ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

معالجات محاسبية للمورد المائي بالاستناد للنظام المحاسبي الموحد ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) – دراسة نظرية

الباحث وليد خضر ولي

قسم المحاسبة

كلية الإدارة والاقتصاد

جامعة الموصل

أ. د سنان زهير محمد جميل

قسم المحاسبة

كلية الإدارة والاقتصاد

جامعة الموصل

تاريخ استلام البحث: 7 / 4 / 2025 **تاريخ قبول البحث: 1 / 6 / 2025**

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على أهمية المورد المائي وضرورة إخضاعه لمعالجات محاسبية دقيقة تتوافق مع النظام المحاسبي الموحد المطبق في العراق، ومع معايير الإبلاغ المالي الدولية .(IFRSs) وتكمن مشكلة البحث في غياب معالجات محاسبية فاعلة ومتكاملة للمورد المائي، على الرغم من تطبيق النظام المحاسبي الموحد في مديريات الماء، مما يؤدي إلى قصور في الإفصاح المحاسبي وتقدير الكلف الحقيقية لعمليات إنتاج وتوزيع الماء.

سعى الباحثان إلى معالجة هذه المشكلة من خلال دراسة نظرية اعتمدت المنهج الاستنباطي، حيث تم تحليل الأدبيات ذات الصلة وتحديد المعايير الدولية المناسبة، وصياغة دليل محاسبي مقترح يشمل مراحل إنتاج الماء كافة، بدءًا من الاستكشاف والحفر والتصفية والتوزيع، وصولاً إلى تحقيق الإيرادات. وقد تم تقديم معالجات محاسبية مفصلة لكل مرحلة، تضمنت قيود يومية وحسابات وسيطة وأسسًا لتقييم الأصول وإطفاء النفقات، بما يضمن التوافق مع متطلبات المعايير الدولية وأساس الاستحقاق المحاسبي.

أظهرت نتائج الدراسة وجود ضعف في النظام المحاسبي الموحد الحالي من حيث مواكبته لتطورات بيئة العمل ومتطلبات الإفصاح الحديثة، مما يستدعي تطويره ليتضمن معالجات دقيقة تخص المورد المائي. وأوصى الباحثان بضرورة اعتماد الدليل المحاسبي المقترح وتوسيع نطاق تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية في قطاع المياه لتعزيز الشفافية ودقة المعلومات المالية.

الكلمات المفتاحية: المورد المائي، النظام المحاسبي الموحد، معايير الإبلاغ المالي الدولية(IFRSs) ، المعالجات المحاسبية.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

مقدمة ومشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في عدم وجود معالجة محاسبية الصحيحه التي جتء بها النظام المحاسبي الموحد والمتبعة في مديريات ماء العراق والتي اقرها النظام المحاسبي الموحد المطبق حاليا في مديريات ماء العراق، للتعامل مع المياه الصالحة للشرب ولجميع مراحله لذا من الضرورة وضع معالجات محاسبية تلاءم ذلك، لذا في ضوء ذلك يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل البحثي الاتي:

هل يمكن وضع معالجات محاسبية تتوافق مع النظام المحاسبي الموحد ومع طبيعة ومراحل عمليات إنتاج الماء الصالح للشرب وبالاستناد لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) ؟

هدف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق عدد من الاهداف المتمثلة بالاتي:

- توضيح المقصود بالمورد المائي.
- توضيح المقصود بالنظام المحاسبي الموحد، والمقصود بمعايير الإبلاغ المالي الدولية.
- وضع معالجات محاسبية للمورد المائي ووفق مراحله كافة.

أهمية البحث:

تنبع **أهمية البحث** من أهمية المورد المائي الذي يعد الأساس للصراعات الدولية في الوقت الحاضر وفي المستقبل القريب لما له من أهمية، وذلك يوجب ان يتم وضع معالجات محاسبية للمورد المائي لمعرفة وتقدير المبالغ المنصرفة للحصول عليه والمبالغ المستلمة جراء صرفه، ويجب ان يتم وضع هذه المعالجات بما يتوافق مع النظام المحاسبي الموحد في العراق لأن أساس العمل المحاسبي وكذلك بما يتوافق مع معايير الإبلاغ المالي الدولية لأنها أساس عالمي للتعامل.

منهج البحث:

اعتمد **البحث على المنهجين الاستنباطي** في عرض ومناقشة الدراسات والبحوث والمقالات العلمية المنشورة في المجلات العلمية، وكذلك وضع المعالجات بالاستناد للنظام المحاسبي الموحد ومعايير الإبلاغ المالي الدولية.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

المحور الاول: المورد المائي

أدت ندرة الموارد المائية والتنافس عليها إلى تعقيد الصراعات العالمية، حيث أصبح السيطرة على مصادر المياه أحد أهم عوامل النزاع. هذا الوضع فاقمته تدهور البيئة وزيادة السكان والتنمية الاقتصادية. وتقدّر الأمم المتحدة أن هناك 300 منطقة مرشحة لتكون مناطق نزاع بسبب مصادر المياه مثل الأنهار والأحواض الجوفية المشتركة.

ويعد الوطن العربي من أكثر المناطق تأثرًا بشحة المياه العذبة، حيث تنبع معظم الموارد المائية خارج حدوده. هذا جعل الدول العربية تواجه تحديات كبيرة في الحفاظ على مواردها المائية وتأمينها. في ظل هذه الظروف، تزداد أهمية التعاون الدولي والتقنيات المتقدمة لتحلية المياه وحل المشكلات المائية لتحقيق الاستدامة والتطور.

من الممكن أن تُعد الموارد المائية ذات أهمية بالغة للحياة على الأرض. فهي تلعب دورًا حيويًا في (تقرير البنك الدولي، 2005، 8):

1. **الزراعة:** المياه العذبة هي العمود الفقري للزراعة، وتستخدم لري المحاصيل وإنتاج الغذاء الذي يغذي مليارات البشر.
2. **الصناعة:** يدخل الماء في العديد من العمليات الصناعية، من التبريد والتدفئة إلى التنظيف والتصنيع، ويساهم في نمو الاقتصاد العالمي.
3. **الطاقة:** تُستخدم المياه لتوليد الطاقة الكهرومائية، وهي مصدر طاقة نظيف ومتجدد يقلل الاعتماد على الوقود الأحفوري.
4. **المواصلات:** تعتبر الممرات المائية شرايين التجارة والنقل، فهي تربط المناطق وتسهل حركة البضائع والأشخاص، مما يساهم في التنمية الاقتصادية.
5. **البيئة:** تلعب المياه دوراً حيوياً في الحفاظ على التنوع البيولوجي حيث أنها موطن لعدد كبير من الكائنات الحية والنظم البيئية الهشة.
6. **الصحة:** المياه النظيفة ضرورية للحفاظ على الصحة العامة، وتستخدم للشرب والنظافة الشخصية، وتساعد على الوقاية من الأمراض.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

وتنقسم مصادر المياه إلى نوعين رئيسيين (تقارير الهيئة الحكومية الدولية المعنية بتغير المناخ ipcc ، 2013، 47):

1. **المياه السطحية:** تشمل الأنهار والبحيرات والمحيطات. وهي أكثر المصادر وضوحًا وسهولة الاستغلال، ولكنها أيضًا أكثر عرضة للتلوث والتأثر بالتغيرات المناخية.
2. **المياه الجوفية:** هي المياه المخزنة في طبقات الأرض. تعتبر المياه الجوفية مصدرًا هامًا للمياه العذبة، ولكن استخراجها المفرط قد يؤدي إلى نضوبها وتلوثها.

