МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Федеральное государственное бюджетное образовательное   
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита   
и автоматизированной обработки данных**

КУРСОВАЯ РАБОТА

(на примере ПАО «Транснефть»)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Работу выполнила | |  | | | | Байдикова Кристина Андреевна |
| Курс 4 ОФО | | | Факультет экономический | | | |
| Направление |  | | | 38.05.01 «Экономическая безопасность» | | |
| Руководитель |  | | | | канд. экон. наук, доц. Р.А. Тхагапсо | |

Краснодар 2018

СОДЕРЖАНИЕ

Введение 3

1 Теоретические основы бухгалтерского учета в ПАО в трубопроводном

транспорте 5

* 1. Современное состояние и перспективы развития трубопроводного

транспорта 5

* 1. Отраслевые особенности организации бухгалтерского учета в отрасли

трубопроводного транспорта 7

2 ПАО «Транснефть» –– экономический субъект исследования 11

2.1 Технико-экономическая характеристика предприятия 11

2.2 Анализ основных финансовых показателей деятельности 13

2.3 Организация бухгалтерского учета и анализ учетной политики

предприятия 21

3 Организационное обеспечение бухгалтерского учета в

ПАО «Транснефть 25

3.1 Особенности бухгалтерского учета доходов и расходов 25

3.2 Бухгалтерский учет производственных запасов 28

3.3 Бухгалтерский учет основных средств 34

3.4 Направления совершенствования бухгалтерского учета

в ПАО «Транснефть» 39

Заключение 43

Список использованной литературы 45

Приложения 48

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерскому учету в данное время должно уделяться большее внимание, чем когда-либо, потому что учет и контроль — вот чем должны руководствоваться каждый: от директора предприятия до его рядового работника. Бухгалтерский учет в различных отраслях экономики имеет свои определенные особенности, специфику, принципы, знание которых обеспечит эффективную работу по систематизации данных.

Трубопроводная транспортировка нефти и газа давно уже стала мощной и самостоятельной отраслью промышленного производства.

Магистральные трубопроводы, по которым перекачиваются миллионы тонн нефти, нефтепродуктов, газа, а также других видов углеводородного сырья, протянулись на тысячи километров от мест добычи нефти и газа к потребителям внутри страны и за рубежами. На сегодняшний день в России единственной фирмой, осуществляющей транспортировку нефти трубопроводами, является естественная монополия ПАО «Транснефть».

Актуальность темы исследования определяется тем, что от того, насколько грамотно бухгалтер ведет учет, принимая во внимание отраслевые особенности, будут зависеть правильность определения финансового результата деятельности, стоимости имущества собственника, точность осуществления расчетов с поставщиками и покупателями, своевременность и полнота выплат в бюджет и во внебюджетные формы, а также многие другие факторы.

Главная цель, которая была поставлена в работе — изучить теоретические и практические аспекты, особенности ведения бухгалтерского учета в отрасли по транспортировке нефти и газа по магистральным нефтепроводам.

Исходя из цели, можно обозначить задачи курсовой работы:

— изучить современное состояние отрасли и основные перспективы в развитии отрасли;

— проанализировать основные показатели деятельности;

— проанализировать учетную политику;

— изучить основные вопросы производственно-хозяйственной деятель-

ности ПАО «Транснефть» и организации ведения бухгалтерского учета;

— сделать выводы и повести итог курсовой работы.

Объектом исследования в курсовой работе выступает учетная политика и устав анализируемого предприятия.

Предметом исследования курсовой работы является организация бухгалтерского учета на предприятии «Транснефть» с учетом отраслевых особенностей.

Структура курсовой работы представляет собой введение, три главы, заключение и список использованной литературы.

1 Теоретические основы бухгалтерского учета в ПАО

«Транснефть»

1.1 Современное состояние и перспективы развития отрасли

Россия является одним из лидеров нефтяного рынка. Крупные, средние и малые месторождения расположены по всей территории страны, их эксплуатация невозможна без решения вопроса о способе транспортировки. Выбранный вид транспорта должен обеспечить постоянность поставок, независимо от сезонных и прочих факторов, поскольку добычу на многих месторождениях, например, расположенных в условиях Крайнего Севера, просто невозможно остановить.  Магистральные трубопроводы, по которым перекачиваются миллионы тонн нефти, нефтепродуктов, газа, а также других видов углеводородного сырья, протянулись на тысячи километров от мест добычи нефти и газа к потребителям внутри страны и за рубежами.

Трубопроводная транспортировка на различные расстояния жидких и газообразных продуктов, прошедшая различные этапы своего развития и становления, на сегодняшний день является мощной и самостоятельной отраслью нефтегазовой промышленности.

Трубопроводная транспортировка нефти имеет ряд преимуществ, по сравнению с использованием водного и железнодорожного транспорта. Затраты на строительство трубопровода почти в 2 раза меньше, чем на постройку автомобильной или железной дороги соответствующей провозной способности, но при этом трассы ведут более коротким путем. Трубопроводы надежны в эксплуатации, процесс транспортировки по ним грузов полностью автоматизирован, высокая герметизация сохраняет продукты. Это сокращает потери нефти по сравнению с перевозками железнодорожным транспортом в 1,5 раза, водным в 2,5 раза. Эксплуатация трубопроводов не зависит от климатических условий. Современный трубопровод имеет высокую пропускную способность, которая зависит от диаметра труб. По себестоимости перевозок это самый дешевый вид транспорта.

Отмечая достоинства трубопровода, в то же время следует заметить, что скорость перекачки грузов, зависящая от их вязкости и других параметров, несколько уступает скорости перемещения по железным дорогам и по водным путям. В случае иссякания запасов нефти или газа трубопроводы трудно переориентировать на другие грузы.

Трубопроводный транспорт — один из наиболее динамично развивающихся видов транспорта. Пожалуй, его главным отличием от других видов транспорта является тот факт, что в процессе транспортировки товара перемещается сам товар, но не транспортное средство (во многом это обусловлено физическими свойствами транспортируемого товара - нефти, газа, др.).

Следует отметить одну особенность транспортировки нефти. Попадая в систему нефтепроводов, нефть грузоотправителя смешивается с нефтью других грузоотправителей и, таким образом, теряет свою индивидуализацию (обезличивается). В силу этого в пункте назначения грузополучателю в действительности выдается не сданная грузоотправителем нефть, а нефть, схожая с нефтью грузоотправителя лишь по количеству и качеству.

Создание широкой сети трубопроводов позволило более эффективно перемещать природный газ, нефть и нефтепродукты на большие расстояния без промежуточных процессов их перегрузки, что имеет место на других видах транспорта. Отсюда возникает важная особенность трубопроводного транспорта — непрерывность его функционирования.

На сегодняшний день в России единственной фирмой, осуществляющей транспортировку нефти трубопроводами, является государственная компания ПАО «Транснефть».

На сегодняшний день перспективы у трубопроводного транспорта надежные. По крайней мере, на ближайшие несколько лет. «Транснефть», управляющая системой нефтепроводов, приняла программу развития до 2020 года, в соответствии с которой основной целью компании является развитие системы магистрального трубопроводного транспорта Российской Федерации для полного обеспечения потребностей в транспортировке нефти и нефтепродуктов на основе применения современных передовых отраслевых технологий, обеспечивающих высокий уровень надежности, промышленной и экологической безопасности.

Основные перспективы развития отрасли:

— увеличение мощности системы магистральных нефтепроводов;

— повышение экологической и промышленной безопасности производственных объектов;

— строительство нескольких крупных магистральных нефтепроводов, нефтепродуктопроводов и трубопроводных систем: Заполярье — Пурпе (протяженностью 485 км), Куюмба — Тайшет (700 км), продуктопровод «Юг» на участке Волгоград — Новороссийск;

— повышение энергоэффективности за счет реализации мероприятий по экономии энергетических ресурсов;

— обеспечение надежности эксплуатируемой системы магистральных нефтепроводов и нефтепродуктопроводов на основе результатов диагностики, реконструкции и модернизации основных фондов;

— расширение экспортных направлений деятельности (преимущественно Азиатский рынок).

