

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего
образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления

(наименование института полностью)

38.04.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки)

Аудит, учет, экономическая безопасность в организациях

(направленность (профиль))

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА (МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ)

на тему: «Принципы формирования и варианты оптимизации учетной
политики организаций»

Обучающийся

А.М. Комаров

(Инициалы Фамилия)

(личная подпись)

Научный
руководитель

д.э.н., доцент А.А. Курилова

(ученая степень (при наличии), ученое звание (при наличии), Инициалы Фамилия)



Тольятти 2023



Росдистант

ВЫСШЕЕ ОБРАЗОВАНИЕ ДИСТАНЦИОННО

Содержание

Введение.....	3
1 Теоретико-методологические основы формирования учетной политики предприятий.....	6
1.1 Принципы и подходы к формированию учетной политики предприятий в соответствии с РСБУ	6
1.2 Анализ основных отличий принципов формирования учетной политики по РСБУ и МСФО.....	14
1.3 Формирование учетной политики в целях МСФО.....	22
2 Анализ и оценка формирования учетной политики предприятий нефтяной отрасли.....	34
2.1 Общая характеристика деятельности предприятий нефтяной отрасли .	34
2.2 Анализ учетной политики предприятий нефтяной промышленности в области консолидации отчетности	466
2.3 Проблемные места учетной политики в области консолидации.....	598
3 Совершенствование формирования учетной политики предприятиями нефтяной отрасли	69
3.1 Оптимизация учетной политики в части учета инвестиций в зависимые компании.....	69
3.2 Совершенствование процесса учета финансовой и операционной деятельности ПАО «НК Роснефть»	787
Список используемой литературы	887
Приложение А Бухгалтерская отчетность ПАО «НК «Роснефть»	954
Приложение Б Бухгалтерская отчетность ПАО «Лукойл».....	998
Приложение В Бухгалтерская отчетность ПАО «Татнефть»	1032

Введение

Актуальность данной темы заключается в том, что формирование и оптимизация учетной политики предприятия являются важнейшими элементами управления предприятием. Правильно составленная учетная политика обеспечивает гарантию того, что финансовая отчетность компании достоверна и в ней отражены все совершенные хозяйственные операции. Также эффективная учетная политика предприятия позволяет выявить риски, которые несет предприятие в процессе своей финансово-хозяйственной деятельности.

В рыночной экономике государство не может предписывать всем участникам хозяйственных правоотношений одинаковые учетные схемы. Поскольку такие схемы должны однозначно соответствовать условиям модели жизнедеятельности, они уникальны для каждого предприятия. В то же время предприниматель не может слепо следовать каким-либо навязываемым ему схемам, т.к. задачи и модель его поведения сугубо индивидуальны в каждом конкретном случае.

В соответствии с государственной программой, описывающей переход РФ на международную систему финансового учета, существенное изменение претерпели подходы к процессу формирования учетной политики и ее элементов. Такой подход основывается на том, что экономические субъекты, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами, самостоятельно формируют свою учетную политику. В РФ учетная политика формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации. Ее обязаны придерживаться все структурные подразделения.

Учетная политика организации представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета: текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни, первичного наблюдения, способы

применения счетов бухгалтерского учета. Именно данным аспектом объясняется актуальность темы исследования.

Цель исследования: оценка принципов формирования учетной политики предприятий нефтяной промышленности и разработка направлений оптимизации учётной политики.

В процессе исследования необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть историческую перспективу появления понятия и понимания элементов учетной политики в РФ;
- охарактеризовать нормативное регулирование формирования учетной политики организаций;
- изучить преимущества и недостатки учетной политики организаций по РСБУ И МСФО;
- представить общую характеристику деятельности предприятий нефтяной промышленности;
- проанализировать формирование учетной политики предприятий нефтяной промышленности в области консолидации как по российским стандартам, так и по МСФО;
- выявить проблемные аспекты формирования учетной политики в области консолидации организаций нефтяной промышленности;
- разработать направления развития формирования учетной политики предприятий нефтяной промышленности;
- провести оценку эффективности предложенных мероприятий.

Теоретико-методологическую основу исследования составили труды таких авторов, как Романова Д.А., Ильину Т.Н., Логинова А.Ю., Алтухову Н.Ф., Дзюбенко А.Л., Лосеву А.А., Чечикова Ю.Б., Бобылеву М.П., Шафееву Ю.И., Ермолаеву А.В. и других.

Основой для настоящего исследования явились финансовые отчётности компаний нефтяной промышленности, включая бухгалтерский баланс, отчёт о финансовых результатах, отчёт о движении денежных средств, а также учетные политики организаций нефтяной промышленности.

Методы исследования: анализ научной и периодической литературы, системный анализ, синтез, обобщение, сравнение, индукция, дедукция, а также иные методы научного исследования.

Выявленная научная новизна работы в следующем:

- Уточнены и раскрыты принципы формирования учётной политики для предприятий нефтяной промышленности;

- Уточнены факторы, влияющие на выбор метода оценки инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия с целью оптимизации учётной политики.

К теоретической значимости исследования следует отнести рекомендации по повышению эффективности учётной политики организаций нефтяной промышленности, играющей в РФ значительную роль.

Практическая значимость исследования состоит в возможности использования полученных результатов на практике в части разработки рекомендаций для оптимизации вариантов учётной политики предприятий нефтяной промышленности.

1 Теоретико-методологические основы формирования учетной политики предприятий

1.1 Принципы и подходы к формированию учетной политики предприятий в соответствии с РСБУ

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (утверждено приказом Минфина России) под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности [27].

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

Настоящее Положение распространяется:

- в части формирования учетной политики - на все организации;
- в части раскрытия учетной политики - на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета

в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предполагается, что:

- активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);
- организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);
- принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);
- факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Организация выбирает способы ведения бухгалтерского учета независимо от выбора способов ведения бухгалтерского учета другими организациями. В случае если основное общество утверждает свои стандарты бухгалтерского учета, обязательные к применению его дочерним обществом, то такое дочернее общество выбирает способы ведения бухгалтерского учета исходя из указанных стандартов (пункт введен приказом Минфина России от 28.04.2017 № 69н) [27].

Данное положение по бухгалтерскому учёту также уточняет, что учетная политика организации должна базироваться на следующих принципах и отражать:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);
- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);
- большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);
- отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);
- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
- рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации, а также исходя из соотношения затрат на формирование информации о конкретном объекте бухгалтерского учета и полезности (ценности) этой информации

(требование рациональности) (в ред. приказа Минфина России от 28.04.2017 № 69н) [27].

Для предприятий нефтяной промышленности эти принципы учетной политики могут быть уточнены и раскрыты следующим образом:

Полнота отражения: Включает отслеживание всех этапов добычи, транспортировки, переработки и реализации нефти и нефтепродуктов. Это включает учет затрат на разведку, бурение, добычу, транспортировку и налоговые обязательства, связанные с добычей нефти.

Своевременность отражения: Отражение операций по добыче и переработке нефти должно происходить в соответствии с их фактическими событиями и временными рамками. Например, расходы на разработку новых месторождений должны быть учтены в моменте их возникновения.

Осмотрительность: Признание расходов связанных с добычей и переработкой нефти должно основываться на реальных расходах, учитывая специфику этой отрасли, такие как сложность процессов добычи и переменные издержки.

Приоритет содержания перед формой: Учет должен отражать реальные экономические события, такие как оценка запасов нефти и газа, исходя из их реальных объемов и ожидаемых экономических выгод, а не только исходя из правовых форм или контрактов.

Непротиворечивость: Данные аналитического учета, такие как объемы добычи, объемы запасов, затраты на оборудование, должны согласовываться с данными синтетического учета для обеспечения непротиворечивой и точной отчетности.

Рациональность: Бухгалтерский учет должен быть организован таким образом, чтобы учитывать специфику деятельности в нефтяной отрасли, уделяя внимание управлению запасами, амортизации дорогостоящего оборудования и эффективному использованию ресурсов для получения ценной финансовой информации.

Сформулированные уточненные принципы учетной политики для предприятий нефтяной промышленности являются научной новизной работы.

Разработкой понятия об учетной политике занимались и продолжают заниматься разные авторы, такие как: А.С. Бакаев, Л.З. Шнейдман, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, З.В. Кирьянова, М.И. Кутер и др [24]. Каждый из них давал свое определение учетной политике. Исходя из этого, можно сказать, что учетная политика – это некая совокупность методов, принципов и правил ведения бухгалтерского учета, которые закреплены внутренними документами предприятия и которые соответствуют стратегическим целям развития предприятия.

Согласно ст. 8 Федерального закона от 6 декабря 2018 года «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику [38].

Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.

В Законе отмечается, что учетная политика должна применяться последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях:

- изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
- существенном изменении условий деятельности экономического субъекта.

В целях обеспечения сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчетности за ряд лет изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обусловливается причиной такого изменения.

Учетная политика – это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета–первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности [28,с.1].

Нормативное регулирование учетной политики осуществляется Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2018 № 402-ФЗ. Данным законом установлено, ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта.

В случае, если индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, ведут бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом, они сами организуют ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета, а также несут иные обязанности, установленные настоящим Федеральным законом для руководителя экономического субъекта [38].

Руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено настоящей частью. Руководитель кредитной организации обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера. Руководитель экономического субъекта, который в соответствии с настоящим Федеральным законом вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, а также руководитель субъекта среднего предпринимательства, за исключением экономических субъектов, указанных в части 5 статьи 6 настоящего Федерального закона,

может принять ведение бухгалтерского учета на себя (в ред. Федеральных законов от 28.12.2013 N 425-ФЗ, от 04.11.2014 N 344-ФЗ) [38].

Требования к обеспечению организации, а также к ведению бухгалтерского учета для организаций в РФ нашли свое отражение в соответствующих нормативных документах, в том числе в положениях по ведению бухгалтерского учета, методических указаниях по бухгалтерскому учету, Плана счетов бухгалтерского учета, указаниях об объеме форм бухгалтерской отчетности, порядке составления и представления бухгалтерской отчетности.

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях: изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету; разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.

Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации; существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования организации может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности [7,с.3].

В учетной политике целесообразно предусмотреть два раздела: организационно-технический и методический.

Качественно разработанная учетная политика предприятия позволяет обеспечить значительную выгоду, например снижение объема налоговых обязательств. Также эффективная учетная политика позволит оптимизировать документооборот, а также обеспечит снижение вероятности выставления претензий со стороны налоговых органов. Следует отметить, что указанные выше преимущества могут реализоваться только при условии, что учетная политика приспособлена к особенностям конкретной организации и ее структуре. Использование учетной политики, которая получена с произвольного сайта бесплатных юридических документов не только не позволит обеспечить успешную деятельность организации, но и приведёт к ряду негативных последствий, таких как претензии налоговых органов, штрафы и пени, а также дополнительные налоговые обязательства.

Продуманная учетная политика позволяет сэкономить на налоговых платежах, оптимизировать документооборот, в некоторых ситуациях даже снять претензии со стороны проверяющих органов. Но это только в случае если учетная политика сформирована с учетом структуры и специфики деятельности организации. Если же учетная политика организации списана с первого попавшегося сайта юридических документов, то она не только не поможет организации, но и вполне может привести к негативным последствиям, таким как споры с налоговыми органами, штрафы, пени и доначисление сумм налогов [34].

В соответствии ПБУ 1/2008 организация должна раскрывать в учетной политике способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской

отчетности, то есть те, без знания, о применении которых невозможно достоверно оценить финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации [29].

Таким образом, учетная политика организации являются важнейшим элементов управления предприятия. Правильно составленная учетная политика обеспечивает:

- гарантии того, что финансовая отчетность компании достоверна и в ней отражены все совершенные хозяйственные операции;
- выявление рисков, которые несет предприятие в процессе своей финансово-хозяйственной деятельности;
- поддержку стратегических решений внутри организации;
- соблюдение налогового законодательства.

1.2 Анализ основных отличий принципов формирования учетной политики по РСБУ и МСФО

Для оценки основных отличительных особенностей подготовки учетной политики российской организации в соответствии со стандартами РСБУ и стандартами МСФО проведем их сравнительный анализ.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) - стандарты и разъяснения, выпущенные Советом по Международным стандартам финансовой отчетности (Совет по МСФО). Они состоят из:

- Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS);
- Международных стандартов финансовой отчетности (IAS);
- разъяснений КРМФО (IFRIC); и
- разъяснений ПКР (SIC).

Целью Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» является установление критериев выбора и изменения учетной политики вместе с

порядком учета и раскрытием информации об изменениях в учетной политике, изменениях в бухгалтерских оценках и исправлениях ошибок.

Требования к раскрытию информации об учетной политике, за исключением требований к раскрытию информации об изменениях в учетной политике, изложены в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»[41].

Настоящий стандарт должен применяться при выборе и применении учетной политики и учете изменений в учетной политике, изменений в бухгалтерских оценках и исправлений ошибок предыдущих периодов.

Налоговые эффекты от исправлений ошибок предыдущих периодов и ретроспективных корректировок, внесенных для применения изменений в учетной политике, учитываются и раскрываются в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» [41].

В МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» используются следующие термины в указанных значениях:

Учетная политика - конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности.

Изменение в бухгалтерской оценке - корректировка балансовой стоимости актива или обязательства или величины, отражающей потребление актива в периоде, которая возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами. Изменения в бухгалтерских оценках возникают в результате появления новой информации или развития событий и, следовательно, не являются исправлениями ошибок.

Выделим основные принципы учетной политики в соответствии с МСФО. Первый принцип – это существенность. Пропуски или искажения статей считаются существенными, если они по отдельности или в

совокупности могли бы повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основе финансовой отчетности.

Ошибки предыдущих периодов - пропуски или искажения информации в финансовой отчетности организации за один или более предыдущих периодов, возникающие вследствие неиспользования либо неверного использования надежной информации,

- которая была доступной в то время, когда финансовая отчетность за указанные периоды была одобрена к выпуску; и
- можно было обоснованно ожидать, что указанная информация будет получена и учтена при подготовке и представлении данной финансовой отчетности.

Такие ошибки включают результаты математических ошибок, ошибок в применении учетной политики, недосмотра или неверного толкования фактов, а также мошенничества.

Ретроспективное применение заключается в применении новой учетной политики к операциям, прочим событиям и условиям таким образом, как если бы эта учетная политика применялась всегда.

Ретроспективное исправление - корректировка признания, оценки и раскрытия сумм элементов финансовой отчетности таким образом, как если бы ошибка предыдущих периодов никогда не была допущена.

Практическая неосуществимость. Применение какого-либо требования считается практически неосуществимым, когда организация, приложив все разумные усилия для его применения, не может этого сделать. Для определенного предыдущего периода ретроспективное применение изменения в учетной политике или корректировка путем ретроспективного исправления ошибки являются практически неосуществимыми, если:

- эффекты от ретроспективного применения или ретроспективного исправления не могут быть определены;

- ретроспективное применение или ретроспективное исправление требуют допущений о том, каковы были бы намерения руководства в указанном периоде; или
- ретроспективное применение или ретроспективное исправление требуют значительных количественных оценок и невозможно объективно отличить информацию об указанных оценках.

Рассмотрим выбор и применение учетной политики.

В том случае, когда какой-либо МСФО применяется к операции, прочему событию или условию, учетная политика или ее положения, применяемые к этому объекту учета, должны быть определены путем применения данного МСФО.

МСФО устанавливают учетную политику, которая, по заключению Совета по МСФО, приводит к формированию финансовой отчетности, содержащей уместную и надежную информацию об операциях, прочих событиях и условиях, к которым данная учетная политика применяется. Применение указанной учетной политики не является обязательным в тех случаях, когда эффект от ее применения является несущественным. Однако неправильно допускать несущественные отступления от МСФО или оставлять такие отступления неисправленными, с тем чтобы достичь определенного представления финансового положения, финансовых результатов или денежных потоков организации.

В случае отсутствия какого-либо МСФО, специально применимого к операции, прочему событию или условию, руководство должно использовать собственное суждение при разработке и применении учетной политики для формирования информации, которая:

- уместна для пользователей при принятии ими экономических решений;
- надежна в том смысле, что информация в финансовой отчетности:
- правдиво представляет финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки организации;

- отражает экономическое содержание операций, прочих событий и условий, а не только их юридическую форму;
- является нейтральной, то есть свободной от предвзятости;
- соответствует осмотрительности;
- является полной во всех существенных отношениях.

При вынесении суждения, описанных ранее, руководство должно обращаться к следующим источникам и рассматривать их применимость в порядке очередности по убыванию:

- требования МСФО, затрагивающие аналогичные и связанные вопросы;
- определения, критерии признания и концепции оценки активов, обязательств, доходов и расходов, содержащиеся в Концепции.

При вынесении суждения, описанного ранее, руководство также может рассматривать самые последние официальные материалы других устанавливающих стандарты органов, которые используют схожие концептуальные основы для разработки стандартов бухгалтерского учета, прочую литературу по бухгалтерскому учету и принятую отраслевую практику в части, не противоречащей источникам, указанных ранее.

Рассмотрим последовательность формирования учетной политики.

Организация должна выбрать и применять учетную политику последовательно для аналогичных операций, прочих событий и условий, если только какой-либо МСФО специально не требует или не разрешает деление статей по категориям, для которых может быть уместна разная учетная политика. Если какой-либо МСФО требует или допускает такое деление по категориям, то для каждой такой категории следует выбрать соответствующую учетную политику и применять ее последовательно.

Рассмотрим процесс изменений в учетной политике

Организация должна вносить изменения в учетную политику, только если данное изменение:

- требуется каким-либо МСФО;

- приведет к тому, что финансовая отчетность будет содержать надежную и более уместную информацию о влиянии операций, прочих событий или условий на финансовое положение, финансовые результаты или денежные потоки организации.

Пользователям финансовой отчетности необходимо иметь возможность сравнивать финансовую отчетность организации на протяжении времени, с тем чтобы определить тенденции изменения ее финансового положения, финансовых результатов и денежных потоков. Таким образом, одна и та же учетная политика применяется в течение каждого периода и от одного периода к следующему, за исключением случаев, когда изменение в учетной политике отвечает одному из критериев, указанных далее.

Не является изменениями в учетной политике следующее:

- применение учетной политики в отношении операций, прочих событий или условий, отличающихся по своей сути от операций, прочих событий или условий, ранее имевших место;
- применение новой учетной политики в отношении операций, событий или условий, которые ранее не имели место или были несущественными.

В международной практике формирование учетной политики регулируется МСФО 8 «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки».

В международном стандарте финансовой отчетности МСФО 8 прописаны критерии выбора и изменения учетной политики, порядок учета и раскрытия изменений.

Основные отличия учетной политики в российской и международной практике представлены на рисунке 1.

Необходимо отметить, что, несмотря на некоторые различия, обусловленные различным функционированием экономики, между МСФО и РСБУ, также существуют и определенные сходства (см. рисунок 2).

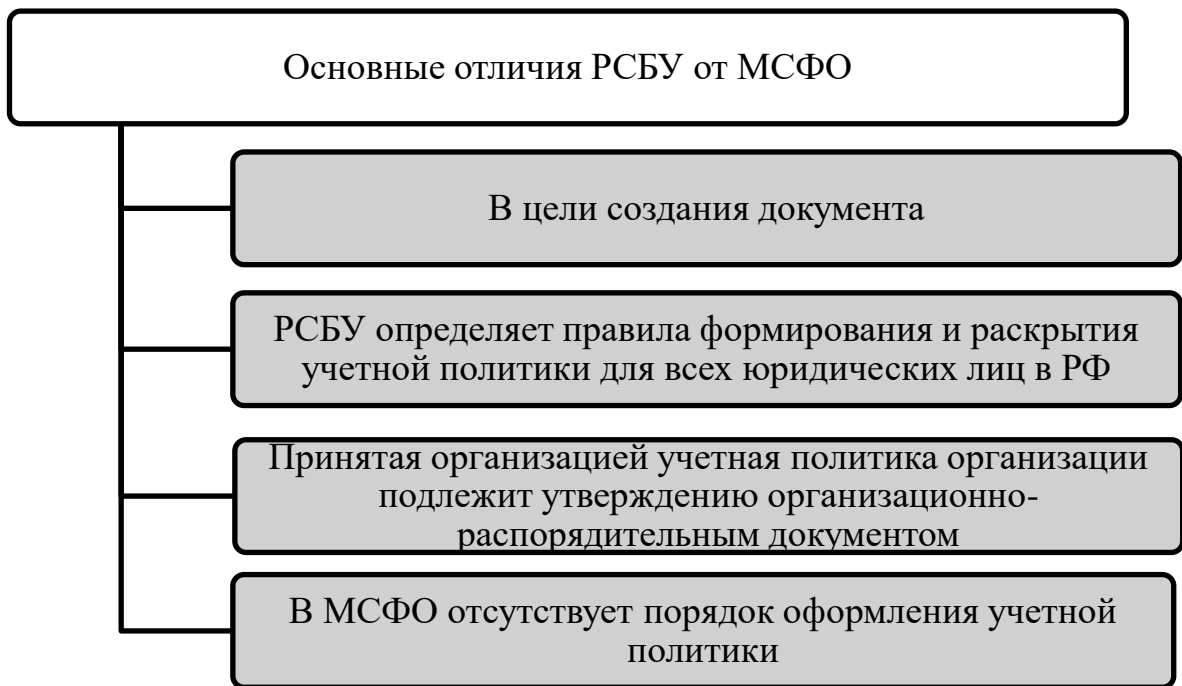


Рисунок 1 – Основные отличия РСБУ от МСФО

Гармонизация принципов учета: Процесс конвергенции направлен на уменьшение различий между принципами учета, используемыми в РСБУ и МСФО.

