



اسم المقال: المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات الاستكشاف والمسح 1283 في الوحدات النفطية
بالتطبيق على شركة نفط الشمال

اسم الكاتب: م.س. سان زهير محمد جمبل

رابط ثابت: <https://political-encyclopedia.org/library/3119>

تاريخ الاسترداد: 2025/06/07 12:04 +03

الموسوعة السياسية هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات 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 الراذدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة
الموسوعة السياسية مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكرية ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي يتضمن المقال تحتها.



المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات الاستكشاف والمسح ١٢٨٣ في الوحدات النفطية بالتطبيق على شركة نفط الشمال

سنان زهير محمد جمبل

مدرس مساعد - قسم المحاسبة

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة الموصل

Sinanmalaali_Z@yahoo.com

المستخلص

يمر إنتاج النفط بأربعة واستخراجه مرافق هي مرحلة الاستكشاف والمسح عن النفط ومرحلة حفر البئر وتطويره ومرحلة الإنتاج ومرحلة التكرير، وقد تكون المدة الزمنية للمرحلة الأولى مدة قصيرة جداً أو قد تستغرق عدة سنوات تتصل إلى عشر سنوات أو أقل في بعض الأحيان لهذا فإن الشركة النفطية وطوال مدة المرحلة الأولى سيكون لديها عامل عدم التأكيد من وجود النفط كبير ومرتفع نسبياً ، وفي نهاية سيكون هناك أحد ا لاحتمالين، وهما وجود النفط بكميات تجارية أو عدم وجوده (أو وجوده بكميات غير اقتصادية)، لذا يجب معالجة النفقات التي تتحملها الشركة في هذه المرحلة معالجة صحيحة ومقبولة ، وهناك ثلاثة طرائق لمعالجة هذه النفقات وهي الطريقة الإيرادية والطريقة الرأسمالية وطريقة المجهودات الناجحة.

وينشأ حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ في الطرق الثلاث لكنه يظهر في الميزانية فقط في الطريقة الثانية و الثالثة، ويستمر ظهوره في جانب الموجودات طوال مدة المسح والاستكشاف ، ويستلزم ذلك ضرورة احتساب لإدثار لهذا الحساب ، وذلك لوجود احتمالية عدم اكتشاف النفط في مدة الاستكشاف والمسح.

ويقفل هذا الحساب في ثلاثة حالات وهي: -

١. عند التنازل عن المشروع أو المنطقة.

٢. عند التحول إلى آبار نفطية منتجة.

٣. عند البيع لشركات أخرى.

وكل حالة من الحالات أعلاه ستواجه ثلاثة سياسات يمكن أن تتبعها الشركة النفطية، وهي عدم تكوين مخصص لإدثار حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ وتكون مخصص لإجمالي المشاريع وتكون مخصص لكل مشروع أو منطقة على لذا فإن البحث يدخل بتفاصيل المعالجة المحاسبية على وفق كل حالة من الحالات السابقة الذكر وأيضاً حاول الباحث تطبيق الدراسة على شركة نفط الشمال.

The Accountancy Processing of Under Construction Projects – Excavations and Survey Expenses 1283 in Petrol Units With The Application on Northern Oil Company

Sinan Z. Jamil
Assistant Lecturer
Department of Accountancy
University of Mosul

Abstract

Oil production and extraction passed in general with four major stages, they are; discovery and oil scanning, well digging and renewal, production and finally refining. The time period may for the first stage is however short or may take long time reach to ten years. Thus, the oil company during the first stage got an uncertainty factor of petrol existence relatively. In the final period there were two probabilities, they are the existence of petrol in huge quantities or inexistence (or in an uneconomic way). Therefore, the payments should be delimited in terms of income, capitalistic or successful efforts ways. This should account the oblivion for there were a probability to uncover petrol in scanning and discovering. This account can be blocked in three cases:

1. In abandoning the project in that area.
2. Shifting into other oil productive wells.
3. Selling to other companies.

In each of these above cases there are three policies might be followed by the oil companies. They are no allocation for the under construction projects – payments of discovering (1283) and allocation for each project. So, the current research sought in details of accounting according to the previous cases and the application on the Northern Oil Company.

المقدمة

يعد النفط من أهم عوامل التنمية الاقتصادية ، لأنّه يشكل مصدراً من أهم مصادر الطاقة في العالم ، ويمثل مادة أولية أساسية للعديد من الصناعات الكيميائية والبتروكيميائية ، ومن هنا برزت أهمية صناعة استخراج النفط ، واحتلت مركز الصدارة بوصفها مصدراً مهماً للدخل القومي في البلدان المنتجة .

وتعد صناعة النفط صناعة إستخراجية تبحث عن أحد الموارد الطبيعية في باطن الأرض ، وموقعه داخل الأرض وحجمه يتاثر بالعوامل الطبيعية ، الأمر الذي يؤدي إلى إستمرار البحث والتقييم عنه مدة طويلة نسبياً ، لذا تتمتع صناعة النفط بخصائص عديدة ، فهي تحتاج إلى أموال ضخمة وإلى معرفة تامة بالأساليب العلمية والتكنولوجية وهي تتسم بمخاطر كبيرة من حيث عدم التأكيد من النتائج التي يمكن التوصل إليها ، إذ يمكن أن تتفق أموال وتبذل جهود كبيرة من دون الحصول على هذا المورد ، وقد تتفق أموال وجهود قليلة نسبياً تؤدي إلى الحصول على مورد ضخم ، ومن ثم لا توجد علاقة ارتباط بين كمية الاحتياطات المكتشفة من النفط الخام وقيمتها وبين نفقات الاستكشاف والمسح عنه .

مشكلة البحث

يمكن حصر مشكلة البحث بالآتي:

١. قصور النظام المحاسبي الموحد في معالجة نفقات الاستكشاف والمسح التي تحدث في الشركات النفطية بشكل صحيح ومحبوب محاسبيا.
٢. إن وجود معالجات محاسبية عديدة ل النفقات الاستكشاف والمسح في المرحلة الأولى من مراحل إنتاج النفط في ظل الطريقة الرأسمالية وطريقة المجهودات الناجحة وتحميل حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات الاستكشاف والمسح بهذه النفقات الكبيرة يستلزم الأمر دراسة هذه المعالجات المحاسبية و اختيار وإتباع أفضلها عند معالجة هذا الحساب ، ولاسيما في ظل الاحتمالات العديدة التي يمكن أن يواجهها هذا الحساب لما لذلك من تأثير كبير على نتائج أعمال الشركة.
٣. إن شركة نفط الشمال لا تستخدم أي من الطرق الثلاث المتعارف عليها والتي تستخدمها باقي الشركات العالمية لمعالجة نفقات الاستكشاف والمسح.

هدف البحث

يهدف البحث إلى الآتي:

- ١ توضيح مراحل إنتاج النفط ، ولاسيما طبيعة نشاط مرحلة الاستكشاف والمسح.
٢. دراسة المعالجة المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي الموحد لهذه النفقات بشكل تفصيلي وبالتحديد ح / مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣.
٣. إيجاد معالجات محاسبية صحيحة ومحبوبة محاسبيا لحساب ١٢٨٣ ، وكل الاحتمالات التي من الممكن أن تواجهها الشركة في المرحلة الأولى أثناء المرحلة الأولى من مراحل إنتاج النفط (مرحلة الاستكشاف والمسح).

أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من ضرورة معالجة حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات الاستكشاف والمسح بصورة صحيحة وموضوعية وسليمة ، وذلك لكبر حجم النفقات التي تتحملها الشركة في المرحلة الأولى، ولتأثير هذا الحساب على صافي نتيجة النشاط والمراكز المالي للشركة بشكل كبير جداً.

فرضية البحث

الإيجاد واعتماد معالجات محاسبية صحيحة ومحبوبة محاسبيا لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ سيؤدي إلى قياس صافي نتيجة النشاط وعرض المركز المالي للشركة النفطية بشكل سليم وموضوعي ومحبوب محاسبيا.

منهج البحث

استخدم البحث المنهج الوصفي من خلال الاعتماد على ما وفرته الكتب والرسائل العلمية والدوريات من معلومات أغنت الجانب النظري، فضلاً عن استخدام المنهج التطبيقي، وذلك من خلال تطبيق الدراسة على شركة نفط الشمال.

خطة البحث

قسم البحث إلى المباحث الآتية:

المبحث الأول: مدخل إلى صناعة وإستكشاف النفط

- ١-١ صناعة استخراج النفط
- ٢-١ مراحل إنتاج النفط

المبحث الثاني: طرائق معالجة نفقات الاستكشاف والمسح

- ١-٢ الطريقة الإيرادية

- ٢-٢ الطريقة الرأسمالية

- ٣-٢ طريقة المجهودات الناجحة

المبحث الثالث: إندثار حساب مشروعات تحت التنفيذ – نفقات إستكشاف النفط ومسحه ومعالجته محاسبياً

- ٣-١ إندثار حساب مشروعات تحت التنفيذ – نفقات إستكشاف ومسح مبررات إندثار حساب مشروعات تحت التنفيذ – نفقات إستكشاف ومسح

- ٣-٢ حالات غلق (قفل) حساب مشروعات تحت التنفيذ – نفقات إستكشاف ومسح ومعالجته محاسبياً

- ٣-٣ تطبيق الدراسة على شركة نفط الشمال

مدخل إلى صناعة وإستكشاف النفط

١- صناعة استخراج النفط

يمتاز الحصول على النفط الخام بكونه صناعة استخراجية يبحث عن أحد الموارد الطبيعية النادرة والأليلة للنفاذ وتستمر عمليات البحث والتقييم عن النفط الخام مدة طويلة، وفي ظروف تتسم بمخاطر كبيرة وبصعوبة التنبؤ وعدم التأكيد من النتائج التي سيتم التوصل إليها ، إذ يمكن أن تبذل جهود كبيرة من دون الحصول على هذا المورد ، ومن الممكن أيضاً أن تبذل جهود قليلة تؤدي للحصول عليه وبكميات ضخمة أفي العلاقة بين قيمة النفط الخام المكتشف وبين تكلفة الجهد المبذولة والأموال المنفقة على عمليات الإستكشاف مدعومة في هذه الصناعة.

٢- مراحل إنتاج النفط

هناك من يقسّم مراحل إنتاج النفط إلى ثلاث مراحل وهي (جربوع،

٢٠٠١، ١٤٧).

١. مرحلة الإستكشاف. ٢. مرحلة الحفر والتطوير. ٣. مرحلة الإنتاج.
والبعض الآخر من يقسمها إلى أربع مراحل وهي (الفاضي وأخرون ، ٢٠٠١ ، ١١ - ١٢).

١. مرحلة الإستكشاف ٢. مرحلة معالجة المواد ٣. مرحلة النقل والتوزيع
و والإنتاج. ٤. مرحلة الهيدروكرboneة. والتخزين.

