Содержание.

Введение………………………………………………………………………….3

Глава 1. Сущность и назначение сегментарной отчетности………………….5

1.1. Понятие сегмента и сегментарной отчетности. Виды сегментов………..5

1.2. Правила и порядок отражения информации по сегментам в бухгалтерской отчетности………………………………………………………………………12

Глава 2.Система сегментарного учета и отчетности.………………………...17

2.1. Значение и пользователи сегментарной отчетности, этапы создания сегментарной отчетности организации**.**……………………………………….17

2.2. Аналитические возможности, предоставляемые сегментарной отчетностью.……………………………………………………………………..21

Заключение………………………………………………………………………30

Список литературы………………………………………………………………31

Приложение………………………………………………………………………33

Введение.

Многие предприятия производят несколько видов продукции (това­ров), оказывают разнообразные услуги, выполняют различные виды работ или ведут свою деятельность в нескольких географических реги­онах. Эта деятельность, может быть подвержена разным рискам и иметь разные уровни прибыльности. Разные сегменты бизнеса часто имеют отличные перспективы развития.

Цель раскрытия информации по сегментам в составе бухгалтерской отчетности – помочь пользователям составить более полное представление об организации путем предоставления дополнительных данных о производстве различных видов товаров (работ, услуг), которые являются предметом деятельности организации, и различных географических регионах, в которых организация ведет свою финансово-хозяйственную деятельность. Такая информация позволяет заинтересованному пользователю принимать более взвешенные и обоснованные решения.

Эта информация отражается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности, порядок её формирования и представления, а также все необходимые термины изложены в ПБУ 12/2000. В своей работе я постараюсь подробно прокомментировать положение 12/00, рассмотрев порядок его применения на простых и понятных примерах.

Целью данной курсовой работы является изучение методики составления сегментарной отчетности.

Исходя из поставленной цели, можно выделить следующие задачи:

- дать точное и полное определение сегмента;

- определить сферу и порядок применения ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»;

- рассмотреть порядок формирования и раскрытия информации по операционным и географическим сегментам, информации по отчетным сегментам.

Кроме того, нельзя не отметить, что информация по сегментам представляет интерес для всех групп пользователей, как внешних, так и внутренних. Поэтому создание системы сегментарного учета и составление сегментарной отчетности (внутренней) необходимо на предприятии, ведущем свою деятельность в разрезе нескольких сегментов. Это позволит обеспечить собственников и менеджеров всех уровней информацией необходимой для комплексного анализа деятельности предприятия и принятия грамотных управленческих решений. Следовательно, к вышеперечисленным задачам можно добавить:

- определить принципы и условия построения внутренней сегментарной отчетности;

- перечислить и охарактеризовать каждый из этапов построения сегментарной отчетности организации;

- раскрыть преимущества, которые дает составление такой отчетности.

Источниками для написания данной курсовой работы были взяты действующие в настоящее время в РФ законодательные акты и нормативные документы, периодика в сфере бухгалтерского учета, а также некоторые научные литературные издания по бухгалтерской финансовой отчетности, учебные пособия.

1.Сущность и назначение сегментарной отчетности.

**1.1Понятие сегмента и сегментарной отчетности. Виды сегментов.**

Многие крупные компании производят разнообразные товары, оказывают широкий спектр услуг, которые различаются по своему техническому уровню, рентабельности и другим условиям. Кроме того, продажа товаров, продукции, работ, услуг совершается в различных географических регионах, которые также имеют свои особенности (уровень спроса, доход потребителей, социально-экономические и другие условия). Информация об этом представляет значительный интерес для пользователей финансовой отчетности, так как она позволяет:

- лучше понять результаты прошлой деятельности организации;

- точнее оценить риски и прибыли организации;

- принять более обоснованные решения в отношении организации в будущем.[16]

Пользователям бухгалтерской отчетности в ряде случаев трудно оценить деятельность организации на основе такой отчетности без ее специальной подготовки, так как им нужна не только обобщенная, но и более детализированная информация. Исходя из этого, приказом от 27.01.2000 № 11н Минфин России утвердил Положение по бухгалтерскому учету “Информация по сегментам” (ПБУ 12/2000). Оно было введено в действие с бухгалтерской отчетности 2000 года [21]. Нормы, установленные в ПБУ 12/2000, практически полностью соответствуют нормам МСФО 14 «Сегментарная отчетность». [10,стр.316]

В соответствии с этим положением сегментарную отчетность обязаны формировать коммерческие организации (кроме кредитных), для которых обязательным является выполнение одного из следующих условий:

• организация или ассоциация является составителем сводной бухгалтерской отчетности;

• организация осуществляет различные виды деятельности или производит товары, различающиеся по технологическому процессу, группам потребителей, способам реализации и т.п.;

• организация осуществляет свою деятельность в различных географических регионах.

Требования ПБУ 12/2000 не распространяются на субъекты малого предпринимательства.

Понятие **«информация по сегментам»** представляет собой информацию, раскрывающую часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях посредством представления установленного перечня показателей бухгалтерской отчетности организации.

Что в итоге понимается под термином «сегмент»? "Сегмент" (лат. segmentum) означает отрезок, часть чего-либо. Применительно к бухгалтерскому учету это понятие используется в том смысле, что в бухгалтерской отчетности сведения о разных частях (сегментах) деятельности организации необходимо раскрывать обособленно. Такими частями (сегментами) могут быть данные о производстве и продажах разных товаров, работ, услуг или данные о продажах одного вида в разных регионах.[16]

     Российские стандарты учета рекомендуют выделять два разреза сегментирования: операционный и географический.

