

## ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ НАФТОГАЗОВОЇ ГАЛУЗІ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ОБЛІКУ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Коцкулич Т.Я., Негрич І.М.

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

У статті досліджено особливості діяльності нафтогазових підприємств на всіх стадіях апстріму (розвідка, буріння, видобуток). Виявлено, що кожен з етапів має як спільні риси, так і свої відмінності як з точки зору технології, організації виробничого процесу, так і з точки зору вихідної продукції та предмету праці. Кожна з цих особливостей у сукупності має надзвичайно вагомий вплив на організацію та методику обліку витрат на розвідку, буріння та видобуток вуглеводнів із свердловин за міжнародними стандартами. Суттєвий вплив на відображення в обліку та звітності має також ступінь вертикальної інтеграції нафтогазових компаній. Виявлено тенденцію до збільшення обсягів залучення сервісних компаній зі сторони для здійснення робіт з розвідки, буріння та видобутку, що також накладає відбиток на облік та фінансову звітність.

**Ключові слова:** міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, облік витрат на розвідку, апстрім, облік витрат на буріння свердловин, облік витрат на видобуток нафти і газу, нафтогазові підприємства.

**Постановка проблеми.** Незважаючи на бурхливий розвиток у світі альтернативної відновної енергетики в останні десятиріччя, нафтогазові компанії все ще залишаються головними гравцями на світовому енергетичному ринку. За оцінками спеціалістів, у найближчі десятиліття попит на нафту зростає на 30-40%, хоча не виключено, що інновації у галузі енергозбереження можуть знизити цей показник [1]. Тобто підвищення ефективності видобутку та використання вуглеводнів – питання номер один як у науці, так і в економіці. В Україні це питання не менш актуальне – згідно із програмою «Нова енергетична стратегія України до 2035 року», в Україні має бути забезпечено нарощування видобутку вуглеводнів та раціоналізація їх розподілу та споживання [2].

Це означає, що і нафтогазові компанії мають сфокусувати свої зусилля на розвитку та впровадженні інноваційних рішень як стосовно безпосередньо технологій видобутку, переробки, транспорту, так і щодо удосконалення бізнес-процесів.

Важливо зауважити, що ці процеси мають відбуватись на фоні зниження цін на нафту, що примушує нафтогазові компанії відтермінувати капітальні інвестиції, скорочувати персонал і в той же час максимально зосередитись на управлінні витратами та підвищенні ефективності своїх бізнес-процесів.

Ще однією характерною рисою розвитку діяльності нафтогазових компаній є суттєві зміни у бізнес-моделях в світлі описаних вище моментів. Широкого розповсюдження набули передача в концесію, використання аутсорсингових компаній, використання різноманітних форм спільного володіння та управління підприємствами, намагання встановити жорсткий контроль над ресурсами через національні компанії тощо.

Отже, за таких умов для нафтогазових компаній вважаємо першочерговою задачею зосередити зусилля над оптимізацією внутрішніх операційних процесів з метою пошуку резервів зниження витрат. В свою чергу, актуальним постає питання дослідження впливу особливостей таких бізнес-процесів у нафтогазовій галузі на організацію обліку за міжнародними стандартами як цінної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Актуальність теми, що розглядається, зумовлює інтерес до неї зарубіжних та вітчизняних науковців. Окремі аспекти щодо вивчення впливу особливостей підприємств нафтогазової галузі на організацію та методику обліку розглядалися вченими Задорожним З.-М., Кафкою С.М. [6], Орловою В.К. [3], Пилипів Н.І. [4], Фіногеновим В.К., Григорьевою Н.А. [5] та іншими. Ці та інші науковці у своїх працях досліджують питання особливостей окремих підприємств нафтогазової галузі та їх вплив на організацію обліку.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Дослідження показали, що є потреба більш системного розгляду цього питання з огляду на удосконалення та осучаснення бізнес-процесів багатьох нафтогазових підприємств на тлі глобалізації економіки, урахування ступеня вертикальної інтеграції конкретних нафтогазових підприємств тощо.

**Мета статті.** Метою даного дослідження є вивчення особливостей діяльності нафтогазових підприємств на кожній стадії апстріму та їх впливу на організацію і методику обліку витрат за міжнародними стандартами, що сприятиме покращенню якості інформації для прийняття управлінських рішень.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Перш за все, при вивченні впливу особливостей діяльності нафтогазових компаній на облік та звітність, слід звернути увагу на різноплановість окремих стадій апстріму, як з точки зору продуктів, що створюються, так і з точки зору предметів праці. Загальноприйнято виділяти такі процеси апстріму: геологорозвідувальні роботи, буріння, видобуток. Розглянемо більш детально кожен з цих стадій через призму організації обліку за міжнародними стандартами.

