

На правах рукописи

БАЙМУРАТОВ ИЛЬГИЗ ЮСУПОВИЧ

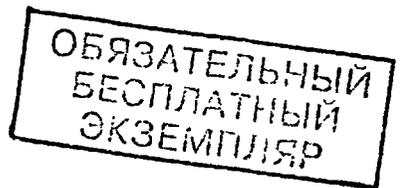
**МЕТОДИКА ТРАНСФОРМАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ
РОССИЙСКИХ НЕФТЕГАЗОДОБЫВАЮЩИХ КОМПАНИЙ В
СООТВЕТСТВИИ С ОПБУ США**

Специальность 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

**диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Москва-2004



Диссертация выполнена на кафедре бухгалтерского учета и статистики
Российского университета дружбы народов

Научный руководитель: кандидат экономических наук, профессор
Карагод Владимир Спиридонович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Петрова Валентина Ивановна

кандидат экономических наук, доцент
Стукова Алла Александровна

Ведущая организация: Академия труда и социальных отношений

Защита состоится «__» февраля 2004 г. в 15.00 часов на заседании
диссертационного совета Д 212.203.09 в Российском университете дружбы народов
по адресу: 117198 г.Москва, ул. Миклухо-Маклая, д.6, зал № 1 гуманитарного
корпуса.

С диссертацией можно ознакомиться в Научной библиотеке Российского
университета дружбы народов по адресу: 117198, г. Москва, ул. Миклухо-Маклая,
д. 6.

Автореферат разослан «__» января 2004 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета



Ж-Г.Голодова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования.

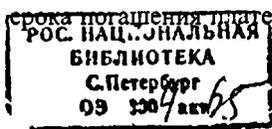
В условиях глобализации экономики, создания региональных экономических пространств, расширения инвестиционных возможностей, развития международных финансовых рынков все большее значение приобретает необходимость унификации бухгалтерского учета. Развитие бизнеса, сопровождающееся возрастанием роли международной интеграции в сфере экономики, предъявляет определенные требования к единообразию и понятности применяемых в разных странах принципов формирования алгоритмов исчисления прибыли, налогооблагаемой базы, условий инвестирования и капитализации заработанных средств и т.п. В последнее время с учетом широкого внедрения современных коммуникационных технологий требования к единообразию финансовой отчетности компаний возросли еще больше.

Поскольку на формирование международных стандартов сильное влияние оказывает учет США, понимание принципов функционирования американской системы финансового учета приобретает особенное значение в современных условиях, когда российские предприятия активно проникают на американский фондовый и финансовый рынки. Равноправное сотрудничество с партнерами из США непременно потребует понимания формируемой ими отчетности, и в свою очередь представления отчетности в соответствии с Общепринятыми принципами бухгалтерского учета США (ОПБУ).

Существующая система бухгалтерского учета России ориентирована на предоставление отчетности для российских налоговых органов. Если компания желает привлечь иностранные инвестиции или получить банковское финансирование, ей необходимо переложить информацию в соответствии со стандартами, официально признанными на международном уровне/ Кроме того, компании необходимо трансформировать свою финансовую отчетность и в том случае, если она заинтересована в использовании финансовой информации для целей управленческого учета. В большинстве случаев, российские компании выполняют данные задачи путем внедрения систем двойного учета или путем привлечения внешних консультантов. Для небольших и средних компаний подобный способ является весьма дорогостоящим.

Проведение трансформации финансовой отчетности российских предприятий в соответствии с ОПБУ - альтернативная возможность, которая является менее затратной, и которая позволяет трансформировать финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с российскими принципами бухгалтерского учета (РПБУ) в отчетность, соответствующую ОПБУ США.

Информация должна быть исчерпывающей и доступной для лиц, компетентных в сфере коммерческой деятельности и заинтересованных в изучении данной информации. Финансовая информация оказывает помощь реальным и потенциальным инвесторам, кредиторам и другим ее пользователям в определении сумм и сроков инвестиций, будущих поступлений денежных средств от дивидендов или процентов, выручки от продаж, размера и срока погашения платежей за ценные



бумаги или по ссудам. Поскольку движение денежных средств инвесторов и кредиторов зависит от денежных потоков предприятия, финансовая отчетность должна обеспечивать их информацией о размерах сумм и времени будущего прироста денежных средств данного предприятия.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является разработка теоретических и методических положений по организации трансформации финансовой отчетности как инструмента эффективного управления организацией и выработка практических рекомендаций по их использованию.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать и проанализировать работу бухгалтерской службы на примере действующих нефтегазодобывающих компаний;

- обосновать принципы классификации затрат на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности;

- выявить влияние технологических и организационных особенностей предприятия на организацию бухгалтерского учета добычи нефти и газа;

- проанализировать организацию бухгалтерского учета затрат на разведку запасов нефти и газа, на бурение и освоение, на добычу нефти и газа; предложить варианты учета;

- разработать методику трансформации финансовой отчетности с учетом специфических особенностей нефтегазодобывающего комплекса;

- внести уточнения в систему раскрытия информации об операциях по добыче нефти и газа.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования диссертационной работы является совокупность теоретических, методических и практических вопросов, определяющих содержание и организацию формирования финансовой отчетности российских нефтегазодобывающих предприятий в соответствии с ОПБУ США.

Исследование строится на анализе действующих нормативных положений по тематике диссертационной работы, изучении экономической литературы и использовании фактических материалов, полученных в нефтяных компаниях.

Объектом исследования выступает ряд нефтяных компаний России: ОАО «Сургутнефтегаз», ОАО «Лукойл», ОАО «Тюменская нефтяная компания», ОАО «Сибирская нефтяная компания» и ОАО «Роснефть».

Методологической и теоретической основой проведенного исследования послужили общенаучные приемы анализа и синтеза, дедукции и индукции, системного подхода, а также экономико-математические приемы — методы группировки, сравнения и другие методы познания сущности явлений.

В процессе работы изучены нормативные документы по предмету исследования, инструктивные и методические материалы министерств и ведомств, труды отечественных (В.Ф. Палий, О.В. Рожнова, Ж.А.Морозова) и зарубежных авторов (Х. Брок, П. Делани, Д. Майерс) по вопросам организации бухгалтерского

учета, организации управления в нефтяной промышленности. В диссертации использованы полученные и обработанные автором материалы исследования ряда нефтяных компаний.

Научная новизна исследования заключается в постановке, теоретическом и прикладном обосновании и решении комплекса вопросов совершенствования методики трансформации финансовой отчетности на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности.

