

Министерство науки и высшего образования РФ
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
О.Н. Харченко
подпись
« 10 » 06 2022 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 ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ НЕФТЕПРОДУКТОВ
(НА ПРИМЕРЕ ПАО «СУРГУТНЕФТЕГАЗ»)

Научный руководитель *16.06.22* *Е.С. Берестова* старший преподаватель Е.С. Берестова

Выпускник

16.06.2022 *А.П. Парфиненко*

Парфиненко Алена Павловна

Красноярск 2022

СОДЕРЖАНИЕ

| | |
|---|-------|
| ВВЕДЕНИЕ | 3 |
| 1 Правовые аспекты осуществления экспортных операций при перемещении нефтепродуктов..... | 6 |
| 1.1 Валютное регулирование экспортных операций в современных условиях..... | 6 |
| 1.2 Таможенный контроль перемещения нефтепродуктов в экспорте | 13 |
| 1.3 Особенности налогообложения экспорта нефтепродуктов | 18 |
| 2 Бухгалтерский учет экспорта нефтепродуктов на примере ПАО «Сургутнефтегаз» | 24 |
| 2.1 Особенности перемещения нефтепродуктов при экспорте на примере ПАО «Сургутнефтегаз» | 24 |
| 2.2 Организация бухгалтерского учета экспортных операций на предприятии ПАО «Сургутнефтегаз» | 32 |
| 3 Анализ экспортной деятельности по реализации нефтепродуктов ПАО «Сургутнефтегаз»..... | 43 |
| 3.1 Анализ выполнения обязательств по экспортным операциям..... | 43 |
| 3.2 Сравнительная оценка эффективности экспорта продукции и продажи продукции на внутреннем рынке | 52 |
| 3.3 Сравнительный анализ экономической эффективности экспортных операций с учетом изменения курса валют | 61 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ | 66 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ | 70 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ А–Е..... | 75-83 |

ВВЕДЕНИЕ

Российская Федерация является второй страной в мире по экспорту нефти и газа. Нефтегазовый сектор остается самой развитой отраслью в нашей стране, которая составляет более 30% от общего уровня ВВП. Запасы нефти и газа позволяют России не только обеспечивать внутренние потребности страны в энергоресурсах, но и продавать значительную их долю за рубеж. Следовательно, любые колебания в цене, спросе, объеме нефти скажутся на благосостоянии всей страны.

За счет такого большого потока экспорта нефти, газа и нефтепродуктов, на законодательном уровне были разработаны множество правил, способов контроля и регулирования вывоза данных продуктов за границу. Таможенно-тарифное регулирование и контроль является основным инструментом, поддерживающим внешнюю торговлю. Правила ведения бухгалтерского учета, составления учетных и первичных документов по экспортным операциям имеют ряд существенных особенностей, которые также регулируются законодательством [1].

В 2022 году международную экономику ждут глобальные перемены. Политические события обернулись таким образом, что большое количество стран решило отказаться от Российской нефти и газа, а также ввели санкции, которые, как ожидается, должны нанести ущерб Российской экономике. Со стороны Российской Федерации также были введены ограничения, касающиеся регулирования валютных операций, а также операций по перемещению углеводородов за рубеж. Данная ситуация ставит бизнес многих российских предприятий в невыгодное положение. Возникает ряд трудностей, ответственность за решение которых ложится на руководство компаний [2].

Цель данной работы – дать рекомендации по организации учета экспортных операций и повышению эффективности экспортной деятельности на основе выполненного анализа для предприятия ПАО «Сургутнефтегаз»

Для реализации цели были поставлены следующие задачи:

— Связать основные изменения в валютном законодательстве, вызванные последними внешнеполитическими событиями с деятельностью ПАО «Сургутнефтегаз»;

— Выделить особенности правового регулирования экспорта нефтепродуктов;

— Дать оценку бухгалтерского учета экспортных операций;

— Выполнить анализ эффективности осуществления экспортных операций;

Объект исследования – экспортная деятельность ПАО «Сургутнефтегаз». Предмет исследования – учетная практика отражения операций по экспорту.

ПАО «Сургутнефтегаз» — одна из крупнейших российских нефтяных и газодобывающих компаний. Полное наименование — публичное акционерное общество «Сургутнефтегаз». Компания зарегистрирована в Сургуте где находится её штаб-квартира. Основными направлениями бизнеса компании являются:

— Разведка и добыча углеводородного сырья,

— Переработка газа и производство электроэнергии,

— Производство и маркетинг нефтепродуктов, товарного газа, продуктов газопереработки;

— Выработка продуктов нефтехимии.

Согласно Уставу компании, уставный капитал ПАО «Сургутнефтегаз» состоит из:

— привилегированных акций — 7 701 998 235 штук номинальной стоимостью 1 (один) рубль,

— обыкновенных акций — 35 725 994 705 штук номинальной стоимостью 1 (один) рубль [3].

На долю компании приходится около 13% объемов добычи нефти в стране и 25% газа, добываемого нефтяными компаниями России. Организация

экспортирует более 40% бензина и является основным игроком на экспортном рынке российского бензина, в то время как "Роснефть" и "Газпром нефть", к примеру, экспортируют лишь более 6% и менее 4% соответственно. Завод выпускает 58 видов продуктов нефтепереработки с высокими экологическими и эксплуатационными свойствами, в том числе все виды моторных топлив, ароматические углеводороды, жидкий парафин, кровельные и гидроизоляционные материалы и др. Дизтопливо, авиакеросины, кровельные материалы и битумы, выпускаемые заводом, соответствуют международным стандартам качества.

Кроме того, известно, что компания имеет большие средства на валютных счетах – более 3,5 трлн. рублей, которые накопились благодаря росту курса доллара. В отдельные годы, когда рубль особенно сильно слабел, финансовые накопления в чистой прибыли превышали доходы, полученные от нефтегазовой деятельности. С резкими изменениями курса рубля, финансовое состояние компании может пострадать в значительной степени [3].

Настоящая работа состоит из введения, основной части, представленной тремя главами, заключения, списка используемых источников и приложений, содержит 1 рисунок, 27 таблиц, 6 приложений. Работа выполнена на 83 страницах.

Теоретической и методологической основой исследований послужили работы следующих авторов: А.С. Нечаева, А.В. Прокопьевой, Ю.А. Бабаева, А.М. Петрова, М.В. Друцкой, Л.А. Мельниковой, Р.Г. Каспиной, Л.А. Плотниковой, Е.В. Бурденко, О.Н. Ковалевой, Н.А. Сберегаева и т.д., а также нормативная база.

1 Правовые аспекты осуществление экспортных операций при перемещении нефтепродуктов

1.1 Валютное регулирование экспортных операций в современных условиях

Экономика каждого отдельного государства является своего рода уникальной. Различные экономические условия обусловлены множествами факторов, которые могут быть вызваны различными природными и географическими особенностями, историей страны, природными и человеческими ресурсами, менталитетом и т.д. Такие факторы оказывают влияние на формирование цен на разные товары, которые могут реализоваться в другие государства, по этой причине, у каждой страны существует своя валюта. Международная торговля порождает проблему эквивалентного обмена между разными государствами, поэтому на законодательном уровне решаются проблемы регулирования расчетов между разными государствами, а также поддержания валюты своей страны.

В Российской Федерации, главным нормативным документом, регулирующим валютные операции, является Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 № 173-ФЗ. В соответствии с пп. 9 п. 1 ст. 1 данного закона, к валютным операциям относят [4]:

— Операции по приобретению и отчуждению валютных ценностей на законных основаниях между резидентами;

— использование валютных ценностей в качестве средства платежа между резидентами;

— операции по приобретению и отчуждению валютных ценностей, валюты РФ, внутренних ценных бумаг на законных основаниях между резидентами и нерезидентами;

— ввоз в РФ и вывоз из РФ валютных ценностей, валюты РФ и внутренних ценных бумаг;

— перевод иностранной валюты и валюты РФ, внутренних и внешних ценных бумаг по счетам одного и того же лица, открытым за пределами РФ и РФ;

— перевод валюты РФ, внутренних и внешних ценных бумаг по счетам, открытым на территории РФ нерезидентом;

— переводы валюты между счетами резидентов открытыми на разных территориях [4].

Для идентификации поступлений иностранной валюты в пользу резидентов и в целях учета валютных операций, в том числе при осуществлении обязательной продажи части валютной выручки, уполномоченные банки открывают резидентам (юридическим лицам и физическим лицам - индивидуальным предпринимателям) на основании договора банковского счета текущий валютный счет и в связи с этим одновременно транзитный валютный счет.

При этом каждому текущему валютному счету, открываемому по всем видам валют (за исключением счетов, открываемых в клиринговых валютах), должен соответствовать транзитный валютный счет [5].

Государственное регулирование валютной деятельности обеспечивает экономическую безопасность страны, оказывает воздействие на экономическое развитие страны на счет внешнеэкономических отношений, а также создает условия для внешнеторговых операций. Под валютным регулированием понимается определение государством принципов осуществления операций с валютными ценностями с целью защиты национальной валюты, поддержания ее устойчивости, ограничения масштабов утечки капиталов из страны, обеспечения необходимого уровня валютных резервов страны, равновесия платежного баланса [6].

Основными направлениями валютного регулирования в Российской Федерации являются:

— развитие национального валютного рынка;

— определение сферы применения иностранной валюты в стране;

- регламентация режима валютного курса;
- определение полномочий и функций органов валютного регулирования;

- регламентация порядка осуществления резидентами и нерезидентами операций с валютными ценностями на внутреннем валютном рынке, иностранных инвестиций, перевода и перевоза иностранной и национальной валюты в Россию и из России, открытия и ведения валютных счетов и рублевых счетов нерезидентов;

- определение прав и обязанностей резидентов и нерезидентов в отношении владения, распоряжения валютными ценностями [4].

Для эффективного развития всех данных направлений, применяются различные методы валютного регулирования, к основным из которых можно отнести:

- лицензирование валютных операций путем выдачи уполномоченным банкам лицензий на проведение валютных операций;

- требование проведения валютных операций через уполномоченные банки;

- лимитирование вывоза иностранной и национальной валюты из России;

- требование репатриации, т.е. обязательного перевода из-за границы экспортной выручки;

- требование к резидентам оформления паспорта сделки при осуществлении операций с нерезидентами [6].

К сожалению, недостаточно просто установить правила и ограничения, также необходим контроль, за соблюдением законности деятельности участников внешнеэкономической деятельности. Для контроля таких масштабных операций существует целая система, состоящая из нескольких органов: Правительство РФ, Центральный банк РФ, налоговая и таможенная службы, обслуживающие банки, а также участницы рынка ценных бумаг [5].

В зависимости от времени проведения разделяют три вида валютного регулирования: предварительный валютный контроль, текущий и последующий. В результате первого, ответственным лицом является банк. Участники внешнеэкономической деятельности предоставляет для проверки контракт на экспорт или импорт продукции или сырья, чтобы проверить их на юридическую составляющую. Во время текущей проверки, банк действует во время совершения самих операций. В результате контроля следует удостовериться, что вовремя ли участники внешнеэкономической деятельности предоставили копии грузовых таможенных деклараций. Также контролирующий орган проверяет общую сумму таможенных деклараций, которая не должна превышать сумму, указанную в паспорте сделки. После совершения денежных операций банк сопоставляет все документы и информацию, которые подтверждают, что переводы средств совершены законно, а обязательства по контрактам выполнены [7].

В 2022 году Российская Федерация столкнулась с рядом трудностей, которые изменили положение страны на международной арене. Вследствие чего, законодательство в области внешнеэкономических отношений претерпело изменения, в том числе и валютное регулирование.

28 февраля 2022 года был издан Указ Президента РФ № 79 «О применении специальных экономических мер в связи с недружественными действиями Соединенных Штатов Америки и примкнувших к ним иностранных государств и международных организаций». В соответствии с которым, участники внешнеэкономической деятельности обязаны продавать 80% своей валютной выручки поступившей с начала 2022 года на основании внешнеторговых контрактов. Продавать ее обязаны только представители бизнеса — компании и индивидуальные предприниматели, а также частнопрактикующие лица, например нотариусы и адвокаты, если они получают валютную выручку от внешнеторговой деятельности. Выручку можно продавать частями, главное — чтобы в течение трех дней было реализовано 80 % от суммы поступления.

В середине апреля Банк России смягчил валютный контроль для несырьевого неэнергетического сектора, увеличив срок обязательной продажи иностранной валюты с трех до 60 рабочих дней. Позднее были введены новые послабления: обнулить обязательную продажу валютной выручки для несырьевых экспортеров, а для сырьевых – снизить порог до 50%. С 24 мая норматив продажи был снижен до 50% для всех экспортеров. 7 июня Минфин сообщил, что с 6 июня экспортеры могут зачислять валютную выручку на свои счета за рубежом.

Ограничения коснулись предоставления кредитов и займов в иностранной валюте. В соответствии с Указом президента № 79, с марта запрещено предоставлять иностранную валюту по договору займа нерезидентам. Данное правило относится не только к новым соглашениям, а также по тем, которые действовали до запрета. При этом резиденты все еще могут получать валюту по договорам займа от нерезидентов [8].

Указ Президента РФ от 01.03.2022 № 81 со 2 марта 2022 года также запретил резидентам РФ предоставлять кредиты и займы лицам из недружественных стран в рублях [9].

За нарушение данных ограничений, безусловно, следует ответственность. Вывоз из страны наличной валюты вопреки установленному запрету может быть обозначен по ст. 200.1 УК РФ как контрабанда наличных денежных средств. Возможна и ситуация, если резидент решит выдать займы в иностранной валюте нерезиденту, или продать валюту компании из недружественной страны, то резидента можно привлечь по ст. 15.25 КоАП как осуществление операции, запрещенной валютным законодательством. В результате чего, может быть предъявлен штраф от 75 до 100% от суммы незаконной валютной операции. Для должностных лиц предусмотрен штраф от 20 000 до 30 000 руб.

Вышеперечисленные ограничения совсем новые, поэтому не имеют должной практики, из-за чего как у резидентов, так и у агентов валютного регулирования могут возникнуть недопонимания и трудности. Что касается

ответственности за нарушения, то, скорее всего, всё будет зависеть от ситуации. На данном этапе трудно говорить о возможных последствиях, но тем не менее, данные ограничения обязательны для вышеперечисленных операций.

ПАО «Сургутнефтегаз» достаточно сильно ориентирован на внешний рынок, около 80% выручки приходится на экспортную деятельность. Следовательно, первое ограничение, под которое попадает компания – продажа валютной выручки. Первоначально, с введением санкций для «Сургутнефтегаз» было достаточно выгодно продавать валютную выручку, но сейчас, когда курс рубля укрепляется с каждым днем, переоценка валютной выручки может нанести ущерб для компании. Безусловно, с укреплением рубля, растут и цены на углеводороды, в результате чего выручка также увеличивается. Но всё же, терять прибыль от переоценки компания вряд ли захочет, вследствие чего, необходимо найти способы избежать неблагоприятный исход [10].

К счастью для экспортёров, с 16 апреля 2022 года появилась возможность уменьшить сумму валюты, подлежащую обязательной продаже, на следующие расходы:

- оплата транспортировки, страхования и экспедирования грузов;
- уплата таможенных пошлин и сборов;
- оплата услуг, связанных с приобретением за пределами России ГСМ, продовольствия, материально-технических запасов и иных товаров, необходимых для обеспечения эксплуатации и техобслуживания транспорта в пути следования или в пунктах промежуточной остановки (стоянки), а также для ремонта транспорта;
- оплата услуг международной электросвязи, включая роуминг.

Учитывая особенности и сложности при транспортировке углеводородов, то данные послабления могут в значительной степени снизить разницу от переоценки валюты, если данная разница имеет отрицательную величину. Или же наоборот, если компания посчитает, что в результате переоценки сможет

увеличить свои рублевые доходы, можно не пользоваться данными послаблениями.

Кроме того, экспортер может получить у Банка России разрешение не продавать поступившую валюту в размере, необходимом для выполнения обязательств по валютным кредитам перед отечественными банками (в частности, для погашения кредита, уплаты процентов, штрафных санкций). Размер этой суммы необходимо определять на момент зачисления иностранной валюты на счет экспортера. Т.е. во избежание отрицательной курсовой разницы, компания может покрыть свои валютные обязательства, если сочтет это более выгодным решением, так как в будущем сможет обменять выручку при возникновении положительной курсовой разнице [9].