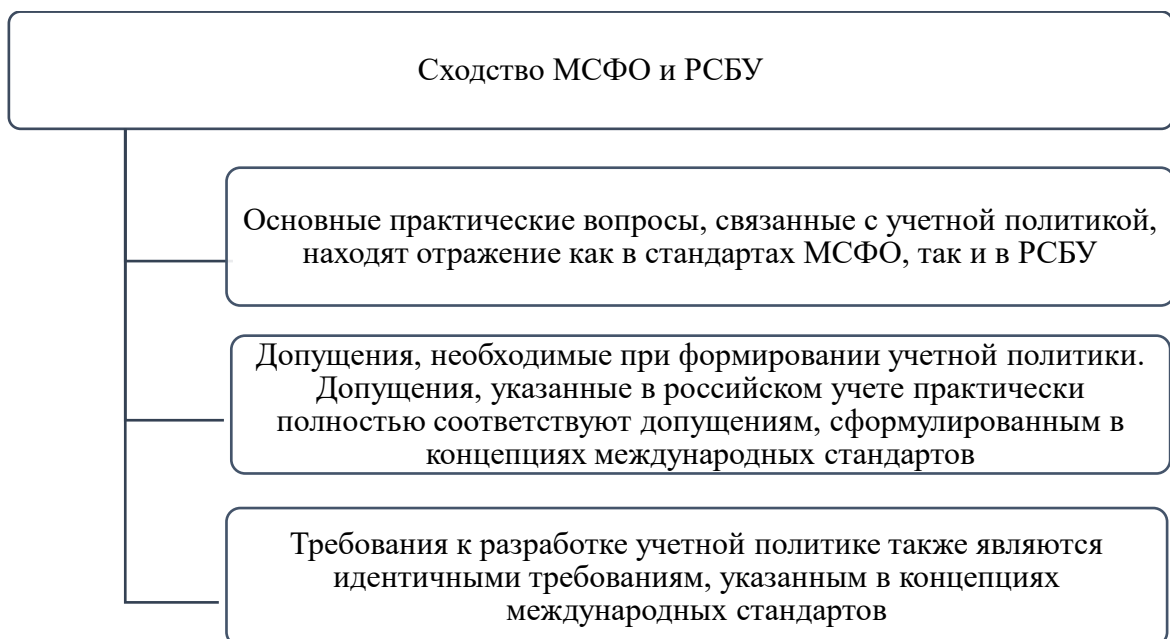


Рисунок 2 – Основные сходства МСФО и РСБУ

Это включает в себя выравнивание основных концепций, таких как оценка активов, обязательств, признание доходов и расходов.

Использование МСФО в отчетности: Многие российские компании, особенно те, чьи ценные бумаги котируются на международных биржах, переходят на использование МСФО в своей финансовой отчетности. Это позволяет им быть более привлекательными для международных инвесторов и улучшить сравнимость своих отчетов с отчетностью других компаний.

Учет консолидированных финансовых результатов: Сближение учета консолидации в РСБУ и МСФО направлено на создание единого подхода к составлению консолидированных финансовых отчетов, что упрощает анализ и оценку финансового положения компаний с глобальной перспективы.

Процесс пересмотра стандартов: Обе системы (РСБУ и МСФО) постоянно развиваются и обновляются. Важно отметить, что изменения в одной системе могут влиять на другую, так как существует стремление к гармонизации и согласованию международных и национальных стандартов.

Обучение и подготовка кадров: Сближение учета требует от специалистов в области бухгалтерии и финансов глубокого понимания обеих систем. Обучение и переподготовка кадров становятся важными аспектами для успешного применения схожих принципов учета.

Эти тенденции являются частью глобального процесса сближения стандартов учета, который облегчает сравнение финансовой информации компаний из разных стран и способствует улучшению прозрачности и доверия на мировых финансовых рынках.

Таким образом, можно отметить то, что в международной практике формирование учетной политики по большей мере направлено на подготовку и представление финансовой отчетности, а в российской практике – на ведение бухгалтерского учета.

Следует отметить ряд причин, которые определяют необходимость и важность сближения национального учета конкретной страны с МСФО.

Первая причина заключается в глобализации мировых финансовых рынков. Рост мировой экономики и интеграция финансовых рынков делает все более важным наличие данных правил учета хозяйственных операций во всем мире. Сближение национальных стандартов учета и МСФО обеспечивает снижение различий между системами учета и обеспечивает предоставление инвесторам, кредиторам и другим заинтересованным сторонам более сопоставимую и объективную информацию о хозяйственной деятельности предприятия.

Вторая причина заключается в повышении качества финансовой отчетности за счет применения МСФО. Сближение национальных стандартов учета конкретной страны и МСФО улучшает качество отчетности национальных предприятий.

В-третьих, применение аналогичных с МСФО национальных стандартов обеспечивает сопоставимость данных отчетности предприятий, формирующих отчетность по различным стандартам.

В-четвертых, национальные стандарты учета близкие к МСФО обеспечивают привлечение иностранных инвестиций и инвесторов, которым проще понимать показатели финансово-хозяйственной деятельности национальных предприятий.

Также унификация национальных стандартов и МСФО улучшает доверие к финансовому рынку со стороны инвесторов различных государств, обеспечивая гибкое финансирование инвестиционных проектов.

1.3 Формирование учетной политики в целях МСФО

Опишем процесс подготовки и формирования учетной политики организации с учетом требований МСФО.

На рисунке 3 представлен информация, требующая раскрытия в финансовой отчетности в соответствии с МСФО.



Рисунок 3 – Информация, требующая раскрытия в финансовой отчетности

Повторение раскрытия этой информации в финансовой отчетности последующих периодов не требуется.

Если добровольное изменение в учетной политике оказывает влияние на текущий или любой предыдущий периоды, оказывало бы влияние на данный период, но сумму корректировки практически неосуществимо определить, или могло бы оказать влияние на будущие периоды, организация должна раскрыть информацию, указанную на рисунке 5.

Повторение раскрытия этой информации в финансовой отчетности последующих периодов не требуется.

В результате неопределенностей, присущих хозяйственной деятельности, по многим статьям учета финансовой отчетности может быть получена не точная, а лишь расчетная оценка. Расчетная оценка предполагает

суждения, основывающиеся на самой последней доступной надежной информации.

Использование обоснованных расчетных оценок является неотъемлемой частью подготовки финансовой отчетности и не снижает ее надежность.

Расчетная оценка может потребовать пересмотра, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась, или в результате появления новой информации или накопления опыта. По своей сути пересмотр расчетной оценки не имеет отношения к предыдущим периодам и не является исправлением ошибки.

Изменение в применяемой базе оценки является изменением в учетной политике, а не изменением в бухгалтерской оценке. Когда трудно отличить изменение в учетной политике от изменения в бухгалтерской оценке, данное изменение учитывается как изменение в бухгалтерской оценке.

Перспективное признание влияния изменения в бухгалтерской оценке означает, что данное изменение применяется к операциям, прочим событиям и условиям с даты изменения в расчетной оценке. Изменение в бухгалтерской оценке может повлиять только на прибыль или убыток текущего периода или на прибыль или убыток текущего и будущих периодов. Например, изменение в расчетной оценке суммы безнадежных долгов влияет только на прибыль или убыток текущего периода и поэтому признается в текущем периоде. Однако изменение расчетного срока полезного использования или предполагаемых особенностей потребления будущих экономических выгод, заключенных в амортизируемом активе, влияет на расходы по амортизации в текущем периоде и в каждом будущем периоде в течение оставшегося срока полезного использования актива. В обоих случаях влияние изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Влияние изменения на будущие периоды, при его наличии, признается как доход или расход в этих будущих периодах.

Организация должна раскрыть характер и сумму изменения в бухгалтерской оценке, которая оказывает влияние в текущем периоде, или, как

ождается, окажет влияние в будущих периодах, за исключением раскрытия информации о влиянии на будущие периоды, когда практически неосуществимо оценить данное влияние.

Если величина влияния на будущие периоды не раскрывается в связи с тем, что оценка не является практически осуществимой, то организация должна раскрыть данный факт.

Ошибки могут возникать в отношении признания, оценки, представления или раскрытия элементов финансовой отчетности. Финансовая отчетность не соответствует МСФО, если она содержит существенные ошибки либо несущественные ошибки, которые совершены умышленно с целью достижения определенного представления финансового положения, финансовых результатов или денежных потоков организации. Потенциальные ошибки текущего периода, обнаруженные в том же периоде, исправляются до одобрения финансовой отчетности к выпуску. Однако иногда существенные ошибки остаются необнаруженными до наступления последующего периода, и тогда такие ошибки предыдущих периодов исправляются путем пересчета сравнительной информации, представленной в финансовой отчетности за данный последующий период.

При формировании учетной политики предприятия по конкретному направлению (вопросу) ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного варианта из нескольких допускаемых законодательными и нормативными актами, входящими в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Организация самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами [10]. При формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами [10].

В случае, если в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета федеральными стандартами не установлен способ ведения бухгалтерского учета, такой способ самостоятельно разрабатывается исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами. Учетная политика должна применяться последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях:

- изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
- существенном изменении условий деятельности экономического субъекта [10].

В целях обеспечения сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчетности за ряд лет изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения [10].

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации.

Следует отметить, что любые действия, связанные с изменением и корректировкой учетной политики должны быть необходимыми и обоснованными.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. Информация о них должна, как минимум, включать: причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год); указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествовавших отчетному, скорректированы.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке в бухгалтерской отчетности.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении [24,с.3]. Оценка в денежном выражении последствий изменений учетной политики производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменения учетной политики, вызванного изменением законодательства РФ или нормативными актами по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством или нормативным актом. Если соответствующее законодательство или нормативный акт не предусматривают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном в документе в котором описывается отражение

данного факта, а именно в Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008).

При соблюдении указанного требования отражения последствий изменения учетной политики следует исходить из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с первого момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за периоды, предшествующие отчетному.

Указанные корректировки отражаются лишь в бухгалтерской отчетности. При этом никакие учетные записи не производятся.

В случаях, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется к соответствующим фактам хозяйственной деятельности, свершившимся только после введения такого способа.

Разработка и внедрение учетной политики по международным стандартам, основываясь на них, подразумевает, тем не менее, свободу выбора и подготовки предприятием своих правил учетной политики [10]. При этом обязательно должны быть учтены не только текущие потребности компании в создании и реализации эффективной учетной политики, но и возможные в будущем последствия использования ее составляющих.

Следует отметить, что разработка и внедрение учетной политики в соответствии с международными стандартами, несмотря на ряд требований, подразумевает и свободу выбора, которая в контексте МСФО означает возможность организации относительно применения различных правил бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности.

Учетная политика – это конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности.

В целях оказания помощи компания в осуществлении перехода на международные стандарты отчетности, а также упрощения процесса оптимизации учетной политики Совет по МСФО разработал стандарт МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» [14].

Следует отметить преимуществ, которые могут получить компании от перехода на МСФО.

Во-первых, это повышение качества финансовой отчетности за счет применения МСФО. Сближение национальных стандартов учета конкретной страны и МСФО улучшает качество отчетности национальных предприятий.

Во-вторых, национальные стандарты учета, близкие к МСФО, обеспечивают привлечение иностранных инвестиций и инвесторов, которым проще понимать показатели финансово-хозяйственной деятельности национальных предприятий.

В-третьих, применение аналогичных с МСФО национальных стандартов обеспечивает сопоставимость данных отчетности предприятий, формирующих отчетность по различным стандартам.

В-четвертых, отчетность, составленная в соответствии с принципами МСФО, более понятна кредиторам и может служить основанием для снижения процентной ставки.

Применение МСФО обеспечивает более эффективное управление предприятием за счет получения более объективной информации о хозяйственной деятельности предприятия.

Следует уточнить, что международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 определяет перечень действий, которые не являются изменениями в учетной политике [14]:

- принятие новой учетной политики для событий или сделок, которые не

происходили ранее или не были существенными;

- принятие учетной политики для событий или сделок, отличающихся по существу от ранее происходивших событий.

Метод трансформации – подразумевает собой процедуру подготовки финансовой отчетности в соответствии со международными стандартами за счет перегруппировки данных из отчетности, составленной по национальным стандартам в показатели отчетности, подготовленные по правилам МСФО.

Профессиональное суждение, расчетные оценки – профессиональное мнение ответственных лиц, сформированное на базе интерпретации в соответствии с требованиями МСФО имеющейся информации о конкретных операциях и сделках и касающееся:

- применения принципа приоритета экономического содержания над юридической формой;

- выработки оценок и допущений в отношении стоимости признанных в балансе активов и обязательств, признания и оценки доходов и расходов, а также раскрытия в финансовой отчетности по МСФО условных активов и обязательств.

Функциональная валюта – валюта измерения (оценки) элементов финансовой отчетности.

Учетная политика не призвана содержать детального описания правил бухгалтерского учета операций предприятия в соответствии с МСФО, поскольку финансовая отчетность по МСФО составляется методом трансформации отчетности, подготовленной в соответствии с правилами бухгалтерского учета, принятыми на территории Российской Федерации.

Учетная политика обеспечивает представление в финансовой отчетности предприятия по МСФО информации, которая соответствует всем необходимым качественным характеристикам такой информации: полноте, уместности, надежности и сопоставимости.

При отсутствии конкретного требования со стороны МСФО информация, представленная в финансовой отчетности, должна быть:

- уместна – полезна пользователям при принятии ими экономических решений;
- надежна – отвечать критериям достоверности, преобладания сущности над формой, осмотрительности и полноты.

Учетная политика не содержит детального описания требований МСФО. Настоящий документ призван уточнять общие положения МСФО в применении к деятельности предприятия и определять конкретный подход к отражению операции, когда соответствующим МСФО предоставляется возможность выбора.

Для этого можно использовать следующие документы:

- Концепции п. QC5-QC6;
- МСФО (IAS) 8 п.10.

В случае отсутствия детального указания по порядку учета какой-либо операции, требующей отражения в финансовой отчетности, в соответствующем МСФО, который был бы применим к такой операции, а также в настоящей Учетной политике должен использоваться следующий порядок учета данной операции (в порядке убывания важности):

- порядок учета, основанный на принципе приоритета экономического содержания операции над ее юридической формой;
- порядок учета, предписываемый общепринятыми принципами бухгалтерского учета.

При этом применение того или иного порядка учета операции должно отвечать объективным требованиям пользователей финансовой отчетности, а также способствовать тому, чтобы финансовая отчетность предприятия по МСФО являлась достоверной, отражала экономическую сущность операций, являлась непредвзятой, консервативной и полной во всех материальных (существенных) аспектах.

Учетная политика применяется последовательно для всех однородных операций, если иное не указано в соответствующем применимом МСФО.

В ряде случаев для обеспечения достоверности финансовой отчетности по МСФО и соблюдения требований МСФО учетная политика требует выработки ответственными лицами оценок и допущений (профессиональных суждений, расчетных оценок), которые влияют на отраженные в финансовой отчетности суммы активов и обязательств и раскрытие условных активов и обязательств по состоянию на отчетную дату, а также на суммы приведенных в финансовой отчетности доходов и расходов за отчетный период. Фактические результаты деятельности предприятия при составлении финансовой отчетности по МСФО могут отличаться от полученных при использовании профессиональных суждений.

Для достижения достаточной степени уместности к раскрытию информации о хозяйственной деятельности предприятия, последнее при подготовке отчетности использует принцип существенности (материальности).

Формирование финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности требует использование приоритета содержания на формой. Этот принцип подразумевает что организация в процессе формирования отчетности признает активы и обязательства, доходы и расходы учитывая экономическое содержание операций (сделок) не смотря на отличную юридическую форму этих сделок.

Расчетные оценки снижения стоимости запасов или уценка. Руководство предприятия применяет профессиональные суждения в части расчетных оценок по возмещаемой стоимости запасов по сравнению с их себестоимостью в целях оценки той величины себестоимости запасов, которая может оказаться невозмещенной по операциям реализации или ожидаемого использования.

Профессиональное суждение в отношении того, в какой момент практически все значительные риски и выгоды на активы в рамках аренды.

Подводя итоги вышесказанному можно сделать следующие выводы.

Учетная политика организации являются важнейшим элементом управления предприятия. Правильно составленная учетная политика обеспечивает:

гарантии того, что финансовая отчетность компании достоверна и в ней отражены все совершенные хозяйственные операции;

выявление рисков, которые несет предприятие в процессе своей финансово-хозяйственной деятельности;

поддержку стратегических решений внутри организации;

соблюдение налогового законодательства.

Переход с национальных стандартов на МСФО включает в себя следующие этапы: оценивание необходимости перехода; обучение персонала; идентификация различий между РСБУ и МСФО; оценивание воздействия перехода на МСФО на финансовую отчетность; формирование плана изменения существующей системы бухгалтерского учета; переход на МСФО; обеспечение тестирования и корректировки измененной системы подготовки и составления отчетности.

2 Анализ и оценка формирования учетной политики предприятий нефтяной отрасли

2.1 Общая характеристика деятельности предприятий нефтяной отрасли

Нефтяная отрасль России является одной из ключевых отраслей экономики страны. Россия является одним из крупнейших производителей и экспортеров нефти в мире. Несколько крупных предприятий нефтегазовой отрасли, доминирующие на рынке, включают в себя следующие компании:

- ПАО «НК «Роснефть» крупнейшая нефтедобывающая компания в России, которая владеет более чем 40% добычи нефти в стране. Компания также занимается нефтепереработкой, производством нефтехимической продукции и продажей газа.
- ПАО «Газпром» – одна из крупнейших нефтедобывающих компаний в России, входящая в состав газовой монополии ПАО «Газпром». ПАО «Газпром» осуществляет добычу газа и нефти. Также компания осуществляет переработку нефти и производство нефтехимической продукции.
- ПАО «ЛУКОЙЛ» – компания, занимающаяся добычей, переработкой и продажей нефти и газа, а также производством нефтехимической продукции. Компания также является крупнейшим производителем сжиженного природного газа (СПГ) в России.
- ПАО «Татнефть» – крупнейшая нефтедобывающая компания Татарстана и одна из крупнейших нефтедобывающих компаний в России. Компания занимается добычей нефти и газа, переработкой нефти и производством нефтехимической продукции.
- ПАО «Сургутнефтегаз» – которая является крупнейшей нефтедобывающей такого крупного района России как Западная Сибирь. Компания занимается добычей нефти и газа, переработкой нефти. Также

компания осуществляет производство различных видов нефтехимической продукции.

Проведём анализ деятельности основных предприятий нефтяной промышленности – ПАО «НК «Роснефть», ПАО «Лукойл» и ПАО «Татнефть».

ПАО «НК «Роснефть» является крупнейшей нефтедобывающей компанией в России и одним из крупнейших нефтедобывающих компаний в мире. Ниже приведена технико-экономическая характеристика компании.

Добыча нефти: В 2020 году добыча нефти составила 214,2 миллиона тонн, что на 0,6% больше, чем в 2019 году.

Добыча газа: В 2020 году добыча газа составила 73,3 миллиарда кубических метров, что на 0,5% больше, чем в 2019 году.

Общая мощность нефтеперерабатывающих заводов: ПАО «НК Роснефть» владеет 13 нефтеперерабатывающими заводами в России, общая мощность которых составляет более 100 миллионов тонн нефти в год.

Экспорт: В 2020 году ПАО «НК Роснефть» экспортировала 108 миллионов тонн нефти и нефтепродуктов.

Инвестиции: В 2020 году ПАО «НК Роснефть» вложила в развитие своих проектов 646 миллиардов рублей.

Число сотрудников: На конец 2020 года число сотрудников компании составляло более 330 тысяч человек.

Финансовые показатели: По итогам 2020 года компания получила выручку в размере 6,9 триллионов рублей (около 94 миллиардов долларов США) и чистую прибыль в размере 147,2 миллиарда рублей (около 2 миллиардов долларов США).

Для анализа выручки ПАО «НК Роснефть» за период 2019-2022 года были использованы финансовые данные, представленные в годовых отчетах компании и бухгалтерской отчетности приложение А.

За 2019 год выручка компании составила 11,5 триллионов рублей (около 155 миллиардов долларов США), что на 2,5% больше, чем в 2018 году. Однако, в 2020 году, в связи с пандемией COVID-19 и снижением спроса на нефть,

выручка снизилась до 6,9 триллионов рублей (около 94 миллиардов долларов США), что на 40% меньше, чем в 2019 году. В 2021 году выручка компании восстановилась и составила 8,7 триллионов рублей (около 118 миллиардов долларов США), что на 26% больше, чем в 2020 году. Кроме того, за первый квартал 2022 года выручка ПАО «НК Роснефть» составила 2,5 триллиона рублей (около 34 миллиардов долларов США), что на 53% больше, чем за аналогичный период 2021 года.

Таким образом, компания столкнулась с существенными колебаниями в выручке за последние несколько лет. Снижение выручки в 2020 году было связано с пандемией COVID-19 и сокращением мирового спроса на нефть, в то время как рост выручки в 2021 году свидетельствует о постепенном восстановлении рынка нефти (см. рисунок 4).

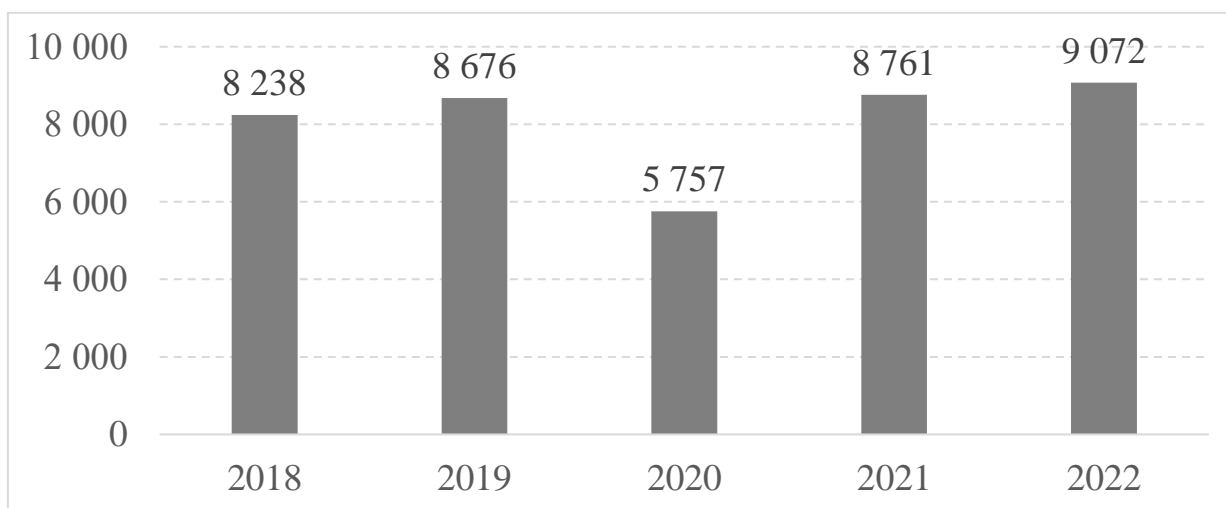


Рисунок 4 – Выручка ПАО «НК Роснефть» за период с 2018-2022 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

Для анализа прибыли ПАО «НК «Роснефть» за период 2019-2022 года были использованы финансовые данные, представленные в годовых отчетах компании, а также официальных пресс-релизах, так как официальное раскрытие информации в связи с санкциями компанией прекращено.

