

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ ЗАТРАТ НА РАЗВЕДКУ И ОЦЕНКУ
МИНЕРАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ: СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И РАЗВИТИЕ**
**ACCOUNTING OF CAPITAL EXPENDITURES AND ESTIMATION OF MINERAL
RESOURCES: CURRENT STATE AND DEVELOPMENT**

РОМАНОВА Ольга Станиславовна, к.э.н., доцент

Учреждение образования «Полоцкий государственный университет», Республика Беларусь

o.romanova@psu.by

Abstract. *The article is devoted to the substantiation of the procedure for accounting for capital expenditures on exploration and evaluation of mineral resources for enterprises of the oil and gas and mining industries, taking into account existing practice and the requirements of IFRS. The existing methods of accounting for the costs of exploration and evaluation of mineral resources are considered and the use of the method of successful (successful) efforts is argued. The economic essence of assets for exploration and evaluation is disclosed on the basis of an analysis of existing approaches to this category, which are contained in legal documents of different countries. Inventory objects of tangible and intangible nature were identified as part of assets for exploration and appraisal, and they were also proposed to be recorded on account 08 "Investments in long-term assets" using a system of analytical subaccounts in the context of developed fields, places of their stay, license areas, separate inventory objects on the license area. A model for accounting costs for the exploration and evaluation of mineral resources for subsoil users is presented.*

Ключевые слова: капитальные затраты, метод благополучных (успешных) усилий, активы по разведке и оценке, инвентарные объекты, аналитические субсчет, модель учета.

JEL Classifications: M41

Введение

В числе глобальных проблем современности, с которыми сталкиваются многие развитые государства, является проблема устойчивого экономического развития. Одним из направлений обеспечения сбалансированного развития является разработка комплексных мер по повышению эффективности использования и воспроизводства минеральных ресурсов. Оперативное решение задач в области рационального недропользования в значительной степени зависит от наличия полной и доступной информации о минеральных ресурсах, в том числе и капитальных затратах на их разведку и оценку, основой которой выступает система бухгалтерского учета и отчетности организаций-недропользователей.

В этой связи особое внимание в деятельности организаций - недропользователей занимает вопрос учета капитальных затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов, что обусловлено высокими рисками невозместимости вложенных средств, так как отсутствует прямая связь между понесенными затратами по разведке и объемом запасов минеральных ресурсов, обнаруженных в результате разведочной деятельности.

Основная часть.

В Республике Беларусь отсутствуют специальные стандарты, обеспечивающие комплексный подход к бухгалтерскому учету затрат, связанных с разведкой и оценкой минеральных ресурсов. Это не позволяет формировать полную информацию о составе, наличии, движении и использовании активов по разведке и оценке для целей анализа эффективности осуществляемой деятельности.

Вопрос учета затрат на разведку и оценку был предметом исследования в трудах таких советских ученых, как М.И. Агошков, Э.А. Азроянц, Ф.Ф. Дунаев, В.И. Егоров, П.Г. Егорин, А.А. Маутина, В.Е. Тищенко. В настоящее время проблеме учета затрат на разведку и оценку посвящены исследования

авторов дальнего зарубежья Р.А. Галлан, Ш. Райт, исследователей стран СНГ Н.В. Зылевой, А.Х. Ибрагимовой, В.А. Кудашевой, М.А. Мягих, Е.Е. Петровой, Н.Н. Сисиной, А.Ю. Попова, В.Т. Чая, В.В. Панкратовой и других. В Республике Беларусь исследования в данной области отсутствуют.

Специфика деятельности добывающих организаций, выраженная высокими рисками, неопределенностью получаемого результата при освоении месторождения, значительной стоимостью поисково-разведочных работ, обуславливает наличие проблемы деления затрат на текущие и капитальные, которая связана, прежде всего, с выбором метода учета затрат, оказывающего прямое влияние на финансовые результаты организации.

Во многих странах разработаны и действуют специальные национальные стандарты учета для добывающей промышленности. Вместе с тем для составления консолидированной отчетности организации самостоятельно выбирают либо Систему общепринятых принципов бухгалтерского учета США (ОПБУ США), либо Систему МСФО.

Кроме того, основные положения применяемых стандартов для добывающей отрасли Великобритании, Австралии, Канады, Индонезии, Нигерии в целом соответствуют положениям ОПБУ США. Национальные стандарты бухгалтерского учета для добывающей отрасли таких стран, как Китайская Народная Республика, Российская Федерация, Украина, коррелируют с МСФО.

