

تمهيد:

تمثل المصادر الطبيعية حقول النفط والغاز الطبيعي ومناجم الفوسفات والذهب والفحم وغيرها. وأهم ما تمتاز به المصادر الطبيعية هو حاجتها لاستثمارات مالية ضخمة، كما تحتاج لفترة زمنية طويلة نسبياً من بداية العمل لغاية البدء في استخراج المصادر المعدنية (الطبيعية)، كما أنه في بعض الحالات يتم اكتشاف أن المصدر الطبيعي غير مجدي اقتصادياً، وذلك بعد مرور فترة زمنية طويلة من العمل على استخراجه وتحمل مبالغ مالية مرتفعة نسبياً.

من هنا فإن أهم المشاكل المحاسبية الخاصة بالمصادر الطبيعية هي كيفية تسجيل ومعالجة تكاليف البحث والاستكشاف الخاصة بها، وكذا كيفية توزيع التكلفة خلال الفترات التالية للتملك واكتشاف المصدر.

صدر هذا المعيار في 2005، وأصبح ساري المفعول من 2006/1/1.

الهدف من المعيار:

يهدف هذا المعيار لوصف كيفية المحاسبة والتقرير المالي عن حالات الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية)، وتمثل أهم أهدافه في:

- ✓ ادخال تحسينات محدودة للممارسات المحاسبية الحالية لنفقات الاستكشاف والتقييم.
- ✓ تحديد أي من نفقات الاستكشاف والتقييم يتم رسملتها كأصل، وأي منها يتم الاعتراف به كمصروف.
- ✓ اخضاع نفقات الاستكشاف والتقييم المرسملة (المصنفة كأصول) لتقييم تدني القيم.
- ✓ بيان الافصاحات التي تحدد وتوضح المبالغ الواردة في القوائم المالية حول كشف وتقييم المصادر الطبيعية.

نطاق المعيار:

يجب تطبيق هذا المعيار على نفقات الاستكشاف والتقييم المتعلقة بالكشف عن المصادر الطبيعية، في حين لا ينطبق هذا المعيار على نفقات الاستكشاف التالية:

- ✓ النفقات التي تدفع قبل حصول المنشأة على حق قانوني باستغلال منطقة أو منجم معين.
- ✓ النفقات التي تدفع بعد ثبوت الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج الموارد الطبيعية.

التعريفات التي جاء بها المعيار:

- ❖ الاستكشاف والتنقيب عن الموارد الطبيعية: هي عملية البحث عن المصادر الطبيعية بعد حصول المنشأة على الحق القانوني في القيام بعملية البحث، وتتضمن العملية تحديد الجدوى الفنية والاقتصادية لاستخراج الموارد الطبيعية، علماً أن الموارد الطبيعية تشمل المعادن، النفط والغاز والموارد غير المتجددة.
- ❖ نفقات الاستكشاف والتقييم: النفقات المتحملة أثناء عمليات الاستكشاف والتنقيب قبل ثبوت الجدوى الفنية والاقتصادية لاستخراج الموارد الطبيعية
- ❖ بنود الاستكشاف والتقييم المصنفة كأصول: هي تكاليف الاستكشاف والتنقيب والتقييم للمصادر الطبيعية التي يتم تصنيفها كأصول، أي تعتبر كتكلفة للأصول المستقبلية.

متطلبات المعيار الرئيسية:

نذكر أهمها في:

- 1) يتم قياس تكاليف الاستكشاف والتقييم المرسمة كأصل بالتكلفة.
- 2) تقوم المنشأة بتطوير سياسة معينة لرسملة بنود الاستكشاف والتقييم، وعلى المنشأة أن تأخذ بعين الاعتبار عند قيامها بتحديد بنود التكاليف التي سترسمل وجود علاقة بين التكاليف واستخراج المصادر الطبيعية. وفيما يلي بعض التكاليف التي تدخل في التكلفة الأولية لتكاليف التقييم والاستكشاف والتي يتم رسملتها كأصل:
  - ❖ تكاليف الحصول على حق التنقيب.
  - ❖ تكاليف الدراسات الجغرافية والجيوفيزيائية وغيرها.
  - ❖ تكاليف الاستكشاف.

