

**ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К РАСКРЫТИЮ ИНФОРМАЦИИ  
О СЕГМЕНТАХ В СЕЗОННЫХ ОТРАСЛЯХ****Инна Юрьевна ФЕДОРОВА**

доцент кафедры бухгалтерского учета и финансов, Сибирский государственный университет науки и технологий имени академика М.Ф. Решетнева, Красноярск, Российская Федерация  
innaktk@mail.ru  
ORCID: отсутствует  
SPIN-код: 9830-3663

**История статьи:**

Получена 04.05.2018  
Получена в доработанном  
виде 20.06.2018  
Одобрена 29.06.2018  
Доступна онлайн  
15.08.2018

УДК 657.37

JEL: M41

**Аннотация**

**Предмет.** Наличие такой выраженной специфики деятельности организаций, как сезонность, требует повышения объемов раскрытия информации в отчетности для целей удовлетворения потребностей разных групп пользователей и обеспечения понимания такой деятельности. В связи с этим в статье рассматриваются вопросы формирования отчетности по сегментам в сезонных отраслях с позиции процессно-ориентированного подхода, а также исследуются возможности практического применения предлагаемой системы отчетности.

**Цели.** Модификация процессно-ориентированного подхода к раскрытию информации о сегментах в сезонных отраслях.

**Методология.** Использовались такие методы исследования, как анализ, синтез, систематизация, обобщение.

**Результаты.** На основе анализа современных подходов к формированию отчетности сегментов организаций с сезонным характером деятельности осуществлена модификация процессно-ориентированного подхода к раскрытию информации о сегментах и предложена система отчетности, с помощью которой обеспечивается такое раскрытие информации. Кроме этого, представлена форма комбинированной отчетности по сегментам с учетом сезонности работы и определено ее место в общей системе отчетности организации для целей обеспечения возможностей практического использования.

**Выводы.** Проведенное исследование позволило сделать вывод о необходимости повышения информативности отчетности сегментов организаций с сезонным характером деятельности, что нацелено на обеспечение понимания этой деятельности пользователями отчетности. Представленная система отчетности позволяет раскрывать информацию о деятельности сегментов с учетом сезонности и процессно-ориентированного подхода. Кроме этого, предложенный подход решает проблему недостоверности результатов анализа, базирующегося в настоящее время на обобщенных показателях финансовой отчетности, посредством разграничения показателей по периодам деятельности организации.

**Ключевые слова:**

отчетность, сегмент,  
сезонность деятельности,  
бизнес-процесс

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

**Для цитирования:** Федорова И.Ю. Процессно-ориентированный подход к раскрытию информации о сегментах в сезонных отраслях // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 8. – С. 946 – 961.  
<https://doi.org/10.24891/ia.21.8.946>

На функционирование организаций разных отраслей и сфер экономической деятельности влияют многочисленные факторы, которые определяют подходы к отражению отдельных объектов в учете и отчетности. Одним из таких факторов является сезонный характер работы.

Перечень отраслей и видов экономической деятельности, испытывающих влияние природно-климатических условий, в виду этого признаваемых сезонными, приводится в постановлении Правительства РФ от 06.04.1999 № 382<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Постановление Правительства РФ от 06.04.1999 № 382  
«О перечнях сезонных отраслей и видов деятельности,

Положения нормативных документов нацелены на отражение показателей различных видов деятельности, общих для организаций и отраслей, в отчетности с целью обеспечения их сопоставимости. При этом не акцентируется внимание на информировании о специфическом составе показателей и форм отчетов для лучшего понимания такой деятельности пользователями. В связи с этим экономические субъекты самостоятельно определяют объемы и направления раскрытия показателей деятельности сегментов с учетом влияния на них сезонности, решают связанные с обозначенными процессами проблемы, что должно быть закреплено во внутрифирменной локальной документации, главным образом, в учетной политике.

Общий подход к раскрытию информации о сегментах в сезонных отраслях, не запрещающий увеличивать объем представления информации в отдельных формах отчетности, с одной стороны, может рассматриваться положительно, так как открывает организациям дополнительные возможности по выбору формата отражения данных и их наиболее выгодного представления для разных групп пользователей. С другой стороны, возникают проблемы, обусловленные отсутствием единого подхода к отражению показателей сегментов при сезонном характере деятельности в отчетности, что затрудняет сравнение показателей организаций в рамках одной отрасли либо единого вида экономической деятельности. При этом агрегирование показателей сегментов в финансовой отчетности имеет недостатки, отрицательно сказывающиеся на понимании отраслевой специфики, главным образом, внешними пользователями.

Во-первых, отчетный период, за который составляется финансовая отчетность, не совпадает с периодом сезонной деятельности организации. Тем самым показатели сегментов отражаются обобщенно, что затрудняет понимание, например, величины произведенных расходов, относящихся к сегментам в период сезонной работы, от величины расходов, совершенных организацией в межсезонный период деятельности.

