



اسم المقال: طائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف وتأثيرها في القوائم المالية لصناعة النفط بالتطبيق على شركة نفط الشمال (شركة عامة)

اسم الكاتب: أ.م. خالد عازى عبود التميمى، م.م. تمارة عامر كيسو

رابط ثابت: <https://political-encyclopedia.org/library/3073>

تاريخ الاسترداد: 2025/06/15 08:37 +03

الموسوعة السياسية هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناءمجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.

لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسية – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على

info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسية – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام

<https://political-encyclopedia.org/terms-of-use>

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الراشدین كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسية مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكرية ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي يتضمن المقال تحتها.



طائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف وتأثيرها في القوائم المالية لصناعة النفط بالتطبيق على شركة نفط الشمال (شركة عامة)^(*)

تمارة عامر كيسو
مدرس مساعد- قسم المحاسبة
كلية الادارة والاقتصاد-جامعة الموصل

خالد غازي عبود التميمي
أستاذ مساعد- قسم المحاسبة
كلية الادارة والاقتصاد-جامعة الموصل

المستخلص

استعرض البحث واقع تكاليف المسح والاستكشاف في صناعة النفط، وكيفية تقسيمه حسب الافادة منها إلى تكاليف ملموسة وتكاليف غير ملموسة، مما يتطلب معالجة محاسبية خاصة وهناك ثلات طائق محاسبية الأولى الطريقة الإيرادية والثانية طريقة التكلفة الكلية والثالثة طريقة المجهودات الناجحة.

وبينت الدراسة تأثير كل طريقة من الطائقات الثلاث والنظام المحاسبي الموحد المطبق من قبل شركة نفط الشمال (شركة عامة) في القوائم المالية والمقارنة بينهما، علماً ان طريقة المجهودات الناجحة يتم تطبيقها من قبل شركات النفط العالمية، وبما ان العراق يمتلك اكبر الاحتياطيات النفطية العالمية ويقوم بالأنشطة كافة مما يتطلب ضرورة توحيد طريقة محاسبية واحدة لمعالجة تكاليف المسح والاستكشاف لامكانية قياس وتقدير اداء الشركة.

مقدمة

تحتاج صناعة النفط الى نظام محاسبي خاص تفرضه طبيعة هذه الصناعة، وتعد صناعة النفط من الصناعات التي يمر انتاجها بمراحل مختلفة، ويكون لكل مرحلة تكاليفها الخاصة بها، فالمرحلة الاولى المسح والاستكشاف، والمرحلة الثانية الحفر والتطوير، والثالثة مرحلة الانتاج، والمرحلة الرابعة مرحلة التكرير، وأولى الانشطة نشاط المسح والاستكشاف، الذي يتضمن تكلفة الحصول على عقود الامتياز والتكاليف المتعلقة بالأجهزة والمعدات والتسهيلات وتكلفة المواد و الصيانة واجور العمال والفنين المتخصصين وتكلفة تنفيذ الآبار الاستكشافية. إن اعمال البحث عن النفط واستكشافه تحتاج الى تكاليف ضخمة قد يكون لها ايرادات تفوق تكلفتها وقد لا يكون، اذ تحمل في طياتها مخاطرة عالية، قد لا تؤدي الى نتائج اقتصادية مجدهية

(*) البحث مستقل من اطروحة الماجستير الموسومة "طائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف وتأثيرها في القوائم المالية لصناعة النفط بالتطبيق على شركة نفط الشمال (شركة عامة)" ، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل.

تمكن من استرداد تكاليف المسح والاستكشاف كاملة او بالعكس، كما أن طول الفترة الزمنية بين مرحلة الاستكشاف ومرحلة الانتاج فعلياً لعدة سنوات يجعل من الصعب ايجاد علاقة سببية او ارتباط بين تكاليف المسح والاستكشاف وايراد النفط الذي يتم استخراجه، مما يجعل صناعة النفط بحاجة الى معالجة محاسبية خاصة لتكاليفها و هناك ثلات طرائق للمعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف تمثل التكفة الايرادية والتكفة الكلية والمجهودات الناجحة وكل طريقة من هذه الطرائق تؤدي الى اختلاف التكفة الرأسمالية لآبار النفط و اختلاف تكفة النفاذ لكل برميل من النفط و تحديد نتائج الاعمال والمركز المالي للشركة .

مشكلة البحث

إن ارتفاع تكاليف المسح والاستكشاف ضمن منطقة البحث التي تشمل عدة مكامن و عدة آبار، منها ما هو ناجح يمكن استخراج النفط بكميات تجارية، ومنها آبار فاشلة لا يتم العثور على النفط، فضلاً عن طول الفترة الزمنية بين مرحلة الاستكشاف ومرحلة الانتاج، وقد أثير نقاش في كيفية معالجة هذه التكاليف وال الحاجة الى اجهزة خاصة تفرضها طبيعة هذه الصناعة، والمشكلة تكمن في اختيار طريقة افضل لاظهار تكاليف المسح والاستكشاف ضمن القوائم المالية وأثرها في ناتج النشاط والمركز المالي، علماً أن الطريقة التي تستخدم حالياً من قبل شركة نفط الشمال في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف تؤدي الى تقليل ناتج النشاط مما يؤثر على المركز المالي، لأن هذه التكاليف تشكل أحد البنود المهمة والمؤثرة على عرض القوائم المالية .

أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من :

١. اظهار نشاط المسح والاستكشاف ومايتميز به من حاجة الى تكاليف ضخمة وارتفاع عنصر المخاطرة فيه وطول الفترة الزمنية بين تحقق الايراد والتكفة، مما يحتاج الى معالجة محاسبية خاصة للمقابلة بين الايرادات والتكاليف.
٢. قلة الدراسات المرتبطة بهذه الصناعة لاسيما فيما يتعلق بتكاليف صناعة النفط وتكريره.
٣. بيان اثر طرائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف على القوائم المالية والتي يتم اتباعها من قبل شركات النفط العالمية مقارنة مع ما طبق في شركات النفط العراقية.

هدف البحث

إن أهم أهداف البحث هي :

١. توضيح طبيعة تكاليف المسح والاستكشاف والتکاليف المرتبطة بها.
٢. ابراز الاجراءات المحاسبية الملائمة لنشاط المسح والاستكشاف .
٣. اظهار الطرائق المحاسبية المختلفة في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف.

فرضية البحث

يقوم البحث على فرضية مفادها:

(اظهار اثر الطرائق المختلفة في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف على القوائم المالية مؤشراً على اعتماد الطريقة المناسبة من بين هذه الطرائق).

منهجية البحث

اتخذت الدراسة جانبين :

- الأول: نظري يتم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال مراجعة المصادر الحديثة من الكتب والمجلات والرسائل الجامعية وشبكة الانترنت .
- الثاني: تطبيقي من خلال المنهج التحليلي بدراسة طرائق المعالجة المحاسبية المختلفة والطريقة التي تتبعها الشركة عينة البحث .

أهمية البحث

تاتي أهمية البحث من الدور الذي يلعبه النفط في الاقتصاد العراقي، لانه مورد مهم للبناء الاقتصادي للبلد النفطي، وابراز نشاط المسح والاستكشاف ومايتميز به من حاجة الى رؤوس اموال ضخمة وارتفاع عنصر المخاطرة فيه وطول الفترة الزمنية بين تحقق الايراد والتكلفة، بيان اثر طرق المعالجة المحاسبية لهذه التكاليف على القوائم المالية و الطريقة التي يتم اتباعها من قبل شركات النفط العالمية مقارنة مع ما مطبق في شركات النفط العراقية، وتظهر اهمية البحث ايضاً من قلة الدراسات المرتبطة بهذه الصناعة.

خطة البحث

وتتضمن جانبين:

- الجانب النظري تناول مبحثين الاول طبيعة تكاليف المسح والاستكشاف والثاني طرائق المعالجة المحاسبية .
- الجانب التطبيقي تناول اثر اختلاف طرائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف والنظام المحاسبي الموحد عينة البحث على نتائج الاعمال والمركز المالي للشركة .

الجانب النظري

أولاً- طبيعة تكاليف المسح والاستكشاف والمعالجة المحاسبية لها

ان صناعة النفط عبارة عن مجموعة كبيرة ومتقدمة من الانشطة ومراحل النشاط الرئيسية في صناعة النفط، تنقسم إلى عده انشطة، وكل نشاط من هذه الانشطة ينقسم إلى عدة عمليات منفصلة ذات صفات خاصة بها تحتاج إلى اجهزة خاصة، فضلاً عن العديد من الفنيين والعمال المتخصصين .

وان أولى الانشطة في صناعة النفط نشاط المسح والاستكشاف والتي تتضمن تكاليف التشغيل المتعلقة بالاجهزة والتسهيلات المساعدة واندثارها وتکاليف أنشطة الاستكشافات الأخرى وتمثل بالأتي (Financial Accounting Standards Board FASB) 1977,Para.No.17)

١. تكاليف الدراسات الطوبغرافية والجيولوجية والجيوفيزيكية، وحقوق الدخول للمنطقة لمواصلة الدراسات، وكلفة طاقم الجيولوجيين والجيوفيزيكيين ورواتبهم، وكلفة الأخرى لمواصلة هذه الدراسات، وجميعها - في بعض الأحيان- يطلق عليها بالتكاليف الجيولوجية والجيوفيزيكية G and G .
٢. التكاليف المحملة على المناطق غير المطورة والمحفظ بها، مثل الإيجار المتأخر، وضرائب القيمة على المنطقة، والتکاليف القانونية، وصيانة سجلات الأرض وعقد الإيجار
٣. اعانت الآبار التجريبية واعانت الآبار الجافة.
٤. تكاليف حفر آبار استكشافية والاجهزة المستخدمة في الحفر .
٥. تكاليف حفر آبار الاختبار الستراتيغرافي (الطبقي) نوع الاستكشافي .

