

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Институт управления бизнес-процессами и экономики
Кафедра «Экономика и организация предприятий энергетического
и транспортного комплексов»

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ Е. В. Кашина
« ____ » _____ 2017 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01.03.09 «Экономика предприятий и организаций
(нефтяная и газовая промышленность)»

**Снижение себестоимости на предприятии (на примере ПАО «НК
«Роснефть»)**

Пояснительная записка

Руководитель	_____	канд. техн. наук, доцент	О.Г.Феоктистов
	подпись, дата		
Выпускник	_____		К.В. Мазур
	подпись, дата		
Нормоконтролер	_____		К. А. Мухина
	подпись, дата		

Красноярск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	7
1 Теоретические аспекты формирования себестоимости	10
1.1 Тенденции и перспективы развития нефтегазовой отрасли	10
1.2 Сущность и значение экономической категории «себестоимость», анализ методических подходов к ее определению	16
1.3 Характеристика ПАО «НК «Роснефть» как хозяйствующего субъекта	38
2 Анализ формирования себестоимости ПАО «НК «Роснефть»	46
2.1 Специфика формирования себестоимости производства на предприятиях нефтегазовой промышленности.....	46
2.2 Анализ издержек на производство ПАО «НК «Роснефть»	55
3 Мероприятия снижения себестоимости продукции	60
3.1 Пути снижения себестоимости продукции на предприятиях нефтегазовой отрасли.....	60
3.2 Расчет экономического эффекта от внедрения проекта по снижению себестоимости.....	65
Заключение	69
Список использованных источников	72
Приложения А – В	79-83

ВВЕДЕНИЕ

Основная цель деятельности любой фирмы в рыночных условиях – максимизация прибыли. Возможности реализации этой стратегической цели во всех случаях ограничены издержками производства и спросом на выпускаемую продукцию. Выпуск продукции или оказание услуг предполагает соответствующие ресурсные затраты, величина которых оказывает существенное влияние на уровень развития экономики предприятия. Затраты живого и овеществленного труда в процессе производства составляют издержки производства. В условиях товарно-денежных отношений и хозяйственной обособленности предприятия неизбежно сохраняются различия между общественными издержками производства и издержками предприятия. Общественные издержки производства – это совокупность живого и овеществленного труда, находящая выражение в стоимости продукции. Издержки предприятия состоят из всей суммы расходов предприятия на производство продукции и ее реализацию. Эти издержки, выраженные в денежной форме, называются себестоимостью и являются частью стоимости продукта. В нее включают стоимость сырья, материалов, топлива, электроэнергии и других предметов труда, а также амортизационные отчисления, заработная плата производственного персонала и прочие денежные расходы.

Каждое предприятие стремится экономить затраты на производство продукции и для этого необходимо проводить мероприятия по снижению себестоимости продукции, что в свою очередь и является важнейшим фактором повышения эффективности производства, роста накоплений. В связи с большим объемом производства и его ростом, важность показателя себестоимости значительно усиливается. Поэтому каждое предприятие или производственное звено должны знать, во что обходится производство продукции (работ, услуг). Получение наибольшей прибыли с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от того, какие

предприятие принимает меры, направленные на снижение себестоимости продукции.

Россия в отличие от многих других стран является страной с высокой обеспеченностью минеральными ресурсами, особенно топливно-энергетическими, такими как нефть и газ. На сегодняшний день природно-ресурсный потенциал нашей страны настолько мощный и разнообразный, что способен обеспечить не только необходимые объемы собственного потребления, но и экспорта. Главной составляющей экспорта является минерально-сырьевая продукция, которая обеспечивает большую часть валютных поступлений в Россию. Из этого следует, что российская экономика находится в высокой зависимости от количества добытых полезных ископаемых, таких как нефть и газ. Нефтяная отрасль является базовым компонентом топливно-энергетического комплекса Российской Федерации. Ее уровень и развитие зависят от спроса на углеводородное сырье. Снижение цен на нефть не позволяет предприятиям реализовывать свои текущие и перспективные проекты по поиску, разведке и освоению месторождений, что приводит к сокращению инвестиций. Выявление и развитие методов, влияющих на увеличение эффективности нефтедобывающих предприятий, является одним наиболее актуальным решением вопросов стабилизации экономики РФ.

Изыскание резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия, а именно изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей. Снижение себестоимости продукции имеет большое народнохозяйственное значение. Оно обеспечивает увеличение объема национального дохода, уровня материального благосостояния работников, создание условий для снижения розничных цен. Снижение себестоимости продукции является основным источником внутрипроизводственных накоплений, полученных в результате эффективного

использования всех видов ресурсов и средств труда. На нефтеперерабатывающих и нефтехимических предприятиях затраты, связанные с производством и реализацией продукции, при планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции группируются по статьям затрат.

Пути и направления снижения себестоимости продукции определяют на основе детального анализа затрат. Экономический анализ имеет огромное значение для контроля за уровнем затрат на производство и динамикой себестоимости.

Актуальность выбранной темы объясняется тем, что проблема анализа и управления себестоимостью стоит перед многими предприятиями, в том числе и перед предприятиями нефтегазовой отрасли. Россия относится к категории государств с сырьевым типом экономики, и ее благополучие напрямую связано со стоимостью нефти на международном рынке.

Целью бакалаврской работы является разработка мероприятий по снижению себестоимости на производстве предприятий нефтегазовой отрасли. Для достижения цели поставлены следующие задачи:

- дать краткую характеристику предприятию ПАО «НК «Роснефть», а также изучить основные направления его деятельности;
- изучить структуру себестоимости, а также проанализировать издержки;
- исследовать методы расчета себестоимости;
- предложить мероприятия по снижению себестоимости на предприятии;
- оценить предложенное мероприятие с точки зрения экономической эффективности.

Объект исследования - нефтегазовая компания ПАО «НК «Роснефть».

Предметом изучения являются факторы, влияющие на снижение себестоимости продукции.

Информационная база исследования включает статистические данные о состоянии нефтегазовой отрасли в России, а также справочные и аналитические материалы сайта компании «Роснефть». При разработке проекта использовались учебники и методические материалы.

1 Теоретические аспекты формирования себестоимости

1.1 Тенденции и перспективы развития нефтегазовой отрасли

Перспективные уровни добычи нефти в России определяются в основном следующими факторами – спросом на жидкое топливо и уровнем мировых цен на него, развитостью транспортной инфраструктуры, налоговыми условиями и научно-техническими достижениями в разведке и разработке месторождений, а также качеством разведанной сырьевой базы.

В нефтяной промышленности происходит качественное ухудшение сырьевой базы отрасли. Западно-Сибирская и Урало-Поволжская нефтегазоносные провинции будут оставаться главными нефтедобывающими регионами страны, хотя многие крупные месторождения здесь вышли на поздние стадии разработки с падающей добычей. Потенциальная добыча “новых” нефтегазоносных провинций Европейского Севера, Восточной Сибири и Дальнего Востока кратно меньше, чем «старых», и освоение их будет весьма затратным.

Основным нефтедобывающим районом России на всю рассматриваемую перспективу останется Западная Сибирь, хотя ее доля к 2020 г. и снизится до 58-55%. Масштабная добыча нефти начата в Тимано-Печорской провинции, на шельфе Каспийского и северных морей, в Восточной Сибири и на Дальнем Востоке. Всего на Восток России к 2020 г. будет приходиться 15-20% нефтедобычи в стране.

К настоящему времени разведанность запасов в европейских регионах России и Западной Сибири достигает 70 — 75% по нефти и 45 — 50% по газу, в то же время Восточная Сибирь и Дальний Восток освоены только на 8 – 10%, а шельфы морей - лишь на 2 %. Именно на эти труднодоступные регионы (включая север Тюменской и Архангельской областей) приходится около 46% перспективных и более 50% прогнозных ресурсов нефти и около 80% природного газа.

Перспективные объёмы добычи нефти в России будут существенно различаться в зависимости от того или иного варианта социально-экономического развития страны.

Устойчивое положение отрасли поддерживается действующей налоговой системой, которая побуждает добычу на месторождениях повышенной сложности (добыча вязкой и высоковязкой нефти) и новых месторождениях с помощью льгот таможенной пошлины и НДС (налог на добычу полезных ископаемых). Российский бюджет, благодаря действующей системе налогообложения, выигрывает за счет повышения цен на нефть, но при этом, при её падении имеют место значительные потери, в отличие от денежного потока, на него изменения цены на нефть влияет незначительно.

Первоначальное действие, предпринятое нефтяными организациями России по снижению цен на нефть – сглаживание негативных последствий после снижения мировых цен (девальвация рубля). Поскольку поступления от экспорта нефти в долларах, а основные издержки нефтяных организаций России в рублях, компании благополучно воспользовались этим.

Перечисленные факторы не способны гарантировать Российской нефтяной отрасли устойчивое развитие в долгосрочной перспективе, они лишь ненадолго сглаживают эффект от резкого снижения цен на нефть.

На данный момент времени развитию российской нефтяной отрасли брошен вызов как с внешней стороны непредсказуемая динамика цен, рост конкуренции на внешних рынках. Риск долгосрочного действия дискриминационных санкций запада, по отношению к Российским нефтегазовым компаниям как с внешней стороны (ограничение доступа к новым разработкам, рынку заемных средств, ограничение на участие в международных инвестиционных проектах), так и с внутренней стороны, не смотря на наглядную стабильную устойчивость на мировом рынке, отрасли необходимо найти возражения.

Иначе говоря, в контрасте нестабильно - отрицательной динамики цен на мировом рынке, а также целом ряде технологических и финансовых санкций

запада, ориентированных на российскую нефтяную отрасль, сбит привычный механизм получения кредитов от западных инвесторов для воплощения новых инвестиционных проектов, следовательно, возникают сложности в эффективном развитии производства и освоения новых месторождений. Кроме того, также со стороны западных стран, ограничены технологические возможности развития.

Поэтому, российский нефтяной сектор вынужден ограничиваться исключительно собственными средствами, которые уменьшают свой объем соответственно падению мировых цен на нефть. В свою очередь, низкие мировые цены создают риски увеличения налогообложения на отрасль, ограничивая возможность государственной поддержки новых проектов.

Как следствие, российскому нефтяному сектору обеспечено падение инвестиций и изменение долгосрочных планов развития, как со внешнего уровня, так и с внутренней стороны.

Ситуация усугубляется и тем, что российская нефтедобыча вступила в период структурной трансформации, когда выбывающие объемы добычи на действующем фонде месторождений требуется постепенно замещать добычей на новых, как правило, значительно более дорогих проектах.

Эксперты Фонда «Институт энергетики и финансов» и компания «VygonConsulting» провели анализ, который показывает, что для поддержания достигнутого за последние несколько лет уровня добычи, равного 525 – 530 млн. т., уже в среднесрочной перспективе необходимо начать разработку мероприятий по извлечению трудноизвлекаемых нефтяных ресурсов Арктического шельфа. На данный момент, уровень добычи нефти равный 525 млн т — это цель, поставленная перед энергетической отраслью России до 2035 г., проект которой находится сегодня на рассмотрении Правительства России.

Также нельзя не отметить, что меняется не только география российской нефтедобычи, но и характер разрабатываемых месторождений. Так, если сегодня 70% нефти добывается на уникальных и крупных месторождениях уровня Самотлорского, Уренгойского, Ромашкинского, Ванкорского и пр., то

уже в среднесрочной перспективе основной прирост добычи будут обеспечивать мелкие месторождения нефти с объемами начальных извлекаемых запасов менее 15 млн т нефти. Это, в свою очередь, потребует принципиально иного подхода к их освоению, кардинально отличающегося от традиционной практики работы с месторождениями-гигантами.

Таким образом, ключевым внутренним вызовом развития российской нефтяной отрасли является ожидаемое качественное изменение структуры нефтедобычи в пользу значительно более дорогих проектов, развивать которые в условиях текущей конъюнктуры мировых цен на нефть и дефицита источников инвестиций будет очень сложно.

Еще одним внутренним вызовом развитию отрасли является проблема нефтепереработки, точнее – улучшение ее качественных характеристик.

Рост объемов переработки в указанный период, в основном, обеспечивался за счет роста первичной переработки нефти практически без направления продуктов первичной переработки на углубляющие и облагораживающие процессы.

Ситуация начала меняться в 2015 г., когда объемы первичной нефтепереработки впервые за последние годы продемонстрировали снижение (-2,3% к уровню 2014 г., или 282 млн т), однако пока сложно оценить, является ли это снижение результатом начала структурной трансформации отрасли или простого наращивания экспорта сырой нефти в ущерб ее переработке внутри страны.

Российская нефтепереработка характеризуется низким уровнем использования вторичных процессов. Так, суммарная загрузка вторичных процессов в 2015 г. составила 57% от первичной переработки, в то время как в странах Западной Европы этот показатель превышает 100%, а в США – 165%. Это приводит к тому, что глубина нефтепереработки практически не растет, несмотря на увеличение объемных показателей переработки нефти.

Ситуацию были призваны переломить т.н. четырехсторонние соглашения, заключенные в 2014 г. между нефтяными компаниями, ФАС, Ростехнадзором и

Росстандартом, которые оформили своего рода «дорожную карту» модернизации российской нефтепереработки с целью улучшения ее качественных характеристик. Однако процесс модернизации затянулся, и в новых неблагоприятных ценовых условиях дальнейшее соблюдение ее сроков маловероятно. Кроме того, разработанные нефтяными компаниями планы модернизации сделали ставку на развитие гидрокрекинга и стимулирование экспортно-ориентированного производства дизтоплива, тогда как развитие каталитического крекинга и соответствующее развитие производства автомобильных бензинов получило не такое широкое распространение. В результате к концу модернизации российской нефтепереработки мы рискуем получить значительные избыточные мощности по производству дизельного топлива, которое гораздо менее востребовано в России, чем автомобильный бензин.

Попытки расширения экспорта дизельного топлива из России уже в среднесрочной перспективе могут натолкнуться на избыточные мощности НПЗ в Европе и растущую конкуренцию за европейский рынок со стороны дизельного топлива, производимого на Ближнем Востоке и в США.

