

DOI: 10.12731/2218-7405-2013-1-2

УДК 657.6

## АУДИТ РАСКРЫТИЯ СУЩЕСТВЕННОЙ ИНФОРМАЦИИ ПО ОПЕРАЦИОННЫМ СЕГМЕНТАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ТУРИСТСКОЙ СФЕРЫ

Скорикова Е.Н.

В современных условиях рыночной экономики для принятия решений о пользовании услугами туристских организаций, пользователям не хватает существенной информации о финансовых результатах деятельности.

В статье рассмотрен аудит раскрытия существенной информации по операционным сегментам деятельности, на примере туристской организации.

В результате исследования рассмотрены операционные сегменты по текущей и прекращаемой деятельности, и их влияние на раскрытие существенной информации о финансовых результатах. Предложен вариант раскрытия существенной информации по операционным сегментам деятельности в Пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

Полученные результаты доказывают, что информация по операционным сегментам деятельности существенна во всех аспектах.

Результаты исследования имеют как теоретическую, так и практическую значимость, и могут использоваться при дальнейшей разработке теоретических и практических вопросов по раскрытию существенной информации о деятельности организаций туристской сферы.

**Ключевые слова:** аудит; операционные сегменты; существенная информация; финансовый результат; туристская деятельность; финансовая несостоятельность.

---

## AUDIT DISCLOSURE OF MATERIAL INFORMATION ON OPERATING SEGMENTS THE ACTIVITIES OF THE ORGANIZATIONS OF TOURIST SPHERE

Skorikova E.N.

In modern conditions market economy for take decisions of use services tourist organizations, users not enough relevant information of financial result activities.

The article considered audit disclosure relevant information on operating segments activities, for example tourist organizations.

In result research considered operating segments on current and discontinued activities, and their impact on disclosure relevant information of financial result.

Proposed option disclosure relevant information on operating segments activities in explanatory Note to the annual financial statements.

Received results prove, that information on operating segments activities essential in all aspects.

Results research has as theoretical so and practical significance, and can used at further development theoretical and practical questions on disclosure relevant information of activities organizations of tourist sphere.

**Keywords:** audit; operating segments; relevant information; financial result; tourist activity; bankruptcy.

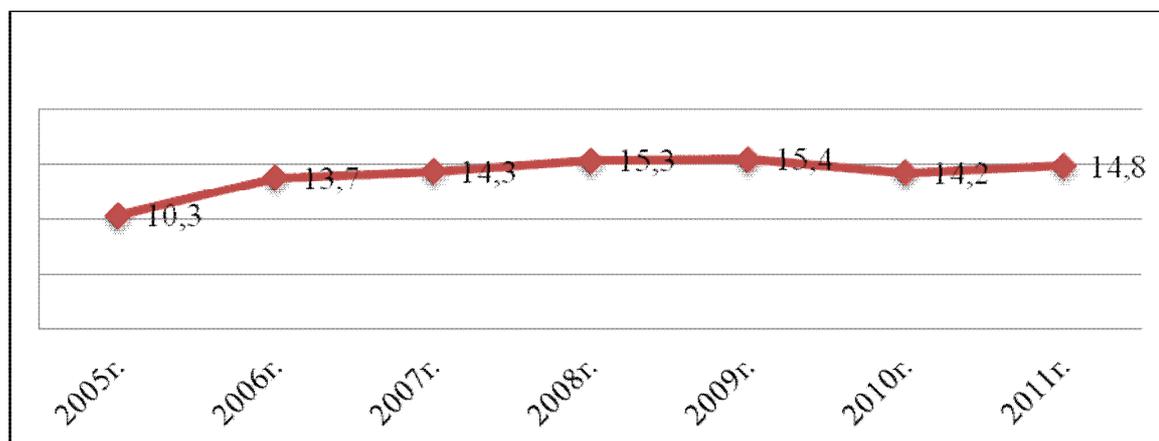
На протяжении многих лет приоритетным направлением развития экономики Краснодарского края был и остается туризм, активно развивающийся на побережье Чёрного и Азовского морей, а также в горных и степных районах края. Центральную роль в сфере туризма играют курорты федерального значения – Сочи, Геленджик, Анапа, курорты краевого значения – Ейск, Горячий Ключ и Туапсинский район. Кроме того, известные туристские центры распо-

ложены в Темрюкском, Абинском, Апшеронском, Ейском, Славянском, Мостовском, Лабинском районах, окрестностях Новороссийска.