1.2 Отраслевые особенности организации бухгалтерского учета в

отрасли трубопроводного транспорта

Транспортировка нефти по трубопроводам является сложным процессом, включающим в себя несколько видов операций:

— перекачку нефти по магистральному трубопроводу;

— выполнение заказа и диспетчеризацию поставок нефти;

— перевалку, слив/налив, прием/сдачу нефти.

Транспортировка нефти по системе магистральных нефтепроводов (далее – СМНП) осуществляется в соответствии с договорами, заключаемыми с данной корпорацией, либо ее дочерними предприятиями.

После оформления всех необходимых документов продавец (грузоотправитель) осуществляет сдачу нефти на приемо-сдаточном пункте для транспортировки. Прием нефти грузоотправителя осуществляется компанией трубопроводного транспорта по акту приема-сдачи и паспорту качества ежесуточно равными частями от количества нефти, указанной в месячной заявке.

Согласно ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции должны оформляться оправдательными документами. Такими оправдательными документами при транспортировке нефти трубопроводами являются акт об оказании услуг, счет-фактура. При этом акт об оказании услуг трубопроводной компанией содержит в себе следующую информацию:

— дату и номер заказа;

— дату и номер маршрутного поручения;

— наименование грузоотправителя;

— маршрут;

— объем нефти;

— стоимость услуг и др.

Отдельными строками в акте выделены стоимость услуг по перекачке нефти и стоимость услуг по ее диспетчеризации.

Стоимость услуг за транспортировку нефти трубопроводом определяется как произведение тарифа по маршруту транспортировки на количество заявленной к транспортировке партии нефти в начале маршрута по массе нетто, увеличенную на сумму НДС по ставке, предусмотренной налоговым законодательством.

Методы ведения бухгалтерского и налогового учета в организации, оказывающей транспортные услуги, закрепляются в учетной политике. Себестоимость транспортных услуг зависит от состава затрат. Основные виды расходов, отражающие специфику деятельности:

а) амортизация основных фондов;

б) запасные части и ремонт;

в) расходы на оплату труда;

г) страхование магистральных трубопроводов;

д) расходы на энергию;

е) прочие расходы.

Если произведенные расходы на транспортировку нефти трубопроводом организации-грузоотправителя отражают в бухгалтерском учете на счете 44 «Расходы на продажу», то в компании предоставляющей услугу по транспортировки нефти на счете 20 «Основное производство» для учета затрат, которые непосредственно связаны с «производственным» процессом.

На субсчете 10.31 «Нефтепродукты на складах» учитывается наличие и движение всех видов нефтепродуктов, которые получены для осуществления транспортных мер и находятся на нефтескладах, в пунктах отправки, производственных отделениях, участках и др.

Основанием для записи по дебету данного субсчета являются первичные документы, по которым материально ответственные лица приходуют поступившие нефтепродукты. Бухгалтерский учет нефти на нефтеперекачивающих станциях ведется с использованием счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Данный счет используется на основании того, что бухгалтерский баланс на НПС составляется незаконченным. Основные данные по затратам на транспортировку нефти собираются на отдельном субсчете к счету 20 «Основное производство» и передаются в головную организацию.

Оприходованы поступившие на склад нефтепродукты:

Дебет 10.31 «Нефтепродукты на складах»

Кредит 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

По кредиту субсчета 10.31 производится списание нефтепродуктов со склада материально ответственными лицами на основании ведомостей учета выдачи нефтепродуктов, требований, накладных, лимитно-заборных карточек.

На затраты по транспортировке нефти отнесено использование нефтепродуктов со склада:

Дебет 20.10 "Затраты по транспортировке нефти"

Кредит 10.31 "Нефтепродукты на складах".

В остальном учет трубопроводных транспортировок принципиально не отличается по использованию счетов затрат от других отраслей. Также используются счета: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» для начисления заработной платы; 26 «Общехозяйственные расходы» для учета затрат, понесенных в ходе управления работой компании и ее обслуживания; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» для учета полученных услуг полученных услуг (аренда, охрана, коммунальные платежи) и другие счета, необходимые для полного отражения всех финансово-хозяйственных операций компании исследуемой отрасли деятельности. В конце отчетного периода суммы, накопленные на счете 20 «Основное производство» необходимо списать в дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж».

2 ПАО «Транснефть» — экономический субъект исследования

2.1 Технико-экономическая характеристика предприятия

На сегодняшний день ПАО «Транснефть» представляет собой динамично развивающуюся компанию, деятельность которой направлена на удовлетворение потребностей нефтяных компаний в надежном и высокоэффективном транспорте нефти. Учитывая интересы всех пользователей системы, компания реализует важнейший статус естественной монополии, обеспечивая государственные гарантии равнодоступности к трубопроводному транспорту.

ПАО «Транснефть» полностью выполняет свои обязательства по приему нефти от добывающих предприятий и своевременной транспортировке и сдаче нефти потребителям.

ПАО «Транснефть» (до 21.07.2016 г. — Открытое акционерное общество «Акционерная компания по транспорту нефти «Транснефть») учреждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 14 августа 1993 г. № 810 во исполнение Указа Президента Российской Федерации от 17 ноября 1992 г. № 1403. Учредитель — Правительство Российской Федерации. ПАО «Транснефть» зарегистрировано Московской регистрационной палатой 26 августа 1993 г., свидетельство № 026.800 [23].

Органами управления компанией согласно Уставу являются: общее собрание акционеров, Совет Директоров, Правление, Президент Компании.

Уставный капитал ПАО «Транснефть» составляет 7 101 722 (семь миллионов сто одна тысяча семьсот двадцать два) рубля. На 31.12.2016 г. уставный капитал Компании состоит из 5546847 обыкновенных (78,1 % от величины уставного капитала) и 1554875 привилегированных акций (21,9 % от величины уставного капитала) номинальной стоимостью 1 рубль каждая. Обыкновенные акции находятся в собственности Российской Федерации в лице Федерального агентства по управлению государственным имуществом. Привилегированные акции находятся в собственности юридических и физических лиц и обращаются на вторичном рынке ценных бумаг.

Основные направления деятельности ПАО «Транснефть»:

— организация и осуществление транспортировки нефти и нефтепродуктов и нефтепродуктопроводов в России и за ее пределами;

— взаимодействие по вопросам транспортировки с нефтепроводными и нефтепродуктопроводными предприятиями других стран;

— обеспечение надежности системы магистральных трубопроводов;

— проведение профилактических, диагностических и аварийно-восстановительных работ на магистральных трубопроводах.

На Компанию возложена координация деятельности по комплексному развитию сети магистральных трубопроводов, перевалочных нефтебаз, железнодорожных эстакад и других объектов системы магистральных нефтепроводов и управление деятельностью предприятий трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов, ведение мобилизационной работы и мероприятий гражданской обороны в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации. Участие в решении задач научно-технического и инновационного развития в трубопроводном транспорте, внедрение нового оборудования, технологий и материалов. Привлечение инвестиций для развития производственной базы, расширения и реконструкции объектов организаций системы "Транснефть". Организация работы по обеспечению охраны окружающей среды в районах размещения объектов трубопроводного транспорта.

ПАО «Транснефть» в цифрах:

а) около 70 тыс. км магистральных трубопроводов;

б) более 500 насосных станций;

в) свыше 20 млн. кубометров резервуарных емкостей;

г) транспортировка более 90% добываемой в России нефти.

1.2 Анализ основных финансовых показателей деятельности

Анализом хозяйственной деятельности называется научно разработанная система методов и приемов, посредством которых изучается экономика предприятия, выявляются резервы производства на основе учетных и отчетных данных, разрабатываются пути их наиболее эффективного использования [21].