На шельфе острова Сахалин добыча нефти к 2017 году достигнет 25 - 26 млн. т и до 2020 года будет находиться на этом уровне, при критическом варианте она составит 16 млн. т. Основное направление развития нефтепереработки – модернизация и реконструкция действующих нефтеперерабатывающих заводов с опережающим строительством мощностей по углублению переработки нефти, повышению качества нефтепродуктов и производству катализаторов. В целях приближения производства нефтепродуктов к их потребителям возможно строительство новых высокоэффективных нефтеперерабатывающих заводов средней мощности в районах концентрированного потребления нефтепродуктов, а в удаленных северных и восточных районах допустимо развитие сертифицированных малых заводов с полным циклом переработки нефти. основные направления развития систем транспортировки нефти.

Северо - Балтийское направление – строительство второй очереди Балтийской трубопроводной системы с увеличением мощности направления до 62 млн. т нефти в год и создание в условиях благоприятного и оптимистического вариантов социально-экономического развития новой трубопроводной системы для экспорта нефти с перевалочным комплексом на Кольском полуострове (до 120 млн. т нефти в год).

Каспийско - Черноморско - Средиземноморское направление – развитие маршрутов транзита нефти прикаспийских стран СНГ путем увеличения пропускной способности трубопровода Атырау - Самара до 25 - 30 млн. т нефти в год и нефтеналивных морских терминалов в Новороссийске и Туапсе до 59 млн. т нефти в год, а также достижение проектной мощности нефтепровода Каспийского трубопроводного консорциума (67 млн. т в год).

Центрально-Европейское направление – соединение трубопроводных систем «Дружба» и «Адрия» с целью поэтапного (5 - 10 - 15 млн. т в год) увеличения экспорта нефти из России и стран СНГ через нефтеперевалочный терминал в порту Омишаль (Хорватия). Объединение трубопроводных систем Центральной и Восточной Европы в единую систему.

Восточно - Сибирское направление – обеспечение формирования в Восточной Сибири и Республике Саха (Якутия) новых центров добычи нефти и выход России на энергетический рынок Азиатско-Тихоокеанского региона определяет необходимость создания нефтепроводной системы Ангарск - Находка (мощностью до 80 млн. т в год) с ответвлением на Китай (г. Дацин).

Дальневосточное направление – создание оптимальной транспортной инфраструктуры, отвечающей требованиям рационального пользования недрами, в том числе в рамках проектов «Сахалин-1» и «Сахалин-2», с учетом перспектив освоения нефтегазовых ресурсов в районе острова Сахалин.

Реализация части этих направлений потребует сооружения новых и развития действующих морских нефтеэкспортных терминалов. Для оптимизации экспортных поставок нефтепродуктов с крупнейших нефтеперерабатывающих заводов предусматривается строительство

нефтепродуктопроводов Сызрань – Саратов – Волгоград – Новороссийск, Андреевка – Альметьевск, а также Кстово – Ярославль – Кириши – Приморск и перевалочного комплекса в городе Приморске.

1.2 Сущность и значение экономической категории «себестоимость», анализ методических подходов к ее определению

В условиях нестабильного экономического положения в стране, бюджет которой напрямую связан с динамикой цен на энергоресурсы, формирование эффективной системы управления себестоимостью продукции является одной из приоритетных задач в области оперативного управления с целью сохранения положительных тенденций роста прибыли предприятия [4].

Себестоимость является обобщающим показателем. Следовательно, в нем отражены все виды деятельности предприятия: уровень его технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда, степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность[1].

На предприятии определяют два варианта себестоимости: один – для целей бухгалтерского учета, другой - для целей налогообложения. В себестоимость продукции возможно включать все фактически произведенные затраты, который необходим для ценообразования, для планирования финансовых результатов. Для целей налогообложения фактическая себестоимость корректируется с учетом утвержденных норм, нормативов и лимитов, устанавливаемых государством по отдельным лимитируемым элементам затрат.

При планировании себестоимости предприятие кроме калькуляции и сметы затрат на производство разрабатывает сводную шахматную таблицу

затрат на производство и реализацию продукции, отражающую взаимосвязи экономических элементов и калькуляционных статей затрат.

Основными плановыми и отчетными показателями, определяемыми предприятием по себестоимости продукции, являются:

- себестоимость единицы продукции в рублях (тыс. руб.), рассчитываемая на основе плановых и отчетных калькуляций;

- затраты на рубль товарной продукции, рассчитываемые как отношение затрат на производство и реализацию продукции к объему выпуска товарной продукции в ценах реализации, показывающее величину затрат в каждом рубле товарной продукции;

- процент снижения затрат по сравнимой товарной продукции (к сравнимой относится продукция, которая выпускалась предприятием в предшествующем году).

Расчет себестоимости обычно предполагает разработку плана снижения себестоимости товарной продукции.

Исчисление себестоимости варьируется под воздействием следующих факторов:

- в зависимости от того, какие затраты включаются в себестоимость продукции, различают цеховую, производственную и полную себестоимость;

- в зависимости от степени готовности продукции и ее реализации — себестоимость валовой, товарной, отгруженной и реализованной продукции;

- в зависимости от количества продукции — себестоимость единицы продукции, всего объема выпущенной продукции;

- в зависимости от полноты включения текущих расходов в себестоимость объекта калькулирования — полную себестоимость и ограниченную себестоимость;

- в зависимости от оперативности формирования себестоимости — фактическую, или нормативную, плановую себестоимость. В зависимости от принадлежности затрат к организации (отрасли) себестоимость продукции может быть:

1) индивидуальной – свидетельствует о затратах конкретного предприятия по выпуску продукции;

2) среднеотраслевой – характеризует средние по отрасли затраты на производство продукции данного вида, рассчитывается по формуле средневзвешенной арифметической.

В зависимости от планирования затрат себестоимость может быть:

1) плановой – характеризует затраты предприятия на изготовление продукции, предусмотренные планом на предстоящий период;

2) фактической – отражает размеры действительно затраченных средств на выпущенную продукцию[3].

В зависимости от степени готовности продукции и ее реализации себестоимость может быть валовой, товарной, отгруженной и реализованной.

По этапам формирования затрат различают себестоимость технологическую, цеховую, производственную и полную (коммерческую).

Технологическая себестоимость представляет собой сумму затрат данного цеха, непосредственно связанных с выполнением технологических операций, рассчитывается для экономической оценки вариантов новой техники и выбора наиболее эффективного из них.

Цеховая себестоимость включает все затраты цеха на производство данного вида продукции, т. е. затраты на основные и вспомогательные материалы, топливо, энергию, заработную плату производственных рабочих, расходы по содержанию и эксплуатации оборудования и цеховые расходы, связанные с управлением цехом.

Производственная себестоимость – это общие затраты предприятия на производство данного вида продукции. Она складывается из цеховой себестоимости и общезаводских расходов.

Полная (коммерческая) себестоимость отражает затраты на производство и сбыт продукции. Она включает производственную себестоимость и внепроизводственные расходы.

Себестоимость товарной продукции представляет собой себестоимость валовой продукции минус прирост плюс сокращение себестоимости остатков полуфабрикатов собственного производства и незавершенного производства.

Себестоимость реализованной продукции (текущая себестоимость) — это оценка реализованной продукции по восстановительной себестоимости, то есть в сумме затрат, необходимых для ее производства и потребления на данный момент. При определении себестоимости реализованной продукции необходимо учитывать, что часть товарной продукции данного или предыдущего периода осталась на складе, поэтому из полной товарной себестоимости вычитается прирост или прибавляется уменьшение себестоимости остатков нереализованной продукции.

В экономической литературе также выделяются другие виды себестоимости, такие как индивидуальная и средневзвешенная. Индивидуальная себестоимость свидетельствует о затратах конкретного предприятия на производство продукции, а средневзвешенная — средних затратах на производство какой либо продукции по отрасли.

Между индивидуальной и среднеотраслевой себестоимостями существует определенная взаимосвязь. Средневзвешенная себестоимость определяется по формуле средневзвешенной из индивидуальных себестоимостей предприятий отрасли, следовательно, ее изменение — результат изменения индивидуальных себестоимостей продукции, и, наоборот, среднеотраслевая себестоимость оказывает влияние на индивидуальную. Соотношение этих себестоимостей позволяет определить уровень затрат труда на производство на конкретном предприятии и является качественным показателем его деятельности.

Для предприятия важна достоверная информация о структуре себестоимости, так как в этом случае оно получает возможность влиять на нее, то есть управлять своими издержками.

Под структурой себестоимости понимается ее состав по элементам или статьям и их доля в полной себестоимости. Структура себестоимости

нацеливает на необходимость акцентирования внимания на те затраты, которые являются преобладающими и характеризуется такими показателями как:

- доля каждого элемента (или статьи калькуляции) в полных затратах;
- соотношение живого труда (деятельность людей, затраты их умственной и физической энергии на производство или выполнение работ) и овеществленного (труд, который ранее был затрачен на добычу сырья, создание приспособлений, производство материалов, строительство сооружений и т. д. Он воплощается в самих средствах производства и характеризует технологический потенциал предприятия);

- соотношение постоянных затрат и переменных; основных и накладных, производственных и коммерческих, прямых и косвенных расходов и т. д.

Структура себестоимости находится в постоянном движении, и на нее влияют следующие факторы:

- специфика (особенности) предприятия. Исходя из этого, различают трудоемкие предприятия (наибольший удельный вес в себестоимости занимает заработная плата); материалоемкие (материальные затраты); фондоемкие (наибольшая доля амортизации); энергоемкие (наибольшая доля топлива и энергии в структуре себестоимости);

- ускорение научно-технического прогресса. Этот фактор влияет на структуру себестоимости многопланово, но основное влияние заключается в том, что под его воздействием в себестоимости продукции доля живого труда уменьшается, а доля овеществленного — увеличивается;

- уровень концентрации, специализации, кооперирования, комбинирования и диверсификации производства;

- географическое местонахождение предприятия;

- инфляция и изменение процентной ставки банковского кредита.

В процессе анализа структуры себестоимости продукции определяется удельный вес каждой статьи затрат в себестоимости продукции, оценивается темп их изменения за определенный период, для того чтобы выявить те затраты, которые могут стать наиболее значимыми в ближайшем будущем.

Соотношение отдельных экономических элементов в совокупных затратах характеризуется:

- соотношением живого и овеществленного труда;
- долей отдельного элемента или статьи в совокупных затратах;
- соотношением между постоянными и переменными, основными и накладными, производственными и коммерческими, а также управленческими, прямыми и косвенными затратами и т.д.

Важный обобщающий показатель себестоимости продукции — затраты на рубль товарной продукции. Он представляет собой отношение совокупных затрат на весь объем произведенной продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах. Его преимущество заключается в универсальности, так как он может рассчитываться в любой отрасли и отражает прямую связь между себестоимостью и прибылью.

Затраты на рубль товарной продукции непосредственно зависят от изменения себестоимости продукции и стоимости произведенной продукции. В свою очередь на себестоимость, как уже отмечалось выше, оказывают влияние объем производства, его структура, изменение постоянных и переменных затрат, которые могут увеличиваться или уменьшаться под влиянием изменения ресурсоемкости продукции и цен на потребленные ресурсы. Стоимость товарной продукции зависит от объема выпуска, его структуры и цен на продукцию.

Согласно Международным стандартам финансовой отчетности, в производственную себестоимость включаются только производственные затраты: прямые трудозатраты, прямые материальные затраты и общепроизводственные расходы, а полная себестоимость состоит из производственной себестоимости, коммерческих (сбытовых) и административных (общехозяйственных) расходов.

В некоторых случаях при рассмотрении затрат и определении себестоимости единицы продукции прямые трудовые затраты объединяются с общепроизводственными расходами, образуя группу добавленных затрат.

В процессе финансово-хозяйственной деятельности каждое предприятие несет определенные затраты, это могут быть затраты на сырье и материалы для производственного процесса, затраты на оплату труда, аренду помещения, покупку оборудования и множество других затрат. Эти затраты являются составляющими себестоимости продукции.

В процессе производства продукции предприятия расходуют множество видов предметов труда, используют разнообразные средства труда, затрачивают разный по квалификации труд работников, осуществляют различные затраты денежных средств. При планировании, учете и анализе себестоимости составляющие ее виды затрат объединяются по какому-либо принципу в ограниченное число групп, т.е, производится классификация затрат составляющих себестоимость продукции. Классификация затрат позволяет решать вопросы управления затратами на предприятии путем изучения процессов формирования затрат и взаимоотношений между отдельными группами.

В зависимости от целей и методов различают несколько способов классификации затрат. На практике наиболее часто используются следующие способы их классификации:

- по экономическому содержанию,
- по целевому назначению и месту возникновения;
- по роли в производственном процессе;
- по способу отнесения на себестоимость отдельных видов выпускаемой продукции;
- по характеру связи с изменением объема производства

При классификации затрат по экономическому содержанию основным признаком группировки затрат является однородность их экономического содержания. В соответствии с этим признаком все затраты, составляющие себестоимость, группируются по экономически однородным элементам. При этой классификации не имеет значения, где и с какой целью расходуются те или иные виды ресурсов, необходимо только, чтобы затраты, включенные в

одну группу, имели одинаковую экономическую природу. Например, затраты на электроэнергию для двигательных и технологических целей, на освещение, вентиляцию и т.п., несмотря на различие конкретных форм ее производственного использования, объединяют в один элемент, так как по экономической природе все они отражают расход одного вида ресурсов - электроэнергии.

Затраты, образующие себестоимость продукции, группируются в связи с их экономическим содержанием по следующим элементам:

1) Материальные затраты (покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты), вспомогательные материалы, топливо со стороны, энергия со стороны.

2) Заработная плата всех работников – расходы на оплату труда.

3) Отчисления:

- на государственное социальное страхование;
- по медицинскому страхованию;
- по обязательному страхованию имущества;
- по процентам за краткосрочные кредиты банков.

4) Амортизация;

5) Прочие денежные расходы.