يتم تقسيم تكاليف المسح والاستكشاف إلى مجموعات رئيسية يمكن تقسيمها فرعياً إلى مجموعة من عناصر التكاليف وعلى النحو الآتي:

١. **تقسيم التكاليف حسب نوعية عناصر التكلفة:** ويتم تقسيمها حسب نوعية العناصر ذاتها كأساس، يمكن إعادة التقسيم وفقاً لتقسيمات أخرى، ويمكن استنتاج المجموعات الرئيسية الآتية (عبد الله، ١٩٨١ ، ٥٦) :

١. تكاليف الحصول على عقود الامتياز، تسويق عملية المسوحات عن النفط للحصول على تراخيص الاستكشاف المبدئي من قبل حكومة البلد المعنى ولمدة معينة يحددها اتفاق الطرفين، وذلك مقابل رسم معين، ومصروفات قضائية ورسوم عقد ايجار المنطقة والإيجار نفسه بعد القيام بعملية الاستطلاع المبدئي في منطقة معينة بحيث يمكن تحديد الأجزاء الواجب الاحتفاظ بها وعدم التنازل عنها لاحتمال وجود النفط فيها .
٢. تكلفة الآلات ومعدات الاستكشاف، وتعد ضمن الموجودات عند اقتناها وهو ما يميزها عن كلفة الاستكشاف الأخرى، ومن هذه الآلات والمعدات الات المسح

الجيولوجي والجيوفизيائي وسيارات النقل والمعامل والمخبرات الخاصة بمرحلة الاستكشاف.

٣. التكاليف الجارية والتي يتحقق صرفها بتنفيذ الاعمال، وتدفع هذه المصروفات كأجور للعمال ونفقات المواد لتشغيل الالات والصيانة كقطع الغيار والزيوت ومصاريف الخدمات ومصاريف جارية ثابتة سنوياً مثل التأمين وحصة الموقع من النفقات الإدارية (أحمد، ١٩٨٩، ٦٩).

٤. تكلفة تنفيذ آبار الاختبار، لا يتحقق وجود النفط فعلاً الأبعد حفر بئر أو آبار الاختبار وتتفق النفط الخام، وهنا فقط يتحقق اكتشاف النفط وتبداً عملية تقييم هذا الاكتشاف والحكم عليه، وهناك أسلوبان للحفر تختار الشركة بينهما، الأسلوب الأول: هو أن يتم الحفر بوساطة فريق المسح والاستكشاف التابع للشركة صاحبة الامتياز، والأسلوب الثاني هو أن تتعاقد وفق نظام المقاولة مع إحدى الشركات المتخصصة في أجزاء الحفر فقط، ومن الناحية المحاسبية فإن حساب تكاليف تنفيذ آبار الاختبار عن طريق المقاولة مع الشركات المتخصصة يعد أمر سهلاً نسبياً، إذ تتحدد القيمة عادة في عقد المقاولة، فقد يلزم أن يضاف إليها تكاليف الإشراف على تنفيذ القاولة، والاعباء الأخرى كافة التي تتحملها الشركة في هذا الخصوص، مثل تكاليف النشر والاعلان والترسيبة، والاعباء القانونية الخاصة بإجراء عملية التعاقد الخاصة بالمقاولة، أما إذا كان الحفر سيتم عن طريق فريق الحفر الخاص بالشركة و بوساطة المعدات الخاصة بها، فإن حساب التكلفة في هذه الحالة يكون أصعب من الناحية المحاسبية (زايد، ١٩٨٠، ٦).

وبعد ذلك يمكن حساب تكلفة نشاط المسح والاستكشاف مقسمة بحسب التقسيمات الرئيسية والفرعية .

٢. تقسيم التكاليف حسب الاستفادة من التكاليف: ويمكن تقسيم تكاليف المسح والاستكشاف وفق هذا النوع حسب الاستفادة المستقبلية واستمرار الخدمة المحصلة، وتقسم إلى : (أحمد، ١٩٨٩، ٧٠)

أ. النفقات الملموسة: وهي النفقات التي تتفق للحصول على الموجودات كالالات والمعدات أو الورش، وتكون هذه الموجودات ملكاً للشركة المنفذة وقابلة للاستخدام مرة ثانية في حقول ومناطق أخرى، وتشمل مصروفات الصيانة والخدمات الرئيسية والمساعدة في تشغيل الموجودات والمحافظة عليها وقابلة للنقل، ويكون لها قيمة بيعية واستفادة مستقبلية، ويشمل أيضاً أنابيب الحفر ومعدات رأس البئر والقاعدة المعدنية المستخدمة في الحفر في اليابسة والقاعدة العائمة المستخدمة في المناطق المغمورة وما يستخدم في اعمال الحفر التجريبي والمعدات كافة والاثاث المستخدم في المكاتب .

ب. النفقات غير الملموسة: وهي النفقات التي تصرف عن قيمة الموجودات والخدمات التي تتحصر منفعتها وفائدة استخدامها في مدة العقد، ولا يمكن لشركة ان تستفيد

منها في عمليات لاحقة فهي غير قابلة للنقل إلى مناطق عمل أخرى، وليس لها قيمة بيعية يمكن أن تستفيد منها الشركة، أي لا يوجد لهافائدة مستقبلية، وتشمل قيمة إيجار المعدات والآلات واندثار الآلات والمعدات وقيمة الوقود والزيوت وقيمة مواد الحفر كسائل الطفل والمواد الكيميائية وتكليف الاستشارات وتكليف الفحص والمصروفات المالية والإدارية التي تحملها الموقع وكافة أجور العمال والرواتب المدفوعة.

ويتضح من هذا التقسيم أن عد النفقات الملموسة تكاليف رأسمالية تخص موجودات ثابتة يحتسب عليها اندثار سنوي، أي يمكن نقلها إلى أماكن أخرى إذ نفذ النفط من أحد الحقول المنتجة، أو كانت المنطقة غير منتجة فإن هذه الموجودات يمكن استخدامها مرة أخرى فيتم اندثار على عدد سنوات الاستفادة منها، أما النفقات غير الملموسة عند رسملتها تستنفذ تكلفتها الرأسمالية على أساس عدد الوحدات المنتجة لأن هذه النفقات لو اكتشفت أن المنطقة غير منتجة تعد خسائر رأسمالية، أما الموجودات والمعدات التي استخدمت ولا يمكن نقلها إلى منطقة أو بئر آخر، فجميع هذه التكاليف بالإضافة إلى تكاليف تنمية الآبار المنتجة والآلات والمعدات المستخدمة في إنتاج النفط تعد ضمن الموجودات الثابتة.

ثانياً - طرائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف

أن انشطة المسح والاستكشاف تتطلب اتفاق مبالغ مالية ضخمة للعثور على النفط وأتساع الفترة الزمنية بين تحقق الإيرادات واتفاق مجموعه من التكاليف قبل التأكيد من وجود الاحتياطيات وكميتهما، وضخامة حجم الاستثمارات ودرجة الخطير المحيطة بالاستثمارات، وتتمثل الخصائص المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف بالآتي :

١. عدم التأكيد والمخاطر: تعد خاصية عدم التأكيد من المميزات الرئيسية للمقابلة المحاسبية في صناعة النفط، و مجالات الأنشطة من مسح واستكشاف وحفر وتقدير الاحتياطيات ونوعية النفط المنتج.

إن مرحلة المسح والاستكشاف تتضمن المخاطرة باتفاق مبالغ كبيرة وقد تكون أنشطة الاستثمارات غير مضمونة بوجود النفط، أي قد تتفق الأموال وتبذل الجهود ولا يتم العثور على النفط، ومن ثم تعد مناطق المسح استكشافات فاشلة، فعامل عدم التأكيد من وجود النفط يعني عدم ضمان وجود إيرادات، وبالتالي عدم تتحقق المقابلة المحاسبية بمقابلة الإيرادات مع التكاليف، ويجب إيجاد الحلول لمعالجة التكاليف المتحققة من الاستكشافات الفاشلة (أحمد ، ١٩٨٩ ، ٤٢)، كما يشمل عدم التأكيد الأعمق التي تطلب حفرها، وظروف المناطق التي تتم فيها هذه العمليات وقد تمر فترة طويلة تتفق خلالها مبالغ ضخمة مع جهود مضنية ثم تنتهي هذه المرحلة في الفشل بوجود آبار جافة، أو قد يتم اكتشاف النفط فعلاً، ولا يمكن التأكيد من وجود النفط إلا بحفر الآبار الاستكشافية حتى بعد ذلك لا يمكن التأكيد من وجود النفط بكميات تجارية إلا بعد استخراجه فعلاً .

٢. ضخامة الاموال المستمرة: ويتميز نشاط المسح والاستكشاف ب حاجته الى رؤوس اموال ضخمة في المراحل كافة وارتباطها بخاصية عدم التأكيد من امكانية استرداد هذه الاموال، اذ يؤثران في القياس والمقابلة المحاسبية في ضوء نتائج عمليات المسح والاستكشاف للأنشطة التي تضمنها صناعة النفط .

