



قياس مستوى الإفصاحات الإلزامي والإفصاحات الطوعي للشركات العراقية المدرجة

ا.م.د. منذر جبار داغر²

م. حسن عبد الرضا حسن¹

الملخص:

هدفت الدراسة الى فحص مدى التزام الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية -قطاع المصارف بالإفصاحات عن قطاعاتها التشغيلية كون هذا الجزء من الإفصاحات هو الزامي بموجب المعيار 8 من معايير الإبلاغ المالي، فضلا عن فحص مستوى الإفصاحات الطوعي للشركات العراقية غير المالية المدرجة. ومن اجل تحقيق هدف الدراسة استخدمنا بيانات سنوية لـ 41 مصرف من المصارف التجارية والاسلامية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، فضلا عن القوائم المالية لـ 45 شركة غير مالية مدرجة ضمن جميع القطاعات، ومن اجل تحليل هذه البيانات، استعملت قائمة تحقق (قائمة مراجعة الامتثال) المعدة من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IFRS) والمعتمدة من قبل شركات التدقيق الاربعة الكبرى لغرض فحص مستوى الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية كما استعملت قائمة تحقق لقياس مستوى الإفصاحات الطوعي بالاعتماد على الدراسات السابقة. وجدنا ان الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية -قطاع المصارف لا تفصح عن القطاعات التشغيلية في تقاريرها المالية السنوية. وان اعلان القطاع المصرفي العراقي لتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية ما هو الا تبني بحكم التعليمات النافذة دون انعكاس على ارض الواقع، فضلا عن ذلك لم نجد أي نوع من الإفصاحات الطوعي في التقارير السنوية للشركات العراقية غير المالية المدرجة، مما يؤشر الى مشكلة كبيرة تواجه الشركات العراقية تلوح في الافق.

Abstract:

The study aimed to examine the extent to which Iraqi companies listed on the Iraq Stock Exchange, particularly in the banking sector, comply with the disclosure of their operating segments, as this component of disclosure is mandatory under IFRS 8. Additionally, the study assessed the level of voluntary disclosure by Iraqi non-financial listed companies. To achieve the study's objective, annual data were collected from 41 commercial and Islamic banks listed on the Iraq Stock Exchange, along with the financial statements of 45 non-financial listed companies across all sectors. The data were analyzed using a compliance

¹مدرس في كلية الإدارة والاقتصاد جامعة ذي قار قسم المحاسبة. ايميل hassan.a.saud21@utq.edu.iq
²ا.م.د. في كلية الإدارة والاقتصاد جامعة البصرة قسم المحاسبة. ايميل Mundher.alhamood@uobasrah.edu.iq

checklist developed by the International Accounting Standards Board (IASB) and adopted by the Big Four auditing firms to evaluate the level of operating segment disclosure. Moreover, a separate checklist was used to measure the level of voluntary disclosure based on previous studies. The results revealed that Iraqi banks listed on the Iraq Stock Exchange do not disclose their operating segments in their annual financial reports, and that the announcement of adopting IFRS by the Iraqi banking sector is merely a formal commitment driven by regulatory requirements without real application in practice. Furthermore, the study found no evidence of voluntary disclosure in the annual reports of Iraqi non-financial listed companies, indicating a serious and emerging problem facing Iraqi companies.

أولاً: المقدمة

الشفافية والإفصاحات أمران حاسمان للمستثمرين وأصحاب المصلحة والجمهور لاتخاذ قرارات مستنيرة بشأن عمليات الشركات. في العراق، حيث تهدف البلاد إلى جذب الاستثمار وتعزيز النمو الاقتصادي، فإن مدى إفصاح الشركات عن معلومات حول قطاعات عملها فضلاً عن تقديمها لمعلومات نوعية تتعلق بالأداء المالي وغير المالي يعد مجالاً مهماً للدراسة. يهدف هذا البحث إلى التحقيق في ممارسات الإفصاحات الإلزامي المتمثل بالإفصاحات عن قطاعات التشغيل والإفصاحات الطوعي للشركات العراقية المدرجة المالية وغير المالية.

ومن أجل تحقيق أهداف البحث، يستخدم الباحثان نهجاً كمياً لبحث مدى إفصاح الشركات العراقية عن قطاع التشغيل ومدى الإفصاحات الطوعي. سيتم اختيار عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية (ISX) للدراسة. ستجمع البيانات من التقارير السنوية والبيانات المالية لهذه الشركات لمدة خمسة سنوات من 2018-2022. سيتم قياس مدى الإفصاحات الإلزامي والطوعي باستعمال قائمة تحقق مبنية على مدى اذعان الشركات المالية العراقية للإفصاح عن القطاعات ومدى إفصاح الشركات غير المالية عن معلومات غير مطلوبة بشكل إلزامي. توفر نتائج هذا البحث نظرة ثاقبة لمدى إفصاح الشركات العراقية المالية المدرجة عن قطاعات التشغيل؛ فضلاً عن مدى إفصاح الشركات العراقية غير المالية عن معلومات طوعية، والعوامل التي تؤثر على ممارسات الإفصاحات الخاصة بهم. فيسهم البحث في تعزيز دراسات الإفصاحات على المستوى المحلي. ومن المحتمل أن تفيد النتائج أصحاب القرار والمنظمين لمهنة المحاسبة في العراق والمستثمرين الحاليين والمرتقبين في سوق العراق للأوراق المالية.

نظمت هذه الدراسة كما يأتي، تتناول الفقرة الآتية منهجية البحث والدراسات السابقة، والفقرة الثالثة تقدم تصميم البحث، والفقرة الرابعة تناولت استعراض عينة الدراسة، وأما الفقرة الخامسة فعرضت مناقشة النتائج، في حين تناولت الفقرة السادسة الاستنتاجات والتوصيات.

ثانياً: منهجية البحث ودراسات سابقة

1. منهجية البحث

1.1 مشكلة البحث:

الشفافية والإفصاحات أمران حاسمان للمستثمرين وأصحاب المصلحة والجمهور؛ لاتخاذ قرارات مستنيرة بشأن عمليات الشركات. في العراق الذي يهدف إلى جذب الاستثمار وتعزيز النمو الاقتصادي، فإن مدى إفصاح الشركات عن معلومات حول قطاعات عملها، فضلاً عن تقديمها لمعلومات نوعية تتعلق بالأداء المالي وغير المالي يعد مجالاً مهماً للدراسة. وعليه يمكن التعبير عن مشكلة البحث من خلال السؤالين الآتيين:

- أ. هل تقوم الشركات العراقية غير المالية المدرجة بتقديم إفصاح طوعي؟
- ب. هل تقوم الشركات العراقية المدرجة (قطاع المصارف) بالإفصاحات عن قطاعاتها التشغيلية؟

1.2 أهداف البحث:

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- أ. تقييم مستوى الإفصاحات عن القطاعات العاملة من قبل الشركات العراقية المالية المدرجة.
- ب. تقييم مستوى الإفصاحات الطوعي للشركات غير المالية المدرجة.
- ج. التعرف على العوامل التي تؤثر على ممارسات الإفصاحات الإلزامي والطوعي للشركات العراقية المدرجة.
- د. تقديم توصيات لتحسين ممارسات الإفصاحات للشركات العراقية المدرجة.

1.3 فرضيات البحث:

يستند هذا البحث إلى فرضيتين رئيسيتين مفادهما:

- 1H: لا تقدم الشركات العراقية غير المالية المدرجة أي نوع من الإفصاحات الطوعي.
- 2H: لا تلتزم الشركات العراقية المدرجة (قطاع المصارف) بالإفصاحات عن قطاعاتها التشغيلية.

1.4 أهمية البحث:

يكتسب هذا البحث أهميته من الدور الحيوي الذي يلعبه الإفصاحات سواء الإلزامي أو الطوعي في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل الأسواق المالية. في السياق العراقي، تواجه الشركات المدرجة وخاصةً قطاع المصارف تحديات تتعلق بالامتثال لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، وضعف البنية التنظيمية، وغياب ثقافة الإفصاحات المؤسسي، مما يجعل من الضروري دراسة وتحليل مدى التزام هذه الشركات بالإفصاحات المطلوبة قانوناً، وكذلك تقييم مدى مبادرتها بتقديم إفصاحات طوعية قد تعزز ثقة المستثمرين وتدعم قراراتهم الاستثمارية.

