

*На правах рукописи*

ЦВЕТКОВА НАТАЛЬЯ ВЛАДИМИРОВНА

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ  
В ГЕОФИЗИЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Казань – 2009

Диссертация выполнена в ГОУ ВПО «Казанский государственный финансово-экономический институт»

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор

**Ивашкевич Виталий Борисович**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, доцент

**Зубарева Любовь Витальевна**

доктор экономических наук, профессор

**Клычова Гузалия Салиховна**

Ведущая организация

**ГОУ ВПО «Самарский государственный  
экономический университет»**

Защита состоится «01» февраля 2010 года в 14.00 часов на заседании диссертационного совета ДМ 212.083.02 в ГОУ ВПО «Казанский государственный финансово-экономический институт» по адресу: г. Казань, ул. Бутлерова, д.4, ауд. 34

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГОУ ВПО «Казанский государственный финансово-экономический институт».

С авторефератом можно ознакомиться на сайте <http://www.ksfei.ru/>

Автореферат разослан «30» декабря 2009 г.

Ученый секретарь

диссертационного совета,

д-р экон. наук, доцент

**О. Н. Вишнякова**

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Геофизика является важной отраслью науки и народного хозяйства, исследующей внутреннее строение Земли, ее физические свойства и процессы, в том числе влияющие на размещение и добычу полезных ископаемых. Ее роль и значимость в экономике страны, в особенности ее нефтегазодобывающей промышленности, неуклонно возрастает. Геофизические исследования становятся неотъемлемой составной частью разведки и эксплуатации месторождений. После существенного снижения объемов геофизических работ в годы перестройки в последнее время наблюдается их значительный рост. Соответственно увеличиваются затраты на геофизические исследования. В целом по Российской Федерации в 2009 году они составили более 16 миллиардов рублей. Все это требует особого внимания к проблемам учета и контроля расходов геофизических организаций, осуществляемых за счет средств государственного бюджета, акционерных нефтяных и газодобывающих компаний.

Решение указанной задачи осложняется переориентацией учета на внутренний контроль и управление производственно-финансовой деятельностью предприятий, на обеспечение безубыточности их функционирования, на достижение максимальных результатов при оптимальных затратах. Необходимо дальнейшее развитие применяемых методов бухгалтерского учета в геофизических организациях, разработка его новых методик и положений, в том числе основанных на использовании подходов существующих в МСФО. Для формирования информации, необходимой для внутреннего управления и контроля, нужна система управленческого учета, разработанная с учетом особенностей отрасли и входящих в нее предприятий. Выполнение геофизических исследований является технически сложным видом профессиональной деятельности. Состав работ и их стоимость в значительной степени зависят от множества внешних факторов: природных, геологических, технических, организационных.

Изучению влияния этих факторов на методологию и организацию бухгалтерского управленческого учета затрат в геофизических организациях посвящена наша работа. Ее актуальность определяется практическим отсутствием таких исследований в данной отрасли и их значимостью для предприятий геофизики, играющих большую роль в добывающих отраслях промышленности,

прежде всего, в нефтегазодобыче.

**Степень разработанности проблемы.** Проблемам бухгалтерского и управленческого учета затрат коммерческих организаций в последнее время уделяется много внимания. Значительную роль в разработке методологии учета издержек предприятий сыграли такие отечественные ученые, как: П.С. Безруких, М.А. Вахрушина, К.М. Гарифуллин, М.В. Дмитриева, Л.В. Зубарева, В.Б. Ивашкевич, О.Д.Каверина, Т.П. Карпова, Л.И.Куликова, А.Ш. Маргулис, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, А.М. Пронина, Я.В. Соколов, С.А. Стуков, В.И. Ткач, Н.Г.Чумаченко, А.Д. Шерemet. Однако исследований экономических проблем геофизики, в том числе вопросов бухгалтерского и управленческого учета в этой отрасли, проводится недостаточно.

**Цель и задачи диссертации.** Целью исследования является разработка организационно-методических положений по ведению бухгалтерского и управленческого учета затрат, контролю издержек и себестоимости геофизических работ и услуг для решения прикладных учетно-аналитических задач управления производственно-финансовой деятельностью организаций геофизики.

В соответствии с этой целью в рамках диссертации были поставлены задачи:

- уточнить содержание отраслевых особенностей геофизических исследований, определить их влияние на организацию учета затрат в этой отрасли;
- изучить и оценить существующую систему организации учета материальных и трудовых затрат, порядок учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов в геофизических организациях;
- дать оценку применяемым методам учета затрат на геофизические исследования с целью выбора и обоснования оптимальных вариантов их совершенствования;
- сформулировать требования к качественным характеристикам формируемой учетной информации о затратах на проведение геофизических исследований;
- дать рекомендации по применению бухгалтерской информации о затратах геофизических организаций для принятия управленческих решений.

