

УЧЕТ МИНЕРАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ КАК ФАКТОР ОБЕСПЕЧЕНИЯ РАЦИОНАЛЬНОГО НЕДРОПОЛЬЗОВАНИЯ

О.С. Романова, канд. экон. наук, доц.,
Полоцкий государственный университет, Беларусь

Устойчивое развитие экономики страны невозможно без достижения необходимого уровня добычи минеральных ресурсов, которые являются основой материального и энергетического производства, национальной безопасности и суверенитета государства. Для минерально-сырьевых ресурсов характерна резкая неравномерность размещения, невозобновляемость конкретных видов ресурсов, возможность восполнения путем разведки и освоения новых объектов, большое разнообразие горно-технических и природно-экономических условий эксплуатации, ограниченность крупных и относительно благоприятных месторождений при значительной их рассредоточенности. В этой связи особое значение принадлежит повышению ответственности при принятии управленческих решений, направленных на рациональное и экономически эффективное использование минеральных ресурсов.

Сбалансированное воспроизводство и развитие минерально-сырьевой базы неразрывно связаны с её рациональным использованием через финансово-экономические механизмы, важным элементом которых является система бухгалтерского учета и отчетности организаций-недропользователей.

В настоящее время организации-недропользователи данные о минеральных ресурсах в учете и отчетности не отражают. Это приводит к искажению информации о ресурсном потенциале организации и его истощении, отсутствию необходимой информационной базы для оценки инвестиционной привлекательности компании, анализа эффективности вовлечения минеральных ресурсов в хозяйственный оборот, а также не дает возможности аккумулирования указанной информации в системе национальных счетов.

Необходимость решения указанных проблем в контексте устойчивого развития Республики Беларусь обусловили актуальность развития теоретической основы системы бухгалтерского учета и отчетности организаций-недропользователей, в части уточнения научной терминологии.

В этой связи было проведено исследование экономической сущности понятий «полезные ископаемые», «запасы полезных ископаемых», «минеральные ресурсы», «минеральное сырье». Результаты данного исследования позволили установить их тождественность / нетождественность, соотнести каждую категорию с этапом жизненного цикла освоения месторождения и обосновать, что объектом бухгалтерского учета могут выступать только минеральные ресурсы (запасы полезных ископаемых), которые в отличие от других категорий могут быть четко идентифицированы по месторождению, качеству и количеству [1].

При этом минеральные ресурсы для их отражения в системе бухгалтерского учета и отчетности должны удовлетворять следующим критериям, одновременное выполнение которых является обязательным для признания в качестве актива:

1. контроль над активом;
2. возникновение в результате прошлых событий;
3. ожидание увеличения экономических выгод, которое является вероятным;
4. наличие первоначальной стоимости или стоимости, которая может быть надежно оценена.

Рассмотрев применение каждого критерия в отношении минеральных ресурсов рекомендовано в учете и отчетности добывающих организаций отражать те минеральные ресурсы, которые

1) контролируемые, на основе соответствующего договора, дающего право организации-недропользователю на доходы от использования месторождения;

2) в той части, в которой получение экономической выгоды от использования минеральных ресурсов является вероятной, а именно разведанные (в сумме категорий А+В+С1), рентабельные, доступные к разработке.

В рамках изучения проблемы взаимосвязи показателей использования природного капитала и результатов экономики субъекта хозяйствования проведено исследование оценки долгосрочно используемых природных ресурсов в МСФО, Республике Беларусь, Российской Федерации, Украине, Молдове. В результате установлено, что в настоящее время в учете добывающих организаций, во-первых, отражаются исключительно фактические затраты на вовлечение полезных ископаемых в экономическую деятельность, капитализируемые в составе основных средств. При этом данные затраты впоследствии могут подлежать переоценке по справедливой стоимости. В результате искажается информация о стоимости привлечения минеральных ресурсов в экономическую деятельность для анализа эффективности вложенных средств. Во-вторых, в учете отсутствуют данные об экономической ценности контролируемых организацией минеральных ресурсов, что приводит к снижению информационного значения отчетности и не позволяет оценить ресурсный потенциал и инвестиционную привлекательность организации.

Для решения указанной проблемы были рассмотрены вопросы соотношения целей и видов оценки ресурсов в статической и динамической теориях баланса [2].

На наш взгляд, смешение двух видов оценки приводит к искажению и снижению информационного значения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности, результатов анализа хозяйственной деятельности и затрудняет их интерпретацию. Но вместе с тем отметим, что оба подхода к оценке ресурсов значимы, так как обеспечивают информационную базу для различных направлений анализа.

Таким образом для учета связи между показателями использования природных ресурсов и показателями деятельности организации предлагаем двойственную модель отражения минеральных ресурсов в бухгалтерской (финансовой) отчетности, позволяющую представлять информацию о природном капитале для заинтересованных пользователей в двух аспектах: о стоимости привлечения минеральных ресурсов (фактические затраты) и экономическом потенциале используемых минеральных ресурсов (текущая рыночная стоимость), что обеспечивает информационную базу для соответствующих направлений анализа.

При этом *учет стоимости привлечения минеральных ресурсов* в деятельность субъектов хозяйствования предлагаем организовать следующим образом:

1. Затраты на приобретение земельных участков, прав на земельные участки, прав пользования недрами и запасами полезных ископаемых капитализировать по счетам «Вложения в долгосрочные активы», «Основные средства» или «Нематериальные активы» соответственно. В бухгалтерском балансе источником активов по фактической стоимости привлечения минеральных ресурсов будут выступать либо собственный капитал, либо обязательства.

