

تطبيق برنامج مقترح لتدقيق عمليات استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها على وفق متطلبات معيار

## الابلاغ المالي رقم (٦)

### المستخلص

استعرض البحث واقع تكاليف المسح والاستكشاف في شركة الاستكشافات النفطية وقد بينت الدراسة تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي (٦) "استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها" على القوائم المالية، وقد تناول البحث مجموعة من المشكلات اهمها القصور في الافصاح عن المعلومات المتعلقة بنفقات البحث والاستكشاف التي يجب ان تظهر كموجود واي منها يجب الاعتراف بها كمصروف في القوائم المالية للشركة استنادا الى المعيار الدولي (٦) لغرض معرفة الوضع المالي للشركة، ولايجاد الحلول قدمت الباحثة الفرضية الاتية : أن قيام الشركة بتطبيق معيار الإبلاغ المالي (٦) سيؤدي الى كفاية برامج التدقيق وهذا ما يجعل حسابات الشركة والمتمثلة بقائمة المركز المالي ونتيجة النشاط تعطي صورة صادقة وعادلة عن المركز المالي في نهاية الفترة وفي ضوء ذلك توصل البحث الى استنتاجات جاء فيها القصور في الافصاح عن نفقات المسح والاستكشاف كموجود متداول (مخزون) حيث لم يظهر في قائمة المركز المالي ح/مخزون الانتاج ضمن حساب المخزون مما يؤدي الى فقدان مصداقية المركز المالي للشركة، كما توصل البحث الى توصيات تشير الى ضرورة تبني برنامج تدقيق لمرحلة البحث والاستكشاف بالشكل الذي يساعد على فهم حقيقة مصروفات البحث والاستكشاف ومعرفة الوضع المالي للشركة عينة البحث فضلا عن اهمية هذا البرنامج بالنسبة للمدقق في ابداء الراي الفني المحايد في القوائم المالية للشركة .

### Abstract

Review of the research and the reality of the costs of the survey and exploration in the oil exploration company The study showed the effect of the application of standard financial reporting (6) "mineral resources exploration and evaluation" on the financial statements, have touched on a range of problems, the most important deficiencies in the disclosure of information relating to expenses of research and exploration that must be show Kmugod and which should be recognized as an expense in the financial statements of the company based on the international standard (6) for the purpose of knowing the financial situation of the company, and to find solutions presented researcher hypothesis is the following: that the Company's application standard financial reporting (6) will lead to the adequacy of audit programs, and this is what makes the company's accounts and of the balance sheet and as a result of activity give a true and fair view of the financial position at the end of the period and in the light of this research found the conclusions of the deficiencies stated in

the disclosure of the survey and exploration expenditures Kmugod trader (stock) which does not appear in the statement of financial position h / production stocks within the inventory account, leading to the loss of credibility of the financial position of the company, as the research found the recommendations refer to the need to adopt the audit of the research stage program of exploration form in which it helps to understand the reality of expenses research and exploration and knowledge of the financial situation of the company research sample as well as the importance of this program for the auditor to express an Technical neutral opinion on the financial statements of the company.

#### المقدمة

تتميز صناعة إنتاج النفط بطبيعة فنية واقتصادية خاصة، فعنصر المخاطرة وعدم التأكد من النتائج لا بد منه في مرحلة البحث والاستكشاف التي قد لا تؤدي إلى نتائج اقتصادية مجدية، أو بالعكس قد تؤدي إلى نتائج مجدية تُمكن من استرداد كامل تكاليف الاستثمارات خلال فترة وجيزة فضلاً عن ذلك فإن هذه الصناعة تحتاج إلى رؤوس أموال كبيرة وفترة زمنية طويلة لاستردادها كما أن الطبيعة الفنية الخاصة للبتروال الذي يكتشف ممزوجاً بالغاز المصاحب والمياه والشوائب في كثير من الأحيان ترك آثاراً كبيرة على الممارسات المحاسبية الخاصة بشركات إنتاج البتروال التي يتوجب عليها أن تصور النشاط الفني والقانوني بحيث تعكس القوائم المالية هذا النشاط

#### اولا : منهجية البحث

تعد منهجية البحث الخطوة الرئيسية التي تحدد المسار العلمي والعملية الذي اختارته الباحثة اذ عن طريقه سوف يتم تحديد مشكلة البحث وأهمية البحث وأهدافه وفرضية البحث للوصول إلى الهدف المطلوب .

مشكلة البحث : ان نشاط استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها تتضمن الكثير من المشاكل وقد تمثلت مشكلة البحث في ضعف برامج التدقيق المعدة في الشركة مما يؤثر على دور المدقق الخارجي في ابداء الرأي الفني المحايد حول تقويم القوائم المالية فيما يتعلق بمصادقية وعدالة القوائم المالية للشركة عينة البحث من خلال التأكد من صحة القياس ومن ثم تبويب البيانات والأفصاح عنها وفقاً للمعايير الدولية وبالأخص معيار الإبلاغ المالي (٦).