Во-вторых, сезонный характер деятельности обуславливает неравномерность получения доходов и осуществления расходов, а также их неоднородность. Данная информация является определяющей при проведении анализа деловой активности организации отдельно для работы в сезон и межсезонный период. В свою очередь составление финансовой отчетности, в которой показатели отражаются обобщенно за отчетный период, ограничивает возможности для проведения такого анализа.

Таким образом, при наличии, наряду с сезонными, иных видов деятельности, осуществляемых регулярно и не подверженных влиянию природно-климатических условий, целесообразно проводить расшифровку ключевых показателей с указанием периодов работы организации (сезонный, межсезонный, круглогодичный периоды). Современная система бухгалтерского учета и отчетности позволяет повысить информативность показателей деятельности сегментов, обладающих такой особенностью, как сезонный характер.

Для совершенствования подхода к раскрытию информации о сегментах сезонных отраслей в отчетности важно проводить обзор исследований и предложений по следующим направлениям:

применяемых для целей налогообложения».

- обособление сегментов в сезонных отраслях;
- решение проблем, связанных с отражением в отчетности показателей по сегментам в сезонных отраслях;
- формирование отчетности по сегментам с раскрытием информации о затратах в разрезе бизнес-процессов.

Понятие «сегмент» означает «отрезок, часть чего-либо» [1, с. 125].

В ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам» и МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» изложены критерии признания сегментов операционными, отчетными. Несмотря на наличие определенного набора критериев, которым должен удовлетворять выделенный организацией сегмент вне зависимости от отраслевой принадлежности, в отечественных исследованиях фигурируют различные подходы к обособлению сегментов в сезонных отраслях.

Так, изучая сегментарный учет в речном транспорте, который характеризуется сезонностью в отдельных регионах страны, А.В. Синицын отмечает: «Сегменты, основанные на существующей внутренней структуре, представляются менее субъективными» по сравнению с понятием «отрасль» [2, с. 124]. В связи с этим автором предлагаются такие сегменты, как перевозка грузов, перевозка пассажиров, погрузочно-разгрузочные работы и др. [2, с. 124].

Д.В. Неизвестная для внутреннего водного транспорта обособляет эксплуатационные сегменты, к которым отнесены пассажироперевозки, грузоперевозки, добыча нерудных строительных материалов, вспомогательные – ремонтный цех, котельная [3].

Н.В. Пономарева исходит из целевого назначения при выделении сегментов и в качестве основы выделяет виды или группы производимой продукции, основных потребителей, географические регионы, функциональные подразделения, возможность установления персональной ответственности за производственную деятельность сегментов, однородные методы распределения затрат [4, с. 7].

А.Х. Раметов, Ш.У. Салиева, Б.А. Раметова выделяют три варианта сегментов для целей управленческого учета, исходя из замкнутого цикла, многоотраслевого производства, функционального отдела управления [5, с. 170].

Серьезные исследования в области сегментации деятельности и формирования сегментной отчетности в агрохолдингах были проведены А.В. Глущенко и Е.П. Землянской [6, 7]. Авторами предлагается «проводить сегментацию по группам производимой продукции и регионам деятельности, что обеспечит заинтересованных пользователей информацией, позволяющей оценить отраслевую специфику» [6, с. 36].

В исследовании А.В. Глущенко, Л.С. Захаровой сегментация деятельности агрохолдинга проведена по четырем уровням: бизнес-единицы, центры ответственности, виды деятельности, виды продукции, работ, услуг [8, с. 17].

Вместе с тем, несмотря на значительное количество трудов ученых в области организации учета по сегментам, в большинстве сезонных отраслей и видов экономической деятельности наблюдается недостаток исследований или их отсутствие. Большинство исследований в области сегментации деятельности в

сезонных отраслях произведено для сельского хозяйства.

При сегментации деятельности организации определяется порядок отражения информации о сегментах в финансовой и управленческой отчетности как для внешних, так и для внутренних пользователей. Основным принцип раскрытия информации о сегментах в отчетности, согласно трактовке ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам», заключается в обеспечении «заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности организации информацией, позволяющей оценить отраслевую специфику деятельности организации»<sup>2</sup>. Согласно МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», раскрытие информации необходимо для того, чтобы пользователи могли «оценить характер и финансовое влияние, оказываемое видами деятельности, которые осуществляет организация».<sup>3</sup>

«Сегментарную отчетность можно определить как отчетность, сформированную по отдельным сегментам бизнеса (центрам ответственности) организации» [1, с. 125].

Выделяя внутреннюю и внешнюю сегментарную отчетность А.А. Соколов под последней понимает часть финансовой отчетности, которая составляется по отчетным сегментам и раскрывает финансовую информацию о них, на основе которой пользователями принимаются оптимальные решения [9].