٤. مرحلة البيع والتسويق.
هناك من يقسم مراحل إنتاج النفط إلى خمس مراحل وهي : (كيسو ، ٢٠٠٥ ، ١ - ٧).

١. مرحلة الحصول ٢. مرحلة الإستكشاف ٣. مرحلة الحفر وتطوير
على عقد الامتياز. ٤. المسح. الآبار.

٤. مرحلة إنتاج النفط. ٥. مرحلة التكرير.

وعلى الرغم التقسيمات السابقة لمراحل إنتاج النفط إلا إن معظم المختصين
يجمعون على أن مراحل إنتاج النفط هي أربع وهي (عبد الله ، ٢٠٠١ ، ١٦) .
(ومصطفى، ١٩٨٠ ، ١٥ - ١٦).

١. مرحلة الإستكشاف ٢. مرحلة حفر وتطوير ٣. مرحلة الإنتاج.
والمسح والتنقيب. ٤. الآبار.

٤. مرحلة التكرير.

وسيقوم الباحث بالطرق إلى كل مرحلة من المراحل السابقة.

١. مرحلة الإستكشاف والمسح والتنقيب

عادة لا تطلب الشركة التي ترغب في اكتشاف واستغلال آبار النفط حق
الاستغلال أو الحصول على إمتياز الاكتشاف والاستغلال إلا بعد إجراء الدراسات
المبدئية عن طبيعة المنطقة المطروحة لإجراء عمليات البحث والإستكشافات
البترولية فيها وتم هذه الدراسة الأ الأولية دراسة ظروف المنطقة ، والعوامل
التاريخية المحيطة بها ، وهل تم إجراء بحوث إستكشافية بها أم لا ؟ وقد تجري
عملية فحص ظاهري للتربة بغرض معرفة الأماكن الموجود بها البترول ، وقد تقوم
الشركة بإجراء عمليات بحث جوي أو سطحي كرسم خرائط توضيحية مبدئية
لإظهار احتمالات وجود البترول أم لا ، فإذا كان هناك احتمال لوجود النفط فإن
الشركة تسعى للحصول على الامتياز وإذا كان العكس فلا تسعى لذلك .

(الصعيدي ، ١٩٨٣ ، ٩ - ١٠) وبعد حصول الشركة النفطية على حق الامتياز تبدأ
عملية البحث عن مصادر النفط لتعيين مواقعها وحدودها (كيسو ، ٢٠٠٥ ، ٢٠٠٥)،
ومن الجدير بالذكر أن هذه المرحلة تتطلب مبالغ كبيرة جداً لتسهيل عمليات
الإستكشاف والمسح عن النفط، ومن أهم أنواع الموجودات الثابتة التي تحتاجها هذه
المرحلة هي الأرضي المستخدمة في تسهيل مهام الحفر والإستكشاف إلى جانب
الأراضي التي يتم الإستكشاف والمسح فيها والمباني والإنشاءات المستخدمة في
تسهيل مهام عمل الشركات في مجال الإستكشاف والمسح. فضلاً عن الآثار
والمكاتب المستخدمة في تسهيل عمل الشركات في مجال الإستكشاف والمسح.

والأبار التي لا زالت في طور الإستكشاف والمسح، ولم يتأكد من وجود النفط فيها تجاريًا. (الغبان والغبان، ٢٠٠٢، ٣٨٢ - ٣٨٥).

أما بخصوص تقسيم نفقات الإستكشاف والمسح فتقسم إلى ثلاثة أنواع وهي (*): (الغبان والغبان، ٢٠٠٢، ٣٨٥)

١. حسب طبيعتها. ٢. حسب الاستفادة منها مستقبلا. ٣. حسب خاصيتها.

٢. مرحلة حفر البئر وتطويره

إن ما يجب ذكره في هذه المجال أن عمليات الإستكشاف والمسح السابقة تهدف إلى البحث عن وجود النفط فهي لا تثبت وتوّد وجوده ، وإنما ترجح وجوده فقط، فعملية تأكيد الوجود الفعلي للمادة الخام لا تتم إلا عن طريق حفر بئر إستكشافي، فإن ثبت في الحفر وجود البترول أطلق على هذا البئر بئر إستكشافي منتج، أما إذا كان العكس أطلق عليه بئر إستكشافي جاف، وقد يؤدي حفر البئر الإستكشافي لكشف تجمعات بترولية اقتصادية حينئذ لا بد من حفر أكثر من بئر من الآبار التقييبة. (الصعيدي، ١٩٨٣، ١١٢)

وعند ابتداء عملية الحفر ستتفذ الخطوات الأفرعية الآتية: (العليص، ١٩٩٢،

(١٤)

١. تنظيف المكان وإعداد المكان الذي ستجري فيه عمليات الحفر من حيث تسوية الأرض وشق الطرق اللازمة لنقل مواد وأجهزة وعمال الحفر إليه وتنبيت أجهزة الحفر

٢. بدء عملية الحفر التي قد تقوم بها الشركة صاحبة عقد الامتياز أو تعهد بها إلى شركة أخرى متخصصة في حفر الآبار.

أما التطوير وبعد الانتهاء من عمليات إتمام البئر وتجهيزه يجب معرفة حدود الحقل المكتشف وتقدير إحتياطيه وتطويره، حتى يمكن استخراج النفط منه بأعلى كمية ممكنة وبأقل التكاليف.

٣. مرحلة الإنتاج

تبعد مرحلة الإنتاج بعد التأكيد من وجود النفط بكميات تجارية وتشمل هذه المرحلة دفع النفط الخام وإيصاله من باطن الأرض إلى سطحها ويتم دفعه بالحدى الطرق الآتية (عبد الله، ٢٠٠١، ٢٢ - ٢٣):

١. الدفع بطريقة طبيعية : وذلك عندما يكون الضغط داخل الأرض كافياً لدفع النفط تلقائياً.

٢. الدفع بوساطة مضخات: وذلك بتركيب مضخات على البئر لضخ مادة النفط إلى الأعلى.

للمزيد من التفاصيل حول هذا الموضوع راجع فائزه إبراهيم الغبان ود. ثائر صبري الغبان، النظم المحاسبية المتخصصة ، ٢٠٠٢،دار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة، بغداد، العراق، ص ٣٨٥- ٣٨٨ .

٣. الدفع بوساطة الغاز: وذلك عن طريق حقن كميات من الغاز تحت ضغط عالٍ في باطن الأرض ، مما يحدث ضغطاً على مادة البترول الخام ودفعها إلى أعلى البئر.

٤. الدفع بوساطة الماء: ويكون ذلك بحقن كميات كبيرة من الماء في البئر أو الحقل مما يولـد ضغطاً يدفع النفط إلى أعلى البئر . وتشمل هذه المرحلة أيضاً نقل النفط الخام وتخزينه من الآبار حتى محطـات التكرير أو شـحـنه وذلك عن طريق خطوط أنابيب أو ما شـابـه ذلك أو تخـزـينـهـذاـالـنـفـطـالـخـامـفيـمـسـتـوـدـعـاتـخـاصـةـلـذـكـ.

٤. مرحلة التكرير (كيسـوـ، ٢٠٠٥، ١٠) أـقـبـلـهـةـالـتـكـرـيرـبـعـلـيـةـتـقـيـةـالـنـفـطـالـخـامـتـقـيـةـنـهـائـيـةـ ،ـإـذـيـحـتـويـالـنـفـطـالـخـامـعـلـىـالـشـوـائـبـالـعـضـوـيـةـوـالـلـاعـضـوـيـةـوـهـيـمـوـجـوـدـةـمـعـالـنـفـطـالـخـامـ ،ـإـمـاـطـبـيـعـيـاـقـبـلـإـنـتـاجـهـمـنـالـأـرـضـ،ـأـوـعـنـطـرـيقـالـامـتـرـاجـبـهـأـثـنـاءـعـمـلـيـاتـالـنـفـلـوـالـتـخـزـينـ.

طرائق معالجة نفقات الإستكشاف والمسح

تتبع شركات النفط طرقاً متعددة في معالجة هذه الـ نـفـقـاتـ،ـوـمـنـهـذـهـالـطـرـائـقــماـيـسـتـنـدـإـلـىـمـبـادـئـأـسـاسـيـةـسـلـيـمةـوـمـتـعـارـفـعـلـيـهـاـ ،ـوـمـنـهـاـمـاـلـاـيـسـتـنـدـإـلـىـذـلـكـ،ـوـإـنـمـاـيـقـضـيـإـتـبـاعـهـاـظـرـوفـخـاصـةـبـكـلـشـرـكـةـوـطـبـيـعـةـأـعـمـالـهـاـوـحـجمـهـاـ،ـأـوـتـتـطـلـبـإـتـبـاعـهـاـالـقـوـانـينـوـالـتـعـلـيمـاتـوـالـتـشـرـيـعـاتـالـحـكـومـيـةـتـيـتـحـكـمـصـنـاعـةـالـنـفـطــوـأـهـمـهـذـهـالـطـرـائـقـهـيـ:ـ(ـعـبـدـالـلـهـ،ـ٢٠٠١ـ،ـ٥٣ـ).

١. الطريقة الإيرادية.

٢. الطريقة الرأسمالية.

٣. طريقة المجهودات الناجحة لـهـاـتـمـسـيـ طـرـيـقـةـالـمـنـتـجـوـغـيرـالـمـنـتـجـ .ـوـسـيـقـوـمـالـبـحـثـبـالـتـطـرـقـلـكـلـطـرـائـقـمـنـهـذـهـالـطـرـائـقـبـشـكـلـتـقـصـيـلـيـ.

٢- الطريقة الإيرادية

بـمـوجـبـهـذـهـطـرـيـقـةـتـعـدـجـمـيـعـنـفـقـاتـالـإـسـتـكـشـافـوـالـمـسـحـنـفـقـاتـإـيرـادـيـةـعـنـإـنـفـاقـهـاـبـغـضـنـظـرـعـنـالـنـتـائـجـالـمـتـحـقـقـةـسـوـاءـكـانـتـنـاجـحـةـأـمـفـاشـلـةـوـتـحـمـلـفـيـنـهـايـةـالـسـنـةـالـمـالـيـةـعـلـىـحـ/ـأـ.ـخـ.ـ(ـكـيـسـوـ،ـ٢٠٠٥ـ،ـ٣٥ـ).

أـمـاـمـبرـاتـوـحـجـمـالـمـحـاسـبـيـنـفـيـإـعـتـبـارـنـفـقـاتـالـإـسـتـكـشـافـوـالـمـسـحـإـيرـادـيـهـفـأـهـمـهـاـ(ـالـعـلـيـصـ،ـ١٩٩٢ـ،ـ٤٩ـ،ـ٥٠ـ).

