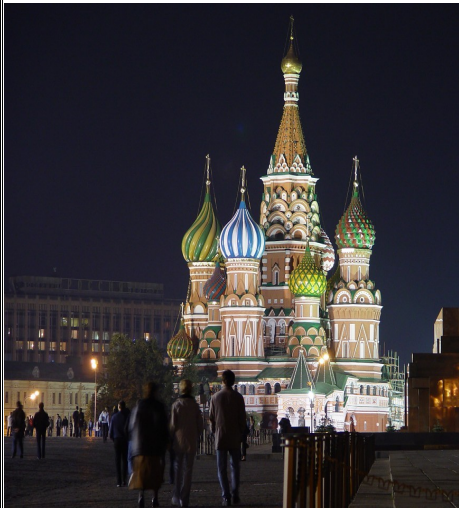


ПОСОБИЕ ПО МСФО

**ДЛЯ СПЕЦИАЛИСТОВ
В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**



МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

<http://www.finotchet.ru/standard.html?id=38#tab3>

2012г.

УЧЕБНЫЕ ПОСОБИЯ ПО МСФО (миллион скачанных копий)

Вас приветствует пятый выпуск (2012 г.) учебных пособий по МСФО, выходящих в рамках проекта TACIS при поддержке Евросоюза! По сравнению с выпуском 2011 года были сделаны небольшие изменения, не касающиеся новых стандартов, вышедших в прошлом году. Основные изменения, которые еще не завершены, ожидаются в МСФО (IFRS) 9, МСФО (IFRS) 4, МСФО (IAS) 17 и МСФО (IAS) 18. В рамках учебных пособий мы добавили новую статью: «МСФО: Разрушение мифов», часть из которой была опубликована на русском языке на сайте Bankir.ru. В этой статье затрагиваются проблемы преподавания МСФО для каждого стандарта с различных ракурсов и поднимаются вопросы для обсуждения.

Комплект пособий предлагает в настоящее время для каждого стандарта отдельную книгу. Пособия для Стандартов (IFRS) с 9 по 13 были написаны для выпуска 2011 года по аналогии с книгами, выпущенными отдельно для МСФО (IAS) 27, 28 и 32 (на которые по-прежнему распространяются консолидированный комплект всех Учебных Пособий, а также книги по МСФО (IAS) 32/39). Учет финансовых инструментов рассматривается в МСФО (IAS) 32/39 (книга 3) и в МСФО (IFRS) 9. МСФО (IFRS) 7 дополнен подходом FINREP, который лучше иллюстрирует практическое применение этого стандарта и форматы его представления. Дополняет весь комплект введение в МСФО и трансформационная модель российской бухгалтерской отчетности в соответствии с МСФО.

На мой взгляд, МСФО (и USGAAP, который построен по тем же принципам) сталкивается в настоящее время с серьезными проблемами в области банковских и финансовых услуг. У многих работающих на рынке западных банков рыночная стоимость стала намного ниже их чистых активов. Инвесторы считают, что активы банков завышаются, обязательств занижаются или одновременно происходит и то и другое. Финансовая отчетность этих банков не является достоверной. Кроме того, многие финансовые учреждения скрывают за балансом риски на миллиарды и даже триллионы долларов США, несмотря на хаос, вызванный такими же действиями во времена глобального кризиса в 2007-2008 годах. Вкладывая огромные денежные средства (при такого же размера риска), и не найдя их в финансовой отчетности, пользователи вправе не доверять этой финансовой отчетности.

Выражаем искреннюю признательность тем, кто сделал возможными эти издания, а также к вам, наши читатели, за вашу неизменную поддержку. Я хотел бы выразить свою благодарность **Игорю Сухареву** и **Татьяне Трифионовой** из Министерства Финансов, рекомендовавших наши пособия ссылкой на сайте Министерства, **Аделю Валееву** и **Гульнаре Махмутовой** за перевод на русский язык и редакцию, **Марине Корф** и **Юлии Ухановой** (bankir.ru) за оказанную помощь, советы и продвижение материалов на своем сайте, а также **Сергею Дорожкову** и **Элине Бузиной** из Института Банковского Дела Ассоциации Российских банков (<http://www.ibdarb.ru/msfo.php>) продвигнувших отличные курсы МСФО по всем стандартам, которые позволили нам протестировать этот материал и обрести совместно с участниками новый взгляд на него. Пожалуйста, присоединяйтесь к нам и к лучшему консолидированному курсу в России!

Введение к четвертому изданию приводится ниже, разъясняя детали авторских прав и историю самой серии.

Пожалуйста, расскажите своим друзьям и коллегам, где найти наши пособия. Мы надеемся, что вы сочтете их полезными для себя.

Робин Джойс

Профессор Финансового Университета при Правительстве РФ
Профессор, ВШФМ, Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ
Почётный профессор Сибирской Академии Финансов и Банковского Дела Москва, Россия 2012г.

УЧЕБНЫЕ ПОСОБИЯ ПО МСФО

(миллион скачанных копий)

Перед вами Учебное пособие по МСФО. Это последняя версия легендарных учебных пособий на русском и английском языке, подготовленных в рамках трех проектов TACIS, которые выполнялись консорциумом, возглавляемым ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» при финансовой поддержке Европейского Союза (2003-2009 гг.). Эти пособия были также размещены на веб-сайте Министерства финансов Российской Федерации.

В настоящих учебных пособиях рассматриваются различные концепции учета, основанного на МСФО. Данная серия задумана как практическое пособие для профессиональных бухгалтеров, желающих самостоятельно получить дополнительные знания, информацию и навыки.

Каждый сборник представляет собой самостоятельный краткий курс, рассчитанный не более чем на три часа занятий. Несмотря на то, что данные учебные пособия представляют собой часть серии материалов, каждое из них является самостоятельным курсом, не зависящим от других. Каждое учебное пособие включает в себя информацию, примеры, вопросы для самопроверки и ответы. Предполагается, что пользователи будут иметь базовые знания в области бухгалтерского учета; если учебное пособие требует дополнительных знаний, это отмечается в начале раздела.

Мы планируем доработать первые три выпуска пособий и предоставить их для свободного доступа. **Пожалуйста, сообщите об этом Вашим друзьям и коллегам.** Что касается первых трех выпусков и обновленных текстов, авторское право на материалы каждого сборника принадлежит Европейскому Союзу, в соответствии с политикой которого разрешается бесплатное использование данных материалов в некоммерческих целях. Нам принадлежит авторское право на более поздние выпуски и доработанные версии, а также мы несем за них ответственность. Наша политика авторского права такая же, как и у Европейского Союза.

Мы хотим выразить особую благодарность **Элизабет Апраксин** (Европейский Союз), куратору вышеупомянутых проектов TACIS, **Ричарду Дж. Грегсону** (Партнер, PricewaterhouseCoopers), директору проектов, и **всем нашим друзьям из bankir.ru**, за то, что разместили эти учебные пособия.

Партнеры по проекту TACIS: **Росэкспертиза** (Россия), **АССА** (Великобритания), **Agriconsulting** (Италия), **ФБК** (Россия), и **European Savings Bank Group** (Брюссель).

Выражаем искреннюю признательность за помощь **Филипу В. Смиту** (редактор третьего выпуска) и **Аллану Гамборгу** - менеджерам проектов, а также **Екатерине Некрасовой**, Директору PricewaterhouseCoopers, которая руководила подготовкой русской версии (2008-2009 гг.). Идея публикации принадлежит **Глину Р. Филлипсу**, менеджеру первых двух проектов, который составлял учебные пособия и редактировал первые две версии. Мы гордимся своей причастностью к осуществлению этой идеи.

