

УДК 657.1

Крупка Я.Д.*доктор економічних наук, професор
Тернопільського національного економічного університету***Порохнавець Я.А.***аспірант
Тернопільського національного економічного університету*

КАПІТАЛІЗАЦІЯ ВИТРАТ В ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВ З ВИДОБУВАННЯ ТА ПЕРЕРОБКИ ПРИРОДНИХ РЕСУРСІВ

CAPITALIZATION OF EXPENSES IN ACCOUNTING OF THE ENTERPRISES FOR NATURAL RESOURCES MINING AND PROCESSING

АНОТАЦІЯ

У статті розглядаються способи капіталізації, рекапіталізації та декапіталізації витрат у видобувних галузях. Досліджуються порядок обліку капітальних витрат на підготовчих і пошуково-розвідувальних етапах природокористування, поточних витрат на видобування і переробку корисних копалин, способи резервування коштів на завершальні роботи під час закриття родовищ і свердловин. Аналізується вплив варіантів капіталізації витрат на фінансові результати видобувних підприємств. Даються пропозиції з розширення інформативності обліку і звітності щодо капіталізації витрат.

Ключові слова: видобувна галузь, природокористування, витрати природокористування, капітал, капіталізація, прибуток, облік, баланс, фінансова звітність.

АННОТАЦІЯ

В статье рассматриваются способы капитализации, рекапитализации и декапитализации расходов в добывающих отраслях. Исследуются порядок учета капитальных затрат на подготовительных и поисково-разведывательных этапах природопользования, текущих издержек на добычу и переработку полезных ископаемых, способы резервирования средств на покрытие расходов при завершении и закрытии скважин. Анализируется влияние вариантов капитализации затрат на финансовые результаты добывающих предприятий. Даются предложения по расширению информативности учета и отчетности относительно капитализации расходов.

Ключевые слова: добывающая отрасль, природопользование, расходы природопользования, капитал, капитализация, прибыль, учет, баланс, финансовая отчетность.

ANNOTATION

The ways of capitalization, recapitalization and decapitalization of expenses in the mining industries are considered. The paper studies the method of capital expenses accounting at the preparatory, prospecting and exploration stages of nature using, the current costs of minerals mining and processing, ways of funds reserving for final work at the deposits and wells closure. The influence of capitalization ways of expenses on the financial results of mining enterprises is analyzed. The article gives a proposal for informative expanding of accounting and reporting about expenses capitalization.

Keywords: mining industry, nature using, nature using expenses, capital, capitalization, profit, accounting, balance sheet, financial reporting.

Постановка проблеми. Облік у підприємствах, що видобувають і використовують у виробничій діяльності природні ресурси, є досить складним і багатограним, оскільки в ньому поєднуються процеси пошуку і розвідки природних копалин, здійснення капітальних вкладень на спорудження шахт, свердловин, підготовку родовищ до експлуатації,

видобування і переробки копалин, роботи на завершальній стадії, пов'язані із закриттям, консервацією місць видобування, рекультивацією земельних ділянок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичному обґрунтуванню питань визнання та обліку витрат у видобувній галузі приділяється увага в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців. Зокрема, О.М. Брадул [1] досліджував питання структуризації та обліку витрат у гірничорудній промисловості, С.М. Кафка [2] – у підприємствах нафтогазової промисловості, Н.І. Пилипів [3] – у газотранспортних підприємствах. Є публікації щодо обліку і контролю операційних витрат у підприємствах промислової будівельних матеріалів, наприклад, монографія Я.Д. Крупки і А.Л. Романчук [4].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проте немає ще ґрунтовних досліджень особливостей та варіативності обліку витрат з видобування та виготовлення мінеральних вод. З урахуванням специфіки діяльності видобувних підприємств слід сказати що значна частина таких витрат має бути капіталізована, об'єктивно розподілена за періодами, що, на нашу думку, потребує більш глибокого дослідження. Це й засвідчує актуальність і складність цієї ділянки обліку.