اهمية البحث: ترتبط أهمية البحث بأهمية اعتماد معايير الإبلاغ المالي الدولية ولا سيما معيار الإبلاغ المالي رقم (٦) استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها واثره في الإفصاح عن نفقات البحث والاستكشاف بالقوائم المالية بشكل يساعد على فهم حقيقة هذه المصروفات ومعرفة الوضع المالي للشركة فضلاً عن أهمية المدقق عند ابداء رايه الفني المحايد بالقوائم المالية وبيان أي من نفقات الاستكشاف التي يجب الاعتراف بها كموجود متداول واي منها يجب الاعتراف به كمصرف .

اهداف البحث : بيان مدى تأثير افصاح القوائم المالية عن مصاريف البحث والاستكشاف عن طريق تطبيق برنامج التدقيق المقترح لمصاريف البحث والاستكشاف لبيان صدق وعدالة عرض القوائم المالية لشركة الاستكشافات النفطية .

فرضية البحث : الأفصاح عن المعلومات المتعلقة بنفقات الاستكشاف والتقييم التي يجب الاعتراف بها كموجود متداول فضلا عن الأفصاح عن نفقات البحث والاستكشاف التي يجب الاعتراف بها كمصروف في القوائم المالية للشركة استنادا الى المعيار الدولي رقم (٦) لغرض معرفة الوضع المالي للشركة .

### ثانيا : الجانب النظري

مفهوم النفط : ان النفط الخام بسيط في تكوينه وهو خليط من الهيدروكربونات حيث يتكون من الهيدروجين وذرات الكربون الموجودة في الفراغات المسامية للتكوينات الصخرية تحت الارض, **Dennis & Others, (2001-5)**

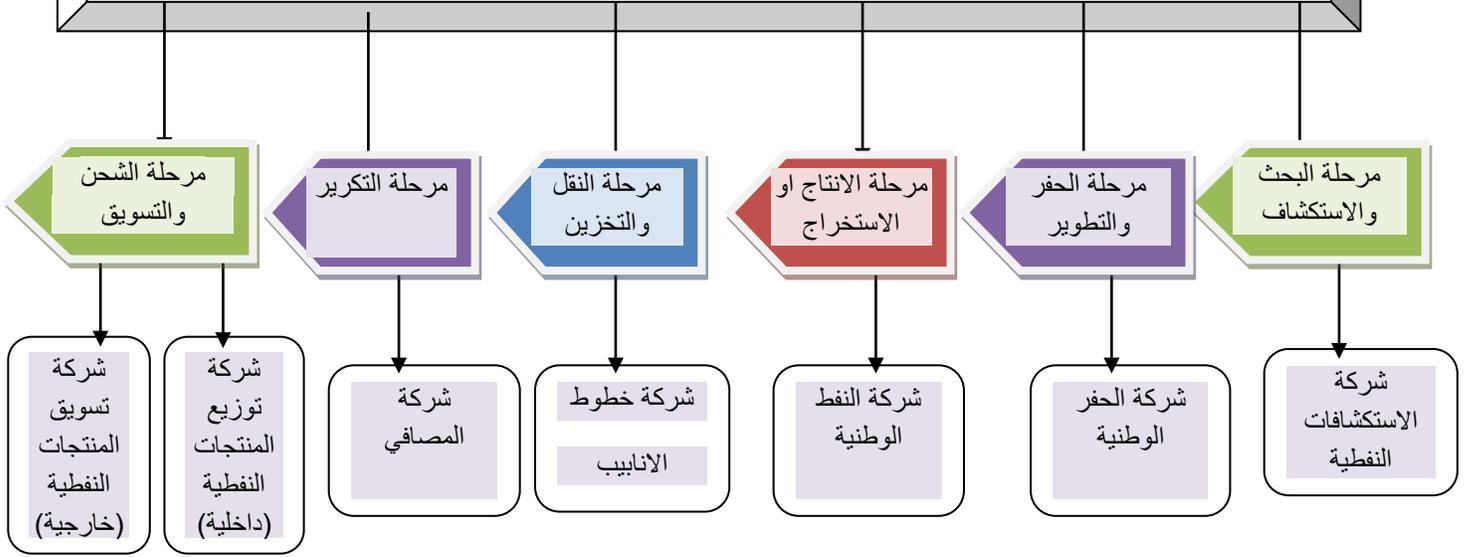
السمات المحاسبية المميزة لنشاط البحث والاستكشاف :

- ✓ ضخامة تكلفة المهمات والمعدات والالات
- ✓ ضخامة حجم الاستثمارات لاعمال الاستكشاف
- ✓ ارتفاع تكلفة الحصول على حق امتياز البحث والاستكشاف
- ✓ خضوع اعمال الاستكشاف لعوامل المخاطرة وعدم التاكيد بدرجة كبيرة
- ✓ الحاجة الى موارد بشرية ذات تخصصات فنية دقيقة ومتطورة
- ✓ مواجهة صعوبات في التكيف المحاسبي لنفقات الاستكشاف وتحديد نتائج الاعمال
- ✓ مواجهة صعوبات عند تصوير القوائم المالية
- ✓ عدم تحقق ايرادات مادية ملموسة

## المراحل الرئيسية للصناعات النفطية :

مسؤولية الشركات عن كل مرحلة من مراحل انتاج النفط

# وزارة النفط



المصدر: (المالكي، ٢٠٠٧، ٤٧) بتصرف من الباحثة

وان الهدف من استكشاف النفط والغاز هو تحديد موضع احتياطات المواد الهيدروكربونية الجديدة التي يمكن ان تنتج بشكل تجاري اي ان مرحلة البحث والاستكشاف تنطوي على تحديد مكان النفط والغاز بأستخدام عدة طرق منها المسح السيزمي ، فالغرض من جمع المعلومات والعينات حول الصخور والسوائل (الماء والغاز والنفط ) هو لمعرفة (Holborn,2001) :

- ❖ ما اذا كانت هناك هيدروكربونات في الموقع المحدد .
- ❖ كمية النفط او الغاز التي ممكن ان تكون موجودة .

