Разъяснение КРМФО (IFRIC) 20 «Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемого открытым способом месторождения»

Ссылки

- *Концептуальные основы финансовой отчетности,*
- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»,
- МСФО (IAS) 2 «Запасы»,
- МСФО (IAS) 16 «Основные средства»,
- МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

Исходная информация

- 1 При разработке месторождений полезных ископаемых открытым способом организациям может потребоваться удалить пустые породы («вскрышные породы»), чтобы получить доступ к запасам полезных ископаемых. Данная деятельность по удалению пустых пород известна как «вскрышные работы».
- 2 На этапе освоения месторождения (до начала добычи) затраты на вскрышные работы, как правило, капитализируются в составе амортизируемой первоначальной стоимости относящихся к месторождению строительных, подготовительных и горно-капитальных работ. После начала эксплуатации месторождения данные капитализированные затраты амортизируются на систематической основе, обычно используя способ списания стоимости пропорционально объему продукции.
- 3 Горнодобывающая организация может продолжать деятельность по удалению вскрышных пород и нести затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации месторождения.
- 4 Порода, удаленная при проведении вскрышных работ на этапе добычи, не обязательно представляет собой только шлаковые породы; зачастую это сочетание руды и пустых пород. Соотношение руды к пустой породе может варьироваться от настолько низкого, что добыча руды экономически нецелесообразна, до настолько высокого, что добыча будет прибыльной. Удаление пород с низким соотношением руды к пустым породам может дать некоторое количество пригодного материала, который может быть использован для производства запасов. При удалении этих пород также может быть получен доступ к более глубоким пластам пород, в которых соотношение руды к пустым породам выше. Таким образом, организация может извлечь двойную выгоду из проведения вскрышных работ: добыча пригодной к использованию руды, которая может быть использована для производства запасов, и улучшенный доступ к дополнительным объемам полезных ископаемых, которые могут быть добыты в будущих периодах.
- 5 Настоящее разъяснение рассматривает, когда и каким образом следует отдельно учитывать две указанные выгоды, получаемые от проведения вскрышных работ, а также как следует проводить первоначальную и последующую оценку данных выгод.

Сфера применения

- 6 Настоящее разъяснение применяется в отношении затрат на удаление пустых пород, которые возникают при открытых разработках на этапе эксплуатации месторождения («затраты на вскрышные работы на этапе добычи»).

Вопросы

- 7 В настоящем разъяснении рассматриваются следующие вопросы:
- (a) признание затрат на вскрышные работы эксплуатационного периода в качестве актива;
 - (b) первоначальная оценка актива, связанного со вскрышными работами; и
 - (c) последующая оценка актива, связанного со вскрышными работами.

Консенсус

Признание затрат на вскрышные работы эксплуатационного периода в качестве актива

- 8 Если выгода от проведения вскрышных работ реализуется в форме произведенных запасов, организация должна учитывать затраты на осуществление данных работ в соответствии с принципами МСФО (IAS) 2 «Запасы». Если выгода представляет собой улучшенный доступ к рудному телу, организация признает данные затраты в качестве внеоборотного актива при условии соблюдения критериев пункта 9 ниже. В рамках настоящего разъяснения данный внеоборотный актив обозначается как «актив, связанный со вскрышными работами».
- 9 Организация должна признать актив, связанный со вскрышными работами, тогда и только тогда, когда соблюдаются все следующие критерии:
- (a) представляется вероятным, что будущая экономическая выгода, связанная с проведением вскрышных работ (улучшенный доступ к рудному телу), поступит в организацию;
 - (b) организация может идентифицировать тот компонент рудного тела, к которому был улучшен доступ; и
 - (c) затраты, связанные с проведением вскрышных работ, которые относятся к данному компоненту, могут быть надежно оценены.
- 10 Актив, связанный со вскрышными работами, должен учитываться либо как увеличение существующего актива, либо как его улучшение. Иными словами, актив, связанный со вскрышными работами, учитывается как *часть* существующего актива.
- 11 Актив, связанный со вскрышными работами, классифицируется в качестве материального или нематериального актива в соответствии с классификацией существующего актива. Иными словами, характер существующего актива определяет то, классифицирует ли организация актив, связанный со вскрышными работами, в качестве материального либо нематериального актива.

