



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 ^{2nd}

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:

key word1 accounting guide

key word2, IFRS standards

key word3, Oil and gas industry.

A B S T R A C T

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 انارة يعمل على ارشاد 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 اكثرا دلالة على انه سيكون مرشدأً 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 وسميات جديدة كليةً عدا تلك التي تم استباطها من النظام المحاسبي الموحد المطبق حالياً في الوحدات النفطية العراقية والتي تكون ملائمة وطبيعة النشاط في الشركات النفطية العراقية اذ يعد هذا الهدف بمثابة الهدف الرئيس للبحث.

ولتحقيق أهداف البحث والإجابة على تساؤلاته، قام الباحثان باتباع المنهج الاستباطي 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 لاكتمال 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) يلائم طبيعة صناعة النفط والغاز في العراق.

وقد توصل الباحثان إلى العديد من الاستنتاجات، أهمها أن هناك تغيير واضح في ارقام وسميات 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 المقترن الجديد والذي يمكن ان يكون اكثرا 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 حاليا 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 اقرتها معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) فضلا عن ضرورة اقتراح دليل محاسبي جديد بأسماء وأرقام حسابات ضرورية جداً من شأنها ان تحسن المعالجات المحاسبية وبالتالي تتعكس 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 تمكّن من اقتراح دليل محاسبي لنظام محاسبي خاص بصناعة النفط والغاز العراقية وفقاً لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي (IFRSs).

مشكلة البحث:

تكمّن مشكلة البحث في الآتي:

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

اهدف البحث:

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

أهمية البحث:

تكمّن 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 الدولي (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 المالي الدولي (IFRSs))

منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهجين الاستنبطائي والاستقرائي في عرض ومناقشة الدراسات والبحوث والمقالات العلمية المنشورة في المجلات 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) تتلاءم وطبيعة صناعة النفط والغاز في العراق.

1-1 النظام المحاسبي الموحد: سعت الكثير من الدول التي يكون فيها دور الجهات الحكومية في تطبيق القوانين والتعليمات هو الدور الاول والاكبر الى انشاء ووضع نظام محاسبي موحد ليكون بمثابة المرجع والمرشد الذي يعتمد عليه متنهما المجال المحاسبي وي العمل 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، سنه 1946 اذ شكلت لجنه من وزارة الاقتصاد الوطني لوضع نظام محاسبي موحد ينسجم مع متطلبات المشروعات التجارية ووضع الاقتراحات وكيفيه تطبيقها في المشروعات العامه والخاصه المختلطة، وبعد ذلك تكونت في بريطانيا سنه 1954 هئه المحاسبين القانونيين والمجمع القومى للابحاث الاقتصادية لغرض توحيد المصطلحات الفنية التي تستخدم لاغراض المحاسبة.

اما على مستوى الدول العربية فقد ظهر النظام المحاسبي الموحد في مصر سنه 1950. بصدور القانون رقم 156 لسنة 1950 و هو قانون الاشراف على هئه التامين 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 يتاسب وطبيعة نشاط هذه المصالح ثم حذت وزارات اخرى حذو وزارة الصناعة والمعادن بعد ان قامت هذه الوزارات بأعداد نظام محاسبي موحد خاص بها و تعميم 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 والإجراءات 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 رقم 380 في 5/4/1979 الذي يقضي تشكيل لجنة باسم اللجنة الرئيسية لنظام 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 رئيسة في عام 1980 لتكون مسؤولة عن اعداد نظام محاسبي موحد يلبي جميع احتياجات الوزارات بمختلف انشطتها (حمدان وعماد محمد، 2014: 5).

وتتجدر الاشاره الى ان العراق ولفترة زمنيه طويه كان قد اعتمد مدخل التنظيم المحاسبي القانوني المدخل الأوروبي القاري او ما يعرف (بالمدخل الفرنكوفوني) والمتمثل بالنظام المحاسبي الموحد الصادر عن ديوان الرقابه الماليه اعتبارا من عام 1979 كون العراق اذ كان في ظل النظام الاقتصادي اشتراكي يتمحور على ضروره تدخل الدولة في النظام الاقتصادي للبلد ووضع القوانين والقواعد والإجراءات المحاسبية، كذلك الملكية العامة لوسائل الانتاج منعاً من استغلالها من قبل فئة معينة من الافراد (الصفار، 2022: 26).