1.5 مساهمة البحث:

يساهم هذا البحث في تحديد مستوى التزام الشركات العراقية بالإفصاحات الإلزامي وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي واللوائح المحلية. كما يساهم في تحليل ممارسات الإفصاحات الطوعي ومدى استعمالها أداة استراتيجية لتعزيز السمعة السوقية والتنافسية. فضلاً عن ذلك فإنه يساهم في تقديم مؤشرات لصناع القرار والجهات الرقابية حول الفجوات في تطبيق الإفصاحات، ما قد يوجه الجهود نحو الإصلاح في سوق الأوراق المالية العراقية وتعزيز فهم المستثمرين والباحثين لطبيعة الإفصاحات المالي في بيئة اقتصادية نامية تتسم بعدم الاستقرار التنظيمي والمالي. وبالتالي، فإن هذا البحث لا يقتصر على الجانب النظري، بل يمتد تأثيره إلى التطبيق العملي والتوصية بتطوير السياسات والانظمة التي تضمن بيئة استثمارية أكثر شفافية وعدالة.

2. دراسات سابقة

استكشفت العديد من الدراسات على المستويين المحلي والعالمي الإفصاحات عن قطاعات التشغيل من زوايا مختلفة من خلال توظيفها لمتغيرات مختلفة. إذ بحثت بعض الدراسات في جودة متطلبات الإفصاحات عن قطاعات التشغيل، في حين تناولت دراسات أخرى العوامل المؤثرة في الإفصاحات عن قطاعات التشغيل مثل خصائص الشركة، كما ذهب بعض الباحثين الى مقارنة المعايير المحلية المتعلقة بالإفصاحات عن قطاعات التشغيل مع معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 8). من جانب آخر، تناول اتجاه آخر من الدراسات الموضوع من منظور الادارة وتأثيره على الوحدة الاقتصادية، هذا وتناولت بعض الدراسات أيضاً المحددات والعواقب وأوجه القصور في الإفصاحات عن قطاعات التشغيل. تحقق عبد الله والأنباري (2014) من تأثير جودة متطلبات إعداد التقارير المالية القطاعية على مستوى الإفصاحات عن المعلومات القطاعية في العراق. ووجدوا أن المعلومات القطاعية تعزز جودة التقارير المالية. كذلك اشار الباحثان إلى أن مستوى الإفصاحات عن المعلومات القطاعية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية منخفض. وفي نفس السياق المتعلق بالبيئة العراقية، وثق (Hasan et al (2022) أن الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية تتمثل لمتطلبات معيار الإبلاغ الدولي 8 المتعلق بالإفصاحات عن القطاعات التشغيلية (IFRS 8)، أي أنها تقوم بالإفصاحات عن البيانات الأساسية المتعلقة بقطاعات التشغيل دون الاذعان الكامل لمتطلبات الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية. وبنفس الاتجاه، وجد يوسف وصفا (2016) نتيجة مشابهة في سوق مالي مشابه للسوق العراقي للأوراق المالية، ألا وهو سوق دمشق للأوراق المالية، إذ أن الشركات لا تقدم بيانات القطاعات التشغيلية بشكل تفصيلي في تقاريرها المالية. أمّا في المملكة العربية السعودية، فقد درس الشحيل وإبراهيم (2022) التباين بين الشركات السعودية المدرجة في السوق المالي السعودي (تداول) من حيث تقديمها للبيانات المتعلقة بالقطاعات التشغيلية. أي أن الشركات السعودية لا تقدم بياناتها الخاصة بالقطاعات التشغيلية بشكل متشابه، بمعنى وجود اختلاف كبير في مستوى الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية. وهذا الاختلاف يعود بالأساس الى بعض خصائص الشركة مثل الحجم والرافعة المالية والربحية والسيولة. والنتيجة التي اكدها الشحيل وإبراهيم (2022) ما هي الا استمرار للنتيجة المقدمة من قبل (Hidayat & Vestari 2021) إذ تم توثيق الأثر الإيجابي لحجم الشركة والرافعة المالية ودرجة التدويل وجودة التدقيق في جودة الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية. بشكل معاكس، وجد (Ruwanti & Rambe (2020) أن الشركات التي تواجه مشاكل، وبشكل خاص مشاكل في التمويل، تميل الى الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية بمستوى

ادنى بالمقارنة مع الشركات الأخرى. كذلك وجد (Izzaty & Pujiastuti (2020) ان للمنافسة فيما بين الشركات والربحية اثر في الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية.

من جانب اخر، هناك دراسات تناولت أثر الإدارة في الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية. دراسة داخل وفرحان (2022) وجدت دليلا على ان التقارير القطاعية تعكس التقارير الداخلية للشركة والتي تتناول بالأساس تقييم الأداء وتخصيص الموارد. فالإفصاحات عن القطاعات التشغيلية قد تخفض لمقابلة مخاوف الإدارة. أي تخفض الإفصاحات القطاعية لتجنب الضرر الذي قد يلحق بالإدارة والملاك نتيجة منافسة الشركات الأخرى.

أما دراسة (Asien (2019 فقد اكدت على أثر البيانات للسنة السابقة في مستوى الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية، أي تقسيم القطاعات التشغيلية وانشاء قطاعات إضافية. فأساس التقسيم وعدد القطاعات التشغيلية (زيادة او نقصان) يتأثر بالأرباح قبل الفوائد والضرائب واجمالي المطلوبات. فمن خلال استخدام عينة من الشركات الامريكية، وجد Wang (2016) ان مستوى الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية مرتبط إيجابيا بتكاليف الملكية.

ومن خلال استخدام بيانات من الشركات الاسترالية ومن خلال تحليل الإفصاحات القطاع لأكثر 200 شركة مدرجة في البورصة الاسترالية، درس (Kang & Gray (2013 التغيرات في التقارير القطاعية بعد اعتماد معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بقطاعات التشغيل. بينت نتائج هذه الدراسة ان عدد القطاعات التي يجب الإبلاغ عنها ومستوى الإفصاحات زادت بعد تبني معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالقطاعات التشغيلية. أما فيما يخص البيئة الاوربية، فقد فحص (Nichols et al (2012 الإبلاغ عن القطاعات التشغيلية للشركات الاوربية. وبينت الدراسة ان هناك تحسن في دقة الإفصاحات وزيادة في الإفصاحات عن القطاعات الجغرافية لكن لا يوجد تحسن في الإفصاحات عن الأقسام. في محتوى دولي يخص دول منظمة BRIC وهي البرازيل وروسيا والهند والصين، درس (Kang & Gray (2014 الإفصاحات القطاعية على أساس البيانات الكمية والسردية المفصّل عنها. وأشارت النتائج الى ان الإفصاحات ذو مستوى عال. ودرس (Aleksanyan & Danbolt (2015 اثر معايير الإبلاغ المالي الدولية في التقارير القطاعية. وبينت النتائج ان الإفصاحات قد زاد مستواها بعد تبني معيار الإبلاغ المالي الدولي 8 ومعيار المحاسبة الدولي 14. الا ان هذه الزيادة مصاحبة بانخفاض مستوى الخصوصية والتفاصيل المتعلقة بأرباح القطاعات الجغرافية. وفي الأردن، درس (Mardini et al (2012 الإفصاحات القطاعية للشركات الأردنية بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي 8 ومعيار المحاسبة الدولية 14. ووجدوا ان الإفصاحات القطاعية قد زادت بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي 8.