Робин Джойс

Профессор кафедры «Международные валютно-кредитные и финансовые отношения»
Финансового Университета при Правительстве РФ

Почётный профессор Сибирской Академии Финансов и Банковского Дела

Россия, Москва, 2011 г. (обновленная редакция)

СОДЕРЖАНИЕ		ИНФОРМАЦИЯ О ПРОДУКЦИИ И УСЛУГАХ – ПРЕДПРИЯТИЕ В ЦЕЛОМ	21
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	5	ИНФОРМАЦИЯ ПО ГЕОГРАФИЧЕСКИМ РЕГИОНАМ – ПРЕДПРИЯТИЕ В ЦЕЛОМ	21
ОПРЕДЕЛЕНИЯ	6	ИНФОРМАЦИЯ О КРУПНЫХ КЛИЕНТАХ – ПРЕДПРИЯТИЕ В ЦЕЛОМ	22
ОСНОВНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ МСФО (IFRS) 8	7	ВОПРОСЫ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЯ	24
МСФО (IFRS) 8 – ОСНОВНОЙ ПРИНЦИП	8	ОТВЕТЫ НА ВОПРОСЫ	29
СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ	8		
ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ	10		
ОТЧЕТНЫЕ СЕГМЕНТЫ	11		
КОЛИЧЕСТВЕННЫЕ ПОРОГОВЫЕ ЗНАЧЕНИЯ	12		
РАСКРЫТИЕ - ОБЩАЯ ИНФОРМАЦИЯ	15		
РАСКРЫТИЕ - СПЕЦИФИЧЕСКАЯ ИНФОРМАЦИЯ	15		
РАСКРЫТИЕ - ИНФОРМАЦИЯ О ПРИБЫЛИ ИЛИ УБЫТКЕ, АКТИВАХ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВАХ	17		
ОЦЕНКА	19		
СВЕРКА	20		

Общие положения

Цель стандартов финансовой отчетности – установить необходимость раскрытия информации и/или перемещения прибыли из одного отчетного периода в другой. МСФО (IFRS) 8 регламентирует исключительно вопросы раскрытия информации.

По мере роста предприятий понимание того, как они функционируют:

- на различных рынках,
- при производстве различных товаров и предоставлении услуг;
- при расширении клиентской базы

становится более сложным, если не предоставляется дополнительная информация.

Информация о структуре предприятия, предлагаемых им товарах и услугах, зарубежной деятельности и основной клиентуре полезна для понимания и принятия решений по предприятию в целом. Пользователи отмечают, что прогнозная оценка будущих денежных потоков является центральным элементом при принятии решений о предоставлении инвестиций и займов.

При составлении таких прогнозов необходимо оценивать неопределенность сроков и сумм ожидаемых поступлений денежных средств предприятию, которая, в свою очередь, влияет на потенциальные денежные потоки инвестору или кредитору. Пользователи также понимают, что неопределенность результатов в отношении предлагаемых предприятием продуктов и услуг также относится к

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

географическим регионам, в которых осуществляется его деятельность.

Различные сегменты генерируют несходные между собой потоки денежных средств, которым присущи различные риски и которые создают уникальные стоимостные показатели. Соответственно, без разделения на составные части не представляется возможным в целом по предприятию спрогнозировать общие суммы, сроки будущих потоков денежных средств и связанные с ними риски.

ПРИМЕР – оценка риска

Ваша группа имеет инвестиции в стране, где политическая ситуация стала нестабильной. В отчетности по сегментам разъясняется, в какой степени (значительно или не очень) производительность зависит от нахождения бизнеса в этой стране, что помогает оценить риск возможных убытков для всей группы.

Дополнительные сведения призваны:

- (1) увеличить число отчетных сегментов, а также детализировать предоставляемую информацию;
- (2) дать возможность пользователям взглянуть на предприятие глазами руководства;
- (3) обязать предприятие своевременно предоставлять сегментную информацию в процессе составления промежуточной отчетности для внешних пользователей при относительно низких дополнительных затратах;
- (4) обеспечить последовательность при обсуждении, анализе или раскрытии прочей информации в годовой отчетности;

(5) сформировать систему различных показателей для оценки результатов деятельности по сегментам.

Знание внутренней организационной структуры предприятия ценно само по себе, так как позволяет выявить значимые для руководства риски и возможности.

Сегменты, основанные на внутренней организационной структуре предприятия, обеспечивают, как минимум, три других значительных преимущества:

1. Способность взглянуть на компанию «глазами руководства» усиливает возможности пользователя прогнозировать действия или реакцию руководства, которые могут существенно повлиять на перспективы будущих денежных потоков предприятия.
2. Поскольку информация по сегментам готовится как управленческая отчетность, дополнительные затраты на предоставление такой информации при подготовке отчетности для внешних пользователей должны быть относительно небольшими.
3. Практика показала, что понятие «отрасль» весьма субъективно. Сегменты, основанные на существующей внутренней структуре, представляются менее субъективными.

МСФО (IFRS) 8 подготовлен по результатам рассмотрения Советом по международным стандартам финансовой отчетности (IASB) Стандарта финансовой отчетности США No.131 (FASB) «Раскрытие информации о сегментах компании и связанной информации». При этом был проведен сравнительный анализ вышеуказанного документа с МСФО

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

(IAS) 14 «Сегментная отчетность» (в настоящее время отмененном).

МСФО (IFRS) 8 практически приближен к Стандарту 131, за исключением незначительных отличий.

Определения

Операционный сегмент – это компонент предприятия:

(1) осуществляющий хозяйственную деятельность, которая позволяет получить выручку и предусматривает несение расходов (включая выручку и расходы, связанные с совершением операций с другими компонентами того же предприятия);

(2) результаты деятельности которого регулярно анализируются ответственным лицом компании, принимающим операционные решения о выделении сегменту ресурсов и оценивающим эффективность его деятельности;

(3) по которому имеется отдельная финансовая информация.

Понятие «ответственное лицо, принимающее операционные решения» обозначает функцию, и не обязательно является руководителем с конкретным наименованием должности. Эта функция состоит в выделении ресурсов и оценке результатов деятельности операционных сегментов предприятия. Часто ответственное лицо, принимающее операционные решения, является исполнительным директором предприятия или главным операционным директором, но, это может быть и группа исполнительных директоров или иных лиц.

МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» устанавливает требования к раскрытию информации об операционных

сегментах предприятия, а также о производимой им продукции и предоставляемых услугах, географических регионах, в которых осуществляется его деятельность, и его крупных клиентах.

Основные характеристики МСФО (IFRS) 8

МСФО (IFRS) 8 регламентирует представление предприятием информации об операционных сегментах в годовой и в промежуточной финансовых отчетностях. Этот стандарт также устанавливает требования к раскрытию связанной информации о продукции и услугах, географических регионах и крупных клиентах.

МСФО (IFRS) 8 требует от предприятия представления финансовой и описательной информации о своих отчетных сегментах.

Отчетные сегменты представляют собой операционные сегменты деятельности или агрегированные группы сегментов деятельности, отвечающие определенным критериям.

Операционные сегменты – это компоненты предприятия, по которым имеется отдельная финансовая информация, регулярно рассматриваемая ответственным лицом, принимающим операционные решения о выделении ресурсов и оценке результатов деятельности.

В целом, финансовая информация должна представляться на той же основе, что и управленческая отчетность, используемая внутри предприятия для оценки результатов деятельности операционных сегментов и принятия решений о выделении им ресурсов.

МСФО (IFRS) 8 требует от предприятия раскрывать в отчетности размеры прибыли или убытка операционного

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

сегмента, а также активов сегмента. Также от предприятия требуется раскрывать размеры обязательств сегмента и конкретными статьями расходов и доходов, если такие показатели регулярно предоставляются ответственному лицу, принимающему операционные решения.

Стандарт требует сверки показателей совокупной выручки по отчетным сегментам, совокупной прибыли или убытка, совокупных активов, обязательств и иных сумм, раскрываемых по отчетным сегментам, с соответствующими показателями в финансовой отчетности предприятия.

МСФО (IFRS) требует от предприятия предоставления информации о выручке, полученной от реализации продукции или услуг (или группы аналогичных продукции или услуг), о странах, в которых оно получает выручку и владеет активами, а также о крупных клиентах, независимо от того, используется ли эта информация руководством в принятии операционных решений.

Однако МСФО (IFRS) 8 не требует от предприятия предоставления информации, которая не готовится для внутреннего использования, если необходимая информация отсутствует, и затраты на ее подготовку были бы чрезмерны.

