

О.В. Гудима

кандидат економічних наук, доцент

Л.О. Жилінськакандидат економічних наук, доцент
Класичний приватний університет

ПЕРЕВАГИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ЗА СЕГМЕНТАМИ

У статті розглянуто сучасні переваги складання фінансової звітності за сегментами, розкрито основні аспекти сегментарної звітності. Запропоновано шляхи впровадження складання звітності за сегментами окремими підприємствами, узагальнено головну мету визначення сегментів, яка полягає у досягненні необхідного рівня зіставності з іншими компаніями, покращенні дохідливості загальної інформації й задоволенні потреб інвесторів, кредиторів та інших користувачів фінансової звітності.

Ключові слова: сегмент, сегментарна звітність, господарський сегмент, географічний сегмент.

I. Вступ

Для успішного розвитку будь-якого підприємства важливим є рівень інформаційного забезпечення його окремих підрозділів та служб. У зв'язку з цим для оперативного управління й аналізу діяльності досить гостро постають питання щодо використання даних бухгалтерського обліку.

Система управління будь-яким підприємством потребує достовірної комплексної інформації про обсяги виробництва, виконання робіт, надання послуг, наявність і використання фінансових, матеріальних, трудових ресурсів та інших показників господарської діяльності. Основним джерелом такої інформації є фінансова звітність підприємства. На сьогодні складання фінансової звітності є складним та суперечливим питанням.

Надання користувачам повної, об'єктивної інформації про фінансовий стан та фінансові результати діяльності підприємства для прийняття ними виважених управлінських рішень є метою складання фінансової звітності. Зважаючи на це, інформація, в якій зацікавлені всі користувачі, повинна давати можливість оцінити спроможність підприємства стабільно функціонувати, відтворювати грошові кошти та інші активи, генерувати прибуток, а також порівнювати інформацію за різні звітні періоди з метою визначення тенденцій у змінах окремих показників, що цікавлять користувачів, та фінансового стану в цілому.

В умовах зближення України з європейськими країнами питання складання фінансової звітності, зокрема за сегментами, стає більш актуальними та складним, що підтверджують й останні публікації таких авторів, як: Л. Волинець, В. Терехова, Т. Ткаченко та ін.

Цьому питанню присвятили свої праці: Л. Бернстайн, В. Гливенко, Т. Карлен, І. Крупка, Л. Лахтіонова, А. Мейн, Є. Скорина, А. Шеремет та ін. Українські вчені Ф. Бутинець, Т. Давидюк, Н. Малюга та Л. Чижевська не лише розглядали проблеми подання фінансової звітності, а й показали потребу в управлінні бухгалтерською звітністю. А. Загородній та Г. Партин справедливо стверджують, що ця звітність має бути достовірною, систематизованою, відповідно згрупованою та по можливості наочною і зручною для використання [1]. В умовах гармонізації бухгалтерського обліку постає питання про доцільність гармонізації фінансової звітності українських підприємств. Щоб вирішити його, перш за все, необхідно розглянути фінансову звітність, складену за національними стандартами, та порівняти її з формами звітності, які складаються за міжнародними стандартами. Актуальним у цьому разі є розгляд запровадженого у 2005 р. П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" та ефективність його використання на вітчизняних підприємствах.

II. Постанова завдання:

- визначити переваги складання звітності за сегментами;
- розкрити основні вимоги щодо сегментарної звітності;
- розглянути можливість складання сегментарної звітності іншими підприємствами.

III. Результати

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами" – це перший з нових стандартів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412 та зареєстрований у Міністерстві юстиції України

03.06.2005 р. за № 621/10901 (далі – П(С)БО 29). Його зміст визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності. Тобто затвердження П(С)БО 29 зобов'язало вітчизняні підприємства подавати у складі фінансової звітності нову форму № 6 “Додаток до Приміток до річної фінансової звітності “Інформація за сегментами” (далі – форма № 6).

Сегментарна звітність забезпечить користувачів адже надає найбільш актуальну інформацію про стан підприємства, його розвиток, інформацію про фінансові показники діяльності, а також про ризики та перспективи розвитку окремих сегментів бізнесу.

Дані звітності за сегментами дають змогу оцінити якість роботи кожного сегмента бізнесу. Для адміністрації фірми це означає можливість контролювати діяльність центрів відповідальності та об'єктивно характеризувати якість роботи менеджерів, що їх очолюють. На її основі складають висновки щодо професійної придатності кожного конкретного менеджера, формується система матеріального і морального стимулювання персоналу підприємства.