أما في قطاع المصارف وجدنا ثلاث دراسات فقط حول العالم تتناول القطاعات التشغيلية مع متغيرات مختلفة. يقوم (Bui et al (2021 بتقييم الأفاق المالية والتجارية لاثنتين من البنوك الكندية، بنك مونتريال (BMO) والبنك الإمبراطوري الكندي للتجارة (CIBC). بالاعتماد على المعلومات الحديثة الواردة في القوائم المالية والمنشورات الأخرى من كلا البنكين، اذ يركزون على تحليل التكلفة والعائد للإفصاح الذي قد تقوم به البنوك عند تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 8 - قطاعات التشغيل. اذ يجدون ان الإفصاحات عن القطاعات يفرض تحديات على المحللين الماليين والمستثمرين أثناء محاولتهم التنبؤ بأرباح البنك وإجراء تقييم له. فضلا عن ذلك، تطور الحالة العملية التي يتم من خلالها ربط نموذج عمل البنك بتقاريره المالية، وفي النهاية بتقييمه. أما (Birt et al (2015 فيحقق في أهمية قيمة المعلومات القطاعية لكل من بنوك القطاع العام والخاص في الهند. وجدوا أن بنوك القطاع العام لديها أسعار أسهم أعلى وأرباح أعلى وأسهم أكثر مقارنة ببنوك القطاع الخاص. اذ تعد بيانات أرباح القطاعات ذات قيمة عالية وذات

صلة بكلا القطاعية، ومع ذلك، فإن بيانات الأسهم القطاعية ذات قيمة هامشية فقط بالنسبة للبنوك الهندية دون القطاعات الأخرى. كما أن عدد القطاعات يرتبط أيضاً بارتفاع أسعار الأسهم. من جهة أخرى يسعى (Birt et al 2007) إلى فحص أثر التغييرات في إعداد التقارير القطاعية في الصناعة المصرفية الأسترالية بعد تقديم المعيار الأسترالي AASB 1005- المنقح التقارير القطاعية على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية القابلة للفهم والقابلة للمقارنة. وتوصلوا إلى أن عدد القطاعات والبند المفصّل عنها قد زاد في ظل المعيار المعدّل، مما يمكن أن يحسّن فهم أنشطة البنوك. ومع ذلك، فإن ممارسات الإفصاحات لعينة البنوك غير متسقة مما له آثار على قابلية المقارنة.

من جهة أخرى فإن الإفصاحات وما يوفره من معلومات يمثل الأداة الرئيسة لمساعدة المستثمرين على اتخاذ قرارات مستنيرة ويشكل تصورهم للتدفقات النقدية المستقبلية في ضوء الأداء الحقيقي. وبالتالي يحتاج المستثمرون إلى إفصاح أكثر شمولاً يساعدهم على فهم آلية تحقيق القيمة من خلال أعمال الشركة (CFA, 2007; Fung, 2014). كما يعد الإفصاحات العنصر الأساسي لتنظيم العمل في أسواق المال لما يترتب عليه من آثار إيجابية أهمها دعم الاستقرار في الأسواق، وتحفيز عمليات إنتاج المعلومات الخاصة، فضلاً عن التأثير الإيجابي على كفاءة الاستثمارات ورفاهية المستثمرين (Goldstein & Yang, 2017). يعد الإفصاحات الطوعي للشركات مهماً على مستوى الشركة لأسباب عديدة. يعد مدى الإفصاحات الطوعي للشركات مؤشراً مهماً لمستوى شفافية الشركة، مما قد يؤثر على قرارات المستثمرين (Al-Asiry, 2017; Cannizzaro & Weiner, 2015). فضلاً عن ذلك يوفر الإفصاحات الطوعي للشركات معلومات يمكن الوصول إليها مما يقلل من عدم تماثل المعلومات بين أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين وإدارة الشركة، مما يساعد بدوره على استقرار الشركة (Shehata, 2013). كما يمكن استخدام الإفصاحات الطوعي لتجنب العواقب السلبية المحتملة لنقص المعلومات (Alotaibi, 2014)، مثل الدعاوى القضائية التي يرفعها المستثمرون. وهناك سبب آخر لأهمية الإفصاحات الطوعي من وجهة نظر الشركة، وهو أنه يمكن استخدامه لتقديم إفصاح شامل، والذي لا يمكن تغطيته بالإفصاحات الإلزامي وحده (Hassan & Marston, 2010). ولا ينحصر تأثير الإفصاحات الطوعي على الشركة فقط، إذ يؤثر الإفصاحات الطوعي للشركات أيضاً على نمو الاقتصادات وأسواق رأس المال. إذ تعد القنوات المستخدمة لتوزيع المعلومات ومستوى المعلومات المتدفقة بين الشركات والمستثمرين مؤشرات مهمة على صحة واستقرار سوق رأس المال (Meek et al., 1995). ولذلك، فقد تم الاعتراف بمستوى شفافية السوق (التي يمكن زيادتها من خلال الإفصاحات الطوعي للشركات) لتأثيرها على الاقتصادات وتحفيز نموها (Ling & Sultana, 2015). لقد قيل إن تعزيز الإفصاحات الطوعي من خلال زيادة مستوى الشفافية يعد أداة مهمة لجذب الاستثمار الأجنبي والدولي إلى السوق (Chau & Gray, 2010) ويمكن أن يكون أداة مهمة لتحسين أداء القطاع والقيمة السوقية.

من جهة أخرى وبالنظر لأهمية الإفصاحات الطوعي وما يقدمه من معلومات مهمة للشركة والسوق، تناول الأدب المحاسبي الإفصاحات الطوعي من جوانب عدة. يبحث (Yuen et al., 2009) في تأثير خصائص الملكية، وآليات حوكمة الشركات، والخصائص الخاصة بالشركة على الإفصاحات الطوعي الذي تقدمه الشركات المدرجة في بورصة شنغهاي في الصين. وتشمل خصائص هيكل الملكية وآليات حوكمة الشركات ما يلي: (1) تركيز الملكية (2) ملكية الدولة والمؤسسات المرتبطة بها (3) الملكية الفردية (4) الرئيس التنفيذي هو أيضاً رئيس مجلس الإدارة (5) استقلالية مجلس الإدارة و (6) وجود لجنة التدقيق. والخصائص الخاصة بالشركة هي (1) حجم الشركة (2) الرافعة المالية (3) الربحية، و (4) نوع القطاع. وباستعمال مؤشر الإفصاحات النسبي لقياس مستوى الإفصاحات الطوعي، تشير النتائج التي توصلوا

اليها إلى ان الملكية الفردية، ووجود لجنة تدقيق، وحجم الشركة، والرافعة المالية، بما في ذلك هيكل مجلس الإدارة ووظيفته، ومعلومات الموظفين، ومكافأة المديرين، والقيمة المالية للشركة. ترتبط بشكل كبير بمدى الإفصاحات الطوعي. كما يقدم (Lan et al., 2013) تحليلاً أوسع لمحددات وسمات الإفصاحات الطوعي استناداً إلى المعلومات الواردة في التقارير السنوية لـ 1066 شركة صينية مدرجة. وتمثل هذه العينة الشاملة حوالي 80% من جميع الشركات العامة في الصين. تشير النتائج التي توصلوا إليها إلى أن الإفصاحات الطوعي في الصين يرتبط بشكل إيجابي بحجم الشركة، والرافعة المالية، وحجم الأصول، والعائد على حقوق الملكية ويرتبط سلباً بنوع المدقق ومستوى النضج أو التطور في البيئات القانونية. ويجدون أيضاً بعض الأدلة التي تشير إلى أن العلاقة بين ملكية الدولة والإفصاحات الطوعي هي علاقة معقدة وغير خطية. ولكنهم لا يجدون أي دليل يشير إلى أن الإفصاحات الشامل يخفض من تكلفة رأس المال. وفي السياق ذاته فيما يتعلق بممارسات الإفصاحات الطوعي، قدم (Lu et al., 2023) أدلة مباشرة على أن الشركات الصينية تعد الإفصاحات الطوعي أقل أهمية في خفض تكلفة رأس المال. في حين أن الشركات الأمريكية لديها ميول أقوى نحو تبني سياسات متحفظة للإفصاح الطوعي مثل الاعتراف بالخسائر في الوقت المناسب بسبب ارتفاع مخاطر التقاضي، فإن أغلب الشركات الصينية لا تفرق بين التعامل مع الأخبار الجيدة والأخبار السيئة. ويجدون أن عدد الشركات الصينية الراغبة في الإفصاحات عن الأخبار الجيدة بشكل أسرع من الأخبار السيئة أكبر بكثير من تلك الراغبة في الالتزام بسياسات الإفصاحات المتحفظة من أجل الكشف عن الأخبار السيئة بشكل أسرع من الأخبار الجيدة. ويعزوا الباحثون هذه الاختلافات إلى الثقافة الوطنية في الصين. وفي سياق مختلف يدرس (Franke & Simons, 2023) العلاقة بين قوة الانفاذ والإفصاحات. ويجدان أن قوة الانفاذ تؤدي إلى زيادة عدد الشركات التي تمتثل للوائح، لكنها تحد من رغبة الشركات في تقديم إفصاح طوعي، مما يؤدي إلى انخفاض الشفافية بشكل عام، ولكن على الرغم من ذلك فإن قوة الانفاذ تؤدي إلى تأثيرات إيجابية على سوق رأس المال.

