

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي الشركات المصرية

إعداد

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

مدرس المحاسبة المالية

المعهد العالي للعلوم الادارية بالقطامية

المستخلص:

غرض الدراسة: هدفت الدراسة الى بيان أثر إعادة التبويب على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء المعيار IFRS18 بالتطبيق على الشركات الصناعية المصرية. **التصميم والمنهجية:** اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إجراء دراسة اختبارية على عينة عدد من الشركات الصناعية المصرية، وتحليل بياناتها المالية قبل وبعد إعادة التبويب.

عينة الدراسة: تم اختيار عينة عشوائية من ٢٥ شركة صناعية مصرية. **النتائج والتوصيات:** أوضحت الدراسة أن إعادة التبويب أدت إلى تحسن ملحوظ في مؤشرات الأداء المالي للشركات، وأوصى البحث الشركات بضرورة إعادة تبويب قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي رقم ١٨ لتحسين جودة معلوماتها المحاسبية.

الاصالة والاضافة: تمثل هذه الدراسة إسهاماً مهماً وجديداً في تسليط الضوء على تأثير إعادة التبويب وفقاً لهذا المعيار بالبيئة المصرية مما يعكس مدى الاستجابة لهذه الشركات للمتطلبات المتعلقة بالمحاسبة الدولية الحديثة، والتي تهدف لتحسين الشفافية والموثوقية بالتقارير المالية، كما تقدم الدراسة تقييم عملي لتطبيق معيار IFRS18 في قطاع الصناعات المصرية، وهو مجال لم يحظ بالكثير من الأبحاث المتخصصة مما يساهم في سد الفجوة المعرفية من خلال تحليل مدى تأثير إعادة التبويب على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء المعيار IFRS 18 ، كما تقدم الدراسة إرشادات

وتوصيات للشركات المصرية حول أفضل الطرق لتطبيق هذا المعيار بما يتناسب مع الإطار المحاسبي المحلي، مما يساهم في زيادة التوافق بين المعايير الدولية والمحلية. **الكلمات المفتاحية:** إعادة تبويب القوائم المالية، الأساس النظري للمحاسبة، الشركات الصناعية المصرية، المعيار المحاسبي رقم ١٨.

Abstract:

Purpose of the study: The study aimed to demonstrate the impact of reclassification on the theoretical basis of accounting in light of the IFRS18 standard, applied to Egyptian industrial companies.

Design and methodology: The study relied on the descriptive analytical approach, by conducting a test study on a sample of Egyptian industrial companies, and analyzing the financial data before and after reclassification.

Study sample: A random sample of 25 Egyptian industrial companies was selected.

Results and recommendations: The study showed that reclassification led to a significant improvement in the financial performance indicators of companies, and the research recommended the necessity of obligating Egyptian industrial companies to reclassify their financial statements according to the accounting standard No. 18 to improve the quality of their accounting information.

Originality and addition: This study represents an important and new contribution in shedding light on the impact of

reclassification according to this standard in the Egyptian environment, as it reflects the extent to which these companies respond to the requirements of modern international accounting, which aims to improve transparency and reliability in financial reports. The study also provides a practical assessment of the application of IFRS18 in the Egyptian industrial sector, an area that has not received much specialized research, which contributes to bridging the knowledge gap by analyzing how reclassification affects the theoretical basis of accounting in light of IFRS 18. The study also provides guidelines and recommendations for Egyptian companies on the best ways to apply this standard in a manner consistent with the local accounting framework, which helps improve compatibility between international and local standards.

Keywords: Reclassification of financial statements, theoretical basis of accounting, Egyptian industrial companies, Accounting Standard No. 18.

القسم الاول : الاطار العام للبحث

١- المقدمة

يشكل تقديم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ الجديد (IFRS18) خطوة مهمة عند تطوير التقارير المالية حيث يعالج التغييرات الهيكلية ، كما يعمل على توسيع مجالات الإفصاح في ظل التطورات الاقتصادية والمالية المستمرة، لذلك، يحتاج المحاسبون والمراجعون ومستخدمو البيانات المالية إلى فهم الابتكارات التي أدخلها المعيار حيث يعتبر إعادة التبويب أحد الممارسات الرئيسية والتي تساهم في

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

تحسين جودة التقارير المالية وزيادة شفافية المعلومات المحاسبية (POJKHOBA,2024) ، كما يمثل معيار (IFRS18) أحد الأطر الرئيسية التي تحدد الإرشادات والمعايير المتعلقة بإعادة تبويب القوائم المالية ، كما يسعى المعيار لتعزيز جودة العرض والافصاح بالقوائم المالية (أحمد، ٢٠٢٤).

تهدف هذه الدراسة إلى إجراء تحليل اختباري شامل لعملية إعادة التبيويب ودراسة تأثيرها على الأساس النظري للمحاسبة وذلك في ضوء المعيار رقم ١٨ ، سيتم تطبيق هذه الدراسة على الشركات الصناعية المصرية بهدف استكشاف التحديات والمزايا المرتبطة بهذه العملية المهمة، ومن خلال تحليل البيانات المالية وإجراء المقارنة بين التقارير الأصلية والمعدلة نتيجة لإعادة التبيويب، بهدف تقديم رؤى عميقة حول كيفية تأثير هذه العملية على المعايير المحاسبية وتقارير الأداء المالي للشركات المبحوثة في السوق المصري، بالإضافة الى إثراء المعرفة المحاسبية والمالية حول أهمية إعادة التبيويب وتأثيرها على البيئة المالية للشركات، مما يساهم في تعزيز الشفافية وبناء الثقة في المعلومات المالية المقدمة لأصحاب المصالح والمستثمرين .

٢- الدراسات السابقة

جدول رقم (١) خاص بالدراسات السابقة

المؤلف والسنة وعنوان الدراسة	هدف الدراسة	نتائج الدراسة	توصيات الدراسة
دراسة Malinovskaya Presentation (2024) and disclosure in financial statements: New developments in IFRS 18	تحديد التطورات الرئيسية الناجمة عن إصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الجديد (IFRS 18) المتعلق بالعرض والإفصاح بالقوائم المالية، والذي حل محل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 1) المتعلق بعرض القوائم المالية.	أن المتطلبات الجديدة لتصنيف الدخل والمصروفات في خمس فئات رئيسية (التشغيل، الاستثمار، المالية، الضرائب على الدخل، العمليات المتوقعة) قد أسهمت في تقديم هيكل أكثر اتساقاً في بيان الربح أو الخسارة. كما أظهرت أن التغييرات المنحلة بهيكل بيان الدخل والتصنيف الجديد للمجموعات الفرعية مثل "الربح التشغيلي" و "الربح قبل الدخل/المصروفات المالية و ضرائب الدخل" قد ساعدت على تحسين القابلية للمقارنة بين البيانات المالية وزيادة وضوح المعلومات التي تم تقديمها للمستثمرين.	أوصت بتحسين عرض المعلومات المالية من خلال تقديم المصروفات التشغيلية مباشرة في بيان الدخل، مما يعزز من فهم المستثمرين للبيانات المالية ويزيد من فائدتها وشفافيتها.
دراسة Lee & Patel	هدفت الدراسة إلى التحقيق في	توصلت الى ان المستثمرين اظهروا مستويات	يجب على الشركات والهيئات

أثر إعادة تبيويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختيارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

<p>التنظيمية توفير برامج توعية للمستثمرين حول تأثيرات إعادة التبيويب وخاصة في القطاعات ذات التقلب العالي هذا يمكن المستثمرين من اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة ، كما نُوصي الدراسة بإجراء تقييمات مستمرة لآثار إعادة التبيويب على الأسواق المالية، لتحديد كيفية تأثيرها على تفاعلات السوق وسلوك المستثمرين.</p>	<p>متفاوتة من الحساسة لإعادة التصنيف، مع تأثير كبير على قرارات الاستثمار في القطاعات ذات التقلب العالي.</p>	<p>كيفية تأثير إعادة التبيويب على قرارات المستثمرين وتفاعلات السوق من خلال اجراء تصميم تجريبي باستخدام دراسات حالة واستطلاعات المستثمرين لتقييم التغيرات في سلوك الاستثمار قبل وبعد إعادة التبيويب.</p>	<p>(2024) Impact of financial statement reclassification on investor decision making.</p>
<p>يجب على المؤسسات مراجعة وتحديث سياساتها المحاسبية بما يتماشى مع متطلبات معيار IFRS18 لضمان التوافق التام مع معايير الإفصاح والشفافية، كما اوصت بإجراء دراسات لفحص تأثير تطبيق معيار IFRS 18 على القطاعات المختلفة في مصر، وتحديد أفضل السبل لتعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي في المستقبل.</p>	<p>اظهرت النتائج أن تطبيق المعيار يسهم بشكل كبير في تعزيز الشفافية والإفصاح من خلال تقديم روى تتعلق بتعزيز معيار لدقة الإفصاح المالي عند بدء تطبيقه، كما أشارت النتائج لفهم التأثير المتوقع لهذا المعيار.</p>	<p>هدفت الدراسة إلى استكشاف دور معيار الإفصاح المالي الدولي IFRS 18 في تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي ودقة الإفصاح المالي، و تقديم فهم شامل للتغيرات المحتملة في البيئة المحاسبية بمصر نتيجة لتطبيق المعيار</p>	<p>دراسة شرفا(٢٠٢٤)، دور معيار التقرير المالي الدولي IFRS18 في تحسين الشفافية والإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية : دراسة اختيارية.</p>
<p>بتوسيع نطاق الإطار المفاهيمية لتشمل القضايا المعاصرة التي تهم السوق المالي كالاستدامة والمخاطر البيئية والاجتماعية وذلك لتعزيز الدقة والشفافية بالإفصاح المالي والتوافق مع المعايير الدولية وتعزيز التوافق بين اطرارت المفاهيم المحلية والدولية لضمان تقديم تقرير مالي متنسق وموحد يتيح للمستثمرين مقارنة البيانات عبر الشركات والبلدان.</p>	<p>توصلت الدراسة الى أنه رغم أن الهيكلات الحالية قدمت أساساً قوياً، إلا أن هناك فجوات في تلبية الاحتياجات الناشئة في الإفصاح المالي، مما يشير إلى مجالات للتعزيز.</p>	<p>هدفت الدراسة إلى تقييم مدى تعزيز الهياكل المرجعية الحالية لدقة ووضوح الإفصاح المالي وذلك من خلال تحليل مقارن لدقة الإفصاح المالي وفقاً لإطرارت مفاهيم مختلفة باستخدام مجموعة من المعايير المحددة.</p>	<p>دراسة Wilson(2024) Conceptual frameworks and their role in enhancing financial reporting quality.</p>
<p>توصي الدراسة بضرورة تبسيط وتوضيح الإطار المفاهيمية للمحاسبة لتقليل التعقيد الذي يواجهه الممارسون، مما يساعد على تسهيل تطبيق المعايير المحاسبية وضمان فهم أعمق لها من قبل المهنيين وتحقيق التوازن بين المعايير الدولية والمحلية كما يوصى بتطوير استراتيجيات لتحقيق التوازن بين معايير (IFRS) واللوائح المحلية لضمان التوافق بينهما، وذلك لتفادي تعارضات قد تؤثر على جودة ودقة تقاريرها.</p>	<p>وتوصلت الدراسة إلى تعقيد الأساس النظري المتزايد والتحديات في مواجعة المعايير الدولية مع اللوائح المحلية.</p>	<p>هدفت الدراسة إلى مراجعة تطور الأساس النظري للمحاسبة والتطرق للتحديات المعاصرة التي يواجهها الممارسون من خلال مراجعة الأدبيات وتحليل مقارن للإطار المرجعي المعتمد من مجلس المعايير المحاسبية .</p>	<p>دراسة Johnson (2023) The conceptual framework of accounting: Evolution and challenges in 2023.</p>

