

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
\_\_\_\_\_ О.Н. Харченко  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 г.

## **БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

направление 38.03.01 Экономика  
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТ И АНАЛИЗ ЗАПАСОВ НЕФТЕПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕГО  
ПРЕДПРИЯТИЯ  
(НА ПРИМЕРЕ ПАО «РОСНЕФТЬ»)**

Научный руководитель \_\_\_\_\_ профессор, канд. эк. наук О.Н.Харченко

Выпускник \_\_\_\_\_ Теменкова Полина Дмитриевна

Красноярск 2021

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Оценка состояния и перспектив развития нефтеперерабатывающей отрасли .....	5
1.1. Состояние и перспективы развития нефтеперерабатывающей отрасли в России и за рубежом.....	5
1.2. Сравнительный анализ ПБУ 5/01 «Учет материально- производственных запасов», ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО (IAS) 2 «Запасы».....	10
2 Учет запасов (на примере ПАО «Роснефть»).....	15
2.1 Основные аспекты учетной политики ПАО «Роснефть» в части запасов.....	15
2.2 Учет поступления запасов.....	20
2.3 Учет выбытия запасов.....	30
3 Анализ состояния запасов и эффективности их использования (на примере ПАО «Роснефть»).....	34
3.1 Основные показатели состояния запасов.....	34
3.2 Анализ эффективности использования запасов.....	44
3.3 Рекомендации по ведению учета запасов и повышению эффективности использования запасов (на примере ПАО «Роснефть»)....	48
Заключение.....	51
Список использованных источников.....	54
Приложение.....	60
Приложение А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО 2 «Запасы».....	60
Приложение Б – Учетная политика ПАО «Роснефть» в разделе «Запасы»....	69
Приложение В – Бухгалтерский учет при выбытии запасов.....	71
Приложение Г – Бухгалтерский баланс ПАО «Роснефть».....	74
Приложение Д – Отчет о финансовых результатах ПАО «Роснефть».....	75
Приложение Е – Устав ПАО «Роснефть».....	76

## ВВЕДЕНИЕ

Для осуществления бесперебойного процесса производства организации необходимо иметь в достаточном количестве различные производственные запасы. Они являются одним из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности производства предприятия, которая в свою очередь требует оптимального количества сырья и материалов для полного удовлетворения потребностей производства в любой момент их использования. Несмотря на популярную тенденцию ускорения оборачиваемости запасов на предприятиях с целью снижения затрат на их хранение, а следовательно и снижение размеров запасов, они по-прежнему занимают главную роль в обеспечении предприятий ритмичными условиями работы. Актуальность темы обоснована и тем, что количество продукции и улучшение ее качества в значительной степени зависят от обеспеченности предприятия запасами и эффективности их использования.

Цель работы – дать оценку трансформации учетного процесса операций с запасами, провести анализ состояния и эффективности их использования в нефтеперерабатывающей организации.

Для достижения обозначенной цели поставлены следующие задачи:

- представить краткую характеристику основной деятельности ПАО «Роснефть» для определения особенностей ее учетной политики;
- проанализировать порядок ведения учета запасов в ПАО «Роснефть»;
- сравнить положения ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО (2) Запасы;
- проанализировать отражение операций, связанных с запасами, в бухгалтерском учете;
- провести анализ состояния и эффективности использования запасов в ПАО «Роснефть»;

— разработать рекомендации по ведению учета запасов в связи с вступлением в силу ФСБУ 5/2019, а также по повышению эффективности использования запасов.

Объект исследования – производственно-хозяйственная деятельность ПАО «Роснефть». Основной вид деятельности данного предприятия – добыча нефти. Предмет исследования – учет и анализ операций с запасами, раскрытие информации о запасах в отчетности. Были использованы следующие методы исследования: анализ, дедукция, сравнительный анализ.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Во введении обоснована актуальность выбранной темы, указаны цели работы, ее задачи и методы исследования. В первой главе приведены перспективы развития отрасли, проведен сравнительный анализ ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО (2) Запасы. Во второй главе рассмотрен учет запасов на примере ПАО «Роснефть», а также основные моменты, которые нужно изменить в учетной политике компании из-за вступления в силу с 01 января 2021 года ФСБУ 5/2019. В третьей главе проведен анализ состояния и эффективности использования запасов в ПАО «Роснефть». В заключении сделаны выводы по всей работе и приведены рекомендации по учету и использованию запасов ПАО «Роснефть», связанные с ФСБУ 5/2019.

Материалы выпускной квалификационной работы апробированы на XVII Международная конференция студентов, аспирантов и молодых ученых «Перспективны Свободны — 2021». К опубликованию принята научная статья:

1. Теменкова П.Д. Изменения в учете запасов организаций после вступления в силу ФСБУ 5/2019 (на примере ПАО «Роснефть») // Перспективны Свободны - 2021: электронный сборник материалов международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых Перспективны Свободны - 2021.

# **1 Оценка состояния и перспектив развития нефтеперерабатывающей отрасли**

## **1.1. Состояние и перспективы развития нефтеперерабатывающей отрасли в России и за рубежом**

Нефтедобывающая и нефтеперерабатывающая промышленность играет важную роль в экономическом развитии России. Это обусловлено высокой степенью концентрации значительного объема мировых ресурсов нефти на территории страны. Результаты деятельности нефтяной отрасли являются основной базой для формирования платежного баланса, поддержания курса национальной валюты, имеют ключевое значение для преодоления кризисных явлений. Данная отрасль поддерживает не только экономическое развитие, но и научное, и социальное. Являясь одним из главных ресурсов, нефть привлекает многие компании [30]. Организация такого производства предоставляет рабочие места, что способствует уменьшению безработицы. В 2011 году 49,3% доходов федерального бюджета России и 20% внутреннего валового продукта сформировано нефтегазовой отраслью. Дефицит бюджета без учета нефтегазовых доходов и внешних заимствований в 2000-2009 гг. вырос с 1,7% ВВП до пикового значения 13,7%. Это наглядно показывает, как сильно нефтяная отрасль влияет на экономическое развитие страны. Неопределенность на мировом рынке энергоносителей, нестабильность и низкая эффективность государственного регулирования нефтегазовой отрасли в России препятствуют притоку инвестиций; отсутствие прозрачной системы предоставления налоговых льгот, отсутствие системы дифференцированного подхода к объектам недропользования различного качества, стимулирующего рост эффективности нефтедобычи на разрабатываемых месторождениях, повышают экономические риск [11].

На российском рынке нефти представлены следующие основные компании: Газпром; Роснефть; Лукойл; Сургутнефтегаз; Татнефть.

Контрольный пакет акций ПАО «Газпром» – 50,2% акций – принадлежит Российской Федерации. На декабрь 2016 года 50,1% акций

ПАО «НК «Роснефть» также принадлежат Российской Федерации (ОАО «Роснефтегаз»). «Роснефть» вошла в список крупных нефтяных компаний России после покупки «ТНК-ВР» (2012 г.), одним из основных владельцев которой был Михаил Фридман. За новые активы было уплачено \$54 млрд., а спустя 4 года до этой цифры опустилась полная стоимость «Роснефти». В октябре 2015 года в рамках приватизации она приобрела 50,08% акций НК «Башнефть» (госпакет), которая в 2015 году заняла первое место по приросту добычи (+11%) [28].

К 2012 году фактически исчерпан потенциал экстенсивного роста нефтяной отрасли России: страна впервые вступает в период, когда показатели добычи и экспорта нефти перестали расти. Проблема сырьевой зависимости экономики России сформировала комплекс рисков, последствием которых является невозможность выполнения социальных, оборонных и экспортных обязательств страны при темпах роста экономики ниже 4-5% [30]. В связи с этим устойчивость развития нефтяной отрасли России и экономики в целом по 2020 год включительно определяют следующие взаимосвязанные факторы:

- формирование умеренного спроса на нефть на мировом рынке и замедление роста цен;
- ухудшение структуры запасов нефти России при низких показателях эффективности проектов добычи и переработки;
- освоение запасов удаленных регионов и шельфа при соответствующей переработке попутного углеводородного сырья;
- дисбаланс структуры производства нефтепродуктов при неэффективном регулировании их производства и экспорта;
- необходимость ускорения проектов модернизации мощностей в сегменте переработки нефти.

Влияние данных факторов на конъюнктуру рынка ТЭР обусловило высокую актуальность вопроса мониторинга и оценки инвестиционной активности в ТЭК, перспективах и темпов реализации инвестиционных

проектов в добыче, транспортировке и переработке углеводородов [30]. Такие проекты будут востребованы ближайшее время благодаря тому, что нефть является мировым ресурсом и на международной арене нужно иметь конкурентное преимущество. Если реализовывать инвестиционные проекты, то велика вероятность снижения издержек и повышения эффективности добычи нефти.

Стратегическими задачами развития нефтяной отрасли РФ является поддержание уровня добычи нефти, обеспечивающего максимальный и устойчивый экономический эффект, развитие нефтепереработки и транспортной инфраструктуры для обеспечения внутренней и экспортной потребности в нефти и нефтепродуктах. Основными проблемами средне- и долгосрочного развития нефтегазовых компаний являются нерациональное недропользование, несоответствие условий и показателей воспроизводства минерально-сырьевой базы задачам развития добычи нефти, а также особенности налогообложения, не обеспечивающие достаточных стимулов углубления переработки сырья, проведения геологоразведочных работ, разработки трудно-извлекаемых и низкокачественных запасов месторождений [30]. Остаются нерешенными ряд вопросов эффективного государственного регулирования недропользования, создания стимулов для внедрения современных технологий нефтедобычи и нефтепереработки, привлечения инвестиций в НИОКР. Важным фактором активизации инвестиционной деятельности в нефтяной отрасли России является демонополизация, поскольку в ряде случаев препятствия для реализации инвестиционных проектов государственного масштаба или значительное их удорожание создают крупнейшие компании в сфере добычи, транспортировки или переработки нефтегазового сырья. Как видно из предыдущих предложений, достаточно много факторов влияют на развитие нефтяной отрасли. Перед государством стоят серьезные задачи, которые требуют незамедлительного решения для развития данной отрасли. Она является одним из главных инструментов развития страны, поэтому следует

приложить усилия, чтобы она не только продолжила свое развитие, но и показывала высокие результаты. Дальнейшее развитие отрасли требует создания сбалансированной системы стимулов и ограничений, способствующей оптимальному сочетанию частных и государственных интересов развития сектора.

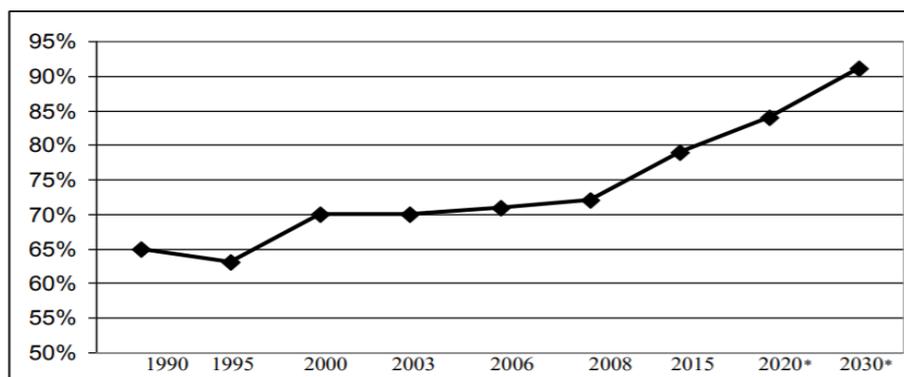
В своей работе Винокурова М.В. и Вурганов М.Г. [4] говорят о том, что нефтяная отрасль в России нуждается в переменах. Поэтому возникает острая необходимость в дальнейшем совершенствовании структуры управления отраслью, повышении эффективности работы крупных компаний, особенно с государственным участием.

Для российских нефтеперерабатывающих предприятий характерен низкий уровень конверсии нефтяного сырья в более ценные продукты нефтепереработки, проблема высоких издержек производства, неконкурентоспособность отечественной нефтепереработки, слабая интеграция нефтепереработки и нефтехимии, зависимость российской нефтепереработки на 75 % от импортных катализаторов [30]. Глубина переработки нефти в России низкая. В Европе глубина переработки составляет около 85 %, в США – 95 %, в России – 72 %. На рисунке 1 показана динамика глубины переработки нефти в России.

Причиной невысокой глубины переработки нефти является недостаточность деструктивных и углубляющих, вторичных процессов, таких как каталитический крекинг, гидрокрекинг, коксование, которые имеются всего на 15 из 32 крупных НПЗ России. Это выглядит печально, так как нефтяная отрасль развивается достаточно долго. И являясь основным сегментом страны, она имеет серьезные трудности, что не наблюдается в зарубежных странах [11].

В отечественной нефтепереработке основным процессом вторичной переработки является риформинг, тогда как во всем мире предпочтение отдается крекингу. Ассортимент и качество экспортируемых нефтепродуктов не удовлетворяют современным требованиям. Основными продуктами

экспорта российской нефтеперерабатывающей промышленности являются дизельное топливо, мазут и битум.



\* - прогноз

Рисунок 1 – Динамика показателя «глубина переработки нефти» в РФ

Несмотря на то, что Россия является большой страной, в нефтяном сегменте все равно наблюдаются пробелы, в которых она уступает конкурентам. Это связано с недостаточно эффективным развитием отрасли.

Экспорт продукции нефтяной отрасли России имеет полностью сырьевую направленность, так как 70% экспорта составляет сырая нефть, а остальные 30 % (автомобильный бензин, дизельное топливо, мазут) являются полуфабрикатами и дешевыми нефтепродуктами низкого качества, которые подвергаются дальнейшей переработке на европейских НПЗ с извлечением из них ценных светлых фракций нефтепродуктов [30]. К сожалению, в России нет направленности на создание нефтепродуктов высокого качества для последующего экспорта на мировой рынок. Ориентир в основном на сырьевую направленность как раз и оттягивает рост отрасли.

Себестоимость добычи нефти – один из решающих показателей при выборе месторождений для разработки. Цена, затрачиваемая на выработку 1 барреля нефти, зависит от сложности добычи сырья и уровня технологий, используемых при эксплуатации. Многие российские компании не видят смысла добывать нефть в одном и том же месторождении, увеличивая глубину, так как это будет затратно и увеличит себестоимость нефти. Из-за этого она станет дороже и менее конкурентоспособной на рынке. Здесь само государство должно вмешаться в данную проблему и помочь.

Вопрос добычи сырья в некоторых регионах в условиях падения мировых цен на нефть стоит особенно остро. Например, себестоимость добычи нефти в некоторых районах Америки достигает и 60 долл/бар, что приблизительно равно мировой цене и, как следствие, это говорит о бесперспективности добычи из данного месторождения. В этом вопросе российские бассейны проигрывают конкурентам в Саудовской Аравии, Иране и Казахстане.

