

قسم المحاسبة

محاضرات محاسبة المصادر الطبيعية

المرحلة الثالثة - الكورس الثاني

محاسبة عمليات النفط الخام

الفصل الأول: الأصول المتناقصة ومحاسبة النفط.

الفصل الثاني: نفقات البحث والاستكشاف.

الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية النفقات البحث والاستكشاف.

الفصل الرابع: تسجيل نفقات البحث والاستكشاف.

الفصل الخامس: المعالجة المحاسبية لنفقات استخراج النفط.

الفصل السادس: التكاليف المشتركة لعمليات انتاج النفط.

الفصل الأول :

الأصول المتناقصة ومحاسبة النفط

أهداف الفصل:

يهدف الفصل الأول من محاسبة عمليات النفط الخام في جزءه الأول إلى التعريف بأنواع الأصول سواء المتناقصة أو الثابتة وبيان مدى إرتباط الأصول المتناقصة بمحاسبة النفط، حيث يعد النفط بطبيعته أصل متناقص. ويهدف الفصل إلى بيان صفات وخصائص الأصول المتناقصة ومقارنتها مع الأصول الثابتة، أما في جزءه الثاني فيتناول التعريف بمحاسبة النفط وخصائصها والمعايير والقواعد المحاسبة التي يبنى عليها النظام المحاسبي المطبق في شركات النفط.

الأصول المتناقضة ومحاسبة النفط:

بالنظر لكون النفط من الأصول الموجودات المتناقضة، ذات القيمة المتزايدة بالاستخدام والخاضعة لقواعد الندرة والتي لا يمكن تعويضها إلا باستكشافات جديدة، فلا بد من تحديد خصائص هذا الأصل المتناقص وكما يلي

1- النفط مادة ناضبة

2- النفط لا يمكن تصنيعه.

3- النفط محزون في باطن الأرض وليس مختزنا .

4- يزداد خزين النفط بالاكشاف.

5- النفط مادة تستهلك بالاستعمال.

وبعد التعريف بخصائص النفط التي جعلته من الأصول المتناقضة ينبغي التعريف بماهي الاصول المتناقضة وخصائصها ومقارنتها بالاصول الثابتة وكالاتي:

تعرف الاصول المتناقضة بأنها الموارد الطبيعية المخزونة في باطن الأرض والمناجم والتي تتناقص في الكمية والقيمة التاريخية سبب الاستخراج (الاستخدام) بمقدار مساو لكمية وقيمة المواد المستخرجة. وتعتبر كمنتج نهائي (المنتج الاول) وكأصول متداولة بعد الاستخراج مثل النفط والغاز، والمعادن والموارد الطبيعية الأخرى.

وتتمتع الأصول المتناقضة بمجموعة خصائص يمكن اجمالها بالنقاط الآتية:

1- تعتبر الاصول المتناقضة موارد أولية مختزنة، فهي منافع مخزونة ومؤجلة يستخدمها الانسان عند الحاجة وبشكل دوري بمعدلات محددة زمنية.

2- بالنظر لكون الاصول المتناقضة موارد طبيعية يقوم الانسان باكتشافها فإنه يتمكن بعض الأحيان من زيادتها وفي الحالات الأخرى لا يستطيع من القيام بذلك، فالانسان يتمكن من زيادة الغابات، وزيادة مزارع الاسماك والدواجن، وبنفس الوقت فإنه لا يستطيع من زيادة كميات حقول النفط الخام بذاته الا باكتشافات جديدة لحقول جديدة وكل ذلك بسبب طبيعة الندرة.

3- تتناقص كمية وقيمة الأصول المتناقصة بسبب الاستخراج المستمر للموارد الهيدروكربونية من باطن الأرض،

4- تتحول الأصول المتناقصة إلى منتج نهائي عند الاستخراج بهيئة مادة أولية لصناعات اخرى، فالنفط الخام يمكن اعتباره منتج نهائي وبنفس الوقت يمكن اعتباره مادة أولية للصناعات اخرى كالصناعات البتروكيمياوية او صناعات التكرير.

5- تعد الأصول المتناقصة موارد لا يمكن تجديدها أو استبدالها، فعلى سبيل المثال النفط والغاز لا يمكن اعادة الطاقة المتولدة عنهما إلى مادة هيدروكربونية مرة ثانية وبجانب ذلك لا يمكن الاستغناء عن النفط واستبداله بمادة أخرى، فيمكن ايجاد بدائل للطاقة اللازمة لتشغيل السيارات والالات ولكن لا يمكن ايجاد بدائل عن النفط والغاز في الصناعات البتروكيمياوية.

وبعد الاطلاع على خصائص الأصول المتناقصة، يصبح الأمر سهلاً، للقيام بمقارنة ما بين الأصول المتناقصة والأصول الثابتة وكما يلي:

مقارنة بين الأصول المتناقصة والثابتة

الأصول الثابتة	ت	الأصول المتناقصة	ت
1. تعتبر الاصول الثابتة من طبيعتها بانها تبقى على حالها ماديا مهما طال امد استخدامها	1. تتميز الأصول المتناقصة بطبيعتها غير الدائمة فهي تنقص وتندم بالاستعمال.	2. تعد الأصول المتناقصة إحدى المواد تعد المنتجة التي يمكن استخدامها في عمليات وانشطة اقتصادية اخرى.	2. تعد الأصول المتناقصة إحدى المواد تعد المنتجة التي يمكن استخدامها في عمليات وانشطة اقتصادية اخرى.
2. تعد الأصول الثابتة احدى أدوات الإنتاج	3. يتم الحصول على الموجودات الثابتة عن طريق الشراء، الامتلاك، لتبرعات والهبات.	3. يتم الحصول على اصول المناقصة بالاكشاف بعد اجراء عمليات البحث في مناطق الامتياز والتأكد من وجود النفط	3. يتم الحصول على اصول المناقصة بالاكشاف بعد اجراء عمليات البحث في مناطق الامتياز والتأكد من وجود النفط

4. يحد عمر الأصول الثابتة بعدد السنين التي تكون فيها صالحة للاستخدام الاقتصادي.

5. تقاس قيمة ومنافع الإنتاج المتولد عن استخدام الأصول الثابتة بحجم الإنتاج أو اثرها على وحدة الزمن.

6. تتغير قيمة الموجودات الثابتة الدفترية تبعا لفترات الاستخدام والصيانة التي تجري لها، وتزداد قيمتها عند اجراء عمليات الصيانة الكبيرة والجوهرية.

7. تتمثل قيمة الأصول الثابتة بتكاليف انتاج مدفوعة مقدما توزع على عدد من السنين او على حجم الإنتاج المتوقع

8. تقفني الأصول الثابتة لأغراض الاستخدام في الانتاج ولاتباع كجزء من عملية المتاجرة.

9. الثابتة وحدة إنتاجية او جزءا من مكونات وحدة إنتاجية او جزءا من مكونات وحدة خدمية تساهم في تصنيع المنتج.

10. تحتاج الأصول الثابتة الى فترة زمنية طويلة كي تتحول الى الأصول المتداولة

والغاز بكميات تجارية .

4. يحدد عمر الأصول المتناقصة باحتياطي النفط بعبارة أخرى بكميات الخزين في باطن الأرض والفترة الزمنية التي يستنفذ فيها المخزون.

5. تقاس قيمة ومنافع الإنتاج المتولد عن استخدام الأصول المتناقصة بمعدل الإنتاج سواء في اليوم أو في السنة.

6. تتغير قيمة الأصول المتناقصة كلما تمت عمليات خاصة باستنفاد الاحتياطي من النفط والغاز وتزداد كلما ازدادا الاحتياطيات أو الاكتشافات الجديدة.

7. تنعكس قيمة الأصول المتناقصة على الوحدات المستخرجة وتصبح جزءا

أساسيا من تكلفة الوحدات المباعة وتحسب على اساس حصة البرميل الواحد من قيمة الاصل المتناقص.

8. تقفني الأصول المتناقصة لأغراض بيعها كمنتج نهائي بعد إتمام عمليات الاستخراج وانتاج النفط.

9. تعتبر الأصول المتناقصة طاقة مختزنة ومادة اولية يتم الاستفادة منها مباشرة أو القيام بتصنيعها .

10. تحتاج الأصول المتناقصة إلى فترة قصيرة نسبية للتحويل إلى أموال سائلة لذلك فهي تكون اقرب الى الأصول المتداولة عن الأصول الثابتة.

وبعد هذا الولوج المبسط في الأصول المتناقصة كان لابد من الدخول إلى محاسبة النفط والتعريف بها وبخصائصها والمعايير والقواعد الأساسية التي يقوم عليها النظام المحاسبي الخاص بها، وكما يلي:

فتعرف محاسبة النفط بأنها تطبيق للقواعد والمبادئ والأصول المحاسبية الاحتساب وحصر تكاليف الانتاج وتسجيلها وتبويبها وحصرها، كما أنها تعمل على تسجيل الإيرادات وتصنيفها كما انها تقابل مع النفقات بهدف تصوير الحسابات الختامية واعداد التقارير المالية. وتتمثل خصائص محاسبة النفط بالاتي:-

1. تتميز صناعة النفط بصخامة التكاليف الثابتة التي تتطلبها عمليات البحث والاستكشاف والاستخراج والتي تتمثل في اجهزة ومعدات والالات.

2. تتميز صناعة النفط باستثمار الأموال قبل الانتاج، حيث أن عمليات البحث والاستكشاف التي تحتاج أموالا طائلة تتمثل في جهود مبدولة قبل بداية الاستخراج الفعلي وتستغرق فترات طويلة تتعدى السنين يتم خلالها إنفاق الأموال كاستثمارات في معدات وآلات وتطوير مناطق باستحداث العديد من الخدمات التي تستلزمها عمليات البحث والاستكشاف، وان استثمار هذه المبالغ التي تتم قبل الانتاج سوف لا تقابلها اية إيرادات لعدم وجود أي انتاج قابل للبيع

3. من الخصائص الأخرى هي عدم التأكد من وجود النفط وتقدير الاحتياطي بسهولة مما يجعل من الصعوبة ربط النفقات بحجم الإنتاج.

4. و نظرا لخصوصية النفط كاصل متناقص ينتهي بمرور الزمن من جراء عمليات الاستخراج فيتم ربط عملية الاطفاء لتكاليفه بالزمن وبالكميات المستخرجة خلال الفترات المالية المختلفة.

5. ان تسعير النفط الخام لا يتم على أساس تكاليف الانتاج وذلك لكونه سلعة بائع، حيث تحدد أسعاره وفقا لمصالح الدول المنتجة وعلى ضوء توازن اسعار السلع المتداولة في السوق العالمي.

