

اساسيات في محاسبة المصادر الطبيعية

تأليف

م. حيدر لايد متعب الخزاعي

الطبعة الاولى

2020م - 1441هـ

دار النبراس للطباعة والنشر

النجف الاشرف

رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية 3084 لسنة 2019

لا يجوز نسخ أو استعمال أجزاء من هذا الكتاب في أي شكل من الأشكال أو بأية وسيلة من الوسائل سواء التصويرية أم الألكترونية أم الميكانيكية بما في ذلك النسخ الفوتوغرافي والتسجيل على أشرطة أو سواها وحفظ المعلومات واسترجاعها. دون إذن خطي من الناشر.

أن جميع ما ورد في هذا الكتاب من أبحاث فقهية وآراء وتعليقات وقرارات قضائية وخلصاتها. وهي من عمل المؤلف ويتحمل وحده مسؤوليتها ولا يتحمل الناشر أية مسؤولية لهذه الجهة. كما أن الناشر غير مسؤول عن الأخطاء المادية التي قد ترد في هذا المؤلف ولا عن الآراء المقدمة في هذا الإطار.

No Part Of This Publication
May Be Trans-lated,
Reproduced, Distributed In
Any Form Or By Any Means,
Or Stored In A Data Base Or
Retrieval System, Without
The Prior Written Permission
Of The Publisher.

عنوان الكتاب

أساسيات في محاسبة المصادر الطبيعية

المؤلف

م. حيدر لايد متعب الخزاعي

جميع الحقوق محفوظة للناشر

الطبعة الأولى

٢٠٢١

مطبعة النبراس

النجف الأشرف. حي عدن. فرع الميزان

07801031453

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سَبِّحِ اسْمَ رَبِّكَ الْأَعْلَى (1) الَّذِي خَلَقَ فَسَوَّى (2) وَالَّذِي
قَدَّرَ فَهَدَى (3) وَالَّذِي أَخْرَجَ الْمَرْعَى (4) فَجَعَلَ هُنَاءَ
أُحْوَى (5)

صدق الله العلي العظيم

سورة الأعلى

الاهداء

الى روح والدي جزء من الوفى
الى الاهل و الاحبة..... اعتزازاً وفخراً

11	الفصل الأول : المفاهيم النظرية في عمليات محاسبة النفط
12	ولاً : طبيعة الأصول المتناقصة وخصائصها
16	لمقصود بالنفط
28	محاسبة عمليات النفط
37	الفصل الثاني : نفقات البحث والاستكشاف
38	مرحلة البحث والاستكشاف
44	FRS معايير الإبلاغ المالي الدولي للصناعات الاستخراجية
58	الفصل الثالث : المعالجة المحاسبية لمرحلة البحث و الاستكشاف
59	طرق معالجة مرحلة البحث والاستكشاف
69	كيفية تسجيل نفقات عقود الامتياز
117	الفصل الرابع : نفقات الآلات والمكانن قسط الاستهلاك
119	عوامل الاهلاك
119	الأسباب الداعية الى احتساب الاهلاك
120	طرق الاهلاك
129	المعالجة المحاسبية للاستهلاك
130	تحديد مصروف الاستهلاك في الفترات المحاسبية المتداخلة
139	الفصل الخامس : طرق احتساب الاستهلاك (الاندثار) للعقود الغير معدة
141	طرق احتساب الاستهلاك (الاندثار) للعقود الغير معدة
169	طريقة الاحتساب الاطفاء للعقود غير المعدة
195	الفصل السادس : تكاليف حفر الآبار النفطية
197	مصاريف الحفر واعداد البئر للإنتاج
202	المعالجة المحاسبية لمرحلة الحفر واعداد البئر للإنتاج
216	الفصل السابع : المعالجات المحاسبية لإنتاج وبيع النفط

215	تكلفة مرحلة الانتاج
219	المعالجة المحاسبية لمرحلة الانتاج والتشغيل
229	الفصل الثامن : تكاليف الإنتاج و التشغيل
230	تكاليف الانتاج والتشغيل
242	نفاذ العقود المنتجة
263	الفصل التاسع : المعالجة المحاسبية في قائمة الدخل
264	الافصاح في الشركات النفطية
267	القوائم المالية
270	قائمة الدخل على أساس كلفوي
275	قائمة الدخل المعدة على اساس مالي
295	الفصل العاشر : طرق توزيع التكاليف المشتركة
297	تعريف التكاليف المشتركة
298	طرق توزيع التكاليف المشتركة

