



P-ISSN: 2789-1240 E-ISSN:2789-1259

NTU Journal for Administrative and Human Sciences

Available online at: <https://journals.ntu.edu.iq/index.php/NTU-JMS/index>



Guide for Oil and Gas Industry Accountants in accordance with Financial Information Standards (IFRSs)

1. Dr. Sinan Zuhair Mohammed ^{1St}

2. Rifaat Hazem Jumaah ^{2ed}

University of Mosul / College of Administration & Economics

Article Information

Received: 12- 11 - 2023

Accepted: 19- 11 - 2023,

Published online: 01 - 04- 2024

Corresponding author:

Name: Rifaat Hazem Jumaah

Affiliation: University of Mosul

rifaat.21bap154@student.uomosul.edu.iq

Key Words:

keyword1 accounting guide

keyword2, IFRS standards

keyword3, Oil and gas industry.

ABSTRACT

Abstract:

The accounting guide is the basic pillar of all accounting systems. It is like a lighting lamp that works to guide professional accountants so that they can complete the tasks entrusted to them, including accounting procedures and treatments. We can infer the content of the third pillar of the pillars and components of the unified accounting system through its title, as the word (guide)) gives a clear meaning to what is contained in this guide, which will serve as a guide or indicator through which we can be guided towards carrying out specific tasks, and its association with the word (accounting) becomes more indicative that it will be a digital guide that guides those who use it, towards better and optimal performance.

The research aims to propose an accounting guide for the oil and gas industry in Iraqi oil units in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRSs) and International Accounting Standards (IASs) with completely new numbers and names, except for those that were derived from the unified accounting system currently applied in Iraqi oil units, which are appropriate. And the nature of activity in Iraqi oil companies, as this is considered the main objective of the research.

To achieve the objectives of the research and answer its questions, the researchers followed the deductive approach by referring to possible sources such as official documents, university theses, periodicals, research and books related to the subject, as well as websites related to the subject of the research on the Internet.

And using the inductive and analytical approach to complete the applied aspect through the existing accounting guide in the unified accounting system currently applied in the oil and gas industry in Iraq and identifying its weak points, and proposing a new accounting guide in accordance with the International Financial Reporting Standards (IFRSs) and International Accounting Standards (IASs) that suits the nature of the industry. Oil and gas in Iraq.. The researchers reached many conclusions, the most important of which is that there is a clear change in the numbers and names of accounts that must appear in the accounting manual in order to be compatible with the International Financial Reporting Standards (IFRSs) and the International Accounting Standards (IASs).

The researchers recommended that Iraqi oil units adopt the use of this new proposed guide, which could be more suitable for the oil and gas industry and prepared in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRSs) and International Accounting Standards (IASs).



THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE:

<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

المستخلص

يُعد الدليل المحاسبي الركيزة الأساس في كل النظم المحاسبية وهو بمثابة مصباح إضاءة يعمل على إرشاد المحاسبين المهنيين لكي يتمكنوا من اتمام المهام الموكلة اليهم من اجراءات ومعالجات محاسبية، ويمكننا الاستدلال على مضمون الركيزة الثالثة من ركائز ومقومات النظام المحاسبي الموحد من خلال عنوانه أذ ان كلمة (دليل) تعطي معنى واضح الى ان ما يحتويه هذا الدليل والذي سيكون بمثابة مرشد او مؤشر يمكننا الاسترشاد من خلاله نحو القيام بمهام محددة، ولارتباطه بكلمة (محاسبي) يصبح اكثر دلالة على انه سيكون مرشداً رقمياً يُرشد من يستخدمه، نحو اداء افضل وامثل،

يهدف البحث إلى اقتراح دليل محاسبي خاص بصناعة النفط والغاز في الوحدات النفطية العراقية وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) ومعايير المحاسبة الدولية (IASs) بأرقام ومسميات جديدة كلياً عدا تلك التي تم استنباطها من النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في الوحدات النفطية العراقية والتي تكون ملائمة وطبيعية النشاط في الشركات النفطية العراقية اذ يعد هذا الهدف بمثابة الهدف الرئيس للبحث.

ولتحقيق أهداف البحث والإجابة على تساؤلاته، قام الباحثان باتباع المنهج الاستنباطي من خلال الرجوع إلى المصادر الممكنة من الوثائق الرسمية والرسائل الجامعية والدوريات والبحوث والكتب المتعلقة بالموضوع فضلاً عن المواقع الالكترونية ذات الصلة بموضوع البحث على شبكة الانترنت.

واستخدام المنهج الاستقرائي التحليلي لآكمال الجانب التطبيقي من خلال الدليل المحاسبي الموجود في النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في صناعة النفط والغاز في العراق وتحديد نقاط الضعف فيه، واقتراح دليل محاسبي جديد وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) ومعايير المحاسبة الدولية (IASs) يلئم طبيعة صناعة النفط والغاز في العراق.

وقد توصل الباحثان إلى العديد من الاستنتاجات، أهمها أن هناك تغيير واضح في ارقام ومسميات الحسابات الواجب ظهورها في الدليل المحاسبي لكي تتلائم مع معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) ومعايير المحاسبة الدولية (IASs).

وأوصى الباحثان بضرورة قيام وحدات النفط العراقية باعتماد استخدام هذا الدليل المقترح الجديد والذي يمكن ان يكون اكثر ملائمة لصناعة النفط والغاز والمعد وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) ومعايير المحاسبة الدولية (IASs).

الكلمات المفتاحية: الدليل المحاسبي، معايير IFRSS، صناعة النفط والغاز
مقدمة البحث :

ان الدليل المحاسبي وكما هو معلوم لدى المختصين في المجال المحاسبي هو المقوم الثالث من مقومات النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في الوحدات النفطية العراقية، ومن خلال دراسة هذا الدليل والاطلاع على الادبيات المحاسبية تبين وجود فجوة في المعالجات المحاسبية المطبقة وفقاً لهذا الدليل وبين تلك التي اقترتها معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) فضلاً عن ضرورة اقتراح دليل محاسبي جديد بأسماء وأرقام حسابات ضرورية جداً من شأنها ان تحسن المعالجات المحاسبية وبالتالي تنعكس على التقارير والقوائم المالية ومدى ثقتها وموضوعيتها، ولا يخفى على المطلع على هذه الأنظمة وارتباطها بصناعة مهمه جداً في العراق والعالم الا وهي صناعة النفط والغاز، ومن خلال هذا البحث الذي تمكن من اقتراح دليل محاسبي لنظام محاسبي خاص بصناعة النفط والغاز العراقية وفقاً لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية IFRSs.

مشكلة البحث:

تكن مشكلة البحث في الاتي:

- 1- ان الدليل المحاسبي في النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في العراق ملائم لطبيعة صناعة النفط والغاز وفقاً لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IFRSs ؟

اهداف البحث:

1. اقتراح دليل محاسبي لنظام المحاسبي خاص بالقطاع النفطي العراقي في ضوء لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IFRSs .

أهمية البحث:

تكن أهمية البحث في تنظيم العمل المحاسبي وتحسين المعالجات المحاسبية في هذا القطاع النفطي، مما سيؤدي ذلك الى اعطاء صورة واضحة وسليمة وموضوعية عن المركز المالي للوحدات الاقتصادية وعن الاداء الفني في هذه الوحدات التي تعد المصدر الرئيس لتمويل الموازنة العامة للدولة العراقية، من خلال اقتراح نظام محاسبي خاص بشركات النفط العراقية وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs)

فرضية البحث:

في ضوء تحديد مشكلة البحث وأهميته وأهدافه، انطلق البحث من الفرضية الآتية:

- (ان الدليل المحاسبي للنظام المحاسبي الموحد غير ملائم لصناعة النفط والغاز وفقاً لمعايير الإبلاغ المالية الدولية (IFRSs)

منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهجين الاستنباطي والاستقرائي في عرض ومناقشة الدراسات والبحوث والمقالات العلمية المنشورة في المجالات العلمية، فضلاً عن الدليل المحاسبي الموجود في النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في صناعة النفط والغاز في العراق وتحديد نقاط الاختلاف والتغيير فيها، واقتراح دليل محاسبي بحسابات جديدة وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) تتلائم وطبيعة صناعة النفط والغاز في العراق.