وفي سياق الدول النامية، يدرس (Adelopo, 2011) ممارسات الإفصاحات الطوعي للشركات المدرجة في نيجيريا لـ 52 شركة مدرجة. تشير نتائج الدراسة إلى متوسط إفصاح طوعي لهذه الشركات قدره 44% بناءً على مؤشر الإفصاحات المعدل (Meek, Roberts and Gray (1995) والذي يشتمل على 24 بند إفصاح. كما وجد أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الإفصاحات الطوعي وحجم الشركة، مقاساً باللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول. فضلاً عن ذلك فقد وثقت الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين أداء الشركة الإفصاحات الطوعي. ولكن كانت العلاقة سلبية بين نسبة الملكية الإدارية للأسهم وملكية المساهمين الإفصاحات الطوعي. وفي السياق ذاته يجد (Barako et al., 2006) أن مدى الإفصاحات الطوعي يتأثر بخصائص حوكمة الشركة وهيكل الملكية وخصائص الشركة. كما يعد وجود لجنة التدقيق عاملاً هاماً يرتبط بمستوى الإفصاحات الطوعي للشركات المدرجة في بورصة نيروبي في كينيا. أمّا في مصر يبحث (Soliman, 2013) في العلاقة بين مستوى الإفصاحات الطوعي في التقارير السنوية وخصائص الشركات لأكثر 50 شركة مصرية مدرجة في البورصة المصرية للقطاع غير المالي خلال الفترة 2007-2010. كانت الخصائص المستخدمة في الدراسة هي: حجم الشركة، حجم شركة التدقيق، الربحية، وعمر الشركة. كما تم تطوير قائمة مرجعية للإفصاح تتكون من 60 عنصراً طوعياً من المعلومات. أشارت نتائج الدراسة إلى أن حجم الشركة وربحيتهما لهما ارتباط إيجابي كبير بمستوى الإفصاحات الطوعي في التقارير السنوية. ومن ناحية أخرى، فإن حجم شركة التدقيق وعمر الشركة ليس لهما أي ارتباط كبير بمستوى الإفصاحات الطوعي. وفي الكويت يدرس (Al-Shammari & Al-Sultan, 2010) العلاقة بين خصائص حوكمة الشركات الإفصاحات الطوعي في

التقارير السنوية لـ 170 شركة كويتية مدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية في عام 2007، وقد حددا أولاً أربع خصائص رئيسية لحوكمة الشركات: نسبة المديرين غير التنفيذيين إلى إجمالي عدد أعضاء مجلس الإدارة في الشركة، نسبة أفراد العائلة إلى إجمالي عدد أعضاء مجلس الإدارة، ازدواجية دور رئيس مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق. وباستعمال مؤشر الإفصاحات الذاتي لقياس الإفصاحات الطوعي، بلغ متوسط مستوى الإفصاحات الطوعي من لدن شركات العينة 19%، وعلى الرغم من هذه النسبة الضعيفة جداً، إلا أنها تشير إلى بعض التحسن مقارنة بشركات العينة في دراسة سابقة أجراها (Al-Shammari, 2008) الذي وجد أن نسبة الإفصاحات الطوعي كانت 15%. وتشير هذه النتيجة إلى وجود اتجاه نحو مزيد من الشفافية من قبل الشركات الكويتية. وتشير النتائج أيضاً إلى أن وجود لجنة تدقيق هو وحده الذي له علاقة كبيرة وإيجابية بمدى الإفصاحات الطوعي. وفي قطر وجد (Hossain & Hammami, 2009) أن خصائص الشركة المتمثلة بالعمر والحجم والتعقيد وحجم الأصول هي عوامل مهمة وأن الربحية المتغيرة الأخرى غير مهمة في تفسير مستوى الإفصاحات الطوعي. وفي سياق المملكة العربية السعودية يفحص (Alturki, 2014) ممارسات الإفصاحات الطوعي للشركات السعودية غير المالية المتداولة في سوق الأسهم السعودية (تداول) خلال الفترة 2012-2013، ويربط مدى الإفصاحات بـ: حجم الشركة، وحجم شركة التدقيق، والرافعة المالية، والربحية، وعمر الإدراج. وأشارت النتائج إلى أن الشركات، في المتوسط، تفصح عن 29% من المعلومات بشكل طوعي. وفيما يتعلق بالعلاقة بين مستوى الإفصاحات الطوعي وخصائص الشركة، أشارت النتائج إلى أن حجم الشركة وربحيتهما وعمر الإدراج لها ارتباط إيجابي كبير مع مستوى الإفصاحات الطوعي في التقارير السنوية، ومع ذلك، فإن ليس هناك تأثير لحجم شركة التدقيق والرافعة المالية على مستوى الإفصاحات الطوعي.

تأسيساً على ما تقدم، بينما تقدم الدراسات السابقة نظرة ثاقبة حول تأثير الإفصاحات عن المعلومات القطاعية على التقارير المالية وأداء الشركة في مناطق مختلفة من العالم. جاءت هذه الدراسة لتسلط الضوء على مدى التزام الشركات العراقية المدرجة الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية. من جهة أخرى فإن قيام الشركات على مستوى العالم الإفصاحات الطوعي إضافة إلى الإفصاحات الإلزامي لا يعني أن الشركات العراقية تقوم بالإفصاحات الطوعي من أجل تعزيز الإفصاحات الإلزامي الذي يفترض أن تقوم به. أي أن الباحث لغاية كتابة هذه السطور لا يعلم بشكل قاطع أن الشركات العراقية تمارس الإفصاحات الطوعي أم لا. وبشكل أكثر تفصيلاً، هل أن الشركات العراقية تقوم بأي ممارسة من أجل الكشف عن بيانات تخص الشركة طوعاً؟ وعليه فإن هذا البحث يمثل إضافة لدراسات الإفصاحات في العراق.

ثالثاً: تصميم البحث

من أجل التحقق من فرضية البحث، للوقوف على مدى الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية ومستوى هذا الإفصاحات. اعتمد الباحثان على توظيف قائمة تحقق مبنية بالأساس من قبل شركات التدقيق الأربعة الكبرى (Deloitte, PricewaterhouseCoopers-PwC-, Ernst and Young, KPMG). فقائمة التحقق هي الأداة المستخدمة في العديد من الدراسات، إذ تعد هذه الأداة موثوقة بنتائجها إلى حد كبير بسبب إمكانية التحقق منها. بتفصيل أكثر، أن قائمة التحقق مبنية بالأساس على مدى اذعان الشركات لمعيار الإبلاغ المالي الدولي 8 المتعلق بالقطاعات التشغيلية. كما قام الباحث بقياس درجة الإفصاحات الطوعي للشركات العراقية من خلال مراجعة العديد من الدراسات التي تناولت الإفصاحات الطوعي لاستكشاف مقياس (مؤشر) للإفصاح الطوعي. واتساقاً مع الدراسات التي تناولت مؤشر للإفصاح الطوعي، اتبع الباحث دراسة (Habbash et al. 2016; Botosan, 1997) من أجل التحقق من ممارسة الشركات

العراقية للإفصاح الطوعي من عدمه. تنقسم قائمة التحقق الى عشرة اجزاء هي: (1) المعلومات العامة. (2) استراتيجية الشركة. (3) الأداء المالي. (4) مراجعة السياسات المحاسبية. (5) الإحصاءات غير المالية. (6) الإفصاحات الاجتماعي للشركات. (7) الموارد البشرية. (8) التفاعل الاجتماعي. (9) القضايا البيئية. (10) معلومات حوكمة الشركات. اذ ان الباحثان سيعتمدان أسلوب تحليل المحتوى والتحقق من مدى توفر الفقرات الواردة في قائمة التحقق. فالفقرة الموجودة سنأخذ قيمة (1) وغير الموجودة تأخذ قيمة (0)، ومجموع الدرجات المجموعة لكل شركة تنسب لعدد فقرات قائمة التحقق والنتيجة تبين مدى التزام الشركات العراقية بالإفصاحات عن القطاعات التشغيلية وما إذا كانت تقدم افصاح طوعي. بكلمات اخرى، نحسب نسبة الامتثال من خلال تقسيم عدد الفقرات التي تم الإفصاحات عنها في التقارير المالية والمطابقة لقائمة التحقق على اجمالي عدد الفقرات القابلة للإفصاح. وفقا لقائمة التحقق، يتم اعطاء قيمة 1 للشركة التي تمتثل لشرط الإفصاحات، واعطاء قيمة (0) للشركة التي لا تمتثل لشرط الإفصاحات الملح رقم (1) ورقم (2) يعرضان قائمتي التحقق.