6. تتطلب حالات زيادة الانتاج الى انفاق مبالغ طائلة تتمثل في حفر آبار إنتاجية جديدة في نفس المنطقة المستكشفة أو القيام بتوسيع الابار الحالية وينعكس ذلك على الحاجة الى فتح حسابات للتطوير مماثلة لعمليات الاستكشاف.

7. عدم ضمان وجود إيرادات وبالتالي عدم تحقق المقابلة المحاسبية المقابلة الإيرادات مع التكاليف او مع جزء منها سنويا وكل ذلك بسبب ارتباط صناعة النفط بعامل عدم التأكد .

8. قد تنتهي دورة الاعمال في صناعة النفط في سنة مالية يتم فيها اعداد الحسابات الختامية وبيان نتائج الأعمال والمركز المالي، وقد تحتاج إلى سنة بعد اخرى دون أن تنتهي دورة الاعمال، مما تبرز مشكلة اعداد الحسابات الختامية في نهاية كل سنة مالية أو في نهاية نتائج الأعمال الصناعية.

9. تحتفظ شركات النفط بنسختين من السجلات واحدة للشركة نفسها وأخرى لأغراض الضريبية حيث تعالج مصروفات البحث والاستكشاف كنفقات رأسمالية للأغراض المالية وإيرادية لأغراض الضريبية.

10. تعديل انتاج شركات النفط بين الحين والآخر ليتماشى مع القوانين للدولة المنتجة التي تعمل بها تلك الشركات.

11. يتم اتباع الانظمة المالية المناسبة التي تمتاز بالسهولة والعملية وتقلل من التعقيدات والتكاليل وذلك لغايات الضريبة فقط ودون الأخذ بما هو متعارف عليه محاسبية.

المعايير والفروض والمبادئ والقواعد المحاسبية في محاسبة عمليات النفط الخام

لقد وضعت العديد من الجمعيات مجموعة من القواعد والمعايير الخاصة المحاسبة النفط ولعل اكثرها قبولا هو المعيار الذي أصدرته الـ (FASB) ذي الرقم 19 والذي تم التوجيه بالعمل فيه اعتبار من عام 1978، والآتي موجز بالسمات الاساسية للمعيار:

1. تطبق طريقة المجهودات الناجحة لمعالجة تكاليف الاستكشاف بدلا من نظرية التكاليف الكلية.
2. رسملة نفقات البحث والاستكشاف عند الانفاق وشطبها عندما تكون البئر النفطية غير منتجة وغير تجارية.
3. إستهلاك نفقات البحث والتطوير على اساس وحدة الانتاج ولكل بئر نفطي على حدة.
4. بيان حجم الاحتياطيّات من النفط والغاز في البئر والتغيرات الحاصلة فيها عن بداية السنة.
5. الافصاح عن تكاليف الاستكشاف والتطوير والانتاج والحفر وتكلفة المساحة المستغلة المملوكة خلال السنة
6. بيان التخصيصات اللازمة لتسديد الضريبة المستحقة ومتغيراتها.

اما بخصوص الفروض والمبادئ والقواعد المحاسبية الأساسية المتعارف عليها

في محاسبة عمليات النفط الخام فيمكن الاشارة اليها بالاتي

اولا : الفروض المحاسبية:

- الشخصية المعنوية للمشروع واستقلاله عن شخصية المالك.
- ثبات قيمة العملة في تسجيل الأحداث المالية واعداد التقارير
- استمرارية المشروع في تنفيذ الأنشطة الموكلة اليه.

ثانيا : المبادئ المحاسبية :

- التكلفة التاريخية في تسجيل الموجودات الثابتة التي يتم شراءها.
- مقابلة الايرادات بالمصروفات عند اعداد وأظهار نتائج الأعمال من ربح او خسارة عن الفترة المالية المعينة.
- تحقق الايراد الناجم عن تقديم خدمة او بعد انتهاء عملية البيع.
- الاستحقاق والخاص بتحميل حسابات النتيجة للفترة المالية بكافة المصروفات والاييرادات التي تخص تلك الفترة سواء كانت المصروفات قد دفعت او لم تدفع الايرادات قد قبضت ام لم تقبض خلال الفترة المالية المحددة.

ثالثا : القواعد والسياسات المحاسبية :

- الحيطة والحذر في تسجيل الايرادات الا بعد التحقق منها وتسجيل المصروفات فور حدوثها.
- الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية من سنة واخرى.
- الافصاح في التقارير عن المعلومات المهمة والمرتبطة بنشاط المشروع.
- الأهمية النسبية لبعض البيانات بالمقارنة مع مثيلاتها الأخرى.

الفصل الثاني :

نفقات البحث والاستكشاف

أهداف الفصل:

يبحث الفصل الثاني من محاسبة النفط في نفقات البحث والاستكشاف والتي تعد نفقات المرحلة الأولى من مراحل انتاج النفط بجانب البحث في تقسيماتها من حيث طبيعتها والاستفادة المستقبلية منها وكذلك من حيث خاصيتها.

نفقات البحث والاستكشاف

بشكل عام فإن صناعة انتاج النفط الخام تمر بثلاثة مراحل وكما يلي :

المرحلة الأولى: البحث والاستكشاف

المرحلة الثانية: الحفر واعداد البئر للانتاج.

المرحلة الثالثة: الانتاج

وحيث ان هذا الفصل مخصص للبحث في نفقات المرحلة الأولى، فكان لابد وقبل الولوج في تفاصيل نفقات البحث والاستكشاف التعريف بالمرحلة ذاتها والتي تتمثل بكافة الأنشطة والفعاليات التي يتم القيام بها وذلك للتأكد من وجود النفط الخام من عدمه ومن خلال استخدام مجموعة من الموجودات الثانية والمتنقلة بجانب المشروعات تحت التنفيذ وكما تتطلب مرحلة البحث والاستكشاف مجموعة من المصاريف التي تصرف لتسهيل عمليات الاستكشاف ومن اهم انواع الموجودات الثابتة التي تحتاجها مرحلة البحث والاستكشاف .

أ. الأراضي المستخدمة في تسهيل مهام الحفر والاستكشاف الى جانب الأراضي التي يتم البحث والاستكشاف فيها.

ب. المباني والانشاءات المستخدمة في تسهيل مهام عمل الشركات في مجال البحث

والاستكشاف

ج. الأثاث والمكاتب المستخدمة في تسهيل عمل الشركات في مجال البحث والاستكشاف

د. الآبار المنتجة والمستخدمه على الصعيد التجاري من قبل الشركة.

هـ. الآبار التي لا زالت في طور البحث والاستكشاف ولم يتأكد من وجود النفط فيها تجارية ،

حيث تعد هذه الابار كموجودات ثابتة من حيث تضمينها البنود الاتية

1 مصاريف تهيئة محطات الحفر المتنقلة

2. مصاريف تشغيل محطات الحفر المتنقلة.

3 مصاريف صيانة محطات الحفر المتنقلة.

4 مصاريف تسوية وتعديل الأراضي

5. مصاريف تجهيز المياه المحطات الحفر

6. مصاريف نصب جهاز الحفر.

7. مصاريف تفكيك جهاز الحفر.

8. مصاريف بطانات التغليف.

9 مصاريف الحفر من قبل المقاولين.

10. مصاريف السيطرة الجيولوجية.

11. مصاريف الفحص المختبري انباء عمليات البحث والاستكشاف.

12. مصاريف جس الآبار التقييم المكنم النفطي.

13. مصاريف صيانة الابار

14. مصاريف اجهزة رأس البئر.

15. مصاريف حفظ موجودات الانتاج من مواد وتركيبات.

اما بخصوص الموجودات المتنقلة اللازمة لاتمام عمليات البحث والاستكشاف فيشترط أن تكون ذات عمر طويل وبالامكان استخدامها في عدة مناطق بحث واستكشاف عائدة للشركة بشرط أن لا تكون عمليات النقل لها متلفة او من الصعوبة اعادة استخدامها من جديد او من الصعوبة استخراجها من باطن الأرض ، و تدخل ضمن هذه الفقرة وسائط النقل والاجهزة المحمولة التي تنقل من منطقة عمل الى أخرى .

وفيما يتعلق بالمشروعات تحت التنفيذ، فهي تشمل كافة الاستثمارات في البحث والاستكشاف الهادفة إلى خلق طاقة انتاجية ولم تتكامل بعد وما زالت في طور الإنتاج او الشراء أو النصب حسب طبيعة الاصل.

وبخصوص مصاريف الاستكشاف والتي تمثل المصروفات اللازمة لأجراءات عملية مسح الارض واستكشاف مكوناتها والتي تبدأ مرحلة انفاقها بعد تثبيت الاجهزة والمعدات في منطقة الحفر وبدء تشغيل الموجودات الثابتة الخاصة بالابار وتشتمل هذه المصارف على البنود الاتية:

. مصاريف المسوحات الجولوجية .

. مصاريف تسوية الأرض.

• مصاريف التشغيل.

- مصاريف شراء العدد والمهمات.
- مصاريف الفرق الزلزالية لغرض اكتشاف آبار النفط والمعادن الأخرى.
- مصاريف المقاولين
- مصاريف تعويضات عن استملاك الأراضي.
- مصارف نقل العاملين.
- مصاريف اصلاح خسائر الحريق والامطار والعوامل الطبيعية.
- مصاريف اىصال المياه والخدمات.
- المصاريف الادارية.

تقسيم نفقات البحث والاستكشاف :

يمكن تقسيم نفقات البحث والاستكشاف الى ثلاث انواع هي

أ. حسب طبيعتها

ب. حسب الاستفادة منها مستقبلاً.

ج. حسب خاصيتها .

أ. حسب طبيعتها :

تقسم نفقات البحث والاستكشاف حسب طبيعة المصروف والغرض والأسباب التي ادت الى صرفه وطبيعة المنفعة المكتسبة من هذه النفقة الى الأنواع الآتية:

• التكاليف التعاقدية.

• تكاليف الآلات والمعدات

• التكاليف الجارية.

فالتكاليف التعاقدية تصرف بناء على نص في العقد وهي أي مبالغ تنفق للايفاء بالجانب التعاقدى وليس بالضرورة أن تكون مرتبطة لتنفيذ النشاط الفني الخاص بعمليات البحث والاستكشاف وتنتهي فرص الاستفادة منها مع انتهاء العمل في المنطقة . ومن امثلتها، تعهد شركات البحث والاستكشاف في انشاء ورش لتدريب العاملين وتعليمهم وانشاء مرافق اجتماعية وانشاء طرق لنقل العاملين من والى منطقة العمل اما تكاليف الآلات والمعدات فهي نفقات تصرف لاقتناء الآلات والمعدات والتي تستخدم في البحث والاستكشاف واعداد الابار، وتشتمل على جميع نفقات الموجودات الثابتة والمتنقلة وتكاليف استئجارها.

