

الإفصاح في التقارير القطاعية وأهميته للمستخدمين وتأثيره على الوحدة الاقتصادية وفقاً لمعيار IFRS 8

Disclosure in sectoral reports, its importance to users and its impact on the economic unit in accordance with IFRS 8

أ.م.د. عماد محمد فرحان
جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد,
واسط, العراق
Assist. Prof. Dr. Imad
Mohammed Farhan
College of Administration and
Economics / Wasit University
Wasit, Iraq
emadmoh79@gmail.com

الباحث : حسنين علي داخل
جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد,
واسط, العراق
Hasanein Ali Dakhil
College of Administration and
Economics / Wasit University
Wasit, Iraq
hasanein.ali.d@gmail.com

معلومات البحث:

- تاريخ الاستلام: 21-08-2021
- تاريخ ارسال : 01-09-2021
- التعليقات
- تاريخ قبول: 04-09-2021
- النشر

المستخلص

تسلط هذه الدراسة الضوء على الإفصاح عن المعلومات القطاعية المهمة في التقارير القطاعية التي تعد أداة مناسبة للمستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين حيث يتم تقديم المعلومات بطريقة تقسيمية مما يتيح إجراء تحليل أكثر دقة لاتخاذ القرارات المستنيرة وبموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي (8) يجب على الشركات تقديم إفصاحات القطاع المالي التي تمكن المستثمرين من تقييم المصادر المختلفة للمخاطر والدخل كما تفعل الإدارة. وقد توصل الباحثان الى مجموعة من الاستنتاجات أهمها ان التقارير القطاعية هي انعكاس الى التقارير الداخلية التي قدمت الى صانع القرار الرئيسي لتقييم الاداء و تخصيص الموارد اذ تسمح التقارير القطاعية بمراجعة عمليات الوحدة الاقتصادية من نفس منظور الادارة وهذا مناسب لمستخدمي التقارير المالية في توفير معلومات أكثر فائدة وتكون موثوقة جداً لأنها استخدمت في صنع القرار وهذا يزيد من ثقة ومصداقية المستخدمين في التقارير المالية كما توصل الباحثان الى انه يجب الإفصاح عن المعلومات الجوهرية في كل قطاع بدقه وشفافية حتى تساعد المستخدمين على فهم اداء الوحدة الاقتصادية من خلال قطاعاتها التشغيلية وتقييم ادائها وتخصيص الموارد لها.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح القطاعي, المعلومات القطاعية , التقارير القطاعية, الوحدة الاقتصادية

Abstract

This study highlights the disclosure of important segmental information in segmental reports, which is an appropriate tool for investors and other stakeholders where information is presented in a segmented manner, allowing for more accurate analysis to make informed decisions. Under IFRS (8) companies must provide segment disclosures Financial instruments that enable investors to evaluate different sources of risk and income as management does. The researchers reached a set of conclusions, the most important of which is that the sectoral reports are a reflection of the internal reports that were submitted to the main decision maker to evaluate performance and allocate resources. The sectoral reports allow reviewing the operations of the economic unit from the same management perspective. Very reliable because it was used in decision-making and this increases the confidence and credibility of users in financial reports. The researchers also concluded that the essential information in each sector must be disclosed accurately and transparently in order to help users understand the performance of the economic unit through its operational sectors, evaluate its performance and allocate resources to it.

Keywords: sectoral disclosure, sectoral information, sectoral reports, economic unit

المقدمة

التعقيد المتزايد للمؤسسات التجارية أصبح من الواضح أن إعداد تقارير البيانات المالية الموحدة رغم أنها ضرورية بشكل واضح قد لا توفر بالضرورة للمستخدمين رؤى كافية لاتخاذ قرارات مستنيرة, وعندما تجري شركة كبيرة عملياتها من خلال عدد من العمليات المتنوعة التي تمثل منتجات أو قطاعات أسواق متميزة يصبح من الصعب بشكل متزايد تحليل تأثير هذه الأنشطة على الأداء السابق وتأثيرها المحتمل على الأداء المستقبلي للشركة, وقد تختلف القطاعات بشكل كبير من حيث الربحية والمخاطر

والعوائد، وتعتبر التقارير القطاعية على البيانات المالية السنوية واحدة من أكثر المعلومات المالية ذات الصلة للسماح للمستثمرين والأطراف المهتمة الأخرى بالوصول إلى أنشطة الشركات والأداء المنفصل. في نوفمبر 2006 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) القطاعات التشغيلية والمبدأ الأساسي للمعيار هو يجب على الوحدة الاقتصادية ان تفصح عن معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقويم طبيعة أنشطة الاعمال التي تقوم بها واثارها المالية والبيئات الاقتصادية لتعمل فيها.

ومن اجل تحقيق اهداف البحث تم تقسيمه الى اربعة محاور رئيسية :-

المحور الاول / منهجية البحث واهم الدراسات السابقة

المحور الثاني / الإفصاح عن المعلومات القطاعية واهميته للمستخدمين

المحور الثالث / اعداد التقارير القطاعية للوحدة الاقتصادية عينة البحث وفقا لمتطلبات معيار IFRS 8

المحور الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

المحور الاول / منهجية البحث واهم الدراسات السابقة

اولا/ منهجية البحث

1- مشكلة البحث

في الاقتصاد العالمي اليوم اختارت العديد من الشركات تنويع عملياتها إلى خطوط مختلفة من الأعمال أو المواقع الجغرافية لتحقيق النمو المستدام واستكشاف أسواق جديدة وتقليل مخاطر التشغيل و تسعى الشركات جاهدة لتوفير معلومات ذات صلة وهامة عن الأنشطة التجارية وبيئة التشغيل لمساعدة مستخدمي البيانات المالية على فهم أداء المؤسسة بشكل أفضل وتقييم احتمالات الربحية المستقبلية وإصدار أحكام أكثر استنارة حول الشركة ككل. ويمكن ان تتمثل مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية :-

هل الإفصاح عن المعلومات القطاعية والتقرير عنها وفق معيار IFRS 8 لها انعكاسات ايجابية على قرارات المستخدمين ويساعد في التعرف على اداء الوحدات الاقتصادية؟

2- فرضية البحث

ان الإفصاح عن المعلومات القطاعية والابلاغ عنها له تأثير ايجابي في الوحدات الاقتصادية العراقية مما يحققه من فائدة لمستخدمي التقارير المالية.

3- هدف البحث

دراسة متطلبات تطبيق الشركات العراقية معيار الابلاغ المالي الدولي (8) المتعلقة بتحديد القطاعات التشغيلية والإفصاح عنها في التقارير القطاعية.

4- اهمية البحث

ان القطاعات التشغيلية تتميز بأهمية كبيرة من جهات عديدة داخلية وخارجية وان الإفصاح عن المعلومات اللازمة حول القطاعات يعد في غاية الاهمية كما يزداد الاهتمام في القطاعات التشغيلية لما تتضمنه من معلومات مفيدة تساعد في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء بشكل افضل.

5- حدود البحث

أ- الحدود المكانية :-

اختص الجانب العملي في البحث على عينة من البيئة الاقتصادية العراقية وهي شركة بغداد للمشروبات الغازية المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وموقعها في محافظة بغداد الزعفرانية.

ب- الحدود الزمانية :-

الاعتماد على البيانات ولمعلومات والتقارير المالية لعينة البحث للسنة المالية 2020 المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

6- منهج البحث وأسلوب جمع البيانات

أ- الجانب النظري :-

اعتمد الباحثان في الجانب النظري على المنهج الاستنباطي لعرض المشكلات ومعالجتها واثبات فرضيات البحث واهدافه عن طريق الأدبيات المحاسبية المتعلقة بموضوع البحث ويتمثل بالكتب العلمية في حقل الاختصاص والمجلات العلمية والنشرات الدورية العلمية والأطروحات والرسائل والمقالات العلمية وشبكة المعلومات العالمية.

