

مدى إلتزام الشركات الإقتصادية بعرض الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية
- دراسة حالة شركة المراعي -

**The extent to which economic companies are committed
to presenting financial position statement under IAS's
-Case study of almarai Corporate -**

قادري عبد القادر

جامعة مستغانم، الجزائر.

p.kaek2010@hotmail.fr

تاريخ التسليم: 2018/02/18، تاريخ التقييم: 2018/05/11، تاريخ القبول: 2018/05/18

Abstract :

Research included through the theoretical side the most important concepts related to the financial statements in addition to the presentation of preparation requirements for financial position statement in accordance with international accounting standards, and the practical side of the research included a stand on aspects of the preparation of the financial position statement for Almarai company being dependent on international accounting standards in the preparation of its annual financial position statement.

Key Words : international accounting standards, financial statements, financial position statement, assets, liabilities.

JEL Code : M41

الملخص

حاولنا من خلال هذا البحث الإجابة على الإشكالية التالية: ما مدى إلتزام الشركات الإقتصادية المتبنية لمعايير المحاسبة الدولية بمتطلبات عرض عناصر الميزانية؟، حيث تناول البحث من خلال الجانب النظري أهم المفاهيم المتعلقة بالقوائم المالية إضافة إلى عرض متطلبات إعداد الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، كما تضمن البحث في جانبه التطبيقي الوقوف على جوانب إعداد ميزانية شركة المراعي كونها تعتمد على معايير المحاسبة الدولية في إعداد ميزانيتها السنوية.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية، القوائم المالية، الميزانية، الأصول، الخصوم.

المقدمة

من أهم معالم العصر الحالي هو الاتجاه المتسارع نحو العولمة، وهذا ناتج عن الثورة التي يشهدها العالم في مجال التكنولوجيا المتقدمة خاصة في مجال الاتصالات والمواصلات والمعلوماتية، ومن أهم مظاهر العولمة بروز الشركات الدولية التي تسعى إلى توسيع نشاطاتها في كافة أنحاء العالم، وكذا بروز الأسواق المالية العالمية التي تستقطب رؤوس الأموال من كافة أنحاء العالم.... إلخ.

إن البيئة الاقتصادية العالمية في ظل مظاهر العولمة وضعت الأعوان الإقتصاديين وعلى رأسهم الشركات والمستثمرين الدوليين أمام تحديات أثناء سعيهم لتحقيق أهدافهم الاقتصادية على المستوى الدولي، ويتجلى ذلك من خلال المشاكل التي تواجههم في الحصول على معلومات مالية التي تفيدهم في اتخاذ القرار، وذلك نتيجة اختلاف الممارسة المحاسبية من دولة إلى أخرى مما يعيق عملية المقارنة وتقييم الأداء بالإضافة إلى ارتفاع تكاليف التحويل المحاسبي وتأخر إعداد القوائم المالية إلى غيرها من المشاكل.

حيث جاءت المعايير المحاسبية الدولية لمواجهة تلك التحديات، كما أعدت تلك المعايير بدعم من الشركات الدولية والأسواق المالية العالمية لتكون بديلة للممارسات المحاسبية المحلية وبالتالي تقليص حجم الاختلافات بين الدول المتبينة لها مما ساهم في تدويل المعلومة المالية.

وتعد القوائم المالية من أهم الجوانب المحاسبية التي تتناولها معايير المحاسبة الدولية كونها تعد إلزامية بموجب التشريعات واللوائح المختلفة، بالإضافة إلى أنها تتضمن معلومات هامة لصنع معظم القرارات المتعلقة بالوحدة الاقتصادية، ونجد في مقدمة تلك القوائم قائمة الميزانية، التي تعرض معلومات تغطي احتياجات فئة كبيرة من مستخدمي المعلومات المالية، حيث تتضمن بيانات عن أصول المؤسسة وخصومها، إضافة إلى حقوق المساهمين فيها، مما يعطي فكرة عن نشاطها، وقيمتها الدفترية وغيرها من المعلومات الهامة، كما تتضمن الميزانية بيانات هامة تساعد في تحليل الوضع المالي للمؤسسة كتحقيق سيولتها ودرجة اليسر المالي لها وغيرها من نقاط القوة والضعف المالية التي تنطوي عليها عدة قرارات مثل تقديم أو تسوية القروض وأشكال الأخرى من القرارات. ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما مدى التزام الشركات الاقتصادية المتبينة لمعايير المحاسبة الدولية بمتطلبات عرض عناصر الميزانية؟

وللإجابة على الإشكالية السابقة تم تناول البحث في المحاور التالية :

المحور الأول: مدخل عام حول القوائم المالية

المحور الثاني: قائمة الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية

المحور الثالث: التعليق على ميزانية شركة المراعي كنموذج للدراسة التطبيقية

أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من مما يلي:

- الإنتشار الواسع لمعايير المحاسبة الدولية في مختلف الدول ومختلف المؤسسات الإقتصادية؛
- تعتبر معايير المحاسبة الدولية من أهم المعايير التي تتصف بالجودة في إعداد القوائم المالية كونها تعد من قبل خبراء أكفاء من مختلف دول العالم؛
- الأهمية الكبيرة للمعلومات المالية التي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الإقتصادية؛
- الحاجة إلى التطبيق السليم لمعايير المحاسبة الدولية في إعداد القوائم المالية كونها تؤثر على قرارات فئة واسعة من مستخدمي المعلومات المالية؛
- ضرورة الوقوف على مخاطر تطبيق المعايير المحاسبة الدولية كونها تعتبر حديثة التطبيق في أغلب الشركات الإقتصادية خاصة في الدول النامية.

أهداف البحث:

- إبراز أهم الأطراف المستخدمة للقوائم المالية واحتياجاتهم من المعلومات المالية؛
- التذكير بأنواع القوائم المالية و فوائدها بالنسبة للأطراف المستخدمة لها؛
- عرض أهم متطلبات معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بعرض قائمة الميزانية كنموذج للدراسة؛
- الوقوف على مدى إلتزام الشركات الإقتصادية بمتطلبات عرض الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية من خلال دراسة حالة تطبيقية.

1. مدخل عام حول القوائم المالية

1.1. تعريف القوائم المالية:

القوائم المالية عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المالية لشركة معينة، تعطي هذه القوائم ملخص عن الوضع المالي وربحية هذه الشركة، فهي الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، تنشأ نتيجة مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الإقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفيد منها في اتخاذ القرارات المختلفة، ويتحدد الهدف العام للقوائم المالية

من خلال الهدف العام للمحاسبة وذلك بتوفير البيانات والمعلومات اللازمة والمفيدة للعديد من الجهات التي لها علاقة (مباشرة أو غير مباشرة) بالوحدة الإقتصادية بهدف اتخاذ القرارات المختلفة في ضوءها، وذلك من خلال:

- توضيح وتحديد نتيجة العمليات والأنشطة التي قامت بها الوحدة الإقتصادية خلال فترة مالية معينة (من ربح أو خسارة).
- توضيح قوة المركز المالي للوحدة الإقتصادية في لحظة زمنية تتمثل في نهاية الفترة المالية. ويتم إعداد القوائم المالية في نهاية الفترة المالية التي جرى العرف على أنها تمثل سنة مالية تبدأ في 1/1 وتنتهي في 12/31، وهي تقدم إلى مجموعة من الجهات التي لها علاقة (مباشرة أو غير مباشرة) بالوحدة الإقتصادية، سواء كانت من داخل الوحدة الإقتصادية مثل: الملاك، الإدارة بمختلف مستوياتها، العاملين في الوحدة الإقتصادية، أو من خارج الوحدة الإقتصادية مثل: المساهمين، المستثمرين، المصارف والمؤسسات المالية الأخرى، الدائنين والمقرضين، أجهزة الدولة المختلفة، حيث يتم اتخاذ العديد من القرارات في ضوء البيانات التي تحتويها القوائم المالية. (معهد الدراسات المصرفية، 2013، ص.02)

كما عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية القوائم المالية أنها بمثابة تعبير منظم عن المركز المالي والأداء المالي للمنشأ، فهدف القوائم المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي، والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة، والتي تعد مفيدة لشريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتظهر القوائم المالية أيضا نتائج قيام الإدارة بمسؤولياتها في إدارة الموارد الموضوعة تحت تصرفها، ولتحقيق هذا الهدف، توفر القوائم المالية معلومات عما يخص المنشأة من:

- الأصول؛
- الخصوم؛
- حقوق الملكية؛
- الدخل والمصروفات، بما في ذلك المكاسب والخسائر؛
- مساهمات الملاك والتوزيعات على الملاك بصفته ملاك؛
- التدفقات النقدية.

كما تساعد هذه المعلومات، مع المعلومات الأخرى في الإيضاحات ، مستخدمى القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، وبالتحديد، التنبؤ بتوقيتها ودرجة تأكدها(مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB)، 2003).

2.1. أنواع القوائم المالية:

تتضمن المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي. (معهد الدراسات المصرفية، 2013، ص.03-04):

1.2.1. الميزانية:

تعرض الميزانية صورة للمركز المالي للشركة من خلال بيان ما لها من ممتلكات(الأصول) وحقوق الملكية وما عليها من إلتزامات مالية(الخصوم) في تاريخ معين هو تاريخ الميزانية، ووفقا للمعادلة الأساسية للميزانية، وهي:

$$\text{الأصول} = \text{الخصوم} + \text{حقوق الملكية}$$

ويطلق على القائمة المحاسبية، التي تبين أصول المنشأة في جانب، وخصوم المنشأة وحقوق الملكية في جانب آخر، اسم قائمة المركز المالي، وانطلاقا من المعادلة المحاسبية، فإن جانبي القائمة يكونان دوما متساويين، ويسبب تساوي أو توازن جانبي قائمة المركز المالي، يطلق عليها كذلك اسم الميزانية.