ПАО «Сургутнефтегаз» отличается от остальных компаний тем, что имеет большие средства на иностранных депозитах. На конец II квартала 2021 г., по данным РСБУ, на долгосрочные и краткосрочные финансовые вложения приходилось 3,4 трлн. руб. По данным МСФО, на тот же период размещенные депозиты компании достигали 3,6 трлн. руб. Сургутнефтегаз получает проценты по вкладам — в среднем в последние годы по РСБУ выходит около 120 млрд руб. в год. Проценты по депозитам влияют на чистую прибыль компании, из которой платятся дивиденды. Компания получает чистую прибыль за счет переоценки валютных депозитов, что приводит к росту дивидендов. При снижении курса происходит обратный процесс — компания теряет прибыль, дивиденды сокращаются [3].

В настоящих реалиях происходит следующая ситуация. Компания обязана продать выручку по депозитам точно также как и от экспорта, но сейчас в результате переоценки компания получит не так много прибыли как раньше, следовательно, размер дивидендных выплат снизится, что в свою очередь будет настораживать инвесторов.

В данном случае, компании будет более выгодно переждать неблагоприятные времена, и повременить с выплатой дивидендов. А своим инвесторам можно сообщить о намерениях выплатить более крупные

дивиденды в будущем. Или же, найти другой источник выплаты дивидендов, т.е. – выручка от операционной деятельности.

Из вышесказанного выходит, что из-за введения ограничений валютного контроля ПАО «Сургутнефтегаз» может действительно попасть не в выгодное положение из-за необходимости в ограниченные сроки продавать валюту. Несмотря на укрепление Российской валюты на международной арене, для компаний нефтегазового сектора это может стать не очень хорошей тенденцией. Конечно, рост цен на нефть значительно повышает выручку компаний, но при переоценке валюты при настоящем курсе рубля, компания может потерять значительные средства, учитывая тот факт, что депозиты в иностранной валюте приносили ранее компании значительные доходы, из которых выплачивались дивиденды акционерам. Во избежание потерь от обмена валюты, «Сургутнефтегаз» рекомендуется повременить с конвертацией с валютных счетов средств целях выплаты дивидендов.

1.2 Таможенный контроль перемещения нефтепродуктов в экспорте

Как уже говорилось ранее, экспорт продукции нефтегазового сектора составляют достаточно существенную долю в ВВП страны, так как нефть, газ и нефтепродукты пользуются высоким спросом и имеют значительную стоимость. Неудивительно, что государственные органы уделяют особое внимание контролю перемещения нефти и нефтепродуктов за территорию страны. На практике встречалось достаточно случаев, когда нефть нефтепродукты недостоверно декларировались. Например, сырую нефть вывозили под видом жидкого топлива, так как экспортные пошлины на нефтепродукты значительно ниже, чем на нефть [11].

К нефтепродуктам относятся: бензин, авиационный керосин, дизельное топливо, мазут, битум, газовое топливо, смазочные материалы. Транспортировка может осуществляться: автомобильным, железнодорожным,

морским видами транспорта, в очень редких случаях в труднодоступные места авиационным.

Правовое регулирование экспорта нефти и нефтепродуктов осуществляется Таможенным кодексом Таможенного союза (ТК ТС), Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Таможенного союза (ТН ВЭД ТС), решениями Комиссии Таможенного союза, федеральными законами, а также приказами Федеральной таможенной службы (ФТС). Ставки вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты устанавливаются Постановлением Правительства Российской Федерации ежемесячно [12].

Нефтепродукты, как любой другой экспортируемый товар должны пройти процедуры таможенного оформления нефти. Таможенное оформление нефти — это юридическая процедура, направленная на оформление всех действий, совершаемых при перемещении нефтепродуктов через таможенную границу Российской Федерации. На данный момент используются следующие уровни таможенного оформления при международных грузоперевозках:

— тарифное. Оформление, используемое при международных грузоперевозках и таможенном контроле для товаров и транспорта, в целях защиты интересов страны, выявления незаконных грузоперевозок и их ликвидации;

— нетарифное. Применение данных мер регулирования декларантами, или их таможенными представителями, и изъятие незаконного товара при незаконных грузоперевозках;

— проверка документов, а также личный досмотр вывозимого товара за границу Таможенного союза [11].

Цены на нефть и нефтепродукты внутри РФ ниже, чем на мировом рынке, следовательно, компаниям выгоднее реализовывать свою продукцию за рубежом. Но российская экономика также имеет свои потребности, для чего применяются ограничительные меры в виде пошлин на вывоз нефтепродуктов. Для соблюдения всех требований при экспорте нефти и

нефтепродуктов осуществляется налоговый контроль. При таможенном контроле уполномоченное должностное лицо таможенного органа вправе принять решение о таможенной экспертизе.

Перед экспортом нефтепродуктов необходимо провести затаможку. Она включает в себя процедуры: проверка качества топлива и надежности транспорта; описание груза; составление акта налива; получение паспорта качества; составление акта о проведенных в лаборатории испытаниях; получение заключения ФСТЭК; оплата таможенных сборов и пошлин [12].

Порядок вывоза товаров с территории РФ устанавливает Федеральный закон от 27 ноября 2010 № 311 – ФЗ «О таможенном регулировании в РФ»

На таможне нефтепродукты подвергаются контролю, состоящему из нескольких ступеней:

— Приём, регистрация и учёт декларации на товары;

— Нужно проверить емкости и транспортные средства, в которых перевозят продукцию на соответствие их экологическому стандарту. Транспортные средства должны быть специально оборудованы, чтобы было можно безопасно перевезти горючие жидкости. А ёмкости не должны иметь дефектов, в результате которых может произойти утечка;

— Далее необходимо проверить, соответствует ли перевозимый товар заявленным характеристикам (объем, тип, качество). Проверку содержимого емкостей проводят специальными портативными анализаторами. Каждая цистерна должна иметь заявленные параметры;

— Валютный контроль и контроль правильности определения таможенной стоимости;

— Важным этапом является проверка подтверждающих документов, что таможенная пошлина уплачена [13].

Особое внимание уделяется проверке уплаты таможенных пошлин, так как сумма платежа будет зависеть от вида реализуемого топлива, массы, цены, куда доставляется товар и прочих характеристик. Для целей применения ставок вывозных таможенных пошлин товары определяются исключительно кодами

ТН ВЭД ЕАЭС. Порядок установления ставок вывозных таможенных пошлин устанавливается Федеральным законом от 21 мая 1993 N 5003–1 «О таможенном тарифе». В данном законе устанавливаются формулы расчета ставок вывозных таможенных пошлин, в которых должна учитываться средняя цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья за последний период мониторинга [14].

Стоит помнить, что таможенный досмотр нефти и нефтепродуктов должен осуществляться исключительно в соответствии с Таможенным кодексом и законодательными правовыми актами регламентирующими контроль таможенной деятельности, с использованием специальных технических средств. Таможенные органы обязаны предъявить необходимые документы при таможенном досмотре для обоснования законности таможенной проверки [15].

В структуре выручки от операционной деятельности ПАО «Сургутнефтегаз» 33% занимают нефтепродукты. По причине того, что нефтепродукты являются важным жизненно необходимым ресурсом, для него существует отдельный регламент, по которому и осуществляется декларирование. Именно наличие этого документа свидетельствует о том, что продукт прошел все необходимые проверки и испытания, а значит, может поступать в открытую продажу [3].

Декларирование нефтепродуктов предназначенных для использования в качестве топлива, осуществляется аккредитованным органом по сертификации. Соискателю на декларацию следует идентифицировать продукт и подобрать схему декларирования. Для топлива подходят схемы 2д, 3д, 4д и 6д. Какая схема актуальна для конкретного случая, зависит от того декларируется партия или регулярно поставляемый товар, а также кто производитель. Более подробная информация о схемах декларирования представлена в приложении А.

После того как определена схема, по которой будет декларироваться нефтепродукт, нужно собрать необходимый пакет документов для подачи заявления. Потребуется следующие бумаги:

- выписка из ЕГРЮЛ;
- паспорт качества нефтепродукта;
- копия нормативной документации, по которой топливо производилось;
- сертификат менеджмента качества (если предусмотрено схемой);
- протокол испытаний.

Правила проведения сертификации нефтепродуктов диктуют, что изготовитель обязан оформлять паспорт качества на каждую поставку продукции. В нем указывается название и марка товара, дата изготовления, период и условия хранения, нормативные показатели безопасности, номер партии, наименование и юридический адрес изготовителя или импортера. Документ заверяется подписью уполномоченного лица компании-составителя. Изготовитель вправе провести декларирование серийного выпуска специальных жидкостей (сроком до 3-х лет) или подтвердить соответствие одной поставки [16].

Расходы, связанные с сертификацией продукции, как правило, относят к расходам будущих периодов. Порядок переноса расходов будущих периодов, связанных с сертификацией продукции на себестоимость продукции предусматривается в учетной политике.

Декларирования нефтепродуктов трудоёмкий процесс, и требует специальных знаний и навыков. Безусловно, ПАО «Сургутнефтегаз» прибегает к услугам таможенных представителей. А именно, постоянным представителем компании является таможенный брокер Тайсу-ТБ. Организация пользуется услугами брокера, чтобы избежать проблем с таможенным контролем. Неправильно заполненная таможенная декларация, неполный комплект документов, неправильно исчисленная таможенная стоимость и прочие ошибки

могут повлечь за собой нежелательные последствия. Придётся платить штрафы, доначислять суммы таможенных платежей и т.д. [3].

Таким образом, из вышеперечисленного следует, что процедуры таможенного контроля нефтепродуктов проходят довольно сложную и детальную проверку. Помимо проверки уплаты всех таможенных платежей, также следует проверить перевозимый продукт на соответствие его заявленным характеристикам, вплоть до транспортируемых средств. Для этого используются специальные приборы, а также квалифицированные специалисты, которые будут оценивать продукцию. ПАО «Сургутнефтегаз» прибегает к услугам таможенного брокера при оформлении экспортной документации и уплаты таможенных платежей, что в свою очередь снижает риски нарушения налогового законодательства.

1.3 Особенности налогообложения экспорта нефтепродуктов

Экспортная деятельность имеет большую значимость, так как помимо притока валюты в страну происходит и развитие национальной экономики, улучшается платежный баланс государства, а также создаются условия для эффективной интеграции в мировую экономику. Поэтому государство заинтересовано в поддержании экспортной деятельности отечественных организаций. Государство выстраивает налоговую политику таким образом, чтобы стимулировать организации заниматься внешнеэкономической деятельностью [1].

Налоговым кодексом РФ установлено, что при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, применяется налоговая ставка 0 процентов. Нефтепродукты не являются исключением. Поставщики, реализующие бензин на экспорт, вправе на получение налогового возмещения по НДС. Но для этого необходимо предоставить документы в течение 180 дней, перечень которых прописан в статье 165. А именно:

— контракт с контрагентом;

— выписка из банка, подтверждающая поступление выручки от контрагента;

— таможенная декларация

— транспортные, товаросопроводительные документы;

— и др. документы, предусмотренные статьей 165 НК РФ.

При экспорте товаров в Белоруссию, Казахстан, Армению или Киргизию пакет документов для подтверждения другой:

— договор, согласно которому в страну ЕАЭС импортируют продукцию;

— заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов от покупателя;

— транспортные и товаросопроводительные документы [17].

Нулевая налоговая ставка означает, что налог фактически не уплачивается, но формируется налоговая база. При составлении счетов-фактур в графе «ставка НДС» указывается «0%». Суммы (входного) НДС, уплаченные по товарам (работам, услугам), подлежат вычету.

Но существует ситуации, когда налоговая ставка вовсе отсутствует. Т.е. налоговая база не формируется, а суммы (входного) НДС, уплаченные по товарам (работам, услугам) не вычитаются, а в установленном порядке относятся на себестоимость.

Фактически нулевая ставка по налогу подразумевает то, что операция является объектом налогообложения, ставка налога равна 0%, а все суммы НДС, уплаченные экспортером своим поставщикам и непосредственно относящиеся к затратам на производство и реализацию экспортируемой продукции, могут быть предъявлены к возмещению из бюджета [18].

В соответствии со статьей 164 НК РФ необходимым условием применения налоговой ставки 0 процентов являются:

— фактический вывоз товара за пределы таможенной территории РФ;

— представление в налоговый орган документов, предусмотренных статьей 165 НК РФ.

Данные требования установлены с целью подтверждения факта вывоза продукции за пределы страны, а таможенный контроль был успешно пройден. Встаёт вопрос о порядке возмещения НДС, который прописан в статье 176 НК РФ [17].

Первым этапом является подача налоговой декларации. Если организация занимается экспортом товара, одновременно с декларацией по НДС она обязана предоставить пакет документов подтверждающих нулевую ставку НДС. После представления налогоплательщиком налоговой декларации по НДС, налоговый орган проверяет обоснованность суммы НДС, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки в порядке, установленном статьей 88 НК РФ. По окончании проверки налоговый орган обязан принять решение о возмещении соответствующих сумм НДС. Но при этом, в результате проведения камеральной налоговой проверки нарушения не должны быть выявлены [18].

Если нарушений не было выявлено, то в течение 7 дней после проведения камеральной налоговой проверки, налоговики примут решение о возмещении заявленной вами суммы. Срок камеральной проверки – 3 месяца с момента подачи налоговой декларации. На следующий день после принятия решения, ФНС направляет платежное поручение в казначейство, которое переводит деньги в течение 5 дней.

В случае, если в результате камеральной налоговой проверки были выявлены нарушения, то необходимо составить акт налоговой проверки, в результате которой, руководитель налогового органа должен рассмотреть все выявленные нарушения, и принять решение о привлечении его к ответственности, а также решение о возмещении НДС в соответствии со статьей 101 НК РФ. Возможны следующие варианты:

— решение о возмещении полностью суммы НДС, заявленной к возмещению;

— решение об отказе в возмещении полностью суммы НДС, заявленной к возмещению;

— решение о возмещении частично суммы НДС, заявленной к возмещению, и решение об отказе в возмещении частично суммы НДС, заявленной к возмещению.

Налоговый орган обязан сообщить в письменной форме налогоплательщику о принятом решении о, о принятом решении о зачете суммы НДС, подлежащей возмещению, или об отказе в возмещении в течение пяти дней со дня принятия соответствующего решения [17].

Принятие решения будет полностью зависеть от текущей ситуации. Подтвердятся ли нарушения, по какой причине было допущено нарушение, какая сумма была не уплачена и т.д. К налогу на добавленную стоимость государство относится с особым вниманием, так как именно с этого налога пополняется большая часть бюджета, и совершить махинацию с НДС достаточно сложно, а ответственность за такое правонарушение предусмотрены различные ответственности, в том числе и уголовная.

Право на зачет входящего НДС при осуществлении экспортных поставок в страны ЕАЭС, возникает у налогоплательщика в момент оформления входящей документации, а не после предоставления требуемого комплекта бухгалтерских документов. Подтверждение 0% ставки Налога на добавленную стоимость для вывоза в страны ЕАЭС необходимо завершить в течение ста восьмидесяти календарных дней с момента отгрузки продукции [19].

Внешнеэкономическая деятельность также облагается налогом на прибыль. Ставка налога на прибыль при экспорте составляет 20%. Так как расчеты с контрагентом производятся в иностранной валюте, то для уплаты налога будет необходим пересчет валюты по курсу Центрального банка на дату получения денежных средств [18].

Нефтепродукты является подакцизными товарами, но к счастью для производителей, экспортные операции имеют право на освобождение от уплаты данного налога. Согласно п. 2 ст. 184 НК РФ для подтверждения права на освобождение от уплаты акцизного налога нужно предоставить в ИФНС

поручительство банка или банковскую гарантию. Т.е. банк обязуется уплатить налог, в случае, если организация не предоставит документы, подтверждающие совершение экспортной операции. Безусловно, за предоставление гарантии, банк может выдвинуть свои требования экспортеру. Документы нужно предоставить в налоговый орган до 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом [20].

Если документы не были переданы в налоговую инспекцию в установленный срок, то следует подать декларацию и заплатить налог. Сумма акциза отражается в том налоговом периоде, в котором была осуществлена продажа. Позже следует воспользоваться правом по возврату уплаченных сумм налога. Воспользоваться данным правом можно в течение трех лет с даты уплаты налога.

«Сургутнефтегаз» имеет свои привилегии относительно освобождения от уплаты акциза. А именно, в соответствии с п 2.1 ст. 184 НК РФ, право на освобождение от уплаты акциза без представления банковской гарантии имеют налогоплательщики — организации, у которых совокупная сумма налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, уплаченная за три календарных года, предшествующих налоговому периоду, на который приходится дата совершения освобождаемых от налогообложения акцизами операций, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу Российской Федерации и в качестве налогового агента, составляет не менее 2 миллиардов рублей, если со дня создания соответствующей организации до дня подачи налоговой декларации по акцизам прошло не менее трех лет. Суммы налогов компании в значительной степени превосходят установленную границу, что позволяет компании свободно экспортировать товары [18].