За 2019 год прибыль компании по РСБУ составила 708 миллиардов рублей (около 9,5 миллиардов долларов США), что на 26% больше, чем в 2018 году. Однако, в 2020 году, в связи с пандемией COVID-19 и снижением спроса на нефть, прибыль снизилась до 117 миллиардов рублей (около 1,6 миллиардов долларов США), что на 83% меньше, чем в 2019 году. В 2021 году прибыль компании восстановилась и составила 507 миллиардов рублей (около 6,9 миллиардов долларов США), что на 334% больше, чем в 2020 году. Кроме того, за первый квартал 2022 года прибыль ПАО «НК Роснефть» составила 242 миллиарда рублей (около 3,3 миллиардов долларов США), что на 175% больше, чем за аналогичный период 2021 года. Динамика прибыли по отчетности МСФО представлена на рисунке 5.

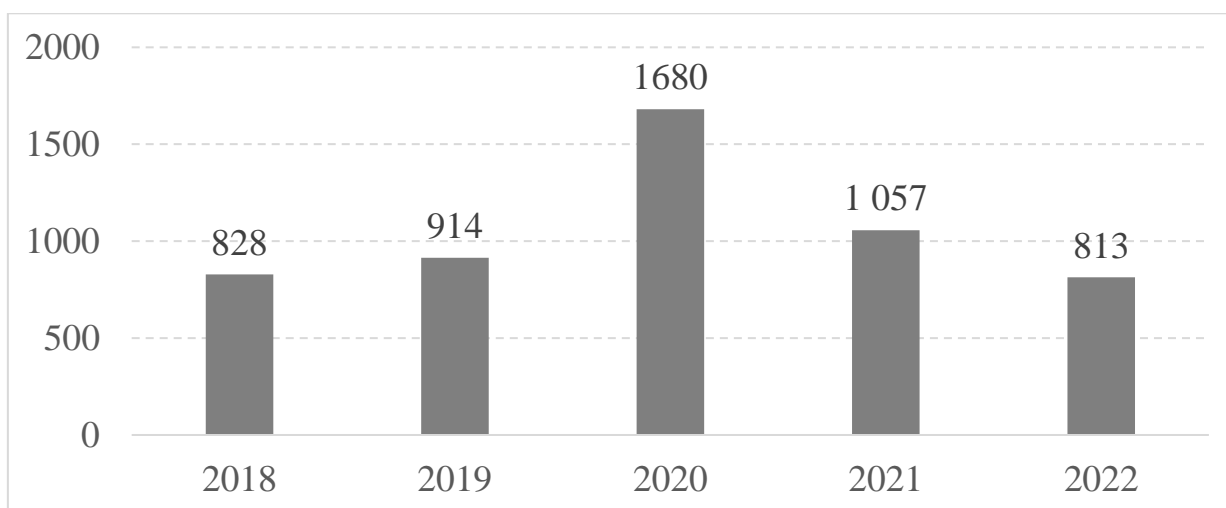


Рисунок 5 – Чистая прибыль ПАО «НК Роснефть» за период с 2018-2022 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

Таким образом, компания также столкнулась с существенными колебаниями в прибыли за последние несколько лет. Снижение прибыли в 2020 году было связано с пандемией COVID-19 и сокращением мирового спроса на нефть, в то время как рост прибыли в 2021 году свидетельствует о постепенном восстановлении рынка нефти. Однако, несмотря на

восстановление прибыли в 2021 году, ее уровень остался ниже, чем в 2019 году.

Из рисунка 6 видно что показатель CAPEX ПАО «НК Роснефть» снизился в 2020 году, а в 2021, 2022 году вырос и превзошел показатели 2018 года.

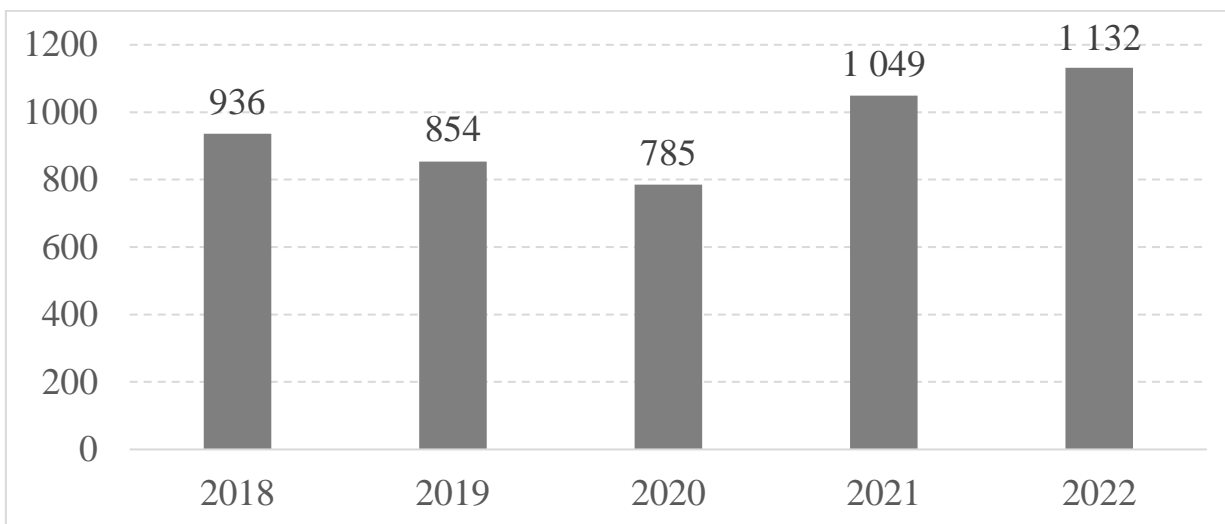


Рисунок 6 – CAPEX ПАО «НК Роснефть» за период с 2018-2022 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

Рисунок 7 показывает, что в средняя доходность ПАО «НК Роснефть» составляет около 6 %.

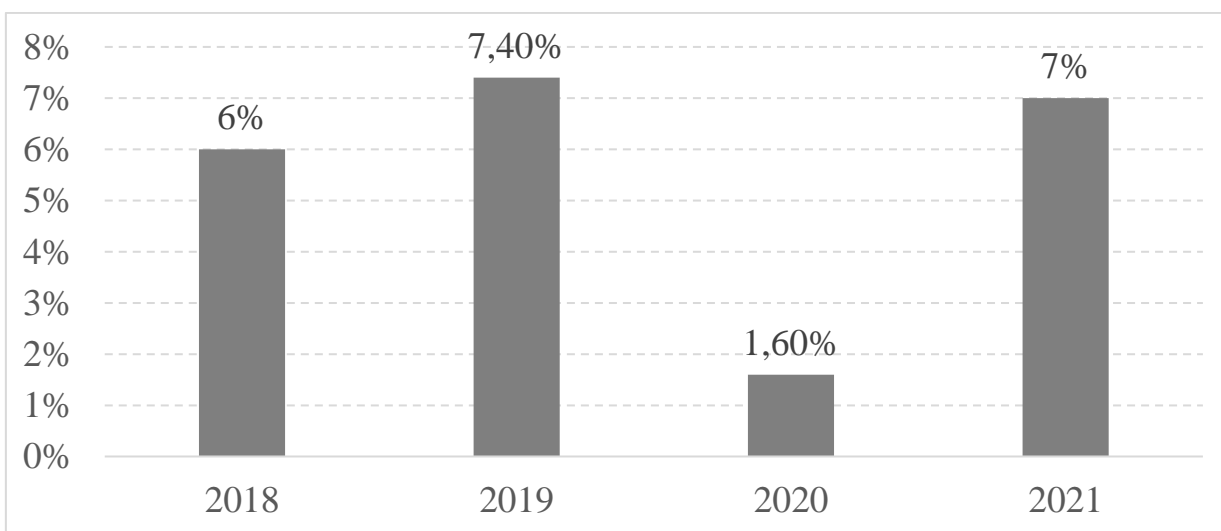


Рисунок 7 – Дивидендная доходность ПАО «НК Роснефть» за период с 2018-2021 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

При этом падение дивидендной доходности в 2020 году было компенсировано в 2021 году за счет ее роста до 7 %.

Рассмотрев основные показатели деятельности ПАО «НК Роснефть», перейдем к оценке показателей финансово-хозяйственной деятельности ПАО «Лукойл».

ПАО «Лукойл» представляет собой одну из крупнейших нефтегазовых организаций в РФ. Компания занимается извлечением и переработкой нефти, газа и производством нефтепродуктов. Рассмотрим технико-экономическую оценку производственно-хозяйственной деятельности.

Опишем добычу нефти и газа ПАО «Лукойл»:

- добыча нефти - 80,3 млн тонн (2-е место в России);
- добыча газа - 25,3 млрд м³ (4-е место в России);
- запасы углеводородов - 15,2 млрд баррелей нефти эквивалентов.

Рассмотрим результаты реализации нефтепродуктов, по итогам 2020 года объем реализации нефтепродуктов - 33,7 млн тонн.

Крупнейшие направления экспорта нефтепродуктов - Европа и Азия.

Энергетические активы ПАО «Лукойл»:

- установленная мощность генерации электроэнергии - 4,9 ГВт;
- объем продажи электроэнергии - 19,4 млрд кВт*ч.

Основные финансовые показатели ПАО «Лукойл»:

- выручка - 6,7 трлн. руб.;
- чистая прибыль - 97,1 млрд. руб.;
- капитализация - 4,1 трлн. руб.

Рассмотрим основные показатели инвестиционной политики ПАО «Лукойл».

Объем инвестиций составляет 438,5 млрд рублей. Наибольшие объемы инвестиций были направлены на развитие добычи нефти и газа.

Таким образом, ПАО «Лукойл» является крупнейшей нефтегазовой компанией в России с высокими показателями добычи нефти и газа, а также реализации нефтепродуктов. Компания также активно инвестирует в развитие своих производственных возможностей.

Данные о выручке ПАО «Лукойл» по МСФО указанные в приложении Б за период с 2019 по 2021 годы приведены ниже:

- 2019 год: 7,84 трлн рублей;
- 2020 год: 5,64 трлн рублей;
- 2021 год: 9,43 трлн рублей.

Аналогичная информация также отражена на рисунке 8.

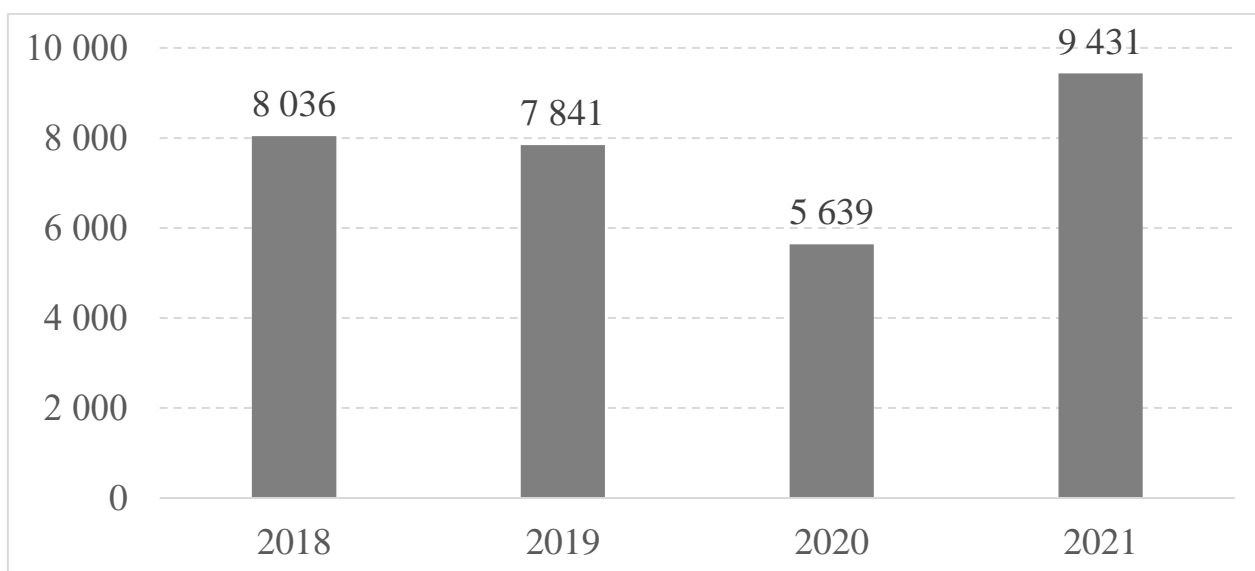


Рисунок 8 – Выручка ПАО «Лукойл» за период с 2018-2021 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

Из анализа данных можно сделать следующие выводы.

В 2020 году выручка ПАО «Лукойл» снизилась по сравнению с предыдущим годом, вероятно, из-за пандемии COVID-19 и сокращения спроса на нефтепродукты.

Однако в 2021 и 2022 годах произошел рост выручки, который связан с увеличением спроса на нефть и нефтепродукты, а также с повышением цен на эти товары.

В целом за период 2019-2022 годов выручка ПАО «Лукойл» остается на высоком уровне, что свидетельствует о стабильности и устойчивости компании в сложных экономических условиях.

Важно отметить, что выручка ПАО «Лукойл» значительно превышает выручку других крупных нефтегазовых компаний России, за исключением ПАО «НК «Роснефть». Это свидетельствует о высокой конкурентоспособности и эффективности бизнес-модели компании.

Данные о прибыли ПАО «Лукойл» за период с 2019 по 2022 годы приведены ниже:

- 2019 год: 640,2 млрд рублей;
- 2020 год: 15,2 млрд рублей;
- 2021 год: 773,4 млрд рублей;
- 2022 год: 790 млрд рублей.

Аналогичная информация отражена на рисунке 9.

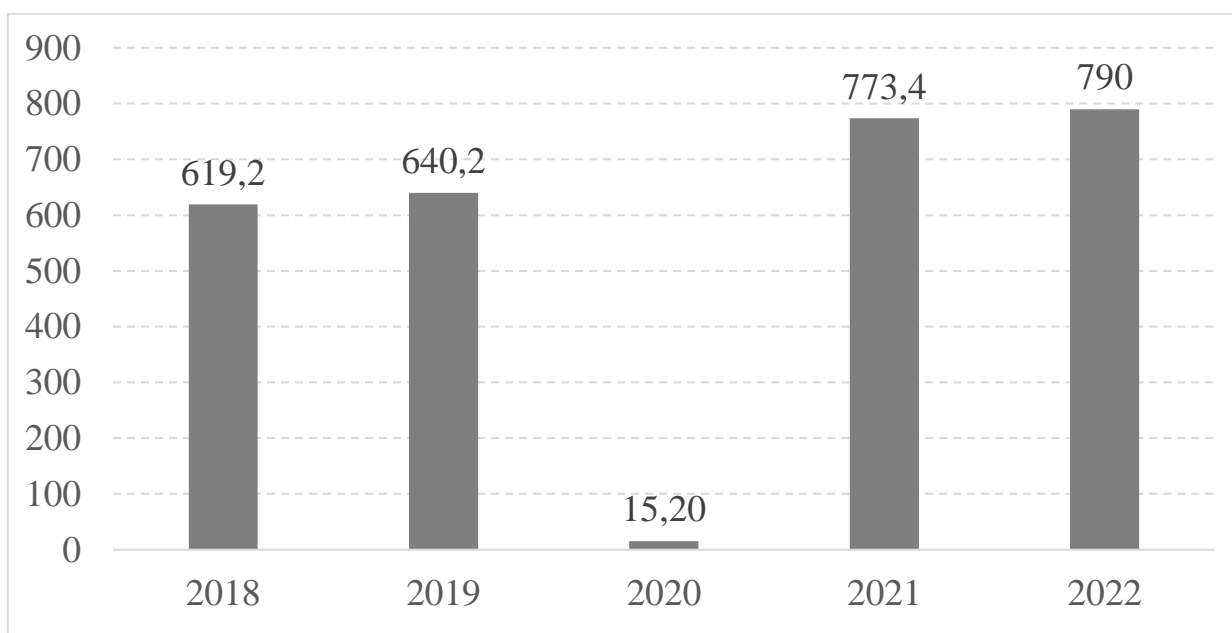


Рисунок 9 – Чистая прибыль ПАО «Лукойл» за период с 2018-2021 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

Из анализа данных можно сделать следующие выводы:

В 2020 году прибыль ПАО «Лукойл» снизилась на 90% по сравнению с предыдущим годом. Это было вызвано глобальными тенденциями снижения цен на нефть и нефтепродукты, а также сокращением спроса на них в связи с пандемией COVID-19.

Однако, в 2021 и 2022 годах прибыль ПАО «Лукойл» должна увеличиться и составить более чем в 6 раз выше, чем в 2020 году. Это связано с восстановлением экономической активности и увеличением спроса на нефть и нефтепродукты.

В целом за период 2019-2022 годов прибыль ПАО «Лукойл» остается на высоком уровне, что свидетельствует о стабильности и устойчивости компании в сложных экономических условиях.

Важно отметить, что прибыль ПАО «Лукойл» значительно превышает прибыль других крупных нефтегазовых компаний России, за исключением ПАО «Газпром нефть». Это свидетельствует о высокой эффективности и конкурентоспособности бизнес-модели компании.

ПАО «Татнефть» - один из крупнейших производителей нефти в России. Рассмотрим некоторые технико-экономические характеристики компании.

Добыча нефти: ПАО «Татнефть» добывает более 27 миллионов тонн нефти в год.

Реализация продукции: Компания осуществляет продажу нефти, газа, нефтепродуктов, а также химической продукции. Приблизительно половина выручки компании приходится на нефтепродукты.

Расположение месторождений: Основные месторождения ПАО «Татнефть» расположены на территории Татарстана.

Научно-исследовательская деятельность: Компания активно занимается научно-исследовательской деятельностью и инновационными разработками в области добычи, переработки и транспортировки нефти.

Экологические и социальные программы: ПАО «Татнефть» активно занимается экологическими программами и реализует социальные проекты в регионах своей деятельности.

Финансовые показатели: В 2020 году выручка компании составила более 720 миллиардов рублей, а чистая прибыль - более 100 миллиардов рублей.

Конкурентоспособность: ПАО «Татнефть» является одной из крупнейших нефтегазовых компаний России и занимает лидирующие позиции на рынке нефтепродуктов. Компания активно участвует в международной экономической деятельности и имеет ряд совместных проектов с зарубежными компаниями.

Анализ выручки ПАО «Татнефть» за 2019-2022 года показывает следующие данные по данным отчетности Приложение В, динамика выручки показана на рисунке 10.

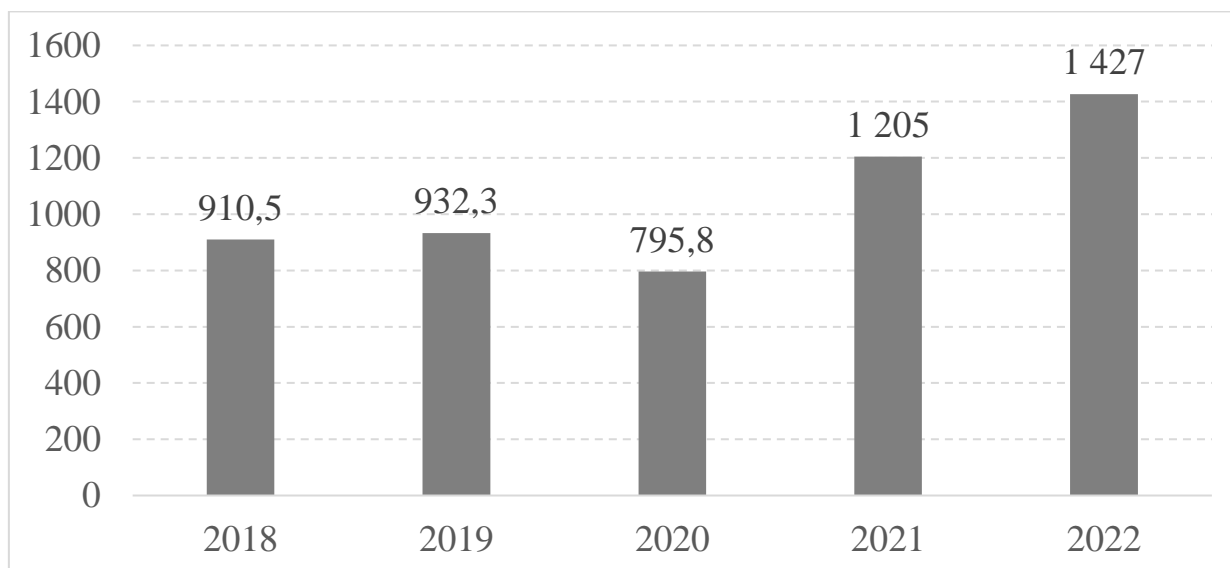


Рисунок 10 – Выручка ПАО «Татнефть» за период с 2018-2021 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

В 2019 году выручка компании составила около 932,3 млрд рублей, что более чем на 6 % выше, чем в предыдущем году. Основным фактором роста выручки стало увеличение объемов добычи нефти и газа.

В 2020 году выручка ПАО «Татнефть» снизилась более чем на 18 % и составила около 795,8 млрд рублей. Такой спад связан с падением цен на нефть и газ, вызванным пандемией COVID-19 и ограничениями, связанными с сокращением спроса на нефтепродукты.

В первом квартале 2021 года выручка компании составила около 1 205 млрд рублей, что значительно больше, чем в предыдущем году. Снижение выручки связано с дальнейшим снижением цен на нефть и газ, а также с сокращением объемов добычи.

Эксперты прогнозируют рост выручки ПАО «Татнефть» в 2023 году в связи с ожидаемым повышением цен на нефть и газ, а также увеличением объемов добычи.

Таким образом, можно сделать вывод, что выручка ПАО «Татнефть» также подвержена колебаниям в зависимости от цен на нефть и объемов добычи, но компания продолжает демонстрировать стабильную экономическую деятельность. В долгосрочной перспективе она является одним из крупнейших игроков на рынке нефти и газа в России и продолжает развиваться в различных направлениях, в том числе в области нефтепереработки и нефтехимии.

Анализ прибыли ПАО «Татнефть» за 2019-2022 года показывает следующие данные.

В 2019 году чистая прибыль ПАО «Татнефть» составила 192,3 млрд рублей, что меньше, чем в предыдущем году. Это связано с увеличением объемов добычи нефти и газа, а также с ростом прибыли в нефтепереработке и нефтехимии.

В 2020 году чистая прибыль ПАО «Татнефть» снизилась и составила 103,5 млрд. рублей. Это связано с падением цен на нефть и газ, вызванным

пандемией COVID-19 и ограничениями, связанными с сокращением спроса на нефтепродукты.

