

The impact of the implementation of international financial reporting standards on the financial statements of Saudi listed companies: An empirical study on the Saudi German Health Company and SAPTCO

Abduallah Hussein Al-Masoudi

Saleh Muhammed Baqader

College of Business Administration || Umm Al-Qura University || KSA

Abstract: This study aimed to identify the impact of the application of International Financial Reporting Standards (IFRS) on the financial statements of two Saudi companies listed in the Saudi stock market, Tadawul, namely the Saudi German Health Company and SAPTCO Company, from 2016 to 2018. The IFRS were applied to Saudi companies in 2017. In order to achieve the objectives of the study, reach the desired goals, and to be fully aware of the aspects of the research, the descriptive approach was used to list the facts related to the financial statements, and IFRS through the use of scientific sources related to accounting information, the use of financial ratios (return on assets and return on equity) and an application indicator Standards. The programs used to study and analyze the financial statements of the two study sample companies were SPSS and Microsoft Excel. That is through the correlation coefficients and the rate of change, where the financial data of the two study sample companies were collected. This included the statement of financial position and the income statement to achieve the relationship before applying the IFRS in 2016 and during the year of implementation (2017), and a year after the implementation (2018). The results showed that the IFRS had an impact on both companies which was reflected in their financial statements. This was also indicated by the financial ratios, correlation coefficient and regression coefficient. With regard to the financial ratios, the researchers found that the Saudi German Health Company achieved a higher return on assets, return on equity, and earning per share in all three years than those achieved by SAPTCO. The study recommends that companies listed in the Saudi stock market (Tadawul) should adhere to the application of IFRS, as this had a positive impact on the financial statements of the two sample companies.

Keywords: financial statements, international financial reports, application of international financial reporting standards, financial statements of Saudi companies.

أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية للشركات السعودية: دراسة تطبيقية على شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو

عبد الله حسين مسلم المسعودي

صالح محمد صالح باقادر

كلية إدارة الأعمال || جامعة أم القرى || المملكة العربية السعودية

المستخلص: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على القوائم المالية للشركات السعودية المدرجة في السوق المالية السعودية تداول، وبالتحديد شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو من عام 2016 إلى عام 2018.

حيث تم تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على الشركات المساهمة السعودية من عام 2017. ولتحقيق أهداف الدراسة وبغية الوصول للأهداف المرجوة والإحاطة الكاملة بجوانب البحث تم استخدام المنهج الوصفي لسرد الحقائق المتعلقة بالقوائم المالية ومعايير التقارير المالية الدولية من خلال الاستعانة بالمصادر العلمية ذات العلاقة بالمعلومات المحاسبية واستخدام النسب المالية وهي العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية ومؤشر تطبيق المعايير، وذلك باستخدام برنامجي (SPSS) و (EXCEL) من خلال معاملات الارتباط ونسبة التغير لدراسة وتحليل القوائم المالية للشركتين عينة الدراسة، حيث تم جمع البيانات المالية للشركتين عينة الدراسة والتي شملت قائمة المركز المالي وقائمة الدخل من أجل تحقيق العلاقة قبل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في 2016 وسنة التطبيق 2017 والسنة التي بعد التطبيق 2018. وقد أظهرت النتائج وجود أثر لمعايير التقارير المالية الدولية على كلا الشركتين في قوائمها المالية. وهذا ما دلّت عليه النسب المالية ومعامل الارتباط ومعامل الانحدار. وفيما يخص النسب المالية نجد بأن شركة السعودي الألماني حققت عائداً على الأصول وعائداً على حقوق الملكية وربحية للسهم في السنوات الثلاث بنسب أكبر من النسب التي حققها شركة سابكو. وأوصت الدراسة بضرورة التزام الشركات السعودية المدرجة في السوق السعودي تداول بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية بما له من أثر إيجابي على القوائم المالية للشركتين عينة الدراسة.

الكلمات المفتاحية: القوائم المالية، التقارير المالية الدولية، تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، القوائم المالية للشركات السعودية.

المقدمة:

أدى الاقتصاد العالمي وعودة الأسواق المالية والتقدم في مجال تكنولوجيا المعلومات ونشر التقارير المالية على الإنترنت إلى تعزيز الطلب على معايير التقارير المالية العالمية منذ عام 2001، ويعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على إنشاء مجموعة موحدة من معايير إعداد التقارير المالية عالية الجودة والمقبولة دولياً كأحد الضوابط لإنتاج معلومات كاملة ذات شفافية تعكس بدقة وضع للشركات بهدف حماية أصحاب المصالح من ناحية وإبلاغ الأسواق المالية من ناحية أخرى.

أكدت العديد من المؤلفات المحاسبية أن اعتماد معايير التقارير المالية الدولية كمعايير عالمية سيساعد على تقليل الاختلافات بين هذه التقارير في مختلف البلدان وتعزيز إمكانية مقارنة المعلومات المالية والمعلومات الغير مالية وتحسين قدرتها التفسيرية كمؤشر لأداء الشركات وخفض التكاليف وتحسين الشفافية وتقليل المعلومات غير المتماثلة وتحسين جودة التقارير المالية ونتيجة لذلك أصبح الامتثال لهذه المعايير أمراً ضرورياً لتحسين الاستقرار الاقتصادي العالمي والتكامل.

نظراً لأهمية التقارير المالية الدولية وضعت العديد من الدول سياسة الامتثال لهذه المعايير في نهاية عام 2012، حيث أصبح تنفيذها شرطاً لا يمكن تجاهله على المستوى الدولي وأصدر الاتحاد الأوروبي تشريعاً في (2002م) يطالب الشركات المسجلة في دول الاتحاد بإعداد بيانات مالية باستخدام (IFRS) اعتباراً من 1 يناير 2005 وقدمت لجنة الأوراق المالية والبورصات في الولايات المتحدة الأمريكية مقترحاً لخارطة طريق لتطبيق (IFRS) في العام (2014م) كما دعت الهيئة الدولية للجان الأوراق المالية إلى استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للسماح بتداول الأوراق المالية عبر الحدود للصالح العام.

على المستوى المحلي أعدت المملكة العربية السعودية خطة استراتيجية للتحويل إلى معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) وفي عام 2008م صدر قرار من هيئة سوق المال السعودية بإلزام البنوك وشركات التأمين المسجلة في السوق المالية بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية بدلاً من المعايير السعودية، قد حددت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) فترة خمس سنوات لتهيئة السوق السعودية مهنيًا وتقنيًا لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية على أن تنتهي في عام 2017م، وأدى تطبيق التقارير المالية الدولية إلى فتح الباب على مصراعيه

للأسواق السعودية لتتمكن من دخول الأسواق العالمية وتسهيل الاندماجات ووضوح القوائم المالية للمستثمر الأجنبي.

مشكلة البحث:

إن العمل المحاسبي والإداري كان يقوم على أساس الاحتياجات والممارسات الفردية ولم يكن هنالك شيء معياري أو نصوص موحدة للعمل ضمن نظام واحد من الإجراءات وبقي العالم مدة زمنية طويلة على هذا الأمر ولكن دعت الحاجة إلى اتخاذ طرق موحدة في العمل المحاسبي وتنظيم القوائم المالية لعدة أسباب أهمها: توحيد العمل المحاسبي وأن الطرق التي سوف تعتمد هي طرق مجربة وتضمن لمستخدميها الوصول إلى الأهداف المنشودة. وهذا ما كان حال القوائم المالية للشركات حيث تم اعتماد معايير محددة تعمل الشركات وفقاً لها حددتها لجنة المعايير الدولية وأخذت الدول بها وأضافت صبغتها عليها لتعتمدها في مؤسساتها ولكن لم نعلم بعد أثر هذه المعايير بشكل واضح وعملي على البنود المالية للشركات لذلك من هنا تنطلق مشكلة البحث من السؤال التالي: ما أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية للشركات السعودية؟

أهمية البحث:

تعتبر التقارير المالية الدولية من المواضيع المهمة التي شغلت الفكر المحاسبي في الفترة الأخيرة وتكمن أهمية البحث في بيان أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية للشركات السعودية وبالتحديد شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو ومقارنة القوائم المالية للشركتين قبل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وبعد التطبيق. بالإضافة إلى أهمية نظرية وهي التعريف بالقوائم المالية ومعايير التقارير المالية وغيرها من المفاهيم المتصلة بموضوع البحث.

