

# 加强分部信息披露 提高财务报告质量

侯文华

(重庆大学 建设管理与房地产学院,重庆 400044)

**摘要:**分析阐明衡量企业财务报告质量的标准,进而提出分部信息产生的背景,然后从理论上和实证研究中找到证据,说明分部信息符合决策有用性这一财务报告目标,从而加强其披露是提高财务报告质量的有效途径之一,这对我国完善上市公司信息披露制度具有现实意义。

**关键词:**分部信息披露;决策有用性;财务报告目标

**中图分类号:**F231.5 **文献标识码:**A **文章编号:**1008-5831(2002)02-0037-02

## Enhancing Information Disclosure of Companies Segment and Improving Quality of Financial Reports

HOU Wen-hua

(College of Construction Management and Real Estate, Chongqing University, Chongqing 400044, China)

**Abstract:** This thesis first shows the quality criteria of company's financial reports, and puts forward the background of emerging segment information. And then by theory and results of positive study, it explains that segment information be in accordance with decision usefulness-objective of financial reports, so it is one of effective approaches of improving the quality of financial reports to enhance information disclosure of companies segment. It is of practical significance for perfecting information disclosure system of listed companies in our country.

**Key words:** segment information disclosure; decision usefulness; objective of financial reports

### 一、衡量企业财务报告质量的标准

根据系统论的观点,任何系统,尤其是人造系统,都有一个明确的目标,而它的其他一切方面都必须服从于这一目标。财务会计作为一个经济信息系统,它也必然应该有自己的目标,一个不明确自身目标的人造系统是可想而知的。关于财务会计和财务报告的目标曾经有过许多讨论,“受托责任观”是早期财务报告目标的主导观点,而现在普遍为人们所接受的是美国财务会计准则委员会(FASB)提出的“决策有用观”,即向使用者提供有助于经济决策的信息。“决策有用观”与“受托责任观”两者并不排斥,正如 Solomons 所言:“可以把会计确定受托责任的作用看作从属于决策作用,它构成决策作用的一部分。”而在财务会计目标基础上所建立的会计信息质量特征,是选择或评价可供取舍会计准则、程序和方法的标准,是对财务报告目标的具体化。

前已论及,一个人造系统所应发挥的功能、所应采用的方法、程序和所包括的内容都必须服从于系统的目标。财务会计信息系统会产生多种信息输出,那么在财务报告中信息取舍应该以财务报告目标作为衡量标准。美国财务会计准则委员会将

“决策有用”这一目标具体化为会计信息质量特征,而财务报告中的符合质量特征的信息是衡量财务报告质量的标准。

### 二、产生分部信息需求的背景

由于以现值为基础会计的很不可靠性,历史成本会计虽然不断受到挑战,但最终成为人们对相关性与可靠性进行权衡后而作出的无奈选择。在保留了历史成本框架后,人们不断致力于提高历史成本的有用性,其中一种方法就是扩大年报的披露信息。

在经济全球化和企业规模不断扩大的背景下,越来越多的公司经营业务涉足多个行业、遍布国家各个地区甚至世界各地,这样合并数据不再能够满足财务报告使用者的信息需求,他们需要更加详细的分解信息以更好地预测企业面临的未来机会与风险,从而作出理性的决策。因此,分布信息就成为人们在扩大年报的信息披露范围方面十分关注的一个问题。美国财务会计准则委员会于1976年发布了第14号准则《企业分部的财务报告》,之后又不断进行补充和修正,发布了一系列与分部财务报告有关的准则。其他国家如英国、加拿大、澳大利亚以及国际会计准则委员会都发布了关于分

收稿日期:2001-07-12

作者简介:侯文华(1977-),女,黑龙江人,重庆大学建设管理与房地产学院硕士研究生,主要从事财务与会计研究。

部财务报告的会计准则。在我国,随着市场经济的发展,证券市场和上市公司亦不断发展壮大,分部信息越来越受到关注,而我国至今尚未制定出一套关于分部财务报告的会计准则,这与我国日益多元化的上市公司发展状况极不相适应。因此,在我国研究分部信息披露具有现实意义。

