مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: "مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) IFRS" "القطاعات التشغيلية" "دراسة تطبيقية"
اسم الكاتب: د. علي يوسف، محمد صفا
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4848
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 19:17 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (38) العدد (3) 2016
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (38) No. (3) 2016

"مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8) "القطاعات التشغيلية" " "دراسة تطبيقية"

الدكتور: علي يوسف*

محمد صفا**

(تاريخ الإيداع 25 / 11 / 2015. قُبِل للنشر في 16 / 6 / 2016)

□ ملخّص □

يهدف هذا البحث إلى بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)"القطاعات التشغيلية"، إذ أن الإفصاح القطاعي يقدم تفصيلات أكثر للمعلومات المجمعة على المستوى الكلي للمنشأة، فقطاعات المنشأة في بعض الحالات تشبه وحدات مستقلة وكاملة لكل منها خصائصها الواجب الإفصاح عنها بشكل مستقل.

من أجل ذلك قسَم البحث إلى جزأين: نظري وتطبيقي، تناول الباحث في الجزء الأول مفهوم الإفصاح القطاعي وطبيعة المعلومات التي يوفرها حول المنشأة ، والتطور التاريخي للإفصاح القطاعي على صعيد معايير المحاسبة الدولية، ومن ثم عرض لمتطلبات المعيار IFRS(8)"القطاعات التشغيلية".

أما الدراسة التطبيقية للبحث فجرت من خلال تحليل ومقارنة المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، مع المعلومات القطاعية المطلوب الإفصاح عنها وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8) "القطاعات التشغيلية"، وقد توصل الباحث إلى أن هناك شركتان من الشركات المدرجة لا تفصح عن أية معلومات قطاعية، كما أن الشركات المفصحة قطاعياً لا تمتثل بشكل تام لمتطلبات المعيار IFRS(8)وأن المعلومات القطاعية المفصح عنها هي أقرب لمتطلبات الإفصاح القطاعي وفق المعيار السابق IAS(14)، حيث بينت نتائج الدراسة التطبيقية أن الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية تفصح عن أسس تحديد قطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية، كما أنها تفصح عن معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8)، في حين أنها لا تلتزم بالإفصاحات القطاعية المطلوبة على النطاق الكلي للمنشأة.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح القطاعي، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية(8)IFRS"القطاعات التشغيلية".

* **أستاذ مساعد- قسم المحاسبة- كلية الاقتصاد- جامعة دمشق- سورية.**

** **طالب ماجستير- قسم المحاسبة- كلية الاقتصاد- جامعة دمشق - سورية.**

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (38) العدد (3) 2016
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (38) No. (3) 2016

"''The commitment of listed companies on the Damascus Securities Exchange of segment disclosure with the requirements of the International Financial Reporting Standard IFRS(8) ''Operating Segments''' ''An Empirical Study ''

Dr: Ali Yousif*
Mohammad Safa**

(Received 25 / 11 / 2015. Accepted 16 / 6 / 2016)

□ ABSTRACT □

This research aims to show the extent of the commitment of listed companies on the Damascus Securities Exchange of segment disclosure in accordance with the requirements of the International Financial Reporting Standard IFRS (8) "Operating Segments", as the segment disclosure provides more details of the information collected at the macro level of the facility, since the segments of facility in some cases, similar to an independent and complete units ,each with its own characteristics to be disclosed separately.

This research is divided into two parts: Theoretical and Empirical, in the first part the researcher takes the concept of segment disclosure and the nature of the information provided about the facility, and the historical development of the segment disclosure at the level of international accounting standards, and then displays the requirements of the standard IFRS (8) "Operating Segments".

The Empirical study is conducted by analyzing and comparing the disclosed segment information in the financial reports of the listed companies in the Damascus Securities Exchange, with the segment information required to be disclosed in accordance with the requirements of the standard IFRS (8) "Operating Segments", The researcher found that there are two companies from listed companies do not disclose any segment information, and that companies disclose about their segments, do not comply fully with the requirements of the standard IFRS (8) and segments information disclosed is the closest to the requirements of the segments disclosure in accordance with the previous standard IAS (14).The results of the empirical study showed that the listed companies in Damascus Securities Exchange disclose basis for the determination of operating segments covered in the financial reports, as it discloses information about profit or loss, income and expenses, assets and liabilities for its operating segments in accordance with the requirements of the standard IFRS (8), while they do not commit to segment disclosures required at the macro scale property.

Keywords: Segment Disclosure, the international financial reporting standard IFRS (8) "operating segments".

*Assistant Professor- Accounting Department- Faculty of Economics - Damascus University-Syria.
**Postgraduate Student- Accounting Department- Faculty of Economics - Damascus University-Syria.

مقدمة:

تعد التقارير المالية أحد أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون في السوق المالي في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، وذلك على اعتبار أن التقارير المالية تشكل المحتوى الإعلامي عن المنشأة ونتائج أعمالها، وتزداد هذه الأهمية للتقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات عند كفاية الإفصاح المتضمن فيها، حيث أن وجود المعلومات التفصيلية التي تغطي كافة الأنشطة المتنوعة للوحدة الاقتصادية ومختلف المناطق والأسواق التي تعمل فيها قد يساعد مستخدميها في اتخاذ قرارات أكثر رشداً، وذلك على اعتبار أن التنوع في ممارسة الأنشطة يتسم بدرجات مختلفة من معدلات الربحية ودرجات المخاطرة وفرص النمو في القطاعات المختلفة، الأمر الذي قد يجعل من التقارير المالية المجملة التي تعد على مستوى الوحدة الاقتصادية ككل غير ملائمة ولا تحقق المنفعة بالشكل الأفضل لمستخدميها في مساعدتهم على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية المختلفة، ونتيجةً لذلك ظهرت حاجة ملحة لدى مستخدمي التقارير المالية للحصول على معلومات تفصيلية عن درجة تنوع عمليات المنشأة تساهم في تقييم أفضل لأداء المنشآت وتفي باحتياجاتهم المتطورة التي تواكب تطور وتنوع حجم أنشطة المنشآت وتساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية بشكل أكثر رشداً وموضوعية.

ونظراً لأهمية الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بقطاعات المنشأة المختلفة وأهمية هذه المعلومات لمستخدمي التقارير المالية، فقد اهتمت المنظمات المهنية والمجامع المحاسبية الدولية وكلاً من مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB)ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)بموضوع الإفصاح القطاعي وطبيعة متغيراته وأجرت العديد من الدراسات وأصدرت العديد من التوصيات والمعايير المتعلقة بالإفصاح القطاعي، والتي كان آخرها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)"القطاعات التشغيلية" والذي حل محل المعيار المحاسبي الدولي IAS(14)المعدل "تقديم التقارير حول القطاعات"، ويعد هذا المعيار تطويراً هاماً في مجال الإفصاح القطاعي، حيث تبنى مدخلاً جديداً في تحديد القطاعات التشغيلية وفي قياس المعلومات القطاعية المتعلقة بالقطاعات التشغيلية، وكذلك تطلب الإفصاح عن العديد من المعلومات على نطاق قطاعات المنشأة الفردية وعلى نطاق المنشأة ككل.

الدراسات السابقة:

استطاع الباحث الوقوف على جملة من الدراسات ذات الصلة بموضوع البحث أهمها:

أولاً: الدراسات باللغة العربية:

- **دراسة العمري وآخرون (2007)[1]:**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للشركات الصناعية الأردنية لعام 2002، وتحديد أثر بعض العوامل (حجم الشركة، والرفع المالي، ونسبة الأصول الثابتة، وتذبذب الأرباح، ونسبة ملكية الحكومة في الشركة) على مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية.

لتحقيق ذلك استخدمت الدراسة مؤشراً للإفصاح عن المعلومات القطاعية الذي يحتوي على (21) بنداً وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي المعدل رقم (14) والتشريعات المحلية الصادرة عن هيئة الأوراق المالية، وجرى تقسيم مؤشر الإفصاح إلى أربعة أجزاء (القطاع الرئيسي (العمل)، القطاع الثانوي (الجغرافي)، الإفصاحات الأخرى المطلوبة،

[1]العمري، أحمد محمد وآخرون (2007). "الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للشركات الصناعية الأردنية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 44(2)، ص ص 1-48.

الإفصاحات حسب التشريعات المحلية)، وتم تطبيق مؤشر الإفصاح القطاعي على عينة تتكون من (67) شركة صناعية أردنية متعددة المنتجات مدرجة في بورصة عمان.

أظهرت النتائج أن شركات العينة تقوم بالإفصاح عن حوالي 15% من بنود مؤشر الإفصاح القطاعي، كما أظهرت وجود علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة إحصائية بين مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية وكل من حجم الشركة ونسبة ملكية الحكومة في الشركة، في حين بينت النتائج عدم وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية وكل من الرفع المالي، ونسبة الأصول الثابتة، وتذبذب الأرباح.

