

Романова О.С.,
к.э.н., старший преподаватель кафедры учета и аудита,
логистики и менеджмента Полоцкого государственного университета,
г. Новополоцк, Республика Беларусь

МИНЕРАЛЬНЫЕ РЕСУРСЫ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ НА ЭТАПАХ ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА ОСВОЕНИЯ МЕСТОРОЖДЕНИЯ

Рациональное использование природных ресурсов и сохранение окружающей среды является приоритетным направлением устойчивого развития современного общества. В то же время следует отметить отсутствие комплексного учета влияния хозяйственной деятельности на состояние природных ресурсов. Это порождает противоречие между стратегически значимой необходимостью интенсивного использования природных ресурсов для обеспечения энергетической и экономической безопасности страны и возникающими при их использовании неблагоприятными изменениями в окружающей среде, приводящими к снижению природного, экономического потенциала территорий и возникновению экологических угроз. Важной составляющей природных ресурсов государства и его национального богатства являются запасы полезных ископаемых. В этой связи возникает необходимость в создании более совершенной информационной базы для принятия эффективных управленческих решений в сфере охраны, воспроизводства и использования полезных ископаемых.

Необходимым фактором развития системы эффективного управления рациональным недропользованием является наличие комплексного бухгалтерского учета организаций-недропользователей, который выступает информационной основой не только для планирования и прогнозирования развития минерально-сырьевой базы, но и для отражения в системе национальных счетов запасов полезных ископаемых и их истощения.

Комплексный подход к исследованию вопросов бухгалтерского учета организаций-недропользователей требует, прежде всего, уточнения научной терминологии и определения объектов бухгалтерского учета на этапах жизненного цикла освоения месторождения.

В литературе по геологии и нормативных правовых актах, регулирующих порядок проведения геологического изучения недр в Республике Беларусь существует множество различных категорий, которые не противоречат, а дополняют друг друга.

При исследовании объектов бухгалтерского учета на этапах жизненного цикла освоения месторождения были изучены понятия «полезные ископаемые», «запасы полезных ископаемых», «минеральные ресурсы», «минеральное сырье» с экономической точки зрения. По результатам исследования нами было установлено, что *полезные ископаемые* представляют собой залегающие в недрах прогнозные природные минеральные образования неорганического или органического происхождения, наличие которых и возможность их экономического использования предполагается с различной степенью вероятности. Понятие «полезные ископаемые» следует рассматривать более широко, чем понятие «*минеральные ресурсы*» («*запасы полезных ископаемых*»), поскольку последние представляют собой выявленные и количественно оцененные полезные ископаемые, то есть возможность экономического использования этих ресурсов доказана. В свою очередь, *минеральное сырье* – это добытые из недр, выявленные и количественно оцененные полезные ископаемые.

Ключевые отличительные признаки исследуемых понятий позволяют полагать, что определение сущности каждой категории соотносится с этапами жизненного цикла освоения месторождения. Так, в результате предварительной разведки выявляются полезные ископаемые, часть которых после проведения геологоразведочных работ и оценки трансформируются в минеральные ресурсы (запасы полезных ископаемых), переходящие в процессе добычи в минеральное сырье.

Следовательно, в рамках данного исследования был проведен анализ существующих классификаций жизненного цикла освоения месторождения, результаты которого показали наличие многообразия подходов к выделению этапов жизненного цикла освоения месторождения, обусловленных различием поставленных целей, и применяемых нормативных документов.

Так для геологического изучения недр применяется терминология Кодекса Республики Беларусь «О недрах». При этом выделяются следующие этапы геологоразведочных работ: региональное геологическое изучение недр, поиск и оценка месторождений полезных ископаемых, разведка и освоение месторождений. В соответствии с международной практикой деятельность всех нефтегазовых компаний делится на две основные составляющие: апстрим, который представляет собой процесс разведки и добычи запасов, и даунстрим – процесс транспортировки и сбыта продукции. В свою очередь апстрим обычно состоит из следующих стадий: долицензионное ведение разведочных работ; приобретение права на разработку полезных ископаемых и заключение контрактов; поисково-разведочные работы; оценка запасов и затрат на их освоение; разработка месторождения; добыча углеводородов; закрытие промысла. В МСФО используют более обобщенный подход, согласно которому выделяют: предразведывательную деятельность; деятельность по разведке и оценке; деятельность по разработке.

Вместе с тем необходимо отметить, что в настоящее время особое внимание уделяется рациональному использованию недр и охране окружающей среды в соответствии с международными стандартами ИСО

серии 14000. В этой связи важное значение принимает последний этап жизненного цикла освоения месторождения – закрытие месторождения с ликвидацией последствий техногенного воздействия.

Таким образом, учитывая требования МСФО, международную практику добывающей деятельности, стандарты ИСО 14000, значимость экологического фактора в обеспечении устойчивого природопользования, для целей бухгалтерского учета предлагаем выделять четыре этапа жизненного цикла освоения месторождения: 1) предразведка; 2) разведка и оценка; 3) разработка и добыча; 4) закрытие месторождения и ликвидация последствий техногенного воздействия.

В рамках решения проблемы отсутствия комплексного бухгалтерского учета у организаций-недропользователей был рассмотрен этап «Разведка и оценка», результатом которого являются количественные данные об объемах указанных запасов. Результаты исследования позволили обосновать, что на данном этапе именно запасы полезных ископаемых, четко идентифицированные по месторождению, качеству и количеству, могут выступать объектом бухгалтерского учета. Однако при условии удовлетворения критериям признания актива.

Одним из таких критериев является получение экономической выгоды. Наличие разноплановых характеристик, влияющих на вероятность получения экономической выгоды, потребовало разработки четких классификационных рамок для их идентификации. В этой связи были рассмотрены существующие классификационные системы, действующие в Республике Беларусь, Российской Федерации, США, Великобритании, а также применяемые в мировой нефтегазовой промышленности. По результатам исследования была разработана трехмерная классификация минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых), в основу которой положены три критерия, применяемые в Республике Беларусь: доступность к разработке; геологическая изученность; экономическая целесообразность. Предлагаемые классификационные рамки позволяют идентифицировать из всей совокупности осваиваемого месторождения те запасы, от которых ожидается получение экономических выгод: разведанные (в сумме категорий A+B+C1), рентабельные, доступные к разработке.