

O.A. Lagowska, dr. hab., profesor

I.R. Poliszczuk, dr., adiunkt

H.J. Chomenko, dr., adiunkt

W.W. Żydkowa, PhD

Państwowy Uniwersytet «Politechnika Żytomierska»

Ujawnianie informacji o kosztach usuwania nadkładu w sprawozdaniach finansowych i niefinansowych spółek górniczych

Klasyfikacja sprawozdawczości spółki górniczej jest ujawniana na podstawie następujących kryteriów: na podstawie ogólnych podejść do struktury wskaźników, kompletność ujawniania informacji, treści znaczące dla odpowiedniej grupy użytkowników; poziomy dostępu do informacji; cechy rodzaju działalności gospodarczej; stopień uogólnienia, który pomaga wyjaśnić procedurę ujawniania informacji o kosztach usuwania nadkładu. Podano procedurę regulowania sporządzania sprawozdawczości finansowej spółek górniczych w Ukrainie: ocena wartości granicznych wskaźników (wartość księgowa aktywów, dochód netto ze sprzedaży, średnia liczba pracowników); określenie rodzaju przedsiębiorstwa; określenie formatu prezentacji sprawozdań finansowych; zmiana formatu prezentacji. Określono procedurę ujawniania informacji o kosztach usuwania nadkładu zgodnie z wymogami Interpretacji IFRIC 20 «Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych» w sprawozdawczości finansowej spółek górniczych. Uzasadniono procedurę uwzględniania w sprawozdaniach finansowych informacji o aktywach i kosztach usuwania nadkładu w zależności od korzyści uzyskanych z usuwania nadkładu jako wydatków na ich realizację w aktywach trwałych i obrotowych spółki górniczej. Uzasadniono wpływ korzyści uzyskanych z usuwania nadkładu podczas wydobywania kopalin na wskaźniki kondycji finansowej, które generalnie mają pozytywny wpływ na wzrost waluty bilansu. Uzasadniono zmiany w strukturze aktywów, wolumenie wydobywania granitu w okresie sprawozdawczym, rozłożeniu kosztów usuwania nadkładu między okresami sprawozdawczymi oraz wolumenie sprzedaży granitu na podstawie wyników oceny korzyści usuwania nadkładu. Uzasadniono, że z punktu widzenia polityki marketingowej, w bieżącym okresie, korzyściami bardziej korzystnymi dla spółki górniczej są: pozyskane zasoby mineralne i jednocześnie pozyskane zasoby oraz lepszy dostęp do przyszłych operacji górniczych

Słowa kluczowe: usuwanie nadkładu; sprawozdawczość finansowa; sprawozdanie zarządu; sprawozdanie z płatności na rzecz państwa; koszty usuwania nadkładu; spółki górnicze.

Istotność tematu. Zgodnie z koncepcją zrównoważonego rozwoju w Ukrainie, jak i w jej regionach, realizacja procesów biznesowych wszystkich rodzajów działalności powinna odbywać się w trybie oszczędzania zasobów, z zachowaniem bezpiecznych warunków pracy i zapobieganiem zanieczyszczeniom środowiska, a wyniki procesu technologicznego powinny być warunkowe. Jednym z celów zrównoważonego rozwoju jest zrównoważony rozwój kraju i jego regionów, który uwzględnia stosunek dostępnych, niezbędnych i niewykorzystanych na przyszłe okresy sprawozdawcze wolumenów zasobów naturalnych regulowanych dla ciągłego procesu technologicznego. Można to osiągnąć tylko wtedy, gdy w procesie produkcji, podziału, wymiany i konsumpcji przestrzegane są warunki ochrony zasobów i odzyskiwania zasobów. Specyfiką spółek górniczych jest alokacja nowych obiektów rachunkowości w celu odzwierciedlenia usuwania nadkładu: kosztów usuwania nadkładu, aktywów usuwania nadkładu. Brak krajowych zaleceń metodycznych dotyczących rachunkowości oraz sprawozdawczości finansowej i niefinansowej usuwania nadkładu komplikuje przestrzeganie obowiązującej Interpretacji IFRIC 20 «Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych» przez krajowe spółki górnicze.

Analiza najnowszych badań i publikacji, na których opierają się autorzy. Analiza najnowszych badań i publikacji. Metodyczne zasady ujawniania informacji o działalności gospodarczej spółek górniczych w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej zostały ujawnione w pracach naukowców. Autorzy rozważyli ogólne aspekty odzwierciedlania informacji o kosztach spółki górniczej w sprawozdawczości finansowej, jednak kwestia odzwierciedlania informacji o kosztach usuwania nadkładu zgodnie z Interpretacją IFRIC 20 «Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych» pozostała poza uwagą. Dlatego klasyfikacja sprawozdawczości spółki górniczej i procedura uwzględniania kosztów usuwania nadkładu w odpowiednich rodzajach sprawozdawczości wymagają wyjaśnienia.