В настоящее время отдельные показатели сезонной работы экономических субъектов находят свое отражение в формах статистического наблюдения,

разработанных для разных отраслей и видов экономической деятельности, а также формах отчетности, введенных вышестоящими органами для проведения мониторинга (например, Минсельхозом России для показателей отчетности сельскохозяйственных организаций). Вместе с тем данные отчеты не включаются в состав годовой финансовой отчетности организации и ориентированы только на одну группу пользователей.

Попытки решить проблемы обобщения показателей в финансовой и иной отчетности экономических субъектов в сезонных отраслях предпринимались такими исследователями, как А.В. Сеницын [2], Д.В. Неизвестная [3], Н.В. Пономарева [4] и др.

В качестве направления совершенствования отчетности по сегментам для целей проведения сегментарного анализа А.В. Сеницын предлагает раскрывать в ее составе показатели сезонных и несезонных видов деятельности [2]. В свою очередь проблему обобщения данных отчетности автор решает посредством формирования ежемесячных, ежеквартальных и иных по срокам отчетов [2].

В случае внутреннего водного транспорта Д.В. Неизвестная рассматривает использование отчетности эксплуатационных сегментов, отчетности вспомогательных сегментов, а также обособленное формирование внесегментарной информации [3]. При этом отчетность вспомогательных сегментов предполагается представлять в виде двух разделов: услуги внешним и внутренним заказчикам [3].

В исследовании Н.В. Пономаревой, посвященном проблемам формирования и раскрытия информации по сегментам в отчетности организаций

<sup>2</sup> П. 4 Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010), утвержденный приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н.

<sup>3</sup> П. 1 МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», утвержденный приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н.

агропромышленного комплекса, отмечается, что «для выделения операционного сегмента финансовая информация о результатах части деятельности организации должна быть подробной и достаточной для того, чтобы принять решение о предполагаемых расходах и оценить результаты деятельности» [4, с. 10]. Сам же процесс формирования отчетности представлен автором восемью этапами, в том числе по группам этапов: выделение операционных сегментов, агрегирование операционных сегментов, определение отчетных сегментов [4, с. 5].

Иной позиции придерживаются Е.И. Степаненко, Р.В. Махова, рассматривая показатели отчетности сельскохозяйственных организаций с точки зрения инвесторов и принимаемых ими решений. Авторы отмечают, чтобы инвесторы «могли принять обоснованные решения, отраслевая специфика должна быть нивелирована, а поступающая информация – заключать данные, позволяющие оценить интересующие инвестора параметры (прежде всего прибыльность, коммерческий риск и т.д.) независимо от особенностей отрасли, в которой действует компания» [10, с. 63].

Как отмечают М.У. Базарова, Д.Ц. Бутуханова, исследуя особенности отчетности сельскохозяйственных организаций, необходимость отражения специфических показателей, характерных для отдельных отраслей, в разных формах отчетности приводит к тому, что «бухгалтеру при формировании бухгалтерской отчетности необходимо сопоставлять между собой показатели различных форм, то есть бухгалтеру необходимы знания внутренних взаимосвязей показателей» [11, с. 22].

В трудах отдельных авторов, в том числе Т.Б. Зыковой [12], В.В. Крайновой [13],

Р.И. Нуриевой [14], А.Х. Раметова, Б.А. Раметовой, Ш.У. Салиевой [5], Л.И. Рыжовой [15] и др., проблема обобщения показателей деятельности организаций рассматривается с позиции управленческого учета и решается посредством формирования управленческой отчетности, то есть для внутренних целей.

В проводимом исследовании высказывается идея, что наряду с предусмотренными нормативно-правовыми актами показателями отчетности сегментов (доходы, расходы за отчетный период) необходимо раскрыть показатели, отражающие результаты работы с разделением на сезон и межсезонный периоды, как источника информации для принятия экономических или управленческих решений пользователями отчетности. Отчетность по сегментам формируется с целью прозрачного и полного представления деятельности компаний внешним пользователям [16].

Для целей исследования понятие «сезон» рассматривается в контексте продолжительности работы организации по отдельным видам экономической деятельности, которые ограничены во времени и не могут осуществляться равномерно в течение календарного года в виду определяющего влияния природно-климатических и иных условий. В связи с этим экономический субъект может вести деятельность в сезон, в межсезонный период вне зависимости от сезона. Например, для внутреннего водного транспорта периодом сезонной работы признается навигационный период [17]. Разграничение периодов деятельности организации в сезонных отраслях должно находить свое отражение в отчетности.

Другим немаловажным аспектом, оказывающим влияние на организацию и

ведение бухгалтерского учета и формирование отчетности, является распространение и развитие процессно-ориентированного подхода к управленческой деятельности в компаниях. Исследуя подходы в управлении бизнес-процессами, Л.Н. Гавриков и Е.В. Мельникова отмечают, что с помощью «технологий управления бизнес-процессами компании могут более глубоко понять потребности своих клиентов и более качественно их удовлетворить с меньшими затратами» [18, с. 62].