1-1 النظام المحاسبي الموحد: سعت الكثير من الدول التي يكون فيها دور الجهات الحكومية في تشريع القوانين والتعليمات هو الدور الاول والاكبر الى انشاء ووضع نظام محاسبي موحد ليكون بمثابة المرجع والمرشد الذي يعتمد عليه ممتهنوا المجال المحاسبي ويعمل على تنظيم العمل المحاسبي في القطاعات كافة، فضلاً عن الخدمة التي سيقدمها هذا النظام لمستخدمي البيانات المالية* كافة لانه سيعمل على توحيد الإجراءات والمفاهيم والقواعد المحاسبية مما يؤدي الى سهولة قراءة وفهم هذه البيانات من قبل المستخدمين.

وكان اول ظهور للنظام المحاسبي الموحد في فرنسا، سنة 1946 أذ شكلت لجنة من وزاره الاقتصاد الوطني لوضع نظام محاسبي موحد ينسجم مع متطلبات المشروعات التجارية ووضع الاقتراحات وكيفية تطبيقها في المشروعات العامه والخاصه المختلطة، وبعد ذلك تكونت في بريطانيا سنة 1954 هيئة المحاسبين القانونيين والمجمع القومي للابحاث الاقتصادية لغرض توحيد المصطلحات الفنية التي تستخدم لاغراض المحاسبة.

اما على مستوى الدول العربية فقد ظهر النظام المحاسبي الموحد في مصر سنة 1950. بصور القانون رقم 156 لسنة 1950 و هو قانون الاشراف على هيئة التأمين الذي فرض بموجب المرسوم التنظيمي رقم 19/ 19734 تطبيق النظام المحاسبي الموحد على المؤسسات والشركات العامة (مجيد، 2017: 430).

كما طبق النظام المحاسبي الموحد في العراق من قبل وزارة التجارة منذ عام 1971 ثم طبق في المؤسسة العامة لصناعة الغزل والنسيج والمنشآت التابعة لها اعتباراً من السنة المالية 1972 اذ جرى تعميمه على جميع المنشآت الصناعية الانتاجية التابعة لوزارة الصناعة، واعتباراً من السنة المالية 1973 قامت المصالح النفطية بتطبيق دليل موحد للحسابات المالية يتناسب وطبيعة نشاط هذه المصالح ثم حذت وزارات اخرى حذو وزارة الصناعة والمعادن بعد ان قامت هذه الوزارات بأعداد نظام محاسبي موحد خاص بها وتعميم تطبيقه على المنشآت التابعة لها، ان اختلاف النظم المحاسبية التي طبقت بسبب اعدادها لخصوصيات منشآت الوزارات ادى الى

* استخدم هذا المصطلح بالاعتماد على ما نص عليه معيار المحاسبة الدولي رقم 27 (IASs 27)

ظهور اختلافات في المسميات والمعالجات القيدية والاجراءات الواردة في كل منها، فضلاً عن الاجتهادات سواء في الاعداد او في التطبيق، لذلك ظهرت الحاجة الى اعداد نظام محاسبي موحد يؤمن احتياجات الادارة واجهزة التخطيط والرقابة فقد اصدر مجلس قيادة الثورة المنحل قراره المرقم 380 في 1979/4/5 الذي يقضي تشكيل لجنة بأسم اللجنة الرئيسية للنظام المحاسبي الموحد وضمت ممثلين من ديوان الرقابة المالية والمركز القومي للاستشارات والتطوير الاداري ووزارة المالية وعدد من ذوي الخبرة والاختصاص في هذا المجال وبعد اختيار الممثلين من هذه الجهات تم تشكيل لجنة رئيسية في عام 1980 لتكون مسؤولة عن اعداد نظام محاسبي موحد يلبي جميع احتياجات الوزارات بمختلف انشطتها (حمدان وعماذ محمد، 2014: 5).

وتجدر الاشارة الى ان العراق ولفتره زمنيه طويله كان قد اعتمد مدخل التنظيم المحاسبي القانوني المدخل الاوروبي القاري او ما يعرف (بالمدخل الفرانكفوني) والمتمثل بالنظام المحاسبي الموحد الصادر عن ديوان الرقابه الماليه اعتبارا من عام 1979 كون العراق اذ كان في ظل النظام اقتصادي اشتراكي يتمحور على ضروره تدخل الدولة في النظام الاقتصادي للبلاد ووضع القوانين والقواعد والاجراءات المحاسبية، كذلك الملكية العامة لوسائل الانتاج منعاً من استغلالها من قبل فئة معينه من الافراد (الصفار، 2022: 26).

أن النظام المحاسبي الموحد يعتمد على جملة من الركائز الأساسية تتشكل في مجموعة من الأدوات العلمية والفنية اللازمة، لفهم واستيعاب هذا النظام من قبل القائمين عليه والعاملين به، ومن ثم نجاح عملية تطبيقه في الميادين العملية، وهنا لابد من وجود مفاهيم للنظام المحاسبي الموحد، واهداف يسعى الى تحقيقها، وكذلك خصائص ومميزات تميزه عن غيره من الأنظمة المقابلة او المشابهة له، ومن ثم المستحدثات التي جاء بها النظام لكي يضيف حالة من التطوير والتغيير على النظرية المحاسبية بشكل عام وعلى المحاسبة في الوحدات الاقتصادية التي يطبق فيها النظام بشكل خاص (العامري، 2022: 15).

بصورة عامة ان النظام المحاسبي الموحد ليس هدفاً بحد ذاته، بل هو وسيلة لتحقيق اهداف محدد التي تسعى اليها الإدارات في الوحدات الاقتصادية، وتقاس قيمته بمقدار منفعة في تحقيق هذه الاهداف، وأن النظام المحاسبي الموحد لا يقصد به توحيد النتائج والمعلومات المحاسبية التي يتم عرضها والإفصاح عنها عن طريق القوائم المالية، انما يقصد به توحيد الإجراءات والمفاهيم والقواعد المحاسبية حتى يمكن استبعاد الحكم الشخصي (حسن وآخرون، 2003: 22)، ويتنسى لقارئ الادبيات المحاسبية وبوضوح مدى تأخر النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في العراق عن مواكبة متطلبات التطورات العالمية في مجال صناعة النفط والغاز، اذ انه معمول به منذ ثمانينات القرن الماضي ولم تطرأ عليها تغيرات فعلية من شأنها مواكبة التحديثات العالمية، فضلاً عن ان هذا النظام يطبق في كل القطاعات، الصناعية منها والزراعية والخدمية

والتعليمية ولم يعطي خصوصية لكل قطاع حسب اهميته، وقطاع صناعة النفط والغاز في العراق يعد من ابرز واهم القطاعات الصناعية التي من شأنها تغطية ما يقارب 95% من واردات العراق التي يغذي بها موازنته العامة، ومن هنا تتأتى أهمية ان يكون هناك نظام محاسبي خاص بالقطاع النفطي العراقي مواكبا ومتوافقا من معايير المحاسبة الدولية (IASS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs).

