

# Особенности регулирования учета и анализа рисков при оценке объемов запасов полезных ископаемых

## Features of Regulation Accounting and Risk Analysis in Assessing the Volume of Mineral Reserves

УДК 338.51

DOI: 10.12737/1998-0701-2020-49-54

**В.В. Земсков**, д-р экон. наук, профессор кафедры «Анализ рисков и экономическая безопасность», Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

**e-mail:** VVZemskov@fa.ru.

**V.V. Zemskov**, Doctor of Economic Sciences, Professor, Department «Risk Analysis and Economic Security», Financial University under the Government of the Russian Federation

**e-mail:** VVZemskov@fa.ru

**Аннотация.** В статье рассматриваются проблемы, связанные с достоверной оценкой объемов запасов полезных ископаемых при постановке их на государственный баланс. На основе проведенного исследования автор сформулировал вывод о том, что существующая процедура Минприроды России оценки запасов полезных ископаемых не в полной мере отвечает как интересам государства, так и интересам хозяйствующих субъектов.

**Ключевые слова:** запасы полезных ископаемых, неопределенность регуляторных требований, государственный баланс, риски, оценка рисков.

**Abstract.** The article deals with the problems associated with a reliable assessment of the volume of mineral reserves when placing them on the state balance sheet. Based on the study, the author concluded that the existing procedure of the Ministry of natural resources of Russia for assessing mineral reserves does not fully meet the interests of the state and the interests of economic entities.

**Keywords:** mineral reserves, uncertainty of regulatory requirements, state balance sheet, risks, risk assessment.

В современной России основным регулятором правоотношений в сфере использования природных ресурсов, в том числе в части оценки запасов полезных ископаемых, выступает Минприроды России (как уполномоченный орган исполнительной власти) [5]. Заметим, что зачастую нормативно-правовое регулирование со стороны Минприроды России не в полной мере отвечает современным вызовам и угрозам в части достоверной оценки промышленной значимости запасов полезных ископаемых и отнесения их в условиях неопределенности к категории кондиционных (подлежащих постановке на баланс) или некондиционных (забалансовых). В этом случае факторами риска являются:

- неправильная классификация объемов запасов полезных ископаемых в недрах;
- неправильная классификация объемов полезных ископаемых, содержащихся в отходах горнодобывающего производства;
- некачественная государственная экспертиза технико-экономического обоснования

при подготовке проекта разработки месторождения;

- не подтверждение при проведении последующих геологоразведочных работ запасов полезных ископаемых и другие факторы.

При этом в целях устойчивого развития страны должен быть соблюден баланс интересов государства и хозяйствующих субъектов. Государство заинтересовано в достоверной оценке объемов запасов полезных ископаемых, а хозяйствующие субъекты — в правильном исчислении и своевременной уплате соответствующих налогов и рентных природных платежей в бюджет страны и субъектов Российской Федерации.

Действующее российское законодательство в области охраны окружающей среды содержит правовую основу классификации собственности на недра, где отмечается, что недра, подземное пространство и содержащиеся в недрах полезные ископаемые, энергетические и иные ресурсы являются государственной собственностью [3].

Методологической основой управления рисками при оценке объемов запасов полезных ископаемых являются Стратегия экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 г. [1], нормативные документы Минприроды России [7].

Упомянутая Стратегия экономической безопасности в качестве угроз экономической базе страны определяет истощение минерально-сырьевой базы. Это связано с тем, что минерально-сырьевая база страны является надежным фундаментом обеспечения экономического суверенитета, устойчивого развития экономики и благосостояния народа. Особенностью природного потенциала России является наличие запасов всех известных видов полезных ископаемых, которые можно эффективно и результативно использовать для получения полезного эффекта. Поэтому достоверная оценка объемов запасов полезных ископаемых по их видам при постановке их на государственный баланс является важнейшей стратегической задачей для субъектов государственного управления.

*Постановка на государственный баланс.* В целях достоверного учета состояния минерально-сырьевой базы Минприроды России

ведет государственный баланс полезных ископаемых с отражением в нем следующей информации:

- данных о количестве, качестве и степени изученности запасов (в разрезе месторождений);
- о территориальном размещении месторождений;
- об обеспеченности промышленности разведанными запасами полезных ископаемых;
- о количестве полезных ископаемых, содержащихся в отходах горнодобывающего производства и связанных с ним перерабатывающих производств и др.

