

Амиров Х.А.

Студент магистратуры

2 курс, факультет «Учет и аудит»

Финансовый университет при Правительстве РФ

Россия, г. Москва

**ПРЕДПОСЫЛКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЗАРУБЕЖНЫХ СТАНДАРТОВ
ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ РОССИЙСКИМИ
НЕФТЕГАЗОВЫМИ КОМПАНИЯМИ**

Аннотация:

Статья посвящена основным предпосылкам применения зарубежных стандартов при составлении финансовой отчетности компаниями нефтегазового сектора в России. при составлении финансовой отчетности компаниями нефтегазового сектора в России. В ней также рассматриваются специфика учета и составления отчетности в нефтедобывающей промышленности. На сегодняшний день все больше компаний переходят на МСФО при составлении своей отчетности. Данная тенденция обусловлена множеством факторов, одним главных является привлечение инвесторов и переход к прозрачности в отчетности.

Ключевые слова: финансовая отчетность, международные стандарты, нефтегазовая компания, активы, оценка.

Amirov K.A.
Graduate student
2 year, Faculty "Accounting and Audit"
Financial University under the Government of the Russian Federation
Russia, Moscow

PREREQUISITES OF APPLICATION OF FOREIGN STANDARDS FOR FORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS BY RUSSIAN OIL AND GAS COMPANIES

Annotation:

The article is devoted to the main prerequisites for the application of foreign standards in the formation of financial statements by oil and gas companies in Russia. It examines also the specifics of accounting and reporting in the oil industry. Today more and more companies are moving to IFRS in the preparation of their financial statements. This trend is caused by many reasons, one of the main is attracting investors and transition to transparency in the reporting.

Keywords: financial reporting, international standards, oil and gas company, assets, valuation.

На современном этапе сложилась ситуация, когда крупнейшие компании помимо отчетности, подготовленной в соответствии с Российскими Стандартами Бухгалтерского Учета (далее РСБУ), также подготавливают отчетность, используя стандарты учета отдельных зарубежных стран: Общепринятые Принципы Бухгалтерского Учета (далее ОПБУ) США, Канады, Великобритании, или Международные стандарты финансовой отчетности (далее МСФО). Причем необходимо отметить, что конечные пользователи отдают приоритет именно такой отчетности.

Особая ситуация сложилась в российской нефтегазовой отрасли, где стандартом отчетности по сути стали МСФО. МСФО, набирающие популярность в России до последнего времени не содержали специфических требований к учету деятельности нефтегазодобывающих компаний. Однако МСФО признают существование специфики нефтегазовой отрасли, так как в ряде действующих стандартов есть ограничение применения стандартов для отрасли, а также уже выпущен специальный стандарт МСФО 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов».

Основная цель финансовой отчетности - предоставление информации о финансовом состоянии, результатах деятельности и изменении финансового состояния компании реальным или потенциальным инвесторам и кредиторам. Все аспекты деятельности компании трансформируется в финансовой отчетности в язык цифр и денежных оценок для того, чтобы быть понятными максимальному кругу пользователей.

Однако при такой трансформации неизбежно теряется значительная часть информации о компании, что является своеобразной платой за унификацию способов представления данных о компании.

В большинстве случаев стандартных форм финансовой отчетности и стандартных приложений к ним бывает достаточно для проведения первоначального анализа рассматриваемой компании. Однако этих документов будет явно недостаточно для анализа финансового состояния нефтегазовой компании.

Основные активы нефтегазовой компании, которые определяют ее текущее положение и перспективы, - запасы нефти и газа. Их приобретение и добыча требуют значительных затрат, а наличие - недостоверно. Основной показатель - количество добытой нефти.

Деятельность нефтегазовых компаний характеризуется наличием высокой неопределенности .

Значительная часть инвестиций в добычу производится до определения наличия нефти на исследуемом участке. Даже при обнаружении нефтегазового месторождения его запасов часто бывает недостаточно для покрытия понесенных расходов. Риск возрастает по мере того , как изменяются цены на нефть или газ. Очень часто буровые работы не приводят к обнаружению нефти или газа . Таким образом , чтобы добиться коммерческого успеха , компания должна добыть достаточное количество нефти и газа , чтобы окупить как капиталовложения в эти месторождения, так и свои затраты на сухие скважины и прочие непродуктивные затраты .

Поскольку размер инвестиций в будущую добычу весьма значителен в масштабах деятельности нефтегазовой компании, а основной вид активов нефтегазовой компании - запасы нефти и газа - весьма специфичен, к отчетности компаний , занимающихся разведкой , разработкой и добычей нефти и газа , пользователи финансовой отчетности предъявляют повышенные требования .