إـنـنـسـبـةـكـبـيرـةـمـنـهـذـهـنـفـقـاتـيـصـعـبـتـحـدـيدـمـاـيـرـسـمـلـمـنـهـاـ،ـبـحـيثـلـاـيـمـكـنـنـسـبـهاـبـدـقـةـإـلـىـأـصـلـمـعـيـنـمـنـدـونـغـيرـهـ،ـلـذـاـيـفـضـلـعـدـهـاـإـيرـادـيـهـ.

٢. إـنـنـسـبـةـكـبـيرـةـمـنـهـذـهـنـفـقـاتـدـورـيـةـفـيـطـبـيـعـتـهـاـوـلـازـمـةـلـاـسـتـمـارـعـلـالـشـرـكـةـوـبـقـائـهـاـفـيـمـيـدانـهـذـهـالـصـنـاعـةـ،ـلـذـاـيـفـضـلـعـدـهـاـإـيرـادـيـهـ.

٣. يقضي قيد الحيطة والحدر عد هذه النفقات إيرادية إلى أن يتم التأكيد من الإنتاج على اعتبار أن عمليات البحث والتقييم قد تتطلب و تستغرق فترات مهنية متعددة.

وبسبب عامل المخاطرة وعدم التأكيد من النتائج الذين تتصف بهما صناعة النفط فإن الكثير من الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية وحولها ثلث الشركات العالمية المنتجة للنفط تطبق الطريقة الإيرادية، ما دامت هذه الطريقة تمكنها من إثبات نفقات البحث والتقييم دفعه واحدة وفي أقرب فرصة ممكنة (العليص، ١٩٩٢، ٥٠ - ٥١) وبالمقابل يؤخذ على هذه الطريقة النقاط الآتية:

١. لا يمكن معاملة نفقات المشروعات الناجحة والفاشلة معاملة واحدة ، فالبالغ المنفقة على أنشطة الاستكشاف والمسح قد ينتج عنها آثاراً ناجحة ، أي يتولد موجود ثابت أو قد ينتج آثاراً جافة (فاشلة) ، ومن ثم لا ينتج عنها إيراد مستقبلاً فيتم إجراء معالجة مهنية واحدة لنتائج مختلفة غير صحيح مهنياً (أحمد، ١٩٨٩، ٨٥)

ذلك يؤخذ عليها الآتي: (العليص، ١٩٩٢، ٥١ - ٥٢).

٢. إن معالجة هذه النفقات بوصفها نفقات إيرادية سوف يظهر خسارة لا مبرر لها في بدء عمر الشركة ، لأنه من غير المؤكد أن تكون مناطق البحث جميعها مناطق غير منتجة.

٣. لم تعتمد هذه الطريقة على المبادئ المحاسبية السليمة التي تقضي عد النفقات الخاصة باقتناء أصل من هذه الأصول جزءاً من نفقات هذا الأصل . تجاهلت كبر حجم نفقات البحث والتقييم وما لذلك من أثر على الأرباح والخسائر في السنة التي أنفقت فيها هذه النفقات . وبموجب هذه الطريقة فإن المعالجة المحاسبية لنفقات الاستكشاف والمسح تكون بالشكل الآتي :

يسجل حساب مشروعات تحت التنفيذ – نفقات استكشاف ومسح (١٢٨٣)^(*) مدیناً أثناء السنة ، ويكون حساب المصرف أو الصندوق أو الدائنون دائمًا وفي نهاية العام تنقل هذه المصارييف في ح/أ. للعام في الجانب المدين منه . وتستمر الشركة في إتباع هذه المعالجة طوال مدة الاستكشاف والمسح ومهما طالت مدتھا وفي نهاية عملية الاستكشاف والمسح سيكون هناك أحد الاحتمالين الآتيين:

أ. وجود النفط بكميات تجارية.

ب. عدم وجوده نهائياً (أو وجوده بكميات غير تجارية أو غير اقتصادية) . وستكون هذه الطريقة خاطئة ولا يمكن الاعتماد على أي في حالة اكتشاف النفط ، إذ سيتولد بهذه الحالة أصل وهو البئر المنتج ولن تكون له أي قيمة دفترية (تكلفة) وذلك لأن تكلفة هذا الأصل (البئر) هي مجموع النفقات التي أنفقتها

^(*) يعتمد الباحث في معالجة نفقات الاستكشاف والمسح على ا لحسابات التي جاء بها النظام المحاسبي الموحد فمنها ما هو موجود في جاء بها النظام) ومنها ما هو غير موجود في الدليل الخاص به ويجب استخدامه لكي تكون المعالجة صحيحة ومستندة إلى المبادئ والأسس المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً .

الشركة النفطية طوال سنوات الإستكشاف والمسح ولكنها كانت تقبل جميع هذه النفقات في ح/أ. خ، وهذا من العيوب الرئيسة التي يعاب على هذه الطريقة، هذا يعني أن هذه الطريقة تعد جميع المناطق فاشلة حتى لو كانت كلها منتجة، كذلك هذه الطريقة لا تتضمن التنازل.

٢- الطريقة الرأسمالية

تفضي هذه الطريقة بعد جميع نفقات الإستكشاف والمسح نفقات رأسمالية سواء تم التوصل إلى إكتشاف النفط بكميات تجارية أو لا (جريدة، ٢٠٠١، ١٤٧)، ويقدم المؤيدون لهذه الطريقة المبررات الآتية: (عبدالله، ٢٠٠١، ٥٥)

١. إن نفقات الإستكشاف تعد تكاليف غير مباشرة لابد من إنفاقها على منطقة شاسعة من أجل العثور على حقول النفط في جزء منها فهذه المصروفات تشكل جزءاً من التكلفة الكلية للحقول المنتجة يجب رسملتها وإهلاكها معاً.

إن هذه الطريقة تتصرف بسهولة التطبيق المحاسبي ، اذ تقلل من حجم العمل المحاسبي بالتحليل والتوزيع على المناطق المنتجة وغير المنتجة بالمقارنة مع الطريقة الثالثة.

٣. إن هذه المصروفات ايرادية سوف يظهر خسارة في بداية عمر الشركة لا سند لها، اذ ليس من المؤكد أن تكون مناطق الإستكشاف ستكون غير منتجة ، من هنا يجب رسملتها وإهلاكها على عدد سنوات الإنتاج.

٤. ولإظهار نتيجة نشاط سنوي سليمة للشركة يمكن استخدام معدل مصروفات معين وتحميم الفترات المالية بما يخصها مع استخدام سياسة الثبات لإظهار الربح الصحيح للشركة

أما المآخذ التي توجه إلى هذه الطريقة فأهمها:

١. إن إتباع هذه الطريقة لا تفرض وجود علاقة بين التكلفة التي تتحملها الشركة والإيراد المحقق منها (زايد، ١٩٨٠، ٣٣).

٢. إن إتباع هذه الطريقة يؤدي إلى زيادة في الأرباح المحققة دليلاً على كفاءة الإدارية، وعلى الرغم من وجود خسائر رأسمالية تم سترها بوصفها استثماراً في الآبار النفطية، مما يؤدي إلى تأكيل رأس المال وتوزيع أرباح غير محققة على مالكي المنشأة (قديل، ١٩٨٤، ٣٨).

٣. إنها تتجاهل معالجة النفقات التي تتحملها المنشأة في البحث عن النفط بمنطقة معينة لم يعثر على النفط فيها واسعدت من منطقة البحث ، فهذه النفقات الضائعة تخص منطقة غير منتجة لذلك تعد خسارة رأسمالية تخص لا مدة التي تم فيها استبعاد المنطقة التي لم يكشف فيها النفط (قديل، ١٩٨٤، ٣٧).

٤. إن إظهار تكاليف المناطق الفاشلة ضمن موجودات قائمة المركز المالي يعد تضليلياً كثيف يمكن إدراج مبالغ معينة ضمن موجودات الشركة في قائمته المركز المالي ولا تقدم هذه المبالغ في الوقت نفسه أي فائدة للمشروع (زايد، ١٩٨٠، ٣٣).

٥. لا يمكن رسمة نفقات على مجهودات فاشلة وإظهارها في الميزانية بوصفها موجودات لمناطق لم يتأكد من وجود النفط فيها ، اذ تعد هذه المبالغ أرقاماً ظاهرية في الميزانية ولا تقابلها موجودات حقيقة (الخطيب، ١٩٨٠، ٧٩).

أما المعالجة المحاسبية لهذه الطريقة تكون بالشكل الآتي: يتم توسيط حساب مشروعات تحت التنفيذ – نفقات إستكشاف ومسح ١٢٨٣ ، وذلك يجعله مدينا بنفقات الإستكشاف والمسح كافية التي حدثت طوال السنة ، أما الجانب الدائن فيكون حساب المصرف أو الصندوق أو الدائنين ، وهذا الحساب ١٢٨٣ سيظهر في ميزانية الشركة النفطية في جانب الموجودات ، وهذا الظهور سيستمر إلى أن تتحسن نتائج الإستكشاف والمسح أي عندما تنتهي عمليات الإستكشاف والمسح سيكون هناك الاحتمالان الآتيان:

أ. وجود النفط بكميات تجارية.

ب. عدم وجود النفط نهائياً (أو وجوده بكميات غير اقتصادية أو غير تجارية) وفي كلا الحالتين تكون المعالجة المحاسبية حسب هذه الطريقة على النحو الآتي: قفل جميع النفقات التي حدثت طوال هذه الأ مدة ١٢٨٣ في حساب جديد غير موجود في النظام المحاسبي الموحد ويطلب الامر استحداثه ، وهو حساب آبار نفطية منتجة ، ويأخذ هذا الحساب الرقم ١١٢٤٤ ، وهذه حالة سمح بها النظام المحاسبي الموحد ، وذلك بالاستفادة من المرونة التي تركها بالدليل المحاسبي الخاص به.

رأيهذه الطريقة لا تميز بين المناطق المنتجة وغير المنتجة ، اذ تعدها كلها منتجة حتى لو كانت كلها فاشلة ، وهذا من العيوب الرئيسة التي تؤخذ عليها . أي أنها عكس الطريقة الأولى تماماً وذلك لأن الأولى تعد جميع المناطق فاشلة حتى لو كانت كلها منتجة . إلا أن الطريقة تشتراك في مسألة واحدة فقط ، وهي إنهم لا يتضمنان التنازل.

٢- ٣ طريقة المجهودات الناجحة (طريقة المنتج وغير المنتج)

يقضي المفهوم الأساسي لهذه الطريقة عد النفقات التي يترتب عنها اكتشاف النفط نفقات رأسمالية أنها النفقات التي لا يترتب ع ليها الحصول على النفط فتع د نفقات إيرادية أي تفرق هذه الطريقة بين حالتين:

أ. حالة النجاح في إكتشاف النفط.

ب. وحالة عدم النجاح في إكتشافه.

