

*Екатерина Александровна Шурганова,  
студентка 4 курса специальности  
«Экономическая безопасность»,  
Тюменский государственный университет*

## **ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ НЕФТЕДОБЫВАЮЩЕЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ КАК УГРОЗА ИХ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

**Аннотация.** Организации нефтедобывающей промышленности на практике сталкиваются с рядом проблем, связанных с ведением бухгалтерского учета. В статье рассматриваются проблемы, возникающие при учете лицензий и при решении вопросов о наличии и оценке остатков незавершенного производства. Указанные проблемы оказывают влияние на финансовые результаты деятельности организации, что является прямой угрозой экономической безопасности хозяйствующего субъекта.

**Ключевые слова:** проблемы бухгалтерского учета нефтедобывающих предприятий, бухгалтерский учет лицензий на добычу и разведку полезных ископаемых, недра, учет в нефтедобывающей промышленности.

**Abstract.** The oil-producing organizations have many problems with the accounting in practice. Problems of accounting of licenses, availability and evaluation of work in progress balances are considered in this article. These problems affect the financial results of the organization, which is a direct threat to the economic security of this business entity.

**Key words:** Problems of accounting of oil companies, accounting of licenses for mining and mineral exploration, subsoil, accounting in the oil industry.

Нефтедобывающие предприятия на практике часто сталкиваются с проблемами ведения бухгалтерского учета, обусловленными спецификой отрасли. К самым распространенным из них относятся проблемы, возникающие при принятии к учету и амортизации различных лицензий на добычу и разведку полезных ископаемых, а также при решении вопроса о наличии остатков незавершенного производства и их оценке. Стоит отметить, что рассматриваемой теме уделено немалое внимание в специальной литературе, однако многие из встречающихся на практике проблем пока не решены.

Необходимо учитывать, что проблемы бухгалтерского учета сопровождают нефтедобывающую организацию на всех этапах ее деятельности. Так, проблемы, связанные с учетом лицензии, дающей право на добычу полезных ископаемых, возникают с момента ее появления в организации, то есть практически сразу после государственной регистрации нефтедобывающего предприятия, так как без данного документа невозможно осуществление такого рода деятельности.

Лицензия на добычу полезных ископаемых близка по своей сути к нематериальным активам, так как не имеет материально-вещественной формы, способна приносить выгоду организации и предназначена для использования в течение длительного срока. Однако для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение всех условий, установленных п. 3 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов». В данном случае стоит иметь в виду, что организации не передается право собственности на участки недр и запасы, а только предоставляется право на осуществление определенного вида деятельности. В предусмотренных законом «О недрах» случаях, организацию могут лишить предоставленной лицензии, таким образом может произойти переход права собственности на уже добытую нефть в пользу Российской Федерации или ее субъекта. Следовательно, не обеспечивается в полной мере требование ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» в части ограничения доступа иных лиц к экономическим выгодам от использования нематериального актива, а также права организации на получение указанных экономических выгод, а значит, отнесение лицензии на добычу полезных ископаемых к нематериальным активам не соответствует требованиям законодательства.

Однако лицензия на добычу полезных ископаемых не может быть отнесена и к другим группам активов. Единовременное отнесение затрат на получение лицензии и стоимости самой лицензии на текущие расходы повлечет разногласия с контролирующими органами, так как произойдет занижение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Возникновение подобных споров и разбирательств с контролирующими органами, и, как возможное последствие, начисление штрафных санкций, является угрозой экономической безопасности любого предприятия. Кроме того, завышение текущих расходов снизит рентабельность деятельности нефтедобывающей организации.

Непосредственно в процессе деятельности нефтедобывающего предприятия возникает вопрос о наличии остатков незавершенного производства. Первая позиция по решению данного вопроса основывается на утверждении,

что при добыче нефти отсутствуют полуфабрикаты и незавершенное производство, что позволяет все издержки производства за месяц списывать в полном объеме на себестоимость готовой продукции [1, с. 8; 2, с. 132]. Таким образом, себестоимость готовой продукции, добытой в данном месяце, равна общей сумме затрат, понесенных в течение месяца, что представляется не совсем верным, так как фактические остатки незавершенного производства все же имеются, что делает некорректным списание их стоимости на себестоимость добытой готовой продукции.

Сторонники другой точки зрения выделяют остатки незавершенного производства двух видов:

1. «Мертвые» остатки — минимальные объемы нефти в аппаратах и резервуарах, необходимые для обеспечения непрерывности нормального технологического процесса.

2. Технологические остатки — продукция, не прошедшая все стадии технологического процесса [1, с. 6].

