

УДК 657

*Олександр Сидоренко***ЗВІТНІ СЕГМЕНТИ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ:
ПОНЯТТЯ ТА ПОРЯДОК ВИЗНАННЯ***Александр Сидоренко***ОТЧЕТНЫЕ СЕГМЕНТЫ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ:
ПОНЯТИЯ И ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ***Oleksandr Sydorenko***REPORTABLE SEGMENTS IN UKRAINIAN ENTERPRISES:
THE CONCEPT AND THE ORDER OF RECOGNITION**

Досліджено поняття звітних сегментів, господарських сегментів, географічних сегментів, пріоритетних та допоміжних сегментів для підприємств України. Розглянуто порядок їх виділення та визнання для цілей обліку і складання фінансової звітності. Розроблено дерево прийняття рішення щодо визнання господарського сегмента або географічного сегмента звітним сегментом, використання якого сприятиме полегшенню процесу такого визнання.

Ключові слова: фінансова звітність, господарські сегменти, географічні сегменти, звітні сегменти.

Рис.: 1. Бібл.: 6.

Изучено понятие отчетных сегментов, хозяйственных сегментов, географических сегментов, приоритетных и вспомогательных сегментов для предприятий Украины. Рассмотрено порядок их выделения для целей бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности. Разработано дерево принятия решения о выделении хозяйственного сегмента или географического сегмента отчетным сегментом.

Ключевые слова: финансовая отчетность, хозяйственный сегмент, географический сегмент, отчетный сегмент.

Рис.: 1. Библ.: 6.

The concept of reportable segments, business segments, geographical segments, segment priorities and support for Ukrainian enterprises. We consider the procedure for selection and recognition for accounting purposes and preparing financial statements. Developed decision tree for the recognition of a segment or geographical segment reporting segment, the use of which contribute to facilitate such recognition.

Key words: financial statement, business segments, geographical segments, reportable segments.

Fig.:1. Bibl.: 6.

JEL Classification: M 400

Постановка проблеми. Зовнішній користувач до введення в дію Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» мав можливість отримати інформацію про підприємство здебільшого з п'яти форм фінансової звітності, в яких всі показники наведені в цілому по підприємству і не деталізовані за видами діяльності. Проте для користувачів звітності дуже важливим є отримання саме деталізованої інформації за: видами діяльності; видами продукції, товарів, робіт, послуг; показниками діяльності підприємства в розрізі регіонів, в яких таке підприємство її здійснює тощо. З огляду на вказане, питання визнання звітних сегментів як першооснови формування достовірної, якісної і більш деталізованої інформації у фінансовій звітності за сегментами є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації та обліку на підприємствах України в контексті складання звітності за сегментами були та досліджуються такими вченими, як: А. Алексєєва, М. О. Вовк, Т. В. Ігнатенко, Л. В. Озеран, О. О. Соколов та інші [1; 2; 4; 6], які досліджують: виникнення та понятійний апарат сегментного обліку і звітності; історичні аспекти розвитку звітності за сегментами; порядок розкриття інформації у звітності за сегментами за міжнародними і національними стандартами; окремі аспекти управлінського обліку за сегментами діяльності.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значний доробок вищезазначених науковців, питання щодо поняття та порядку визначення звітних сегментів на підприємствах України, з урахуванням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (фінансової звітності), є маловивченими.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є дослідження та удосконалення методичних засад визнання сегментів діяльності або географічних сегментів звітними сегментами підприємств України. Зокрема, розробити дерево прийняття рішень щодо доцільності визнання чи невизнання господарського сегмента або географічного сегмента звітним сегментом.

Виклад основного матеріалу. Звітний сегмент – господарський або географічний сегмент, який визначений підприємством за критеріями, наведеними у пунктах 6–9 Положення (стандарту) 29, щодо якого має розкриватися інформація у річній фінансовій звітності [5].