في الحالة الأولى تعد جميع النفقات "نفقات رأسمالية" ، أما في الحالة الثانية فتع جميع النفقات إيرادية تحمل بالكامل على ح/أ. خ العام ، وهذه الطريقة الوحيدة التي تتضمن التنازل (العليص، ١٩٩٢، ٧٣) ويقدم المؤيدون لاستخدام هذه الطريقة المبررات الآتية:

١. تتماشى هذه الطريقة مع سياسة الحفظ والحذر وتادي بوجوب ا لاحتياط الكامل لأي خسارة متوقعة ، وعدم الأخذ في الاعتبار إيرادات لم تتحقق ، من هنا فإن

عدم التأكيد من وجود النفط في مكامنه ، أو التأكيد من فشل العمليات يؤدي إلى معالجة هذه النفقات بعيداً عن الموجودات الرأسمالية وعدها خسائر تحمل على حساب الدخل، أما في حالة ثبوت وجود النفط فيتم الاستعداد لمرحلة الإنتاج وفي هذه الحالة تعد النفقات رأسمالية (كيسو، ٢٠٠٥، ٣٩).

٢. تماشـي هذه الطريقة مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات الذي يقضي أن تقابل إيرادات كل مدة بالنفقات التي أدت إلى تلك الإيرادات بما فيها نفقات الإستكشاف (العليص، ١٩٩٢، ٨٤).

إن الهدف الرئيس من التقارير المالية المنشورة هو بيان النتائج المتحققة ، أي المجهودات التي قامت بها الشركة خلال مدة محاسبية معينة ، وتطبيقاً لذلك لا يمكن أن تعامل تكاليف الأنشطة الناجحة والفاشلة المعاملة نفسها، بل يجب إبراز نتائج المجهودات الناجحة (زايد، ١٩٨٠، ٤)، أما المعارضون لاستخدام هذه الطريقة، فيستندون إلى المبررات الآتية (الغبان والغبان، ٢٠٠٢، ٣٩٦، ٣٩٧).

١. إن طبيعة عمليات الإستكشاف والمسح تتطلب وقتاً طويلاً يتجاوز السنة المالية للتأكد من وجود النفط ، وعليه يصعب تصنيف هذه النفقات بأنها نفقات إيرادية أو رأسـمالـية لأنـه لا يمكن تحديد نتائج الإـستـكـشـاف بالسرعة المناسبة وخلال السنة المالية محل الصرف.

٢. إن عدم السرعة في تحقيق نتائج الإستكشاف والمسح وعدم التأكيد منها وإبقاء النفقات معلقة في الحسابات الخاتمية يعني تأجيل إقال المصاريف على أمل تحقيق نتائج إيجابية لعمليات الإستكشاف والمسح، وهذا يتعارض مع مبدأ التحفظ المحاسبي.

إن الآراء المعاصرة لتطبيق طريقة المجهودات الناجحة تعتمد على التأثر في تحقيق نتائج الإستكشاف والمسح في نهاية السنة المالية وبذلك يكون قرار المعالجة غير دقيق، ولكن إذا ما توفرت التقارير الفنية الدقيقة عن عمليات الإستكشاف والمسح يمكن أن تكون القرارات المحاسبية دقيقة وصحيحة ولاسيما في ظل تطور التقنية والطائق المستخدمة في التتحقق من نتائج الإستكشاف والمسح. وبموجب هذه الطريقة فإن المعالجة المحاسبية لـ نفقات الإستكشاف والمسح تكون على النحو الآتي:

يتم توضـيـط حـ/ـ مشـروـعـاتـ تـحـتـ التـنـفـيـذـ -ـ نـفـقـ إـسـتـكـشـافـ وـمـسـحـ ١٢٨٣ـ وـذـاكـ بـجـعـلـهـ مـديـنـاـ بـنـفـقـاتـ إـلـاـ سـتـكـشـافـ وـمـسـحـ كـافـةـ التـيـ حدـثـ طـوـالـ السـنـةـ أـمـاـ الجـانـبـ الدـائـنـ فـيـكـونـ حـ/ـ المـصـرـفـ أـوـ الصـنـدـوقـ أـوـ الدـائـنـينـ.ـ وـفـيـ نـهـاـيـةـ مـدـةـ إـسـتـكـشـافـ وـمـسـحـ سـيـكـونـ هـنـاكـ اـحـدـ الـاحـتمـالـيـنـ:ـ أـ.ـ وـجـودـ النـفـطـ بـكـمـيـاتـ تـجـارـيـةـ.

بـ.ـ عـدـمـ وـجـودـ نـهـاـيـاـ (أـوـ وـجـودـ بـكـمـيـاتـ غـيرـ تـجـارـيـةـ أـوـ غـيرـ اـقـتصـادـيـةـ)ـ وـفـيـ الـحـالـةـ (أـ)ـ يـتـمـ جـعـلـ حـ/ـ آـبـارـ نـفـطـيـةـ مـنـتـجـةـ ١١٢٤٤ـ (المـسـتـحـدـثـ سـابـقاـ)ـ مـديـنـاـ وـجـعـلـ حـاسـبـ مـشـروـعـاتـ تـحـتـ التـنـفـيـذـ -ـ نـفـقـاتـ إـسـتـكـشـافـ وـمـسـحـ ١٢٨٣ـ دـائـنـاـ.

أما في الحالة (ب) ف تكون المعالجة المحاسبية بالشكل الآتي:
يقترح الباحث استحداث حساب جديد غير موجود في الدليل الخاص بالنظام المحاسبي الموحد وهذا الحساب هو حـ/مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح متازل عنها مشروع رقم () ويأخذ الرقم ١١٢٤٥ .

وفي نهاية العام يقل هذا الحساب في حـ /أ.خ أو في المخصص الخاص الذي يجب استدائه وتكونه^(*)

ويلاحظ بأن هذه الطريقة هي الوحيدة التي تتضمن التمازن على عكس الطرائق السابقة (الإيرادية والرأسمالية التي لا تتضمن التمازن).

وما يجب ذكره إن تطبيق إحدى الطرائق الثلاث المذكورة آنفاً من قبل الشركات النفطية العالمية كان محل جدل كبير ، ففي سنة ١٩٧٧ اصدر FASB المعيار رقم ١٩ الذي طالب الشركات النفطية والغاز باستخدام طريقة المجهودات الناجحة، ولكن بعد أن أعلنت شركات النفط والغاز معارضتها لاستخدام هذه الطريقة وضغطت على الكونغرس الأمريكي بصورة مكثفة قامت الجهات الحكومية بتقدير نتائج هذا المعيار من وجهة نظر المصلحة العامة وتصررت بصورة مناقضة لموقف FASB .

وفي سنة ١٩٧٨ واستجابة لانتقادات الموجهة لموقف FASB تقرر إن كلا من طريقة تكلفة الكلية وطريقة المجهودات الناجحة غير مناسبة ، لأنها لا تعكس الجوهر الاقتصادي لعمليات إستكشاف النفط والغاز.

وفي السنوات ١٩٧٩ ، ١٩٨٠ لم يكن أمام FASB إلا إصدار معيار جديد يلغى فيه مطالبة الشركات باستخدام طريقة المجهودات الناجحة ، وبذلك أصبحت طريقة التكلفة الكلية مسماحاً بها مرة أخرى. وفي سنة ١٩٨٢ تم مطالبة الشركات بإلغاء تطبيق التكلفة الكلية.

وفي سنة ١٩٨٦ كانت هناك مطالبة متعلقة بتطبيق التكلفة الكلية (حجاج والسلطان ، ١٩٩٩ ، ٥٣١-٥٣٢).

^(*)سيقوم الباحث بعرض المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح آلو^٣ التي يمكن ان يواجهها هذا الحساب في ظل طريقة الثالثة ، وبالاخص في حالة عدم تكوين مخصص وحالة تكوين مخصص لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ ، وحالة تكوين مخصص لكل مشروع على حدة بشكل تفصيلي في البحث الثالث من هذا البحث.

إندثار حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ ومعاجته محاسبيا

إندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣

ينشأ ح/ (١٢٨٣^(*)) على وفق الطريقة الايرادية و الرأسمالية وطريقة المجهودات الناجحة(التي تمت الإشارة إليها سابقاً) ويشمل هذا الحساب كلفة تلك المشاريع أو المناطق التي لم تصبح منتجة بعد ، ويغلق هذا لا حساب أما في ح/أ.خ في نهاية السنة (وهذا في حالة إتباع الطريقة الايرادية) أو في ح/ آبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ المستحدث في حالة ثبوت وجود النفط أو ثبوت عدم وجوده (وهذا في حالة إتباع الطريقة الرأسمالية ، لأنها تعد جميع المناطق منتجة حتى لو كانت فاشلة وكما ورد سابقاً)، ويغفل هذا الحساب في ح/ آبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ في حالة ثبوت وجود النفط أو يغفل في ح/ مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح متتازل عنها ١١٢٤٥ المستحدث في حالة ثبوت عدم وجوده (وهذا عند إتباع طريقة المجهودات الناجحة). وهذا الحساب ١٢٨٣^(**)سيظهر في ميزانية الشركة أصلاً من أصولها منذ السنة الأولى وطوال سنوات الإستكشاف والمسح، وهو معرض للخسارة في حالة عدم إكتشاف النفط والتازل عن العقد لذلك يجب الاحتياط لهذه الخسارة باستقطاع مبلغ من الدخل من كل سنة كاحتياطي ا لمقابلة هذه الخسارة المحتملة.

٣ - مبررات إندثار ح/ مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣^(**)

١. إن النسبة الكبرى من المنطقة المتفق على التقسيب فيها عادة ما يتم التنازل عنها لعدم وجود النفط فيها ، ولهذا فالبقاء على حساب يمثلها بالدفاتر هو تمثيل

(*) سيقوم الباحث باستخدام الحساب ١٢٨٣ للدلالة على حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح وذلك للاختصار وعدم التكرار والسهولة.

(**) إن القاري للأدبيات المحاسبية العربية والأجنبية التي تناولت موضوع المحاسبة النفطية سيلاحظ عدم تطرقها لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح باستثناء النظام المحاسبي الموحد هناك حساب مشابه هو حساب عقود امتياز غير معدة ، وهو حساب وسيط ولا يجوز استخدامه في العراق ، وذلك لأن النظام المحاسبي المطبق في الشركات النفطية العراقي(شركة نفط الشمال وشركة نفط الجنوب) هو النظام المحاسبي الموحد كذلك طبيعة النظام السائد في العراق وهو النظام الاشتراكي والذي يختلف عن النظام السائد في الدول الأجنبية (الرأسمالي) ، وحيث أن الدولة هي الجهة الوحيدة التي لها الحق في البحث والتقسيب عن النفط لذلك لا يجوز استخدام ح/ عقود امتياز غير معدة للإنتاج وللمزيد من التفاصيل راجع (خالد أمين عبدالله ، ٢٠٠١ ، محاسبة النفط، دار وائل ، الأردن) كذلك راجفان^(ر) إبراهيم الغبان وتأثير صبري الغبان ، ٢٠٠٢ ، النظم المحاسبية المتخصصة ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والترجمة ، بغداد ، العراق).

