

УДК 657

М.Ю. Шадиева

Ингушский государственный университет, Магас, email: moli07@yandex.ru

ОПЕРАТИВНОСТЬ УЧЕТА И КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ НЕФТЕДОБЫЧИ

Ключевые слова: методы учета затрат, нормативный метод, стандарт-кост, директ-кост, вспомогательные материалы.

В статье автором рассмотрены методы учета затрат, используемых на предприятиях нефтедобычи. С учетом особенностей технологии извлечения нефти из недр земли, ее технологической подготовки и перекачки предлагается использование элементов нормативного метода учета затрат. Предлагается использовать доработанные формы первичных документов по отпуску материалов в цехи основного производства. Лимитирование расходов на вспомогательные материалы позволит осуществлять контроль за использованием ресурсов, как на стадии хранения, так и на стадии их отпуска в производство. Оперативный учет отклонений расхода используемых вспомогательных материалов, с учетом мест их возникновения и установления виновников перерасхода, позволит менеджерам соответствующего уровня управления принять своевременные правильные управленческие решения.

M.Y. Shadieva

Ingush State University, Magas, email: moli07@yandex.ru

EFFICIENCY OF ACCOUNTING AND COST CONTROL AT OIL PRODUCTION ENTERPRISES

Keywords: cost accounting methods, regulatory method, standard-cost, direct-cost, auxiliary materials.

In the article, the author considers the methods of cost accounting used at oil production enterprises. Taking into account the peculiarities of the technology of extracting oil from the bowels of the earth, its technological preparation and pumping, the author suggests the use of elements of the normative method of cost accounting in the article. It is proposed to use modified forms of primary documents for the release of materials to the workshops of the main production. Limiting the costs of auxiliary materials will allow monitoring the use of resources, both at the storage stage and at the stage of their release into production. Operational accounting of deviations in the consumption of auxiliary materials used, taking into account the places of their occurrence and the identification of the culprits of overspending, will allow managers of the appropriate management level to make timely correct management decisions.

Современные экономические условия требуют все большей ответственности от руководителей организации за принимаемые ими управленческие решения. В связи, с чем управляющим необходима достоверная информация, как о производственном, так и о финансовом положении организации. Сложившаяся практика исчисления себестоимости на предприятиях нефтедобывающей отрасли не создает достаточных условий для принятия правильных управленческих решений.

В этой связи калькулирование себестоимости добываемой нефти должно стать одним из основных инструментов в выборе наиболее оптимальных решений, возникающих на этапах извлечения нефти из недр земли, ее поднятия на поверхность, перекачки, технологической

подготовки и дальнейшей транспортировки с целью ее реализации.

Авторы вполне согласны с проф. Чумаченко Н.Г. в том, что «себестоимость используется для различных целей и одна и та же себестоимость не может обслуживать все цели одинаково хорошо» [7, С.11]. Данный тезис актуален и в настоящее время, так как использование калькуляционных данных по сей день является нерешенной проблемой. Калькуляционные данные необходимы для принятия управленческих решений касаясь производства того или иного вида продукции, совершенствования ценообразования, контроля соблюдения норм расходования материальных, трудовых и иных видов ресурсов, что в совокупности должно привести к правильному определению прибыли и рен-

табельности производства. С точки зрения контроля за экономичностью производства тех или иных видов продукции на предприятиях используют плановые и нормативные калькуляции. В их основе лежат ранее установленные нормы и сметы как прямых, так и косвенных затрат.

Также необходимо отметить, что в условиях рынка особую актуальность имеют калькуляции, которые основаны на предполагаемой величине затрат и предполагаемом объеме выпускаемой продукции. Рассматриваемые калькуляции имеют прогнозный характер, в связи, с чем имеют применение и необходимы в процессе принятия менеджером правильных управленческих действий при решении возникшей на предприятии проблемы, соответственно, при выборе на тот момент наилучшего варианта из имеющихся.

Калькулирование фактической себестоимости имеет основной целью максимально точное отражение действительных затрат на производство и реализацию различных видов продукции. Фактическая калькуляция является одновременно и инструментом, используемым в процессе контроля за степенью выполнения плана по себестоимости, а также базой для расчета в оценке степени эффективности принятых управленческих решений.

