

# 《企业会计准则第35号——分部报告》解析

上海医疗器械(集团)有限公司 韩杰

《企业会计准则第35号——分部报告》(以下简称“分部报告准则”)属于列报准则,规范分部报告的编制和相关信息的披露,不涉及具体业务的确认和计量问题。

## 一、制定分部报告准则的意义

在企业提供各类产品和劳务、或在具有不同利润率、发展机会、未来前景和风险的地区经营的情况下,汇总的财务数据并不能满足评估企业整体情况的需要,因而需要企业提供分部的会计信息。中国证监会发布的《公开发行股票公司信息披露的内容与格式准则第2号》中,对分部信息披露的内容作了简单规定。

《企业会计制度》在“会计科目和会计报表”部分对分部报表格式及其编制作了简要的规定,但未对企业提供分部信息做出要求。而分部报告准则系统规范了分部会计信息披露,明确了报告分部、报告形式、分部信息的内容以及其他的列示报告要求,有助于会计信息使用者全面理解、评价企业状况,进而做出相应的经济决策。

2006年2月出台的新会计准则体系最大的特点是强化了“为会计信息使用者提供有助于经济决策的会计信息”的理念,促使企业提高会计信息质量。分部报告准则是列报披露制度体系的重要组成部分,它要求企业必须正确披露业务分部信息和地区分部信息,充分体现了会计核算相关性原则的要求。

## 二、分部报告准则的主要内容

**1. 分部的确定。**分部包括业务分部和地区分部。划分分部的依据是企业组成部分所承担的风险和报酬。业务分部是指企业内可区分的、能够提供单项或一组相关产品或劳务的组成部分,该组成部分承担了不同于其他组成部分的风险和报酬。业务分部与一般意义上的部门并不完全相同。企业的组织和内部报告系统可以作为确定分部的参考。

企业在确定业务分部时,应主要考虑以下因素:①各单项产品或劳务的性质;②生产过程的性质;③产品或劳务的客户类型;④销售产品或提供劳务的方式;⑤生产产品或提供劳务受法律、行政法规的影响,包括经营范围或交易定价限制等。

地区分部是指企业内可区分的、能够在特定的经济环境内提供产品或劳务的组成部分,该组成部分承担了不同于在其他经济环境内提供产品或劳务的组成部分的风险和报酬。地区分部与地理意义上的地区并不完全相同。

地区可以资产所在地为基础确定,也可以客户所在地为基础确定。在确定地区分部时,应主要考虑以下因素:①所

处经济、政治环境的相似性;②在不同地区经营之间的关系;③经营的接近程度大小;④与某一特定地区经营相关的特别风险;⑤外汇管理规定;⑥外汇风险。

**2. 报告分部的确定。**企业应以业务分部和地区分部为基础确定报告分部。确定报告分部的标准和例外情况见分部报告准则第八至十二条的规定。

**3. 分部报告的形式。**分部报告的形式分为主要分部报告形式和次要分部报告形式。主要分部报告形式按下列原则确定:①风险和报酬主要受企业的产品和劳务差异影响的,披露分部信息的主要形式应当是业务分部,次要形式是地区分部。②风险和报酬主要受企业在不同的国家或地区经营活动影响的,披露分部信息的主要形式应当是地区分部,次要形式是业务分部。③风险和报酬同时较大地受企业的产品和劳务的差异以及经营活动所在国家和地区差异影响的,披露分部信息的主要形式应当是业务分部,次要形式是地区分部。

**4. 分部会计信息披露。**对于主要报告形式,企业应当在附注中披露分部收入、分部费用、分部利润(亏损)、分部资产总额和分部负债总额等。

企业披露报告分部信息,应当与合并财务报表或企业财务报表中的总额信息相衔接。

分部报告准则第十七、十八条根据分部信息的主要报告形式是业务分部还是地区分部,分别规定了次要报告形式披露的信息(主要是对外交易收入和分部资产总额)。分部间转移交易应当按照实际交易价格计量。分部间转移交易价格的确定原则及其变更,应当予以披露。

分部会计政策是指编制合并财务报表或企业财务报表时采用的会计政策,以及与分部报告特别相关的会计政策。企业应当披露分部会计政策,但分部会计政策与合并财务报表或企业财务报表一致的除外。分部会计政策变更按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》执行。

企业在披露分部信息时,应提供前期的比较数据。企业改变分部的分类且提供比较数据不切实可行的,应当在改变分部分类的年度分别披露改变前和改变后的报告分部信息。

## 三、首次采用分部报告准则的有关衔接规定

根据分部报告准则和《企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则》的规定,企业首次采用分部报告准则,应当披露与分部报告特别相关的会计政策,包括分部的确定、分部间转移价格的确定方法,以及将收入和费用分配给分部的基础等,同时提供上期的比较数据。○