Частью анализа имущественного положения при рассмотрении финансово-хозяйственного состояния предприятия является анализ активов и пассивов баланса. При анализе активов и пассивов баланса прослеживается динамика их состояния за анализируемый период [16].

Таблица 2.1 — Структура активов ПАО «Транснефть»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | | 2015 г. | | 2016 г. | |
| тыс.р. | в % к валюте баланса | тыс.р. | в % к валюте баланса | тыс.р. | в % к валюте баланса |
|
| 1.Внеоборотные активы | 911644679 | 81,40 | 937604471 | 75,45 | 854771272 | 77,83 |
| 1.1. В производственном обороте | 27042798 | 2,97 | 53604458 | 5,72 | 85573769 | 10,01 |
| 1.2. Вне производственного оборота | 884601881 | 97,03 | 884000013 | 94,28 | 769197503 | 89,99 |
| 2. Оборотные активы | 208295314 | 18,60 | 305101717 | 24,55 | 243509820 | 22,17 |
| 2.1. В производстве | 210753 | 0,10 | 159602 | 0,05 | 79895 | 0,03 |
| 2.1.1. Запасы | 42752 | 20,29 | 115892 | 72,61 | 79895 | 100 |
| 2.1.2. Прочие | 168001 | 79,71 | 43710 | 27,39 | - | - |
| 2.2. В обращении | 208084561 | 99,90 | 304942115 | 99,95 | 243429925 | 99,97 |
| 2.2.1. Готовая продукция | 707 | 0,00034 | 472 | 0,00015 | 784 | 0,0003 |
| 2.2.2. Деб.задолженность | 96444933 | 46,35 | 139391970 | 45,71 | 78116862 | 32,09 |
| 2.2.3. Денежные средства | 111473210 | 53,57 | 165355377 | 54,23 | 165145177 | 67,84 |
| 3. Активы | 1119939993 | 100 | 1242706188 | 100 | 1098281092 | 100 |

Также проанализируем относительные и абсолютные изменения, произошедшие с активом баланса ПАО «Транснефть». Данный анализ выполним на основе данных, представленных в Таблице 1.1.

Таблица 2.2 — Изменения в структуре актива баланса

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Изменения | | | |
| 2016 г./2015 г. | | 2016 г./2014 г. | |
| Δ | % | Δ | % |
| 1.Внеоборотные активы | - 82833199 | 91,16 | - 56873407 | 93,76 |
| 1.1. В производственном обороте | 31969311 | 159,64 | 58530971 | 316,44 |
| 1.2. Вне производственного оборота | - 114802510 | 87,01 | - 115404378 | 86,95 |
| 2. Оборотные активы | - 61591897 | 79,81 | - 35214506 | 116,91 |
| 2.1. В производстве | - 79707 | 50,06 | - 130858 | 37,91 |
| 2.1.1. Запасы | - 35997 | 68,94 | 37143 | 186,88 |
| 2.1.2. Прочие | - 43710 | - | - 168001 | - |
| 2.2. В обращении | - 61512190 | 79,83 | 35345364 | 116,97 |
| 2.2.1. Готовая продукция | 312 | 166,1 | 77 | 110,89 |
| 2.2.2. Дебиторская задолженность | - 27194  - 61275108 | 86  56,04 | 1391  - 18328071 | 100,84  80,99 |
| 2.2.3. Денежные средства | - 210200 | 99,87 | 53671967 | 148,15 |
| 3. Активы | - 144425096 | 88,38 | - 21658901 | 98,06 |

На основе данных бухгалтерского баланса был проведен анализ рациональности размещения средств предприятия и сделаны выводы. Валюта

баланса за отчетный период уменьшилась на 144425096 тыс. р., что говорит об уменьшении хозяйственного оборота.

При более детальном изучении баланса можно сделать вывод о том, что величина внеоборотных активов уменьшилась в отчетном периоде на 82833199 тыс. р., а в структуре оборотных активов произошло уменьшение на 61591897 тыс. р. Темп прироста внеоборотных активов (93,76%) меньше, чем темп прироста оборотных активов (116,91%), такое соотношение является положительной характеристикой для баланса, так как свидетельствует о расширении основной деятельности предприятия. При соответствующем росте выручке период оборачиваемости замедляться не будет [10].

В структуре основного капитала больший удельный вес занимают активы внепроизводственного оборота (89,99%). При изучении структуры запасов можно отметить снижение последних в отчетном периоде (на 35997 тыс. р.), что говорит об увеличении производственного потенциала организации.

Уменьшение долгосрочной дебиторской задолженности в отчетном периоде (на 61275108 тыс. р.) говорит о снижении ликвидных активов из-за погашения должниками своих задолженностей перед предприятием, либо уменьшением дебиторов в отчетном году. Производственные запасы увеличились по сравнению с предыдущим годом на 86%, что является положительной тенденцией, так как фирма наращивает свой производственный потенциал или стремится защититься от инфляции [7].

Таблица 2.3 — Структура пассива ПАО «Транснефть»

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | | 2015 г. | | 2016 г. | |
| тыс.р. | в % к валюте баланса | тыс.р. | в % к валюте баланса | тыс.р. | в % к валюте баланса |
| Имущество | 1077710172 | 100 | 1194427542 | 100 | 1083277475 | 100 |
| Собственный капитал | 155553407 | 14,43 | 165409112 | 13,85 | 183343090 | 16,92 |
| Заемный капитал | 922156765 | 85,57 | 1029018430 | 86,15 | 899934385 | 83,08 |
| Долгосрочные обязательства | 577737081 | 63 | 783978584 | 76,2 | 594347451 | 66,04 |
| Краткосрочные обязательства | 344419684 | 37 | 245039846 | 23,8 | 305586934 | 33,96 |
| Кредиторская задолженность | 1913553 | 42,46 | 152232995 | 36,92 | 170443544 | 43,32 |

На основе данных, приведенных в Таблице 1.3, проанализируем изменения, произошедшие в структуре пассива баланса предприятия за три анализируемых периода.

Таблица 2.4 — Изменения в структуре пассива баланса

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Изменения | | | |
| 2016 г./2015 г. | | 2016 г./2014 г. | |
| Δ | % | Δ | % |
| Имущество | - 111150067 | 90,69 | 5567303 | 100,52 |
| Собственный капитал | 17933978 | 110,84 | 27789683 | 117,86 |
| Заемный капитал | - 129084045 | 87,45 | - 22222380 | 97,59 |
| Долгосрочные обязательства | - 189631133 | 75,81 | 16610370 | 102,87 |
| Краткосрочные обязательства | 60547088 | 124,71 | - 38832750 | 88,73 |
| Кредиторская задолженность | 18210549 | 111,96 | 24193970 | 116,54 |

Как видно из данных таблицы, общая величина источников финансирования за анализируемый период снизилась приблизительно на 10%.

В отчетном году собственный капитал составляет 16,92% всех источников финансирования, а заемный, соответственно, 83,08%. Это говорит о том, что предприятие сильно зависимо от внешних источников. Анализ заемного капитала показал, что он претерпел снижение по сравнению с предыдущим годом. В его структуре больший удельный вес занимают долгосрочные обязательства, что является положительной характеристикой, так как предприятие может использовать их в своей деятельности больше одного отчетного периода [12].

Ликвидность баланса — это степень покрытия обязательств предприятия активами, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств. От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность предприятия. Основной признак ликвидности — формальное превышение стоимости оборотных активов над краткосрочными пассивами [8].

