Проблемные вопросы бухгалтерского и налогового учета в нефтедобывающих организациях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Михайлова, Ольга Павловна  
  
**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Михайлова, Ольга Павловна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

202

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Михайлова, Ольга Павловна

Введение. стр.

Глава 1. Особенности бухгалтерского учета нефти добывающими организациями . стр.

1.1. Документальное оформление движения нефти. стр.

1.2. Оценка нефти в системе бухгалтерского учета нефтедобывающей организации. стр.

Глава 2. Проблемные вопросы бухгалтерского и налогового учета нефти. стр.

2.1. Бухгалтерский и налоговый учет лицензионных платежей на право пользования недрами и сопряженных с ними расходов. стр.

2.2. Бухгалтерский и налоговый учет расходов на освоение месторождения нефти. стр.

2.3. Бухгалтерский и налоговый учет разведанных запасов нефти . стр.

Глава 3. Определение цены сделки для целей налогообложения в нефтяной отрасли. стр.

3.1. Проблемы налогового контроля цен, применяемых хозяйствующими субъектами в нефтяной отрасли. стр.

3.2. Применение метода обратного счета при определении цены сделки для целей налогообложения в нефтяной отрасли. стр.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Проблемные вопросы бухгалтерского и налогового учета в нефтедобывающих организациях"

Актуальность темы исследования. Добыча и переработка нефти относится к числу стратегически важных отраслей отечественной экономики. По итогам 2005 года Россия заняла второе место в мире по добыче нефти (см. Приложение 1). В течение многих лет нефтегазовый комплекс России является основой энергоснабжения страны. Нефтяная отрасль является одной из основополагающих для российской экономики, обеспечивающий ее рост и поступление налогов. На долю нефтегазового комплекса приходится 40 % доходов федерального бюджета и более 20 % консолидированного бюджета. Функционирование нефтяных компаний в условиях экономических и правовых реалий влечет за собой возникновение проблем в области бухгалтерского и налогового учета добычи и продажи нефти. К проблемным вопросам бухгалтерского и налогового учета в этой области следует отнести: 1) осуществление лицензионных платежей на право пользования недрами и сопряженных с ними расходов; 2) признание расходов на освоение месторождения нефти; 3) отражение разведанных запасов нефти; 4) определение цены сделки в нефтяной отрасли. Различные решения указанных выше проблемных вопросов по разному влияют на формирование величины финансового результата нефтедобывающих организаций.

Интерес к данной тематике имеет место как в научной среде, так и в области бухгалтерской практики. Примером здесь могут служить публикации как отечественных авторов (Ф.И. Алдашкин, Л.Г. Алиева, А.С. Бакаев, В.В. Качалин, JI.3. Шнейдман и др.), так и зарубежных (X. Брок, Р. Галлан, Ш. Райт и др.).

Важность данной тематики в бухгалтерском учете показывает и интерес к ней в работах, составляющих золотой фонд истории бухгалтерской мысли: Н.В. Абрамян, Л.Ф. Грауман, П.Э. Мирза, А.И. Тер-Каспаров и др.

Цель и задачи исследования. Целью данного исследования является разработка теоретических и методологических аспектов формирования достоверной и полной информации в системе бухгалтерского учета о фактах хозяйственной жизни, связанных с бухгалтерским учетом добычи и продажи нефти. Исходя из поставленной цели в диссертационной работе решены следующие задачи:

- рассмотрены особенности документального оформления движения готовой продукции в нефтегазодобывающей организации;

- исследованы правила оценки готовой продукции в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности нефтегазодобывающей организации;

- разработаны варианты бухгалтерского и налогового учета лицензионных платежей на право пользования недрами и сопряженных с ними расходов, а также расходов на освоение месторождения нефти и рассмотрено влияние их на формирование финансового результата;

- определены границы отражения разведанных запасов нефти в бухгалтерском учете;

- раскрыты проблемы налогового контроля цен, применяемых хозяйствующими субъектами в нефтяной отрасли;

- обоснован метод обратного счета при определении цены сделки для целей налогообложения в нефтяной отрасли.

Предмет и объект исследования. Объективная необходимость и практическая потребность организации бухгалтерского учета нефти добывающими организациями, а также недостаточная разработанность методологических аспектов предопределили выбор предмета исследования.

Предметом исследования являются факты хозяйственной жизни, возникающие в операционной деятельности нефтяных компаний. Объектом исследования стали теоретические и практические аспекты бухгалтерского и налогового учета нефти, оказывающие влияние на формирование финансового результата деятельности нефтедобывающей организации.

Методика исследования. Теоретическую и методологическую основу работы составили труды российских и зарубежных ученых в области теоретической экономики, финансового менеджмента, бухгалтерского учета, аудита и юриспруденции. В работе также исследованы методические материалы и нормативные документы по гражданскому, налоговому и бухгалтерскому праву, регламентирующие деятельность нефтедобывающих организаций. В процессе исследования применялись общенаучные методы и приемы: научная абстракция, моделирование, анализ и синтез, группировка, сравнение и другие.

Научная новизна исследования состоит в разработке решений в области методологии бухгалтерского учета, позволяющих обеспечить большую достоверность финансовых результатов нефтедобывающих организаций.

В ходе проведенного исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:

- обоснована нецелесообразность отражения в составе готовой продукции «мертвых» и технологических остатков нефти;

- предложено включить в состав выручки поступления от продаж нефти, переданной для транспортировки в систему магистральных нефтепроводов и неоформленной маршрутными поручениями;

- показана необходимость капитализации затрат на реконструкцию нефтепроводов;

- разработаны варианты отражения в системе бухгалтерского и налогового учета расходов на освоение месторождения нефти, лицензионных платежей на право пользования недрами и сопряженных с ними расходов;

- выявлены основания к началу списания стоимости лицензии на право пользования недрами на текущие расходы в момент начала коммерческой эксплуатации месторождения нефти;

- раскрыта неэффективность налогового контроля цены сделки в нефтяной отрасли и обосновано применение метода обратного счета при ее определении для целей налогообложения.

Теоретическая и практическая значимость проведенного исследования заключается в разработке теоретически обоснованной методологии бухгалтерского и налогового учета добычи и продажи нефти, предназначенной для использования в нефтяных компаниях.