Отметим тот факт, что российские месторождения сильно отличаются по себестоимости добычи нефти:

- на месторождениях, начало эксплуатации которых относится к середине прошлого века, стоимость барреля нефти достигает до 28\$;
- бассейны, которые разрабатываются с конца 90-х годов, имеют себестоимостью около 16 долл/бар нефти.

В стране существуют и месторождения, на которых, по оценкам экспертов, себестоимость добычи нефти может не превышать и 5 долл/бар, что позволяет достигнуть показателей Саудовской Аравии по выгоде [11].

## **1.2. Сравнительный анализ ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО (IAS) 2 «Запасы»**

В соответствии с приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. N 217н «О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации» все организации на территории РФ переведены на международные стандарты финансовой отчетности [26].

В Российской Федерации ведение бухгалтерского учета регулируется Федеральным законом от 06.12.2011N г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». В РСБУ учет запасов регламентируется Положением по

бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденным приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н. На международном уровне учет запасов регулируется МСФО (IAS) 2 «Запасы». В нем запасами признаются активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, находящиеся в процессе производства для такой продажи, или находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг [16]. Данный стандарт применяется ко всем запасам, за исключением:

- незавершенного производства, возникающего по договорам на строительство, включая непосредственно связанные с ним договоры на предоставление услуг;
- финансовых инструментов;
- биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью и сельскохозяйственной продукцией в момент ее сбора .

Однако в ПБУ 5/01 активы, характеризующиеся как НЗП, запасами не признаются. По российскому законодательству запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов [22]. Запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Согласно пункту 25 ПБУ 5/01 [22] резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью запасов, если последняя выше текущей рыночной

стоимости. В соответствии с МСФО (IAS) 2 [16] первоначально запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин: по себестоимости или по возможной чистой цене продажи. Себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы обеспечить текущее местонахождение и состояние запасов. Невозмещаемые налоги и пошлины входят в себестоимость. По МСФО (IAS) 2 [16] себестоимость запасов включает постоянные производственные расходы, основываясь на нормальный уровень мощности производства:

- сумма постоянных накладных расходов, относимых на каждую единицу продукции, не увеличивается в результате низкого уровня производства или простоев;
- в периоды необычно высокого уровня производства сумма постоянных накладных расходов, относимых на каждую единицу продукции, уменьшается таким образом, чтобы запасы не оценивались выше себестоимости.

При этом в себестоимость запасов не включаются:

- сверхнормативные потери сырья, трудовых ресурсов и прочие затраты;
- затраты на хранение запасов, если только они не являются частью технологической цепочки;
- административные расходы;
- расходы на продажу.

При отпуске запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка осуществляется одним из перечисленных способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по методу ФИФО.

МСФО 2 «Запасы» [16] указывает, что себестоимость тех видов запасов, которые не являются взаимозаменяемыми или произведены по специальным проектам, оцениваются по себестоимости каждой единицы таких запасов. Себестоимость запасов, не относящихся к указанной категории, рекомендуется определять с помощью метода «первое поступление – первый отпуск» (ФИФО) или метода средневзвешенной стоимости. Оценка по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца [16]. Оценка запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Расчеты стоимости запасов в российском и в международном учете похожи. При этом основными считаются методы средневзвешенной себестоимости и ФИФО. Согласно МСФО (IAS) 2 может также применяться метод учета по розничным ценам (в розничной торговле). Он часто используется для оценки запасов, состоящих из большого количества быстро меняющихся статей с одинаковой нормой прибыли, в отношении которых практически невозможно использовать прочие методы определения себестоимости. Данный стандарт прописывает, что для всех запасов, сходных по назначению и их использованию организацией, должны применяться одинаковые методы оценки. Для запасов различного характера разрешено использование разных методов оценки. Однако ПБУ 5/01 [22] регламентирует в течение отчетного года по каждому виду (группе) товаров применять один способ оценки.

С 1 января 2021 года в России вступил в силу ФСБУ 5/2019 «Запасы» [23]. Если сравнивать его с ПБУ 5/01 и МСФО 2, то можно выделить следующие сходства:

- основной объект;
- критерий признания актива: запасы для продажи в ходе обычной деятельности; запасы, в процессе производства для продажи; запасы, в виде сырья или материалов, предназначенные для производства или оказания услуг;
- затраты, учитываемые в себестоимости: фактические затраты на приобретение (создание) запасов.

Кроме этого, необходимо сравнить между собой ПБУ 5/01 и ФСБУ 5/2019, чтобы увидеть изменения в новом документе, по которому должны работать организации, а соответственно и бухгалтеры (см. приложение А). Как можно видеть исходя из таблицы, ФСБУ 5/2019 содержит в себе больше подробных пунктов. Что было не раскрыто в ПБУ 5/01, теперь отражено в ФСБУ. В 2021 году все организации должны изменить свою Учетную политику в соответствии с принятым документом.

## **2 Учет запасов (на примере ПАО «Роснефть»)**

### **2.1 Основные аспекты учетной политики ПАО «Роснефть» в части запасов**

Публичное акционерное общество «Нефтяная компания «Роснефть» (ПАО «Роснефть») – российская нефтегазовая компания, контрольный пакет акций которой принадлежит государственному АО «Роснефтегаз». Крупнейшая в мире компания-производитель нефти.

Основные активы НК «Роснефть» были созданы в советский период, когда началось полномасштабное освоение новых нефтяных и газовых месторождений. В 1990-е большая часть нефтяной промышленности была приватизирована. Это был непростой период, за который полностью поменялась экономика страны. Однако спустя 20 лет основными компаниями по добыче нефти являются компании, чьи акции больше, чем на половину, принадлежат государству. За короткий период Компания существенно увеличила эффективность корпоративного управления, провела серьезную работу по консолидации нефтедобывающих и перерабатывающих активов, повысила финансовую дисциплину. Уже в 2005 году «Роснефть» заняла лидирующие позиции среди нефтяных компаний России по объемам добычи, которая достигла 74,6 миллиона тонн нефти [28].

Главным успехом «Роснефти» в 2016 году стало завершение интегральной сделки по приватизации 19,5% пакета акций компании и контрольного пакета акций «Башнефти», в результате которой государство получило 1,04 трлн рублей. Потом, конечно, был конфликт по этому поводу, который в конце концов разрешился, но «Башнефть» была обязана выплатить внушающую сумму. Это так или иначе повлияло на Компанию. Сегодня «Роснефть» — лидер российской нефтяной отрасли и крупнейшая публичная нефтегазовая корпорация мира. Компания включена в перечень стратегических предприятий России. Ее основным акционером (40,4% акций) является АО «РОСНЕФТЕГАЗ», на 100% принадлежащее государству, 19,75% акций принадлежит компании ВР, 18,93% акций принадлежит

компании QH Oil Investments LLC, одна акция принадлежит государству в лице Федерального агентства по управлению государственным имуществом.

«Роснефть» является лидер российской нефтепереработки. В состав нефтеперерабатывающего и нефтехимического блока Компании входят 18 НПЗ, расположенных в ключевых регионах России, а также в Германии, Белоруссии и Индии. Сбытовая сеть Компании охватывает 59 регионов России. В качестве акционера Nayara Energy, «Роснефть» владеет также крупной сетью АЗС в Индии. То есть компания имеет влияние и на мировом рынке не только благодаря своему развитию, но и владению компанией за рубежом.

ПАО «Роснефть» является крупнейшей нефтегазовой компанией в РФ и крупнейшей в мире по запасам и добыче жидких углеводородов среди публичных нефтегазовых компаний. По итогам 2019 г. запасы углеводородов по классификации PRMS по категории 1P составили 47 млрд б.н.э., 2P – 85 млрд б.н.э., 3P – 125 млрд б.н.э. [30].

В ближайшее время Компания планирует обеспечить до 98% успешности геологоразведочных работ, принципиальное повышение технологической успешности эксплуатационного бурения и зарезок боковых стволов при сохранении экономической эффективности. Доля «Роснефти» в добыче нефти в Российской Федерации составляет около 40%, а в мировой добыче — 6% [30]. Данный показатель говорит о том, что Компания имеет сильное влияние на внутреннем рынке, занимая его чуть ли не на половину. Эффективное управление портфелем добывающих активов и инвестициями в разработку новых месторождений позволяет «Роснефти» обеспечивать стабильный текущий и перспективный рост добычи углеводородов.

Место нахождения: 115035, Российская Федерация, Московская область, город Москва, наб. Софийская 26/1.

Дата государственной регистрации Общества: 07.12.1995.

Номер свидетельства о государственной регистрации: 024537.

Орган, осуществивший государственную регистрацию:  
Государственное учреждение Московская регистрационная палата.

Основной вид деятельности – 06.10.1 Добыча нефти.

В Уставе компании указано, что целью ПАО «Роснефть» является извлечение прибыли. Устав компании представлен в приложении Е.

К дополнительным видам деятельности относится:

- добыча нефтяного (попутного) газа;
- добыча природного газа и газового конденсата;
- разработка гравийных и песчаных карьеров, добыча глины и каолина;
- предоставление услуг по бурению, связанному с добычей нефти, газа и газового конденсата;
- предоставление услуг по монтажу, ремонту и демонтажу буровых вышек;
- производство нефтепродуктов;
- производство электроэнергии;
- распределение электроэнергии;
- разведочное бурение и др.

Учетная политика ПАО «Роснефть» с 2014 года не подвергалась корректировкам и изменениям в разделе запасов, кроме изменений в связи с вступлением в силу ФСБУ 5/2019. Глава 4.7 Учетной политики посвящена запасам. Учетная политика приведена в приложении Б.

Согласно пункту 4.7.2 Учетной политики компании операции, связанные с приобретением запасов и других активов, отражаются на техническом счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». На 15 счете формируется фактическая себестоимость следующих активов:

- материалов, оборудования, основных средств, закупаемых Департаментом хозяйственного обеспечения ПАО «НК «Роснефть»

- и Департаментом информационных технологий ПАО «НК «Роснефть» для целей ЦАУК;
- материалов, оборудования, основных средств, закупаемых Департаментом материально-технических ресурсов ПАО «НК «Роснефть» для капитального строительства;
  - товаров (нефть, стабильный газовый конденсат, газ, нефтепродукты), закупаемых для перепродажи;
  - сырья (нефти), покупаемого для переработки;
  - услуг, связанных с приобретением нефти, стабильного газового конденсата, газа.

Как указано в Уставной политике ПАО «Роснефть» на 15 счет не относятся транспортно-заготовительные расходы. Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, включаются в фактическую стоимость материалов. Это означает, что транспортно-заготовительные расходы учитываются сразу на счете 10. Однако инструкция по применению плана счетов говорит о том, что нужно выбрать один из имеющихся способов учета транспортно-заготовительных расходов:

- с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- с использованием отдельного субсчета на счетах учета запасов 10 «Материалы»;
- непосредственно включая в фактическую стоимость запасов.

В Учетной политике организация выбрала первый способ – использование счетов 15 и 16. Однако там же прописано, что 15 счет не учитывает транспортно-заготовительных расходов. Во-первых, это нарушение инструкции по применению плана счетов. Во-вторых, это выглядит нецелесообразно, так как для такой крупной организации учет транспортно-заготовительных расходов удобнее делать с использованием

счетов 15 и 16. Возможно, это связано с документами на запасы или с неотфактурованными поставками.

Согласно пункту 4.7.3 Учетной политики запасы, не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в договоре, или в оценке, согласованной их собственником. Запасы, полученные безвозмездно, принимаются к учету по рыночной стоимости. В эту стоимость запасов могут включаться транспортно-заготовительные расходы, сложившиеся до момента фактического поступления на склад. Стоимость безвозмездно полученных затрат относят к прочим расходам.

При отпуске запасов, кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости, в производство и ином выбытии их оценка производится одним из методов, представленных на рисунке 2.

№	НАИМЕНОВАНИЕ ГРУППЫ МПЗ	МЕТОД ОЦЕНКИ ВЫБЫВАЮЩИХ МПЗ
1	2	3
1	Нефть	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
2	Нефтепродукты	По средней себестоимости в разрезе НПЗ, поставщиков
3	Строительные материалы	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
4	Оборудование	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
5	Запчасти	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
6	Топливо	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
7	Тара	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
8	Хозяйственный инвентарь	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
9	Инструменты	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
10	Прочие МПЗ	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
11	Полуфабрикаты собственного производства	По средней себестоимости в разрезе НПЗ
12	Нефть и газ собственного производства	По средней себестоимости в разрезе операторов

Рисунок 2 – Метод оценки запасов

Средняя себестоимость запасов оценивается, исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенной оценки). В ее расчет включается количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период).

В пункте 4.7.6 Учетной политики указано, резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по состоянию на 01 декабря отчетного года. Это право любой организации. Согласно пункту 30 ФСБУ 5/2019 [23] признаками обесценения запасов могут быть моральное устаревание запасов, потеря ими своих первоначальных качеств, снижение их рыночной стоимости, сужение рынков сбыта запасов. Тогда ПАО «Роснефть» создает резерв под обесценение в размере превышения фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи. При этом балансовой стоимостью запасов считается их фактическая себестоимость за вычетом данного резерва.

## **2.2 Учет поступления запасов**

В ПАО «Роснефть» процесс приобретения сырья и различных материальных ресурсов в учете отражается на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», на котором формируется фактическая стоимость активов. На данный счет должны относиться и транспортно-заготовительные расходы, связанные с поступлением запасов, однако по Учетной политике они через 15 счет не проходят. Это считается нарушением инструкции по применению плана счетов. Также счет 15 используется для учета импорта материальных ценностей, когда процесс приобретения и, следовательно, формирования стоимости запасов обычно относительно длителен.

Формирование первоначальной себестоимости зависит от способа приобретения запасов. Например, запасы могут поступать от подотчетных лиц ПАО «Роснефть», приобретающих их за наличный расчет. Для подтверждения осуществленных расходов подотчетные лица должны представить документы, фиксирующие факты:

— оплаты полученных запасов с указанием стоимости покупки.

Таковыми документами могут быть квитанции к приходно-кассовым

ордерам, чеки контрольно-кассовых машин, документы, приравненные к бланкам строгой отчетности;

— получения указанных запасов.

Фактическая себестоимость запасов, полученных ПАО «Роснефть» безвозмездно, в том числе по договору дарения, формируется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету, а также фактических затрат организации на доставку запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования. Рыночная цена рассчитывается как сумма денежных средств, которые организация могла бы получить от продажи этого актива [27]. Если достоверно установить ее невозможно, предприятие имеет право обратиться к независимым оценщикам. Расходы на оплату их услуг списывают на увеличение стоимости запасов.

