

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ: ТЕОРЕТИЧНА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ ПОБУДОВИ В ПРОЦЕСІ КОНСОЛІДАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ

У даній статті зосереджено увагу на теоретичній концептуалізації побудови фінансової звітності в процесі консолідації підприємств. Також автором даються рекомендації щодо формування звітних сегментів.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (надалі П(С)БО) 29 "Фінансова звітність за сегментами" регламентує складання і подання фінансових звітів в розрізі сегментів насамперед окремих підприємств. Тому потрібно конкретизувати його вимоги стосовно консолідованої групи підприємств – економічного об'єднання юридично самостійних суб'єктів господарювання.

Згідно П(С)БО 29 "Фінансова звітність за сегментами" звітні сегменти можуть бути господарські або географічні (рис.1)

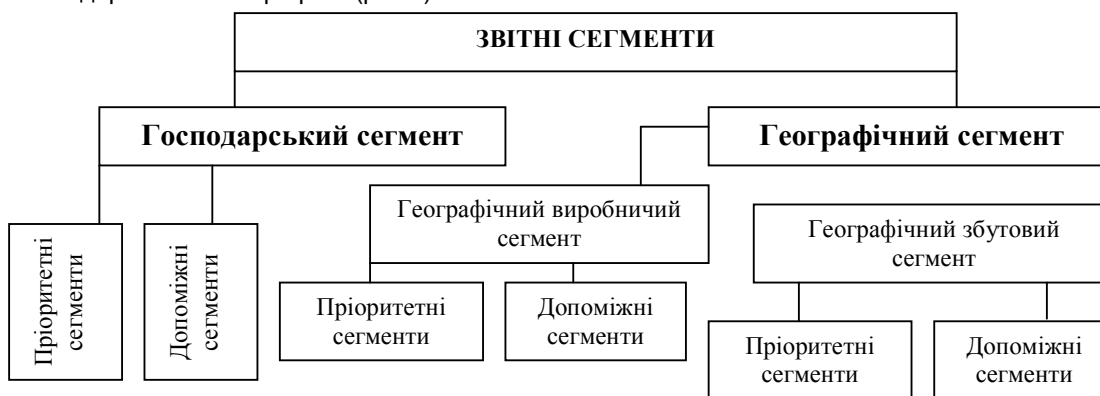


Рис.1. Класифікація звітних сегментів

Вимогами П(С)БО 29 передбачено формування інформації у бухгалтерському обліку за господарськими та географічними сегментами, які визначаються підприємством на основі його організаційної структури [21: 5]. Якщо розглянути цю вимогу в аспекті консолідованої групи підприємств, можна ще раз переконатися у необхідності ведення окремого консолідованого обліку з метою забезпечення інформацією для складання консолідованої фінансової звітності, у тому числі, в розрізі звітних сегментів.

Господарський сегмент – це 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.

Географічний сегмент - це 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.

Залежно від сутності ризиків та периметру консолідації (складу консолідованої групи підприємств) географічні сегменти можна поділити на два види:

1. Географічний виробничий сегмент виділяється за місцем розташування виробництва продукції (робіт, послуг) консолідованої групи підприємств.

2. Географічний збутовий сегмент виділяється за місцем розташування основних ринків збуту та покупців продукції (товарів, робіт, послуг) консолідованої групи підприємств.

Основною для виділення географічного сегмента може виступати діяльність, яка ведеться в окремій області (областях) України, в окремій зарубіжній країні, в кількох зарубіжних країнах, у сталих регіональних угрупованнях країн. Материнська компанія самостійно визначає ступінь деталізації географічних регіонів, виходячи з необхідності розкриття суттєвої інформації.

Формування звітних сегментів здійснюється на основі виділених господарських і географічних сегментів та шляхом 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.

При об'єднанні господарських сегментів аналізуються особливості та призначення продукції (товарів, робіт, послуг), характер виробничого процесу, категорія покупців, способи отримання доходу (способи розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг).

При об'єднанні географічних сегментів враховуються особливості регіональних економічних і геополітичних умов.