Активы организации в зависимости от степени ликвидности принято делить на [20]:

а) наиболее ликвидные активы (А1), к которым относятся все статьи денежных средств и краткосрочные финансовые вложения;

б) быстрореализуемые активы (А2), включающие дебиторскую задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты;

в) медленно реализуемые активы (А3) — это статьи второго раздела актива баланса, включающие запасы, налог на добавленную стоимость и прочие оборотные активы;

г) труднореализуемые активы (А4) включают в себя внеоборотные активы и дебиторскую задолженность, платежи по которой ожидаются более, чем через 12 месяцев после отчетной даты.

По степени срочности оплаты обязательства организации принято делить на [20]:

а) наиболее срочные обязательства (П1), представляющие собой кредиторскую задолженность и сумму просроченных кредитов и займов к погашению;

б) краткосрочные пассивы (П2) — это краткосрочные кредиты и займы;

в) долгосрочные пассивы (П3) — это долгосрочные кредиты и займы;

г) постоянные пассивы (П4) — это статьи третьего раздела баланса.

По данным бухгалтерского баланса проведем анализ ликвидности.

Таблица 2.5 — Анализ ликвидности баланса ПАО «Транснефть»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | 2015 г. | 2016 г. | Пассив | 2015 г. | 2016 г. | Соотношение групп | |
| актива и пассива | |
| 2015 г. | 2016 г. |
| А1 | 165355377 | 165145177 | П1 | 152232995 | 170443544 | А1>П1 | А1<П1 |
| А2 | 139391970 | 78116862 | П2 | 90475171 | 132389852 | А2>П2 | А2<П2 |
| А3 | 160074 | 80679 | П3 | 783978007 | 594346874 | А3<П3 | А3<П3 |
| А4 | 932650324 | 850172620 | П4 | 167740792 | 186096628 | А4>П4 | А4>П4 |

Баланс принято считать абсолютно ликвидным, если имеют место следующие соотношения: А1>П1, А2>П2, А3>П3, А4<П4 [11]. На анализируемом предприятии за отчетный период не было выполнено ни одного из представленных условий, что является негативной тенденцией, так как: у организации недостаточно наиболее ликвидных активов для покрытия наиболее срочных обязательств, организация не может быть платежеспособной в недалеком будущем, баланс предприятия неликвиден.

Также для анализа платежеспособности организации рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности.

Таблица 2.6 — Анализ коэффициентов платежеспособности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,32 | 0,67 | 0,54 |
| Промежуточный коэффициент покрытия | 0,604 | 1,244 | 0,796 |
| Коэффициент текущей ликвидности (общий коэффициент покрытия) | 0,605 | 1,245 | 0,797 |
| Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами | - 0,65 | 0,20 | - 0,25 |
| Чистые оборотные активы | -136124370 | 60061871 | -62077114 |

Коэффициент абсолютной ликвидности: характеризует то, какой объем краткосрочных обязательств сможет погасить предприятие, мобилизовав для этого самые ликвидные активы [13]. Рекомендуемое значение от 0,2 — 0,25. По данным анализируемого предприятия этот коэффициент больше оптимального значения, что говорит о достаточности денежных средств для погашения части наиболее срочных краткосрочных обязательств.

Промежуточный коэффициент покрытия: характеризует тот объем краткосрочных обязательств, который может быть погашен не только за счет ликвидных активов, но и с участием своевременной оплаты счетов дебиторов [13]. Допустимое значение от 0,7 — 0,8. Для анализируемого предприятия значение лежит в оптимальном промежутке в конце отчетного периода. В данном случае это положительная тенденция.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, какую часть текущих обязательств по кредитам и займам можно погасить, мобилизовав все оборотные средства [19]. Рекомендуемое значение от 1,0 — 2,0 (2 — 3 оптимально). В отчетном периоде значение ниже 1 (критический уровень). Низкое значение показателя говорит о трудностях в погашении организацией своих текущих обязательств. Предприятию недостаточно текущих активов для покрытия всех текущих обязательств.

Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами характеризует наличие собственных оборотных средств у организации, необходимых для ее финансовой устойчивости. Оптимальное значение составляет от 0,2 — 0,3. На анализируемом предприятии он имеет отрицательное значение, что говорит о необходимости в собственных оборотных средств.

Что касается чистых активов, то они имели отрицательное значение. Это означает, что предприятие не имеет возможности покрыть все краткосрочные обязательства в текущем году, не имеет финансовых ресурсов для расширения деятельности, а также не достаточно финансово устойчиво и платежеспособно.

Анализ финансовых результатов коммерческой организации (предприятия) является, безусловно, одной из важнейших составляющих финансового анализа ее деятельности, направленной на получение прибыли, и основан в значительной степени на данных Отчета о финансовых результатах бухгалтерской (финансовой) отчетности [14].

Отчет о финансовых результатах (отчет о прибылях и убытках) сообщает о сумме дохода компании в течение определенного периода времени, также о сумме расходов, которые были совершены для генерации этого объема доходов.

Чистая прибыль формируется как разность между суммой доходов и расходов — основное уравнение, лежащее в основе отчета о финансовых результатах [18].

Показатели прибыли являются важнейшими для оценки производственной и финансовой деятельности предприятия. Они характеризуют степень его деловой активности и финансового благополучия. Анализ финансовых результатов проводится как самой организацией, так и внешними пользователями информации (инвесторами, акционерами).

Таблица 2.7 — Структура и состав показателей отчета о финансовых

результатах

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2014 г. | | 2015 г. | | 2016 г. | |
| тыс.р. | % | тыс.р. | % | тыс.р. | % |
| Выручка (нетто) | 717346491 | 100 | 756936378 | 100 | 803083944 | 100 |
| Себестоимость продаж | 611430906 | 85,24 | 677326464 | 89,48 | 703413058 | 87,59 |
| Валовая прибыль (убыток) | 105915585 | 14,76 | 79609914 | 10,52 | 99670886 | 12,41 |
| Коммерческие и управленческие расходы | 93674513 | 13,06 | 58753079 | 7,76 | 50672682 | 6,31 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 12241072 | 1,71 | 20856835 | 2,75 | 48998204 | 6,10 |
| Проценты к получению | 41317040 | 5,76 | 48045096 | 6,35 | 43262665 | 5,39 |
| Проценты к уплате | 35193345 | 4,91 | 43744162 | 5,78 | 47545463 | 5,92 |
| Доходы от участия в других организациях | 1410 | - | 58949892 | 7,79 | 1547948 | 0,19 |
| Прочие доходы | 589236079 | 82,14 | 810909318 | 107,13 | 390904831 | 48,68 |
| Прочие расходы | 591855528 | 82,51 | 893168457 | 117,99 | 400259351 | 49,84 |
| Прибыль (убыток) до н/обложения | 15746728 | 2,19 | 1848522 | 0,24 | 36908834 | 4,60 |
| Текущий налог на прибыль | 127 | - | - | - | 39908702 | 4,96 |
| Чистая прибыль (убыток) | 11783833 | 1,64 | 12801410 | 1,69 | 30606531 | 3,81 |

По данным Таблицы 1.7 видно, что удельный вес себестоимости продаж в выручке (нетто) увеличился по сравнению с 2014 г., а валовой прибыли снизился. Доля коммерческих и управленческих расходов анализируемого предприятия в выручке от продаж имеет тенденцию к уменьшению в 2015 г. и 2016 г. по сравнению с 2014 г., а доля прибыли от продаж, наоборот, имеет положительную тенденцию к значительному увеличению (в 3,5 раза больше в 2016 г., чем в 2014 г.). Такую же положительную динамику показывает чистая прибыль (прибыль после налогообложения), на конец отчетного периода ее доля в выручке составила 3,81%.

На основе данных, приведенных в Таблице 1.7, проанализируем изменения, произошедшие в структуре показателей отчета о финансовых результатах.