Мета статті полягає у дослідженні деталізованої структури витрат видобувних підприємств з їх поділом на капітальні інвестиції, витрати на видобування в запасах, витрати періоду, резервування коштів під майбутні витрати під час закриття родовищ, свердловин, шахт.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ключовим елементом економічного механізму природокористування виступають природні ресурси. Під природними ресурсами слід розуміти ресурси у вигляді землі та земельних угідь, корисних копалин, лісів, водних багатств, повітряного простору, рослинного і тваринного світу тощо. В економічній літературі і практиці природні ресурси та витрати на їх видобування, заготівлю і обробку, що формують вартісну оцінку таких активів, класифікують за багатьма ознаками, зокрема:

- залежно від матеріальної основи (мінеральні, біологічні, земельні, кліматичні, водні, сонячна енергія тощо);
- за придатністю для промислового використання (промислові, сільськогосподарські, непромислові);
- за критерієм вичерпності (вичерпні, невичерпні);
- за можливістю відновлення (відновні, невідновні);
- за рівнем вивченості (розвідані, підтвержені, непідтвержені або прогнозовані);
- за ступенем визнання та відображення в балансі користувача запасів (балансові, що визнаються та входять до складу реальних активів підприємства; позабалансові – потенційні, розвідані й підтвержені, але ще не видобуті й не оцінені природні ресурси);
- за рівнем капіталізації витрат на видобування і переробку природних ресурсів (капіталізовані у складі необоротних активів чи запасів, поточні витрати періоду).

Серед означених групувань найбільш важливою, малодослідженою і важкою для практичного визнання та відображення в системі обліку і звітності є структура витрат за рівнем капіталізації. Питанням капіталізації нині приділяється значна увага, тому що залежно від встановленого механізму здійснення цих процедур може бути одержана різна величина прибутку підприємства. Встановлюючи облікову політику, підприємство може самостійно вибирати різні варіанти капіталізації чи декапіталізації витрат і доходів, визначати способи їх списання на кінцеві результати, отже, добиватися бажаної результативності. Я.В. Соколов, трактуючи сутність облікової політики, вважає її засобом, що дає змогу легальним способом одержувати необхідну величину прибутку і подавати фінансовий стан фірми згідно з інтересами власників [5, с. 24]. Багатоваріантність сучасного вітчизняного бухгалтерського обліку досліджує також С.Ф. Легенчук. Однак, як заявляє він, «в Україні ще немає цілісної концептуальної основи та відсутній чітко розроблений механізм здійснення бухгалтерського вибору (наявні як принципи підготовки фінансової звітності, так і якісні характеристики фінансової звітності), а серед науковців існує уявлення, що здійснення бухгалтерського вибору менеджером або суб'єктом ведення обліку є повністю вільним і нічим не обмеженим процесом» [6, с. 201].

В економічній теорії під капіталізацією розуміють перетворення витрат в активи з віднесенням їх на фінансові результати частинами або повністю у майбутніх періодах. Наприклад, витрати на придбання і введення в дію основних засобів капіталізуються як необоротні активи. Списання їх вартості на результати діяльності розтягується на багато періодів з урахуванням термінів корисного використання таких активів. На більш короткі періоди і з одноразовим списанням на результати проводиться капіталіза-

ція витрат у придбання (видобування) сировинних і матеріальних ресурсів. Таке перетворення витрат у активи з позиції обліку (балансу) розцінюють як накопичення капіталу або капіталізацію, оскільки за обліковими стандартами звичайні витрати мають приводити до зменшення власного капіталу. Хоча будь-яку подібну капіталізацію слід розцінювати як явище тимчасове. З часом такі активи через амортизацію, нарахування зносу або шляхом прямого списання будуть віднесені у кінцевому випадку на зменшення прибутку, що відіб'ється на балансовій величині власного капіталу.

Супутнім до цього поняття є процес рекапіталізації як наступна стадія перетворення капіталу. У цих умовах минулі витрати змінюють свою форму, місце у структурі активів, але вони ще не впливають на кінцеві фінансові результати діяльності підприємства. Прикладом може бути сам процес виробництва, коли капіталізовані у придбання сировини чи матеріалів витрати списуються на виробництво, де спочатку формують собівартість незавершеного виробництва, а на наступному етапі рекапіталізації витрати перетворюються на готову продукцію (сировина → незавершене виробництво → готова продукція).

На останньому етапі кругообігу ресурсів у системі бухгалтерського обліку здійснюється декапіталізація минулих витрат, коли капіталізовані чи рекапіталізовані у попередніх періодах витрати списуються на кінцеві результати під час формування прибутків (збитків) підприємства з відображенням на рахунках фінансових результатів та у відповідній звітності.

