

УДК 657.47

Формирование учетной политики для целей сегментарного учета**Неизвестная Д.В.**

Аспирант кафедры экономического анализа и аудита
Казанского (Приволжского) федерального университета

В статье раскрыта необходимость разработки учетной политики, регулирующей деятельность сегментов организации. Автором предложены разделы сегментарной учетной политики, позволяющие формировать эффективную систему сегментарного учета.

Ключевые слова: сегментарный учет, учетная политика, организационно-технический раздел, методический раздел, речной транспорт.

Одним из важнейших условий для формирования отвечающей требованиям управления системы сегментарного учета и отчетности выступает разработка учетной политики. В рамках конкретного предприятия учетная политика по сегментам деятельности обеспечит стандартизацию сегментарного учета и отчетности как целостной системы, выступит основным документом нормативного регулирования сегментарного учета внутри организации, будет выступать механизмом управления деятельностью сегментов через методы формирования доходов и расходов.

В настоящее время существует ряд проблем при формировании сегментарной учетной политики.

Во-первых, отсутствует общепринятое понятие «учетная политика для целей сегментарного учета» или «сегментарная учетная политика».

Во-вторых, отсутствуют какие-либо указания по формированию учетной политики по сегментам в нормативно-правовых актах, что расширяет «поле деятельности» бухгалтеров по ее разработке [1].

По нашему мнению, учетную политику для целей сегментарного учета (сегментарную учетную политику) можно определить как совокупность способов ведения управленческого учета, позволяющих формировать отчеты по сегментам деятельности.

Элементы первичного наблюдения, стоимостного измерения, группировки и обобщения учетной информации по сегментам должны быть отражены в двух разделах учетной политики: в организационно-техническом и методическом.

Организационно-технический раздел учетной политики по сегментам представляет набор условий, позволяющих реализовать требования и правила сегментарного учета и способствующих применению способов оценки и методик учета хозяйственных операций. Методический раздел составляют выбранные методики учета доходов, расходов и хозяйственных операций сегментов.

На наш взгляд, при разработке учетной политики для целей сегментарного учета необходимо выделить элементы, представленные в таблице 1.

Рассмотрим подробнее предложенные элементы сегментарной учетной политики для организаций внутреннего водного транспорта.

На примере организаций внутреннего водного транспорта достаточно четко можно проследить осуществление критериев выделения отчетных сегментов. Так, в современных условиях все сегменты деятельности речных компаний направлены на получение экономических выгод. Специфичность каждого направления речного бизнеса позволяет формировать финансовые показатели, такие как выручка, расходы, прибыль, активы, обязательства по каждому сегменту в отдельности.

При установлении количественных параметров при выделении отчетных сегментов организация может воспользоваться критериями, установленными в п. 10 Приказа Министерства финансов РФ от 08.11.2010 г. № 143н «Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) [2], то есть отчетный сегмент выделяют в

Таблица 1

Положения учетной политики для целей сегментарного учета

Раздел	Элементы	Варианты/пояснения
Организационно-технический	Критерии выделения сегмента	– вид деятельности; – подразделения; – покупатели и заказчики; – центры ответственности
	Количественные условия выделения сегментов	– основанные на положениях ПБУ 12/2010; – самостоятельно разработанные организацией
	Субъекты, ведущие сегментарный учет	– ввод дополнительной штатной единицы бухгалтера; – дополнительные функции имеющихся работников бухгалтерии
	Формы и методы ведения учета	Выбор автоматизированной программы бухгалтерского учета, позволяющей вести учет и формировать отчетность по сегментам деятельности
	Рабочий план счетов	– развитие аналитики существующих счетов синтетического учета; – разработка счетов для управленческого сегментарного учета
	График документооборота	Описывает порядок и сроки предоставления первичных документов и отчетности
	Формы первичных документов	– использование типовых форм первичного учета; – разработка форм самой организацией, учитывающих потребности и специфику организации
	Формы и содержание сегментарной отчетности	– отчетности сегмента; – сводная отчетность
Методический	Система трансфертного ценообразования	– по рыночным ценам; – по себестоимости; – по договорным ценам; – отсутствие трансфертного ценообразования
	Система учета затрат	– директ-костинг; – стандарт-кост; – ABC; – комбинированная система
	Методы распределения косвенных расходов	Выбор наиболее актуальной базы распределения
	Порядок бухгалтерских записей	Правила осуществления записей в автономной/интегрированной системе управленческого и финансового учета

В настоящее время трудно представить ведение бухгалтерского учета без автоматизированных учетных программ. Внедрение в учетный процесс средств вычислительной техники привело к появлению новой формы бухгалтерского учета, получившей название автоматизированной. В учетной политике необходимо отразить, какой программный продукт использует организация, каковы особенности конфигурации выбранной программы для целей сегментарного учета.

