

دراسة تاريخية للقوائم المالية في القطاع الخاص في العراق

جبار محمد الكعبي*

المستخلص

إن القوائم المالية تمثل المخرجات الرئيسية لنظام المحاسبة المالية، وتعتمد في إعدادها على مجموعة من الاجراءات والطرانق والسياسات المحاسبية المتعارف عليها فضلا عن الحكم الشخصي،

استند البحث على فرضية رئيسية هي (ان نجاح إعداد القوائم المالية من قبل الشركات التجارية الخاصة المنظمة وفقا لتعليمات تفصيلية تتضمن اجراءات وطرانق وسياسات ومبادئ محاسبية متعارف عليها ونظم رقابة داخلية) وتفرعت منها فرضيات اخرى .

واعتمد في الجانب التطبيقي على التجربة العراقية في هذا المجال، اذ تمت الدراسة على القوائم المالية التي اصدرتها اشركات العراقية التجارية اعتبارا من بداية الحكم الوطني (1921) في العراق لغاية سنة 2000، في ضوء القوانين والأنظمة والتعليمات والبيانات المتعلقة بالنظام المحاسبي للشركات.

وقد اثبتت فرضية البحث الرئيسية والفرضيات الفرعية.

* كلية الرافدين الجامعة - قسم المحاسبة

المقدمة

تمثل القوائم المالية المخرجات الرئيسة لنظام المحاسبة المالية، ويعتمد اعدادها على مجموعة من الاجراءات والطرائق والسياسات المحاسبية المتعارف عليها فضلا عن الحكم الشخصي لمعنيها، ويمثل اعداد القوائم المالية لادارة الوحدة الاقتصادية مدى تقدمها في اعمالها، ومن جهة اخرى تبرئة ذمتها أمام المالكين. أما الأطراف الخارجية من مستثمرين ودائنين وجهات حكومية وغير حكومية فانها تعتمد على المعلومات المحاسبية التي تنتجها تلك القوائم في عملية اتخاذ قراراتها الاقتصادية.

وتتطوي فكرة البحث على دراسة للقوائم المالية من حيث مفهومها، وأهدافها، جودة معلوماتها المحاسبية، مستخدميتها، وحدود مقدرتها في الإفصاح. هذا وسيتم ترجمة هذه الأفكار على القوائم المالية المعدة من قبل الشركات العراقية الخاصة التي تقدم إلى دائرة تسجيل الشركات في وزارة التجارة منذ تأسيس الحكم الوطني في العراق (1921) ولغاية عام 2000م. ويمكن الاستدلال بها لوصف التجربة العراقية، وسيتم الاعتماد على المنهجية الآتية:-

أولاً- مشكلة البحث

تشكل القوائم المالية المعدة من قبل شركات القطاع الخاص (المقدمة لجهات حكومية وغير حكومية) بصورة مقتضبة وغير مفهومة وغير واضحة عقبية دون مفهومية معلوماتها المحاسبية، وتؤدي إلى الضعف في تحقيق الأهداف المرجوة من اعدادها في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ثانياً- أهداف البحث

يسعى البحث لتحقيق مجموعة من الأهداف الآتية:-

دراسة تاريخية للقوائم المالية في النطاق الخاص في العراق. جبار محمد الكبي _____ 2005

أ- إمداد الجهات الحكومية بالمعلومات المحاسبية المفيدة عن تلك الشركات.

ب- إمداد الأطراف الخارجية كالمستثمرين والدائنين وغيرهم بالمعلومات المحاسبية المفيدة لأغراض الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية عند التعامل مع تلك الشركات.

ج- اعطاء الإدارة المجال لإمداد المالكين بالمعلومات المحاسبية المفيدة، وهذا يساعد على تنمية روح التفاهم بينهما.

ثالثاً- أهمية البحث

تظهر أهمية البحث من خلال دراسة تطور أشكال ومضامين القوائم المالية التي تعدها شركات القطاع الخاص وتقدمها إلى دائرة تسجيل شركات التابعة لوزارة التجارة العراقية بموجب الزام قانوني لغرض فرض الرقابة الحكومية على قانونية الإجراءات والأساليب المعدة بواسطتها ومدى مطابقتها مع قوانين الشركات التجارية النافذة.