     Операционный сегмент – это часть деятельности организации по производству определенного товара, выполнению определенной работы, оказанию определенной услуги или однородных групп товаров, работ, услуг, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг.

     Фактически операционные сегменты – это отдельные виды деятельности. Наличие операционных сегментов характерно для многопрофильных предприятий, занимающихся производством и реализацией различных видов товаров, работ, услуг.

Пример 1.

     Организация занимается пошивом и реализацией детской одежды, имеет свое производство и фирменный магазин. Для увеличения ассортимента в магазине организация продает в нем не только продукцию собственного производства, но и детские товары, закупленные у сторонних поставщиков.

     В данном случае организация осуществляет два разных вида деятельности:

     – производство и реализацию детской одежды;

     – розничную торговлю покупными детскими товарами.

     Очевидно, что эти виды деятельности подвержены различным рискам и прибылям, поэтому организации следует в целях реализации ПБУ 12/2000 выделять два операционных сегмента:

     сегмент 1 – производство и реализация детской одежды;

     сегмент 2 – розничная торговля покупными товарами. [20]

Географический сегмент — часть деятельности организации по производству товаров (выполнению работ, оказанию услуг) в определенном географическом регионе деятельности организации, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей, имеющих место в других географических регионах деятельности организации.

Пример 2

Организация осуществляет деятельность в различных регионах, при этом рентабельность продаж по некоторым из них существенно ниже (выше) среднего уровня рентабельности. Информацию по деятельности в этих регионах целесообразно выделить отдельно. [21]

В пункте 8 ПБУ 12/2000 перечислены факторы, которые следует учитывать при выделении информации по географическим сегментам (сходство условий деятельности, наличие устойчивых связей, общность правил валютного контроля, риски и др.).

Формирование информации по географическому сегменту может осуществляться:

а) по определенному государству (нескольким государствам);

б) по определенному региону (регионам РФ).

Кроме того, информация по географическим сегментам может выделяться:

а) по местам расположения активов организации;

б) по местам расположения рынков сбыта (потребителей (покупателей)

товаров, работ, услуг).

Таким образом, выполнение требований ПБУ 12/2000 заключается в том, что организация должна фактически разбить всю свою деятельность на отдельные сегменты (отчетные и географические) и затем по правилам, установленным указанным ПБУ, отразить в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности информацию о деятельности организации по отдельным сегментам.

При составлении бухгалтерской отчетности в пояснительную записку включается информация далеко не обо всех сегментах, которые можно выделить, анализируя деятельность организации.

     В этой связи в п. 6 ПБУ 12/2000 дополнительно вводится понятие «отчетный сегмент».

     Отчетные сегменты – это сегменты, информация по которым раскрывается в бухгалтерской отчетности.

     В пункте 6 ПБУ 12/2000 указано, что перечень отчетных сегментов устанавливается организацией самостоятельно. Однако эта самостоятельность достаточно условна.

     Дело в том, что в пунктах 9 и 10 ПБУ 12/2000 закреплены условия, при выполнении которых организация обязана включить тот или иной сегмент в перечень отчетных сегментов.

     В пункте 9 перечислены три условия:

     1. Выручка от продажи внешним покупателям и от операций с другими сегментами данной организации составляет не менее 10% общей суммы выручки (внешней и внутренней) всех сегментов.

     2. Финансовый результат деятельности данного сегмента (прибыль или убыток) составляет не менее 10% суммарной прибыли или суммарного убытка всех сегментов (в зависимости от того, какая величина больше в абсолютном значении).

     3. Активы данного сегмента составляют не менее 10% суммарных активов всех сегментов.

     ! Для того чтобы сегмент считался отчетным, достаточно выполнения хотя бы одного из перечисленных выше условий.

     Пример 3.

     Основными видами деятельности организации являются оптовая и розничная торговля продовольственными товарами. Кроме того, организация получает доходы от сдачи собственного имущества в аренду, а также периодически оказывает сторонним потребителям транспортные услуги по перевозке грузов транспортом организации.

     По итогам деятельности организации в 2008 г. выделены четыре операционных сегмента со следующими показателями:

Таблица 1.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№ сегмента*** | ***Сегмент*** | ***Выручка*** | | ***Прибыль*** | | ***Активы*** | |
|  |  | ***в млн. руб.*** | ***в процентах*** | ***в млн. руб.*** | ***в  процентах*** | ***в млн. руб.*** | ***в  процентах*** |
| *1* | *Оптовая торговля* | *8,0* | *66,67* | *0,7* | *70* | *20,0* | *40* |
| *2* | *Розничная торговля* | *2,0* | *16,67* | *0,2* | *20* | *15,0* | *30* |
| *3* | *Предоставление имущества  в аренду* | *1,0* | *8,33* | *0,07* | *7* | *14,0* | *28* |
| *4* | *Транспортные услуги* | *1,0* | *8,33* | *0,03* | *3* | *1,0* | *1* |
|  | *Итого по организации* | *12,0* | *100* | *1,0* | *100* | *50,0* | *100* |

   По размеру выручки и прибыли 10%-ный порог превышается только по первым двум сегментам. Однако 10%-ный порог по активам превышен и по третьему сегменту. Поэтому организация должна признать отчетными три операционных сегмента:

     сегмент 1 – оптовая торговля;

     сегмент 2 – розничная торговля;

     сегмент 3 – предоставление имущества в аренду.[20]

     Пунктом 10 ПБУ 12/2000 предусмотрено еще одно дополнительное условие, которое обязательно должно выполняться: на отчетные сегменты должно приходиться не менее 75% выручки организации.

