

خصائص المحاسبة البترولية

الدكتور رءوف مصطفى (*)

تتميز المحاسبة البترولية بمميزات خاصة عن أنواع المحاسبات الاخرى
لاسباب عديدة أهمها ما يلي :

١ - ان البترول وهو نوع من أنواع الثروات المعدنية والتي تتمثل فى
الثروة المعدنية الموجودة فى باطن الارض مثل الفحم والزيوت والحديد والنحاس
والمحاجر والاشخاب فى الغابات والتي تسمى أيضا الاصول المتناقصة
Wasting Assets لها خصائص فريدة فى تنميتها ونتاجها تستمد من حقيقة
أن تلك الثروات لا يمكن استبدالها وأنه يلزمها مقدار كبير من رأس المال
لاستخراجها من باطن الارض • ومن التعاريف الهامة للاصول المتناقصة
وكيفية معالجتها تعريف W.A. Paton, & A.C. Littleton فى كتابهما

“An Introduction to Corporate Accounting Standards.”

وهو كما يلي :

“Mines, oil wells, quarries and similar assets of wasting character
which are consumed in the form of basic raw materials and where
output is sold as such. Provision for depreciation or depletion
should be made according to the exhaustion of the asset concerned. In
this case of an undertaking formed for the purpose of exploiting this
particular class of asset, if the practice is to make no provision, this
should be made clear in the accounts so that shareholders may realise
that dividends are in part, a returning capital.”

(*) استاذ مشارك ورئيس قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد والتجارة .

وأنه يلاحظ أن منتج البترول يستنفد دائما احتياطيه من المادة الخام ، وأن
بخلاف أى صانع آخر ، لا يمكن تحديد الكميات في نفس المنطقة وأنه يجب
عليه البحث الدائم عن احتياطيات جديدة في مناطق جديدة إذا كان يريد الاستمرار
في عمله الانتاجي . وأنه قد يقوم بشراء منطقة يكون من المعروف أنه يوجد زيت
بها ، حيث أن غيره من المنتجين قد وجدوا بها زيتا ، ومع ذلك فإنه في هذه المنطقة
لا يستطيع أن يحدد بالضبط الكميات التي حصل عليها من هذا الشراء أو الكميات
التي يمكن استخراجها من هذا الاحتياطي وحتى إذا أمكن تحديد منطقة يوجد بها
الزيت بكميات تجارية فإنه لا يوجد أى تأكيد من أن التقرير الاصلى لكميات
الزيت صحيح .

“Once oil or gas has been located in paying quantities, there is no assurance that original estimates of reserves will hold up.”

٢ - أنه يتحتم على كل منتج أن يستثمر بعض أمواله في مناطق نائية
Wild Cat Areas والتي لا يمكنه أن يعرف الاحتياطيات التي توجد فيها
الا إذا صرف هو أو غيره من المنتجين مقادير كبيرة من الاموال لحفر الآبار
التجريبية حتى يعثر على الزيت وكذلك يصرف أموالا أخرى على استخراج
وعمل الخزانات للمحافظة عليه حتى يباع ، ونجد أن ظروف الانتاج هذه تختلف
باختلاف المناطق ، وتختلف كذلك في المنطقة الواحدة من بئر الى آخر حسب
الظروف المحيطة بهذه الآبار ، بل انها قد تختلف أيضا في نفس البئر من وقت
الى آخر . وهذه الظروف تحتم القيام بعمل دراسة مستمرة لتكاليف الانتاج والتي
يتحتم للحصول على أكبر فائدة منها أن تسجل بكفاية ودقة .

٣ - ان التاجر يمكنه عن طريق افتراضاته المؤسسة على حالة السوق أن
يقدر على وجه التقريب الكمية التي يمكنه بيعها في مدة محددة .

كذلك الصانع يمكنه التنبؤ بكمية المنتج التي يمكنه تصريفها في مدة
أو فصل معين اذا ما أخذ في الاعتبار ظروف الاعمال عامة .