**Область исследования.** Работа проведена в рамках специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика. Паспорт специальностей ВАК (эко-

номические науки): п. 1.8. «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.9. «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа», п. 1.10. «Особенности формирования бухгалтерской и статистической отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности».

**Объект исследования.** Объектом диссертационного исследования выступают геофизические организации Тюменской области.

**Предметом исследования** являются теоретические и практические положения организации системы бухгалтерского учета затрат на проведение геофизических исследований.

**Теоретической и методологической основой** диссертационной работы послужили научные труды по проблемам теории, методологии и организации бухгалтерского и управленческого учета, публикации отечественных и зарубежных ученых-экономистов, материалы научных конференций. В процессе работы использованы положения по бухгалтерскому учету, международные стандарты финансовой отчетности, федеральные и региональные законодательные и нормативные акты, отраслевые методические и нормативные документы по вопросам методологии и организации учета затрат и калькулирования себестоимости геофизических исследований.

При решении поставленных автором задач использованы приемы систематизации научных данных: наблюдение, сравнение, анализ и синтез, методы системного подхода, основанные на обобщении, сравнении и сопоставлении теоретического и фактологического материала, что позволило обеспечить достоверность и обоснованность выводов и рекомендаций, предложенных в диссертации.

**Научная новизна результатов исследования** состоит в обосновании основных направлений совершенствования бухгалтерского учета затрат и результатов деятельности геофизических организаций, в решении прикладных задач формирования и использования руководством предприятий учетно-аналитической информации для управления. Наиболее важные выводы, содержащие научную новизну, заключаются в следующем:

- выявлены отраслевые особенности деятельности предприятий геофи-

зической отрасли, определено их влияние на организацию учета затрат и калькулирование себестоимости выполняемых ими работ и услуг. Отраслевыми особенностями учета затрат на предприятиях геофизики являются выполнение специфических видов работ, территориальная рассредоточенность мест формирования затрат, их удаленность от населенных пунктов, использование вахтовых методов организации работ в условиях Сибири и приполярного шельфа, формирование структуры затрат с учетом важности экологического фактора;

- предложена модифицированная классификация затрат для геофизических организаций с учетом специфики отрасли и потребностей внутреннего контроля и управления. Автором обоснована группировка затрат по этапам геофизических исследований в разрезе отдельных заказов на их осуществление, рекомендовано ведение учета затрат в разрезе центров ответственности;

- разработаны рекомендации по дальнейшему совершенствованию учета и контроля трудовых и материальных затрат, общепроизводственных и общехозяйственных расходов геофизических организаций. В целях более полного использования учетной информации для управления затратами материальных и трудовых ресурсов в геофизических организациях рекомендовано применять дополнительные сводные машинограммы-ведомости;

- внесены предложения по совершенствованию организации учета и распределения прямых и косвенных расходов геофизической организации с целью повышения достоверности, аналитичности и информативности данных по формированию себестоимости отдельных геофизических работ;

- усовершенствована методика учета затрат на выполнение геофизических исследований путем использования методов стандарт-кост и директ-кост, что позволит существенно обогатить состав и содержание информации для экономического управления геофизическими организациями.

**Теоретическая и практическая значимость диссертационной работы** заключается в возможности использования рекомендаций автора для совершенствования организации экономической работы в геофизических предприятиях, определения ценовой политики, основанной на данных управленческого учета и аналитических возможностях калькулирования. Разработанные предложения дают возможность повысить достоверность и аналитичность учетной информации, усилить контрольную функцию бухгалтерского учета на различных уров-

нях управления и в конечном итоге способствуют повышению экономической эффективности деятельности геофизических организаций.

**Апробация результатов исследования.** В процессе практической реализации исследования применялись многообразные формы апробации, обеспечивающие достоверность полученных результатов. Отдельные рекомендации, разработанные в диссертационной работе приняты в геофизических организациях Тюменской области – Сургутской геофизической экспедиции, Мегионской геофизической экспедиции, Нефтеюганской геофизической экспедиции. Основные положения диссертации опубликованы в 7 печатных работах общим объемом 2,5 п.л., в том числе одна статья в журнале «Бухгалтерский учет», рекомендованном ВАК.