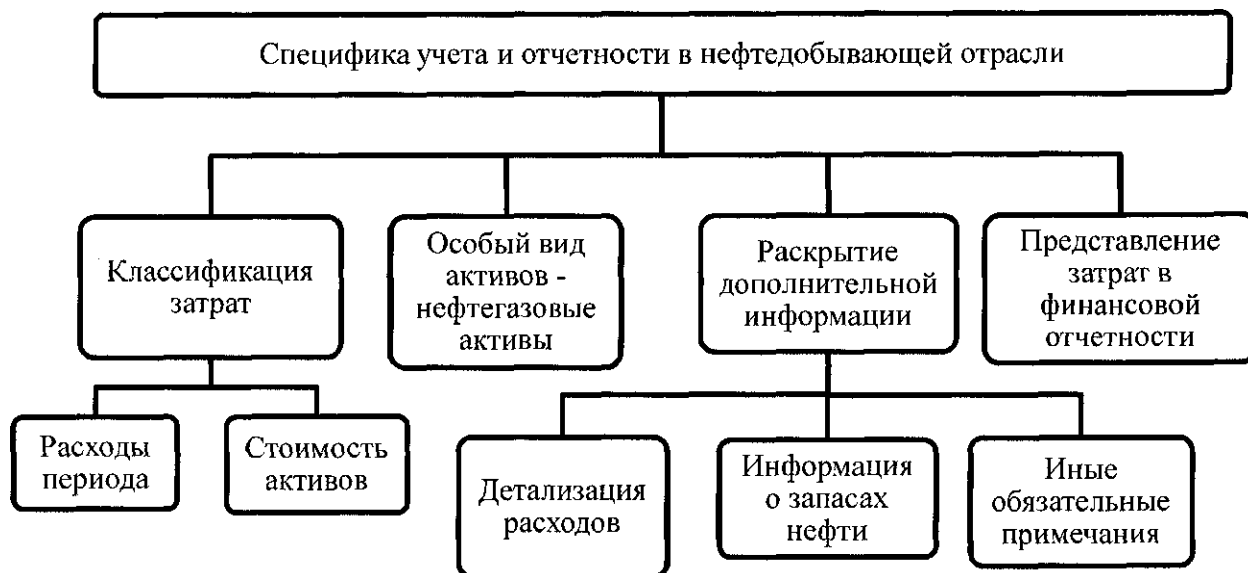
Публикация отчетности в соответствии с МСФО расценивается инвесторами как одна из основных характеристик, свидетельствующих об открытости и прозрачности компании. Именно анализ отчетности , подготовленной в соответствии с МСФО, влияет на решения инвесторов и кредиторов о покупке и продаже акций , выдаче кредита , предоставлении гарантий .

Крупнейшие российских нефтегазовые компании , такие как ПАО «ЛУКОЙЛ» , ПАО «Роснефть» , ПАО «Газпром нефть» и др. осуществляют свой учет расходов по разведке и оценке на основе

метода результативных затрат МСФО, которые более подробно рассмотрен в Главе 2.

Ввиду специфики отрасли пользователь финансовой отчетности нуждается в дополнительном раскрытии информации о деятельности нефтегазовых компаний и их основных активах (нефтегазовые резервы). Стандарты МСФО содержат требования к содержанию дополнительной информации. Она включается в состав годовой отчетности компании, в состав дополнительных отчетных форм. Достоверность необходимой дополнительной информации подтверждается при оценке резервов независимыми инженерными оценочными компаниями. Отражение специфики учета и отчетности деятельности по добыче нефти в соответствии с МСФО показано на Рисунке 1.

Рисунок 1. Специфика учета и отчетности в нефтедобывающей промышленности



Запасы нефти и газа - важный элемент, влияющий на оценку результатов деятельности и финансовое состояние нефтегазовой компании. Поэтому определение термина «запасы» и классификация

запасов важны для ведения бухгалтерского учета нефтедобывающей деятельности и подготовки финансовой отчетности. Для компаний, использующих метод результативных затрат, вопрос признания запасов углеводородов влияет на капитализацию или списание на затраты периода расходов на строительство разведочных скважин.

Для расчета амортизации нефтегазовых активов и по методу результативных затрат, и по методу полных затрат важен размер доказанных запасов, так как амортизация начисляется по методу истощения. И наконец, при использовании метода полных затрат существует ограничение на максимальный размер капитализированных затрат, который вычисляется исходя из прогнозируемых будущих доходов от выработки доказанных запасов.