В элементе «Материальные затраты» отражают:

- стоимость приобретаемого со стороны сырья и материалов;
- стоимость покупных материалов; стоимость покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов;

- стоимость работ и услуг производственного характера, выплачиваемых сторонним организациям; стоимость природного сырья;

- стоимость приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопления зданий, транспортные работы;

- стоимость покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и прочие нужды.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость реализуемых отходов. Под отходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции, утративших полностью или частично потребительские качества исходного ресурса. Они реализуются по пониженной или полной цене материального ресурса в зависимости от их использования.

Затраты на оплату труда отражают затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты.

Отчисления на социальные нужды отражают обязательные отчисления органам государственного социального страхования, в Пенсионный фонд, в государственные фонды занятости и медицинского страхования в процентах от затрат на оплату труда по установленным законодательством нормам.

Амортизация основных средств отражает сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств.

Прочие затраты – это налоги, сборы, отчисления во внебюджетные фонды, платежи по кредитам в пределах ставок, затраты на командировки, по подготовке и переподготовке кадров, плата за аренду, износ по нематериальным активам, ремонтный фонд, платежи по обязательному страхованию имущества и т. д.

Анализ затрат по элементам позволяет изучить материалоемкость, энергоемкость, трудоемкость, фондоемкости и установить влияние технического прогресса на структуру себестоимости. Так, если доля заработной платы уменьшается, а доля амортизации увеличивается, то это свидетельствует о повышении технического уровня предприятия, о росте производительности труда. Удельный вес заработной платы сокращается и в том случае, если увеличивается доля покупных комплектующих изделий, полуфабрикатов, что говорит о повышении уровня кооперации и специализации.

Группировка затрат по экономическим элементам не позволяет вести учет по отдельным подразделениям и видам продукции, для этого нужен учет по статьям калькуляции. Статьи калькуляции, наоборот, состоят из разнородных в экономическом смысле затрат. Калькуляция – это исчисление себестоимости единицы продукции или услуг по статьям расходов. В отличие от элементов сметы затрат, статьи калькуляции себестоимости объединяют затраты с учетом их конкретного целевого назначения и места образования. Каждая статья калькуляции включает все экономические элементы затрат. Классификация затрат на себестоимость продукции по статьям калькуляции позволяет выявить конкретный объект и место осуществления затрат, определить себестоимость единицы продукции, прибыль, рентабельность продукции и производства.

Статьи калькуляции в более обобщенном виде представляют:

- 1) Сырье и основные материалы.
- 2) Полуфабрикаты собственного производства.
- 3) Возвратные отходы (вычитаются).
- 4) Вспомогательные материалы.
- 5) Топливо и энергия на технологические цели.
- 6) Расходы на оплату труда производственных рабочих.
- 7) Отчисления на социальные нужды.
- 8) Расходы на подготовку и освоение производства.
- 9) Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования.
- 10) Цеховые (общепроизводственные) расходы.
- 11) Общехозяйственные расходы.
- 12) Потери от брака.
- 13) Прочие производственные расходы.
- 14) Коммерческие расходы.

Итог первых десяти статей позволяет получить цеховую себестоимость, итог первых тринадцати статей образует производственную себестоимость, а итог всех четырнадцати статей – полную себестоимость продукции.

В состав затрат «Сырье и материалы» включают затраты на эти ресурсы, непосредственно входящие в состав готовой продукции, а также необходимые для обеспечения условия протекания реакции (например, растворители) или изменения качества получаемой продукции (пластификаторы). Эти затраты рассчитывают, исходя из норм расхода сырья и материалов и цен на них.

Статья «Возвратные отходы». Из затрат на сырье и материалы исключаются стоимость возвратных отходов, образовавшихся в процессе превращения исходных материалов в готовую продукцию и частично утративших их потребительские качества.

По статье «Вспомогательные материалы» учитываются затраты на тару и тарные материалы, потребляемые в цехе.

Статья «Полуфабрикаты собственного производства» учитывает затраты на потребляемые продукты собственного производства.

Статья «Топливо и энергия» включает затраты на топливо, электрическую, тепловую и другие виды энергии, расходуемые на технологические и двигательные цехи непосредственно в производстве данной продукции.

Статья «Основная заработная плата» учитывает основную заработную плату основных производственных рабочих, непосредственно занятых производством данной продукции. А в статье «Дополнительная заработная плата» учитывается заработная плата этих рабочих за непроработанное время (в основном - в виде оплаты за отпуск).

В статье, отражающей «Отчисления на социальные нужды», определяется сумма этих отчислений по установленным нормативам от основной и дополнительной заработной платы основных рабочих.

В статью «Расходы на подготовку и освоение производства» включаются затраты на разработку и освоение заводской технологии производства новой или усовершенствованной продукции, подготовку технической документации

Все перечисленные статьи расходов относятся к прямым расходам и, как правило, непосредственно включаются в себестоимость той продукции, с

производством которой они связаны. Исключение может составить затраты на топливо и энергию, которые ввиду их незначительности на некоторых химических предприятиях включаются в «Общепроизводственные расходы»

Статья «Общепроизводственные расходы» состоит из двух частей. В первой ее части отражаются расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, а во второй - общецеховые расходы. Для определения годовой суммы этих расходов составляются специальные сметы.

Смета «Общецеховые расходы» включают затраты на содержание аппарата управления и прочего персонала цеха, амортизационные отчисления от стоимости цеховых зданий и сооружений и, инвентаря, затраты на их содержание и ремонт, на проводимые в цехе испытания, рационализацию и изобретательство, на охрану труда и прочие расходы цеха.

Итоговые данные этих смет суммируются, и определяется годовая сумма «Общепроизводственных расходов». Перечисленные статьи представляют собой непосредственные расходы цеха на производство продукции и образуют ее цеховую себестоимость, которая показывает, во что обходится цеху изготовление данной продукции.

В статью «Общехозяйственные расходы» включают расходы на содержание аппарата управления и прочего (неуправленческого) персонала предприятия, амортизационные отчисления от стоимости основных фондов, затраты на их содержание и ремонт, налоги сборы, платежи, на охрану труда, подготовку кадров и прочие расходы хозяйственного характера. Общехозяйственные расходы относят на себестоимость отдельных видов выпускаемой продукции пропорционально сумме всех затрат на переработку.

В статью «Прочие производственные расходы» включаются расходы на стандартизацию, централизованную техническую пропаганду и прочие затраты, не относящиеся ни к одной из предыдущих статей. Они распределяются между отдельными видами продукции пропорционально сумме затрат по всем предыдущим, статьям составляет производственную себестоимость данной

продукции, которая показывает, во что обходится предприятию производство этой продукции.

Статья «Коммерческие расходы» учитывают затраты на реализацию готовой продукции, состоящие из расходов на заводскую тару, упаковку и транспортировку продукции до станции отправления, расходов на рекламу, комиссионных сборов и прочих расходов по сбыту.

Группировка затрат по статьям калькуляции позволяет определить место возникновения расходов, роль различных факторов в изменении всей себестоимости и отдельных статей расходов, а также исчислить себестоимость единицы продукции.

Кроме группировок затрат на производство по экономическому содержанию (по элементам затрат) и по месту возникновения и направлению (по статьям калькуляции) можно построить группировки затрат и по другим признакам.

Так, по характеру связи с технологическим процессом (с объемом производства) различают основные и накладные расходы.

Основные расходы непосредственно связаны с процессом производства. Они, как правило, являются условно-переменными: их общая величина связана с объемом произведенной продукции и примерно пропорциональна ему (расход сырья на производство изделий, оплата труда производственных рабочих в соответствии с объемом изготовленной ими продукции и др.).

Накладные расходы связаны с процессами организации, управления и обслуживания производства. С объемом производства эти расходы связаны слабо, изменяются не пропорционально ему, а потому их именуют условно-постоянными. К условно-постоянным относятся затраты, абсолютная величина которых лимитируется по цеху или предприятию в целом и не находится в прямой зависимости от объема выполнения производственной программы (расходы на освещение и отопление помещений, заработная плата управленческого персонала).

Не все виды издержек могут быть прямо отнесены на конкретные виды продукции, многие из них должны быть сначала определены в целом и только затем распределены между различными изделиями. Поэтому различают прямые и косвенные расходы, выделить которые позволяет группировка затрат по статьям калькуляции.

Прямые затраты – это те затраты, которые находятся в прямой зависимости от объема выпуска изделия или от времени, затраченного на его изготовление. Выделяются три группы прямых затрат:

- прямые затраты материалов – это затраты тех материалов, которые действительно составляют часть выпускаемого изделия (сырье и материалы, топливо на технологические цели);

- прямые затраты труда – это заработная плата, выплаченная рабочему за действительно выполненную работу по обработке некоторого изделия;

- прямые накладные расходы – это те расходы, величина которых находится в прямой зависимости от количества выпущенных изделий или от времени, затраченного на их изготовление (к ним относится, в частности, стоимость электроэнергии, необходимой для работы машин). Таким образом, прямые затраты составляют следующие статьи: сырье и материалы, покупные изделия и полуфабрикаты; топливо и энергия на технологические цели; затраты на оплату труда; потери от брака. Эти расходы могут быть отнесены непосредственно на счет тех видов продукции, на изготовление которых затрачивались это сырье, материалы и т.д.

Косвенные затраты носят более общий характер, и их уровень не всегда находится в прямой зависимости от объема производства или затрат рабочего времени. Они также подразделяются на три группы:

- косвенные затраты материалов – это затраты различных побочных, но необходимых материалов, используемых в производственном процессе (смазочные масла, канцтовары, запчасти и др.);

- косвенные трудовые затраты – это заработная плата, выплаченная подсобным рабочим, рабочим, занятым обслуживанием оборудования,

кладовщикам, канцелярским работникам и др. Они включают также время простоев основных производственных рабочих и стоимость сверхурочных работ;

- косвенные накладные расходы – это заработная плата руководства, коммерческих, административных работников, стоимость аренды, транспортных расходов, затраты на разработку новых изделий.

Косвенные расходы – это расходы по ремонту и содержанию машин и оборудования, общепроизводственные и общехозяйственные, коммерческие расходы. Все эти затраты можно включить в себестоимость изделия только косвенным путем, при помощи условных расчетов, например пропорционально оплате труда производственных рабочих.

Статьи, объединяющие косвенные расходы, называют комплексными. Сумма всех прямых затрат составляет производственную себестоимость изделия. Сумма всех прямых и косвенных затрат дает себестоимость реализованной продукции [18].

Таким образом, мы можем сделать вывод, что в теории и практике учета существует не одно понятие себестоимости, и необходимо каждый раз уточнять, о каком именно из показателей идет речь. Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов. Затраты по экономическим элементам включают разные виды затрат, сгруппированные на соответствующих балансовых счетах. Например, расход материалов определяется по кредиту счета 10 «Материалы», расходы на оплату труда – по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.п. [4]. Для планирования и учета издержки, связанные с производством и реализацией продукции группируют по статьям калькуляции. Это позволяет формировать производственную и полную себестоимость производимой продукции. Затраты по статьям калькуляции по своему составу шире элементных, так как учитывают характер и структуру производства, создавая базу для определения цены создаваемой продукции и экономического

анализа. Себестоимость продукции находится во взаимосвязи с показателями эффективности производства. Она отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменения условий производства и реализации продукции. Существенное влияние на уровень затрат оказывают технико-экономические факторы производства. Это влияние проявляется в зависимости от изменений в технике, технологии, организации производства, в структуре и качестве продукции и от величины затрат на ее производство [5,6]. Анализ затрат, как правило, проводится систематически в течение года в целях выявления внутривыпускных резервов их снижения.

Сумма расходов по всем статьям калькуляции составляет полную себестоимость продукции, показывающую общие затраты предприятия на производство и реализацию данной продукции.

Существуют две группы причин расчета себестоимости – первая из них заключается в том, что данные о себестоимости незавершенного производства и готовых продуктов необходимы для формирования финансовой (бухгалтерской) отчетности. Вторая же причина — это калькулирование себестоимости, которое необходимо для планирования деятельности предприятия, контроля выполнения планов, принятия управленческих решений, так как на основе данных о себестоимости формируется ассортиментная и ценовая политика.

Под методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции понимается совокупность приемов, способов документирования, отражения, группировки и обобщения, контроля за производственными затратами, обеспечивающих определение фактической себестоимости и затрат на единицу продукции. Информации о затратах последовательно должна формироваться сначала в организационном разрезе (цехов и основных структурных подразделениях), затем в технологическом разрезе (переделов), в разрезе статей затрат и в разрезе конечной продукции [7].

В зависимости от вида продукции, ее сложности, типа и характера организации производства на предприятиях применяются следующие основные

методы учета и калькулирования фактической себестоимости продукции: нормативный, позаказный и попередельный.

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется на предприятиях с массовым и серийным характером производства, в первую очередь, в обрабатывающих отраслях промышленности. Этот метод позволяет экономически обоснованно исчислять фактическую себестоимость производства каждой единицы продукции. Данный метод характеризуется тем, что на предприятии по каждому виду изделия составляется предварительная нормативная калькуляция, то есть калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат. Норма – это заранее установленное числовое выражение результатов хозяйственной деятельности в условиях прогрессивной технологии и организации производства.

Для калькулирования фактической себестоимости продукции с применением нормативного метода по каждому виду продукции или группе ее однородных видов составляется ведомость сводного учета и производства за отчетный период.

Расчет фактической себестоимости при нормативном подходе является наиболее достоверным, но может отличаться от информации калькуляционного учета об издержках по объектам калькулирования, так как не все отклонения от норм могут быть оперативно зафиксированы в первичных бухгалтерских документах [10].

Попроцессный метод учета затрат применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, газовой, нефтяной, лесозаготовительной и др.) и в электроэнергетике. Кроме того, он может использоваться в перерабатывающих отраслях с простейшим технологическим циклом производства (цементной, на предприятиях по производству асфальта и др.). Все выше перечисленное характеризуется массовым типом производства, непродолжительным производственным циклом, ограниченной номенклатурой выпуска, отсутствием или незначительными размерами незавершенного производства.

Несмотря на общие черты массового производства, каждая из добывающих отраслей промышленности имеет свои особенности, от которых зависят не только организация и технология производства, но и возможности учета и контроля за затратами.