Первоначальная оценка актива, связанного со вскрышными работами

- 12 Организация должна первоначально оценивать актив, связанный со вскрышными работами, по первоначальной стоимости, представляющей совокупность прямых затрат, понесенных при проведении вскрышных работ, улучшающих доступ к идентифицированному компоненту рудного тела, и распределенных на эти работы непосредственно относящихся к ним косвенных расходов. Одновременно со вскрышными работами в период эксплуатации могут проводиться некоторые сопутствующие работы, которые при этом не являются необходимыми для продолжения вскрышных работ в запланированном в эксплуатационный период порядке. Затраты, связанные с такими сопутствующими работами, не должны включаться в состав первоначальной стоимости актива, связанного со вскрышными работами.
- 13 В случаях, когда затраты по активу, связанному со вскрышными работами, и затраты по добытым запасам не могут быть отдельно идентифицированы, организация должна распределять затраты на проведение вскрышных работ в период эксплуатации между добытыми запасами и активом, связанным со вскрышными работами, по методу, который основывается на уместном показателе выработки. Данный показатель выработки должен рассчитываться в отношении идентифицированного компонента рудного тела и должен использоваться в качестве основы для определения степени, в которой имела место деятельность по созданию будущей выгоды. Ниже представлены примеры таких показателей:
- (a) стоимость добытых запасов в сравнении с их ожидаемой стоимостью;

- (b) объем извлеченной пустой породы в сравнении с ожидавшимся объемом пустой породы в расчете на объем добытой руды; и
- (c) содержание полезных ископаемых в добытой руде в сравнении с их ожидавшимся содержанием в подлежащей добыче руде в расчете на количество добытой руды.

Последующая оценка актива, связанного со вскрышными работами

- 14 После первоначального признания актив, связанный со вскрышными работами, должен учитываться либо по первоначальной стоимости, либо по переоцененной стоимости, за вычетом амортизации и убытков от обесценения, таким же образом, как и существующий актив, частью которого он является.
- 15 Актив, связанный со вскрышными работами, должен амортизироваться на систематической основе в течение ожидаемого срока полезного использования идентифицированного компонента рудного тела, доступ к которому улучшается в результате проведения вскрышных работ. Должен применяться способ списания стоимости пропорционально объему продукции, если только другой метод не является более целесообразным.
- 16 Ожидаемый срок полезного использования идентифицированного компонента рудного тела, который используется для начисления амортизации актива, связанного со вскрышными работами, отличается от ожидаемого срока полезного использования, который используется для начисления амортизации самого месторождения и связанных с ним активов, срок эксплуатации которых определяется сроком эксплуатации месторождения. Исключением из этого принципа являются обстоятельства, в которых проведение вскрышных работ улучшает доступ ко всему оставшемуся рудному телу. Последнее может иметь место, например, ближе к окончанию срока полезного использования месторождения, когда идентифицированный компонент представляет собой последнюю часть рудного тела, которая будет добыта.

Приложение А

Дата вступления в силу и переходные положения

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего разъяснения и имеет такую же силу как и другие составляющие настоящего разъяснения.

- A1 Организация должна применять настоящее разъяснение для годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящее разъяснение для более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- A2 Организация должна применять настоящее разъяснение в отношении затрат на вскрышные работы эксплуатационного периода, которые были понесены по состоянию на дату начала самого раннего из периодов, представленных в отчетности, или после этой даты.
- A3 По состоянию на дату начала самого раннего из представленных в отчетности периодов сумма активов, признанных ранее в результате проведения вскрышных работ на этапе эксплуатации («актив, связанный с проведенными ранее вскрышными работами»), должна быть реклассифицирована в состав существующего актива, к которому относилось проведение вскрышных работ, при условии наличия на эту дату идентифицируемого компонента рудного тела, с которым может быть соотнесен актив, связанный с проведенными ранее вскрышными работами, и амортизироваться в течение оставшегося ожидаемого срока полезного использования идентифицированного компонента рудного тела, к которому относится конкретный актив, связанный с проведенными ранее вскрышными работами.
- A4 Если идентифицируемый компонент рудного тела, к которому относится актив, связанный с ранее проведенными вскрышными работами, отсутствует, такой актив должен быть признан в составе вступительного сальдо нераспределенной прибыли на начало самого раннего из представленных периодов.