

ПРОБЛЕМЫ. МНЕНИЯ. РЕШЕНИЯ

УДК 657.22

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ
СЕГМЕНТИРОВАНИЯ*М. Д. АКАТЬЕВА,**кандидат экономических наук,**доцент кафедры**экономики и менеджмента медиабизнеса**E-mail: amdtmgur@mail.ru**Московский государственный университет печати
им. Ивана Федорова*

Деятельность современных организаций диверсифицирована, осуществляется в различных регионах, странах, сегментирована по рынкам. В таких условиях особую актуальность приобретает объективная необходимость получения качественной и количественной информации о том, что дает каждый сегмент. Информация о различных типах продуктов, работ, услуг, а также о функционировании организации в различных зонах является информацией по сегментам и весьма существенна для оценки неопределенности и доходности, прибыльности многопрофильного объекта. Информация по сегментам, очевидно, необходима для удовлетворения потребностей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ключевые слова: *сегмент, сегментный учет и отчетность, сегментирование, внешняя и внутренняя сегментная отчетность.*

Современные предприятия и организации производят различные товары, осуществляют работы, услуги или функционируют в различных сферах экономической деятельности, что является причиной различий в уровне доходности, возможностях роста, перспективах и рисках.

Учетно-отчетная система организации является основой всей информационной системы

экономического субъекта, так как отражает фактическое состояние управляемого объекта и создает необходимые данные для анализа, планирования, эффективного управления в целом.

В процессе управления деятельностью организации экономическая информация используется в переработанном виде, она требует регистрации, обработки, передачи, хранения. Соответственно, учетно-аналитическая информация, используемая для оценки конкретной ситуации и выработки управленческих решений, должна формироваться в форме, доступной и эффективной для восприятия.

Управление финансово-хозяйственной деятельностью организаций осуществляется на основе учетно-аналитической информации, формируемой в системе бухгалтерского дела [1, 2], отражая объективные закономерности финансово-экономических отношений.

Одним из приемов управления современным предприятием является деление его на объекты управления – сегменты, которые одновременно являются объектами учета и контроля для управляющих любого уровня.

Выделим основные этапы становления и развития процесса сегментирования (см. таблицу).

Этапы развития сегментирования

Тенденции в экономике	Развитие процесса на уровне сегментирования
1. Основы становления планирования и контроля по сегментам деятельности (1940–1950-е гг.)	
Усиление влияния контрольно-регулирующей функции со стороны внешней среды организации на систему управления. Зависимость функционирования предприятия от внешней среды, желание приспособиться к ней требовало от предприятий внутриорганизационных изменений. В сфере формирования приемов управления необходимо было считаться с внешним экономическим и техническим потенциалом по отношению к организации (конец 1950-х гг.)	Важнейший вклад системного подхода в науку управления, так как организация стала рассматриваться как целостная система, состоящая из взаимосвязанных частей, которые имеют связи с внешним миром
2. Осмысленный процесс управления предприятием на основе приемов сегментирования (1970-е гг.)	
Различные виды деятельности, которые фирмы осваивали постепенно, стали все больше разделяться по таким показателям, как перспективы дальнейшего роста, рентабельность и стратегическая уязвимость фирмы. Отдельные предприятия могли обслуживать группу рынков с разными условиями и перспективами развития	Происходит выбор сегмента в качестве объекта анализа и избрание стратегии развития бизнеса. Уделяется внимание взаимосвязи внешних и внутренних факторов, влияющих на развитие производства и способствующих формированию управляющей системы. Объектом изучения менеджмента становится возможность манипулирования набором отраслей и (или) видов деятельности компании
3. Современная концепция сегментирования (конец 1970-х гг.)	
Несколько предприятий могли действовать на одном рынке и в одной и той же области спроса. Экстраполяция прежних результатов деятельности потеряла свою актуальность и надежность, не позволяла оценить все возможные изменения внешней среды во всем их многообразии. Поэтому возникла потребность изучать окружение организации с точки зрения отдельных тенденций, опасностей, возможностей, вытекающих из состояния этого окружения	Единицей анализа окружения организации становится стратегическая зона хозяйствования – отдельный сегмент окружения, на который фирма имеет или желает получить выход. Появилось понятие «ситуационный подход» как один из основных приемов управления [12]. Стандартные приемы управления обязывают в свою очередь перестроить инструментарий планирования, учета, контроля и иные подсистемы управления избранными сегментами

Таким образом, в результате экономического воздействия на деятельность предприятия возникла экономическая категория бизнеса, в качестве которой воспринимается сегмент деятельности организации, или часть организационной структуры предприятия, или иной объект, выделенный в информационной системе предприятия для целей управления. Применительно к экономическим наукам термин «сегмент» стал использоваться применительно к микроэкономике предприятий.