وتذهب التكاليف الجارية إلى النفقات التي تصرف لتشغيل الموجودات الثابتة العاملة في نشاط البحث والاستكشاف وتتمثل هذه التكاليف الجارية بالبنود الآتية:

1. أجور العاملين.

2. مصاريف تشغيل الآلات.

3. مصاريف الصيانة الآلات.

4. مصاريف الطعام للعاملين.

5. مصاريف الكسوة للعاملين.

6. مصاريف السكن للعاملين

7. مصاريف النقل للعاملين.

8. مصاريف التأمين.

9. مصاريف ادارية المتعلقة بالموقع المخصص للبحث والاستكشاف.

10. مصاريف صيانة طرق أو أبار.

ب. حسب الاستفادة منها مستقبلاً:

تقسم نفقات البحث والاستكشاف هي الاستفادة المستقبلية منها الى:

• نفقات ملموسة.

• نفقات غير ملموسة.

فالنفقات الملموسة، ماهي الا تلك المصاريف المنفقة للحصول على موجودات ثابتة ومنتقلة وتكون ملكا للشركة وقابلة للاستخدام مرة ثانية في مجال عمل آخر. ومن خصائص هذه النفقات الملموسة هي:

• ضرورتها لاستمرار العمل في نشاط البحث والاستكشاف.

• الاستفادة المستقبلية منها

• القيمة البيعية لها في نهاية العمر الانتاجي.

• الحرية في التصرف بها بعد انتهاء أعمال البحث والاستكشاف.

• قابليتها للنقل من مجال عمل الى مجال عمل آخر.

ومن أمثلة النفقات الملموسة في اعمال البحث والاستكشاف:

• أنابيب الحفر.

• معدات رأس البئر.

• القاعدة المعنية المستخدمة في الحفر التجريبي للبئر.

• معدات البحث والاستكشاف.

• الأنابيب المعنية السطحية.

• صهاريج ومعدات الضخ والعزل والمعالجة بعد مرحلة الاستكشاف.

• الاثاث المستخدم في المكاتب.

اما النفقات غير الملموسة ماهي الا قيمة الموجودات والخدمات التي تنحصر منفعها وفائدة استخدامها في فترة الامتياز ولا يمكن للشركة أن تستفيد منها في عمليات لاحقة فهي غير قابلة للنقل الى مناطق عمل أخرى وليس لها قيمة تبعية او فائدة مستقبلية تستفيد منها الشركة.

وتشتمل النفقات غير الملموسة لمرحلة البحث والاستكشاف على الآتي :

• ايجار المعدات والآلات.

• اهلاك الآلات.

• قيمة الوقود الزيوت.

• قيمة مواد الحفر كالطين والمواد الكيماوية.

• تكاليف الاستشارات والخدمات الأخرى.

• تكاليف الفحص والمصروفات المالية والادارية التي يتحملها الموقع.

• أجور العمل والرواتب المدفوعة.

• اية مبالغ منفقة من قبل الشركة للايفاء بالجانب التعاقدى مع الدولة (صاحبة الارض)، مثل ورش تدريب العاملين والطرق، والمرافق الاجتماعية والصحية...

ج. حسب خاصية المبلغ المصروف :

حيث تقسم نفقات البحث والاستكشاف من حيث خاصية المبلغ المصروف به الى كونه من الموجودات او من المصروفات ووفق الأنواع الآتية:

• الموجودات الثابتة.

• الموجودات المتحركة.

• مشروعات تحت التنفيذ.

الفصل الثالث

المعالجة المحاسبية لنفقات البحث والاستكشاف

أهداف الفصل:

يهدف الفصل الثالث في محاسبة النفط الى التعريف بالطرق الثلاث الخاصة بالمعالجات المحاسبية لنفقات البحث والاستكشاف. اضافة الى استعراض وجهات النظر والمؤيدة والمعارضة لتطبيق كل طريقة من هذه الطرق .

المعالجة المحاسبية لنفقات البحث والاستكشاف

هنالك ثلاثة طرق محاسبية لمعالجة نفقات البحث والاستكشاف وهي على النحو الاتي:

الطريقة الاولى: إعتبار نفقات البحث والاستكشاف رأسمالية.

الطريقة الثانية: إعتبار نفقات البحث والاستكشاف ايرادية.

الطريقة الثالثة: إعتبار النفقات التي تخص المناطق المنتجة رأسمالية والنفقات التي تخص المناطق غير المنتجة ايرادية.

الطريقة الأولى: اعتبار نفقات البحث والاستكشاف رأسمالية:

حيث تعتبر هنا جميع نفقات البحث والاستكشاف نفقات رأسمالية تظهر في الميزانية العمومية للشركة كنفقات بحث تطوير بغض النظر عما اذا كان قد تم التأكد من وجود النفط في هذه المناطق المستكشفة من عدمه.

وفيما يلي الآراء لتطبيق هذه الطريقة:

1. ان اعداد القوائم المالية (الميزانية العمومية بموجب هذه الطريقة سيعطي فكرة واضحة عن نشاط الشركة في مجال البحث والاستكشاف وتطوير المناطق والحقول التي تعمل فيها الشركة ويتحقق ذلك من خلال تسجيل كافة نفقات البحث والاستكشاف كنفقات رأسمالية وتظهر هذه النفقات تحت حساب (نفقات بحث وتطوير) في الميزانية العمومية كفكرة مستقلة عن الموجودات الثابتة والمتداولة.
2. أن زيادة الإنفاق في مجال الاستكشاف من قبل شركات النفط يدل على زيادة الجهود المبذولة في نشاط الاستكشاف وزيادة المساحات المستكشفة وهذا بدوره يزيد من فرص اكتشاف وازافة احتياطات جديدة للنفط والغاز
3. ان ظهور مبالغ البحث والاستكشاف في الميزانية العمومية يجب أن يقابلها أصول عينية ابار نفط منتجة، ولكن تكون احيانا نتائج البحث والاستكشاف فاشلة فلا يقابل هذه المبالغ أي أصول عينية، الا ان الخبرة المكتسبة في مجال البحث والتي يمكن الاستفادة منها في المستقبل هي الأصول المقابلة لهذه المبالغ.
4. ان اعتبار المبالغ المتفقة في مجال الاستكشاف جزءا من اصول الشركة سيعطي قوة لمراكزها المالي ويزيد من قيمتها لدى المساهمين، اذ تعتبر الجهود في هذا المجال من الأصول التي ستحقق ايرادة في المستقبل اذا ما اكتشف وجود النفط في المناطق محل البحث.

أما الآراء المعارضة لتطبيق هذه الطريقة

- 1- ان عامل عدم التأكد والمخاطرة في الحصول على نتائج ايجابية هو من أهم خصائص صناعة النفط، وعليه تكون العلاقة ضعيفة بين حجم المبالغ المنفقة وزيادة الاستكشافات وزيادة المساحات المستكشفة المنتجة.
- 2- أن الفشل في ايجاد مساحات منتجة لا يعني خبرة مكتسبة من مجال البحث والاستكشاف بقدر اعتباره سوء اختيار المناطق البحث وسوء تقدير نتج عن عدم دقة وصحة المعلومات الأولية.
- 3- ان اظهار نفقات المشروعات الفاشلة كأصول في الميزانية العمومية سيخل بموضوعية تلك الميزانية التي تعبر عن المركز المالي للشركة، حيث ستكون هناك مبالغ ظاهرة فيها لا تقابلها اصول حقيقية في الواقع .
- 4- أن الاتفاق على مشاريع فاشلة وغير منتجة في المستقبل سيعطي فكرة غير للمساهمين، حيث ان رسملة مصاريف البحث والاستكشاف بشكل اعتباطي دون الانتظار حتى

ظهور نتائج جهود البحث، يقلل من ثقة المساهمين بالشركة لان المبالغ الظاهرة كاصول عن مشروعات فاشلة لا يوجد لها أي ايراد مستقبلا.

عليه تنتصف الطريقة الرأسمالية بأنها تعتبر كافة التكاليف المتعلقة بعمليات البحث والاستكشاف مصاريف رأسمالية سواء ادى الى نتائج ناجحة او نتائج مطمئنة فاشلة. ويترتب على استخدام هذه الطريقة:

أ. عدم تأثر الأرباح السنوية للشركة بنفقات اكتشاف النفط حتى لو اعتبرت هذه النفقات خسائر بسبب فشل نتائج الاستكشاف، حيث لا تقفل هذه النفقات في ج/أ- خ، وبذلك لا تتأثر الإيرادات المتحققة من بيع النفط بنفقات البحث في تلك السنة وبالتالي تبقى مستويات الأرباح دون تغير .

ب. ارتفاع رصيد التكاليف الرأسمالية لأبار النفط تلك الطريقة الرأسمالية التي تعتبر كل جهود البحث والاستكشاف وكذلك الفاشلة منها ذات قيمة وتظهر في الميزانية.

ت. زيادة تكلفة تفاذ برميل النفط، حيث أن حصة البرميل الواحد من النفاذ عالية حيث تحتسب بقسمة قيمة الابار المرتفعة التكاليف على حجم الاحتياطي بالبراميل
الطريقة الثانية: إعتبار نفقات البحث والاستكشاف ايرادية.

بموجب هذه الطريق تعتبر نفقات البحث والاستكشاف ايرادية أي تقفل في حسابات السنة المالية المتحققة فيها، أي في حساب الارباح والخسائر وبغض النظر عن نتائج البحث ايجابية كانت ام سلبية.

وفيما يلي الآراء المؤبدة لهذه الطريقة:

1. أن الهدف من انفاق المبالغ على نشاط البحث والاستكشاف هو تحقيق ايراد في تلك السنة مما يتطلب مقابلة المصاريف مع الايرادات في حساب الأرباح والخسائر لتلك السنة عليه تعتبر نفقات البحث والاستكشاف ايرادية.

2. أن صرف مبالغ على نشاط البحث والاستكشاف لايعني بالضرورة تحقيق و اصول مقابل هذه المبالغ المصروفة، وبالتالي يفضل شطب هذه النفقات سنويا باعتبارها مصاريف ايرادية.

3. ان مصاريف البحث والاستكشاف تتفق على اراض ومساحات مؤجرة او وسوف تعود ملكية هذه الأراض مع احتياطيتها من النفط مستغلة بموجب عقد. وسوف تعود إلى الجهة المالكة بعد انتهاء العقد، وبالتالي يجب اعتبارها مصاريف ايرادية لأنه سوف لا يقابلها اصل مستقبلا.