W Polsce problematyka racjonalizacji wykorzystania złóż kopalin ujęta została dotychczas w dwóch dokumentach o znaczeniu strategicznym, a mianowicie w Polityce Ekologicznej Państwa do 2030 roku oraz w Polityce Energetycznej Polski do 2030 roku. Co do dokumentów określających politykę surowcową państwa, odnoszącą się do wszystkich grup surowców mineralnych, to ostatni dokument datowany jest na 1994 rok (Polityka resortu w dziedzinie poszukiwań, rozpoznawania i eksploatacji surowców mineralnych). W roku 2016 Ministerstwo Rozwoju przygotowało projekt pt. Strategia na rzecz odpowiedzialnego rozwoju oraz związany z nim Plan działań na rzecz zabezpieczenia podaży nieenergetycznych surowców mineralnych – Surowce dla Przemysłu. W projektach wymienionych dokumentów przewiduje się przedsięwzięcia zmierzające do

opracowania polityki surowcowej, akcentując działania mające na celu zwiększenie stopnia wykorzystania kopalin towarzyszących oraz zasobów «złóż uformowanych przez człowieka» (złoża antropogeniczne) [1].

Kaluha E. przeprowadziła analizę dokumentów regulacyjnych podmiotów przemysłu wydobywczego i ich składu zgodnie z kryteriami Dyrektywy UE 2013/34 Parlamentu Europejskiego w celu ustalenia przesłanek sporządzenia Sprawozdania o przejrzystości, w szczególności Kodeksu Ukrainy o podłożu glebowym [2].

Olijnyk Ja.W. twierdzi, że raportowanie płatności na rzecz państwa stwarza przesłanki do społecznie odpowiedzialnego wykorzystania minerałów przez przedsiębiorstwa działające w przemyśle wydobywczym. Przygotowanie Raportu zapewnia społeczeństwu dostęp do informacji o wykorzystaniu minerałów i płatnościach dokonywanych przez przedsiębiorstwa wydobywcze w gotówce lub w naturze do budżetu państwa lub lokalnych budżetów [7, s. 125]. Oleksicz Ż.A., Soloducha M.W. podkreślają, że ze względu na rosnącą uwagę poświęcaną raportowaniu płatności na rzecz państwa wśród naukowców i społecznie odpowiedzialnego biznesu, wiele przedsiębiorstw osiągnie w niedalekiej przyszłości nowy i wysokiej jakości poziom pokrycia informacyjnego i zacznie coraz częściej wdrażać i tworzyć nowe globalne standardy raportowania [8]. Dlatego konieczne jest wyjaśnienie miejsca raportu płatności na rzecz państwa w ogólnej klasyfikacji raportowania.

Pylypenko L.M., Woskalo W.I., Tywończuk O.I. przedstawiono opis publicznych sprawozdań podmiotów gospodarczych z punktu widzenia ujawniania informacji na temat eksploracji i oceny zasobów mineralnych. Można zatem stwierdzić, że w społeczeństwie i gospodarce istnieje wielostronna asymetria informacji na temat eksplorowanych i ocenianych zasobów mineralnych. W tym kontekście (biorąc pod uwagę brak prawnie sformalizowanego wpływu na działalność podmiotów zajmujących się eksploracją i oceną zasobów mineralnych oraz podejmowaniem decyzji zarządczych przez ich kierowników) najmniejszy dostęp do informacji ma głównie największa grupa interesariuszy – obywatele zamieszkujący terytorium określonej społeczności, regionu, państwa i będący posiadaczami praw do podglebia i zasobów naturalnych w nich. W związku z tym szczególnie istotne jest zbadanie poziomu ujawniania informacji o zasobach mineralnych w źródłach publicznych, do których należą różne rodzaje publicznego raportowania przez podmioty eksplorujące i oceniające te zasoby naturalne: sprawozdawczość finansowa zgodnie z IFRS lub krajowymi standardami; sprawozdanie zarządcze; sprawozdawczość w zakresie zrównoważonego rozwoju; zintegrowane raportowanie [9]. Autorzy podsumowali rodzaje sprawozdawczości publicznej (sprawozdawczość finansowa i zintegrowana, sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju) spółek górniczych, ale kwestia ujawniania raportu oceny oddziaływania na środowisko pozostała poza centrum uwagi. W związku z tym związek między wskaźnikami zawartymi w tych rodzajach sprawozdawczości wymaga dodatkowych badań.

Jefymenko T.I., Lowinska L.H. oraz Olijnyk J.W., przeprowadziwszy badanie środków mających na celu zwiększenie rozliczalności i przejrzystości działalności przedsiębiorstw działających w przemyśle wydobywczym lub zajmujących się wyrobem, w kontekście dalszego wdrażania dyrektyw UE do krajowych ram regulacyjnych, zauważamy, że metodologiczne i organizacyjne wsparcie sprawozdawczości w zakresie płatności na rzecz państwa zaproponowane przez specjalistów Narodowego Państwowego Instytutu Badań Edukacyjnych i Naukowych «Akademia Zarządzania Finansowego» jest pierwszym opracowaniem projektów aktów prawnych o charakterze regulacyjnym, których celem jest zwiększenie przejrzystości i stworzenie niezbędnych warunków do publicznego dostępu do informacji na temat wykorzystania minerałów i lasów o znaczeniu krajowym [10].

