الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية ودوره في زيادة جودة التقارير المالية
دراسة ميدانية على بعض الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية

Accounting Disclosure Of Operating Segment Information And Its Role In Increasing The Quality Of Financial Reporting - A Field Study On Some Companies Listed On The Khartoum Stock Exchange

أ.محمد عثمان محمد بابكر[1*]

كلية الدراسات العليا

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

babekerphd@gmail.com

أ.م. النور، محمد الناير محمد[2]

كلية الدراسات العليا

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

dr.elnair67@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2025/02/19 تاريخ القبول: 2025/04/20 تاريخ النشر: 2025/07/26

ملخص

تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة التقارير المالية لبعض الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، وخاصة فيما يتعلق بموثوقية وملاءمة المعلومات المحاسبية. وهدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية، بالإضافة إلى تقييم أثر الإفصاح على ملاءمة المعلومات المحاسبية.تبرز أهمية الدراسة في تقديم توصيات عملية للشركات حول سبل تحسين جودة تقاريرها المالية من خلال تعزيز ممارسات الإفصاح عن القطاعات التشغيلية. اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدما أداة الاستبانة لجمع البيانات اللازمة.توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية قوية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية وملاءمة التقارير المالية. وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز الإفصاح المحاسبي عبر إعداد تقارير واضحة ودقيقة، وتقديم معلومات تفصيلية تلبي احتياجات متخذي القرار.

المصطلحات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، القطاعات التشغيلية، جودة التقارير المالية، الموثوقية، الملائمة

تصنيف JEL : **M41**, **M49**, **G32**, **L25**, **D82** ,

Abstract:

The problem of the studywas the poorquality of financial reports of somecompanieslisted on the Khartoum Stock Exchange, especiallyregarding the reliability and appropriateness of accounting information. The studyaimed to analyze the relationshipbetweenaccountingdisclosure of operating segment information and the reliability of financial reports, as well as to assess the impact of disclosure on the appropriateness of accounting information. The importance of the study lies in providingpracticalrecommendations to companies to improve the quality of theirfinancial reports by enhancingdisclosure practices of operating segments. The researchersadopted a descriptive-analyticalapproach and used a questionnaire to collect data. The studyfound a strong positive relationshipbetweenaccountingdisclosure of operating segment information and the reliability and appropriateness of financial reports. It recommendedenhancingaccountingdisclosure by preparingclear and accurate reports and providingdetailed information to meet the needs of decision-makers..

Keywords: Accounting disclosure, operating segments, quality of financial reporting, reliability, relevance

Jel Classification Codes: M41, M49, G32, L25, D82.

*المؤلف المرسل: محمد عثمان محمد بابكر، البريد الإلكتروني: babekerphd@gmail.com

1. مقدّمة

يعود مفهوم الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية إلى تطور المعايير المحاسبية الدولية التي سعت لتعزيز الشفافية في التقارير المالية. حيث بدأ الاهتمام بهذا النوع من الإفصاح مع ظهور الحاجة إلى توفير معلومات أكثر تفصيلاً عن أنشطة الشركات متعددة القطاعات، مما يساعد المستثمرين وأصحاب المصلحة على فهم أداء كل قطاع على حدة. ويشير الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية إلى تقديم معلومات مالية مفصلة عن كل قطاع تشغيلي في الشركة، بما في ذلك الإيرادات والأرباح والأصول والالتزامات، وذلك وفقًا للمعايير المحاسبية المعتمدة مثل المعيار الدولي للتقارير المالية.(IFRS 8)

تشير جودة التقارير المالية إلى مدى قدرة التقارير المالية على تقديم معلومات مفيدة وذات مصداقية للمستخدمين، بما في ذلك المستثمرين والدائنين وأصحاب المصلحة الآخرين. وتشمل عنصرين رئيسيين هما: الموثوقية (Reliability) والملائمة(Relevance) ، حيث تعكس الموثوقية دقة المعلومات وخلوها من الأخطاء الجوهرية، بينما تشير الملائمة إلى مدى قدرة المعلومات على التأثير في قرارات المستخدمين.

يؤثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية بشكل مباشر في جودة التقارير المالية، حيث يوفر معلومات مفصلة تساعد على تعزيز موثوقية وملائمة التقارير. من خلال الإفصاح عن أداء كل قطاع تشغيلي، يمكن للشركات توفير بيانات أكثر دقة وشفافية، مما يعزز ثقة المستثمرين ويقلل من مخاطر المعلومات غير المتكافئة. بالإضافة إلى ذلك، يسهم الإفصاح القطاعي في تحسين قدرة المستخدمين على تقييم الأداء المالي للشركة وتوقع تدفقاتها النقدية المستقبلية، مما يعزز جودة القرارات الاقتصادية.

1.1. مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في أن العديد من الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية تواجه تحديات في تحقيق جودة عالية للتقارير المالية، خاصة فيما يتعلق بموثوقية وملائمة المعلومات المقدمة. ويُعتبر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية أحد العوامل الرئيسية التي يمكن أن تسهم في تحسين جودة التقارير المالية، إلا أن هناك نقصًا في الدراسات التي تبحث في مدى تأثير هذا الإفصاح على جودة التقارير المالية في السوق السوداني. مما يبرز السؤال الرئيسي للدراسة:ما دور الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية في زيادة جودة التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية؟ وتتفرع منه التساؤلات التالية:

- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية ؟
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وملائمة معلومات التقارير المالية ؟

2.1 . أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة من خلال الآتي:

❖ **الأهمية العلمية:** تكمن الأهمية العلمية للدراسة في إثراء الأدبيات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية ودوره في تحسين جودة التقارير المالية، خاصة في ظل ندرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في السوق السوداني. حيث تسهم هذه الدراسة في تقديم إطار نظري وعملي لفهم العلاقة بين الإفصاح القطاعي وجودة التقارير المالية، مما يفتح المجال لمزيد من الأبحاث المستقبلية في هذا المجال.

❖ **الأهمية العملية:** تتمثل الأهمية العملية للدراسة في تقديم توصيات للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية حول كيفية تحسين جودة تقاريرها المالية من خلال تعزيز ممارسات الإفصاح عن القطاعات التشغيلية. كما ستسهم النتائج في توجيه الجهات الرقابية لوضع سياسات وإرشادات تعزز الشفافية والموثوقية في التقارير المالية، مما يعود بالفائدة على المستثمرين وأصحاب المصلحة.

3.1. أهداف الدراسة

هدفت الدراسة الي تحقيق الاتي:

- تحليل العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية.
- تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية على ملائمة معلومات التقارير المالية.

4.1. فروض الدراسة

في ضوء عرض المشكلة والهدف من الدراسة يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

❖ **الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية.

❖ **الفرضية الثانية** : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وملائمة معلومات التقارير المالية.

5.1. منهجية الدراسة

اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لجمع المعلومات عن الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية، وجودة التقارير المالية ، وجمع المعلومات من عينة الدراسة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، وفهم العلاقة بين متغيرات الدراسة وتحليلها بالطرق الإحصائية.

2. الدراسات السابقة

1.2. دراسة: Marton(**2015**): هدفت الدراسة إلى تحليل ممارسات الإفصاح القطاعي في الشركات البريطانية المدرجة وفقاً للمعيار الدولي8 IFRS، حيث كشفت النتائج عن وجود مستويات عالية من عدم الامتثال لمتطلبات الإفصاح مع ميل الشركات لإخفاء المعلومات الحساسة وتفاوت في جودة الإفصاح الجغرافي، كما أظهرت أن تطبيق المعيار IFRS 8 له تأثيرات متباينة على جودة الإفصاح مع عدم تبني الشركات دائماً لممارسات الإفصاح الجديدة.

