

مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية للمتطلبات المحاسبية في القطاع النفطي دراسة في شركة نفط الجنوب

المدرس
عدي صفاء الدين فاضل
audaysafa77@yahoo.com

الاستاذ الدكتور
مسلم علاوي شبلي
Moslim_alawi@yahoo.com
جامعة البصرة - كلية الإدارة والاقتصاد - قسم المحاسبة

تاريخ قبول النشر: 2012/6/12 تاريخ استلام البحث: 2012/5/8

المستخلص

يهدف البحث إلى التحقق من امكانية ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية إلى المتطلبات المحاسبية لشركة نفط الجنوب، أجري البحث في الهيئة الحسابة للشركة، وهي واحدة من الهيئات الرئيسية المرتبطة بالمديرية العامة للشركة، لخصت مشكلة البحث في تساؤل مفاده (هل يمكن تحقيق المواءمة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المطبق في الشركة؟ أي النظام المحاسبي الموحد)، استخدم البحث منهج دراسة الحالة، وطور لأغراض التعرف على الواقع الفعلي للإجراءات المحاسبية في الشركة، قائمة استقصاء موضحة تفاصيلها في الملحق، توصل البحث من خلال التحليل والمقارنة إلى نتائج من أهمها (إمكانية ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية مع النظام المحاسبي الموحد في الشركة نفط الجنوب).

The appropriateness of international accounting standards for accounting requirements in oil sector (study in southern oil company)

Prof.
Moslim A. Shiblee
Moslim_alawi@yahoo.com
University of Basrah – College of Admin & Economics

Lecturer
Auday S. Fadhel
audaysafa77@yahoo.com

Abstract

The research aimed to verify the convenient of (IAS) with the accounting requirement of Iraqi southern oil company, the scope of study is the accounting committee at the company, The question of research problem is (Could we realize the fitness between (IAS) and the accounting system apply at company?) The research used case study methodology, and developed for verify from the reality of the company accounting procedure, special exploration list, The research achieved many results, one of them is (The ability of making fitness between the (IAS) and the accounting systems of the company).

المقدمة

نتج عن التطور الذي يمر به عالم اليوم توسعا وتعقدا في تنظيم العلاقات التجارية والمالية بين بلدان العالم المختلفة، إذ أصبح المتعاقدون والمستثمرون يمارسوا نشاطاتهم في المستوى العالمي، وهذا يتطلب الاهتمام بخصائص البيئات الدولية المختلفة وبالبيانات والتقارير المالية التي تفصح عنها، وتحقق رضا أصحاب المصالح رغم الاختلاف في خصائص البيئة والثقافة. وإذ إن الاختلاف المشار إليه يظهر بوضوح في التعاملات المحاسبية والصفقات التجارية، خاصة عند التعاقد وتوزيع الأرباح، لذا أصبح من الضروري الحاجة الى نظام محاسبي موحد، أو معايير محاسبية متفق عليها دوليا، تنظم العلاقة وتقلل من تأثيرات الفوارق بين البلدان، وتركز على أساس الاستحقاق في وضع المعايير، ومفهوم السيطرة، وتعريف الوحدة الحكومية، وحدودها، وإعداد القوائم المالية الموحدة .. (إبراهيم عبد القدوس، شبكة الانترنت) .. وهذا يعني بالضرورة العمل على تطوير (نماذج تقارير مالية ذات صفة دولية)، تبسط من تنظيم العلاقة بين الشركات والمستثمرين في بلدان العالم المختلفة من جانب، وتضمن توفر البيانات والمعلومات للشركات المضيفة وأصحاب المصالح من جانب آخر، لأنها تساعد على توضيح خصائص (الوضوح، والشفافية، والإفصاح الصادق عن المعلومات والبيانات) في قرارات الاستثمار، وحتى يمكن تطبيق هذه النماذج والمعايير الدولية، يفترض مساندتها محليا في ضوء ما يأتي:

- 1- أن يتصف الأشخاص المسؤولون عن تنفيذ المعايير المحاسبية والتدقيقية ذات الطبيعة الدولية بالفاعلية والاستقلالية والجودة العالية .
 - 2- أن تتصف معايير التدقيق بالجودة العالية .
 - 3- أن يتم التدقيق من خلال نظم سيطرة على الجودة فعالة وواسعة التداول .
 - 4- أن تتوفر أنظمة (تشريعات) رقابية فعالة.
- في ضوء ما تقدم تم تنظيم خطة البحث في ثلاثة أجزاء رئيسية ، تضمن الجزء الأول الاطار النظري للبحث، أما الجزء الثاني فقد خصص لتفاصيل المنهجية ، والجزء الثالث كرس للجانب الميداني من الدراسة.

المبحث الأول: مدخل إلى معايير المحاسبة الدولية

أولاً: مفهوم المعايير الدولية للتقارير المالية وخصائصها

تشكل المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) الأساس الذي تأسست عليه المعايير المحاسبية المالية الدولية. ويشار إلى (IFRS) بأنها (معايير وتفسيرات تم اختيارها وإعدادها من قبل هيئة المعايير المحاسبية الدولية (IASB))، وقد تم الأخذ بها وإعادة صياغة الكثير منها من قبل (لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB))، وأعيد إصدارها للفترة بين (1973 - 2001)، تحت عنوان (المعايير المحاسبية الدولية (IAS))، (Wikipedia , 2009).

1 - المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) : تم هيكلة المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) وفقا لما يأتي :-

- المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) الصادرة بعد عام 2001.
- المعايير المحاسبية الدولية (IAS) الصادرة خلال الفترة السابقة لعام 2001 .
- التفسيرات الصادرة عن جمعية تفسير المعايير الدولية للتقارير المالية الدولية (IFRS) ، ما بعد 2001 .

- المعايير المحاسبية الدولية (IAS) التي تم اختيارها في نيسان 2001 من قبل (مجلس إدارة المعايير المحاسبية الدولية IASB) في نيسان 2001، واستمر تطويرها لتصبح معايير جديدة تحمل صفة (المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، أو المعايير المالية الدولية).
- 2 - متطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية : وتتلخص بما يأتي ..

- الأسس .. وهي ..

- أساس التراكمية : أي تأشير الصفقات أو الأحداث الأخرى أينما ظهرت كما هي عليه، ليست بصفقتها نقدا تم استلامه أو دفعه
- أساس الاستمرارية : يتم تهيئة الكشوف المالية على أساس استمرارية الوحدة الاقتصادية للفترة الزمنية المنظورة للمستقبل .
- خصائص جودة التقارير المالية :
 - إمكانية الفهم .
 - الملاءمة .
 - الموثوقية .
 - إمكانية المقارنة .

استخلاصا مما سبق ذكره ، شكلت المعايير الدولية للتقارير المالية صيغة محاسبية تتصف بالشمولية في المستوى الدولي، ويمكن ان تتلاءم مبادئها وأحكامها مع متطلبات النظم المحاسبية للشركات بكل أنواعها (الدولية والمحلية) ، وتتلاءم أيضا مع حسابات الملكية ، والمصنع والمعدات ، والمخزون ، والتكاليف الأخرى ذات الصلة بالعمليات ، وتعد الآن المرجعية المعتمدة للمعايير المحاسبية الدولية ، وحملت اسم (المعايير المحاسبية الدولية IAS) ..

ثانيا : تطور مفهوم المعايير المحاسبية الدولية (IAS)

1- التطور باتجاه المعايير المحاسبية الدولية :

المحاولات: قدمت عدة محاولات للوصول إلى صيغة نهائية للمعايير المحاسبية الدولية، إذ أشار (حمدان 4) إلى عقد سبعة عشر مؤتمرا محاسبيا، امتدت من عام (1904 وحتى عام 2006)، وخلصت في نتائجها إلى تشكيل ثلاثة منظمات دولية مهمتها وضع معايير محاسبية دولية، وتهيئة المناخ الملائم لتطبيق هذه المعايير، وهذه المنظمات هي (الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAS)، هيئة المعايير المحاسبية الدولية (IASC)، وهيئة التدقيق الدولي (IAP) (C).

- النتائج: نتج عن هذه التشكيلات المحاسبية مجموعة متنوعة من المعايير الدولية، منها (المعايير الدولية للمراجعة وخدمات الضمان، المعايير الدولية للرقابة على الجودة، قواعد أخلاقيات المهنة، المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، و المعايير المحاسبية الدولية).