Дословно «сегмент» (от лат. *segmentum*) означает отрезок либо часть круга. Применительно к бухгалтерскому учету и аудиту понятие «сегмент» означает, что в бухгалтерской отчетности сведения о разных частях (сегментах) деятельности организации необходимо указывать отдельно. Такими частями (сегментами) могут быть данные о производстве и продаже разных товаров, работ, услуг либо данные о продажах товаров одного вида в разных регионах и т. д.

Данный термин используется не только в теории и практике бухгалтерского учета, но также в маркетинге. В теории маркетинга понятие «сегмент» подразумевает часть рынка, состоящую из потребителей со схожими потребностями и поведенческими характеристиками и создающие для организации благоприятные маркетинговые возможности.

Различные специалисты по бухгалтерскому учету по-разному трактуют понятие «сегмент». Так, Г. Ю. Касьянова рассматривает сегмент как часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях [6], что можно, на наш взгляд, считать наиболее общим, базовым определением.

В. В. Патров уточняет, что сегмент – это часть деятельности организации в определенном разрезе (по видам продукции, географическим регионам и т. п.) [11].

По мнению же Л. П. Белоглазовой, изложенному в диссертационной работе «Сегментарный учет,

отчетность и анализ в системе внутренних взаимоотношений организации» (2003 г.), сегмент – обособленная часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях или комплекс отдельных единиц, которые выделяются в общей деятельности организации по уровню риска или получению прибыли. И такой подход, очевидно, ориентирован на повышение финансовых результатов деятельности организации, снижение рисков, управление эффективностью деятельности в целом.

Нельзя не отметить еще один подход (и даже более – направление в трактовании). В крупных компаниях, имеющих разветвленную структуру управления, необходима децентрализованная система управления, при которой происходит распределение ответственности между менеджерами в части управления затратами, результатами деятельности структурных подразделений, их планирования и контроля.

Организационную структуру компании можно рассматривать как совокупность центров ответственности, а учетную систему – как систему учета по центрам ответственности. В связи с этим многие авторы [3, 4, 6, 7] определяют центр ответственности как сегмент компании, по которому контролируются как производственные затраты, так и полученный доход или процесс инвестирования, причем руководитель несет ответственность за процесс формирования этих показателей.

В этом случае сегменты организации (центры ответственности) являются объектами управленческого учета. И качество их работы в системе управленческого учета оценивается различными финансовыми и нефинансовыми показателями.

Кроме того, нельзя забывать, что в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) под сегментом следует понимать часть деятельности организации, выделенную в зависимости от ее организационной и управленческой структуры, системы внутренней отчетности. При этом для целей ПБУ 12/2010 понятие «сегмент» должно быть дополнено следующими условиями, которым должна соответствовать деятельность по выделенной части:

– способность приносить экономические выгоды и предполагать соответствующие расходы;

– возможность обособленного формирования финансовых показателей от показателей других частей деятельности организации;

– наличие систематического анализа результатов по выделенной части деятельности полномочными лицами организации. К полномочным лицам относятся только те, которые вправе принимать решения о распределении ресурсов внутри организации и оценке результатов по выделенной части деятельности [10].

Если же обратиться к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), то МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», рассматривающий раскрытие информации о сегментах, которое необходимо применять в полных комплектах публикуемой финансовой отчетности, соответствующих требованиям МСФО, определяет сегменты следующим образом.

Операционный сегмент (operating segment) – это компонент организации, который должен отвечать (соответствовать) трем условиям:

– он должен быть задействован в деятельности, от которой организация может генерировать доходы и нести расходы (включая доходы и расходы, связанные с операциями с другими компонентами той же организации);

– операционные результаты сегмента регулярно рассматриваются руководителем организации, отвечающим за операционные решения, с целью принятия решения о ресурсах, распределяемых на сегмент, и оценки результатов его деятельности;

– в отношении сегмента есть дискретная информация.