В производствах, где, производится один вид продукции, не возникают запасы полуфабрикатов, не образуются запасы готовой продукции (или присутствуют в ограниченных количествах), – может применяться метод простого калькулирования.

В реальности производств, отвечающим всем трем выше перечисленным требованиям немного. Например, на предприятиях, производящих продукцию, способную долго храниться, может образовываться разница между количеством произведенной и реализованной продукции. На таких предприятиях расчет себестоимости единицы продукции ведется в три этапа:

1) рассчитывается производственная себестоимость всей произведенной продукции, затем делением всех производственных затрат на количество изготовленных изделий определяется производственная себестоимость единицы продукции;

2) сумма управленческих и сбытовых затрат делится на количество реализованной за отчетный период продукции;

3) суммируются показатели, рассчитанные на первых двух этапах (ступенях).

Если производственный процесс состоит из нескольких стадий (переделов), на выходе из которых находится промежуточный склад полуфабрикатов, и от передела к переделу запасы полуфабрикатов меняются, то пользуются методом простого многоступенчатого калькулирования. В этом случае организуют учет затрат и количества изготовленных полуфабрикатов по каждому переделу. .

Для повышения аналитичности расчетов затраты сырья и материалов в расчете на единицу продукции целесообразно учитывать отдельно, а в рамках переделов – лишь прямые затраты на зарплату и общепроизводственные расходы (называемые вместе добавленными или конверсионными затратами)

каждого из них. Такая разновидность простого калькулирования называется калькулированием затрат по стадиям обработки.

Часто попроцессный метод рассматривается как упрощенная разновидность попередельного калькулирования. Действительно, между этими методами существует весьма условное различие.

Попередельный метод учета затрат используется в тех производствах, где продукт изготавливается на основе физико-химических преобразований исходного сырья в условиях кратковременного технологического цикла и последовательных стадий обработки (переделов).

Передел – комплекс технологических операций, завершаемых выходом полуфабриката или готовой продукции. Например, металлургическое производство включает следующие переделы: доменное, сталеплавильное, прокатное.

Сущность метода состоит в том, что учет затрат ведут по переделам, а внутри их – по агрегатам (цехам, прокатным станам, химическим установкам), статьям калькуляции и видам продукции. Прямые затраты учитываются по каждому переделу, а косвенные – по цеху, производству, предприятию в целом с последующим распределением между себестоимостью продукции переделов. Суммарные затраты конечного продукта равны сумме затрат всех переделов.

Если производство продукции осуществляется сериями, партиями, то, как правило, существенны остатки незавершенного производства на конец отчетного периода. И тогда возникает задача разделения затрат, накопленных в течение отчетного месяца по дебету счета 20 «Основное производство», между готовой продукцией и остатками незавершенного производства на конец отчетного периода. В этом случае составляется калькуляция с пересчетом изготовленных полуфабрикатов в условно готовые изделия с применением усреднения как метода списания затрат на готовую продукцию. При этом все затраты, накопленные на счете 20 «Основное производство», делятся на условные единицы готовой продукции (эквивалентные изделия), произведенной в данном отчетном периоде.

Условная единица (эквивалентное изделие) представляет собой набор затрат, необходимый для производства одной законченной физической единицы продукции. Она включает затраты основных материалов, заработную плату, общепроизводственные расходы. Применение метода эквивалентных изделий предполагает, что для производства единицы законченной продукции требуется одна условная единица основных материалов и одна условная единица конверсионных затрат, и позволяет пересчитать не полностью законченные обработкой изделия в условно готовые изделия. При калькулировании затрат может использоваться один из способов:

- метод средней взвешенной (метод усреднения), который предполагает, что запасы единиц продукции на начало периода были начаты и закончены в пределах отчетного периода. Этот способ используется чаще.

- метод ФИФО, в соответствии с которым обработка единиц продукции происходит по мере того, как новые изделия поступают в обработку, т.е. прежде, чем запущенные в производство изделия не будут обработаны, новые материалы не поступят в передел.

Основным документом при калькулировании затрат является отчет производственного подразделения, подготовленный в конце каждого отчетного периода. В отчете показывается количество изделий, проходящих через подразделение (передел), а также затраты на их изготовление. Отчет готовится в 4 этапа:

- расчет потока физических единиц изделий;
- расчет потока эквивалентных изделий;
- расчет затрат на эквивалентное изделие;
- анализ общих затрат (определение затрат по незавершенному производству и готовым изделиям).

Позаказный метод калькулирования себестоимости – это метод, используемый при изготовлении единичной, уникальной или выполняемой по специальному заказу продукции. При этом методе затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и

общепроизводственные расходы относят на каждый индивидуальный заказ или партию продукции. Этапы формирования себестоимости по данному методу отображены на рисунке 1.



Рисунок 1 – Этапы формирования себестоимости при позаказном методе калькулирования

Сущность метода заключается в том, что учет затрат осуществляется по заказам на изготовление одного изделия или небольшой партии одинаковых изделий. Все прямые затраты (затраты материалов и заработная плата основных производственных рабочих и начисления на нее) учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Косвенные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Объектом учета при этом методе является отдельный

производственный заказ, полная фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления.

При определении себестоимости одного изделия общие производственные затраты на каждый заказ делят на количество единиц продукции, изготовленной по данному заказу (метод простой калькуляции). Таким образом, основными особенностями организации позаказного учета являются:

- возможность выделения затрат на изготовление отдельного изделия или партии, и получение информации не о средней, а об индивидуальной себестоимости;

- аккумулярование затрат по каждой завершенной партии или заказу в целом, а не за промежуток времени;

- ведение только одного счета «Незавершенное производство», который расшифровывается ведением карточек учета затрат по каждому заказу, находящемуся в производстве [14].

Построение учета производственных затрат и выбор методов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в значительной степени зависят от особенности отрасли, типа и вида производства, характера его организации и технологического процесса, разнообразия вырабатываемой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг, массовости выпуска, объектов калькулирования, структуры организации и других условий. Изложенное определяет порядок документального оформления затрат, группировки и систематизации данных первичных документов, построение аналитического учета, способы исчисления себестоимости конкретных видов продукции (работ, услуг).

1.3 Характеристика ПАО «НК «Роснефть» как хозяйствующего субъекта

ПАО «НК «Роснефть» – вертикально интегрированная компания, осуществляющая деятельность по геологоразведке и добыче нефти и газа, а также переработке, маркетингу и сбыту нефти, газа и нефтепродуктов преимущественно в России. Роснефть является одной из крупнейших компаний по доказанным запасам углеводородов среди публичных компаний мирового нефтегазового рынка, а также одной из крупнейших компаний по добыче углеводородов [1].

Стратегическая цель ПАО «НК «Роснефть» в области разведки и добычи на суше — поддержание добычи и максимальное раскрытие потенциала действующих месторождений, рациональная реализация новых проектов для обеспечения устойчивого профиля добычи и максимального коэффициента извлечения углеводородов, а также экономически обоснованная разработка нетрадиционных и сложных коллекторов. Компания планирует эффективный перевод ресурсов в запасы и последующий ввод в разработку для поддержания добычи в традиционных регионах деятельности, создание новых кластеров нефтегазодобычи на базе месторождений Ванкорской группы, а также Восточной Сибири.

ПАО «НК «Роснефть» — лидер инновационных изменений в российской нефтегазовой отрасли. Цель Компании — формирование технологичного нефтесервисного бизнеса нового типа, позволяющего обеспечивать стратегические потребности Компании и лучшую в отрасли экономическую эффективность на базе собственной буровой и сервисной компании «РН-Бурение» с возможным привлечением партнеров, а также создание пула инновационных технологий и компетенций по всем ключевым направлениям дальнейшего развития.

Стратегический приоритет ПАО «НК «Роснефть» — реализация уникальных перспектив роста и создание стоимости на базе крупнейшего портфеля активов на шельфе.

Стратегическая цель ПАО «НК «Роснефть» в области производства газа — обеспечить эффективную разработку и реализацию ресурсов газа и существенно увеличить вклад газового бизнеса в повышение акционерной стоимости Компании.

Стратегическая цель деятельности блока нефтепереработки и нефтехимии ПАО «НК «Роснефть» — максимально эффективное использование добытой нефти, газа и другого сырья, производство продуктов с высокой добавленной стоимостью.

Приоритетами Компании в сфере коммерции и логистики являются максимизация эффективности реализации нефти и нефтепродуктов, гарантированное снабжение потребителей качественным топливом, оптимизация затрат на логистику и обеспечение стабильности поставок, постоянное улучшение предложения для покупателей через собственную розничную сеть и оптовые каналы реализации, а также развитие передовых практик трейдинговой деятельности в России и за ее пределами.

ПАО «НК «Роснефть» обладает диверсифицированным портфелем активов в перспективных регионах международного нефтегазового бизнеса. Цель построения устойчивого и прибыльного международного присутствия Компании — создание дополнительной стоимости для акционеров и получение новых знаний и компетенций для более эффективной разработки проектов в России.

ПАО «НК «Роснефть» — лидер процесса качественной модернизации и инновационных изменений в российской нефтегазовой отрасли. Усилия Компании направлены на развитие интеллектуального и технологического потенциала отрасли на основе мощного фундамента российской нефтегазовой школы — одной из лучших в мире — и в партнерстве с ведущими компаниями международного нефтяного бизнеса.

ПАО «НК «Роснефть» осознает и признает всю полноту социальной, экономической и экологической ответственности, возникающую при реализации любых проектов Компании. В области охраны труда, промышленной безопасности и защиты окружающей среды ПАО «НК «Роснефть» руководствуется требованиями российского законодательства и нормами международного права. Компания применяет новейшие технологии и современные методы производства для создания безопасной и здоровой рабочей среды для своих работников, сведения к минимуму риска аварийных ситуаций и несчастных случаев.

ПАО «НК «Роснефть» — крупнейший налогоплательщик Российской Федерации. Ориентирами в работе Компании были и остаются высокие стандарты не только в производственной, но и в социальной сферах. Социальная направленность политики — один из залогов устойчивого развития, способствующий упрочнению репутации надежного и ответственного работодателя и партнера.

Предметом деятельности компании является обеспечение поиска, разведки, добычи, переработки нефти, газа, газового конденсата, а также реализации нефти, газа, газового конденсата и продуктов их переработки потребителям в Российской Федерации и за ее пределами, любые сопутствующие виды деятельности, а также виды деятельности по работе с драгоценными металлами и драгоценными камнями.

Общество осуществляет, в том числе следующие основные виды деятельности:

- проведение геолого-поисковых и геологоразведочных работ с целью поисков месторождений нефти, газа, угля и других полезных ископаемых; добыча, транспортировка и переработка нефти, газа, угля и других полезных ископаемых, а также леса;
- производство нефтепродуктов, нефтехимической и другой продукции, включая сжиженный природный газ, продукты газопереработки и газохимии,

электроэнергию, продукты деревообработки, товары народного потребления и оказание услуг населению;

- хранение и реализация (включая продажу на внутреннем рынке и на экспорт) нефти, газа в сжиженном и газообразном виде, нефтепродуктов, продуктов газопереработки и газохимии, угля, электроэнергии, продуктов деревообработки, иных продуктов переработки углеводородного и другого сырья;

- инвестиционная деятельность, включая операции с ценными бумагами;

- организация выполнения заказов для федеральных государственных нужд и региональных потребителей продукции, производимой как Обществом, так и дочерними обществами, включая поставки нефти, газа и нефтепродуктов;

- инвестиционное управление, строительство, инжиниринговое, технологическое и сервисное обеспечение проектов разведки, добычи, переработки и сбыта. Научно-техническое, снабженческо-сбытовое, экономическое, внешнеэкономическое и правовое обеспечение деятельности, как Общества, так и дочерних обществ и сторонних заказчиков. Изучение конъюнктуры рынка товаров и услуг, ценных бумаг, проведение исследовательских, социологических и иных работ. Регулирование и координация деятельности дочерних обществ;

- оказание содействия в обеспечении интересов Российской Федерации при подготовке и реализации соглашений о разделе продукции в отношении участков недр и месторождений углеводородного сырья;

- посредническая, консультационная, маркетинговая и другие виды деятельности, в том числе внешнеэкономическая (включая осуществление экспортно-импортных операций), выполнение работ и оказание услуг на основе договора.

- организация охраны работников и имущества Общества;

- использование драгоценных металлов и драгоценных камней в технологических процессах в составе оборудования и материалов;

- организация и проведение мероприятий в области мобилизационной подготовки, гражданской обороны, работа со сведениями, составляющими государственную тайну, и защита сведений, составляющих государственную тайну.

Уставом ПАО «НК «Роснефть» предусмотрена четырехуровневая система органов управления, которая соответствует требованиям законодательства Российской Федерации, установленным для публичных компаний.

Высшим органом управления ПАО «НК «Роснефть» является Общее собрание акционеров. Совет директоров осуществляет стратегическое руководство деятельностью Компании от имени и в интересах всех акционеров. Руководство текущей деятельностью ПАО «НК «Роснефть» осуществляется единоличным исполнительным органом (Главным исполнительным директором) и коллегиальным исполнительным органом. Исполнительные органы управления подотчетны Совету директоров и Общему собранию акционеров. Члены Совета директоров ПАО «НК «Роснефть» избираются Общим собранием акционеров на срок до следующего годового Общего собрания акционеров. Совет директоров избирается в составе 9 членов. В Совете директоров обеспечено оптимальное соотношение исполнительных, неисполнительных и независимых членов.

В «НК «Роснефть» функционирует система контроля над финансово-хозяйственной деятельностью, которая включает: Ревизионную комиссию, Комитет Совета директоров по аудиту, независимого аудитора, органы управления, менеджмент Компании и Службу внутреннего аудита. Существующий порядок подчиненности и взаимодействия элементов системы контроля обеспечивает уровень независимости, необходимый для ее эффективного функционирования, и соответствует передовой международной практике в данной области.

