

我国石油公司油气储量信息 披露现状与改进思路

张自伟

(滨州学院经济管理系, 山东滨州 256603)

【摘要】首先对我国石油公司油气储量信息披露现状进行分析,然后对美国、国际会计准则理事会油气储量信息披露的最新规定进行介绍,并以此为借鉴探讨我国石油公司油气储量信息披露的完善办法。

【关键词】石油公司; 油气储量; 信息披露

石油天然气储量(简称“油气储量”)是石油公司最重要的资产,其价值直接决定着石油公司的价值和发展潜力。由于确认和计量的特殊性,油气储量一直不能直接确认为石油公司的资产并在财务报表中列报,而只能在报表外进行披露。为规范油气储量的披露问题,美国证券交易委员会(SEC)、美国财务会计准则委员会(FASB)、国际会计准则理事会(IASB)等组织做出了巨大努力,先后制定发布了多项准则。这些准则对在海外上市的我国三大石油公司财务报告产生了巨大影响,因此研究现行准则下我国石油公司油气储量信息披露问题具有重要意义。

一、我国石油公司油气储量信息披露现状

我国对油气储量管理主要依据2004年发布的《石油天然气资源/储量分类》(GB/T19492-2004)国家标准,该国家标准对我国油气储量的定义、分类进行了规范;石油公司油气储量的披露,则依据2006年颁布的《企业会计准则第27号——石油天然气开采》,该准则要求石油公司在财务报表外披露其拥有国内和国外的油气储量年初、年末数据。在实践中,我国中石油、中石化在上海上市,需要按照我国会计准则进行信息披露,中石油、中石化、中海油三大石油公司均在香港、纽约上市,需要按照国际会计准则、美国会计准则进行信息披露,三大石油公司2013年年报中关于油气储量信息披露情况如下:

1. 油气储量信息披露位置。

三大石油公司油气储量信息披露位置表

油气储量信息披露位置	中石油	中石化	中海油
董事会报告	✓	✓	
经营业绩回顾与展望	✓	✓	✓
表内披露的其他储量相关信息	✓	✓	✓
财务报表附注	✓	✓	✓
石油天然气储量资料	✓	✓	✓
储量信息补充资料(未经审计)	✓	✓	✓

通过上表可以看出,三大石油公司油气储量信息披露的位置已经接近于趋同。由于三大石油公司均在美国上市,因此,在经营业绩回顾、表内披露、报表附注、储量信息补充资料等都对油气储量信息进行了披露;由于中海油没有在中国大陆上市,因此,未像中石油、中石化在董事会报告中对储量信息进行定性描述。此外,中石油、中石化、中海油均制定石油天然气储量资料表、原油和天然气储量情况表、作业摘要表,披露了近几年的储量资料。

2. 油气储量信息披露内容。

(1)定性信息披露。油气储量信息披露的内容可分为定性信息披露与定量信息披露。关于定性信息披露,三大石油公司基本趋同,其中中石化在经营业绩回顾与展望、财务报表附注中披露了油气储量评估准则、油气资产和储量的会计处理方法;中石油分别在董事会报告、财务报表附注中对油气储量的不确定性风险进行披露;中海油在管理层讨论分析中披露储量变动风险、在财务报表附注中披露有关油气储量的会计判断、估计和假设。

(2)定量信息披露。定量信息作为油气储量信息披露的主体,三大石油公司有所差异。

中石化披露内容最为简单,在经营业绩回顾与展望中制定勘探与开发情况表,简单披露了近3年的油气当量产量、原油产量、天然气产量以及2013年较2012年同比变动率;制定石油天然气储量情况表,分为胜利油田、中国其他、海外三个区域简单披露了近2年的探明储量、探明已开发储量、探明未开发储量,并对海外部分油气储量信息进行了单独披露。

中石油在业绩回顾中简单披露了2012年、2013年油气产量、油气探明储量、探明已开发油气储量;单独制定原油天然气储量资料表,除分国内、海外两部分披露2011年、2012年、2013年三年的探明开发和未开发储量、探明

开发储量、探明未开发储量外,还披露了提高采收率比率。

中海油主要按照国际会计准则编制财务报告,同时油气储量信息的披露又必须符合美国SEC和FASB的相关规定,因此其对油气储量信息的披露尤为详尽:除在作业业绩中披露了2009~2013年国内、海外分区块披露产量、净证实油气可采储量、合计净证实储量,以及按权益法核算的净产量、净证实储量,还披露了2009~2013年储量寿命、储量寿命(按权益法核算的储量)、储量替代率、储量替代率(按权益法核算的储量)、油气平均实现价格。

(3)石油和天然气生产情况补充资料(未经审计)披露。除在董事会报告、业绩回顾、报表附注等部分对油气储量信息进行简单的定性、定量信息披露外,三大石油公司均按照美国FASB发布的会计准则《第932号开采活动——石油和天然气:油气储量估计和披露》(ASC932)以及美国SEC对应的披露要求,通过石油和天然气生产情况补充资料(未经审计)来详细披露油气储量信息。