Господарський 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 за даним сегментом консолідованої групи підприємств від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогруповими розрахунками становить не менше ніж 10% сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогруповими розрахунками за всіма сегментами певного виду (господарським або географічним);

- фінансовий результат за даним сегментом становить не менше ніж 10% сумарного фінансового результату за всіма сегментами певного виду (господарським або географічним). Якщо консолідована група підприємств за різними сегментами у звітному періоді має одночасно різні фінансові результати (прибутки та збитки), то звітним визначається сегмент, фінансовий результат за яким становить не менше ніж 10% більшої з двох абсолютних величин - сумарного прибутку або сумарного збитку за всіма сегментами даного виду;

- балансова вартість активів за даним сегментом становить не менше ніж 10% сукупної балансової вартості активів за усіма сегментами певного виду (господарським або географічним).

Господарські або географічні сегменти, які не відповідають наведеним критеріям, і які не можна включити до складу будь-якого звітного сегмента, вважаються неподібними сегментами. Показники неподібних сегментів у Додатку до річної консолідованої фінансової звітності включаються до складу нерозподіленої статті.

Дохід від операцій із зовнішніми покупцями за всіма визначеними звітними сегментами, інформація про які наводиться в Додатку до річної консолідованої фінансової звітності, має становити не менше ніж 75% загального доходу консолідованої групи підприємств від операцій із зовнішніми покупцями. Якщо сукупний дохід визначних звітних сегментів менше такого рівня, то здійснюється виділення додаткових сегментів з метою досягнення зазначеного рівня доходу, навіть, якщо такі додаткові сегменти не будуть відповідати вказаним критеріям.

Сегмент, який було визначено звітним у попередньому році, але який у поточному році не відповідає критеріям звітного сегмента, має визначатися звітним сегментом, якщо консолідована група підприємств протягом дванадцяти місяців або операційного циклу, якщо він більше дванадцяти місяців, очікує досягнення за цим сегментом показників, які відповідають вказаним критеріям.

Якщо у звітному році за консолідованою групою підприємств визначені нові звітні сегменти, які виникають наслідок зміни (розширення) господарської діяльності, то за цими звітними сегментами надаються відповідні порівняльні показники за попередній звітний період або надається обґрунтоване пояснення причин неможливості достовірного визначення показників.

За характером впливу на фінансовий результат звичайної діяльності консолідованої групи підприємств звітні сегменти поділяються на пріоритетні і допоміжні. У фінансовій звітності інформація про пріоритетні звітні сегменти (господарські або географічні) розкривається більш деталізовано. При визначенні пріоритетного виду звітного сегмента враховується організаційна структура консолідованої групи підприємств. Пріоритетним сегментом може бути визначено або господарський сегмент, або географічний виробничий сегмент, або географічний збутовий сегмент.

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.

За певних обставин (реорганізація, припинення певного виду діяльності) материнська компанія може змінити у звітному періоді пріоритетний сегмент.

Обліковою політикою консолідованої групи підприємств визначаються види сегментів, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогрупових розрахунках.

Якщо материнське підприємство, яке має складати консолідовану фінансову звітність, приймає рішення про розкриття інформації за сегментами за показниками консолідованої фінансової звітності, то воно узгоджує з дочірніми підприємствами, показники яких включаються до консолідованої фінансової звітності, облікову політику щодо формування звітних сегментів і визначення пріоритетного виду сегмента. Якщо показники дочірнього

підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності, то такі показники включаються до нерозподілених статей [1].

Література

1.П(С)БО 29 “Фінансова звітність за сегментами”, затверджене Наказом Міністерства фінансів України 19.05.2005 №412// www.rada.gov.ua. 2.Лучко М.Р. Консолідована фінансова звітність. Монографія.–К.: КНЕУ ім.В.Гетьмана, 2007.–263с. 3.Лучко М.Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навч. посіб. – К.: Знання, 2006. – 311с.

Luchko Mykhailo

SEGMENTED FINANCIAL ACCOUNTABILITY: THEORETICAL CONCEPTUALIZATION IN THE PROCESS OF ENTERPRISES' CONSOLIDATION

The article focuses on the theoretical conceptualization of financial accountability structure in the process of enterprises' consolidation. The author proposes the recommendations concerning the accountability segments formation.