Апробация результатов исследования состоит в применении разработанных методик бухгалтерского и налогового учета добычи и продажи нефти в ОАО «Варьеганнефть». По теме диссертационного исследования автором опубликовано пять работ в журнале «Бухгалтерский учет», в том числе три индивидуальных, общим авторским объемом 2,6 п.л.

Структура работы. Диссертационная работа включает введение, три главы, заключение и список литературы из 206 наименований. Работа содержит 12 рисунков, 14 таблиц и 4 приложения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Михайлова, Ольга Павловна

Заключение

Подводя итоги можно сделать следующие выводы:

1) Отражение в бухгалтерском учете «мертвых» и технологических остатков в составе готовой продукции является не лучшим способом учета и соответственно отражения в бухгалтерской отчетности активов нефтегазодобывающего предприятия, так как «мертвые» остатки - это остатки возможные к реализации только при окончании деятельности, а технологические - это продукция, не прошедшая все стадии технологического процесса.

Первые предложено отражать в бухгалтерском учете не как готовую продукцию, а как материалы, обеспечивающие осуществление технологического процесса прокачки нефти в резервуарах и трубопроводах. Причем для целей составления бухгалтерской отчетности «мертвые» остатки следует показывать как прочие внеоборотные активы, т.к. они используются организацией на протяжении всей ее хозяйственной деятельности. Технологические остатки предложено отражать в бухгалтерском учете как незавершенное производство, поскольку они не прошли полный технологический процесс подготовки нефти к продаже.

2) Если организовать бухгалтерский учет таким образом, что технологические остатки нефти будут формировать незавершенное производство, то расчет товарной нефти предложено производить следующим образом:

ТНМСС = (ДН - ППТ - ПП + ВП - СН + НП 11Н- НП к„) где:

ТН мес - товарная нефть за месяц; ДН - добыча нефти за отчетные месяц;

ППТ - потери нефти при подготовке и транспортировке нефти;

ПП - объем переданной нефти в переработку (для выработки дизельного топлива);

ВП - объем возвращенной из переработки нефти (возвратные отходы); СН - отпуск нефти на собственные (технологические) нужды; НП „и - объем незавершенного производства на начало периода; НП кн - объем незавершенного производства на конец периода.

3) Важным фактором успешной работы бухгалтерии является своевременность получения первичных документов. Реализации данной задачи способствует график документооборота. Однако в ОАО «Варьеганнефть» график документооборота отсутствовал. Поскольку система бухгалтерского учета работает с фактами хозяйственной жизни опосредованно, то своевременно полученный и отраженный в регистрах бухгалтерского учета первичный документ является фактором достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, отраженной в бухгалтерской отчетности. Разработанный график документооборота приведен в Приложении 3.

4) Производитель нефти по условиям договора на оказание услуг по транспортировке нефти сдает в систему магистральных трубопроводов готовую продукцию грузоотправителю, который в свою очередь является собственником нефти, предъявляемой к транспортировке. Остатки нефти в системе нефтепроводов ОАО «АК Транснефть», неоформленные маршрутными поручениями должны являться собственностью грузоотправителя. По данным товарного отчетанефтедобывающего предприятия остатки нефти, неподтвержденные покупателем учитываются на его балансе, что противоречит экономической и юридической сути операций и говорит о занижении налогооблагаемой базы, как по НДС, так и по налогу на прибыль. В бухгалтерском учете нефтедобывающей организации нефть, переданная для транспортировки и неоформленная маршрутными поручениями, должна быть признана выручкой от продаж.

5) Исходя из порядка замены участков нефтепроводов в режиме текущего ремонта происходит искажение данных об остатках нефти и соответственно о ее фактической себестоимости, так как реально происходит реконструкция объекта, что в свою очередь влечет изменение физических параметров нефтепровода, неотраженных в производственной схеме. Отсюда реальная вместимость и вместимость по технологической схеме и техническому паспорту объекта различна. Из чего следует занижение прибыли предприятия путем списания расходов по ремонту нефтепроводов в себестоимость производимой продукции, занижение стоимости объекта основных средств (и базы по налогу на имущество) и соответственно искажается себестоимость готовой продукции. Из-за физических изменений параметров нефтепровода искажается также расчетная величина потерь нефти при ее транспортировке. В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета следует реконструкцию нефтепроводов признавать текущими расходами не единовременно в момент подписания актов выполненных работ, а капитализировать стоимость данных работ.

6) Оценка готовой продукции, по которой она учитывается в текущем учете, не обязательно должна совпадать с ее балансовой оценкой. На балансовую оценку готовой продукции влияет также процедура создания оценочного резерва под снижение стоимости готовой продукции. Так, например, в связи с тем, что ОАО «Варьеганнефть» является дочерней структурой ОАО «Русснефть», то имеют место случаи применения трансфертных цен, в результате чего продажная цена нефти оказывается меньше себестоимости ее производства (добычи). Однако ОАО «Варьеганнефть» не создает резерв под снижение стоимости готовой продукции, в результате чего для пользователей бухгалтерской отчетности осложняется принятие управленческих решений. В диссертационной работе обоснована необходимость в соответствующих случаях создавать резерв под снижение стоимости готовой продукции в нефтедобывающих организациях.

7) Важным фактором формирования текущей оценки добытой нефти в бухгалтерском учете и как следствие величины формирования финансового результата является выбор варианта учета расходов на освоение месторождения нефти и лицензионных платежей на право пользования недрами и сопряженных с ними расходов. Здесь возможны два варианта:

Вариант 1: Указанные расходы капитализируются и переносят свою стоимость на добываемую нефть постепенно.

Вариант 2: Указанные расходы признаются текущими расходами (в части расходов по освоению месторождения нефти возможно создание резерва предстоящих расходов).

Если организация стремится к увеличению в отчетном периоде бухгалтерской прибыли (необходима для выплаты дивидендов и обеспечения инвестиционной привлекательности компании), то в учетной политике для целей бухгалтерского учета следует зафиксировать, что указанные расходы капитализируются, т.к. чем меньше расходов признано текущими, тем (при прочих равных условиях) прибыль будет больше. В случае отсутствия в стратегических интересах компании задачи максимизировать текущую бухгалтерскую прибыль, то в бухгалтерском учете предпочтение следует отдать варианту единовременного признания расходов на освоение месторождения нефти и лицензионных платежей на право пользования недрами в качестве текущих расходов.

