

معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) كبديل للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1) : دراسة تحليلية للتغيرات الجوهرية في عرض الأداء المالي - دراسة حالة

International Financial Reporting Standard 18 (IFRS 18) as a Replacement for International Accounting Standard 1 (IAS1):

An Analytical Study of Fundamental Changes in the Presentation of Financial Performance – Case Study

بوغازي زينب*

مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الاورومغاربي، جامعة فرحات عباس سطيف1 – الجزائر

zinebboughazi@hotmail.com

تاريخ النشر: 2026/05/25

تاريخ القبول للنشر: 2026/05/21

تاريخ الاستلام: 2026/03/16

ملخص:

يتناول هذا البحث موضوع التحول من المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 إلى معيار التقارير المالية الدولي رقم 18، باعتباره خطوة متقدمة في مجال عرض والإفصاح عن القوائم المالية. ويهدف إلى تشخيص أوجه القصور التي يعاني منها المعيار IAS 1، مع إبراز أهم الإضافات والتعديلات الجوهرية التي جاء بها المعيار IFRS 18. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تحليل الأدبيات المحاسبية والمعايير الدولية ذات الصلة، إلى جانب إجراء مقارنة بين متطلبات كل من IAS 1 و IFRS 18 بهدف الوقوف على أهم نقاط الاختلاف والتطوير. وتوصلت الدراسة إلى أن معيار IFRS 18 جاء بعدة تحسينات مهمة، من أبرزها تعزيز هيكلية عرض القوائم المالية، وتحسين مستوى الإفصاح، وتوفير معلومات أكثر ملاءمة وموثوقية، مما يساهم في دعم جودة التقارير المالية. كما أظهرت النتائج أن تطبيق هذا المعيار يساهم في رفع كفاءة اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتعزيز الشفافية، وتحقيق درجة أعلى من قابلية المقارنة. الكلمات المفتاحية: IAS1، IFRS18، القوائم المالية، الشفافية، قابلية المقارنة. تصنيفات JEL: M40، M41.

Abstract:

This study examines the transition from International Accounting Standard 1 (IAS 1) to International Financial Reporting Standard 18 (IFRS 18). It aims to identify the shortcomings of IAS 1 while highlighting the key improvements introduced by IFRS 18.

The study adopts a descriptive-analytical approach, based on the review of accounting literature and relevant international standards, along with a comparative analysis between IAS 1 and IFRS 18 to determine the main differences and developments. The findings reveal that IFRS 18 introduces notable enhancements, particularly in structuring financial statement presentation, improving disclosure quality, and providing more relevant and reliable information. These improvements contribute to strengthening the quality of financial reporting, enhancing transparency, improving decision-making efficiency, and increasing comparability.

Keywords: IAS1; IFRS18; financial statements; Transparency; Comparability.

Jel Classification Codes: M40، M41 .

* بوغازي زينب.

1. مقدمة:

شهدت المعايير المحاسبية الدولية وكذا معايير التقارير المالية الدولية تطورا كبيرا في السنوات الأخيرة نظرا لتزايد استخدام المستثمرين للمعلومات المالية من أجل اتخاذ القرارات. ومن هذا المنطلق أصبحت جودة عرض القوائم المالية وشفافيتها من ضمن العناصر الأكثر أهمية في تقييم أداء المؤسسات وقابلية المقارنة.

شكل إصدار معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 خطوة إصلاحية كبيرة وجوهرية الهدف منها تحسين في متطلبات العرض والإفصاح التي كان يتناولها المعيار المحاسبي الدولي رقم 1. ويأتي هذا التغيير نظرا للانتقادات الكبيرة الموجهة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 الذي أثر سلبا على إمكانية المقارنة بين المؤسسات وكذا على تحليل الأداء المالي بصورة موضوعية. وجاء معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 ليحاول تقليص هذا الانتقادات من خلال فرض متطلبات إفصاح جديدة تتعلق بالمقاييس التي تعتمد عليها الإدارة في تقييم أداء المؤسسات.

ومن هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية التالية:

1.1. إشكالية البحث:

إلى أي مدى سيساهم معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) في إحداث تغييرات جوهرية في عرض العرض المالي بالمقارنة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1)؟

2.1. الأسئلة الفرعية:

- ما مدى مساهمة تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) في تحسين عرض قائمة الأداء المالي مقارنة بالمعيار المحاسبي الدولي 1 (IAS 1)؟
- هل يؤدي تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) إلى تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية للفترة المختلفة وبين المؤسسات؟
- إلى أي مدى يساهم تقسيم الأنشطة في قائمة الربح أو الخسارة (جدول النتيجة) إلى تشغيلية واستثمارية وتمويلية وفقا لمعيار التقارير المالية رقم 18 (IFRS 18) إلى تحسين تحليل الأداء التشغيلي الحقيقي للمؤسسة؟

3.1. الفرضيات:

- يساهم معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) في تحسين قائمة الأداء المالي مقارنة بالمعيار المحاسبي الدولي 1 (IAS 1)؛
- يؤدي تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) إلى تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية للفترة المختلفة وبين المؤسسات؛
- يساهم تقسيم الأنشطة في قائمة الربح أو الخسارة (جدول النتيجة) إلى تشغيلية واستثمارية وتمويلية وفقا لمعيار التقارير المالية رقم 18 (IFRS 18) إلى تحسين تحليل الأداء التشغيلي الحقيقي للمؤسسة؛

4.1. أهمية الدراسة:

تعتبر دراستنا ذات أهمية كبيرة نظرا لما جاء به معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 من تغييرات جوهرية مقارنة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وتكمن هذه الأهمية من الناحية العلمية والعملية وكذا اقتراب موعد تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 من أجل إعطاء ولو صورة بسيطة عن الجانب النظري والتطبيقي للمعيار.

5.1. أهداف الدراسة:

- تحليل الخلفية النظرية لمعياري (IAS 1) و (IFRS 18):
- توضيح أوجه القصور الخاصة بالمعيار (IAS 1):
- إبراز الإضافات الجوهرية التي جاء بها معيار (IFRS 18):
- تقييم أثر (IFRS 18) على جودة المعلومات المالية:

6.1. المنهج:

يعتمد المقال على المنهج الوصفي التحليلي المقارن وهذا من خلال:

- الوصف الدقيق لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1) وكذا متطلبات معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18):

- التحليل المقارن للتغيرات الجوهرية التي جاء بها معيار (IFRS 18) في عرض الأداء المالي؛
- تفسير الآثار المحاسبية لهذه التغيرات على مستخدمي القوائم المالية.

1.6.1. مجتمع الدراسة: المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية.

2.6.1. عينة الدراسة: المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1)، ومعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18).

تعتمد الدراسة على تحليل معياري يعتمد هذا الأسلوب في الدراسات الخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية ولا يتم الاعتماد على عينة إحصائية.

كما تم دراسة حالة مؤسسة أقروديف سطيف: حيث قمنا بتحويل قائمة الربح أو الخسارة حسب النظام المحاسبي المالي إلى معيار التقارير المالية الدولي رقم 18.

3.6.1. أدوات جمع البيانات: تم الاعتماد في جمع البيانات على مصادر ومراجع رسمية تتمثل في:

- نص معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) الصادر عن هيئة IFRS FOUNDATION؛
- نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1) حيث تم الاعتماد على الإصدار الأخير للمعيار الخاص بسنة 2023.
- القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

7.1. الدراسات السابقة:

- دراسة جمعي محمد صالح بعنوان: "معيار IFRS 18 إطار جديد للعرض والإفصاح في القوائم المالية وتحديات التطبيق"، مقال منشور في مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة المجلد رقم 10 العدد 2 لسنة 2025 الصفحات من 191 – 208.

تناولت هذه الدراسة معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 الذي صدر سنة 2024 حيث كانت هذه الدراسة وصفية من خلال سرد محتوى المعيار من خلال استكشاف المبادئ الأساسية التي يقوم عليها العرض والإفصاح في المعيار وكذا تحديد التحديات التي قد تواجه تطبيق هذا المعيار في بيئات محاسبية متنوعة وخلصت الدراسة إلى: أن المعيار لا يعد مجرد تحديث تقني بل يمثل تحول مفاهيمي في وظيفة القوائم المالية.