Serpeninowa J.S., Makarenko I.O., Oleksicz Ż.A. i Fominow R.M. zauważają, że niekompletność ujawniania informacji w Sprawozdaniach zarządczych wiodących spółek górniczych na temat wpływu ich działalności na środowisko uniemożliwia prawdziwą ocenę odpowiedzialności za środowisko, której konieczność monitorowania działalności potwierdzają dane statystyczne dotyczące najbardziej zanieczyszczających rodzajów działalności [11, s. 112–113]. Zgadza się z autorami i uważamy za stosowne ustanowienie na poziomie legislacyjnym obowiązku ujawniania aspektów środowiskowych przez spółki górnicze w Sprawozdaniu zarządczym.

Mikołajczak J. zaproponował praktyczną metodę oceny uciążliwości kopalń, która winna być uwzględniana w ocenach oddziaływania na środowisko, sporządzanych na etapie pozyskiwania koncesji przez odkrywkowe zakłady górnicze. Autor uważa, że przedstawiona w zarysie metoda liczenia kosztów środowiskowych, generowanych eksploatacją surowców metodą odkrywkową, jest obiektywnym kryterium porównawczym, bazującym na ekologicznych instrumentach ekonomicznych. Określanie kosztów środowiskowych pozyskiwania kopaliny, jako funkcji opłat i kar ekologicznych, odzwierciedla zatem politykę ekologiczną państwa [3–6].

Czyżewska L.W., Zatoka T.W. zauważają, że odzwierciedlenie aspektów środowiskowych działalności przedsiębiorstwa i ich przejrzyste odzwierciedlenie w sprawozdawczości zapewni zainteresowanym użytkownikom, w szczególności organom państwowym, informacje niezbędne do osiągnięcia Celów Zrównoważonego Rozwoju ONZ. Państwo, jako zainteresowany zewnętrzny użytkownik sprawozdawczości, musi posiadać informacje o istotnych dla środowiska działaniach podmiotu gospodarczego, niezbędne do celów skutecznego zarządzania. Przedsiębiorstwa wydobywcze powinny być zobowiązane do dostarczania bardziej szczegółowych informacji na temat wpływu ich działalności, produktów i procesów na środowisko [12, s. 45].

Olijnyk J.W., Kuczeriawa M.W., Zinczenko A.H., Korytnyk L.P. na podstawie wyników badania twierdzą, że ocena praktyki sprawozdawczości niefinansowej przedsiębiorstw przemysłu wydobywczego daje podstawy

do stwierdzenia: poziom przygotowania sprawozdawczości niefinansowej przez przedsiębiorstwa zależy od dostępności otoczenia instytucjonalnego, w szczególności liczba sprawozdań niefinansowych (głównie sprawozdań zarządczych) wzrosła po wprowadzeniu wymogów ustawowych dotyczących obowiązkowego charakteru sprawozdawczości; sprawozdawczość niefinansowa ujawnia głównie informacje na temat aspektów środowiskowych, społecznych i kadrowych, jednak kwestie zwalczania korupcji i przekupstwa oraz jej skutki pozostają w dużej mierze nieujawnione [13, s. 102]. W związku z tym konieczne jest wyjaśnienie miejsca sprawozdania z zarządzania i sprawozdania z płatności na rzecz państwa w ogólnej klasyfikacji sprawozdawczości oraz procedury ujawniania kosztów usuwania nadkładu w sprawozdawczości finansowej zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej.

Celem artykułu jest wyjaśnienie procedury ujawniania informacji o kosztach usuwania nadkładu w sprawozdawczości spółek górniczych.

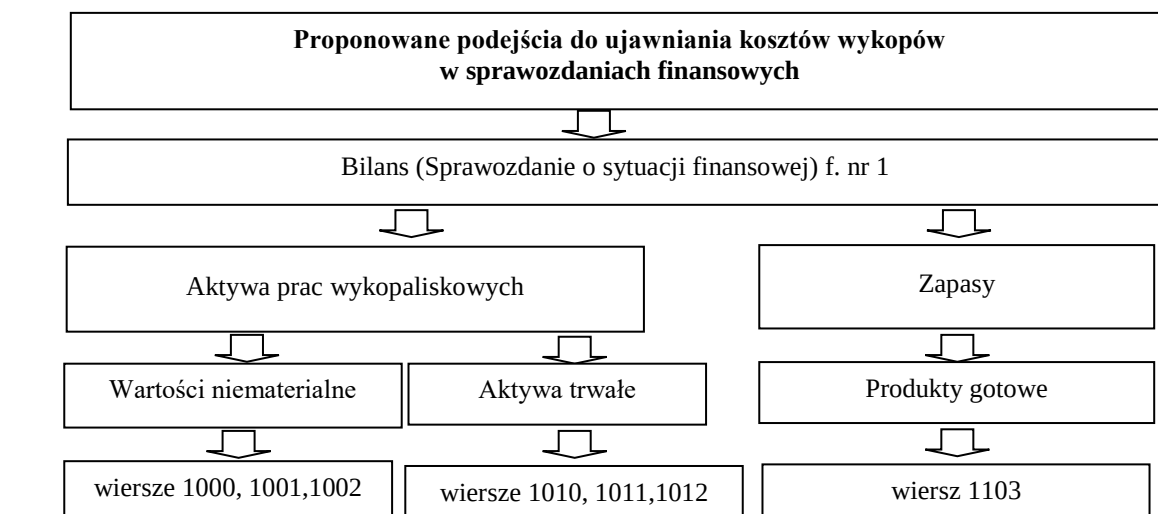
Predstawienie materiału głównego. Rozważmy rodzaje sprawozdawczości przedsiębiorstwa górniczego, aby wyjaśnić procedurę ujawniania informacji o kosztach usuwania nadkładu. Sprawozdanie przedsiębiorstwa górniczego jest tworzone na podstawie ogólnych podejść do struktury wskaźników (wskaźniki procesu (interwałowe), wskaźniki stanu (natychmiastowe)), przez kompletność ujawniania informacji (pełne i uproszczone), przez treść dla odpowiedniej grupy użytkowników (finansowe, statystyczne, podatkowe, Sprawozdanie zarządu, Sprawozdanie z płatności na rzecz państwa, Sprawozdanie z oceny oddziaływania na środowisko), przez poziomy dostęp do informacji (wewnętrzny i zewnętrzny); ze względu na specyfikę rodzaju działalności gospodarczej (typowa, niezależna od rodzaju działalności; specjalistyczna sprawozdawczość dla przedsiębiorstw wydobywczych (Sprawozdanie o płatnościach na rzecz państwa, Sprawozdanie o ocenie oddziaływania na środowisko itp.); ze względu na stopień uogólnienia (indywidualna, skonsolidowana, zbiorowa). Regulacje prawne i regulacyjne dotyczące sporządzania sprawozdań finansowych przedsiębiorstw wydobywczych przedstawiono na rysunku 1.



