

**Антошкина Г.И.**

## **ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ПОСТУПЛЕНИЯ НЕФТЕПРОДУКТОВ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ**

С нефтепродуктами в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности имеет дело практически каждое предприятие: для предприятий, реализующих нефтепродукты – это основная деятельность, для потребляющих – материальные ресурсы для использования в производственном цикле.

Учет поступления нефтепродуктов осуществляется в соответствии с Инструкцией «О порядке приемки, транспортирования, хранения, отпуска и учета нефти и нефтепродуктов на предприятиях и в организациях Украины» № 81/38/1018/235/122 от 02 апреля 1999 года [1], которая регламентирует порядок приемки, транспортировки, хранения, отпуска и учета нефти и нефтепродуктов на предприятиях нефтепродуктообеспечения, учет поступления, отпуска и расхода горюче-смазочных материалов у потребителей и Постановлением «Об утверждении норм естественной убыли нефтепродуктов при приеме, хранении, отпуске и транспортировании» №40 от 26 марта 1986 г. [2], отражающем: нормы естественной убыли нефтепродуктов при приеме в резервуары. при хранении в резервуарах до 1 месяца и свыше 1 месяца, при отпуске нефтепродуктов в транспортные средства, при приеме, хранении, отпуске на АЗС и пунктах заправки, а также порядок применения норм естественной убыли нефтепродуктов при приеме, отпуске, хранении и транспортировании.

Учет нефтепродуктов на нефтебазах и наливных пунктах ведется в единицах массы - тоннах. Для обеспечения правильности и достоверности измерения массы нефтепродуктов, а также контроля за их качеством предприятие-продавец должно иметь поверенные измерительные приборы, о чем свидетельствует свидетельство о поверке лицами, аттестованными органами Госстандарта.

Количество нефтепродуктов, принятых на нефтебазу, определяется одним из методов измерения (рис.1):

Прежде чем рассмотреть методы измерений нефтепродуктов рассмотрим сущность таких понятий как «масса брутто», «масса балласта», «масса нетто».

Масса брутто – масса нефтепродуктов, показатели качества которых соответствуют требованиям нормативно-технической документации [5].

Масса балласта – общая масса воды, солей и механических примесей нефти или масса воды в нефтепродуктах [5].

Масса нетто – разность масс брутто и массы балласта [5].

Согласно ГОСТу 26976-86 «Нефть и нефтепродукты: методы измерения» [3] при применении прямых методов измеряют массу продуктов с помощью весов, весовых дозаторов и устройств, массовых счетчиков или массовых расходомеров с интеграторами.

Пределы относительной погрешности при прямом методе измерения нефтепродуктов должны быть не более  $\pm 0.5\%$  - при измерении массы нетто [3].

Косвенные методы, как показано в схеме 1. подразделяются на объемно массовый и гидростатический методы.

При применении объемно-массового метода измеряют объем и плотность продукта при одинаковых или приведенным к одним условиям (температура и давление). Плотность и температуру нефтепродукта измеряют чаще всего ареометрами в объединенной пробе.

Динамический метод применяют при измерении массы нефтепродуктов, находящихся в нефтепродуктопроводах. При этом объем продукта измеряют счетчиками.

Предел допустимой погрешности метода:

$\pm 0.5\%$  - при измерении массы нетто нефтепродуктов от 100 т и больше;

$\pm 0.8\%$  - при измерении массы нетто нефтепродуктов до 100 т [3].

Объемно-массовый статический метод применяют при измерении массы продукта в градуированных емкостях (вертикальные и горизонтальные резервуары, транспортные емкости). Данный метод позволяет определить массу нефтепродуктов по их объему и температуре. Объем нефтепродуктов определяется при помощи градуировочной таблицы резервуаров по значениям уровня наполнения и средств измерения (уровнемер, метрошток, металлическая измерительная решетка).

Предел допустимой погрешности метода:

$\pm 0.5\%$  - при измерении массы нетто нефтепродуктов от 100 т и больше;

$\pm 0.8\%$  - при измерении массы нетто нефтепродуктов до 100 т [3].

При применении гидростатического метода измеряют гидростатическое давление столба продукта, определяют среднюю площадь заполнения части резервуара и рассчитывают массу продукта, как произведение значений этих величин, деленное на ускорение силы тяжести.

Предприятия, осуществляющие торговлю нефтепродуктами оптом с нефтебаз, как правило, используют объемно-массовый статический метод, а при наличии нефтепроводов – объемно-массовый динамический метод.

Рассмотрим порядок определения массы нефтепродуктов при приемке на нефтебазу.

На нефтебазу Фирмы «Крым» 02 декабря 2001 года (Кировская Приднепровская железная дорога) прибыла железнодорожная цистерна с бензином А-80. Сопроводительные документы состояли из:

- паспорта качества № 635 от 26.11.01 г
- сертификата соответствия ЕА №081899;
- железнодорожной накладной № 48601126 от 28.11.01 г. .