В первом квартале 2021 года чистая прибыль ПАО «Татнефть» составила около 198,4 млрд рублей, что больше, чем в предыдущем году. Снижение прибыли связано с дальнейшим снижением цен на нефть и газ, а также с сокращением объемов добычи.

Динамика изменения показателя чистая прибыль показана на рисунке 11.

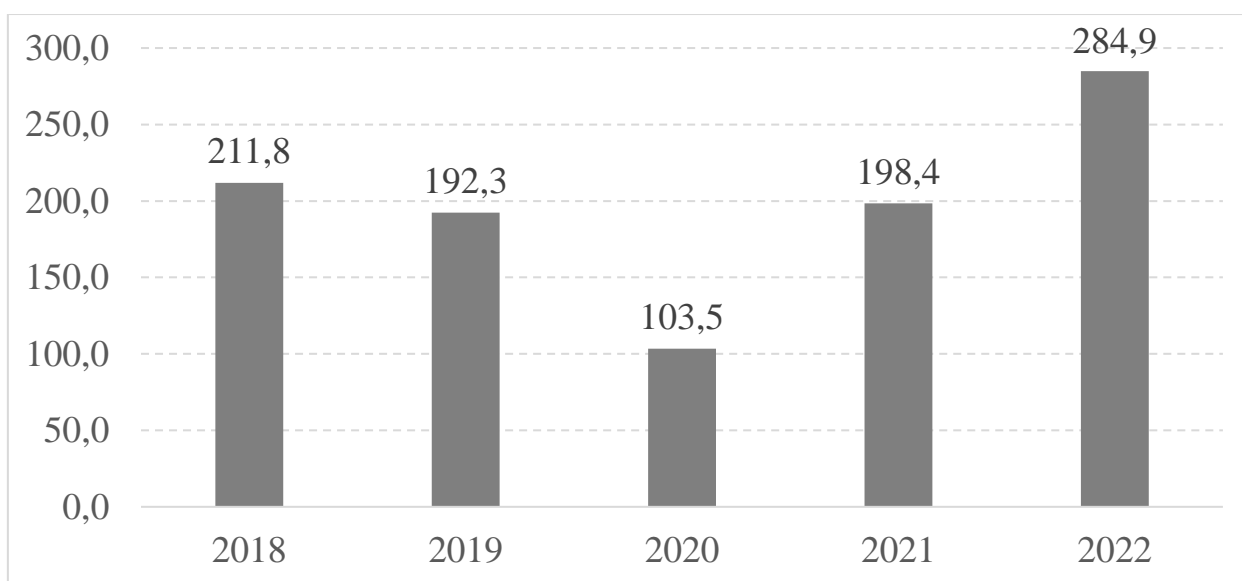


Рисунок 11 – Чистая прибыль ПАО «Татнефть» за период с 2018-2021 гг по данным МСФО (млрд. руб.)

Эксперты прогнозируют рост прибыли ПАО «Татнефть» в 2023 году в связи с ожидаемым повышением цен на нефть и газ, а также увеличением объемов добычи.

Таким образом, можно сделать вывод, что прибыль ПАО «Татнефть» также подвержена колебаниям в зависимости от цен на нефть и объемов добычи. Однако, несмотря на снижение прибыли в 2020 году, компания продолжает демонстрировать высокую рентабельность и стабильную экономическую деятельность. В долгосрочной перспективе компания остается

одним из лидеров на рынке нефти и газа в России и активно развивается в различных направлениях, в том числе в области нефтепереработки и нефтехимии.

2.2 Анализ учетной политики предприятий нефтяной промышленности в области консолидации отчетности

Проведенный анализ учетной политики предприятий нефтяной промышленности выявил сходство подходов к применяемым методам и элементам.

Рассмотрим учетную политику предприятий нефтяной промышленности на примере ПАО «НК «Роснефть».

Основные принципы учета: компания применяет принципы бухгалтерского учета, установленные законодательством Российской Федерации и Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Основные средства: ПАО «НК «Роснефть» проводит начисление амортизации основных средств на основе их первоначальной стоимости, уменьшенной на остаточную стоимость. Амортизация начисляется в соответствии с нормами, установленными законодательством РФ и МСФО.

Налог на прибыль: компания применяет метод учета налога на прибыль по фактическому доходу. В соответствии с этим методом налог на прибыль начисляется на основании фактической прибыли, определенной по учетным данным.

Финансовые вложения: компания проводит оценку своих финансовых вложений по рыночной стоимости на дату баланса.

Отложенные налоговые обязательства: компания учитывает отложенные налоговые обязательства и активы на основе оценки налоговых последствий.

Финансовые инструменты: компания проводит оценку своих финансовых инструментов по их справедливой стоимости на дату баланса.

Это лишь некоторые из основных положений учетной политики ПАО «НК «Роснефть». Компания постоянно совершенствует свою учетную политику в соответствии с требованиями законодательства и МСФО, а также с учетом изменений в своей деятельности и внешней среде.

Рассмотрим особенности формирования учетной политики предприятий нефтяной отрасли в области консолидации отчетности.

Корпоративная учетная политика по международным стандартам финансовой отчетности (далее - КУП МСФО) призвана установить единообразие и непротиворечивость применяемых учетных политик, принципов, подходов и методов при формировании консолидированной финансовой отчетности в Компании в соответствии с МСФО.

Проведенный анализ учетных политик выбранных компаний показал, что корпоративные учетные политики обладают одинаковыми целями и принципами:

- формирование консолидированной финансовой отчетности компании, содержащей уместную и надежную информацию об операциях, прочих событиях и условиях, к которым применяются положения КУП МСФО;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям консолидированной финансовой отчетности компании;
- соблюдение основополагающих принципов МСФО;
- контроль за соблюдением требований, предъявляемых к составлению достоверной консолидированной финансовой отчетности компании.

Требования КУП МСФО обязательны для исполнения работниками как центральной бухгалтерией компаний, так и структурных подразделений, участвующих в процессе подготовки консолидированной финансовой отчетности в соответствии с требованиями стандартов МСФО.

Организационные, распорядительные и локальные нормативные документы не должны противоречить КУП МСФО.

Изменения в КУП МСФО вносятся в случаях:

- изменения в Международных стандартах финансовой отчетности;

- разработки компаниями новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности предприятия или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
- существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования предприятия может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Период действия и порядок внесения изменений в КУП МСФО определяется в соответствии с Международным стандартом бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в учетных оценках и ошибки»

В случае возникновения в деятельности нефтяных компаний и или, дочерних обществ компаний и дочерних обществ дочерних обществ новых фактов, не имевших место ранее, в КУП МСФО вносятся дополнения, касающиеся принципов и порядка отражения этих фактов в финансовой отчетности.

Ответственность за поддержание КУП МСФО в актуальном состоянии возлагается на главного бухгалтера.

Контроль за исполнением требований КУП МСФО возлагается на главного бухгалтера.

Применимые положения бухгалтерского учета на предприятиях нефтяной промышленности:

- «Принципы подготовки и составления финансовой отчетности» (Framework for the preparation and presentation of financial statements);
- МСФО №1 «Представление финансовой отчетности» (МСФО №1);
- МСФО №8 «Учетная политика, изменения в учетных оценках и ошибки» (МСФО №8);
- МСФО №34 «Промежуточная финансовая отчетность» (МСФО №34);

- МСФО №1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности» (МСФО №1).

Учетная политика подготавливается для составления консолидированной финансовой отчетности в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Промежуточная (квартальная) отчетность за 2023 год подготовлена (подготовлена) в соответствии с МСФО 34 «Промежуточная финансовая отчетность».

ПАО «НК «Роснефть» готовит полный пакет консолидированной финансовой отчетности в соответствии со стандартом МСФО №1 «Представление финансовой отчетности», включающий в себя:

- консолидированный отчет о совокупном доходе;
- консолидированный баланс;
- консолидированный отчет о движении денежных средств;
- консолидированный отчет об изменении акционерного капитала;
- примечания к консолидированной финансовой отчетности и существенные аспекты учетной политики.

Каждая существенная статья представляется в финансовой отчетности отдельно. Несущественные суммы объединяются с суммами аналогичного характера или назначения и не представляются отдельно.

Информация является существенной, если ее нераскрытие может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности.

Консолидированная финансовая отчетность ПАО «НК «Роснефть» по МСФО представляется в миллиардах рублей.

Отчет о совокупном доходе составляется на основании принципов МСФО за отчетный период на основе смешанной классификации исходя из исторических и отраслевых факторов и характера деятельности ПАО «НК «Роснефть».

Все статьи доходов и расходов (т.е. изменения в капитале, отличные от тех, которые возникают в результате сделок с собственниками организации) включаются в Отчет о совокупном доходе, в том числе статьи прибылей или убытков и прочий совокупный доход в формате единого отчета, в котором подводится промежуточный итог по прибылям и убыткам, итог по прочему совокупному доходу и итог по общему совокупному доходу.

В отчете раскрывается чистая прибыль (убыток) компании, причитающаяся акционерам ПАО «НК «Роснефть и неконтролируемой доле; общий совокупный доход (расход), причитающийся акционерам компании и неконтролируемой доле и чистая прибыль (убыток) на одну обыкновенную акцию (базовая и разводненная).

Элементы прочего совокупного дохода представляются без учета налогового эффекта, налоговый эффект по всем компонентам прочего совокупного дохода представляется агрегировано. Налоговый эффект представлен развернуто по видам прочего совокупного дохода в примечаниях.

Для сравнения в годовой отчетности указываются данные Отчета о совокупном доходе за два периода, предшествующие отчетному, для промежуточной отчетности.

В соответствии с МСФО №1 «Представление финансовой отчетности» Баланс отражает обобщенные и сгруппированные в определенном порядке сведения об активах ПАО «НК «Роснефть и источниках их образования в едином денежном измерении на отчетную дату.

Активы подразделяются в Балансе на оборотные и внеоборотные.

Оборотный актив – актив, который соответствует следующим критериям:

- актив возможно реализовать или использовать в производственных или хозяйственных целях в течение обычного операционного цикла;
- актив предназначен для продажи;
- актив будет реализован (использован) в течение 12 месяцев с отчетной даты; или актив относится к денежным средствам и их эквивалентам за

исключением случаев, когда на актив наложены ограничения, которые не позволяют использовать актив в течение 12 месяцев с отчетной даты.

В составе оборотных активов также учитывается краткосрочная часть долгосрочных финансовых активов.

Все остальные активы относятся к внеоборотным

Обязательства подразделяются в Балансе на краткосрочные и долгосрочные.

Краткосрочное обязательство – обязательство, которое соответствует следующим критериям:

- обязательство предполагается исполнить в течение обычного операционного цикла;
- обязательство находится на балансе с целью последующей продажи;
- обязательство будет исполнено в течение 12 месяцев с отчетной даты; или компания не имеет безусловного права отложить исполнение обязательства по крайней мере на 12 месяцев с отчетной даты.

Все остальные обязательства учитываются как долгосрочные.

Обязательства, как краткосрочные, так и долгосрочные, представлены в Балансе исходя из их сути и сроков погашения.

Для сравнения в годовой отчетности указываются данные бухгалтерского баланса за один период, предшествующий отчетному, для промежуточной отчетности.

Отчет о движении денежных средств составляется на основании принципов МСФО за отчетный период.

Отчет о движении денежных средств представляет информацию о потоках денежных средств за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Для сравнения в годовой отчетности в отчете указываются данные Отчета о движении денежных средств за два периода, предшествующие отчетному, для промежуточной отчетности.

Отчет об изменении акционерного капитала составляется на основании принципов МСФО за отчетный период и показывает движения по статьям капитала в отчетности за отчетный период.

Для сравнения в годовой отчетности указываются данные Отчета об изменениях собственного капитала за два периода, предшествующие отчетному, для промежуточной отчетности.

Компания подготавливает промежуточную консолидированную финансовую отчетность ежеквартально.

Дополнительные статьи или примечания включаются в том случае, если их пропуск может привести к тому, что промежуточная консолидированная финансовая отчетность окажется вводящей в заблуждение.

Если промежуточная финансовая отчетность компании составлена в соответствии со Стандартом МСФО 34 «Промежуточная финансовая отчетность», Компания раскрывает этот факт в финансовой отчетности. Промежуточная финансовая отчетность не описывается как соответствующая МСФО, если только не выполняет все требования каждого применяемого Стандарта и каждой применяемой интерпретации.

При подготовке финансовой отчетности в соответствии с МСФО, руководство должно производить ряд расчетных оценок и формировать ряд допущений, связанных с отражением активов и обязательств, а также раскрытием информации об условных активах и обязательствах. Фактические результаты могут отличаться от таких расчетных оценок.

Наиболее значительные оценочные данные и существенные допущения, используемые руководством ПАО «НК «Роснефть при подготовке финансовой отчетности, включают в себя следующее:

- оценку нефтегазовых запасов;
- оценку достаточности прав, окупаемости и сроков полезного использования долгосрочных активов;
- обесценение деловой репутации;

- создание резервов по сомнительным долгам и устаревшим и медленно оборачиваемым товарно-материальным запасам;
- оценку обязательств, связанных с выбытием активов;
- оценку условных обязательств по налогам и судебным разбирательствам;
- оценку обязательств по защите окружающей среды;
- признание и раскрытие условных обязательств;
- оценку справедливой стоимости;
- оценку возможности продления существующих договоров и заключение новых договоров операционной аренды;
- классификация долговых обязательств.

Оценка запасов нефти и газа, используемая при подготовке финансовой отчетности по МСФО производится в соответствии с положениями Комиссии по ценным бумагам и биржам США (U.S. Securities and Exchange Commission – SEC). Кроме того, Компания раскрывает информацию о запасах нефти и газа в Отчете об анализе о результатах деятельности (Management Discussions and Analysis – MD&A), подготовленную на базе стандартов, установленных Обществом Инженеров Нефтяников («PRMS») Оценки пересматриваются на ежегодной основе.

Допущениями и предположениями, имеющими наибольшее влияние на отчетность, являются допущения, которые используются для оценки экономической целесообразности добычи резервов. Кроме того, оценка величины резервов нефтегазовых запасов используется для применения метода единиц произведенной продукции при расчете амортизации.

Подобные допущения и оценки могут меняться по мере получения новой информации, например по результатам:

Получения более детальной информации, относительно резервов (по результатам более детальных инженерных расчетов или в результате дополнительных разведочных скважин);

Проведения дополнительных работ по повышению отдачи месторождений;

Изменения экономических предположений и допущений (например, измерение ценовых факторов).

В соответствии с МСФО №8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» результат изменения в любой бухгалтерской оценке ПАО «НК «Роснефть признает перспективно (начиная с текущей отчетной даты и применительно к будущим периодам) путем включения его в прибыль или убыток:

- в периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период;
- в периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на данный и будущие периоды.

Изменение в бухгалтерской оценке признается путем корректировки балансовой стоимости соответствующих активов, обязательств или статей собственного капитала.

Рассмотрев принципы учетной политики предприятий нефтяной отрасли, далее рассмотрим изменения в учетной политике, бухгалтерских оценках и ошибки предприятий данной отрасли на примере ПАО «НК «Роснефть».

В соответствии с МСФО №8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» предприятия нефтяной промышленности могут вносить изменения в Политику только тогда, когда изменение:

- требуется каким–либо стандартом или интерпретацией МСФО; или
- приводит к тому, что финансовая отчетность дает более надежную информацию о воздействии операций, других событий или условий на финансовое положение, финансовые результаты деятельности или потоки денежных средств ПАО «НК «Роснефть».

ПАО «НК «Роснефть» может на добровольной основе осуществить изменение принципов учета операций для совершенных хозяйственных

операций только при наличии объективных фактов подтверждающих эффективное применение альтернативных принципов учета.

Использование оценочных данных и существенных допущений подразумевает использование суждений, основывающихся на самой свежей доступной, надежной информации. Расчетная оценка может пересматриваться, если меняются обстоятельства, на которых она основывалась, или в результате появления новой информации или накопления опыта. По своей природе пересмотр оценок не относится к предыдущим периодам и не является исправлением ошибки.

Изменения в применяемой основе оценки, например переход от учета основных средств по исторической стоимости к учету по справедливой стоимости, является изменением в учетной политике, а не изменение в расчетной оценке. Когда трудно отличить изменение учетной политики от изменения расчетной оценки, это изменение рассматривается как изменение расчетной оценки.

Результат изменения в какой-либо расчетной оценке, за исключением изменений, которые описаны в следующем параграфе, в обязательном порядке должен признаваться перспективно путем включения его в Отчет о совокупном доходе:

- в периоде, когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период; или
- в периоде, когда произошло изменение, и в будущих периодах, если оно влияет на те и другие.

До той степени, в которой изменение в расчетной оценке вызывает изменения в активах и обязательствах, или связано со статьей собственного капитала, оно в обязательном порядке должно признаваться путем корректировки балансовой стоимости соответствующего актива, обязательства или статьи собственного капитала в периоде этого изменения.

Перспективное признание воздействия изменения расчетной оценки означает, что это изменение применяется к операциям, другим событиям и

условиям с даты изменения в расчетной оценке. Изменение в расчетной оценке может воздействовать только на прибыль или убыток текущего периода либо на прибыль и убыток как текущего, так и будущих периодов. Например, изменение в расчетной оценке суммы безнадежных долгов влияет только на прибыль или убыток текущего периода, и поэтому признается в текущем периоде. Однако изменение оценочного срока полезного использования или предполагаемой схемы получения экономических выгод от амортизируемого актива влияет на амортизационные расходы в текущем периоде и в каждом последующем периоде оставшегося срока полезного использования актива. В обоих случаях воздействие изменения, относящееся к текущему периоду, признается как доход или расход в текущем периоде. Соответствующее воздействие на будущие периоды, если оно имеется, признается как доход или расходы в этих будущих периодах.

В отношении признания, оценки, представления или раскрытия элементов финансовой отчетности могут возникать ошибки. Финансовая отчетность не соответствует МСФО, если в ней содержатся либо существенные ошибки, либо такие несущественные ошибки, которые допущены намеренно с целью достижения определенного представления финансового положения, финансовых результатов деятельности или денежных потоков организации. Потенциальные ошибки текущего периода, обнаруженные в этом периоде, исправляются до того, как финансовая отчетность утверждается к выпуску. В случае обнаружения существенной ошибки после выпуска финансовой отчетности до выпуска финансовой отчетности за следующий период ПАО «НК «Роснефть» перевыпускает данную отчетность с необходимыми исправлениями. Существенные ошибки, не обнаруженные ранее, исправляются в сравнительной информации, представленной в финансовой отчетности за соответствующий период.

Компания исправляет существенные ошибки предшествующего периода ретроспективно в первом комплекте финансовой отчетности, утвержденном к выпуску после их обнаружения путем:

Ошибка предшествующего периода подлежит исправлению путем ретроспективного пересчета, за исключением тех случаев, когда практически невозможно определить либо воздействие этой ошибки на конкретный период, либо ее кумулятивное воздействие.

Когда практически невозможно определить относящиеся к конкретному периоду аспекты воздействия ошибки на сравнительную информацию, охватывающую один или более представленных в отчетности предшествующих периодов, ПАО «НК «Роснефть» пересчитывает входящие остатки активов, обязательств и собственного капитала по состоянию на начало самого раннего периода, для которого ретроспективное применение является практически возможным (который может оказаться текущим периодом).

Когда на начало текущего периода практически невозможно определить соответствующее кумулятивное воздействие ошибки на все предшествующие периоды, организация обязана скорректировать соответствующую сравнительную информацию для того, чтобы применить новую учетную политику перспективно с наиболее ранней практически возможной даты.

Исправление ошибки одного из предшествующих периодов исключается из прибыли или убытка за период, в котором ошибка была выявлена. Любая иная информация о предшествующих периодах, такая как исторические сводки финансовых показателей, также корректируется настолько далеко назад во времени, насколько это практически осуществимо.

Когда на начало текущего периода практически невозможно определить величину ошибки (например, ошибки в применении учетной политики) для всех предшествующих периодов, ПАО «НК «Роснефть» пересчитывает соответствующую сравнительную информацию перспективно с наиболее ранней практически возможной даты. Таким образом, пренебрегается соответствующей частью кумулятивного пересчета тех активов, обязательств и собственного капитала, которые появились до этой даты.

Существует различие между исправлением ошибок и изменениями в расчетных бухгалтерских оценках. Последние по своей природе являются приближенными значениями, которые могут нуждаться в пересмотре по мере поступления дополнительной информации. Например, прибыль или убыток, признанные в результате условного события, не являются исправлением ошибки.

Все изменения в учетной политике, бухгалтерских оценках и отражение ошибок подлежат согласованию с Главным бухгалтером ПАО «НК «Роснефть», Аудиторским комитетом ПАО «НК «Роснефть»; и утверждаются Приказом ПАО «НК «Роснефть».

В случае обнаружения ошибок и необходимости пересмотра оценок и допущений дочерние и зависимые компании своевременно информируют Главного бухгалтера ПАО «НК «Роснефть».

В целях контроля ведется учет изменений учетной политики и оценках и допущениях в формате приведенной ниже таблицы. Обновления и дополнения должны нумероваться в порядке следования с указанием года и двух цифр, определяющих место в последовательности.

Применимые положения бухгалтерского учета:

- МСФО №3 «Объединение бизнесов» (МСФО №3);
- МСФО №27 «Отдельная финансовая отчетность» (МСФО №27);
- МСФО №28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» (МСФО №28);
- Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»;
- Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство».

Рассмотрев изменения в учетной политике, бухгалтерских оценках и ошибки на российских предприятиях нефтяной промышленности оценим проблемные места учетной политики в области консолидации на примере ПАО «НК «Роснефть».

2.3 Проблемные места учетной политики в области консолидации

ПАО «НК «Роснефть» является крупной нефтеперерабатывающей компанией, имеющей в своем составе большое количество дочерних обществ.

Приобретения контрольных пакетов акций сторонних предприятий (или долей в уставном капитале) учитываются по методу приобретения.

Датой приобретения является дата, на которую компания получает фактический контроль над приобретаемой компанией.

Стоимость приобретения рассчитывается как справедливая стоимость активов переданных, долевого инструмента выданных и обязательств, принятых на дату обмена. Стоимость приобретения учитывает условные обязательства по компенсации, которые отражаются по справедливой стоимости.

Затраты, напрямую связанные с приобретением, например, юридические, консультационные и услуги по оценке, не учитываются в составе стоимости приобретения и должны учитываться в качестве расходов периода, в котором произошло приобретение.