В результате признания процессов ключевыми элементами управления и представления деятельности как совокупности взаимосвязанных бизнес-процессов расширяются возможности формирования информационного обеспечения принятия управленческих решений, но и приводит к необходимости модификации методик ведения бухгалтерского учета отдельных объектов и содержания отчетности.

Под бизнес-процессом понимается совокупность видов деятельности [19], работ [20], детерминированных управленческих решений [21], повторяющихся действий [22] с обозначенным началом и концом, нацеленных на создание продукта (специфической услуги) во времени и в пространстве для внутреннего или внешнего потребителя [23].

Результаты работы сегментов, представленной совокупностью взаимосвязанных бизнес-процессов, могут быть по-разному раскрыты в отчетности для внешних и внутренних целей.

С учетом проведенного обзора исследований в области формирования отчетности по сегментам в целом и для сезонных отраслей в отдельности

рассматривается вопрос о возможности внедрения в практику бухгалтерского учета форм отчетности, позволяющих сформировать, в отличие от существующих моделей, отчетность по сегментам в сезонных отраслях с позиции процессно-ориентированного подхода. Вместе с тем в контексте реализуемых сегментами процессов целесообразно раскрывать такой показатель, как затраты. По бизнес-процессам не раскрываются другие показатели деятельности сегментов, например, выручка, финансовый результат, активы.

Для достижения поставленной цели в исследовании делается попытка решения ряда представленных задач:

- разработать и представить форму отчетности по сегментам как результата исследования возможностей интеграции процессно-ориентированного и сезонно-ориентированного подходов к раскрытию информации;
- определить место отчетности по сезонным сегментам в общей системе отчетности организации для обеспечения возможности ее практического использования.

Сезонный характер сегментов организации признается одним из определяющих факторов, который должен учитываться при формировании отчетности. Данное утверждение позволяет разработать подход к обособлению отдельных видов отчетности по сегментам организаций с сезонным характером деятельности (*табл. 1*).

Для целей исследования под сезонным сегментом понимается направление деятельности организации, обособленное в соответствии с требованиями нормативных актов, осуществление которого носит временный характер в течение календарного года и находится под

влиянием природно-климатических условий. Следовательно, под несезонным сегментом подразумевается направление деятельности организации, которое не находится под влиянием природно-климатических условий.

В основу формирования отчетности по сегментам в сезонных отраслях положено два аспекта в рамках исследования.

Во-первых, показатели отчетности сегментов организации с сезонным видом деятельности должны раскрываться обособленно в период сезонной работы, продолжительность которой определяется природно-климатическими условиями, а также в период межсезонной работы. Если наряду с сезонными, осуществляются виды деятельности, не испытывающие влияния природно-климатических условий, то в отчетности показатели по ним предлагается раскрываться обособленно.

Во-вторых, реализация процессно-ориентированного подхода к ведению деятельности и управлению в организациях предоставляет возможности раскрытия показателей сегментов по бизнес-процессам.

Пример комбинированной отчетности по сегментам в сезонных отраслях (на примере организации речного транспорта) по показателю «Затраты» приведен в табл. 2.

Обособленное раскрытие информации в период сезонной работы и межсезонный период исходит из задачи повышения информативности, прозрачности деятельности организации по выделенным сегментам, испытывающим влияние природно-климатических условий. Подобный подход к формированию отчетности обеспечивает понимание отраслевой специфики пользователями для принятия ими обоснованных

экономических или управленческих решений.

Возможность распределения затрат бизнес-процессов сезонных сегментов по периоду сезонной и межсезонной работы (для организаций внутреннего водного транспорта в период навигации и межнавигационный период) достигается посредством определения продолжительности того или иного периода из распорядительного документа руководителя организации.

Затраты по бизнес-процессам снабжения и оказания услуг, выполнения работ по сезонным сегментам в межнавигационный период складываются из затрат по содержанию и оплате труда персонала, например, межнавигационный отпуск экипажей судов, амортизационных отчислений по флоту, обслуживания судов в период отстоя флота и др.

Урегулированный нормативно-правовыми актами порядок раскрытия информации о сегментах в отчетности в сезонных отраслях определяет представление показателей обобщенно за отчетный период. Предложенная форма отчетности позволяет получить следующую информацию о деятельности организации для ее последующего использования в процессе управления организацией:

- информация о сегментах организации с позиции влияния природно-климатических условий на них, что будет способствовать оценке объемов сезонной и несезонной деятельности для целей их сопоставления (оценка рентабельности профильных и непрофильных видов деятельности организации);
- информация о показателях сезонных сегментов, формирующихся в период сезонной и межсезонной работы для анализа сбалансированности доходов и расходов в разные периоды

деятельности, а также необходимую для формирования прогноза на следующие отчетные периоды;

- информация о реализуемых бизнес-процессах и затратах по каждому из них, что создает основу для проведения реинжиниринга и формирования рациональной системы процессов организации.

Для внутренних целей отчетность по сегментам в сезонных отраслях должна быть более подробной и раскрывать информацию по различным признакам. Для предоставления отчетности внешним пользователям главная задача состоит в демонстрации отраслевой специфики

деятельности организации посредством разграничения показателей.