2.2. دراسة: Johi, S. K, & others (2017): هدفت الدراسة إلى اختبار تأثير آليات الحوكمة الداخلية ووظيفة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية، مع التركيز على العلاقة بين مقاييس جودة المراجعة الداخلية والمستحقات غير الطبيعية (كدليل على جودة المعلومات المالية)، ودور مجلس الإدارة في تخفيف هذه العلاقة. توصلت النتائج إلى أن جودة المراجعة الداخلية ترتبط إيجابياً بالمستحقات غير الطبيعية، مما يشير إلى انخفاض جودة التقارير المالية، مع ملاحظة أن هذه العلاقة تتأثر بعوامل مثل الاستعانة بمصادر خارجية للتدقيق الداخلي أو الارتباطات السياسية .

3.2. دراسة: علي(2018): هدفت الدراسة إلى تقييم تأثير تطبيق المعيار المحاسبي المصري رقم (41) على المحتوى المعلوماتي للقطاعات التشغيلية، وأظهرت النتائج وجود تأثير معنوي لخصائص الشركات وممارسات الحوكمة الداخلية على مستوى الإفصاح القطاعي، في حين لم يكن للتعديلات الواردة بالمعيار تأثير معنوي على حجم وطبيعة المعلومات المفصح عنها، مما أدى إلى التأكيد على أهمية الالتزام بمعايير الإفصاح لتعزيز قدرة المستثمرين على اتخاذ القرارات وتحسين كفاءة أسواق رأس المال.

4.2. دراسة: شاهين، وإسماعيل (2023): هدفت الدراسة لقياس مدى التزام البنوك المصرية بمتطلبات الإفصاح عن الخسائر الائتمانية المتوقعة وتأثيرها على جودة التقارير المالية وقيمة المنشأة المصرفية، وأظهرت النتائج التزام البنوك المصرية بمتطلبات الإفصاح بشكل كافٍ، مع وجود علاقة إيجابية بين الإفصاح وجودة التقارير المالية، وعلاقة سلبية بين مستوى الإفصاح وقيمة المنشأة المصرفية، مما دفع إلى التوصية بزيادة التوعية بمتطلبات الإفصاح وتدعيم المراكز المالية للبنوك لمواجهة زيادة المخصصات.

5.2. دراسة: Ashfaq **(2024)**: هدفت الدراسة إلى تحليل ومقارنة ممارسات الإفصاح القطاعي في شركات باكستان وبنغلاديش والهند، حيث أظهرت النتائج أن معظم شركات جنوب شرق آسيا تستخدم تصنيف الأعمال لتحديد القطاعات التشغيلية، مع تسجيل الشركات الهندية أداءً أقل في الإفصاح مقارنة بنظيراتها الباكستانية والبنغالية، كما أثبتت الدراسة وجود تأثير كبير لنوع الصناعة واختيار صانع القرار الرئيسي على ممارسات الإفصاح، مما أدى إلى التوصية بتعزيز دور المدققين الخارجيين لتحسين جودة الإفصاح القطاعي.

6.2. المقارنة بين دراسة الباحثان والدراسات السابقة

تميزت دراسة الباحثان عن الدراسات السابقة بتركيزها على العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وجودة التقارير المالية من خلال بعدي الموثوقية والملاءمة، مع تطبيقها ميدانياً على سوق الخرطوم للأوراق المالية بالمقارنة، ركزت دراسة Marton (2015) على الامتثال لمعيار IFRS 8 في بريطانيا وتأثيره على جودة الإفصاح الجغرافي، بينما تناولت دراسة Johi et al. (2017) تأثير آليات الحوكمة الداخلية على جودة التقارير المالية بشكل عام دون التركيز على الإفصاح القطاعي، أما دراسة على (2018) فقد ركزت على تأثير تطبيق معيار محاسبي مصري على الإفصاح القطاعي، في حين تناولت دراسة شاهين وإسماعيل (2023) الإفصاح عن الخسائر الائتمانية للبنوك المصرية، وركزت دراسة Ashfaq (2024) على مقارنة ممارسات الإفصاح القطاعي في دول جنوب شرق آسيا، وتكمن الفجوة البحثية التي تعالجها دراسة الباحثان في تركيزها على الإفصاح القطاعي في سوق ناشئة (سوق الخرطوم) مع تحليل العلاقة بين الإفصاح وجودة التقارير المالية من منظور الموثوقية والملاءمة، وهو ما لم تتناوله الدراسات السابقة بشكل مباشر أو في بيئات مشابهة.