     Если это условие не выполняется, то организации необходимо выделить дополнительные отчетные сегменты независимо от того, удовлетворяют ли они по отдельности условиям, предусмотренным п. 9 ПБУ 12/2000.

     Пример 4.

     Основными видами деятельности организации являются оптовая и розничная торговля продовольственными товарами. Кроме того, организация получает доходы от сдачи собственного имущества в аренду, оказывает сторонним потребителям транспортные услуги по перевозке грузов, а также посреднические услуги.

     По итогам деятельности организации в 2008 г. выделены пять операционных сегментов со следующими показателями:

Таблица 2.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ***№ сегмента*** | ***Сегмент*** | ***Выручка*** | | ***Прибыль*** | | ***Активы*** | |
|  |  | ***в млн. рублей*** | ***в %*** | ***в млн. рублей*** | ***в  %*** | ***в млн. рублей*** | ***в %*** |
| *1* | *Оптовая торговля* | *6,8* | ***56,67*** | *0,65* | ***65*** | *29,0* | ***58*** |
| *2* | *Розничная торговля* | *2,0* | ***16,67*** | *0,2* | ***20*** | *15,0* | ***30*** |
| *3* | *Предоставление имущества  в аренду* | *1,1* | *9,17* | *0,07* | *7* | *4,0* | *8* |
| *4* | *Транспортные услуги* | *1,0* | *8,33* | *0,03* | *3* | *1,0* | *2* |
| *5* | *Посредническая деятельность* | *1,1* | *9,16* | *0,05* | *5* | *1,0* | *2* |
|  | *Итого по организации* | *12,0* | *100* | *1,0* | *100* | *50,0* | *100* |

   По размеру выручки, прибыли и активов 10%-ный порог превышается только по первым двум сегментам. Однако суммарная выручка этих сегментов составляет всего 73,34% (56,67 + 16,67) от общей суммы выручки по организации в целом. Поэтому организация должна признать отчетным еще один какой-нибудь сегмент, который позволит перешагнуть 75%-ный порог.

     В данном случае организация может выбрать любой из трех оставшихся сегментов. Предположим, что выбирается сегмент 3. Тогда при составлении отчетности в пояснительной записке необходимо будет привести информацию по трем сегментам:

     сегмент 1 – оптовая торговля;

     сегмент 2 – розничная торговля;

     сегмент 3 – предоставление имущества в аренду. [20]

     Пунктом 11 ПБУ 12/2000 установлено, что отчетный сегмент, выделенный в периоде, предшествующем отчетному, должен выделяться и в отчетном периоде независимо от того, удовлетворяет ли он в отчетном периоде условиям, предусмотренным п. 9 ПБУ.

     Это фактически означает, что сегмент, признанный в каком-либо периоде отчетным, останется отчетным до тех пор, пока он будет существовать, т.е. до тех пор, пока организация не прекратит соответствующую часть своей деятельности.

     Таким образом, ежегодно организация при составлении бухгалтерской отчетности должна формировать перечень отчетных сегментов. При этом необходимо выполнить следующие действия:

     1) разделить всю деятельность на операционные и географические сегменты;

     2) рассчитать показатели каждого сегмента (выручка, расходы, финансовый результат, активы и обязательства);

     3) включить в перечень отчетных сегментов те сегменты, которые были признаны отчетными в предыдущем отчетном периоде;

     4) остальные сегменты проверить на соответствие условиям, перечисленным в п. 9 ПБУ 12/2000. Если по какому-либо из этих сегментов хотя бы одно условие из перечисленных в п. 9 ПБУ будет выполнено этот сегмент добавляется к перечню отчетных сегментов;

     5) рассчитать суммарную выручку всех включенных в перечень отчетных сегментов. Если она составит 75% или более от суммы общей выручки по организации, то на этом процесс формирования перечня отчетных сегментов можно считать завершенным. Если суммарная выручка выделенных отчетных сегментов составит менее 75% общей выручки организации, тогда необходимо выделить дополнительные отчетные сегменты (так, чтобы суммарная выручка отчетных сегментов составила не менее 75% общей выручки).

**1.2Правила и порядок отражения информации по сегментам в бухгалтерской отчетности.**

     При формировании бухгалтерской отчетности раскрытие информации по отчетным сегментам осуществляется посредством представления определенного перечня показателей, при этом выделяется первичная и вторичная информация по сегментам. [3]

Порядок формирования показателей отчетных сегментов (выручка, расходы, активы и обязательства) установлен пунктами 12 – 14 ПБУ 12/2000.

**Выручка (доходы сегмента)** включает доходы от продажи внешним покупателям и доходы, полученные от операций с другими сегментами.

Операционные доходы (проценты к получению, доходы от участия), доходы от продажи финансовых вложений включаются в расчет, только если они являются предметом деятельности отдельного сегмента.

Могут включаться внереализационные доходы.

Аналогичный подход предполагается к учету расходов сегмента.

В состав **расходов сегмента** включают расходы, непосредственно относящиеся к сегменту (по производству определенных товаров, оказанию услуг, деятельности в определенном регионе) и той части общехозяйственных расходов, которые могут быть отнесены к деятельности сегмента (в том числе от продаж внешним покупателям и от продаж между сегментами, например командировочные расходы).

Операционные расходы, связанные с уплатой процентов, включаются в расходы сегмента, только если финансовые операции являются предметом его деятельности. Аналогично включаются прочие операционные расходы, например расходы от продажи финансовых вложений, если операции с финансовыми вложениями являются предметом деятельности сегмента.

Не относятся к расходам сегмента общехозяйственные и прочие расходы, относящиеся к организации в целом, налог на прибыль, чрезвычайные расходы.

