

تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي (دراسة استطلاعية)

م. مهند عباس عياش
الجامعة العراقية / كلية الإدارة والاقتصاد
mohanad.a.ayyash@aliraqia.edu.iq

ARTICLE INFO	ABSTRACT	المخلص
Received: 05 Jun Accepted: 07 Aug Volume: 4 Issue: 3	يسعى البحث الى بيان تأثير متطلبات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال المتطلبات الجديدة التي يفرضها المعيار وأثرها في تحسين العرض والإفصاح للقوائم المالية ، حيث تم تقسيم البحث الى أربعة محاور ، تناول المحور الأول المفاهيم النظرية المتعلقة بمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) التعريف ونطاق التطبيق والسريان والمتطلبات الجديدة ، وتناول المحور الثاني الاطار النظري للإفصاح المحاسبي والشفافية في الإفصاح المحاسبي ، في حين تناول المحور الرابع الدراسة الاستقصائية لأراء عينة من الاكاديميين والمحاسبين اصحاب مكاتب تنظيم الحسابات لبيان تأثير تطبيق المعيار في تحسين وتعزيز جودة الشفافية في الإفصاح المحاسبي ، وتوصل البحث الى بعض النتائج التي من اهمها وجود علاقة ايجابية بين تطبيق بمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) وتحسين نوعيه الاداء المالي للشركات المتوقع تطبيقها للمعيار ، وقد بينت الدراسة وجود اثر معنوي احصائي لتطبيق المعيار في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقية القوائم المالية، واوست الدراسة ضرورة متابعة ضمان تنفيذ تطبيق المعيار من اجل المساهمة في تعزيز الشفافية والافصاح المحاسبي.	
الكلمات المفتاحية : معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)، الإفصاح المحاسبي، الشفافية في الإفصاح المحاسبي.		

Abstract:

This research aims to demonstrate the impact of the requirements of International Financial Reporting Standard (IFRS 18) on enhancing transparency in accounting disclosure. It examines the new requirements imposed by the standard and their effect on improving the presentation and disclosure of financial statements. The research is divided into four sections. The first section addresses the theoretical concepts related to IFRS 18, including its definition, scope of application, validity, and new requirements. The second section discusses the theoretical framework of accounting disclosure and transparency in accounting disclosure. The fourth section presents a survey of the opinions of a sample of academics and accountants from accounting firms to determine the impact of applying the standard on improving and enhancing the quality of transparency in accounting disclosure. The research reached several conclusions, most notably a positive relationship between applying IFRS 18 and improving the quality of financial performance for companies expected to adopt the standard. The study also demonstrated a statistically significant impact of applying the standard on improving the quality of accounting information and enhancing the credibility of financial statements. The study emphasizes the necessity of monitoring and ensuring the implementation of the standard to contribute to enhancing transparency and accounting disclosure. The research concludes that the application of IFRS 18 is a positive relationship between its application and the improvement of the financial performance of companies expected to adopt the standard.

Keywords : International Financial Reporting Standard (IFRS 18), accounting disclosure, transparency in accounting disclosure.

المقدمة

يواجه العالم المعاصر تحديات اقتصادية متسارعة فرضتها عولمة الأسواق المالية، مما جعل من توحيد الممارسات المحاسبية ضرورة لا غنى عنها لضمان تدفق الاستثمارات عبر الحدود. ومن هذا المنطلق، برزت معايير الإبلاغ المالي الدولية كإطار مرجعي عالمي يهدف إلى صياغة لغة مالية مشتركة، تتجاوز الاختلافات في الممارسات المحاسبية و المحددات التشريعية بين الدول، وتسهم بالدرجة الأولى في الارتقاء بجودة التقارير المالية الصادرة عن الوحدات الاقتصادية.

ولا يقتصر الجوهر الحقيقي لتبني هذه المعايير على الجوانب الإجرائية للقياس والتقييم فحسب، بل يمتد ليشمل قدرتها على تكريس مبدأ الشفافية، بوصفها الركيزة الأساسية لضمان توفير معلومات دقيقة وواضحة وشاملة لكافة الأطراف المستفيدة. وفي ظل البيئة الدولية المعاصرة، لم تعد الشفافية المحاسبية مجرد التزام مهني، بل أصبحت أداة فاعلة للحد من مخاطر عدم تماثل المعلومات بين إدارة المنشآت والمستثمرين، مما يساهم في بناء بيئة استثمارية قائمة على الثقة والمصداقية.

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من خلال تسليط الضوء على متطلبات "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)"، الذي يُعد من المعايير الحديثة التي تهدف إلى تحسين عرض القوائم المالية وتعزيز قابلية المقارنة والوضوح في المعلومات المالية المعروضة. إذ يركز هذا المعيار على تنظيم بنود القوائم المالية بشكل أكثر شفافية، بما يسهل على المستخدمين فهم الأداء المالي للمنشآت واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

وعليه تسعى هذه الدراسة إلى بيان دور متطلبات "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي، وانعكاس ذلك على جودة التقارير المالية، بما يحقق مستوى أعلى من الثقة لدى مستخدمي المعلومات المالية في الأسواق المختلفة.

المحور الأول : منهجية البحث والدراسات السابقة

أولاً: مشكلة البحث

في ظل التغيرات المتسارعة في بيئة الأعمال والحاجة المتزايدة إلى معلومات مالية تتسم بالشفافية والمصداقية، برزت أهمية معايير الإبلاغ المالي الدولية كأداة رئيسة لتحسين جودة التقارير المالية. ويُعد "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" من المعايير الحديثة التي تركز على تطوير عرض القوائم المالية وتعزيز وضوحها وقابليتها للمقارنة. وعلى الرغم من ذلك، لا يزال هناك تساؤل حول مدى فاعلية تطبيق هذا المعيار في تحقيق مستويات أعلى من الشفافية في الإفصاح المحاسبي، الأمر الذي يشكل جوهر مشكلة هذا البحث. وعليه، تتمحور مشكلة البحث حول الإجابة عن السؤال الرئيس:

ما تأثير تطبيق "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي؟

وتتفرع منه التساؤلات الفرعية التالية :

1. هل يساهم تطبيق "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال المتطلبات الجديدة في العرض والإفصاح التي يلزم المعيار الشركات بتطبيقها ؟
2. هل يؤدي تطبيق "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

ثانياً : فرضية البحث

ينطلق البحث من الفرضية الأساسية التالية :

(يساهم "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي)

وتتفرع منه الفرضيتين الفرعية التالية :

1. يسهم تطبيق "معييار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال المتطلبات الجديدة في العرض والإفصاح التي يلزم الشركات بتطبيقها ؟
2. يؤدي تطبيق "معييار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال تحسين جودة المعلومات المحاسبية ؟

ثالثا : أهمية البحث

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من خلال تسليط الضوء على متطلبات "معييار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)"، الذي يُعد من المعايير الحديثة التي تهدف إلى تحسين عرض القوائم المالية وتعزيز قابلية المقارنة والوضوح في المعلومات المالية المعروضة. إذ يركز هذا المعيار على تنظيم بنود القوائم المالية بشكل أكثر شفافية، بما يسهل على المستخدمين فهم الأداء المالي للمنشآت واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

رابعا : اهداف البحث

يهدف البحث الى بيان تأثير متطلبات تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال المتطلبات الجديدة التي يفرضها المعيار واثرا في تحسين العرض والافصاح للقوائم المالية، وذلك من خلال اسهام البحث في بيان وايضاح الكيفية التي يمكن ان يكون لمعييار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) ان يعزز مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفقا للمتطلبات والتعديلات الإضافية التي وردت في المعيار ، وكذلك إعطاء فكرة مسبقة للشركات من خلال التحضير لتطبيق المعيار الذي سيكون الزاميا مطلع عام 2027 .

