

IFRIC tumačenje 20-

Troškovi uklanjanja otkrivke u fazi proizvodnje površinskog kopa

Reference

- *Konceptualni okvir za financijsko izvještavanje*
- *MRS 1 -Prezentiranje financijskih izvještaja*
- *MRS 2 -Zalihe*
- *MRS 16 -Nekretnine, postrojenja i oprema*
- *MRS 38 -Nematerijalna imovina*

Temelji

1. U poslovanju površinskih kopova rudnika može se pokazati neophodnim za subjekte da uklanjaju otpadni materijal rudnika (u daljem tekstu: "otkrivka") kako bi mogli pristupiti nalazištima mineralne rude. Ta aktivnost je poznata kao "uklanjanje otkrivke".
2. Tijekom razvojne faze rudnika (prije početka proizvodnje), troškovi uklanjanja otkrivke uglavnom se kapitaliziraju kao dio troškova izgradnje, razvoja i konstrukcije rudnika koji se mogu amortizirati. Takvi kapitalizirani troškovi amortiziraju se na sustavnoj osnovi, u pravilu primjenom funkcionalne metode, nakon početka proizvodnje.
3. Subjekt iz sektora rudarstva može nastaviti s uklanjanjem otkrivke i imati troškove njenog uklanjanja i tijekom proizvodne faze rada rudnika.
4. Materijal uklonjen pri uklanjanju otkrivke u fazi proizvodnje ne mora u potpunosti predstavljati otpad; često je riječ o kombinaciji rude i otpada. Postotak rude u odnosu na otpad može se kretati od neekonomski niskog do profitabilno visokog. Uklanjanje materijala sa niskim postotkom rude u odnosu na otpad može dati upotrebljivu sirovinu koju je moguće koristiti u proizvodnji zaliha. Takvo uklanjanje može osigurati i pristup dubljim slojevima materijala sa većim postotkom rude u odnosu na otpad. Prema tome, aktivnosti uklanjanja otkrivke subjektu mogu donijeti dvije koristi - upotrebljivu rudu koju je moguće koristiti za proizvodnju zaliha i bolji pristup dodatnim količinama materijala koji će se iskopavati u budućnosti.
5. Predmet ovog tumačenja je razmatranje kada i kako zasebno obračunati ove dvije koristi koje proizlaze iz aktivnosti uklanjanja otkrivke, kao i to kako ih mjeriti početno i naknadno.

Djelokrug

6. Ovo tumačenje primjenjuje se na troškove uklanjanja otpada koji nastaju u površinskim kopovima tijekom proizvodne faze rudnika ("troškovi uklanjanja otkrivke u proizvodnji").

Pitanja

7. Ovo tumačenje bavi se sljedećim pitanjima:
- (a) priznavanje troškova uklanjanja otkrivke u proizvodnji kao sredstva;
 - (b) početno mjerenje sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke; i
 - (c) naknadno mjerenje sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke.

Konsenzus

Priznavanje troškova uklanjanja otkrivke u proizvodnji kao sredstva

8. Ako se aktivnostima uklanjanja otkrivke ostvaruju koristi u vidu proizvedenih zaliha, subjekt troškove te aktivnosti uklanjanja otkrivke treba iskazati u skladu s načelima iz MRS-a 2 -*Zalihe*. Ukoliko se korist ogleda u poboljšanju pristupa rudi, subjekt troškove treba priznati kao stalno sredstvo, ako su kriteriji iz točke 9. u daljem tekstu ispunjeni. U ovom tumačenju to stalno sredstvo naziva se “sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke”.
9. Subjekt treba priznati sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke ako i samo ako su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:
- (a) ako je vjerojatno da će buduće ekonomske koristi (poboljšan pristup ležištu rude) povezane sa uklanjanjem otkrivke pritijecati u subjekt;
 - (b) ako subjekt može odrediti dio ležišta rude za koju je pristup poboljšan; i
 - (c) ako se troškovi koji se odnose na aktivnosti uklanjanja otkrivke u vezi sa određenim dijelom ležišta rude mogu pouzdano mjeriti.
10. Sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke treba se iskazati kao dodatak ili kao poboljšanje postojećeg sredstva. Drugim riječima, sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke treba se iskazati kao dio postojećeg sredstva.
11. Klasifikacija sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke kao materijalne, odnosno nematerijalne imovine jednaka je kao i za postojeće sredstvo. Drugim riječima, vrsta postojećeg sredstva određuje da li će subjekt sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke klasificirati kao materijalno ili kao nematerijalno.