Первоначальная стоимость материалов, приобретенных за плату, формируется из всех затрат на их приобретение. В нее могут входить и общехозяйственные расходы (например, оплата командировки сотрудника, направленного для заключения договора или сопровождения груза во время его доставки) [23].

ПАО «Роснефть» использует 15 счет для учета материалов по фактической себестоимости, поэтому в паре используются счета 10 и 16. В дебет счет 10 списываются материалы по учетной цене с кредита счета 15. Как раз в 15 счете должны учитываться транспортно-заготовительные расходы, которые ПАО «Роснефть» по Учетной политике не учитывает на счете 15. На счете 10 материалы учитываются по учетным ценам. На счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» показывается разница между учетной ценой и фактической себестоимостью заготовления материалов.

С 01.01.2021 существенно изменился порядок учета запасов. В том числе обновлены состав имущества, признаваемого запасами, правила его оценки при признании в учете и последующей оценки запасов [23]. Эти изменения учтены при подготовке Учетной политики на 2021 год. ПАО

«Роснефть» скорректировала в Учетной политике состав запасов и правила их оценки. Особенности корректировок были следующие:

- к запасам теперь относится незавершенное производство;
- к запасам не относятся малоценные ОС — они не проходят по критерию срока использования (используются более 12 месяцев);
- запасы, предназначенные для управленческих нужд (например, канцтовары), можно сразу списывать в расходы, минуя стадию отражения на счете 10. Если компания принимает такой порядок списания, решение нужно зафиксировать в учетной политике, целесообразно также прописать перечень таких расходов.

Согласно ФСБУ 5/2019 [23] теперь все запасы в учете признаются по *фактической себестоимости*. Для практически всех запасов, кроме готовой продукции и незавершенного производства, фактическая себестоимость считается как сумма расходов, направленная на приобретение активов, их доставку, доведение до состояния, пригодного к использованию или продаже.

Если запасы получены безвозмездно или расчеты с их поставщиком осуществлены неденежными средствами, то запасы придется оценивать по *справедливой стоимости*. В первом случае — получаемых безвозмездно запасов. Во втором — передаваемого имущества. Определение указанной стоимости дает МСФО 13 «Оценка справедливой стоимости» [17]. Стоит учесть, что затраты, связанные с хранением, отныне не будут формировать фактическую себестоимость запасов. Но это не распространяет на ситуации, когда хранение выступает одним из циклов технологического процесса [23].

Между положениями ранее применявшегося ПБУ 5/01 и ФСБУ 5/2019 «Запасы» есть существенные различия, поэтому в Учетной политике нужно закрепить способ перехода:

- перспективный – положения начинают применяться только к тем фактам деятельности, которые свершились после внедрения стандарта, т. е. после 1 января 2021 года.

— ретроспективный – положения стандарта применяются не только к будущим, но и к прошлым периодам. В этом случае остатки по счетам учета пересчитываются согласно новым требованиям.

Если ПАО «Роснефть» выбирает ретроспективный вариант перехода на новый стандарт, ей нужно корректировать показатели в корреспонденции со счетом 84, как указано в таблице 1.

Процедуры, связанные с запасами, требуют документального подтверждения для того, чтобы бухгалтер смог отразить их в учете. Это важный момент, так как именно от наличия документов зависит бухгалтерский учет Компании

Таблица 1 – Учет запасов при ретропективном переходе к ФСБУ 5/2019

Дебет	Кредит	Содержание записи
84	10	Списание стоимости материальных ценностей, приобретенных ранее для управленческих нужд
41,43	84	Доведение учетной стоимости товаров и готовой продукции до
84	41,43	справедливой стоимости на дату перехода на ФСБУ 5/2019

Материалы, полученные за плату, учитываются согласно ФСБУ 5/2019 по фактической себестоимости, за исключением НДС. В нее включаются все затраты на приобретение, доставку и подготовку к эксплуатации. Согласно пункту 11 ФСБУ 5/2019 в фактическую себестоимость запасов включаются:

- уплаченные и (или) подлежащие уплате организацией поставщику (продавцу, подрядчику) при приобретении (создании) запасов суммы, определяемые с учетом пунктов 12, 13 настоящего Стандарта;
- затраты на заготовку и доставку запасов до места их потребления (продажи, использования);
- затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по доработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик запасов;

- величина возникшего в связи с приобретением (созданием) запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды;
- связанные с приобретением (созданием) запасов проценты, которые подлежат включению в стоимость инвестиционного актива;
- иные затраты, связанные с приобретением (созданием) запасов.

Согласно пункту 18 того же стандарта [23] в себестоимость приобретаемых (создаваемых) запасов не включаются:

- затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями, пожарами, авариями и другими чрезвычайными ситуациями;
- управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (созданием) запасов;
- расходы на хранение запасов, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии подготовки запасов к потреблению (продаже, использованию) или обусловлено условиями приобретения (создания) запасов;
- иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения (создания) запасов.

Все фактические затраты на приобретение материалов должны иметь документальное подтверждение. На материалы, поступающие по договорам купли-продажи, поставки и другим аналогичным договорам, ПАО «Роснефть» получает от поставщика (грузоотправителя) документы, служащие основанием для их приемки и оприходования:

- расчетные документы (платежные требования, платежные требования-поручения, счета, счета-фактуры, накладные на отпуск материалов на сторону (форма No М-15), товарные накладные (форма No ТОРГ-12) и пр.);
- сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и т.п.).

В бухгалтерском учете ПАО «Роснефть» все операции по поступлению материалов отражаются на основании следующих учетных документов:

- приходный ордер (форма NoM-4) – оформляется при приемке и оприходовании поступающих материалов и тары (под материалы) при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству). Не оформляется при наличии Акта о приеме материалов (форма NoM-7);
- акт о приеме материалов (форма NoM-7) – оформляется в случае выявления в ходе приемки количественных и качественных расхождений, а также расхождения по ассортименту с данными заявленными в сопроводительных документах поставщика;
- акт является юридическим основанием для предъявления претензии грузоотправителю или поставщику;
- акт о приеме-передаче ТМЦ на хранение (форма No MX-1) – оформляется в случае поступления материалов на склад контрагента-хранителя;
- транспортная накладная – предназначена для учета расчетов за их перевозки автомобильным транспортом.

Компания ПАО «Роснефть» использует счет 15, поэтому в его дебет относится покупная стоимость запасов, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. В зависимости от того, откуда поступили материальные ценности, а также от характера расходов по заготовке и доставке запасов, проводки по дебету счета 15 ПАО «Роснефть» должна сделать такие, как в таблицах 2 и 3 [1].

Так как ПАО «Роснефть» ведет учет материалов по учетным ценам, то по дебету счета 10 отражается именно учетная стоимость таких запасов. А отклонение фактической стоимости приобретения (заготовления) от учетных цен относится в дебет или кредит счета 16: Дт 16 Кт 15; Дт 15 Кт 16.

Таблица 2 – Бухгалтерский учет поступления запасов по цене ниже учетной

Дебет	Кредит	Значение операции
15	60	Отражение поступления запасов по фактической стоимости
19	60	Выделен входящий НДС
60	51	Перечисление оплаты поставщику
10	15	Оприходование материала по учетным ценам
15	16	Списано отклонение стоимости (превышение учетной стоимости над фактической)
20	10	Списание в производство

ПАО «Роснефть» является международной компанией, поэтому возможны операции в иностранной валюте. Здесь важно учесть, что основной валютой является доллар, курс которого постоянно меняется. Это влияет на курсовые разницы, которые обязательны к отражению в учете.

Таблица 3 – Бухгалтерский учет поступления запасов по цене выше учетной

Дебет	Кредит	Значение операции
15	60	Отражение поступления сырья
19	60	Выделен входящий НДС
15	60	Отражение ТЗР
19	60	Выделен НДС по ТЗР
16	15	Отражение суммы разницы между учетной ценой и фактической себестоимостью
20	16	списана накопленная положительная разница между фактической себестоимостью и учетной ценой.

Окончание таблицы 3 – Бухгалтерский учет поступления запасов по цене выше учетной

60	51	Перечисление оплаты поставщику
60	51	Перечисление оплаты транспортной компании за доставку
68	19	Предъявлен к вычету НДС поставщика сырья
68	19	Предъявлен к вычету НДС транспортной компании

Оценка материалов, стоимость которых при приобретении определена в условных денежных единицах, в целях бухгалтерского учета проводится в рублях путем пересчета суммы в условных денежных единицах по официальному курсу, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету в порядке, аналогичном для оценки материалов, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Разницы, возникающие при последующей оплате приобретенных материалов, отражаются в порядке, предусмотренном для учета курсовых разниц. Порядок отражения поступления материалов на счетах бухгалтерского учета зависит от способа формирования фактической себестоимости материалов, в случае с ПАО «Роснефть» используется счет 15. Тогда компания должна делать проводки, как в таблице 4, для отражения курсовых разниц.

Таблица 4 – Бухгалтерский учет отражения курсовых разниц

Дебет	Кредит	Значение операции
91.2	60, 76	Отражена отрицательная курсовая разница
60, 76	91.1	Отражена положительная курсовая разница
15	60, 76	Отражены расходы (затраты на сертификацию, платежи за ведение банком паспорта импортной сделки и пр.) связанные с приобретением материалов по импорту

Так как ПАО «Роснефть» имеет техническую возможность обеспечения сохранности и хранения на складе определенных видов сырья и крупногабаритных материалов, то их завоз осуществляется сначала на склад, а затем в производственные подразделения [6].

Материально-ответственным лицом производственного подразделения производится проверка соответствия поступивших материалов данным, указанным в товаросопроводительных документах, а так же проводится проверка соответствия качества и количества полученных материалов. Материально-ответственное лицо на складе (заведующий складом, кладовщик) оформляет приходные ордера на оприходование материалов [13].

У ПАО «Роснефть» есть и материалы в пути. Основанием для отражения их являются полученные от поставщика копии документов подтверждающих факт отгрузки: железнодорожные квитанции; транспортные накладные со штампом перевозчика о принятии ценностей к перевозке; прочие документы, предусмотренные условиями договора.

Материалы, принадлежащие компании, но находящиеся в пути, принимаются к бухгалтерскому учету обособленно в оценке, указанной в договоре, в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» посредством отражения на отдельном субсчете. Материалы на складе не приходуются [14]. При фактическом поступлении материалов на склад проводится проверка поступивших материалов на предмет соответствия данным товаросопроводительных документов. При формировании себестоимости материалов учетная стоимость материалов корректируется с учетом поступивших товаросопроводительных документов, одновременно уточняются расчеты с поставщиком, отражение перемещения (оприходования) материалов из пути в места хранения производится по фактической себестоимости. Учет материалов в пути должен выглядеть так, как указано в таблице 5.

Таблица 5 – Бухгалтерский учет материалов, находящихся в пути

Дебет	Кредит	Значение операции
15	60	Учтена стоимость (без НДС) запасов по сопроводительным документам поставщика
10	15	Оприходованы на склад приобретенные запасы по учетной цене
15	16	Списано отклонение стоимости (превышение учетной стоимости над фактической)
16	15	Списано на сумму отклонений между фактической себестоимостью приобретенных запасов и их учетной ценой (экономия)
20	16	списана накопленная положительная разница между фактической себестоимостью и учетной ценой
20	16	списана отрицательная разница между фактической себестоимостью и учетной ценой

К внутренним перемещениям материалов относятся:

- передача со склада на склад, в том числе между структурными подразделениями;
- передача внутри подразделения (лимитно-заборная карта (ф.№М-8) карточка складского учета (ф. № М-17), (ведомости на выдачу товарно-материальных ценностей);
- сдача на склады неизрасходованных материалов;
- отпуск материалов со склада контрагента-хранителя в кладовые цеха; в структурные подразделения предприятия; возврат на цеховой склад непригодного к использованию инвентаря,

инструмента, хозяйственных принадлежностей, подлежащих сбору и утилизации.

К запасам ПАО «Роснефть» относятся жидкие углеводороды. С учетом перечисленных особенностей учета запасов в нефтяной компании проводки по поступлению жидких углеводородов будет выглядеть так, как представлено в таблице 6. Описание случая, когда фактическая стоимость ниже учетной.

Таблица 6 – Бухгалтерский учет поступления жидких углеводородов

Дебет	Кредит	Значение операции
15	60	Поступление запасов по сопроводительным документам поставщика
19	60	Учен входной НДС
10.1	15	Принято сырье по учетным ценам
15	16	Списано превышение учетной стоимости над фактической

Помимо поступления запасов, в компании производятся процедуры выбытия материалов. Они требуют не меньше внимания, чем процесс поступления, так как на выбытии материалы заканчивают свой жизненный цикл в компании.

### 2.3 Учет выбытия запасов

Согласно Учетной политике ПАО «Роснефть» при выбытии запасов они учитываются по средней себестоимости и себестоимости единицы – партии в зависимости от группы материалов.

Под отпуском материалов в производство понимается их выдача со склада организации (цехов) непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также расход материалов для управленческих нужд организации. При отпуске материалы должны

измеряться в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, поштучно). Отпуск материалов осуществляется:

- только уполномоченным работникам (утверждаются списки лиц, которым предоставляется право требовать со складов материалы, а также берутся образцы их подписей; указанные списки должны быть сообщены работникам складов);
- участкам, бригадам непосредственно на рабочие места (отпускаются только с разрешения определенных должностных лиц (например, начальник цеха, начальник службы);
- с учетом норм расхода и особенностей технологического процесса производства (отпуск сверх норм производится в порядке, установленном на предприятии);
- по мере необходимости (т.е. по факту использования).

Первичными учетными документами по отпуску (расходу) материалов со складов организации в подразделения (цеха) организации являются лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма N М-8), требование-накладная (типовая межотраслевая форма N М-11), накладная (типовая межотраслевая форма N М-15) [33].

Так как ПАО «Роснефть» использует 15 счет, на котором формируется первоначальная стоимость, которая затем списывается на счет 10, то выбытие материалов происходит с использованием счета 10, как указано в таблице 7. Однако в Учетной политике организации указано, что транспортно-заготовительные расходы не учитываются на 15 счете, что является нарушением инструкции по применению планов счетов.

Материалы могут выбывать со складов (кладовых) по причине: негодности в результате порчи, по истечению сроков хранения; морального устаревания; при выявлении недостатков, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий; при выявлении пересортицы. Каждое событие сопровождается следующими проводками (см. приложение В).