**Финансовый результат сегмента** определяется как разность доходов и расходов.

**Активы сегмента**. При отражении информации стремятся учесть те активы, которые связаны с деятельностью конкретного сегмента. В тех случаях, когда выполнить это требование затруднительно, особенно в случае с операционными сегментами, используют косвенные методы распределения. В этом случае база распределения должна быть зафиксирована в учетной политике.

Некоторые активы не могут быть связаны с деятельностью конкретного сегмента (например, здание головного офиса). Такие активы относятся на деятельность компании.

При формировании информации о сегментах бизнеса стремятся увязать активы, доходы и расходы. Например, если в расходы сегмента включена амортизация объектов основных средств, то такие основные средства войдут в состав активов сегмента.

**Обязательства сегмента** обычно представлены обязательствами, которые возникают при производстве и продаже конкретных видов продукции в конкретных регионах.[10,стр.318-319]

Показатели, исчисленные по сегментам, бухгалтер должен отразить в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности. Информация по сегментам может раскрываться в отдельном разделе пояснительной записки.[19, стр.43]. Исчисленные показатели образуют первичную и вторичную информацию. Эта информация формируется на основе организационной и управленческой структуры всей организации, которая позволяет определять и прогнозировать характер и источники рисков и прибылей. Если риски и прибыли организации связаны в основном с различиями в произведенной продукции, работах, услугах, то первичной считается информация по операционным сегментам, а вторичной - по географическим сегментам. Если риски и прибыли связаны с различиями в географических регионах, то первичной признается информация по географическим сегментам, а вторичной - по операционным сегментам. При отсутствии выраженных структурных признаков (операционных, географических) выделение первичной и вторичной информации по отчетным сегментам осуществляется по решению руководителя организации.

В бухгалтерской отчетности первичная информация по отчетному сегменту дается в разрезе следующих показателей:

• общая величина выручки, в том числе от продажи внешним покупателям и от операций с другими сегментами;

• финансовый результат (прибыль или убыток); общая балансовая величина активов;

• общая величина капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы;

• совокупная доля в чистой прибыли (убытке) зависимых и дочерних обществ, в совместной деятельности, а также общая величина вложений в совместную деятельность, в зависимые и дочерние общества.

Итоговая первичная информация представляет собой суммирование первичной информации по отчетным сегментам, т. е. первичная информация по организации равняется совокупной первичной информации по отчетным сегментам № 1, 2 и т. п.

Если в качестве первичной информации выступает информация по операционным сегментам, то вторичная информация по географическим сегментам дается в разрезе следующих показателей:

• выручки от продажи внешним покупателям по географическим сегментам (она должна составлять не менее 10 % общей выручки организации от продажи внешним покупателям);

• балансовой величины активов каждого географического сегмента (она должна составлять не менее 10 % величины активов всех географических сегментов);

• величины капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы каждого географического сегмента, если величина его активов составляет не менее 10 % величины активов всех географических сегментов.

В случаях, когда первичной информацией по сегментам признается информация по географическим сегментам, вторичная информация по каждому операционному сегменту, имеющему выручку от продажи внешним покупателям не менее 10 % общей выручки организации или величину активов не менее 10 % величины активов всех операционных сегментов, раскрывается в отчетности по определенным показателям, к ним относятся:

• выручка от продажи внешним покупателям;

• балансовая величина активов;

• величина капитальных вложений в основные средства и нематериальные активы. [17, стр.141-142]

При подготовке информации по сегментам используется общая учетная политика организации. Но при этом отчетные сегменты не рассматриваются как обособленные отчетные единицы, поэтому в общую учетную политику надо включить раздел, касающийся сегментной отчетности. В нем должно быть описание способов ведения бухгалтерского учета, обеспечивающих формирование информации по сегментам, а именно: определение отчетных сегментов (какая информация по сегментам - операционная или географическая - относится к первичной и какая к вторичной); способы распределения доходов, расходов, активов и обязательств между отчетными сегментами; метод ценообразования по межсегментным передачам и другая необходимая информация. При составлении сводной бухгалтерской отчетности учетная политика в отношении информации по сегментам устанавливается организацией, на которую возложено составление сводной бухгалтерской отчетности. При этом следует руководствоваться п. 3.3 Методических рекомендаций по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности.[4, стр.243]

Организация должна последовательно применять избранные методы и способы формирования информации по отчетным сегментам. В случае изменений в учетной политике, существенно влияющих на оценку и принятие решений пользователей информации по отчетным сегментам, а также причины этих изменений и оценка их последствий в денежном выражении подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности (сводной бухгалтерской отчетности).

При изменении учетной политики информация по отчетным сегментам за предыдущие отчетные периоды должна быть приведена в соответствие с учетной политикой отчетного года. [4, стр.244]

2.СИСТЕМА СЕГМЕНТАРНОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ.

**2.1. Значение и пользователи сегментарной отчетности, этапы создания сегментарной отчетности организации.**

Цель построения сегментарной отчетности в организации – это обеспечение собственников и менеджеров всех уровней управления полной, оперативной и достоверной информацией о деятельности структурных подразделений для анализа и принятия грамотных управленческих решений. Такую информацию предоставить система финансового учета не может. Постановка же сегментарного учета и составление сегментарной отчетности позволяет усовершенствовать существующий в настоящее время в организации документооборот, оптимизировать показатели деятельности, как отдельных центров ответственности, так и предприятия в целом, и как следствие – повысить прибыль. [6, стр.281]

Функции сегментарной отчетности состоят в следующем:

* Контроль деятельности структурных подразделений и оценка качества работы возглавляющих их менеджеров;
* Принятие на ее основе руководителями структурных подразделений обоснованных решений, планирование деятельности подразделений.[14, стр.219]

Постановка системы сегментарного учета и отчетности может помочь в достижение лучших результатов; информация, раскрытая в разрезе сегментов представляет интерес для различных групп пользователей.