خامسا : الدراسات السابقة ذات الصلة

1. دراسة (صالح 2025) : تناولت هذه الدراسة "معييار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" لذي يعد تحولا مفاهيمي في طريقة عرض المعلومات المالية وكيفية الافصاح عنها حيث يهدف المعيار الى تحسين قابلية المقارنة بين المؤسسات وزياده الشفافية ، الا انه يواجه تحديات في التطبيق خصوصا التنظيم المحاسبي الضعيف، واوصت الدراسة الى ضرورة تكييف الأنظمة المحاسبية وبناء القدرات المهنية والبدء بالتطبيق التدريجي من خلال تحليل ومراجعة بعض الادبيات الحديثة التي تناولت الموضوع وتحليل مقارن لها .
2. دراسة (سعيد 2024) : حيث هدفت الدراسة الى التعرف على متطلبات "معييار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" وايضاح طبيعة المسؤولية الاجتماعية وكيفية الافصاح عنها في القوائم المالية ، وكذلك التعرف على اثر تطبيق المعيار على الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج منها ان تطبيق "معييار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" له تأثير في الافصاح المسؤولية الاجتماعية.
3. دراسة (وحيد احمد 2024): التي تناولت البحث في مدى امكانيه تطبيق "معييار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" لغرض تحسين جوده تغييرات اسعار الصرف، حيث تناولت الجوانب النظرية لمتطلبات "معييار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" وكيفية امكانية تحسين جودة الافصاح عن التغييرات في اسعار الصرف ضمن بنود قائمة



الدخل والدخل الشامل الآخر، وتوصلت في الدراسة الى ان تطبيق المعيار (IFRS 18) ساعد شركات الاستيراد والتصدير خصوصا في تحسين الإفصاح عن تأثير التغيرات في اسعار الصرف ضمن قائمه الدخل الشامل، من خلال توفير المعلومات حول اسعار الصرف المستخدمة من اجل ترجمة عناصر القوائم المالية ، وكذلك توفير المعلومات التي تؤثر في تغييرات اسعار الصرف على البيانات المالية بطريقة اكثر شفافية.

المحور الثاني : "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" العرض والإفصاح في القوائم المالية

تُعد معايير الإبلاغ المالي من الركائز الأساسية التي يعتمد عليها النظام المحاسبي الحديث في تنظيم وإعداد القوائم المالية، إذ تهدف إلى توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. وقد برزت الحاجة إلى هذه المعايير نتيجة التطور الكبير في بيئة الأعمال واتساع نطاق الأنشطة الاقتصادية على المستوى العالمي، مما استدعى وجود إطار موحد يضمن قابلية المقارنة والشفافية بين مختلف الشركات والمؤسسات.

ويُعد معيار (IFRS 18) من المعايير الحديثة التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بهدف تطوير طريقة عرض القوائم المالية وزيادة مستوى الشفافية والإفصاح حيث جاء استجابة للتطورات التنظيمية من ناحية الأهمية في مجال ومسار اعداد القوائم المالية مؤخرا، وكذلك يمثل هذا المعيار الاستجابة المباشرة للملاحظات المتعددة التي تلقاها مجلس معايير المحاسبة الدولية (ISAB) من مستخدمي القوائم المالية والمهنيين ومن الجهات الرقابية والتي تتعلق بشأن بعض اوجه القصور في العرض والاتصال وزياده عدد المعلومات وعدم تجانس المعلومات المفصح عنها ضمن اطار المعيار السابق معيار المحاسبة الدولية (IAS1). (صالح : 2025 : 8)

كما يركز المعيار على الإفصاح عن مقاييس الأداء التي تعتمد عليها الإدارة في تقييم نتائج الأعمال، مع ضرورة توضيح طريقة احتسابها وربطها بالأرقام المعروضة في القوائم المالية. ويسهم "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في تعزيز قابلية المقارنة بين الشركات، وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتزويد المستثمرين وأصحاب المصلحة بمعلومات أكثر وضوحاً ودقة لدعم عملية اتخاذ القرار (مطر : 2018 : 156).

أولاً: "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" العرض والإفصاح في القوائم المالية

تعرف معايير الإبلاغ المالي بأنها: "مجموعة من القواعد والمبادئ والإجراءات التي تُحدد كيفية إعداد وعرض القوائم المالية، بما يضمن توفير معلومات مالية ملائمة وموثوقة تساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية." (Kieso, 2019: 45)

يمثل المعيار (IFRS 18) استجابة لرغبة المستثمرين في فهم وجهة نظر الإدارة حول أداء الشركة المالي الذي قد لا تظهره الأرقام القياسية وحدها. حيث يلزم المعيار الشركات بالإفصاح عن المقاييس "غير القياسية" (مثل الأرباح قبل الفوائد والضرائب المعدلة) ضمن إيضاحات القوائم المالية، مع ضرورة تقديم تسوية دقيقة لهذه الأرقام مع الأرقام الإلزامية في المعايير الدولية، لضمان عدم تضليل المستخدمين بأرقام تفاؤلية غير مدعومة. (Ball, 2022 : 55)

ويمكن القول الى ان "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" يضع قواعد صارمة تمنع الشركات من "إخفاء" التفاصيل المهمة داخل بنود عامة وضخمة أو عرض تفاصيل تافهة تشتت القارئ، حيث يركز المعيار على ضرورة تجميع البنود ذات الخصائص المتشابهة وفصل البنود ذات الخصائص المختلفة بشكل واضح وشفاف في الجداول

الأساسية أو الإيضاحات، مما يضمن أن القوائم المالية تحكي قصة مالية متماسكة ومنظمة تبرز بنود الدخل والمصاريف الجوهرية بشكل مباشر ومفهوم.

ثانياً: الاطار العام لمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)

اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (ISAB) في ابريل عام 2024 "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" العرض والافصاح في القوائم المالية، وذلك ليحل جزئياً بدلا لمعيار المحاسبات الدولي (IAS 1) عرض القوائم المالية. حيث يمثل هذا المعيار تحولاً جديداً لغرض المقاربة في العرض والافصاح في القوائم المالية.

ثالثاً: نطاق تطبيق "معيار ابلاغ المال الدولي (IFRS 18)"

تم اصدار "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) " لينطبق على جميع المنشآت التي تقوم بأعداد قوائمها المالية وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ المالي مع بعض الاستثناءات لحالات خاصة والتي تغطيها بعض المعايير المنفصلة، مثل بعض الكيانات ذات المساهمة العامة المحدودة او الشركات الصغيرة والمتوسطة (IFRS for SMEs).

المعيار يشمل كافة جوانب العرض والافصاح للقوائم المالية الأساسية، إذ يوطر العلاقة بين المعلومات التي تم عرضها في القوائم المالية (قائمة الارباح والخسائر او قائمة المركز المالي) وكذلك المعلومات التي تم الافصاح عنها في الايضاحات التكميلية، إذ ينقل المعيار بعض المتطلبات الى معايير أخرى، مثل معيار المحاسبة الدولي (IAS 8) (والسياسات المحاسبية والتقديرية) ، ومعيار البلاغ المالي الدولي (IFRS 7) الإفصاحات المتعلقة بالأدوات المالية، مع احتفاظه بالقيمة الجوهرية لبعض المتطلبات المتعلقة ببنية ووضوح العرض والربط بين القوائم المالية. (IFRS Foundation, 2024, pp. A1000–A1001)

لم يلغي "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" معيار المحاسبة الدولية (IAS 1) بل هو استبدال جزئي له من خلال نقل وظائفه الأساسية الى المعيار الجديد مع اعاده تنظيمها ودمجها في هيكل جديد، مع بقاء بعض فقرات المعيار (IAS 1) في الشكل المعدل، وكذلك تتساق مع معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 7) من خلال اكمال المعيار الجديد متطلبات العرض والافصاح التي ترتبط بالتدفقات النقدية والادوات المالية وليس اعادة صياغتها بالكامل.