انواع نفقات البحث والاستكشاف

ويرى Brock بان التكاليف التي يتم تكبدها في جميع مراحل الصناعة النفطية هي الاتي :- Brock,60

(61,1981)

(١) تكاليف الاستحواذ (المكتسبة) : وتشمل شراء او استئجار او تاجير الممتلكات والتكاليف القانونية ورسوم الوسطاء .

(٢) تكاليف الاستكشاف : تشمل تكاليف تحديد المناطق المناسبة للحفر او الاستخراج وفحص هذه المناطق باستخدام طرق الاختبار الجيولوجية او التقنيات الاستكشافية كما تشمل اتعاب الجيولوجيين وتكاليف الحفر لكل من الابار الانتاجية والابار الجافة .

(٣) تكاليف التطوير : تشمل النفقات التي تساهم في تحسين الابار التي قد تظهر بانها قادرة على الانتاج .  
تكاليف الانتاج : تشمل معدات الحفر وتكاليف العمال والصيانة وتشمل نفقات الضرائب ونفقات التأمين

#### طرائق المعالجة المحاسبية لتكاليف المسح والاستكشاف وتأثيرها في القوائم المالية:

الطريقة الاولى : اعتبار نفقات البحث والاستكشاف رأسمالية : وتعرف ايضا باسم طريقة التكاليف الكلية Full Costing Method حيث تعتبر هنا جميع نفقات البحث والاستكشاف نفقات رأسمالية تظهر في قائمة المركز المالي للشركة كنفقات بحث وتطوير بغض النظر عما اذا كان قد تم التأكد من وجود النفط في هذه المناطق المستكشفة من عدمه .

الطريقة الثانية : اعتبار نفقات البحث والاستكشاف ايرادية : تعني هذه الطريقة اعتبار جميع المصاريف التي تنفق في مرحلة الاستطلاع والاستكشاف خاصة على انها مصروفات جارية ( ايرادية ) ويتم اقفالها في نهاية السنة ( حساب ملخص الدخل) بغض النظر عما ستؤول اليه هذه المرحلة من تحقيق ايراد ام لا .

الطريقة الثالثة : اعتبار النفقات التي تخص المناطق المنتجة رأسمالية والنفقات التي تخص المناطق غير المنتجة ايرادية : وتقتضي بعد الجزء المنفق على مناطق منتجة مصروفات رأسمالية -تؤجل إلى الفترات المقبلة ،والجزء المنفق على مناطق غير منتجة مصروفات ايرادية (خسائر) تخصم من الدخل وتعرف هذه الطريقة باسم طريقة المجهودات الناجحة (أبو زريدة، ١٩٨٥: ٥٧-٥٨).

#### المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (٦)

هدف المعيار :

- تحديد القوائم المالية لاستكشاف وتقييم الموارد الطبيعية .
- أسس الاعتراف بأصول الاستكشاف والتقييم .
- أسس قياس أصول الاستكشاف والتقييم .
- تحديد السياسات المحاسبية .
- محددات الإفصاح

## لايطبق المعيار على المصروفات التالية

- مصروفات حدثت قبل حصول المنشأة على الحقوق القانونية لاستكشاف منطقة محددة
  - مصروفات تتكبدتها المنشأة بعد إظهار الجدوى الفنية والفائدة التجارية لاستخراج الموارد الطبيعية .
- أمثلة على المصروفات القابلة للرسملة ، مصاريف :

### •الحصول على حقوق الاستكشاف

### •الدراسات الطبوغرافية والجيولوجية والجيوكيميائية والجيوفيزيائية

### •الحفر الاستكشافي

### •حفر الخنادق

### •أخذ العينات وفحصها .

- الأنشطة المتعلقة بتقييم الجدوى الفنية والفائدة التجارية لاستخراج الموارد الطبيعية .

### برامج التدقيق :

يعرف برنامج التدقيق بأنه " عبارة عن خطة عمل للتدقيق يقوم بوضعها المدقق مع مساعديه تتضمن كافة الاجراءات اللازمة لتنفيذ مهمة المدقق في صورة خطوات متتالية لتحقيق اهدافه" (عن الاركوازي ، سرايا ، ٢٠٠٧ ، ٢٠٦). ولاهمية خطة التدقيق فقد اكدت الفقرة (٨) من معيار التدقيق رقم (٣٠٠) على انه على مراقب الحسابات وضع وتوثيق خطة التدقيق الشاملة واصفا المدى المتوقع من عملية التدقيق وكيفية تنفيذها في الوقت الذي يجب ان يحتوي كشف خطة التدقيق الشاملة على تفاصيل كافية للاسترشاد بها عند وضع برنامج التدقيق والمنهجية والتقنية الخاصة التي يستعملها مراقب الحسابات (المعموري ، ٢٠٠٦ ، ١٤٥-١٤٦).

