

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ В НЕФТЕДОБЫВАЮЩИХ КОМПАНИЯХ

В статье исследуются вопросы организации учета производственных затрат нефтегазовой отрасли, методика аналитического учета по местам формирования затрат в целях получения информации для пользователей. Выделены виды технологических особенностей компаний нефтегазовой промышленности, имеющих определенное влияние на специфику организации бухгалтерского учета затрат. Дана характеристика системы аналитического учета затрат и себестоимости продукции в нефтедобывающих компаниях. Представлен перечень объектов аналитического учета затрат процесса добычи нефти. Обоснована необходимость группировки затрат по местам возникновения, основанной на видах ресурсов, используемых в нефтегазовой промышленности. Рекомендована модель прикрепления первичных затрат к местам формирования затрат, позволяющая обеспечить обоснованное отнесение затрат с учетом многих факторов, в числе которых одновременная добыча нескольких валовых продуктов; огромное количество совершаемых операций для добычи нефти и газа; применение большого ассортимента материальных ресурсов; прочих выполняемых производственных работ и т.д.

Ключевые слова: затраты, учет в нефтяных компаниях, объект аналитического учета, места формирования затрат.

В современных условиях кризисных периодов экономики для Казахстана, бюджет которого напрямую взаимосвязан с ценами на ресурсы – нефть и газ, очень важно исследовать особенности построения системы бухгалтерского учета в целях формирования наиболее корректной и показательной информации о текущей деятельности компании, особенно с подробной детализацией затрат компании данного сектора экономики и порядка организации их учета.

Затраты нефтегазового производства – это расходы, понесенные на стадии извлечения углеводородов из недр. Как правило, в данную группу входят затраты на подъем нефти и газа на поверхность, на первичную обработку сырья на промыслах, его транспортировку, накопление и хранение. В ГААП США затраты на добычу определяются как «затраты на эксплуатацию скважин предприятия, а также оборудования и сооружений, включая амортизацию и расходы по эксплуатации вспомогательного оборудования и сооружений» [1].

Нефтедобывающая отрасль является комплексным производством, где в результате единого технологического процесса одновременно или через определенный промежуток времени получают несколько разных по физическим и химическим свойствам, агрегатному состоянию и различных по уровню потребительной стоимости продуктов. Эти продукты принято классифицировать на основные и побочные [2]. Так, в результате технологического процесса одновременно получают такие валовые продукты, как нефть, газ попутный, газ природный.

Немаловажное влияние на организацию системы учета производственных затрат в нефтедобывающих компаниях оказывают технологические особенности данного вида производства, которые, в свою очередь, влияют на состав, группировку и методику учета затрат, а также на формирование себестоимости добываемой продукции.

Выделяют следующие виды технологических особенностей нефтедобывающих производств, имеющих влияние на организационный аспект учета затрат:

- ♦ осуществление всех основных технологических процессов автоматическим способом, без использования ручного труда;
- ♦ строгая последовательность производственных процессов, к числу которых относятся подъем жидкости, предварительный сбор жидкости, предварительная подготовка нефти, транспортировка жидкости, подготовка нефти, сдача и транспортировка нефти и др.;
- ♦ использование в процессе поиска месторождений, добычи, обработки и транспортировки нефти сложных технологических процедур;
- ♦ использование и эксплуатация высокостойимостного бурового и нефтепромыслового оборудования;

- ♦ необходимость осуществления высокочрезвычайных природоохранных и экологических мероприятий;
- ♦ наличие выпуска только готовой продукции и полное отсутствие незавершенного производства и выпуска полуфабрикатов;
- ♦ в производственной деятельности происходит получение одновременно двух продуктов: нефти и газа [3].

Перечисленные особенности производственной деятельности добычи нефти и газа, в свою очередь, влияют на организацию системы аналитического учета затрат и себестоимости добываемой на нефтедобывающих компаниях продукции.

В таблице 1 представлен примерный перечень объектов аналитического учета затрат процесса добычи нефти. Перечень выбранных объектов для аналитического учета затрат составлен на основе изучения методики по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи нефти и газа, разработанной Министерством топлива и энергетики РФ [4].