بينما منتج الزيت يجب عليه في مناطق كثيرة أن يعدل من انتاجه لي مطابق

قوانين الدولة أو الولاية التي يعمل فيها والتي تحكم الكمية التي يمكنه استخراجها بالطريق القانوني من المنطقة وأنه قد يمكنه استعمال وسائل الاستخراج بكفاية ، ولكنه لا يبيع منتجاته بأكثر مما يمكن غيره من المنتجين بيع منتجاتهم نظرا لان المواد البترولية المختلفة مسعرة •

٤ - ان الصانع أو التاجر يمكنه في العادة أن يحدد الثمن الذي يستطيع أن يبيع به بضائعه لكن منتج الزيت المتوسط لا يستطيع في العادة أن يتحكم في الثمن الذي يحدده المشتري بصرف النظر عن تكاليف انتاجه • وأنه من الاجراءات العادية التي يلجأ اليها المشتري للزيت الخام أن يعلن عن الثمن الذي يشتري به الزيت الخام في المنطقة ، وهذه الاثمان في العادة واحدة بين كل المشتريين •

٥ - أنه من الامور المسلم بها والتي يقل الجدل بخصوصها - ضرورة اتفاق الشركات المنتجة للبترول للمبالغ الطائلة حتى يمكنها العثور على الزيت بكميات تجارية • وقد يبين الجدول الآتي ما يعتبر دليلا معقولا على المبلغ الذي يتعين انفاقه في بناء المنشآت وشراء المعدات عن كل برميل اضافي :

المبلغ	البيان
٨٠٠ دولار	الانتاج (يشمل خطوط الانابيب)
٥٥٠ دولار	العمليات البحرية
٥٥٠ دولار	التصنيع
٦٠٠ دولار	التسويق
٢٥٠٠ دولار	المجموع

كما أنه ينبغي أن يضاف الى هذه الارقام نحو ٣٠٠ دولار لكل برميل يوميا عن نفقات التنقيب •

وأنه من طبيعة الامور أن تستلزم مالية هذه الشركات ونظمها المحاسبية مقابلة احتياجات أطراف عديدة ومختلفة اذ يجب عليها أن تكيف نظمها المحاسبية

لتقابل احتياجات مساهميها ومصلحة الضرائب في موطن الشركة الأصلي . وكذلك مصالح الضرائب في البلاد المختلفة الخارجية التي تعمل بها وما يستلزمه ذلك تفهم تام لتلك القوانين ولوائحها والتعليمات المختلفة التي تصدرها مصلحة الضرائب تفسيرا لقوانينها وذلك كله الى جانب ما تتطلبه دقة تسجيل مصاريفها وإيراداتها وما يظهره ذلك من الاتجاه السعودي أو الهبوطي لمركز أموالها ممثلا في نتائج النهائية .

٦ - ان من المميزات الهامة لمحاسبة البترول أو بالاحرى صناعة البترول هي عامل عدم التأكد أو الشك وما ينتج عن ذلك من المشاكل المحاسبية المتبعة فنجده ان المنتجين في هذه الصناعة ينفقون أموالا كبيرة في تأجير أو شراء المناطق التي يحتمل وجود الزيت فيها وكذلك في البحث والاستكشاف والحفر وقد يحصل المنتج أو الشركة على الزيت نتيجة ذلك الاتفاق أو تكون النتيجة في غالب الاحيان وجود آبار جافة وبذلك تضيع كل هذه الاموال التي أنفقت ولكن عدم وجود الزيت في تلك المناطق يعطى فكرة عنها ويساعد ذلك في جمع المعلومات القيمة عن تلك المناطق والتي أثبت الحفر فيها عدم وجود الزيت لذلك نجد أن من المتعارف عليه في هذه الصناعة وخصوصا في الولايات المتحدة الامريكية أن هذا المنتج والذي وجد آبارا جافة نتيجة الحفر أن يحصل على بعض المساعدات المالية من المنتجين المجاورين اذ نجدهم يساهمون في جزء من هذه المصاريف التي تكبدها لان ذلك يوفر عليهم في الحقيقة مشقة البحث في تلك المناطق فالمنتجون في الواقع ينفقون أموالا كثيرة في مناطق مختلفة ومع ذلك فانهم لا يكونون متأكدين من النتيجة .