Таким образом, отражение в бухгалтерском учете «мертвых» и технологических остатков в составе готовой продукции не является правильным, так как указанные виды остатков не относятся по своему виду к готовой продукции. На основании этого «мертвые» остатки целесообразно отражать в бухгалтерском учете не как готовую продукцию, а как вспомогательные материалы, обеспечивающие осуществление технологического процесса прокачки нефти в резервуарах и трубопроводах. Однако, поскольку особенностью нефтяной отрасли является отсутствие статьи «материальные затраты» в типовой номенклатуре калькуляционных статей затрат, «мертвые» остатки следует учитывать или в составе статьи «прочие затраты на эксплуатацию скважин и оборудования», или в составе статьи «расходы на транспортировку жидкости» [2, с.134]. Технологические остатки предлагается отражать в бухгалтерском учете как незавершенное производство, поскольку они не прошли полный технологический процесс, но в следующем отчетном периоде превратятся в готовую продукцию. Таким образом, себестоимость выпущенной готовой продукции при применении данного подхода не будет равна затратам.

Применение метода полного списания затрат текущего периода на себестоимость выпущенной продукции приводит к ее завышению, что в конечном итоге влечет снижение прибыли и рентабельности. Также при применении данного метода происходит неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета объектов, что приводит к недостоверности самого бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, составляемой на его основе.

Перечень проблем бухгалтерского учета в организациях нефтедобывающей промышленности, рассмотренных в данной статье, не является исчерпывающим. На практике организации данной отрасли встречаются массу иных проблем, которые связаны с применением федеральных стандартов учета, не учитывающих специфику нефтедобывающей отрасли. Например, в федеральных стандартах не раскрыто, как учитывать расходы на строительство межпромысловых дорог, куда относить расходы на строительство и содержание сезонных дорог и временных сооружений. Кроме того, в силу наличия специ-

фических особенностей осуществления производственной деятельности организациями добывающих отраслей существует неоднозначная трактовка специалистами для целей учета и отчетности одних и тех же фактов хозяйственной деятельности [3].

Многие проблемы учета нефтедобывающей промышленности могло бы решить принятие отраслевого стандарта, поскольку именно такого рода документы должны устанавливать особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности. В ст.23 закона «О бухгалтерском учете» указано, что уполномоченный федеральный орган государственного регулирования бухгалтерского учета утверждает отраслевые стандарты только «в пределах его компетенции». Однако до настоящего момента не определено, в чьи обязанности входит разработка самих отраслевых стандартов и когда данные документы будут разработаны [4].

Специфику геологоразведочной отрасли учитывает, но не является отраслевым стандартом ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов», как и МСФО 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых». Данные нормативные акты регламентируют учет затрат в период от получения прав на разработку месторождения до установления экономической целесообразности добычи и не рассматривают прочие аспекты бухгалтерского учета. Несмотря на то, что стандарт не является отраслевым, он решил ряд спорных вопросов, в том числе по учету лицензий на разведку полезных ископаемых. Принятие отраслевого стандарта, учитывающего всю специфику нефтедобывающей деятельности, по мнению автора, могло бы решить большую часть вопросов, возникающих при ведении бухгалтерского учета в компаниях, осуществляющих такого рода деятельность. Отраслевой стандарт определит единые подходы к правилам отражения в учете и отчетности организаций добывающих отраслей всех особых фактов хозяйственной жизни и даст разъяснение по основным вопросам, что позволит избежать организациям нефтедобывающей отрасли разногласий, возникающих с контролирующими органами.

Стоит помнить, что любая проблема, возникающая в бухгалтерском учете, является прямой угрозой экономической безопасности организации либо косвенно способствует возникновению таких угроз.

#### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Михайлова О. П. Проблемные вопросы бухгалтерского и налогового учета в нефтедобывающих организациях: автореф. дис. ... канд. экон. наук / О. П. Михайлова. — СПб.: СПбГУ, 2007.
2. Зылева Н. В., Алибеков Ш. И. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учеб. пособие. Тюмень: Изд-во ТюмГУ, 2012. — 196 с.
3. Информация о заседаниях Экспертного совета по вопросам бухгалтерского учета и отчетности в добывающих отраслях и Концепция проекта стандарта «Добывающие отрасли». Коллегия адвокатов ТЭК / [http://bochkareva.ru/standard\\_concept.htm](http://bochkareva.ru/standard_concept.htm)
4. Зылева Н. В. Проблемные аспекты регулирования бухгалтерского учета затрат по выполнению геологоразведочных работ // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». — 2013. — №1. — С. 159-165.