

## Studiu privind contabilitatea și fiscalitatea operațiunilor de explorare și evaluare a resurselor minerale

Conf. univ. dr. Cristina NICOLAESCU

Universitatea „Aurel Vlaicu” din Arad

### Abstract

*Considering the particular and special nature of the activity of exploitation of mineral resources undertaken both underground (mines) and on the surface (ballasts/quarries), this article aims to analyse the specific legal and fiscal aspects related to this activity, as well as the specific accounting procedures involved. To this end, the article summarizes the main regulatory acts governing the activity of exploration and exploitation of mineral resources from a legal and fiscal point of view. Another purpose of the paper is to provide solutions to account for the economic operations specific to these activities based on an international experience in this field.*

**Key terms:** accounting, exploitation of mineral resources, taxation

**Termeni-cheie:** contabilitate, exploatarea resurselor minerale, fiscalitate

**Clasificare JEL:** M41, K34, L72

**To cite this article:** Cristina Nicolaescu, *Studiu privind contabilitatea și fiscalitatea operațiunilor de explorare și evaluare a resurselor minerale*, CECCAR Business Review, N° 1/2021, pp. 11-19, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.01.02>

### ➤ Introducere

Conform art. 1 din Legea minelor nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare, „resursele minerale situate pe teritoriul și în subsolul țării [...] fac obiectul exclusiv al proprietății publice și aparțin statului român”. În consecință, o primă problemă de natură juridică, dar care va avea și conotații contabile, rezidă din faptul că orice exploatare de resurse minerale se va face doar ca urmare a concesiunii acestui drept de către statul român către o entitate economică. Inclusiv activitatea de explorare, anterioară exploatarei, va face obiectul unei autorizații cu caracter specific, numită licență de explorare, care este diferită de licența de exploatare.

În plus, conform art. 28 alin. (2) din același act normativ, în cazul exploatarei de nisipuri și pietrișuri din albiile minore ale râurilor, anterior permiselor de exploatare trebuie obținute avizele în domeniul gospodăririi apelor, iar în vederea obținerii permisului de exploatare, alin. (3) menționează obligativitatea constituirii garanțiilor financiare pentru refacerea mediului, precum și a plății taxei pe activitatea de exploatare și a redevenței miniere.

Toate aceste activități specifice necesită soluții privind înregistrarea lor în contabilitatea entităților economice care desfășoară activități de explorare și exploatare a resurselor minerale.

Pe plan internațional, aspectele contabile privind activitățile de explorare și evaluare a resurselor minerale fac obiectul unui standard specific – IFRS 6 *Explorarea și evaluarea resurselor minerale*. Referiri la acestea se întâlnesc și în alte standarde de contabilitate și de raportare financiară, precum și în interpretări ale standardelor (de exemplu, IFRIC 1 *Modificări ale datoriilor existente din dezafectare, restaurare și de natură similară* și IFRIC 5 *Drepturi la interese din fonduri de dezafectare, de restaurare și de reabilitare a mediului*).

## ➤ Aspecte juridice și fiscale privind activitățile de explorare și exploatare a resurselor minerale

Principalele acte normative care reglementează activitățile de explorare și exploatare a resurselor minerale în România sunt Legea minelor nr. 85/2003, cu modificările și completările ulterioare, și Ordinul președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 187/2002 pentru aprobarea Criteriilor privind conținutul documentațiilor pentru metodele de exploatare cadru în mine și cariere/balastiere.

În cazul entităților economice care desfășoară astfel de activități, din punct de vedere fiscal, pe lângă impozitele, taxele și contribuțiile prevăzute de Codul fiscal, s-au instituit o serie de taxe specifice, și anume taxa anuală pentru activitatea de prospecțiune, taxa anuală pentru activitatea de explorare și taxa anuală pentru activitatea de exploatare, prevăzute la art. 44 alin. (1)-(4) din Legea minelor. Aceste taxe se stabilesc în funcție de suprafața prospectată/explorată/exploatată, fiind stabilit un quantum în lei/km<sup>2</sup>. Potrivit art. 44 alin. (6) din același act normativ, ele se datorează anual și se plătesc anticipat pentru anul următor până la data de 31 decembrie a anului în curs.