**Структура работы.** Диссертационное исследование содержит введение, три главы, заключение, список использованных источников, состоящего из 163 наименований, и 8 приложений. Работа изложена на 153 страницах текста, включающих 12 таблиц. Логика исследования представлена на рисунке 1.



Рис. 1 Блок-схема диссертационного исследования

## ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ И ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

### **1. Экономическое содержание расходов на организацию и производство геофизических исследований и особенности их формирования.**

В каждой отрасли народного хозяйства специфика продукции, работ и услуг и организация их производства оказывают существенное влияние на методологию учета затрат и калькуляцию их себестоимости. Данный фактор особенно очевиден для добывающих отраслей промышленности и предприятий их обслуживающих.

Геофизические организации не производят продукции как таковой. Их деятельность направлена на оказание услуг и выполнение работ. Участки геофизических работ находятся на значительном удалении друг от друга и от места основной базы, что требует больших расходов для обеспечения надежной работы транспорта и устойчивой связи. В местах, значительно отдаленных от городов, где нет вышек сотовой связи, многие предприятия отрасли, помимо обычных средств телефонии, используют дорогостоящую спутниковую связь. В труднодоступные места производства работ зачастую можно добраться только при использовании вертолетов. При этом геофизические организации, как правило, заказывают коммерческие рейсы не только пассажирских (для своих рабочих и специалистов), но и грузовых вертолетов (для перевозки материалов, геофизического оборудования, техники, грузовых контейнеров). Расходы на услуги коммерческих рейсов требуют обособленного их отражения в учете затрат на предприятии. Кроме использования вертолетного транспорта, предприятиями геофизики нередко применяется перевозка сотрудников и грузов на речных (морских) судах, баржах и т.д. Большинство геофизической аппаратуры, предназначенной для выполнения площадных и каротажных исследований, установлена на специальной автомобильной технике, что требует организации бесперебойного снабжения транспорта горюче-смазочными материалами. В связи с этим, в учете особо выделяются издержки транспорта на доставку всего необходимого для геофизических исследований, в том числе расход горюче-смазочных материалов.

В учете расходов на оплату труда главная особенность состоит в вахтовом методе организации выполняемых работ, в практическом отсутствии необ-



ходимости традиционного табельного учета затраченного рабочими времени, в применении специфичных для геофизики форм и методов материального стимулирования. Весьма значительны в отрасли отчисления и расходы на все виды страхования, в том числе социального, а также затраты на удовлетворение социальных нужд работников предприятий, включаемые в себестоимость геофизических исследований.

Геофизику отличает более высокий, чем в среднем по добывающей и особенно в сравнении с обрабатывающей промышленностью, уровень материальных, трудовых и денежных издержек. Здесь более дорогие материалы, измерительные приборы и устройства, оборудование, учитываемое в составе основных средств, более высокая оплата труда персонала. Все это требует дифференцированного учета затрат по видам, необходимости обособления в них переменных и постоянных расходов. Зависимость величины издержек от природно-географических факторов требует особого внимания к бюджетированию и учету фактической величины затрат на совершенствование техники и технологии геофизических исследований.

## **2. Классификация и группировка затрат по видам, местам и объектам осуществления.**

По результатам диссертационного исследования предлагается следующая модифицированная классификация издержек основного производства геофизических организаций (табл.1).

Сейчас учет затрат основного производства в большинстве случаев ведется по геофизической организации в целом. Обособление в бухгалтерском и управленческом учете отдельных заказов позволит калькулировать себестоимость соответствующих работ и услуг, проводить экономически обоснованную ценовую политику, судить о рентабельности тех или иных заказов и видов работ.

Следующим элементом предлагаемых рекомендаций по совершенствованию учетной классификации является группировка затрат по этапам геофизического исследования. Каждое геофизическое исследование можно разделить на три основных этапа. Первоначальный – этап разработки и проектирования геофизических работ (услуг). На данном этапе используется, в основном, интеллектуальный труд соответствующих специалистов, и поэтому

значительную часть расходов составляют затраты на оплату труда этих специалистов. Второй – основной этап геофизического исследования, который заключается в проведении наибольшей части геофизических работ. Затраты данного этапа существенно отличаются от предыдущего.