На данный момент наиболее детально порядок учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов регламентируют стандарты ОПБУ США и предусматривают несколько альтернативных методов их учета:

- метод учета полных затрат;
- метод благополучных усилий (успешных усилий);
- метод участков, приносящих доход (перспективных территорий);
- метод ассигнований.

В Международных стандартах финансовой отчетности данные методы учета затрат не описаны, но в то же время их применение не запрещено в отраслевой практике.

Следует отметить, что метод учета полных затрат и метод успешных усилий являются наиболее распространенными. А метод участков, приносящих доход, и метод ассигнований являются частными случаями вышеуказанных методов.

Указанные методы предлагают разные подходы к вопросу учета затрат по разведке и оценке. Основными отличительными признаками являются:

- вопрос капитализации затрат или отнесения их в состав затрат текущего периода;
- размер центра затрат.

Следует отметить, что метод учета полных затрат является достаточно противоречивым. Так, капитализация всех затрат на разведку и оценку независимо от результата деятельности может привести к формированию завышенной прибыли и, следовательно, ухудшить достоверность и объективность бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Крупные центры накопления затрат (географические регионы или отдельные страны), присущие данному методу, приводят к принятию неэффективных управленческих решений.

Главный же довод противников метода полных затрат состоит в том, что при его применении многие капитализированные затраты не соответствуют определению «актив», так как в будущем не принесут экономических выгод [1, с. 220].

Вместе с тем метод учета полных затрат допускается стандартами ОПБУ США. Международный стандарт финансовой отчетности также не запрещает использование данного метода. При этом Совет по международным стандартам финансовой отчетности в своем отчете рекомендует

использовать метод благополучных усилий, так как он соответствует теории финансового учета [2, с. 68]. Однако его применение в МСФО требует незначительных корректировок.

Таким образом, особенности двух основных методов учета затрат, применяемых в международной практике добывающих организаций, и специфика осуществляемой деятельности обусловили выбор метода учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов с целью его применения в организациях нефтегазо- и горнодобывающей промышленности Республики Беларусь в пользу метода благополучных (успешных) усилий с учетом требований МСФО.

Как отмечалось выше, в настоящее время в Республике Беларусь отсутствуют специальные стандарты регулирующие учет затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых). В связи с этим при ведении бухгалтерского учета деятельности по освоению месторождения полезных ископаемых организации руководствуются действующим законодательством по учету долгосрочных активов.

Результаты проведенного исследования существующей практики бухгалтерского учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов в Республике Беларусь позволяют выделить следующие недостатки, присутствующие в отечественной системе учета:

- 1) отсутствие системной информации о составе, наличии, движении и использовании активов по разведке и оценке. Указанная экономическая категория не находит отражения в бухгалтерском учете и отчетности как целостный объект для контроля и управления геологоразведочными проектами, а следовательно, не формируется информационная база для целей анализа и принятия эффективных управленческих решений на этапе жизненного цикла освоения месторождения «Разведка и оценка»;
- 2) списание затрат на проведение сейсмологических работ в состав расходов текущего периода при наличии их связи с конкретным месторождением и запасами полезных ископаемых;
- 3) отсутствие методики проведения обесценения активов по разведке и оценке при обнаружении минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых).

Указанные недостатки не способствуют практической реализации положений Стратегии развития геологической отрасли и интенсификации освоения минерально-сырьевой базы Республики Беларусь, предусматривающей проведение сравнительного стоимостного анализа минерально-сырьевых ресурсов и оценки экономической эффективности их использования; оптимизацию объемов геологоразведочных работ, оценку их экономической эффективности и формирование доходов геологической отрасли; формирование системы управления минерально-сырьевыми ресурсами, создание информационной базы о возможностях их использования.

Кроме того, отечественная практика учета не соответствует международной практике учета в нефтегазо- и горнодобывающей промышленности, в частности положениям МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов», SFAS 19 «Финансовый учет и отчетность для нефтегазодобывающих компаний», SORP «Учет видов деятельности по разведке, освоению, добыче и выбытию нефтегазовых активов».

Рассмотрим подходы к определению сущности понятия «активы по разведке и оценке» как объекту бухгалтерского учета и анализа (таблица 1).

По данным таблицы видно, что однозначный подход к определению сущности понятия «активы по разведке и оценке» в литературе и нормативных правовых актах различных стран отсутствует. В этой связи рассмотрим правила учета американских и британских стандартов, предназначенных для нефтегазовой отрасли, как наиболее распространенные и представляющие собой детальную инструкцию ведения учета нефтегазодобывающей деятельности.