كما أنه يلاحظ أنه بينما في مقدور أى شركة تجارية أو صناعية أو حتى شركة خدمات مثل شركة النقل الجوى أو البحرى أن تحدد بدرجة كبيرة من الدقة ما يحتمل أن تحققه من نجاح بفتح فرع لها أو التوسع في منطقة جديدة فاننا نجد أنه لا يتيسر لشركات البترول مثل هذه الدقة مع احراز العلوم الجيولوجية والجيوفيزيكية تقدما هائلا في الوقت الحاضر . اذ أنه بفضل هذا التقدم لهذه العلوم أمكن تحديد وجود الزيت في أماكن معينة وقل بذلك حد الخطأ الا أنه مع

ذلك لا يمكن القول بالتأكد بوجود الزيت الا بحفر الآبار التجريبية ولا يمكن القول حتى بعد ذلك بوجود الزيت بكميات تجارية الا باستخراجه فعلا ويقال في هذا الصدد :

“If you want to have oil, you must have a rig, and if you have a rig, you must dig.”

هذا علاوة على أنه حتى لو أمكن تحديد الزيت أو الغاز بكميات تجارية فليس هناك تأكيد بأن التقديرات الاصلية للاحتياطيات صحيحة .

وكما سبق القول أن عمليات الحفر تكلف المنتجين مبالغ طائلة من الاموال ولأنه في الحقيقة لكي يستمر المنتج في الانتاج يجب أن يحفر باستمرار وفي مناطق مختلفة حتى اذا انتهى من انتاج احتياطيات منطقة اتجه الى منطقة أخرى لان من طبيعة الموارد الطبيعية نفاذها فان لم يستمر المنتج في الحفر والتقيب في مناطق جديدة يأتي وقت يتوقف فيه انتاجه وقد نجد أن هناك بعض الشركات أو المنتجين مهتمهم مجرد استغلال بعض المناطق المعينة، لذلك نجد أن هناك بعض الاختلاف في النظم المحاسبية المتبعة بين هذين النوعين فالنوع الاخير والذي لا ينوى الاستثمار في هذه الصناعة وانما يكون وجوده مرتبطا باستغلال بئر أو منطقة فانه يحاول استهلاك المصاريف في أقرب فرصة ممكنة وذلك لما يلاقه المنتج في هذه الصناعة من شك وعدم تأكد في استرداد ما أنفقه من أموال طائلة ولذلك فهو يحاول دائما استهلاك هذه المصاريف في أقرب وقت ممكن أي أن يعتبر هذه المصاريف ايرادية ويستنزله من ايراداته ولكن نجد أنه في كثير من الاحيان يصادف المنتج مشكلة وهي أن القوانين واللوائح الخاصة بمصلحة الضرائب لا تمكنه من ذلك لان هناك بعض المصاريف التي تعتبرها مصلحة الضرائب مصاريف رأسمالية وذلك يعني أنها تفرض على المنتج استهلاكها على عدة سنوات لان استهلاك هذه المصاريف مرة واحدة يقلل من حصيلة الضرائب في تلك السنة كما أن سعر الضريبة قد يختلف من سنة لاخرى ، وحتى بالنسبة للمنتج لو استهلك هذه المصاريف مرة واحدة أو على عدة سنوات فان النتيجة في النهاية تكاد تكون واحدة بافتراض ثبات سعر الضريبة ولكن كما سبق القول أن عامل عدم التأكد والشك وكذلك نية عدم

الاستمرار تضطره الى استهلاك هذه المصاريف مرة واحدة .