На сегодняшний день Россия обладает значительными запасами минеральных ресурсов (табл. 1), что является прочным фундаментом экономического развития.

Как видно из табл. 1, в 2018 г. по сравнению с 2017 г. произошло изменение объемов запасов полезных ископаемых (по отдельным их видам) как в сторону увеличения, так и в сторону снижения. По мнению Минприроды России, основными факторами, повлиявшими на изменение запасов минеральных ресурсов по сравнению с началом года, являлись:

- изменения в оценке стоимости полезных ископаемых за отчетный год;

Таблица 1

## Оценка запасов минеральных ресурсов за 2018 год

№ п/п	Наименование полезного ископаемого	Наличие запасов полезных ископаемых в натуральном измерении по их видам		Изменение запасов полезных ископаемых за год
		на начало отчетного года	на конец отчетного года	
	А	1	2	3
1	Нефть (тыс. тонн)	9 037 648,0	9 825 269,8	+787 621,8
2	Газ (млн м <sup>3</sup> )	14 466 220,7	14 986 740,7	+520 520,0
3	Золото (кг)	1 406 781,3	1 301 458,6	-105 322,7
4	Медь (тыс. тонн)	8326,5	8921,9	+595,4
5	Руда железная (тыс. тонн)	4 480 210,0	3 916 620,2	-563 589,8
6	Уголь коксующийся, энергетический (тыс. тонн)	3 658 092,7	2 674 035,5	-984 057,2
7	Уголь бурый (тыс. тонн)	596 015,9	451 266,0	-144 749,9
8	Алмазы (тыс. карат)	375 354,0	291 744,8	-83 609,2

Источник: составлено автором на основании [9].



- изменения стоимости запасов полезных ископаемых, связанные с изменением цен;
- изменения стоимости запасов полезных ископаемых за год, не связанные с изменением цен.

В связи с этим возникает вопрос — каким методом (способом) и на основании какого нормативного документа уполномоченный орган исполнительной власти проводит оценку стоимости запасов полезных ископаемых при постановке их на государственный баланс?

Основным нормативным документом, регулирующим вопросы оценки стоимости запасов полезных ископаемых, является приказ Минприроды России от 04.09.2018 № 413[7]. Объектом оценки являются «запасы, оцениваемые в разрезе участков недр, на которые в установленном порядке выдана лицензия на пользование недрами и по которым имеются утвержденный в установленном порядке технический проект и иная проектная документация на выполнение работ». Таким образом, процедура оценки запасов Минприроды опирается не на все разведанные запасы, а только имеющие денежный поток.

Из методологии Минприроды России видно, что для оценки запасов используется доходный метод, основанный на определении потенциальных доходов, связанных с эксплуатацией ресурсов. Стоимостью ресурсов признается величина дисконтированного чистого денежного потока, который может быть получен в результате добычи и реализации имеющихся запасов полезных ископаемых.

При анализе и оценке применяемой методологии Минприроды России можно сделать вывод о наличии признаков субъективизма, что является основой возникновения потенциальных рисков. В этой связи отметим некоторые недостатки существующей методологии Минприроды России.

Во-первых, согласно данной методологии, годовой чистый денежный поток рассчитывается следующим образом:

$$\text{ЧДП}_t = V_t - O_t - K_t + H_t,$$

где:  $V_t$  — годовая выручка от реализации добытого полезного ископаемого, млн руб.;  $O_t$  — суммарные операционные затраты на реализацию проекта по добыче полезных ископаемых, млн руб.;  $K_t$  — капитальные затра-

ты на реализацию проекта по добыче полезных ископаемых, млн руб.;  $H_t$  — налоги, относимые на себестоимость продукции, млн руб.;  $t$  — год пользования недрами.

Как видно из данной формулы, выручка определяется через цену реализации. Автор согласен с мнением эксперта С. Клубкова в отношении определения суммы выручки на основе «цены нетбэк» (netback). Данный подход касается случаев, когда полезные ископаемые отгружаются на экспорт в качестве сырья, т.к. благодаря цене нетбэк цены на внутреннем и экспортном рынках после учета всех транспортных и накладных расходов, связанных с доставкой продукции покупателю, становятся равными, что дает возможность сформировать одинаковые экономические условия как для внутреннего, так и внешнего покупателя [8].

