ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Управленческий учет

МЕТОДИКА ФОРМИРОВАНИЯ СЕГМЕНТАРНОЙ ОТЧЕТНОСТИ В АГРОХОЛДИНГАХ

Александра Васильевна ГЛУЩЕНКО[a,•], Екатерина Петровна КУЧЕРОВА[b]

[a] доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета и экономической безопасности, Волгоградский государственный университет, Волгоград, Российская Федерация
aleksa-gl@yandex.ru

[b] ассистент кафедры бухгалтерского учета и экономической безопасности, Волгоградский государственный университет, Волгоград, Российская Федерация
audit415@yandex.ru

[•] Ответственный автор

История статьи:
Принята 06.09.2016
Принята в доработанном виде 16.09.2016
Одобрена 30.09.2016

УДК 657.1:631.145
JEL: M41, Q10

Аннотация

Предмет. Современные подходы к управлению интегрированными агроструктурами в условиях вступления России в ВТО и введения экономических санкций основаны на диверсификации бизнеса и организационно-функциональной децентрализации, которые предполагают регулярное получение информации в разрезе сегментов деятельности всеми заинтересованными пользователями. Нормативные документы содержат лишь общие принципы формирования сегментарной информации и не регламентируют порядок формирования сегментарной отчетности, формы ее представления. В связи с этим существует объективная необходимость разработки методического обеспечения формирования сегментарной отчетности с учетом специфики деятельности интегрированных агроформирований.

Цели. Разработка методических основ формирования сегментарной отчетности агрохолдингов.

Методология. В процессе исследования проблемы формирования сегментарной отчетности агрохолдингов использовались методы логического анализа, сравнения, моделирования, системный и комплексный подходы.

Результаты. Комплексный анализ положений нормативно-правовых актов, экономической литературы, производственных, организационных и экономических особенностей интегрированных агроформирований позволил выработать методический подход к выделению объектов сегментарного учета (виды деятельности, центры ответственности, внешние покупатели и др.); предложить 18 разрядов аналитических признаков синтетических счетов, задействованных в формировании сегментарной отчетности; разработать систему многоуровневой внутренней сегментарной отчетности и определить раскрываемые в ней показатели, сформировать концептуальный подход к унификации и информационному обеспечению планирования и анализа деятельности сегментов и агрохолдинга в целом.

Область применения. Результаты данного исследования могут быть применены как в теории, так и в практике формирования сегментарной отчетности интегрированных агроструктур.

Выводы. Сделан вывод о том, что предложенная методика формирования сегментарной отчетности позволит повысить качество учетно-аналитической информации и оптимизировать процесс разработки стратегии устойчивого развития сельскохозяйственного производства в условиях конкуренции, количественно оценить вклад бизнес-единиц в изменение конечных финансовых результатов агрохолдинга в целом, осуществлять контроль деятельности центров ответственности и оценивать качество работы возглавляющих их менеджеров, их профессиональную пригодность.

Ключевые слова:
сегментарный учет и отчетность, агрохолдинг

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2016

Институциональные преобразования в агропромышленном комплексе Российской Федерации способствуют формированию новых организационных структур, создают условия для

обеспечения продовольственной безопасности, разработки действенной политики импортозамещения и укрепления экономики страны в целом. Обеспечение продовольственной независимости Российской Федерации базируется на реализации Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013–2020 годы[1], Доктрины продовольственной безопасности РФ[2], Стратегии развития пищевой и перерабатывающей промышленности РФ на период до 2020 г.[3] Разработка политики импортозамещения в сельском хозяйстве основывается на формировании и активизации деятельности агрохолдингов, представляющих группу юридически самостоятельных сельскохозяйственных, перерабатывающих и обслуживающих взаимосвязанных предприятий, контрольные пакеты уставных капиталов которых принадлежат материнской компании, осуществляющей управление деятельностью группы.

Согласно оценке Института конъюнктуры аграрного рынка, на 01.01.2014 г. в России действовало более 200 агрохолдингов, которые обеспечивали 20–25% объема производства в сельскохозяйственной отрасли. Площадь сельскохозяйственных угодий, принадлежащих агрохолдингам, составляет около 15 млн. га, из них 11,3 млн га занимает пашня. К крупнейшим российским агрохолдингам по объему выручки за 2014 г. относятся ГК «Содружество», АПХ «Мираторг», ПАО «Группа Черкизово» и др.[4]

Сложная многоуровневая система управления, диверсифицированная деятельность, широкая география рынков сбыта, территориальная разобщенность участников агрохолдинга требуют формирования информации по сегментам деятельности для определения вклада каждого обособленного компонента (сегмента) врезультат деятельности интегрированного агроформирования в целом, перспектив роста прибыльности бизнес-единиц, оценки качества работы возглавляющих их менеджеров, принятия рациональных управленческих решений о перераспределении ресурсов между сегментами деятельности агроструктуры.