2 - مفهوم المعايير المحاسبية الدولية (IAS) :

تعرف المعايير المحاسبية الدولية بأنها (نماذج أو إرشادات عامة تعمل على توجيه وإرشاد الممارسات العملية في المحاسبة والتدقيق)، (راجع بهذا الصدد د.حسين القاضي، 2006: ص33)، وتم تعريفها أيضاً بأنها (المرشد الأساس لقياس العمليات والأحداث و الظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتوصيل المعلومات إلى المستفيدين منها (د.حكمت أحمد الراوي، 1995: ص45).

في ضوء ما سبق ذكره تم تعريف المعايير المحاسبية الدولية (بأنها معايير ذات صفة دولية يسترشد بها في الإجراءات المحاسبية لأي بلد من أجل التقييم الدقيق والموضوعي لأعمال الشركة ومركزها المالي)، وللمعايير المحاسبية الدولية بصفتها الحديثة أو (المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية IFRS)، ولها دور مهم في تنظيم وضبط التقارير المالية، وفي تحسين العلاقة بين التقارير في البلد والتقارير الأخرى ذات الصلة الدولية.

يستخلص مما سبق ذكره أن المعايير المحاسبية الدولية تتصف بما يأتي ..

- إنها معايير ذات طبيعة دولية .
 - يمكن أن تستخدم في مجال المقارنة مع النظم المحاسبية في بلدان العالم المختلفة مع مراعاة الظروف الخاصة لكل بلد .
 - يسترشد بها في الإجراءات المحاسبية لكل بلد ، من أجل أن تتوافق هذه الإجراءات مع المتطلبات المحاسبية الدولية .
 - لها دور مهم في تنظيم وضبط التقارير المالية .
 - تساعد على تحقيق التجانس بين لأنظمة المحاسبية في مجال الاستثمارات المشتركة، أو التعاقدات بين الشركات الدولية وحكومات البلدان موضوع الاستثمار .
 - تصف أحد متطلبات العولمة في المجال المحاسبي .
- أظهر التطور توسعا وتعقدا في التعاملات والاستثمارات بين بلدان العالم المختلفة، وأصبح المستثمرون والشركات يمارسون نشاطاتهم في المستوى العالمي، وهذا يتطلب اهتماما بالبيانات والمعلومات المالية، ودقتها ، وطريقة عرضها، ومدى ملاءمتها للمتطلبات المالية والمحاسبية لأي بلد من بلدان العالم، وأصبحت نشاطات المستثمرين وأصحاب المصالح ذات طبيعة عالمية، وأصبح المستثمر يدرك أهمية الحصول على المعلومات التي تتصف (بالعدالة، والتوافر، والكفاءة في الأسواق المالية، وخصائص الشفافية، والموثوقية، والقابلية على المقارنة)، (الراوي، 1995)، وهذا يعني ضرورة التحقق من جودة التقارير المالية المحلية، وتشجيع التحول نحو نماذج التقارير المالية الدولية ذات الجودة العالية، من خلال التشخيص والتركيز على العناصر ذات الخاصية الحدية في هذه النماذج، وقدرتها على توفير المدخلات المعلوماتية، التي تحدد نوع الظروف التي يتم على أساسها قبول البيانات المالية الخارجية في المستوى المحلي، تلك البيانات التي تعتمد على المعايير المحاسبية الدولية (وكالة التأمين وتبادل العملة، 2009).

تماشيا مع ما سبق ذكره، حاولت بعض البلدان العربية تعديل معاييرها المحاسبية الوطنية، لما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وعلى سبيل المثال لا الحصر، اعتمدت الشركات المساهمة السورية التي يتم تسجيلها في البورصة للمعايير المحاسبية الدولية، وأصدرت الحكومة المصرية معايير محاسبية مصرية تواكب التطورات التي يشهدها الاقتصاد المصري، وتتفق مع المعايير المحاسبية الدولية، وهذا يؤكد ولو بصورة أولية أهمية المعايير المحاسبية الدولية للواقع المحاسبي الوطني، ودورها في تحقيق التجانس بين المعايير المحاسبية الدولية والوطنية. ويشجع على تبني معايير المحاسبة الدولية مع ما يتفق وحاجة الشركات النفطية، لأنها تتعامل مع أطراف دولية متعددة (مستثمرة، أو متعاقدة) .

3 – مزايا تطبيق المعايير المحاسبية الدولية .. (حنان ، 2007)

يترتب على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لأي بلد مزايا من أهمها:

(1) الدخول الى أسواق المال (البورصات) العالمية والعربية . فقد سمح تطبيق المعايير الدولية للشركات الأوروبية مثلاً بالاستفادة من أسواق المال الأمريكية خصوصاً بورصة Wall Street في نيويورك، وكذلك بدأت بوادر استخدامها في التداول بين أسواق المال للشركات المساهمة في دول الخليج العربي ، لأنها تعتمد عموماً المعايير المحاسبية والتدقيق الدوليين في إعداد تقاريرها المالية .

(2) تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية، الأمر الذي يرفع من كفاءة الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

(3) يلقي تأسيس معايير محاسبية دولية قبول عام على المستوى الدولي ، يؤدي إلى تأهيل محاسبين قادرين على العمل في الأسواق العربية و الدولية .

(4) يسمح توافر معايير دولية بأعداد قوائم مالية موحدة للشركات المتعددة الجنسيات، مما يشجع على انفتاح أسواق المال الوطنية وزيادة الاستثمارات المالية والإنتاجية عربياً ودولياً .

4- مجالات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ..

- الشركات المساهمة : تلتزم جميع الشركات المساهمة التي يتم تداول أسهمها في هيئات أسواق المال (البورصات) ، بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية
- الشركات غير المساهمة : أهمية التزام شركات القطاع الخاص غير المساهمة في تطبيق المعايير الدولية ، لما تحققه من منافع في المستوى الإداري الداخلي ، وفي تعاملها مع المؤسسات المالية الوطنية الدولية .
- المنشأة الصغيرة والمتوسطة : أقر مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 2009 المعيار الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، ويصفها بأنها معايير مبسطة تركز على احتياجات تلك المؤسسات . وهكذا سيكون للبلدان العربية إمكانية اعتماد وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية العامة للمنشآت كبيرة الحجم ومعايير مبسطة للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم .

5 - خصائص جودة المعايير المحاسبية ...

من أجل معرفة مدى اتصاف المعايير المحاسبية بالجودة العالية ،يراعى ما يأتي:

- أن تتجانس مع الإطار المفاهيمي الأساسي للمحاسبة .
- أن تكون قابلة للمقارنة وأن تتجنب التعاملات المحاسبية البديلة.
- أن تتوافر لها سياسات محاسبية متجانسة من فترة لأخرى.
- أن تكون واضحة وخالية تماماً من أي إبهام.

ثالثاً : المعايير المحاسبية الدولية والوطنية (عرض مقارن)

ملاحظة : 1 - المعايير الدولية الموصوفة هي المعايير الأقرب إلى القطاع النفطي

2 - اجراء المقارنة مع النظام المحاسبي الموحد ، لأنه النظام المعتمد رسميا في

في جميع مؤسسات الدولة العراقية ..