- ❖ تكاليف الحفر.
  - ❖ تكاليف دراسة العينات.
  - ❖ تكاليف دراسة الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج الموارد الطبيعية.
- (3) لا يتم رسملة تكاليف تطوير المصادر الطبيعية (لا تعتبر ضمن أصل تكاليف البحث والاستكشاف) ويتم اعتبارها مصاريف تطوير وتعالج حسب معيار المحاسبة الدولي 38.
- (4) في حالة التزام المنشأة بترميم وإزالة مخلفات عملية التنقيب والاستكشاف يتم الاعتراف بذلك كمطلوبات من خلال اقتطاع مخصصات بموجب معيار المحاسبة الدولي 37.
- (5) يتم تصنيف تكاليف الاستكشاف المرسملة كأصول ملموسة أو غير ملموسة طبقاً لنوع الأصل، فمثلاً تكاليف حقوق التنقيب تعتبر أصول غير ملموسة، في حين تكاليف معدات الحفر والمركبات تعتبر ملموسة.
- (6) يتم التوقف عن إثبات تكاليف الاستكشاف والتقييم عند ثبوت الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج المصادر الطبيعية.
- (7) يجب إخضاع الأصول المستكشفة والمرسملة من خلال تكاليف الاستكشاف والتقييم والتنقيب لتقييم التدني، فعندما يتبين أنه هناك حقائق أو ظروف تشير لاحتمالية أن تزيد تكلفة الأصل (مخزون النفط مثلاً) عن مقدار القيمة القابلة للاسترداد، ففي هذه الحالة يجب على الشركة قياس وعرض والافصاح عن خسارة التدني بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 36، المتعلق بالانخفاض في قيمة الأصول.
- (8) يتم الاعتراف بخسارة التدني في قائمة الدخل.
- (9) من بين المؤشرات التي تشير إلى وجوب إجراء الشركة لاختبار التدني لتكاليف الاستكشاف، التقييم والتنقيب والمعترف بها كأصل، نذكر الأمثلة التالية:
- ✓ انتهاء حقوق الاستكشاف أو أنها وشك الانتهاء ولا يتوقع تمديدها.
  - ✓ وجود تكاليف إضافية للاستكشاف والتنقيب لم يكن مخطط لها، وغير واردة في ميزانية الانفاق.
  - ✓ كميات المصادر الطبيعية المتوقعة استخراجها بناء على عمليات التنقيب والاستكشاف تشير لعدم وجود كميات تجارية مجدية، ويتوقع ان يتم توقيف عملية التنقيب في هذه المنطقة.
  - ✓ اذا كانت توجد دلائل كافية بأن قيمة المخزون المتوقع استخراجه أقل من تكلفة التنقيب والاستكشاف المرسملة كأصل.

الإفصاح:

يجب على الشركة الإفصاح عن معلومات تحدد وتوضح المبالغ المعترف بها في القوائم المالية والمتعلقة بتكاليف التنقيب والاستكشاف عن المصادر الطبيعية، وتمثل فيما يلي:

- ✓ الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة في المحاسبة عن تكاليف الاستكشاف والتقييم والتنقيب، وكيفية الاعتراف بهذه التكاليف كأصول.
- ✓ الإفصاح عن مبالغ الأصول والالتزامات والدخل والمصروف والتدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية الناجمة عن الاستكشاف والتنقيب والتقييم عن المصادر الطبيعية.

المعالجة المحاسبية للنفط والغاز:

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

- ✓ طريقة الجهود الناجحة: وفق هذه الطريقة فإنه يتم رسملة جميع تكاليف التنقيب والاستكشاف للآبار والمناجم الناجحة فقط، وتعتبر هذه الطريقة أكثر تحفظاً.
- ✓ طريقة التكاليف الكلية: وفق هذه الطريقة يتم رسملة تكاليف التنقيب للآبار والمناجم الناجحة وغير الناجحة.

المعالجة المحاسبية لنضوب المصادر الطبيعية:

بعد عملية اكتشاف المصادر الطبيعية وتجهيزها لغايات الاستغلال وثبوت الجدوى الاقتصادية من عملية الاستغلال، يتم تقدير الكمية المتوفرة في المصدر أو الكمية المتوقعة استخراجها من المصدر خلال فترة الترخيص الممنوحة للشركة إذا كان هناك فترة محددة للاستغلال، ثم يتم توزيع تكاليف الترخيص والاستكشاف والتقييم والمرسملة (المصنفة كأصل) على الفترات الزمنية التي يتم فيها استخراج المصدر ليتم الاعتراف بتكلفة الجزء المستخرج كمصروف نضوب أو استنفاد.