Źródło: opracowanie własne na podstawie [14]

Rys. 1. Rozporządzenie w sprawie sporządzania sprawozdań finansowych przedsiębiorstw górniczych

Ustawa Ukrainy «O rachunkowości i sprawozdawczości finansowej w Ukrainie» ustanawia kryteria rozróżniania mikroprzedsiębiorstw, małych, średnich i dużych przedsiębiorstw: wartość księgowa aktywów, dochód netto i średnia liczba pracowników. Proponowane podejścia do ujawniania kosztów usuwania nadkładu w sprawozdaniach finansowych zgodnie z Interpretacją IFRIC 20 «Koszty usuwania nadkładu na etapie produkcji w kopalniach odkrywkowych» przedstawiono na rysunku 2.



Źródło: opracowanie własne na podstawie [15]

Rys. 2. Proponowane podejścia do ujawniania kosztów wykopów w sprawozdaniach finansowych

W zależności od korzyści uzyskanych z wyników usuwania nadkładów, koszty ich realizacji można zaliczyć do aktywów trwałych i obrotowych przedsiębiorstwa.

Wpływ korzyści uzyskanych z eksploatacji nadkładu podczas wydobywania kopalin na wskaźniki kondycji finansowej przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1

Wpływ korzyści uzyskanych z wdrożenia operacji usuwania nadkładu w procesie wydobywania kopalin na wolumeny produkcji i sprzedaży, strukturę aktywów oraz możliwość alokacji kosztów pomiędzy okresy sprawozdawcze

Korzyści z operacji usuwania nadkładu przy wydobyciu minerałów	Wpływ korzyści wynikających z prowadzenia operacji usuwania nadkładu na:			
	Wolumeny wydobycia granitu w okresie sprawozdawczym	Struktura aktywów	Podział kosztów operacji usuwania nadkładu pomiędzy okresami sprawozdawczymi	Wolumeny sprzedaży granitu
Uzyskane rezerwy mineralne	Rosną	Wzrost aktywów obrotowych w przeliczeniu na wyroby gotowe, wzrost waluty bilansowej	Brak, całość kosztów związanych z operacjami usuwania nadkładu odpisuje się jako koszty bieżące okresu sprawozdawczego	Wzrost z powodu wydobycia granitu w poprzednich okresach i okresach sprawozdawczych
Nabyte rezerwy mineralne i lepszy dostęp do przyszłych operacji górniczych	Rosną	Wzrost aktywów obrotowych, waluta bilansu	Dystrybucja dostępna, kwota kosztów związanych z operacjami usuwania nadkładu odpisywana jest do kosztów bieżących okresu sprawozdawczego w części zidentyfikowanych zasobów granitu	Wzrost z powodu wydobycia granitu w poprzednich okresach i okresach sprawozdawczych
Lepszy dostęp do minerałów	Nie zwiększa się ilości wyrobów gotowych przeznaczonych do dalszej sprzedaży	Wzrost waluty bilansowej w segmencie aktywów trwałych	Dostępny podział kosztów operacji usuwania nadkładu pomiędzy okresami sprawozdawczymi	Może rosnąć tylko dzięki granitowi wydobywanemu w poprzednim okresie

