

د- ان تأثير هذه المصروفات على الارباح والخسائر في نهاية عمر المشروع الانتاجي لن يختلف سواء تم تحميلها على ح/ الارباح والخسائر سنة فسنة او تمت رسملتها في كل السنوات ثم اعيد تقسيمها وتحميلها للسنوات المختلفة من خلال عملية الاهلاك

هـ- ان اعتبار هذه المصروفات ايراديه امر عملي اكثر من اعتبارها رأسماليه لانه يقلل من حجم العمل المحاسبي بتحليلها وتوزيعها على المناطق المختلفه .

و- ان سياسة الحيطة والحذر تقضي بأعتبارها هذه المصروفات ايراديه الى ان يتم التأكد من الانتاج حيث ان عمليات الاستكشاف قد تتطلب وتستغرق فترات محاسبية متعددة .

**2- اعتبارها رأسماليه: وهنا تعتبر جميع مصروفات الاستكشاف رأس ماليه تحمل ح/ المناطق المنتجة فقط بغض النظر عما انفق منها على مناطق منتج او غير منتج . اما المبررات هنا**

أ- ان مصروفات الاستكشاف تعتبر تكاليف غير مباشره لابد من انفاقها على منطقه شاسعه من اجل العثور على حقول للنفط في جزء منها ، فهذه المصروفات اذن جزء من التكلفة الكلية للحقول المنتجة يجب رسملتها واهلاكها معا

ب-ان هذه الطريق تتصف بسهولة التطبيق المحاسبي حيث تقلل من حجم العمل المحاسبي بالتحليل والتوزيع على المناطق المنتجة وغير المنتجة بالمقارنة مع الطريقة الثالثة .

ج- ان اعتبار هذه المصروفات ايراديه سوف يظهر خسارة في بداية عمر الشركة لا سند لها لانه ليس من المؤكد ان مناطق الاستكشاف ستكون غير منتج، لذلك يجب رسملتها واهلاكها من ثم في سنوات الانتاج

د- كذلك لأظهار نتيجة نشاط سنوي سليم للشركة يمكن استخدام معدل مصروفات معين وتحميل الفترات المالية بما يخصها مع استخدام سياسة الثبات اظهار الربح الصحيح للشركة .

**3- اعتبار الجزء المنفق على مناطق منتج رأسماليا، والجزء المنفق على مناطق غير منتج ايراديا : وبالرغم من ان طريقة الرسمله هي الاكثر شيوعا الا ان هذه الطريقة هي الاكثر استنادا الى مبادئ محاسبية سليمة، ومن مبررات استخدامها ما يلي :**

أ- ان المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تقضي بأعتبار المصروفات المنفقة لأقتناء اصل من الاصول جزءا من تكلفة ذلك الاصل ، وهذه المصروفات اذن يجب ان توزع بمعدل معين بين الاصول ( اي المناطق المنتجة وغير المنتجة) او تحمل على احدهما دون الاخر حسبما تكون نتيجة الاستكشاف .

ب- انه هذه الطريقة تتمشى مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات القاضي بأن تنسب الإيرادات في كل فتره محاسبية الى المصروفات التي ادت الى تحقيقها عند اعداد قائمة نتيجة الاعمال عن الفترة المالية المعنية .

#### كيفية تسجيل نفقات عقود الامتياز

بعد القيام بعملية الاستكشاف الاول في منطقة معينة حيث يمكن تحديد الاجزاء الواجب الاحتفاظ بها وعدم التنازل عنها لاحتمال وجود النفط بيها ، تسعى الشركة للحصول على عقد امتياز يمكنها من تركيز عمليات البحث والتنقيب في تلك الاجزاء . وينص العقد عادة على مجموعة من الالتزامات التي يجب على الشركة القيام بها في المنطقة المعنية ويشمل ايضا كيفية توزيع الارباح والمترتبة على اكتشاف النفط وانتاجه .