8) Существование такой категории как расходы будущих периодов находится в противоречии с принципом консерватизма (осторожности, осмотрительности), который предполагает большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов. Из принципа консерватизма, который следует понимать расширительно, вытекает, что расходы должны признаваться в текущем периоде, если их возникновение носит вероятностный характер. Если есть основание признать вероятность возникновения расхода, то он должен быть отражен как текущий расход, а не как расход будущих периодов. Иначе говоря, когда бухгалтер собирается дебетовать счет 97 «Расходы будущих периодов» значит у него уже есть уверенность в том, что данные расходы имели место и на основании принципа консерватизма он должен признать их текущими, дебетуя счета учета затрат или прочих расходов. Тем самым уменьшится текущая прибыль и у пользователей бухгалтерской отчетности не будет необоснованных ожиданий и иллюзий относительно величины текущего и потенциального финансового результата деятельности организации.

Капитализировать в бухгалтерском учете стоимость лицензии на право пользования недрами на счете 08 «Вложения во внеоборотные средства», как сопряженного элемента стоимости строительства буровых скважин на территории лицензированного участка, представляется необоснованным, т.к. на месторождении со временем количество буровых скважин может меняться, что сопряжено со сложностью распределения стоимости лицензии на право пользования недрами между объектами строительства нефтедобычи.

Поскольку лицензия на право пользования недрами представляет собой разновидность расходов будущих периодов, то к данному объекту бухгалтерского учета также уместно предложение не капитализировать расходы по лицензии на право пользования недрами, а относить ее стоимость единовременно на текущие расходы, что позволит обеспечить соблюдение предписаний принципа консерватизма.

9) Использование в налоговом учете линейного способа при амортизации лицензии на право пользования недрами не позволяет сблизить налоговый и бухгалтерский учет, поскольку, хотя в бухгалтерском учете лицензия не признается нематериальным активом, но в бухгалтерском учете ОАО «Варьеганнефть» капитализируемые расходы по лицензии переносятся на текущие расходы равномерно, т.е. так же как и в налоговом учете при амортизации линейным способом, но в бухгалтерском учете, по сравнению с налоговым учетом, списание на текущие расходы начинается и, соответственно, заканчивается, на месяц раньше.

Данное расхождение на месяц связано с тем, что согласно налоговому законодательству начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию. Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости такого объекта либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям. Данное расхождение на месяц порождает возникновение временной разницы.

Использование в налоговом учете нелинейного метода начисления амортизации по лицензии сопряжено с возникновением как вычитаемых временных разниц (в первом месяце списания расходов будущих периодов по лицензии в бухгалтерском учете и в месяцах, когда списание лицензии на текущие затраты в бухгалтерском учете будет превышать амортизацию, начисленную нелинейным методом в налоговом учете), так и налогооблагаемых временных разниц (в месяцах, когда амортизация, начисленная нелинейным методом в налоговом учете будет превышать списание лицензии на текущие затраты в бухгалтерском учете).

В целях сближения бухгалтерского и налогового учета можно установить в учетной политике для целей бухгалтерского учета, что списание расходов будущих периодов по лицензии на право пользования недрами на текущие расходы начинается с 1-го числа месяца после ввода объекта в эксплуатацию. Подобная на наш взгляд несущественная методологическая погрешность в бухгалтерском учете позволит сблизить бухгалтерский и налоговый учет.

Если в бухгалтерском учете расходы будущих периодов не капитализировать, а признавать текущими расходами, то расходы в налоговом учете будут признаваться позже (в периодах начисления амортизации нематериального актива), что непозволит сблизить бухгалтерский и налоговый учет и повлечет за собой необходимость отражения в системе бухгалтерского учета отложенного налога на прибыль (в виде отложенного налогового актива).

10) Нормативными документами в области бухгалтерского учета не регламентирован вопрос о списании расходов, понесенных нефтедобывающей организацией для участия в аукционе, в случае не заключения лицензионного соглашения, или в случае отказа от участия в конкурсе. В данных случаях представляется целесообразным, в целях сближения бухгалтерского и налогового учета, в учетной политике для целей бухгалтерского учета зафиксировать такие же сроки и методику списания данных расходов, что и в налоговом учете, т.е. включать их в состав прочих расходов с 1-го числа месяца, следующего за месяцем проведения конкурса или, соответственно, в котором организация приняла решение об отказе в участии в конкурсе, равномерно в течение пяти лет.

11) Для целей бухгалтерского и налогового учета стоимость лицензии на текущие расходы следует списывать в момент начала коммерческой эксплуатации месторождения.

Данный подход также приведет к расхождению на один месяц между данными бухгалтерского и налогового учета, однако в бухгалтерском учете начало списания возможно сдвинуть на один месяц, установив в учетной политике для целей бухгалтерского учета, что списание расходов будущих периодов по лицензии на текущие расходы начинается с 1-го числа месяца после начала коммерческой эксплуатации месторождения.

12) В бухгалтерском учете ОАО «Варьеганнефть» источником для начисления компенсаций, предусмотренных заключенными недропользователем договорами (соглашениями) с органами местного самоуправления и (или) родовыми, семейными общинами коренных малочисленных народов служит счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Поскольку данные расходы сопряжены с правом добычи нефти на конкретном месторождении и об условии социально-экономической помощи районной администрации и владельцам родовых угодий, размещающихся на территории земельного отвода, оговорено в лицензионном соглашении, то, по нашему мнению, данная ежегодная помощь за ряд лет, предшествующая моменту ввода месторождения в эксплуатацию должна быть квалифицирована в бухгалтерском учете как расходы будущих периодов с последующим отнесением на текущие расходы (по аналогии с лицензией на право пользования недрами) в сроки, установленные в учетной политике или в приказе руководителя (например, в течение срока, равному сроку их накопления до момента ввода месторождения в эксплуатацию, но не более срока действия лицензии на право пользование недрами).

Компенсации, предусмотренные заключенными договорами (соглашениями) с органами местного самоуправления и (или) родовыми, семейными общинами коренных малочисленных народов, которые несет нефтедобывающая компания после ввода месторождения в коммерческую эксплуатацию, должны, по нашему мнению, также первоначально капитализироваться как расходы будущих периодов и списываться на текущие расходы равномерно в течение следующих 12 месяцев. Данные компенсации согласно статье 261 НК РФ уменьшают также и налогооблагаемую прибыль. Причем, согласно принципу равномерности признания доходов и расходов, закрепленному в пункте 1 статьи 272 НК РФ, данные расходы должны уменьшать налогооблагаемую прибыль тоже не единовременно. Так, согласно статье 261 НК РФ, компенсации, предусмотренные заключенными договорами (соглашениями) с органами местного самоуправления и (или) родовыми, семейными общинами коренных малочисленных народов, которые несет нефтедобывающая компания, включаются в состав расходов равномерно в течение пяти лет, но не более срока эксплуатации месторождения. Причем, указанные расходы признаются для целей налогообложения с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены данные работы (этапы работ).