رابعاً- فرضية البحث:

يستند البحث إلى الفرضية الرئيسة الآتية:-

ان النجاح في اعداد القوائم المالية من قبل الشركات التجارية الخاصة المنظمة وفقاً لتعليمات تفصيلية تتضمن إجراءات وطرائق وسياسات ومبادئ محاسبية متعارف عليها ونظم رقابة داخلية يهيئ معلومات محاسبية واضحة ومفهومة للجهات المستفيدة ويتفرع عنها الفرضيات الآتية :

أ- تقديم قوائم مالية للجهات الحكومية كدائرة تسجيل الشركات التابعة لوزارة التجارة، والجهات الحكومية الأخرى تتضمن معلومات محاسبية مفيدة ومفهومة لأغراض الرقابة الحكومية.

- ب- توفر معلومات تفصيلية عن أنشطة الشركة، رأسمالها، مخصصاتها وأرباحها وكيفية توزيع تلك الأرباح والاحتياطيات التي كونتها الشركات.
- ج- توفر هذه المعلومات الأرضية الصلبة التي يقف عليها تقرير مراقب الحسابات عند ابدائه برأيه في القوائم المالية.
- د- توفر هذه المعلومات الحد الأدنى في الإفصاح المحاسبي لوجود كشوفات تفصيلية لجميع الحسابات الإجمالية.
- هـ - توفر هذه المعلومات بيانات اقتصادية كما في حالة كشف التدفق النقدي، وبذلك توفر قاعدة لاتخاذ قرارات اقتصادية.

خامسا - عينة البحث

القوائم المالية التي تنتجها الشركات الخاصة. وتقدمها إلى دائرة تسجيل الشركات التجارية / التابعة لوزارة التجارة والتي كانت تسمى سابقا وزارة الاقتصاد.

سادسا - حدود البحث

أ- حدود زمنية: تبدأ من الحكم الوطني في العراق (1921) ولغاية عام 2000.

ب- حدود مكانية: تتعلق بالجهة التي تصدر اجازات الشركات الخاصة وهي دائرة تسجيل الشركات/ وزارة التجارة.

سابعا - وسائل الدراسة

1- وسائل الدراسة النظرية: الاعتماد على الكتب العربية والأجنبية وبعض بحوث طلبة الدراسات العليا في جامعة بغداد.

دراسة تاريخية للقوائم المالية في القطاع الخاص في العراق. جبار محمد الكعبي _____ 2005

2- وسائل الدراسة التاريخية: نماذج من القوائم المالية التي صدرتها الشركات العراقية الخاصة وبعض القوانين القديمة كقانون الشركات الهندي رقم (7) لسنة 1913 والبعض من البيانات القيمة كبيان الشركات الصادر سنة 1919 والتعليمات والمنشورات الأخرى.

أتمنى أن يكون البحث قد قدم وميضا من الضوء لمن يريد البحث في هذا المجال من المعرفة والحمد لله رب العالمين.

(المحور الأول)

يتضمن هذا المحور:

1-1 القوائم المالية: المفهوم والأهداف

2-1 جودة المعلومات المحاسبية: الخصائص الأساسية والثانوية للمعلومات المحاسبية والقيود على الإفصاح.

3-1 مستخدمو القوائم المالية.

4-1 حدود ومقدرة القوائم المالية

وقد تم استبعاد المحور بأكمله بناء على متطلبات حجم البحث لتشره في المجنة.

(المحور الثاني)

الدراسة التاريخية

تمت الدراسة التطبيقية عن اعداد القوائم المالية، وفقا للتطبيقات العملية في العراق في القطاع الخاص منذ بداية الحكم الوطني ولغاية هذا اليوم، اذ قسمت هذه الدراسة إلى أربعة مراحل هي:-

1-2 المرحلة الأولى/ ما قبل السنة 1957:

خضعت الشركات العراقية إلى قانون التجارة العثمانى لسنة 1882 المواد (10 - 39) والى قانون الشركات الهنذى رقم (7) لسنة 1913 بموجب البيلن الصادر فى حزيران 1919 والبيان الصادر فى 4 نيسان سنة 1921. (السامرائى: 1967، ص3) وبناءً على ذلك اعتمد الباحث على النصوص القانونية المتعلقة بتنظيم حساب الارباح والخسائر والميزانية العمومية، فقد تناولت المادة 107 (ق . ش . هـ) ذكر تفاصيل الإيرادات وكيفية خصم النفقات منها خلال نفس السنة، وإذا كانت هناك نفقات تخص عدة سنوات فيبين كيفية توزيع تلك النفقات على تلك السنوات، كما عالجت المادة 131 (ق.ش.هـ) موضوع الميزانية وبينت بأنه "على كل شركة ان تحرر ميزانية بحساباتها فى كل سنة." وفى فترات لا تزيد عن خمسة عشر شهراً إذا كان الاعداد للمرة الأولى. هذا "ويجب ان تشمل ميزانية الحسابات على هذا بيان وجيز لممتلكات الشركة وموجوداتها وراس مالها وتعهداتها مع التفاصيل اللازمة لبيان ماهية تلك التعهدات والممتلكات بوجه عام والكيفية التى توصل بها إلى تقدير قيمة املاك الشركة الثابتة"(م/132 ف 1-ق . ش . هـ). كما يتم ارفاق حسابات الشركة بتقرير مراقب الحسابات. وغالباً ما يكتب ذلك التقرير فى الجهة الدنيا من صفحة الميزانية العمومية.

ومن خلال متابعة الأشكال التى تنظم بموجبها القوائم المالية لاحظنا بانها تنظم على شكل حرف T وتكون الموجودات فى الجانب الايمن منها ورأس المال فى الجانب الأيسر، وأخرى تكون الموجودات فى الجانب الأيسر ورأس المال فى الجانب الأيمن، وفضلاً عن ذلك فإن اللغة التى تنظم بها هى الأخرى متغيرة فمرة بالانكليزية وأخرى بالعربية، واستمر الأمر كذلك منذ 1922/3/20 حتى 1948/6/8 بسبب انجاز عمليات التدقيق من قبل مكتب تدقيق واحد هو مكتب وني مري وشركائهم. (الصابرى: 1975 ص95-99). وبعد ذلك تعددت

مكاتب مراقبة الحسابات. عليه فان الحال استمر حتى صدور البيان رقم (1) لسنة 1957*.

2-2 المرحلة الثانية/ صدور البيان رقم (1) لسنة 1957:

تمخضت السنة 1957 بصور قانون الشركات التجارية رقم 31 لسنة 1957 الذي تم نشره في الجريدة الرسمية (الوقائع العراقية) العدد 4035 في 1957/9/1، وأصبح نافذا اعتبارا من 1957/12/1. (م/ 323 - قانون الشركات) وانسجاما مع ماورد في الفقرة الرابعة من المادة التاسعة والتسعين بعد المائة منه أصدر وزير الاقتصاد البيان رقم (1) لسنة 1957 بشأن تنظيم الميزانية العمومية للشركات وحساب الأرباح والخسائر، اذ حدد نموذجان توضيحيان للميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر، وكذلك حدد نموذجا لحساب تخصيص الأرباح والخسائر، ويمكن تلخيص أهم المبادئ التي وردت في هذا البيان:-

1-تجميع بنود الموجودات الثابتة في مجموعة مستقلة عن بنود الموجودات المتداولة وكذلك الحال بالنسبة للمطلوبات.

2- تم عرض الموجودات حسب صلابتها مبتدأ بالموجودات الثابتة وكذلك الحال بالنسبة للمطلوبات مبتدأ برأس المال ثم القروض طويلة الأجل وهكذا.

3- الالتزام بالمبادئ المحاسبية في التسجيل المحاسبي، اذ اعتمد مبدأ الكلفة التاريخية، واعتمد على مبدأ الثبات في تطبيق تلك المبادئ، وتطبيق مبدأ التحفظ عند اظهار الموجودات المتداولة الملموسة كالبضاعة والاستثمارات المالية.

* سيأتي ذكره في المرحلة الثانية.1

4- الزام الشركات بمسك سجلات محاسبية منتظمة، مع التركيز على الحسابات المخزنية.