رابعاً: عينة البحث

تمثلت عينة البحث بالمصارف العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والبالغ عددها 44 مصرف، تم استبعاد ثلاث مصارف لعدم توفر البيانات المالية للفترة محل الدراسة، أصبحت العينة النهائية محل الدراسة 41 مصرف مقسمة الى (19) مصرف تجاري و (22) مصرف اسلامي، فضلاً عن ذلك تم اعتماد التقارير السنوية لـ 45 شركة غير مالية مدرجة لغرض فحص درجة الإفصاحات الطوعي؛ إذ اعتمد على التقارير المالية السنوية في جمع البيانات للفترة من 2018-2022، اذ تم الحصول على التقارير المالية للشركات عينة البحث من خلال موقع هيئة الاوراق المالية العراقية.

خامساً: مناقشة النتائج

بلغ عدد المصارف عينة الدراسة 41 مصرفاً مدرجاً في سوق العراق للأوراق المالية، ومقسمة على مصارف إسلامية، ومصارف تجارية، وكانت نتائج الاختبارات الإحصائية، كما موضح في الجدول رقم (1)

جدول رقم (1) نتائج الإفصاحات عن قطاعات التشغيل بحسب الفقرات الرئيسية لقائمة الفحص

الفقرة	المصارف التجارية			المصارف الاسلامية		
	نعم	لا	%	نعم	لا	%
قطاعات التشغيل	19		0%	22		0%
معلومات عامة	19		0%	22		0%
معلومات عن الربح او الخسارة، الاصول والتزامات	3		16%	1		4.5%
طريقة القياس لعناصر الدخل	19		0%	22		0%

والميزانية العمومية

توحيد القوائم المالية	19	%0	22	%0
اعادة صياغة المعلومات	19	%0	22	%0
المبلغ عنها سابقا				
معلومات حول المنتجات والخدمات	19	%0	22	%0
معلومات حول المناطق الجغرافية	14	%74	11	%50
معلومات عن كبار الزبائن	19	%0	22	%0

المصدر: من اعداد الباحث

تشير النتائج الاحصائية الى أن ثلاثة مصارف فقط من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية افصحت عن الارباح والخسائر المتعلقة بقطاعات التشغيل التابعة لها اي ما نسبته 16%، أمّا المصارف الاسلامية فإن مصرف واحد فقط أفصح عن الارباح والخسائر المتعلقة بقطاعات التشغيل اي ما نسبته 4.5%. أمّا فيما يتعلق بالإفصاحات عن معلومات تتعلق بالمناطق الجغرافية لقطاعات التشغيل التابعة للمصارف فإن اغلب المصارف كانت تفصح عن مثل هذه المعلومات، اذ بلغت نسبة المصارف التجارية التي افصحت عن المعلومات الجغرافية المتعلقة بقطاعات التشغيل 74% بواقع 14 مصرف، أمّا المصارف الاسلامية فقد بلغت النسبة 50% بواقع 11 مصرفاً. أمّا الفقرات الاخرى في قائمة التحقق فلم تلتزم المصارف بنوعيتها التجارية والاسلامية بالإفصاحات عنها. وعليه فإن هناك 5 من المصارف التجارية لم تمارس اي نوع من الإفصاحات القطاعية، كما ان هناك 11 مصرفاً من المصارف الاسلامية لم تفصح عن اي معلومات قطاعية. ولذلك فإن نسبة المعلومات القطاعية المفصح عنها الى اجمالي المعلومات القطاعية التي يجب الابلاغ عنها بلغت في المصارف التجارية 15% والجزء الاكبر من هذه النسبة تنطوي على معلومات جغرافية عن القطاعات التشغيلية، وكذلك هو الحال بالنسبة للمصارف الاسلامية.

ان المعلومات التي افصحت عنها المصارف والمتعلقة بأرباح وخسائر القطاع كانت اجمالية، ولم يتم الكشف عن ايرادات ومصروفات كل قطاع وانما ذكر رقم صافي الربح او الخسارة فقط. كذلك الامر بالنسبة للمعلومات الجغرافية التي تم الإفصاحات عنها من قبل بعض المصارف فقد اقتصر على ذكر اسم القطاع والعنوان.

نظراً لكون نسبة الإفصاحات عن المعلومات القطاعية منخفضة، يمكن القول ان المصارف العراقية المدرجة بنوعيتها لم تمارس اي نوع من الإفصاحات القطاعية استناداً الى قائمة التحقق (قائمة مراجعة الامتثال) المبنية على معيار الابلاغ المالي الدولي المتعلق بالقطاعات التشغيلية (IFRS 8). ولكن هذه المصارف قدمت معلومات اجمالية على مستوى المصرف ككل من خلال قائمة الدخل الشامل وقائمة المركز المالي الموحدة وقائمة التدفق النقدي الموحدة، ولم تشر الى معلومات القطاعات بشكل منفصل.

من جهة أخرى يعرض الجدول رقم (2) نتائج قياس ممارسات الإفصاحات الطوعي للشركات العراقية غير المالية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وفقا لهذا الجدول فإن الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لا تميل للإفصاح الطوعي طيلة سنوات فحص الإفصاحات الطوعي للشركات العراقية التي تغطي السنوات من 2018 لغاية 2022. فاعلم الشركات قد عرضت بياناتها العامة طوعا. الا ان الشركات العراقية كانت بعيدة عن الإفصاحات عن البيانات الاجتماعية والتفاعل الاجتماعي والقضايا البيئية ومعلومات الحوكمة. الباحث يفسر ذلك بان الشركات العراقية غير مهتمة بتقديم معلومات إضافية لمستخدمي التقارير المالية. أمّا بسبب قلة الوعي بأهمية الإفصاحات الطوعي عن هذه المعلومات، أو بسبب غياب الحوافز وارتفاع تكاليف الإفصاحات الطوعي.

جدول رقم (2) النتائج الإحصائية لمستوى الإفصاح الطوعي للشركات غير المالية المدرجة

و	الشركة	السنة	مؤشرات الإفصاحات الطوعي								t-score	
			المعلومات العامة	استراتيج ية الشركة	الأداء المالي	مراجعة السياسا ت المحاس ببية	الإحصاءا ت غير المالية	الإفصاحا ت الاجتماعي للشركات	الموار د البشر ية	التفاعل الاجتماع ي	القضا يا البيئية	معلوما ت حوكمة الشركا ت
1	اسيا سيل	2022	0.8	0.5	0.286	0.5	0.429	0.6	0.25	0.6	0.25	0.4
		2021	0.8	0.5	0.286	0.5	0.429	0.6	0.25	0.6	0.25	0.4
		2020	0.8	0.5	0.286	0.5	0.286	0.6	0.25	0.6	0.25	0.4
		2019	0.8	0.5	0.286	0.5	0.286	0.6	0.25	0.6	0.25	0.4
		2018	0.8	0.5	0.286	0.5	0.286	0.6	0.25	0.6	0	0.4
2	الخاتم	202	0.6	0	0.00	1	0.000	0	0	0	0	0.09

5								0			2		
0.09		0				0.000	1	0.00		0.6	202		
5	0		0	0	0			0	0		1		
0.09		0				0.000	1	0.00		0.6	202		
5	0		0	0	0			0	0		0		
0.09		0				0.000	1	0.00		0.6	201		
5	0		0	0	0			0	0		9		
0.06		0				0.000	0.5	0.00		0.6	201		
3	0		0	0	0			0	0		8		
0.11								0.00			202	الامين	3
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0	0.5	0.8	2		
0.11								0.00			202		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0	0.5	0.8	1		
0.11								0.00			202		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0	0.5	0.8	0		
0.11								0.00			201		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0	0.5	0.8	9		

0.11 1	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0.00 0	0.5	0.8	201 8		
0.07 9	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0.00 0	0	0.6	202 2	الزوراء	4
0.07 9	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0.00 0	0	0.6	202 1		
0.07 9	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0.00 0	0	0.6	202 0		
0.07 9	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0.00 0	0	0.6	201 9		
0.07 9	0.2	0	0	0	0	0.143	0	0.00 0	0	0.6	201 8		
0.04 8	0	0	0	0	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 2	الوئام	5
0.04 8	0	0	0	0	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 1		
0.04	0	0	0	0	0	0.000	0	0.00	0	0.6	202		