- **دراسة رزق (2011)[2]:**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اتجاهات وآراء بعض أطراف عملية التقرير المالي بشأن تأثير الإفصاح عن المعلومات القطاعية على خصائص جودة المعلومات المحاسبية.

ولتحقيق ذلك تم تصميم استبانه لجمع البيانات الأولية المتعلقة بموضوع الدراسة، وزعت على عينة الدراسة المتمثلة بالأكاديمين والمحللين الماليين والمراجعين ومديري الائتمان.

أظهرت نتائج الدراسة ما يلي:

- إن الإفصاح عن المعلومات الإجمالية في التقارير المالية دون الإفصاح عن المعلومات القطاعية، يؤدي إلى فقدان مستخدمي التقارير المالية جزء من المعلومات الضرورية والهامة لتقييم قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية مستقبلية وكذلك معدلات النمو المتوقعة.
- إن الإفصاح عن المعلومات القطاعية هو أحد صور التوسع في الإفصاح المحاسبي، الناتج عن اتباع مدخل التوسع في الإفصاح المحاسبي وظهور المنشآت متعددة القطاعات وما تتميز به هذه المنشآت من خصائص.
- إن الهدف من الإفصاح عن المعلومات القطاعية تحقيق فهم أفضل لأداء المنشأة في الماضي، وعمل تقديرات أفضل للعوائد والمخاطر التي تواجه المنشأة، وإصدار أحكام على بينة ورؤية سليمة عن المنشأة ككل.

- **دراسة الأهدل (2012)[3]:**

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير إعداد التقارير القطاعية في البنوك في ضوء الخصائص المميزة لها واحتياجات مستخدمي تقاريرها المالية، وذلك من خلال صياغة إطار مقترح للمحاسبة عن المعلومات القطاعية في البنوك، واختبار مدى كفايته في توفير معلومات قطاعية مفيدة وملاءمة لمستخدمي التقارير المالية.

ولتحقيق ذلك قام الباحث بالتعرف على ممارسة إعداد التقارير القطاعية في البنوك المصرية، والمشكلات المرتبطة بإعدادها، وتأثيرها على مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية وفائدتها لمستخدميها، ومن ثم تقديم إطار مقترح للمحاسبة عن المعلومات القطاعية في البنوك تتسق مقوماته مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتحديد ما يحتويه من معلومات في ضوء خصائص البنوك واحتياجات مستخدمي التقارير المالية، كما تم اختبار كفاية الإطار المقترح في توفير معلومات قطاعية تمكن مستخدمي التقارير المالية من تقييم أداء البنوك والتنبؤ بأرباحها بشكل أفضل

[2]رزق، هبة عبد العاطي محمد (2011). "أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على جودة التقارير المالية"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان.

[3]الأهدل، محمد أحمد أمين (2012). "المحاسبة عن المعلومات القطاعية واحتياجات مستخدمي التقارير المالية في البنوك التجارية"، (رسالة دكتوراه غير منشورة)، كلية التجارة والاقتصاد، جامعة الحديدة، الجمهورية اليمنية.

مقارنة بالمعلومات القطاعية المفصح عنها من قبل البنوك، واعتمد الباحث في ذلك على أسلوب الدراسة التجريبية بالتطبيق على أحد البنوك التجارية العاملة في مصر لتطبيق الإطار المقترح وإعداد بيانات الدراسة.

أظهرت نتائج الدراسة أن الإطار المقترح للإفصاح القطاعي يوفر معلومات قطاعية مفيدة تؤدي إلى تحسين دقة تنبؤ مستخدمي التقارير المالية بالأرباح.

ثانياً: الدراسات باللغة الإنكليزية:

- **دراسةHeem&Valenza (2010)[4]:**

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة التغيرات في المعلومات المفصح عنها عن قطاعات العمل في ظل تبني المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8) "القطاعات التشغيلية"، الذي حل محل المعيار المحاسبي الدولي IAS(14) "التقارير القطاعية"، والذي يتقارب مع المعيار الأمريكي SFAS(131)، والمعمول به منذ 1 يناير 2009.

تم إجراء الدراسة بالتطبيق على التقارير المالية النصف سنوية لـ 40 شركة فرنسية، لدراسة التغيرات في المؤشرات والقطاعات المفصح عن معلوماتها في التقارير المالية قبل وبعد الانتقال إلى تطبيق المعيار IFRS(8).

أظهرت نتائج الدراسة أنه على خلاف الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية التي تطبق المعيار SFAS(131)، فإن الشركات الفرنسية الكبيرة لم تفصح عن عدد أكبر من القطاعات، ولم تنشر عدد أكبر من المؤشرات في تقاريرها المالية في ظل تطبيقها للمعيار IFRS(8).

- **دراسةNienhaus&Kajuter(2015)[5]:**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير المعيار IFRS(8) على القيمة الملاءمة للتقارير القطاعية.

لتحقيق هدف الدراسة تم تجميع البيانات القطاعية لعينة مكونة من أكبر / 160/ شركة مدرجة في البورصة الألمانية خلال الفترة 2007 – 2010، وقد جرى تحليل البيانات القطاعية من خلال ثلاثة خطوات:

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

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

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

أظهرت نتائج الدراسة أن التقارير القطاعية المعدة وفقاً للمعيار IFRS(8) لها قيمة ملاءمة أعلى، بالمقارنة مع التقارير القطاعية المعدة وفقاً للمعيار IAS(14) وذلك في كل خطوات التحليل الثلاث.

- **دراسةDanbolt&Aleksanyan (2015)[6]:**

هدفت هذه الدراسة إلى المساهمة في النقاش الدائر حول معايير التقرير القطاعي في المملكة المتحدة وأوروبا، وتحديداً ميزات المعيار IFRS(8) بالقياس إلى المعايير السابقة له SSAP(25) و IAS(14).

---

[4]VALENZA, P. T.؛Heem, G.(2010). " AnAnalysis Of Segment Disclosures Under IAS(14) And IFRS(8)", Available at SSRN .

5KAJUTER, P.؛NIENHAUS, M. (2015)."The Impact of IFRS (8) Adoption on the Value Relevance of Segment Reports", University of Muenster - Accounting Center, Available at SSRN.

[6]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.

لتحقيق أهداف الدراسة تم إجراء تحليلات لممارسات التقرير القطاعي لفترة طويلة غطت التقارير المالية المعدة بموجب معايير التقرير القطاعي الثلاث SSAP(25) و IAS(14)وIFRS(8), وذلك بالتطبيق على عينة كبيرة من الشركات المدرجة في المملكة البريطانية، وقد تم تحليل التقارير القطاعية لشركات العينة بالاعتماد على نظرية تكلفة الملكية، حيث أن اعتبارات تكاليف الملكية تؤثر على خيارات الإفصاح القطاعي للشركات.

أظهرت نتائج الدراسة بأنه عندما يكون مطلوب من الشركات الإفصاح عن معلومات أكثر تفصيلاً عن القطاعات الجغرافية بموجب المعيارين IAS(14)وIFRS(8),(عندما تكون المناطق الجغرافية هي أساس القطاعات التشغيلية بموجب المعيار IFRS(8)، أو أنها قطاعات أساسية بموجب المعيار IAS(14))، فإنه يتم تحديد القطاعات الجغرافية المفصح عن معلوماتها في التقارير المالية، بالمناطق الجغرافية الأوسع، بالمقارنة عما كان عليه الحال بموجب المعيار SSAP(25)، كما أظهرت النتائج أنه وعلى الرغم من أن الشركات أفصحت عن معلومات قطاعية أكثر تفصيلاً بموجب المعيارين IAS(14)وIFRS(8)، بالمقارنة عما كان عليه الحال بموجب المعيار SSAP(25)، إلى أن تطبيق المعيارين IAS(14)وIFRS(8), أدى إلى انخفاض ملحوظ في:

-مستوى خصوصية القطاعات الجغرافية المفصح عنها.

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

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

من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة، يمكن للباحث تسجيل الملاحظات الآتية:

1. إن أهم ما ركزت عليه الدراسات السابقة، معرفة مستوى الإفصاح الإقطاعي في التقارير المالية للشركات المساهمة وأثر بعض العوامل على مستوى الإفصاح القطاعي، وكذلك أهمية المحتوى المعلوماتي للإفصاح القطاعي وأثره على جودة التقارير المالية المتضمنة للمعلومات القطاعية، كما ركزت بعض الدراسات على الآثار الناجمة عن الانتقال إلى تطبيق المعيار IFRS(8) وما يميز هذا المعيار عن المعايير السابقة له.

2. إن أهم ما توصلت له نتائج الدراسات السابقة:

– إن المعلومات القطاعية تسهم في تحقيق فهم أفضل لأداء المنشآت في الماضي، كما لهذه المعلومات أهمية في تقييم قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية مستقبلية، وعمل تقديرات أفضل للعوائد والمخاطر التي تواجه المنشآت، بالتالي تحسين دقة التنبؤات.

– أن التقارير القطاعية المعدة وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8) لها قيمة ملاءمة أعلى.