مقدمة

تعتمد الحضارة المعاصرة بشكل كبير على النفط مما جعل له الأثر الكبير في جميع مجالات الحياة المختلفة سواء كانت سياسيه او اقتصادية او اجتماعية اضافة لكونه الشريان النابض لبعض الدول العربية ومصدر دخلها الوحيد الذي يدخل في كل مفاصل الدول القائمة على مستوى الدول عامة و دولة العراق خاصة .

ولازال النفط يعد مصدرا للطاقة بالرغم من بداية تطور موارد الطاقة البديلة وفي عصر العولمة ولازال النفط يشكل عصب الاقتصاد العالمي اذ تعتمد عليه اقتصاديات الدول المتقدمة والنامية على سواء وتستمر بلدان العالم المتقدم في الاعتماد عليه لاسيما في قطاع النقل والذي يشكل قطاعا مهما بالنسبة للدول الكبرى والتي تسرف في استهلاك الوقود

وتتميز صناعة النفط عن غيرها من الصناعات بأنها تحتاج إلى رؤوس أموال ضخمة وتتسم عملية الاستخراج بمخاطر كبيرة ووجود فجوه كبيره بين مرحلة الاستكشاف ومرحلة الانتاج .

هذا بالإضافة أن المشرع في كل دولة من الدول المنتجة يضع قوانين خاصة به وتلائم الوضع الاقتصادي للبلد المنتج لتنظيم عمليات البحث والاستخراج وهو ما يتطلب ضرورة الالتزام به من قبل الشركات النفطية الاجنبية

وقد سعت في كتابي هذا على تسليط الضوء في محاسبة النفط وبيان اهمية هذا الصناعة التي تشكل نسبة كبيرة في ايرادات معظم البلدان النامية

وقد جاء الكتاب محتويا على احد عشر فصلا يتناول الفصل الأول المفاهيم النظرية في عمليات محاسبة النفط وخصائصها كما يوضح اهم المبادئ والفروض والسياسات المحاسبية المستخدمة في هذا النظام .

اما الفصل الثاني فيتناول البحث في نفقات البحث والاستكشاف وتقسيماتها كما يتناول هذا الفصل استعراض وجهات النظر المؤيدة والمعارضة لتطبيق كل طريقة من الطرق المذكورة وذكر معايير الإبلاغ المالي الدولي لصناعات الاستخراجية IFRS

ويأتي الفصل الثالث متمما لسابقه حيث يتناول طرق المعالجة المحاسبية لمرحلة البحث والاستكشاف ويذكر اقتراح معهد المحاسبين القانونيين الامريكي والمعايير المتعلقة بها

اما الفصل الرابع فيتناول نفقات الآلات والمكانن والتعرف على الاهلاك ويذكر عوامل الاهلاك واسبابه ، وطرق احتسابه ، والمعالجة المحاسبية له

وجاء الفصل الخامس ليتناول طرق احتساب الاستهلاك للعقود غير معدة وكيفية معالجتها محاسبيا اما تكاليف حفر الابار النفطية وكيفية احتساب مصاريف الحفر وانواع تلك المصاريف ومعالجتها محاسبيا فهو ما تناوله الفصل السادس

وكما بين الفصل السابع المعالجة المحاسبية لإنتاج وبيع النفط والتعرف على تكلفة مرحلة الانتاج وناقش الفصل الثامن المعالجة المحاسبية لمرحلة انتاج النفط من حيث مصاريف مرحلة الانتاج وايرادات مبيعاتها وتحديد تكاليف الانتاج وطرق احتساب نفاذ العقود المنتجة

اما الفصل التاسع فيتناول المعالجة المحاسبية في قائمة الدخل وتصوير نتيجة النشاط وبيان المركز المالي لشركات انتاج النفط وذلك عن طريق قائمتين هما قائمة الدخل وقائمة المركز المالي

كما ذكرت طرق توزيع التكاليف المشتركة مع شرح واف للطرق المتبعة في توزيع هذه التكاليف كطريقة الكثافة النوعية ، وطريقة الوزن وغيرها من الطرق التي ذكرت في فصل العاشر