O altă obligație de natură fiscală ce le revine acestor entități este de a calcula, declara și achita redevența minieră. Potrivit art. 3 pct. 31 din Legea minelor, „redevența minieră reprezintă suma datorată conform legii de către titular pentru concesionarea/administrarea activităților de exploatare a resurselor minerale, bunuri ale domeniului public al statului”.

Art. 45 din aceeași reglementare prevede că redevența minieră se stabilește la încheierea licenței sau la eliberarea permisului de explorare prin aplicarea unei cote procentuale asupra valorii producției miniere, cotă care diferă în funcție de natura resurselor, sau prin stabilirea unei valori pe unitate de producție minieră în cazul altor resurse. Redevența minieră este datorată din ziua începerii realizării producției și trebuie plătită trimestrial până la data de 25 a primei luni a trimestrului următor.

Toate aceste taxe și redevențe datorate bugetului de stat se declară și se achită în termenele prevăzute, neplata lor la timp fiind sancționată prin calcul de dobânzi și penalități de întârziere.

Pe lângă aceste taxe, entitățile care desfășoară activități de explorare și exploatare a resurselor minerale datorează și taxe locale, respectiv taxa pentru eliberarea autorizației de foraj și excavări, conform art. 474 alin. (10) din Codul fiscal, și taxele aferente eliberării autorizației de mediu.

În plus, prin Ordonanța Guvernului nr. 6/2013 privind instituirea unor măsuri speciale pentru impozitarea exploatării resurselor naturale, altele decât gazele naturale, cu modificările și completările ulterioare, începând de la 1 februarie 2013 s-a instituit impozitul pe veniturile din activitățile de exploatare a resurselor naturale, altele decât gazele naturale, care presupune aplicarea unei cote de 0,5% asupra veniturilor obținute din activitățile respective. Conform acestui act normativ, impozitul astfel stabilit se calculează, se declară și se achită lunar și generează cheltuieli care vor fi deductibile fiscal.

## ➤ Aspecte contabile privind activitățile de explorare și exploatare a resurselor minerale

O primă problemă în cazul activității de exploatare a resurselor o constituie evaluarea rezervelor de resurse minerale. Mai ales pentru întreprinderile din industria extractivă, cunoașterea valorii resurselor de exploatat este foarte importantă, deoarece această valoare stabilește măsura în care investiția inițială și următoarele se justifică. Rezervele respective reprezintă sursa viitoare de beneficii pentru entitate și de fluxuri de numerar. De aceea, ele constituie un element esențial al patrimoniului entității și trebuie prezentate în raportările financiare, sarcină nu tocmai ușoară, deoarece, de cele mai multe ori, valoarea lor se poate stabili doar prin estimare.

Acest proces este îngreunat atât de multitudinea de variabile care există în domeniu, cât și de dificultățile inerente investigărilor în subsol.

Alte probleme de natură contabilă pe care activitățile de explorare și exploatare a resurselor minerale le ridică se referă la evaluarea și recunoașterea activelor specifice acestor activități.

În primul rând, trebuie stabilit când costurile generate de activitățile respective trebuie recunoscute ca fiind cheltuieli curente și contabilizate cu ajutorul conturilor specifice din clasa 6 și când trebuie capitalizate. În cea de-a doua situație, activele vor fi recunoscute ca imobilizări necorporale sau corporale, în funcție de natura lor: intangibilă sau tangibilă.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare, face referire la aceste aspecte în cadrul subsecțiunii 4.4.4.1 „Active de explorare și evaluare a resurselor minerale”, unde se precizează că se vor recunoaște ca active imobilizate în situația în care aceste cheltuieli pot fi asociate cu descoperirea resurselor minerale, și preia integral prevederile IFRS 6 cu privire la recunoașterea drept cheltuieli ale perioadei a cheltuielilor efectuate înainte de momentul obținerii dreptului legal de explorare și a celor generate de activitatea entității după ce au fost demonstrate fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială a extragerii unei resurse minerale.