ب- الجانب التطبيقي :-

اعتمد الباحثان على المنهج الاستقرائي لإنجاز الجانب العملي على البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها من عينة البحث (شركة بغداد للمشروبات الغازية) والمعلومات المتوفرة في سوق العراق للأوراق المالية عن عينة البحث.

ثانيا / اهم الدراسات السابقة

1- العربية :-

أ- دراسة (عزت 2018)

وهي دراسة بعنوان (الإفصاح عن المعلومات القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8))

تهدف هذه الدراسة الى :-

يهدف هذا البحث إلى تحديد مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للمصارف العاملة في

لوحظ أن الحجم هو من أهم العوامل التفسيرية الرئيسية المتعلقة بمستوى الإفصاح عن المعلومات حسب القطاع، أي عدد قطاعات التشغيل التي تم الإفصاح عنها ومستوى الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب المعيار الدولي للتقارير المالية (8) لكل قطاع تشغيلي على التوالي. يمكن تفسير تأثير الحجم بعلاقة إيجابية.

ب- دراسة (Kyongsun Heo 2018)

وهي دراسة بعنوان (مستوى التقارير القطاعية ودقة تنبؤ المحللين)

Segment Reporting Level And) (Analyst Forecast Accuracy

تهدف هذه الدراسة الى :-

- 1- تأثير مستوى الإفصاح عن القطاعات في التقرير السنوي على دقة توقعات المحللين في سياق اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على أساس المبادئ.
- 2- مقدار التفاصيل وأنواع المعلومات في الكشف عن القطاعات سيؤثر على دقة توقعات المحللين.

توصلت هذه الدراسة الى النتائج الآتية :-

- 1- أن الشركات التي تصدر المزيد من المعلومات المفصلة عن كل قطاع أعمال أو قطاع جغرافي يمكن أن تحسن فائدة المعلومات المالية للمحللين الماليين الذين هم مستخدمون متطورون للتقارير المالية.
- 2- وجدنا أن دقة توقعات أرباح المحللين مرتبطة بشكل إيجابي بمستوى الإفصاح عن القطاعات في التقرير السنوي.

ثالثاً / اوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية والإضافات التي قدمتها :

من خلال عرض الدراسات السابقة ونتائجها اهتمت اغلب الدراسات بالإفصاح عن المعلومات القطاعية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية وركزت بعض الدراسات على نهج الإدارة في دقة ارباح المحللين ومدى التزام الشركات في سوق الأوراق بتحديد القطاعات التشغيلية فقد توصلت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة على ان المعلومات القطاعية اكثر موثوقة وملئمة في اتخاذ القرارات الرشيدة من قبل المستخدمين.

فقد تميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في مجال التطبيق لم تتناول الدراسة الحالية التطبيقات الاحصائية انما استخدم الباحثان التطبيق العملي بجمع المعلومات المالية من عينة البحث ومن سوق الاوراق المالية والاعتماد عليها والإفصاح عن المعلومات القطاعية والتقرير عنها وكذلك اظهر تأثير المعلومات القطاعية على المستخدمين في اتخاذ القرارات الرشيدة واستطاع تطبيق المعيار في بيئة الشركات العراقية

العراق لعام 2016 من خلال استخدام المؤشرات المعدة وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8).

توصلت هذه الدراسة الى النتائج الآتية :-

أظهرت نتائج تطبيق أحكام مؤشر الإفصاح عن المعلومات القطاعية أن الحد الأدنى لمستوى الإفصاح الذي أفصح عن المعلومات القطاعية للبند بلغ 50٪ للبند: إيرادات الفوائد، مصروفات الفوائد، حصة الشركة في الربح أو خسارة الشركات الزميلة و المشاريع المشتركة ومقدار الاستثمار في الشركات الزميلة ومشاريع المشاركة في رأس المال. كان أعلى مستوى من الإفصاح عن المعلومات القطاعية للعنصر المعني هو بند الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة.

ب- دراسة (العامري 2016)

وهي دراسة بعنوان (تداعيات اعتماد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) على ممارسات الإفصاح عن الشركات المدرجة في المملكة المتحدة والقدرة على التنبؤ بالأرباح)

تهدف هذه الدراسة الى :-

تسعى الدراسة إلى تقييم ومقارنة الإفصاح عن المعلومات القطاعية قبل وبعد تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) (نهج الإدارة) للشركات المدرجة في المملكة المتحدة.

توصلت هذه الدراسة الى النتائج الآتية :-

أدى تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) إلى تقليل حالة عدم اليقين التي يواجهها المحللون بشأن توقعات الأرباح المستقبلية. أيضاً، فإن الإبلاغ عن معلومات المبيعات الجغرافية الدقيقة له تأثير إيجابي على دقة توقعات المحللين على مدى 12 شهراً. بالإضافة إلى ذلك، يبدو أن تحديد قطاعات التشغيل الرئيسية على أساس الأنشطة التجارية أو مجال العمل أكثر فائدة للمحللين

2- الاجنبية :-

أ- دراسة (Amado & Albuquerque 2017)

وهي دراسة بعنوان (العوامل التفسيرية للإفصاح عن القطاعات في الكيانات غير المالية المدرجة في الأسواق الأوروبية)

(The explanatory factors of segments disclosure in non-financial entities listed in European markets)

تهدف هذه الدراسة الى :-

تحديد العوامل التفسيرية التي لها تأثير محتمل على مستوى الإفصاح عن المعلومات حسب القطاعات.

توصلت هذه الدراسة الى النتائج الآتية :-

المحور الثاني: الإفصاح عن المعلومات القطاعية وأهميته للمستخدمين

الجديدة على نتائج العمل في هذه الفترة. (Ozu & Cray, 2001: 5)

4 - يساعد الكشف عن المعلومات القطاعية على تقييم أداء الشركات بشكل أفضل عن طريق إجراء مقارنات بين أداء شركة تعمل في قطاع معين مع شركات أو مصارف أخرى تعمل في القطاع نفسه أو المقارنة مع الشركات الأخرى بمنتج واحد يعمل في القطاع نفسه. كوحدة واحدة تعتمد على أداء جميع القطاعات مجتمعة. (Benjamin et al., 2010: 32)

5- يساعد الإفصاح عن المعلومات القطاعية في تحليل وتقييم التدفقات النقدية المستقبلية التي يُتوقع حدوثها في المستقبل وتقدير توقيتها والمخاطر المرتبطة بالاستثمارات ، كنتيجة لقرارات استثمار أفضل وتخصيص أفضل للموارد الاقتصادية. (Nobes et al: 2006: 446)

6- تساعد المعلومات القطاعية على تحسين دقة توقعات الأرباح من قبل المحللين الماليين لمساعدتهم على تقييم الاتجاهات الحالية وتوقعاتهم لاتجاهات السوق المالية المستقلة. (Botosan et al: 2005: 755)

ثالثا / الإبلاغ عن المعلومات القطاعية

ان لكل قطاع يتم الإبلاغ عنه يجب تقديم معلومات عن إيرادات القطاع وربح أو خسارة القطاع وأصول القطاع والمعلومات القطاعية الأخرى ذات الصلة ، مثل الفصل بين الإيرادات الخارجية والداخلية ، والاستهلاك والإطفاء ، والمطلوبات ، وما إلى ذلك ، إذا يتم تقديم هذه المعلومات بانتظام إلى كبير مسؤولي التشغيل. ومع ذلك لا يحدد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (8) عناصر المعلومات القطاعية (الإيرادات ، والمصروفات ، والنتيجة ، والأصول ، والمطلوبات) ، كما أنه لا يتطلب أن تكون السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير القطاعية هي نفسها بالضرورة تلك المطبقة في البيانات المالية الموحدة. في النهاية ستحدد إجراءات إعداد التقارير الداخلية أساس قياس المعلومات القطاعية. (Aerts & Walton :2013:352)