– إن تطبيق المعايير IAS(14) و IFRS(8)، يؤدي إلى تخفيض تكاليف الملكية، وانخفاض في الإفصاح عن بيانات الأداء القطاعي، وهذا بدوره يؤدي إلى تقليل فائدة التقارير القطاعية للمستثمرين.

3. إن أهم ما يميز هذه الدراسة أنها تناولت بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلوماتها القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)في ظل تبني سوق دمشق للأوراق المالية لمعايير المحاسبة الدولية وإلزام كل الشركات المدرجة فيها بالتطبيق الكامل لهذه المعايير، الأمر الذي يسهم في تعزيز ملاءمة وموثوقية التقارير المالية للشركات المدرجة في السوق.

مشكلة البحث:

في ظل أهمية المعلومات التي يوفرها الإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8)، فهناك تساؤل حول مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلوماتها القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)"القطاعات التشغيلية"،

بناءً على ما تقدم يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤل التالي:

هل تلتزم الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلوماتها القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)"القطاعات التشغيلية"؟

ويتفرع عن هذا السؤال العام التساؤلات التالية:

- هل تفصح الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية عن معلومات حول أسس تحديد قطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية؟
- هل تفصح الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية عن معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية؟
- هل تفصح الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية عن المعلومات المطلوبة على النطاق الكلي للمنشأة (المنتجات والخدمات – المناطق الجغرافية – العملاء الرئيسيين)؟

أهمية البحث وأهدفه:

يهدف هذا البحث إلى بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)"القطاعات التشغيلية"، وذلك من خلال:

- بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلومات حول أسس تحديد قطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية.
- بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية.
- بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن المعلومات المطلوبة على النطاق الكلي للمنشأة (المنتجات والخدمات – المناطق الجغرافية – العملاء الرئيسيين).

وعليه تبرز أهمية هذا البحث في تقديمه نتائج تتعلق بمدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلوماتها القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8)"القطاعات التشغيلية"، وعليه فهو يعتبر دليلاً مرشداً يفيد القائمين على إدارة الشركات والهيئات المشرفة على عمل السوق المالية والمستثمرين في الأوراق المالية في التعرف على مدى امتثال تلك الشركات لمتطلبات المعيار IFRS(8)في الإفصاح عن معلوماتها القطاعية في ظل تبني هيئة الأوراق والأسواق المالية في سورية لمعايير المحاسبة الدولية وإلزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالتطبيق الكامل لهذه المعايير.

منهجية البحث:

انسجاماً مع طبيعة مشكلة البحث وتحقيقاً لأهدافه، وعلى اعتبار أن منهج البحث هو الخطوات التي اتبعها الباحث في إعداد بحثه، فإن المنهج المتبع في هذا البحث يقوم على ما يلي:

1. تصميم البحث: قسم البحث إلى جزأين: نظري وتطبيقي:

-الجزء النظري: تناول الباحث في هذا الجزء مفهوم الإفصاح القطاعي وطبيعة المعلومات التي يوفرها حول المنشأة، والتطور التاريخي للإفصاح القطاعي على صعيد معايير المحاسبة الدولية، ومن ثم عرض لمتطلبات المعيار IFRS(8)"القطاعات التشغيلية".

-الجزء التطبيقي: قام الباحث في هذا الجزء بتحليل ومقارنة المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، مع المعلومات القطاعية المطلوب الإفصاح عنها وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8) "القطاعات التشغيلية".

2. جمع البيانات: قام الباحث بالحصول على المعلومات القطاعية، من خلال التقارير المالية المنشورة للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية.

2-الإطار النظري للبحث:

تناول هذا الجزء الإطار النظري للبحث من خلال التطرق لمفهوم الإفصاح القطاعي وطبيعة المعلومات التي يوفرها حول المنشأة،والتطور التاريخي للإفصاح القطاعي على صعيد معايير المحاسبة الدولية، ومن ثم عرض لمتطلبات المعيار IFRS(8)"القطاعات التشغيلية".

2-1:مفهوم الإفصاح القطاعي:

شهد العالم في الآونة الأخيرة تطورات كبيرة ومتسارعة في مجال الأعمال والتجارة العالمية، الأمر الذي نجم عنه زيادة في الاستثمارات وتوسع في حجم الأعمال وظهور التنظيمات الضخمة ذات الحجم الكبير التي تميزت بتعقد أنظمتها وأهدافها والنمو المطرد في حجم أعمالها [7]، ونتيجةً لما تعانيه هذه الوحدات الاقتصادية من منافسة شديدة وتحديات متمثلة بتذبذب عوائدها واختلاف معدلات نموها من عام لآخر، وبحثاً منها عن الفرص الاستثمارية المناسبة لها، عمدت إلى التوسع في أعمالها من خلال ممارسة العديد من الأنشطة المتنوعة في صناعات مختلفة، أو فتح فروع لها في أماكن جغرافية مختلفة للاستفادة من الفرص الاستثمارية المتاحة [8]، ونظراً لاختلاف معدلات الربحية ودرجات المخاطرة وفرص النمو التي تتسم بها قطاعات المنشأة المختلفة، قامت هذه الوحدات بتقسيم عملياتها إلى قطاعات حسب العمليات الصناعية المختلفة (Industry Segments)، أو تقسيم عملياتها إلى مناطق جغرافية مختلفة حسب أماكن ممارسة أنشطتها، أو طبقاً لأماكن تصريف منتجاتها وخدماتها سواء أكانت في عدة مناطق جغرافية في بلد واحد أو في عدة بلدان (Geographical)، أو تقسيم أنشطتها حسب أنواع عملائها الذين تقدم لهم منتجاتها أو خدماتها[9].

وعليه يعرف الإفصاح القطاعي على أنه: "الإفصاح عن النتائج من عمليات التشغيل في السوق ذات الأرباح المختلفة، ودرجات مختلفة من الخطر، أو فرص نمو مختلفة"[10].

---

[7]الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لجنة معايير المحاسبة (1999). مشروع معيار التقارير القطاعية، الرياض، السعودية، ص10.

[8]العمري، أحمد محمد وآخرون (2007). مرجع سابق، ص 5.

[9]عبد، سوزان رسمي حسن (2003). "الإفصاح عن المعلومات القطاعية للشركات الصناعية الأردنية متعددة المنتجات"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة اليرموك، أربد، الأردن ، ص 20.

[10]BIRT, J.؛ SHAILER, G.(2009). "The value relevance of segment data", The university of Melbourne, Australia, p 2.

وبالتالي فإن المعلومات القطاعية هي: المعلومات التي تبرز مخاطر وعوائد المنشأة من خلال إظهار المركز المالي والأداء حسب كل قطاع[11].

2-2: تطور الإفصاح القطاعي على صعيد معايير المحاسبة الدولية:

قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في عام 1981 بإصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم (14) والمتعلق بموضوع الإفصاح القطاعي بعنوان "تقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاع"، وقد تطلب هذا المعيار من المنشآت الإفصاح عن أربعة بنود رئيسية لكل من القطاعات الصناعية والقطاعات الجغرافية.

كما تضمن المعيار إرشاداً عاماً لتحديد القطاعات الصناعية والقطاعات الجغرافية، وسمح باختلافات في تعريف نتيجة القطاع بين المنشآت المختلفة، واقترح المعيار أنه يمكن للمجموعات التنظيمية الداخلية أن توفر أساساً لتحديد القطاعات التي يمكن تقديم التقارير حولها أو قد يتطلب تقديم تقارير حول القطاعات إعادة تصنيف البيانات[12].

وقد وجهت لهذا المعيار الكثير من الانتقادات لأنه لم يؤدي الغرض المنشود منه، حيث أشار مستخدمو التقارير المالية إلى أن بعض المدراء كانوا يدمجون القطاعات لإخفاء أداء عمل خطوط معينة، بينما آخرون كانوا يخفون القطاعات بسبب التعاريف الواسعة التي تضمنها هذا المعيار ويدّعون بأنه ليس لديهم قطاعات صناعية[13].

بحلول عام 1991 قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) بإعادة صياغة المعيار IAS(14)، إلا أن هذه الصياغة لم تتضمن أية تعديلات جوهرية في صيغته الأساسية، وإنما اقتصرت على التغيير في بعض المصطلحات بغية توفير اتساق أفضل بين هذا المعيار ومعايير المحاسبة الدولية الأخرى، وصدر هذا المعيار بصيغته النهائية في عام 1994[14].

وللتغلب على المشاكل المرتبطة بمدخل الصناعة ونقاط الضعف في المعيار السابق وضعت (IASC) تقرير القطاع على جدول أعمالها وذلك بالتعاون مع مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) والمجمع الكندي للمحاسبين القانونيين (ACSB)، وقرروا تطوير مدخل جديد في تحديد القطاعات التي يتم الإفصاح عنها، وعملوا على مشاريع متوازية كانت نتيجة هذه المشاريع أن أصدرت (IASC) في عام 1997 المعيار IAS(14) المعدل بعنوان "تقديم التقارير حول القطاعات" والذي اعتبر نافذ المفعول ابتداءً من الأول من تموز عام 1998[15].