لذلك نجد أن بعض المنتجين والشركات الكبيرة المنتجة للزيت تقوم بإصدار مجموعتين من الدفاتر ^١ two sets of books تكون أحدها للأغراض المحاسبية والثانية للأغراض الضريبية فنجد مثلاً أن مصاريف الحفر الغير ملموسة ومصاريف التنمية وبعض المصاريف الجيولوجية والجيوفيزيكية ومصاريف الاستكشاف قد تحتسب على أساس مصاريف رأسمالية أو على أساس مصاريف إيرادية وكذلك الحال عند احتساب الاستنفاد لأغراض تحديد الضريبة قد يحتسب على أساس نسبة مئوية من الإيراد الإجمالي أو الصافي ولكن يحتسب لأغراض المحاسبة المالية على أساس التكلفة فإذا كانت الشركة تضع نظاماً محاسبياً لتحقيق أغراضها المالية وفي نفس الوقت كانت مجبرة على اتباع نظام لأغراض الضريبة فإنها في هذه الحالة تحتفظ بنوعين من السجلات وهذه الضرورة تقتضي عمل دفاتر خاصة للضرائب أو القيام بعمل التسويات الضريبية في الاستاذ العام .

وكلا الطريقتين تقتضيان مصاريف إضافية كالمهايا التي تدفع للمحاسبين الذين يقومون بهذا العمل علاوة على ما تتطلبه من وقت إضافي لذلك نجد أن شركات أخرى لا تقبل الإدارة فيها تحمل هذه المصروفات الإضافية فتفضل عمل حسابات واحدة تنشئ مع وجهة نظر مصلحة الضرائب حتى لو كانت تخالف ما تتطلبه الشركة .

وقد قال بعض مديري الشركات في هذا الموضوع « أن بعض النتائج من الناحية النظرية المحاسبية ليست صحيحة ولكننا نجد أن عمل نوعين من السجلات أحدهما لمصلحة الضرائب والآخر للأغراض المحاسبية للشركة يدعو في كثير من الأحيان إلى تسويات لا تنتهي علاوة على ما يسببه ذلك من إرباك وتشويش » .

فلو أخذنا كمثال المصاريف الجيولوجية والجيوفيزيكية ومصاريف الاستكشاف لرأينا الاختلاف في معاملة هذه المصاريف بين الشركات فيما بينها وكذلك بين الشركات

1) Accounting for oil Producers by Dr. Aubrey Smith and Dr. Horace R. Brock.

ومصلحة الضرائب ونجد أن هناك ثلاث نظريات أساسية في المحاسبة لمعالجة هذه المصروفات وهى :

١ - النظرية الاولى : تعتبر أن جميع هذه المصاريف ايرادية

Expense all G., and G. Expenses

٢ - النظرية الثانية : تعتبر أن المصاريف الجيولوجية والجيوفيزيكية التى يترتب عليها فقط استكشاف الزيت أو الغاز مصاريف رأسمالية

Capitalize costs of G., and G. explorations that result in the discovery and development of specific oil and gas reserves.

٣ - النظرية الثالثة : تقول ان جميع هذه المصاريف رأسمالية بغض النظر عن النتائج التى تسفر عنها .

Capitalize all G., and G. exploration costs regardless of results of the work performed.

وستكلم فيما يلى عن هذه النظريات الثلاث بالتفصيل :

أولاً : ان النظرية الاولى والتى تعتبر جميع هذه المصاريف ايرادية مطبقة من قبل حوالى ثلث الشركات المنتجة للزيت وأن الكثير من الشركات فى الولايات المتحدة الامريكية تتبعها لانها فى الحقيقة ترى اعتبار هذه المصاريف ايرادية حتى يمكنها استهلاكها مرة واحدة وفى أقرب فرصة ممكنة وذلك نظراً لما تلاقيه هذه الصناعة بالذات من عامل المخاطرة وعدم التأكد من النتائج وهذه النظرية نجدها تبنى على عدة حجج ويستند المنادون بها على ما يلى :

١ - ان جزءاً كبيراً من مصاريف الاستكشاف ثابتة لا تتأثر مباشرة باتساع أعمال الاستكشاف فاذا اعتبر أن المصاريف الزائدة فقط هى التى تعتبر رأسمالية نجد أن الجزء الذى يضاف الى الاصل صغير وأن الصعوبات التى تعترض تحديد هذه الزيادة تنتج عن الطريقة التى تقول بأن هذه الزيادة مصاريف رأسمالية وخصوصاً اذا كانت هذه الاعمال الاستكشافية تتم بواسطة موظفى الشركة أنفسهم .