ان ضخامة حجم التكاليف مع عدم وجود علاقة بين ايرادات المنتج وتکاليف الاستكشاف يتطلب تضخيم معدلات الاندثار والاستفادة لامكانية استرداد الاموال سريعاً، اذ إن ظهور الانتاج لا يعني التأكيد من كميته أو فترة استغلالها مما يستلزم تطبيقاً خاصاً لمبدأ مقابلة الايرادات بالنفقات، فالمشكلة هي تحديد اساليب مقابلة النفقات الضخمة للمسح والاستكشاف والتي تستغرق سنوات طويلة لتحقيق الايراد في ظل عدم التأكيد من تقدير الاحتياطي وكبار حجم الموجودات الثابتة والرأسمالية مع الحاجة المستمرة الى تجديد تلك الموجودات بسبب زيادة معدل تقادمها، فضلاً عن تباين معدلات الاندثار ما بين منطقة وأخرى (الخطيب، ١٩٨٣، ٢٩)

٣. الفجوة الزمنية بين التكاليف والايرادات: أن وجود فجوة زمنية بين توقيت الحصول على حق الامتياز وتکاليف الاستكشاف وبين تحقق الايراد، اضافة لوجود عامل عدم التأكيد لتلك الايرادات حجماً وقيمة.

ويؤثر البعد الزمني في النفقات التي تعالج محاسبياً عن طريق الاندثار او الاستفادة والذي يعد استرداد للنفقات التي تمت في منطقة العقد، ففي صناعة النفط لا توجد علاقة مباشرة بين التكاليف المسح و الاستكشاف وبين قيمة الاحتياطي المكتشف، اذ قد تتفق تكاليف ضخمة في سنة ما وبعد فترة طويلة يترتب عليها كمية قليلة من النفط، او قد تتفق تكاليف اقل بكثير لاكتشاف احتياطيات هائلة، اذ تحرر الآبار الاستكشافية ومنها تبدأ عمليات التنمية دون أي ايرادات متوقعة (الخطيب ١٩٨٣، ٣١)، ويلاحظ أن تكاليف مرحلة المسح والاستكشاف على الرغم من ارتفاعها الا أنه يصعب ايجاد علاقة سببية وارتباط بينها وبين حجم النفط الذي يتم استخراجه، مما يترتب عليه مشاكل محاسبية كثيرة منها (الشماسي، ٢٠٠٠، ٣٤) :

- أ. تحديد نصيب وحدة التكلفة في هذه التكاليف.
- ب. عد هذه التكاليف ايرادية او عدها تكاليف انتاج، وتأثير ذلك في حقيقة نتيجة النشاط، وفي قياس المركز المالي.
- ت. تقييم الاصول وكيفية التغلب على اظهار اثر التضخم على التكاليف وعلى عناصر المركز المالي، فكلما زادت الفجوة الزمنية بين الانفاق والايراد زادت احتمالات ارتفاع اسعار الاصول ومن ثم التكاليف خلال تلك الفترة.

١. الاستنفاد للأصول المتناقصة: يعد النفط الخام ثروة طبيعية قابلة للنفاذ وتسري بالاصول المتناقصة نظراً لعدم امكانية استبدالها بعد نضوبها، ويتم معالجة تلك الثروة باعتبارها موجوداتٍ رأسمالية أُنفق في سبيل الحصول عليها مجموعه نفقات، وب مجرد استخراجها من باطن الأرض فإنها تعامل كموجودات متداولة يظهر المخزون منها في قائمة المركز المالي، ومن ثم يختلف القياس المحاسبي لذاك الاصول فيما بين مرحلتي استكشافها واستخراجها (الخطيب، ١٩٨٥، ١٩)، ويشار الى الاستنفاد على أنه تناقص الموارد الطبيعية والناتج عن استغلال ذلك المورد باستخراجه من مكمنه الذي يتواجد فيه، واستغلال آبار النفط يعني استنفاداً لاصول نفني باستخراجها، وتتوقف المعالجة المحاسبية للاستنفاد على ربط تكاليف المسح والاستكشاف برقم الاحتياطي المقدر وهذا الرقم يخضع للتغيير من فترة (الخطيب، ١٩٨٣، ٣١-٣٠)، وتؤثر تلك الناحية على العديد من النواحي المحاسبية ومنها ما يلي (الشماسي، ٢٠٠٠، ٣٢):

- أ. ضرورة تحديد عناصر التكاليف التي تستنفذ وتلك التي تخضع للاندثار، وتلك العناصر التي ترتبط بكميات الاحتياطيات التي يعاد تقديرها من فترة الى اخرى.
- ب. عدم الاهتمام في بعض الحالات بتقدير العمر الانتاجي لبعض الموجودات الثابتة، اعتماداً على تقدير العمر المتوقع للحقل الانتاجي الذي يستخدم تلك الموجودات الثابتة، ويتربّب على ذلك عدم الدقة في احتساب الاندثار لتلك الموجودات الثابتة.
- ت. التكامل وتعدد جنسية شركات النفط: يعد التكامل وتعدد الجنسية خاصة مميزة لشركات النفط، فالانتشار الدولي لشركات النفط يجعلها ترتبط بالعديد من الاعتبارات الدولية المتباينة التي تحكم نظم الانتاج والمحاسبة فيها، فالمراحل المتعددة لصناعة النفط تخضع لجنسيات متعددة، اذ تحمل هذه الشركات جنسيات الدول التي تتبعها هذه الشركات .
- ث. وتؤثر بفرض معالجة محاسبية مميزة نتيجة لاختلاف العملات النقدية المستخدمة في قياس كل من النفقات وال الإيرادات لتلك المنشآت تبعاً لمواطن نشاطها وتصريف منتجاتها، وال الحاجة الى اعادة تقييم ارصدة المنشأة في نهاية الفترة بتحويلها من عمله الدولة المضيفة الى عمله الدول التي يقع بها المركز الرئيس (الخطيب، ١٩٨٥، ٨)، والتكمال والتعدد يؤدي الى صعوبة التوحيد المحاسبي في الاثبات وعرض القوائم المالية ويؤثر على النظام المحاسبي، اذ يصبح تحليل البيانات واعداد التقارير مستقلة عن الدخل والانتاج وال النفقات الرأسمالية وتكاليف التطوير وغيرها من خلال نظم المعلومات المحاسبية تغطي مناطق النشاط المختلفة، فكلها معلومات ضرورية تسهم في دعم وترشيد انشطة التخطيط والرقابة التي تزداد تعقيداً كنتيجة لظاهرة انتشار العمليات وال الحاجة الى تكاملها (الخطيب، ١٩٨٠، ٣٥٨) .
- ج. تباين المعالجات المحاسبية: أن تكاليف المسح والاستكشاف تحتاج الى معالجة محاسبية مميزة، فبعض تكاليف الاستكشاف والتي قد يستمر انفاقها لفترات

محاسبية طويلة تؤجل معالجتها والتقرير عنها لحين معرفة نتيجة الحفر، فقد تعالج كخسائر ترحل إلى قوائم الدخل، اذ لم يترتب عليها ظهور الاحتياطيات، في حين قد تعالج كتكاليف رأسمالية أو ايرادية بحسب سياسة الشركة. إن تباين المعالجات المحاسبية فيما بين شركات النفط وبين موقع العمل للشركة نفسها نتيجة لاختلاف وتكاليف المسح من موقع إلى آخر، وعدم وضوح العلاقة بين تكاليف الاستكشاف والإيرادات ذلك يحول دون نجاح التوحيد المحاسبى في صناعة النفط، وتنقاض فيها مشكلات الاندثار وتقييم الموجودات طبقاً لتباين الأنشطة وتتضاعف المشكلات في حالة التكامل، كذلك فإن اختلاف قواعد المحاسبة الضريبية فيما بين الدول التي تعمل فيها المنشأة تضع عاملآ آخر لتباين المعالجات المحاسبية، وكذلك تتأثر بشروط المشاركة فيما بين الشركات وحكومات الدول المنتجة للنفط، والتي عادة ما تنص على نسب معينة لتوزيع كل من المصروفات والإيرادات الرأسمالية ورأس المال العام والارباح والخسائر (الخطيب، ١٩٨٠، ٣٤).

وفيما عدا الخصائص السابقة تتميز صناعة النفط بقدر واسع من المرونة والتباين في التصميم الإجمالي والتفصيلي لهياكل النظم المحاسبية، وذلك لارتباطه بالأهداف المراد تحقيقها فيما بين الشركات المتكاملة والشركات التي تختص بأحدى الأنشطة، الأمر الذي لا يمكن ملاحظته بالقدر نفسه في الصناعات الأخرى، مما يتطلب معالجة محاسبية خاصة، وهناك ثلاثة طرائق لمعالجة هذه التكاليف تتمثل في الآتي:

طريقة المصروفات الابيرادية (الجارية): تعد جميع تكاليف المسح والاستكشاف مصاريف ايرادية عند إنفاقها، وتقل في حسابات السنة المالية المتحققة فيها بقائمة الدخل.