أما الآراء المعارضة لتطبيق هذه الطريقة:

1. ان اجراء معالجة محاسبية واحدة لنتائج مختلفة غير صحيح محاسبية، حيث لا يمكن معاملة مصاريف المشروعات الناجحة والفاشلة معاملة واحدة، لانه في الحالة الأولى سيتولد عن الجهود اصل من الأصول وفي الحالة الثانية سوف لا يتولد أي اصل وبالتالي لا ينتج عنها ايراد في المستقبل حيث يجب التمييز بين المصاريف الايرادية والمصاريف الرأسمالية انفاقا من المبادئ والمحاسبية.

2. ان جعل كل نفقات البحث والاستكشاف مصارف ايرادية لا يظهر قيمة للجهود الناجحة للبحث والاستكشاف.

3. ان الطريقة الايرادية لاتصور الواقع الحقيقي للمساهمين ، لأنها تقفل كل مصاريف الاستكشاف في حساب الارباح والخسائر مما يؤدي إلى عدم تراكم نفقات البحث والاستكشاف في رصيد حساب البحث والتطوير، وهذا لا يوضح للمساهمين حجم نشاط الشركة في مجال زيادة الاحتياطي وزيادة اصول الشركة

عليه تتصف هذه الطريقة الايرادية في معالجة مصاريف البحث والاستكشاف بأنها تعتبر كافة النفقات المصروفة على نشاط البحث والاستكشاف مصاريف ايرادية تقفل في حساب الأرباح والخسائر للسنة المالية التي انفقت فيها هذه المبالغ ويفض النظر عن نتيجة الاستكشاف ايجابية أو سلبية وترتب على هذه الطريقة ما يلي:

أ. انخفاض الأرباح في السنوات التي يتم فيها انفاق مبالغ كبيرة على نشاط البحث والاستكشاف وزيادتها في السنوات التي لا تحمل بمثل هذه النفقات مما يؤدي إلى عدم انتظام معدل الربح المحقق.

ب. انخفاض التكلفة الرأسمالية للآبار، حيث ان اعتبار نفقات البحث والاستكشاف نفقات ايرادية يقلل من رصيد حساب الآبار ويخفض من رصيد الحسابات الرأسمالية التي يظهر في الميزانية العمومية للشركة.

ج. انخفاض تكلفة النفاذ لكل برميل من النفط، لأن انخفاض رصيد الحسابات الرأسمالية المتعلقة بالبحث والاستكشاف يؤدي الى انخفاض تكلفة نفاذ البرميل التي تحتسب بقسمة التكلفة الرأسمالية للآبار (قيمة الأصل) على مقدار الاحتياطي القابل للاستخراج المقدر بعدد من براميل النفط.

الطريقة الثالثة: اعتبار النفقات التي تخص المناطق المنتجة رأسمالية واعتبار النفقات التي تخص المناطق غير المنتجة ايرادية .

وتسمى ايضا بطريقة المجهودات الناجحة، والتي تعتمد على التمييز بين نفقات البحث والاستكشاف وفصلها بالنسبة لكل منطقة من مناطق البحث، فاذا كانت جهود الاستكشاف فاشلة (مناطق غير منتجة) فتعتبر تلك النفقات ايرادية وتقل في حساب الأرباح والخسائر، اما اذا كانت الجهود الاستكشافية ناجحة (مناطق منتجة) فتعتبر تلك النفقات رأسمالية لتظهر في الميزانية العمومية كقيمة أصول تم اكتشافها .

وفيما يلي الآراء المؤيدة لتطبيق هذه الطريقة.

1. ان التمييز بين النفقات بموجب هذه الطريقة يحقق المعالجة المحاسبية الصحيحة، حيث أن النفقات الايرادية للمجهودات الفاشلة تكون منفعتها في سنة الانفاق فقط، وهذه المنفعة عبارة عن استغلال الطاقة المتاحة في مجال البحث والاستكشاف وابقاء العاملين مشغولين في مجال عمل الشركة والنفقات الرأسمالية للمجهودات الناجحة التي ينشأ عنها تكون اصول مثل منافع مخترنة تدر على الشركة ايراد في المستقبل .

2. أن هذه الطريقة تنفق مع مبدأ التحفظ المحاسبي حيث لا تدر النفقات على المشروعات الفاشلة إيرادات مستقبلية وبالتالي تقفل في حساب الأرباح والخسائر ، حيث لا يمكن اعتبارها نفقات رأسمالية وذلك لعدم وجود فرصة لتحقيقها إيرادا في المستقبل.

3. قرارات المستثمرين ستكون مبنية على أسس صحيحة وهي الإيرادات المتوقعة حيث أن تمييز هذه الطريقة بين النفقات حسب الجهود الناجحة والفاشلة يعطي فكرة واضحة للمساهمين والمستثمرين على أساس ان المبلغ الظاهر في الميزانية والممثل لقيمة البحث الاستكشاف هو حقيقية كما يصور هذا الرصيد مدى استمرارية عمل الشركة في توسيع عملها مع زيادة الاستكشافات الناجحة وزيادة الاحتياطي القابل للاستخراج.

أما الآراء المعارضة لتطبيق هذه الطريقة فهي:

1. أن طبيعة عمليات البحث والاستكشاف تتطلب وقتا طويلا يتجاوز السنة المالية للتأكد من وجود النفط، وعليه يصعب تصنيف نفقات البحث والاستكشاف بانها نفقات إيرادية أو رأسمالية لانه لايمكن تحديد نتائج الاستكشاف بالسرعة المناسبة وخلال السنة المالية محل الصرف.

2. أن طريقة المجهودات الناجحة لا تصور الواقع المالي للمساهمين في فترة قصيرة. حيث أن عدم السرعة في تحديد نتائج البحث والاستكشاف مع نهاية السنة المالية يؤدي إلى عدم تبويب النفقات الاستكشافية إلى إيرادية ورأسمالية بصورة دقيقة وبالتالي ستكون الحسابات الختامية ونتائج الأعمال غير مصورة للواقع الحالي.

3. ان عدم السرعة في تحقيق نتائج البحث والاستكشاف وعدم التأكد منها وإبقاء النفقات معلقة في الحسابات الختامية، يعني تأجيل اقفال المصاريف على أمل تحقيق نتائج ايجابية لعمليات البحث والاستكشاف وهذا يتعارض مع مبدأ التحفظ المحاسبي.

أن معظم الآراء المعارضة لتطبيق الجهود الناجحة تعتمد على التأخر في تحقيق نتائج البحث والاستكشاف في نهاية السنة المالية وبذلك يكون قرار المعالجة غير دقيق، ولكن إذا ماتوفرت التقارير الفنية الدقيقة عن عمليات البحث والاستكشاف، يمكن أن تكون القرارات المحاسبية دقيقة وصحيحة خاصة في ظل تطور التقنية والطرق المستخدمة في التحقق من نتائج البحث والاستكشاف.

وتتصف طريقة الجهود الناجحة بأنها تعتبر نفقات البحث والاستكشاف للمناطق الناجحة مصروفات رأسمالية تضاف لتكلفة آبار النفط، أما التكاليف التي تخص مناطق فاشلة لم يكتشف فيها النفط فتعتبر إيرادية تنزل من إيرادات تلك السنة المالية، وخلال الفترة القصيرة ومع نهاية السنة المالية ومع عدم تحديد نتائج البحث يبقى حساب تلك المنطقة مفتوحاً ويرحل رصيده إلى السنة القادمة لحين تحديد نتائج عمليات البحث والاستكشاف وتحديد المعالجة المحاسبية الصحيحة. ويترتب على هذه الطريقة ما يلي:

- 1- الأرباح المحاسبية المتحققة ستكون الأرباح الفعلية طبقة المحاسبة كونها تحمل حساب الأرباح والخسائر بنفقات الآبار الفاشلة وبذلك تتحمل السنة المالية بالنفقات التي لا يترتب عليها إيرادات مستقبلية، بينما تقفل مصاريف الآبار الناجحة في حساب الآبار وتظهر في الميزانية العمومية حيث أنها ستحقق إيرادات مستقبلية.
- 2- التكاليف الرأسمالية لآبار النفط تمثل تكلفة الأصول المنتجة للنفذ لأن طريقة الجهود الناجحة تقيم المشروعات المنتجة والنفقات التي صرفت حتى تاريخ التأكد من وجود النفط فيها وذلك برسملة تلك المصاريف.
- 3- أن تكلفة النفاذ لبرميل النفط تمثل التكلفة الفعلية، لأن القيمة الفعلية لتكلفة الآبار ستتم على مجموع الاحتياطي (بالبرميل) الموجود فيها، وبذلك ستكون تكلفة نفاذ برميل النفط معبرة عن قيمة تحققت من تراكم نفقات البحث والاستكشاف للآبار الناجحة والمنتجة فقط.

الفصل الرابع

تسجيل نفقات البحث والاستكشاف

أهداف الفصل:

يهدف الفصل الرابع الى التعريف بكيفية تسجيل نفقات البحث والاستكشاف من حيث كونها ايرادية أو رأسمالية أو ايرادية بالنسبة للمناطق الفاشلة ورأسمالية بالنسبة للمناطق الناجحة وفي ظل حالات تطبيقية افتراضية، بالاضافة إلى تناول المعالجة المحاسبية لحساب عقود الامتياز غير المعدة والحالات التي يغلق فيها هذا الحساب وباستخدام حالات تطبيقية لتوضيحها .

تسجيل نفقات البحث والاستكشاف

بعد التعرف على الطرق الخاصة بمعالجة نفقات البحث والاستكشاف سيتم البحث في هذا الفصل في طرق تسجيل نفقات البحث والاستكشاف والتي تنقسم الى ثلاثة أقسام وكالاتي :

. نفقات الحصول على حق الامتياز (الاستكشاف)

. نفقات الاستكشاف الجيولوجي.

و نفقات الآلات والمعدات الخاصة بالاستكشاف.

اولا : نفقات الحصول على حق الامتياز (الاستكشاف):

يتم تسجيل نفقات الحصول على حق الامتياز (الاستكشاف وفق ثلاثة) احتمالات وكالاتي

الطريقة الأولى: في حالة اعتبارها ايرادية :

● عند الانفاق:

xx ح/ نفقات الاستكشاف الجارية

xx ح/ النقدية/ الدائنون (حسب طريقة الدفع)

● وفي نهاية العام:

** ح/ أ. خ

xx ح/ نفقات الاستكشاف الجارية

الطريقة الثانية: في حالة اعتبارها راسمالية:

- عند الانفاق:

^{xx} ح/ عقود امتياز معلق

^{xx} ح/ النقدية / الدائنون (حسب طريقة الدفع)

- وعند رسملتها يكون القيد في نهاية السنة :

^{xx} ح/ عقود امتياز غير معدة

^{xx} د/ عقود امتياز معلق

ويظهر حساب عقود الامتياز غير المعدة في الميزانية العامة ويتطلب اطفائها سنويا كما ويتطلب احتساب الاندثار السنوي لها، أما قيود التسجيل واثبات الاندثار تكون على النحو الآتي:

^{xx} ح/ اندثار عقود امتياز غير معدة

^{xx} ح/مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة.