Таблица 1 – Подходы к определению сущности понятия активов по разведке и оценке как объекту бухгалтерского учета и анализа

Источник	Определение
МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов»	Активы, связанные с разведкой и оценкой, – затраты, связанные с разведкой и оценкой и признанные в качестве активов в соответствии с учетной политикой организации [3]
Разведочные и оценочные (поисковые) активы в бухгалтерском учете недропользователей / Н.В. Бутенко, 2012 год	Разведочные и оценочные активы – активы, используемые в поиске, разведке и оценке месторождений полезных ископаемых после получения юридических прав (лицензии) на проведение разведочных работ в пределах конкретной территории [4, с. 16]
Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Молдова «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»	Минеральные ресурсы – долгосрочные материальные активы в форме капитализированных затрат поисково-разведочных работ (по подготовке к добыче), для которых продемонстрирована техническая осуществимость и коммерческая целесообразность [5]
Положение (стандарт) бухгалтерского учета 33 «Расходы на разведку запасов полезных ископаемых» Украины	Активы по разведке запасов полезных ископаемых – расходы, связанные с разведкой и определением объемов и качества запасов полезных ископаемых, признанных активами [6]
Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» Российской Федерации (ПБУ 24/2011)	Поисковые активы – поисковые затраты, осуществляемые до того момента, когда в отношении участка недр, на котором осуществляется поиск, оценка месторождений полезных ископаемых и разведка полезных ископаемых установлена и документально подтверждена вероятность (более вероятно, чем нет) того, что экономические выгоды от добычи полезных ископаемых превысят понесенные затраты при условии технической осуществимости добычи полезных ископаемых и при наличии у организации ресурсов, необходимых для добычи полезных ископаемых, признаваемые внеоборотными активами [7]
Типовой план счетов бухгалтерского учета Республики Казахстан	Разведочные и оценочные активы – расходы на разведку и оценку минеральных ресурсов, за исключением расходов, понесенных в ходе деятельности, предшествующей разведке и оценке, а также после того, как техническая осуществимость и коммерческая целесообразность добычи минеральных ресурсов становится очевидной [8]
Национальный стандарт финансовой отчетности для коммерческих предприятий 12 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых» Туркменистана	Активы по разведке и оценке запасов полезных ископаемых – затраты на разведку и оценку запасов полезных ископаемых, признаваемые в качестве активов в соответствии с учетной политикой предприятия [9]
Финансовый и бухгалтерский учет в международных нефтегазовых компаниях / Ш. Райт, Р. Галлан, 2007 год	Затраты на незавершенное бурение – капитализируемые затраты, связанные с разведкой и оценкой и относящиеся на счета неамортизируемых активов [1, с. 127]
О возможностях анализа поисковых затрат на основе показателей внешней отчетности / Н.В. Зылева, Д.Л. Скипин, 2015 год	Поисковый актив – особая категория активов, возникшая в связи с вероятностным характером геологоразведочных изысканий, не предусматривающая выполнение всех условий признания активов, например, использование объекта в течение длительного времени или способность приносить экономические выгоды в будущем [10, с. 25]

Источник: собственная разработка на основании изучения нормативных правовых актов и специальной литературы.

Согласно SFAS № 19 «Финансовый учет и отчетность для нефтегазодобывающих компаний» затраты на бурение разведочных скважин и стратиграфических скважин разведочного типа должны капитализироваться как часть себестоимости незаконченных скважин, оборудования и сооружений вплоть до обнаружения промышленных запасов углеводородов. Если скважина подтверждает наличие таких запасов, то капитализированные затраты на ее бурение становятся частью суммарных затрат на скважины, вспомогательное оборудование и сооружения (даже в случае, когда такая скважина не будет завершена для дальнейшей добычи). Однако, если промышленные запасы не установлены, капитализированные затраты на бурение данной скважины за вычетом ликвидационной стоимости должны быть отнесены на счет расходов [11].

По британскому варианту метода результативных затрат, расходы на бурение разведочной и оценочной скважин, равно как и на другие действия, связанные с оценкой потенциала месторождения, должны накапливаться на счете основных средств для каждой скважины в ожидании результатов дальнейшей оценки. Данные капитализированные затраты следует списать после закрытия скважины, если только результаты бурения не говорят о присутствии углеводородов и не дают основания считать эти запасы промышленными. Согласно стандарту SORP «Учет видов деятельности по разведке, освоению, добыче и выбытию нефтегазовых активов» в случаях, когда наличие углеводородов подтверждено и компания пытается понять перспективность их рентабельного извлечения, затраты, связанные со всеми безуспешными оценочными скважинами, могут оставаться капитализированными до тех пор, пока планируется дальнейшая оценка сделанного открытия. Если же дальнейшие действия не приводят к подтверждению промышленного характера залежи, то все понесенные затраты списываются. Однако, когда принимается решение о том, что извлечение обнаруженных запасов точно рентабельно, все связанные с ними капитализированные затраты, в том числе те, которые относятся к безрезультативному бурению, переносят на соответствующие счета активов, ассоциированных с центром затрат (месторождением) [1, с. 125–126].