Таблица 7 – Бухгалтерский учет при выбытии запасов

Дебет	Кредит	Значение операции
10	15	Оприходованы на склад приобретенные запасы по учетной цене
15	16	Списано отклонение стоимости (превышение учетной стоимости над фактической)
16	15	Списано на сумму отклонений между фактической себестоимостью приобретенных запасов и их учетной ценой (экономия)
20, 23, 29	10	Списаны на нужды основного, вспомогательного и обслуживающего производств
25, 26	10	Списаны для собственных нужд организации (например, на ремонт оборудования или офиса)
20,23,25,26,29	16	списана накопленная положительная разница между фактической себестоимостью и учетной ценой
20,23,25,26,29	16	списана отрицательная разница между фактической себестоимостью и учетной ценой
91.2	10	Запасы безвозмездно переданы
91.2	68	Начислен НДС по материалам, переданным безвозмездно

Фактическая себестоимость материалов ПАО «Роснефть», внесенных в счет вклада в уставный капитал другой организации, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ [15]. Так как ПАО «Роснефть» ведет учет с использованием счета 15, то бухгалтерский учет будет выглядеть так, как указано в таблице 8.

Таблица 8 – Проводки поступления материалов в качестве вклада в уставный капитал

Дебет	Кредит	Значение операции
15	75.1	Отражена фактическая стоимость материалов, согласованная учредителями с учетом оплаченных учредителем и документально им подтвержденных транспортно-заготовительных расходов (без НДС)
10	15	Оприходованы на склады материалы по учетной стоимости
16	15	Отражена положительная разница между учетной и фактической стоимостью
15	16	Отражена отрицательная разница между учетной и фактической стоимостью

Учет выбытия материалов имеет свой ряд особенностей, которые нельзя упускать. Материалы могут выбываться по различным причинам, для каждой из которых предусмотрен отдельный учет. Помимо учета, постоянно-действующей комиссией с участием материально-ответственных лиц проводится подготовка необходимой информации для списания материалов.

### 3 Анализ состояния запасов и эффективности их использования (на примере ПАО «Роснефть»)

#### 3.1 Основные показатели состояния запасов

В ПАО «Роснефть» представлены различные группы запасов: нефть, нефтепродукты, строительные материалы, оборудование, запчасти, топливо, тара, хозяйственный инвентарь, инструменты, прочие запасы, полуфабрикаты собственного производства, нефть и газ собственного производства. Но в данной работе рассмотрены запасы, доказанные по методике SEC, а именно жидкие углеводороды и газ. Состояние запасов на 2020 год представлено на рисунке 3.

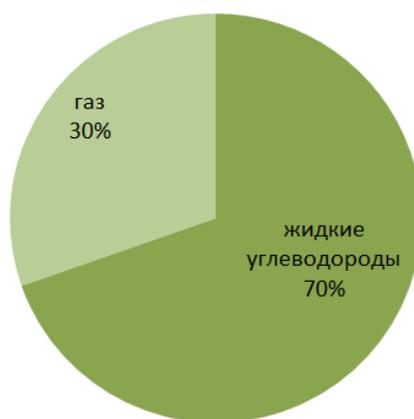


Рисунок 3 – Структура запасов ПАО «Роснефть» за 2020 год

Чтобы определить состояние запасов ПАО «Роснефть», нужно оценить основные показатели. К ним относятся:

- средний уровень запаса;
- запасоемкость;
- обеспеченность потребности запасом;
- доля переходящего запаса;
- коэффициент оборачиваемости;
- время оборота запаса.

Кроме этого, необходимо определить такие показатели динамики, как темпы роста и прироста цепным и базисным методом, абсолютный прирост, а также средний темп роста и прироста, средний абсолютный прирост.

Цепные показатели рядов динамики характеризуют интенсивность изменений от одного периода к другому периоду. То есть мы рассмотрим изменение величины запасов от одного отчетного периода к другому. Базисные показатели рядов динамики – это показатели с постоянным базисом (началом). Мы возьмем за базовый период 2018 год и будем анализировать величину запасов на основе показателей этого года. Темп роста характеризует скорость развития запасов. Используемые формулы приведены ниже.

$$T_{p.б.} = \frac{Y_n}{Y_{n-1}}, \quad (1)$$

где  $Y_n$  – отчетный период,

$Y_{n-1}$  – предыдущий период.

$$T_{p.ц.} = \frac{Y_n}{Y_1}, \quad (2)$$

где  $Y_1$  – базисный период.

$$T_{np.ц.} = T_{p(ц)} - 100 \%. \quad (3)$$

$$T_{np.б.} = T_{p(б)} - 100 \%. \quad (4)$$

$$\bar{T}_{p.ц.} = \sqrt[n]{T_{1ц} * T_{2ц} * \dots * T_{nц}}, \quad (5)$$

где  $n$  – количество периодов.

$$\bar{T}_{p.б.} = \sqrt[n-1]{\frac{Y_n}{Y_1}}. \quad (6)$$

$$\Delta_{a.ц.} = Y_n - Y_{n-1}. \quad (7)$$

$$\Delta_{a.б.} = Y_n - Y_1. \quad (8)$$

Средний уровень запаса – основной производный показатель состояния запаса. Он рассчитывается по единичным отчетным периодам по следующей формуле.

$$\bar{Z}_i = \frac{Z_{ni} + Z_{ki}}{2} \quad (9)$$

где  $\bar{Z}_i$  – средний объем запаса в периоде,

$Z_{ni}$  – остаток запаса на начало периода,

$Z_{ki}$  – остаток запаса на конец периода.

Рассчитаем средний уровень запаса жидких углеводородов и газа для ПАО «Роснефть». Для этого нам понадобятся данные с 2018 по 2020 года. Они приведены в таблице 9.

Таблица 9 – Запасы ПАО «Роснефть», млн барр. н. э.

	2018	2019	2020	2021
Запасы жидких углеводородов	27 335	28 034	28 853	29 135
Запасы газа	10 437	11 873	12 578	13 437
Всего	37 772	39 907	41 431	42 572

Динамика запасов за 2018-2021 гг. представлена на рисунке 4.

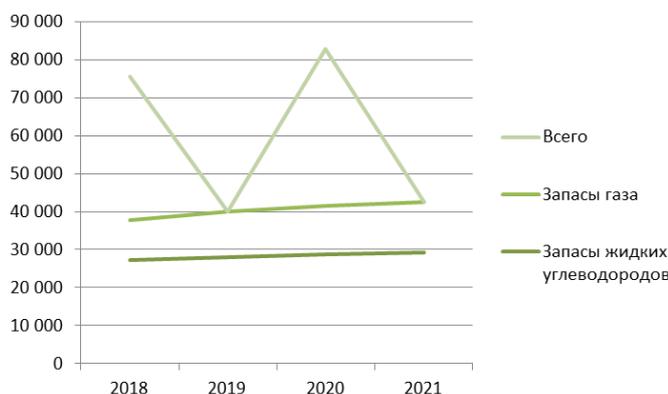


Рисунок 4 – Динамика изменения запасов за 2018-2021 гг.

Средний уровень запасов за 2018 год:

$$\bar{Z}_{2018} = \frac{37772+39907}{2} = 38\ 839,5$$

Средний уровень запасов за 2019 год:

$$\bar{Z}_{2019} = \frac{39907+41431}{2} = 41\ 433$$

Средний уровень запасов за 2020 год:

$$\bar{Z}_{2020} = \frac{41431+42572}{2} = 42\ 574$$

Исходя из расчетов, можно видеть, что уровень запасов с каждым годом увеличивается, что может говорить об увеличении добычи нефти, которая в дальнейшем не реализуется в полном количестве. Средний уровень дает нам представление о том, сколько у ПАО «Роснефть» имеется запасов ежегодно.

Запасоемкость – показатель состояния уровня запаса, который показывает, сколько единиц остатков запаса имеется на единицу отгрузки прошлого единичного периода учета. Расчет запасоемкости проводится по следующей формуле:

$$\bar{Z}_{em} = \frac{Z_{i+1}}{D_i} \quad (10)$$

где  $Z$  – запасоемкость запаса в периоде учета,

$i$  – индекс периода учета,

$Z_{i+1}$  – остаток запаса на начало периода учета,

$D$  – объем отгрузок (потребность, объем продаж или товарооборот) за единичный период учета.

Тогда для ПАО «Роснефть» запасоемкость за 2019-2020 гг. будет следующей. Она представлена в таблице 10.

По приведенным расчетам видно, что у компании низкая запасоемкость. Каждая реализация многократно превышает количество запасов.

Таблица 10 – Запасоемкость ПАО «Роснефть»

	2018	2019	2020
Остатки запасов, млн.куб.м	6 005	6 345	6 587
Реализация, млн. куб.м	65 226	64 212	62 335
Запасоемкость	0,098	0,102	0,107
Т <sub>р.б.</sub> , %	0	104,0	109,2
Т <sub>пр.б.</sub> , %	0	4,0	9,2
Δ <sub>а.б</sub>	0	0,004	0,009
Т <sub>р.ц.</sub> , %	0	104,0	104,9
Т <sub>пр.ц.</sub> , %	0	4,0	4,9
Δ <sub>а.ц</sub>	0	0,004	0,009

Это говорит о том, что жидкие углеводороды и товарный газ не застаиваются, а сразу отдаются в рабочий процесс. При этом базисный темп роста говорит о том, что по сравнению с 2018 базовым годом в 2020 году величина запасов увеличилась на 9,2%. Данные показатели свидетельствуют о том, что с каждым годом реализация ПАО «Роснефть» снижается, а остатки запасов возрастают. Это может быть связано все с такими же темпами добычи, за счет которой увеличиваются запасы. На рисунке 5 наглядно представлена динамика запасоемкости в ПАО «Роснефть» за рассматриваемый период.

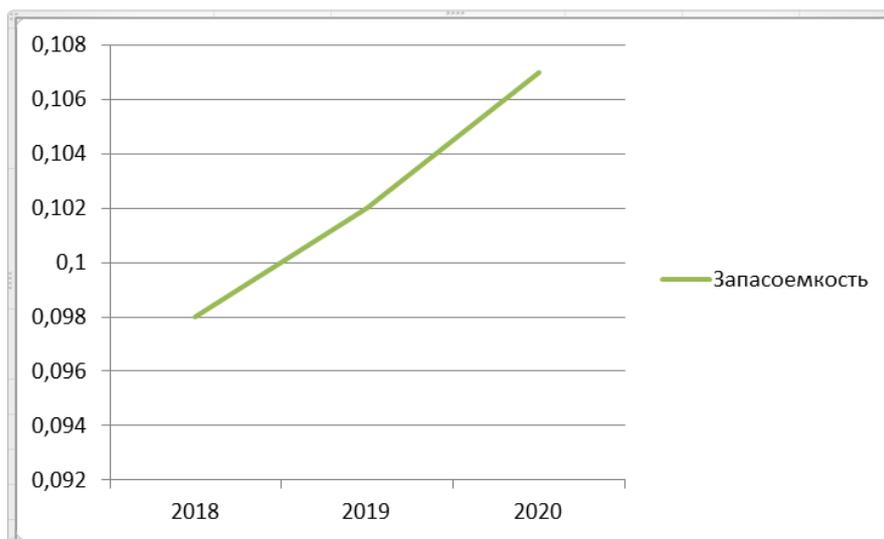


Рисунок 5 – Динамика запасоемкости в ПАО «Роснефть» за 2018-2020 гг.

Показатель обеспеченности потребности запасом аналогичен предыдущему показателю. Главное отличие состоит в том, что обеспеченность потребности запасом имеет размерность. Этот показатель измеряется в единицах времени и показывает, на сколько дней (недель, декад, месяцев и др.) хватит наличных запасов до момента их полного истощения. Показатель рассчитывается по следующей формуле.

$$O_{di} = \frac{Z_{ei}}{m_i} \quad (11)$$

где  $O_{di}$  – обеспеченность потребности запасом в периоде учета,

$i$  – индекс периода учета,

$Z_{ei}$  – остаток запаса на конец периода учета,

$m_i$  – объем отгрузок (потребность, объем продаж или товарооборот) в единичном периоде учета.

Для ПАО «Роснефть» показатель обеспеченности потребности запасом за 2018-2020 гг. рассчитан в таблице 11. По приведенным расчетам можно сказать, что запасов ПАО «Роснефть» хватает на период меньше месяца. На рисунке 6 представлена динамика изменения данного показателя.

Таблица 11 – Обеспеченность потребности запасом ПАО «Роснефть»

	2018	2019	2020
Остатки запасов, <u>млн.куб.м</u>	6 005	6 345	6 587
Реализация, млн. <u>куб.м</u>	65 226	64 212	62 335
<u>Запасоемкость</u>	0,098	0,102	0,107
Число рабочих дней	247	247	248
Обеспеченность потребности запасом, дни	24	25,3	26,6

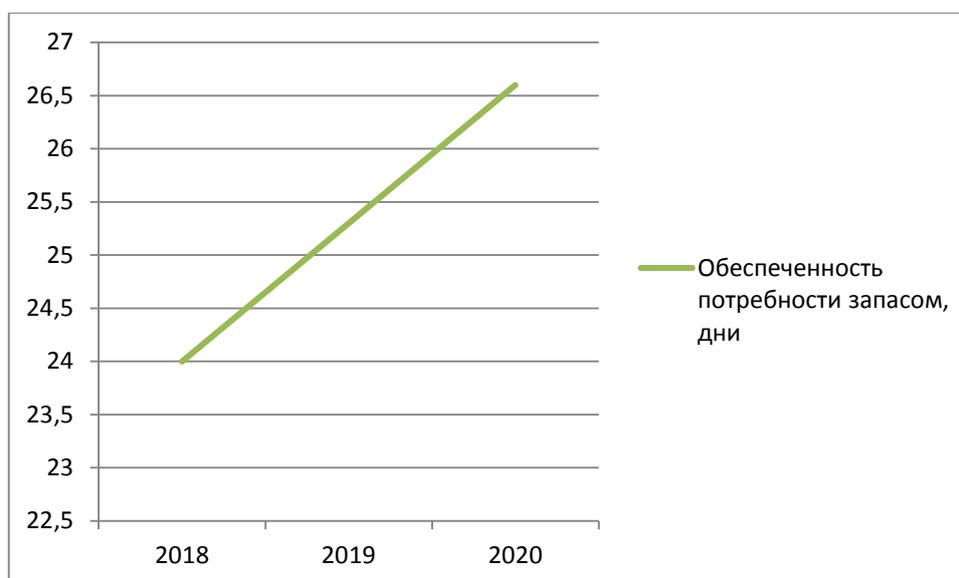


Рисунок 6 – Динамика изменения обеспеченности потребности запасом

По рисунку 6 можно увидеть, что обеспеченность потребности запасом в ПАО «Роснефть» за последние три года стабильно увеличивается. Это означает, что с каждым годом запасов компании хватает на более количество дней. Данный факт подтверждает как раз и то, что количество запасов увеличивается.

