

## Управленческий учет затрат в нефтегазодобывающей отрасли

**Ш. И. Алибеков,**  
д. э. н., профессор, Кизлярский филиал Санкт-Петербургского государственного инженерно-экономического университета,  
**А. Х. Ибрагимова,**  
к. э. н., доцент, Дагестанский государственный институт народного хозяйства,  
shahizin@mail.ru



**М**етодология управленческого учета в нефтегазодобывающих предприятиях определяется спецификой учета затрат и калькулирования себестоимости нефти, газа попутного и газа природного. При этом необходимо также учесть особенности методики планирования и контроля затрат на этих предприятиях.

По Плану счетов для учета затрат основного производства в бухгалтерском (финансовом) учете предназначен счет 20 "Основное производство", который применяется и в нефтегазодобывающем производстве для учета затрат по добыче нефти, попутного и природного газа.

На наш взгляд, применение этого счета в целях управленческого учета нецелесообразно в связи с его загруженностью в системе бухгалтерского (финансового) учета. Для управленческого учета при определении фактической величины затрат необходимо создать единую систему кодирования группировочных признаков: по элементам (видам), статьям калькуляции, по местам возникновения, по носителям затрат, т. е. использовать свободные коды счетов.

Как известно, добывающие производства делятся на цехи основного и вспомогательных производств, в которых возникают прямые и косвенные затраты, поэтому в управленческой бухгалтерии можно использовать счета:

- 30 — прямые затраты цехов основного производства;
- 31 — косвенные затраты цехов основного производства;
- 32 — прямые затраты цехов вспомогательных производств;
- 33 — косвенные затраты цехов вспомогательных производств.

Целесообразно учитывать и группировать затраты, обозначая их кодом подразделения на первичных документах при расходовании различных ресурсов.

К подразделениям основного производства нефтегазодобывающего предприятия относят цех поддержания

пластового давления, цехи по добыче нефти и газа (промысел), цех комплексной подготовки и перекачки нефти, газокompрессорный цех.

Вспомогательные производства нефтегазодобывающего предприятия представлены цехом подземного и капитального ремонта скважин, прокатно-ремонтным цехом эксплуатационного оборудования, прокатно-ремонтным цехом электрооборудования и электроснабжения, цехом автоматизации производства, цехом научно-исследовательских и производственных работ, строительном-монтажным цехом и цехом пароводоснабжения.

В данных цехах производятся различные виды работ, которые нужно кодировать для формирования аналитических данных в управленческом учете.

Кодировка позволит своевременно получить детализованную информацию о затратах в разрезе различных аналитических признаков для управленческого учета. Все вышеназванные виды работ являются комплексными, при их проведении формируются как прямые (код 32), так и косвенные (код 33) затраты.

В нефтегазодобывающих предприятиях затраты детализируются по отдельным калькуляционным статьям в рамках технологического процесса разработки нефтегазового месторождения.

Для повышения аналитичности учета прямых и косвенных затрат целесообразно открыть аналитические субсчета первого порядка, группирующие затраты по прямому или косвенному признаку.

В управленческом учете для группировки и обобщения затрат в различных разрезах требуется создание регистров управленческого учета, например, сводов затрат (карт) прямых и косвенных расходов цехов основного и вспомогательного производства. При этом необходимо попутно составлять таблицы, сравнивающие фактические и нормативные показатели затрат, с выявлением отклонений по каждому месту возникновения затрат. Значение

таких сводов велико, поскольку доля косвенных затрат (счета 31 и 33) в составе себестоимости добытой нефти и газа все возрастает, и от того насколько правильно они распределяются на готовую продукцию, будет зависеть точность определения ее себестоимости и финансового результата. На первичных документах будет проставляться контрировка, которая затем позволит бухгалтеру-аналитику отнести затраты в определенную таблицу.

Следующим этапом является группировка затрат по элементам затрат. Для этого используем счет 35 "Учет затрат по элементам". Независимо от того, в каком подразделении они возникли и на какой вид продукции в определенной пропорции будут отнесены, учет затрат по элементам дает возможность определять удельный вес конкретного вида затрат в их общей сумме. Информация об элементах затрат собирается по каждому цеху, скважине, месторождению и по всему предприятию в целом. Поэтому на счете 35 "Учет затрат по элементам" целесообразно для сбора информации по центрам затрат и местам их возникновения открыть субсчета первого порядка. Информация о затратах будет детализироваться в разрезе следующих субсчетов первого порядка:

- 35.01 — по каждому месторождению и скважине;
- 35.02 — по каждому виду производства;
- 35.03 — по каждому центру затрат;
- 35.04 — по каждому инвестиционному проекту;
- 35.05 — по бюджетным элементам затрат (нормативам затрат по элементам, в различных разрезах).

Записи производятся в группировочных ведомостях (либо балансах) на основе первичных документов.

Для группировки и учета затрат по статьям калькуляции целесообразно открыть счет 36 "Учет затрат по статьям калькуляции", который также может быть использован для постатейного распределения косвенных затрат, между месторождениями и скважинами, а также постатейного калькулирования себестоимости основных видов готовой продукции нефтегазодобычи. На этом счете информация о затратах детализируется с помощью аналитических субсчетов первого порядка:

- 36.01 — статьи калькуляции по каждому носителю затрат (виду продукции);
- 36.02 — статьи калькуляции по центрам затрат;
- 36.03 — группировка затрат по статьям калькуляции по местам возникновения: месторождениям, скважинам;

36.04 — группировка затрат по статьям калькуляции по затратам на выполнение работ и оказание услуг.

В цехах основного и вспомогательных производств возникают косвенные расходы по управлению цехом. Они учитываются на счетах управленческого учета 31 "Косвенные расходы цехов основного производства" и 33 "Косвенные расходы цехов вспомогательных производств". Однако существуют такие затраты, обусловленные спецификой производственной деятельности, которые не могут быть учтены на данных счетах. Это затраты цеха по производству подземного ремонта скважин, сбор и формирование затрат по которому ведется позаказным методом отдельно по каждой скважине. Они могут быть непосредственно списаны на счет 32 "Прямые затраты цехов вспомогательных производств" как прямые затраты.

Конечным носителем всех затрат нефтегазодобывающего производства традиционно считается добытая (произведенная) продукция. Для калькулирования затрат себестоимости нефти и газа, на наш взгляд, целесообразно использовать систему "Директ-костинг", когда управленческие и коммерческие расходы относятся на себестоимость продукции в момент ее реализации. Для отнесения данных затрат на себестоимость продукции по окончании отчетного периода информация о них передается в управленческую бухгалтерию. Это позволяет сделать предварительный свод затрат и централизованно распределить их между структурными подразделениями.

Затраты, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость, формируются на счетах 30 и 32. Учет по этим счетам должен вестись в разрезах видов производств, мест возникновения и центрам ответственности. При этом под местом возникновения затрат в нефтегазодобывающей отрасли понимается скважина или месторождение, а центры ответственности это, как правило, центры затрат — цеха, бригады, рабочие участки. Именно по ним формируется аналитическая информация в системе управленческого учета. Поэтому предлагаемая система счетов и ее внедрение в практику, на наш взгляд, позволяют оптимально организовать управленческий учет затрат на производство в нефтегазодобывающих предприятиях ■

Литература

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. — М.: Омега-Л; Высш. шк., 2003.
2. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет. Учеб. Для вузов. — М.: Экономика, 2003.
3. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. — М.: Финансы и статистика, 2003.