

**Управления затратами на нефтеперерабатывающих предприятиях:
сравнение применения котлового метода учета затрат и таргет-костинг**

Сурат В.И., кандидат экономических наук, доцент, Московский
экономический институт, Москва, Россия

Горлов В.В., доктор экономических наук профессор кафедры финансового
Московского экономического института, профессор кафедры менеджмента,
РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина, Москва, Россия

Аннотация. В работе рассматривается котловой метод учета затрат в
сравнении с методом таргет-костинг на нефтеперерабатывающих предприятиях.

Ключевые слова: управленческий учет, управление затратами, затраты,
таргет-костинг, котловой метод, прибыль.

**Cost management in oil refineries: comparison of absorption-cost accounting
and target-costing**

Surat V.I., Associate Professor, Moscow economic Institute, Moscow, Russia

Gorlov V.V., Doctor of Economics, Professor of the Department of Financial
Management of the Russian State University of Oil and Gas, Moscow, Russia

Annotation. The paper considers the boiler method of cost accounting in
comparison with the method of target-costing at oil refineries.

Keywords: management accounting, cost management, costs, target-costing,
concentration method, profit.

В современных условиях рыночной экономики для любого
функционирующего предприятия очень важно применять эффективные
технологии управления затратами, направленными на их оптимизацию.
Постоянные изменения рыночной конъюнктуры, в том числе глобальные

экономические кризисы, рост уровня цен и конкуренции, все больше и больше требуют применения новых методологий управления предприятием в целом и, соответственно, его затратами. Методология расчёта затрат, отвечающая современным экономическим реалиям, способна не только повысить конкурентоспособность предприятия, расширить его структуру выпускаемой продукции, но и также позволяет повысить прибыльность и рентабельность производства.

Перед нефтеперерабатывающими предприятиями еще со времён СССР остро стоит проблема оптимизации затрат, которая требует особенного внимания и научно-теоретического осмысления, ведь переработка нефти – это сложный технологический процесс, который отличается своей непрерывностью, в результате которого на выходе получается большой ассортимент нефтепродуктов, а производить прямой учет затрат по каждому виду полученного нефтепродукта не представляется возможным.

Как известно, на нефтеперерабатывающих предприятиях используют «котловой» метод формирования себестоимости продукции, который не единожды подвергался критике со стороны ведущих учёных нашей страны. В основе данного метода лежат различные условные критерии и методы распределения, созданные согласно статистическим данным и нормам выработки продукции. На основе научных трудов экономистов, в том числе входящих в состав АО «ВНИИ НП», разработчиков инструкции по планированию, учёту и калькулированию себестоимости продукции на нефтеперерабатывающих предприятиях, можно сделать вывод, что в основе методологии учёта затрат не должны лежать ни технологические критерии, ни вес получаемых нефтепродуктов, так как все это не всегда отвечает принципам экономической целесообразности. Формирование на нефтеперерабатывающих предприятиях системы управленческого учета, отвечающей всем требованиям современного рынка, позволит заводам учитывать одни из самых важных факторов получения наибольшей прибыли - возможные риски. Вместе с тем, новые, более совершенные методы учета затрат позволят заводам не только

эффективно планировать свои затраты и грамотно ими управлять, но и повысить достоверность отражаемых затрат с точки зрения бухгалтерского учета. Именно поэтому с целью повышения эффективности работы нефтеперерабатывающих заводов, представляется актуальным проанализировать и сравнить существующий механизм распределения всех затрат между совместно производимыми продуктами с альтернативными подходами к управлению затратами.

Систематизация различных видов учета, а именно бухгалтерского, управленческого и производственного – это залог эффективного управления деятельностью любого предприятия, а значит и его затратами. Как правило, внедрение новых методических подходов к учету затрат носит очень длительный и сложный характер. Во-первых, необходимо как можно глубже проработать методическую базу, чтобы она работала корректно и отражала действительность, а для этого требуются знания высококвалифицированных специалистов. Во-вторых, особенности нефтеперерабатывающей отрасли требуют понимания всех происходящих на заводе производственных процессов с целью правильного планирования и формирования ассортимента выпускаемой продукции, который напрямую влияет на конечную прибыль предприятия. И в-третьих, необходимо проанализировать, работает ли данная методология в современных условиях рынка.

Основополагающим критерием выбора того или иного метода учета затрат на предприятии является себестоимость.

Себестоимость продукции – это самый важный качественный показатель, отражающий все положительные и отрицательные стороны хозяйственной деятельности предприятия. Уровень себестоимости характеризует эффективность производства и напрямую связан с объемом и качеством продукции, использованием сырья, материалов, оборудования, труда и многими другими важнейшими показателями. Снижение уровня себестоимости приводит к увеличению суммарной прибыли и показателя рентабельности, что, в свою очередь, является первоочередной и конечной целью любого предприятия.