واخيرا يأتي الفصل الحادي العشر فيتناول النظام المحاسبي والدليل المحاسبي في شركات النفط والغاز وتناول ايضا الخصائص التي تجعله نظام جيد واهداف النظام ومقوماته

وفي محاولتي لتوصيل المعلومات للطالب عملت على تكوين هذا الكتاب بما يناسب المنهج العلمي المتبع والسعي المستمر لأثراء المكتبة العلمية وأمل بأن يسهم في إغناء المعرفة المحاسبية بالجديد وأنه تمكن من تغطية الجوانب الاساسية اللازمة في التدريس النظري والتطبيق العملي واطافة جديدة لمجال النظم المحاسبية المتخصصة

والله الموفق لكل خير

المؤلف

محاسبة عمليات النفط الخام

الفصل الأول : المفاهيم النظرية في عمليات محاسبة النفط

الفصل الثاني : نفقات البحث والاستكشاف

الفصل الثالث : المعالجة المحاسبية لمرحلة البحث والاستكشاف

الفصل الرابع : نفقات الآلات والمكائن (قسط الاستهلاك)

الفصل الخامس : طرق احتساب الاستهلاك (الاندثار) للعقود الغير معدة

الفصل السادس : تكاليف حفر الآبار النفطية

الفصل السابع : المعالجات المحاسبية لأنتاج وبيع النفط

الفصل الثامن : تكاليف الانتاج والتشغيل

الفصل التاسع : المعالجة المحاسبية في قائمة الدخل

الفصل العاشر : طرق توزيع التكاليف المشتركة

الفصل الحادي عشر : النظام المحاسبي والدليل المحاسبي في شركات النفط والغاز

الفصل الأول

المفاهيم النظرية في عمليات محاسبة النفط

أهداف الفصل :

يهدف هذا الفصل للتعريف بالإطار النظري في محاسبة عمليات النفط وكذلك النظام المحاسبي المستخدم في شركات النفط واهم خصائص محاسبة النفط وكذلك يوضح ماهي الوحدة المحاسبية المستخدمة في محاسبة النفط ، كذلك يوضح أهم المبادئ والفروض والسياسات المحاسبية المستخدمة في هذه النظام ، كذلك يوضح هذا الفصل الأصل المتناقص والأصل الثابت واهم الفروق بينهما والمميزات لكل منهما .

طبيعة الاصول المتناقصة و خصائصها

الاصول المتناقص

تمثل الاصول المتناقصة تلك الثروات الطبيعية سواء في باطن الارض او على ظاهرها ، ومن الأمثلة عليها الثروة المعدنية الفحم والنفط والذهب والنحاس والفوسفات والمحاجر ، وكذلك الثروة الحرجية كالأخشاب بالإضافة الى ما تعمر به المياه من ثروات سمكية و خلافة .

وقد تعددت تعاريف الاصل المتناقص ومن بينها ما يلي :

- 1- عرفه كولير على انه ذلك الاصل الذي يتناقص قيمة بسبب ومع استخراج وازاحة المنتج (بفتح التاء) مثل المناجم والنفط والاشجار التي يحتويها .
- 2- وعرف اخرون الاصول المتناقصة على انها " المصادر الطبيعية " مثل الاراضي وما تحتويها من معادن وفحم وزيت وغاز واسمنت صخ وملح وكبريت
- 3- وعرفها اخرون على انها "الاصول الطبيعية التي لا يمكن استبدالها" .
- 4- ويرى الاستاذان بايتون وليتلون ان اهم ما يميز هذه الاصول هو انها تستنفذ من خلال عملية الانتاج، ولا يمكن للإنسان ان يعوض ما فقد منها
- 5- كما يرى اخرون ان هذه الاصول من منتجات الارض وانها متى ما استخرجت منها اعتبرت اصول متداوله اي انها تتحول الى منتج نهائي بمجرد الاستخراج وهو ما يميزها عن بقية الاصول الثابتة
- 6- ويرى اخرون كذلك ان الاصل المتناقص عباره عن مخزون للمواد الأولية يلحقه - في الظروف العادية- نقص في القيمة او خساره ماديه بمجرد مرور الوقت .