أهداف البحث:

- معرفة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية للشركات السعودية وبالتحديد شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو.
- مقارنة القوائم المالية للشركات السعودية وبالتحديد شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو قبل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وبعد التطبيق.

حدود البحث:

- الحدود الموضوعية: يتناول البحث موضوع "أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على القوائم المالية للشركات السعودية".
- الحدود المكانية: يطبق البحث على الشركات السعودية المدرجة في السوق السعودي وبالتحديد شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو المدرجة في السوق السعودي (تداول).
- الحدود الزمانية: يطبق البحث على الشركات السعودية وبالتحديد شركة السعودي الألماني الصحية وشركة سابكو المدرجة في السوق السعودي (تداول) للفترة ما بين 2016 إلى 2018 قبل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية وبعد التطبيق.

منهج البحث:

بناء على مشكلة البحث وبغية الوصول للأهداف المرجوة والإحاطة الكاملة بجوانب البحث، فإن المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي لسرد الحقائق المتعلقة بالقوائم المالية، ومعايير التقارير المالية الدولية من خلال الاستعانة بالمصادر العلمية ذات العلاقة بالمعلومات المحاسبية، والمنهج التحليلي في دراسة وتحليل البيانات المالية.

الدراسات السابقة:

دراسة الباحث (أبو الخير، 2007): دراسة بحثية بعنوان " أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية دراسة ميدانية عن تطبيق معيار الانخفاض في قيمة الأصول. 669 تهدف الدراسة إلى:

تتناول هذه الدراسة معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية كمحددات لجودة التقارير المالية كما تختبر هذه المحددات في البيئة المصرية، وتم استخدام معيار الانخفاض في قيمة الأصول كمتغير بديل يقيس إقدام الشركة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية قبل صدور نسخة مصرية منها سرعة التجاوب مع تلك المعايير عند إصدار النسخة المصرية العوامل النظامية كمحدد لجودة التقارير المالية تتمثل في البيئة القانونية والمحاسبية التي تعمل في ظلها الشركة وهنا يمكن التفرقة بين شركات تتبع قانون 203 لسنة 1991، وشركات أخرى تتبع القانون 159 لسنة 1981، ومجموعة وسط من الشركات تتداخل بشأنها الخصائص النظامية مثل النظام المحاسبي والمراجعة ووجود أي سيطرة لشركات قطاع أعمال عام قابضة.

المجتمع والعينة:

تم اختيار متغير جودة التقارير المالية لعينة مكونة من 57 شركة مساهمة مصرية متداولة في البورصة عن سنتين 2005 و2006. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أن هناك أدلة واضحة على أن جودة التقارير المالية للشركات الخاضعة للقانون 159 لسنة 1981، وتلك التي تطبق معيار الانخفاض في قيمة الأصول تعتبر أعلى منها للشركات التي تخضع للقانون 203 لسنة 1991، وتلك التي لم تطبق معيار الانخفاض، كما أوضحت النتائج أيضاً أن استجابة الشركات الخاضعة لقانون 203 لسنة 1991 لتطبيق المعايير الدولية تعتبر أقل منها بالنسبة للشركات الخاضعة للقانون 159 لسنة 1981، مما يكشف عن وجود صعوبات في تكييف النظام المحاسبي الموحد ليلائم المعايير الحديثة وتوصي الدراسة بضرورة إدخال تعديلات جذرية علي النظم القانونية والمحاسبية السائدة بحيث تكون متماثلة بالنسبة لكل الشركات وأن تتضمن مبادئ عامة تحكم العمل بجميع الشركات المساهمة".

دراسة الباحث (شعيب، 2014): دراسة بحثية بعنوان "كيفية تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية في

المؤسسات الجزائرية

تهدف هذه الدراسة إلى:

معرفة مدى التزام المؤسسات الجزائرية للمعايير الدولية للتقارير المالية. تتناول هذه الدراسة آثار المعايير المحاسبية الدولية على القوائم المالية وتكمن أهمية الدراسة في إبراز أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اعداد وتحليل القوائم المالية للمؤسسات مع تطبيق الدراسة النظرية على عينة من الشركات الجزائرية ومن خلال ذلك حاولنا معرفة ما هي درجة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في التقارير المالية.

مشكلة الدراسة: حيث انطلقت من السؤال التالي: ما هي درجة تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية في

المؤسسات الجزائرية؟

المنهج المستخدم:

تم اعتماد المنهج الوصفي، والمنهج التحليلي والمنهج الإحصائي.
المجتمع والعينة:

المجتمع مجموعة من الشركات التي تبنت نظرياً المعايير المحاسبية الدولية أما العينة فتتمثل بـ 15 شركة منهم.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

- "هناك عدم فهم لبعض المبادئ والإجراءات التي تنص عليها المعايير المحاسبية الدولية مثل محاسبة القيمة العادلة.

- أغلب المؤسسات محل الدراسة ما زالت تعمل بمبدأ التحفظ والسرية وهذا ما لا يتطابق مع فلسفة المعايير المحاسبية الدولية التي تقر بمبدأ الشفافية، كما وجدنا صعوبات من خلال الدراسة الميدانية لعينة ومجتمع الدراسة والخروج دورياً إلى المؤسسات محل الدراسة الميدانية يتطلب إمكانيات مالية ووسائل مادية معتبرة لإنجاح العملية.

- يجب إنشاء مخبر بحث بالجامعات تبحث في التطور المستمر المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي
- ضرورة تعديل النظام المحاسبي المالي لمؤسسات الأعمال كل ما تطلب ذلك من قوانين المالية حتى يتوافق مع التطورات المستمرة للمعايير الدولية للإبلاغ المالي".

دراسة الباحث (زناتي، 2017): دراسة بحثية بعنوان "أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي"
تهدف هذه الدراسة إلى:

- معرفة أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية على مخرجات النظام المحاسبي المالي.

- ومدى توافر القوائم المالية الجزائرية مع القوائم المالية الدولية.

- والاطلاع على آراء المختصين في مدى انعكاس توجه الجزائر في تطبيق المعايير الدولية.

المنهج المستخدم:

اتبع الباحث المنهج الوصفي لسرد الحقائق المتعلقة بإعداد التقارير المالية الدولية، بالإضافة إلى الأداة الإحصائية بالنسبة للدراسة التطبيقية بالاستعانة ببرنامجي في التحليل الإحصائي SPSS، EXCEL.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

- توسع استخدام المحاسبة في جميع الرقع الجغرافية في شتى بقاع العالم وتنوعها من منطقة إلى منطقة أدى إلى تكوين جمعيات مهنية دولية محاسبية سعت إلى تنسيقها وتوحيدها في شكل مبادئ وأسس ومعايير مضبوطة قصد التوافق والتقارب المحاسبي الدولي.

- المعلومات المفصّل عنها في القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية IFRS كافية لتلبية حاجات المستخدمين والمستثمرين.

دراسة الباحث (المنصور، 2017): دراسة بحثية بعنوان "أثر تبني معايير التقارير المالية الدولية على العلاقة بين إدارة الأرباح والأداء المالي للشركات الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية"
تهدف هذه الدراسة إلى:

دراسة تحليل الإطار العلمي لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية، والإفصاح الاختياري وفوائد كلا منهما وخاصة على الأداء المالي للشركات.