Чітке трактування процесів, пов'язаних з капіталізацією витрат, особливо важливе під час використання у виробничій діяльності видобутих природних копалин, адже вони тісно пов'язані між собою, а від схеми розподілу між ними витрат залежать результати діяльності підприємств, що видобувають і використовують природні ресурси.

Процес природокористування є комплексом часткових взаємопов'язаних процесів. Окремі етапи загального циклу природокористування включають певні види робіт, супроводжуються відповідними витратами, що різняться як за їх складом, так і за величиною.

Враховуючи вищесказане, вважаємо, що структурування витрат під час використання природних ресурсів для цілей обліку і контролю доцільно здійснювати з їх групуванням за окремими стадіями процесу природокористування, що в кінцевому результаті утворюють замкнений цикл від підготовчих робіт і до реалізації видобутих і перероблених природних ресурсів та одержання певного результату. У табл. 1 подана загальна схема процесу природокористування та його послідовних етапів.

Перші три стадії, що виділені у табл. 1, можна умовно назвати підготовчими, дві інші – експлуатаційними, а на останній з них здійсню-

ються роботи, пов'язані із закриттям проекту, ліквідацією чи консервацією родовищ, шахт, свердловин, рекультивацією земельних ділянок. Наведені етапи можуть бути глибше деталізовані або, навпаки, укрупнені, відповідно до цілей обліку та прийнятої облікової політики.

Роботи і витрати з використання природних ресурсів у межах зазначених етапів природокористування можна певним чином структурувати.

Підготовча (передрозвідувальна) стадія – це етап природокористування до моменту отримання прав на користування природними ресурсами. Витрати на цій стадії включають в себе усі видатки, понесені до моменту отримання права на розвідку запасів корисних копалин у межах визначеної території. До них відносяться витрати на придбання, одержання в оренду, набуття права користування на земельну ділянку для виробничих потреб, одержання попередніх сейсмічних даних та витрати на подальшу геологічну і геофізичну обробку цих даних.

Специфікою формування витрат підготовчого етапу є те, що вони можуть бути досить значними і здійснюються з високим ризиком невпевненості в тому, що такі витрати приведуть до виявлення нових покладів чи підтвердження задекларованих природних ресурсів. Інша особливість полягає в тому, що під дані витрати немає доходів, а з метою дотримання принципу відповідності на них поширюються особливі умови капіталізації.

Облік витрат передрозвідувальної стадії нині в Україні практично не регламентований. Дія облікового стандарту П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» не поширюється на роботи і витрати, що передують отриманню права на використання природних ресурсів. За таких умов підприємства повинні формувати склад цих витрат та варіанти їх обліку у прийнятій обліковій політиці на основі професійних суджень. У деяких видобувних галузях розроблені і використовуються галузеві стандарти для визнання цих витрат в обліковій політиці. Що ж

стосується видобування мінеральних вод, то такі стандарти в Україні не розроблені.

Витрати передрозвідувальної стадії не можуть бути віднесені до яких-небудь конкретних природних ресурсів, адже й самі природні ресурси на цьому етапі є недоведеними (невизнаними). Тому в практиці бухгалтерського обліку такі витрати не капіталізують, а зазвичай списують на витрати періоду. Такий підхід не можна вважати правильним, адже при цьому порушується уже згаданий принцип відповідності в обліку.

Пошуково-розвідувальні роботи та витрати, що понесені на цьому етапі, становлять найбільшу частку серед витрат з видобування та використання природних ресурсів. Згідно з П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин» розвідка запасів корисних копалин – це пошук та встановлення обсягів і якості корисних копалин, що здійснюється підприємством після отримання права на розвідку запасів корисних копалин у межах визначеної ділянки (території), а також встановлення технічної можливості та економічної доцільності видобутку корисних копалин [7]. Відповідно до П(С)БО 33 до складу витрат на розвідку обсягів і якості запасів корисних копалин входять:

- витрати, пов'язані з отриманням (придбанням) права на розвідку запасів;
- витрати на виконання топографічних, проектних, геологорозвідувальних робіт, геохімічних та геодезичних досліджень;
- витрати на спорудження розвідувальних, випереджувальних експлуатаційних і нагнітальних свердловин;
- витрати на взяття зразків і проб;
- витрати, пов'язані з державною експертизою та визначенням технічної можливості та економічної доцільності видобутку корисних копалин;
- амортизація основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються для розвідки запасів корисних копалин;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з розвідкою корисних копалин.