На данный момент «Курорты Краснодарского края» (Курорты Кубани) – российский бренд, используемый для популяризации отдыха на Азовском и Черноморском побережьях Краснодарского края. В его рамках на российском и международном уровне продвигаются курортные города и рекреационные местности Кубани.

По данным Черноморско-Азовского пограничного управления береговой охраны в Краснодарский край ежегодно совершается более 600 тыс. прибытий иностранных граждан, около 25 тысяч из них – с целью туризма (ежегодный рост на 2-4%) [6].

Удельный вес туристской добавленной стоимости в валовом региональном продукте Краснодарского края составляет 10-15%. Так, за период с 2005 года по 2011 год, данный показатель увеличился на 4 процентных пункта и в 2011 году составил 14,8% (рисунок 1).



**Рис. 1.** Удельный вес туристской добавленной стоимости в валовом региональном продукте Краснодарского края, %

По официальным данным территориального органа федеральной службы государственной статистики по Краснодарскому краю в 2011 г. выезд россий-

ских граждан за границу с туристской целью составил 129 тыс. человек, а въезд иностранных граждан в Россию составил 1,2 тыс. человек [6].

Соответственно возрастает и число организаций по предоставлению туристических услуг. По данным Краснодарстата, число туристских организаций в 2011 г. по сравнению с 2008 г. возросло на 17,69 %, число реализованных населению турпакетов увеличилось на 45,02 %.

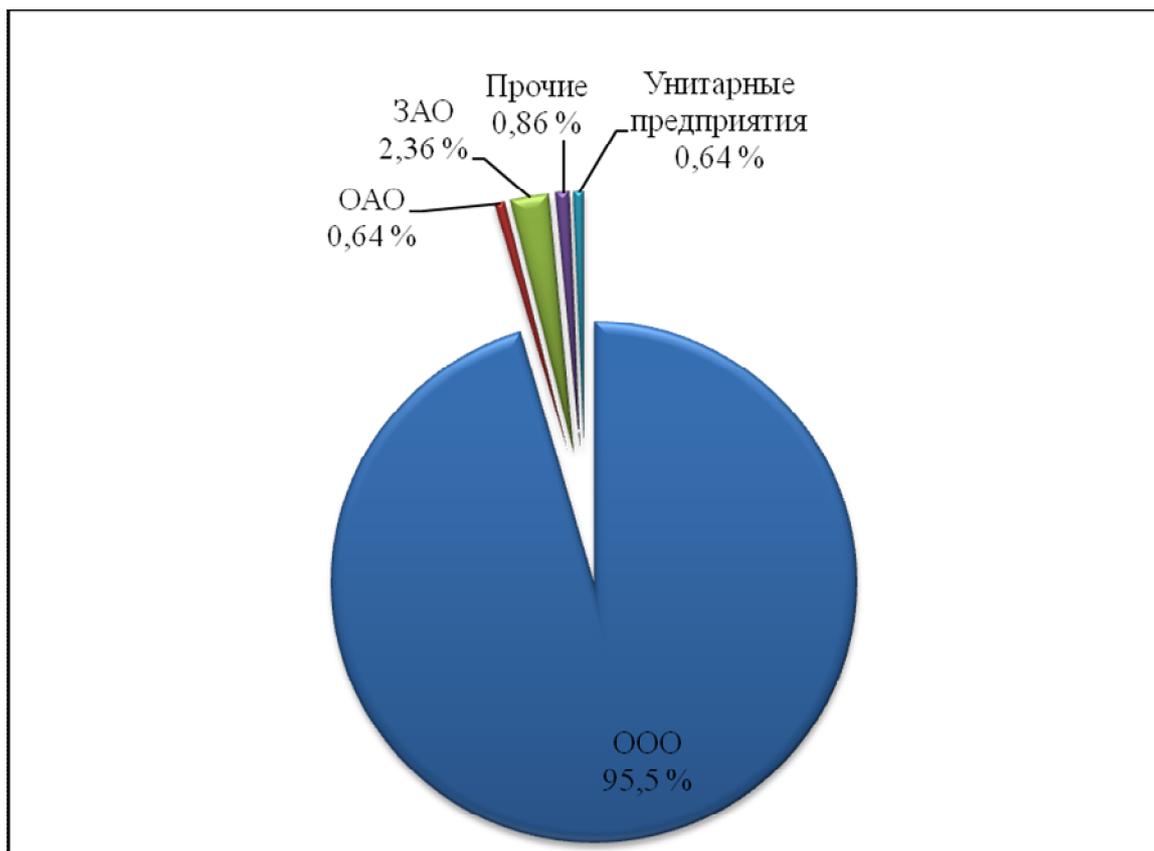
На территории края расположены более 450 туристских организаций, ими ежегодно обслуживается до 260 тыс. человек. Из них в 2011 году, занимались туроператорской деятельностью 32 организации и турагентской деятельностью 219 организаций, остальные туристские организации осуществляли экскурсионную и иную деятельность. Средняя стоимость одного турпакета в 2011 году составила 36,4 тыс. руб. (таблица 1).

