

Магистерская программа «Международный финансовый и управленческий учет» 



Первая в России программа, получившая международную аккредитацию **ACCA** уровня Fundamentals

F7 ACCA

Международные Стандарты Финансовой Отчетности
МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»

Определения

Операционный сегмент (*operating segment*) – это компонент компании:

- который 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);
- операционные результаты которого регулярно анализируются руководителем, ответственным за принятие операционных решений, касающихся распределения ресурсов на сегменты и оценки результатов их деятельности;
- по которому имеется в наличии обособленная финансовая информация.

Руководитель, ответственный за принятие операционных решений

(*chief operating decisionmaker*) – это руководитель, в функции которого входит распределение ресурсов и оценки результатов деятельности сегментов компании (например, генеральный директор, исполнительный директор или руководящий орган).

Определения

Примерами операционных сегментов могут являться как подразделения по товарам и услугам, так и подразделения, оперирующие в разных географических регионах.

Главным критерием идентификации операционных сегментов будет структура управления компанией, т.е. то, по какому из направлений деятельности компании руководство получает информацию и принимает решения в первую очередь.

Примером структурного подразделения бизнеса, которое может не быть операционным сегментом, является головной офис компании, который не получает дохода, или корпоративный пенсионный план, который в явном соответствии с МСФО (IFRS) 8 не может являться операционным сегментом.

Отчётные сегменты

Компания обязана представлять в финансовой отчётности отдельную информацию по каждому операционному сегменту, который:

- был идентифицирован в качестве операционного сегмента или является объединением двух или более операционных сегментов;
- превышает количественные пороги, установленные для отчётных сегментов.

Объединение операционных сегментов

Два или более операционных сегмента могут быть объединены в один сегмент, если:

- объединение не противоречит основному принципу МСФО (IFRS) 8;
- сегменты имеют схожие экономические характеристики, а именно схожи по каждому из нижеперечисленных признаков:
 - характер товаров и услуг;
 - характер производственного процесса;
 - тип или класс потребителя товаров или услуг;
 - методы распространения (продажи) товаров или услуг;
 - если применимо, характер регулирующей среды, например, отраслевого регулирования в банковской или страховой отраслях.

Отчётные сегменты

Количественные критерии

Компания должна отдельно раскрывать информацию по операционному сегменту, который соответствует хотя бы одному из нижеперечисленных количественных критериев:

- его выручка (как внешняя, так и внутрисегментная) равна или превышает 10 процентов совокупной выручки (как внутренней, так и внешней) всех операционных сегментов;
- абсолютная величина прибыли или убытка сегмента равна или превышает 10 процентов большего из (в абсолютных величинах): совокупной прибыли всех прибыльных сегментов и совокупного убытка всех убыточных сегментов;
- его активы равны или превышают 10 процентов совокупных активов всех операционных сегментов.

В то же время, если руководство считает, что информация по не отвечающему количественным критериям сегменту будет полезна для пользователей финансовой отчётности, этот сегмент может стать отчетным.

Объединение информации об операционных сегментах, которые не отвечают по отдельности количественным критериям, разрешается только при наличии схожих экономических характеристик, о которых говорилось выше.

Отчётные сегменты

Если совокупная внешняя выручка операционных сегментов, выделенных как отчетные, составляет меньше 75 процентов всей внешней выручки компании, необходимо выделять дополнительные отчетные сегменты (даже если они не удовлетворяют количественным критериям) до тех пор, пока суммарная выручка по отчетным сегментам не составит 75 процентов внешней выручки компании.

Информация по операционным сегментам и прочим видам деятельности компании, которые не могут стать отчетными сегментами, должна быть объединена в отдельную категорию «Все прочие сегменты» отдельно от всех других компонентов и позиций сверки сегментных данных с данными финансовой отчётности.

Если операционный сегмент начал отвечать количественным критериям только в отчетном году, сегментная информация по нему должна быть пересчитана и для сравнительного периода, несмотря на то, что в прошлом периоде он не соответствовал критериям отчетного сегмента. Исключением из данного требования могут быть только отсутствие соответствующей информации и чрезмерные затраты на ее подготовку.