فتتشكل أنشطة جارية تؤديها المنشأة عن طريق موظفي الشركة أنفسهم (غالباً) فهي لا تتأثر بمنطقة البحث وحجم الاستكشاف أو الفترة الزمنية، وتكون تلك التكاليف بمثابة تأكيد لغرض استمرار المنشأة، فيتم عدها نفقات ايرادية تسترد من قائمة الدخل في فترة حدوثها، ويرجح ذلك كل من خاصية عدم التأكيد من جدوئ تلك النفقات وخاصة البعد الزمني ما بين إنفاقها وبدء ظهور ايراد النفط، إذ يصعب إيجاد أساس مناسب لتوزيعها على الحقول أو الآبار المنتجة، وكذلك فإن تطبيق مبدأ السهولة والعملية يعني عدم رسملة تلك النفقات وإعادة تحليلها وتوزيعها مستقبلاً ويوكل هذا أن التكاليف الجيولوجية و الجيوفيزيانية يجب أن تحمل كمصاروف عندما تحدث (الخطيب، ١٩٨٣، ٤٣)، والجزء الاكبر من هذه التكاليف تصرف على مساحات مؤجرة ومساحات تسلم ثانية لاصحابها، إذ لا توجد فائدة كبيرة من اعتبارها الجزءباقي مصاريف رأسمالية، وعد هذه التكاليف ايرادية لأنها قد تؤدي للعثور على النفط بكميات تجارية او لا يوجد النفط على الاطلاق (مصطفى، ١٩٦٩، ٥٥)، كذلك ضعف العلاقة بين تكاليف المسح والاستكشاف والنتائج الفنية، اذ صرف مبالغ على

جهود البحث لا يعني بالضرورة تحقق موجودات مقابل هذه المبالغ المصروفة، ومن ثم يفضل شطب هذه النفقات سنويًا بوصفها مصاريف ايرادية (أحمد، ١٩٨٩، ٨٣) وهناك انتقادات معارضة لتطبيق هذه الطريقة وهي (فنديل، ١٩٨٤، ٣٦):

أ. لا يمكن معاملة مصاريف المشروعات الناجحة والفاشلة معاملة واحدة، أن المبالغ المنفقة في أنشطة الاستكشاف قد ينتج عنها آثار ناجحة فيتولد موجود من الموجودات الثابتة، أو قد ينتج آثاراً جافة وبالتالي لا ينتج عنها ايراد مستقبلاً، فيما اجراء معالجة حاسبية واحدة لنتائج مختلفة غير صحيح محاسبياً، ولا يعكس الواقع الحقيقي اذ تقل المصاريف أولاً بأول في كل سنة ولا ترسمل الجهود الناجحة (أحمد، ١٩٨٩، ٨٥).

ب. يلاحظ أن التكاليف التي تم انفاقها على اعمال البحث عن النفط في فترة حاسبية معينة، وكميات الاحتياطي النفطي التي قد تكتشف في الفترة نفسها لا يمكن أن تكون متساوية لكميات التي تم استخراجها من الاحتياطي النفطي خلال الفترة ولتكلفة نفادها، وأيضاً لا يوجد علاقة سلبية بين تكاليف البحث عن النفط في فترة حاسبية معينة، وبين الدخل المتحقق من إنتاج النفط في الفترة نفسها من هنا فإن عددها مصروفات ايرادية بغض النظر عن النتائج التي تم التوصل إليها يتعارض مع مبدأ مقابله الايرادات بالنفقات.

ت. إن اعتبار تكاليف البحث مصروفات ايرادية على الرغم من اكتشاف النفط في حقل معين نتيجة لاعمال البحث يتربّط عليه انخفاض التكاليف الرأسمالية لاكتشاف الاحتياطي النفطي والتي ينبغي تحديدها لحساب الموجودات الثابتة المنتجة (آثار النفط).

ث. أن مستقبل الشركة النفطية ونجاحها واحتمالات استمرارها يتوقف على نتائج عمليات الاستكشافات التي تقوم بها، وأن اتباع هذه الطريقة يؤدي إلى انخفاض معدلات الربح أذ تحمل جميع التكاليف الناجحة والفاشلة وهي تمثل مبالغ باهظة إلى قوائم نتائج الاعمال، بوصفها تكلفة جارية (زايد، ٢، ٤، ١٩٨٠).

طريقة التكلفة الكلية (الرأسمالية) : تعد جميع تكاليف المسح والاستكشاف تكلفة رأسالية عند انفاقها بصرف النظر عن النتائج التي يتم التوصل إليها.

تعد هذه الطريقة جميع تكاليف الاستكشاف تكاليف غير مباشرة لابد من إنفاقها على مناطق واسعة من أجل ايجاد حقول النفط في جزء منها، وتعد انشطة الاستكشاف في مختلف اجزاء المنطقة ضرورية لتحديد المناطق التي يكتشف فيها النفط فجميع مصاريفها جزء من التكلفة الكلية لما يتم ايجاده من حقول منتجة، فرسملة جميع تكاليف الاستكشاف تعكس التكلفة الحقيقية لاحتياطيات النفط المكتشفة، وتحميم تكاليف عمليات الاستكشاف غير الناجحة إلى حساب الدخل، قد ينتج عنه تقدير رقم الدخل بأقل مما هو عليه فعلاً، ويجب تحمل المصروفات على الارباح في الفترة التي تتدفق فيها الايرادات من انتاج المناطق التي انفت علىها (ابو زريده،

٦١، ١٩٨٥)، وتسجل جميع تكاليف الآبار الاستكشافية سواء كانت ناجحة أو فاشلة في حساب الأعمال قيد التنفيذ لجميع تكاليف الآبار الجاري حفرها، ومن الممكن إغلاق التكاليف المتراكمة ضمن حسابات الآبار والتجهيزات المتعلقة بها في نهاية الفترة أو من الممكن تركها ضمن الحساب حتى تعرف نتائج البئر (القاضي وأخرون، ٢٠٠١، ١٣٥) واعداد القوائم المالية وأظهار تكاليف المسح والاستكشاف ضمن موجودات الشركة في قائمة المركز المالي المنشورة بين مقدار مجهودات الشركة في الإنفاق على المسح والاستكشاف، وكلما زاد الإنفاق على البحث والاستكشاف زادت فرصة الشركة في اكتشاف مكان نفطية ومن ثم زادت الإيرادات المستقبلية للشركة، ولا تعتبر تكاليف برامج المسح والاستكشاف الفاشلة إنفاقاً ضائعاً تماماً، بل أن ذلك يفيد فريق الاستكشاف التابع للشركة من نواحي عدة وتؤدي إلى عدم تكرار أسباب الفشل وتفاديها (زaid، ١٩٨٠، ٤-٢).

وهناك انتقادات معارضة لتطبيق هذه الطريقة وهي :

أ. إنها تتجاهل معالجة النفقات التي تتحملها المنشأة في البحث عن النفط بمنطقة معينة لم يعثر على النفط واستبعدت من منطقة البحث، فهذه النفقات الضائعة تخص منطقة غير منتجة، لذلك تعد خسارة رأسمالية تخص الفترة التي تم فيها استبعاد المنطقة التي لم يكتشف فيها النفط (قنديل، ١٩٨٤، ٣٧).

ب. إن رسملة التكاليف ثم معاملتها كمصروف إذا لم تكتشف الاحتياطيات هو منطق عكسي، من الطبيعي أن تتم الرسملة بعد اكتشاف الاحتياطي وليس قبله وألا اعتبرت خسارة، فإن افتراض وجود الموجود عند حدوث النفق مع أن ذلك لا يتم إلا بعد اكتشاف الاحتياطيات، وكذلك عد جميع تكاليف تكاليف الاستكشاف بمثابة استثمارات حتى لو تعلقت بمتلكات غير منتجة وتوزيعها على الإيرادات الناتجة من الممتلكات المنتجة يعني إن هذه التكاليف لا يمكن أن تعامل محاسبياً كخسائر (الخطيب، ١٩٨٥، ٤٤).

ت. إن فشل الاستكشاف قد لا يزيد الخبرة وقد ينتج من سوء الاختيار فلا يمكن رسملة تكاليف في مجهودات فاشلة وإظهارها في الميزانية كموجودات لمناطق لم يتتأكد من وجود النفط فيها، فتعد هذه المبالغ أرقاماً ظاهيرية في الميزانية ولا تقابلها أصول حقيقة، وتعد جميع المبالغ التي أنفقت خلال السنة المالية نفقات رأسمالية تطفى على عدة سنين مستقبلاً من إيرادات حقول ومناطق أخرى وبالتالي لا يمكن مقارنة كفاءة استغلال واقتصادية كل حقل أو مقارنة الحقول بعضها (الخطيب، ١٩٨٠، ٧٩).

ث. إن اظهار تكاليف المناطق الفاشلة ضمن موجودات قائمة المركز المالي يعد تصليلاً، فكيف يمكن ادراج مبالغ معينة ضمن موجودات الشركة في قائمة المركز المالي في حين أن هذه المبالغ لم يستند منها المشروع اطلاقاً أو يستند إليها بنسبة ضئيلة، واتباع هذه الطريقة لا يفترض وجود علاقة بين التكلفة التي تتحملها

الشركة والاييراد المحقق منها، فضلاً عن أن قائمة المركز المالي والتقارير الدورية المنصورة غير ذات فائدة ولن تساعد في اتخاذ القرارات للاستثمار (رايد، ١٩٨٠ - ٣٣). .

ج. إتباع هذه الطريقة يؤدي الى زيادة في الأرباح المحققة بالرغم من وجود خسائر رأسمالية تم سترها باعتبارها استثمار في الآبار النفطية مما يؤدي الى تأكيل رأس المال، وتوزيع أرباح غير محققة على مالكي المنشأة (قديل، ١٩٨٤، ٣٨).

