

УДК 657.1:65  
ББК 65.052.201.2

И.А. Слободняк

## НЕОБХОДИМОСТЬ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕЙ СЕГМЕНТНОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЛЯ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ МЕНЕДЖМЕНТА ОРГАНИЗАЦИИ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА

Посвящена вопросам формирования внутренней бухгалтерской управленческой отчетности. Рассмотрены вопросы необходимости составления сегментной бухгалтерской отчетности. Предложен многоуровневый формат внутренней бухгалтерской сегментной отчетности.

*Ключевые слова:* бухгалтерская отчетность, внутренняя бухгалтерская управленческая отчетность, управленческая отчетность, сегмент, сегментная отчетность, информация по сегментам, внутренний анализ, анализ сегментной отчетности.

I.A. Slobodnyak

## THE IMPORTANCE OF CREATING INTERNAL SEGMENT ACCOUNTING FOR INCREASING QUALITY OF INFORMATION SUPPLIES FOR MANAGERS IN THE PERIOD OF CRISIS

The article deals with problems of creating internal management accounting and discusses the necessity of segment accounting. The author suggests using a multilevel format of internal segment accounting.

*Keywords:* accounting, internal management accounting, management accounting, segment, segment accounting, information on segments, internal analysis, segment accounting analysis.

Развитие региональной экономики в условиях мирового экономического кризиса, дальнейшее развитие экономического потенциала сибирских регионов, невозможно без повышения эффективности функционирования организаций, которое в свою очередь зависит от качества управления хозяйствующим субъектом. При этом принятие обоснованных управленческих решений невозможно без качественного информационного обеспечения менеджмента организации, которое во многом обеспечивается бухгалтерским учетом хозяйственных операций организации и, в частности, подсистемой управленческого учета, основным продуктом которого является внутренняя бухгалтерская управленческая отчетность.

© И.А. Слободняк, 2010

На большинстве крупных предприятиях Иркутской области организация внутреннего бухгалтерского управленческого учета достигла достаточно высокого уровня, и его значимость не подвергается сомнению даже несмотря на достаточно высокие затраты, связанные с постановкой и ведением внутреннего управленческого учета. С другой стороны, как показывает практика, наибольшие проблемы при постановке внутреннего бухгалтерского управленческого учета возникают в связи с разработкой формата внутренней отчетности организации. При этом особое значение в условиях существования кризисных тенденций в развитии бизнеса приобретает внутренняя бухгалтерская сегментная отчетность, которая имеет ряд преимуществ по сравнению с отчетностью, содержащей показатели по организации в целом. Для внешних пользователей информации бухгалтерской отчетности важными являются не столько частные показатели, характеризующие эффективность финансово-хозяйственной деятельности организации по отдельным направлениям, сколько общий результат, достигнутый организацией. Однако при осуществлении оперативного и стратегического управления этих данных может оказаться недостаточно — необходима информация по конкретным объектам управления, то есть информация на уровне основных сегментов бизнеса. Связано это с тем, что тенденции изменения показателей, свойственные целому, могут не подтверждаться частными тенденциями.

Предположим, что существуют следующие данные об основных показателях, приводимых в Отчете о прибылях и убытках (табл. 1).

Таблица 1

**Информация о доходах и расходах по основной деятельности  
без разделения по сегментам**

Показатель	2009	2010	Δ
Объем продаж, тыс. р.	120	150	+30
Себестоимость продаж, тыс. р.	100	120	+20
Прибыль от продаж, тыс. р.	20	30	+10

На основании этих данных можно сделать вывод, что предприятие более успешно функционировало в 2010 г. по сравнению с 2009 г., поскольку:

- возросла суммарная величина доходов на 30 тыс. р. или 25%;
- возросла суммарная величина прибыли от продаж на 10 тыс. р. или 50%;
- выручка возросла более быстрыми темпами, чем себестоимость продаж, в результате чего возросла рентабельность продаж 16,(6)% до 20%.

Однако с учетом информации по сегментам (табл. 2) выводы об эффективности функционирования организации уже не будут столь очевидными.