Круг пользователей сегментарной отчетности организаций в управленческом учете ограничен и определяется возможностями доступа к ней.

Пользователей сегментарной отчетности можно разделить на две группы: непосредственно заинтересованные лица и не имеющие прямой заинтересованности в деятельности этих организаций.

К первой группе относятся кредиторы; инвесторы; собственники; покупатели; налоговые органы; служащие.

Ко второй группе пользователей относятся биржи; консультанты-аналитики; аудиторские фирмы; статистические организации; профсоюзы; радио и телевидение; пресса и др.

Среди основных пользователей выделяются управляющие; собственники; арендаторы; аудиторские фирмы; юристы; аналитики. Консультанты-аналитики и аналитики относятся к разным группам пользователей. Первые - это внешние консультанты, представители консультационных фирм. Ко вторым относятся внутренние аналитики организаций, которые анализируют и обобщают информацию для менеджеров и собственников.

Наибольшую роль при оценке сегментарной отчетности организаций в управленческом учете играют консультанты-аналитики, так как их информация влияет на принятие решений инвесторами.

Также важна роль бирж и кредитных организаций.

Другая группа пользователей - акционеры и служащие, имеющие доступ к сегментарной отчетности, Наибольший интерес для них представляют показатели прибыльности в свете ожидаемого роста заработной платы и получения дополнительных доходов, поэтому при построении сегментарной отчетности следует обратить особое внимание на два момента:

- понятность этой отчетности способствует улучшению отношений между акционерами и служащими, доказывая перспективность сегментов, в которых они работают;

- акционеры и служащие должны лучше знать, какую роль играет каждый сегмент, и использовать эту отчетность для оценки рисков работы в том или ином сегменте,

Третья группа пользователей - это правительство, которое выражает общественные интересы" Оно занимается оценкой влияния деятельности организаций на экономику страны. Поэтому для него наиболее актуальными являются региональные аспекты сегментации. [18, стр. 69-70]

Создание системы сегментарного учета и отчетности предполагает прохожденье предприятием следующих этапов.

Этап 1. Формирование децентрализованной структуры управления с выделением центров ответственности. Последние, в свою очередь, должны подразделяться на центры прибыли и центры затрат.

*Структура управления организации* представлена на рисунке 1:

Рисунок 1.

Генеральный директор

Совет директоров отделов (сегментов)

Управляющие отделами (сегментами)

Центры ответственности

Административно-управленческое подразделение

Отделы снабжения и сбыта

Подразделения научного проектирования и технического обслуживания

Производственные предприятия и цеха

Центры прибыли

Центры затрат

Этап 2. Классификация статей затрат центров ответственности. Организация системы сегментарной отчетности предполагает специальную классификацию затратных и доходных статей центров ответственности для их детального отражения в системе управленческого учета и для последующего составления сегментарной отчетности.

Этап 3. Организация плановой и отчетной работы по каждому сегменту. С вводом в действие такой системы появляется возможность планировать расходы и доходы центров ответственности и разрабатывать ценовую политику сегментов бизнеса, выявлять отклонения фактических показателей от плановых (прошлых), оценивать причины этих отклонений.

Одна из основных задач сегментарной отчетности - предоставление отчетов об отклонениях от норм по сегментам бизнеса. При своевременном выявлении таких отклонений и причин их возникновения появляется возможность оперативного принятия соответствующих управленческих решений. Система планирования сориентирована на организацию контроля расходов и получения прибыли соответствующими центрами.

В системе бухгалтерского управленческого учета применяются иные подходы к оценке эффективности бизнеса, нежели в системе финансового учета. Как уже отмечалось, объектом учета здесь являются отдельные сегменты организации - центры ответственности. Их вклад в формирование конечного финансового результата организации неодинаков. Следовательно, появляется необходимость отдельно проанализировать доходы и расходы по каждому структурному подразделению.

Качество работы центра ответственности в системе управленческого контроля оценивается двумя показателями: результативностью и эффективностью.

Результативность - это степень достижения центром ответственности поставленной цели. Как правило, результативность характеризуется качественными показателями: насколько хорошо выполняет свою работу центр ответственности, в какой мере ему удается добиться желаемых результатов, насколько эти результаты соответствуют целям всего предприятия.

Под эффективностью понимается выполнение заданного объема работ при минимальном использовании производственных ресурсов либо максимальное выполнение объема работ при заданном размере ресурсов. Таким образом, эффективным будет признан тот центр ответственности, который выпускает больший объем продукции с наименьшими затратами. Если результаты деятельности центра ответственности не отвечают интересам предприятия, то деятельность такого центра нерезультативна (но при этом может быть эффективна).

В центрах прибыли (инвестиций) менеджеры самостоятельно решают большинство производственно-финансовых вопросов без какого-либо вмешательства со стороны руководства организации. Их деятельность оценивается исключительно по достигнутым результатам. [9, стр.327-329]

**2.2.Аналитические возможности, предоставляемые сегментарной отчетностью**.

Когда мы рассматриваем деятельность организации в разрезе операционных и/или географических сегментов, появляется множество разнообразных аналитических возможностей. Например, можно отметить, что при выделении сегментов принимаются во внимание общеэкономические, валютные, кредитные, ценовые, политические риски, которым может быть подвержена деятельность организации (при этом оценка рисков не предполагает точное количественное измерение и выражение их).