Źródło: opracowanie własne

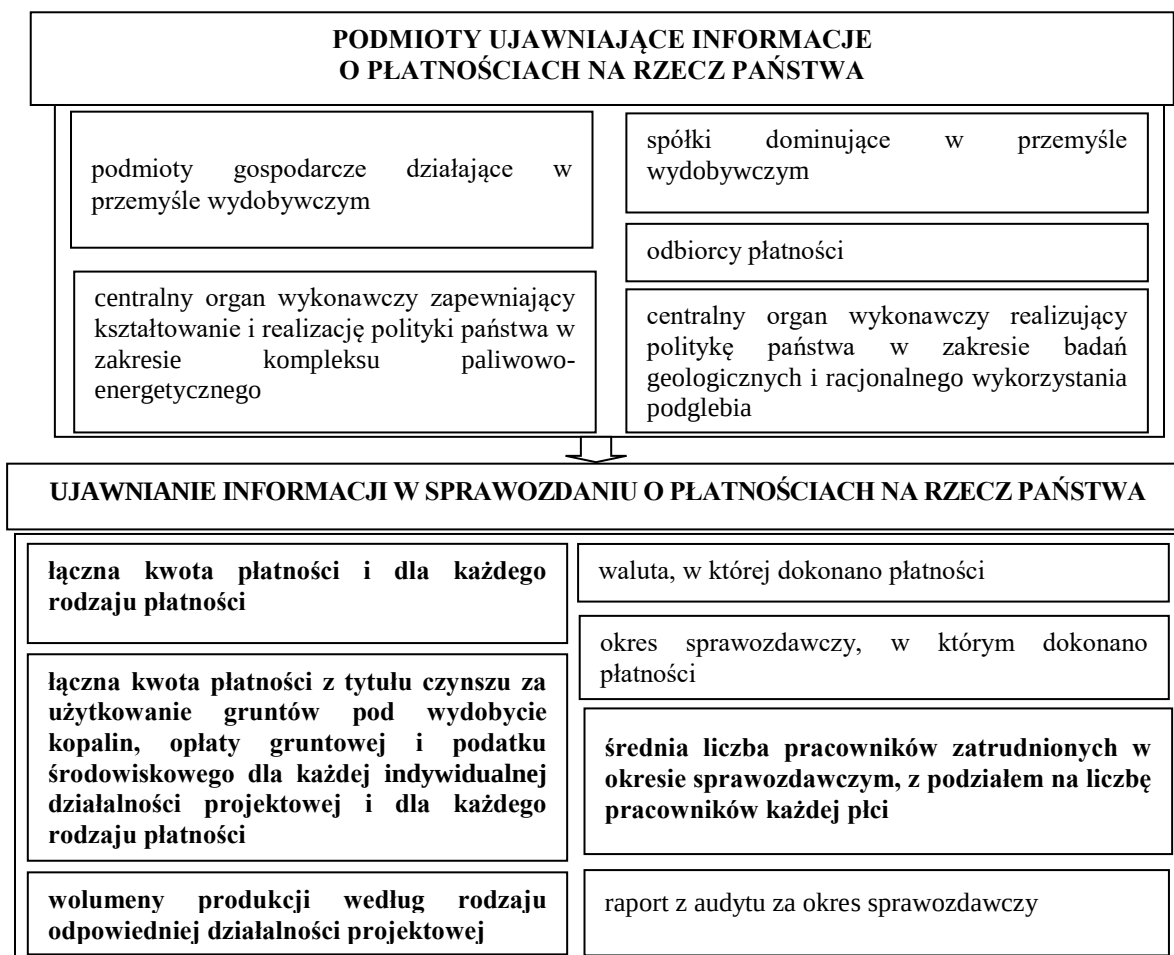
Trzy rozważane opcje korzyści z operacji usuwania nadkładu mają generalnie pozytywny wpływ na wzrost waluty bilansowej, jednak z punktu widzenia polityki marketingowej, następujące korzyści są bardziej udane w bieżącym okresie: uzyskane rezerwy mineralne i jednocześnie uzyskane rezerwy i lepszy dostęp do przyszłych operacji wydobywczych.

Najważniejszym kryterium ustalenia możliwości ciągłości działalności jest wzrost rentowności, który może być spowodowany zwiększonym popytem na produkty, wzrostem cen i obniżeniem kosztów. Jest to możliwe pod warunkiem, że istnieje wystarczająca ilość rezerw granitowych, co jest konsekwencją uzyskania korzyści: zidentyfikowanych rezerw granitowych, bez lepszego dostępu do złóż granitowych i zidentyfikowanych rezerw granitowych z lepszym dostępem do złóż granitowych.

W celu skutecznej kontroli skutków działalności gospodarczej na środowisko konieczne jest opracowanie systemu wskaźników, które umożliwiłyby ocenę wpływu procesu technologicznego i jego wyników na stan ekologiczny regionu. Jeśli chodzi o bazę informacyjną do obliczania wskaźników, obowiązujące przepisy przewidują przygotowywanie przez przedsiębiorstwa wydobywcze sprawozdań finansowych, podatkowych, statystycznych, wewnętrznych, a także Sprawozdania Zarządu i Sprawozdania o płatnościach na rzecz państwa.

Ukraina przystąpiła do Inicjatywy na rzecz zapewnienia przejrzystości w przemyśle wydobywczym. Zgodnie z tym międzynarodowym standardem przedsiębiorstwa zajmujące się wydobywaniem minerałów muszą raportować wysokość podatków i innych płatności w celu kontrolowania otrzymanych dochodów zgodnie z objętością wydobytych minerałów. Publikacja wyników działalności przedsiębiorstw zajmujących się wydobywaniem minerałów wymaga szczególnej kontroli, biorąc pod uwagę ich wyczerpujący charakter i znaczenie krajowe w zapewnianiu kluczowych rodzajów działalności gospodarczej.

