌資活動之負債之變動之揭露規定（見國際會計準則第 7 號第 44A 至 44E 段）之簡化版本納入國際財務報導準則第 19 號中。依國際會計準則理事會 (IASB) 之觀點，依該等規定

所將揭露之資訊對滿足合格子公司之財務報表使用者了解短期現金流量之需求係屬重要。

### 確定福利義務 (國際會計準則第 19 號)

- BC85 於發展草案時，國際會計準則理事會 (IASB) 始於 *中小企業國際財務報導準則會計準則* 第 28.41 段中，與對具有確定福利機制之個體之揭露規定有關之揭露規定，其規定確定福利義務之調節。國際會計準則第 19 號規定淨確定福利負債 (資產) 之調節，其中列示確定福利義務現值之單獨調節。相較於 *中小企業國際財務報導準則會計準則*，國際會計準則第 19 號亦規定有關應揭露之調節項目之更多細節 (見國際會計準則第 19 號第 140 至 141 段)。國際會計準則理事會 (IASB) 決議，提議較 *中小企業國際財務報導準則會計準則* (見國際財務報導準則第 19 號第 206 至 207 段) 更多之應揭露之調節項目。依國際會計準則理事會 (IASB) 之觀點，該等額外揭露將提供合格子公司之財務報表使用者有用資訊—此細分對了解個體之確定福利義務現值之變動係屬重要。依重大性之評估而定，就集團報導目的亦將須有更詳細之調節。
- BC86 草案之回應者指明其認為合格子公司所應適用之國際會計準則第 19 號中之其他揭露規定。國際會計準則理事會 (IASB) 依簡化揭露規定之原則考量該回饋意見後，同意新增有關期初與期末間淨確定福利負債 (資產) 之調節，以及有關未來期間對計畫之預期提撥金之規定，因為此等揭露與使用者對短期現金流量資訊之需求有關。

### 過渡至新發布或修正之國際財務報導準則會計準則

- BC87 新發布或修正之國際財務報導準則會計準則，通常包括於初次適用該新發布或修正準則時適用之過渡規定。此等過渡規定偶爾包括有關個體過渡至新發布或修正之準則之揭露規定，其補充該國際財務報導準則會計準則中之其他揭露規定。此等過渡規定之段落中之揭露規定亦補充 (且有時取代) 國際會計準則第 8 號中之揭露規定。
- BC88 國際會計準則理事會 (IASB) 決議，新發布或修正之國際財務報導準則會計準則中所訂定有關過渡至該等準則之揭露規定，亦適用於適用國際財務報導準則第 19 號之個體。此等規定係針對相關之過渡，且僅對該新發布或修正之國際財務報導準則會計準則之初次適用攸關。
- BC89 國際財務報導準則第 19 號包括國際會計準則第 8 號中與會計政策變動有關之揭露規定。國際財務報導準則第 19 號第 178 段係等同於國際會計準則第 8 號第 28 段，且於個體因初次適用新發布或修正之國際財務報導準則會計準則而改變其會計政策時適用。因此，國際財務報導準則第 19 號包括有關國際財務報導準則第 17 號及國際財務報導準則第 18 號中之過渡規定及渠等與國際會計準則第 8 號列報比較資訊之規定之交互影響之配套修正 (見國際財務報導準則第 19 號附錄 C)。

## **過渡至國際財務報導準則第 19 號及自國際財務報導準則第 19 號過**

### **渡**

BC90 國際會計準則理事會（IASB）就子公司過渡至國際財務報導準則第 19 號及自國際財務報導準則第 19 號過渡所考量之議題包括：

- (a) 國際財務報導準則第 19 號是否應包括當子公司第一次適用國際財務報導準則第 19 號時適用之過渡規定（見第 BC91 至 BC95 段）；
- (b) 子公司是否應被允許再度適用國際財務報導準則第 19 號（見第 BC96 至 BC98 段）；
- (c) 若子公司於本報導期間適用國際財務報導準則第 19 號，但於前一期未適用國際財務報導準則第 19 號（見第 BC99 至 BC100 段），應規定哪些比較資訊；
- (d) 於前一期及本期適用國際財務報導準則會計準則之子公司，若於前一期適用國際財務報導準則第 19 號，但本期未適用（見第 BC101 至 BC102 段），應規定哪些比較資訊；
- (e) 子公司選擇或撤銷選擇適用國際財務報導準則第 19 號，是否須適用國際會計準則第 8 號（見第 BC103 至 BC104 段）；及
- (f) 子公司選擇或撤銷選擇適用國際財務報導準則第 19 號，或基於其他原因停止國際財務報導準則第 19 號之適用，是否及如何影響其對國際財務報導準則第 1 號之適用（見第 BC105 至 BC107 段）。