В целях сближения налогового и бухгалтерского учета аналогичный порядок списания компенсаций на текущие расходы может быть установлен и для целей бухгалтерского учета, что должно быть зафиксировано в приказе об учетной политике для целей бухгалтерского учета.

13) Отнесение процентов, возникших по кредитам (займам), полученным на оплату приобретения лицензии на право пользования недрами, на увеличение себестоимости добытой нефти позволит с большей достоверностью отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, по сравнению с вариантом отнесения указанных процентов на счет 91 «Прочие доходы и расходы», т.е. на финансовый результат от прочих видов деятельности, не связанных с основным видом деятельности - добычей нефти.

14) Предложено капитализацию активов менее чем на один год называть краткосрочной, а капитализацию на период времени более чем один год -долгосрочной.

15) Распределение общих расходов по освоению месторождения нефти между расходами, относящимися к частям территории осваиваемого участка (месторождения) нефти может быть рассчитано по предлагаемой нами формуле:

Pi

OPi = OP х

SPi где:

OPi - сумма общих расходов, относящаяся к i-ой части территории осваиваемого месторождения нефти;

ОР - сумма общих расходов по освоению месторождения нефти, подлежащая распределению между расходами, относящимися к частям территории осваиваемого месторождения нефти;

Pi - сумма расходов, относящихся к i-ой части территории осваиваемого месторождения нефти;

LPi - общая сумма расходов, произведенных по освоению месторождения нефти.

16) В учетной политике для целей бухгалтерского учета можно установить следующие варианты признания безрезультатных расходов на освоение части территории месторождения нефти текущими расходами:

- единовременно в месяце завершения соответствующих работ;

- единовременно в любом отчетном периоде, следующем за месяцем завершения соответствующих работ;

- равномерно в течение установленного организацией периода времени;

- исходя из существенности сумм безрезультатных расходов: существенные суммы, основываясь на установленном хозяйствующим субъектом критерии существенности, капитализировать и затем равномерно в течение установленного организацией периода времени признавать текущими расходами, а не существенные суммы списывать сразу на текущие расходы нефтедобывающей организации;

- распределять между аналогичного вида расходами на освоение месторождения нефти, давшими положительный результат на той же части территории месторождения нефти.

В целях достижения максимизации текущей бухгалтерской прибыли предпочтительным представляется вариант капитализации безрезультатных расходов на освоение части территории месторождения нефти с последующим равномерным признанием в качестве текущих расходов в течение установленного организацией периода времени.

Для обеспечения сближения налогового и бухгалтерского учета представляется целесообразным в учетной политике для целей бухгалтерского учета установить порядок признания текущими расходами безрезультатных расходов на освоение части территории месторождения нефти, аналогичный налоговым предписаниям, т.е. признавать их равномерно, в зависимости от вида безрезультатных расходов, в течение двенадцати месяцев или пяти лет, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены данные работы.

Если организация не стремится к увеличению текущей бухгалтерской прибыли, то в бухгалтерском учете предпочтение следует отдать варианту единовременного признания безрезультатных расходов на освоение части территории месторождения нефти в месяце завершения соответствующих работ.

17) Ликвидация непродуктивной разведочной нефтяной скважины в бухгалтерском учете признается прочим расходом единовременно, что сопряжено с необходимостью отражения в системе бухгалтерского учета отложенного налогового актива. С целью сближения налогового и бухгалтерского учета представляется возможным признавать расходы по непродуктивной разведочной нефтяной скважины равномерно, как в налоговом учете, т.е. в течение 12 месяцев с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором эта скважина была ликвидирована.

Признание нефтяной скважины непродуктивной и ее ликвидация является составной частью нефтедобычи, т.е. основной деятельности нефтяных компаний. Поэтому, представляется целесообразным списание расходов по непродуктивной нефтяной скважине на производственные расходы организации, а не на прочие расходы, которые не связаны с основным видом деятельности нефтедобывающих компаний. Предложенная методика отражения в бухгалтерском учете расходов по строительству непродуктивной нефтяной скважины позволит пользователям бухгалтерской отчетности получить более достоверную информацию о затратах на нефтедобычу, составным элементом которой является бурение разведочных скважин, которые не всегда оказываются продуктивными, т.е. способными обеспечить возможность коммерческой добычи нефти.

18) Доказанные (разведанные) запасы нефти - важнейшая часть как настоящей так и будущей капитализации (рыночной стоимости) нефтяной компании. В отечественной практике бухгалтерского учета пользователи бухгалтерской отчетности могут получить информацию о разведанных компанией месторождениях нефти и их продуктивности только опосредованно из пояснительной записки к бухгалтерской отчетности, где могут быть приведены, на основании мнения экспертов, натуральные показатели разведанных компанией запасов нефти и прогнозная стоимостная оценка потенциально возможных для извлечения запасов месторождения нефти. Обязательного требования в нормативных документах, регламентирующих бухгалтерский учет, о представлении в пояснительной записке информации о разведанных запасах нефти нет. Поэтому нефтедобывающая компания приводит в пояснительной записке сведения о разведанных запасах нефти по своей инициативе (если считает, что информация о разведанных запасах нефти позитивно повлияет на фондовый рынок и на достижение экономических интересов компании) или по требованию собственников.

19) Принципиальное отличие методики бухгалтерского учета нефти в США от отечественного учета заключается в отражении разведанных запасов нефти (стоимости месторождения нефти) как полноценного актива -самостоятельного объекта учета. Причем важным фактором, формирующим стоимость месторождения нефти, являются затраты на приобретение права собственности данного месторождения, которые у нас в силу юридических ограничений отсутствуют в принципе. Два других вида капитализируемых затрат (на разведку месторождения нефти и затраты на приобретение амортизируемого имущества) в отечественном учете тоже капитализируются. Капитализация затрат на разведку месторождения нефти в отечественном учете, как это было показано ранее, возможна, но не обязательна. Затраты на приобретение амортизируемого имущества в отечественном учете капитализируются в обязательном порядке. Однако данные капитализируемые затраты «размыты» по разным учетным объектам (затраты на разведку месторождения нефти в случае их капитализации могут учитываться на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затраты на приобретение амортизируемого имущества должны учитываться соответственно на счетах 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы»). В силу данного обстоятельства данные расходы не могут дать пользователю бухгалтерской информации полное представление об оценке разведанных запасов нефти.