لأصول ليس لها في الواقع قيمة فعلية ، ومن ثم يعطي صورة غير صحيحة عن المركز المالي للشركة، ولذا يجب احتساب الإنفاق على التنازل عنها لتلافي هذا الوضع.

٢. إذا لم يحسب الإنفاق على حساب ١٢٨٣ فإن التنازل عنها دفعه واحدة يكون له تأثير كبير على الأرباح والخسائر في السنة التي يتم التنازل فيها ، مما يؤدي إلى عدم توازن لصافي نتيجة أعمال الشركة من سنة لأخرى وتقليلها بشدة.
٣. إن الخسائر المحتملة في المشاريع النفطية التي يجري الإستكشاف والمسح فيها تشبه تماماً الخسائر المتوقعة من الديون المشكوك في تحصيلها ، مما يستدعي الاحتياط لها قبل وقوعها.

طريق إنفاق حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣
يمكن حساب الإنفاق على حساب ١٢٨٣ الذي يتحفظ من أرباح كل مدة محاسبية بطريقتين أساسيتين هما:

الطريقة الأولى: الإنفاق على أساس نسبة مئوية من المبلغ الإجمالي لتكلفة حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ ، أي بنسبة مئوية من مجموع الأرصدة في دفاتر الشركة، وتحدد نسبة المحافظ بها بوصفه احتياطياً على أساس الخبرة السابقة للشركة وتوقعها في المستقبل.

الطريقة الثانية: الإنفاق على أساس كل عقد على حدة، وبموجب هذه الطريقة يحسب الإنفاق السنوي لكل مشروع على حدة وذلك بقسمة تكلفة المشروع على مدة المشروع، ويكون إجمالي قسط الإنفاق السنوي للمشاريع التي تمتلكها الشركة عبارة عن مجموع الإنفاق المحسوبة للمشاريع ككل.

وعلى هذا الأساس يقترح الباحث استخدام الحسابات الآتية، وذلك لكي تكون المعالجة المحاسبية لنفقات الاستكشاف والمسح صحيحة وموضوعية (*) :

١. ح/ إنفاق مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح /مشروع رقم (- - -) ويأخذ الرقم ٣٧٢٤٢ .
٢. ح/ إنفاق لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ويأخذ الرقم ٣٧٢٤١ .
٣. ح/ مخصص إنفاق مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح /مشروع رقم (- - -) ويأخذ الرقم ٢٣١٢٢ .
٤. ح/ مخصص إنفاق لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ويأخذ الرقم ٢٣١٢١ .

(*) يقوم الباحث باستخدام الحسابات رقم ٣ ورقم ٤ وبشكل مفصل في البحث الثالث من هذا البحث في المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ .

أما طرائق تسجيل قسط الإنفاق في الدفاتر المحاسبية فهناك طريقتان هما:

١. الطريقة المباشرة. ٢. الطريقة غير المباشرة: (طريقة تكوين مخصص)

٣ - ٢- حالات غلق (نفاذ) حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف

ومسح ١٢٨٣ ومعالجته محاسبيا

هناك ثلاثة حالات لغلاق حساب ١٢٨٣ يمكن أن تواجهها الشركات النفطية

وهي (عبد الله، ٢٠٠١، ١٤٧).

١. التنازل عن المشروع. ٢. التحول إلى آبار نفطية ٣. البيع لشركات أخرى.

منتجة.

وسيقوم الباحث بشرح تفصيلي للمعالجة المحاسبية لكل حالة من الحالات الثلاث، وذلك من خلال عرض جد أول توضيح المقارنة بين المعالجة المحاسبية لحساب ١٢٨٣ حسب هذه الحالات وباستخدام الطريقة الرأسمالية وطريقة المجهودات الناجحة فقط ، وذلك لأن الطريقة الإيرادية نفاذ حساب ١٢٨٣ في حد /

أ.خ في نهاية كل سنة.

١. التنازل عن المشروع: بهذه الحالة ستواجه الشركة النفطية أحد الاحتمالات

الآتية:

أ. عدم احتساب إنفاق ب. حساب إنفاق على مستوى ج. حساب إنفاق لكل

لحساب ١٢٨٣ إجمالي المشاريع. مشروع على حدة.

وستكون المعالجة المحاسبية لحساب ١٢٨٣ كما موضح في الجدول رقم ١:

الجدول ١

المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ في حالة التنازل عن المشروع أو المنطقة التي يجري البحث فيها

طريقة المجهودات الناجحة	الطريقة الرأسمالية	الحالات
مدين ح/أبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ (*) دائن ح/١٢٨٣ على الرغم من أن الشركة قامت بالتنازل عن جزء أو كل المنطقة التي يجري بها البحث والاستكشاف إلا أن الجانب المدين من قيد القفل كان ح/أبار نفطية منتجة وذلك لأن هذه الطريقة لا تتضمن التنازل وكما ورد سابقا.	مدين ح/أبار نفطية منتجة ١١٢٤٥ (*) دائن ح/١٢٨٣ لابد القفل يكون: مدين ح/أ. خ العام دائن ح/مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها ١١٢٤٥ لم قفل تكاليف المنطقة المت نازل عنها في ح/أ. خ العام وذلك لأن سياسة الشركة عدم تكوين مخصص	أ. عدم احتساب الإندثار.
مدين ح/أبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ (*) دائن ح/١٢٨٣ إذا تم التنازل عن جزء من المناطق أو المشاريع التي يجري البحث فيها يكون القيد مدين ح/أبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ دائن ح/١٢٨٣ يكون: مدين ح/مخصص إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ٢٣١٢١ دائن ح/مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف متنازل عنها ١١٢٤٥ (في حالة كفاية رصيد المخصص) أما في حالة عدم كفاية رصيد المخصص فيكون القيد بالشكل الآتي: مدين ح/مخصص إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ٢٣١٢١ دائن ح/أ. خ العام (بالفرق) دائن ح/مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف متنازل عنها ١١٢٤٥	لا يوجد قيد قفل في ح/أ. خ إذا حدث التنازل عن جزء من المشاريع يكون القيد: مدين ح/أبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ دائن ح/١٢٨٣ (إذا حدث التنازل عن جزء من المشاريع وليس كلها) أما إذا حدث التنازل عن كل المشاريع يكون القيد: مدين ح/أبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ دائن ح/١٢٨٣ مدين ح/مخصص إندثار لإجمالي المشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ٢٣١٢١ (*) دائن ح/١٢٨٣	ب. احتساب إندثار لإجمالي المشاريع

يُتبع ←

(*) هذا الحساب غير موجود في النظام المحاسبى الموحد ويقترح الباحث استخدامه لكي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة ومقبولة محاسبيا ويجب أن يأخذ رقم في الدليل المحاسبى هو ١١٢٤٥.

(**) أيضاً هذا الحساب غير موجود في النظام المحاسبى الموحد ويقترح الباحث استخدامه لكي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة ومقبولة محاسبيا ويجب أن يأخذ رقم في الدليل المحاسبى هو ١١٢٤٥ .

ما قبله ←

<p>مدين ح/ مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح متازل عنها ١١٢٤٥ دائن ح / ١٢٨٣ / وقيد القول يكون: *</p> <p>مدين ح/ مخصص إندثار لأجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ٢٣١٢٢ مدين ح / ١. خ العام (بالفرق) دائن ح/ مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح متازل عنها ١١٢٤٥ لأن الطريقة المستخدمة في حساب الإندثار هي لكل مشروع أو لكل منطقة على حدة لذلك لا يمكن أن يكفي رصيد ح/ المخصص ولذلك حمل الفرق على ح / أ. خ العام * في حالة قيام الشركة بالتنازل عن جزء من المنطقة الخامسة بالبحث والإستكشاف (مثلاً نصف المساحة) ففي هذه الحالة يأخذ جزء من المخصص (نصف المخصص) بقدر الجزء المتازل عنه ويترك الجزء الباقي من المخصص لمواجهة احتمالية خسائر التنازل في المستقبل.</p>	<p>في حالة التنازل عن جزء أو كل المنطقة أو المشروع يكون القيد: مدين ح/ آبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ مدين ح-/ مخصص إندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ٢٣١٢٢ (*) دائن ح / ١٢٨٣ بهذه الحالة يجب قفل المخصص الخاص بكل مشروع أو منطقة وذلك لأن الطريقة المستخدمة في تكوين المخصص هي لكل مشروع أو منطقة على حدة.</p>	<p>ج. حساب إندثار لكل مشروع أو لكل منطقة على حدة</p>
---	---	--

(*) هذا الحساب غير موجود في النظام المحاسبى الموحد ويقترح الباحث استحداثه لتكون المعالجة المحاسبية صحيحة ويأخذ رقم في الدليل المحاسبى هو ٢٣١٢١.
 هذا(*) الحساب غير موجود في النظام المحاسبى الموحد ويقترح ا لباحث استحداثه لتكون المعالجة المحاسبية صحيحة ويأخذ رقم في الدليل المحاسبى هو ٢٣١٢٢.

٢. التحول إلى آبار نفطية منتجة ١١٢٤٤

وبهذه الحالة ستواجه الشركة النفطية نفس الاحتمالات في الحالة السابقة ١ والجدول ٢ يوضح المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ١٢٨٣ حسب الحالات أعلاه:

الجدول ٢

المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ١٢٨٣ في حالة التحول إلى آبار نفطية منتجة ١١٢٤٤

طريقة المجهودات الناجحة	الطريقة الرأسمالية	الحالات
بهذه الطريقة تكون المعالجة المحاسبية لهذه الحالة مشابهة تماماً لطريقة المعالجة المحاسبية في الطريقة الرأسمالية.	مدين ح/ آبار نفطية منتجة ١١٢٤٤ دائن ح / ١٢٨٣	أ. عدم احتساب الإندثار

يتبـع ←

ما قبله ←

٣. البيع لشركات أخرى

في حالة بيع المناطق (المشاريع) التي يجري البحث فيها إلى شركات أخرى ستواجه الشركة النفطية نفس الاحتمالات وكما في الحالات السابقة الذكر ١ و ٢ والجدول ٥ يوضح المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح ١٢٨٣ وحسب الحالات السابقة.