رقم المعيار	عنوان المعيار	التعريف الموجز	مجال الاستخدام	درجة التماثل مع النظام المحاسبي الموحد
المعيار رقم 1	عرض القوائم المالية	يهدف المعيار إلى بيان أساس عرض القوائم المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع القوائم المماثلة في نفس المنشأة في فترات أخرى أو لمنشآت أخرى، ويحدد المعيار عدة اعتبارات لعرض القوائم وإرشادات خاصة بهيكلها والحد الأدنى لمحتوياتها ، كما يعرض المعيار نماذج القوائم المالية	يطبق هذا المعيار في عرض القوائم المالية بما يمكن من إجراء المقارنة مع القوائم المماثلة لنفس المنشأة ، محددًا الضوابط والإرشادات لوضع القوائم...	يتفق مع ما جاء في المعيار نفسه مع ضرورة عرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
المعيار رقم 2	المخزون	يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية للمخزون وفقا لمدخل التكلفة التاريخية ، حيث يتطرق إلى تحديد مبلغ تكلفة المخزون التي سيظهر بها في الميزانية العمومية ، ويعرض المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق ، ومعادلات التكلفة ، وطرق تقويم المنصرف من المخزون والإفصاح عن المخزون ..	يطبق هذا المعيار على البيانات المحاسبية المعدة وفق نظام التكلفة التاريخية بالنسبة للمعالجة المحاسبية الخاصة بالمخزون.	يتفق مع ما جاء في المعيار نفسه مع بعض المتطلبات التي ذكرها المعيار الدولي ولكنه لم يتم الأخذ بها بشكل واضح وتعتبر بمثابة نواحي قصور في المعيار المحلي.
المعيار رقم 7	قائمة التدفقات النقدية	يهتم هذا المعيار بقائمة التدفقات النقدية ، حيث يحدد مفاهيم بعض المصطلحات المستخدمة مثل النقدية ، والنقدية المعادلة ، والتدفقات النقدية ، والأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية ، ويعرض المعيار شكلا لقائمة التدفقات النقدية موزعة إلى الأنشطة الثلاث ، تشغيلية واستثمارية وتمويلية ، ويعرض أمثلة على كل نوع من هذه الأنشطة ، كما يحدد المعيار شروط عرض التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية ، والتدفقات النقدية المرتبطة بالبنود غير العادية ، وتلك الناجمة عن الفوائد وأرباح الأسهم وعن ضرائب الدخل وغيرها	يطبق هذا المعيار على إعداد قائمة التدفقات النقدية وعرضها كجزء متمم لقوائمها المالية وذلك لكل فترة من الفترات التي تقوم المنشأة بأعداد بيانات مالية عنها .	هناك تماثل وانسجام تام بين المعيارين الوطني والدولي
المعيار رقم 8	صافي ربح وخسارة الفترة والأخطاء الأساسية والتغيرا ت في السياسات المحاسبية	يهتم هذا المعيار بعرض الربح والخسارة من الأنشطة العادية ، وغير العادية في قائمة الدخل ، كما يهتم بالمحاسبة عن التغيرات في التقديرات المحاسبية ، والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية، حيث يعرض المعيار تعريفا واضحا لكل من البنود غير العادية والأنشطة العادية والأخطاء الأساسية والسياسات المحاسبية .	يطبق هذا المعيار على عرض قائمة الدخل الناتجة عن الأنشطة العادية والبنود غير العادية بالإضافة إلى بيان الأرباح والخسائر والمعالجة المحاسبية للتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية	هناك تباين واختلاف بينهما كون المعيار الوطني لا يأخذ بالاعتبار إظهار اثر التغيرات التي تحصل بالفترة الحالية عن الفترة السابقة ولا يمكن تغيير السياسات المحاسبية إلا بموافقات ضمن

حدود معينة.				
يوجد تماثل تام بين المعيارين فيما جاء به المعيار الدولي .	يستخدم هذا المعيار لتحديد كيفية توزيع إيرادات وتكاليف العقد على السنوات التي تم خلالها إنجاز العقد ويعتبر أساس تحقق الإيرادات وتوقيت الاعتراف بإيرادات ومصروفات العقد بقائمة الدخل.	يعرض المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود الانشاء ، حيث يعرف عقد الانشاء ، ويفرق بين العقد ذو السعر المحدد وعقد التكلفة زاندا نسبة ، ويحدد المعيار شروط لقياس الإيراد والاعتراف بالخسائر المتوقعة والتغييرات في التقديرات ..	عقود المقاولات	المعيار رقم 11
هناك تماثل بين المعيارين لكن ليس بشكل تام حيث انه لا يوجد معيار وطني صريح بنفس العنوان لكن الشركة الأم في العراق تقوم بعرض تقارير إجمالية موحدة عن كل أنشطة الوحدات التابعة لها دون تحديد التفاصيل	يستخدم هذا المعيار بوضع أسس لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاعات الإنتاجية والجغرافية التابعة للشركة الأم بشكل مفصل يشمل مصروفات وإيرادات كل قطاع وموجوداته وأنواع المنتجات والخدمات التي يقدمها.	يهدف إلى وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاع (معلومات حول مختلف أنواع المنتجات والخدمات التي تنتجها المنشأة ومختلف المناطق الجغرافية التي تعمل بها)، وذلك لمساعدة مستخدمي البيانات المالية فيما يلي .. • فهم أفضل للأداء السابق للمنشأة. • تقييم أفضل لمخاطر وعوائد المنشأة. • تكوين أحكام حول المنشآت ككل.	التقارير المالية للقطاعات	المعيار رقم 14
يوجد تماثل وتطابق بشكل تام بين المعيارين الدولي والوطني	يستخدم هذا المعيار لإظهار آثار تغيرات الأسعار على أساس المستوى العام للأسعار (الرقم القياسي)، والسياسات المتبعة من قبل المنشأة لأعداد قوائمها المالية وذلك لتحديد نتائج أعمالها ومركزها المالي بصورة دقيقة وموضوعية.	يهدف هذا المعيار على تشجيع المنشآت على عرض المعلومات التي تعكس آثار التغيير في الاسعار المثبتة في القوائم المالية ، عن طريق الإفصاح عنها في ملحق يرفق مع القوائم المالية وفقا لطريقة المستوى العام للأسعار (الرقم القياسي). كما أن المعيار لا يلزم المنشآت بالإفصاح عن المعلومات التي يتطلبها هذا المعيار، حتى تكون قوائمها المالية متماشية مع المعايير المحاسبية الدولية، ويشجع المشروعات تحت التشغيل على الالتزام بمضمونه.	معلومات تعكس آثار تغيير الأسعار	المعيار رقم 15
يوجد تماثل بين المعيارين لكن ليس بشكل تام لأنه لا يوجد معيار وطني صريح بنفس الموضوع لكن المعمول به هو اظهار الأصول الثابتة بالقوائم المالية فقط بالكلفة التاريخية.	يطبق هذا المعيار للإفصاح عن الأصول الثابتة بالقوائم المالية أما بالكلفة التاريخية أو بقيمة إعادة التقييم وطرائق استهلاكها واستبعادها والحياة الإنتاجية لها والقيمة المتبقية والقيمة العادلة لها .	يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المذكورة ، والاعتراف بها ، حيث يعرف هذه الأصول واستهلاكها والقيمة القابلة للاستهلاك والحياة الإنتاجية والقيمة المتبقية والقيمة العادلة، كما يحدد المعيار عناصر تكلفة الأصل والنقبات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه واستهلاكه واستبعاده. ملاحظة: يتضمن (IFRS 6) (استكشاف وتقييم الموارد المعدنية) في ضوء متطلبات .. • معالجة مصاريف الاستكشاف لتحديد الانخفاض في القيمة • تقييم أصول الاستكشاف من تحديد الانخفاض في القيمة. الإفصاح عن الأصول.	الممتلكات والمصانع والمعدات	المعيار رقم 16