ПАО «НК «Роснефть» осуществляет постоянный мониторинг эффективности системы корпоративного управления, в соответствии с меняющимися экономическими условиями проводит мероприятия,

направленные на совершенствование практики корпоративного управления, требованиями действующего законодательства и регулятора. Общество вправе создавать филиалы, открывать представительства на территории Российской Федерации и за ее пределами. Филиалы и представительства осуществляют деятельность от имени Общества, которое несет ответственность за их деятельность.

Уставный капитал Общества составляет 105 981 778,17 рубля (сто пять миллионов девятьсот восемьдесят одна тысяча семьсот семьдесят восемь рублей семнадцать копеек). Уставный капитал Общества составляется из номинальной стоимости акций Общества, приобретенных и оплаченных акционерами [13].

Компания «Роснефть» входит в перечень стратегических предприятий России. Ее основным акционером (69,50% акций) является АО «Роснефтегаз», на 100% принадлежащее государству, 19,75% акций принадлежит компании BP (BritishPetroleum), одна акция принадлежит государству в лице Федерального агентства по управлению государственным имуществом, оставшиеся акции находятся в свободном обращении [9].

Приоритетными территориями по объемам запасов нефти и газа являются Дальний Восток, Восточная Сибирь и шельфы южных морей - Каспийского, Черного и Азовского. Эти регионы наиболее приоритетны с точки зрения наращивания ресурсного потенциала страны. Кроме того, Компания проводит геологоразведочные работы в традиционных регионах деятельности: в Западной Сибири, Поволжье, Тимано-Печоре и на юге европейской части России. «Роснефть» также участвует в перспективных геологоразведочных проектах в Алжире и Казахстане.

В сфере разведки в 2016 году отмечено увеличение сейсмических работ более чем на 50% с перевыполнением лицензионных обязательств на шельфе более чем в два раза. Открыто 13 месторождений и 127 новых залежей с суммарными запасами АВ1С1+В2С2 207 млн. т.н.э. 1 Прирост запасов АВ1С1 за счет ГРР 322 млн. т.н.э. 1

В секторе «Добыча» в 2016 году отмечен рост добычи углеводородов на 4% до рекордного уровня в 265 млн. т н.э.; рост проходки в эксплуатационном бурении на 35% до 9,3 млн. м., рост добычи газа на 7% до 67,1 млрд. куб. м

В 2015 году выручка от реализации и доход от зависимых компаний сократился на 353 млрд. руб. по сравнению с 2014. В 2016 году снижение составило 162 млрд. руб. Падение выручки связано, прежде всего, со снижением цен на нефть.

В связи с усилением контроля над затратами показатель EBITDA (равный объёму прибыли до вычета расходов по выплате процентов, налогов и начисленной амортизации) увеличился в 2015 и 2016 годах на 188 млрд. руб. и на 33 млрд. руб. соответственно. Росту EBITDA способствовали контроль над затратами, эффективное управление структурой продаж, качественное улучшение выпускаемых продуктов, а также снижение негативного эффекта от временного лага по экспортным пошлинам.

Чистая прибыль в 2015 году показала положительный результат и оказалась выше прогнозного значения. Однако в 2016 году чистая прибыль компании сократилась на 175 млрд. руб., что составляет 49,1 %. Колоссальное снижение этого показателя связано, прежде всего, со снижением рублевых цен на нефть и курсовыми разницеми.

В состав Компании входят 10 крупных нефтеперерабатывающих заводов (в том числе 50%-я доля в Славнефть-ЯНОС), несколько мини-НПЗ на территории Российской Федерации. В Германии ПАО «НК «Роснефть» владеет долями в трех НПЗ. Сбытовая сеть Компании охватывает 59 регионов России, а также страны ближнего зарубежья. ПАО «НК «Роснефть» активно усиливает позиции на рынке газа России — по итогам 2015 года добыча газа увеличилась на 10% до 62,5 млрд. куб. м. за счет увеличения добычи природного газа ЗАО «Роспан Интернешнл» и роста добычи попутного нефтяного газа на месторождении Северное-Чайво ЗАО «РН-Шельф Дальний Восток», интенсификации добычи газа на Тарасовском месторождении ООО «РН-

Пурнефтегаз» и увеличения объемов транспортировки подготовленного газа в ЕСГ Ванкорского месторождения АО «Ванкорнефть».

Компания также осуществляет поставки природного, сухого отбензиненного и попутного нефтяного газа потребителям Российской Федерации. Попутный нефтяной газ поставляется на собственные газоперерабатывающие заводы (ГПЗ) Компании, а также на газоперерабатывающие комплексы ОАО «СибурХолдинг». Природный и сухой отбензиненный газ поставляются потребителям через единую систему газоснабжения ОАО «Газпром» в рамках договора на транспортировку газа. Природный и сухой отбензиненный газ поставляются как конечным потребителям, так и региональным сбытовым компаниям в более чем в 30 регионах. В розницу Компания реализует бензин, дизельное топливо, фасованные масла и сжиженные газы.

ПАО «НК «Роснефть» является крупнейшим биржевым продавцом моторных топлив в Российской Федерации. Компания выпускает уникальные смазочные материалы широкого температурного диапазона для применения в авиационной технике, в условиях Арктики, а также эксклюзивные масла и смазки для высокоточного приборостроения и космической техники. Ассортимент товарной продукции включает более 1000 наименований и позволяет удовлетворить потребности, как крупных промышленных предприятий, так и частных автовладельцев. Компанией заключено более 20 соглашений о стратегическом партнерстве с крупнейшими промышленными холдингами, в том числе в целях импортозамещения. Среди них ОАО «Белаз», АО «Синара-Транспортные машины», ПАО «Северсталь».

Инфраструктура Компании для реализации нефтепродуктов на внутреннем рынке включает сеть сбытовых обществ, занимающихся оптовой и розничной продажей нефтепродуктов, оказанием услуг по их хранению, транспортировке и перевалке. Основной целью розничного бизнеса ПАО «НК «Роснефть» является увеличение объемов реализации качественной продукции напрямую конечному потребителю.

2 Анализ формирования себестоимости ПАО «НК «Роснефть»

2.1 Специфика формирования себестоимости производства на предприятиях нефтегазовой промышленности

Стоимость добычи нефти – это суммарные затраты, которые несет нефтедобывающая компания в процессе разработки месторождения, добычи нефти, его доставки к потребителю и прочих работ. По сути, стоимость добычи нефти – это себестоимость затрат, которая выражается в единице объема добытой нефти.

Себестоимость нефтепродуктов формируется в условиях ряда особенностей, отличающих нефтеперерабатывающее производство. К ним относятся многообразие ассортимента вырабатываемых нефтепродуктов, непрерывность процесса производства, применение обособленных, технологически взаимосвязанных процессов и их комплексный характер, химизация процессов переработки.

Методика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции нефтедобывающего предприятия, в первую очередь зависит от характера технологического процесса, сложности добычи нефти, истощение существующих месторождений, жесткие требования по экологической безопасности и природоохранной деятельности, возможные финансовые изменения в компании в связи с особенностями мирового рынка нефти (с учетом возможной коррекции цен на нефть в условиях кризиса).

К основным технологическим особенностям нефтедобывающих предприятий относятся:

- в результате единого технологического процесса вырабатываются два основных продукта – нефть и газ, что сказывается на обоснование выбора метода распределения затрат между продуктами;

- получение технологических отходов, шламов, которые должны иметь стоимостную оценку и учитываемые при калькулировании добычи нефти путем исключения их из общей суммы затрат;

- наличие сложных технологических процедур в процессе поиска месторождений, добыче, обработке и транспортировке нефти, оказывающее влияние на выбор попроцессного метода учета затрат и калькулирования себестоимости добычи нефти;

- эксплуатация высокостоимостного бурового и нефтепромыслового оборудования, оказывающая влияние на преобладание энергетических расходов в структуре себестоимости добычи нефти;

- высоко-затратный процесс осуществления природоохранных и экологических мероприятий.

Выделенные технологические особенности оказывают непосредственное влияние на процесс калькулирования себестоимости основной продукции и в целом на систему управления затратами на нефтедобывающих предприятиях.

Основные технологические схемы нефтеперерабатывающего производства – это топливная, топливно-масляная и топливно-нефтехимическая. С изменением схемы переработки нефти изменяется объем эксплуатационных затрат и уровень себестоимости продукции [4].

Преобладающее большинство процессов переработки – комплексные. В результате переработки одного и того же сырья в едином технологическом процессе получают одновременно основные (целевые) и попутные (побочные) продукты. Это определяет необходимость распределения издержек нефтепереработки между вырабатываемыми нефтепродуктами. На рисунке 2 представлены стандартные технологические процедуры процесса добычи нефти на нефтедобывающих предприятиях [3].

Себестоимость добычи нефти и газа представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе добычи нефти и газа природных ресурсов, реагентов, материалов, топлива, энергии, амортизации основных фондов, трудовых ресурсов и других затрат.

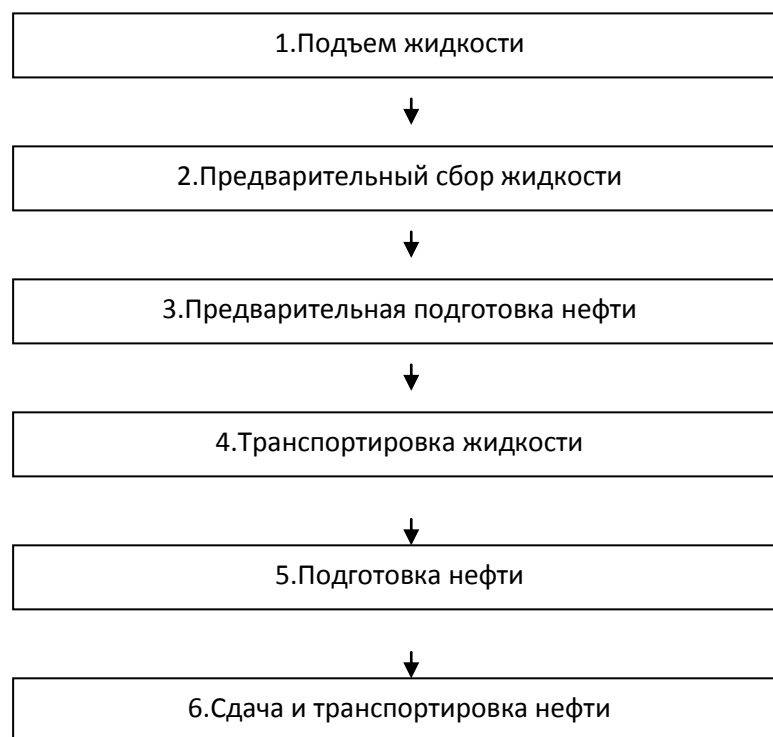


Рисунок 2 – Технологические процедуры добычи нефти на нефтедобывающих предприятиях

Особенность структуры себестоимости в нефтеперерабатывающей и нефтехимической промышленности – большой удельный вес затрат на сырье и энергию, составляющий около 90% общих затрат на переработку нефти. Вторая особенность себестоимости продукции нефтеперерабатывающей и нефтехимической промышленности – большая величина переменных затрат (85-90%).

Структура себестоимости продукции на отдельных технологических процессах существенно различается и зависит от особенностей их протекания. Так, в процессах первичной переработки нефти особенно велик удельный вес затрат на сырье и материалы. Во вторичных процессах возрастают затраты на катализатор, энергию, амортизацию. Во всех процессах затраты на оплату труда не превышают 5-7%.

Структура себестоимости продукции нефтехимических производств различна, так как они отличаются по материало-, энерго- и капиталоемкости.

Для производства большинства полимеров характерны высокие затраты на сырье. В производстве мономеров затраты на сырье ниже, но резко возрастают затраты на энергию, вспомогательные материалы, амортизацию и текущий ремонт.

Различие в себестоимости продукции зависит от принятой технологической схемы и производственной структуры предприятий. Так, увеличение глубины переработки нефти, получение из каждой тонны большого количества целевой продукции приводит к снижению себестоимости продукции. Включение в технологическую схему процессов, направленных на более полное использование побочной продукции, способствует экономии затрат на единицу продукции.

Учитывая структуру себестоимости продукции нефтепереработки, наибольшее снижение ее может быть достигнуто в результате улучшения использования сырья. Для этого необходимы лучший подбор и подготовка сырья, стабилизация его состава, совершенствование и стабилизация технологического режима, правильный подбор катализаторов, применение более дешевого сырья, удешевление его производства на предшествующих процессах, рациональное использование побочных продуктов. Использование сырьевых ресурсов тесно связано с борьбой за уменьшение производственных потерь. При улучшении использования сырья увеличивается выработка целевой продукции и достигается экономия себестоимости по всем статьям затрат.

Наличие в нефтеперерабатывающем производстве ряда обособленных взаимосвязанных процессов определяет необходимость выявления затрат по каждому технологическому процессу и калькулирования себестоимости отдельных продуктов внутри него. На этой основе определяют себестоимость конечной продукции нефтеперерабатывающего предприятия. На заводах, перерабатывающих нефть, осуществляются простые и преимущественно сложные технологические процессы.

Методика определения себестоимости по этим группам различна. При простых процессах (обессоливание нефти, производство консистентных смазок,

присадок и т.п.) из одного или нескольких видов сырья или полуфабрикатов получается только один основной продукт. Все затраты в этих процессах относят на вырабатываемый продукт. Поскольку большинство процессов относятся к комплексным, возникла необходимость деления продукции на основную (ради производства которой создан процесс) и побочную (получаемую попутно).

Побочная продукция оценивается условным методом, либо по стоимости сырья (или в процентах от него), либо по стоимости нефти (или в процентах от нее), либо по себестоимости продукции того процесса, где она является основной, либо по ценам возможной реализации [8].

Мировая нефтегазовая промышленность характеризуется различным уровнем сложности и затратами на подготовку сырой нефти. На это может повлиять огромное количество факторов: территория извлечения, степень освоенности, наличие материальной базы, качественные характеристики извлекаемой нефти и т.д.