Для цілей бухгалтерського обліку та складання звітності підприємствами України звітні сегменти поділяють на географічні сегменти та господарські сегменти.

Географічний сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі, яка відрізняється від інших:

- економічними і політичними умовами географічного регіону;
- взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах;
- територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (товарів, робіт, послуг);
- характерними для географічного регіону ризиками діяльності;
- правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах [5].

Господарський сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших:

- видом продукції (товарів, робіт, послуг);
- способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг);
- характером виробничого процесу;
- характерними для цієї діяльності ризиками;
- категорією покупців [5].

Згідно із Міжнародним стандартом фінансової звітності 8 «Операційні сегменти», поняття географічний та господарський сегменти не виділяються, натомість виділяється лише поняття «операційний сегмент» [3]:

Операційний сегмент – це компонент суб'єкта господарювання:

а) який здійснює економічну діяльність, від якої він може заробляти доходи та нести витрати (включаючи доходи та витрати, пов'язані з операціями з іншими компонентами того самого суб'єкта господарювання);

б) операційні результати якого регулярно переглядаються вищим керівником з операційної діяльності суб'єкта господарювання для прийняття рішень про ресурси, які слід розподілити на сегмент, та оцінювання результатів його діяльності;

в) про який доступна дискретна фінансова інформація.

Загалом, провівши порівняльний аналіз визначень понять звітних сегментів та інших методичних засад щодо цих сегментів, які наведені у національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (фінансової звітності), можна зробити висновок, що концептуально національні стандарти відповідають вимогам міжнародних стандартів.

Залежно від сутності ризиків та організаційної структури підприємства географічні сегменти поділяються на два види: географічний виробничий сегмент – виділяється за місцем розташування виробництва продукції (робіт, послуг) підприємства; географічний збутовий сегмент – виділяється за місцем розташування основних ринків збуту та покупців продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства [5].

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

При виділенні географічних сегментів за основу береться діяльність, яка ведеться в окремій області (областях) України, у одній або кількох зарубіжних країн. При цьому ступінь деталізації географічних регіонів підприємством обирається самостійно виходячи з необхідності розкриття суттєвої інформації.

Формування звітних сегментів здійснюється на основі виділених господарських і географічних сегментів та через об'єднання кількох подібних сегментів одного виду в окремий звітний сегмент. Подібними визнають сегменти, які мають протягом кількох звітних періодів однакові (наближені) значення прибутку та відповідають більшості критеріїв визначення господарського і географічного сегментів [5].

Щодо господарських сегментів діяльності, то за основу їх визнання береться кожен відокремлюваний вид або групи видів діяльності (за видом продукції (товарів, робіт, послуг); способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг); характер виробничого процесу; характерними для цієї діяльності ризиками; категорією покупців).

Перед розкриттям інформації у фінансовій звітності щодо звітних сегментів підприємства України зобов'язані їх поділити на пріоритетні та допоміжні. При цьому поділ та пріоритетність сегментів повинні бути визначені обліковою політикою.

Необхідність поділу звітних сегментів на пріоритетні та допоміжні пов'язана з тим, що у фінансовій звітності інформація про пріоритетні сегменти розкривається більш деталізовано. Отже, під час вибору пріоритетного виду сегмента необхідно враховувати не лише формальні критерії (географічне розташування, організаційну структуру тощо), а й суттєвість інформації, яка за ним буде розкрита.

Якщо організаційна структуризація виробничих та інших відокремлених підрозділів підприємства побудована за видами продукції (товарів, робіт, послуг), що виробляється, то пріоритетним визнається господарський вид сегмента, а допоміжним – географічний. Якщо організаційна структуризація виробничих та інших відокремлених підрозділів підприємства здійснювалася за регіонами, в яких підприємство функціонує, то пріоритетним визнається географічний вид сегмента, а допоміжним – господарський. У разі відсутності чітких переваг залежності фінансових результатів і ризиків пріоритетним звітним сегментом визнається господарський сегмент, а допоміжним – географічний [5].