Затраты, понесенные в связи с выпуском акций, которые были использованы в качестве оплаты приобретения, или в связи с привлечением стороннего финансирования для целей приобретения, не относятся на расходы периода, такие затраты учитываются в соответствии с МСФО №32 «Финансовые инструменты: представление» и МСФО №39 «Финансовые инструменты – признание и оценка», соответственно.

Определение справедливой стоимости идентифицируемых активов и принятых обязательств на дату приобретения

Организация-покупатель должна на дату приобретения распределить стоимость объединения предприятия путем признания идентифицируемых активов, обязательств и условных обязательств приобретаемой организации, за исключением долгосрочных активов предназначенных для продажи.

Идентифицируемые приобретенные активы и обязательства, принятые при объединении компаний, первоначально оцениваются по их справедливой стоимости на дату приобретения. Неконтролируемая доля оценивается по справедливой стоимости (если акции приобретаемой компании котируются на активном рынке) или в размере пропорциональной доли неконтролирующих участников в идентифицируемых чистых активах приобретаемого предприятия.

Значения справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств приобретаемой компании и стоимость покупки могут быть отражены в учете на основе предварительных оценок.

Последующие корректировки этих предварительных значений должны быть отражены в учете в течение периода оценки с одновременным изменением величины деловой репутации на дату приобретения. При этом если получена новая информация, которая свидетельствует об изменении в оценках активов и обязательств вследствие событий, произошедших после даты приобретения, то она не приводит к корректировкам первоначальных оценок.

Корректировки предварительных оценок после завершения первоначального учета в течение периода оценки, подлежат признанию только с целью уточнения первоначальных оценок, а также признания отложенного налогового актива, который не был отдельно идентифицирован на дату приобретения. Прочие корректировки относятся к изменению в оценках и подлежат признанию в текущем и будущих периодах в соответствии с МСФО №8 «Учетная политика, изменения в учетных оценках и ошибки».

Рассмотрим случаи признания деловой репутации.

Деловая репутация признается как превышение в случаях:

- стоимости приобретения, оцененной в соответствии с МСФО в сумме справедливой стоимости переданного возмещения на дату приобретения (как определено выше);

- неконтролируемой доли в приобретаемой компании, оцененной по справедливой стоимости или в размере неконтролируемой доли в приобретенных идентифицируемых чистых активах;
- для поэтапного приобретения – справедливой стоимости существующей доли владения ПАО «НК «Роснефть», приобретаемой компании на дату покупки, приводящей к контролю над приобретаемой компанией;
- над разностью приобретенных ПАО «НК «Роснефть» идентифицируемых активов и принятых Компанией обязательств, оцененных в соответствии с МСФО (IFRS) 3 на дату приобретения.

Если справедливая стоимость чистых идентифицируемых активов на дату покупки превышает сумму стоимости приобретения, неконтролируемой доли и справедливой стоимости, существовавшей до приобретения доли в приобретаемой компании, то компания-покупатель должна произвести корректировку в сторону более консервативной оценки.

После проведения такой оценки компания-покупатель безотлагательно признает в доходах текущего периода любое остающееся после повторной оценки превышение в качестве «дохода от приобретения компании».

Виды консервативных оценок показаны на рисунке 12.

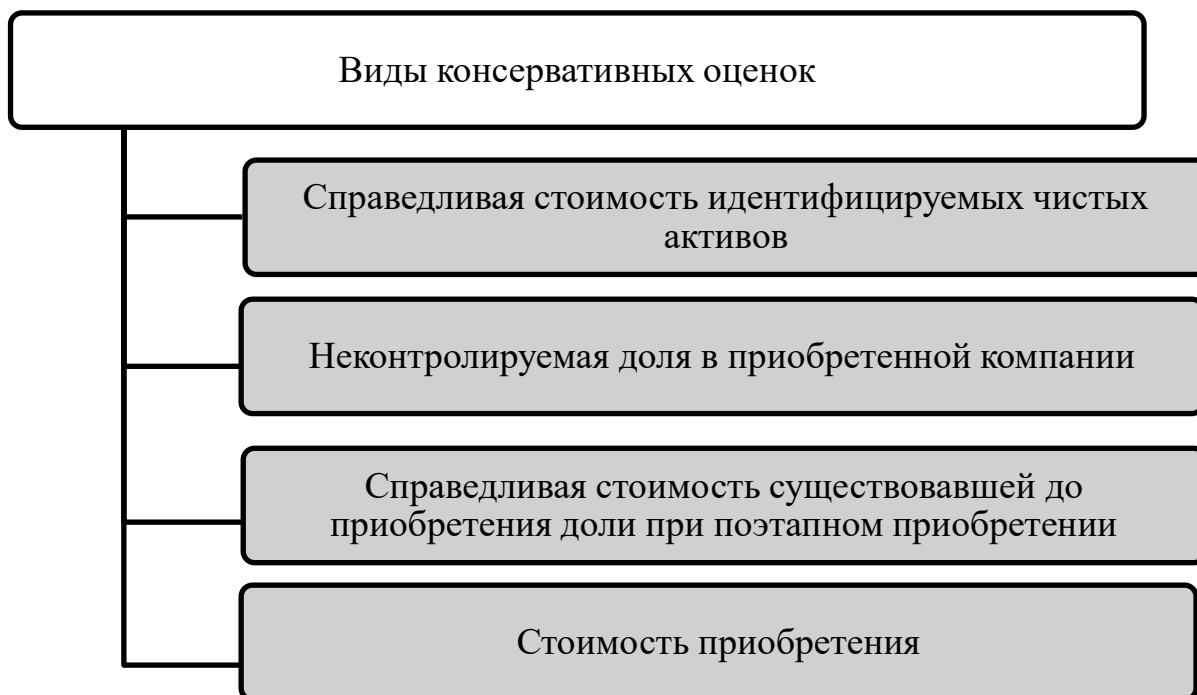


Рисунок 12 – Виды консервативных оценок

При приобретении деловая репутация распределяется на соответствующие единицы, генерирующие денежные средства с целью корректного проведения последующих проверок на обесценение. Деловая репутация, возникшая при объединении компаний, не подлежит амортизации и подлежит проверке на наличие обесценения на ежегодной основе или чаще, если обстоятельства указывают на его обесценение в соответствии с МСФО №36 «Обесценение активов».

Этапы процесса консолидации показаны на рисунке 13.

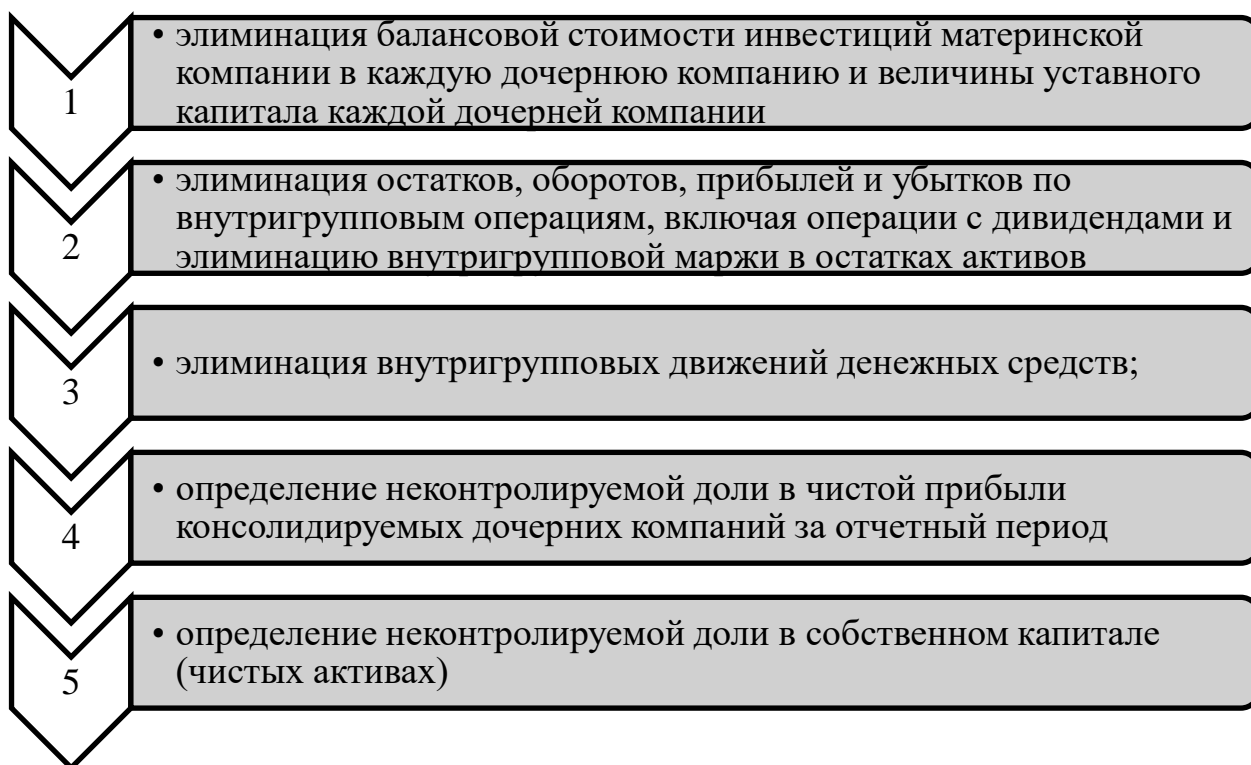


Рисунок 13 – Этапы процесса консолидации

Поэтапное приобретение – это увеличение доли владения, приводящее к приобретению контроля над компанией, В этом случае балансовая стоимость инвестиции до приобретения контроля переоценивается до ее справедливой стоимости. Результат от переоценки балансовой стоимости инвестиции до ее справедливой стоимости отражаются в доходах или расходах периода. Компоненты прочего совокупного дохода в отношении данной инвестиции до приобретения контроля отражаются как в случае выбытия инвестиции.

Консолидация дочерних компаний в соответствии с IFRS 10 осуществляется с даты приобретения и прекращается с того момента, как ПАО «НК «Роснефть» перестает контролировать дочернюю компанию.

Доходы и расходы которые генерируются дочерними компанией, включаются бухгалтерскими службами в ее консолидированную финансовую отчетность с момента приобретения каждой дочерней компании и за все периоды до того времени, пока компания в результате продажи доли или иным образом не потеряет контроль над данной дочерней компанией.

Процесс консолидации включает этапы, указанные на рисунке 14.

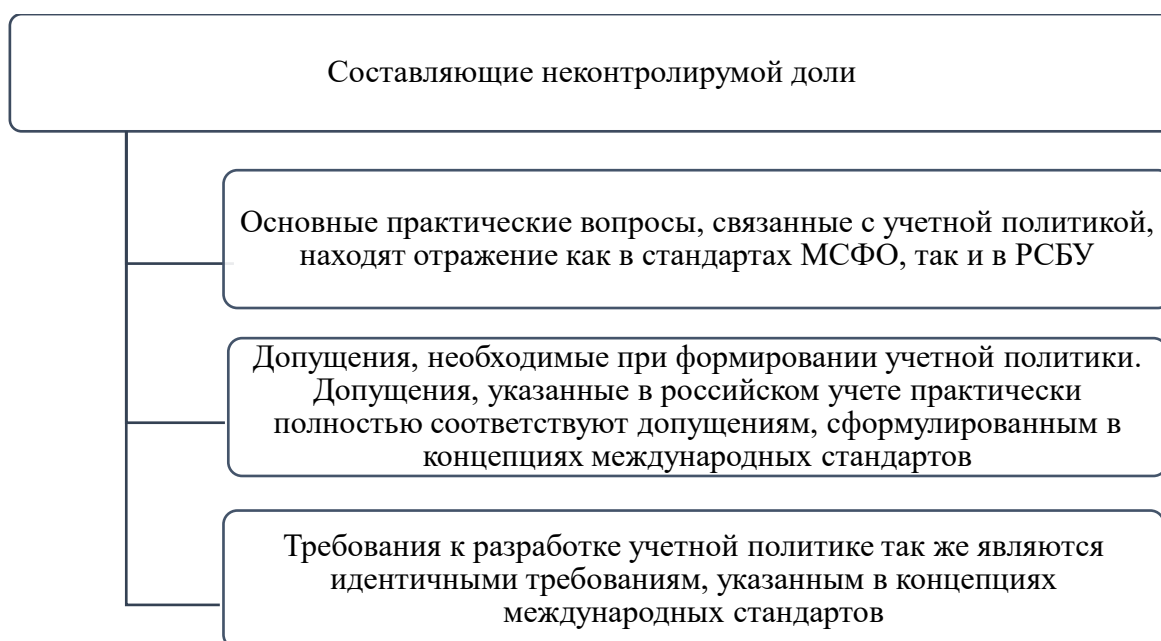


Рисунок 14 – Составляющие неконтролируемой доли

Дочерняя компания, приобретенная и удерживаемая исключительно с целью последующей продажи в течение двенадцати месяцев с даты приобретения, также консолидируется на основе метода покупки. Однако она должна быть представлена в консолидированной отчетности в качестве предназначенной для продажи в соответствии с МСФО №5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» при удовлетворении критериям соответствующей классификации. То есть активы и обязательства этой компании показываются отдельной строкой в активах и отдельной строкой в обязательствах (без раскрытия всех активов и обязательств) как предназначенные для продажи.

В балансе неконтролируемая доля показывается отдельной строкой в составе капитала.

Изменения в доле владения дочерней компании, которое не приводит к получению или потере контроля, учитывается как сделка с долевыми инструментами в составе капитала. Разница между изменением

неконтролируемой доли и суммой уплаченного или полученного вознаграждения отражаются в составе капитала как добавочный капитал.

В дополнение к факторам, определяющим наличие контроля над дочерними организациями, существуют следующие обстоятельства, которые могут указывать на взаимоотношения, при которых компания контролирует компания специального назначения (КСН) (рисунок 15).

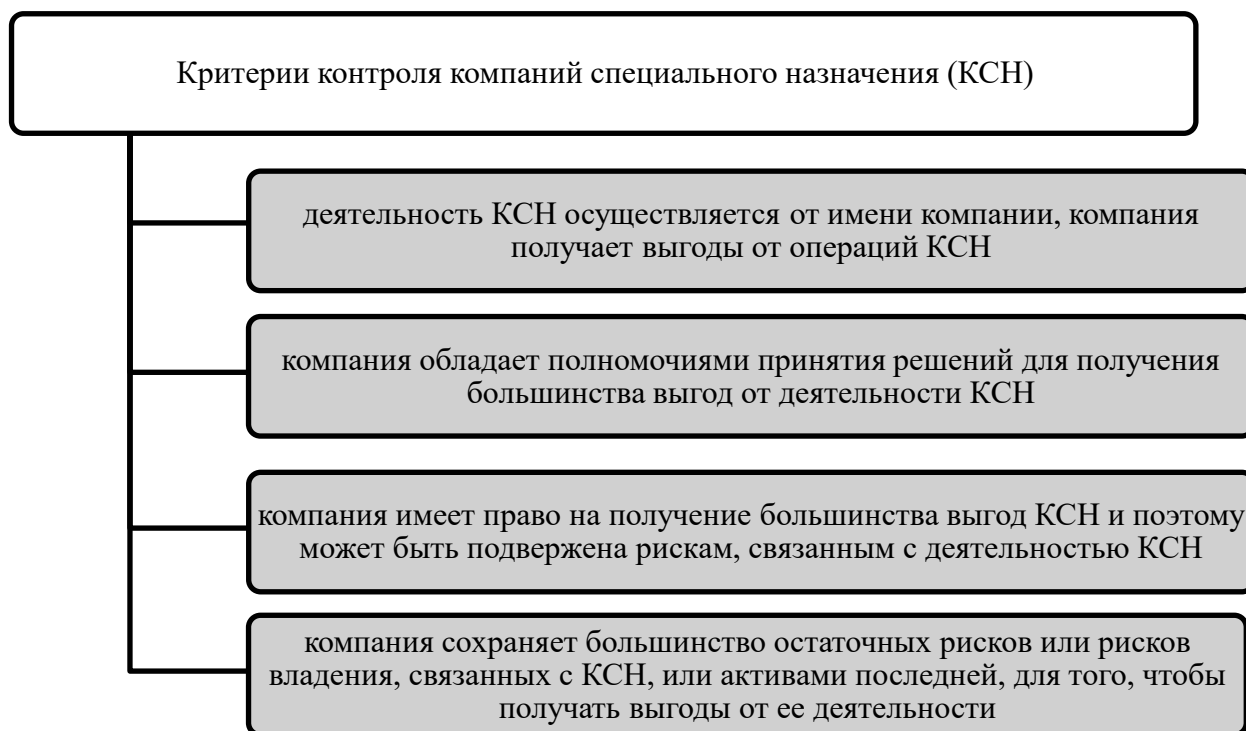


Рисунок 15 – Критерии контроля компаний специального назначения (КСН)

В консолидированную отчетность ПАО «НК «Роснефть» в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность" включается отчетность компаний специального назначения, если ПАО «НК «Роснефть» их контролирует.

Компания специального назначения создается для выполнения узкой и четко определенной цели (например, для осуществления аренды, деятельности по исследованиям и разработкам, секьюритизации финансовых активов).

При анализе взаимоотношений между компанией и КСН для оценки степени контроля необходимо принимать во внимание их экономическую сущность, а не только юридическое содержание.

Материнская компания может потерять контроль над дочерней компанией в результате изменения и без изменения абсолютной и относительной доли владения, например, в результате перехода контроля к государственным или регулирующим организациям, по решению суда или в результате договорных соглашений.

Индикаторы единой операции в МСФО показаны на рисунке 16.

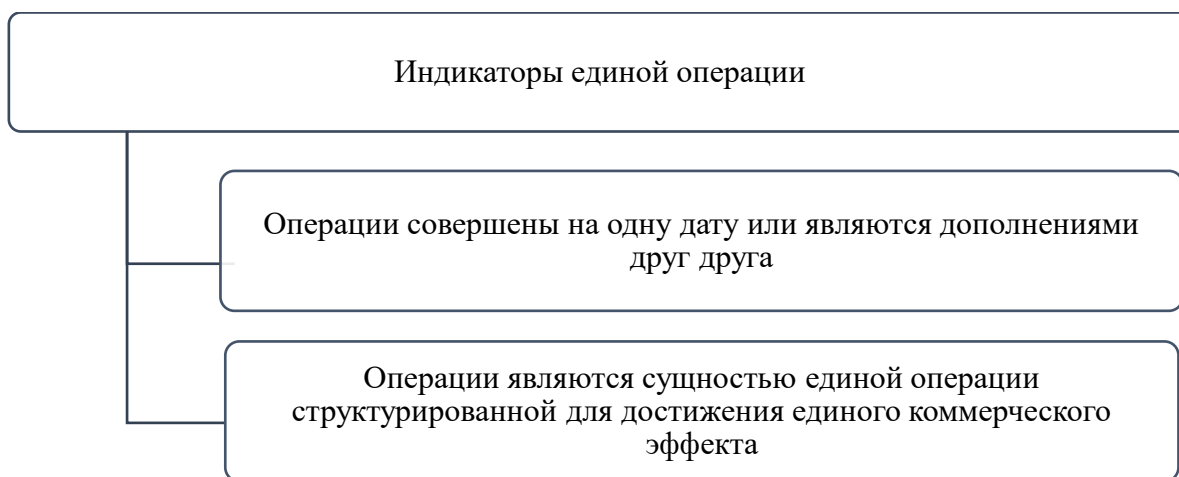


Рисунок 16 – Индикаторы единой операции

Материнская компания может потерять контроль над дочерней компанией в результате более чем одной операции (соглашения). Однако, возможны случаи, когда несколько транзакций для целей учета должны рассматриваться как единая транзакция. Для определения должна ли потеря контроля рассматриваться как единая транзакция, материнская компания рассматривает все условия соглашений и их экономический эффект. Следующие примеры могут являться индикаторами, свидетельствующими на то, что потеря контроля в результате нескольких операций должна рассматриваться как единая операция.

В случае потери контроля, материнская компания:

- Прекращает признание активов (включая деловую репутацию) и обязательств дочерней компании по их балансовой стоимости на дату потери контроля;

- Прекращает признание неконтролируемой доли в дочерней компании, в которой утерян контроль, по балансовой стоимости в Балансе на дату потери контроля (включая компоненты прочего совокупного дохода);

Также при потере контроля материнская компания признает следующие факты:

- Справедливую стоимость полученного возмещения по операциям, в результате которой произошла потеря контроля;

- случае, если операция, приведшая к потере контроля, подразумевает распределение акций бывшей дочерней компании акционерам этой компании, распределение акций.

- Признает по справедливой стоимости оставшуюся долю в бывшей дочерней компании на дату потери контроля;

- Реклассифицирует суммы ранее признанные в прочем совокупном доходе в прибыли (или убытки) или нераспределенную прибыль, в соответствии с требованиями учетной политики или требованиями МСФО;

- Результирующая разница отражается как доход (или расход) от выбытия дочерней компании в Отчете о совокупном доходе.

После потери контроля, оставшаяся доля инвестиций и суммы дебиторской и кредиторской задолженности перед бывшей дочерней компанией должны учитываться в соответствии с положениями учетной политики и требованиями МСФО начиная с даты потери контроля.

Справедливая стоимость оставшейся доли инвестиции в бывшей дочерней компании на дату потери контроля должна определяться в соответствии с требованиями для финансовых активов, либо зависимых и

совместных компаний, учитываемых по методу долевого участия, соответственно.

Таким образом компания -инвестор должна рассмотреть все факты и обстоятельства при оценке наличия контроля над объектом инвестиций. Инвестор должен повторно оценить, контролирует ли он объект инвестиций или нет, в том случае, если факты и обстоятельства указывают на изменения в элементах контроля.

Два или более инвесторов коллективно контролируют объект инвестиций, если они должны действовать совместно для управления значимой деятельностью. В таких случаях ни один из инвесторов не обладает индивидуальным контролем над объектом инвестиций, поскольку ни один из инвесторов не может управлять деятельностью без взаимодействия с остальными инвесторами.

Каждый инвестор отражает в учете свою долю участия в объекте инвестиций, как предусмотрено в соответствующих МСФО, таких как МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство», МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» или МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

На основании изложенного выше материала можно сделать следующие выводы.

Нефтяная отрасль России является одной из ключевых отраслей экономики страны. Россия является одним из крупнейших производителей и экспортеров нефти в мире. Выбранные компании ПАО «НК Роснефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Татнефть» несмотря на падение показателей выручки и доходности в 2020 году, восстановили положительную динамику развития и, несмотря на санкции продолжают свое успешное развитие.

Часть российских компаний нефтяной промышленности отказалась от раскрытия информации в прежней форме, например ПАО «НК Роснефть» не раскрыла публично отчетность по МСФО за 2022 год, а основные показатели деятельности раскрываются через пресс-релизы.