Стосовно зовнішньої звітності, то тут стає зрозумілою нагальна необхідність прийняття П(С)БО 29, оскільки сегментарна звітність, поряд з іншою фінансовою інформацією, міжнародними стандартами розглядається як необхідна для задоволення потреб сторонніх користувачів фінансової звітності. Мета такої інформації, згідно з міжнародним стандартом фінансової звітності 14 “Звітність за сегментами”, допомогти зовнішнім користувачам фінансових звітів краще зрозуміти показники роботи компанії в попередніх періодах, точніше оцінити її можливі ризики і прибутки, а отже, допомогти прийняти

більш обґрунтовані рішення щодо компанії в цілому та її окремих підрозділів. Крім того, українські підприємства, котрі мають філіали, представництва, дочірні та залежні товариства, таким чином виявляються розбитими на окремі сегменти, чиї внески у формування остаточного фінансового результату організації неоднакові. Відповідно, з'являється необхідність в аналізі доходів і витрат кожного сегмента. Вирішення цього завдання є вже прерогативою системи бухгалтерського управлінського обліку.

У результаті обробки інформації управлінського обліку бухгалтером-аналітиком складаються внутрішні (сегментарні) звіти, які надаються як адміністрації підприємства, так і менеджерам усіх рівнів управління. Основна мета їх складання – забезпечення необхідною інформацією лише внутрішніх користувачів.

Головним призначенням сегментарного звіту є оприлюднення даних про активи, зобов'язання, доходи, витрати, фінансові результати та інші показники звітних сегментів для зовнішніх користувачів фінансової звітності [2]. Саме з цього моменту і починається коло питань, вирішенням яких на практиці займаються вже не міністерства та відомства, а безпосередньо робітники бухгалтерії, бухгалтерські служби конкретних підприємств і їх керівники чи навіть власники. Так, головною проблемою став той факт, що інформація за сегментами на той час уже була складовою внутрішньої звітності (наводилася у статистичних формах), і при цьому не перший рік. А, як відомо, інформація статистичної звітності не може бути оприлюднена окремим підприємством без його дозволу, тобто доступ зовнішніх користувачів до неї обмежений, майже виключений.

Згідно з П(С)БО 29 “Фінансова звітність за сегментами” звітні сегменти можуть бути господарськими або географічними (див. рис.).



Рис. Класифікація звітних сегментів

Вимогами П(С)БО 29 передбачено формування інформації в бухгалтерському обліку за господарськими та географічними сегментами, які визначаються підприємством на основі його організаційної структури. Якщо розглядати цю вимогу в аспекті консолідованої групи підприємств, можна ще раз переконатися в необхідності ведення окремого консолідованого обліку з метою забез-

печення інформацією для складання консолідованої фінансової звітності, у тому числі в розрізі звітних сегментів.

Зовнішньоорганізаційний сегмент діяльності – це відокремлений компонент діяльності підприємства з виробництва і (або) продажу окремих видів (чи груп) продукції (товарів, робіт, послуг), який відрізняється від інших різними чинниками (характером

продукції або послуг, характером виробничого процесу, способом отримання доходів, характерними для діяльності ризиками, категорією покупців) [5].

Кількість сегментів може бути довільною і визначається підприємством відповідно до критеріїв, встановлених П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" [3]. У разі, якщо показники сформованих сегментів не відповідають критеріям, необхідно проводити подальше об'єднання двох або кількох подібних сегментів. Сегменти (географічні або господарські), які не відповідають встановленим критеріям і які не можна включити до складу будь-якого звітного сегмента, вважаються неподібними сегментами. Показники неподібних сегментів включаються до складу нерозподіленої статті.

Унаслідок зміни господарської діяльності (розширення) підприємство у звітному році може виділяти нові звітні сегменти. За цими звітними сегментами наводяться відповідні порівняльні показники за попередній звітний період або надається обґрунтоване пояснення причин неможливості достовірного визначення показників.

При виділенні господарських і географічних сегментів діяльності підприємство самостійно визначає міру їхньої деталізації виходячи з необхідності розкриття істотної інформації. При цьому необхідно враховувати, що чим більше виділено сегментів, тим значнішою повинна бути деталізація аналітичного обліку доходів і витрат, а також активів і зобов'язань. Деякою мірою вирішенню цього завдання може сприяти введення на підприємстві внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Однак у цьому разі необхідно враховувати той факт, що інформація, відображена у фінансовій звітності, – це облікові дані підприємства, які стають загальновідомими не тільки державним органам, а й конкурентам. У свою чергу, інформація, що циркулює в управлінському обліку, – це відомості, які становлять найчастіше комерційну таємницю, розголошення котрої небажане для підприємства.