ويمكن إيجاز بعض ميزات IAS (14)المعدل بمايلي:

تبنى مدخل جديد في تحديد القطاعات التي يتم الإفصاح عن بياناتها في التقارير المالية، حيث تطلب هذا المعيار أن يتم تقديم التقارير حول قطاعات العمل والقطاعات الجغرافية على أن يتم تحديد إحدى هذه القطاعات (العمل أو الجغرافية) كقطاعات أساسية، بينما تكون الأخرى قطاعات ثانوية، ويكون نمط المخاطر والعوائد التي تتعرض لها عمليات المنشأة هي القاعدة لتحديد أي القطاعات تكون أساسية وبناءً على ذلك تكون الأخرى ثانوية،

---

[11]ميرزا، عباس علي وآخرون (2006). "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كتاب ودليل"، عمان، المطبعة المركزية، ص 75.

12Endorsement of IFRS (8) Operating Segments: Analysis of Potential Effects – Report (2007), European Commission, Internal Market and Services DG, Free Movement of Capital, Company Law and Corporate Governance , Brussels, p 5.

13 NICHOLS, N.B. &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 , P 53.

[14]عبد، سوزان رسمي حسن (2003). مرجع سابق، ص 24.

[15] NICHOLS, N.B. &STREET, D.L. . (2007).Past Reference, p 52.

ويسمى هذا المدخل بمدخل الخطر والعائد، ويهدف هذا المدخل إلى خلق مستوى عام من المقاربة بين الشركات وإلى تحسين قابلية الفهم[16].

تطلب المعيار أن تقوم المنشأة بالنظر في الهيكل التنظيمي الداخلي والنظام الداخلي الخاص بتقديم التقارير الداخلية، لغرض تحديد القطاعات وفي حال لم تكن القطاعات الداخلية مبنية على أساس المنتجات والخدمات أو على أساس المنطقة الجغرافية، عندها يتطلب المعيار من المنشأة النظر في المستوى التالي الأقل من القطاعات الداخلية لتحديد قطاعاتها التي تقدم التقارير عنها.

توفر المعيار توجيه أكثر تفصيلاً لتحديد قطاعات العمل والقطاعات الجغرافية.

تطلب استخدام سياسات محاسبية لإعداد بيانات القطاعات متوافقة مع السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد الحسابات الموحدة للمنشأة.

تطلب المعيار تعريف مقياس للربحية (الربح التشغيلي) يكون مقرر عنه لكل قطاع، والهدف من ذلك توحيد قياس الربح بين القطاعات وجعلها متسقة مع البيانات المالية الموحدة للمنشأة.

تطلب المعيار الإفصاح عن بنود إضافية للقطاعات الأساسية[17].

وسعياً وراء تحقيق المقاربة بين المعايير الدولية حول العالم، قام كلاً من مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) بتنفيذ مشروع مشترك يهدف إلى التقليل من الفروقات ما بين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRSS) ومبادئ المحاسبة الأمريكية المقبولة عموماً (GAAP US)، نتج عن ذلك المشروع أن أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)"القطاعات التشغيلية"، الذي حل محل المعيار المحاسبي الدولي IAS(14) المعدل "تقديم التقارير حول القطاعات" واعتبر هذا المعيار نافذ المفعول للفترات المالية التي تبدأ اعتباراً من 1 كانون الثاني عام 2009 مع السماح بالتطبيق المبكر[18].

نشأ المعيار IFRS(8)من دراسة مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) لبيان مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي SFAS(131)"الإفصاحات حول قطاعات المنشأة والمعلومات ذات الصلة" الصادر في عام 1997 بالمقارنة مع معيار المحاسبة الدولي IAS(14)المعدل، وقد حقق IFRS(8)المقاربة مع متطلبات SFAS(131)باستثناء بعض الفروقات الثانوية، كما أن صياغة هذا المعيار هي الصياغة ذاتها لـ SFAS(131)باستثناء بعض التعبيرات اللازمة لجعل المصطلحات متوافقة مع تلك المستخدمة في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الأخرى[19].

[16]مجلس معايير المحاسبة الدولية (2006). "معايير المحاسبة الدولية"، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، ص 906.

[17]WAN-HUSSIN, W. N. (2009). "The impact of family-firm structure and board composition on corporate transparency: Evidence based on segment disclosures in Malaysia", The International Journal of Accounting, 44, pp313-333 , p315.

[18]مجلس معايير المحاسبة الدولية (2009). "معايير المحاسبة الدولية"، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن ، ص 830.

[19]المرجع السابق، ص 830.

2-3: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8)IFRS"القطاعات التشغيلية":

يعتبر المعيار IFRS(8)تطوير هام في مجال الإفصاح القطاعي على صعيد معايير المحاسبة الدولية، وذلك من خلال تبنيه لمدخل الإدارة في تحديد القطاعات التي سيتم الإفصاح عن معلومات حولها بشكل منفصل في التقارير المالية، حيث أصبحت هذه القطاعات هي القطاعات التشغيلية، وكذلك فإن المعلومات القطاعية المتعلقة بالقطاعات التشغيلية أصبحت تعد باستخدام نفس السياسات المحاسبية المستخدمة داخلياً لأغراض إعداد تقارير الإدارة الداخلية المستخدمة في تقييم أداء القطاعات المكونة للمنشأة وتخصيص الموارد لها، حتى ولو لم تكن تلك السياسات ملتزمة بالضرورة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كما تطلب المعيار الإفصاح عن العديد من المعلومات القطاعية سواء المعدة على مستوى القطاعات التشغيلية المفردة أو على المستوى الكلي للمنشأة، **وفيما يلي عرض لمتطلبات هذا المعيار:**

2-3-1: تحديد القطاعات المشمولة في التقارير المالية:

تبنى المعيار)IFRS(8 مدخلاً جديداً لتحديد القطاعات التي سيتم التقرير عن بياناتها المالية في التقارير المالية وهو "مدخل الإدارة"، وبموجب هذا المدخل يتم تحديد القطاعات لأغراض إعداد التقارير المالية القطاعية الخارجية على نفس الأساس الذي تتبعه المنشأة في تحديد قطاعاتها لأغراض إعداد تقاريرها الداخلية، أي أن تعريف القطاعات بموجب المدخل الجديد يرتكز على الطريقة التي تنظم بها الإدارة القطاعات داخلياً لأغراض اتخاذ القرارات التشغيلية وتقييم أداء القطاعات[20].

وعليه تكون القطاعات التي يتم الإفصاح عن معلومات بشأنها في التقارير المالية بموجب المعيار IFRS(8) هي القطاعات التشغيلية أو تجميعات من القطاعات التشغيلية التي تلبي معايير محددة، ويعرف القطاع التشغيلي وفق هذا المعيار على أنه: أحد عناصر المنشأة التي تحقق الشروط الثلاث التالية[21]:

1 يشارك في نشاطات تجارية من الممكن أن يجبي منها إيرادات ويتكبد مصاريف (بما في ذلك الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالمعاملات مع العناصر الأخرى ضمن نفس المنشأة حتى وإن شارك القطاع التشغيلي في أنشطة لم يكتسب منها إيرادات حتى الآن.

2 تتم مراجعة نتائج عملياته التشغيلية بشكل منتظم من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة لأغراض تخصيص الموارد لذلك القطاع وتقييم أدائه.

ويشير مصطلح صانع القرار التشغيلي الرئيسي حسب المعيار IFRS(8)على أنه يحدد وظيفة معينة وليس بالضرورة أن يكون مدير ذو مسمى محدد، وتتعلق هذه الوظيفة بـ اتخاذ القرارات الخاصة بتخصيص الموارد وتقييم أداء قطاعات المنشأة المختلفة، وعادةً ما تكون هذه وظيفة المدير التنفيذي أو المدير التشغيلي للمنشأة أو مجموعة من المدراء التنفيذيين أو آخرين كـ العضو المنتدب مثلاً.

3 تتوافر المعلومات المالية الخاصة به بشكل منفصل.

[20]حماد، طارق عبد العال (2002). "موسوعة معايير المحاسبة – عرض القوائم المالية (2)"، مصر، جامعة عين شمس، ص 334.

[21]International Accounting Standards Board (2010). International Financial Reporting Standards, London, United Kingdom, p A243-A244.

2-3-2: قياس المعلومات القطاعية:

بموجب مدخل الإدارة الذي تبناه المعيار IFRS(8)، تكون المبالغ المفصح عنها للقطاعات التشغيلية في التقارير المالية هي نفس المبالغ المخبر عنها إلى صانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة لأغراض تخصيص الموارد للقطاعات وتقييم أدائها، وعليه 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 والحذوفات التي يتم إجراؤها عند إعداد البيانات المالية للمنشأة 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 المنشأة وكذلك بالنسبة للأصول والالتزامات [22]، في حين أن المعيار السابق IAS(14)كان يتطلب أن يتم إعداد المعلومات القطاعية بالتوافق مع السياسات المحاسبية المعتمدة في إعداد وعرض البيانات المالية للمجموعة أو المنشأة الموحدة[23].

