

Тлумачення КТМФЗ 20

Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі

Посилання

- Концептуальна основа фінансової звітності¹;
- МСФЗ 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності»
- МСБО 2 "Запаси";
- МСБО 16 "Основні засоби";
- МСБО 38 "Нематеріальні активи".

Загальна інформація

- 1 При здійсненні гірничих робіт відкритим способом суб'єктам господарювання буває необхідно зняти порожні породи ("покривні породи"), щоб отримати доступ до покладів мінеральної руди. Таке зняття порожньої породи має назву "розкривні роботи" (або "вскришні роботи").
- 2 На етапі підготовки кар'єра (до початку добування) витрати на розкривні роботи, як правило, капіталізують як частину витрат на розробку та спорудження кар'єра, які амортизується. Після початку добування амортизація таких капіталізованих витрат здійснюється систематично, зазвичай за методом суми одиниць продукції.
- 3 Гірниче підприємство може і надалі знімати покривні породи та нести витрати на розкривні роботи і на етапі добування в кар'єрі.
- 4 Порода, що знімається при здійсненні розкривних робіт на етапі добування, не обов'язково на 100 відсотків буде порожньою породою; часто це буде поєднання руди та порожньої породи. Співвідношення руди до порожньої породи може бути у діапазоні від економічно не вигідного низького значення до прибутково високого значення. Внаслідок зняття породи з низьким співвідношенням руди до порожньої породи можна отримати деяку корисну породу, яку можна використати для створення запасів. Таке зняття може також надати доступ до глибших шарів породи, у яких співвідношення руди до порожньої породи вище. Отже, суб'єкт господарювання може отримати від розкривних робіт подвійну вигоду: руду, яку можна використати для створення запасів, та кращий доступ до додаткових обсягів руди, видобуток яких здійснюватиметься у майбутніх періодах.
- 5 У цьому Тлумаченні розглядається, коли і як обліковувати окремо ці дві вигоди, що виникають внаслідок розкривних робіт, а також як оцінювати ці вигоди первісно та у подальшому.

¹ Посилання на Концептуальну основу фінансової звітності, випущену у 2010 році та діючу під час розробки Тлумачення.

Сфера застосування

- 6 Це Тлумачення застосовується до обліку витрат на зняття порожньої породи, понесених у кар'єрі на етапі добування ("витрати на розкривні роботи на етапі добування").

Проблемні питання

- 7 Це Тлумачення розглядає такі питання:
- (а) визнання витрат на розкривні роботи на етапі добування як активу;
 - (б) первісна оцінка активу розкривних робіт; та
 - (в) подальша оцінка активу розкривних робіт.

Консенсус

Визнання витрат на розкривні роботи на етапі добування як активу

- 8 Якщо вигода від розкривних робіт реалізується у формі створених запасів, то суб'єкт господарювання обліковує витрати на такі розкривні роботи згідно з принципами МСБО 2 "Запаси". Якщо ж вигодою від розкривних робіт є покращений доступ до руди, то суб'єкт господарювання визнає такі витрати як непоточний актив, якщо виконуються критерії, викладені далі в пункті 9. У цьому Тлумаченні такий непоточний актив має назву "актив розкривних робіт".
- 9 Суб'єкт господарювання визнає актив розкривних робіт тоді і лише тоді, коли виконуються всі вказані далі умови:
- (а) імовірне надходження до суб'єкта господарювання майбутньої економічної вигоди (покращений доступ до покладу руди), пов'язаної з розкривними роботами;
 - (б) суб'єкт господарювання може ідентифікувати компонент покладу руди, доступ до якого покращився; та
 - (в) витрати на розкривні роботи, пов'язані з цим компонентом, можна достовірно оцінити.
- 10 Актив розкривних робіт обліковують як збільшення існуючого активу або як його покращення. Іншими словами, актив розкривних робіт обліковують як частину існуючого активу.
- 11 Класифікація активу розкривних робіт як матеріального чи нематеріального активу має бути такою самою, як і класифікація існуючого активу. Іншими словами, природа існуючого активу визначатиме класифікацію суб'єктом господарювання активу розкривних робіт як матеріального чи як нематеріального.