5- الافصاح الكامل: اذ اشترطت النصوص القانونية حداً ادنى للافصاح المحاسبي كاظهار الديون المثبتة على اعضاء مجلس الادارة بصورة مستقلة، فصلا عن عمل مخصص للديون المشكوك في تحصيلها.

6- فيما عدا الميزانية العمومية الاولى للشركة يجب أن يبين في حقل خاص ما يقابل كل رقم بميزانية السنة الحالية في الميزانية السابقة، على أن تقرب جميع مبالغ الميزانية السابقة إلى أقرب دينار.

7- أية كشوفات اضافية تتطلبها حالة العرض .

هذا وأن أسلوب عرض القوائم المالية على شكل الحرف T الذي طبق هذا النموذج في القطاع الخاص ابتداءً من السنة 1957 ونهاية صدور قانون الشركات رقم 36 لسنة 1983.

ويرى الباحث ان تطبيقات البيان رقم (1) لسنة 1957 كانت مفيدة جداً في بداية التطبيقات ولسنوات طويلة، الا أن التطورات الاقتصادية والتكنولوجية جعلت منه غير ملائم للأسباب الآتية:-

1-التطورات العلمية التي صاحبت المحاسبة وجعلت من مخرجاتها (القوائم المالية) نظاماً للمعلومات المحاسبية.

2-حاجة الأطراف الخارجية والأطراف الداخلية إلى المعلومات المحاسبية الملائمة والموثوق بها لاغراض المقارنة وتبسيط عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

3-التطورات في أهداف المحاسبة، وكما لاحظنا في تقرير True Blood المقدم سنة 1973.

دراسة تاريخية للقوائم المالية في القطاع الخاص في العراق. جبار محمد الكعبي. ————— 2005

4- هناك حاجة لكشوف محاسبية اضافية مثل كشف التدقيق النقدي ...، بهدف توسيع مقدرة القوائم المالية على تقديم المعلومات المحاسبية المفيدة.

5- الترابط الدقيق بين الافصاح المحاسبي ومبدأ الأهمية النسبية بحيث تقدم معلومات متوازنة بين الاطالة المشوهة للقوائم المالية والتلخيص المسؤدي إلى عدم فهمها وتضليل قرائها.

2-3 المرحلة الثالثة/ النظام المحاسبي للشركات:

تبدأ هذه المرحلة بصدور قانون الشركات رقم (36) لسنة 1983، اذ ورد في المادة (201 منه) "على الجهاز المركزي لتسجيل الشركات بالتعاون مع وزارة المالية ووزارة التخطيط وديوان الرقابة المالية اصدار تعليمات خلال ستة أشهر من تاريخ نفاذ النظام المنصوص عليه في المادة (199) من هذا القانون. وتحدد هذه التعليمات النظام المحاسبي الذي يجب على الشركة اعتماده وكل ما يتعلق بالحسابات الختامية.

وبناء على ذلك تم اصدار (تعليمات النظام المحاسبي للشركات رقم (1) لسنة 1985) على أن تكون نافذة ابتداءً من 1986/1/1. وقد كانت هذه التعليمات مكونة من خمسة فصول وواحد وعشرون نموذجاً للكشوفات الحسابية
ركما ادناه:-

أحكام وقواعد عامة

البيانات والحسابات الختامية:

محتويات التقرير السنوي:

الرقابة المالية ومحتويات تقرير مراقب الحسابات

أحكام ختامية:

1- تأليف لجنة دائمية من الجهات المحددة في أعلاه لانجاز المهام التالية:-
بيان الرأي فيما يحال اليها من تقارير لتطوير هذه التعليمات، وابداء الرأي بشأن الاستفسارات والاستيضاحات التي ترد إلى اللجنة. كذلك الغاء البيان رقم (1) لسنة 1957. وقرار تطبيق التعليمات ابتداءً من السنة 1986. ووقعت التعليمات من قبل وزير التجارة.

أما نماذج الكشوفات الحسابية فقد وردت بواحد وعشرين كشفًا يمكن استعراضها:

أ- نماذج رئيسية:

وهي نموذج تقرير مراقب الحسابات، الميزانية العامة، كشف خد الإنتاج والمتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع، كشف خد الأرباح والخسائر للتعهدات والمقاولات المنجزة، كشف خد الإيرادات والمصروفات والتوزيع، بيان العمليات الجارية.