В процессе исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:

- в ходе исследования уточнены такие понятия как вероятные запасы и возможные запасы нефти и газа;
- уточнена классификация затрат, включаемых в себестоимость добычи нефти и газа;
- для учета затрат на поисково-разведочные работы предложены варианты счетов и субсчетов Главной книги, предложен вариант учета геологических и геофизических затрат, затрат на бурение и освоение скважин;
- внесены предложения по совершенствованию учета затрат по добыче нефти и газа, в том числе при передаче прав на разработку недр;
- обосновано применение понятия истощения и предложен вариант учета износа, истощения и амортизации
- разработана авторская методика трансформации финансовой отчетности российских нефтяных предприятий; в соответствии с методикой разработаны формуляры сбора данных и инструкция по их заполнению и последующей трансформации данных.

Практическая значимость исследования заключается в разработке основных направлений и конкретных рекомендаций по совершенствованию организации бухгалтерского учета добычи нефти и газа и методики трансформации финансовой отчетности нефтяных компаний.

Внедрение содержащихся в диссертации теоретических положений и практических рекомендаций в практику работы нефтегазодобывающих предприятий будет способствовать повышению эффективности их управления при выходе на мировые финансовые и фондовые рынки.

Апробация и реализация результатов исследования. Основные выводы и рекомендации диссертационной работы обсуждались и получили одобрение на научных сессиях профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов Российского университета дружбы народов 2001-2003гг.

Рекомендации диссертационной работы использованы в практике работы ООО Нефтяная компания «Белые ночи».

Публикации. Основные положения и результаты диссертационного исследования опубликованы в двух работах, общим объемом 3,13 пл.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

В первой главе проанализированы, современное состояние отрасли, технологические и организационные особенности нефтегазодобывающего производства, влияющие на организацию бухгалтерского учета; определены основные направления совершенствования бухгалтерского учёта как основы эффективного управления предприятиями.

Во второй главе уточнена классификация затрат нефтегазодобывающих предприятий; предложены пути усовершенствования системы бухгалтерского учета добычи нефти и газа; внесены уточнения в организацию бухгалтерского учета затрат на износ и амортизацию основных средств.

В третьей главе обоснована необходимость совершенствования процесса трансформации финансовой отчетности российских нефтегазодобывающих компаний, предложены методика и конкретные способы ее внедрения, внесены уточнения в систему раскрытия информации об операциях по добыче нефти и газа.

В заключении изложены основные выводы и предложения по результатам исследования.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Нефтедобывающая отрасль — одна из важнейших отраслей российской экономики. Экспорт топлива является основной статьей российского экспорта и, соответственно, основной статьей дохода российского бюджета. На долю нефтегазового комплекса приходится около 10% российского ВВП. По объёму нефтяного экспорта Россия занимает второе место в мире после Саудовской Аравии. По объёму добычи нефти в 2002 г. Россия вышла на первое место в мире: объем добычи составил 7.49 млн. баррелей в день, что превысило объем добычи Саудовской Аравии (в начале года страны ОПЕК сократили уровень добычи нефти, чтобы поддержать уровень цен на мировом рынке нефти). По объёму запасов и добычи нефти российские нефтяные компании конкурируют с ведущими нефтяными компаниями Запада.

Наиболее существенными запасами углеводородного сырья обладают недра Западной Сибири - объем извлекаемых запасов нефти Западно-Сибирского нефтяного бассейна в соответствии с российской классификацией оценивается как минимум в 81 млрд. баррелей, или 13 млрд. тонн.

Нефтегазовая отрасль состоит из четырех основных сегментов: разведка и добыча; переработка углеводородов; транспортировка и хранение; сбыт и маркетинг. Компании, занятые во всех четырех сегментах одновременно, называются вертикально интегрированными.

Операциями по разведке и добыче нефти и газа являются:

поиск нефти, включая конденсат и газоконденсат, или газа в их естественном состоянии и местонахождении;

- приобретение прав на дальнейшую разведку и извлечение нефти и газа из существующих нефтегазоносных пластов на определенных участках недр;

- операции по строительству, бурению и добыче с целью извлечения нефти и газа из нефтегазоносных пластов, и приобретение, строительство, монтаж и содержание промысловых нефтесборных сетей и промысловых нефтехранилищ, включая механизированную добычу, сбор, промысловую переработку (в случае переработки газа для получения жидких углеводородов) и хранение на промысле.

Операции по разведке и добыче нефти и газа можно подразделить на следующие этапы:

1. Предварительная разведка. До начала бурения производится оценка потенциальных мест залегания нефти и газа, которые могут быть разведаны и разработаны.

2. Приобретение прав на разведку и добычу. После определения перспективных участков нефтегазодобывающая компания приобретает права на разведку и добычу углеводородов.

3. Разведка. Для обнаружения залежей нефти и газа необходимо осуществить бурение разведочных скважин. В среднем, доля успешных поисковых скважин составляет не более 15% от общего числа пробуренных поисковых скважин. Безуспешные скважины тампонируются и ликвидируются. До момента обнаружения нефтегазоносного пласта, разработка которого экономически целесообразна, может быть пробурено несколько безуспешных скважин.

4. Оценка и окончание скважины строительством. После достижения бурением заданной глубины в ствол скважины опускаются измерительные устройства для определения характеристик и производственного потенциала геологической формации. Если зарегистрированные данные измерений, известные как диаграммы геофизических исследований скважины, наряду с извлеченными образцами бурового шлама и керна укажут на содержание существенных запасов нефти и газа, то нефтегазодобывающая компания предпочтет завершить такую скважину строительством в качестве эксплуатационной для осуществления добычи нефти и газа.

5. Освоение. После обнаружения нефтегазоносной площади бурятся дополнительные скважины, и устанавливается наземное оборудование для начала эффективной и экономически обоснованной эксплуатации месторождения.

6. Эксплуатация. Нефть и газ извлекаются, сепарируются на поверхности и реализуются. Сопутствующая вода обычно закачивается обратно в пласт либо другую прилегающую геологическую формацию. Продуктивный срок эксплуатации широко варьируется от месторождения к месторождению. Дебит нефтеотдачи обычно снижается с течением времени в связи с уменьшением пластового давления по причине уменьшения объемов жидкости и газа в пласте. Затраты на добычу в основном являются постоянными и не зависят от уровня добычи. В конечном счете

дебит скважины снижается до уровня, начиная с которого доходы от реализации перестают покрывать затраты на добычу. Данный уровень известен как предел рентабельной эксплуатации скважины.