1-2 معايير المحاسبة الدولية (IASS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs):

ان التغير في البيئة المالية وما يتبعه من تغير في احتياجات المستخدمين من المعلومات، وان تكون هذه المعلومات صحيحة، سريعة، مفيدة، ومفهومة لابد وان ينعكس في توسع إطار أهداف البيانات المالية والتقرير المالي ومن ثم خصائص ما تحتويه من معلومات، الامر الذي لابد وان ينعكس في النهاية في صورة تغيير في النظم المحاسبية، خصوصاً مع توسع حركة الأعمال دولياً في إطار العولمة نظراً للتنافس الاقتصادي مما فرض ضرورة البحث عن نظم محاسبية منسجمة دولياً، لاسيما في قطاع صناعة النفط والغاز ذات الأهمية الاقتصادية الدولية والمحلية. (الشمري، 2011: 18).

وأن القارئ والمطلع على الادبيات المحاسبية يرى وبوضوح اهمية معايير المحاسبة الدولية التي منذ نشوئها سعت ولازالت تسعى جاهدة الى محاولة توحيد المعالجات المحاسبية على المستوى الدولي وذلك من اجل ضمان الخروج بنتائج وبيانات مالية موحدة وموضوعية ومفهومة وتمتاز بمواصفات المعلومات المحاسبية المعروفة لمهتني المحاسبة، ومن هنا يمكن ان نعطي بعض النقاط التي تظهر لنا الحاجة الى تطبيق المعايير المحاسبية وكما يأتي (الاسعد، 2013: 263). (اردلان وأخرون، 2017: 12):

1. الحاجة الملحة لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة بين المحاسبات الوطنية في الدول المختلفة فتعددت وتناقضت المعالجات للظاهرة نفسها للوحدة الاقتصادية من دورة محاسبية إلى دورة أخرى (مخالفة مبدأ الثبات) وكذلك الحلول المتناقضة بين الشركات على المستوى الوطني (مخالفة مبدأ قابلية البيانات المحاسبية للمقارنة) ك معالجة مشكلة الإيجار التمويلي فمرة تعد أصلاً وتقويماً للمخزون السلعي آخر الدورة، فقد أحصت لجنة المعايير المحاسبية وجود 15 طريقة مختلفة للتقويم تؤدي إلى أرباح مختلفة.

2. وجود اختلافات كبيرة في شكل ومضمون القوائم المالية حتى في الدولة الواحدة ، ظهرت اختلافات كبيرة في تحديد مفاهيم بنود القوائم المالية، أي الافتقار إلى لغة محاسبية تلقى قبولاً وطنياً ودولياً مثلاً اختلافات في تحديد مفهوم الأصول أو المصروفات أو الخسارة

- الأمر الذي أدى إلى إعداد ميزانيات وقوائم دخل متناقضة البيانات وغير قابلة للتوحيد وعقد المقارنات، وهذا يعني إن بيانات تلك القوائم مضللة وتؤدي إلى قرارات خاطئة.
3. التناسق أو التوافق هو ان تقوم جميع المؤسسات بتطبيق ذات المعايير والاسس المحاسبية بغض النظر عن جنسيتها، متجاوزة بذلك الحدود الجغرافية والسياسية مما يعني توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجة المحاسبية، وبالتالي إظهار القوائم المالية للمؤسسات بصورة متماثلة وموحدة، أي تدويل هذه الممارسات المحاسبية.
4. القابلية المقارنة نظراً لتوحيد طرائق المعالجات المحاسبية فإن النتيجة المباشرة لذلك هي قابلية القوائم المالية التي اعدت على هذا النحو للمقارنة من قبل مستخدميها، فضلاً عن المفاضلة بينها وفق أسس واضحة.
5. تشجيع الاستثمار بأشكاله بكافة ولاسيما الدولي منه، عدا ان التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من شأنه طمأنة المستثمرين الخارجيين من خلال الاعتماد عليها في القياس المحاسبي واحتساب الأرباح وإعداد القوائم المالية.

1-3 أهمية معايير المحاسبة الدولية

The Importance of International Accounting Standards

يرى الباحثان أن المعايير المحاسبية الدولية أحرزت أهميتها واحتلت مكانتها من خلال ما تزنوا اليه اهدافها اذا تعمل على تلبية احتياجات ورغبات اصحاب المصلحة بشكل مفصل، فضلاً عن ان هذه المعايير تعمل على توحيد المعالجات المحاسبية وتحصر على التوافق عند عرض القوائم المالية بشكل يضمن موثوقيتها وشفافيتها وموضوعيتها، ويمكن ان نطلع على اهمية معايير المحاسبة الدولية من خلال الاتي: (علي، 2017: 362):

1. التطورات الاقتصادية المستمرة والاتجاه نحو اقتصاد السوق وما يتطلبه من مشاركة الفعاليات الاقتصادية كافة والحاجة الى تطوير كافة النظم الإدارية والمالية المطبقة بالشركات.
 2. تطور عدد الشركات المساهمة وسعيها نحو استقطاب المساهمين للاكتتاب بأسهمها من خلال إقناع المساهمين بأنها تتبع أفضل النظم التقنية والإدارية العالمية، فضلاً عن انها تتبع معايير المحاسبة الدولية.
 3. زيادة أعداد المستفيدين المرتبطة غالبيتها ببنوك ومؤسسات مالية عربية ودولية التي تطبق بعضها معايير محاسبية دولية أو تتعامل عادة مع شركات تطبق معايير محاسبية دولية.
- ويرى الباحثان امكانية اضافة الاتي:
4. تعمل معايير المحاسبة الدولية تقليل التباين في التقارير المالية للشركات الدولية، مما يجعل من الممكن المقارنة بين التقارير المالية للشركات المختلفة.

5. توفر معايير المحاسبة الدولية متطلبات دقيقة لتقرير الأداء المالي والمحاسبي للشركات، مما يساعد على تعزيز مبدأ الشفافية والثقة بين كل اصحاب المصلحة.

يمكن ان نلاحظ من خلال الاطلاع على أدبيات العلوم المحاسبية ان هناك تحول جرى من مصطلح (معايير المحاسبة الدولية) (IASs) إلى مصطلح (معايير الإبلاغ المالي الدولية) (IFRS) في العام 2001-2002، وذلك لتوضيح أن هذه المعايير تستخدم لتحديد متطلبات الإبلاغ المالي للمؤسسات في جميع أنحاء العالم وليس فقط لتطبيق مبادئ المحاسبة، وتشمل معايير الإبلاغ المالي الدولية جوانب كثيرة من الإبلاغ المالي بما في ذلك التعريفات والأسس المحاسبية والتقارير المالية الأساسية والإفصاحات والمعلومات الوصفية الأخرى التي يجب تضمينها في تقارير الإبلاغ المالي، وتعد معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) من أهم المعايير المالية في العالم، فضلاً عن تمتعها بمصداقية عالية ومساعدتها على تحسين الشفافية والثقة في الأسواق المالية الدولية، وتعمل العديد من الشركات والمؤسسات المالية في جميع أنحاء العالم على اتباع هذه المعايير في تقاريرها المالية، اذا تُعد معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) أيضاً أداة مهمة للمستثمرين والمساهمين اي ما يطلق عليهم حالياً بمصطلح اشمول وهو اصحاب المصلحة، اذا تساعدهم على فهم وتقييم أداء الشركات وتحليل موقفها المالي، كما تمكّنهم من المقارنة بين أداء الشركات المالية في أسواق مختلفة حول العالم.