Таблица 1

**Основные показатели деятельности туристских организаций  
Краснодарского края за 2008-2011 гг.**

Показатель	Годы				2011 г. в % (размах) к	
	2008	2009	2010	2011	2008 г.	2010 г.
Число туристских организаций (на конец года) - всего	390	370	413	459	117,69	111,1
из них занимались:						
туроператорской деятельностью	33	27	21	32	96,96	152,4
турагентской деятельностью	170	159	210	219	128,82	104,3
иной туристской деятельностью	70	56	72	89	127,14	123,6
экскурсионной деятельностью	117	128	110	119	101,70	108,2
Число реализованных населению турпакетов - всего, тыс.	92,4	65,5	107,5	134,0	145,02	124,7
в т.ч. по территории России	78,9	48,0	63,0	72,4	91,76	114,9
по зарубежным странам	13,5	17,5	44,5	61,6	456,29	138,4
Стоимость реализованных насе- лению турпакетов - всего, млн. руб.	1987,8	1752,2	3843,3	4892,3	246,11	127,3
в т.ч. по территории России	1304,0	920,0	1333,1	1533,3	117,58	115,0
по зарубежным странам	683,8	832,2	2510,2	3359,0	491,22	133,8
Средняя стоимость одного турпакета, тыс. руб.	21,5	26,8	35,8	36,4	169,30	101,7
в т.ч. по территории России	16,5	19,2	21,2	21,2	128,48	100,0
по зарубежным странам	50,7	47,6	56,3	54,5	107,49	96,8

Анализ состава собственников крупных и средних туристских организаций края показывает, что в 95,5 % организаций - это участники обществ с ограниченной ответственностью, в 3% организаций - акционеры закрытых и открытых акционерных обществ, в 0,64 % муниципальные образования, и 0,86 % прочие организации (рисунок 2).



**Рис. 2.** Распределение крупных и средних туристских организаций Краснодарского края по организационно-правовым формам в 2012 г.

На постиндустриальном этапе функционирования и развития туристской инфраструктуры наметился ряд проблем, в частности - учащение случаев связанных с приостановлением туроператорской и турагентской деятельности, в связи с финансовой несостоятельностью субъектов отрасли. Одной из причин банкротства, является нецелевое расходование оборотных средств, вследствие

чего возникает нехватка финансовых средств для продолжения операционной деятельности.

Возникшая финансовая несостоятельность туристских организаций, в большинстве случаев является умышленным приведением организации к банкротству, посредством использования мошеннических схем вывода денежных средств своих клиентов из оборота.

По Краснодарскому краю ярким примером является сочинское турагентство ООО «Объединенные курорты» которое в июле 2012 года использовало мошенническую схему по отношению к потребителям турпродуктов. Турфирма ранее скрывалась под другим названием, и данную мошенническую схему уже применяла. Турагентства финансового обеспечения не имеют, требовать возврата денежных средств потерпевшим приходится непосредственно у туроператора.