٢ - ان الجزء الاكبر من هذه المصاريف تصرف على مساحات مؤجرة مساحات تسلم ثانية لاصحابها وعلى ذلك أنه لا توجد فائدة كبيرة من اعتبار المصاريف الباقى مصاريف رأسمالية •

٣ - تقتضى وجهة نظر الحذر باحتساب هذه المصاريف ايرادية وقت حلولها أى وقت صرفها لانه لا يمكن التنبؤ بقيمة هذه المناطق لان مجرد أعمال الاستكشاف التى تنبىء عن نتائج طيبة ليست ضمانا أكيدا بأن هذه المناطق سوف تنتج الزيت •

٤ - ان اعتبار مصاريف الاستكشاف Exploration costs مصاريف ايرادية يوفر فى الواقع جهدا كبيرا ووقتا عظيما فى تحليل هذه المصاريف وتخصيص كل جزء منها لمساحة معينة ذلك عندما يراد اعتبارها رأسمالية وفى كثير من الاحياز يكون أساس هذا التقسيم تحكمى بحت • Arbitrary

٥ - انه فى المدد الطويلة وبأخذ تقدم أعمال الشركة فى الاعتبار فان الفارق بين الطريقتين صغير جدا ، اذ أنه فى حالة اعتبارها رأسمالية يعمل لها استهلاك أو استنفاد •

ثانيا : أما النظرية الثانية والتى تعتبر المصاريف الجيولوجية والجيوفيزيكية التى يترتب عنها اكتشاف الزيت أو الغاز رأسمالية فتعتبر فى الحقيقة أكثر هذه النظريات شيوعا اذا أننا نجد فى الوقت الحاضر أن معظم الشركات والمنتجين فى الولايات المتحدة الامريكية والتى تعتبر من أول الدول المتقدمة فيها صناعة البترول يطبقونها ونجد أن هذه النظريات تبنى على الحجج الآتية التى ينادى بها اتباع هذه النظرية ومنها ما يأتى :

١ - ان من النظريات العامة المقبولة فى المحاسبة Generally accepted accounting principles اعتبار جميع المصاريف التى تؤدي الى الحصول على أصل مصاريف رأسمالية متعلقة بتكلفة هذا الأصل • Cost of the asset

٢ - نظرية احتساب المصاريف التي تؤدي الى اكتشاف وتنمية الاحتياطات الرأسمالية نظرية عملية تتمشى مع بعض قوانين الضرائب والتي ترى اعتبار هذه المصاريف رأسمالية مثل قانون الضرائب في الولايات المتحدة الامريكية ومع ذلك يجب ملاحظة أن رأسمالة هذه المصاريف تمشياً مع قوانين الضرائب ليست بالضرورة أحسن ما يمكن عمله في المحاسبة المالية .

٣ - من المبادئ العامة المقبولة في المحاسبة هي مقابلة الايرادات بالمصروفات *The matching concept* أى مقابلة الايراد الناتج من الزيت بمصاريف الاستكشاف والانتاج المتعلق به ولا بد من أن تدخل في مدة واحدة وعلى ذلك فان الذين يجذون احتساب هذه المصاريف ايرادية يحتسبونها مقدماً وقبل تحقيق الدخل الذى يقابلها .

٤ - ان من المستويات المتبعة في المحاسبة سياسة الثبات *constancy* والتي تقتضى احتسابها رأسمالية فانه يقال ما دامت الايجارات الغير نامية والتي تحصل عليها نتيجة للاعمال الاستكشافية تعتبر رأسمالية فانه كذلك طبقاً لمستوى الثبات على مبدأ واحد تقتضى احتساب مصاريف الاستكشاف والتي أدت للحصول عليها مصاريف رأسمالية . وان المؤيدين لهذا الاجراء يعتبرون أن الوحدة المنتجة هي الايجارة أو الحقل وعلى ذلك فانهم يحملون تلك الوحدة بالتكاليف المباشرة المتعلقة باكتشاف وتنمية احتياطات الزيت والغاز .

