

УДК 338.512

**ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ НЕФТЯНОГО СЕКТОРА:
ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ****Сташковская Н.В., Новрузова З.Д.***ФГБОУ ВПО «Тюменский государственный нефтегазовый университет» Минобрнауки России,
Тюмень, e-mail: stashkovskaya@bk.ru, zinyt@mail.ru*

Исследуется проблема учета затрат на добычу нефти как процесс анализа затрат, связанный с объемом добываемой нефти. Чтобы принимаемые управленческие решения способствовали повышению эффективности деятельности предприятия, необходим контроль над затратами, а именно аудит как форма независимого финансового контроля. Среди аудируемых аспектов наиболее значимым отмечается аудит затрат, основной задачей которого является установление соответствия применяемой методики в бухгалтерском и налоговом учете нормативно-правовым актам Российской Федерации и учетной политике организации. Для достижения главной цели аудита решаются задачи по оценке обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах предприятия по обычным видам деятельности, метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; подтверждается первоначальная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также достоверность оформления и отражения в учете расходов; контролируются показатели себестоимости по данным сводного учета затрат на производство. Показано, что себестоимость играет ведущую роль в общей системе показателей, характеризующих эффективность хозяйственной деятельности предприятия и его структурных подразделений. Данный вопрос весьма актуален, так как именно от аудита затрат зависит экономическая стабильность нефтедобывающего предприятия.

Ключевые слова: затраты на добычу нефти, аудит, аудиторская проверка, нефтедобывающее предприятие, оценка затрат

AUDIT ORGANIZATION ON OIL SECTOR ENTERPRISES: PRACTICAL ASPECTS**Stashkovskaya N.V., Novruzova Z.D.***FGBOU VPO «Tyumen State oil and gas University of Russia»,
Tyumen, e-mail: stashkovskaya@bk.ru, zinyt@mail.ru*

The problem of cost accounting in the oil production process is the analysis of the costs associated with the production of crude oil. To make management decisions have contributed to enhancing the effectiveness of enterprise requires cost control, namely audit as a form of independent financial control. Among the most significant aspects of the audited notes audit costs, whose main task is to establish the conformity of the method used in accounting and tax accounting regulatory legal acts of the Russian Federation and the accounting policies of the organization. To achieve the main goal of the audit solved the problem of assessing the validity of the variant used form of expenditures by enterprises on ordinary activities, the method of cost accounting, cost accounting of the consolidated version, the methods of distribution and general production overheads; confirmed the initial assessment of the accounting and internal controls, as well as the accuracy of registration and accounting purposes costs; controlled unit costs according to the consolidated accounting of production. It is shown that the cost of playing a leading role in the overall system of indicators characterizing the efficiency of economic activity of the enterprise and its structural divisions. This issue is highly relevant, since it depends on the cost of the audit of the economic stability of the oil-producing enterprise.

Keywords: extraction cost, auditing, audit, oil producer, the assessment of costs

Успех деятельности и дальнейшее существование хозяйствующих субъектов напрямую зависят от целесообразности производственных затрат, которые необходимо учитывать, анализировать и конкретизировать с целью обеспечения повседневного контроля за эффективностью использования ресурсов и формированием себестоимости продукции нефтегазового сектора [6]. Аудиторская проверка правильности и достоверности отнесения текущих затрат на производство и реализацию товаров, продукции, выполненных работ или услуг имеет большое значение, так как полная себестоимость является важным оценочным показателем, определяющим эффективность работы предприятия.

Проблема снижения затрат на производство является наиболее актуальной для предприятий нефтедобывающей отрасли. Основными факторами, влияющими на конкурентоспособность продукции, являются цена и качество. Необходимо отметить, что возможности снижения затрат зависят от предприятия. Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от степени решения вопросов снижения себестоимости [7]. Аудитор в ходе проверки определяет рекомендации по снижению себестоимости добычи нефти путем реализации комплекса мероприятий, разработанных на основе технико-экономического анализа деятельности организации.

Аудит затрат на добычу нефти – самая сложная процедура в аудиторской проверке, поскольку для достоверного определения себестоимости добычи нефти необходимо регулярно осуществлять контроль правильности ее формирования, а это проводится сотрудниками внутреннего аудита организации [8, 9]. Учет затрат на добычу нефти представляет собой единый учетный процесс исследования затрат в неразрывной связи с объемом добываемой нефти. Таким образом, метод учета затрат является определенной взаимосвязью приемов и способов отражения и контроля издержек производства и исчисления фактической себестоимости продукции (работ, услуг).