В условиях рынка значение рассматриваемых калькуляций растет, так как буквально все предприятия ориентированы на получение максимальной прибыли, что, соответственно, невозможно без усиления контроля затрат по видам производимой продукции. В связи с чем растет роль калькулирования себестоимости, как в процессе ценообразования, так и в принятии правильных оперативных управленческих решений.

В литературе начала 19 века (в то время отсутствовал термин «себестоимость продукции» в нынешнем понимании, а использовались такие выражения, как «фабричная стоимость», «своя цена») можно найти утверждения экономистов и ученых о значении и роли калькулирования себестоимости в управлении деятельностью предприятия. Так, например, В.И. Лихачев писал: «Только зная свою цену, промыш-

ленник в состоянии судить о степени выгодности или невыгодности той или иной отрасли производства, а, следовательно, и правильно руководить всей деятельностью предприятия. Наоборот, незнание своей цены или неверное определение ее может привести к самым печальным результатам» [6, С.15].

Достоверность и точность информации является требованием рыночной экономики. Исчисление точной себестоимости, если рассматривать затраты, относимые на тот или иной вид продукции с точки зрения их полноты, имеет два варианта: полную и усеченную.

Следовательно, предприятия нефтедобывающей отрасли имеют возможность исчислять себестоимость добываемой продукции, либо включая все затраты на производство (добычу) и реализацию продукции, либо на основе производственных затрат.

При первом варианте калькулируется полная себестоимость продукции, который в странах Запада, как пишут Хорнгрен Ч.Т. и Фостер Дж., называют «абсорпшен-костинг». [2, с.50] При втором – калькулируется сокращенная (усеченная) себестоимость или иначе – «директ-костинг». К затратам производственного характера, включаемым в усеченную себестоимость продукции могут относиться: прямые производственные затраты (затраты на материалы, оплату труда с отчислениями на социальные нужды, амортизация) или их часть; все производственные затраты – прямые производственные затраты и затраты, имеющие общепроизводственный характер; прямые производственные затраты и условно-переменные затраты общепроизводственного характера.

В системе управленческого учета особое значение уделяется оперативности учета и контролю за использованием ресурсов. Речь идет об эффективности использования ресурсов и их сохранности. В этой связи выделяют нормативный и фактический учет затрат.

Оба метода имеют цель исчисление фактических затрат на производство себестоимости продукции. Вместе с тем, они же имеют различный подход в установлении причин перерасхода используемых ресурсов, а также в выявлении внутрипроизводственных резервов.

Учет фактических затрат предполагает последовательное накопление данных о фактически произведенных затратах без отражения действующих нормативных величин. Данный метод является традиционным для отечественных предприятий, в том числе и предприятий нефтедобычи.

К основным недостаткам фактического метода учета затрат следует отнести: отсутствие нормативов для контроля количества использованных ресурсов, а также отсутствие возможности своевременного анализа причин отклонений.

Использование метода нормативного учета затрат устраняет этот недостаток, так как он в наибольшей степени отвечает требованию текущего контроля за издержками производства.

Объекты и методы исследования

Объектами исследования являются предприятия нефтедобывающей отрасли. Методы исследования: метод наблюдения, методы анализа и синтеза, метод сравнения, метод индукции и дедукции, а также метод обобщения.

Результаты и их обсуждение

Нормативный учет затрат, организуемый в порядке выявления отклонения от норм расхода, предусматривает соблюдение следующих принципов:

- исчисление нормативной калькуляции себестоимости единицы продукции по нормам и нормативам;
- оперативный учет изменений норм по объектам учета затрат и объектам калькулирования;
- документирование и учет отклонений от норм по причинам их возникновения и виновникам, по местам и центрам затрат, по элементам и статьям калькуляции.

Аналогом нормативного метода в зарубежной учетной практике является стандарт-кост, основные положения которого совпадают с нормативным методом.

Создателем системы «стандарт-кост» считается американский экономист Ч. Гаррисон, который обозначил свою идею двумя положениями: 1) все производственные затраты в учете должны быть соотнесены со стандартами; 2) отклонения, выявленные при сравнении

фактических затрат со стандартами, должны быть расчленены по причинам.

Основная задача «стандарт-кост» состоит в учете потерь, анализе отклонений и определении степени их влияния на прибыль организации. Система «стандарт-кост» базируется на учете стандартных, должных (а не сущих, фактических) затрат и предусматривает обособленное отражение возникающих отклонений.