طريقة المجهودات الناجحة : وتعتمد هذه الطريقة في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف على نتائج الجهد المبذولة، فإذا كانت الجهود في المناطق المستكشفة ناجحة تعد تكاليف رأسمالية وتظهر في الميزانية العمومية كموجودات تضاف لتكلفة آبار النفط، أما اذا كانت الجهود فاشلة فتعد تكاليف ايرادية تظهر بقائمة الدخل كمصاروف.

ترسم تكاليف المجهودات الناجحة، أما تكاليف الجيولوجية والجيوفизيائية بشكل عام والإيجارات المؤجلة والتكاليف الأخرى المحملة للمنطقة الفاشلة فتعد مصروفاً سنوياً، وتنتفد التكاليف التي رسملت وغير المستنفدة (الصافية) على أساس وحدة الانتاج فتكاليف الحصول على المنطقة تستند على اساس وحدة الانتاج نسبة الى الاحتياطيات المبرهنة (القاضي وآخرون، ٢٠٠١، ٤٥)، وهذه الطريقة تقوم بالتمييز بين المصروفات التي تؤدي في النهاية الى ايجاد النفط في حقل ما، ويمكن ربط التكاليف بذلك الحقل، وبين المصروفات التي لا ينتج عنها اكتشاف النفط ولا يمكن نسبها الى أي حقل من الحقول المكتشفة، فإن الغرض النهائي هو ايجاد النفط (ابو زريدة، ١٩٨٥، ٦٠)، أما تكاليف حفر الآبار الاستكشافية يجب ان ترسم كالآبار قيد التنفيذ وتعليق المعدات والتسهيلات المساعدة كلاهما كجزء من موجودات الشركة، ويتم تحديد الآبار بعد ايجاد الاحتياطي المكتشف، فعادة تحدد بعد اتمام حفر البئر أو بعد فترة قصيرة، واذا وجد الاحتياطي المكتشف في الآبار الاستكشافية فيجب ان ترسم تكاليف حفر البئر واعادة تبويتها وتصبح جزءاً من آبار الشركة، والمعدات والاجهزة المتعلقة بها، أما اذا لم يعثر عن الاحتياطي في البئر، فان تكاليف حفر البئر المرسمة الصافية من قيمة ما يمكن تخليصه من معدات تحمل للمصاريف موجود من الموجودات تعد جزءاً من تكلفة ذلك الموجود، وهذه المصروفات يجب ان توزع بمعدل معين بين الموجودات (أي المناطق المنتجة وغير المنتجة) او تحمل على أحدهما دون الآخر حسبما تكون نتيجة الاستكشاف، والاييرادات التي تقابل المصروفات في كل فترة محاسبية أدت الى تحقيقها عند اعداد قائمة نتيجة الاعمال عن الفترة المالية المعنية (عبد الله، ٢٠٠١، ٥٥)، فتعد تكاليف ايرادية تنزل من ايرادات تلك السنة، فدقة تبويث تكاليف الآبار الناجحة و الآبار الفاشلة تعطي نتائج محاسبية دقيقة وصحيحة، وبذلك تكون الحسابات الختامية للشركة ممثلة الواقع الفعلى وتعطي نتائج صحيحة، وتحقق الارباح، فالمبالغ الظاهرة في الميزانية تقابلها

موجودات تدر عائدات حقيقة، ويمثل هذا الرصيد مدى استمرارية عمل الشركة في توسيع عملها مع زيادة الاستكشافات الناجحة وزيادة الاحتياطي المقابل للاستخراج.

وتتمشى هذه الطريقة مع مبدأ الحيطة والحذر، من هنا فإن عدم التأكيد من وجود النفط في مكامنه بكميات اقتصادية، أو التأكيد من فشل العمليات يؤدي إلى معالجة تكاليف الاستكشافات بعيداً عن الموجودات الرأسمالية وأعتبرها خسائر تحمل على حساب الدخل، أما في حالة ثبوت وجود النفط بكميات اقتصادية يتم الاستعداد لمرحلة الانتاج الفعلي وفي هذه الحالة تعد التكاليف رأسمالية، والهدف الرئيس من التقارير المالية المنصورة هو بيان النتائج المحققة أي المجهودات التي قامت بها الشركة خلال فترة محاسبية معينة، وتطبقاً لذلك لا يمكن أن تعامل تكاليف الأنشطة الناجحة وأخرى فاشلة المعاملة نفسها، بل يجب ابراز نتائج المجهودات الناجحة، لذلك فإن الفصل بين الأنشطة الناجحة والفاشلة في هذه الطريقة تتخصص في معاملة الأولى على أنها انفاق ايرادي والثانية على أنها انفاق رأسمالي، وهو ما يحقق الاهداف المرجوة من التقارير المالية (زайд، ١٩٨٠، ٣، ٤).

ويؤخذ على هذه الطريقة (احمد، ١٩٨٩، ٨٨):

صعوبة التحميل الفوري للمصروفات وتحديد طبيعتها إلا بعد مرور فترة زمنية تتجاوز السنة المالية للتأكد من وجود النفط، إذ يصعب تصنيفها إلى تكاليف رأسمالية وتكاليف ايرادية في نهاية السنة المالية وتكون نتائج الاعمال والحسابات الختامية غير دقيقة وغير مصورة لواقع الحالي للمركز المالي للشركة، فان المخاطرة وعدم التأكيد في تحقيق نتائج الاستكشاف وابقاء نفقات معلقة في الحسابات الختامية في نهاية السنة المالية يعني تأجيل أفعال المصروفات على أمل تحقيق نتائج ايجابية لعمليات المسح والاستكشاف .

وهناك عدد من الشركات تتبع أما طريقة المجهودات الناجحة أو طريقة التكلفة الكلية مما يؤدي إلى صعوبة مقارنة القوائم لشركات النفط، ولا يوجد معالجة محاسبية محددة تتعلق بالتكاليف المصروفة في استكشاف النفط ولا فيما يتعلق بنفاد تلك التكاليف المرسمة.

الجانب التطبيقي

أثر اختلاف طائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف والنظام المحاسبي الموحد عينة البحث على نتائج الاعمال والمركز المالي للشركة

في الجانب النظري تم توضيح طبيعة تكاليف المسح والاستكشاف ومعالجتها محاسبياً وفقاً لثلاث طائق محاسبية تطبق من قبل شركات النفط، عند التطبيق العملي لهذه الدراسة لما لها من تأثير على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، وقد تم اختيار شركة نفط الشمال (شركة عامة) بوصفها إحدى الشركات في القطر التي تقوم بإنتاج النفط الخام من كافة أنحاء القطر، تأسست شركة نفط الشمال في منتصف

العشرينات من القرن العشرين، وعرفت باسم IBC الشركة العراقية البريطانية، إصدار قرار التأمين وتأسست شركة نفط الشمال في ١٩٧٢، وتمتد الرقعة الجغرافية للشركة من الحدود التركية شمالي حتى خط العرض ٣٢,٥ جنوباً ومن الحدود الإيرانية شرقاً إلى الحدود السورية والأردنية غرباً، ومقرها محافظة التأمين (كركوك)، وتقوم الشركة بإنتاج النفط الخام، وتقوم شركة الحفر العراقية ودوائر مركزية فنية في الوزارة متمثلة بدائرة المكامن وتطوير الحقول بحفر الآبار النفطية.

وتقوم شركة نفط الجنوب وشركة نفط الشمال بتمويل شركة الاستكشافات النفطية بنسبة ٢/٣ على التوالي، فتقوم شركة الاستكشافات بالدراسات والتحري عن النفط وتخمن المسوحات الجيولوجية في الأراضي العراقية كافة، وتنفذ عملية المسوحات بوساطة الفرق الزلزالية والمسؤولة عن الأراضي العراقية كافة.

تسجل كافة التكاليف ويتم تبويتها إلى حسابات النظام المحاسبي بوساطة الحاسوب، وتستعمل استماراة القيد المالية لتسجيل المصروفات في حسابات الكلفة والحسابات المالية، بعد ان تقرر تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الشركة في عام ١٩٨٤، الزم المسؤولون الربط بينه وبين نظام التكلفة بنظام متكامل واحد.

تبليغ شركة الاستكشافات النفطية شركة نفط الشمال عن مقدار حصتها من تكاليف الاستكشافات فتسجل الشركة قياداً محاسبياً برقم حساب التكلفة الخاص بعمليات الاستكشاف على المستوى السادس وفقاً لموقع العمل وبما يتم التسجيل بالحاسوب وفق برنامج متكامل فيقابل رقمه دليل النظام المحاسبي الموحد ١١٨٣، وتعد موجودات ثابتة كنفقات ايرادية مؤجلة ويتم اضافة تكلفتها الى رأس المال والجدول ١ يوضح دليل حسابات التكلفة كيفية ربط النظام المحاسبي الموحد مع دليل حسابات التكلفة، ولا توسط حساب نفقات ايرادية مؤجلة ضمن مشروعات تحت التنفيذ ١٢٨٣، لأن شركة الاستكشافات تقوم بالدراسات والمسوحات والكشف عن النفط.