2-3-3: المعلومات القطاعية المطلوب الإفصاح عنها:

وضع المعيار IFRS(8)الأساس للمعلومات القطاعية المطلوب الإفصاح عنها في التقارير المالية، حيث تطلب المعيار أن تغطي المعلومات القطاعية المفصح عنها المجالات التالية وذلك لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية ولكل فترة يعرض بشأنها بيان الدخل الشامل[24]:

1 معلومات عامة:

تعتبر المعلومات العامة معلومات ضرورية من أجل أن يتفهم مستخدمي التقارير المالية المعلومات الخاصة حول القطاعات التي يطلب الإفصاح عن بياناتها المالية، ومنطقياً يجب أن تسبق هذه المعلومات أي معلومات أخرى يتم الإفصاح عنها[25]، وتتضمن المعلومات العامة التي يجب الإفصاح عنها بموجب المعيار IFRS(8)مايلي:

أ -العوامل المستخدمة في تحديد قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية بما في ذلك أساس تنظيم المنشأة.

ب -أنواع المنتجات والخدمات التي يستمد منها كل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية إيراداته.

2 معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات للقطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية، وقاعدة القياس:

يتطلب المعيار IFRS(8)من المنشآت الإفصاح عن مقياس الأرباح أو الخسائر لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية بغض النظر عما إذا كان يتم مراجعة هذا المقياس من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة، كما يتطلب المعيار الإفصاح عن مقاييس إجمالي الأصول والالتزامات لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية في حال كانت هذه المبالغ تزود بشكل منتظم ومستمر إلى صانع القرار التشغيلي الرئيسي في المنشأة.

3 التسويات (المطابقات):

يتعين على المنشأة إجراء مطابقات لبنود معينة لكافة القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية مع البنود المكافئة للمنشأة ككل وذلك للبنود التالية[26]:

---

[22] International Accounting Standards Board (2010). past Reference, p A248.

[23] مجلس معايير المحاسبة الدولية (2009). مرجع سابق، ص 832.

[24] International Accounting Standards Board (2010). past Reference, p A246-A247.

[25] WILLIAMS, J. (2003). "Restatement analysis of current FASB standers", Aspen, p 43,07.

[26] International Accounting Standards Board (2010). past Reference, p A249.

[الإيرادات، مقاييس الأرباح أو الخسائر (قبل مصروف (دخل) الضريبة والعمليات المتوقفة، أو بعد هذه البنود في حال قامت المنشأة بتخصيص هذه البنود على القطاعات التشغيلية)، إجمالي الأصول، إجمالي الالتزامات (في حال كان يتم الإبلاغ عنها بشكل منتظم إلى صانع القرار التشغيلي الرئيسي)، إجمالي المبالغ لكل بند مادي آخر من بنود المعلومات المفصح عنها]، على أن تقوم المنشأة بتحديد ووصف كافة بنود المطابقة المادية (الجوهرية) بشكل منفصل، إلا أن المعيار IFRS(8)لا يقتضي أن تقوم المنشأة بإعداد مطابقات للقطاعات التشغيلية المفردة المشمولة في التقارير المالية بين مبالغ القطاع التي قد لا تعد وفق سياسات محاسبية ملتزمة بالمعايير الدولية وإنما قد تعد وفقاً لتدابير داخلية معينة، مع المبالغ المكافئة التي يتم قياسها وفقاً للسياسات المحاسبية الملتزمة بالمعايير الدولية.

❖ **الإفصاحات المطلوبة على نطاق المنشأة:**

تطلب هذه الإفصاحات من كافة المنشآت الخاضعة للمعيار IFRS(8)بما في ذلك المنشآت التي تمتلك قطاعاً تشغيلياً واحداً مشمول في تقاريرها المالية، وبغض النظر عن الطريقة التي تنظم بها المنشأة قطاعاتها التشغيلية وذلك في حال لم تكن هذه المعلومات مزودة كجزء من معلومات القطاعات التشغيلية المفصح عنها بموجب هذا المعيار، وقد تطلب المعيار IFRS(8)أن تكون هذه الإفصاحات على مستوى المنشأة ككل وليس على مستوى القطاع التشغيلي بحجة أن طلب تلك الإفصاحات على مستوى القطاع من الممكن أن يؤدي إلى الإفصاح عن كميات زائدة من المعلومات كما أنه سيستغرق إعداد هذه المعلومات وقتاً كبيراً ، وقد حدد المعيار IFRS(8)تلك الإفصاحات في المجموعات الثلاث التالية[27]:

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 إذ 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 المفصح عنها مستندة إلى المعلومات المالية المستخدمة في إعداد البيانات المالية للكيان.

ب –معلومات حول المناطق الجغرافية:

بموجب المعيار IFRS(8) 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[28]:

أ –الإيرادات من العملاء الخارجيين: ويتم الإفصاح بشكل منفصل عن الإيرادات المنسوبة إلى:

1 –بلد إقامة المنشأة.

2 –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.

[27]International Accounting Standards Board (2010). past Reference, p A250-A251.
[28] International Accounting Standards Board (2010). past Reference, p A251.

ب –الأصول غير المتداولة: بـ استثناء "الأدوات المالية وأصول الضريبة المؤجلة وأصول منافع ما بعد التوظيف والحقوق الناشئة بموجب عقود التأمين"، ويتم الإفصاح بشكل منفصل عن الأصول غير المتداولة التي:

1 –تقع في بلد إقامة المنشأة.

2 تقع في كافة الدول الأجنبية التي تحتفظ فيها المنشأة بأصول، وفي حال كانت الأصول في دولة أجنبية منفردة هامة ينبغي أن تفصح المنشأة عن تلك الأصول بشكل منفصل.

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

ج معلومات حول كبار العملاء (العملاء الرئيسيين):

تطلب المعيار IFRS(8)امن المنشآت تقديم معلومات حول مدى اعتمادها على عملاء رئيسيين، وذلك في حال كانت الإيرادات المتأتية من المعاملات مع عميل خارجي واحد تشكل 10% أو أكثر من إيرادات المنشأة، عندها ينبغي على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة وعن إجمالي مبلغ الإيرادات من كل عميل كهذا وهوية القطاع أو القطاعات التشغيلية التي تبلغ عن هذه الإيرادات، إلا أن المعيار لا يتطلب الإفصاح عن هوية العميل الرئيس أو مبلغ الإيرادات المتأتية لكل قطاع تشغيلي من ذلك العميل، وذلك حفاظاً على الموقف التنافسي للمنشآت نفسها ولهؤلاء العملاء الرئيسيين أنفسهم[29].

النتائج والمناقشة:

يتناول هذا الجزء الدراسة التطبيقية للبحث التي تمت على الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، حيث تم الحصول على البيانات اللازمة لإعداد هذا البحث من التقارير المالية المنشورة لهذه الشركات.

3–1:مجتمع وعينة البحث:

تناول الباحث في دراسته جميع الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، والبالغ عددها / 24/شركة موزعة على خمسة قطاعات (خدمات – صناعة – بنوك – تأمين – زراعة)، مبينة في الجدول رقم (1).

3–2:أداة البحث:

في سبيل معرفة مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح عن معلوماتها القطاعية وفق متطلبات المعيار IFRS(8) "القطاعات التشغيلية"، قام الباحث بمقارنة المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية لشركات عينة البحث مع المعلومات القطاعية المطلوب الإفصاح عنها في التقارير المالية وفق متطلبات المعيار IFRS(8)"القطاعات التشغيلية".

3–3:الإفصاحات القطاعية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية:

يبين الجدول رقم (1) الآتي المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية السنوية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لعام 2014، وفق مايلي:

[29]أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة (2010). "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية"، عمان، الجامعة الأردنية ، ص 839.

الجدول رقم (1): المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية

اسم الشركة	القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية	المعلومات المفصح عنها حول القطاعات التشغيلية	قطاعات مفصح عنها على نطاق المنشأة	المعلومات المفصح عنها على نطاق المنشأة
1 - قطاع الخدمات:				
الشركة الأهلية للنقل	لا يوجد إفصاح قطاعي			
المجموعة المتحدة للنشر والإعلان والتسويق	تم تحديد القطاعات الرئيسة على أساس أن المخاطر والمنافع المتعلقة بالشركة تتأثر بشكل جوهري بالاختلاف في منتجات تلك القطاعات، وهي: (المجلات –الجرائد - المطبعة– الصفحات الصفراء والدليل السياحي - نشاط إعلان طرقي - مصاريف وإيرادات غير موزعة - الوسيلة - أخرى)	صافي الربح (الخسارة)للقطاع [صافي الإيرادات، تكلفة المبيعات، المصاريف الإدارية و ، مصاريف البيع والتوزيع، إيرادات أخرى، مصاريف التمويل، ضريبة الدخل] ، الموجودات، الالتزامات، الاهتلاكات و الاطفاءات.	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة	
2 - قطاع الصناعة:				
الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية	لا يوجد إفصاح قطاعي			
3 - قطاع المصارف:				
البنك العربي - سورية	يتم تنظيم المصرف لأغراض إدارية من خلال قطاعات الأعمال الرئيسة التالية: ـ حسابات الأفراد ـ حسابات المؤسسات ـ حسابات الخزينة	صافي الربح (الخسارة) للقطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مخصص تدني التسهيلات الائتمانية، مصاريف موزعة على القطاعات، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
المصرف الدولي للتجارة والتمويل	يتم تنظيم المجموعة لأغراض إدارية من خلال قطاعات الأعمال الرئيسة التالية: ـ التجزئة ـ الشركات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مخصص تدني الخسائر الائتمانية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.