إن معايير الإبلاغ المالي الدولية تحظى بقبول عالمي والدليل ان العديد من الدول قامت بسن تشريعات فرضت فيها على المؤسسات بضرورة تطبيق المعايير الدولية وذلك لأهميتها ومزاياها وفي ذلك تسعى العديد من المؤسسات في تطبيق تلك المعايير (مجي وتيسير جواد، 2021: 266). إذ أن معايير IFRSs تتكون من IASs وتفسيراتها SIC ومعايير IFRSs وتفسيراتها (International Financial Reporting Interpretations Committee) IFRIC الصادرة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولي IASB، كما أن مؤسسة IFRS (Foundation) التي تم تأسيسها عام 2000 لتتولى شؤون المعايير كافة فيما عدا عملية صنع المعايير لذلك فهي مؤسسة تقوم بالأشراف على كل ما يخص مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والتي تعمل تحت مظلة المجلس الرقابي The Monitoring Board، وجاءت فكرة هذه المؤسسة لكي يكون دورها الاهتمام بالنواحي الإدارية والتنظيمية كافة لمجلس معايير المحاسبة الدولي IASB لكي يتفرغ أعضاء المجلس لعملية صنع المعايير فقط دون الانشغال بأي امور ادارية أو تنظيمية أخرى (الصفار، 2022: 21).

لقد اولت المنظمات والجهات انفة الذكر كل الاهتمام لإنتاج معايير المحاسبة الدولية (IASs)، ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) لكي تخدم أصحاب المصلحة (Stakeholders) كافة من مستثمري حاليين ومرتبين ومتخذي القرارات سواء كانوا

خارجيين ام داخليين، فضلاً عن ممتهني العلوم المحاسبية، وقدمت ومازالت تقدم الكثير من الجهود للوصول الى التوافق المحاسبي وتقارب نتائج الاعمال داخل المؤسسات المتمثلة بالقوائم المالية قدر المستطاع بمختلف اشكالها التجارية والإنتاجية والصناعية والخدمية والمصرفية ولعل مجال الصناعات الاستخراجية والمعدنية وعلى وجه الخصوص صناعة النفطية كان لها نصيب من نتائج هذه التطلعات والتوجهات من قبل القائمين على مهام اصدار المعايير المحاسبية الدولية (IASs) ومعايير الابلاغ المالي الدولية (IFRSs) التي وضعت من اجل خدمة هذا القطاع المهم جداً على المستوى العالمي، ومن اجل اعطاء الصورة الواضحة والموضوعية لموضوع ومحتوى المشكلة التي نسعى لحلها في هذه البحث ذكرنا المعايير التي ترتبط بشكل مباشر بها وكما يأتي:

1. معيار المحاسبة الدولي رقم 1 (عرض القوائم المالية) IASs 1
 2. معيار المحاسبة الدولي رقم 7 (قائمة التدفقات النقدية) IASs 7
 3. معيار المحاسبة الدولي رقم 8 (السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والاختفاء) IASs 8
 4. معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (العقارات والآلات والمعدات) IASs 16
 5. معيار المحاسبة الدولي رقم 34 (التقرير المالي الاول) IASs 34
 6. المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 6 (استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها) IFRSs 6
- اذ عمدَ البحث على اقتراح دليل محاسبي بمسميات وارقام جديده وفقاً للمعايير انفة الذكر التي من شأنها ايضاح ملامح معالجة مشكلة البحث اذ يمكننا الان ادراك مدى اهمية وضرورة اعتماد الوحدات الاقتصادية العاملة في مجال الصناعات الاستخراجية وبوجه الخصوص صناعة النفط، على تطبيق متطلبات هذه المعايير الامر الذي يعطي صبغة مميزة للبيانات المالية الصادرة من هذه الوحدات

1-4 دليل النظام المحاسبي المقترح الخاص بصناعة النفط والغاز

يُعد الدليل المحاسبي الركيزة الاساس في كل النظم المحاسبية وهو بمثابة مصباح انارة يعمل على ارشاد المحاسبين الاكاديميين والمهنيين منهم لكي يتمكنوا من اتمام المهام الموكلة اليهم من اجراءات ومعالجات محاسبية، فضلاً عن ان تطبيق دليل الحسابات الجديد المقترح سيعطي افضلية في العمليات المحاسبية التي يتم معالجتها في هذا القطاع المهم جداً وبالتالي سيؤدي تطبيقه الى انتاج قوائم مالية تمتاز بالموضوعية والدقة لأنها اعتمدت في ذلك على معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) ويهدف هذا البحث لطرح دليل محاسبي خاص بصناعة النفط والغاز، وكما في الجداول الاتية:

الدليل المحاسبي الخاص بصناعة الغاز والنفط

الحسابات الاجمالية			
اسم الحساب الاجمالي		رقم الحساب الإجمالي	
الاصول (الموجودات)		1	
الالتزامات او الخصوم (المطالبات)		2	
المصاريف		3	
الايرادات		4	
<u>الخسائر</u> ¹		5	
<u>المكاسب</u> ^{**}		6	
حقوق الملكية (المساهمين)		7	
حسابات الميزانية			
اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل
المطالبات ²	2	الاصول (الموجودات)	1
راس المال	21	الاصول غير متداولة	11
الاحتياطيات	22	مشروعات تحت التنفيذ	12
مخصصات	23	المخزون النفطي المستكشف	13
ذمم دائنة	24	النقدية	14
حساب العمليات الجارية	25	ذمم مدينة	15
		اصول مالية طويلة الاجل	16
قائمة الدخل			
اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل
الايرادات	4	المصاريف	3
ايراد نشاط الانتاج النفطي	41	مصاريف انتاج النفط والغاز	31
الايرادات الاخرى	42	الرواتب والاجور	32
		المستلزمات السلعية	33
		المستلزمات الخدمية	34
		مقاولات وخدمات	35
		فوائد مدينة واستئجار الاراضي	36
		الاندثار	37

(1) افرد الباحثان حساب خاص بالخسائر وتفاصيلها لدورها المهم في اظهار المركز المالي للوحدات الاقتصادية بشكل موضوعي معتمداً في ذلك على ما جاءت به معايير المحاسبة الدولية IASB
 (***) المطالبات تشمل كلاً من المطلوبات ورأس المال وهذا ما جاء به الاطار المفاهيمي في المحاسبة المالية في عام 2018 الصادر عن (IASB) مجلس معايير المحاسبة الدولية للمزيد من التفاصيل راجع (CF 2018:IASB).

		المصاريف التحويلية	38
		المصاريف الاخرى	39
المكاسب	6	الخسائر	5
مكاسب اعادة تقييم الاصول الغير متداولة	61	خسائر اعادة تقييم الاصول غير المتداولة	51
مكاسب اعادة تقييم الاراضي	611	خسائر اعادة تقييم الاراضي	511
مكاسب اعادة تقييم مباني وإنشاءات وطرق	612	خسائر اعادة تقييم مباني وإنشاءات وطرق	512
مكاسب اعادة تقييم الآلات ومعدات	613	خسائر اعادة تقييم الآلات ومعدات	513
مكاسب اعادة تقييم وسائط نقل وانتقال	614	خسائر اعادة تقييم وسائط نقل وانتقال	514
مكاسب بيع موجودات غير ملموسة	616	خسائر بيع موجودات غير ملموسة	516
مكاسب استبدال موجودات غير ملموسة	617	خسائر استبدال موجودات غير ملموسة	517
مكاسب الابار المنتجة	618	خسائر الابار الجافة	518
مكاسب مبيعات النفط الخام	620	خسائر مبيعات النفط الخام	519
		خسائر نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها	525
حقوق الملكية (المساهمين)	7		
راس المال	71		
راس المال الاضافي	72		
المسحوبات الشخصية	73		
صافي راس المال	74		

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان.

