

О.С. МЕТЛА*(Полоцький державний університет, м. Новополоцьк, Республіка Білорусь)*

Методика обліку капітальних витрат на розвідку та оцінку запасів корисних копалин у відповідності з методом благополучних зусиль

Стаття присвячена обґрунтуванню порядку обліку капітальних витрат, пов'язаних з розвідкою та оцінкою мінеральних ресурсів (запасів корисних копалин), методом благополучних зусиль. Розкрито економічну сутність активів з розвідки та оцінки на підставі аналізу існуючих підходів до даної категорії, які містяться в нормативно-правових документах різних країн. Виділено інвентарні об'єкти матеріального і нематеріального характеру у складі активів з розвідки та оцінки, а також запропоновано методику їх обліку на рахунок 08 «Вкладення у довгострокові активи» з використанням системи аналітичних субрахунків у розрізі розроблюваних родовищ, країн їх перебування, ліцензійних ділянок, окремих інвентарних об'єктів на ліцензійній ділянці. Дана методика дозволить сформувати повну інформацію про склад, наявність, рух і використання активів з розвідки та оцінки для цілей аналізу ефективності використання корисних копалин на етапі життєвого циклу освоєння родовища «розвідка та оцінка». Розроблено модель обліку витрат з розвідки та оцінки мінеральних ресурсів для підприємств нафтогазо- і гірничодобувної промисловості Республіки Білорусь з врахуванням існуючої практики і вимог МСФЗ.

Ключові слова: капітальні витрати, метод благополучних зусиль, активи з розвідки та оцінки, інвентарні об'єкти, аналітичні субрахунки.

О.С. МЕТЛА*(Полоцкий государственный университет, г. Новополоцк, Республика Беларусь)*

Методика учета капитальных затрат на разведку и оценку запасов полезных ископаемых в соответствии с методом благополучных усилий

Статья посвящена обоснованию порядка учета капитальных затрат, связанных с разведкой и оценкой минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых), методом благополучных усилий. Раскрыта экономическая сущность активов по разведке и оценке на основании анализа существующих подходов к данной категории, которые содержатся в нормативно-правовых документах разных стран. Выделены инвентарные объекты материального и нематериального характера в составе активов по разведке и оценке, а также предложена методика их учета на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» с использованием системы аналитических субсчетов в разрезе разрабатываемых месторождений, мест их пребывания, лицензионных участков, отдельных инвентарных объектов на лицензионном участке. Данная методика позволит сформировать полную информацию о составе, наличии, движении и использовании активов по разведке и оценке для целей анализа эффективности использования полезных ископаемых на этапе жизненного цикла освоения месторождения «разведка и оценка». Разработана модель учета затрат по разведке и оценке минеральных ресурсов для предприятий нефтегазо- и горнодобывающей промышленности Республики Беларусь с учетом существующей практики и требований МСФО.

Ключевые слова: капитальные затраты, метод благополучных усилий, активы по разведке и оценке, инвентарные объекты, аналитические субсчета.

Methods of Capital Expenditures Accounting on Mineral Reserves Exploration and Evaluation According to the Successful Efforts Method

The article is devoted to substantiation of accounting procedure of capital expenditures related to exploration and evaluation of mineral resources (mineral reserves) by successful efforts method. There are explained the economic nature of the exploration and evaluation assets based on the analysis of existing approaches to this category, which are contained in legal documents of different countries. There are highlighted the inventory items of tangible and intangible nature as the exploration and evaluation assets, as well as offered the methods of their accounting to the account 08 'Investments in long-term assets' with the use of analytical sub-accounts system in the context of producing fields, countries of their location, licensed areas, separate inventory objects in a licensed area. These methods will form the complete information on the composition, presence, movement and use of exploration and evaluation assets for the purposes of analyzing the effectiveness of the use of mineral resources in the life cycle stage of development of deposit 'exploration and evaluation'. There are developed the model of cost accounting for mineral resources exploration and evaluation for companies of oil and gas extraction and mining industries of the Republic of Belarus taking into account the current practices and requirements of IFRS.

Keywords: capital costs, successful efforts method, exploration and evaluation assets, inventory items, analytical sub-accounts.