Оценка размеров запасов нефти и газа используется для множества целей:

- принятие финансовых и инвестиционных решений;
- прогнозирование денежных потоков и принятие операционных решений;
- расчет амортизационных ставок, коэффициентов истощения, используемых для соотнесения капитализированных расходов и добычи;
- раскрытие информации о ресурсах добывающей компании, которая используется в финансовой отчетности, подготавливаемой для кредиторов, инвесторов, аналитиков и регулирующих организаций;
- расчет верхнего предела для капитализации затрат и теста на обесценение актива.

Как говорилось ранее, отчетность публичных компаний изначально предназначается для широкого круга пользователей: это акционеры и

кредиторы, финансовые аналитики и регулирующие органы. Поэтому регламентация здесь строже, а объем раскрываемой информации больше. Согласно стандарту МСФО 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых», публичные компании в дополнение к обычному набору форм финансовой отчетности должны дополнительно раскрыть следующую информацию:

- учетную политику предприятия в отношении затрат, связанных с разведкой и оценкой, включая признание активов, связанных с разведкой и оценкой.
- суммы активов, обязательств, доходов и расходов, а также движения денежных средств от операционной и инвестиционной деятельности, возникающие в результате разведки и оценки запасов полезных ископаемых.

Объемы доказанных нефтегазовых и газовых запасов: доказанные запасы представляют собой расчетные объемы запасов нефти и газа, которые, по данным геологических и инженерных исследований, с достаточной долей вероятности будут извлечены из определенных месторождений в будущих периодах в существующих экономических и производственных условиях.

Доказанные запасы не включают дополнительные объемы запасов нефти и газа, которые возникнут в результате проведения вторичных или третичных процессов добычи, еще не опробованных или не проверенных с точки зрения их экономической выгоды. Доказанные разработанные запасы представляют собой объемы, которые предполагается извлечь из существующих скважин при помощи существующего оборудования и путем применения существующих методов добычи.

В результате влияния некоторых факторов и ограниченного характера данных по месторождениям оценки запасов могут изменяться по мере поступления дополнительной информации. В финансовой отчетности компания должна раскрыть информацию о запасах нефти (включая конденсат) и природного газа на начало и конец года, произошедшие изменения за отчетный период. Отдельно должны быть указаны изменения в связи со следующими обстоятельствами:

- пересмотром предыдущих оценок (обычно по результатам эксплуатационного бурения, изучения исторических характеристик добычи или изменения окружающих компанию экономических условий);
- улучшением технологий добычи (в случае незначительности изменений, вызванных данным фактором, они показываются в составе изменений в связи с пересмотром предыдущих оценок).

Если компания имеет запасы в других странах, то требуется отдельно указать информацию о резервах в своей стране и по географическим регионам (в которых находятся значительные запасы компании).

Данные о запасах очень важны для внешних пользователей - инвесторов и кредиторов. Именно они определяют привлекательность компании, ее рыночные перспективы и, в конечном итоге, ее рыночную стоимость.

Касательно капитализированные расходы по нефтегазодобывающей деятельности, то на конец года раскрываются совокупные данные о капитализированных расходах по нефтегазодобывающей деятельности, агрегированная величина накопленной амортизации, амортизация периода, резервы на переоценку. Капитализированные затраты, относящиеся к

недоказанным запасам, в случае их значительности, также должны быть раскрыты.

Необходимо упомянуть о раскрытии расходов на приобретение, разведку и разработку месторождения. В отчетности отдельно предоставляются данные о следующих видах расходов вне зависимости, были они капитализированы либо отнесены на расходы периода:

- на приобретение месторождений полезных ископаемых;
- на поисково-разведочную деятельность;
- на освоение месторождений.

Информация о понесенных в других странах расходах раскрывается в разрезе географических областей. В консолидированной отчетности расходы консолидируемых дочерних компаний показываются суммарно, а также раскрываются в разрезе географических областей.

В отчетности также раскрываются результаты нефтегазодобывающей деятельности за год. Предоставляются совокупные данные и в разрезе географических регионов, информация о резервах которых раскрывается. Предоставляются следующие данные:

- выручка;
- затраты на добычу;
- затраты на поисково-разведочную деятельность (применимо только при использовании метода результативных затрат, так как в случае метода полных затрат затраты по поисково-разведочной деятельности сразу капитализируются);
- амортизация, истощения резервов и переоценочный резерв;
- расходы по налогу на прибыль;
- результаты деятельности по добыче нефти и газа (не включающие общехозяйственные и процентные расходы).

МСФО содержат детальные указания по учету нефтегазодобывающей деятельности, а также подробные требования по раскрытию дополнительной информации в финансовой отчетности .