Доля переходящего запаса – еще один показатель состояния запаса, который помогает оценить уровень наличного запаса. Он дополняет информацию, полученную при расчете вышеприведенных показателей. Данный показатель рассчитывается по следующей формуле.

$$d_i = \frac{Z_{ni}}{Z_{ni} + S_i} \quad (12)$$

где  $d_i$  – доля переходящего запаса периода,  
 $Z_{ni}$  – остаток запаса на начало периода,  
 $S_i$  – объем пополнения запаса в периоде.

Тогда для ПАО «Роснефть» данный показатель за 2018-2020 гг. представлен в таблице 11. По данным таблицы видно, что в ПАО «Роснефть» имеет запас сырья, который будет поступать в течение периода, в пределах

от 8% до 9,5%. Этот показатель подтверждает то, что в компании запасы увеличиваются с каждым годом.

Таблица 11 – Доля переходящего запаса в ПАО «Роснефть»

	2018	2019	2020
Остатки запасов, млн.куб.м	6 005	6 345	6 587
Реализация, млн. куб.м	65 226	64 212	62 335
Доля переходящего запаса	0,084	0,09	0,095
Г <sub>р.б.</sub> , %	0	107,1	113,1
Г <sub>пр.б.</sub> , %	0	7,1	13,1
Δ <sub>а.б</sub>	0	0,006	0,011
Г <sub>р.ц.</sub> , %	0	107,1	105,5
Г <sub>пр.ц.</sub> , %	0	7,1	5,5
Δ <sub>а.ц</sub>	0	0,006	0,005

По темпу роста можно сказать, что с 2018 по 2020 год доля переходящего запаса увеличилась на 13,1%. На рисунке 7 представлено изменения данного показателя.

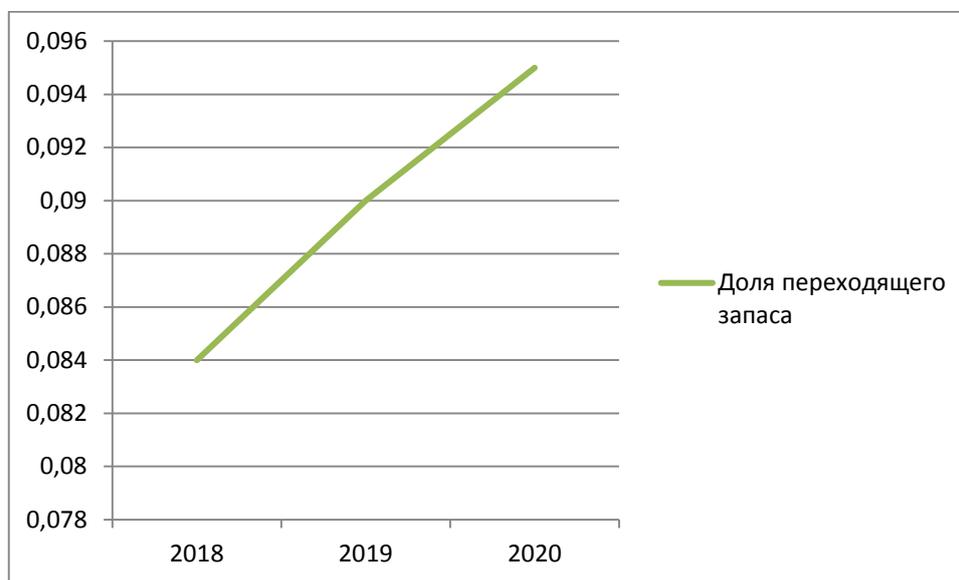


Рисунок 7 – Динамика изменения доли переходящего запаса в ПАО «Роснефть» за 2018-2020 гг.

По рисунку также видно постоянное увеличение показателя, что говорит о росте запасов в ПАО «Роснефть».

Время оборота – последний показатель из состава обязательных для описания состояния запаса. Время оборота показывает среднее число дней (недель, декад, месяцев и др.), в течение которых средний размер запаса находится на складе. Время оборота рассчитывается по следующей формуле.

$$\text{Время оборота запасов} = \frac{\text{Количество дней в анализируемом периоде}}{\text{Коэффициент оборачиваемости запасов за этот период}} \quad (13)$$

Здесь задействован показатель коэффициент оборачиваемости запасов. Он рассчитывается по следующей формуле.

$$\text{Коэффициент оборачиваемости запасов} = \frac{\text{Себестоимость реализованной продукции}}{\text{Среднегодовая стоимость запасов}} \quad (14)$$

Теперь рассчитаем эти показатели в таблице 12.

Таблица 12 – Коэффициент оборачиваемости запасов и время их оборота

	2018	2019	2020
Себестоимость реализованной продукции, млн. руб. (стр. 2120 «Себестоимость продаж»)	4 839 290	4 788 782	1 803 932
Величина стоимости запасов, млн.руб. (стр. 1210 «Запасы»)	151 426	138 890	93 883
Среднегодовая стоимость запасов, млн.руб.	151 426	145 158	116 386,5
Коэффициент оборачиваемости (стр. 1 / стр. 3)	32	33	15,5
Время оборота запасов, дни (360/стр. 4)	11	10	23

По приведенным расчетам видно, что деловая активность ПАО «Роснефть» увеличилась в 2019 году по сравнению с 2018 годом, о чем свидетельствует увеличение коэффициента оборачиваемости (с 32 оборотов до 33) и снижение времени оборота запасов (с 11 дней до 10). Но уже в 2020 году эти показатели ухудшились. Коэффициент оборачиваемости сократился на 17,5 оборотов, а время оборота запасов увеличилось на 13 дней. Это отрицательная тенденция, которая свидетельствует о снижении спроса на продукцию, которые входят в запасы ПАО «Роснефть». Однако это объясняется пандемией COVID-19, которая началась в начале весны 2020 года и продолжается до сих пор. Тогда же спрос на продукцию нефтяных компаний резко снизился, что отразилось и на показателях.

Подводя итоги проделанных расчетов, можно сделать вывод, что у анализируемой компании состояние запасов находится на высоком уровне. Количество запасов удовлетворяет потребностям, а поступление позволяет функционировать без каких-либо трудностей. К тому же скорость обращения высокая. Это говорит о постоянной работе производства и использования ресурсов. Однако стоит обратить внимание на увеличение времени оборачиваемости запаса. Тенденция показана на рисунке 8.

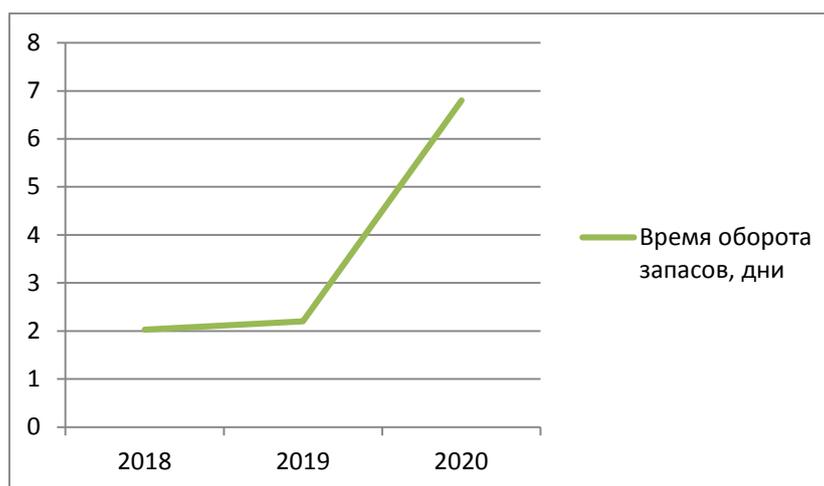


Рисунок 8 – Динамика изменения времени оборота запасов в ПАО «Роснефть» за 2018-2020 гг.

Всего за 2 года этот показатель увеличился в 3,5 раза, то есть теперь запасы оборачиваются дольше. Это может быть связано с трудностями на производстве, которые не позволяют быстрее использовать запасы, а также с увеличением количества запаса, которое было подтверждено предыдущими расчетами.

Представим все показатели в одной таблице 13, чтобы наглядно понять ситуацию компании.

Таблица 13 – Рассчитанные показатели состояния запасов ПАО «Роснефть»

	Средний уровень запасов	Запасоемкость	Обеспеченность потребности запасом, дни	Доля переходящего запаса	Скорость обращения, обороты
2018	38 839,5	0,098	24	0,084	179,4
2019	41 433	0,102	25,3	0,09	164,8
2020	42 574	0,107	26,6	0,095	53,5

В ней мы видим, что динамика за 3 года изменилась таким образом, что запасов стало больше, но оборачиваться они стали дольше. Это говорит об их избытке. На данный момент их больше, чем требуется.

### 3.2 Анализ эффективности использования запасов

Чтобы у нас сложилось более четкое представление о запасах в нефтяной компании, проведем факторный анализ. Далее будет представлен факторный анализ оборачиваемости запасов, благодаря которому будет выяснено, какие факторы влияют на оборачиваемость запасов. Исходные данные приведены в таблице 14.

Таблица 14 – Исходные данные ПАО «Роснефть» за 2018-2020 гг.

	2018	2019	2020
Выручка, млн.руб.	6 968 248	6 827 526	2 279 058
Среднегодовая стоимость запасов, млн.руб.	151 426	145 158	116 386,5
Коэффициент оборачиваемости	46	47	20

Для начала определим влияние изменение выручки на оборачиваемость запасов.

— 2019 к 2018:

$$K_{об.31.} = \frac{6\,968\,248}{151\,426} = 46$$

$$K_{об.32.} = \frac{6\,827\,526}{151\,426} = 45,1$$

$$\Delta K_{об.3.} = 45,1 - 46 = -0,9$$

— 2020 к 2019:

$$K_{об.31.} = \frac{6\,827\,526}{145\,158} = 47$$

$$K_{об.32.} = \frac{2\,279\,058}{145\,158} = 15,7$$

$$\Delta K_{об.3.} = 15,7 - 47 = -31,3$$

— 2020 к 2018:

$$K_{об.31.} = \frac{6\,968\,248}{145\,158} = 46$$

$$K_{об.32.} = \frac{2\,279\,058}{151\,426} = 15,1$$

$$\Delta K_{об.3.} = 15,1 - 46 = -30,9$$

По приведенным расчетам видно, что сокращение выручки существенно повлияло на оборачиваемость запасов. Если в 2019 году по сравнению с 2018 оборачиваемость снизилась на 0,9 оборота, то в 2020 по сравнению с 2019 – почти на 31 оборот.

Далее определим влияние изменения среднегодовой величины запасов на их оборачиваемость.

— 2019 к 2018:

$$K_{об.31.} = \frac{6\,827\,526}{145\,158} = 47$$

$$K_{об.32.} = \frac{6\,827\,526}{151\,426} = 45,1$$

$$\Delta K_{об.3.} = 47 - 45,1 = -1,9$$

— 2020 к 2019:

$$K_{об.31.} = \frac{2\,279\,058}{116\,386,5} = 20$$

$$K_{об.32.} = \frac{2\,279\,058}{145\,158} = 15,7$$

$$\Delta K_{об.з.} = 15,7 - 20 = -4,3$$

— 2020 к 2018:

$$K_{об.з.1.} = \frac{2\,279\,058}{116\,386,5} = 20$$

$$K_{об.з.2.} = \frac{2\,279\,058}{151\,426} = 15,1$$

$$\Delta K_{об.з.2} = 15,1 - 20 = -4,9$$

Исходя из приведенных расчетов, делаем вывод, что изменение среднегодовой величины запасов не существенно повлияло на изменение оборачиваемости. В 2019 году по сравнению с 2018 годом оборачиваемость снизилась на 11 оборотов, а в 2020 году по сравнению с 2019 – 4,3 оборота. И в конце нужно определить, какое влияние оказывает общее изменение факторов на оборачиваемость.

— 2019 к 2018:

$$\Delta K_{об.з.} = -0,9 - 11 = -11,9 \text{ оборотов}$$

— 2020 к 2019:

$$\Delta K_{об.з.} = -31,3 - 4,3 = -35,6 \text{ оборотов}$$

— 2020 к 2018:

$$\Delta K_{об.з.} = -30,9 - 4,9 = -35,8 \text{ оборотов}$$

Представим полученные результаты в таблице 15.

Таблица 15 – Результаты факторного анализа оборачиваемости запасов ПАО «Роснефть»

	2019 к 2018	2020 к 2019	2020 к 2018
Выручка, млн.руб.	-0,9	-31,3	-30,9
Среднегодовая стоимость запасов, млн.руб.	-11	-4,3	-4,9
Итого	-11,9	-35,6	-35,8

Как видим из полученных результатов, на оборачиваемость существенно повлияло снижение выручки. Так, оборачиваемость 2019 года по сравнению с 2018 годом снизилась почти на 12 оборотов с учетом обоих факторов, в 2020 году относительно 2019 года она снизилась на целых 35

оборотов, а в том же 2020 году по сравнению с 2018 году – почти на 36 оборотов.

Помимо этого, следует рассчитать коэффициент обеспеченности запасами, формула представлена ниже. Это показатель финансовой устойчивости организации, показывающий, в какой степени материальные запасы организации покрыты ее собственными оборотными средствами. Собственные оборотные средства рассчитывают как разницу между собственным капиталом организации и вложениями в долгосрочные (внеоборотные) активы.

$$\text{Коэффициент обеспеченности запасов} = \frac{\text{стр.1300} - \text{стр.1100}}{\text{стр.1210}} \quad (15)$$

где стр.1300 – итого по разделу III «Капитал и резервы»,

стр.1100 – нематериальные активы,

стр.1210 – запасы.

В приложении В представлен бухгалтерский баланс ПАО «Роснефть» с 2012 по 2020 гг. Посчитанный коэффициент обеспеченности запасов с 2018 по 2020 гг. представлен в таблице 17. Норма данного показателя – 0,5. В случае с ПАО «Роснефть» данный показатель превышает норму минимум в 26 раз, и это в 2018 году.

Таблица 16 – Коэффициент обеспеченности материальных запасов

	Собственный капитал, млн.руб.	Вложения в долгосрочные (внеоборотные) активы, млн.руб.	Собственные оборотные средства, млн.руб.	Запасы, млн.руб.	Коэффициент обеспеченности запасов, доли
2018	2 026 470	44 600	1 981 870	151 426	13
2019	2 261 771	44 332	2 217 439	138 890	16
2020	2 090 990	44 998	2 045 992	93 883	22

Как видно в таблице, с каждым годом коэффициент обеспеченности запасов увеличивается. Это говорит о том, что запасы компании полностью

обеспечены оборотными средствами. Это также доказывает устойчивое финансовое положение ПАО «Роснефть».