ПАО «Сургутнефтегаз» активно реализует свои нефтепродукты в странах ЕАЭС (Армения, Казахстан, Беларусь, Киргизия), большие объемы нефтепродуктов реализуются на азиатском рынке (Китай, Южная Корея, Япония, Сингапур, Монголия и т.д.), в Европу (Великобритания, Германия,

Италия, Швейцария и т.д.) с 2017 года компания стала активно реализовывать свои нефтепродукты в Южную Америку (Аргентина, Парагвай, Уругвай и т.д.) [3].

Особенности экспорта в страны ЕАЭС заключаются в том, что экспортёр не может отказаться от применения 0% ставки НДС, и в течение 180 дней, он обязан предоставить необходимый пакет документов, перечень которых был приведен ранее. В случае, если иностранный покупатель не предоставил заявление об уплате косвенных налогов на территории своего государства, российской компании-экспортёру необходимо начислить суммы НДС сверх суммы, которая будет указана в счет-фактуре, и уплатить НДС в бюджет [18].

Со странами дальнего зарубежья (страны, которые не входят в ЕАЭС), ситуация с НДС выглядит иначе. Компании – экспортёру необходимо собрать документы на отгрузку, а подтверждающие документы от покупателя ждать не нужно. В таком случае, у компании меньше рисков нарушить налоговое законодательство.

Таким образом, были рассмотрены особенности налогообложения экспортных операций. Налоговое законодательство, безусловно, предоставляет привилегии компаниям, которые занимаются экспортом. Но предоставление данных послаблений тщательно контролируются налоговыми органами, тем самым развивая российскую экономику, и предотвращая незаконные действия со стороны недобросовестных налогоплательщиков. ПАО «Сургутнефтегаз» реализует свою продукцию не только в страны ЕАЭС. Наличие контрагентов со всего мира создает некоторые сложности для компании, в числе которых особенности расчетов и уплаты косвенных. Во избежание непредвиденных обстоятельств, компании необходимо детально подходить к заключению внешнеэкономического контракта, а также заполнению сопроводительной документации.

2 Бухгалтерский учет экспорта нефтепродуктов на примере ПАО «Сургутнефтегаз»

2.1 Особенности перемещения нефтепродуктов при экспорте на примере ПАО «Сургутнефтегаз»

Нефть, газ и нефтепродукты были, есть и будут самими экспортируемыми товарами России. Несмотря на то, что за рубеж продукция поставляется по более высоким ценам, но существует зависимости цены на Российскую нефть от множества факторов помимо спроса и предложения. Например, на цену нефти влияет множество факторов, в том числе рост экономики стран-импортеров, политические события, рост объема нефтедобычи, рост объемов запасов и т.д. Следовательно, чем дешевле продукция, тем меньше долларов сможет получить компания. К тому же, когда нефть дешевеет, начинает действовать психологический фактор: инвесторы продают акции российских компаний и меняют рубли на доллары и евро, предполагая, что падение цен на нефть неизбежно приведёт к падению рубля. Расчет с иностранной валюте также доставляет проблемы в ВЭД, так как делать прогноз на финансовый результат становится достаточно проблематично. Возникают случаи, когда из-за резкого роста курса доллара некоторые операции могут быть отменены, или компания может вовсе потерпеть убытки [21].

Российская экономика развивается за счет нефтедобывающей промышленности, и в интересах стран-конкурентов сделать так, чтобы Россия претерпела неудачу, вместе с тем крупные компании экспортеры углеводородов в первую очередь ощутят этот удар на себе. Как правило, конкуренты эффективно пользуются санкциями в отношении России, в результате чего цены на нефть снижаются, а компаниям становится просто не выгодно поставлять топливо за рубеж с имеющимися расходами на экспортную деятельность [1].

В целом, добыча российской нефти представляет собой более сложный процесс, чем в ряде других стран. Это обусловлено суровыми климатическими условиями, отдаленностью месторождений, а также залеганием «черного золота» в труднодоступных местах. Месторождения всё больше и больше истощаются, из-за чего возникает необходимость в разведки новых месторождений. Но, к сожалению, далеко не все экспедиции заканчиваются успешно, хотя большое количество средств уходит на разведку месторождений, а также происходит износ оборудования. Существенной проблемой становится распределение всех затрат, вызванных неудачной разведкой новых месторождений, себестоимость продукции будет увеличиваться, вместе с тем и цена реализуемо продукции, в результате чего продукция может стать не привлекательной для потенциальных покупателей [22].

Очевидной проблемой экспорта является транспортировка товара на большое расстояние. С нефтегазовой отраслью всё гораздо сложнее, так как требуется транспортировка больших объемов топлива, которые ко всему являются горючими веществами. Соответственно, компании требуется вкладывать большие средства на доставку своей продукции, независимо от того, каким способом происходит транспортировка. Так, у «Сургутнефтегаз» доля транспортных расходов в структуре затрат в среднем колеблется около 20%.

Экспорт нефтепродуктов осуществляется тремя основными способами доставки:

- Железнодорожным транспортом
- Морскими танкерными перевозками
- Посредством системы трубопроводов

У каждого способа доставки есть свои преимущества и недостатки. Например, железнодорожный транспорт не имеет возможности перевозить нефтепродукты в больших объёмах, следовательно, требуются большие затраты, чтобы погрузить и перевезти большое количество партий. Но при

этом, такой способ транспортировки можно осуществить в любое время года и достаточно быстро [23].

Морские танкерные перевозки являются самым распространенным и популярным способом доставки нефтепродуктов на экспорт за счет больших объемов перевозимых нефтепродуктов, низких логистических издержек, которые равномерно распределяются между большим объемом нефтепродуктов. Экспорт нефтепродуктов посредством перекачки через систему трубопроводов является самым выгодным и дешевым экономической точки зрения. Издержки экспортера на транспортировку каждой отдельной партии будут минимальны, но для того, чтобы проложить трубопровод потребуются огромные затраты, или же придётся прибегать к услугам сторонних организаций, в России этой деятельностью как правило занимается «Транснефть». Поэтому выбор вида транспорта будет зависеть от месторасположения контрагента, от вида топлива, времени года и т.д. В любом случае, транспортировка требует больших затрат и усилий [23].

ПАО «Сургутнефтегаз» преимущественно экспортирует свои нефтепродукты морским транспортом. При необходимости, прибегает к железнодорожному транспорту. Экспорт по трубопроводу также осуществляется, но в основном в европейские страны. Вероятнее всего, компания не прибегает к такому способу транспортировки, так как не имеет собственных трубопроводов. Кроме того, трубопроводы имеют достаточно большую протяженность, и данными услугами пользуются многие компании. Неудовлетворительное состояние оборудования, технологическая неисправность трубопроводов и насосных станций может привести к существенным потерям. Компания имеет свои собственные надежные средства перемещения товаров, несмотря, на более сложный и затратный по времени способ, свои преимущества также имеются [3].

Главный минус транспортировки товаров морским и железнодорожным транспортом – большие временные затраты. Потребность в быстрой транспортировке обеспечена тем, что углеводород терпит количественные и

качественные потери в результате долгого хранения или транспортировки. Нефтепродукты имеют свойство испаряться, в результате даже небольшой протечки может утечь большая доля товара, а также существует огромное количество форс-мажорных обстоятельств. Также в результате долго хранения топливо может изменить свои характеристики из-за взаимодействия с кислородом, с материалом тары, или перемешаться с остатками старого продукта в таре. Или же могут быть нарушены условия хранения, в результате чего, перевозимый груз может пострадать и не соответствовать заявленному качеству [22].

Любое недоразумение, которое будет вызвано доставкой или хранением может принести проблемы обеим сторонам внешнеэкономической сделки. Во избежание таких проблем, были разработаны международные правила, диктующие условия поставки. Данный свод правил носит название Инкотермс. Инкотермс – это международные правила в виде словаря, которые обеспечивают однозначные толкования наиболее широко используемых торговых терминов в области внешней торговли. Прежде всего, эти термины используются относительно франко — места перехода ответственности от продавца к покупателю. Международные торговые термины являются стандартными условиями договоров международной купли-продажи. Эти термины заранее определяются в международном признанном документе, и используются в типовом договоре купли-продажи, который разработан Международной торговой палатой [24].

Основные принципы, заложенные в терминах Инкотермс, заключаются в следующем:

— распределение транспортных расходов по доставке товара между продавцом и покупателем. То есть определяются, какие расходы и до каких пор должен нести продавец, и какие, начиная с какого момента должен нести покупатель;

— момент перехода рисков повреждения, утраты или случайной гибели груза от продавца к покупателю.

— дата поставки товара. То есть определяется момент фактической передачи продавцом товара в распоряжение покупателя или его представителя — например, транспортной организации. И поэтому с этой даты выявляется факт выполнения или невыполнения продавцом своих обязательств по срокам поставки.

Классифицируются эти правила на 4 категории – E, F, C, D.

Принято обозначение терминов Инкотермс тремя буквами. Первой буквой обозначается самое важное, точка перехода обязательства по товару от продавца к покупателю. То есть, каждый определяемый термин является трёхбуквенной аббревиатурой, первая буква указывает на точку перехода обязательств и рисков от продавца к покупателю:

E – место отправки

F – терминалы отправления основной перевозки, еще не оплачена основная перевозка;

C – терминалы прибытия основной перевозки, уже произведена оплата основной перевозки;

D – покупатель, подразумевается полноценная доставка [25].

Подробная трактовка терминов представлена в приложении Б.

Данные правила необходимо заранее прописать в контракте с контрагентом, чтобы в дальнейшем не возникло проблем.

Российский экспорт нефтегазовой отрасли достаточно сильно страдает за счет сложностей на таможне, так как прохождение таможенных процедур занимает достаточно много времени, а также есть высокие требования, касающиеся оформлением и предоставлением необходимых документов. Подобные ограничения повышают транзакционные издержки экспортных операций и снижают конкурентоспособность российской продукции на мировых рынках [22].

Так же, как уже говорилось ранее, для применения процентной ставки по НДС равной 0% необходимо предоставить в налоговые органы большое количество документов в ограниченные сроки. Проблемы, вызванные

неправильным составлением документов, неполучения сопроводительных документов или платы от контрагента, могут доставить проблемы бизнесу. В результате можно не только не получить право для формирования налоговой базы, но а также существует возможность быть привлеченным к ответственности [18].

Проблемы, которые могут произойти как с контрагентом, так и с государственными органами, можно избежать, если заранее достаточно подробно продумать все условия и этапы реализации продукции. Залогом успешной внешнеэкономической деятельности является правильно составленный контракт с контрагентом. К экспортному контракту нужно подходить очень внимательно, так как риски того, что из-за неточных формулировок в договоре могут быть проблемы с банком, таможенными и налоговыми органами, а также с контрагентом. Для наглядности рассмотрим контракт ПАО «Сургутнефтегаз» на поставку бензина в Армению, который представлен в приложении В.

К обязательным положениям можно отнести:

- Название, место, дата заключения;
- предмет договора;
- наименование участников сделки, а также сведения, которые помогут их идентифицировать (ОГРН, ИНН);
- срок договора, порядок досрочного расторжения;
- права и обязанности сторон;
- цены и условия платежа;
- сроки исполнения обязательств;
- условия упаковки, транспортировки, страхования продукции и перехода права собственности;
- расчеты сторон, ответственность сторон;
- разрешение споров;
- порядок возмещения убытков;

— банковские реквизиты сторон;

— подписи и печати и пр.

Всё это обязательно должно быть отображено в договоре, причем чем подробнее, тем лучше – в будущем проще будет разрешать возникающие конфликты [24].

Чтобы убедиться в достоверности и правильности сделки, государственные органы будут тщательно проверять всю необходимую документацию, в том числе и контракт. Поэтому необходимо предоставить в государственные органы на территории РФ (на таможенную, в банк и в налоговую) необходим экземпляр контракта на русском языке. В данном случае контракт полностью составлен на русском языке с указанием сторон договора, подписей, печатей, счетов банков, датой и местом составления договора и прочих обязательных реквизитов. Достаточно подробно прописан и предмет договора, а именно указан бензин со всеми его характеристиками, что также будет являться залогом успешной проверки товара на таможне на соответствие реальных и прописанных характеристик товара.

В интересах обеих сторон, чтобы как можно подробнее были прописаны все условия поставки, расчетов и т.д., это сможет минимизировать риск нежелательных разбирательств, и действий в форс -мажорных ситуациях. Например, очень важным пунктом контракта является цена товара, а также валюта, в которой покупателю будет необходимо расплатиться с поставщиком. В рассматриваемом контракте указано, что расчет производится в долларах, но если вдруг у покупателя отсутствует возможность оплатить товар в данной валюте, ему необходимо рассчитаться в рублях или евро [22].

В контракте также указан способ расчета, реквизиты банков, прописаны условия расходов по расчетам с банками. Срок оплаты за товар составляет 30 календарных дней с даты поставки, в случае если платеж будет просрочен, покупатель оплачивает продавцу проценты по ставке (LIBOR +3) % годовых за период от базового срока оплаты до даты платежа, а также отмечено, что покупателю не предоставляются скидки. Покупатель будет обязан выплатить

штраф и возместить убытки в случае, если в результате его действий будет нарушено законодательство РФ.

В контракте прописаны условия поставки товара, указано, что расходы по доставке включаются в стоимость товара. В соответствии с условиями поставки Инкотермс, было выбрано условие поставки DPU (Delivered Named Place Unloaded) переводится «Поставка на место выгрузки» указанное название места назначения. Продавец обязан: выполнить экспортное таможенное оформление, доставить товар до места назначения и выгрузить его. Покупатель обязан: принять товар и выполнить импортное таможенное оформление. Риски переходят в месте назначения после полной выгрузки. А риски переходят на покупателя при передаче товара покупателю в пункте назначения. [25].

Информация о ценах на товар за конкретную партию будет выслана заранее по факсу или электронной почте. Вопросы передачи товара и документации прописаны в договоре, а также раскрыты положения по поводу возникновению форс – мажорных обстоятельств.

Обобщая все вышеперечисленные положения, можно сказать, что данный контракт составлен верно, что не повлечет за собой проблем как в отношении государственных органов, так и в отношении контрагента.

Внешнеэкономическая деятельность сама собой представляет достаточно сложный процесс, а в комбинации с операциями по перемещению таких товаров как нефть, газ или нефтепродукты, процесс передачи товаров, документации и прав собственности усложняется в несколько раз. Участники ВЭД должны быть внимательны к своим действиям, чтобы избежать непредвиденных ситуаций [22].

Таким образом, были подробно представлены особенности экспортного перемещения нефтепродуктов. В результате выявленных особенностей перемещения нефтепродуктов ПАО «Сургутнефтегаз» был сделан вывод о том, что правильное составление внешнеэкономического контракта является залогом успешного ведения бизнеса. Компания прибегает к услугам таможенного брокера, и это отражается на их документации. Была проведена

проверка составления внешнеэкономического контракта, в результате содержательных ошибок в документах было не выявлено. Компания достаточно подробно и грамотно заключает внешнеторговые контракты на выгодных условиях для всех сторон.

Компания транспортирует свои нефтепродукты преимущественно морским транспортом, так как в данном случае компании не приходится прибегать к услугам посредников, и можно с большей уверенностью контролировать надежность перемещения продукции. Успешное прохождение таможенных процедур, даёт компании уверенность в надежности своего топлива и транспортируемых средствах, благодаря чему компания большую часть рисков берёт на себя, что становится привлекательным для контрагента. Также, «Сургутнефтегаз» достаточно серьёзно относится к своим обязанностям как участника внешнеэкономических отношений, и заранее обговаривает с партнёром все тонкости соблюдения требований Российского законодательства.

2.2 Организация бухгалтерского учета экспортных операций на предприятии ПАО «Сургутнефтегаз»

Способы ведения бухгалтерского учета, предусмотренные учетной политикой организации, применяются всеми ее филиалами, представительствами и иными подразделениями. При составлении учетной политики организации руководствуются законодательством РФ, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет. Для отражения фактов хозяйственной жизни, организация использует счета, которые утверждены рабочим планом счетов организации, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета [26].

Бухгалтерский учет экспортных операций имеет ряд своих особенностей, в первую очередь, это использование отдельных субсчетов,

которые позволяют отделять внешнеэкономическую от обычной деятельности. Безусловно, все эти особенности должны быть прописаны в учетной политике предприятия как можно подробнее.