وفيما يأتي التقسيمات الخاصة بالدليل المحاسبي المقترح الخاص بصناعة الغاز والنفط:

1 الاصول (الموجودات)

11 الأصول غير متداولة (الموجودات الثابتة)

111 اراضي

1111 اراضي مسح واستكشاف والتنقيب عن النفط والغاز*

11111 كلفة الشراء

112 مباني وإنشاءات وطرق

1121 مباني

11211 مباني صناعية

11212 مباني خدمية

11213 مباني صحية

1122 مخازن وخزانات مستودعات النفط

1123 مخازن وخزانات ومستودعات الغاز

1124 أبار النفط والغاز

11231 أبار نفطية منتجة

11232 أبار غاز منتجة

1125 منشآت سكنية

1126 منشآت نقل

11261 ارصعة موانئ

1127 منشآت أخرى

11271 خطوط الكهرباء والهاتف

113 الآلات ومعدات

1131 الآلات ومعدات حفر ابار النفط

1132 الآلات ومعدات حفر ابار الغاز

114 وسائط نقل وانتقال

1141 وسائط نقل نفط بالسكك الحديدية

1142 وسائط نقل النفط بالصهاريج

1143 وسائط نقل الغاز بالصهاريج

1144 وسائط النقل البحري بالناقلات

1145 خطوط انابيب نقل النفط

1146 خطوط انابيب نقل الغاز

1147 وسائط نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية

1149 وسائط نقل اخرى

115 عدد وقوالب

1151 عدد

1512 قوالب

* يود الباحثان الإشارة الى مسألة مهمة وهي انه تم وضع خط تحت الحسابات المستحدثة وهي غير موجوده في النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً

- 1153 خيم وجوادر
- 116 ااث واجهزة ومكاتب
- 1161 أاث
- 1162 اجهزة تكييف وتيريد
- 1163 حاسبات الكترونية
- 1164 الآلات حاسبة واستنساخ
- 1165 ادوات واجهزة مكاتب
- 1166 ستائر ومفروشات
- 117 اصول غير ملموسة
- 1171 نفقات استكشاف ومسح
- 11711 نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها مشروع رقم ()
- 11712 نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها المشاريع رقم()
- 1172 نفقات التأسيس
- 1173 نفقات قبل التشغيل
- 1174 اعمال تحت التشغيل
- 11741 نفقات جيولوجية لتحديد مكان مرحلة الحفر
- 11742 نفقات المتعلقة باعداد المكان للحفر
- 117421 تنظيف وتسوية الارض وتوصيل المياه
- 117422 بناء الطرق وارساء اساسات الحفر
- 117423 نفقات نقل وتجهيزات الحفر واقامتها على منطقة الحفر
- 11743 تجهيزات الحفر
- 11744 الآلات ومعدات الحفر
- 11745 عمليات الحفر
- 11746 نفقات عملية الاتمام
- 117461 نفقات اجراء الاختبارات اللازمة
- 117462 نفقات تغليف البئر وأحاطته بالاسمنت
- 117463 نفقات الحوامض والمواد الكيميائية المذابة
- 117464 نفقات تثقيب الابار
- 117465 نفقات تركيب الصمامات وتجهيزات الابار الاخرى
- 11747 نفقات خاصة بعمليات تفكيك المعدات وتنظيف المكان
- 1175 نفقات ابحاث وتجارب
- 1178 نفقات اخرى
- 12 مشروعات تحت التنفيذ
- 121 اراضي

1211 اراضي مسح واستكشاف والتنقيب عن النفط والغاز

12111 كلفة الشراء

122 مباني وإنشاءات وطرق

1221 مباني

12211 مباني صناعية

12212 مباني خدمية

12213 مباني صحية

1222 مخازن وخزانات مستودعات النفط

1223 مخازن وخزانات ومستودعات الغاز

1224 أبار النفط والغاز

12231 أبار نفطية منتجة

12232 أبار غاز منتجة

1225 منشآت سكنية

1226 منشآت نقل

12261 أرصفة موانئ

1227 منشآت أخرى

12271 خطوط الكهرباء والهاتف

123 الآلات ومعدات

124 وسائط نقل وانتقال

1241 وسائط نقل نفط بالسكك الحديدية

1242 وسائط نقل النفط بالصهاريج

1243 وسائط نقل الغاز بالصهاريج

1244 وسائط النقل البحري بالناقلات

1245 خطوط انابيب نقل النفط

1246 خطوط انابيب نقل الغاز

1247 وسائط نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية

12149 وسائط نقل اخرى

125 عدد وقوالب

1251 عدد

1252 قوالب

1253 خيم وجوادر

126 اثاث واجهزة ومكاتب

1261 أثاث

1262 اجهزة تكييف وتبريد

- 1263 حاسبات الكترونية
- 1264 الآلات حاسبة وكاتبة واستنساخ
- 1265 ادوات واجهزة مكاتب
- 1266 ستائر ومفروشات
- 127 اصول غير ملموسة
- 1271 نفقات استكشاف ومسح
- 12711 نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها مشروع رقم ()
- 12712 نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها المشاريع رقم ()
- 1272 نفقات التأسيس
- 1273 نفقات قبل التشغيل
- 1274 اعمال تحت التشغيل
- 12741 نفقات حولجية لتحديد مكان مرحلة الحفر
- 12742 نفقات المتعلقة بأعداد المكان للحفر
- 127421 تنظيف وتسوية الارض وتوصيل المياه
- 127422 بناء الطرق وارساء اساسات الحفر
- 127423 نفقات نقل وتجهيزات الحفر واقامتها على منطقة الحفر
- 12743 نفقات تجهيزات الحفر
- 12744 الات ومعدات الحفر
- 12745 عميات الحفر
- 12746 نفقات عملية الاتمام
- 127461 نفقات اجراء الاختبارات اللازمة
- 127462 نفقات تغليف البئر وأحاطته بالإسمنت
- 127463 نفقات الحوامض والمواد الكيميائية المنبئة
- 127464 نفقات تثقيب الابار
- 127465 نفقات تركيب الصمامات وتجهيزات الابار الاخرى
- 12747 نفقات خاصة بعمليات تفكيك المعدات وتنظيف المكان
- 1275 نفقات ابحاث وتجارب
- 1276 انفاق استثماري
- 12761 دفعات مقدمة
- 12762 اعتمادات مستندية لموجودات ثابتة
- 1278 نفقات اخرى
- 13 المخزون النفطي المستكشف
- 131 مخزون نفطي
- 1311 مستودعات النفط الخام

132	مخزون المواد الاولية
133	مخزون الوقود والزيوت
134	مخزون الادوات الاحتياطية
135	مخزون المتنوعات
1351	مخزون اللوازم والمهمات
1352	مخزون القرطاسية
1353	مخزون تجهيز العاملين
136	مخزون المخلفات والمستهلكات
1361	مخزون المخلفات والمستهلكات لظروف اعتيادية
1362	مخزون المخلفات والمستهلكات لظروف غير اعتيادية
138	مخزون المواد الاخرى
14	النقود
141	نقدية بالصندوق
1411	صندوق المركز
1412	صندوق الفروع
142	نقدية لدى المصارف
143	سلف مستديمة
144	صكوك وحوالات
1441	صكوك وحوالات قيد التحصيل
1442	حوالات بالطريق
1443	صكوك وحوالات مرفوضة
15	نعم مدينة
151	مدينون
1511	مدينون قطاع عام
1512	مدينون قطاع مختلط
1531	مدينون قطاع خاص
1514	مدينون قطاع خارجي
152	أوراق قبض
1521	أوراق قبض قطاع عام
1522	أوراق قبض قطاع مختلط
1523	أوراق قبض قطاع خاص
1524	أوراق قبض قطاع خارجي
1525	أوراق قبض برسم التحصيل
153	حسابات جارية مدينة
1531	حسابات جارية مدينة داخل الوحدة الاقتصادية الرئيسية

