

Алексеева Татьяна Александровна

аспирантка Академии бюджета и казначейства

Министерства финансов РФ, г. Москва

alexeeva_ta@mail.ru

бухучет при транспортировке нефти нефтепроводами

Аннотация

Бухгалтерский учет расходов на транспортировку нефти по трубопроводам имеет свои особенности, затрагивающие буквально все аспекты учета – начиная от состава первичных документов, заканчивая порядком отражения соответствующих операций на счетах бухгалтерского учета. Об этом рассказывается в статье.

Ключевые слова: транспортировка нефти, трубопроводный транспорт, планирование, грузоотправитель, грузополучатель, маршрутное поручение, бухгалтерский учет, аналитический учет, перекачка

Трубопроводная транспортировка жидкостей и газов давно уже стала мощной и самостоятельной отраслью промышленного производства. Магистральные трубопроводы, по которым перекачиваются миллионы тонн нефти, нефтепродуктов, газа, а также других видов углеводородного сырья, протянулись на тысячи километров от мест добычи нефти и газа к потребителям внутри страны и за рубежом.

Трубопроводная транспортировка нефти имеет ряд преимуществ, по сравнению с использованием водного и железнодорожного транспорта:

- максимальная дальность транспортировки;
- ритмичность работ поставщиков и потребителей;
- наименьшие потери;
- наибольшая автоматизация технологических процессов.

Документальное оформление транспортировки нефти

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

- перекачку нефти по магистральному трубопроводу;
- выполнение заказа и диспетчеризацию поставок нефти;
- перевалку, слив/налив, прием/сдачу нефти (2).

На сегодняшний день в России единственной фирмой, осуществляющей транспортировку нефти трубопроводами, является государственная компания ОАО «АК «Транснефть». Транспортировка нефти по системе магистральных нефтепроводов (далее – СМНП) осуществляется в соответствии с договорами, заключаемыми с

данной корпорацией, либо ее дочерними предприятиями.

Процессу транспортировки нефти предшествует определенная работа по оформлению всех необходимых документов, указанных в договоре. Перечень данных документов, а также последовательность их оформления представлены на рис. (см. ниже).

После оформления всех необходимых документов продавец (грузоотправитель) осуществляет сдачу нефти на приемо-сдаточном пункте для транспортировки. Прием нефти

грузоотправителя осуществляется «Транснефтью» по акту приема-сдачи и паспорту качества ежедневно равными частями от количества нефти, указанной в месячной заявке. Показатели качества нефти при приеме и сдаче должны соответствовать требованиям ГОСТ Р 51858-2002 «Нефть. Общие технические условия» – при транспортировке нефти на НПЗ России и ближнего зарубежья и ТУ 39-1623-93 «Нефть российская, поставляемая для экспорта» – при транспортировке в дальнее зарубежье (1).

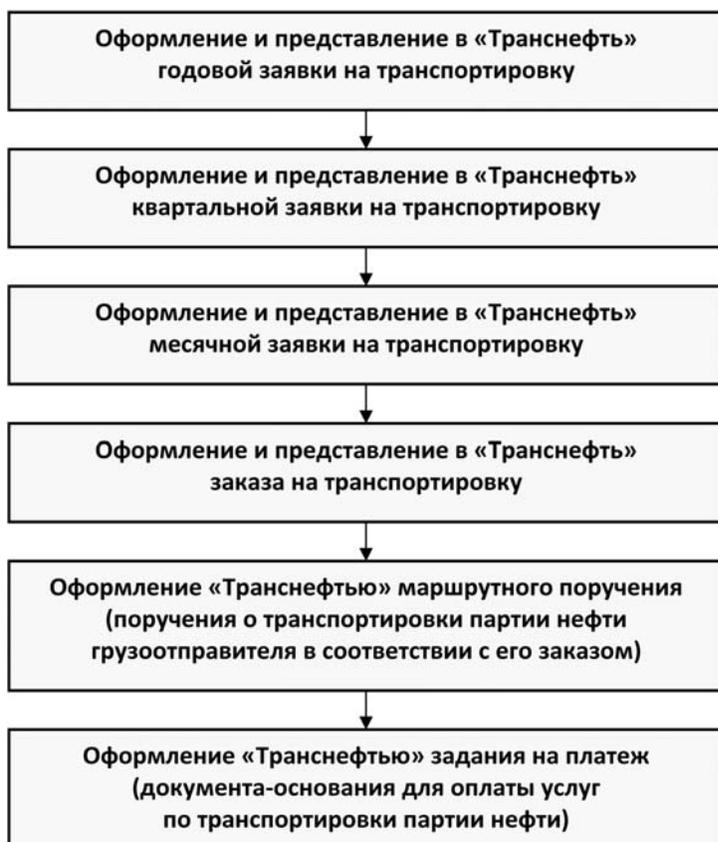


Рис. Документы, оформляемые в целях транспортировки нефти трубопроводным транспортом

Система магистральных нефтепроводов

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

Кроме того, нефть в СМНП перемещается в общем потоке, и выделить нефть конкретного грузоотправителя невозможно. Фактически это означает, что «Транснефть» не может точно проследить и определить, достигла ли нефть грузоотправителя пункта назначения или нет. Таким образом, перемещение нефти конкретного грузоотправителя является лишь предположением, фикцией.

Теоретически «Транснефть» может выполнить свои обязательства по сдаче нефти в пункте назначения, вообще не осуществляя какого-либо перемещения нефти грузоотправителя. Обязанность же «Транснефти» обеспечить перемещение и сдачу конкретной партии нефти в большинстве случаев является технически невыполнимой.