نطاق سريان "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) "

سيدخل معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) حيز التنفيذ ابتداء من 1 يناير 2027، مع امكانيه التطبيق المبكر باشتراط الافصاح عن ذلك في القوائم المالية.

رابعا : أهمية "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) "

تكمّن الأهمية الجوهرية لمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في كونه ينهي حقبة "الاجتهادات الشخصية" للشركات في عرض أدائها المالي، حيث يفرض هيكلاً موحداً ومنضبطاً لقائمة الربح أو الخسارة يزيل الغموض عن النتائج التشغيلية وذلك من خلال تقديم فئات محددة (تشغيلية، استثمارية، وتمويلية)، اذا يمنح المعيار المستثمرين والمحللين القدرة على رؤية "الصورة الحقيقية" للأرباح دون تداخل مع عوائد الاستثمارات أو تكاليف الديون، مما يقلل من الفجوة المعلوماتية بين الإدارة وأصحاب المصلحة. كما يعزز المعيار الشفافية عبر إلزام الشركات بتفسير المقاييس البديلة التي تستخدمها، مما يجعل التقارير المالية أداة دقيقة لاتخاذ قرارات استثمارية مبنية على بيانات قابلة للمقارنة عالمياً وبجودة عالية جداً تتماشى

مع متطلبات السوق الحديثة. يمكن تفصيل أهمية "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" بالنقاط التالية: (القشي، 2020: 45)

1. توحيد لغة قياس الأداء التشغيلي: قبل هذا المعيار، كانت كل شركة تحدد "الربح التشغيلي" بطريقتها الخاصة، أما الآن فقد أصبح هناك تعريف إلزامي وموحد، مما يسهل عملية المقارنة بين الشركات في نفس القطاع بشكل مباشر ودقيق.
2. تحسين هيكلية قائمة الدخل: يعمل المعيار على تنظيم بنود الدخل والمصروفات ضمن ثلاث فئات رئيسية واضحة، مما يساعد مستخدمي القوائم المالية على فهم مصادر الربح وتوقع التدفقات النقدية المستقبلية بناءً على الأنشطة المستمرة.
3. ضبط المقاييس "غير الرسمية": يلزم المعيار الشركات بالإفصاح عن مقاييس أداء الإدارة (مثل EBITDA المعدل) ضمن الإيضاحات المتممة، مما يمنع التلاعب بالأرقام التسويقية ويجبر الإدارة على تقديم تسوية حسابية شفافة مع الأرقام المحاسبية الرسمية.
4. الحد من "التجميع العشوائي" للبيانات: يضع المعيار ضوابط صارمة تمنع الشركات من دمج بنود مالية ضخمة ومهمة تحت مسميات غامضة مثل "مصاريف أخرى"، مما يرفع من جودة التفاصيل المتاحة للمحللين الماليين.
5. تعزيز الثقة في الأسواق المالية: من خلال تقليل الحاجة إلى التعديلات اليدوية التي يقوم بها المحللون، يوفر المعيار بيانات أكثر جاهزية وموثوقية، مما يقلل من مخاطر الاستثمار ويزيد من كفاءة تسعير الأوراق المالية في البورصات العالمية.
6. تحسين التواصل بين الإدارة والمستثمرين: يوفر المعيار إطاراً يجمع بين المتطلبات المحاسبية الصارمة وبين الطريقة التي ترى بها الإدارة أداء عملها، مما يخلق لغة حوار مشتركة وأكثر وضوحاً في تقارير نهاية العام.

خامساً : العرض والافصاح في "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS18)"

المعيار ركز على تعزيز وتحسين هيكل العرض في القوائم المالية مما يعزز جودة المعلومات المفصّل عنها (التكميلية) ، وذلك عن طريق المتطلبات الملزمة الواردة في المعيار والتي تكون واضحة وتستهدف خفض التباين في الممارسات المحاسبية وتعزز من الشفافية في الإفصاح من خلال الاتساق بين المعلومات في القوائم المالية والايضاحات. (czajor:25:2024)

ويتطلب المعيار تنظيم القوائم المالية الأساسية بشكل تسلسلي مع اشتراط تقديمها كالتالي:

- قائمه المركز المالي.
- قائمه الارباح والخسائر والدخل الشامل الاخر .
- قائمه التغيير في حقوق الملكية.
- قائمه التدفقات النقدية.
- ايضاحات المعلومات المالية.

وكذلك يشدد المعيار على ضرورة وجود ربط بين هذه القوائم من خلال اليات عرض واضحة مع تجنب الإفصاحات المتكررة او غير المادية. (IFRS 18, 25-30) .

ان من اهم التعديلات التي يدخلها "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) " الزام الكيانات بعرض البنود التشغيلية الرئيسية بشكل موحد وذلك كما يلي: (Cormier,Magnanimous,& Demaria,2017)

- الربح التشغيلي (Operating Profit): ويتم ادراجه كعنصر الزامي في قائمة الارباح والخسائر ، باعتباره الربح الناتج عن الأنشطة الرئيسية للمنشأة مع استثناء البنود غير التشغيلية مثل التمويل والضرائب.

- الربح قبل الضرائب والتمويل (Profit before Financing and Income Taxes): وهو بند الزامي اخر المستخدم لفصل اداء العمليات ان تكلفه التمويل والالتزامات الضريبية، حيث يسهم هذا البند في تقليل الفروق بين المؤسسات في طريقه عرض الاداء المالي الاساسي ليسهل عمليه المقارنة.

الافصاح عن مقاييس الاداء

يبتكر معيار الابلاغ المالي الدولي IFRS 18 مفهوم مقاييس الاداء التي يحددها المدير ، وهي مؤشرات مالية تستخدم لتقييم الاداء داخليا، حيث يفرض المعيار على المنشآت التي تستخدم هذه المقاييس ان تفصح عنها في ملاحظاتها المالية وفق شرطين. (Czajor:24:2024,)

- ايضاح وتعريف للمقياس والمعادلة التي استخدمت في حسابه اي اجراء تسوية رقمية واضحة بين المقياس المعرف وقائمه الارباح والخسائر الأساسية.

- يعزز هذا التوجيه الشفافية ويخفض من خطر استخدام المقاييس التي تكون غير رسمية بطرق مضللة او انتقائية والتي تعد من المشكلات التي كانت قائمه في التقارير السابقة.

سادسا: المتطلبات الجديدة للإفصاح "وفقا لمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)"

يعد اصدار "معيار الابلاغ المالي (IFRS 18)" تطورا في معايير الافصاح ، حيث لا يقتصر على تحديد الامور التي يجب الافصاح عنها ، بل يرشد الشركات لكيفية الافصاح وفق اسلوب يعزز الوضوح والاتصال بين فقرات التقرير المالي، ومن ابرز متطلبات الافصاح الجديدة التي يحددها المعيار: (Josiah & Agbaje,;22: 2025)

- الاتصالية: اذ يشدد المعيار على ضرورة واهمية الاتصالية بين القوائم المالية والملاحظات بشكل يضمن تقديم سرد مالي واضح ومتناسك للمستخدم. والاتصالية تعرف على انها قدرة التقرير المالي على ربط المعلومات بين القوائم المالية الأساسية والايضاحات التكميلية باستخدام طريقه تسهل الفهم وتحد من التكرار او التناقض.

- الإفصاحات التكميلية : الزم المعيار (IFRS 18) المؤسسات بتقديم معلومات اضافية يفصح عنها في الايضاحات، خصوصا عندما تكون البنود المعروضة فيها نوع من التركيب او قد تتطلب ايضاحات وشروح اضافيه لفهم اثرها المالي.

- الافصاح عن السياسات المحاسبية: اعاد المعيار تنظيم الافصاح عن السياسات المحاسبية بالاتساق مع تعديلات مجلس معايير المحاسبة الدولية وكما يلي :

1. يطلب المعيار الإفصاح فقط السياسات المحاسبية التي تؤثر بشكل جوهري على فعل فهم القوائم المالية بدلا من سرد السياسات العامة.