Информация о затратах является ядром всей системы организации управленческого учета. На состав калькуляционных статей затрат влияют отраслевые факторы производства. При добыче нефти и газа имеются технологические и организационные особенности, которые влияют на формирование структуры издержек производства, например в себестоимости продукции отсутствуют сырьевые издержки производства. Важная особенность нефте- и газодобычи – удаленность предмета труда и подземной части оборудования от непосредственного наблюдения, что обуславливает своеобразие характера технологии процесса добычи полезных ископаемых и формирование издержек производства на нефтяных и газовых скважинах. Нефтедобыча характеризуется большой энергоемкостью, поэтому энергетические издержки производства выделяются в самостоятельную калькуляционную статью затрат.

Затраты на производство промышленной продукции планируются и учитываются по первичным экономическим элементам и статьям расходов.

Группировка по первичным экономическим элементам позволяет разработать смету затрат на производство, в которой определяются общая потребность предприятия в материальных ресурсах, сумма амортизации основных фондов, затраты на оплату труда и прочие денежные расходы предприятия.

Также на величину издержек оказывают влияние расходы на транспортировку и хранение нефти и газа, на содержание и эксплуатацию оборудования по их добыче – такие затраты отражаются в учете обособленно. При добыче нефти и газа отсутствуют полуфабрикаты (полупродукты) и незавершенное производство, что позволяет все издержки производства за месяц списывать в полном размере на себестоимость готовой продукции. Особенность технологии и организации добычи нефти и газа, а также формирования структуры и величины издержек производства обуславливают применение простого метода калькуляционного учета себестоимости продукции. При его использовании издержки производства учитываются за один передел, а при отсутствии незавершенного производства отпадает необходимость распределять издержки производства между выпуском готовой продукции и незавершенным производством.

В нефтедобыче все издержки производства за месяц распределяются между нефтью и попутным газом, калькулируется себестоимость выпуска и единицы каждого продукта. Скважины оснащаются подземным и наземным оборудованием. Ремонтные работы по ним отличаются особой сложностью, объемом, организацией и использованием техники. Это обуславливает ведение отдельного учета затрат по ремонту наземного и подземного оборудования. Так же необходимо учитывать расходы по увеличению отдачи пласта – обособленно, так как они влияют на формирование уровня издержек производства. В целях контроля над формированием состава издержек производства на добычу необходимо калькулировать себестоимость добываемой нефти по способам эксплуатации скважин [4].

В нефтедобывающих организациях калькуляционный учет себестоимости добычи нефти и газа осуществляется по следующим калькуляционным статьям затрат:

- 1) Расходы на энергию по извлечению нефти
- 2) Расходы по искусственному воздействию на пласт
- 3) Затраты на оплату труда
- 4) Дополнительная оплата труда
- 5) Отчисления на социальные нужды
- 6) Амортизация скважин
- 7) Расходы по сбору и транспортировке нефти и газа
- 8) Расходы по технологической подготовке нефти
- 9) Расходы на подготовку и освоение производства
- 10) Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования
- 11) Общепроизводственные расходы
- 12) Прочие производственные расходы
- 13) Производственная себестоимость
- 14) Расходы на продажу
- 15) Полная себестоимость

В отраслевой номенклатуре выделяются в самостоятельные калькуляционные статьи затрат расходы по увеличению отдачи пластов, расходы по стабилизации и деэмульсации нефти, ее перекачке и хранению, а так же по сбору и транспортировке газа. Действующая в нефтяной отрасли номенклатура затрат позволяет разграничить издержки производства по стадиям: извлечение нефти и газа из недр земли, технологическая подготовка нефти, ее внутрипроизводственная и внешняя транспортировка, что способствует принятию эффективных управленческих решений по формированию величины издержек производства и регулированию уровня снижения себестоимости продукции.

Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, а так же расходы по организации производства и управлению цехами и производствами

рассредоточены в ряде калькуляционных статей затрат, что затрудняет управление ими, а так же осуществление по ним управленческого контроля и анализа.

Прямым способом включаются в себестоимость добычи нефти все энергетические издержки производства, расходы на ее извлечение, искусственное воздействие на пласт, на подземный ремонт нефтяных скважин, на сбор, транспортировку и технологическую подготовку нефти; сюда же включается себестоимость нефти, полученной от буровых и геологоразведочных организаций. Объектом калькулирования в нефтегазодобывающих организациях выступает добыча нефти и газа, попутного и природного. В качестве калькуляционной единицы используется тонна нефти и 1000 м³ газа. Калькулируется себестоимость валовой и товарной (готовой) добычи. По валовой добыче исчисляется только производственная себестоимость, а по товарной – производственная и полная себестоимость по сумме всех затрат производства в разрезе калькуляционных статей затрат. По окончании отчетного периода составляется калькуляция себестоимости нефти и газа. Она состоит из четырех разделов. В первом разделе отражается себестоимость всей добычи и в том числе нефти, газа попутного и газа природного всего объема и калькуляционной единицы. В других разделах калькуляции приводятся данные о добыче нефти, газа попутного и газа природного, расход отдельных видов энергии по способам эксплуатации скважин и др.

Расходы, связанные с разведкой и оценкой, за исключением затрат на сейсмические, топографические, геологические, геофизические изыскания первоначально капитализируются как активы разведки и оценки. Активы, связанные с разведкой и оценкой, учитываются в размере фактических расходов за вычетом обесценения, если таковое было, в качестве объектов основных средств до того момента, пока не будет установлено существование (или отсутствие) запасов промышленного значения. Первоначальная стоимость активов разведки и оценки, приобретенных в рамках объединения компаний,

формируется в результате распределения цены приобретения. Распределение стоимости между правами на добычу доказанных и недоказанных запасов осуществляется на основании соответствующих данных по размерам запасов нефти и газа. Однако если запасы промышленного значения не были обнаружены, капитализированные затраты относятся на расходы после окончания работ по разведке и оценке.

Основные средства добычи нефти и газа (на стадии разработки) учитываются по каждому месторождению и представляют собой капитализированные расходы по разработке обнаруженных запасов промышленного назначения и вводу месторождений в эксплуатацию.

Основные средства добычи нефти и газа (на стадии разработки) в большинстве случаев классифицируются в отчетности как незавершенное капитальное строительство. С момента начала промышленной добычи нефти и газа основные средства добычи нефти и газа (на стадии разработки) переводятся в категорию основных средств добычи нефти и газа (на стадии добычи).

Прочие основные средства отражаются по исторической стоимости на дату их приобретения, кроме приобретенных до 1 января 2009 г. основных средств, которые отражены по условной первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и обесценения. Затраты на содержание, ремонт и замену мелких деталей основных средств относятся на эксплуатационные расходы. Затраты на модернизацию и усовершенствование технических характеристик основных средств увеличивают их стоимость.

Основные средства добычи нефти и газа амортизируются методом единиц произведенной продукции в разрезе отдельных месторождений с момента начала промышленной добычи нефти и газа. По основным группам основных средств сроки полезного использования составляют:

- здания от 30 до 100 лет;
- сооружения от 10 до 15 лет;
- машины и оборудование от 5 до 7 лет.

Объекты стоимостью не более 40 000 руб. за единицу с 01.01.2014 отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в Обществе организуется контроль за их движением. При этом не зависимо от стоимости, в составе основных средств отражаются:

- земельные участки;
- здания;
- сооружения;
- передаточные устройства;
- погружное оборудование;
- транспортные средства.

Прочие основные средства амортизируются линейным методом на всем протяжении расчетного срока полезного использования, начиная с момента, когда основное средство готово к использованию. Исключение составляет амортизация катализаторов, которая рассчитывается методом единиц произведенной продукции.

2.2 Анализ издержек производства ПАО «НК «Роснефть»

Компания применяет метод формирования неполной себестоимости продукции (директ-костинг), в связи с чем общехозяйственные и административные расходы полностью списываются на счет учета продаж, т.е. полностью признаются в отчетном периоде, без распределения на остатки незавершенного производства и остатки готовой продукции (за исключением общехозяйственных расходов, непосредственно связанных с приобретением, сооружением или изготовлением активов, которые включаются в стоимость активов). Распределение расходов ПАО «НК «Роснефть» по экономическим элементам представлено в таблице 2.

Таблица 2– Распределение расходов ПАО «НК «Роснефть» по экономическим элементам затрат

Показатели в тыс. руб.

Показатели	За 2014	За 2015 год	Отклонения	
			абсолютное	%
Материальные затраты	3 520 824 697	3 048 645 113	-472 179 584	-13,4
Затраты на оплату труда	15 113 857	15 666 233	552 376	3,65
Отчисления на социальные нужды	3 503 771	3 190 032	-313 739	-8,9
Амортизация	100 025 990	114 883 206	14 857 216	14,8
Расходы, связанные с разведкой и оценкой запасов нефти и газа	15 103 523	17 007 609	1 904 086	12,6
Прочие затраты, в т.ч. НДС	489 223 302	514 902 694	25 679 392	5,24
Итого по элементам затрат	4 143 795 140	3 714 294 887	-429 500 253	-23,3
Остатки незавершенного производства, готовой продукции и др.	92 850 069	83 147 591	-9 702 478	-10,4
Итого расходы по обычным видам деятельности (с учетом общехозяйственных, административных и коммерческих расходов)	4 143 795 140	3 714 294 887	-429 500 253	-23,3

Наглядное изображение распределения расходов ПАО «НК «Роснефть» по экономическим элементам в 2014 и 2015 годах представлено на рисунке 3.

Согласно отчету, материальные затраты сократились в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 472 179 584 тыс. руб., (13,4 %), что положительно сказалось на объемах производства.

Затраты на оплату труда в 2015 году увеличились на 552 376 тыс. руб., что составляет 3,65 %. Отчисления на социальные нужды сократились на 313 739 тыс. руб. (- 8,9 %) . Амортизация в 2015 увеличилась на 14 857 216 тыс. руб. (14,8 %).

Расходы, связанные с разведкой и оценкой запасов нефти и газа в 2015 увеличились на 1 904 086 тыс. руб., что составляет 12,6 %. Прочие затраты, в т.ч. НДС увеличились в 2015 году на 25 679 392 тыс. руб. (5,24 %).

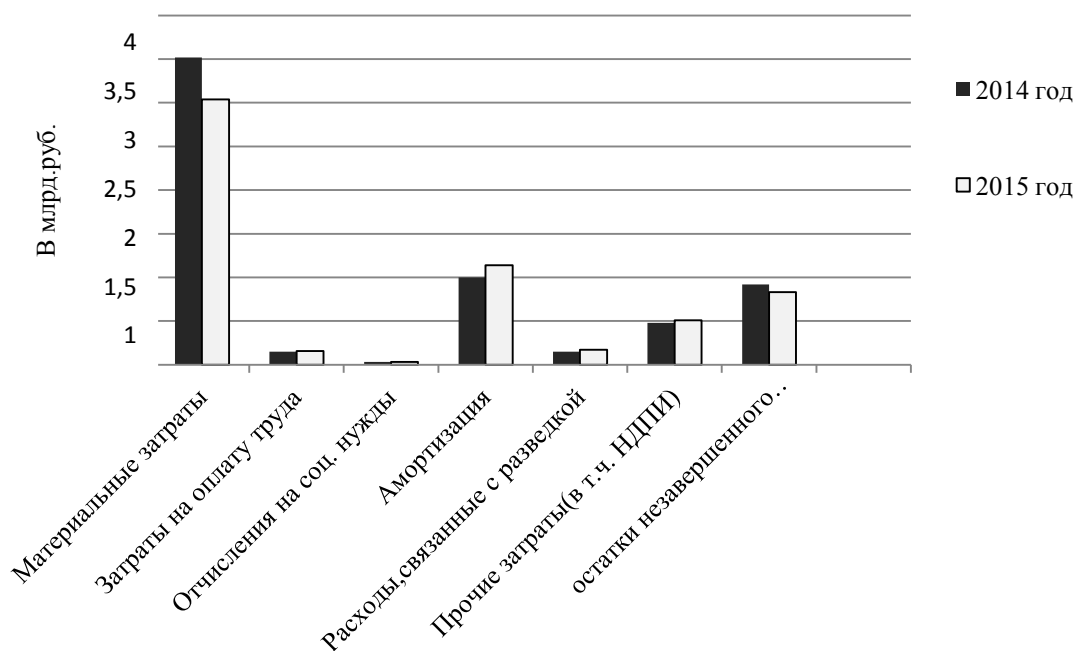


Рисунок 3 - Распределение расходов ПАО «НК «Роснефть» по экономическим элементам затрат

Увеличение затрат по налогу на добычу полезных ископаемых в основном связано с увеличением ежемесячной ставки налога, ввиду роста цены на нефть марки «Urals», частично скомпенсированного укреплением рубля.

Итого снижение по элементам затрат за анализируемый период составило 23,3 %. Также в 2015 году по сравнению с 2014 годом наблюдалось снижение остатков незавершенного производства, готовой продукции и др. на 9 702 478 тыс. руб. (10.4 %).

Итого снижение производственной (цеховой) себестоимости за анализируемый период составило 429 500 253 (23,3 %).

Расходы на продажу распределяются между проданной продукцией (товарами) и отгруженной, но не реализованной продукцией с учетом остатков готовой продукции (товаров) на складе. Расходы на рекламу Общества в целом (без указания конкретных видов продукции) учитываются в составе расходов на продажу. Финансовые расходы предприятия «Роснефть» представлены в таблице 3.

Таблица 3– Финансовые расходы ПАО «НК «Роснефть»

Показатели в млрд. руб.

Показатель	4 кв. 2015 г.	3 кв. 2015 г.	%	2015 г.	2014 г.	%
1. Начисленные проценты	32	35	8,6	139	96	44,8
2. Уплаченные проценты	31	39	20,5	137	96	42,7
3. Изменение процентов к уплате(1-2)	1	(4)	-	2	-	-
4. Капитализированные проценты	13	13	-	48	39	23,1
5. Чистый убыток от операций с производными финансовыми инструментами	23	19	21,1	104	122	14,8
6. Прирост резервов, возникающий в результате течения времени	4	3	33,3	13	9	44,4
7. Проценты за пользование денежными средствами в рамках договоров предоплаты	22	14	57,1	58	28	107,1
8. Прочие финансовые расходы	-	2	-	3	3	-

Транспортные расходы в консолидированном отчете о прибылях и убытках представляют собой все коммерческие расходы Компании по доставке нефти как на переработку, так и конечным покупателям, а также расходы по доставке нефтепродуктов с нефтеперерабатывающих заводов сбытовым предприятиям и конечным потребителям (они могут включать тарифы на транспортировку трубопроводным транспортом и дополнительные расходы по железнодорожной транспортировке, расходы на морской фрахт, погрузочно-разгрузочные работы, портовые сборы и прочие расходы) [19].