Рассмотрим оценку рисков на примере из статьи Волошиной С.В. «Система сегментарного учета и отчетности на винодельческих предприятиях»[7,стр.66-70]:

При выделении географических и операционных сегментов в целях контроля взаимоотношений с контрагентами по коммерческим договорам (например, договорам поставки) и недопущения ухудшения результатов деятельности организации из-за неверного выбора каждому покупателю присваивается категория риска.

Рассматриваемое предприятие «Винзавод Георгиевский». В табл. 3 было использовано шесть градаций риска: очень низкий (ОН), низкий (Н), средний (С), выше среднего (ВС), высокий (В), очень высокий (ОВ). В качестве основных рисков с учетом специфики деятельности организации выступают: валютный риск, кредитный риск, ценовой риск.

Таблица 3.

**Оценка валютного, кредитного и ценового рисков в разрезе операционных, географических сегментов и сегментов по поставкам:**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | | | | |
| **Операционные сегменты** | | | **Виды рисков** | | |
| **Валютный** | **Кредитный** | **Ценовой** |
| Продукция 1 - вино сухое | | | **Н** | **Н** | **Н** |
| Продукция 2 - вино полусухое | | | **С** | **С** | **ВС** |
| Продукция 3 - вино полусладкое | | | **Н** | **С** | **Н** |
| Продукция 4 - вино десертное | | | **Н** | **С** | **Н** |
| **Географические сегменты** | | | **Виды рисков** | | |
| **Валютный** | **Кредитный** | **Ценовой** |
| *ПОСТАВЩИКИ* | | | | | |
| ЗАО 'Заря' | | | **Н** | **С** | **В** |
| ЗАО 'Зеленая роща' | | | **С** | **Н** | **В** |
| СПК 'Янтарь | | | **С** | **Н** | **В** |
| ЗАО 'Абрау-Дюрсо' | | | **Н** | **С** | **Н** |
| *ПОКУПАТЕЛИ* | | | | | |
| Южный фед. округ | Краснодар | | **Н** | **Н** | **В** |
| Волгоград | | **В** | **С** | **В** |
| Центр. фед. округ | | Москва | **С** | **ОВ** | **В** |
| Рязань | **С** | **С** | **С** |
| Латвия | | Рига | **ОВ** | **С** | **В** |

Как видно из табл. 3, максимальное расхождение по степени риска наблюдается между сегментами продукции 1 и 2. Благодаря данным отчетам работники отдела снабжения и сбыта структурных подразделений каждого сегмента имеют возможность проследить надежность, кредитоспособность, платежеспособность основных партнеров (поставщиков и покупателей) и выявить самые рентабельные виды продукции, установить наиболее приемлемые цены.

Таким образом, построение сегментарного учета и отчетности позволяет не только определить отчетные сегменты, выделить наиболее рисковые из них, но и дает возможность в дальнейшем на основе полученных данных провести более подробный сегментарный анализ отчетности как наиболее эффективный универсальный инструмент, позволяющий решать многообразные задачи управления.[7]

На примере информации по отчетным сегментам деятельности ОАО «Молочный комбинат» (взятом из учебного пособия Т.А. Пожидаевой) попробуем проанализировать деятельность этого предприятия:

Мы располагаемотчетной информацией по операционным сегментам деятельности ОАО «Молочный комбинат» за отчетный год(представленной ниже в таблице 4.1), а также аналогичной информацией за предыдущий год.

Таблица 4.1.

**Отчетная информация по операционным сегментам деятельности ОАО «Молочный комбинат» за отчетный год, тыс. руб.:**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | | **Сегменты деятельности** | | | | | | | | **Итого** |
| сливочное масло | кисломолочная продукция | | сухое молоко | заменитель цельного молока | | прочие операции | |
| Информация о выручке и финансовых результатах | | | | | | | | | | |
| Выручка от продаж внешним покупателям | 219465 | | 521230 | 245592 | | 184195 | 135859 | | 1306341 | |
| Финансовый результат | 47137 | | 134826 | 56735 | | 48448 | 31555 | | 318737 | |
| Информация об активах и обязательствах | | | | | | | | | | |
| Балансовая величина активов сегмента | | 49385 | 95448 | | 55488 | 43682 | | 35610 | | 279613 |
| Амортизационные отчисления по основным средствам и НМА | | 3854 | 7449 | | 4330 | 3410 | | 2779 | | 21822 |
| Общая величина капитальных вложений в основные средства и НМА | | 5877 | 9310 | | 6344 | 4949 | | 11684 | | 38164 |
| Нераспределенные активы комбината | | 238189 | | | | | | | | |
| Суммарные активы комбината | | 517802 | | | | | | | | |
| Нераспределенные суммарные активы комбината | | 206443 | | | | | | | | |

Имеющаяся информация позволяет нам рассчитать следующие основные показатели деятельности сегмента:

- динамика выручки от продаж сегмента;

- удельный вес выручки сегмента в общей величине выручки от продаж организации в целом;

- динамика финансового результата сегмента;

- удельный вес финансового результата сегмента в общей величине финансового результата организации в целом;

- рентабельность сегмента и ее динамика;

- расходы сегмента на один рубль выручки сегмента и ее изменение.