Господарський сегмент або географічний сегмент визначається звітним, якщо більша частина його доходу створюється від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і одночасно показники його діяльності відповідають одному з таких критеріїв:

- дохід цього сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10 % загального доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно);

- фінансовий результат цього сегмента становить не менше ніж 10 % сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно). Якщо підприємство за різними сегментами у звітному періоді має одночасно різні фінансові результати (прибутки та збитки), то звітним визначається сегмент, фінансовий результат якого становить не менше ніж 10 % більшої з двох абсолютних величин – сумарного прибутку або сумарного збитку всіх сегментів цього виду;

- балансова вартість активів цього сегмента становить не менше ніж 10 % загальної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно) [5].

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

В окремих випадках може виникнути ситуація, коли окремі сегменти не відповідають критеріям їх визнання, у такому разі необхідно здійснити об'єднання двох або кількох подібних сегментів.

Також слід зазначити, що згідно із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» сегмент, який не відповідає критеріям його визнання на звітну дату, може бути визнаний звітним, у таких випадках:

- сегмент має важливе значення для підприємства в цілому (забезпечує діяльність інших сегментів тощо) і інформація про нього є суттєвою;
- сегмент, який було визначено звітним у попередньому році, але який у поточному році не відповідає критеріям звітного сегмента, має визнаватися звітним сегментом, якщо підприємство протягом дванадцяти місяців очікує досягнення цим сегментом показників, які відповідають критеріям визнання його звітним;
- підприємства, які займають монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг) або щодо продукції (товарів, робіт, послуг) яких до початку звітного року прийнято рішення про державне регулювання цін, у тому числі підприємства, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, визначають такі види продукції (товарів, робіт, послуг) окремими пріоритетними звітними господарськими сегментами.

Господарські або географічні сегменти, які не відповідають критеріям, зазначеним у пункті 9, і які не можна включити до складу будь-якого звітного сегмента, вважаються неподібними сегментами [5].

Отже, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» має досить велику кількість критеріїв та умов за яких слід визнавати або не визнавати сегмент звітним. Тому для полегшення процесу визнання сегмента звітним нами було розроблено дерево прийняття рішення щодо визнання господарського сегмента або географічного сегмента звітним сегментом, яке наведено на рисунку.

У процесі визнання підприємством звітних сегментів може виникнути ситуація з виділенням (визнанням) нового звітного сегмента на звітну дату.

Визнання нового звітного географічного сегмента можливо в таких випадках:

- 1) збільшення географічного представництва підприємства в окремих (інших ніж раніше) областях чи країнах, за умови виконання ними критеріїв визнання такого (таких) сегментів звітними;
- 2) зміна питомої ваги доходів, фінансових результатів або балансової вартості активів у сукупних доходах, фінансових результатах чи балансовій вартості активів підприємства одного чи кількох раніше виділених звітних сегментів, що призводить до виділення звітних сегментів, які раніше визнавалися неподібними.

Визнання нового господарського звітного сегмента можливо в таких випадках:

- 1) поява нового виду або групи видів діяльності, що призводить до виконання критеріїв визнання такого (таких) сегментів звітними;
- 2) розширення обсягів діяльності за окремим видом або групою видів діяльності, які призводять до виконання критеріїв визнання такого (таких) сегмента (сегментів) звітними.