### **3.3 Рекомендации по ведению учета запасов и повышению эффективности использования запасов (на примере ПАО «Роснефть»)**

С 01 января 2021 году в силу вступил ФСБУ 5/2019 «Запасы», по которому все организации, в том числе рассматриваемая ПАО «Роснефть», должны вести учет запасов. Он сможет облегчить учет запасов, так как теперь если активы потребляются в рамках обычного операционного цикла либо используются в течение не более чем 12 месяцев, то независимо от их стоимости они учитываются в составе запасов. Это говорит о том, что стоимостной критерий отпал.

ПАО «Роснефть» может не менять установленную классификацию видов запасов и единиц учета запасов в связи с переходом на ФСБУ 5/2019. Компания оставляет за собой право самостоятельно устанавливать единицу запаса, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации о своих запасах [23, п.6]. Внедрение нового стандарта не повлияло на использование Плана счетов, поэтому учет с использованием счетов 10, 15 и 16 остается верным. Согласно Учетной политике компании на 15 счет не относятся транспортно-заготовительные расходы, как это предусмотрено инструкцией по применению планов счетов. Это считается нарушением, так как организация должна выбрать один из возможных способов формирования себестоимости. В данном случае это использование 15 счета. Тогда транспортно-заготовительные расходы, как и остальные расходы, должны относиться на 15 счет, а только потом списываться на 10 счет, учитывая отклонения на 16 счете. ПАО «Роснефть» нужно привести Учетную политику в соответствие с инструкцией по применению плана счетов и действовать по его правилам, чтобы не возникало проблем с бухгалтерским учетом, а также это облегчит работу отдела бухгалтерии.

Нефтяная компания создает резерв под обесценение материальных ценностей на 01 декабря отчетного года. Пункт 30 ФСБУ 5/2019 как раз говорит о том, что превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи считается обесценением запасов, поэтому организации в таком случае должна создавать резерв. В то же время данный пункт гласит, что резерв может увеличиваться. Здесь может возникнуть неопределенность, так как согласно пункту 11 ПБУ 10/99 отчисления в резерв относятся к прочим расходам. В ФСБУ 5/2019 нет противоречащих этому пунктов. Однако пункт 31 стандарта изменил порядок восстановления такого резерва: «Величина восстановления резерва под обесценение запасов относится на уменьшение суммы расходов, признанных в этом же периоде в соответствии с подпунктом «а» пункта 43 настоящего Стандарта». В подпункте «а» пункта 43 упоминается выручка от продажи запасов. И это значит, что сумму восстановления резерва нужно отнести не на прочие доходы, а на уменьшение себестоимости продажи товаров. Неопределенность как раз в том, что при начислении или увеличении резерва нужно признать прочие расходы, а при его восстановлении — уменьшить себестоимость, то есть расходы по обычным видам деятельности. Тогда ПАО «Роснефть» может пойти по одному из двух вариантов:

- в случае, если сумма восстановления резерва не существенна для компании в разрезе всех расходов, то можно пренебречь условиями стандарта и отнести резерв на прочие расходы [п.7.4, 24];
- если же сумма существенна, ее можно раскрыть в отчетности отдельно.

На основе проделанных расчетов и проведенного анализа можно сказать, что уровень состояния запасов ПАО «Роснефть» высокий. Однако весной 2020 году наступила пандемия COVID-19, которая послужила ингибитором для деятельности ПАО «Роснефть». Это повлияло на непредвиденное снижение спроса продукции, который в дальнейшем повлиял и на запасы. Время оборота запасов увеличилось, а само количество

оборотов снизилось. Уменьшилась значительно выручка организации, что также повлияло на коэффициент оборачиваемости запасов. При этом количество запасов полностью удовлетворяет всем потребностям компании, что является хорошим знаком. Должное хранение запасов позволит их использовать больше времени. Коэффициент обеспеченности запасов в 2020 году вырос, что говорит о высокой обеспеченности собственными средствами и устойчивом финансовом положении. ПАО «Роснефть» следует сократить количество имеющихся запасов, чтобы не возникало застоя. К тому же, необходимо сократить время оборота запасов и увеличить количество самих оборотов. Нужный уровень этих показателей наблюдался в 2018 и 2019 году. Начиная с 2021 года, необходимо их вновь поднимать на этот уровень и даже выше. С учетом все еще существующей пандемии рост показателей будем медленным.

Это все свидетельствует о том, что, несмотря на сильный удар пандемии 2020 года, которая длится и сейчас, не давая большой возможности для реализации намеченных планов, ПАО «Роснефть» держит высокий уровень по использованию запасов.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Нефтяной комплекс является одним из ключевых элементов экономики России: от эффективности его функционирования зависит успех решения государственных, социальных и экономических проблем. Нефтеперерабатывающая отрасль – одна из наиболее материалоемких отраслей в экономике, поэтому запасы являются одним из важнейших факторов обеспечения непрерывности и стабильности нефтеперерабатывающего предприятия.

Поставленные во введении данной работы задачи были выполнены. Проведен сравнительный анализ ФСБУ 5/2019, ПБУ 5/01 и МСФО 2 «Запасы», а именно был проведен сравнительный анализ сферы критериев признания активов, регламентирования стандартов, фактических затрат на приобретение запасов, порядка определения фактической себестоимости запасов, а также сделаны выводы. Отмечено, что в ФСБУ 5/2019 теперь информация отражена более детально: что не было прописано в ПБУ 5/01, теперь есть в ФСБУ 5/2019. Расчеты стоимости запасов в российском и в международном учете похожи.

Рассмотрен учет запасов на примере нефтеперерабатывающего предприятия ПАО «Роснефть». Учет запасов ведется с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», на котором формируют фактическую себестоимость запасов. В Учетной политике компании указано, что учет ведется по учетным ценам. Однако замечена ошибка учета в ПАО «Роснефть»: в компании на 15 счете не учитываются транспортно-заготовительные расходы, хотя при использовании данного счета все затраты собираются на нем. Возможно, это связано с документами на запасы или с неотфактурованными поставками. Но это является нарушением инструкции по применению плана счетов. Чтобы устранить данное нарушение, ПАО «Роснефть» необходимо внести корректировки в свою Учетную политику. Компания должна указать, что все затраты собираются на 15 счете, а затем списываются на 10. То же самое

должно быть внедрено в практику, если такого не имеется. Помимо этого, компания может выбрать учет без использования 15 счета, хотя в данном случае это усложнит работу и весь процесс учета.

С 1 января 2021 года вступил в силу ФСБУ 5/2019 «Запасы», по которому нужно скорректировать Учетную политику и вести бухгалтерский учет запасов. В данном стандарте введены следующие новшества:

- временной критерий отнесения к запасам. К запасам относятся активы, потребляемые (продаваемые) в рамках обычного операционного цикла либо используемые в течение не более 12 месяцев;
- расширение перечня запасов по сравнению с ПБУ 5/01. В состав запасов включены объекты незавершенного производства и недвижимость, предназначенная для продажи;
- изменение порядка оценки запасов:
  - а) оценивать запасы нужно при признании и после него;
  - б) изменился перечень затрат, включаемых в стоимость запасов (то есть нужно будет изменить систему калькулирования производственной себестоимости);
  - с) для включения в себестоимость запасов придется рассчитывать оценочное обязательство по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды.
- изменения в Учетной политике – следует отразить способ перехода на применение ФСБУ 5/2019: ретроспективно либо проспективно.

Как уже было сказано, компания выбрала ретроспективный способ. Это значит, что положения стандарта применяются не только к будущим, но и к прошлым периодам. В этом случае остатки по счетам учета пересчитываются согласно новым требованиям, а именно в корреспонденции со счетом 84. Новый стандарт подразумевает более детальное ведение бухгалтерского учета. Компании нужно будет внимательно отнестись к изменению Учетной политики, чтобы в дальнейшем не возникало проблем.

Был проведен анализ состояния запасов и эффективности их использования. Он показал, что на 2020 год состояние запасов ПАО «Роснефть» находится на высоком уровне. Весной 2020 года наступила пандемия COVID-19, которая послужила ингибитором для деятельности ПАО «Роснефть». Это повлияло на непрогнозируемое снижение спроса продукции, который в дальнейшем повлиял и на запасы. Время оборота запасов увеличилось, а само количество оборотов снизилось. Уменьшилась значительно выручка организации, что также повлияло на коэффициент оборачиваемости запасов. При этом количество запасов полностью удовлетворяет всем потребностям компании, что является хорошим знаком. Должное хранение запасов позволит их использовать больше времени. Коэффициент обеспеченности запасов в 2020 году вырос, что говорит о высокой обеспеченности собственными средствами и устойчивом финансовом положении. ПАО «Роснефть» следует сократить количество имеющихся запасов, чтобы не возникало застоя. К тому же, необходимо сократить время оборота запасов и увеличить количество самих оборотов. Нужный уровень этих показателей наблюдался в 2018 и 2019 году. Начиная с 2021 года, необходимо их вновь поднимать на этот уровень и даже выше. С учетом все еще существующей пандемии рост показателей будем медленным.

Был проведен факторный анализ оборачиваемости ПАО «Роснефть», в котором влияющими факторами стали выручка и средний запас. В результате главным влияющим фактором оказалась выручка. Ее снижение привело к снижению оборачиваемости запасов. В 2020 году по сравнению с 2018 этот показатель снизился почти на 31 оборот. Также рассчитан коэффициент обеспеченности запасов, который с каждым годом увеличивается. Данный факт говорит о том, что запасы компании полностью обеспечены оборотными средствами. Это все свидетельствует о том, что, несмотря на сильный удар пандемии 2020 года, которая длится и сейчас, ПАО «Роснефть» держит высокий уровень по использованию запасов.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Анненкова Е.Д. Особенности бухгалтерского учета материальных затрат на производство продукции. Пример отчета об использовании материалов [Электронный ресурс] / Е. Анненкова // Клерк. – 2015. – Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/289251/>.
2. Бавиева Г.Р. Сравнительный анализ учета запасов по международным и российским стандартам бухгалтерского учета [Электронный ресурс] / Г.Р. Бавиева // Вестник магистратуры – №9. – с. 77-79. – 2016. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=26706671>.
3. Винокурова М.В., Вурганов М.Г. Проблемы и перспективы развития нефтяной отрасли Российской Федерации [Электронный ресурс] / М.В. Винокурова, М.Г. Вурганов // BAIKAL RESEARCH JOURNAL – №2. – с.9 – 2020. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44004689>.
4. Воробьев Г.А. Совершенствование учета МПЗ (на примере ОАО «Сузунский райтоп») [Электронный ресурс] / Г.А. Воробьев // Научные исследования и разработки молодых ученых – №5. – с.201-204. – 2015. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23728680>.
5. Грушевенко Д.А., Грушевенко Е.В. Российская нефтяная отрасль: что будет в 2035 году? [Электронный ресурс] / Д.А. Грушевенко, Е.В. Грушевенко // Экологический вестник России – №5. с.4-10. – 2019. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41589593>.
6. Долгова Ю.В. Материально-производственные запасы (МПЗ): учет и оценка [Электронный ресурс] / Ю.В. Долгова // Молодой ученый – №1(135). – с.159-161. – 2017. – Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/135/37936/>.
7. Ефимова К.Г. Сравнительный анализ ПБУ 5/01 «учет материально-производственных запасов» и МСФО 2 «Запасы» [Электронный ресурс] / К.Г. Ефимова // Наука и технологии в современном обществе – №1(2). – с.155-157. – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=23230581>.

8. Коробова Е.И. Российские и международные стандарты по учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс] / Е.И. Коробова // Материалы VII Международной молодежной научно-практической конференции, посвященной 50-летию Юго-Западного государственного университета «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита». – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=23865636>.
9. Кришталева Т.И., Платова А.А. Сходства и различия федерального стандарта «Запасы» и МСФО ОС 12 «Запасы» [Электронный ресурс] / Т.И. Кришталева, А.А. Платова // Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях – №1. – с.12-18. – 2020. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42576992>.
10. Кудряков Д.Ф., Мазурчук Т.М., Гринченко Д.Р. Сценарии развития нефтяной отрасли России в современных условиях [Электронный ресурс] / Д.Ф. Кудряков, Т.М. Мазурчук, Д.Р. Гринченко // Экономические системы – №2. – с.139-145. – 2020. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42976459>.
11. Лаврина О.В. Учет запасов по российским и международным стандартам [Электронный ресурс] / О.В. Лаврина // Сборник статей III Всероссийской научно-практической конференции «Бухгалтерский учет, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы». – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=23684138>.
12. Ларичев В.С. Сравнительная характеристика ФСБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и МСФО (IAS) 2 «Запасы» [Электронный ресурс] / В.С. Ларичев // Материалы Международной студенческой научно-практической конференции. МСФО «Влияние на инновационное развитие современной экономики и обеспечение ее безопасности». – Москва, 2018. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=36996044>.