Таблица 1

Предлагаемая классификация издержек основного производства геофизической организации

Группировочный признак	Состав затрат
1. Заказ на производство геофизических исследований и работ	Все расходы, связанные с производством работ и сдачей их заказчику
2. Этапы геофизических исследований и работ	Затраты первоначальной стадии, основного и заключительного этапов
3. Место (центр) возникновения расходов	Издержки в разрезе геофизических экспедиций, партий, разведочных и исследовательских скважин, участков производства работ
4. Календарный период	Прямые и косвенные расходы соответствующего периода (недели, месяца, квартала, года)
5. Зависимость от изменения объемов выполняемых работ	Переменные и постоянные расходы геофизической организации

Существенную часть расходов здесь составляют затраты на оплату труда участников геофизических экспедиций, выплаты за работу вахтовым методом, полевые пособия, транспортные расходы, связанные с перемещением на большие расстояния. Кроме того, в процессе проведения геофизического исследования обычно используется специальная техника, оборудование, амортизация которого также должна быть учтена на соответствующих счетах. Одновременно в учете затрат необходимо отразить расход материальных ресурсов, использованных в ходе осуществления экспериментальных исследовательских работ. Третий – заключительный этап связан с анализом полученных результатов, завершением работ и сдачей их заказчику. Затраты данного этапа, также как и первого, в существенной мере представляют собой затраты на оплату труда инженеров, экономистов, аналитиков и других специалистов. Группировка расходов по этапам выполняемых работ позволит геофизической организации определять промежуточные финансовые результаты деятельности подобно тому, как это делается при строительстве крупных объектов.

В связи с большой разбросанностью участков геофизических работ, их удаленностью от места нахождения головного офиса организации большое значение приобретает учетная группировка затрат по местам и центрам их возникновения. Это могут быть отдельные партии, экспедиции, исследовательские скважины, ремонтные производства, транспортные службы на балансе организации и другое. В качестве самостоятельного учетного подразделения может быть выделен головной офис организации и его отделы.

Каждый вид расхода и их совокупности должны быть ограничены периодом, в течение которого они имели место. Это может быть длительность вахтовой смены, рабочая неделя, месяц, квартал, хозяйственный год. Соответственно в учете могут обособляться прямые и косвенные расходы того или иного периода.

Особую значимость в управленческом учете затрат имеет их группировка в зависимости от аналитической связи с объемами выполняемых работ. Каждая геофизическая организация имеет ограниченный потенциал производственных возможностей (мощностей) и далеко не всегда использует их полностью. Часть валовых издержек предприятия остается неизменной независимо от уровня использования мощностей и существенно влияет на результаты деятельности геофизических организаций. В управленческом учете эту часть затрат выделяют особо и относят к постоянным расходам. Методы выделения из общей суммы издержек переменных и постоянных расходов должны учитывать специфику выполняемых работ.

### **3. Учет затрат и определение стоимости геофизических исследований в современных условиях хозяйствования.**

В себестоимость геофизических исследований включаются затраты, необходимые для выполнения работ и оказания услуг, предусмотренных соответствующим договором. Их аналитический и частично синтетический учет имеет существенные отраслевые особенности и во многом зависит от принятого варианта калькулирования себестоимости работ и услуг.

На защиту выносятся следующие предложения по ведению аналитического учета затрат в данной отрасли:

– на статью «Материалы» рекомендуется относить не только затраты основных и вспомогательных материалов, но и топлива, электроэнергии, воды,

газа и других материальных ресурсов. Величина материальных затрат в денежном выражении зависит от количества и стоимости (цены) расхода на единицу потребления. При определении количества потребленных материалов в геофизических организациях наиболее приемлем метод нарастающего итога и инвентарный метод. Оценка отпуска материально-производственных запасов на производство или иных случаях выбытия должна осуществляться в соответствии с Положением 5/01 «Учет материально-производственных запасов». В большинстве организаций геофизики, применяется оправдавший себя на практике метод оценки стоимости списанных в производство запасов ФИФО. Как показывает изучение деятельности геофизических организаций, специфической особенностью учета приобретения и использования материально-производственных запасов является их относительно широкая номенклатура; значительная часть материалов приобретается непосредственно структурными подразделениями для выполнения конкретного геофизического исследования. Часть материалов, запасных частей, малоценного инвентаря, геофизические организации получают с центральных складов, где они хранятся длительное время. Поскольку эти ресурсы приобретены по разным ценам, оценка их при списании методом ФИФО вполне оправдана;

– на статью «Затраты на оплату труда работников» и «Отчисления на социальные нужды» относятся выплаты работникам геофизической организации в соответствии с заключенными договорами (заказами), включая премии за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, а также обязательные отчисления по установленным законодательно нормам Единого социального налога. В геофизических организациях применяют сдельную, повременную, сдельно-премиальную и повременно-премиальную системы оплаты труда. При этом часто геофизические организации отдают предпочтение повременной и премиально-повременной системам. Основным документом, отражающим трудовые затраты, является в этом случае табель учета рабочего времени.