بنك الأردن ـ سورية	يتم تنظيم المجموعة لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسة هي: ـ حسابات الأفراد ـ حسابات الشركات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مخصص تدني التسهيلات الائتمانية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصروفات الرأسمالية،الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
بنك البركة ـ سورية	يتم تنظيم البنك لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسة هي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ أخرى	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني قيمة الذمم، مصاريف تشغيلية، ضريبة الدخل].	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني قيمة الذمم، مصاريف تشغيلية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع.
بنك الشام	يتم تنظيم البنك لأغراض إدارية من خلال أربعة قطاعات أعمال رئيسة هي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ القطاع العام ـ أخرى	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني قيمة الذمم، مصاريف تشغيلية، مخصصات تشغيلية أخرى، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني قيمة الذمم، مصاريف تشغيلية، مخصصات تشغيلية أخرى، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع.
بنك الشرق	يتم تنظيم المصرف لأغراض إدارية من خلال قطاعات الأعمال الرئيسة التالية: ـ حسابات الأفراد ـ حسابات المؤسسات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مخصص تدني الخسائر الائتمانية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
بنك بيبلوس ـ سورية	يتم تنظيم البنك لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسةهي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مخصص تدني الخسائر الائتمانية، أرباح شركات حليفة، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
بنك بيمو السعودي الفرنسي	يتم تنظيم المصرف لأغراض إدارية من خلال قطاعات الأعمال الرئيسة التالية: ـ حسابات الأفراد ـ حسابات المؤسسات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني الخسائر الائتمانية،ضريبةالدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، ، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني الخسائر الائتمانية]، موجودات القطاع، المصروفات الرأسمالية.

بنك سورية الدولي الإسلامي	يتم تنظيم المصرف لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسةهي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ أخرى	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مصاريف تشغيلية ،ضريبة الدخل]، أرصدة الأنشطة التمويلية، مخصص الديون المشكوك بتحصيلها، استثمارات في شركات تابعة وزميلة، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصاريف الرأسمالية، الاهتلاكات و الاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ البلدان العربية ـ أوروبا	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مصاريف تشغيلية ،ضريبة الدخل]،موجودات القطاع.
بنك سورية والخليج	يتم تنظيم البنك لأغراض إدارية من خلال أربعة قطاعات أعمال رئيسةهي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ الخزينة ـ أخرى	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات ، مخصص تدني الخسائر الائتمانية،ضريبةالدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، ، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
بنك سورية والمهجر	يتم تنظيم المجموعة لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسةهي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مصروف الخسائر الائتمانية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصاريف الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
بنك عودة - سورية	يتم تنظيم المجموعة لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسة هي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مصروف الخسائر الائتمانية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصاريف الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.
بنك قطر الوطني - سورية	يتم تنظيم البنك لأغراض إدارية من خلال ثلاثة قطاعات أعمال رئيسة هي: ـ التجزئة ـ الشركات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كافة البنود الجوهرية للإيرادات مصاريف تشغيلية، مخصص تدني الخسائر الائتمانية، ضريبةالدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، ، المصروفات الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	القطاعات الجغرافية موزعة إلى: ـ داخل سورية ـ خارج سورية	إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، المصروفات الرأسمالية.

فرنسبنك– سورية	يتم تنظيم المصرف لأغراض إدارية من خلال قطاعات الأعمال الرئيسة التالية: ـ حسابات الأفراد ـ حسابات المؤسسات ـ الخزينة	صافي ربح (خسارة) القطاع [إجمالي الدخل التشغيلي، مصروف الخسائر الائتمانية، ضريبة الدخل]، موجودات القطاع، التزامات القطاع، المصاريف الرأسمالية، الاهتلاكات والاطفاءات.	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
4 - قطاع التأمين:			
الاتحاد التعاوني للتأمين	فروع التأمين [الحياة،البحري، ،إلزامي سيارات، شامل سيارات،الصحي، الحريق، السفر، الهندسي، الحوادث العامة]	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للإيرادات)، ، المصاريف مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للمصاريف].	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
السورية الدولية للتأمين (أروب سورية)	فروع التأمين [الحياة،البحري، ،إلزامي سيارات، شامل سيارات،الصحي، الحريق، السفر، الهندسي، الحوادث العامة]	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للإيرادات)، ، المصاريف مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للمصاريف].	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
السورية الكويتية للتأمين	لأغراض الإدارة تم توزيع أنشطة الشركة إلى عشر قطاعات تأمين رئيسية هي: [حياة، بضائع، أجسام سفن، سيارات إلزامي، سيارات تكميلي، صحي، حريق، هندسي، سفر، حوادث عامة]	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للإيرادات)، ، المصاريف مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للمصاريف].	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
السورية الوطنية للتأمين	فروع التأمين: [الحياة، الحريق ، البحري، السيارات شامل، سيارات إلزامي، الهندسي، الحوادث العامة، الصحي، السفر]	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للإيرادات)، ، المصاريف مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للمصاريف].	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
المتحدة للتأمين	فروع التأمين [الحياة،البحري، إلزامي سيارات، شامل سيارات الصحي،الحريق، السرقة، الهندسي، السفر، الحوادث العامة]	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للإيرادات)، ، المصاريف مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للمصاريف].	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
العقيلة للتأمين التكافلي	فروع التأمين [الادخاري، الحياة، البحري، سيارات شامل، سيارات إلزامي، الصحي، الحريق، الهندسي، السفر، الحوادث العامة، الحوادث الشخصية]	صافي ربح (خسارة) القطاع [الإيرادات مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للإيرادات)، ، المصاريف مع الإفصاح عن كل البنود الجوهرية للمصاريف].	لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة
5 - قطاع الزراعة:			
الهندسية الزراعية للاستثمارات _ نماء	**مشروعات الأعمال [مشروع طرطوس، مشروع المقاسم الخمسة، مشروع المالكية، الأغنام]**	**تكلفة المشاريع، إجمالي الربح حسب المشروع.**	**لا توجد إفصاحات قطاعية على نطاق المنشأة**

3ـ 4: تحليل الإفصاحات القطاعية:

3-4-1:العوامل المستخدمة في تحديد القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية:

يلاحظ من خلال الجدول رقم (1) مايلي:

-هناك شركتان من الشركات المدرجة (الشركة الأهلية للنقل . الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية) لا تفصحان عن أية معلومات قطاعية في تقاريرها المالية.

-تقوم غالبية الشركات المدرجة بتحديد مجموعتين من القطاعات المشمولة في التقارير المالية، بحيث تحدد إحدى هاتين المجموعتين على أنها تشكل مجموعة القطاعات الأساسية والأخرى تشكل مجموعة القطاعات الثانوية وغالباً ما تكون الإفصاحات لمجموعة القطاعات الثانوية أقل من الإفصاحات لمجموعة القطاعات الأساسية، ونلاحظ بأن هذه الطريقة في تحديد القطاعات المشمولة في التقارير المالية هي أقرب لطريقة التحديد وفقاً للمعيار السابق IAS(14) المعدل، وعليه لم تنتقل هذه الشركات إلى إتباع فلسفة مدخل الإدارة الذي تبناه المعيار IFRS(8)والذي يقوم على تحديد القطاعات لأغراض إعداد التقارير القطاعية الخارجية على نفس الأساس الذي تتبعه المنشأة في تحديد قطاعاتها لأغراض إعداد التقارير الداخلية.

-قامت كل الشركات التي أفصحت عن معلوماتها القطاعية بتحديد مجموعة قطاعات العمل على أنها المجموعة التي تشكل القطاعات الأساسية، وتحديد مجموعة القطاعات الجغرافية على أنها المجموعة التي تشكل القطاعات الثانوية.

-إن الشركات التي تعمل ضمن قطاع واحد قامت بتحديد قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية بنفس الطريقة، فشركات قطاع المصارف قامت بتحديد مجموعة قطاعاتها الأساسية بقطاعات أعمالها حسب نوعية حسابات العملاء (أفراد، شركات، خزينة)، كما قامت معظمها بتحديد قطاعاتها الجغرافية بقطاعين (داخل سورية، خارج سورية)، في حين نجد أن شركات قطاع التأمين قامت بتحديد قطاعاتها بناءً على فروع التأمين المختلفة ولم تفصح أيٍ من شركات هذا القطاع عن معلومات قطاعية على نطاق المنشأة ككل.