والإفصاحات المحددة المطلوبة لكل قطاع يتم الإبلاغ عنه في إعداد التقارير القطاعية هي الإفصاح عن المعلومات الوصفية والكمية التالية لكل قطاع يتم تحديده على أنه يمكن الإبلاغ عنه بشكل منفصل:-

1- معلومات عامة :-

يجب الكشف عن المعلومات المتعلقة بكيفية تحديد الوحدة الاقتصادية لكل قطاع على حدة التي يمكن الإبلاغ عنه بما في ذلك معلومات حول الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية (على سبيل المثال ، ما إذا كانت الوحدة الاقتصادية تنظم على طول خطوط الإنتاج أو المناطق الجغرافية أو أي عامل آخر) و أنواع المنتجات أو الخدمات التي يستمد منها كل قطاع تقرير عن إيراداته. Institute of Chartered Accountants :2013:6)

اولا / مفهوم الإفصاح القطاعي

أدى تطور النشاط الاقتصادية وتوسعه إلى جانب ظهور مشاريع واسعة النطاق على المستوى الجغرافي والأنشطة المختلفة التي نفذتها هذه المشاريع بسبب استراتيجيات التنويع. والتداول الدولي إلى زيادة تعقيد أنشطة الشركات مع تأثير قوي على المعلومات المالية المقدمة للمحللين والمستثمرين إذ أن التقارير المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية تحتوي على ملخص بالإنجازات على المستوى الكلي، وبالتالي يمكن للبيانات المالية الموحدة تجمع مصادر مختلفة للمخاطر التي لن تكون ملحوظة للمستخدمين دون تقديم معلومات مفصلة من قبل القطاعات المختلفة حيث طورت الوحدات الاقتصادية أنشطتها في النصف الثاني من القرن الماضي وبسبب الصعوبة المتزايدة في التحليل في المقام الأول بالنسبة للمستثمرين (2: 2010: Pardal et al) تساعد الإفصاحات القطاعية مستخدمي البيانات المالية على فهم أفضل لكيفية تكوين أجزاء الشركة ككل. في نوفمبر 2006 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (8) القطاعات التشغيلية والمبدأ الأساسي للمعيار هو يجب على الوحدة الاقتصادية ان تفصح عن معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم طبيعة أنشطة الأعمال التي تقوم بها واثارها المالية والبيانات الاقتصادية التي تعمل فيها.

ثانيا / أهمية الإفصاح عن المعلومات القطاعية للمستخدمين

توضح أهمية الإفصاح عن المعلومات التي تنتجها التقارير القطاعية من خلال حقيقة أنها توضح الأرقام الواردة في التقارير المالية الإجمالية. لذلك فإن أهمية الكشف عن معلومات القطاع يمكن أن تفسر النقاط الآتية: Roberts (2002: 375)-

1- الإفصاح عن المعلومات القطاعية يساعد المستثمرين الحاليين والمحتملين على اتخاذ قرارات استثمارية بشأن تخصيص مواردهم واستثماراتهم. لاسيما عندما يكون هناك اختلاف في معدلات ربحية القطاعات العاملة والنمو حسب المعلومات التفصيلية المنشورة عنها ، ومن ثم نجد أن المعلومات المحاسبية في القطاعات التشغيلية لها قيمة أكبر وأكثر ملاءمة من إجمالي المعلومات.

2- تسهل المعلومات القطاعية سيطرة أكثر أهمية على قرارات مديري الشركة ، وتقلل من تنوع المعلومات بين المديرين وأصحاب الشركة وتحسن كفاءة الأنشطة الاستثمارية للشركة.

3- توافر المعلومات القطاعية في حالة فتح قطاعات جديدة سواء كانت قطاعات أعمال أم قطاعات جغرافية لرصد وتتبع نتائج العمل عبر فترات مختلفة وتحديد تأثير القطاعات

الموحدة ذات الصلة لتلك البنود إذا قررت الوحدة الاقتصادية الإفصاح عن المطلوبات لكل قطاع يتم الإبلاغ عنه ، فإن التسوية المطلوبة تكون أيضًا بين إجمالي المطلوبات القطاعات التي يتم الإبلاغ عنها وإجمالي المطلوبات الموحدة. و قد تؤدي المعاملات بين القطاعات إلى ظهور مبالغ مشتركة بين القطاعات أو أرباح أو خسائر يتم استبعادها من المجاميع الموحدة. نظرًا لأن التركيز في إعداد التقارير القطاعية هو نهج إداري فقد ينتج عنه طرق محاسبية مختلفة عن تلك المستخدمة في إعداد التقارير الخارجية للكيان الموحد. يجب تقديم تسوية لهذه البنود بتفاصيل كافية لشرح الاختلافات. (Christensen et al) :2014:683

رابعاً/ التقارير المالية القطاعية (IFRS 8)

ان توسع منظمات الأعمال من خلال التنوع المتزايد باستمرار ، أصبح تحليل البيانات المالية أكثر صعوبة. ويؤدي توسيع أنشطة الوحدة الاقتصادية إلى منتجات أو صناعات أو مناطق جغرافية مختلفة إلى تعقيد تحليل الظروف والاتجاهات والنسب. يمكن أن يكون لقطاعات الصناعات المختلفة أو المناطق الجغرافية لعمليات الوحدة الاقتصادية معدلات مختلفة من الربحية ودرجات وأنواع المخاطر وفرص النمو. بسبب الأنشطة المتنوعة المتزايدة للعديد من الوحدات الاقتصادية و تم السعي إلى الكشف عن معلومات إضافية لمساعدة قراء البيانات المالية. Hoyle et (2011:336) :al) تشارك معظم الوحدات الاقتصادية الكبيرة في عدد من العمليات المختلفة ولكل منها مستوياتها الخاصة من المخاطر والنمو والربحية، ومع ذلك عادة ما يتم إضافة المعلومات المتعلقة بكل نوع من أنواع العمليات التجارية معًا (مجمعة) في البيانات المالية لتقديم صورة شاملة للأداء المالي ومركز الأعمال ككل. تتضمن التقارير القطاعية تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى أجزائها أو قطاعاتها المكونة وتقديم معلومات عن كل منها. ويمكن للوحدة الاقتصادية (مثل مجموعة كبيرة من الشركات) تقسيم عملياتها بعدد من الطرق ، ولكن الطريقتين الأكثر شيوعًا هما التقسيم حسب الصناعة أو نوع العمل أو حسب المنطقة الجغرافية. (Christopher & Robert:2006:407) وبالتالي من أجل إجراء أي تحليل ذي مغزى للأداء والمركز المالي فمن الضروري عادة تفصيل المعلومات الواردة في البيانات المالية ويتم الكشف عن هذه المعلومات المفصلة في التقارير المالية القطاعية. من خلال تحليل المعلومات المالية وفقًا لكل نوع من أنواع العمليات التجارية أو قطاع التشغيل يمكننا تقييم المخاطر النسبية والربحية لكل قطاع وإجراء مقارنات مفيدة مع الشركات الأخرى أو قطاعات التشغيل الأخرى ويمكننا أيضًا رؤية اتجاه الأداء لكل قطاع تشغيل بمرور الوقت وبالتالي حدد بشكل أكثر دقة توقعات النمو المحتملة للوحدة الاقتصادية كلها. (McLaney & Atrill :2016:176)