<p>لا يوجد معيار وطني صريح بنفس العنوان لكن هناك تقارب في التطبيق لكن ليس بشكل تام لان التطبيق يعالج تكلفة عقد الإيجار على أنها مصروف يحمل على إرباح الفترة (أي عقد إيجار تشغيلي) بالنسبة للمستأجر وإيراد بالنسبة للمؤجر.</p>	<p>يطبق هذا المعيار على عقود إيجار الأصول الثابتة التي تتضمن تحويل احد طرفي العقد الحق في استخدام موجود يملكه الطرف الآخر حيث يظهر عقد الإيجار التمويلي ضمن الأصول في ميزانية المستأجر وأجمالي الاستثمار في عقود الإيجار في ميزانية المؤجر وإما التشغيلي فيعتبر مصروف بالنسبة للمستأجر وإيراد للمؤجر، لم يحدد حالة بذاتها للعقد، وإنما من وجهة نظر عامة.</p>	<p>يتضمن هذا المعيار تعريفا واضحا لعقد الإيجار ولأنواعه (التمويلي، والتشغيلي)، وغير القابل للإلغاء ويوضح المعيار شروط كل نوع وطرائق التعامل معها، وطرائق عرضها في القوائم المالية لكل من المستأجرين والمؤجرين..</p>	<p>المعيار رقم 17</p>	<p>عقود الإيجار</p>
<p>يوجد تماثل بالتطبيق، لكن ليس بشكل واضح وصريح لأنه لا يوجد معيار وطني مقابل له ولكن التطبيق هو الاعتراف بالإيراد فقط في حالة التحقق الفعلي.</p>	<p>يجب استخدام هذا المعيار على جميع المنشآت المحاسبية على أنواع الإيرادات المتأتية من عمليات البيع أو عمليات الخدمات أو الإيرادات المترتبة على استخدام الغير لموارد المنشأة.</p>	<p>يعرف هذا المعيار الإيراد ويهتم بقياس الإيراد من بيع البضائع. ويحدد المعيار القياس بالقيمة العادلة للمقابل المستلم أو القابل للاستلام.</p>	<p>معيار رقم (18)</p>	<p>الإيراد</p>
<p>لا يوجد معيار وطني محدد، لكن كتطبيق ما جاء به المعيار هو نفسه ما معمول به.</p>	<p>يستخدم هذا المعيار للتعبير عن المعالجة المحاسبية المترتبة على الحصص في المشاريع المشتركة وعن التقرير عن أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات هذه المشاريع في القوائم المالية.</p>	<p>يهتم هذا المعيار بالمحاسبة عن الحصص في المشاريع المشتركة، والتي يعرفها المعيار بالترتيبات التعاقدية التي يقوم بموجبها طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي يخضع للرقابة المشتركة وقد عرض المعيار أشكال المشاريع المشتركة، وعرف الترتيب التعاقدية والعمليات تحت السيطرة المشتركة والأصول والوحدات تحت السيطرة المشتركة والقوائم المالية الموحدة لها والمنفصلة.</p>	<p>معيار رقم (31)</p>	<p>التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة</p>
<p>يوجد تماثل في المعيار الوطني مع ما جاء به المعيار الدولي.</p>	<p>يستخدم هذا المعيار عند العرض والإفصاح عن المعلومات الخاصة بكافة أنواع الأدوات المالية والأصول والتزامات المالية وحقوق الملكية وكذلك بالنسبة للفوائد وإرباح الأسهم والمكاسب والخسائر.</p>	<p>● يقدم شروط معينة لعرض الأدوات المالية في الميزانية، ويحدد المعلومات الواجب الإفصاح عنها ● ويتناول هذا المعيار طرائق عرض كل من الأدوات المالية، والأصول المالية، والتزامات المالية، وحقوق الملكية، وكذلك بالنسبة للفوائد وأرباح الأسهم والخسائر والمكاسب.</p>	<p>المعيار رقم 32</p>	<p>الأدوات المالية: الإفصاح والعرض</p>
<p>يوجد تماثل في المعيار الوطني مع نفس ما جاء به المعيار، مع ضرورة اعتماد مبدأ المرونة عند التطبيق.</p>	<p>يطبق هذا المعيار في أغلب القطاعات الصناعية والتجارية والخدمية التي تستخدم وتستفيد من الموجودات غير الملموسة في أنشطتها ومنها ومصاريف التأسيس والامتيازات والترخيص والبحث والتطوير وبراعة</p>	<p>يعرف هذا المعيار المعالجة المحاسبية للموجودات غير الملموسة التي لم تتم معالجتها في معيار آخر، كما ينص على وجوب الاعتراف بالأصل إذا حقق الشروط الواردة فيه، وينص أيضا على كيفية قياس المبلغ المسجل للموجودات غير الملموسة والإفصاح عنها.</p>	<p>المعيار رقم 38</p>	<p>الموجودات غير الملموسة</p>

	الاختراع وحقوق النشر والطبع والعلامة التجارية المسجلة .			
لا يوجد معيار وطني صريح بنفس العنوان كتطبيق معمول به هو نفسه ما جاء به المعيار الدولي	يستخدم هذا المعيار عند الاعتراف والقياس عن المعلومات الخاصة بكافة أنواع الأدوات المالية والأصول والالتزامات المالية وحقوق الملكية وقياسها والإفصاح عنها.	يهدف هذا المعيار إلى اكتمال احكام المعيار 32 الذي سبق ذكره ، وذلك من أجل تحديد مبادئ الاعتراف بالمعلومات الخاصة بالأدوات المالية وقياسها والإفصاح عنها.	الأدوات المالية: الاعتراف والقياس.	المعيار رقم 39

المصدر: د. مأمون حمدان ، معايير المحاسبة الدولية : 2009 مع بعض التصرف ..

اتضح من الجدول أنفاً المتضمن نتائج المقارنة بين المعايير الدولية والنظام المحاسبي الموحد بصفته المعيار المحاسبي الوطني الرئيس والرسمي ما يأتي ...

- أن المعايير الدولية الواردة في الجدول بعضه يصلح للتداول في القطاع النفطي مباشرة ، أو يصلح من خلال عموميته للتطبيق في القطاع النفطي .
- تماثل المعايير المحاسبية الدولية (7 ، 11 ، 15 ، 32 ، 38) مع النظام المحاسبي الموحد الذي يشكل القلب في النظم المحاسبية لشركة نفط الجنوب .
- إجراء تعديل بسيط على بعض عناصر النظام المحاسبي الموحد لتتماثل مع المعايير المحاسبية الدولية (1 ، 2 ، 18) .
- ظهور اختلاف واضح بين المعايير المحاسبية الدولية كل من (8 ، 17 ، 31 ، 39) ، مع ما هو معمول به في المعايير الوطنية ..

رابعا : دور المعايير المحاسبية الدولية في القطاع النفطي ..

تظهر أهمية الدور الذي يؤديه النشاط المحاسبي بشكل عام ، والمعايير المحاسبية الدولية بشكل خاص في القطاع النفطي ، من خلال الصلة الوثيقة بين القطاع النفطي والتنمية الشاملة في البلدان النامية ، او المتوجهة نحو التطور ، إذ أظهرت تجربة التحول الجديد نحو الديمقراطية في روسيا (الكثير من المؤشرات التي تؤكد أهمية تعزيز العلاقة بين التمويل والنمو الاقتصادي بالتركيز على القطاعات المولدة للأموال) ، (Erik & Alexander ، 2009) ..

لأن الاهتمام بإصلاح النظام المالي ينعكس إيجابيا على الإصلاح الاقتصادي الشامل ، وإن الاستقرار في القطاعات الاقتصادية الإستراتيجية يوفر حوافز قوية في التوجيه بعيد المدى لسلوك اللاعبين الأساسيين في السوق (الاستثمار والمنافسة) ، وأن التحديات التي تواجه التغيير المؤسسي المستدام والنمو في القطاعات الاقتصادية الإستراتيجية ، تتأتى من ضعف دور القوانين والتشريعات في ضبط العلاقة بين النظم المالية والنشاطات الاقتصادية ، ومن ضعف المساندة للأسواق والمؤسسات الديمقراطية التي توفر ظروفًا أفضل لمشاركة المؤسسات المالية في

الاستثمار في القطاعات الرئيسية المنتجة . وهذا يعني أن النظم المالية والنمو يشكلان الأساس في قدرة التوجه المالي على قيادة النمو ، وفي ظهور علاقة ارتباط قوية بين النمو المالي والتطور الاقتصادي ، ويتضح الدور المالي في دعم ومساندة التنمية الاقتصادية من خلال ثلاث عوامل رئيسية:-

- 1- التشخيص والترابط الفعال بين العوامل التي تضمن استقرار القطاعات الاقتصادية المحلية ، وتقلل إلى أدنى حد ممكن من تأثيرات مقاومة التغيير لدى أصحاب المصالح.
- 2- تأسيس وتفصيل القوانين والثقافات التي تعزز دور القطاع الخاص في التنمية .
- 3- إسهام المؤسسات والأسواق المالية في تمويل الاستثمار .