Вне зависимости от вида аудита затрат для достижения его главной цели аудитор или аудиторская фирма решает следующие задачи:

а) оценивает обоснованность применяемого варианта формирования информации о расходах предприятия по обычным видам деятельности, метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;

б) подтверждает первоначальную оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

в) подтверждает достоверность оформления и отражения в учете расходов;

г) контролирует показатели себестоимости по данным сводного учета затрат на производство [5].

Аудиторская проверка производственных затрат – трудоемкий процесс, требующий знаний нормативных и инструктивных материалов, а также особенностей исчисления себестоимости затрат на добычу нефти. Поэтому до начала документальной проверки аудиторам необходимо изучить организационные и технологические особенности нефтегазового предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности. На основе анализа учетной политики и особенностей производства аудиторы выясняют обоснованность применяемого на практике варианта формирования информации о расходах предприятия по обычным видам деятельности, метода учета производственных затрат и варианта сводного учета затрат.

Целью внутреннего аудита затрат на добычу нефти является проверка достоверности себестоимости 1 тонны нефти. Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат. Структура себестоимости добычи нефти представляет отношение отдельных производственных затрат к полно-

му их итогу, иными словами, удельный вес отдельных затрат (в %) в общей их сумме [9].

Внутренние аудиторы должны разработать и документально оформить программу аудита, определяющую объем запланированных процедур аудита. Программа аудита является развитием общего плана и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита.

В бухгалтерском учете себестоимость добычи нефти определяется как совокупность расходов по обычным видам деятельности, понесенных в связи с осуществлением производственного процесса в отчетном периоде. Расходы, определяемые для целей налогообложения, являются величиной, уменьшающей налогооблагаемую базу нефтедобывающего предприятия.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться первичными документами. Принцип документирования затрат определяет задачу аудитора – подтвердить наличие оправдательных документов для обоснования затрат, а также проверить правильность отражения этих операций в бухгалтерском учете.

Цель аудита учета затрат на добычу нефти – установление обоснованности формирования и правильности учета издержек производства. В процессе проверки затрат на добычу нефти аудитор решает следующие задачи:

– оценивает обоснованность применяемого метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;

– подтверждает достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;

– производит контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат;

– подтверждает правильность включения в себестоимость отдельных видов затрат;

– проверяет неизменность выбранных в учетной политике схем и методов учета затрат и способов калькулирования себестоимости;

– проверяет соблюдение временного фактора отнесения некоторых затрат на фактическую себестоимость;

– проверяет обоснованность и целесообразность включения в затраты стоимости материалов, оплаты труда, амортизации, страховых взносов и т.д.;

– подтверждает первоначальную оценку системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

– изучает порядок учета и списания затрат на добычу нефти [1];

– проверяет правильность отражения в отчетности информации о затратах.

При изучении затрат аудитор важно документально установить правильность исчисления себестоимости добычи нефти [2, 3]. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида затрат, должны быть правильно оформлены и содержать все обязательные реквизиты. Проверая, обоснованно ли отнесены затраты на себестоимость, аудитор необходимо провести группировку по материальным затратам; затратам на оплату труда; страховым взносам; амортизации основных средств и прочим затратам.

Порядок отнесения затрат на себестоимость определен Положением по бухгалтерскому учету, в котором анализируется, какие затраты могут быть отнесены к себестоимости. В этой связи аудитор проводит проверку правильности учета затрат с позиции как бухгалтерского учета, так и налоговых требований.

Особую проблему составляет учет расходов, нормируемых для целей налогообложения. Аудитор должен выяснить: правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильности включения в себестоимость амортизации по основным средствам и нематериальным активам, других расходов, в том числе связанных с управлением производства; обоснованность распределения общепроизводственных расходов по объектам калькуляции; организацию учета отходов и брака; правильность применяемой корреспонденции счетов и др.

При аудите организации аналитического учета затрат на производство следует установить, как группируются затраты, связанные с производством и оказанием (продажей) продукции (работ, услуг), при планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг), то есть ведется ли аналитический учет данных затрат (либо ведется с нарушениями действующего законодательства). Одновременно проверяется правильность определения перечня статей затрат, их состава и методов распределения по видам работ в соответствии с отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости добычи нефти с учетом характера и структуры производства.