وتتمثل أسباب ندرة المياه في (تقرير البنك الدولي، 2005، 12-13):

أ. الزيادة السكانية مع زيادة معدلات الإسراف في استهلاك المياه، حيث أن سكان قارة آسيا هم أكثر سكان العالم استهلاكا للمياه ويفوق معدل استهلاكهم عن معدل جريان المياه في القارة.

ب. التلوث الخطير والسريع لمعظم الموارد المياه المتاحة مثل بحيرة مسك بمدينة جدة.

ت. عدم وجود تشريعات صارمة لتنظيم عملية استغلال المياه للمستهلكين.

ث. عدم الاستفادة من مياه الأمطار الساقطة في الأقاليم التي لا ينتظم السقوط فيها.

ج. عدم إنشاء السدود وخزنات المياه لتنظيم استغلال المياه.

تتمثل وسائل التنمية المستدامة للموارد المائية بكل مما يأتي (المجلة الدولية للأبحاث العلمية والتنمية المستدامة، 2023، 106):

أ- ترشيد استهلاك المياه

1. المياه المنزلية: يقصد بها ترشيد استخدام المياه بطرق تقلل من الكميات المستهلكة دون أن يؤثر في نظافة المنزل أو صحة الفرد حتي يمكن تقليل الكميات المستهلكة إلى النصف.
2. مياه الزراعة:

- استعمال طرق الري بالرش والتنقيط أو المحوري بدلاً من الري بطريقة الغمر.
- زراعة المحاصيل التي تحتاج إلى كميات قليلة من المياه.
- استخدام مياه الصرف المعالجة في المزروعات التي تتحمل ذلك.

3. مياه الصناعة:

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

- إعادة استعمال المياه في بعض الصناعات مثل صناعة التعدين, في عمليات التبريد.
- استخدام المياه المعالجة.

ب- تحلية المياه المالحة: يستعمل الغاز الطبيعي الوفير في تحلية مياه البحر في محطات ضخمة لتوفير مياه الشرب، كما يمكن تحلية المياه الجوفية المملحة وتكلفة تحلية المياه الجوفية أقل من تكلف تحلية مياه البحر.

ت- إنشاء السدود: في المناطق غير المنتظمة الأمطار غزيرة في وقت قصير تتحول إلى جريان غيضائي ينتهي إلي البحر فتصبح مالحة، أو إلى الصحراء فتتبخر.

ث- الحصاد المائي: هو تجميع الأمطار الساقطة في مسقط المياه وتحويلها إلى البركة أو إلى آبار الجمع.

ج- حصاد الضباب: تتألف هذه العملية من إنشاء حواجز متعامدة على إتجاه الرياح وهذه الحواجز مثقبة كالغربال المصنوع من النايلون، فعندما يصطدم الضباب بهذه يصطدم بهذه الخيوط تتساقط منه قطرات الماء.

ح- سياسة تسعير المياه: أن تكون العلاقة طردية بين أسعار المياه وكمية المياه المستهلكة، وهذا يفيد في ترشيد استهلاك المياه من قبل السكان، والاستفادة من عوائد التسعير في صيانة وتحسين الموارد المائية.

المحور الثاني: النظام المحاسبي الموحد

في العديد من الدول، تلعب الجهات الحكومية دورًا أساسيًا في وضع القوانين والتعليمات، على تطوير نظام محاسبي موحد ليكون مرجعًا لممارسي المحاسبة ويساهم في تنظيم العمل المحاسبي عبر مختلف القطاعات. يهدف هذا النظام إلى توحيد الإجراءات والمفاهيم والقواعد المحاسبية، مما يسهل فهم وقراءة البيانات المالية من قبل المستخدمين.

ظهر النظام المحاسبي الموحد لأول مرة في فرنسا عام 1946 بعد تشكيل لجنة من وزارة الاقتصاد الوطني لتلبية احتياجات المشاريع التجارية والعامة والخاصة المختلطة. في بريطانيا، تأسست هيئة المحاسبين القانونيين والمجمع القومي للأبحاث الاقتصادية عام 1954 بهدف توحيد المصطلحات الفنية في المحاسبة. أما في الدول العربية، فقد تم تقديم النظام المحاسبي الموحد في مصر عام 1950 عبر القانون رقم 156 المتعلق بالإشراف على هيئة التأمين. تم فرض النظام المحاسبي الموحد بموجب المرسوم التنظيمي رقم

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

19734/19 وتم تعديله بالمرسوم رقم 287 عام 1978. نص القانون على تطبيق النظام المحاسبي الموحد على المؤسسات والشركات العامة والمنشآت الخاضعة لأحكامه، مع استثناء المصارف وصندوق توفير البريد وشركات الضمان ومؤسسات التأمين. (مجيد، 2017: 430).

يعتمد النظام المحاسبي الموحد على مجموعة من الأسس الأساسية التي تشمل أدوات علمية وفنية ضرورية لفهمه واستيعابه من قبل القائمين عليه والعاملين فيه، مما يسهم في نجاح تطبيقه في المجالات العملية. من المهم وجود مفاهيم واضحة حول النظام المحاسبي الموحد، بالإضافة إلى الأهداف التي يسعى لتحقيقها، وخصائصه ومميزاته التي تميزه عن الأنظمة المشابهة. كما يتضمن النظام مستحدثات تهدف إلى تطوير وتغيير النظرية المحاسبية بشكل عام، وفي المحاسبة داخل الوحدات الاقتصادية التي يُطبق فيها النظام بشكل خاص (العامري, 2022: 15).

بشكل عام، يُعتبر النظام المحاسبي الموحد أداة لتحقيق أهداف محددة تسعى الإدارات في الوحدات الاقتصادية إلى الوصول إليها، وليس هدفًا في حد ذاته. تُقاس قيمة هذا النظام بناءً على فعاليته في تحقيق تلك الأهداف. كما أن الغرض من النظام المحاسبي الموحد لا يقتصر على توحيد النتائج والمعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية، بل يهدف أيضًا إلى توحيد الإجراءات والمفاهيم والقواعد المحاسبية، مما يسهم في تقليل الاعتماد على التقديرات الشخصية (حسن واخرون، 2003: 22).

تناول العديد من الباحثين والأكاديميين المتخصصين في هذا المجال مجموعة من التعريفات التي تشرح وتوضح النظام المحاسبي الموحد، وسنستعرض بعضًا منها.

عرفه (العامري، 2022: 16) يُعتبر هذا النص مجموعة من المفاهيم والمصطلحات والأسس والمبادئ والقواعد والإجراءات الضرورية لتصنيف وتوثيق وتشغيل العمليات المالية ضمن مجموعة موحدة من السجلات المحاسبية المستخدمة في الوحدات الاقتصادية. يتم ذلك وفقاً لنظرية القيد المزدوج، بهدف توضيح نتائج الأنشطة والمراكز المالية لهذه الوحدات خلال فترة زمنية محددة.

وعرف من قبل (السيد وصالح، 2016: 481-461) بأنه نظام أو خطة تتضمن مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى الوحدة، بالإضافة إلى إعداد قوائم مالية وحسابات ختامية

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

ضمن إطار موحد من الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف والمعالجات المحاسبية، وذلك لخدمة أهداف محددة.

وتطرقت الى تعريفه (رمو وهبه حسين، 2012: 50) يعتبر النظام المحاسبي الموحد وسيلة الحكومة المركزية لتحقيق الكفاءة الاقتصادية في المجتمع والدولة، بالإضافة إلى مراقبة الالتزام بالمبادئ الاقتصادية الأساسية للحكومة. كما يهدف إلى ضمان الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية من قبل مختلف مؤسسات الدولة.