Хотелось бы подчеркнуть, что для многих компаний данные характеристики являются достаточными при определении операционного сегмента, однако в особых случаях компания может выполнить другие аналитические процедуры, в том числе:

– проанализировать характер хозяйственной деятельности каждого направления деятельности и информацию, представляемую по данному направлению совету директоров компании (как правило, вид деятельности служит базой для определения операционного сегмента);

– идентифицировать руководителей подразделений, которые непосредственно подчиняются лицу, ответственному за принятие операционных

решений, и регулярно обсуждают с ним результаты деятельности каждого сегмента (обычно признак сегмента, который возглавляется таким руководителем, и будет являться базой для идентификации операционного сегмента).

С учетом представленных подходов автор сформулировано следующее определение: *сегмент – это созданный для единых целей компонент деятельности организации, выделенный из общей организационно-управленческой структуры по ряду параметров и критериев деятельности, характеризуемый определенными учетно-отчетными данными.*

Соответственно, информация по сегментам – это информация, раскрывающая часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях.

В современных условиях организации требуется значительно больше информации как внутри нее, так и за ее пределами. Увеличивается объем информации о спросе на продукцию, возможностях сбыта продукции. Бухгалтерский финансовый учет не обеспечивает управляющих всех уровней необходимой оперативной информацией. Из-за своей специфики финансовый учет не может представлять информацию для разработки стратегии управления организацией. В связи с этим роль сегментного учета и отчетности в современном бухгалтерском учете неуклонно растет.

Продолжая анализ, данный в таблице, можно констатировать, что в нашей стране на современном этапе экономического развития ведение сегментного учета и составление сегментной отчетности становятся все более актуальными. Многие компании имеют филиалы, представительства, дочерние и зависимые общества, работающие в различных регионах. Компании-гиганты образованы, как правило, за счет слияния нескольких фирм, осуществляющих различные виды экономической деятельности. В этих условиях сегментирование непосредственно связано с потребностью внешних и внутренних пользователей в информации, сформированной в разрезе различных сегментов.

Процесс сегментирования предполагает три обязательных компонента:

1) в учете сегментирование должно стать следствием распределения ответственности за

экономические риски между управляющими различных уровней; это следствие различного влияния внешних и внутренних факторов на результаты деятельности организации;

2) необходимо формирование внешней сегментной отчетности в рамках подготовки консолидированной регламентной отчетности организаций;

3) необходимо формирование внутренней сегментной отчетности, недоступной конкурирующим организациям и позволяющей на ее основе расширять свой бизнес.

Таким образом, *сегментирование предполагает выбор целевых сегментов в качестве объектов контроля, а также наличие организованного сегментного учета и формирование данных сегментной отчетности.*

Рассмотрим основные составляющие сегментирования.

Сегментный учет можно определить как «нововведение в области раскрытия информации, которое еще предстоит развивать» [8].

Сегментный учет как часть управленческого учета заключается в документальном обобщении информации в разрезе сегментов управления, существенных для принятия управленческих решений [3, 4].

Данный вид учета (и отчетности) подразумевает дезагрегирование учетных данных, новые методические подходы к раскрытию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, возникновение которых связано с усложнением предпринимательской деятельности и ростом информационных потребностей пользователей в более детализированной информации.

Сегментная отчетность возникла ввиду необходимости формирования внешней отчетности о различных видах деятельности и рынках, на которых функционирует коммерческая организация. В США в 1976 г. был разработан первый стандарт по сегментной отчетности, принятый Комиссией по разработке стандартов финансового учета. Согласно этому стандарту сегментная отчетность должна была представляться компаниями, долевыми или долговыми бумаги которых свободно обращаются на открытом рынке или которые готовятся к выпуску такого рода бумаг. Принятие данного стандарта имело большое зна-

чение для финансовых аналитиков, получивших дополнительную информацию для выполнения аналитических процедур.

Таким образом, целью сегментного учета и отчетности является представление внешним и внутренним пользователям информации о фактических, плановых и прогнозных показателях, деятельности сегментов коммерческой организации, их активов, обязательств, а также данных о сегментах с целью формирования внешней сегментной отчетности. Как отмечают М. Р. Мэтьюс и М. Х. Б. Перера, сегментный учет представляет собой «новое и трудное направление, требующее разработки новых методов оценки (измерения) и представления отчетности. С ним связано также возможное расширение границ аудита» [5].