– دراسة خلايفة ربحانة وبين خليفة حمزة بعنوان: "عرض قائمة الدخل وفق المعيار الدولي للمحاسبة (IAS1) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 18) –دراسة مقارنة" مقال منشور في مجلة دفاتر إقتصادية المجلد رقم 16 العدد 2 لسنة 2025 الصفحات من 724 - 740.

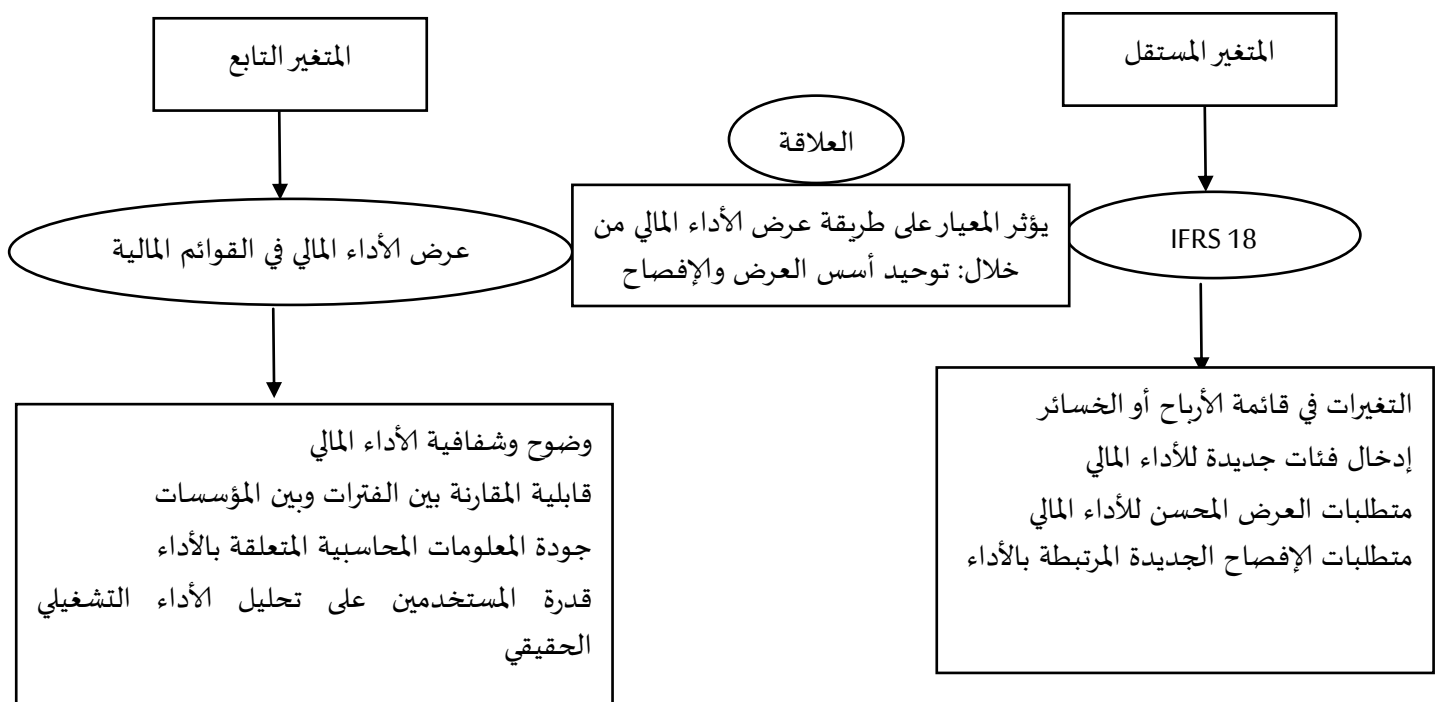
تناولت هذه الدراسة عرض لقائمة الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 ومقارنتها بما جاء به معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 وكانت هذه الدراسة وصفية ونظرية لم يتم اسقاطها على حالة واقعية. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة إلى: أن هناك العديد من العوائق التي تواجه المستثمرين الماليين ومن بينها الإفصاح الذي لم يكن مفهومه واضح بشكل مقنع حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 لذلك قرر مجلس المعايير المحاسبية الدولية تعويض المعيار ببديله لحل هذه المشكلات.

– ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

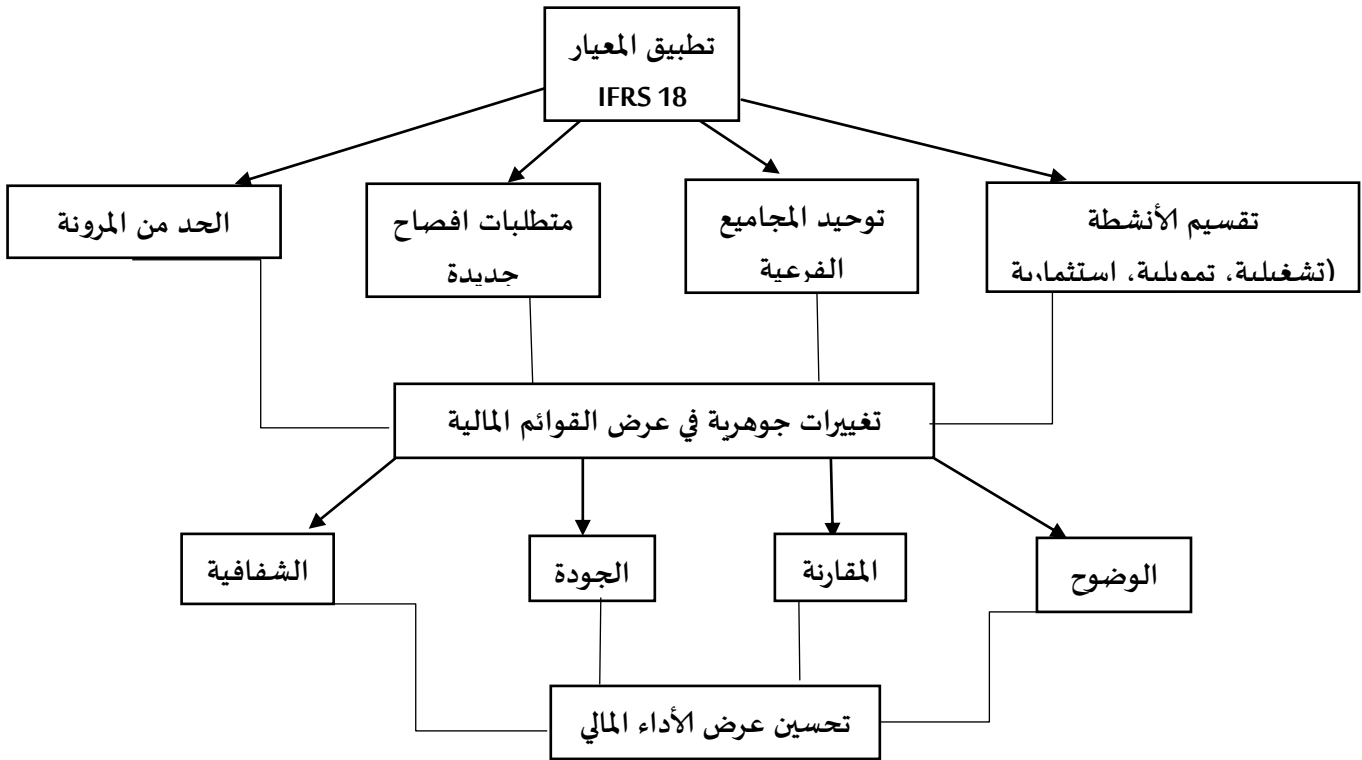
تناول دراستنا موضوع معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) كبديل للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS 1) : دراسة تحليلية للتغيرات الجوهرية في عرض الأداء المالي - دراسة حالة

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بتركيزها على تحليل التغيرات الجوهرية في عرض الأداء المالي في ظل الانتقال من معيار IAS 1 إلى معيار IFRS 18 ، حيث لا تقتصر على الوصف النظري للتعديلات، بل تتبنى مقاربة تحليلية مقارنة تهدف إلى تفسير هذه التغيرات وبيان آثارها على جودة المعلومات المحاسبية وقابلية القوائم المالية للفهم والمقارنة. كما تستمد الدراسة أهميتها من حداثة الموضوع وقلة الدراسات التي تناولت IFRS 18 بشكل معمق، مما يجعلها مساهمة علمية تسد فجوة بحثية في مجال عرض والإفصاح المحاسبي. بالإضافة إلى محاولة اسقاط هذه الدراسة على حالة واقعية لمؤسسة إقتصادية من خلال تحويل قائمة الربح أو الخسارة من نظام محاسبي مالي إلى قائمة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولية رقم 18 قبل البدء في تطبيقها وهذا من أجل محاولة توضيح الممارسة والتطبيق الخاص بهذا المعيار.