2. ضرورة ان يبرز الإفصاح كيفية انطباق السياسة المحاسبية على طبيعة اعمال المنشأة الخاصة وليس بإعادة صياغة النصوص فقط.

3. وكذلك يشجع المعيار على استخدام الأمثلة والشرح السري من اجل فهم كيفية تطبيق السياسة المتبعة في المؤسسة في الواقع العملي.

- الإفصاح عن ممارسات العرض الداخلية:

كذلك من الامور الجديدة التي يتطلبها "معيار الإبلاغ المالي (IFRS 18)" هي الزام المنشآت بضرورة تفصيل كيفية اتخاذ قرارات العرض في القوائم المالية وخصوصا بالجوانب التالية:

1. كيفية ترتيب البنود داخل القائمة.

2. استخدام البنود الفرعية او الثانوية.

يعد هذا النوع من الإفصاح جديدا نسبيا حيث يعكس تركيز المعيار على الشفافية في القرارات المحاسبية وليس نتاجا نتائجها الرقمية فقط.

سابعاً: المزايا والمعوقات المحتملة لتطبيق "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)"

تتمثل معوقات تطبيق "معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" في التحديات التشغيلية والتقنية الكبيرة التي تواجه الشركات عند إعادة هيكلة أنظمتها المحاسبية لتتوافق مع التصنيفات الجديدة (تشغيلية، استثمارية، وتمويلية). كما يبرز عائق "التكلفة والجهد" المطلوبين لإعادة تصنيف البيانات التاريخية لغرض المقارنة، فضلاً عن المقاومة المحتملة من الإدارات تجاه الإفصاحات الإلزامية الصارمة عن مقاييس الأداء غير القياسية التي كانت تُستخدم سابقاً بحرية أكبر. ويمكن تلخيص بعض هذه المعوقات والمزايا لتطبيق (IFRS 18) بالنقاط التالية:

1. المزايا المحتملة لتطبيق "معيار الإبلاغ المالي (IFRS 18)": (صالح: 20025: 15)

- تحقيق الاتساق على المستوى العالمي في مجال عرض الاداء المالي : حيث يلزم "معيار الإبلاغ المالي (IFRS 18)" المؤسسات بعرض بنود تشغيلية موحده مثل صافي الدخل التشغيلي ، وكذلك صافي الربح بعد التمويل والضرائب مما من شأنه ان يقلل او يحد من التباين في العرض بين المؤسسات ويسهل عملية المقارنة مع القطاعات والاسواق الاخرى.

- تحسين موثوقية الإفصاح عن مقاييس الأداء: ينظم "معيار الإبلاغ المالي (IFRS 18)" الإفصاح عن المقاييس التي يحددها المدراء الداخليين ويلزم بتسويتها وربطها بالقوائم المالية مما شأنه الحد من التلاعب والانتقائية .

- التقارب والارتباط في ممارسات الحوكمة: وذلك من خلال دمج التقديرات السياسات المحاسبية المادية وطرق العرض في هيكل افصاح يتصف بالشفافية بحيث يعكس المعيار التوجه نحو حوكمة اكثر انفتاح ومساءلة.

- يعزز "معياري الإبلاغ المالي (IFRS 18)" التواصل بين أجزاء التقارير المالية مما يسهل على المستخدمين فهم العلاقة بين الأرقام وكافة التفاصيل السردية ويحد من التكرار.

2. **المعوقات والمخاطر المحتملة لتطبيق (IFRS 18):** (Ben Nefissa: 24:2022) من أبرز المعوقات والمخاطر التي قد تواجه تطبيق المعيار مسألة الغموض في تفسير المسائل المادية والحكم المهني بحيث وبالرغم من التوجيهات التي يتطلبها المعيار قد تبقى قرارات الإفصاح قائمه على الحكم المهني ذلك الى التباين بين الشركات في التطبيق العملي.

- وكذلك مسألة التكلفة التي ترافق تطبيق المعيار حيث تتطلب متطلبات الإفصاح الجديدة بعض التعديلات في أنظمة التقارير، وكذلك كلفة إعادة تدريب الموظفين، وإمكانية تحديث السياسات المحاسبية مما قد يكون يشكل عبئا أثناء التطبيق وخصوصا على الشركات الصغيرة والمتوسطة.

- قد يواجه تطبيق المعيار احتمال الإفراط في الإفصاح الدفاعي حيث ان من اجل تفادي المخاطر التنظيمية قد تلجأ بعض المؤسسات الى كشف معلومات كبيرة ومفرطة اي الإفراط في المعلومات وقد لا تضيف هذه المعلومات قيمه للمستخدمين مما يؤدي الى تضخم الإفصاح.

- بما ان المعيار 18 لم يلغي جميع مكونات معيار المحاسبة الدولي (IAS1) ذلك قد يربك المستخدمين ويؤدي الى اضعاف المعيار من ناحيه التأثير.

المحور الثالث : الشفافية في الإفصاح المحاسبي

يُعد النظام المحاسبي المعاصر حجر الزاوية في استقرار الاقتصادات العالمية، حيث لم تعد وظيفته مقتصرة على تسجيل العمليات المالية التاريخية فحسب، بل امتدت لنصبح الأداة الاستراتيجية الأولى في تشكيل الرأي العام الاستثماري وتوجيه قرارات أصحاب المصلحة. وفي ظل التحديات التي فرضتها العولمة الاقتصادية وتنامي دور الشركات متعددة الجنسيات، برزت الحاجة الماسة إلى ترسيخ مبادئ الشفافية والإفصاح المحاسبي كضرورة حتمية لحماية الأسواق من الأزمات المالية وحالات التعثر الناتجة عن تضليل البيانات أو إخفاء الحقائق الجوهرية. إن الشفافية في جوهرها تمثل البيئة التي تسمح للمعلومات بالتدفق بحرية ودون قيود تعسفية، وهي تعبر عن مدى التزام المنشأة بالوضوح والعلانية في كشف طبيعة عملياتها ونتائج أعمالها، مما يخلق حالة من الطمأنينة لدى المستثمرين والمقرضين والجهات الرقابية على حد سواء. (Kieso et al., 2020: 147)

وعندما نتناول الإفصاح المحاسبي، فإننا نتحدث عن الترجمة العملية لمبدأ الشفافية، حيث يمثل الإفصاح القناة الرسمية والمنظمة التي يتم من خلالها إيصال المعلومات المالية وغير المالية ذات التأثير الجوهري إلى الأطراف المعنية. ولا يتوقف الإفصاح عند حدود عرض الميزانيات العمومية وقوائم الدخل، بل يمتد ليشمل الإيضاحات المتممة والتقارير الملحقه التي ترفع من جودة المعلومة وتجعلها قابلة للفهم والمقارنة. إن العلاقة بين الشفافية والإفصاح هي علاقة تكاملية عضوية؛ فالشفافية هي الفلسفة الأخلاقية والمهنية التي تتبناها الإدارة، بينما الإفصاح هو الإجراء الفني والتقني الذي يجسد تلك الفلسفة على أرض الواقع، ومن دونهما تفقد التقارير المالية مصداقيتها وتتحول إلى مجرد أرقام لا تعكس الحقيقة الاقتصادية للمنشأة. (خالد، 2021: 115)

1. مفهوم الإفصاح المحاسبي :

يُمثل الإفصاح المحاسبي الآلية النظامية لعرض كافة المعلومات المالية وغير المالية الجوهرية التي تهتم الأطراف الخارجية، وذلك ضمن التقارير والقوائم المالية الملحقه بأسلوب يتسم بالدقة والشمول. وهو يتجاوز مجرد سرد الأرقام ليكون وسيلة تواصل حيوية تهدف إلى إزالة الغموض وتوضيح السياسات المحاسبية المتبعة والمخاطر المحتملة التي قد تؤثر على قرارات المستثمرين. وبذلك يُعد الإفصاح الأداة التنفيذية التي تُجسد مبدأ الشفافية على أرض الواقع، حيث يضمن وصول الحقائق الاقتصادية للمنشأة إلى مستخدميها في التوقيت المناسب وبصورة قابلة للفهم و المقارنة. (IASB: 89: 2024)