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

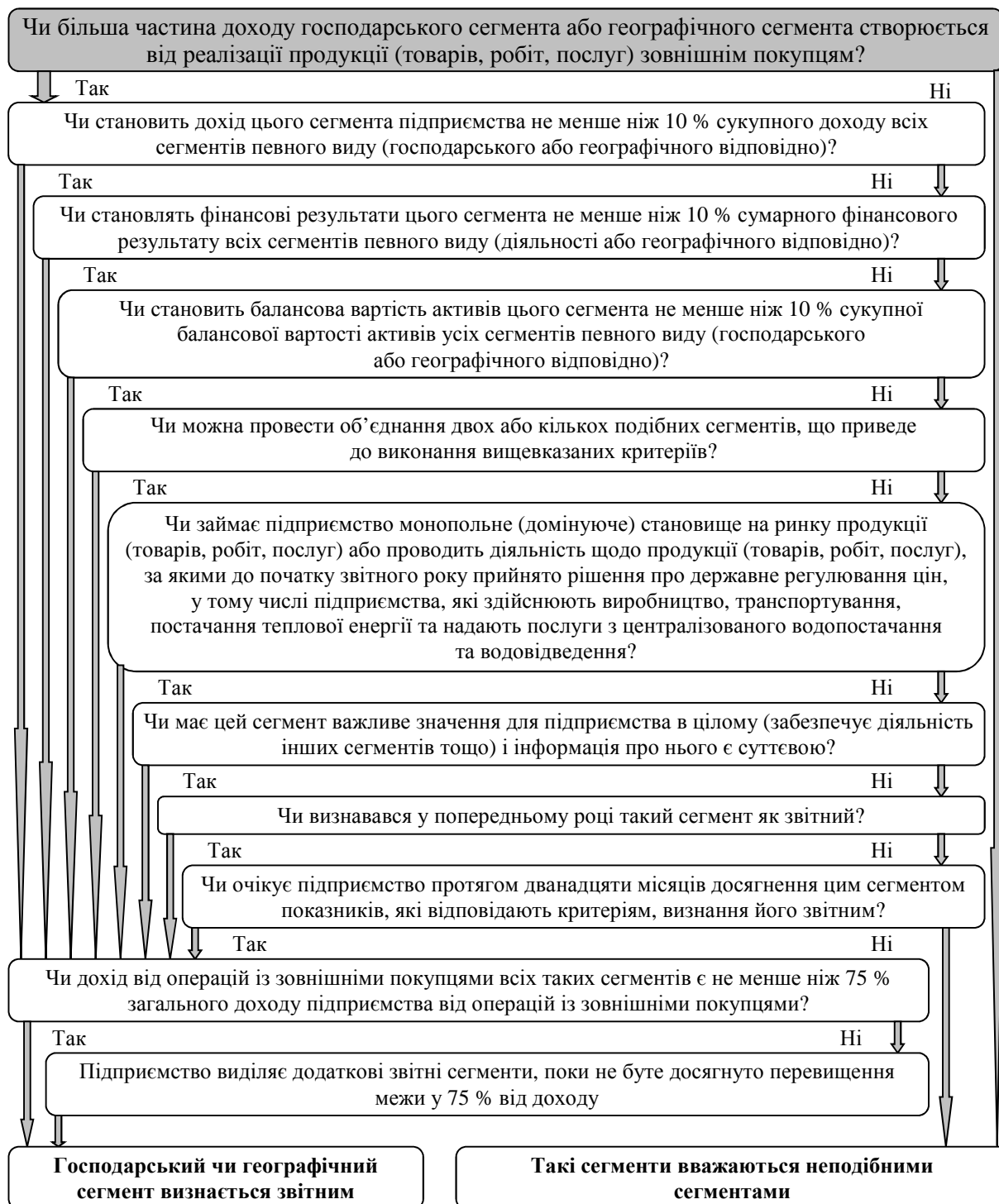


Рис. Дерево прийняття рішення щодо визнання господарського сегмента або географічного сегмента звітним сегментом

Примітка: визначають такі види продукції (товарів, робіт, послуг), як пріоритетні звітні сегменти.
Джерело: складено автором.

При виділенні нового звітного сегмента підприємство зобов'язано поряд з розкриттям інформації у фінансовій звітності за звітний період про цей звітний сегмент надати порівняльні показники за цим же звітним сегментом за попередній звітний період, або обгрунтовано довести неможливості достовірного визначення (оцінки) відповідних показників.