واشار الية (ديوان الرقابة المالية، 2011: 11) على انه مجموعه من العمليات والأنشطة والإجراءات التي يتم بموجبها تجميع المعلومات والبيانات المطلوبة للتخطيط والتنفيذ والرقابة ويتضمن مسك السجلات وفق دليل الحسابات وخطوات العمل المحاسبية المتبعة في اعداد وتحليل المعلومات.

بعد مراجعتنا لتعريفات النظام المحاسبي الموحد التي تناولها الباحثون والمتخصصون في مجال المحاسبة، يعتقد الباحثان أن هذا النظام يعد نظاماً شاملاً يوفر المفاهيم والمصطلحات الأساسية اللازمة لإعداد القوائم المالية. يعتمد النظام على الأسس والقواعد والإجراءات والمفاهيم المتاحة، مما يتيح للعاملين في المجال المحاسبي تنفيذ العمليات المحاسبية، مثل التبويب والتسجيل، وفقاً لهذه المعايير. وبالتالي، يساهم هذا النظام في تقديم صورة دقيقة وموضوعية عن الوضع المالي للوحدات الاقتصادية التي تعتمد عليه.

النظام المحاسبي الموحد هو مجموعة من جميع الأنظمة المحاسبية المطورة والمثبتة تشريعيا لتحقيق عدد من الأهداف الرئيسية، والتي يمكن سردها على النحو الاتي:

1. ربط حسابات الوحدة الاقتصادية بالحسابات القومية، تتكون مدخلات نظام اعداد الحسابات القوميه بشكل رئيسي من البيانات المحاسبيه التي تعدها محاسبه الوحده الاقتصاديه باعتبارها مصدرا اساسياً وموضوعياً من مصادر اعداد الحسابات القومية لغرض الحصول على المؤشرات الاقتصادية الاجمالية مثل الدخل القومي والناتج القومي ودخول عامل انتاج والانفاق الحكومي الاستهلاك والادخار القومي بالاضافه الى اعداد الحسابات القطاعيه المتمثله في حساب الانتاج والتخصيص و حساب راس المال او التكوين الراسمالي اذ ان هذه حسابات ترتبط ارتباطا مباشرا في الحسابات الوحده الاقتصاديه (العامري، 2022: 18).

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

2. يساعد النظام المحاسبي الموحد في توفير البيانات اللازمة لتخطيط وتنفيذ ورقابة العمليات على جميع المستويات. يوفر النظام مجموعة من الموازنات التخطيطية والحسابات الختامية التي تمثل جانباً مهماً من البيانات، بالإضافة إلى الإطارات الإحصائية اللازمة لدعم التخطيط والرقابة الفعّالة (رمو وحسين، 2021: 51).

3. إعداد البرامج التدريبية على مستوى الوحدات المشمولة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد توفير الجهود والوقت والنفقات في التدريب يوفر الكثير من الجهد والوقت والنفقات بالمقارنة مع إعداد برامج تدريبية خاصة بكل وحدة اقتصادية بناءً على طبيعة النظام المحاسبي المطبق فيها. كما أن الملاك المحاسبي المتدرب على تطبيق النظام المحاسبي الموحد في وحدة اقتصادية معينة لن يحتاج إلى إعادة تدريب في حال انتقاله إلى وحدة اقتصادية أخرى، وذلك لأن جميع هذه الوحدات تستخدم نفس النظام المحاسبي الموحد في كافة مقوماته.يوفر توحيد الجهد والوقت والنفقات العديد من الأنشطة والفعاليات، بما في ذلك استخدام برامج الحاسوب وسهولة تطبيقها وتعميمها لأغراض التدريب والتطوير (الواعظ وعمران، 2010: 12).

4. ساهم النظام المحاسبي الموحد في تبسيط عملية جمع وتخزين البيانات المحاسبية، مما يسهل تقديم هذه البيانات إلى الجهات المعنية ويتم ذلك باستخدام مسميات ومفاهيم وأسس وقواعد محاسبية موحدة، والتي تضمن تنظيم البيانات بشكل فعال وسلس (مجيد، 2017: 476).

ويرى الباحثان أنه يمكن إضافة هدف اخر يتمثل بأن النظام المحاسبي الموحد يعمل على تسهيل عملية قراءة موضوعية للبيانات المالية والمحاسبية الصادرة من الوحدات الاقتصادية وفق ارشادات وتعليمات النظام المحاسبي الموحد من قبل كل اصحاب المصلحة (Steakholders) داخل او خارج هذه الوحدات.

ويتسم النظام المحاسبي الموحد بالعديد من السمات والتي تتمثل بالاتي:

أ. **الشمولية**

أولاً: شموليته لجميع الوحدات الاقتصادية الهادفة لتحقيق أرباح.

ثانياً: شموليتة لكافة النفقات الاستثمارية بغض النظر عن مصدر تمويلها.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

ثالثاً: اعادة تبويب الحسابات بصورة تخدم متطلبات الحسابات المالية التقليدية بالإضافة إلى متطلبات لحسابات الكلفوية والسعرية والحسابات القومية وغيرها من البيانات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة وعلى وجه الخصوص ما يتعلق بمكونات القيمة المضافة حيث خصصت لها الحسابات لمناسبة وهي:

د/ ٣١ الرواتب والاجور

د/٣٣٧ الفوائد وايجارات الاراضي

ح/ ٣٧ الاندثار

د/٣٨ المصروفات التحويلية

ب. **البساطة والمرونة في التطبيق**

يستهدف النظام تخفيف العب المحاسبي الملقي على عاتق الوحدات المستخدمة للنظام مع ابقاء امكانية تامين كافة البيانات اللازمة لأغراض المحاسب القومي التخطيط والرقابة وذلك عن طريق اللجوء إلى اعتماد مصادر اخرى للمعلومات خارج النظام لتامين بعض البيانات الاحصائية التي تحتاجها لجهات المختلفة وفي مقدمتها البيانات الخاصة بالرسوم الكمركية المدفوعة (ديوان الرقابة المالية، 2024، 1).

ت. **التكلفة والعائد**

يمنح النظام المحاسبي الموحد قيمة معلوماتية أكبر من التكلفة المبذولة للحصول على المعلومات، نظراً لما يوفره من توفير في الوقت والجهد والتكلفة. هذا النظام يتمتع بالجاهزية التامة لقبول وتشغيل البيانات المحاسبية، ومن ثم إنتاج المخرجات على شكل تقارير وقوائم مالية تقدم للمستخدمين المستفيدين بشكل فعال (العامري، 2022: 21).

ث. **الانسجام**

يمتاز النظام المحاسبي الموحد بوضوح الانسجام بين الطرق والقواعد المحاسبية المستخدمة في الفروع المحاسبية الأخرى، مثل المحاسبة المالية، المحاسبة الإدارية، المحاسبة الزراعية، ومحاسبة التكاليف. هذا التناغم يسهل عملية التكامل والتنسيق بين مختلف الأنظمة المحاسبية، مما يعزز الدقة والكفاءة في إدارة البيانات المالية (محمد، 2014: 20).

ج. **درجة الالزام**

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

يوفر النظام المحاسبي الموحد درجة عالية من الالتزام للوحدات المطبقة له، مما يتطلب منها اتباع المعايير والمبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام. بالإضافة إلى ذلك، يلتزم النظام بالأعراف المحاسبية المحلية المتبعة في معالجة العمليات المحاسبية وإعداد البيانات المالية.

ح. تعميم اسلوب قيد الاستحقاق في تسجيل العمليات المالية

يعتمد النظام المحاسبي الموحد على أساس الاستحقاق في تسجيل العمليات المالية، مثل المحاسبة المالية، بهدف قياس النتائج وتحديد الربح والخسارة للفترة المالية. عادةً، في المحاسبة المالية، يتم إثبات الإيرادات والمصروفات كمستحقات عند إتمامها بالأجل، ولكن إذا تمت بالنقد فلا حاجة لإثبات قيد الاستحقاق، مما يعني أن تطبيق أساس الاستحقاق يتم بشكل جزئي.