Ставка НДС рассчитывается исходя из мировых цен на нефть «Юралс» в долларах США за баррель нефти и устанавливается в российских рублях ежемесячно исходя из среднего за месяц значения курса доллара США к рублю, устанавливаемого Центральным Банком Российской Федерации. Ставка НДС по нефти, начиная с 1 января 2016 года, рассчитывается по формуле (7), путем умножения базовой налоговой ставки в размере 857 руб./т (в 2015 году – 766 руб./т, с 2017 года – 919 руб./т) на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть, равный:

$$(Ц-15) \cdot P / 261,$$

(7)

где C – средняя цена нефти марки «Юралс» за баррель в долларах США;

R – средний курс рубля к доллару США, установленный ЦБ РФ за соответствующий месяц.

Увеличение затрат по налогу на добычу полезных ископаемых в основном связано с увеличением ежемесячной ставки налога ввиду роста цены на нефть марки «Urals», частично скомпенсированного укреплением рубля.

Фактическая ставка НДС ниже, чем общеустановленные ставки за анализируемые периоды, в основном, за счет применения льготных ставок НДС для определенных месторождений [1].

ПАО «НК «Роснефть», сохраняя лидирующие позиции на мировом рынке в условиях санкций и низких цен на нефть, по итогам первого квартала 2016 года снизила удельные эксплуатационные затраты на разведку и добычу нефти на 19% – до 2,1\$ за баррель, это удалось благодаря строгому контролю над затратами. Несмотря на текущую ценовую волатильность и кризисные явления на глобальных рынках, «Роснефть» увеличивает капитальные вложения в 2016 году.

Таким образом, рост по сравнению с прошлым годом может составить почти 40% [1]. Отчеты говорят о том, что внутренние расходы предприятия составляют 17,5 % доходов компании. Внешние расходы – это дополнительные 17 % от прибыли. [19].

Подводя итог, отметим, что важны как учет издержек и расчет себестоимости производства и реализации продукции, так и активная деятельность, направленная на снижение данных затрат и, следовательно, удешевление продукции.

3 Мероприятия снижения себестоимости продукции

3.1 Пути снижения себестоимости продукции на предприятиях нефтегазовой отрасли

Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, то есть по сути дела снижение себестоимости продукции- является актуальным для предприятия любого типа и при любой экономической формации. Важно при этом методически правильно подойти к выработке практических рекомендаций. Оптимальным путем является выполнение тщательного структурного анализа себестоимости продукции предприятия.

Выявление резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия: изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей.

Себестоимость продукции находится во взаимосвязи с показателями эффективности производства. Она отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменения условий производства и реализации продукции. Существенное влияние на уровень затрат оказывают технико-экономические факторы производства. Это влияние проявляется в зависимости от изменений в технике, технологии, организации производства, в структуре и качестве продукции и от величины затрат на ее производство. Анализ затрат, как правило, проводится систематически в течение года в целях выявления внутрипроизводственных резервов их снижения.

Факторы, влияющие на уровень себестоимости продукции, можно классифицировать по виду работ.

К основным факторам, оказывающим существенное влияние на себестоимость геолого-разведочных работ, относятся:

- создание и внедрение более стойких долот, применение буровых установок нормального ряда в соответствии с геологическими и природными

условиями, внедрение новых и модернизация действующих производственных фондов, а также прогрессивной технологии бурения скважин;

- наличие обоснованной методики производства геолого-разведочных работ, от выбора которой зависят размеры затрат;

- установление строгого контроля за качеством;

- повышение качества проектирования геолого-разведочных работ. В проектах должны обосновываться наиболее экономичные варианты, позволяющие выполнять геологическое задание с наименьшими трудовыми и материальными затратами;

- сдвиги в территориальном размещении геолого-разведочных работ;

- улучшение организации снабжения геолого-разведочных предприятий;

- изменение природных условий;

- изменение уровня цен на материальные ресурсы и уровня заработной платы.

Главные пути снижения себестоимости бурения – это совершенствование буровой техники и технологии, организации производства и труда. Поскольку бурение нефтяных и газовых скважин является материалоемкой отраслью, ведущими направлениями совершенствования производства и экономии материальных затрат являются: упрощение и облегчение конструкций скважин, внедрение прогрессивных методов сооружения буровых, рациональное применение кустового бурения, улучшение технологии приготовления и применения промывочных жидкостей, ускорение бурения скважин, массовое использование испытателей пластов и др.

Главные пути снижения себестоимости добычи нефти и газа – технический прогресс, улучшение организации производства и труда, повышение надежности геологоразведки, долговечности скважин и нефтепромыслового оборудования, высокопроизводительное использование нефтепромысловой техники и других основных фондов, особенно скважин, машин и оборудования для добычи нефти, трубопроводов [14].

Одним из направлений снижения себестоимости добычи нефти и газа является сокращение затрат на материалы, топливо и энергию. Сокращение затрат, в частности, на материалы, достигается расширением и совершенствованием искусственного воздействия на нефтяные пласты с целью повышения их нефтеотдачи. Важным условием экономии энергетических затрат являются нормирование, учет и контроль энергопотребления.

Снижение себестоимости нефтепереработки продукции обусловливается техническим прогрессом. При строительстве мощных и комбинированных установок значительно снижаются капитальные затраты и себестоимость продукции по статьям: амортизация, ремонт и др. Уточнение схем автоматизации производства в результате повышения стабильности работы установок обеспечивает рост выработки продукции, сокращение норм расхода энергии и материально-технических средств, а отсюда – снижение себестоимости продукции.

Одним из методов анализа снижения издержек производства является индексный метод, позволяющий определить роль каждого фактора в величине снижения затрат на базе определения индекса каждого вида ресурсов как отношение фактических расходов к плановому их значению.

Основным условием снижения затрат сырья и материалов на производство единицы продукции является улучшение конструкций изделий и совершенствование технологии производства, использование прогрессивных видов материалов, внедрение технически обоснованных норм расходов материальных ценностей [18].

Снижение себестоимости продукции обеспечивается прежде всего, за счет повышения производительности труда. С ростом производительности труда сокращаются затраты труда в расчете на единицу продукции, а следовательно, уменьшается и удельный вес заработной платы в структуре себестоимости.

В настоящее время главными факторами снижения себестоимости продукции являются:

- использование достижений научно-технического прогресса и на этой основе – повышение технологического уровня производства;
- улучшение организации производства и труда;
- государственное регулирование экономических процессов.

Возможности сокращения энергетических затрат также связаны с максимальным использованием источников тепла, в том числе вторичных энергоисточников – дымовых газов и горячих нефтепродуктов, отладкой схем теплоснабжения, внедрением аппаратов воздушного охлаждения, внедрением прогрессивных норм расхода энергоресурсов.

Значительные возможности снижения себестоимости продукции связаны с сокращением затрат на обслуживание и управление производством.

В качестве резерва снижения издержек транспорта и хранения нефти выступает экономия всех видов материально-технических и топливно-энергетических ресурсов, что достигается выбором оптимальных режимов работ магистральных нефтегазопроводов и типов приводов компрессоров и др.

Автоматизация и телемеханизация производственных процессов приводят к значительному сокращению численности обслуживающего и управляющего персонала, что обеспечивает экономию заработной платы на единицу транспортируемой продукции, а также опережение роста производительности труда по сравнению с повышением средней заработной платы. Преобладание условно-постоянных расходов в структуре затрат на транспорт нефти и газа – условие снижения затрат на единицу транспортируемых нефти и газа. Таким образом, полное использование пропускной способности системы транспорта нефти и газа, увеличение их производительности являются резервом снижения себестоимости, т.е. при увеличении объема транспорта нефти и газа себестоимость уменьшается даже без экономии по основным элементам затрат. Себестоимость можно снизить также за счет сокращения потерь нефти и газа при их транспорте, что достигается улучшением обслуживания магистральных нефтегазопроводов, своевременным устранением утечек нефти и газа [12].

Расчет темпов изменения показателей затрат играет важную роль в производственной и коммерческой деятельности предприятия. Он позволяет оценить результаты деятельности, рентабельность предприятия, перспективы дальнейшего развития и выявить резервы снижения издержек производства. Специфика нефтегазовой отрасли такова, что во многих подотраслях существует резерв снижения затрат за счет преобладания в структуре издержек условно - постоянных издержек. Это относится прежде всего к добывающей отрасли и транспорту нефти и газа.

Один из наиболее эффективных способов снижения затрат на сегодняшний день – внедрение достижений научно-технического прогресса в производство, механизация и автоматизация процессов. А такой способ, как совершенствование организации производства и труда наряду с экономией на издержках за счет сокращения потерь, практически во всех случаях обеспечивает повышение производительности труда, т.е. экономию затрат живого труда.

Важнейшее значение в борьбе за снижение себестоимости продукции в ПАО «НК «Роснефть» имеет соблюдение режима экономии на всех участках производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Последовательное осуществление на предприятиях режима экономии проявляется, прежде всего, в уменьшении затрат материальных ресурсов на единицу продукции, уменьшении затрат на электроэнергию и отопление сокращении расходов по обслуживанию производства и управлению, в ликвидации потерь от брака и других непроизводительных расходов.

Предприятие имеет возможность влиять на величину затрат материальных ресурсов, начиная с их заготовки. Сырье и материалы входят в себестоимость по цене их приобретения с учетом расходов на перевозку, поэтому правильный выбор поставщиков материалов влияет на себестоимость продукции. Важно обеспечить поступление материалов от таких поставщиков, которые находятся на небольшом расстоянии от предприятия, а также перевозить грузы наиболее дешевым видом транспорта. При заключении

договоров на поставку материальных ресурсов необходимо заказывать такие материалы, которые по своим размерам и качеству точно соответствуют плановой спецификации на материалы, стремиться использовать более дешевые материалы, не снижая в то же время качества продукции. В современных условиях для принятия решения об ассортиментной политике предприятия можно использовать критерий маржинального дохода.

Для таких предприятий, как ПАО «НК «Роснефть», которые выпускают продукцию в рамках производственного ассортимента, точные реальные данные по затратам очень важны для определения цены продукции или услуги, их представления и продвижения на рынке, а также для принятия управленческих решений по ассортименту продукции и каналам распределения.

3.2 Расчет экономического эффекта от внедрения проекта по снижению себестоимости

Снижение затрат на электроэнергию является одним из ключевых путей, направленных на снижение себестоимости производства. Следовательно, в качестве мероприятия по сокращению материальных затрат предприятия ПАО «НК «Роснефть» рекомендуется инвестиционный проект: «Внедрение датчиков движения и трансформаторов для уменьшения затрат на электроэнергию». Внедрить данный проект предлагается на Новокуйбышевском НПЗ.

НПЗ был введен в эксплуатацию в 1951г. АО «Новокуйбышевский НПЗ» расположен в Самарской области и входит в состав Самарской группы нефтеперерабатывающих заводов, приобретенной ПАО «НК «Роснефть» в мае 2007 г. Именно на этом заводе впервые в стране был освоен выпуск многих видов продукции: топлива для реактивных двигателей, масел для ракетносителей и легковых автомобилей и др. Мощность НПЗ по первичной переработке нефти составляет 8,8 млн. т/год. В рамках данного проекта происходит переоборудование всего производства с заменой устаревшего

оборудования на новое и оснащение помещений (парковку для машин сотрудников фирмы, складские помещения и т.д.) устройствами управления освещением.

Предполагаемая величина инвестиций на проект – 1% от стоимости основных средств (8 380 188 тыс. руб.).

Срок функционирования объекта инвестирования 5 лет.

По истечении срока функционирования оборудование будет изношено и не пригодно к использованию.

Норма дисконта при определении коммерческой эффективности проекта выбирается с учетом альтернативной эффективности использования капитала.

Норма дисконта, не включающая премии за риск, отражает доходность альтернативных безрисковых направлений инвестирования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Себестоимость продукции является качественным показателем, характеризующим производственно-хозяйственную деятельность предприятия. Себестоимость отражает затраты предприятия на производство и сбыт продукции, выраженные в денежном измерении. Кроме этого, в себестоимости как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия: степень технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда, степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность.

Расчет темпов изменения показателей затрат играет важную роль в производственной и коммерческой деятельности предприятия. Он позволяет оценить результаты деятельности, рентабельность предприятия, перспективы дальнейшего развития и выявить резервы снижения издержек производства.

При выполнении данной работы наиболее важным моментом в изучении такого показателя, как себестоимость послужило изучение структуры себестоимости, рассмотрение факторов, влияющих на показатель и определение основных направлений по снижению себестоимости. От того, как решает предприятие данный вопрос зависит получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, рост накоплений, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов.

Для анализа себестоимости производства в ходе исследования были изучены специальные показатели, которые позволяют рассчитывать и анализировать затраты предприятия на весь объем произведенной товарной продукции, затраты на производство конкретного вида продукции, а также затраты предприятия на получение каждого рубля выручки.

В результате анализа бухгалтерской и финансовой отчетности компании ПАО «НК «Роснефть» можно сделать следующие выводы:

- внутренние расходы предприятия составляют 17,5 % доходов компании;
- внешние расходы – это дополнительные 17 % от прибыли;
- 10% суммарного дохода расходуется на предварительное исследование месторождений, на монтаж нефтедобывающего оборудования, на поиск клиентов и заключение с ними контрактов;
- 8,4% от стоимости барреля расходуется на доставку потребителям;
- 7,6% на амортизацию всех ресурсов ПАО «НК «Роснефть» (машины, здания, оборудование, буровые установки и прочее);
- стоимость сырья на 55–57 % состоит из разного рода налогов и сборов, то есть большая часть средств с каждого проданного барреля нефти уходит на уплату НДС, на таможенные пошлины, на уплату налога на прибыль, плюс специализированные взносы за сотрудников компании (НДФЛ и социальное страхование).