الجدول ٣

المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح في حالة البيع لشركات أخرى ١٢٨٣

طريقة المجهودات الناجحة	الطريقة الرأسمالية	الحالات
بهذه الطريقة تكون المعالجة المحاسبية لهذه الحالة مشابهة تماماً لطريقة المعالجة المحاسبية في الطريقة الرأسمالية .	مدين ح/ الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح/ ١٢٨٣ (إذا تم بيع العقد خلال السنة الأولى وبالكلفة وبهذه الحالة لا يوجد مخصص لأن المخصص يكون في نهاية السنة أما إذا تم البيع بربح أو بخسارة فيأخذ الربح أو الخسارة بنظر الاعتبار ويظهر في القيد المحاسبي)	١. عدم احتساب إندثار
بهذه الطريقة تكون المعالجة المحاسبية لهذه الحالة مشابهة تماماً لطريقة المعالجة المحاسبية في الطريقة الرأسمالية .	مدين ح/ الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح/ ١٢٨٣ (إذا تم بيع العقد خلال السنة الأولى وبهذه الحالة لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار لنفس السبب السابق أعلاه) مدين ح/ الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح/ ١٢٨٣ (إذا تم بيع العقد خلال السنة الثانية وما بعدها ١ وبالكلفة وهذا لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار وذلك لمواجهة الخسائر المحتملة فيما يخص المشاريع الأخرى) أ - البيع بخسارة مدين ح/ الصندوق أو المصرف أو المدينون مدين ح/ مخصص إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح (٢٣١٢١) مدين ح/ خسائر رأسمالية (٣٩٣) (بالفرق) دائن ح/ ١٢٨٣ (إذا تم بيع جزء أو كل المشاريع بخسارة فيجب اخذ المخصص بنظر الاعتبار وإذا لم يكفي رصيد المخصص لتغطية خسارة البيع فيحمل الفرق على ح/ خسائر رأسمالية ليقل بعد ذلك في ح/ أ . خ ب - البيع بربح : أما لو تم بيع جزء من المشاريع بربح فلا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار ويترك لمواجهة احتمالية خسارة عدم إكتشاف النفط للمشاريع أو المناطق الأخرى في المستقبل أو فيما لو تم بيعها بخسارة مستقبلاً وكما في القيد الآتي :	٢. احتساب إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح
	مدين ح/ الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح/ أرباح رأسمالية (٤٩٣) دائن ح/ ١٢٨٣ (إذا تم بيع كل المشاريع بربح فيجب قفل المخصص .	

يتبّع ←

<p>ب بهذه الطريقة تكون المعالجة المحاسبية لهذه الحالة مشابهة تماما لطريقة المعالجة المحاسبية في الطريقة الرأسمالية</p>	<p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / ١٢٨٣ (إذا تم بيع المشروع خلال السنة الأولى وهنا لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار لأنه لم يكون بعد) مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / ١٢٨٣ (إذا تم بيع المشروع في السنة الثانية وما بعدها وبالكلفة فلا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار أما لو تم بيع المشروع كله فيجب قفل المخصص) أ - البيع بخسارة : مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون مدين ح / مخصص إندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح (٢٣١٢٢) مدين ح / خسائر رأسمالية (٣٩٣) (بالفرق) دائن ح / ١٢٨٣ إذا تم بيع جزء من العقد أو كل العقد بخسارة فيجب أخذ المخصص بنظر الاعتبار وإذا لم يكفي المخصص لتغطية الخسارة فيحمل الفرق على ح / خسائر رأسمالية (٣٩٣) ليقل بعد ذلك في ح / أ . خ . ب - البيع بربح : أما لو تم بيع جزء من العقد بربح فلا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار ويترك لمواجهة احتمالية خسارة عدم اكتشاف النفط في المنطقة المتقدمة أو احتمالية بيعه بخسارة مستقبلًا وكما في القيد الآتي : مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / أرباح رأسمالية (٤٩٣) دائن ح / ١٢٨٣ أما لو تم بيع كل المشروع أو المنطقة بربح فيجب أخذ المخصص بنظر الاعتبار (قفله) لأن الطريقة المتبعة هي حساب إندثار لكل عقد على حدة وكما في القيد الآتي : مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون مدين ح / مخصص إندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح (٢٣١٢٢) دائن ح / ١٢٨٣ دائن ح / أرباح رأسمالية (٤٩٣) (بالفرق)</p>
<p>ب بهذه الطريقة تكون المعالجة المحاسبية لهذه الحالة مشابهة تماما لطريقة المعالجة المحاسبية في الطريقة الرأسمالية.</p>	<p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / ١٢٨٣ إذا تم بيع العقد خلال السنة الأول ولويوبهذه الحالة لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار لنفس السبب السابق أعلاه) مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / ١٢٨٣ (إذا تم بيع العقد خلال السنة الثانية وما بعدها وبالكلفة وهنا لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار وذلك لمواجهة الخسائر المحتملة فيما يخص المشاريع الأخرى) أ - البيع بخسارة : مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون مدين ح / مخصص إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح (٢٣١٢١)</p>

	<p>مدين ح / خسائر رأسمالية (٣٩٣) (بالفرق) دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>إذا تم بيع جزء أو كل المشاريع بخسارة فيجب اخذ المخصص بنظر الاعتبار وإذا لم يكفي رصيد المخصص للغطية خسارة البيع فيحمل الفرق على ح / خسائر رأسمالية ليقل بعد ذلك في ح / أ. خ</p> <p>ب - البيع بربح: أما لو تم بيع جزء من المشاريع بربح فلا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار ويترك لمواجهة احتمالية خسارة عدم إكتشاف النفط للمشاريع أو المناطق الأخرى في المستقبل أو فيما لو تم بيعها بخسارة مستقبلًا وكما في القيد الآتي:</p> <p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / أرباح رأسمالية (٤٩٣) دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>أما لو تم بيع كل المشاريع بربح فيجب قفل المخصص.</p>	
	<p>ج - حساب إنتشار لكل مشروع على حدة</p> <p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>(إذا تم بيع المشروع خلال السنة الأولى وهنا لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار لأنه لم يكون بعد)</p> <p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>(إذا تم بيع المشروع في السنة الثانية وما بعدها وبالكلفة فلا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار أما لو تم بيع المشروع كله فيجب قفل المخصص)</p> <p>أ - البيع بخسارة:</p> <p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون مدين ح / مخصص إنتشار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح (٢٣١٢٢)</p> <p>مدين ح / خسائر رأسمالية (٣٩٣) (بالفرق) دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>إذا تم بيع جزء من العقد أو كل العقد بخسارة فيجب اخذ المخصص بنظر الاعتبار وإذا لم يكفي المخصص لغطية الخسارة فيحمل الفرق على ح / خسائر رأسمالية (٣٩٣) ليقل بعد ذلك في ح / أ. خ</p> <p>ب - البيع بربح: أما لو تم بيع جزء من العقد بربح فلا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار ويترك لمواجهة احتمالية خسارة عدم إكتشاف النفط في المنطقة المتبقية أو احتمالية بيعه بخسارة مستقبلًا وكما في القيد الآتي:</p> <p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون دائن ح / أرباح رأسمالية (٤٩٣) دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>أما لو تم بيع كل المشروع أو المنطقة بربح فيجب اخذ المخصص بنظر الاعتبار (قفله) لأن الطريقة المتبعه هي حساب إنتشار لكل عقد على حدة وكما في القيد الآتي:</p> <p>مدين ح / الصندوق أو المصرف أو المدينون مدين ح / مخصص إنتشار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح (٢٣١٢٢) دائن ح / ١٢٨٣</p> <p>دائن ح / أرباح رأسمالية (٤٩٣) (بالفرق)</p>	

٣- تطبيق الدراسة على شركة نفط الشمال

تقع هذه الشركة في محافظة التأم يم وهي تقوم باستخراج النفط من باطن الأرض وضخه إلى الأماكن المخصصة لتكريمه. وتعد هذه الشركة إحدى الشركاتتين الوحيدة في العراق ، وهما شركة نفط الشمال وشركة نفط الجنوب . إلأسست هذه الشركة في بدء القرن الماضي وكانت تسمى الشركة العراقية البريطانية وبعد قرار التأمين أمنت هذه الشركة وفقاً للقانون رقم ٦٩ في ١٩٧٢/٦/١ وسميت بالشركة العراقية للعمليات النفطية ثم تغير اسمها إلى المؤسسة العامة لنفط الشمال وبعد ذلك حدث عليها عدة تغييرات وكان آخرها استناداً إلى قانون الشركات العامة رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٧ ، إذ عدلت تسميتها إلى شركة نفط الشمال (شركة عامة) واعتباراً من ١٩٩٨/٦/١.

ومن الجدير بالذكر أن هذه الشركة كان لديها نظام محاسبي مطبق منذ منتصف العشرينات من القرن الماضي ، أي منذ تأسيسها وكان باللغة الانكليزية وبعد قرار التأمين قام العاملون في هذه الشركة بترجمة دليل هذا النظام إلى اللغة العربية .

وفي عام ١٩٨٤ أصدر مجلس قيادة الثورة (المنحل) قراراً يلزم تطبيق النظام المحاسبي الموحد من قبل شركات القطاع الاشتراكي وبذلك أصبح لزاماً على هذه الشركة تطبيق النظام المحاسبي الموحد .

وتقوم شركة الحفر العراقية ودوائر مركزية فنية في الـ وزارة متمثلة بدائرة المكامن وتطوير الحقول ودائرة الدراسات والتخطيط والمتابعة بإعداد دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية في تطوير الحقول النفطية من بين الحقول الجاهزة للتطوير ، في حين تشهد شركتي الاستخراج شركة نفط الشمال وشركة نفط الجنوب وشركة المشاريع النفطية في وزارة النفط بأعمال التصميم الهندسية والتشييد والحفار للأبار وتدشين المنشآت الإنتاجية ، وتقوم شركة نفط الشمال وشركة نفط الجنوب اعتماداً على الموقع الجغرافي بأعمال التشغيل والإنتاج (كيسو، ٢٠٠٥، ٥٢، نقل عن الكعبي، ١٩٩٧، ٨١) وتقوم شركة نفط الشمال وشركة نفط الجنوب بتمويل شركة إلا ستكتشافات النفطية بنسبة ٢/٣ ، ١/٣ على التوالي (كيسو، ٢٠٠٥، ٥٢).

وعند محاولة تطبيق هذه الدراسة على الشركة عينة البحث لم يستطع الباحث الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لإتمام هذه الدراسة ، بسبب رفض الموظفين العاملين في هذه الشركة بـ شكل قاطع إعطاء أي بيانات أو معلومات تخص الشركة وبالخصوص البيانات والمعلومات ذات الطابع المالي التي يحتاجها البحث في الجانب التطبيقي بسبب (حسب إدعاء إدارة الشركة) أن هناك تعليمات من وزارة النفط العراقية بعدم إعطاء أي معلومات ومهمماً كان نوعها وبالتحديد البيانات المالية إلى جهات خارجية وبالتحديد اعتباراً من عام ٢٠٠٣ وما بعده ، وعلى الرغم من المحاولات العديدة من قبل الباحث للحصول على البيانات والمعلومات التي تخص البحث ، إلا أن الجواب كان بالرفض وقد تمكّن الباحث من

الحصول على بعض البيانات والمعلومات ، ولكنها تعود إلى عام ٢٠٠٢ وبالتحديد بعض البيانات عن الحسابات الختامية لهذه الشركة ، وعند الاطلاع على الحسابات الختامية للشركة عينة البحث ومن خلال بعض المصادر الأخرى التي تم الحصول منها على البيانات والمعلومات تبين الآتي:

نـ الشركة لا تطبق أي من الطرـائق المذكورة آفـا لـ المعالجة نـفـقات الإـستـكـشـاف والـمسـح، بل تعد جميع هـذه النفـقات نـفـقة إـيرـادـيـه مؤـجلـة.