Исходя из 10-процентного критерия, МСФО (IFRS) 8 указывает на максимальное количество отчётных сегментов (десять). Если данное количество достигнуто, компании следует сделать вывод о том, что лимит практического смысла подготовки сегментной отчётности достигнут.

Раскрытие информации

За каждый из периодов, за который представлен отчёт о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе, компания обязана раскрывать следующую сегментную информацию:

- общую информацию;
- информацию о прибыли и убытках, активах и обязательствах сегментов;
- сверку суммарных доходов, прибыли и убытков, активов и обязательств сегментов, а также иной существенной сегментной информации с соответствующими суммами по всей компании.

Общая информация

Следующая общая информация должна быть раскрыта в примечаниях:

- факторы, определившие идентификацию отчётных сегментов, включая основу для определения сегментов (сегментация по товарам и услугам, по географическим районам, по сферам регулирования или по комбинации факторов), а также сведения о том, были ли операционные сегменты объединены друг с другом.

Пример 1.

Отчетные сегменты компании Мультипродукт являются стратегическими бизнес- единицами, которые предлагают отличные друг от друга товары и услуги. Они управляются по отдельности, так как каждый бизнес требует различной технологии и маркетинговых стратегий. Большинство бизнесов было куплено как отдельные юридические лица, и их руководители на момент приобретения остались в компании.

Раскрытие информации

- виды товаров или услуг, приносящие доход отчётным сегментам.

Пример 2.

Компания Мультипродукт имеет пять отчётных сегментов: комплектующие к велосипедам, моторные лодки, программное обеспечение, электронные приборы и финансовая деятельность. Сегмент комплектующих производит детали для замены старых комплектующих велосипедов для продажи розничным дилерам по реализации велосипедов. Сегмент моторных лодок производит небольшие суда для обслуживания прибрежных курортных зон. Сегмент программного обеспечения занимается разработкой прикладных программ для продажи производителям компьютеров. Сегмент электронных приборов выпускает интегральные схемы и другие аналогичные товары для реализации производителям компьютеров. Финансовый сегмент отвечает за финансовую сторону деятельности компании, включая финансирование покупок продукции других сегментов и сдачу недвижимости в аренду.

Раскрытие информации

Информация о прибыли и убытках, активах и обязательствах сегментов

Компания должна представить оценку прибыли или убытка и суммарных активов по каждому отчетному сегменту. Компания должна включать в отчетность оценку сегментных обязательств, если она регулярно предоставляется руководителю, ответственному за принятие операционных решений. Кроме того, если перечисленные ниже данные включаются в оценку прибыли или убытка сегмента, предоставляемых для руководителя, ответственного за принятие операционных решений, или иным образом регулярно ему сообщаются, они также должны быть раскрыты:

- выручка от внешних покупателей;
- межсегментная выручка;
- процентные доходы;
- процентные расходы (как правило, не сворачиваются с доходами);
- амортизационные расходы;
- существенные статьи доходов и расходов, раскрываемые в соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»;
- доля в доходах ассоциированных компаний и совместных предприятий, учитываемых по методу долевого участия;
- расход (доход) по налогу на прибыль;
- существенные неденежные статьи кроме амортизационных расходов.

Раскрытие информации

Компания должна раскрывать по каждому отчетному сегменту следующие статьи, если перечисленные ниже данные включаются в оценку активов сегмента, предоставляемых для руководителя, ответственного за принятие операционных решений, или иным образом регулярно ему сообщаются, даже если они не включаются в расчёт активов сегмента:

- сумма инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия, учитываемые по методу долевого участия;
- суммы поступлений необоротных активов, кроме поступлений финансовых инструментов, отложенных налоговых активов, активов пенсионных планов и активов по договорам страхования.

Раскрытие информации

Пример 3 (в условных денежных единицах).