С целью определения счета для отражения в бухгалтерском учете активов по разведке и оценке и формирования достоверной величины их первоначальной стоимости исследуем опыт других стран по указанному вопросу.

В российской практике учета поисковые активы отражаются на отдельных субсчетах к счету учета вложений во внеоборотные активы. При этом они амортизируются с учетом правил, применяемых для основных средств и нематериальных активов [7].

Необходимость начисления амортизации по объектам поисковых активов подтверждают в своих исследованиях такие российские ученые, как А.Ю. Попов [12] и О.А. Демакова [13]. Дискуссионным, на их взгляд, лишь остается вопрос отражения амортизации поисковых активов в бухгалтерском учете, так как на сегодняшний день в законодательстве он не прописан.

Вместе с тем Н.В. Зылева отмечает, что начисление амортизации по правилам, применяемым к основным средствам или нематериальным активам (согласно ПБУ 6/01, ПБУ 14/2007), не совсем корректно. Так, остается не разъяснено, в какой момент необходимо прекращать сбор фактических затрат по созданию поискового актива и производить начисление амортизации [14, с. 36].

Как было отмечено ранее, Положение по бухгалтерскому учету Российской Федерации «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011) коррелирует с МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов». Однако данный стандарт не предусматривает амортизацию активов по разведке и оценке. Так, согласно МСФО (IFRS) 6 «"Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов": первый опыт применения» организация должна амортизировать соответствующие материальные и нематериальные активы после реклассификации активов по разведке и оценке.

В Республике Молдове активы по разведке и оценке до завершения поисково-разведочных работ отражаются в учете в виде затрат по подготовке минеральных ресурсов к добыче как увеличение долгосрочных материальных активов. После завершения поисково-разведочных работ минеральные ресурсы по подготовке к добыче переводятся в состав минеральных ресурсов, подготовленных к добыче [5], и учитываются на счете 125 «Минеральные ресурсы», предназначенном для обобщения

информации о наличии и движении незавершенных и/или переданных к добыче минеральных ресурсов, представляющих собой долгосрочные материальные активы в форме капитализированных затрат поисково-разведочных работ (по подготовке к добыче), для которых продемонстрирована техническая осуществимость и коммерческая целесообразность [15]. Согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Молдова «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» амортизации подлежат только минеральные ресурсы, подготовленные к добыче, на основе их себестоимости и срока амортизации.

В Республике Казахстан для учета активов по разведке и оценке применяют счета подраздела 2600 «Разведочные и оценочные активы», на котором отражают расходы на разведку и оценку минеральных ресурсов, за исключением расходов, понесенных в ходе деятельности, предшествующей разведке и оценке минеральных ресурсов, а также после того, как техническая осуществимость и коммерческая целесообразность добычи минеральных ресурсов становится очевидной [8]. Следует отметить, что данный подраздел включает счет 2620 «Амортизация разведочных и оценочных активов», где аккумулируются суммы амортизации разведочных и оценочных активов.

В Украине, несмотря на действие стандарта 33 «Расходы на разведку запасов полезных ископаемых», в типовом плане счетов не предусмотрен отдельный счет для учета активов по разведке и оценке. Аналогичная практика учета наблюдается в Республике Туркменистан.

На наш взгляд, при определении сущности понятия активов по разведке и оценке как объекта бухгалтерского учета и их отражения в бухгалтерском учете следует исходить из того, что затраты, формирующие стоимость активов по разведке и оценке, представляют собой только часть себестоимости незаконченных скважин, оборудования и сооружений и, следовательно, не подлежат амортизации.

Это подтверждает практика американского учета, предусматривающая отнесение расходов на бурение на счета неамортизируемых активов, которые обычно называют «затраты на незавершенное бурение». Такие активы не подлежат амортизации, так как скважины еще не используются [12, с. 127]. Такого подхода к учету активов по разведке и оценке придерживаются и Международные стандарты финансовой отчетности, и Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Молдова.

Исходя из изложенного, для целей бухгалтерского учета считаем целесообразным принять следующее определение: *активы по разведке и оценке* – капитализируемые затраты на этапе жизненного цикла освоения месторождения «Разведка и оценка» до момента установления / неустановления и документального подтверждения технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи минеральных ресурсов.