- 13.Лидина Н.Г. Совершенствование учета материально-производственных запасов [Электронный ресурс] / Н.Г. Лидина // Материалы IV Международной научно-практической конференции. Нижегородский филиал МИИТ «Современные концепции научных исследований». – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25109380>.
- 14.Мартыненко Е.В., Осипова Р.М. Учет материально-производственных запасов в организации и пути его совершенствования [Электронный ресурс] / Е.В. Мартыненко, Р.М. Осипова // Материалы V международной научной конференции «Формирование экономического потенциала субъектов хозяйственной деятельности: проблемы, перспективы, учетно-аналитическое обеспечение». – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=24732628>.
- 15.Мартынюк С.А. Порядок учета поступления материально - производственных запасов [Электронный ресурс] / С.А. Мартынюк // Калужский экономический вестник – №3. – с.21-26. – 2018. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=39375231>.
- 16.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» [Электронный ресурс]: приказ Мин.Фин. от 28.12.2015 N 217н // Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193531/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193531/).
- 17.Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [Электронный ресурс]: приказ Мин.Фин. от 28.12.2015 N 217н // Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193740/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/).
- 18.Надольская Н.А., Лесюк И.А. Исследование вопросов учета производственных запасов по российским и международным стандартам финансового учета и отчетности (концептуальный подход) [Электронный ресурс] / Н.А. Надольская, И.А. Лесюк // Материалы VIII Международной научно-практической конференции

- «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития». – 2017. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=35118805>
19. Никитина Н.Н., Шангин В.А. Сравнительная характеристика МСФО (IAS) 2 «Запасы», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и ФСБУ «Запасы» [Электронный ресурс] / Н.Н. Никитина, В.А. Шангин // Аллея науки – №2(29). – с.258-262. – 2019. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=37255905>
20. Нуриева Р.И., Харисова Р.Р. О вопросах учета материально-производственных запасов в системах отечественного и международного учета [Электронный ресурс] / Р.И. Нуриева, Р.Р. Харисова // Научный Альманах – №3-1(17). – с.238-242. – 2016. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25965175>
21. Овчинникова О.А., Муравьева И.А. Сравнительная характеристика российской и международной практики учета материально-производственных запасов [Электронный ресурс] / О.А. Овчинникова, И.А. Муравьева // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований – №7-2. – с.297-301. – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=23579304>
22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс]: приказ Минфин РФ от 09.06.2001 N 44н в ред. от 16.05.2016 / Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_32619/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/)
23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ФСБУ 5/2019 [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» / Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа:

- [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671a1c9e61af4/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671a1c9e61af4/)
24. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» / Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164/2d52707f5a4d5314b9e470a9bf59cb826ec848dd/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/2d52707f5a4d5314b9e470a9bf59cb826ec848dd/)
25. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» / Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508/0463b359311ddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311ddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/)
26. Приказ Минфина от 28.12.2015 N 217н (ред. от 11.07.2016) « О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации» / Справочная правовая система «Консультант Плюс». – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193532/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193532/)
27. Приложение 6 (Бухгалтерская (финансовая) отчетность и аудиторское заключение) годового отчета за 2019 год ПАО «Роснефть» [Электронный ресурс]: приложение 6 годового отчета за 2019 год / Отчет в открытом доступе на сайте компании – Режим доступа: <https://www.rosneft.ru/docs/report/2019/pdf/ar/ru/appendix-6.pdf>

- 28.Пыжова А.А. Особенности учета материально - производственных запасов [Электронный ресурс] / А.А. Пыжова // Новая наука: опыт, традиции, инновации – №7-1. – с.193-195. – 2015. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=25126209>.
- 29.Салмина М.В. Стратегический подход к инновационному развитию предприятий нефтяной отрасли на примере ПАО «НК «Роснефть» [Электронный ресурс] / М.В. Салмина // Экономика и предпринимательство – №10(123). – с.1138-1142. – 2020. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=44195572>.
- 30.Салчева С.С. Оценка экономической эффективности инвестиций с государственным участием в глубокую переработку нефти : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Салчева Стефка Салчева. – Тюмень, 2015. – 224 с.
- 31.Теменкова П.Д. Изменения в учете материально-производственных запасов организаций после вступления в силу ФСБУ 5/2019 (на примере ПАО «Роснефть») // Проспект Свободный - 2021: электронный сборник материалов международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых Проспект Свободный – 2021.
- 32.Чуб М.В., Ахмадов Б.М. Особенности первичного учета учет материально-производственных запасов [Электронный ресурс] / М.В. Чуб, Б.М. Ахмадов // Вестник современных исследований – №7-9(37). – с.42-45. – 2020. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=44326042>
- 33.Шангин В.А. Учет материально-производственных запасов и особенности их оценки при принятии к учету [Электронный ресурс] / В.А. Шангин // Аллея науки – №6(33). – с. 246-249. – 2019. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=39170996>

## ПРИЛОЖЕНИЕ

### Приложение А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО 2 «Запасы»

Критерий сравнения	ПБУ 5/01	ФСБУ 5/2019 «Запасы»	МСФО 2 «Запасы»	Пояснения
Критерий признания активов	В качестве МПЗ принимаются активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); предназначенные для продажи.	Запасы для продажи в ходе обычной деятельности; запасы, в процессе производства для продажи; запасы, в виде сырья или материалов, предназначенные для производства или оказания услуг. Запасами, в частности, являются: — сырье, материалы, топливо, запасные части, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг;	Активы признаются запасами, если запасы предназначены для продажи в ходе обычной деятельности; находятся в процессе производства для такой продажи; находятся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг (п. 6)	Сформулировано полное определение запасов, улучшено качество учёта и отчётности. В запасах учтено большее количество объектов.

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		<p>— инструменты, инвентарь, специальная одежда, специальная оснастка (специальные приспособления, специальные инструменты, специальное оборудование), тара и другие аналогичные объекты, используемые при производстве продукции, продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, за исключением случаев, когда указанные объекты считаются для целей бухгалтерского учета основными средствами;</p> <p>— готовая продукция</p>		
--	--	---	--	--

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		<p>(конечный результат          производственного цикла,          активы, законченные          обработкой          (комплектацией),          технические и          качественные          характеристики которых          соответствуют условиям          договора или требованиям          иных документов, в          случаях, установленных          законодательством),          предназначенная для          продажи в ходе обычной          деятельности          организации;          — товары, приобретенные у          других лиц и          предназначенные для          продажи в ходе обычной</p>		
--	--	--	--	--

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		<p>деятельности организации;</p> <p>— готовая продукция, товары, переданные другим лицам в связи с продажей до момента признания выручки от их продажи;</p> <p>— затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку, а также затраты, понесенные на выполнение работ,</p>		
--	--	--	--	--

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		<p>оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи (далее вместе - незавершенное производство). Организация может вести обособленный учет полуфабрикатов собственного производства в порядке, установленном для учета готовой продукции;</p> <p>— объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации;</p>		
--	--	--	--	--

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		— объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации.		
	Для целей настоящего Положения к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы, используемые для управленческих нужд организации.	Организация может принять решение не применять настоящий Стандарт в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд. При этом затраты, которые в соответствии с настоящим Стандартом должны были бы включаться в стоимость запасов, признаются расходами периода, в котором были понесены. Указанное решение		Возможность организации не применять стандарт в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд.

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.		
Не распространяется	Настоящее Положение не применяется в отношении активов, характеризующихся как незавершенное производство.	Настоящий стандарт не распространяется на: <ul style="list-style-type: none"> <li>— финансовые активы, включая предназначенные для продажи;</li> <li>— материальные ценности других лиц, находящиеся у организации в связи с оказанием ею этим лицам услуг по закупке, хранению, транспортировке, доработке, переработке, сервисному обслуживанию, продаже по агентским договорам, договорам комиссии,</li> </ul>	На финансовые инструменты (см. МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» и МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»); и биологические активы, относящиеся к сельскохозяйственной деятельности, и сельскохозяйственная продукция в момент ее сбора (см. МСФО	Незавершенное производство теперь учитывается

Продолжение приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		складского хранения, транспортной экспедиции, подряда, поставки; — материальные ценности, полученные некоммерческой организацией для безвозмездной передачи гражданам или юридическим лицам.	(IAS) 41 «Сельское хозяйство») (п. 2)	
Фактические затраты на приобретение запасов	К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:  суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);  суммы, уплачиваемые организациям за	затраты на заготовку и доставку запасов до места их потребления (продажи, использования);  затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по доработке, сортировке, фасовке и	Запасы оцениваются по наименьшей из двух величин: по чистой возможной цене продажи или по себестоимости	Изменились пункты учёта в запасах.

Окончание приложения А – Сравнение положений ПБУ 5/01, ФСБУ 5/2019 и МСФО 2 «Запасы»

		<ul style="list-style-type: none"> <li>— стоимость, по которой учитываются аналогичные запасы, приобретенные (созданные) организацией в рамках обычного операционного цикла;</li> <li>— сумма балансовой стоимости списываемых активов и затрат, понесенных в связи с демонтажем и разборкой объектов, извлечением материальных ценностей и приведением их в состояние, необходимое для потребления (продажи, использования) в качестве запасов.</li> </ul>		
--	--	---	--	--

## Приложение Б – Учетная политика ПАО «Роснефть» в разделе «Запасы»

### 4.7 МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ

4.7.1. Товары, реализуемые Обществом в розницу и через сеть общественного питания, учитываются по продажным ценам с отдельным учетом торговой наценки.

4.7.2. При отражении операций, связанных с приобретением МПЗ и других активов указанных в следующем абзаце в качестве технического счета используется счет **15 «ЗАГОТОВЛЕНИЕ И ПРИОБРЕТЕНИЕ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ»**.

Счет **15 «ЗАГОТОВЛЕНИЕ И ПРИОБРЕТЕНИЕ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ»** используется для формирования фактической себестоимости следующих активов:

- материалов, оборудования, основных средств, закупаемых Департаментом хозяйственного обеспечения ОАО «НК «Роснефть» и Департаментом информационных технологий ОАО «НК «Роснефть» для нужд ЦАУК;
- материалов, оборудования, основных средств, закупаемых Департаментом материально-технических ресурсов ОАО «НК «Роснефть» для капитального строительства;
- товаров (нефть, стабильный газовый конденсат, газ, нефтепродукты), закупаемых для перепродажи;

СТАНДАРТ ОАО «НК «РОСНЕФТЬ» «УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОАО «НК «РОСНЕФТЬ» № ПЗ-07 С-0116 ЮЛ-001 ВЕРСИЯ 1.00

СПРАВОЧНО. Выгружено из ИСС "НОБ" ОАО «НК «Роснефть»: 06.05.2013 14:16 СТРАНИЦА 28 ИЗ 60

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

- сырья (нефть), закупаемого для переработки;
- услуг, связанных с приобретением нефти, стабильного газового конденсата, газа.

Счет **15 «ЗАГОТОВЛЕНИЕ И ПРИОБРЕТЕНИЕ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ»** не используется для распределения суммы транспортно-заготовительных расходов. Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, непосредственно включаются в фактическую стоимость материалов.

4.7.3. Материально - производственные запасы, не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в договоре, или в оценке, согласованной с их собственником.

При отсутствии цены на указанные запасы в договоре или цены, согласованной с собственником, они могут учитываться по условной оценке.

Условная оценка рассчитывается Обществом самостоятельно, как средняя рыночная цена в регионе без учета НДС на отчетную дату.

4.7.4. Материально-производственные запасы, полученные безвозмездно, принимаются к учету по рыночной стоимости. В стоимость МПЗ могут быть включены транспортно-заготовительные расходы, сложившиеся до момента их фактического поступления на склад. Стоимость безвозмездно полученных МПЗ относится на прочие доходы.

4.7.5. При отпуске МПЗ (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих методов:

Окончание приложения Б – Учетная политика ПАО «Роснефть» в разделе «Запасы»

Таблица 5  
Методы оценки материально-производственных запасов

№	НАИМЕНОВАНИЕ ГРУППЫ МПЗ	МЕТОД ОЦЕНКИ ВЫБЫВАЮЩИХ МПЗ
1	2	3
1	Нефть	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
2	Нефтепродукты	По средней себестоимости в разрезе НПЗ, поставщиков
3	Строительные материалы	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
4	Оборудование	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
5	Запчасти	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
6	Топливо	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
7	Тара	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
8	Хозяйственный инвентарь	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
9	Инструменты	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
10	Прочие МПЗ	По себестоимости каждой единицы запаса (единица запаса – партия)
11	Полуфабрикаты собственного производства	По средней себестоимости в разрезе НПЗ
12	Нефть и газ собственного производства	По средней себестоимости в разрезе операторов

Средняя себестоимость списываемых МПЗ оценивается, исходя из среднемесячной фактической себестоимости (**взвешенной оценки**), в расчет которой включаются количество

СТАНДАРТ ОАО «НК «РОСНЕФТЬ» – УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОАО «НК «РОСНЕФТЬ» № ПЗ-87 С-0116 ЮЛ-001 ВЕРСИЯ 1.00

СПРАВОЧНО. Выгружено из ИСС "НОБ" ОАО «НК «РОСНЕФТЬ» - 08.05.2013 14:18

СТРАНИЦА 29 ИЗ 60

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период).

4.7.6. Калькулирование выпуска готовой продукции Общество производит без использования счета 40 «Выпуск продукции».

4.7.7. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по состоянию на 01 декабря отчетного года.

4.7.8. Информация о суммах начисленных резервов под снижение стоимости МПЗ раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности Общества или указывается, что резерв не создается ввиду отсутствия необходимости.

Приложение В – Бухгалтерский учет при выбытии запасов

Дебет	Кредит	Значение операции
Учет недостачи (порчи) материалов при наличии виновных лиц		
94	10	Отражено при выявлении недостачи по инвентаризации (в т.ч. хищениях и т.д.) до выяснения виновных лиц
20,23,25,26,29,	94	Отражено списание недостачи (потери от порчи) материалов в пределах утвержденных норм естественной убыли за счет расходов основного производств
73.2	94	Отражено списание недостачи (потери от порчи) материалов на виновных лиц сверх норм естественной убыли
91.2	68.2	Восстановлен НДС, ранее предъявленный к вычету, по недостачам (потерям) материалов сверх норм естественной убыли

Продолжение приложения В – Бухгалтерский учет при выбытии запасов

50.01	73.2	Отражено погашение виновным лицом задолженность по недостачам денежными средствами
70	73.2	Отражено погашение виновным лицом задолженность по недостачам за счет заработной платы
Особенности учета недостачи (порчи) материалов при отсутствии виновных лиц		
91.2	94	Отражено списание недостачи (потери от порчи) материалов сверх норм естественной убыли при отсутствии виновных лиц либо недостачи, во взыскании которых отказано судом
Учет утраты материалов в результате стихийных бедствий		
99	10	Отражено списание материалов, утраченных в результате стихийных бедствий
99	68.2	Восстановлен НДС, ранее предъявленный к вычету, по утраченным материалам

Окончание приложения В – Бухгалтерский учет при выбытии запасов

Учет безвозмездной передачи материалов		
91.2	10	Отражено выбытие материалов
91.2	68	Начислен НДС в бюджет со стоимости безвозмездно переданных материалов