لكن النظام المحاسبي الموحد يتطلب تطبيق أساس الاستحقاق بشكل كامل في جميع الحالات، سواء كانت العمليات نقدية أو بالأجل، لكل من الإيرادات والمصاريف (الواعظ وعمران، 2010: 12-13).

ويتطلب تبني أي نظام مجموعة محددة مسبقًا من المقومات والركائز لضمان أداء الوظائف والمهام المطلوبة. يعتمد النظام المحاسبي الموحد على أربعة ركائز أساسية لا يمكن الإخلال أو التخلي عن أي منها، وهي:

1. المجموعة المستندية
2. المجموعة الدفترية
3. الدليل المحاسبي
4. التقارير والقوائم المالية

المحور الثالث: معايير الإبلاغ المالي الدولية

يشهد العالم حولنا تغيرات كبيرة ومتنوعة ومتسارعة في مجالات شتى، مثل البيئية، الجغرافية، السياسية، والاقتصادية. أدى ذلك إلى نمو وظهور شركات متعددة الجنسيات التي تتصف بنشاطات خارجية، أي خارج بيئاتها الأصلية. عندما تحدث تغيرات اقتصادية، فإن كل حدث اقتصادي يستلزم إجراءً محاسبيًا.

بما أن المحاسبة علم من العلوم الاجتماعية التي تتأثر بالظروف الاجتماعية والاقتصادية، فهي نظام يعمل على تقديم معلومات لقياس وإيصال نتائج الأحداث الاقتصادية للمؤسسة إلى فئات عديدة من أصحاب

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

المصالح (Stakeholders) وقد أكد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين(AICPA) على أن هدف المحاسب هو توفير المعلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

مع مطلع السبعينيات من القرن الماضي، برزت جهود ومحاولات لوضع أسس وقواعد ومعايير متفق عليها من قبل المحاسبين تخص عملية الإفصاح والقياس وكيفية عرض المعلومات في القوائم المالية، بهدف تقليل العوائق وتقليص الفجوة بين الأنظمة المحاسبية لمختلف الدول والوصول إلى نظام محاسبي عالمي. أثمرت هذه الجهود بصدور معايير المحاسبة الدولية (IASs)، والتي سارعت الدول المتقدمة في تطبيقها.

استمرت الهيئات المختصة في تطوير هذه المعايير ومواكبتها مع الأزمات المالية، مما أثمر عن إصدار معايير إعداد التقارير المالية الدولية (IFRSs) هذه المعايير مستمدة من معايير المحاسبة الدولية، حيث قامت الهيئات بدمج بعض المعايير وإلغاء أخرى، وقد حظيت بقبول واسع من طرف المحاسبين والهيئات الدولية (زناتي احمد، 2017: 9).

نظرًا لحجم نشاطات هذه الشركات في بيئات مختلفة، برزت الحاجة الماسة إلى توحيد الإجراءات المحاسبية على مستوى الوحدات الموزعة في دول مختلفة. الهدف من ذلك هو خدمة مستخدمي مخرجات العمليات المحاسبية، الذين يمكن أن نلخصهم بمصطلح "أصحاب المصلحة "مما ينعكس بشكل إيجابي على البيانات المالية.

وعلى الرغم من أن العولمة تعكس العديد من الإيجابيات في تسهيل تنقل رؤوس الأموال عبر الحدود بين الدول، فإنها قد تحمل معها مخاطر وهزات مدمرة لاقتصادات بعض الدول إن لم تُحسن التعامل مع هذه التغيرات. فرضت هذه التغيرات أهميتها وآثارها على جميع المجالات الاقتصادية، السياسية، والقانونية.

ومن المؤكد أن المحاسبة ليست بمنأى عن هذه التحديات. لذلك، فإن فهم ومعرفة هذه التغيرات يمكن أن يساعدنا في التكيف معها والاستفادة منها، بدلاً من أن تكون عائقاً أمام البرامج والخطط التنموية للدول (بيجان، 2017: 2).

قدَّم الباحثون والمختصون في العلوم المحاسبية العديد من التعاريف التي توضح معنى ومضمون معايير المحاسبة الدولية .وفيما يلي، سيقوم الباحثان باستعراض بعضًا:

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

أذ عرفها (اردلان وآخرون، 2020: 9) "انها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي الى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة، فهي أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الاحداث أو الظروف التي تؤثر على الكيان، كما ان المعايير ليست للاسترشاد فقط، وإنما هي للتعبير عن موقف رسمي ومهني فيما يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين".

كما عرفها (مشجل وعمار رحيم، 2019: 665) "ان المعايير المحاسبية تُعد أداة التنظيم للعمل المالي والمحاسبي وذلك من أجل التوفيق بين مصالح المستفيدين من المعلومات المالية والمحاسبية، وتعتبر أيضاً أداة للتطبيق العملي وحلقة الوصل بين النظرية والتطبيق وترجمة المبادئ الى ممارسات وتطبيقات".

اما (المشهداني واسماء سهيل، 2019: 4) قالت "هي المرشد الأساسي لقياس العمليات والاحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها مع إيصال المعلومات الى المستفيدين منها، وهي بمثابة بيانات كتابية تصدرها هيئة تنظيمية محاسبية رسمية كانت ام مهنية تتناول تنظيم الأسلوب المناسب لتحديد وقياس وعرض عنصر محدد من عناصر القوائم المالية للوحدة الاقتصادية وذلك لأغراض تحديد نتائج الاعمال وبيان المركز المالي لتلك الوحدة بدرجة من الدقة والموضوعية".

وعرفها (علي، 2017: 361) "هي المعايير الصادرة من مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) والتي تهدف بشكل أساس إلى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي تكون ذات جودة عالية وقابلة للفهم والتنفيذ لجميع الدول الراغبة في تطبيقها، وذلك لغاية جعل الإفصاح وأسس الاعتراف والقياس موحدة في جميع الدول من خلال إطار نظري موحد".

وعرفها (نصراوي، 2017: 26) "المعايير المحاسبية بمثابة مقاييس او نماذج أداء يستنير بها المحاسب في التطبيق العملي عند إعداد و تحضير الكشوفات المالية و هي بذلك تختلف عن الإجراءات (الممارسات) المحاسبية، فالمعايير تأخذ صفة الإرشاد و التوجيه في حين تتطرق الاجراءات للصيغة التطبيقية لهذه المعايير على حالات معينة، إذ تقوم المعايير بدور محوري من خلال مهمتها في تنظيم الممارسات المحاسبية لتوفير معلومات مالية ملائمة تمثل حقائق اقتصادية فضلا عن فاعليتها في مجالات التخطيط و الاستثمار و متابعة الأنشطة الاقتصادية".

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

ومن اهم الجهات التي عرفت معايير المحاسبة الدولية هي مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) اذا عرفت المعيار المحاسبي" هو مجموعة مشتركة من المبادئ والمعايير والإجراءات التي تحدد أساس سياسات وممارسات المحاسبة المالية. وتفرض معايير المحاسبة الدولية كيفية تسجيل المعاملات المحاسبية المختلفة والإبلاغ عنها في البيانات المالية للمؤسسة، لكي تعمل على تقليل الاختلافات في المعالجات المحاسبية وعرض البيانات المالية في جميع أنحاء العالم، والتي بدورها يمكن أن تُحسن اجواء الاستثمار" www.ifrs.org.