دراسة أثر تبني تطبيق معايير التقارير المالية الدولية في البيئة المصرية على الأداء المالي للشركات المصرية.

المنهج المستخدم:

اتبع الباحث المنهج الاستقرائي في الدراسة النظرية، والمنهج الاستنباطي الذي يعتمد على الاستدلال المنطقي. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: يساعد إعداد التقارير المالية للشركات وفقاً لمعايير إعداد التقارير المالية الدولية IFRS على تحقيق تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وزيادة جودة التقارير المالية وتحقيق تكلفة رأس المال. أوصى الباحث بضرورة اهتمام المشرع المصري بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية كاملة والبدء في مرحلة التطبيق الكامل لأنها تساعد على تنشيط الاقتصاد المصري واندماجه في الاقتصاد العالمي بشكل أسرع. دراسة الباحث (عبد المنعم، 2020): دراسة بحثية بعنوان "أثر تطبيق معايير التقرير المالي الدولية على المقدرة التنبؤية لمخصصات خسائر القروض لتحسين جودة التقارير المالية والأداء المالي" تهدف هذه الدراسة إلى:

يتمثل الهدف العام للبحث في اختبار أثر تطبيق معايير التقارير المالية على القدرة التنبؤية لمخصصات خسائر القروض وأثر ذلك في تحسين جودة التقارير المالية والأداء المالي. ويتفرع عن هذا الهدف العام الأهداف الفرعية التالية:

دراسة المنهجية الجديدة التي أقرها معيار IFRS9 بشأن الاعتراف بخسائر الديون وقدرتها على زيادة دقة تقدير مخصصات خسائر القروض. دراسة أثر تطبيق معيار IFRS9 على القدرة التنبؤية لمخصصات خسائر القروض وأثر ذلك على زيادة جودة التقارير المالية والأداء المالي. ودراسة تأثير دقة تقدير مخصصات خسائر القروض على تحقيق زيادة في جودة التقارير المالية وعلى الأداء المالي مما ينعكس على اتخاذ القرارات.

المنهج المستخدم:

اعتمدت الدراسة المنهج الاستقرائي والاستنباطي.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

وجود علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة معنوية بين γ المعدل العائد على الأصول "، وكل من X نسبة القروض المتعثرة X نسبة تغطية القروض غير العاملة".
وجود علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة معنوية بين المتغير γ معدل العائد على حقوق الملكية "، وكل من X نسبة القروض المتعثرة X نسبة مخصصات خسائر القروض".
وجود علاقة ارتباط عكسية ذات دلالة معنوية بين $\gamma 5$ الاستحقاقات الاختيارية "، المتغير X النسبة القروض المتعثرة.

يجب أن تكون معلومات إدارة المخاطر أكثر شفافية وذات جودة عالية لتمكين المستخدمين من فهم ومقارنة البنوك والمؤسسات المالية ومخاطرها وإعداد كشف عن إدارة المخاطر. تطوير أساليب ومؤشرات لاكتشاف المخاطر الائتمانية قبل وقوعها والتعرف أيضاً على أساليب التنبؤ بالتعثر الائتماني.

دراسة الباحثين (بوخره وسعد، 2020): دراسة بحثية بعنوان "أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على ممارسات إدارة الأرباح بالتطبيق على الشركات السعودية غير المالية" تهدف هذه الدراسة إلى:

- تحديد أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على ممارسات إدارة الأرباح في الشركات السعودية غير المالية.

- تحديد أثر تقديرات القيمة العادلة في القياس والإفصاح المحاسبي وفقاً لIFRS 13 على ممارسات إدارة الأرباح.
المنهج المستخدم:
- اتباع الباحثين المنهج الاستقرائي لدراسة واستقراء الكتب والدراسات السابقة التي يتضمنها الفكر المحاسبي والموجودة في المراجع العلمية والدوريات والمؤتمرات والمنهج الاستنباطي الذي يعتمد على التفكير المنطقي.
وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:
- أن تطبيق الشركات السعودية غير المالية للمعايير الدولية للتقرير المالي أدت إلى تحقيق ممارسة سياسة إدارة الأرباح.
- توجد علاقة بين تبني معايير التقارير المالية الدولية IFRS وتطبيقها وبين الحد من ممارسات إدارة الأرباح عن طريق الاستحقاقات مقاسه بنموذج جونز.
- دراسة الباحث (حمداوي، 2020): دراسة بحثية بعنوان "أثر تبني معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية مع الإشارة إلى بعض الدول"
تهدف هذه الدراسة إلى:
- توضيح أثر تبني المعايير الدولية للتقارير المالية على جودة المعلومات المحاسبية من خلال إصدار معايير هدفها الرئيسي هو تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- توضيح تجارب بعض الدول من منظور تبني معايير التقارير المالية الدولية وأثرها على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية.
وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:
- تؤثر معايير التقارير المالية الدولية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال توفير معلومات حول كيفية تطبيق المعايير وتقديم الإفصاحات اللازمة لكل معيار لجعل المعلومات المحاسبية واضحة وسهلة الفهم من طرف المستخدمين.
- يظهر تأثير معايير التقارير المالية الدولية بشكل واضح في الشركات المدرجة في البورصة.
عالمياً كانت ألمانيا السباقة في تبني معايير التقارير المالية الدولية، وعربياً كانت الأردن السباقة في ذلك.
- دراسة الباحث (عزام، 2020): دراسة بحثية بعنوان "أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على منفعة المعلومات المحاسبية بسوق الأوراق المالية المصرية"
تهدف هذه الدراسة إلى:
- التعرف على ماهية معايير التقارير المالية الدولية، وتطورها التاريخي والمنافع والمعوقات الناتجة عن تطبيقها.
- التعرف على أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية IFRS على جودة التقارير المالية، والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
المنهج المستخدم:
- اتباع الباحث في الجزء التطبيقي بعض الأساليب الإحصائية ومنها أسلوب الانحدار البسيط والمتعدد.
وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:
- يوجد تأثير معنوي لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية على منفعة المعلومات المحاسبية في الفترة اللاحقة لتطبيق تلك المعايير عن الفترة السابقة للتطبيق.

يوصي الباحث إلى إدخال التعديلات الحديثة على معايير المحاسبة المصرية لمواكبة التطورات في بيئة معايير التقارير المالية الدولية.

يوصي الباحث بإجراء العديد من الدراسات المتعلقة بمعايير التقارير المالية الدولية مثل دراسة أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على جودة المراجعة.

ما يميز الدراسات السابقة عن الدراسة الحالية:

فيما سبق تم العمل على استعراض عدد كافي من الدراسات السابقة والتي سبق وأن تناولت موضوع الدراسة الحالية أو المواضيع البحثية المشابهة، حيث تم العمل على استعراض عدد (8) دراسة سابقة عربية؛ وذلك بهدف مناقشة أكبر قدر ممكن من الأدبيات السابقة التي ترتبط بموضوع هذه الدراسة والتي سبق وتم إجرائها في دول مختلفة وفي بيئات مختلفة، وقد حرص الباحثون فيما سبق على اختيار أكبر عدد من الدراسات التي أجريت في دول وقطاعات مختلفة. وبالنظر إلى الدراسات السابقة نجد ان هذه الدراسة تعد من اول الدراسات التي تتعرف على أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على القوائم المالية للشركات السعودية المدرجة في السوق السعودي تداول.

التطور التاريخي لمعايير التقارير المالية الدولية:

خطا مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) خطوة إلى الأمام في تحديد أسس المقارنة بين أسواق رأس المال في مختلف الدول المشاركة في المجلس بهدف تضييق الفجوة بين الدول وبعضها من حيث كفاءة سوق رأس المال والداعمين الحاليين. وتم تنفيذ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على مراحل تبدأ في 2005 وتستمر حتى 2008 و 2011 مع تفعيل أول معيار IFRS 1 في يناير 2005 مع التزام الدول المشاركة في مجلس معايير المحاسبة الدولية بإتباعها فيما يتعلق بالدخل من عقود العملاء وتقنين الحسابات المتأخرة تم إصدار ثلاثة عشر معيارًا حتى عام 2011، وقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بتفعيل معيارين آخرين في الربع الأول من عام 2016 و 2017 على التوالي.