Таблиця 1

Етапи процесу природокористування

Етап	Назва етапу	Характеристика процесів і витрат
I	Підготовча стадія щодо реалізації проекту з видобування і переробки корисних копалин	Витрати на придбання (оренду) земельної ділянки, отримання права на розвідку запасів корисних копалин, одержання інших дозволів і документів
II	Пошуково-розвідувальні роботи	Пошук та визначення обсягів і якості корисних копалин, технічної можливості та економічної доцільності їх видобутку
III	Підготовка до видобування копалин	Отримання доступу до підтверджених корисних копалин і створення відповідної інфраструктури для їх видобування, зберігання та переробки
IV	Видобування корисних копалин	Операційні витрати на видобування, переміщення на поверхню, транспортування, зберігання, збагачення корисних копалин
V	Переробка видобутих запасів	Операційна діяльність щодо виготовлення з видобутих природних ресурсів готової продукції та її реалізації
VI	Роботи і витрати під час завершення проекту з видобування природних ресурсів	Комплекс робіт щодо відновлення ґрунтового покриву, поліпшення стану та продуктивності порушених земель, забезпечення соціальної і екологічної безпеки в місцях видобування копалин

Такі витрати також можуть бути капіталізованими та визнаватися як активи з розвідки запасів корисних копалин. Підприємству доцільно передбачити в обліковій політиці структуру таких витрат та порядок їх списання в обліку. Зазвичай такі витрати варто визнавати і капіталізувати як витрати майбутніх періодів, а також відносити до поточних операційних витрат рівномірним списанням протягом прогнозного терміну експлуатації родовища або пропорційно до реальної маси видобутих копалин у кожному періоді. Тут варто погодитися з Я.В. Соколовим, який вважає витрати майбутніх періодів капіталізованими витратами, що не мають об'єкта, а лише мають визначений час капіталізації [8, с. 296].

На етапі розроблення родовища підприємство несе витрати щодо отримання доступу до підтверджених запасів корисних копалин і створення відповідної інфраструктури для їх видобування, підготовки, зберігання та переробки. Це витрати на підготовку ділянок для свердловин та бурових робіт, будівництво під'їзних доріг, газопроводів та ліній електропередач, витрати, власне, на буріння самих експлуатаційних свердловин та витрати на придбання чи будівництво виробничого обладнання та споруд.

Роботи, пов'язані з бурінням свердловин, відносяться до капітального будівництва. Тому пошукові та розвідувальні свердловини обліковуються у складі капітальних інвестицій і разом з експлуатаційними свердловинами займають найбільшу питому вагу у складі основних засобів видобувних підприємств, які в процесі експлуатації амортизуються. В сучасних умовах видобувні підприємства для будівництва свердловин можуть наймати спеціалізовані підрядні організації, що значно спрощує облік таких витрат, а на баланс приймаються готові, збудовані капітальним способом свердловини.

Наступною стадією після розробки родовища та створення всіх необхідних природних, технологічних та організаційних умов є сам процес добування природних ресурсів. Видобування корисних копалин, згідно з Податковим Кодексом України (пункт 14.1.51 статті 14), – це сукупність технологічних операцій з вилучення та переміщення на поверхню частини надр, що вміщують корисні копалини [9]. Витрати на добування корисних копалин включають витрачання матеріалів і запасних частин, необхідних для процесу видобування; заробітну плату виробничого персоналу та відповідні нарахування; податки та платежі, пов'язані з добуванням природних ресурсів; природоохоронні витрати; витрати на експлуатацію та ремонт свердловин, виробничого обладнання та інфраструктури; інші витрати.

Особливістю видобування мінеральної води є те, що видобувні підприємства практично не визначають незавершене виробництво за даними обліку. Причина полягає в тому, що мінеральна вода, як правило, не вимагає значної обробки

(переробки) після видобування та її доведення до стану готової продукції. Через це у даній галузі спрощено сприймається процес рекапіталізації витрат з перетворення видобутих сировинних ресурсів на готову продукцію.