ويتعزز الدور من خلال القطاعات الأكثر تأثيراً في التنمية، والأقدر على النمو، إذ يمثل القطاع النفطي في البلدان النفطية (والعراق منها)، القطاع الأساس المساند للتنمية الاقتصادية المحلية، وتشكل مشاركة القطاع النفطي في التنمية بنسبة (أكثر من 90 %)، غير أن التطور في البلد والحاجة إلى الاستجابة لمتطلباته، يقتضي إعادة النظر في البنية الهيكلية للقطاع والتشريعات والقوانين التي تحكم عمله، وتحديد القوى والعوامل التي تسهم في تطويره وتحسين أدائه ، تتطلب المسألة توسعاً في الاستثمار الأجنبي ، والقطاع الخاص، والائتمان المصرفي، فضلاً عما تتطلبه التحسينات في القطاع النفطي من تغييراً مؤسسياً، تقوده وتسانده المؤسسات المالية المستثمرة من داخل وخارج البلد، وأن التعامل مع هذه المؤسسات يقود بالضرورة إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية والعمل على وفق مبادئها.

يستخلص مما سبق ذكره أن النشاطات المالية في القطاعات الاقتصادية الرئيسية تعزز العلاقة الإيجابية بين التمويل والنمو الاقتصادي ، وأن الاهتمام بإصلاح النظام المالي وإدخال النظم المالية والمحاسبية الحديثة في قطاعات التمويل والاستثمار يوفر حوافز قوية للتوجه بعيد المدى لسلوك اللاعبين الرئيسيين في السوق (الاستثمار والمنافسة..)، ويسهم في معالجة الإشكالات المحاسبية في القطاعات التي تتعامل مع أكثر من مصدر تمويل أو استثمار خارجي.

وهذا يعني أهمية الدور الذي يتوجب أن تؤديه المعايير المحاسبية الدولية في القطاع النفطي العراقي، لأن القطاع النفطي في العراق موضوع البحث يتصف بما يأتي :-

- أنه القطاع الاستراتيجي الرئيس الذي يستند إليه اقتصاد البلد والتنمية الوطنية الشاملة.
- ويشكل الأساس في مستوى النمو الاقتصادي وتحديد اتجاهاته .
- وهو من أكثر القطاعات تعاملًا مع المؤسسات والنظم المالية الخارجية (الأجنبية) . وخاصة الاستثمارية منها.
- نتيجة للتعاملات مع الشركات الدولية المستثمرة ، وما يترتب عليها من خلافات مالية ، واختلاف في التفسيرات وفقاً للنظم المحاسبية المتنوعة ، مما يجعل صعوبة قدرة النظم المحاسبية الوطنية على حل هذه الإشكالات.
- فضلاً عن الحاجة إلى أساس موحد للتعامل مع الصفقات والتعاملات المالية الخارجية
- حاجة القطاعات النفطية الوطنية إلى كمية كبيرة من المعلومات الجديدة والمتنوعة .
- ضرورة وضوح المعايير المحاسبية الدولية وسهولة فهمها من قبل الإدارة العليا للقطاع النفطي.
- تبرز النقاط سابقة الذكر الدور المهم لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع النفطي، وضرورة البحث عن إمكانية ملاءمتها مع النظم المحاسبية لشركة نفط الجنوب موضوع الدراسة.

المبحث الثاني : منهجية البحث وطريقة الدراسة

أولاً : منهجية البحث ...

1 - المشكلة

• التاصيل النظري للمعضلة الفكرية

تشكل التعقيدات والاختلافات بين النظم المحاسبية المستخدمة في القطاع النفطي (المحلية والدولية)، مشكلة جوهرية تعاني منها الإجراءات المحاسبية في هذا القطاع، وقد تنعكس بشكل أو بآخر على حقوق المالكين والمساهمين، وقد قدمت وجهات نظر متعددة، حول معالجة هذه المشكلة، وكان معظمها يركز على الدور الذي يمكن أن تؤديه المعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال، إذ أكدت (دراسة Dharan et al, 2004) 9، أهمية تحسين خاصيتي (الملاءمة والثقة) عند الإفصاح عن احتياطي النفط والغاز، لأن نتائج تقدير الاحتياطي النفطي، تسهم في معرفة التدفقات النقدية المتوقعة للمستقبل أو القيمة التي يحققها احتياطي النفط والغاز في مستوى السوق العالمية، وهذا يجعل من الإفصاح عن الاحتياطيات النفطية يعتمد بقوة على جودة المعلومات، وأكد البند (69) الصادر عن (مجلس معايير المحاسبة المالية FASB) على الإفصاح الدقيق عن نشاطات إنتاج النفط والغاز، وأشارت (دراسة Arnott, 2004) الموسومة (احتياطي النفط: التواصل مع القطاع المالي) إلى أهمية المعلومات المتأتية من الإفصاح عن احتياطي النفط والغاز لمتطلبات التحليل في القطاع المالي، وللمقارنة بين الأداء التشغيلي لشركات استكشاف وإنتاج النفط والغاز. في الوقت الذي يظهر فيه الواقع عدم كفاية هذه المعلومات.

وأوضح (العبيسي، 2005) في دراسته الموسومة (أهمية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قياس الدخل في الشركات السورية) إلى أن الانتشار الواسع للتجارة الدولية والاستثمارات الدولية، والشركات متعددة الجنسية، قد أدى إلى اتساع قاعدة مستخدمي البيانات المحاسبية محلياً ودولياً، مما دفع إلى التفكير في البحث عن معايير محاسبية موحدة في المستوى العالمي، وضرورة تبنيها بالكامل، إلا أن الشركات المحلية موضوع الدراسة (الشركات السورية) قد تخلت عن تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، وما ترتب على هذا من تأثيرات على السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة، بما في ذلك التأثير على الدخل.

وأوضحت دراسة (Ahmad & Goodwin, 2006)، الموسومة (أثر معايير التقارير المالية الدولية على جودة الحسابات والمحاسبة في الشركات الاسترالية)، إلى أن الاختلاف في نتائج العوائد بين (AIFRS) و (AGAAP) يعود إلى مجموعة عوامل منها (قطاع الصناعة، وحجم الشركة، والربح والخسارة الناتجة عن أعمال الشركة)، كما وأشارت مسودة قانون النفط والغاز العراقي (رقم 13)، بوضوح في المواد (33 الضرائب، 34 الربح) (حقوق الملكية)، 35 مسك السجلات)، (إلى أن شركة النفط الوطنية، والشركات التابعة لها، وحاملي تراخيص التنقيب والإنتاج سواء الأفراد أو الجماعات يجب أن يلتزم جميعاً بنص هذه المواد)..

يستخلص من تحليل الدراسات سابقة الذكر ما يأتي :

- الاهتمام الواضح بدراسة القطاع النفطي، وإشكالاته المحاسبية.
- استخدام بعض المعايير المحاسبية الدولية لضمان دقة تجانس الحسابات محلياً ودولياً.
- التأثيرات السلبية المترتبة على السياسات والإجراءات المحاسبية على الشركات العربية التي تخلت عن أو لم تستخدم المعايير المحاسبية الدولية.

• حاجة القطاع النفطي العراقي إلى المعايير المحاسبية الدولية .
وهذا يظهر أهمية المعايير المحاسبية الدولية في القطاع النفطي العراقي من جانب،
وضرورة استخدام المعايير المحاسبية الدولية لحل إشكالاته من جانب آخر ، مقدما بذلك تأطير
نظريا لمشكلة البحث .

• المشكلة الميدانية ..

وأظهرت المعايير الميدانية ، وأسلوب المقابلة المهيكلية مع بعض المتخصصين من أصحاب الخبرة في المجال المالي والمحاسبي النفطي ، الإشكالات المحاسبية الناتجة عن تعدد النظم المحاسبية المستخدمة ، الوطني منها والأجنبي ، وانعكاساتها على حسابات التكاليف، والالتزامات المالية مع الشركات الأجنبية ..

وعليه تم بلورة المشكلة ببعديها (النظري والميداني) وصياغتها في التساؤلات الآتية ...

- هل هناك مشكلات وصعوبات يواجهها منظمي الحسابات في شركة نفط الجنوب نتيجة لاستخدام النظم الوطنية وخاصة النظام المحاسبي الموحد ؟
 - هل يمكن ملاءمة معايير المحاسبة الدولية مع السياسات والإجراءات المحاسبية في شركة نفط الجنوب وبعض النظم الخاصة بشركة نفط الجنوب؟
 - هل تسهم هذه الملاءمة في حل المشكلات والصعوبات التي تواجه النظام المحاسبي في شركة نفط الجنوب ؟
- 2 - الأهداف ...

