

## محاضرة (8)

### معايير الإبلاغ المالي الدولي رقم (6) الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) و تقييمها

تمثل المصادر الطبيعية: حقول النفط والغاز الطبيعي ومناجم الفوسفات والذهب والفحم والغابات وغيرها. واهم ما تمتاز به هو حاجتها إلى استثمارات مالية ضخمة، كما تحتاج إلى فترة زمنية طويلة نسبياً من بداية العمل ولغاية البدء باستخراج المصادر ، كما ان هناك حالات عديدة يكون فيها المصدر الطبيعي غير مجدي استغلاله اقتصاديا ولا يتم اكتشاف ذلك الا بعد مرور فترة زمنية طويلة على بدء العمل ودفع مبالغ عالية نسبيا . من هنا فان اهم المشاكل المحاسبية الخاصة بها ، و من ثم كيفية توزيع التكلفة خلال الفترات التالية للتملك و اكتشاف المصادر .

صدر معيار الإبلاغ المالي رقم 6 : " الكشف عن المصادر المعدنية ( الطبيعية ) و تقييمها " بصورته النهائية في حزيران 2005 واصبح ساري المفعول في 2006/1/1 ، و قد جاء المعيار لوضع بعض الإرشادات المحدودة لعملية المحاسبة عن المصادر الطبيعية وعلى ان يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولي لاحقا بإصدار معيار اكثر تفصيلا وتحديدا و ليتم تغطية الموضوع بشكل وافي .

#### ❖ هدف المعيار : Objective

يهدف هذا المعيار الى وصف كيفية التقرير المالي عن الكشف عن المصادر الطبيعية وبشكل اكثر تحديدا ، يهدف المعيار الى :

- أ - ادخال تحسينات محدودة للممارسات المحاسبية الحالية لنفقات الاستكشاف والتقييم.
- ب - تحديد اي من نفقات الاستكشاف والتقييم يجب رسملتها كأصل ، واي منها يجب الاعتراف بها كمصروف.
- ج - اخضاع نفقات الاستكشاف لتقييم المرسمة ( المصنفة كأصول ) لتقييم التدني طبقا للمعيار رقم (6) ، في حين قياس اي تدني وفق معيار محاسبي دولي رقم 36 .
- د - بيان الافصاحات التي تحدد و توضح المبالغ الواردة في قوائم المالية عن الكشف عن و تقييم المصادر الطبيعية ، و مساعدة مستخدمي القوائم المالي في فهم مبلغ و توقيت و عدم التأكد للتدفقات النقدية الناشئة من اي اصول معترف بها تتعلق بتكاليف الاستكشاف و التقييم .

# معايير الإبلاغ المالي الدولية

## ❖ نطاق المعيار: Scope

يجب تطبيق هذا المعيار على نفقات الاستكشاف و التقييم المتعلقة بالكشف عن المصادر الطبيعية. في حين لا ينطبق هذا المعيار على نفقات الاستكشاف :

- 1- التي تدفع قبل حصول المنشأة على حق قانوني باستغلال منطقة معينة ، أو منجم أو ما شابه .
- 2- التي تدفع بعد ثبوت الجدوى الفنية و التجارية و استخراج الموارد الطبيعية .

## ❖ التعريفات و المصطلحات الواردة في المعيار

### ● بنود الاستكشاف و التقييم المنصفة كأصول

#### Exploration and Evaluation Assets

هي تكاليف الاستكشاف و التنقيب و تقييم المصادر الطبيعية و التي يتم تصنيفها كأصول وفقا للسياسة المحاسبية المتبعة لدى المنشآت.

### ● نفقات الاستكشاف و التقييم

#### Expenditures Exploration and Evaluation

هي النفقات المتكبدة اثناء عمليات الاستكشاف و التنقيب و قبل ثبوت الجدوى الفنية والاقتصادية لاستخراج الموارد الطبيعية .

### ● الاستكشاف و التنقيب عن الموارد الطبيعية

#### Of Mineral resources Exploration For and Evaluation

هي عبارة عن عملية البحث عن المصادر الطبيعية بعد حصول المنشأة على الحق القانوني والقيم بعملية البحث عن ذلك في منطقة محددة، وتتضمن العملية تحديد الجدوى الفنية والاقتصادية لاستخراج الموارد الطبيعية. وتشمل الموارد الطبيعية المعادن والنفط والغاز والموارد غير المتجددة .