В связи с этим существует объективная необходимость разработки комплекса методических рекомендаций по формированию информации по сегментам деятельности в единой учетно-отчетной системе агрохолдинга.

Учетно-отчетная система интегрированной агроструктуры является основой всей информационной системы экономического субъекта, так как отражает фактическое состояние управляемого объекта и создает необходимые данные для анализа, планирования и эффективного управления в целом [1, с. 136].

Исследовав специфику деятельности агрохолдингов, мы определили особенности их функционирования, которые следует принимать во внимание при разработке методики сегментарного учета, а именно: территориальная распределенность организаций-участников и видов деятельности; полная или частичная автономность учета в организациях и сложившиеся традиции учетных процедур; многопрофильное производство сельскохозяйственной продукции, ее реализация в разных географических районах с различными уровнями спроса, конкуренции и рентабельности [2, с. 38].

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010)[5] и МСФО 8 «Операционные сегменты»[6] не устанавливают единые правила, регламентирующие критерии (основания) выделения сегментов осуществляемой деятельности. Это обусловлено тем, что деятельность каждого экономического субъекта и обособляемые им сегменты индивидуальны, поэтому оптимальный набор критериев и количество учетно-отчетных сегментов могут быть выявлены только после глубокого

[1] Постановление Правительства РФ от 14.07.2012 г. № 717 «О Государственной программе развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013–2020 гг.». URL: goo.gl/RozHta

[2] Доктрина продовольственной безопасности Российской Федерации. Утверждена Указом Президента Российской Федерации от 30.01.2010 № 120. URL: goo.gl/RUCBGO

[3] Распоряжение Правительства РФ от 17.04.2012 г. № 559-р «О Стратегии развития пищевой и перерабатывающей промышленности РФ на период до 2020 г.». URL: goo.gl/MOHXK5

[4] Рейтинг наиболее крупных и эффективных сельскохозяйственных организаций (Клуб «Агро-300»). URL: goo.gl/FGZrgP

[5] Положения по бухгалтерскому учету. URL: goo.gl/AdBt5i

[6] Международные стандарты финансовой отчетности и разъяснения к ним. URL: goo.gl/S8ghK8

многоуровневого анализа условий деятельности и потребностей в информации каждого агрохолдинга. Однако чем шире спектр критериев, которые использует агрохолдинг при выделении сегментов в качестве учетно-отчетных объектов, тем более объективным будет методический инструментарий сегментарного учета и достовернее показатели формируемой отчетности, что окажет влияние на качество и эффективность принимаемых управленческих решений. Увеличение количества учетно-отчетных сегментов повлечет за собой увеличение издержек на ведение учетных работ. Необходимо отметить, что такие затраты не должны превышать результат, ожидаемый руководством от получения качественно новой информации о деятельности интегрированного формирования. Оптимальный вариант сегментации учетных данных должен отвечать требованиям формирования релевантной учетной информации, удовлетворяющей потребности собственников бизнеса и администрации агрохолдинга, а также соответствовать принципу экономичности.

Под критерием понимается принцип, принимаемый в качестве основы формирования и раскрытия информации по сегменту. Критерий является качественной характеристикой, основным признаком, в соответствии с которым производится оценка необходимости обособления сегмента полномочными лицами агрохолдинга [3, с. 45].

Согласно п. 6 ПБУ 12/2010 «…основой выделения сегментов могут быть, в частности:

1. производимая продукция, закупаемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги;
2. основные покупатели (заказчики) продукции, товаров, работ, услуг;
3. географические регионы, в которых осуществляется деятельность;
4. структурные подразделения организации»[7].

В современной экономической литературе представлен ряд точек зрения по выделению критериев обособления учетных сегментов.

Так, Н.Н. Балашова и Е.В. Макарова определяют, что «формирование сегментов деятельности как учетно-отчетных единиц на предприятии зависит от многих факторов, главным из них является сложная организационная структура предприятия» [4, с. 49].

В работе Л.П. Белоглазовой предлагается выделять сегменты и классифицировать сегментарную отчетность по следующим признакам:

1. В соответствии с действующим законодательством и в зависимости от объема полномочий выделять внутреннюю отчетность филиала, представительства, прочего обособленного подразделения;

2. Формировать отчетность сегмента в зависимости от отраслевого принципа:

– отчетность по определенным видам деятельности (производимым товарам, оказываемым услугам, выполняемым работам);

– отчетность по отраслям деятельности (промышленности, транспорту, связи, сельскому хозяйству и пр.)[8].

Другой вариант критериев сегментирования дает О.А. Бочкарева: организационно-правовая форма хозяйствующего субъекта, организационная структура, вид продукции, работ или услуг, географические регионы и др. При помощи этих критериев предлагается идентифицировать внутренние, внешние, инновационные, стратегические и смешанные сегменты [5].