## Приложение Г – Бухгалтерский баланс ПАО «Роснефть»

Наименование показателя	Строка	В тыс. руб.								
		31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	30.06.2020
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>										
Нематериальные активы	1 110	9 528 715	9 586 295	20 200 357	20 933 757	23 214 357	23 468 759	44 599 532	44 331 957	44 998 397
Результаты исследований и разработок	1 120	1 284 250	1 952 071	2 595 082	2 514 742	3 344 717	4 890 365	6 728 123	8 950 122	9 380 275
Нематериальные поисковые активы	1 130	28 960 090	36 457 262	64 928 439	74 650 436	78 528 809	111 303 011	99 214 115	107 173 666	96 857 564
Материальные поисковые активы	1 140	5 138 375	5 558 235	10 015 844	11 338 131	11 326 829	26 179 268	20 222 627	31 140 877	40 933 831
Основные средства	1 150	715 931 051	838 018 865	956 824 133	1 003 328 496	1 058 799 579	1 186 529 970	1 269 210 761	1 325 676 684	1 356 916 677
Доходные вложения в материальные ценности	1 160	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Финансовые вложения	1 170	424 432 357	2 401 568 509	3 816 440 204	3 945 699 651	5 492 046 642	6 003 776 788	6 159 574 705	5 833 160 665	5 806 996 200
Отложенные налоговые активы	1 180	9 061 468	11 394 511	73 538 714	120 214 709	68 252 970	95 062 970	94 841 893	118 633 694	172 903 219
Прочие внеоборотные активы	1 190	41 493 556	45 420 305	38 320 987	34 679 041	33 202 633	32 318 324	31 951 119	33 452 714	35 256 052
<b>Итого по разделу I</b>	<b>1 100</b>	<b>1 235 829 862</b>	<b>3 349 956 053</b>	<b>4 982 863 760</b>	<b>5 213 358 963</b>	<b>6 768 716 536</b>	<b>7 483 529 455</b>	<b>7 726 342 875</b>	<b>7 502 520 379</b>	<b>7 564 242 215</b>
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>										
Запасы	1 210	50 246 678	96 060 770	114 414 155	107 207 260	113 017 735	142 388 555	151 426 199	138 889 747	93 883 472
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1 220	20 034 996	59 707 919	56 191 201	51 445 066	57 272 596	72 598 729	72 718 694	48 808 809	38 787 258
Дебиторская задолженность	1 230	418 546 528	847 683 278	1 847 735 638	2 025 601 916	1 523 299 152	2 531 306 562	2 653 803 215	3 543 076 666	3 223 216 943
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1 240	569 479 045	425 964 971	645 291 444	1 637 719 899	899 267 309	728 055 665	1 100 833 573	985 762 573	1 177 972 586
Краткосрочные производные финансовые инструменты, признаваемые по справедливой стоимости через отчет о финансовых результатах	1 241	2 816 129	88 015	0	0	0	0	0	2 243 018	0
Долгосрочные производные финансовые инструменты, признаваемые по справедливой стоимости через отчет о финансовых результатах	1 242	1 660 150	773 849	0	0	0	0	0	0	0
Денежные средства и денежные эквиваленты	1 250	233 428 067	199 904 615	127 975 011	402 389 690	584 223 460	116 638 660	598 541 224	97 398 766	53 482 962
Прочие оборотные активы	1 260	8 554	7 646	13 614 675	12 151 470	7 604 682	8 400 746	5 052 039	4 797 785	4 840 947
<b>Итого по разделу II</b>	<b>1 200</b>	<b>1 296 220 147</b>	<b>1 630 191 063</b>	<b>2 805 222 124</b>	<b>4 236 515 301</b>	<b>3 184 684 934</b>	<b>3 599 388 917</b>	<b>4 582 374 944</b>	<b>4 820 977 364</b>	<b>4 692 184 168</b>
<b>Баланс (актив)</b>	<b>1 600</b>	<b>2 532 050 009</b>	<b>4 980 147 116</b>	<b>7 788 085 884</b>	<b>9 449 874 264</b>	<b>9 953 401 470</b>	<b>11 082 918 372</b>	<b>12 308 717 819</b>	<b>12 323 497 743</b>	<b>12 156 426 383</b>
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>										
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1 310	105 982	105 982	105 982	105 982	105 982	105 982	105 982	105 982	105 982
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1 320	-68 216 969	0	0	0	0	0	0	0	0
Переоценка внеоборотных активов	1 340	15	15	15	15	15	5	5	3	3
Добавочный капитал (без переоценки)	1 350	113 276 492	113 276 744	113 261 430	113 244 694	113 279 280	113 278 538	113 279 890	118 168 244	118 168 964
Резервный капитал	1 360	5 299	5 299	5 299	5 299	5 299	5 299	5 299	5 299	5 299
Прочие фонды и резервы	1 365	0	0	-398 110 282	-471 888 054	-348 012 103	-231 748 689	-115 062 561	1 389 427	629 425
Нераспределенная прибыль/непокрытый убыток	1 370	1 219 376 676	1 270 340 857	1 640 484 064	1 792 963 117	1 767 708 786	1 802 733 923	2 028 141 822	2 142 102 123	1 972 081 203
<b>Итого по разделу III</b>	<b>1 300</b>	<b>1 264 547 495</b>	<b>1 383 728 897</b>	<b>1 355 746 508</b>	<b>1 434 431 053</b>	<b>1 533 087 259</b>	<b>1 684 375 058</b>	<b>2 026 470 417</b>	<b>2 261 771 078</b>	<b>2 090 990 876</b>
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>										
Заемные средства	1 410	905 695 447	1 729 241 793	3 230 812 633	4 081 526 948	4 338 773 620	5 083 998 328	5 792 741 747	5 397 760 107	5 004 561 073
Отложенные налоговые обязательства	1 420	19 196 992	43 735 992	58 997 819	69 693 400	78 948 226	91 105 397	91 808 512	106 176 347	104 947 111
Оценочные обязательства	1 430	45 298 397	38 242 591	37 705 894	40 469 001	50 403 366	61 023 750	56 345 080	76 836 351	79 751 677
Прочие обязательства	1 450	0	470 151 376	886 778 534	1 784 929 682	1 550 012 639	1 419 426 029	1 134 390 419	799 125 852	612 846 140
<b>Итого по разделу IV</b>	<b>1 400</b>	<b>970 190 836</b>	<b>2 281 371 752</b>	<b>4 214 294 880</b>	<b>5 976 619 031</b>	<b>6 018 137 851</b>	<b>6 655 553 504</b>	<b>7 075 285 758</b>	<b>6 379 898 657</b>	<b>5 802 106 001</b>
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>										
Заемные средства	1 510	74 848 915	622 881 018	864 389 446	494 337 961	525 561 253	860 270 860	817 935 056	946 067 618	1 660 539 081
Кредиторская задолженность	1 520	211 561 388	671 344 718	1 197 024 178	1 416 026 642	1 753 787 381	1 785 522 679	2 333 146 921	2 699 900 722	2 382 377 662
Доходы будущих периодов	1 530	53 430	63 798	144 815	1 571 330	1 874 814	2 651 115	2 740 157	2 885 382	2 604 218
Оценочные обязательства	1 540	10 318 055	14 820 150	19 212 252	22 443 697	22 943 218	20 059 244	19 582 179	32 444 291	42 388 195
Краткосрочные производные финансовые инструменты, признаваемые по справедливой стоимости через отчет о финансовых результатах	1 545	357 811	5 688 020	136 952 201	104 081 673	97 633 864	74 073 303	33 058 044	0	4 078 891
Прочие обязательства	1 550	172 079	248 763	321 604	360 877	375 830	412 609	499 287	549 995	171 351 459
<b>Итого по разделу V</b>	<b>1 500</b>	<b>297 311 678</b>	<b>1 315 046 467</b>	<b>2 218 044 496</b>	<b>2 038 824 180</b>	<b>2 402 176 360</b>	<b>2 742 989 810</b>	<b>3 206 961 644</b>	<b>3 681 828 008</b>	<b>4 263 339 506</b>
<b>Баланс (пассив)</b>	<b>1 700</b>	<b>2 532 050 009</b>	<b>4 980 147 116</b>	<b>7 788 085 884</b>	<b>9 449 874 264</b>	<b>9 953 401 470</b>	<b>11 082 918 372</b>	<b>12 308 717 819</b>	<b>12 323 497 743</b>	<b>12 156 436 383</b>

## Приложение Д – Отчет о финансовых результатах ПАО «Роснефть»

Наименование показателя	Строка	В тыс. руб.									
		31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	30.06.2020	
Выручка	2 110	2 595 672 292	3 544 443 140	4 299 680 200	3 831 094 945	3 930 139 846	4 892 934 388	6 968 248 044	6 827 526 407	2 279 058 677	
Себестоимость продаж	2 120	-1 293 592 537	-1 969 312 483	-2 451 243 380	-2 612 932 721	-2 846 770 153	-3 473 736 818	-4 839 290 008	-4 788 781 890	-1 803 932 466	
<i>Валовая прибыль/убыток</i>	2 100	1 302 079 755	1 575 130 657	1 848 436 820	1 218 162 224	1 083 369 693	1 419 197 570	2 128 958 036	2 038 744 517	475 126 211	
Коммерческие расходы	2 210	-1 016 641 454	-1 307 050 333	-1 610 827 753	-1 018 103 482	-955 153 203	-990 299 266	-1 422 676 475	-1 196 815 437	-412 116 043	
Управленческие расходы	2 220	-28 564 368	-39 985 741	-66 620 484	-66 251 075	-66 238 766	-68 941 225	-80 583 478	-83 302 902	-46 728 958	
Расходы, связанные с разведкой и оценкой запасов нефти и газа	2 230	-13 866 463	-19 689 828	-15 543 533	-17 007 609	-27 496 713	0	0	0	0	
<i>Прибыль/убыток от продаж</i>	2 200	243 007 470	208 404 755	155 445 050	116 800 058	34 481 011	359 957 079	625 698 083	758 626 178	16 281 210	
Доходы от участия в других организациях	2 310	13 480 887	73 321 614	507 777 727	440 667 780	387 278 254	0	0	0	0	
Проценты к получению	2 320	77 515 765	57 949 838	66 169 534	140 152 094	165 880 088	179 953 353	186 773 202	176 844 160	75 340 970	
Проценты к уплате	2 330	-53 948 854	-67 752 187	-130 954 202	-327 398 599	-358 112 121	-396 184 404	-451 851 788	-445 059 171	-184 796 971	
Доходы при продаже и ином выбытии прочего имущества	2 331	342 330 878	76 577 657	0	0	0	0	0	0	0	
Расходы при продаже и ином выбытии прочего имущества	2 332	-266 645 710	-84 043 732	0	0	0	0	0	0	0	
Доходы от изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов	2 333	10 499 503	18 925 153	1 727	111 422 887	6 447 809	23 560 680	51 966 086	35 301 062	0	
Расходы от изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов	2 334	-2 730 443	-28 003 373	-127 866 895	-74 488 087	-448	0	-10 950 827	0	-6 321 909	
Налоговые платежи	2 335	-7 142 502	-8 203 310	0	0	0	0	0	0	0	
Прочие доходы	2 340	231 092 891	287 293 195	1 258 575 874	143 439 564	271 739 796	329 387 442	328 328 022	124 722 952	142 015 219	
Прочие расходы	2 350	-247 212 979	-379 689 964	-1 223 215 634	-377 310 911	-423 334 926	-413 567 272	-296 124 690	-302 893 537	-83 728 614	
<i>Прибыль/убыток до налогообложения</i>	2 300	340 246 906	154 779 646	505 933 181	173 284 786	84 379 463	83 106 878	433 838 088	347 541 644	-41 210 095	
Текущий налог на прибыль	2 410	-57 679 102	-18 265 319	36 578 563	47 768 608	45 706 344	12 272 616	431 697	9 648 441	62 800 664	
Налог на прибыль за предыдущие отчетные периоды	2 425	6 479 886	17 588 742	0	0	0	0	0	0	0	
Изменение отложенных налоговых обязательств	2 430	-3 112 157	-24 539 000	-15 261 827	-10 695 581	-9 254 826	-12 157 171	-703 115	-14 367 835	0	
Изменение отложенных налоговых активов	2 450	1 985 666	2 333 043	57 603 418	46 691 230	-51 961 739	26 810 000	-2 835 837	23 791 801	0	
Прочее	2 460	0	0	-83 529 045	-17 635 788	30 366 972	28 936 657	30 053 176	29 912 158	-102 415	
Перераспределение налога на прибыль внутри КНГ	2 465	10 062 493	4 381 672	-1 292 030	0	65 610	0	0	0	0	
<b>Чистая прибыль/убыток</b>	<b>2 400</b>	<b>297 983 692</b>	<b>136 278 784</b>	<b>500 032 260</b>	<b>239 413 255</b>	<b>99 301 824</b>	<b>138 968 980</b>	<b>460 784 009</b>	<b>396 526 209</b>	<b>21 488 154</b>	

### **3. ЦЕЛЬ И ПРЕДМЕТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБЩЕСТВА**

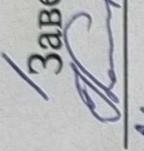
- 3.1. Целью деятельности Общества является извлечение прибыли.
- 3.2. Общество имеет гражданские права и несет гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.
- 3.3. В случаях, предусмотренных действующим законодательством, Общество может заниматься отдельными видами деятельности только на основании специального разрешения (лицензии), членства в саморегулируемой организации или выданного саморегулируемой организацией свидетельства о допуске к определенному виду работ.
- 3.4. Предметом деятельности Общества 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:
  - 3.4.1. Проведение геолого-поисковых и геолого-разведочных работ с целью поисков месторождений нефти, газа, угля и иных полезных ископаемых; добыча, транспортировка и переработка нефти, газа, угля и иных 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.
  - 3.4.2. Инвестиционная деятельность, включая операции с ценными бумагами.
  - 3.4.3. Организация выполнения заказов для федеральных государственных нужд и региональных потребителей продукции, производимой как Обществом, так и дочерними обществами, включая поставки нефти, газа и нефтепродуктов.
  - 3.4.4. 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.
  - 3.4.5. Передача недвижимого и иного имущества в аренду, использование арендованного имущества.

## Окончание приложения Е – Устав ПАО «Роснефть»

- 3.4.6. Оказание содействия в обеспечении интересов Российской Федерации при подготовке и реализации соглашений о разделе продукции в отношении участков недр и месторождений углеводородного сырья.
- 3.4.7. Организация рекламно-издательской деятельности, проведение выставок, выставок-продаж, аукционов и т.д.
- 3.4.8. Посредническая, консультационная, маркетинговая и другие виды деятельности, в том числе внешнеэкономическая (включая осуществление экспортно-импортных операций), выполнение работ и оказание услуг на договорной основе.
- 3.4.9. Организация охраны работников и имущества Общества.
- 3.4.10. Использование драгоценных металлов и драгоценных камней в технологических процессах в составе оборудования и материалов.
- 3.4.11. Организация и проведение мероприятий в области мобилизационной подготовки, гражданской обороны, работа со сведениями, составляющими государственную тайну, и защита сведений, составляющих государственную тайну.

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

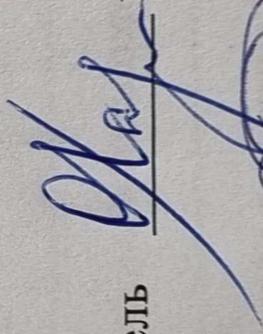
УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
 О.Н. Харченко  
«21» 06 2021 г.

## БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 Экономика  
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
(в коммерческих организациях)

УЧЕТ И АНАЛИЗ ЗАПАСОВ НЕФТЕПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕГО  
ПРЕДПРИЯТИЯ  
(НА ПРИМЕРЕ ПАО «РОСНЕФТЬ»)

Научный руководитель



профессор, канд. эк. наук О.Н.Харченко

Выпускник



Теменкова Полина Дмитриевна

Красноярск 2021