قد يفيد التوجه نحو تطبيق معايير التقارير المالية الدولية أصحاب المصلحة لأنه يهدف إلى توفير مستوى أعلى من المصداقية والشفافية للمستثمرين مع الابتعاد عن مفاهيم مثل محاسبة القيمة العادلة الأكثر ملاءمة لظروف السوق المتغيرة مما يسمح بالتوافر السريع للمعلومات مع تعزيز إمكانية اكتشاف بعض المشكلات مثل تسهيل الإيرادات أو إدارة الأرباح من خلال فرض قيود إفصاح محددة سواء من حيث العدد أو الجودة ويتضح هذا في القدرة التفسيرية للبيانات المحاسبية وكذلك الجودة الشاملة لإعداد التقارير المالية.

تعد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) جانبًا أساسيًا من معايير المحاسبة الدولية (AS)، والتي تعتبر الإطار الكامل لتنظيم والإفصاح عن جميع الممارسات المحاسبية، وأصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) 13 معيارًا للتقارير المالية الدولية حتى 1 يناير 2013 تم تفعيل بعضها والبعض الآخر في انتظار التفعيل في السنوات القادمة مع إصدار مجموعة أخرى من معايير التقارير المالية الدولية وتبنت العديد من الدول في جميع أنحاء العالم

المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) من أجل تحسين اتساق البيانات المالية وقابليتها للمقارنة من مختلف الشركات.⁽¹⁾

تعريف معايير التقارير المالية الدولية:

ليس هنالك تعريف محدد للمعايير ولكن يمكن القول بأنّ معايير المحاسبة الدولية مجموعة متكاملة من المعايير المحاسبية عالية الجودة وقابلة للفهم والتطبيق وتلبي المطالب بوجود شفافية وقابلية للمقارنة في أسواق رأس المال العالمية وإن وضع معايير محاسبية دولية يمثل أداة مفيدة لدعم بيئة تنظيمية دولية مستقرة وأكثر أمناً.⁽²⁾ ويمكن القول بأنّها مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية توضح كيفية إظهار أنواع معينة من المعاملات والأحداث في القوائم المالية.

عرض المعايير:

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية ثلاثة عشر معياراً للتقارير المالية وهي كالتالي:⁽³⁾

1. تبني معايير التقارير المالية الدولية لأول مرة.
2. الدفع على أساس الأسهم.
3. اندماج الأعمال.
4. عقود التأمين.
5. الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات المتوقفة.
6. استكشاف وتقييم الموارد المعدنية.
7. الأدوات المالية "الإفصاح".
8. القطاعات التشغيلية.
9. الأدوات المالية.
10. القوائم المالية الموحدة.
11. الترتيبات المشتركة.
12. الإفصاح عن الحقوق في المنشآت الأخرى.
13. القياس بالقيمة العادلة.

المنظمات المسؤولة عن وضع وتطبيق المعايير الدولية:

1- مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASCF):

تتكون المؤسسة من 22 إدارياً (Trustees)، مكلفة بتحديد التوجهات الاستراتيجية وتبني الميزانيات وتعيين أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية.

(1) محمد، أحمد عصام محمود. (2016). أثر التطبيق الإلزامي لمعايير التقرير المالي الدولية على الحد من ممارسات الأرباح عن طريق الاستحقاقات "دراسة على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مصر، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 1، العدد 1، ص

(2) الريشاني، سمير. (2011). مقدمة في معايير المحاسبة الدولية، دن، ص 4

(3) محمد، أحمد عصام محمود، مرجع سبق ذكره، ص 304

يتم تعيين الإداريين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة ويتمثل دورها الأساسي في جمع الأموال اللازمة لسير أنشطة المؤسسة، ويشترط في تركيبة الأعضاء أن تكون ممثلة للأسواق المالية العالمية والتنوع في الأصول الجغرافية والمهنية على الأقل.⁽⁴⁾

2- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):

نشأ مجلس معايير المحاسبة الدولية 2001، ويتكون من 14 عضواً: الرئيس ونائب الرئيس و12 عضواً دائماً يتم تسميتهم على أساس خبراتهم المحاسبية بشرط أن يكون لخمسة أعضاء على الأقل خبرة الإصدار وثلاثة أعضاء من مستخدمي القوائم المالية وواحد من الأكاديميين، وسبعة أعضاء من بين الاثني عشر مكلفين بالربط والاتصال بالمنظمات الوطنية للقياس وذلك من أجل تسهيل تقارب التنظيمات مع معايير IASB.⁽⁵⁾

3- الإتحاد الدولي المحاسبي (IFAC):

هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس سنة 1977، وتمثل أنشطته الرئيسية: في خدمة المصلحة العامة والمساهمة في كفاءة الاقتصاد العالمي وتوفير القيادة والمتحدثين الرئيسيين ويتألف الإتحاد الدولي للمحاسبين من 155 عضواً متواجدين في 118 دولة حول العالم، ويمثل أكثر من مليون محاسب في المهن العامة والصناعة والتجارة والقطاع العام والتعليم.⁽⁶⁾

الهيئات المسؤولة في المملكة العربية السعودية عن تطبيق المعايير:

هناك عدة هيئات في المملكة العربية السعودية مسؤولة عن تنظيم وتطبيق معايير التقارير المالية الدولية

وهي كالتالي:

1- الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين:

هيئة مهنية تقود وتشرف على مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية مستخدمة المعرفة والمهارات التي في حوزتها بهدف تحسين وتطوير ممارساتها والنهوض بها ومراقبة جودة أدائها ونشر الوعي بها وقواعدها وسلوكياتها وتعزيز مشاركتها في الاقتصاد الوطني والمجتمع كما تبذل قصارى جهدها لإنشاء ودعم الأفراد والمؤسسات ومجموعات الأعمال المتنوعة من أجل تعزيز مصداقية وشفافية البيانات المالية وكذلك لحماية المستثمرين ومستخدمي البيانات المالية.

المحاسبة والمراجعة وتحسين خدماتها وتعزيز الثقة الاقتصادية الوطنية.

ولها عدة أدوار منها:

- تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة ومراقبة جودة أدائها.
- تطوير واعتماد معايير المحاسبة والمراجعة وغيرها من المعايير المهنية.
- تأهيل ممارسي المحاسبة والمراجعة وتدريبهم واعتماد الامتحانات المهنية للحصول على الشهادات المهنية.
- زيادة ثقة الجمهور في المحاسبة والمراجعة وتعزيز المهنة.
- الاحتراف والشفافية والنزاهة والموثوقية والتميز هي صفات قيّمة.⁽⁷⁾

(4) شرفية، موسى، (2014)، الإفصاح عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة شركة التصنيع الميكانيكي، الجزائر، جامعة العربي بن مهيدي، ص 29

(5) شرفية، موسى، المرجع السابق، ص 30

(6) شرفية، موسى، المرجع السابق، ص 31

(7) الموقع الرسمي لموقع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، [Home.aspx/https://socpa.org.sa/Socpa](https://socpa.org.sa/Socpa/Home.aspx)

2- تداول:

تداول السعودية هي شركة تابعة ومملوكة بالكامل لمجموعة تداول السعودية والتي تأسست في مارس 2021 م عندما تم تغيير اسم شركة السوق المالية السعودية (تداول) إلى مجموعة تداول السعودية. بصفتها البورصة المسؤولة عن عمليات التداول والمصدر الرسمي لجميع المعلومات المتعلقة بالسوق في المملكة فإن شركة تداول السعودية مسؤولة عن إدراج وتداول الأوراق المالية للمستثمرين المحليين والدوليين وبالإضافة إلى ذلك تعتبر الشركة بالغة الأهمية بالنسبة لطموحات التوسع الإستراتيجي للمجموعة ولتقديم فرص استثمارية جاذبة ومتنوعة للمشاركين في السوق.