ترتبط أهمية الإفصاح بالتحول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة وذلك عندما تحولت من مدخل الملكية إلى ما يعرف مدخل المستخدمين أي تحولت وظيفتها من نظام لمسك الدفاتر غايتها حماية مصالح الملاك إلى نظام للمعلومات غايتها توفير المعلومات المناسبة لمتخذي القرار، كما صاحب هذا التطور انفتاح المحاسبة على نظريات حديثة كالنظرية الحديثة للمعلومات، هذه الأخيرة قدمت للمحاسبين الكثير من المفاهيم والأدوات التي عززت من أهمية ودور مبدأ الإفصاح، ولقد وردت عدة تعاريف لمفهوم الإفصاح المحاسبي ، من أهمها :

- "هو عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن المنظمات للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بها، وهذا يعني أن تعرض المعلومات بالقوائم المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل". (حماد، 2022:88)
- كما يعرف: "الإفصاح يعني ان تتضمن القوائم المالية او التقارير المالية للوحدة المعلومات التي يحتاجها مستخدميها مع الابتعاد عن اي تضليل او اخفاء للمعلومات وبما من شأنه تعريف الصورة الحقيقية لأداء الوحدة". (كيسو، 2020:45)

- وعرف أيضاً: "هو عملية ومنهجية لتوفير المعلومات وجعل القرارات المتصلة بالسياسة المتبعة من جانب المنظمة معروفة ومعلومة من خلال النشر والانفتاح". (لعروسي، 2021:42)

2. أنواع الإفصاح المحاسبي

يعتمد مقدار المعلومات التي ينبغي الإفصاح عنها ليس فقط على خبرة القارئ ولكن يعتمد أيضا على نوع الإفصاح المطلوب، فهناك أنواع مختلفة للإفصاح يجب على المحاسب اختيار النوع المناسب الذي يمكن من خلاله توصيل المعلومات لمستخدمي القوائم المالية، حيث يرى بعض الباحثين ان للإفصاح المحاسبي مستويات متعددة ،بحيث تؤدي الى صعوبة في وضع مفهوم موحد للإفصاح المحاسبي يرضي جميع الأطراف المستفيدة ، ولقد ميز الباحثون بين مدخلين رئيسيين في تحديد أنواع ومستويات الإفصاح المحاسبي هما:

المدخل الأول تم التركيز فيه على نطاق الإفصاح ، ويمكن تقسيمه على ثلاث مستويات :

- الإفصاح الكامل او التام : حيث يشير الى مدى شمولية التقارير المالية وتغطيتها لأي معلومات تعد ذات اثر محسوس للمستخدم. (الشيرازي:1991:332)
- الإفصاح الكافي: ويعني ان الحد الأدنى من مقدار المعلومات الواجب الإفصاح عنها على نحو لا يجعل القوائم المالية تظهر بصورة مضللة ، اي يجب عدم كتمان او حذف او اخفاء اي معلومة جوهرية تكون ذات منفعة للمستخدمين. (الوقاد: 2011:18)

- الإفصاح العادل: أي الاهتمام بالرعاية التي تكون بشكل متوازن لاحتياجات كافة الأطراف ، بحيث يجب ان تُعد القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يمكن ان يضمن عدم رجحان مصلحة فئة على فئة أخرى، وذلك من خلال مراعاة مصلحة جميع الفئات المستفيدة وبشكل متوازن. (الوقاد: 18: 2011)

المدخل الثاني والذي يتم التركيز فيه على نوعية الإفصاح ، حيث يقسم الى: (التميمي، 2023:125)

- الإفصاح الوقائي: يهدف إلى حماية المجتمع المالي وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المالية، وبالتالي يجب أن تكون المعلومات المالية تم الإفصاح عنها بأعلى درجة ممكنة من الموضوعية والحياد والعدالة.
- الإفصاح التقييقي: أي الإفصاح من المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح من التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العاير العادية وغير العادية في القوائم المالية الإفصاح من الاتفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويلية، ويلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى مصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب مكاسب بعض الفئات على حساب أخرى.
- الإفصاح الاختياري: من خلال توفر المديرين لمعلومات تخص الأداء الحالي والمستقبلي لمؤسساتهم أكثر من غيرهم حيث أفادت عدة دراسات أن لدى هؤلاء المديرين الحافز للإفصاح الاختياري عن هذه المعلومات، ومن هذه الحوافز انخفاض تكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية للمؤسسة، وزيادة اهتمام المحللين والمستثمرين، وزيادة السيولة، وانخفاض تكلفة رأس المال، وقد تكون التقارير غير كاملة لاتصال المديرين بالمستثمرين خاصة في التي لا تتفق حوافز المديرين مع مصالح حملة الأسهم فيها.
- الإفصاح الإلزامي: يقصد به أنه توجد هيئة أو منظمة تصدر معايير تحكم إعداد القوائم المالية وكذلك تحدد نوع وكمية المعلومات التي تحتويها هذه القوائم المالية وبري مؤيدو الإفصاح الإلزامي بأنه من الضروري لتحقيق التوزيع الأمثل للموارد وكذلك العدالة في توزيع العائد بين الأطراف المختلفة كما يرون أن الإفصاح الإلزامي يحقق الثقة في سوق الأوراق المالية مما يشجع المستثمرين على توجيه مدخراتهم.

3. الشفافية في الإفصاح المحاسبي

الشفافية تعني قيام الجهات المسؤولة او الشركات بتوفير كافة المعلومات والبيانات التي تتعلق بنشاطها وتضعها تحت التصرف المساهمين واصحاب المصلحة في المؤسسة، والمتعاملين في الاسواق لإتاحة الفرصة لمن يرغب بالاطلاع عليها ، وعدم اخفاء اي معلومة من المعلومات في ما عدا التي يكون في اظهارها اضرارا بمصالح المؤسسة او الشركة.(حرب:2011: 11)

أ. مفهوم الشفافية في الإفصاح المحاسبة

ويقصد بها ان تتسم مخرجات المحاسبة من خلال التقارير المالية بأعلى مستويات الجودة للمعلومات واقصى اكتمال لخصائصها النوعية بحيث لا تترك اي غموض او ريبه لدى المستخدمين وتمكنهم من اتخاذ القرارات كما يرون ما بداخل الشركة (الجبوي :2017: 36).

ب. اهمية الشفافية في الإفصاح المحاسبي

تساعد الشفافية في الإفصاح المحاسبي على اخراج التقارير المالية ويمكن تلخيص اهمية شفافية في الإفصاح المحاسبي بالاتي: (الجبوي :2017: 43).

- يحسن التطبيق السليم لقواعد الشفافية في الإفصاح المحاسبي من أداء الاسهم ويعظم الربحية ويولد الثقة لدى المستثمرين وحملت الاسهم.

- بإمكان الشفافية في الإفصاح المحاسبي ردم الفجوة بين الإفصاح المتاح والإفصاح الكامل والاقتراب من الإفصاح المثالي، وكذلك ردم الفجوة بين القائمين بأعداد القوائم المالية من جهة وبين مستخدمي هذه القوائم من جهة أخرى.

- تركز الشفافية في الإفصاح المحاسبي على الاهتمام بالقيم الأخلاقية وقواعد السلوك المهني للقائمين على إعداد القوائم المالية والمعلومات المحاسبية ومستخدميها ، من خلال زياده المعلومات والإيضاحات التي تؤدي الى تحسين جوده الإفصاح وبالتالي تؤدي الى زياده الوعي والتتقيف بالشفافية.