7. Тампонаж и ликвидация. По достижении предела рентабельной эксплуатации скважина тампонируется, т.е. устье скважины цементируется и демонтируется наземное оборудование. Некоторое скважинное и наземное оборудование может быть использовано в дальнейшем. Затраты по тампонажу и ликвидации также известны как расходы на демонтаж оборудования и рекультивацию земель.

Особенности операций, присущих нефтегазовой отрасли, привели к возникновению нестандартных и сложных правил учета. Но до сих пор не выработано единых принципов учета разведки, освоения и добычи нефти и газа.

В Российской Федерации учет затрат на производство и калькулирование фактической себестоимости нефти, газа попутного и газа природного ведется по попередельному методу калькулирования. Это обусловлено, с одной стороны, технологическим процессом добычи нефти и газа (добыча нефти и газа природного, подготовка нефти, отделение попутного газа от нефти) и структурой управления производством, с другой, составом расходов на производство и порядком включения их в себестоимость нефти, газа попутного и газа природного. Учет расходов на производство осуществляется и с применением элементов нормативного метода.

В деле калькулирования себестоимости промышленной продукции еще имеются недостатки, в частности, методологическая и организационная нечеткость, недооценка его роли и значения. При исчислении себестоимости продукции зачастую допускается такое укрупнение калькуляционных статей, при котором до некоторой степени утрачивается принцип группировки затрат по целевому назначению, допускается необоснованное отнесение затрат на статьи, не отражающие их содержание, применяются необоснованные способы распределения косвенных затрат по видам продукции.

Эти проблемы непосредственно затрагивают организационно-методическую постановку калькулирования в нефтегазодобывающей промышленности. В исследуемой отрасли учет затрат на производство до сих пор регламентируется Инструкцией по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи нефти и газа, разработанной Министерством топлива и энергетики РФ в 1999 г. на основе ранее действовавшей Инструкции 1973 г. и утратившего силу Положения о составе затрат № 522.

Классификация вероятных и возможных запасов не устанавливается регулируемыми органами, что приводит к их различной трактовке. Считаем, более четкие характеристики дают следующие определения.

Вероятными следует считать запасы, подтвержденные положительными инженерными и геологическими данными, потенциальная разработка которых подразумевает некоторую степень риска, не позволяющую классифицировать их в качестве доказанных. К возможным предлагаем относить запасы углеводородов, возможность разработки которых связана со значительным риском. Возможные

запасы включают: а) запасы, наличие которых определено главным образом путем интерпретации каротажных данных и других свидетельствах насыщения углеводородами в зонах за обсадными колоннами в существующих скважинах; б) запасы, которые заключены в зонах, прилегающих к участкам содержащим доказанные и вероятные запасы, при наличии геологических и геофизических доказательств; в) запасы, которые могут быть добыты с применением методов повышения отдачи в тех случаях, когда данных для классификации этих запасов как доказанных или вероятных недостаточно.

Одним из важных участков бухгалтерского учета на нефтегазодобывающих предприятиях является учет затрат на производство продукции и определение ее себестоимости. Рациональная организация бухгалтерского учета производственных затрат, образующих себестоимость продукции, во многом зависит от обоснованности классификации затрат.

С переходом к рыночным отношениям права и возможности организаций в выборе методов ведения учета и калькулирования себестоимости продукции значительно расширены. Определение себестоимости продукции находится во взаимосвязи с установлением цены на нее, так как учет затрат представляет собой выражение внутренних возможностей предприятия. При реальном функционировании рыночных механизмов неизбежно возникает объективная необходимость создания четкой системы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

На нефтегазодобывающих предприятиях согласно нормативным документам действует следующая номенклатура статей затрат, включаемых в себестоимость добычи нефти и газа: 1) расходы на энергию по извлечению нефти; 2) расходы по искусственному воздействию на пласт; 3) основная заработная плата производственных рабочих; 4) дополнительная заработная плата производственных рабочих; 5) отчисления на социальные нужды; 6) амортизация скважин; 7) расходы по сбору и транспортировке нефти; 8) расходы по сбору и транспортировке газа; 9) расходы по технологической подготовке нефти; 10) расходы на подготовку и освоение производства; 11) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; 12) цеховые расходы; 13) общепроизводственные расходы; 14) прочие производственные расходы; 15) коммерческие расходы.

Проведенное исследование выявило, что данной классификации затрат недостаточно для раскрытия полной информации о затратах, которые могут быть напрямую соотнесены с отдельным участком недр. Считаем, для этой цели затраты, понесенные при осуществлении операций по добыче нефти и газа, необходимо классифицировать указанным образом (табл. 1). При этом большинство затрат могут быть напрямую соотнесены с отдельным участком недр. Другие затраты подлежат распределению по участкам на основании обоснованного базиса.

Классификация затрат по добыче нефти и газа

№п/п	Вид затрат	Характеристика затрат
1	2	3
1.	Затраты на приобретение прав на разработку недр	Затраты по приобретению участков недр, аренде прав на их разработку либо иному приобретению прав на разработку недр: арендный бонус, комиссионное вознаграждение агента, расходы по оплате юридических услуг и услуг по оформлению и прочие расходы, понесенные в процессе получения прав на разработку.
2.	Затраты на проведение поисково-разведочных работ	Затраты, понесенные при: 1) идентификации областей по которым нужно будет провести более детальное обследование; 2) изучение отдельных участков, которые потенциально могут содержать запасы нефти и газа, включая бурение разведочных и структурно-поисковых скважин.
3.	Расходы на освоение	Затраты на освоение производятся с целью получения доступа к доказанным запасам и строительства сооружений для извлечения, подготовки, сбора и хранения нефти и газа. Они включают нематериальные затраты на бурение и освоение, расходы по аренде сборных нефтепроводов, сепараторов, дезмульсаторов, калоризаторов, резервуаров для хранения нефти и установок по усовершенствованной добыче нефти.
4.	Затраты на добычу и затраты на содержание оборудования.	Затраты на добычу включают в себя расходы по обслуживанию и содержанию скважин, соответствующего оборудования и сооружений. Такие затраты как заработная плата рабочих, обслуживающих скважины и оборудование, расходы по ремонту и техническому обслуживанию, стоимость израсходованного сырья и материалов, имущественные налоги, премии по страхованию имущества и налоги на добычу полезных ископаемых относятся также к данной категории затрат.
5.	Прочие затраты	Вспомогательные сооружения и оборудование, такое как грузовики, склады, временные сооружения и прочие сооружения по обслуживанию одной из четырех указанных выше функций. Затраты относящиеся к данным активам, включая амортизацию и эксплуатационные расходы, распределяются между этими функциями.