Постановка проблемы. В настоящее время, несмотря на отраслевую специфику деятельности организаций нефтегазо- и горнодобывающей промышленности (длительный период времени между получением права на добычу и реализацией добываемых природных ресурсов; высокая стоимость поисково-оценочных и разведочных работ при отсутствии уверенности в будущей экономической целесообразности разработки месторождения; отличие лицензий на поиск, оценку, разведку, добычу полезных ископаемых от других видов лицензий; и другие) [9], в Республике Беларусь отсутствуют специальные стандарты, обеспечивающие комплексный подход к бухгалтерскому учету затрат, связанных с разведкой и оценкой минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых). В связи с этим организации - недропользователи сами формируют и обосновывают различные подходы к бухгалтерскому учету затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов, утверждая ее в учетной политике, 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».

Анализ исследований и публикаций. Вопрос учета затрат на разведку и оценку был предметом исследования в трудах таких советских ученых, как М.И. Агошков, Э.А. Азроянц, В.Ф. Дунаев, К.В. Ивасенко, А.А. Маутин, В.Е. Тищенко. В настоящее время проблеме учета затрат на разведку и

оценку посвящены исследования авторов дальнего зарубежья Р.А. Галлана, Д. Джонстона, Ш. Райта, Ч.Т. Хорнгрена, Д. Фостера и др., а также исследователей стран СНГ: В.Т. Чая, В.В. Панкратовой, М.А. Мягких, А.Х. Ибрагимовой, Н.В. Зылевой, А.Ю. Попова и др. В Республике Беларусь исследования в данной области отсутствуют.

Анализ приведенных публикаций позволил сделать вывод об отсутствии единого подхода ученых и практиков к вопросам в области бухгалтерского учета затрат на разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) и 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; следовательно, не формируется информационная база для целей анализа и принятия эффективных управленческих решений на этапе жизненного цикла разработки месторождения «разведка и оценка»;

2) отсутствие методики проведения обесценения активов по разведке и оценке при обнаружении минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых).

Указанные недостатки не способствуют практической реализации положений Стратегии интенсификации освоения минерально-сырьевой базы Республики Беларусь, предусматривающей проведение оценки экономической эффективности использования минерально-сырьевых ресурсов; оптимизацию объемов геологоразведочных работ и

оценку их эффективности; формирование системы управления минерально-сырьевыми ресурсами и информационной базы о возможностях их использования [11].

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».

Целью статьи является обоснование порядка учета капитальных затрат по разведке и оценке минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых).

Изложение основного материала исследования. Рассмотрев существующие подходы к определению сущности понятия «активы по разведке и оценке» как объекту бухгалтерского учета, было выявлено, что однозначный подход к определению данной категории в литературе и законодательных документах различных стран отсутствует. В этой связи были изучены правила учета американских и британских стандартов, предназначенных для нефтегазовой отрасли, как наиболее распространенные и представляющие собой детальную инструкцию ведения учета нефтегазодобывающей деятельности.

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 [13].

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 окончания бурения скважины, если только результаты бурения не говорят о присутствии углеводородов и не дают основания считать эти запасы промышленными [10, 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 учитываются на отдельных субсчетах к счету учета вложений во внеоборотные активы. При этом они амортизируются с учетом правил амортизации соответственно основных средств и нематериальных активов [7].

Необходимость начисления амортизации по объектам поисковых активов подтверждают и российские ученые А.Ю. Попов, Л.Ф. Аглямова, О.А. Демакова в своих исследованиях. 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, применяемых к основным средствам или нематериальным активам (согласно ПБУ 6/01, ПБУ 14/2007), не совсем корректно. Так, остается неразъясненным вопрос, в какой момент необходимо прекращать сбор фактических затрат по созданию поискового актива и производить начисление амортизации [1, с. 36].

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 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 [3], 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 [5]. Согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета «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 [6]. 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» [8], в типовом плане счетов не предусмотрен отдельный счет для учета активов по разведке и оценке. Аналогичная практика учета наблюдается и в Республике Туркменистан [4].

На наш взгляд, при решении вопроса определения 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 [10, 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 (или 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) «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, на 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.