أن النظام المحاسبي الموحد يعتمد على جملة من الركائز الأساسية تتشكل في مجموعة من الأدوات العلمية والفنية الازمة، لفهم واستيعاب هذا النظام من قبل القائمين عليه والعاملين به، ومن ثم نجاح عملية تطبيقه في الميادين العملية، وهنا لابد من وجود مفاهيم لنظام 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 محددة التي تسعى اليها الإدارات في الوحدات الاقتصادية، وتقاس قيمته بمقدار منفعته 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 الأدبيات المحاسبية وبوضوح مدى تأخر النظام المحاسبي الموحد المطبق حاليا 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 اهمية، وقطاع صناعة النفط والغاز في العراق يعد من ابرز واحم 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 مواكباً ومتوفقاً من معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs).

1-2 معايير المحاسبة الدولية (IASs) ومعايير الإبلاغ المالي الدولي (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 توسيع إطار أهداف البيانات المالية والتقرير المالي ومن ثم خصائص ما تحتويه من معلومات، الامر الذي لابد وان ينعكس في النهاية في صورة تغير في النظم المحاسبية، خصوصاً مع توسيع حركة الإعمال دولياً في إطار العولمة نظراً للتفاس الاقتصادي مما فرض ضرورة البحث عن نظم محاسبية منسجمة دولياً، لاسيما في قطاع صناعة النفط والغاز ذات الأهمية الاقتصادية الدولية والمحالية. (الشمرى، 2011: 18).

وأن القارئ والمطلع على الابدابيات 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 ومفهومه وتمتاز بمواصفات المعلومات المحاسبية المعروفة لممتهني 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 فتعدت 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) كمعالجة مشكلة الإيجار التمويلي فمرة تعد أصلاً وتقويمياً للمخزون السعوي 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 دولياً مثلاً اختلافات في تحديد مفهوم الأصول أو المصاروفات 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. التناقض أو التوافق هو أن تقوم جميع المؤسسات بتطبيق ذات المعايير والأسس 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 تدوير هذه الممارسات المحاسبية.

4. القابلية المقارنة نظراً للتوجه 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 ترتبوا إليه اهدافها اذا تعمل على تلبية احتياجات ورغبات اصحاب المصلحة بشكل مفصل، فضلاً عن ان هذه المعايير تعمل على توحيد المعالجات المحاسبية وتحرص 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 وال الحاجة 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 أصحاب 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 تمعتها 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 ثُعد معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) أيضاً أداة مهمة للمستثمرين والمساهمين اي ما يطلق عليهم حالياً بمصطلح اشمل وهو أصحاب المصلحة، اذا تساعدهم على فهم وتقييم أداء الشركات وتحليل موقفها المالي، كما تمكنهم 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 وتيسيير 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 (Foundation) التي تم تأسيسها عام 2000 لتتولى شؤون المعايير كافة فيما عدا عملية صنع المعايير لذلك فهي مؤسسة تقوم بالأسراف 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 النك كل الاهتمام لإنجاح معايير المحاسبة الدولية (IASs)، ومعايير الإبلاغ المالي الدولي (IFRSs) لكي تخدم أصحاب المصلحة (Stakeholders) كافة من مستثمرى حاليين ومرتقبين ومتخذى القرارات سواء كانوا

خارجيين ام داخلين، فضلاً عن ممتهني العلوم المحاسبية، وقدمت ومازالت تقدم الكثير من الجهود للوصول الى التوافق المحاسبي وتقريب نتائج الاعمال داخل المؤسسات المتمثلة بالقوائم المالية قدر المستطاع ب مختلف 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 الإبلاغ المالي الدولي (IFRSs) التي وضعت من اجل خدمة هذا القطاع المهم جداً على المستوى العالمي، ومن اجل اعطاء الصورة الواضحة والموضوعية لموضوع ومحنتي المشكلة التي نسعى لحلها في هذه البحث ذكرنا المعايير التي ترتبط بشكل مباشر بها وكما يأتي:

1. معيار المحاسبة الدولي رقم IASs 1 (عرض القوائم المالية)
 2. معيار المحاسبة الدولي رقم IASs 7 (قائمة التدفقات النقدية)
 3. معيار المحاسبة الدولي رقم 8 (السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والخطاء) 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 عمد البحث على اقتراح دليل محاسبي بسميات وارقام جديدة وفقاً للمعايير اففة 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 المقترن الخاص بصناعة النفط والغاز

يُعد الدليل المحاسبي الركيزة الاساس في كل النظم المحاسبية وهو بمثابة مصباح انارة يعلم على ارشاد المحاسبين الاكاديميين والمهنيين منهم لكي يتمكنوا من اتمام المهام الموكلة اليهم من اجراءات ومعالجات محاسبية، فضلاً عن ان تطبيق دليل الحسابات الجديد المقترن 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 الدولي (IFRSs) ويهدف هذا البحث لطرح دليل محاسبي خاص بصناعة النفط والغاز، وكما في الجداول الآتية:

الدليل المحاسبي الخاص بصناعة الغاز والنفط

الحسابات الإجمالية			
اسم الحساب الإجمالي	رقم الحساب الإجمالي		
الاصول (الموجودات)		1	
الالتزامات او الخصوم (المطالبات)		2	
المصاريف		3	
الايرادات		4	
<u>الخسائر¹</u>		5	
<u>المكاسب^{**}</u>		6	
حقوق الملكية (المساهمين)		7	

حسابات الميزانية			
اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل
<u>المطالبات²</u>	2	الاصول (الموجودات)	1
رأس المال	21	الاصول غير متداولة	11
الاحتياطيات	22	مشروعات تحت التنفيذ	12
مخصصات	23	المخزون النفطي المستكشف	13
نجم دائنة	24	النقدية	14
حساب العمليات الجارية	25	نجم مدينة	15
		اصول مالية طويلة الاجل	16

قائمة الدخل			
اسم الحساب	رقم الدليل	اسم الحساب	رقم الدليل
<u>الايرادات</u>	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
		الإئثار	37

(١) افرد الباحثان حساب خاص بالخسائر وتفاصيلها لنورها المهم في اظهار المركز المالي للوحدات الاقتصادية بشكل موضوعي معتمداً في ذلك على ماجات 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 الأخرى	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 وسائل نقل وانتقال	614	خسائر اعادة تقييم وسائل 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		
رأس المال	71		
رأس المال الاضافي	72		
المسحوبات الشخصية	73		
صافي رأس المال	74		

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان.

وفيمما يأتي التقسيمات الخاصة بالدليل المحاسبي المقترن الخاص بصناعة الغاز والنفط:

1 الاصول (الموجودات)

11 الأصول غير متداولة (الموجودات الثابتة)

111 اراضي

1111 اراضي مسح واستكشاف والتقيب 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 ارصفة موانئ

1127 منشآت أخرى

11271 خطوط الكهرباء والهاتف

113 الآلات ومعدات

1131 الآلات ومعدات حفر أبار النفط

1132 الآلات ومعدات حفر أبار الغاز

114 وسائل نقل وانتقال

1141 وسائل نقل نفط بالسكة الحديدية

1142 وسائل نقل النفط بالصهاريج

1143 وسائل نقل الغاز بالصهاريج

1144 وسائل النقل البحري بالنقلات

1145 خطوط أنابيب نقل النفط

1146 خطوط أنابيب نقل الغاز

1147 وسائل نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية

1149 وسائل نقل أخرى

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 اثاث واجهزة ومكاتب
- 1161 اثاث
- 1162 اجهزة تكييف وتبريد
- 1163 حاسبات الكترونية
- 1164 الآلات حاسبة واستساخ
- 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 وارساع 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 الازمة**
- 117462 نفقات تغليف البئر وأحاطته بالاسمنت**
- 117463 نفقات الحوامض والمواد الكيميائية المذيبة**
- 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 مشاريعات تحت التنفيذ**
- 121 اراضي