Все компании имеют свою учетную политику, которая включает в себя аспекты формирования отчетности по МСФО, а также другие необходимые разделы.

Справедливая стоимость оставшейся доли инвестиции в бывших дочерних компаниях российских предприятий нефтяной промышленности на дату потери контроля должна определяться в соответствии с требованиями для финансовых активов, либо зависимых и совместных компаний, учитываемых по методу долевого участия, соответственно.

3 Совершенствование формирования учетной политики предприятиями нефтяной отрасли

3.1 Оптимизация учетной политики в части учета инвестиций в зависимые компании

Рассмотрим отражение инвестиций зависимых компаний при формировании консолидированной отчетности ПАО «НК «Роснефть».

Инвестиции в зависимые компании учитываются по методу долевого участия, за исключением случаев, когда инвестиции в зависимые компании классифицированы как внеоборотные активны, предназначенные для продажи. Согласно этому методу, балансовая стоимость инвестиций в зависимые компании первоначально признается по стоимости приобретения.

Также инвестиции в зависимые общества признаются в следующих случаях:

- в роли инвестора выступает дочерняя организация, находящаяся в полной или частичной собственности другой организации, и ее другие владельцы, в том числе и те, которые в других случаях не имеют права голоса, уведомлены и не возражают против того, чтобы инвестор не применял метод учета по долевному участию;
- долговые или долевыe инструменты инвестора не обращаются на открытом рынке (на внутренней или зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке, включая местные и региональные рынки);
- инвестор не представлял и не находится в процессе представления своей финансовой отчетности в комиссию по ценным бумагам или другой регулирующий орган с целью последующего выпуска какого-либо класса инструментов в обращение на открытом рынке;
- конечная или любая промежуточная материнская организация инвестора выпускает консолидированную финансовую отчетность для открытого доступа, соответствующую требованиям Международных стандартов финансовой отчетности.

Балансовая стоимость инвестиций в зависимые компании увеличивается или уменьшается на признанную долю ПАО «НК «Роснефть» в прибыли или убытке и прочем совокупном доходе объекта инвестиций после даты приобретения. Принадлежащая ПАО «НК «Роснефть» доля прибыли или убытка и прочего совокупного дохода зависимой компании признается в Отчете о совокупном доходе компании в составе прочего совокупного дохода. Полученные от зависимой компании дивиденды уменьшают балансовую стоимость инвестиций.

В случае возникновения изменений в прочем совокупном доходе зависимых компаний, балансовая стоимость инвестиций корректируется, чтобы отразить долю Компании в прочем совокупном доходе зависимой компании.

Признание доли ПАО «НК «Роснефть» в убытках зависимой компании происходит не только в пределах балансовой стоимости инвестиции в эту зависимую компанию, но и с учетом других долгосрочных инвестиций, формирующих, по сути, вложения в зависимую компанию, например, займы. Если доля в убытках превышает балансовую стоимость инвестиции в зависимую компанию и стоимость других долгосрочных инвестиций, связанных с вложением в эту зависимую компанию, предприятие после достижения нулевого значения данной балансовой стоимости приостанавливает дальнейшее признание доли в убытках. При этом дополнительные убытки обеспечиваются и обязательства признаются только в той степени, в какой ПАО «НК «Роснефть» приняла на себя юридические обязательства или обязательства, обусловленные сложившейся практикой, или осуществил платежи от имени зависимой компании.

Если впоследствии зависимая компания получает прибыль, то ПАО «НК «Роснефть» возобновляет признание своей доли в этой прибыли только после того, как ее доля в прибыли сравнивается с долей непризнанных убытков.

Балансовая стоимость инвестиции в зависимую компанию тестируется на предмет обесценения путем сопоставления ее возмещаемой суммы

(наибольшего значения из ценности использования и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу) с ее балансовой стоимостью во всех случаях выявления признаков обесценения.

При определении ценности использования инвестиции ПАО «НК «Роснефть» оценивает: свою долю дисконтированной стоимости предполагаемых будущих потоков денежных средств, которые предположительно произведет зависимая компания, включая денежные потоки от ее операций и выручку от окончательной реализации инвестиции; или дисконтированную стоимость предполагаемых будущих потоков денежных средств, возникновение которых ожидается от дивидендов, получаемых от инвестиции и от ее окончательной реализации.

Помимо оценки по дисконтированной стоимости предполагаемых будущих потоков денежных средств от операций или дивидендов, компания может также оценивать ценность использования инвестиции через метод сравнительной оценки.

Этот метод включает сопоставление ценности инвестиции с аналогичными инвестициями на рынке. Например, компания может провести анализ сопоставимых компаний по отрасли, сравнивая их стоимость и ожидаемые доходы от инвестиций для определения ценности своей инвестиции.

Также возможен метод оценки по рыночной стоимости, когда компания оценивает стоимость инвестиции исходя из текущих рыночных условий, ценности акций или долей в зависимой компании на открытом рынке.

Компания приостанавливает учет инвестиций в зависимую компанию по методу долевого участия, когда она теряет существенное влияние на объект инвестирования. Подобные инвестиции учитываются в составе долгосрочных финансовых активов, при условии, что зависимая компания не приобретает статус дочерней компании или совместного предприятия. Компания прекращает признание балансовой стоимости инвестиции на дату потери существенного влияния и принимает к учету оставшуюся долю в инвестиции

по справедливой стоимости, разница за вычетом возмещения полученного за переданную долю отражается в доходах и расходах ПАО «НК «Роснефть» за период. Ранее признанные компоненты прочего совокупного дохода, относящиеся к данной инвестиции, так же отражаются в доходах и расходах периода. Далее оставшаяся доля в учитывается как финансовый актив.

Справедливая стоимость оставшейся доли инвестиции на дату потери существенного влияния определяются в соответствии с требованиями для финансовых активов.

Операции между дочерними компаниями и зависимыми компаниями и сальдо по расчетам по таким операциям не исключаются при составлении консолидированной финансовой отчетности ПАО «НК «Роснефть».

Исключению подлежат результаты восходящих (продажа от зависимой компании) и нисходящих (продажа от компании зависимой компании) операций в следующем порядке:

Отчет о совокупном доходе: на величину нереализованной прибыли от операций Компаний с зависимой компанией корректируется прибыль Компании (если Компания получила прибыль от сделки) или доля прибыли зависимой компании (если прибыль от сделки получена зависимой компанией);

Баланс: на величину нереализованной прибыли от операций Компании с зависимой компанией корректируется актив, который был предметом сделки (если зависимая компания была продавцом и Компания владеет активом на отчетную дату), или балансовая стоимость инвестиций в зависимую компанию (если активом на отчетную дату владеет зависимая компания).

Совместная деятельность осуществляется на основе договорных соглашений, в которых две или более сторон осуществляют экономическую деятельность при условии совместного контроля над ней. Учет совместной деятельности регулируется МСФО №31 в соответствии с которым также осуществляется контроль от реализации товаров и услуг который осуществляется в рамках совместного предприятия.

Помимо метода долевого участия, инвестиции в зависимые компании ранее могли быть оценены методом расходов на приобретение (при этом активы приобретенной компании оценивались по их стоимости при покупке). Также можно было использовать метод оценки по справедливой стоимости, когда инвестиции оцениваются исходя из текущей рыночной стоимости или иной оценки справедливой стоимости активов компании.

Рассмотрим использование долевого метода при составлении отчетности по МСФО.

Фактическая отгрузка нефти участникам совместно контролируемых операций осуществляется танкерами, в связи с чем возникает ситуация, что участнику по состоянию на отчетную дату по факту отгружают больше или меньше нефти, чем ему причитается в соответствии с его долей участия в проекте.

Излишки (фактическое получение нефти в большей чем доля по договору доле) или дефицит (фактическое получение нефти в меньшей чем доля по договору доле) нефти учитываются с использованием долевого метода.

В финансовой отчетности возникновение дефицита отражается следующим образом:

- выручка, себестоимость и запасы отражаются по факту;
- себестоимость и запасы сторнируются на сумму дефицита, рассчитанного оператором исходя из рыночных цен;
- из себестоимости исключается расчетная величина себестоимости недолива (исходя из количества тонн недолива и фактической себестоимости за период) и включается в состав расходов будущих периодов;
- в составе расходов будущих периодов дефицит учитывается по наименьшей из сумм производственных расходов и чистой стоимости реализации.

В финансовой отчетности возникновение излишков отражается следующим образом:

- выручка, себестоимость и кредиторская задолженность отражаются по факту;
- себестоимость и кредиторская задолженность сторнируются на сумму излишков, рассчитанных оператором исходя из рыночных цен;
- себестоимость увеличивается на расчетную величину себестоимости перелива (исходя из количества тонн недолива и фактической себестоимости за период) и отражается в составе кредиторской задолженности (исходя из фактической себестоимости за период).

Помимо метода "приобретения", излишки или дефицит нефти при участии в совместно контролируемых операциях ранее могли быть учтены с использованием метода "пропорционального консолидирования". При этом процент излишков или дефицита нефти будет учитываться пропорционально доле участия компании в проекте.

Метод "пропорционального консолидирования" применялся ранее при участии в совместно контролируемых операциях. При его использовании компания, имеющая контрольный интерес в другой компании, отражает свою долю доходов, расходов, активов и обязательств этой компании в своей финансовой отчетности.

Если участие в совместно контролируемых операциях связано с излишком или дефицитом нефти, то при использовании метода "пропорционального консолидирования" прибыль компании будет зависеть от её доли в процентах в этих операциях.

Если компания имела излишки нефти и применяла метод "пропорционального консолидирования", то её прибыль могла увеличиться за счёт доли прибыли, которая будет отражаться в её финансовых отчётах как часть прибыли от совместных операций.

С другой стороны, если имеется дефицит нефти и используется метод "пропорционального консолидирования", это могло привести к убыткам,

которые также будут отражены в финансовой отчетности компании пропорционально её доле в убытках от совместных операций.

Таким образом, прибыль компании зависела от её доли участия в совместных операциях и от того, являются ли эти операции источником излишков или дефицита нефти.

Также можно рассмотреть метод "полномочий" (authority), при котором учет осуществляется на основе контроля или влияния компании на совместный проект, а не исключительно на основе финансовых вложений.

На рисунке 17 указаны критерии включения прибыли по методу долевого участия.

Как видно из рисунка 17 основными критериями по выбору метода долевого участия являются риски от владения активом, невозможность оценки прибыли и убытков по неденежному вкладу.

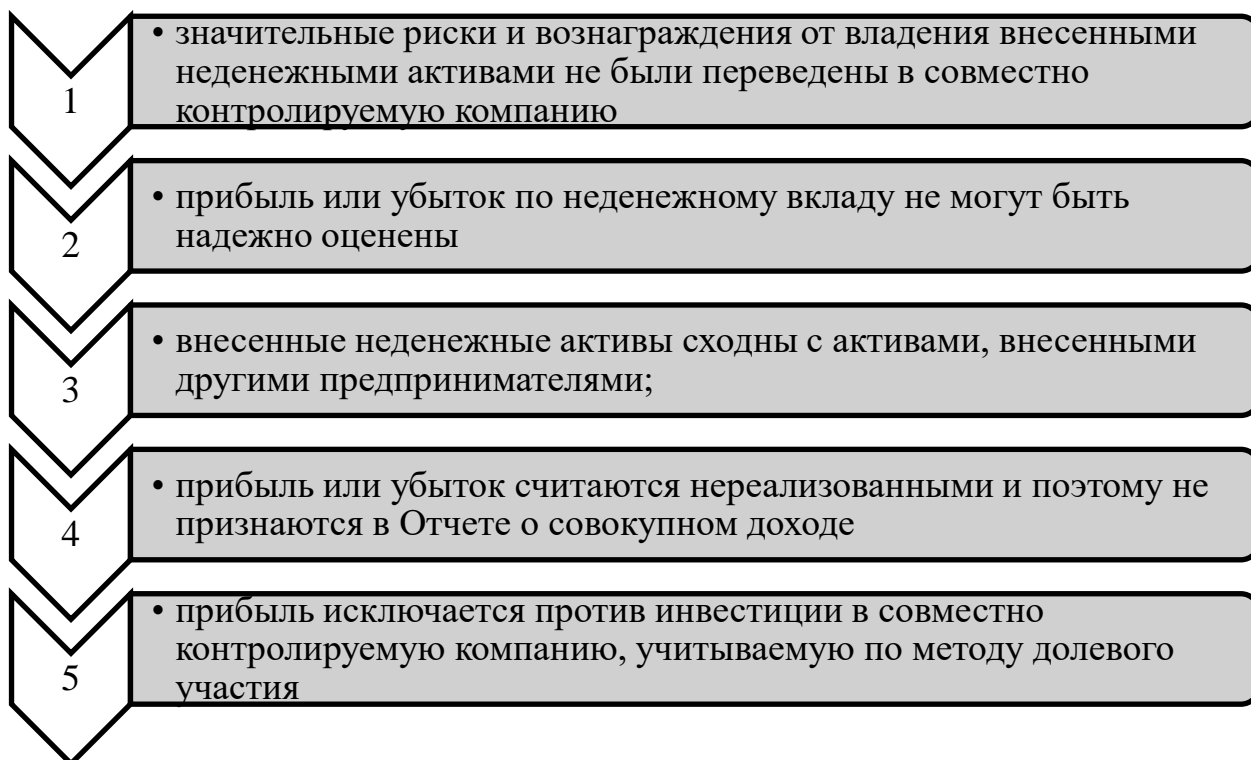


Рисунок 17 – Критерии включения прибыли по методу долевого участия

ПАО «НК «Роснефть» заключает договора, в соответствии с которыми другая сторона несет все затраты по бурению скважин, обустройству и эксплуатации месторождений и является принимающей стороной. Компания выступает как передающая сторона, когда выкупает свою долю в случае коммерческой доказанности разрабатываемых запасов.

В контексте учета вложений по методу финансирования доли при совместных проектах можно также учесть операции согласно методу "расширенной доли". По сути, этот метод предполагает, что компания учитывает свою долю в доходах и расходах проекта с момента добычи ресурсов, независимо от того, были ли покрыты затраты другой стороной или нет.

Каждый из этих методов может предоставить компании различные возможности отражения ее участия и рисков в совместных операциях в соответствии с особенностями проекта и условиями соглашения между сторонами.

В отношении своей доли участия в совместно контролируемых активах Компания признает в своей финансовой отчетности:

- свою долю совместно контролируемых активов, классифицированных в соответствии с характером этих активов;
- любые принятые ею обязательства;
- свою долю любых обязательств наряду с другими предпринимателями в отношении совместной деятельности;
- любой доход от продажи или использования своей доли продукции, произведенной в результате совместной деятельности, вместе со своей долей любых расходов, понесенных в связи с совместной деятельностью;
- любые расходы, которые Компания понесла в отношении своей доли участия в совместной деятельности, например, в связи с финансированием доли предпринимателя в активах и продажей своей доли произведенной продукции.

Доля в чистой прибыли или убытке совместно контролируемых компаний признается в Отчете о совокупном доходе в составе прибылей и убытков с даты начала совместного контроля до даты его прекращения.

В случае если ПАО «НК «Роснефть» внесла неденежный вклад в совместно контролируемую компанию в обмен на долевое участие в ней, Компания признает в отчете о совокупном доходе долю прибылей или убытков, приходящихся на доли участия других предпринимателей.

Таким образом, учитывая указанные выше критерии российские компании нефтяной промышленности могут применяться при подготовке отчетности в соответствии с МСФО.

3.2 Совершенствование процесса учета финансовой и операционной деятельности ПАО «НК Роснефть»

В консолидированной финансовой отчетности отражены активы, обязательства, собственный капитал, доход, расходы и денежные потоки материнской организации и ее дочерних организаций, представленные как таковые единого субъекта экономической деятельности. Все существенные внутригрупповые операции и остатки по расчетам должны быть взаимоисключены.

Если ассоциированная организация или совместное предприятие применяют учетную политику, отличную от учетной политики организации в отношении аналогичных операций и событий, имевших место при сходных обстоятельствах, необходимо произвести корректировки с целью приведения учетной политики ассоциированной организации или совместного предприятия в соответствие с учетной политикой организации, если финансовая отчетность ассоциированной организации или совместного предприятия используется организацией, применяющей метод долевого участия.

Для учета вложений в ассоциированные и совместные компании ПАО «НК Роснефть» используется метод долевого участия.

Как отмечалось ранее, сделки по объединению бизнеса отражаются в учете с использованием метода приобретения. Датой приобретения является дата, на которую ПАО «НК «Роснефть» получает фактический контроль над приобретаемой компанией. Стоимость приобретения оценивается как сумма переданного вознаграждения, оцененного по справедливой стоимости на дату приобретения, и неконтролирующей доли участия в приобретаемой компании.

Поскольку гудвил, который является частью балансовой стоимости инвестиций в ассоциированную организацию или совместное предприятие, не признается отдельно, он не подлежит отдельному тестированию на обесценение с применением требований для теста на обесценение гудвила, установленных МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Вместо этого вся балансовая стоимость инвестиций тестируется на обесценение согласно МСФО (IAS) 36 как единый актив путем сопоставления их возмещаемой суммы (представляющей собой наибольшее из двух значений: ценность использования или справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу) с их и балансовой стоимостью.

Убыток от обесценения, признаваемый в таких обстоятельствах, не относится на какой-либо актив, включая гудвил, входящий в состав балансовой стоимости инвестиций в ассоциированную организацию или совместное предприятие.

Следовательно, любое восстановление такого убытка от обесценения признается в соответствии с МСФО (IAS) 36 в том случае, если возмещаемая сумма чистых инвестиций впоследствии возрастает. При определении ценности использования чистых инвестиций организация оценивает свою долю в приведенной стоимости расчетных будущих денежных потоков, которые, как ожидается, будут сгенерированы ассоциированной организацией или совместным предприятием, включая денежные потоки от операций ассоциированной организации или совместного предприятия и поступления от окончательного выбытия инвестиций; или приведенную стоимость расчетных

будущих денежных потоков в виде дивидендов, ожидаемых к получению от инвестиций и от окончательного выбытия инвестиций.

Для компании нефтяной промышленности предлагается производить выбор метода оценки инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия в зависимости от следующих факторов.

Характер инвестиций. Если предприятие нефтяной промышленности инвестирует в проекты или компании, у которых ожидаются стабильные или увеличивающиеся денежные потоки от операций в долгосрочной перспективе (например, проекты добычи нефти с высокой рентабельностью), то оценка на основе расчетных будущих денежных потоков может быть более предпочтительной.

Использование стратегии выплаты дивидендов: Если компания предпочитает активно выплачивать дивиденды из своих инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия, оценка на основе ожидаемых дивидендов и окончательного выбытия инвестиций может быть более подходящей.

Уровень контроля и доступности информации: если предприятие нефтяной промышленности имеет большой уровень контроля или доступ к информации о будущих операциях и потоках дивидендов своих ассоциированных организаций или совместных предприятий, оценка на основе расчетных будущих денежных потоков может быть более точной и предпочтительной.

Учитывая ПАО «НК «Роснефть» как крупной нефтяной компании, склонность к более детальной оценке на основе расчетных будущих денежных потоков может быть более практичной, так как это позволяет лучше учесть специфику инвестиций в нефтяной отрасли, включая долгосрочные перспективы и цикличность цен на нефть.

Когда дело касается оценки инвестиций нефтяных компаний в ассоциированные организации или совместные предприятия с точки зрения

МСФО (IAS) 36, выбор метода оценки ценности использования чистых инвестиций может быть важным.

Представим два сценария инвестиций компании нефтяной промышленности: один, где оценка основана на расчетных будущих денежных потоках, и другой - на ожидаемых дивидендах и окончательном выбытии инвестиций.

Сценарий 1: Оценка на основе будущих денежных потоков

Предположим, компания инвестирует в проект добычи нефти с высокой рентабельностью. Ожидается, что этот проект принесет следующие денежные потоки в будущем: Год 1: 50 млн.долларов; Год 2: 70 млн.долларов; Год 3: 90 млн.долларов; Год 4: 110 млн.долларов.

Для этой модели инвестиций используется дисконтный кэш-поток (DCF), чтобы оценить текущую стоимость этих будущих денежных потоков. Допустим, ставка дисконтирования составляет 10% в год.

Подсчитаем текущую стоимость будущих денежных потоков:

$$NPV=50/(1+0,1)+70/(1+0,1)^2+90/(1+0,1)^3+110/(1+0,1)^4=274,55 \text{ млн.дол.}$$

$$NPV=1,150+1,1270+1,1390+1,14110=274,55 \text{ млн.дол.}$$

Сценарий 2: Оценка на основе ожидаемых дивидендов и выбытия инвестиций

Предположим, компания инвестирует в ассоциированную организацию, от которой ожидается выплата дивидендов в следующем объеме: Год 1: 20 млн.долларов; Год 2: 30 млн.долларов; Год 3: 40 млн.долларов; Год 4: 50 млн.долларов. Также ожидается, что компания продаст свою долю в этой организации после 4 лет за \$200 млн.

Для этого сценария оценки используется формула для оценки будущих дивидендов и выбытия:

$$NPV=20/(1+0,1)+30/(1+0,1)^2+40/(1+0,1)^3+50/(1+0,1)^4=229,75 \text{ млн.}$$

$$NPV=1120+11230+11340+11450+200=229,75 \text{ млн}$$

В данном случае, с учетом предпочтений компании по выплате дивидендов, модель оценки с ожидаемыми дивидендами и окончательным выбытием может быть более предпочтительной.

Оба метода имеют свои преимущества в зависимости от конкретной ситуации компании:

Оценка на основе расчетных будущих денежных потоков от операций и окончательного выбытия инвестиций может быть более предпочтительной для нефтяных компаний, которые имеют ясное понимание процессов добычи, переработки и реализации нефти или газа. Этот метод позволяет более точно учесть специфику отрасли и ожидаемые денежные потоки, связанные с разработкой месторождений и продажей энергоносителей.

Оценка на основе ожидаемых дивидендов и окончательного выбытия инвестиций может быть более простым и прямым способом оценки для компаний, которые предпочитают уделять больше внимания текущим и будущим дивидендным потокам от инвестиций.

Выбор между этими методами может зависеть от ряда факторов, таких как предпочтения компании в отношении управления финансовыми потоками, уровень информации о будущих операциях и потоках дивидендов, а также специфика инвестиций в конкретные проекты или активы.

Для нефтяных компаний, где инвестиции в проекты могут иметь долгосрочную природу с ожидаемыми высокими денежными потоками от операций, скорее всего предпочтительнее использовать метод оценки на основе расчетных будущих денежных потоков. Это позволит учесть специфику индустрии, такую как цикличность цен на нефть, технические аспекты добычи и долгосрочные перспективы проектов.