Listę wskaźników, które podmioty mają obowiązek ujawnić w Sprawozdaniu o płatnościach na rzecz państwa, przedstawiono na rysunku 3.



Źródło: opracowanie własne na podstawie [16]

Uwaga: informacje wygenerowane w wyniku prac wykopaliskowych podczas wydobywania minerałów wyróżniono pogrubioną czcionką

Rys. 3. Wykaz wskaźników, które podmioty mają obowiązek ujawnić w Sprawozdaniu z płatności na rzecz państwa

Zgodnie z art. 12 Ustawy Ukrainy «O zapewnieniu przejrzystości w przemyśle wydobywczym» podmioty gospodarcze działające w przemyśle wydobywczym ujawniają swoje sprawozdania (skonsolidowane sprawozdania) dotyczące płatności na rzecz państwa corocznie, nie później niż do 1 września roku następującego po okresie sprawozdawczym, i zapewniają, że takie sprawozdania pozostaną publicznie dostępne przez co najmniej trzy lata od daty ujawnienia [16]. Ustawa ta reguluje cel, listę podmiotów i metody ujawniania informacji o płatnościach na rzecz państwa.

Ujawnienie informacji uzyskanych w wyniku działalności usuwania nadkładu podczas wydobywania minerałów pozwala na wyjaśnienie kosztów materiałów, pracy i innych zasobów w celu dalszego porównania z korzyściami uzyskanymi z działalności górniczej odkrywkowej.

Wnioski i perspektywy dalszych badań. Podczas badania podejść do ujawniania informacji o kosztach usuwania nadkładu w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej przedsiębiorstwa górniczego ustalono, że:

1. Sprawozdawczość przedsiębiorstwa górniczego jest tworzona na podstawie ogólnych podejść do struktury wskaźników (wskaźniki procesowe (interwałowe), wskaźniki stanu (chwilowe)), kompletności ujawniania informacji (pełne i uproszczone), treści dla odpowiedniej grupy użytkowników (finansowe, statystyczne, podatkowe, Sprawozdanie zarządu, Sprawozdanie z płatności na rzecz państwa, Sprawozdanie z oceny oddziaływania na środowisko), poziomów dostępu do informacji (wewnętrznego i zewnętrznego); według specyfiki rodzaju działalności gospodarczej (typowe, niezależne od rodzaju działalności; specjalistyczne sprawozdawczość dla przedsiębiorstw górniczych (Raport o płatnościach na rzecz państwa, Raport o ocenie oddziaływania na środowisko itp.); według stopnia uogólnienia (indywidualne, skonsolidowane, podsumowane);

2. Proponuje się procedurę ujawniania informacji o kosztach prac nadkładowych w sprawozdaniach finansowych, w szczególności w Bilansie (Sprawozdaniu z sytuacji finansowej) f. nr 1, w zależności od tego, czy są one uznawane za wartości niematerialne (wiersze 1000–1002), aktywa trwałe (wiersze 1010–1012) lub zapasy (wiersz 1103);

3. Określa się procedurę ujawniania informacji w sprawozdaniu o płatnościach na rzecz państwa w wyniku prac nadkładowych podczas wydobywania kopalin: łączna kwota płatności i dla każdego rodzaju płatności; łączna kwota płatności z opłat czynszowych za użytkowanie podglebia do wydobywania minerałów, opłat gruntowych i podatku środowiskowego dla każdej indywidualnej działalności projektu i dla każdego rodzaju płatności; średnia liczba pracowników, którzy pracowali w okresie sprawozdawczym, z definicją liczby pracowników każdej płci; wolumeny produkcji według rodzaju odpowiedniej działalności projektu. Perspektywy dalszych badań obejmują udoskonalenie metodologii audytu kosztów dla górnictwa odkrywkowego.

Список використаної літератури:

1. *Uberman R.* Kopaliny towarzyszące w złożach węgla brunatnego / *R. Uberman*. – Kraków : IGSMiE PAN, 2017. – Т. II : Prawno-ekonomiczne oraz górnicze aspekty zagospodarowania kopalin towarzyszących. – 127 p. [Electronic resource]. – Access mode : <https://min-pan.krakow.pl/wp-content/uploads/sites/4/2018/02/UBERMAN-2017-tom-II.pdf/>.
2. *Калюга С.* Нормативно-правове забезпечення суб'єктів добувної галузі в контексті формування звіту про прозорість / *С. Калюга* // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – Вип. 4. – С. 159–172 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2017_4_17.
3. Ocena oddziaływania na środowisko eksploatacji odkrywkowej złóż piasku podszadzkowego w rejonie złoża «Szczakowa-Bukowno». Praca niepublikowana / *J. Mikolajczak i inni*. – Kraków : ZKiOŚ AGH, 1996.
4. Ocena wpływu części górniczej ZGH «Bolesław» na środowisko / *J. Mikolajczak i inni*. – Kraków : Maszynopis WGGiŚ AGH, 1995.
5. Ocena oddziaływania Kopalni Dolomitu «Stare Gliny» na środowisko / *J. Mikolajczak i inni*. – Kraków : Maszynopis WGGiŚ AGH, 1998.
6. Ocena wpływu wydobywania kopalin na środowisko w Kopalni Dolomitu «Stare Gliny» w Jaroszewcu / *J. Mikolajczak i inni*. – Kraków : Maszynopis WGGiŚ AGH, 1999.
7. *Олійник Я.В.* Звіт про платежі на користь держави: стан та проблеми запровадження / *Я.В. Олійник* // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Серія : Економічні науки. – 2020. – № 1. – С. 121–129 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/vdnuete_2020_1_15.
8. *Олексіч Ж.А.* Звіт про платежі на користь держави: кластерний аналіз та причини кластеризації / *Ж.А. Олексіч, М.В. Солодуха* // Вісник Херсонського національного технічного університету. – 2022. – № 3. – С. 190–199 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtu_2022_3_29.
9. *Пилипенко Л.М.* Проблеми відображення у бухгалтерській звітності розвіданих запасів корисних копалин / *Л.М. Пилипенко, В.І. Воськало, О.І. Тивончук* // Економіка та суспільство. – 2023. – № 48. DOI: 10.32782/2524-0072/2023-48-10.
10. *Єфименко Т.І.* Запровадження в Україні звіту про платежі на користь держави / *Т.І. Єфименко, Л.Г. Ловінська, Я.В. Олійник* // Фінанси України. – 2018. – № 2. – С. 26–47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2018_2_5.
11. Звітність провідних гірничодобувних компаній в ЄС і в Україні (розкриття екологічного капіталу): порівняльне дослідження / *Ю.С. Серпенинова, І.О. Макаренко, Ж.А. Олексіч, Р.М. Фомінов* // Бізнес Інформ. – 2023. – № 2. – С. 106–114. DOI: 10.32983/2222-4459-2023-2-106-114.

12. Чижевська Л.В. Особливості обліку та звітності у видобувних галузях в умовах сталого розвитку / Л.В. Чижевська, Т.В. Затока // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2021. – № 3 (50). – С. 42–47. DOI: 10.26642/pbo-2021-3(50)-42-47.
13. Практика нефінансової звітності підприємств добувної галузі України / Я.В. Олійник, М.В. Кучерява, А.Г. Зінченко, Л.П. Коритник // Наукові праці НДФІ. – 2020. – Вип. 4. – С. 95–105 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2020_4_8.
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України станом на 16 листопада 2018 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
15. Kodeks księgowego. Międzynarodowe Standardy Rachunkowości [Electronic resource]. – Access mode : https://g.infor.pl/p/_files/37945000/mk2023-11-kodeks-ksiegowego-miedzynarodowe-standardy-rachunkowosci-37945300.pdf.
16. Про забезпечення прозорості у видобувних галузях : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>.

References:

1. Uberman, R. (2017), *Kopaliny towarzyszące w złożach węgla brunatnego*, IGSMiE PAN, Kraków, Vol. II. Prawno-ekonomiczne oraz górnicze aspekty zagospodarowania kopalni towarzyszących, 127 p., [Online], available at: <https://min-pan.krakow.pl/wp-content/uploads/sites/4/2018/02/UBERMAN-2017-tom-II.pdf>
2. Kaliuha, Ye. (2017), «Normatyvno-pravove zabezpechennia subiektiv dobuвної haluzi v konteksti formuvannia zvituu pro prozorst», *Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, Issue 4, pp. 159–172, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_2017_4_17
3. Mikołajczak, J. et al. (1996), «Ocena oddziaływania na środowisko eksploatacji odkrywkowej złóż piasku podszkawkowego w rejonie złoża “Szcakowa-Bukowno”», Praca niepublikowana, ZKiOŚ AGH, Kraków.
4. Mikołajczak, J. et al. (1995), *Ocena wpływu części górniczej ZGH «Bolesław» na środowisko*, Maszynopis WGGiŚ AGH, Kraków.
5. Mikołajczak, J. et al. (1998), *Ocena oddziaływania Kopalni Dolomitu «Stare Gliny» na środowisko*, Maszynopis WGGiŚ AGH, Kraków.
6. Mikołajczak, J. et al. (1999), *Ocena wpływu wydobywania kopaliny na środowisko w Kopalni Dolomitu «Stare Gliny» w Jarosławcu*, Maszynopis WGGiŚ AGH, Kraków.
7. Oliinyk, Ya.V. (2020), «Zvit pro platezhi na koryst derzhavy: stan ta problemy zaprovadzhennia», *Visnyk Donetskoho natsionalnoho universytetu ekonomiky i torhivli im. Mykhaila Tuhan-Baranovskoho*. Seria. *Ekonomichni nauky*, No. 1, pp. 121–129, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vdnuete_2020_1_15
8. Oleksich, Zh.A. and Solodukha, M.V. (2022), «Zvit pro platezhi na koryst derzhavy: klasternyi analiz ta prychny klasteryzatsii», *Visnyk Khersonskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu*, No. 3, pp. 190–199, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdu_2022_3_29
9. Pylypenko, L.M., Voskalo, V.I. and Tyvonchuk, O.I. (2023), «Problemy vidobrazhennia u bukhhalterskii zvitnosti rozvidanykh zapasiv korysnykh kopalyn», *Ekonomika ta suspilstvo*, No. 48, doi: 10.32782/2524-0072/2023-48-10.
10. Yefymenko, T.I., Lovinska, L.H. and Oliinyk, Ya.V. (2018), «Zaprovadzhennia v Ukraini zvituu pro platezhi na koryst derzhavy», *Finansy Ukrainy*, No. 2, pp. 26–47, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2018_2_5
11. Serpeninova, Yu.S., Makarenko, I.O., Oleksich, Zh.A. and Fominov, R.M. (2023), «Zvitnist providnykh hirnychodobuvnykh kompanii v YeS i v Ukraini (rozkrystia ekolohichnoho kapitalu): porivnialne doslidzhennia», *Biznes Inform*, No. 2, pp. 106–114, doi: 10.32983/2222-4459-2023-2-106-114.
12. Chyzhevska, L.V. and Zatoka, T.V. (2021), «Osoblyvosti obliku ta zvitnosti u vydobuvnykh haluziakh v umovakh staloho rozvytku», *Problemy teorii ta metodologii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, No. 3 (50), pp. 42–47, doi: 10.26642/pbo-2021-3(50)-42-47.
13. Oliinyk, Ya.V., Kucheriava, M.V., Zinchenko, A.H. and Korytnyk, L.P. (2020), «Praktyka nefinansovoi zvitnosti pidpriemstv dobuвної haluzi Ukrainy», *Naukovi pratsi NDFI*, Issue 4, pp. 95–105, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2020_4_8
14. Verkhovna Rada Ukrainy (2018), *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini*, Zakon Ukrainy stanom na 16 lystopada 2018 roku, No. 996-XIV, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
15. *Kodeks księgowego. Międzynarodowe Standardy Rachunkowości*, [Online], available at: https://g.infor.pl/p/_files/37945000/mk2023-11-kodeks-ksiegowego-miedzynarodowe-standardy-rachunkowosci-37945300.pdf
16. Verkhovna Rada Ukrainy, *Pro zabezpechennia prozorsti u vydobuvnykh haluziakh*, Zakon Ukrainy, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2545-19#Text>