O situație specială o constituie costurile de descoperță, OMFP nr. 1.802/2014 tratându-le pe larg în subsecțiunea 4.4.4.2 „Costuri de descoperță recunoscute ca active”. Pct. 254 alin. (1) din acest act normativ definește descoperța ca fiind „activitatea de îndepărtare a sterilului (pământul extras), desfășurată de entități care desfășoară operațiuni de minerit la suprafață, pentru a obține accesul la zăcăminte de minereu. O entitate minieră poate continua să îndepărteze pământul extras și să suporte costuri de descoperță și în etapa de producție a minei”.

Tratamentul acestor costuri este important deoarece este vorba despre sume mari, care, după modul în care sunt recunoscute, respectiv cheltuieli sau active, pot influența mult imaginea entității oglindită în raportările financiare. În acest sens trebuie menționată preocuparea unor țări în această direcție. Astfel, Canada a elaborat în anul 2005 un act pentru contabilizarea costurilor de descoperță, în care sunt stabilite reguli de înregistrare și prezentare în contabilitate a acestor cheltuieli. SUA, prin *Accounting for Stripping Costs Incurred during Production in the Mining Industry*, propun un alt tratament contabil, considerând costurile de descoperță din faza de producție drept costuri de producție variabile, incluse în costul bunurilor obținute în perioada respectivă.

Importanța acestor costuri este relevantă și de studiul *Global Mining Reporting Survey* realizat de KPMG asupra principalelor entități economice cu activitate minieră, în care s-a constatat că aceste cheltuieli de descoperță sunt tratate foarte diferit, politicile contabile ale entităților economice considerându-le cheltuieli curente, imobilizări, stocuri, categorii ascunse sau politici neprecizate.

Referitor la recunoașterea cheltuielilor de explorare și evaluare a resurselor minerale ca active, OMFP nr. 1.802/2014 dă la pct. 247 câteva exemple de cheltuieli care ar putea fi incluse în evaluarea inițială a activelor de explorare și evaluare, precizând că lista nu este exhaustivă: achiziționarea drepturilor de a explora, studii topografice, geologice, geochimice și geofizice, foraje de explorare, săpături, eșantionare, activități în legătură cu evaluarea fezabilității tehnice și a viabilității comerciale ale extracției unei resurse minerale. Acestea au fost preluate integral din IFRS 6, pct. 9 „Elemente de cost ale activelor de explorare și evaluare”.

În scopul recunoașterii și contabilizării separate a imobilizărilor specifice activităților de explorare și evaluare a resurselor minerale, atât necorporale, cât și corporale, OMFP nr. 1.802/2014 a introdus conturi speciale, și anume 206 „Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale”, respectiv 216 „Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale”. Funcționarea acestora este similară cu cea a celorlalte conturi de imobilizări necorporale și corporale.

Acestor conturi de bază le-au fost create și conturi auxiliare corespunzătoare de amortizări: 2806 „Amortizarea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale” și 2816 „Amortizarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale”, respectiv de ajustări pentru înregistrarea depreciilor reversibile: 2906 „Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale” și 2916 „Ajustări pentru deprecierea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale”.

La pct. 253 din OMFP nr. 1.802/2014 sunt precizate câteva dintre faptele care determină entitatea să analizeze dacă este sau nu cazul să înregistreze o ajustare pentru depreciere. Acestea sunt: expiră durata pentru care s-a acordat dreptul de explorare a unei zone și nu se preconizează reînnoirea acestui drept, nu sunt prevăzute în buget sumele necesare pentru explorarea și evaluarea în continuare a resurselor, exploatarea și evaluarea resurselor minerale dintr-o zonă au dus la concluzia că nu există cantități suficiente din resursa vizată etc.