МСФО (IFRS) 8 также требует от предприятия предоставления информации описательного характера: способ определения операционных сегментов, продукция и услуги, предоставляемые сегментами, разница в оценке, используемой при подготовке сегментной информации и при составлении финансовой отчетности предприятия, а также изменения в оценке показателей сегмента в различных периодах.

МСФО (IFRS) 8 – Основной принцип

Предприятие должно раскрывать информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности оценить характер и финансовые последствия бизнеса, в котором они участвуют, и экономической среды, в которой работает этот бизнес.

МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность» требует от предприятия сообщать информацию по выбранным им операционным сегментам в промежуточной финансовой отчетности.

Сфера применения

МСФО (IFRS) 8 применяется в отношении:

(1) отдельной или индивидуальной финансовой отчетности предприятия:

(i) долговые или долевыми инструментами которого обращаются на открытом рынке (на национальной/зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке ценных бумаг, в том числе на местном и региональном рынках);

(ii) которое предоставляет или находится в процессе предоставления своей финансовой отчетности в комиссию по ценным бумагам или иной регулирующий орган с целью выпуска инструментов любого класса для обращения на открытом рынке;

(2) консолидированной финансовой отчетности группы с материнской компанией:

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

(i) долговые или долевыми инструментами которой обращаются на открытом рынке (на национальной/зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке ценных бумаг, в том числе на местном и региональном рынках);

(ii) которая предоставляет или находится в процессе предоставления своей финансовой отчетности в комиссию по ценным бумагам или иной регулирующий орган с целью выпуска инструментов любого класса для обращения на открытом рынке.

Если предприятие, которое может не применять МСФО (IFRS) 8, решит раскрыть информацию по сегментам, не соответствующую требованиям МСФО (IFRS) 8, то такая информация не должна предоставляться как сегментная информация.

Если финансовая отчетность содержит как консолидированную финансовую отчетность материнской компании, подпадающей под сферу применения МСФО (IFRS) 8, так и отдельную финансовую отчетность материнской компании, сегментная информация требуется только в консолидированной финансовой отчетности.

ПРИМЕРЫ - отчетность группы

1. Вы составляете консолидированную отчетность группы, включенной в биржевой листинг. Вы консолидируете отчетность материнской компании с отчетностью тех дочерних предприятий, которые находятся в вашей стране.

Информацию по сегментам необходимо предоставлять только в консолидированной отчетности группы.

2. Вы составляете консолидированную отчетность группы. Материнская компания находится в частной собственности и не включена в листинг ни на одной фондовой бирже. Акции самого крупного дочернего предприятия котируются на национальной фондовой бирже. Информацию по сегментам необходимо предоставлять только в индивидуальной отчетности данного дочернего предприятия.

ПРИМЕР - ассоциированные предприятия

1. Вы составляете консолидированную отчетность по группе, включенной в биржевой листинг. Ассоциированное предприятие также включено в биржевой листинг.

Вам необходимо предоставить сегментную информацию по предприятиям, составляющим группу, помимо котируемого ассоциированного предприятия, которое будет предоставлять сегментную информацию в своей индивидуальной отчетности.

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

ПРИМЕР – Ценные бумаги, зарегистрированные на бирже

Применяется ли сегментная отчетность, если незарегистрированное на бирже предприятие имеет дочернюю компанию с котируемыми на бирже ценными бумагами?

Предприятие Е является крупной незарегистрированной на бирже компанией, которая должна составлять консолидированную отчетность.

Предприятие Е имеет дочернее предприятие Ф, у которого существует долговое обязательство, зарегистрированное на Лондонской фондовой бирже. Попадает ли учет предприятия Е под сферу действия МСФО (IFRS) 8?

МСФО (IFRS) 8 применяется к предприятиям, чьи долевые или долговые ценные бумаги обращаются на открытом рынке (и к предприятиям, которые находятся в процессе эмиссии долевых или долговых ценных бумаг для обращения на открытом рынке).

Хотя предприятие Е не имеет ценных бумаг, которые бы обращались на открытом рынке, группа Е имеет выпущенное долговое обязательство, зарегистрированное на бирже. Вопрос состоит в том, к кому относится определение «предприятия» в контексте консолидированной финансовой отчетности – к материнской компании или к консолидированной группе.

МСФО (IFRS) 10 определяет консолидированную финансовую отчетность как финансовую отчетность группы, представленную как единое экономическое объединение.

Применение этого определения приводит нас к выводу, что в целях применения МСФО (IFRS) 8 «предприятием» является консолидированная группа, а не только материнская компания.

Операционные сегменты

Операционный сегмент может осуществлять хозяйственную деятельность, выручка от которой еще только ожидается. Например, деятельность по запуску производства может быть выделена в качестве операционного сегмента еще до получения выручки.

Не каждая часть предприятия обязательно будет являться операционным сегментом или частью операционного сегмента. Например, корпоративная штаб-квартира или некоторые функциональные департаменты могут не приносить выручку (или же приносимая ими выручка является побочной в деятельности предприятия) и они не будут являться операционными сегментами.

Пенсионные планы предприятия не являются операционными сегментами.

Предприятие может подготавливать отчеты, в которых его хозяйственная деятельность представлена различными способами. Если ответственное лицо, принимающее операционные решения, использует несколько комплектов сегментной информации, то с помощью иных факторов можно выделить единый комплект компонентов в качестве составляющих операционные сегменты предприятия (включая характер хозяйственной деятельности каждого компонента, лиц, ответственных за них, и информацию, предоставляемую совету директоров).

ПРИМЕР - более низкий уровень внутренней сегментации

Ваше руководство желает использовать информацию по сегментам, но получает сведения только по перечню основных показателей, характеризующих группу в целом, без

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

аналитических деталей. Вам необходимо изучить порядок формирования сводных показателей в целях идентификации следующего, более низкого уровня внутренней сегментации. Необходимые сведения можно найти в отчетах руководителей структурных подразделений.

Как правило, операционный сегмент имеет руководителя сегмента, который непосредственно подотчетен ответственному лицу, принимающему операционные решения, и осуществляет регулярное взаимодействие с ним в целях обсуждения вопросов операционной деятельности, финансовых результатов, прогнозов или планов по сегменту.

Понятие «руководитель сегмента» обозначает функцию, и не обязательно руководителя с конкретным наименованием должности.

Ответственное лицо, принимающее операционные решения, также может быть руководителем отдельных операционных сегментов. Один руководитель может являться руководителем нескольких операционных сегментов. Если характеристики касаются нескольких компонентов организации, но существует только один набор компонентов, за который несут ответственность руководители сегментов, именно этот набор компонентов и составляет операционные сегменты.

Указанные характеристики могут применяться к двум или более частично перекрывающимся друг друга компонентам, за которые несут ответственность руководители. Эта структура иногда именуется матричной формой организации. В этой ситуации предприятие должно определить, какие наборы компонентов составляют операционные сегменты со ссылкой на основной принцип.

ПРИМЕР – матричная форма организации

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

В некоторых предприятиях одни руководители несут ответственность за различные категории продукции и услуг в глобальном масштабе, в то время как другие руководители ответственны за конкретные географические регионы. Ответственное лицо, принимающее операционные решения, регулярно рассматривает результаты деятельности и финансовую информацию по обоим наборам компонентов.

Отчетные сегменты

Компания должна предоставлять отдельно информацию по каждому операционному сегменту, который:

(1) был выделен или сформирован в результате объединения двух или более сегментов;

(2) превышает количественные пороговые значения (см. ниже).

Критерии объединения

Часто, если операционные сегменты в течение продолжительного времени имеют схожие экономические характеристики, то они демонстрируют схожие финансовые результаты деятельности. Например, если два операционных сегмента имеют схожие экономические характеристики, можно ожидать, что их средние значения валовой прибыли в долгосрочной перспективе также будут схожими.

Два или более операционных сегмента могут быть объединены в единый операционный сегмент, если такое объединение соответствует основному принципу МСФО (IFRS) 8: сегменты имеют схожие экономические характеристики, а также схожи по всем нижеприведенным факторам:

(1) характеру продукции или услуг;

ПРИМЕР - разнородные услуги

В состав вашей группы входят обувные магазины и банки. Они не подлежат включению в один сегмент.