Во-вторых, общая величина операционных затрат на добычу полезных ископаемых включают налоговые и неналоговые платежи, относимые на себестоимость продукции. Однако, методика формирования чистого денежного потока в вышеуказанной формуле предполагает отнесение налоговых платежей в статью притока денежных платежей, но налоговые платежи обязаны, как правило, уменьшать объем финансовых ресурсов, остающихся в распоряжении хозяйствующего субъекта, тем самым они уменьшают величину чистого денежного потока. В этом случае непонятна экономическая сущность включения налоговых платежей в притоки денежных потоков при расчете величины чистого денежного потока.

Таким образом, недостоверная оценка запасов полезных ископаемых, принятых на государственный баланс, может оказать негативные последствия на экономический рост в стране. При этом рисками такой оценки являются:

- снижение инвестиционной привлекательности страны в связи с наличием факта постоянного изменения в оценке стоимости полезных ископаемых;
- не полное поступление налоговых и рентных платежей в бюджет страны и ее субъектов;
- недостоверная оценка объемов отходов техногенных месторождений и др.

Отходы техногенных месторождений. При разработке месторождений полезных ископа-

емых на земной поверхности накапливаются огромные отвалы вскрышных пород в виде отходов обогатительной фабрики, размещаемые в хвостохранилищах. По сути, хвостохранилища представляют собой скопления отходов горнодобывающих производств. Как правило, эти отходы содержат определенное количество полезных ископаемых, которые можно было бы использовать при производстве полезного продукта в целях получения экономического эффекта, в частности, цветные, редкие и благородные металлы, а также строительные материалы (щебень, песок, гравий и т.д.). Поэтому можно говорить о бизнес-процессе определения объемов полезных ископаемых, которые можно было бы эффективно использовать в различных отраслях экономики. На рис.1 представлен технологический процесс образования отходов техногенного месторождения.

Вопросы регулирования отходов горнодобывающего производства раскрываются в соответствующих нормативно-правовых документах. Так, в Государственном стандарте «ГОСТ Р 52793-2007, Металлы драгоценные. Термины и определения» [4] приводится определение отвальных отходов. Согласно пункту 41 данного документа, отвальный отход драгоценного металла — это продукт, образу-

ющийся при производстве драгоценного металла, содержащий такое количество драгоценного металла, извлечение которого при современном уровне технологии нерентабельно и который поэтому отправляется в отвал. Единые правила безопасности при дроблении, сортировке, обогащении полезных ископаемых и окусковании руд и концентратов определяют понятие «хвосты» как отходы процесса обогащения, состоящие в основном из порообразующих минералов и содержащие незначительное количество полезных компонентов, доизвлечение которых в отдельных случаях целесообразно и технологически возможно [6].

В результате скопления отходов техногенные месторождения начали представлять экономический интерес на предмет извлечения полезных компонентов. Однако широкомасштабное вовлечение отходов в переработку сдерживается несовершенством механизма налогообложения для получаемой конечной продукции.

Существующее налоговое законодательство России к объектам налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых относит полезные ископаемые, извлеченные из отходов добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензирова-