З погляду завдань формування і подання бухгалтерської звітності можна виділити сегменти організації, за якими:

- 1) згідно з правилами бухгалтерського обліку необхідне складання зовнішньої звітності – зовнішньоорганізаційна інтерпретація;
- 2) в системі бухгалтерського управлінського обліку складається внутрішня (сегментна) звітність – внутрішньоорганізаційна інтерпретація.

Внутрішньо- та зовнішньоорганізаційний бік складання звітності за сегментами мають дві кардинально різних цілі. Зокрема, головним завданням зовнішньоорганізаційної інтерпретації є надання повної та неупередженої інформації стосовно сегментів ді-

яльності підприємства зовнішнім користувачам. Внутрішньоорганізаційний аспект ґрунтується на важливості та необхідності забезпечення відповідною інформацією лише внутрішніх користувачів. Це означає, що підприємство при складанні звітності за сегментами повинно наводити в ній показники лише тих сегментів діяльності, котрі визнані звітними у певний період. Процедура визнання проводиться згідно з нормами П(С)БО 29 і потребує попереднього проведення складного економічного аналізу. Проте сегмент може бути визнаний звітним і на основі того, має він важливе значення для підприємства в цілому чи ні, тобто подання інформації зовнішнім користувачам, хоча й надає значно більший обсяг інформації про підприємство в цілому, однак все ж не розкриває всіх позитивних та негативних аспектів його діяльності, що є дуже важливим моментом, оскільки в такому разі вірогідність натиску конкурентів значно знижується.

На останок треба зазначити, що розмежування внутрішньо- та зовнішньоорганізаційної інтерпретації подання звітності за сегментами існує, і його необхідність беззаперечна, оскільки жодне підприємство не допустить, щоб сторонні особи володіли абсолютно всією інформацією про його діяльність. Проте баланс між внутрішньо- та зовнішньоорганізаційним тлумаченням існує. Це підтверджується тим, що формування звітності за сегментами необхідне як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам, оскільки, з одного боку, вона повинна входити до складу фінансової звітності, а з іншого – лежить в основі прийняття різноманітних управлінських рішень за сегментами бізнесу.

До кола підприємств, які мають подавати форму № 6, входять лише підприємства:

- 1) зобов'язані оприлюднювати свої фінансові звіти;
- 2) які займають монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг);
- 3) чия цінова політика підлягає державному регулюванню.

Але, незважаючи на це, на сучасному етапі багато підприємств добровільно переходять на цю форму подання фінансової звітності. До причин, які спонукають до цього, можна зарахувати такі:

- 1) дані звітності за сегментами дають змогу оцінити якість роботи кожного сегмента бізнесу. Для адміністрації фірми це означає можливість контролювати діяльність центрів відповідальності та об'єктивно характеризувати якість роботи менеджерів, що їх очолюють;

- 2) на її основі складають висновки щодо професійної придатності кожного конкретно-го менеджера, формується система матері-

ального і морального стимулювання персоналу підприємства;

3) виділення сегментів дає користувачам можливість краще зрозуміти результати діяльності підприємства в минулому та оцінити ризики і прибутковість, робити більш обґрунтовані судження про підприємство;

4) до переваг фінансової звітності за сегментами можна зарахувати подання результатів за окремими сегментами компанії.

Наприклад, на сільськогосподарських підприємствах, виходячи зі специфіки галузі, практикується виділення господарських сегментів, оскільки підрозділи підприємств розміщені, як правило, в одному географічному районі. Сегменти можна виділити як на основі центрів відповідальності, так і на основі видів виробництва.

Крім того, важливим моментом є часткове визначення і виділення центрів технологічних витрат (виробництво продукції), центрів доходу (продажу продукції) і центрів прибутку (виробництво і продаж продукції). Але відразу ж у такому документі робиться зауваження, що сегмент є звітним, якщо більше ніж 50% продажу здійснюється зовнішнім покупцям, а його активи, виручка від продажу, фінансові результати становлять менше ніж 10% відповідних показників усіх сегментів.