ثالثاً : أما النظرية الثالثة والتي تقول باحتساب هذه المصاريف رأسمالية في كل الحالات *Capitalizing all costs* فانها تعتبر أقل النظريات استعمالاً في الحياة العملية ، لما تمتاز به هذه الصناعة البترولية عن غيرها من الصناعات من مخاطرة وعدم تأكد ، مما يجعل هذه الشركات ترغب في استهلاك مصاريفها فى أقرب وقت ممكن .

وان الذين يتبعون هذه النظرية يستعملون الى حد كبير نفس الحجج التي يستعملها هؤلاء الذين يقولون باعتبارها المصاريف التي تؤدي الى الانتاج أو زيادته مصاريف رأسمالية .

وان الفرق بينهما ينحصر في الوحدة الانتاجية *Productive unity* فانه في هذه الحالة يعتبرون برنامج الانتاج أو الاستكشاف كوحدة متكاملة من الوحدة الانتاجية المثلئ .

Production or exploration program as a whole is the proper unit.

وأهم يعتبرون أعمال الاستكشاف كلها لازمة لاكتشاف أى مستودعات جديدة للزيت وأن ذلك الجزء الذى لا يؤدى الى نتيجة يجب أن يكون متوقفا بعين لا يمكن أن تكون كلها منتجة .

وان هذه الطريقة ولو أنها تحوز رضاء البعض من المحاسبين النظريين والاقتصاديين الا أننا نرى فى الواقع من الناحية المحاسبية يستحسن استعمال الطريقة الثانية والتي تقضى باعتبار المصاريف الجيولوجية والجيوفيزيكية التى تؤدى الى الحصول على أصل من المصاريف الرأسمالية المتعلقة بهذا الأصل .
وفى ما يلى جدولاً يبين استعمال الشركات الأمريكية للنظريتين الأولى والثانية:

عدد الشركات التى تقوم			عدد الشركات التى أجرى عليها الاستقناء
احتساب المصاريف التي ينتج عنها استكشاف الزيت أو الغاز مصاريف رأسمالية	باحتساب جميع المصاريف أيرادية	فئة الشركة	
٢	٤	١	٦
٣	٦	ب	٩
٣	٨	ج	١١
١٢	٢	د	١٤
١٨	٢	هـ	٢٠
٣٨	٢٢		٦٠

ولكن توجد ملاحظة جديرة بالذكر وهى أنه بالرغم من وجود الاختلافات

الآتفة الذكر بين حسابات البترول والحسابات الاخرى فان ذلك الاختلاف لا يتمثل في الدرجة الاولى في المبادئ المحاسبية والتي بطبيعتها واحدة في كل المشروعات بل يتمثل في تطبيقها •

وعلاوة على ما تقدم من اختلاف طرق مبادئ المحاسبة باختلاف اجراءات ونظم المحاسبة المستعملة في كل من شركات البترول والمشاريع الاخرى فانه ينتج عن خاصية عدم التأكد ، ان شركات البترول تتبع في بعض الاحيان محاسبة عملية تحكمية لمراجعة هذه الظاهرة والتي لا تكاد توجد في المشاريع الاخرى ولكن يجب ألا يفهم من ذلك بالمرّة أن بعض الشركات تتبع محاسبة لا تمت بصلة للمبادئ المحاسبية المعترف بها والمقبولة عموماً أو أنها تمسك وثائق وسجلات تختلف فيما بينها أو بالنسبة للمشروعات العادية كلية •

والمبادئ المحاسبية وكذلك الوثائق والسجلات المتنوعة تخدم نفس الاغراض وفي جميع الظروف وبالنسبة لجميع المنتجين •