На основании рассмотренного опыта учета активов по разведке и оценке в других странах, а также в соответствии с представленным определением данной категории предлагаем для учета активов по разведке и оценке применять счет 08 «Вложения в долгосрочные активы», к которому целесообразно открыть *счет второго порядка (субсчет) 08/10 «Приобретение и создание активов по разведке и оценке минеральных ресурсов»*. По дебету этого счета будут накапливаться все затраты на разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых), включая затраты на получение прав пользования недрами и земельными участками, проведение геологоразведочных работ, подготовку технологических проектных документов и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением и созданием активов по разведке и оценке минеральных ресурсов.

Такой подход позволит системно формировать необходимую информацию о составе, наличии, движении и использовании активов по разведке и оценке для целей анализа и принятия эффективных решений при управлении геологоразведочными проектами.

При развитии системы бухгалтерского учета активов по разведке и оценке минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) ключевым моментом является определение соответствующей единицы учета (инвентарного объекта). В нефтегазо- и горнодобывающей промышленности это особенно важно, так как непосредственно влияет на реклассификацию активов по разведке и оценке, определение нормы амортизации, а также проверку активов на предмет обесценения.

При учете затрат на разведочное бурение и оценку, согласно требованиям SFAS № 19, их разделяют на нематериальные затраты на бурение и затраты на оборудование. В большинстве случаев

нематериальные затраты на бурение включают нематериальные, или безвозвратные, затраты на бурение скважины, а также расходы по установке проточных клапанов и устьевой фонтанной арматуры. Затраты на оборудование состоят из всех материальных, или возвратных, затрат на бурение [1, с. 127].

По требованиям МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов» организации должны классифицировать активы, связанные с разведкой и оценкой, как материальные или нематериальные, в зависимости от характера приобретенных активов, и последовательно применять принятую классификацию. Так, некоторые активы, связанные с разведкой и оценкой, считаются нематериальными (например, права на производство буровых работ), в то время как другие активы – материальными (например, транспортные средства и буровые установки) [3].

В практике учета Российской Федерации поисковые затраты, относящиеся в основном к приобретению (созданию) объекта, имеющего материально-вещественную форму, признаются материальными поисковыми активами, иные поисковые активы – нематериальными поисковыми активами. При этом ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» содержит примеры материальных и нематериальных поисковых активов [7].

Инвентарные объекты индивидуальны, качественно различны и потому обладают признаками, необходимыми и достаточными для обособленного учета. Признаком обособления одного вида инвентарных объектов от другого служит выполнение ими самостоятельных функций. На основании анализа состава капитализируемых затрат по разведке и оценке в различных странах и международных стандартах считаем целесообразным в качестве инвентарных объектов активов по разведке и оценке принять:

- в части поисково-оценочных / разведочных сооружений и оборудования (скважин) – сооружения и оборудования (скважины) со всеми приспособлениями и принадлежностями;
- в части прав пользования – право (лицензия) на геологическое изучение недр и добычу полезных ископаемых, право пользования земельным участком;
- в части результатов геологоразведочных работ – результат (отчет) по выполнению отдельной, имеющей самостоятельное значение сейсморазведочной работы;
- в части технологических проектных документов – отдельный технологический проектный документ.

Отражение активов по разведке и оценке как самостоятельного вида активов организации определяет необходимость разработки методики их аналитического учета. Это, в свою очередь, позволит формировать необходимую информацию о составе, наличии, движении и использовании активов по разведке и оценке для целей управления и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, будет способствовать определению достоверной величины имущества субъекта хозяйствования.

В общем виде предлагаемая система аналитических счетов для учета капитализируемых затрат, формирующих стоимость активов по разведке и оценке, отраженных на субсчете «Приобретение и создание активов по разведке и оценке минеральных ресурсов» к счету 08 «Вложения в долгосрочные активы» представлена на рисунке 1.

Предлагаемая система построения аналитических счетов позволит формировать в системе бухгалтерского учета информацию более высокого качественного уровня, обеспечить ее необходимую детализацию о наличии и движении активов по разведке и оценке для целей управления и отражения достоверных показателей в отчетности субъекта хозяйствования, осуществлять контроль за их движением и проводить анализ эффективности их использования.

Как было отмечено ранее, активы по разведке и оценке минеральных ресурсов представляют собой капитализируемые затраты на этапе жизненного цикла освоения месторождения «Разведка и оценка» до момента установления / неустановления и документального подтверждения технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи минеральных ресурсов. Следовательно, после завершения геологоразведочных работ понесенные затраты следует реклассифицировать. Так, капитализируемые затраты по разведке и оценке минеральных ресурсов переводятся в состав соответствующих видов активов:

- в состав основных средств, если соответствующие затраты непосредственно будут формировать стоимость вновь созданных основных средств на разрабатываемом участке или месторождении;
- в состав нематериальных активов, если объекты напрямую не связаны с индивидуальными объектами основных средств, но при этом объекты будут использоваться организацией в процессе коммерческой добычи минеральных ресурсов.

