

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

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ АКТИВОВ ПО РАЗВЕДКЕ И ОЦЕНКЕ МИНЕРАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ

В настоящее время, несмотря на отраслевую специфику деятельности организаций нефтегазо- и горнодобывающей промышленности, в Республике Беларусь отсутствуют специальные стандарты, обеспечивающие комплексный подход к бухгалтерскому учету затрат, связанных с разведкой и оценкой минеральных ресурсов. В связи с этим организации-недропользователи формируют и обосновывают, утверждая в учетной политике, свои подходы к бухгалтерскому учету затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов, с разной степенью детализации раскрывают информацию о них в отчетности. Это приводит к снижению уровня сопоставимости финансовых показателей организаций и их оценки заинтересованными пользователями, не позволяет формировать полную информацию о составе, наличии, движении и использовании активов по разведке и оценке для целей анализа эффективности деятельности на этапе жизненного цикла освоения месторождения «Разведка и оценка».

В этой связи было проведено исследование современного состояния бухгалтерского учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов в Республике Беларусь, результаты которого позволили выделить следующие недостатки, присущие 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.

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».

На основании сказанного выше, можно сделать вывод о необходимости разработки методики учета активов по разведке и оценке минеральных ресурсов, применение которой позволит формировать полную информацию для целей анализа эффективности использования запасов полезных ископаемых на этапе «Разведка и оценка».

При определении сущности понятия активов по разведке и оценке как объекта бухгалтерского учета и их отражения в бухгалтерском учете, на наш взгляд, 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.

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.

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.

Предлагаемая методика позволит формировать полную информацию о составе, наличии и движении активов по разведке и оценке для целей анализа эффективности использования минеральных ресурсов 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».