ونجد أن الشركات وخاصة الصغيرة منها لا تبرر عملياتها المحدودة عمل نظام محاسبي متشعب وملء بالتفصيلات لمقابلة احتياجاتها المحدودة وبالرغم من تقدم السجلات والوثائق المحاسبية المستعملة في شركات البترول وتشابهها وخدمتها لنفس الاغراض الموضوعية من أجلها تقريبا الا أنها غير موحدة بالنسبة لجميع المنتجين لما سبق أن أشرنا اليه من اختلاف ظروفها المختلفة من حيث اتساعها وماليتها واحتياجاتها المحاسبية •

وتلعب درجة المنافسة والتي تكثر في صناعة البترول بين الشركات دورا كبيرا والتي لا سبيل الى زيادة ايراداتها سوى الاجتهاد في تخفيض تكاليفها ، وما يتبع ذلك من اختلاف في التطبيق وفي النظر الى الاغراض المختلفة التي تصمم تلك الوثائق والسجلات لخدمتها •

ويتفرع كذلك من شدة المنافسة هذه بين الشركات المختلفة التفكير بالنسبة لاساليب وسياسات الانتاج التي تحقق أحسن النتائج من وجهة نظر ادارات شركات البترول المتنافسة ويزداد كذلك اعتمادهم على المعلومات المحاسبية والاحصائية

التاريخية ، والتي تمثل في نظرهم أفضل الاسس لتخطيط يحقق أفضل النتائج ولذلك فاننا نجد ، أنه بالرغم من وجود مبادئ محاسبية متعارف عليها ومقبولة عموماً الا أنه يوجد بين إدارات هذه الشركات المتنافسة اختلاف في الرأي حول صحة الاجراءات المحاسبية البديلة وأساليب تسجيل العمليات المشابهة .

ومن أنواع التحكيمات التي تعكس أثرها في نظم المحاسبة المنبئة في شركات البترول احتياجات مصلحة الضرائب وخصوصاً فيما يتعلق بالمصاريف وكيفية احتسابها لأغراض الضريبة المقررة فهل تحتسب رأسمالية أم إيرادية وما قد يتطلب ذلك في بعض الأحيان من وجود مجموعتين من الدفاتر أحدهما للأغراض المالية والآخرى للأغراض الضريبية كما سبق الإشارة إلى ذلك ، وخصوصاً إذا كانت الشركات ذات موارد مالية عظيمة والاختلافات على درجة من الأهمية تبرر وجود تلك المجموعتين .

وقد سبق الإشارة بأنه لا بد لكى تزيد الشركات البترولية من أرباحها لا بد من اللجوء إلى تقليل نفقاتها ولذا أنها تحتسب تلك التكاليف على وحدة القياس المستعملة (البرميل) بالنسبة لكل برميل لمعرفة فروق التكلفة بالنسبة للآبار المختلفة ومدى إمكان اتخاذ ما يلزم لتقليلها ، وهى تضع بهذا الخصوص دليلاً للحسابات المتعددة التى تستعملها لهذا الدليل من فوائد كثيرة، فيما يتعلق بمراقبة التكاليف.

ونظراً لما تنفقه الشركات الكبيرة من أموال طائلة فى سبيل استخراج الزيت ، دون وجود تأكيد قطعى لوجوده ، فإن هذه الشركات تلجأ إلى استهلاك ما تنفقه من أموال أولاً بأول وفى أقرب فرصة ممكنة .

وأن ما ينفق من هذه الأموال يتمثل فى الدرجة الأولى فيما تقتنيه تلك الشركات من أصول متناقصة وأصول ثابتة ، ولذلك فإن شركات البترول تواجه دائماً مشكلة تدبير رأسمالها العامل وهذه تستدعى عمل ميزانيات تقديرية نقدية لمعرفة مدى احتياج الشركة للأموال وكيفية تدبيرها .

ويجب أن يلاحظ أن البترول وهو فى باطن الأرض يمثل أصلاً طبيعياً أو

متناقضا وبعد استخراجه الى سطح الارض وتخزينه في صهاريج الايداع أو خزانات التجميع فانه يصبح أصلا متداولاً ، وهو بالنسبة لشركات البترول بشبه البضاعة التي يتاجر فيها المشروع التجارى أو التي يصنعها المشروع الصناعى .