Возникновению все большего числа недобросовестных участников рынка, способствует целый ряд проблем в туристской отрасли.

Первая проблема – это слабая законодательная база. После отмены лицензирования на рынке появилось много новых туристических агентств, которые повлекли за собой необоснованные скидки для закрепления на рынке. Непрофессиональные агентства – это бич российского туризма.

Вторая проблема – появление он-лайн бронирования. С одной стороны удобство для туриста очевидно, но с другой – к кому обращаться за компенсацией, если туристу не будет оказана оплаченная услуга. Требуется законодательное решение этого вопроса.

Третья проблема – туроператорский демпинг. В борьбе за рынок операторы готовы продавать туры ниже себестоимости, тем самым разрушая этот рынок собственными силами. Данный вопрос очень сложный еще и потому, что нет единого видения по решению этого вопроса. Разногласия между Роспотребнадзором и Минспорттуризмом очевидны.

У туроператоров существует также обязанность внесения сведений в единый реестр туроператоров, у турагентств подобных обязанностей нет [1].

Данные проблемы влияют на повышение числа недобросовестных субъектов рынка предоставляющие туристские услуги. Пользователи туристских услуг не обеспечены информацией о финансовой деятельности туристских организаций, в частности об их финансовых результатах.

Государственная дума разработала на основе ФЗ № 132 от 24.11.1996 г. «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» ряд поправок, внесенных ФЗ № 47 от 03.05.2012 г.:

– изменен размер страховой премии в соответствии с получаемой выручкой организации. Данное изменение имело вынужденную меру, так как возросло количество случаев, не выплаты полностью страховых сумм туристам, вследствие не покрывающей страховой премией размеры выплат;

– создано объединение туроператоров в сфере выездного туризма;

– создан компенсационный фонд объединения туроператоров в сфере выездного туризма [3].

Данные принятые законодательные инициативы позволяют минимизировать процент появления недобросовестных участников рынка, и частичный вывод их из субъектов туристской отрасли, но не снижает его вовсе. В целом необходимо отметить, что замена государственного лицензирование на финансовое обеспечение, не защищает пользователей услуг от недобросовестных действий туроператоров и турагентств. И совершенно очевидно, что внесение данных о туроператорах в реестры не предоставляют пользователям необходимой информации о финансовом состоянии организаций. Все кроется в порядке получения финансового обеспечения, и отсутствия дальнейшего контроля за финансовой деятельностью организаций.

Одной из форм финансового контроля в разрешение данного вопроса может служить аудит раскрытия существенной информации о деятельности организаций туристской сферы.

Пользователь туристических услуг не обеспечен существенной информацией о финансовых результатах деятельности туристских организаций, что препятствует в дальнейшем выборе организации. Потребителю необходима существенная информация о финансовых результатах деятельности по сегментам.

Раскрытие информации по сегментам обеспечит заинтересованных пользователей информацией, позволяющей оценить отраслевую специфику деятельности организации, ее хозяйственную структуру, распределение финансовых показателей по отдельным направлениям деятельности [2].

Требование о раскрытии отчетности по сегментам в разрезе видов и регионов деятельности, содержащиеся в ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам», ориентировано пользователям бухгалтерской отчетности. Пользователям бухгалтерской отчетности необходима информация, позволяющая дать реальную оценку деятельности и подверженности рискам получения прибыли (например, в результате падения спроса на турпродукт). В ПБУ 12/2010 под сегментом понимается часть деятельности организации в определенном разрезе (по видам продукции, по географическим регионам и т.д.). В туристской деятельности под операционными сегментами могут выступать участки, имеющие разный уровень риска получения прибыли:

- туроператорская деятельность;
- турагентская деятельность;
- деятельность по оказанию дополнительных туристских услуг.

Основной задачей при проведении аудита финансовых результатов по операционным сегментам, является разграничение текущей деятельности и прекращаемой деятельности.

Прекращаемая деятельность может соответствовать определению операционного сегмента, если:

- продолжается ее участие в бизнес-деятельности;

– операционные результаты анализируются ответственным за принятие операционных решений на регулярной основе;

– существует отдельная финансовая информация, обеспечивающая проведение данного анализа.