В основе этой системы лежит установление четких, жестких, минимальных стандартов (норм) материальных, трудовых и других затрат на единицу продукции. Исключается применение усредненных показателей норм затрат. Поэтому любое превышение установленных норм свидетельствует об ошибках в планировании и о том, что нормы были установлены неправильно [5, С.100].

Со времен своего возникновения в начале двадцатого века система нормативного учета затрат успешно развивается и широко используется промышленными фирмами в странах с развитой рыночной экономикой (США, Великобритании и др.). Причиной тому является то, что данные нормативного определения затрат могут использоваться в различных целях, например, для составления смет, контроля и оценки запасов [5, С.15].

В отечественной практике бухгалтерского учета нормативный метод впервые определился как метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в «Основных положениях по нормативному методу учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции», которые были объявлены при письме Министерства Финансов СССР №142 от 30 января 1954 года. Основные положения были разработаны в основном применительно к машиностроению, однако в них подчеркивалось, что нормативный метод может и должен применяться и на предприятиях других отраслей промышленности [5, С.56].

Большой вклад в разработку отечественного варианта учета нормативных затрат внесли Либерман Е.Г., Жебрак М.Х., Аксененко А.Ф., Безруких П.С., Гильде Э.К., Иванов Н.Н., Ивашкевич В.Б., Ластовецкий В.Е., Новиченко П.П., Савин В.А. и многие другие советские и российские ученые.

Вместе с тем рассматриваемый метод не использовался широко на предприятиях нефтедобычи в силу своей высокой трудоемкости, так как система нормативного учета предполагает большой объем подготовительной работы. Это касается как бухгалтерского учета затрат, так и процесса нормирования, внесения точностей в технологический процесс, уточнении и разработки нормативной документации, нормативных калькуляций. Возникает необходимость совершенствования первичного учета и документооборота, предварительного оформления всех документов по расходу ресурсов, а также постоянного контроля за отклонениями от норм. Все эти действия приводят к необходимости внесения изменений в должностные инструкции работников экономических и инженерных служб предприятия, а также их штатной численности.

На нефтедобывающих предприятиях возможно применение, как всех элементов нормативного метода, так и отдельных его элементов.

На нефтедобывающих предприятиях, на наш взгляд, необходимо использовать следующие элементы нормативного метода учета затрат:

- оперативный контроль за уровнем затрат по видам вспомогательных материалов путем сопоставления фактических расходов с действующими нормами;
- лимитирование отпуска в производство вспомогательных материалов, используемых в процессе добычи нефти в соответствии с утвержденными нормами;
- анализ отклонений фактических расходов от норм по местам их возникновения, причинам и видам выпускаемой продукции.

Одним из основных достоинств нормативного метода является то, что с помощью данного метода можно выявлять отклонения от норм еще до совершения расходов, соответственно, создаются условия для оперативного выявления причин данных отклонений и их устранения. Таким образом, создаются условия для систематического контроля в процессе осуществления затрат, что делает необходимым применение нормативного метода в практике управленческого учета.

От сложности и характера процесса производства зависит объем, состав и структура материальных ценностей, необходимых предприятию для его организации.

Особенность процесса извлечения и поднятия нефти на поверхность земли в том, что вспомогательные материалы не составляют основу добываемых видов продукции, как и на предприятиях обрабатывающей отрасли. В нефтедобыче вспомогательные материалы используются в целях изменения качества нефтяной эмульсии, то есть доведения ее до соответствующих потребительских свойств.

В процессе производства на нефтедобывающих предприятиях, учитывая особенности залежи и процесса поднятия нефти на поверхность земли, используется значительный объем вспомогательных материалов. К важнейшим из них относятся: химические материалы и реагенты для обработки призабойных зон и забоя скважин; деэмульгаторы; канаты стальные и пеньковые; ремни; запасные части к глубинным насосам и нефтепромысловому оборудованию; горюче-смазочные, обтирочные и другие материалы.

На предприятиях нефтедобычи отпуск материалов осуществляется на основании требования типовой формы № М-11 без предварительного лимитирования этих расходов. Такой первичный учет расходов позволяет определить фактический расход материалов. Однако, отсутствие лимитирования данных расходов не дает возможности предоставить менеджерам соответствующего уровня управления оперативной информации для принятия правильных управленческих решений, осуществить контроль за использованием ресурсов, как на стадии хранения, так и на стадии их отпуска в производство. Нормирование расхода материалов способствует их экономии, упорядочению хранения и отпуска.