В соответствии с принципом осмотрительности реклассификация происходит только после обоснованного подтверждения коммерческой целесообразности добычи минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) на разрабатываемом участке месторождения. В случае если доказанные запасы полезных ископаемых не обнаружены, то понесенные затраты расцениваются как неуспешные и списываются на расходы текущего периода.

Следует отметить, что обязательной процедурой при обнаружении минеральных ресурсов, которая предшествует реклассификации активов по разведке и оценке, является проверка на предмет их обесценения.

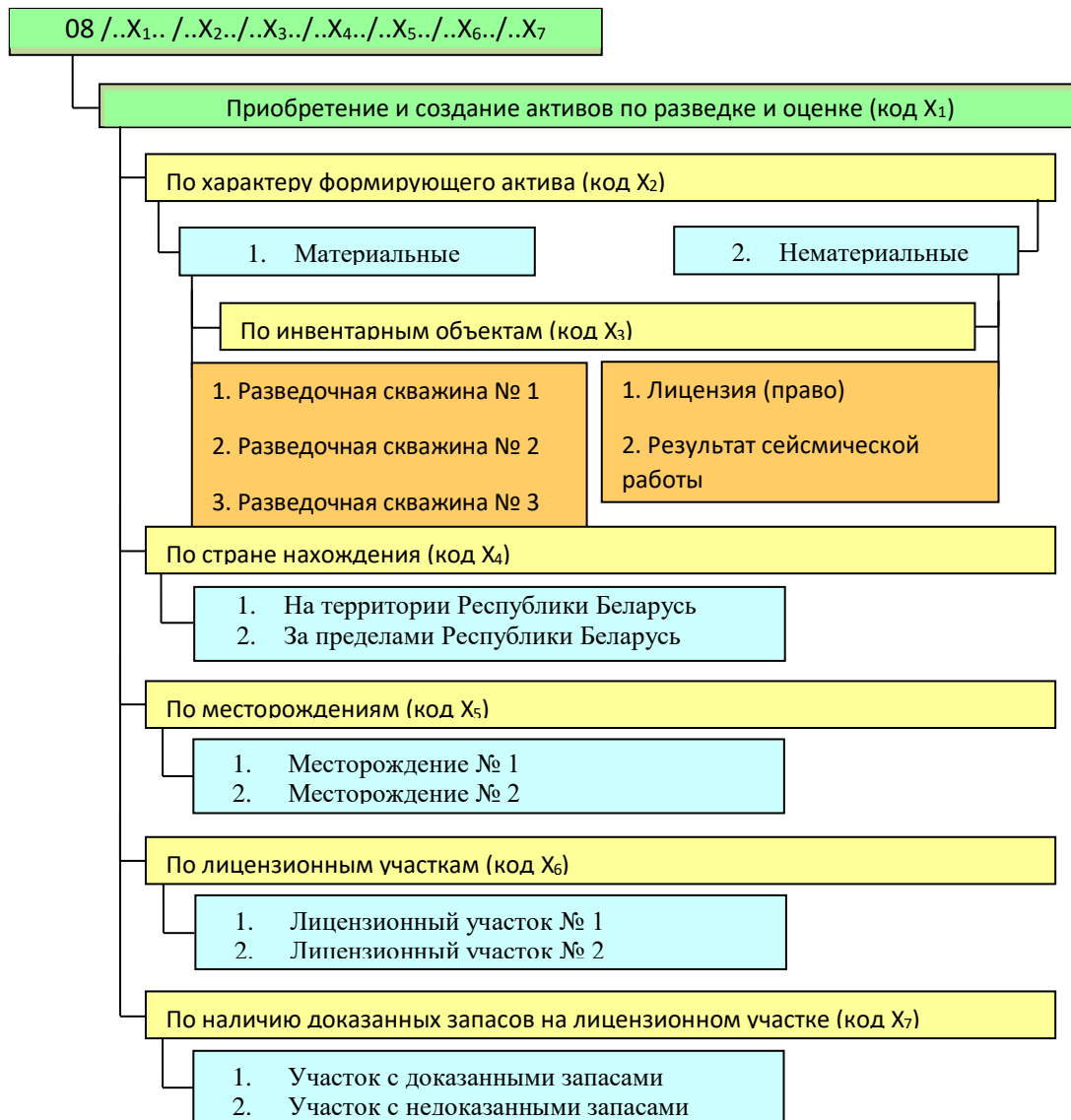


Рисунок 1 – Предлагаемая система аналитических счетов для учета капитальных затрат по разведке и оценке минеральных ресурсов

Источник: собственная разработка.