-أفصحت كل الشركات عن معلوماتها القطاعية بالاستناد إلى قطاعات العمل والقطاعات الجغرافية، ولم يتم الإفصاح عن القطاعات حسب أي أساس آخر كـ العملاء الرئيسيين أو الوحدات التنظيمية المستقلة مثلاً، وبالتالي فإن تطبيق المعيار IFRS(8) لم يغير من طريقة تحديد الشركات للقطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية، وإنما بقيت هذه الطريقة مماثلة تماماً لطريقة تحديد المعيار السابق IAS(14).

يتضح مما سبق على الرغم من أنه بقيت طريقة تحديد القطاعات مماثلة لطريقة التحديد بموجب المعيار السابق IAS(14)، بحيث يتم تحديد قطاعات العمل كقطاعات أساسية والقطاعات الجغرافية كقطاعات ثانوية، إلا أن بعض الشركات أفصحت في تقاريرها المالية عن مجموعة القطاعات التي تشكل قطاعاتها الرئيسة بالاستناد إلى الطريقة التي تنظم بها هذه الشركات لأغراض إدارية، ومجموعة القطاعات التي تشكل قطاعاتها الثانوية، كما أفصحت عن طبيعة عمل كل من هذه القطاعات وذلك بالنسبة لشركات قطاع المصارف، أما شركات قطاع التأمين اكتفت بذكر عنوان "تحليل أرباح صافي فروع التأمين" للتعبير عن الإفصاح القطاعي، **وعليه يمكن القول أن:** الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية تفصح عن أسس تحديد قطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية.

3-4-2:معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات للقطاعات التشغيلية:

يلاحظ من خلال الجدول رقم (1) مايلي:

-أفصحت كل الشركات المدرجة المفصحة قطاعياً عن مقاييس الأرباح والخسائر لقطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية.

-تباينت إفصاحات الشركات المدرجة من حيث الإفصاح عن بنود الدخل، حيث انطلقت عدد من الشركات في حسابها لصافي أرباح (خسائر) القطاع من إجمالي الإيرادات أو إجمالي الدخل التشغيلي دون الإفصاح عن بنود الإيرادات الجوهرية، بالمقابل أفصحت عدد من الشركات الأخرى عن البنود الجوهرية للإيرادات وذلك بالنسبة لشركات قطاع المصارف، في حين أفصحت كل شركات قطاع التأمين عن البنود الجوهرية للإيرادات.

-أفصحت كل شركات قطاع المصارف عن مخصص تدني التسهيلات الائتمانية للقطاعات التشغيلية، كما أفصحت بعض هذه الشركات عن المصاريف التشغيلية للقطاعات بينما بعضها الآخر عن المصاريف التشغيلية كرقم إجمالي غير موزع على قطاعات، في حين أفصحت كل شركات قطاع التأمين عن البنود الجوهرية للمصاريف.

-أفصحت شركات قطاع المصارف عن مصروف (دخل) ضريبة الدخل كرقم إجمالي غير موزع على قطاعاتها التشغيلية، بالمقابل لم تفصح شركات قطاع التأمين عن مصروف (دخل) ضريبة الدخل.

-أفصحت شركات قطاع المصارف عن مبالغ الإهتلاكات والإطفاءات كرقم إجمالي غير موزع على قطاعات على الرغم من تخصيص أصول لتلك القطاعات، وأفصحت عن مبالغ المصاريف الرأسمالية كرقم إجمالي، بالمقابل لم تفصح شركات قطاع التأمين عن تلك المبالغ.

-أفصحت غالبية شركات قطاع المصارف عن مبالغ الموجودات والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية، بالمقابل لم تفصح شركات قطاع التأمين عن تلك المبالغ.

يتضح مما سبق أن كل الشركات المدرجة أفصحت عن مقاييس الأرباح والخسائر لقطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية، كما أفصحت غالبية شركات قطاع المصارف عن مقاييس الأصول والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية بالمقابل لم تفصح شركات قطاع التأمين عن مقاييس الأصول والالتزامات للقطاعات التشغيلية، وبموجب متطلبات المعيار الدولي IFRS(8) "يتوجب على المنشآت الإفصاح عن مقياس الأرباح أو الخسائر لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية بغض النظر عما إذا كان يتم مراجعة هذا المقياس من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيس في المنشأة، كما يتطلب المعيار الإفصاح عن مقاييس إجمالي الأصول والالتزامات لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية في حال كانت هذه المبالغ تزود بشكل منتظم ومستمر إلى صانع القرار التشغيلي الرئيس في المنشأة"، **وعليه يمكن القول إن:** الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية تفصح عن معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية.

3-4-3:الإفصاحات على النطاق الكلي للمنشأة:

يلاحظ من خلال الجدول رقم (1) مايلي:

-لم تفصح أيٍ من شركات قطاع الخدمات والتأمين والزراعة عن أية معلومات قطاعية على النطاق الكلي للمنشأة، في حين أفصحت غالبية شركات قطاع المصارف عن المعلومات القطاعية على النطاق الكلي للمنشأة تبعاً للمناطق الجغرافية التي كانت مقسمة في غالبية هذه الشركات إلى قطاعين جغرافيين (داخل سورية – خارج سورية).

- لم تفصح أيٍ من الشركات المدرجة عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة أو لكل مجموعة متماثلة من منتجات أو خدمات الشركة.
- لم تفصح الشركات عن مبلغ الإيرادات المستمدة من العملاء الخارجيين تبعاً للقطاعات الجغرافية، وإنما أفصحت عن مبلغ إجمالي الدخل التشغيلي، كما أفصحت غالبية الشركات عن مبلغ مجموع الموجودات المنسوب إلى المناطق الجغرافية في حين يتطلب المعيار IFRS(8) الإفصاح عن مبلغ الأصول غير المتداولة، وقد كانت إفصاحات غالبية هذه الشركات عن: إجمالي الدخل التشغيلي، مجموع الموجودات، والمصروفات الرأسمالية، ويلاحظ أن هذه الإفصاحات هي الإفصاحات المطلوبة للقطاعات الثانوية بموجب المعيار السابق IAS(14)، في حين أفصحت بعض شركات قطاع المصارف عن معلومات قطاعية حسب المناطق الجغرافية مماثلة للمعلومات القطاعية المفصح عنها حسب قطاعات الأعمال.
- لم تفصح أي من الشركات عن أية معلومات حول مدى اعتمادها على عملاء رئيسيين.

يتضح مما سبق أن الشركات التي تعمل ضمن قطاع الخدمات والتأمين والزراعة لم تفصح عن أية معلومات قطاعية على النطاق الكلي للمنشأة، في حين أفصحت الشركات التي تعمل ضمن قطاع المصارف عن المعلومات القطاعية على النطاق الكلي للمنشأة وفقاً للقطاعات الجغرافية، وكانت الإفصاحات الجغرافية مماثلة لمتطلبات المعيار السابق IAS(14)، ولم تفصح عن معلومات حول مدى اعتمادها على عملاء رئيسيين، **وعليه يمكن القول أن :** الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لا تفصح عن المعلومات المطلوبة على النطاق الكلي للمنشأة (المنتجات والخدمات – المناطق الجغرافية – العملاء الرئيسيين)".

بناءً على ما سبق يتضح أن الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لا تمتثل بشكل تام لمتطلبات المعيار IFRS(8) "القطاعات التشغيلية" في الإفصاح عن معلوماتها القطاعية، وأن المعلومات القطاعية المفصح عنها هي أقرب لمتطلبات الإفصاح القطاعي وفق المعيار السابق IAS(14).

الاستنتاجات والتوصيات:

4-1: الاستنتاجات:

هدف هذا البحث إلى بيان مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاح القطاعي وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8) "القطاعات التشغيلية"، ومن خلال الاطلاع على التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، أظهرت الدراسة التطبيقية النتائج التالية:

1. هناك شركتان من الشركات المدرجة (الشركة الأهلية للنقل . الشركة الأهلية لصناعة الزيوت النباتية) لا تفصحان عن أية معلومات قطاعية في تقاريرها المالية.
2. إن الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لا تمتثل بشكل تام لمتطلبات المعيار IFRS(8) "القطاعات التشغيلية" في الإفصاح عن معلوماتها القطاعية، وأن المعلومات القطاعية المفصح عنها هي أقرب لمتطلبات الإفصاح القطاعي وفق المعيار السابق IAS(14)، حيث أظهرت نتائج الدراسة التطبيقية للبحث:

- أن الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية تفصح عن أسس تحديد قطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8).

-أن الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية تفصح عن معلومات حول الربح أو الخسارة والإيرادات والمصاريف والأصول والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8).

-أن الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية لا تلتزم بالإفصاحات القطاعية المطلوبة على النطاق الكلي للمنشأة وفقاً لمتطلبات المعيار IFRS(8).