(2) характеру производственных процессов;

ПРИМЕР- Вертикальные интеграции нефтяных компании.

Многие международные нефтяные компании сообщают о своих первичных операциях (разведка и добыча) и вторичных операциях (переработка и сбыт) как о различных деловых сегментах, даже если большая часть первичного продукта (сырая нефть) перерабатывается внутри компании.

(3) виду или категории клиентов по потреблению продукции или услуг;

ПРИМЕР – разнородные местоположения

Ваша группа поставляет лекарства по всему миру. Страны, где преобладают тропические инфекционные заболевания, имеют характерные отличия от стран, в которых доминируют простуда и грипп. Две группы стран не подлежат включению в один сегмент.

ПРИМЕР - географические сегменты

Все ваши производственные мощности расположены в южном полушарии, а все клиенты - в северном. Вы можете выделять сегменты или по расположению производственных мощностей, или по нахождению своей клиентуры. Структура отчетности вашей группы будет отражать выбранный вами вариант.

(4) способам распространения продукции или предоставления услуг;

ПРИМЕР - разнородность способов распространения продукции

Вы – владелец пищевого бизнеса. Частью вашей деятельности является оптовая торговля, для которой характерна низкая норма прибыли, но значительные объемы.

Другой частью деятельности является ресторанный бизнес - с более высокой нормой прибыли, но меньшим объемом. Вышеуказанные направления деятельности должны рассматриваться как отдельные сегменты.

(5) специфике нормативно-правовой базы (если это применимо), например, в области банковской, страховой деятельности, или коммунального хозяйства.

ПРИМЕРЫ - нормативная правовая база

В состав ваших крупных объектов инвестирования входят банк и компания по электроснабжению внутренних потребителей. Указанные организации подотчетны разным государственным органам, которые контролируют их рентабельность. Вышеуказанные направления деятельности должны рассматриваться как отдельные сегменты.

Количественные пороговые значения

Предприятие должно отдельно предоставлять информацию по операционному сегменту, если его показатели превышают какое-либо из следующих количественных пороговых значений:

(1) его выручка от продажи внешним клиентам, а также от операций с другими сегментами составляет 10 процентов или более от совокупной выручки (внутренней и внешней) всех операционных сегментов;

(2) результат соответствующего сегмента, независимо от того, является ли он прибылью или убытком, составляет 10 процентов или более в абсолютных цифрах от большей величины из:

(i) совокупного результата всех операционных сегментов в отношении прибыли, или

(ii) совокупного результата всех операционных сегментов в отношении убытка,

в зависимости от того, какой показатель имеет более высокое значение.

(3) его активы составляют 10 процентов или более от совокупных активов всех операционных сегментов.

Операционные сегменты, показатели которых ниже какого-либо из количественных пороговых значений, могут рассматриваться в качестве отчетных, и информация по ним может раскрываться отдельно, если, по мнению руководства, информация по сегменту является полезной для пользователей.

Предприятие может объединить информацию по операционным сегментам, показатели которых ниже количественных пороговых значений, с информацией по другим операционным сегментам, показатели которых также ниже количественных пороговых значений только в том случае, если операционные сегменты имеют схожие экономические характеристики и отвечают большинству критериев объединения.

Если совокупная выручка от продажи внешним клиентам по операционным сегментам составляет менее 75 процентов от общей выручки предприятия, то следует дополнительно выделять операционные сегменты (даже если они не отвечают

критериям) до тех пор, пока, как минимум, 75 процентов выручки компании не будет приходиться на отчетные сегменты.

Информацию о других видах хозяйственной деятельности и операционных сегментах, которые не являются отчетными, необходимо объединить и раскрыть по категории «все прочие сегменты» отдельно от прочих сверяемых статей (см. ниже). Следует дать описание источников выручки сегментов, включенных в категорию «все прочие сегменты».

ПРИМЕР – Добровольное раскрытие информации по дополнительному сегменту

Предприятие Б готовит раскрытие информации по сегменту в соответствии с МСФО (IFRS) 8.

Сегментная информация включает три сегмента коммерческой деятельности и результаты нераспределенных частей коммерческой деятельности, которые не превышают установленное пороговое значение в 10% для активов, результатов сегмента или выручки.

Руководство предприятия Б рассматривает вопрос о предоставлении информации по четвертому сегменту для отражения компонента коммерческой деятельности, который в настоящее время включен в нераспределенные результаты.

Показатели четвертого компонента, который получает всю свою выручку от третьих сторон, ниже установленного порогового значения 10% для обязательного отражения отдельного сегмента; однако, этот компонент быстро растет и ожидается, что в ближайшие несколько лет его показатели достигнут порогового значения 10%.

Таким образом, руководство полагает, что для пользователей

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

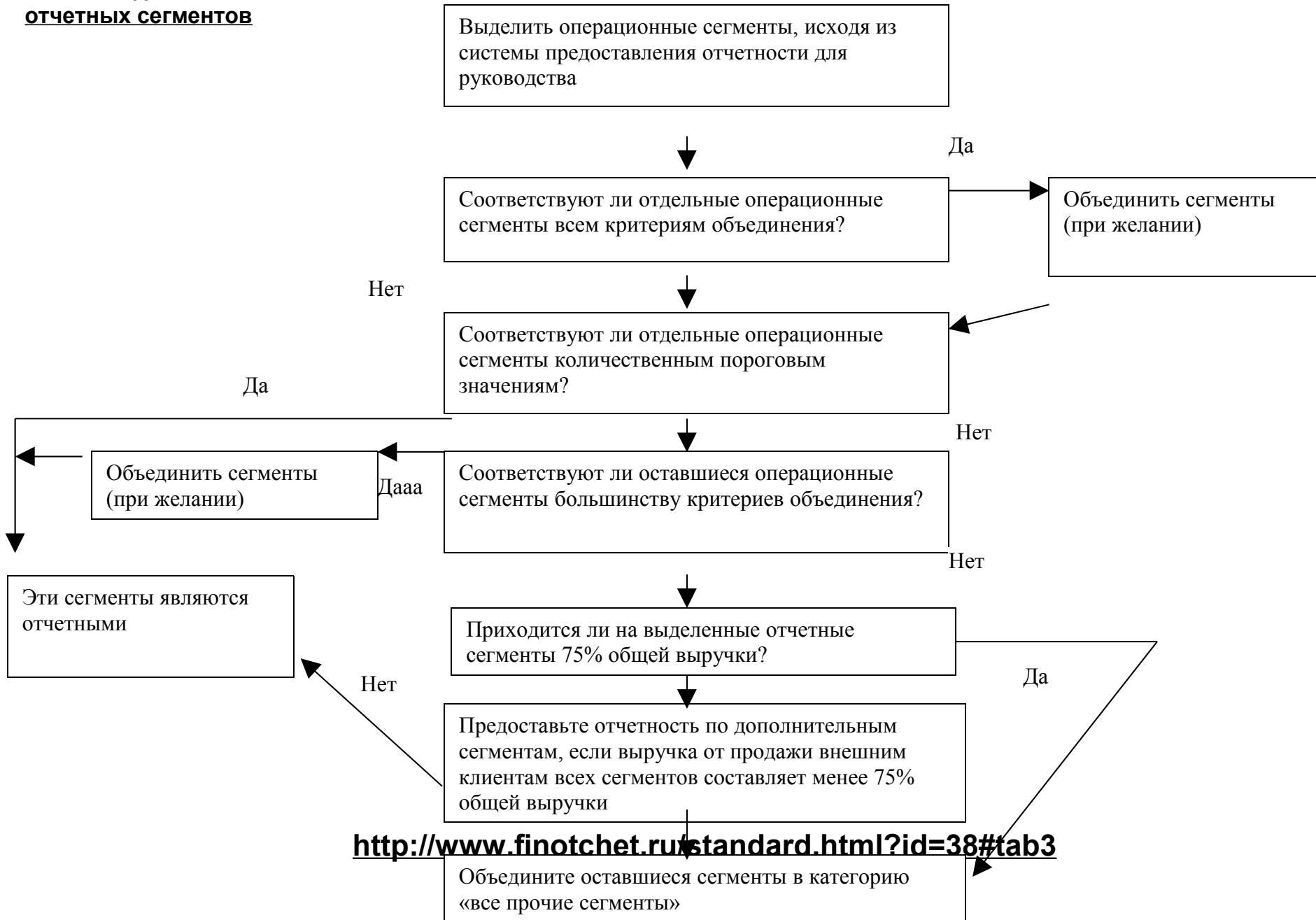
финансовой отчетности будет полезно, если его результаты будут представлены как отдельный сегмент.