الجدول ١ دليل حسابات التكلفة لشركة نفط الشمال (شركة عامة)

رقم دليل النظام المحاسبي الموحد	اسم الحساب	الأعمال الرأسمالية رقم دليل حسابات الكلفة
١١٨	التحري والتقييب	
	المسوحات الحقلية الجيولوجية	١١
	المسوحات بقياس الجاذبية	١٣
١١٨٣	المسوحات السيسيمية يستخدم لتكلفة المسح والاستكشاف التي تجريها شركة الاستكشافات النفطية	١٤
١١٨٣	مسوحات المسح الالتوائي	١٥
١١٨٤	المسوحات الطوبيغرافية	٢١

١١٨٧	المسوحات الهايدوغرافية يستعمل لتسجيل النفقات الإيرادية المؤجلة	٢٢
المصدر: قسم التكاليف والموازنة في شركة نفط الشمال		

وتستخدم هذه المجموعة لتسجيل المصارييف المنفقة على عمليات البحث والتنقيب عن النفط الخام قبل الشروع بالعمليات التجارية وبما يخص الفعاليات المكونة لهذه المجموعة إلى النشاطات، علماً أنه يتم تسجيل تكلفة المسح والاستكشاف التي تجريها شركة الاستكشافات النفطية في حساب المسوحات السيسيمية (الزلالية) برقم دليل كلفة ٤١، ولا يتم استخدام بقية الحسابات كالمسوحات الحقلية الجيولوجية والمسوحات بقياس الجاذبية .

الجدول ٢ شركة نفط الشمال (شركة عامة)

حساب الإنتاج والمتحارة والأرباح والخسائر والتوزيع للسنة المنتهية ٢٠٠٢/١٢/٣١ (جزئية)

٢٠٠١ (دينار)	٢٠٠٢ (دينار)		رقم الدليل المحاسبي
٥٧٧٩٩٧٤٣	٥٩١٢٠٦٥٥	تكلفة الإنتاج إطفاء نفقات إيرادية مؤجلة إطفاء نفقات مسح واستكشاف	٥
٥٧٧٩٩٧٤٣	٥٩١٢٠٦٥٥	المجموع	

الجدول ٣ قائمة الدخل (جزئية) للسنة المنتهية ٢٠٠٢/١٢/٣١ وفق طائق المعالجات المحاسبية الثالث

طريقة المجهودات الناجحة	طريقة التكلفة الكلية		الطريقة الإيرادية		اسم الحساب
	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠١	٢٠٠٢	
٢٢٥٦٥٧٥	١٩٥٥٦٩٨	٣٢٢٣٦٧٩	٣٨٤٢٣٤١		نفاذ آبار النفط
				٤٢٩٨٤٣٨٢١	تكاليف مسح واستكشاف
١٢٨٩٤٧١٤٦	--				تخص مناطق مستبعدة
١٣١٢٠٣٧٢١	١٩٥٥٦٩٨	٣٢٢٣٦٧٩	٣٨٤٢٣٤١	٤٢٩٨٤٣٨٢١	المجموع

المصدر : من اعداد الباحث

الجدول ٢ يوضح حساب الإنتاج والمتحارة والأرباح والخسائر والتوزيع الجزيئي للسنة المنتهية ٢٠٠٢ ، فضلاً عن السنة السابقة ٢٠٠١ لشركة نفط الشمال ويظهر

قسط الأطفأ نفقات استكشاف ومسح ضمن كلفة الإنتاج بحسب أطfa نفقات أيرادية مؤجلة برقم الدليل ١١٨٣ فقد تطوى النفقه، في حين تبقى الاستفادة منها لعدة سنوات أخرى، علماً أن تكاليف المسح والاستكشاف لا تحتوي على تكاليف الآبار الاستكشافية، لأنها تعد كموجود منجز .

أما الجدول ٣ قسم إلى ثلاثة حقول وفقاً لطرائق المعالجة المحاسبية الثلاث وباستخدام المبالغ التي تم الحصول عليها من الشركة، على افتراض أن الشركة قامت بتغيير معالجة تكاليف المسح والاستكشاف وفقاً للطرائق المحاسبية الثلاث من بدء عام ٢٠٠١ (علماً ان المبالغ مقربة الى اقرب دينار)

الطريقة الاولى الطريقة الايرادية تعد جميع تكاليف المسح والاستكشاف في سنة حدوثها تكاليف ايرادية وتخص من إيرادات تلك السنة، في سنة ٢٠٠٢ كان مبلغ الإضافات التي تخص تلك السنة ٥٥٧٧ ٦٦٣٠ تنزل من إيرادات السنة، مما يؤدي إلى ظهور أرباح أقل من حقيقتها ولا تتوافق عليها دوائر الضريبة وتوزع عليها أرباح أقل من المتحقق، وهذه التكاليف لا تخص سنة مالية واحدة إنما عدة سنوات تبعاً لسنوات الإنتاج التي يتم فيها استخراج النفط من الحقول النفطية او البئر النفطي، ويلاحظ في عام ٢٠٠١ لم يكن هناك اي تكاليف تخص عمليات المسح والاستكشاف فلا تظهر بقائمة الدخل مما يؤدي إلى زيادة بالأرباح اكثر من حقيقتها وخصوصها لسعر ضريبة أعلى وتوزيع أرباح غير حقيقة، وهذه الطريقة لم يعد استعمالها من قبل شركات النفط .

أما **الطريقة الثانية** التكلفة الكلية والتي تعد جميع تكاليف المسح والاستكشاف رأسمالية سواء كانت المنطقة منتجة أم غير منتجة وغالباً ما تستخدم من قبل الشركات الصغيرة الحجم ونلاحظ في الجدول ٣ يظهر قسط النفاذ لمناطق غير منتجة إذ تحمل قائمة الدخل بمصاريف لا تخص إيرادات تلك الفترة المالية ولا تعبر بصدق عن صحة الأرباح الظاهرة في نهاية السنة المالية، ويتم استفاده التكلفة سنوياً على أساس كمية الاحتياطي المبرهن للمنطقة، ويحتسب وفقاً لمعادلة محاسبية التكلفة الرأسمالية تقسم على كمية الاحتياطي المبرهن والناتج يضرب بعد الوحدات المنتجة للحصول على قسط النفاذ السنوي والذي يظهر بقائمة الدخل، لكن الشركة امتنعت عن ذكر الاحتياطي المبرهن ضمن الحدود الجغرافية للشركة وعدد الوحدات المنتجة (برميل) للشركة لستتي ٢٠٠١ و ٢٠٠٢ إلا انه تم الحصول على كمية الاحتياطي المبرهن وعدد الوحدات المنتجة على مستوى القطر عن طريق مراسلة Black well publishing فكمية الاحتياطي النفطي العراقي المبرهن ١١٢,٥ (Oil 1 billion barrel) (١٩ : 2003 , 2003:table 1-2 trend, oil and energy trend) على التوالي (Oil and energy trend, 2003:table 1-2) ، ويمكن تقدير كمية الاحتياطي المبرهن وعدد الوحدات المنتجة لشركة نفط الشمال على أساس نسبة حصة الشركة من تكاليف المسح والاستكشاف.

$$\begin{aligned}
 & \text{فحصة شركة نفط الشمال من كمية الاحتياطي المبرهن} = \frac{1}{3} \times 112500000 = 37500000 \text{ برميل} \\
 & \text{كمية النفط الخام المستخرج لعام ٢٠٠١} = 2000 = 365 \times 2312000 = 84388000 \text{ برميل} \\
 & \text{كمية النفط الخام المستخرج لعام ٢٠٠٢} = 200 = 365 \times 2014000 = 365110000 \text{ برميل} \\
 & \text{حصة الشركة من النفط المستخرج} = \frac{1}{3} \times 84388000 = 200 = 281293333 \text{ برميل} \\
 & \text{حصة الشركة من النفط المستخرج} = \frac{1}{3} \times 73511000 = 200 = 245036667 \text{ برميل}
 \end{aligned}$$

عند تغير سياسة الشركة في احتساب الفاد بدلاً من الاطفاء المتراكم من التكفة الكلية للحصول على الرصيد الذي سيخضع للاستفاد

$$\begin{aligned}
 & \text{نفاذ تكاليف المسح والاستكشاف} = \frac{\text{تكاليف المسح والاستكشاف} \times \text{عدد الوحدات المنتجة}}{\text{كمية الاحتياطي المبرهن}} \\
 & \frac{617886641 - 188062820 = 429823821 \text{ دينار}}{591129398 \times 245036667 = 3842341 \text{ دينار}} = 2002 \\
 & \frac{375000000}{429823821 \times 281293333 = 32223679 \text{ دينار}} = 2001
 \end{aligned}$$

أما الطريقة الثالثة: المجهودات الناجحة فتعتمد على المناطق المنتجة على الجهد الناجحة، وتعد هذه الطريقة أقرب إلى الدقة والصحة للوصول إلى صافي الربح الذي يخضع للضريبة وتوزيع الأرباح فتحمل قائمة الدخل بالتكاليف التي تقابل إيرادات تخص تلك الفترة.