Например, Н.Н. Воробьев выделяет уровни сегментарного учета в корпорации и критерии их обособления, исходя из качественных внешних и внутренних факторов бизнеса. На основании внешних факторов определяются следующие признаки обособления: группа покупателей (заказчиков); зона деятельности; виды деятельности (центры доходов). На основании внутренних факторов предлагается использовать такие признаки выделения сегментов, как центры затрат; центры ответственности; носители затрат. В своей работе Н.Н. Воробьев подчеркивает, что «…чем более полный набор качественных факторов будет привлечен для избрания количественных параметров (сегменты аналитического учета), тем более объективным будет инструментарий сегментарного учета, что в целом повлияет на обоснованность корпоративных решений» [6, с. 20–25].

[7] Положения по бухгалтерскому учету. URL: goo.gl/AdBt5i

[8] *Белоглазова Л.П.* Отдельные особенности формирования и раскрытия информации по сегментам в бухгалтерском учете и отчетности // Все для бухгалтера. 2010. № 8. С. 18–24.

В работе Л.С. Захаровой предлагается организовать сегментацию деятельности агрохолдинга по четырем уровням функционирования агроструктуры, на каждом из которых автор выделяет критерии сегментирования:

– первый уровень: сегментация по бизнес-единицам;
– второй уровень: сегментация по центрам ответственности;
– третий уровень: сегментация по видам деятельности;
– четвертый уровень: сегментация по видам продукции, работ, услуг [7, с. 89].

В зависимости от внутренних факторов, Н.Т. Лабынцев предлагает осуществлять ведение сегментарного учета и формирование управленческой сегментарной отчетности по следующим форматам: «по группам покупателей; по зонам деятельности как детализация географических сегментов; по сезонам; по видам деятельности (центры доходов); по центрам затрат; по центрам ответственности; по носителям затрат» [8, с. 66–68].

Разнообразие вариантов выделения сегментов деятельности сельскохозяйственного предприятия А.Х. Раметов сводит к структурной модели иерархической системы, состоящей из трех уровней: производство – продукция – сбыт. На каждом уровне системы автор выделяет критерии сегментации: производственные подразделения – центры ответственности; производимая продукция; зона сбыта продукции. В качестве необходимого требования при определении сегментов деятельности организации А.Х. Раметов отмечает «…возможность ведения раздельного учета по производствам, работам и услугам или готовой продукции на каждом из них» [9, с. 78].

Другой автор, Е.А. Шароватова, выделяет многоуровневую систему сегментирования в управленческом учете для управления субъектом, включающую следующие учетные сегменты: «географические сегменты, операционные сегменты, товарные группы продаж, покупатели и заказчики, центры ответственности, центры затрат» [10, с. 1272].

Зарубежные исследователи М.Р. Метьюс и М.Х.Б. Перера отмечают, что «…существует ряд способов выделения сегментов. Критериями могут служить образование юридического лица, организационная структура, товары и услуги, группы потребителей и географические регионы. Однако универсальное определение подотчетных сегментов производства дать очень сложно, так как каждая организация и ее деятельность уникальны. Вследствие этого существующие стандарты и нормы задают лишь общие ориентиры. Определение конкретных сегментов производства оставлено, в основном, на усмотрение администрации фирм» [11, с. 397].

В работе Р.М. Хейса и Р. Лундхолма подчеркивается, что «смысл раскрывать информацию по конкретным сегментам существует только в том случае, если они (сегменты) характеризуются устойчивыми экономическими характеристиками» [12, с. 263].

Таким образом, комплексный анализ производственных, организационных и отраслевых особенностей интегрированных агроструктур выявил, что критерии сегментации, выделенные в нормативных актах и экономической литературе, учитывают эти особенности в недостаточной мере. Мы дополнили критерии выделения сегментов видами деятельности и центрами ответственности, а также детализировали признаки на каждом уровне сегментации, позволившие выделить новые объекты сегментарного учета (рис. 1). Предложенные критерии и признаки систематизированы для внешней и внутренней сегментарной отчетности на основании потребностей пользователей отчетности.

Для внешней отчетности выделены 4 уровня сегментации: учет и отчетность по видам деятельности, продукции, географическим регионам и внешним покупателям. Для внутренней отчетности данный перечень расширен критерием «центры ответственности», а также признаком «категории покупателей» (высокорентабельные, проблемные и низкорентабельные).

Процедура выделения сегментов деятельности состоит в обособлении части хозяйственной деятельности, которая одновременно удовлетворяет следующим основным критериям: «1) направленность на достижение цели; 2) самостоятельность; 3) подконтрольность; 4) измеримость» [3, с. 46].

Интегрированные агроструктуры должны иметь возможность составлять и представлять внешним и внутренним пользователям разнообразную финансовую информацию: финансовую отчетность юридического лица

и консолидированную (сводную) отчетность, составленные по российским правилам; сводную финансовую отчетность, составленную в соответствии с требованиями МСФО; сегментарную отчетность; налоговую отчетность и др.