Вывод. Таким образом, на основании проведенного исследования, изучения практики учета добывающих организаций, и обобщая вышесказанное, на рисунке 2 представим модель учета затрат по разведке и оценке минеральных ресурсов для организаций нефтегазо- и горнодобывающей промышленности Республики Беларусь с учетом существующей практики и требований МСФО.

Предлагаемая методика позволит формировать полную информацию о составе, наличии и движении активов по разведке и оценке для целей анализа эффективности использования полезных ископаемых на этапе жизненного цикла разработки месторождения «Разведка и оценка». Разработанная методика способствует практической реализации положений Стратегии развития геологической отрасли и интенсификации освоения минерально-сырьевой базы Республики Беларусь, а также соответствует требованиям МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов».

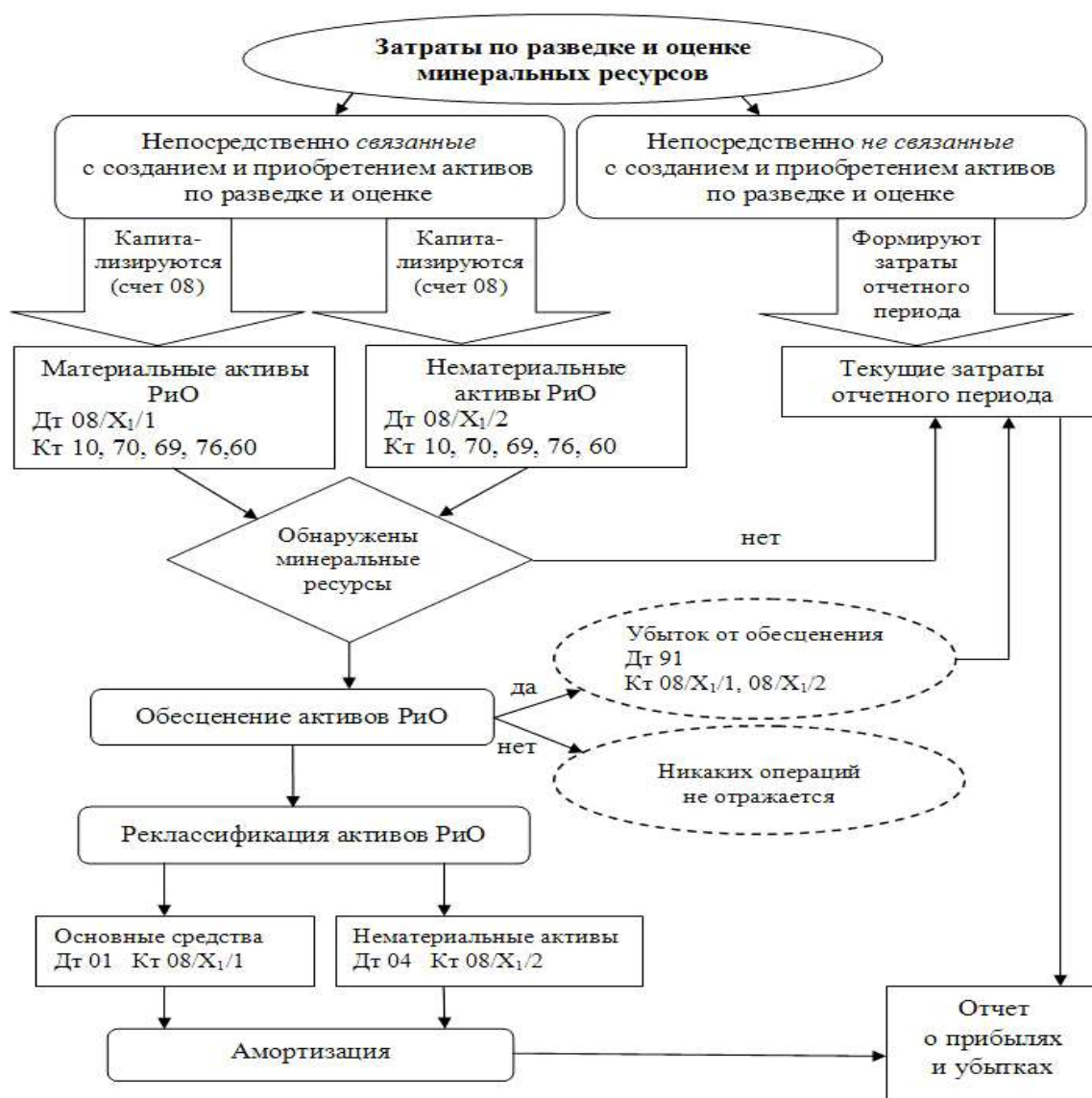


Рисунок 2 – Предлагаемая модель учета затрат по разведке и оценке минеральных ресурсов

Источник: собственная разработка на основании изучения нормативных правовых актов, специальной литературы и [16].