Лаговська Олена Адамівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0001-9517-0499>.

Наукові інтереси:

- методологія управлінського обліку;
- проблеми обліково-аналітичного забезпечення вартісно орієнтованого управління.

Поліщук Ірина Романівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-6074-6627>.

Наукові інтереси:

- обліково-аналітичне забезпечення складання інтегрованої звітності;
- облік витрат на розкривні роботи при добуванні корисних копалин.

Хоменко Ганна Юріївна – кандидат економічних наук, доцент, старший викладач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-6337-3635>.

Наукові інтереси:

- оподаткування діяльності суб'єктів господарювання;
- облік, аналіз та контроль інноваційної діяльності підприємств методологія стратегічного аналізу.

Жидкова Вікторія Вікторівна – доктор філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

<https://orcid.org/0000-0001-8178-9581>.

Наукові інтереси:

- облік витрат на розкривні роботи в гранітних кар'єрах;
- облік операційних витрат видобувного підприємства.

Лаговська О.А., Поліщук І.Р., Хоменко Г.Ю., Жидкова В.В.

Розкриття інформації про витрати на розкривні роботи у фінансовій та нефінансовій звітності видобувних підприємств

Розкрито класифікацію звітності видобувного підприємства на основі таких критеріїв: основа загальних підходів до будови показників, повнота розкриття інформації, змістовне наповнення для відповідної групи користувачів; рівні доступу інформації; особливості виду економічної діяльності; ступінь узагальнення, що сприяє уточненню порядку розкриття інформації про витрати на розкривні роботи. Наведено порядок регламентації складання фінансової звітності видобувних підприємств в Україні: оцінка граничних значень показників (балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації, середня кількість працівників); визначення виду підприємства; визначення формату подання фінансової звітності; зміна формату подання. Уточнено порядок розкриття інформації про витрати на розкривні роботи відповідно до вимог Тлумачення КТМФЗ 20 «Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі» у фінансовій звітності вітчизняними видобувними підприємствами. Обґрунтовано порядок відображення інформації про актив розкривних робіт і запаси у фінансовій звітності залежно від одержаних вигід за результатами розкривних робіт як витрати на їх здійснення в частині необоротних і оборотних активів видобувного підприємства. Показано вплив одержаних вигід від здійснення розкривних робіт при добуванні корисних копалин на показники фінансового стану, які в цілому позитивно впливають на зростання валюти балансу. Обґрунтовано зміни структури активів, обсяги видобутку граніту у звітному періоді, розподіл витрат на розкривні роботи між звітними періодами, обсяги реалізації граніту за результатами оцінки вигід від розкривних робіт. Обґрунтовано, що з точки зору маркетингової політики для поточного періоду більш вдалим для видобувного підприємства є вигоди: одержані запаси корисних копалин та одночасно одержані запаси і покращений доступ до майбутніх операцій з добування корисних копалин

Ключові слова: розкривні роботи; фінансова звітність; звіт про управління; звіт про платежі на користь державі; витрати на розкривні роботи; видобувні підприємства.

Artykuł został przekazany do redakcji 10.06.2025.