Информация о сегментах в сезонных отраслях может быть раскрыта с большей степенью детализации в пояснениях к годовой бухгалтерской отчетности. Это позволяет обеспечить управленческое звено экономического субъекта разнородной информацией, необходимой при принятии управленческих решений.

Таким образом, представление информации по сегментам организации в сезонных отраслях должно быть нацелено на обеспечение пользователей информацией в объеме, достаточном для понимания отраслевой специфики деятельности.



**Таблица 1****Виды отчетности по сегментам организаций с сезонным характером деятельности****Table 1****Types of financial reporting by segment of entities with seasonal operations**

Рассматриваемый аспект	Виды отчетности	Характеристика
Влияние сезонных факторов (природно-климатических условий) на деятельность сегментов	Отчетность несезонных сегментов	Отчетность по направлениям деятельности, не подверженным влиянию природно-климатических условий
	Отчетность сезонных сегментов	Отчетность по направлениям деятельности, подверженным влиянию природно-климатических условий
	Отчетность межсезонных сегментов	Отчетность по направлениям деятельности, осуществляемым только в межсезонный период
	Комбинированная отчетность	Отчетность, одновременно отражающая показатели сезонных, несезонных, межсезонных сегментов организации
Периоды формирования и охват показателей отчетности по сегментам	Сезонная отчетность	Отчетность, охватывающая показатели деятельности сегментов за сезон
	Межсезонная отчетность	Отчетность, охватывающая показатели деятельности сегментов в межсезонный период
	Полная отчетность	Отчетность, охватывающая показатели деятельности за весь период
Раскрытие информации в отчетности сегментов по требованиям стандартов	Отчетность, раскрывающая информацию в объеме, предусмотренном стандартами	Отчетность, формирование которой производится в строгом соответствии с требованиями стандартов к объему раскрываемой в ней информации
	Отчетность, раскрывающая информацию в большем объеме, чем предусмотрено стандартами	Отчетность, формирование которой требует отражения дополнительных показателей, не предусмотренных стандартами (управленческий подход)
Объем раскрытия показателей сегментов	Отчетность, раскрывающая деятельность сегментов по одному показателю	Деятельность сегментов организации раскрывается с позиции одного показателя, например, расходов или доходов
	Отчетность, раскрывающая деятельность сегментов по нескольким показателям	Деятельность сегментов организации раскрывается по нескольким показателям одновременно
Характер показателей отчетности по сегментам	Отчетность, содержащая индивидуальные показатели сегментов	Отчетность, которая включает показатели, характеризующие деятельность конкретного сегмента в сезон, межсезонный и др. периоды
	Отчетность, содержащая универсальные показатели сегментов	Отчетность, которая включает показатели, характерные для всех сегментов вне зависимости от сезонного характера их деятельности (доходы, расходы и др.)

*Источник:* авторская разработка*Source:* Authoring

**Таблица 2**  
**Фрагмент бюджета отдела информационных технологий, руб.**

**Table 2**  
**An excerpt from IT Department budget, RUB**

Затраты по бизнес-процессам	Код	Сезонные сегменты, руб.						Итого по сегментам
		Фрахт	Перевозка пассажиров		Погрузочно-разгрузочные работы			
			Межсезонный (межнавигационный) период	Сезон (период навигации)	Межсезонный (межнавигационный) период	Сезон (период навигации)		
Всего затрат по бизнес-процессам, в том числе:	-	1969,93	851,12	629,24	217,43	12,79	1,35	3681,86
Снабжение	100	474,55	133,22	164,07	32,96	2,47	0,05	807,33
Доля в общих затратах, %	-	24,09	15,65	26,07	15,16	19,31	3,7	21,93
Оказание услуг, выполнение работ	200	1 015,79	542,56	339,03	147,34	7,51	1,06	2 053,29
Доля в общих затратах, %	-	51,56	63,75	53,88	67,76	58,72	78,52	55,77
Исследовательская деятельность	300	42,66	18,16	6,45	2,71	0,42	0,04	70,44
Доля в общих затратах, %	-	2,17	2,13	1,03	1,25	3,28	2,96	1,91
Обеспечение безопасности	400	108,44	29,12	38,67	8,43	0,61	0,03	185,3
Доля в общих затратах, %	-	5,5	3,42	6,15	3,88	4,77	2,22	5,03
Поддерживающие бизнес-процессы (учет, контроль, управление, планирование)	500	328,49	128,06	81,02	25,99	1,78	0,17	565,5
Доля в общих затратах, %	-	16,68	15,05	12,88	11,95	13,92	12,59	15,36

(Продолжение)