2- معلومات حول أرباح أو خسائر تشغيل القطاع:-

بدلاً من تحديد تعريف صارم للربح أو الخسارة للأغراض القطاعية ، يحدد المعيار رقم (8) أنه يتم استخدام نهج الإدارة الذي يركز على اتخاذ القرارات الداخلية لتحديد قياس الربح أو الخسارة القطاعية. وبالتالي لا يتم الإفصاح عن العناصر التالية إلا إذا تم تضمينها في التدابير التي راجعها الرئيس صانع قرار التشغيل وهي (الإيرادات من العملاء الخارجيين ، الإيرادات من القطاعات الأخرى ، إيرادات والمصروفات الفوائد ، مصاريف الإهلاك والاستنفاد والإطفاء ، مصروف ضريبة الدخل ، دخل حقوق الملكية من الاستثمارات ، البنود غير العادية ، البنود الهامة الأخرى غير النقدية) إن عدم وجود قواعد محددة في حساب ربح أو خسارة القطاع يترك مجالاً للخروج المحتمل من مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً كما هو مطبق على المستوى الموحد. Institute of Cost and Works (Accountants :2010:367)

3- الأصول القطاعية :-

يتعين على الوحدات الاقتصادية الإفصاح عن تلك الأصول التي يتم تقييمها من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي للقطاع. بما في ذلك المعلومات عن مبلغ الاستثمار في الشركات المستثمر فيها بطريقة حقوق الملكية و إجمالي النفقات لزيادة الإنتاجية طويلة الأجل للأصول من خلال الميزانية الرأسمالية لأن هذه النفقات غالبًا ما تشير إلى القطاعات التي تبنيها الشركة للمستقبل. إذا تمت مراجعة هذه المعلومات من قبل المسؤول و لم يتم الكشف عن معلومات الأصول فيجب ذكر هذه الحقيقة والسبب. (JETER) :2018: 523

4- معلومات حول أسس القياس:-

يجب الإفصاح عن الفروق في القياس بين القطاعات والكيان الموحد من أجل الدخل قبل الضريبة ، والعمليات المتوقعة ، والبنود غير العادية ، وربح أو خسارة القطاع. وبالمثل ، فإن الفروق في القياس بين أصول القطاع ويجب الكشف عن الأصول الموحدة ، إن وجدت. على سبيل المثال ، قد تكون هناك حاجة إلى معلومات حول كيفية تخصيص الأصول المستخدمة بشكل مشترك للقطاعات لفهم معلومات القطاع. يجب الإفصاح عن الأساس لأي معاملات بين القطاعات ، ويجب توضيح أي توزيعات غير متكافئة للقطاعات و يجب تقديم المعلومات القطاعية القابلة للتقرير وتكون المقاييس المبلغ عنها هي تلك التي تعتقد الإدارة أنها محددة وفقًا لمبادئ القياس الأكثر اتساقًا مع تلك المستخدمة في قياس المبالغ المقابلة في البيانات المالية للوحدة الاقتصادية. (ASB:2011:11)

5- التسويات مع المجاميع الموحدة :-

أخيرًا يجب أن تتضمن الإفصاحات القطاعية التسويات بين إجمالي الإيرادات للقطاعات التي يجب الإبلاغ عنها وإجمالي الأرباح أو الخسائر وإجمالي الأصول والإجماليات

1- معلومات عامة :-

أ- ان تحديد القطاعات التشغيلية في عينة البحث شركة بغداد للمشروبات الغازية على اساس تنظيم المنتجات والخدمات وليس على اساس المناطق الجغرافية وذلك لعدم وجود فروع للشركة في الدول او المحافظات الاخرى من العراق فقط مقرها الرئيس في بغداد حيث تتكون من خمسة قطاعات تشغيلية لإنتاج المشروبات الغازية والمياه المعدنية بكافة انواعها ومن خلال شروط المعيار تم تحديد القطاعات الواجب الإبلاغ عنها في التقارير المالية للشركة وهي كل الاتي :-

المحور الثالث: اعداد التقارير القطاعية للوحدة الاقتصادية عينة البحث وفقا لمتطلبات معيار IFRS 8

اولا / الافصاحات القطاعية الواجب الإبلاغ عنها

يجب على الوحدة الاقتصادية أن تفصح عن المعلومات لتمكين مستخدمي بياناتها المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية لأنشطة الأعمال التي تشارك فيها والبيئات الاقتصادية التي تعمل فيها.

جدول رقم (1) شروط القطاعات التي يتم الإبلاغ عنها

قطاع دجلة	قطاع الفرات	قطاع شط العرب	قطاع الرافدين	قطاع اكوافينا	شروط القطاعات التي يتم الإبلاغ عنها
✓	✓	✓	✓		تبلغ إيراداتها المعلنة (الخارجية والداخلية) 10% أو أكثر من الإيرادات المجمعة الداخلية والخارجية لجميع قطاعات التشغيل.
✓	✓	✓	✓	✓	إذا بلغت نتيجة القطاع لتشغيلي سواء ربحا او خسارة 10% او اكثر من النتيجة مجمعة لكافة القطاعات التشغيلية من الربح او النتيجة مجمعة لكافة القطاعات من الخسارة ايهما اكبر في مبلغها المطلق
✓	✓	✓	✓		أصول القطاع هي 10% أو أكثر من الأصول المجمعة لجميع قطاعات التشغيل

المصدر : من اعداد الباحثان

ب - ان انواع المنتجات والخدمات التي يستمد كل قطاع تشغيلي في شركة بغداد للمشروبات الغازية إيراداته منها هي عبارة عن خطوط انتاجية في كل قطاع لإنتاج علب بأحجام مختلفة من المشروبات الغازية بكافة انواعها والمياه المعدنية ايضا بعلب مختلفة وكما هي موضحة في الجدول رقم (2) :-

حسب الشروط (الاختبارات) الكمية الثلاثة التي تم اجراءها على قطاعات الشركة فإن القطاع الذي يستوفي احد الشروط فإنه يعتبر من القطاعات التشغيلية التي يجب الإبلاغ عنها في التقارير المالية لشركة بغداد للمشروبات الغازية وفقا للفقرة رقم (13) من معيار الإبلاغ المالي الدولي (8) و قطاعات الشركة التي استوفت احد الشروط اعلاه هي (قطاع دجلة , قطاع الفرات , قطاع شط العرب , قطاع الرافدين , قطاع اكوافينا) هذه القطاعات التي يجب التقرير عنها بشكل منفصل في التقارير المالية للشركة .

جدول رقم (2) انواع منتجات القطاعات

انواع منتجات قطاع دجلة	انواع منتجات قطاع الفرات	انواع منتجات قطاع شط العرب	انواع منتجات قطاع الرافدين	انواع منتجات قطاع اكوافينا
علبة 250 مل	علبة 250 مل	علبة 1.75 مل	علبة 250 مل	علبة 500 مل
علبة 330 مل	علبة زجاجية RB	علبة زجاجية NRB		علبة 330 مل
علبة 750 مل	علبة 750 مل			علبة 200 مل
				علبة 1.5 مل

المصدر : من اعداد الباحثان

2- معلومات حول ارباح وخسائر قطاعات التشغيل :-

يجب على الوحدات الاقتصادية التقرير (الإبلاغ) عن ارباح وخسائر القطاعات التي يتم التقرير عنها من خلال الإيرادات من العملاء الخارجيين والإيرادات الداخلية بين القطاعات وإيراد الفائدة ومصروف الفائدة والمصاريف الخاصة بالقطاع والاستهلاك والاطفاء. و ان عينة البحث شركة

من خلال افصاح شركة بغداد للمشروبات الغازية عن الشروط التي اتبعتها الشركة في تحديد قطاعاتها التشغيلية واساس التنظيم حسب المنتجات والخدمات وليس المناطق الجغرافية ونوع المنتجات لكل قطاع تشغيلي الذي يحقق من خلالها إيراداته فقط حققت الشركة الشرط الاول من شروط الافصاح في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) وهو الافصاح عن المعلومات العامة.