Подобная практика помогает увеличить полезность бухгалтерской информации для внешнего пользователя и в то же время оптимизировать объем обязательной финансовой отчетности под существующие потребности внешних пользователей: очевидно , что большая , котирующаяся на бирже корпорация должна предоставлять больше информации о своей деятельности, чем небольшая частная компания, так как круг потребителей финансовой информации разный .

В конце 1990-х годов , когда российским нефтегазовым компаниям требовались деньги для развития , они были получены за счет размещения своих депозитарных расписок на фондовом рынке США. На данный момент , когда для развития отечественных нефтегазовых компаний нужны «дешевые» «длинные» деньги , а США , Европа и Япония сосредоточены на разгрузке своего тяжелого долгового бремени , развивающиеся страны Азии, такие как Сингапур и Китай (в частности Гонконг), обретают новый, непривычный для них статус глобального инвестора. Для листинга на Лондонской фондовой бирже необходимо предоставить отчетность , подготовленную в соответствии с МСФО или эквивалентным стандартом для первичного листинга же на Гонконгской или Сингапурской фондовых биржах необходимо предоставить отчетность, подготовленную только в соответствии с местными стандартами отчетности (очень близкими к МСФО) или в соответствии с МСФО .

Исходя из вышеперечисленных факторов , можно проследить тенденцию к постепенному переходу отечественных нефтегазовых компаний от РСБУ, которые на протяжении нескольких десятков лет

являлись «стандартами отрасли» в России к набирающему популярность МСФО. Правда данная тенденция свойственна компаниям, чьи акции и депозитарные расписки не размещены на финансовом рынке США, так как требования SEC по предоставлению отчетности остались прежними. Такие компании, скорее всего, будут готовить отчетности и в соответствии с МСФО, и в соответствии с ОПБУ США. Данный путь - переход на МСФО, уже был проделан рядом крупнейших мировых нефтегазовых компаний. Помимо инвестиционной привлекательности азиатских фондовых рынков важным фактором, который может способствовать решению о переходе к МСФО, является реформирование бухгалтерского учета РФ. В рамках реформирования бухгалтерского учета была принята «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО», утвержденная Постановлением Правительства Российской Федерации от 06.03.1998 г. № 283. В соответствии с этой программой 27 июля 2010 года был принят Федеральный закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», и в России было введено законодательное требование об обязательном применении МСФО для консолидированной отчетности всеми общественно значимыми компаниями. Согласно Закону № 208-ФЗ консолидированная финансовая отчетность в соответствии с МСФО должна публиковаться:

- кредитными организациями;
- страховыми организациями;
- иными организациями, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж.

Однако Организации, которые составляют консолидированную финансовую отчетность по иным, отличным от МСФО, международно-признанным правилам, таким как ОПБУ США, обязаны публиковать

консолидированную финансовую отчетность, по МСФО начиная с 2015 года .

Рост популярности МСФО объясняется , прежде всего , снижением инвестиционной привлекательности американских фондовых рынков (из-за рецессии всей американской экономики), для листинга на которых требуется отчетность , подготовленная в соответствии с ОПБУ США , и увеличением инвестиционной привлекательности азиатских рынков , для листинга на которых требуется отчетность , подготовленная в соответствии с МСФО, а также запланированным переходом от РСБУ к МСФО в России. Помимо этого, в МСФО стали появляться стандарты , напрямую относящиеся к нефтегазовой отрасли, как например, МСФО 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов », что свидетельствует о том , что постепенно МСФО адаптируется к специфике учета в нефтегазовой промышленности . По мнению автора, данная тенденция в обозримом будущем может привести к глобальному переходу нефтегазовых компаний на МСФО и постепенному отказу от использования РСБУ.

Библиографический список

1. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997). Правовая система «Консультант Плюс».
2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Правовая система «Консультант Плюс».
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина РФ от 25.11.2011 N 160н). Правовая система «Консультант Плюс ».
4. Горубнова Е .Н. Перспективы развития законодательства о налогообложении добычи нефти в России // Налоги. 2017. N 6. С.16-22
5. Токарев А.Н . Налогообложение нефтегазового сектора Российской Федерации: роль регионов // Международный бухгалтерский учет . 2013. N 5. С . 31 - 40.
6. Гурвич Е ., Вакуленко Е ., Кривенко П . Циклические свойства бюджетной политики в нефтедобывающих странах // Вопросы экономики. 2009. N 2. С. 58 - 59.
7. IFRS 6 "Exploration for and Evaluation of Mineral Resources. Technical Summary". URL : <http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/2CC875B6-BC9F-461D-AFD8-0BE822485230/0/IFRS6.pdf>.