Может ли руководство предприятия Б учесть четвертый сегмент в соответствии с МСФО (IFRS) 8?

Да. Руководство предприятия Б может предоставить информацию по четвертому сегменту, если оно полагает, что эта информация может быть полезна для пользователей финансовой отчетности. Это допускается в соответствии с МСФО (IFRS) 8.

Если четвертый сегмент будет выделен, тогда необходимо пересчитать сравнительные показатели за предыдущий период, чтобы предоставление информации было тождественным.

**Схема выделения
отчетных сегментов**



Если, по мнению руководства, операционный сегмент, выделенный в качестве отчетного сегмента в непосредственно предшествующий период, продолжает сохранять свою значимость, информацию об этом сегменте в текущем периоде следует продолжать предоставлять отдельно, даже если она более не отвечает установленным критериям.

Если операционный сегмент выделен в качестве отчетного сегмента в текущем периоде, данные по сегменту за предыдущий период, предоставляемые для целей сопоставления, должны быть пересчитаны для учета нового отчетного сегмента в качестве отдельного сегмента, даже если этот сегмент не удовлетворял критериям отчетного за предыдущий период. Это требование не применяется в случаях, когда необходимая информация отсутствует, и затраты на ее подготовку были бы чрезмерно большими.

По практическим соображениям представляется возможным установить предел по количеству отчетных сегментов, по которым предприятие раскрывает информацию отдельно. Сверх этого предела сегментная информация может стать неоправданно детальной. Несмотря на то, что в стандарте точный предел не был определен, если количество отчетных сегментов превышает десять, предприятию следует рассмотреть, был ли этот предел превышен.

ПРИМЕР – Прибыли и убытки от курсовой разницы по сегментам

Предприятие Д ведет деятельность по четырем сегментам. Прибыли и убытки от валютной курсовой разницы, возникающие при пересчете сумм дебиторской задолженности в иностранной валюте, учитываются в административных расходах, и, таким образом, в операционной прибыли.

Предприятие Д предоставляет информацию по сегменту в соответствии с МСФО (IFRS) 8, включая результат сегмента.

Нужно ли включать в результат сегмента прибыль и убытки от курсовой разницы, возникающие от переоценки дебиторской задолженности в иностранной валюте по данному сегменту?

Да. Прибыль и убытки от курсовой разницы возникают непосредственно от переоценки дебиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, по каждому сегменту, и должны включаться в результат сегмента, который представляет собой разницу между сегментной выручкой и расходами.

Расходы по сегменту представляют собой расходы, напрямую связанные с каждым сегментом. Прибыль и убытки от курсовой разницы напрямую связаны с сегментами, в которых они возникают.

Раскрытие - Общая информация

Предприятие должно раскрывать следующую общую информацию:

- (1) факторы, используемые для выделения отчетных сегментов предприятия, включая организационную структуру (например, основывается ли организационная структура предприятия на различиях в продукции и услугах, географических регионах, нормативно- правовой базе, или комбинации факторов; проводилось ли объединение сегментов) и;
- (2) виды продукции и услуг, от продажи которых каждый отчетный сегмент получает свою выручку.

Раскрытие - Специфическая информация

Предприятие должно раскрывать информацию в целях дать возможность пользователям оценить специфику, финансовые результаты и экономические условия своей хозяйственной деятельности.

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

По каждому периоду, за который представляется отчет о прибылях и убытках, предприятие должно раскрыть следующее:

(1) общую информацию, как описано выше;

(2) информацию о прибыли или убытке отчетного сегмента, включая:

- конкретные показатели выручки и расходов, входящие в состав прибыли или убытка отчетного сегмента;

ПРИМЕР - ценообразование по операциям между сегментами

Ваша политика предусматривает, что продажи между сегментами должны осуществляться по цене прейскуранта за минусом 15%.

Этот порядок должен представляться как элемент учетной политики сегмента.

- активы сегмента;

ПРИМЕР - резерв по сомнительным долгам

Учет дебиторской задолженности вы ведете централизованно. В состав активов сегмента будет включаться доля сегмента в дебиторской задолженности, а также часть резерва по сомнительным долгам по соответствующей дебиторской задолженности.

- обязательства сегмента;

ПРИМЕР – обязательства предусматривающие выплату процентов

В результат сегмента включен расход по процентам. В составе обязательств сегмента должны быть раскрыты обязательства (займы), по которым были начислены соответствующие расходы по процентам.

ПРИМЕР- резерв по гарантийному обслуживанию продукции

Ваш сегмент реализует телевизоры и видеотехнику. Группа формирует централизованный резерв по гарантийному обслуживанию для покрытия расходов на последующий ремонт. Соответствующая доля указанного резерва должна быть включена в обязательства вашего сегмента.

- метод оценки;

(3) результаты сверки итогов по статьям:

- выручка сегмента;

- прибыль или убыток отчетного сегмента;

- активы сегмента;

- обязательства сегмента; и

- иные существенные статьи сегмента

с общими показателями предприятия.

Сверка показателей по отчетным сегментам с показателями бухгалтерского баланса предприятия должна проводиться на каждую дату предоставления бухгалтерского баланса. Информация за предыдущие периоды подлежит пересчету.

Раскрытие - Информация о прибыли или убытке, активах и обязательствах

По каждому отчетному сегменту предприятие должно раскрывать показатели прибыли или убытка, а также общую стоимость активов.

Предприятие должно раскрывать в отчете объем обязательств по каждому отчетному сегменту, если эти суммы регулярно предоставляются на рассмотрение ответственному лицу, принимающему операционные решения.

Предприятие также должно раскрывать следующую информацию по каждому отчетному сегменту, если соответствующие суммы включены в состав прибыли или убытка сегмента, рассматриваемого ответственным лицом, принимающим операционные решения (или регулярно предоставляются такому лицу при осуществлении иных процедур), даже если эти суммы не включены в состав прибыли или убытка сегмента:

- (1) выручка от продажи внешним клиентам;
- (2) выручка по операциям, осуществляемым с другими операционными сегментами внутри предприятия;

ПРИМЕР - внутренние продажи и расчеты

При составлении своей сегментной отчетности вы исключаете операции, осуществленные внутри сегмента, такие как продажи от одного подразделения другому внутри сегмента, а также расчеты между подразделениями внутри сегмента. Операции с подразделениями группы за пределами данного сегмента, а также расчеты между этими подразделениями из сегментной отчетности исключать не следует. Они будут

исключены из консолидированной финансовой отчетности. Эти расчеты должны быть приведены в сегментной отчетности.

- (3) процентные доходы;
- (4) процентные расходы;
- (5) обесценение и амортизация;
- (6) существенные статьи дохода и расхода (см. МСФО (IAS) 1);
- (7) доля компании в прибыли или убытке ассоциированных компаний и совместных предприятий, которая рассчитывается на основе долевого метода;
- (8) налог на доходы или прибыль;
- (9) существенные неденежные статьи, кроме обесценения и амортизации.

Предприятие должно показать в отчетности процентные доходы отдельно от процентных расходов по каждому отчетному сегменту. Исключение составляют случаи, когда большая часть выручки сегмента получается за счет процентов, и ответственное лицо, принимающее операционные решения, оценивает результаты деятельности сегмента и принимает решения о выделении ресурсов этому сегменту на основе чистой процентной выручки.