### **包含於國際財務報導準則第 19 號之過渡規定**

BC91 第 BC92 至 BC95 段討論國際財務報導準則第 19 號與國際財務報導準則第 1 號如何有關。第 BC106 至 BC107 段討論國際財務報導準則第 19 號是否應納入對於前一報導期間適用國際財務報導準則會計準則並於本期第一次適用國際財務報導準則第 19 號之子公司之過渡規定。

BC92 當此子公司第一次適用國際財務報導準則第 19 號且其於前一期之財務報表係遵循國際財務報導準則會計準則時，其於本期之財務報表將較前一期包含較少之揭露。於此情況下，該子公司可能須對比較資訊作出變動以與本期所報導之資訊一致。該子公司亦將揭露其已適用國際財務報導準則第 19 號。

BC93 於第 BC92 段所列示之情況下，該子公司已於先前之期間適用國際財務報導準則第 1 號。因此，國際會計準則理事會（IASB）決議，於國際財務報導準則第 19 號中不針

對此情況制定規定。

- BC94 選擇適用國際財務報導準則第 19 號且係首次適用國際財務報導準則會計準則（因此屬國際財務報導準則第 1 號範圍內）之子公司，將適用國際財務報導準則第 19 號第 21 段至 30 段中之規定。
- BC95 若新發布或修正之國際財務報導準則會計準則與國際財務報導準則第 19 號之發布時點相近，且合格子公司選擇於國際財務報導準則第 19 號之生效日前適用國際財務報導準則第 19 號，惟直至較晚時點始適用其他國際財務報導準則會計準則，則可能產生一特殊情況。特別是，若合格子公司於適用國際財務報導準則第 18 號前之期間即適用國際財務報導準則第 19 號，即可能產生此情況。國際財務報導準則第 19 號附錄 B 訂定適用於此情況之揭露規定。

### 選擇再度適用國際財務報導準則第 19 號

- BC96 國際財務報導準則第 19 號之適用對合格子公司係自願性。據此，子公司可能選擇適用國際財務報導準則第 19 號之後再撤銷該選擇，或可能不再符合適用國際財務報導準則第 19 號之資格。國際會計準則理事會（IASB）考量於此等情況下，假設該個體係一合格子公司，該子公司是否應被允許於未來期間再度適用國際財務報導準則第 19 號。
- BC97 允許子公司於先前撤銷適用國際財務報導準則第 19 號之選擇後再度適用國際財務報導準則第 19 號可能有助於某些子公司。一例為一子公司脫離適用國際財務報導準則會計準則編製合併財務報表之報導集團並移至未如此作之集團。若新集團於後續期間採用國際財務報導準則會計準則，該子公司可能試圖再度適用國際財務報導準則第 19 號。
- BC98 國際會計準則理事會（IASB）注意到，允許子公司再度適用國際財務報導準則第 19 號係與國際財務報導準則第 1 號一致，其於某些情況下允許個體適用該準則超過一次。國際會計準則理事會（IASB）亦判定，財務報表使用者之需求不會被影響。因此，國際會計準則理事會（IASB）認為沒有理由禁止子公司超過一次選擇「第一次」適用國際財務報導準則第 19 號。

### 比較資訊

- BC99 國際會計準則理事會（IASB）考量應規定哪些比較資訊，若子公司未於先前期間而是於本報導期間選擇適用國際財務報導準則第 19 號。國際會計準則理事會（IASB）預期此子公司可能於其本期財務報表中提供較前一期少之揭露。
- BC100 國際會計準則理事會（IASB）決議，無須對聲明已適用國際財務報導準則第 19 號之子公司要求超出國際財務報導準則第 19 號中之規定之額外揭露。此決議之理由係國際財務報導準則第 19 號制定之揭露規定旨在符合子公司之財務報表使用者之資訊