Таблица 2.8 — Изменения в структуре показателей отчета о финансовых результатах

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | Изменение | | | |
| 2016 г./2015 г. | | 2016 г./2014 г. | |
| Δ | % | Δ | % |
| Выручка (нетто) | 46147566 | 106,10 | 85737453 | 111,95 |
| Себестоимость продаж | 26086594 | 103,85 | 91982152 | 115,04 |
| Валовая прибыль(убыток) | 20060972 | 125,20 | 6244699 | 94,1 |
| Коммерческие и управленческие расходы | 8080397 | 86,25 | 43001831 | 54,09 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 28141369 | 234,93 | 36757132 | 400,28 |
| Проценты к получению | 4782431 | 90,05 | 1945625 | 104,71 |
| Проценты к уплате | 3801301 | 108,69 | 12352118 | 135,1 |
| Доходы от участия в других организациях | 57401944 | 2,63 | 1546538 | 109783,55 |
| Прочие доходы | 420004487 | 48,21 | 198331248 | 66,34 |
| Прочие расходы | 492909106 | 44,81 | 191596177 | 67,63 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 35060312 | 1996,67 | 21162106 | 234,39 |
| Текущий налог на прибыль | 39908702 | - | 39908575 | 31424174,8 |
| Чистая прибыль (убыток) | 17805121 | 239,09 | 18822698 | 259,73 |

По данным отчетности был проведен анализ структуры отчета о финансовых результатах в соотношении к выручке, которая по сравнению с предыдущим годом выросла на 6,1% (безусловно, положительная тенденция). Себестоимость продаж в отчетном году по сравнению с предыдущим выросла на 3,85%. Несмотря на это валовая прибыль выросла на 25,20 %, так получилось вследствие того что темп прироста выручки больше темпа прироста себестоимости, что является положительной характеристикой. Коммерческие и управленческие расходы снизились на 13,75%. Прибыль от продаж увеличилась в 2,34 раза по сравнению с 2015 г., что может быть связано с изменением объема, цены, себестоимости продаж.

Рост прибыли создает финансовую основу для самофинансирования деятельности предприятия [18]. Также увеличение прибыли в условиях стабильности оптовых цен свидетельствуют о снижении индивидуальных затрат предприятия. Проценты к получению уменьшились на 9,95%, что свидетельствует о снижении активного участия организации в инвестиционной деятельности других предприятий, а проценты к уплате увеличились на 8,69%.

Сильное снижение претерпели доходы от участия в других организациях, что говорит о снижении активности в деятельности, не являющейся основной для ПАО «Транснефть». Прочие доходы как и прочие расходы снилизись: доходы на 51,79% расходы на 55,19%. Прибыль до налогообложения кардинально возросла по сравнению с 2015 г. (почти в 20 раз). В результате чистая прибыль стала больше на 139,09% (или в 2,4 раза).

1.3 Организация бухгалтерского учета и анализ учетной

политики предприятия

Учетная политика ПАО «Транснефть» формируется в соответствии с Федерльным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» № 34н, приказом Минфина России № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации» и других действующих нормативно-правовых актов в области ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Изменения учетной политики может производиться в трех случаях [4]:

а) изменение законодательства РФ или нормативных актов Минфина РФ по бухгалтерскому учету;

б) разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета, обеспечивающих более достоверное отражение операций в учете и отчетности или меньшую трудоёмкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

в) существенного изменения условий деятельности, связанных с реорга-низацией, сменой собственников, изменением видов деятельности.

Дополнение учетной политики может производиться в случае возникновения новых видов деятельности. Учетная политика применяется всеми подразделениями организации, независимо от места их нахождения [6].

Ведение бухгалтерского учета и составление отчетности осуществляется специализированной организацией обществом с ограниченной ответственностью «Транснефть Финанс», которая обеспечивает обработку документов, рациональное ведение бухгалтерских записей в учетных регистрах и на их основе составление отчетности. Организация бухгалтерского и налогового учета в филиале Компании осуществляется на основе Положения о филиале.

Требования ООО «Транснефть Финанс» по документальному оформлению фактов хозяйственной жизни и предоставлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не принимаются к исполнению без подписи Генерального директора ООО «Транснефть Финанс» или лица, имеющего право подписи таких документов. Не допускается внесение изменений в кассовые и банковские документы.

На ООО «Транснефть Финанс» возлагаются, в частности, следующие обязанности [4]:

— контроль за правильностью составления и своевременностью представления первичных учетных документов, отражающих факты хозяйственной деятельности предприятия;

— систематизация и накопление в регистр аналитического и синтетического учета информации, содержащейся в первичных документах;

— осуществление налоговых расчетов;

— составление финансовой отчетности;

— составление налоговых деклараций.

Бухгалтерский учет ведется в рублях и копейках (без округления) с использованием электронных вычислительных средств. Учет фактов хозяйственной деятельности ведется с использованием регистров, предназначенных для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности [5].

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета считаются первичные учетные документы, а также расчеты (справки) ООО «Транснефть Финанс», налоговые декларации и другие документы, имеющие реквизиты, определенные статьей 9 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Внесение исправлений в них не допускается без санкционирования лиц, ответственных за ведение указанного регистра. Исправление должно содержать дату исправления, а так же подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра. Хранить первичные учетные документы, регистры и отчетность в течение 5 лет после окончания отчетного года. Хранение рабочего плана счетов и других документов так же должно составлять 5 лет после года, в котором они используются для составления бухгалтерской отчетности в последний раз [4].

При ведении бухгалтерского учета предполагается, что активы и обязательства существуют обособленно от активов и обязательств собственников организации и активов и обязательств других организаций. Организация будет должна продолжать деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке. Учетная политика применяется последовательно от одного учетного года к другому. Факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами [4].

Учетной политикой установлены следующие формы бухгалтерской отчетности:

— «Бухгалтерский баланс»;

— «Отчет о финансовых результатах»;

— «Отчет об изменение капитала»;

— «Отчет о движении денежных средств»;

— «Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах».

В инспекцию федеральной налоговой службы и органы статистики отчетность предоставляется в электронном виде.

Применяемая форма бухгалтерского учета комбинированная с применением программы 1-С Бухгалтерия. Регистры бухгалтерского учета, оформляемые на машинных носителях, по мере необходимости выводятся на бумажные носители. Вывод регистров на бумажные носители обязателен при составлении бухгалтерской отчетности с проставлением подписи исполнителя и руководителя экономического субъекта.

ООО «Транснефть Финанс» применяет рабочий План счетов бухгалтерского учета, разработанный в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Минфином России, а также с учетом специфических требований применяемого программного продукта.

В учетной политике ПАО «Транснефть» в соответствующих пунктах закреплены учет основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов, финансовых вложений, кредитов и займов, доходов и прочие положения.

В целом можно сказать, что бухгалтерский учет ведется на предприятии в соответствии с российским законодательством и правилами ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

3 Организационное обеспечение бухгалтерского учета

в ПАО «Транснефть»

3.1 Бухгалтерский учет производственных запасов

Учет материально-производственных запасов ведется в соответствии требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов» (ПБУ 5/01).

В составе материально-производственных запасов учитываются [7]:

1) активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

2) активы, предназначенные для продажи (готовая продукция, товары);

3) активы, используемые для управленческих нужд организации.

Материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости, неотфактурованные поставки принимаются к учету по договорным ценам.

Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материально-производственных запасов, учитываются по отдельной аналитической позиции к счету 10 «Материалы», а транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением оборудования к установке учитываются по аналитической позиции к счету 07 «Оборудование к установке» [27, c. 89].

Единицей материально-производственных запасов в ПАО «Транснефть» является номенклатурный номер (наименование).

При отпуске материалов (за исключением материалов в строительство или на капитальный ремонт) в производство и ином выбытии их оценка производится способом по средней себестоимости в момент его отпуска.

При отпуске материалов в строительство или на капитальный ремонт оценка производится по себестоимости каждой единицы запасов.

При выбытии товаров их оценка определяется по способу ФИФО (скользящая средняя).