ت. متطلبات تحقيق الشفافية في الإفصاح المحاسبي

بالتأكيد ان تحقيق الشفافية في الإفصاح المحاسبي لا يحدث الا بوجود بعض المتطلبات والاليات التي يجب ان تتحقق من اهم هذه الاليات: (بن عيشي، عمري:2012:8)

- الاهتمام بالمعلومات غير المالية : المعلومات غير المالية تعرف بانها جميع المعلومات بخلاف تلك التي وردت بالقوائم المالية ومعظم الملاحظات المرفقة بها اي انها تتضمن المعلومات الخبرية والمعلومات الكمية غير المالية والمعلومات غير المالية تشير الى كافة المعلومات التي صيغت في صوره غير مالىه اي بصوره كميّه مثل عدد العمال الحصص التسويقية للمنشأة مستوى المنافسة الحالة الاقتصادية ، حيث تحظى المعلومات غير المالية بالاهتمام واسع من قبل متخذي القرار. وكذلك تتميز المعلومات غير المالية كونها لا تتعرض لتأثير التحريفات التي قد تنتج عن بعض الاجراءات المحاسبية وكذلك تعتبر اكثر سهوله وقابليه للفهم حتى من قبل غير المتخصصين في مجال المحاسبة وتعتبر ايضا مصدر ذو قيمة كبيرة لجميع المستخدمين.

- التحول من الإفصاح الاختياري الى الإفصاح الالزامي : اشارة بعض الدراسات الى ان الفكر المحاسبي والواقع العملي قد تبنى مجموعة من الافكار حول محتوى الإفصاح الاختياري ليشمل المعلومات والبيانات غير المالية بالإضافة الى البيانات المالية التي لا تشملها القوائم المالية من اجل توسيع دائرة المعلومات المتاحة لكافة المستثمرين.

- التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني : الإفصاح الإلكتروني يسهم في نشر المعلومات المالية وغير المالية في الوقت المناسب والمتزامن باستمرار ويحتوي الإفصاح الإلكتروني مجموعة من المزايا من اهمها، توفير معلومات في الوقت المناسب ، تحقيق التغذية العكسية، خفض درجه عدم التماثل في المعلومات.

المحور الرابع

تأثير معيار الإبلاغ المالي IFRS 18 في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي (الدراسة الميدانية)

1- مجتمع وعينة البحث: تمثل مجتمع البحث من الاكاديميين والمحاسبين اصحاب مكاتب تنظيم الحسابات ، بالاعتماد على ما اورده (Krejcie & Morgan, 1970: 608) في تحديد حجم العينة المناسب وفقاً لحجم مجتمع الدراسة ، تم اعتماد منهجية العينة العشوائية الطبقية كأداة رئيسية لجمع البيانات ، وفي ضوء ذلك تم توزيع (130) استمارة استبيان، وبعد ان تم تدقيق استمارة الاستبيان المستردة البالغ عددها (120) من عينة البحث، تم استبعاد (20)

استمارة ، حيث تبين انها غير صالحه للتحليل الاحصائي، ليصبح بذلك حجم العينة النهائي(100) من حجم العينة المستهدف.

2- اختبار الثبات (معامل الفاكرونباخ- Cronbach's Alpha) : في هذا الجانب من البحث ، تم اختبار اداة البحث من خلال معامل الفاكرونباخ ، للتحقق من ثبات و الاعتمادية لعبارت اداة البحث.

جدول(1) مقياس معامل الثبات

المحاور	عدد العبارات	قيمة الثبات
تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة الإفصاح والشفافية في الإفصاح المحاسبي	8	0.708
تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية	8	0.787
اداة البحث بصورة أجمالية	16	0.849

المصدر من اعداد الباحث استنادا الى مخرجات برنامج(SPSS)

وبين لنا من خلال نتائج اختبار الثبات لمعامل الفا كرونباخ ، ان اداة البحث تتمتع بموثوقية واعتمادية في قياس ما وضعت لقياسه ، ويمكن الاعتماد عليها في اجراء الاختبارات الاحصائية لاختبار فرضيات البحث.

3- التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) : يُعد اختيار المؤشرات الاحصائية المناسبة لتحليل واختبار الفرضيات من الشروط الاساسية لتحقيق هدف البحث ، حيث يعد اختبار التوزيع الطبيعي احد المؤشرات الاحصائية التي تسهم في تحديد المؤشرات الاحصائية الملائمة للبيانات ، التحقق . ولتحقيق ذلك، تم استخدام اختبار Kolmogorov-Smirnov واعتماد نتائجه في اختيار الاختبارات الإحصائية الملائمة، كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول (2) نتائج إختبار التوزيع الطبيعي

اختبار Kolmogorov-Smirnov				المحاور
قيمة الاختبار	عدد المشاهدات	الدلالة المعنوية Sig	معنوية الاختبار	
0.169	100	0.102	معنوي	تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة الإفصاح والشفافية في الإفصاح المحاسبي

معنوي	0.202	100	0.135	تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية
-------	-------	-----	-------	--

المصدر من اعداد الباحث استنادا الى مخرجات برنامج (SPSS)

حيث يبين الجدول ، ان البيانات تحقق التوزيع الطبيعي, ويمكن الاعتماد على المؤشرات الاحصائية المعملية في تحليل واختبار فرضيات البحث.

4- الإحصاءات الوصفية لمتغيرات البحث

يهدف هذا البحث إلى عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية , باستخدام الإحصائيات الوصفية لتحليل ردود عينة البحث حول " تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي. عبر مقياس ليكرت الخماسي . وتألقت اداة البحث من محورين اساسين من محورين ، المحور الأول " تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS18) على تحسين جودة الإفصاح والشفافية في الإفصاح المحاسبي " في حين تضمن المحور الثاني (تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية) وعلى النحو الاتي:-

أ. تحليل اجابات المحور (تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة الإفصاح والشفافية في الإفصاح المحاسبي): يبين الجدول الاتي نتائج المؤشرات الاحصائية وفق اجابات عينة الدراسة

جدول(3)

المؤشرات الوصفية لفقرات "تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة الإفصاح والشفافية في الإفصاح المحاسبي"

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب وفق الاهمية
1.	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى جعل التقارير المالية اكثر شفافية من خلال متطلبات الإفصاح الجديدة التي يفرضها المعيار لها مبدا (الاتصالية) أي قدرة التقارير على ربط المعلومات بين القوائم الأساسية والايضاحات التكميلية بشكل يسهل الفهم ويمنع التكرار .	4.31	0.681	15.80%	3
2.	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى جعل التقارير المالية اكثر شفافية من خلال متطلبات الإفصاح الجديدة التي يفرضها المعيار منها الزام الشركات تقديم افصاحات تكميلية إضافية في	4.24	0.725	17.10%	6

				الإيضاحات وذلك عندما تكون البنود المعروضة مركبة وتتطلب شرحاً إضافياً لتسهيل فهم الأثر المالي.
8	18.49%	0.773	4.18	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى جعل التقارير المالية أكثر شفافية من خلال متطلبات الإفصاح الجديدة التي يفرضها المعيار منها إلزام الشركات بتنظيم الإفصاح عن السياسات المحاسبية بشكل يتسق مع تعديلات وتفسيرات معايير (IFRS) بالتركيز على السياسات ذات التأثير الجوهري على فهم التقارير المالية بدلاً من سرد السياسات العامة.
2	14.72%	0.642	4.36	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى جعل التقارير المالية أكثر شفافية من خلال متطلبات الإفصاح الجديدة التي يفرضها المعيار منها إلزام الشركات الإفصاح عن جميع مقاييس الأداء المحددة من قبل إدارة الشركة على أن تكون مصحوبة بكافة الإيضاحات المتعلقة بها .
5	16.42%	0.701	4.27	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى جعل التقارير المالية أكثر شفافية من خلال متطلبات الإفصاح الجديدة التي يفرضها المعيار منها إلزام الشركات بتقديم إفصاحات إضافية للبنود التي تصنف على أنها (أخرى) في القوائم المالية ، مما يقلل من استخدام التصنيفات العامة.
10	19.27%	0.794	4.12	يساعد تطبيق معيار إبلاغ مالي (IFRS 18) على خفض عدم التأكد للمعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية.
7	17.35%	0.732	4.22	يسهم تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تحسين فهم الأطراف الخارجية للموقف المالي للشركة.
9	18.82%	0.781	4.15	يسهم تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تحقيق الشفافية الأفضل في الإفصاح عن الأرباح والخسائر .
1	13.99%	0.614	4.39	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى تعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية
4	16.19%	0.693	4.28	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) بجعل الإفصاح المحاسبي أكثر تفصيلاً ووضوحاً.