В інших галузях матеріального виробництва, що використовують як сировину видобуті природні копалини, обліковий процес і пов'язані з ним питання капіталізації витрат є набагато складнішими. Тому в науковій літературі ведуться певні дискусії стосовно обліку таких продуктів природокористування. Так, у промисловості будівельних матеріалів, де як сировина виступають видобуті нерудні матеріали, пропонується взагалі змінити структуру господарських процесів. Замість процесу постачання Я.Д. Крупка і А.Л. Романчук цілком логічно уводять видобування і при цьому виділяють такі процеси: видобування → переробка → збут [4, с. 23]. Виробничі процеси до того ж в обліку можуть бути розподілені на окремі переділи з використанням напівфабрикатного методу калькулювання собівартості продукції. Наприклад, до першого переділу у цегельному виробництві віднесено видобування та вилежування сировини в буртах, до другого – формування напівфабрикатів (цегли-сирцю), до третього – сушіння, обпалення цегли та пакування готової продукції.

Кінцевим етапом процесу природокористування є закриття (консервація) родовища та відновлення природного середовища. Після завершення видобування корисних копалин, а також у разі, коли за техніко-економічними розрахунками та іншими обґрунтуваннями подальша розробка родовищ чи його частин є недоцільною або неможливою, об'єкти або ділянки з видобування копалин підлягають ліквідації чи консервації, а земельні ділянки під їх розташування – рекультивуації.

Під час повної або часткової ліквідації чи консервації свердловини повинні бути приведені до стану, що гарантує екологічну і соціальну безпеку людей, майна і навколишнього природного середовища, а в разі консервації – ще й збереження родовищ та свердловин протягом усього періоду консервації.

Коли земельні ділянки забруднено, то у землевласників і землекористувачів виникають зобов'язання щодо їх очищення. У Кодексі України про надра зазначено, що користувачі надр зобов'язані приводити земельні ділянки, порушені під час користування надрами, до стану, придатного для подальшого їх використання у суспільному виробництві [10]. А землі, що зазнали змін у структурі рельєфу, екологічного стану ґрунтів і материнських порід та у гідрологічному режимі внаслідок проведення гірничодобувних, геологорозвідувальних, будівельних та інших робіт, підлягають рекультивуації. Рекультивуація порушених земель, згідно із Земельним Кодексом України, – це комплекс організаційних, технічних і біотехно-

Таблиця 2

Структура витрат за ступенем капіталізації та періодами погашення

Види витрат	Ступінь капіталізації	Спосіб і періоди погашення (перенесення)
1. Витрати на придбання, створення необоротних активів	Капітальні інвестиції в основні засоби, інші матеріальні і нематеріальні активи	Частинами через амортизацію протягом періоду корисного використання
2. Витрати на підготовчі (пошуково-розвідувальні) роботи	Тимчасова капіталізація за відсутності доходів у формі витрат майбутніх періодів	Списання за принципом відповідності частинами на поточні витрати
3. Витрати на видобування, придбання сировинних запасів	Короткострокова капіталізація у формі запасів, оборотних активів	Списання на собівартість за ступенем витрачання
4. Витрати на переробку сировинних запасів	Рекапіталізація з перетворенням на готову продукцію	Віднесення до собівартості продукції (незавершеного виробництва)
5. Витрати (собівартість) готової продукції	Декапіталізація витрат в активи (готову продукцію, роботи, послуги)	Списання на фінансові результати собівартості реалізованої продукції
6. Адміністративні, збутові, інші операційні та фінансові витрати	Не капіталізуються	Віднесення на фінансові результати в періоді виникнення
7. Витрати на закриття (консервацію) місць видобування корисних копалин	Декапіталізація шляхом резервування коштів під майбутні витрати	Віднесення на фінансові результати як забезпечень майбутніх витрат

логічних заходів, спрямованих на відновлення ґрунтового покриву, поліпшення стану та продуктивності порушених земель [11].

За виконання усіх зазначених робіт видобувні підприємства несуть значні витрати, які у цей час не можуть бути забезпечені доходами, оскільки процес видобування припинено. З метою дотримання принципу відповідності такі витрати мають зменшувати доходи протягом усього терміну видобування.