8								0			0		
0.04								0.00			201		
8	0	0	0	0	0	0.000	0	0	0	0.6	9		
0.04								0.00			201		
8	0	0	0	0	0	0.000	0	0	0	0.6	8		
0.11								0.00			202	بين النهرين	6
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0.5	0	0	0.8	2		
0.11								0.00			202		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0.5	0	0	0.8	1		
0.11								0.00			202		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0.5	0	0	0.8	0		
0.11								0.00			201		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0.5	0	0	0.8	9		
0.11								0.00			201		
1	0.2	0	0	0	0	0.143	0.5	0	0	0.8	8		
0.12								0.00			202	الاهلية	7
7	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	1	0.8	2		

0.12 7	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	202 1		
0.12 7	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	202 0		
0.12 7	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	201 9		
0.12 7	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	201 8		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 2	الحديثة	8
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 1		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 0		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 9		
0.06	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00	0	0.6	201		

3								0			8		
0.06								0.00			202	الرياس	9
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	2		
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	1		
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	0		
0.06								0.00			201	الشرق الوسط	1 0
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	9		
0.06								0.00			201		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	8		
0.15								0.14			202		
9	0.4	0	0	0.00	0	0.286	0	3	0.5	0.8	2		
0.15								0.14			202		
9	0.4	0	0	0.00	0	0.286	0	3	0.5	0.8	1		
0.15								0.14			202		
9	0.4	0	0	0.00	0	0.286	0	3	0.5	0.8	0		

0.15 9	0.4	0	0	0.00	0	0.286	0	0.14 3	0.5	0.8	201 9		
0.15 9	0.4	0	0	0.00	0	0.286	0	0.14 3	0.5	0.8	201 8		
0.19 0	0.4	0	0	0.08	0	0.286	0.5	0.14 3	0.5	0.8	202 2	العراقية لإنتاج البذور	1
0.19 0	0.4	0	0	0.08	0	0.286	0.5	0.14 3	0.5	0.8	202 1		1
0.19 0	0.4	0	0	0.08	0	0.286	0.5	0.14 3	0.5	0.8	202 0		
0.19 0	0.4	0	0	0.08	0	0.286	0.5	0.14 3	0.5	0.8	201 9		
0.17 5	0	0	0	0.00	0	0.286	0.5	0.14 3	0.5	1	201 8		
0.17 5	0	0	0	0.00	0	0.286	0.5	0.14 3	0.5	1	202 2	العراقية لانتاج اللحوم	1
0.17	0	0	0	0.00	0	0.286	0.5	0.14	0.5	1	202		2

5								3			1		
0.17								0.14			202		
5	0	0	0	0.00	0	0.286	0.5	3	0.5	1	0		
0.17								0.14			201		
5	0	0	0	0.00	0	0.286	0.5	3	0.5	1	9		
0.12								0.00			201		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.286	0	0	0	0.8	8		
0.12								0.00			202	العراقية	1
7	0.2	0	0	0.08	0	0.286	0	0	0	0.8	2	لانتاج	3
0.12								0.00			202	المحاصيل	
7	0.2	0	0	0.08	0	0.286	0	0	0	0.8	1	الزراعية	
0.12								0.00			202		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.286	0	0	0	0.8	0		
0.12								0.00			201		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.286	0	0	0	0.8	9		
0.11								0.00			201		
1	0.4	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0.5	0.8	8		

0.11 1	0.4	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.8	202 2	بابل	1 4
0.11 1	0.4	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.8	202 1		
0.11 1	0.4	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.8	202 0		
0.11 1	0.4	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.8	201 9		
0.12 7	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	201 8		
0.14 3	0.4	0	0	0.17	0	0.000	0.5	0.00 0	0	0.8	202 2	الخيطة الحديثة	1 5
0.14 3	0.4	0	0	0.17	0	0.000	0.5	0.00 0	0	0.8	202 1		
0.14 3	0.4	0	0	0.17	0	0.000	0.5	0.00 0	0	0.8	202 0		
0.14	0.4	0	0	0.17	0	0.000	0.5	0.00	0	0.8	201		

3								0			9		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.17	0	0.000	0.5	0	0	0.8	8		
0.12								0.00			202	الوطنية	1
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	2	للصناعات	6
												الكيميائية	
0.12								0.00			202		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	1		
0.12								0.00			202		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	0		
0.12								0.00			201		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	9		
0.12								0.00			201		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	8		
0.06								0.00			202	الصناعات	1
3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.6	2	الكيميائية	7
												العصرية	
0.06								0.00			202		
3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.6	1		

0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 0		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 9		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 8		
0.01 6	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.2	202 2	العراقية لتصنيع وتسويق التمور	1 8
0.01 6	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.2	202 1		
0.15 9	0.4	0	0	0.00	0	0.143	0	0.14 3	0	1	202 0		
0.15 9	0.4	0	0	0.00	0	0.143	0	0.14 3	0	1	201 9		
0.15 9	0.4	0	0	0.00	0	0.143	0	0.14 3	0	1	201 8		
0.12	0.2	0	0.2	0.08	0	0.143	0	0.00	0	0.8	202	العراقية	1

7								0			2	للأعمال الهندسية	9
0.11								0.00			202		
1	0.2	0	0.2	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	1		
0.11								0.00			202		
1	0.2	0	0.2	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	0		
0.11								0.00			201	العراقية للسجاد والمفروشا ت	2 0
1	0.2	0	0.2	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	9		
0.11								0.00			201		
1	0.2	0	0.2	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	8		
0.04								0.00			202		
8	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.6	2		
0.04								0.00			202		
8	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.6	1		
0.04								0.00			202		
8	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.6	0		
0.04								0.00			201		
8	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.6	9		

0.04 8	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 8		
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 2	الفلوجة للمواد الانشائية	2 1
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 1		
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 0		
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 9		
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 8		
0.15 9	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	202 2	الكندي لإنتاج اللقاحات والادوية	2 2
0.15 9	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	1	0.8	202 1		
0.15	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00	1	0.8	202		

9								0			0		
0.15								0.00			201		
9	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	1	0.8	9		
0.15								0.00			201		
9	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	1	0.8	8		
0.12								0.14			202	المنصور	2
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	0.8	2	للصناعات	3
												الدوائية	
0.12								0.14			202		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	0.8	1		
0.12								0.14			202		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	0.8	0		
0.12								0.14			201		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	0.8	9		
0.12								0.14			201		
7	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	0.8	8		
0.14								0.00			202	الوطنية	2
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	2	للأثاث	4

0.14								0.00			202	المنزلي	
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	1		
0.14								0.00			202		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	0		
0.14								0.00			201	الوطنية للصناعات المعدنية	2 5
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	9		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	8		
0.17								0.14			202		
5	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	1	2		
0.17								0.14			202		
5	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	1	1		
0.17								0.14			202		
5	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	1	0		
0.17								0.14			201		
5	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	3	0	1	9		
0.17								0.14			201		
	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0		0	1			

5								3			8		
0.20								0.14			202	انتاج الألبسة الجاهزة	2
6	0.4	0.5	0	0.08	0	0.143	0.5	3	0.5	0.8	2		6
0.20								0.14			202		
6	0.4	0.5	0	0.08	0	0.143	0.5	3	0.5	0.8	1		
0.20								0.14			202		
6	0.4	0.5	0	0.08	0	0.143	0.5	3	0.5	0.8	0		
0.20								0.14			201	بابل للإنتاج الحيواني والنباتي	2
6	0.4	0.5	0	0.08	0	0.143	0.5	3	0.5	0.8	9		7
0.20								0.14			201		
6	0.4	0.5	0	0.08	0	0.143	0.5	3	0.5	0.8	8		
0.07								0.00			202		
9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	2		
0.07								0.00			202		
9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	1		
0.07								0.00			202		
9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	0		

0.07 9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 9		
0.09 5	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.6	201 8		
0.09 5	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.6	202 2	بغداد لصناعة مواد التغليف	2 8
0.09 5	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.6	202 1		
0.09 5	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.6	202 0		
0.09 5	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0.5	0.6	201 9		
0.12 7	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0.00 0	0	0.8	201 8		
0.12 7	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0.00 0	0	0.8	202 2	بغداد للمشروبات الغازية	2 9
0.12	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0.00	0	0.8	202		