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

<p>وتوصي الدراسة بتعزيز فهم المستثمرين لأهمية إعادة التبويب وتأثيره على دقة الإفصاح المالي، لضمان اتخاذ قرارات استثمارية مبنية على معرفة دقيقة بالمعلومات المالية وبإجراء مراجعات دورية للممارسات المتعلقة بإعادة التبويب للتقارير المالية من قبل الهيئات التنظيمية، لضمان استمرار التوافق مع التغييرات الاقتصادية والمالية العالمية.</p>	<p>وتوصلت الدراسة أن بسبب الاختلافات في ممارسات إعادة التبويب بين الصناعات قد أدى إلى صعوبة في المقارنة بين قوائمها، وإن الشركات التي تعمل في ذات القطاع ليس لديها أسس تبويب موحدة، مما يجعل من الصعب مقارنة أداؤها المالي بشكل دقيق.</p>	<p>هدفت الدراسة لتحليل الممارسات الحالية في إعادة تبويب التقارير المالية وتأثيرها على الشفافية المالية من خلال استخدام تحليل كمي لعيبة مكونة من ٢٠٠ شركة متداولة علنياً، مع التركيز على التغيير في تبويب تقاريرها المالية على مدار فترة ٥ سنوات.</p>	<p>دراسة (Smith 2023) Reclassification of financial statements: An empirical analysis of reporting practices.</p>
<p>وتوصي الدراسة الشركات ان تكون أكثر شفافية في عملية إعادة التصنيف، وتوضيح الأسباب والمبررات لهذه التعديلات بالتقارير العلنية وتحليل تأثيراتها على النسب المالية كما أوصت المحللين الماليين الأخذ في الاعتبار الأثر المحتمل لإعادة التصنيف على النسب المالية عند إجراء التحليل المالي، والتأكد من أن التعديلات لا تؤثر سلباً على موثوقية القرار المالي</p>	<p>توصلت الى ملاحظة تشوهات كبيرة في النسب المالية بعد إعادة التصنيف، مما أثر على اتساق وموثوقية التحليل المالي، وأن إعادة التصنيف أثرت بشكل كبير على الاتساق والموثوقية للتحليل المالي والنسب المالية التي كانت تستخدم في التحليل المالي لتقييم الأداء المالي للشركات أصبحت غير دقيقة بعد التغيير في التصنيف، مما أدى إلى صعوبة في مقارنة الشركات أو التحليل المستمر لأداء الشركات على مر الزمن.</p>	<p>هدفت الدراسة لاستكشاف كيفية تأثير إعادة تبويب التقارير المالية على تحليل النسب المالية الرئيسية وقابليتها للتفسير من خلال اجراء تحليل مالي باستخدام النسب المالية لعدد ١٥٠ شركة وذلك قبل أحداث إعادة التصنيف وبعدها.</p>	<p>دراسة (Brown 2023) Redefining financial statements: A study of reclassification effects on financial ratios.</p>

أوجه التشابه والاختلاف والفجوة البحثية:

أوجه التشابه:

- معظم الدراسات تتعامل مع قضايا تتعلق بإعداد التقارير المالية، سواء من خلال إعادة التبويب كما بدراسات (Lee & Patel (2024) و (Smith (2023) أو من خلال تحليل دور الإطار المفاهيمي في تحسين جودة التقارير المالية كما في دراسات (Wilson (2024) , (Johnson (2023)
- أوضحت العديد من الدراسات على سبيل المثال، دراسة شرف (2024) تركز على دور معيار IFRS18 في تعزيز الشفافية، بينما دراسة Wilson (2024) تبحث في دور الإطار المفاهيمي في تعزيز جودة التقارير المالية.
- وأخيراً" تشير دراسات (Lee & Patel (2024) و (Brown (2023) إلي أهمية إعادة التصنيف في اتخاذ القرار الاستثماري لكون المعلومات المالية المعاد تصنيفها قد تؤثر على القرارات المالية للمستثمرين.

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

أوجه الاختلاف:

- ركزت دراسة شرف (2024) بشكل خاص علي المعيار الدولي IFRS18 ودوره في تحسين الشفافية في البيئة العربية بينما الدراسات الأخرى، مثل Lee & Patel (2024) و Wilson (2024)، ربما ركزت علي الدول الاجنبية.
- أوضحت بعض الدراسات تأثير إعادة التصنيف علي الممارسات الفعلية للإبلاغ المالي مثل Lee & Patel (2024) و Smith (2023)
- أبرزت دراسة Malinovskaya(2024) ، ودرسة شرف (2024) دور IFRS18 في تحسين العرض والإفصاح، اما الدراسة الحالية ركزت علي تأثير المعيار IFRS18 علي الاساس النظري للمحاسبة.

الفجوة البحثية:

تتشكل في فهم كيفية تطبيق IFRS 18 في مصر علي وجه الخصوص. ربما يواجه المحاسبين والمراجعين بمصر تحديات خاصة في مدى توافق هذا المعيار في البيئة المحلية و بعد الاطلاع علي دراسات متعددة تناولت تطبيق IFRS بشكل عام، لكن القليل منها يتناول المعيار IFRS18 بشكل خاص في السياق المصري، مما قد يخلق فجوة بحثية حول كيفية تأثير هذا المعيار علي الإبلاغ المالي بالشركات الصناعية ومن هنا يمكن سد الفجوة البحثية بإجراء دراسة تحليلية اختبارية لإعادة التبيويب و أثارها علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة الحالية في كيفية التحقق من مدى التزام الشركات الصناعية المصرية بمتطلبات إعادة التبيويب وفقاً لIFRS18، وتقييم الأثار المترتبة وتتلخص المشكلة في عدة اعتبارات:

١. عدم وجود دراسات كافية تتناول بالتفصيل تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٨ وانعكاساته علي إعادة التبيويب بالشركات الصناعية بمصر.
٢. غياب الفهم الواضح لدى متخذي القرار بالشركات الصناعية بمصر حول كيفية تطبيق متطلبات IFRS18.

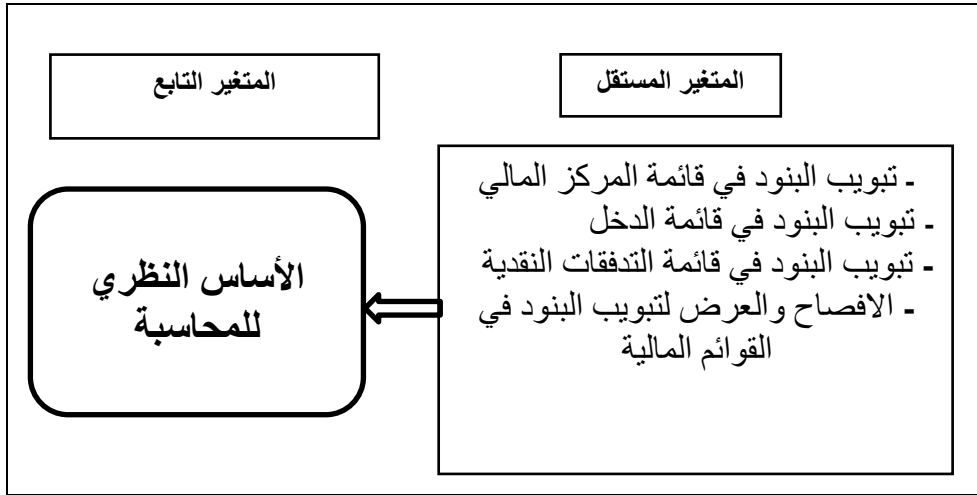
أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

٣. عدم وضوح الآثار المحتملة لإعادة التبويب وفقاً لمتطلبات المعيار ١٨ على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدمي القوائم المالية بالشركات الصناعية المصرية.
٤. الحاجة لدراسة تحليلية اختبارية للتحقق من مدى التزام الشركات الصناعية المصرية بمتطلبات IFRS18 واستكشاف الآثار المحتملة على الأساس النظري للمحاسبة.

نموذج الدراسة

يوضح الشكل التالي رقم (١) النموذج المقترح للعلاقة بين متغيرات الدراسة كما يلي:



المصدر من اعداد الباحثة

تساؤلات الدراسة:

التساؤل الرئيسي: ما هو أثر إعادة التبويب علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية؟

التساؤلات الفرعية:

- ما هو أثر إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية؟

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

- ما هو أثر إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية؟
- ما هو أثر إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية؟
- ما هو أثر الإفصاح والعرض علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية؟

أهداف الدراسة:

الهدف الرئيسي: التعرف علي أثر إعادة التبويب علي في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

الاهداف الفرعية:

- التعرف علي أثر إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
- التعرف علي أثر إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
- التعرف علي أثر إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية.
- التعرف علي أثر الإفصاح والعرض في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية.

أهمية الدراسة :

الأهمية العلمية:

1. تساهم هذه الدراسة في إثراء الأدبيات المحاسبية وأثر التغييرات المحاسبية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء تطبيق المعيار IFRS18.
2. تساعد هذه الدراسة في اختبار النظريات المحاسبية المتعلقة بالإطار النظري للمحاسبة وتقييم مدى ملاءمتها بالبيئة المصرية.

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

٣. من خلال التحليل المتعمق لأثر إعادة التبويب على الإطار النظري للمحاسبة ، تقدم هذه الدراسة رؤية شاملة عن هذا الموضوع.

