

Подходы к формированию первоначальной стоимости параметрических, опорных, структурных и поисково-оценочных скважин на нефть и газ



Я. В. Шилов,
заместитель директора Департамента по нефти, газу и минеральным ресурсам Ханты-Мансийского автономного округа

До недавнего времени геолого-разведочными работами на территории Российской Федерации занималось как государство, в том числе в лице органов государственной власти субъектов Российской Федерации, так и пользователи недр. Закон Российской Федерации «О недрах» специальными нормами регулирует вопросы проведения геолого-разведочных работ, в том числе правового режима геологической информации. Однако следует заметить, что эти нормы далеко не в полной мере «расширяют» комплекс вопросов, связанных с геолого-разведочными работами и, более того, носят крайне противоречивый характер. Чего только стоит норма о государственной собственности на геологическую информацию! Что это, обобщающая норма, подразумевающая под собой, что геологическая информация может находиться как в федеральной собственности, так и в собственности субъектов Российской Федерации, или аксиома, устанавливающая право совместной собственности на геологическую информацию? Каким образом все это согласуется с наличием исключительного права уполномоченного федерального органа распоряжаться геологической информацией?

Что происходит в процессе проведения геолого-разведочных работ, точнее, что в принципе представляет из себя процесс геолого-разведочных работ? Это комплекс последовательных мероприятий по проведению специализированных исследований, направленных на достижение единственной цели — получение информации о геологическом строении недр. Для геолого-разведочных работ на любые полезные ископаемые на любой стадии характерны следующие технологические этапы:

- ! проектирование;
- ! подготовительные работы;
- ! строительно-монтажные работы (строительство временных зданий и сооружений, монтаж оборудования);
- ! проведение непосредственно исследований;
- ! строительно-монтажные работы по демонтажу;
- ! демобилизация и вывоз;
- ! рекультивация нарушенных земель;
- ! подготовка отчетных материалов — камеральный этап.

Проведение этапа непосредственно исследований у разных видов геолого-разведочных работ отличается по множеству параметров. Однако есть одно общее качество — в процессе исследований, точнее предваряя исследования, создаются объекты, неразрывно связанные с поверхностью земли (и недрами, в зависимости от глубины) в виде горных выработок — скважин. Скважины создаются как в процессе геофизических исследований на нефть и газ методом ОГТ, непосредственно при проведении параметрического, опорного, поисково-оценочного бурения, а также при проведении геолого-разведочных работ на твердые полезные ископаемые и гидрогеологических изысканий. По существу, разница у вышеперечисленных скважин одна — глубина, в остальном содержательная часть одинаковая — скважины являются способом получения геологической информации о недрах. Необходимо понимать, что скважины (либо иные горные выработки) на настоящий момент являются единственным способом получения однозначной информации о геологическом изучении недр. Все иные способы являются вариативными, выводы по результатам которых зависят от интерпретации.

Исходя из норм регламентирующих документов органа, осуществляющего управление государственным фондом недр, следует, что: «Целью региональных геолого-геофизических работ является изучение основных закономерностей геологического строения слабо исследованных осадочных бассей-

нов и их участков и отдельных литолого-стратиграфических комплексов, оценка перспектив их нефтегазоносности и определение первоочередных районов и литолого-стратиграфических комплексов для постановки поисковых работ на нефть и газ на конкретных объемах. Целью поисково-оценочных работ является обнаружение новых месторождений нефти и газа или новых залежей на ранее открытых месторождениях и оценка их запасов по сумме категорий C_1 и C_2 ».

Очевидно, что целью геолого-разведочных работ является исключительно получение информации о геологическом строении недр, на основании которой можно сделать те или иные выводы. При этом в рамках регионального и поисково-разведочного этапа типовой комплекс работ включает в себя соответственно бурение опорных, параметрических (региональный этап) и структурных, поисково-оценочных (поисково-оценочный этап) скважин. В то же время геологическая информация создается не просто от технологического процесса бурения, а в результате проведения таких исследований, как испытание в процессе бурения и в эксплуатационной колонне, промысловых геофизических исследований, исследований керна и проб пластовых флюидов, гидродинамических исследований. Таким образом, для получения объективной информации о геологическом строении недр осуществляется строительство скважин, различной глубины и конструкции, в том числе опорных, параметрических, структурных и поисково-оценочных, при проведении геолого-разведочных работ на нефть и газ. При этом геолого-разведочные скважины можно квалифицировать как специальное, в каждом конкретном случае уникальное оборудование, с помощью которого проводятся исследования.