Početno mjerenje sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke

12. Subjekt sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke treba početno mjeriti po trošku koji čini zbroj troškova nastalih izravno iz aktivnosti uklanjanja otkrivke kojim se poboljšava pristup prepoznatoj komponenti rude, uvećano za doznačene izravno pripisive opće troškove proizvodnje. Neke sporedne aktivnosti mogu se obavljati paralelno sa aktivnostima uklanjanja otkrivke u proizvodnji, ali nisu neophodni da bi se ta aktivnost uklanjanja otkrivke u proizvodnji nastavila po planu. Troškove povezane sa takvim sporednim aktivnostima ne treba uključiti u troškove sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke.

13. U slučajevima kada troškovi sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke i proizvedenih zaliha nisu odvojeno prepoznatljivi, subjekt troškove uklanjanja otkrivke u proizvodnji treba rasporediti između proizvedenih zaliha i sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke koristeći osnovu za raspodjelu utemeljenu na relevantnom mjerilu proizvodnje. Takvo mjerilo proizvodnje izračunava se za prepoznatljivu komponentu ležišta rude i koristi kao referentan za utvrđivanje mjere u kojoj je realizirana dodatna aktivnost stvaranja buduće koristi. Primjeri takvih mjerila su:
- (a) troškovi proizvedenih zaliha u odnosu na očekivane troškove;
 - (b) količina uklonjenog u odnosu na količinu otpada za koji se očekivalo da će biti uklonjen, za dati opseg proizvodnje rude; i
 - (c) sadržaj minerala u iskopanoj rudi u odnosu na sadržaj minerala za koji se očekivalo da će biti iskopan, za danu količinu proizvedene rude.

Naknadna mjerenja sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke

14. Nakon početnog priznavanja, sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke treba knjigovodstveno iskazivati po njegovom trošku ili po njegovoj revaloriziranoj vrijednosti umanjenoj za amortizaciju i gubitke po osnovu umanjenja vrijednosti, na isti način kao i postojeće sredstvo čiji je sastavni dio.
15. Sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke treba amortizirati na sustavnoj osnovi tijekom očekivanog korisnog vijeka trajanja prepoznate komponente ležišta rude kojoj je poboljšan pristup kao rezultat uklanjanja otkrivke. Treba primijeniti funkcionalnu metodu, osim ukoliko druga metoda nije primjerenija.
16. Očekivani korisni vijek trajanja prepoznate komponente ležišta rude koji se koristi za amortizaciju sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke razlikovati će se od očekivanog korisnog vijeka trajanja koji se koristi za amortizaciju samog rudnika i povezanih sredstava vijeka trajanja rudnika. Izuzetak od ovog pravila su rijetke okolnosti kada se uklanjanjem otkrivke poboljšava pristup cjelokupnom preostalom ležištu rude. To se, na primjer, može javiti pri kraju korisnog vijeka trajanja rudnika kada prepoznata komponenta predstavlja posljednji dio ležišta rude koji će se iskopavati.

Dodatak A

Datum stupanja na snagu i prijelazne odredbe

Ovaj dodatak čini sastavni dio tumačenja i ima jednaku pravnu snagu kao i ostali dijelovi tumačenja.

- A1. Subjekt ovo tumačenje treba primijeniti na godišnja razdoblja koja počinju na dan ili nakon 1. siječnja 2013. godine. Dozvoljena je i ranija primjena. Subjekt treba objaviti svaku primjenu tumačenja na ranije razdoblje.
- A2. Subjekt ovo tumačenje primjenjuje na troškove uklanjanja otkrivke u proizvodnji nastale sa početkom, odnosno nakon početka najranijeg prikazanog razdoblja.
- A3. Na početku najranijeg prikazanog razdoblja, svaki prethodno priznat iznos sredstva nastalog kao rezultat uklanjanja otkrivke u proizvodnoj fazi ("prethodno sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke") treba reklasificirati kao dio postojećeg sredstva sa kojim se povezuje uklanjanje otkrivke, u mjeri u kojoj postoji preostali dio prepoznatljive komponente ležišta rude sa kojim se može povezati prethodno sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke. Ti iznosi se amortiziraju tijekom preostalog očekivanog korisnog vijeka trajanja prepoznate komponente ležišta rude sa kojim se povezuje iznos svakog prethodnog sredstva po osnovu uklanjanja otkrivke.
- A4. Ako ne postoji prepoznatljiva komponenta ležišta rude na koju se odnosi takvo prethodno sredstvo po osnovu uklanjanja otkrivke, onda se ono treba priznati u početnom stanju zadržane dobiti na početku najranijeg prikazanog razdoblja.