8.1. الفجوة البحثية:



يوضح النموذج المفاهيمي للدراسة أن تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) يؤدي إلى إحداث تغييرات جوهرية في طريقة عرض الأداء المالي، مما ينعكس إيجاباً على جودة المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة، وبالتالي فهم مستخدمي القوائم المالية لعنصر الأداء التشغيلي الحقيقي للمؤسسة.



2. الإطار النظري للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 (IAS1):

سيتم التطرق في هذا المحور لكل من تعريف المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وكذا تحديد أهداف ونطاق المعيار بالإضافة إلى المفاهيم الأساسية والانتقادات الموجهة لهذا المعيار.

2.1. تعريف المعيار المحاسبي الدولي رقم 1:

المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 تحت عنوان "عرض القوائم المالية" هو معيار محاسبي دولي أصدرته لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1975 وتبناه مجلس معايير المحاسبة الدولي حيث أصبح قابل للتطبيق سنة 2001 والذي يحدد الإطار العام لعرض القوائم المالية للمؤسسات التي تعد قوائمها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية وكذا معايير التقارير المالية الدولية حيث يتضمن هذا المعيار التوجيهات الخاصة بطريقة وكيفية إعداد القوائم المالية، محتواها، وهيكلها والحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن تتوفر عليها هذا من أجل تقديم معلومات مالية وقابلة للمقارنة. (IAS 1, Presentation of financial statements, s.d.)

2.2. أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 1:

الغرض من هذا المعيار هو وصف أسس عرض القوائم المالية ذات الغرض العام وذلك بهدف ضمان القابلية للمقارنة مع القوائم المالية للمنشآت الأخرى، ولأن هذه القوائم المالية ذات الغرض العام سوف تكون مدخلات للعديد من المستخدمين عند اتخاذ القرارات لذلك يجب أن يتوافر فيها المصداقية والملائمة والقابلية للمقارنة ويتم ذلك من خلال الالتزام بمعايير العرض والافصاح.

يهدف هذا المعيار إلى: (المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 النسخة المعدلة لسنة 2023، 2023)

- تحديد الأسس والمبادئ الأساسية لعرض القوائم المالية وهذا من أجل أن تكون قابلة للمقارنة؛
- يمكن هذا المعيار المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية من الحصول على معلومات مالية واضحة ومتناسقة تمكّنهم وتساعدهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة وتخص هذه الفئة كل من: المستثمرين، الدائنين، المستخدمين...

3.2 . نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1:

يصنف هذا المعيار الأساس لإعداد وعرض القوائم المالية ذات الغرض العام وذلك لمقارنة تلك البيانات مع بيانات المنشأة في الفترات السابقة ومع بيانات المنشآت الأخرى. لا يطبق هذا المعيار على هيكل ومحتوى القوائم المالية الأولية المختصرة والمعدة وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 34. (سوكبا)

- ينطبق هذا المعيار على جميع الشركات التي تقدم القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية. ولا ينطبق هذا المعيار على:

- القوائم المالية ذات الغرض الخاص مثل القوائم المالية المرحلية المختصرة؛
- القوائم المالية للمنشآت الحكومية والخاصة غير الهادفة للربح؛
- القوائم المالية للمنشآت التي ليس لها حقوق ملكية مثل الجمعيات؛

4.2 . المفاهيم الأساسية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1:

يمكن تلخيص أهم المفاهيم فيما يلي: (جريونج، 2006)

- القوائم المالية ذات الغرض العام: هي التي تلي احتياجات المستخدمين لتوفير احتياجاتهم من المعلومات؛
- العرض العادل: يتطلب العرض العادل الأمانة لأثار العمليات المالية، الأحداث الأخرى، الظروف التي يتم في ضوءها تحديد والاعتراف والإثبات للأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والإطار الذي يحكم ذلك.
- الأصول المتداولة: هي الأصول التي يتم الاستحواذ عليها بصفة أساسية لأغراض المتاجرة.
- الخصوم المتداولة: الالتزامات التي من المتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة التشغيل العادية للمنشأة.

5.2 . الإنتقادات المقدمة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1:

- تنوع الممارسات وصعوبة مقارنة المعلومات المالية بين الشركات؛
- ضعف الإفصاح عن مقاييس الأداء غير المحددة؛
- عدم وجود تصنيف محدد للعناصر الأساسية في قائمة الدخل؛
- غياب توجهات واضحة للعرض المفصل والتجميع؛
- عدم كفاية (قلة) المعلومات التحليلية للمستخدمين؛
- ضعف التوافق بين القوائم المالية المختلفة.
- تعدد أشكال عرض قائمة الأداء المالي بين الطبيعة والوظيفة الذي يقلل من قابلية المقارنة بين المؤسسات وكذا التأثير على فهم الأداء المالي الحقيقي.

- نقص أو غياب مفاهيم دقيقة للمجاميع الفرعية التي تؤدي إلى استخدام مصطلحات غير متجانسة بين المؤسسات وكذا صعوبة مقارنة مؤشرات الأداء الرئيسية؛
 - نقص الارشادات العملية المتعلقة بمبدأ ومفهوم الأهمية النسبية التي يؤدي إلى الإفراط في الإفصاح وهذا يسبب تشتت المستعمل القوائم المالية الذي يؤدي إلى إهمال المعلومات الجوهرية نظرا لكثرة التفاصيل غير المهمة؛
 - يركز المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 على شكل القوائم المالية أكثر من محتواها.
 - لا يوجد تناسق وربط بين عناصر القوائم المالية ما ينقص من تحليل شامل وتفصيلي للأداء المالي.
- ويمكن تلخيص كل ما سبق فيما يلي:

جدول رقم 01 : ملخص حول الانتقادات الموجهة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وأثرها

نقائص المعيار المحاسبي الدولي رقم 1	الأثر المتوقع
غياب إرشادات وتوجيهات خاصة بمقاييس الأداء	نقص الشفافية
مرونة كبيرة في العرض	اختلاف في الممارسات
تنوع الممارسات وتعدد أشكال عرض القوائم المالية	صعوبة المقارنة
غياب ونقص المفاهيم الدقيقة	عدم التجانس
غموض مفهوم الأهمية النسبية	الإفراط في الإفصاح

إعداد الباحثة.

3. الإطار المفاهيمي لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) :

سيتم التطرق في هذا المحور إلى الخلفية النظرية لإصدار معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بالإضافة إلى أهداف ونطاق المعيار وفي الأخير لدور القوائم المالية والإيضاحات.

3.1. خلفية إصدار معيار التقارير المالية الدولي رقم 18:

صدر معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ليحل محل المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وذلك استجابة لانتقادات مستخدمي القوائم المالية بخصوص: (Project Summary, 2024)

- ضعف قابلية مقارنة الأداء المالي بين الشركات؛
 - عدم وضوح مجاميع الأرباح؛
 - التباين الكبير في عرض قائمة الربح أو الخسارة.
- مر معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بعدة مراحل من أهمها: (Deloitte, 2026)
- أفريل 2016: قام مجلس معايير المحاسبة الدولي بمناقشة المشروع؛
 - ماي 2019: قرر مجلس معايير المحاسبة الدولي أن وثيقة الإجراءات القانونية ستعرض كمسودة وليس ورقة مناقشات؛
 - 17 ديسمبر 2019: تم نشر وعرض المسودة حول العرض العام والإفصاحات وطلب تقديم التعليقات المطلوبة قبل 30 جويلية 2020؛