1211 اراضي مسح واستكشاف والتقيب 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 ارصفة موانئ

1227 منشآت أخرى

12271 خطوط الكهرباء والهاتف

123 الآلات ومعدات

124 وسائل نقل وانتقال

1241 وسائل نقل نفط بالسكك الحديدية

1242 وسائل نقل النفط بالصهاريج

1243 وسائل نقل الغاز بالصهاريج

1244 وسائل النقل البحري بالناقلات

1245 خطوط أنابيب نقل النفط

1246 خطوط أنابيب نقل الغاز

1247 وسائل نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية

12149 وسائل نقل أخرى

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 جولوجية لتحديد مكان مرحلة الحفر	
12742 نفقات المتعلقة بأعداد المكان للحفر	
127421 تنظيف وتسوية الارض وتوصل المياه	
127422 بناء الطرق وارسال 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 بالاسمنت	
127463 نفقات الحوامض والمواد الكيميائية المذكورة	
127464 نفقات تثقب الايار	
127465 نفقات تركيب الصمامات وتجهيزات الايار الاخرى	
12747 نفقات خاصة بعمليات تفكيك المعدات وتنظيف المكان	
1275 نفقات ابحاث وتجارب	
1276 اتفاق 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 والمهامات
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	النقد
141	نقدية بالصندوق
1411	صندوق المركز
1412	صندوق الفروع
142	نقدية لدى المصارف
143	سلف مستديمة
144	stocks وحوالات
1441	stocks وحوالات قيد التحصيل
1442	حوالات بالطريق
1443	stocks وحوالات مرفوضة
15	ذمم مدينة
151	ذمم 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 الرئيسة

1532 حسابات جارية مدينة داخل الوحدة الاقتصادية الفرعية	
154 مدينو النشاط غير الجاري	
155 حسابات مدينة متعدة	
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 منوحة طويلة الاجل
16211 قروض طويلة للقطاع العام
16212 قروض طويلة للقطاع المختلط
16213 قروض طويلة للقطاع الخاص
16214 قروض طويلة للقطاع الخارجي
1622 قروض منوحة 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 توسيعات المستخدم
22112 احتياطي توسيعات 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 وسائل 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 متوقعه لمشاريع قيد الانجاز

235	مخصصات متعدة
<u>236</u>	<u>مخصص اندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح - مشروع رقم()</u>
<u>237</u>	<u>مخصص اندثار لإجمالي مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح -</u>
	<u>(المشاريع رقم)</u>
<u>238</u>	<u>مخصص نفاذ تكاليف الحفر والاعداد غير ملموسة</u>
<u>239</u>	<u>مخصص نفاذ تكالفة العقد</u>
<u>241</u>	<u>مخصص نفاذ العقود المنتجة</u>
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	أوراق دفع قطاع عام
2422	أوراق دفع قطاع مختلط
2423	اوراق دفع قطاع خاص
2424	اوراق دفع قطاع خارجي
243	قروض دائنة
2431	جاري مكشوف
244	حسابات دائنة متعدة
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 القاعد 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	دائع 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 الجاري
313	مصاريف الحفر والتطوير
314	مصاريف الانتاج والاستخراج
315	اندثار الاصول غير المتداولة
316	اندثار المصاريف الرأسمالية (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 أخرى
- 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 ابار 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