В соответствии с требованиями законодательства ПАО «Сургутнефтегаз» ведет учет в двух валютах: российской и иностранной. Операции по валютному счёту отражают на счёте 52 «Валютные счета». Для валютных счетов, открытых в российских банках, предназначен счет 52.1, а для зарубежных – 52.2. Информацию, которая собирается на субсчете 52.1, детализируют ещё по двум аналитическим счетам:

— транзитный — внутрибанковский счёт, который открывается автоматически вместе с текущим, нужен для контроля поступлений иностранной валюты;

— текущий — зачисление средств после транзитного счёта [27].

Нефтепродукты учитываются по счету 41, к которому открывают субсчет 41.2 «Экспортные товары на складе». Нефтепродукты учитываются на отдельном аналитическом счете 41.2.3 «Экспортные товары на складе. Нефтепродукты». Далее раскрывается дополнительная аналитика для каждого вида топлива. Наименование некоторого вида топлива и соответствующих им счетов представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Виды топлива и соответствующие им счета

| Вид топлива | Счет |
|-----------------------|-------------|
| Автомобильный бензин | 41.2.3.1 |
| Авиационный бензин | 41.2.3.2 |
| Газотурбинное топливо | 41.2.3.3 |
| Авиационный керосин | 41.2.3.4 |
| Дизельное топливо | 41.2.3.5 |
| Мазут | 41.2.3.6 |

Из-за различия в видах топлива, также открываются дополнительные расшифровки видов конкретного топлива. Например, счет 41.2.3.1.A95

отражает информацию по хранению и перемещению автомобильного бензина А-95 [27].

По причине большой отдаленности территорий поставщика и покупателя возникают трудности с определением времени перехода права собственности. Поэтому используется счет 45 «Товары отгруженные», а именно счет 45.1 «Товары отгруженные экспортные». Данный счет показывает, что товары уже были отгружены покупателю, но право на него до сих пор принадлежит продавцу. Аналогичные аналитические счета предусмотрены и для отгруженной продукции. Например, на счете 45.1.3.1 отражается информация об отгруженном на экспорт автомобильном бензине [28].

Также в данных условиях будут прописано распределение коммерческих расходов на экспорт (расходы на таможенного брокера, на уплату таможенных платежей и пр.). Данные расходы будут отражаться на счете 44 «Расходы на продажу» субсчет 1 «Коммерческие расходы по экспорту». Ежемесячно коммерческие расходы относятся на себестоимость экспортного товара. Порядок включения сумм накладных расходов в полную себестоимость экспортного товара поставлен в зависимости от того, перешло ли право собственности на него к иностранному покупателю. Отдельные накладные расходы должны быть учтены в том отчетном периоде, в котором они фактически имели место, независимо от оплаты.

Суммы средств, оплаченные в бюджет в качестве таможенных пошлин, отражаются в расходах по счету 76.1. (субсчет 76.1.1 — Расчеты с таможенными органами в рублях, субсчет 76.1.2 — Расчеты с таможенными органами в валюте) [27].

ПАО «Сургутнефтегаз» ведёт отдельный учет по реализации продукции внутри страны и за рубежом. Отдельный учет необходимо вести для операций, облагаемых НДС по ставке 0%. Необходимость ведения обособленного учета входного НДС для них обусловлена тем, что правила принятия к вычету входного НДС при экспорте сырьевых товаров отличаются от вычета при экспорте товаров, не относящихся к сырьевым, а также при

реализации на внутреннем рынке. При возникновении ситуации, когда ставку 0% не удалось подтвердить, необходимо начислить и уплатить НДС с экспортной реализации по общей ставке. При этом экспортер, не собравший необходимые документы в установленный срок, должен составить в одном экземпляре счет-фактуру, в котором указать ставку налога и сумму налога.

Поскольку налог начисляется, декларируется и уплачивается за тот налоговый период, в котором произошла реализация, то за тот период, в котором была произведена отгрузка на экспорт:

— в дополнительном листе книги продаж регистрируется счет-фактура с исчисленной суммой налога;

— подается уточненная декларация по НДС, в которой указывается налоговая база по неподтвержденному экспорту, а также исчисленная сумма налога [18].

В бухгалтерском учете начисленный налог отражается проводкой:

Дт 68.эк Кт 68.02

Сумма входного НДС по товарам (работам, услугам), которые относятся к реализации сырьевых товаров, экспорт которых вовремя не подтвержден, принимается к вычету на дату отгрузки товаров на экспорт.

В бухгалтерском учете вычет входного налога отображается проводкой:

Дт 68.02 Кт 19.эк

Стоит помнить, что расходы, связанные с сертификацией продукции, относят к расходам будущих периодов, в данном случае будут использованы следующие корреспонденции счетов:

ДТ 97 КТ43 – Списание себестоимости образцов, направленных на исследование

Дт 97 Кт 60 – учтены затраты в составе расходов будущих периодов

ДТ 19 КТ60 – отражен входящий НДС

ДТ 68 КТ19 – НДС принят к вычету

Далее, постепенно эти расходы будут включаться в состав затрат на производство

Дт 20 Кт 97– учтена в составе затрат по обычным видам деятельности часть расходов будущих периодов.

Порядок переноса расходов будущих периодов, связанных с сертификацией продукции на себестоимость продукции предусматривается в учетной политике. ПАО «Сургутнефтегаз» отражает данные расходы равномерно [27].

Для более детального представления особенностей организации бухгалтерского учета экспортных операций, стоит рассмотреть операцию по реализации нефтепродуктов, контракт на которую был рассмотрен ранее.

В представленной ситуации происходила передача автомобильного бензина на сумму 77 247, 32 долларов. Себестоимость реализованного бензина составляет 3 143 966 рублей. Контрактом были предусмотрены условия поставки DPU «Поставка на место выгрузки» указанное название места назначения. Продавец обязан: выполнить экспортное таможенное оформление, доставить товар до места назначения и выгрузить его. Покупатель обязан: принять товар и выполнить импортное таможенное оформление. Риски переходят в месте назначения после полной выгрузки (Армения ст. Зугдиди) Продукция покинула пункт отправления 02.08.2021, прибытие ожидается 06.08.2021.

Организация осуществляет поставку в данном случае без предварительной оплаты. После отгрузки нефтепродуктов и списания их себестоимости, компания должна начислить выручку. Выручка начисляется на основании инвойса, и в данном случае составляет 77 247, 32 долларов.

Правильное заполнение сопроводительных документов также является залогом успешной сделки. Инвойс по данной операции можно проверить на соответствие в нём всех обязательных реквизитов. Инвойс представлен в приложении Г.

В документе имеются дата и номер документа, а также реквизиты контракта на основании которого осуществляется поставка. Реквизиты обеих сторон представлены, наименование и количество товаров цена и общая сумма

сделки с обозначением валюты – всё соответствует требованиям законодательства. Несмотря на то, что в документе отсутствует печать, это не является нарушением, так как организация вправе произвести уплату на основании инвойса, в котором отсутствуют печать и подпись иностранного контрагента. Такие же требования касаются и счет-фактуры, который представлен в приложении Д. Все реквизиты соблюдены: подписи ответственных лиц, суммы товара, физический объём, наименование документа с его реквизитами, с указанием всех сторон сделки. Из чего можно сделать вывод, что документ составлен верно [29].

Бухгалтерские записи по реализации нефтепродуктов представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Бухгалтерские записи по реализации продукции

| Операция | Дт | Кт | Сумма в ин. валют | Курс ЦБ | Сумма в рублях |
|-----------------------|---------------|---------------|-------------------|---------|----------------|
| Отгружена продукция | 45.1.3.1. А95 | 41.2.3.1. А95 | - | - | 3 643 966 |
| Списана себестоимость | 90.2 | 45.1.3. 1.А95 | - | - | 3 643 966 |
| Начислена выручка | 62.1 | 90.1 | 77 247, 32 | 73,97 | 5 713 984,26 |

Далее, ООО «Сургутнефтегаз» должен оплатить расходы, связанные с доставкой, а именно, уплатить таможенные платежи и транспортные расходы до пункта назначения.

Таможенный сбор определяется исходя из таможенной стоимости. В инвойсе указана цена в размере 77 247, 32 долларов, которая в пересчете по курсу центрального банка составляет 5 713 984,26 рублей. В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 26.03.2020 № 342 «О ставках и базе для исчисления таможенных сборов за совершение таможенных операций, связанных с выпуском товаров», сумма таможенного сбора составляет 25 000 рублей, если таможенная стоимость находится в пределах от 5 000 000 рублей 1 копейку и более, но не превышает 10 000 000 рублей включительно [30].

Таблица 4 – Бухгалтерские записи по отражению расходов на продажу

| Операция | Дт | Кт | Сумма в ин. валюте | Курс ЦБ | Сумма в рублях |
|--|------|------|--------------------|---------|----------------|
| Начислен таможенный сбор | 44.1 | 76.2 | - | - | 25 000 |
| Оплачен таможенный сбор | 76.1 | 51 | - | - | 25 000 |
| Начислены транспортные расходы | 44.1 | 76.3 | 11 661,7 | 73,97 | 962 615, 88 |
| Оплачены транспортные расходы | 76.3 | 52.1 | 11 661,7 | 73,97 | 962 615, 88 |
| Начислены расходы по услугам таможенного брокера | 44.1 | 76.4 | - | - | 15 000 |
| Оплачены услуги таможенного брокера | 76.4 | 51 | - | - | 15 000 |

На основании банковской выписки дата поступления средств от покупателя является 23.08.2021. Платеж был осуществлен в течение 30 дней от даты поставки, следовательно, никаких санкций в его отношении не применялись.

Важно верно отразить курсовую разницу от данной сделки. Курсовая разница – это разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу ЦБ РФ на дату исполнения обязательств по оплате и рублевой оценкой этих актива или обязательства, исчисленной по курсу ЦБ РФ на дату принятия их к бухгалтерскому учету в отчетном периоде. В соответствии с п.3 ПБУ 3/2006, курсовая разница возникает на отчетную дату или дату погашения обязательства в результате переоценки активов и обязательств [31].

Рассчитать её можно следующим способом:

Курс. Разница = 77 247, 32 *(73,99-73,97) = 11 544,95 рублей.

При определении финансового результата, курсовая разница отражается отдельной записью, и суммы дохода или расходы, вызванные изменением курса, относятся на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Таблица 5 – Бухгалтерские записи по определению финансового результата

| Операция | Дт | Кт | Сумма в ин. валюте | Курс ЦБ | Сумма в рублях |
|---|------|------|--------------------|---------|----------------|
| Поступление выручки | 52.1 | 62.1 | 77 247, 32 | 73,99 | 5 715 529,21 |
| Списание накладных расходов | 90.5 | 44.1 | - | - | 962 615, 88 |
| Отражена положительная курсовая разница | 62.1 | 91.1 | - | - | 11 544,95 |
| Определен финансовый результат | 90.9 | 99 | - | - | 1 068 947,12 |
| | 91.9 | 99 | - | - | 11 544,95 |

В данном случае финансовый результат будет определять по счету 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», так как курсовая разница, списывается в счет прочих доходов.

В результате совершения данной операции, ООО «Сургутнефтегаз» получил прибыль до налогообложения от данной операции в размере 1 080 492,07 рублей. В данной ситуации наглядно показано, как исчисляются курсовые разницы. В результате данной операции, от изменения курса, компания заработала более 11 000 рублей. При более большой партии поставки, или при большем изменении курса, компания могла заработать куда больше. Но нужно учитывать, что от изменения курса в меньшую сторону, эффект может быть обратным.

Детально изучив особенности учета экспортной деятельности ПАО «Сургутнефтегаз», на основании данного примера можно вынести некоторые рекомендации, которые помогут предприятию более эффективно вести учет.

Как уже говорилось ранее, перемещение нефтепродуктов может осуществляться несколькими видами транспорта, а именно: железнодорожным,

морским, автомобильным и по системе трубопроводов. Чтобы оценить, при каком виде транспорта компания тратит меньше средств, насколько часто возникают чрезвычайные ситуации, простои, испарения, счет 44.1 можно детализировать по видам транспорта. В таблице 7 представлены счета для транспортировки продукции разными видами транспорта.

Таблица 7 – Аналитические счета по транспортировке продукции

| Способ транспортировки | Счет |
|-------------------------------|-------------|
| Железнодорожный транспорт | 44.1.1 |
| Автомобильный транспорт | 44.1.2 |
| Водный транспорт | 44.1.3 |
| Трубопроводный транспорт | 44.1.4 |

В данном случае счет 44 детализируется по видам транспортных средств. После совершения нескольких экспортных операций, можно будет сделать вывод о том, для каких расстояний будет более подходящим тот или иной вид транспорта, какую долю в выручке составляют транспортные расходы по каждому способу перемещения, благодаря чему будет можно установить оптимальный размер поставок. Также будет возможность отследить, при транспортировке каким видом транспорта возникает больше утечек, аварий и т.д.

Как правило, в большинстве случаев ПАО «Сургутнефтегаз» реализует свою продукцию без предоплаты. Безусловно, такие условия привлекают покупателей, а также при постоянном удешевлении курса рубля компания может получить больше рублёвой выручки, нежели если будет работать с авансом, так как суммы аванса не подлежат пересчёту. Но в связи с последними событиями, курс рубля начал постепенно укрепляться, и компания может получать значительную отрицательную курсовую разницу. Компания может пересмотреть свои условия, и осуществлять как можно больше операций с авансами.

Также, в связи неустойчивой политической и экономической обстановкой, компания может перейти на аккредитив. Аккредитив — это банковский счет, на который покупатель переводит деньги, после чего они замораживаются. Получателю-продавцу деньги выдаются только после того, как он исполнит свои обязательства перед покупателем. В данном случае, компания будет получать денежные средства сразу после факта получения груза покупателем. Инфляция растет с каждым днем, поэтому ПАО «Сургутнефтегаз» сможет сэкономить больше на реальной стоимости денег.

Данный контракт осуществлялся на условиях поставки DPU «Поставка на место выгрузки», а в данном случае, большинство рисков при транспортировке и обязательств на себе продавец, ссылаясь на специфику обстоятельств, «Сургутнефтегаз» можно предложить другие способы доставки – наиболее выгодные и надежные для экспортёра. Безусловно, на невыгодных для покупателя основаниях, он может отказаться от данных условий или вовсе от поставки. Поэтому не стоит прибегать к радикальным отличиям.

Для дружественных стран и надежных контрагентов, будет более выгодно предложить условия DAP «Поставка в пункте» указанное название пункта назначения означает, что продавец выполнил свои обязательства по поставке, когда он предоставил покупателю товар, выпущенный в таможенном режиме экспорта и готовый к разгрузке с транспортного средства, прибывшего в указанный пункт назначения. Отличия у данных терминов в том, что права обязанности продавца заканчиваются на месте доставки без разгрузки как ранее, и в тот же момент будет происходить переход рисков от продавца к покупателю. Остальным же покупателям можно предложить условия CPT. Согласно базису поставки CPT покупатель берет на себя все риски потери или повреждения товара, как и другие расходы после передачи товара продавцом перевозчику, а не когда товар достигнет места назначения [25].

Таким образом, был подробно изучен учет экспортной деятельности ПАО «Сургутнефтегаз». В результате оценки деятельности были предложены способы усовершенствования ведения учета и заключения контрактов с

покупателями. В качестве дополнений к ведению учета было предложено детализировать счет 44 «Расходы на продажу» субсчет 1 «Коммерческие расходы по экспорту» по способам транспортировки, что может позволить минимизировать расходы, связанные с перемещением, а также по возможности избежать чрезвычайных обстоятельств.

При заключении внешнеэкономического контракта, компании необходимо предусмотреть иные формы расчетов. А именно, требовать аванс от покупателя, чтобы минимизировать потери от отрицательной курсовой разницы, или же перейти на аккредитив, чтобы предотвратить нежелательные последствия, которые могут возникнуть в ситуации напряженной политической обстановки. Также для минимизации рисков было предложено пересмотреть условия поставки Инкотермс, но необходимо подобрать условия таким образом, чтобы покупатель был согласен с ними. Кроме того, стоит разделять покупателей в зависимости от рискованности сделки, и использовать для них разные условия.

3 Анализ экспортной деятельности по реализации нефтепродуктов ПАО «Сургутнефтегаз»

3.1 Анализ выполнения обязательств по экспортным операциям

Экспортные операции, как правило, осуществляются в больших оборотах, которые могут в значительной степени влиять на показатели финансовой отчетности предприятия. Основная цель экономического анализа внешнеэкономической деятельности – получение наиболее информативных параметров, которые дадут объективную оценку состоянию валютных и экспортно-импортных операций организации, её прибылях и убытках от внешней торговли, изменения в структуре активов и пассивов, в расчетах с дебиторами и кредиторами, стоимость которых выражена в иностранной валюте. При помощи экономического анализа можно выявить факторы, которые влияют на развитие внешней и валютной политики хозяйствующего субъекта, что поможет в дальнейшем принимать решения для развития деятельности хозяйствующего субъекта [32].