Особенностью производственной структуры предприятий нефтедобывающей отрасли является то, что один цех включает различные планово-учетные подразделения (места возникновения затрат), затраты которых относятся на разные счета учета затрат. В этой связи, на наш взгляд, первичные докумен-

ты, кроме основных реквизитов, должны содержать информацию о направлении использования материальных ресурсов по местам их возникновения.

С этой целью нами предлагается доработанная, по сравнению с типовой формой, лимитно-заборная карта (форма № М-8). Так, в лимитно-заборной карте необходимо уточнить конкретное место потребления этих материалов, для этого нужен реквизит «Получатель» разделить на несколько граф с указанием наименования цеха, названия планово-учетного подразделения (производства) и номера бригады, получающей материалы.

Лимитно-заборные карты предназначены для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска вспомогательных материалов на производственные нужды. Соответственно, склад по требованию цехов будет отпускать вспомогательные материалы лишь в пределах установленного лимита, что создаст благоприятные условия для контроля за отпуском вспомогательных материалов со склада в цехи нефтедобывающего предприятия в соответствии с необходимой потребностью в них. Более того, своевременно доведенные нормы расхода вспомогательных материалов до непосредственно исполнителей производственного процесса, позволят более рационально организовать сам производственный процесс и стремиться к экономии производственных ресурсов.

Технологические особенности поднятия нефти на поверхность земли, стадия разработки нефтяной залежи, ее обводненность, а также состояние поглощающих пластов разрабатываемого месторождения влияют на возникновение ситуаций, в разрешении которых необходимо дополнительное количество материалов, не предусмотренного в лимитно-заборной карте.

Отпуск материалов сверх нормы или замена одних материалов на другие следует оформлять требованием сигнальной формы с указанием кода причин и виновников. Это позволит оперативно выявить отклонения от заложенной нормы вспомогательных материалов в каждом возникшем случае.

Оформление сигнальной документации об отклонениях позволит провести анализ причин, вызвавших перерасход,

выявить виновников и осуществить предварительный контроль за целесообразностью дополнительных затрат.

На нефтедобывающих предприятиях процессом поднятия нефти на поверхность земли заняты цехи по добыче нефти и газа. Они различаются как территориальной рассредоточенностью, так и использованием основных орудий труда – скважин. В процессе извлечения нефти, ее поднятии на поверхность участвуют кроме нефтяных скважин, также нагнетательные и поглощающие скважины. Для содержания такого количества скважин, поддержания их в рабочем состоянии требуется большое число вспомогательных материалов. Например, смену насосов, служащих для добычи нефти, производят через значительные промежутки времени; ремонтные работы и связанный с ними расход материалов производят периодически. В связи, с чем разовый отпуск редко применяемых в цехах материалов, на наш взгляд, целесообразно оформлять требованиями типовой формы № М-11, которые предусматривают выписку их на каждый расход конкретного материала. В рассматриваемой форме целесообразно также указать конкретное место потребления материалов. Для этого необходимо дополнить форму реквизитами: производство, участок, бригада.

Предприятия нефтедобычи постоянно сталкиваются с влиянием на процесс производства природных, геологических и технологических факторов. Именно на какой стадии освоения находятся месторождения нефтедобывающего предприятия, зависит объем обрабатываемой как технической, так и экономической информации. Ухудшение геологических условий освоения месторождений, в свою очередь, вызывает необходимость освоения и внедрения различных организационно-технических мероприятий, направленных на совершенствование процесса извлечения, поднятия, подготовки и транспортировки нефти.

Определение нормы расхода материалов на производство в отрасли остается одной из самых важных и сложных проблем потому, что точно измерить требуемое количество некоторых видов материалов сложно из-за влияния технологических факторов.

К таким видам материалов можно отнести химические реагенты и деэмульгаторы, которые используются в процессе извлечения эмульсии из скважин, ее перекачки по трубопроводам, производстве технологической подготовки нефти для обезвоживания и обессоливания.

Количество используемых реагентов и деэмульгаторов зависит от степени выработки запасов нефти и процента обводненности продукции скважин, что сказывается как на качестве добываемой нефти, так и на затратах на ее извлечение и технологическую подготовку [8, С.1372].

Следовательно, к факторам, от которых зависит количество используемых реагентов, соответственно, затраты на приобретение химических реагентов, относятся обводненность нефти и свойства нефтяной эмульсии.