Одним из важнейших элементов организационно-технического раздела выступает *рабочий план счетов*.

Нам представляются два основных варианта организации рабочего плана счетов для целей формирования информации по сегментам деятельности. Первый вариант – развитие аналитики имеющихся синтетических счетов. Однако большую ценность для управленческих целей представляет второй вариант – разработка отдельных счетов управленческого учета в интегрированной учетной системе.

В учетной политике необходимо определить *график документооборота* в части информации по сегментам, упорядочивающий работу по созданию и использованию первичных учетных документов, своевременности формирования данных и предоставления отчетности. Здесь

случае превышения 10 % выручки, финансового результата или активов сегмента в общей сумме данных показателей по организации. В случае, если количественные параметры сегмента являются ниже вышеназванных, но информация по такому сегменту является полезной для пользователей, то организации следует выделить такой сегмент в качестве отчетного.

Установленное п. 15 ПБУ 12/2010 ограничение по количеству выделяемых сегментов, которых должно быть не более десяти, для предприятий речного транспорта является вполне выполнимым. Диапазон видов деятельности для таких компаний варьируется от двух до десяти.

утверждаются сроки, носители и адреса предоставления первичной сегментной информации, сроки и период обработки документов с указанием сегментов и должностных лиц, также оговариваются сроки и адресаты получения сегментарной отчетности.

Формат и содержание управленческих отчетов по сегментам деятельности должны отвечать потребностям управления речной организации. Утвержденные формы можно объединить в две основные группы: отчетность сегмента и сводная отчетность. Состав форм и показателей отчетности организации должны утвердить в соответствии с конкретными информационными потребностями организации.

Несмотря на небольшое количество выделенных нами элементов *методического раздела* учетной политики, данный раздел является наиболее объемной и содержательной частью учетной политики. В методическом разделе учетной политики должны быть оговорены конкретные способы ведения сегментарного учета, приводящие к формированию показателей сегментарной отчетности.

Одним из важнейших условий функционирования сегментарного учета является наличие установленных трансфертных цен.

Трансфертной ценой называют внутренние цены на продукцию, работы, услуги, передаваемые из одного сегмента (центра ответственности) другому.

Применение трансфертных цен внутри одного юридического лица осуществляется с целью максимизации прибыли организации в целом за счет увеличения прибыли отдельных центров ответственности производственной цепочки. Эта цель достигается путем повышения ответственности руководителей подразделений, наличия базы оценки результатов деятельности сегментов, мотивации сотрудников всех уровней управления.

Неотъемлемым инструментом управления затратами организации выступает *система учета затрат*, представляющая совокупность способов расчета их фактической величины. В настоящее время существуют и успешно функционируют различные концепции управленческого учета затрат. Задачей организации выступает построение такой системы учета, которая будет удовлетворять потребностям управления. На наш взгляд, наиболее полное обеспечение в информационных потребностях управления обеспечит комбинированный подход к организации системы учета, то есть сочетание элементов различных методов учета.

В связи с ростом *косвенных расходов*, как в абсолютном, так и в относительном выражении, для организаций речного транспорта особую актуальность приобретают вопросы их распределения по видам деятельности, выпускаемой продукции (работ, услуг). От того, насколько правильно подобрана база распределения, зависит точность определения себестоимости продукции, работ, услуг. Последнее, в свою очередь, имеет существенное влияние на политику предприятия в области ценообразования и структурную политику (формирование номенклатуры отдельных видов продукции, работ и услуг).

Группировку баз распределения косвенных расходов по их видам, согласно положениям Отраслевой инструкции по составу затрат и калькуляции себестоимости работ и

услуг предприятий основной деятельности речного транспорта [3, п. 2.27], представим в таблице 2.