### تصميم برنامج التدقيق :

عند التصميم برنامج التدقيق يجب على المدقق أن يراعي الاعتبارات الآتية (جمعة ، ٢٠١٢ ، ٢٨٦)

أولاً: إعداد البرنامج في حدود نطاق الفحص الذي عهد إليه القيام به .

ثانياً: تحديد مستوى الاختبار وفقاً لنتائج تقييم لمخاطر أخطاء جوهرية.

ثالثاً: تحديد الأهداف المرغوب تحقيقها من كل خطوة من الخطوات التي يشملها البرنامج .

رابعاً: مراعاة الأسماء الخاصة التي تطلقها الشركة في الدفاتر والسجلات والتي يجب أن تتفق مع ما يرد في البرنامج.

خامساً: تجميع أكبر قدر من أدلة التدقيق

## انواع برامج التدقيق :

### ✓ برنامج التدقيق العام (النموذجي - الثابت - المعد مسبقاً):

وهو برنامج ثابت يحتوي على جميع اجراءات التدقيق والتي يمكن استخدامها في اغلب عمليات التدقيق مع تعديل ما يتناسب وعملية تدقيق معينة. (الالوسي : ٢٠٠٣، ٢٠٠٤)

### ✓ برنامج التدقيق الخاص:

وهو عبارة عن برنامج يعد خصيصا لعملية تدقيق معينة بعد الاخذ بعين الاعتبار طبيعة وحجم نشاط الشركة فضلا عن انظمة الرقابة الداخلية وايا كان نوع البرنامج المستخدم في عملية التدقيق فيجب على المدقق الأ يتبعه حرفيا فربما قد تظهر بعض المشاكل اثناء عملية التدقيق والتي لم تكن في الحسبان لذلك على المدقق توخي الحذر والدقة عند تنفيذه لعملية التدقيق وازافة اية اجراءات اخرى قد يراها ضرورية لاتمام عملية التدقيق.

### ✓ برنامج التدقيق الذي يتم اعداده أثناء التنفيذ :

وهو ذلك البرنامج الذي يقتصر على وضع الخطوط الرئيسية لعملية التدقيق والأهداف المطلوب وضعها وتحقيقها مع ترك الاجراءات التفصيلية الواجب اتباعها وكمية الأختبارات التي يعتمد عليها أثناء القيام بعملية التدقيق.

## ثالثا : الجانب العملي

### لك بد عطف سديكيز الإزفة قسئعئ هكفضى

- ١- يتم تحديد المناطق المراد استكشافها من قبل قسم الجيولوجيا في الشركة
- ٢- يعد قسم الجيولوجيا الدراسات الجيولوجية الاقليمية وتحديد مواقع الابار الاستكشافية والتقييمية واعداد برامجها ومتابعة تنفيذها .
- ٣- يقوم قسم المسوحات الجيوفيزيائية بتنفيذ عمليات المسح الزلزالي بأنظمة البعدين والابعاد الثلاثة
- ٤- يقوم قسم المعلومات الزلزالية بمعالجة كافة نتائج المسوحات الزلزالية بأستخدام منظومات معالجة متطورة واستخراج النتائج وفق القياسات العالمية
- ٥- يتم اعداد المقاطع الزلزالية على شكل خرائط
- ٦- يقوم قسم الدراسات الجيوفيزيائية بأعداد دراسات التفسير الجيوفيزيائية للمقاطع الزلزالية ويتم اعداد خرائط
- ٧- اذا كانت هذه الخرائط مشجعة يتم اعداد برامج حفر الآبار الاستكشافية والتقييمية
- ٨- يتم اتخاذ قرار بحفر الآبار الاستكشافية ويتم اجراء الاتي :
  - أ- يتم تقييم اولي للحقول بمعنى تقييم الطبقات الحاوية للنفط
  - ب- دراسة الآبار دراسة جيولوجية اولية
  - ت- ادخال دراسات وفحوصات مختبرية على العينات سواء كانت صخور او نطف

- ٩- يتم الاعلان عن اكتشاف حقل نفطي حيث يتم اجراء الاتي :
- أ- اجراء دراسات جيولوجية استكشافية مفصلة
- ب- اعداد برامج حفر الابار الاستكشافية
- ت- اعداد دراسات تفصيلية تقييمية اضافية
- ١٠- يتم حساب الخزين النفطي الجيولوجي

**عرض برنامج التدقيق المقترح لمرحلة البحث والاستكشاف :**

موضوع البرنامج -----	تحديد نشاط الشركة :
اسم الجهة الخاضعة للتدقيق :	نطاق التدقيق :
الوقت المقدر :	تاريخ البدء بالتدقيق :
الوقت الفعلي :	تاريخ انتهاء التدقيق :
اسم المدقق :	سعة عينة التدقيق :
رقم العمل :	توقيعه :
اهداف عملية التدقيق التي يسعى المدقق الى تحقيقها :	