2.2.1. قائمة الدخل:

تعطي قائمة الدخل صورة أكثر وضوحا عن الشركة، حيث تقيس أداء الشركة خلال الفترة المالية المنتهية وتبين ما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة، وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف، وتعد قائمة الدخل أهم تقرير مالي بالنسبة لكثير من المحللين الماليين والمستثمرين الحاليين والمرتقبين، وهي توضح ما حققته الشركة من أرباح أو خسائر، وقائمة الدخل ذات أهمية كبيرة للمساهمين لأنها:

- تظهر نتائج أعمال الشركة للسنة المالية المنتهية؛
 - تعتبر مؤشرا هاما لتوقع ما سيكون عليه مستقبل الشركة.
- تبين قائمة الدخل مقابلة الإيرادات المحققة من بيع المنتجات أو تقديم الخدمات مع التكاليف المتكبدة لتشغيل الشركة لتحقيق تلك الإيرادات، والفرق بين الإيرادات المحققة والتكاليف المتكبدة يعتبر صافي الربح أو الخسارة للسنة، وتتكون التكاليف المتكبدة عادة من تكلفة المبيعات، تكاليف البيع والتوزيع، والمصروفات العمومية والإدارية، وأعباء التمويل.

3.2.1. قائمة التدفقات النقدية:

وهي قائمة تبين التدفقات النقدية الداخلة والخارجة خلال فترة معينة، وتبين مصادر هذه التدفقات والتي تشمل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، والتدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية وكذلك التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية، وتعتبر هذه القائمة مكملة للقوائم الأخرى كونها تقدم معلومات مبنية على الأساس النقدي (حميدات، خدش، 2013، ص29).

4.2.1. قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

هي قائمة تظهر التغيرات في حقوق الملكية أو أي تغيرات قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، ويظهر من خلال قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي تغيرات تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، والتي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والإحتياطيات، وهي توضح أيضا: هل أجرت الشركة زيادة على رأس المال؟ وكيف كانت الزيادة؟ وهل أصدرت الشركة أسهما جديدة، هل قامت الشركة بتوزيع أسهم مجانية، وهل الأرباح المحتجزة ارتفعت أم انخفضت وبأي مقدار؟ وكذلك الأمر بالنسبة للإحتياطيات.

5.2.1. الإيضاحات المتممة للقوائم المالية:

وتبين ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية تتعلق ببنود القوائم المالية، وإفصاحات تتطلبها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وقد تشمل هذه التقارير معلومات حول أثار التغيرات في بيئة عمل المنشأة وسياسة توزيع الأرباح والمنافسة السوقية، وكذلك تعد تقارير حول مصادر الأموال والنسب المستهدفة للخصوم إلى حقوق الملكية، ويمكن عرض تقارير تتضمن موارد المنشأة غير الواردة ضمن قائمة الميزانية مثل الموارد البشرية، والشهرة المولدة داخليا وأية إفصاحات إختيارية أخرى (حميدات، خدش، 2013، ص29).

3.1. مستخدموا القوائم المالية وإحتياجاتهم من المعلومات

يشمل مستخدمي القوائم المالية المستثمرين الحاليين والمحتملين، والموظفين والمقرضين والموردين والدائنين التجاريين الآخرين، والعملاء والحكومات ووكالاتها والجمهور، يستخدم هؤلاء القوائم المالية لتلبية بعض إحتياجاتهم المختلفة من المعلومات، وتشمل الإحتياجات ما يلي (لطي، 2004، ص 459-461):

المستثمرون:

إن مقدمي رأس المال ومستشاريهم مهتمون بالمخاطرة الملازمة لإستثماراتهم والعائد المتحقق منها، إنهم يحتاجون لمعلومات تساعدهم في تحديد ما إذا كان عليهم اتخاذ قرار الشراء، أو الإحتفاظ بالإستثمار أو البيع، كما أن المساهمين مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح.

الموظفون والمجموعات الممثلة لهم:

الموظفون والمجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار ربحية أرباب عملهم، كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم، ومنافع التقاعد وتوفر فرص العمل.

المقرضون:

المقرضون مهتمون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عليها سوف تدفع لهم عند الإستحقاق .

العملاء:

العملاء مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معها أو الإعتماد عليها.

الحكومات ووكالاتها:

تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد، وبالتالي نشاطات المؤسسات، كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم نشاطات المؤسسة وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل الوطني وإحصاءات مشابهة.