- 17 أبريل 2020 : تمديد فترة التعليق على المسودة إلى تاريخ 30 سبتمبر 2020؛
- 9 أبريل 2024 : تم إصدار معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 المتعلق بالعرض والإفصاح في القوائم المالية ويطبق ابتداء من 1 جانفي 2027.
- 2.3. أهداف معيار التقارير المالية الدولي رقم 18:
 - يهدف معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 إلى: (IASB, 2025)
 - تحسين شفافية عرض الأداء المالي؛
 - تعزيز قابلية المقارنة بين الكيانات؛
 - توحيد طريقة عرض قائمة الربح أو الخسارة؛
- ينص هذا المعيار على متطلبات لعرض المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية ذات الغرض العام (القوائم المالية) للمساعدة في ضمان أن تقدم تلك القوائم معلومات ملائمة تعبر بصدق عن أصول المنشأة والتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفاتها. (المحاسبين، 2025)
- 3.3. نطاق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18:
 - يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار عند عرض المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية؛
 - ينص هذا المعيار على متطلبات عامة وخاصة لعرض المعلومات في قائمة الأداء المالي وقائمة المركز المالي، وقائمة تغييرات حقوق الملكية؛
 - ينص هذا المعيار على متطلبات الإفصاح عن المعلومات في الإيضاحات؛
 - لا ينطبق هذا المعيار على عرض المعلومات والإفصاح عنها في القوائم المالية الأولية المختصرة المعدة وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 34 " التقارير المالية الأولية".
- 4.3. دور القوائم المالية الرئيسية والإيضاحات:
 - يكمّن دور القوائم المالية الرئيسي في تقديم ملخصات هيكلية بما هو مثبت للمؤسسة المعدة للتقرير من أصول والتزامات وحقوق ملكية ودخل ومصروفات وتدفقات نقدية بما يفيد مستخدمي القوائم المالية فيما يلي: (IASB, 2024)
 - التوصل إلى نظرة عامة قابلة للفهم لما هو مثبت للمنشأة من أصول والتزامات وحقوق ملكية ودخل ومصروفات وتدفقات نقدية؛
 - إجراء مقارنات بين المنشآت وبين فترات التقرير لنفس المنشأة؛
 - تجديد البنود أو المجالات التي قد يرغب مستخدمو القوائم المالية في الاطلاع على مزيد من المعلومات بشأنها في الإفصاحات.
- ويكمّن دور الإفصاح في تقديم المعلومات ذات الأهمية النسبية اللازمة لمالي:
- تمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم البنود المستقلة المعروضة في القوائم المالية الرئيسية؛
- تكملة القوائم المالية الرئيسية بمعلومات إضافية لتحقيق الهدف من القوائم المالية.

4. التغيرات الجوهرية بين (IAS1) و (IFRS 18):

من خلال هذا المحور سيتم التطرق لأهم التغيرات التي جاء بها معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 وكذا المجاميع والمجاميع الفرعية التي يجب عرضها في قائمة الربح أو الخسارة بالإضافة إلى التصنيف الجديد لقائمة الربح أو الخسارة وأخيرا مبادئ التجميع والتفصيل وخطوات تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بأثر رجعي.

1.4 أهم التغيرات التي جاء بها معيار التقارير المالية الدولي رقم 18

يمكن تلخيص أهم التغيرات التي جاء بها المعيار في العناصر التالية:

1.1.4. هيكل جديد لقائمة الربح أو الخسارة

يفرض المعيار تصنيف الإيرادات والمصروفات ضمن ثلاثة فئات رئيسية: (IASB, Norme IFRS 18, 2024)

- أنشطة تشغيلية؛
 - أنشطة استثمارية؛
 - أنشطة تمويلية.
- مع إلزامية إظهار مجموعات فرعية جديدة مثل :
- الربح التشغيلي؛
 - الربح قبل التمويل والضرائب.

2.1.4. توحيد المجاميع الفرعية (IASB, IFRS 18 Subtotals requirements, 2025)

- يحد المعيار من الحرية السابقة في عرض مجاميع غير الموحدة؛
- يمنع استخدام مجاميع غير معرفة دون إفصاح واضح.

3.1.4. الإفصاح عن مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة

يلزم المعيار الإفصاح عن: (IASB, IFRS 18 management performance measures, 2025)

- تعريف كل مقياس؛
- طريقة حسابه؛
- تسويته مع الأرقام المحاسبية الرسمية.

4.1.4. تحسين عرض المعلومات في القوائم (IASB, IFRS 18 enhanced disclosur principles, 2025)

- تجميع المعلومات المتشابهة؛
- فصل المعلومات الجوهرية؛
- تقليل حشو الإفصاحات غير المفيدة.

5.1.4. تاريخ التطبيق: التطبيق إلزامي ابتداء من 1 جانفي 2027 ويسمح بالتطبيق المبكر. (IASB, Effective Date of IFRS

18, 2024)

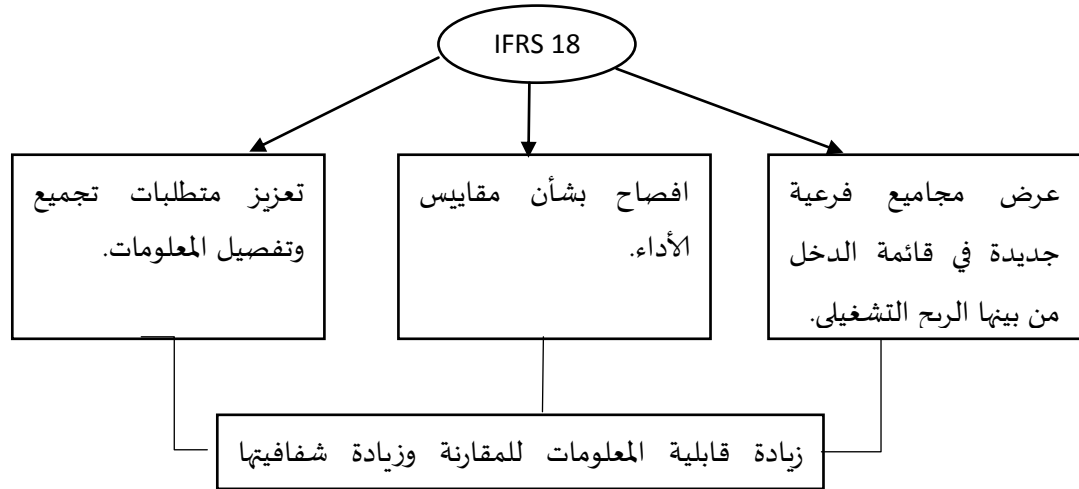
جدول رقم 02 : مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 ومعيار التقارير المالية الدولي رقم 18

العنصر	المعيار المحاسبي الدولي رقم 1	معيار التقارير المالية الدولي رقم 18
هيكل بيان الربح أو الخسارة	مرن، الفئات اختيارية.	الفئات إلزامية (تشغيلية،

استثمارية، تمويلية).		
المجاميع الفرعية	اختيارية.	إلزامية (ربح تشغيلي، ربح قبل التمويل والضرائب).
معايير الأداء MPMS	غير محددة.	إفصاح الزامي.
التجميع والتفكيك	توجيهات محدودة	مبادئ محسنة.
تاريخ السريان	ساري حاليا.	يبدأ التنفيذ 1 جانفي 2027.

إعداد الباحثة.

الشكل رقم 01 : المتطلبات الجديدة لعرض القوائم المالية



إعداد الباحثة.

2.4. المجاميع والمجاميع الفرعية التي يجب عرضها في قائمة الربح أو الخسارة:

يجب على المنشأة عرض المجاميع والمجاميع الفرعية في قائمة الربح أو الخسارة الخاصة بمايلي:

1.2.4. الربح التشغيلي أو الخسارة التشغيلية: وتمثل الفرق بين:

– الإيرادات والمصروفات التشغيلية المرتبطة بالنشاط الرئيسي للمنشأة والتي تشمل عادة:

- ❖ الإيرادات التشغيلية؛
- ❖ تكلفة المبيعات؛
- ❖ المصاريف البيعية والإدارية؛
- ❖ مصاريف البحث والتطوير (إن وجدت)؛

ولا تشمل:

- ❖ مصاريف التمويل؛
- ❖ نتائج الاستثمارات؛
- ❖ الضرائب.

2.2.4. الربح التشغيلي والأنشطة الاستثمارية: أقر معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 مجموع فرعي جديد ويضم:

– النتيجة التشغيلية؛

– الإيرادات والمصروفات من الاستثمارات (مثل توزيعات الأرباح، الأرباح أو الخسائر من الاستثمارات لا تخضع للتوحيد). لأنه يعكس الأداء قبل تأثير هيكل التمويل.