中石化在储量资料中详细披露了本集团2012、2013年探明已开发及未开发的石油、天然气储量,按权益法核算的应占合营公司探明已开发及未开发的石油、天然气储量,以及两者的合计数;在贴现未来净现金流量标准化度量中,披露了贴现未来净现金流量标准化度量及其变动,通过将报告期间十二个月的月初石油和天然气的平均价格与年末估计的已探明储量结合,应用10%的中期贴现系数,计算本集团、归属于非控股股东、按权益法核算的合营公司贴现未来净现金流量标准化度量及其变动并进行披露。

中石油在原油及天然气勘探及生产活动补充资料表(未经审计)中,披露以下补充信息:本集团的探明油气储量估计,2011~2013年三年的原油及凝析油、天然气探明已开发及未开发、探明已开发、探明未开发储量,以及按权益法核算的投资下应占储量;有关资本化成本的历史成本信息,取得成本、勘探和开发活动的成本支出;油气生产经营活动业绩,以及按权益法核算的投资应占利润;按10%的贴现率计算的经贴现的未来预计净现金流量标准化度量,以及经贴现的未来预计净现金流量标准化度量的变化。

中海油建立储量管理委员来审阅储量政策、探明储量和其他储量类别,并实施严格的内部控制制度,监督整个评估流程和关键指标,确保储量估计过程和结果符合SEC的相应规则,最后聘请第三方对2011~2013年集团全部探明储量的52%、36%、23%进行内部评估,按照美国SEC与FASB的要求,以合并财务报表覆盖的会计期间截止日之前十二个月的首日平均油价为基准,估计已证实油气储量并加以披露,主要披露信息包括2011~2013年中国及海外油田的原油、天然气已开发及未开发的证实

储量、证实已开发储量、证实未开发储量,本集团以及按权益法核算的被投资实体经贴现的未来经现金流量标准化度量及其变化。

(4)通过比较分析,可以发现我国三大石油公司油气储量披露呈现出逐渐趋同的趋势,但也有一些差异,影响到了信息的可比性:一是披露位置存在差异,且定性信息披露各有侧重。二是定量信息披露的详尽程度不一,中石化披露最为简单,仅仅披露了油气储量资料,而中石油除披露油气储量资料外,还披露了提高采收率,中海油披露最为详尽,尤其是披露了油气储量管理的一个重要指标——储量替代率,这有助于投资者做出决策。三是中石化、中石油披露的是探明储量,而中海油披露的是证实储量。从概念上看,探明储量和证实储量有一定差异,探明储量包括探明技术经济可采储量和不可开采量,而证实储量则是在现有经济和作业条件下,根据地质和工程资料,可以合理确定的、在未来年份可从已知油气层开采出的石油或天然气资源量估计值。由于所披露储量的含义有差异,所披露储量信息的可比性大打折扣。

二、石油公司油气储量信息披露的国际借鉴

关于油气储量信息的披露,SEC与FASB先后出台了新准则,IASB也发布了准则征求意见稿,我国三大石油公司均在美国上市,并都需要按照国际财务报告准则编制财务报告,因此SEC、FASB、IASB的规定最具有借鉴性:

1. 美国油气储量信息披露的相关规定。美国1933年《证券法》和1934年《证券交易法》规定在美国上市的公司需要依据S-X、S-K和行业指南向SEC填报披露文件。其中非财务报表的披露只要由S-K和行业指南予以规范,为与SEC的规定相适应,FASB先后在1978年和1982年制定颁布了FAS19、FAS69,确定了“历史成本+储量数量”的油气储量信息披露进行规范。

多年来随着技术进步,油气开采的国际化程度和非常规油气资源的比重不断加大,为适应此变化,美国石油工程师学会(SPE)、世界石油大会(WPC)、美国石油地质家协会(AAPG)于2007年共同制定了《石油资源管理系统》(PRMS),重新规范了油气储量的定义和分类标准。与此相对应,SEC于2008年12月发布了《油气报告现代化条例》并于2010年执行。为了与SEC油气报告新条例的要求一致,FASB对FAS69进行了修订,并在2010年1月发布了新准则《采掘业——石油和天然气:油气储量的评估与披露》。

SEC新准则首先重新界定了油气储量的定义与范围:油砂、煤层气、油页岩、页岩气、沥青、合成油气等非常规油气储量也纳入油气储量,并且将油气储量分为证实储量(P1)、概算储量(P2)、可能储量(P3)。对于证实储量,允许采用新的可靠技术或技术组合确定,在估计时,允许采用确定性或概率性方法,并按照报告期之前12个月的

平均价格来进行油气储量评估;在披露上,要求披露证实储量、年内证实未开发储量向证实已开发储量的转化、证实未开发储量5年及以上时间未开发原因,可选择披露概算储量与可能储量,以上信息的披露均按地理区域为基础披露;除储量信息外,还要求披露油气储量评估中采用的内控程序,以及主要技术负责人的资格、油气产量等。