## ❖ القياس الاولي

### ● يتم قياس تكاليف الاستكشاف و التقييم المرسملة كأصل بالتكلفة

تقوم المنشأة بتطوير سياسة معينة لرسملة بنود تكاليف الاستكشاف و التقييم مع تطبيق هذه السياسة باتساق من فترة لآخرى، وعلى المنشأة عند قيامها بتحديد بنود التكاليف التي ترسمل ان تأخذ بعين الاعتبار وجود علاقة بين بنود التكاليف و استخراج المصادر الطبيعية (نفط أو غاز) . و فيما يلي أمثلة على بنود التكاليف التي تدخل في التكلفة الاولية لتكاليف التقييم و الإستكشاف التي يتم رسملتها (أصل):

- تكاليف الحصول على حق التنقيب Acquisition of right to explore

## معايير الإبلاغ المالي الدولية

- تكاليف الدراسات الجغرافية والطبوغرافية والجيوفيزيائية والجيوكيماوية ، Topographical , geological , geochemical , and geophysical studies
- تكاليف الاستكشاف Exploratory drilling
- تكاليف الحفر Trenching
- تكاليف العينات Sampling
- تكاليف دراسة الجدوى الفنية و التجارية لاستخراج الموارد الطبيعية.
- لا يتم رسملة تكاليف تطوير المصادر الطبيعية ( لا تعتبر ضمن أصل تكاليف التقييم والاستكشاف)، ويتم اعتبارها مصاريف تطوير وتعالج حسب معيار رقم (38)
- في حالة التزام المنشأة بترميم او ازالة مخلفات عملية التنقيب والاستكشاف يتم الاعتراف بذلك كمطلوبات من خلال اقتطاع مخصصات بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (37).

### القياس اللاحق بعد الاعتراف :

بعد الاعتراف المبدئي تقوم المنشأة بالإختيار بين نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم للمحاسبة عن تكاليف الاستكشاف والتقييم المعترف بها كأصل ، وإذا استخدم نموذج إعادة التقييم سواء بموجب معيار (16) المصانع والممتلكات والمعدات أو بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (38) ، فيجب أن يكون التطبيق منسجم مع الاصل كونه مصنف كأصل ملموس أو غير ملموس .  
يمكن للمنشأة التحول من سياسة محاسبية الى اخرى للمحاسبة عن تكاليف الاستكشاف والتقييم التنقيب إذا كان التحول سيؤدي قوائم مالية أكثر ملائمة ودون التأثير على الموثوقية، او ستؤدي الى معلومات أكثر موثوقية ولكن ليس أقل ملائمة .

### ❖ الإفصاح

- يجب على المنشأة الإفصاح عن معلومات تحدد و توضح المبالغ المعترف بها في القوائم المالية والناشئة عن تكاليف التنقيب والتقييم والاكتشاف عن المصادر الطبيعية . وهذا يتطلب ما يلي :
1. الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة للمحاسبة عن تكاليف الاستكشاف والتقييم والتنقيب، وكيفية الاعتراف بهذه التكاليف كأصل .
  2. مبالغ الاصل والالتزامات والدخل والمصروف والتدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية الناجمة عن الاستكشاف والتنقيب والتقييم عن المصادر الطبيعية .

## معايير الإبلاغ المالي الدولية

### ❖ المعالجة المحاسبية للنفط والغاز

يوجد طريقتان مقبولتان قبولاً عاماً في شركات التنقيب عن النفط والغاز تستخدمان في المعالجة المحاسبية لتكاليف البحث وهي :

**1- طريقة الجهود الناجحة Successful Effort Method**

**2- طريقة التكلفة الكلية Full Cost Method**

#### • طريقة الجهود الناجحة:

وفق طريقة الجهود الناجحة الواردة ضمن المعيار المحاسبي الأمريكي رقم (19) فإنه يتم رسمة جميع تكاليف التنقيب والاستكشاف للآبار والمناجم الناجحة فقط . أما الآبار والمناجم غير الناجحة سواء في المجدية إقتصادياً أو الفارغة (dry holes) فتعتبر مصاريف إيرادية، وتعتبر هذه الطريقة أكثر تحفظاً. أما طريقة التكلفة الكلية فإنها ترسمل تكاليف التنقيب للآبار او المناجم الناجحة وغير الناجحة، وذلك ضمن لكل مركز تكلفة، مع العلم ان مركز التكلفة قد يكون دولة معينة أو مجموعة دول .

#### مثال (1)

بلغت تكاليف التنقيب لدى الشركة (س) وهي إحدى شركات النفط كما يلي :

رقم البئر	الحالة	التكاليف
1	منتج	1 مليون
2	منتج	2 مليون
3	فارغ	1.5 مليون
4	فارغ	1 مليون
5	فارغ	2 مليون
6	منتج	2.5 مليون
المجموع		10 مليون

المطلوب : بيان المعالجة المحاسبية لما سبق حسب كلاً من طريقة الجهود الناجحة وطريقة التكاليف الكلية.