- - الكشف عن الدور الذي تؤديه الملاءمة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظم المحاسبية الوطنية خاصة النظام المحاسبي الموحد في تنظيم وضبط التعاملات المحاسبية لشركة نفط الجنوب مع الشركات والاستثمارات الأجنبية .
 - - معالجة بعض المشكلات المحاسبية التي قد تنتج عن الاختلاف بين النظام المحاسبي في شركة نفط الجنوب والشركات الأجنبية المستثمرة في حقول الشركة .
- 3 - الأهمية

تتضح أهمية البحث من خلال النقاط الآتية :-

- أهمية الدور الذي يؤديه القطاع النفطي في مساندة النمو الاقتصادي وتعزيز خطة التنمية الوطنية المستدامة.
- النتائج الإيجابية المترتبة على تجاوز المشكلات بين شركة نفط الجنوب والشركات المستثمرة.
- أهمية دراسة الجوانب الإدارية والمحاسبية، وتطوير مقترحات لمعالجة مشكلاتها.
- الدور الذي تؤديه نتائج دراسة المعايير المحاسبية الدولية في معالجة المشكلات والتعقيدات المحاسبية الناتجة عن النظم المحاسبية النفطية المختلفة.
- فتح الآفاق للبحوث المستقبلية للتعمق والتوسع في دراسة وتحليل المشكلات المحاسبية في القطاع النفطي.

ثانيا : طريقة الدراسة

1 – منهج الدراسة .. اتبع البحث في طريقة معالجته لموضوع الدراسة منهج دراسة الحالة لأنه الأكثر ملاءمة لدراسة الواقع والتعرف على خصائصه .

2 – مجال الدراسة ومبررات اختياره تم اختيار هيئة حسابات شركة نفط الجنوب ميدانا للدراسة لأسباب من أهمها.

- الهيئة الرئيسة المسؤولة عن حسابات الشركة، وهي تصطف بشكل متوازي مع هيئات الشركة الرئيسة الأخرى.
- الدور الذي تؤديه الدقة في نتائج حسابات الشركة في دعم الاقتصاد الوطني وخطة التنمية
- تعامل الشركة مع جهات خارجية مختلفة النظم المحاسبية.
- حاجة الشركة إلى المعايير المحاسبية الدولية لتنظيم تعاملاتها المحاسبية مع المستثمر الأجنبي.

3 – مجتمع الدراسة وعينتها ..

لما كانت طبيعة البحث محاسبية، ومجاله هيئة حسابات نفط لجنوب، لذا كان مجتمع البحث من الموظفين المحاسبين في الشركة من ذوي الخبرة، ومن هم بدرجة محاسب أقدم فما فوق، ولهم اهتمام بنظم الحاسبة الدولية، إذ إن عددهم كمجتمع، وكعينة يساوي عشرة أشخاص، لذا فإن العينة قد شملت كل أفراد المجتمع

3- أداة البحث: استخدم البحث لأغراض جمع البيانات (قائمة استقصاء المشكلات)، المرفقة مع البحث، والموضحة تفصيلها في الجانب الميداني من الدراسة، وأما مبرر اختيار قائمة الاستقصاء، لأنها الأداة الأكثر استخداما في الكشف والتعرف على المشكلات الفعلية موضوع البحث.

المبحث الثالث : الجانب الميداني

أولا : نبذة مختصرة عن شركة نفط الجنوب ...

تعد شركة نفط الجنوب من الشركات المهمة في مستوى الاقتصاد الوطني ، تعمل في مجالي استخراج وإنتاج النفط وتسويقه إلى الموانئ العراقية الرئيسة ، تتكون من الهيئات الرئيسة كل من (الهيئة الفنية، والهيئة الإدارية، وهيئة المشاريع، والهيئة الهندسية، والهيئة الحاسبية ...)، لديها تعاقدات مع البعض من الشركات الأجنبية المستثمرة، إنها بحاجة إلى نظم محاسبية تمكن من حل المشكلات مع الشركات الأجنبية المتعاقدة والمستثمرة ..

أولاً: عرض النتائج وتحليلها

1 - طريقة استخدام قائمة استقصاء المشكلات ..

- توزيع القائمة على العينة المستجوبة ..
- تحليل الإجابات طبقاً للموافقة على الفقرة أو عدم الموافقة عليها ..

• تحديد اتجاه الاستجابة وفقا لنسبة الاتفاق أو عدم الاتفاق الغالبة ..

(وتثبيت الخلاصة بكل فقرة من قائمة استقصاء المشكلات)

خلاصة نتائج كل فقرة في حقل الملاحظات ..

ت	مضمون الفقرة	نوع الإجابة	الملاحظات (الخلاصة)
1	تستخدم الشركة نظم ومعايير محاسبية في حساباتها	نعم %100 لا صفر %	أن حسابات الشركة تخضع إلى نظم ومعايير محاسبية رسمية متعددة
2	النظم المستخدمة فعلا في الشركة	النظام المحاسبي أخرى % 100 % 60	مجموعة نظم محاسبية
3	ترتيب النظم المستخدمة حسب الأهمية	1 - النظام المحاسبي الموحد 80 % 2 - ربط النظام المحاسبي بالكلفة 20 %	أكثرها استخداما النظام المحاسبي الموحد
4	توجد مشكلات محاسبية لا تعالجها نظم الشركة	نعم % 40 لا %60	نادرا ما يوضح للمحاسبين الداخليين، المشكلات المحاسبية مع الجهات الخارجية، لأنها تعالج من قبل مدققين خارجيين
5	أذكر أهم هذه المشكلات	1 - التفاصيل الدقيقة للفعالية الإدارية والفنية والمالية 2 - لم تغطي بنود النظام المحاسبي الموحد كل المتطلبات المحاسبية في الشركة 3 - بعض المشكلات في الهيئات الإدارية والفنية والمالية	المقصود في هذا الجانب، المشكلات الناتجة عن التعامل الخارجي ، في عمليات (الاستكشاف، والحفر، والإنتاج)
6	تسبب متطلبات التعامل مع الشركات الأجنبية مشكلات محاسبية	نعم % 80 لا % 20	عدم وضوح المشكلات المحاسبية في التعاملات الخارجية (شركات، وبلدان)
7	اسباب المشكلات والمعالجة المتوقعة	1 - محدودية الاطلاع على النظم المحاسبية العالمية في وقت النظام السابق 2 - العزلة عن التطور الذي شمل النظم المحاسبية للشركات الأجنبية في وقت النظام السابق 3 - اختلاف النظم المحاسبية المستخدمة من قبل الشركات النفطية الأجنبية 4 - الاختلاف بين النظم المحاسبية المستخدمة في الشركة والأخرى في الشركات النفطية والبلدان الأجنبية الأخرى	إن سبب محدودية المشكلات التي تم عرضها ، يعود إلى محدودية إطلاع ومعرفة المعنيين بالنظم المحاسبية في الشركة بالمعايير المحاسبية الدولية والتطور الذي شملها ..
8	هل هناك حاجة لاستخدام المعايير المحاسبية الدولية	نعم % 100 لا صفر %	لأن الشركة تتعامل مع شركات مستثمرة وبلدان أجنبية متعددة
9	أي المجالات يمكن أن تستخدم فيها المعايير الدولية	1 - في جميع مجالات عمل الشركة 80 % 2 - في مجال التكاليف النفطية 20 %	لأن النظام المحاسبي النفطي يفترض أن يغطي كل المتطلبات المحاسبية للعمليات النفطية بما فيها الاستكشاف والحفر والإنتاج والنشاطات الأخرى الساندة
10	حاجة الشركة لجميع المعايير أم بعضها	الجميع % 50 البعض % 50	لم يكن لدى المعنيين في الأعمال المحاسبية معرفة واسعة بالنظم المحاسبية الدولية