В данной ситуации предприятие может предоставить в отчетности чистую процентную выручку сегмента за вычетом процентных расходов, раскрыв факт того, что отражена чистая процентная выручка.

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

По каждому отчетному сегменту предприятие должно раскрывать следующую информацию, если нижеследующие суммы включены в показатели активов сегмента, рассматриваемые ответственным лицом, принимающим операционные решения, или регулярно представляются такому лицу при осуществлении иных процедур, даже если эти суммы не включены в показатели активов сегмента:

(1) сумма инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия, определяемая по долевному методу;

ПРИМЕР - ассоциированная компания

В состав активов сегмента вошла ваша доля в прибыли ассоциированной компании, которая работает как агент по продажам. В состав активов сегмента вам следует включить инвестиции в данную ассоциированную компанию.

(2) сумма приобретенных внеоборотных активов (активов, которые включают суммы, подлежащие возмещению по истечении более двенадцати месяцев после отчетной даты), за исключением финансовых инструментов, отложенных налоговых активов, пенсионных активов и прав, возникающих по договорам страхования.

ПРИМЕР - гудвилл

Ваш сегмент получил экономическую выгоду от приобретения другого предприятия. На сегмент было отнесено 60% гудвилла, связанного с этим приобретением. Позднее был проведен тест на обесценение гудвилла, и доля гудвилла, приходящаяся на ваш сегмент, была обесценена. В расходах вашего сегмента следует отразить такое обесценение.

ПРИМЕР – МСФО (IFRS) 8 и обесценение гудвилла

Предприятие С впервые применяет МСФО (IFRS) 8 в своей

консолидированной финансовой отчетности.

Предприятие С имеет гудвилл, приобретенный при объединении компаний, который был распределен на каждое подразделение С, генерирующее денежные средства, в целях тестирования на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Идентификация операционных сегментов в соответствии с МСФО (IFRS) 8 привела к изменениям в сегментах, которые исторически использовались для отчетности в соответствии с МСФО (IAS) 14.

В соответствии с МСФО (IAS) 36 подразделение, генерирующее денежные средства, на которое распределяется гудвилл в целях тестирования на обесценение, не должно быть больше, чем операционный сегмент, определенный в соответствии с МСФО (IFRS) 8.

В результате ограничения, наложенного МСФО (IAS) 36 на размер этого подразделения, при переходе на МСФО (IFRS) 8 предприятие С вынуждено было перераспределить гудвилл между подразделениями, генерирующими денежные средства.

Предприятие С выявило, что убыток от обесценения возник исключительно в результате произведенного перераспределения. Каким образом оно должно признать такое обесценение?

При вступлении в действие МСФО (IFRS) 8, предприятие С вынуждено было внести изменения в применение МСФО (IAS) 36, используя операционные сегменты, а не отчетные сегменты.

Таким образом, в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменение учетных оценок и ошибки», учет при

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

первом применении МСФО (IFRS) 8 должен вестись ретроспективно.

Следовательно, любое обесценение гудвилла, возникающее при перераспределении гудвилла между подразделениями, генерирующими денежные средства, также необходимо учитывать ретроспективно.

Оценка

Сумма по каждой статье сегмента, указываемая в отчетности, должна быть предоставлена ответственному лицу, принимающему операционные решения, для целей принятия решений о выделении ресурсов сегменту и оценке результатов его деятельности.

Корректировки и исключения должны включаться в состав прибыли или убытка сегмента только, если они включены в состав прибыли (или убытка) сегмента для использования ответственным лицом, принимающим операционные решения.

Аналогичным образом, в отчетность по сегменту должны включаться только те активы и обязательства, которые включены в состав активов и обязательств сегмента, используемых ответственным лицом, принимающим операционные решения. Если суммы распределены на прибыль или убыток, активы или обязательства отчетного сегмента, эти суммы должны быть распределены обоснованно, на разумной основе.

ПРИМЕР – пенсионные отчисления

Расчетные показатели по пенсионным обязательствам группы могут быть распределены по сегментам на основе данных о заработной плате или демографических данных по сегментам.

Если ответственное лицо, принимающее операционные решения, использует несколько показателей прибыли, убытка, активов или обязательств сегмента, то в отчетность включаются именно те показатели, которые, по мнению руководства, наиболее соответствуют показателям, используемым в финансовой отчетности.

Предприятие должно дать разъяснения по оценке показателей прибыли, убытка, активов и обязательств сегмента по каждому отчетному сегменту. Как минимум, раскрывается следующее:

(1) основа учета операций между отчетными сегментами;

(2) характер любых различий между:

- показателями прибыли или убытка, активов и обязательств отчетных сегментов и

- прибылью или убытком предприятия до налогообложения прибыли (или соответствующего дохода), прекращенной деятельности, активами и обязательствами (если эта разница не очевидна из сверки).

Такая разница может быть обусловлена учетной политикой и политикой распределения централизованных затрат и совместно используемых активов и обязательств, что необходимо для понимания информации по отчетному сегменту.

ПРИМЕР - расходы головного офиса

Вы включаете часть расходов головного офиса в состав расходов структурных подразделений (которые являются вашими сегментами). Такое распределение отражает степень использования подразделениями централизованных ресурсов, например, результатов научно-исследовательских работ. Соответствующие распределенные суммы следует включать в расходы сегмента.

(3) характер изменений в сравнении с предшествующими периодами в методах оценки, используемых для определения прибыли или убытка отчетного сегмента, и последствия этих изменений, если они существуют, на показатели прибыли или убытка сегмента.

(4) характер и последствия любых асимметричных распределений на отчетные сегменты.

Например, предприятие может распределить амортизационные расходы на сегмент, не распределяя соответствующие активы на этот сегмент.

ПРИМЕР - совместно используемые активы

В вашем сегменте используется техника другого сегмента, по которой вы начисляете 40% от общей суммы амортизации. Либо активы вашего сегмента должны включать 40% стоимости данного актива, и, соответственно, - 40% накопленной амортизации в целях обеспечить соответствие отчислениям, либо необходимо разъяснить «характер и влияние асимметричного распределения».

Сверка

Предприятие должно предоставить результаты сверки следующей информации:

(1) совокупной выручки отчетных сегментов с выручкой предприятия;

(2) совокупных показателей прибыли или убытка отчетных сегментов с прибылью или убытком предприятия до налога на прибыль (подходного налога) и прекращенной деятельности.

Однако если предприятие распределяет на отчетные сегменты такие статьи как налог на прибыль (подходный налог), можно провести сверку совокупных показателей прибыли или убытка сегментов с прибылью или убытком предприятия после такого распределения.

(3) совокупных активов отчетных сегментов с активами предприятия;

(4) совокупных обязательств отчетных сегментов с обязательствами предприятия;

(5) совокупных показателей отчетных сегментов со всеми соответствующими показателями иных существенных статей, раскрываемых по предприятию в целом.

ПРИМЕРЫ – иные существенные статьи

Списание запасов, основных средств, резервы на реорганизацию, выбытие основных средств и долгосрочных инвестиций, прекращенная деятельность, результаты судебных разбирательств, пересмотр резервов.

Все сверяемые существенные статьи следует раскрыть отдельно и снабдить описанием.

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

ПРИМЕР – существенная сверяемая статья

Например, сумма каждой существенной корректировки, необходимой для сверки прибыли или убытка отчетного сегмента с прибылью или убытком предприятия, которая возникает в результате изменения учетной политики, должна быть предоставлена отдельно и снабжена описанием.

Пересчет информации, предоставленной за предыдущие периоды

Если предприятие изменяет свои отчетные сегменты, соответствующая информация за предыдущие (включая промежуточные) периоды, подлежит пересчету. Исключение составляют случаи, когда такая информация отсутствует, или затраты по ее подготовке являются чрезмерными.

ПРИМЕРЫ - изменения учетной политики, связанные непосредственно с сегментной отчетностью

Изменения, связанные с выделением сегментов, а также изменения порядка распределения выручки и расходов по сегментам. Такие изменения не повлекут за собой изменения предоставляемой предприятием агрегированной финансовой информации.

Определение того, отсутствует ли информация, и будут ли неоправданно высоки затраты на ее подготовку, делается отдельно по каждой раскрываемой статье.