Перший з етапів – геологорозвідувальні роботи, основною метою яких у нафтогазовій галузі є проведення досліджень щодо визначення геологічних умов району, визначається розташування родовища. Проводяться наступні роботи:

- збір та аналіз вже існуючих матеріалів досліджень щодо території;
- дослідження рельєфу та геологічної будови місцевості;

- виявлення хімічного складу наземних та підземних вод, вивчення характеристик ґрунтів;
- дослідження та визначення можливих небезпечних інженерних та гео-логічних процесів, їх впливу на навколишнє середовище;
- маршрутні спостереження та польові дослідження;
- геофізичні дослідження (сейсмічні, акустичні тощо);
- буріння розвідувальних свердловин та шурфів;
- лабораторні дослідження порід, води, ґрунтів;
- стаціонарні спостереження за змінами середовища;
- побудова стратиграфічних розрізів, написання звіту (камеральна обробка матеріалів).

Отже, як бачимо, геологорозвідувальні роботи за своєю суттю дуже різноманітні, трудомісткі, дорого вартісні та розтягнуті в часі. Основним продуктом є одержана інформація, яка для цілей обліку може класифікуватися як нематеріальний актив або витрати періоду, що є предметом окремого розгляду. Предметом праці може виступати або територія, або безпосередньо розвідувальна свердловина, або відібрані породи. Причому геологічні роботи ускладнюються сезонністю, віддаленістю один від одного, а також від суб'єкта досліджень. Також слід врахувати, що геологорозвідувальні роботи мають важливе значення як при обґрунтуванні доцільності та можливості будівництва експлуатаційних свердловин (коли невідома ймовірність одержання економічної вигоди), так і при розвідці продуктивних родовищ та покладів для складання проекту їх розробки (ймовірність одержання економічної вигоди існує, але достеменно не оцінена вартість запасів). Ці та інші фактори вимагатимуть належної організації оцінки та обліку витрат майбутніх періодів, розподілу їх між звітними періодами та об'єктами обліку (родовищами, свердловинами тощо).

Наступним етапом апстріму є буріння свердловин на нафту і газ. Найбільш характерними особливостями процесу буріння можна назвати такі:

- великий вплив геолого-кліматичних факторів – кожен об'єкт має свої особливості;
- віддаленість свердловин одна від одної та від підприємства;
- предмет праці – порода, що розбурюється, – територіально закріплений та відокремлений;
- необхідність у великій кількості допоміжних та обслуговуючих виробництв, що зумовлено технологічною складністю та різноплановістю процесу буріння;
- високий рівень фондоемісткості бурових робіт;
- довготривалість та безперервність бурових робіт.

Перераховані вище особливості експлуатаційного буріння безумовно накладають свій відбиток на методику відображення витрат, доходів та фінансових результатів від бурових робіт. В першу чергу, виникає питання щодо відображення підготовчих та вишко-монтажних робіт, яку можуть проводитись для декількох свердловин одночасно на одній площі. Проблемним є також питання обліку та розподілу витрат допоміжних та обслуговуючих виробництв, що впливатиме на собівартість будівництва окремо взятої свердловини. Важливо також вірно обрати метод визнання доходів та витрат періоду від здійснення бурових робіт у підприємства – виконавця робіт.

Видобуток нафти і газу має багато спільних особливостей із буровими роботами (віддаленість свердловин одна від одної, складна організаційна структура з великою кількістю допоміжних виробництв, висока фондоемісткість тощо). Проте тут додаються і власні особливості процесу видобутку нафти і газу:

- відсутність незавершеного виробництва;
- одночасний видобуток двох або більше вуглеводнів;
- предметом праці є родовище, яке не має вартості;

Ці та інші особливості технології видобутку нафти і газу також накладають певний відбиток на організацію обліку. Зокрема, виникає необхідність розподілу витрат між видобутими вуглеводнями з метою калькулювання собівартості кожного з них. Також, для нафтогазовидобувних підприємств, які здійснюють видобуток, притаманною є висока питома вага споруд, які займають більше двох третин в складі основних засобів. При цьому свердловини займають 60-70%, робочі машини і обладнання – 10-15%, передавальні пристрої – майже 15%, будівлі, силові обладнання та транспортні засоби – від 1 до 3% [6]. Велику питому вагу у витратах видобувних підприємств займають також витрати на підземний ремонт свердловин, інтенсифікацію видобутку (наприклад, гідророзрив пласта та ін.), а тому для обліку важливо чітко розмежовувати витрати, що можуть бути капіталізовані (ті, що приносять економічну вигоду у майбутньому) та витрати періоду (від здійснення яких не очікується збільшення економічних вигод).