Затраты по бизнес-процессам	Несезонные сегменты, руб.			Итого по бизнес-процессам, руб.
	Сдача в аренду активов	Ремонт судов и судостроение	Итого по сегментам	
<b>Всего затрат по бизнес-процессам, в том числе:</b>	208,94	467,02	675,96	4 357,82
Снабжение	19,86	170,79	190,65	997,97
Доля в общих затратах, %	9,51	36,57	28,20	22,90
Оказание услуг, выполнение работ	130,91	152,78	283,68	2 336,98
Доля в общих затратах, %	62,65	32,71	41,97	53,63
Исследовательская деятельность	0,95	3,22	4,18	74,62

Доля в общих затратах, %	0,45	0,69	0,62	1,71
Обеспечение безопасности	3,96	25,49	29,45	214,75
Доля в общих затратах, %	1,9	5,46	4,36	4,93
Поддерживающие бизнес-процессы (учет, контроль, управление, планирование)	53,26	114,75	168	733,5
Доля в общих затратах, %	25,49	24,57	24,85	16,83

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

## Список литературы

1. Вахрушина М.А., Сидорова М.И., Борисова Л.И. Стратегический управленческий учет: Полный курс МВА. М.: Рид Групп, 2010. 192 с.
2. Синицын А.В. Речной транспорт: отчетность по сегментам. Организация сегментарного учета и анализа деятельности предприятий речного транспорта // Российское предпринимательство. 2008. № 12-1. С. 123–128.
3. Неизвестная Д.В. Основы формирования сегментарной отчетности на предприятиях речного транспорта // Народное хозяйство. Вопросы инновационного развития. 2012. № 1. С. 190–197.
4. Пономарева Н.В. Проблемы формирования и раскрытия информации по сегментам в финансовой отчетности организаций агропромышленного комплекса // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 23. С. 2–13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/problemy-formirovaniya-i-raskrytiya-informatsii-po-segmentam-v-finansovoy-otchetnosti-organizatsiy-agropromyshlennogo-kompleksa>
5. Раметов А.Х., Салиева Ш.У., Раметова Б.А. Моделирование сегментов деятельности сельскохозяйственных организаций // Вестник Российского государственного аграрного заочного университета. 2012. № 13. С. 169–173.
6. Глуценко А.В., Землянская Е.П. Организационные и методические основы формирования сегментной отчетности агрохолдингов // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 40. С. 32–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/organizatsionnye-i-metodicheskie-osnovy-formirovaniya-segmentnoy-otchetnosti-agroholdingov>
7. Глуценко А.В., Землянская Е.П. Методика формирования сегментной управленческой отчетности о рентабельности взаимодействия агрохолдинга с покупателями // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3. Экономика. Экология. 2015. № 4. С. 255–267. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/metodika-formirovaniya-segmentnoy-upravlencheskoy-otchetnosti-o-rentabelnosti-vzaimodeystviya-agroholdinga-s-pokupatelyami>

8. *Глуценко А.В., Захарова Л.С.* Совершенствование управленческого учета на основе сегментации деятельности агрохолдинга // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 35. С. 15–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovershenstvovanie-upravlencheskogo-ucheta-na-osnove-segmentatsii-deyatelnosti-agroholdinga>
9. *Соколов А.А.* Сегментарная отчетность металлургических компаний: формирование и анализ: монография. Воронеж: ВГУ, 2002. 208 с.
10. *Степаненко Е.И., Махова Р.В.* Бухгалтерская (финансовая) отчетность сельскохозяйственных организаций и ее аналитическое использование в условиях адаптации к МСФО // *Экономические и гуманитарные науки*. 2012. № 2. С. 59–66.
11. *Базарова М.У., Бутуханова Д.Ц.* Вопросы формирования специализированных форм бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций // *Современные учетно-аналитические системы в экономике: факты, прогнозы, тенденции развития: сборник статей по материалам IV Международной научно-практической конференции*. Краснодар: Кубанский государственный аграрный университет. 2016. С. 4–11.
12. *Зыкова Т.Б.* Формирование стратегической управленческой отчетности // *Экономика и управление народным хозяйством: сборник статей VIII Международной научно-практической конференции*. Пенза: Приволжский дом знаний, 2016. С. 60–63.
13. *Крайнова В.В.* Управленческий учет затрат в организациях внутреннего водного транспорта: монография. Нижний Новгород: Изд-во ФБОУ ВПО «ВГАВТ», 2012. 203 с.
14. *Нуриева Р.И.* Внутренняя управленческая отчетность как элемент управления производством в сельскохозяйственных организациях // *Интеграционные процессы в науке и современных условиях. В 4 частях: сборник статей международной научно-практической конференции*. Уфа: Аэтерна, 2017. С. 165–168.
15. *Рыжова Л.И.* Основные подходы к формированию и представлению управленческой отчетности, ее состав и содержание на предприятиях сельского хозяйства // *Вопросы экономики и права*. 2015. № 9. С. 75–79.
16. *Мусатова М.А.* Исследование сегментарного учета и отчетности: сущность, содержание и функции // *Народное хозяйство. Вопросы инновационного развития*. 2012. № 2. С. 21–25.
17. *Крайнова В.В.* Обоснование направлений развития внутреннего контроля в организациях внутреннего водного транспорта // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 46. С. 2–16. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/obosnovanie-napravleniy-razvitiya-vnutrennego-kontrolya-v-organizatsiyah-vnutrennego-vodnogo-transporta>
18. *Гавриков Л.Н., Мельникова Е.В.* Эволюция и новые подходы в управлении бизнес-процессами // *Инновационное развитие российской экономики. Том 3: материалы X Международной научно-практической конференции*. М.: ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2017. С. 61–65.