Методы экономического анализа ВЭД имеет следующие особенности: они используют систему показателей по валютным и экспортно-импортным операциям; исследуют причины изменения этих показателей; выявляют взаимодействие между внешнеторговыми операциями. Отчетность по ВЭД состоит преимущественно из количественных, абсолютных показателей. Поэтому анализ тех или иных показателей, экономических явлений, хозяйственных процессов, ситуаций начинается с рассмотрения абсолютных величин в натуральных или стоимостных измерителях [33].

Одним из методов определения эффективности экспортных обязательств является анализ выполнения обязательств по экспортным обязательствам.

Анализ выполнения экспортных обязательств является эффективным методом определения уровня выполнения обязательств по стоимости, физическому объему, количеству экспортируемых товаров, по срокам поставок и по качеству. При помощи данного анализа можно выявить факторы, которые

оказывают влияние на невыполнения обязательств по тем или иным позициям. Если имеются такие факторы, и они оказывают незначительные изменения на доходность организации, то стоит иметь в виду, что накопительный эффект может существенно снизить все финансовые показатели предприятия. Поэтому очень важно вывить такие факторы, и постараться их предотвратить.

В качестве методики анализа выполнения обязательств по экспортным операциям был использован анализ из практикума по ВЭД предприятий Сберегаева Н.А. Для более детального анализа следует проанализировать ситуацию по нескольким видам продукции, а именно: нефть и нефтепродукты [34].

Исходные данные представлены в приложении Е:

Для начала необходимо определить выполнение экспортных обязательств по стоимости, определяемые формулой:

$$J_c = \frac{\sum S_0 * N_0}{\sum S_6 * N_6} * 100\%, \quad (1)$$

где S – цены на продукцию;

N – поставки продукции

Результаты расчетов представлены в таблице 9:

Таблица 9 – Выполнение экспортных обязательств по стоимости

| Продукция | II/II квартал | III/II квартал | IV/III квартал |
|------------------|---------------|----------------|----------------|
| Нефть, % | 132,80 | 117,00 | 114,16 |
| Нефтепродукты, % | 117,53 | 97,60 | 1,00 |

Исходя из представленных данных видно, что по экспорту нефти приходился постоянный рост из периода в период. Наиболее существенный скачок наблюдается во втором квартале, по сравнению с первым. По нефтепродуктам ситуация выглядит иным образом. Во втором квартале по

сравнению с первым произошёл наибольший рост. Но уже в третьем квартале произошло уменьшение относительного второго на 2,4%. В течение следующего квартала ситуация изменилась совсем незначительно.

Далее рассчитывается показатель выполнения экспортных обязательств по физическому объёму:

$$J\phi = \frac{\sum S\phi * N0}{\sum S\phi * N\phi} * 100\%, \quad (2)$$

Таблица 10 – Выполнение экспортных обязательств по физическому объёму

| Продукция | II/II квартал | III/II квартал | IV/III квартал |
|------------------|---------------|----------------|----------------|
| Нефть, % | 117,00 | 120,32 | 125,80 |
| Нефтепродукты, % | 103,15 | 88,62 | 81,35 |

Обязательства по физическому объёму нефти были удовлетворены полностью, кроме того, данный показатель показывал постоянный прирост на протяжении исследуемого периода. По нефтепродуктам ситуация обратная, объём поставляемых товаров постоянно уменьшался.

Рассчитав необходимые данные, можно сделать вывод о влиянии на выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения количества продукции и цен в отчетном периоде по сравнению с базисным.

Влияние на выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения количества поставленной продукции в отчетном периоде по сравнению с базисным:

$$\Delta V_k = \sum S\phi * N0 - \sum S\phi * N\phi \quad (3)$$

Влияние на выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения цен в отчетном периоде по сравнению с базисным.

$$\Delta V_y = \sum S0 * N0 - \sum S\phi * N0 \quad (4)$$

Влияние на выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения и количества поставленной продукции и цен в отчетном периоде по сравнению с базовым:

$$\Delta V = \Delta V_k + \Delta V_c \quad (5)$$

Таблица 11 – Выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения и количества поставленной продукции и цен

| Показатель (млрд. руб.) | II/I квартал 2021 | | III/II квартал 2021 | | IV/III квартал 2021 | |
|----------------------------|-------------------|--------|---------------------|--------|---------------------|--------|
| | нефть | нп | нефть | нп | нефть | нп |
| ΔV_k | 93,09 | 19,15 | 24,19 | -100,7 | 39,90 | -57,30 |
| ΔV_c | 91,41 | 87,50 | 104,72 | 83,54 | 84,10 | 58,72 |
| ΔV | 184,50 | 106,65 | 128,91 | -17,16 | 124,00 | 1,42 |

В результате того, что количество поставляемой нефти увеличилось на 3 140 тыс. тонн во втором квартале по сравнению с первым, произошёл рост стоимости экспортной продукции на 93,09 млрд. рублей. Также увеличилась и цена за единицу нефти на 4 133 рубля за тонну, благодаря чему стоимость также была увеличена на 91,41 млрд. рублей. Совокупный прирост составил 184,5 млрд. рублей. Количество поставляемых нефтепродуктов в данном периоде увеличилось на 353 тыс. тонн, в результате чего рост стоимости экспортной продукции составил 19,15 млрд. рублей. Но большее влияние на рост стоимости (87,5 млрд. рублей) оказала цена, которая возросла на 7564 рубля за тонну.

В третьем квартале по сравнению со вторым произошёл рост количества реализованной нефти на 716 тыс. тонн, увеличивая стоимость проданной продукции на 24,19 млрд. рублей. Рост цены на нефть на 4587 рублей за тонну при поставке данного количества товара увеличил стоимость реализованной продукции на 104,72 млрд. Совокупный прирост составил 128,91 млрд. рублей.

А вот количество реализованных нефтепродуктов сократилось на 1 629 тыс. тонн, из-за чего компания потеряла 100, 7 млрд. рублей. Это явление может быть обосновано значительным ростом цен на нефтепродукты, а именно увеличением цены почти на 8405 рублей за тонну. Но в результате роста цены ПАО «Сургутнефтегаз» увеличила доходы от реализации данного количества товара на 83,54 млрд. рублей. Но совокупный эффект является отрицательным, так как в данном квартале по сравнению с прошлым компания заработала на 17,16 млрд. меньше при реализации нефтепродуктов.

В последнем квартале 2021 года ПАО «Сургутнефтегаз» реализовала на экспорт на 1040 тыс. тонн нефти больше, чем в предыдущем периоде, за счет этого увеличивая свои доходы на 39,9 млрд. рублей. Рост цен на нефть также наблюдался, увеличение произошло 3523 рубля за тонну, увеличивая доход на 84,1 млрд. рублей. В целом, доход от реализации нефти в данном периоде произошёл на 124 млрд. рублей. Рост доходов за счет реализации нефтепродуктов составил 1,42 млрд. рублей. Этот рост был обусловлен ростом цены на нефтепродукты 6437 рублей за тонну, и увеличивая совокупную стоимость реализации нефтепродуктов на 58,7 млрд. рублей. Но с ростом цены также сократился объём реализованной продукции на 816 тыс. тонн, что нанесло ущерб предприятию в размере 57,3 млрд. рублей.

При помощи данного анализа было доказано, что спрос на нефть является неэластичным, так как при росте цены объём спроса не уменьшается. Это можно объяснить тем, что найти аналог данному топливу достаточно сложно. А вот спрос на нефтепродукты падает с ростом цены. Импортерам становится выгоднее закупить сырьё (нефть) по более низким ценам, и производить свои нефтепродукты. Но в целом, рост цен приносит достаточно большую выгоду предприятию, так как цены на нефть устанавливаются на международном уровне, т.е. цены возрастут везде, а отказаться от данных продуктов в наше время просто невозможно.

8 марта 2022 года со стороны США было введено эмбарго на российскую нефть и нефтепродукты, из-за чего ряд крупных компаний

объявили об отказе от новых контрактов на российское сырье. Из-за сложностей с поставками, нефтеперерабатывающие заводы продолжают сокращать объемы переработки, что существенно влияет на объемы экспортируемой продукции. В начале марта «Сургутнефтегаз» не смог продать ни одной партии своей продукции, более того никто из покупателей даже не заявился на тендер [35].

Как было доказано ранее при помощи анализа, спрос на нефть менее эластичен, нежели спрос на нефтепродукты, так как люди могут отказать себе в данном благе, если цены будут достаточно высокими, но ситуация с нефтью иная. Отказаться от нефти куда сложнее, так как при помощи нефти производят не только горючие вещества, а также лекарства, косметику, продукты питания и многое другое, отказавшись от чего, пострадают не только компании данных отраслей, но и экономика этих государств.

Кроме того, если сравнивать цены на нефтепродукты по отношению к цене и курсу рубля, заметно как сильно проигрывают производители нефтепродуктов. В таблице 12 представлены данные на энергоносители и курс рубля за апрель 2021 и 2022 годов.

Таблица 12 – Стоимость энергоносителей и курс рубля

| Год | Бензин АИ - 95, р/т. | Нефть, долл./баррель | Курс |
|------|----------------------|----------------------|------|
| 2021 | 40 000 | 65 | 70 |
| 2022 | 37 000 | 79 | 62 |

Как видно из представленных данных, по отношению к большому росту цен нефть, стоимость нефтепродуктов значительно проигрывает. Кроме того, курс значительно упал, из-за чего компания явно теряет рублевый эквивалент от реализации продукции за рубежом.

Для решения данной проблемы, компания может повысить эффект от реализации за рубежом нефти, а нефтепродуктов. Т.е. в большей степени сосредоточиться на реализации нефти.

Экспорт нефти сократился почти в 4 раза по сравнению с началом года. Для того чтобы оценить эффект от изменения спроса и предложения в современной обстановке, необходимо провести анализ выполнения экспортных обязательств ПАО «Сургутнефтегаз» используя данные с марта по май 2022 года.

Исходные данные по реализации нефти представлены в таблице 13.

Таблица 13 – Исходные данные по реализации нефти

| Показатели | март 2022 | Апрель 2022 | Май 2022 |
|--|-----------|-------------|------------|
| Цена, руб. за тыс. тонн | 66773252 | 40044076,8 | 36145418,4 |
| Количество единиц тыс. тонн | 1897 | 4 111 | 3795 |
| Стоимость экспортной продукции, млрд. руб. | 126,69 | 164,62 | 137,16 |

Как видно из представленных данных, цены на нефть в марте выросли более чем в два раза, по сравнению с концом 2021 года. Своё влияние на такой рост оказал курс рубля, который на тот момент по среднему значению составлял 103 рубля, когда ранее, курс держался в районе 75 рублей. Так как курс значительно сократился в следующих месяцах (в апреле до 78, и мае до 63), это также отразилось на цене продукции в рублях. Количество поставляемого товара значительно уменьшилось, особенно в марте, что объяснимо из-за высоких цен. Далее количество возрастало, но до прежнего уровня не доходило [36].

Данные по нефтепродуктам представлены в таблице 14.

Таблица 14 – Исходные данные по реализации нефтепродуктов

| Показатели | март 2022 | Апрель 2022 | Май 2022 |
|--|-----------|-------------|----------|
| Цена, руб. за тыс. тонн | 106837203 | 64070523 | 57832669 |
| Количество единиц тыс. тонн | 1122 | 2056 | 1682 |
| Стоимость экспортной продукции, млрд. руб. | 119,82 | 131,73 | 97,29 |

Цены на нефтепродукты увеличились не в такой степени как нефть, но всё же, рост был весьма значительный, на что также повлиял и курс рубля.

Количество поставляемой продукции также уменьшилось в марте, хоть в последующих месяцах произошел рост, но всё же не такой значительный как у нефти.

Для начала необходимо определить выполнение экспортных обязательств по стоимости. Результаты представлены в таблице 15.

Таблица 15 – Выполнение экспортных обязательств по стоимости

| Продукция | апрель/март 2022 | май/апрель 2022 |
|------------------|-------------------------|------------------------|
| Нефть, % | 129,94 | 83,32 |
| Нефтепродукты, % | 109,95 | 73,85 |

Выполнение экспортным обязательств по стоимости в первом рассматриваемом периоде, как по нефти, так и по нефтепродуктам было удовлетворено более чем на 100%. А вот в мае по сравнению с апрелем обязательства были не выполнены.

Далее рассчитывается показатель выполнения экспортных обязательств по физическому объему. Результаты представлены в таблице 16.

Таблица 16 – Выполнение экспортных обязательств по физическому объему

| Продукция | апрель/март 2022 | май/апрель 2022 |
|------------------|-------------------------|------------------------|
| Нефть, % | 216,67 | 93,31 |
| Нефтепродукты, % | 183,33 | 81,82 |

Поставленных экспортных грузов в марте по сравнению с апрелем было больше, как по нефти, так и по нефтепродуктам, а вот в мае количество поставленной продукции уменьшилось для обоих товаров.

Далее можно сделать вывод о влиянии на выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения количества продукции и цен в отчетном периоде по сравнению с базисным. Значения показателей представлены в таблице 17.

Таблица 17 – Выполнение экспортных обязательств по стоимости изменения и количества поставленной продукции и цен

| Показатель (млрд. руб.) | апрель/март 2022 | | май/апрель 2022 | |
|-------------------------|------------------|--------|-----------------|--------|
| | нефть | нп | нефть | нп |
| ΔV_k | 147,81 | 99,85 | -12,66 | -23,95 |
| $\Delta V_{ц}$ | -109,88 | -87,93 | -14,79 | -10,49 |
| ΔV | 37,93 | 11,92 | -27,46 | -34,45 |

По результатам расчетов видно, что компания получает больший доход с реализации нефти, нежели нефтепродуктов. В первую очередь, это обуславливается большим спросом на нефть, а также значительным изменением цен. Но необходимо учитывать тот факт, что разрыв между курсом рубля становится больше, вместе с увеличением количества поставляемой продукции. На данный момент, курс более устойчив, чем был в марте или апреле, поэтому настолько значительных падений в выручке за счет стоимости продукции быть не должно. Но в целом, из данного анализа видно, что компании выгоднее в текущие время поставлять сырую нефть, а не нефтепродукты, так как спрос на данные носители более устойчив.

Компании ни в коем случае нельзя отказываться от поставок нефтепродуктов, так как доход существует, а реализовывать продукцию необходимо, чтобы накопленные запасы не тормозили процесс нефтедобычи. Если компания начнет уменьшать количество добываемой нефти, то скважины придётся «замораживать», а после заново вводить в эксплуатацию, что повлечет за собой большие затраты. Также возникнут проблемы с сокращением персонала и прочие нежелательные последствия, которые значительно скажутся на финансовом состоянии предприятия. Поэтому компании необходимо реализовывать как можно больше топлива, в том числе и внутри страны.

В результате проведенного анализа было выявлено, что до введения санкций на российские энергоносители, предприятие реализовывало

достаточно большое количество нефтепродуктов, так как они реализуются по более высоким ценам, чем сырая нефть. Но спрос на нефть является менее эластичным, чем на нефтепродукты. Так, например, в третьем квартале 2021 по сравнению со вторым произошёл рост цены нефтепродуктов на 8405 рублей за тонну, из-за чего продукции было реализовано меньше на 1 629 тыс. руб. В то время как рост цены на нефть не уменьшал прибыль компании, а только увеличивал.

Начиная с марта 2022 года, спрос на продукцию «Сургутнефтегаз» упал в значительной степени, организация не получает таких доходов как ранее. В первую очередь, это обуславливается значительным укреплением курса рубля по отношению к доллару. Ну а также значительным увеличением цены на продукцию, что вызвало резкое снижение спроса. Нефть также продолжает реализовываться большими объёмами, нежели продукты нефтепереработки, но размер выручки сократился почти в два раза. Опираясь на специфику нефтедобывающей отрасли, предприятию рекомендуется в большей степени продавать сырую нефть, так как спрос на данную продукцию выше и более устойчив к изменению цены. Если предприятие сократит поставку топлива вовсе, то процесс нефтедобычи может приостановиться, и в дальнейшем за счет этого компания понесёт огромные убытки.

3.2 Сравнительная оценка эффективности экспорта продукции и продажи продукции на внутреннем рынке

На сегодняшний день, все крупные компании России в сфере нефтяной промышленности заинтересованы в экспорте своей продукции даже больше, чем в реализации её на внутреннем рынке. В первую очередь, это обусловлено высоким спросом со стороны иностранных потребителей по сравнению со спросом внутри страны. Кроме того, цены на международный рынок реализуются по более высоким ценам, что также позволяет компании увеличить свою прибыль. Использование налоговых и финансовых выгод для

предприятий-экспортеров тоже является явным преимуществом. Так в какой же степени экспорт для предприятия является преимуществом и является ли вообще? Для ответа на данный вопрос разработаны методы экономического анализа, которые помогают наглядно рассмотреть преимущества [37].