	Комплекту ющие к велосипеда м	Моторные лодки	Программные продукты	Электрон ные приборы	Финансовая деятельность	ВСЕ прочие	Итого
Выручка от внешних покупателей	3,000	5,000	9,500	12,000	5,000	1,000(a)	35,500
Внутрисегме нтная выручка	-	-	3,000	1,500	-	-	4,500
Процентные доходы	450	800	1,000	1,500	-	-	3,750
Процентные расходы	350	600	700	1,100	-	-	2,750
Чистые процентные доходы(b)	-	-	-	-	1,000	-	1,000
Амортизация	200	100	50	1,500	1,100	-	2,950
Прибыль отчетного сегмента	200	70	900	2,300	500	100	4,070

Раскрытие информации

Прочие существенные неденежные статьи:

	Комплекту ющие к велосипеда м	Моторны е лодки	Программны е продукты	Электронн ые приборы	Финансовая деятельност ь	ВСЕ прочие	Итого
Обесценение активов	-	200	-	-	-	-	200
Активы отчётных сегментов	2,000	5,000	3,000	12,000	57,000	2,000	81,000
Инвестиции в необоротные активы отчётных сегментов	300	700	500	800	600	-	2,900
Обязательств а отчётных сегментов	1,050	3,000	1,800	8,000	30,000	-	43,850

(a) Выручка четырех сегментов, не соответствующих количественным критериям отчётных сегментов. Они включают управление недвижимостью, аренду электронного оборудования, консультационные услуги по программному обеспечению и аренду складских помещений.

(b) Сегмент финансовой деятельности получает большую часть своих доходов от процентов. Руководство в основном оценивает результаты деятельности данного сегмента на нетто-основе. Поэтому процентные доходы и расходы данного сегмента представлены свернуто.

Раскрытие информации

Оценка

Оценка каждой статьи, включенной в сегментную отчетность, должна соответствовать оценке, предоставляемой руководителю, ответственному за принятие операционных решений для целей распределения ресурсов на сегменты и оценки результатов их деятельности.

Компания должна представить в финансовой отчетности объяснение оценки сегментной прибыли или убытка, сегментных активов и сегментных обязательств по каждому отчетному сегменту. Как минимум следует раскрывать следующее:

- метод учета операций между отчетными сегментами;
- природу различий между оценкой прибыли или убытка отчетных сегментов и общей прибыли или убытка до налогообложения и результат прекращенной деятельности компании;
- природу различий между оценкой активов и обязательств отчетных сегментов и активов и обязательств всей компании (если это не очевидно из предоставляемых сверок, которые описаны ниже);
- природу изменений в методе оценки компонентов отчетных сегментов по сравнению с предыдущими периодами;
- природу и эффект несимметричного распределения данных по отчетным сегментам.

Например, компания может распределять амортизацию на отчетный сегмент без распределения на него соответствующих амортизируемых активов.

Раскрытие информации

Пример 4.

Учётная политика операционных сегментов совпадает с учётной политикой, описанной в соответствующем разделе финансовой отчётности, за исключением того, что пенсионные расходы каждого сегмента признаются и оцениваются на основе денежных выплат в пользу пенсионного фонда. Компания Мультипродукт оценивает результаты деятельности сегментов по показателю прибыли или убытка до налогов за вычетом курсовых разниц. Компания Мультипродукт учитывает межсегментные продажи в той же оценке, что и продажи третьим лицам, а именно по текущим рыночным ценам.

Числовые сверки

Компания должна представлять числовые сверки следующих показателей:

- суммарной выручки отчётных сегментов с общей выручкой компании;
- суммарной оценки прибыли или убытка отчётных сегментов с общей прибылью или убытком до налогообложения и результата прекращенной деятельности компании. В то же время, если компания распределяет на сегменты расход по налогу на прибыль, компания может представить сверку с общей прибылью после налога и результатом прекращенной деятельности компании;
- суммарных активов и обязательств отчётных сегментов с общими активами и обязательствами компании;
- суммарных данных по другим существенным показателям по отчетным сегментам с соответствующими показателями по всей компании.

Раскрытие информации

Пример 5.