Таблица 1 – Перечень объектов аналитического учета затрат нефтегазовой отрасли

Объект аналитического учета	Группа затрат	Статья расходов
Производственный процесс	Добыча нефти	Расходы на энергию по извлечению нефти. Расходы на амортизацию, содержание и эксплуатацию скважин и другого производственного оборудования. Основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих с отчислениями
	Транспортировка и хранение нефти	Расходы по сбору и перекачке нефти. Расходы по технологической подготовке нефти
	Поддержка пластовых давлений	Расходы по искусственному воздействию на пласт
Управление	Общепроизводственные расходы	Расходы на операторское обслуживание. Расходы на капитальный ремонт оборудования. Расходы на утилизацию отходов нефти
	Прочие производственные расходы	Расходы на освоение природных ресурсов и подготовку производственного процесса

Организацию учета затрат в нефтедобывающих компаниях можно осуществлять по процессному методу сбора и калькуляции затрат.

Методику аналитического учета затрат и себестоимости извлекаемой нефти следует базировать на двух основных процедурах:

- 1) соотношении первичных затрат к месту их формирования;
- 2) порядке возникновения и разделения затрат по объектам: с мест возникновения затрат на виды работы (извлечение, сбор и транспортировка, утилизация нефти, содержание и эксплуатация скважин и т.д).

Кроме этого, в качестве мест формирования затрат ввиду четкого распорядка реализации процесса добычи нефти и газа можно представить виды ресурсов, задействованных в отрасли.

Так, например, для учета затрат по заработной плате и отчислениям объектом могут послужить трудовые ресурсы, сгруппированные по структурным подразделениям (вахта, бригада, отдел и т.п.); для учета затрат по содержанию и эксплуатации скважин и оборудования – комплект основных средств с однородным функциональным назначением; и наконец, для учета прочих расходов, материалов и услуг, получаемых нефтедобывающей компанией от других сторонних организаций и структурных подразделений, – прочие ресурсы.

Прикрепление первичных затрат к местам их формирования, сбор информации о затратах по объектам и их размещение между центрами ответственности осуществляется с использованием групп аналитических счетов 8111–8115, предусмотренных Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным приказом Минфина РК от 23 мая 2007 г. № 185 [5].

В соответствии с указанным нормативным документом в рабочем плане счетов необходимо предусмотреть создание следующих аналитических счетов:

- ♦ 8111 «Материальные затраты»;
- ♦ 8112 «Затраты на оплату труда»;
- ♦ 8113 «Отчисления от оплаты труда»;
- ♦ 8114 «Амортизация»;
- ♦ 8115 «Прочие затраты».

В таблице 2 представлена модель прикрепления первичных затрат к местам формирования затрат.

Таблица 2 – Модель прикрепления затрат нефтедобывающей компании к местам формирования затрат

Места формирования затрат	Виды затрат	
	Код	Наименование
Вахта операторов, занятых на добыче	8112	Расходы на основную заработную плату
	8112	Расходы на дополнительную заработную плату
	8113	Расходы на обязательные отчисления от оплаты труда
	8115	Расходы на обязательное страхование от несчастных случаев
Добывающая скважина	8114	Расходы на амортизацию скважины
	8115	Расходы на уплату налога на землю
	8115	Расходы на уплату налога на имущество
	8115	Расходы на страхование объектов основных средств
Прочие ресурсы по добыче	8111	Расходы на инженерно-технологическое обслуживание скважин и оборудования
	8111	Расходы на подъем нефтяной жидкости
	8111	Расходы по контролю эксплуатации оборудования
	8114	Расходы на амортизацию прочих объектов основных средств
	8115	Расходы на страхование объектов основных средств
И т.д.	И т.д.	И т.д.

Применение такой модели предоставляет возможность организации детальной системы учета затрат в нефтедобывающих компаниях с выделением мест формирования затрат по экономическим элементам: материальным затратам, амортизации оборудования, заработной плате и отчислениям на социальное страхование, прочим расходам.

После группировки затрат по местам их возникновения следует их один за другим распределить по объектам учета (видам работ, процессам производственного назначения, процессам управления и т.д.) с указанием вида расходов и потребителя расходов, то есть структурного подразделения, на которое происходит списание затрат.

Представленный порядок распределения затрат способствует тому, что затраты нижнего уровня напрямую переносятся на вышестоящий уровень.

Что касается отдельных видов ресурсов, то для них рекомендуется использование базы распределения затрат. Так, например, затраты на оплату труда и отчисления на социальные нужды вахты операторов по добыче списываются на объект учета – работы производственного характера соответственно отработанным трудовым часам.

Данная методичность операций сделает возможным последовательное перенесение затрат не на один конечный объект учета – валовой продукт (нефть или газ), а на несколько объектов с учетом следующих факторов: одновременной добычи нескольких валовых продуктов; огромного количества совершаемых операций для добычи нефти и газа; применения большого ассортимента материальных ресурсов, выполняемых прочих производственных работ, связанных с процессом добычи и транспортировки.