Если законодательные ограничения о государственной собственности недр в РФ отменятся, то считаем, бухгалтерский учет месторождения нефти может быть организован на отдельном, например, свободном в действующем Плане счетов балансовом счете 06, которому может быть дано название «Месторождения нефти». Возможен также вариант бухгалтерского учета месторождения нефти на отдельном субсчете к счету 01 «Основные средства». В данном случае возникнетобязательство уплаты с данных сумм налога на имущество, что, безусловно, экономически невыгодно нефтедобывающим компаниям. Считаем, что налогооблагаемую базу по налогу на имущество надо формировать не на основе бухгалтерской информации, служащей для принятия управленческих решений, а не фискальным интересам. Для исчисления налога на имущество должен быть установлен перечень объектов в самом Налоговом кодексе, поскольку помимо самойноменклатуры объектов, правила оценки имущества могут быть разными в налоговом и бухгалтерском учете.

20) Практика реализации предусмотренных статьей 40 НК РФ методов определения цены сделки для целей налогообложения не получила распространения. В условиях нехватки реальной информации на рынке идентичной продукции отсутствует возможность использования установленных косвенных методов. При этом недостаточная детализация прописанных норм компенсируется особенностями использования минерального ресурса. Дальнейшее продвижение нефти после добычи связано с ее вовлечением в другой производственный процесс в качестве сырья, а требование метода последующей реализации подразумевает лишь перепродажу товаров. Загрузку даже своих собственных НПЗ нефтяные компании осуществляют на давальческой основе, то есть оплачивают только оказанную услугу по переработке нефти. Поэтому возможность использовать метод последующей реализации в нефтяной отрасли практически отсутствует. Применение затратного подхода также затруднительно, поскольку те же категории в виде обычных затрат и обычной прибыли налогоплательщика в нефтедобывающей промышленности не могут быть реально оценены в условиях сложившихся диспропорций воспроизводственного процесса. В этой ситуации создание информационной базы по подобным категориям нецелесообразно, поскольку очевидно, что осуществляемые сделки отражают не реальную действительность, а показатели дочерних структур нефтяных компаний.

Нефтяной сектор, развивающийся в рамках вертикальной интеграции предприятий, отличается низкой степенью прозрачности.

Все вышеуказанное свидетельствует о необходимости реформирования механизма контроля со стороны государства за применяемыми хозяйствующими субъектами нефтяной отрасли ценами в целях налогообложения посредством большой конкретизации рассматриваемых категорий, применения практически реализуемых методов их оценки и сопоставления.

В сложившихся условиях одним из вариантов определения налоговой цены сырой нефти в месте ее добычи является расчетный путь исходя из реальной рыночной стоимости конечных товарных продуктов, получаемых при ее переработке. При этом наиболее приемлемым методом можно считать так называемый метод обратного счета (метод восстановления стоимости сырья исходя из цен продуктов, полученных при его переработке). Полученная таким образом цена, конечно, не будет являться рыночной с точки зрения теории рынка, но в рамках поставленной перед государством цели по соблюдению «справедливого» налогообложения можно объяснить целесообразность данного косвенного метода тем, что цены будут отражать именно тот уровень, который всеми участниками воспроизводственного процесса будет считаться соответствующим рыночному, то есть необходим определенный компромисс всех сторон.

Применение метода обратного счета может быть основано на проведении следующих шести этапов:

1) сбор фактических данных о произведенных нефтепродуктах;

2) определение выходов видов нефтепродуктов по их маркам для каждого конкретного нефтеперерабатывающего завода и по совокупности заводов в целом;

3) определение средних отпускных цен нефтеперерабатывающего завода на нефтепродукты, соответствующие производству и реализации нефтепродуктов;

4) определение стоимости валового продукта переработки нефти - стоимости корзины нефтепродуктов для 1 тонны нефти - как функции отпускной цены нефтепродуктов и их процентного выхода на 1 тонну переработанной нефти;

5) определение затрат на переработку нефти по отдельным нефтеперерабатывающим заводам и по всей отрасли в целом. Для расчета затрат на переработку 1 тонны нефти из суммарных затрат на производство и реализацию продукции по основному виду деятельности вычитается стоимость сырья и материалов (по основному виду деятельности). В результате получаются затраты, приходящиеся на переработку 1 тонны нефти;

6) определение средней цены нефти, поступившей на переработку на российские нефтеперерабатывающие заводы. Из получившейся цены корзины нефтепродуктов в расчете на 1 тонну переработанной нефти вычитается стоимость переработки нефти в расчете на 1 тонну. Получается цена нефти в месте переработки, т.е. на нефтеперерабатывающем заводе.

Рекомендуемая модель содержит ряд условностей (присутствуют только часть, хотя и основных нефтепродуктов, используются средние цены на нефтепродукты, средние выхода нефтепродуктов, средняя рентабельность переработки). Тем не менее модель является универсальной и гибкой и может найти применение в нефтяном комплексе.

Рассмотренные аспекты бухгалтерского и налогового учета на наш взгляд позволяют увеличить достоверность и информативность бухгалтерской отчетности нефтедобывающих организаций и могут быть использованы в их практической деятельности.

150

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Михайлова, Ольга Павловна, 2007 год

1. Конституция РФ.2. Гражданский кодекс РФ.3. Налоговый кодекс РФ.

2. Кодекс РФ об административных правонарушениях.5. Трудовой кодекс РФ.

3. Закон РФ «Об акционерных обществах» от 26.12.95 г. № 208-ФЗ.

4. Закон РФ «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 г. № 119-ФЗ.

5. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ.

6. Закон РФ «О недрах» от 21.02.92 г. № 2395-1.

7. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утверждена Постановлением Правительства Российской Федерации от 22 мая 1998 г. № 587-р.

8. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», ПБУ 1/98, утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. № 60н.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство», ПБУ 2/94, утверждено приказом Минфина РФ от 20.12.94 г. №167.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», ПБУ 3/2000, утверждено приказом Минфина РФ от 10.02.2000 г. № 2н.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 4/99, утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43н.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 5/01, утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 г. № 44н.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств», ПБУ 6/01, утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.01 г. № 26н.

15. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты», ПБУ 7/98, утверждено приказом МФ РФ от 25.11.98 г. № 56н.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности», ПБУ 8/01, утверждено приказом Минфина РФ от 28.11.01 г. № 96н.

17. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации», ПБУ 9/99, утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации», ПБУ 10/99, утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № ЗЗн.

19. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах», ПБУ 11/00, утверждено приказом Минфина РФ от 13.01.00 г. № 5н.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам», ПБУ 12/00, утверждено приказом Минфина РФ от 27.01.00 г. № 11н.

21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи», ПБУ 13/00, утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.00 г. № 92н.

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов», ПБУ 14/00, утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.00 г. № 91н.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию», ПБУ 15/01, утверждено приказом Минфина РФ от 02.08.01 г. № 60н.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности», ПБУ 16/02, утверждено приказом Минфина РФ от 02.07.02 г. № 66н.

25. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», ПБУ 17/02, утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.02 г. № 115н.

26. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль», ПБУ 18/02, утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.02 г. № 114н.

27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений», ПБУ 19/02, утверждено приказом Минфина РФ от 10.12.02 г. № 126н.

28. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности», ПБУ 20/03, утверждено приказом Минфина РФ от 24.11.03 г. № 105н.

29. О формах бухгалтерской отчетности, утверждены приказом Минфина РФ от 22.07.2003 г. № 67н.

30. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утверждена приказом МФ РФ от 31.10.00 г. № 94н.

31. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.97.

32. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобрена приказом Минфина РФ от 01.07.2004 г. № 180.

33. Методические рекомендации по разработке финансовой политики предприятия, утверждены приказом Министерства экономики РФ от 01.10.97 г. № 118.

34. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. № 49.

35. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 г. № 119н.

36. Письмо Минфина РФ № 16-00-16/5 от 22 января 2003 г. (о бухгалтерском учете расходов на проведение геологоразведочных работ для организаций топливно-энергетического комплекса).

37. Инструкция по учету нефти в нефтегазодобывающих объединениях, утверждена Министерством нефтяной промышленности № РД 39-30-62781 ot01.12.1981 г.

38. Государственный стандарт Российской Федерации ГОСТ Р 51858-2002 «Нефть. Общие технические условия», утвержден постановлением Государственного комитета РФ по стандартизации и метрологии № 2-ст от 08.01.2002 г.

39. Абалкин Л.И. Россия: Поиск самоопределения: Очерки. М.: Наука, 2002.

40. Абрамян Н.В. Руководство торговой, керосинозаводской и нефтепромышленной бухгалтерии по двойной итальянской системе. -Баку, 1894.

41. Абраамян Н.В. Руководство торговой бухгалтерии в связи с нефтепромышленным и керосинозаводским производством по двойной итальянской системе. Изд. 2 дополненное и исправленное. Тифлис, 1911.

42. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995.

43. Алдашкин Ф.И. Бухгалтерский учет и калькуляция в нефтяной промышленности. М., 1957.

44. Алдашкин Ф.И, Алиева Л.Г. Бухгалтерский учет в нефтяной и газовой промышленности. М: Недра, 1990.

45. Алексеев С.С. Право азбука - теория - философия: Опыт комплексного исследования. -М.: Статут, 1999.

46. Алексеев С.С. Право на пороге нового тысячелетия: Некоторые тенденции мирового правового развития надежда и драма современной эпохи. - М.: Статут, 2000.

47. Антология экономической классики. Предисловие И.А. Столярова. М.: МП «ЭКОНОВ», «КЛЮЧ», 1993.

48. Антони Р. Основы бухгалтерского учета. М.: Триада НТТ, 1992.

49. Антонян Б. Подводные камни бухгалтерского учета // Нефть России -2002.-№8.

50. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002.

51. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. Ростов н/Д: Издательский центр МарТ, 2002.

52. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. Ростов н/Д: Издательский центр МарТ, 2002.

53. Аудит Монтгомери / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейли, М.Б. Хириш; Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

54. Аудиторский словарь / С.М. Бычкова, М.В. Райхман, В.Я. Соколов и др.; Под ред. В.Я. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2003.

55. Бакаев А.С. Закон «О бухгалтерском учете»: постатейный комментарий. -М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1997.

56. Бакаев А.С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарий. М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1997.

57. Бакаев А.С. Комментарий к Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. М.: Бухгалтерский учет., 2000.

58. Бакаев А.С. Основные направления развития бухгалтерского учета в России. // Бухгалтерский учет. 2001. - № 3.

59. Бакаев А.С. О национальных особенностях, международных стандартах и здравом смысле. //Бухгалтерское приложение. 2002. - № 50.

60. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения. М.: Бухгалтерский учет, 2002.

61. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. -М.: Финансы и статистика, 1994.

62. Безруких П.С. Как работать с новым Планом счетов. М.: Бухгалтерский учет., 2001.

63. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. Пер. с англ. / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И. Елисеева. М.: Финансы и статистика, 1996.

64. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем./ Научн. редактор В.Д. Новодворский. М.: Бухгалтерский учет, 2000;

65. Бизнес: Оксфордский толковый словарь. М.: Прогресс-Академия, РГГУ, 1995.

66. Блатов Н.А. Коммерческий словарь. М., 1924.

67. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / Пер. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997.

68. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999.

69. Брагинский М.И., Витрянский В.В. Договорное право: Общие положения. -М.: Статут, 1998.

70. Брагинский О.Б. Мировой нефтегазовый комплекс. -М.: Наука, 2004.

71. Бригхем Ю., Гапенски JT. Финансовый менеджмент: Полный курс: В 2-х т./ Пер. с англ. Под ред. В.В. Ковалева. СПб.: Экономическая школа, 1998.

72. Бройде И.М. Финансы нефтяной и газовой промышленности М: Недра, 1990.

73. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: Экзамен, 2000.

74. Бухгалтерский учет: Учебник / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др; Под ред. Я.В. Соколова. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004.

75. Бухгалтерский учет. Учебник / Под ред. П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 2002.

76. Бухгалтерский учет в афоризмах. М.: Современная экономика и право, 2000.

77. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. СПб.: Издательство «Лань», 2000.