الجمهور:

تؤثر المؤسسات على أفراد الجمهور بطرق متنوعة وعلى سبيل المثال، قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للإقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم ورعايتها للموردين المحليين، ويمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الإتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المؤسسة وتنوع نشاطاتها.

2. قائمة الميزانية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية

1.2. فوائد قائمة الميزانية:

تهدف القوائم المالية إلى توفير المعلومات حول الوضع المالي، والأداء والتغيرات في الوضع المالي لمؤسسة، هذه المعلومات يجب أن تكون مفيدة لمجموعة واسعة من المستخدمين لغرض اتخاذ القرارات الإقتصادية. (GREUNING, 2006, p.04)

حيث تقدم قائمة الميزانية معلومات مفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، حيث تبين هذه القائمة معلومات تتعلق بما يلي (حميدات، خدّاش، 2013، ص29):

1.1.2. السيولة: وتتمثل بالنقدية وشبه النقدية وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية

المتوقع حدوثها ضمن الدورة التشغيلية للمنشأة، وكلما كانت السيولة مرتفعة كلما كانت الشركة أقدر على تسديد التزاماتها.

2.1.2. القدرة على سداد الديون طويلة الأجل: تعتبر عملية تحليل عناصر

الميزانية أداة للوقوف على قدرة المنشأة على سداد ديونها طويلة الأجل عند الإستحقاق، فك ل ما كان على المنشأة إلتزامات طويلة الأجل أكثر كل ما كانت قدرة المنشأة على الوفاء بالديون منخفضة بسبب إرتفاع المخاطرة لدى هذه المنشأة كون المزيد من أصولها ستخضع لمواجهة الأعباء الثابتة لتلك الديون مثل الفوائد وأقساط تلك الديون.

3.1.2. المرونة المالية: يعتبر مفهوم المرونة المالية أوسع من مفهوم السيولة حيث

تقيس المرونة المالية قدرة المنشأة على تعديل حجم وتوقيت التدفقات النقدية والذي يمكنها من الإستجابة للإحتياجات والفرص غير المتوقعة، وهناك علاقة عكسية بين المرونة المالية ومخاطر تعرض المنشأة للفشل المالي.

كما تقدم الميزانية تصورا عن حجم نشاط المنشأة من خلال مجموع الأصول وتعطي كذلك تصور عن حجم ونوعية مواردها الإقتصادية (الأصول) وهيكل الإلتزامات المترتبة عليها وحقوق أصحاب المنشأة في تلك المصادر الإقتصادية.

2.2. عناصر قائمة الميزانية:

تتمثل عناصر قائمة الميزانية فيما يلي:

1.2.2. الأصول:

هي موارد تحت سيطرة المؤسسة نتيجة أحداث ماضية والذي يتوقع منها تدفق منافع إقتصادية مستقبلية إلى المؤسسة. (Deloitte, 2009)

المنافع الاقتصادية التي تتضمنها الأصول هي قدرتها بشكل مباشر أم غير مباشر على المساهمة في تدفق النقدية أو النقدية المعادلة للمؤسسة، ويمكن أن تكون قدرة الأصول على المساهمة متمثلة في المساهمة في النشاط الإنتاجي كجزء من الأنشطة التشغيلية للمؤسسة، كما يمكن أن يأخذ شكل التحويل إلى نقدية أو نقدية معادلة، أو في القدرة على تخفيض تدفق النقدية إلى خارج المؤسسة كما هو الحال عند اللجوء إلى عمليات تصنيع بديلة تخفض من تكاليف الإنتاج (International Accounting Standards Board(IASB),2008,p.83).

1. ويتضح من التعريف السابق للأصول ما يلي(نور، 2000، ص ص 47-48):
 - أن الأصول هي موارد تسيطر عليها المؤسسة عن طريق الملكية أو أي حقوق قانونية مشابهة.
 - أن الأصول تنتج من أحداث ماضية، فعلى سبيل المثال، فالنية لشراء البضاعة لا تجعل تلك البضاعة أصل.
 - أن الأصول من المتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة.
 - يمكن أن تتدفق إلى المؤسسة المنافع الاقتصادية المستقبلية التي ينطوي عليها أي أصل من الأصول بالعديد من الطرق، مثلاً يمكن للأصل أن (International Accounting Standards Board(IASB),2008,p.83):
 - يستخدم بشكل منفرد أو مع موجودات أخرى في إنتاج سلع أو خدمات تقوم المؤسسة ببيعها.
 - يبادل بأصول أخرى.
 - يستخدم في الوفاء بخصم، أو
 - يتم توزيعه على أصحاب المؤسسة.