Первісна оцінка активу розкривних робіт

- 12 Суб'єкт господарювання первісно оцінює актив розкривних робіт за собівартістю, яка є накопиченням витрат, безпосередньо понесених з метою виконання розкривних робіт, які поліпшують доступ до ідентифікованого компонента руди, плюс інші витрати, що прямо відносяться до цього активу. Одночасно з розкривними роботами на етапі добування можуть здійснюватися деякі супутні роботи, які, проте, не є необхідними для продовження запланованих розкривних робіт на етапі добування. Витрати, пов'язані з такими супутніми роботами, не включаються у вартість активу розкривних робіт.
- 13 Якщо вартість активу розкривних робіт та створених запасів не можна ідентифікувати окремо, то суб'єкт господарювання розподіляє витрати на розкривні роботи на етапі добування між створеними запасами та активом розкривних робіт; розподіл здійснюється на підставі відповідного виробничого показника. Цей виробничий показник обчислюють для ідентифікованого компонента покладу руди і використовують як орієнтир для визначення обсягів виконаних додаткових робіт зі створення майбутньої вигоди. Прикладами таких показників є:
- (а) вартість створених запасів порівняно з очікуваною вартістю;
 - (б) обсяг видобутої порожньої породи порівняно з очікуваним обсягом, для даного обсягу видобутку руди; та
 - (в) вміст мінералу у видобутій руді порівняно з очікуваним вмістом мінералу, що буде видобутий, для даного обсягу видобутої руди.

Подальша оцінка активу розкривних робіт

- 14 Після первісного визнання актив розкривних робіт обліковують або за його собівартістю, або за його переоціненою вартістю за вирахуванням амортизації та за вирахуванням збитків від зменшення корисності, у такий самий спосіб, що й існуючий актив, частиною якого він є.
- 15 Актив розкривних робіт систематично амортизується протягом очікуваного строку корисної експлуатації ідентифікованого компонента покладу руди, який став доступнішим унаслідок виконання розкривних робіт. Слід застосовувати метод суми одиниць продукції, якщо інший метод не буде доречнішим.
- 16 Очікуваний строк корисної експлуатації ідентифікованого компонента покладу руди, що використовується для амортизації активу розкривних робіт, відрізнятиметься від очікуваного строку корисної експлуатації, що застосовується для амортизації самого кар'єра та відповідних активів, які прив'язані до строку експлуатації кар'єра. Винятком є ті виключні обставини, коли розкривні роботи забезпечують покращення доступу до всього покладу руди, що залишився. Наприклад, це може бути наприкінці строку корисної експлуатації кар'єра, коли ідентифікований компонент є останньою частиною покладу руди, яку буде видобуто.

Додаток А

Дата набрання чинності та перехідні положення

Цей додаток є невід'ємною частиною Тлумачення і має таку саму силу, як і інші частини Тлумачення.

- A1 Суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Застосування до періодів раніше вказаної дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до періоду раніше вказаної дати, то він розкриває цей факт.
- A2 Суб'єкт господарювання застосовує це Тлумачення до витрат на розкривні роботи на етапі добування, понесених станом на початок найпершого поданого періоду або пізніше.
- A3 Станом на початок найпершого поданого періоду будь-який раніше визнаний залишок актива, що виник внаслідок виконання розкривних робіт на етапі добування, ("попередній актив розкривних робіт") перекласифікують у частину існуючого актива, з яким пов'язані розкривні роботи, якщо лишився ідентифікований компонент покладу руди, з яким може бути пов'язаний попередній актив розкривних робіт. Такі залишки амортизують протягом решти очікуваного строку корисної експлуатації ідентифікованого компонента покладу руди, з яким пов'язаний кожний залишок попереднього актива розкривних робіт.
- A4 Якщо ідентифікованого компонента покладу руди, з яким пов'язаний попередній актив розкривних робіт, немає, то він визнається у нерозподіленому прибутку на початок найпершого поданого періоду.