Изучив состав капитализируемых затрат, формирующих стоимость активов по разведке и оценке по странам и в международных стандартах, было выявлено, что у организаций, применяющих метод благополучных усилий, дискуссионным является вопрос включения затрат на проведение геолого-геофизических и сейсморазведочных работ в состав капитализируемых.

Согласно американской версии результативных затрат, в SFAS 19 особо подчеркивается, что затраты на геолого-геофизические работы должны относиться на счет расходов по мере их осуществления. Однако Райт, Галлан отмечают, что данному документу более 20 лет, он разрабатывался, когда в сейсмической разведке наиболее часто использовались двухмерные методы. С того времени широкое распространение получила 3D- и 4D-сейсморазведка. Такие работы дают гораздо более точные результаты, но стоят существенно дороже.

В настоящее время многие американские компании, пользующиеся методом результативных затрат, капитализируют затраты на геолого-геофизические исследования либо на отдельную скважину, либо на месторождение в целом. В частности, в «Обзоре практики бухгалтерского учета в нефтяной отрасли США за 2001 г.», опубликованном PricewaterhouseCoopers, отмечается, что 67 % опрошенных компаний, работающих по методу результативных затрат, капитализируют расходы по сейсморазведке разрабатываемых резервуаров как затраты на освоение, а не списывают их [10, с. 136-137].

Британская версия метода результативных затрат подразумевает изначальную капитализацию затрат на геолого-геофизические исследования до тех пор, пока не появится возможность соотнести их с определенной геологической структурой или пока не будет установлено наличие промышленных запасов. Таким образом, капитализация данного типа затрат, относящихся к бурению скважины или освоению месторождения, соответствует правилам учета, принятым в Великобритании [10, с. 137].

На основании вышесказанного и представленного в МСФО (IFRS) 6 перечня затрат, включаемых в стоимость активов по разведке и оценке, можно сделать вывод о необходимости включения затрат на проведение геолого-геофизических и сейсморазведочных работ в состав капитализируемых для организаций, ведущих учет в соответствии с методом благополучных (успешных) усилий.

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 проверки 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 [10, с. 127].

МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов» также требует, чтобы организации классифицировали активы, связанные с разведкой и оценкой, как материальные или нематериальные в зависимости от характера приобретенных активов и последовательно применяли принятую классификацию. Так, некоторые активы, связанные с разведкой и оценкой, считаются нематериальными (например, права на производство буровых работ), в то время как другие активы являются материальными (например, транспортные средства и буровые установки) [2].

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 признаются нематериальными поисковыми активами. При этом ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» содержит примеры материальных и нематериальных поисковых активов.

К материальным поисковым активам, как правило, относятся используемые в процессе поиска, оценки месторождений полезных ископаемых и разведки полезных ископаемых: сооружения (система трубопроводов и т.д.); оборудование (специализированные буровые установки, насосные агрегаты, резервуары и т.д.); транспортные средства.

К нематериальным поисковым активам, как правило, относятся: право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, подтвержденное наличием соответствующей лицензии; информация, полученная в результате топографических, геологических и геофизических исследований; результаты разведочного бурения; результаты отбора образцов; иная геологическая информация о недрах; оценка коммерческой целесообразности добычи [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 капитальных 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 отчетности, будет способствовать определению достоверной величины имущества субъекта хозяйствования.

Требования МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов» предусматривают классификацию активов по разведке и оценке на материальные и нематериальные, так как данные активы могут иметь как материально-вещественную форму, так и нематериальный характер. На основании этого предлагаем открыть к субсчету «Приобретение и создание активов по разведке и оценке минеральных ресурсов» следующие аналитические субсчета второго порядка в соответствии с *характером формирующего актива*: 1) материальные и 2) нематериальные.

Широкая разновидность затрат, формирующих стоимость активов по разведке и оценке, вызванная их технологической структурой, обусловила наличие множества указанных выше инвентарных объектов в добывающей деятельности. На основании этого предлагаем открыть субсчета третьего порядка в соответствии с *отдельными инвентарными объектами*.