2.2.2. الخصوم:

- هي الإلتزامات الحالية للمؤسسة نتيجة أحداث ماضية، والذي يتوقع أن تؤدي تسويتها إلى خروج منافع اقتصادية من المؤسسة (Obert,2003,p.53).
- ويتضح من التعريف السابق للخصوم ما يلي(نور، 2000، ص 48):
- الخصوم هي تعهدات حالية، بمعنى، المسؤولية التي يترتب عليها التصرف أو الأداء بطريقة معينة، والتعهدات قد يلزم بتنفيذها القانون أو قد تنشأ من ممارسة النشاط العادي، والرغبة في المحافظة على علاقات تجارية جيدة.
 - الخصوم تنتج من أحداث ماضية.

- الخصوم تؤدي تسويتها إلى تدفق خارج من المؤسسة لموارد، فتسوية التعهد الحالي في العادة ينطوي على تخلي المؤسسة عن أصول لكي تفي بحقوق الطرف الآخر.
- ويمكن تسديد الإلتزام الحالي بعدة طرق، على سبيل المثال بواسطة (لطي، 2004، ص 459-461):
- الدفع نقدا.
- تحويل أصول أخرى.
- تقديم خدمات.
- استبدال ذلك الخصم بخصم آخر.
- تحويل الخصم إلى حق ملكية.
- ويمكن أن يطفأ الخصم بطرق أخرى مثل تنازل الدائن أو فقدان حقوقه.

3.2.2. حقوق الملكية:

هي الحصة المتبقية من أصول المؤسسة بعد طرح كل الخصوم (Obert, 2003, p.58).

3. التعليق على ميزانية شركة المراعي كنموذج للدراسة التطبيقية:

شركة المراعي هي شركة مساهمة سعودية، تأسست في عام 1977 م، كما تحولت من شركة ذات مسئولية محدودة إلى شركة مساهمة في سنة 2005، وقد بدأت الشركة عملياتها التجارية في سنة 1991، وقبل توحيد أنشطتها عام 1991 كان النشاط الرئيسي من عام 1977 إلى عام 1991 تحت اسم العلامة التجارية المراعي (تقرير شركة المراعي، 2015، ص.100)، وتعد شركة المراعي حالياً أكبر شركة ألبان متكاملة رأسياً على مستوى العالم، والأكبر في إنتاج وتوزيع الأغذية والمشروبات في المنطقة، يقع المقر الرئيسي لشركة المراعي في مدينة الرياض، وتحتل المرتبة الأولى ضمن تصنيف العلامات التجارية للمواد الاستهلاكية في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، فضلاً عن ريادة معظم منتجاتها في جميع أسواق دول مجلس التعاون الخليجي (تقرير شركة المراعي، 2015، ص.08)، ويبلغ رأس مال الشركة في 2015 ما قيمته 6000 مليون ريال سعودي، ويتكون من 600 مليون سهم كل سهم بقيمة 10 ريال. (تقرير شركة المراعي، 2015، ص.117)

وتعتمد الشركة في إعداد قوائمها المالية على معايير المحاسبة الدولية، التي تم اعتمادها من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين سنة 2014، على أن تلزم الشركات السعودية بتطبيقها ابتداء

من سنة 2017، إلا أن شركة المراعي اعتمدت تطبيق معايير المحاسبة الدولية في إعداد قوائمها المالية بشكل مسبق في سنة 2015، حيث تتيح هذه الخطة للمراعي إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية على قوائمها المالية في الوقت المحدد وبدون أي معوقات. (تقرير شركة المراعي، 2015، ص.68)

ويوضح كل من الشكلين رقم 1 ورقم 2 على التوالي قائمة الميزانية لشركة المراعي والتي تم إعدادها بتاريخ 31 ديسمبر 2015، كما أن المبالغ المتضمنة مقيمة بالريال السعودي.

الشكل رقم 1: قائمة الميزانية لشركة المراعي في 31 ديسمبر 2015 (الأصول)

الأصول	إيضاح	2015 بالآلاف	2014 بالآلاف
الأصول المتداولة			
النقد وما في حكمه	4	2,038,776	796,787
مدينون تجاريون ومصاريف مدفوعة	5	1,277,110	1,344,460
مقدمات	6	2,835,663	2,769,050
مخزون	25	3,438	1,275
أدوات مالية مشتقة			
إجمالي الأصول المتداولة		6,154,987	4,911,572
الأصول غير المتداولة			
استثمارات	7	198,414	324,980
ممتلكات وآلات ومعدات	8	18,696,071	16,176,354
أصول بيولوجية	9	1,227,815	,069,912
أصول غير ملموسة - شهرة	10	1,009,077	1,350,165
أدوات مالية مشتقة	25	11,089	1,712
مصاريف مدفوعة مقدما	5	72,426	114,156
أصول ضريبية مؤجلة		156,1	64
إجمالي الأصول غير المتداولة		21,216,048	19,037,343
إجمالي الأصول		27,371,035	23,948,915

المصدر: التقرير السنوي لشركة المراعي، ص.96.