В практикуме по внешнеэкономической деятельности предприятий Сберегаева Н.А. рассмотрен способ сравнительной оценки эффективности экспорта продукции и продажи её на внутреннем рынке. Для проведения анализа необходимы следующие данные:

- Доходы от реализации продукции на внутреннем рынке и при экспорте;
- Затраты на производство реализуемой продукции;
- Транспортные расходы;
- Расходы, связанные с экспортом.

Для более детального понимания, какой вклад вносит в финансовое состояние предприятия реализация сырой нефти или уже переработанные нефтепродукты, проведём анализ для обоих видов продукции [34].

Исходные данные представлены в таблице 18:

Таблица 18 – Затраты по реализации нефти

| № | Показатели, млрд. руб. | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|---|--------------------------------|---------|-----------------------------|-----------|
| 1 | Доходы | 999,94 | 183,16 | 816,78 |
| 2 | Затраты на производство | 613,71 | 138,55 | 475,16 |
| 3 | Транспортные расходы | 206,985 | 32,03 | 174,955 |
| 4 | Расходы, связанные с экспортом | 51,47 | - | - |

При помощи имеющихся данных, в первую очередь можно определить прибыль предприятия от реализации продукции, как на внутреннем рынке, так и на внешнем. Результаты вычислений представлены в таблице ниже.

$$П = Д - Р \tag{6}$$

где П – Прибыль

Д – Доходы

Р – Расходы

Исходя из полученных результатов видно, что реализации нефти путём экспорта приносит предприятию намного больший доход, что в первую очередь обусловлено количеством проданной продукции. Стоит помнить, что с увеличением количества продукции, постоянные издержки на единицу будут сокращаться, что в относительных величинах снизит издержки.

Для более детального представления ситуации, стоит рассмотреть показатель рентабельности, который показывает долю прибыли в каждой заработанной денежной единице, и рассчитывается следующим образом:

$$Рент (\%) = \frac{П}{Д} * 100\% \quad (7)$$

По результатам расчетов можно сделать вывод о том, что рентабельность на экспортируемую нефть почти в два раза превышает рентабельность на внутреннем рынке.

Чтобы определить какой эффект принесут понесённые расходы по отношению к доходам организации, существует показатель эффективности продаж, и определяется путём отношения доходов от продаж к соответствующим расходам:

$$Эффект = \frac{Д}{Р} \quad (8)$$

При помощи показателя эффективности по каждому рынку можно определить сравнительную характеристику экспорта и продаж на внутреннем рынке путём деления данных показателей.

$$Cp \text{ эффект} = \frac{\text{Эффект экспорта}}{\text{Эффективность на внутреннем рынке}} \quad (9)$$

Эффективность от реализации нефти на экспорт выше на 7% чем на внутреннем рынке. Такой результат может быть обусловлен тем, что экспортируются нефти большими объемами, чем на территории России, тем самым постоянные издержки на единицу продукции будут выше внутри страны. Также система трубопроводов от России к зарубежным странам более развита, а такой способ доставки является более экономичным.

В таблице 19 представлены данные для сравнительной оценки реализации нефти на внутреннем и внешнем рынке.

Таблица 19 – Сравнительный анализ эффективности реализации нефти

| Вычисление | Показатели | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|--|--|---------|-----------------------------|-----------|
| Доходы - Расходы | Прибыль, млрд. руб. | 127,775 | 12,58 | 115,20 |
| Прибыль/Доходы *100 | Рентабельность, % | 12,78 | 6,87 | 5,91 |
| Доходы/расходы | Эффективность | 1,15 | 1,07 | 0,07 |
| Эффективность экспорта/эффект. Н. внутр. рынке | Сравнительная эффективность экспорта и продажи на внутреннем рынке | 1,07 | | |

Далее произведем аналогичные расчёты по реализации нефтепродуктов. Исходные данные представлены в таблице 20.

Таблица 20 – Затраты по реализации нефтепродуктов

| № | Показатели, млрд, руб. | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|---|--------------------------------|---------|-----------------------------|-----------|
| 1 | Доходы | 699,38 | 422,77 | 276,62 |
| 2 | Затраты на производство | 398,65 | 329,76 | 68,89 |
| 3 | Транспортные расходы | 139,88 | 41,80 | 98,08 |
| 4 | Расходы, связанные с экспортом | 31,81 | - | - |

Из представленных данных видно, что расходы по отношению к доходам более низкие, чем у сырой нефти.

Таблица 21 – Сравнительный анализ эффективности реализации нефтепродуктов

| Показатели | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|---|---------|-----------------------------|-----------|
| Прибыль, млрд. руб. | 129,05 | 51,21 | 77,84 |
| Рентабельность, % | 18,45 | 12,11 | 6,34 |
| Эффективность | 1,23 | 1,14 | 0,09 |
| Сравнительная эффективность экспорт и продажи на внутреннем рынке | 1,08 | | |

Показатели рентабельности и эффективности по реализации нефтепродуктов оказались значительно выше, чем при реализации нефти. Такой результат был ожидаем, так как стоимость нефтепродуктов значительно выше. Также спрос на нефтепродукты внутри страны гораздо выше, нежели на сырую нефть, а как говорилось ранее, транспортные расходы и расходы на таможенные платежи оказались ниже.

Как уже выяснилось ранее, рост цен на нефть снизили спрос и на нефтепродукты. Объем реализации значительно снизился, что не может покрыть рост цен.

Бензин в России постепенно дешевеет последние 3 месяца. Учитывая тенденции на мировом рынке, аналитики называют ситуацию парадоксальной. Топливо дешевеет с марта 2022 года. Так, цена АИ-95 за 3 месяца уменьшилась на 2,5% к началу июня, до 50,8 рубля. Показатели снижаются, несмотря на скачок инфляции и рост цен на нефть.

В связи с последними событиями, помимо снижения спроса на Российские нефтепродукты, также были повышены экспортные пошлины, что повышает затраты и снижает рентабельность продаж [38].

Рассмотрим это влияние при помощи аналогичного анализа. Исходные данные по реализации нефтепродуктов представлены в таблице 22.

Таблица 22 – Затраты по реализации нефтепродуктов в современных условиях

| № | Показатели, млрд. руб. | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|---|--------------------------------|---------|-----------------------------|-----------|
| 1 | Доходы | 428,48 | 318,64 | 109,84 |
| 2 | Затраты на производство | 239,95 | 207,12 | 32,83 |
| 3 | Транспортные расходы | 137,12 | 79,66 | 57,45 |
| 4 | Расходы, связанные с экспортом | 35,11 | - | - |

Мировой спрос на Российские нефтепродукты практически сравнялся с внутренним спросом, из-за чего доля транспортных расходов в стоимости продукции значительно выше, чем на внутреннем рынке. Расходы, связанные с экспортом увеличились, так как таможенная пошлина на все нефтепродукты значительно выросла. Полученные данные для сравнительного анализа эффективности реализации нефтепродуктов в современных условиях представлены в таблице 23.

Таблица 23 – Сравнительный анализ эффективности реализации нефтепродуктов в современных условиях

| Вычисление | Показатели | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|--|--|---------|-----------------------------|-----------|
| Доходы - Расходы | Прибыль, млрд. руб. | 16,31 | 31,86 | -15,56 |
| Прибыль/Доходы *100 | Рентабельность, % | 3,81 | 10,00 | -6,19 |
| Доходы/расходы | Эффективность | 1,04 | 1,11 | -0,07 |
| Эффективность экспорта/эффект. Н. внутр. рынке | Сравнительная эффективность экспорта и продажи на внутреннем рынке | 0,94 | | |

Исходя из представленных расчетов, можно сделать вывод, что эффективность от реализации нефтепродуктов на внутреннем рынке на данный момент выше. Данный эффект обусловлен значительной долей расходов. Если

компания не может повлиять на величину таможенных платежей, то повлиять на транспортные расходы всё же в состоянии. За счет масштаба поставок может быть достигнута экономия, т.е. при реализации крупных партий, расходы будут снижены за счет их снижения на единицу продукции.

Цены на нефтепродукты внутри страны значительно ниже мировых цен, так как предложение на внутреннем рынке сильно возросло. Но «Сургутнефтегаз» активно продавал свои нефтепродукты внутри страны, а именно 60% всех нефтепродуктов реализовалось на внутреннем рынке, поэтому укрепил своё положение у отечественных потребителей ещё заранее. Реализовывать весь возможный объём нефтепродуктов на внутреннем рынке будут выгоднее, чем пытаться сейчас их экспортировать [3].

Но это не значит, что компании нужно вовсе отказаться от экспорта нефтепродуктов. Эффективность положительная, а это значит, что прибыль компания получит, но меньшую по отношению к расходам, в сравнении с реализацией на внутреннем рынке.

Если рассмотреть ситуацию с реализацией сырой нефти, то ситуация выглядит следующим образом. Исходные данные представлены в таблице 24.

Таблица 24 – Затраты по реализации нефти в современных условиях

| № | Показатели, млрд. руб. | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|---|--------------------------------|---------|-----------------------------|-----------|
| 1 | Доходы | 634,52 | 375,78 | 258,74 |
| 2 | Затраты на производство | 355,33 | 255,53 | 99,80 |
| 3 | Транспортные расходы | 164,98 | 97,70 | 67,27 |
| 4 | Расходы, связанные с экспортом | 47,09 | - | - |

Объём экспортируемой нефти стал ниже, чем был ранее, но всё же, в значительной степени обгоняет объём реализации нефтепродуктов. Расходы, связанные с экспортом также превысили уровень прошлого года. Но доля транспортных расходов по отношению к доходам ниже, чем в ситуации с нефтепродуктами.

Относительные показатели эффективности представлены в таблице 25.

Таблица 25 – Сравнительный анализ эффективности реализации нефти в современных условиях

| Вычисление | Показатели | Экспорт | Продажа на внутреннем рынке | Сравнение |
|--|--|---------|-----------------------------|-----------|
| Доходы - Расходы | Прибыль, млрд. руб. | 67,12 | 22,55 | 44,58 |
| Прибыль/Доходы *100 | Рентабельность, % | 10,58 | 6,00 | 4,58 |
| Доходы/расходы | Эффективность | 1,12 | 1,06 | 0,05 |
| Эффективность экспорта/эффект. На внутр. рынке | Сравнительная эффективность экспорта и продажи на внутреннем рынке | 1,05 | | |

Как было доказано ранее, нефть реализуется на внешний рынок с большей эффективностью и рентабельностью, чем нефтепродукты. Показатели реализации на внутреннем рынке не особо отличаются с данными прошлого года, но данные по экспорту значительно уменьшились. Безусловно, это вызвано снижением спроса на российские энергоносители, но всё же, реализовывать в данной ситуации нефть на внешний рынок, а не нефтепродукты куда эффективнее. А поставки нефтепродуктов по возможности нужно сосредоточить внутри страны.

Все российские нефтедобывающие компании начали сосредотачиваться на станах востока. Увеличение количества поставляемой продукции обусловлено как раз переориентацией на азиатский рынок. Индия и Китай развивают свое производство с каждым годом всё больше, и им необходимы ресурсы для этого. Высокий спрос со стороны азиатских стран приносит положительный эффект для компании. «Сургутнефтегаз» только за апрель экспортировал в Китай более 500 тонн нефти, но полностью полагаться на Восток не стоит [3].

В связи со вспышкой пандемии, Китай временно приостановил часть поставок, из-за чего компания не может реализовать запланированный объём

продукции. И это только одна из негативных сторон поставок углеводородов в Азию. Непредвиденные обстоятельства могут навредить компании в значительной степени. Полностью отказываться от поставок в Европу не стоит, в первую очередь, это связано с отдалённостью территорий от центра переработки нефти. Завод по переработке нефти находится в Ленинградской области, из-за чего поставлять в Европу было выгоднее, нежели в Азию [40].

В Европу большая часть нефти и нефтепродуктов поставлялись через трубопровод. Подробная схема трубопровода представлена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Схема трубопровода в Европейские страны

Ситуация с Китаем выглядит иначе, трубопровод всего один, и тот проходит через Казахстан. Поэтому в основном транспортировка происходит морским транспортом, а как говорилось ранее, морские перевозки являются более дорогими, нежели трубопроводным транспортом. По возможности компания должна сотрудничать с Европейскими странами, а не направлять все силы в Азию [40].

В результате проведения сравнительной оценки эффективности экспорта продукции и продажи продукции на внутреннем рынке, подтвердился факт того, что рентабельность экспортных продаж нефтепродуктов в значительной мере снизилась со сменой внешнеполитической обстановки. Более того, рентабельность продаж на внутреннем рынке вовсе стала выше, чем на

внешнем. Если ранее рентабельность продаж нефтепродуктов на внутреннем рынке была 12%, а на внешнем 18, то сейчас данный показатель имеет значение 10% и 4% соответственно. Но экспортировать нефть всё же эффективнее, чем продавать её внутри страны, так как рентабельность продаж по экспорту выше на 5% чем при реализации в стране. Поэтому, основной целью компании на ближайшее время является – увеличение экспорта сырой нефти, а также продаж нефтепродуктов на внутреннем рынке.

Кроме того, если реализовывать продукцию более большими партиями, то можно сэкономить на затратах, связанных с перемещением. Потенциальным контрагентам можно предоставить скидку, но в таком размере, чтобы она не превышала суммы сэкономленных средств за счет перемещения большого количества продукции. Также важно стараться сохранить покупателей в европейских странах, так как доставка будет более быстрая и экономичная.

3.3 Сравнительный анализ экономической эффективности экспортных операций с учетом изменения курса валют

Как часто бы не говорилось о пагубном влиянии снижения курса рубля для всей экономики России, но такое влияние оказывается не на всех участников Российского рынка. Некоторые предприятия выигрывают за счёт получения выручки в валюте и конвертации её в рубли. Компании нефтяного сектора активно участвуют в данных операциях, так как реализуют продукцию на большие суммы. С укреплением Российской валюты на мировом рынке Российские экспортёры получают обратный эффект. Безусловно, укрепление валюты увеличивает стоимость Российских нефтепродуктов, но это в свою очередь снижает спрос, а также резкие скачки курса могут значительно повлиять на финансовый результат [41].

Для более наглядной ситуации стоит воспользоваться сравнительным анализом экономической эффективности экспортных операций с учетом

изменения курса рубля, который представлен в практикуме по внешнеэкономической деятельности предприятий Сберегаева Н.А.

Суть данного метода заключается в том, что анализ покажет именно эффект от изменения курса рубля, так как все остальные показатели будут равны для всех промежутков времени. Для анализа возьмём данные общих продаж за первый квартал 2021 года как для нефти, так и для нефтепродуктов. А курс рубля будет взят по среднему курсу центрального банка с февраля по май 2022 года, так как именно в этот период были самые большие перемены курса [34].

Необходимые исходные данные представлены в таблице 26:

Таблица 26 – Исходные данные по реализации нефтепродукты

| Показатель | Период | | | |
|---|----------|----------|----------|----------|
| | I | II | III | IV |
| Количество единиц продукции, тыс. тонн | 24322 | 24322 | 24322 | 24322 |
| С/с производства единицы продукции руб./ тыс. тонн | 15860320 | 15860320 | 15860320 | 15860320 |
| Цена единицы продукции на внутреннем рынке руб. / тыс. тонн | 22657600 | 22657600 | 22657600 | 22657600 |
| Экспортная цена единицы продукции, долл. / тыс. тонн | 444486,8 | 444486,8 | 444486,8 | 444486,8 |
| Затраты по реализации единицы продукции на внутреннем рынке | 3647874 | 3647874 | 3647874 | 3647874 |
| Затраты по реализации единицы продукции, направляемые на экспорт, долл. | 133346 | 133346 | 133346 | 133346 |
| Курсы валют | 77,40 | 104,08 | 77,91 | 62,78 |
| Затраты по реализации единицы продукции на внутреннем рынке | 3647874 | 3647874 | 3647874 | 3647874 |
| Затраты по реализации единицы продукции, направляемые на экспорт, долл. | 133346 | 133346 | 133346 | 133346 |
| Курсы валют | 77,40 | 104,08 | 77,91 | 62,78 |

Далее можно оценить эффективность от реализации продукции на обоих рынках под влиянием курса валюты, следующим образом:

$$\text{Эффект} = \frac{Д}{С/с} \quad (10)$$

где Д- Доходы

С/с – себестоимость

Полученные данные представлены в таблице 27.