11	عدد المعايير التي تحتاجها الشركة	تحدد من خلال دراسة متخصصة	تشمل المعايير المتعلقة بحسابات العمليات الرئيسية للشركة وخاصة الاستكشاف، الإنتاج، الدخل
12	مدى ملاءمة المعايير الدولية للبيئة المحاسبية العراقية	نعم % 80 لا % 20	عدم وضوح المعايير المحاسبية الدولية لبعض مديري الحسابات في الشركة
13	الطريقة التي تجعل المعايير الدولية ملائمة للبيئة المحاسبية النفطية	من خلال متطلبات الاستجابة للتعاملات الأجنبية في الشركة	من خلال الاطلاع على تجارب الشركات النفطية الوطنية في هذا المجال
14	تسهم المعايير المحاسبية الدولية في حل المشكلات الناجمة عن التعاملات الأجنبية	نعم % 100 لا % 0	لأن جميع المشكلات المحاسبية النفطية ناتجة عن التعاملات مع الشركات المستثمرة.
15	كيفية اسهام المعايير في حل المشكلات المحاسبية	عن طريق حل الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية الداخلية والخارجية التي تحتاجها الشركة، وسد مواقع النقص المحاسبي في الأنظمة المحاسبية المستخدمة في الشركة	تعتمد الطريقة على مدى استجابة المعايير المحاسبية الدولية إلى المتطلبات المحاسبية في شركة نفط الجنوب
16	مقترحات أخيرة	1 - إدخال المعايير المحاسبية الدولية في حسابات الشركة 2 - دورات مكثفة للمحاسبين والمدققين في الشركة حول المعايير المحاسبية الدولية بأبعادها المختلفة 3 - إجراء ملاءمة بين النظم المحاسبية في الشركة والمعايير المحاسبية الدولية	تم تقديمها من قبل العينة المستجوبة

يتضح من الجدول المذكور سابقاً ما يأتي :-

- تتصف النظم والمعايير المحاسبية التي تستخدمها الشركة بالرسمية والعمومية (اي نظم محاسبية الحكومية معممة على كل مؤسسات الدولة).
- تظهر المشكلات المحاسبية أكثر في (عمليات الاستكشاف ، والحفر والإنتاج) ،لتداخل العمل مع الشركات الأجنبية المستثمرة في هذه المجالات .
- تعود معظم أسباب المشكلات المحاسبية أعلاه إلى الاختلاف بين النظم المحاسبية الوطنية المعمول بها في الشركة ، والنظم المحاسبية للشركات الأجنبية المستثمرة ..
- تدقق وتعالج معظم المشكلات المحاسبية من قبل هيئات تدقيق متخصصة تتبناها جهات أجنبية ، وهذا لا يوفر المجال الملائم للمحاسب أو المدقق الداخلي للتعرف على اجراءات التدقيق.
- تظهر معظم هذه المشكلات نتيجة إلى (محدودية الاطلاع الميداني للمحاسبين الداخليين على النظم المحاسبية، سواء في مجال التطبيق أو التطوير)، فضلا عن الاختلاف في النظم المحاسبية للجهات المستثمرة أو المتعاقدة، والاختلاف بين النظم المحاسبية الرسمية المستخدمة في الشركة والمتطلبات المحاسبية للاستثمار الأجنبي، عدم وضوح المعايير المحاسبية الدولية للإدارة العليا للشركة النفطية (موضوع البحث).
- وأكدت نتائج قائمة الاستقصاء على حاجة الشركة الى المعايير المحاسبية الدولية في المجالات المحاسبية المختلفة.

ثانياً: مناقشة النتائج ...

حاول البحث لأغراض المناقشة الموضوعية ، تنظيم التصورات النظرية ونتائج التحقق الميدانية في الجدول الآتي:

المعالجات	الميسرات	الصعوبات	المشكلات
1 - الملاءمة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي الموحد والخروج بصيغة جديدة تضمن الدقة والشفافية في الحسابات ذات الطبيعة المشتركة بين المستثمر الأجنبي والشركة المضيفة (شركة نفط الجنوب) .	1 - التماثل الكبير بين بعض المعايير الدولية ذات الصلة الوثيقة بالقطاع النفطي ومبادئ النظام المحاسبي الموحد ، واختلاف قليل يمكن تعديله مع البعض الآخر منها ، وهذا يعني إمكانية تطويع المعايير المحاسبية الدولية لما يتلاءم والبيئة المحاسبية العراقية ..	1 - محدودية إدراك الإدارة العليا في الشركة والكثير من موظفي الحسابات لمضمون المعايير المحاسبية الدولية وطرائق استخدامها ، والمنافع المتوقعة منها.	الاختلاف في المعالجات المحاسبية في مجالات الاستثمار المشترك
2 - الاستفادة من إجراءات المساندة المحلية الواردة في المقدمة ، لأغراض تحقيق المواعمة المشار إليها في أعلاه .	2 - لدى الشركة الموارد المالية الكافية ، لتمويل الدورات الخارجية المتخصصة التي يمكن أن يشارك بها موظفي الحسابات . فضلاً عن إمكانية توفير الفرصة للاطلاع الميداني على واقع العمل وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية في الشركات الدولية والمضيفة	2 - خضوع الحسابات بما فيها حسابات الاستثمار المشترك إلى هيئات تدقيق خارجية ، وهذا يحرم المدقق والموظف المحاسبي الداخليين من المعرفة الواسعة بطبيعة المشكلات وطرائق معالجتها.	الاختلاف بين النظم المحاسبية المستخدمة في الشركة ، والمتطلبات المحاسبية للمستثمر الأجنبي (استثمار مباشر أو تعاقدى) .
اجراء الدراسة المستفيضة للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي الموحد وتطوير صيغة مشتركة تصلح للبيئة المحاسبية العراقية .	3 - توفر الخبرة المحاسبية المتراكمة لدى البعض من الكفاءات المحاسبية للشركة.	3 - حاجة الشركة إلى معلومات جديدة ومتنوعة لكي تستطيع ملاحقة التطور في استخدام المعايير المحاسبية الدولية في البلدان المضيفة .	قصور النظام المحاسبي الموحد والنظم المحاسبية الفرعية الأخرى الساندة من تحقيق الاستجابة التامة للمتطلبات المحاسبية المتنوعة للشركة .
زج الملاك المحاسبي المتقدم في دورات عالية التخصص	إمكانية الاطلاع على نظم الشفافية عالمياً ووطنياً ، ومعرفة الطرائق العلمية في عرض القوائم والكشوف ..	4 - الضعف مهارات الموظفين العاملين في هيئة حسابات الشركة في معرفة طرائق استخدام نظم الحسابات الدولية بما فيها المعايير المحاسبية الدول الدولية خاصة ما يتعلق منها بالعملة والأرباح والضرائب والاستثمار في الموجودات.	صعوبة عرض القوائم والكشوف المالية للشركة بما يضمن الخضوع العالم إلى قواعد الشفافية العالمية.

اتضح من مضامين الجدول المذكور سابقاً ما يأتي :-

1. وضوح المشكلات التي تعاني منها شركة نفط الجنوب وتركز ظهورها في مجال الاستثمار المشترك (الشركات المستثمرة)، وهذا يحقق الإجابة على التساؤل الأول.
2. تماشياً مع النقطة (1) سابقة الذكر، فإن العمليات الرئيسية لشركة نفط الجنوب (الاستكشاف، والحفر، والإنتاج، والتسويق)، تحتاج إلى نظام محاسبي خاص يهتم بكل من (المجموعة

الدفترية، والدليل المحاسبي، والمعالجة المحاسبية لمصروفات البحث والاستكشاف، والمصروفات الرأسمالية، والتقارير والحسابات الختامية للإنتاج، والمعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، ومعالجة أقساط الإهلاك، ومحاسبة الإيرادات، وقوائم التدفقات النقدية، وما شابه)، لأنها غالباً ما تكون موضع اختلاف بين الشركات الدولية والشركة المضيفة (شركة نفط الجنوب). وهذه يمكن أن تعالج من خلال تطويع المعايير المحاسبية الدولية بما يتلاءم والبيئة المحاسبية في الشركة موضوع الدراسة.

3. يؤكد قانون النفط والغاز الذي صدر مؤخراً في مسودته على المواد (33 الضرائب، 34 الريع (حقوق الملكية)، 35 مسك السجلات)، بالنص الذي مضمونه (على شركة النفط الوطنية، والشركات التابعة لها، وحاملي تراخيص التنقيب والإنتاج سواء الأفراد أو الجماعات يجب أن يلتزم جميعاً بنص هذه المواد)، وإذ أن القانون قد تعامل مع أطراف أجنبية خارجية (أصحاب التراخيص)، وأطراف داخلية شركة النفط العراقية والشركات التابعة لها، فإن هذا يعني ضرورة الوضع بالاعتبار المعايير المحاسبية الدولية، والنظم المحاسبية التي تعمل على وفقها الشركات المستثمرة والمتعاقدة ...