Считаем, что ведение табеля учета рабочего времени в геофизических организациях в традиционной для других отраслей форме не во всех случаях целесообразно. В условиях разъездного характера работ основной персонал большую часть своего времени проводит рядом со скважиной, местом проведе-

ния геофизических исследований. Ночуют они чаще всего в специальных вагончиках, предоставленных для временного проживания, все остальное время уделяется работе. Исходя из вышеотмеченного, полагаем, что в таблице учета рабочего времени необходимо отражать не традиционные 8 часов, а фактические затраты, соответствующие проделанной работе;

– накладные расходы геофизических организаций аккумулируют затраты, связанные с обслуживанием и управлением основного производства по оказанию геофизических услуг. В настоящее время они распределяются пропорционально объемам выполненных работ и оказанных услуг. Допускается распределение накладных расходов пропорционально затратам на оплату труда работников геофизических организаций, величине прямых затрат или иным способом, отражающим специфику данной геофизической организации.

Синтетический учет затрат на проведение геофизических исследований в настоящее время осуществляется на счете 20 «Основное производство», к которому открывают субсчета по видам работ. Если геофизическая организация является структурным подразделением, трестом нефтегазодобывающего предприятия и геофизические исследования не являются ее основным видом деятельности, синтетический учет затрат на проведение геофизических исследований ведется на счете 23 «Вспомогательные производства». Аналитический учет затрат на проведение геофизических исследований ведется в целом по организации. В диссертации предлагается это делать в разрезе заключенных хозяйственных договоров. При организации учета по позаказному методу объектом учета и калькулирования в геофизической организации может быть отдельная работа, конкретное исследование, либо комплекс исследований, выполняемых по конкретному договору (заказу). После заключения договора на их выполнение бухгалтерия присваивает шифр информационного характера, позволяющий без дополнительных подборок документов идентифицировать затраты по необходимым признакам. Например, в кодовом обозначении 2001–60–101–210 содержание кода означает:

2001 – субсчет счета 20 «Основное производство», «01» – вид геофизических работ и услуг (или, соответственно, 2301 как субсчет счета 23 «Вспомогательные производства»);

60 – метод геофизических работ и услуг;

101 – шифр структурного подразделения геофизической организации, ответственного исполнителя всего договора;

210 – порядковый номер заказа – уникальное поле, позволяющее осуществлять поиск и операции с информацией по затратам на работу.

Расчет затрат и стоимости геофизических исследований целесообразно производить в следующей последовательности: в начале планового периода, как правило, одного календарного года заказчиками геофизических исследований (буровые организации, нефтегазодобывающие компании и другие) предоставляется информация о планируемых ими объемах работ. В информации указывается плановое количество скважин, используемых при эксплуатации и находящихся в бурении или капитальном ремонте, и перечень плановых геолого-технических задач по их исследованию.

Для каждого из названных видов работ или каждой из решаемых задач существует стандартный комплекс геофизических исследований в скважинах, который лежит в основе действующих нормативных документов и укрупненных показателей определения стоимости соответствующих работ. В буровых компаниях планирование объемов, состава, сроков и последовательности работ по проведению геофизических исследований скважин зависит от характера геологического разреза, назначения скважины и скважинных условий. Назначение скважины определяется степенью предварительной изученности разреза в месте заложения скважины. Чем меньше предварительная информация о разрезе, тем полнее и разнообразнее должен быть комплекс применяемых методов. Существующие «Типовые и обязательные комплексы геофизических исследований поисковых, разведочных и эксплуатационных скважин, бурящихся на нефть и газ» разработаны для некоторых усредненных условий. В конкретных условиях эти комплексы требуют определенной корректировки.

В ходе второго этапа на основе разработанных индивидуальных планов, включающих информацию о видах и объемах геофизических исследований, определяется предварительная стоимость исследований по каждой конкретной скважине и намечается график выполнения работ.

К сожалению, в настоящее время при существующей в исследуемой отрасли системе предварительного расчета затрат на проведение геофизических исследований между первым и вторым этапом расчета нет должной увязки, что

в принципе не обеспечивает оптимизационного подхода при управлении комплексом соответствующих работ. Стоимость же работ определяется лишь на последующем этапе, когда предполагаемый комплекс исследований уже сформирован и передан на исполнение в геофизическую организацию.