Материалы, предназначенные для капитального строительства и реконструкции объектов основных средств, отражаются в составе внеоборотных активов, так как они представляют собой вложения в активы, которые впоследствии будут приняты к учету в качестве основных средств [7].

Снижение стоимости материально-производственных запасов отражается в бухгалтерском учете в виде начисления резерва. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов Компании на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости [7].

Учет специального инструмента, специальных приспособлений, оборудования и специальной одежды организуется в соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету специального инструменты, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденного приказом Минфина РФ от 26.12.2002 г. №135н.

При передаче в эксплуатацию или пользование стоимость специального инструменты, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды сроком службы более 12 месяцев списываются на расходы путем начисления амортизации линейным методом.

Учет приобретения и использования материалов осуществляется без применения счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В бухгалтерском учете ПАО «Транснефть» операции с материально-производственными запасами отражаются непосредственно с использованием счета 10 «Материалы» следующими записями:

а) полученные нефтепродукты переданы со склада для осуществления их транспортировки по магистральным трубопроводам:

*Дебет 20.3 «Эксплуатация транспорта»* предназначен для учета затрат по эксплуатации трубопроводного (нефтемагистрального), железнодорожного, воздушного, автомобильного транспорта, речного флота

*Кредит 10.3 «Топливо»* - учитывается наличие и движение нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.)

Предметы, предназначенные для дополнительного оборудования магистральных трубопроводов, вагонов, барж, судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчете *10.1 «Сырье и материалы»*.

б) на покупную стоимость материалов, например, сварочных очков (на основании накладной и счета-фактуры поставщика), без НДС:

*Дебет 10.10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе" -* предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах организации или в иных местах хранения

*Кредит 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» -* для отражения взаиморасчетов с кредиторами;

в) на сумму НДС, указанную в документах:

*Дебет 19.3 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам" -* учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящиеся к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов, а также товаров

*Кредит 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;*

г) изготовление материалов собственными силами для нужд организации отражается в учете записью (на сумму фактических затрат на изготовление):

*Дебет 10.5 «Запасные части» —* учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств

*Кредит 23 «Вспомогательные* *производства»*

д) передача на склад материалов, полученных от ликвидации (разборки) основных средств (по рыночной стоимости):

*Дебет 10.6 «Прочие материалы» - учитывается наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т.п.), неисправимого брака, материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств*

*Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы»;*

3.2 Бухгалтерский учет основных средств

Учет основных средств ведется в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 и Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств.

При принятии к бухгалтерскому учету имущества в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий [8]:

— использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

— использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 мес. или обычного операционного цикла, если он превышает 12 мес.;

— организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

— способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Принимаются основные средства к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости на дату принятия к учету [8]. В бухгалтерской (финансовой) отчетности ПАО «Транснефть» основные средства представляются по текущей восстановительной стоимости за минусом сумм амортизации, накопленной за время эксплуатации, а также с учетом достройки, дооборудования и реконструкции основных средств.

Переоценка основных средств проводится в порядке и сроки, определенные отдельным приказом, при существенном отклонении текущей (восстановительной) стоимости от стоимости принятия к бухгалтерскому учету.

Основные средства учитываются на счете 01 «Основные средства», к которому открыты следующие субсчета:

— 01.1 «Основные средства в организации»;

— 01.2 «Выбытие основных средств/ основные средства на консервации».

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счет их вклада в уставный капитал, получения по договору дарения и в других случаях.

Обобщение соответствующей информации о затратах Компании в объекты, которые в последствии будут приняты к бухгалтерскому учету как основные средства, предназначен счет 08 — «Вложения во внеоборотные активы». По Дебету счета 08 отражаются фактические затраты, включаемые в первоначальную стоимость основных средств, а с Кредита данного счета первоначальная стоимость основного средства списывается в Дебет счета 01 «Основные средства» [25, c. 111].

При приобретении и принятии к бухгалтерскому учету основных средств операции отражаются так:

а) *Дебет 08.4 «Приобретение объектов основных средств» —* учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа

*Дебет 08.1 «Приобретение земельных участков»* — учитываются затраты по приобретению организацией земельных участков

*Дебет 08.3 «Строительство объектов основных средств»* для учета затрат по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом)

*Дебет 08.5 «Приобретение нематериальных активов»* (например, приобретенная ПАО «Транснефть» система «ГЛОНАСС»)

*Кредит 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками*» — отражены затраты, связанные с приобретением основных средств;

б) *Дебет 01.1 «Производственные основные средства основной деятельности»* (кроме скота, многолетних насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования)учитывают наличие и движение производственных основных средств основного вида деятельности, то есть средства, которые связаны с производством продукции, работ и услуг, являющимися основной целью деятельности организации в соответствии с учредительными документами

*Дебет 01.6 «Земельные участки и объекты природопользования»* учитывают наличие и движение земельных участков, лесных и водных угодий, месторождений полезных ископаемых, переданных организации в собственность, а также приобретенных за плату в соответствии с действующим законодательством. По этим объектам основных средств амортизацию не начисляют

*Дебет 01.10 «Прочие объекты основных средств»* учитывают наличие и движение прочих объектов основных средств, не поименованных выше

*Дебет 04.2 «Программные продукты»*

*Дебет 04.4 «Патенты и лицензии»*

*Дебет 04.07 «Прочие нематериальные активы»*

*Кредит 08* *«Вложения во внеоборотные активы»* — введены в эксплуатацию основные средства.

Объекты основных средств на предприятии группируются по видам, а именно:

а) трубопроводы

б) здания и сооружения

в) машины и оборудования

г) транспортные средства

д) производственный и хозяйственный инвентарь

е) другие виды основных средств

Единицей учёта основных средств является инвентарный объект. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Состав инвентарного объекта определяется комиссией по приемке и списанию основных средств [8].

Срок полезного использования основных средств определяется исходя из Общероссийского классификатора основных фондов. Предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев, и в отношении которых выполняются условия признания их основными средствами, но стоимостью на дату принятия к бухгалтерскому учету не более 40 000 руб., учитываются в составе материально-производственных запасов. Стоимость данных активов относится на расходы по мере отпуска их в эксплуатацию [8].

Начисление амортизационных отчислений в ПАО «Транснефть» по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Прекращается начисление амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета [8].

Начисление амортизации производится с помощью линейного способа начисления амортизации. При линейном способе начисления амортизации годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. Начисление амортизации производится независимо от финансовых результатов.

Амортизация не начисляется по следующим группам основных средств:

— земельным участкам;

— полностью самортизированным объектам;

— квартирам в жилых зданиях, приобретенным до 2006 года;

— объектам внешнего благоустройства, приобретенным до 2006 года.

исходя из срока полезного использования этого объекта.

Погашение стоимости основных средств производится путем накопления сумм амортизационных начислений на счете 02.01 «Амортизация собственных основных средств» [30, c. 99].

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

*Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные расходы»*

*Кредит 02.01 «Амортизация собственных основных средств»*

Выбытие объектов основных средств в ПАО «Транснефть» происходит в случае продажи или списания в случае морального и физического износа.

Учет выбытия основных средств ведется с применение субсчета «Выбытие основных средств» к счету 01 «Основные средства»:

*Дебет счета 01 «Основные средства», субсчет 2 «Выбытие основных средств»*

*Кредит счета 01 «Основные средства», субсчет 1 «Основные средства в организации» —* списана первоначальная стоимость основного средства;

*Дебет 02 «Амортизация основных средств», субсчет 1 «Амортизация собственных основных средств»*

*Кредит 01 «Основные средства», субсчет 2 «Выбытие основных средств» —* списана сумма накопленной амортизации по выбывающему основному средству;

*Дебет 91 «Прочие доход и расходы», субсчет 3**«Прочие расходы, не принимаемые для целей налогообложения»*

*Кредит 01 «Основные средства», субсчет 2 «Выбытие основных средств»* — списана остаточная стоимость выбывающего основного средства.