78. Бычкова С.М., Газарян А.В. Планирование в аудите. М.: Финансы и статистика, 2001.

79. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ. / Гл. ред. серии Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1996.

80. Вильяме Ян. Справочник GAAP с комментариями. (Выпуск 1). М: ИНФРА-М, 1998.

81. Вильяме Ян. Справочник GAAP с комментариями. (Выпуск 2). М: ИНФРА-М, 2000.

82. Галаган A.M. Основы общего счетоведения. -М., 1928.

83. Галаган A.M. Счетоводство в его историческом развитии. М.-Л., 1927.

84. Готовим бухгалтерскую отчетность / М.А. Волович, А.А. Салтыкова, В.Я. Соколов, Л.З. Шнейдман; Под ред. Проф. Л.З. Шнейдмана. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002.

85. Гуляев А.И. Новое направление счетоводства // Коммерческое образование, 1914, № 1 (сентябрь), 2 (октябрь).

86. Гражданское право. Учебник. Части 1 и 2. / Под ред. А.П. Сергеева, Ю.К. Толстого. М.: Теис, 1996-1997.

87. Грауман Л.Ф. О счетоводстве при разведках и способах погашения разведочных расходов в зависимости от выработки месторождений

88. Прочитано в заседании Экономической секции Первого Всероссийского съезда деятелей практической геологии 11 февраля 1903 года). СПб, 1903.

89. Добыча нефти в России // Нефть и капитал 2002. - № 10.

90. Долан Э. Дж., Линдсей Д. Рынок: микроэкономическая модель / Пер. с англ. СПб.: Автокомп, 1992.

91. Драпала Т. Призвание бухгалтера // Счетоводство, 1895, № 21.

92. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Под. ред. С.А. Табалиной. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994.

93. Дунаев Ф.Ф., Егоров В.И., Победоносцева Н.Н., Сыромятников Е.С. Экономика нефтяной и газовой промышленности. М: Недра, 1983.

94. Егоров В.И., Злотникова Л.Г. Экономика нефтегазовой и нефтехимической промышленности. М: Химия, 1982.

95. Елисеева И.И., Терехов А.А. Статистические методы в аудите. М.: Финансы и статистика, 1998.

96. Елисеева И.И., Юзбашев М.М. Общая теория статистики: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2002.

97. Ефимова О.В. Финансовый анализ. М.: Бухгалтерский учет, 2002.

98. Зайцев П. Акционерное счетоводство. М, 1914.

99. Затварницкий П.П. Практическое наставление для Г.г. сельских хозяев к постановке и ведению в экономиях правильного сельскохозяйственного счетоводства по системе двойной бухгалтерии. Смоленск, 1896.

100. История мировой экономики: Учебник для вузов / Под ред. Г.Б. Поляка, А.Н. Марковой. -М.: ЮНИТИ, 2002.

101. Ивашкевич В.Б., Семенова И.М. Учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности. М.: Бухгалтерский учет, 2003.

102. Илюмжинов В. Когда лее это кончится? // Нефть России 2004. -№11.

103. Ирвин Д. Финансовый контроль: Пер. с англ. / Под ред. И.И. Елисеевой.- М.: Финансы и статистика, 1998.

104. Историко-этимологический словарь современного русского языка: В 2 т.- 4-е изд., стереотип. М.: Рус. Яз., 2001.

105. История мировой экономики: Учебник для вузов / Под ред. Г.Б. Поляка, А.Н. Марковой. М.: ЮНИТИ, 2002.

106. История экономических учений / Под ред. В. Автономова, О. Ананьина, Н. Макашевой: Учеб. Пособие. М.: ИНФРА-М, 2001.

107. ПО. Калачева Л. «РуссНефть»: раз-два-три и в дамки // Нефть России 2004. - № 10.

108. Карзаева Н.Н. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации. М.: Финансы и статистика, 2002.

109. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Дело, 1998.

110. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 1999.

111. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. М.: Финансы и статистика, 2004.

112. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. М.: Финансы и статистика, 2002.

113. Кодацкий В.П. Прибыль. М.: Финансы и статистика, 2002.

114. Кокшаров А. Новая нефтяная реальность // Эксперт 2004. - № 19.

115. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета / А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др.; Под ред. А.С. Бакаева. -М.: Информационное агенство «ИПБ-Бинфа», 2001.

116. Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации, части первой. М.: Юринформцентр, 1997.

117. Комментарий к Трудовому кодексу Российской Федерации. М.: ЗАО Редакция журнала «Главбух», 2002.

118. Комментарий части второй Гражданского кодекса Российской Федерации М.: Фонд правовая культура, фирма Гардарика, 1996.

119. Конторович А., Коржубаев А. Сверхприбыль на службе отрасли // Нефть и капитал 2004. - № 7-8.

120. Краснопереова О.А. Учетная политика организации на 2004 год. М.: ЗАО «Издательский Дом «Главбух», 2003.

121. Лисичкин С. М. Очерки по истории развития отечественной нефтяной промышленности, М. — Л., 1954.

122. Макконелл Кэмпбелл Р., Брю Стэнли Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В 2 т.: Пер. с англ. под ред. А.А. Пороховского. -М.: Республика, 1995.

123. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? М.: Финансы и статистика, 1995.

124. Медведев А.Н. Типичные ошибки бухгалтера. М.: Бератор-Пресс, 2002.

125. Медведев М.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.

126. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета / Под ред. С.А. Николаевой,- М.: Аналитика-Пресс, 2001.

127. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 1999.

128. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

129. Мирза П.Э. Пособие при изучении бухгалтерии нефтяной промышленности. Баку, 1902.

130. Мирза П.Э. Конспект бухгалтерии общей, торговой, банковской, нефтепромышленной и нефтеперегонной. Баку, 1914.

131. Мирза П.Э. Нефтяное хозяйство и его бухгалтерия в популярном изложении. Промысел нефтепровод - Завод - Городская контора -Бухгалтерия. - Баку, 1916.

132. Михайловская Ю.В. Товарообменные операции. М.: Главбух, 2001.

133. Муравьев А.И. Теория экономического анализа: проблемы и решения. -М., Финансы и статистика, 1988.

134. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.

135. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 1996.

136. Назаров В. Нефтяная рента как основа налогообложения в нефтедобыващей промышленности // Нефть и капитал 2004. - № 2.

137. Научно-практический постатейный комментарий к Части первой Налогового кодекса. М.: Городец, 2000.