По нашему мнению, вышеописанный подход и требует совершенствования. Очевидно, что при оценке стоимости работ уже на этапе определения объема работ с требованиями нормативной геолого-технической документации необходимо определять стоимость всего комплекса геофизических исследований. В основе формирования стоимости геофизических исследований должен быть учет затрат на эксплуатацию применяемого для достижения поставленных геолого-технических целей специального оборудования и трудоемкости его обслуживания в полевых условиях, а также расходы по последующей интерпретации полученных данных. В зависимости от видов конкретных геолого-технических задач и применяемого для их решения геофизического оборудования формируются соответствующие типы полевых геофизических (промысловых) и интерпретационных партий.

#### **4. Управленческий учет затрат и результатов деятельности в организациях геофизики.**

Развитие интенсивными темпами рыночных отношений предъявляет все новые требования к процессу формирования финансовой информации о деятельности хозяйствующих субъектов, в том числе и геофизических организаций. Для решения новых задач, возникающих в этой связи, требуется рационализация порядка систематизации и использования информации. На формирование себестоимости геофизических исследований воздействуют различные факторы: характер труда, техническая оснащенность, длительность исследовательского цикла, рациональность использования средств. В наибольшей степени их воздействие на результаты производственно-хозяйственной деятельности учитывает система управленческого учета. В современном представлении эта система обеспечивает формирование информации для оперативного управления предприятием в целом и в разрезе ее отдельных подразделений, контроля экономичности его деятельности, сопоставления осуществленных затрат и полученных результатов.

Увеличение объемов выполняемых геофизическими организациями исследований, укрепление их материально-технической базы требует усиления контроля за использованием трудовых и материальных ресурсов. При проведении исследований в геофизике расходуется много дорогостоящих материалов, что влияет на удельный вес материальных затрат в общей структуре себестоимости геофизических исследований. Все это обуславливает необходимость наличия четкой организации учета и контроля за движением, сохранением и использованием материальных ценностей при проведении геофизических исследований. Учитывая специфические особенности отрасли, считаем, что геофизическим организациям целесообразно применять лимитные карты-спецификации, выписываемые соответствующими службами на основании заключаемых хозяйственных договоров о проведении геофизических исследований на весь срок выполнения заказа (этапа заказа). При составлении и исполнении лимитной карты-спецификации необходимо исходить из потребностей в материалах и сроков выполнения работы в отдельные периоды, устанавливая перечень и количество материальных ценностей, подлежащих отпуску в каждом месяце планируемого периода.

По нашему мнению, использование такого комплексного документа будет способствовать усилению контроля за соблюдением установленных лимитов, снижению количества разовых первичных документов, координации работы по хозяйственному договору, выполняемой несколькими подразделениями геофизической организации. Действующие в настоящее время унифицированные формы первичных документов учета материальных ценностей на складах и их движение не позволяют в должной степени регистрировать, накапливать и отслеживать необходимую информацию как для бухгалтерских работников, так и для менеджеров геофизической организации. В них нет данных об отклонениях от норм затрат на материальные ресурсы, сигнальный метод выявления отклонений в данной отрасли отсутствует.

Одним из наиболее важных участков бухгалтерского учета геофизических организаций является учет и контроль затрат на оплату труда. Расходы геофизических организаций на оплату труда оказывают сегодня значительное влияние на себестоимость геофизических исследований, поэтому следует уделять больше внимания вопросам их организации, нормирования, учета и опера-



тивного контроля. Необходимо заметить, что большая часть работников геофизических организаций в настоящее время находится на повременной оплате труда. Основным первичным документом, используемым при повременной оплате труда и отражающим затраты труда работников геофизических организаций, является табель отработанного рабочего времени. Однако данный документ не содержит необходимых данных о затратах труда и рабочего времени в разрезе отдельных заказов. Целесообразно, чтобы подразделения предоставляли в бухгалтерию ведомость фактически отработанного времени по заказам, которая в этом случае была бы основанием для распределения заработной платы по объектам учета. По нашему мнению, геофизическим организациям целесообразно применять аккордную систему оплаты труда, формируя бригады внутренними распорядительными документами по геофизической организации и вести учет оплаты труда по бригадам. При этом работники предприятия стали бы получать единовременные выплаты за согласованные объемы геофизических работ без учета затраченного на работу времени, что особенно важно при выездном характере работ, временном проживании рядом с местом работы в процессе геофизических экспедиций (партий).

В сфере нормативного регулирования учета амортизации скважин и другого технологического оборудования необходимо постепенно отказываться от декларируемого сверху порядка установления методов амортизации основных средств, предоставляя больше прав в амортизационной политике самим организациям. При начислении амортизации в геофизических организациях в настоящее время используется линейный способ. При благоприятной конъюнктуре рынка организациям геофизики целесообразно использовать ускоренные методы начисления амортизации, в том числе, пропорционально объему выполненных работ и оказанных услуг.