В соответствии со Стратегией развития геологической отрасли и интенсификации освоения минерально-сырьевой базы Республики Беларусь до 2025 года возможным усилением экономического потенциала Республики Беларусь может стать разработка месторождений полезных ископаемых за рубежом [11]. Данное направление расширения минерально-сырьевой базы и обусловило выделение следующего субсчета четвертого порядка к счету 08/Х «Приобретение и создание активов по разведке и оценке минеральных ресурсов» в соответствии с *территорией их нахождения*.

Далее целесообразно для целей управленческого учета отражать затраты на разведку и оценку минеральных ресурсов по осваиваемым месторождениям. То есть, на субсчетах пятого порядка к субсчету «Приобретение и создание активов по разведке и оценке минеральных ресурсов» будет формироваться информация о понесенных затратах *по месторождениям*.

Бухгалтерський облік

Следует отметить, что организации – недропользователи разведку и оценку минеральных ресурсов (запасов полезных ископаемых) могут осуществлять не на всем месторождении, а только на некотором участке в соответствии с приобретенными правами (лицензиями). Следовательно, субсчета шестого порядка рационально открывать в соответствии с лицензионным участком.

Цель проведения поисково-разведочных работ заключается в обнаружении запасов полезных ископаемых. Следует отметить, что данный процесс занимает длительный период времени и организации – недропользователи могут на отчетную дату иметь

участки, как с доказанными, так и с недоказанными запасами. В этой связи предлагаем открыть субсчета седьмого порядка в соответствии с наличием доказанных запасов и выделить участки с доказанными запасами и участки с недоказанными запасами.

В общем виде предлагаемая система аналитических счетов для учета капитальных 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.