وـذلك لأنـ النـظـامـ المـاحـاسـبـيـ الموـحدـ قـضـىـ بـتـحـمـيلـ نـفـقاتـ الإـسـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ كـافـةـ التـيـ تـتـحـمـلـهاـ الشـرـكـةـ الـنـفـطـيـ طـوـالـ السـنـةـ عـلـىـ حـ/ـ مـشـروـعـاتـ تـحـتـ التـنـفـيـذـ نـفـقاتـ إـسـتـكـشـافـ وـمـسـحـ، وـقدـ أـعـطـىـ لـهـ الرـقـمـ ١٢٨٣ـ عـلـماـ أـنـ النـظـامـ المـاحـاسـبـيـ الموـحدـ عـرـفـ نـفـقاتـ إـلـاـ سـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ بـأـنـهـاـ المـصـرـوـفـاتـ كـافـةـ الـلـازـمـةـ لـإـجـرـاءـ مـسـحـ الـأـرـضـ وـإـسـتـكـشـافـ مـكـوـنـاتـهاـ كـالـمـسـوـحـاتـ الـجـيـوـلـوـجـيـةـ، وـأـعـمـالـ فـرـقـ الـزـلـازـلـ لـغـرضـ إـكـتـشـافـ آـبـارـ الـنـفـطـ وـالـمـاعـدـنـ الـأـخـرـىـ (ـلـيـوـانـ الرـقـابـةـ الـمـالـيـةـ ،ـ ٦٣ـ ،ـ ١٩٨٥ـ)ـ باـعـتـبارـ جـمـيعـ نـفـقاتـ إـسـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ كـنـفـقةـ إـيرـادـيـهـ مؤـجلـةـ تـأـخذـ رـقـمـاـ فيـ الدـلـيلـ المـاحـاسـبـيـ ١٨٢ـ اـوـ ظـهـرـ فـيـ هـيـزاـنـيـةـ الشـرـكـةـ فـيـ جـانـبـ الـمـوـجـودـاتـ ،ـ عـلـماـ أـنـ النـظـامـ المـاحـاسـبـيـ الموـحدـ عـرـفـ نـفـقاتـ إـسـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ بـأـنـهـاـ المـصـرـوـفـاتـ كـافـةـ الـلـازـمـةـ لـإـجـرـاءـ مـسـحـ الـأـرـضـ وـإـسـتـكـشـافـ مـكـوـنـاتـهاـ كـالـمـسـوـحـاتـ الـجـيـوـلـوـجـيـةـ، وـأـعـمـالـ فـرـقـ الـزـلـازـلـ ،ـ لـغـرضـ إـكـتـشـافـ آـبـارـ الـنـفـطـ وـالـمـاعـدـنـ الـأـخـرـىـ (ـلـيـوـانـ الرـقـابـةـ الـمـالـيـةـ ،ـ ٦٣ـ ،ـ ١٩٨٥ـ).

وـقدـ بـلـغـتـ نـفـقاتـ إـلـاـ سـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ التـيـ حدـثـ خـلـالـ عـامـ ٢٠٠٢ـ فـقـطـ مـبـلـغـ ١٦١,٣٠٥,٥٧٧ـ دـيـنـارـيـ،ـ حـينـ لـمـ يـكـنـ هـنـاكـ مـبـالـغـ مـنـفـقـةـ عـلـىـ إـلـاـ سـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ لـعـامـ ٢٠٠١ـ عـلـىـ الرـغـمـ مـنـ صـافـيـ نـفـقاتـ التـيـ ظـهـرـتـ فـيـ مـيـزاـنـيـةـ الشـرـكـةـ نـهـاـيـةـ عـامـ ٢٠٠١ـ كـانـ ٢٠٠١ـ (٣٧٢,٠٢٤,٠٧٨ـ دـيـنـارـ)ـ فـيـ حـينـ صـافـيـ نـفـقاتـ إـسـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ الشـرـكـةـ نـهـاـيـةـ عـامـ ٢٠٠٢ـ كـانـ ٤٧٤,٢٠٩,٠٠٠ـ دـيـنـارـ،ـ وـسـبـبـ الـزيـادـةـ يـعـودـ إـلـىـ نـفـقاتـ إـلـاـ سـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ التـيـ تـحـمـلـتـهاـ الشـرـكـةـ خـلـالـ عـامـ ٢٠٠٢ـ،ـ أـمـاـ قـسـطـ إـلـطـفـاءـ لـعـامـ ٢٠٠١ـ فـكـانـ ٢٠٠١ـ ٥٧,٧٩٩,٧٤٣ـ دـيـنـارـ،ـ فـيـ حـينـ كـانـ قـسـطـ إـلـطـفـاءـ لـعـامـ ٢٠٠٢ـ ٥٩,١٢٠,٦٥٥ـ دـيـنـارـ،ـ أـيـ بـزـيـادـةـ مـقـدـارـهـاـ ١,٣٢٠,٩١٢ـ دـيـنـارـ،ـ وـمـاـ يـجـبـ ذـكـرـهـ انـ الرـصـيدـ النـهـائـيـ الذـيـ سـيـظـهـرـ فـيـ مـيـزاـنـيـةـ فـيـ نـهـاـيـةـ العـامـ يـحـسـبـ بـالـشـكـلـ الـأـتـيـ رـصـيدـ نـفـقاتـ إـلـاـ سـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ فـيـ بـدـءـ السـنـةـ يـطـرـحـ مـنـهـاـ المـطـفـأـ كـلـيـاـ (ـرـصـيدـ مـخـصـصـ إـلـطـفـاءـ نـفـقاتـ الـإـيرـادـيـهـ الـعـالـمـلـيـنـ فـيـ ١/١ـ مـنـ العـامـ نـفـسـهـ يـضـافـ إـلـيـهـ قـسـطـ إـلـطـفـاءـ السـنـةـ الـحـالـيـةـ)ـ مـنـ نـفـقاتـ خـلـالـ السـنـوـاتـ السـابـقـةـ ،ـ وـيـضـافـ إـلـيـهـ نـفـقاتـ التـيـ تـحـمـلـتـهاـ الشـرـكـةـ خـلـالـ العـامـ.

(*) المصدر: نمارة عامر أمين كيسو، ٢٠٠٥، طرائق المعالجة المحاسبية لـتـكـالـيفـ إـسـتـكـشـافـ وـالـمسـحـ وـأـثـرـهـ فـيـ القـوـائـمـ الـمـالـيـةـ لـصـنـاعـةـ الـنـفـطـ بـالـتـطـبـيقـ عـلـىـ شـرـكـةـ نـفـطـ الشـمـالـ، رسـالـةـ مـاجـسـتـيرـ (ـغـيـرـ مـشـورـةـ)، جـامـعـةـ الـمـوـصـلـ ،ـ صـ ٦٠-٦١ـ .

(**) المصدر نفسه.

وقد ألزم النظام المحاسبي الموحد الشركات النفطية بإتباع هذه المعالجة طوال مدة الإستكشاف والمسح ومهما طالت مدتها.

وفي نهاية هذه الـ **مُلْكِيَّة** عند الانتهاء من عمليات الإستكشاف والمسح والتي قد تستغرق عدة سنوات فإنها ستسفر عن أحد الاحتمالين الآتيين:

أ. وجود النفط بكميات تجارية.

ب. عدم وجوده نهائياً أو وجوده بكميات غير تجارية.

وفي كلا الحالتين فإن النظام ألزم الشركات النفطية بقبل ح / ١٢٨٣ في حساب ١١٨٣ الذي يظهر في ميزانية الشركة (أي تحويله من مشروعات تحت التنفيذ إلى موجود ثابت).

ويرى الباحث أن هذه المعالجة المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي الموحد هي غير صحيحة وغير مقبولة محاسبياً ، وذلك لأن الشركة تتحمل بنفقات كبيرة جداً طوال مدة الإستكشاف والمسح علماً أن هذه المدة قد تستغرق أكثر من عشر سنوات ^(*) في بعض الأحيان ويكون الخطأ بالتحديد بالآتي:

أ. في حالة عدم إكتشاف النفط وسيتولد بهذه الحالة أصل ثابت ويظهر في ميزانيه الشركة إلا انه في حقيقة الأمر لا وجود له.

الاستنتاجات

ومن خلال ما سبق يمكن استنتاج الآتي:

١. إن المعالجة المحاسبية لحساب ١٢٨٣ في الطريقة الابيرادية تختلف تماماً عن ما هي في ظل الطريقة الرأسمالية وطريقة المجهودات الناجحة ، اذ تقول جميع

(*) حصل الباحث على هذه المعلومة من خلال الزيارة الميدانية التي قام بها الباحث للشركة عينة البحث والمقابلة الشخصية مع بعض الموظفين العاملين في الشركة .
(**)

المصدر نفسه. (**)