**برنامج مقترح لتدقيق مرحلة البحث والاستكشاف**

الملاحظات	توقيع القائم بعملية التدقيق	الزمن الفعلي	الزمن المقدر	آلية العمل	اجراءات التدقيق	التسلسل	
						رئيسي	فرعي
					اجراءات تدقيق عامة		١
				<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ التحقق من ان الملف الجاري يحتوي على المعلومات الخاصة بعملية الرقابة والتدقيق لفترة مالية واحدة .</li> <li>❖ التحقق من تقسيم الملف الجاري وفقا لتسلسل فقرات البيانات المالية تسهيلا لمهمة الرجوع اليها وكالاتي : ( التقرير النهائي والحسابات الختامية و خلاصات انجاز العمل اي الاستثمار التي تبين وتلخص الوضع النهائي</li> </ul>	الاطلاع على برنامج التدقيق للسنة الماضية من خلال الاطلاع على محتويات الملف الجاري .	أ	

			لنتائج التدقيق والمعوقات، برنامج التدقيق المنفذ، شهادة (كتاب التمثيل) وتقرير الادارة، اوراق العمل التي ترتبط باجراءات التدقيق، كشوفات الجرد) .		
			يتم فحص ودراسة نظام الرقابة الداخلية والحكم على مدى كفايتها من خلال عدة وسائل منها : ❖ وسيلة الملخص التذكيري ❖ وسيلة التقرير الوصفي ❖ وسيلة دراسة الخرائط التنظيمية ❖ وسيلة فحص النظام المحاسبي ❖ وسيلة الاستقصاءات النموذجية ❖ الاطلاع على تقارير التدقيق الداخلي	ب	تقويم نظام الرقابة الداخلية وإجراءات الضبط الداخلي في الشركة.
			❖ التحقق من تسجيل المعاملات طبقا لاسس وقواعد النظام المحاسبي الموحد. ❖ التحقق من اعداد التقارير المالية لاستكشاف وتقييم الموارد المعدنية من قبل الشركات العاملة في الانشطة الاستكشافية وفق معيار الابلاغ المالي رقم (٦).	ج	التأكد من سلامة النظام المحاسبي المتبع من قبل الشركة.
					تقويم نظام الكلفة
			(أ) التأكد من احتساب كلفة المنتج النهائي. (ب) التأكد من اعتماد النظام الكفوي المناسب الذي يتماشى مع اسلوب العمل (اوامر، مراحل). (ج) التأكد من تصنيف الدراسات		

			<p>والبحوث والمشاريع التي تقوم بها الشركة</p> <p>(د) التأكد من كيفية احتساب كلفة كل عمل تقوم به الشركة للجهات المستفيدة وألية احتساب الكلفة .</p> <p>(هـ) التأكد من كيفية ربط نظام التكاليف بالنظام المالي المحاسبي للشركة من خلال مطابقة المعلومات الواردة في النظامين .</p> <p>(و) التأكد من وجود سجلات كلفوية ومجموعة مستندية تخص محاسبة التكاليف .</p> <p>(ز) التأكد من صحة القيود الكلفوية .</p>		
				تكاليف المسح الجيولوجي	٣
			<p>❖ التحقق من كلفة اعمال المسح الزلزالي للمنطقة المراد استكشافها والاشراف على الامور الفنية والادارية للفرق الزلزالية .</p> <p>التحقق من كلفة اعمال المسح الزلزالي بالبعدين (كم) والثلاثة ابعاد (كم) (٢) .</p>		
				المصروفات التي تدخل في القياس المبدئي لاصول الاستكشاف والتقييم	٤
			<p>التحقق من تدقيق المصروفات المتعلقة بالحصول على تراخيص الاستكشاف الاولي والتي تمنح كعقد من الباطن لشركات متخصصة في المسح الجيولوجي السطحي وأعمال المسح الجوي والاعمال الجيوفيزيائية لاستصدار وتوثيق عقد الامتياز وبما ان الشركة عينة البحث تمثل دولة</p>	التحقق من كلفة الحصول على حق الاستكشاف	أ

				<p>وان الارض متاحة لها فهذا يعني عدم وجود مصروفات تتعلق بالحصول على تراخيص الاستكشاف الاولي .</p>		
				<p>❖ التحقق من احتساب كلف الدراسات الطبوغرافية والجيولوجية والجيوكيميائية والجيوفيزيائية وحسب النظام الكلفوي المتبع في الشركة .</p> <p>❖ التحقق من اعداد الدراسات الجيولوجية (الاستكشافية، التقييمية، المختبرية (بحوث الاستكشاف)) .</p> <p>❖ التحقق من استخدام احدى الطرق الجيوفيزيائية الشائعة الاتية :</p> <p>(١) عمليات مسح الجاذبية</p> <p>(٢) عمليات المسح المغناطيسي</p> <p>(٣) عمليات المسح الاهتزازي (الزلزالي او السيزمي)</p> <p>(٤) المسح بالاقمار الصناعية</p> <p>(٥) طريقة التسجيل الكهربائي</p> <p>(٦) طريقة قياس الاشعاعات</p> <p>❖ التحقق من اعداد دراسات المعالجة والتي تقوم بمعالجة نتائج المسوحات الزلزالية ورسم الخرائط العميقة لاعلى التكوينات الصخرية (الطبقات) .</p> <p>❖ التحقق من اعداد دراسات التفسير للمقاطع الزلزالية على شكل خرائط لتحديد موقع البئر .</p>	<p>ب</p> <p>نفقات الدراسات الطبوغرافية والجيولوجية والجيوكيميائية والجيوفيزيائية</p>	

❖ التحقق من اعداد دراسات  
المعالجة والتفاسير بالبعدين  
والثلاثة ابعاد .