ب- نماذج فرعية:

وهي تتضمن تفصيل للحسابات الاجمالية الواردة في الكشوفات الرئيسية وهي كشف الموجودات الثابتة وانتهاء النفقات الإيرادية المؤجلة، مشروعات تحت التنفيذ، المخزون، القروض الممنوحة، الاستثمارات المالية، المدينون، النقود، رأس المال، الاحتياطات، التخصيصات، الدائنون، إيرادات النشاط التجاري، الرواتب، المستلزمات السلعية، المستلزمات الخدمية، وخلاصة التعهدات في سير العمل.

ج- نماذج الكشوفات الاقتصادية:

دراسة تاريخية للقوائم المالية في القطاع الخاص في العراق. جبار محمد الكعبي. _____ 2005

كشفت الموارد والاستخدامات، كشف إجمالي القيمة المضافة بسعر تكلفة عناصر الإنتاج، كشف توزيع إجمالي القيمة المضافة بسعر تكلفة عناصر الإنتاج، وكشف تكوين رأس المال الثابت الإجمالي والتغير في المخزون.

وصدر التعديل الأول على التعليمات أعلاه تحت عنوان (تعليمات رقم 2 لسنة 1989) تضمن مجموعة من الأمور المحاسبية كان من أهمها : (النشوة: 1989، ص 6-10)

1. اعتماد كشف مصادر واستخدام الموجود النقدي.

2. اعتماد كشف الموارد والاستخدامات المعدل - بدلا عن الوارد في التعليمات (1) لسنة 1985.

3. يعد النص الوارد في نموذج تقرير مراقب الحسابات الصادر بموجب التعليمات رقم (1) لسنة 1985 (المنوه عنه أعلاه) ملزما لكافة مراقبي الحسابات والشركات ما لم تكن هناك ملاحظات جوهرية تستدعي ان يمنح مراقب الحسابات عن ابداء رايه عن حسابات الشركة الختامية أو ابداء رأيا سلبيا بشأنها.

ويعد من الأمور الجوهرية عدم اشراف مراقب الحسابات على جرد الموجودات الثابتة والمخزنية وبشكل عام تنفيذ الفقرة (2) من التقرير في الشركات الوطنية التي يبلغ رأسمالها 500 (ألف دينار فأكثر).

ويرى الباحث ان اعداد النظام المحاسبي الشركات بموجب التعليمات رقم (1) لسنة 1985 وتعديلها التعليمات رقم (2) لسنة 1989 بشكل قفزة نوعية في تنظيم العمل المحاسبي في القطر العراقي، وان اثبات هذه التنظيمات في التعليمات المالية المشار اليها في أعلاه والمطبقة ابتداءً من السنة 1986 المائية أدت إلى :-

1. تحسن مستوى التنظيم المحاسبي بفضل توفر مقومات النظام المحاسبي من مجموعة دفترية ومستندية ودليل للحسابات.. الخ.
2. تحسن أسلوب عرض القوائم المالية بحسب الطريقة العمودية وبفضل الترميز الوارد في الحسابات وتوحيد مسمياتها وشموليتها.
3. تحسن أسلوب الإفصاح المحاسبي وذلك يظهر من خلال:
 - أ. التزام مراقبي الحسابات بمستويات اعداد التقارير المنظمة من قباهم عن القوائم المالية للشركات.
 - ب- الالتزام بمستويات اعداد تقارير مجالس الإدارة أو المدراء المفوضين وبحسب الصيغة المعروضة في التعليمات.
 - ج- تغذية القوائم المالية بمعلومات اقتصادية تضمنتها التعليمات المالية.