Источник: Таблица разработана автором

Операционные расходы, которые могут быть непосредственно отнесены к тому или иному участку, отражаются на соответствующих счетах затрат. Прочие затраты (косвенные затраты) предварительно собираются на распределительных счетах и уже затем разносятся между счетами затрат по отдельным участкам недр.

Некоторые виды затрат считаются косвенными по своей природе, в то время как остальные косвенные затраты относятся к таковым как результат практики аккумулирования затрат. Классификация затрат на прямые и косвенные варьируется от компании к компании, но в целом, по нашему мнению, соответствует следующей схеме (табл. 2).

Таблица 2

Классификация затрат по способу отнесения на себестоимость

№ п/п	Тип затрат	Прямые/ косвенные
1	2	3
1.	Заработная плата	Прямые
2.	Капитальный ремонт скважин	Прямые и косвенные
3.	Текущий ремонт скважин	Прямые
4.	Горюче-смазочные материалы и вода	Прямые
5.	Материалы	Прямые
6.	Транспортные расходы	Прямые и/или косвенные
7.	Управленческие расходы	Косвенные
8.	Налог на добавленную стоимость	Прямые
9.	Налог на эксплуатацию недр и налог на добычу полезных ископаемых	Прямые
10.	Прочие налоги	Прямые
11.	Страховые премии	Прямые и косвенные
12.	Плата за пользование недрами	Прямые
13.	Расходы по сбросу соленой воды	Прямые и/или косвенные
14.	Привилегии для служащих (пенсионные выплаты, страхование)	Прямые и/или косвенные
15.	Расходы по технологической подготовке	Прямые и/или косвенные
16.	Общехозяйственные и общепроизводственные расходы	Косвенные
17.	Прочие расходы	Прямые и/или косвенные

Источник: Таблица разработана автором

Очевидно, что приведенная классификация затрат произвольна и, в большинстве случаев, не всегда представляется возможным сразу определить каким образом должны быть классифицированы те или иные расходы. Таким образом, каждая компания самостоятельно определяет классификацию. Важно, чтобы система классификации затрат была ясна и понятна персоналу компании и поддерживалась

им.

Операции по добыче нефти и газа включают в себя: приобретение прав на разработку участков недр, проведение поисково-разведочных работ, освоение и производство сырой нефти (включая конденсат и газоконденсат) и натурального газа.

Затраты на приобретение прав на разработку недр — это затраты по приобретению участков недр, аренде прав на их разработку либо иному приобретению прав на разработку недр. Они включают арендный бонус, комиссионное вознаграждение агента, расходы по оплате юридических услуг и услуг по оформлению и прочие расходы, понесенные в процессе получения прав на разработку.

Затраты, произведенные в процессе приобретения, аренды или прочего получения прав на разработку участков недр должны капитализироваться по мере их произведения. Затраты на приобретение прав на разработку недоказанных участков недр должны регулярно оцениваться на предмет их обесценения. Такие затраты могут считаться обесценившимися в том случае, если скважина пробуренная на территории соответствующего участка недр окажется безрезультатной, либо нефтегазодобывающая компания сочтет дальнейшее бурение бесперспективным. Кроме того, затраты на приобретение прав на разработку недр определенного участка могут оказаться частично, либо полностью обесценившимися, если по мере истечения срока аренды арендатором не были начаты буровые работы на данном участке либо прилегающем к нему территориям. Если результаты оценки свидетельствуют об обесценении, то, считаем, соответствующий убыток должен быть признан путем создания резерва под обесценение. Расчет обесценения для отдельных недоказанных участков недр, затраты по которым существенны, должен производиться для каждого из участков отдельно. Когда компания имеет сравнительно большое число недоказанных участков недр, затраты на приобретение прав на разработку по которым по отдельности незначительны, для целей оценки такие участки, по нашему мнению, целесообразно рассматривать в совокупности либо объединить их в группы, основываясь на предыдущем опыте и прочих факторах, таких как основные условия лицензионных соглашений, средний период пользования недоказанными участками недр и доля участков недр, на которых впоследствии были обнаружены доказанные запасы.

Затраты на проведение поисково-разведочных работ могут быть понесены как до получения прав на разработку участков недр, так и после. Основными типами подобных затрат, включающих амортизацию и прочие операционные расходы по содержанию оборудования и сооружений и прочие расходы по проведению поисково-разведочных работ, считаем, являются:

- геологические и геофизические затраты;
- затраты по содержанию неразработанных участков недр;
- затраты по ликвидации безуспешных скважин и забою стволов скважин;
- затраты по бурению и оборудованию разведочных скважин;
- затраты по бурению разведочных стратиграфических тестовых скважин.

В процессе разработки процедур учета и типовых проводок для учета затрат на

поисково-разведочные работы должны учитываться следующие моменты:

- Разведочные работы проводятся в рамках отдельных проектов для обнаружения структур, которые потенциально могут содержать запасы углеводородов.
- Разработка бюджета по поисково-разведочным работам зависит от возможностей, предоставляемых системой учета.
- Контроль затрат зависит от адекватности системы учета и отчетности.
- Регулирующие органы накладывают определенные требования к классификации и представлению данных.
- Учет отдельных затрат для целей налогового учета может существенно отличаться от бухгалтерского учета, что требует ведения дополнительных регистров учета.

Для учета затрат на поисково-разведочные работы будут использованы следующие счета Главной книги:

- геологические и геофизические затраты;
- затраты по содержанию неразработанных участков недр;
- затраты по бурению разведочных скважин;
- затраты по бурению непродуктивных разведочных скважин;
- затраты по бурению непродуктивных структурно-поисковых скважин;
- износ, амортизация и расходы по консервации активов, относящихся к недоказанным запасам.

Введение субсчетов обусловлено необходимостью получения информации для анализа и контроля затрат. К примеру, нефтегазодобывающими компаниями могут быть использованы следующие субсчета:

- подрядные геологические и геофизические работы;
- прочие геологические и геофизические услуги;
- заработная плата участников геологических и геофизических партий;
- материалы для геологических и геофизических партий;
- прочие расходы геологических и геофизических партий;
- плата за техническое обслуживание;
- картографические расходы;
- арендная плата за оборудование;
- прочие геологические и геофизические расходы;
- приобретение геологических и геофизических данных;
- общехозяйственные расходы.

Очевидно, что перечень и степень детализации субсчетов будут варьироваться в зависимости от определенных нужд от компании к компании.