Контроль уровня себестоимости, формирование достоверной и полной информации о структуре затрат и возможности управления ими является немаловажной и одной из ключевых задач для обеспечения успешной деятельности каждого хозяйствующего субъекта.

Таким образом, возникает объективная необходимость в развитии новой, отвечающей требованиям современного рынка, методологии учета затрат на нефтеперерабатывающих предприятиях, использование которой позволит повысить эффективность, достоверность и существенность учётно-информационной системы. Эффективно организованный управленческий учет, отвечающий требованиям отраслевой специфики, будет учитывать не только выбранную стратегию нефтеперерабатывающих предприятий, но и протекающие в них бизнес-процессы. В этой связи, представляется очень актуальным обеспечить качественный анализ, разработать методологию и методику управленческого учета и внутреннего контроля, которые в дальнейшем повысят финансовый результат нефтеперерабатывающих заводов.

В современных условиях рыночной экономики для любого функционирующего предприятия очень важно применять эффективные технологии управления затратами, направленными на их оптимизацию. Постоянные изменения рыночной конъюнктуры, в том числе глобальные экономические кризисы, рост уровня цен и конкуренции, все больше и больше требуют применения новых методологий управления предприятием в целом и, соответственно, его затратами. Методология расчёта затрат, отвечающая современным экономическим реалиям, способна не только повысить конкурентоспособность предприятия, расширить его структуру выпускаемой продукции, но и также позволяет повысить прибыльность и рентабельность производства.

При анализе производственной деятельности нефтеперерабатывающих предприятий было выявлено, что они используют в большей степени использует «котловой» метод учета затрат. Его сущность заключается в том, что и прямые, и косвенные затраты относятся на весь выпуск готовой продукции. При этом

отнесение затрат на попутную продукцию происходит пропорционально коэффициентам, которые рассчитываются предприятием достаточно субъективно. Отсюда происходит значительное завышение уровня затрат. Так же недостатком данного метода является низкая информативность, которая не позволяет выявить резервы для снижения затрат. Особо необходимо подчеркнуть, что значительные объемы газа и мазута прямой перегонки нефти используется на НПЗ на энергетические (если ТЭЦ входит в состав завода) и технологические нужды (сжигается в печах технологических установок). Поэтому, чтобы рассчитать эксплуатационные расходы по каждой технологической установке, входящей в поточную технологическую схему предприятия, необходимо предварительно определить затраты на топливо (газ, мазут), а это можно осуществить только в том случае, если они будут иметь предварительную цену.

С учетом данной ситуации предложение отдельных экономистов об отнесении всех нефтепродуктов в процессе прямой перегонки нефти к основной продукции не может быть принято, так как в этом случае нарушается порядок определения эксплуатационных расходов по отдельным технологическим процессам, т. е. без предварительной фиксированной оценки топочного мазута, как, впрочем, и топливного (сухого) газа невозможно рассчитать эксплуатационные расходы по отдельным технологическим процессам, входящим в поточную технологическую схему НПЗ.

Анализ методик калькулирования себестоимости нефтепродуктов, а также экономическая оценка различных предложений по её дальнейшему совершенствованию позволили сделать вывод о том, что проблема строгого распределения затрат между отдельными продуктами нефтепереработки методологически неразрешима. В этих условиях любая методика калькулирования себестоимости нефтепродуктов будет условной и поэтому в её основе должны лежать не технологические критерии или чисто весовое (уравнительное) распределение затрат между отдельными видами продукции в комплексных процессах производства, а принципы экономической

целесообразности.

В качестве альтернативного метода, применяемого для учета затрат был рассмотрен метод таргет-костинг с учетом трех его подвидов: метода ожидаемой стоимости реализации, метода ожидаемой чистой стоимости реализации и метода фиксированного процента. Отличительной особенностью данного метода является то, что затраты на производство продукции рассчитываются исходя из прогнозных уровней цен и объема выручки. База распределения у всех трех подвидов метода таргет-костинг - производственные затраты.

В результате применения метода ожидаемой реализационной стоимости затраты распределяются пропорционально удельному весу нефтепродукта в общем объеме валовой стоимости. Метод ожидаемой чистой реализационной стоимости отличается от предыдущего на величину дополнительных производственных затрат, отсюда появляются резервы для снижения общего уровня затрат. Так, предприятие может уменьшить расходы на транспортировку и хранение продукции, воспользовавшись услугами альтернативной компании, или сократив количество запасов готовой продукции на складе.

Метод фиксированного процента учитывает рентабельность продаж, то есть доли прибыли в выручке. В основе данного метода лежит допущение о том, что все получаемые нефтепродукты имеют одинаковую долю затрат в выручке от продажи, поэтому общие производственные затраты и валовая прибыль распределяются между каждым видом нефтепродукта пропорционально проценту валовой прибыли в выручке. Таким образом, каждый продукт имеет одинаковый процент валовой прибыли.