Таблица 27 – Результаты по реализации нефтепродуктов

| Показатель | Период | | | |
|--|--------|--------|-------|-------|
| | I | II | III | IV |
| Себестоимость производства и реализации продукции на внутреннем рынке млрд. руб. / тыс. тонн | 474,5 | 474,5 | 474,5 | 474,5 |
| Себестоимость производства и реализации экспортной продукции | 637 | 723 | 638 | 589 |
| Доходы от реализации продукции на внутреннем рынке | 551,1 | 551,1 | 551,1 | 551,1 |
| Доходы от экспорта продукции | 836,8 | 1125,2 | 842,3 | 678,7 |
| Прибыль от производства и реализации продукции на внутреннем рынке | 76,6 | 76,6 | 76,6 | 76,6 |
| Прибыль от экспорта продукции | 200,0 | 401,9 | 203,8 | 89,3 |
| Эффективность производства и реализации продукции на внутреннем рынке | 1,16 | 1,16 | 1,16 | 1,16 |
| Эффективность экспорта продукции | 1,31 | 1,56 | 1,32 | 1,15 |

Значительное изменение курса рубля оказывает существенное влияние на эффективность деятельности предприятия при осуществлении экспортных операций. С падением курса рубля компания сможет получить больше рублёвой выручки, в то время как на внутреннем рынке эффект останется прежним. Так, при резком падении курса до 104 рублей, эффективность от экспорта стала больше на 40%, чем на внутреннем рынке. В целом, при низком курсе, компания выигрывает, так как эффективность в значительной степени растет. Но при укреплении рубля до 63 рублей, эффективность стала даже ниже чем на внутреннем рынке. О чем и свидетельствовали результаты сравнительной оценки экспорта и реализации на внутреннем рынке.

Компании не целесообразно реализовывать нефтепродукты на экспорт при данном курсе, но она вынуждена экспортировать, так как необходимо

уменьшать объём запасов. Положительный эффект от такой реализации всё же есть, но компании необходимо минимизировать потери от укрепления курса.

Российские энергоносители стали активно реализовываться в российской валюте. В этом случае компания сразу получит рублёвую выручку, и не сможет предпринять никаких действий. Не все страны согласились на такие требования. Да и не все экспортёры оценивают это как положительное явление. Так как рубль не является настолько ликвидной валютой как доллар или евро, и чтобы контрагент смог обменять свою валюту на российскую, потребуется много времени, а также это повлечет за собой дополнительные затраты. Из-за таких сложностей, внешний спрос может снизиться, и компания потеряет ещё больше за счёт снижения поставок. Поэтому для «Сургутнефтегаз» будет выгоднее по возможности реализовывать продукцию в долларах или евро [41].

Но как уже говорилось ранее, даже если расчеты были произведены в иностранной валюте, валютная выручка подлежит обязательной продаже в размере 50%. Но, компания может уменьшить сумму валюты, подлежащую обязательной продаже, на следующие расходы:

- оплата транспортировки, страхования и экспедирования грузов
- уплата таможенных пошлин и сборов;
- оплата услуг, связанных с приобретением за пределами России ГСМ, продовольствия, материально-технических запасов и иных товаров, необходимых для обеспечения эксплуатации и техобслуживания транспорта в пути следования или в пунктах промежуточной остановки (стоянки), а также для ремонта транспорта;
- оплата услуг международной электросвязи, включая роуминг [10].

Безусловно, компании такой вариант будет удобнее, так как оставшуюся часть валюты она сможет оставить на валютном счете и воспользоваться с ними в дальнейшем с меньшими потерями. Главное, чтобы у неё были средства в отечественной валюте, чтобы вести расчеты внутри страны.

Если на момент получения выручки в иностранной валюте будет содержаться больше рублевого эквивалента, то компании целесообразно не уменьшать выручку на величину таких расходов, но если курс становится более высоким, и в будущем может ожидаться его снижение, то сохранить большую часть средств в иностранной валюте будет рациональнее.

Но стоит учитывать, что у компании в валютных депозитах находится около 3,6 трлн рублей, и в случае, если курс так и будет укрепляться, держать средства в валюте станет опасно. Но по ожиданиям аналитиков, государство будут стараться «мягко» ослабить курс рубля, чтобы снизить цены на энергоресурсы, тем самым повысить спрос с внешней стороны [3].

Таким образом, эффект от изменения курса рубля для экспортной деятельности весьма значителен в настоящее время, несмотря на рост цен на нефть и нефтепродукты. Если ещё в 2021 году эффективность от экспорта нефтепродуктов составляла 1,3, а с снижением курса до 104 рублей, эффективность составляла 1,56, но а после резкого укрепления валюты до 63 рублей, эффективность снизилась до 1,15, что составило меньше, чем при реализации нефтепродуктов внутри страны.

Основная задача для компании в текущие время –повысить спрос со стороны иностранных потребителей, чтобы не уйти в убыток от сокращения объёмов поставок. Если расчёт в российской валюте снижает спрос со стороны потенциального покупателя, то в интересах компании по возможности пойти ему навстречу. Обменивать выручку в момент сильного укрепления курса также невыгодно, поэтому в таком случае компания может уменьшить сумму выручки, которая будет попадать под обязательную продажу.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Внешнеполитические события 2022 года поставили в невыгодное положение нефтедобывающие компании, из-за чего объём реализованной продукции резко снизился. Зарубежные страны отказываются от российских энергоресурсов по разным причинам, со стороны государства вводятся дополнительный контроль за внешнеэкономическими сделками. Каким образом, компании смогут минимизировать потери от такого резкого поворота событий? На примере ПАО «Сургутнефтегаз» было рассмотрено влияние современных внешнеполитических условий на экспортную деятельность предприятия, а также были предложены пути решения возникших трудностей.

В первой главе были рассмотрены правовые аспекты осуществления экспортных операций при перемещении нефтепродуктов применительно к компании нефтегазового сектора ПАО «Сургутнефтегаз». В первую очередь, были рассмотрены основы валютного регулирования ВЭД в современных условиях. Несмотря на укрепление Российской валюты на международной арене, для компаний нефтегазового сектора это может стать не очень хорошей тенденцией. Конечно, рост цен на нефть значительно повышает выручку компаний, но при переоценке валюты при настоящем курсе рубля, компания может потерять значительные средства, учитывая тот факт, что депозиты в иностранной валюте приносили ранее компании значительные доходы, из которых выплачивались дивиденды акционерам. Во избежание потерь от обмена валюты, «Сургутнефтегаз» рекомендуется повременить с конвертацией с валютных счетов средств целях выплаты дивидендов.

Во второй главе были подробно представлены особенности экспортного перемещения нефтепродуктов, а также особенности ведения бухгалтерского учета. В результате чего был сделан вывод о том, что правильное составление экспортных документов является залогом успешного ведения бизнеса. Компания прибегает к услугам таможенного брокера, и это отражается на их документации. Была проведена проверка составления таких документов как:

внешнеэкономический контракт, инвойс, счет-фактура, в результате содержательных ошибок в документах было не выявлено. Компания достаточно подробно и грамотно заключает внешнеторговые контракты на выгодных условиях для всех сторон.

Таким образом, был подробно изучен учет экспортной деятельности ПАО «Сургутнефтегаз». В результате оценки деятельности были предложены способы усовершенствования ведения учета и заключения контрактов с покупателями. В качестве дополнений к ведению учета было предложено детализировать счет 44 «Расходы на продажу» субсчет 1 «Коммерческие расходы по экспорту» по способам транспортировки, что может позволить минимизировать расходы, связанные с перемещением, а также по возможности избежать чрезвычайных обстоятельств.

При заключении внешнеэкономического контракта, компании необходимо предусмотреть иные формы расчетов. А именно, требовать аванс от покупателя, чтобы минимизировать потери от отрицательной курсовой разницы, или же перейти на аккредитив, чтобы предотвратить нежелательные последствия, которые могут возникнуть в ситуации напряженной политической обстановки. Также для минимизации рисков было предложено пересмотреть условия поставки Инкотермс, но необходимо подобрать условия таким образом, чтобы покупатель был согласен с ними. Кроме того, стоит разделять покупателей в зависимости от рискованности сделки, и использовать для них разные условия.

В третьей главе были выполнены анализы, которые помогли оценить, каким образом изменилась деятельность предприятия за последние месяцы. В результате анализа выполнения экспортных обязательств было выявлено, что до введения санкций на российские энергоносители, предприятие реализовывало достаточно большое количество нефтепродуктов, так как они реализуются по более высоким ценам, чем сырая нефть. Но спрос на нефть является менее эластичным, чем на нефтепродукты. Так, например, в третьем квартале 2021 по сравнению со вторым произошёл рост цены нефтепродуктов

на 8405 рублей за тонну, из-за чего продукции было реализовано меньше на 1 629 тыс. руб. В то время как рост цены на нефть не уменьшал прибыль компании, а только увеличивал.

Начиная с марта 2022 года, спрос на продукцию «Сургутнефтегаз» упал в значительной степени, организация не получает таких доходов как ранее. В первую очередь, это обуславливается значительным укреплением курса рубля по отношению к доллару. Ну а также значительным увеличением цены на продукцию, что вызвало резкое снижение спроса. Нефть также продолжает реализовываться большими объёмами, нежели продукты нефтепереработки, но размер выручки сократился почти в два раза. Опираясь на специфику нефтедобывающей отрасли, предприятию рекомендуется в большей степени продавать сырую нефть, так как спрос на данную продукцию выше и более устойчив к изменению цены. Если предприятие сократит поставку топлива вовсе, то процесс нефтедобычи может приостановиться, и в дальнейшем за счет этого компания понесёт огромные убытки.

В результате проведения сравнительной оценки эффективности экспорта продукции и продажи продукции на внутреннем рынке, подтвердился факт того, что рентабельность экспортных продаж нефтепродуктов в значительной мере снизилась со сменой внешнеполитической обстановки. Более того, рентабельность продаж на внутреннем рынке вовсе стала выше, чем на внешнем. Если ранее рентабельность продаж нефтепродуктов на внутреннем рынке была 12%, а на внешнем 18, то сейчас данный показатель имеет значение 10% и 4% соответственно. Но экспортировать нефть всё же эффективнее, чем продавать её внутри страны, так как рентабельность продаж по экспорту выше на 5% чем при реализации в стране. Поэтому, основной целью компании на ближайшее время является – увеличение экспорта сырой нефти, а также продаж нефтепродуктов на внутреннем рынке.

Кроме того, если реализовывать продукцию более большими партиями, то можно сэкономить на затратах, связанных с перемещением. Потенциальным контрагентам можно предоставить скидку, но в таком размере, чтобы она не

превышала суммы сэкономленных средств за счет перемещения большого количества продукции. Также важно стараться сохранить покупателей в европейских странах, так как доставка будет более быстрая и экономичная.

Эффект от изменения курса рубля для экспортной деятельности весьма значителен в настоящее время, несмотря на рост цен на нефть и нефтепродукты. Если ещё в 2021 году эффективность от экспорта нефтепродуктов составляла 1,3, а с снижением курса до 104 рублей, эффективность составляла 1,56, но а после резкого укрепления валюты до 63 рублей, эффективность снизилась до 1,15, что составило меньше, чем при реализации нефтепродуктов внутри страны.

Основная задача для компании в текущие время – повысить спрос со стороны иностранных потребителей, чтобы не уйти в убыток от сокращения объёмов поставок. Если расчёт в российской валюте снижает спрос со стороны потенциального покупателя, то в интересах компании по возможности пойти ему навстречу. Обменивать выручку в момент сильного укрепления курса также невыгодно, поэтому в таком случае компания может уменьшить сумму выручки, которая будет попадать под обязательную продажу.

В результате предложенных способов решения проблем, возникших в связи резкой сменой обстановкой в мире и стране, компания не сможет достичь такого же результата как это было ранее. Но данные рекомендации смогут сохранить деятельность компании с меньшими потерями в будущем.

16.06.2022



СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Федоров, Е.С. Проблемы и перспективы Российского экспорта нефтепродуктов / Е.С. Федоров // Международный студенческий научный вестник. – 2017 – № 3. – 87-95с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

2 Капогузов, Е.А. «Санкции 2022» Возможности и ограничения реакционного регулирования со стороны Российского государства / Е.А. Капогузов, Р. И. Чупин // Вопросы регулирования экономики. – 2022 – 67-74с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

3 ПАО «Сургутнефтегаз» // Официальный сайт компании. – URL: <https://www.surgutneftgas.ru/>

4 Российская Федерация. Законы. Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 № 173-ФЗ: редакция от 1 мая 2022 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

5 Российская Федерация. Законы. Инструкция Банка России «Об обязательной продаже части валютной выручки на внутреннем валютном рынке Российской Федерации» от 30.03.2004 N 111-И: редакция от 29 марта 2006 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

6 Разомазова, Г.И. Валютный контроль и валютное регулирование / Г.И. Разомазова // Вестник Московского финансово-юридического университета. – 2018 – 74-83с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

7 Валютный контроль // Федеральная налоговая служба: официальный сайт. – URL: <https://alfabank.ru/>

8 Российская Федерация. Указы. Указ Президента РФ «О применении специальных экономических мер в связи с недружественными действиями Соединенных Штатов Америки и примкнувших к ним иностранных государств и международных организаций» от 28.02.2022 N 79: редакция от 9 июня 2022

года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

9 Российская Федерация. Указы. Указ Президента РФ «О дополнительных временных мерах экономического характера по обеспечению финансовой стабильности Российской Федерации» от 01.03.2022 N 81: редакция от 27 мая 2021 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

10 Важные изменения в валютном контроле в 2022 году // Бухгалтерия.ru. – 2022. – URL: <https://www.buhgalteria.ru/>

11 Андреева, Е.И. Контроль нефти и нефтепродуктов в таможенных целях / Е.И. Андреева, А.С. Стырева // Вестник Российской таможенной академии – 2018 – 62 -71с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

12 Бикташева, Ю.Р. Таможенно-тарифные инструменты регулирования экспорта нефти и нефтепродуктов / Ю.Р. Бикташева // Вестник Российской таможенной академии – 2020 – 188-193с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

13 Берлова, Н.В. Диагностика и идентификация нефти и нефтепродуктов при таможенном оформлении и таможенном контроле / Н.В. Берлова, Т.М. Туникова, Н.Н. Алексеева, Л.А. Новицкая // Таможенная политика России на Дальнем Востоке – 2017 – 79-84с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

14 Уплата вывозных таможенных пошлин и иных платежей, взимание которых возложено на таможенные органы, при вывозе товаров с таможенной территории ЕАЭС / Федеральная налоговая служба: официальный сайт – URL: <https://customs.gov.ru/>

15 Российская Федерация. Законы. Федеральный закон «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993 N 5003–1 редакция от 26 марта 2021 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

16 ГОСТ Р 53229-2008 «Правила проведения работ по подтверждению соответствия автомобильного и авиационного бензина, дизельного и судового

топлива, топлива для реактивных двигателей и топочного мазута» // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

17 Особенности налогообложения ВЭД // КонтурБухгалтерия. – 2019.- URL: <https://www.b-kontur.ru/>

18 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 частях. Ч. 2: Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ: редакция от 28 мая 2022 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

19 Семин, Д.Ю. Особенности исчисления, уплаты и возмещения налога на добавленную стоимость при проведении экспортных операций / Д.Ю. Семин // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. – 2020 – 213-2018с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

20 Воронина, Н.В. Обзор судебной практики по вопросам освобождения от налогообложения акцизом при экспорте подакцизных товаров / Н.В. Воронина, В.А. Бабанин // Бухгалтер и закон. – 2017 – 36-43с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

21 Кантарович, А.А. Проблемные аспекты развития внешнеэкономической деятельности в Российской Федерации / А.А. Кантарович // Вестник экономики, права и социологии. – 2020 – 21-25с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

22 Эдер, Л.В. Особенности экспортных поставок Российской нефти: научная статья / Л.В. Эдер, И.В. Ожерельева // Российский журнал экономики и психологии. – 2018 – 426-438с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

23 Степанова, Е.А. Способы транспортировки Российской нефти и нефтегазовых продуктов / Е.А. Степанова, Р.В. Малахов // Техническая эксплуатация водного транспорта: проблемы и пути развития. – 2019 – 89-94с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

24 Парасоцкая, Н.Н. Особенности составления внешнеторговых договоров и их отражение в учете / Н.Н. Парасоцкая // Вестник экономики, права и социологии. – 2018 – 34-45с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

25 Международные правила толкования торговых терминов «Инкотермс 2010» // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

26 Российская Федерация. Приказы. Приказ Минфина России «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» от 06.10.2008 N 106н: редакция от 7 февраля 2020 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

27 Учетная политика для целей бухгалтерского учета ПАО «Сургутнефтегаз»