في نهاية العام يكون القيد الاتي :

^{xx} ح/ أ. خ

^{xx} ح/ اندثار عقود امتياز غير معدة

وعند حسم نتائج الاستكشاف والتأكد من كونها مناطق منتجة او غير منتجة يكون القيد كالاتي :

xx د/ عقود امتياز منتجة

xx د/ عقود امتياز غير معدة

الطريقة الثالثة:

اعتبار الجزء المتفق من المصاريف الذي يخص مناطق غير منتجة ايرادية والذي يخص مناطق المنتجة رأسمالياً :

● عند الانفاق يكون القيد:

xx من د/ عقود امتياز معلق

xx الى د/ النقدية او الدائون (حسب طريقة الدفع)

● في حالة التنازل الكلي عن المنطقة لكونها غير منتجة او جافة يكون القيد :

xx د/ عقود امتياز متنازل عنها

xx د/ عقود امتياز معلق

● عند قفل د/ عقود امتياز متنازل عنها نهاية العام يكون القيد

xx د/ أ . خ

xx ح/ عقود امتياز تنازل عنها

● اما في حالة التنازل عن جزء من المنطقة والاحتفاظ بالباقي وإستمرار الاستكشاف في

المنطقة المحتفظ بها يكون القيد:

xx د / عقود امتياز متنازل عنها

xx د / عقود امتياز غير معدة

xx ح / عقود امتياز معلق

● في نهاية العام يقفل ح/ عقود امتياز متنازل عنها كالاتي:

xx ح / أ.خ

xx ح / عقود امتياز متنازل عنها

● وعند وجود النفط في منطقة العقد بشكل تجاري يكون القيد:

xx ح / عقود امتياز منتجة

xx ح / عقود امتياز غير معدة

مثال: في احدى شركات صناعة النفط بلغت مصاريف الحصول على حق التنقيب في منطقة العقد (30) والبالغة مساحتها 40000 كيلومتر مربع دينار، دفعت شيك.

م/ اجراء المعالجة المحاسبية لهذا الصروف في سجلات الشركة باستخدام الطرق

الثلاثة في ظل الافتراضات التالية.

1. بسبب استمرار الاعمال في هذه المنطقة واحتمال وجود النفط ضعيف فيها قررت الشركة التنازل عن منطقة العقد بالكامل.

2. تأكد للشركة أن المنطقة غير منتجة وضرورة التنازل عنها بالكامل.

3. تنازلت الشركة عن 20000 كيلو متر مربع من منطقة العقد وأبرمت عقل جديد

الاستكشاف في المساحة المتبقية من منطقة العقد .

الحل ؛

1- اعتبار المصاريف ايرادية

250000 د/ مصاريف استكشاف جارية

250000 د/ المصرف

250000 د/ أ.خ

250000 د/ مصاريف الاستكشاف الجارية

2- اعتبار المصاريف رأسمالية.

250000 د/ عقود امتياز معلق

250000 د/ المصرف

250000 د/ عقود امتياز غير معدة

250000 د/ عقود امتياز معلق

• الافتراض الأول: لا يسجل قيد سبب عدم حسم النتائج

• الافتراض الثاني يسجل القيد كالاتي

2500000 د/ عقود منتجة

250000 د/ عقود امتياز غير معدة

: الافتراض الثالث: لا يسجل قيد بسبب عدم حسم الناتج

3. الطريقة الثالثة: طريقة المجهودات الناجحة

250000 د/ عقود امتياز معلق

250000 د/ المصرف

• الافتراض الأول والافتراض الثاني يكون القيد كالاتي:

250000 د/ عقود امتياز متنازل عنها

250000 د/ عقود امتياز معلق

250000 د/ أ. خ

250000 د/ عقود امتياز متنازل عنها .

• الافتراض الثالث: يكون القيد:

من المذكورين

125000 د/ عقود امتياز متنازل عنها

125000 د/ عقود امتياز غير معده

250000 د/ عقود امتياز معلق

125000 د / أ.خ

125000 د / عقود امتياز متنازل عنها

ملاحظة: أن تكاليف الامتياز تشمل كافة مصاريف القضائية ورسوم عقد ايجار المنطقة والايجار نفسه وتعتمد المحاسبة لهذه المصاريف على ظروف الشركة والمبالغ المنفقة وفيما يلي امثلة لمعالجة هذه المصاريف:

اولا : المصاريف القضائية، يعالجها البعض على انها م. جارية اذا قام بها احد موظفي الشركة حيث يكون من الصعب تحديد نصيب كل عقد من هذه المصاريف وتسجل القيود التالية:

1- عند الانفاق	2- نهاية السنة (قيد غلق):
xx د / المصاريف القضائية	xx د / الأرباح والخسائر
xx د / النقدية	xx د / المصاريف القضائية

اما اذا كان بالامكان تخصيص المصاريف القضائية لكل عقد فيتم رسملة ما يخص العقد من المصاريف القضائية وكما يلي:

xx د / عقود امتياز غير معدة
xx د / النقدية

ثانياً: الإيجارات السنوية: وتحمل عادة على حساب الأرباح والخسائر باعتبارها دورية وكما يلي:

3- نهاية السنة (قيد غلق):

xx د / الأرباح والخسائر

xx د / الأيجار

1- عند الانفاق

xx د / الأيجار

xx د / النقدية

ثالثاً: الغرامات التأخيرية: وهي العقوبات المالية تفرض على الشركة (النفطية) في حالة تأخرها عن وقت المباشرة الفعلية بالعمل وهي منصوص عليها في العقد حيث تقوم الدولة المنتجة بفرض غرامة تأخيرية على الشركة النفطية) وتسجل هذه الغرامة في سجلات تلك الشركة:

4- نهاية السنة (قيد غلق):

xx د / الأرباح والخسائر

xx د / الأيجار

- عند الانفاق

xx د / الأيجار

xx د / النقدية

ثانياً: تسجيل نفقات الاستكشاف الجيولوجي

وتشمل كافة المصاريف المتعلقة باعمال الحفر الأستكشافي فمنها ما هو مباشر ومنها ما هو غير مباشر كالمصاريف الادارية المتعلقة بهذه العمليات وايجار مباني ومعامل البحث وتعالج محاسبيا بالطرق الثلاثة السابقة .

مثال (1): وردت لاحدى الشركات النفطية مطالبة بمبلغ مليون دينار مستحق لشركة الحفر الاستكشافي حيث تعمل شركة النفط بالعقود التالية:

العقد رقم 1 مساحته 3000 كم

العقد رقم 2 مساحته 2000 كم

العقد رقم 3 مساحته 5000 كم

وخلال العام تم التنازل عن العقد رقم 3 لثبوت عدم وجود النفط فيه وفي نفس الفترة تأكد وجود

النفط بالكميات التجارية في العقد رقم 1 وتقرر الاستمرار باعمال البحث والتنقيب في منطقة العقد رقم 2.

م/ تسجيل القيود اللازمة باستخدام الطرق الثلاثة:

(الرأسمالية - الايرادية - المجهودات الناجحة).

الحل

أ. الطريقة الايرادية

1000000 ح/ مصاريف الاستكشاف الجارية

1000000 ح/ الدائنون (شركة الحفر)

1000000 ح/ الأرباح والخسائر

1000000 حـ / مصاريف الاستكشاف الجارية

ب. الطريقة الرأسمالية

1000000 حـ / عقود امتياز معلق

1000000 حـ / الدائنون (شركة الحفر)

1000000 حـ / عقود امتياز غير معدة

1000000 حـ / عقود امتياز معلق

800000 حـ / عقود منتجة (عقد 3 وعقد 1)

8000000 حـ / عقود امتياز غير معدة

حـ / عقود امتياز غير معدة

300000 عقود منتجة (1)	عقد رقم 1 300000
500000 عقود 3 منتجة (3)	عقد رقم 2 200000
200000، رصيد	عقد رقم 3 500000
1000000	1000000

رصيد 200000

ج. الطريقة الثالثة

1000000 حـ / عقود امتياز معلق
1000000 حـ / الدائنون (شركة الحفر)

500000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها (عقد 3)
500000 حـ / عقود امتياز غير معدة (عقد 1 - 2)
1000000 حـ / عقود امتياز معلق

500000 حـ / الأرباح والخسائر
100000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها (عقد 3)

300000 حـ / عقود منتجة (عقد 1)
300000 حـ / عقود امتياز غ معدة
حـ / عقود امتياز غير معدة

حـ / عقود امتياز غير معدة

300000 عقود منتجة (1)	300000 عقد رقم 1
500000 عقود متنازل عنها	200000 عقد رقم 2
200000 رصيد	500000 عقد رقم 3
1000000	1000000

رصيد 200000

مثال (2): فيما يلي بعض المعلومات عن شركة X النفطية.

في 2016 /1/1 حصلت الشركة على ترخيص بالاستكشاف المبدئي في منطقة مساحتها 10000 كم مقابل رسم مقداره 50000 دينار نقدا وقد انفقت خلال العام 250000 دينار نقدا عن اعمال المسح الجيولوجي.

في 2016 /12 /31 تنازلت الشركة عن نصف المنطقة وابرم عقد جديد عن الجزء المتبقي حيث بلغت المصاريف القضائية 400000 دينار.

وفي عام 2017 بلغ اجمالي نفقات الاعمال الجيولوجية 800000 دينار. وفي نهاية العام تنازلت الشركة عن 75% من المنطقة لكونها غير منتجة واحتفظت بالباقي الذي اكتشف فيه وجود النفط بكميات تجارية.

م/ تسجيل القيود اللازمة باستخدام الطرق الثلاثة.

حل مثال (2):

أ. الطريقة الايرادية:

سنة 2016

50000 حـ / مصاريف الاستكشاف الجارية

50000 حـ / النقدية

250000 حـ / مصاريف المسح الجيولوجي

250000 حـ / النقدية

400000 حـ / المصاريف القضائية

400000 حـ / النقدية

700000 حـ / أ. خ

50000 حـ / مصاريف استكشاف جارية

250000 حـ / مصاريف مسح جيولوجي

400000 حـ / مصاريف قضائية

سنة 2017

800000 حـ / مصاريف استكشاف جارية

800000 حـ / النقدية

800000 حـ / أ. خ

800000 حـ / مصاريف الاستكشاف جارية

ب. الطريقة الرأس مالية:

سنة 2016.