2. Переоценку указанных капитализируемых затрат осуществлять в связи с изменением стоимости денежной единицы с отнесением на счет «Добавочный капитал».

3. Амортизацию указанных капитализируемых затрат осуществлять в соответствии с законодательством и амортизационной политикой субъекта хозяйствования с отнесением на соответствующие счета затрат.

4. В аналитическом учете и раскрытии информации отражать ресурсы, находящиеся в собственности организации и на ограниченных вещных правах (аренда, право пользования и так далее) [3].

В связи с тем, что в настоящее время в бухгалтерском учете и отчетности добывающих организаций не отражается *экономическая ценность контролируемых минеральных ресурсов*, разработана методика их учета, для применения которой предложено открыть отдельные синтетические счета «Минеральные ресурсы», «Привлеченный природный капитал», «Истощение минеральных ресурсов».

При этом рекомендовано:

1. Текущую рыночную стоимость ресурса отражать по дебету счета «Минеральные ресурсы» и кредиту счета «Привлеченный природный капитал».

2. Переоценку текущей рыночной стоимости ресурса осуществлять в связи с изменением текущих рыночных цен и объема запасов по результатам доразведки и отнести на счет «Привлеченный природный капитал».

3. Истощение ресурсов (добыча полезных ископаемых) отражать с использованием счета «Истощение минеральных ресурсов».

4. В аналитическом учете и раскрытии информации отражать ресурсы, находящиеся в собственности организации и на ограниченных вещных правах (аренда, право пользования и так далее) [3].

Применение предлагаемой двойственной модели устранил искажения предоставляемой информации, обеспечит взаимосвязь показателей использования природных ресурсов и показателей деятельности организации, а также сформирует базу для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности по интересующим их направлениям анализа, что увеличивает информационную ценность отчетности и ее прогнозных характеристик.

Обоснованная необходимость учета и отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности стоимости минеральных ресурсов как части природного капитала обусловила потребность изменения форм бухгалтерской (финансовой) отчетности для организаций-недропользователей. В этой связи разработаны рекомендации по совершенствованию форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, базирующиеся на предложенной методике учета минеральных ресурсов.

В бухгалтерском балансе предлагаем текущую рыночную стоимость используемых минеральных ресурсов показывать следующим образом:

- в составе долгосрочных активов организации по строке «Минеральные ресурсы»;
- в источниках их формирования – в составе собственного капитала по строке «Привлеченный природный капитал» [1].

Отражение в бухгалтерском балансе стоимости минеральных ресурсов позволяет формировать достоверную информацию для принятия управленческих решений по текущей и инвестиционной деятельности.

Отражение в составе собственного капитала организации добывающей промышленности привлеченного природного капитала приводит к необходимости внесения изменений и в отчет об изменении собственного капитала. Действующую форму отчета предлагаем дополнить графой «Привлеченный природный капитал», по строкам которой будут отражаться соответствующие изменения.

В силу того, что деятельность по разведке и оценке минеральных ресурсов имеет ряд отличительных особенностей, которые, во-первых, не находят своего отражения в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности, во-вторых, влияют на оценку эффективности деятельности организаций-недропользователей, нами рекомендовано размещать информацию, раскрывающую специфику добывающей промышленности в примечаниях к отчетности. А именно: данные об объеме запасов полезных ископаемых; факторы, повлиявшие на их изменение; причины переоценки минеральных ресурсов.

Таким образом, предлагаемые экономическая сущность и состав минеральных ресурсов как объектов бухгалтерского учета, методика учета экономической ценности контролируемых минеральных ресурсов, рекомендации по совершенствованию бухгалтерской (финансовой) отчетности, формирующие данные о природном капитале организации и его истощении, приобретают особое значение в условиях обеспечения рационального недропользования в рамках устойчивого развития страны.

Список использованных источников

1. Вегера, С. Г. Бухгалтерский учет и анализ минеральных ресурсов в контексте концепции природного капитала : моногр. / С. Г. Вегера, О. С. Романова. – Новополоцк : Полотский государственный университет, 2017. – 192 с.
2. Ришар, Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика : пер. с фр. / Ж. Ришар ; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 158 с.
3. Метла, О.С. Оценка и бухгалтерский учет минеральных ресурсов как части природного капитала: проблемы и пути решения / С.Г. Вегера, О.С. Метла // Бух. учет и анализ. — 2015. — № 9. — С. 8–15.

Министерство образования Республики Беларусь
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей
IV Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 26 ноября 2020 г.)

Текстовое электронное издание

Новополоцк
Полоцкий государственный университет
2020

Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты [Электронный ресурс] : электронный сборник статей IV Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 26 ноября 2020 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2020. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.

№ госрегистрации 3061815625

ISBN 978-985-531-720-4

© Полоцкий государственный университет, 2020

2 – дополнительный титульный экран – производственно-технические сведения

Для создания электронного сборника статей IV Международной научно-практической online-конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» использованы текстовый процессор Microsoft Word и программа Adobe Acrobat XI Pro для создания и просмотра электронных публикаций в формате PDF.

Компьютерный дизайн обложки *М. С. Мухоморовой*
Технический редактор *С. Е. Рясова, А. А. Прадидова*
Компьютерная верстка *Т. А. Дарьянова*

Подписано к использованию 27.01.2021.
Объем издания: 18,8 Мб. Заказ 019.

Издатель и полиграфическое исполнение:
учреждение образования «Полоцкий государственный университет».

Свидетельство о государственной регистрации
издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий
№ 1/305 от 22.04.2014.

ЛП № 02330/278 от 08.05.2014.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь
тел. 8 (0214) 53 05 72,
e-mail: i.pozdnyakova@psu.by