7								0			1		
0.12								0.00			202		
7	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0	0	0.8	0		
0.12								0.00			201		
7	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0	0	0.8	9		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	8		
0.14								0.00			202	طريق	3
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	2	الخازر	0
0.14								0.00			202	للمواد	
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	1	الانشائية	
0.14								0.00			202		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	0		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	1	9		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.17	0	0.000	0.5	0	0	0.8	8		

0.09 5	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 2	ابداع الشرق الاولى	3 1
0.09 5	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 1		
0.09 5	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 0		
0.09 5	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 9		
0.09 5	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 8		
0.07 9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 2	الامين	3 2
0.07 9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 1		
0.07 9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 0		
0.07	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00	0	0.8	201		

9								0			9		
0.07								0.00			201		
9	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	8		
0.14								0.00			202	المعمورة	3
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0.5	0	0	0.8	2		3
0.14								0.00			202		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0.5	0	0	0.8	1		
0.14								0.00			202		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0.5	0	0	0.8	0		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0.5	0	0	0.8	9		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0.5	0	0	0.8	8		
0.14								0.00			202	الموصل	3
3	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0	0	1	2	لمدن	4
0.14								0.00			202	الالعب	
3	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0	0	1	1		

0.14 3	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0.00 0	0	1	202 0		
0.14 3	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0.00 0	0	1	201 9		
0.14 3	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0.5	0.00 0	0	1	201 8		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 2	النخبة	3 5
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 1		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	202 0		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 9		
0.06 3	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.6	201 8		
0.14	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	0.00	0.5	0.8	202	بغداد للنقل	3

3								0			2		6
0.14								0.00			202		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	1		
0.14								0.00			202		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	0		
0.14								0.00			201	مدينة العاب الكرخ	3 7
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	9		
0.14								0.00			201		
3	0.4	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0.5	0.8	8		
0.09								0.00			202		
5	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	2		
0.09								0.00			202		
5	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	1		
0.09								0.00			202		
5	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	0		
0.09								0.00			201		
5	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0	0	0.6	9		

0.09 5	0.2	0	0	0.08	0	0.143	0	0.00 0	0	0.6	201 8		
0.11 1	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	202 2	المدينة السياحية في سد الموصل	3 8
0.11 1	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	202 1		
0.11 1	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	202 0		
0.11 1	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	201 9		
0.11 1	0.2	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	201 8		
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 2	الوطنية للاستثمارا ت السياحية	3 9
0.11 1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 1		
0.11	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0.00	0	0.8	202		

1								0			0		
0.11								0.00			201		
1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.8	9		
0.11								0.00			201		
1	0.4	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.8	8		
0.07								0.00			202	رحاب	4
9	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.6	2	كربلاء	0
0.07								0.00			202		
9	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.6	1		
0.07								0.00			202		
9	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.6	0		
0.07								0.00			201		
9	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.6	9		
0.07								0.00			201		
9	0.2	0	0	0.08	0	0.000	0	0	0	0.6	8		
0.09								0.00			202	فنادق	4
5	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	1	2	المنصور	1

0.09 5	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	202 1		
0.09 5	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	202 0		
0.09 5	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	201 9		
0.09 5	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	1	201 8		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 2	فندق اشور	4 2
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 1		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 0		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 9		
0.06	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00	0	0.8	201		

3								0			8		
0.06								0.00			202	فندق بابل	4
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	2		3
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	1		
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	0		
0.06								0.00			201	فندق السدير	4
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	9		4
0.06								0.00			201		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	8		
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	2		
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	1		
0.06								0.00			202		
3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0	0	0.8	0		

0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 9	فندق بغداد	4 5
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 8		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 2		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 1		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	202 0		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 9		
0.06 3	0	0	0	0.00	0	0.000	0	0.00 0	0	0.8	201 8		

سادسا: الاستنتاجات والتوصيات

من خلال النتائج التي توصل لها هذا البحث، نستنتج الآتي:

- 1- إن الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية- قطاع المصارف لا تفصح عن القطاعات التشغيلية في تقاريرها المالية.
- 2- إن عملية انتقال الشركات العراقية لتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية سيكون صعبا ومكلفا. فقد يعزى عدم الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية لأسباب عديدة قد يكون منها عدم وجود ملاك مؤهل للتعامل مع التطورات الحديثة في عالم المحاسبة وبشكل خاص معايير الإبلاغ المالي الدولية، وهذا يؤشر مشكلة كبيرة تواجه الشركات العراقية في المستقبل القريب.
- 3- إن اعلان القطاع المصرفي العراقي لتبني معايير الإبلاغ المالي الدولي ما هو الا تبني بحكم التعليمات النافذة دون انعكاس على ارض الواقع.
- 4- تشير ممارسات الإفصاحات الحالية في سوق الأوراق المالية العراقية إلى أن معظم الشركات لا تقدم سوى الحد الأدنى من الإفصاحات الإلزامي، كما تقتصر إلى تقديم أي نوع من الإفصاحات الطوعي، مما يعكس ضعفا في شفافية التقارير المالية ويؤثر بشكل سلبي على ثقة المستثمرين وجودة بيئة الأعمال بشكل عام.

التوصيات:

في ضوء الاستنتاجات التي توصلنا لها نضع التوصيات الآتية:

- 1- اهتمام منظمي مهنة المحاسبة في العراق بمستوى اذعان الشركات العراقية لمتطلبات الإفصاحات على المستوى الدولي لما له انعكاس كبير في رفع جودة التقارير المالية مما يؤدي الى سهولة فهمها مما يستلزم تدفق الاستثمارات للسوق العراقي (باستشراف تحسن العوامل الأخرى).
- 2- قيام الباحثين العراقيين بإعداد الدراسات العلمية المتعلقة بإذعان الشركات العراقية لمتطلبات المحاسبة على المستوى العالمي وبشكل خاص اذعان الشركات لمتطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية.
- 3- نوصي الجهات التنظيمية المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة في العراق، وفي مقدمتها هيئة الأوراق المالية ومجالس وضع المعايير المحاسبية، أن تسعى إلى تحديث القواعد المحاسبية المتعلقة بالإفصاحات بما ينسجم مع معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS). ويجب أن يشمل ذلك توسيع نطاق الإفصاحات الإلزامي ليغطي بعض الجوانب غير المالية مثل الحوكمة والإفصاحات عن المخاطر والاستدامة، إلى جانب فرض لوائح تلزم الشركات بتقديم إفصاحات سرديّة ذات جودة عالية. كما نوصي بآليات رقابية فعالة لرصد امتثال الشركات لهذه المتطلبات، وتطبيق إجراءات رادعة على الجهات التي تقدم إفصاحات مضللة أو منقوصة، مما يعزز من شفافية السوق ويرفع مستوى الثقة بين مختلف الأطراف ذات العلاقة.

المصادر:

داخل، حسنين و فرحان، عماد. (2022). الإفصاحات في التقارير القطاعية وأهميته للمستخدمين وتأثيره على الوحدة الاقتصادية وفقاً لمعيار IFRS8. مجلة الريادة للمال والاعمال. (3) 1. 42-55.

الشهيل، حنان شهيل و ابراهيم، نهلة محمد السيد. (2023). الإفصاحات عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية والعوامل المؤثرة فيه (دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية السعودية). المجلة العربية للإدارة. (44) 3. 53-35.

عبد الله، سلمان حسين والانباري، علي محمود. (2014). دور متطلبات الإبلاغ المالي القطاعية في تعزيز مستوى الإفصاحات عن المعلومات القطاعية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية. (76) 20. 463-434.

يوسف، علي و صفا، محمد. (2016). مدى التزام الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بالإفصاحات القطاعية وفقاً لمتطلبات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS8) "القطاعات التشغيلية" دراسة تطبيقية. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية. (38) 3. 386-363.