În ceea ce privește amortizarea acestor active, problema trebuie tratată pentru fiecare categorie în parte. Astfel, de exemplu:

- ✓ Licențele sau alte drepturi acordate pe o anumită perioadă se vor amortiza liniar pe durata prevăzută.
- ✓ Practica internațională de contabilitate acordă un tratament special amortizării dreptului de exploatare, care, fiind legat direct de activitatea productivă, poate fi amortizat proporțional cu valoarea recuperată raportată la valoarea totală estimată a resurselor minerale pe măsură ce acestea sunt exploatare.
- ✓ În cazul imobilizărilor necorporale la care nu se prevede o anumită durată de utilizare, amortizarea se va face liniar pe cinci ani.
- ✓ În cazul imobilizărilor corporale specifice activității de exploatare a resurselor minerale se vor aplica regulile valabile pentru celelalte imobilizări corporale prevăzute de Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și de OMFP nr. 1.802/2014.

O altă problemă a cărei contabilizare prezintă caracteristici distincte în cazul activității de exploatare a resurselor minerale este cea a provizioanelor, mai ales a celor generate de dezafectarea unor instalații specifice acestui domeniu, respectiv refacerea și restaurarea amplasamentului ca urmare a închiderii unei exploatare. Aceste acțiuni îndeplinesc toate condițiile prevăzute de IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*.

Practica internațională face recurs la prevederile acestui standard inclusiv în cazul activităților de exploatare a resurselor minerale. Conform IAS 37, obligația generată de dezafectarea instalațiilor și refacerea unui amplasament se va recunoaște la momentul producerii evenimentului inițial, adică la instalarea utilajelor și amenajarea zonei în vederea exploatareii, acestea generând activitățile ce fac obiectul provizionului. Valoarea obligațiilor respective se va stabili prin estimare, ulterior putându-se face corecții.

Raportările financiare ale entităților economice care activează pe plan internațional în acest domeniu relevă diverse practici în ceea ce privește tratamentul contabil al provizioanelor. Astfel, pot fi recunoscute provizioane de refacere a mediului în momentul în care mediul va fi afectat de activitatea de exploatare, valoarea fiind stabilită pe baza costurilor cuprinse în planul de închidere, care sunt revizuite periodic. De asemenea, se pot recunoaște separat provizioane pentru protecția mediului și provizioane pentru refacerea amplasamentului.

În ceea ce privește referențialul contabil național, se poate folosi în acest scop contul 1513 „Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale sau alte acțiuni similare legate de acestea”.

Conform OMFP nr. 1.802/2014, costurile estimate inițial cu demontarea sau mutarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale vor fi incluse în valoarea de intrare, formula contabilă fiind următoarea:

|   |   |  |
|---|---|--|
| 216   | = | 1513   |
| „Active corporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |   | „Provizioane pentru<br>dezafectare imobilizări<br>corporale și alte acțiuni<br>similare legate de acestea” |

În celelalte situații, constituirea/majorarea acestui provizion se va înregistra prin formula contabilă:

|   |   |  |
|---|---|--|
| 6812  | = | 1513   |
| „Cheltuieli de exploatare<br>privind provizioanele” |   | „Provizioane pentru<br>dezafectare imobilizări<br>corporale și alte acțiuni<br>similare legate de acestea” |

Respectiv anularea/diminuarea acestui provizion:

|  |   |                            |
|--|---|----------------------------|
| 1513   | = | 7812                       |
| „Provizioane pentru<br>dezafectare imobilizări<br>corporale și alte acțiuni<br>similare legate de acestea” |   | „Venituri din provizioane” |

## Studiu de caz

O societate angajează un terț pentru a face prospecțiuni privind existența unor resurse minerale pe un teritoriu dat. Valoarea serviciilor este de 20.000 lei, TVA 19%. Plata se face prin bancă. Deoarece prospecțiunile atestă existența unor resurse care fac rentabilă exploatarea, societatea achiziționează de la Agenția Națională pentru Resurse Minerale dreptul de exploatare, costul fiind de 78.000 lei.