وتشمل تكلفة عقود امتياز :

1- المصاريف القضائية وتتمثل في

- رسوم الحصول على العقد .

-رسوم التسجيل العقد

2- الايجارات السنوية للأرض

3- الغرامات التأخيرية

وفيما يلي المعالجة المحاسبية لبعض هذه المصاريف

#### الايجازات السنوية

قد ينص الاتفاق على دفع الشركة العاملة لإيجار سنوي مقابل التنقيب والاستثمار اما بالنسبة للإيجار المستحق عن فترة ما قبل انتاج فانه يسوى بتحميل على حساب شركات في طور التكوين

عند الانفاق

xx حـ / الأيجار

xx حـ / النقدية

في نهاية العام تغلق في حساب الأرباح والخسار

xx من حـ/أ.خ

xx الى حـ/ الأيجار

اما في حالة بدء الانتاج في الشركة المشتركة هي التي تتولى تسديد الأيجار وغيره من النفقات  
(3) غرامات التأخير :

قد ينص العقد على غرامات تأخير تدفعها الشركة الأجنبية في حال عدم وفائها  
بالتزامات التعاقدية في الوقت المحدد ولا بد من تحميل هذه الغرامات أيضا الى حساب شركات في  
طور التكوين اذا كان العقد او الاتفاق يسمح بذلك  
عند الانفاق

xx حـ / الغرامات

xx حـ / النقدية

تغلق في نهاية العام في حساب الأرباح والخسائر

xx حـ / أ.خ

xx حـ / الغرامات

ملاحظة .... تسجل نفقات الإيجار والغرامات في الطرق الثلاث بنفس القيد في اعلاه.

المعالجات المحاسبية لمرحلة البحث والاستكشاف

الطريقة الاولى : الطريقة الرأسمالية

القيود الخاصة بالطريقة الرأسمالية

خلال السنة	اكثر من عام
------------	-------------

<p>قيد الانفاق</p> <p>×× من ح/ عقود امتياز معلق</p> <p>×× الي ح/ النقدية او البنك</p>	<p>قيد الانفاق</p> <p>×× من ح/ عقود امتياز معلق</p> <p>×× الي ح/ النقدية او البنك</p>
<p>قيد نهاية السنة المالية و عدم حسم نتيجة التتقيب* في هذه الحالة يتم توسيط حساب جديد وهو* عقود امتياز غير معدة* ويبقى على هذا الحالة لحين وجود النفط او عدم وجوده ويكون القيد بالشكل الاتي</p> <p>12/31</p> <p>×× من ح/ عقود امتياز غير معدة</p> <p>×× الي ح/ عقود امتياز معلق</p>	<p>قيد نهاية السنة المالية وحسم نتيجة التتقيب</p> <p>12/31</p> <p>×× من ح/ عقود امتياز منتجة</p> <p>×× الي ح/ عقود امتياز معلق</p>
<p>قيد حسم النتيجة سواء وجود النفط او عدم وجوده يكون القيد بالشكل الاتي</p> <p>×× من ح/ عقود امتياز منتجة</p> <p>×× الي ح/ عقود امتياز غير معدة</p>	

### تمرين ( 1 )

في 2013/1/10 حصلت شركة نفط الرميلا على امتياز حق الاستكشاف  
في منطقة عقد مساحتها 200 كيلو متر مربع مقابل مبلغ مقدره 200 مليون دينار .  
في 2014 /6/30 بلغت نفقات الشركة 50 مليون دينار على مسح وتسوية الأرض وتعيين مناطق  
الحفر .