3.2.4. الربح أو الخسارة قبل التمويل وضريبة الدخل:

والذي يساوي الربح التشغيلي + نتائج الاستثمار – مصروفات/ إيرادات التمويل ويستبعد فوائد القروض، تكاليف التمويل وضريبة الدخل.

4.2.4. الربح أو الخسارة قبل الضريبة:

هو مجموع تقليدي لكنه أصبح محدد الموقع والمحتوى ويساوي الربح قبل التمويل وضريبة الدخل + / صافي التمويل.

5.2.4. الربح أو الخسارة للفترة:

هو المجموع النهائي الإلزامي ويساوي الربح قبل الضريبة – ضريبة الدخل + / نتيجة العمليات المتوقعة.

جدول رقم 03 : مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 ومعيار التقارير المالية الدولي رقم 18

العنصر	المعيار المحاسبي الدولي 1	معيار التقارير المالية الدولي 18
الربح التشغيلي	غير إلزامي	إلزامي
تصنيف الأنشطة	غير محدد	5 فئات واضحة
المجاميع الفرعية	إجبارية	منظمة ومقيدة
قابلية المقارنة	ضعيفة	مرتفعة

إعداد الباحثة.

3.4. الأصناف في قائمة الربح أو الخسارة:

يجب على المنشأة تصنيف الدخول والمصروفات التي يتم إدراجها في قائمة الربح أو الخسارة ضمن صنف من خمسة أصناف: (IASB، 2024)

– الصنف التشغيلي؛

– الصنف الاستثماري؛

– الصنف التمويلي؛

– صنف ضرائب الدخل؛

– صنف العمليات غير المستمرة (العمليات المتوقفة).

1.3.4. الصنف التشغيلي: يجب على المنشأة أن تصنف ضمن الصنف التشغيلي جميع الدخول (المداخل) والمصروفات

المدرجة في قائمة الربح أو الخسارة التي لا تصنف ضمن:

– الصنف الاستثماري؛

– أو الصنف التمويلي؛

– أو صنف ضرائب الدخل؛

– أو صنف العمليات غير المستمرة.

2.3.4. الصنف الاستثماري: يجب على المنشأة أن تصنف ضمن الصنف الاستثماري المداخل والمصروفات:

- الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة والمنشآت التابعة غير الموحدة؛
 - النقد وما يعادلها؛
 - الأصول الأخرى إذا كانت تولد عائدا بمفردها وبشكل مستقل بدرجة كبيرة عن الموارد الأخرى للمنشأة؛
- وتتألف المداخل والمصروفات التي يجب على المنشأة تصنيفها ضمن الصنف الاستثماري من المبالغ المضمنة في قائمة الربح أو الخسارة فيمايلي:
- الدخل الذي تولده الأصول؛
 - المداخل أو المصروفات الناشئة عن القياس الأولي واللاحق للأصول بما في ذلك حالة إلغاء إثبات الأصول؛
 - المصروفات الإضافية الخاصة باقتناء الأصول واستبعادها على سبيل المثال: تكاليف المعاملات وتكاليف بيع الأصول.
- 3.3.4. الصنف التمويلي: يجب على المنشأة أن تصنف ضمن الصنف التمويلي المبالغ المدرجة في قائمة الربح أو الخسارة مايلي:
- المداخل والمصروفات الناشئة عن القياس الأولي واللاحق للالتزامات بما في ذلك عند إلغاء إثبات الالتزامات؛
 - المصروفات الإضافية الخاصة بشكل مباشر في إصدار الالتزامات والتخلص منها على سبيل المثال: تكاليف المعاملات.
- 4.3.4. صنف ضرائب الدخل: يجب على المنشأة أن تصنف ضمن صنف ضرائب الدخل مصروف الضريبة أو دخل الضريبة المدرج في قائمة الربح أو الخسارة عملا بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "ضرائب الدخل" وما يتعلق بذلك من أي فروقات لصرف العملة الأجنبية.
- 5.3.4. صنف العمليات غير المستمرة: يجب على المنشأة أن تصنف ضمن صنف العمليات غير المستمرة الدخل والمصروفات من العمليات غير المستمرة على النحو الذي يتطلبه المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 5 "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة".
- 4.4. مبادئ التجميع والتفصيل:
- يجب على المنشأة: (IASB، 2024)
- تصنيف وتجميع الأصول أو الالتزامات أو حقوق الملكية أو الدخل أو المصروفات أو التدفقات النقدية في البنود على أساس الخصائص المشتركة؛
 - تفصيل البنود على أساس الخصائص غير المشتركة؛
 - تجميع أو تفصيل البنود لعرض بنود مستقلة في القوائم المالية الرئيسية تفي بدور القوائم المالية الرئيسية في تقديم الملخصات الهيكلية المفيدة؛
 - تجميع أو تفصيل البنود للإفصاح عن معلومات في الإيضاحات تفي بدور الإيضاحات في تقديم المعلومات ذات الأهمية النسبية؛
 - ضمان أن التجميع والتفصيل في القوائم المالية لا يحجبان المعلومات ذات الأهمية النسبية.
- 5.4. خطوات تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بأثر رجعي: (Carroll, Novembre 2024)

- تحديد تاريخ التطبيق: يبدأ التطبيق الإلزامي ابتداء من 1 جانفي 2027 مع إمكانية التطبيق المبكر؛
- إعادة عرض الفترات المقارنة: يعاد صياغة الفترة المقارنة (مثل 2026 عند تطبيق 2027) وفق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بما في ذلك إعادة تصنيف الدخل والمصروفات في بيان الأداء المالي؛
- التوفيق المطلوب: يفصح عن المبالغ المعاد صياغتها وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 والمبالغ السابقة وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1 للفترة المقارنة؛
- خيارات إضافية: يسمح بتغيير خيار قياس استثمارات الشركات التابعة أو المشتركة من طريقة حقوق الملكية إلى القيمة العادلة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 9 في حال الاستحقاق.

الجدول رقم 04 : قائمة الربح أو الخسارة حسب معيار التقارير المالية الدولي رقم 18

المبالغ	قائمة الربح أو الخسارة
	الإيرادات
	تكلفة المبيعات
	إجمالي الربح
التشغيلي	الدخل التشغيلي الآخر مصروفات البيع مصروفات البحث والتطوير المصروفات العمومية والإدارية خسارة انخفاض قيمة الشهرة المصروفات التشغيلية الأخرى
	الربح التشغيلي
الاستثماري	النصيب من ربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة الدخل الاستثماري الآخر
	الربح قبل التمويل وضرائب الدخل
التمويلي	مصروف الفائدة على القروض والتزامات عقود الإيجار مصروف الفائدة على التزامات ومخصصات المعاشات التعاقدية
	الربح قبل ضرائب الدخل
	مصروف ضريبة الدخل
	الربح

Source: Carroll, S. (Novembre 2024). *Get ready for IFRS 18*. Consulté le 01 27, 2026, sur <https://www.grantthornton.global/en/insights/articles/get-ready-for-ifs-18/>

5.دراسة تطبيقية بمؤسسة أقروديف:

سيتم التطرق في هذا المحور إلى كل من التغيرات الرئيسية في معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 وتأثير معيار على المؤسسات بالإضافة إلى الخطوات الموصى بها للتحضير لتطبيق المعيار وأخيرا دراسة حالة شركة أقروديف لسنتي 2023 و 2024 مع تحليل المعطيات.

1.5. التغيرات الرئيسية في معيار التقارير المالية الدولي رقم 18:

1.1.5. هيكل قائمة الربح أو الخسارة:

- يقدم المعيار ثلاثة فئات محددة للدخل والمصاريف: التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية.
- يتطلب تقديم مجاميع فرعية جديدة، بما في ذلك الربح التشغيلي والربح قبل التمويل والضرائب، مما يوفر للمستثمرين نقطة انطلاق موحدة لتحليل الأداء المالي.

2.1.5. مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة:

- يلزم الشركات بالإفصاح عن أي مقاييس الأداء تعرفها الإدارة.
- يجب تقديم هذه المقاييس في ملاحظة منفصلة، مع توضيح كيفية حسابها، وفائدتها للمستخدمين، وتوافقها مع المجاميع الفرعية المحددة في المعايير الدولية.

3.1.5. تعزيز مبادئ التجميع والتفكيك:

- يشدد المعيار على ضرورة تجميع المعلومات وتفكيكها بشكل مناسب، مما يساعد في تقديم معلومات أكثر تفصيلاً ووضوحاً للمستخدمين؛

- يتطلب الإفصاح عن تفاصيل المصاريف حسب الطبيعة مثل تكاليف الموظفين وامتلاك الأصول لتعزيز الشفافية.