В случае применения компанией метода успешных усилий, все геологические и геофизические затраты могут быть немедленно отнесены на расходы отчетного периода. Полагаем, для первоначального учета подобных расходов до окончания отчетного периода может быть использован счет «Незавершенные поисково-разведочные работы». В соответствии с методом полной стоимости в течение всего

периода геологические и геофизические затраты по мере их произведения могут аккумулироваться на счете «Незавершенные поисково-разведочные работы». По окончании проекта данный счет необходимо закрыть на счет прибылей и убытков. По незавершенным на конец отчетного периода проектам необходимы корректирующие проводки.

Затраты на освоение подлежат капитализации как часть стоимости скважин и соответствующих сооружений и оборудования нефтегазодобывающей компании. Таким образом, все затраты по бурению и оснащению эксплуатационных скважин, эксплуатационных структурно-поисковых скважин и нагнетательных скважин являются затратами на освоение и подлежат капитализации вне зависимости от результатов их бурения.

Затраты по бурению и освоению недр в зависимости от их сути подразделяются на две группы:

- нематериальные затраты на эксплуатационное бурение и освоение;
- материальные затраты.

Нематериальные затраты на эксплуатационное бурение и освоение определены как расходы произведенные нефтегазодобывающей компанией для выплаты заработной платы, осуществления перевозок, произведения ремонта, закупки горюче-смазочных материалов и прочих товарно-материальных запасов, и необходимые для выполнения операций по бурению и подготовке скважин к добыче нефти и газа.

Затраты по бурению разведочных скважин будут учитываться на счете «Незавершенное строительство - Разведочное бурение», в то время как стоимость материальных активов, таких как обсадная колонна разведочной скважины, относится на счет «Незавершенное строительство - Скважинное оборудование».

В случае обнаружения доказанных запасов по завершении бурения разведочной скважины, затраты по бурению такой скважины должны быть капитализированы как часть скважин, соответствующего оборудования и сооружений (даже если скважина не будет закончена как эксплуатационная скважина). Обратно, если в результате бурения разведочной скважины доказанные запасы обнаружены не будут, капитализированные затраты по бурению такой скважины за вычетом реализационной стоимости должны быть отнесены на расходы периода.

В случае, когда скважина оказывается непродуктивной, аккумулированные затраты по ее строительству за вычетом ее реализационной стоимости следует относить на счет «Непродуктивные разведочные скважины» и списывать со счетов «Незавершенное строительство - Разведочное бурение» и «Незавершенное строительство - Скважинное оборудование».

Если какое-либо оборудование может быть демонтировано и использовано в дальнейшем, то счет «Непродуктивные разведочные скважины - Потери оборудования» будет кредитоваться на сумму реализационной стоимости такого оборудования.

Аналогично, в случае обнаружения доказанных запасов в результате бурения

скважины, соответствующие затраты, аккумулированные на счетах незавершенного производства, будут отнесены на счета «Скважины и соответствующие сооружения - Нематериальные затраты на бурение» и «Скважины и соответствующие сооружения - Оборудование».

Под производственными затратами понимаются затраты по эксплуатации и содержанию скважин и соответствующих сооружений и оборудования, включая амортизацию и операционные расходы по содержанию сооружений и оборудования и прочие затраты по эксплуатации и содержанию скважин и соответствующих сооружений и оборудования. .

Затраты по приобретению либо строительству вспомогательных сооружений и оборудования (сейсморазведочное оборудование, буровое оборудование, строительное и измерительное оборудование, транспортные средства, ремонтные мастерские, склады, пункты снабжения, вахтовые поселки, офисные помещения), используемых при добыче нефти и газа, подлежат капитализации.

Некоторые вспомогательные сооружения и оборудование могут применяться при двух и более производственных операциях, а также использоваться при транспортировке, нефтепереработке и сбыте. Только в той части, в которой данные вспомогательные сооружения и оборудование использовались в операциях по разведке и добыче нефти и газа, амортизация и эксплуатационные затраты по ним могут классифицироваться как затраты на разведку, либо освоение или добычу.

При учете производственных затрат, одной из первостепенных задач является определение функциональных счетов для дальнейшего использования. Система бухгалтерского учета должна предоставлять информацию со степенью детализации, позволяющей вести учет затрат в соответствии с принятыми принципами учета, и одновременно удовлетворять требованиям по оценке операций.

В процессе добычи нефти и газа используются определенные типы активов. Стоимость данных активов подлежит капитализации по мере произведения затрат по строительству либо приобретению таких активов. Существуют следующие типы активов:

1. Права на разработку участков недр, которые включают расходы по приобретению прав на аренду, концессию либо иных прав на добычу нефти и газа. К правам на разработку недр также относятся соглашения с правительствами либо властями иностранных государств, в соответствии с которыми определенная компания принимает участие в разработке участков недр либо каким-либо иным образом выступает в качестве разработчика недр. Прочие соглашения, предусматривающие право на приобретение нефти и газа, не являются правами на разработку участков недр. Участки недр, в зависимости от наличия доказанных запасов, квалифицируются как доказанные и недоказанные.

2. Скважины и соответствующие сооружения и оборудование, затраты по строительству или приобретению которых связаны с:

- бурением и оснащением тех разведочных скважин и разведочных структурно-поисковых скважин, бурение которых привело к обнаружению доказанных запасов;

- получением доступа к доказанным запасам и строительством сооружений для извлечения, подготовки, сбора и хранения нефти и газа, включая бурение и оснащение эксплуатационных скважин и эксплуатационных структурно-поисковых скважин (вне зависимости от результатов бурения).

3. Вспомогательные сооружения и оборудование, используемые в процессе добычи нефти и газа, такие как сейсморазведочное оборудование, буровое оборудование, строительное и измерительное оборудование, транспортные средства, ремонтные мастерские, склады, пункты снабжения, вахтовые поселки, офисные помещения.

4. Незаконченные строительством скважины, сооружения и оборудование, затраты по которым были понесены в процессе: а) бурения и оснащения незаконченных строительством скважин; б) приобретения или строительства сооружений либо оборудования, которое не закончено строительством либо не смонтировано.

Данные активы также известны в нефтегазовой отрасли как арендованное и скважинное оборудование, несмотря на то, что фактически такие активы могут быть получены путем, отличным от аренды.

Стоимость скважин нефтегазодобывающей компании и соответствующего оборудования, равно как и затраты по приобретению прав собственности на разработку участков недр, подлежат амортизации по мере выработки запасов нефти и газа. Данная амортизация и производственные затраты являются составными частями себестоимости нефти и газа. Затраты по приобретению прав на разработку недоказанных участков недр должны регулярно оцениваться и должен признаваться соответствующий убыток в случае обесценения стоимости активов.