Литература:

1. Райт, Ш. Д. Финансовый и бухгалтерский учет в международных нефтегазовых компаниях : пер. с англ. / Ш. Д. Райт, Р. А. Галлан. – М. : Олимп-бизнес, 2007. – XXII, 665 с.
2. Чая, В. Т. Особенности учета в нефтегазовых компаниях / В. Т. Чая, В. В. Панкратова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 1. – С. 59–82.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых» [Электронный ресурс] // Центр начального обучения МФСО. – Режим доступа: <http://allmsfo.ru/images/stories/Downloads/msfo/IFRS/ifrs06.pdf>.
4. Бутенко, Н. В. Разведочные и оценочные (поисковые) активы в бухгалтерском учете недропользователей / Н. В. Бутенко // Налоги и право. – 2012. – № 7. – С. 16–20.
5. Национальный стандарт бухгалтерского учета «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» [Электронный ресурс] : утв. Приказом М-ва финансов Респ. Молдова, 6 авг. 2013 г., № 118 // Министерство финансов Республики Молдова. – Режим доступа: <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>.
6. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 33 «Расходы на разведку запасов полезных ископаемых» [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов Украины, 26 авг. 2008 г., № 1090 : в ред. приказа М-ва финансов Украины от 09.12.2011 г. // Законодательство стран СНГ / ООО «СоюзПравоИнформ». – Режим доступа: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=24741.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» Российской Федерации (ПБУ 24/2011) [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации, 6 окт. 2011 г., № 125н // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО «Консультант Плюс».
8. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : приказ Министра финансов Респ. Казахстан, 23 мая 2007 г., № 185 // Законодательство стран СНГ / ООО «СоюзПравоИнформ». – Режим доступа: http://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=19453.
9. Национальный стандарт финансовой отчетности для коммерческих предприятий 12 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых» [Электронный ресурс] : утв. приказом Министра финансов Туркменистана, 8 февр. 2012 г., № 12-Ö // Министерство финансов Туркменистана. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfo.html>.
10. Зылева, Н. В. О возможностях анализа поисковых затрат на основе показателей внешней отчетности / Н. В. Зылева, Д. Л. Скипин // Вестн. Омс. ун-та. Сер. Экономика. – 2015. – № 1. – С. 24–29.
11. Statement of financial accounting standards № 19 «Financial accounting and reporting by oil and gas producing companies» [Electronic resource] : Dec. 1977 // Financial Accounting Standarts Board. – Mode of access: <http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobnocache=true&blobwhere=1175820904922&blobheader=application/pdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs>.
12. Попов, А. Ю. Особенности бухгалтерского учета поисковых активов / А. Ю. Попов // Изв. Урал. гос. экон. ун-та. – 2013. – № 5. – С. 69–75.
13. Демакова, О. А. Анализ применения положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/ 2011) на примере бухгалтерской отчетности ОАО «Распадская» / О. А. Демакова, И. В. Овчинникова // Проблемы и перспективы экономики и управления : материалы II междунар. науч. конф., Санкт-Петербург, июнь 2013 г. / Науч. журн. «Молодой ученый» ; отв. ред. Г. А. Кайнова. – СПб., 2013. – С. 70–74.
14. Зылева, Н. В. Бухгалтерский учет затрат в геологоразведке : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Н. В. Зылева. – Н. Новгород, 2014. – 173 л.
15. Об утверждении Общего плана счетов бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов Респ. Молдова, 6 авг. 2013 г., № 119 : в ред. приказа М-ва

финансов Респ. Молдова от 28.11.2013 г. // Министерство финансов Республики Молдова. – Режим доступа: <http://www.mf.gov.md/files/files/Acte%20Legislative%20si%20Normative/CONTABILITATE/ordine/Plan%20de%20conturi%20ru.pdf>.

16. Jennings, D. R. Petroleum accounting: principles, procedures, & issues / D. R. Jennings, J. B. Feiten, H. R. Brock. – 5th ed. – Denton : Professional Development Inst., 2000. – XV, 611 p.