В качестве мероприятия по снижению себестоимости производства и улучшению финансовой деятельности предприятия ПАО «НК «Роснефть» был предложен инвестиционный проект «Внедрение датчиков движения и трансформаторов для уменьшения затрат на электроэнергию».

В результате расчетов и анализа, предлагаемый проект приносит прибыль после первого года его реализации. Дисконтированный накопленный денежный поток по проекту (ЧДД) составляет 26 132 629 руб. что больше на 43% от альтернативного использования материальных средств. Для достижения поставленной цели, были решены следующие задачи:

- дана краткая характеристика ПАО «НК «Роснефть», а также изучены цели и основные направления деятельности;
- изучена структура себестоимости, проанализированы издержки;
- исследованы методы расчета себестоимости;
- предложены и подробно рассмотрены мероприятия по снижению себестоимости на предприятиях нефтегазовой отрасли;

- рассчитана экономическая эффективность предложенного мероприятия.

Замена старых трансформаторов на новые, внедрение датчиков движения позволяет сэкономить на текущих затратах 13 947 101 руб. Следовательно, реализация предложенных мероприятий позволит снизить себестоимость и улучшить основные финансовые результаты деятельности предприятия.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Анализ руководством финансового состояния и результатов деятельности компании за 3 месяца, завершившихся 30 июня и 31 марта 2016 года и за 6 месяцев, завершившихся 30 июня 2016 и 2015 годов – [Электронный ресурс]: Промежуточная консолидированная финансовая отчетность // Официальный сайт ПАО «НК «Роснефть». – Режим доступа: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_cons_report/MDA_RUS_2Q2016.pdf.
2. Барулин С.В. Себестоимость предприятий: учебник / С.В. Барулин. — 2-е изд., стер. – Москва: КНОРУС, 2015. – 640 с.
3. Букалов А.В. Управленческий учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции нефтяной компании: автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.05 / Александр Вячеславович. – Уфа, 2010. – 40 с.
4. Гафурова А.Я. Особенности формирования себестоимости продукции на нефтедобывающих предприятиях / А. Я Гафурова // Вестник Экономики и Менеджмента: научный журнал / Альметьевский государственный нефтяной институт. – Альметьевск, 2015. – Выпуск №1. – С.5-7.
5. История компании [Электронный ресурс]: // Официальный сайт ПАО «НК «Роснефть». – Режим доступа: <https://www.rosneft.ru/about/history>.
6. Корпоративное управление [Электронный ресурс]: // Официальный сайт ПАО «НК «Роснефть». – Режим доступа: <https://www.rosneft.ru/governance>.
7. Лейберт Т.Б., Халикова Э.А. Современные аспекты управленческого учета затрат в нефтедобывающих компаниях // Экономика и управление: научно-практических журнал. 2013. №5. С. 85 – 89.
8. Реализация нефтепродуктов на внутреннем рынке [Электронный ресурс]: официальный сайт ПАО «НК «Роснефть». – Режим доступа: https://www.rosneft.ru/business/Downstream/petroleum_product_sales/Sales_petroleum_products.

9. «Роснефть» сегодня [Электронный ресурс]: // Официальный сайт ПАО «НК «Роснефть». – Режим доступа: https://www.rosneft.ru/about/Glance/statistical_overview.

10. Рябова Р.И. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, с комментариями и бухгалтерскими проводками / Р.И. Рябова, О.В. Иванова – М.: Финансы и статистика, 2012. – 632 с.

11. СТО 4.2–22–2014 Система менеджмента качества. Организация учета и хранения документов. – Введ. 09.01.2014. – Красноярск: ИПК СФУ, 2014. – 41 с

12. Ткаченко Е.В. Учет затрат на этапе нефтепереработки и транспортировки готовой продукции / Е.В. Ткаченко // Экономические науки / Бухгалтерский учет, статистика – Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова, 2011 – 8(81) – С. 201-206.

13. Устав публичного акционерного общества «Нефтяная компания «Роснефть» (новая редакция) с изменениями: №1 (утверждены Общим собранием акционеров 15.06.2016, Москва [Электронный ресурс] : Устав и внутренние документы // Официальный сайт ПАО «НК «Роснефть». – Режим доступа: [https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/rosneft_charter\(2\).pdf](https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/rosneft_charter(2).pdf)

14. Экономика предприятий нефтяной и газовой промышленности: учебник под ред. В.Ф. Дунаева. / В.Ф. Дунаев, В.Д. Шпаков. Н.П. Епифанова, В.Н. Лындин. – М.: ФГУП Изд-во «Нефть и газ» РГУ нефти и газа им. И.М. Губкина, 2006 – 352 с.

15. Экономика предприятия: учеб. пособие / Т.И. Юркова, С.В. Юрков / Экономика предприятия Электронный учебник, 2006 – 119с.

16. Экономика предприятия : учеб. пособие / ТТИ ЮФУ; Т.А. Фролова, Таганрог : , 2009–76с.

17. Экономика предприятия: учебник для вузов / Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 670 с.

18. Экономическая статистика: учеб. пособие / Таганрогский государственный радиотехнический университет; Т.В Чернова – Таганрог: Изд-во ТРТУ, 1999-140 с.
19. Электронная версия годового отчета за 2015 год [Электронный ресурс]: Отчетность и презентации //Официальный сайт ПАО «НК «Роснефть».– Режим доступа: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2015.pdf.
20. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: Учебник/ В.Э. Керимов. - Москва: Издательский Дом «Дашков и Ко», 2001. - 348с.
21. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. учеб. пособие / В.В. Ковалев. – Москва: Финансы и статистика, 2004.- 233с.
22. Ковалева А.М. Финансы. учеб. пособие / А.М. Ковалева. - Москва: Финансы и статистика, 2003. – 244с.
23. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях/ Е.П. Козлова, Т.Н. Бабиченко, Е.Н. Галанина. – Москва: Финансы и статистика, 2004. – 720с.
24. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.П. Кондраков. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва.: ИНФРА-М, 2001. – 635 с.
25. Крылов Э.И. Анализ эффективности инвестиционной и инновационной деятельности предприятия: учеб. пособие / Э.И. Крылов, И.В. Журавкова. - Москва: Финансы и статистика, 2011.-384с.: ил.
26. Кузнецова Н.В. Финансово-хозяйственная деятельность: управление и анализ: учеб. пособие/ Н.В. Кузнецова. – Москва: Изд-во Инфра-М, 2010. – 476с.
27. Ложков И.Н. Некоторые вопросы организации бухгалтерского учета затрат на производство в современных условиях / И.Н. Ложков. // Главный бухгалтер.- 2014.-№12. – с.18-20.

28. Любушин Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учеб. пособие для вузов / Под ред. Н.П. Любушина, В.Б. Лещева В.Б., В.Г. Дьякова. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 471 с.
29. Фридман П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции/ П. Фридман. - Москва: ЮНИТИ, 2014.-286с.:ил.
30. Хлыстова О.В. Экономический анализ: Конспект лекций/ О.В. Хлыстова. – Владивосток: Изд-во Дальневост. Ун-та, 2011. – 112с.
31. Швандр В.А. Экономика предприятия. Тесты, задачи, ситуации: учеб. пособие для вузов/ В.А. Швандр, В.П. Прасолова. – Москва: Банки и биржи, ЮНИТИ, 2005. – 95 с.
32. Шеремет А.Д. Финансы предприятий. учеб. пособие/ А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. – Москва: «ИНФРА-М», 2008. – 343 с.
33. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа/ А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. - Москва: Инфра-М, 2011 - 232с.
34. Ширококов В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета/ В.Г. Ширококов. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2014.-№7- с.25-27.
35. Рафикова Н., Влияние цен на себестоимость продукции/ Н. Рафикова // Экономист. -2015.-№8.- с. 90-94.
36. Баканов М.И. Теория экономического анализа / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет - Москва: Финансы и статистика, 2012. - 90 с.
37. Богатко А.Н. Основы экономического анализа хозяйствующего субъекта. - Москва: Финансы и статистика, 2013. – 101 с.
38. Рябова Р.И., Иванова О.В. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, с комментариями и бухгалтерскими проводками /Р.И. Рябова - Москва: Финансы и статистика, 2014 г. - 234 с.
39. Казаков С.В. Экономика отрасли: учеб. пособие / С.В. Казаков, В.Я. Поздняков – Москва: ИНФРА-М, 2011. – 309 с.
40. Рафикова Н.Н. Влияние цен на себестоимость продукции. / Н.Н. Рафикова - Москва: Юнити Дана, 2011.

41. Яркина Т.В. Основы экономики предприятия: Краткий курс / Т.В. Яркина. - Москва: Российский гуманитарный интернет-университет (РГИУ), 2012. – 85 с.
42. Самсонов В.С. Экономика предприятий энергетического комплекса/ В.С.Самсонов, М.А. Вяткин – Москва: Высшая школа, 2012 – 26 с.
43. Аудиторское заключение ПАО «НК «Роснефть» за 2015 год [Электронный ресурс]: официальный сайт компании - Режим доступа:<http://kgo.rcb.ru/2015/otchet/mrsktib-ar2014-rus.pdf>
44. Классификация затрат [Электронный ресурс]: официальный сайт - Режим доступа: <http://www.mr7.ru/articles/64711/>
45. Алексеева А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие / А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев. -Москва: Финансы и статистика, 2013. – 529 с.
46. Чубур А.С. Финансовое планирование: учеб. пособие/ А.С Чубур. - Барнаул: АлтГТУ, 2012. - 127 с.
47. Савкина Р.В. Планирование на предприятии: учебник/ Р.В. Савкина, Москва: Юнити Дана, 2013. - 322 с.
48. AnalyticResearchGroup (маркетинговые исследования) [Электронный ресурс]: официальный сайт - Режим доступа :<http://www.analyticgroup.ru/news/?id=26>.
49. Аверков С.И. Анализ финансово – экономической деятельности предприятия: учеб. пособие для вузов / Под ред. С.И. Аверкова. – Москва: Юнити Дана, 2008. – 471с.
50. Беляцкий Н.П. Управление персоналом: учеб. пособие/ Беляцкий Н.П. Велесько С.Е. Минск: Интерспресссервис , Экоперспектива, 2012. – 352 с.
51. Вершигора Е.Е., Менеджмент: учеб. пособие. / Е.Е.Вершигора – Москва: Инфра-М, 2010 –283с.
52. Волков О.И. Экономика предприятия (фирмы) / О.И. Волков. – Москва: ИНФРА-М, 2006. – 601 с.

53. Герасимова В.И. Анализ хозяйственной деятельности: Курс лекций. Часть II / В.И.Герасимова, Г.Л. Харевич– Минск: Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2005. –380 с.
54. Головачев А.С. Экономика предприятия. В 2 частях. Часть 2 ./ А.С. Головачев. – Минск: Вышэйшая школа, 2008 – 464 с.
55. Громова О.Н., Организация управленческого труда / О.Н. Громова, В.М. Свистунов, В.М. Мишин - Москва: ИНФРА-М. 2003. – 312 с.
56. Ермолович Л.Л. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие / Л.Л. Ермолович - Минск: Современ. шк., 2006. – 736 с.
57. Ильин В.В. Проектный менеджмент. Практическое пособие / В.В. Ильин – Москва: Альфа-пресс, 2007. – 264 с.
58. Илясов Г.Г. Как улучшить финансовое состояние предприятия / Г.Г. Илясов // Финансы. – 2016. – №10. – С.70-73.
59. Ладутько Н.И. Бухгалтерский учет для неучетных специальностей: учеб. пособие / Н.И. Ладутько, П.Е. Борисевский, Е.Н. Ладутько; под общей ред. Н.И. Ладутько. – Минск: Книжный дом , 2015. 576 с.
60. Палий В.Ф. Основы калькулирования.- Москва: Финансы и статистика, 2011. 289 с.
61. Раицкий К.А. Экономика предприятия: Учебник для вузов – 3-е издание, переработанное и доп. / К.А. Раицкий – Москва: изд. «Дашков и Ко», 2012. – 368 с.
62. Райзберг Б.А.Современный экономический словарь.-4-е изд., перераб. и доп. / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева – Москва: ИНФРА-М, 2013. - 480 с.
63. Русак О.Н. Безопасность жизнедеятельности: Краткий конспект лекций для студентов всех спец. / Под ред. О.Н. Русака. – Санкт-Петербург, 1992. – 216 с
64. Савицкая Г.В., Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. — 2-е изд., переработанное и дополненное / Г.В. Савицкая - Москва: ИНФРА-М, 2013. - 400 с.

65. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности / Г.В. Савицкая – Москва: ИНФРА-М, 2015 – 320 с.
66. Стражев В.И. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник / В.И. Стражев, Л.А. Богдановская, О.Ф. Мигун и др. – Минск.: Выш. Шк., 2013 – 480с.
67. Фалмер Р.М., Энциклопедия современного управления. Т1 / Р.М. Фалмер - Москва: 2012.- 458 с.
68. Фатхутдинов Р.А., Стратегический менеджмент Р.А. Фатхутдинов - Москва: Юристъ 2011. – 430 с.
69. Шевчук А. Автоматизация управленческого учета: основные принципы / А. Шевчук // Экономика. Финансы. Управление. – 2015. - № 2. – С.21-24.
70. Шекшня С.В., Методы управления современной организации / С.В. Шекшня - Москва: Бизнес-школа «Интел-синтез», 2014. - 364 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс ПАО НК Роснефть на 31 декабря 2016 г.

Таблица А.1 - Бухгалтерский баланс ПАО НК Роснефть на 31 декабря 2016 г.

Окончание таблицы А.1

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах ПАО «НК «Роснефть» за 2016 год

Таблица Б.1 - Отчет о финансовых результатах ПАО «НК «Роснефть»

Окончание таблицы Б.1

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Средние сложившиеся цены реализации нефти, газа, нефтепродуктов и продуктов нефтехимии по сделкам на экспорт и внутренний рынок