Рассмотрим аудит раскрытия существенной информации по операционным сегментам деятельности на примере туроператора Краснодарского края.

Туроператор прекращает турагентскую деятельность в подразделении, в связи с продажей данного подразделения. Данное прекращение отвечает критериям «прекращаемой деятельности» в соответствии с МСФО 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».

Для внутренних целей организации финансовые результаты по этому направлению деятельности учитываются отдельно, а затем анализируются ответственным за принятие операционных решений до момента завершения прекращения деятельности. Управление этим видом деятельности по-прежнему осуществляется ответственным за принятие операционных решений, и деятельность будет по-прежнему отвечать определению операционного сегмента.

В соответствии с требованием ПБУ 12/2010 в организации выделены два операционных сегмента:

1) деятельность по формированию, продвижению и реализации туристского продукта - производство турпродуктов;

2) турагентская деятельность подразделения - прекращаемая деятельность.

Рассмотрим бухгалтерский учет продаж у туроператора по каждому сегменту путем составления сводных бухгалтерских записей за 2012 г.

Первый сегмент - туроператорская деятельность:

1. Начислена выручка от продажи турпродуктов:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 12 578 249 руб.

Кредит субсчета 90-1 «Выручка от продаж» 12 578 249 руб.

2. Начислен НДС из выручки:

Дебет субсчета 90-3 «НДС из выручки» 1 918 716 руб.

Кредит субсчета 68-2 «НДС» 1 918 716 руб.

3. Списана фактическая себестоимость турпродуктов:

Дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» 4 301 024 руб.

Кредит счета 43 «Готовая продукция» 4 301 024 руб.

4. Расходы на продажу отнесены на себестоимость:

Дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» 1 843 297 руб.

Кредит счета 44 «Расходы на продажу» 1 843 297 руб.

5. Выявлен финансовый результат (прибыль) от реализованных турпродуктов в общей сумме:

Дебет субсчета 90-9 «Прибыль от продаж» 4 515 212 руб.

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» 4 515 212 руб.

Таким образом, прибыль от продаж по туроператорской деятельности составила 4 515 212 руб.

Второй сегмент – турагентская деятельность подразделения - прекращаемая деятельность:

1. Начислена выручка по второму сегменту:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 2 133 751 руб.

Кредит субсчета 90-1 «Выручка» 2 133 751 руб.

2. Начислен НДС из выручки:

Дебет субсчета 90-3 «НДС из выручки» 325 487 руб.

Кредит субсчета 68-2 «НДС» 325 487 руб.

3. Списана стоимость услуг в реализацию:

Дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж» 2 350 890 руб.

Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» 2 350 890 руб.

4. Выявлен финансовый результат (убыток) по турагентской деятельности подразделения:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» 542 626 руб.

Кредит субсчета 90-9 «Убыток от продаж» 542 626 руб.

Таким образом, убыток от продаж по прекращаемой деятельности составил 542 626 руб.

По прочим видам деятельности, составляющие несущественную величину выручки организации (экскурсионные услуги), информация не подлежит обособленному раскрытию.

Исходя из требований ПБУ 12/2010, информация по выделенным отчетным сегментам должна быть, отражена в Пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности. Исследуя Пояснительную записку за 2012 год, мы обнаружили, что данная информация отсутствует.

Предлагаем следующий вариант раскрытия информации по сегментам деятельности на примере исследуемой организации (таблица 2).

Таблица 2

**Раскрытие информации по сегментам деятельности в Пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности за 2012 г., тыс. руб.**

<b>Отчетный сегмент</b>	<b>Выручка – нетто</b>	<b>Себестоимость продаж</b>	<b>Финансовый результат от продаж</b>
Деятельность по формированию, продвижению и реализации туристского продукта	10659	6144	4515
Турагентская деятельность подразделения - прекращаемая деятельность	1808	2351	-543
Экскурсионные услуги	568	231	337
<b>Итого</b>	<b>13035</b>	<b>8726</b>	<b>4309</b>

По результатам таблицы 2, финансовый результат по прекращаемой деятельности выявленный как отрицательный. Данную существенную информацию представляется возможным получить, только при раскрытии информации по операционным сегментам.