На основании изложенного выше материала можно сделать следующие выводы.

Для учета вложений в ассоциированные и совместные компании ПАО «НК Роснефть» используется метод долевого участия.

Сделки по объединению бизнеса отражаются в учете с использованием метода приобретения.

Поскольку гудвил, который является частью балансовой стоимости инвестиций в ассоциированную организацию или совместное предприятие, не признается отдельно, он не подлежит отдельному тестированию на обесценение с применением требований для теста на обесценение гудвила, установленных МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Вместо этого вся балансовая стоимость инвестиций тестируется на обесценение согласно МСФО (IAS) 36 как единый актив путем сопоставления их возмещаемой суммы (представляющей собой наибольшее из двух значений: ценность использования или справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу) с их и балансовой стоимостью.

Для компании нефтяной отрасли выбор метода оценки инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия может зависеть от нескольких факторов, включая характер инвестиций, использование стратегии выплаты дивидендов, уровня контроля и доступности информации.

Таким образом, прибыль компании будет зависеть от её доли участия в совместных операциях и от того, являются ли эти операции источником излишков или дефицита нефти.

Заключение

В соответствии с государственной программой, в которой осуществляется раскрытие процесса перехода РФ на систему международного финансового учета используемые ранее подходы к формированию учетной политики претерпели существенные изменения.

Учетная политика организации являются важнейшим элементом управления предприятием. Правильно составленная учетная политика обеспечивает:

- гарантии того, что финансовая отчетность компании достоверна и в ней отражены все совершенные хозяйственные операции;
- выявление рисков, которые несет предприятие в процессе своей финансово-хозяйственной деятельности;
- поддержку стратегических решений внутри организации;
- соблюдение налогового законодательства.

Переход с национальных стандартов на МСФО включает в себя следующие этапы: оценивание необходимости перехода; обучение персонала; идентификация различий между РСБУ и МСФО; оценивание воздействия перехода на МСФО на финансовую отчетность; формирование плана изменения существующей системы бухгалтерского учета; переход на МСФО; обеспечение тестирования и корректировки измененной системы подготовки и составления отчетности.

Нефтяная отрасль России является одной из ключевых отраслей экономики страны. Россия является одним из крупнейших производителей и экспортеров нефти в мире. Выбранные компании ПАО «НК «Роснефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Татнефть», несмотря на падение показателей выручки и доходности в 2020 году, восстановили положительную динамику развития и несмотря на санкции продолжают свое успешное развитие.

Часть российских компаний нефтяной промышленности отказалась от раскрытия информации в прежней форме, например ПАО «НК «Роснефть» не

раскрыла публичную финансовую отчетность по МСФО за 2022 год, а основные показатели деятельности раскрываются через пресс-релизы.

Для предприятий нефтяной промышленности в работе уточнены принципы учетной политики и раскрыты следующим образом:

Полнота отражения: Включает отслеживание всех этапов добычи, транспортировки, переработки и реализации нефти и нефтепродуктов. Это включает учет затрат на разведку, бурение, добычу, транспортировку и налоговые обязательства, связанные с добычей нефти.

Своевременность отражения: Отражение операций по добыче и переработке нефти должно происходить в соответствии с их фактическими событиями и временными рамками. Например, расходы на разработку новых месторождений должны быть учтены в моменте их возникновения.

Осмотрительность: Признание расходов связанных с добычей и переработкой нефти должно основываться на реальных расходах, учитывая специфику этой отрасли, такие как сложность процессов добычи и переменные издержки.

Приоритет содержания перед формой: Учет должен отражать реальные экономические события, такие как оценка запасов нефти и газа, исходя из их реальных объемов и ожидаемых экономических выгод, а не только исходя из правовых форм или контрактов.

Непротиворечивость: Данные аналитического учета, такие как объемы добычи, объемы запасов, затраты на оборудование, должны согласовываться с данными синтетического учета для обеспечения непротиворечивой и точной отчетности.

Рациональность: Бухгалтерский учет должен быть организован таким образом, чтобы учитывать специфику деятельности в нефтяной отрасли, уделяя внимание управлению запасами, амортизации дорогостоящего оборудования и эффективному использованию ресурсов для получения ценной финансовой информации.

Сформулированные уточненные принципы учетной политики для предприятий нефтяной промышленности являются научной новизной работы.

Все компании имеют свою учетную политику, которая включает в себя аспекты формирования отчетности по МСФО, а также другие необходимые разделы. Проведенный анализ выявил сходство учетных политики предприятий нефтяной промышленности.

Справедливая стоимость оставшейся доли инвестиции в бывших дочерних компаниях российских предприятий нефтяной промышленности на дату потери контроля должна определяться в соответствии с требованиями для финансовых активов, либо ассоциированных и совместных компаний, учитываемых по методу долевого участия, соответственно.

Балансовая стоимость инвестиций в зависимые компании увеличивается или уменьшается на признанную долю ПАО «НК «Роснефть» в прибыли или убытке и прочем совокупном доходе объекта инвестиций после даты приобретения. Принадлежащая ПАО «НК «Роснефть» доля прибыли или убытка и прочего совокупного дохода зависимой компании признается в Отчете о совокупном доходе компании в составе прочего совокупного дохода. Полученные от зависимой компании дивиденды уменьшают балансовую стоимость инвестиций.

Признание доли ПАО «НК «Роснефть» в убытках зависимой компании происходит не только в пределах балансовой стоимости инвестиции в эту зависимую компанию, но и с учетом других долгосрочных инвестиций, формирующих, по сути, вложения в зависимую компанию, например, займы. Если доля в убытках превышает балансовую стоимость инвестиции в зависимую компанию и стоимость других долгосрочных инвестиций, связанных с вложением в эту зависимую компанию, ПАО «НК «Роснефть» после достижения нулевого значения данной балансовой стоимости приостанавливает дальнейшее признание доли в убытках. При этом дополнительные убытки обеспечиваются и обязательства признаются только в той степени, в какой ПАО «НК «Роснефть» приняла на себя юридические

обязательства или обязательства, обусловленные сложившейся практикой, или осуществил платежи от имени зависимой компании.

Для компании нефтяной промышленности предлагается производить выбор метода оценки инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия в зависимости от следующих факторов.

Характер инвестиций. Если предприятие нефтяной промышленности инвестирует в проекты или компании, у которых ожидаются стабильные или увеличивающиеся денежные потоки от операций в долгосрочной перспективе (например, проекты добычи нефти с высокой рентабельностью), то оценка на основе расчетных будущих денежных потоков может быть более предпочтительной.

Использование стратегии выплаты дивидендов: Если компания предпочитает активно выплачивать дивиденды из своих инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия, оценка на основе ожидаемых дивидендов и окончательного выбытия инвестиций может быть более подходящей.

Уровень контроля и доступности информации: если предприятие нефтяной промышленности имеет большой уровень контроля или доступ к информации о будущих операциях и потоках дивидендов своих ассоциированных организаций или совместных предприятий, оценка на основе расчетных будущих денежных потоков может быть более точной и предпочтительной.

Список используемой литературы

1. Атабиева, Е. Л. Бухгалтерский учет / Е. Л. Атабиева, Т. Н. Ковалева. – Белгород : Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова, 2022. – 351 с. – ISBN 978-5-361-01088-2. – EDN JXQAOU.
2. Бухгалтерский учет и контроль в различных секторах экономики / Е. Н. Макаренко, Н. Т. Лабынцев, Н. Н. Хахонова [и др.]. – Ростов-на-Дону : Ростовский государственный экономический университет "РИНХ", 2020. – 576 с. – ISBN 978-5-7972-2731-1. – EDN GWFKJX.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ [Электронный ресурс] // Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения 17.11.2023 г.)
4. Киракосян, А. М. Учетная политика, как основа для формирования финансовой отчетности организации / А. М. Киракосян, Р. А. Милославская // Научный электронный журнал Меридиан. – 2020. – № 1(35). – С. 90-92. – EDN JQHDDY.
5. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/?ysclid=lpqm4eypr8185284679 (дата обращения 17.11.2023 г.)
6. Кузнецова, О. Н. Бухгалтерский учет и анализ / О. Н. Кузнецова. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью "Издательство "КноРус", 2020. – 198 с. – ISBN 978-5-406-01854-5. – EDN CCLREJ.
7. Кузьмина, Е. В. Аудит / Е. В. Кузьмина, С. А. Шевченко. – Волгоград : Волгоградский государственный технический университет, 2021. – 92 с. – ISBN 978-5-9948-4013-9. – EDN KTODIB.

8. Лазарева, Н. В. Корпоративная учетная политика / Н. В. Лазарева. – Санкт-Петербург : Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2020. – 79 с. – ISBN 978-5-7310-4950-4. – EDN EXRDEY.
9. Лисичкина, Л. И. Бухгалтерская учетная политика / Л. И. Лисичкина // Бухгалтерский учет. – 2020. – № 12. – С. 32-38. – EDN HDBZOV.
10. Макеева, С. В. Учетная политика: выбор, обоснование и проблемные положения / С. В. Макеева, С. В. Нефедова // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2020. – № 4. – С. 141-145. – DOI 10.36616/2713-1726-2020-4-141-145. – EDN SWZRWR.
11. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
12. МСФО (IAS) 2 «Запасы» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
13. МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
14. МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских расчетных оценках и ошибки» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
15. МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
16. МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
17. МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
18. МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
19. МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, удерживаемые для продажи и прекращенная деятельность» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)

20. МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
21. МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
22. МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
23. МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» // Режим доступа: <http://www.msfofm.ru/ifrs> (дата обращения 17.11.2023 г.)
24. Надежина, О. С. Бухгалтерский учет : Учебное пособие / О. С. Надежина, В. В. Кравченко. – Санкт-Петербург : Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования "Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого", 2023. – 92 р. – ISBN 978-5-7422-8231-0. – EDN PSBJGQ.
25. Овечкина, И. В. Учетная политика и учет готовой продукции как Ключевые финансовых показателей эффективной деятельности организации / И. В. Овечкина, Т. Р. Черных, И. В. Шамрина // Интернаука. – 2021. – № 4-2(180). – С. 76-78. – EDN VIUBCF.
26. Петрова, О. А. Учетная политика как инструмент стратегии устойчивого развития / О. А. Петрова // Экономические науки. – 2021. – № 204. – С. 314-316. – DOI 10.14451/1.204.314. – EDN IJDMFO.
27. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") // Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/?ysclid=lpqm7ufhdg869373373 (дата обращения 17.11.2023 г.)
28. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и

бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598) // Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/?ysclid=lpqmr4rcrv822244844 (дата обращения 17.11.2023 г.)

29. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" // Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/?ysclid=lpqm9idd9x379514218 (дата обращения 17.11.2023 г.)

30. Сафонова, М. Ф. Учетная политика как важнейший источник информации для аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности строительных организаций / М. Ф. Сафонова, И. Н. Калинина // Естественно-гуманитарные исследования. – 2020. – № 30(4). – С. 248-252. – DOI 10.24411/2309-4788-2020-10424. – EDN YGPZRI.

31. Семункин, А. В. Цифровая учетная политика / А. В. Семункин, Ю. Г. Ермак // Бюджетный учет. – 2020. – № 7(187). – С. 28-34. – EDN XLAACKZ.

32. Ситникова, В. А. Учетная политика экономических субъектов в условиях применения ФСБУ 6/2020 "Основные средства" / В. А. Ситникова, С. А. Ситникова // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – Т. 25, № 8(494). – С. 925-946. – DOI 10.24891/ia.25.8.925. – EDN TXGGYP.

33. Стецюнич, Ю. Н. Учетная политика как элемент внутреннего контроля и экономической безопасности организации / Ю. Н. Стецюнич, А. А. Зайцев // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2021. – Т. 17, № 4(397). – С. 664-681. – DOI 10.24891/ni.17.4.664. – EDN RXFMIL.

34. Сушко, О. П. Бухгалтерский учет и аудит : Учебно-методические материалы / О. П. Сушко. – Москва : ИД Академии Жуковского, 2022. – 64 с. – EDN SQVDSF.

35. Тачгулыева, Г. Учетная политика управленческого учета / Г. Тачгулыева, Б. Гараджаева, Х. Гелдимурадов // Матрица научного познания. – 2023. – № 5-1. – С. 228-231. – EDN QTBFDT.

36. Учетная политика организации: сравнительный анализ МСФО и РСБУ / А. Ф. Кузина, С. В. Кесян, А. И. Наумова, М. М. Масько // Вестник Академии знаний. – 2020. – № 41(6). – С. 179-186. – DOI 10.24412/2304-6139-2020-10784. – EDN ESVKRA.

37. Учетная политика организации: сравнительный анализ МСФО и РСБУ / А. Ф. Кузина, С. В. Кесян, А. И. Наумова, М. М. Масько // Вестник Академии знаний. – 2020. – № 41(6). – С. 179-186. – DOI 10.24412/2304-6139-2020-10784. – EDN ESVKRA.

38. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 29.07.2018) [Электронный ресурс] // Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения 17.11.2023 г.)

39. Федоров, А. В. Учетная политика как инструмент повышения эффективности управления предприятием / А. В. Федоров // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2023. – Т. 1, № 4(136). – С. 147-154. – DOI 10.36871/ek.ur.p.r.2023.04.01.017. – EDN KJEZSP.

40. Харченко, С. В. Учетная политика группы компаний в целях управленческого учета / С. В. Харченко // Экономика: вчера, сегодня, завтра. – 2021. – Т. 11, № 4-1. – С. 203-213. – DOI 10.34670/AR.2021.29.57.024. – EDN YDZRHZ.

41. Чечеткин, А. С. Бухгалтерский учет и аудит : учебник для студентов учреждений высшего образования по специальности "Экономика и организация производства в отраслях агропромышленного комплекса" / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – Минск : ИВЦ Минфина, 2023. – 614 с. – ISBN 978-985-880-324-7.

42. Шалаева, Л. В. Аудит : Методические рекомендации для самостоятельной работы обучающихся / Л. В. Шалаева ; Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Пермский государственный аграрно-технологический

университет имени академика Д. Н. Прянишникова». – Пермь : ИПЦ Прокрость, 2020. – 99 с. – EDN QPYKGO.

43. Шалаева, Л. В. Бухгалтерский учет : Практикум / Л. В. Шалаева ; Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования, «Пермский государственный аграрно-технологический университет имени академика Д. Н. Прянишникова». Факультет экономики и информационных технологий. – Пермь : ИПЦ Прокрость, 2020. – 42 с. – EDN GSNYBY.

44. Шамрина, И. В. Бухгалтерский учет: практикум : Практикум для вузов / И. В. Шамрина, Т. Д. Самойлова, Н. С. Морозова. – Липецк : Общество с ограниченной ответственностью "Типография "Липецк-Плюс", 2023. – 249 с. – ISBN 978-5-6049925-3-1. – EDN GXCNJW.

45. Швырева, О. И. Аудит / О. И. Швырева ; Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина. – Краснодар : Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина, 2021. – 268 с. – ISBN 978-5-907516-89-2. – EDN KZBXIY.

46. Buchetti, B., Epure, M., & Pugliese, A. (2023). Changes to Accounting Policies, Financial Reporting Quality and Guaranteed Loans during the Covid-19 Crisis. SSRN Electronic Journal. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4489498>

47. Chyzhevskaya, L. V., & Shendrychenko, O. M. (2023). Formation of accounting policies of a mining enterprise in accordance with International Financial Reporting Standards. Problems of Theory and Methodology of Accounting, Control and Analysis, 3(53). [https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3\(53\)-41-47](https://doi.org/10.26642/pbo-2022-3(53)-41-47)

48. Grigori, L., Grosu, V., & Melega, A. (2023). FINANCIAL-ACCOUNTING MODEL FOR TRANSFER PRICING BASED ON STANDARDISED ACCOUNTING POLICIES. European Journal of Accounting, Finance & Business, 11(1). <https://doi.org/10.4316/ejafb.2023.1111>

49. Kubick, T. R., & Li, Y. (2023). The Effect of Managerial Adverse Experience on Financial Reporting. Accounting Review, 98(3). <https://doi.org/10.2308/TAR-2018-0325>

50. Shevchuk, N., Prodanchuk, M., Kovalchuk, T., Kladiyev, V., & Hurenko, T. (2023). THEORETICAL AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF THE FORMATION OF INTEGRATED REPORTING. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 3(50). <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.50.2023.4032>

51. Vasilakopoulos, K., Tzovas, C., & Ballas, A. (2023). EU Banks' Accounting Policy Decisions and Market Influence. *Accounting, Finance & Governance Review*, 31. <https://doi.org/10.52399/001c.75457>

Приложение А

Бухгалтерская отчетность ПАО «НК «Роснефть»

ПАО «НК «Роснефть» Консолидированный баланс (В миллиардах российских рублей)

	Прим.	На 31 декабря	
		2021 г.	2020 г. (пересмотренные данные)*
АКТИВЫ			
Оборотные активы			
Денежные средства и их эквиваленты	18	659	806
Денежные средства с ограничением к использованию	18	14	17
Прочие оборотные финансовые активы	19	921	817
Дебиторская задолженность	20	698	468
Банковские кредиты выданные		188	131
Товарно-материальные запасы	21	498	360
НДС, акцизы и прочие налоги к возмещению	22	354	176
Авансы выданные и прочие оборотные активы	23	203	146
Итого оборотные активы		3 535	2 921
Внеоборотные активы			
Основные средства	24	10 585	10 405
Активы в форме права пользования	25	143	155
Нематериальные активы	26	86	80
Прочие внеоборотные финансовые активы	27	332	275
Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия	28	877	846
Банковские кредиты выданные		524	363
Отложенные налоговые активы	15	39	54
Гудвил	26	82	82
Прочие внеоборотные нефинансовые активы	29	254	172
Итого внеоборотные активы		12 922	12 432
Итого активы		16 457	15 353
ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И КАПИТАЛ			
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность и начисления	30	1 634	1 563
Кредиты и займы и прочие финансовые обязательства	31	904	798
Обязательства по налогу на прибыль		16	14
Обязательства по прочим налогам	32	635	301
Резервы	33	56	68
Предоплата по долгосрочным договорам поставки нефти и нефтепродуктов	34	431	357
Прочие краткосрочные обязательства		7	8
Итого краткосрочные обязательства		3 683	3 109
Долгосрочные обязательства			
Кредиты и займы и прочие финансовые обязательства	31	3 801	3 810
Отложенные налоговые обязательства	15	1 048	1 073
Резервы	33	342	437
Предоплата по долгосрочным договорам поставки нефти и нефтепродуктов	34	953	1 401
Прочие долгосрочные обязательства	35	141	51
Итого долгосрочные обязательства		6 285	6 772
Капитал			
Уставный капитал	37	1	1
Собственные акции, выкупленные у акционеров	37	(370)	(370)
Добавочный капитал		1 291	1 100
Резерв курсовых разниц от пересчета иностранных операций		(55)	(66)
Прочие фонды и резервы		27	34
Нераспределенная прибыль	37	4 638	3 992
Итого капитал, относящийся к акционерам ПАО «НК «Роснефть»		5 532	4 691
Неконтролирующие доли	16	957	781
Итого капитал		6 489	5 472
Итого обязательства и капитал		16 457	15 353

* Некоторые показатели были пересмотрены в связи с завершением распределения цены приобретений 2020 года (Прим. 7).

Главный исполнительный директор  И.И. Сечин

11 февраля 2022 г.

*Прилагаемые примечания к консолидированной финансовой отчетности
являются ее неотъемлемой частью.*

Продолжение Приложения А

ПАО «НК «Роснефть»

Консолидированный отчет о прибылях и убытках

(В миллиардах российских рублей, за исключением прибыли на акцию и количества акций)

	Прим.	За годы, оканчивающиеся 31 декабря	
		2021 г.	2020 г. (пересмотренные данные)*
Выручка от реализации и доход от ассоциированных организаций и совместных предприятий			
Реализация нефти, газа, нефтепродуктов и нефтехимии	8	8 561	5 628
Вспомогательные услуги и прочая реализация		112	77
Доход от ассоциированных организаций и совместных предприятий	28	88	52
Итого выручка от реализации и доход от ассоциированных организаций и совместных предприятий		8 761	5 757
Затраты и расходы			
Производственные и операционные расходы		654	767
Стоимость приобретенных нефти, газа, нефтепродуктов, товаров для розницы и услуг по переработке		1 572	691
Общехозяйственные и административные расходы		149	127
Транспортные и прочие коммерческие расходы		640	661
Затраты, связанные с разведкой запасов нефти и газа		8	15
Износ, истощение и амортизация	24-26	668	663
Налоги, кроме налога на прибыль	9	3 103	2 121
Экспортная пошлина	10	463	334
Итого затраты и расходы		7 257	5 379
Операционная прибыль		1 504	378
Финансовые доходы	11	129	95
Финансовые расходы	12	(229)	(220)
Прочие доходы	13	34	518
Прочие расходы	13	(188)	(463)
Курсовые разницы		2	(163)
Реализованные курсовые разницы по инструментам хеджирования	6	–	2
Прибыль до налогообложения		1 252	147
(Расход)/доход по налогу на прибыль	15	(240)	19
Чистая прибыль		1 012	166
Чистая прибыль, относящаяся к:			
- акционерам ПАО «НК «Роснефть»		883	132
- неконтролирующим долям	16	129	34
Чистая прибыль, относящаяся к акционерам ПАО «НК «Роснефть», на одну обыкновенную акцию (в рублях) – базовая и разводненная	17	92,95	13,37
Средневзвешенное количество акций в обращении (миллионов шт.)		9 500	9 876

* Некоторые показатели были пересмотрены в связи с завершением распределения цены приобретений 2020 года (Прим. 7).