Ступінь вертикальної інтеграції нафтогазових компаній накладає свій відбиток на облік витрат на всіх етапах апстріму, і особливо яскраво це відображається на процесі будівництва свердловин. Так, якщо буріння здійснюється підрозділом, який є в структурі нафтогазової компанії і не є окремою юридичною особою, витрати на будівництво відображаються як звичайне створення основних засобів. У випадку, якщо будівництво свердловини здійснюється силами сторонніх організацій на замовлення нафтогазовидобувного підприємства, то тут виникає необхідність відображати витрати у замовника та доходи у підрядника у відповідності із МСБО 11 «Будівельні контракти». Слід звернути увагу, що останнім часом спостерігається тенденція до збільшення обсягів робіт, які нафтогазові компанії передають підрядникам (до 90%). Фактично реалізація проектів переходить у руки підрядників. Велика міжнародна нафтова компанія може мати справу з десятками тисяч підрядників і постачальників [7, с. 662].

**Висновки і перспективи** подальших досліджень. На основі вищевикладеного можна зробити наступні висновки: кожен етап апстріму суттєво відрізняється багатьма техніко-геологічними та організаційними особливостями (довготривалість та безперервність процесу, наявність або відсутність незавершеного виробництва, прив'язка до родовища) та має вирішальний вплив на відображення витрат, а як наслідок – на формування фінансового результату звітного періоду. Перспективним напрямом дослідження вважаємо вивчення методики обліку витрат на розвідку, буріння та видобуток вуглеводнів із урахуванням досліджених раніше особливостей діяльності нафтогазових підприємств.

**Список літератури:**

1. Ергин Д. Добыча. Всемирная история борьбы за нефть, деньги и власть. – Альпина Паблишер, 2016. – 956 с.
2. За даними Державної Служби Статистики України // База даних «Публікація документів Державної Служби Статистики України», «Енергетичний баланс України за 2015 р.» / ДСС України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrstat.org>. (дата звернення: 02.04.2018).
3. Орлова В.К. Бухгалтерський облік на підприємствах нафтогазової промисловості: навч. посіб. / В.К. Орлова, С.М. Кафка. – Івано-Франківськ: Нова Зоря, 2013. – 783 с.
4. Пилипів Н.І. Методологія та організація обліку затрат виробничо-комерційної діяльності підприємств нафтової і газової промисловості: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Н.І. Пилипів; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана». – К., 2009. – 32 с. – укр.
5. Финогенов В.К., Григорьева Н.А. Особенности бухгалтерского и налогового учета на предприятиях нефтедобывающей промышленности. – М.: Современная экономика и право, 1999.
6. Задорожний З.-М., Кафка С.М. Особливості діяльності підприємств нафтогазової промисловості та їх вплив на облік необоротних матеріальних активів / З.-М. Задорожний, С.М. Кафка // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – № 3. – С. 127–140.
7. Степанюк Г.С., Степанюк О.С. Управління підрядниками у нафтогазовій галузі як фактор екологічної безпеки / Г.С. Степанюк, О.С. Степанюк // Економіка і суспільство. – Мукачево: Мукачівський державний університет, 2017. – № 9. – С. 661–667.

**Коткулич Т.Я., Негрич І.М.**

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газа

## **ОСОБЕННОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ УЧЕТА ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ**

### **Аннотация**

В статье исследованы особенности деятельности нефтегазовых предприятий на всех стадиях апстрима (разведка, бурение, добыча). Выявлено, что каждый их этих этапов имеет как общие черты, так и свои отличия как с точки зрения технологии, организации производственного процесса, так и точки зрения выходного продукта и предмета труда. Каждая из этих особенностей в совокупности имеет чрезвычайно весомое влияние на методику учета затрат на разведку, бурение и добычу углеводородов из скважин в соответствии с международными стандартами. Существенное влияние на отображение в учете и отчетности имеет также степень вертикальной интеграции нефтегазовых компаний. Выявлена тенденция к увеличению объемов привлечения сервисных компаний со стороны к выполнению работ по бурению, разведке и добыче, что также накладывает свой отпечаток на учет и финансовую отчетность. **Ключевые слова:** международные стандарты бухгалтерского учета, учет затрат на разведку, апстрим, учет затрат на бурение скважин, учет затрат на добычу нефти и газа, нефтегазовые предприятия.

**Kotkulich T.Y., Nehrych I.M.**

Ivano-Frankivsk National Technical Oil and Gas University

## **PECULIARITIES OF OIL AND GAS ENTERPRISES ACTIVITY THROUGH THE PRISM OF INTERNATIONAL STANDARDS ACCOUNTING**

### **Summary**

The peculiarities of oil and gas enterprises activity on all upstream stages (investigation and research, drilling and extraction) were considered. It was found out that each of these stages has both mutual and different features from the point of view of technologies, manufacturing process, finished products and labour object. Each of these peculiarities in total has extremely weighty influence on accounting of research, drilling and extraction costs methods according to International accounting standards. A measure of oil and gas companies' vertical integration also has a significant influence on accounting and financial reports. A trend to increasing of quantity servicing companies implication for research, drilling and extraction was found out, and that is also is a significant factor for accounting organization.

**Keywords:** International accounting standards, accounting of research costs, up-stream, drilling costs accounting, oil and gas extraction costs accounting, oil and gas companies.