Исходя из вышеизложенного, учитывая вероятностный характер объекта проведения работ, строительство геолого-разведочных скважин можно скорее отнести к научно-исследовательским работам, нежели просто к подрядным работам.

Перейдем непосредственно к вопросу формирования первоначальной стоимости как геологической информации, получаемой в процессе геологического изучения недр с использованием геологоразведочных скважин, так и непосредственно геологоразведочных скважин.

Пункт 1 ст. 6 Федерального закона от 20.02.1995 г. № 24-ФЗ «Об информации, информатизации и защите информации» устанавливает следующее: «Информационные ресурсы могут быть государственными и негосударственными и как элемент состава имущества находятся в собственности граждан, органов государственной власти, органов местного

самоуправления, организаций и общественных объединений. Отношения по поводу права собственности на информационные ресурсы регулируются гражданским законодательством Российской Федерации».

Первый постулат: информационные ресурсы — имущество. К какой категории имущества можно отнести информационные ресурсы? Это не финансовые вложения (закрытый перечень в ПБУ 19/02), не нематериальные активы (отсутствует исполнение всех условий, предусмотренных ПБУ 14/2000), не товарно-материальные запасы. Видимо, как это ни парадоксально, информационные ресурсы (информация на материальном носителе) как активы относятся к основным средствам, так как одновременно соответствуют критериям основных средств, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н, а именно:

- а) использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации — геологическая информация используется для добычи нефти и газа;
- б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев — используется в течение всего срока отработки месторождения;
- в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов — за исключением спекулянтов, изначально получающих поисковую лицензию с целью ее последующей переуступки, пользователи недр не планируют перепродажу геологической информации;
- г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем — в некотором роде именно за счет использования геологической информации недропользователь эффективно эксплуатирует недр и получает доход.

Этому имеется косвенное подтверждение в Инструкции по бюджетному учету, утвержденной Приказом Минфина России от 26.08.2004 г. № 70н, в которой установлено, что библиотечный фонд учитывается в составе основных фондов бюджетного учреждения. И хотя критерии отнесения активов к основным средствам для целей бюджетного учета несколько отличаются от ПБУ 6/01, — в бюджетном учете это «материальные объекты, используемые в процессе деятельности учреждения при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд учреждения, независимо от стоимости объектов основных средств со сроком полезного

использования более 12 месяцев», — аналогии очевидны. Действительно, что есть территориальный фонд, в который сдается один экземпляр всех геологических отчетов, если не специализированная библиотека?

Поскольку мы определились с видом активов, к которым можно отнести геологические информационные ресурсы, необходимо ответить на главный вопрос, поставленный в самом начале данного исследования: каким образом формируется первоначальная стоимость геологических информационных ресурсов? Ответ на данный вопрос содержится в п. 8 уже затронутого нами ПБУ 6/01:

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- ! суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);*
- ! суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;*
- ! суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;*
- ! регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;*
- ! таможенные пошлины;*
- ! невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;*
- ! вознаграждения, уплачиваемые посреднической организацией, через которую приобретен объект основных средств;*
- ! иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.*

Из вышесказанного следует, что первоначальная стоимость геологических информационных ресурсов формируется из затрат на их приобретение или изготовление. Соответственно затраты на изготовление геологических информационных ресурсов, получаемых в результате всех видов бурения на нефть и газ, складываются из расходов на осуществление полного цикла строительства скважин, с учетом всех видов исследований, проводимых в этих скважинах.

Теперь перейдем к вопросу формирования первоначальной стоимости на скважины, создаваемые в процессе геолого-разведочных работ. Сначала остановимся на тех скважинах, которые бурятся при сейсморазведочных исследованиях методом ОГТ или при проведении любых оценочных или разведочных работ на твердые полезные ископаемые. Исходя из сложившейся практики, можно заключить, что расходы на бурение данных скважин включаются в состав расходов на проведение геолого-разведочных работ, а в соответствии с вышеизложенным данные расходы должны формировать первоначальную стоимость геологических информационных ресурсов. При этом никому в голову не приходит пытаться позиционировать такие скважины как объекты основных средств. Почему? Потому что они не отвечают ни одному из указанных в ПБУ 6/01 критериев отнесения активов к основным средствам. Соответственно никакая первоначальная стоимость у таких скважин не формируется.