"تداول السعودية" هو تاسع أكبر سوق مالي في الأسواق المالية الأعضاء الـ 67 في الاتحاد العالمي للبورصات وكذلك أكبر سوق مالي في دول مجلس التعاون الخليجي وثالث أكبر سوق مالي بين الأسواق النامية المماثلة وتعتزف كل من المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية والاتحاد العالمي للبورصات واتحاد البورصات العربية بأنها عضو منتسب.⁽⁸⁾

3- البنك المركزي السعودي:

صدر مرسوم ملكي كريم في تاريخ 04/1442هـ (24/11/2020م) بالموافقة على نظام البنك المركزي السعودي وإحلال اسم "البنك المركزي السعودي" محل اسم مؤسسة النقد العربي السعودي مع احتفاظ البنك المركزي السعودي باختصار (SAMA).

وله عدة مهام ومنها:

- سك وإنتاج العملة الوطنية (الريال السعودي)، وكذلك استدامة وتوحيد واستقرار القيمة الداخلية والخارجية للعملة السعودية وتعزيز غطاء العملة.
- إدارة احتياطات المملكة من النقد الأجنبي.
- الحفاظ على استقرار الأسعار وسعر الصرف من خلال إدارة السياسة النقدية.
- تعزيز نمو النظام المالي والحفاظ على سلامته.
- مراقبة البنوك التجارية وموظفي صرف العملات.
- مراقبة المؤسسات المالية.⁽⁹⁾

متطلبات معايير التقارير المالية الدولية في السعودية.

عند محاولة اتخاذ قرار بشأن تنفيذ معايير إعداد التقارير المالية من الضروري دراسة وفهم مدى ملاءمة وتقبل البيئة (الاقتصادية والثقافية والقانونية والتقنية) للتعرف على تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، ومن الضروري خلق البيئة المحلية وفهم البيئة المحلية ويعتبر تحليل الظروف الخارجية أداة مهمة في معرفة نفس التوافق والملاءمة بين البيئة المحلية وتطبيق التقارير المالية وزيادة فعالية الأسواق المالية وكذلك جذب المستثمرين حيث يوجد معيار عالمي يمكن الاعتماد عليه لعرض التقارير المالية.

(8) الموقع الرسمي لسوق تداول السعودي،
https://www.saudixchange.sa/wps/portal/tadawal/home/login!/ut/p/z0/04_Sj9CPykyssy0xPLMnMz0vMAfIjo8zi_Tx8nD0MLIy8DbyMXQwczfxCfjx9_Y0NLMz1gxOL9AuyHRUB5OwRTA!!/

(9) الموقع الرسمي للبنك المركزي السعودي،
<Pages/default.aspx/http://www.sama.gov.sa/ar-sa>

وتنحصر أهم المتطلبات في الآتي:

1- البيئة الاقتصادية:

تمتع المملكة العربية السعودية بسيادة النظام الاقتصادي الحر حيث الملكية الخاصة غير مقيدة إلا ضمن حدود الشريعة الإسلامية وتؤدي الدولة العديد من الوظائف الاقتصادية الأساسية. متغيرات المناخ الاقتصادي: تعتبر من أهم المتغيرات البيئية والأكثر تأثيراً على قرار تطبيق معايير التقارير المالية نظراً لتأثيرها المباشر على المعايير البيئية الأخرى من خلال توفير بيئة معروفة وعضوية في المنظمات الدولية مثل المقايضة العالمية المنظمة والبورصات الدولية من بين أمور أخرى تؤدي العضوية في المنظمات الدولية إلى استخدام معاييرها الخاصة بالإضافة إلى ارتباط تأثيرها المتبادل بمجموعات عوامل البيئة الداخلية الأخرى يلعب الدليل الاقتصادي دوراً أساسياً ومباشراً في علاقته المؤثرة على شكل النظم والممارسات المحاسبية المستخدمة داخل كل دولة.

تطور المناخ الاقتصادي في المملكة العربية السعودية من خلال المؤسسات الاقتصادية بهدف جذب الاستثمار الأجنبي وزيادة الفائض المالي والوصول إلى أفضل معدلات النمو الاقتصادي والدخول إلى الأسواق العالمية من خلال أسواق رأس المال حيث يلعب سوق الأسهم دوراً مهماً. في تحديد متطلبات معايير التقارير المالية الدولية.⁽¹⁰⁾

2- البيئة الفنية:

من أهم المتطلبات الفنية: في جوانب الانضمام للهيئات الدولية مثل الهيئات المحاسبية مجلس معايير المحاسبة (FASB)، وسوق الأسهم العالمية، والأسواق الإلكترونية والهيئات الدولية ومنظمة التجارة العالمية يجب أن تمتثل البيئة المحلية لخصائص العولمة من استخدام التقنيات الحديثة في مجال عمل تقنية المعلومات.⁽¹¹⁾

3- البيئة القانونية:

القانون الأول في المملكة العربية السعودية هو الشريعة الإسلامية المستمدة من القرآن الكريم والسنة النبوية. المضي في تطوير القوانين وسن اللوائح والمتطلبات القانونية في شكل الأنشطة الاقتصادية وقوانين الشركات والتشريعات الضريبية وكذلك قانون الزكاة والمعايير التنظيمية والقانون المنظم لأسواق رأس المال ومسؤوليتها في تطبيق معايير التقارير الدولية في إعداد البيانات المالية للجمهور من أجل تسهيل تطبيق معايير التقارير المالية، وتتأثر جودة النظم والإجراءات المحاسبية المستخدمة في كل دولة بالقوانين التشريعية المعمول بها ومقدار تدخل الحكومة في الأمور الاقتصادية.⁽¹²⁾

4- البيئة الثقافية:

يتماشى السياق الاجتماعي والثقافي المحلي من حيث اللغة وسياسات التوظيف في البلدان النامية والعادات والتقاليد والسلوكيات فضلاً عن قبول المواطنين لثقافة العولمة مع المتطلبات العملية للتطبيق والاستيعاب والتوافق مع البيئة المحلية مع البيئة والجمعيات المهنية والجهات المهتمة بالمحاسبة والمؤسسات والجامعات الممثلة فيه يجب أن تكون مهيأة علمياً من أجل تطبيق معايير المحاسبة العالمية في شكلها الصحيح في مجال تكنولوجيا المعلومات في بيئة سريعة التغير ومسار العمل دولياً. من خلال التجارة الإلكترونية. والتطورات العالمية.⁽¹³⁾

(10) الأمين، سارة، (2021)، متطلبات تطبيق معايير التقارير الدولية في سوق المال السعودي، المملكة العربية السعودية، المجلة العلمية لجامعة فيصل، المجلد 22، العدد 1، ص 4

(11) الأمين، سارة، المرجع السابق، ص 6

(12) الأمين، سارة، المرجع السابق، ص 7

(13) الأمين، سارة، المرجع السابق، ص 9

أهم أهداف تحقيق معايير التقارير المالية الدولية في المملكة العربية السعودية:

- تهدف معايير التقارير المالية الدولية في المملكة العربية السعودية إلى تحقيق عدة أهداف منها:⁽¹⁴⁾
- تكييف ومراجعة التشريعات والقوانين واللوائح لتلبية المتطلبات الدولية وتسهيل تطبيق المعايير الدولية.
- تكييف التشريعات والأنظمة مع الاحتياجات الدولية مع مراعاة ظروف كل دولة ونظامها لضمان عدم تعارض الأنظمة المحلية والدولية.
- نظرًا لأن أعضاء مجتمع المحاسبة والتخصصات الأخرى ذات الصلة مسؤولون عن تنفيذ هذه المعايير وتطبيقها يجب أن يكون كل محاسب على درجة عالية من المعرفة والمعرفة والمهارة في تطبيق المعايير الدولية وكذلك على دراية بالتطورات العالمية.
- إعادة النظر في مناهج كليات وأقسام الاقتصاد والمالية والمحاسبة في الجامعات بحيث تتماشى مع المناهج الدولية لأن الاختلاف بين المناهج الدولية يؤدي إلى فجوة معرفية.
- يعتبر العمل بالمعايير الدولية تحديًا.
- عقد دورات متخصصة في كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل الجمعيات المهنية بالإضافة إلى نشر كل ما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية وتطبيقها حيث أصبح نشر كل ما يتعلق بالمعايير الدولية ضرورة في الوقت الحالي لضمان عدم وجود فجوة بين المعايير الدولية وأحدث إصداراتها واستخدامها المجتمع المحلي لتحديد طبيعة البيئة.