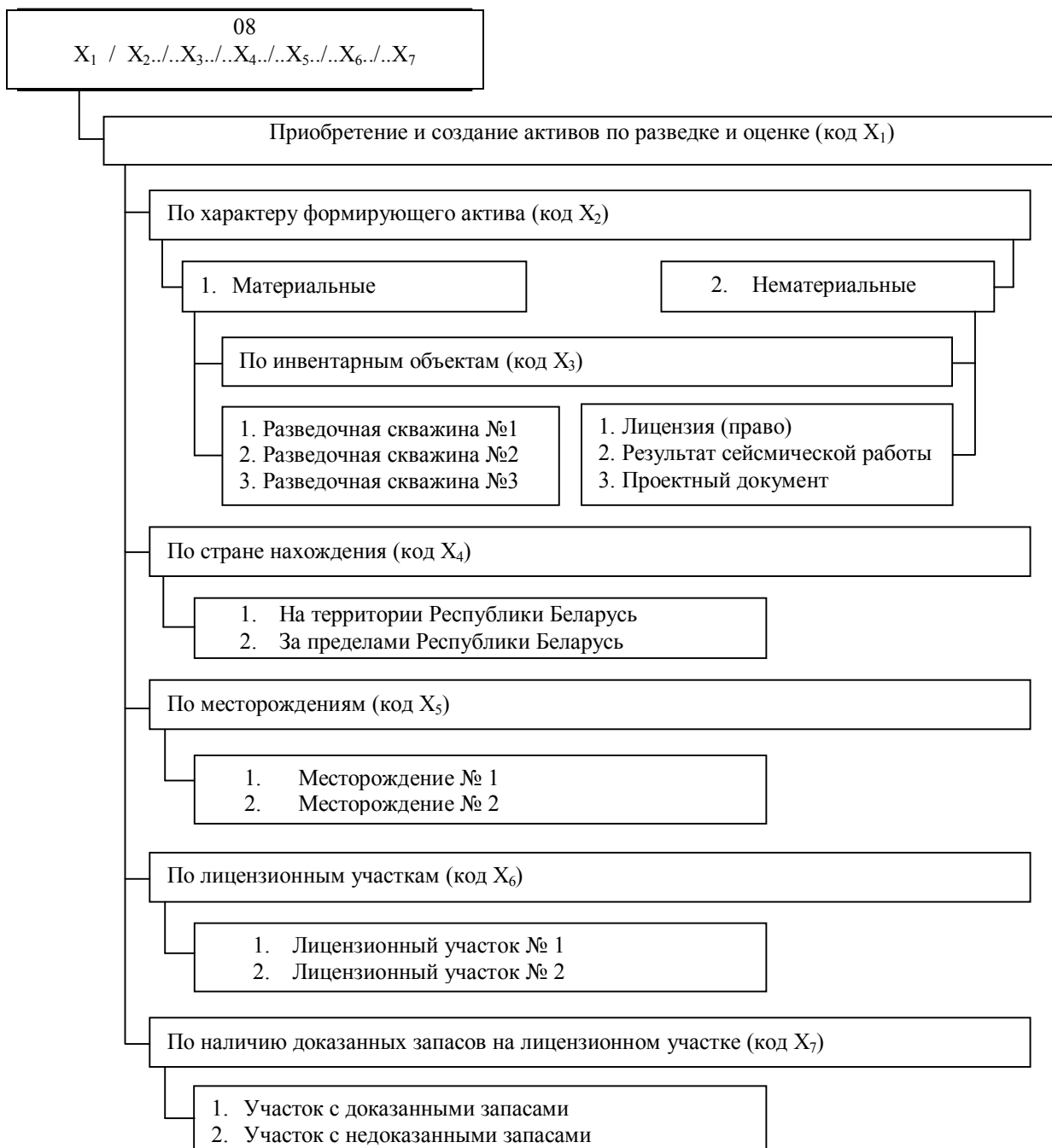


Рис. 1. Предлагаемая система аналитических счетов для учета капитальных затрат по разведке и оценке минеральных ресурсов

Источник: собственная разработка автора.

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 формирования достоверных показателей отчетности субъекта хозяйствования, осуществлять контроль их движения 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. То есть после завершения геологоразведочных работ понесенные затраты следует реклассифицировать. Так, капитальные затраты по разведке и оценке минеральных ресурсов переводятся в состав соответствующих видов активов:

- в состав основных средств – в случае, 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 в 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.

Выводы. На основании проведенного исследования, изучения практики учета добывающих организаций Республики Беларусь, 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.