Висновки і пропозиції. У результаті проведеного дослідження виявлено, що питання визнання звітних сегментів на підприємствах України є недостатньо досліджени-

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АУДИТ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

ми. У зв'язку з цим у роботі розроблено дерево прийняття рішення щодо визнання господарського сегмента або географічного сегмента звітним сегментом в обліку підприємств України, яке, на нашу думку, приведе до полегшення прийняття рішення щодо визнання сегментів звітними.

Список використаних джерел

1. Алексеева А. Розкриття інформації за сегментами діяльності підприємства у міжнародних і національних стандартах / А. Алексеева, Т. Ігнатенко // Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 5. – С. 109–116.
2. Ігнатенко Т. В. Управлінський облік фінансових результатів підприємства за сегментами діяльності / Т. В. Ігнатенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – 2011. – № 28 (1). – С. 196–200.
3. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 8 «Операційні сегменти» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20(ed_2013)ua.pdf).
4. Озеран А. В. Історичні аспекти розвитку звітності за сегментами: міжнародний досвід та вітчизняна практика / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку – 2012. – № 721. – С. 191–195.
5. П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05>.
6. Соколов А. А. Происхождение и сущность понятийного аппарата сегментарного учета и отчетности / А. А. Соколов // Аудитор. – 2003. – № 9. – С. 5–12.

References

1. Aleksieieva, A. & Ihnatenko, T. (2009). Rozkryttia informatsii za sehmentamy diialnosti pidpriemstva u mizhnarodnykh i natsionalnykh standartakh [Disclosure of information about segments of enterprise performance in international and national standards]. *Visnyk KNTEU – Herald of KNUTE*, no. 5, pp. 109–116 (in Ukrainian).
2. Ihnatenko, T.V. (2011). Upravlinskyi oblik finansovykh rezultativ pidpriemstva za sehmentamy diialnosti [Management accounting of financial results by business segment]. *Zbirnyk naukovykh prats Cherkaskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu – Proceedings of Scientific Works of Cherkasy State Technological University*, no. 28 (1), pp. 196–200.
3. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti (MSFZ) 8 “Operatsiini sehmenty” [International Financial Reporting Standards (IFRS) 8 “Operating Segment”]. Retrieved from [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394644/file/IFRS%2008%20%20(ed_2013)ua.pdf).
4. Ozeran, A.V. & Vovk, M.O. (2012). Istorychni aspekty rozvytku zvitnosti za sehmentamy: mizhnarodnyi dosvid ta vitchyzniana praktyka x Historical aspects of reporting segments: international experience and domestic practice]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu “Lvivska politekhnikha”. Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku – Herald of Lviv Polytechnic National University. Management and Entrepreneurship in Ukraine: problems and stages of development*, no. 721:, pp. 191–195 (in Ukrainian).
5. P(S)BO 29 “Finansova zvitnist za sehmentamy” [S(S)AS 29 “Financial Statements Segment”]. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05>.
6. Sokolov, A.A. (2003). Proiskhozhdenie i sushchnost poniatiinogo apparata segmentarnogo ucheta i otchetnosti [The origin and nature of the conceptual apparatus of segmental accounting and reporting]. *Auditor – Auditor*, no. 9, pp. 5–12 (in Russian).

Сидоренко Олександр Олександрович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту, Чернігівський національний технологічний університет (вул. Шевченка, 95, м. Чернігів, 14027, Україна).

Сидоренко Александр Алексеевич – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, налогообложения и аудита, Черниговский национальный технологический университет (ул. Шевченко, 95, г. Чернигов, 14027, Украина).

Sydorenko Oleksandr – PhD in Economics, Associate Professor of Department of Accounting, Taxation and Audit, Chernihiv National University of Technology (95 Shevchenka Str., 14027 Chernihiv, Ukraine).

E-mail: sidorenko_aleks85@ukr.net