Таблица 2

**Информация о доходах и расходах по основной деятельности  
с учетом разделения информации по сегментам**

Показатель	2009	2010	Δ
Выручка А, тыс. р.	60	110	+50
Себестоимость продаж А, тыс. р.	50	70	+20
Прибыль от продаж А, тыс. р.	+10	+40	+30
Выручка Б, тыс. р.	60	40	-20
Себестоимость продаж Б, тыс. р.	50	50	+0
Прибыль от продаж Б, тыс. р.	+10	-10	-20

В данном случае произошло значительное улучшение результатов функционирования по сегменту А, которое выражается в увеличении объема продаж большими темпами, нежели увеличение себестоимости, в результате чего значительно увеличилась рентабельность продаж по сегменту А (с 16,(6)% в 2009 г. до 36,(36)% в 2010 г.). Однако по сегменту Б отмечались прямо противоположные тенденции: произошло снижение объема продаж при сохранении на прежнем уровне себестоимости продаж, в результате чего рентабельность продаж не просто снизилась, но организация получила убыток по сегменту Б. Естественно, что в таких условиях признать управление сегментом Б, а соответственно и в целом управление организацией, эффективным вряд ли возможно.

Таким образом, приведение во внутренней бухгалтерской управленческой отчетности информации по сегментам является необходимым условием, без соблюдения которого невозможно говорить о качественном информационном обеспечении процесса принятия решений менеджерами. Но при разработке формата внутренней бухгалтерской управленческой отчетности с учетом информации по сегментам следует учитывать, что представление информации по сегментам — это всегда усложнение формата отчетности, возможно снижения ее наглядности и оперативности при увеличении затрат на формирование отчетности.

Для устранения противоречия между оперативностью, стоимостью и полезностью информации предлагается формирование многоуровневой внутренней бухгалтерской отчетности. Отчетность первого уровня должна содержать набор показателей в целом по хозяйствующему субъекту.

Далее выделяются сегменты (по которым соответственно формируется отчетность второго, третьего и т.д. уровней):

– сегменты первого уровня, которые являются наиболее значимыми, с точки зрения возможности управляющего воздействия на них;

– сегменты второго уровня, возможности управляющего воздействия на который слабее, нежели на сегменты первого уровня и т.д.

В табл. 3 и 4 приведена сегментная отчетность второго уровня, где в качестве критерия сегментирования выбран географический признак.

При этом существует два формата подготовки такой сегментной отчетности:

– представление каждого показателя формы внутренней бухгалтерской управленческой отчетности по выбранному для сегментирования признаку. То есть в данном случае строки табличной части отчетной формы группируются именно в разрезе показателей, например,  $V_1, V_2, \dots, V_i$ , затем  $Z_1, Z_2, \dots, Z_i$  и т.д., где  $V, Z$  и т.д. — это соответствующие показатели Отчета о прибылях и убытках (выручка, себестоимость продаж), а 1, 2,  $i$  — это виды соответствующего признака сегментирования;

– представление всего набора показателей внутренней бухгалтерской управленческой отчетности по выбранному для сегментирования признаку. То есть в данном случае формат информации будет следующим  $1_V, 1_Z$  и т.д.,  $2_V, 2_Z$  и т.д. Выбор конкретного формата внутренней бухгалтерской управленческой отчетности по сегментам 1-го уровня зависит от того, какая цель преследуется при анализе соответствующей информации. Первый вариант предлагается использовать для более наглядного представления информации, используемой при проведении сравнительного анализа по выбранному признаку сегментирования.

Таблица 3

**Сегментная отчетность о доходах и расходах по основному виду деятельности (1-ый формат)**

Показатель	Январь	Февраль	$\Delta$	Темп роста
Объем продаж Иркутск, тыс. р.	8 943	9 045	102	1,011
Объем продаж Братск, тыс. р.	3 617	4 409	792	1,219
...	...	...	...	...
Себестоимость продаж Иркутск, тыс. р.	7 986	8 011	25	1,003
Себестоимость продаж Братск, тыс. р.	2 904	3 265	361	1,124
...	...	...	...	...
Валовая прибыль Иркутск, тыс. р.	957	1 034	77	1,080
Валовая прибыль Братск, тыс. р.	713	1 144	431	1,604
...	...	...	...	...