تعريف القوائم المالية:

القوائم المالية هي عبارة عن مجموعة من البيانات المسجلة وفق مبادئ متعارف عليها محاسبيا حيث يتم استعمال وسائل وأدوات لتجميع وتبويب البيانات المحاسبية وفق أشكال معينة تتضمن جميع المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ونتائج أعمالها ومركزها المالي خلال فترة زمنية معينة فهي بذلك بمثابة جواز سفر محاسبي لمروور المنشأة إلى جميع المستثمرين في أرجاء العالم.

كما تعرف على أنها وسائل تحمل المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي بشكل مقارن بين الدورة الحالية والدورة السابقة لها موجهة إلى مختلف مستخدمي هذه المعلومات من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة والحكم على أداء المؤسسة ووضعها المالي.⁽¹⁵⁾

أهداف القوائم المالية:

تمثل أهداف القوائم المالية جوهر بناء النظرية المحاسبية حيث تعددت محاولات تحديدها على الصعيدين الدولي والمحلي فكان أهمها محاولة لجنة "Trueblood" في إصدار تقرير شامل مكون من اثني عشر هدفا للقوائم المالية كما صنف مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي "FASB" سنة 1978 الأهداف المنشودة من القوائم المالية إلى أهداف رئيسية وأخرى فرعية فقد حددت مجموعة من الأهداف تحت مسمى "أهداف القوائم المالية ذات

(14) الأمين، سارة، المرجع السابق، ص 13

(15) حفاصة، أمينة، (2021)، أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الجزائر، جامعة محمد بو ضيفاء بالمسيلة، ص 3

الغرض العام وتم تحديد أهداف لقوائم المالية في بعض المواد حيث صبت جهود الهيئات سابقة الذكر وغيرها في الأهداف المحورية ملخصة كالآتي:⁽¹⁶⁾

- توفير معلومات ذات جودة عن الوضع المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وعن مصادر الأموال واستعمالاتها والتغير الحاصل في الوضع المالي لها من فترة مالية إلى أخرى تلبية لاحتياجات العديد من مستخدمي القوائم المالية عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.
- ضمان الشفافية من خلال الإفصاح الكامل وتقديم عرض عادل عن المعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات.
- تقييم مدى كفاءة الإدارة في استغلال وتوظيف موارد المنشأة المتاحة لها وسلوكها الاقتصادي.
- تزويد أصحاب المصلحة بمعلومات مفيدة تساعدهم في تقييم قيمة ووقت عائد الاستثمار ودرجة التأكد من تحقيقه.

خصائص القوائم المالية:

الخصائص النوعية للقوائم المالية هي كالتالي:⁽¹⁷⁾

- 1- القابلية للفهم: "ويقصد بذلك إمكانية فهمها بشكل مباشر من قبل قراء القوائم المالية مع افتراض أن لديهم مستوى معقول من الثقافة في مجال الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية".
- 2- الملائمة: "وتكون المعلومات ملائمة عندما تفيد في اتخاذ القرارات لدى قراء القوائم المالية ومساعدتهم في تقييم الأحداث المتعلقة بالمنشأة سواء كانت ماضية أو حاضرة أو مستقبلية وتوفير إمكانية أعمال التنبؤات".
- 3- الموثوقية: "ويقصد بذلك خلوها من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات بصدق تعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقديمها طبقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية، وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة الحيطة والحذر".
- 4- القابلية للمقارنة: "ويقصد بذلك جعل قراء القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة بالاعتماد على القوائم المالية وذلك من خلال الاعتماد على أسس ثابتة في عملية قياس وعرض الأثر المالي للأحداث الاقتصادية وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في القياس وفي إعداد القوائم المالية والإفصاح عن أثر التغيير في تلك السياسات وإظهار القوائم المالية المقارنة للفترات السابقة".

نبذة تعريفية عن الشركات عينة الدراسة:

أولا شركة السعودي الألماني الصحية:

- الاسم: شركة الشرق الأوسط للرعاية الصحية
- اسم التداول: السعودي الألماني الصحية
- القطاع الرئيسي: الصحة
- القطاع: الرعاية الصحية

(16) حفاصة، أمينة، المرجع السابق، ص 4

(17) حامدي، نوح، (2012) القوائم المالية ودورها في اتخاذ القرارات المالية، الجزائر، جامعة محمد خيضر-بسكرة، ص 8

نشاط الشركة:

إنشاء وإدارة وتشغيل وصيانة المستشفيات والمستوصفات والمراكز والمعاهد ومراكز التأهيل الصحي والعلاج الطبيعي ومختبرات التحاليل والأشعة والصيدليات وشراء الأراضي لإقامة مباني عليها واستثمارها لصالح الشركة في المشاريع الطبية.

لمحة تاريخية عن الشركة:

شركة الشرق الأوسط للرعاية الصحية هي شركة مساهمة مغلقة تأسست بموجب القرار الوزاري الصادر عن معالي وزير التجارة والصناعة برقم 2554 وتاريخ 03/16/03 هـ الموافق 2004/05/05م بإعلان تأسيس الشركة بسجل تجاري رقم (4030149460) رأس مال قدره (590.000.000) خمسمائة وتسعون مليون ريال تم تسديد (42,040,000) اثنين وأربعين مليون وأربعين ألف ريال سعودي منه نقداً و (547,960,000) خمسمائة وسبعة وأربعين مليون وتسعمائة وستين ألف ريال سعودي عينياً عن طريق حصص عينية مقدمه من قبل المساهم المؤسس شركة بيت البترجي الطبية المحدودة والتي تمثلت في المستشفى السعودي الألماني . المدينة المنورة (بما فيه الأرض والمباني المقامة عليها) والمستشفى السعودي الألماني . عسير (بما فيه الأرض والمباني المقامة عليها) وحصص شركة بيت البترجي البالغة (80%) في شركة بيت البترجي وزهير السباعي الطبية (المالكة والمشغلة سابقاً للمستشفى السعودي الألماني . الرياض) وبتاريخ 1435/02/02 هـ (الموافق 2013/12/05م) قررت الجمعية العامة غير العادية للشركة الموافقة على زيادة رأسمالها من (590,000,000) خمسمائة وتسعين مليون ريال سعودي إلى (767,000,000) سبعمائة وسبعة وستين مليون ريال سعودي وتم تغطية الزيادة في رأس المال البالغ مقدارها (177,000,000) مائة وسبعة وسبعون مليون ريال سعودي عن طريق رسملة الحساب الجاري للمساهمين والذي نتج عن قيامهم بتقديم حصص عينية جديدة للشركة وهي المستشفى السعودي الألماني بمدينة جدة ونسبة تعادل (98%) من شركة أولاد عبد الجليل إبراهيم بترجي للتنمية و(39,96%) من رأسمال شركة حائل الوطنية للخدمات الصحية وعقود إشراف إداري لمستشفيات خارج المملكة و(20%) من رأسمال شركة بيت البترجي وزهير السباعي وأرض فضاء بمساحة (30,000) متر مربع في مدينة الدمام وبتاريخ 1436/07/28 هـ (الموافق 2015/05/17م) قررت الجمعية العامة غير العادية للشركة الموافقة مرة أخرى على زيادة رأسمالها من (767,000,000) سبعمائة وسبعة وستون مليون ريال سعودي إلى (920,400,000) تسعمائة وعشرين مليون وأربعمائة ألف ريال سعودي وتم تغطية الزيادة في رأس المال البالغ مقدارها (153,400,000 ريال) مائة وثلاثة وخمسون مليون وأربعمائة ألف ريال سعودي عن طريق رسملة حساب الأرباح المبقاة.⁽¹⁸⁾