Aleksanyan, M., & Danbolt, J. (2015). Segment Reporting: Is IFRS 8 Really Better? *Accounting in Europe*, 12(1), 37–60. <https://doi.org/10.1080/17449480.2015.1027239>

Asien, E. N. (2019). Effects of operating segments financials on choice of basis of segmentation and number of operating segments: a lagged analysis. *EuroMed J. of Management*, 3(1), 25. <https://doi.org/10.1504/emjm.2019.099955>

Birt, J., Joshi, M., & Michae, K. (2015). Segment reporting in a developing economy: the Indian banking sector. *Asian Review of Accounting*, 23(3), 232–255. <http://dx.doi.org/10.1108/ARA-11-2013-0076%5Cnhttp://dx.doi.org/10.1108/ARA-01-2014-0016%5Cnhttp://dx.doi.org/10.1108/ARA-04-2014-0050%5Cnwww.emeraldinsight.com/1321-7348.htm>

Birt, J., Kend, M., & Xian, H. U. I. (2007). Changes in segment reporting in the Australian banking industry. *Australian Accounting Review*, 17(3), 61–67.

Bui, L. T., Magnan, M., & Moldovan, R. (2021). Financial Analysis in Banking: The Challenge of Segment Reporting*. *Accounting Perspectives*, 20(3), 389–401. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12264>

Hasan, H. M., Serwan, P., & Essa, K. (2022). The Ability of The Economic Units' Commitment to Disclose Operational Sectoral Information According to The International Standard (IFRS 8) And Its Implications for Investors' Decisions. *Central European Management Journal*, 30, 2204–2216. <https://doi.org/10.57030/23364890.cemj.30.4.229>

- Hidayat, A. A., & Vestari, M. (2021). Determinants of the Quality of Operating Segment Disclosure. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 4(1), 94–115.
<https://doi.org/10.22219/jaa.v4i1.15534>
- IFRS, I. C. (2022). *Disclosure Checklist*. June.
- Izzaty, K. N., & Pujiastuti, Y. (2020). Firm Characteristics and Compliance With Operating Segment Disclosures Based on PSAK 5. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research (IJEBAR)*, 4(4), 1039–1052. <http://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/IJEBAR/article/view/1488>
- Kang, H., & Gray, S. J. (2013). Segment reporting practices in australia: Has ifrs 8 made a difference? *Australian Accounting Review*, 23(3), 232–243. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2012.00173.x>
- Kang, H., & Gray, S. J. (2014). Corporate financial reporting in the bric economies: A comparative international analysis of segment disclosure practices. *International Finance Review*, 15, 233–254. <https://doi.org/10.1108/S1569-376720140000015010>
- Mardini, G. H., Crawford, L., & Power, D. M. (2012). The impact of IFRS 8 on disclosure practices of Jordanian listed companies. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 2(1), 67–90. <https://doi.org/10.1108/20421161211196139>
- Nichols, N. B., Street, D. L., & Cereola, S. J. (2012). An analysis of the impact of adopting IFRS 8 on the segment disclosures of European blue chip companies. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 21(2), 79–105.
<https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2012.07.001>
- Ruwanti, S., & Rambe, P. A. (2020). Are Financial Distress and Firm Characteristics Restrict The Operatin Segment Disclosure in Marine Industry? *AFEBI Accounting Review*, 4(02), 106. <https://doi.org/10.47312/aar.v4i02.247>
- Wang, Q. (2016). Determinants of segment disclosure deficiencies and the effect of the SEC comment letter process. *Journal of Accounting and Public Policy*, 35(2), 109–133.
<https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2015.11.005>

الملاحق:

ملحق رقم (1) أداة قياس مستوى الإفصاحات عن قطاعات التشغيل

الإفصاحات عن العوامل المستخدمة لتحديد القطاعات القابلة للتقرير	القطاعات التشغيلية
إفصاحات عن الأحكام التي اتخذتها الإدارة عند تطبيق معايير التجميع	
الإفصاحات عن أنواع المنتجات والخدمات لكل قطاع قابل للتقرير	
الإفصاحات عن قياس الربح أو الخسارة لكل قطاع	
الإفصاحات عن قياس إجمالي الأصول والخصوم لكل قطاع	
الإفصاحات عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل قطاع	
الإفصاحات عن الإيرادات الناتجة عن التعاملات بين القطاعات	
الإفصاحات عن إيرادات الفوائد ومصروفات الفوائد	
الإفصاحات عن الإهلاك والاستهلاك	
الإفصاحات عن البنود المادية من الإيرادات والمصروفات	
صاحات عن حصة الكيان من الأرباح أو الخسائر من الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة	
الإفصاحات عن مصروف أو دخل الضرائب لكل قطاع	
الإفصاحات عن البنود غير النقدية الأخرى	
صاحات عن مبلغ الاستثمار في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة	
الإفصاحات عن المبالغ المضافة إلى الأصول غير المتداولة	
إفصاحات عن طبيعة الاختلافات بين قياسات أرباح القطاعات وأرباح الكيان	
صاحات عن طبيعة الاختلافات بين قياسات الأصول والخصوم للقطاعات وأصول وخصوم الكيان	
صاحات عن أي تغييرات في طرق القياس من الفترات السابقة وتأثيرها	

صاحات عن التسويات بين إيرادات وأرباح وخصوم القطاعات والكيان	
الإفصاحات عن أي عناصر مادية مستخدمة في التسويات	
عادة صياغة المعلومات المبلغ عنها مسبقاً إذا تغير تكوين القطاعات	
صاحات عن الإيرادات الناتجة من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة	
الإفصاحات عن المعلومات الجغرافية للإيرادات والأصول	
الإفصاحات عن مدى الاعتماد على العملاء الرئيسيين	
صياغة المعلومات القطاعية للفترة السابقة، ما لم تكن التكلفة مفرطة	

ملحق رقم (2) أداة قياس مستوى الإفصاحات الطوعي

ت	السياسة المحاسبية	التفصيل
1	المعلومات العامة	تاريخ سردي موجز للشركة الهيكل التنظيمي الأساسي/المخطط/وصف الهيكل التنظيمي وصف عام للأنشطة التجارية تاريخ التأسيس عنوان البريد الإلكتروني
2	استراتيجية الشركة	أهداف الإدارة واستراتيجياتها/رؤية الشركة/الشعار/البيان الاستراتيجية المستقبلية – معلومات عن التوسع المستقبلي (النفقات الرأسمالية) / عام
3	الأداء المالي	مناقشة موجزة وتحليل للوضع المالي للشركة التنبؤ النوعي للأرباح العائد على حقوق الملكية نسبة التكلفة إلى الدخل ربحية السهم

نسبة الدين إلى حقوق الملكية		
توزيعات الأرباح للسهم الواحد		
مناقشة حول السياسة المحاسبية	مراجعة السياسة المحاسبية	4
الإفصاحات عن استخدامات المعايير المحاسبية لحساباتها		
قائمة أكبر خمسة مساهمين في الشركة		
تقرير الرئيس/العضو المنتدب		
عرض رسومي لمؤشرات الأداء		
الأداء في لمحة - 3 سنوات	الإحصاءات غير المالية الرئيسية	
آثار تقلبات العملات الأجنبية		5
آثار التضخم		
معلومات حول إدارة المخاطر		
رعاية مشاريع الصحة العامة أو الرياضية أو الترفيهية		
معلومات عن التبرعات للجمعيات الخيرية		
دعم الفخر الوطني/الحملات التي ترعاها الحكومة	الإفصاحات الاجتماعي للشركات	6
عدد برامج المسؤولية الاجتماعية للشركات		
أن يكون لديهم برنامج مجتمعي خاص بهم		
صحة وسلامة الموظفين		
عدد الموظفين		
تدريب الموظفين	الموارد البشرية	
مستوى الحوافز		
تشغيل المعاقين		
خدمات أخرى للموظفين		

حقوق الانسان		7
عمالة الأطفال		
تقديم برنامج التدريب		
المنح الدراسية		
المساهمة في تنمية المواهب		
تمكين المرأة		
التبرعات للمجتمع	التفاعل الاجتماعي	8
التبرعات للمجتمع		
لرفاهية العامة		
المساهمة في الرياضة الوطنية		
العمل على الحد من مشكلة البطالة		
الإنفاق البيئي	القضايا البيئية	9
الحد من التلوث		
الحفاظ على البيئة		
برامج إعادة التدوير		
مشاركة أعضاء مجلس الإدارة / إدارة الشركات الأخرى	معلومات حوكمة الشركات	10
صورة لجميع أعضاء مجلس الإدارة / مجلس الإدارة		
تفاصيل حول أعضاء مجلس الإدارة (بخلاف الاسم/اللقب)/الخلفية		
عدد الأسهم المملوكة لأعضاء مجلس الإدارة		
قائمة كبار المديرين (غير أعضاء مجلس الإدارة)/ الإدارة العليا		