Согласно железнодорожной накладной тип цистерны – 61; масса груза – 99242 кг (при отправке нефтепродукта использовался прямой метод (взвешивание на весах)).

При приеме нефтепродукта в результате замеров метроштоком уровень заполнения составил 283,3 мм. Согласно данным ареометра температура продукта +3 С, плотность – 0,728 кг/м куб.

Используя калибровочную таблицу для железнодорожных цистерн и учитывая тип цистерны определим, что при уровне заполнения 283,3 мм объем нефтепродукта А-80 составляет 136 157 л.

Массу нефтепродукта определим по следующей формуле:

$$m = V \times \rho, \quad [1]$$

где: m – масса поступившего нефтепродукта;

V – объем согласно калибровочной таблицы;

Q – плотность согласно данных замеров ареометром.

Учитывая данные замеров, получим:

$$m = 136157 \times 0,728 = 99\,122 \text{ кг}$$

На основании данных железнодорожной накладной и замеров составляется Акт приемки нефтепродуктов по количеству формы 5-НП. Используя исходные и полученные данные форма 5-НП будет выглядеть следующим образом (табл. 1).

Согласно данным замеров имеет место недостача 120 кг. Так как применялся неравноценный метод измерения (прямой метод при отправке груза, объемно-массовый метод при приемке продукта), рассчитаем норму естественной убыли нефтепродукта согласно Постановления №40 от 26 марта 1986 г «Об утверждении норм естественной убыли нефтепродуктов при приеме, хранении, отпуске и транспортировании» и погрешность замеров.

Руководствуясь Постановлением №40 [2] Приложением 1 к Порядку применения норм естественной убыли нефтепродуктов при приеме, отпуске, хранении и транспортировании, определяем, что бензин А-80 относится к 1 группе нефтепродуктов, таким образом при железнодорожных перевозках наливом в цистернах для нефтепродуктов 1,2 групп норма естественной убыли во все периоды года в % на одну тонну груза составляет 0,021.

Следовательно, используя исходные данные рассчитаем естественную убыль при приемке продукта по формуле:

$$j = m \times n \quad [2]$$

где: j – естественная убыль, кг;

m – масса получаемого груза, кг

n – норма естественной убыли, %.

Следовательно:

$$j = 99242 \times 0,021\% = 21 \text{ кг}$$

Следующим этапом является расчет погрешности методов измерения. Исходя из того, что недостача, приходящаяся на погрешность замеров равна 120 кг – 21 кг = 99 кг, применив ГОСТу 26976-86, рассчитаем пределы относительной погрешности по следующей формуле:

$$g = m \times 0,5\% \quad [3]$$

где: g – погрешность методов измерения массы, кг

m – масса нефтепродуктов по документам;

0,5% - предел относительной погрешности при объемно-массовой методе измерения согласно ГОСТа 26976-86.

Используя исходные данные, получим:

$$g = 99242 \times 0,5\% = 496 \text{ кг}$$

Таким образом, недостача 99 кг не выходит за пределы относительной погрешности методов измерения массы и нефтепродукт приходится на предприятие согласно железнодорожных документов, т.е. 99242 кг.

Приход нефтепродуктов в бухгалтерском учете может отражаться на основании следующих документов:

1. Между покупателем и поставщиком заключается договор купли-продажи нефтепродуктов, в котором указывается вид, количество и цена продукта. Таким образом, фактически полученное количество нефтепродукта соответствует форме 5-НП; цена - договору и/или счету. На каждую поставку (цистерну) может быть дополнительное соглашение или приложение к договору.

2. На основании формы 5-НП или железнодорожной накладной (по условиям договора) поставщик выписывает накладную с указанием наименования нефтепродукта, цены, количества и суммы.

3. На основании заключенного между поставщиком и покупателем договора купли-продажи и формы 5-НП составляется акт приема-передачи нефтепродукта по договору купли-продажи, с указанием вида нефтепродукта, количества, цены и суммы.

Поступившие на нефтебазу нефтепродукты учитываются на счете 281 «Товары» субсчет 281 «Товары на складе»[4] в количественно-стоимостном выражении в разрезе нефтебаз.