Сравнив, результаты применения каждого из методов учета затрат, оказалось, что не так уж и просто сделать однозначный вывод о том, какой из методов является лучшим и оптимальным. Котловой метод учета затрат показал в сравнении с альтернативным методом, что предприятие недополучало 216% своей возможной прибыли. Однако рассчитанная себестоимость производства «котловым» методом гораздо ниже себестоимости, рассчитанной методом таргет-костинг. Данный факт связан с более низкими оптовыми ценами на нефть

по сравнению с оптовыми ценами реализации нефтепродуктов.

Что касается метода таргет-костинг, со всеми его подвидами, то наилучший результат показал метод фиксированного процента, обозначив наибольшую валовую прибыль.

Однако, применение метода таргет-костинг подразумевает существование определенных рисков. Так как величина выручки рассчитывается по прогнозным ценам на нефтепродукты, а объем продаж по возможным заказам, то фактическая цена, по которой будут проданы нефтепродукты, может отличаться от плановой. В этой связи требуется глубокий анализ рынка, который рекомендуется проводить несколько раз за отчетный период, чтобы величина корректировки цен была минимальной.

Положительной стороной метода фиксированного процента является то, что данный метод учитывает важную составляющую в управлении затратами – рентабельность продаж. Она является резервом снижения затрат и повышения доходности деятельности нефтеперерабатывающего предприятия. Таким образом, данный метод – это метод распределения не только затрат, но и прибыли. Сокращение производственных и дополнительных затрат путем экономии материальных затрат или затрат на обслуживание приведет к значительному увеличению доходной части предприятия.

Резюмируя полученные результаты, использование метода фиксированного процента учета затрат таргет-костинг, в сравнении с котловым методом, позволяет избежать негативных последствий искажения себестоимости отдельных видов продукции, возникающих в процессе принятия управленческих решений и максимизировать прибыль. Таким образом, данный метод был выбран в качестве оптимального для применения на нефтеперерабатывающем предприятии.

Библиографический список

1. Гавриловская С.П. Оптимизация затрат на предприятиях нефтепереработки: диссертация кандидата экономических наук. – Москва, 2010.
2. Горлов В.В., Новикова О.И. Оптимизация затрат нефтеперерабатывающих предприятий Российской Федерации / В.В. Горлов, О.И. Новикова // Бизнес и дизайн ревю. – 2018. – № 2.
3. Горлов В.В., Синицин А.А. Особенности управления затратами на нефтеперерабатывающих предприятиях / В.В. Горлов, А.А. Синицин. // Тенденции и перспективы развития социотехнической среды. Материалы IV международной научно-практической конференции. – М.: Современный гуманитарный университет, 2018. – с. 531 -537.
4. Горлов В.В., Сурач И.Л. Управление службой бухгалтерского учета в организации / В.В. Горлов, И.Л. Сурач. – М.: Дашков и К, 2018. – 171 с.
5. Малимонова Е.А. Совершенствование методов управления затратами на газоперерабатывающих предприятиях: диссертация кандидата экономических наук. – Москва, 2010. – 187 с.
6. Borshova A.V., Gorlov V.V., Gorlova I.S., Rogulenko T.M., Soklakova I.V., Surat I.L. (2018) The Management of Renewables In The Russian Federation. International Journal of Mechanical Engineering and Technology (IJMET), 9 (12), 36-44.

References

1. Gavrilovskaya S. P. Optimization of expenses at the enterprises of oil refining. - thesis of candidate of economic Sciences. – Moscow, 2010.
2. Gorlov V.V., Novikova O.I. Optimization of costs of oil refining enterprises of the Russian Federation / V.V. Gorlov, O.I. Novikova // Business and design review. – № 2. – 2018.
3. Gorlov V.V., Sinitsin A.A. Features of cost management at oil refineries / V.V. Gorlov, A.A. Sinitsin. // Trends and prospects of development of the

sociotechnical environment. Proceedings of the IV international scientific and practical conference. – Moscow: Modern humanitarian University, 2018. – pp. 531 -537.

4. Gorlov V.V., Surat I.L. Management of accounting service in the organization / V.V. Gorlov, I.L. Surat. – M.: Dashkov and K, 2018. – 171 p.

5. Malimonova E.A. Improvement of cost management methods at gas processing enterprises: thesis of candidate of economic Sciences. – Moscow, 2010. – 187 p.

6. Borshova A.V., Gorlov V.V., Gorlova I.S., Rogulenko T.M., Soklakova I.V., Surat I.L. (2018) The Management of Renewables In The Russian Federation. International Journal of Mechanical Engineering and Technology (IJMET), 9 (12), 36-44.