19. Хаммер М., Чампи Дж. Реинжиниринг корпорации: Манифест революции в бизнесе. СПб: Издательство С.-Петербургского университета, 1997. 332 с.
20. Davenport T.H. Process Innovation: Reengineering Work Through Information Technology. Boston, MA: Harvard Business School Press, 1993.
21. Перекрестова Л.В., Нелюбова Н.Н. Информационное пространство управления предприятиями. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2004. 210 с.
22. Business Process Management. Gothenburg: Ericsson Quality Institute, 1993.
23. Маняева В.А. Методология управленческого учета расходов организации в системе стратегического контроллинга: монография. М.: Экономическая газета, 2011. 286 с.

### **Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

**A PROCESS-BASED APPROACH TO SEGMENT DISCLOSURES IN SEASONAL INDUSTRIES****Inna Yu. FEDOROVA**Reshetnev Siberian State University of Science and Technology, Krasnoyarsk, Russian Federation  
innaktk@mail.ru  
ORCID: not available**Article history:**Received 4 May 2018  
Received in revised form  
20 June 2018  
Accepted 29 June 2018  
Available online  
15 August 2018**JEL classification:** M41**Keywords:** reporting,  
segment, seasonality, business  
process**Abstract****Importance** The article discusses issues of financial reporting by segment in seasonal industries in terms of a process-based approach. I also review opportunities for practical application of the proposed accounting system.**Objectives** In this research, I modify the process-based approach to disclosure of segments in seasonal industries.**Methods** I perform analysis, synthesis, systematization and generalization.**Results** Analyzing contemporary approaches to segment financial reporting of seasonal entities, I modify the process-based approach to disclosures of segments and propose a reporting system for such disclosures. The article also presents a form of combined financial reporting on segments in line with seasonality and fits its into the overall corporate reporting system so as to facilitate its practical use.**Conclusions and Relevance** It is necessary to make segment reporting of seasonal entities more informative, thus enabling users to understand the activity better. The proposed reporting system allows to disclose segments' operations in line with seasonality and process-based approach. The proposed approach becomes a solution when analysis provides unreliable results since it is based on generalized financials segregated by operational periods.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

**Please cite this article as:** Fedorova I. Yu. A Process-Based Approach to Segment Disclosures in Seasonal Industries. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 8, pp. 946–961.  
<https://doi.org/10.24891/ia.21.8.946>**References**

1. Vakhrushina M.A., Sidorova M.I., Borisova L.I. *Strategicheskii upravlencheskii uchet: Polnyi kurs MBA* [Strategic management accounting: Complete MBA Course]. Moscow, Rid Grup Publ., 2010, 192 p.
2. Sinitsyn A.V. [River transport: Segment reporting. The process of segment accounting and analysis of river transport operations]. *Rossiiskoe predprinimatel'stvo = Russian Journal of Entrepreneurship*, 2008, no. 12-1, pp. 123–128. (In Russ.)
3. Neizvestnaya D.V. [Fundamentals of segment reporting in river transport enterprises]. *Narodnoe khozyaistvo. Voprosy innovatsionnogo razvitiya = National Economy. Innovative Development Issues*, 2012, no. 1, pp. 190–197. (In Russ.)
4. Ponomareva N.V. [Issues of compilation and disclosure of segment information in financial statements of agricultural entities]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, no. 23, pp. 2–13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/problemy-formirovaniya-i-raskrytiya-informatsii-po-segmentam-v-finansovoy-otchetnosti-organizatsiy-agropromyshlennogo-kompleksa> (In Russ.)