- 1532 حسابات جارية مدينة داخل الوحدة الاقتصادية الفرعية
- 154 مدينو النشاط غير الجاري
- 155 حسابات مدينة متنوعة
- 1551 تأمينات لدى الغير
- 15511 تأمينات لدى الغير قصيرة الاجل
- 15512 تأمينات لدى الغير طويلة الاجل
- 1552 ايرادات مستحقة
- 1553 مصاريف مدفوعة مقدماً
- 1554 طلبات التعويض
- 1555 فروقات موجودات نقدية ومخزنية وثابتة مدينة لظروف اعتيادية
- 15551 فروقات نقدية
- 15552 فروقات مخزنية
- 15553 فروقات موجودات ثابتة
- 1556 فروقات موجودات نقدية ومخزنية وثابتة مدينة لظروف غير اعتيادية
- 15561 فروقات نقدية
- 15562 فروقات مخزنية
- 15563 فروقات موجودات ثابتة
- 1557 وزارة المالية - رواتب الامومة
- 156 سلف
- 1591 سلف لاغراض النشاط
- 1592 سلف المنتسبين
- 1593 سلف الزواج
- 16 اصول مالية طويلة الاجل
- 161 الاستثمارات المالية
- 1611 استثمارات طويلة الاجل
- 16111 استثمارات طويلة للقطاع عام
- 16112 استثمارات طويلة للقطاع مختلط
- 16112 استثمارات طويلة للقطاع خاص
- 16112 استثمارات طويلة للقطاع خارجي
- 1612 استثمارات قصيرة الاجل
- 16121 استثمارات طويلة للقطاع عام
- 16122 استثمارات طويلة للقطاع مختلط
- 16123 استثمارات طويلة للقطاع خاص
- 16124 استثمارات طويلة للقطاع خارجي
- 162 القروض الممنوحة

- 1621 قروض ممنوحة طويلة الاجل
 16211 قروض طويلة للقطاع العام
 16212 قروض طويلة للقطاع المختلط
 16213 قروض طويلة للقطاع الخاص
 16214 قروض طويلة للقطاع الخارجي
 1622 قروض ممنوحة قصيرة الاجل
 16211 قروض قصيرة للقطاع العام
 16212 قروض قصيرة للقطاع المختلط
 16213 قروض قصيرة للقطاع الخاص
 16214 قروض قصيرة للقطاع الخارجي

2 المطالبات

- 21 راس المال
 211 راس المال المدفوع
 212 راس المال (صافي الاصول)
 22 الاحتياطيات
 221 احتياطيات رأسمالية
 2211 احتياطيات التوسعات
 22111 احتياطي توسعات المستخدم
 22112 احتياطي توسعات غير المستخدم
 2212 احتياطي استبدال اصول غير متداولة
 2213 احتياطي المكاسب الرأسمالية
 222 احتياطي عام
 223 احتياطيات متنوعة
 224 الفائض المتراكم
 225 العجز المتراكم
 23 المخصصات
 231 مخصص الاندثار المتراكم
 2312 مخصص اندثار الات ومعدات
 2313 مخصص اندثار وسائط نقل وانتقال
 2314 مخصص اندثار عدد وقوالب
 2315 مخصص اندثار اثاث وأجهزة مكاتب
 232 مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
 233 مخصص مصروفات الشراء
 234 مخصص خسائر متوقعة لمشاريع قيد الانجاز

235 مخصصات متنوعة

236 مخصص اندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح - مشروع رقم()

237 مخصص اندثار لإجمالي مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح -

(المشاريع رقم)

238 مخصص نفاذ تكاليف الحفر والاعداد غير ملموسة

239 مخصص نفاذ تكلفة العقد

241 مخصص نفاذ العقود المنتجة

24 ذمم دائنة

241 دائنون

2411 دائنون قطاع عام

2412 دائنون قطاع مختلط

2413 دائنون قطاع خاص

2414 دائنون قطاع خارجي

242 أوراق الدفع

2421 اوراق دفع قطاع عام

2422 اوراق دفع قطاع مختلط

2423 اوراق دفع قطاع خاص

2424 اوراق دفع قطاع خارجي

243 قروض دائنة

2431 جاري مكشوف

244 حسابات دائنة متنوعة

2441 تأمينات مستلمة

24411 تأمينات مستلمة قصيرة الأجل

24412 تأمينات مستلمة طويلة الأجل

2442 إيرادات مستلمة مقدماً

2443 مصاريف مستحقة

2444 رواتب وأجور مستحقة

2445 رواتب وأجور معادة

2446 هيئة التقاعد الوطنية

2447 دائرة التقاعد والضمان الاجتماعي

2448 فروقات نقدية ومخزنية دائنة

24481 فروقات نقدية دائنة

24482 فروقات مخزنية دائنة

2449 تعويضات وغرامات مؤجلة

- 245 استقطاعات لحساب الغير
 2451 استقطاعات للمنتسبين لحساب الغير
 2452 استقطاعات من غير المنتسبين لحساب الغير
 246 دائنو توزيع الارباح
 2461 حصة الخزينة العامة
 2462 حساب العاملين
 25 حساب العمليات الجارية
 251 حساب النشاط الجاري

3 المصاريف

31 مصاريف انتاج النفط والغاز

- 311 مصاريف التشغيل والانتاج (نفاذ العقود المنتجة)
312 مصاريف الاستكشاف الجارية
313 مصاريف الحفر والتطوير
314 مصاريف الانتاج والاستخراج
315 اندثار الاصول غير المتداولة
316 اندثار المصاريف الراسمالية (نفاذ العقود المنتجة)
318 مصاريف متنوعة اخرى خاصة بصناعة النفط والغاز

32 رواتب وأجور

- 321 الرواتب النقدية للموظفين
 3211 رواتب
 3212 مخصصات الشهادة
 3213 مخصصات المنصب
 3214 مخصصات عائلية
 3215 مخصصات مهنية وفنية
 3216 أجور اعمال إضافية
 3217 مخصصات تعويضية
 3218 مكافآت تشجيعية
 3210 مخصصات اخرى
 322 الاجور النقدية للعمال
 3221 أجور
32211 اجور عمال حفر ابار النفط
32212 اجور عمال حفر ابار الغاز
 3222 مخصصات الشهادة

3223	مخصصات المنصب
3224	مخصصات عائلية
3225	مخصصات مهنية وفنية
3226	أجور اعمال إضافية
3227	مخصصات تعويضية
3228	مكافآت تشجيعية
3220	مخصصات اخرى
323	رواتب وأجور ومخصصات غير العراقيين
324	المساهمة في الضمان الاجتماعي للموظفين
3141	حصة الوحدة الاقتصادية في التقاعد
3142	التأمين على الموظفين
3143	الضمان الصحي للموظفين
325	المساهمة في الضمان الاجتماعي للعمال
3251	حصة الوحدة الاقتصادية في الضمان
3252	التأمين على العمال
3253	الضمان الصحي للعمال
326	المساهمة في الضمان الاجتماعي لغير العراقيين
33	المستلزمات السلعية
331	الخامات والمواد الاولية
332	الوقود والزيوت
3321	مواد نفطية
3322	مواد غاز
3323	زيوت وشحوم
333	الادوات الاحتياطية
334	المتنوعات
3341	اللوازم والمهمات
33411	مواد ومهمات لازمة لحفر الابار النفطية
33412	مواد ومهمات لازمة لحفر ابار الغاز
3342	القرطاسية
3343	الكتب التعليمية
3344	المخلفات والمستهلكات
335	تجهيزات العاملين
3351	كسوة
3352	مواد غذائية
3353	مواد طبية