Некоторые затраты, понесенные в процессе добычи нефти и газа, не приводят напрямую к приобретению актива и, соответственно, должны учитываться как расходы периода. К ним, например, относятся затраты на проведение поисково-разведочных работ, затраты по содержанию недоказанных участков недр и расходы по строительству разведочных скважин и разведочных структурно-поисковых скважин, бурение которых привело к обнаружению доказанных запасов.

Основные средства нефтегазодобывающего предприятия можно разделить на:

А) имущество, непосредственно участвующее в добыче нефти, в том числе: имущество, неразрывно связанное с запасами (скважины, неотделимое от них обеспечивающее имущество) и имущество, отделимое от запасов (остальное обеспечивающее имущество);

Б) прочее имущество.

Разделение имущества нефтедобывающего предприятия по принципу его участия в добыче нефти (газа) важно для расчета амортизационных отчислений.

Считаем, что под амортизацией необходимо рассматривать систематическое уменьшение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы за счет постепенного переноса стоимости актива на товары (услуги), изготовленные (оказанные) с его помощью.

Стоимость имущества, участвующего в добыче доказанных разработанных и

неработанных запасов, амортизируется пропорционально добыче.

В отношении имущества, неразрывно связанного с запасами (скважин), считаем, целесообразным использование понятия истощения, а не износа и амортизации. По нашему мнению, именно указанное понятие соответствует характеру данного вида основных средств. Понятие износа правомерно использовать в отношении имущества, отделимого от запасов, и прочих основных средств (здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и т.п.).

Истощение запасов - амортизация затрат на приобретение прав на разработку месторождения - рассчитывается на основании доказанных запасов углеводородов. В то же время, амортизация скважин и соответствующих сооружений и оборудования или износ начисляется в течение всего срока эксплуатации доказанных разработанных запасов, которые могут быть извлечены при использовании данных основных средств. В том случае, когда участок недр полностью разработан, доказанные запасы и доказанные разработанные резервы будут идентичны. Однако если месторождение разработано лишь частично, доказанные разработанные запасы будут составлять лишь некую часть доказанных запасов.

Начисление амортизации пропорционально объему выработки месторождения производится по следующей формуле:

$$(KЗ-НИ)/(OP+TD)*TD$$

где:

KЗ - первоначальная стоимость основных средств, имеющих отношение к добыче нефти и газа, либо общие расходы на приобретение прав на разработку месторождений;

НИ - накопленный износ по состоянию на начало отчетного периода;

OP - резервы углеводородов по оценке на конец отчетного периода;

TD - добыча углеводородов за отчетный период.

Калькуляция истощения запасов для группы участков недр производится точно таким же образом, как для отдельного участка недр, за исключением того, что данные по всем участкам для целей расчета группируются. В подобном случае записи ведутся на едином счете по всей группе, и необходимость ведения раздельного учета отпадает.

В случае понесения значительных затрат на освоение (таких как стоимость эксплуатационной морской платформы) в связи с запланированным строительством группы эксплуатационных скважин до момента окончания строительства всех скважин, часть таких затрат на освоение должна подлежать исключению из расчета для определения износа до момента окончания бурения подобных незаконченных строительством эксплуатационных скважин.

Затраты на аренду участка недр (так называемое роялти), также как и затраты на приобретение прав на разработку, подлежат амортизации в зависимости от объемов добычи по мере истощения запасов углеводородов.

В случае наличия нескольких арендуемых участков недр, сумма арендных платежей по которым относительно невелика, данные затраты могут быть агрегированы для целей расчета амортизации безотносительно единства

геологических структур либо стратиграфических условий. В случае отсутствия данных о резервах углеводородов, для исчисления амортизации должен использоваться способ, отличный от расчета амортизации в зависимости от объемов добычи.

Капитализированные затраты на приобретение прав на разработку доказанных участков недр подлежат амортизации (начислению истощения) пропорционально объему произведенной продукции, когда каждой единице произведенной продукции соответствует определенная доля затрат на приобретение. В соответствии с данным методом, носящим название метод единицы измерения продукции, амортизация (истощение) может быть рассчитана как отдельно по участкам, так и для совокупности участков, имеющих единые геологические структурные характеристики или стратиграфические условия (например, нефтегазоносный пласт или месторождение). В расчете доли затрат на приобретение, относящейся к единице произведенной продукции, должна использоваться величина общих доказанных запасов нефти и газа. В случае отсутствия информации о запасах по участкам недр, для расчета амортизации затрат на приобретение может применяться метод, отличный от метода единицы измерения продукции.

Под трансформацией финансовой отчетности понимается процесс перевода финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с российскими принципами бухгалтерского учета, в отчетность, соответствующую Общепринятым принципам бухгалтерского учета в США.

Нынешнее состояние методики трансформации финансовой отчетности российскими нефтяными компаниями дает основание утверждать, что она далека от совершенства. Главными причинами этого, на наш взгляд, являются неразработанность данной проблематики в научном и методическом аспектах, отсутствие необходимого уровня квалификации кадров и ошибки методического и организационного характера, допущенные при формировании системы подготовки отчетной информации.

Для эффективного осуществления трансформации отчетности на предприятии, прежде всего, необходимо разработать технологию ее проведения, соответствующую специфике деятельности предприятия. Это достигается установлением определенной последовательности проведения процедур и поддержанием устойчивых связей между отдельными их видами.

В процессе исследования методики и технологии проведения трансформации были проанализированы работы ряда авторов. В изданиях, посвященных проблемам трансформации, авторы, в большинстве случаев, стараются сформулировать практические рекомендации, отмечают моменты, на которые следует обратить внимание при практической работе. Но в современных условиях хозяйствования особенно важно разработать эффективную и отражающую специфику деятельности нефтегазодобывающих предприятий методику.

Трансформация осуществляется на основе формуляров сбора данных, которые, в свою очередь, основываются на данных российского бухгалтерского учета и аналитических данных, предоставленных различными службами компании.

Формуляры сбора данных заполняются всеми структурными подразделениями компании и передаются в центральную бухгалтерию.

Сама трансформация может осуществляться как вручную, так и при помощи специализированного программного обеспечения (например, Оракл). При осуществлении трансформации производятся корректировки к отчетности, подготовленной в соответствии с ОПБУ.

Обобщая изученное и преломляя к специфике деятельности изучаемой отрасли, технологию проведения процедур трансформации можно представить рядом последовательных этапов: подготовительный, основной и заключительный.