ثانياً شركة سابتكو:

- اسم الشركة: الشركة السعودية للنقل الجماعي
- اسم التداول: سابتكو
- القطاع الرئيسي: الصناعات
- القطاع: النقل

(18) الموقع الرسمي لسوق تداول السعودي، مرجع سبق ذكره

نبذة عن نشاط الشركة

الأنشطة الأساسية للشركة السعودية للنقل الجماعي (سابتكو) تتمثل في نقل الركاب بالحافلات على شبكة الطرق العامة داخل المدن وفيما بينها وخارج المملكة العربية السعودية ونقل الطرود غير البريدية ونقل وتحويل البضائع والمهمات والنقل المدرسي ونقل المعلمات وتأجير السيارات والأجرة الخاصة وتشغيل وصيانة القطارات والمetro والسيارات والشاحنات وتنظيم الرحلات السياحية ونقل المعتمرين والزوار داخل وخارج المملكة العربية السعودية واستيراد قطع الغيار والمنظفات الكيماوية للمركبات.

لمحة تاريخية عن الشركة:

الشركة السعودية للنقل الجماعي (سابتكو) شركة مساهمة سعودية تأسست بموجب المرسوم الملكي رقم م/11 بتاريخ 7 ربيع الأول 1399هـ (الموافق 5 فبراير 1979) وحدد النظام الأساسي للشركة رأسمالها (1,000,000,000) ألف مليون ريال سعودي تم زيادته إلى (1,250,000,000) ألف ومائتين وخمسون مليون ريال سعودي خلال عام 2007م، ويتم تداول أسهمها في سوق الأسهم السعودية حيث صدر المرسوم الملكي رقم (م/48) وتاريخ 22 ذي الحجة 1399هـ (الموافق 12 نوفمبر 1979) بمنح سابتكو عقد امتياز نقل الركاب بالحافلات على شبكة الطرق العامة بالمملكة داخل المدن وفيما بينها لمدة خمس عشرة سنة هجرية وقد تم تجديده وتمديده عدة مرات كان آخره بتاريخ 29 ذي الحجة 1436 (الموافق 12 أكتوبر 2015).⁽¹⁹⁾

تحليل القوائم المالية للشركات عينة الدراسة:

نتناول بالتحليل في هذا الفصل ثلاث سنوات لكل شركة من الشركات وهي سنة ما قبل تطبيق المعايير الدولية وسنة التطبيق وسنة ما بعد التطبيق ولأجل هذا الغرض سنقوم باستخدام نسب مالية وهي (العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية) ومؤشر تطبيق المعايير وذلك باستخدام برنامجي SPSS & EXCEL من خلال معاملات الارتباط ونسبة التغير.

تحليل القوائم المالية لشركة السعودي الألماني الصحية:

- حساب النسب المالية:

النسبة	2016	2017	2018
العائد على حقوق الملكية	9.03	10.8	11.9
العائد على حقوق المساهمين	5.3	6.02	6.69
ربح السهم	0.89	0.9	1.87
نسبة التغير في إجمالي الدخل	0	2.9	7.8

- حساب معامل الارتباط:

من خلال حساب معامل الارتباط للنسب الثلاث في السنوات الثلاث تراوح معامل الارتباط للقيم السابقة ما بين (0.71-0.85) وهذا يدل على وجود ارتباط موجب بين عناصر الدراسة أي أنّ النسب المالية كانت في ازدياد وفي اتجاه متصاعد في كل سنة. حيث تدل قيم الارتباط على وجود ارتباط موجب قوي.

(19) الموقع الرسمي لسوق تداول السعودي، مرجع سبق ذكره

أي أنّ هنالك أثراً لتطبيق معايير التقارير المالية على القوائم المالية والمتمثلة بـ (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل).

- حساب معامل الانحدار:

بعد حساب معامل الانحدار للقوائم المالية والنسب المالية للسنوات الثلاث تبين بأنّ قيمة sig تساوي (0.007) وهي بذلك أصغر من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) الأمر الذي يجعلنا نقبل بالفرضية البديلة بأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعايير الدولية للتقارير المالية على القوائم المالية لشركة السعودي الألماني الصحية.

S.D.Error	R Square	درجة SIG	درجة F
1.18	0.61	0.007	2.49

تحليل القوائم المالية لشركة سابتكو:

- حساب النسب المالية:

النسبة	2016	2017	2018
العائد على حقوق الملكية	3.8	3.9	4.02
العائد على حقوق المساهمين	1.06	1.09	2.11
ربح السهم	0.12	0.19	0.25
نسبة التغير في إجمالي الدخل	0	0.78	0.90

- حساب معامل الارتباط:

من خلال حساب معامل الارتباط للنسب الثلاث في السنوات الثلاث تراوح معامل الارتباط للقيم السابقة ما بين (0.68-0.79) وهذا يدل على وجود ارتباط موجب بين عناصر الدراسة أي أنّ النسب المالية كانت في ازدياد وفي اتجاه متصاعد في كل سنة. حيث تدل قيم الارتباط على وجود ارتباط متوسط إلى قوي موجب وهذا يدل على وجود علاقة طردية بين متغيرات الدراسة.

أي أنّ هنالك أثر لتطبيق معايير التقارير المالية على القوائم المالية والمتمثلة بـ (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل).

- حساب معامل الانحدار:

بعد حساب معامل الانحدار للقوائم المالية والنسب المالية للسنوات الثلاث تبين بأنّ قيمة sig تساوي (0.01) وهي بذلك أصغر من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) الأمر الذي يجعلنا نقبل بالفرضية البديلة بأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعايير الدولية للتقارير المالية على القوائم المالية لشركة سابتكو.

S.D.Error	R Square	درجة SIG	درجة F
1.06	0.74	0.01	3.59

المقارنة بين الشركتين:

إنّ المقارنة بين الشركتين ستكون حسب التحليلات الإحصائية المعمول بها حيث نجد التالي:

- بما يخص النسب المالية نجد بأنّ شركة السعودي الألماني حققت عائداً على الأصول وعائداً على حقوق الملكية وربحية للسهم في السنوات الثلاث بنسب أكبر من النسب التي حققتها شركة سابتكو.

- علاقة الارتباط في شركة السعودي الألماني حققت حدوداً أعلى من حدود شركة سابتكو، حيث بلغت درجة الارتباط الأعظمية لشركة الألماني السعودي 0.85 أما في شركة سابتكو فبلغت 0.79
- بما يخص الانحدار فقد حققت شركة السعودي الألماني قيمة sig (0.017) بينما كانت أكبر في شركة سابتكو (0.01) ولكن كليهما أصغر من مستوى الدلالة.
- إن القيمة التفسيرية بين متغيرات الدراسة كانت في شركة السعودي الألماني 0.61 وهي أصغر من القيمة التفسيرية لمتغيرات الدراسة في شركة سابتكو والتي بلغت 0.74.
- أخيراً كلا الشركتين اتضح بأن هنالك أثر لمعايير التقارير المالية الدولية على قوائمها المالية وهذا ما دلت عليه النسب المالية ومعامل الارتباط ومعامل الانحدار.

