

Порохнавець Я.А.,
аспірант кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет

ОБЛІК ЗАКРИТТЯ РОДОВИЩ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ

Особливим видом діяльності з реалізації проекту щодо видобування корисних копалин є роботи із закриття родовищ, демонтажу обладнання, відновлення ділянок з рекультивацією порушених земель. Такі витрати можуть бути значними, оскільки вони виконуються після припинення видобування за відсутності доходів від експлуатації родовищ.

З метою дотримання бухгалтерського принципу відповідності змінами та доповненнями до п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби», рекомендовано первісну вартість таких об'єктів основних засобів збільшувати з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає у підприємства щодо демонтажу, переміщення цих об'єктів і приведення земельних ділянок, на яких вони розташовані, до стану, придатного для подальшого використання (включаючи рекультивацію порушених земель) [1,с.2]. Таке забезпечення створюється:

- якщо законодавством чи іншими нормами передбачено демонтаж, переміщення об'єктів основних засобів, приведення (рекультивація) земельних ділянок до стану, придатного до використання;
- на підставі обґрунтованого розрахунку потреби у фінансовому забезпеченні прогнозних витрат на здійснення таких заходів;
- з віднесенням таких забезпечень на збільшення первісної вартості об'єктів та їх подальшою амортизацією.

Зрозуміло, що такі роботи вимагають значних матеріальних і фінансових ресурсів, а для створення відповідних забезпечень під майбутні витрати потрібні детальні прогнозні розрахунки. Такі розрахунки мали б проводитися інженерними й економічними службами видобувного підприємства ще в період будівництва і розробки родовищ, оформлятися відповідними актами та передаватися в бухгалтерію для включення витрат до первісної вартості нововведених об'єктів за Актом приймання-передачі основних засобів ф. ОЗ-1.

При проведенні таких розрахунків необхідно враховувати фактор часу та визначати розміри забезпечень з використанням системи дисконтування. Про це наголошують Орлова В. К. та Кафка С. М. Вони пропонують на кожен дату

балансу різницю між дисконтованою теперішньою величиною резерву у суміжних періодах відносити на фінансові витрати [2, с. 73-75].

Це впливає із П(С)БО 11 «Зобов'язання», яким передбачено відображення в балансі довгострокових зобов'язань за їх теперішньою вартістю, під якою розуміється дисконтована сума майбутніх платежів, що, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання. Проте, як зазначено у даному стандарті, це стосується зобов'язань, на які нараховуються відсотки [3, с. 3]. Крім цього, порядок визначення теперішньої вартості має залежати від умов та виду зобов'язань.

Враховуючи сказане вище, пропонуємо величину резерву на забезпечення витрат щодо закриття родовищ спочатку визначати, виходячи з величини поточних витрат на подібні роботи, а в наступні періоди проводити їх переоцінку з врахуванням загальновідомих факторів: індексу інфляції, доведення до справедливої вартості, з врахуванням ринкових та інших чинників. Такий порядок спростить процедуру резервування коштів під майбутні витрати.

З іншого боку, оскільки таке резервування коштів прямо пов'язане з основними засобами, регламентується відповідним П(С)БО 7, то й збільшення його величини має відноситись до інвестиційної діяльності, а не фінансової.

Інший підхід передбачений П(С)БО 11 «Зобов'язання», зокрема, змінами від 5.03.2008 р., де у п.18 зазначено, що після завершення робіт з демонтажу, переміщення об'єктів основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій вони розташовані, у стан, придатний для подальшого використання, залишок (недостаток) забезпечення на відновлення землі має визнаватися іншим операційним доходом (або іншими операційними витратами) [3, с. 3].

Вважаємо, що витрати на демонтаж, відновлення земельної ділянки понад суми нарахованого забезпечення мають відноситися до інших витрат, що обліковуються на субрахунку 976 «Списання необоротних активів». Такий підхід є логічнішим, ніж включення їх до інших операційних витрат, оскільки операції з необоротними активами вважаються інвестиційною, а не операційною діяльністю.

Аналогічно, невикористані суми раніше створених забезпечень на демонтаж, переміщення таких об'єктів і приведення земельних ділянок до природного стану правильніше відносити до інших доходів та відображати у складі інвестиційної, а не операційної діяльності.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00>.

2. Орлова В. К., Кафка С. М. Бухгалтерський облік на підприємствах нафтогазової промисловості: навчальний посібник. / За ред. В. К.Орлової, С. М.Кафки. – Івано-Франківськ: Нова Зоря, 2013. –784с.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання». [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>.

УДК 657.37

Починок Н. В.,

к.е.н., доцент, в. о. завідувача кафедри обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет

ЗНАЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Протягом останніх десятиліть наявність та важливість інформації про сталий розвиток суб'єктів господарювання: інвесторів, управління активами чи компаніями загалом, зазнали значного поступального розвитку, щоб досягти сьогоденної зрілості. На початку 90-х років сталий розвиток зводився до створення благодійних, так званих «етичних» фондів, метою яких була підтримка компаній, які позитивно впливають на суспільство, дискредитація компаній з негативним впливом, заохочення компаній провадити діяльність більш «етично» або «відповідально». Сьогодні ж дослідження сталого розвитку вказують на зв'язок зі значною частиною ринків капіталу. Чимало суб'єктів господарювання сьогодні систематично інтегрують його в оцінку можливостей та ризиків провадження діяльності, потенціалу повернення власних інвестицій.

Про усвідомлення суспільством наслідків безвідповідального ведення бізнесу (фінансові шахрайства, що спричинили банкрутства крупних компаній Enron і Tyco (США), внаслідок чого тисячі людей втратили робочі місця та мільярдні інвестиції в акції; фінансова криза 2008 року) свідчили відповідні зміни законодавства: затвердження Закону Сарбейнса Окслі, Акту Додда Франка та інших заходів, спрямованих на підвищення надійності звітності, підвищення прозорості та вдосконалення корпоративного управління. У Німеччині (під впливом подій, пов'язаних з катастрофою на Фукусіма) прийнято рішення про поетапну відмову від атомної енергетики до 2022 року та, відповідно, розширення використання альтернативних джерел енергії, спорудження необхідних ліній електропередачі. Усвідомлення міжнародною спільнотою невідкладності зміни клімату, а також ризиків, пов'язаних з