يتكون هذا المصنع من ثلاث خطوط انتاجية لإنتاج المشروبات الغازية بأنواعها وبأحجام علب مختلفة ومن خلال الجدول رقم (3) سوف نتعرف على كمية المبيعات وكلفتها و الربح الذي حققه كل خط انتاجي في مصنع دجلة.

بغداد للمشروبات الغازية تعتمد في ايراد قطاعاتها على العملاء الخارجيين في تسويق منتجاتها ولا توجد ايرادات داخلية بين القطاعات ولا ايراد فائدة وهي كالاتي:-

1- مصنع دجلة

جدول رقم (3) كشف مصروفات وايرادات مصنع دجلة لسنة 2020

الاجمالي	خط انتاج (3) علبة 750 مل	خط انتاج (2) علبة 330 مل	خط انتاج (1) علبة 250 مل	البيان
_____	7014000	4683000	7345000	الكمية / صندوق
_____	4500	7500	6250	سعر بيع الوحدة
112591750000	31563000000	35122500000	45906250000	ايراد المبيعات
_____	3400	5700	4750	كلفة الوحدة
(85429450000)	23847600000	26693100000	34888750000	كلفة الانتاج
27162300000	7715400000	8429400000	11017500000	اجمالي ارباح القطاع

المصدر :- من اعداد الباحثان

ضمنها خط انتاج القناني الزجاجية المرتجعة والجدول رقم (4) يبين كمية المبيعات والكلف و اجمالي الارباح لهذا المصنع.

2- مصنع الفرات
ايضا يقوم هذا المصنع بإنتاج انواع واحجام مختلفة من المشروبات الغازية ويتكون من ثلاثة خطوط انتاجية ومن

جدول رقم (4) كشف مصروفات وايرادات مصنع الفرات لسنة 2020

الاجمالي	خط انتاج (3) RB	خط انتاج (2) علبة 250 مل	خط انتاج (1) علبة 750 مل	البيان
_____	1360000	7345000	14027000	الكمية / صندوق
_____	4300	6250	4500	سعر بيع الوحدة
114875750000	5848000000	45906250000	63121500000	ايراد المبيعات
_____	4000	4750	3400	كلفة الوحدة
(88020550000)	5440000000	34888750000	47691800000	كلفة الانتاج
26855200000	408000000	11017500000	15429700000	اجمالي ارباح القطاع

المصدر :- من اعداد الباحثان

وسوف نتعرف على كمية المبيعات وكلف الانتاج والارباح لهذين الخطيين من خلال الجدول رقم (5).

3- مصنع شط العرب
يتكون المصنع من خطين حديثين لإنتاج المشروبات الغازية الحجم العائلي الكبير والقناني الزجاجية الغير مرتجعة

جدول رقم (5) كشف مصروفات وايرادات مصنع شط العرب لسنة 2020

الاجمالي	خط انتاج (2) NRB	خط انتاج (1) علبة 1.750 مل	البيان
_____	2576000	18411000	الكمية / صندوق
_____	8500	4250	سعر بيع الوحدة
100142750000	21896000000	78246750000	ايراد المبيعات
_____	6460	3230	كلفة الوحدة
(76108490000)	16640960000	59467530000	كلفة الانتاج
24034260000	5255040000	18779220000	اجمالي ارباح القطاع

المصدر :- من اعداد الباحثان

4- مصنع الرافدين
جدول رقم (6) كشف مصروفات وايرادات مصنع الرافدين
لسنة 2020

البيان	خط انتاج (1) علبة 250 مل
الكمية / صندوق	7345000
سعر بيع الوحدة	6250
ايراد المبيعات	45906250000
كلفة الوحدة	4750
كلفة الانتاج	34888750000
اجمالي ارباح القطاع	11017500000

المصدر :- من اعداد الباحثان

5- مصنع اكوافينا

يعتبر مصنع اكوافينا من المصانع الحديثة في شركة بغداد للمشروبات الغازية ويتكون من اربعة خطوط انتاجية لإنتاج المياه المعدنية ويعلب مختلفة الاحجام سنتعرف من خلال الجدول رقم (7) على المبيعات وكلفها و الربح الذي يحققه كل خط انتاجي في مصنع اكوافينا.

جدول رقم (7) كشف مصروفات وايرادات مصنع اكوافينا لسنة 2020

البيان	خط انتاج (1) علبة 500 مل	خط انتاج (2) علبة 330 مل	خط انتاج (3) علبة 200 مل	خط انتاج (4) علبة 1.5 مل	الاجمالي
الكمية / صندوق	13236000	4272000	1014000	517000	
سعر بيع الوحدة	1000	2100	3600	2100	
ايراد المبيعات	13236000000	8971200000	3650400000	1085700000	26943300000
كلفة الوحدة	684	1330	3150	1330	
كلفة الانتاج	9053424000	5681760000	3194100000	687610000	(18616894000)
اجمالي ارباح القطاع	4182576000	3289440000	456300000	398090000	8326406000

المصدر :- من اعداد الباحثان

مجموع الموجودات الثابتة في الميزانية العمومية لشركة بغداد للمشروبات الغازية للسنة المنتهية 2020 تبلغ 237 640 852 138 واجمالي الاصول 479 090 717 476 واستهلاكات واطفاءات الشركة تبلغ 25 427 597 461 وطريقة الحساب كالآتي :-

اما بالنسبة للاستهلاك والاطفاء فقد اعتمد الباحثان على النسب المئوية في توزيع الاستهلاك والاطفاء على القطاعات التشغيلية في الشركة بسبب صعوبة الحصول على المعلومات فكان الاعتماد على القوائم المالية الموحدة لسنة 2020 المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية و ان

$$\text{نسبة الموجودات الثابتة من الاصول} = \text{مجموع الموجودات الثابتة في الشركة} / \text{اجمالي اصول الشركة} \\ = 237\ 640\ 852\ 138 / 479\ 090\ 717\ 476 = 49.6\%$$

$$\text{نسبة الاستهلاك والاطفاء من الموجودات الثابتة} = \text{استهلاك واطفاء الشركة} / \text{مج الموجودات الثابتة} \\ = 25\ 427\ 597\ 461 / 237\ 640\ 852\ 138 = 10.7\%$$

مجموع الموجودات الثابتة سوف تطبق هذه النسب على قطاعات الشركة وكالاتي :-

بعد ان تم استخراج النسب المئوية للموجودات الثابتة من اجمالي اصول الشركة ونسبة الاستهلاكات والاطفاءات من

$$\text{الموجودات الثابتة لكل قطاع} = \text{اصول القطاع} \times \text{نسبة الموجودات الثابتة من الاصول} \\ \text{استهلاك واطفاء كل قطاع} = \text{الموجودات الثابتة لكل قطاع} \times \text{نسبة الاستهلاك والاطفاء من الموجودات الثابتة}$$

كلفة = كلفة انتاج القطاع / اجمالي كلف القطاعات
ايراد = ايراد القطاع / اجمالي ايرادات القطاعات
اصول = اصول القطاع / اجمالي اصول القطاعات

ومن خلال المعادلات اعلاه تم حساب الاستهلاك والاطفاء لكل قطاع تشغيلي في شركة بغداد للمشروبات الغازية وهي كالآتي:-

