

IFRS 8 營運部門

國際會計準則理事會(IASB)於2006年11月30日發布《IFRS 8 *Operating Segments*》，該準則將取代《IAS 14 *Segment Reporting*》，對會計年度開始日在2009年1月1日(含)以後之財務報表強制生效，並得提前適用。IFRS 8一經生效，國際財務報告準則(International Financial Reporting Standards, IFRSs)與美國公認會計原則(US Generally Accepted Accounting Principles, US GAAP)的部門報導除部分細微的差異外，將實現接軌。

與IAS 14之主要差異

部門之辨認

IFRS 8一經採用，對企業部門的辨認是否發生變更，取決於企業以往對IAS 14的適用。IFRS 8要求以內部管理報告中所示企業組成部分為基礎來辨認營運部門，且該內部報告係由主要經營決策者(chief operating decision maker)定期覆核以決定如何對部門分配資源及評估績效。IAS 14要求企業採用風險及報酬法來辨認兩種部門別(產業別及地區別)，而企業所設之「向關鍵管理人員的內部財務報告制度」僅作為辨認此類部門別的起點。IAS 14將其中一種部門別作為主要部門別(primary segment)，另一種部門別作為次要部門別(secondary segment)。若依據IAS 14，企業係按照提供予IFRS 8所定義的「主要經營決策者」的報告來辨認其主要部門別，則此類部門別就可能成為IFRS 8所言的「營運部門」。

根據IFRS 8的規定，若企業營運模式中部門間即有垂直整合關係，則企業中主要或專門向企業內其他營運部門進行銷售的組成部分亦符合營運部門的定義。IAS 14限制報導部門(reportable segments)為透過對外部客戶的銷售以賺取其主要收入之部門，並且不要求將一垂直整合個體的不同階段辨認為獨立的部門。

部門資訊之衡量

IFRS 8要求每個部門項目所報導的金額，應為基於該部門分配資源和評估績效之目的而向主要經營決策者報告的衡量金額。IAS 14則要求部門資訊之編製與合併財務報表編製及表達時所採用的會計政策一致。

相較於IAS 14，IFRS 8並未定義部門收入、部門費用、部門經營成果、部門資產及部門負債；但要求對各營運部門的部門損益、部門資產及部門負債的衡量作出說明。據此，根據IFRS 8，除必須是內部報告之實務資訊外，企業將有更多自由選擇權來決定何者應納入部門損益。

揭露

IFRS 8要求揭露包括企業如何辨認其營運部門，以及各部門賺取收入的產品及服務之類型等資訊。

若利息收入及利息費用已納入部門損益的衡量金額，或需定期向主要經營決策者報告，則該等利息收入和利息費用必須分別於各部門報導，除非部門的主要收入來自利息且主要經營決策者在作出資源配置決策和評估績效時主要依據淨利息收入決定。

核心原則

IFRS 8之核心原則為企業應揭露有助於財務報表使用者評估企業在經營及所處的經濟環境下，各類業務活動的性質及其對財務影響之資訊。IASB雖未對此詳細闡述，但此一核心原則與美國關於部門資訊之會計準則《SFAS 131 *Disclosures about Segments of an Enterprise and Related Information*》的目標和基本原則、以及IASB在《*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*》中闡述的財務報告的廣義目標是一致的。

範圍

IFRS 8適用於符合以下條件之企業的個別或單獨財務報表，以及母公司的集團合併財務報表：

- 其債務或權益商品在公開市場交易；或
- 為了在公開市場發行任何種類的商品，向證券交易委員會或其他監管機構提交或正在進行提交其個別（或合併）財務報表。

但是，若母公司的個別及合併財務報表編列於同一份財務報告中，則部門別資訊僅需以合併財務報表為基礎表達。

營運部門

IFRS 8對營運部門之定義如下：

營運部門係企業的組成部分，且具下列特徵：

- 從事可賺取收入並發生費用（包括與同一企業內的其他組成部分進行交易而發生的相關收入和費用）的經營活動；
- 其經營成果由企業的主要經營決策者定期進行覆核，以決定對部門資源的分配並評估其績效；及
- 可取得其個別的財務資訊。

並非企業所有的營運活動皆必須成為營運部門（或營運部門的一部分）。例如，公司總部或某些職能部門可能並不賺取收入，或相對於企業營運活動而言僅存在偶發性收入，此類營運並非營運部門。此外，IFRS 8特別指出，企業的退休後福利辦法(post-retirement benefit plans)非屬營運部門。

報導部門 (Reportable Segments)