Следовательно, построение текущего учетного процесса обеспечивает возможность формирования агрохолдингом различных видов отчетности. Это необходимо учитывать при выборе способов документирования фактов хозяйственной деятельности, состава аналитических счетов, порядка и процедур систематизации и накапливании информации, представления отчетных данных. В частности, рабочий план счетов должен быть построен таким образом, чтобы была возможность получать данные для составления финансовой и управленческой отчетности, отчетности по МСФО, сегментарной отчетности и т.д.

Первый вариант адаптации рабочего плана счетов для целей сегментарного учета позволяет формировать затратную и доходную составляющие в разрезе сегментов деятельности экономического субъекта. Так, М.Н. Семиколенова, рассматривая возможности управленческого учета по сегментам деятельности, предложила использовать свободные синтетические счета: 27 «Финансовый результат сегментов», 92 «Внутрисегментарные продажи», 95 «Внутрисегментарные обороты» [13]. Считаем важным отметить, что предлагаемые синтетические счета рассмотрены М.Н. Семиколеновой применительно к деятельности одного субъекта, а именно зерноперерабатывающего предприятия.

Целый ряд авторов предлагает также осуществлять формирование показателей сегментов на свободных синтетических счетах плана счетов бухгалтерского учета. Например, ввести счета: 90-5 «Доходы сегмента», 90-6 «Расходы сегмента», 64 «Расчеты между сегментами», 92 «Доходы и расходы от операций внутри организации (между сегментами)».

Мы считаем, что введение дополнительных синтетических счетов в действующий рабочий план счетов многопрофильных агрохолдингов повысит трудоемкость учетных работ.

В работе О.Р. Кондрашовой предлагается организовать рабочий план счетов многосегментной организации на основе введения дополнительных субсчетов и перечня аналитических счетов. При построении многомерного плана счетов каждому счету автор рекомендует присваивать несколько аналитических признаков. С целью обобщения и сопоставления информации, полученной в финансовом и управленческом учете, О.Р. Кондрашова считает целесообразным использовать названия счетов и традиционных субсчетов, принятых в финансовом учете. Например, для счета 90 «Продажи» автор предлагает использовать стандартные субсчета и ввести аналитические счета: 1) первого порядка «Центры сегментирования»; 2) второго порядка «Центры ответственности»; для счета 44 «Расходы на продажу» предусмотрены применяемые субсчета по центрам сегментирования и введены аналитические счета: 1) первого порядка «Прямые и косвенные расходы»; 2) второго порядка «Центры ответственности»; 3) третьего порядка «Статьи расходов». Учет расходов на управление осуществляется на счете 26 «Общехозяйственные расходы», для которого могут быть введены аналитические счета: 1) первого порядка «Прямые и косвенные расходы»; 2) второго порядка «Центры ответственности»; 3) третьего порядка «Статьи расходов» [14, с. 1917–1918].

С точки зрения С.В. Волошиной разработку рабочего плана счетов нужно осуществлять через систему расширенных аналитических счетов, а именно ввести пятиуровневую систему:

- уровень 1: сегментация по видам деятельности;
- уровень 2: сегментация по центрам ответственности;
- уровень 3: сегментация по видам продукции;
- уровень 4: сегментация по географическим сегментам; по рынкам сбыта; по местам нахождения активов;
- уровень 5: сегментация по покупателям; по рынкам сбыта; по категориям покупателей; по категориям продукции [15].

Мы поддерживаем точку зрения С.В. Волошиной относительно выработки подхода к формированию информации по сегментам за счет введения аналитических разрезов в систему счетов бухгалтерского учета. Однако введение упомянутых аналитических признаков для всех счетов единого рабочего плана счетов агрохолдинга считаем нецелесообразным, так как система аналитических признаков необходима только для синтетических счетов, задействованных

в формировании внутренней и внешней сегментарной отчетности.

В целях формирования более детализированной и сопоставимой информации в рамках единой учетно-аналитической системы агрохолдинга по предложенным пяти уровням сегментирования и осуществления сравнительного межсегментного анализа нами разработана восемнадцатиразрядная аналитика сегментарного учета:

– шифр синтетического счета – 2 знака (1-й и 2-й разряды);

– шифр субсчета – 2 знака (3-й и 4-й разряды);

– шифр вида деятельности (растениеводство в том числе, животноводство в том числе, промышленное производство в том числе, снабжение и складирование в том числе, сбыт продукции в том числе) – 2 знака (5-й и 6-й разряды);

– шифр центра ответственности – 2 знака (7-й и 8-й разряды);

– шифр вида продукции – 3 знака (9-й, 10-й и 11-й разряды);

– шифр географических регионов деятельности (рынки сбыта и места нахождения активов) – 2 знака (12-й и 13-й разряды);

– шифр внешнего покупателя (рынки сбыта, категория покупателей, категория продукции) – 3 знака (14-й, 15-й и 16-й разряды);

– шифр ставки НДС (10% и 18%) – 2 знака (17-й и 18 разряды).