În vederea efectuării operațiunilor de exploatare, entitatea achiziționează un utilaj în valoare de 500.000 lei, TVA 19%. Se estimează că demontarea acestuia la încheierea operațiunii de exploatare va costa 60.000 lei. Durata de amortizare a utilajului, conform catalogului, este de 10 ani.

Ulterior primirii licenței de exploatare, societatea efectuează săpături și operațiuni de eșantionare în valoare de 200.000 lei.

La un an de la primirea dreptului de exploatare, modificările legislative impun recunoașterea deprecierii drepturilor asociate exploatării cu o valoare estimată la 30.000 lei.

După 8 ani, societatea întâmpină dificultăți financiare și oprește operațiunile de exploatare, vânzând utilajul cu 100.000 lei, sumă încasată ulterior prin bancă.

### Înregistrări contabile:

1. Înregistrarea serviciilor de prospecțiune:

|            |  |   |                   |            |
|------------|--|---|-------------------|------------|
| 23.800 lei | %  | = | 401               | 23.800 lei |
| 20.000 lei | 614  |   | „Furnizori”       |            |
|            | „Cheltuieli cu studiile<br>și cercetările” |   |                   |            |
| 3.800 lei  | 4426                                       |   | „TVA deductibilă” |            |

2. Achitarea serviciilor de prospecțiune:

|            |             |   |                           |            |
|------------|-------------|---|---------------------------|------------|
| 23.800 lei | 401         | = | 5121                      | 23.800 lei |
|            | „Furnizori” |   | „Conturi la bănci în lei” |            |

3. Achiziționarea dreptului de exploatare:

|            |   |   |                            |            |
|------------|---|---|----------------------------|------------|
| 78.000 lei | 206   | = | 404                        | 78.000 lei |
|            | „Active necorporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |   | „Furnizori de imobilizări” |            |

4. Achiziționarea utilajului:

|                    |   |   |                            |             |
|--------------------|---|---|----------------------------|-------------|
| <u>595.000 lei</u> | %   | = | 404                        | 595.000 lei |
| 500.000 lei        | 216   |   | „Furnizori de imobilizări” |             |
|                    | „Active corporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |   |                            |             |
| 95.000 lei         | 4426  |   |                            |             |
|                    | „TVA deductibilă”   |   |                            |             |

5. Recunoașterea cheltuielilor cu demontarea utilajului:

|            |   |   |  |            |
|------------|---|---|--|------------|
| 60.000 lei | 216   | = | 1513   | 60.000 lei |
|            | „Active corporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |   | „Provizioane pentru<br>dezafectare imobilizări<br>corporale și alte acțiuni<br>similare legate de acestea” |            |

Ca urmare a acestei înregistrări, valoarea de intrare a utilajului este de 560.000 lei. La o durată de utilizare de 10 ani, în condițiile folosirii metodei de amortizare liniară, amortizarea anuală este de 56.000 lei.

6. Efectuarea operațiunilor geologice ulterior primirii licenței de exploatare:

|             |   |   |                            |             |
|-------------|---|---|----------------------------|-------------|
| 200.000 lei | 206   | = | 404                        | 200.000 lei |
|             | „Active necorporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |   | „Furnizori de imobilizări” |             |

Prin urmare, valoarea totală a activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale este de 278.000 lei. Aceste active necorporale se vor amortiza liniar pe o perioadă de 5 ani, rezultând o amortizare anuală de 55.600 lei.