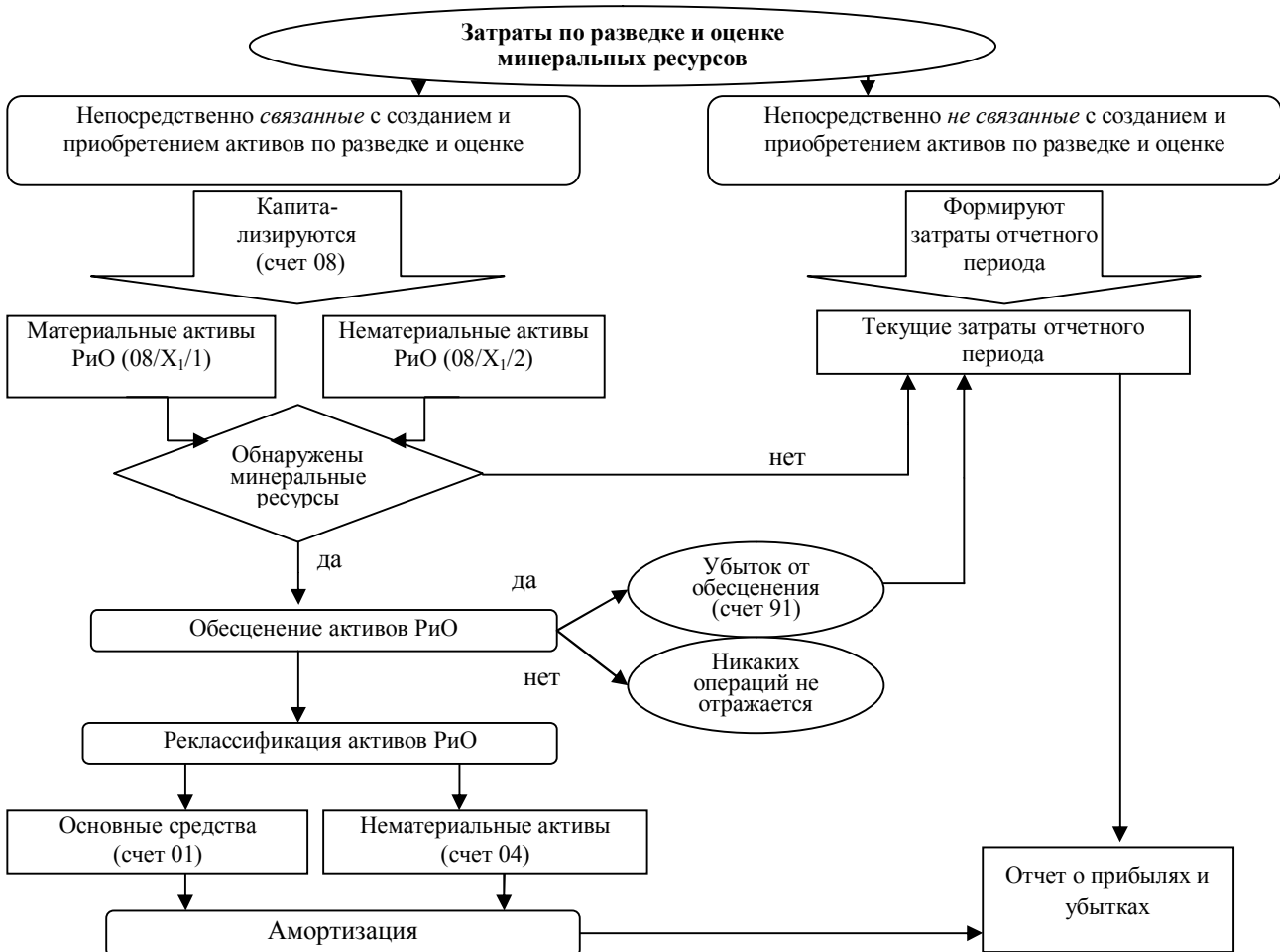


Рис. 2. Предлагаемая модель учета затрат по разведке и оценке запасов полезных ископаемых

Источник: собственная разработка автора на основании [2; 12, с. 62].

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

4 Список использованных источников

1. Зылева Н.В. Бухгалтерский учет затрат в геологоразведке: дис. ... канд. экон. наук 08.00.12 / Н.В. Зылева. – Нижний Новгород, 2014. – 173 с.
2. МСФО (IFRS) 6 – Разведка и оценка запасов полезных ископаемых // Центр начального обучения МФСО [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://allmsfo.ru/images/stories/Downloads/msfo/IFRS/ifrs06.pdf>.
3. Национальный стандарт бухгалтерского учета «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»: утв. Приказом Министерства финансов Республики Молдова от 06.08.2013 г. № 118 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>.
4. Национальный стандарт финансовой отчетности для коммерческих предприятий 12 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»: утв. Приказом Министра финансов Туркменистана от 08.02.2012 г. № 12-О [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfo.html>.
5. Об утверждении общего плана счетов бухгалтерского учета: приказ М-ва финансов Республики Молдова от 06.08.2013 г. № 119 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/plannew>.
6. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета: приказ Министра финансов

Республики Казахстан от 23.05.2007 г. № 185 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/V070004771>.

7. Положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» Российской Федерации (ПБУ 24/2011): утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2011 г. № 125н [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122051.

8. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 33 «Расходы на разведку запасов полезных ископаемых»: утв. приказом Министерства финансов Украины от 26.08.2008 г. № 1090 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu33>.

9. Порохнавец Я.А. Проблеми обліку розвіданих природних ресурсів у видобувних підприємствах / Я.А. Порохнавец // Облік і фінанси. – 2015. – № 2(68). – С. 40-44.

10. Райт Ш.Д. Финансовый и бухгалтерский учет в международных нефтегазовых компаниях / Ш.Д. Райт, Р. Галлан // Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-бизнес», 2007. – 688 с.

11. Стратегия развития геологической отрасли и интенсификации освоения минерально-сырьевой базы Республики Беларусь до 2025 года, утв. 6 марта 2013 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.minpriroda.gov.by/ru/new_url_2006966444-ru.

12. Dennis R. Jennings, Joseph B. Feiten, Horace R. Brock. Petroleum Accounting: Principles, Procedures, & Issues - 5th Edition. Professional Development Institute, Denton, Texas, 2000.

13. Statement of Financial Accounting Standards № 19 «Financial Accounting and Reporting by Oil and Gas Producing Companies», December 1977 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobno-cache=true&blobwhere=1175820904922&blobheader=application/pdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs>.