Таблица 4

**Сегментная отчетность о доходах и расходах по основному виду деятельности (2-ой формат)**

Показатель	Январь	Февраль	Δ	Темп роста
<i>Иркутский филиал</i>				
Объем продаж, тыс. р.	8 943	9 045	102	1,011
Себестоимость продаж, тыс. р.	7 986	8 011	25	1,003
Валовая прибыль, тыс. р.	957	1 034	77	1,080
Коммерческие расходы, тыс. р.	131	177	46	1,351
Управленческие расходы, тыс. р.	512	520	8	1,016
Прибыль от продаж, тыс. р.	314	337	23	1,073
<i>Братский филиал</i>				
Объем продаж, тыс. р.	3 617	4 409	792	1,219
...	...	...	...	...

Второй вариант предлагается использовать для более наглядного представления информации, используемой для анализа деятельности по отдельным сегментам.

Если увеличивается количество признаков для проведения сегментирования, то может быть сформирована сегментная внутренняя бухгалтерская управленческая отчетность третьего, четвертого и т.д. уровней, которая будет включать в себя показатели, сгруппированные одновременно по двум, трем и т.д. признакам сегментирования (например, географическому и операционному).

Таким образом, каждый из предлагаемых форматов отчетности имеет свою направленность, что согласуется с принципом адресности внутренней бухгалтерской управленческой отчетности. При этом во внутренних регламентах должны быть четко определены:

– сроки формирования соответствующих форм внутренней бухгалтерской управленческой отчетности каждого уровня. При этом на выбор формата внутренней бухгалтерской управленческой отчетности по периодичности и срокам ее составления, оказывают влияние такие принципы формирования показателей как: принцип оперативности; принцип полезности информации отчетности; принцип рациональности; принцип преемственности и сопоставимости данных; принцип достаточности; принцип понятности, наглядности и аналитичности; принцип существования количественной оценки; принцип временной стоимости денег;

– форматы внутренней бухгалтерской отчетности каждого уровня, а также направления представления соответствующих форматов. Основными принципами, выполнение которых необходимо при определении формата сегментной отчетности, являются при-

нции полезности; принцип системного подхода; принцип существования количественной оценки; принцип достаточности; принцип адресности; принцип преемственности и сопоставимости; принцип наглядности, понятности и аналитичности;

– критерии сегментирования, положенные в основу сегментной внутренней бухгалтерской управленческой отчетности каждого уровня. При этом в качестве основных критериев сегментирования предлагается использовать:

- географические сегменты;
- продуктовые сегменты;
- организационные сегменты (сегменты по центрам ответственности, центрам прибыли, центрам инвестиций);
- абстрактные сегменты, представляющие сегментирование данных с использованием каких-либо абстрактных показателей, например, сегментирование с использованием результатов ABC анализа по какому-либо параметру (коэффициенту).

Только анализ информации сегментной внутренней бухгалтерской отчетности разного уровня, способен предоставить в распоряжение менеджера информацию о тенденциях развития организации в целом через информацию о развитии ее отдельных сегментов. В результате, устранив недостатки, кризисные тенденции в развитии сегментов, можно ожидать повышения эффективности функционирования хозяйствующего субъекта, и через это устойчивого развития отрасли и региона.

### Информация об авторе

*Слободняк Илья Анатольевич* — кандидат экономических наук, доцент, докторант Байкальского государственного университета экономики и права, г. Иркутск, e-mail: buh\_ut@isea.ru.

### Author

*Slobodnyak Iliya Anatoliyevich* — PhD in Economics, Associate Professor, Candidate for Doctor's Degree, Baikal National University of Economics and Law, Irkutsk, e-mail: buh\_ut@isea.ru.