Разряды с первого по четвертый предназначены для целей финансового и налогового учета и включают типовые синтетические счета и субсчета в соответствии с Планом счетов предприятий и организаций АПК, разряды с пятого по восемнадцатый позволяют организовать сегментарный учет в едином информационном поле агроструктуры.

Введение данной аналитики предлагается осуществлять только для синтетических счетов, задействованных в формировании сегментарной отчетности. Такими счетами являются счета по учету затрат, активов, финансовых результатов. Проблема повышения трудоемкости ведения учетных работ по выделенным объектам сегментарного учета решается применением программных продуктов для автоматизации учета.

«Единообразие ведения учета имущества, обязательств и фактов хозяйственной жизни, осуществляемых участниками агрохолдинга, достигается посредством разработки системы внутрихолдинговой стандартизации учета и отчетности. Внутренняя стандартизация устанавливает единые методологические подходы к организации и ведению системы бухгалтерского учета и отчетности как для обществ-участников, так и для всей холдинговой структуры, обеспечивает процедурную поддержку учетного процесса» [16, с. 104].

В соответствии с предложенными уровнями сегментирования деятельности интегрированных агроструктур нами выработана многоуровневая система внутренней сегментарной отчетности и определены раскрываемые в ней показатели.

Составление внутренней сегментарной отчетности является необходимым элементом эффективного функционирования компании. Информация внутренней сегментарной отчетности позволяет наиболее точно оценивать деятельность сегмента [17, с. 28].

Отчетность первого уровня содержит набор показателей сегментации по видам деятельности интегрированной структуры (табл. 1). Предлагаем составлять отчетность с периодичностью в месяц, квартал и год. Отчетность первого уровня может иметь несколько форматов в зависимости от того, какая цель преследуется при анализе соответствующей информации.

В табл. 1 представлен формат отчетности в целом по интегрированной агроструктуре по выделенным сегментам за отчетный период. Объединение показателей при формировании месячной отчетности первого уровня предполагает группировку информации помесячно, но при этом возможно формирование промежуточных итогов – за квартал (первый, второй, третий и четвертый) или нарастающим итогом с начала года (квартал, полугодие, 9 месяцев и год). Информация отчетности первого уровня используется при проведении сравнительного анализа по сегментам деятельности.

Отчетность по видам деятельности на втором уровне формируется в разрезе центров ответственности: центры затрат, центры доходов, центры прибыли и центры инвестиций. Мы считаем, что центры ответственности, в первую очередь, должны формироваться в каждой компании – участнике интегрированной

структуры, а затем группироваться по агрохолдингу в целом. Исходя из необходимости детализации информации в отчетности по центрам ответственности, отметим, что для данного уровня в корпоративном стандарте формируются классификаторы видов производимой продукции, видов доходов, видов расходов, центров ответственности, видов (экономических элементов) затрат, статей калькуляции и т.д. Это необходимо для усиления контроля за формированием доходов и расходов по местам возникновения и центрам ответственности, поскольку от регулирования деятельности центров ответственности зависит финансовое состояние не только отдельной компании-участника, но и агрохолдинга в целом. Организация системы внутреннего сегментарного учета по центрам ответственности и формирование сегментарной отчетности предопределяет специальную кодировку затратных и доходных статей, а также необходимость увязки сегментарного учета с системой планирования и бюджетирования. Результаты исследования подтверждают, что формы бюджетов и прочих отчетных форм необходимо сначала формировать с учетом выделенных сегментов по каждой компании, а затем по агрохолдингу. При этом для каждого центра ответственности интегрированной структуры определяются существенные показатели (нормативы материальных и др. затрат, плановые объемные показатели деятельности на год с разбивкой по кварталам и месяцам, информация об отклонениях и т.д.) как принципиальная основа формирования отчетности и осуществления предварительного, текущего и последующего внутреннего контроля. При возникновении существенных отклонений в отчетности по центрам ответственности может представляться дополнительная информация по причинам и виновникам.

Третий уровень отчетности – отчетность по видам продукции. Информация по видам производимой продукции имеет важное значение для принятия управленческих решений. Для целей сравнительного межсегментного анализа отчетность по видам продукции дополняется графами «Удельный вес» и «Структурные изменения». Кроме того, идентификация расходов по видам продукции в учете и отражение их в отчетности дает возможность рассчитать также следующие показатели:

– динамику абсолютных показателей расходов и финансового результата сегмента;

– удельный вес финансового результата сегмента (вида продукции) в общей величине финансового результата и его изменение;

– рентабельность сегмента (продукции) – отношение финансового результата сегмента (продукции) к его (ее) выручке и ее изменения;

– динамику изменения относительного показателя сегмента – расходов на 1 рубль выручки.