❖ التحقق من صحة المعالجة  
المحاسبية للدراسات  
الجيوفيزيائية (المعالجة  
والتفاسير) حيث تعتبر جميع  
مصاريف هذه الدراسات ضمن  
حساب المخزون سواء كانت  
منجزة او تم انجاز نسبة معينة  
منها لانها لصالح الشركة .

❖ التحقق من صحة المعالجة  
المحاسبية لهذه الدراسات التي  
اعتبرت مصاريفها ضمن حساب  
مخزون الانتاج وتظهر في  
قائمة المركز المالي ضمن  
الموجودات المتداولة تحت  
مسمى (المخزون).

حيث ان :

(١)الدراسات التي تكون فترة اعدادها  
اقل من سنة وهي لصالح الشركة فان  
مصاريف هذه الدراسات ضمن  
حساب مخزون الانتاج التام .

(٢)الدراسات التي تمتد فترة اعدادها  
اكثر من فترة مالية تعتبر مصاريفها  
ضمن حساب مخزون الانتاج تحت  
التشغيل وتظهر في قائمة المركز  
المالي بغض النظر عن كون هذه  
الدراسات لصالح الشركة او لصالح  
الشركات الاستخراجية.

(٣)الدراسات التي تكون فترة  
اعدادها سنة مالية فاقل وهي

			<p>لصالح الشركات الاستخراجية فانه تعتبر مصاريف هذه الدراسات ايرادية تعلق في ح/أ.خ .</p> <p>❖ التحقق من غلق كلف الدراسات التي سلمت الى الشركات المستفيدة في ح/أ.خ .</p>		
			<p>❖ التحقق من قيام الشركة باعداد برامج حفر الابار الاستكشافية والتقييمية .</p> <p>❖ التحقق من انه تم تحديد الابار الاستكشافية بناءا على دراسات مسبقة اعدتها الاقسام المختصة في الشركة .</p> <p>❖ التحقق من ان اول بئر تم حفره هو البئر الاستكشافي ومن ثم التقييمي ومن ثم التطويري .</p> <p>❖ التحقق بعد حفر البئر الاستكشافي الذي تم تحديده انه قد تم دراسة نتائجه ومن ثم تم اتخاذ قرار بحفر او عدم حفر البئر التقييمي .</p> <p>❖ اذا كان البئر الاستكشافي يشير الى تجمعات نفطية بكميات تجارية فانه يجب التحقق من انه تم الانتاج من كافة الابار المحفورة بما فيها البئر الاستكشافي.</p> <p>❖ التحقق من قيام الشركة المختصة بعملية الحفر .</p>	الحفر الاستكشافي	ج
			<p>التحقق من تكامل الاجهزة المختبرية الموجودة ضمن المختبرات العائدة للشركة لضمان تكامل عمليات</p>	اخذ العينات وفحصها	د

				الفحص لعينات النفط الخام .		
				التحقق من قيام الدائرة الاقتصادية في وزارة النفط وبأستخدام الاساليب التقنية المختارة من تحقيق الاهداف الانتاجية المطلوبة كما ونوعا .	هـ	الانشطة المتعلقة بتقييم الجدوى الفنية والتجارية لاستخراج مورد معدني
					المخزون	٥
				التحقق من تبويب المخزون في الحسابات والبيانات المالية الى الاصناف الاتية : (١)المخزون الذي في حيازة المنشأة : ❖ مخزون مواد اولية ❖ مخزون الوقود والزيوت ❖ مخزون الادوات الاحتياطية ❖ مخزون مواد التعبئة والتغليف ❖ مخزون المتنوعات ❖ مخزون الانتاج التام وغير التام ❖ مخزون البضائع بغرض البيع (٢)المخزون لدى الغير : ❖ بضائع لدى الغير (٣)اعتمادات مستندية ودفعات لشراء مواد		
					الافصاح	٦
				يجب على مراقب الحسابات وبقدر تعلق الامر بموضوع البحث التحقق من وجود الافصاح الاتي : (١) الافصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة للمحاسبة عن تكاليف الاستكشاف والتقييم والتنقيب وكيفية الاعتراف بهذه التكاليف كأصول . (٢)الافصاح عن مبالغ الاصول والالتزامات والدخل والمصروف		التحقق من الافصاح اللازم وفق معيار الابلاغ المالي رقم (٦) حيث يجب التحقق من الافصاح عن المعلومات التي تحدد وتوضح المبالغ المعترف بها في القوائم المالية أي الناجمة من استكشاف وتقييم الموارد المعدنية .