50000 حـ / عقود امتياز معلق

50000 حـ / النقدية

250000 حـ / عقود امتياز معلق

250000 حـ / النقدية

400000 حـ / عقود امتياز معلق

400000 حـ / النقدية

700000 حـ / عقود امتياز غير معدة

700000 حـ / عقود امتياز معلق

سنة 2017

800000 حـ / عقود امتياز معلق

800000 حـ / النقدية

800000 حـ / عقود امتياز غير معدة

800000 حـ / عقود امتياز معلق

1500000 حـ / عقود منتجة

1500000 حـ / عقود امتياز غير معدة

حـ / عقود امتياز غير معدة

عقود منتجة 1500000	رصيد 95 700000
	رصيد 96 800000
1500000	1500000

ج. الطريقة الثالثة (المجهودات الناجحة):

سنة 2016:

50000 حـ / عقود امتياز معلق

50000 حـ / النقدية

250000 حـ / عقود امتياز معلق

250000 حـ / النقدية

150000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

150000 حـ / عقود امتياز غير معدة

300000 حـ / عقود امتياز معلق

150000 حـ / أ.خ

150000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

400000 حـ / عقود امتياز معلق

400000 حـ / النقدية

400000 حـ / عقود امتياز غير معدة

400000 حـ / عقود امتياز معلق

سنة 2017

800000 حـ / عقود امتياز معلق

800000 حـ / النقدية

800000 حـ / عقود امتياز غير معدة

800000 حـ / عقود امتياز معلق

1012500 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

337500 حـ / عقود امتياز منتجة

1350000 حـ / عقود امتياز غير معدة

1012500 حـ / أ.خ

1012500 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

حـ / عقود امتياز غير معدة

1012500 حـ / عقود امتياز متنازل عنها	150000 عقود امتياز معلق 95
337500 حـ / عقود منتجة	400000 عقود امتياز معلق 95
	800000 عقود امتياز معلق 96
1350000	1350000

ثالثا : نفقات آلات ومعدات الاستكشاف :

تتمثل الآلات والمعدات الخاصة بالاستكشاف بالآلات الحفر الاستكشافي ومعدات المعامل والمختبرات حيث يجب احتساب الاستهلاك لها ويتم بموجب طريقتين:

1. احتساب الاستهلاك على اساس وحدات الإنتاج.

2. احتساب الاستهلاك على اساس ساعات الإنتاج.

أولاً: حيث يحتسب قسط الاستهلاك على اساس وحدات الإنتاج بالقانون التالي:

الاحتياطي المقدر اول فترة

$$\text{قسط الاستهلاك} = \frac{\text{القيمة الخاضعة للاستهلاك}}{\text{الاحتياطي المقدر اول فترة}} \times \text{عدد الوحدات المنتجة}$$

فيما يتعلق بالقيمة الخاضعة للاستهلاك فهي عبارة من كلفة الاصل مطروحة منه الانقاص ان وجدت و مطروحا منه مخصص الاندثار المتراكم أول الفترة.

اما فيما يخص الاحتياطي المقدر للمنطقة وكذلك عدد الوحدات المنتجة فيجب ان يراعى هنا نصيب المشغل (شركة النفط) بموجب العقد

مثال (4): في بداية عام 2007 بلغ رصيد الآلات والمعدات الاستكشافية 1440000 دينار فخصص اندثارها تراكم 540000 دينار علما ان نصب الشغل في وان الاحتياطي المقدر انتاجه في المنطقة اول الفترة 3600000 $\frac{7}{8}$ برميل اما الانتاج خلال العام فبلغ 720000 برميل

م/ احتساب قسط الاستهلاك للآلات والمعدات بأسلوب وحدات الإنتاج.

$$3150000 = \frac{8}{7} \times 3600000 \text{ حصة المشغل عن الاحتياطي}$$

$$630000 = \frac{8}{7} \times 720000 \text{ حصة المشغل عن الانتاج}$$

$$900000 = 540000 - 1440000 \text{ القيمة الخاضعة للاستهلاك}$$

$$\text{قسط الاستهلاك} = \frac{900000 \text{ دينار}}{3150000 \text{ برميل}} \times 630000 \text{ برميل} = 180000 \text{ دينار}$$

180000 حـ/ استهلاك الآلات والمعدات

180000 حـ/ مخصص استهلاك الآلات **قيد اثبات**

180000 د/أ. خ

180000 د/ استهلاك الآلات والمعدات قيد غلق

ثانياً: أما احتساب قسط الاستهلاك على أساس ساعات الإنتاج فيتم بموجب القانون التالي القيمة الخاضعة للاستهلاك

$$\text{قسط الاستهلاك} = \frac{\text{القيمة الخاضعة للاستهلاك}}{\text{عدد ساعات الإنتاجية المقدرة}} \times \text{ساعات اشتغال الآلة خلال الفترة} .$$

مثال / 5: آلة حفر استكشافية كلفتها 1600000 دينار مخصص اندثارها مترام

400000 دينار ساعات الاشتغال المقدرة 60000 ساعة ما هو قسط

استهلاك الآلة إذا علمت أنها اشتغلت خلال الفترة 4000 ساعة.

القيمة الخاضعة للاستهلاك = 1600000 - 400000 = 1200000 دينار

$$\text{قسط الاستهلاك} = \frac{1200000}{600000} \times 400 = 8000 \text{ دينار} .$$

8000 د/ استهلاك الآلات والمعدات

8000 د / مخصص استهلاك الآلات والمعدات

8000 د / الأرباح والخسائر

8000 د / استهلاك الآلات والمعدات

المعالجة المحاسبية لحساب عقود امتياز غير معدة :

من خلال استخدامنا لطرق معالجة مصاريف الاستكشاف ظهر لدينا ح/ عقود امتياز غير معدة الذي سيظهر في الميزانية كاصل يستمر ظهوره على مدى استمرار مرحلة الاستكشاف الأمر الذي يتطلب احتساب استهلاك سنوي له وحجز مخصص وللأسباب التالية :

1. أن نسبة كبيرة من المناطق التي يتم الاستكشاف بها تكون نتائجها سلبية وغير منتجة لذا فإن الإبقاء على مبالغ تظهر كاصول في الميزانية تذل بمبدأ موضوعيتها ما يتطلب احتساب استهلاك سنوي للعقود غير المعدة لتلافي هذا الوضع.
2. أن التنازل عن العقود غير المعدة دون حجز مخصص سابق سيؤدي إلى تحميل سنة التنازل بمبالغ كبيرة تقلل من أرباحها من جهة ومن جهة أخرى سيؤدي إلى حصول عدم توازن في نتائج أعمال الشركة من سنة إلى أخرى
3. أن الخسائر المحتملة في العقود غير المعدة تشبه تماما الخسائر المتوقعة من الديون مشكوك في تحصيلها مما يتطلب الاحتياط لها قبل وقوعها .

طرق احتساب الاستهلاك الاندثار للعقود غير المعدة

أولاً: طريقة احتجاز مخصص للاندثار عقود امتياز غير معدة كنسبة مئوية من رصيد حساب إجمالي العقود غير المعدة.

مثال (6): لدى شركة X النفطية ثلاثة عقود وهي: (المبالغ بالدينار) العقد رقم 20 بمبلغ 75000، العقد رقم 2 بمبلغ 425000، العقد رقم 22 بمبلغ 500000 وذلك في نهاية عام 1995.

المطلوب :

- 1- تسجيل اندثار العقود غير المعدة لسنة 2006.
- 2- في حالة التنازل عن العقد رقم 20 في عام 2007 ما هي القيود المحاسبية الواجب تسجيلها .
- 3- في حالة التنازل عن العقد رقم 22 في عام 2007 ما هي القيود المحاسبية الواجب تسجيلها إذا علمت أن الشركة تحتفظ بمخصص نهاية كل عام يعادل 10% من رصيد حساب إجمالي العقود غير المعدة.

الحل :

1. عام 2006

$$1000000 \times 10\% = 100000 \text{ x الاندثار}$$

100000 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

100000 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

100000 حـ / الأرباح والخسائر

10000 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

2. عام 2007

75000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

75000 حـ / عقود امتياز غير معدة

75000 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

75000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

$$92500 = 10 \times 952000 \text{ المخصص المطلوب}$$

$$92500 - 25000 \text{ (محجوز فعلا)} = 67500 \text{ دينار}$$

وهو المخصص الواجب اضافته لهذا العام وبالقيد

67500 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

67500 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

حـ / عقود امتياز غير معدة

75000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها	75000 عقد 20
952000 رصيد	425000 عقد 21
	500000 عقد 22
1000000	1000000
	952000 رصيد

حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة .

75000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها	67500 حـ اندثار عقود امتياز غير معدة .
952000 رصيد	92500 رصيد
167500	167500
92500 رصيد	

3. حالة التنازل الكامل عن العقد (22) في عام 2007:

500000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

500000 حـ / عقود امتياز غير معدة

100000 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

400000 حـ / أ. خ

500000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

500000 حـ / اندثار عقود امتياز غير المعدة

500000 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير المعدة

5000000 حـ / الأرباح والخسائر

5000000 حـ / اندثار عقود امتياز غير المعدة

حـ / عقود امتياز غير المعدة

500000 عقود امتياز متنازل عنها 500000 رصيد 31/12/2007	75000 عقد 20 425000 عقد 21 500000 عقد 22
1000000	1000000
	500000 رصيد 1/1/2008

حـ مخصص اندثار عقود امتياز غير المعدة.

100000 رصيد 1/1/ 2007 50000 اندثار عقود امتياز غير المعدة	100000 عقود امتياز متنازل عنها 50000 رصيد 31/12/2007
150000	150000
50000 رصيد 1/1/2008	

ثانيا: طريقة احتساب الاندثار لكل عقد بشكل منفصل من العقود الأخرى :
حيث يحتسب قسط الاندثار بقسمة كلفة العقد على سنوات عمره الإنتاجي فمثلا عقد كلفته
750000 دينار وعمره الإنتاجي 5 سنوات.
قسط الاستهلاك :

$$75000 \frac{750000}{10}$$

75000 حـ / ادثار عقود امتياز غير معدة

75000 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

75000 حـ / الأرباح والخسائر

75000 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

حالات غلق عقود امتياز غير معدة

هنالك ثلاث حالات هي

اولا: حالة التنازل عن العقود غير المعدة: وهنا ستواجهنا ثلاث احتمالات وهي كالاتى

الاحتمال الأول: حالة عدم احتساب استهلاك سابقا لهذه العقود:

عند التنازل عن العقد {
xx حـ / عقود امتياز متنازل عنها
xx حـ / عقود امتياز غير معدة

xx حـ / الأرباح والخسائر

قيد الغلق {

xx حـ / عقود امتياز تنازل عنها

مثال : بلغ رصيد حـ / اجمالي العقود امتياز غير معدة في نهاية عام 2007
(16450000) دينار، ويضم العقود الثلاث ادناه:

عقد 58 كلفته 8500000 دينار

عقد 64 كلفته 4350000 دينار

عقد 93 كلفته 3600000 دينار

ولم يتم احتساب اندثار سابق لتلك العقود وقد تم التنازل عن العقد 64

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة.