Для виконання цієї умови в період експлуатації родовищ доцільно створювати відповідний резерв і обліковувати його у складі забезпечень на субрахунку 487 «Забезпечення відновлення земельних ділянок». За рахунок зарезервованих коштів слід покривати після завершення промислу витрати на рекультивацию земель.

Якщо розглядати такі дії з позиції капіталізації, то їх можна вважати зворотнім процесом до неї, своєрідним варіантом декапіталізації. Нарахування резерву під забезпечення майбутніх витрат призводить до зменшення прибутку, а отже, й капіталу підприємства. У цьому випадку величина власного капіталу свідомо знижується через те, що у майбутньому потрібно буде виконати певний обсяг робіт і понести відповідні витрати, не забезпечені доходами.

З урахуванням вищезазначених етапів природокористування можна вибудувати логічну структуру витрат і визначити їх вплив на рівень капіталізації, що подано у табл. 2.

Реально оцінивши усі зазначені процеси, шляхом використання певних узаконених варіантів обліку можна суттєвим чином впливати на величину капіталу компанії. Особливо це важливо у підприємствах з видобування і переробки природних ресурсів, де значну частку виробничого процесу займають підготовчі роботи і пов'язані з ними витрати. Використовуючи різні підходи до їх капіталізації,

можна свідомо та на законній основі регулювати і відображати у фінансовій звітності величину прибутку і власного капіталу підприємства. Як вважають фахівці, нині основними показниками ефективності діяльності підприємства слід вважати зростання ринкової вартості компанії та рівень капіталізації її активів [12, с. 219].

Висновки. Структуризація витрат за ступенем капіталізації дає можливість більш докладно визначати їх сутність і види, сприяє глибшому та детальному вивченню впливу різних чинників на їх величину з урахуванням особливостей діяльності підприємств конкретного сектору економіки. Така структуризація особливо важлива на підприємствах з видобування і переробки природних ресурсів, наприклад, з видобування мінеральних вод. Вона дає змогу згрупувати в системі обліку і звітності витрати за ступенем капіталізації з їх поділом на капітальні інвестиції, витрати в запасах та витрати періоду. Важливим є також чітке розмежування витрат за періодами з визначенням величини поточних видатків, витрат майбутніх періодів та резервування коштів під забезпечення майбутніх витрат. Використання різних варіантів групування витрат за рівнем капіталізації в системі обліку має безпосередній вплив на величину фінансових результатів та власного капіталу видобувних підприємств.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Брадул О.М. Удосконалення обліку затрат і калькулювання собівартості в гірничодобувній промисловості в умовах ЕОМ / О.М. Брадул // Економіка: проблеми теорії та практики: зб. наук. праць. – Вип. 127. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2002. – С. 16-24.
2. Кафка С.М. Особливості обліку витрат на нафтовидобувних підприємствах / С.М. Кафка // Вісник ЖДТУ. Сер.: Економічні науки. – 2004. – № 4 (30). – С. 86-93.

3. Пилипів Н.І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах: [монографія] / Н.І. Пилипів. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.
4. Крупка Я.Д. Облік і контроль операційної діяльності на підприємствах промисловості будівельних матеріалів: [монографія] / Я.Д. Крупка, А.Л. Романчук. – Чернівці: Місто, 2011. – 296 с.
5. Бухгалтерський учет: [учеб.] / [И.И. Бочкарева, В.А. Быков (и др.)]; под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Велби, Проспект, 2008. – 776 с.
6. Легенчук С.Ф. Багатоваріантність в бухгалтерському обліку: історико-теоретичні аспекти / С.Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2017. – 204 с.
7. Витрати на розвідку запасів корисних копалин: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 33, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 26 серпня 2008 р. № 1090 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0844-08>
8. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
9. Податковий кодекс України, затверджений Постановою Верховної Ради України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
10. Кодекс України про надра, затверджений Постановою Верховної Ради України від 27 липня 1994 р. № 132/94-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/132/94>
11. Земельний Кодекс України, затверджений Постановою Верховної Ради України від 25 жовтня 2001 р. № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>
12. Яремко І.Й. Оцінка капіталу підприємства: інформаційне забезпечення вартісно-орієнтованої концепції управління підприємством: [монографія] / І.Й. Яремко. – Львів: Новий Світ-2000, 2005. – 236 с.