جدول رقم (8) استهلاك واطفاء القطاعات التشغيلية

القطاعات التشغيلية	الاستهلاك والاطفاء
قطاع دجلة	5 944 669 538
قطاع الفرات	6 072 055 314
قطاع شط العرب	5 307 740 659
قطاع الرافدين	2 420 329 741
قطاع اكوافينيا	1 486 167 384
المجموع	21 230 962 636

المصدر : من اعداد الباحثان

جدول رقم (9) المصاريف التشغيلية للقطاعات

القطاعات التشغيلية	مصاريف تسويقية	مصاريف ادارية
قطاع دجلة	9 806 454 425	2287 825 713
قطاع الفرات	10 051 615 785	2 345 021 356
قطاع شط العرب	8 755 762 879	2 042 701530
قطاع الرافدين	3 992 627 863	931 471 898
قطاع اكوافينيا	2 276 498 349	531 102 398
المجموع	34882959301	8138122895

المصدر : من اعداد الباحثان

نلاحظ من الجدول رقم (8) ان مبلغ الاستهلاك والاطفاء الخاص بالقطاعات التشغيلية هو 21 230 962 636 دينار ما يمثل 83.5% تقريبا من المبلغ الاجمالي لاستهلاك واطفاء الشركة كلها.

اما بالنسبة الى مصاريف التشغيل التسويقية والادارية الموجودة في القوائم المالية لشركة بغداد للمشروبات الغازية للسنة المنتهية في 2020/12/31 والتي تبلغ 35 023 051 دينار مصاريف تسويقية و 8 170 806 119 دينار مصاريف ادارية والتي يجب اعتماد اساس مناسب في توزيع هذه المصروفات على القطاعات التشغيلية في الشركة. اعتمد الباحثان في توزيع مصاريف التشغيل معيار محاسبة التكاليف رقم (403) (المتعلق بتوزيع مصروفات المركز الرئيسي على القطاعات) و عرض مجلس معايير محاسبة التكاليف وفقا للمعيار رقم (403) ثلاث عوامل لتوزيع المصروفات من المركز الرئيسي الى قطاعات الشركة التشغيلية وهذه العوامل هي :-

1- الاجور او كلفة انتاج القطاع مقسوما على اجمالي اجور او كلفة انتاج القطاعات

2- ايرادات القطاع مقسوما على اجمالي ايرادات القطاعات

3- اصول كل قطاع مقسوما على اجمالي اصول القطاعات

وبعد ذلك يتم جمع النسب الثلاثة اعلاه لكل قطاع وتقسّم هذه النسب على ثلاثة فالنتائج يعتبر نسبة القطاع من مصاريف المركز الرئيسي. وقد تم توزيع مصاريف التشغيل في عينة البحث شركة بغداد للمشروبات الغازية كالتالي :-

3- الاصول والالتزامات القطاعية :-

الافصح عن اصول كل مصنع من مصانع الشركة الخمسة التي تم التعرف عليها وتحديد كقطاعات تشغيلية ويتم الإبلاغ عنها ويجب أن يعتمد على المعلومات المقدمة إلى صانع القرار التشغيلي الرئيسي. كانت هناك صعوبة في الحصول على المعلومات من الشركة في خصوص هذا الموضوع فقام الباحثان بتحليل اجمالي الاصول في قائمة المركز المالي للشركة المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية للسنة المنتهية في 2020/12/31 البالغة 479 090 717 476 دينار وتم توزيع هذا المبلغ على قطاعات الشركة الخمسة عن طريق معدل دوران الأصول أو إجمالي قيمة الأصول وهي نسبة مالية تقيس كفاءة استخدام الشركة لأصولها في توليد إيرادات مبيعات أو دخل مبيعات للشركة من خلال قانون معدل دوران الاصول حيث ان :-

معدل دوران الاصول = اجمالي المبيعات / اجمالي الاصول

نستخرج اولا اجمالي اصول القطاعات من اجمالي اصول الشركة عن طريق جمع ايراد مبيعات جميع القطاعات في شركة بغداد للمشروبات الغازية ونقسمها على اجمالي اصول الشركة الموجودة في الميزانية العمومية للشركة وكالتالي :-

$$\text{معدل دوران اصول القطاعات} = \text{اجمالي مبيعات القطاعات} / \text{اجمالي الاصول}$$

$$= 479 090 717 476 / 400 459 800 000 = 83.58\%$$

بعد ان تم استخراج معدل دوران اصول القطاعات نقوم بضرب هذا المعدل في اجمالي اصول الشركة للحصول على اجمالي اصول قطاعات التشغيل وكالاتي :-

$$\text{اجمالي اصول قطاعات التشغيل} = 479\ 090\ 717\ 476 \times 83.58\% = 400\ 424\ 021\ 666$$

والان نقوم باستخراج معدل دوران كل قطاع من خلال قسمة مبيعات القطاع على اجمالي صول قطاعات التشغيل كالاتي:-

معدل دوران اصول القطاع = مبيعات القطاع / اجمالي اصول القطاعات

وإذا تم تزويد صانع القرار التشغيلي الرئيسي بانتظام بمعلومات عن المطلوبات لقطاعات التشغيل الخاصة به فيجب أيضاً الإبلاغ عن هذه الالتزامات على أساس القطاع وسيتم توزيعها على القطاعات ايضا عن طريق النسب المئوية بالاعتماد على القوائم المالية الموجودة في سوق العراق للأوراق المالية التي تخص شركة بغداد للمشروبات الغازية من خلال الميزانية العمومية للسنة المنتهية 2020/12/31 حيث تبلغ التزامات شركة بغداد في الميزانية الموحدة 51 865 737 401 واجمالي الاصول 479 090 717 476 نقوم بقسمة الالتزامات على اجمالي الاصول نحصل على نسبة الالتزامات من اجمالي الاصول و بعد ذلك تضرب هذه النسبة في اصول كل قطاع وبهذه المعادلة يتم توزيع الالتزامات على القطاعات التشغيلية و كالاتي:

وبعدها نقوم بضرب معدل دوران اصول القطاع في اجمالي اصول قطاعات التشغيل للحصول على اصول كل قطاع تشغيلي في شركة بغداد للمشروبات الغازية وبهذه الطريقة تم التعرف على اصول كل قطاع تشغيلي في الشركة عينة البحث.

جدول رقم (10) اصول القطاعات التشغيلية

القطاعات التشغيلية	اصول القطاعات
قطاع دجلة	112118726066
قطاع الفرات	114521270196
قطاع شط العرب	100106005416
قطاع الرافدين	45648338470
قطاع اكوافينيا	28029681517
المجموع	400424021666

المصدر : من اعداد الباحثان

$$\text{نسبة الالتزامات من اجمالي اصول الشركة} = \frac{\text{التزامات الشركة}}{\text{اجمالي اصول الشركة}} = \frac{51\ 865\ 737\ 401}{479\ 090\ 717\ 476} = 10.8\%$$

التزامات القطاع = اصول القطاع × نسبة الالتزامات من اجمالي اصول الشركة

4- اسس القياس :-

يتطلب المعيار الدولي للتقارير المالية (8) أن تقوم الوحدة الاقتصادية بالإبلاغ عن مقياس للربح أو الخسارة لكل قطاع يتم الإبلاغ عنه وقياس إجمالي الموجودات والمطلوبات والاستهلاكات والإطفاءات لكل قطاع ويجب أن يكون أساس القياس لكل عنصر يتم الإبلاغ عنه بشكل منفصل هو الأساس المستخدم في المعلومات المقدمة إلى صانع قرار التشغيل الرئيسي .

