

портозамещающих сырья и материалов, которыми богаты все три страны, позволило бы экономить валюту для закупки импортного сырья, особенно красителей для кожи, в среднем на 5 – 8% к себестоимости производимой детской обуви.

Безусловно, каждая из трех стран обладает своими производственными мощностями. Несмотря на то, что суммарная стоимость промышленной продукции Евразийского экономического пространства уже достигла более 1,5 трлн долл., нереализованные возможности имеют громадный запас и должны выступить катализатором появления новых экономических идей.

Считаем уместным привести в работе отдельные показатели, характеризующие промышленное производство трех стран (таблица 2).

Таблица 2 – Промышленное производство стран Таможенного союза и Евразийского экономического пространства в 2012 г.

Показатель	Россия	Казахстан	Белоруссия	ТС и ЕЭП
1. Стоимостной объем (2008 – 100%)	122,7	132,5	116,2	123,1
2. Объем в постоянных ценах (2008 – 100%)	105,4	117,7	124,9	107,0
3. Структура промышленности				
а) добывающие производства;	23,6	64,3	1,4	22,9
б) обрабатывающие производства;	65,6	29,3	91,5	67,1
в) электроэнергия, газ и вода;	10,8	6,4	7,1	10,0
4. Производство на душу населения, обувь (пар)	0,7	0,06	1,6	0,7

Приведенные данные подтверждают низкий уровень производства обуви по всем трем странам, что должно заставить бизнес пересмотреть стратегию производства на ближайшие годы, возможно используя опыт китайских производителей.

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ОБЪЕКТОВ НЕДРОПОЛЬЗОВАНИЯ

Т.А. Тарабарина, канд. экон. наук, доц.

Национальный минерально-сырьевой университет «Горный», Россия

Понятие «объект природопользования», а также близкие ему понятия используются в различных аспектах действующего российского законодательства.

Оценка и учет объектов недропользования в значительной мере определяются особенностями законодательной базы при ведении работ на различных стадиях поиска, разведки, оценки и добычи полезных ископаемых.

Понятие «недра» раскрывается в Законе РФ «О недрах» (далее – Закон о недрах) [1]. В соответствии с данным Законом следует, что «недра являются частью земной коры, расположенной ниже почвенного слоя, а при его отсутствии –

ниже земной поверхности и дна водоемов и водотоков, простирающихся до глубин, доступных для геологического изучения и освоения».

Статьей 1.2 Закона о недрах определено, что недра в границах территории Российской Федерации, включая подземное пространство и содержащиеся в недрах полезные ископаемые, энергетические и иные ресурсы, являются государственной собственностью.

Добытые из недр полезные ископаемые и иные ресурсы по условиям лицензии могут находиться в федеральной государственной собственности, собственности субъектов Российской Федерации, муниципальной, частной и в иных формах собственности.

Таким образом, в данном случае можно говорить о полной государственной монополии на недра и только добытые из недр полезные ископаемые могут находиться в частной собственности.

Если говорить о стадиях геологоразведочных работ, то только формирование затрат на поисковые работы после получения лицензии, разведку и оценку минеральных ресурсов нашло отражение в нормах законодательства, а именно в Международном стандарте финансовой отчетности (IFRS) 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов» [2] и соответственно в новом российском положении по бухгалтерскому учету (ПБУ 24/2011) «Учет затрат на освоение природных ресурсов» [3]. Данные стандарты применимы только к активам, возникшим в процессе геологоразведочных работ, а также возникшим в процессе оценки минерально-сырьевых запасов. Именно в результате оценки месторождений полезных ископаемых формируется информация о количестве и качестве полезных ископаемых в недрах.

В этих стандартах особенно отмечается, что организация, признавшая активы «разведка и оценка минеральных ресурсов» согласно IFRS 6 или поисковые активы согласно ПБУ 24/2011, должна ежегодно проводить проверку этих активов на обесценение и признавать убытки от обесценения согласно с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Проверку на обесценение рекомендуется проводить на уровне отдельного актива, если данный актив способен отдельно от других активов генерировать приток денежных средств. Сложнее дело обстоит с активами на этапе детальной разведки и добычи полезных ископаемых, где формируются запасы полезных ископаемых, которые и должны учитываться согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» в составе объектов природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), но которые по существу не учитываются в составе активов ни в мировой, ни в российской практике.