مناقشة النتائج:

- من خلال الدراسة توصلنا لعدة نتائج وهي كالتالي:
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمعايير التقارير المالية على القوائم المالية لشركتي سابتكو والسعودي الألماني الصحية.
 - هنالك درجة ارتباط قوية بين متغيرات الدراسة بما يخص القوائم المالية على مدار السنوات الثلاث أي أنّ هنالك علاقة ارتباط طردية موجبة بين بنود القوائم المالية لكلا الشركتين.
 - فيما يتعلق بالإجراءات المالية نرى أن الشركة السعودية الألمانية حققت معدلات عائد أعلى على الأصول وعائد على حقوق الملكية وريح السهم على مدار السنوات الثلاث أكثر من سابتكو.
 - وصلت درجة الارتباط في الشركة السعودية الألمانية إلى حدود أكبر من ارتباط سابتكو، حيث بلغت درجة الارتباط القصوى 0.85 للشركة السعودية الألمانية و0.79 لشركة سابتكو.
 - من حيث الانحدار كانت قيمة إشارة الشركة السعودية الألمانية 0.017، بينما كانت قيمة شركة سابتكو 0.01، ولكن كلاهما كان أقل من مستوى الأهمية.
 - في الشركة السعودية الألمانية كانت القيمة التفسيرية لمتغيرات الدراسة 0.61 وهي أقل من القيمة التفسيرية لمتغيرات الدراسة في سابتكو والتي كانت 0.74.
 - تشير النسب المالية ومعامل الارتباط ومعامل الانحدار لكلا الشركتين إلى أن معايير التقارير المالية العالمية كان لها تأثير على بياناتها المالية.

النتائج الدراسة:

- أظهرت نتائج الدراسة ما يلي:
- تم البدء في التخطيط للتحويل بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية بدلاً من المعايير السعودية في عام 2008 م وصدر قرار من هيئة سوق المال السعودية بإلزام البنوك وشركات التأمين المسجلة في السوق المالية بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية.
 - الاهتمام بالمعايير اهتمام عالمي وهناك عدة منظمات عالمية مسؤولة عن وضع وتطبيق المعايير الدولية وهي مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASCF)، ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، والإتحاد الدولي للمحاسبة (IFAC).

- الهيئات المسؤولة في المملكة العربية السعودية عن تطبيق المعايير عدة هيئات وهي الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وتداول، والبنك المركزي السعودي، ولكل منهم مهام مختلفة عن الآخر.
- لتطبيق معايير التقارير المالية الدولية في المملكة العربية السعودية لابد من توفير المتطلبات الاقتصادية، والفنية، والقانونية، والثقافية.
- بعد الدراسة والتحليل تبين أن هنالك أثراً لتطبيق معايير التقارير المالية على القوائم المالية والمتمثلة بـ (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل) في شركة السعودي الألماني الصحية.
- بعد الدراسة والتحليل تبين أن هنالك أثراً لتطبيق معايير التقارير المالية على القوائم المالية والمتمثلة بـ (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل) في شركة سابكو.

توصيات الدراسة:

- من خلال الدراسة توصلنا لعدة توصيات وهي:
- إجراء دراسات موسعة حول الأثر لمعايير التقارير المالية الدولية على جودة القوائم المالية.
- شمول سنوات أكثر في الدراسة حيث أن الأثر قد لا يتضح من أول سنة.
- ضرورة التزام الشركات المساهمة المدرجة في السوق السعودي (تداول) بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) بما له من أثر إيجابي على القوائم المالية للشركتين عينة الدراسة.
- إتباع الشركات المدرجة في سوق تداول لتعاليم المعايير بحرفية.
- إتباع دورات تدريبية للموظفين الجدد لكي يكون لديهم اطلاع على كيفية عمل القوائم المالية وفق معايير التقارير الدولية.
- لابد من إعادة النظر في مناهج كليات وأقسام الاقتصاد والمالية والمحاسبة في الجامعات بحيث تتماشى مع المناهج الدولية لأن الاختلاف بين المناهج الدولية يؤدي إلى فجوة معرفية.
- نظراً لأن أعضاء مجتمع المحاسبة والتخصصات الأخرى ذات الصلة مسؤولون عن تنفيذ هذه المعايير وتطبيقها يجب أن يكون كل محاسب على درجة عالية من المعرفة والمهارة في تطبيق المعايير الدولية وكذلك على دراية بالتطورات العالمية.

المراجع العربية:

- أبو الخير، مدثر طه السيد (2007م)، أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية دراسة ميدانية عن تطبيق معيار الانخفاض في قيمة الأصول، مصر، جامعة طنطا
- أحمد، عزام أحمد. (2020). أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على منفعة المعلومات المحاسبية بسوق الأوراق المالية المصرية، مصر، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد (21) العدد الثالث
- الأمين سارة. (2021)، متطلبات تطبيق معايير التقارير الدولية في سوق المال السعودي المملكة العربية السعودية، المجلة العلمية لجامعة فيصل المجلد 22، العدد 1
- حامدي، نوح. (2012) القوائم المالية ودورها في اتخاذ القرارات المالية، الجزائر، جامعة محمد خيضر-بسكرة
- حفاصة، أمينة. (2021)، أثر جودة القوائم المالية على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الجزائر، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

- حمداوي، ونام. (2020). أثر تبني معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية_ مع الإشارة إلى بعض الدول_ الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد (04)، العدد (01)
- الريشاني، سمير. (2011)، مقدمة في معايير المحاسبة الدولية، د.ن
- زناتي، أحمد. (2017). أثر تطبيق معايير إعداد التقارير المالية الدولية على مخرجات النظام المحاسبي المالي، الجزائر، جامعة العربي بن مهيدي
- شرفية، موسى. (2014)، الإفصاح عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة شركة التصنيع الميكانيكي، الجزائر، جامعة العربي بن مهيدي
- شعيب، شنوف. (2014)، كيفية تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية في المؤسسات الجزائرية، الجزائر، جامعة أمحمد بوقرة.
- عبدالعزيز بوخره ومحمد سعد، (2020). أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على ممارسات إدارة الأرباح بالتطبيق على الشركات السعودية غير المالية، مصر، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد (21) العدد الرابع.
- عبد المنعم، حنان (2020م). أثر تطبيق معايير التقرير المالي الدولية على المقدرة التنبؤية لمخصصات خسائر القروض لتحسين جودة التقارير المالية والأداء المالي، مصر، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 4، العدد 1
- محمد، أحمد عصام محمود. (2016)، أثر التطبيق الإجمالي لمعايير التقرير المالي الدولية على الحد من ممارسات الأرباح عن طريق الاستحقاقات "دراسة على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مصر، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 1، العدد 1
- مليجي، مجدي مليجي عبد الحكيم. (2014)، أثر التحول إلى معايير التقارير الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية، دراسة نظرية تطبيقية، د.ن
- المنصور، محمد السيد. (2017). أثر تبني معايير التقارير المالية الدولية على العلاقة بين إدارة الأرباح والأداء المالي للشركات الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية، مصر، جامعة عين شمس

ثالثاً: المواقع الرسمية.

- الموقع الرسمي للبنك المركزي السعودي،
Pages/default.aspx/http://www.sama.gov.sa/ar-sa
- الموقع الرسمي للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين،
Home.aspx/ https://socpa.org.sa/Socpa
- الموقع الرسمي لسوق تداول السعودي،
https://www.saudiexchange.sa/wps/portal/tadawul/home/login!/ut/p/z0/04_Sj9CPykyssy0xPLMnMz0vMAfIjo8zi_Tx8nD0MLly8DbyMXQwczfx9_Y0NLMz1gxOL9AuyHRUB5OwRTA!//