2- 4 المرحلة الرابعة/ مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات:

تبدأ هذه المرحلة بعد صدور قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 الذي اعتبر نافذا بعد تسعين يوما من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية 1997/9/29، وفيما يتعلق بهذا البحث فقد ورد الآتي:-

1-المادة (220)- أولا/ يلغى قانون الشركات التجارية المرقم 36 لسنة 1983، وتبقى الأنظمة والتعليمات الصادرة بموجبه، بما لا يتعارض وأحكام هذا القانون نافذة المفعول حتى صدور ما يحل محلها أو يلغيها. وبناء على ذلك أصدر مجلس الوزراء 1999/12/13 نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم (3) لسنة 1999، اذ شكل مجلس التنظيم والإشراف على مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات سمي(مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات(م-1-ف أ) وهذا المجلس مشكل من رئيس ديوان الرقابة المالية وعضوية ممثلين من وزارة المالية، ووزارة الصناعة

دراسة ترويجية للقوائم المالية في القطاع الخاص في العراق. جبار محمد الكمي _____ 2005.

والمعادن، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، ديوان الرقابة المالية، مدير عام دائرة تسجيل الشركات، نقابة المحاسبين والمنقذين العراقيين، وثلاثة من المجازين لممارسة مهنة مراقبة الحسابات الذين لا تقل ممارستهم عن 15 سنة).

2-تطبيقا للمادة-207منه- اصدر وزير التجارة تعليمات النظام المحاسبي الموحد للشركات رقم(1) لسنة 1998 التي بدأ تنفيذها اعتبارا من 1999/1/1, وبذلك الغيت التعليمات السابقة رقم(1) لسنة 1985.

ومن خلال مقارنة التعليمات مع بعضها بأنها في تشابه تام عدا بعض الاضافات للتعليمات الجديدة التي يمكن تلخيصها بالنقاط التالية:-

أ- الفقرة(4) من البند ثالثا المتعلقة بقيام فرع الشركة الاجنبية بتثبيت حركة حسابات النقد لدى المصارف وحسابات المدينون والدائنون) خارج القطر في السجلات المحاسبية بعد توثيقها بشكل اصولي).

ب-اضافة - احتياطي تقييم الموجودات المعهدة , واحتياطي استبدال العملة , الى جانب الخصوم في الميزانية العمومية.

ج- كشف مقارنة الارقام الرئيسة الواردة في الحسابات الختامية للسنوات الخمس الاخيرة للشركات المساهمة فقط , لاغراض المحاسب القومي.

د- اضافة فقرة جديدة لمحتويات التقرير السنوي تتعلق بالمؤشرات انعام عن اداء الشركة من حيث : اهدافها , نسب استغلال الطاقة, نسب و معدلات النمو والتطور في الانتاج, كلف ونسب الهدر وانضباع والتنف في الموارد , بيان اثر السياسة السعرية فضلا عن المؤشرات المالية . والمؤشرات الاقتصادية المتعلقة بحياة المجتمع وميزان المدفوعات وجهود الشركة في

نقل وتطوير المعرفة و التكنولوجيا وكذلك مدى مساهمة الشركة في توفير احتياجات ضمن الاقتصاد القومي.

هـ- الإشارة الى نموذج كشف التدفق النقدي وفقا للقاعدة المحاسبية رقم-7- الصادرة من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق, ضمن نماذج الكشوفات الحسابية المرفقة بالتعليمات.

ويرى الباحث بأن هذه التعليمات على الرغم من ضآلة الاضافات التي جرت عليها مقارنة مع التطبيقات السابقة فأنها ادة الى زيادة في المعلومات المحاسبية المفيدة التي غطت متطلبات عملية الإفصاح.

خاتمة البحث

من خلال الدراسة النظرية للقوائم المالية ومحدداتها والمعلومات المحاسبية المفيدة التي تمثل مخرجاتها، وبعد استعراض المراحل التطبيقية للتجربة العراقية ومقارنة مخرجاتها مع النموذج المرسوم نظريا، توصل البحث إلى :-

اولا- الاستنتاجات

1-البيان الصادر في 4 نيسان 1921 فبدأ التنظيم المحاسبي لاعمال الشركات التجارية، وكانت القوائم المالية الصادرة غير موحدة من حيث النماذج ولغة النشر، فضلا عن معلوماتها المحاسبية المفيدة بحدود ضيقة جداً.

