

УДК 657.22

## РАСКРЫТИЕ ПОНЯТИЯ «СЕГМЕНТ» В МСФО И СПЕЦИАЛЬНОЙ ЛИТЕРАТУРЕ

Новыш А.В., аспирантка кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности БГЭУ

**Аннотация.** *Коммерческие организации могут производить различные группы товаров и услуг или работать в различных областях, что является причиной различий в уровне рентабельности, прибыли, возможностях развития, перспективах и рисках. Информация о различных видах продукции и услуг организации, а также о функционировании организации в различных областях называется информацией по сегментам. Она весьма существенна для оценки прибыльности многопрофильной или транснациональной организации, однако она не всегда может быть определена по агрегированным данным. Таким образом, информация по сегментам считается крайне необходимой для удовлетворения потребностей пользователей финансовой отчетности.*

**Ключевые слова:** сегмент, операционный сегмент, отчетный сегмент, МСФО, ПБУ 12/2010.

**Введение.** Актуальность темы исследования заключается в том, что в настоящее время многие коммерческие организации осуществляют многопрофильную деятельность, а именно: отгружают произведенную продукцию в различные страны, различным покупателям, осуществляют различные виды деятельности по части отраслевой принадлежности. Промышленная организация может иметь торговые дома, земельные участки и производить сельскохозяйственную продукцию, могут создаваться филиалы и представительства за границей и т.д. В связи с этим у руководства возникает необходимость получать достоверную и своевременную информацию об эффективности каждого направления деятельности. Обеспечить руководство и иных пользователей подобной информацией можно при наличии хорошо налаженной системы бухгалтерского учета.

**Основная часть.** По мнению Карагода В.С. «...принципы построения отчетности по сегментам начали обсуждаться в начале 1960-х годов с момента появления корпораций. При диверсификации деятельности многопрофильных корпораций сегментные отчеты стали помогать при определении рентабельности того или иного вида производства и выявлять возможности роста и факторы риска различных сегментов, входящих в общий бизнес» [8,225].

Как считает Бабаев Ю.А., «многие организации производят различные группы товаров и услуг или работают в различных областях, что является причиной различий в уровне прибыльности, возможностях роста, перспективах и рисках. Информация о различных типах продуктов и услуг предприятия, а также о функционировании предприятия в различных зонах называется *информацией по сегментам*. Она весьма существенна для оценки неопределенности и прибыльности многопрофильного или многонационального предприятия, однако она не всегда может быть определена по агрегированным данным. Таким образом, информация по сегментам считается крайне необходимой для удовлетворения потребностей пользователей финансовой отчетности» [4, с.337].

По мнению Алисенова А.С. «сегментная отчетность дает весьма важную информацию для принятия бизнес - решений и требует внедрения эффективной системы внутренней управленческой отчетности.

Пользователи должны знать, какие сегменты бизнеса являются наиболее доходными или наиболее рискованными, в каких сегментах экономики и в каких географических регионах работает предприятие. Эта же информация может быть полезной и конкурентам отчитывающейся организации.

В отличие от промежуточной финансовой отчетности, которая дает представление о деятельности компании в течение отдельных периодов финансового года, сегментная отчетность содержит информацию о том, чем занимаются отдельные подразделения и каков их вклад в общий совокупный финансовый результат компании. Действительно, в некоторых случаях обобщенная информация в целом по предприятию не дает полного представления о его работе» [2, с.115].

В мировой практике для обеспечения пользователей этой информацией действовал с 1997 по 2009 год стандарт IAS 14 «Представление финансовой информации по сегментам».

С 01.01.2009 действует стандарт IFRS 8 «Операционные сегменты». В данном стандарте операционный сегмент определен как «компонент организации: 1) осуществляющий деятельность, от которой он может получать выручку и на которую нести расходы (включая выручку и расходы, связанные с операциями с другими компонентами той же организации); 2) результаты операционной деятельности которого регулярно анализируются руководством организации, принимающим операционные решения, для того, чтобы принять решения о распределении ресурсов сегменту и оценить результаты его деятельности; 3) в отношении которого имеется отдельная финансовая информация». Как видим, определение операционного сегмента носит критериальный подход. В РФ действует Приказ Минфина РФ от 08.11.2010 № 143н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010)» (далее - ПБУ 12/2010), в котором отсутствует понятие операционного сегмента.