Таблица 4.2

**Динамика доходов, расходов и финансовых результатов операционных сегментов организации**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Сегменты деятельности** | | | | | | | | **Итого** | |
| сливочное масло | | | | кисломолочная продукция | | сухое молоко | заменитель цельного молока |
| Выручка от продаж сегмента, тыс. руб. | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | | 152324 | | 337723 | | 135786 | 107062 | | 732895 |
| Отчетный год | | | 219465 | | 521230 | | 245592 | 184195 | | 1170482 |
| Изменение(+, -) | | | +67141 | | +183507 | | +109806 | +77132 | | +437587 |
| Темп роста, % | | | 144,1 | | 151,7 | | 180,9 | 172,0 | | 159,7 |
| Расходы сегмента, тыс. руб. | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | 119361 | | | | 149821 | 99807 | 77761 | | 546750 |
| Отчетный год | | 172292 | | | | 386404 | 188857 | 135747 | | 883300 |
| Изменение(+, -) | | +52931 | | | | +136583 | +89050 | +57986 | | +336550 |
| Темп роста, % | | 144,3 | | | | 154,7 | 189,2 | 174.6 | | 161,6 |
| Прибыль от продаж сегмента, тыс. руб. | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | 32963 | | 87902 | | | 35979 | 29301 | | 186145 |
| Отчетный год | | 47173 | | 134826 | | | 56735 | 48448 | | 287182 |
| Изменение(+, -) | | +14210 | | +46924 | | | +20756 | +19147 | | +101037 |
| Темп роста, % | | 143,1 | | 153,4 | | | 157,7 | 165,3 | | 154,3 |
| Расходы на один рубль выручки от продаж, коп. | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | 21,6 | | 26,0 | | | 26,5 | 27,4 | | 25,4 |
| Отчетный год | | 21,5 | | 25,9 | | | 23,1 | 26,3 | | 24,5 |
| Изменение(+, -) | | -0,1 | | -0,1 | | | -3,4 | -1,1 | | -0,9 |
| Рентабельность сегмента, % | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | 78,4 | | 74,0 | | | 73,5 | 72,6 | | 74,6 |
| Отчетный год | | 78,5 | | 74,1 | | | 76,9 | 73,7 | | 75,5 |
| Изменение(+, -) | | +0,1 | | +0,1 | | | +3,4 | +1,1 | | +0,9 |

Данные таблицы 4.2 позволяют увидеть, что в отчетном году по сравнению с предыдущим произошло увеличение выручки от продаж по всем операционным сегментам. Наиболее значительный прирост был получен по производству сухого молока (в 1,8 раза) и заменителя цельного молока(в 1,7). Вместе с тем по всем сегментам наблюдается опережающий рост расходов по сравнению с выручкой, что привело к более низким темпам увеличения прибыли (например, прибыль от производства сухого молока возросла на 57,7%, а заменителя цельного молока - на 65,3%). Положительным является то, что деятельность всех операционных сегментов была рентабельной. Несмотря на снижение этого показателя в отчетном году по сравнению с предыдущим по всем сегментам бизнеса, рентабельность имеет достаточно высокие значения. Самыми рентабельными видами деятельности комбината являются производство кисломолочной продукции (25,95) и выпуск заменителя цельного молока (26,3%). Самым затратным является производство сливочного масла (расходы на один рубль выручки составили 78,5 коп.).

Для оценки влияния результатов деятельности по операционным сегментам на общий финансовый результат молочного комбината следует провести структурный анализ доходов, расходов и прибыли организации (табл. 4.3).

Таблица 4.3

**Динамика структуры доходов, расходов и финансовых результатов операционных сегментов организации:**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Удельный вес, %** | | | | | | | | | | | **Итого** | |
| сливочное масло | | | | кисломолочная продукция | сухое молоко | заменитель цельного молока | | | | прочие операции |
| Выручка от продаж сегмента, тыс. руб. | | | | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | 17,5 | | | 38,8 | 15,6 | | 12,3 | | 15,8 | | | 100,0 |
| Отчетный год | | 16,8 | | | 39,9 | 18,8 | | 14,1 | | 10,4 | | | 100,0 |
| Изменение(+, -) | | -0,7 | | | +1,1 | +3,2 | | +1,8 | | -5,4 | | | - |
| Расходы сегмента, тыс. руб. | | | | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | | 18,2 | 38,1 | | 15,2 | | | 11,9 | 16,6 | | | 100,0 |
| Отчетный год | | | 17,4 | 39,1 | | 19,1 | | | 13,7 | 10,7 | | | 100,0 |
| Изменение(+, -) | | | -0,8 | +1,0 | | +3,9 | | | +1,8 | -5,9 | | | - |
| Прибыль от продаж сегмента, тыс. руб. | | | | | | | | | | | | | |
| Предыдущий год | | | 15,3 | 40,8 | | 16,7 | | | 13,6 | 13,6 | | | 100,0 |
| Отчетный год | | | 14,8 | 42,3 | | 17,8 | | | 15,2 | 9,9 | | | 100,0 |
| Изменение(+, -) | | | -0,5 | +1,5 | | +1,1 | | | +1,6 | -3.7 | | | - |

Из данных табл. 4.3 следует, что наибольший удельный вес в общей величине выручки комбината в отчетном году имеет выручка от продаж кисломолочной продукции - 39,9%, причем по сравнению с предыдущим периодом он увеличился на 1,1 пункта. Еще более значительным является влияние этого операционного сегмента на финансовый результат, так как доля прибыли от продаж кисломолочной продукции составила 42,3%. Положительным является ее увеличение по сравнению с предыдущим годом на 1,5 пункта. Самая маленькая по сравнению с другими сегментами деятельности комбината доля влияния на его выручку и финансовый результат от продаж у производства заменителя цельного молока, хотя по сравнению с предыдущим периодом произошло увеличение структурных показателей. Одновременно снижается удельный вес выпуска сливочного масла, что не вызывает снижения общего уровня рентабельности деятельности комбината, так как этот вид продукции является самым затратоемким.