При этом следует иметь в виду, что в настоящее время сформировалось два вида сегментного учета и отчетности: внешний и внутренний сегментный учет и отчетность. Их выделение связано с тем, что требования по раскрытию информации по сегментам являются в ряде случаев обязательными.

Внешняя сегментная отчетность – это часть бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, составляемой по установленным законодательно требованиям. Данная отчетность в большей степени ориентирована на нужды внешних пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Составление внешней сегментной отчетности является необходимым элементом в условиях, когда управленческие решения, принимаемые руководителями, зависят от особенностей сегментов и условий, в которых они осуществляют свою деятельность.

Основным принципом при формировании сегментной отчетности является принцип, определенный МСФО (IFRS) 8: каждая публичная компания должна раскрывать информацию о результатах своей деятельности таким образом, чтобы заинтересованные пользователи могли оценить не только характер и финансовые результаты ее деятельности в целом, но и по различным направлениям деятельности, а также экономическую среду, в которой работает компания.

Принципу рациональности формирования финансовой отчетности отвечает тот факт, что информация сегментной отчетности раскрыва-

ется на основе регулярных отчетов ключевому управленческому персоналу, а следовательно, ведет к уменьшению затрат на подготовку такой отчетности.

Кроме того, при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности организация должна обеспечить последовательность определения перечня отчетных сегментов: если сегмент, выделенный в качестве отчетного в предыдущем отчетном периоде, не соответствует условиям отчетного сегмента в отчетном периоде, но при этом организации известно, что он будет выделяться в качестве отчетного в будущем, то в отчетном периоде он в обязательном порядке выделяется в качестве отчетного. Если сегмент впервые стал отчетным, то по нему представляется сравнительная информация за предшествующие периоды (при условии, что таковая имеется или ее подготовка не противоречит требованию рациональности).

Внутренняя сегментная отчетность ориентирована на внутренних пользователей и формируется по правилам, отличным от требований стандартов финансового учета и отчетности. При этом принципы выделения сегментов могут быть иными и основываться на внутренних потребностях в информации для принятия управленческих решений.

Так, в зависимости от структуры организации перечисленные в начале статьи условия выделения сегментов для целей ПБУ 12/2010 могут оказаться недостаточными для обоснованного выделения сегмента, тогда в дополнение к ним могут рассматриваться и иные критерии обособления сегмента, такие как:

- специфический характер отдельного направления деятельности;
- ответственность конкретных лиц за результаты отдельного направления деятельности;
- обособленность информации, представляемой совету директоров (наблюдательному совету) организации.

Основы и перечень выделяемых сегментов организация выбирает самостоятельно, что следует закрепить внутренними распорядительными документами. Такими критериями, например, могут быть виды, направления, способы, территория предоставления услуг, структурные подразделения, методы организации продаж, основные

клиенты, категория потребителей и т.п. Только детальный анализ внутренней документации и четкое представление о самом бизнесе и структуре организации позволят правильно выбрать основы выделения сегмента.

При выделении сегмента возможно объединение в одну группу нескольких сегментов по принципу их однородности и при условии сходства. Объединенные сегменты рассматриваются как единый сегмент.

Порядок ведения внутреннего сегментного учета и формирования отчетности регламентируется внутрифирменными стандартами коммерческой организации. Составление внутренней сегментной отчетности является также необходимым элементом эффективного функционирования компании. Информация внутренней сегментной отчетности позволяет наиболее точно оценивать деятельность сегмента.

Несомненное преимущество внутренней отчетности – отсутствие строгой регламентации структуры, состава, правил и принципов ее составления. Это обеспечивает решение управленческих задач на основе оперативной, своевременной, достоверной, детальной информации в соответствии с целями, определенными организацией.

Раскрытие информации по сегментам в бухгалтерской отчетности осуществляется не по всем выделенным сегментам, а по тем, которые признаны отчетными.

К отчетному относится сегмент, отвечающий одному из следующих условий:

- выручка сегмента от продаж покупателям (заказчикам) организации и подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами составляют не менее 10% от общей суммы выручки всех сегментов;

- финансовый результат (прибыль или убыток) сегмента составляет не менее 10% от наибольшей из двух величин: суммарной прибыли сегментов или суммарного убытка сегментов;

- активы сегмента составляют не менее 10% от суммарных активов всех сегментов.

Перечень отчетных сегментов определяется организацией исходя из ее организационной и управленческой структуры.