2-ان صدور البيان رقم (1) لسنة 1957 بشأن تنظيم الميزانية العمومية للشركات وحساب الأرباح والخسائر، الذي جاء بمبادئ محاسبية تتناسب والفترة التي صدر فيها، الا أن المعلومات المحاسبية التي أنتجتها القوائم المالية المتعلقة بالشركات التجارية أصبحت هي الأخرى مقدرتها محدودة ومجالات الاستفادة منها ضئيلة بالنسبة للجهات الحكومية كدائرة تسجيل الشركات وهيئة الضرائب والمصارف .

دراسة تاريخية للقوائم المالية في القطاع الخاص في العراق. جبار محمد الكبي ._____ 2005.

3- صدور التعليمات رقم (1) لسنة 1985 الخاصة بالنظام المحاسبي للشركات متضمنة تفاصيل وافية عن الحسابات الاجمالية والفرعية، فضلاً عن اسلوب العرض المعتمد، وبذلك وفرت معلومات محاسبية ملائمة ويعول عليها لاستنادها على اجراءات تنظيمية وطرائق وسياسات محاسبية متعارف عليها.

اثبات الفرضيات:

فضلاً عن توفر الثبات لتلك العمليات التنظيمية وتوفير نظم رقابية داخلية، وهذا اثبات (للفرضية الأولى) عن المعلومات التي تنتم إلى دائرة تسجيل الشركات والجهات الحكومية الأخرى.

أما اثبات الفرضية الثانية فيستند على المعلومات المحاسبية الاضافية التي تفصح عنها الشركات، رأس المال، المخصصات، الاحتياطات، الأرباح وكيفية توزيعها فضلاً عن طبيعة النشاط والايادات والمصروفات، وهكذا تم الاقصاد عنه في التقرير المقدم من قبل الادارة وينقق من قبل مراقب الحسابات وتثبت بتوقيعه وتوقيع ادارة الشركة.

أما اثبات الفرضية الثالثة فهو راجع إلى التعليمات المالية فقد وفرت نموذج لتقرير مراقب الحسابات يتضمن مدى اطلاعه على المعلومات والايضاحات التي يراها ضرورية لاداء مهمته، ويؤكد التقرير التنظيم المحاسبي والحسابات المخزنية والمخالفات ان وجدت والاقصاد عن أي أمور جوهرية خلال الفترة المالية، تم ابداء الرأي الفني المحايد عن تلك البيانات.

أما اثبات الفرضية الرابعة فهي المتعلقة بالاقصاد، فبمجرد النظر لتقرير مراقب الحسابات والاشارة إلى تطبيق المبادئ المحاسبية والثبات عليها وتوفير تقرير الادارة والكشوفات الاضافية الاخرى يوفر قاعدة للاقصاد الكامل.

أما اثبات الفرضية الخامسة فان القوائم المالية بشكلها الجديد (بموجب) التعليمات مفصلة ومتضمنة تقارير الادارة ومراقب الحسابات فضلا عن الكشوفات الاقتصادية وكشف التدفق النقدي وفقاً للقاعدة المحاسبية رقم(7)، الصادرة من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق ،هذا يعني ان المعلومات المحاسبية التي وفرتها تلك القوائم أصبحت مفيدة في عمليات اتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل الجهات الأخرى.

وبما ان الفرضيات الفرعية قد تم اثباتها في اعلاه، فان ذلك يوصلنا إلى الاستنتاج بان الفرضية الرئيسية قد اثبتت، ويؤيد هذا الاستنتاج ما تمت الإشارة اليه في المرحلة الرابعة وهو قيام الجهات (وزارة التجارة، وزارة المالية، ديوان الرقابة المالية و هيئة التخطيط) بتنفيذ المادة 207 من قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 باصدار تعليمات خاصة بالنظام المحاسبي للشركات. رقم (1) لسنة 1998 التي طبقت ابتداء من 1999/1/1 .

ثانياً التوصيات:

بناء على اثبات فرضيات البحث واصدار التعليمات رقم(1) لسنة 1998 التي تعد متطورة في مجال العمل التنظيمي المحاسبي لذا فان الباحث:-

- 1-التأكيد على تنفيذ هذه التعليمات من قبل مكاتب تنظيم الحسابات .
- 2-اجراء الرقابة الشديدة من قبل مكاتب مراقبة الحسابات على ماورد في الفقرة (1) اجراء التصحيحات اولا بأول
- 3-التأكيد على قيام دائرة تسجيل الشركات التابعة لوزارة التجارة بأجراء الدراسات المستمرة بالتعاون مع نقابة المحاسبين والمدققين على تطوير تلك التعليمات وملائمتها مع روح العصر .