Рост обводненности нефти увеличивает объем перерабатываемой жидкости, поступающей на подготовку нефти. Соответственно, это вызывает увеличение, как общего расхода реагента, так и расхода деэмульгатора на единицу подготовленной нефти.

Одновременно, с увеличением содержания в нефти воды меняются ее свойства. С увеличением количества воды в обрабатываемой жидкости повышается в некоторых пределах дисперсность и стойкость эмульсии, что вызывает повышенные расходы реагента на единицу подготавливаемой жидкости.

Выводы

Таким образом, на предприятиях нефтедобычи необходимо вести контроль за процессом нормирования расхода химических реагентов на единицу подготавливаемой нефти. Действующая практика работы цехов основного производства на нефтедобывающих предприятиях показывает, что объем химических реагентов, отпускаемых в производство, определяется начальником или мастерами цеха подготовки и перекачки нефти. Это резко снижает контрольные функции учета, т.к. соблюдение лимита никем не контролируется.

Следует отметить, что установкой и корректировкой норм отпуска химических реагентов в цехи по подготовке и перекачки нефти должна заниматься

центральная инженерно-технологическая служба на основании данных научно-исследовательской лаборатории. В обязанности сотрудников научно-исследовательской лаборатории нефтедобывающего предприятия входит уточнение процента содержания нефти, газа, воды и примесей в добываемой нефтяной эмульсии. Все изменения норм и нормативов должны оперативно доводиться до операторов, непосредственных исполнителей работ по подаче химических реагентов, деэмульгаторов и других видов вспомогательных материалов.

Изучение работы цехов подготовки и перекачки нефти на предприятиях нефтедобычи показало, что химические реагенты завозят по графику прямо в цех, минуя центральный склад. Кроме того, цехи сами принимают от поставщиков на основании товарно-транспортных накладных материалы. В конце месяца мастер сдает отчет по расходу химреагентов. В отчете содержатся фактические данные об остатках материалов на начало месяца, их поступлении, расходе и остатке на конец месяца.

Информация, содержащаяся в отчетах материально-ответственных лиц, позволяет определить фактический расход материалов на подготовку нефти. Вместе с тем, в применяемой форме отчета отсутствует расход материалов по производственным нормам, что снижает контроль за расходом материалов. В связи с чем, авторами предлагается вести ежедневный учет поступления и расходования каждого вида химических реагентов в Журнале учета химических реагентов, в котором следует указывать количество израсходованных материалов по норме, фактически и отклонения по каждому наименованию материальных ценностей.

Оперативный учет поступления и расходования вспомогательных материалов даст возможность своевременно выявить отклонения расхода химических реагентов и других видов вспомогательных материалов от установленных норм по местам их возникновения с выявлением виновников перерасхода, а также способствует усилению контроля за затратами на добычу нефти на всех этапах производственного процесса.

Библиографический список

1. Алибеков Ш.И., Ибрагимова А.Х. Управленческий учет затрат в нефтегазодобывающей отрасли // Бухгалтерский учет. 2014. № 12. С. 118-119.
2. Алибеков Ш.И., Ибрагимова А.Х. Методы распределения косвенных затрат на нефтегазодобывающих отраслях // Аудит и финансовый анализ. 2013. № 1. С. 33-35.
3. Алибеков Ш.И., Ибрагимова А.Х. Основы развития управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2018. № 1. С. 25.
4. Бройде И.М. Финансы нефтяной и газовой промышленности. М.: Изд-во «Недра», 1969. 328 с.
5. Новиченко П.П. Учет и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях промышленности. М.: Экономика, 1970. 191 с.
6. Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. М.: Финансы, 1979. 414 с.
7. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 416 с.
8. Шадиева М.Ю. Организация учета затрат на добычу газа на газодобывающих предприятиях // Экономика и предпринимательство. 2023. № 1 (150). С. 1372-1374.
9. Шадиева М.Ю., Мусаева Х.М. К вопросу об оценке экономической эффективности предпринимательской деятельности // Естественно-гуманитарные исследования. 2021. № 34 (2). С. 251-254.
10. Шадиева М.Ю., Мусаева Х.М. Роль управленческого учета в процессе принятия управленческих решений // Естественно-гуманитарные исследования. 2021. № 34 (2). С. 336-340.