Исследование показало, что в геофизических организациях возможно применение методов традиционного учета полной себестоимости на основе стандарт-коста, и системы неполного, ограниченного включения в себестоимость прямых (переменных) затрат, получившую название директ-кост. Выбор системы осуществляет само предприятие исходя из учетной политики. Важным достоинством системы директ-кост является ограничение себестоимости геофизических работ лишь переменными расходами, что позволяет упростить

нормирование, планирование, учет и контроль большинства затрат. В то же время возможности использования учетной информации для управления повышаются.

В диссертации предложена новая для предприятий геофизики схема учета затрат на выполнение геофизических работ по методу директ-коста на базе отраслевых стандартов затрат на отдельные виды работ. При этом общехозяйственные расходы следует считать полностью постоянными, зависящими только от длительности отчетного периода. Что касается учета общепроизводственных накладных расходов, мы предлагаем выделить из них переменную часть и учитывать ее на свободном счете 24 «Переменные общепроизводственные расходы» в разрезе структурных подразделений. Постоянные общепроизводственные расходы, учтенные на одноименном счете, следует относить общей суммой на дебет счета результатов деятельности предприятия. Переменные общепроизводственные расходы распределяются между заказами и списываются на счет 20 «Основное производство». Фактические затраты учтенные на счете 20 «Основное производство» в конце месяца относят в дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». При этом к счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» необходимо открыть субсчета с детализацией по заказам в разрезе структурных подразделений. С кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» списывается нормативная (плановая) себестоимость заказов в дебет счета 90 «Продажи». В результате на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» выявляются отклонения по переменным расходам в разрезе заказов. Экономия (превышение нормативной себестоимости над фактической) сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи», а перерасход списывается со счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» дополнительной записью. Эта информация используется для анализа эффективности деятельности структурных подразделений и принятия управленческих решений.

Экономически эффективная деятельность предприятий геофизики возможна только в том случае, если она имеет четко заданные, достаточно напряженные, но реальные для выполнения стоимостные параметры затрат и результатов. Бюджетирование – это процесс определения этих параметров, планирования движения ресурсов по предприятию на заданный период времени. Когда

параметры заданы, необходим учет и контроль их исполнения, составляющий основу управленческого учета и анализа.

На основе анализа действующей практики, нами предложены следующие центры ответственности для предприятий геофизики (табл. 2).

Таблица 2

Центры ответственности геофизических организаций, их контрольные функции и полномочия

Центр ответственности	Контрольные функции	Полномочия
Центральный геофизический цех	Контроль за ходом, сроками и качеством ремонтных работ и калибровка технологического оборудования	Участие в разработке бюджетов, влияние на уровень затрат
Разведочные партии	Контроль за осуществлением поиска и разведки нефти и газа	Участие в разработке бюджетов, влияние на уровень затрат
Промысловые партии	Контроль за сложным процессом добычи нефти и газа на уже разведываемых и эксплуатируемых скважинах	Участие в разработке бюджетов, влияние на уровень затрат
Комплексные партии	Контроль за определением глубины пластов, определение характера их насыщения	Участие в разработке бюджетов, влияние на уровень затрат
Отдел снабжения	Контроль за своевременностью поставок запасных частей для ремонта технологического оборудования, геофизической аппаратуры	Участие в разработке бюджетов, влияние на уровень затрат
Юридический отдел	Контроль правильности составления и исполнения договоров	Участие в разработке бюджетов, влияние на уровень затрат
Планово-экономический отдел	Контроль за соблюдением смет затрат на выполнение геофизических работ	Разработка бюджетов по всем направлениям, формулирование выводов по результатам анализа отклонений
Бухгалтерия	Контроль за наличием и движением имущества и ресурсов в соответствии с нормативами и сметами, разработкой и соблюдением учетной политики, составление финансовых отчетов	Участие в процессе разработки бюджетов, прогнозирование будущих и анализ прошлых затрат, имеет право требовать с любого сотрудника надлежащего документального оформления фактов хозяйственной деятельности
Отдел труда и заработной платы	Контроль за обоснованностью размера оплаты труда для различных категорий работников	Разработка бюджета, обоснование форм и видов оплаты труда

Принимая во внимание специфику производства геофизических исследований и зарубежный опыт управленческого учета на аналогичных предприятиях, считаем, что для практического использования в данной отрасли лучше всего подходит вариант простого директ-коста с отнесением коммерческих расходов, в том числе связанных со сдачей выполненных работ заказчику, на общие финансовые результаты деятельности организаций.