После изменения состава своих отчетных сегментов предприятие должно раскрыть, был ли проведен пересчет соответствующих статей сегментной информации за предыдущие периоды.

Если предприятие изменило свои отчетные сегменты, и если сегментная информация за предыдущие периоды, включая промежуточные периоды, не была пересчитана в год такого изменения, предприятие должно раскрыть сегментную информацию за текущий период на основе старой и новой структур сегментации. Исключение составляют случаи, когда такая информация отсутствует, или затраты по ее подготовке представляются чрезмерными.

Информация о продукции и услугах – предприятие в целом

Предприятие должно раскрывать в отчетности выручку от продаж внешним клиентам по каждому виду продукции и услуг или по каждой группе схожей продукции и услуг. Исключение составляют случаи, когда такая информация отсутствует, или затраты на ее подготовку являются чрезмерными. В таких случаях следует раскрыть данный факт.

Сумма предоставленной в отчетности выручки должна основываться на финансовой информации, используемой для подготовки финансовой отчетности предприятия.

Информация по географическим регионам – предприятие в целом

Предприятие должно раскрыть в отчетности следующую географическую информацию, за исключением случаев, когда такая информация отсутствует, или затраты по ее подготовке являются чрезмерными:

(1) выручку от продаж внешним клиентам, в том числе;

(i) полученную от продаж в стране базирования предприятия;

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

(ii) полученную во всех зарубежных странах (совокупный показатель), в которых предприятие получает выручку.

Если выручка от продажи внешним клиентам, получаемая в отдельной зарубежной стране, является существенной, информация об этой выручке должна раскрываться отдельно. Предприятие должно раскрывать принцип отнесения выручки от продажи внешним клиентам на отдельные страны.

(2) внеоборотные активы, за исключением финансовых инструментов, отложенных налоговых активов, пенсионных активов и прав, возникающих по договорам страхования

- (i) размещенные в стране базирования предприятия;
- (ii) размещенные во всех зарубежных странах (совокупный показатель), в которых предприятие имеет активы.

Если активы в отдельной зарубежной стране являются существенными, информация об этих активах должна раскрываться отдельно.

Представленные суммы должны основываться на финансовой отчетности. Если такая информация отсутствует или затраты по ее подготовке являются чрезмерными, данный факт подлежит раскрытию. Предприятие может предоставить в дополнение к информации, требуемой настоящим пунктом, промежуточные итоговые показатели географической информации по группам стран.

Информация о крупных клиентах – предприятие в целом

Предприятие должно предоставить информацию о степени его зависимости от крупных клиентов. Если выручка от продажи по

одному внешнему клиенту составляет 10 процентов и более от всей выручки предприятия, этот факт должен быть раскрыт с указанием всего объема выручки по каждому такому клиенту и сегмент (сегменты), в отчетности которых отражена эта выручка.

ПРИМЕР – информация о крупных клиентах

Выручка «Большой компании» от продажи одному клиенту по сегменту программного обеспечения и электроники составляет около \$150 миллионов в общей выручке этого предприятия.

Предприятие не обязано раскрывать название крупного клиента или сумму полученной от этого клиента выручки, которую каждый сегмент представляет в отчетности.

Группа предприятий под общим контролем считается одним клиентом.

Однако необходимо правильно оценить, считается ли правительство и предприятие под контролем этого правительства одним клиентом. При проведении такой оценки предприятие должно учитывать степень экономической интеграции между этими сторонами.

Для соблюдения требований МСФО (IFRS) 8 сегментная информация за предыдущие годы, представленная в отчетности в качестве сравнительной информации за первоначальный год применения, подлежит пересчету. Исключение составляют случаи, когда такая информация отсутствует, или затраты по ее подготовке являются чрезмерными.

ПРИМЕР – описание видов продукции и услуг, от продаж которых каждый отчетный сегмент получает свою выручку

«Большая компания» имеет пять отчетных сегментов: запасные части для автомобилей, моторные суда, программное обеспечение, электроника и финансы.

- Сегмент автомобильных запчастей производит запасные детали для продажи представителям розничной торговли.
- Сегмент моторных судов производит небольшие моторные суда для обслуживания шельфового нефтяного промысла и аналогичной деятельности.
- Сегмент программного обеспечения производит прикладное программное обеспечение для продажи производителям компьютеров и розничным операторам.
- Сегмент электроники производит интегральные микросхемы и сопутствующую продукцию для продажи производителям компьютеров.
- Сегмент финансовых услуг отвечает за осуществление части финансовых операций предприятия, включая финансирование приобретений клиентами продукции других сегментов и кредитование операций с недвижимостью.

ПРИМЕР – оценка прибыли или убытка, активов и обязательств операционного сегмента

Учетная политика операционных сегментов идентична описанным основным положениям учетной политики. Исключения составляют пенсионные расходы по каждому операционному сегменту, которые учитываются и оцениваются на основе денежных выплат в рамках пенсионного плана. «Большая компания» оценивает результаты на основе прибыли или убытка от операций до уплаты налогов за исключением единовременной прибыли и убытка, которые не являются свойственными для этого предприятия, а также

прибыли и убытка от курсовой разницы.

«Большая компания» учитывает межсегментные продажи и переводы таким образом, как если бы продажи и переводы осуществлялись третьим сторонам, т.е. по текущим рыночным ценам.

ПРИМЕР – факторы, используемые руководством для выделения отчетных сегментов предприятия

Отчетные сегменты «Большой компании» представляют собой стратегические подразделения, которые предлагают различные виды продукции и услуг. Они управляются отдельно, так как каждый вид деятельности требует различной технологии и маркетинговой стратегии. Большинство видов деятельности были приобретены в качестве отдельных подразделений, при этом на момент приобретения было сохранено старое руководство.

Вопросы для самоконтроля

1. Информация по операционному сегменту призвана:

- (i) увеличить число отчетных сегментов, а также объем предоставляемой информации;
- (ii) дать возможность пользователям взглянуть на предприятие глазами руководства;
- (iii) дать возможность предприятию своевременно предоставлять сегментную информацию в процессе составления промежуточной отчетности для внешних пользователей при относительно низких дополнительных затратах;
- (iv) обеспечить последовательность при обсуждении, анализе или раскрытии прочей информации в годовой отчетности;
- (v) предложить различные способы оценки результатов деятельности сегмента;
- (vi) сократить персонал.

- 1. (i)-(ii)
- 2. (i)-(iii)
- 3. (i)-(iv)
- 4. (i)-(v)
- 5. (i)-(vi)

2. Сегменты, определяемые на основе внутренней организационной структуры предприятия, обеспечивают значительные преимущества:

- (i) Способность взглянуть на предприятие «глазами руководства» усиливает возможности пользователя прогнозировать действия или реакцию руководства, которые могут существенно повлиять на перспективы будущих денежных потоков.
- (ii) Ввиду того, что информация о таких сегментах предназначена для использования руководством, дополнительные затраты на предоставление информации при подготовке отчетности для внешних пользователей должны быть относительно небольшими.
- (iii) Практика показала, что понятие «отрасль» весьма субъективно. Сегменты, основанные на существующей внутренней структуре, представляются менее субъективными.
- (iv) Расчетные показатели прибыли на акцию могут быть сопоставлены между сегментами.