Согласно содержанию таблицы, основная часть косвенных затрат в организациях водного транспорта распределяется по базам, установленным самой организацией. Большинство речных компаний в качестве базы распределения для всех видов косвенных расходов принимает прямую заработную плату либо прямые затраты ввиду наименьшей трудоемкости данных способов.

На наш взгляд, применение общей базы распределения для разнородных по своей природе косвенных расходов, является необоснованным и приводит к искажению калькуляции себестоимости продукции, работ, услуг речных компаний. Базой распределения расходов по содержанию рейдового и служебно-вспомогательного флота целесообразно выбрать прямые расходы видов деятельности (грузоперевозок, пассажироперевозок, добычи НСМ и др.) ввиду того, что организации речного транспорта характеризуются высокой долей прямых затрат (около 90 %). Обоснованной базой распределения затрат вспомогательных производств могут выступить натуральные измерители. Так, затраты ремонтного цеха могут быть распределены между основными видами деятельности пропорционально затраченным ремонтно-часам, затраты котельной – пропорционально площадям отапливаемых помещений. Эффективность функционирования плавсредств во многом зависит от руководства речной компании, поэтому при распределении общехозяйственных расходов наиболее практически значимой базой выступит маржинальная прибыль, представляющая собой вклад каждого вида деятельности в достижение общего результата компании.

Порядок бухгалтерских записей по сегментам деятельности представляет собой принятие решения о применении метода двойной записи; о внедрении самостоятельной системы управленческого учета либо об интеграции счетов управленческого и

Таблица 2
Базы распределения косвенных затрат в организациях внутреннего водного транспорта

Вид косвенных затрат	База распределения
Платежи по обязательному страхованию имущества	Амортизация основных средств
Платежи по обязательному страхованию отдельных категорий работников	Затраты на оплату труда
Налоги и другие обязательные платежи	Прямые расходы
Затраты на содержание вспомогательных судов	Нормативы, устанавливаемые предприятием
Расходы по содержанию технических средств связи	Нормативы, устанавливаемые предприятием
Расходы по управлению предприятием, общеэксплуатационные расходы	–затраты на оплату труда; –нормативы, устанавливаемые предприятием

финансового учета для целей отображения информации по сегментам; описание корреспонденции счетов, отражающих хозяйственные операции по сегментам. Разработка типовых корреспонденций будет необходима при введении дополнительных счетов или дополнительных субсчетов, позволяющих идентифицировать сведения по сегментам. Это значительно облегчает и стандартизирует текущую учетную работу.

Таким образом, детально проработанная сегментарная учетная политика обеспечит организацию эффективным инструментом управления деятельностью сегментов, позволит дать более полную оценку результатов деятельности отдельных сегментов организаций речного транспорта, обосновать выбор управленческого решения и повысить эффективность деятельности компании [4, с. 56].

Литература:

1. Чикишева А.Н. Учетная политика по сегментам деятельности коммерческих предприятий: понятие и содержание // Все для бухгалтера. – 2010. – № 3. – Справочно-информационная система «Консультант Плюс». Версия Проф. – Последнее обновление 21.12.2012.
2. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 8 ноября 2010 г. № 143н «Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010). // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2010. – № 52.
3. Отраслевая инструкция по составу затрат и калькуляции себестоимости работ и услуг предприятий основной деятельности речного транспорта, утверждено заместителем Министра транспорта РФ В.Г. Артюховым 8 марта 1993г. № ВА-6/152–Справочно-информационная система «Консультант Плюс». Версия Проф. – Последнее обновление 21.12.2012.
4. Неизвестная Д.В. Основы применения CPV-анализа на предприятиях речного транспорта // Вестник экономики, права и социологии. – 2012. – № 3. – С. 56-60.

Formation of Accounting Policy for the Purpose of Segmental Account

D. V. Neizvestnaya
Kazan (Volga Region) Federal University

The paper reveals the necessity of formation of accounting policy that would regulate the activities of the segments of organizations. The author puts forward divisions of segmental accounting policy that would allow forming of efficient system of segmental account.

Key words: segmental account, accounting policy, managerial and engineering division, methodological division, river transport.