В Республике Беларусь с 01.01.2017 все МСФО приняли статус технических нормативных актов для того, чтобы общественно значимые организации могли составлять отчетность по МСФО. Однако в Республике Беларусь никогда не существовало аналога ни IAS 14, ни IFRS 8.

В связи с этим в учетной практике белорусских общественно значимых организаций могут возникнуть проблемы по корректному применению IFRS 8.

В связи с тем, что в МСФО не раскрывается понятие сегмента, так и операционного сегмента, то рассмотрим их дефиниции в трудах различных авторов.

Выделяют сегменты операционный и отчетный. Некоторая часть авторов (Гетьман В.Г., Агеева О.А., Ребизова А.Л., Карагод В.С., Трофимова Л.Б., Чая В.Т., Чая Г.В.) дает определение обоим видам сегментов, остальные (Вахрушина М.А., Алисено в А.С., Алешкевич О.П., Бабаев Ю.А., Петров А.М., Сапожникова Н.Г., Домбровская Е.Н.) сосредоточили свое внимание только на понятии операционного сегмента. Приведем ниже примеры того, какое определение дают понятию «операционный сегмент» в экономической литературе (таблица 1).

**Таблица 1 – Определение понятия «операционный сегмент»**

Вахрушина М.А.	Операционный сегмент - это компонент (структурное подразделение) компании, отвечающей следующим условиям: 1) осуществление хозяйственной деятельности, позволяющей иметь доходы и нести расходы (включая доходы и расходы по операциям с другими компонентами той же компании); 2) проведение регулярного анализа деятельности компонента руководителем, принимающим операционные решения, касающиеся распределения ресурсов на сегмент, и оценки результатов его деятельности; 3) наличие обособленной финансовой информации по сегменту. Операционным сегментом может стать подразделение компании, не имеющее «выхода» за ее пределы и продающее продукцию (оказывающее услуги) исключительно другим подразделениям компании [5, с.542].
Гетьман В.Г.	Операционным сегментом является компонент организации: 1) осуществляющий деятельность, от которой она может зарабатывать выручку и нести расходы (включая выручку и расходы, относящиеся к операциям с другими компонентами той же организации); 2) операционные результаты которого на регулярной основе анализируются руководителем, отвечающим за принятие решений при распределении ресурсов на сегмент, и оценки результатов его деятельности; 3) в отношении которого имеется отдельная финансовая информация. Это общее правило, используемое при определении операционного сегмента, имеет исключение: в качестве операционного сегмента, в частности, могут выступать в отдельных случаях и подразделения компании, осуществляющие деятельность, которая не приносит или пока не приносит ей выручку [9, с.544].