При проверке правильности включения расходов в состав затрат на добычу нефти необходимо получить доказательства:

– обоснованности разграничения источников возмещения различных расходов (за счет себестоимости, резервов, средств бюджетного финансирования);

– достоверности отчетных показателей себестоимости услуг; правильности группировки затрат по местам их возникновения (производствам, цехам, участкам);

– правомерности учета затрат вспомогательных производств и их списания на себестоимость услуг, правильности отражения реализации услуг вспомогательных производств на сторону;

– правомерности отнесения расходов к общепроизводственным (и общехозяйственным) и распределения их по объектам калькулирования в соответствии с принципами, сформулированными в учетной политике предприятия, и согласно требованиям нормативных актов;

– своевременности включения затрат на производство в себестоимость услуг;

– правильности учета расходов будущих периодов и своевременности их списания на издержки производства;

– правильности оценки материальных ценностей, включенных в себестоимость продукции (работ, услуг);

– правильности первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

– правильности отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения и заготовления материалов в зависимости от принятой учетной политики предприятия;

– фактов списания на себестоимость затрат, не относящихся к материалам, используемым в производстве, а также случаи списания на производственные счета стоимости НДС;

– случаев отнесения на затраты основной деятельности материалов, используемых при строительстве, ремонте, содержании объектов социально-культурного назначения, которые должны быть списаны за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или других соответствующих источников финансирования;

– правильности установления норм расходов сырья и материалов в соответствии с уровнем технического состояния и технологии производства продукции;

– правильности списания недостач в пределах норм естественной убыли;

– затрат на подготовку кадров для работы на вновь вводимом в действие предприятии;

– правильности начисления страховых взносов;

– правильности начисления амортизации по основным фондам;

– ведения аналитического учета затрат, которые отнесены на себестоимость сверх установленных, лимитов, норм и нормативов;

– правильности отнесения расходов к прочим затратам и другим расходам.

При проведении проверки операций по учету затрат на добычу нефти аудитор следует соблюдать рациональное соотношение между затратами на сбор аудиторских доказательств и полезностью извлекаемой информации.

Процесс сбора аудиторских доказательств осуществляется в соответствии с учетом особенностей технологии добычи нефти, особенностями организации и ведения бухгалтерского учета. Ключевым моментом в данном случае является изучение учетной политики, рабочего плана счетов и графика документооборота. Необходимо выполнить аудиторские процедуры для проверки правильности формирования себестоимости по тем позициям калькуляции, доля которых наиболее высока.

Оптимизация трудоемкости проведения аудиторской проверки очень важна, поэтому большую роль играют аналитические процедуры, являющиеся одним из способов получения аудиторских доказательств. Проведение аналитических процедур дает аудитору значительный объем необходимой ему информации и при этом требует намного меньше затрат, нежели проведение детального тестирования [4].

Аналитические процедуры представляют собой один из видов аудиторских процедур и состоят в выявлении, анализе и оценке соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности проверяемого экономического субъекта. Их применение основано на существовании явной причинно-следственной связи между анализируемыми показателями.

Методика применения аналитических процедур в аудите затрат на добычу нефти предполагает выделение двух подходов исходя из критерия доступа к информационной базе: анализ взаимосвязи остатков и оборотов по калькуляционным счетам; функционально-стоимостной анализ себестоимости продукции.

Применение аналитических процедур при аудите учета затрат на добычу нефти осуществляется «вглубь» того или иного элемента затрат. Результатом взаимодействия всех подсистем является принятие управленческих решений по составу про-

изводственных затрат, формированию себестоимости продукции и определению финансового результата по всем сегментам хозяйственной деятельности предприятий и различным уровням управления [10, 11].

Таким образом, учитывая многогранность функций управления на современном этапе реформирования бухгалтерского учета, исследование затрат на производство и калькулирования себестоимости необходимо осуществлять на основе взаимосвязи управленческого, финансового учета и соответствующих им элементов анализа и аудита.

В современных условиях хозяйствования актуальным вопросом является выявление возможностей эффективных форм развития нефтедобывающего предприятия. Значительную роль в этом играет показатель себестоимости, от которого зависит вариантность управленческих решений в формировании стратегии его развития [12]. Среди аудируемых аспектов наиболее значимым считается аудит затрат, основной задачей которого является установление соответствия применяемой методики в бухгалтерском и налоговом учете нормативно-правовым актам Российской Федерации и учетной политике организации. Себестоимости принадлежит ведущая роль в общей системе показателей, характеризующих эффективность хозяйственной деятельности предприятия и его структурных подразделений. Данный вопрос весьма актуален, так как именно от аудита затрат зависит экономическая стабильность нефтедобывающего предприятия.