- النفقات في الطريقة الأولي في الجانب المدين من حساب م المشروعات تحت التنفيذ ... أي في حالة إكتشاف النفط أو عدم إكتشافه على عكس الطريقة الأولى.
٢. إن المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ١٢٨٣ عند التحول إلى آبار نفطية منتجة وفي حالة بيع المشاريع وباستخدام الطريقة الرأسمالية هي مشابهة تماماً للمعالجة المحاسبية باستخدام طريقة المجهودات الناجحة وفي كل الحالات لا مذكورة آنفاً وهي عند عدم إحتساب إندثار وعند إحتساب الإندثار الإجمالي المشاريع وعند إحتساب إندثار لكل مشروع على حدة.
٣. إن المعالجة المحاسبية لحساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ١٢٨٣ ، في حالة التنازل عن المشاريع أو المناطق وباستخدام الطريقة الرأسمالية تختلف تماماً عن المعالجة المحاسبية باستخدام طريقة المجهودات الناجحة وفي كل حالة من الحالات الثلاث ، وهي عدم إحتساب إندثار وإحتساب إندثار لإجمالي المشاريع وإحتساب إندثار لكل مشروع على حدة ، إذ إن هذه الطريقة هي الوحيدة التي تتضمن التنازل على عكس الطريقة الإيرادية والرأسمالية والثان لا تتضمن التنازل.
٤. إن تطبيق إحدى طرائق معالجة نفقات الإستكشاف والمسمح كان محل جدل من قبل الشركات النفطية العالمية ولمدققولة من الزمن ، وهذا ما أكدته الشركات النفطية الأمريكية.
٥. إن لكل طريقة من الطرق السابقة الذكر لمعالجة نفقات الإستكشاف والمسمح لها تأثير مختلف تماماً عن الطرق الأخرى ، وذلك من حيث التأثير على صافي نتيجة النشاط والمركز المالي ، ففي حين إن الطريقة الإيرادية ستظهر صافي نتيجة النشاط بأقل من قيمته الحقيقية ، وذلك لأنها تستقبل جميع النفقات في حساب الأرباح والخسائر في سنة حدوثها على عكس الطريقة الرأسمالية تماماً التي ستظهر أرباحاً غير حقيقة ، أي بأكثر من اللازم وستظهر أصولاً وهمية لا وجود لها وبالاخص في حالة عدم إكتشاف النفط ، ولكن الطريقتين تشتراكان في مسألة واحدة ، وهي أنهما لا يتضمنان التنازل.
٦. إن طريقة المجهودات الناجحة هي أفضل الطرائق لمعالجة نفقات الإستكشاف والمسمح ، وتعد الطريقة الأكثر موضوعية لأنها تأخذ بنظر الاعتبار النتائج التي ستسفر عنها عمليات الإستكشاف والمسمح ، وتعد هذه الطريقة الوحيدة التي تتضمن التنازل .
٧. إن الطريقة التي جاء بها النظام المحاسبي الموحد في معالجة نفقات الإستكشاف والمسمح كانت غير دقيقة وغير مقبولة محاسبياً ، وذلك لأنه ألزم الشركات النفطية بتحمل النفقات كافلاً في تحملها هذه الشركات في المرحلة الأولي ولدى من مراحل إنتاج النفط على حساب مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ١٢٨٣ وفي نهاية هذه المرحلة لم يميز النظام بين حالتين وهي إكتشاف النفط أو

- عدم إكتشافه، وقضى بوقف حساب ١١٨٣ في حساب ١٢٨٣ أي بعده أصلاً ثابتاً يظهر في ميزانية الشركة، ويكون الخطأ بالتحديد في حالة عدم إكتشاف النفط.
٨. لم يكن النظام المحاسبي الموحد موفقاً في اختيار نسبة إطفاء ح/١١٨٣، إذ حددها بنسبة ١٠٪ وفي كلا الحالتين (أي عند إكتشاف النفط أو العكس) وهذا غير صحيح محاسبياً، وكان من المفروض أن يقل نسبه لإطفاء وبالتحديد في حالة إكتشاف النفط وذلك لما يتمتع به العراق من كميات هائلة مخزونة داخل الأرض.
٩. إن شركة نفط الشمال لا تطبق أي من الطرق الثلاث، وتقوم بعد جميع نفقات الإستكشاف والمسح نفقة ايرادية مؤجلة وتتفق على عشرة سنوات أي بنسبة ١٠٪ سنوياً ولا تأخذ بنظر الاعتبار ما سيسفر عن نتائج عمليات الإستكشاف والمسح من آبار منتجة أو جافة.
١٠. واستناداً إلى ما سبق في الفقرة السابقة فان هذه المعالجة أقرب ما تكون إلى الطريقة الرأسمالية، وذلك لأنها تميز بين المناطق الناجحة والفاشلة ، وتعدها كلها ناجحة، وعلى هذا الأساس فإن صافي نتيجة النشاط والمركز المالي للشركة عينة البحث لا يعبران بشكل دقيق وموضوعي عن الوضع المالي للشركة، وذلك لأن الشركة ضخت أصولها بأكثر من اللازم عن طريق عدم جميع نفقات الإستكشاف والمسح نفقة ايرادية مؤجلة تظهر في ميزانيتها في الموجودات وطوال مدة الإستكشاف والمسح عن النفط.

الوصيات

استناداً لما تقدم من الاستنتاجات يوصي الباحث بالاتي:

١. ضرورة قيام للنظام المحاسبي الموحد بتغيير طريقة معالجة ح/مشروعات تحت التنفيذ - نفقات الإستكشاف والمسح ١٢٨٣ في الوحدات النفطية من الطريقة المطبقة حالياً إلى الطرائق التي جاء بها البحث وبالتحديد طريقة المجهودات الناجحة وكما هي عليه في الجدول (١ و ٢ و ٣).
٢. واستناداً إلى ١ أعلاه يتطلب الامر استخدام الحسابات الآتية لكي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة ، ويقترح الباحث أن تأخذ أرقاماً في الدليل المحاسبي كما هو مؤشر إزاء كل منها وبالشكل الآتي:

 - أ. ح/ إندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح - مشروع رقم () ويأخذ الرقم ٣٧٢٤٢.
 - ب. ح/ إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ويأخذ الرقم ٣٧٢٤١.
 - ج. ح/ مخصص إندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح - مشروع رقم () ويأخذ الرقم ٢٣١٢٢.
 - د. ح/ مخصص إندثار لإجمالي مشاريع تحت التنفيذ - نفقات إستكشاف ومسح ويأخذ الرقم ٢٣١٢١.

- هـ. حـ/ آبار نفطية منتجة ويأخذ الرقم ١١٢٤٤ .
- وـ. حـ/ مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح متازل عنها - مشروع رقم () ويأخذ الرقم ١١٢٤٥ .
٣. إعادة النظر في الطريقة المطبقة لمعالجة نفقات الإستكشاف والمسح من قبل الشركة عينة البحث وضوره تطبيق طريقة المجهودات الناجحة ، وذلك لأن هذه الطريقة تميز بين المناطق المنتجة وغير المنتجة ، فضلاً عن أنها الوحيدة التي تتضمن التازل ، وأنها تؤدي إلى إظهار صافي نتيجة النشاط والمركز المالي بشكل موضوعي وسليم وأفضل من الطرائق السابقة، وكذلك لكي يمكن إجراء مقارنة أداء الشركة عينة البحث مع الشركات الأخرى المحلية (شركة نفط الجنوب بعد أن تطبق طريقة المجهودات الناجحة) والشركات العالمية التي تستخدم الطريقة نفسها.
٤. كذلك يوصي الباحث بإصدار قاعدة عراقية لمعالجة النفقات الإيرادية المؤجلة والتركيز على نفقات الإستكشاف والمسح في صناعة استخراج النفط في العراق، لغرض تطبيق طريقة المجهودات الناجحة بدلاً من عدم هذه النفقـة الإيرادية مؤجلة تطفـأ على عشر سنوات.

المراجع

١. إبراهيم احمد الصعيدي، النظم المحاسبية في شركات البترول، مكتبة عين شمس، القاهرة، مصر، ١٩٨٣ .
٢. إبراهيم العليص، المعالجة المحاسبية لنفقات البحث والتقيب في استخراج النفط في القطر العربي السوري، رسالة ماجستير غير منشور، جامعة حلب، ١٩٩٢ .
٣. احمد الخطيب، تطبيقات مبدأ المقابلة المحاسبية في صناعة النفط والغاز، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر ، ١٩٨٠ .
٤. احمد حامد حاج، سلطان آل محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ لنشر، المملكة العربية السعودية، ١٩٩٩ .
٥. أياد عبد الموجود احمد، محاسبة عمليات النفط الخام، معهد الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، ١٩٨٩ .
٦. تمارة عامر أمين كيسو، طـوـقـلـ المعـالـجـةـ المحـاسـبـيـةـ لـتكـالـيفـ إـ ستـكـشـافـ وـالـمسـحـ وـأـثـرـهـ فـيـ القـوـائـمـ الـمـالـيـةـ لـصـنـاعـةـ النـفـطـ بـالـتـطـيـبـ عـلـىـ شـرـكـةـ نـفـطـ الشـمـالـ، رسـالـةـ مـاجـسـتـيرـ غـيرـ مـشـورـةـ، جـامـعـةـ المـوـصـلـ، ٢٠٠٥ .
٧. كـلـيـنـ القـاضـيـ، عبد الرـزـاقـ القـاسـمـ، سـمـيرـ الـريـشـانـيـ، محـاسـبـةـ الـبـتـرـولـ، طـ ١ـ، الدـارـ الـعـلـمـيـةـ الـدـولـيـةـ وـدارـ التـقـاـفـةـ، الأـرـدنـ، ٢٠٠١ .
٨. خـالـدـ أـمـيـنـ عـبـدـ اللهـ، محـاسـبـةـ النـفـطـ، طـ ١ـ، دـارـ وـائـلـ، الأـرـدنـ، ٢٠٠١ .
٩. دـيـوانـ الرـقـابـةـ الـمـالـيـةـ، النـظـامـ الـمـاحـسـبـيـ الـمـوـحدـ، طـ ١ـ، الجـمـهـوريـةـ الـعـرـاقـيـةـ، ١٩٨٥ .
١٠. عبد الحميد قنديل، تقـوـيمـ الأـصـوـلـ الثـابـتـةـ لـنـفـطـ وـأـثـرـهـ عـلـىـ نـتـائـجـ الـأـعـمـالـ وـالـمـرـكـزـ الـمـالـيـ لـمـنـشـأـةـ النـفـطـ، مجلـةـ آـفـاقـ اـقـتصـادـيـةـ، العـدـدـ ١٩ـ، أبو ظـبـيـ، ١٩٨٤ .
١١. فـانـرـةـ إـبـراهـيمـ مـحـمـودـ الـبـلـقـ وـثـائـرـ صـبـريـ مـحـمـودـ الـأـخـبـارـ، النـظـامـ الـمـاحـسـبـيـ الـمـتـخـصـصـةـ، الدـارـ الـجـامـعـيـةـ لـلـطـبـاعـةـ وـالـنـشـرـ وـالـتـرـجـمـةـ، بـغـادـ، العـرـاقـ، ٢٠٠٢ .

١٢. محمد رؤوف مصطفى، محاسبة إنتاج البترول، مؤسسة الصباح، الكويت، ١٩٨٠ .
١٣. محمد عاصم الدين زايد دراسة تحليلية لطرق المعالجة المحاسبية لتكاليف الإستكشاف والمسح في صناعة البترول، الجزء الثاني، مجلة المال والتجارة، السنة ١١، العدد ١٣٠، مصر، ١٩٨٠ .
١٤. محمد عاصم الدين زايد دراسة تحليلية لطرق المعالجة المحاسبية لتكاليف الإستكشاف والمسح في صناعة البترول، الجزء الثالث، مجلة المال والتجارة، السنة ١١، العدد ١٣١، مصر ، ١٩٨٠ .
١٥. مختار علي أبو زريدة، محاسبة النفط، أصولها العلمية وتطبيقاتها، ط ١ ، معهد الإنماء العربي، بيروت ، ١٩٨٥ .
١٦. يوسف محمود جربوع ، نظرية المحاسبة، مؤسسة الوراق، عمان ، ٢٠٠١ .