بعد عامين من العمل تبين :-

1. في حالة المنطقة منتجة وبكميات تجارية؟
2. في حالة المنطقة غير منتجة وقررت الشركة الحفر في منطقة مجاورة؟

3. في حالة إن نصف المنطقة غير منتجة وقررت التنازل عنها وبالاتمرار بالتنقيب وبعد عام أنتجت النفط وبكميات تجارية ؟

المطلوب :- تسجيل القيود اليومية للازمة

الحل / الحالة الاولى

قيد الانفاق عام 2013

200 من حـ / عقود امتياز معلق

200 إلى حـ / البنك

---

2013/12/31 قيد الرسملة

200 من حـ / عقود امتياز غير معدة

200 إلى حـ / عقود امتياز معلق

قيد مجموع الانفاق 2014/6/ 30

50 من حـ / عقود امتياز معلق

50 إلى حـ / البنك

---

21/31

50 من حـ / عقود امتياز غير معدة

50 إلى حـ / عقود امتياز معلق

250 من حـ / عقود امتياز منتجة

250 إلى حـ / عقود امتياز غير معدة

## الحالة الثانية

قيد الانفاق عام 2013

200 من حـ / عقود امتياز معلق

200 إلى حـ / البنك

---

2013/12/31 قيد الرسملة

200 من حـ / عقود امتياز غير معدة

200 إلى حـ / عقود امتياز معلق

قيد مجموع الانفاق 2014/6/ 30

50 من حـ / عقود امتياز معلق

50 إلى حـ / البنك

---

2014/21/31

50 من حـ / عقود امتياز غير معدة

50 إلى حـ / عقود امتياز معلق

250 من حـ / عقود امتياز منتجة

250 إلى حـ / عقود امتياز غير معدة

---

## الحالة الثالثة

قيد الانفاق عام 2013

200 من حـ / عقود امتياز معلق

200 إلى حـ / البنك

---

2013/12/31 قيد الرسمة

200 من حـ / عقود امتياز غير معدة

200 إلى حـ / عقود امتياز معلق

2014/6/ 30 قيد مجموع الانفاق

50 من حـ / عقود امتياز معلق

50 إلى حـ / البنك

---

2014/12/31

125 = 2 ÷ 250 مليون كلفة نصف المنطقة الغير منتجة

125 من حـ / عقود امتياز منتجة

125 إلى حـ / عقود امتياز معلق

---

## تمرين ( 2 )

في 2015/2/1 حصلت شركة الفرات الاوسط على امتياز حق الاستكشاف في منطقة عقد مساحتها 400 كيلو متر مربع مقابل مبلغ مقدره 300 مليون دينار .

في 2015 /9/30 بلغت نفقات الشركة 100 مليون دينار على مسح وأعداد الارض للتنقيب وتعيين مناطق الحفر. وقد حسمت نتيجة التنقيب في نفس العام.

المطلوب :- تسجيل القيود اليومية للزامة.

1. في حالة المنطقة منتجة وبكميات تجارية؟

2. في حالة المنطقة غير منتجة وقررت الشركة الحفر في منطقة مجاورة؟

3. في حالة إن نصف المنطقة غير منتجة وقررت التنازل عنها وبالاتمرار بالتنقيب وبعد عام أنتجت النفط وبكميات تجارية ؟

### الطريقة الثانية:- الطريقة الأيرادية

اعتبار نفقات البحث والاستكشاف ايراديه بموجب هذه الطريقة تعتبر نفقات البحث والاستكشاف ايراديه اي تقفل في حسابات السنة المالية المتحققة فيه ، اي في حساب الارباح والخسائر وبغض النظر عن نتائج البحث ايجابيه كانت ام سلبيه .

وفيما يلي الأراء المؤيدة لهذه الطريقة :

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

2- ان صرف مبالغ على نشاط البحث والاستكشاف لا يعني بالضرورة تحقيق اصول مقابل هذه المبالغ المصروفة وبالتالي يفضل شطب هذه النفقات سنويا باعتبارها مصاريف ايراديه

3- ان مصاريف البحث والاستكشاف تنفق على اراض ومساحات مؤجره او مستغله بموجب عقد وسوف تعود ملكية هذه الاراضي مع احتياطيها من النفط الى الجهة المالكة بعد انتهاء العقد وبالتالي يجب اعتبارها مصاريف ايراديه لأنه سوف لا يقابلها اصل مستقبلا .