وهكذا نلخص الى المميزات التالية لهذه الاصول من واقع التعاريف السابقة:

- 1- انها من هبات الطبيعة .
 - 2- انها تستنفذ اثناء عملية الاستخراج .
 - 3- انها لا يمكن استبدالها او تعويض ما فقد منها .
 - 4- انها تعتبر منتجا نهائيا او تتحول الى اصل متداول بمجرد استخراجها .
 - 5- انها لا تفقد قيمتها بمرور الوقت طالما بقيت مخزونه في باطن الارض غير مستخرجه .
- ويبدو واضحا من هذا كله ان اهم صفة لهذه الاصول هي استنفادها وعن امكانية استبدالها او تعويضها . فالأصول الثابتة كالعقار والآلات والسيارات مثلا تستهلك اي ان عمرها الانتاجي محدد بالفعل ولكن تبقى امكانية تجديدها واستبدالها وارده اذا ادعت الحاجه الى ذلك بخلاف الاصول المتناقصة كمناجم الفحم والحديد والنفط وخلافه بالرغم من ان تجديد بعض هذه الاصول نجده صعبا لكن ليس مستحيلا كالعقارات ومصائد الاسماك .
- كذلك فإن الشركة المستغلة للأصل المتناقص لا تستطيع الاستمرار الا بالحصول على مناطق جديدة حيث ان الاصل المتناقص يستنفذ اثناء عملية الانتاج وحيث انه المنتج النهائي ، بينما نجد العقار او ما شابهه من الاصول الثابتة يستعمل اثناء عمره الانتاجي لتأدية خدمات ولا يتغير من الناحية المادية بالرغم من انه يتعرض للاستهلاك .

ايجاد تعريف شامل للأصول المتناقصة

من هذا كله نخرج بالتعريف الشامل التالي : ان الاصول المتناقصة عباره عن هبات طبيعية تستنفذ اثناء عملية الاستخراج ولا يمكن استبدالها او تعويضها وتصبح منتجا نهائيا بمجرد الاستخراج بينما لا تفقد قيمتها لمجرد مرور الوقت ان بقيت مخزونه بباطن الارض

كذلك يمكن القول بأنها " تلك الاصول الطبيعية المخزونة في باطن الارض والتي لا تعرف قيمتها الاقتصادية الا عندئذ حيث ان تلك القيمة لا تتأثر بالأسعار السائدة بالسوق الا عند الاستخراج حيث تعتبر وقتها اصولا متداوله تتحول مباشرة الى منتج نهائي لا يمكن استبداله او تعويض ما فقد منه .

الفرق بين الاصول المتناقصة والاصول الثابتة

1- الاصل الثابت هو ذلك الاصل الذي يقتنى بقصد الاحتفاظ به مدة طويلة نسبيا للمساهمة في عملية الانتاج وليس بهدف البيع بينما الاصول المتناقصة ليست دائمة حيث تستنفذ مع الانتاج بنقصان كميتها . ولكن الاصول الثابتة لا تنقص كميتها اثناء الاستعمال بالرغم من ان طاقتها الانتاجية تقل نتيجة البلى والتقدم والاستعمال .

2- يتم الحصول على الاصل الثابت بالشراء والامتلاك او المقاوله كما في حالة شراء ارض واقامة بناء عليها مثلا، بينما يتم الحصول على الاصل المتناقص عن طريق شراء الارض او بشراء حق الاستكشاف والتنقيب والحفر فيها مع استغلال النفط مثلا الموجود بداخلها فقط . فاذا كان حق الامتياز للتنقيب والحفر محددًا بعدد السنوات يصح عندها ان يقال انها فقدت شرط الثبات وبذلك تميزت عن الاصل الثابت واصبحت متداوله لا سيما و انها تنقلب تدريجيا الى نقود مع استخراج ما فيها كما هو الحال في ابار النفط ومناجم الذهب والحديد والنحاس والمحاجر وغير ذلك .

3- تنحصر الدورة الإنتاجية للأصل الثابت في عمره الانتاجي اي المدة التي يكون فيها صالحا للمساهمة في عملية الانتاج بينما نجد الدورة الانتاجية للأصل المتناقص محصورة بالمدة التي يستنفذ فيها احتياطي هذا الاصل الكامن في باطن الارض .