Для формирования отчетности четвертого и пятого уровней агрохолдингов разработаны формы «Информация по географическим регионам деятельности агрохолдинга» и «Информация о внешних покупателях агрохолдинга». Формирование сведений по сегментам возможно с использованием графического, табличного и текстового форматов. Мы считаем, что интегрированным агроформированиям целесообразнее составлять сегментарную отчетность в табличном формате. Он позволяет наглядно демонстрировать числовые данные в логическом порядке и имеет удобный для восприятия вид. Кроме того, табличный формат упрощает не только процесс формирования учетной информации по определенному признаку, но и ее последующий анализ.

Информация из отчетности четвертого и пятого уровней используется для формирования сегментарной отчетности путем трансформации данных посредством составления специальных таблиц с последующим элиминированием внутренних оборотов между предприятиями сегмента деятельности.

Таким образом, разработанный комплекс методических рекомендаций позволит формировать более достоверную и сопоставимую дискретную информацию в рамках единого информационного поля агроструктуры для осуществления сравнительного межсегментного анализа эффективности деятельности и оптимизировать процесс разработки стратегии устойчивого развития сельскохозяйственного производства в условиях конкуренции.

Таблица 1

Информация о доходах и расходах по видам деятельности, тыс. руб. (фрагмент)

Table 1

Information on income and expenses by type of activity, thousand RUB (a fragment)

Сегмент	Показатель	2015 г.	2014 г.	Отклонение
Растениеводство	Выручка	223 646	213 106	+10 540
	Себестоимость продаж	184 097	177 120	+6 977
	Прибыль/убыток от продаж	39 549	35 986	+3 563
Животноводство	Выручка	298 495	314 968	–16 473
	Себестоимость продаж	264 032	294 146	–30 114
	Прибыль/убыток от продаж	34 463	20 822	+13 641
n	Выручка	…	…	…
	Себестоимость продаж	…	…	…
	Прибыль/убыток от продаж	…	…	…
Всего по видам деятельности	Выручка	720 843	721 085	–242
	Себестоимость продаж	636 589	655 285	–18 696
	Прибыль/убыток от продаж	83 854	65 796	+18 058