3. الإطار النظري للإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وجودة التقارير المالية

1.3. مفهوم الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية

حُظي القطاع التشغيلي (قطاع الخدمات) بأهمية كبيرة في الاقتصاديات الحديثة، بعد أن كان يُعتبر ثانويًا في الماضي. ومع التقدم الصناعي والتكنولوجي، تحولت العديد من الدول إلى اقتصاديات قائمة على الخدمات، فأصبح هذا القطاع محورًا رئيسيًا للاقتصاد المعاصر،

على غرار دور الصناعة والزراعة في الحقب السابقة. يُساهم القطاع الخدمي بشكل كبير في التنمية الاقتصادية، وأي خلل فيه قد يؤدي إلى انخفاض معدلات التشغيل والاستثمار، مما يؤكد الحاجة إلى تعزيزه وتطويره لتحقيق النمو المستدام(بوصالح وبوثلجة، 2015، ص. 81)

يشير الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية إلى عملية تقديم معلومات تفصيلية تتعلق بالأنشطة المالية وغير المالية التي تقوم بها الشركات في مختلف قطاعاتها. بهدف توفير رؤية شاملة للمستثمرين والمحللين حول أداء كل قطاع، مما يساعدهم على اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة. و يتضمن الإفصاح عادةً الكشف عن الإيرادات، التكاليف، الأرباح، والمخاطر المرتبطة بكل قطاع، مما يساعد على فهم كيفية تأثير كل جزء من الأعمال على الأداء الكلي للشركة.(Financial Accounting Standards Board, 2020)

وتكمن أهمية الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية في:

- **زيادة الشفافية:** يعتبر الإفصاح الشفاف عن المعلومات المالية أمرًا ضروريًا لبناء الثقة بين المستثمرين والإدارة. عندما تكون المعلومات متاحة بشكل واضح ودقيق، يمكن للمستثمرين أن يشعروا بالأمان بشأن استثماراتهم، مما يعزز من استقرار الأسواق المالية .(International Financial Reporting Standards Foundation, 2021).
- **تحليل الأداء:** يتيح الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية للمستثمرين تقييم أداء القطاعات المختلفة داخل الشركة. من خلال تحليل البيانات، يمكن تحديد القطاعات التي تحقق أداءً قويًا وتلك التي تحتاج إلى تحسين. هذا التحليل يمكن أن يكون مفيدًا للشركات في اتخاذ قرارات استراتيجية حول تخصيص الموارد وتوجيه الاستثمارات (Graham & Dodd, 2019) .
- **توجيه القرارات الاستراتيجية:** يساهم الإفصاح في اتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على بيانات دقيقة حول كل قطاع. الشركات التي تتبنى استراتيجية الإفصاح الفعال يمكن أن تستفيد من تحسين الأداء وزيادة الربحية من خلال تحديد الفرص والتحديات في كل قطا .(Koller, Goedhart, & Wessels, 2015) وهناك عدة مؤشرات يمكن استخدامها لتقييم فعالية الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية، منها:
- **الإيرادات لكل قطاع:** توضح مدى نجاح كل قطاع في تحقيق الإيرادات. هذه البيانات تساعد المستثمرين على فهم مصادر الإيرادات الرئيسية للشركة وكيف تساهم كل قطاع في تحقيق الأهداف المالية.(Damodaran, 2015)
- **الأرباح التشغيلية:** تعكس الأرباح الناتجة عن الأنشطة التشغيلية لكل قطاع. يمكن استخدام هذه المعلومات لتقييم كفاءة كل قطاع في إدارة التكاليف وتحقيق الأرباح.(Higgins, 2012)
- **نسبة النمو:** تقيس معدل نمو الإيرادات والأرباح في كل قطاع بمرور الوقت. هذه النسبة تعكس قدرة الشركة على التوسع والنمو في السوق.(Brealey, Myers, & Allen, 2017)
- **المخاطر:** تحليل المخاطر المرتبطة بكل قطاع يساعد في فهم التحديات المحتملة. من خلال تقييم المخاطر، يمكن للشركات تحسين استراتيجيات إدارة المخاطر الخاصة بها.(Jorion, 2007)
- **الشمولية:** تغطية جميع الجوانب المالية وغير المالية ذات الصلة بكل قطاع تشغيلي، بما في ذلك الإيرادات، التكاليف، الأصول، والالتزامات. الشمولية تُسهم في تقديم صورة متكاملة عن أداء الشركة (علدالله، 2023).
- **التوزيع الجغرافي:** معلومات عن أداء القطاعات في أسواق مختلفة تساعد على فهم التوسع الجغرافي. يمكن أن تكشف هذه البيانات عن الفرص الجديدة في الأسواق غير المستغلة.(Porter, 1996) .