- 1 (i)-(ii)
- 2 (i)-(iii)
- 3 (i)-(iv)

3. Операционный сегмент – это компонент предприятия:

- (i) осуществляющий хозяйственную деятельность, которая позволяет получить выручку и предусматривает несение

расходов (включая выручку и расходы, связанные с совершением операций с другими компонентами того же предприятия),

(ii) результаты деятельности которого регулярно анализируются ответственным лицом компании, принимающим операционные решения о выделении сегменту ресурсов и оценке эффективности его деятельности,

(iii) по которому имеется отдельная финансовая информация,

(iv) который облагается налогами отдельно от других компонентов.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)
3. (i)-(iv)

4. МСФО (IFRS) 8 требует от предприятия предоставлять в отчетности информацию о:

- (i) выручке от продажи своей продукции или услуг (или группы схожей продукции и услуг);
- (ii) странах, в которых оно получает выручку и владеет активами;
- (iii) крупных клиентах;
- (iv) операциях с государственными органами.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)
3. (i)-(iv)

5. МСФО (IFRS) 8 требует от предприятия предоставления информации описательного характера о:

- (i) способе определения операционных сегментов;
- (ii) продукции и услугах, предоставляемых сегментами;

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

- (iii) разнице в оценках, используемых в отчетности по сегментам и в финансовой отчетности предприятия;
- (iv) изменениях в оценке показателей сегмента в различные периоды,
- (v) влиянии на сегмент изменений в кадровой политике.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)
3. (i)-(iv)
4. (i)-(v)

6. Компонент предприятия, который продает в основном или исключительно другим операционным сегментам предприятия:

1. должен классифицироваться в качестве операционного сегмента.
2. должен исключаться из состава операционных сегментов.
3. включается в качестве операционного сегмента, если предприятие управляется таким способом.

7. МСФО (IFRS) 8 требует предоставления следующей информации:

- (i) факторы, которые использовались при выделении операционных сегментов предприятия, включая организационную структуру (например, основывается ли организационная структура предприятия на различиях в

продукции и услугах, географических регионах, нормативно-правовой базе, или комбинации факторов; проводилось ли объединение сегментов),

(ii) виды продукции и услуг, от продажи которых каждый отчетный сегмент получает свою выручку,

(iii) экономические условия функционирования каждого сегмента;

(iv) организационно-правовая форма каждого сегмента.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)
3. (i)-(iv)

8. Процентные доходы и расходы:

1. Должен отражаться чистый процентный доход.
2. Не требуется отражать ни процентные доходы, ни процентные расходы.
3. Требуется отражать как процентные доходы, так и процентные расходы.
4. Требуется отражать как процентный доход, так и процентные расходы, за исключением случаев, когда большая часть дохода сегмента получена от процентов, и ответственное лицо, принимающее операционные решения, руководствуется при оценке результатов деятельности сегмента в основном информацией о процентном доходе.

9. МСФО (IFRS) 8 применяется в отношении:

- (i) предприятий, включенных в биржевой листинг;
- (ii) любого предприятия, подготавливающего отчетность по МСФО, которое желает предоставить информацию;
- (iii) всех предприятий, предоставляющих отчетность по МСФО.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)

10. Если информация не предоставляется совету директоров по секторам:

1. Обратитесь к следующему более низкому уровню внутренней сегментации, на котором предоставляется информация об ассортименте продукции и услугах, или об ассортименте по географическому признаку.
2. Выделите сегменты исключительно для цели подготовки внешней отчетности.
3. По публикуемой финансовой отчетности сегментная информация не требуется.

11. Если финансовая отчетность содержит как консолидированную финансовую отчетность материнского предприятия, так и отдельную финансовую отчетность материнского предприятия, сегментная информация требуется:

1. только в консолидированной финансовой отчетности
2. только в отдельной финансовой отчетности материнского предприятия
3. в обоих комплектах финансовой отчетности.

12. Операционные сегменты могут осуществлять хозяйственную деятельность, от которой выручка еще только ожидается, например, пуско-наладочные работы. Эти сегменты:

1. будут операционными сегментами до получения выручки.
2. могут быть операционными сегментами до получения выручки.
3. не будут операционными сегментами до получения выручки.

13. Расходы головного офиса:

могут быть отнесены к сегментам на разумной основе, не могут распределяться по сегментам,

3. должны быть распределены на сегменты пропорционально их оборотам.

14. Пенсионные планы предприятия:

1. будут операционными сегментами,
2. могут быть операционными сегментами,
3. не будут операционными сегментами.

15. Два или более операционных сегмента могут быть объединены в единый операционный сегмент, если такое объединение соответствует основному принципу МСФО (IFRS) 8: сегменты имеют схожие экономические характеристики, а также схожи по всем нижеприведенным факторам:

- (i) характеру продукции или услуг;
- (ii) характеру производственных процессов;
- (iii) виду или категории клиентов их продукции или услуг;
- (iv) способам распространения продукции или предоставления услуг;
- (v) специфике нормативно-правовой базы (если это применимо), например, в области банковской, страховой деятельности, или коммунального хозяйства;
- (vi) численности персонала.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)

3. (i)-(iv)
4. (i)-(v)
5. (i)-(vi)

16. В качестве процентного порогового значения продаж, прибыли или активов сегмент должен составлять, как минимум:

1. 5%
2. 7,5%
3. 10%
4. 15%
5. 20%

17. Совокупный показатель выручки, обеспечиваемой отчетными сегментами, должен составлять, как минимум:

1. 50%
2. 60%
3. 70%
4. 75%
5. 80%
6. 100%

18. Операционные сегменты, показатели которых не соответствуют ни одному из количественных пороговых значений:

1. могут рассматриваться как отчетные и информация по ним может раскрываться отдельно.
2. должны объединяться и информация по ним должна раскрываться в категории «все прочие сегменты».
3. должны игнорироваться.

19. Если операционный сегмент в текущем периоде выделен в качестве отчетного сегмента, сегментные данные за предыдущий период:

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

1. предоставлять не требуется.
2. предоставляются по желанию.
3. требуется предоставлять, за исключением случаев, когда необходимая информация отсутствует и затраты по ее подготовке являются чрезмерными.

20. МСФО (IFRS) 8 требует предоставления результатов сверки совокупных показателей сегментов с общими показателями предприятия в отношении:

- (i) выручки сегмента;
- (ii) прибыли или убытка отчетного сегмента;
- (iii) активов сегмента;
- (iv) обязательств сегмента;
- (v) иных существенных статей сегмента;
- (vi) численности персонала.
 1. (i)-(ii)
 2. (i)-(iii)
 3. (i)-(iv)
 4. (i)-(v)
 5. (i)-(vi)

21. Информация по сегментам должна включать:

- (i) выручку от продажи внешним клиентам;
- (ii) выручку по операциям с другими операционными сегментами того же предприятия;
- (iii) процентные доходы;

(iv) процентные расходы;

(v) обесценивание и амортизацию;

(vi) существенные статьи доходов и расходов;

(vii) долю предприятия в прибыли или убытке ассоциированных и совместных предприятий, которая определяется по методу долевого участия;

(viii) расходы по налогам на доход или прибыль;

(ix) существенные неденежные статьи, за исключением обесценивания и амортизации.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)
3. (i)-(iv)
4. (i)-(v)
5. (i)-(vi)
6. (i)-(vii)
7. (i)-(viii)
8. (i)-(ix)

22. Предприятие должно раскрывать следующую географическую информацию:

(i) выручка от внешних клиентов, полученная от продаж в стране базирования компании и

совокупная выручка по всем зарубежным странам, в которых компания получает выручку.

(ii) внеоборотные активы, за исключением финансовых инструментов, отложенных налоговых активов, пенсионных активов и прав, возникающих по договорам страхования, отдельно по стране базирования компании и отдельно по всем зарубежным странам (в совокупности), в которых компания держит активы.

МСФО (IFRS) 8 ОПЕРАЦИОННЫЕ СЕГМЕНТЫ

(iii) долгосрочные обязательства, за исключением финансовых инструментов, отложенных налоговых обязательств, пенсионных обязательств и прав, возникающих по договорам страхования,

отдельно по стране базирования компании и

отдельно по всем зарубежным странам (в совокупности), в которых компания имеет обязательства.

1. (i)-(ii)
2. (i)-(iii)

Ответы на вопросы

Вопрос	Ответ
1.	4
2.	2
3.	2
4.	2
5.	3
6.	3
7.	1
8.	4
9.	1
10.	1

11.	1
12.	2
13.	1
14.	3
15.	4
16.	3
17.	4
18.	1
19.	3
20.	4
21.	8
22.	1

Примечание: в данном учебном пособии использованы материалы из следующих публикаций компании

ПрайсвотерхаусКуперс:

- Применение МСФО
- Новости МСФО
- Решения по бухгалтерскому учету и отчетности