Синтетический и аналитический учет основных средств ведется с использованием регистров бухгалтерского учета, предусмотренных программой «1:С-Предприятие».

3.3 Особенности бухгалтерского учета доходов и расходов

Порядок ведения бухгалтерского учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам определяется Приказом Министерства энергетики от 24.10.2017 № 1009 «Об утверждении порядка ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам».

Вышеуказанный Приказ устанавливает правила формирования информации о доходах и расходах по регулируемым государством видам деятельности (видам услуг) субъектами естественных монополий в сфере транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам, каким является ПАО «Транснефть».

В соответствии с данным нормативно-правовым актом формирование данных о фактических доходах и расходах (затратах) по регулируемым видам услуг по транспортировке нефти (нефтепродуктов) и по установленным видам тарифов на эти услуги субъектов естественных монополий должно обеспечиваться этими субъектами при ведении ими бухгалтерского учета в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете.

Раздельный учет ведется по следующим регулируемым государством видам деятельности (видам услуг) ПАО «Транснефть»:

— перекачка нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам и выполнение заказа и диспетчеризации транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам;

— перевалка нефти (нефтепродуктов);

— прием нефти (нефтепродуктов) в магистральные трубопроводы;

— слив нефти (нефтепродуктов) в магистральные трубопроводы;

— сдача нефти (нефтепродуктов) из магистральных трубопроводов;

— налив нефти (нефтепродуктов) из магистральных трубопроводов.

По каждому виду услуг доходы и расходы учитываются также в разрезе тарифов.

В целях ведения раздельного учета доходов и расходов на услуги по транспортировке нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам операции по перекачке нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам и выполнению заказа и диспетчеризации транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам рассматриваются как единый технологический процесс. При этом доходы и расходы, связанные с оказанием услуг по выполнению заказа и диспетчеризации транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам учитываются вместе с доходами и расходами по перекачке нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам, как доходы и расходы по операциям, составляющим единый технологический процесс.

Доходы субъектов естественных монополий по вышеперечисленным видам услуг учитываются как доходы от обычных видов деятельности в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99.

Расходы субъектов естественных монополий по видам услуг, указанным выше, учитываются как расходы от обычных видов деятельности в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99.

Учет расходов организуется ПАО «Транснефть» по основному, вспомогательному производствам, общепроизводственным и общехозяйственным расходам.

Группировка и учет затрат осуществляется по производственным процессам, определяемым самостоятельно Компанией.

Реализация указанных требований обеспечивается надлежащей организацией аналитического учета по счету учета затрат на производство согласно Плану счетов.

В целях обеспечения раздельного учета из состава учтенных затрат выделяются прямые затраты, то есть затраты, которые могут быть непосредственно включены в стоимость конкретного вида услуг по соответствующему установленному виду тарифа.

Затраты, связанные с оказанием нескольких видов услуг, подлежат распределению между этими видами услуг. Затраты, отнесенные к конкретному виду услуг, также распределяются по видам тарифов.

В случае если услуги в сфере транспортировки нефти (нефтепродуктов) по магистральным трубопроводам оказываются с привлечением дочерних организаций, то данные по результатам раздельного учета доходов и расходов каждой организации используются ПАО «Транснефть» для формирования обобщенной отчетности с исключением внутреннего оборота между субъектом естественных монополий и дочерними организациями.

Информация по результатам раздельного учета доходов и расходов субъектом естественной монополии используется при подготовке отчетности для Министерства энергетики Российской Федерации и Федеральной антимонопольной службы, а также для ответов на запросы уполномоченных органов.

Учет доходов и расходов, связанных с обычными видами деятельности, и определение финансового результата по ним в ПАО «Транснефть» ведется на счете 90 «Продажи».

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, признаются прочими доходами [9].

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, признаются прочими расходами [10].

Учет прочих доходов и расходов согласно рабочему плану счету ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам отражать в учете и отчетности отдельной статье «Доходы будущих периодов» и включать в результаты хозяйственной деятельности при наступлении отчетного периода, к которому они относятся [9].

Операции, осуществляемые ПАО «Транснефть» по счету 90 «Продажи»:

— *Дебет 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»* применяется для отражения данных по общим правилам, с оплатой в текущем режиме

*Дебет 62.04 «Расчеты по государственным контрактам»*

*Дебет 62.02 «Расчеты по авансам полученным»*

*Кредит 90.1 «Выручка»* — учитываются поступления активов, признаваемые выручкой;

— *Дебет 90.2 «Себестоимость продаж»* — учитывается себестоимость оказания транспортных услуг, по которым на субсчете 90.1 «Выручка» признана выручка

*Кредит 20.3 «Эксплуатация транспорта и средств связи»* — произведено списание стоимости транспортировки;

— *Дебет 90.3 «Налог на добавленную стоимость»* для учета сумм налога на добавленную стоимость, причитающихся к получению от покупателя (заказчика)

*Кредит 68.2 «Налог на добавленную стоимость» —* отражен НДС, начисленный потребителю

Таким образом, финансовый результат от выполненных работ первоначально определяется на счете 90 «Продажи» [23, c. 97]. С данного счета прибыль или убыток обычной деятельности списывается на счет 99 «Прибыли и убытки» и в учете делается соответствующая запись:

а) прибыль:

*Дебет 90.9 «Продажи»*

*Кредит 99.1 «Прибыль/убыток от продаж»;*

Согласно

б) убыток:

*Дебет 99.1 «Прибыль/убыток от продаж»*

*Кредит 90.9 «Продажи».*

Финансовый результат от прочих видов деятельности, прочие доходы и расходы вначале отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы», с которого затем ежемесячно списывают на счет 99 «Прибыли и убытки» и в учете ПАО «Транснефть» делается запись:

а) прибыль:

*Дебет 91.1 «Прочие доходы»*

*Кредит 99.2 «Сальдо прочих доходов и расходов»;*

б) убыток:

*Дебет 99.2 «Сальдо прочих доходов и расходов»*

*Кредит 91.2 «Прочие расходы».*

По окончании отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. Заключительной записью декабря сумму чистой прибыли списывают:

*Дебет 99 «Прибыли и убытки»*

*Кредит 84.1 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».*

Сумма убытка списывается записью:

*Дебет 84.2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»*

*Кредит 99 «Прибыли и убытки».*

Конечный финансовый результат от деятельности ПАО «Транснефть» в отчетном периоде складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, финансового результата от прочих доходов и расходов.

3.4 Направления совершенствования бухгалтерского учета

в ПАО «Транснефть»

Бухгалтерский учет ПАО «Транснефть» ведет в соответствии с нормативно-правовыми актами, действующими на территории Российской Федерации. Хозяйственные операции отражаются в учете верно и своевременно. Первичная документация используется как установленная законодательством, так и утвержденная самой организацией.