### 三、分部信息披露有利于提高财务报告质量

财务报告目标(会计信息质量特征)是衡量财务报告质量的标准,那么符合会计信息质量特征的分部信息必然有助于提高财务报告质量。

#### (一)对会计信息质量特征的进一步发展

美国财务会计准则委员会提出的会计信息质量特征被认为是较成熟和成功地对财务报告目标进行了具体化。美国学者 Gregory J. Jonas 和 Jeannot Blanchet 进一步发展了这一质量特征。他们在《评价财务报告质量》(Assessing Quality of Financial Reporting, Accounting Horizons, Sep. 2000)一文中指出,评价财务报告质量的不同方法可以分为两类:一类是用户需求型,另一类是股东或投资者保护型。用户需求型的评价方法首先关注于为用户提供与他们资本配置或估价相关的财务信息,而股东或投资者保护型的方法则关注于为用户提供尽可能多和尽可能透明的信息。不过这两种方法的目标未必相互排斥,他们在很多方面相互补充。两位研究者认为应该由报告使用者来定义报告的质量,也即以用户为中心。因此,在综合考虑了投资者、债权人和用户需求的基础上,两位学者对 FASB 所提出的会计信息质量特征进行了改进,提出了他们所建议的质量特征框架。这个框架是建立在 FASB 的会计信息质量特征框架基础上的。因为他们认为 FASB 的财务会计概念结构代表了迄今为止关于财务报告目标和质量特征最先进的思想,为他们的研究提供了良好的开端。因此他们将其他评价方法中有独到见解的要素融入 FASB 的框架中,形成了如图 1 所示的质量特征框架(虚线部分为新增部分)。

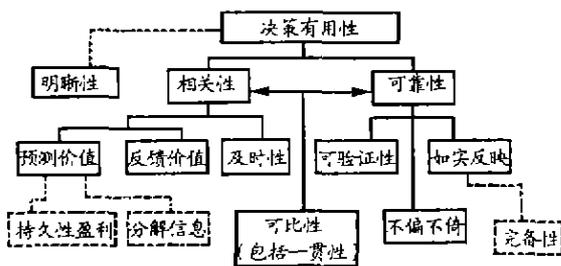


图1 质量特征框架

从图1可以看到,这两位外国研究者已经将分解信息列入了会计信息质量特征的框架中,也就是说,分解信息也成为了达到财务报告目标的会计信息所应具备的特征之一。而分部信息正是具备了这一特征,符合了会计信息质量特征。由此,分部信息的披露无疑会提高财务报告的质量。

#### (二)来自实证研究的证据

肯尼和科林斯先后于1971年和1975年发现,与仅使用合并数据的预测模型相比,使用行业分部数据的预测模型具有

相对较小的盈利预测误差。另外的实证研究也表明,在相同的情况下,披露分部信息的企业未来经营报酬和经营风险的分析比不披露分部报告信息的企业准确的多。这些都说明,实践中分部信息也确实具有预测价值,符合信息质量特征。

美国注册会计师协会财务报告特别委员会于1991年以问卷调查的形式,向企业报告用户调查他们对现存报告的意见及其信息需求,并在调查综合报告《改进企业报告——着眼于用户》中阐述了调查的结果及委员会的建议。其中就提出了对分部信息披露的关注和改进,充分表明了分部信息在美国是具有相关性的信息,他在企业报告用户心目中占有重要地位。相类似地,厦门大学会计系博士后吴联生在我国也作了一个调查,并写成《中国上市公司会计信息供求分析——兼论如何改进我国上市公司会计报告》一文。根据该文所列示的调查结果,绝大多数机构投资者认为上市公司“非常需要”或“需要”披露经营业务分部信息(占93.53%)、市场(国家)分部信息(占76.67%)和产地(国家)分部信息(占86.66%),需要程度高。同时,绝大多数个人投资者也认为,上市公司“非常需要”或“需要”披露经营业务分部信息(占88.89%)、市场(国家)分部信息(占71.11%)和产地(国家)分部信息(占75.55%),需要程度也很高。

财务报告使用者对分部信息如此关注,需求程度如此之高,原因只有一个,那就是他们认为分部信息有助于他们的投资、信贷等决策。这再一次证明了分部信息的决策有用性。由此,分部信息的披露将有助于财务报告目标的实现,从而其对提高财务报告质量的贡献就不言而喻了。

以上论述说明了分部信息披露是提高财务报告质量的有效途径之一。我国目前对分部信息的披露还很不规范,许多上市公司只求达到规定的最低标准即可,而不懂得利用分部信息向资本市场传递对自身有用的信息。同时广大报告使用者却对分部信息有巨大的需求,因此我国应加快对分部财务报告具体会计准则的研究与制定,促进上市公司财务报告质量的提高与资本市场的健康发展。

#### 参考文献:

- [1]美国注册会计师协会财务报告特别委员会.论改进企业报告[C].陈毓圭译.北京:中国财政经济出版社,1997.
- [2]William R Scott.财务会计理论[M].陈汉文,等译.北京:机械工业出版社,2000.
- [3]丁兆军,卢文彬.分部信息披露:制度比较与会计难点[J].财务与会计,1999,(1):15-20.
- [4]葛家澍,林志军.现代西方会计理论[M].厦门:厦门大学出版社,2001.
- [5]课题组.试论我国上市公司的分部财务报告[J].财务与会计,2000,(4):27-29.
- [6]吴联生.中国上市公司会计信息供求分析——兼论如何改进我国上市公司会计报告[Z].北京:中国会计教授会2000年年会,2000.
- [7]叶宏.分部确认——制度分析与现实考量[J].财务与会计,2001,(1):47-49.