4.1.5. تعديلات على قائمة التدفقات النقدية:

- على الرغم من أن التغيرات الرئيسية تركز على بيان الأرباح أو الخسائر، إلا أن المعيار يتضمن تعديلات محدودة على متطلبات الإفصاح في قائمة التدفقات النقدية، بهدف تحسين فهم التدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

2.5. تأثير معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 على المؤسسات

1.2.5. التطبيق والامتثال:

- يدخل المعيار حيز التطبيق بداية ابتداء من 1 جانفي 2027 ، مما يمنح المؤسسات فترة زمنية للاستعداد لتطبيق المعيار.

- يتطلب التطبيق الجيد والناجح للمعيار التدريب على عملية إعداد القوائم المالية وكذا تعديل الأنظمة المحاسبية والمعلوماتية وتدريب المستخدمين والموظفين لضمان الامتثال للمعايير.

2.2.5. تحسين الشفافية وقابلية المقارنة:

- من خلال تقديم شكل موحد لقائمة الربح أو الخسارة مما يسهل على المستثمرين مقارنة الأداء المالي بين المؤسسات المختلفة.

- الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة يمكن مستخدمي القوائم المالية من فهمها واتخاذ القرارات الاستثمارية المهمة.

3.2.5. التحديات المحتملة:

– قد تواجه المؤسسات صعوبات في تصنيف بعض البنود المعقدة ضمن فئات محددة، والذي يستدعي تحليلاً دقيقاً وفهماً معمقاً للمعيار.

– يتطلب الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة توثيقاً دقيقاً وتبريراً لكيفية حساب هذه المقاييس وفائدتها للمستخدمين.

3.5. الخطوات الموصى بها للتحضير لتطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18:

1.3.5. تقييم الأثر:

– ينصح بإجراء تحليل شامل لتحديد كيفية تأثير المعيار الجديد على القوائم المالية الحالية، بما في ذلك تحديد التعديلات المطلوبة في العرض والإفصاح.

2.3.5. تحديث السياسات والإجراءات:

– يجب مراجعة وتحديث السياسات المحاسبية والإجراءات الداخلية لضمان توافقها مع متطلبات معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بما في ذلك تطوير نماذج جديدة لقائمة الأرباح أو الخسائر.

3.3.5. تدريب الموظفين:

– توفير برامج تدريبية للفرق المالية والمحاسبية لزيادة الوعي والفهم بالمتطلبات الجديدة، وضمان القدرة على تطبيقها بكفاءة.

4.3.5. التواصل مع المستثمرين وأصحاب المصلحة:

– ينصح بالتواصل المبكر مع المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين لشرح التغيرات المتوقعة في القوائم المالية وكيفية تأثيرها على تقارير الأداء المالي.

4.5. دراسة حالة شركة أقروديف لسنة 2023:

1.4.5. تحليل معطيات 2023

$$\text{تكلفة المبيعات} = \text{المشتريات المستهلكة} \pm \text{التغير في مخزون المنتجات} = 8.260.576.003,72 - 21.487.190,13 = 8.239.088.813,59$$

$$\text{إجمالي الربح} = \text{الإيرادات} - \text{تكلفة المبيعات} = 11.164.432.153,81 - 8.239.088.813,59 = 2.925.343.340,22$$

$$\text{الربح التشغيلي} = \text{إجمالي الربح} - (\text{الإيرادات التشغيلية} - \text{المصاريف التشغيلية})$$

$$\text{الإيرادات التشغيلية} = \text{الإيرادات التشغيلية} + \text{الإنتاج المثبت}$$

$$\text{الإيرادات التشغيلية} = 79.517.952,71 + 4.639.473,49 = 84.157.426,2$$

$$\text{الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى تمثل} 291.814.209,29 \text{ وتقسم بين المصاريف البيعية والتسويقية بمبلغ} 134.276.113,51 \text{ و المصاريف الإدارية بمبلغ} 157.538.095,78$$

$$\text{المصاريف التشغيلية} = \text{مصاريف إدارية} + \text{مصاريف بيعية وتسويقية} + \text{مصاريف تشغيلية أخرى} + \text{مصاريف المستخدمين} + \text{الضرائب والرسوم المماثلة عدا ضرائب الدخل} + \text{مخصصات الاهتلاك وخسائر انخفاض القيمة} + \text{مساهمة الموظفين في الأرباح}$$

$$\text{المصاريف التشغيلية} = 157.538.095,78 + 134.276.113,51 + 16.941.052,44 + 1.090.847.878,82 + 2.535.112.155,81 = 160.000.000 + 964.030.230,75 + 11.478.784,51$$

$$474.388.610,61 = 2.535.112.155,81 - 84.157.426,2 + 2.925.343.340,22 = \text{الربح التشغيلي}$$

الربح قبل التمويل وضرائب الدخل = الربح التشغيلي $\pm$ النصيب من الربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة + الدخل الاستثماري الآخر

نلاحظ أن النصيب من الربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة منعدم وكذا الدخل الاستثماري الآخر معنى هذا أن الربح قبل التمويل وضرائب الدخل يكون مساوي للربح التشغيلي نظرا لعدم وجود مصاريف استثمارية وكذا إيرادات استثمارية

$$474.388.610,61 = \text{الربح قبل التمويل وضرائب الدخل}$$

$$\text{الإيرادات المالية الإجمالية} = \text{الإيرادات المالية} + \text{استرجاع خسائر القيمة}$$

$$640.585.300,33 = 569.450.597,18 + 71.134.703,15 = \text{الإيرادات المالية}$$

$$49.247.842,93 = \text{المصاريف المالية}$$

$$\text{الربح قبل ضريبة الدخل} = \text{الربح قبل التمويل والضرائب} + \text{الإيرادات المالية الإجمالية} - \text{المصاريف المالية}$$

$$1.065.726.068,01 = 49.247.842,93 - 640.585.300,33 + 474.388.610,61 = \text{الربح قبل ضريبة الدخل}$$

مصروف ضريبة الدخل يؤخذ من الربح الجبائي والمحسوب على أساس نسبة ضريبة دخل إجمالي 19 % نظرا لكونها مؤسسة إنتاجية بعد الاطلاع على القوائم الجبائية للمؤسسة تأكد ان الربح الجبائي يمثل 1.003.168.926,26 وهذا بعد إجراء مجموعة من التعديلات المحاسبية والجبائية حيث أن بعض العناصر تدخل في المحاسبة ولا تدخل في الجبائية.

$$\text{ضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الجبائي} \times 19\%$$

$$219.660.310,4 = 1.156.106.896,84 \times 19\% = \text{الضريبة على أرباح الشركات}$$

$$\text{الربح} = \text{الربح قبل ضريبة الدخل} - \text{الضريبة على أرباح الشركات} \pm \text{الضرائب المؤجلة}$$

$$850.965.535,49 = 4.899.777,88 + 219.660.310,4 - 1.065.726.068,01 = \text{الربح}$$

2.4.5. إعداد قائمة الربح والخسارة لمؤسسة أقروديف وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 لسنة 2023

جدول رقم 05: الأرباح أو الخسائر لشركة أقروديف لسنة 2023 حسب معيار التقارير المالية الدولي رقم 18

المبالغ	قائمة الربح أو الخسارة
11.164.432.153,81	الإيرادات
(8.239.088.813,59)	تكلفة المبيعات
2.925.343.340,22	إجمالي الربح
79.517.952,71	إيرادات أخرى
4.639.473,49	إنتاج مثبت
(157.538.095,78)	مصاريف إدارية
(134.276.113,51)	مصاريف بيعيه وتسويقية
(16.941.052,44)	مصاريف تشغيلية أخرى
(1.090.847.878,82)	مصاريف المستخدمين

(11.478.784,51)	الضرائب والرسوم المماثلة (غير ضريبة الدخل)
(964.030.230,75)	مخصصات الاهتلاك وخسائر اخفاض القيمة
(160.000.000)	مساهمة الموظفين في الأرباح
474.388.610,61	الربح التشغيلي
0	النصيب من ربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة
0	الدخل الاستثماري الأخر
474.388.610,61	الربح قبل التمويل وضرائب الدخل
640.585300,33	إيرادات مالية
(49.247.842,93)	مصاريف مالية
1.065.726.068,01	الربح قبل ضرائب الدخل
(219.660.310,4)	مصروف ضريبة الدخل
4.899.777,88	ضرائب مؤجلة على النتيجة
850.965.535,49	الربح

المصدر: إعداد الباحثة استنادا لوثائق المؤسسة.