مما سَلفَ ذِكرهُ من تعاريف للمعايير المحاسبية الدولية يمكننا القول تُعتبر المعايير المحاسبية خطوطاً أساسية ومبادئ رئيسية يسترشد بها المحاسبون لتنظيم المعاملات المالية داخل الوحدات الاقتصادية بمختلف أنواعها. تُسهم هذه المعايير في ربط النظريات المحاسبية بالتطبيق العملي، من خلال التفسيرات المرتبطة بكل معيار، والتي تصدر عن جهات رسمية مثل الحكومات بناءً على احتياجاتها، أو عن جهات مهنية بما يتناسب مع المصلحة العامة، إذ تهدف المعايير المحاسبية إلى خدمة أصحاب المصلحة (Stakeholders)من خلال إنتاج بيانات مالية تتسم بالدقة والوضوح، وتلبي جميع المواصفات المعروفة لدى المختصين في العمل المحاسبي.

نشأت المعايير المحاسبية الدولية عام 1904، في المؤتمر الدولي الأول المنعقد في (سانت لويس)، وفي المؤتمر الدولي العاشر تبلورت هذه الفكرة عام 1973 بتشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standards Committee (IASC) بقيادة هيئات محاسبة مهنية في تسع دول هي (أستراليا، كندا، فرنسا، المانيا، اليابان، هولندا، المملكة المتحدة، ايرلندا، الولايات المتحدة الامريكية)، ومما يَجدُر ذكرهُ أن هذه الدول ليست أعضاء في هذه اللجنة (IASC) ولكن الهيئات المحاسبية التي تعمل داخل هذه الدول تتمتع بالعضوية داخل هذه اللجنة، إذ كان الهدف من انشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية هو (رفعت، 2023، 51):

- اقتراح وإصدار معايير محاسبية تمثل الأساس في اعداد وعرض القوائم المالية وتشجيع الدول والمنظمات على مراعاتها وقبولها لهذه المعايير عالمياً.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

- العمل بشكل عام على تحسين وتوافق اللوائح والمعايير المحاسبية والإجراءات بعرض القوائم المالية.

وإن فكرة التوجه الدولي نحو ممارسات محاسبية موحدة ليست فكرة جديدة، لقد نشأ مفهوم التقارب أول مرة في أواخر الخمسينيات من القرن الماضي، استجابة للتكامل الاقتصادي بعد الحرب العالمية الثانية والسعي نحو الحصول على مصادر خارجية لرأس المال، وتركزت الجهود الأولى نحو التوافق، وبحلول التسعينيات حدث استبدال فكرة التوافق بمفهوم التقارب والعمل على تطوير مجموعة موحدة من معايير المحاسبة الدولية عالية الجودة التي يمكن استخدامها في كل أسواق رأس المال الرئيسة على الأقل، كانت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) التي تم تشكيلها في عام 1973م أول هيئة دولية لوضع المعايير ومن ثم أعيد تنظيمها في عام 2001م وأصبح يطلق عليه مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومنذ عام 2002 يعمل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) لتحسين وتقريب مبادئ المحاسبة المقبولة قبولا عاماً في الولايات المتحدة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية إذ دعمت لجنة تداول الأوراق المالية (SEC) باستمرار تقارب معايير المحاسبة الدولية، وبحلول عام 2005 فإن الاتحاد الأوروبي وأكثر من (100) دولة عملوا على الزام الشركات التابعة لهم باستخدام معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB أو البديل المحلي عنها، كذلك نلاحظ في الفترات الأخيرة إقبالاً ملحوظاً من قبل دول الوطن العربي على تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ومن هذه الدول (الأردن/ مصر/ السعودية وغيرها) فمنهم من عَمد الى تطبيق هذه المعايير ومنهم من وضع خطة لتطبيقها خلال سقف زمني معين، وهنا نلاحظ من المحاولات الحثيثة للعراق في محاولاته المجدية والسعي الدؤوب لإنجاح هذه المهمة (الصفار، 2022: 18).

ويمكننا أن نُدرك أهمية معايير المحاسبة الدولية كما أشار لها (علي، 2017: 362) بآلاتي:

1. التطورات الاقتصادية المستمرة والاتجاه نحو اقتصاد السوق يستدعي مشاركة جميع الفعاليات الاقتصادية وتطوير كافة النظم الإدارية والمالية المعتمدة في الشركات.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

2. تزايد عدد الشركات المساهمة وسعيها لجذب المساهمين للاكتتاب بأسهمها عبر إقناعهم باتباع أفضل النظم التقنية والإدارية العالمية، بالإضافة إلى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.

3. زيادة عدد المستفيدين، ومعظمهم مرتبطون ببنوك ومؤسسات مالية عربية ودولية، حيث تطبق بعضها معايير محاسبية دولية أو تتعامل مع شركات تتبع هذه المعايير.

ويمكن ملاحظة من خلال دراسة أدبيات وفلسفة العلوم المحاسبية أنه جرى تحول من مصطلح "معايير المحاسبة الدولية (IASs) "إلى "معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) "في عام 2010. هذا التحول جاء لتوضيح أن هذه المعايير تُستخدم لتحديد متطلبات الإبلاغ المالي للمؤسسات على مستوى العالم، وليس فقط لتطبيق مبادئ المحاسبة.

وتشمل معايير الإبلاغ المالي الدولية جوانب متعددة من الإبلاغ المالي، مثل التعريفات، والأسس المحاسبية، والتقارير المالية الأساسية، والإفصاحات، والمعلومات الوصفية الأخرى التي يجب تضمينها في تقارير الإبلاغ المالي. وتُعد معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) من أهم المعايير المالية في العالم، بفضل مصداقيتها العالية وقدرتها على تحسين الشفافية والثقة في الأسواق المالية الدولية.

وتتبع العديد من الشركات والمؤسسات المالية حول العالم هذه المعايير في تقاريرها المالية. وتعتبر معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) أداة مهمة للمستثمرين والمساهمين، أو ما يُعرف بمصطلح شامل "أصحاب المصلحة"، لأنها تساعدهم على فهم وتقييم أداء الشركات وتحليل موقفها المالي، وتمكنهم من مقارنة أداء الشركات المالية في أسواق مختلفة حول العالم.

ويستنتج الباحثان أن عند تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية من قبل الوحدات الاقتصادية، من الضروري الالتزام بجميع المعايير دون إهمال أي منها، وذلك حتى يمكن تصنيفها كوحدات اقتصادية مطبقة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية. يمكن لهذه الوحدات أن تضيف ملاحظة في قوائمها المالية الختامية تُفيد بأن قوائمها معدة وفقاً لهذه المعايير، وذلك وفقاً لما نصت عليه المنشورات والتوجيهات الصادرة عن IASB ومع ذلك، فإن الوحدات الاقتصادية غير ملزمة بتطبيق المعايير التي لا تتناسب مع طبيعة نشاطها أو هيكلها التنظيمي.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

أولت المنظمات والجهات المذكورة اهتماماً كبيراً لإنتاج معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية بهدف خدمة جميع أصحاب المصلحة، سواء كانوا مستثمرين حاليين أو محتملين، أو متخذي القرارات سواء كانت داخلية أو خارجية، بالإضافة إلى محترفي العلوم المحاسبية.

قدمت هذه المعايير جهوداً كبيرة لتوحيد وتقريب نتائج الأعمال داخل المؤسسات كما تتجسد في القوائم المالية بمختلف أنواعها التجارية، الإنتاجية، الصناعية، الخدمية، والمصرفية. وقد استفادت الصناعات الاستخراجية والمعدنية، وخصوصاً النفطية، بشكل كبير من هذه الجهود.