В соответствии с положением о приеме и движении нефти в СМНП, «предприятия нефтепроводного транспорта производят взаимопередачу соответствующих количеств нефти, указанных в маршрутных телеграммах, начиная с производственного объединения магистральных нефтепроводов, принимающего нефть от производителя (грузоотправителя), в порядке очередности их поступления».

Следовательно, действия «Транснефти» заключаются не в перемещении конкретного груза, а в обеспечении функционирования всей СМНП или определенных ее частей с тем, чтобы к определенному сроку обеспечить наличие заданного количества нефти в пункте назначения.

Расходы, связанные с реализацией продукции

Сдача нефти грузополучателя в пункте назначения осуществляется «Транснефтью» на основании маршрутного поручения, после подтверждения факта ее приема в пункте отправления. При этом при сдаче нефти оформляются паспорта качества и акты приема-сдачи нефти.

Грузоотправитель нефти обязан обеспечить ее прием в пункте назначения:

– при транспортировке нефти на нефтеперерабатывающий завод (далее – НПЗ) России – путем своевременного приема партии нефти грузополучателя в течение календарного месяца, указанного в маршрутном поручении;

– при транспортировке нефти на экспорт через морские порты – путем своевременного подхода танкера в сроки, предусмотренные графиком подачи и расстановки тоннажа в порту;

– при сдаче нефти на экспорт и на НПЗ России на железнодорожных эстакадах – путем своевременной подачи железнодорожных цистерн в сроки, предусмотренные маршрутным поручением.

Для организаций, основной деятельностью которых является реализация нефти, расходы на ее транспортировку трубопроводами являются расходами, связанными с реализацией

продукции, то есть признаются расходами по обычным видам деятельности.

Согласно ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете»¹ все хозяйственные операции должны оформляться оправдательными документами. Такими оправдательными документами при транспортировке нефти трубопроводами являются акт об оказании услуг, счет-фактура. При этом акт об оказании услуг «Транснефтью» содержит в себе следующую информацию:

- дату и номер заказа;
- дату и номер маршрутного поручения;
- наименование грузоотправителя;
- маршрут;
- объем нефти;
- стоимость услуг и др.

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

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

Произведенные расходы на транспортировку нефти трубопроводом организации отражают в бухгалтерском учете на счете 44 «Расходы на продажу» на основании полученных первичных документов.

Следует отметить, что оплата услуг «Транснефти» за транспортировку

нефти производится в предварительном порядке до выпуска маршрутного поручения на основании задания на платеж. В свою очередь задание на платеж выдается грузоотправителю (продавцу) при наличии определенного пакета документов (месячной заявки на транспортировку, заказа на транспортировку партии нефти и проч.)

Синтетический и аналитический учет

Для управления и контроля расходов на транспортировку нефти внутренним пользователям требуется бухгалтерская информация различной степени обобщенности – сводная и более подробная (детализированная). В этих целях в организациях торговли нефтью наряду с синтетическим бухгалтерским учетом ведется аналитический учет.

Согласно инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов. Принимая во внимание особенности транспортировки нефти трубопроводами и требования законодательства Российской Федерации, предлагается организовать аналитический учет следующим образом:

- открыть субсчет первого порядка к счету 44 «Расходы на продажу» – «Транспортировка нефти»;
- открыть субсчета второго порядка к счету 44 «Расходы на продажу» – «Перекачка нефти», «Диспетчеризация нефти»;
- на счете 44 «Расходы на продажу» ввести аналитику «№ партии»;
- ввести на счетах учета расчетов с контрагентами аналитику «№ задания на платеж».

¹ Полное название документа Федеральный закон от 21.11.96 № 1129-ФЗ «О бухгалтерском учете». – Прим. ред.

Исходя из вышеуказанных аналитик, счет 44 «Расходы на продажу» мог бы выглядеть следующим образом:

44 00 0 0 0,

где:

– первые два знака – номер счета синтетического учета;

– третий и четвертый знаки – вид затрат (транспортировка);

– пятый знак – детализация вида затрат (перекачка; диспетчеризация);

– шестой знак – направление реализации (Россия; экспорт);

– седьмой знак – номер партии.

Организованный таким образом аналитический учет расходов на транспортировку нефти трубопроводами позволит заинтересованным пользователям получать:

– точную информацию о сумме расходов на транспортировку конкретной партии нефти конкретным трубопро-

– информацию по стадиям транспортировки (перекачка, диспетчеризация) и направлениям реализации.

Литература

1. Положение Минтопэнерго РФ от 01.09.95 № 208 «О приеме и движении нефти в системе магистральных нефтепроводов».

2. Приложение к приказу Федеральной службы по тарифам от 17.08.2005 № 380-э/2 «Положение об определении тарифов на услуги по транспортировке нефти по магистральным трубопроводам».

3. Коршак А.А., Шаммазов А.М. Основы нефтегазового дела: Учебник для вузов. – Уфа: Дизайнполиграфсервис, 2001. – 544 с.

4. Канделаки Т.Л., Авраменко Н.В., Мельникова С.А. Нефтяной рынок России. – М.: ИнфоТЭК-Консалт, 2000. – 231 с.

рп

Alekseeva T.A.

Postgraduate Student, Budget and Treasury

Academy of the Ministry of Finance of the Russian Federation, Moscow

Some Aspects of Accounting Expenses on Oil Transportation by Pipeline Transport

Abstract

Cost accounting of transporting oil by pipeline has its own characteristics that affect virtually all aspects of accounting - from the structure of primary documents to the order of their reflection on book keeping accounts. These issues are covered in the article.

Keywords: oil transportation, pipeline transport, scheduling, consignor, consignee, routing commission, accounting, analytical accounting, swapping