7. Recunoașterea deprecierei reversibile a dreptului de exploatare:

|            |   |   |   |            |
|------------|---|---|---|------------|
| 30.000 lei | 6813  | = | 2906  | 30.000 lei |
|            | „Cheltuieli de exploatare<br>privind ajustările pentru<br>deprecierea imobilizărilor” |   | „Ajustări pentru deprecierea<br>activelor necorporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |            |

8. Înregistrarea amortizării anuale a utilajului, în sumă de 56.000 lei (respectiv 4.667 lei/lună):

|            |   |   |   |            |
|------------|---|---|---|------------|
| 56.000 lei | 6811  | = | 2816  | 56.000 lei |
|            | „Cheltuieli de exploatare<br>privind amortizarea<br>imobilizărilor” |   | „Amortizarea activelor<br>corporale de explorare<br>și evaluare a resurselor<br>minerale” |            |

9. Înregistrarea amortizării anuale a activelor necorporale asociate activității de exploatare, în sumă de 55.600 lei (respectiv 4.633 lei/lună):

|            |   |   |   |            |
|------------|---|---|---|------------|
| 55.600 lei | 6811  | = | 2806  | 55.600 lei |
|            | „Cheltuieli de exploatare<br>privind amortizarea<br>imobilizărilor” |   | „Amortizarea activelor<br>necorporale de explorare<br>și evaluare a resurselor<br>minerale” |            |

10. Înregistrarea vânzării utilajului după 8 ani, valoarea de intrare fiind de 560.000 lei, iar valoarea amortizată, de 448.000 lei (56.000 lei/an x 8 ani). Prețul de vânzare este de 100.000 lei:

- Vânzarea:

|             |                    |   |   |                    |
|-------------|--------------------|---|---|--------------------|
| 119.000 lei | 461                | = | %   | <u>119.000 lei</u> |
|             | „Debitori diverși” |   | 7583  | 100.000 lei        |
|             |                    |   | „Venituri din vânzarea<br>activelor și alte operațiuni<br>de capital” |                    |
|             |                    |   | 4427  | 19.000 lei         |
|             |                    |   | „TVA colectată”   |                    |

- Descărcarea din gestiune a utilajului vândut:

|                    |   |   |   |             |
|--------------------|---|---|---|-------------|
| <u>560.000 lei</u> | %   | = | 216   | 560.000 lei |
| 448.000 lei        | 2816  |   | „Active corporale<br>de explorare și evaluare<br>a resurselor minerale” |             |
|                    | „Amortizarea activelor<br>corporale de explorare<br>și evaluare a resurselor<br>minerale” |   |   |             |
| 112.000 lei        | 6583  |   |   |             |
|                    | „Cheltuieli privind<br>activele cedate și alte<br>operațiuni de capital”                  |   |   |             |

11. Anularea provizionului pentru dezafectare, rămas fără obiect:

|            |  |   |                            |            |
|------------|--|---|----------------------------|------------|
| 60.000 lei | 1513   | = | 7812                       | 60.000 lei |
|            | „Provizioane pentru<br>dezafectare imobilizări<br>corporale și alte acțiuni<br>similare legate de acestea” |   | „Venituri din provizioane” |            |

12. Scoaterea din gestiune a activelor necorporale asociate activității de exploatare:

Pentru că oprirea activității s-a făcut după 8 ani, aceste active au fost amortizate integral, deoarece, conform politicii contabile a entității, durata de amortizare aleasă pentru ele a fost de 5 ani.

|             |  |   |   |             |
|-------------|--|---|---|-------------|
| 278.000 lei | 2806   | = | 206   | 278.000 lei |
|             | „Amortizarea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale” |   | „Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale” |             |

13. Reluarea la venituri a ajustării pentru depreciere înregistrate pentru aceste active:

|            |  |   |   |            |
|------------|--|---|---|------------|
| 30.000 lei | 2906   | = | 7813  | 30.000 lei |
|            | „Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale” |   | „Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor” |            |