تهدف هذه المعايير إلى خدمة هذا القطاع الحيوي على المستوى العالمي، مما يعزز الشفافية والثقة في الأسواق المالية الدولية. ولإعطاء صورة واضحة وموضوعية عن المشكلة التي يسعى الباحثان لحلها في هذه الدراسة، سيتم التركيز على المعايير ذات الصلة المباشرة، وهي:

ومن خلال ما سبق يمكن استعراض أهم المعايير ذات العلاقة والممكنة التطبيق في قطاع الموارد المائية:

معيار المحاسبة الدولي رقم 2 (المخزون) IAS 2

معيار المحاسبة الدولي رقم ٧ قائمة التدفقات النقدية IAS 7

معيار المحاسبة الدولي 16 العقارات والآلات والمعدات IAS16

معيار المحاسبة الدولية رقم 20 المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية

معيار المحاسبة الدولية رقم 20 المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية

المعيار الدولي للتقرير المالي رقم ١٣ قياس القيمة العادلة (IFRS 13)

المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ العرض والافصاح في القوائم المالية IFRS 18

الشركات التابعة التي لا تخضع للمساءلة العامة الافصاحات IFRS 19

<u>المحور الرابع: المعالجات المحاسبية للمورد المائي</u>

لتحقيق تكامل مقومات الأنظمة المحاسبية بمختلف أنواعها، لا بد من المرور بمجموعة من العمليات التشغيلية التي يُطلق عليها "المعالجات المحاسبية". تعتمد هذه العمليات بشكل أساسي على الدليل المحاسبي، الذي يسهم بشكل كبير في تقليل العبء على المحاسبين، ويعمل كمرشد لهذه العمليات.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

تجدر الإشارة إلى أن الباحثان لن يتناول المعالجات المحاسبية المتعلقة بالحسابات التقليدية التي لم يقترح تعديلها أو تغييرها[1].

بل سيتم التركيز على معالجة الحسابات الجديدة التي تم اقتراحها ضمن هذه الدراسة، مع الالتزام بعدم تجاوز عدد الصفحات المسموح بها في رسائل الماجستير.

أولاً: المعالجات المحاسبية لمراحل تصفيه وتعقيم وانتاج الماء الصالح للشرب

تعد مراحل تصفية وتعقيم الماء الصالح للشرب من أهم مراحل عملية الإنتاج، وتسعى هذه الدراسة إلى اعتماد معالجات محاسبيه وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) في اقتراح دليل محاسبي يتماشى مع هذه المعايير، ومن ثم معالجات محاسبية وفقاً للدليل المحاسبي المقترح، بالإضافة إلى عرض القوائم والتقارير المالية التي تتوافق مع متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs).

عند بناء أو شراء مبانٍ تُعتبر جزءًا من الأصول الثابتة (غير المتداولة)، يتم إثبات ذلك ضمن النظام المحاسبي عن طريق القيد ادناه ويكون القيد عند الشراء كالاتي

من حـ / المذكورين

مباني محطات تقويه الماء 1121

مباني سحب الماء الخام 11212

هيكل السحب 112121

احواض تجميع الماء الخام 112122

مباني الماء الصالح للشرب 11213

احواض الترسيب 112131

الفلاتر 112132

الكيمياوي 112133

الدفع العالي 112134

مباني اعادة الماء الفائض 112137

[1] وذألك كون الحسابات التي لم يجري عليها تعديل لن تتغير المعالجات المحاسبية الخاصة بها

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

الى حـ / النقود 15

او الى حـ / المجهزون

(حسب حالة الدفع)

وعند قيام المنشـــاة ببناء المباني يكون الجانب المدين نفقات رأســـمالية وعلى طول فترة البناء وعند اكتمال الموجود الثابت يكون القيد كالاتي:

من حـ / المذكورين

مباني محطات تقويه الماء 1221

مباني سحب الماء الخام 12212

هيكل السحب122121

احواض تجميع الماء الخام 122122

مباني الماء الصالح للشرب 12213

احواض الترسيب 122131

الفلاتر 122132

الكيمياوي 122133

الدفع العالي 122134

مباني اعادة الماء الفائض 122137

الى حـ / النقود 15

او الى حـ / المجهزون

(حسب حالة الدفع)

يتم تسجيل تكلفة مد الأنابيب كأصل ثابت، بشرط أن يتجاوز طول الأنابيب اكثر من (10) أمتار يكون القيد كالاتي:

من حـ / المذكورين

وسائط نقل الماء الصالح للشرب (الحوضيات) 11412

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

انابيب. 1142

انابيب بلاستيكية (بولي لثيلين، PVC) 11421

انابيب دكتايل 11422

انابيب مغلونه. 11423

الى حـ / النقود 15

او الى حـ / المجهزون

(حسب حالة الدفع)

12 انفاق راسمالي

الانفاق الراسمالي يشمل تمويل المشاريع الكبيرة مثل بناء البنية التحتية وتطوير التكنولوجيا لتعزيز التنمية الاقتصادية على المدى الطويل (اكثر من سنه) الهدف هو تحقيق فوائد مستدامة وتحسين جودة الحياة وتوفير فرص العمل.

مع ملاحظة الشروحات الواردة لكل منها تحت حساب الاصول الغير المتداولة 11 وتحليلاتها.

من حـ / انفاق راسمالي / نفقات الاستكشاف والمسح 1271

الى حـ / النقود 15

او الى حـ / المجهزون

(حسب حالة الدفع)

وعند نهاية مدة الاستكشاف والمسح يكون لدينا حالتين، **الحالة الاولى:** وجود ماء صالح للاستهلاك البشري بكميات وفيره، **الحالة الثانية:** عدم وجود ماء صالح للشرب (كبريتيه).

في الحالة رقم (1) يتم اجراء القيد الاتي:

من حـ / أبار ماء صالح للشرب 11241

الى حـ / انفاق راسمالي / نفقات الاستكشاف والمسح 1271

أما في الحالة رقم (2) فيكون القيد المحاسبي كما يأتي:

من حـ / الأرباح والخسائر

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

الى حـ / انفاق راسمالي – نفقات استكشاف ومسح 1271

فقيد الاقفال فيكون كالاتي

من حـ / مخصص اندثار انفاق راسمالي – نفقات استكشاف ومسح 236

من حـ / ارباح وخسائر (بالفرق) في حالة عدم كفاية المخصص

الى حـ / انفاق رأسمالي – نفقات استكشاف ومسح 1271

وفي حالة استمرار اعمال الاستكشاف والمسح لأكثر من سنه فان الامر يستلزمه حساب اندثار بحساب انفاق رأسمالي وذلك تطبيقا لسياسة الحيطة والحذر لمواجهة احتمالية عدم اكتشاف الماء.

أما حسابات الاندثارات والمخصصات المقترحة الجديدة يتم معالجتها من خلال طريقتين لاحتساب الاندثار لحساب انفاق رأسمالي / نفقات الاستكشاف والمسح والذي يحمل الرقم (1271) وفقا للدليل المحاسبي المقترح وهي:

طريقة: الاندثار على أساس نسبة مئوية من المبلغ الإجمالي لتكلفة حساب انفاق رأسمالي / نفقات الاستكشاف والمسح 1271.