4. في الوقت الذي تؤكد فيه نتائج جدول إجابات أفراد العينة عن أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بما يتلاءم والبيئة المحاسبية لشركة نفط الجنوب العراقية، فإن التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية ومبادئ النظام المحاسبي الموحد من جانب، والإمكانات المالية للشركة في توفير البرامج التدريبية ذات الاختصاص العالي، وتوفير الفرصة للاطلاع المباشر على واقع استخدام المعايير المحاسبية الدولية في الشركات الدولية والشركات المضيفة. يساعد كثيراً على تحقيق الاستجابة لمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي تساعد في تنظيم العمل المحاسبي لشركة نفط الجنوب.

ثالثاً : الاستنتاجات

1. تعمل الشركة على وفق نظام المحاسبي خاص بها، ويعتمد كثيراً على قواعد النظام المحاسبي الموحد، بصفته النظام المحاسبي الرسمي للدولة ..
2. صمم النظام المحاسبي الخاص بالشركة لمرحلة سابقة تختلف كثيراً عن مرحلة الانفتاح الحالية للاستثمار الأجنبي، والحاجة إلى توفير الاستجابة للمتطلبات المحاسبية الجديدة ..
3. نتج عن انقطاع الشركة مدة طويلة عن ملاحقة النظم المحاسبية الدولية فقدان القدرة على إدراك التطور في محاسبة الشركات النفطية، وطرائق التعامل بين الشركة في البلد (المضيف) والشركات أو الاستثمارات الأجنبية ..
4. التوسع في (الاستثمارات الأجنبية)، وما ترتب عليه من تعدد وتنوع في النظم المحاسبية التي يتوقع أن تواجهها الشركة في تعاملاتها المختلفة ..
5. ظهور صعوبات ومشكلات جوهرية، في تنظيم الحسابات ودقة النتائج المحاسبية في مجال العلاقات المحاسبية مع المتعاقدين الأجانب (أشخاص وشركات) ..
6. استخدام بعض الشركات المضيفة للمعايير المحاسبية الدولية، في الإجراءات المحاسبية مع الشركات الأجنبية أو المتعاقدين الأجانب ..
7. محدودية إطلاع ومعرفة المسؤولين عن الحسابات والتدقيق في شركة نفط الجنوب بالمعايير المحاسبية الدولية، وكيفية استخدامها في الشركات المضيفة (الوطنية) ..
8. أظهرت بعض بنود قانون النفط والغاز العراقي الجديد ضرورة التزام المتعاقدين الأجانب ببنود القانون، وما يترتب عليه من الحاجة إلى نظام محاسبي يلائم بين المتطلبات المحاسبية لكل الأطراف

9. تشير النقاط أعلاه إلى حاجة الشركة موضوع الدراسة للمعايير والنظم المحاسبية الدولية التي تنظم وتضبط العلاقة مع الاستثمار الأجنبي ..
10. فضلا عن توافر الظروف، والإمكانات التي تسمح بالمواءمة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المعمول به في الشركة موضوع الدراسة ..، محققة بذلك الإجابة على التساؤل الرئيس للمشكلة .

رابعاً : التوصيات وآليات التنفيذ :-

1- العمل على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المجال المحاسبي لشركة نفط الجنوب، من خلال

- مراجعة النظام المحاسبي أو النظم المحاسبية المطبقة حالياً في الشركة ، لكشف مدى ملاءمتها للتطورات الجديدة التي تمر بها الشركة حالياً .
 - تأشير جوانب القصور في النظم المحاسبية الحالية ، وخاصة في مجال العلاقات المحاسبية مع المتعاقدين الأجانب .
 - التعرف على مدى استخدام المتعاقدين الأجانب للمعايير المحاسبية الدولية وفي أي المجالات .
 - تشخيص مجالات حاجة الشركة للمعايير المحاسبية الدولية ، وهل هناك حاجة لجميع المعايير أم لبعضها .
 - الاستفادة من نقاط التقارب بين النظام المحاسبي الموحد العراقي ، والمعايير المحاسبية الدولية الموضحة في هذا البحث
 - الاطلاع الميداني على طرائق استخدام الشركات المضيئة (عربياً وعالمياً) للمعايير المحاسبية الدولية .
- 2- تعريف الملاك العامل في هيئة حسابات شركة نفط الجنوب (إدارات وموظفين ومدققين)، بالمعايير المحاسبية الدولية، وطرائق استخدامها في الشركة، من خلال
- إخضاع المسؤولين عن النظم المحاسبية والتدقيقية في الشركة إلى دورات في مراكز تدريب أجنبية متخصصة .
 - إخضاع موظفي الحسابات والتدقيق كافة إلى دورات تدريبية داخلية، يشرف عليها ويحاضر فيها الخريجون من الدورات في الفقرة السابقة .
 - توفير الكتب والأدبيات الأخرى التي تعرف موظفي الحسابات والتدقيق كافة بمضامين المعايير المحاسبية الدولية وطرائق استخدامها في الشركات النفطية الوطنية .
- 3- الاطلاع ميدانياً أو من خلال البحوث والدراسات على تجارب بعض الشركات الوطنية (المضيئة) التي طبقت المعايير المحاسبية الدولية في نظمها المحاسبية، سواء كانت شركات عربية أو أجنبية ...
- 4 - إعادة صياغة النظم المحاسبية المقررة رسمياً في الشركة، بما يتلاءم ومتطلبات التطور الجديد لأعمال الشركة، من خلال ..
- تشكيل لجنة متخصصة تضم اختصاصيين بالمحاسبة النفطية من داخل البلد وخارجه .
 - تجمع اللجنة البيانات والمعلومات المتعلقة بإدارة المحاسبة النفطية في البلدان والشركات النفطية المضيئة ، بما في ذلك الشركة موضوع الدراسة ..
 - تطلع اللجنة على النظم المحاسبية المستخدمة من قبل شركات نفطية عربية تنظيم تعاملاتها مع الشركات الأجنبية المستثمرة ..

- تتعرف اللجنة على مستوى إسهام المعايير المحاسبية الدولية في النظم المحاسبية التي تنظم العلاقة مع الشركات المستثمرة ..
- تطور اللجنة مقترحا بنظام محاسبي جديد لشركة نفط الجنوب، يلائم بين المتطلبات المحاسبية الدولية والوطنية ..

المصادر :

- 1 - أحمد، إبراهيم عبد القدوس، المعايير المحاسبية الحكومية الدولية وأهميتها للنظام المحاسبي الحكومي في جمهورية اليمن، شبكة الانترنت .
- 2 - القاضي، حسين / دور المعايير المحاسبية الدولية AISs في تطور وتعزيز النظام المحاسبي الموحد (دراسة تحليلية) / (2006 ، ص 12) ..
- 3 - الراوي، حكمت أحمد، المحاسبة الدولية، 1995: ص45.
- 4 - العبسي، أهمية تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على قياس الدخل في شركات النفط السورية، دراسة تطبيقية، 2005، بحث منشور (شبكة الانترنت) ..
- 5 - حنان، محمد رضوان حلوة، مدونة العلوم المالية والإدارية، مدونة صالح محمد الفراء، 2007 ... (<http://sqarra, word press. com/redwan>)
- 6 - حمدان، مأمون، مقدمة عن معايير المحاسبة الدولية، 2007، شبكة الانترنت.
- 7 - مسودة قانون النفط والغاز العراقي، 2007، بغداد، شبكة الانترنت
- 8 - وكالة التأمين وتبادل العملة، 2009، شبكة الانترنت
- 9 - Ahmed, Kamran; Good win, John ; Effects of International Financial Reporting Standards on the Accounts and Accounting Quality of Australian Firms. 2006.
- 10 - Arnott, Rob; Oil and Gas reserves: Communication with the financial sector, Oxford institute for energy, Briefing paper, 2004 .
- 11 - Dharan , Bala .G; Improving the relevance and Reliability of Oil and Gas Reserves Disclosures, The VS House Committee on Financial Services ,2004.
- 12 - Erik Berglof & Alexander Lehmann, sustaining Russia growth - the role of financial reform,2009.
- 13 - Wikipedia, Free Encyclopedia, International Reporting Standards, 2009، شبكة الانترنت.