14. Încasarea prin bancă a contravalorii utilajului:

|             |                           |   |                    |             |
|-------------|---------------------------|---|--------------------|-------------|
| 119.000 lei | 5121                      | = | 461                | 119.000 lei |
|             | „Conturi la bănci în lei” |   | „Debitori diverși” |             |

## ⇒ Concluzii

Scopul prezentului articol a fost de a sintetiza principalele reglementări juridice și fiscale privind activitățile de explorare și exploatare a resurselor minerale în România, precum și de a oferi soluții de reflectare în contabilitate a operațiunilor economice specifice acestor activități pornind de la experiența internațională în domeniu.

Din punct de vedere fiscal, au fost prezentate și analizate cele mai importante obligații fiscale generate de explorarea și exploatarea resurselor minerale, respectiv taxele specifice (cum sunt taxa anuală pentru activitatea de prospecțiune, taxa anuală pentru activitatea de explorare și taxa anuală pentru activitatea de exploatare), redevențele miniere, taxele locale pentru eliberarea autorizațiilor de foraj și excavare, impozitul suplimentar pe venit de 0,5%.

În ceea ce privește înregistrarea în contabilitate a operațiunilor caracteristice activităților de explorare și exploatare a resurselor minerale, pornind de la practica internațională în domeniu, articolul oferă soluții care să ghideze procesul de evaluare a rezervelor de resurse minerale, activitatea de evaluare și recunoaștere a activelor specifice (imobilizări necorporale și corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale) și de contabilizare a costurilor aferente acestor activități (costuri de pre-exploatare, costuri de descoperță etc.). De asemenea, s-a analizat problema depreciierilor de natură reversibilă sau ireversibilă a activelor specifice acestor activități, precum și a provizioanelor specifice, mai ales cele legate de dezafectarea imobilizărilor corporale utilizate în activitatea de exploatare, și a obligațiilor generate de refacerea amplasamentului după încheierea lucrărilor de exploatare.

La finalul articolului a fost prezentat un studiu de caz pentru oglindirea practică a aspectelor analizate teoretic.

Importanța deosebită care trebuie acordată acestor practici rezidă din faptul că modul în care sunt evaluate și recunoscute în contabilitate operațiunile în cauză va influența imaginea entității oferită de raportările financiare



și deci deciziile utilizatorilor acestor raportări cu privire la acea companie, inclusiv deciziile de investire, respectiv de finanțare.

Ținând cont de multitudinea de opțiuni posibile, este imperios ca în cadrul notelor referitoare la politicile contabile să se precizeze care sunt politicile adoptate de entitate privityoare la aspectele menționate mai sus, pentru o imagine cât mai corectă a situației economico-financiare a acesteia.

### **Bibliografie**

1. IASC (2000), *Extractive Industries: An Issues Paper Issued for Comment by the IASC Steering Committee on Extractive Industries: Comments to be Submitted by 30 June 2001*.
2. KPMG (2016), *Mining Reporting Survey 2016*.
3. Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată în Monitorul Oficial nr. 242/31.05.1999, cu modificările și completările ulterioare.
4. Legea minelor nr. 85/2003, publicată în Monitorul Oficial nr. 197/27.03.2003, cu modificările și completările ulterioare.
5. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
6. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.
7. Ordinul președintelui Agenției Naționale pentru Resurse Minerale nr. 187/2002 pentru aprobarea Criteriilor privind conținutul documentațiilor pentru metodele de exploatare cadru în mine și cariere/balastiere, publicat în Monitorul Oficial nr. 824/14.11.2002.
8. Ordonanța Guvernului nr. 6/2013 privind instituirea unor măsuri speciale pentru impozitarea exploatării resurselor naturale, altele decât gazele naturale, publicată în Monitorul Oficial nr. 52/23.01.2013, cu modificările și completările ulterioare.