	16.78%	0.7136	4.252	المحور بصورة اجمالية	

المصدر من اعداد الباحث استنادا الى مخرجات برنامج (SPSS)

يبين الجدول "تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة الإفصاح والشفافية في الإفصاح المحاسبي" قد سجل معدل اتفاق بلغ (4.252) بتشتت معياري بلغ (0.7136) كما بين ان تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) ن خلال متطلبات الإفصاح الجديدة التي يفرضها المعيار يسهم في تحسين فهم الاطراف الخارجية للموقف المالي للشركة. و تحقيق الشفافية الافضل في الافصاح عن الارباح والخسائر. كما نلاحظ ان الفقرة "يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" الى تعزيز مستوى الافصاح المحاسبي في التقارير المالية قد اسجلت اعلى مستوى تجانس واهمية لدى عينة البحث فقد بلغ معامل الاختلاف (% 13.99) مما يوثق في اهمية تعزيز مستوى الافصاح المحاسبي في التقارير المالية من خلال تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18). كما بينت عينة البحث ان الفقرة " يساعد تطبيق معيار ابلاغ المالي (IFRS 18) على خفض عدم التأكد للمعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية" قد نالت المرتبة الاخير من حيث الاهمية ، حيث سجلت معامل اختلاف بلغ (%19.27). مما يوثق اهمية خفض عدم التأكد للمعلومات المالية المقدمة في التقارير المالية من خلال تطبيق معيار ابلاغ المالي .

IFRS 18

ب. تحليل اجابات المحور (تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية):يبين الجدول الاتي نتائج المؤشرات الاحصائية وفق اجابات عينة الدراسة .

جدول(4)

المؤشرات الوصفية لفقرات المحور تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب وفق الاهمية
1.	يؤدي تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) الى جعل المعلومات المالية الواردة في التقارير اكثر ملائمة لاحتياجات المستخدمين.	4.27	0.754	17.66%	7
2.	يساعد تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تقديم معلومات ماليه تكون ذات صلة وتتناسب مع انشطه الشركة.	4.33	0.668	15.43%	2

9	18.61%	0.776	4.17	يعزز تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) من موثوقية التقارير المالية من خلال تقديم معلومات مالية تتصف بالدقة.	3.
5	16.85%	0.718	4.26	يحسن تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) من مستويات الشفافية والموثوقية في الإفصاح عن المعاملات المالية.	4.
3	15.91%	0.684	4.3	يعزز تطبيق معيار الابلأغ المال الدولي (IFRS 18) من مصداقيه التقارير المالية من خلال تقديم معلومات تتصف بالموثوقية حول الأداء المالي للشركة.	5.
10	19.66%	0.808	4.11	يسهم تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) في جعل التقارير المالية أكثر قابلية للمقارنة.	6.
6	17.47%	0.739	4.23	يساعد تطبيق معيار الابلأغ المال الدولي (IFRS 18) في توحيد اساليب تقديم المعلومات المالية والذي بدوره يسهل من عملية المقارنة خلال الفترات الزمنية المختلفة.	7.
1	15.10%	0.657	4.35	يسهم تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) في زياده القدرة على مقارنة الاداء المالي للشركات بعضها البعض على المستوى الدولي.	8.
8	18.19%	0.762	4.19	يحسن تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) من وضوح المعلومات المالية المقدمة ويجعلها أكثر سهوله للفهم.	9.
4	16.06%	0.689	4.29	يساعد تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) في تحسين تفسير المعلومات المالية التي تتسم بالتعقيد ويساعد على فهمها بشكل أكبر.	10.
--	17.91%	0.7255	4.05	المحور بصورة كليه	

المصدر من اعداد الباحث استنادا الى مخرجات برنامج (SPSS)

يبين الجدول "تأثير تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18)" على تحسين جودة المعلومات المحاسبية قد سجل معدل اتفاق بلغ (4.05) بتشتت معياري بلغ (0.7255) كما بينت الاجابات ان تطبيق معيار الابلأغ المال الدولي (IFRS 18) في توحيد اساليب تقديم المعلومات المالية والذي بدوره يسهل من عملية المقارنة خلال الفترات الزمنية المختلفة . كما نلاحظ ان الفقرة (يسهم تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) في زياده القدرة على مقارنة الاداء المالي للشركات بعضها البعض على المستوى الدولي) قد سجلت اعلى مستوى تجانس واهمية لدى عينة البحث، فقد بلغ معامل الاختلاف (15.10%) مما يوثق في اهمية تعزيز قابلية مقارنة الأداء المالي بين الشركات على المستوى الدولي. كما بينت عينة البحث ان الفقرة (يسهم تطبيق معيار الابلأغ المالي الدولي (IFRS 18) في جعل التقارير

المالية أكثر قابلية للمقارنة) قد نالت المرتبة الاخير من حيث الاهمية ، حيث سجلت معامل اختلاف بلغ (19.66%). مما يوثق اهمية في زيادة قابلية القوائم المالية للمقارنة، مما يعزز جودة المعلومات المالية المقدمة للمستخدمين.

5- اختبار فرضيات الدراسة:

أ. اختبار الفرض الاول: " يسهم تطبيق معيار (IFRS 18) في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال المتطلبات الجديدة في العرض والإفصاح التي يلزم الشركات بتطبيقها" ، ولغرض اختبار الفرضيات تم استخدام اختبار (t-test) لاختبار معنوية انموذج البحث وكما مبين في الجدول الاتي:-

جدول(5) اختبار فرضية البحث

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	فروق المتوسطات	درجة الحرية	قيمة t جدولية	الدلالة المعنوية Sig	قيمة t محسوبة
4.252	0.7136	1.252	100	1.984	0.000	9.207

المصدر من اعداد الباحث استنادا الى مخرجات برنامج(SPSS)

تشير النتائج الاحصائية في الجدول (5)، ان قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (9.207) اكبر من القيمة الجدولية (1.984) قد سجلت دلالة معنوية (0.000) وهي اقل من (5%) ، كما بينت الفروق لصالح الوسط الحسابي وقد بلغت (1.252) موجبة ، مما يعني ان متوسط استجابات افراد العينة جاءت اعلى من المتوسط الفرضي ، وهذا يعني بأن المعنوية لصالح الوسط الحسابي مما يدل اسهام تطبيق معيار (IFRS 18) في تعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال متطلبات العرض والإفصاح الجديدة التي يتضمنها المعيار. وبذلك نقبل الفرضية الاساسية الاولى للبحث التي تنص " تطبيق معيار (IFRS 18) في تحسين مستوى الشفافية في الإفصاح المحاسبي من خلال المتطلبات الجديدة في العرض والإفصاح التي يلزم الشركات بتطبيقه ".