138. Нефтяной комплекс России и его роль в воспроизводственном процессе. Научный доклад. М.: Эксперт, 2000.

139. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под. ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1994.

140. Николаев И.Р. Проблема реальности баланса. — Л., Экономическое образование, 1926.

141. Основы аудита: Учебник / С.М. Бычкова, А.В. Газарян, Г.И. Козлова и др.; Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Бухгалтерский учет, 2000.

142. Очерки истории российской экономической мысли. М.: Наука, 2003.

143. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: ИНФРА-М, 2002.

144. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. -М.: Финансы, 1979.

145. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. М.: Финансы и статистика, 1988.

146. Патров В.В. О новом Плане счетов бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2001.

147. Патров В.В., Быков В.А. Как правильно составить бухгалтерскую отчетность. СПб.: Питер, 2003.

148. Патров В.В., Быков В.А. Бухгалтерская отчетность организации. 2-е изд. - М.: МЦФЭР, 2005.

149. Патров В.В., Пятов M.JI. Бухгалтерский учет и налогообложение операций с товарами. М.: Бухгалтерский учет, 2002.

150. Патров В.В., Пятов M.JL, Быков В.А. Бухгалтеру о ценовой политике: учет, налоги, право. М.: Финансы и статистика, 1999.

151. Пачоли JI. Трактат о счетах и записях / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2001.

152. Попов Н.У. Предмет бухгалтерии // Счетоводство и хозяйство, 1912, № 12.

153. Прозоровский В. «Нефтянка» на переломе // Нефть России 2004. - № 8.

154. Пятов M.JL Учет операций, связанных с осуществлением хозяйственных договоров. М.: Бухгалтерский учет, 1999.

155. Пятов M.JI. Бухгалтерский учет и оформление договоров. М.: Проспект, 2000.

156. Пятов M.JI. Применение законодательства в бухгалтерской практике. -М.: Бухгалтерский учет, 2002.

157. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр./ Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000.

158. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия / Пер. с франц. под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

159. Рязанов В.Т. Экономическое развитие России. Реформы и российское хозяйство в XIX-XX вв. СПб: Наука, 1998.

160. Самуэльсон П. Экономика. В 2 т.: Пер. с англ. М.: НПО Алгон, Машиностроение, 1997.

161. Сборник стандартов бухгалтерского учета. Комментарии. Часть I и И. СПб, 2004.

162. Сигел Дж., Шим Дж. Словарь бухгалтерских терминов: Пер. с англ. М.: ИНФРА-М, 2001.

163. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985.

164. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991.

165. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996.

166. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

167. Соколов Я.В., Ковалев Вит.В. Интерпретация основ бухгалтерского учета: опыт США // Бухгалтерский учет, 1998, № 7.

168. Соколов Я.В., Патров В.В., Карзаева Н.Н. Новый план счетов и основы ведения бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003.

169. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Законодательные основы бухгалтерского учета в России. М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1998.

170. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Оценка и инвентаризация товаров // Бухгалтерский учет 1999.- № 1.

171. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя. М.: Проспект, 2001.

172. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.: Аналитика-Пресс, 1998.

173. Справочник корреспонденций счетов бухгалтерского учета / Под ред. А.С. Бакаева. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агенство «ИПБ-БИНФА», 2002.

174. Статистика финансов: Учебник / Под ред. Проф. В.Н. Салина. М.: Финансы и статистика, 2000.

175. Стуков С.А., Стуков И.С. Международные стандарты и гармонизация учета и отчетности. М.: Бухгалтерский учет, 1998.180. Счетоводство. 1888-1904.

176. Сэй JI. Счетоводство сельскохозяйственное, коммерческое и промышленное// Счетоводство, 1894, № 10-11,12-13.

177. Тер-Каспаров А.И. Краткие очерки по нефтепромышленно-заводскому счетоводству. СПб, 1897.

178. Финансовые результаты. М.: Бератор-Пресс, 2003.

179. Фортунатов А.Ф. Об изучении кооперации. -М., 1915.

180. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997.

181. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс: Пер. с нем. М.: Экономическая жизнь, 1925.

182. Шершеневич Г.Ф. Учебник торгового права. М.: Спарк, 1994.

183. Шершеневич Г.Ф. Учебник русского гражданского права. М.: Спарк, 1995.

184. Ширенбек X. Экономика предприятия: Учебник для вузов. 15-е изд. / Пер. с нем. под общ. ред. И.П. Бойко, С.В. Валдайцева, К. Рихтера. СПб.: Питер, 2005.

185. Шишкоедова Н.Н. Комментарий к ПБУ 18/02. Учет расчетов по налогу на прибыль. М.: ЗАО «Издательский Дом «Главбух», 2004

186. Шнейдман Л.З. Учет новых видов имущества и операций. М.: Бухгалтерский учет, 1993.

187. Шнейдман Л.З. Рекомендации по переходу на новый план счетов. М: Бухгалтерский учет, 2001.

188. Шнейдман Л.З. Как пользоваться МСФО. М: Бухгалтерский учет, 2003.

189. Эддоус М., Стэнсфилд Р. Методы принятия решений/ Пер. с англ. Под ред. член-корр. РАН И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

190. Экспорт нефти из России // Нефть и капитал 2002. - № 10.

191. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисловием A.M. Петрачкова. М.: Финансы и статистика, 1993.

192. Энциклопедический словарь т-ва Ф.А. Брокгауза и И.А. Ефрона. СПб., 1892.

193. Энциклопедический словарь юного техника / Сост. Б.В. Зубков, С.В. Чумаков 2-е изд., испр. и доп. - М.: Педагогика, 1987.

194. Яворский А.А. Основной факт бухгалтерии. Н.Новгород, 1909.

195. Ядгаров Я.С. История экономических учений. М.: Экономика, 1996.

196. Яругова А. Управленческий учет. Опыт экономически развитых стран. -М., Финансы и статистика, 1991.

197. BP Statistical Review of World Energy 2003.

198. International Accounting Standards. International Accounting Standards Committee. Burgess Science Press, 1994.

199. Larson K.D., Pyle W.W. Fundamental accounting principles. Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1988.

200. Williams Jan R. Miller GAAP guide. San Diego, New York, London: Harcourt Brace & Company, 1997.

201. Wright Charlotte J., Gallun Rebecca A. International petroleum accounting. -Penn Well Corporation, 2005.