## معايير الابلاغ المالي الدولية

### حل مثال (1)

#### • طريقة الجهود الناجحة :

وفقا لطريقة الجهود الناجحة فان مخزون النفط سيظهر بتكلفة الآبار الناجحة فقط ، أما غير الناجحة فتعتبر مصاريف فترة تحمل لبيان الدخل . وعليه يتم اثبات القيد التالي:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
ح/ مخزون النفط		5500000
ح/ مصروف التنقيب و الاستكشاف		4500000
الى ح/ البنك	10000000	

#### • طريقة التكلفة الكلية:

طريقة التكلفة الكلية وفقا لطريقة التكلفة الكلية سيظهر مخزون النفط بأجمالي التكاليف حيث تحمل الابار الفارغة على الابار الناجحة وعليه يتم اثبات القيد التالي :

البيان	دائن	مدين
من ح/ مخزون النفط		10000000
الى ح/ البنك	10000000	

## معايير الإبلاغ المالي الدولية

### ❖ الاسئلة المقترحة

1. ما هو الهدف الرئيسي لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6) : " الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) و تقييمها " ؟
2. ما هو النطاق الذي يغطي معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6) : " الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) و تقييمها " ؟
3. ما المقصود بالمصطلحات والعبارات التالية وذلك حسب ما ورد في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6): "الكشف عن المصادر المعدنية ( الطبيعية) و تقييمها " ؟
  - بنود الاستكشاف و التقييم المصنفة كأصول
  - نفقات الاستكشاف والتقييم
  - الاستكشاف والتنقيب على الموارد الطبيعية
4. ما هي أهم بنود التكاليف التي تدخل في التكلفة الاولية لتكاليف والتقييم والاستكشاف للمصادر الطبيعية والتي يتم معالجتها كأصل ؟
5. وضح كيفية القياس اللاحق بعد الاعتراف الاولي للمصادر المعدنية (الطبيعية) .
6. ما هي أهم المؤشرات التي تشير الى وجوب اجراء للمنشأة لاختبار التدني لتكاليف الاستكشاف وتقييم التنقيب و المعترف بها كأصل ؟
7. وضح الفرق بين طريقة الجهود الناجحة وطريقة التكاليف الكلية لمعالجة تكاليف البحث لاستكشاف في شركات التنقيب على النفط والغاز.
8. ما هي أهم الافصاحات التي يتوجب على شركات القيام بها بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (6): " الكشف عن المصادر المعدنية ( الطبيعية) و تقييمها " ؟

### ❖ التمارين

#### • التمرين الاول ( اختيارات متعددة)

ضع دائرة حول الاجابة الأصح لكل سؤال من الاسئلة التالية :

- 1- التزام المنشأة نفطية بإزالة أو ترميم مخلفات عملية الترميم، في المستقبل يتم الاعتراف بها كما يلي :
  - أ. لا يتم الاعتراف بها الا عند تكبدها و تسجيل حينها كمصاريف
  - ب. يتم الاعتراف بمخصص التكاليف المتوقع تكبدها مستقبلا
  - ج. يتم تخفيضها مباشرة من ايرادات بيع النفط
  - د. تسجيل كبنود ضمن حقوق الملكية .

## معايير الابلاغ المالي الدولية

2- يمكن المحاسبة على النفط و الغاز و الموارد غير المتجددة باستخدام الطريقة التالية :

أ- التكاليف الكلية ب- (أ) + (ب)

ج- الجهود الناجحة د- لا شيء مما ذكر

3- واحدة مما يلي لا تعتبر من المؤشرات التي تشير الى وجوب اجراء اختبار التدني لأصل تكاليف الاستكشاف والتقييم والتنقيب :

أ. انتهاء حقوق الاستكشاف أو انتهاء على وشك الانتهاء ، ولا يتوقع تمديدها .

ب. وجود تكاليف اضافية للاستكشاف و التنقيب لم يكن مخطط لها وغير واردة في موازنة الانفاق .

ج. كميات المصادر الطبيعية المتوقع استخراجها بناءً على عمليات التنقيب والاستكشاف لا تشير الى وجود كميات تجارية ومجدية ويتوقع ايقاف التنقيب في هذه المنطقة.

د. اذا كانت هناك دلائل كافية بأن قيمة المخزون المتوقع استخراجها أكبر من تكلفة التنقيب والاستكشاف المرسلة كأصل .

### • التمرين الثاني (غير محلول)

بلغت تكاليف التنقيب لدى شل العالمية وهي احدى شركات النفط العالمية كما يلي :

رقم البئر	الحالة	التكاليف/مليون
1	منتج	5
2	منتج	3
3	فارغ	2.5
4	فارغ	1
5	فارغ	4

المطلوب : بيان المعالجة المحاسبية لما سبق حسب كل من طريقة الجهود الناجحة وطريقة التكاليف الكلية.