Если в отчетности по каждому операционному сегменту есть возможность выделить величину активов, обязательств и других показателей, то в дополнение к ранее перечисленным показателям можно рассчитать и проанализировать в динамике:

- удельный вес активов сегмента в общей сумме распределенных между сегментами активов;

- удельный вес активов сегмента в общей сумме активов организации;

- аналогичные показатели по обязательствам, капитальным вложениям, амортизационным отчислениям по основным средствам и нематериальным активам;

- оборачиваемость активов сегмента (отношение выручки сегмента к среднегодовой стоимости его активов);

- рентабельность активов сегмента (отношение прибыли сегмента к среднегодовой стоимости его активов).

В целом такой анализ позволяет оценить вклад каждого сегмента в общие результаты работы организации, определить эффективность отдельных видов ее деятельности и уровень рисков, что важно как для внутреннего управления, так и для внешних пользователей бухгалтерской отчетности (собственников, потенциальных инвесторов и др.).[15, стр.252-257]

Заключение.

Деятельность современных организаций диверсифицирована, осуществляется в различных регионах и сегментирована по рынкам. В этой связи особую актуальность приобретает необходимость получения качественной и количественной информации о том, что дает каждый сегмент.

Пользователям отчетности необходима информация в понятной форме, кроме того позволяющей в полной мере оценить эффективность деятельности предприятия. Это обуславливает необходимость раскрытия информации о результатах деятельности основных сегментов предприятия, выделения информации об их прибыльности. Такую информацию называют информацией по сегментам. Положение по бухгалтерскому учету 12/00, посвященное сегментарной отчетности, позволяет более пол­но реализовать требования достоверности и полноты бухгалтерской от­четности организации, установленные ПБУ 4/99.

Показатели, исчисленные по сегментам, бухгалтер должен отразить в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности. Информация по сегментам может раскрываться в отдельном разделе пояснительной записки. В первую очередь раскрывается первичная информация по сегментам, затем – вторичная.

Что касается внутренней отчетности, то основной целью составления такой отчетности является обеспечение необходимой информацией всех заинтересованных внутренних пользователей. Периодичность составления внутренней отчетности, ее точность, под­робность и сроки представления индивидуальны для каждого предприятия, зависят от объекта и целей управления.

Надеюсь, что в своей работе мне удалось справиться с поставленными задачами и разрешить некоторые спорные моменты, возникающие в ходе формирования и представления информации по сегментам.

Список литературы.

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н.//СПС Консультант Плюс
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н.// СПС Консультант Плюс
3. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утвержденное Приказом Минфина РФ от 27.01.2000г. № 11н.// СПС Консультант Плюс
4. Бакаев А.С. Комментарии к положениям по бухгалтерскому учету. - М.: Юрайт-Издат, 2004.-409с.
5. Безбородова Т.И. Анализ финансовой отчетности: Курс лекций.- Пенза, 2008.-207с.
6. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов вузов. – Омега-Л, 2006.
7. Волошина С.В. Система сегментарного учета и отчетности на винодельческих предприятиях// Бухгалтерский учет, 2009, № 16.
8. Волошина С.В.Аудит сегментарной отчетности в коммерческих организациях// Бухгалтерский учет, № 6, 2009.
9. Донцова Л. В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности: учебник.- М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005.-368с.
10. Ефимова О.В., Мельник М.В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие.- Омега-Л, 2004.-408 с.
11. Курганова Е.Н.Формирование Бухгалтерской отчетности по сегментам.// Все для бухгалтера, №12, 2003.
12. Малявкина, Л.И. Информация по сегментам и прекращаемой деятельности: учебное пособие / Л.И. Малявкина, С.П. Суворова. – Орел: Орел ГИЭТ, 2004. – 140с.
13. Муравицкая Н. К., Лукьяненко Г. И. Бухгалтерский учет. Финансовый учет. Управленческий учет. Финансовая отчетность. Учебное пособие. Изд.: КноРус, 2007.
14. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова С.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ. - М.: Бухгалтерский учет, 2006. – 310 с.
15. Пожидаева Т.А. Анализ финансовой отчетности. –М: КНОРУС, 2007.-320c.
16. Пожидаева Т.А.Формирование и анализ сегментарной отчетности коммерческой организации // Экономический анализ: теория и практика, 2007, № 2.
17. Радченко Ю.В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие для вузов. - Феникс, 2006.- 192 с.
18. Раметов А.Х. Модели построения сегментарной отчетности организации в управленческом учете// Бухгалтерский учет, № 4, 2008.
19. Соколова Н.А.Пояснительная записка к годовой бухгалтерской отчетности//Бухгалтерский учет, № 2, 2008.
20. <http://www.akdi.ru/buhuch/norm/PBU/kom2.HTM>
21. <http://www.buh.ru/document-114>

Приложение 1.

**Последовательность действий по выделению сегментов и подготовке информации, подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности:**

Анализ деятельности организации по производству товаров в определенном географическом регионе с точки зрения рисков и прибылей, присущих этому региону.

Анализ деятельности организации по производству определенного вида товаров (однородных групп товаров) с точки зрения рисков и прибылей, присущих этой деятельности.

Определение географических сегментов

Определение операционных сегментов

Формирование и раскрытие вторичной информации по сегментам

Формирование и раскрытие первичной информации по сегментам

Определение первичной и вторичной информации

Выделение отчетных географических сегментов

Выделение отчетных операционных сегментов