Для визначення сегментів аналізується структура підприємства, внутрішньогосподарська звітність, а також чинна система обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг). Тобто підтверджується думка про те, що виділення як центрів відповідальності, так і сегментів є внутрішньою справою підприємства і проводиться з урахуванням специфіки його структури і діяльності.

Виділення господарського або географічного сегмента залежить від галузі та виду діяльності підприємства. Наприклад, у туризмі більш доцільним є виділення географічного сегмента, тоді як у сільському господарстві – господарського, на промислових підприємствах можлива комбінація вибору між господарським та географічним сегментом.

IV. Висновки

Формуючи загальний висновок про позитивні результати досягненні впровадженням П(С)БО29, можна виділити такі:

1) акцент уваги на діяльність підприємства в розрізі підрозділів;

2) спроба розробити схему розподілу підприємства для більш якісного аналізу його діяльності.

Організаційну структуру стандарту необхідно удосконалити.

Ринок у сучасний період надзвичайно динамічний. Тому ставиться завдання стати більш мобільними, ніж конкуренти. Якщо до складу головного підприємства входять до-

чірні підприємства, що працюють на різних ринках, кожний з яких має свої особливості, то централізація управління означає уповільнення прийняття управлінських рішень, а інформація з часом стає неактуальною. Тому децентралізація управління дасть можливість стати більш динамічними, ніж інші підприємства.

Якщо підприємство не має дочірніх підприємств, а складається з декількох структурних підрозділів, то необхідно закріпити доходи й витрати за останніми. Наступним кроком має стати виділення в межах підприємства центрів фінансової відповідальності, які самостійно будуть приймати управлінські рішення залежно від рівня управління й типів завдань, які вони вирішують.

Головна мета визначення сегментів полягає в досягненні необхідного рівня зіставності з іншими компаніями, покращенні дохідливості загальної інформації й задоволенні потреб інвесторів, кредиторів та інших користувачів фінансової звітності про ризики та прибутки, пов'язані з товарами/послугами та географічним розташуванням фірми. Серед тих, хто зацікавлений в отриманні інформації для прийняття управлінських рішень можна виділити такі групи: кредитори, банки, власники підприємства, держава в особі місцевих органів влади, конкуренти фірми.

Звісно, складання звітності за сегментами ще має багато аспектів для удосконалення, але є досить актуальним та необхідним у сучасних умовах ведення бізнесу.

Список використаної літератури

1. Голов С.Ф. Міжнародні стандарти фінансової звітності: вдосконалення та застосування / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 11. – С. 43–58.
2. Лучко М.П. Фінансова звітність за сегментами: теоретична концептуалізація побудови в процесі консолідації підприємств / М.П. Лучко // Наукові записки. Серія: Економіка. – 2010. – С. 205–208.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 “Звітність за сегментами”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412 // Бухгалтерський учет. Сборник систематизированного законодательства : Хрестоматія. – 2006. – Вып. 7. – С. 85–89.
4. Семенишена Н.В. Відмінності національних облікових систем як перешкоди на шляху до міжнародної стандартизації / Н.В. Семенишена // Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні : зб. всеукр. наук.-практ. конфер. – 2009. – С. 327–328.
5. Сторожук Т.М. Звітність підприємств : навч. посіб. / Т.М. Сторожук. – Ірпінь : Національна академія ДПС, 2005. – 412 с.

Стаття надійшла до редакції 17.05.2012 р.

Гудима О.В., Жилинская Л.А. Преимущества составления отчетности по сегментам

В статье рассмотрены современные преимущества составления финансовой отчетности по сегментам, раскрыты основные аспекты сегментарной отчетности. Предложены пути внедрения составления отчетности по сегментам отдельными предприятиями, обобщена главная цель определения сегментов – достижение необходимой степени сопоставимости с другими компаниями, улучшение ясности общей информации и удовлетворение потребностей инвесторов, кредиторов и других пользователей финансовой отчетности.

Ключевые слова: сегмент, сегментарная отчетность, хозяйственный сегмент, географический сегмент.

Gudyma O., Zhilinskaya L. Benefits reporting by segments

The paper considers modern advantages of financial reporting for segments. Furthermore, the article revealed the main aspects of segmental reporting. The article suggests ways to implement reporting for segments of individual companies, summarized the main purpose of defining segments, which is to achieve an adequate degree of comparability with other companies, improving the clarity and general information needs of investors, creditors and other users of financial statements.

Key words: segment, segmental reporting, economic segment, geographic segment.