



مدى إمكانية تطبيق معيار IFRS18 في تعزيز الإفصاح

د. هالة عبد الهادي يحيى الصائغ^١ د. منال ناجي صالح^٢ د. رغد هاشم يحيى^٣

Hala_yahya@uomosul.edu.iq

manal_nagy@uomosul.edu.iq

Raghad.h.yahya@uomosul.edu.iq

مدرس/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة الموصل/ العراق.

مدرس/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة الموصل/ العراق.

مدرس/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة الموصل/ العراق.



المخلص

فوة البحث: تمثل متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقرير المالية (IFRS 18) تحولاً هيكلياً في جودة الإفصاح المالي، إذ تقلل من التباينات في عرض بيانات الأرباح والخسائر من خلال إلزام الشركات بنكر مجاميع فوعية محددة. ومحاولة إيجاد أثر هذا التوحيد الهيكلي على تعزيز شفافية الإفصاح.

الهدف: يهدف البحث الى تناول اهم ما جاء في المعيار الدولي لإعداد التقرير المالية (IFRS 18) الخاص بالعرض والايفصاح في القوائم المالية التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في ابريل ٢٠٢٤ والذي جاء ليحل محل معيار المحاسبة الدولية رقم (IAS 1) بهدف تحسين وإعادة هيكلة طريقة عرض الأداء المالي لتعزيز الشفافية. المنهجية: ان المنهج المتبع في هذا البحث هو المنهج الوصفي باستعراض نصوص المعايير الصادرة عن المنظمات المهنية والاستعانة بالوسائل والبحوث العلمية، وتم اعتماد استمارة فحص لعينة من الشركات الموجودة المسجلة والموجودة في سوق العراق للأوراق المالية.

النتائج: من اهم النتائج التي توصل اليها البحث ان المعيار (IAS 1) وفر إطاراً عاماً لعرض البيانات المالية دون التركيز بشكل خاص على هيكل بيان الأرباح والخسائر، مما يمنح الشركات مرونة في تصنيف بنود الإيرادات والمصروفات، في حين يعد (IFRS 18) تحولاً مفاهيمياً يهدف إلى تحسين كيفية عرض المعلومات في البيانات المالية، والتركيز على بيان الأرباح والخسائر والإيضاحات المصاحبة له، وتوجيه المتطلبات بما يضمن تعزيز الشفافية وقابلية المقارنة بين الشركات، كلما دعت الضرورة لذلك.

الخلاصة: خلص البحث الى وجوب بدء الشركات العراقية بالتخطيط للمنهج لاعتماد معيار IFRS 18 باعتبار أن عام ٢٠٢٧ ليس بعيداً، كما يتوجب عليها البدء فوراً في تقييم أثر المعيار على أنظمتها المحاسبية وتصنيفاتها المالية، وإعادة عرض القوائم المالية المقارنة لعام ٢٠٢٦ لتلبية متطلبات التحول.

معلومات الأرشفة

الاستلام: ٢٠٢٦/٧/١١

المراجعة: ٢٠٢٦/٨/١٥

القبول: ٢٠٢٦/٩/٢٥

النشر الإلكتروني: ٢٠٢٦/١٠/١

المراسلة

هالة عبد الهادي يحيى الصائغ

الكلمات المفتاحية

IFRS 18؛ IAS 1؛ الإفصاح؛

الشركات.

الاقتباس

الصائغ، هالة. ع. ي.، صالح،

منال. ن.، ويحيى، رغد. ه.

(٢٠٢٦). مدى إمكانية تطبيق

معيار IFRS18 في تعزيز

الإفصاح. مجلة دراسات إقليمية.

٢٠ (٧٠). ٤٠٣-٤٢٦.

<https://doi.org/10.33899/rsj.v20i70.64316>

<https://doi.org/10.33899/rsj.v20i70.64316>



© Authors, 2026, Regional Studies Center, University of Mosul. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)



The Applicability of IFRS 18 in Enhancing Financial Disclosure

Dr. Halah A. Yahya Alsayegh¹

Dr. Manal N. Saleh²

Dr. Raghad H. Yahya³

¹ Lect./ College of Administration and Economics / University of Mosul/ Iraq.

Hala_yahya@uomosul.edu.iq

² Lect./ College of Administration and Economics / University of Mosul/ Iraq.

manal_nagy@uomosul.edu.iq

³ Lect./ College of Administration and Economics / University of Mosul/ Iraq.

Raghad.h.yahya@uomosul.edu.iq

Article Information

Received: 11/7/2026

Revised: 15/8/2026

Accepted: 25/9/2026

Published: 1/10/2026

Corresponding

Halal A. Yahya Alsayegh

Keywords

IFRS18; IAS1;

Disclosure; Companies.

Citation

Alsayegh, H. A. Y., Saleh, M. N. & Yahya, R. H.

(2026). Applicability of IFRS18 in Enhancing Disclosure. Regional Studies Journal. 20(70). 403-426.

<https://doi.org/10.3389/rsj.v20i70.64316>

Abstract

Research Idea: The requirements of International Financial Reporting Standard (IFRS 18) represent a structural shift in financial reporting and disclosure, reducing inconsistencies in the presentation of profit or loss by requiring entities to present specified subtotals. The study examines whether this greater standardization of presentation can enhance the transparency of financial disclosure.

Objective: The research aims to examine the key requirements of IFRS 18 concerning the presentation and disclosure of financial statements. Issued by the International Accounting Standards Board (IASB) in April 2024, IFRS 18 replaces IAS 1 and introduces new requirements for the presentation of financial performance, with the aim of improving transparency and comparability in financial reporting.

Methodology: The research adopts a descriptive approach by reviewing the requirements of standards issued by professional organizations and drawing on relevant academic theses and research studies. An assessment form was also used to examine a sample of companies listed on the Iraq Stock Exchange.

Results: The findings show that IAS 1 provides a general framework for the presentation of financial statements without prescribing a detailed structure for the statement of profit or loss, thereby allowing companies considerable flexibility in classifying income and expenses. IFRS 18, by contrast, represents a conceptual shift in financial statement presentation, particularly through its focus on the statement of profit or loss and related disclosures, while introducing requirements designed to enhance transparency and comparability across companies.

Conclusion: The research concludes that Iraqi companies should begin systematic preparations for adopting IFRS 18 in light of its effective date of 1 January 2027. They should promptly assess the standard's implications for their accounting systems and financial classifications and prepare the required comparative information for 2026 to support a smooth transition to the new requirements.



© Authors, 2026, Regional Studies Center, University of Mosul. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

يمثل تطوير الإبلاغ المالي أحد الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي الهادف إلى تحسين قدرة التقارير المالية على توفير معلومات أكثر ملاءمة وشفافية لمستخدميها، وذلك من خلال تعزيز الاتساق في العرض والإفصاح عن الأداء المالي للشركات، وفي هذا الإطار جاء إصدار المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS 18 ليشكل مرحلة متقدمة في مسار تطوير الإبلاغ المالي، من خلال إعادة تنظيم متطلبات عرض القوائم المالية وتحسين قابلية المقارنة والشفافية في عرض نتائج الأداء المالي، إذ تم الانتهاء من المقترحات الخاصة بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ مع بعض التعديلات ونشرها، من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وصدر المعيار الجديد (IFRS 18) (العرض والإفصاح في القوائم المالية) والذي حل محل معيار (IAS 1) (عرض القوائم المالية) حيث كان يهدف إلى تحسين كيفية تواصل الشركات في قوائمها المالية. (شرف، ٢٠٢٤، ٩٤١)، كما يعكس هذا التطور تحولاً في طبيعة الإبلاغ المحاسبي من التركيز على عرض الأرقام المالية فقط إلى تقديم معلومات أكثر تفسيراً ودعمًا لقرارات أصحاب المصلحة، ويتكامل هذا الاتجاه مع مفهوم الإبلاغ المتكامل الذي يسعى إلى توسيع نطاق الإفصاح ليشمل العوامل المالية وغير المالية المؤثرة في قدرة الشركة على خلق القيمة واستدامتها على المدى الطويل.

هدف البحث: تكمن الأهداف الأساسية لهذا البحث التطبيقي فيما يلي:

- توضيح المؤشرات التي يتضمنها معيار (IFRS 18) المتعلقة بالعرض والإفصاح في القوائم المالية.
 - مدى التزام الشركات العراقية الموجودة في سوق العراق للأوراق المالية بالإفصاح عن هذه المؤشرات.
 - تقديم توصيات لتعزيز اعتماد معيار (IFRS 18) في بيئة الشركات العراقية.
- لتحقيق هذه الأهداف، يقدم البحث مساهمة أدبية معاصرة حول تطبيق معايير (IFRS) في السياق العراقي، ومحاولة تقديم روى علمية للشركات العراقية والهيئات التنظيمية وصانعي القرار.
- أهمية البحث:** تتبع أهمية البحث من خلال التوجهات نحو تحسين طريقة عرض القوائم المالية لما لها من أهمية لمستخدميها في اتخاذ القرارات وأهمية معيار IFRS 18 في الحد من عدم تماثل المعلومات وأهمية تطبيقه في تحسين ثقة المستخدمين للقوائم المالية.

مشكلة البحث: تتطلب التوجهات نحو الشفافية، تسهيل عملية المقارنة للمعلومات وتحسين أسلوب العرض وتعزيز مستوى الشمولية، قابليتها للاعتماد من قبل مستخدمي القوائم المالية، يعد التوجه نحو تطبيق معيار IFRS 18 الذي يساهم في إعادة تنظيم طريقة عرض القوائم المالية لتصبح أكثر فائدة لمستخدميها، وعلى الرغم من الفوائد المتوقعة من تطبيق هذا المعيار في تحسين جودة الإفصاح وزيادة الشفافية، إلا أن تطبيقه يواجه تحديات كبيرة في الواقع العملي، لا سيما في البيئات التي بدأت تطبق المعايير الدولية في فترات

متأخرة، حيث يتطلب تطبيق المعيار مراجعة شاملة لطرق إعداد القوائم المالية، ونماذج التقارير، وأنظمة المحاسبة والقوانين والتشريعات. ولمعالجة هذه القضايا، فإن البحث يطرح تساؤلاً بحثياً مفاده:

قياس مدى جاهزية الشركات العراقية لتبني متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ العرض والإفصاح في القوائم المالية؟

فرضية البحث: يبنى البحث على فرضية أساسية مفادها الآتي:

يسهم معيار IFRS 18 في إعادة تنظيم عرض القوائم المالية وتحسين الإفصاح والشفافية والمقارنة بين الشركات.

هيكلة البحث: تم تنظيم البحث على النحو التالي: يقدم القسم (٢) مراجعة شاملة لمعيار (IFRS 18) وأهميته في إعداد التقارير المالية للعراقية العاملة في سوق العراق للأوراق المالية، ويحدد القسم (٣) المنهجية المستخدمة في الجانب التطبيقي بما في ذلك جمع البيانات وتحليلها ويعرض القسم (٤) الاستنتاجات والتوصيات لتحسين تطبيق المعيار (IFRS 18) في البيئة المالية للشركات العاملة في سوق العراق للأوراق المالية، مما يسهم في نهاية المطاف في نمو واستدامة الشركات العراقية.

الدراسات السابقة:

١. دراسة شرف لعام ٢٠٢٤، بعنوان "دور المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 18 في تحسين الشفافية والإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية - دراسة حالة"، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 18 باعتباره تطوراً حديثاً في معايير العرض والإفصاح. هدفت الدراسة إلى إثبات أثره في تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية. وخلصت إلى أن تطبيق هذا المعيار يسهم في زيادة وضوح وموثوقية المعلومات المالية، مما يدعم جودة التقارير المالية ويعزز الاعتماد عليها في عملية صنع القرار.

٢. دراسة جيهان وحيد أحمد (٢٠٢٤)، بعنوان "أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل"، إلى توضيح مدى إسهام تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بشأن آثار تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل، مع التركيز على الشركات التي تتأثر عملياتها بشكل مباشر بمعاملات العملات الأجنبية. وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق المعيار يسهم في تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي، ويوفر معلومات أوضح وأكثر قابلية للمقارنة بشأن آثار تغيرات أسعار الصرف، مما يدعم جودة التقارير المالية ويعزز فعاليتها في خدمة مستخدميها.

٣. دراسة جمعة وآخرون (٢٠٢٥)، بعنوان "أثر تطبيق متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ على جودة عرض وإفصاح الأداء المالي"، هدفت إلى توضيح أثر متطلبات العرض والإفصاح الجديدة

في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨ على تحسين جودة عرض وإفصاح الأداء المالي في البيانات المالية. كما قُيِّمت الدراسة أثر ذلك على جودة التقارير المالية ومدى الاعتماد على المعلومات المالية في اتخاذ القرارات. وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق متطلبات المعيار يُسهم في تحسين جودة عرض وإفصاح الأداء المالي، ويعزز جودة وفعالية التقارير المالية في خدمة مستخدميها.

٤. دراسة Ofori and Ezugwu (٢٠٢٦)، بعنوان "FRS 18 Adoption on Corporate Financial Reporting Practices in Nigeria"، هدفت إلى تحليل أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨ على ممارسات إعداد التقارير المالية للشركات النيجيرية، وتحديدًا تأثيره على أساليب العرض والإفصاح، وجودة المعلومات المالية، ومدى ملاءمتها لعملية صنع القرار. وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق هذا المعيار يُمثل تحولًا جوهريًا في هيكل إعداد التقارير المالية، إذ يُعزز الشفافية وقابلية المقارنة، ويفرض مستوى أعلى من الانضباط في العرض والإفصاح. ومع ذلك، فإن نجاحه العملي يعتمد على جاهزية الشركات والهيئات التنظيمية من حيث بناء القدرات التقنية، وتحديث الأنظمة، وتوفير الدعم الإشرافي والتدريبي اللازم لضمان التطبيق الفعال.

٥. دراسة Sokolov (٢٠٢٦) بعنوان "What the Filings Don't Show: Tracing the Credit Behind the AI Build-Out, and the Disclosure Gaps That Hide It"، هدفت إلى تتبع مصادر الائتمان والتمويل وراء توسيع البنية التحتية للذكاء الاصطناعي، وتحليل ثغرات الإفصاح التي قد تُخفي حجم الالتزامات والمخاطر المرتبطة بها عن مستخدمي التقارير المالية. وخلصت الدراسة إلى أن العديد من ترتيبات التمويل المتعلقة ببناء مراكز البيانات والبنية التحتية للذكاء الاصطناعي لا تتعكس بوضوح في البيانات المالية التقليدية، مما يحد من شفافية التقارير ويُصعّب على المستثمرين تقييم الأثر الحقيقي لهذه الالتزامات على الوضع المالي والقدرة المستقبلية على السداد.

٦. دراسة Martinez (2026) بعنوان "IFRS 18 (CPC 51) and tax accounting evidence"، هدفت إلى دراسة العلاقة بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨، بصيغته المتعلقة بالإطار البرازيلي CPC 51، وأدلة المحاسبة الضريبية. وقد تحقق ذلك من خلال تحليل الآثار المتوقعة لهذا المعيار على العرض المالي والإفصاح المحاسبي، والاعتبارات الضريبية المرتبطة به. وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨ سيعيد تشكيل ممارسات العرض والإفصاح بطريقة أكثر تنظيمًا وشفافية، مُبرِّزًا أهمية التنسيق بين التقارير المالية والمعالجات الضريبية لضمان اتساق المعلومات وتقليل فجوات التفسير بين المحاسبة المالية والضريبية.

تتمثل الإضافة العلمية للبحث الحالي في تناوله بشكل مباشر جدوى تطبيق المعيار في الشركات العراقية، نظراً للسياق التنظيمي والمهني الخاص بالبيئة العراقية من حيث جاهزية البنية التحتية المحاسبية، ومدى توافر المتطلبات الفنية والتنظيمية اللازمة للتنفيذ لذا، ثمة حاجة إلى دراسة ميدانية لاختبار مدى ملاءمة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ للشركات العراقية، واستكشاف دوره المتوقع في تعزيز الإفصاح وتحسين جودة التقارير المالية.

١. الجانب النظري:

١.١. الأساس النظري للمعيار (IFRS 18):

على الرغم من أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (١٨) يمثل تعديلاً جذرياً لمتطلبات عرض المعلومات والإفصاح عنها في البيانات المالية، إلا أن العديد من المتطلبات الحالية في معيار المحاسبة الدولي (١) قد تم نقلها دون تغيير يُذكر ويعود ذلك إلى أن مجلس معايير المحاسبة الدولية قد اختار التركيز على تحسينات محددة تهدف إلى معالجة الشواغل الرئيسية الثلاثة التي أعرب عنها مستخدمو البيانات المالية المشار إليهم فيما يلي بـ "المستخدمين". (عبد الرؤوف، ٢٠٢٥، ١٠٣٩)

يهدف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 18) إلى تحقيق نفس أهدافه السابقة مثل ضمان أن توفر البيانات المالية ذات الأغراض العامة (المشار إليها فيما يلي بـ "البيانات المالية") للمستخدمين معلومات ذات صلة تمثل بدقة أصول والتزامات وحقوق ملكية وإيرادات ومصروفات المؤسسات والشركات المالية (EY Global. <https://www.ey.com>). (n.d.). EY. يسعى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS18 الخاص بالعرض والإفصاح في البيانات المالية، إلى تلبية هذه المتطلبات من خلال اشتراط بيان دخل أكثر تنظيماً وتفصيلاً أكبر للمعلومات كما أنه يجعل مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة جزءاً من البيانات المالية المدققة لأول مرة الشركات على عرض بياناتها المالية بشكل أفضل.

١. ٢. مسوغات التوجه نحو معيار IFRS18 وتحديات تطبيقه (محمد، ٢٠٢٥، ٤٩٢)، (شرف، ٢٠٢٤، ٩٣١)، (جمعة، ٢٠٢٥، ٢٩٨).

١. تحسين الشفافية وقابلية المقارنة: يتمثل الدافع الرئيس لاعتماد (IFRS 18) في تعزيز قدرة المستخدمين على مقارنة الأداء المالي للشركات المختلفة من خلال هيكل موحد لبيان الأرباح والخسائر وتحسين طريقة عرض المعلومات في البيانات المالية، مع التركيز على بيان الأرباح والخسائر والإيضاحات المصاحبة له، مما يعزز الشفافية وقابلية المقارنة بين المنشآت في مختلف القطاعات.

٢. الإفصاح عن مؤشرات أداء الإدارة: يُلزم هذا الشرط المنشآت بالإفصاح عن مؤشرات أداء محددة من قبل الإدارة، تُستخدم في التواصل مع المستثمرين خارج نطاق البيانات المالية الرسمية. ويتضمن هذا الشرط

شرح كيفية حساب هذه المؤشرات وفائدتها للمستثمرين، بالإضافة إلى تقديم معلومات إضافية حول كيفية تقييم الإدارة لأداء الشركة داخلياً.

٣. **هيكل موحد للمجاميع:** يقدم المعيار الدولي (IFRS 18) هيكلًا موحدًا للشركات الفرعية الجديدة في بيان الأرباح والخسائر، بما في ذلك "الربح التشغيلي" و"الأرباح قبل الفوائد والضرائب" يقدم هذا الهيكل للمستثمرين نقطة انطلاق موحدة لتحليل الأداء المالي ويقلل من الاختلافات في العروض التقديمية بين الشركات المختلفة. (عبد الله، ٢٠٢٤، ٦٧٤)

٤. **تعزيز مبادئ التجميع والفصل:** يتضمن ذلك التأكيد على مبادئ التجميع والفصل الملائمة للمعلومات المالية، مع اشتراط الإفصاح عن تفاصيل المصروفات وفقاً لطبيعتها، مثل تكاليف الموظفين واستهلاك الأصول. يوفر هذا النهج للمستثمرين فهماً أدق لهيكل المصروفات وتأثيره على الأداء المالي. (Bertomeu, 2015, 299)

٥. **تحول مفاهيمي في العرض والإفصاح:** يُمثل (IFRS 18) تحولاً مفاهيمياً هاماً في مقارنة العرض والإفصاح عن المعلومات المالية والإفصاح عنها مقارنةً (IAS01) الذي حلّ محله. ويُشكّل هذا التحول تقدماً ملحوظاً في معايير إعداد التقارير المالية، ويفتح آفاقاً جديدة لتحسين جودة هذه التقارير. (الورداني، ٨٥٠، ٢٠٢٥)

٦. **تطبيق فعال ومفيد للمستثمرين:** أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المعيار في ١٨ نيسان/ أبريل ٢٠٢٤، وهو ملزم للفترة المالية التي تبدأ في ١ كانون الثاني/ يناير ٢٠٢٧ أو بعده، مما يتيح للمنشآت متسعاً من الوقت للتكيف مع متطلباته الجديدة. ويضمن هذا الجدول الزمني المنظم تطبيقاً فعالاً للمعيار مع توفير وقت كافٍ للتدريب والإعداد. (خلايفة، ٢٠٢٥، ٧٤٠).

٣.١: موقف الهيئات المهنية للمحاسبة من تطبيق (IFRS 18)

يمكن حصر الهيئات المهنية للمحاسبة التي تناولت كيفية التطبيق لمعيار (IFRS 18) وصلاحيته على مستوى بيئة التقرير المالي لكثير من دول العالم في كل من : مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ، مجلس معايير المحاسبة البريطاني ASB ، مجلس معايير المحاسبة بأستراليا AASB ، جمعية المحاسبين المعتمدين بكندا CPA ، مجلس معايير المحاسبة بأمريكا FASB ، معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز ICAEW ، معهد المحاسبين القانونيين بإسكتلندا ICAS ، المجموعة الاستشارية الأوروبية لإعداد التقارير المالية (EFRAG) ، الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين SOCPA ، وجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية وفيما يلي شرح موجز لها (هلاي، ٢٠٢٥، ٧٦٨):

- (IASB): اعتمد IASB المعيار IAS 1 (عرض القوائم المالية) في نيسان/ابريل ٢٠٠١ ليحل بديلا عن ثلاثة معايير دولية بالأرقام ١، ٥، ١٣. وفي كانون الأول/ ديسمبر ٢٠٠٣ تم اجراء بعض التعديلات على IAS 1 بشأن تحسين عرض بنود الدخل الشامل وتغيير بعض المصطلحات المستخدمة في عناوين القوائم المالية، وفي مارس ٢٠١٤ أصدر IASB اول مبادرة للإفصاح وتم التعليق عليها في ٢٣ يوليو ٢٠١٤ وكانت بصدد اجراء تعديلات على IASB وتناولت المخاوف بشأن متطلبات العرض والافصاح في القوائم المالية.

- (ASB): فور صدور IFRS18 قرر مجلس معايير المحاسبة بالمملكة المتحدة في حزيران/ يونيو ٢٠٢٤ مناقشة محتويات المعيار الجديد بين أعضاء المجلس للوقوف على مدى صلاحيته للتطبيق في بريطانيا، وأوصى بعدة أمور منها التحقق من توافق IFRS18 مع الإطار المفاهيمي الذي تم تحديده من قبل ASB.

- (AASB): في البداية دعم مجلس معايير المحاسبة بأستراليا مبادرة الإفصاح التي قدها IASB في عام ٢٠١٤ وتحديد التعديلات المقترحة بشأن تغيير بعض المصطلحات المستخدمة في المعيار، وعقب صدور معيار IFRS18 أصدر AASB توصياته بان يحل AASB18 بدلا من AASB 101.

- (CPA): في تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٢٤ نشرت جمعية المحاسبين المعتمدين بكندا مقالا بعنوان "كيف يؤثر IFRS18 على التقارير المالية" وبعد عدة دراسات أشار رئيس لجنة المحاسبين بهيئة إدارة الأوراق المالية بكندا الى ان عام ٢٠٢٧ قد يبدو بعيدا وانه ينبغي التخطيط المبكر لكيفية التعامل مع IFRS18.

- (FASB): يعد معيار IAS 1 المعدل ثمرة جهد كل من IASB, FASB خلال عام ٢٠٠٧ عندما تم إضافة بيان الدخل الشامل الاخر في القوائم المالية والتي أجري عليها FASB فيما بعد تعديلاته في ٢٠٢٣، ويبدو ان مجلس معايير المحاسبة الأمريكي قد تنبأ بأهمية تطوير القوائم المالية وله السبق عن باقي الهيئات المهنية المحاسبية في هذا الشأن.

- (ICAEW): أشار معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز الى انه يدعم تطبيق معيار IFRS18 في المملكة المتحدة رغم شعوره بالقلق من المجاميع الفرعية لبنود القوائم المالية والتي تستخدم خارج نطاق تلك القوائم.

- (ICAS): أشار رئيس قسم السياسات المالية بمعهد المحاسبين القانونيين بإسكتلندا عن معيار IFRS18 الى حاجة المعيار للتصديق قبل تطبيقه ن قبل المملكة المتحدة وبعد طرح استبيان بهذا الشأن كانت النتائج ان قائمة الدخل تختلف من حيث الهيكل والمحتوى.

– (EFRAG): دعمت المجموعة الأوروبية لإعداد التقارير المالية بشكل تام مبادرة الإفصاح، وأكدت على التمييز بين العرض والافصاح فالأول يعني تضمين المعلومات المالية الأساسية والثاني يشير الى تضمين المعلومات في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

٤.١: مقارنة بين معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 18 ومعيار IAS 1

(IASB, 2024) يمكن وضع مقارنة بين المعيارين من خلال الاتي: (صالح، ٢٠٢٥،

(١٩١)

١. **الهدف والإطار العام:** يوفر " (IAS01) إطارًا عامًا لعرض البيانات المالية دون التركيز بشكل خاص على هيكل بيان الأرباح والخسائر، مما يمنح المنشآت مرونة في تصنيف بنود الإيرادات والمصروفات. أما (IFRS 18) فيمثل تحولاً مفاهيمياً يهدف إلى تحسين كيفية عرض المعلومات في البيانات المالية، مع التركيز على بيان الأرباح والخسائر والإيضاحات المصاحبة له، وبالتالي تعزيز الشفافية وقابلية المقارنة بين الشركات.

٢. **هيكل بيان الأرباح والخسائر:** بموجب " (IAS01) ، لم يكن هناك هيكل موحد لبيان الأرباح والخسائر، مما أدى إلى اختلافات كبيرة في أساليب العرض بين الشركات المختلفة وتناقضات في التقارير. قدم (IFRS 18)، هيكلًا موحدًا يُقسّم الأنشطة إلى ثلاث فئات محددة من الإيرادات والمصروفات: التشغيلية، والاستثمارية، والتمويلية. كما يتطلب تقديم مجاميع فرعية جديدة، تشمل "الربح التشغيلي" و"الأرباح قبل الضرائب والاستقطاعات". (Czajor, 2024, 275)

٣. **المجاميع الفرعية الإلزامية:** لم يلزم معيار IAS1 الشركات بعرض مجاميع فرعية محددة في بيانات الأرباح والخسائر، مما قد يؤدي إلى تباينات في العرض بين الشركات. أما (IFRS 18) ، الزم عرض المجاميع الفرعية الجديدة مثل الربح التشغيلي والربح قبل التمويل وضرائب الدخل، مما اعطى للمستثمرين نقطة انطلاق موحدة لتحليل الأداء المالي. (Ile, 2024, 305)

٤. **الإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة:** لم يلزم معيار IAS1 المنشآت بالإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة والمستخدم في البيانات العامة خارج نطاق البيانات المالية، مما اعطى إفصاحاً مضبباً في المقابل، يُلزم (IFRS 18) المنشآت بالإفصاح عن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة، وهي عبارة عن مجاميع من الإيرادات والمصروفات غير المحددة في معايير التقارير المالية الدولية، والتي تستخدمها الإدارة في البيانات العامة لشرح وجهة نظرها حول الأداء المالي للشركة. (Sokolov, 2026) (Pwc,2025)

٥. **مبادئ التجميع والتفكيك:** تضمن معيار (IAS1) مبادئ عامة للتجميع والتحليل دون تفصيل كافٍ، مما أدى إلى صعوبات في تطبيق هذه المبادئ بشكل موحد ويضيف (IFRS 18) ، مبادئ جديدة ومحددة للتجميع المعلومات وتحليلها والإفصاح عن تفاصيل المصروفات وفقاً لطبيعتها، مثل تكاليف الموظفين واستهلاك الموجودات (deCastro, 112, 2024)

٦. **قابلية المقارنة وتأثيرها على المستخدمين:** يُصعّب معيار (IAS1) مقارنة الأداء التشغيلي بين الشركات نظراً لاختلاف هياكل العرض ونقص الإفصاح الواضح، مما يعيق قدرة المستثمرين والمحليين على اتخاذ القرارات. في المقابل، يوفر (IFRS 18) ، تحسين قابلية مقارنة الأداء المالي وفهمه، ويسهل على المستثمرين والمحليين اتخاذ القرارات لاشتراطه تقديم معلومات مالية أكثر دقة وشفافية. (tuloks, 2025)

٧. **تاريخ النفاذ والتطبيق:** يعد المعيار (IAS1) هو المعيار الساري منذ إصداره الأولي، ولم يقتصر تطبيقه على فترات لاحقة. أما (IFRS 18) ، فيسري على الفترات المالية السنوية التي تبدأ في ١ نيسان ٢٠٢٧ أو بعده، مع السماح بالتطبيق المبكر، ويحل محل المعيار المحاسبي الدولي رقم ١ بشكل كامل.

٥.١. **أثار تطبيق معيار IFRS18 على القوائم المالية للشركات:**

يمكن بيان أثر تطبيق معيار IFRS18 الخاصة ببنود قائمة الدخل الشامل والمركز المالي كما يلي: (احمد، ١٦٨، ٢٠٢٤)

١. تحسين الشفافية يوفر الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ معلومات واضحة، وقابلة للمقارنة حول تأثير تقلبات أسعار الصرف على الأداء المالي؛ مما يعزز ثقة المستثمرين والمستخدمين. (Ovedokun, 2025, 59)

٢. فهم المخاطر يساعد الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ المستثمرين والإدارة على فهم المخاطر المختلفة والمرتبطة بتغيرات أسعار الصرف وتأثيرها على الأرباح والخسائر، قيمة المنشأة، ونتائج أعمالها، ويساهم في تطوير استراتيجيات فعالة لإدارة المخاطر؛ مما يقلل من أثارها السلبية على الأداء المالي.

٣. تحليل التدفقات النقدية: يعزز الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ من قدرة المحللين على دراسة التدفقات النقدية، وبالتالي تحسين التوقعات المالية. (Daute vana, 2026, 207)

٤. اتخاذ قرارات رشيدة: يمكن الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ الشركات من اتخاذ قرارات مالية مستنيرة مثل التحوط ضد المخاطر، اختيار أنسب القرارات لتغطية هذه المخاطر، وتحديد أفضل السياسات المحاسبية لتقليل تأثيرها على قيمة وأعمال الشركة. (Lopes, 2026)

٥. تقييم الأداء: يساعد الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ في تقييم أداء الشركات التي تتعامل في أسواق متعددة العملات، مما يسهل المقارنة بين المنشآت، أو لنفس الشركة خلال فترات مختلفة.

٦. الامتثال القانوني: يضمن الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ أن الشركات تلتزم بالمعايير المحاسبية، والتشريعات ذات الصلة بالإفصاح. (Dey, 462, 2026)

٧. تعزيز الثقة: يعزز الإفصاح طبقاً لمعيار IFRS ١٨ من ثقة المستثمرين في الشركة، حيث يظهر التزامها بالشفافية والإفصاح عن المخاطر المحتملة لتغيرات أسعار الصرف. (بوتيجان، ٣٧٢، ٢٠٢٦)

٦.١ مؤشرات التقييم الخاصة بمعيار (IFRS 18)

تضمن معيار IFRS 18 العديد من المؤشرات والتي يمكن توضيحها بالآتي: (الهالي، ٢٠٢٥،

٧٨٣-٧٩٠) (Ernst & young, 2025)

١. مؤشر الشفافية: ان محتوى IFRS 18 المرتبط بمؤشر الشفافية من الفقرة ١٦ و ١٧ و ٢٠ - دور القوائم الأساسية في تقديم ملخصات كاملة قابلة للفهم، دور الإيضاحات في تقديم معلومات ذات أهمية نسبية. الفقرة ٢٥ - إلزامية عرض القوائم المالية بوضوح وتمييزها عن المعلومات الأخرى. والفقرة ١٢١ - الإفصاح عن مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة (MPM) بطريقة واضحة غير مضللة. (Martinez, 2026)

٢. مؤشر القابلية للمقارنة: ان محتوى IFRS 18 المرتبط بمؤشر القابلية للمقارنة الفقرة ١٦ (ب) - تقديم القوائم الأساسية بطريقة تقيّد في المقارنات بين الشركات والفترات، الفقرة ٢٤ - إلزامية عرض بنود مستقلة ومجاميع فرعية إضافية متسقة من فترة لأخرى، الفقرة ٣٠ - الحفاظ على طريقة العرض والتصنيف من فترة لأخرى، الفقرة ٣١ - تقديم معلومات مقارنة لفترة التقرير السابقة، اذ يلاحظ أن المعيار الجديد يسد ثغرات IAS 1 المتعلقة بعرض بنود مستقلة ومتسقة، مما يشكل هيكلًا أكثر اتساقًا لقائمة الدخل. (Offor, 2026)

٣. مؤشر إدارة الربحية: ان محتوى IFRS 18 المرتبط بهذا المؤشر: الفقرة ٤٧ - تصنيف الدخول والمصروفات إلى خمس فئات محددة (تشغيل، استثمار، تمويل، ضرائب، عمليات غير مستمرة، الفقرة ٥٠ - الدخول المتعلقة بالنشاط الرئيسي تصنف فقط ضمن فئة التشغيل، الفقرة ٦١ - إدراج دخول ومصروفات الفوائد ضمن فئة التمويل بطريقة محددة. الفقرة ٦٤ - استبعاد دخول ومصروفات التأمين من التمويل إلى التشغيل، ويلاحظ ان تطبيق المعيار سيؤدي إلى تقليص حجم التقديرات والاختيارات المحاسبية .

٤. مؤشر عدم تماثل المعلومات: ان محتوى IFRS 18 المرتبط بهذا المؤشر: الفقرة ٢٠ - استكمال القوائم الأساسية بمعلومات إضافية لتحقيق الهدف، الفقرة ٢٨ - عرض كافة المعلومات بنفس القدر من الأهمية في مجموعة كاملة من القوائم، الفقرة ٤١ - عدم حجب المعلومات ذات الأهمية النسبية عند تجميع أو

تفصيل البيانات، ويلاحظ ان المعيار يعزز عرض كافة المعلومات (مالية وغير مالية) بنفس الأهمية، وأهمية استكمال القوائم بمعلومات إضافية. (Lee,2026)

٥. مؤشر توافر المصطلحات والأمثلة التطبيقية والنماذج الإيضاحية: يلاحظ ان محتوى المعيار يتضمن إرشادات تطبيقية تحتوي على الأمثلة والمصطلحات اللازمة ولها نفس القوة الإلزامية لبقية مكونات المعيار.

٢. الجانب التطبيقي

١.٢: مجتمع وعينة البحث

ولتحقيق اهداف وفرضيات البحث سيتم اختبار الإفصاح وفق معيار (IFRS 18) على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، اذ تم اعتماد (٤٠) شركة وهي عينة البحث التي توافرت فيها البيانات الكافية لتقييم متطلبات تطبيق معيار (IFRS 18) عن غيرها التي تم استبعادها بسبب عدم استيفائها شروط التقييم وعدم انتظام نشرها للبيانات خلال مدة الدراسة ،وذلك لضمان دقة التحليل وموثوقية النتائج ، حيث تم تحليل تقارير سنة ٢٠٢٥ من خلال قائمة فحص تم اعدادها من قبل الباحثين والتي شملت ٢٨ فقرة موزعة على ٥ محاور كما في الجدول رقم (١)

جدول (١)

مجتمع وعينة البحث

ت	نوع القطاع	عدد الشركات مجتمع البحث	عدد الشركات عينة البحث	نسبة العينة الى المجتمع
١	مصارف	٤٩	٢٣	٤٧٪
٢	صناعي	٢٥	١١	٤٤٪
٣	زراعي	٨	٤	٥٠٪
٤	تأمين	٥	٢	٤٠٪
	المجموع	٨٧	٤٠	

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

جدول (٢)

المحور الأول: المتطلبات العامة

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية

١	تحدد الشركة بوضوح القوائم المالية الرئيسية (قائمة الأداء المالي، قائمة المركز المالي، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية) والإيضاحات، وتميزها عن المعلومات الأخرى	٣٢٪	٨٠٪	٨	٢٠٪
٢	تقدم الشركة مجموعة كاملة من القوائم المالية على الأقل سنوياً، وتفصح عن سبب استخدام فترة تقرير أطول أو أقصر من سنة عند الحاجة	٣٥	٨٨٪	٥	١٢٪
٣	تحافظ الشركة على اتساق العرض والإفصاح والتصنيف من فترة إلى أخرى، إلا إذا كان تغييرها يوفر معلومات أكثر فائدة أو يتطلبه معيار آخر	٣٢	٨٠٪	٨	٢٠٪
٤	تقدم الشركة معلومات مقارنة للفترة السابقة لجميع المبالغ المبلغ عنها في الفترة الحالية، وتعيد تصنيف المبالغ المقارنة عند تغيير العرض أو التصنيف، ما لم يكن ذلك غير ممكن عملياً	٣٠	٧٥٪	١٠	٢٥٪
٥	تعرض الشركة قائمة مركز مالي ثالثة (في بداية الفترة السابقة) عند تطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي أو إعادة تصنيف جوهري	٢٥	٦٣٪	١٥	٣٧٪

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول السابق أعلاه توافر الكثير من المؤشرات والمتطلبات العامة الخاصة بالعرض والافصاح من خلال القوائم المالية التي تقوم بعرضها.

الجدول (٣)

المحور الثاني: دور القوائم المالية الرئيسية والإيضاحات

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية

١	تستخدم الشركة القوائم المالية الرئيسية لتقديم ملخصات مهيكلة مفيدة (للأصول، الالتزامات، حقوق الملكية، الدخل، المصروفات، التدفقات النقدية)، والإيضاحات لتقديم معلومات تفصيلية إضافية	٣٦٪	٩٠٪	٤	١٠٪
٢	لا تقوم الشركة بعرض بند مستقل في القوائم المالية الرئيسية إذا كان غير ضروري لتقديم ملخص مهيكلة مفيد، حتى لو كان مطلوباً بشكل عام في المعيار	٣٨	٩٥٪	٢	٥٪
٣	تعرض الشركة بنوداً مستقلة ومجاميع فرعية إضافية فقط إذا كانت ضرورية لتقديم ملخص مهيكلة مفيد، وتكون تلك البنود متوافقة مع هيكل القائمة ومتسقة مع الفترات السابقة	٣٦	٩٠٪	٤	١٠٪
٤	تصف الشركة البنود المعروضة في القوائم المالية الرئيسية أو المفصّل عنها في الإيضاحات بطريقة تعبر بصدق عن خصائصها (مثل الطبيعة، الوظيفة، أساس القياس)	٢٢	٥٥٪	١٨	٤٥٪

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتبين من خلال الجدول أعلاه ارتفاع النسب المتعلقة بدور القوائم المالية الرئيسية والإيضاحات في تقديم معلومات تفصيلية والتركيز على البنود المفيدة المتوافقة مع هيكل القائمة بطريقة تعبر بصدق عن خصائصها.

جدول (٤)

المحور الثالث: التجميع والتفصيل

ت	المؤشرات				متوفر		غير متوفر	
					العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية

١	تقوم الشركة بتجميع البنود على أساس الخصائص المشتركة وتفصيلها على أساس الخصائص المتباينة، بحيث لا يتم حجب المعلومات الجوهرية	١٥	٣٨٪	٢٥	٦٢٪
٢	تقوم الشركة بتفصيل البنود كلما كانت المعلومات الناتجة ذات أهمية نسبية، وإذا لم تعرضها في القوائم الرئيسية تفصح عنها في الإيضاحات	٣٣	٨٣٪	٧	١٧٪
٣	تتجنب الشركة استخدام مصطلح "أخرى" إلا إذا تعذر وجود تسمية أكثر دلالة، وتقدم معلومات إضافية إذا كان بند "أخرى" كبيراً بما يؤثر تساؤلات المستخدمين	٣٦	٩٠٪	٤	١٠٪
٤	تفصح الشركة عن معلومات تفصيلية في الإيضاحات عندما تكون المعلومات المجمعة في القوائم الرئيسية غير كافية لفهم تأثير المعاملات والأحداث	٣٠	٧٥٪	١٠	٢٥٪

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتبين من خلال الجدول السابق قيام الشركة بدرجة عالية بتجميع البنود على أساس الخصائص المشتركة والالتزام بالمصطلحات الأساسية وتقديم معلومات تفصيلية في الإيضاحات عندما تكون المعلومات المجمعة في القوائم الرئيسية غير كافية لفهم تأثير المعاملات والأحداث.

جدول (٥)

المحور الرابع: قائمة الربح / الخسارة

ت	المؤشرات				متوفر		غير متوفر	
					العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية

١	تدرج الشركة جميع بنود الدخل والمصروف في قائمة الربح أو الخسارة، إلا إذا كان معيار آخر يسمح أو يطلب إدراجها في الدخل الشامل الآخر	٢٢	٥٥٪	١٨	٤٥٪
٢	تصنف الشركة الدخل والمصروفات في قائمة الربح أو الخسارة ضمن خمس فئات: التشغيلي، الاستثماري، التمويلي، ضرائب الدخل، العمليات غير المستمرة	٣٨	٩٥٪	٢	٥٪
٣	تحدد الشركة ما إذا كان لديها "نشاط أعمال رئيسي محدد" (الاستثمار في الأصول أو توفير التمويل للعملاء) وتفصح عن ذلك، وتطبق المعالجة المحاسبية المناسبة	٣٥	٨٨٪	٥	١٢٪
٤	تعرض الشركة المجاميع والمجاميع الفرعية التالية في قائمة الربح أو الخسارة: الربح التشغيلي أو الخسارة التشغيلية، الربح أو الخسارة قبل التمويل والدخل من المنشآت الزميلة والمشاركة، الربح أو الخسارة قبل الضريبة، الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة، الربح أو الخسارة.	٣٢	٨٠٪	٨	٢٠٪
٥	تعرض الشركة في قائمة الربح أو الخسارة بنودًا مستقلة للإيراد، والمصروفات التشغيلية (مع عرض منفصل حسب الطبيعة أو الوظيفة)، والنصيب من ربح أو خسارة المشروعات المشتركة والشركات الزميلة بطريقة حقوق الملكية، ومصروف ضريبة الدخل، ومجموع العمليات غير المستمرة، بالإضافة إلى البنود المطلوبة بموجب IFRS 9 و IFRS 17	٣١	٧٨٪	٩	٢٢٪

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول السابق قيام الشركة بإدراج بنود الدخل والمصروف بدرجة متوسطة في حين تصنف المنشأة الدخل والمصروفات الى فئات بدرجة كبيرة جدا، فضلا عن افصاحها عن المعالجات المحاسبية المناسبة، كما تعرض بنودا مستقلة للإيراد والمصروفات التشغيلية بدرجة كبيرة

جدول (٦)

المحور الخامس: قائمة المركز المالي

غير متوفر	متوفر
-----------	-------

ت	المؤشرات	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تعرض الشركة الأصول والالتزامات مصنفة إلى متداولة وغير متداولة، أو تستخدم عرضاً حسب السيولة إذا كان ذلك يوفر ملخصاً أكثر فائدة (خاصة للمؤسسات المالية)	٣٤	%٨٥	٦	%١٥
٢	تطبق الشركة تعريفات الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة وفقاً للمعايير المحددة (الدورة التشغيلية، حيازة المتاجرة، الاستحقاق خلال ١٢ شهراً، وحق تأجيل التسوية) مع الإفصاح عن المبالغ المتوقعة استردادها أو تسويتها بعد أكثر من ١٢ شهراً	٢٨	%٧٠	١٢	%٣٠
٣	تعرض الشركة في قائمة المركز المالي جميع البنود المستقلة المطلوبة (مثل الممتلكات والآلات، الشهرة، الأصول المالية، المخزون، النقد، الالتزامات المالية، المخصصات، إلخ) وتفصيلها عند الاقتضاء.	٣٩	%٩٨	١	%٢
٤	تلتزم الشركة بعدم تصنيف أصول أو التزامات الضريبة المؤجلة كأصول أو التزامات متداولة عند استخدام التصنيف إلى متداول/غير متداول	٣١	%٧٨	٩	%٢٢

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق تبين عرض الشركة الأصول والالتزامات الى متداولة وغير متداولة بدرجة كبيرة وتعرض جميع البنود المستقلة وتفصلها عند الحاجة بدرجة كبيرة جدا.

جدول (٧)

المحور السادس: قائمة التغيرات في حقوق الملكية

غير متوفر	متوفر		
-----------	-------	--	--

ت	المؤشرات	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تعرض الشركة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية إجمالي الدخل الشامل، وتأثيرات التطبيق بأثر رجعي، لكل مكون من مكونات حقوق الملكية (بما في ذلك المعاملات مع الملاك)	٣٢	٨٠٪	٨	٢٠٪
٢	تعرض الشركة أو تفصح في الإيضاحات عن تحليل الدخل الشامل الآخر لكل مكون، وعن مبلغ توزيعات الأرباح المثبتة كتوزيعات على الملاك ومبلغ توزيعات الأرباح للسهم	٢٨	٧٠٪	١٢	٣٠٪
٣	تفصح الشركة عن معلومات عن إدارة رأس المال (الأهداف، السياسات، الامتثال للمتطلبات الخارجية، والبيانات الكمية الموجزة) وعن حقوق المساهمين (عدد الأسهم، القيمة الاسمية، الحقوق، القيود، إلخ) وعن توزيعات الأرباح المقترحة أو المعلنة قبل اعتماد القوائم	٢١	٥٣٪	١٩	٤٧٪

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق يتبين عرض الشركة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية اجمالي الدخل الشامل بدرجة كبيرة جدا، كما يتضح من الإيضاحات عن تحليل الدخل الشامل بدرجة كبيرة، فضلا عن التزامها بعدم تصنيف أصول والتزامات الضريبة المؤجلة بدرجة كبيرة.

جدول (٨)

المحور السابع: الإيضاحات ومقاييس الأداء

غير متوفر	متوفر
-----------	-------

ت	المؤشرات	العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تعرض الشركة للإيضاحات بطريقة منظمة (مثل متابعة ترتيب القوائم الرئيسية أو تجميع المعلومات حسب الموضوع)، وتضع إشارات مرجعية بين كل بند في القوائم الرئيسية والمعلومات المرتبطة في الإيضاحات	١٨	٤٥%	٢٢	٥٥%
٢	تحدد الشركة مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة (وهي مجاميع فرعية للدخل والمصروفات تستخدمها الإدارة في اتصالاتها العامة لتعكس رؤيتها لجانب من الأداء المالي، وليست من المقاييس المستثناة مثل إجمالي الربح أو الربح التشغيلي قبل الإهلاك)، وتصح عنها في إيضاح واحد مع وصف طريقة الاحتساب والمطابقة مع أقرب مجموع فرعي محدد في المعيار، وأثر الضريبة والحصص غير المسيطرة	١٥	٣٨%	٢٥	٦٢%
٣	تخطط الشركة لتطبيق معيار IFRS 18 اعتبارًا من ١/١/٢٠٢٧ أو قبل ذلك، و قامت بتقييم أثر التطبيق على قوائمها المالية (خاصة تصنيف الدخل والمصروفات، إضافة مجاميع فرعية جديدة، وتقديم إفصاحات مقاييس الأداء) مع مراعاة متطلبات التحول وإعادة عرض المعلومات المقارنة	٤	١٠%	٣٦	٩٠%

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق يتضح عرض المنشأة للإيضاحات بطريقة منظمة وتضع إشارات مرجعية في كل بند في القوائم المالية بدرجة متوسطة، كما يتضح عدم التزامها بتحديد مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة بدرجة كبيرة، وبالتالي فإن احتمالية تطبيق معيار ١٨ في سنة ٢٠٢٧ غير عالية.

الخاتمة: النتائج والاستنتاجات والتوصيات

- أ. النتائج: كشف البحث الحقائق الآتية بالاستناد الى المعلومات المستخدمة في البحث
١. أن ٩٠٪ من الشركات المبحوثة لم تخطط بعد لتطبيق المعيار ولم تقم بتقييم أثره على قوائمها المالية. وبناءً على ذلك، تبين أن احتمالية تطبيق المعيار بنجاح في سنة ٢٠٢٧ غير عالية في البيئة العراقية.
 ٢. أن ٦٢٪ من الشركات تعاني من عدم القدرة على تجميع البنود على أساس الخصائص المشتركة وتفصيلها بناءً على الخصائص المتباينة، مما قد يؤدي إلى حجب أو إخفاء معلومات جوهرية.
 ٣. تمتلك الشركات العراقية أساساً متيناً في المتطلبات التقليدية الموروثة من معيار IAS 1؛ حيث تبين وجود نسب توافر عالية تتراوح بين (٧٠٪ إلى ٩٨٪) في بنود واضحة مثل:
 - تقديم مجموعة كاملة من القوائم المالية سنوياً بنسبة ٨٨٪.
 - استخدام القوائم لتقديم ملخصات مهيكلة ومفيدة بنسبة ٩٠٪.
 - تصنيف الأصول والالتزامات إلى متداولة وغير متداولة بنسبة ٨٥٪، وعرض البنود المستقلة في قائمة المركز المالي بنسبة ٩٨٪.
 - تصنيف الدخل والمصروفات إلى فئات متعددة في قائمة الربح أو الخسارة بنسبة ٩٥٪.

ب. الاستنتاجات

١. يتمثل الدافع الرئيسي لاعتماد (IFRS 18) في تعزيز قدرة المستخدمين على مقارنة الأداء المالي للشركات المختلفة من خلال هيكل موحد لبيان الأرباح والخسائر وتحسين طريقة عرض المعلومات في البيانات المالية، مع التركيز على بيان الأرباح والخسائر والإيضاحات المصاحبة له، مما يعزز الشفافية وقابلية المقارنة بين المنشآت في مختلف القطاعات.
١. يقدم المعيار الدولي (IFRS 18) هيكلًا موحدًا للشركات الفرعية الجديدة في بيان الأرباح والخسائر، بما في ذلك "الربح التشغيلي" و"الأرباح قبل الفوائد والضرائب" ويقدم هذا الهيكل للمستثمرين نقطة انطلاق موحدة لتحليل الأداء المالي ويقلل من الاختلافات في العروض التقديمية بين الشركات المختلفة، بينما لم يُلزم معيار IAS1 الشركات بعرض مجاميع فرعية محددة في بيانات الأرباح والخسائر، مما قد يؤدي إلى تباينات في العرض بين الشركات.
٢. يوفر (IAS 1) إطارًا عامًا لعرض البيانات المالية دون التركيز بشكل خاص على هيكل بيان الأرباح والخسائر، مما يمنح الشركات مرونة في تصنيف بنود الإيرادات والمصروفات. أما (IFRS 18) فيمثل تحولاً مفاهيمياً يهدف إلى تحسين كيفية عرض المعلومات في البيانات المالية، مع التركيز على بيان الأرباح والخسائر والإيضاحات المصاحبة له، وبالتالي تعزيز الشفافية وقابلية المقارنة بين الشركات.
٣. لم يُلزم معيار IAS1 الشركات بعرض مجاميع فرعية محددة في بيانات الأرباح والخسائر، مما قد يؤدي إلى تباينات في العرض بين الشركات. أما (IFRS 18)، ألزم عرض المجاميع الفرعية الجديدة كالربح التشغيلي والربح قبل التمويل وضرائب الدخل، مما أعطى للمستثمرين انطلاقة موحدة لتحليل الأداء المالي.
٤. أظهرت النتائج أن ٩٠٪ من الشركات المبحوثة لم تخطط بعد لتطبيق المعيار ولم تقم بتقييم أثره على قوائمها المالية. لذلك، تبين أن احتمالية تطبيق المعيار بنجاح في سنة ٢٠٢٧ غير عالية في البيئة العراقية.

٥. أن ٦٢٪ من الشركات تعاني من عدم القدرة على تجميع البنود على أساس الخصائص المشتركة وتفصيلها بناءً على الخصائص المتباينة، مما قد يؤدي إلى حجب أو إخفاء معلومات جوهرية.
٦. تمتلك الشركات العراقية أساساً متيناً في المتطلبات التقليدية الموروثة من معيار IAS 1؛ حيث تبين وجود نسب توافر عالية تتراوح بين (٧٠٪ إلى ٩٨٪) في بنود واضحة مثل:
- تقديم مجموعة كاملة من القوائم المالية سنوياً بنسبة ٨٨٪.
 - استخدام القوائم لتقديم ملخصات مهيكلة ومفيدة بنسبة ٩٠٪.
 - تصنيف الأصول والالتزامات إلى متداولة وغير متداولة بنسبة ٨٥٪، وعرض البنود المستقلة في قائمة المركز المالي بنسبة ٩٨٪.
 - تصنيف الدخل والمصروفات إلى فئات متعددة في قائمة الربح أو الخسارة بنسبة ٩٥٪.

ج. التوصيات

١. يجب على الشركات العراقية التخطيط لاعتماد معيار IFRS 18 باعتبار أن عام ٢٠٢٧ ليس بعيداً، كما يتوجب عليها البدء فوراً في تقييم أثر المعيار على أنظمتها المحاسبية وتصنيفاتها المالية، وإعادة عرض القوائم المالية المقارنة لعام ٢٠٢٦ لتلبية متطلبات التحول.
٢. يوصى بالزام الإدارات المالية في الشركات بحصر كافة المقاييس غير الرسمية المستخدمة في التواصل مع المستثمرين، والتدريب على كيفية تبويبها داخل إيضاح متمع واحد مدقق، مع تقديم تسوية رقمية دقيقة تكشف أثر الضريبة والحصص غير المسيطرة لتجنب تضليل المستخدمين.
٣. ينبغي على الشركات تحسين ممارسات عرض الحسابات، وتجنب حجب المعلومات الجوهرية عبر الالتزام بالتفصيل الدقيق للمصروفات وفقاً لطبيعتها (مثل تكاليف الموظفين والاستهلاكات).
٤. رفع كفاءة عرض الإيضاحات لتعزيز الشفافية وتحليل التدفقات النقدية والمخاطر.
٥. ينبغي أن يقود مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات وسوق العراق للأوراق المالية مبادرات شبيهة بالهيئات الدولية والإقليمية (مثل SOCPA في السعودية أو EFRAG في أوروبا)، وديوان الرقابة المالية عبر تنظيم ورش عمل مخصصة، وإصدار أدلة إرشادية وتطبيقية ملزمة تضمن رفع احتمالية التطبيق الناجح للمعيار بحلول عام ٢٠٢٧.

المصادر والمراجع

١. العربية

- أحمد، ج. و. (٢٠٢٤). أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٨ في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تغيرات اسعار الصرف ضمن بنود قائمة الدخل الشامل. *مجلة البحوث المحاسبية*، ١١(٤)، ١١٩-١٦٨.
- <https://doi.org/10.21608/abj.2024.392151>
- الورداني، ي. س. م.، حسين، خ. ج. أ.، ومنسي، م. م. ع. (٢٠٢٥). تأثير تطبيق متطلبات المعيار (IFRS 18) على مستوى جودة العرض والإفصاح عن الأداء المالي. *مجلة البحوث التجارية. كلية التجارة-جامعة الزقايق*. ٤٧(٤)، ٨١٣-٨٥٠.
- <https://search.mandumah.com/Download.1635359>

- بوتيجان، ح. (٢٠٢٦). أثر تطبيق المعيار IFRS 18 على قائمة الدخل وانعكاسه على مؤشرات الأداء المالي-دراسة تطبيقية على شركة Shell Plc للفترة (٢٠٢٠-٢٠٢٤). مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، ١٠(١)، ٣٥٢-٣٧٢.
<https://asjp.cerist.dz/en/article/291810>
- جمعة، ع. ج. ع. (٢٠٢٥). أوجه القصور في القوائم المالية وجهود مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB لتطويرها. مجلة البحوث المالية والتجارية، ٢٦(٣)، ٢٩٨-٣١٩.
<https://doi.org/10.21608/jsst.2025.390706.2034>
- خلايفة، ر.، وبن خليفة، ح. (٢٠٢٥). عرض قائمة الدخل وفق المعيار الدولي للمحاسبة (IAS 1) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 18)-دراسة مقارنة-. مجلة دفاتر اقتصادية، ١٦(٢)، ٧٢٤-٧٤٠.
<https://asjp.cerist.dz/en/article/277909>
- شرف، ا. م. (٢٠٢٤). دور معيار التقرير المالي الدولي IFRS 18 في تحسين الشفافية والإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية -دراسة اختبارية. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، ٣٨(٣)، ٩٣١-٩٩٣.
<https://doi.org/10.21608/sjrbs.2024.313148.1756>
- صالح، ج. م. (٢٠٢٥). تحليل معيار IFRS18 إطار جديد للعرض والإفصاح في القوائم المالية وتحديات تطبيقه. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ١٠(٢)، ١٩١-٢٠٨.
<https://asjp.cerist.dz/index.php/en/article/281165>
- صالح، ع. ص. (٢٠٢٥). أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم (١٨) على تعزيز فاعلية القرارات الاستثمارية-دراسة اختبارية. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، ٣٩(٢)، ١٩١-٢٤٨.
https://journals.ekb.eg/article_431570_8ca3e0faae193c96afc75bb860adf5c1.pdf
- عبد الرؤوف، ن. (٢٠٢٥). الدور المطلوب من الاقتصاديات العالمية لتفعيل وتمكين قائمة الدخل للشركات من المنافسة والنمو عند تطبيق معيار (IFRS: 18) نموذج تجريبي مع التطبيق على قطاع شركات النقل البحري. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، ١٦(١)، ١٠١٥-١٠٣٩.
https://cfdj.journals.ekb.eg/article_401360_12f832c39456315d7472c2382c7cefa2.pdf
- عبد الله، ا. ا. م. (٢٠٢٤). أثر إعادة تويب القوائم المالية على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة اختبارية على الشركات المصرية. المجلة العلمية للدراسات والمحاسبية، ١٦(٤)، ٦٣٤-٦٧٤.
<https://doi.org/10.21608/sjar.2024.407688>
- محمد، ه. ز. (٢٠٢٥). أثر تطبيق معيار IFRS18 على تحسين جودة التقارير المالية بالقطاع المصرفي المصري (دراسة اختبارية). مجلة البحوث المحاسبية، ١٢(٣)، ٤٩٢-٥٣٨.
https://journals.ekb.eg/article_447648_2f9c4844b2f6687b2307f8a788df88aa.pdf
- هاللي، أ. أ. ج. (٢٠٢٥). المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 18 وملاءمته للتطبيق في البيئة المصرية - دراسة ميدانية على المتعاملين مع سوق المال. مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة - جامعة بورسعيد، ٢٦(٤)، ٧٥٣-٨٢١.
<https://doi.org/10.21608/jsst.2025.433077.2142>
٢. ترجمة المصادر العربية إلى الإنكليزية
- Ahmed, G. W. A. (2024). The impact of the adoption of International Financial Reporting Standard 18 on improving the quality of accounting disclosures regarding changes in exchange rates within items in the statement of comprehensive income. *Journal of Accounting Research*, 11(4). 119-168. <https://doi.org/10.21608/abj.2024.392151>
- Al-Wardani, Y. S. M., Hussein, K. J. A., and Mansi, M. A. (2025). The impact of the application of IFRS 18 requirements on the quality of presentation and disclosure of financial performance. *Journal of Business Research. Faculty of Commerce, University of Zagaiq*. 47(4). 813-850. <https://search.mandumah.com/Download.1635359>
- Buttigan, H. (2026). The Impact of IFRS 18 on the Income Statement and its Impact on Financial Performance Indicators: An Empirical Study on Shell Plc for the Period (2020-2024). *Al-Aseel Journal of Economic and Administrative Research*, 10(1), 352-372. <https://asjp.cerist.dz/en/article/291810>
- Jumaa, A. A. (2025). The Shortcomings in Financial Statements and the IASB's efforts to develop it. *Journal of Financial and Business Research*, 26(3). 298-319.

<https://doi.org/10.21608/jsst.2025.390706.2034>

Khalifa, R., & Ben Khalifa, H. (2025). Presentation of the Income Statement according to the International Accounting Standard (IAS 1) and the International Financial Reporting Standard (IFRS 18) - A Comparative Study. *Journal of Economic Notebooks*, 16(2). 724-740.

<https://asjp.cerist.dz/en/article/277909>

Sharaf, A. M. (2024). The Role of International Financial Reporting Standard (IFRS18) in Enhancing Transparency, Accounting Disclosure, and Financial Report Quality: An Empirical Study. *The Scientific Journal of Commercial Research and Studies*, 38(3). 931-993.

<https://doi.org/10.21608/sjrb.2024.313148.1756>

Saleh, J. M. (2025). Analysis of IFRS18 as a New Framework for Presentation and Disclosure in Financial Statements and the Challenges of its Implementation. *Journal of Research in Financial and Accounting Sciences*, 10(2). 191-208. <https://asjp.cerist.dz/index.php/en/article/281165>

Saleh, A. P. (2025). The Impact of the Application of IFRS No. (18) on Enhancing the Effectiveness of Investment Decisions – A Pilot Study. *Scientific Journal of Business Research and Studies*, 39(2). 191-248.

https://journals.ekb.eg/article_431570_8ca3e0faae193c96afc75bb860adf5c1.pdf

Abdel Raouf, N. (2025). The role required of global economies to activate and enable the income statement of companies to compete and grow when applying the IFRS: 18 standard as a pilot model with application to the maritime transport sector. *Scientific Journal of Financial and Business Studies and Research*, 6(1). 1015-1039.

https://cfdj.journals.ekb.eg/article_401360_12f832e39456315d7472c2382c7cefa2.pdf

Abdullah, A. A. M. (2024). The Effect of Financial Statement Reclassification on the Theoretical Basis of Accounting in the Light of IFRS18: An Empirical Study on Egyptian Companies. *Scientific Journal of Accounting Studies*, 6(4), 634-674.

<https://doi.org/10.21608/sjar.2024.407688>

Mohammad, H. Z. (2025). The Impact of IFRS18 on Improving the Quality of Financial Reporting in the Egyptian Banking Sector (A Pilot Study). *Journal of Accounting Research*, 12(3). 492-538. https://journals.ekb.eg/article_447648_2f9c4844b2f6687b2307f8a788df88aa.pdf

Hilali, O. A. J. (2025). International Financial Reporting Standard (IFRS 18) and Its Applicability in the Egyptian Environment: A Field Study on Capital Market Participants. *Journal of Financial and Commercial Research*. 26(4). 753-821. <https://doi.org/10.21608/jsst.2025.433077.2142>

3. English References

Bertomeu, J., & Magee, R. P. (2015). Mandatory disclosure and asymmetry in financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 59(2-3), 284-299.

<https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.08.007>

Czajor, P. (2024). IFRS 18: Advancing the relevance and utility of financial statements for stakeholders. *European Research Studies Journal*, 27(2), 265-275.

<https://doi.org/10.35808/ersj/3650>

Dante Viana, J. (2026). What can we expect from IFRS 18 adoption? A critical technical review. *Accounting and Management Review | Revista de Contabilidade e Gestão*, 31, 207-226.

<https://doi.org/10.55486/amrrcg.v3i17>

De Castro Neves, H. (2024). IFRS 18 implementation in Brazilian enterprises: Challenges and opportunities. *International Journal of Business Administration*, 15(2), 102-112.

<https://doi.org/10.5430/ijba.v15n2p102>

Dey, S. S., & Dey, D. (2026). IFRS 18: Reshaping financial statements. *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices*, 25(1), 453-462.

<https://iupindia.in/ViewArticleDetails.asp?ArticleID=8623>

Ernst & Young. (2025, July). *Applying IFRS: A closer look at IFRS 18 (Updated July 2025)*. EY Technical Resources. <https://www.ey.com/content/dam/ey-unified-site/ey-com/en-gl/technical/ifrs-technical-resources/documents/ey-gl-applying-ifrs-a-closer-look-at-ifrs-18-07-2025.pdf>

International Accounting Standards Board [IASB]. (2024). *International Financial Reporting Standard 18: Presentation and disclosure in financial statements*. IFRS Foundation.

<https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-18-presentation-and-disclosure-in-financial-statements/>

Lee, S. H. (2024). Establishment of IFRS 18 presentation and disclosure in financial statements: Its impact and implications. *Capital Market Focus: Korean Capital Market Institute*.

https://www.kcmi.re.kr/kcmifile/webzine_content/OPINION/6305/webzinepdf.6305.Pdf

Lee, S. (2026). Calibrating the visible: IFRS 18, IFRS 19, and the governmentality of disclosure intensity. SSRN. <https://ssrn.com/abstract=6772738>

LOPES, I. T. (2026). Redefining financial performance reporting under IFRS 18: Evidence from Euronext 100 listed companies. <https://doi.org/10.21203/rs.3.rs-9404130/v1>

Martinez, A. L. (2026). IFRS 18 (CPC 51) and tax accounting evidence. SSRN.

<https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.6192118>

Offor, T. N., & Ezugwu, D. C. (2026). FRS 18 adoption on corporate financial reporting practices in Nigeria. *International Journal of Innovative Finance and Economic Research*, 89–104. <https://www.seahipublications.org/wp-content/uploads/2026/01/IJIFER-M-7-2026.pdf>

Oyedokun, G. E., Abdullahi, I. O., & Oyedokun, P. O. (2025). IFRS 18 and the future of financial performance reporting: Challenges, implications, and roadmap for implementation. *Journal of Finance and Accounting Research*, 38–59. <https://doi.org/10.32350/jfar.72.02>

PricewaterhouseCoopers (PwC). (2025). *2025 Illustratives – early adoption of IFRS 18*. Viewpoint. PwC.

https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/example_accounts/year_end_illustrativ/assets/2025_Illustratives_early_adoption_of_IFRS_18.pdf

Sokolov, A. (2026). What the filings don't show: Tracing the credit behind the AI build-out, and the disclosure gaps that hide it. SSRN. <https://ssrn.com/abstract=6935338>

Tulokas, T. (2025). IFRS 18: Enhancing transparency and comparability of financial statements. Aalto University. <https://aaltodoc.aalto.fi/server/api/core/bitstreams/dd5961d2-66bf-494a-9f8b-bdbad05abe26/content>

EY. (n.d.). *EY Global*. <https://www.ey.com>