			<p>والتدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية الناجمة عن الاستكشاف والتقيب والتقييم عن المصادر الطبيعية.</p> <p>(٣) على المنشأة معاملة أصول الاستكشاف والتقييم كفئة منفصلة من الاصول وعمل الافصاحات التي يتطلبها اما معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) او معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٨) بما يتفق مع كيف يتم تصنيف الاصول .</p>		
--	--	--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--

تطبيق برنامج التدقيق المقترح لمرحلة البحث والاستكشاف :

اجمالي الدراسات المنجزة خلال عام /٢٠١٣

الدراسات التي اعتبرت مصاريفها ايرادية	الدراسات التي اعتبرت ضمن الاصول المتداولة (المخزون)	اجمالي الدراسات	الدراسات المعدة من قبل الهيئة
١١	١٩	٣٠	الجيولوجيا
٠	٦١	٦١	الجيوفيزياء
١١	٨٠	٩١	المجموع
%١٢	%٨٨		نسبة الدراسات

الجدول من اعداد الباحثة

جدول توزيع المصاريف التي تخص الدراسات الدراسات التي اعتبرت ضمن الاصول المتداولة (المخزون)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	كلفة أنشطة الإنتاج (٥) / دينار	المصاريف التي تخص الدراسات التي اعتبرت ضمن الاصول المتداولة (المخزون) %٨٨
٣١	الرواتب والاجور	٣٦٠٩٢٧١٨٤٣١	٣١٧٦١٥٩٢٢١٩
٣٢	المستلزمات السلعية	٦١١٣١٥٤٦٧٠	٥٣٧٩٥٧٦١١٠
٣٣	المستلزمات الخدمية	٣٢٩٧٨٤٥٠٦٢	٢٩٠٢١٠٣٦٥٥
٣٧	الاندثارات	٣٠٩٦٩٨٢٤١٢٤	٢٧٢٥٣٤٤٥٢٢٩
	المجموع	٧٦٤٧٣٥٤٢٢٨٧	٦٧٢٩٦٧١٧٢١٣

الجدول من اعداد الباحثة استنادا الى البيانات المالية للشركة

جدول توزيع لمصاريف الدراسات المسلمة الى الجهات المستفيدة (الايادية)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	كلفة الإنتاج (٥) %١٢	كلفة أنشطة الخدمات الانتاجية (٦) %١٠٠	كلفة أنشطة الخدمات الادارية (٨) %١٠٠	المجموع
٣١	الرواتب والاجور	٤٣٣١١٢٦٢١٢	١٠٦٣٧٨٦٧٥٩٤	١٣٢٦٩٢٣٩٦٠٩	٢٨٢٣٨٢٣٣٤١٥
٣٢	المستلزمات السلعية	٧٣٣٥٧٨٥٦٠	٣١٩٥٦٨٦٦٣	١٠٥٤٧٧٩٤٣٨	٢١٠٧٩٢٦٦٦١
٣٣	المستلزمات الخدمية	٣٩٥٧٤١٤٠٧	٧٤٧٤١٤٣٦٩	٣٤٣٢٠٨٦٣٤٩	٤٥٧٥٢٤٢١٢٥
٣٧	الاندثارات	٣٧١٦٣٧٨٨٩٥	٥٨٥٥٢٢٠٦٤٠	١١٥٨٠٨٠٤٥٣	١٠٧٢٩٦٧٩٩٨٨
	المجموع	٩١٧٦٨٢٥٠٧٤	١٧٥٦٠٠٧١٢٦٦	١٨٩١٤١٨٥٨٤٩	٤٥٦٥١٠٨٢١٨٩

الجدول من اعداد الباحثة استنادا الى البيانات المالية للشركة

وهذا يعني ان المصاريف التي تخص الدراسات التي اعتبرت ضمن الاصول المتداولة (المخزون) بلغت (٦٧٢٩٦٧١٧٢١٣)

دينار والتي يجب اجراء تسويات قيادية بها وذلك جعلها ضمن حسابات المخزون والتي تظهر في قائمة المركز المالي

٦٧٢٩٦٧١٧٢١٣ من ح / المخزون / ١٣

٣١ ح / الرواتب والأجور / ٣١٧٦١٥٩٢٢١٩

٣٢ ح / مستلزمات سلعية / ٥٣٧٩٥٧٦١١٠

٣٣ ح / مستلزمات خدمية / ٢٩٠٢١٠٣٦٥٥

٣٧ ح / الاندثار / ٢٧٢٥٣٤٤٥٢٢٩

اما فيما يخص مصاريف الدراسات الإيرادية فانها تغلق في حساب الأرباح والخسائر لسنة / ٢٠١٣ ، وبالنسبة للمصروفات التحويلية / ٣٨ والمصروفات الأخرى / ٣٩ فهذه المصاريف تعد أعباء تتحملها الشركة ولا تحصل مقابلها على سلعة أو خدمة كما أنها لا ترتبط بنشاط الشركة بصورة مباشرة وبالتالي تعدّ هذه المصروفات إيرادية تغلق في نهاية السنة في حساب الأرباح والخسائر .