Прилагаемые примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

Продолжение Приложения А

ПАО «НК «Роснефть»
Консолидированный баланс
(В миллиардах российских рублей)

	Прим.	На 31 декабря	
		2019 г.	2018 г.
АКТИВЫ			
Оборотные активы			
Денежные средства и их эквиваленты	18	228	832
Денежные средства с ограничением к использованию	18	10	12
Прочие оборотные финансовые активы	19	501	633
Дебиторская задолженность	20	750	642
Товарно-материальные запасы	21	438	393
Авансы выданные и прочие оборотные активы	22	469	510
Итого оборотные активы		2 396	3 022
Внеоборотные активы			
Основные средства	23	8 713	8 445
Активы в форме права пользования	24	160	-
Нематериальные активы	25	69	75
Прочие внеоборотные финансовые активы	26	229	239
Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия	27	803	735
Банковские кредиты выданные		291	239
Отложенные налоговые активы	15	33	28
Гудвил	25	85	85
Прочие внеоборотные нефинансовые активы	28	171	295
Итого внеоборотные активы		10 554	10 141
Итого активы		12 950	13 163
ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И КАПИТАЛ			
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность и начисления	29	1 162	1 130
Кредиты и займы и прочие финансовые обязательства	30	795	978
Обязательства по налогу на прибыль		23	23
Обязательства по прочим налогам	31	379	327
Резервы	32	55	43
Предоплата по долгосрочным договорам поставки нефти и нефтепродуктов	33	332	354
Прочие краткосрочные обязательства		9	19
Итого краткосрочные обязательства		2 755	2 874
Долгосрочные обязательства			
Кредиты и займы и прочие финансовые обязательства	30	3 033	3 413
Отложенные налоговые обязательства	15	844	837
Резервы	32	343	244
Предоплата по долгосрочным договорам поставки нефти и нефтепродуктов	33	750	1 072
Прочие долгосрочные обязательства	34	73	46
Итого долгосрочные обязательства		5 043	5 612
Капитал			
Уставный капитал	36	1	1
Добавочный капитал		635	633
Прочие фонды и резервы		(154)	(191)
Нераспределенная прибыль		4 035	3 610
Итого акционерный капитал Роснефти		4 517	4 053
Неконтролирующие доли	16	635	624
Итого капитал		5 152	4 677
Итого обязательства и капитал		12 950	13 163

Главный исполнительный директор  И.И. Сечин

19 февраля 2020 г.

Прилагаемые примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

Продолжение Приложения А

ПАО «НК «Роснефть»

Консолидированный отчет о прибылях и убытках

(В миллиардах российских рублей, за исключением прибыли на акцию и количества акций)

	Прим.	За годы, оканчивающиеся 31 декабря	
		2019 г.	2018 г.*
Выручка от реализации и доход от ассоциированных организаций и совместных предприятий			
Реализация нефти, газа, нефтепродуктов и нефтехимии	8	8 490	8 076
Вспомогательные услуги и прочая реализация		86	80
Доход от ассоциированных организаций и совместных предприятий	27	100	82
Итого выручка от реализации и доход от ассоциированных организаций и совместных предприятий		8 676	8 238
Затраты и расходы			
Производственные и операционные расходы		715	626
Стоимость приобретенных нефти, газа, нефтепродуктов, товаров для розницы и услуг по переработке		1 566	1 115
Общехозяйственные и административные расходы		200	167
Транспортные и прочие коммерческие расходы		733	638
Затраты, связанные с разведкой запасов нефти и газа		11	11
Износ, истощение и амортизация	23-25	687	635
Налоги, кроме налога на прибыль	9	2 666	2 701
Экспортная пошлина	10	793	1 061
Итого затраты и расходы		7 371	6 954
Операционная прибыль		1 305	1 284
Финансовые доходы	11	143	122
Финансовые расходы	12	(227)	(290)
Прочие доходы	13	11	49
Прочие расходы	13	(153)	(294)
Курсовые разницы		64	107
Реализованные курсовые разницы по инструментам хеджирования	6	(146)	(146)
Прибыль до налогообложения		997	832
Налог на прибыль	15	(192)	(183)
Чистая прибыль		805	649
Чистая прибыль, относящаяся к:			
- акционерам Роснефти		708	549
- неконтролирующим долям	16	97	100
Чистая прибыль, относящаяся к Роснефти, на одну обыкновенную акцию (в рублях) – базовая и разводненная прибыль	17	66,81	51,80
Средневзвешенное количество акций в обращении (миллионов шт.)		10 598	10 598

* Некоторые суммы за год, закончившийся 31 декабря 2018 г., были реклассифицированы для соответствия презентации текущего периода.

Прилагаемые примечания к консолидированной финансовой отчетности являются ее неотъемлемой частью.

Приложение Б

Бухгалтерская отчетность ПАО «Лукойл»

ПАО «ЛУКОЙЛ»
Консолидированный отчет о финансовом положении
(в миллионах российских рублей)

	Примечание	31 декабря 2021	31 декабря 2020
Активы			
Оборотные активы			
Денежные средства и их эквиваленты	6	677 482	343 832
Дебиторская задолженность за минусом резерва под ожидаемые кредитные убытки	7	741 872	370 271
Прочие краткосрочные финансовые активы		12 289	8 350
Запасы	8	467 960	426 536
Дебиторская задолженность по налогам	9	133 326	78 822
Прочие оборотные активы	10	116 228	48 649
Итого оборотные активы		2 149 157	1 276 460
Основные средства	12	4 263 130	4 264 474
Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия	11	281 532	281 637
Прочие долгосрочные финансовые активы	13	61 738	68 692
Активы по отложенному налогу на прибыль	28	22 842	16 298
Гудвил и прочие нематериальные активы	15	44 342	50 159
Прочие внеоборотные активы		42 008	33 859
Итого внеоборотные активы		4 715 592	4 715 119
Итого активы		6 864 749	5 991 579
Обязательства и капитал			
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность	16	786 463	597 932
Краткосрочные кредиты и займы и текущая часть долгосрочной задолженности	17	80 251	82 636
Обязательства по налогам	19	282 191	142 458
Оценочные обязательства	21, 22	24 367	27 136
Прочие краткосрочные обязательства	20	71 408	35 497
Итого краткосрочные обязательства		1 244 680	885 659
Долгосрочная задолженность по кредитам и займам	18	677 699	577 075
Обязательства по отложенному налогу на прибыль	28	303 435	268 956
Оценочные обязательства	21, 22	113 420	126 665
Прочие долгосрочные обязательства		2 331	2 458
Итого долгосрочные обязательства		1 096 885	975 154
Итого обязательства		2 341 565	1 860 813
Капитал			
Уставный капитал	23	938	938
Собственные акции, выкупленные у акционеров		(85 879)	(71 920)
Добавочный капитал		39 398	39 298
Прочие резервы		280 351	296 641
Нераспределенная прибыль		4 280 226	3 858 057
Итого акционерный капитал, относящийся к акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ»		4 515 034	4 123 014
Неконтролирующая доля		8 150	7 752
Итого капитал		4 523 184	4 130 766
Итого обязательства и капитал		6 864 749	5 991 579



 Президент ПАО «ЛУКОЙЛ»
 Алекперов В.Ю.



 Главный бухгалтер ПАО «ЛУКОЙЛ»
 Верхов В.А.

Прилагаемые примечания являются неотъемлемой частью данной консолидированной финансовой отчетности.

8

Рисунок Б.1- Консолидированная отчетность ПАО «Лукойл»

Продолжение Приложения Б

ПАО «ЛУКОЙЛ»

**Консолидированный отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе
(в миллионах российских рублей, если не указано иное)**

	Приме- чание	2021	2020
Выручка			
Выручка от реализации (включая акцизы и экспортные пошлины)	32	9 435 143	5 639 401
Затраты и прочие расходы			
Операционные расходы		(509 192)	(439 973)
Стоимость приобретенных нефти, газа и продуктов их переработки		(5 484 824)	(3 000 916)
Транспортные расходы		(291 135)	(292 899)
Коммерческие, общезаявственные и административные расходы		(215 190)	(199 027)
Износ и амортизация		(425 466)	(405 440)
Налоги (кроме налога на прибыль)		(1 308 882)	(569 078)
Акцизы и экспортные пошлины		(214 433)	(444 300)
Затраты на геолого-разведочные работы		(7 076)	(6 114)
Операционная прибыль			
Финансовые доходы	25	16 519	13 051
Финансовые расходы	25	(37 568)	(44 122)
Доля в прибыли ассоциированных организаций и совместных предприятий	11	29 980	11 474
Прибыль (убыток) по курсовым разницам		2 731	(26 110)
Прочие расходы	26	(23 643)	(137 160)
Прибыль до налога на прибыль			
Текущий налог на прибыль		(163 807)	(61 362)
Отложенный налог на прибыль		(27 644)	(20 792)
Итого расход по налогу на прибыль			
	28	(191 451)	(82 154)
Чистая прибыль			
		775 513	16 633
Чистая прибыль, относящаяся к:			
акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ»		773 442	15 175
неконтролирующим долям		2 071	1 458
Прочий совокупный доход, за вычетом налога на прибыль			
<i>Статьи, которые могут быть впоследствии реклассифицированы в состав прибылей и убытков:</i>			
Курсовые разницы от пересчета иностранных операций		(20 263)	268 707
<i>Статьи, не подлежащие впоследствии реклассификации в состав прибылей и убытков:</i>			
Изменение справедливой стоимости инвестиций в долевые инструменты, отражаемое в составе прочего совокупного дохода		2 572	(767)
Переоценка чистого обязательства / актива пенсионного плана с установленными выплатами	22, 28	1 403	(1 423)
Прочий совокупный (расход) доход			
		(16 288)	266 517
Общий совокупный доход			
		759 225	283 150
Общий совокупный доход, относящийся к:			
акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ»		757 152	281 675
неконтролирующим долям		2 073	1 475
Прибыль на акцию			
Прибыль за период, относящаяся к акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ», на одну обыкновенную акцию (в российских рублях):			
	23		
базовая		1 185,60	23,31
разводненная		1 129,17	22,46

Прилагаемые примечания являются неотъемлемой частью данной консолидированной финансовой отчетности.

9

Рисунок Б.2- Консолидированная отчетность ПАО «Лукойл»

Продолжение Приложения Б

ПАО «ЛУКОЙЛ»
Консолидированный отчет о финансовом положении
(в миллионах российских рублей)

	Примечание	31 декабря 2019	31 декабря 2018
Активы			
Оборотные активы			
Денежные средства и их эквиваленты	6	516 032	492 650
Дебиторская задолженность за минусом резерва под ожидаемые кредитные убытки	7	437 052	429 945
Прочие краткосрочные финансовые активы	8	49 706	26 200
Запасы	9	413 910	381 737
Дебиторская задолженность по налогам	10	95 075	95 611
Прочие оборотные активы	11	42 412	52 336
Итого оборотные активы		1 554 187	1 478 479
Основные средства	13	4 026 007	3 829 164
Инвестиции в зависимые и совместные предприятия	12	220 004	228 053
Прочие долгосрочные финансовые активы	14	38 231	82 568
Активы по отложенному налогу на прибыль	29	28 673	31 041
Гудвилл и прочие нематериальные активы	16	43 108	41 765
Прочие внеоборотные активы		36 840	41 312
Итого внеоборотные активы		4 392 863	4 253 903
Итого активы		5 947 050	5 732 382
Обязательства и капитал			
Краткосрочные обязательства			
Кредиторская задолженность	17	607 734	547 128
Краткосрочные кредиты и займы и текущая часть долгосрочной задолженности	18	130 300	99 625
Обязательства по налогам	20	142 471	123 974
Оценочные обязательства	22, 23	37 232	38 266
Прочие краткосрочные обязательства	21	168 952	105 567
Обязательство по выкупу обыкновенных акций	24	120 988	-
Итого краткосрочные обязательства		1 207 677	914 560
Долгосрочная задолженность по кредитам и займам	19	422 932	435 422
Обязательства по отложенному налогу на прибыль	29	264 159	258 836
Оценочные обязательства	22, 23	77 045	47 923
Прочие долгосрочные обязательства		1 788	2 115
Итого долгосрочные обязательства		765 924	744 296
Итого обязательства		1 973 601	1 658 856
Капитал			
Уставный капитал	24	968	1 015
Собственные акции, выкупленные у акционеров (включая обязательство по выкупу обыкновенных акций)		(308 160)	(134 810)
Добавочный капитал		39 277	39 173
Прочие резервы		30 141	196 554
Нераспределенная прибыль		4 203 138	3 963 628
Итого акционерный капитал, относящийся к акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ»		3 965 364	4 065 560
Неконтролирующая доля		8 085	7 966
Итого капитал		3 973 449	4 073 526
Итого обязательства и капитал		5 947 050	5 732 382

 Президент ПАО «ЛУКОЙЛ»
 Алекперов В.Ю.

 Главный бухгалтер ПАО «ЛУКОЙЛ»
 Верхов В.А.

Прилагаемые примечания являются неотъемлемой частью данной консолидированной финансовой отчетности.

8

Рисунок Б.3- Консолидированная отчетность ПАО «Лукойл»

Продолжение Приложения Б

ПАО «ЛУКОЙЛ»

**Консолидированный отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе
(в миллионах российских рублей, если не указано иное)**

	Примечание	2019	2018
Выручка			
Выручка от реализации (включая акцизы и экспортные пошлины)	33	7 841 246	8 035 889
Затраты и прочие расходы			
Операционные расходы		(457 710)	(464 467)
Стоимость приобретенных нефти, газа и продуктов их переработки		(4 308 073)	(4 534 244)
Транспортные расходы		(278 798)	(270 153)
Коммерческие, общехозяйственные и административные расходы		(197 172)	(192 433)
Износ и амортизация		(415 094)	(343 085)
Налоги (кроме налога на прибыль)		(928 190)	(899 383)
Акцизы и экспортные пошлины		(425 763)	(556 827)
Затраты на геолого-разведочные работы		(9 348)	(3 582)
Операционная прибыль		821 098	771 715
Финансовые доходы	26	25 134	19 530
Финансовые расходы	26	(44 356)	(38 298)
Доля в прибыли компаний, учитываемых по методу долевого участия	12	18 246	25 243
Прибыль по курсовым разницам		923	33 763
Прочие расходы	27	(27 691)	(38 934)
Прибыль до налога на прибыль		793 354	773 019
Текущий налог на прибыль		(144 615)	(137 062)
Отложенный налог на прибыль		(6 518)	(14 855)
Итого расход по налогу на прибыль	29	(151 133)	(151 917)
Чистая прибыль		642 221	621 102
Чистая прибыль, относящаяся к неконтролирующим долям		(2 043)	(1 928)
Чистая прибыль, относящаяся к акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ»		640 178	619 174
Прочий совокупный доход (расход), за вычетом налога на прибыль			
<i>Статьи, которые могут быть впоследствии реклассифицированы в состав прибылей и убытков:</i>			
Курсовые разницы от пересчета иностранных операций		(164 117)	172 037
Изменение справедливой стоимости инвестиций в долевые инструменты, отражаемое в составе прочего совокупного дохода		(348)	(2 393)
<i>Статьи, не подлежащие впоследствии реклассификации в состав прибылей и убытков:</i>			
Переоценка чистого обязательства / актива пенсионного плана с установленными выплатами	23	(1 976)	(196)
Прочий совокупный (расход) доход		(166 441)	169 448
Общий совокупный доход		475 780	790 550
Общий совокупный доход, относящийся к неконтролирующим долям		(2 015)	(1 912)
Общий совокупный доход, относящийся к акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ»		473 765	788 638
Прибыль на одну обыкновенную акцию, относящаяся к акционерам ПАО «ЛУКОЙЛ» (в российских рублях):	24		
базовая прибыль		963,28	874,47
разводненная прибыль		934,73	865,19

Прилагаемые примечания являются неотъемлемой частью данной консолидированной финансовой отчетности.

Приложение В

Бухгалтерская отчетность ПАО «Татнефть»

ТАТНЕФТЬ

Консолидированный отчет о финансовом положении
(в миллионах российских рублей)

	Прим.	На 31 декабря 2022	На 31 декабря 2021
Активы			
Денежные средства и их эквиваленты	6	167 864	66 487
Финансовые услуги: Обязательные резервы на счетах в Банке России		378	1 429
Краткосрочная дебиторская задолженность, нетто	7	107 869	89 004
Финансовые услуги: Кредиты клиентам	8	44 881	32 342
Прочие краткосрочные финансовые активы	9	23 764	108 162
Товарно-материальные запасы	10	77 382	81 062
Предоплата и прочие краткосрочные активы	11	32 198	32 278
Предоплата по налогу на прибыль		1 180	763
Долгосрочные активы, предназначенные для продажи		910	715
Итого краткосрочные активы		456 426	412 242
Долгосрочная дебиторская задолженность, нетто	7	12 823	918
Финансовые услуги: Кредиты клиентам	8	112 525	102 360
Прочие долгосрочные финансовые активы	9	90 241	81 084
Инвестиции в ассоциированные компании и совместные предприятия		2 535	2 125
Основные средства за вычетом накопленного износа, истощения, амортизации и обесценения	12	975 172	879 782
Активы в форме права пользования		3 237	11 897
Активы по отложенному налогу на прибыль	13	5 504	3 333
Прочие долгосрочные активы		17 374	8 548
Итого долгосрочные активы		1 219 411	1 090 047
Итого активы		1 675 837	1 502 289
Обязательства и капитал			
Краткосрочные кредиты и займы и текущая доля долгосрочных заемных средств	14	2 665	22 541
Кредиторская задолженность и начисленные обязательства	15	92 936	101 270
Кредиторская задолженность по дивидендам	19	26 025	22 984
Финансовые услуги: Средства банков и Банка России	16	3 290	23 553
Финансовые услуги: Средства клиентов	17	211 919	150 141
Финансовые услуги: Прочие финансовые обязательства по справедливой стоимости через прибыль или убыток		1 433	7 063
Обязательства по уплате налогов, кроме налога на прибыль	13	72 218	89 705
Обязательство по уплате налога на прибыль		4 428	4 443
Прочие краткосрочные обязательства		140	414
Итого краткосрочные обязательства		415 054	422 114
Долгосрочные кредиты и займы за вычетом текущей доли	14	11 836	9 631
Финансовые услуги: Средства банков и Банка России	16	2 883	4 026
Финансовые услуги: Средства клиентов	17	713	1 288
Резерв по выводу активов из эксплуатации за вычетом текущей доли	12	53 994	38 653
Обязательства по аренде за вычетом текущей доли		2 641	10 324
Обязательства по отложенному налогу на прибыль	13	50 912	43 073
Прочие долгосрочные обязательства	18	33 360	29 805
Итого долгосрочные обязательства		156 339	136 800
Итого обязательства		571 393	558 914
Капитал			
Привилегированные акции (разрешено к выпуску, выпущено и оплачено на 31 декабря 2022 и 2021 гг. - 147 508 500 акций с номинальной стоимостью - 1,00 рубль)	19	746	746
Обыкновенные акции (разрешено к выпуску, выпущено и оплачено на 31 декабря 2022 и 2021 гг. - 2 178 690 700 акций с номинальной стоимостью - 1,00 рубль)	19	11 021	11 021
Добавочный капитал		84 437	84 437
Накопленный прочий совокупный (убыток)/доход		(249)	2 345
Нераспределенная прибыль		1 010 027	850 198
За вычетом: выкупленные обыкновенные акции по цене приобретения (75 636 735 акций на 31 декабря 2022 и 2021 гг.)		(10 359)	(10 359)
Итого капитал, принадлежащий акционерам ПАО «Татнефть»	27	1 095 623	938 388
Неконтролирующая доля участия		8 821	4 987
Итого капитал		1 104 444	943 375
Итого обязательства и капитал		1 675 837	1 502 289

Утверждено к выпуску и подписано 15 марта 2023 г.


Генеральный директор Маганов Н.У.


Главный бухгалтер Матвеев О.М.

Прилагаемые примечания являются неотъемлемой частью данной консолидированной финансовой отчетности.

Продолжение Приложения В

ТАТНЕФТЬ
Консолидированный отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе
(в миллионах российских рублей)

Прим.	За год, закончившийся 31 декабря 2022	За год, закончившийся 31 декабря 2021 (пересмотренные данные, Прим. 26)
Продолжающаяся деятельность		
	1 427 147	1 205 267
Выручка от реализации (без финансовых услуг)		
Затраты и расходы (без финансовых услуг)		
Операционные расходы	(176 629)	(136 300)
Стоимость приобретенных нефти и нефтепродуктов	(135 203)	(125 834)
Затраты на геологоразведочные работы	(1 946)	(2 799)
Транспортные расходы	(52 892)	(35 854)
Коммерческие, общехозяйственные и административные расходы	(68 584)	(68 246)
Износ, истощение и амортизация	12,22 (48 042)	(41 723)
Ожидаемые кредитные убытки по финансовым активам за вычетом восстановления	7,9 2 165	(39)
Убыток от обесценения основных средств и прочих нефинансовых активов за вычетом восстановления	12 (30 230)	(3 297)
Налоги, кроме налога на прибыль	13 (464 819)	(497 948)
Экспортные пошлины	(44 527)	(39 033)
Расходы на содержание социальной инфраструктуры и передача объектов социальной сферы	(9 496)	(12 826)
	(1 030 203)	(963 899)
Итого затраты и расходы (без финансовых услуг)		
Убыток от выбытия дочерних компаний и инвестиций в ассоциированные компании, нетто	(96)	(14)
Доходы от изменения справедливой стоимости финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, нетто	897	3 382
Прочие операционные доходы, нетто	2 645	2 617
	400 390	247 353
Операционная прибыль (без финансовых услуг)		
Чистые процентные, комиссионные и прочие доходы/(расходы) и прибыли/(убытки) от оказания финансовых услуг		
Процентные и комиссионные доходы	21,22 25 804	16 448
Процентные и комиссионные расходы	21 (14 522)	(8 229)
Чистый (расход)/доход от создания/восстановления резерва под кредитные убытки по долговым финансовым активам	8 (1 501)	543
Операционные расходы	(8 930)	(8 335)
Чистая прибыль от операций с иностранной валютой, нетто	3 301	8
Прочие операционные расходы, нетто	(1 922)	(75)
	2 230	360
Итого чистые процентные, комиссионные и прочие доходы и прибыли от оказания финансовых услуг		
Прочие (расходы)/доходы		
(Убыток)/прибыль по курсовым разницам, нетто	27 (24 999)	2 440
Доходы по процентам (без финансовых услуг)	7 756	3 909
Расходы по процентам, за вычетом капитализированной суммы (без финансовых услуг)	(5 697)	(6 174)
Доля в результатах ассоциированных компаний и совместных предприятий, нетто	288	11
	(22 652)	186
Итого прочие (расходы)/доходы, нетто		
	379 968	247 899
Прибыль до налога на прибыль		
Налог на прибыль		
Текущий расход по налогу на прибыль	(76 908)	(48 753)
Расход по отложенному налогу на прибыль	(3 822)	(7 658)
	(80 730)	(56 411)
Итого расход по налогу на прибыль		
	299 238	191 488
Прибыль от продолжающейся деятельности		
(Убыток)/прибыль от прекращенной деятельности	26 (14 335)	7 398
	284 903	198 886
Прибыль за год		

Прилагаемые примечания являются неотъемлемой частью данной консолидированной финансовой отчетности.

2

Рисунок В.2- Консолидированная отчетность ПАО «Татнефть»