4350000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها

4350000 حـ / عقود امتياز غير معدة

4350000 حـ / أ. خ

4350000 حـ / عقود امتياز متنازل منها

الاحتمال الثاني: حالة احتساب الاستهلاك كنسبة مئوية من اجمالي العقود: وقد يتم التنازل عن أحد العقود المدرجة في حساب عقود امتياز غير معدة فمثلا لدى أحد الشركات النفطية عقدين الأول عقد رقم 1 بمبلغ 100000 دينار والثاني عقد رقم 2 بمبلغ 75000 دينار، حيث ظهرت هذه العقود ضمن حساب عقود امتياز غير معدة في نهاية عام 2005

م / 1: حجز مخصص للاندثار وبنسبة 10% من اجمالي العقود في نهاية السنة.

م/2: في العام الحالي تم التنازل عن العقد رقم 1 والبالغة كلفته 100000 دينار فما هي القيود المحاسبة اللازمة في ذلك العام.

$$175000 \times 10 = 17500 \text{ دينار قسط الاستهلاك}$$

في نهاية عام 2005:

175000 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

175000 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

في حالة التنازل في العام التالي

100000 حـ / عقود امتياز تنازل عنها (عقد رقم 1)

100000 حـ / عقود امتياز غير معدة (عقد رقم 1)

82500 حـ / الأرباح والخسائر

17500 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

100000 حـ / عقود امتياز متنازل عنها (عقد رقم 1)

7500 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

7500 حـ / مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

7500 حـ / الأرباح والخسائر

7500 حـ / اندثار عقود امتياز غير معدة

الاحتمال الثالث: حالة احتساب الاندثار المحسوبة لكل عقد على حدة. فمثلا عقد كلفته 3000000 دينار ومخصصة متراكم 1800000 دينار تم التنازل عنه بالكامل لثبوت عدم وجود النفط بالكميات التجارية.

فما هي القيود المحاسبية اللازمة

1800000 د / مخصص اندثار متراكم لعقود امتياز غير معدة

1200000 د / عقود امتياز متنازل عنها

3000000 د / عقود امتياز غير معدة

1200000 د / الارواح والخسائر

1200000 د / عقود امتياز متنازل عنها

أو

3000000 د / عقود امتياز متنازل عنها

3000000 د / عقود امتياز غير معدة

1800000 د / الأرباح والخسائر

1200000 د / مخصص اندثار متراكم لعقود امتياز غير معدة

3000000 د / عقود امتياز متنازل عنها

ثانياً : حالة التحول الى العقود المنتجة، ايضا تواجهنا ثلاثة احتمالات:

الاحتمال الأول: حالة عدم احتساب اندثار سابق للعقد او احتسابه كنسبة سنوية معينة من رصيد اجمالي العقود غير المعدة، حيث يكون القيد

xx /ح/ عقود امتياز منتجة

xx /ح/ عقود امتياز غير معدة

الاحتمال الثاني: حالة احتساب حالة احتساب اندثار لكل عقد بشكل مفصل عن العقود الأخرى، حيث يكون القيد:

xx /ح/ مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

xx /ح/ عقود امتياز منتجة

xx /ح/ عقود امتياز غير معدة

ثالثا: حالة البيع الى شركات اخرى: ايضا تواجهنا هنا الاحتمالات ادناه

الاحتمال الأول: حالة عدم احتساب اندثار سابق للعقد او احتسابه على اساس نسبة سنوية معينة من رصيد اجمالي العقود غير المعده

حيث يكون القيد:

xx /ح/ الصندوق المديون

xx /ح/ عقود امتياز غير معدة

xx /ح/ أرباح بيع عقود امتياز غير معدة.

xx /ح/ أرباح بيع عقود امتياز غير معدة

xx /ح/ أ. خ

الاحتمال الثاني: في حالة احتساب اندثار لكل عقد بشكل مفصل عن العقود الأخرى

xx /ح/ مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة.

xx ح/ الصندوق المدينون

xx ح/ خسائر بيع عقود غير معدة

xx ح/ عقود امتياز غير معدة

مثال: تمتلك احدى شركات النفط ثلاثة عقود غير معدة وهي العقد رقم (36) وكلفته (1000000) دينار وعقد رقم (37) وكلفته (2500000) دينار وعقد رقم (38) وكلفته (5250000) دينار وذلك في نهاية عام 2006.

م/1. تسجيل قيد احتجاز مخصص لاندثار القيود غير المعدة وبنسبة 10% من رصيد حساب اجمالي عقود الامتياز غير المعدة.

2. تسجيل القيد اللازم خلال عام 1999 عند ثبوت ان العقدين (37) و (38) منتجين.

3. تسجيل القيد اللازم في نهاية عام 1999 وباقتراض أن العقد (36) تبين انه:

أ. منتج وقررت الشركة الاحتفاظ به.

ب. غير منتج وقررت التنازل عنه.

ج. تم بيع العقد (36) لشركة أخرى بمبلغ 1125000 دينار استلم المبلغ بشيك .

الحل : في 31/12/2006

875000 × 10 = 8750000 دينار

875000 ح/ اندثار عقود غير معدة

875000 ح/ مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

875000 ح/ أ. خ

875000 ح/ اندثار عقود امتياز غير معدة

(2) في عام 2007

7750000 ح/ عقود منتجة (عقد 37 و 38)

7750000 حـ/ عقود امتياز غير معدة (عقد 37 و 38)

(3) في 31/12/2007

أ. 875000 حـ/ مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

125000 حـ/ عقود منتجة (36)

1000000 حـ/ عقود امتياز غير معدة (عقد 36)

1000000 حـ/ عقود امتياز متنازل عنها (عقد 36)

1000000 د/ عقود امتياز غير معدة (عقد 36)

8750000 حـ/ مخصص اندثار عقود امتياز غير معدة

1250000 حـ/ أ. خ

1000000 حـ/ عقود امتياز متنازل عنها (عقد 36)

ج. 1125000 حـ/ المصرف

875000 حـ/ مخصص اندثار عقود غير معدة

1000000 حـ/ عقود امتياز غير معدة (عقد 36)

1000000 حـ/ أرباح بيع عقود امتياز غير معدة.

1000000 حـ/ أرباح بيع عقود امتياز غير معدة

1000000 حـ/ أ. خ العام

الفصل الخامس

المعالجة المحاسبية لنفقات استخراج النفط

- حفر وتطوير الآبار
- استخراج النفط

أهداف الفصل:

يهدف الفصل الخامس الى البحث في المعالجات المحاسبية المرحلة الحفر واعداد البئر للانتاج الى جانب بيان المعالجة المحاسبية المرحلة انتاج النفط من حيث مصاريف مرحلة الانتاج و إيرادات مبيعات النفط الخام و اخيرا تحديد تكاليف الانتاج وطرق احتساب نفاذ العقود المنتجة بسبب استخراج النفط منها، وكيفية اعداد قائمة الدخل في المنشآت النفطية وانواعها مع حالات تطبيقية خلال الفصل.

المعالجة المحاسبية لمرحلة الحفر واعداد البئر للإنتاج

مرحلة الحفر واعداد البئر للإنتاج تبدأ بعد مرحلة الاستكشاف حيث يتم في هذه المرحلة حفر لأبار وتعميقها وتجهيزها لمراحل الإنتاج وتقسم مصاريف هذه المرحلة إلى القسمين الآتيين:

القسم الأول: تكاليف حفر واعداد غير ملموسة (جارية).

القسم الثاني: تكاليف حفر واعداد ملموسة خاصة بالبئر او العقد .

القسم الأول: تكاليف حفر واعداد البئر غير الملموسة حيث تشمل:

أ. المصاريف الجيولوجية لتحديد مكان مرحلة الحفر.

ب. المصاريف المتعلقة بإعداد المكان للحفر وتشمل ما يلي:

1. تنظيف وتسوية الأرض وتوصيل المياه.

2. تكاليف بناء الطرق وارساء اساسيات الحفر.

3. تكاليف نقل تجهيزات الحفر واقامتها على منطقة الحفر.

ج. المصاريف المتعلقة بنصب اجهزة الحفر وعملية الحفر نفسها وتشمل:

1. اجور عمال الحفر.

2. مواد و مهمات لازمة للحفر

3. صيانة وتصليح آلات الحفر

4. تكاليف الوقود والقوى المحركة.

5. استهلاك آلات ومعدات الحفر

د. مصاريف عملية الإتمام وتشمل:

1. مصاريف اجراء الاختبارات اللازمة.

2. مصاريف تغليف البئر واحاطته بالاسمنت.

3. تكاليف الحوامض والمواد الكيماوية المذيبة.

4. تكاليف تثقيب الآبار

5. تكاليف تركيب الصمامات وتجهيزات البئر الأخرى.

هـ. المصاريف اللازمة للقيام بتفكيك معدات الحفر وتنظيف المكان بعد الانتهاء من عملية الحفر وردم الآبار الجافة.

القسم الثاني: تكاليف حفر واعداد البئر الملموسة الخاصة بالعقد او البئر

وتشمل كل ما ينفق على اقتناء الآلات والمعدات والتجهيزات الملموسة الأخرى اللازمة لإعداد البئر للإنتاج وتكون لها قيمة بيعة وانقاص في نهاية عمرها الانتاجي ومن خصائص هذه التجهيزات والمعدات ان تكون مهيئة لخدمة بئر معين او عدة آبار في العقد واحد وايضا يمكن نقلها إلى مواقع اخرى وتقسم هذه التجهيزات والمعدات الى ما يلي:

أ. تجهيزات مركية داخل البئر وتشمل أنابيب تغليف البئر الأولية والصمامات والانابيب داخل اما تكاليف نقل وتركيب هذه التجهيزات فتعتبر مصاريف حفر غير ملموسة.

ب. تجهيزات مركبة على سطح البئر كالهيكل المعدني وانابيب الاستخراج وانابيب التوصيل والضخ التي تستخدم لرفع الزيت او الماء من الابار

ج. الآلات والمعدات خاصة بالعقد ككل مثل اجهزة فصل النفط الخام عن الغاز واجهزة الفصل عن المياه والغابات ومحركات ومستودعات الزيت وانايبب التوصيل للمستودعات وتظهر هذه جميعا بثمان شرائها وتكاليف نقلها وتركيبها .