Источник: составлено авторами

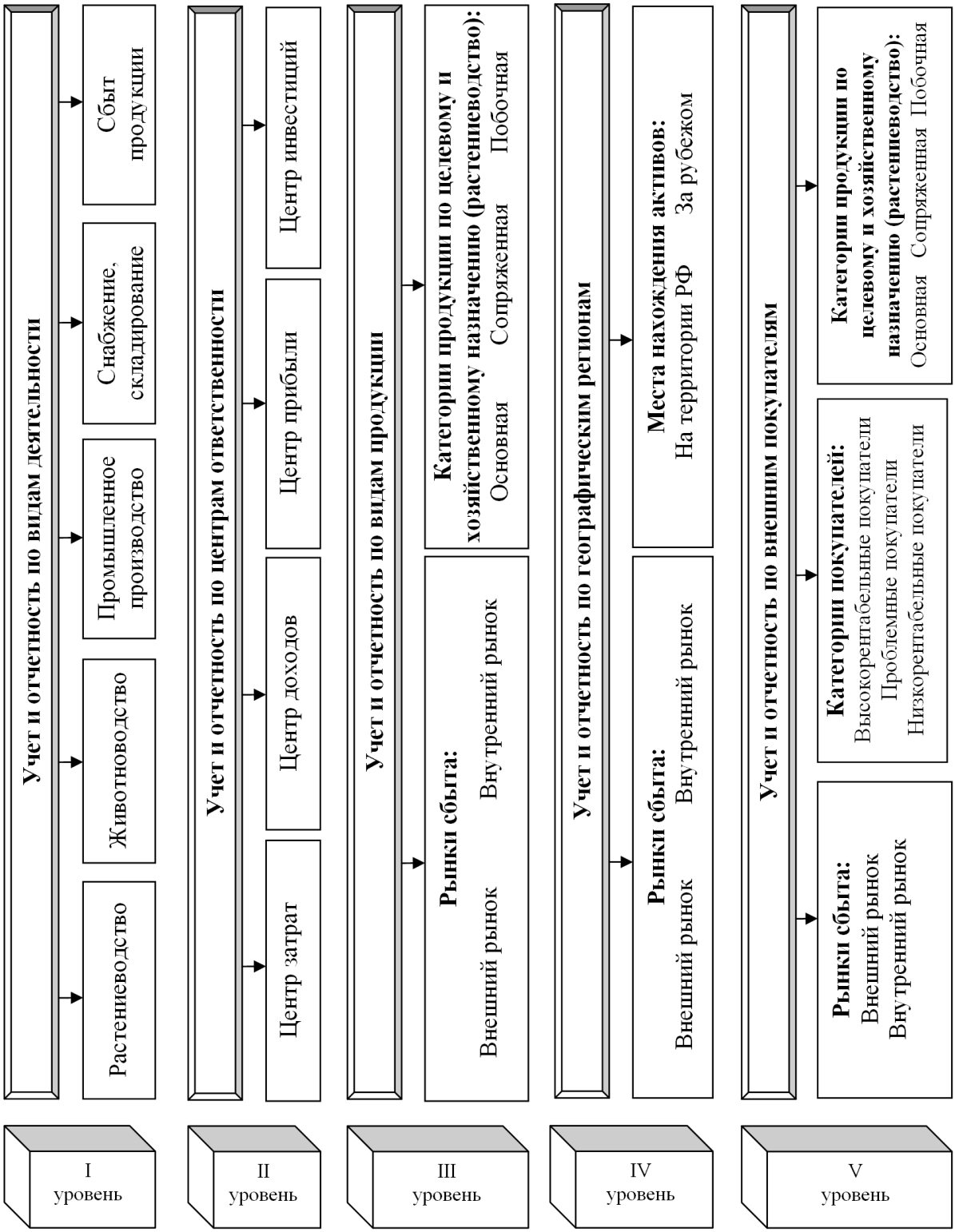
Source: Authoring

Рисунок 1

Модель организации учета и отчетности в агрохолдинге по уровням сегментирования

Figure 1

A model of arranging the accounting and reporting of agricultural holdings by segment level



Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Список литературы

1. *Петрова А.Н.* Теоретические аспекты сегментирования // Инновационное развитие экономики. 2014. № 2. С. 136–141.
2. *Глущенко А.В., Кучерова Е.П.* Методические аспекты учетной политики для целей сегментарного учета в агрохолдингах // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2016. № 5.С. 37–40.
3. *Пономарева Н.В.* Методические аспекты выбора и обоснования критериев сегментации деятельности организации АПК // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2015. № 4. С. 45–47.
4. *Балашова Н.Н., Макарова Е.В.* Управленческий учет качества по сегментам деятельности молокоперерабатывающих предприятий // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2009. № 1. С. 49–52.
5. *Бочкарева О.А.* Анализ эффективности инновационного сегмента деятельности предприятий // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2011. № 1. С. 103–105.
6. *Воробьев Н.Н.* Современный инструментарий корпоративного сегментарного учета // Учет и статистика. 2007. № 10. С. 20–25.
7. *Захарова Л.С.* Организационно-методические основы сегментации деятельности агрохолдингов // АПК: Экономика, управление. 2015. № 6. С. 88–93.
8. Управленческий учет и внутрифирменный контроль в условиях коммерческой деятельности: монография / под ред. Н.Т. Лабынцева. М: Финансы и статистика, 2009. 177 с.
9. *Раметов А.Х.* Модели построения управленческого учета в сельскохозяйственных организациях: монография. М.: Издательско-торговая корпорация Дашков и К, 2012. 171 с.
10. *Шароватова Е.А.* Современные подходы к сегментированию управленческого учета // Вестник Донского государственного технического университета. 2011. Т. 11. № 8-1. С. 1268–1273.
11. *Метьюс М.Р., Перера М.Х.Б.* Теория бухгалтерского учета / пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: ЮНИТИ, Аудит, 1999. 663 с.
12. *Hayes R.M., Lundholm R.* Segment Reporting to the Capital Markets in the Presence of a Competitor. *Journal of Accounting Research*, 1996, vol. 34, iss. 2, pp. 261–279.
13. *Семиколенова М.Н.* Организационно-методические аспекты управленческого учета по сегментам деятельности // Аудиторские ведомости. 2015. № 5. С. 41–52.
14. *Кондрашова О.Р.* Построение управленческого учета по сегментам: теоретический и практический аспекты // Фундаментальные исследования. 2013. № 11-9. С. 1912–1918.
15. *Волошина С.В.* Исследование сущности сегментарного учета и этапов его эволюции // Учет и статистика. 2009. № 16. С. 18–22.
16. *Глущенко А.В.* Методология внутренней стандартизации учета в агрохолдингах: монография. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2008. 372 с.
17. *Акатьева М.Д.* Бухгалтерское дело в условиях сегментации бизнеса: монография. М.: МГУП им. Ивана Федорова, 2013. 128 с.

ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Management Accounting

A METHODOLOGY FOR SEGMENT REPORTING GENERATION IN AGRICULTURAL HOLDINGS

Aleksandra V. GLUSHCHENKO[a,•], Ekaterina P. KUCHEROVA[b]

[a] Volgograd State University, Volgograd, Russian Federation
aleksa-gl@yandex.ru

[b] Volgograd State University, Volgograd, Russian Federation
audit415@yandex.ru

[•] Corresponding author

Article history:
Received 6 September 2016
Received in revised form
16 September 2016
Accepted 30 September 2016

JEL classification: M41, Q10

Keywords: segment reporting, accounting, agricultural holding

Abstract

Importance Modern approaches to the management of integrated agricultural companies under Russia's accession to the WTO and economic sanctions rest on diversification of business and organizational and functional decentralization, which imply receiving segment information by all interested users on a regular basis. Statutory documents contain only general principles of segment information presentation and do not regulate the procedure and forms of segment reporting.