الشكل رقم 2: قائمة الميزانية لشركة المراعى فى 31 ديسمبر 2015 (الخصوم وحقوق الملكية)

الخصوم وحقوق الملكية	إيضاح	2015 (بالآلاف)	2014 (بالآلاف)
الخصوم			
الخصوم المتداولة			
سحب على المكشوف		217,647	143,631
قروض قصيرة الأجل	11	153,380	115,530
الجزء المتداول من القروض طويلة الأجل	11	1,668,030	1,562,181
دائنون ومبالغ مستحقة الدفع	12	2,730,153	2,107,315
أدوات مالية مشتقة	25	37,426	114,277
إجمالي الخصوم المتداولة		4,806,636	4,042,934
الخصوم غير المتداولة			
قروض طويلة الأجل	11	9,343,435	7,737,026
مخصص مكافأة نهاية الخدمة		186,4	3,408
خصوم ضريبية مؤجلة		67,123	84,394
أدوات مالية مشتقة	25	63,427	45,556
إجمالي الخصوم غير المتداولة		9,946,171	8,275,049
إجمالي الخصوم		14,752,807	12,317,983
حقوق الملكية			
رأس المال		6,000,000	6,000,000
احتياطي نظامي	13	1,422,141	1,230,572
احتياطيات أخرى		(392,636)	(466,898)
أسهم الخزينة		(330,699)	(146,386)
أرباح مبقاة		3,659,639	2,569,564
حقوق الملكية العائدة لحاملي الأسهم		10,358,445	9,186,852
صكوك دائمة		1,700,000	1,700,000
حقوق الملكية العائدة للشركة	14	12,058,445	10,886,852
حقوق الملكية غير المسيطرة		559,783	744,080
إجمالي حقوق الملكية		12,618,228	11,630,932
إجمالي الخصوم وحقوق الملكية		27,371,035	23,948,915

المصدر: التقرير السنوي لشركة المراعى، ص 96.

نلاحظ من خلال شكل رقم 1 ورقم 2 أن ميزانية شركة المراعي مكونة من ثلاثة (3) عناصر أساسية وهي الأصول ويقابلها حقوق الملكية والخصوم، وهذا مطابق لما جاء في معايير المحاسبة الدولية ضمنا إطارها التصوري ، كما نلاحظ من خلال الشكل رقم 1 أن ميزانية الشركة تتضمن خانتين للمبالغ ، أي خانة السنة الحالية والمتمثلة في سنة 2015 وخانة السنة السابقة والمتمثلة في سنة 2014، حيث يعتبر المتطلب السابق بمثابة إلتزام الشركة المطابق للمتطلبات الإلزامية المتعلقة بعرض قائمة الميزانية وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 1: عرض القوائم المالية، كما نلاحظ غياب خانة ثالثة متعلقة بفترة مقارنة سابقة عندما تطبق المؤسسة سياسة محاسبية بأثر رجعي أو تجري إعادة بيان ذات أثر رجعي لعناصر في قوائمها المالية، أو عندما تعيد تصنيف العناصر في قوائمها المالية، وهذا يدل على أن الشركة لم تصادف حالات تستدعي تطبيق الإجراءات السابقة بأثر رجعي.

كما نلاحظ أيضا من خلال شكل ميزانية شركة المراعي أن هناك خانة متعلقة بالإيضاح وهذا يتطابق مع ما نص عليه معيار المحاسبة الدولي رقم 1، وتستخدم خانة الإيضاح بغرض إحالة كل بند في القوائم المالية إلى أي معلومات ذات صلة في ملحق الإيضاحات الذي يعد جزءا من القوائم المالية، وغالبا يتضمن الملحق إيضاحات متممة للقوائم المالية تتمثل فيما يلي (مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، 2010، ص 310):

- معلومات عن أساس إعداد القوائم المالية والسياسات المحاسبية المحددة المستخدمة.
- الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبة الدولية (أو معايير التقارير المالية الدولية) والتي غير معروضة في مكان آخر في القوائم المالية.
- توفير معلومات إضافية غير مذكورة في مكان آخر في القوائم المالية ولكنها ذو علاقة بفهم أي منها (حماد، 2006، ص 246).