كما أنه يلاحظ أنه كلما رفعت أو استخرجت من البترول كميات ينقص الاحتياطى الموجود فى باطن الارض بمقدار هذه الكميات ولذلك فانه يتحتم عمل مخصص استنفاد لهذه الاصول المتناقصة والذي لا يحصل الا بمناسبة كل عملية استخراج أو انتاج له .

عدم التأكد والخصائص الاخرى المحددة لنظم المحاسبة المتبعة فى شركات البترول :

تمثل خاصية عدم التأكد - السابق الاشارة اليها - عاملاً يضعه القائمون على النواحي المالية دائماً نصب أعينهم لما له من الاثر فى تحديد الكثير من القرارات التى يتخذونها والتى لعل من أبرزها تقرير شكل النظام المحاسبى التى تتبعه كل شركة والتى ترى فيه أسلم النظم وحتى وان كان فيه خروج على مبادئ المحاسبة النظرية البحتة والمعترف بها والمقبولة .

وكما سبق القول أن شركات البترول تصرف مبالغ طائلة فى البحث والاستكشاف دون أن يوجد ضمان للتأكيد من وجود الزيت فى المنطقة أو المناطق التى تبحث وتستكشف . وأنه حتى لو تمكن الباحثون من التأكد من وجود الزيت فى منطقة ما ، فإن أموالاً باهظة أخرى تنفق على الاعداد والحفر ، والحفر ذاته حتى يمكن معرفة ما اذا كان الزيت موجوداً بكميات تجارية أم لا .

ولذلك فان هذه الشركات تحاول استرداد نفقاتها فى أقرب فرصة ممكنة، علاوة على استنفاد ما ينفق من تكاليف الحصول على حقوق الايجارة المعدنية وتكاليف حفر وتطوير هذه الايجارات عند انتاج الزيت .

وأنه ليتضح من كل ما سبق الطبيعة الخاصة لحسابات البترول وكيف أن السبيل الوحيد لزيادة أرباح شركات البترول هو مراقبة وتقليل نفقات الانتاج لان سعر البيع لا يمكن التحكم فيه وهو محدد على وجه التقريب بالنسبة لجميع

المنتجين ومن هنا نشأت أهمية دليل الحسابات Chart of Accounts لمراقبة التكاليف واستبعاد المصاريف التي لا لزوم لها أو التي لا يرجى منها فائدة.

وانتهت كذلك آراء خبراء التكاليف حالياً - إلى مراقبة التكاليف على أسس علمية جديدة وذلك باستخدام الأساليب العلمية في التطبيق بهدف دراسة العوامل المختلفة التي تؤثر في حجم المصروفات أو الربح أو الخسارة بل إن الاتجاه يتزايد نحو التوسع في دراسة وتحليل العلاقة بين التكلفة وحجم الانتاج وحجم المبيعات والأرباح .

من هنا نشأت نظرية التكلفة الحدية وربحية حقول البترول على أسس بعضها يتعلق بمستوى الطاقة الانتاجية وعلاقته بالتكاليف والتمييز بين عناصر التكاليف المتغيرة والثابتة وتكلفة الانتاج وتكاليف المبيعات ويمكن للشركة وضع السياسات وتحقيق الرقابة على الدخل والتكلفة والربح بالاستعانة بمنحنى نقطة التعادل .

وتهدف نظرية التكاليف الحدية لحقول الانتاج الى تحقيق عدة أغراض منها :

- ١ - تحديد ربح أو خسارة تشغيل كل حقل .
- ٢ - مدى قدرة كل حقل على تحقيق الأرباح في الوقت الحاضر وفي المستقبل .
- ٣ - تحديد كمية الانتاج من الزيت الخام التي تحقق نقطة التعادل «كمية الانتاج الحدى» .
- ٤ - أثر تغير أسعار البيع في الحدود الضيقة جداً في هذه الصناعة على نقطة التعادل وعلى الربحية .