Использование рекомендуемых диссертантом методов стандарт-кост и директ-кост для общего управления геофизическими предприятиями позволит:

- определить величину отклонений от нормативов затрат материальных и трудовых ресурсов в разрезе мест затрат и центров ответственности;
- осуществить оценку работы менеджеров при помощи анализа отклонений и правильного концептуального понимания их содержания и причин возникновения;
- производить сравнение результатов при использовании разных вариантов переменных и постоянных издержек геофизических организаций при производстве различных работ;
- определить отклонения объема реализации выполненных работ и услуг по переменным затратам и при полном распределении затрат предприятия, выявить разницу между фактической и сметной величиной маржинального дохода.

На основе информации, полученной в директ-косте, можно рассчитать объем безубыточной деятельности в количественном и стоимостном измерении, критическую величину постоянных (накладных) и переменных (основных, прямых) расходов, минимальную цену заказа, кромку (границу) финансовой безопасности, запас экономической прочности геофизической организации в стоимостном выражении и ряд других производных показателей, необходимых для управления предприятием в условиях рынка. Порядок их расчета достаточно полно изложен в специальной литературе, статьях и диссертациях отечественных и зарубежных авторов.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Сделанные в процессе диссертационного исследования выводы и предложения имеют практическое значение в организации бухгалтерского управленче-

ского учета на предприятиях геофизики. Данные бухгалтерского управленческого учета мы рекомендуем использовать для следующих целей:

– контроля экономичности текущей деятельности геофизических организаций в целом и в разрезе ее подразделений, видов выполняемых исследований и работ;

– планирования стратегии и тактики осуществления производственной и коммерческой деятельности предприятия, оптимизации использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов организации;

– измерения и оценки экономической эффективности хозяйствования, выявления степени рентабельности отдельных видов работ, услуг, сегментов рынка геофизических исследований.

Использование этой информации для управления предприятиями позволит существенно повысить эффективность их производственно-финансовой деятельности.

#### **СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ АВТОРА ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

*Публикации в изданиях, рекомендованных ВАК:*

1. Сухарева Н.В. Учет затрат на геофизические исследования [Текст] /Н.В. Сухарева// Бухгалтерский учет.– 2008.– №2. – С.73-75. – 0,2 п. л.

*Публикации в других изданиях:*

2. Сухарева Н.В. Организационно-методические проблемы учета прямых затрат на геофизические исследования [Текст] / Н.В.Сухарева //Современные проблемы экономики, бухгалтерского учета и финансов в Российской Федерации: Сб. научных трудов. Выпуск № 2.–Сургут: Изд-во СурГУ.–2006.– С.161-164.– 0,25 п. л.

3. Сухарева Н.В. Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) на современном этапе в условиях реформирования бухгалтерского учета в России [Текст] / Н.В.Сухарева // Современные проблемы экономики, бухгалтерского учета и финансов в Российской Федерации: Сб. научных трудов. Выпуск № 2.– Сургут: Изд-во СурГУ. – 2006.– С.158-161.– 0,25 п. л.

4. Сухарева Н.В. Переход российского учета на международные стандарты – сближение состава и содержания форм бухгалтерской отчетности [Текст] / Н.В. Сухарева // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита

в Российской Федерации: Сб. научных трудов.– Сургут: Изд-во СурГУ.– 2005.–С.83-90.–0,5 п. л.

5. Сухарева Н.В. Формирование годовой финансовой (бухгалтерской) отчетности: типичные ошибки [Текст] /Н.В.Сухарева // Актуальные проблемы экономики, бухгалтерского учета, анализа и аудита в Российской Федерации: Сб. научных трудов.– Сургут: Изд-во СурГУ.– 2005.– С.90-100.–0,7 п. л.

6. Сухарева Н.В. Особенности учета НДС при различных способах прекращения денежных обязательств [Текст] /Н.В.Сухарева // Актуальные проблемы экономики, бухгалтерского учета, анализа и аудита в Российской Федерации: Сб. научных трудов. – Сургут: Изд-во СурГУ.– 2005.–С.100-112.–0,2 п. л.

7. Сухарева Н.В. Двойное налогообложение доходов: актуальные проблемы [Текст] /Н.В.Сухарева // Актуальные проблемы экономики, бухгалтерского учета, анализа и аудита в Российской Федерации: Сб. научных трудов. – Сургут: Изд-во СурГУ.– 2005.–С.113-119.–0,4 п. л.