1- التسويات مع المجاميع الموحدة :-

يجب على الوحدة الاقتصادية اجراء تسويات المبالغ الواردة في بيان المركز المالي للقطاعات التي يتم التقرير عنها مع المبالغ الواردة في بيان المركز المالي للوحدة الاقتصادية لكل تاريخ يتم فيه عرض بيان المركز المالي. يجب على عينة البحث شركة بغداد للمشروبات الغازية تقديم التسويات للقطاعات التشغيلية الخمسة مع القوائم المالية الموحدة.

جدول رقم (11) التزامات القطاعات التشغيلية

التزامات القطاعات	القطاعات التشغيلية
12097232252	قطاع دجلة
12356458658	قطاع الفرات
10801100225	قطاع شط العرب
4925301703	قطاع الرافدين
3024308063	قطاع اكوافينيا
43204400901	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثان

استخدم الباحثان طريقة النسب المئوية في توزيع الالتزامات بسبب صعوبة الحصول على بيانات ومعلومات في هذا الخصوص واعتمد الباحثان على القوائم المالية المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية الخاصة بالشركة عينة البحث وتم توزيع الالتزامات حسب النسب على القطاعات التشغيلية في شركة بغداد للمشروبات الغازية.

وعمليات صنع القرار عادةً ما يتم توفير هذه المعلومات المصنفة أو المجزأة لكل من المناطق الجغرافية وخطوط الأعمال، من المرجح أيضاً أن تساعد المعلومات المقسمة المساهمين من خلال السماح لهم بدمج المعلومات الخاصة بالشركة مع المعلومات الخارجية، وبالتالي السماح بإجراء تقييم أكثر دقة لكل من المخاطر وإمكانات النمو في المستقبل، بالإضافة إلى ذلك، يمكن اكتساب فكرة عن نجاح العمليات السابقة من قبل الوحدة الاقتصادية مع الآخرين، سواء كان أداء الوحدة الاقتصادية أفضل من الوحدات المماثلة الأخرى أم لا.

أما بالنسبة إلى عينة البحث شركة بغداد للمشروبات الغازية فإنها تتكون من خمسة قطاعات تشغيلية هي (قطاع دجلة، قطاع الفرات، قطاع شط العرب، قطاع الرافدين، قطاع اكوافينا) التي سوف يتم التقرير عنها من خلال الجدول رقم (12)

ثانياً / التقارير القطاعية لشركة بغداد للمشروبات الغازية

يتطلب معيار الإبلاغ المالي الدولي (8) من الوحدة الاقتصادية الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي البيانات المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية لأنشطة الأعمال والبيانات الاقتصادية التي تعمل فيها وبهذا المعنى، يوفر هذا المعيار الرابط بين عمليات الأعمال والمكونات الرئيسية للبيانات المالية من خلال اشتراط تصنيف المعلومات في كل منتج أو مناطق جغرافية رئيسية. بهذه الطريقة المستثمرين يمكنهم تقييم أداء كل جزء من الأعمال، مما يؤدي إلى فهم أفضل للأعمال. بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يفهم مستخدمو المعلومات البيئة الاقتصادية التي تعمل فيها الوحدة الاقتصادية و الهدف من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 8 هو أن يتمكن مستخدم المعلومات المالية من رؤية القطاع من خلال أعين الإدارة، أي قراءة المعلومات كما تتم قراءتها من قبل الإدارة في فهم الأعمال

جدول رقم (12) التقرير القطاعي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للسنة المنتهية في 2020/12/31

البيان	قطاع دجلة	قطاع الفرات	قطاع شط العرب	قطاع الرافدين	قطاع اكوافينا	المجموع
الإيرادات	112591750000	114875750000	100142750000	45906250000	26943300000	400459800000
كلفة الإنتاج	(85429450000)	(88020550000)	(76108490000)	(34888750000)	(18616894000)	(303064134000)
اجمالي الأرباح	27162300000	26855200000	24034260000	11017500000	8326406000	97395666000
م . التشغيل						
م . تسويقية	9806454425	10051615785	8755762879	3992627863	2276498349	34882959301
م . إدارية	2287825713	2345021356	2042701530	931471898	531102398	8138122895
اجمالي م . التشغيل	(12094280138)	(12396637141)	(10798464409)	(4924099761)	(2807600747)	(43021082196)
صافي الأرباح	15068019862	14458562859	13235795591	6093400239	5518805253	54374583804
الاستهلاك والإطفاء	5 944669538	6072055314	5307740659	2420329741	1486167384	21230962636
اصول القطاع	112011409745	114411654240	100010187273	45604645397	28002852437	400040749092
التزامات القطاعات	12097232252	12356458658	10801100225	4925301703	3024308063	43204400901

ويبين لنا من عرض نتائج أعمال القطاعات التشغيلية في شركة بغداد للمشروبات الغازية والإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمنتجات والخدمات تظهر معدل العائد والمخاطرة وفرص النمو لكل قطاع والتطورات المستقبلية لشركة بغداد للمشروبات الغازية وتساعد المعلومات القطاعية التنبؤ في إيرادات وأرباح الشركة أكثر من المعلومات المالية الإجمالية، حيث أن الخطوط الإنتاجية وأنشطة الأعمال القطاعية في شركة بغداد للمشروبات الغازية لها ظروفها الاقتصادية المختلفة التي تؤدي إلى تحسين في عملية التنبؤ، ويمكن تتبع ورصد نتائج الشركة لفترات مختلفة من خلال المعلومات القطاعية والتعرف على نتائج الأنشطة الجديدة وكذلك التنبؤ بأسعار وعوائد سهم الشركة، و أن التقارير المالية الموحدة من المرجح أن تكون أقل إفصاحاً دون تفصيل بعض المعلومات المتراكمة، فضلاً عن ذلك يكون مستخدم البيانات المالية قادراً على تقييم الأداء السابق

ووضع توقعات للأداء المستقبلي للشركة، قد يكون بحاجة لتزويدهم بمعلومات مفصلة عن جميع القطاعات الفردية. قد تؤدي التقارير القطاعية على إصدار بيانات مخفية مهمة يتم تجميعها بطرق أخرى في البيانات الموحدة، وبالتالي يمكن اعتبار البيانات الموحدة والقطاعية بمثابة أشكال مكملة للتقارير كل منها ضروري لإجراء تقييم أكثر استنارة للأداء السابق للشركة ووضع توقعات لأدائها في المستقبل في الوقت نفسه، قد توفر المعلومات القطاعية تقديراً أفضل للمخاطر المرتبطة بالشركة كلها ولكل قطاع تشغيلي و تختلف آفاق الأداء والمخاطر وفرص النمو حسب القطاع. أن التقارير القطاعية مع التقارير المالية الموحدة تعطي للمستخدمين معلومات أكثر عمومية لتحسين فهمهم لأداء الشركة والآفاق المستقبلية أو مقارنة أداء القطاعات التشغيلية بالشركة بأداء الشركات المماثلة. وبهذا قد أثبت الباحثان

- 3- ضرورة الزام الوحدات الاقتصادية ذات القطاعات المتعددة الإفصاح عن المعلومات القطاعية والتقارير عنها مع القوائم المالية الموحدة لتكون المعلومات أكثر تفصيلاً للمستخدمين.
- 4- يجب الإفصاح عن المعلومات الجوهرية في كل قطاع بدقة وشفافية حتى تساعد المستخدمين على فهم أداء الوحدة الاقتصادية من خلال قطاعاتها التشغيلية وتقييم اداءها وتخصيص الموارد لها.
- 5- ضرورة قيام الندوات والدورات والمؤتمرات من قبل الجهات المهنية الرسمية لمهنة المحاسبة مثل سوق العراق للأوراق المالية و نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين وغيرها لتعريف المستخدمين الخارجيين بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي ليكونوا على دراية كاملة بالنتائج التي سوف يحصلون عليها لاتخاذ قراراتهم.
- 6- ضرورة السعي الدائم من قبل الجهات المهنية المختصة بمهنة المحاسبة من تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي والزام الوحدات الاقتصادية العراقية على تطبيق هذه المعايير.