Выявленные недостатки, основные предложения по совершенствованию бухгалтерского учета в ПАО «Транснефть» и предполагаемый результат систематизированы и приведены в таблице 3.1:

Таблица 3.1 — Предложения по совершенствованию бухгалтерского учета

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Недостатки | Предложения | Результат |
| 1 | Отсутствие в бухгалтерском учете материально-производственных запасов счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» | Ввести в бухгалтерский учет материально-производственных запасов счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» | Введение в бухгалтерский учет 15 и 16 счетов позволит обеспечить наименьшее отклонение фактической цены от учетной |
| 2 | В учетной политике отсутствуют данные по расчетам с поставщиками и подрядчиками | Добавить в учетную политику информацию о расчетах с поставщиками и подрядчиками | Правильная учетная политика |
| 3 | В учетной политике отсутствуют данные по расчетам с покупателями и заказчиками | Добавить в учетную политику информацию о расчетах с покупателями и заказчиками | Правильная учетная политика |
| 4 | Инвентаризация носит системный, плановый характер. Проводится раз в год перед составлением отчетности | Проведение внеплановых проверок | Уменьшится риск недостач и разницы данных бухгалтерского учета с фактическим наличием имущества организации |

Таким образом, важными перспективными направлениями совершенствования бухгалтерского учета на ПАО «Транснефть» являются:

а) при формировании фактической себестоимости часто возникает временной промежуток между принятием к учету собственно материалов и поступлением расчетных документов по транспортно-заготовительным расходам, непосредственно связанным с приобретением этих материалов. В этом случае появляется необходимость в обособленном учете транспортно-заготовительных расходов, и тогда наиболее приемлемым вариантом ведения учета материально-производственных запасов будет использование счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

б) проведение внеплановой инвентаризации. Внеплановую инвентаризацию проводят без уведомления материально ответственных лиц, неожиданно для них, с целью проверки наличия конкретных ценностей. Проводится по решению руководителя организации вне утвержденного плана для обеспечения дополнительного контроля над сохранностью отдельных видов имущества, либо необходимость ее проведения предусмотрена законодательством. Преимущественно внезапные инвентаризации проводят в кассах, на складах или в других местах хранения ценностей предприятий. Основной задачей таких инвентаризаций является осуществление контроля над сохранностью материальных ценностей, выполнением правил их хранения, соблюдением материально-ответственным лицом установленного порядка ведения первичного складского учета;

в) не содержится информация по учету расчетов с покупателями и заказчиками, с поставщиками и подрядчиками. Необходимо добавить в учетную политику пункты, раскрывающие порядок расчетов организации с покупателями и заказчиками, с поставщиками и подрядчиками, а также отражение данных операций в бухгалтерском учете, а именно: нормативное регулирование расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками; формы документального оформления операций, связанных с расчетами с поставщиками и подрядчиками. Это приведет к повышению качества ведения бухгалтерского учета на предприятии.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Трубопроводная транспортировка на различные расстояния жидких и газообразных продуктов, прошедшая различные этапы своего развития и становления, на сегодняшний день является мощной и самостоятельной отраслью нефтегазовой промышленности.

На сегодняшний день в России единственной фирмой, осуществляющей транспортировку нефти трубопроводами, является государственная компания ПАО «Транснефть».

Транспортировка нефти по трубопроводам является сложным процессом, включающим в себя несколько видов операций:

— перекачку нефти по магистральному трубопроводу;

— выполнение заказа и диспетчеризацию поставок нефти;

— перевалку, слив/налив, прием/сдачу нефти.

Основными видами деятельности Компании являются:

а) организация и осуществление транспортировки нефти и нефтепродуктов и нефтепродуктопроводов РФ и за ее пределами;

б) взаимодействие по вопросам транспортировки с нефтепроводными и нефтепродуктопроводными предприятиями других стран;

в) обеспечение надежности системы магистральных трубопроводов;

г) проведение профилактических, диагностических и аварийно-восстановительных работ на магистральных трубопроводах.

Проведенный анализ основных показателей финансовой деятельности показал: предприятие сильно зависимо от внешних кредиторов; у предприятия есть сложности в погашении текущих обязательств; баланс на дату прохождения практики не является ликвидным; предлагаемая продукция (работы, услуги) рентабельны на рынке.

Основными недостатками предприятия являются недочеты в учетной политике, а именно отсутствует подробная информация о расчетах с поставщиками и покупателями.

В результате проведенного исследования были выявлены следующие недостатки и предложения по совершенствованию бухгалтерского учета на ПАО «Транснефть»:

а) бухгалтерский учет материально-производственных запасов ведется без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Если ввести данные счета, то это обеспечит наименьшее отклонение фактической цены от учетной;

б) в учетной политике отсутствуют подробная информация по ведению бухгалтерского учета с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками. Добавление информации по этим сегментам обеспечит правильность учетной политики;

в) системность, плановость проведения такой проверки как инвентаризация. Введение внеплановых проверок обеспечит уменьшения риска и повышение эффективности внутреннего контроля.

Предложенные совершенствования могут повысить эффективность ведения бухгалтерского учета на предприятии.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 30.11.94г. № 51-ФЗ: (в ред. от 31.01.16 г.) // СПС Консультант Плюс.— М., 2016.

2 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 26.01.96 г. № 14-ФЗ: (в ред. от 21.07.14 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2016.

3 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.98 г.№ 146-ФЗ: (в ред. от 04.10.16 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2016.

4 О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. № 402-ФЗ: (в ред. от 23.05.2016 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2016.

5 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н: (в ред. от 29.03.2017 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— Москва, 2017.

6 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): Приказ Минфина РФ № 106н от 06.10.08 г. (в ред. от 28.04.17 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2017.

7 Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Минфина РФ № 44н от 09.06.01 г. (в ред. от 16.05.2016 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— Москва, 2016.

8 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): приказ Минфина РФ от 30.03.01 г. № 26н: (в ред. от 16.05.2016 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2016.

9 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н: (в ред. от 06.04.2015 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2015.

10 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33 н: (в ред. от 06.04.2015 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2015.

11 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: приказ Минфина РФ от 31.10.00 г. № 94н: (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2016.

12 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н: (в ред. от 24.12.2010 № 186н) // СПС «КонсультантПлюс».— М., 2016.

13 *Анциферова И.В*. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.В. Анциферова.— Москва: Дашков и Ко, 2010.— 556 с.

14 *Анищенко А.В.* Учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения / А.В. Анищенко. — Москва: Налог-инфо, 2007.— 218 с.

15 *Астахов В.П*. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие для вузов / В.П. Астахов.— Москва: Юрайт, 2011.— 955 с.

16 *Богатая И.Н., Хахонова Н.Н.* Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова*.*— Москва: КноРус, 2012.— 592 с.

17 *Ерофеева В.А*. Бухгалтерский учет: конспект лекций / В.А. Ерофеева.— Москва: Юрайт, 2011.— 142 с.

18 *Касьянова Г.Ю*. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю. Касьянова. — Москва: АБАК, 2012.— 202 с.

19 *Ковалев В.В.* Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В.В. Ковалев.— Москва: Финансы и статистика, 2004.— 720 с.

20 *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник / Н.П. Кондраков.— Москва: Проспект, 2012.— 504 с.

21 *Пасько А.И.* Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие для вузов / А.И. Пасько.— Москва: Финансы и статистика, 2009.— 368 с.

22 *Сапожникова Н.Г*.[Бухгалтерский](http://baza-referat.ru/%D0%91%D1%83%D1%85%D0%B3%D0%B0%D0%BB%D1%82%D0%B5%D1%80%D0%B8%D1%8F) учет: учебник / Н.Г. Сапожникова.— Москва: КНОРУС, 2012.— 480 с.

23 *Соколов О.В., Соколова Е.С.* Бухгалтерское дело: учебник для вузов / О.В. Соколов, Е.С. Соколова.— Москва: Юрайт, 2009.— 328 с.

24 *Стражева Н.С., Стражев А.В*. Бухгалтерский учет: учебно-методическое пособие / Н.С. Стражева, А.В. Стражев.— Москва: Книжный Дом, 2004.— 432 с.

25 *Шевелев А.Б., Шевелева Б.В.* Бухгалтерский финансовый учет: учебник / А.Б. Шевелев, Б.В. Шевелева.— Ростов на Дону: Феникс, 2013.— 480 с.

26 *Шеремет А.Д.* Бухгалтерский учет: учебник / А.Д. Шеремет.— Москва: Форма, 2014.— 602с.

27 *Яковенко М.Е.* Теория бухгалтерского учета: учебное пособие для студентов / М.Е. Яковенко.— Москва: Финансы и статистика, 2008.— 304 с.