مراجع ومصادر البحث

أولاً - الوثائق الرسمية

1. قانون التجارة العثماني، المواد (10-39).
2. قانون التجارة الهندي، رقم 7 لسنة 1913.
3. القوانين الخاصة بالشركات التجارية والمدنية، اعداد كامل السامرائي، بغداد، 1967.
4. قانون الشركات رقم 36 لسنة 1983.
5. قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997.
6. نظام رقم (3) لسنة 1999، نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات.
7. بيان وزارة الاقتصاد بشأن المجازين لتدقيق الحسابات 1948/6/8.
8. بيان رقم (1) لسنة 1957 بشأن تنظيم الميزانية العمومية للشركات وحساب الأرباح والخسائر.
9. وزارة التجارة/ تعليمات النظام المحاسبي للشركات، رقم (1) لسنة 1985.
10. وزارة التجارة، تعديل تعليمات النظام المحاسبي للشركات رقم (2) لسنة 1989.
11. وزارة التجارة النشرة، العدد 610، 9/كانون الأول/ 1989.

ثانياً- الكتب العربية

1. حنان، رضوان حلوة، تطور الفكر المحاسبي (منخل نظرية المحاسبة)، دار الثقافة والنشر والتوزيع، عمان /الأردن، 1998.
2. رضوان، عبد الباسط وبيومي، الغريب وقلعةجي، سامي والمضيف، جاسم وسليمان، نادر، المحاسبة المالية قياس تقويم تحليل، مؤسسة دار الكتب، الكويت، 1987.

3. الشريف، يونس حسن وبيت المال، محمد عبد الله وأحشاد، يونس محمد،
مبادئ المحاسبة المالية، منشورات جامعة قار يونس، بنغازي/ ليبيا،
1998.

4. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، منشورات ذات السلاسل،
الكويت، 1990.

5. الصبان، محمد سمير وشحاتة، أحمد بسيوني، المحاسبة المالية، القياس
والاتصال المحاسبي، الدار الجامعية، بيروت، 1993.

6. العادلي، يوسف عوض والعظمة محمد أحمد، المحاسبة المالي، المجلد
الأول، منشورات ذات السلاسل، الكويت، 1986.

7. كيسو، دونالد وويجانت، جيرى ، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول،
ترجمة كمال الدين سعيد، مراجعة أحمد حامد حجاج، دار المريخ،
الرياض/ السعودية، 1988.

ثالثاً- الكتب الأجنبية

1. Belkaoui, Ahmed Riahi, Accounting Theory, U.S.A.,
Thomson Learning, 2000.

2. Kieso, Donald E., & Weygandt, Jerry J., Intermediate
Accounting, New York, John Wiley & Sons Inc., 1998.

رابعاً- الرسائل الجامعية

الصابري، فاضل كامل عودة، تطور مهنة التدقيق في العراق، بحث مقدم
إلى الهيئة المشرفة على دراسة الدبلوم العالي في مراقبة الحسابات / التابع
لجامعة بغداد - كلية الإدارة والاقتصاد، 1975.

Historical Study Of Financial Statements Of Private Sector In Iraq

Jabbar M. Al-Kaaby*

Abstract

Financial statements represent the fundamental output of financial accounting system. These are prepared depended upon many accounting procedures, methods, Polices and personal judgment.

The research has depended on a main hypothesis stated that “the success of preparing financial statements by the private commercial companies that are organized according to detailed instructions, is encompass accounting procedures, methods, Polices and Principles besides internal control systems”. This hypothesis is devided into many there hypotheses.

The applied part of research is focused on Iraq practice. This study has begin with the beginning of National Regieme in Iraq (1921) till the year (2000) in terms of laws, systems, instructions and data related with the accounting system of companies. If has reached to the validity of the main hypothesis and the minor ones.

*Al-Rafidain University College