Продолжение таблицы 1

Алисенов А.С.	Операционный сегмент - это компонент предприятия, задействованный в деятельности, от которой оно может генерировать доходы и нести расходы: операционные результаты которого рассматриваются руководителем предприятия, отвечающим за операционные решения; в отношении которого имеется дискретная финансовая информация [2, с.116].
Алешкевич О.П.; Бабаев Ю.А., Петров А.М.	Операционный сегмент - это компонент предприятия, который удовлетворяет трем критериям: 1) он задействован в деятельности, от которой оно может генерировать доходы и нести расходы (включая доходы и расходы, связанные с операциями с другими компонентами того же предприятия); 2) операционные результаты которого регулярно рассматриваются руководителем предприятия, отвечающим за операционные решения, чтобы принять решения о ресурсах, которые должны быть распределены на сегмент, и оценить результаты его деятельности; 3) в отношении которого имеется дискретная финансовая информация [3, с.67],[4, с.338].
Карагод В.С., Трофимова Л.Б.	Операционный сегмент является компонентом предприятия, задействованным в следующей деятельности: 1) от которой оно может генерировать доходы и нести расходы; 2) операционные результаты которой регулярно рассматриваются руководителем предприятия; 3) в отношении которой имеется дискретная (распределенная на сегменты информация) [8, с.226].
Сапожникова Н.Г.	Операционный сегмент – это компонент компании: осуществляющий хозяйственную деятельность, которая позволяет получить или ожидать получения выручки и предусматривает несение расходов (включая выручку и расходы, связанные с совершением операций с другими компонентами одной и той же компании); результаты деятельности которого регулярно анализируются ответственным лицом компании, принимающим операционные решения, в целях принятия решений о выделении сегменту ресурсов и оценки эффективности его деятельности; по которому имеется отдельная финансовая информация [10, с.358].
Чая В.Т., Чая Г.В.	Операционный сегмент – это компонент компании имеющий следующие признаки: 1) ведет хозяйственную деятельность, позволяющую получить выручку и предусматривающую несение расходов (включая выручку и расходы, связанные с совершением операций с другими компонентами одной и той же компании); 2) результаты его деятельности регулярно анализируются ответственным лицом компании, принимающим операционные решения, в целях принятия решений о выделении сегменту ресурсов и оценки эффективности его деятельности; 3) по нему имеется отдельная финансовая информация [19, с.251].
Агеева О.А., Ребизова А.Л.	Операционный сегмент (operating segment) – это компонент компании, который может получать доходы от операций как внутри компании, так и с внешними контрагентами, нести расходы. О нем имеется отдельная финансовая информация, регулярно рассматриваемая ответственным лицом, принимающим текущие решения о выделении ресурсов и оценке результатов деятельности. Деятельность, которая еще только начинается и не приносит дохода, также может быть операционным сегментом [1, с.92].

Продолжение таблицы 1

Домбровская Е.Н.	Операционный сегмент специализируется на производстве определенного товара, выполнении определенной работы, оказании определенной услуги или однородных групп товаров, работ, услуг; его деятельность связана с рисками и прибылями, отличными от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг [7, с.231].
------------------	--

Примечание – собственная разработка.

Проанализировав данные источники, можно заметить, что практически все они по большому счету дублируют понятие операционного сегмента из международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) 8 «Операционные сегменты».

Далее рассмотрим понятие отчетного сегмента (таблица 2).

Таблица 2 – Определение понятия «отчетный сегмент»

Гетьман В.Г.	Отчетным называется сегмент, по которому организация должна предоставлять отдельно информацию по своей финансовой отчетности. В качестве отчетного сегмента может выступать отдельный операционный сегмент или агрегированный из двух и более компонент, который превышает установленные в стандарте количественные пороги. Причем не все операционные сегменты могут быть агрегированы в единый операционный сегмент [9, с.545].
Агеева О.А., Резинова А.Л.	Отчетный сегмент (reporting segment) представляет собой операционный сегмент деятельности или группу операционных сегментов, большая часть выручки которых получена от операций внутри группы компаний, представляющих консолидированную финансовую отчетность [1, с.92].
Карагод В.С., Трофимова Л.Б.	Отчетные сегменты должны являться следствием агрегирования двух или более сегментов и превышать количественные пороги [8, с.226].
Чая В.Т., Чая Г.В.	Отчетные сегменты представляют собой операционные сегменты деятельности или агрегированные группы сегментов, отвечающие определенным критериям [19, с.252].
Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 8 «Операционные сегменты»	Организация должна представлять отдельно информацию о каждом операционном сегменте, который: 1) был идентифицирован в соответствии с пунктами 5-10 или является результатом агрегирования двух или более таких сегментов в соответствии с пунктом 12, и 2) превышает количественные пороговые значения, описанные в пункте 13. Пункты 14-19 определяют другие ситуации, при которых должна быть представлена отдельная информация об операционном сегменте.
ПБУ 12/2010	Сегмент считается отчетным, если выполняется хотя бы одно из следующих условий: 1) выручка сегмента от продаж покупателям (заказчикам) организации и подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами составляет не менее 10 процентов общей суммы выручки всех сегментов; 2) финансовый результат (прибыль или убыток) сегмента составляет не менее 10 процентов от наибольшей из двух величин: суммарной прибыли сегментов, финансовым результатом которых является прибыль, или суммарного убытка сегментов, финансовым результатом которых является убыток; 3) активы сегмента составляют не менее 10 процентов суммарных активов всех сегментов.