4- تحدد القيمة الانتاجية بالنسبة للأصل الثابت بالوحدات الزمنية فقيمة الـ الانتاجية هي قيمة ما تنتجه في عمر زمني محدد . اما القيمة الانتاجية للأصل المتناقص فتحدد بمقدار ما يستعمل منه بوحدات معينه (كالبراميل او الاقدام المكعبة مثلا) في وحده زمنية معينه ، كما تعتمد على نوعية المنتج نفسه فخام النفط اللبني مثلا اعلى قيمه من خام النفط المصري لاحتواء الاخير على عينات شوائب وترسبات ثقيلة .

5- تتناقص قيمة الاصل الثابت عن طريق الاستهلاك نتيجة البلى او التقدم او الاستعمال بينما تتناقص قيمة الاصل المتناقص عن طريق النفاذ بسبب استخراج الاحتياطي وليس التقدم حيث ان العوامل الطبيعية الزمنية ليس لها اي اثر على الاصل المتناقص مع البعض يميل الى الاعتقاد بأن الاصل المتناقص كالنفط مثلا قد يلحقه عامل التقدم عن طريق استعمال بديل كالذرة مثلا .

6- واخيرا فإن الاصل المتناقص ينفرد في طبيعته عن الاصول الاخرى من حيث كونه صعب المنال ولا يمكن التنبؤ بمقداره و ربحيته بدقه بالإضافة الى طبيعة كون العمل به مغامرة و مخاطرة كبيره . اصف الى هذا كله ان الاصل الثابت يمثل خدمات منتظره او مصروفات مؤجله بينما الاصل المتناقص عباره عن قيمة منتج حيث يمثل المصروفات التي دفعت في سبيل الحصول عليه .

ويمكن ان نفرق بين الأصل الثابت والأصل المتناقص

الأصل المتناقص	الأصل الثابت
تتخصص الدورة الإنتاجية له في المدة التي يستنفذ بها احتياطي هذه الأصل الذي كان في باطن الأرض	تتخصص الدورة الإنتاجية له في عمره الإنتاجي اي لمدة التي يكون صالح فيها للاستخدام في الإنتاج.
تحدد القيمة الإنتاجية له بمقدار ما يستعمل منه بالوحدات المنتجة كالبرميل أو القدم المكعبة في وحدة زمنية معينة.	تحدد قيمته الإنتاجية بالوحدات الزمنية فقيمة الآلة الإنتاجية هي ما تنتجه في فترة زمنية محددة.
تتناقص قيمته عن طريق النفاذ بسبب الاستخراج من الاحتياطي لا للتقادم.	تتناقص قيمته عن طريق الاستهلاك أو التقادم أو الاستعمال البئر مثالي
يمثل الأصل المتناقص قيمة منتج من حيث المصروفات التي دفعت مسبقا في سبيل الحصول عليه	يمثل خدمات منتظرة أو مصروفات مؤجلة.
يمكن الحصول على الأصل المتناقص عن طريق شراء أرض أو شراء حق الاستكشاف أو التنقيب أو الحفر.	يمكن الحصول عليه عن طريق عملية الشراء أو المقايضة
يستكشف من أجل البيع وليس دائم ويستنفذ مع الإنتاج وتنقص كميته وهو صعب المنال و الاختيار.	يمكن الاحتفاظ به مدة طويلة بمساهمة في عملية الإنتاج ولا تنقص كميته لكن تقل قدرته الإنتاجية بمرور الزمن بسبب التقادم

المميزات المحاسبية للأصل الثابت :-

1. الأصل الثابت: يعني قصد الاحتفاظ به مدة طويلة لغرض المساهمة في عملية الإنتاج ولا تنقص كميته لكن تقل قدرة الإنتاجية بمرور الزمن بسبب التقادم كما انه سهل الحصول و الاقتناء .
 2. يتم الحصول على الأصل الثابت عن طريق عملية الشراء أو المقايضة.
- المميزات المحاسبية للأصل المتناقص :-**

1. الأصل المتناقص: يستكشف من أجل البيع وليس دائم ويستنفذ مع الإنتاج وتنقص كميته وهو صعب المنال .
2. يتم الحصول على الأصل المتناقص عن طريق شراء الأرض أو شراء حق الاستكشاف والتنقيب أو الحفر