В чем отличие скважин, статус которых был проанализирован нами выше, от геолого-разведочных скважин любой категории на нефть и газ? На взгляд автора, существует единственный критерий, качественно отличающий скважины на нефть и газ от иных, — это возможность дальнейшего использования. Из наличия этого критерия принципиально вытекают и остальные показатели, на основании которых возможно отнести геолого-разведочные скважины на нефть и газ к основным средствам. Существует только одна проблема с таким отнесением — указанные показатели возникают не непосредственно после завершения строительства скважины. Например: после завершения строительства скважины за счет государственных средств по федеральным либо территориальным программам геологического изучения недр отвечает или нет построенная скважина критериям, установленным Инструкцией по бюджетному учету, утвержденной Приказом Минфина России от 26.08.2004 г. № 70н? Очевидно, что не отвечает, так как:

- 1) законченная строительством скважина не используется в процессе деятельности учреждения при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд учреждения;
- 2) срок полезного использования скважины отсутствует ввиду отсутствия полезного использования.

Более того, исходя из сложившейся практики, государство предполагает передать скважину собственнику лицензионного участка сразу после оформления кем-либо прав на участок недр, содержащий такую скважину.

Следовательно, оприходование скважин на нефть и газ непосредственно после завершения строительства в качестве объектов основных средств в казну является методически неверным. Соответственно не может быть сформирована первоначальная стоимость скважин в порядке, установленном для основных средств. Исходя из того, что данные скважины, как уже было сказано выше, предполагается реализовать недропользователю, наиболее верным является учитывать такие скважины по категории «Материальные запасы». При этом стоимость, по которой должны приниматься к учету такого рода материальные запасы, должна определяться по правилам, принятым для активов, полученных по договору дарения или безвозмездно. Это объясняется тем, что фактические расходы на строительство скважины сформировали первоначальную стоимость геологических информационных ресурсов, и, следовательно, исходя из экономического содержания процесса формирования первоначальной стоимости актива, одни и те же затраты не могут формировать первоначальную стоимость двух активов одновременно.

В случае, если строительство геолого-разведочных (поисково-оценочных) скважин осуществляется силами недропользователей, ситуация складывается несколько иная. Недропользователь, закончив строительством поисковую скважину на новом лицензионном участке и законсервировав ее в установленном порядке, получает геологические информационные ресурсы, первоначальная стоимость которых формируется в порядке, указанном выше. Скважина при этом точно так же не может быть принята недропользователем к учету в качестве объекта основных средств, как в случае проведения геолого-разведочных работ за счет государственных средств, так как не выполняются два критерия, предусмотренные ПБУ 6/01, а именно:

- ! использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- ! способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

При проведении поисковых работ недропользователь не может достоверно оценить, будет ли построенная скважина, на которой получен приток, использоваться в качестве добычной (то есть использоваться в производстве продукции) и, соответственно, будет ли данная скважина приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, так как сетка добывающих скважин определяется в рамках проектно-технологического документа, который разрабатывается значительно позднее по времени периода проведения поисковых работ. То есть в случае, если проектным технологическим документом будет определено, что рассматриваемая поисковая скважина может быть использована в качестве до-

бывающей, то можно данную скважину принимать к учету в качестве основного средства. Вероятнее всего, такие скважины пользователь недр до утверждения проектного технологического документа должен учитывать на забалансе. Причем, при отсутствии специального забалансового счета для учета таких объектов такой счет должен быть введен в порядке, установленном Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета. Что касается первоначальной стоимости скважины, принимаемой к учету в качестве основного средства после утверждения проектного технологического документа, то она также должна определяться по правилам, принятым для активов, полученных по договору дарения или безвозмездно.

Из вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

1. В результате строительства параметрических, опорных, поисково-оценочных скважин на нефть и газ получаются (создаются, формируются) геологические информационные ресурсы.
2. Данные геологические информационные ресурсы соответствуют критериям активов, которые должны приниматься к учету в качестве основных средств.
3. Первоначальная стоимость геологических информационных ресурсов формируется в соответствии с ПБУ 6/01 как «...сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление ...».
4. Параметрические, опорные, поисково-оценочные скважины, построенные для целей получения геологической информации за счет государственных средств, должны учитываться в казне либо Российской Федерации, либо субъекта Российской Федерации в качестве материальных запасов, при этом первоначальная стоимость таких скважин должна определяться по правилам, принятым для активов, полученных по договору дарения или безвозмездно.
5. Параметрические, опорные, поисково-оценочные скважины, построенные для целей получения геологической информации за счет средств недропользователей, должны приниматься к учету после утверждения проектного технологического документа, и соответственно только те скважины, которые в этом проекте учтены.
6. Первоначальная стоимость принимаемых к учету скважин должна определяться по правилам, принятым для активов, полученных по договору дарения или безвозмездно. □