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

- 3417 صيانة عدد وقوالب
- 3418 صيانة اثاث واجهزة ومكاتب
- 34181 صيانة اثاث
- 34182 صيانة اجهزة تكييف وتبريد
- 34183 صيانة حاسبات الكترونية
- 34184 صيانة الآلات حاسبة وكاتب واستساخ
- 34185 صيانة ادوات واجهزة مكاتب
- 34186 صيانة ستائر ومفروشات
- 342 خدمات ابحاث واستشارات
- 343 دعاية وطبع وضيافة
- 3431 ضيافة
- 344 نقل وايفاد واتصالات
- 3441 نقل العاملين
- 3442 نقل السلع والبضائع
- 3443 السفر والایفاد
- 34431 السفر والایفاد لأغراض التدريب والدراسة
- 34432 السفر والایفاد 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 اثاث واجهزة 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 أجنبية
- 3465 خدمات قانونية
- 3466 خدمات مصرافية
- 3467 تدريب وتأهيل
- 34671 مخصصات الطلبة والمتدربين
- 34672 أجور تدريب والدراسة

3469	مصاريف خدمة اخرى	
35	مقاولات وخدمات	
351	مقاولات ثانية	
3511	مبالغ مدفوعة لمقاولين عراقيين	
3512	مبالغ مدفوعة لمقاولين غير عراقيين	
352	خدمات التشغيل	
36	الفوائد المدينة واستئجار الارضي	
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	<u>اندثار مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح - مشروع رقم ()</u>	
378	<u>اندثار لاحمالي مشروعات تحت التنفيذ - نفقات استكشاف ومسح - المشاريع رقم ()</u>	
38	المصاريف التحويلية	
381	نفقات التقاعد والضمان الاجتماعي	
3811	رواتب تقاعدية	
3812	مكافآت تقاعدية	
382	المساهمة في نفقات الوحدات الاقتصادية الرئيسية أو التابعة	
383	مصاريف تحويلية متعددة	
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 التفع العام	
3837	سلع وخدمات مجانية	
38371	سلع وخدمات مجانية بموجب التشريعات	
38372	سلع وخدمات مجانية بموجب قرارات الادارة	

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 إعانت	
3851 إعانت داخلية	
3852 إعانت خارجية	
39 المصروفات الاخرى	
391 مصروفات سنوات سابقة	
392 مصروفات عرضية	
395 مصاريف الصيانة المحتملة	
4 الامدادات	
41 امداد نشاط الانتاج النفطي	
411 امداد النفط الخام المنتج	
412 امداد الغاز المنتج	
413 امدادات متنوعة اخرى خاصة بصناعة النفط والغاز	
414 صافي المبيعات (امداد نشاط الصناعات الاستخراجية)	
4141 تغير مخزون انتاج تام	
4142 تغير مخزون انتاج غير تام	
42 الامدادات الاخرى	
421 امدادات سنوات سابقة	
422 امدادات عرضية	
5 الخسائر	
51 خسائر اعادة تقييم الاصول غير المتداولة	
511 خسائر اعاد تقييم الارضي	
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 ارصدة الموارد
513 خسائر اعادة تقييم الالات ومعدات
5131 اعادة تقييم الالات ومعدات حفر ابار النفط
5132 اعادة تقييم الالات ومعدات حفر ابار الغاز
514 خسائر اعادة تقييم وسائل نقل وانتقال
5141 خسائر اعادة تقييم وسائل نقل حوظية
5142 خسائر اعادة تقييم وسائل نقل بالصهاريج
5143 خسائر اعادة تقييم خطوط انباب نقل النفط
5144 خسائر اعادة تقييم خطوط انباب نقل الغاز
5145 خسائر اعادة تقييم وسائل النقل البحري
5146 خسائر اعادة تقييم وسائل نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية
5148 خسائر اعادة تقييم وسائل نقل اخرى
516 خسائر بيع موجودات غير الملموسة
517 خسائر استبدال موجودات غير الملموسة
518 خسائر الابار الحفارة
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 الارضي
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