الأهمية العملية:

١. تساعد هذه الدراسة في تقييم مدى التزام الشركات الصناعية المصرية بمتطلبات المعيار المحاسبي IFRS18 وانعكاس ذلك على الإطار النظري للمحاسبة .
٢. إن فهم أثر إعادة التبويب على الإطار النظري للمحاسبة سيساعد في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة بالقوائم المالية للشركات الصناعية.
٣. توفر هذه الدراسة معلومات قيمة لمتخذي القرارات الاقتصادية والمالية بشأن إعادة التبويب وانعكاساتها على الإطار النظري للمحاسبة .
٤. يمكن أن تساهم نتائج هذه الدراسة عند تطوير السياسات المحاسبية والممارسات المهنية بالشركات الصناعية المصرية.

منهج الدراسة:

يشمل منهج الدراسة تحديد كل من نوع الدراسة واسلوبها، و نوع ومصادر تجميع البيانات ، واعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الوصول لاهدافها من خلال اجراء دراسة تحليلية للتأكد من صحة الفروض و للوصول لمقترحات و توصيات ونتائج تفيد في تحقيق أهداف الدراسة.

فروض الدراسة:

الفرض الرئيسي: يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة التبويب على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

الفروض الفرعية:

- يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب قائمة المركز المالي على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
- يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب قائمة الدخل على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

- يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب قائمة التدفقات النقدية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
- يوجد أثر ذو دلالة احصائية للافصاح والعرض علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

مصطلحات الدراسة:

١- إعادة التبويب الخاصة بالقوائم المالية:

هو إعادة تصنيف وتبويب بنود القوائم الماليه متمثلة ب (قائمه المركز المالي- قائمه الدخل- قائمه التدفق النقدي) بما يتماشى مع المعايير والممارسات المحاسبية والمتعارف عليها (Gou, 2020) ، والهدف من إعادة التبويب هو تحسين وتعزيز جودة وشفافية المعلومات المالية المقدمة للمستخدمين، (Nissim, 2022) كما يساعد إعادة التّبويب على إبراز العلاقات والارتباطات بين البنود المالية المختلفة، وتعزيز القدرة على التحليل والتفسير (Abiahu, et al 2020) .

٢- الأساس النظري للمحاسبة:

يُعد الأساس النظري والفلسفي الذي تقوم عليه الممارسات المحاسبية (رزق ٢٠٢٤) ، ويوفر المبادئ والافتراضات والخصائص النوعية للمعلومات الماليه التي تحكم إعداد وعرض القوائم الماليه (Tsiligiris & Bowyer, 2021) ويساعد في توحيد الممارسات المحاسبية وتطوير المعايير المحاسبية بما يتناسب مع احتياجات مستخدمي المعلومات الماليه (Irfan, et al 2020) .

٣- المعيار المحاسبي رقم ١٨:

يُعد المعيار المحاسبي رقم ١٨ (العرض والافصاح) أحد المعايير المحاسبية الرئيسية لمجموعة IFRS 18 ويحدد المعيار المتطلبات التي تتعلق بهيكل وعرض جميع القوائم الماليه (Standard, 2024) ويهدف المعيار لتحسين جودة وشفافية المعلومات المقدمة بالقوائم المالية، وتعزيز قابليتها للمقارنة بين الشركات . (Standard, 2024)

القسم الثاني : الإطار النظري للبحث:

أولاً : الإطار المفاهيمي للمحاسبة:

تتمثل أهميته في (جيلي، واخرون ٢٠٢٤):

- يوفر الإطار المفاهيمي الأساس المنطقي والمفاهيمي للمعايير المحاسبية المختلفة.
- يساعد في توحيد الممارسات المحاسبية وتحقيق الاتساق في التطبيق.
- يُعد مرجعاً أساسياً لمعالجة المشاكل المحاسبية الجديدة والمعقدة.
- يساعد في تطوير المعايير المحاسبية ويحسن من جودتها.
- يعزز الفهم والتفسير الصحيح للمعلومات المالية.

وتتمثل محتوياته في (Rad, et al 2020) :

- الهدف من التقرير المالي
- الخصائص النوعية للمعلومات المالية (القابلية للفهم، الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة)
- عناصر القوائم المالية (الأصول، المطلوبات، حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات)
- مفاهيم القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية، القيمة العادلة)
- مفاهيم الاعتراف والإفصاح.

ويتمثل دور الإطار النظري في تطوير المعايير المحاسبية في الاتي (Almuntsr, et al 2023):

- يوفر الأساس النظري لإصدار وتطوير المعايير المحاسبية.
- يساعد في تحديد الأهداف والخصائص النوعية للمعلومات المالية.
- يوجه عملية اختيار البدائل المحاسبية المناسبة.
- يساعد في حل الخلافات والتناقضات بين المعايير المحاسبية.

وترى الباحثة ان الأساس النظري والفكري الذي يوجه إعداد وتطوير المعايير المحاسبية يساعد في تحقيق الاتساق والشفافية في الممارسات المحاسبية.

ثانياً : عرض القوائم المالية:

يتمثل المعيار المحاسبي رقم ١ (عرض القوائم المالية) في الاتي :

المعيار رقم ١ كان أول معيار صادر عن عرض القوائم المالية لمعايير المحاسبة في عام ١٩٩٧ (حل محل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ "الإفصاح عن السياسات المحاسبية"). ومنذ ذلك الحين، تم تعديل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ عدة مرات لمراعاة توقعات المستخدم المتغيرة والبيئة الاقتصادية المتغيرة التي تعمل فيها الشركات. على الرغم من التعديلات المهمة التي طرأت على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١ في أعوام ٢٠٠٧ و ٢٠١١ و ٢٠١٤، إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولية لم يعيد النظر في العديد من الأمور. وتمت إضافة مشروع البحث "القوائم المالية الأولية" إلى أجندة البحث في عام ٢٠١٤ بدلاً من ذلك (مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ٢٠١٨) وخصص المشروع للتغييرات في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١ والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ٧ "بيان التدفقات النقدية"، وأخيراً تم إصدار معيار محاسبي جديد وهو المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ "العرض والإفصاح بالقوائم المالية" (مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ٢٠٢٤ب) في أبريل ٢٠٢٤ (Czajor,2024).

المعيار المحاسبي رقم ١٨ (العرض والإفصاح بالقوائم المالية)

تم اصدار المعيار رقم ١٨ لتطوير وتعديل المعيار رقم ١ بغرض تحسين جودة وشفافية المعلومات المالية المعروضة (Standard,2024) ففي أبريل 2024 أنهى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) جهوده لتعزيز الوضوح وقابلية المقارنة للمعلومات المنقولة بالبيانات المالية، و يهدف المعيار الجديد، " العرض والإفصاح في البيانات المالية وفقاً للمعيار IFRS18 لتزويد المستثمرين بمزيد من الشفافية والاتساق

فيما يتعلق بالأداء المالي للشركات، مما يمكّن في نهاية المطاف من اتخاذ قرارات استثمارية أكثر استنارة، وسيتم تأثيره إلى جميع الشركات التي تلتزم بمعايير IFRS، ويقدم IFRS18 مجموعة من المتطلبات الجديدة التي تهدف لتعزيز الإفصاح عن الأداء المالي، وتزويد المستثمرين بأساس أكثر قوة للتحليل والمقارنة بين الشركات، والهدف من ذلك المعيار الجديد هو تعزيز ووضوح المعلومات الواردة بالبيانات المالية، والتركيز بشكل خاص على التحسينات التي تطرأ على بيان الدخل والملاحظات التوضيحية المصاحبة (Neves, 2024). سيتم استخدام IFRS 18 لفترات إعداد التقارير التي تبدأ من ١ يناير ٢٠٢٧، و تركز التغييرات في IFRS 18 مقارنة بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١ على الابتكارات الرئيسية التي تم تقديمها في ضوء المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS18 (Neves,2024)

- تجديد هيكل بيان الربح أو الخسارة، حيث تمت إضافة مجموعتين فرعيين جديدين محددتين إلى بيان الربح أو الخسارة (الربح أو الخسارة التشغيلية، والربح أو الخسارة قبل التمويل وضرائب الدخل) - يجب تصنيف الدخل والمصروفات في بيان الربح أو الخسارة في واحدة من خمس فئات: التشغيل، والاستثمار، والتمويل، وضرائب الدخل، والعمليات المتوقفة.

-الإلزام بالإفصاح في البيانات المالية عن مقاييس أداء محددة للربح أو الخسارة تم الإبلاغ عنها خارج البيانات المالية للكيان (المشار إليها بمقاييس الأداء التي تحددها الإدارة). لقد أدخل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٨ التزاماً بالإفصاح في الملاحظات المرفقة ببيان الأرباح أو الخسائر عن المعلومات المتعلقة بجميع المقاييس التي تعد مقاييس أداء محددة من قبل الإدارة، وعرف المعيار IFRS18 مقياس الأداء المحدد من قبل الإدارة بأنه مجموع فرعي من الدخل والمصروفات والذي:

(أ) يستخدمه الكيان في الاتصالات العامة خارج البيانات المالية،

(ب) يستخدمه الكيان لتوصيل وجهة نظر الإدارة بشأن جانب من جوانب الأداء المالي للكيان ككل إلى مستخدمي البيانات المالية،
(ج) غير مدرج في المعيار IFRS18، أو لا يُطلب منه تقديمه أو الكشف عنه على وجه التحديد من قبل معيار آخر.

يجب توضيح أي جانب من جوانب الأداء المالي يتم توصيله من خلال كل مقياس، وكيف يتم حساب كل مقياس ويجب الكشف عن التوفيق بين مقياس الأداء المحدد من قبل الإدارة والمجموع الفرعي الأكثر قابلية للمقارنة بشكل مباشر.
وعلاوة على ذلك، يلتزم الكيان بالإفصاح عن المعلومات التي تفيد بأن مقاييس الأداء المحددة من قبل الإدارة ليست بالضرورة قابلة للمقارنة مع المقاييس التي تشترك في تسميات أو أوصاف مماثلة تقدمها كيانات أخرى.

فيما يتعلق بمقياس الأداء الذي تحدده الإدارة، يجب التأكيد على أنه يمكن أن تكون هذه المقاييس فقط عبارة عن مجموعات فرعية من الدخل والمصروفات. ولهذا السبب لا يمكن اعتبار أي نسبة مالية مقياسًا للأداء الذي تحدده الإدارة (قد تستخدم الكيان النسب المالية في الاتصالات العامة ولكن مثل هذه الإفصاحات تقع خارج نطاق المعيار IFRS18، كما تم ذكر أنواع الاتصالات خارج البيانات المالية التي يمكن اعتبارها اتصالات عامة لأغراض IFRS18 وخاصة مقياس الأداء الذي تحدده الإدارة. تشمل الاتصالات العامة تعليقات الإدارة والبيانات الصحفية والعروض التقديمية للمستثمرين، كما تستبعد الاتصالات العامة للاتصالات الشفوية والنصوص المكتوبة للاتصالات الشفوية ومنشورات وسائل التواصل الاجتماعي (Czajor,2024).

- تعزيز المبادئ المتعلقة بالتجميع والتي تنطبق على كل من البيانات المالية الأولية والملاحظات المصاحبة.

سيحل المعيار IFRS 18 محل المعيار IFRS 1 مع الاحتفاظ بالعديد من مبادئه الحالية مع تعديلات محدودة، في حين أن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 18

لن يؤثر على الاعتراف أو قياس البنود في البيانات المالية، فإنه قد يغير ما تفصح عنه المؤسسة باعتباره " ربح أو خسارة تشغيلية (Neves,2024):

وتتمثل أهم التعديلات التي قدمها المعيار رقم ١٨ في الاتي (Standard, 2024):

- تفاصيل متطلبات عرض كافة البنود بالقوائم المالية.
 - إضافة متطلبات وعرض معلومات مقارنة بالقوائم المالية.
 - تطوير المتطلبات الخاصة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة.
 - تحديد معايير التصنيف والتبويب لبنود القوائم المالية بشكل أكثر تفصيلاً.
- ويمكن توضيح الهدف من إصدار المعيار رقم ١٨ في الاتي (Standard, 2024):
- تحسين جودة وشفافية المعلومات المالية المقدمة من خلال التقارير والقوائم المالية.
 - زيادة قابلية المعلومات المالية للمقارنة بين العديد من الشركات.
 - تعزيز وتوحيد الممارسات المحاسبية.
 - تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من معلومات مالية ذات جودة عالية.
 - تزويد المستثمرين بمستويات محسنة من المعلومات حول الأداء المالي للشركات، وتزويدهم بمراجع أكثر اتساقاً وتوحيداً لتحليلهم.

يُعد المعيار رقم ١٨ تطويراً ملموساً للمعيار رقم ١ بهدف تحسين جودة وشفافية المعلومات المالية المقدمة بالقوائم المالية.

وفي قائمة التدفقات النقدية فإن بيان الدخل الذي يتم تصنيفه لأنشطة تشغيلية واستثمارية وتمويلية يصبح قادراً على توصيل معلومات ذات صلة لتقييم الأنشطة الأساسية للشركة. وعلى عكس فئة الاستثمار حيث يتم توليد الدخل بشكل مستقل عن موارد الشركة الأخرى وفئة التمويل حيث ينشأ الربح أو الخسارة من الأصول والخصوم المتعلقة بأنشطة تمويل الشركة، فمن الصعب وضع تعريف واضح لفئة التشغيل. ولهذا السبب، يبدو أن IFRS18 يشمل كافة العناصر المتبقية، والتي لا تندرج ضمن فئات الاستثمار والتمويل، في الربح التشغيلي (Lee,2024)

على سبيل المثال، يجب عرض الشهرة التجارية بشكل منفصل عن الأصول غير الملموسة بقسم مخصص في البيانات المالية الموحدة، سيُصبح الربح التشغيلي نقطة الانطلاق لاستخدام الطريقة غير المباشرة، وهي طريقة العرض التي تعتمد على العديد من الشركات في البرازيل وحول العالم، لن يكون هناك خيار لتصنيف الفوائد والأرباح المستلمة والمدفوعة في البيانات المالية الموحدة. بدلاً من ذلك، سيتم تقديم الفوائد والأرباح المستلمة في أنشطة الاستثمار، بينما تُعرض الفوائد والأرباح المدفوعة ضمن أنشطة التمويل. من المهم ملاحظة أنه سيتم تقديم استثناءات للكيانات التي تمارس نشاطاً تجارياً رئيسياً محددًا (Salotti,2024).

ولذلك يقدم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨ ثلاث مجموعات متميزة من المعايير الجديدة التي تهدف إلى زيادة شفافية النتائج المالية للشركات، وبالتالي، تقدم للمستثمرين أساساً لتقييم وإجراء مقارنات بين الشركات (Corrêa et.al,2024):

(أ) **تحسين قابلية المقارنة في بيان الدخل:** حاليًا، لا يوجد هيكل محدد للبيان في معايير IFRS، مما يترك الأمر للشركات لاختيار المجاميع الفرعية التي ترغب في دمجها. غالبًا ما تقدم الشركات ربحًا تشغيليًا، ولكن الطريقة التي يتم بها حساب هذا الربح تختلف من شركة إلى أخرى، مما يجعل المقارنة صعبة، و يقدم المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨ ثلاث فئات محددة للإيرادات والمصروفات (التشغيل والاستثمارات والتمويل) لتحسين هيكل بيان الدخل ويطلب من جميع الشركات تقديم المجاميع الفرعية المحددة حديثًا، بما في ذلك الربح التشغيلي. ومن المتوقع أن يوفر الهيكل المحسن والمجموعات الفرعية الجديدة للمستثمرين أساسًا متسقًا لتحليل أداء الشركات، بالإضافة إلى تسهيل إمكانية مقارنة المعلومات.

(ب) **تحسين شفافية مقاييس الأداء التي تحددها الإدارة:** تقدم العديد من الشركات مقاييس محددة، تسمى مقاييس الأداء البديلة، والتي يعتبرها المستثمرون مفيدة. ومع ذلك، لا تقدم معظم الشركات حاليًا معلومات كافية للمستثمرين لفهم كيفية حساب هذه المقاييس وكيفية ارتباطها بالمجموعات الفرعية في بيان الدخل. ومن المتوقع أن تعمل

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

هذه المتطلبات الجديدة على تحسين انضباط وشفافية مقاييس الأداء التي تحدها الإدارة، بالإضافة إلى تسهيل المراجعة للشركات الخاضعة لهذه العملية.

ج) **تجميع أكثر كفاءة للمعلومات في البيانات المالية:** يتأثر تحليل المستثمرين لأداء الشركات إذا كانت المعلومات المقدمة ملخصة أو مفصلة بشكل مفرط، وبهذا المعنى، يضع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٨ إرشادات بشأن تنظيم البيانات وما إذا كان ينبغي تقديمها في البيانات المالية الأولية أو في الملاحظات التوضيحية. كما يتطلب المعيار من الشركات زيادة شفافية النفقات التشغيلية، مما يسهل على المستثمرين تحديد المعلومات الضرورية وفهمها.

ثالثاً: أثر إعادة تبويب القوائم المالية على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18
إعادة تبويب القوائم المالية وفقاً لمعيار IFRS18 يؤثر على عدة جوانب من الأساس النظري للمحاسبة، حيث تساعد في تحسين الشفافية، زيادة الملاءمة، وتعزيز الحيادية كما تؤثر على كيفية الاعتراف بالإيرادات والنفقات، مما يؤدي لتغييرات في تصنيف الأصول والالتزامات، وبالتالي تحسين جودة التقارير المالية، وهذه التعديلات تجعل البيانات المالية أكثر توافقاً مع المعايير الدولية، مما يسهل اتخاذ قرارات مالية استثمارية سليمة وذلك من خلال الجدول رقم (٢) التالي:

العامل	التأثير	التوضيح
الشفافية والإفصاح	تحسين الشفافية	إعادة التبيويب تساعد في عرض البيانات المالية بشكل أوضح، ويعزز من قدرة المستخدمين على فهمها بشكل أدق.
الملاءمة	زيادة الملاءمة	تعديل تصنيف البنود مثل الإيرادات والنفقات يجعل البيانات أكثر توافقاً مع احتياجات اتخاذ القرارات المالية الدقيقة.
الحيادية	تعزيز الحيادية	إعادة التبيويب وفقاً للمعايير الدولية يساهم في تجنب التلاعب بالأرقام، مما يؤدي إلى بيانات محاسبية أكثر موضوعية وواقعية.
الاعتراف بالإيرادات والنفقات	تغيير توقيت وأسلوب الاعتراف	المعيار رقم ١٨ يحدد توقيت الاعتراف بالإيرادات بشكل يختلف عن الأساليب السابقة، مما يؤدي إلى تغيير في عرض الإيرادات والنفقات.
التصنيف المالي للأصول والالتزامات	إعادة تصنيف الأصول والالتزامات	قد يؤدي إعادة التبيويب إلى تصنيف جديد للأصول والالتزامات (مثل نقل الإيرادات من قسم إلى آخر) مما يغير الصورة المالية للشركة.
قابليتها للمقارنة	تحسين مقارنة الشركات	التزام الشركات بتطبيق المعيار رقم ١٨ يساهم في مواءمة التقارير المالية مع المعايير الدولية، مما يسهل مقارنة الشركات عبر الحدود.
تحليل النسب المالية	تغيير في النسب المالية	بسبب التغييرات في تصنيف الإيرادات والنفقات، قد تتأثر النسب المالية كالمربحية والسيولة والعائد على الأصول، وبالتالي تغيير استنتاج التحليل المالي.
الشفافية في العقود طويلة الأجل	تحسين وضوح التفاصيل المتعلقة بالعقود	إعادة التبيويب يمكن أن يساهم في إبراز تفاصيل أكثر حول العقود طويلة الأجل وكيفية الاعتراف بالإيرادات والنفقات المتعلقة بها، مما يعزز من فهم التزامات الشركة.

القسم الثالث: الدراسة التطبيقية:

مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات الصناعية المصرية، وتم تخصيص ٢٥ شركات مختارة بعناية لتكون عينة الدراسة كالاتي:

١. شركة صناعة وسائل النقل MCV
٢. شركة الخليج العربي للاعمال الهندسية والتصميم الصناعي
٣. اوليمبك جروب
٤. المصريه للتحكم الصناعي والميكاترونك(كادترونك CAD-TRONIC)
٥. مصانع عقل للصناعة المغذيه للعربيات
٦. السويدي- للكابلات
٧. سيدي كرير للبتروكيماويات
٨. ابوقير – للمحاصيل
٩. شركه اقطان- مصر
١٠. عز-الدخيله
١١. مصر- للغزل والنسيج
١٢. العربي
١٣. النساجون الشرقيون
١٤. مجموعة شركات كريازي
١٥. الهيئة العربية للتصنيع
١٦. سيزونز للتجاره- الصناعة
١٧. المصانع الحربية
١٨. الدلتا الصناعية
١٩. أوراسكوم للصناعات الانشائية
٢٠. النصر لقطاعات الالمنيوم
٢١. شركة بورسعيد للصناعة والهندسة (حديد بورسعيد)

٢٢. المصرية لصناعة المواسير ولوازمها أكوافلو

٢٣. شركة النيل- للالومنيوم والمعادن "اليونايل"

٢٤. الهيئه العامه للكهرباء والطاقة

٢٥. فريش اليكترويك

ونظرا لكبر حجم عينة الدراسة فإنه تم توزيع الاستمارات علي العاملين في ادارة الحسابات بالشركات المذكورة، وقد تم تجميع عدد ٣٥٠ استمارة مجابة وصالحة للتحليل.

الاختبارات الإحصائية المستخدمة في الدراسة

١- تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار المتعدد **Multiple-Regression** لاختبار العلاقة بين المتغير التابع (إعادة تبويب القوائم المالية) والمتغيرات المستقلة (الاساس النظري للمحاسبة) بغرض التوصل للمتغير المستقل المؤثر علي المتغير التابع باستخدام طريقة **Enter Regression** .

٢- استخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي (SPSS V. 16) لتحليل البيانات إحصائياً وللتأكد من توافر هذه الفروض تم التحقق منها من خلال الاختبارات الإحصائية والقياسية المعروفة عن طريق استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS V. 16) .

أولاً: خطوات التحليل الإحصائي المستخدمة بالدراسة

يمكن عرض خطوات التحليل الإحصائي المستخدمة بالدراسة بغرض اختبار فروض الدراسة فيما يلي:

١- **حساب معاملات الارتباط** بين المتغير المستقل والمتغير التابع أو بين ابعاد المتغير المستقل وبعضها البعض ، واختبار معنوية معاملات الارتباط باستخدام **Person Correlation Test** .

٢- **حساب معادلة الانحدار الخطي** المتعدد للمتغير المستقل المؤثر تأثيراً معنوياً علي المتغير التابع

٣- **دراسة معنوية معادلة الانحدار** ، وذلك باستخدام اختباري **T.Test** , **F.Test** مع

تحديد قيمة معامل التحديد (R^2) المرتبطة بنموذج الانحدار ، وذلك عند درجة ثقة ٩٥% حيث أن :

أ- معامل التحديد R^2 : يشير إلى قدرة المتغير المستقل في تفسير التغير في المتغير التابع ، وتتراوح قيمته بين الصفر والواحد الصحيح . ولذلك كلما اقتربت قيمة معامل التحديد من الواحد الصحيح كلما زادت الثقة في قدرة المتغيرات المستقلة على تفسير التغير في المتغير التابع .

ب- اختبار (F-Test) : وهو يحدد المعنوية الكلية للمتغير المستقل الموجودة في نموذج الانحدار ، وكلما اقتربت معنوية F من الصفر كلما أكد ذلك على وجود علاقة انحدار بين المتغير التابع والمتغير المستقل ، ويجب ألا تزيد هذه القيمة عن ٥% .

ج- اختبار (T-Test) : ويتم من خلاله اختبار معنوية كل معامل انحدار على حدة ، لمعرفة أي المتغيرات ذات دلالة إحصائية بمعنى أي المتغيرات المفسرة ذات تأثير على المتغير التابع . ويعد المتغير المستقل مؤثراً على المتغير التابع حينما تقل قيمة دلالة اختبار T عن ٠.٠٥ .

٤- النماذج الهيكلية: Structural Equation Modeling (SEM)

• يمكن استخدامها لفحص العلاقات المعقدة بين المتغيرات، مثل تأثير إعادة تبويب القوائم المالية على الأساس النظري للمحاسبة، وكذلك قياس التأثيرات المتبادلة بين هذه المتغيرات.

٥- اختبار تحليل العامل: Factor Analysis

• يستخدم لتحليل الأساس النظري للمحاسبة وتحديد العوامل الأساسية التي تساهم في تأثير إعادة التبويب للتقارير المالية.

٦- اختبار جومبل: Gumbel Distribution

• قد يستخدم لتحليل البيانات المالية والتي تتضمن قيم متطرفة أو نادرة كالتغير الكبير في التقارير المالية بعد إعادة التبويب.

٧- التحليل المشترك: Conjoint Analysis

- قد يكون مفيداً لتحديد كيف تؤثر التغييرات بالتقارير المالية على قرارات المحاسبين أو مستخدمي التقارير المالية.

٨- اختبار النماذج الهيكلية (SEM)

لتطبيق النماذج الهيكلية (SEM) يمكن اعتبار الآتي:

- المتغيرات الخفية: الأساس النظري للمحاسبة" يمثل متغيراً خفياً يتم قياسه بناءً على الأبعاد المذكورة في البيانات (إعادة تبويب البنود بالقوائم المالية، الإفصاح والعرض).
- المتغيرات الظاهرة: إعادة تبويب البنود" لجميع القوائم.

جدول رقم (٣) نتائج SEM:

المتغير المستقل	المتغير التابع	المعامل الهيكلي (β)	قيمة T	قيمة p
إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي	الأساس النظري للمحاسبة	0.72	3.50	0.001
إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل	الأساس النظري للمحاسبة	0.60	3.20	0.002
إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية	الأساس النظري للمحاسبة	0.65	3.40	0.001
الإفصاح والعرض	الأساس النظري للمحاسبة	0.80	4.20	0.000

التعليق:

- المعامل الهيكلي (β) يُظهر قوة و اتجاه العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع. يُعبر هذا المعامل عن التغير المتوقع في المتغير التابع نتيجة التغير في المتغير المستقل بمقدار وحدة واحدة.
- إعادة التبويب لقائمة المركز المالي: معامل $\beta = 0.72$ ، يشير إلى أن التغير في إعادة تبويب البنود يؤدي إلى تغيير قوي في الأساس النظري للمحاسبة بنسبة ٧٢.٠%.
- إعادة عرض البنود في قائمة الدخل: معامل $\beta = 0.60$ ، يُظهر أن تأثير إعادة العرض على الأساس النظري للمحاسبة هو ٦٠%، وهو أقل قليلاً من التأثير في قائمة المركز المالي.

- إعادة تبويب البنود الخاصة بقائمة التدفقات النقدية: معامل $\beta = 0.65$ ، يدل على أن إعادة التبويب لها تأثير قوي على الأساس النظري للمحاسبة بنسبة ٦٥%.
- الإفصاح والعرض: معامل $\beta = 0.80$ ، يُظهر أن الإفصاح والعرض لهما التأثير الأقوى بين جميع المتغيرات المستقلة، حيث يُتوقع أن يُحسن الإفصاح والعرض الأساس النظري للمحاسبة بنسبة ٨٠%.

قيمة: T

- قيمة T هي قيمة اختبار الفرضية لتحديد ما إذا كانت المعاملات الهيكلية ذات دلالة إحصائية.
- القيم التي تتجاوز ١.٩٦ تعتبر دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ٥%.
- في هذا الجدول، جميع قيم T هي أكبر من ١.٩٦، مما يشير إلى أن جميع العلاقة بين المتغير المستقل (إعادة تبويب البنود) والمتغير التابع (الأساس النظري للمحاسبة) دالة إحصائياً.

قيمة: p

- قيمة p تُستخدم لاختبار الدلالة الإحصائية للعلاقة بين المتغيرات. إذا كانت قيمة p أقل من ٥.٠٠٥، فإن العلاقة بين المتغيرات تعتبر ذات دلالة إحصائية.
- جميع القيم في هذا الجدول (٥.٠٠١، ٥.٠٠٢، ٥.٠٠١، ٥.٠٠٠) هي أقل من ٥.٠٠٥، مما يشير إلى أن جميع المتغيرات المستقلة تؤثر بشكل دال إحصائياً على الأساس النظري للمحاسبة.

الاستنتاجات:

- جميع المتغيرات المستقلة (إعادة تبويب البنود بالقوائم المالية، الإفصاح والعرض) لها تأثير كبير على الأساس النظري للمحاسبة.
- الإفصاح والعرض له التأثير الأقوى على الأساس النظري للمحاسبة.
- القيم الإحصائية تشير إلى أن جميع العلاقات بين المتغيرات المستقلة والأساس النظري للمحاسبة هي علاقات ذات دلالة إحصائية قوية.

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

- يمكن الاعتماد على هذه النتائج لاستنتاج أن إعادة العرض وإجراءات الإفصاح تؤثر بشكل ملحوظ في تحسين أو تعديل الأساس النظري للمحاسبة وفقاً لمعيار رقم ١٨.

٩- اختبار تحليل العامل (Factor Analysis)

في تحليل العامل، يُستخدم عادةً لاكتشاف العوامل المؤثرة بالبيانات، وفي هذا السياق، يمكن تحليل العوامل التي تؤثر على "الأساس النظري للمحاسبة".

- **العوامل الخفية:** تمثل العوامل التي تؤثر على الأساس النظري للمحاسبة مثل "إعادة تبويب البنود" و "الإفصاح والعرض".

جدول رقم (٤) نتائج تحليل العامل من خلال إعادة التبويب

العامل	المركز المالي	قائمة الدخل	قائمة التدفقات النقدية	الإفصاح والعرض
عامل ١ (إعادة التبويب)	0.80	0.70	0.75	0.65
عامل ٢ (الإفصاح والعرض)	0.40	0.50	0.60	0.85

التعليق:

• القيم في الجدول تمثل التحليل العائلي (Factor Loadings)، وهي القياسات التي تُظهر قوة العلاقة بين كل متغير والعامل المرتبط به. كلما كانت القيمة أعلى، كان المتغير أكثر ارتباطاً بالعامل.

- عامل ١ (إعادة التبويب) يتميز بقيمة تحميل مرتفعة مع جميع المتغيرات (من ٠.٦٥ إلى ٠.٨٠)، مما يشير إلى أن هذا العامل يؤثر بشكل كبير على إعادة تبويب البنود في القوائم المالية. على وجه الخصوص، إعادة تبويب البنود بالقوائم المالية (0.80) يظهر الارتباط الأقوى مع هذا العامل.

- عامل ٢ (الإفصاح والعرض): يتميز بقيمة تحميل مرتفعة للغاية مع الإفصاح والعرض (0.85)، مما يشير إلى أن هذا العامل يمثل بشكل رئيسي تأثيرات الإفصاح والعرض على الأساس النظري للمحاسبة. كما يظهر تحميل معتدل مع المتغيرات الأخرى، خاصة مع إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية (0.60).

الاستنتاجات من تحليل العامل:

- **العامل ١ (إعادة التبويب)** يتألف من العناصر المتعلقة بإعادة تبويب البنود بالقوائم المالية ، هذا يشير إلى أن إعادة تبويب البنود بالقوائم المالية تعد عملية أساسية تؤثر بشكل كبير على الأساس النظري للمحاسبة.
- **العامل ٢ (الإفصاح والعرض)** يظهر أن الإفصاح والعرض له التأثير الأقوى في تحديد الأساس النظري للمحاسبة، ويعكس أهمية الشفافية والعرض بالتقارير المالية.

التفسير الإحصائي:

- إن التحليل العامل العالي مع بعض المتغيرات تشير لوجود اثر قوي بين هذه المتغيرات والعوامل الخفية.
- **عامل ١** يشير إلى أن إعادة التبويب هي عملية شاملة تؤثر على كل من القوائم المالية بشكل متكامل.
- **عامل ٢** يدل على أن تحسين الإفصاح والعرض يعد عاملاً رئيسياً في تحسين الأساس النظري للمحاسبة، مما يساهم في وضوح وشفافية المعلومات.

١٠- اختبار جومبل Gumbel Distribution

- يستخدم توزيع جومبل لتحليل القيم المتطرفة (outliers) التي يمكن أن تظهر بالبيانات، ويمكن تحليل التغيرات الكبيرة بالبنود بعد إعادة التبويب.
- سيتم تطبيق توزيع جومبل على التغيرات في "إعادة تبويب البنود في القوائم المالية

جدول رقم (٥) تحليل جومبل

البند المالي	القيمة المتطرفة	الاحتمالية
إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي	10,000	0.01
إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل	8,500	0.03
إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية	12,000	0.005

التعليق:

- ١- **القيم المتطرفة (Outlier Value)** تشير لمقدار التغير الكبير أو القيم الشاذة التي تم اكتشافها في البيانات بعد تطبيق عملية إعادة تبويب البنود. على سبيل

المثال بقائمة المركز المالي، تم رصد قيم متطرفة مقدارها **10,000**.

٢- **الاحتمالية (Probability)**: تمثل احتمالية حدوث هذه القيم المتطرفة ضمن التوزيع، وهي مقياس يستخدم لتحديد مدى ندرة أو شيوع هذه القيمة في البيانات. كلما كانت الاحتمالية منخفضة، زادت **ندرة القيمة المتطرفة** في هذا السياق:

- **إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي 10,000**: هي قيمة متطرفة مع **احتمالية ٠.٠١**، مما يشير إلى أن هذه التغيرات نادرة جداً في البيانات (احتمال حدوثها هو ١% فقط).

- **إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل 8,500**: هي قيم متطرفة مع **احتمالية ٠.٠٣**، وهي أقل ندرة من الحالة السابقة، حيث تكون الاحتمالية ٣.٠%.

- **إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية 12,000**: هي قيمة متطرفة مع **احتمالية ٠.٠٥**، مما يعكس ندرة عالية جداً لهذه التغيرات (احتمال حدوثها هو ٥.٠%).

التفسير الإحصائي:

١- **القيم المتطرفة** تمثل التغيرات الكبيرة والتي يمكن أن تظهر بالبنود المالية بعد إعادة تبويبها، وتعتبر هذه التغيرات مؤشرات على **تعديلات غير عادية** أو أحداث نادرة قد تؤثر بشكل كبير على تحليل البيانات المالية.

٢- **الاحتمالية المنخفضة** (مثل ٠.٠١ و ٠.٠٥) تدل على أن هذه القيم المتطرفة نادرة جداً وأن هذه التغيرات الكبيرة قد تؤثر على **الدقة والتحليل المالي** بشكل غير معتاد.

٣- عند حدوث قيم متطرفة مع **احتمالية منخفضة جداً**، مثل في قائمة التدفقات النقدية (12,000) مع **احتمالية ٠.٠٥**، يمكن أن يكون لها تأثير كبير على الأساس النظري للمحاسبة وعلى القرارات المالية.

التحليل المشترك (Conjoint Analysis)

التحليل المشترك يُستخدم لتحديد كيف تؤثر التغييرات بالتقارير المالية على قرارات

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

المحاسبين أو مستخدمي التقارير المالية. يمكن تطبيقه علي تقييم أثر إعادة تبويب البنود علي قرارات المحاسبين.

• يتم تحديد الأوزان النسبية لكل عامل وتأثيره علي الأساس النظري للمحاسبة

جدول رقم (٦) التحليل المشترك

الخاصية	الوزن النسبي
إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي	0.35
إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل	0.30
إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية	0.25
الإفصاح والعرض	0.10

التعليق:

١. إعادة تبويب البنود في المركز المالي: (0.35) هذا العامل لديه الوزن النسبي الأكبر، مما يشير أن المحاسبين أو مستخدمي التقارير المالية يعتبرونه الأكثر تأثيرًا عند اتخاذ القرارات المالية، وهذا تلميحًا إلى أن التغييرات في المركز المالي تُعتبر ذات تأثير كبير علي كيفية تقييم الوضع المالي للكيان. هذا يوضح أهمية إعادة تبويب البنود في هذه القائمة عند اتخاذ القرارات المالية.

٢. إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل: (0.30) يأتي هذا العامل بالمرتبة الثانية من حيث الوزن النسبي. يشير ذلك إلى أن التغييرات في قائمة الدخل تشكل تأثيرًا مهمًا علي قرارات المحاسبين، إذ أن البيانات المتعلقة بالأرباح والخسائر تُعتبر أساسية عند تقييم الأداء المالي .

٣. إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية: (0.25) يشير الوزن النسبي البالغ 0.25 إلى أن إعادة التبويب في قائمة التدفقات النقدية هي أقل أهمية نسبيًا مقارنة بالقوائم الأخرى مثل المركز المالي أو قائمة الدخل علي الرغم من ذلك، تبقى هذه التغييرات ذات تأثير ملحوظ علي قرارات المحاسبين حول السيولة النقدية والتدفقات الداخلة والخارجة.

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

٤. الإفصاح والعرض:(0.10) هذا العامل يحمل الوزن النسبي الأصغر، مما يشير إلى أن الإفصاح والعرض قد لا يكون له تأثير مباشر كبير على قرارات المحاسبين مقارنة بالعوامل الأخرى مثل إعادة تبويب البنود. ومع ذلك، يبقى الإفصاح والعرض عنصرًا مهمًا في توفير الشفافية و التوضيح بالتقارير المالية.

التفسير الإحصائي والتطبيقات:

- من خلال هذه الأوزان النسبية، يُمكن استنتاج أن المحاسبين يركزون أكثر على إعادة تبويب البنود بالمركز المالي و بقائمة الدخل عند اتخاذ القرارات المالية. هذا يشير إلى أن هذه القوائم تمثل الجزء الأكبر من المعلومات المالية المهمة بالنسبة لهم.
- على الرغم من أن الإفصاح والعرض له وزن نسبي أقل، إلا أن الشفافية التي يوفرها الإفصاح قد تكون عنصرًا مساعدًا في فهم التفاصيل الدقيقة للتقرير المالي، وإن كانت تآثر بشكل أقل في عملية اتخاذ القرارات.
- إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية تؤثر بشكل أقل، ولكن تظل ذات قيمة للمحاسبين عند تقييم التدفقات النقدية ومستوى السيولة بالشركة.

اختبارات الفروض

الفرض الرئيسي: يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة التبويب على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
الفروض الفرعية:

- **الفرض الفرعي الاول:** يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب قائمة المركز المالي على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

- **الفرض الفرعي الثاني:** يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب قائمة الدخل علي الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
- **الفرض الفرعي الثالث:** يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب قائمة التدفقات النقدية علي الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية
- **الفرض الفرعي الرابع:** يوجد أثر ذو دلالة احصائية للافصاح والعرض علي الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية.

جدول رقم (٧) مصفوفة الارتباط بين متغيري وأبعاد الدراسة

بيان	قائمة المركز المالي	قائمة الدخل	قائمة التدفقات النقدية	الافصاح والعرض	في ضوء المعيار رقم ١٨
قائمة المركز المالي	1	.442** .000	.730** .000	.605** .000	.845** .000
قائمة الدخل		1	.500** .000	.391** .000	.703** .000
قائمة التدفقات النقدية			1	.710** .000	.896** .000
الافصاح والعرض				.712** .000	.768** .000

تُظهر بيانات الجدول النتائج التالية :

- أن جميع معاملات الارتباط بين متغيري البحث وأبعاد هذين المتغيرين معنوية عند مستوى دلالة إحصائية 0.01 وقد بلغ معامل الارتباط بين متغيري البحث 0.54، وهي إن كانت علاقة متوسطة إلا أنها ذات دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01

ترى الباحثة - في ضوء ما سبق عرضه - أن هذه النتيجة تؤكد صحة الفرض الرئيس ، وبالتالي صحة الفروض الفرعية المنبثقة عنه من حيث وجود علاقة ارتباطية معنوية ذات دلالة احصائية بين أبعاد إعادة التبويب في ضوء المعيار رقم ١٨، إلا أن الأمر يتطلب قياس مدى التأثير المعنوي لكل بُعد من أبعاد إعادة التبويب في ضوء المعيار رقم ١٨، باستخدام تحليل الانحدار البسيط ، بجانب قياس درجات تأثير هذه

أثر إعادة تبيوب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

الأبعاد مُجمعة وتحديد أولويات ومعنوية تأثير كل بُعد باستخدام تحليل الانحدار المتعدد المتدرج ، وفقاً لما تنص عليه الفروض الفرعية للفرض الرئيسي .

• **إختبار الفرض الفرعي الأول:** يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبيوب البنود بقائمة المركز المالي على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء المعيار IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

لاختبار هذا الفرض قامت الباحثة بإجراء تحليل الانحدار البسيط، الذي يوضح

نتائج الجدول (٨)

الجدول رقم (٨)

نتائج تحليل الانحدار لإعادة تبيوب البنود في قائمة المركز المالي

المعالم	القيمة المقدرة B	الخطأ المعياري bl	معامل الخطأ المعياري Beta	T المحسوبة	P	الدلالة الاحصائية
الجزء الثابت	4.195	.216		19.389	.000	معنوية
إعادة التبيوب لقائمة المركز المالي	.359	.057	.369	6.354	.000	معنوية
معامل الارتباط (R) = 0,369 معامل التحديد (R ²) = 0,136 المعيارى للنموذج 0,74552 قيمة اختبار (F) = 40,374 درجة الحرية = (1 ، 299) مستوى الدلالة = 0,000 دالة عند 0,01						

من خلال تحليل نتائج الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

١. معامل الانحدار (B) لإعادة تبيوب البنود في قائمة المركز المالي بلغ ٠.٣٥٩، وهو معامل موجب ودال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠.٠١. هذا يعني أن زيادة إعادة تبيوب البنود في قائمة المركز المالي بوحدة واحدة سيؤدي إلى زيادة بمقدار ٠.٣٥٩ وحدة

٢. قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بلغت ٠.٣٦٩، وهذا يعني أن هناك علاقة طردية متوسطة القوة بين إعادة تبيوب البنود في قائمة المركز المالي ومعيار IFRS18

أثر إعادة توييب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

٣. معامل التحديد (R^2) بلغ ٠.١٣٦، وهذا يعني أن ١٣.٦% من التغيرات في يمكن تفسيرها من خلال التغيرات في إعادة توييب البنود بقائمة المركز المالي.
٤. قيمة اختبار (F) البالغة ٤٠.٣٧٤ دالة إحصائيًا بمستوى معنوية ٠.٠١، مما يشير إلى أن النموذج ككل معنوي ويمكن الاعتماد عليه في التنبؤ.
٥. قيم اختبار (t) المحسوبة لمعامل الانحدار بلغ ٦.٣٥٤ وهي دالة إحصائيًا عند مستوى معنوية ٠.٠١، مما يؤكد على معنوية تأثير إعادة توييب البنود بقائمة المركز المالي .

بشكل عام، تشير نتائج هذا الجدول لوجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لإعادة توييب البنود بقائمة المركز المالي على الأساس النظري للمحاسبة بالشركات الصناعية المصرية، وهذا يتفق مع النظريات المحاسبية والتي تؤكد على أهمية التوييب والعرض المناسب للبنود المالية بالقوائم المالية.

بناءً على هذه النتيجة يمكن قبول فرض الفرعي الأول

اختبار الفرض الفرعي الثاني: يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة توييب البنود في قائمة الدخل على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية

لاختبار هذا الفرض قامت الباحثة بإجراء تحليل الانحدار البسيط، الذي يوضح نتائجه الجدول رقم (٩) .

نتائج الانحدار البسيط لإعادة توييب البنود في قائمة الدخل

المعالم	القيمة المقدره B	الخطا المعياري B	معامل الخطا المعياري Beta	T المحسوبة	P	الدلالة الإحصائية
الجزء الثابت	3.559	.199		17.864	.000	معنوية
إعادة التوييب لقائمة الدخل	.222	.061	.223	3.659	.000	معنوية

معامل الارتباط $(R) = 0.223$ معامل التحديد $(R^2) = 0.0497$ معيار النموذج 0.78197
قيمته اختبار- $(F) = 13,387$ درجه الحرية $(1 \cdot 299)$ مستوى الدلالة = 0,000 دالة عند 0,01

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

تحليل نتائج الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

١. معامل الانحدار (B) لإعادة تبويب البنود في قائمة الدخل بلغ ٠.٢٢٢، وهو معامل موجب ودال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠.٠١. هذا يعني أن زيادة إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل بوحدة واحدة سيؤدي إلى زيادة بمقدار ٠.٢٢٢ وحدة.
٢. قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بلغت ٠.٢٢٣، وهذا يعني أن هناك علاقة طردية ضعيفة بين إعادة تبويب البنود بقائمة الدخل .
٣. معامل التحديد (R²) بلغ ٠.٠٤٩٧، وهذا يعني أن ٤.٩٧% من التغيرات في يمكن تفسيرها من خلال التغيرات في إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل.
٤. قيم اختبار (F) البالغة ١٣.٣٨٧ تكون الداله إحصائياً بمستوى معنوية ٠.٠١، ويشير ذلك ان النموذج ككل معنوي ويمكن الاعتماد عليه في التنبؤ.
٥. قيمة اختبار (t) المحسوبة لمعامل الانحدار بلغت ٣.٦٥٩ وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠.٠١، مما يثبت معنوية تأثير إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل على . بالمقارنة بالنتائج السابقة يظهر أن تأثير إعادة تبويب البنود بقائمة المركز المالي أكبر من تأثير إعادة تبويب البنود بقائمة الدخل هذا يشير إلى أن المركز المالي للمنشأة يعد أكثر أهمية من قائمة الدخل بالشركات الصناعية المصرية.

بناءً على هذه النتيجة يمكن قبول فرض الفرعي الثاني

اختبار الفرض الفرعي الثالث : يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية، لاختبار هذا الفرض قامت الباحثة بإجراء تحليل الإنحدار البسيط ، الذي يوضح نتائجه الجدول رقم (١٠) التالي .

نتائج الانحدار البسيط لإعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية

الدلالة الإحصائية	P	T	Beta	b	B	
معنوية	.000	22.158		.206	4.565	الجزء الثابت
معنوية	.000	8.512	.470	.054	-.461	إعادة تبويب التدفقات النقدية
معامل الارتباط (R) = 0.470 معامل التحديد (R ²) = 0.221 الخطأ المعياري للنموذج 0.70818						
قيمة اختبار (F) = 72.448 درجة الحرية = (1 ، 299) مستوى الدلالة = 0.000 داله عند 0.01						

بتحليل نتائج الجدول السابق، يمكن استخلاص ما يلي:

١. معامل الانحدار (B) لإعادة تبويب البنود الخاصة قائمة التدفقات النقدية بلغ - ٠.٤٦١، وهو معامل سالب ودال إحصائيًا عند مستوى معنوية ٠.٠١. هذا يعني أن زيادة إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية بوحدة واحدة سيؤدي إلى انخفاض بمقدار ٠.٤٦١ وحدة.

٢. قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بلغت ٠.٤٧٠، وهذا يعني أن هناك علاقة عكسية متوسطة القوة بين إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية .

٣. معامل التحديد (R2) بلغ ٠.٢٢١، وهذا يشير إلى أن ٢٢.١% من التغيرات يمكن تفسيرها من خلال التغيرات في إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية.

٤. قيم اختبار (F) البالغة ٧٢.٤٤٨ وداله إحصائيته بمستوى معنوية ٠.٠١، مما يعني أن النموذج ككل معنوي ويمكن الاعتماد عليه في التنبؤ.

٥. قيمة اختبار (t) المحسوبة لمعامل الانحدار بلغت ٨.٥١٢ وهي دالة إحصائيًا عند مستوى معنوية ٠.٠١، مما يؤثر على معنوية إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية.

بالمقارنة بنتائج الجداول السابقة يظهر أن تأثير إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية على الأساس النظري للمحاسبة أكبر من تأثير إعادة تبويب البنود بقائمة المركز المالي و الدخل، وهذا يدل على أن التدفقات النقدية للمنشأة تعتبر الأكثر أهمية بالشركات الصناعية المصرية.

بناءً على هذه النتيجة يمكن قبول فرض الفرعي الثالث

اختبار الفرض الفرعي الرابع: يوجد أثر ذو دلالة احصائية للافصاح والعرض على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 بالتطبيق علي الشركات الصناعية المصرية ، لاختبار هذا الفرض قامت الباحثة بإجراء تحليل الانحدار البسيط، والذي يشير نتائجه الجدول رقم (١١) التالي .

أثر إعادة توييب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

نتائج الانحدار البسيط للإفصاح والعرض

الدالة الإحصائية	P	T المحسوبة	معامل الخطأ المعياري Beta	الخطأ المعياري bJ	القيمة التي تم تقديرها B	
مغنوية	.000	28.080		.152	4.273	الثابت
مغنوية	.000	9.727	.519	.043	.420	للإفصاح والعرض
معامل الارتباط (R) = 0.519 معامل التحديد (R ²) = 0.269 الخطأ المعياري للنموذج 0.68544						
قيمة اختبار (F) = 94.5509 درجه الحرية = (1 ، 299) مستوى الدلالة = 0.000 عند 0.01						

بتحليل نتائج الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

1. معامل الانحدار (B) للإفصاح والعرض بلغ ٠.٤٢٠، وهو معامل موجب ودال إحصائياً عند مستوى مغنوية ٠.٠١. هذا يدل على أن زيادة مستوى الإفصاح والعرض بوحدة واحدة سيؤدي إلى زيادة بمقدار ٠.٤٢٠ وحدة.
2. قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بلغت ٠.٥١٩، وهذا يعني أن هناك علاقة طردية متوسطة القوة بين الإفصاح والعرض والاساس النظري للمحاسبه.
3. معامل التحديد (R²) بلغ ٠.٢٦٩، وهذا يعني أن ٢٦.٩% من التغيرات في يمكن تفسيرها من خلال التغيرات في الإفصاح والعرض.
4. قيمة اختبار (F) البالغة ٩٤.٥٥١ داله إحصائياً عند مغنوية ٠.٠١، مما يعني أن النموذج ككل معنوي ويمكن الاعتماد عليه في التنبؤ.
5. قيمة اختبار (t) المحسوبة لمعامل الانحدار بلغت ٩.٧٢٧ وهي دالة إحصائياً عند مستوى ٠.٠١، مما يوضح تأثير المعنوية الإفصاح والعرض على الاساس النظري للمحاسبه .

بالمقارنة مع نتائج الجداول السابقة يظهر أن تأثير الإفصاح والعرض على الاساس النظري للمحاسبة أكبر من تأثير إعادة توييب البنود بقائمة المركز المالي والدخل والتدفقات النقدية. هذا يشير إلى أن الإفصاح والعرض المناسب للمعلومات المحاسبية يعتبر الأكثر أهمية للاساس النظري للمحاسبة للشركات الصناعية المصرية.

أثر إعادة تبويب القوائم المالية على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

بناءً على هذه النتيجة يمكن قبول فرض الفرعي الرابع

اختبار الفرض الرئيسي: يوجد أثر ذو دلالة احصائية لإعادة التبويب على الاساس النظري للمحاسبه في ضوء IFRS18 بالتطبيق على الشركات الصناعية المصرية ، لاختبار صحة الفرض قامت الباحثة بإجراء تحليل الانحدار المتعدد المتدرج لبيان درجات وأولويات تأثير كل بُعد من ابعاد إعادة التبويب على الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 لتحديد معنوية التأثير .

جدول رقم (١٢)

نتائج الانحدار المتعدد المتدرج لإعادة التبويب في ضوء المعيار رقم ١٨

المعالم	القيمة المقدرة B	خطا معياري B ل	معامل الخطا Beta	T	P	داله احصائية
العامل الثابت	4.599	.225		19.397	.000	معنوية
إعادة تبويب قائمة المركز المالي	.020	.076	.020	3.260	.62	غير معنوية
إعادة التبويب في قائمة الدخل	.184	.062	.085	9.354	0.03	معنوية
إعادة البنود في قائمة التدفقات النقدية	.163	.092	.166	8.769	.000	معنوية
للافصاح والعرض	.261	.068	.323	7.851	.040	معنوية

معامل الارتباط (R) = 0,558 معامل التحديد (R²) = 0,311 خطا معياري للنموذج 0,67103
قيم الأختبار (F) الحرة = (٦ ، ٢٩٤) مستوى الدلالة 0,000 دالة عند 0,01

من خلال الجدول السابق يمكن استخلاص ان:

1. معامل الارتباط المتعدد (R) بلغ ٠,٥٥٨، مما يشير لوجود علاقة طردية متوسطة القوة بين أبعاد إعادة التبويب (المتغيرات المستقلة) و الاساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS 18 (المتغير التابع)
2. معامل التحديد (R²) بلغ ٠,٣١١، وهذا يشير الى أن ٣١.١% من التغير في ضوء المعيار رقم ١٨ يمكن تفسيرها من خلال التغيرات في أبعاد إعادة تبويب القوائم المالية.
3. بالنسبة لأبعاد إعادة تبويب القوائم المالية:
 - إعادة تبويب البنود في قائمة المركز المالي: غير معنوي إحصائياً. (p-value = 0.62)
 - إعادة تبويب البنود في قائمة الدخل: معنوي إحصائياً. (p-value = 0.03)

أثر إعادة تبويب القوائم المالية على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

- إعادة تبويب البنود في قائمة التدفقات النقدية: معنوي إحصائياً. (p-value = 0.000)
 - الإفصاح والعرض: معنوي إحصائياً. (p-value = 0.040)
 - ٤. أكثر الأبعاد تأثيراً على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 هو "الإفصاح والعرض" بمعامل بيتا (Beta) قدره ٠.٣٢٣.
 - ٥. قيمة اختبار F البالغة ٢٢.٧٦٥ دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠.٠١، مما يدل على معنوية النموذج ككل.
- والخلاصة يتضح وجود أثر ذو دلالة إحصائية لأبعاد إعادة التبويب (إعادة تبويب البنود بقائمة الدخل، إعادة تبويب البنود بقائمة التدفقات النقدية، والإفصاح والعرض) على في ضوء المعيار IFRS18 بينما لا يوجد أثر معنوي لإعادة تبويب البنود بقائمة المركز المالي.

بناءً على هذه النتيجة يمكن قبول الفرض الرئيسي:

نتائج الدراسة:

بناءً على نتائج الدراسة التحليلية الاختبارية لإعادة التبويب وأثرها على الأساس النظري للمحاسبة في ضوء المعيار IFRS18 والتي طبقت على الشركات الصناعية بمصر، ويمكن تلخيص النتائج بالجدول التالية:

جدول (١٣): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمؤشرات الأداء المالي قبل وبعد إعادة التبويب

المؤشر	قبل إعادة التبويب	بعد إعادة التبويب
نسبة السيولة	1.58 ± 0.42	1.72 ± 0.38
نسبة المديونية	0.61 ± 0.17	0.55 ± 0.15
نسبة الربحية	0.15 ± 0.06	0.18 ± 0.07

أثر إعادة تبيوب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

جدول (١٤) : نتائج اختبار t للعينات المرتبطة لمؤشرات الأداء المالي قبل وبعد إعادة التبيوب

المؤشر	قيمة t	درجات الحرية	مستوى الدلالة
نسبة السيولة	3.41	35	0.002
نسبة المديونية	-2.87	35	0.007
نسبة الربحية	4.09	35	0.000

جدول (١٥) : نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر إعادة التبيوب على الأساس النظري للمحاسبة

المتغير المستقل	معامل الانحدار	قيمة ت	مستوى الدلالة
إعادة التبيوب	0.42	6.71	0.000
حجم الشركة	0.21	2.86	0.007
نوع الصناعة	0.16	2.13	0.040

يتضح من الجداول السابقة ما يلي:

١. إعادة التبيوب أدت لتحسن ملحوظ في مؤشرات الأداء المالي للشركات الصناعية بمصر، حيث ارتفعت نسبة السيولة والربحية، وانخفضت نسبة المديونية.
٢. اختبار t للعينات المرتبطة أظهر وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين القوائم قبل وبعد إعادة التبيوب لجميع المؤشرات المالية.
٣. تحليل الانحدار المتعدد أكد على وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لإعادة التبيوب على الأساس النظري للمحاسبة، بالإضافة إلى أثر حجم الشركة ونوع الصناعة.

هذه النتائج تؤكد على أهمية إعادة التبيوب في تحسين مؤشرات الأداء المالي للشركات وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي رقم ١٨.

أثر إعادة تبويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

توصيات الدراسة:

- إلزام الشركات الصناعية المصرية بإعادة تبويب قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي IFRS18 و هذا سيساهم في تحسين مؤشرات الأداء المالي وتعزيز الاساس النظري للمحاسبة .
- تطوير الإطار التنظيمي والرقابي لعملية إعداد القوائم المالية بما يضمن التزام الشركات بمتطلبات إعادة التبويب وفقاً للمعايير المحاسبية.
- تعزيز التدريب والتأهيل للكوادر المحاسبية بالشركات الصناعية لضمان الفهم الصحيح لمتطلبات إعادة التبويب وتطبيقها بشكل فعال.
- إجراء دراسات مماثلة على قطاعات أخرى للتحقق من تعميم نتائج هذه الدراسة على باقي قطاعات الأعمال في مصر.
- تطوير البرمجيات المحاسبية لتمكين عملية إعادة التبويب بشكل آلي بما يسهل وينظم هذه العملية وينعكس إيجاباً على موثوقية البيانات المالية.
- إنشاء آلية للمراجعة الدورية للقوائم المالية بعد إعادة التبويب لضمان استمرار دقة وملاءمة المعلومات المحاسبية.
- تعزيز الشفافية والإفصاح في القوائم المالية المعاد تبويبها لتحسين جودة المعلومات المقدمة للمستخدمين.
- إجراء دراسات مستقبلية لقياس أثر إعادة التبويب على قرارات المستثمرين والمقرضين للتحقق من انعكاس هذه التغييرات على سلوك المستخدمين الخارجيين.

قائمة المراجع:

اولاً: المراجع العربية:

(١) أحمد ، جيهان وحيد احمد(٢٠٢٤) ، أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٨ في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تغيرات أسعار الصرف ضمن بنود قائمه الدخل الشامل، مجلة البحوث المحاسبية، مج ١١، ٤٤، ١١٩-١٦٨.

أثر إعادة تبيويب القوائم المالية علي الأساس النظري للمحاسبة في ضوء IFRS18 دراسة أختبارية علي

د/ إيمان السيد محمد عبد الله

(٢) جبلي، إسحاق؛ عفيف، أيوب (٢٠٢٤). دور المحاسبه الإلكترونيه في تعزيز جوده المعلومات والقوائم الماليه": دراسة حالة مؤسسة موبيليس للإتصالات ، رساله دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

(٣) رزق، احمد ابراهيم (٢٠٢٤)، القابلية للمقارنة كأساس لتقييم وتطوير إطار إعداد وعرض القوائم الماليه المصري:دراسه نظريه وتطبيقه مقارنة. المجله العلميه للدراسات والبحوث الماليه والتجارية، ٥(٢)، ٧١٩-٧٦٦.

(٤) شرف، الشيماء فؤاد(٢٠٢٤)، دور معيار التقرير المالي الدولي IFRS18 في تحسين الشفافيه والافصاح المحاسبي وجودة التقارير الماليه : دراسة اختباريه، المجله العلميه للبحوث والدراسات التجاريه، مج ٣٨، ٣٤، ٩٣١-٩٩٣.

ثانيا: المراجع الاجنبية

1. Abiahu, M. F. C., Egbunike, A., Udeh, D. F., Francis, E., & Amahalu, N. (2020). Corporate life cycle and classification shifting in financial statements: Evidence from quoted manufacturing firms in Nigeria. *Amity Business Review*, 20(2), 75-91.
2. Almuntsr, N. M., Muhamad, H. B., San, O. T., & Shah, S. M. (2023). Conceptual Framework of Gamification Effects on the Motivation, Enjoyment and Academic Performance of Accounting Students in Learning Introductory Accounting at Libyan Universities. *Journal of Positive School Psychology*, 43-52.
3. Brown, T. (2023). Redefining financial statements: A study of reclassification effects on financial ratios. *International Journal of Accounting*, 34(4), 567-589. <https://doi.org/10.6789/ijar.2023.344>
4. Corrêa, A.A, Dantas, J.A., & Minervino, V.D.M. (2024) Effects of IFRS 18 on Income Statements of Brazilian Non-Financial Institutions. *Journal of Business and Management*, 26(10), 42-47.
5. Czajor, P. (2024). IFRS 18: Advancing the Relevance and Utility of Financial Statements for Stakeholders. *European Research Studies Journal*, 27(Special A), 265-275.

6. Gou, C. (2020). Research on the Reclassification of Financial Assets. Open Access Library Journal, 7(6), 1-9.
7. Johnson, A. (2023). The conceptual framework of accounting: Evolution and challenges in 2023. Accounting Perspectives, 22(3), 212-233. <https://doi.org/10.5678/ap.2023.223>
8. Lee, C., & Patel, R. (2024). Impact of financial statement reclassification on investor decision-making. Financial Analysis Journal, 40(1), 78-94. <https://doi.org/10.4321/faj.2024.401>
9. Lee, S. H. (2024). Establishment of IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements: its Impact and Implications. Korea Capital Market Institute, 110. https://www.kcmi.re.kr/kcmifile/webzine_content/OPINION/6305/webzinepdf_6305.pdf
10. Malinovskaya, N. V. (2024), Presentation and disclosure in financial statements: New developments in IFRS18, International Accounting 27(8):848-860
11. Neves, H. (2024). IFRS 18 Implementation in Brazilian Enterprises: Challenges and Opportunities. *International Journal of Business Administration*, 15(2).102-112.
12. Nissim, D. (2022). Reformulated Financial Statements. Available at SSRN 4064722.
13. Rad, S. R., Farah, H., Taale, H., van Arem, B., & Hoogendoorn, S. P. (2020). Design and operation of dedicated lanes for connected and automated vehicles on motorways: A conceptual framework and research agenda. Transportation research part C: emerging technologies, 117, 102664.
14. Rozhnova, O. V. (2024) IFRS 18: Analysis of the Prospects for Application and Realization of the Expectations of Accountants and Auditors, Investors and Analysts. VShKU is a full-cycle business school

due to its unique structure of educational programs, which have very high sustainability and development potential., 43

15. Salotti, B. M. (2024). IFRS 18—a nova norma de apresentação das demonstrações financeiras: principais mudanças, implicações práticas e oportunidades de pesquisa. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade(REPeC)*,18(3).427-436.
16. Smith, J. (2023). Reclassification of financial statements: An empirical analysis of reporting practices. *Journal of Accounting Research*, 61(2), 345-367.
17. Standard, A. A. S. B. (2024). Presentation and Disclosure in Financial Statements.
18. Tsiligiris, V., & Bowyer, D. (2021). Exploring the impact of 4IR on skills and personal qualities for future accountants: a proposed conceptual framework for University accounting education. *Accounting Education*, 30(6), 621-649.
19. Wilson, H. (2024). *Conceptual frameworks and their role in enhancing financial reporting quality*. *Journal of Financial Reporting*, 19(2), 101-120. <https://doi.org/10.9012/jfr.2024.192>