FASB的第**932**号主题首先按照**SEC**新准则,重新定义了油气储量,将非常规油气储量纳入油气储量,并对证实储量进行界定;对油气储量评估,使用连续**12**个月月初第一天的油价进行储量评估,并同时使用这一油价计算“经贴现的未来净现金流量标准化度量及其变化”;在披露上,要求按地理区域披露公司的储量和财务信息,包括但不限于占**15%**以上证实储量的地理区域应单独披露,要求披露年末已证实油气储量相关的、经贴现的未来现金净流量标准化计量及其变化,此外还应单独并详细披露“权益法”核算的石油和天然气生产活动。

2. IASB的规定。为规范采掘业会计处理,**IASB**于**2004**年颁布了**IFRS6**:即矿产资源的勘探与评价。该准则为**IASB**的阶段性成果,因此关于会计信息披露更多体现为一种原则导向,具体内容不多,仅要求披露勘探与评价支出的会计政策、勘探和评价矿产资源所产生的资产、负债、收益和费用、经营和投资活动现金流量,并按照**IAS16**、**IAS38**将勘探和评价资产作为资产中单独一类来处理。可以看出,**IFRS6**仅要求披露历史成本,对储量数量和储量价值未做要求。

2010年**4**月,**IASB**又发布了讨论稿《采掘活动》向全球征求意见。该讨论稿建议采用矿产储量国际报告标准对矿产储量和资源设定的定义和美国石油工程师学会对油气储量和资源设定的定义,重新定义矿产和石油天然气储量和资源,采用“历史成本+储量数量+储量价值”的披露模式。披露内容包括:单独确认的当期和超过特定期限的时间序列(如五年)的勘探、开发和生产现金流量;按商品单独确认的生产收入;已探明储量和已探明的可能附加储量,同时披露按照商品和原料地质区域单独列报的储量;估计储量所使用的主要假设;逐年对储量估计变动所做的调整;逐年披露的储量所对应的现值计量,以及现值计量变动的调整。此外,还就是否应以逐个国家为基础披露主体向政府的付款征求意见。该讨论稿最终可能形成新的采掘业会计准则以取代**IFRS6**。

三、我国石油公司油气储量信息披露的完善

根据我国油气储量管理与披露现状,借鉴美国**SEC**、**FASB**和**IASB**的相关准则,可以从以下几个方面对我国油气储量信息披露加以完善:

1. 完善油气储量分类标准与油气准则。自《石油天然气资源/储量分类》(**GB/T19492-2004**)国家标准颁布**10**年来,随着经济、科技的进步,油砂、煤层气、油页岩、页岩气、沥青、合成油气等非常规油气的开发技术已渐成熟,油气储量的范围不断扩充。因此,应修订《石油天然气资源/储量分类》(**GB/T19492-2004**)国家标准,扩大油气储量范围,将非常规油气纳入油气储量;在油气储量分类上可以商业经济性而非技术性作为首要分类原则,重新确定油气储量分类,引入国际通用的证实储量概念。同时为保证标准的前瞻性,可考虑同矿产资源分类标准的趋同或兼容。

借鉴**FASB**与**IASB**的相关准则和研究成果,完善石油天然气会计准则中对油气储量信息披露的规定。将非常规油气储量、储量信息变动、油气储量价值及其变动、储量评估政策与控制等信息纳入披露范围。

2. 统一油气储量信息披露的位置,规范披露的表项名称。当前我国三大石油公司油气储量定性信息披露的位置仍有差异,这不利于分析、查找和比较相关的储量数据。应统一油气储量信息披露位置,如定性信息统一在财务报表附注中披露、定量信息统一在董事会报告、业绩回顾中进行披露。此外,许多表项名称不统一不符合会计信息质量要求,如石油天然气储量资料表,中石化命名为原油和天然气储量情况表,中海油命名为作业摘要表;披露的油气储量的年份也不一致,分别为**2**年、**3**年、**5**年;石油和天然气生产情况补充资料(未经审计)中的表项数量和名称也不统一。因此应规范披露的表项名称,以使不同公司油气储量信息具有可比性。

3. 扩充油气储量信息披露内容。非常规油气储量已在油气储量中占有很大比重,因此,我国石油公司应对非常规油气储量信息予以披露,同时借鉴美国**SEC**与**FASB**准则,尝试披露概算储量、可能储量,证实未开发储量向证实已开发储量的转换。最后,中石化、中石油应借鉴中海油做法,披露储量寿命、储量替代率,以便于投资者做出正确决策。

主要参考文献

财政部.企业会计准则[M].北京:经济科学出版社,2006.

钱红光,邓杰.关于社会责任会计信息披露的调查分析[J].审计月刊,2010(9).

程圆.上市公司内部控制信息披露质量的影响因素[J].审计月刊,2011(8).

【基金项目】滨州学院科研基金项目“黄河三角洲矿产资源开发的矿区善后与生态环境经济补偿问题研究”(编号: **BZX YRW1008**)