量化門檻及金額合併

凡營運部門達到下列量化門檻之一者，IFRS 8要求須揭露該營運部門之部門資訊：

- 部門報導來自外部客戶及部門間銷貨與轉撥之收入占所有營運部門收入合計數（含內部和外部）之10%以上者；或
- 部門損益之絕對值達下列兩項絕對值較大者之10%以上者：
 - (i) 無虧損各營運部門之部門利益合計數、及
 - (ii) 虧損各營運部門之部門損失合計數；或
- 部門資產達企業各營運部門資產合計數之10%以上者。

若所有營運部門報導之外部收入合計數未達企業收入的75%，則必須將額外的營運部門認定為報告部門（即使其並不符合上述量化門檻之規定），直至報告部門包含至少75%的企業收入為止。

IFRS 8就營運部門何時可合併形成報告部門作出詳細的指引。該指引基本上與IAS 14的合併條件一致。

揭露

IFRS 8的揭露原則為，企業應揭露「有助於其財務報表使用者評估企業在經營及所處的經濟環境下，各類業務活動的性質及其對財務影響之資訊。」為了符合該揭露原則，企業必須揭露：

- 有關企業如何辨認其營運部門，以及各營運部門賺取收入的產品及服務類型之一般資訊；
- 關於報告部門損益（包括某些納入部門損益、部門資產及部門負債的特定收入和費用）及衡量基礎的資訊；及
- 將部門收入、報告部門損益、部門資產、部門負債及其他重大項目之合計數調節為企業財務報表中相應項目的調節表。

此外，即使僅有一個報告部門，企業也須按規定對整個企業的資訊進行揭露。這些揭露資訊包含關於每一個產品及服務，或產品及服務群組的資訊。

IFRS 8要求對收入和特定的非流動資產按地區別進行分析，且資訊若屬重大，則需要進一步按個別境外國家揭露重大的收入/資產，而不論其所歸屬之營運部門為何。若無法取得必要的資訊進行上述分析，且獲取該資訊的成本過高時，則須揭露此一事實。

IFRS 8同時要求揭露與主要客戶交易之資訊。若與單一外部客戶交易產生的收入總額佔企業總收入10%以上，則須揭露來自此類達10%以上的客戶之個別收入總額，以及該客戶所歸屬的部門名稱。企業無須揭露主要客戶的身分，亦無須揭露各部門報導來自該客戶之收入金額。此外，已知於同一控制力下的一組企業應視為單一客戶處理；而政府組織及已知由該政府組織控制之企業亦應視為單一客戶處理。

對《IAS 34 Interim Financial Reporting》之修訂

IFRS 8大幅擴增期中報告日對部門資訊揭露之要求。鑒於報導之金額將與內部報告的金額一致，IASB認為現時有可能在無需過多成本或延遲的情況下，在期中報告增加部門別資訊之揭露。

對《IAS 36 Impairment of Assets》之修訂

IAS 36 規定，商譽的減損測試應於與商譽所屬現金產生單位的減損測試中進行。在辨認減損測試中商譽所屬單位（或單位群組）時，IAS 36規定現金產生單位不得大於依IAS 14所劃分之部門。IFRS 8 取代IAS 14 後，最大規模限制將參照依據IFRS 8認定的企業營運部門來決定，此種改變可能與以往依據IAS 14認定之規模限制有所不同。

生效日期及過渡性規定

IFRS 8對會計年度開始日在2009年1月1日（含）以後之財務報表生效，並得提前適用。若企業提前適用IFRS 8，應同時適用IAS 34 之及其他相關之修訂。在過渡時期當年度，除非無法取得相關資訊或獲取該資訊的成本過高，否則必須重編前一年度部門比較資訊以符合IFRS 8的規定。

IFRS 8與SFAS 131尚存之差異

IFRS 8的結論基礎(Basis for Conclusions)指出IFRS 8與SFAS 131之間仍存在下列三項差異：

- 根據IFRSs，非流動資產包括無形資產，但SFAS 131後附的指引似乎限定該準則所指的“長期(long-lived)資產”為不易移動的實物資產。此差異源於兩套準則固有而無法於營運部門接軌計畫中解決的差異。
- 根據IFRS 8 的規定，若部門負債的衡量金額需定期提供予主要經營決策者，則需予以揭露部門負債。SFAS 131並未要求此揭露項目。

- SFAS 131 要求組織具有“矩陣(matrix)”形式的企業應根據產品及服務決定其營運部門。IFRS 8則要求此類企業應依據核心原則決定其營運部門。

[本文係翻譯自 IASPlus Newsletter — December 2006 Special Edition *IFRS 8 Operating Segments*]

IFRS相關資訊，請參閱 www.iasplus.com 以及 Audit K-Space > 會計 > 其他國家會計處理 > IFRS