المياه والكهرباء	336
المياه	3361
مياه شرب	33611
<u>مياه لضغط الابار من الملزمة</u>	<u>33612</u>
الكهرباء	3362
مستلزمات سلعية اخرى	337
المستلزمات الخدمية	34
خدمات صيانة	341
صيانة مباني وإنشاءات وطرق	3411
صيانة مباني	34111
صيانة مباني صناعية	341111
صيانة مباني خدمية	341112
صيانة مباني صحية	341113
<u>صيانة مخازن وخزانات ومستودعات النفط</u>	<u>34112</u>
<u>صيانة مخازن وخزانات ومستودعات الغاز</u>	<u>34113</u>
<u>صيانة أبار النفط والغاز</u>	<u>34114</u>
<u>صيانة أبار نفطية منتجة</u>	<u>341141</u>
<u>صيانة أبار غاز منتجة</u>	<u>341142</u>
صيانة منشآت سكنية	3412
صيانة منشآت النقل	3413
صيانة ارصفة الموانئ	34131
صيانة منشآت أخرى	3414
صيانة الآلات والمعدات	3415
<u>صيانة الآلات ومعدات حفر الابار النفطية</u>	<u>34151</u>
<u>صيانة الآلات ومعدات حفر ابار الغاز</u>	<u>34151</u>
صيانة وسائط نقل وانتقال	3416
<u>صيانة وسائط نقل نفط بالسكك الحديدية</u>	<u>34161</u>
<u>صيانة وسائط نقل النفط بالصهاريج</u>	<u>34162</u>
<u>صيانة وسائط نقل الغاز بالصهاريج</u>	<u>34163</u>
<u>صيانة وسائط النقل البحري بالناقلات</u>	<u>34164</u>
<u>صيانة خطوط انابيب نقل النفط</u>	<u>34165</u>
<u>صيانة خطوط انابيب نقل الغاز</u>	<u>34166</u>
<u>صيانة وسائط نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية</u>	<u>34167</u>
صيانة وسائط نقل اخرى	34169

- 3417 صيانة عدد وقوالب
- 3418 صيانة اثاث واجهزة ومكاتب
- 34181 صيانة أثاث
- 34182 صيانة اجهزة تكييف وتبريد
- 34183 صيانة حاسبات الكترونية
- 34184 صيانة الآلات حاسبة وكاتبة واستنساخ
- 34185 صيانة ادوات واجهزة مكاتب
- 34186 صيانة ستائر ومفروشات
- 342 خدمات ابحاث واستشارات
- 343 دعاية وطبع وضيافة
- 3431 ضيافة
- 344 نقل وايغاد واتصالات
- 3441 نقل العاملين
- 3442 نقل السلع والبضائع
- 3443 السفر والايغاد
- 34431 السفر والايغاد لأغراض التدريب والدراسة
- 34432 السفر والإيغاد لأغراض النشاط
- 3444 اتصالات عامة
- 345 استئجار اصول غير متداولة
- 3451 استئجار مباني وانشاءات
- 3452 استئجار الات ومعدات
- 3453 استئجار وسائل نقل وانتقال
- 3454 استئجار عدد وقوالب
- 3456 استئجار أثاث وأجهزة ومكاتب
- 3461 اشتراكات وانتماءات
- 34611 اشتراكات وانتماءات داخلية
- 34612 اشتراكات وانتماءات خارجية
- 3462 اقساط التأمين
- 3463 مكافآت لغير العاملين عن خدمة مؤداه
- 3464 ضرائب ورسوم مدفوعة لجهات اجنبية
- 3465 خدمات قانونية
- 3466 خدمات مصرفية
- 3467 تدريب وتأهيل
- 34671 مخصصات الطلبة والمتدربين
- 34672 أجور تدريب والدراسة

- 3469 مصروفات خدمية اخرى
- 35 مقاولات وخدمات
- 351 مقاولات ثانوية
- 3511 مبالغ مدفوعة لمقاولين عراقيين
- 3512 مبالغ مدفوعة لمقاولين غير عراقيين
- 352 خدمات التشغيل
- 36 الفوائد المدينة واستئجار الاراضي
- 361 فوائد مدينة
- 3611 فوائد مدينة محلية
- 3612 فوائد مدينة خارجية
- 362 استئجار اراضي
- 37 الاندثار
- 371 اندثار مباني وإنشاءات وطرق
- 372 اندثار الات ومعدات
- 373 اندثار وسائل نقل وانتقال
- 374 اندثار عدد وقوالب
- 375 اندثار أثاث وأجهزة ومكاتب
- 376 اندثار اصول حية لأغراض العرض والانتاج
- 377 اندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح - مشروع رقم ()
- 378 اندثار لإجمالي مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح - المشاريع رقم ()
- 38 المصروفات التحويلية
- 381 نفقات التقاعد والضمان الاجتماعي
- 3811 رواتب تقاعدية
- 3812 مكافآت تقاعدية
- 382 المساهمة في نفقات الوحدات الاقتصادية الرئيسية أو التابعة
- 383 مصروفات تحويلية متنوعة
- 3831 تبرعات للغير
- 3832 تعويضات وغرامات
- 3833 ديون مشطوبة
- 3834 نفقات خدمات خاصة
- 3835 إطفاء سلف الزواج
- 3836 حصة الوحدة الاقتصادية في تمويل الجهات ذات النفع العام
- 3837 سلع وخدمات مجانية
- 38371 سلع وخدمات مجانية بموجب التشريعات
- 38372 سلع وخدمات مجانية بموجب قرارات الإدارة

- 3838 سلع وخدمات مخفضة
 38381 سلع وخدمات مجانية بموجب التشريعات
 38382 سلع وخدمات مجانية بموجب قرارات الإدارية
 384 ضرائب ورسوم
 3841 رسوم انتاج
 3842 ضرائب ورسوم اخرى
 385 إعانات
 3851 إعانات داخلية
 3852 إعانات خارجية
 39 المصروفات الاخرى
 391 مصروفات سنوات سابقة
 392 مصروفات عرضية
 395 مصاريف الصيانة المحتملة

4 الايرادات

- 41 ايراد نشاط الانتاج النفطي
411 ايراد النفط الخام المنتج
412 ايراد الغاز المنتج
413 ايرادات متنوعة اخرى خاصة بصناعة النفط والغاز
 414 صافي المبيعات (ايراد نشاط الصناعات الاستخراجية)
 4141 تغير مخزون انتاج تام
 4142 تغير مخزون انتاج غير تام
 42 الإيرادات الاخرى
 421 إيرادات سنوات سابقة
 422 إيرادات عرضية

5 الخسائر

- 51 خسائر اعادة تقييم الاصول غير المتداولة
511 خسائر اعد تقييم الاراضي
512 خسائر اعادة تقييم مباني وانشاءات وطرق
5121 خسائر اعادة تقييم المباني
51211 خسائر اعادة تقييم المباني صناعية
51212 خسائر اعادة تقييم المباني خدمية
51213 خسائر اعادة تقييم المباني صحية
5122 خسائر اعادة تقييم مخازن وخزانات مستودعات النفط
5123 خسائر اعادة تقييم مخازن وخزانات مستودعات الغاز