Примечание – собственная разработка.

Согласно IFRS 8 отчетный сегмент четко не определен, но описаны критерии его признания. Рассмотрев приведенные выше определения отчетного сегмента, можно заметить, что в ПБУ 12/2010 четко установлены критерии, по которым сегмент относится к отчетному. Мнения же остальных авторов являются прямой компиляцией из IFRS 8 «Операционные сегменты», в котором нет четкого и явного определения отчетного сегмента, а лишь даны критерии отнесения к отчетному сегменту, однако и они достаточно расплывчаты. Для правильного и однозначного толкования этого понятия в хозяйственной деятельности необходимо поставить более четкие рамки критериев отнесения сегментов к отчетным.

В связи с тем, что в МСФО и специальной экономической литературе отсутствует определение сегмента и его видов (операционного и отчетного) исследуем дефиниции понятия «сегмент» в других науках.

Рассмотрим само понятие «сегмент» в различных областях науки (таблица 3).

**Таблица 3 – Определение понятия «сегмент»**

Даль В.	Сегмент - отрезок круга или шара. Отрезок круга, часть площади круга, между тетивою (хордою) и окружностью; отрезок шара, часть толщи его, между любым кругом и поверхностью шара [17].
Брокгауз Ф.А. и Ефрон И.А.	Сегмент - отрезок площади, заключающийся между дугой какой-либо кривой и ее хордой [20].
Прохоров А.М.	Сегмент - (лат. segmentum - от seco - отсекаю): 1) часть круга, ограниченная дугой и ее хордой; 2) то же, что отрезок [16].
В маркетинге	Сегмент – это определенная группа потребителей, которая обладает одним или несколькими устойчивыми признаками, определяющими их поведение на рынке [13].
В математике	1) Сегмент, или отрезок - множество точек прямой, включающее свои концы. 2) Сегмент (геометрия) - плоская фигура, заключённая между кривой и её хордой. Как частный случай: круговой сегмент. 3) Сегмент (стереометрия) - часть тела, ограниченная плоскостью и отсекаемой ею частью поверхности. Как частный случай: шаровой сегмент. 4) Сегмент (математический анализ) - множество всех вещественных чисел, удовлетворяющих неравенствам $a \leq x \leq b$ , где $a < b$ [6].
В электронике	Сегмент - часть изображения на знаковсинтезирующем сегментном индикаторе [6].
В биологии и ботанике	1) Сегмент (биология) - части тела, похожие по строению и расположенные последовательно вдоль продольной оси тела. 2) Сегмент (ботаника) - часть листовой пластинки рассечённого листа [6].
Смирнова Е.В., Цыганова И.Ю.	Сегмент – это часть деятельности организации, которая способна приносить экономические выгоды и предполагающая соответствующие расходы, результаты которой систематически анализируются, по которой могут быть сформированы финансовые показатели отдельно от показателей других частей деятельности организации [18, с.127].
Палий В.Ф.	Сегмент представляет собой вид деятельности организации или некоторую часть этой деятельности, ее отдельные элементы, характерно отличающиеся от других рисками, затратами, доходами, либо финансовыми результатами [14, с.401].

Примечание – собственная разработка.

Как можно заметить из перечисленных выше определений, сегмент-это часть чего-то: либо часть тела (в стереометрии), либо часть листа (биология), либо часть изображения (в электронике). Такой же подход должен быть и в экономике, и в частности, в бухгалтерском учете. В определении сегмента в экономике Палий В.Ф.[14], Смирнова Е.В. и Цыганова И.Ю. [18] описывают сегмент как вид деятельности либо часть деятельности организации, характерно отличающиеся от других видов деятельности.