من حـ/ اندثار انفاق رأسمالي – نفقات استكشاف ومسح 1271

الى من حـ/ مخصص اندثار انفاق رأسمالي – نفقات استكشاف ومسح 235

ولهذا الغرض استحدثت الحسابات ادناه:

361 اندثار مباني وإنشاءات وطرق

362 اندثار الات ومعدات

363 اندثار وسائط نقل وانتقال

364 اندثار عدد وقوالب

365 اندثار أثاث وأجهزة ومكاتب

تسجيل قسط الاندثار في السجلات المحاسبية فهناك طريقتان

اولا: الطريقة المباشرة

ثانيا: الطريقة غير المباشر (تكوين مخصص)

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

حساب اندثار لكل بئر على حده

ويكون شكل قيد القفل كما يأتي:

حـ/ اندثار انفاق راسمالي – نفقات استكشاف ومسح 1271 **(رقم البئر)**

الى من حـ/ مخصص اندثار انفاق راسمالي – نفقات استكشاف ومسح 235 **(رقم البئر)**

ويكون قيد القفل كالاتي:

من مذكورين

حـ/ مخصص اندثار انفاق راسمالي – نفقات استكشاف ومسح 236 **(رقم البئر)**

حـ / أ. خ (بالفرق)

الى حـ/ انفاق رأسمالي – نفقات استكشاف ومسح 1271 **(رقم البئر)**

وتم القفل كما سبق وذلك لان الطريقة المستخدمة في حساب الاندثار هي كل بئر على حده لذلك لا يكفي رصيد حساب المخصص وذلك حُمل الفرق على حساب الأرباح والخسائر.

1. **التحول الى ابار ماء صالح للشرب**

المعالجات المحاسبية لحساب 1271 في حالة التحول الى ابار ماء صالح للشرب بالحساب رقم 11241.

2. **عدم احتساب اندثار لحساب 1271**

من حـ/ ابار ماء صالح للشرب 11241

الى حـ / انفاق راسمالي – نفقات الاستكشاف والمسح 1271

3. **حساب اندثار لأجمالي الابار**

إذا اكتشف الماء الصالح للشرب خلال السنة الأولى لا يحسب اندثار ويثبت القيد الاتي،

من حـ/ ابار ماء صالح للشرب 11241

الى حـ / انفاق رأسمالي – نفقات الاستكشاف والمسح 1271

أما إذا اكتشف الماء في السنة الثانية وما بعدها في المنطقة لا يؤخذ المخصص بنظر الاعتبار أي لا يقفل ويترك لمواجهة احتمالية حدوث خسائر عدم اكتشاف الماء في المناطق او المشاريع الأخرى لان

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

الطريقة المتبعة هنا هي طريقة اجمالي المشاريع، وفي حالة اكتشاف الماء في كل المناطق او المشاريع فيكون القيد الاتي:

من مذكورين

من حـ/ ابار ماء صالح للشرب 11241

من حـ/مخصص اندثار لأجمالي انفاق رأسمالي – نفقات استكشاف ومسح 1271

الى حـ / انفاق رأسمالي – نفقات الاستكشاف والمسح 1271

(أي يجب قفل المخصص)

4. حساب اندثار لكل بئر على حده

إذا اكتشف الماء خلال السنة الأولى فلا يحسب اندثار لان المخصص يكون في نهاية السنة، يثبت القيد الاتي:

من حـ/ ابار ماء صالح للشرب 11231 **(رقم البئر)**

الى حـ / انفاق رأسمالي – نفقات الاستكشاف والمسح 1271 **(رقم البئر)**

أما إذا اكتشف الماء في السنة الثانية وما بعدها فيجب قفل المخصص بالكامل لان الطريقة المستخدمة هي حساب الاندثار هي لكل بئر على حده ويثبت القيد الاتي:

من حـ/ ابار ماء صالح للشرب 11231 **(رقم البئر)**

من حـ/مخصص اندثار انفاق رأسمالي – نفقات استكشاف ومسح 236 **(رقم البئر)**

الى حـ / انفاق رأسمالي – نفقات الاستكشاف والمسح 1271 **(رقم البئر)**

ثانياً: المعالجات المحاسبية لمرحلة حفر واعداد البئر لاستخراج الماء

تبدأ مرحلة حفر واعداد الابار للبدء لعملية الاستخراج مباشرة بعد الانتهاء من عمليات الاستكشاف والمسح للمناطق قيد البحث فيها عن الماء الصالح للشرب، والنفقات التي تتحملها هذه المرحلة تقسم الى نوعين وكما يأتي:

النوع الأول: تكاليف حفر واعداد غير ملموسة (جارية).

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

يشمل هذا الحساب صافي المبالغ التي تنفقها الوحدة الاقتصادية من أجل الحصول على خدمات تستفيد منها لأكثر من فترة مالية، ويجري إطفائها بأقساط سنوية على ضوء الفترة التي تستفيد منها الوحدة الاقتصادية ويجري خصم مبلغ الإطفاء منها ويحلل إلى عدة حسابات تم الا تطرق اليها تحت حساب الاصول الغير الملموسة 117.

النوع الثاني: تكاليف حفر واعداد ملموسة خاصة بالبئر.

وفي هذه الحالة يتم فتح ثلاث حسابات وسيطه وهي:

1. **حـــ / اعمال تحت التشغيل / عمليات الحفر:** ويشمل نفقات الحفر والاعداد البئر غير الملموسة الجارية. مثل نفقات استكشاف ومسح 1271.
2. **حـــ/ اعمال تحت التشغيل/ تجهيزات الحفر:** ويحمل هذا الحساب بتكاليف التجهيزات التي تركب داخل البئر من انابيب وصمامات.
3. **حـــــ/ اعمال تحت التشغيل / الات ومعدات الحفر:** ويحمل بتكاليف الآلات والمعدات والأجهزة الخاصة بحفر البئر فقط . فاذا تبين ان البئر منتج فتقفل المبالغ في هذه الحسابات الوسيطة، او إذا ظهر انه غير منتج فتقفل الحسابات الوسيطة في حساب خسائر الابار الجافة غير المنتجة والذي يقفل في نهاية العام في حساب أ. خ العام بالقيد الاتي:

من حـ / انفاق رأسمالي (اعمال تحت التشغيل)1271.

الى حـ / النقديه 15

فتقفل بالقيد الاتي

من حـ / ابار ماء صالح للشرب **(رقم البئر)**

الى حـ / انفاق رأسمالي (اعمال تحت التشغيل) 1271

أما شكل قيد اثبات المصاريف كافة غير الملموسة الجارية كما يأتي:

من مذكورين

من حـ / انفاق رأسمالي تجهيزات الحفر 12743

من حـ/ الآلات ومعدات الحفر 12744

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

من حـ/ عمليات الحفر 12746

الى حـ / نقدية او مخزن **15**

ثالثاً: اعادة تقيم الابار المنتجة

وعند اعادة تقيم ابار المنتجة يكون

أ- اعلى من القيمة الدفترية ويكون القيد كالاتي

من حـ/ ابار ماء صالح للشرب 11241

إلى حـ/ فائض اعادة تقييم ابار الماء الصالح 6124

ب- اقل من قيمه الدفتريه ويكون القيد كالاتي

من حـ / خسائر اعادة تقييم ابار الماء الصالح 5124

الى حـ / ابار ماء صالح للشرب 11241

اما المعالجات المحاسبية لباقي انواع الموجودات غير المتداولة (ثابته) مشابه تماما لما جاء اعلاه مع تغيير فقط اسم الحساب ورقم الدليل ولن يقوم الباحثان للتطرق لهذه المعالجات تلافيا للتكرار وتجنبا لعدم تجاوز عدد الصفحات المسموحة للرسالة.