## اما الاراء المعارضة لتطبيق هذه الطريقة :

- 1- اجراء معالجه محاسبيه واحده لنتائج مختلفة غير صحيح محاسبيا حيث لا يمكن معاملة مصاريف المشروعات الناجحة والفاشلة معاملة واحده لأنه في الحالة الاولى سيتولد عن الجهود اصل من الاصول وفي الحالة الثانية سوف لا يتولد اي اصل وبالتالي لا ينتج عنها ايراد في المستقبل حيث يجب التمييز بين المصاريف الايراديه والمصاريف الرأسمالية انفاقا من المبادئ والمحاسبية
  - 2- ان جعل كل نفقات البحث والاستكشاف مصارف ايراديه لا يظهر قيمه للجهود الناجحة للبحث والاستكشاف
  - 3- ان الطريقة الايرادية لا تصور الواقع الحقيقي للمساهمين لأنها تقفل كل مصاريف الاستكشاف في حساب الارباح والخسائر مما يؤدي الى عدم تراكم نفقات البحث والاستكشاف في رصيد حساب البحث والتطوير وهذا لا يوضح للمساهمين حجم نشاط الشركة في مجال زيادة الاحتياطي وزيادة اصول الشركة
- وعليه تتصف هذه الطريقة الايرادية في معالجة مصاريف البحث والاستكشاف بأنها تعتبر كافة النفقات المصروفة على نشاط البحث والاستكشاف مصاريف ايراديه تقفل في حساب الارباح والخسائر للسنة المالية التي انفقت فيها هذه المبالغ وبغض النظر عن نتيجة الاستكشاف ايجابيه او سلبيه وتترتب على هذه الطريقة ما يلي:
- 1- انخفاض الارباح في السنوات التي يتم فيها انفاق مبالغ كبيره على نشاط البحث والاستكشاف وزيادتها في السنوات التي لا تحمل بمثل هذه النفقات مما يؤدي الى عدم انتظام معدل الربح المحقق .
  - 2- انخفاض التكلفة الرأسمالية للأبار حيث ان اعتبار نفقات البحث والاستكشاف نفقات ايراديه يقلل من رصيد حساب الابار ويخفض من رصيد الحسابات الرأسمالية التي يظهر في الميزانية العمومية للشركة .
  - 3- انخفاض تكلفة النفاذ لكل برميل من النفط لأن رصيد الحسابات الرأسمالية المتعلقة بالبحث والاستكشاف يؤدي الى انخفاض تكلفة نفاذ البرميل التي تحتسب بقسمة التكلفة الرأسمالية للأبار (قيمة الاصل) على مقدار الاحتياطي القابل للاستخراج المقدر بعدد من براميل النفط

## القيود الخاصة بالطريقة الايرادية:-

إذا كانت العقود منتجة او غير منتجة في بداية العام يكون قيد الانفاق

xxx من حـ / نفقات البحث والاستكشاف

xxx إلى حـ / البنك

يكرر هذا القيد لكل عملية صرف

إما في نهاية العام تعلق جميع النفقات التي تخص العام في حساب الارباح والخسائر ويكون القيد كالاتي

xxx من حـ / أ. خ

xxx إلى حـ / نفقات البحث والاستكشاف

## تمرين (1)

في 2015/1/11 حصلت شركة كركوك لإنتاج النفط على امتياز حق الاستكشاف في منطقة عقد مساحتها 100 كيلو متر مربع مقابل مبلغ مقدره 100 مليون دينار .

في 2015 /9/30 بلغت نفقات الشركة 20 مليون دينار على مسح وأعداد الارض للتنقيب وتعيين مناطق الحفر. وقد حسمت نتيجة التنقيب في نفس العام.

**المطلوب :- تسجيل القيود اليومية الازمة؟**

**الحل/**

في 2015/1/11

قيد الانفاق

100 من حـ / نفقات البحث والاستكشاف

100 الى حـ / البنك