На первом, подготовительном этапе производится заполнение формуляров сбора данных на уровне структурных подразделений компании на основе бухгалтерской информации, подготовленной в соответствии с РПБУ, данных управленческого учета и прочих аналитических данных. В идеале, формуляры начинают заполняться после подготовки отчетности в соответствии с РПБУ. Это позволяет избежать неполного или некорректного отражения данных. Контроль за правильностью заполнения в процессе сбора данных должен осуществляться самими структурными подразделениями, а впоследствии, после сбора всех формуляров, - центральной бухгалтерией. Некорректно заполненные формуляры отсылаются в структурные подразделения с приложением выявленных в процессе проверки ошибок.

Одновременно со сбором исходных данных должны проводиться работы по заполнению трансформационной таблицы. Она, по сути, представляет собой пробный баланс, в котором перечислены счета бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках - как принятые в российском бухгалтерском учете, так и предусмотренные исключительно ОПБУ США.

Далее осуществляется пересчет балансовых статей в доллары США на основе курса Центрального Банка РФ по состоянию на отчетную дату, а позиций отчета о прибылях и убытках - по средним курсам за отчетный период.

На следующем, основном этапе происходит занесение корректировочных проводок, необходимость в которых, в частности, возникает по мере поступления более точной информации. Корректировочные проводки также необходимы для отражения в бухгалтерском учете последствий протяженных во времени экономических событий, таких как начисление процентов или амортизации. Тем не менее, основной причиной необходимости занесения корректировочных проводок является требование ОПБУ США по применению в обязательном порядке метода начисления. В соответствии с последним доходы и расходы признаются и отражаются в том периоде, в котором доходы заработаны и расходы понесены, а не на основе денежных потоков.

На предыдущем этапе было осуществлено отражение хозяйственных операций в учете. Однако подобное отражение не гарантирует соотношения доходов и расходов отчетного периода. Возможны ситуации, когда компания понесла расход, который будет оплачен только в следующем периоде. Вместе с тем, возможно, что компания заработала доход, за который денежные средства будут получены только в

следующем периоде. Для того, чтобы отразить финансовые последствия, вытекающие из таких фактов хозяйственной деятельности, применяется метод начисления, выражающийся в занесении корректировочных проводок в конце отчетного периода.

При этом в трансформационную таблицу заносятся корректировочные проводки в следующей последовательности: трансляционные, оценочные и реклассификационные.

Данный этап завершается суммированием пересчитанных в доллары США исходных данных РПБУ и сумм корректировочных проводок по всем позициям трансформационной таблицы. В результате, в поле «Трансформированные данные в соответствии с ОПБУ США» должны быть представлены остатки на конец отчетного периода и обороты за отчетный период в соответствии с ОПБУ США. Таким образом, отдельные позиции трансформационной таблицы в результате корректировок могут полностью закрыться, а другие возникнуть.

На последнем, заключительном этапе, когда сформирован общий пакет проверенных и проанализированных данных, на базе данных трансформационной таблицы осуществляется формирование финансовой отчетности - бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

По окончании работы по трансформации данных бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках осуществляется подготовка прочих форм отчетности - отчета об изменениях в акционерном капитале и отчета о движении денежных средств.

В диссертации представлены проформы формуляров сбора данных в порядке, предусмотренном ОПБУ США, для нефтегазодобывающей компании, финансовая отчетность которой не консолидируется в финансовую отчетность другой компании и не включает инвестиции, учитываемые по методу полной консолидации и по методу оценки прямого участия в акционерном капитале.

Общая логика заполнения формуляров предполагает заполнение формуляров отдельными структурными подразделениями в соответствии с предлагаемой методикой и с использованием предлагаемых справочников и последующую консолидацию формуляров на уровне центральной бухгалтерии нефтегазодобывающей компании.

Остатки по пассивным счетам и кредитовые обороты заносятся в формуляры с отрицательным знаком, и наоборот, остатки по активным счетам и дебетовые обороты заносятся с положительным знаком.

Основные компоненты баланса группируются в следующем порядке:

- активы располагаются в порядке убывания их ликвидности (т.е. возможности их обращения в наличные средства);
- обязательства располагаются в порядке, отражающем близость срока их погашения;
- акционерный капитал отражается в порядке его постоянства, т.е. первыми показываются его разновидности, в наименьшей степени подверженные изменениям.

В трансформационной таблице на одном из этапов предполагается пересчет

всех показателей бухгалтерского баланса в доллары США на основе курса по состоянию на конец отчетного периода. Данный подход позволяет корректно осуществить пересчет монетарных статей, но искажает суммы немонетарных показателей, выраженные в долларах США. Для корректировки результатов пересчета немонетарных позиций предназначены трансляционные корректировочные проводки. В результате пересчета в трансформационную таблицу заносится, к примеру, следующая трансляционная корректировочная проводка:

Дт Незавершенное строительство

Кт (Доходы) /расходы от курсовых разниц

Кт Нераспределенная прибыль

Реклассификационные корректировочные проводки предназначены для приведения классификации статей отчетности, подготовленной в соответствии с РПБУ, в соответствие с требованиями ОПБУ США. В диссертационном исследовании представлена поэтапная методика реклассификации статей финансовой отчетности нефтегазодобывающих компаний.

Оценочные корректировки применяются в том случае, если оценка какой-либо статьи отчетности согласно требованиям российского законодательства отличается от оценки в соответствии с ОПБУ США. Основные оценочные поправки: формирование резервов под обесценение активов (например, основных средств, запасов, дебиторской задолженности и др.), начисление непредвиденных обязательств, начисление амортизации по правилам ОПБУ США, резервов (резерв на ликвидацию скважин) и другие поправки. При осуществлении трансформации входящие остатки берутся из трансформированной финансовой отчетности за предыдущий период. В том случае, если трансформация финансовой отчетности производится в первый раз, прежде всего должны быть трансформированы входящие остатки.

В завершении основной части диссертации представлена методика раскрытия информации об операциях по добыче нефти и газа, состоянии и изменениях доказанных и разрабатываемых запасов, объемах инвестирования, информации о результатах операций по итогам года. Котирующиеся на биржах США компании, операции по добыче нефти и газа которых существенны, при представлении полного комплекта годовой финансовой отчетности обязаны раскрывать следующую дополнительную информацию:

- количество доказанных запасов нефти и газа;
- капитализированные затраты, относящиеся к операциям по добыче нефти и газа;
- затраты на приобретение прав на разработку участков недр, поисково-разведочные работы и освоение;
- результаты операций по добыче нефти и газа;
- стандартизованный показатель дисконтированного будущего потока денежных средств, относящегося к доказанным запасам нефти и газа.