<u>61241 مكاسب اعادة تقييم ابار النفط المنتجة</u>	
<u>61242 مكاسب اعادة تقييم ابار الغاز المنتجة</u>	
<u>6125 خسائر اعادة تقييم منشآت سكنية</u>	
<u>6126 خسائر اعادة تقييم منشآت نقل</u>	
<u>61261 خسائر اعادة تقييم ارصدة الموارد</u>	
<u>613 مكاسب اعادة تقييم الالات ومعدات</u>	
<u>6131 اعادة تقييم الالات ومعدات حفر ابار النفط</u>	
<u>6132 اعادة تقييم الالات ومعدات حفر ابار الغاز</u>	
<u>614 مكاسب اعادة تقييم وسائل نقل وانتقال</u>	
<u>6141 مكاسب اعادة تقييم وسائل نقل حوضية</u>	
<u>6142 مكاسب اعادة تقييم وسائل نقل بالصهاريج</u>	
<u>6143 مكاسب اعادة تقييم خطوط أنابيب النفط</u>	
<u>6144 مكاسب اعادة تقييم خطوط أنابيب نقل الغاز</u>	
<u>6145 مكاسب اعادة تقييم وسائل النقل البحري</u>	
<u>6146 مكاسب اعادة تقييم وسائل نقل العاملين داخل الوحدة الاقتصادية</u>	
<u>6148 مكاسب اعادة تقييم وسائل نقل اخرى</u>	
<u>616 مكاسب بيع موجودات غير الملموسة</u>	
<u>617 مكاسب استبدال موجودات غير الملموسة</u>	
<u>618 مكاسب الابار المنتجة</u>	
<u>620 مكاسب مبيعات النفط الخام</u>	
<u>621 مكاسب رأسمالية</u>	
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 تحييشه تحيثاً جوهرياً ليواكب التطورات العالمية في هذا القطاع المهم اقتصادياً.
- 2- تسعى معايير المحاسبة الدولية(IASS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولي(IFRSs) إلى التوافق على مستوى العمل المحاسبي، وهذا ما لم تتمكن منه الوحدات الاقتصادية النفطية بسبب تطبيقها للنظام المحاسبي الموحد والذي يغلب عليه طابع التقييد في العمل المحاسبي اذ يعد هذا من اهم المعوقات امام تحقيق التوافق المحاسبي الدولي نظراً لاختلاف مخرجات النظام المحاسبي الموحد والقواعد المالية المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية(IASS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولي(IFRSs).
- 3- عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية(IASS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولي(IFRSs)، يصبح من الضرورة بمكان استحداث حسابات بأرقام وسميات جديدة وكان أهمها حساب خسائر ومكاسب إعادة التقييم.

ثانياً: التوصيات

1. العمل على اعتماد الدليل المحاسبي المقترن والمعد وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولي(IFRSs)، وذلك لأن 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 الدولي(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 الدولي(IFRSs) في قطاع النفط على وجه الخصوص وتخصيص الأموال الكافية لبدا هذا التحول المهم جداً.
4. عولمة هذا القطاع تعطيه من الأهمية ما يكفي لأن تقوم الوحدات الاقتصادية النفطية بالتحول الى اعتماد تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IASS) ومعايير الإبلاغ المالي الدولي(IFRSs).

5. استخدام الدليل المحاسبي المقترن سيؤدي إلى معالجات محاسبية أكثر دقة وحيادية وبالتالي ظهور حسابات ختامية تتسم بالموضوعية والثقة.

المصادر

1. مجید، محمد زهیر، (2017)، تحديث النظام المحاسبي الموحد في العراق بأطار معاملات البيع بالتقسيط، بحث ماستر 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 الإبلاغ 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 للسمن트 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، اردىان، أكري، مالك، فالح، باسمة، (2020)، **معوقات التحول من النظام المحاسبي الموحد إلى معايير المحاسبة الدولية في قطاع المصارف في اقليم كوردستان/العراق**، **مجلة قه لای زانست العلمیة**، 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 الجامعية**، العراق.
9. علي، محمد ابراهيم، (2017)، **تحميل ومناقشة المدخل الاستراتيجية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مدخل مقترن**، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية**، العدد (52)، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق.

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