وإحصائيات التاريخية في العراق تظهر أن نسبة نجاح الاستكشافات ما بين مناطق الاحتمالات الهيدروكاربونية العالمية والضعيفة تتراوح بين ١٥٪ و ٧٠٪ على التوالي أي قد يتطلب الأمر حفر ثلاثة آبار استكشافية في مناطق الاحتمالات العالمية لتحقيق اكتشافين في حين يتطلب الأمر حفر ٧٦ آبار لتحقيق اكتشاف واحد في مناطق الاحتمالات الضعيفة، إلا أن خلال سنتي ٢٠٠١ و ٢٠٠٢ والتي اعتمدت على مذكرة التفاهم في إنتاج النفط وتركزت عمليات البحث على المناطق ذات الاحتمالات العالمية، وبما أنه تم اعتبار من بداية العام ٢٠٠١ تم تبديل سياسة الشركة في معاملة تكاليف المسح والاستكشاف وتم استبعاد تكاليف المسح والاستكشاف التي تخص المناطق غير منتجة وإظهارها بقائمة الدخل واحتساب معدل الاستفاد للمناطق المنتجة ويعتبر بالشكل الآتي :

$$\begin{aligned}
 & \text{تكاليف المناطق المنتجة عام ٢٠٠١} = 2001 = 300876675 = \%70 \times 429823821 \text{ ديناراً} \\
 & \text{نفاذ تكاليف المسح والاستكشاف} = 2001 = \frac{300876675}{375000000} = 281293333 \text{ دينار} = 2256575
 \end{aligned}$$

٤٢٩٨٢٣٨٢١ = ٣٠٠٨٧٦٦٧٥ - ١٢٨٩٤٧١٤٦ دينار تكاليف المسح والاستكشاف
للمواطن غير منتجة

أما عام ٢٠٠٢ فلا يوجد تكاليف مواطن غير منتجة، ومبغ الإضافات التي تخص تلك السنة تعد كمشروعات تحت التنفيذ يتم احتساب استنفاد عليها في السنة التالية وفقاً لكمية إنتاج مقدرة لحين تحديد المنطقة منتجة أم غير منتجة، أما استنفاد الم المواطن المنتجة فيحسب كالتالي :

$$\text{نفاذ تكاليف المسح والاستكشاف} = ٢٠٠٢ \times \frac{٣٠٠٨٧٦٦٧٥}{٣٧٥٠٠٠٠٠} = ٢٤٥٠٣٦٦٦٧ = ١٩٥٥٦٩٨ \text{ دينار}$$

إن كل طريقة من هذه الطرق تستخرج ربحاً يختلف عن الأخرى وعن عينة البحث، فيكون أقل في طريقة التكلفة الكلية والأعلى في الطريقة الإيرادية، وتعد طريقة المجهودات الناجحة هي انساب الطرق في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف وتتفق مع المبادي والمعايير المحاسبية والتي تؤدي إلى المقابلة الصحيحة بين التكاليف والإيرادات وبما يخص الفترة المالية نفسها والتي يتم التوصل إلى الربح الحقيقي والذي يتفق مع دائرة الضريبة وتوزيع الأرباح عن الربح المتحقق فعلاً.

أن عدم تكاليف المسح والاستكشاف كنفقات إيرادية مؤجلة و لا تضاف إلى تكلفة الآبار النفطية كتكلفة رأسمالية و تطفى النفقة خلال عشر سنوات وما زال الإنتاج مستمراً في المنطقة الإنتاجية أو البئر النفطي طريقة غير صحيحة وخاصة ان العراق هو قطر منتج للنفط ويعتمد على إيرادات النفط كمورد أساسي.

الجدول ٤
شركة نفط الشمال (شركة عامة)
الميزانية العامة (جزئية) كما تظهر في ٢٠٠٢/١٢/٣١

٢٠٠١ (دينار)	٢٠٠٢ (دينار)	الموجودات الثابتة	
٣٧٢٠٢٤٠٧٨	٤٧٤٢٠٩٠٠	نفقات إيرادية مؤجلة	١١٨
٣٧٢٠٢٤٠٧٨	٤٧٤٢٠٩٠٠	نفقات مسح واستكشاف	١١٨٣
		المجموع	

إن تكلفة الآبار النفطية تتضمن تكاليف الاستكشاف والحفر وتهيئة البئر للإنتاج ولكن في هذا الجدول أخذ فقط تكاليف الاستكشاف لسهولة إجراء المقارنة ومدى تأثيرها في قائمة المركز المالي بالطرائق المحاسبية وعينة البحث، وأن اختلاف

صافي الربح في قائمة الدخل بدوره يؤثر على قائمة المركز المالي فصافي الربح يعد أحد المصادر الرئيسية للتغير في رقم حقوق الملكية التي تظهر بقائمة المركز المالي .

الجدول ٥
قائمة المركز المالي كما تظهر في ٢٠٠٢/١٢/٣١
وفقاً طائق المعالجات المحاسبية الثلاث

طريقة المجهودات الناجحة		طريقة التكفة الكلية		الطريقة الايرادية		البيان
٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠١	٢٠٠٢	الموجودات الثابتة
٣٠٠٨٧٦٦٧٥	٣٠٠٨٧٦٦٧٥	٦٢٨١٦٤٤٩٢	٥٩١١٢٩٣٩٨	--	--	آبار النفط
<u>٢٢٥٦٥٧٥</u>	<u>٤٢١٢٢٧٣</u>	<u>٣٢٢٣٦٧٩</u>	<u>٧٠٦٦٠٢٢</u>	--	--	ينزل مخصص
<u>٢٩٨٦٢٠١٠٠</u>	<u>٢٩٦٦٦٤٤٠٢</u>	<u>٤٢٦٦٠١٤٢</u>	<u>٥٨٤٠٦٣٣٧٨</u>	--	--	النفاذ
						صافي تكفة آبار
						النفط
	١٦١٣٠٥٥٧٧			--	--	مشروعات قيد
						التنفيذ

المصدر : من اعداد الباحث

الجدول ٤ يبين نفقات المسح والاستكشاف بحساب النفقات الايرادية المؤجلة ضمن الموجودات الثابتة لكن عناصر الموجودات الثابتة باستثناء النفقات الايرادية المؤجلة تظهر بالقيمة الدفترية ومخصصات الاندثار تظهر بجانب المطلوبات أما نفقات المسح والاستكشاف تظهر بصافي المبلغ بعد تنزيل الإطفاء المتراكم .

أما الجدول ٥ يبين الطائق المحاسبية الثلاث فعندما ترسم تكاليف المسح والاستكشاف تضاف إلى تكفة الآبار النفطية ضمن الموجودات الثابتة وتستند على أساس عدد الوحدات المنتجة، أما الأجهزة والمعدات المستخدمة والتي يمكن نقلها من موقع إلى آخر فتظهر ضمن الموجودات الثابتة ويحسب عليها ان드ثار سنوي تبعاً إلى عدد السنوات التي يمكن الاستفادة منها، والأتي توضيح كيفية تأثير قائمة المركز المالي بكل طريقة من هذه الطائق :

الطريقة الايرادية: تكفة الآبار النفطية لا تحتوي على تكاليف المسح والاستكشاف لأنها تعد تكاليف ايرادية وتستند في سنة حدوثها بصرف النظر عن النتائج سواء كانت المنطقة منتجة أم غير منتجة، فتكون تكفة الآبار النفطية أقل تكفة بموجب هذه الطريقة وانخفاض تكفة النفاذ للبرميل الواحد، وحقوق الملكية في قائمة المركز المالي تكون أقل فصافي الربح يظهر أقل الطائق لأنه يتم استنفادها في سنة حدوثها

بقائمة الدخل وتخصم من إيرادات السنة المالية نفسها التي حدثت فيها مما يؤثر على دقة المقابلة المحاسبية لاستخراج صافي نتيجة النشاط .

أما طريقة التكلفة الكلية: تعد جميع تكاليف المسح والاستكشاف تكلفة رأسمالية بصرف النظر عما إذا كانت المنطقة منتجة أم غير منتجة وتضافة إلى تكلفة الآبار النفطية أي لا تظهر بالقيمة الحقيقة، واتباعها يؤدي إلى زيادة التكلفة الرأسمالية لآبار النفط، والتي تكون بالقيمة الدفترية مطروحاً منها مخصص نفاذ الآبار المتراكم، وهذه الطريقة تؤدي إلى ارتفاع تكلفة النفاذ للبرميل الواحد وعدم ارتباط المناطق بكمية الاحتياطي الذي تم استكشافه في كل حقل، فعند حساب الاستنفاد يعتمد على حجم التكلفة وعلى درجة الثقة بكمية الاحتياطي المبرهن المستخدم كأساس لحساب الاستنفاد ويمكن تعديل نسبة الاستنفاد طبقاً للتعديل في كمية الاحتياطي المبرهن، وزيادة صافي الربح لعدم خصم التكاليف من الإيرادات التي تخص المناطق غير المنتجة مما يؤثر على المقابلة المحاسبية بدرجة صافية لاستخراج صافي نتيجة النشاط، ويؤدي إلى توزيع أرباح أكثر من الربح الصافي الحقيقي، مما يؤثر على حقوق الملكية في قائمة المركز المالي .