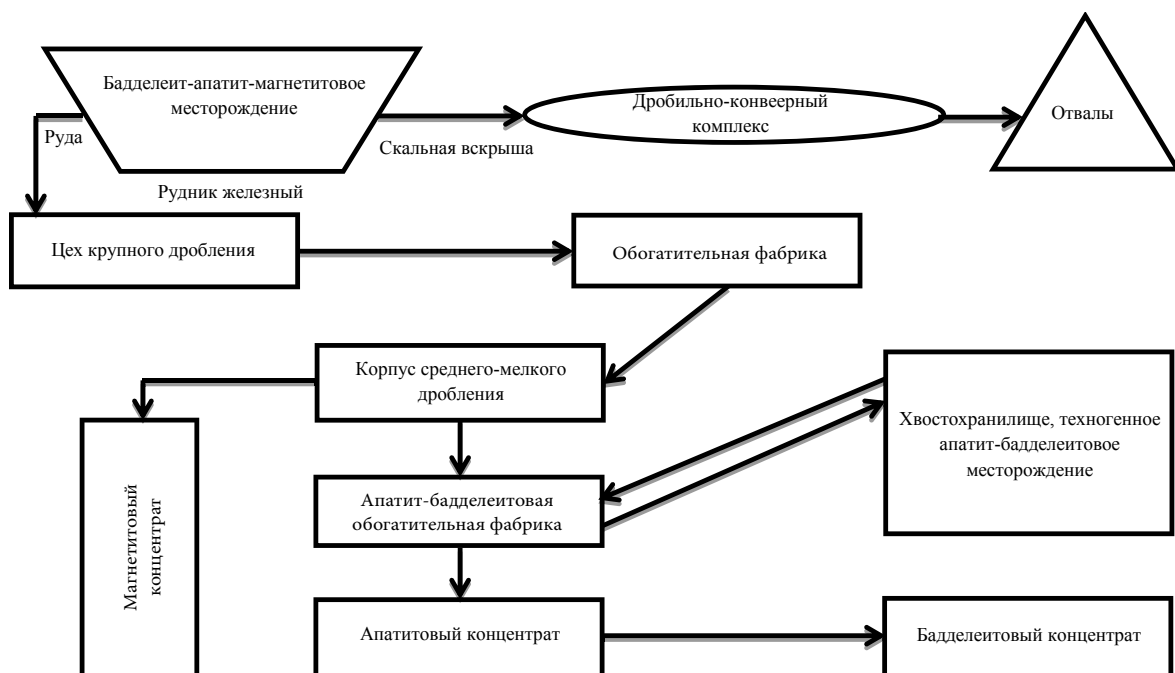


Рис. 1. Процесс образования отходов техногенного месторождения

нию в соответствии с законодательством Российской Федерации о недрах. При этом не признаются объектом налогообложения полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, в связи с отсутствием в Российской Федерации промышленной технологии их извлечения (ст. 342 НК РФ). В связи с этим встает вопрос — что понимается под понятием «промышленная технология»?

Нормы действующего налогового законодательства не разъясняют данный термин. В этом случае можно обратиться к методическим рекомендациям, где приводится трактовка «промышленной разработки месторождений», под которой понимается технологический процесс извлечения из недр нефти, газа и сопутствующих ценных компонентов [10]. Следовательно, под промышленной технологией можно понимать совокупность способов обработки или переработки материалов, изготовление изделий, проведение различных производственных операций.

Таким образом, для того чтобы эффективно использовать отходы горнодобывающих производств в экономике, хозяйствующий субъект обязан предполагаемую технологию для извлечения полезных ископаемых отразить и утвердить в соответствующих технических стандартах. Сервисная функция этих стандартов заключается в обеспечении соблюдения установленных нормативов, что гарантирует по-

требителям пригодность продукта к применению по назначению, его соответствие международным стандартам, безопасности и т.д. Как показывает практика, процедура разработки технического стандарта занимает длительное время и она достаточно трудоемка для хозяйствующих субъектов. Поэтому государству было бы целесообразно через механизм национальных проектов обеспечить разработку и утверждение промышленных технологий в соответствующих отраслях экономики, что обеспечит минимизацию рисков событий при извлечении полезных ископаемых из отходов горнодобывающих производств.

На сегодняшний день в соответствии с указом Президента РФ от 19.07.2018 № 444 на период до 2024 г. утверждены национальные проекты в области развития человеческого капитала, комфортной среды для жизни и экономического развития [2]. Как уже было отмечено выше, в настоящее время нет ни одного национального проекта в области разработки и утверждения промышленных технологий по эффективному извлечению полезных ископаемых из отходов горнодобывающих производств.

Таким образом, по мнению автора, несовершенство действующего налогового законодательства (ст. 342 НК РФ) сужает сферу использования отходов горнодобывающих производств в целях получения экономического эффекта, что в конечном счете окажет негативное влияние на обеспечение экологической безопасности страны.

## Литература

1. Указ Президента РФ от 13 мая 2017 г. № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года» [Электронный ресурс]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71572608/> (дата обращения: 10.03.2020).
2. Указ Президента РФ от 19 июля 2018 г. № 444 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» [Электронный ресурс]. URL: <http://docs.cntd.ru/document/557309575> (дата обращения: 21.04.2020).
3. Закон Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_343/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_343/) (дата обращения: 10.03.2020).
4. Государственный стандарт «ГОСТ Р 52793-2007, Металлы драгоценные. Термины и определения» [Электронный ресурс]. URL: <http://docs.cntd.ru/document/1200060400> (дата обращения: 10.03.2020).
5. Постановление Правительства Российской Федерации от 11.11.2015 № 1219 «Об утверждении положения о министерстве природных ресурсов и экологии Российской Федерации и об изменении

и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/71249342/> (дата обращения: 20.04.2020).