В развиваемой на Западе методологии оценки природных ресурсов запасы минерального сырья рассматриваются в качестве активов, которые необходимо учитывать и при определении рыночной стоимости конкретных месторождений и при определении национального богатства страны в составе природного капитала. Из-за трудности прямого соотнесения активов в виде зданий машин и оборудования с активами в виде запасов полезных ископаемых данный термин пока еще не нашел отражения в Международных стандартах учета и оценки. Вместе с

тем данный подход к минеральным ресурсам разрабатывается в научной литературе.

В своей работе Ш. Райт и Р. Галлан [4] отметили, что истинная стоимость нефтегазовой компании – это стоимость принадлежащих ей запасов, что справедливо можно отнести к каждому добывающему предприятию.

Рассмотрим возможность оценки и учета запасов полезных ископаемых в российской практике.

Исходя из того, что недра могут находиться только в государственной собственности, применение ПБУ 6/01 затруднительно.

Рассмотрим, как учитываются объекты недропользования в бюджетном учете.

План счетов бюджетного учета предусматривает балансовый счет «Нефинансовые активы», который включает в себя счет 010301000 «Непроизведенные активы – недвижимое имущество учреждения» [5]. Данный счет предназначен для учета активов, используемых в процессе деятельности учреждения, не являющихся продуктами производства, права собственности на которые должны быть установлены и законодательно закреплены.

Исходя из плана счетов бюджетного учета следует, что к непроизведенным активам относятся, в частности, ресурсы недр. Таким образом, в данном случае объектами бухгалтерского учета являются не недра как таковые, а их полезное содержание.

Данные объекты отражаются на счете 010312000 «Ресурсы недр – недвижимое имущество участников». Из п. 36 Инструкции следует, что на указанном счете учитываются подтвержденные запасы недр (нефть, природный газ, уголь, запасы рудных и нерудных ископаемых, залегающих под землей или на ее поверхности, включая морское дно);

Согласно Инструкции непроизведенные активы должны отражаться по их первоначальной стоимости в момент вовлечения их в экономический (хозяйственный) оборот и в дальнейшем предусматривается необходимость проведения переоценки стоимости объектов по состоянию на начало отчетного года путем перерасчета их первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости.

Применение данных положений к таким специфическим объектам, какими являются ресурсы недр, также затруднено. Российская Федерация и ее субъекты не приобретают недра и, соответственно, их ресурсы. Они им принадлежат изначально. Речь может идти только о выявлении ресурсов недр и подтверждении их запасов.

С учетом вышеизложенного следует отметить, что необходимо законодательно устранить все имеющиеся несоответствия в правоотношениях и финансовой отчетности горнодобывающих отраслей с тем, чтобы при оценке их рыночной стоимости учесть как актив стоимость запасов полезных ископаемых и проводить оценку на обесценение данного вида активов.

ЛИТЕРАТУРА

1. Закон РФ «О недрах» Пост. Правительства РФ №2395-1 от 21.02.1992 (с изм. и доп.).
2. МСФО // М., Бухгалтерский учет, 2012.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011). Приказ МФ РФ № 125н от 06.10.2011.
4. Райт, Ш. Финансовый и бухгалтерский учет в международных нефтегазовых компаниях / Ш. Райт, Р. Галлан. – М. : Олимп Бизнес, 2007.
5. План счетов бухгалтерского учета бюджетного учреждения. Приказ МФ РФ №174н от 16.12.2010.

УЧЕТ КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Т.М. Усатюк; Ефремова Е.М., канд. экон. наук

Финансовый университет при правительстве Российской Федерации, Россия

В настоящее время в условиях рыночной экономики конечный финансовый результат коммерческих организаций представляет собой чистую прибыль или чистый убыток, выявленный в рамках системы бухгалтерского учета предприятия, сформированного на основе финансового результата от обычных видов деятельности, прочих доходов и расходов.

Экономические категории «доходы» и «расходы» играют важнейшую роль не только в бухгалтерском учете и в управленческом учете, а также в системе управления организацией в целом. От определения этих понятий зависит достижение основной цели коммерческой организации – получение и максимизация прибыли (конечный финансовый результат), а также принятие управленческих и экономических решений пользователями отчетности.

Экономические категории «доходы» и «расходы» в качестве фактов хозяйственной жизни предприятия определяются, классифицируются, а также отражаются в рамках системы бухгалтерского учета по-разному. В системе нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета категории «доходов» и «расходов» представлены следующим образом.

В соответствии с Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике категорией «доходы» признается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение кредиторской задолженности, которые приводят к увеличению капитала, отличного от капитала собственников. Экономической категорией «расходы» данным нормативным актом признается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала (кроме изменений, обусловленных изъятиями собственников).