28 Шалашова, Н.Т. Общие принципы и особенности бухгалтерского и налогового учета операций по внешнеэкономической деятельности / Н.Т. Шалашова // Российский внешнеэкономический вестник. – 2017 – 313-317с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

29 Сопроводительные документы для торговли в страны ЕАЭС Федеральная налоговая служба: официальный сайт – URL: <https://customs.gov.ru/>

30 Российская Федерация. Постановления. Постановление Правительства РФ «О ставках и базе для исчисления таможенных сборов за совершение таможенных операций, связанных с выпуском товаров» от 26.03.2020 № 342 // Консультант Плюс – URL: <http://www.consultant.ru/>

31 Российская Федерация. Приказы. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» от 27.11.2006 N 154н: редакция от 9 ноября 2017 года // КонсультантПлюс: справочная правовая система. – URL: <http://www.consultant.ru>

32 Бурденко, Е.В. Внешнеэкономическая деятельность: учет, анализ и аудит: учебное пособие / Е.В. Бурденко, Е.В. Быкасова, О.Н. Ковалева // – 2020 – 249с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

33 Ультан, С.И. Анализ показателей и методов оценки внешнеэкономической деятельности / С.И. Ультан // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2020 – 79-95с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

34 Сберегаев, Н.А. Практикум по внешнеэкономической деятельности: учебное пособие / Н.А. Сберегаев – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 369 с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

35 Внешняя политика России в 2022 году // 360 ТВ: новостной сайт – URL: <https://360tv.ru/news>

36 Официальные курсы валют на заданную дату, устанавливаемые ежедневно // Центральный банк Российской Федерации: официальный сайт. – URL: <https://cbr.ru/>

37 Храмченко, А.А. Российский экспорт: развитие и перспективы / А.А. Храмченко, А.И. Богданова, А.В. Последова, И.А. Фадеева // Вестник Академии знаний. – 2019 – 291-304с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

38 Цены на топливо // Трнспортал: топливная карта. – 2022. – URL: <https://ru.globalpetrolprices.com/>

39 О вывозных таможенных пошлинах на нефть и отдельные категории товаров, выработанных из нефти, на период с 1 по 31 мая 2022 года Федеральная налоговая служба: официальный сайт – URL: <https://customs.gov.ru/>

40 Карта трубопроводов и газопроводов / Google. – Изображение (картографическое; неподвижное; двухмерное): электронное // Maps-of-world.ru = Карта мира: [сайт]. – URL: <https://energybase.ru/pipeline>

41 Макарова, А.А. Валютная конвертация как средство получения прибыли: научная статья / А.А. Макарова // Вестник самарского государственного университета, 2018 – 136-143с. – URL: <https://cyberleninka.ru/>

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица 1 – Схемы декларирования нефтепродуктов

| Схема | Особенности |
|-------|--|
| 2Д | Эта схема декларирования применяется в случае поставки партии продукции, либо единичного товара. По этой схеме предусмотрена единственная мера контроля качества – предоставление доказательств соответствия требованиям ТР ТС, в рамках экспертизы продукции. Испытания осуществляются на усмотрение заявителя. Собственно заявителем может быть как производитель, так и поставщик. |
| 3Д | Схема декларирования рассчитана на серийно производимую продукцию. Товар может быть импортирован, либо произведен на территории ТС. От схемы 1Д, отличается тем, что экспертиза образцов продукции может проводиться только в аккредитованной лаборатории, в установленном порядке. В целом перечень мероприятий по подтверждению качества состоит из двух пунктов: 1) лабораторная экспертиза в специализированном аккредитованном центре; 2) периодический производственный контроль, осуществляемый производителем Подать заявление на оформление декларации по схеме 3Д имеет право производитель, либо его полномочный представитель, зарегистрированный на территории ТС. |
| 4Д | Схема декларирования 4Д предназначена для единичного товара, либо партии. Для получения декларации по этой схеме потребуется провести испытание образцов товара в аккредитованной лаборатории. Ни первичного, ни периодического контроля производства не предусмотрено. Подать заявление на получение декларации может поставщик или производитель. При этом декларация регистрируется в уведомительном порядке. |
| 6Д | Единственная схема декларирования ТР ТС, которая предусматривает необходимость экспертиза производственных мощностей и организации процесса. Реализуется это путем обязательного оформления сертификата менеджмента качества. Схема 6Д рассчитана на серийно производимый товар, являющийся самостоятельной продукцией, у которой существует, либо предполагается, множество модификаций. Полный объем мероприятий по подтверждению соответствия выглядит так: испытания образцов в специализированной аккредитованной лаборатории; сертификация системы менеджмента качества; Периодический контроль состояния производства осуществляемый самим производителем Подать заявление может исключительно изготовитель, либо его представитель, зарегистрированный на территории ТС. |

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Расшифровка терминов Инкотермс

| Условия поставки | Затарка груза | Затаможка | Доставка до пункта погрузки | Погрузка на судно | Морская перевозка | Выгрузка с судна | Доставка до места назначения | Страхование | Растаможка |
|------------------|---------------|------------|-----------------------------|-------------------|-------------------|------------------|------------------------------|-------------|------------|
| EXW | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель |
| FCA | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель |
| FAS | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель |
| FOB | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель |
| CFR | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель | Покупатель | Покупатель |
| CIF | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель | Продавец | Покупатель |
| CPT | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель | Покупатель |
| CIP | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель |
| DPU | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель |
| DAP | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Покупатель |
| DDP | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Продавец | Покупатель | Продавец |

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Основные положения внешнеэкономического контракта

1. ПРЕДМЕТ КОНТРАКТА

1.1. Продавец обязуется продать, а Покупатель обязуется купить и оплатить нефтепродукты, именуемые в дальнейшем «Товар», в количестве до 150, 000 тыс. тонн (в опционе Продавца), в том числе:

- Бензин в количестве до 100,000 тыс. тонн (в опционе Продавца)
Бензин неэтилированный с октановым числом 92 и более, но менее 95;
Бензин неэтилированный с октановым числом 95 и более, но менее 98;
Бензин неэтилированный с октановым числом 98 и более, но менее 100.
- Дизельное топливо в количестве 50,000 тыс. тонн (в опционе Продавца).

1.2. Товар по настоящему Контракту поставляется на следующих условиях (в редакции ИНКОТЕРМС – 2010) по опциону Продавца:

- DPU – ст. Зугдиди

1.3. Контрактные обязательства Продавца считаются выполненными по фактически поставленному количеству Товара до 30 ноября 2021 г.

Активация
чтобы активир
раздел "Пара

3. ЦЕНА

3.1 Цена на Товар, поставляемый по настоящему Контракту устанавливается на каждую партию Товара отдельно и определяется в соответствующих Дополнительных соглашениях к настоящему Контракту, которые являются его неотъемлемой частью.

Партией считается количество Товара одного наименования, предназначенное к отгрузке Покупателю в течение календарного периода, определенного в соответствующем Дополнительном соглашении к Контракту.

3.2 Цена на товар устанавливается в долларах США за одну метрическую тонну и подлежит округлению до второго знака после запятой.

3.3 Пересмотр цен на уже поставленное или согласованное к поставке количество Товара не допускается, если это взаимно не согласовано Сторонами.

4.8 В случае, если платеж не сможет быть осуществлен в долларах США по причине действия применяемых к Покупателю Торговых Ограничений, о чем Покупатель обязан уведомить Продавца незамедлительно, Покупатель обязан произвести платеж в Евро и/или рублях РФ, если это не противоречит применяемым к Покупателю Торговым ограничениям.

Окончание приложения В

4.1 Платежи за Товар, поставляемый по настоящему Контракту, будут осуществляться в долларах США путём прямого банковского перевода на транзитный счет Продавца в банке Продавца, без каких-либо скидок, удержаний, вычетов или компенсаций.

4.2 За каждую поставленную Покупателю партию Товара Продавец выставляет на Покупателя инвойс с расчетом в стоимости на основе цен, указанных в соответствующем дополнительном соглашении к настоящему Контракту.

4.3 Срок оплаты за Товар (базовый срок оплаты) составляет 30 календарных дней с даты поставки.

4.4 При осуществлении Покупателем платежа после Базового срока оплаты, но не позднее 60 (Шестидесяти) календарных дней с даты поставки Товара (далее – Предельный срок оплаты), Покупатель оплачивает Продавцу проценты по ставке (LIBOR + 3)% годовых за период от Базового срока оплаты до Даты платежа. Датой платежа по настоящему Контракту считается дата списания денежных средств со счета Покупателя. При расчетах процентов используется ставка LIBOR на Дату платежа, дата поставки принимается как день «оноль».

5.1.1. Поставка осуществляется с нефтеперерабатывающих заводов ПАО «Сургутнефтегаз» с доставкой Товара железнодорожным транспортом до российских портов Черного моря с перевалкой на морские танкера и транспортировкой до грузинских портов Черного моря с перевалкой на морские танкера и транспортировкой до грузинских портов Черного моря с дальнейшей перевалкой на железнодорожный транспорт и транзитной перевозкой по территории Грузии до станции пограничного перехода (ст. Зугдиди).

До начала поставки Товара Продавец по факсу и/или электронной почте направляет Покупателю информацию о ценах на нефтепродукты, планирующиеся к поставке. Покупатель со своей стороны в течение 3 рабочих дней с момента получения информации о ценах обязан направить адрес Продавца заявку с указанием объема месячной поставки Товара, его номенклатуры, наименование конечных покупателей Товара и станции назначения.

5.1.2. Датой поставки Товара считается дата проставления штампа ж/д станции Зугдиди на железнодорожной накладной. Все риски, включая риски случайной гибели или повреждения Товара, право собственности на Товар, поставляемый по Контракту, переходят от Продавца к Покупателю с момента как Товар будет выгружен в назначенном пункте и пройдет экспортное таможенное оформление.

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Инвойс

ЗАО «Сургутнефтегаз» – Арзамас
ул. Абокина, 16г
0198, г. Ермек, Арзамас

ОРИГИНАЛ

ИНВОЙС № 59123455

Дата : 10.08.2021
Продукт : БЕНЗИН-АВТОМОБИЛЬНЫЙ АИ-95
Условия поставки : DPU - Зулдиди
Контракт №/дата : 89012A/0013 от 19.01.2021
Дополнение № : 3 от 19.01.2021
№ накладной/акта : Согласно перечню железнодорожных цистерн
Дата поставки : 06.08.2021
ОБЩЕЕ КОЛИЧЕСТВО 84,42 тн

| | | |
|--------------------------|------------|------------------|
| Цена за тонну | USD | 915,00 |
| СТОИМОСТЬ ОПЛУЧКИ | USD | 77 247,32 |
| СУММА К ОПЛАТЕ | USD | 77 247,32 |

Просим осуществлять перевод суммы в USD 77 247,32 09.09.2021 по следующим банковским реквизитам:

ПАО «СУРГУТНЕФТЕГАЗ»
ИНН: 8602060555
628415, Ханты-Мансийский Автономный округ, г. Сургут, ул. Григория Кукунявичего, 1/1

Получатель: SURGUTNEFTEGAZ
1/1 Grigory Kukunevitsky Surgut 628415, Russia
Счет: 48720700004300006205
Банк получателя: TOUCH BANK, Surgut, Russia
SWIFT RR SERVICE
Банк-корреспондент: SBERBANK
Surgut, Russia
SWIFT RR SERVICE
Счет: 40367390001200540045

ПАО «СУРГУТНЕФТЕГАЗ»



Окончание приложения Г

Приложение к Инвойсу № 7221911789

от 19.08.2021

Перечень железнодорожных цистерн

Покупаель: ЗАО «Сургутнефтегаз – Армения»

№ Таможенной декларации: 10000894/430134/119813

| № п/п | №№ ж/д цистерны | №№ ж/д накладной | Вес, мт | Дата отгрузки со ст. отправления | Дата поставки |
|------------|-----------------|------------------|---------|----------------------------------|---------------|
| 1 | 45138914 | 00471319 | 46,21 | 02.08.2021 | 06.08.201 |
| 2 | 45946914 | 00471318 | 38,21 | 02.08.2021 | 06.08.201 |
| Всего, мт: | | | 84,42 | | |

ПАО «СУРГУТНЕФТЕГАЗ»



Активация \
Чтобы активирс
раздел "Параме

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Счет – фактура

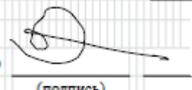
(в ред. Постановления Правительства РФ от 02.04.2021 № 534)

СЧЕТ-ФАКТУРА № 86176891.5т " 06.08.2021 "
ИСПРАВЛЕНИЕ № от " " "

Продавец Публичное акционерное общество "СУРГУТНЕФТЕГАЗ"
Адрес: 628415, Ханты-Мансийский Автономный округ - Югра, г. Сургут, ул. Григория Кукушкинского, 1/1
ИНН КПП продав: 8602060555/860201001
Грузоотправитель и его ад: 628415, Ханты-Мансийский Автономный округ - Югра, г. Сургут, ул. Григория Кукушкинского, 1/1
Грузополучатель и его ад: ЗАО "Сургутнефтегаз-Армения", Армения, г. Ереван, ул. Абовяна, 16г/1
К платежно-расчетному документу от
Документ об отгрузке № 6 № 57853974-0012653 от 02.08.2021
Покупатель ЗАО "Сургутнефтегаз-Армения"
Адрес: 0198, Армения, г. Ереван, ул. Абовяна, 16г/1
ИНН/КПП покупателя: 03067239/—
Валюта: наименование, к: Доллар США, 840
Доп. Информация: Договор от 19.01.2021 №89012А.0013

| № п/п | Наименование товара (включая наименование работ, оказания услуг), государственного права | Код вида товара | Единица измерения | | Количество (объем) | Цена (тариф) за единицу измерения | Сумма налога (ставка, процентное соотношение) | В том числе НДС | Налоговая ставка | Сумма налога, предъявленного покупателю | Сумма НДС | Сумма провозимых товаров | Регистрационный номер декларации на товары или регистрационный номер партии товара, подлежащего провозимости | Количественная единица измерения товара, используемая в деклар. государственной провозимости | | Количество товара, использованной в деклар. государственной провозимости | |
|--------------------|--|-----------------|-------------------|---------------------------|--------------------|-----------------------------------|---|-----------------|------------------|---|-----------|--------------------------|--|--|----------------------|--|-----|
| | | | код | уплотнение (рациональное) | | | | | | | | | | код | условное обозначение | | |
| 1 | 1а | 1б | 2 | 2а | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 10а | 11 | 12 | 12а | 13 |
| 2 | БЕНЗИН-АВТОМОБИЛЬНЫЙ АИ-95 | 2710124500 | | л | 84,42 | 915 | 77247,32 | Без НДС | 0 | 0 | 77247,32 | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Всего к оплате (9) | | | | | | | 77247,32 | X | 0 | 77247,32 | | | | | | | |

Руководитель организации
или иное уполномоченное лицо



/А.П. Кириллов/
(по доверенности №6170 от 14 апреля 2020г.)

(подпись)

(ф.и.о.)

Главный бухгалтер
или иное уполномоченное л



/А.В. Субботина/
(по доверенности №6170 от 14 апреля 2020г.)

(подпись)

(ф.и.о.)

Индивидуальный предприниматель
или иное уполномоченное лицо

(подпись)

(ф.и.о.)

(реквизиты свидетельства о государственной

Активация Win
Чтобы активировать
раздел "Параметры"

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Таблица 8 – Исходные данные для анализа выполнения обязательств по экспортным операциям

| № | Показатели | I квартал | | II квартал | | III квартал | | IV квартал | |
|---|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | | нефть | нп | нефть | нп | нефть | нп | нефть | нп |
| 1 | Количество единиц (тыс. тонн) | 18974,00 | 11215,00 | 22114,00 | 11568,00 | 22830,00 | 9939,00 | 23870,00 | 9123,00 |
| 2 | Цена, руб. за тыс. тонн | 29647600,00 | 54255108,00 | 33781000,00 | 61819230,00 | 38368067,00 | 70224000,00 | 41891200,00 | 76660896,00 |
| 3 | Стоимость экспортной продукции, млрд. руб. | 562,53 | 608,47 | 747,03 | 715,12 | 875,94 | 697,96 | 999,94 | 699,38 |

Министерство науки и высшего образования РФ
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
О.Н. Харченко
подпись
« 10 » 06 2022 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 ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ НЕФТЕПРОДУКТОВ
(НА ПРИМЕРЕ ПАО «СУРГУТНЕФТЕГАЗ»)

Научный руководитель *16.06.22* *Е.С. Берестова* старший преподаватель Е.С. Берестова

Выпускник

16.06.2022 *А.П. Парфиненко*

Парфиненко Алена Павловна

Красноярск 2022