Рассмотренный аспект учета затрат нефтегазовой отрасли, основанный на попроцессном подходе к формулировке объектов аналитического учета, методическом формировании затрат и их распределении на объекты учета, позволяет рационально и достоверно управлять расходами нефтегазовых компаний.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Соловьева О.В. МСФО и ГААП: учет и отчетность. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. – 328 с.
- 2 Лейберт Т.Б., Халикова Э.А. Управление затратами как инструмент формирования инвестиционных потоков промышленного предприятия. – М.: Изд-во «Палеотип», 2008. – 168 с.
- 3 Букалов А.В., Чая В.Т. Особенности современного состояния управленческого учета затрат в нефтедобывающей отрасли // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 4. – С. 21–27.
- 4 Методика по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи нефти и газа: утв. приказом Минтопэнерго РФ 29 декабря 1995 г.
- 5 Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. приказом министра финансов Республики Казахстан 23 мая 2007 г. № 185.

SPISOK LITERATURY

- 1 Solov'eva O.V. MSFO i GAAP: uchet i otchetnost'. – M.: ID FBK-PRESS, 2003. – 328 s.
- 2 Lejbort T.B., Halikova Je.A. Upravlenie zatratami kak instrument formirovaniya investicionnyh potokov promyshlennogo predpriyatija. – M.: Izd-vo «Paleotip», 2008. – 168 s.
- 3 Bukalov A.V., Chaja V.T. Osobennosti sovremennogo sostojaniya upravlencheskogo ucheta zatrat v nefteobuvajushhej otrasli // Audit i finansovyj analiz. – 2009. – № 4. – S. 21–27.
- 4 Metodika po planirovaniju, uchetu i kal'kulirovaniju sebestoimosti dobychi nefi i gaza: utv. prikazom Mintopjenergo RF 29 dekabnja 1995 g.
- 5 Ob utverzhdenii Tipovogo plana schetov buhgalterskogo ucheta: utv. prikazom ministra finansov Respubliki Kazahstan 23 maja 2007 g. № 185.

Түйін

Бұл мақалада мұнай-газ саласындағы өндірістік шығындардың есебін ұйымдастыру мәселелері, сондай-ақ шығындардың пайда болу орындары бойынша талдамалық есебінің әдістемесі зерттелген. Бухгалтериядағы шығындар есебін ұйымдастыруға әсер ететін мұнай-газ өнеркәсібі компаниясының технологиялық ерекшеліктерінің түрлері жеке көрсетілген. Мұнай-газ өндіруші компанияларының шығындарының талдамалық есебі және өнімінің өзіндік құнын есептеу жүйесіне сипаттама берілген. Мұнай өндіру үрдісі шығындарын тадау есептерінің объектілер тізімі ұсынылған. Мұнай-газ өнеркәсібінде қолданатын ресурстарының түрлеріне негізделген шығындарды пайда болу орнына сәйкес жіктеудің қажеттілігі негізделген. Бастапқы шығындарды олардың пайда болу орнына сәйкес жатқызудың үлгісі ұсынылған, сондай-ақ бұл үлгі қатар қосарланып өндірілетін бірнеше өнім түрлерін, мұнай-газ өндірісіндегі орын алатын операциялардың көптігін, қолданатын материалдық ресурстардың әр түрлілігін, басқа да өндірістік жұмыстарының орындалуын және т.с.с. факторларды ескереді.

Тірек сөздер: шығындар, мұнай-газ компанияларындағы бухгалтерлік есеп, талдамалық есебінің объектісі, шығындардың пайда болу орындары.

Resume

The article examines organizing issues of cost accounting in oil & gas industry as well as the methodology of analytical accounting in terms of places of emerged costs, in order to obtain information for users. There is a model of cost assigning to places where these costs emerged in oil companies. The types of technological features in the oil&gas industry are highlighted which have certain influence on the specifics of organizing of cost accounting. The characteristic of analytical cost accounting system is given as well as product cost in the oil-producing companies. There is also a list of objects of analytical cost accounting in crude oil production. The necessity of grouping the costs according to their emerged places is stated. This grouping is based on the resource types which are used in the oil&gas industry. A model of attaching primary costs to their places where they emerged is recommended. This model allows to provide reasonable allocation of costs and takes into account many factors such as the simultaneous production of multiple products; a huge number of transactions in a oil&gas company; use of a large range of material resources, doing other production works, etc.

Key words: costs, accounting in oil companies, objects of analytical accounting, places where costs are emerged.