Objectives The study aims to develop methodological framework for generating segment reporting of agricultural holdings.

Methods The study rests on methods of logical analysis, comparison, modeling, and systems and integrated approaches.

Results A comprehensive analysis of provisions of laws, economic literature, industrial, institutional and economic features of integrated agricultural companies enabled to develop a methodological approach to allocating the objects of segment accounting; offer 18-category analytic characters of synthetic accounts involved in the formation of segment reporting; create a system of multi-level internal segment reporting; identify indicators disclosed therein; present a conceptual approach to unification of and information support to planning and analyzing the segment operations and the agricultural holding as a whole.

Conclusions and Relevance The proposed methodology for segment reporting will improve the quality of accounting and analytical information, streamline the design process of a sustainable development strategy of agricultural production in a competitive environment, help quantify the contribution of business units to financial performance of agricultural holdings, monitor the activities of cost centers and evaluate the performance and professional competence of their managers.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2016

References

1. Petrova A.N. [Theoretical aspects of segmentation]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki = Innovative Development of Economy*, 2014, no. 2, pp. 136–141. (In Russ.)

2. Glushchenko A.V., Kucherova E.P. [Methodological aspects of accounting policy for the purpose of segment accounting in agricultural holdings]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economy of Agricultural and Processing Enterprises*, 2016, no. 5, pp. 37–40. (In Russ.)

3. Ponomareva N.V. [Methodological aspects of selecting and underpinning the segmentation criteria for operations of agroindustrial complex]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economy of Agricultural and Processing Enterprises*, 2015, no. 4, pp. 45–47. (In Russ.)

4. Balashova N.N., Makarova E.V. [Management accounting of quality by segments of dairy plants]. *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii = Economy of Agricultural and Processing Enterprises*, 2009, no. 1, pp. 49–52. (In Russ.)

5. Bochkareva O.A. [Analyzing the efficiency of innovative segment of enterprise activity]. *Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo sotsial'no-ekonomicheskogo universiteta = Vestnik of Saratov State Socio-Economic University,* 2011, no. 1, pp. 103–105. (In Russ.)

6. Vorob'ev N.N. [Modern tools of corporate segment accounting]. *Uchet i statistika = Accounting and Statistics*, 2007, no. 10, pp. 20–25. (In Russ.)

7. Zakharova L.S. [Organizational-and-methodological bases of agricultural holding's activity segmentation]. *APK: Ekonomika, upravlenie = AIC: Economy, Management,* 2015, no. 6, pp. 88–93. (In Russ.)

8. *Upravlencheskii uchet i vnutrifirmennyi kontrol' v usloviyakh kommercheskoi deyatel'nosti: monografiya* [Management accounting and internal control in commercial activity: a monograph]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2009, 177 p.

9. Rametov A.Kh. *Modeli postroeniya upravlencheskogo ucheta v sel'skokhozyaistvennykh organizatsiyakh: monografiya* [Models of management accounting in agricultural organizations: a monograph]. Moscow, Dashkov i K Publ., 2012, 171 p.

10. Sharovatova E.A. [Modern approaches to management accounting segmentation]. *Vestnik Donskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta = Vestnik of Don State Technical University*, 2011, vol. 11, no. 8-1, pp. 1268–1273. (In Russ.)

11. Methews M.R., Perera M.H.B. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting Theory and Development]. Moscow, YUNITI, Audit Publ., 1999, 663 p.

12. Hayes R.M., Lundholm R. Segment Reporting to the Capital Markets in the Presence of a Competitor. *Journal of Accounting Research*, 1996, vol. 34, iss. 2, pp. 261–279.

13. Semikolenova M.N. [Organizational-and-methodological aspects of management accounting by segments]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal,* 2015, no. 5, pp. 41–52. (In Russ.)

14. Kondrashova O.R. [Building the management accounting by segments: Theoretical and practical aspects]. *Fundamental'nye issledovaniya = Fundamental Research*, 2013, no. 11-9, pp. 1912–1918. (In Russ.)

15. Voloshina S.V. [Researching the nature of segment accounting and stages of its evolution]. *Uchet i statistika = Accounting and Statistics,* 2009, no. 8, pp. 18–22. (In Russ.)

16. Glushchenko A.V. *Metodologiya vnutrennei standartizatsii ucheta v agrokholdingakh: monografiya* [The methodology of internal standardization of accounting in agricultural holdings: a monograph]. Volgograd, VolSU Publ., 2008, 372 p.

17. Akat'eva M.D. *Bukhgalterskoe delo v usloviyakh segmentatsii biznesa: monografiya* [Bookkeeping under business segmentation: a monograph]. Moscow, Moscow State University of Printing Arts Publ., 2013, 128 p.