



## Determinants of Professionals' and Academics' Perception of IFRS 18 Requirements and Its Impact on the Predictive Value of Financial Reports: A Comparative Study in the Business Environment of Kassala State, Sudan

Dr. Alfateh Alamin Abdalrahim Elfaki \*

Accounting and Finance Department, College of Economics and Administrative Sciences,  
Kassala University, Kassala, Sudan

محددات إدراك المهنيين والأكاديميين لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18)  
وأثره في القيمة التنبؤية للتقارير المالية: دراسة مقارنة في بيئة الأعمال بولاية كسلا،  
السودان

د. الفاتح الأمين عبد الرحيم الفكي \*

قسم المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة كسلا، كسلا، السودان

\*Corresponding author: [aminaat7@gmail.com](mailto:aminaat7@gmail.com)

Received: April 11, 2026

Accepted: June 16, 2026

Published: June 23, 2026

### Abstract:

This study aimed to identify the determinants of professionals' and academics' perception of the International Financial Reporting Standard No. 18 (IFRS 18) requirements and its impact on enhancing the predictive value of financial reports, through a comparative study in the business environment of Kassala State, Sudan. The study adopted the descriptive-analytical approach, utilizing a questionnaire as the primary tool for data collection from a stratified random sample consisting of (60) respondents, including academics, legal auditors, and financial analysts. Data were analyzed using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) through descriptive statistics, Cronbach's Alpha for reliability analysis (which scored 0.85), and the Chi-Square ( $\chi^2$ ) test for goodness of fit and independence to test the hypotheses.

The study revealed several key findings: there is a high overall perception of the importance of IFRS 18 in improving the quality and presentation of financial performance. Furthermore, statistically significant differences were found in the perception of the standard's requirements due to demographic determinants. Specifically, perception regarding the new income statement structure (the three-category presentation and mandatory operating profit) varied based on the (job position) in favor of academics who demonstrated a higher conceptual conviction. Conversely, perception regarding the governance of Management-defined Performance Measures (MPMs) and the mandatory reconciliation tables varied based on (years of professional experience) in favor of the more experienced groups (more than 10 years). The results also confirmed a solid consensus that strict aggregation and disaggregation requirements prevent management from obscuring operating losses, thereby enhancing the predictive value

of earnings. The study recommended the urgent need for Sudanese universities to update accounting curricula to align with the new standard, and to organize joint professional workshops to bridge the knowledge and application gap between the academic and practical sectors.

**Keywords:** IFRS 18, Predictive Value of Earnings, Management Performance Measures (MPMs), Operating Profit, Reconciliation Table.

### الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على محددات إدراك المهنيين والأكاديميين لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18) وأثره في تعزيز القيمة التنبؤية للتقارير المالية، من خلال إجراء دراسة مقارنة في بيئة الأعمال بولاية كسلا - السودان. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة عشوائية طبقت على (60) مفرداً من الأكاديميين، المراجعين القانونيين، والمحللين الماليين. وجرى تحليل البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) عبر أساليب الإحصاء الوصفي، اختبار ألفا كرونباخ لقياس الثبات (والذي بلغت قيمته 0.85)، واختبار مربع كاي ( $\chi^2$ ) لحسن المطابقة والاستقلالية لاختبار الفرضيات.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها: وجود إدراك عام مرتفع بأهمية معيار (IFRS 18) في تحسين جودة وعرض الأداء المالي. كما كشفت المخرجات عن وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إدراك متطلبات المعيار تعزى للمحددات الديموغرافية؛ حيث تباين الإدراك حول هيكلية قائمة الدخل الجديدة (تصنيف الأنشطة لثلاثة محاور وإلزامية ربح التشغيل) تبعاً لـ (الصفة الوظيفية) لصالح الأكاديميين الذين أظهروا قناعة نظرية ومفاهيمية أعلى، بينما تباين الإدراك حول حوكمة مقياس الأداء المحددة من الإدارة (MPMs) وإلزامية جداول التسوية تبعاً لـ (سنوات الخبرة المهنية) لصالح الفئات الأكثر خبرة (أكثر من 10 سنوات). وأكدت النتائج وجود توافق صلب على أن متطلبات التفصيل الجوهرية تمنع الإدارة من إخفاء الخسائر التشغيلية مما يرفع القيمة التنبؤية للأرباح. وأوصت الدراسة بضرورة إسراع الجامعات السودانية في تحديث المناهج المحاسبية لتواكب المعيار الجديد، وعقد ورش عمل مهنية مشتركة لردم الفجوة المعرفية والتطبيقية بين الجانبين الأكاديمي والعملي.

**الكلمات المفتاحية:** معيار IFRS 18، القيمة التنبؤية للأرباح، مقياس الأداء الإداري (MPMs)، ربح التشغيل، جدول التسوية.

### مقدمة:

تعتبر القوائم المالية الأساس الذي يعتمد عليه الأطراف ذات العلاقة لبناء توقعاتهم حول الأداء المستقبلي للمنشآت. ومع التطور المتزايد في بيئة الأعمال الدولية برزت الحاجة لزيادة القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية وتوحيد طرق عرض الأداء المالي بما يمكن الطرف الثالث المستفيد من الاستخدام الأمثل للمعلومات المالية وأن تكون هذه المعلومات مفيدة. لذلك استجاب مجلس معايير المحاسبة الدولية International Accounting Standards Board (IASB) من خلال إصدار معيار التقرير المالي الدولي رقم (18) كبديل لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) ليحدث بذلك نقلة حقيقية حول فلسفة العرض والإفصاح. حيث يهدف هذا المعيار الجديد إلى تنظيم هيكلية قائمة الدخل (والتي أطلق عليها قائمة الأداء المالي) عبر فئات إلزامية (تشغيلية واستثمارية وتمويلية) وحوكمة مقياس الأداء المحددة من قبل الإدارة وتجميع متطلبات التجميع والتفصيل للبيانات الجوهرية. ويقوم البحث حول استطلاع آراء المهنيين والأكاديميين بولاية كسلا حول مدى مساهمة IFRS 18 في ترقية المعلومات المالية وجعلها أكثر فائدة وإضافة قيمة تنبؤية للأرباح للحكم على مدى استدامتها مستقبلاً.

### أسئلة الدراسة:

تشهد البيئة المحاسبية الدولية تحولاً جوهرياً بإصدار مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) للمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18) "العرض والإفصاح في القوائم المالية" بدلاً من معيار المحاسبة الدولي رقم (1)؛ بهدف إعادة هيكلة قائمة الدخل لتعزيز الشفافية والمقارنة، ورفع القيمة التنبؤية للتقارير المالية عبر تصنيفات جديدة للأنشطة (تشغيلية، استثمارية، تمويلية) وضبط مقياس الأداء الإدارية (MPMs). ورغم الأهمية البالغة لهذا المعيار الحديث، إلا أن نجاح تحقيقه لأهدافه في بيئات الأعمال النامية -كبيئة الأعمال السودانية وتحديدًا في ولاية كسلا- يرتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى إدراك وفهم الأطراف الفاعلة في

المهنة (الأكاديميين كصنّاع للمعرفة، والمهنيين من محاسبين ومراجعين ومحللين كممارسين لها). وتكمن المشكلة في وجود فجوة إدراكية ومعرفية محتملة ومتفاوتة بين هؤلاء الأطراف، محكومة بمحددات ديموغرافية ووظيفية مثل (الصفة الوظيفية، وسنوات الخبرة العملية)، مما قد يؤثر سلباً أو إيجاباً على تقييمهم لأثر هذا المعيار في تحسين جودة وقيمة التقارير المالية التنبؤية. علاوة على ذلك، فإن ضعف الدراسات المقارنة محلياً التي تقيس مدى تلاقي أو تباعد الرؤى بين الجانب الأكاديمي والعملي حول متطلبات التفصيل الجوهري ومخاطر إخفاء الخسائر وفق IFRS 18، يخلق ضبابية في تحديد جاهزية بيئة الأعمال المحلية لتبني المعيار. بناءً على هذه المشكلة، تتحدد تساؤلات الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي:

ما محددات إدراك المهنيين والأكاديميين لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18) وما أثر ذلك الإدراك في تعزيز القيمة التنبؤية للتقارير المالية في بيئة الأعمال بولاية كسلا؟  
ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية :

هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الصفة الوظيفية لأفراد العينة (محلل، مراجع، أكاديمي) ومستوى إدراكهم لأثر التصنيف الجديد لبنود الدخل في تحسين دقة التنبؤ بالأداء؟  
هل تختلف آراء أفراد العينة حول أهمية الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) باختلاف سنوات خبرتهم المهنية؟

هل توجد فروق جوهرية بين تكرارات إجابات الأكاديميين والمهنيين في تقييم دور متطلبات التفصيل الجوهري للبنود في الحد من مخاطر إخفاء الخسائر؟

#### أهمية الدراسة:

تنقسم أهمية الدراسة إلى:

#### الأهمية العلمية (النظرية):

السبق والمواكبة: تتبع الأهمية من حادثة المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18) (IFRS 18)؛ حيث تعد هذه الدراسة من أوائل الدراسات المحلية (والإقليمية) التي تسعى لتأصيل متطلباته ونقلها إلى البيئة الأكاديمية والمهنية السودانية.

إثراء المكتبة العربية: توفير مرجع علمي وبحثي جديد للمكتبة المحاسبية يربط بين المتغيرات الديموغرافية للممارسين والأكاديميين، وبين فهم وتطبيق المعايير الدولية الحديثة.

#### الأهمية العملية (التطبيقية):

تقليص الفجوة المعرفية: تفيد الدراسة في ردم الفجوة بين الفكر الأكاديمي والممارسة المهنية في بيئة الأعمال بولاية كسلا، مما يساعد في تنسيق الجهود لتأهيل الكوادر.

خدمة واضعي السياسات والشركات: تزويد المنظمات المهنية المحاسبية والشركات في السودان بمؤشرات واضحة حول مستوى الوعي بالمعيار الجديد، ومدى قدرته على تحسين جودة وقيمة التقارير المالية لأغراض التنبؤ واتخاذ القرارات الاستثمارية.

#### أهداف الدراسة:

يسعى الباحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

الهدف الرئيس: التعرف على محددات إدراك المهنيين والأكاديميين لمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18)، وتحديد أثر هذا الإدراك في تعزيز القيمة التنبؤية للتقارير المالية ببيئة الأعمال في ولاية كسلا. ويتفرع عن ذلك الهدف الأهداف الفرعية التالية:

1- الكشف عن مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إدراك أثر التصنيف الجديد لبنود الدخل (تشغيلي، استثماري، تمويلي) تعزى إلى الصفة الوظيفية (محلل، مراجع، أكاديمي).

2- قياس مدى تباين آراء أفراد العينة حول أهمية الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) باختلاف سنوات خبرتهم المهنية.

- 3- تقييم وجهات نظر الأكاديميين والمهنيين ومقارنتها حول دور متطلبات التفصيل الجوهرية للبنود وفق المعيار (18) في الحد من مخاطر إخفاء الخسائر
- 4- تقديم توصيات ومقترحات عملية لجهات الاختصاص ومؤسسات التعليم العالي لرفع الجاهزية لتبني وتطبيق المعيار (18) في البيئة المحلية.

#### فرضيات الدراسة:

فرضية الأولى: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك أفراد العينة لأثر التصنيف الجديد لبنود الدخل (تشغيلي، استثماري، تمويلي) في تحسين دقة التنبؤ بالأداء والتي تعزى إلى الصفة الوظيفية. الفرضية الثانية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول أهمية الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) والتي تعزى إلى سنوات الخبرة المهنية. الفرضية الثالثة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين تكرارات إجابات الأكاديميين والمهنيين حول دور متطلبات التفصيل الجوهرية للبنود في الحد من مخاطر إخفاء الخسائر.

#### منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي من خلال صياغة المشكلة والاستنباطي من خلال صياغة فرضيات الدراسة، بالإضافة إلى المنهج الوصفي التحليلي- وهو المنهج الملائم لاستطلاع آراء المهنيين والأكاديميين، ووصف الظاهرة كما هي في الواقع، ثم تحليل البيانات إحصائياً واختبار الفروق لربط محددات الإدراك بأثر المعيار.

#### حدود الدراسة:

الحدود المكانية: ولاية كسلا- السودان  
الحدود الزمانية: 2026م

#### تنظيم الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيمها إلى محورين: المحور الأول يتناول الإطار النظري وفيه سوف يتم تناول، ماهية معيار تقرير المالي الدولي رقم 18 وحوكمة مقاييس الأداء (MPMs)، أما في المحور الثاني فسوف يتم فيه تناول الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي، بالإضافة إلى الخاتمة والتي تشمل النتائج والتوصيات.

#### الدراسات السابقة:

##### 1- دراسة (أحمد، 2024) :

تعتمد قرارات المستثمرين و متخذي القرار. بشكل أساسي على المعلومات الواردة بالقوائم والتقارير المالية ومع زيادة حجم التجارة العالمية بين الدول، ساعد ذلك على سرعة وسهولة تدفقا الأموال؛ مما أدى لزيادة حجم العمليات المالية التي تتم بعملات أجنبية. ويعد الإفصاح المحاسبي من أهم الممارسات التي تأثرت بالتطورات والمستجدات التكنولوجية، والاقتصادية المتلاحقة في بيئة الأعمال المحاسبية ونتيجة لذلك سعت جهات وضع المعايير والمنظمات المهنية لتعزيز الشفافية بتغيير سياسات الإفصاح التي كانت تتنهجها المنشآت؛ لأهمية الإفصاح لتلائم هذه المتغيرات وتلبي احتياجات كل من المستثمر و متخذ القرار. ونظراً لأهمية الإفصاح المحاسبي عن تغيرات أسعار الصرف استلزم الأمر ضرورة البحث لبيان مدى إمكانية تطبيق معيار IFRS 18 لتحسين جودة الإفصاح عن تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل. توصل البحث إلى أن تطبيق معيار IFRS 18 يساعد شركات الأدوية والتي أغلب تعاملتها تقوم على الاستيراد والتصدير في تحسين الإفصاح عن تأثير تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل ويساعد في توفير معلومات حول أسعار الصرف المستخدمة لترجمة عناصر القوائم المالية، كذلك توفير معلومات لتأثير تغيرات أسعار الصرف على البيانات المالية بطريقة أكثر شفافية وقابلة للمقارنة.

وفي النهاية أوصي البحث بعدد من التوصيات من أهمها: ضرورة وضع معايير أكثر صرامة وتكون إلزامية التطبيق لجميع القطاعات والتي عملياتها الأساسية تقوم علي الاستيراد والتصدير بشكل عام، ولقطاع الأدوية بشكل خاص للإفصاح عن تغيرات أسعار الصرف بقائمة الدخل الشامل. نظرًا لتأثر هذه القطاعات بشكل كبير بتغيرات أسعار الصرف، والمرتبطة أيضا بتغيرات أسعار الفائدة. وبدء التطبيق التجريبي لمعيار 18 IFRS وذلك بإعداد تقارير مالية تجريبية قبل تطبيقه الرسمي عام 2027 للتحقق من دقة المعلومات أثناء تطبيق المعيار، وضمان التوافق المحاسبي مع المعايير والسياسات المحاسبية الأخرى ذات الصلة.

## 2- دراسة (صالح، 2025):

تناولت هذه الدراسة المعيار 18 IFRS الذي صدر عام 2024 بوصفه تحولاً مفاهيمياً للمعلومات في طريقة عرض المعلومات المالية والإفصاح عنها، يهدف المعيار إلى تحسين قابلية المقارنة بين المؤسسات وزيادة الشفافية من خلال إلزام الشركات بعرض بنود تشغيلية موحدة ووافصاح عن مقاييس الأداء المعدة داخلياً. أظهر التحليل أن المعيار يشكل تقدماً ملحوظاً مقارنة بـ (1) IAS، لكنه يواجه تحديات تطبيقية كبيرة خاصة في البيئات ذات البنية التنظيمية الضعيفة. وتوصي الدراسة بأهمية تكييف الأدلة التطبيقية وبناء القدرات المهنية، والبدء بتطبيق تدريجي. تستند نتائج المقال إلى مراجعة أدبية حديثة وتحليل مقارنة لأهم النصوص المهنية ذات الصلة.

## 3- دراسة (سعيد والفكي، 2024):

هدفت الدراسة الي معرفة معيار الإبلاغ المالي الدولي 18 IFRS العرض والإفصاح في القوائم المالية، وبيان طبيعة المسؤولية الاجتماعية وكيفية الإفصاح عنها بالقوائم المالية، ومعرفة أثر تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي 18 IFRS على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. توصلت الدراسة الي عدد من النتائج منها إن تطبيق معيار التقارير المالية 18 IFRS العرض والإفصاح لديه أثر في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمصرف الادخار والتنمية الاجتماعية، وان تطبيق المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات المالية المصرفية وغيرها أصبح ضرورة حتمية، ويمكن وضع إطار للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية. أوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها واجب تطبيق معيار 18 IFRS العرض والإفصاح بالمؤسسات المالية المصرفية مع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية، واقتراح قائمة إضافية مع القوائم الأساسية الأخرى للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمسمى قائمة المسؤولية الاجتماعية، وضرورة استيعاب بنود المسؤولية الاجتماعية بالمعايير الدولية للمحاسبة.

## 4- دراسة (بريمة وخالد، 2022):

تكمن مشكلة البحث في أن النظام المحاسبي التقليدي (اليديوي)، الذي يقدم في نهاية الفترة المالية لا يمكن الاعتماد عليه لترشيد القرارات الاستثمارية مما توجب استخدام نظم حديثة تسهم في ترشيد القرارات الاستثمارية مما دفع الباحث لدراسة نظم المعلومات المحاسبية والخصائص التي تتميز بها مثل (القيم التنبؤية)، هدفت الدراسة الي معرفة دور القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار (التوسعي، والابتكاري)، إتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، من خلال الدراسة الميدانية توصلت الدراسة الي اثبات صحة جميع الفرضيات وعدة نتائج أهمها، وجدت علاقة ايجابية بين القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية وترشيد القرارات الاستثمارية الابتكارية، وجدت علاقة ايجابية بين القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية وترشيد القرارات الاستثمارية التوسعية، وضعت الدراسة عدة توصيات منها، ضرورة اصدار القوانين واللوائح والمنشورات التي تلزم المنشأة بتطبيق معايير محاسبية تسهم في ترشيد قرارات الاستثمار.

## 5- دراسة (الجندي، 2024):

في 9 أبريل 2024، نشر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المعيار الدولي الجديد لإعداد التقارير المالية رقم 18 بعنوان "العرض والإفصاح في القوائم المالية"، وهو أول معيار يصدره المجلس منذ عام 2017، ويحل هذا المعيار الجديد محل معيار المحاسبة الدولي رقم IAS 1 بعنوان "عرض القوائم المالية"، وسوف يؤثر المعيار الجديد على جميع المنشآت التي تستخدم معايير التقارير المالية الدولية، و يهدف المعيار الجديد إلى تحسين كيفية توصيل المعلومات في القوائم المالية، خاصة في قائمة الدخل

(قائمة الأرباح والخسائر) وفي الإيضاحات (الملاحظات) المرفقة بالقوائم المالية . وسوف يتم تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 على فترات إعداد التقارير التي سوف تبدأ في أو بعد 1 يناير عام 2027 ، وينطبق أيضاً على المعلومات المقارنة، وقد تتطلب التغييرات في العرض والإفصاح التي يتطلبها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 تغييرات في النظام والعمليات للعديد من المنشآت، لذلك يجب عليها الاستعداد من الآن لتكون جاهزة للاعتماد.

## 2- التأطير النظري للبحث:

### 2-1- معيار تقرير المالي الدولي رقم 18 وحوكمة مقاييس الأداء (MPMs)-Management-defined Performance Measures:

يهدف IFRS 18 إلى تحسين التواصل من قبل المنشآت في قوائمها المالية، خاصة فيما يتعلق بالمعلومات حول الأداء المالي في قائمة الدخل (قائمة الأرباح والخسائر) (SOCPA, 2025)، فمن المتوقع أن يساهم المعيار الجديد في تحسين فائدة المعلومات المقدمة والمفصح عنها في القوائم المالية، بحيث توفر للمستثمرين معلومات أكثر شفافية وقابلية للمقارنة حول الأداء المالي للمنشآت، تمكنه من اتخاذ قرارات استثمارية أفضل، وبالتالي تساهم في أسواق رأس المال الفعالة والمستدامة، وتتمثل تلك الأهداف في اللاتي (ifrs.org/news, 2024):

#### 1- تحسين إمكانية المقارنة في قائمة الدخل.

#### 2- تعزيز الشفافية في مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة:

توفر العديد من المنشآت مقاييس خاصة بالمنشأة وهي مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) والتي يشار إليها غالباً "بمقاييس الأداء البديلة" والتي تتعلق بقائمة الدخل، حيث يجد المستثمرون هذه المعلومات مفيدة لهم، ومع ذلك فإن معظم المنشآت لا توفر حالياً معلومات كافية لتمكين المستثمرين من فهم كيفية حساب هذه المقاييس ومدى ارتباطها بالمقاييس المطلوبة في قائمة الدخل، ولذلك يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 من المنشآت الإفصاح عن تفسيرات تلك المقاييس الخاصة بالمنشأة، وسوف تعمل المتطلبات الجديدة على تحسين الإنضباط والشفافية في تلك المقاييس وجعلها خاضعة للمرجعة (IFRS, (2024)).

#### 3- تجميع أكثر فائدة للمعلومات في القوائم المالية:

يجد المستثمرون صعوبة عند تحليل الأداء للمنشآت إذا كانت المعلومات المقدمة ملخصة للغاية أو مفصلة للغاية، لذلك يضع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 إرشادات معززة حول كيفية تنظيم المعلومات، وما إذا كان سيتم إدراجها في القوائم المالية الأساسية أو الإفصاح عنها في الإيضاحات، ومن المتوقع أن تؤدي هذه التغييرات إلى تحسين متطلبات الإفصاح بما يمنح المنشأة مرونة أكبر في عرض قوائمها المالية، بطريقة تعكس عملياتها بشكل أفضل، بحيث تكون أكثر فائدة وإعلاماً للمستثمرين، ويتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 أيضاً من المنشآت توفير المزيد من الشفافية وذلك من خلال مجموعة من المبادئ والمتطلبات الجديدة للإفصاح عن نفقات التشغيل "بطبيعتها"، مما يساعد المستثمرين في العثور على المعلومات التي يحتاجون إليها على فهم مقاييس الأداء والتنبؤ بها (PwC, 2024)

#### 2-2-متطلبات معيار التقرير المالي الدولي رقم 18:

يقدم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 18 ثلاث مجموعات من المتطلبات الجديدة لتحسين تقارير المنشآت عن الأداء المالي . تشمل ما يلي : (SOCPA, 2025)  
أولاً : هيكل محدد لقائمة الدخل (قائمة الربح أو الخسارة – قائمة الأداء المالي)، بما في ذلك المجموع الفرعي الإلزامي الجديد للربح التشغيلي .  
ثانياً : المبادئ المعززة للتجميع والتفصيل التي تنطبق على القوائم المالية الأساسية والإيضاحات بشكل عام.  
ثالثاً : الإفصاح عن مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة "مقاييس الأداء البديلة" أو "المقاييس غير المتوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً."

## 2-3-حوكمة مقاييس الأداء:

**مقاييس الأداء (Performance Metrics):** مصطلح يشير إلى البيانات المرتبطة بالإنتاجية والتي تساعد الشركات على تتبع الأداء ومدى تحقيق الأهداف ومن أمثلتها المبيعات وعائد الاستثمار ومراجعات العملاء. ويمكن تقسيم هذه المقاييس إلى مقاييس مالية وغير مالية، وتتمثل أهميتها في كونها تلعب دوراً كبيراً في قياس نمو أعمال الشركات ومدى تطورها واستدامتها. ومن أنواعها:

- مقاييس أداء الأعمال: وتستخدم في تتبع نمو الأعمال ومن أمثلتها العائد على الاستثمار، ومعدلات الربحية، والإنتاجية وهي مقياس لفعالية الآلة أو الفرد في تحويل المدخلات لمخرجات.
- ومقاييس النشاط والتي من خلالها يمكن تتبع الأنشطة اليومية لقسم المبيعات مثلاً.
- ومقاييس أداء المبيعات وغيرها من المقاييس.

ونعني بالحوكمة حسب IFRS18 نقل هذه المقاييس من المساحات الحرة (خارج القوائم) إلى داخلها كملاحظات قابلة للمراجعة وإخضاعها لمجموعة من الضوابط الصارمة وهي:

- 1- الإفصاح في مكان واحد من خلال إلزام الشركة بوضع جميع مقاييسها الإدارية في شكل ملاحظات واحدة كجزء لا يتجزأ من القوائم المالية مما يمنع تشتت آراء المستثمر.
- 2- جدولة التسوية وهو جوهر الحوكمة حيث تجبر الإدارة على إعداد جدول يوضح الفرق بين مقياسها الخاص وبين أقرب إجمالي فرعي في القائمة المعدة حسب IFRS 18.
- 3- على الإدارة تفسير لماذا تعتقد أن هذا المقياس يوفر معلومات مفيدة؟ وكيف تم حسابه؟، ولماذا قامت بتغييره؟ إذا تغير من سنة لأخرى.

إنّ الالتزام بذلك يحقق ثلاثة أهداف تصب في حماية المستثمر:

- أ- الموثوقية: دخول هذه المقاييس داخل القوائم المالية كجزء منها يعني أنها خاضعة للفحص بواسطة طرف خارجي (المراجع الخارجي) مما يزيد مصداقيتها.
  - ب- الاتساق: لا تستطيع الإدارة تغيير طريقة حساب المقياس من سنة لأخرى لتجميل نتائج الأعمال.
  - ت- الشفافية: تمنع الإدارة من انتقاء المعلومات الإيجابية فقط وتجاهل البنود السالبة.
- ونخلص مما سبق كما بالجدول التالي والذي يوضح مقاييس الأداء الإدارية قبل وبعد تطبيق IFRS 18 والتحول الكبير الذي سيصنعه هذا المعيار مستقبلاً.

### جدول رقم (1): مقاييس الأداء الإداري قبل وبعد تطبيق IFRS 18

أوجه المقارنة	الممارسة السابقة IAS 1	الممارسة بموجب IFRS 18	الأثر على القيمة التنبؤية
مكان العرض	خارج القوائم المالية (تقرير مجلس الإدارة، العروض الصحفية)	إلزامي داخل القوائم المالية كإيضاحات متممة.	يقلل من تشتت المحلل المالي ويوفر بيانات مركزة لبناء التوقعات.
درجة الموثوقية	غير خاضعة للمراجعة	خاضعة للمراجعة	يرفع الثقة في الأرقام المستخدمة كمدخلات لنماذج لتنبؤ بالأرباح.
الارتباط بالمعايير	لا يوجد ربط إلزامي بين رقم الإدارة ورقم الربح المحاسبي	إلزامية تقديم جدول تسوية يربط المئاس بأقرب إجمالي فرعي.	يكشف عن البنود غير المتكررة التي استبعدتها الإدارة مما يوضح استدامة الأرباح.
الثبات والاتساق	يمكن تغيير طريقة حساب المقياس سنوياً دون قيود	يمنع التغيير إلا لسبب جوهري مع وجوب الإفصاح وإعادة عرض أرقام المقارنة	يمنع تجميل الأرباح ويجعل المقارنة الزمنية للتنبؤ بالمستقبل أكثر دقة.
الأثر الضريبي	نادراً ما يتم الإفصاح عن الأثر الضريبي لكل تعديل إداري	إلزامي إفصاح عن الأثر الضريبي وأثر حقوق الأقلية لكل بند	يوفر رؤية دقيقة للتدفقات النقدية المستقبلية الصافية المتاحة للملاك.

المصدر: إعداد الباحث بتصرف من الإطار النظري ومعيار التقرير المالي رقم (18)

### 3- التحليل الفني:

#### 3-1- إجراءات الدراسة الميدانية:

##### مجتمع وعينة الدراسة:

**المجتمع:** يتكون المجتمع من الأكاديميين في الجامعات والمعاهد العليا (تخصص محاسبة وتمويل)، والمهنيين (المحاسبين، المراجعين القانونيين، والمحللين الماليين) العاملين في الشركات والمؤسسات بولاية كسلا. **العينة:** نظراً لصعوبة حصر المجتمع بشكل كامل، يتم استخدام العينة العشوائية الطبقية (Stratified Random Sample) لضمان تمثيل عادل لجميع الفئات الوظيفية المستهدفة (أكاديمي، مراجع، محلل).

#### 4- ادوات التحليل الفني:

شملت عينة الدراسة (70) مبحوث تم استرداد (60) من استثماراتهم بنجاح وتوزيعهم كالتالي: **حسب الصفة الوظيفية:** يوضح الجدول رقم (1) أن المحللين الماليين شكلوا النسبة الأكبر بـ (26) تكراراً وبنسبة (43.3%)، يليهم المراجعون القانونيون بـ (17) تكراراً وبنسبة (28.3%)، والأكاديميون بـ (17) تكراراً وبنسبة (28.3%). هذا التوزيع المتوازن يضمن تمثيلاً دقيقاً لأراء الفئات الأكاديمية والمهنية المستهدفة.

**حسب سنوات الخبرة:** يظهر الجدول رقم (2) أن نصف أفراد العينة (30 مبحوثاً) يمتلكون خبرة طويلة تتجاوز 10 سنوات بنسبة (50%)، بينما بلغت فئة الخبرة من 5 إلى 10 سنوات (25 مبحوثاً) بنسبة (42%)، في حين مثلت الفئة الأقل من 5 سنوات نسبة (8%) فقط. يشير ذلك إلى أن (92%) من العينة يمتلكون عمقاً مهنيًا يمنح إجاباتهم موثوقية عالية.

#### 4-1- الأساليب الإحصائية المقترحة لتحليل البيانات (باستخدام SPSS):

الإحصاء الوصفي: التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لوصف عينة الدراسة وتحليل الإجابات.

معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): لقياس ثبات أداة الدراسة (الاستبيان).

تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA): وهو الأسلوب الإحصائي الأهم في بحثك، ويستخدم لمعرفة هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في الإدراك تعزى للمحددات (مثل الصفة الوظيفية أو سنوات الخبرة التي تحتوي على أكثر من مجموعتين).

اختبار (T-Test) للمجموعات المستقلة: (إذا أردت مقارنة الأكاديميين ككتلة واحدة في مقابل المهنيين ككتلة واحدة).

اختبار كاي تربيع (Chi-Square): لمعرفة مدى جودة حسن المطابقة والتكرارات بين الفئات.

#### 5- الجانب التطبيقي:

تم قياس ثبات الاستبيان باستخدام معامل ألفا (Cronbach's Alpha)، حيث بلغت القيمة الإجمالية للمقياس المكون من 15 عبارة (0.85). وبما أن هذه القيمة أعلى بكثير من الحد الأدنى المقبول علمياً (0.60)، فإنها تؤكد اتساق العبارات وصلاحية الأداة تماماً للاعتماد عليها في التعميم واستخلاص النتائج. موثوقية المقياس

عدد البنود	ألفا كرونباخ
15	0.85

إعداد الباحث 2026 م من نتائج الاستبيان

يوضح الجدول رقم (2) توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة، بينما الجدول رقم (3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.

## جدول رقم (2) طبيعة العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	%
محلل مالي	26	43.3%
مراجعين قانونيين	17	28.3%
أكاديميين	17	28.3%
الإجمالي	60	100%

إعداد الباحث 2026 م من نتائج الاستبيان

## جدول رقم (3) طبيعة العينة حسب سنوات الخبرة

الوظيفة	التكرار	%
أقل من 5 سنوات	5	8%
5 سنوات وأقل من 10 سنوات	25	42%
أكثر من 10 سنوات	30	50%
الإجمالي	60	100%

إعداد الباحث 2026 م من نتائج الاستبيان

من الجدول (2) و(3) يلاحظ أن العينة ممثلة تمثيلاً يعتبر ملائم لأغراض الدراسة، كما أن الجدول رقم (3) يوضح أن العينة استهدفت ذوي الخبرة في المجالات الثلاثة (المحليين، المراجعين، الأكاديميين).

### 5-1- اختبار صحة الفرضية الأولى:

تنص الفرضية على (توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك أفراد العينة لأثر التصنيف الجديد لبنود الدخل (تشغيلي، استثماري، تمويلي) في تحسين دقة التنبؤ بالأداء والتي تعزى إلى الصفة الوظيفية).

**جدول (4) يوضح :** نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على الفرضية الأولى : توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى إدراك أفراد العينة لأثر التصنيف الجديد لبنود الدخل (تشغيلي، استثماري، تمويلي) في تحسين دقة التنبؤ بالأداء والتي تعزى إلى الصفة الوظيفية.

رقم	العبرة	قيمة كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير	الوسط الحسابي	التفسير
1	يساهم تحديد الفئة التشغيلية كفئة متبقية في منع الإدارة من استبعاد التكاليف التشغيلية لرفع الأرباح	21,100	0,000	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	5	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
2	يؤدي الفصل الإلزامي لنتائج الشركات الزكيلة عن الربح التشغيلي إلى تحسين دقة نماذج التنبؤ بالأداء الذاتي للمنشأة.	14,267	0,000	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	يوفر تصنيف الفئة التمويلية بشكل منفصل رؤية أوضح للمحللين حول تكلفة التمويل الحقيقية وأثرها على التدفقات المستقبلية.	21,733	0,000	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة	5	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	0,000	28,300	يقلل توحيد هيكل قائمة الدخل بموجب IFRS18 من الحاجة لإجراء تعديلات يدوية عند مقارنة الشركات قطاعياً.	4
إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة	4	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	0,000	41,833	يعزز وجود إجمالي فرعي إلزامي لـ (ربح التشغيل) من موثوقية المؤشرات المالية المستخدمة في استشراف نمو الشركة.	5

إعداد الباحث 2026 م من نتائج الاستبيان

من الجدول رقم (4) أظهرت نتائج اختبار مربع كاي لجميع العبارات الخمس في هذا المحور أن القيم الاحتمالية (P-Value) تساوى (0.000) ، وهي أقل بكثير من مستوى المعنوية المعتمد 0.05. تراوحت قيم كاي المحسوبة بين (14.267) كحد أدنى للعبارة الثانية و(41.833) كحد أعلى للعبارة الخامسة. هذا يعني وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في تكرارات إجابات المبحوثين. و بالنظر إلى الأوساط الحسابية للعبارات والتي تراوحت بين (5) و(65)، يتبين أن هذه الفروق تتجه بقوة نحو الموافقة والموافقة بشدة. فالمبحوثون يجمعون على أن وجود إجمالي فرعي إلزامي لـ (ربح التشغيل) يعزز موثوقية المؤشرات، وأن تصنيف الأنشطة يمنع تلاعب الإدارة. القرار الجوهري للفرضية: بناءً على ما تقدم، تُقبل الفرضية البديلة وتثبت صحتها إحصائياً؛ مما يعني أن الصفة الوظيفية تؤثر بشكل واضح على القناعة بجدوى وأهمية التصنيفات الهيكلية الجديدة لـ IFRS 18 في رفع القيمة التنبؤية.

يُلاحظ من القراءة المتعمقة لنتائج الفرضية الأولى أن التباين الإحصائي الجوهري (قيمة احتمالية 0.000) يعكس رؤية نقدية متباينة بين الأكاديميين والممارسين؛ فالأكاديميون يمتلكون نزعة تأصيلية واضحة تدرك أن تحويل قائمة الدخل إلى (قائمة الأداء المالي) بموجب IFRS 18 يمثل حلاً جذرياً لمشكلات تاريخية واجهها معيار IAS 1. هذا التوافق المرتفع على العبارة الخامسة (وسط حسابي 4 وقيمة كاي 41.833) يبرهن على أن اعتماد (ربح التشغيل) كإجمالي فرعي إلزامي، يرفع القيمة التنبؤية للأرباح المحاسبية من خلال تحييد الأنشطة العرضية أو غير المتكررة. ومن المنظور المهني، فإن ميل إجابات المحللين والمراجعين نحو الموافقة بشدة على العبارة الرابعة (قيمة كاي 28.300) يؤكد أن توحيد الهيكل يقلل من كلفة التحليل المالي والجهد المبذول في إعادة تصنيف البنود يدوياً، مما يزيد من كفاءة وسرعة استجابة أسواق المال للمعلومات الحديثة".

## 5-2- اختبار صحة الفرضية الثانية:

يوضح الجدول رقم (5) نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على الفرضية الثانية والتي تتناول نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على الفرضية الثانية وهي تختلف تكرارات إجابات أفراد العينة حول أهمية الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) باختلاف سنوات الخبرة المهنية.

**جدول (5) يوضح :** نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على الفرضية الثانية توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول أهمية الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) والتي تعزى إلى سنوات الخبرة المهنية. باختلاف سنوات الخبرة المهنية.

رقم	العبرة	قيمة كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير	الوسط الحسابي	التفسير
1	يقلل إدراج مقاييس الأداء الإداري ضمن القوائم المالية المراجعة من الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والمستثمرين.	35,667	0,000	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
2	تساهم تسوية مقاييس الإدارة مع الإجماليات الفرعية للمعيار في كشف التحيزات المحتملة في عرض الأرباح (غير المعيارية)	17,467	0,000	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	يساعد الإفصاح عن أسباب تغيير مقاييس الأداء الإداري من فترة لأخرى في تتبع اتساق الأداء التاريخي بدقة.	78,500	0,000	توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	5	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة بشدة
4	يوفر الإفصاح عن الأثر الضريبي لكل مقياس إداري (MPM) بيانات أكثر دقة للتنبؤ بصافي الدخل المتاح للمساهمين.	35,333	0,000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	تحد رقابة مراجع الحسابات على مقاييس الأداء الإداري من قدرة الشركات على استخدام هذه المقاييس لتضليل التوقعات السوقية.	56,167	0,000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	5	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

إعداد الباحث 2026 م من نتائج الاستبيان

من الجدول رقم (4) بينت المخرجات الإحصائية أن القيمة الاحتمالية لجميع العبارات تساوى (0.000) (والعبارة الثانية بمستوى دلالة 0.001) ، وهي أقل من (0.05) ، مما يؤكد معنوية الفروق إحصائياً بين فئات الخبرة. سجلت العبارة الثالثة المتعلقة ب (أهمية الإفصاح عن أسباب تغيير المقاييس لتتبع الأداء التاريخي) أعلى قيمة لمربع كاي بـ (78.500) وبوسط حسابي (5) أي موافقة بشدة. اتجهت بقية الأوساط الحسابية نحو القيمة (4) و(5)، مما يعكس تأييداً مطلقاً لحوكمة المقاييس البديلة من خلال إخضاعها لرقابة المراجع الخارجي وإلزامية جداول التسوية لمنع تضليل التوقعات السوقية. القرار الجوهري للفرضية: قبول الفرضية البديلة وثبتت صحتها؛ حيث تشير النتائج إلى أن الخبراء في بيئة الأعمال بكسلا (لا سيما من تتجاوز خبرتهم 5 و10 سنوات) يمتلكون وعياً أعمق بضرورة التمسك بجدول التسوية والأثر الضريبي لـ MPMs كأداة حاسمة لضبط التحيز الإداري وكشف الأرباح غير المعيارية. تسجل المؤشرات الإحصائية في هذا المحور قفزة نوعية في دلالة الفروق، لا سيما في العبارة الثالثة المتعلقة باتساق الأداء التاريخي والتي سجلت أعلى قيمة لمربع كاي في الدراسة بأكملها (78.500) وبوسط حسابي (5). هذا الارتفاع الفياسي يعود مباشرة إلى طبيعة تركيبة عينة الدراسة؛ حيث يمثل ذوو الخبرة الطويلة (أكثر من 10 سنوات) نصف العينة تماماً (50%). وتفسير ذلك محاسبياً هو أن الممارسين ذوي الخبرة الطويلة هم الأكثر احتكاكاً بممارسات 'المحاسبة الخلاقة' وتجميل الأرباح التي كانت تمارسها الإدارات

خارج القوائم المالية الرسمية. لذلك، جاءت إجاباتهم صارمة في تأييد قيود IFRS 18 التي تنقل مقاييس الأداء الإداري (MPMs) إلى بيئة الإيضاحات المتممة الخاضعة لرقابة المراجع الخارجي. إن الإلزام بـ 'جدول النسوية' والأثر الضريبي (العبارتين 2 و4) ينهي عصر الانتقائية الإدارية، ويضمن للمحلل المالي بيانات متسقة تاريخياً وقابلة للمقارنة بثقة عالية لأغراض التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للملاك".

**3-5- اختبار صحة الفرضية الثالثة:**

يوضح الجدول رقم (5) نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على الفرضية الثالثة والتي تتناول لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين تكرارات إجابات الأكاديميين والمهنيين حول دور متطلبات التفصيل الجوهرى للبنود في الحد من مخاطر إخفاء الخسائر

**جدول (5) يوضح :** نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على الفرضية الثالثة توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين تكرارات إجابات الأكاديميين والمهنيين حول دور متطلبات التفصيل الجوهرى للبنود في الحد من مخاطر إخفاء الخسائر

رقم	العبارة	قيمة كاي المحسوبة	القيمة الاحتمالية	التفسير	الوسط الحسابي	التفسير
1	يمنع الالتزام بتفكيك البنود غير المتجانسة ممارسة إخفاء المصاريف الجوهرية ضمن بنود عامة.	64,167	0.000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
2	يساعد العرض التفصيلي للمصاريف حسب طبيعة البند في تقييم مرونة التكاليف وقدرتها على الاستجابة للتغيرات المستقبلية في المبيعات.	71,833	0,000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
3	يساهم الإفصاح المستقل عن البنود غير المتكررة في تنقية رقم الربح للوصول إلى الأرباح العادية القابلة للتكرار.	36,933	0,000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
4	يعزز وضوح بنود قائمة الدخل من سرعة استجابة أسعار الأسهم للمعلومات المحاسبية الجديدة.	47,833	0,000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة
5	تؤدي الشفافية في عرض تفاصيل الدخل الشامل الآخر إلى تحسين قدرة المحللين على تقدير المخاطر المستقبلية المحيطة بحقوق الملكية.	43,833	0,000	توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المبحوثين على العبارة	4	إجابات المبحوثين تميل نحو الموافقة

إعداد الباحث 2026 م من نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول رقم (5) أنّ مخرجات اختبار مربع كاي ثبوت الفروق المعنوية ذات الدلالة الإحصائية حيث ظهرت القيمة الاحتمالية عند (0.000) لكافة عبارات المحور، وهي أقل من (0.05). أظهرت العبارة الأولى (منع الالتزام بتفكيك البنود غير المتجانسة ممارسة إخفاء المصاريف ضمن بنود عامة) قيمة مرتفعة

لكاي بلغت (64.167)، وتلتها العبارة الثانية (العرض التفصيلي للمصاريف حسب طبيعتها) بقيمة (71.833)، وبأوساط حسابية مستقرة عند الرقم (4) "موافق." يبرهن هذا الاتساق الإحصائي على قناة العينة بأن الشفافية المطلقة وتفصيل البنود غير المنكررة و عرض مكونات الدخل الشامل الآخر تسهم بصورة مباشرة في مساعدة المحللين على تنقية أرقام الأرباح والوصول لتقديرات دقيقة للمخاطر المستقبلية. القرار الجوهرى للفرضية: تُقبل الفرضية البديلة وتثبت صحتها؛ وتُعزى هذه الفروق التكرارية الإيجابية لصالح التوافق الكبير بين الأكاديميين والممارسين (المراجعين والمحللين) على أن متطلبات التفصيل والمنع الصارم للتخليص المفرط للبنود يمثل حائط الصد الأساسي ضد ممارسات التلاعب والتضليل المحاسبي. يكشف الاستقرار المنهجي في الأوساط الحسابية عند القيمة (4) مع قيم مربع كاي المرتفعة (مثل العبارة الثانية 71.833 والعبارة الأولى 64.167) عن وجود جبهة توافقية صلبة بين الأكاديميين والمراجعين في ولاية كسلا حول فلسفة (التجميع والتفصيل الجوهرى). ويعزى هذا التوافق الإحصائي إلى رغبة المراجعين القانونيين (28.3% من العينة) في تقليص مخاطر المراجعة واكتشاف الأخطاء الجوهرية بسهولة، في مقابل رغبة الأكاديميين في تكريس الشفافية المفاهيمية. إن الالتزام الصارم بمنع تفرغ المصاريف الجوهرية داخل بنود مبهمه مثل 'مصاريف أخرى' أو 'عمومية' (العبارة الأولى) يُعد بمثابة قطع للطريق أمام الإدارات لإخفاء الخسائر التشغيلية. هذا التدقيق الهيكلي في عرض تفاصيل المصاريف حسب طبيعتها يمنح نماذج التنبؤ القدرة على قياس مرونة التكاليف الحقيقية ومدى حساسيتها للتغيرات المستقبلية في المبيعات، وهو ما يعزز جودة الأرباح التشغيلية المحققة".

### خلاصة:

التحليل يبرز بوضوح تحولاً كبيراً في فلسفة الإفصاح التي يفرضها معيار IFRS 18 مقارنة بمعيار IAS. النتائج أثبتت رقمياً وميدانياً في ولاية كسلا أن أبعاد المعيار الثلاثة (التصنيف الهيكلي لقائمة الأداء المالي، وحوكمة المقاييس الإدارية، والتفصيل الجوهرى) مترابطة إحصائياً وتصب بالكامل في مصلحة تزويد المستفيدين والطرف الثالث ببيانات نقيه وموثوقة لرفع جودة نماذج التنبؤ بالأرباح واستدامتها.

### خاتمة:

وتشمل النتائج والتوصيات

#### أولاً: النتائج:

- 1- كشفت النتائج الميدانية عن وجود وعي وإدراك مرتفع بصفة عامة بين الفئات الأكاديمية والمهنية المستهدفة في ولاية كسلا بأهمية التحول من معيار المحاسبة الدولي رقم (1) إلى المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (18) كخطوة حتمية لتعزيز جودة ونقاء الأرباح المحاسبية.
- 2- أثبت التحليل الإحصائي وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $(\alpha \leq 0.05)$  في مستوى إدراك أفراد العينة لأثر التصنيف الجديد لبنود قائمة الدخل تعزى إلى الصفة الوظيفية، حيث أظهر الأكاديميون قناة علمية أعلى بأثر هيكلية الأنشطة (تشغيلية، استثمارية، تمويلية) في القضاء على عشوائية العرض التي كانت تميز المعيار السابق، بينما ركز المراجعون والمحللون على العائد العملي المتمثل في توفير وقت وجهد إعادة تبويب القوائم يدوياً.
- 3- بينت مخرجات اختبار مربع كاي وجود تباين جوهرى ذو دلالة إحصائية حول حوكمة مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة (MPMs) يعزى إلى سنوات الخبرة المهنية، حيث سجلت العينة توافقاً قياسيياً (بقيمة كاي بلغت 78.500) لصالح فئات الخبرة الطويلة (أكثر من 10 سنوات)؛ والتي أكدت على أن إلزام الإدارة بجدول التسوية وإخضاع المقاييس غير القياسية لرقابة المراجع الخارجي يعد حائط الصد الأساسي لمنع تجميل القوائم المالية وضمن اتساق الأداء التاريخي للشركات.
- 4- أكدت النتائج الإحصائية التوافق المتسق بين إجابات المبحوثين (بأوساط حسابية مستقرة عند درجة الموافقة وقيم كاي دالة إحصائياً) على أن متطلبات التفصيل الجوهرى للبنود المحاسبية، والمنع الصارم للتخليص المفرط، و عرض المصاريف التشغيلية وفقاً لطبيعتها، يساهم بشكل مباشر في

- الحد من قدرة الإدارة على إخفاء الخسائر التشغيلية داخل حسابات مبهمه (مثل مصاريف أخرى)، مما يعكس إيجاباً على دقة بناء نماذج التنبؤ بالأرباح المستقبلية وتأسيس مبدأ الشفافية.
- 5- تعزيز جودة الأرباح التشغيلية، أكدت النتائج وفقاً لاختبار كاي تربيع وجود إجماع على أن هيكلية قائمة الدخل الجديدة تساهم في تنقية الربح التشغيلي من البنود الاستثمارية والتمويلية مما يرفع من القدرة التنبؤية للأداء المستدام.
- 6- حوكمة المقاييس الإدارية، أثبتت الدراسة أن إلزام الشركات بتسوية مقاييس الأداء الإداري (MPMs) داخل الملاحظات المراجعة يقلل من التحيز الإداري، ويمنح المحللين الماليين توجيهات موثوقة للتنبؤ بالأداء بعيداً عن التجميل المحاسبي (أساليب المحاسبة الخلاقة).
- 7- الحد من التلاعب التصنيفي، أظهرت الدراسة أن متطلبات التفصيل الجوهرية للبنود تمنع ممارسات إخفاء الخسائر ضمن المصاريف العمومية، مما يزيد من شفافية هيكل التكاليف ويقلل من أخطاء التنبؤ المالي. ويعزى اتفاق المراجعين على أهمية التفصيل الجوهرية للبنود إلى رغبتهم في تقليل مخاطر المراجعة واكتشاف الأخطاء الجوهرية بسهولة.
- 8- اتساق الآراء المهنية، كشف اختبار كاي تربيع للاستقلالية عن تقارب كبير في رؤية كل من المحللين والمراجعين لأهمية المعيار، مما يشير إلى جاهزية البيئة المهنية في السودان لتقبل متطلبات العرض الجديدة كأداة لرفع كفاءة السوق.
- 9- تأثير الصفة الوظيفية لأفراد العينة، أثبتت الدراسة وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إدراك أثر التصنيف الهيكلي بين المحللين والمراجعين والاكاديميين حيث يرى أفراد العينة أن الفصل بين الأنشطة التمويلية والتشغيلية يقلل من أخطاء التنبؤ بالأرباح المستدامة.
- 10- أهمية الخبرة المهنية، بيّنت الدراسة أن مستوى الثقة في مقاييس الأداء الإداري تختلف باختلاف سنوات الخبرة حيث أبدت العينة (92% خبرتهم تفوق الخمس سنوات) ضرورة التمسك بجدول التسوية كأداة لضبط التحيز الإداري في العرض.

## ثانياً: التوصيات:

بناء على النتائج السابقة يوصي الباحث بما يلي:

- 1- تحديث البيئة الأكاديمية والمناهج التعليمية: ضرورة قيام الأقسام العلمية بجامعة كسلا والجامعات السودانية الأخرى بالإسراع في دمج متطلبات معيار IFRS 18 ضمن المقررات الدراسية لمرحلتى البكالوريوس والدراسات العليا، ردمًا للفجوة المعرفية الاستباقية وضماناً لتأهيل خريجين يواكبون الثورة الهيكلية المعاصرة لعرض القوائم المالية.
- 2- تفعيل الشراكة والتدريب المهني المشترك: توصي الدراسة المنظمات المهنية المحلية (كجمعية المحاسبين القانونيين السودانية وديوان المراجعة القومي بكسلا) بتنظيم ورش عمل وندوات مشتركة تجمع الأكاديميين بالممارسين (المراجعين والمحللين) لتبادل الخبرات وتوحيد المفاهيم حول التحديات التطبيقية للمعيار الجديد والتدريب على كيفية إعداد (جداول التسوية) للمقاييس الإدارية.
- 3- الالتزام الصارم بالإفصاح والحوكمة: حث الشركات والمؤسسات القائمة في بيئة الأعمال المحلية على التخلي التدريجي عن الممارسات التقليدية لمعيار (IAS 1)، والبدء في بناء أنظمة محاسبية مرنة قادرة على فصل المصاريف بدقة (حسب طبيعتها ووظيفتها)، والالتزام التام بالإفصاح عن مقاييس الأداء الإداري (MPMs) داخل الإيضاحات المتممة لدعم القيمة التنبؤية للتقارير أمام الجهات التمويلية والمستثمرين.
- 4- توجيه البحوث المستقبلية: توصي الدراسة الباحثين وطلاب الدراسات العليا بإجراء المزيد من البحوث الميدانية التطبيقية لقياس الأثر الفعلي لاعتماد المعيار (18) على كفاءة قرارات الانتماء في المصارف السودانية، أو أثره على تخفيض تماثل المعلومات (Information Asymmetry) في الأسواق المالية النامية.

## Compliance with ethical standards

### Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

### قائمة المراجع:

#### المصادر العربية:

- 1- أحمد ، جيهان وحيد احمد.(2024) أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم 18 في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل .، مجلة البحوث المحاسبية ، المجلد (11) العدد (4)
- 2- صالح، جمعي محمد (2025)، تحليل معيار IFRS 18 إطار جديد للعرض والإفصاح القوائم المالية وتحديات التطبيق،مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد (10) العدد (2).
- 3- بريمة، علي يونس، خالد، حسن عوض حسن (2022)، القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ودورها في ترشيد القرارات الاستثمارية( دراسة ميدانية على بنك فيصل الإسلامي السوداني)، المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد (18).
- 4- الجندي، حنان أحمد (2024)، دراسة تحليلية للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم18 ، مجلة الفكر المحاسبي
- 5- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (2025) SOCPA ، المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المكملة للمعايير الدولية المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، ومعيار التقرير المالي على أساس التصفية.

#### المصادر الأجنبية:

- 6- IFRS Foundation. (2024). Retrieved April 10, 2024, from <https://www.ifrs.org>
- 7-PwC. (2024). [ifrs-18-key-treasury-topics-for-corporate-entities.https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in\\_briefs/in\\_briefs\\_INT/in\\_briefs\\_INT/ifrs-18-key-treasury-topics-for-corporate-entities.html](https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/in_briefs/in_briefs_INT/in_briefs_INT/ifrs-18-key-treasury-topics-for-corporate-entities.html)

#### المواقع الإلكترونية:

- 8- <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/04/new-ifrs-accounting-standard-will-aid-investor-analysis-of-companies-financial-performance/>
- 9- <https://www.rcgt.com/en/insights/expert-advice/ifrs-18-iasb-presentation-disclosure-standard/>
- 10-- <https://www.tpa-group.at/news/ifrs-18-presentation-and-disclosure-in-the-financial-statements/?lang=en9-> <https://www.iasplus.com/en/news/2024/01/ifrs-advisory-council-meeting>
- 11- <https://www.linkedin.com/pulse/ifrs-18-replace-ias-1-hosni-tahsin-acca-f7zac>
- 12- <https://morganfpro.wpenginepowered.com/wpcontent/uploads/2024/03/IFRS-blog-post-header.png>.
- 13- <https://www.moore-global.com/news/april-2024/ifrs-18-and-your-business>.

**Disclaimer/Publisher's Note:** The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of **AJASHSS** and/or the editor(s). **AJASHSS** and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.