Допустим, цена поступившего нефтепродукта (бензин А-80) 825,53 грн / тн без НДС. В этом случае бухгалтерская проводка на приход нефтепродуктов на нефтебазу будет иметь следующий вид (99,242 тн x 825,53 грн/тн = 81927,25 грн):

Д-т 281 «Товары на складе»  
81927,25 грн

К-т 631 «Расчеты с отечественными поставщиками» 81927,25 грн

Сумма НДС (20%):

Д-т 644 «Налоговый кредит»  
16385,45 грн

К-т 631 «Расчеты с отечественными поставщиками» 16385,45 грн

Одновременно списывается естественная убыль 21 кг (0,021 тн x 825,53 грн/тн = 17,34 грн):

- Отражена недостача нефтепродукта

Д-т 947 «Недостачи и потери от порчи ценностей» 17,34 грн

К-т 281 «Товары на складе»  
17,34 грн

- Сумма недостачи в пределах нормы естественной убыли списывается на финансовый результат предприятия

Д-т 791 «Результат от основной деятельности»  
17,34 грн

К-т 947 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

стей» 17,34 грн

При принятии продукта на ответственное хранение, хранитель отражает поступление нефтепродуктов на нефтебазу бухгалтерской проводкой Д-т 023 «Материальные ценности на ответственном хранении»[4] и ведет учет по залоговой цене в количественно-стоимостном выражении в разрезе нефтебаз и/или заказчика (поставщика нефтепродукта).

Таким образом, предприятию для организации учета поступления нефтепродуктов в оптовой торговле необходимо иметь поверенные измерительные приборы, выбрать один из методов измерения, разработать регламент документооборота с поставщиком, внутренний документооборот «предприятие – нефтебаза», разработать и утвердить рабочий план счетов, типовые бухгалтерские проводки.

### Источники и литература

1. Инструкция «О порядке приемки, транспортирования, хранения, отпуска и учета нефти и нефтепродуктов на предприятиях и в организациях Украины» Утверждена Приказом Госнефтегазпрома, Министерством экономики, Министерством транспорта, Госстандартом, Госкомстатом Украины № 81/38/1018/235/122 от 02 апреля 1999 года. Зарегистрирована в Минюсте 07.10.99 №185/3978
2. Постановление Госкомитета СССР по материально-техническому снабжению «Об утверждении норм естественной убыли нефтепродуктов при приеме, хранении, отпуске и транспортировании» №40 от 26 марта 1986 г (Постановлению утратило силу в части перевозок бензинов морскими судами в соответствии с постановлением Госкомитета СССР по материально-техническому снабжению от 07.08.87 г № 107)
3. Государственные стандарты Союза ССР: УДК 665.6:531.751.354 Группа Б 09 «Нефть и нефтепродукты. Методы измерения массы» ГОСТ 26976-86 Утвержден Постановлением Госкомитета СССР по стандартам от 26 августа 1986 г. № 2495, срок введения с 01 января 1987 г., Издательство стандартов, под ред. Р.С.Федорова - М., 1986г
4. Инструкция о применении План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций, утвержденная Приказом Минфина Украины от 30.11.99г. № 291, зарегистрирована в Министерстве юстиции Украины 21.12.99 г. № 892/4185 // Деловой блокнот бухгалтера. Спецвыпуск: октябрь 2001г. Издательство «Баланс», 2001 г. - 176с.
5. Профессионалы нефтерейнка: справочник, под ред. С.Сапегина, К., НТЦ «Психея», 1998 г. – 109с

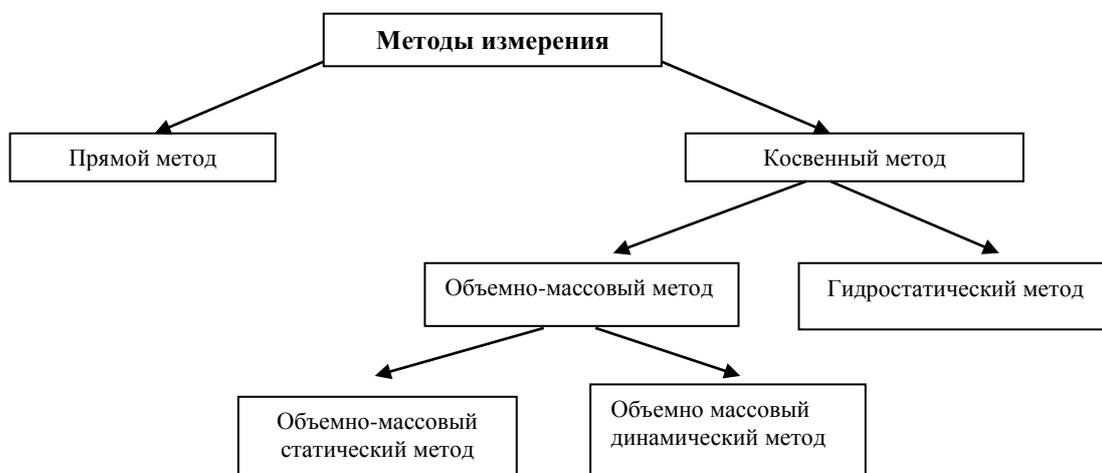


Рис. 1. Методы измерения нефтепродуктов при приемке