Операции той или иной компании могут считаться существенными, если такая компания удовлетворяет одному или более из приведенных ниже тестов:

- доходы от операций по добыче нефти и газа (включая как реализацию неаффилированным покупателям, так и собственное потребление) составляют 10 и более процентов от общей реализации по всем промышленным сегментам компании;
- результаты операций по добыче нефти и газа, до вычета налога на прибыль, составляют 10 и более процентов наибольшего из: 1) общей прибыли от основной деятельности по всем промышленным сегментам, не имевшим убытка от основной деятельности; 2) общего убытка от основной деятельности по всем промышленным сегментам, имевшим убыток от основной деятельности.

Также в работе представлена разработанная автором схема соответствия доходов и расходов в соответствии с РПБУ и ОПБУ США.

ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ-

Проведенное комплексное исследование теоретических и организационно-методических вопросов трансформации отчетности российских нефтегазодобывающих предприятий позволило сформулировать следующие выводы и рекомендации.

1. Установлено, что нынешнее состояние методики трансформации финансовой отчетности российскими нефтяными компаниями далеко от совершенства. Главными причинами этого являются неразработанность данной проблематики в научном и методическом аспекте, отсутствие необходимого уровня квалификации кадров и ошибки методического и организационного характера, допускаемые при формировании системы подготовки отчетной информации.
2. Исследована специфика деятельности предприятий нефтегазодобывающей отрасли, обуславливающая существование некоторых особенностей в объектах и методике учета, сформулирован понятийный аппарат, используемый при учете операций по разведке и добыче нефти и газа.
3. Определены существенные различия в методах учета операций по добыче нефти и газа, применяемых российскими и американскими нефтяными компаниями. Было выявлено, что существующая на сегодняшний день классификация затрат недостаточна для полного раскрытия информации о затратах, которые могут быть напрямую соотнесены с отдельным участком недр. Для учета затрат на поисково-разведочные работы предложены варианты счетов и субсчетов главной книги, внесены предложения по совершенствованию учета затрат по добыче нефти и газа, в том числе при передаче прав на разработку недр.
4. Установлено, что классификация вероятных и возможных запасов не регламентируется регулирующими органами, что ведет к их различной трактовке. В работе предложены четкие определения данных категорий запасов нефти и газа.
5. Обосновано применение понятия истощения и предложен вариант учета износа, истощения и амортизации. Разделение имущества

нефтедобывающего предприятия по принципу его участия в операциях по добыче нефти и газа является важным для целей расчета амортизационных отчислений. Основные средства нефтегазодобывающего предприятия необходимо подразделять на имущество, непосредственно участвующее в добыче нефти, то есть объекты, неразрывно связанные с запасами и имущество, отделимое от запасов (остальное обеспечивающее имущество), и прочие основные средства.

6. Разработана авторская методика трансформации финансовой отчетности российских нефтегазодобывающих предприятий; в соответствии с методикой разработаны формуляры сбора данных и инструкция по их заполнению и последующей трансформации данных.

ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. Карагод В.С., Баймуратов И.Ю. Сравнительный анализ международных, американских и германских стандартов финансовой отчетности: учебное пособие. - М.: Издательство Российского университета дружбы народов, 2000 г. - 5 п.л. (вклад автора - 3 п.л.).

2. Баймуратов И.Ю. Методы учета нефтегазодобывающих компаний в соответствии с общепринятыми стандартами бухгалтерского учета США. Сборник статей II Всероссийской научно-практической конференции "Аудит, налоги и бухгалтерский учет в Российской Федерации: основы, теория и практика. - Пенза: Приволжский Дом знаний, Российский Университет дружбы народов, 2003 г. - 0.13 п.л.

Баймуратов Ильгиз Юсупович

«Методика трансформации финансовой отчетности российских нефтегазодобывающих компаний в соответствии с ОПБУ США»

В диссертационной работе разрабатываются теоретические и методические основы трансформации финансовой отчетности предприятий нефтегазодобывающего комплекса Российской Федерации в соответствии с Общепринятыми принципами бухгалтерского учета (ОПБУ) США. Автор анализируется современное состояние отрасли, технологические и организационные особенности нефтегазодобывающего производства, влияющие на организацию и методологию бухгалтерского учета; определяются основные направления совершенствования бухгалтерского учёта как основы эффективного управления предприятием. В работе уточняется классификация затрат, включаемых в себестоимость добычи нефти и газа, и вносятся предложения по усовершенствованию учета затрат. Обосновывается применение понятия истощения и предлагается вариант учета износа, истощения и амортизации основных средств, относящихся к операциям по разведке и добыче нефти и газа. В исследовании представлены авторская методика трансформации финансовой отчетности российских нефтегазодобывающих предприятий, разработанные в соответствии с ней формуляры сбора данных и рекомендации по их заполнению. Основные выводы и конкретные рекомендации диссертационного исследования могут быть использованы при подготовке отчетности российских компаний в соответствии с ОПБУ США, а также использованы в учебном процессе в высших учебных заведениях.

Baimuratov Ilgiz Yusupovich

"Methodology of transformation of Russian oil and gas producing companies' financial statements in accordance with US GAAP"

Theoretical and methodical basis for transformation of Russian oil and gas producing companies' financial statements in accordance with US GAAP are developed in the dissertation paper. Author analyses modern situation in the industry, technological and organizational characteristics of oil and gas producing activities, influencing organization and accounting methodology, determines opportunities for further development of accounting as condition for efficient management. Classification of oil and gas production costs is rectified and proposals for improvement of accounting are made in the paper. Term 'depletion' is justified and accounting alternative for depletion, depreciation and amortization of oil and gas properties is developed. Methodology of transformation of Russian oil and gas producing companies' financial statements together with forms for data collection and instructions to them are represented in the research.

Major conclusions and recommendations of the dissertation research could be used in transformation of Russian oil and gas producing companies' financial statements in accordance with US GAAP, and be implemented as the teaching-methodical resources.

Напечатано с готового оригинал-макета

Издательство ООО "МАКС Пресс"

Лицензия ИД N 00510 от 01.12.99 г.

Подписано к печати 05.01.2004 г.

Формат 60x90 1/16. Усллечл. 1,5. Тираж 130 экз. Заказ 001.

Тел. 939-3890,939-3891,928-1042. ТелУФакс 939-3891.

119992, ГСП-2, Москва, Ленинские горы, МГУ им. М.В. Ломоносова,
2-й учебный корпус, 627 к.

№ - 16 13

РНБ Русский фонд

2004-4

26857