ب. اختبار الفرض الثاني " تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية "، ولغرض اختبار الفرضيات تم استخدام اختبار (t-test) لاختبار معنوية انموذج البحث وكما مبين في الجدول الاتي:-

جدول(6) اختبار فرضية البحث

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	فروق المتوسطات	درجة الحرية	قيمة t جدولية	الدلالة المعنوية Sig	قيمة t محسوبة
4.05	0.7255	1.05	100	1.984	0.000	8.219

المصدر من اعداد الباحث استنادا الى مخرجات برنامج(SPSS)

تشير النتائج الإحصائية في الجدول (6)، ان قيمة اختبار (t) المحسوبة بلغت (8.219) اكبر من القيمة الجدولية (1.984) قد سجلت دلالة معنوية (0.000) وهي اقل من (5%) ، كما بينت الفروق لصالح الوسط الحسابي وقد بلغت (1.05) ايجابية مما يدل على متوسط استجابة افراد العينة جاء اعلى من المتوسط الفرضي ، وهذا يعني وجود اتفاق حول اسهام تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية و في تعزيز مصداقية القوائم المالية من خلال تقديم معلومات موثوقة حول الأداء المالي للشركة. وبذلك يمكن قبول الفرضية الاساسية الثانية للبحث التي تنص " تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية "

الاستنتاجات والتوصيات

- الاستنتاجات

- 1- بناء على الدراسة النظرية وما توصلت اليه الدراسة التطبيقية والتي تتماشى معها اهداف البحث الرئيسية في بيان تأثير تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تحسين وتعزيز الشفافية في الإفصاح المحاسبي حيث تبين ان المعيار يعد تحولاً جوهرياً في اعداد القوائم المالية من خلال تقديم هيكل جديد لقائمة الدخل وتصنيف النفقات والايرادات بشكل يكون اكثر دقة ومصدقية من اجل توفير معلومات مالية مفيدة لمتخذي القرار ومستخدمي القوائم المالية .
- 2- أثبتت نتائج الدراسة الإحصائية وجود اتفاق لدى أفراد العينة على أهمية المعيار في تطوير جودة المعلومات المالية ، كما أن تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) ، يسهم بشكل كبير في جعل التقارير المالية اكثر شفافية ، التي منها الإفصاح عن جميع مقاييس الأداء المحددة من قبل إدارة الشركة.
- 3- بينت نتائج البحث أن "تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) يعزز من موثوقية التقارير المالية"، من خلال تقديم معلومات مالية تتصف بالدقة و الموثوقية حول الاداء المالي للشركة.
- 4- بينت نتائج اختبار الفرضيات وجود أثر معنوي دال احصائياً لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و في تعزيز مصداقية القوائم المالية .
- 5- اظهرت نتائج البحث بجانبه النظري والعملي ان تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) يزيد من مستويات الشفافية في التقارير المالية.
- 6- تشير الدراسة ونتائجها الى وجود علاقة ايجابية بين تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) وتحسين نوعيه الاداء المالي للشركات حيث يتوقع ان شركات التي تطبق المعيار سوف تظهر كفاءه عالية وقدره على الاستقرار في نتائجها المالية.
- 7- بالرغم من الفوائد المتوقعة المذكورة في البحث بجانبه النظري لتطبيق معيار ابلاغ المالي الدولي (IFRS 18) ، يتوقع وجود تحديات في التطبيق خصوصاً فيما يتعلق بتكييف بعض الأنظمة المحاسبية الحالية وكذلك زيادة تطوير وتدريب العاملين في هذه المؤسسات التي ستبدأ بتطبيق المعيار .

- التوصيات

1. وفي ضوء النتائج التي توصل اليها البحث بجانبها النظري والعمل نوصي بتحديد خطوات استراتيجية تهدف الى ضمان تنفيذ "معياري الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 18)" بشكل فعال ليساهم في تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي وتعزيز جوده التقارير المالية.
2. يوصي الباحث كافة الشركات والمؤسسات التي ستطبق المعيار بدءا من سريانه 2027 الى اعداد وتدريب العاملين لديها بشكل جيد وكذلك تحديث الأنظمة المحاسبية من اجل التطبيق السلس والمرن وبما يتوافق مع المتطلبات الجديدة للمعيار.
3. يوصي الباحث الجهات المهنية ذات العلاقة بالتنسيق مع كافة الجهات المعنية من اجل تنظيم دورات تدريبية مخصصة للمحاسبين والمدققين، من اجل زيادة الوعي بأهمية تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS18) تأثير في تحسين الشفافية والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية. وكذلك حث الشركات والزامها بتطبيق المعيار حال سرياني دون تأخير.

اولا. المصادر العربية

1. بن عيشي، عمار ، سامي عمري ، تطبيق قواعد الحوكمة وأثره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة - حالة شركات المساهمة الجزائرية ، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 2012 ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة، الجزائر .
2. التميمي، عباس (2023)، المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي (IFRS)، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
3. الجبالي، طلال محمود علي ، محمد آل فتح الله، "الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، دار الأيام للنشر، عمان، الأردن: 2017 .
4. وحيد ، جيهان احمد وحيد (2024) ، " أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم 18 ف ي تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل "، مجلة البحوث المحاسبية ، العدد 11، المجلد 4 ، ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، مصر .
5. حرب ، نعيمة محمد ، "واقع الشفافية الإدارية ومتطلبات تحقيقها في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011 .
6. حماد، طارق (2022)، التقارير المالية: الإفصاح والشفافية في عالم المال والأعمال، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
7. الشيرازي ، مهدي عباس ، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت: 1991.
8. صالح، جمعي محمد ، (2025) ، " تحليل معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS18) اطار جديد للعرض والإفصاح في القوائم المالية وتحديات التطبيق " ، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية ، الجزائر، مجلد 10، العدد 2.



9. العروسي، أحمد (2021)، أثر الإفصاح المحاسبي على كفاءة الأسواق المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 16، العدد 4.
10. القاضي، حسين، ودحدوح، حسين (2023)، نظرية المحاسبة، دار الفكر ناشرون وموزعون، عمان، الأردن.
11. القشي، ظاهر (2020) المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولي (IFRS)، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان.
12. كيسو، دونالد، وويجانت، جيرى؛ ووارفيلد، تيري (2020)، المحاسبة المتوسطة (ترجمة وتعريب). دار وايلي للنشر، الولايات المتحدة الأمريكية.
13. مطر، محمد (2018). الاتجاهات الحديثة في تحليل القوائم المالية. دار المسيرة، عمان.
14. الوقاد، سامي محمد ، نظرية المحاسبة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن: 2011 .

ثانياً: المصادر الأجنبية

1. Kieso, D., et al. (2020). Intermediate Accounting: IFRS Edition. Wiley.
2. Josiah, M., & Agbaje, T. (2025). Firm Specific Attributes and Voluntary Disclosure Information: Evidence from Listed Manufacturing Companies in Nigeria. FUDMA Journal of Accounting and Finance Research, 3(3), 187-201. doi:DOI: 10.33003/fujafr-2025.v3i3.221.187-201.
3. IFRS Accounting Standards, Effects Analysis, IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements, IFRS Foundation, Apr 2024.
4. Foundation, I. (2024). Effects Analysis: IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements. Retrieved from <https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-byifrs-standards/ifrs-18/>.
5. EY, The IASB issues IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements, IFRS Developments, Issue 223/April 2024.
6. Czajor, P. (2024). IFRS 18: Advancing the Relevance and Utility of Financial Statements for Stakeholders. European Research Studies Journal, 265-275.
7. Cormier, D., Magnan, M., & Demaria, S. (2017). Beyond Earnings: Do EBITDA Reporting and Governance Matter for Market Participants? Managerial Finance, 43(2), 193-211.
8. Ben Nefissa, B. (2025). The Impact of Mandatory IFRS Adoption on Earnings Management: Evidence from France. Indonesian management & Accounting Research(24), 231-262. doi:https://doi.org/10.25105/v24i2.22078.
9. Ball, R., Li, X., & Shivakumar, L. (2022). IFRS Adoption, Financial Reporting Transparency, and the Cost of Equity Capital. Journal of Accounting and Economics, Vol. 74, Issue 2-3, North-Holland.
10. AASB 18, Presentation and Disclosure in Financial Statements, Australian Accounting Standards Board, June 2024.