Список литературы

1. Баширов М.Г., Бахтизин Р.Н., Баширова Э.М., Миронова И.С. Система автоматизации управления техническим состоянием технологического оборудования нефтегазовых производств // Электронный научный журнал Нефтегазовое дело. – 2011. – № 3. – С. 26–40.
2. Бахтизин Р.Н., Галлямов А.К., Мастобаев Б.Н., Нечваль А.М., Хасанов М.Р., Юкин А.Ф. Транспорт и хранение высоковязких нефтей и нефтепродуктов. Применение электроподогрева. – М., 2004.
3. Бахтизин Р.Н., Баширова Э.М., Миронова И.С. Разработка системы автоматизированного управления техническим состоянием технологического оборудования нефтегазовых производств // Транспорт и хранение нефтепродуктов и углеводородного сырья. – 2011. – № 4. – С. 27–31.
4. Гайсина Л.М., Дорожкин Ю.Н. Управление персоналом в российских компаниях нефтегазового комплекса: современные социальные приоритеты. – Уфа: Уфимский государственный нефтяной технологический университет, 2010.

5. Гусейнов Д.Р. Перспективы прогнозирования ценообразования нефти, факторы, влияющие на ее колебание // Известия высших учебных заведений. Социология. Экономика. Политика. – 2014. – № 2.
6. Злотникова Л.Д. Анализ хозяйственной деятельности предприятий в нефтяной и газовой промышленности: учебник для техникумов. – М.: Недра, 1998. – 204 с.
7. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: учебное пособие – М.: ИНФРА – М, 2007. – 392 с.
8. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятия. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2007. – 192 с.
9. Кононова В.В., Косинов Н.Н. Нормативный метод планирования издержек производства и цен в добыче нефти. – М.: ВНИИОЭНГ, 1983. – 31 с.
10. Россия – Тюмень: векторы евразийского развития. – Тюмень: ТюмГНГУ, 2015. – 324 с.
11. Силин А.Н., Хайруллина Н.Г. Управление персоналом в нефтегазовой компании. – М.: ЦентрЛитНефтеГаз, 2008. – 305 с.
12. Bakhtizin R.N., Fattakhov I.G. Regulation ranks of associated water production decrease // Электронный научный журнал Нефтегазовое дело. – 2011. – № 5. – С. 213–219.
3. Bahtizin R.N., Bashirova Je.M., Mironova I.S. Razrabotka sistemy avtomatizirovannogo upravlenija tehničeskim sostojaniem tehnologičeskogo oborudovanija neftegazovyh proizvodstv // Transport i hranenie nefteproduktov i uglevodородного syrja. 2011. no. 4. pp. 27–31.
4. Gajsina L.M., Dorozhkin Ju.N. Upravlenie personalom v rossijskih kompanijah neftegazovogo kompleksa: sovremennye socialnye prioritety. Ufa: Ufimskij gosudarstvennyj neftjanoj tehnologičeskij universitet, 2010.
5. Gusejnov D. R. Perspektivy prognozirovanija cenoobrazovanija nefti, faktory, vlijajushhie na ee kolebanie // Izvestija vysshih uchebnyh zavedenij. Sociologija. Jekonomika. Politika. 2014. no. 2.
6. Zlotnikova L.D. Analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti predprijatij v neftjanoj i gazovoj promyšlennosti: Uchebnik dlja tehnikumov. M.: Nedra, 1998. 204 p.
7. Karpova T.P. Osnovy upravlenčeskogo ucheta: Uchebnoe posobie M.: INFRA M, 2007. 392 p.
8. Kovalev A.I., Privalov V.P. Analiz finansovogo sostojanija predprijatija. M.: Centr jekonomiki i marketinga, 2007. 192 p.
9. Kononova V.V., Kosinov N.N. Normativnyj metod planirovanija izderzhek proizvodstva i cen v dobyče nefti. M.: VNIIOJeNG, 1983. 31 p.
10. Rossija Tjumen: vektory evrazijskogo razvitija. Tjumen: TjumGNGU, 2015. 324 p.
11. Silin A.N., Hajrullina N.G. Upravlenie personalom v neftegazovoj kompanii. M.: CentrLitNefteGaz, 2008. 305 p.
12. Bakhtizin R.N., Fattakhov I.G. Regulation ranks of associated water production decrease // Jelektronnyj naučnyj zhurnal Neftegazovoe delo. 2011. no. 5. pp. 213–219.

References

1. Bashirov M.G., Bahtizin R.N., Bashirova Je.M., Mironova I.S. Sistema avtomatizacii upravlenija tehničeskim sostojaniem tehnologičeskogo oborudovanija neftegazovyh proizvodstv // Jelektronnyj naučnyj zhurnal Neftegazovoe delo. 2011. no. 3. pp. 26–40.
2. Bahtizin R.N., Galljamov A.K., Mastobaev B.N., Nechval A.M., Hasanov M.R., Jukin A.F. Transport i hranenie vysok-