3.4.5. تحليل معطيات 2024

$$\text{تكلفة المبيعات} = \text{المشتريات المستهلكة} \pm \text{التغير في مخزون المنتجات} = 7.542.725.612,28 - 30.656.941,73 = 7.512.068.670,55$$

$$\text{إجمالي الربح} = \text{الإيرادات} - \text{تكلفة المبيعات} = 10.170.747.601,08 - 7.512.068.670,55 = 2.658.678.930,53$$

$$\text{الربح التشغيلي} = \text{إجمالي الربح} - (\text{الإيرادات التشغيلية} - \text{المصاريف التشغيلية})$$

$$\text{الإيرادات التشغيلية} = 216.123.286,69$$

$$\text{الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى تمثل 275.899.494,05 وتقسم بين المصاريف البيعية والتسويقية بمبلغ 145.145.346,64 والمصاريف الإدارية بمبلغ 130.754.147,41}$$

$$\text{المصاريف التشغيلية} = \text{مصاريف إدارية} + \text{مصاريف بيعيه وتسويقية} + \text{مصاريف تشغيلية أخرى} + \text{مصاريف المستخدمين} + \text{الضرائب والرسوم المماثلة عدا ضرائب الدخل} + \text{مخصصات الاهتلاك وخسائر اخفاض القيمة} + \text{مساهمة الموظفين في الأرباح}$$

$$\text{المصاريف التشغيلية} = 145.145.346,64 + 130.754.147,41 + 4.786.799,74 + 1.139.533.576,18 + 4.619.159,97 + 160.000.000,00 + 955.339.069,89 =$$

$$\text{الربح التشغيلي} = 2.658.678.930,53 - 216.123.286,69 + 10.170.747.601,08 = 334.624.117,39$$

$$\text{هامش الربح التشغيلي} = 334.624.117,39 / 10.170.747.601,08 = 3,3\%$$

أما هامش الربح التشغيلي وفقا لقائمة الربح أو الخسارة وفقا للنظام المحاسبي المالي فهو:

$$\text{هامش الربح التشغيلي SCF} = 10.170.747.601,08 / 2.594.115.923,43 = 25,50\%$$

نلاحظ أن هناك فرق بنسبة 22,2 % وهذا ما يبين أن قائمة الربح أو الخسارة المعدة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 يكون فيها الربح التشغيلي أقل بكثير من الربح التشغيلي حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وكذا النظام المحاسبي المالي الذي استوحى القوائم المالية من المعايير المحاسبية الدولية.

الربح قبل التمويل وضرائب الدخل = الربح التشغيلي $\pm$ النصيب من الربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة + الدخل الاستثماري الآخر

نلاحظ أن النصيب من الربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة منعدم وكذا الدخل الاستثماري الآخر معنى هذا أن الربح قبل التمويل وضرائب الدخل يكون مساوي للربح التشغيلي نظرا لعدم وجود مصاريف استثمارية وكذا إيرادات استثمارية

الربح قبل التمويل وضرائب الدخل = 334.624.117,39

الإيرادات المالية الإجمالية = الإيرادات المالية + استرجاع خسائر القيمة

الإيرادات المالية = 69.689.589,02 + 633.831.183,64 = 703.520.722,66

المصاريف المالية = 41.242.969,47

الربح قبل ضريبة الدخل = الربح قبل التمويل والضرائب + الإيرادات المالية الإجمالية - المصاريف المالية

الربح قبل ضريبة الدخل = 334.624.117,39 + 703.520.722,66 - 41.242.969,47 = 996.901.920,58

مصروف ضريبة الدخل يؤخذ من الربح الجبائي والمحسوب على أساس نسبة ضريبة دخل إجمالي 19 % نظرا لكونها مؤسسة إنتاجية بعد الاطلاع على القوائم الجبائية للمؤسسة تأكد ان الربح الجبائي يمثل 1.003.168.926,26 وهذا بعد إجراء مجموعة من التعديلات المحاسبية والجبائية حيث أن بعض العناصر تدخل في المحاسبة ولا تدخل في الجبائية.

ضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي $\times$ 19%

الضريبة على أرباح الشركات = 1.003.168.926,26 $\times$ 19% = 190.602.095,99

الربح = الربح قبل ضريبة الدخل - الضريبة على أرباح الشركات $\pm$ الضرائب المؤجلة

الربح = 996.901.920,58 - 190.602.095,99 - 12.018.029,77 = 794.281.794,82

بعد مقارنة جدول النتيجة الخاص بمؤسسة أقروديف وفقا للنظام المحاسبي المالي تبين أن الربح لم يتغير لكن تبين انخفاض الأداء التشغيلي وهذا نظرا لأن معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 يمنع تضخيم الأداء التشغيلي ويكون أكثر دقة وهذا ما يجعل قابلية المقارنة مع الشركات الدولية ويؤثر على قرارات المستثمرين وإمكانية تحليل الاستدامة المالية

4.4.5. إعداد قائمة الربح أو الخسارة لمؤسسة أقروديف وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 لسنة 2023

جدول رقم 06: الأرباح أو الخسائر لشركة أقروديف لسنة 2024 حسب معيار التقارير المالية الدولي رقم 18

المبالغ	قائمة الربح أو الخسارة
10.170.747.601,08	الإيرادات
(7.512.068.670,55)	تكلفة المبيعات
2.658.678.930,53	إجمالي الربح
216.123.286,69	إيرادات أخرى

(145.145.346,64)	مصاريف إدارية
(130.754.147,41)	مصاريف بيعيه وتسويقية
(4.786.799,74)	مصاريف تشغيلية أخرى
(1.139.533.576,18)	مصاريف المستخدمين
(4.619.159,97)	الضرائب والرسوم المماثلة (غير ضريبة الدخل)
(955.339.069,89)	مخصصات الاهتلاك وخسائر اخفاض القيمة
(160.000.000)	مساهمة الموظفين في الأرباح
334.624.117,39	الربح التشغيلي
0	النصيب من ربح أو خسارة المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة
0	الدخل الاستثماري الأخر
334.624.117,39	الربح قبل التمويل وضرائب الدخل
703.520.772,66	إيرادات مالية
(41.242.969,47)	مصاريف مالية
996.901.920,58	الربح قبل ضرائب الدخل
(190.602.095,99)	مصرف ضريبة الدخل
(12.018.029,77)	ضرائب مؤجلة على النتيجة
794.281.794,82	الربح

المصدر: إعداد الباحثة استنادا لوثائق المؤسسة.

5.4.5. مقارنة تطبيقية بين المعيارين

- نلاحظ أن هناك فرق بنسبة 22,2 % وهذا ما يبين أن قائمة الربح أو الخسارة المعدة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم 18 يكون فيها الربح التشغيلي أقل بكثير من الربح التشغيلي حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وكذا النظام المحاسبي المالي الذي استوحى القوائم المالية من المعايير المحاسبية الدولية.
- بعد مقارنة جدول النتيجة الخاص بمؤسسة أقروديف تبين أن الربح لم يتغير لكن تبين انخفاض الأداء التشغيلي وهذا نظرا لأن معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 يمنع تضخيم الأداء التشغيلي ويكون أكثر دقة مقارنة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 1، وهذا ما يجعل قابلية المقارنة مع الشركات الدولية ويؤثر على قرارات المستثمرين وإمكانية تحليل الاستدامة المالية.
- يسمح معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 بطريقة واحدة لإعداد جدول الربح أو الخسارة وهي طريقة قريبة من جدول الربح أو الخسارة حسب الوظيفة على عكس المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 الذي يقدم الخيار في إختيار طريقة إعداد جدول النتيجة بين جدول الربح أو الخسارة حسب الوظيفة أو حسب الطبيعة ويعتبر حسب الطبيعة الأكثر استخداما.

- يسمح المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 بمرونة كبيرة في إعداد جدول النتيجة وهذا ما يقلل إمكانية المقارنة بين المؤسسات وكذا يركز على الحد الأدنى من الإفصاح. على عكس معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 الذي يحد بدرجة كبيرة من المرونة ويعزز الإفصاح بشكل كبير الذي يجعل إمكانية المقارنة عالية جدا.

6. خاتمة:

بعد الدراسة النظرية والتطبيقية حول الموضوع محل الدراسة اتضح لنا أن اصدار معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 يمثل تحولا جوهريا في مجال تطور المعايير المحاسبية الدولية وكذا معايير التقارير المالية الدولية وهذا نظرا لاستجابته لمعايير تحسين الأداء المالي وقابلية المقارنة بين القوائم المالية للمؤسسات.

وقد أظهرنا في دراستنا أن المعيار الجديد لم يقتصر على استبدال المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 بل قدم تصنيفات واضحة لقائمة الربح أو الخسارة وكذا بالنسبة لمتطلبات الإفصاح التي أصبحت أكثر دقة وهذا من شأنه أن يحسن في جودة المعلومة المالية ورفع مستوى الموثوقية والشفافية لدى مستخدمي القوائم المالية.

1.6. اختبار الفرضيات

- الفرضية الأولى: يساهم معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) في تحسين قائمة الأداء المالي مقارنة بالمعيار المحاسبي الدولي 1 (IAS 1):
- الفرضية صحيحة بدرجة كبيرة جدا

يساهم IFRS 18 في تحسين عرض قائمة الأداء المالي من خلال:

- فرض هيكل أكثر وضوحًا وتنظيمًا لقائمة الربح أو الخسارة.
 - تقليل المرونة المفرطة التي كانت موجودة في IAS 1.
 - تقديم معلومات أكثر ملاءمة لاتخاذ القرار.
- في ظل IAS 1، كانت المؤسسات تمتلك حرية كبيرة في عرض البنود، مما أدى إلى اختلافات جوهريّة في شكل ومحتوى القوائم المالية. أما IFRS 18 فقد جاء ليضع إطارًا أكثر توحيدًا، ما يؤدي إلى عرض أكثر شفافية ووضوحًا للأداء المالي.

- الفرضية الثانية: يؤدي تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 (IFRS 18) إلى تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية للفترات المختلفة وبين المؤسسات:

الفرضية صحيحة بدرجة كبيرة جدا

يعزز IFRS 18 قابلية المقارنة من خلال:

- توحيد طريقة عرض قائمة الدخل.
 - تحديد تصنيفات واضحة للأنشطة.
 - تنظيم عرض مؤشرات الأداء البديلة (MPMs).
- الفرضية الثالثة: يساهم تقسيم الأنشطة في قائمة الربح أو الخسارة (جدول النتيجة) إلى تشغيلية واستثمارية وتمويلية وفقا لمعيار التقارير المالية رقم 18 (IFRS 18) إلى تحسين تحليل الأداء التشغيلي الحقيقي للمؤسسة:

الفرضية صحيحة بدرجة كبيرة جدا

يعد هذا من أهم الإضافات في IFRS 18، حيث:

- يعطي صورة أكثر دقة عن الأداء الحقيقي للنشاط الأساسي للمؤسسة
- يساعد في تقييم:
 - كفاءة الإدارة.
 - استدامة الأرباح.
 - القدرة التشغيلية الفعلية.

2.6. نتائج الدراسة:

وانطلاقاً مما سبق يمكن طرح النتائج المتوصل إليها فيما يلي:

- يحل معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 محل المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 لتحسين العرض والإفصاح عن القوائم المالية مع تركيز المعيار على زيادة إمكانية المقارنة والشفافية ويبدأ تطبيقه ابتداءً من 1 جانفي 2027.
- يحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 قواعد عرض القوائم المالية منذ 2007 مما يسمح في مرونة في هيكلة قائمة الربح أو الخسارة ولكن ذلك أدى إلى نقص كبير في إمكانية مقارنة القوائم المالية بين المؤسسات وجاء معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 الصادر في أبريل 2024 لإعادة هيكلة القوائم الرئيسية مع إدراج فئات إلزامية وإفصاحات إجبارية خاصة بمعايير الأداء المحددة من الإدارة، مع الحفاظ على بعض عناصر المعيار المحاسبي الدولي رقم 1.
- قدم معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 تصنيفات إجبارية لعناصر الدخل والمصاريف والمقيمة إلى ثلاثة عناصر تشغيلية واستثمارية وتمويلية مع إلزامية وضع المجاميع الخاصة بالربح التشغيلي والربح قبل التمويل والضرائب التي لم تكن مطبقة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 وهذا من أجل زيادة الشفافية وقابلية المقارنة.
- كما يوفر معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 تعديلات إضافية خاصة بقواعد صارمة متعلقة بالتجميع والتفكيك دون تغيير في مبادئ الاعتراف والقياس.
- يحدد معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 مبادئ واضحة لتجميع البنود ذات الطبيعة أو الوظيفة المتشابهة ويلزم تفكيك المجاميع الفرعية للبنود الرئيسية.
- بالنسبة لمقاييس الأداء الإدارية يلزم معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 الإفصاح عنها مثل الربح المعدل وشرح التغيرات والتأثيرات الضريبية حيث أنه لم يكن موجود وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 1.
- يغير معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 في بند البداية للتدفقات النقدية التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية لتصبح الربح التشغيلي بدلاً من الربح قبل الضريبة وهذا ما يحسن في التوافق مع قائمة الأداء المالي.
- بعد تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم 18 على المؤسسة محل الدراسة اتضح لنا وجود تغيرات عديدة لكن هذه التغيرات لم تمس في النتيجة النهائية (الربح) يعني وجود تغيرات التي لم تؤثر على الربح.

3.6. التوصيات

- ضرورة الاستعداد المبكر لتطبيق IFRS 18 من خلال تحديث الأنظمة المحاسبية بما يتماشى مع متطلبات العرض الجديدة.
- تكثيف برامج التكوين والتدريب لفهم التغيرات الجوهرية التي جاء بها IFRS 18

- العمل على توحيد الممارسات المحاسبية لضمان قابلية المقارنة بين الشركات.
- تعزيز الرقابة على جودة الإفصاح، خاصة فيما يتعلق بمؤشرات الأداء التي تحددها الإدارة.

4.6. أفاء الدراسة

- أثر تطبيق معيار IFRS 18 على جودة التقارير المالية واتخاذ القرارات الاستثمارية: دراسة تطبيقية مقارنة بعد الانتقال من "IAS 1".

- انعكاسات تطبيق IFRS 18 على القيمة السوقية للشركات في الأسواق الناشئة.

7. قائمة المراجع:

1. Carroll, S. (Novembre 2024). *Get ready for IFRS 18*. Consulté le 01 27, 2026, sur <https://www.grantthornton.global/en/insights/articles/get-ready-for-ifs-18/>
2. Deloitte. (2026, 2 24). *IFRS 18 — Presentation and Disclosure in Financial Statements*. Récupéré sur <https://www.iasplus.com/en/standards/ifs/ifs-18: https://www.iasplus.com/en/standards/ifs/ifs-18>
3. *IAS 1, Presentation of financial statments*. (s.d.). Récupéré sur [lifs.org/issued-standrds/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/](https://www.iasb.org/issued-standrds/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/).
4. IASB. (2024). *Effective Date of IFRS 18*.
5. IASB. (2024). *ifs 18 presentation and disclosure in financial statements*.
6. IASB. (2024). *Norme IFRS 18*.
7. IASB. (2025). *Basis for conclusion IFRS 18*.
8. IASB. (2025). *IFRS 18 enhanced disclosur principles*.
9. IASB. (2025). *IFRS 18 management performance measures*.
10. IASB. (2025). *IFRS 18 Subtotals requirements*.
11. ifrs, f. (2025). *إفريسي معايير المحاسبة الدولية النسخة العربية، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 (العرض والإفصاح في البيانات المالية)*.
12. Project Summary, I. (2024). *IFRS 18*.
13. المحاسبين، ا. ا. (2025). *المعيار الدولي للتقارير المالي رقم 18 : العرض والإفصاح في القوائم المالية. السعودية*.
14. *المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 النسخة المعدلة لسنة 2023*. (2023).
15. جريوننج، ه. ق. (2006). *معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق*. مصر: الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م.
16. سوكتبا، م. ا. (s.d.). *مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي*. ا. 1، 18. (Éd.) المملكة العربية السعودية.