В пояснениях к годовой бухгалтерской отчетности туроператора за 2012 год, информация по результатам деятельности не раскрыта, информация по существенным сегментам отсутствует, что в свою очередь препятствует пользователям получению существенной информации о финансовых результатах дея-

тельности туристской организации. Также нарушено требование ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» и 12/2010 «Информация по сегментам» в отношении раскрытия существенной информации.

Осуществление аудита финансовых результатов туристской организации по операционным сегментам будет способствовать раскрытию существенной информации, необходимой пользователям для принятия объективных решений.

### **Список литературы**

1. Киселевич Т.И., Чепилко Н.Г. Аудит туристских организаций. М.: Финансы и статистика, 2009. 208 с.
2. Мордовченков Н.В., Рыбаков Р.А. Современный маркетинг в туризме: инфраструктурный аспект. Монография. Н. Новгород, 2010. 162с.
3. Об основах туристской деятельности в Российской Федерации: федер. закон Российской Федерации № 132 от 24 ноября 1996 г. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.129632> (дата обращения: 16.12.2012).
4. Петух А.В. Методика оценки рисков и существенности в аудите (на примере сельскохозяйственных организаций): Дис. ...канд. экон. наук. Краснодар, 2012. 241 с.
5. Сафонова М.Ф., Жминько С.И. Практический аудит. Ростов н/Д: Феникс, 2011. 509 с.
6. Статистические материалы по отдельным вопросам 2011 г. М.: Госкомстат России, 2012. 47 с.
7. Туризм в цифрах. 2011 год. Статистический сборник. М.: Госкомстат России, 2012. 36 с.

### **References**

1. Kiselevich T.I., Chepilko N.G. *Audit turistskikh organizatsiy* [Audit of tourist organizations]. Moscow: Finance and statistics, 2009. 208 с.

2. Mordovchenkov N.V., Rybakov R.A. *Sovremennyy marketing v turizme: infrastrukturnyy aspekt* [Modern marketing in tourism: infrastructure aspect]. Nizhny Novgorod, 2010. 162с.

3. *Ob osnovakh turistskoy deyatel'nosti v Rossiyskoy Federatsii: feder. zakon Rossiyskoy Federatsii № 132 ot 24 noyabrya 1996 g.* [About bases of tourist activity in the Russian Federation: the Federal law of the Russian Federation № 132 of 24 November 1996.]. [http:// base.consultant.ru/cons/cgi/online.129632](http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.129632) (accessed December 16, 2012).

4. Petukh A.V. *Metodika otsenki riskov i sushchestvennosti v audite (na primere sel'skokhozyaystvennykh organizatsiy* [Methodology of evaluation of risk and materiality in the audit (on the example of the agricultural organizations)]. Krasnodar, 2012. 25 с.

5. Safonova M.F., Zhmin'ko S.I. *Prakticheskiy audit* [Practical audit]. Rostov-on-Don: Phoenix, 2011. 509 с.

6. Statistical material on selected issues of 2011. [*Statisticheskie materialy po otdel'nyim voprosam 2011 g.*] Moscow: Goskomstat Of Russia, 2012. 47 с.

7. Tourism in numbers. 2011 year. Statistical collection. [*Turizm v tsifrakh. 2011 god. Statisticheskiy sbornik.*] Moscow: Goskomstat Of Russia, 2012. 36 с.

## **ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ**

**Скорикова Екатерина Николаевна**, аспирант

*Кубанский государственный аграрный университет*

*ул. Калинина, 13, г. Краснодар, Краснодарский край, 350044, Россия*

*e-mail: skorikova\_ekater@mail.ru*

## **DATA ABOUT THE AUTHOR**

**Skorikova Ekaterina Nikolaevna**, postgraduate student

*Kuban State Agrarian University*

*13, Kalinina street, Krasnodar, Krasnodar Territory, 350044, Russia*

*e-mail: skorikova\_ekater@mail.ru*

**Рецензент:**

**Швырева О.И.**, профессор кафедры аудита, кандидат экономических наук,  
ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный аграрный университет»