需求（見第 BC32 至 BC40 段）。子公司將對最近前一報導期間納入比較資訊，當國際財務報導準則第 19 號規定揭露此等資訊時，而非基於其於編製先前報導期間財務報表時係屬攸關之揭露規定。

BC101 國際會計準則理事會（IASB）亦考量，若子公司於本報導期間撤銷其適用國際財務報導準則第 19 號之選擇一亦即，若子公司於前期適用國際財務報導準則第 19 號但本期未適用，應規定哪些資訊。國際會計準則理事會（IASB）注意到，依國際財務報導準則第 18 號中有關適用一新發布之國際財務報導準則會計準則時比較資訊之表達之規定，子公司須揭露比較資訊。

BC102 就第 BC101 段所列示之情況，當子公司於先前報導期間適用國際財務報導準則第 19 號但於其本期未適用，國際會計準則理事會（IASB）作出結論，該子公司須對本期財務報表中報導之所有金額提供比較資訊，除非另一國際財務報導準則會計準則另有規定或允許。國際會計準則理事會（IASB）亦決議明確指出：不得以國際財務報導準則第 19 號未規定於前期揭露比較資訊為由，而於本期財務報表中之揭露遺漏比較資訊（見國際財務報導準則第 19 號第 15 段）。此處理係與國際財務報導準則第 1 號一致，其並未對個體之首次採用國際財務報導準則會計準則編製之財務報表附註中揭露比較金額提供豁免。

### **選擇或撤銷選擇適用國際財務報導準則第 19 號是否使子公司須適用國際會計準則第 8 號**

BC103 於再研議時，國際會計準則理事會（IASB）考量國際會計準則第 8 號中會計政策變動之規定。國際會計準則理事會（IASB）決議，國際會計準則第 8 號中之規定不適用於子公司選擇適用國際財務報導準則第 19 號或撤銷該選擇之情況（見國際財務報導準則第 19 號第 16 段）。

BC104 國際會計準則理事會（IASB）亦考量，選擇或撤銷選擇適用國際財務報導準則第 19 號，與國際財務報導準則第 18 號第 37 段中於特定情況下須表達第三個財務狀況表之規定，兩者間之交集。國際會計準則理事會（IASB）注意到，適用國際財務報導準則第 19 號並不改變列報於主要財務報表中之項目或金額之認列或衡量。此結果使「第三個財務狀況表」非屬必要，因此國際財務報導準則第 19 號第 131 段不適用。

### **國際財務報導準則第 1 號中之規定**

BC105 國際財務報導準則第 1 號適用於個體適用國際財務報導準則會計準則編製之首份財務報表（以及該等財務報表所涵蓋之部分期間內，所表達之各期中財務報告）。國際財務報導準則第 1 號將個體之首份國際財務報導準則財務報表於第 3 段中定義為：

個體採用國際財務報導準則並明確且無保留聲明遵循國際財務報導準則之首份年度財務報表。

- BC106 國際財務報導準則第 19 號係一國際財務報導準則會計準則。草案之草案回應者詢問第一次採用國際財務報導準則第 19 號與國際財務報導準則第 1 號之適用如何有關。為避免疑慮，國際會計準則理事會（IASB）決議，於國際財務報導準則第 19 號中說明國際財務報導準則第 1 號之規定如何適用（見國際財務報導準則第 19 號第 17 至 19 段）。
- BC107 國際會計準則理事會（IASB）考量，選擇適用國際財務報導準則第 19 號或撤銷該選擇或基於其他原因停止適用國際財務報導準則第 19 號之子公司，是否及如何適用國際財務報導準則第 1 號。若子公司於前一報導期間適用當地一般公認會計原則或中小企業國際財務報導準則會計準則，而於本期選擇適用包含國際財務報導準則第 19 號在內之國際財務報導準則會計準則，當其第一次適用國際財務報導準則第 19 號時，將須適用國際財務報導準則第 1 號，因該等報導架構並非國際財務報導準則會計準則。其他於適用包含國際財務報導準則第 19 號在內之國際財務報導準則會計準則與未包含國際財務報導準則第 19 號在內之國際財務報導準則會計準則間移轉之子公司，非屬國際財務報導準則第 1 號之適用範圍。