كما نلاحظ من خلال الشكلين 1 و 2 أن الأصول المتداولة وغير المتداولة والخصوم المتداولة وغير المتداولة تم عرضها كتصنيفات منفصلة في صلب قائمة الميزانية لشركة المراعي بحيث تمت التفرقة بين العناصر المتداولة وغير المتداولة، حيث يعتبر المتطلب السابق أساسيا وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 1، و نلاحظ من خلال محتوى قائمة الميزانية لشركة المراعي أن الشركة ملتزمة بعرض الحد الأدنى المطلوب من عناصر الميزانية وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 1 وهي كالتالي:

- النقد وما في حكمه
 - مدينون تجاريون ومصاريف مدفوعة مقدما
 - مخزون
 - ممتلكات وآلات ومعدات
 - أصول غير ملموسة
 - أصول بيولوجية
 - أصول ضريبية مؤجلة
 - دائنون ومبالغ مستحقة الدفع
 - مخصص مكافأة نهاية الخدمة
 - خصوم ضريبية مؤجلة
 - رأس المال
 - حقوق الملكية غير المسيطرة
- أما العناصر الأخرى مثل الأصول والخصوم المالية المشتقة، الشهرة، السحب على المكشوف،... إلخ، تعتبر عناصر فرعية، لذا فإن الشركة وإن كانت غير ملزمة بعرضها إلا أنها اختارت أن تظهر ضمن عناصر الميزانية لإعتبارات أخرى ما دام أن المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 لا يمنع ذلك، كما نلاحظ غياب بعض العناصر الإلزامية العرض ضمن قائمة الميزانية مثل الأصول غير ملموسة فيما عدا الشهرة حيث أن هذا العنصر يستحق الوقوف عنه لأن شركة كبيرة مثل شركة المراعي لابد أن يكون لها أصول غير ملموسة التي أصبحت من الأصول الهامة في أي شركة اقتصادية خاصة في ظل العولمة وتطور تكنولوجيا الإتصال، وأيضاً نلاحظ غياب عناصر الأصول والخصوم المالية، الإحتياطيات، كعناوين رئيسية في الميزانية في حين أن العناصر التي تتفرع عنها موجودة وهذا مخالف لما ينص عنه المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 الذي يشترط وجود عناوين سطرية للأصول والخصوم المالية والإحتياطيات في الميزانية أما الفروع المتعلقة بها فإن عرضها في الميزانية يعتبر اختياري (الخيار الثاني هو ملحق الإيضاحات)، بالإضافة إلى ما سبق فإن المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 يلزم الشركة بأن تتضمن العناصر السابقة المعروضة في صلب قائمة الميزانية على عناصر فرعية تفصح عنها الشركة إما في قائمة الميزانية أو في ملحق الإيضاحات، حيث اختارت شركة المراعي الخيار الثاني لبعض العناصر الرئيسية، وكمثال على ذلك تم تقسيم الممتلكات والآلات والمعدات إلى:

-الأراضي والمباني، -الآلات والمكائن والمعدات، -السيارات، -استثمارات قيد التنفيذ
كما تم تقسيم المخزون إلى:

- مواد خام، - بضاعة تامة الصنع، - قطع غيار، - بضاعة قيد التصنيع

الخاتمة:

إن المحاسبة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية عبارة عن مجموعة من الخطوات والإجراءات التي يكمل بعضها البعض، فالإعتراف والقياس والعرض والإفصاح خطوات تكمل بعضها البعض فبدون الإعتراف لا يمكن إدراج أي عنصر ضمن القوائم المالية، وبدون القياس لا يمكن تحديد القيمة النقدية لأي من عناصر القوائم المالية، كما أنه بدون العرض والإفصاح لا يمكن توصيل المعلومات المالية الناتجة عن الإعتراف والقياس إلى مستخدميها، كذلك بدون العرض المحاسبي لا يمكن قراءة المعلومات المالية والتعامل معها كونه وسيلة لتبسيط، ترتيب، تصميم وتقديم تلك المعلومات لتلبي أكبر قدر من احتياجات الأطراف الداخلية والخارجية للمؤسسة، كما أن العرض والإفصاح يؤثران بشكل هام على الخطوات المحاسبية التي تسبقهما، فكلما كان العرض سليم وفقا لما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية كلما كانت الاستفادة القصوى من إجراءات الإعتراف والقياس المحاسبي التي تمت في المؤسسة، كما أن العرض السليم للبيانات في القوائم المالية قد يساعد على اكتشاف القصور إذا كان موجود في الإعتراف والقياس المحاسبي وبالتالي يستدعي القيام بالإجراءات اللازمة، كما أن الإعتراف والقياس المحاسبي مهما كان سليما قد لا يؤثر على القصور في العرض المحاسبي بنفس الأهمية مهما كان سليما، ومن خلال ما سبق جاءت دراستنا حول عرض الميزانية كأحد أهم قائمة ضمن مجموعة القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، لتتناول إشكالية التزام الشركات الإقتصادية بمتطلبات معايير المحاسبة الدولية، كما مكنتنا هذه الدراسة من الخروج بمجموعة من النتائج التالية:

النتائج المتعلقة بالجانب النظري:

- القوائم المالية هي عبارة عن ملخص لتلك البيانات والمعلومات المالية التي يتم الوصول إليها عن طريق قياس الأحداث الإقتصادية للمؤسسات المتنوعة، وتمثل القوائم المالية الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية؛
- تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات مالية عن المؤسسة المعدة لها، يمكن أن تكون مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين، والمقرضين والدائنين الآخرين وغيرهم في اتخاذ القرارات؛