Выручка	\$	
Суммарная выручка отчётных сегментов		39,000
Прочая выручка	1,000	
Исключение внутрисегментной выручки		(4,500)
Выручка компании	35,500	
Прибыли и убытки	\$	
Суммарная прибыль или убыток отчётных сегментов		3,790
Прочие прибыли и убытки	100	
Исключение внутрисегментной прибыли		(500)
Нераспределенные статьи:		
– поступления от урегулирования судебного дела		500
– прочие корпоративные затраты		(750)
Корректировка на пенсионные затраты при консолидации		(250)
Прибыль до налогообложения		3,070
Активы	\$	
Суммарные активы по отчетным сегментам		79,000
Прочие активы	2,000	
Исключение дебиторской задолженности от головного офиса		(1,000)
Прочие нераспределенные статьи		1,500
Активы компании	81,500	
Обязательства	\$	
Суммарные обязательства по отчетным сегментам		43,850
Нераспределенные обязательства по пенсионному плану с установленными выплатами	25,000	
Обязательства компании	68,850	

Раскрытие информации

Прочие существенные статьи (\$)

	Итого по отчетным сегментам	Корректировки	Итого по компании
Процентные доходы	3,750	75	3,825
Процентные расходы	2,750	(50)	2,700
Чистый процентный доход (только по финансовому сегменту)	1,000	-	1,000
Инвестиции в активы	2,900	1,000	3,900
Амортизация	2,950	-	2,950
Обесценение активов	200	-	200

Раскрытие информации

Пересчёт ранее представленной информации

Если компания изменила свою внутреннюю структуру, которая повлекла за собой изменение структуры ее отчётных сегментов, то информация, представленная в предыдущих периодах, должна быть пересчитана, кроме случаев, если отсутствует необходимая для этого информация и затраты на ее получение будут чрезмерными.

Определение невозможности получения информации должно производиться по каждой раскрываемой статье в отдельности.

Если после изменения сегментной структуры компания не смогла выполнить пересчет сегментной информации по предыдущему периоду, она должна представить в периоде, в котором изменилась структура, данные в соответствии и со старой, и с новой сегментацией, кроме случаев, если отсутствует необходимая для этого информация и затраты на ее получение будут чрезмерными.

Раскрытие информации

Представленный ниже перечень требуемой для раскрытия информации относится ко всем компаниям, применяющим МСФО (IFRS) 8, включая компании, у которых имеется только один отчётный сегмент.

Информация о товарах и услугах

Компания должна раскрывать выручку от внешних покупателей по каждому виду товаров и услуг или по каждой группе аналогичных товаров и услуг, кроме случаев, если отсутствует необходимая для этого информация и затраты на ее получение будут чрезмерными.

Суммы выручки должны быть рассчитаны на основе финансовой информации, использованной при подготовке внешней финансовой отчётности компании.

Информация по географическим районам

Компания должна раскрывать следующую информацию по географическим районам кроме случаев, если отсутствует необходимая для этого информация и затраты на ее получение будут чрезмерными:

- выручку от внешних покупателей:
 - полученную в стране регистрации; и
 - полученную во всех зарубежных странах, где продается продукция Компании;

Раскрытие информации

- необоротные активы, кроме финансовых инструментов, отложенных налоговых активов, активов пенсионных планов и активов по договорам страхования:
 - расположенные в стране регистрации; и
 - расположенные во всех зарубежных странах, где у компании имеются активы.

Предоставленные суммы должны быть рассчитаны на основе финансовой информации, использованной при подготовке внешней финансовой отчётности компании.

Пример 6

Географическая информация (\$)	Выручка(а)	Необоротные активы
США	19,000	11,000
Канада	4,200	-
Китай	3,400	6,500
Япония	2,900	3,500
Прочие страны	6,000	3,000
Итого	35,500	24,000

(а) Выручка распределена по странам в соответствии с местонахождением покупателей.

Раскрытие информации

Информация об основных покупателях

Компания должна раскрывать информацию о степени зависимости от своих основных покупателей. Если выручка от операций с одним покупателем составляет 10 или более процентов от общей выручки компании, следует раскрыть этот факт, а также суммарную выручку от каждого такого покупателя и указать, к какому сегменту он относится. Если компании-покупатели находятся под общим контролем одной материнской компании или нескольких одних и тех же акционеров, они должны считаться единым покупателем. То же относится к покупателям, находящимся под общим контролем со стороны государственных органов.

Пример 7.

Выручка от одного покупателя продукции сегментов программного обеспечения и электронных приборов компании Мультипродукт составляет приблизительно \$5,000 из общей выручки компании.