أما طريقة المجهودات الناجحة : وهذه الطريقة تأخذ بنظر الاعتبار المناطق المنتجة وغير المنتجة في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف باعتبارها رأسمالية أو إيرادية، ويتم استنفاد التكلفة الرأسمالية على أساس كمية الاحتياطي المبرهن، فهذه الطريقة تأخذ بنظر الاعتبار كمية الاحتياطي في استنفاد تكاليف الآبار التي تظهر بقائمة المركز المالي ضمن الموجودات الثابتة بالقيمة الدفترية، وينزل مخصص الاستنفاد المتراكم من تكلفة الآبار النفطية وبما أنه تم اعتبار من بداية العام ٢٠٠١ تغير في سياسة الشركة واعتبار نفقات المسح والاستكشاف تكلفة رأسمالية بنسبة ٧٠٪ ما يخص المناطق المنتجة وتضافة إلى تكلفة الآبار النفطية وهذا يؤدي إلى إظهار تكلفة الآبار النفطية بالقيمة الحقيقة، ويتم استنفادها نسبة إلى عدد الوحدات المنتجة من كمية الاحتياطي المبرهن، فيحمل وحدة البرميل بتصنيفها من الاستنفاد، أما ما يخص المناطق غير المنتجة تعد بنسبة ٣٠٪ باقي النسبة من نفقات المسح والاستكشاف وتظهر بقائمة الدخل لسنة ٢٠٠١ ، فضلاً عن قسط الاستنفاد مما يظهر صافي الربح بالقيمة الحقيقة، وبما يحقق مقاولة محاسبية صحيحة بين التكلفة التي تخص الإيراد المتحقق، ودقة قياس صافي نتيجة النشاط والتي تظهر بقائمة المركز المالي بعد خصم الضريبة وتوزيع أرباح متحقق فعليه ضمن حقوق الملكية بقيمتها الحقيقة، أما ما يخص سنة ٢٠٠٢ من تكاليف المسح والاستكشاف الجديدة فلا يمكن تعبيتها فيما إذا كانت تخص مناطق منتجة أو غير منتجة فتظهر بقائمة المركز المالي ضمن مشروعات قيد التنفيذ ويبدأ بالعام التالي باحتساب استنفاد عليها نسبة إلى كمية إنتاج مقدرة، وتعتبر هذه الطريقة متوقفة مع القواعد والمبادئ المحاسبية في قياس تكاليف

النشاط و مقابلتها بالإيرادات التي تخصها وإظهار عناصر قائمة المركز المالي بالقيمة الحقيقة.

والجدول ٤ و ٥ يبين الفروقات بين كل طريقة من الطرائق الثلاث مقارنة مع عينة البحث النظام المحاسبي الموحد وتثيرها على قائمة المركز المالي، وبين مدى الاختلاف بين عينة البحث باعتبارها نفقات ايرادية مؤجلة وبين الطرائق الثلاثة، فالطريقة الأولى تعتبر ايرادية، فهي طريقة كانت تستخدم في بداية اكتشاف النفط، أما الطريقة الثانية والطريقة الثالث أكثر استخداماً من قبل شركات النفط، فالطريقة الثانية تستخدم من قبل الشركات الصغيرة الحجم، أما الطريقة الثالثة فهي الطريقة الأكثر استخداماً من قبل شركات النفط العالمية والتي أوصى مجلس معايير المحاسبة المالية باتباعها للشركات التي تقوم بالأنشطة كافة، وبما أن القطر العراقي من أولى الدول التي تمتلك احتياطيات كبيرة و تقوم بكافة الأنشطة مما يتطلب منها توحيد القوائم المالية وصحة المعالجة المحاسبية ودقة القياس المحاسبي لصافي نتيجة النشاط شركة النفط.

الخاتمة

١. نظراً لطبيعة تكاليف المسح والاستكشاف وخصائصها المحاسبية تم تقسيمها حسب الاستفادة المستقبلية واستمرار الخدمة إلى التكاليف الملموسة والتكاليف غير الملموسة، ويتبين من هذا التقسيم أن التكاليف الملموسة هي تكاليف رأسمالية تخص موجودات ثابتة يحتسب عليها اندثار سنوي نسبة إلى عدد السنوات التي يمكن استخدامها أو الاستفادة منها، أما التكاليف غير الملموسة عند رسميتها يتم استفادتها على أساس عدد الوحدات المنتجة (برميل) .
٢. هناك ثلاثة طرائق لمعالجة تكاليف المسح والاستكشاف الطريقة الأولى الإيرادية الثانية التكلفة الكلية (رأسمالية) والثالثة المجهودات الناجحة.
٣. تعالج تكاليف المسح والاستكشاف وفقاً للنظام المحاسبي الموحد المطبق من قبل شركة نفط الشمال (عينة البحث) كنفقات ايرادية مؤجلة تظهر بصافي المبلغ بعد تنزيل الأطفاء المتراكم في الميزانية العمومية ضمن الموجودات الثابتة .
٤. إن المقارنة بين كل طريقة من الطرائق الثلاث وطريقة النظام المحاسبي الموحد يؤدي إلى اختلاف في نتائج الأعمال بقائمة الدخل ويشير صافي ربح مختلف مما يؤثر في معدل الضريبة وفي توزيع الأرباح وبالتالي على الأرباح التي تظهر في حقوق الملكية بقائمة المركز المالي.
٥. ضرورة توحيد طريقة محاسبية واحدة لمعالجة تكاليف المسح والاستكشاف لامكانية قياس وتقدير أداء الشركة، وتعد طريقة المجهودات الناجحة هي الطريقة الأفضل في معالجة تكاليف المسح والاستكشاف ومعبرة عن نتائج الأعمال الفعلية وتطبق من قبل الشركات النفطية الكبيرة وتوزيع أرباح حقيقة وإظهار حقوق الملكية وتكلفة الآبار النفطية والافصاح عنها بالقواعد المالية بالقيمة الحقيقة، مما

يساعد على توفير البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لإجراء الدراسات المقارنة بين نتائج أعمال الشركات النفطية.

المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية

١. أحمد الخطيب، تطبيقات مبدأ المقابلة المحاسبية في صناعة النفط والغاز ، المجلة العلمية لللاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، ١٩٨٠.
٢. أحمد الخطيب، تطبيقات مبدأ المقابلة المحاسبية في صناعة النفط والمعادن ،مجلة افاق اقتصادية، السنة ٤ ، العدد ١٣ ، ابو ظبي، ١٩٨٣ .
٣. أحمد حلمي الخطيب، اساليب المحاسبة عن التضخم ومدى مناسبتها في صناعة البترول، مجلة افاق اقتصادية، السنة ٦ ، العدد ٢٣ ، ابو ظبي، ١٩٨٥ .
٤. اياد عبد الموجود احمد، محاسبة عمليات النفط الخام، معهد الادارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، ١٩٨٩ .
٥. حسين القاضي، عبد الرزاق القاسم، سمير الريشاني ، محاسبة البترول، ط١ ، الدار العلمية الدولية و دار الثقافة، الاردن، ٢٠٠١ .
٦. خالد امين عبدالله، محاسبة النفط، جمعية عمال المطبع التعاونية، الاردن، ١٩٨١ .
٧. خالد امين عبدالله، محاسبة النفط، ط١ ، دار وائل، الاردن، ٢٠٠١ .
٨. سعيد سليمان بركات الشمامسي، الرقابة المالية على تنفيذ عقود المشاركة في انتاج النفط في اليمن، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الـ بيت، الاردن، ٢٠٠٠ .
٩. عبد الحميد قنديل، تقويم الاصول الثابتة للنفط واثره على نتائج الاعمال و المركز المالي لمنشأة النفط، مجلة افاق اقتصادية، العدد ١٩٩١ ، ابو ظبي يوليو، ١٩٨٤ .
١٠. محمد رؤوف مصطفى، محاسبة انتاج البترول، مؤسسة الصباح، الكويت، ١٩٨٠ .
١١. محمد رؤوف مصطفى، حسابات انتاج البترول كاصل متناقص، مركز الابحاث الاقتصادية و ادارة الاعمال، بنغازي، ليبيا، ١٩٦٩ .
١٢. محمد عصام الدين زايد، دراسة تحليلية لطرق المعالجة المحاسبية لتكاليف البحث والاستكشاف في صناعة البترول ،الجزء الاول، مجلة المال والتجارة، السنة ١١، العدد ١٢٩٩ ، مصر، ١٩٨٠ .
١٣. محمد عصام الدين زايد، دراسة تحليلية لطرق المعالجة المحاسبية لتكاليف البحث والاستكشاف في صناعة البترول ،الجزء الثاني، مجلة المال والتجارة، السنة ١١، العدد ١٣٠٠ ، مصر، ١٩٨٠ .
١٤. محمد عصام الدين زايد، دراسة تحليلية لطرق المعالجة المحاسبية لتكاليف البحث والاستكشاف في صناعة البترول ،الجزء الثالث، مجلة المال والتجارة، السنة ١١، العدد ١٣١١ ، مصر، ١٩٨٠ .
١٥. مختار على أبو زريدة محاسبة النفط "اصولها العلمية وتطبيقاتها" ، ط١ ، معهد الانماء العربي، بيروت، ١٩٨٥ .

ثانياً-المراجع باللغة الاجنبية

1. Financial Accounting Standards Board No.19, Financial Accounting Standards Board.inc, 1977.
2. Financial Accounting Standards Board No.36, Financial Accounting Standards Board.inc, 1981.
3. Oil and Energy Trend, Amonthly Publication of International Energy Statistic and Analysis, vol 28, Issue 12, Black well Publishing ltd, Dec, 2003.
4. Oil and Energy Trend Annual Statistical Review, vol 24, Issue 0953 – 1033, Black Well Publishing ltd, May,2003.

ABSTRACT

Methods of Accounting Treatment for The Cost of Survey and Exploration and its Impact on the Financial Statement in Oil Industry Applied on North Oil Company (Public Com.)

The research investigated the reality of survey costs and exploration in oil industry and its division according benefits to tangible and intangible costs. This requires aspecial accounting approach. There are three methods of accounting, first revenue methods, second the full cost methods and third successful efforts methods .

The study shows the effect of each method and the unite accounting system which is applied by north oil company (public company) in the financial statement and the contrast between them, knowing that the successful efforts method applied by worldly oil companies, and Iraq is one of the countries which the largest oil reserve and makes the most oil industry activities. This has requires the necessity to unite one accounting method to treat costs survey and exploration to measure and evaluate company management .