## **維護國際財務報導準則第 19 號**

- BC108 國際財務報導準則第 19 號係一國際財務報導準則會計準則。適用國際財務報導準則第 19 號之子公司須適用其他國際財務報導準則會計準則之規定，但揭露規定除外，該子公司適用國際財務報導準則第 19 號之規定。子公司將須自每一新發布或修正之國際財務報導準則會計準則生效日起適用該準則。
- BC109 國際會計準則理事會（IASB）決議，適用國際財務報導準則第 19 號之子公司應能於適用新發布或修正之國際財務報導準則會計準則時，立即自任何簡化之揭露中獲益。因此，國際會計準則理事會（IASB）將提議對國際財務報導準則第 19 號之修正，作為對其他國際財務報導準則會計準則提議新增或修正揭露規定之每一草案之一部分。此作法將使國際會計準則理事會（IASB）於制定新增或修正之揭露規定之同一期間內，考量對修正國際財務報導準則第 19 號之提議。當每一新發布或修正之國際財務報導準則會計準則發布時，將包括訂定簡化揭露之對國際財務報導準則第 19 號之配套修正（如適當時）且國際財務報導準則之分類標準將更新以反映國際財務報導準則第 19 號之變動。
- BC110 作為此流程之一部分，國際會計準則理事會（IASB）將持續適用第 BC33 段之原則以判定所提議作為國際財務報導準則會計準則之一部分之新增或修正之揭露規定是否對合格子公司之財務報表使用者提供有用資訊，並據此判定是否將該等揭露納入國際財務報導準則第 19 號中。除檢視潛在變動是否將滿足該等原則外，國際會計準則理事會（IASB）亦將考量其先前對某一主題之討論，以及是否出現值得重新檢視過去決議之新資訊。若新增更多揭露規定，國際會計準則理事會（IASB）亦將評估國際財務報導

準則第 19 號中對某一主題之整體揭露規定，以監控該等規定對合格子公司是否仍成比例及係屬適當。

BC111 某些新發布或修正之國際財務報導準則會計準則包括新揭露規定，該等規定於國際財務報導準則第 19 號之草案訂定後發布但於國際財務報導準則第 19 號發布前生效。適用國際財務報導準則第 19 號之子公司將須提供此等新發布或修正之國際財務報導準則會計準則規定之所有揭露，直至國際會計準則理事會（IASB）已檢討此等揭露規定，且於適當時，修正國際財務報導準則第 19 號以允許簡化之揭露。此時點差異預期係屬短期議題，維護之作法（見第 BC109 段）將可防止未來之不一致。

BC112 草案係以國際會計準則第 1 號中之揭露規定為基礎發展。於 2024 年 4 月，國際會計準則理事會（IASB）發布國際財務報導準則第 18 號以取代國際會計準則第 1 號。據此，於定案國際財務報導準則第 19 號時，草案中所提議之規定已隨之更新，使國際財務報導準則第 19 號反映國際財務報導準則第 18 號之揭露規定。於更新揭露規定時，國際會計準則理事會（IASB）將國際財務報導準則第 18 號（及某些先前係於國際會計準則第 1 號）中之揭露規定分類至以下三個種類之一：沿用國際會計準則第 1 號者、自國際會計準則第 1 號沿用至另一國際財務報導準則會計準則者或國際財務報導準則第 18 號中之新揭露規定。此等規定後續將依其種類處理。具體而言：

- (a) 來自國際會計準則第 1 號之揭露規定且已於草案中提議者，係納入國際財務報導準則第 19 號中；
- (b) 來自國際會計準則第 1 號之揭露規定但未於草案中提議者，係排除於國際財務報導準則第 19 號外；及
- (c) 新揭露規定係納入國際財務報導準則第 19 號中且不作任何變動或簡化。國際會計準則理事會（IASB）未來將考量是否對合格子公司簡化此等規定。

BC113 國際會計準則理事會（IASB）意圖於國際財務報導準則第 19 號發布後，發布一單一草案，以處理於國際財務報導準則第 19 號發布前已提議或已發布，但於草案發展時尚未考量之國際財務報導準則會計準則中之所有新增或修正之揭露規定。此一次性更新將以第 BC33 段之原則為基礎提議簡化之揭露。