رابعاً: المعالجات المحاسبية للإيرادات

1. الإيرادات

من اهم أنواع الإيرادات في الوحدات الاقتصادية المختصة انتاج الماء الصالح للشرب هي تلك الإيرادات التي تتمثل في قيمة ما تنتجه وتبيعة من الماء الصالح للشرب، والايرادات المتحققة من تقديم أبحاث واستشارات في قطاع الماء لجهات متماثلة بالنشاط، فضلاً عن الإيرادات المتأتية من النشاط غير الجاري، إذ يوجد ثلاثة اراء مقترحه في إقرار الايراد في الوحدات الماء الصالح للشرب، وهذه الآراء تتمثل بالآتي:

الرأي الذي يتمسك بمبدأ إقرار الإيراد عند نقطة البيع، مما يعني أن الإيراد يتم الاعتراف به فقط عندما يتم تسليم المنتج (الماء) إلى العميل مقابل قيمة ماليه وهذا الراي السائد والمعتمد في الوحدات المختصه في انتاج الماء.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

يبقى أن هناك احتمالية حصول زيادة أو نقصان في السعر المعلن عند البيع الفعلي للماء المنتج ففي هذه الحالة تعالج الزيادة والنقصان في حساب مكاسب او خسائر مبيعات الماء.

من حـ/ النقديه في الصندوق او المصرف 15

الى حـ مذكورين

حـ/ ايراد نشاط انتاج الماء 41

حـ/ ايراد النشاط الخدمي 42

حـ/ ايراد ايجار المباني 43

حـ/ منح تموينيه 44

حـ/ ايرادات تحويليه متنوعه 45

حـ/ ايرادات أخرى 46

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

المحور الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. يعاني النظام المحاسبي الموحد المطبق في مديريات ماء العراق منذ ثمانينيات القرن الماضي من قصور واضح، حيث لم يعد قادرًا على مواكبة التطورات الحديثة في المعالجات المحاسبية التي جاءت نتيجة للتغيرات البيئية والاقتصادية المستمرة.
2. قصور النظام المحاسبي الموحد في معالجة المورد المائي: يعاني النظام المحاسبي الموحد المعتمد في مديريات ماء العراق من ضعف واضح في معالجة الأنشطة المرتبطة بالمورد المائي، لا سيما في المراحل الحرجة كالاكتشاف والحفر والتصفية والتوزيع، مما يؤدي إلى عدم دقة القياس المحاسبي وغياب الإفصاح الكامل عن الكلف الفعلية للمورد.
3. غياب التخصيص المحاسبي التفصيلي لمراحل الإنتاج: لا يتضمن النظام المحاسبي الموحد الحالي دليلاً حسابيًا تفصيليًا يعكس المراحل الفنية لإنتاج الماء الصالح للشرب، مما يؤدي إلى ضعف الربط بين العمليات التشغيلية والمخرجات المالية، ويحد من فاعلية استخدام البيانات لأغراض الرقابة واتخاذ القرار.
4. إمكانية مواءمة معايير الإبلاغ المالي الدولية مع واقع قطاع المياه: أثبت البحث أن تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية(IFRSs) ، وبخاصة المعايير المتعلقة بالمخزون، والأصول الثابتة، والمنح الحكومية، يوفر إطارًا محاسبيًا مرنًا وقابلًا للتكييف مع خصوصية المورد المائي، مما يعزز من جودة التقارير المالية ومصداقيتها.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

ثانياً: التوصيات

1. تطوير الدليل المحاسبي للوحدات المختصة بإنتاج الماء: ضرورة تحديث النظام المحاسبي الموحد من خلال إدراج دليل محاسبي تفصيلي خاص بقطاع الماء، يغطي كافة مراحل الإنتاج، ويعتمد على معايير محاسبية دولية لضمان التناسق والشفافية في عرض المعلومات المالية.
2. تطبيق المعايير الدولية في معالجة الأصول والإيرادات: يوصى بتطبيق المعايير الدولية ذات العلاقة، كـ IAS 16وIAS 20وIFRS 13، في معالجة الأصول الناتجة عن عمليات الحفر والإنتاج، وكذلك في الاعتراف بالإيرادات الناتجة عن بيع الماء وخدمات القطاع، بما يسهم في تحسين دقة القياس المحاسبي.
3. اعتماد سياسة الإفصاح الكامل لتعزيز المساءلة المالية: يجب إلزام الوحدات الاقتصادية المختصة بإنتاج وتوزيع المياه بتطبيق الإفصاح المحاسبي الكامل بشأن نفقات الاستكشاف، وإعادة التقييم، ومخصصات الاندثار، لما لذلك من أثر مباشر على كفاءة استخدام الموارد العامة وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

المصادر:

1. البنك الدولي، عن تقييم قطاع المياه في بلدان مجلس التعاون لدول الخليج العربية التحديات التي تواجه إمدادات المياه وإدارة الموارد المائية، والطريق للمُضي قُدماً، تقرير، (2005).
2. بيجان، رجاء صادق، (2017)، الموائمة للمعايير المحاسبية الدولية للشركات النفطية العالمية في البيئة العراقية، **مجلة كلية الكوت الجامعة**، المعهد التقني في كلية الكوت الجامعة التقنية الوسطى.
3. حسن، احمد محمد، عبدالعزيز السيد، (2003)، **النظام المحاسبي الموحد**، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
4. ديوان الرقابة المالية الاتحادي، (2024)، **النظام المحاسبي الموحد وفق معايير المحاسبه الدولية والابلاغ المالي**، بغداد.
5. ديوان الرقابة المالية، (2011)، **النظام المحاسبي الموحد**، الطبعة الثانية، بغداد.
6. رفعت حازم حسين، (2023)، نظام محاسبي مقترح لشركات النفط العراقية وفقا لمعايير الإبلاغ الماليه الدولية IFRSs رساله ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، **جامعة الموصل**.
7. رمو، وحيد وهبه حسين، (2021)، مدى ملائمة المعالجات المحاسبية الواردة في النظام المحاسبي الموحد للتعامل مع متطلبات الاجراءات الخاصة في ظل الاوبئة والجوائح دراسة تحليلة استطلاعية لاراء عينة من الاكاديمين والمهنيين، بحث مستل من رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
8. زناتي، احمد، (2017)، أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، الجزائر.
9. 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 والاقتصاد، **جامعة الموصل**، العراق.
10. العامري، سعود جايد مشكور، (2022)، **النظام المحاسبي الموحد اطر نظرية وتطبيقات عملية**، جامعة المثنى، العراق.

ISSN: 2392- 5418 e-ISSN: 2520- 7423 DOI:10.59799/SQZH5356

11. علي، محمد ابراهيم، (2017)، تحميل ومناقشة المداخل الاستراتيجية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية مدخل مقترح، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصـــادية الجامعة**، العدد(52)، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق.

12. المجلة الدولية للأبحاث العلمية والتنمية المستدامة، (2023).

13. مجيد، محمد زهير، (2017)، تعزيز النظام المحاســبي الموحد في العراق بمعاملات البيع الإيجاري لزيادة حماية مبيعات التقسـيط إطار مقترح، بحث مسـتل من رسـالة ماجسـتير، **مجلة العلوم الاقتصادية والادارية**، كلية الادراة والاقتصاد، جامعة بغداد.

14. محمد، حسين الشيخ، (2014)، **النظام المحاسبي الاساسي ودليل الحسابات**، منشورات جامعة حلب، كلية الادارة والاقتصاد، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، سوريا.

15. مشجل، هاني حميد، الغريباوي، عمار رحيم، (2019)، دور معايير الابلاغ المالي الدولية لشركة الاستكشاف النفطية، بحث مستل من رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة واسط، العراق.

16. المشهداني، بشرى نجم واسماء سهيل، (2019)، المداخل المعتمدة في صياغة المعايير المحاسبية في العراق وأهمية تفعيمها، بحث منشور، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.

17. الواعظ، رزاق نورعمران، (2010)، **النظـام المحـاســبي الموحـد وتطبيقـاتـة في الوحـدات الاقتصادية**، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، هيئة المعاهد الفنية، العراق.

18. IFRS and US GAAP, with Website: A Comprehensive Comparison, by Steven E. Shamrock

19. www.ifrs.org