المعالجة المحاسبية :

في هذه المرحلة يتم فتح ثلاث حسابات وسيطة وهي:

1. د / اعمال تحت التشغيل / عمليات الحفر: ويشمل نفقات الحفر واعداد

البئر غير ملموسة الجارية

2. د / اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر، ويحمل تكاليف التجهيزات التي تركيب داخل

البئر أو على سطح البئر من انايبب وصمامات

3. د/ اعمال تحت التشغيل/ آلات ومعدات الحفر، ويحمل بتكاليف الآلات والمعدات للاجهزة

الخاصة بالعقد ككل من مستودعات واجهزة فيصل الى آخره، فاذا تبين أن البئر منتج فتقل

المبالغ في الحسابات الوسيطة في حساب العقود المنتجة، او اذا ظهر ان العقد غير منتج فتقل

مبالغ

الحسابات الوسيطة في د/ خسائر الابار الجافة غير المنتجة والذي سيقفل بدوره في نهاية العام

في د/ أبخ، العام بالقيد التالي:

xx د / أ. خ

xx د/ خسائر الآبار الجافة

مثال: خلال عام 2007 تم التأكد من وجود النفط بكميات تجارية في منطقة العقد (58) الذي تمتلكه شركة (*) للنفط من خلال اعمال الاستكشافية جارية فيه، وقررت الشركة البدء بمرحلة الحفر في ذلك العقد خلال العام. حيث بلغت نفقات الشركة وخلال هذه المرحلة كما يلي:

1. تكاليف تنظيف وتسوية الأرض وتكاليف بناء الطرق 625000 دينار.

2. بلغت أجور عمال الحفر 4675000 دينار.

3. تكاليف الوقود والقوى المحركة لالات الحفر 175000 دينار.

4. تكاليف الصيانة والتصليح لالات الحفر 200000 دينار.

5. تكاليف تغليف البئر واحاطته بالاسمنت 55000 دينار

6. تكاليف حوامض مذيبة 350000 دينار.

7. تكاليف تثقيب البئر 150000 دينار

8. من مخازن الشركة تم سحب أنابيب تغليف وصمامات تحكم ومستلزمات

الهيكل المعدني وانابيب توصيل لسطح البئر بلغت 1250000 دينار اما

تكاليف نقلها وتركيبها بلغت 135000 دينار.

9. تكاليف اجهزة فصل النفط عن الماء وغلايات ومحركات ومستودعات بلغت

16500000 دينار اما تكاليف نقلها وتركيبها بلغت 475000 دينار.

10. حيث دفعت المبالغ اعلاه بشيكات.

م/ تسجيل القيود اللازمة بمرحلة الحفر للعقد (58).

الحل :

625000 د / اعمال تحت التشغيل/ عمليات الحفر

4675000 د/ اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

175000 د / أعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

200000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

550000 د/ اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

350000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

150000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

6725000 د / المصرف

1250000 د/ اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر

135000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

1250000 د / المخازن

135000 د / المصرف

16975000 د / اعمال تحت التشغيل/ الات ومعدات الحفر

16975000 د/المصرف

25085000 د / العقود المنتجة (58)

6860000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

1250000 د / اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر

16975000 د / اعمال تحت التشغيل/ آلات ومعدات الحفر

مثال: بالرجوع الى بيانات المثال السابق إفترض ان التجهيزات التي تم اعادتها

للمخازن قدرت بقيمة 290000 دينار فما هو القيد الواجب تسجيله لخلق

الحسابات الوسيطة الثلاثة في ح/ العقود المنتجة ؟

الحل ؛

290000 د/ الخازن

290000 د / اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر

24795000 د / العقود المنتجة

6860000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

960000 د / اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر

16975000 د / اعمال تحت التشغيل الات ومعدات

24795000 د / العقود المنتجة

290000 د / المخازن

6860000 د / اعمال تحت التشغيل عمليات الحفر

1250000 د / اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر

16975000 د / اعمال تحت التشغيل الات ومعدات الحفر

ملاحظة: واذا كان العقد جاف بوسط ح/ خسائر الابار الجافة بدل من
د / العقود المنتجة.

المعالجة المحاسبية لمرحلة الانتاج والتشغيل :

1. الايرادات:

من اهم الايرادات التي تحققها شركات النفط تتمثل في قيمة ما تنتجه وتبيعه من النفط الخام ومبيعات الغاز الطبيعي والايادات المتحققة من تقديم أبحاث واستشارات نفطية لجهات اخرى اضافة الى ايرادات تأجير الآلات والمعدات لشركات أخرى.

س/ متى يتم اقرار الايراد في شركات النفط ؟

ج/ هناك ثلاث اتجاهات في اقرار الإيراد

الاتجاه الأول: يؤيد اقرار الأيراد بمجرد اكتشاف النفط، وقد اعترضت على هذا الاتجاه معاهد المحاسبين القانونيين في امريكا وكندا ولكنها أوصت بضرورة اعداد ملحق بالميزانية يتضمن كمية الاحتياطي النفطي (البراميل) وقيمه

الاتجاه الثاني: ويتمسك بمبدأ اقرار الأيراد عند نقطة البيع.

الاتجاه الثالث: وهو المتعارف عليه بين اغلب شركات النفط وهو أن الإيراد يتحقق بمجرد استخراج النفط (انتاجه) حيث تقدر الكمية المنتجة بسعر معين وهو السعر المعلن حيث يسجل القيد التالي:

XXX د/ مستودعات النفط الخام (الكمية المنتجة * السعر المنتج)

XXX ح / ايراد النفط الخام المنتج

وعند حصول زيادة أو نقصان في السعر المعلن عند البيع يعالج الفرق في ح/أخ العام تحت اسم ارباح أو خسائر مبيعات النفط الخام وكما هو موضح في المثال (1):

تمكنت احدى الشركات النفطية من انتاج 100000 برميل خلال احد الأشهر وتم تخزينه في المستودعات علما أن السعر المعلن حينها كان 7 دنانير للبرميل الواحد.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة بافتراض ما يلي :

1. عن بيع كامل المخزون بسعر 7 دنانير للبرميل.
2. عند بيعه بسعر 10 دنانير للبرميل.
3. عند بيعه بسعر 5 دنانير للبرميل.

الحل :

700000 ح/ مستودعات النفط الخام

700000 ح / ايراد النفط الخام المنتج

700000 ح / ايراد النفط الخام المنتج

700000 ح / الأرباح والخسائر

. الافتراض الأول

700000 ح/ المصرف

700000 ح/ مستودعات النفط الخام

. الافتراض الثاني

100000 ح / المصرف

700000 ح / مستودعات النفط الخام

300000 ح / ارباح مبيعات النفط الخام

300000 د / ارباح مبيعات النفط الخام
300000 د / الأرباح والخسائر
الافتراض الثالث .

500000 د / المصرف

200000 د / خسائر مبيعات النفط الخام

700000 د / مستودعات النفط الخام

200000 د / الأرباح والخسائر

200000 د / خسائر مبيعات النفط الخام

وتكون صورة حساب الأرباح والخسائر كالاتي :

❖ الافتراض الأول ←	
د/ أ.خ	
700000 ايراد النفط الخام المنتج	
❖ الافتراض الثاني ←	
د/ أ.خ	
750000 ايراد النفط الخام المنتج	
300000 ارباح مبيعات النفط الخام	
❖ الافتراض الثالث ←	
د/ أ.خ	
700000 د / ايراد النفط الخام المنتج	750000 خسائر مبيعات النفط الخام

مثال (2):

أدناه بعض البيانات الخاصة بشركة (*) النفطية والتي تخص الأشهر الثلاثة الأولى من سنة 2008

التفاصيل	كانون الثاني	شباط	آذار
الإنتاج(بالبرميل)	320000	370000	620000
المبيعات(بالبرميل)	140000	350000	295000
المستهلك(بالبرميل)	2100	2900	4300

علما أن سعر البرميل من المخزون النفطي (10) دنانير والمباع بسعر (12) دينار للبرميل.
م/ تسجيل قيود اليومية اللازمة في كل شهر وتصوير ح/ المستودعات (المخزون النفطي)
والأشهر المذكورة في اعلاه.

الحل :

1. شهر كانون الثاني

3200000 ح/ مستودعات النفط الخام (320000 برميل × 10 د/برميل)

3200000 ح/ إيراد النفط الخام المنتج

3200000 ح/ إيراد النفط الخام المنتج

3200000 ح/ أ.خ

1680000 ح/ الصرف (12 X 140000)

21000 ح/ مصاريف التشغيل والانتاج (10 X 2100)

1421000 ح/ مستودعات النفط الخام (10 X 142100)

280000 حـ / ارباح مبيعات النفط الخام
28000000 حـ / ارباح مبيعات النفط الخام
280000 حـ / أ.خ العام

2. شهر شباط

3700000 حـ / مستودعات النفط الخام (10x 380000)
3700000 حـ / ايراد النفط الخام المنتج

3700000 حـ / ايراد النفط الخام المنتج
3700000 حـ / أ.خ

4200000 حـ / المصرف (12 X 3500000)
29000 حـ / مصاريف التشغيل والانتاج (10 X 2900)
3529000 حـ / مستودعات النفط الخام (10 X 352900)
700000 حـ / ارباح مبيعات النفط الخام

700000 حـ / ارباح مبيعات النفط الخام
700000 حـ / أ.خ

3. شهر آذار:

6200000 حـ / مستودعات النفط الخام (10 X 620000)
6200000 حـ / ايراد النفط الخام المنتج

6200000 حـ / إيراد النفط الخام المنتج

6200000 حـ / أ.خ

3540000 حـ / الصرف (12 × 295000)

43000 حـ / مصاريف التشغيل والانتاج (10 × 4300)

2993000 حـ / مستودعات النفط الخام (10 × 299300)

590000 حـ / ارباح مبيعات النفط الخام

590000 حـ / ارباح المبيعات النفط الخام

590000 حـ / أ.خ

حـ / المستودعات					
كمية	قيمه	تفاصيل	كميه	قيمه	تفاصيل
320000	3200000	حـ / إيراد النفط الخام المنتج	142100	1421000	مذكورين
370000	3700000	حـ / إيراد النفط الخام المنتج	352900	3529000	مذكورين
620000	6200000	حـ / إيراد النفط الخام المنتج	299300	2993000	مذكورين
			515700	5157000	رصيد
1310000	13100000		1310000	13100000	

2. تحديد التكاليف:

إن تكاليف مرحلة الانتاج تتمثل في كافة عناصر التكاليف المرتبطة ارتباط مباشرة أو غير مباشر بعملية الانتاج مثل مصاريف الضخ والقياس واستهلاك الات الانتاج او مصاريف

الإشراف والرقابة في مرحلة الإنتاج. وبشكل عام تسجل مصاريف المرحلة باعتبارها

مصاريف إيرادية مثلًا:

ح/ م. الضخ والقياس

ح/ أجور عمال الإنتاج

ح/ استهلاك الآلات الإنتاج

ح/ الصندوق، الدائنون...