На совокупность выделенных отчетных сегментов в бухгалтерской отчетности должно

приходиться не менее 75% выручки от продаж покупателям. Если сумма такой выручки меньше, то выделяются дополнительные отчетные сегменты (независимо от того, удовлетворяет ли каждый из них в отдельности вышеперечисленным условиям).

Количество отчетных сегментов не должно превышать 10 единиц, если только организация не представит обоснование невозможности агрегирования их количества.

Другие сегменты, которые не признаны отчетными, необходимо объединить. Информация по ним раскрывается в бухгалтерской отчетности в составе прочих сегментов.

Таким образом, процесс формирования информации по сегментам состоит из двух рассмотренных этапов:

- выделение сегментов;
- определение отчетных сегментов, удовлетворяющих установленным критериям.

Чтобы сформировать бухгалтерскую (финансовую) отчетность, бухгалтерской службе потребуется помощь высшего управленческого звена организации для выделения сегментов и определения ключевых показателей, которые систематически анализируются уполномоченными лицами.

При этом главным критерием выделения сегментов является практическое значение обособления информации о части деятельности для целей управления организацией.

В настоящее время одной из наиболее важных проблем крупных многоотраслевых компаний является оценка деятельности различных сегментов, а также степени их влияния на результаты деятельности этих компаний. Данные сегментной отчетности позволяют как проанализировать прошлую деятельность организации, так и выявить потенциальные возможности развития фирмы. С учетом факторов риска и стратегического направления это в итоге не может не отразиться на положительной деятельности компании, так как влечет за собой принятие руководством фирмы целенаправленных управленческих решений с максимальной выгодой.

Выделенные достоинства и недостатки сегментной отчетности (см. рисунок) лишь подтверждают необходимость внедрения системы



Характеристика сегментной отчетности

сегментного учета и отчетности в практику бухгалтерского учета коммерческой организации.

Для формирования и эффективного функционирования система сегментного учета и внешней сегментарной отчетности должна быть обеспечена предварительно обоснованной классификацией по наиболее характерным признакам. По наблюдениям автора, в научной литературе разработанных классификационных признаков и самой классификации сегментарной отчетности нет. Например, по мнению, А. А. Соколова, сегментную отчетность следует классифицировать по ряду формальных признаков:

- в соответствии с управленческой функцией (плановая или прогнозная отчетность по сегментам, фактическая отчетность, аналитическая отчетность, данные по принятию решений, справочная информация);

- в соответствии с иерархической структурой пользователей (вертикально или горизонтально распространенная отчетность, отчетность для комбинированных уровней пользователей);

- по количеству пользователей (единоличное использование отчетов, группой лиц, всеми заинтересованными пользователями);

- по степени систематизации (системная и несистемная, проблемная);

- по средствам доставки (почта, электронная почта, в бумажном виде, доступ к базам данных, Интернет);

- по степени свободы доступа (свободный, ограниченный в зависимости от определенных групп пользователей, по кодам доступа к системе);

- по преимущественному содержанию запрашиваемых показателей (количественных или качественных);

- по форме отчетности (бумажная и электронная);
- по формату представления (цифровой, графический, текстовый, комбинированный);
- по срокам подготовки (на регулярной основе, по запросам);
- по частоте предоставления (ежечасная, ежесменная, ежесуточная, еженедельная, ежемесячная, ежегодная);
- по временному лагу прохождения информации между отдельными пользователями (с задержкой, параллельное одновременное распространение);
- по ориентации на временной период использования (оперативная, тактическая, стратегическая);
- по степени обработанности, интерпретации (подвергшаяся первичной, вторичной обработке, многократно переработанная);
- по степени автоматизации (ручная, механизированная, автоматизированная) [11].

С учетом мнения Л. П. Белоглазовой по этому вопросу, высказанному в указанной выше работе «Сегментарный учет, отчетность и анализ в системе внутренних взаимоотношений организации», автором предлагается следующая *классификация сегментной отчетности*, в которой выделяется сегментная отчетность:

1) в соответствии с действующим законодательством и в зависимости от объема полномочий обособленного подразделения как сегментная отчетность:

- филиала;
- представительства;
- прочего обособленного подразделения;

2) по определенным видам деятельности компании:

- по выпускаемой продукции;
- по производимым товарам;
- по выполняемым работам;
- по оказываемым услугам;

3) по методике структурирования (бизнес-структуре) компании:

- по видам (группам) выпускаемой продукции (работ; товаров; услуг);
- по географическим регионам ведения деятельности;
- по контрагентам (основным покупателям и

заказчикам продукции, товаров, работ, услуг);

- по структурным подразделениям;
- по другим критериям бизнес-структуры компании;

4) по видам экономической деятельности как сегментная отчетность, используемая:

- в промышленности;
- на транспорте;
- в сфере связи;
- в сельском хозяйстве;
- в прочих видах экономической деятельности.