3. أفصحت الشركات عن معلوماتها القطاعية بالاستناد إلى قطاعات العمل والقطاعات الجغرافية، ولم يتم الإفصاح عن القطاعات حسب أي أساس آخر ك العملاء الرئيسيين أو الوحدات التنظيمية المستقلة مثلاً، بالتالي فإن تطبيق المعيار IFRS(8)لم يغير من طريقة تحديد الشركات للقطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية، وإنما بقيت هذه الطريقة مماثلة تماماً لطريقة التحديد بموجب المعيار السابق IAS(14).

4. أفصحت كل الشركات المدرجة المفصحة قطاعياً عن مقاييس الأرباح والخسائر لقطاعاتها التشغيلية المشمولة في التقارير المالية.

5. تباينت إفصاحات الشركات المدرجة من حيث الإفصاح عن بنود الدخل، حيث انطلقت عدد من الشركات في حسابها لصافي أرباح (خسائر) القطاع من إجمالي الإيرادات أو إجمالي الدخل التشغيلي دون الإفصاح عن بنود الإيرادات الجوهرية، بالمقابل أفصحت عدد من الشركات الأخرى عن البنود الجوهرية للإيرادات وذلك بالنسبة لشركات قطاع المصارف، في حين أفصحت كل شركات قطاع التأمين عن البنود الجوهرية للإيرادات.

6. أفصحت كل شركات قطاع المصارف عن مخصص تدني التسهيلات الائتمانية للقطاعات التشغيلية، كما أفصحت بعض من هذه الشركات عن المصاريف التشغيلية للقطاعات بينما بعضها الآخر عن المصاريف التشغيلية كرقم إجمالي غير موزع على قطاعات، في حين أفصحت كل شركات قطاع التأمين عن البنود الجوهرية للمصاريف.

7. أفصحت غالبية شركات قطاع المصارف عن مبالغ الموجودات والالتزامات لقطاعاتها التشغيلية، بالمقابل لم تفصح شركات قطاع التأمين عن تلك المبالغ.

8. لم تفصح أيٍ من شركات قطاع الخدمات والتأمين والزراعة عن أية معلومات قطاعية على النطاق الكلي للمنشأة، في حين أفصحت غالبية شركات قطاع المصارف عن المعلومات القطاعية على النطاق الكلي للمنشأة تبعاً للمناطق الجغرافية

9. لم تفصح أيٍ من الشركات المدرجة عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة أو لكل مجموعة متماثلة من منتجات أو خدمات الشركة، وكذلك عن أية معلومات حول مدى اعتمادها على عملاء رئيسيين.

10. لم تفصح الشركات عن مبلغ الإيرادات المستمدة من العملاء الخارجيين تبعاً للقطاعات الجغرافية، وإنما أفصحت عن مبلغ إجمالي الدخل التشغيلي، كما أفصحت غالبية الشركات عن مبلغ مجموع الموجودات المنسوب إلى المناطق الجغرافية في حين يتطلب المعيار IFRS(8) الإفصاح عن مبلغ الأصول غير المتداولة، ويلاحظ أن هذه الإفصاحات هي الإفصاحات المطلوبة للقطاعات الثانوية بموجب المعيار السابق IAS(14)، في حين أفصحت بعض شركات قطاع المصارف عن معلومات قطاعية حسب المناطق الجغرافية مماثلة للمعلومات القطاعية المفصح عنها حسب قطاعات الأعمال.

4-2:التوصيات:

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها، يمكن للباحث أن يقدم التوصيات التالية:

1. ضرورة قيام كل من هيئة الأوراق والأسواق المالية وسوق دمشق للأوراق المالية ومدققي الحسابات بالتأكد من الامتثال الكامل للشركات المدرجة في سوق دمشق لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8) "القطاعات التشغيلية" في الإفصاح عن معلوماتها القطاعية، نظراً لأهمية المعلومات القطاعية في تعزيز ملائمة التقارير المالية.

2. ضرورة إيلاء موضوع الإفصاح القطاعي أهمية أكبر في الجامعات والمؤسسات التعليمية والتدريبية، حيث لاحظ الباحث أن المعيار المتعلق بالإفصاح القطاعي لا يتم التطرق له في سنوات الدراسة الجامعية أو في الدورات التدريبية والتعليمية.

3. العمل على زيادة الوعي الاستثماري لدى المستثمرين في السوق المالي حول طبيعة المحتوى المعلوماتي للإفصاح القطاعي، وأهمية المعلومات التي يوفرها في تقييم أوضاع المنشآت بشكل أفضل، وتكوين التوقعات المستقبلية حول المنشآت، وبالتالي ترشيد قراراتهم الاستثمارية.

4. ضرورة إيلاء موضوع الإفصاح القطاعي أهمية أكبر في البحوث والدراسات المستقبلية، لأهمية المعلومات التي يوفرها في تعزيز ملائمة التقارير المالية، ومن الدراسات الممكن القيام بها:

- أهم المشكلات المتعلقة بالإفصاح القطاعي في بيئة الأعمال السورية.
- مدى اعتماد المستثمرين في سوق دمشق للأوراق المالية على المعلومات القطاعية المفصح عنها في التقارير المالية عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.
- استطلاع آراء معدي التقارير المالية ومدققي الحسابات والمدراء الماليين، حول متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية(8)IFRS، ومدى ملائمتها للتطبيق في بيئة الأعمال السورية.
- دور متطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS(8)، على الخصائص النوعية لجودة التقارير المالية بالمقارنة مع متطلبات المعيار السابق(14)IAS.
- دراسة مقارنة للإفصاحات القطاعية للشركات السورية العاملة في القطاعات المختلفة (الصناعة – البنوك – التأمين – .....)، من حيث القطاعات التشغيلية المفصح عن معلوماتها في التقارير المالية، وأثر ذلك على خاصية قابلية المقارنة بين الشركات.

المراجع:

المراجع باللغة العربية:

-الأهدل، محمد أحمد أمين. "المحاسبة عن المعلومات القطاعية واحتياجات مستخدمي التقارير المالية في البنوك التجارية"، (رسالة دكتوراه غير منشورة)، كلية التجارة والاقتصاد، جامعة الحديدة، الجمهورية اليمنية، 2012.

-أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة. "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية"، عمان، الجامعة الأردنية،2010.

-العمري، أحمد محمد وآخرون. "الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للشركات الصناعية الأردنية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 44(2)، ص ص 1-48، 2007.

-الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، لجنة معايير المحاسبة. "مشروع معيار التقارير القطاعية"، الرياض، السعودية، 1999.

-حماد، طارق عبد العال. "موسوعة معايير المحاسبة – عرض القوائم المالية (2)"، مصر، جامعة عين شمس،2002.

-رزق، هبة عبد العاطي محمد. "أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على جودة التقارير المالية"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان،2011.

-عبد، سوزان رسمي حسن. "الإفصاح عن المعلومات القطاعية للشركات الصناعية الأردنية متعددة المنتجات"، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة اليرموك، أربد، الأردن، 2003.

-فان جريونينج، هيني. "معايير التقارير المالية الدولية – دليل التطبيق" . (ترجمة طارق عبد العال حماد)، مصر، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، 2006.

-مجلس معايير المحاسبة الدولية. "معايير المحاسبة الدولية"، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2006.

-مجلس معايير المحاسبة الدولية. "معايير المحاسبة الدولية"، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2009.

-ميرزا، عباس علي وآخرون. "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كتاب ودليل"، عمان، المطبعة المركزية، 2006.

المراجع باللغة الإنكليزية:

- ALEKSANYAN, M.؛DANBOLT, J.*"Segment Reporting: Is IFRS 8 Really Better?"* , Forthcoming in Accounting in Europe, A Journal of the European Accounting Association, Available at SSRN, 2015.

- BIRT, J.؛ SHAILER, G.*"The value relevance of segment data"*, The university of Melbourne, Australia, 2009.

- *Endorsement of IFRS (8) Operating Segments: Analysis of Potential Effects – Report*, European Commission, Internal Market and Services DG, Free Movement of Capital, Company Law and Corporate Governance , Brussels, 2007.

- International Accounting Standards Board. *International Financial Reporting Standards*, London, United Kingdom, 2010.

- KAJUTER, P.؛NIENHAUS, M.*"The Impact of IFRS (8) Adoption on the Value Relevance of Segment Reports"*, University of Muenster - Accounting Center, Available at SSRN, 2015

- NICHOLS, N.B. &STREET, D.L. *"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, 2007.

- VALENZA, P. T.؛Heem, G.*" An Analysis Of Segment Disclosures Under IAS(14) And IFRS(8)"*, Available at SSRN , 2010.

- VAN, H. G.*"International reporting standers – A practical Guide"*, (4thed), Washington, The world bank, 2006.

- WAN-HUSSIN, W. N.*"The impact of family-firm structure and board composition on corporate transparency: Evidence based on segment disclosures in Malaysia"*, The International Journal of Accounting, 44, pp313-333, 2009.

- WILLIAMS, J.*"Restatement analysis of current FASB standers"*, Aspen, 2003.