تمخض حزنؤة هله سنك بكعل / ١٠٢

فيما يلي البيانات والحسابات الختامية قبل وبعد التعديل وفقا لبرنامج التدقيق المقترح استنادا الى معيار الإبلاغ المالي (٦) والذي ميز بين مصاريف الدراسات التي اعتبرت ضمن الاصول المتداولة (المخزون) والمصاريف الإيرادية للسنة المالية المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ :-

شركة الاستكشافات النفطية ( شركة عامة )

كشف الميزانية العامة كما في ٣١/كانون الأول / ٢٠١٣

رقم الدليل  
المحاسبى

٢٠١٣ / قبل التعديل / بعد التعديل  
دينار

الموجودات ١

=====

٥٤١٨٢٢١٤٦٩٥
١٣٧٣٠٧٠٧٦
٥٢٣٧٠٠٢٥
١١٥٦٦٤٣٨٠٠

٥٤٣١٩٥٢١٧٧١
-----
٥٢٣٧٠٠٢٥
١١٥٦٦٤٣٨٠٠

١١ الموجودات الثابتة ( بالقيمة الدفترية)

اصول الاستكشاف والتقييم

١١٨ النفقات الإيرادية المؤجلة

١٢ مشروعات تحت التنفيذ

٥٥٥٢٨٥٣٥٥٩٦

٥٥٥٢٨٥٣٥٥٩٦



## الاستنتاجات

القصور في الإفصاح عن نفقات المسح والاستكشاف التي يجب الاعتراف بها كاصول (مخزون انتاج) حيث لم يظهر في قائمة المركز المالي ضمن حساب المخزون مما يؤدي الى فقدان مصداقية المركز المالي للشركة .

(٣) غياب الالتزام بمعيير الابلاغ المالي رقم (٦) لسنة / ٢٠٠٦ م "استكشاف الموارد المعدنية وتقييمها " في الشركة عينة البحث واثره في الإفصاح عن مصروفات البحث والاستكشاف التي يجب الاعتراف بها كموجود متداول ومصروفات البحث والاستكشاف التي يجب الاعتراف بها كمصروف ايرادي .

## التوصيات

(١) ضرورة معالجة نفقات المسح والاستكشاف في الشركة عينة البحث استنادا الى معيار الابلاغ المالي الدولي رقم (٦)

(٢) ضرورة تبني برنامج تدقيق لمرحلة البحث والاستكشاف بالشكل الذي يساعد على فهم حقيقة مصروفات البحث والاستكشاف ومعرفة الوضع المالي للشركة عينة البحث فضلا عن اهمية هذا البرنامج بالنسبة للمدقق في ابداء الراي الفني المحايد في القوائم المالية للشركة .

## المصادر :

- (١) وزارة النفط ، شركة الاستكشافات النفطية ، البيانات والحسابات الختامية للسنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠١٣
- (٢) المعموري ، علي محمد نجيل ، "التخطيط الشامل لعملية التدقيق ، منظور ابداعي باستخدام اسلوب PERT" ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد (٨) ، العدد (١) ، لسنة/٢٠٠٦
- (٣) الالوسي ، حازم هاشم ، " الطريق الى علم المراجعة والتدقيق " ، ج ١ ، ط١ ، الجامعة المفتوحة ، طرابلس ، ٢٠٠٣ .
- ١٩٨٥ .
- (٤) جمعة ، احمد حلمي ، " المدخل الى التدقيق والتأكد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق " ، ط١ ، دار صفا للتوزيع ، عمان - الاردن ، ٢٠١٢
- (٥) ابو زريدة ، مختار علي ، " محاسبة النفط اصولها العلمية وتطبيقها " ، ط١ ، بيروت - لبنان ، ١٩٨٥

(٦) المالكي ، عذراء حسين نشمي ، : تقويم النظام المحاسبي لمنشآت مصافي النفط الحكومية دراسة نظرية - تطبيقية في شركة مصافي الوسط (مصفى الدورة) للسنوات ٢٠٠٣ - ٢٠٠٥ المالية" ، بحث مقدم إلى مجلس أمناء المعهد العربي للمحاسبين القانونيينوهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية ، ٢٠٠٧ .

(٧) عبدالله ،خالد امين ، "محاسبة النفط " ، ط٢ ، دار وائل للنشر ، عمان - الاردن ، ٢٠٠٦ .

(٨) الاركوازي ، امل علي مايخان ، " نموذج مقترح لبرنامج تدقيق النقدية بتكليف خاص - بحث تطبيقي في شركة دار الهندسة للتصاميم والاستشارات الفنية " ، ، شهادة المحاسبة القانونية ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، ٢٠١٤ .

**(9)Dennis, Joseph, Horace, "Petroleum Accounting, Principles, Procedures, Issues", 5<sup>th</sup> ed. 2000**

**(10) Holborn Hall , "Accounting for Oil and Gas Exploration, Development, Production and Decommissioning Activities " , SORP,Statement Of Recommended Practice , Updated 7<sup>th</sup> , 2001**

**11) Brock, H., Klingstedt, J., Jones, D. Accounting for Oil and Gas Producing Companies, Part 1: Exploration, Acquisition, Development and Production, Professional Development Institute, Denton, Texas , 60-61. 1981**