- 5124 خسائر اعادة تقييم ابار النفط والغاز
- 51241 خسائر اعادة تقييم ابار النفط المنتجة
- 51242 خسائر اعادة تقييم ابار الغاز المنتجة
- 5125 خسائر اعادة تقييم منشآت سكنية
- 5126 خسائر اعادة تقييم منشآت نقل
- 51261 خسائر اعادة تقييم ارصقة الموانئ
- 513 خسائر اعادة تقييم الآلات ومعدات
- 5131 اعادة تقييم الآلات ومعدات حفر ابار النفط
- 5132 اعادة تقييم الآلات ومعدات حفر ابار الغاز
- 514 خسائر اعادة تقييم وسائط نقل وانتقال
- 5141 خسائر اعادة تقييم وسائط نقل حوضية
- 5142 خسائر اعادة تقييم وسائط نقل بالصهاريج
- 5143 خسائر اعادة تقييم خطوط انابيب نقل النفط
- 5144 خسائر اعادة تقييم خطوط انابيب نقل الغاز
- 5145 خسائر اعادة تقييم وسائط النقل البحري
- 5146 خسائر اعادة تقييم وسائط نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية
- 5148 خسائر اعادة تقييم وسائط نقل أخرى
- 516 خسائر بيع موجودات غير الملموسة
- 517 خسائر استبدال موجودات غير الملموسة
- 518 خسائر الأبار الحافة
- 519 خسائر مبيعات النفط الخام
- 525 خسائر نفقات استكشاف ومسح متنازل عنها من بحث دكتور سنان
- 526 خسائر رأسمالية

6. المكاسب

- 61 مكاسب اعادة تقييم الاصول الغير متداولة
- 611 مكاسب اعادة تقييم الاراضي
- 612 مكاسب اعادة تقييم مباني وانشاءات وطرق
- 6121 مكاسب اعادة تقييم المباني
- 61211 مكاسب اعادة تقييم المباني صناعية
- 61212 مكاسب اعادة تقييم المباني خدمية
- 61213 مكاسب اعادة تقييم المباني صحية
- 6122 مكاسب اعادة تقييم مخازن وخزانات مستودعات النفط
- 6123 مكاسب اعادة تقييم مخازن وخزانات مستودعات الغاز
- 6124 مكاسب اعادة تقييم ابار النفط والغاز

- 61241 مكاسب اعادة تقييم ابار النفط المنتجة
61242 مكاسب اعادة تقييم ابار الغاز المنتجة
6125 خسائر اعادة تقييم منشآت سكنية
6126 خسائر اعادة تقييم منشآت نقل
61261 خسائر اعادة تقييم ارصفة الموانئ
613 مكاسب اعادة تقييم الآلات ومعدات
6131 اعادة تقييم الآلات ومعدات حفر ابار النفط
6132 اعادة تقييم الآلات ومعدات حفر ابار الغاز
614 مكاسب اعادة تقييم وسائط نقل وانتقال
6141 مكاسب اعادة تقييم وسائط نقل حوضية
6142 مكاسب اعادة تقييم وسائط نقل بالصهاريج
6143 مكاسب اعادة تقييم خطوط انابيب النفط
6144 مكاسب اعادة تقييم خطوط انابيب نقل الغاز
6145 مكاسب اعادة تقييم وسائط النقل البحري
6146 مكاسب اعادة تقييم وسائط نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية
6148 مكاسب اعادة تقييم وسائط نقل اخرى
616 مكاسب بيع موجودات غير الملموسة
617 مكاسب استبدال موجودات غير الملموسة
618 مكاسب الايار المنتجة
620 مكاسب مبيعات النفط الخام
621 مكاسب رأسمالية

7. حقوق الملكية

- 71 راس المال
 72 راس المال الاضافي
 73 المسحوبات الشخصية
 74 صافي راس المال

4- الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

- 1- ان الدليل المحاسبي الموجود في النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في العراق بالوحدات الاقتصادية النفطية والمعمول به منذ ثمانينات القرن الماضي لم يتم تحديثه تحديثاً جوهرياً ليوكب التطورات العالمية في هذا القطاع المهم اقتصادياً.
- 2- تسعى معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) الى التوافق على مستوى العمل المحاسبي، وهذا ما لم تتمكن منه الوحدات الاقتصادية النفطية بسبب تطبيقها للنظام المحاسبي الموحد والذي يغلب عليه طابع التقيد في العمل المحاسبي اذ يعد هذا من اهم المعوقات امام تحقيق التوافق المحاسبي الدولي نظراً لاختلاف مخرجات النظام المحاسبي الموحد والقوائم المالية المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs).
- 3- عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs)، يصبح من الضرورة بمكان استحداث حسابات بأرقام ومسميات جديدة وكان أهمها حساب خسائر ومكاسب إعادة التقييم.

ثانياً: التوصيات

1. العمل على اعتماد الدليل المحاسبي المقترح والمعد وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs)، وذلك لان هذه المعايير صادرة عن منظمات دولية تتمتع بالقبول العام في معظم دول العالم.
2. العمل على ارداد المراحل التعليمية الخاصة بطلبة الاختصاصات المحاسبية وعلى المستويات كافة حول معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs). والحرص على التحديث الدائم والمستمر لكافة التغيرات التي تجري فيها لمواكبة التغيرات التي تجري في المحاسبة عالمياً.
3. على الدولة ان تبني مشروع واضح وحقيقي لبدء التحول الى تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) في قطاع النفط على وجه الخصوص وتخصيص الأموال الكافية لبدء هذا التحول المهم جداً.
4. عولمة هذا القطاع تعطيه من الأهمية ما يكفي لان تقوم الوحدات الاقتصادية النفطية بالتحول الى اعتماد تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs).

5. استخدام الدليل المحاسبي المقترح سيؤدي الى معالجات محاسبية اكثر دقة وحيادية وبالتالي ظهور حسابات ختامية تتسم بالموضوعية والثقة.

المصادر

1. مجيد، محمد زهير، (2017)، تحديث النظام المحاسبي الموحد في العراق بأطار معاملات البيع بالتقسيط، بحث مستل من رسالة ماجستير، **مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.**
2. حمدان، خولة حسن و فرحان، عماد محمد، (2014)، مدى توافق النظام المحاسبي الموحد مع متطلبات معايير الابلاغ المالي - دراسة تحليلية في الانظمة المحاسبية في جمهورية العراق، **مجلة جامعة بغداد للدراسات المحاسبية والمالية، كلية الادارة والاقتصاد جامعة واسط، بغداد.**
3. الصفار، نور عبدالسلام، (2022)، تأثير تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSs على مخرجات النظام المحاسبي الموحد في العراق بالتطبيق على الشركة العامة للسمنت الشمالية، رسالة ماجستير، كلية الادارة واقتصاد، **جامعة الموصل، العراق.**
4. العامري، سعود جايد مشكور، (2022)، **النظام المحاسبي الموحد اطر نظرية وتطبيقات عملية، جامعة المثنى، العراق.**
5. حسن، احمد محمد، السيد، عبدالعزيز، (2003)، **النظام المحاسبي الموحد، كلية التجارة، جامعة القاهرة.**
6. إسماعيل، اردلان، أكري، مالك، فالح، باسمه، (2020)، معوقات التحول من النظام المحاسبي الموحد إلى معايير المحاسبة الدولية في قطاع المصارف في اقليم كوردستان/العراق، **مجلة قه لاى زانست العلمية، المجلد (4) ، العدد (4) ، اربيل، كوردستان، العراق**
7. الشمري، علي صالح، (2011)، مدى مساهمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جذب رؤوس الاموال الاجنبية للبيئة المحلية، **مجلة دراسات ادارية، المجلد (4)، العدد (7)، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة البصرة.**
8. الاسعد، الاء مصطفى، (2013)، **المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الاعمال المعاصرة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق.**
9. علي، محمد ابراهيم، (2017)، تحميل ومناقشة المداخل الاستراتيجية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مدخل مقترح، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (52)، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق.**

10. مجي، تيسير جواد، (2021)، أهمية تطبيق معايير الإبلاغ المالي IFRS وتأثيرها في جودة المعلومات المحاسبية دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في العراق، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد(1)، المجلد(17)، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق