



**أثر معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على مستوى الإفصاح  
المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية: دراسة  
ميدانية بدولة الكويت**

The impact of International Financial Reporting Standard No.  
(8) On the level of accounting disclosure of segmental  
information in financial reports: a field study in the State of  
Kuwait

أ/ محمد سيد جاسم القلاف  
باحث ماجستير  
[mqallaf1990sa@gmail.com](mailto:mqallaf1990sa@gmail.com)

أ.د / شوقي السيد السيد فودة / أ.م.د / أيمن محمد صبري نخال  
أستاذ المحاسبة الخاصة / أستاذ المحاسبة المساعد  
كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ / كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ

المجلد (٧) - العدد (١٢) الجزء الثالث

يوليو ٢٠٢١ م

رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>

## ملخص البحث

هدف البحث إلى دراسة اثر معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية.

ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيم الدراسة إلى جزأين: الجزء النظري تناول التأسيس الفكري وإستطلاع الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، والجزء الميداني لاختبار فروض الدراسة وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية علي عينة الدراسة من خلال توزيع قائمة إستبيان أعدت لهذا الغرض.

وتوصلت نتائج الدراسة إلى:

وجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

## Abstract

This study aims to study the impact of IFRS No. 8 on the level of accounting disclosure of sectoral information in financial reports.

To achieve this objective, the study was divided into two parts: the theoretical part to review the literature related to the subject of the study, and the field study part to test the hypotheses by statistical analysis and designing a questionnaire and distributing it among the study sample.

The results of the study concluded that IFRS No. 8 increases the level of accounting disclosure for sectoral information in financial reports.

## ١- الإطار العام للبحث:

### ١/١ مقدمة البحث

تعتبر المعلومات القطاعية مصدراً هاماً للمعلومات عن عمليات الشركة وأنشطتها. وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية FASB عام 1997 معيار المحاسبة المالية الأمريكي رقم SFAS 131 بعنوان "الإفصاحات الخاصة بالقطاعات والمعلومات الأخرى" وذلك لتحسين جودة المعلومات القطاعية للشركات. ويتطلب هذا المعيار أن يتم تحديد القطاعات التي سيتم التقرير عنها وفقاً "لمدخل الإدارة" أي باتباع الهيكل التنظيمي والإداري الداخلي للشركة ونظام التبعية المالية ورفع التقارير المالية لمجلس الإدارة والمدير التنفيذي. وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية كجزء من مشروع توحيد المعايير مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي عام 2006 (IASB and FASB, 2006) معيار المحاسبة الدولية رقم 8 (IASB, 2006) بعنوان التقارير القطاعية والذي يقوم على أساس مدخل الإدارة والمبني على قائمة معايير المحاسبة المالية رقم 131.

وفي هذا الصدد فقد رأى مجلس معايير المحاسبة الدولية منافع عديدة لتطبيق المدخل الإداري مشيراً إلى أن الفكر المحاسبي أوضح أن قائمة معايير المحاسبة المالية رقم 131 ستؤدي إلى الإفصاح عن معلومات ذات فائدة أكبر مقارنة بالمعيار رقم 14 مستنداً إلى أن الأبحاث أكدت أنه نتج عن تطبيق المعيار SFAS 131 التقرير عن عدد أكبر من القطاعات التشغيلية وكذا الإفصاح عن المزيد من المعلومات القطاعية مما سمح للمستخدمين أن يروا الشركة بعيون الإدارة. كما أنه أدى إلى دعم الاتساق مع الأجزاء الأخرى في التقرير المالي (مثل مناقشات الإدارة والتحليل) بالإضافة إلى تقديم مقاييس عديدة عن أداء القطاعات المختلفة (IASB, 2005; IFRS 8; BC 6).

ويبرز المعيار تغييرات مهمة في قواعد تحديد القطاع وقياس معلومات القطاع والإفصاح عنها؛ حيث أنه يطلب تحديد القطاعات التي يمكن التقرير عنها استناداً إلى التقارير الداخلية حول مكونات الشركة التي تتم مراجعتها بانتظام بواسطة متخذ القرار التشغيلي للقطاع Chief Operating Decision Maker (CODM). رفض مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أيضاً إلزام الإفصاح عن بنود محددة أو قياس محدد لأداء القطاع لأن المبدأ الأساسي للمعيار هو التقرير من منظور الإدارة. وبالتالي، يعتبر التقرير المالي رقم 8 معياراً قائماً على المبادئ لأنه يشدد حكم الإدارة على التوجيه المفصل (IASB, 2013).

ومن هنا تتمثل أهمية الإفصاح عن المعلومات القطاعية في عدم قدرة المعلومات الإجمالية المعروضة في القوائم المالية للشركات على تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم المالية، وحاجتهم إلى المعلومات التفصيلية التي تمكنهم من تقييم أداء الشركات، و المقارنة بين الشركات المتشابهة في طبيعة المنتجات (العمرى وآخرون، 2007، ص 5).

### ٢/١ طبيعة مشكلة البحث:

إن اعتماد معيار التقرير المالي رقم 8 لمنهج الإدارة أتاح حرية التصرف للإدارة في الإفصاح عن بعض الفقرات، حيث خفض تطبيق المعيار رقم 8 البنود الواجب التقرير عنها بشكل منفصل ومستوى الإفصاح مقارنة بمعيار المحاسبة الدولية السابق الملغى رقم 14 (IAS 14) وجعل عرض هذه البنود كما

يتم استخدامها من قبل مدير أو متخذ القرار التشغيلي الرئيسي (Chief Operating Decision Maker) في المنشأة، أي كما تعرض في التقارير الداخلية، مما يعتبر نوعاً من الإفصاح الاختياري في المعيار رقم ٨ (Lucchese & Carlo, 2016, p.105).

كما سمح معيار التقرير المالي رقم ٨ للمنشآت غير الملزمة بتطبيقه بالإفصاح عن المعلومات ذات العلاقة بالقطاعات على أساس طوعي إذا كانت تنسجم مع متطلباته، بخلاف ذلك لا توصف هذه المعلومات كمعلومات قطاعية. كما سمحت الفقرة ٣٣ من المعيار المذكور للمنشأة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين والأصول غير المتداولة (عدا الأدوات المالية، والأصول الضريبية المؤجلة، وأصول منافع ما بعد انتهاء الخدمة، والحقوق الناشئة بموجب عقود التأمين) التي يقع بها مقر المنشأة والموجودة في جميع الدول الأجنبية، في مجموعها، التي تحتفظ فيها المنشأة بأصول. وإذا كانت الأصول في دولة أجنبية بعينها ذات أهمية نسبية، فيجب الإفصاح عن تلك الأصول بشكل منفصل. وبينت الفقرة ٢٣ من معيار التقرير المالي رقم ٨ على أنه يجب على المنشأة التقرير عن أرباح أو خسائر ومجموع الموجودات والمطلوبات بشكل منفصل لكل قطاع مشمول بالتقارير المالية إذا كانت هذه المبالغ تقدم بشكل منتظم إلى متخذ القرار التشغيلي في المنشأة.

ومن خلال ما سبق تظهر أهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية في تحسين الإفصاح العام من قبل المستخدمين حيث يساعد على تقييم أداء الشركة وتخفيض عدم التماثل في المعلومات. وتحاول الدراسة تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية من خلال تبني معيار التقارير المالية الدولي رقم ٨.

**وفي ضوء ما سبق تتبلور مشكلة الدراسة في السؤال البحثي الرئيسي التالي:**

هل يوجد أثر لتبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية؟

**ويمكن الإجابة على السؤال البحثي الرئيسي من خلال الإجابة على الاسئلة البحثية الفرعية التالية:**

(١) ما مدى تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصح عنها؟

(٢) ما مدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية؟

**٣/١ هدف البحث:**

**تمثل الهدف الرئيسي للبحث في:**

بيان أثر تبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية

**ويتفرع من الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية الفرعية التالية:**

(١) بيان مدى تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصّل عنها.

(٢) بيان مدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية؟

#### ٤/١ أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في الأهمية العلمية والعملية على النحو التالي:

##### أولاً : الأهمية العلمية للبحث:

١. دراسة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية وذلك للتوصل الى نظام معلومات محاسبي كفاء وفعال يساهم في اتخاذ القرارات من خلال تقديم معلومات اضافيه وتفصيلية عن كل قطاع من قطاعات الشركة.
٢. تكتسب الدراسة أهميتها العلمية من كونها أولى الدراسات في البيئة الكويتية إذ يوجد ندرة في الدراسات التي تناولت الإفصاح عن المعلومات القطاعية في ظل معيار التقارير المالي الدولي رقم 8 ، والعوامل التي تلعب دورا في تحديد مستوى هذا الإفصاح محدودة في البيئة المذكورة، إضافة الى تقديمها مؤشر لقياس مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية الأمر الذي يُمكن إدارات الشركات الكويتية من تقييم مستوى هذا الإفصاح في تقاريرها المالية وتقليل أخطاء تنبؤات المحللين الماليين.

##### ثانياً : الأهمية العملية للبحث:

- ١- تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية، حيث أن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية يظهر المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة من خلال عرض المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية.
- ٢- إن عرض المعلومات حول منتجات وخدمات المنشأة والمناطق الجغرافية التي تعمل فيها ومعلومات حول العملاء الرئيسيين لها، حيث تساعد هذه المعلومات مستخدمي التقارير المالية على فهم أفضل لأداء المنشأة، وتقدير أدق لمخاطر وعوائد المنشأة، وتكوين أحكام أفضل حول المنشأة ككل .

#### ٥/١ فروض البحث:

تحقيقا لهدف البحث وللإجابة علي السؤال البحثي قام الباحثون بصياغة الفرض البحثي العدمي

التالي:

لا يوجد أثر لتبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية.

ويندرج تحت الفرض البحثي العدمي الرئيسي مجموعة من الفروض البحثية العدمية الفرعية التالية:

**الفرض الفرعي الأول:** لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للتعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية.

**الفرض الفرعي الثاني:** لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتبني مدخل الإدارة وفقا لهذا المعيار علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية.

### ٦/١ منهج البحث:

**إعتمد الباحثون علي إستخدام المنهجين التاليين:**

#### أولاً : المنهج الاستنباطي:

وذلك من خلال استعراض أهم الدراسات السابقة التي تناولت أثر معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية بدولة الكويت، وكذلك عرض البحوث المنشورة بالدوريات والمجلات العلمية وتقويم ما توصلت إليه من نتائج من أجل اشتقاق فروض الدراسة.

#### ثانياً : المنهج الاستقرائي:

إستخدم الباحثون المنهج الاستقرائي لإختبار فروض البحث وذلك من خلال تصميم قائمة استقصاء والتي تمثل وسيلة البحث وتوزيعها علي عينة الدراسة وذلك لدراسة أثر تبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية

### ٧/١ خطة البحث:

من خلال عرض طبيعة مشكلة البحث وهدفه يمكن تقسيم البحث علي النحو التالي:

١. الإطار العام للبحث.

٢. الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث.

٣. الإطار النظري للبحث.

٤. الدراسة الميدانية.

٥. خلاصة ونتائج وتوصيات البحث.

٦. قائمة مراجع البحث.

٧. قائمة ملاحق البحث.

### ٢- الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث:

١. دراسة Ibrahim، (2015):

من أهم أهداف الدراسة:

- ١- الفاء الضوء على تحول الشركات في نيجريا الى تبني معيار التقرير المالي رقم 8 والخاص بالقطاعات التشغيلية
  - ٢- بيان علاقة بعض خصائص الشركة فى حجم الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية لهذه الشركات.
- توصلت الدراسة إلي ما يلي:
- ١- وجود اثر معنوي لكل من نوع الصناعة، ونوع المدقق، وحجم الشركة، وعمر الادراج في السوق المالي في حجم الإفصاح عن هذه المعلومات، بينما لم يكن هناك اثر معنوي للرفع المالي والربحية في حجم الإفصاح المذكور.

### ٢. دراسة Bugeja et al., (2015) :

هدفت الدراسة إلي استكشاف أثر تبني معايير الإفصاح عن المعلومات القطاعية في القطاعات التشغيلية المفصح عنها، ودوافع عدم الإفصاح عن المعلومات القطاعية في الشركات المدرجة في البورصة الاسترالية بالاعتماد على معيار المحاسبة الدولي رقم (14 المعدل) ومعيار التقرير المالي رقم (٨).

توصلت الدراسة إلي أن تبني المعايير الخاصة بالإفصاح عن المعلومات القطاعية أدى إلى افصاح الشركات عن عدد أكبر من القطاعات، وأن أهم دوافع عدم الإفصاح عن المعلومات القطاعية كانت تتعلق بتكاليف الوكالة.

### ٣. دراسة Aleksanyan and Danbolt (2015):

من أهم أهداف الدراسة ما يلي:

- ١- المساهمة في النقاش الدائر حول معايير التقرير القطاعي في المملكة المتحدة وأوروبا، وتحديد ميزات المعيار (8) IFRS بالقياس إلي المعايير السابقة له (25) SSAP و (14) IAS.
- ٢- لتحقيق أهداف الدراسة تم إجراء تحليلات لممارسات التقرير القطاعي لفترة طويلة غطت التقارير المالية المعدة بموجب معايير التقرير القطاعي الثلاث (25) SSAP و (14) IAS و (8) IFRS، وذلك بالتطبيق علي عينة كبيرة من الشركات المدرجة في المملكة البريطانية، وقد تم تحليل التقارير القطاعية لشركات العينة بالاعتماد علي نظرية تكلفة الملكية، حيث أن اعتبارات تكاليف الملكية تؤثر علي خيارات الإفصاح القطاعي للشركات.

من أهم نتائج الدراسة ما يلي:

- ١- أنه عندما يكون مطلوب من الشركات الإفصاح عن معلومات أكثر تفصيلاً عن القطاعات الجغرافية بموجب المعيارين (14) IAS و (8) IFRS، (عندما تكون المناطق الجغرافية هي أساس القطاعات التشغيلية بموجب المعيار (8) IFRS، أو أنها قطاعات أساسية بموجب المعيار

(14) IAS، فإنه يتم تحديد القطاعات الجغرافية المفصح عن معلوماتها في التقارير المالية، بالمناطق الجغرافية الأوسع، بالمقارنة عما كان عليه الحال بموجب المعيار (25) SSAP.

٢- أنه وعلي الرغم من أن الشركات أفصحت عن معلومات قطاعية أكثر تفصيلاً بموجب المعيارين (14) IAS و (8) IFRS، بالمقارنة عما كان عليه الحال بموجب المعيار (25) SSAP، إلي أن تطبيق المعيارين (14) IAS و (8) IFRS، أدى إلي انخفاض ملحوظ في:

أ- مستوى خصوصية القطاعات الجغرافية المفصح عنها.

ب- كمية المعلومات القطاعية المفصح عنها المتعلقة بالقطاعات الجغرافية، والتي تعد واحدة من البيانات الأكثر أهمية بالنسبة للمستخدمين.

وعليه فإن تطبيق المعيارين (14) IAS و (8) IFRS، يؤدي إلي تخفيض تكاليف الملكية، وانخفاض في الإفصاح عن بيانات الأداء القطاعي، وهذا بدوره يؤدي إلي تقليل فائدة التقارير القطاعية للمستثمرين.

#### ٤. دراسة Nienhaus and Kajuter، (2015) :

من أهم أهداف الدراسة ما يلي:

١- تحليل تأثير المعيار (8) IFRS علي القيمة الملائمة للتقارير القطاعية.

٢- تم تجميع البيانات القطاعية لعينة مكونة من أكبر 160 شركة مدرجة في البورصة الألمانية خلال الفترة 2007-2010.

٣- قد جري تحليل البيانات القطاعية من خلال ثلاثة خطوات:

أ- الخطوة الأولى: مقارنة القيمة الملائمة للتقارير القطاعية قبل وبعد تطبيق المعيار (8) IFRS

ب- الخطوة الثانية: تحليل مجموعة المعالجات للشركات التي اضطرت الي تغيير تقسيماتها بالاستناد الي (8) IFRS، وكذلك الشركات التي لا تتأثر في تقسيماتها بعد تطبيق المعيار.

ج- الخطوة الثالثة: معرفة هل تطبيق شرط تقديم القوائم المالية للسنة الحالية والسنة السابقة، وفقا لقواعد المحاسبة الحالية التي تسمح بتحليل مجموعة البيانات من التقارير القطاعية لنفس الشركة ولنفس العام بموجب معيارين مختلفين.

وتوصلت الدراسة إلي أن التقارير القطاعية المعدة وفقا للمعيار (8) IFRS لها قيمة ملائمة أعلي، بالمقارنة مع التقارير القطاعية المعدة وفقا للمعيار (14) IAS وذلك في كل خطوات التحليل الثلاث.

#### ٥. دراسة كلا من Bedia & Shrivastava، (2016)

من أهم أهداف الدراسة

بيان أثر تطبيق هذا المعيار على التقارير القطاعية للشركات بالمقارنة مع تقارير القطاعات بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الهند.

وتوصلت الدراسة إلي:

أن هناك بعض الانحرافات الملحوظة في أرباح وخسائر القطاع التي كشفت عنها القوائم المالية وأن الفرق الاساسي بين معيار التقرير المالي رقم 8 والمبادئ المذكورة هي معلومات معينة ومتطلبات العرض.

#### ٦. دراسة كلا من Lucchese and Carlo، (2016):

هدفت الدراسة إلي إختبار فاعلية معيار التقرير المالي رقم 8 بالنسبة الى حجم الإفصاح عن المعلومات القطاعية وبعض خصائص الشركة التي قد تؤثر في القرارات المتعلقة بسياسات الإفصاح التفصيلي في الشركات الايطالية المسجلة في البورصة .

من أهم نتائج الدراسة ما يلي:

- ١- ان المعيار رقم (8) لم يؤدي الى تغيير هام في الإفصاح عن المعلومات القطاعية مقارنة مع معيار المحاسبة الدولي السابق رقم 14
- ٢- ان حجم الإفصاح عن المعلومات القطاعية في الشركات المذكورة يرتبط بصورة عكسية مع معدل النمو، وحجم الشركة، والربحية، وانتشار الملكية.

#### ٧. دراسة الزويلف، حجاج، (٢٠١٨):

من أهم أهداف الدراسة:

- ١- بيان الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للشركات المساهمة العامة الأردنية والتعرف الي أثر بعض خصائص الشركة والمتمثلة بالقطاع الذي تنتمي اليه الشركة، وعمر ادراج الشركة في السوق المالي، ومعدل نمو الشركة، والرفع المالي، وتذبذب الأرباح في مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية لهذه الشركات.
- ٢- لتحقيق أهداف الدراسة تم تطوير مؤشر لقياس مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية استنادا الي متطلبات الإفصاح لمعيار التقرير المالي رقم (٨)، إضافة إلي استخدام أسلوب تحليل المحتوي لتحديد الفقرات ذات الصلة بالمعلومات القطاعية التي تم الإفصاح عنها فعلا في هذه التقارير.
- ٣- تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي والبالغ عددها ٢٤٧ شركة، وتم اختيار عينة مكونة من ١٠٥ شركات موزعة علي ثلاثة قطاعات هي: القطاع الصناعي (٣٠ شركة)، والقطاع الخدمي (٢٥ شركة)، والقطاع المالي (٥٠ شركة).

من أهم نتائج الدراسة:

- ١- أن مستوي الإفصاح العام عن المعلومات القطاعية في تلك التقارير جاء ضعيفاً جداً، فضلا عن وجود أثر ذي دلالة إحصائية لخصائص الشركة مجتمعة في مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

٢- وجود أثر ذي دلالة إحصائية لكل خاصية من الخصائص التالية (منفردة) في مستوى الإفصاح المذكور: نوع القطاع الذي تنتمي إليه الشركة، وعمر الادراج في السوق المالي، ومعدل النمو، بينما لم يكن هناك أثر ذو دلالة إحصائية للرفع المالي وتذبذب الأرباح (بشكل منفرد) في مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

٣- قدمت الدراسة عدداً من التوصيات أبرزها: قيام هيئة الأوراق المالية الأردنية بإلزام الشركات المساهمة العامة بالإفصاح عن جميع المعلومات القطاعية وفقاً لمتطلبات الإفصاح في معيار التقرير المالي رقم (٨) والتأكد من تنفيذ ذلك من قبل تلك الشركات، وإيلاء الإفصاح عن المعلومات القطاعية المزيد من الاهتمام من قبل إدارات الشركات المساهمة العامة والعمل بجدية علي زيادة مستواه في التقارير المالية السنوية.

٨. دراسة علي، (٢٠٢٠):

من أهم أهداف الدراسة:

١- تقييم أثر تبني ممارسات الإفصاح القطاعي للتعديلات الواردة بالمعيار المحاسبي المصري رقم (٤١) علي تحسين المحتوى المعلوماتي للقطاعات التشغيلية وذلك من منظور الوكالة.

٢- تحقيق ذلك يكون من خلال أولاً، اختبار مدي تأثير بعض خصائص الشركات وممارسات الحوكمة الداخلية علي مستوى الإفصاح القطاعي، ثانياً، بيان مدي تحسين المحتوى المعلوماتي للقطاعات التشغيلية في ضوء تبني ممارسات الإفصاح القطاعي للتعديلات الواردة بالمعيار المحاسبي المصري رقم (٤١).

٣- تم استخدام أسلوب تحليل التباين وتحليل الارتباط المتعدد لبيرسون، بالإضافة إلي اختبار (ت) لعينتين غير مستقلتين لقياس معنوية الفروق لما قبل وبعد تطبيق تعديلات المعيار المحاسبي رقم (٤١)، وذلك بالاعتماد علي عينة تشمل بعض الشركات المساهمة المقيدة بالبورصة خلال الفترة من ٢٠١٤ وحتى ٢٠١٧ م.

ومن أهم نتائج الدراسة:

١- وجود تأثير معنوي لكل من الخصائص المالية للشركات، تركيز الملكية، سمات وخصائص مجلس الإدارة وجودة عمل لجان المراجعة، بالإضافة إلي نوع الصناعة علي مستوى إفصاح الشركات عن المعلومات القطاعية.

٢- لا يوجد تأثير معنوي بشأن تبني التعديلات الواردة بالمعيار المحاسبي المصري رقم (٤١) علي كل من حجم وطبيعة معلومات القطاعات التشغيلية المفصح عنها، أسلوب عرض معلومات القطاعات التشغيلية المفصح عنها، ومستوي التزام الشركات بمتطلبات الاعتراف بمعلومات القطاعات التشغيلية المفصح عنها، مما يعكس عدم وجود تحسينات في جوهر وشكل المحتوى المعلوماتي للقطاعات التشغيلية.

٩. دراسة عبدالله، الانباري، (٢٠٢٠):

من أهم أهداف الدراسة:

١- تحليل متطلبات التقرير المالي عن المعلومات القطاعية التي نصت عليها القواعد المحاسبية العراقية وتحري مدي توافقها مع متطلبات كل معيار التقرير المالي رقم (٨) ومعيار المحاسبة الامريكي رقم ١٣١.

٢- التعرف علي ممارسات الافصاح عن المعلومات القطاعية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

٣- استند البحث علي فرضية مفادها "تؤثر عدم كفاية متطلبات التقرير المالي القطاعي العراقية سلباً علي مستوي الافصاح عن المعلومات القطاعية في تقارير الادارة السنوية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية"، ونظراً لكون ان القواعد المحاسبية العراقية لم تحدد بنود المعلومات القطاعية الواجب الافصاح ضمن التقارير المالية السنوية وانما اكتفت بوضع إطار عام للإفصاح عنها مما صعب من عملية قياس مستوي الافصاح في الشركات العراقية، فقد تم اللجوء الي تصميم مؤشر لقياس مستوي الافصاح عن المعلومات القطاعية وذلك وفق رؤية الاطار العام الذي نصت عليه القواعد العراقية وبالاعتماد علي البنود التفصيلية التي تطلبها معيار التقرير المالي رقم (٨).

٤- تم تنفيذ الدراسة علي عينة مكونة من التقارير المالية السنوية لـ (٥٤) شركة مساهمة مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لسنة ٢٠١٢.

من أهم نتائج الدراسة:

١- وجود دور مهم للمعلومات القطاعية في تعزيز جودة ما تحتويه التقارير المالية من معلومات محاسبية وبالتالي تعزيز جودة التقارير المالية.

٢- وجود قصور كبير في متطلبات التقرير المالي القطاعي في القواعد المحاسبية العراقية، وتدني مستوي الافصاح عن المعلومات القطاعية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

تحليل الدراسات السابقة من وجهة نظر الباحثين:

من خلال عرض الدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث يمكن للباحثين إستنتاج ما يلي:

١- لا توجد دراسات تطبيقية كافية حيث بدأ العمل بالمعيار بدءاً من 2009. ليس هذا فحسب ولكن النتائج كانت متضاربة حيث وجدت بعض الدراسات أثراً ايجابياً لهذا المعيار من حيث كمية المعلومات التي يتم الافصاح عنها بينما لم يتم التحقق من هذا الاثر في دراسات اخرى.

- ٢- إن أهم ما ركزت عليه الدراسات السابقة، معرفة مستوى الإفصاح القطاعي في التقارير المالية للشركات المساهمة وأثر بعض العوامل عليه، وكذلك أهمية المحتوي المعلوماتي للإفصاح القطاعي وأثره علي جودة التقارير المالية المتضمنة للمعلومات القطاعية، كما ركزت بعض الدراسات علي الآثار الناجمة عن الانتقال إلي تطبيق المعيار (8) IFRS وما يميز هذا المعيار عن المعايير السابقة له.
  - ٣- وجدت بعض الدراسات ان المعلومات القطاعية التي تم الإفصاح عنها وفقا للمعيار رقم (8) أكبر من تلك التي تم التقرير عنها في ضوء المعيار السابق رقم (١٤). ليس هذا فحسب بل انه تم التقرير عن عدد اكبر من القطاعات ومعلومات قطاعية جديدة ايضا.
  - ٤- أكدت الدراسات السابقة وجود أفضلية كمية ونوعية في المعلومات القطاعية المزودة وفقا (IFRS 8) علي التقارير المالية، حيث أن المعلومات تميزت بدرجة أكبر في سهولة الفهم والموثوقية ودرجة الملائمة والقابلية للمقارنة مقارنة بالمعيار السابق. كما أن التقارير القطاعية المعدة وفقا للمعيار (8) IFRS لها قيمة ملائمة أعلى، بالمقارنة مع التقارير القطاعية المعدة وفقا للمعيار (14) IAS.
  - ٥- في حين وجدت بعض الدراسات نتائج مخالفة حيث وجدوا أن عدد القطاعات والمؤشرات القطاعية وفقا لهذا المعيار لم تتغير ولم تزداد، كما أكدت إن تطبيق المعيار (14) IAS و (8) IFRS، يؤدي إلي تخفيض تكاليف الملكية، وانخفاض في الإفصاح عن بيانات الأداء القطاعي، وهذا بدوره يؤدي إلي تقليل فائدة التقارير القطاعية للمستثمرين.
- أوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة (تحديد الفجوة البحثية).**
- ١- ركزت الدراسات السابقة علي معرفة مستوى الإفصاح القطاعي في التقارير المالية للشركات المساهمة وأثر بعض العوامل علي مستوى الإفصاح القطاعي، وكذلك أهمية المحتوي المعلوماتي للإفصاح القطاعي وأثره علي جودة التقارير المالية المتضمنة للمعلومات القطاعية، كما ركزت بعض الدراسات علي الآثار الناجمة عن الانتقال إلي تطبيق المعيار (8) IFRS وما يميز هذا المعيار عن المعايير السابقة له. بينما تتناول الدراسة الحالية أثر معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية بدولة الكويت.
  - ٢- لا يوجد دراسات سابقة تربط بين المتغيرين المستقل والتابع (معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨)، و مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية) في بيئة الأعمال الكويتية.
  - ٣- اعتمدت الدراسة الحالية علي إجراء دراسة ميدانية (حالة إفتراضية) لبيانات الشركات المدرجة ببورصة الاوراق المالية بدولة الكويت لبيان أثر معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية.

### ٣- الإطار النظري للبحث:

#### ١/٣ مفهوم القطاعات التشغيلية:

القطاع التشغيلي هو أحد مكونات المنشأة الذي:

أ) يقوم بأنشطة أعمال منها إيرادات وينكبد منها مصروفات (بما في ذلك الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالمعاملات مع المكونات الأخرى للمنشأة نفسها)،

ب) تراجع نتائجه التشغيلية بشكل منتظم من قبل متخذ القرارات التشغيلية الرئيسي بالمنشأة من أجل اتخاذ قرارات حول الموارد التي سيتم تخصيصها للقطاع، ولتقييم أدائه، وتقييم أدائه،

ج) تتوفر معلومات مالية منفصلة بشأنه. (IFRS 8: P. 864)

#### ١/١/٣ ضوابط تحديد القطاعات التشغيلية:

هناك العديد من الضوابط التي يتعين مراعاتها عند تحديد القطاعات التشغيلية أهمها:

أ- لا تعتبر جميع أجزاء المنشأة قطاعات تشغيلية، وقد لا يحقق المقر الرئيسي للمنشأة أو بعض الدوائر الوظيفية إيرادات أو تحقق إيرادات عرضية غير مهمة وبالتالي فهي لا تعتبر قطاعات تشغيلية.

ب- يكون للقطاع التشغيلي (مدير) ويكون مسئول بشكل مباشر تجاه "متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة"، وقد يكون مدير مسئول عن أكثر من قطاع وفي بعض المنشآت قد يكون مدير قطاع معين هو متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة. (IFRS 8: P. 864)

#### ٢/٣ دوافع إصدار معيار التقرير المالي رقم (٨)

جاء معيار التقرير المالي رقم (٨) (القطاعات التشغيلية) كنتيجة للتعديلات في معيار المحاسبة الدولية رقم (١٤) (التقارير القطاعية)، حيث قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية في عام ١٩٨١ بإصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤) والمتعلق بالتقارير القطاعية، والذي يتطلب من قطاعات الأعمال والقطاعات الجغرافية الإفصاح عن: (الإيرادات الخارجية، الإيرادات من التحويلات بين القطاعات، قائمة تسوية لشرح الفرق بين إجمالي المبيعات والمبيعات القطاعية في حالة وجود فرق، والأرباح القطاعية والأصول القطاعية، وقائمة بالخدمات التي يقدمها كل قطاع، والأساس المتبع في تسعير التحويلات فيما بين القطاعات)، وفي العام ١٩٩١ تم إعادة صياغة معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤) بإدخال بعض المصطلحات لأجل توفير بعض الاتساق بين هذا المعيار ومعايير المحاسبة الدولية الأخرى، وتم إصدار هذا المعيار الخاص بالتقرير عن المعلومات المالية لقطاعات الأعمال بصيغته النهائية في العام ١٩٩٤ (معايير المحاسبة الدولية ١٩٩٧). وقد نص علي إرشادات عامة لتحديد قطاعات الأعمال والقطاعات التشغيلية، واقترح أنه من الممكن للمجموعات التنظيمية الداخلية أن توفر أساساً لتحديد القطاعات التي يمكن تقديم التقرير عنها، وإلا فإن المنشأة بحاجة إلي إعادة تصنيف البيانات بشكل جديد، قد تغلب عليه زيادة تكلفة إعادة التصنيف علي الفائدة المرجوة منه.

وقد دفعت هذه المساوي بمجلس معايير المحاسبة الدولية إلى تعديل هذا المعيار في عام ١٩٩٧، ليصبح بإسم معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤)، وليكون نافذ المفعول في الأول من تموز للعام ١٩٩٨، علي أن يتم تطبيقه علي الشركات التي تغطي نشاطاتها قطاعات أعمال ومناطق جغرافية مختلفة، ويتطلب هذا المعيار من الشركات أن تقدم تقاريرها حول قطاعات الأعمال والقطاعات الجغرافية، كما أنه يتطلب النظر إلي الهيكل التنظيمي الإداري والنظام الخاص بكل شركة لتحديد القطاعات، ما وإذا كانت القطاعات الداخلية مبنية علي منتجات أو علي قطاعات جغرافية مختلفة.

هذا ويحكم شكل التقرير طبيعة المخاطر وعوائد الشركة وما إذا كان يمثل قطاع عمل أو قطاعاً جغرافياً، فإذا كانت مخاطر وعوائد الشركة تتأثر بشكل كبير بالمنتجات فإن الشكل الرئيسي لتقديم التقارير عن القطاع يكون قطاع عمل، ويقدم تقرير ثانوي حول القطاعات الجغرافية. أما إذا كانت مخاطر وعوائد الشركة تتأثر بالعمل في مناطق جغرافية متعددة فإن الشكل الرئيسي لتقديم التقارير القطاعية يكون قطاعاً جغرافياً، ويقدم تقرير ثانوي حول قطاعات الأعمال (لجنة معايير المحاسبة الدولية، ٢٠٠٠)

كما أن هناك سعي لتحقيق التقارب بين معايير المحاسبة حول العالم وهو أحد الأهداف الأساسية لمجلس معايير المحاسبة الدولية، ولذلك هناك إتفاق بين مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB لتحقيق هذا التقارب الدولي.

وقد جاء إصدار المعيار IFRS 8 "القطاعات التشغيلية" وسحب المعيار الدولي IAS 14 في هذا الإطار، حيث يتبنى المعيار الجديد IFRS 8 ما جاء في المعيار الأمريكي المعدل ١٣١ من تعديلات ماعدا بعض الخلافات الثانوية. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، ٢٠١٩؛ 61، P. (Mardini, 2012)

### ٣/٣ الخصائص الرئيسية لمعيار التقرير المالي رقم (٨):

- ١- يحدد المعيار كيف ينبغي علي المنشأة أن تفصح عن معلومات حول قطاعاتها التشغيلية في القوائم المالية السنوية، وكتعديل مترتب علي معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٤ "التقارير المالية المرحلية" يقتضي هذا المعيار من المنشأة الإفصاح عن معلومات مختارة حول قطاعاتها التشغيلية في التقارير المالية المرحلية، وكذلك الإفصاحات ذات العلاقة حول المنتجات والخدمات والمناطق الجغرافية وكبار العملاء.
- ٢- يقتضي هذا المعيار من المنشأة الإفصاح عن معلومات مالية ووصفية بشأن قطاعاتها المشمولة في القوائم المالية، والقطاعات المشمولة في التقارير المالية هي القطاعات التشغيلية أو مجموع قطاعات تشغيلية التي تلي معايير محددة، أما القطاعات التشغيلية فهي عناصر المنشأة التي تتوفر حولها معلومات مالية منفصلة يتم تقييمها بشكل منتظم من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي في عملية إتخاذ قرار حول كيفية تخصيص الموارد وفي تقييم الأداء.
- ٣- يتطلب عموماً الإفصاح عن المعلومات المالية علي نفس الاساس المستخدم داخلياً لتقييم أداء القطاع التشغيلي وكيفية تخصيص الموارد للقطاعات التشغيلية.
- ٤- يتطلب هذا المعيار من المنشأة الإفصاح عن أسس قياس لأرباح أو خسائر القطاع التشغيلي وأصول القطاع، كذلك الإفصاح عن إلتزامات القطاع وبنود معينة في الدخل والمصروف إذا تم تقديم مثل هذه المقاييس بشكل منتظم إلي صانع القرار التشغيلي الرئيسي، ويقتضي هذا المعيار أيضاً مطابقة

- إجمالي إيرادات القطاعات المشمولة في التقارير المالية وإجمالي الربح أو الخسارة وإجمالي الأصول والالتزامات والمبالغ الأخرى المفصّل عنها فيما يخص القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع المبالغ المقابلة في القوائم المالية الخاصة بالمنشأة.
- ٥- يتطلب الإفصاح عن معلومات حول الإيرادات المستمدة من منتجات وخدماتها (أو مجموعات المنتجات وخدمات مماثلة)، وحول الدول التي تحقق فيها إيرادات وتحفظ فيها بأصول وحول كبار العملاء وبغض النظر ما إذا كانت تلك المعلومات مستخدمة من قبل الإدارة في إتخاذ القرارات التشغيلية أم لا، إلا أن هذا المعيار لا يتطلب الإفصاح عن معلومات غير معدة للإستخدام الداخلي إذا كانت تلك المعلومات اللازمة غير متوفرة وكانت تكلفتها إعدادها مرتفعة جداً.
- ٦- يتطلب المعيار ان تقدم المنشأة معلومات وصفية حول الطريقة التي تحددت من خلالها القطاعات التشغيلية والمنتجات والخدمات التي تقدمها القطاعات والإختلافات بين المقاييس المستخدمة في الإفصاح عن المعلومات القطاعية وتلك المستخدمة في القوائم المالية للمنشأة والتغيرات في قياس مبالغ القطاع من فترة إلي أخرى.
- ٧- يجب تطبيق المنشأة هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في أول يناير ٢٠٠٩ وما بعدها، ويتم التشجيع علي التطبيق المبكر. (مجلس معايير المحاسبة الدولية، ٢٠١٩؛ Mardini, 2012, P. 61)

### ٤/٣ التغيرات عن المتطلبات السابقة:

يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي رقم ١٤ "تقديم التقارير حول القطاعات" وفيما يلي توضيحاً للتغيرات الرئيسية عن معيار المحاسبة الدولي رقم ١٤. (Obradovic et al., 2016, P 160-164)

#### ١- تحديد القطاعات:

تستند متطلبات هذا المعيار إلي معلومات حول عناصر المنشأة التي تستخدمها الإدارة لإتخاذ القرارات بشأن المسائل التشغيلية، ويقتضي هذا المعيار تحديد القطاعات التشغيلية علي أساس التقارير الداخلية التي يراجعها بشكل منتظم صانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة من أجل تخصيص الموارد للقطاع وتقييم أدائه، في حين يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤) تحديد مجموعتين من القطاعات الاولي تعتمد علي منتجات وخدمات ذات علاقة، والأخرى علي المناطق الجغرافية واعتبر معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤) القطاعات المشمولة في التقارير المالية بتلك التي تكسب معظم إيرادها من المبيعات إلي عملاء خارجيين ولذلك فإنه لا يقتضي تحديد المراحل المختلفة للعمليات المدمجة رأسياً علي إنها قطاعات منفصلة.

#### ٢- قياس المعلومات القطاعية

يقتضي هذا المعيار بأن يكون المبلغ المعد به تقرير إلي كل قطاع تشغيلي هو المقياس المبلغ عنه إلي صانع القرار التشغيلي الرئيسي لأغراض تخصيص الموارد للقطاع وتقييم أدائه، وإقتضي معيار المحاسبة

الدولي رقم (١٤) إعداد المعلومات القطاعية بالتوافق مع السياسات المحاسبية المعتمدة في إعداد وعرض القوائم المالية للمجموعة أو المنشأة الموحدة.

ينص معيار المحاسبة الدولي رقم (١٤) علي تعريف لإيراد ومصروف ونتيجة أصول والتزامات القطاع أما هذا المعيار فلم يعرف هذه المصطلحات ولكنه يقتضي توضيحاً لكيفية قياس أرباح أو خسائر القطاع وأصول والتزامات القطاع لكل قطاع مشمول في التقارير المالية.

### ٥/٣ محاور معيار التقرير المالي رقم (٨)

هناك العديد من المحاور التي توضح النقاط التي يركز عليها المعيار الدولي رقم (٨) ويمكن توضيحها كما يلي:

#### ١/٥/٣ هدف المعيار:

يهدف المعيار الدولي رقم (٨) إلي تنظيم عملية قياس المعلومات القطاعية والإفصاح عن تلك المعلومات ضمن التقارير المالية السنوية والمرحلية للوحدات الاقتصادية، من أجل تمكين مستخدمي القوائم المالية من تقييم طبيعة الأنشطة التي تزاولها الشركة وأثارها المالية والبيئات الاقتصادية التي تعمل فيها. (IFRS 8: P.863)

#### ٢/٥/٣ نطاق المعيار: (IFRS 8: P. 864)

١/٢/٥/٣ يجب تطبيق هذا المعيار علي ما يلي:

#### (١) القوائم المالية المنفصلة أو الفردية للمنشأة:

- أ- يتم تداول أدوات الدين أو حقوق الملكية الخاصة بها في سوق عامة (بورصة محلية أو أجنبية أو سوق تداول مباشر بما في ذلك الأسواق المحلية والإقليمية)، أو
- ب- إذا كانت المنشأة تودع، أو التي قيد عملية إيداع بياناتها المالية لدي هيئة أوراق مالية أو هيئة تنظيمية أخرى بغرض إصدار أي نوع من أنواع الأدوات المالية في سوق عامة؛

#### (٢) القوائم المالية الموحدة لمجموعة لها منشأة أم:

- أ- يتم تداول أدوات الدين أو حقوق الملكية الخاصة بها في سوق عام (بورصة محلية أو أجنبية أو سوق تداول مباشر بما في ذلك الأسواق المحلية والإقليمية)، أو
- ب- إذا كانت المنشأة تودع، أو قيد عملية إيداع بياناتها المالية الموحدة لدي هيئة أوراق مالية أو هيئة تنظيمية أخرى بهدف إصدار أي نوع من أنواع الأدوات المالية في سوق عام.

٢/٢/٥/٣ إذا قامت منشأة غير ملزمة بتطبيق هذا المعيار بالإفصاح عن معلومات تتعلق بالقطاعات ولا تنسجم هذه الإفصاحات مع متطلبات هذا المعيار، فإنه لا يجوز وصف هذه المعلومات كمعلومات قطاعية.

٣/٢/٥/٣ إذا تضمنت التقارير المالية السنوية كل من القوائم المالية الموحدة لمنشأة أم (خاضعة لمتطلبات هذا المعيار) والقوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم، فإن المعلومات حول القطاعات مطلوبة في القوائم المالية الموحدة فقط.

### ٣/٥/٣ أسلوب تحديد القطاعات المشمولة في التقارير المالية:

يتوجب على الشركات في البداية تحديد القطاعات المشمولة في التقارير المالية والتأكد ما إذا كانت تحقق معايير التجميع واستيفائها لشرط العتبات الكمية، كما يتعين تحديد ما إذا كانت هذه القطاعات تشكل ٧٥% من إيرادات المنشأة إلى جانب ضرورة الإفصاح عن أية قطاعات أخرى كقطاعات إضافية في حال لم تستوفي شروط التجميع.

### ٤/٥/٣ المعلومات القطاعية المطلوب الإفصاح عنها:

تتبع أهمية الإفصاح عن المعلومات القطاعية في المنشأة بغرض إظهار المخاطر والعوائد المتعلقة بعملها من خلال عرض المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية، وكذلك عرض معلومات حول منتجات وخدمات المنشأة والمناطق الجغرافية التي تعمل فيها ومعلومات حول العملاء الرئيسيين، حيث تساعد هذه المعلومات مستخدمي التقارير المالية على فهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لأداء هذه القطاعات.

وقد اصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية هذا المعيار (IFRS 8) النافذ المفعول اعتباراً من يناير ٢٠٠٩ محدداً المعلومات التي يتعين التقرير والإفصاح بشأنها، بحيث تكون هذه المعلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية دون الإفراط فيها، وحتى لا تشكل عبئاً على مستخدمي تلك المعلومات، ويجب على المنشأة الإفصاح عن معلومات تمكن من تقييم الطبيعة والآثار المالية لأنشطتها التجارية في ظل البيئة الاقتصادية التي تعمل فيها ويتطلب هذا المعيار الإفصاح عما يلي لكل فترة تعرض بها قائمة الدخل الشامل: (لجنة معايير المحاسبة الدولية، ٢٠١٠).

#### ١- معلومات عامة:

وتتضمن تلك المعلومات ما يلي:

- أ- العوامل المتعلقة بتحديد قطاعات المنشأة
- ب- أنواع المنتجات والخدمات التي يستمد كل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية إيراداته منها.

#### ٢- معلومات حول الأرباح والخسائر المعلنة للقطاع التشغيلي:

وتتضمن تلك البيانات المعلومات المتعلقة بالإيرادات والمصاريف الخاصة بالقطاع، ومعلومات حول أصول والتزامات القطاع، وأساس القياس المستخدمة.

#### ٣- المطابقات: (IASB, 2010, P A249)

يعني بالمطابقات هو إجراء المقابلة بين إجمالي إيرادات ومصروفات القطاع، وأصول والتزامات القطاع والبنود الأخرى المهمة مع المبالغ المتعلقة بالمنشأة ككل، كما يجب إعداد (تسوية) بين مبالغ قائمة المركز المالي للقطاعات المشمولة في التقرير المالي مع مبالغ قائمة المركز المالي للمنشأة ككل.

**٤- معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة:**

يقضي المعيار ضرورة الإفصاح عن أية معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية والتي تحتوي على وصف أنواع المنتجات والخدمات التي يستمد منها كل قطاع مشمول في التقارير المالية إيراداته.

**٥- معلومات حول الربح أو الخسارة والأصول والالتزامات:**

يتوجب على المنشأة الإفصاح عن أرباح أو خسائر وإجمالي الأصول والالتزامات لكل قطاع مؤهل للتقرير عن معلوماته بشكل منفصل، إذا كان يتم تزويد هذا المبلغ بشكل منتظم إلى متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة. (حميدات، ٢٠٠٩).

**٦- المطابقات مع بنود القطاعات التشغيلية وإيرادات المنشأة**

يتطلب المعيار قيام المنشأة بتقديم عرض ومطابقة البنود التالية:

١- إجمالي إيرادات القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع إيرادات المنشأة.

٢- إجمالي أرباح أو خسائر القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع أرباح أو خسائر.

٣- المنشأة قبل الفوائد والضرائب والعمليات الموقوفة.

٤- إجمالي أصول القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع أصول المنشأة.

٥- إجمالي التزامات القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع التزامات المنشأة.

**٧- عرض المعلومات القطاعية المقارنة للفترة السابقة:**

تقضي بنود الإفصاح أنه في حال قيام المنشأة بتعديل هيكلها التنظيمي الداخلي بشكل يؤدي إلى تغيير في تركيبية قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية، يجب عندها إعادة عرض المعلومات المقارنة للفتريات السابقة بما فيها الفترات المرحلية، إلا إذا كانت المعلومات التي سيتم إعادة عرضها وبيانها غير متوفرة وتكلفة إعدادها باهظة، ويجب عند إعادة عرض معلومات الفترات السابقة الإفصاح عن ذلك.

**٥/٥/٣ الإفصاح حول تبني المنهج الإداري في القياس:**

يتطلب المعيار من المنشأة أن تكون البنود المتعلقة بالقطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية التي يتم التقرير عنها بموجب هذا المعيار هي ذاتها التي تم التقرير عنها ورفعها لمدير أو متخذ القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة لأغراض اتخاذ قرارات حول تخصيص الموارد للقطاع وتقييم أدائه، فيلزم الإفصاح عن المعلومات التالية: (لجنة معايير المحاسبة الدولية، ٢٠١٠).

أ- أساليب القياس المتبعة في قياس أرباح وخسائر وأصول والتزامات القطاع التشغيلي.

ب- أساس محاسبة العمليات الداخلية بين القطاعات بشكل منفصل في التقارير المالية.

- ت- الفروقات بين مقاييس أرباح وخسائر القطاعات التشغيلية المشمولة وأرباح وخسائر المنشأة.
- ث- الاختلافات بين مقاييس الأصول المتعلقة بالقطاعات المشمولة في التقارير المالية والمقاييس المتعلقة بأصول المنشأة.
- ج- الاختلافات بين مقاييس الالتزامات المتعلقة بالقطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية والمقاييس المتعلقة بالالتزامات الكلية للمنشأة.

### ٦/٥/٣ الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالمنشأة:

كما قسمها مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB, 2010, P A250-A251) إلى:

#### (أ) معلومات حول المنتجات والخدمات:

يتوجب على المنشأة الإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة أو لكل مجموعة من المنتجات والخدمات المتشابهة إلا إذا كانت المعلومات اللازمة غير متوفرة وكانت تكلفة إعدادها مرتفعة جداً في هذه الحالة يجب على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة، وقد نص المعيار على أنه يتوجب أن تكون مبالغ الإيرادات المفصّل عنها مستندة إلى المعلومات المالية المستخدمة في إعداد القوائم المالية للكيان.

#### (ب) معلومات حول المناطق الجغرافية:

بموجب المعيار (8) IFRS فإن الإفصاح عن المعلومات القطاعية وفقاً للمناطق الجغرافية تكون مطلوبة إلى الحد الذي يتم فيه اعتبار المناطق الجغرافية كقطاعات تشغيلية تراجع بشكل منتظم من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة في مثل هذه الحالة تكون المعلومات الجغرافية المطلوبة شاملة جداً، وفي خلاف ذلك أي عندما تختار المنشأة قطاعات تشغيلية غير المناطق الجغرافية، عندها تطلب المعلومات الجغرافية على مستوى المنشأة ككل من أجل البلدان المقيمة والأجنبية، حيث يطلب الإفصاح عن المعلومات الجغرافية التالية إلا إذا كانت هذه المعلومات غير متوفرة وكانت تكلفة إعدادها مرتفعة جداً:

- أ- الإيرادات من العملاء الخارجيين: ويتم الإفصاح بشكل منفصل عن الإيرادات المنسوبة إلى:
  - ١- بلد إقامة المنشأة.
  - ٢- كافة الدول الأجنبية التي تستمد منها المنشأة الإيرادات، وإذا كانت هذه الإيرادات المنسوبة إلى دول أجنبية منفردة هي إيرادات هامة يتوجب على المنشأة الإفصاح عن تلك الإيرادات بشكل منفصل.
- ب- الأصول غير المتداولة: ب- استثناء "الأدوات المالية وأصول الضريبة المؤجلة وأصول منافع ما بعد التوظيف والحقوق الناشئة بموجب عقود التأمين"، ويتم الإفصاح بشكل منفصل على الأصول غير المتداولة التي:
  - ١- تقع في بلد إقامة المنشأة.
  - ٢- تقع في كافة الدول الأجنبية التي تحتفظ فيها المنشأة بأصول، وفي حال كانت الأصول في دولة أجنبية منفردة هامة ينبغي أن تفصّل المنشأة عن تلك الأصول بشكل منفصل.

وقد تطلب المعيار (IFRS)8 أن تكون هذا المبالغ المفصح عنها مستندة إلى المعلومات المالية المستخدمة في إعداد القوائم المالية للكيان، وقد يزود الكيان بالإضافة إلى المعلومات الجغرافية المطلوبة المجاميع الفرعية للمعلومات الجغرافية حول مجموعات البلدان.

### ج - معلومات حول العملاء الرئيسيين (كبار العملاء)

على المنشأة أن تفصح عن معلومات حول اعتمادها على عملاء رئيسيين، وإذا كانت الإيرادات المتأتية من العمليات مع عميل خارجي واحد تساوي ١٠% أو أكثر من إيرادات المنشأة، فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة وعن إجمالي مبلغ الإيرادات من كل عميل رئيسي وهوية القطاع أو القطاعات التي ينتمي إليها مثل هؤلاء العملاء دون الإفصاح عن هوية عميل رئيسي أو مبلغ الإيرادات المتأتية لكل قطاع من ذلك العميل.

### ٧/٥/٣ مراحل تحديد والإعتراف بالقطاعات التشغيلية:

اعتمد المعيار الدولي رقم (٨) في تحديد والإفصاح عن القطاعات التشغيلية يمكن بيانها كما يلي:  
(Obradovic et al., P. 160-164)

#### المرحلة الأولى، تحديد القطاعات التشغيلية: وهي تتضمن الخطوات التالية:

أ- تحديد المدير التنفيذي أو مجموعة المديرين التنفيذيين المسؤولين عن اتخاذ القرارات التشغيلية لتخصيص الموارد للقطاعات وتقييم أدائها.

ب- تحديد الاعتبارات التي يأخذها المدبرون التنفيذيون في حساباتهم عند اتخاذ القرارات التشغيلية لتخصيص الموارد المتاحة للقطاعات المختلفة وتقييم أدائها. وعادة ما تتعلق تلك الاعتبارات بالهيكل التنظيمي للكيان، مما يعني أن النظر في الهيكل التنظيمي الهرمي يجب أن يكون التوجه في تحديد قطاعات التشغيل، وعادة ما يكون للقطاع التشغيلي مديره الخاص، في حين أن المدير نفسه يمكن أن يكون مسؤول عن أكثر من قطاع.

#### المرحلة الثانية، الاعتراف بالقطاعات التشغيلية: وهي تتضمن الخطوات التالية:

بعد تحديد القطاعات التشغيلية على أساس نظام التقارير الداخلية، من الضروري فحص ما إذا كان كل منهم يلبي متطلبات التقارير الخارجية، أي ما إذا كان يمتلك الخصائص الضرورية لاكتساب صفة القطاع الذي يتم الإفصاح عنه أم لا. وبعبارة أخرى، فإن القطاعات المحددة على أساس نظام التقرير الداخلي هي المرشحة الوحيدة التي سيتم الإفصاح عنها خارجياً.

#### ٨/٥/٣ المنافع والعيوب المتوقعة لتطبيق معيار التقرير المالي رقم (٨):

ومن خلال فحص الدراسات السابقة المتعلقة بأهمية معيار القطاعات التشغيلية وجد إتجاهين، الإتجاه الأول يبرر ويبرز وجود منافع محتملة ومتوقعة من تطبيق المعيار (Kajuter and Nienhaus, 2017; ) وفي نفس الوقت يري الإتجاه الثاني مخاوف وانتقادات من تطبيق المعيار (Mardini, 2012) (Nichols et al., 2013; Ibrahim and Jaafar, 2014)

### أولاً: المنافع المتوقعة من تطبيق معيار التقرير المالي رقم (٨)

اتفقت دراسات (Kajuter and Nienhaus, 2017; Nichols, et al., 2013; Ibrahim and Jaafar, 2013; Nancy, et al, 2013, p 263; André, et al., 2016, p 462) علي أن تطبيق معيار التقرير المالي IFRS 8 سوف ينتج عنه العديد من المنافع والمزايا والتي في

- ١- تبني مدخل الإدارة وفقا لهذا المعيار تزيد من عدد القطاعات القابلة للتقرير وتوفير مزيد من العناصر المفصّل عنها داخل القطاعات التشغيلية المحددة،
- ٢- يسمح مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 لمستخدمي القوائم المالية أن يروا الشركة بعيون الإدارة من خلال توفير معلومات للمستثمرين هي نفسها التي تستخدمها الإدارة داخليا لصنع وإتخاذ القرارات وتقييم أداء الشركات، كما تمكن المعلومات المفصّل عنها ضمن التقارير القطاعية وفقا لهذا المعيار من تحسين قدرة المستخدمين للقوائم المالية علي تقييم التدفقات النقدية المستقبلية ولذلك يعتقد أن امكانية رؤية الشركة بعيون الإدارة في ظل IFRS 8 سوف يخفض من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين ويحسن من ملائمة معلومات التقارير القطاعية،
- ٣- أن اعتماد المعيار في تحديد القطاعات التشغيلية على كيفية تعامل إدارة المنشأة نفسها ورؤيتها للقطاعات، والتقارير الداخلية التي على أساسها تم تخصيص الموارد والمحاسبة عنها يتيح لمستخدمي القوائم المالية بتحليل المعلومات القطاعية من خلال وجهة نظر الشركة، وبالتالي تحقيق تماثل المعلومات بين مستخدمي القوائم المالية ومديري الشركة، وزيادة دقة التوقعات المالية وتحسين عملية إتخاذ القرارات من قبل المستثمرين.
- ٤- يؤدي تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 إلي تقديم معلومات قطاعية وقتية للتقارير الدورية الخارجية بتكلفة منخفضة نسبيا،
- ٥- يؤدي تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 إلي تحسين الإتساق بين قرارات الادارة والإفصاح في التقرير السنوي،
- ٦- يؤدي تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 إلي توفير مقاييس متنوعة للأداء القطاعي،
- ٧- تبني مدخل الإدارة لتحديد القطاعات التشغيلية القابلة للتقرير في التقارير القطاعية يؤدي لتخفيض تكاليف توفير معلوم أكثر تفصيلا للعديد من الشركات بسبب أن توفير المعلومات القطاعية يتم باستخدام هياكل التقارير الداخلية للإدارة.

### ثانياً: العيوب المتوقعة من تطبيق معيار التقرير المالي رقم (٨)

اتفقت دراسات كلا من (Mardini, 2017; Pardal et al., 2015; Arya et al., 2013) من خلال تجارب تطبيق معيار التقرير المالي IFRS 8 وجود إنتقادات رئيسية من تطبيق المعيار تتمثل في:

- ١- الإعتماد علي مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 يجعل المعلومات القطاعية المفصّل عنها تتغير سواء علي مستوي الشركات أو علي مستوي الشركة الواحدة عبر الفترات المختلفة وذلك للإعتماد

- علي نظام التقرير الداخلي للشركة (مقاييس ادارية وليست معايير المحاسبية) والتي تتنوع وتختلف من شركة إلي أخرى مما يؤدي لإنخفاض منفعة المعلومات القطاعية من خلال إنخفاض ملائمتها وكذلك إنخفاض قابلية هذه المعلومات للمقارنة والتي تمثل أحد الخصائص المعززة لتحسين منفعة إتخاذ القرارات مثل قرارات الإختيار بين فرص إستثمارية مختلفة،
- ٢- يوفر مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 مساحة أكبر للتقدير أو الحكم الشخصي حيث يعهد حاليا إلي متخذ القرار التشغيلي تحديد عدد القطاعات التشغيلية التي يتم التقرير من خلالها عن المعلومات القطاعية وبالتالي قد تتلاعب الإدارة في تحديد القطاعات القابلة للتقرير بما يتوافق مع مصالحها،
- ٣- الإعتماد علي مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 يسمح بالإفصاح عن المعلومات القطاعية من خلال التقارير الداخلية التي تعدها الإدارة مما قد يؤدي لإطلاع المنافسين علي معلومات حساسة تجاريا مما قد يؤثر علي القدرة التنافسية للشركة أو قد يدفع الشركة لحماية نفسها بتخفيض الإفصاح القطاعي من خلال حجب الشركات لبعض المعلومات القطاعية الحساسة تجاريا،
- ٤- تدهور جودة المعلومات في ظل الإعتماد علي مدخل الإدارة بسبب وجود إختلاف في المقاييس المستخدمة للإفصاح القطاعي (نظام التقارير الداخلية للإدارة) والإفصاح في القوائم المالية (المعايير المحاسبية)،
- ٥- عدم إتساق التحليلات القطاعية بين الوحدات بسبب تنوع الهياكل الداخلية للإدارة بين الوحدات وأنة سوف يتم تجاهل المعلومات الرئيسية اذا لم يتم التقرير عنها بانتظام إلي متخذي القرار التشغيلي للقطاع CODM،
- ٦- عدد التسويقات المطلوبة بين إجمالي القطاعات التي تعد علي أساس التقارير الداخلية للإدارة والقوائم المالية التي تعد وفقا لمعايير المحاسبة سوف تخفض القابلية للفهم وإمكانية الإعتماد للمعلومات التي تم الإفصاح عنها.

### ٦/٣ أثر تبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية: تطوير الفرض البحثي

#### ١/٦/٣ مفهوم الإفصاح المحاسبي القطاعي:

عرف الإفصاح المحاسبي القطاعي على أنه : "الإفصاح عن النتائج من عمليات التشغيل في السوق ذات الأرباح المختلفة، ودرجات مختلفة من الخطر، أو فرص نمو مختلفة". (Birt and Shailer, 2009, P.2)

كما عرفه (Ec, 2007, P.5) الإفصاح عن معلومات تلبية حاجة المستخدمين للوصول لفهم أفضل لأداء الشركات من خلال توفيره لمعلومات عن الربحية، المخاطرة، وفرص النمو لكل من قطاعات الأعمال أو القطاعات الجغرافية والتي تتفاوت نتائجها بشكل كبير في الشركة ذاتها.

وعرفه كلا من (Stanko et al, 2002, P. 100) على أنه الإفصاح عن معلومات تخص مكونات العمليات التشغيلية الرئيسية للشركة في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية حيث تساعد هذه المعلومات مستخدمي القوائم المالية على تقييم الشركة من خلال النظر في الأجزاء المكونة لها.

ومما سبق إتضح للباحثون أن المعلومات القطاعية هي المعلومات التي تبرز مخاطر وعوائد المنشأة من خلال إظهار المركز المالي والأداء حسب كل قطاع.

### ٢/٦/٣ أهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية:

أشار كلا من (المشهداني ، العبيدي، ٢٠١١، ص. ٢٩٧) ان الإفصاح عن المعلومات القطاعية ضمن التقارير المالية المرحلية يعزز من فائدة تلك التقارير لمستخدميها، فمن الأهداف الرئيسية للتقارير المالية المرحلية هو توفير المعلومات المحاسبية الملائمة لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية المتخذة من قبل المستثمرين ومانحي الائتمان في الوقت وعلى مدار السنة المالية، كما تهدف تلك التقارير إلى مساعدة مستخدميها في تقديم حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة ودرجة التأكد المتعلقة بها. وفي هذا الصدد وجدت الدراسات المحاسبية بأن الإفصاح عن المعلومات القطاعية ضمن التقارير المرحلية يحسن من دقة التنبؤ بالأرباح المستقبلية للشركات، كذلك فإن إمكانية التنبؤ بالعوائد المتوقعة باستخدام المعلومات الواردة في التقارير المرحلية تزداد بشكل كبير مع الإفصاح عن المعلومات القطاعية ضمن التقارير المرحلية.

علاوة على ذلك، يري (Ibrahim, 2015) أن الإفصاح عن المعلومات القطاعية يمكن مستخدمي المعلومات من فهم المخاطر التي تواجهها الإدارة وتقييم مدى جودة إدارة هذه المخاطر، بالإضافة إلى زيادة القابلية للمقارنة وانخفاض عدم تماثل المعلومات، وبالتالي تخفيف حدة الصراعات والمصالح المتضاربة بين المديرين والمساهمين كما هو مفترض في نظرية الوكالة. كما يري كلا من (Odia. et al, 2015, P31) أن الإفصاح عن المعلومات القطاعية يسهم في توفير مقاييس أكثر منفعة وفائدة للبند التي تم الإفصاح عنها في القوائم المالية، وأيضاً مقاييس مفيدة لبند غير موجودة في القوائم المالية، كذلك مساعدة المستثمرين والدائنين في تقييم مخاطر جميع البنود سواء كانت معترف بها أو غير معترف بها في القوائم المالية، بالإضافة إلى تقديم معلومات مهمة خلال الفترات المرحلية.

### ٣/٦/٣ المبادئ والسياسات المستخدمة لعرض المعلومات القطاعية:

بموجب مدخل الإدارة الذي تبناه المعيار الدولي رقم (٨) تكون المعلومات المفصحة عنها للقطاعات التشغيلية في التقارير المالية هي نفسها المفصحة عنها لصانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة لأغراض تخصيص الموارد للقطاعات وتقييم أدائها، وعموماً تكون السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير المالية الخارجية للقطاعات هي نفس السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير الداخلية لأغراض اتخاذ القرارات والتقرير عن مدى نجاح أو فشل القطاع، كما أن التعديلات والتسويات التي يتم إجراؤها عند إعداد القوائم المالية للشركة وتخصيص الإيرادات والمصاريف والأرباح أو الخسائر، يجب أن تكون هي نفسها المشمولة في قياس أرباح أو خسائر القطاع المستخدمة من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي في الشركة وكذلك بالنسبة للأصول والالتزامات، في حين أن المعيار المحاسبي السابق رقم (١٤)

كان يتطلب أن يتم إعداد المعلومات القطاعية بالتوافق مع السياسات المحاسبية المعتمدة في إعداد وعرض القوائم المالية للمجموعة أو الشركة (يوسف، ٢٠١٦م، ص ص ٣٧٣ - ٣٧٥).

### ٤/٦/٣ أثر التعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصح عنها.

توصلت دراسة كلا من (Aleksanyan and Danbolt, 2012) إلى وجود تأثير إيجابي للمعيار الجديد على حجم المعلومات القطاعية المفصح عنها من قبل الشركات، فعلى الرغم من انخفاض عدد القطاعات المفصح عنها وذلك مقارنة بعدد القطاعات التي أفصحت عنها الشركات التي اختارت قطاع الأعمال كأساس للإفصاح عن القطاعات وفق المعيار القديم، إلا أن عدد البنود القطاعية المفصح عنها قد زاد، وذلك من خلال تصميم دراسة تجريبية لفترة ما قبل وبعد تطبيق المعيار لعينة مكونة من ١٢٧ شركة غير مالية بريطانية مقيدة بالبورصة، وهذه النتيجة تتفق مع ما توصلت إليه دراسة (Mardini, et al., 2015, Lenormand, et al., 2014).

كما توصلت أيضاً دراسة كلا من (Mardini, et al., 2012) إلى أن المعيار الحديث كان له أثر واضح على مستوى الإفصاح القطاعي، من حيث زيادة عدد القطاعات المفصح عنها، وزيادة عدد البنود المشمولة بالإفصاح والمتعلقة بالقطاعات التشغيلية، وكذلك زيادة الإفصاح عن المعلومات القطاعية على مستوى الشركة ككل، وذلك من خلال تصميم دراسة تجريبية لفترة ما قبل وبعد تطبيق المعيار لعينة مكونة من ١٠٩ شركة أردنية مقيدة ببورصة عمان، كما توصلت أيضاً إلى من خلال المقابلات التي أجريت أن يشعرون بأن المعيار الحديث قد زاد من جودة المعلومات المتعلقة بالقطاعات التشغيلية وكميتها، فضلاً عن أنه لا توجد مشاكل في تطبيقه بل إنه ساهم في جعل الإفصاح أكثر تنظيماً ووضوحاً، أكثر ملاءمة لاحتياجاتهم.

وفي نفس السياق، أظهرت دراسة (Crawford, et al., 2012) زيادة عدد القطاعات المفصح عنها في ظل تطبيق المعيار الحديث، بالإضافة إلى زيادة حجم المعلومات الجغرافية المتعلقة بالعملاء، وذلك من خلال تصميم دراسة تجريبية لفترة ما قبل وبعد تطبيق المعيار لعينة مكونة من ١٥٠ شركة مقيدة ببورصة لندن، وهي تتفق مع نتائج دراسة (Al-Aamri, 2016, BUGEJA, et al., 2015).

وفي المقابل توصلت دراسة كلا من (Manuela and Carlo, 2012) إلى عدم وجود فروق جوهرية في الإفصاح نتيجة تطبيق المعيار الحديث، وذلك من خلال اختيار عينة مكونة من ٦٤ شركة إيطالية مقيدة بالبورصة، وهي تتفق مع دراسة (Nancy. et al, 2013) والتي توصلت إلى نتيجة مفادها عدم وجود أية تحسينات في الإفصاح القطاعي داخل التقارير المالية، وأرجعت ذلك إلى اتساق خصائص وطبيعة نشاط الشركات مع كل من المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٤ "الملغى" والمعيار الدولي للتقرير المالي رقم ٨ "الجديد"، كما تتفق أيضاً مع نتائج دراسة (Yuanyuan, 2013, Kopecka, 2016, Manuela and Carlo, 2016).

وفي ضوء ما سبق، يمكن اشتقاق الفرض البحثي التالي:

H10: لا يوجد تأثير معنوي للتعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصّل عنها.

### ٥/٦/٣ أثر تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية:

اتفقت دراسات كلا من (Kajuter and Nienhaus, 2017; Nichols, et al., 2013; Ibrahim and Jaafar, 2013; Nancy, et al., 2013, p 263; André, et al., 2016, p 462) أن تبني مدخل الإدارة وفقاً لهذا المعيار تزيد من عدد القطاعات القابلة للتقرير وتوفير مزيد من العناصر المفصّل عنها داخل القطاعات التشغيلية المحددة، كما يسمح مدخل الإدارة وفقاً لمعيار (IFRS 8) لمستخدمي القوائم المالية أن يروا الشركة بعيون الإدارة من خلال توفير معلومات للمستثمرين هي نفسها التي تستخدمها الإدارة داخلياً لصنع وإتخاذ القرارات وتقييم أداء الشركات، كما تمكن المعلومات المفصّل عنها ضمن التقارير القطاعية وفقاً لهذا المعيار من تحسين قدرة المستخدمين للقوائم المالية علي تقييم التدفقات النقدية المستقبلية ولذلك يعتقد أن امكانية رؤية الشركة بعيون الإدارة في ظل (IFRS 8) سوف يخفض من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين ويحسن من ملائمة معلومات التقارير القطاعية

وفي المقابل اتفقت دراسات كلا من (Mardini, 2017) أن الإعتماد علي مدخل الإدارة وفقاً لمعيار (IFRS 8) يجعل المعلومات القطاعية المفصّل عنها تتغير سواء علي مستوي الشركات أو علي مستوي الشركة الواحدة عبر الفترات المختلفة وذلك للإعتماد علي نظام التقرير الداخلي للشركة (مقاييس ادارية وليست معايير المحاسبية) والتي تتنوع وتختلف من شركة إلي أخرى مما يؤدي لإنخفاض منفعة المعلومات القطاعية من خلال إنخفاض ملائمتها وكذلك إنخفاض قابلية هذه المعلومات للمقارنة والتي تمثل أحد الخصائص المعززة لتحسين منفعة إتخاذ القرارات مثل قرارات الإختيار بين فرص إستثمارية مختلفة، كما يوفر مدخل الإدارة وفقاً لمعيار (IFRS 8) مساحة أكبر للتقدير أو الحكم الشخصي حيث يعهد حالياً إلي متخذ القرار التشغيلي تحديد عدد القطاعات التشغيلية التي يتم التقرير من خلالها عن المعلومات القطاعية وبالتالي قد تتلاعب الإدارة في تحديد القطاعات القابلة للتقرير بما يتوافق مع مصالحها.

وفي ضوء ما سبق، يمكن اشتقاق الفرض البحثي التالي:

H20: لا يوجد تأثير معنوي لتبني مدخل الإدارة وفقاً لهذا المعيار علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

#### ٤- الدراسة الميدانية:

#### ١/٤ الهدف من الدراسة الميدانية.

هدفت الدراسة الميدانية إلي إختيار فروض الدراسة وذلك من خلال تحليل آراء فئات عينة الدراسة المتمثلة في (محاسبي التكاليف، أعضاء مجلس الإدارة، مهندسي الإنتاج، و مديري الإنتاج)، وذلك للتعرف علي أثر معيار التقارير المالي الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية.

## ٢/٤ مجتمع وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة في الشركات المدرجة ببورصة الاوراق المالية بدولة الكويت، وتتمثل عينة الدراسة في أعضاء مجلس إدارة، المديرين الماليين، المحللين الماليين، وأعضاء هيئة التدريس بكليات التجارة من خلال تصميم قائمة إستقصاء توزع علي عينة عشوائية.

## ٣/٤ فروض الدراسة الميدانية:

في ضوء طبيعة مشكلة البحث وهدف البحث تمثل فرض هذا البحث والذي تم إختباره في الفرض العدمي التالي:

لا يوجد أثر لتبني الإدارة معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية.

ويندرج تحت الفرض البحثي العدمي الرئيسي مجموعة من الفروض البحثية العدمية الفرعية التالية:

**الفرض الفرعي الأول:** لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للتعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية.

**الفرض الفرعي الثاني:** لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتبني مدخل الإدارة وفقا لهذا المعيار علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية.

## ٣/٤ الإختبارات الإحصائية:

### ١/٣/٤ الإحصاء الوصفي

أ. الإحصاءات الوصفية للعبارات المتعلقة بمدى تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) علي حجم المعلومات القطاعية:

الجدول رقم (١/٣/٤)

يوضح الإحصاءات الوصفية للعبارات المتعلقة بمدى تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) علي حجم المعلومات القطاعية:

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
x1	130	4.5769	.63326
x2	130	4.4769	.55984
x3	130	4.2692	.56772
x4	130	4.2769	.58423
x5	130	4.4846	.66162
x6	130	4.4077	.65528

x7	130	4.0769	.77375
x8	130	4.2231	.73943
x9	130	4.5769	.63326
x10	130	4.4769	.55984
x11	130	4.2692	.56772
x12	130	4.2769	.58423
x13	130	4.2077	.73343
x14	130	4.2308	.80250
x15	130	4.2538	.77070
x16	130	4.3000	.83201
x17	130	4.4846	.66162
x18	130	4.4077	.65528
x19	130	4.0769	.77375
x20	130	4.2231	.73943
x21	130	4.1385	.81416
x22	130	4.4846	.77993
x23	130	4.3077	.83384
Valid N (listwise)	130	4.326413	0.692036

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS.

يتضح من الجدول رقم (١/٣/٤) أن آراء عينة الدراسة أظهرت إتجاهاً (موافق تماماً) علي أن التعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) يؤثر علي حجم المعلومات القطاعية وذلك بمتوسط حسابي بلغ (4.326413) وانحراف معياري قدره (0.692036).

ب. الإحصاءات الوصفية للعبارات المتعلقة بمدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

الجدول رقم (٢/٣/٤)

يوضح الإحصاءات الوصفية للعبارات المتعلقة بمدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
1	130	4.0462	.93063
2	130	4.0923	.81122

3	130	4.5769	.63326
4	130	4.4769	.55984
5	130	4.2692	.56772
6	130	4.2769	.58423
7	130	4.2077	.73343
Valid N (listwise)	130	4.278014	0.688619

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS

يتضح من الجدول رقم (٢/٣/٤) أن آراء أفراد العينة كان الإتجاه العام لها أنها ( موافق تماما) علي أن تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) يزيد من مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية، وذلك بمتوسط حسابي (4.278014) وانحراف معياري قدره (0.688619).

٢/٣/٤ إختبار T-Test لعينة واحدة لإختبار معنوية متوسط كل فقرة عن الوسط الفرضي لأداة الدراسة:

١- إختبار T للعبارات المتمثلة في مدي تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) علي حجم المعلومات القطاعية.  
الجدول رقم (٣/٣/٤)

يوضح إختبار T – Test للعبارات المتعلقة بمدي تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) علي حجم المعلومات القطاعية.

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
x	40.498	129	.000	1.32642	1.2616	1.3912

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS

ويتضح من الجدول رقم (٣/٣/٤) أن هناك تأثير للتعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) علي حجم المعلومات القطاعية حيث يقل مستوي المعنوية عن ٥% مما يعني رفض الفرض العدم الأول والذي يقضي ب" لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للتعديلات الواردة بمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) على حجم المعلومات القطاعية المفصَح عنها في التقارير المالية".

٢- إختبار T للعبارة المتمثلة في مدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية  
الجدول رقم (٤/٣/٤)

يوضح إختبار T – Test للعبارة المتعلقة بمدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية

One-Sample Test						
Test Value = 3						
	T	Df	Sig. (2- taile d)	Mean Differe nce	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Y	36. 087	129	.000	1.27802	1.2080	1.3481

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS

ويتضح من الجدول رقم (٤/٣/٤) أن تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) يزيد من مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية، حيث يقل مستوي المعنوية عن ٥% مما يعني رفض الفرض العدمي الذي يقتضي ب " لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لتبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية".

### ٥- خلاصة ونتائج وتوصيات البحث.

#### أولاً: خلاصة البحث:

١- تشير نتائج الدراسة الميدانية إلي رفض الفرض العدم الرئيسي القائل " لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (8 IFRS) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية بدولة الكويت" وقبول الفرض البديل القائل " يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (8 IFRS) علي مستوي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات القطاعية بالتقارير المالية بدولة الكويت.

#### ثانياً: توصيات الدراسة:

١- يوصي الباحثون بمحاولة تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) وذلك لزيادة حجم المعلومات القطاعية.

٢- يوصي الباحثون بضرورة تبني الشركات الكويتية تطبيق معيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) حيث تبني مدخل الإدارة وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) يزيد من مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

٣- الاهتمام المستمر بزيادة حجم المعلومات القطاعية المفصّل عنها وذلك لتعزيز ملائمة التقارير المالية من خلال تمكين المستثمرين من استقراء الأوضاع المالية للمنشأة والاتجاهات المختلفة لها، وتقييم كافة المؤشرات المالية الممكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة، بالإضافة إلى دمج المعلومات الخاصة بالشركة مع المعلومات الخارجية المتعلقة بالصناعة والمتغيرات الاقتصادية الخاصة ببند معين، مما يمكن المستثمرين من تقييم أفضل للمخاطر والفرص الاستثمارية المتاحة، وأيضاً رصد وتتبع نتائج الشركة عبر الفترات المالية المختلفة وكذلك التعرف على أثر الأنشطة الجديدة على نتائج المجموعة ككل. بالإضافة إلى ذلك يساهم الإفصاح القطاعي في تعزيز جودة التقارير المالية.

## ٦- قائمة مراجع البحث.

### أولاً: المراجع باللغة العربية:

- ١- حميدات، جمعة، (٢٠٠٩)، مدي التزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الأوراق المالية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الاردن.
- ٢- زويلف، إنعام محسن حسن وحجاج، عامر عبدالحكيم، (٢٠١٨)، "مستوي الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية والعوامل المؤثرة فيه" دراسة تطبيقية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، مج ١٤، ع ٤.
- ٣- عبد الله، سلمان حسين، & الانباري، علي محمود بريهي. (٢٠٢٠). دور متطلبات التقرير المالي القطاعي في تعزيز مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.
- ٤- علي، عرفات حمدي عبدالنعم، (٢٠٢٠)، "تقييم أثر تبني ممارسات الإفصاح القطاعي طبقاً للتعديلات الواردة بالمعيار المحاسبي المصري رقم (٤١) علي تحسين المحتوي المعلوماتي للقطاعات التشغيلية من منظور الوكالة: دراسة تطبيقية"، *الفكر المحاسبي*، ١-٤٠.
- ٥- العمري، أحمد محمد وآخرون، (٢٠٠٧)، "الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للشركات الصناعية الأردنية، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية*، المجلد ٤٤ (٢)، ص ص ٤٨-١.
- ٦- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، *معايير المحاسبة الدولية*، (٢٠٠٠).
- ٧- يوسف، علي، (٢٠١٦)، مدي التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد لتقارير المالية (8) FRS "القطاعات التشغيلية": دراسة تطبيقية، *مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية*، ٣٨ (٣)، ص ص ٣٦٣ - ٣٩٠.

٨- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، (٢٠١٠)، لجنة معايير المحاسبة الدولية، "مشروع معيار التقارير القطاعية"، الرياض، السعودية.

### ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

- 1- Al-Aamri, I. Ali S. (2016). Implications of IFRS 8 Adoption on UK Listed Companies' Disclosure Practices and Earnings' Predictive Ability, **Master Thesis**, Faculty of Humanities and Social Sciences, University of Newcastle.
- 2- Aleksanyan, M and J. Danbolt. (2012). "Segment reporting in the UK", Working Paper. Electronic copy from: <http://ssrn.com/abstract=2180894>.
- 3- ALEKSANYAN, M., DANBOLT, J. (2015). "Segment Reporting: Is IFRS 8 Really Better?" , Forthcoming in Accounting in Europe, **A Journal of the European Accounting Association**, Available at SSRN.
- 4- André, P., Andrei F., Rucsandra M. (2016). Segment Disclosure Quantity and Quality under IFRS 8: Determinants and the Effect on Financial Analysts', **The International Journal of Accounting**, 51(4): 462-463.
- 5- Bedia, D. D, and Shrivastava, Jr., Kshema. (2016). "A Comparative Study of Segment Reporting under AS-17 and IFRS 8: Empirical Evidence from India". **The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices**, XV (1): 35-54.
- 6- BUGEJA M., CZERNKOWSKI R. AND MORAN D. (2015). The Impact of the Management Approach on Segment Reporting, **Journal of Business Finance & Accounting**, 42(3): 310–366.
- 7- Crawford L., Extance, H., Helliard, C., Power, D. (2012). Operating Segments: The Usefulness of IFRS 8, **the Institute of Chartered Accountants of Scotland Publications, Scotland, and UK**.
- 8- EC, European Commission, (2007). "Endorsement of IFRS 8 Operating segments – Analysis of potential impact", European Commission-Internal Market and Services DG, Accounting.
- 9- Financial Accounting Standards Board (FASB). (1997). Statement of Financial Standards No.131, "Disclosure about Segment of an Enterprise and Related Information".
- 10- Ibrahim, K. (2015). The Impact of Firm Characteristics on IFRS 8 Disclosure in The Transaction Period in Nigeria, **International Journal of Economic Sciences**, 5 (4): pp1-13.

- 11- Ibrahim, K., Jaafar H. (2014). Corporate Governance and Disclosure on Segment Reporting: Evidence from Nigeria, **Global Review of Accounting and Finance**, 5(2): 98-113.
- 12- International Accounting Standards Board (IASB). (2006). International Financial Reporting Standard No.8 "Operating Segments".
- 13- International Accounting Standards Board. **International Financial Reporting Standards**, London, United Kingdom, 2010.
- 14- International Accounting Standards Board. **International Financial Reporting Standards**, London, United Kingdom, 2010.
- 15- KAJUTER, P. and NIENHAUS, M. (2015). "The Impact of IFRS (8) Adoption on the Value Relevance of Segment Reports", University of Muenster - Accounting Center, **Available at SSRN**.
- 16- Kopecká, N. (2016). The IFRS 8 Segment Reporting Disclosure: Evidence on the Czech Listed Companies, *European Financial and Accounting Journal*, 11(2):5-20.
- 17- Lenormand G., Touchais L. (2014). IFRS 8 Versus IAS 14 – The Management Approach to Segment Information: Effects and Determinations, **Comptabilité - Contrôle – Audit**, 20: 93-113.
- 18- Lucchese, M., and Carlo, F. Di. (2016). “The Impact of IFRS 8 on Segment Disclosure Practice: Panel Evidence from Italy”. **International Journal of Accounting and Financial Reporting**, 6 (1):96-126.
- 19- Manuela L. and Carlo D. (2016). The Impact of IFRS 8 on Segment Disclosure Practice: Panel Evidence from Italy, **International Journal of Accounting and Financial Reporting**, 6 (1): 96-127.
- 20- Mardini G, H., Almujaed, H. (2015). The Adoption of IFRS 8: The case of Qatari listed companies, **International Journal of Managerial and Financial Accounting**, 7(3/4):173- 192.
- 21- Mardini, G. H. (2012). "The Impact of IFRS 8 on Segmental Reporting by Jordanian Listed Companies: An Analysis of Disclosure Practices and Some Stakeholders' Perceptions", **Unpublished doctoral thesis**, University of Dundee, United Kingdom.
- 22- Mardini, G. H. (2012). "The Impact of IFRS 8 on Segmental Reporting by Jordanian Listed Companies: An Analysis of Disclosure Practices and Some Stakeholders' Perceptions", **Unpublished doctoral thesis**, University of Dundee, United Kingdom.

- 23- Nancy, B. N., Donna L. S. and Ann Tarca. (2013). The Impact of Segment Reporting Under the IFRS 8 and SFAS 131 Management Approach: A Research Review, **Journal of International Financial Management & Accounting**, 24(3): 261-310.
- 24- NICHOLS, N.B. and STREET, D.L. (2007). "The relationship between competition and business segment reporting decisions under the management approach of IAS 14 Revised", **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, 16, 51-68.
- 25- Obradović, V., Karapavlović, N. (2016). External Segment Reporting in the Republic of Serbia, **Economic Themes**, 54(1): 155-176.
- 26- Peter K., Martin N. (2015). The Impact of IFRS (8) Adoption on the Value Relevance of Segment Reports, **University of Muenster - Accounting Center**, Available at SSRN.
- 27- Yuanyuan, L. (2013). Segment Reporting in Hong Kong Listed Firms: An Empirical Assessment of IFRS No.8, **Master Thesis**, Lincoln University.

#### ٧- قائمة الملاحق للبحث:

فيما يلي فيما يلي مجموعة من العبارات المتعلقة بمدي تأثير التعديلات الواردة بمعيار التقرير المالي الدولي رقم (٨) علي حجم المعلومات القطاعية.

المتغير	العبارة	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق إطلاقاً
<b>المحور الأول: تحديد القطاعات التشغيلية (العتبات الكمية)</b>						
١	يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت إيراداته ١٠% أو أكثر من إجمالي الإيراد الموحد لكافة القطاعات التشغيلية.					
٢	يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت أرباح القطاع التشغيلي ١٠% أو أكثر من الأرباح المجتمعة لكافة القطاعات مجتمعة.					
٣	يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت خسائر القطاع التشغيلي ١٠% أو أكثر من الخسائر المجتمعة لكافة القطاعات مجتمعة.					
٤	يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت موجودات (أصول) القطاع التشغيلي ١٠% أو أكثر من إجمالي موجودات (أصول) كافة القطاعات مجتمعة.					

٥	تشكل القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية ما نسبته ٧٥% علي الأقل من إيرادات المنشأة.			
٦	القطاعات التي لم تستوفي شروط التقرير المنفصل عنها، يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل ضمن فئة (كافة القطاعات الأخرى)			
٧	يتم التقرير المنفصل عن أي قطاع في حال لم يستوف شرط التقرير المنفصل إذا اعتبرت إدارة المنشأة هذا القطاع ذو أهمية متواصلة.			
٨	إذا تم تحديد قطاع تشغيلي علي أنه قطاع مشمول في التقارير المالية للفترة المالية الحالية وفقاً لنسبة ١٠% المذكورة، فإنه يتم إعادة عرض بيانات هذا القطاع لفترة سابقة لأغراض المقارنة حتي وإن لم يلبي ذلك القطاع خلال الفترة السابقة معايير الإبلاغ وفقاً لنسبة ١٠%.			
<b>المحور الثاني: الإفصاح عن القطاعات التشغيلية</b>				
٩	تقوم المنشأة بالإفصاح عن القطاعات التشغيلية التي تتبع لقطاعات تشغيلية أخرى			
١٠	تقوم المنشأة بالإفصاح عن معلومات حول العناصر المرتبطة لكل مرحلة من مراحل الانتاج			
١١	تقوم المنشأة بالإفصاح عن أنواع المنتجات والخدمات المتعلقة بكل قطاع تشغيلي.			
١٢	تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإيرادات ومصروفات كل قطاع تشغيلي.			
١٣	تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأصول والتزامات كل قطاع تشغيلي.			
١٤	تقوم المنشأة بإجراء المطابقة بين إيرادات القطاع المشمولة في التقارير المالية مع إجمالي إيرادات المنشأة ككل			
١٥	تقوم المنشأة بإجراء مطابقة لإجمالي أرباح وخسائر القطاعات التشغيلية في التقارير المالية مع إجمالي أرباح وخسائر المنشأة.			
١٦	تقوم المنشأة بإعداد مطابقة لإجمالي أصول والتزامات القطاعات التشغيلية مع إجمالي أصول والتزامات المنشأة ككل.			
١٧	تقوم المنشأة بالإفصاح عن معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية.			

١٨	تقوم المنشأة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير				
١٩	تقوم المنشأة بالإفصاح عن إيرادات العمليات لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية				
٢٠	تقوم المنشأة بالإفصاح عن إيراد الفائدة لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية				
٢١	تقوم المنشأة بالإفصاح عن مصروف الفائدة لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية				
٢٢	تقوم المنشأة بالإفصاح عن الإهلاك والإطفاء لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية				
٢٣	تقوم المنشأة بالإفصاح عن مصروف أو (دخل) ضريبة الدخل لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية.				

وفيما يلي مجموعة من العبارات المتعلقة بمدى تأثير تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار التقارير المالية الدولي رقم (٨) علي مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

ع	العبرة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
1	تبني مدخل الإدارة وفقا (IFRS 8) يزيد من عدد القطاعات القابلة للتقرير وتوفير مزيد من العناصر المفصّل عنها داخل القطاعات التشغيلية المحددة					
٢	يسمح مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 لمستخدمي القوائم المالية أن يروا الشركة بعيون الإدارة من خلال توفير معلومات للمستثمرين هي نفسها التي تستخدمها الإدارة داخليا لصنع وإتخاذ القرارات وتقييم أداء الشركات					
٣	يؤدي تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 إلي تقديم معلومات قطاعية وقتية للتقارير الدورية الخارجية بتكلفة منخفضة نسبيا					
٤	يؤدي تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 إلي تحسين الإتساق بين قرارات الادارة والإفصاح في التقرير السنوي.					

					٥	يؤدي تبني مدخل الإدارة وفقا لمعيار IFRS 8 إلي توفير مقاييس متنوعة للأداء القطاعي.
					٦	يؤدي تبني مدخل الإدارة لتحديد القطاعات التشغيلية القابلة للتقرير في التقارير القطاعية إلي تخفيض تكاليف توفير معلومات أكثر تفصيلا للعديد من الشركات بسبب أن توفير المعلومات القطاعية يتم باستخدام هياكل التقارير الداخلية للإدارة.
					٧	تمكن المعلومات المفصح عنها ضمن التقارير القطاعية وفقا ل IFRS 8 من تحسين قدرة المستخدمين للقوائم المالية علي تقييم التدفقات النقدية المستقبلية ولذلك يعتقد أن امكانية رؤية الشركة بعيون الإدارة في ظل IFRS 8 سوف يخفض من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين ويحسن من ملائمة معلومات التقارير القطاعية.

ولسيادتكم جزيل الشكر والعرفان بالجميل