المصادر

أولاً : المصادر العربية:-

أولاً / النشرات والدوريات والمجلات

- 1- عزت , رزان صلاح الدين, (2018) الإفصاح عن المعلومات القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 8 بحث مقدم الى (JPMNT) مجلة إدارة العمليات - التقنيات الجديدة الدولية كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة صلاح الدين - اربيل

ثانياً / الرسائل و الأطاريح

- 1- العامري , ابراهيم علي صالح, (2016) تداعيات اعتماد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 8 على ممارسات الإفصاح عن الشركات المدرجة في المملكة المتحدة والقدرة على التنبؤ بالأرباح أطروحة مقدمة إلى جامعة نيوكاسل بشأن استيفاء شروط الحصول على درجة دكتوراه الفلسفة

ثانياً : المصادر الأجنبية:-

First: Books

- 1- Aerts ,Walter, and Peter, Walton Global,(2013) Financial Accounting and Reporting: Principles and Analysis 3rd Edition Cengage Learning EMEA
- 2- Institute of Chartered Accountants, (2013) of India Educational Material on Indian Accounting Standard (Ind AS) 108 Operating Segments COPYRIGHT
- 3- Institute of Cost and Works Accountants of India ADVANCED FINANCIAL

الفرضية الرئيسية من البحث والتي تنص على (ان الإفصاح عن المعلومات القطاعية والإبلاغ عنها له تأثير ايجابي في الوحدات الاقتصادية العراقية مما يحققه من فائدة لمستخدمي التقارير المالية)

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً / الاستنتاجات

- 1- ان الإفصاح عن المعلومات القطاعية يكون موسعاً وأكثر شمولية ودقة في توفير معلومات جوهرية عن القطاعات الأساسية في الوحدة الاقتصادية التي تساعد المستخدمين في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المناسبة.
- 2- ان التقارير القطاعية هي انعكاس الى التقارير الداخلية التي قدمت الى صانع القرار الرئيسي لتقييم الاداء و تخصيص الموارد حيث تسمح التقارير القطاعية بمراجعة عمليات الوحدة الاقتصادية من نفس منظور الادارة وهذا مناسب لمستخدمي التقارير المالية في توفير معلومات أكثر فائدة وتكون موثوقة جداً لأنها استخدمت في صنع القرار وهذا يزيد من ثقة ومصداقية المستخدمين في التقارير المالية.
- 3- تساعد التقارير القطاعية المستخدمين على اتخاذ قرارات مدروسة بشكل أفضل لأنها تسمح لهم بتقدير التأثير الذي قد تحدثه التغييرات في قطاعات التشغيل على الوحدة الاقتصادية كلها.
- 4- ان التقارير القطاعية تتضمن معلومات تساهم في التخطيط وتقييم الاداء بشكل أكثر كفاءه وفاعلية وترشيد اتخاذ القرارات والتنبؤ بالعوائد والمخاطر التي تتعرض لها الوحدة لاقتصادية وتزود المستخدمين بمعلومات حول الربحية والتدفقات النقدية المستقبلية ونمو القطاعات التشغيلية المختلفة مما يجعلهم أكثر قدرة على تقييم الارباح المحتملة ومخاطر الوحدة الاقتصادية.
- 5- توفر التقارير القطاعية معلومات أكثر تفصيلاً وملائمة ومنفعة للمستخدمين لتلبية حاجاتهم وتعتبر المعلومات التي تم الإفصاح عنها في التقارير القطاعية ذات اهمية في تحليل واستيعاب وفهم القوائم المالية الموحدة في الوحدة الاقتصادية.
- 6- ان التقارير القطاعية مع التقارير المالية الموحدة تعطي للمستخدمين معلومات أكثر عمومية لتحسين وفهم أداء الوحدة الاقتصادية والافاق المستقبلية ومقارنة أداء قطاعات التشغيل في الوحدة الاقتصادية بأداء وحدة اقتصادية مماثلة.

ثانياً / التوصيات

- 1- ضرورة تدريب وتأهيل الكوادر المحاسبية في الوحدات الاقتصادية العراقية في مجال اعداد التقارير القطاعية وفقاً لأليات معيار 8 IFRS القطاعات التشغيلية.
- 2- الاهتمام بالإبلاغ المالي وتحسينه في الوحدات الاقتصادية العراقية من خلال عرض معلومات أكثر دقة وملائمة وموثوقة في سوق العراق للأوراق المالية التي تزيد من ثقة المستخدمين في التقارير المالية.

Through A process of National Consensus, Advances in International Accounting, Elsevier, Vol. 14

- 5- Benjamin, Samuel Jebaraj., Muthaiyah, Saravanan., Marathamuthu, Srikamaladevi and Murugaiah, Uthiyakumar, (2010) A Study of Segment Reporting Practices: A Malaysian Perspective, The Journal of Applied Business Research, The Clute Institute, Vol. (26), No. 3
- 6- Botosan, Christinc & Stanford, Mary, (2005) Managers, Motives to Withhold Segment Disclosures and the Effect of SFAS No. 131 on Analysis Information Environment, The Accounting Review, American Accounting Association, Vol. (80), No. 3

Third: Professional publication

- 1- ACCOUNTING STANDARDS BOARD STANDARD OF GENERALLY RECOGNISED ACCOUNTING PRACTICE SEGMENT REPORTING Issued in February 2011

ACCOUNTING & REPORTING Second Revised Edition : June 2010

- 4- JETER ,DEBRA C, (2018) advanced accounting ©, This book was set in 10/12 New Baskerville by SPi Global and printed and bound by Quad Graphics
- 5- Christensen ,Theodore, E. , David M. Cottrell, Richard E. Baker, (2014)Advanced Financial Accounting Published by McGraw-Hill/Irwin
- 6- Hoyle ,Joe B. and Thomas F., Schaefer and Timothy S. Doupnik(2011) Advanced Accounting Published by McGraw-Hill/Irwin, a business unit of The McGraw-Hill Companies
- 7- Christopher, Nobes , and Robert ,Parker, (2006)COMPARATIVE INTERNATIONAL ACCOUNTING Ninth edition published
- 8- McLaney ,Eddie and Peter ,Atrill ,(2016)Accounting and Finance An Introduction © Pearson Education Limited (print and electronic)
- 9- Roberts, Clare, (2002) Segment Reporting. In: Comparative International Accounting, 6th Edition, Prentice-Hall, New York.
- 10- Nobes ,Christopher and,Parker, Robert, (2006)COMPARATIVE INTERNATIONAL ACCOUNTING Ninth edition published

Second : Publications

- 1- Amado, Albuquerque (2017)The explanatory factors of segments disclosure in non-financial entities listed in European markets Instituto Politécnico de Lisboa, Portugal
- 2- Kyongsun Heo (2018) Segment Reporting Level And Analyst Forecast Accuracy Kyongsun Heo, Kangnam University, South Korea Seoyoung Doo, Korean Institute of Certified Public Accountants, South Korea
- 3- Pedro, Nuno Pardal and Morais ,Ana Isabel,(2010) Determinants of Segment Reporting Disclosures under IFRS 8
- 4- Ozu, Chikako & Cray, Sidney, (2001), The Development of Segmental Reporting in Japan: International Harmonization