6. Постановление Госгортехнадзора России от 04.06.2003 № 47 «Об утверждении Единых правил безопасности при дроблении, сортировке, обогащении полезных ископаемых и окусковании руд и концентратов» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_43072/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_43072/) (дата обращения: 10.03.2020).

7. Приказ Минприроды России от 04.09.2018 № 413 «Об утверждении официальной статистической Методологии оценки запасов полезных ископаемых в натуральном и стоимостном измерениях и их изменений за год» [Электронный ресурс]. URL: <https://legalacts.ru/doc/prikaz-minprirody-rossii-ot-04092018-n-413-ob-utverzhdenii/> (дата обращения: 10.03.2020).

8. Глубинная переоценка ценностей [Электронный ресурс]. URL: <https://www.rbc.ru/newspaper/2019/09/19/5d822f1d9a7947cab11da7ce> (дата обращения: 06.03.2020).

9. Произведена оценка запасов полезных ископаемых за 2018 год [Электронный ресурс]. URL: [http://www.mnr.gov.ru/press/news/proizvedena\\_otsenka\\_zapasov\\_poleznykh\\_iskopaemykh\\_za\\_2018\\_god/](http://www.mnr.gov.ru/press/news/proizvedena_otsenka_zapasov_poleznykh_iskopaemykh_za_2018_god/) (дата обращения: 10.03.2020).

10. Методические рекомендации по ведению государственного геологического контроля на объектах геологического изучения и добычи нефти и газа, подземного хранения газа (утв. Минприроды РФ 20.11.2000) [Электронный ресурс]. URL: <https://www.lawmix.ru/pprf/64620> (дата обращения: 10.03.2020).

## СОВЕТ ПО МСФО ПРОВЕЛ ДОПОЛНИТЕЛЬНУЮ ВСТРЕЧУ РАДИ IFRS 16

Еще совсем недавно Совет по МСФО выставлял на обсуждение проект поправок к стандарту IFRS 16 «Аренда», которых требовали коронавирусные условия. Непривычно видеть, как быстро разработчики по МСФО садятся за обсуждение полученных откликов, но именно это и произошло в данном случае, ведь времени на публичные консультации тут предоставили буквально пару недель. Между прочим, даже за это время было получено 110 писем с комментариями. И вот 15 мая, спустя еще неделю после завершения публичных консультаций, Совет по МСФО провел дополнительное совещание, на котором было решено следующее.

Прежде всего, Совет по МСФО решил одобрить в окончательном варианте предложенное исключение из требований стандарта IFRS 16, которые оговаривают оценку соответствия изменений условий аренды критериям модификации арендного договора (здесь было предложено просто не считать модификацией договора аренды изменения вследствие коронавируса). Однако IASB чуть-чуть отклонился от первоначального предложения, не меняя его сути (вполне вероятно, что в этом были учтены пожелания Европейской консультативной группы по финансовой отчетности и других комментаторов).

Если в изначальном варианте предложения (параграф 46 В(b)) оговаривались послабления по аренде, которые влияют на платежи только этого года, то теперь охват этого пункта немного расширили. В таком варианте исключение распространяется на изменения условий аренды, которые влияют на арендные платежи до 30 июня 2021 г. Кроме того, Совет по МСФО решил потребовать от составителей отчетности раскрытия информации о признанных в прибылях и убытках величинах вследствие изменений арендных платежей из-за связанных с COVID-19 арендных концессий (послаблений по аренде).

И еще один важный нюанс, который также был единогласно принят участниками совещания: освобождение составителей отчетности о необходимости в отчетном периоде, в котором они впервые применяют данное исключение, раскрывать информацию, которую требует параграф 28 (f) стандарта IAS 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Там говорится о корректировках затронутых статей финансовой отчетности, а также базовой и разводненной прибыли на акцию в случае применимости IAS 33, в текущем и каждом из представленных предыдущих периодов.

Источник: GAAP.RU

Дата публикации: 18 мая 2020 г.