- تمثل الميزانية صورة فوتوغرافية عن المؤسسة والتي من خلالها تبرز ملامح المركز المالي للمؤسسة من حقوق الملكية والخصوم التي تمثل موارد المؤسسة، ومن أصول التي تمثل استخداماتها؛
- رغم التبسيط والتفصيل الذي اعتمدته معايير المحاسبة الدولية في عرض بيانات قائمة الميزانية إلا أن هذا غير كافي للتعامل معها مما يستدعي وجود أساس من الفقه المالي لدى مستخدمي المعلومات المالية؛
- تركز معايير المحاسبة الدولية من خلال متطلبات عرض الميزانية على تلبية احتياجات المستثمرين والدائنين الماليين للمؤسسة؛
- إن النقطة السابقة تستدعي على الأقل في المدى القصير تكيف معايير المحاسبة الدولية مع خصائص النظم الإقتصادية في الإقتصاديات التي يغلب عليها التدخل الحكومي.

النتائج المتعلقة بالجانب الميداني:

- تعتبر شركة المراعي من أكبر الشركات الإقتصادية في الشرق الأوسط حيث توفر قوائمها المالية معلومات مالية لقطاع كبير من المستثمرين الحاليين والمرتقبين كونها أحد أهم شركات المساهمة المدرجة في البورصة؛
- إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية من قبل شركة المراعي إضافة إلى تأثيرها الإيجابي على جودة البيانات المالية للشركة، فإنها تسهل عملية تجميع القوائم المالية للشركات الفرعية التابعة لها كون أن جزء منها ينشط في دول تتبنى معايير المحاسبة الدولية؛
- إن نجاح تطبيق معايير المحاسبة الدولية يستدعي تكوين وتدريب مسبق للوفاء بمتطلباتها، وهذا ما اعتمدته شركة المراعي من خلال اعتمادها المسبق على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في إعداد قوائمها المالية قصد حشد التهيئة المادية والبشرية اللازمة للتطبيق السليم لتلك المعايير في مياعها الرسمي؛
- أخذاً بمبدأ الحيطة والحذر، يستحسن عرض القوائم المالية لشركة المراعي وفقاً لمعايير المحاسبة المحلية إلى جانب المعايير المحاسبية الدولية، لتفادي مخاطر القصور في إعداد البيانات المالية التي لا غنى عنها نتيجة تبني سياسات محاسبية جديدة؛ حيث يمكن أن يكون ذلك القصور أكبر من النقائص الموجودة في معايير المحاسبة المحلية؛
- في أول تجربة لها، هناك إلتزام مقبول نوعاً ما من قبل شركة المراعي في عرض ميزانيتها من حيث الشكل والمحتوى وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، وهذا ما يعطي مؤشراً إيجابياً حول إمكانية إلتزامها الكامل بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في أوانها

الإحالات والمراجع :

- حماد، طارق عبد العال.(2006). موسوعة شرح معايير التقارير المالية الدولية ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- حميدات جمعة، وخداش، حسام.(2013). المحاسبة، عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- شركة المراعي، التقرير السنوي(عل الخط)، المملكة العربية السعودية: 2015، متاح على (<https://www.almarai.com/wp-content/uploads/2015/06/Annual-Report-2015-AR.pdf?dd7425>) (18/05/2016)، ص100.
- لطفي، أمين السيد.(2004). المحاسبة الدولية: الشركات متعددة الجنسيات. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB).(2003). معيار المحاسبة الدولي رقم1: عرض القوائم المالية، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2003.
- مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB).(2010). المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الدولية، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. مؤسسة لجنة معايير المحاسبة الدولية(IASCF).
- معهد الدراسات المصرفية.(2013). القوائم المالية(على الخط)، إضاءات، السلسلة الخامسة، العدد9، الكويت، 2013، متاح على (http://www.kibs.edu.kw/upload/EDAAT_Apr_2013_Financial_Statements_407.pdf).
- نور أحمد محمد.(2000). المحاسبة المالية، القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- Deloitte.(2009). Summary of International Financial Reporting Standards, THE FRAMEWORK FOR THE PREPARATION AND PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS(on line), Deloitte Touche Tohmatsu. Available on:< <http://www.iasplus.com/en/standards/other/framework> >(02/06/2016).
- GREUNING, HENNIE VAN.(2006). International financial reporting standards, A practical guide. fourth edition. Washington: THE WORLD BANK.
- International Accounting Standards Board(IASB).(2008). International Financial Reporting Standards(IFRSs), United Kingdom: IASB.
- Robert Obert. Pratique des normes IAS/IFRS.(2003) Comparaison avec les règles Françaises et les US GAAP. Paris: Dunod.