В результате, опираясь на представленные теоретические аспекты сегментирования, можно сформулировать ряд принципиальных **выводов** практического характера:

1. Для эффективного управления бизнесом менеджменту компаний необходима дезагрегированная информация по сегментам. Поэтому в основе управления компанией должно лежать сегментирование.

2. Внедрение сегментирования позволит получить вполне осязаемые выгоды:

- формирование нового взгляда на роль предприятия в рыночной среде за счет обновления устаревшей информации и мнений, пересмотра базовых запросов потребителей; появления возможности разработки программы более рационального использования ресурсов; изучения активов и имеющихся ресурсов компании для определения наиболее эффективных управленческих решений и направлений развития;

- осуществление контроля по сегментам не эпизодически, а на системной основе для целей анализа роли каждого сегмента в создании общей прибыли предприятия;

- выдвижение на первый план наиболее приоритетных направлений деятельности;

- появление возможности выделения потенциальных преимуществ участников сегментов для их дополнительной мотивации;

- появление возможности моделирования маркетинговых программ.

3. Информация сегментной отчетности позволяет администрации организации контролировать деятельность разных подразделений и объективно оценивать качество работы возглавляющих их менеджеров. На ее основе формируются выводы

о профессиональной пригодности того или иного менеджера, разрабатываются финансовые и нефинансовые критерии оценки его деятельности, система материального и морального поощрения персонала организации.

4. Сегментная отчетность непосредственно помогает в работе самим менеджерам. Руководителю любого уровня необходимо знать уровень и качество своей работы. Факт невыполнения плановых показателей сегмента должен быть оперативно и достоверно известен его руководителю в целях своевременной и обоснованной корректировки планов подразделения и эффективного выполнения поставленных перед ним задач.

Список литературы

1. *Акатьева М.Д.* Бухгалтерское дело в условиях сегментации бизнеса: монография. М.: МГУП им. Ивана Федорова, 2013.
2. *Акатьева М.Д.* Категория бухгалтерского дела в системе управления экономического субъекта // *Международный бухгалтерский учет*. 2013. № 43 (289). С. 2–6.
3. *Вахрушева О.Б.* Управленческий учет: курс лекций М.: Эксмо, 2010.
4. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. М.: Омега, 2010. 576 с.
5. *Ибрагимова Д.А.* Отличительные особенности международного и российского стандартов представления внешней отчетности по сегментам // *Аудит и финансовый анализ*. 2009. № 2. С. 25–30.
6. *Касьянова Г.Ю.* Информация по сегментам: еще один шаг бухгалтерского учета навстречу управленческому // *Российский налоговый курьер*. 2008. № 6. С. 31–36.
7. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – М.: Инфра-М, 2007. 592 с.
8. *Кузьмина М.С.* О развитии методологии управленческого учета // *Бухгалтерский учет*. 2009. № 1. С. 77–78.
9. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 8 «Операционные сегменты» // приказ Минфина России от 25.11.2011. № 160н.
10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010): приказ Минфина России от 08.11.2010 № 143н.
11. *Патров В.В.* Отражение в бухгалтерской отчетности информации по сегментам // *Бухгалтерский учет*. 2000. № 21.
12. *Соколов А.А.* Учет по сегментам деятельности коммерческой организации: формирование и анализ: учебник. М.: Финансы и статистика, 2004. 228 с.

Издательский дом «ФИНАНСЫ и КРЕДИТ» информирует о продолжении подписки на I полугодие 2014 г.

Все издаваемые журналы и отдельные статьи, публикуемые в наших изданиях, доступны и в электронном виде на сайте интернет-магазина **www.dilib.ru**.

По всем вопросам подписки либо приобретения предыдущих выпусков журналов обращаться в отдел реализации.

(495) 989-96-10

podpiska@fin-izdat.ru

www.fin-izdat.ru