**Заключение.** Таким образом, можем заметить, что в данный момент очень остро стоит проблема детерминирования и адаптации понятий «сегмент», «операционный сегмент» и «отчетный сегмент» в учетно-аналитической практике коммерческой организации для получения релевантной информации для заинтересованных пользователей.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Агеева, О.А., Ребизова, А.Л. Международные стандарты финансовой отчетности. Теория и практика: учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. – М.: Юрайт, 2015. – 2-е изд. – 385 с.
2. Алисенов, А.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов – М.: Юрайт, 2015. – 360 с.
3. Алишкевич, О.П. Международные стандарты финансовой отчетности: конспект лекций / О.П. Алишкевич. . – Минск: Информпресс, 2013. – 100 с.
4. Бабаев, Ю.А., Петров, А.М. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 398 с.
5. Вахрушина, М.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / М.А. Вахрушина – М.: Рид групп, 2011. – 651 с.
6. Википедия. Свободная энциклопедия. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://ru.wikipedia.org/wiki/Сегмент> – Дата доступа: 30.09.2017
7. Домбровская, Е.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 279 с.
8. Карагод, В.С., Трофимова, Л.Б. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова – М.: Юрайт, 2012. – 310 с.
9. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / Под ред. В. Г. Гетьмана. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 559 с.
10. Международные стандарты финансовой отчетности / Под ред. Н. Г. Саложниковой. – М.: Кнорус, 2012. – 368 с.
11. Миславская, Н.А., Поленова, С.Н. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2016. – 496 с.
12. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности: утвержденных постановлением Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь, 19 августа 2016, №657/20//Официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – 2017. Режим доступа: [http://minfin.gov.by/upload/accounting/msfo/post\\_190816\\_657\\_20.pdf](http://minfin.gov.by/upload/accounting/msfo/post_190816_657_20.pdf). – Дата доступа: 28.02.2017
13. Онлайн энциклопедия маркетинга. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://marketopedia.ru/69-segment-segment-rynka.html>. – Дата доступа: 30.09.2017
14. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой: отчетности учебник / В.Ф. Палий – М.: ИНФРА-М, 2012. – 512 с.
15. Приказ Минфина РФ от 08.11.2010 №143н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010)» [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://marketopedia.ru/69-segment-segment-rynka.html>. – Дата доступа: 30.09.2017
16. Прохоров, А.М. Большой энциклопедический словарь / А.М. Прохоров – М.: Норинт, 2004. – 1456 с.
17. Толковый словарь живаго великорускаго языка Владимира Даля. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://slovardalja.net/word.php?wordid=37426>. – Дата доступа: 30.09.2017
18. Смирнова, Е.В., Цыганова, И.Ю. Проблемы формирования и раскрытия информации по сегментам в стратегической отчетности организации / Е.В. Смирнова, И.Ю. Цыганова // Вестник ОГУ. – 2013. - № 12. – С. 126 – 131.
19. Чая, В.Т., Чая, Г.В. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / В.Т. Чая, Г.В. Чая – М.: Рид групп, 2011. – 368 с.
20. Энциклопедический Словарь Ф.А.Брокгауза и И.А.Ефрона (В 86 томах с иллюстрациями и дополнительными материалами) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.vehi.net/brokgauz/> – Дата доступа: 30.09.2017
21. 26 ПБУ: практические комментарии / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2014. – 592 с.

#### DISCLOSURE OF THE CONCEPT OF "SEGMENT" IN IFRS AND SPECIAL LITERATURE

Novysh A.V., postgraduate student of the department of accounting, analysis and audit in the Industry BSEU

**Abstract.** Commercial enterprises can produce different groups of goods and services or work in different areas, which is the reason for differences in the level of profitability, profit, development opportunities, prospects and risks. Information on the various types of products and services of the organization, as well as on the functioning of the organization in various fields is called segment information. It is very important for assessing the profitability of a multidisciplinary or transnational organization, but it can not always be determined from aggregated data. Thus, segment information is considered essential to meet the needs of users of financial statements.

**Keywords:** segment, operating segment, reportable segment, IFRS, RAS 12/2010.