5. Rametov A.Kh., Salieva Sh.U., Rametova B.A. [Modeling segments of the agricultural organizations for internal management purposes]. *Vestnik Rossiiskogo gosudarstvennogo agrarnogo zaochnogo universiteta = Bulletin of Russian State Agrarian Correspondence University*, 2012, no. 13, pp. 169–173. (In Russ.)
6. Glushchenko A.V., Zemlyanskaya E.P. [Organizational and methodological base of segment reporting generation by agricultural holdings]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 40, pp. 32–45.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/organizatsionnye-i-metodicheskie-osnovy-formirovaniya-segmentnoy-otchetnosti-agroholdingov> (In Russ.)
7. Glushchenko A.V., Zemlyanskaya E.P. [Methodology of segment management reporting on the profitability of agricultural holding in interactions with customers]. *Vestnik Volgogradskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 3. Ekonomika. Ekologiya = Science Journal of Volgograd State University. Global Economic System*, 2015, no. 4, pp. 255–267. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/metodika-formirovaniya-segmentnoy-upravlencheskoy-otchetnosti-o-rentabelnosti-vzaimodeystviya-agroholdinga-s-pokupatelyami> (In Russ.)
8. Glushchenko A.V., Zakharova L.S. [Improving managerial accounting by segmenting the agricultural holding group's operations]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, no. 35, pp. 15–24. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovershenstvovanie-upravlencheskogo-ucheta-na-osnove-segmentatsii-deyatelnosti-agroholdinga> (In Russ.)
9. Sokolov A.A. *Segmentarnaya otchetnost' metallurgicheskikh kompanii: formirovanie i analiz: monografiya* [Segment reporting of metallurgical companies: Compilation and analysis: a monograph]. Voronezh, Voronezh State University Publ., 2002, 208 p.
10. Stepanenko E.I., Makhova R.V. [Accounting (financial statements) agricultural organizations and its analytical use in adaptation to IFRS]. *Ekonomicheskie i gumanitarnye nauki = Economic and Humanitarian Sciences*, 2012, no. 2, pp. 59–66. (In Russ.)
11. Bazarova M.U., Butukhanova D.Ts. [The questions of specialized forms of accounting statement formation in the agricultural organization]. *Sovremennye uchetho-analiticheskie sistemy v ekonomike: fakty, prognozy, tendentsii razvitiya: materialy IV Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Int. Sci. Conf. Contemporary Accounting and Analytical Systems in Economics: Facts, Forecasts and Development Trends]. Krasnodar, Kuban State Agrarian University Publ., 2016, pp. 4–11.
12. Zykova T.B. [Strategic management reporting]. *Ekonomika i upravlenie narodnym khozyaistvom: materialy VIII Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Int. Sci. Conf. Economics and Management of National Economy]. Penza, Privolzhskii dom znaniy Publ., 2016, pp. 60–63.
13. Krainova V.V. *Upravlencheskii uchet zatrat v organizatsiyakh vnutrennego vodnogo transporta: monografiya* [Management accounting for costs incurred by inland water transport entities: a monograph]. Nizhny Novgorod, Volga State University of Water Transport Publ., 2012, 203 p.

14. Nurieva R.I. [Internal management reports as part of production management in agricultural entities]. *Integratsionnye protsessy v nauke i sovremennykh usloviyakh. 4 Chasti: materialy mezhdunarodnoi prakticheskoi konferentsii* [Int. Sci. Conf. Integration Processes in Science and Contemporary Environment. Four Parts]. Ufa, Aeterna Publ., 2017, pp. 165–168.
15. Ryzhova L.I. [The main approaches to the formation and presentation of management accounts, its structure and contents of agricultural enterprises]. *Voprosy ekonomiki i prava* = *Economic and Law Issues*, 2015, no. 9, pp. 75–79. (In Russ.)
16. Musatova M.A. [Study into segment accounting and reporting: Substance, content and functions]. *Narodnoe khozyaistvo. Voprosy innovatsionnogo razvitiya* = *National Economy. Innovative Development Issues*, 2012, no. 2, pp. 21–25. (In Russ.)
17. Krainova V.V. [Substantiation of directions of development of internal control in organizations of inland water transport]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2014, no. 46, pp. 2–16. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/obosnovanie-napravleniy-razvitiya-vnutrennego-kontrolya-v-organizatsiyah-vnutrennego-vodnogo-transporta> (In Russ.)
18. Gavrikov L.N., Mel'nikova E.V. [Evolution and new approaches to business process management]. *Innovatsionnoe razvitie rossiiskoi ekonomiki. Tom 3: materialy X Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Int. Sci. Conf. Innovative Development of the Russian Economy. Volume 3]. Moscow, Plekhanov Russian University of Economics Publ., 2017, pp. 61–65.
19. Hammer M., Champy J. *Reinzhiniring korporatsii: Manifest revolyutsii v biznese* [Reengineering the corporation: A Manifesto for Business Revolution]. Saint Petersburg, Saint Petersburg University Publ., 1997, 332 p.
20. Davenport T.H. *Process Innovation: Reengineering Work Through Information Technology*. Boston, MA, Harvard Business School Press, 1993.
21. Perekrestova L.V., Nelyubova N.N. *Informatsionnoe prostranstvo upravleniya predpriyatiyami* [Information space for corporate governance]. Volgograd, Volgograd State University Publ., 2004, 210 p.
22. *Business Process Management*. Gothenburg, Ericsson Quality Institute, 1993.
23. Manyueva V.A. *Metodologiya upravlencheskogo ucheta raskhodov organizatsii v sisteme strategicheskogo kontrollinga: monografiya* [The methodology for management accounting of corporate costs as part of strategic controlling: a monograph]. Moscow, Ekonomicheskaya gazeta Publ., 2011, 286 p.

### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.