رغم أهمية الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية، تواجه الشركات عدة تحديات مثل التكلفة العالية للإفصاح التفصيلي والخوف من الكشف عن معلومات حساسة تؤثر على التنافسية لذلك، توصي الدراسات بتوحيد معايير قياس جودة الإفصاح القطاعي، تعزيز الالتزام بمعايير الإفصاح الدولية، وكذلكتوفير تدريب مستمر للكوادر المحاسبية حول أحدث ممارسات ومعايير الإفصاح. (عبدالله، 2023).

يرى الباحثان إن الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية يعد عنصرًا أساسيًا في تعزيز الشفافية والكفاءة في الأسواق المالية. من خلال التركيز على المؤشرات المناسبة، يمكن للشركات تحسين استراتيجياتها وزيادة ثقة المستثمرين. إن المعلومات الشفافة والدقيقة تعزز من القدرة التنافسية للشركات وتساعدها على تحقيق النجاح المستدام في بيئة الأعمال المعقدة.

2.3. جودة التقارير المالية

تشير جودة التقارير المالية إلى مدى خلو المعلومات المالية من الأخطاء، التحريف، التزوير، أو التضليل، مع ضرورة إعدادها بواقعية ودون مبالغة. تشير الجودة هنا إلى مصداقية المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية، وقدرتها على تحقيق الفائدة لمستخدميها. ولتحقيق هذه الجودة، يجب أن تلتزم التقارير بمجموعة من المعايير القانونية، الرقابية، المهنية، والفنية، مما يعزز ثقة المستخدمين ويزيد من اعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية (عبد الله، 2012، ص 385–386). وتكمن أهمية جودة التقارير المالية في تعزيز ثقة المستفيدين، مما يؤدي إلى زيادة الاعتماد على المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية والإدارية. كما تؤثر إيجابياً على قرارات المستثمرين بشأن ضخ استثماراتهم في الأسواق المختلفة، مما يعزز كفاءة السوق المالية (عبدالله، 2016، ص 102).

تتسم جودة التقارير المالية بعدة خصائص أساسية، أهمها الملائمة، الموثوقية، والقابلية للمقارنة. الملائمة تعني أن المعلومات يجب أن تكون ذات صلة باحتياجات متخذي القرارات، وتشمل التوقيت المناسب، التغذية العكسية، والقيمة التنبؤية (المطيري، 2010، ص 24). أما الموثوقية فتعني قدرة المعلومات على الاعتماد عليها، مع ضرورة توافر صدق التمثيل، الموضوعية، والقابلية للتحقق (حسانين، 2003، ص 72). بالإضافة إلى ذلك، تُعد القابلية للمقارنة من الخصائص المحسنة للمعلومات، حيث تمكن المستخدمين من مقارنة البيانات عبر الفترات الزمنية أو بين الكيانات المختلفة (الراوي، 1999، ص 110).

أما بالنسبة لطرق قياس جودة التقارير المالية، فهناك اتجاهان رئيسيان: الأول يعتمد على خصائص جودة المعلومات المحاسبية، مثل الملائمة والموثوقية، بينما يركز الثاني على جودة الأرباح المحاسبية كمؤشر رئيسي لجودة التقارير المالية (كساب والرزين، 2009، ص 18). وتشمل طرق القياس أيضاً تحليل جودة الأرباح من خلال صفات السلسلة الزمنية للأرباح، العلاقة بين الدخل وأساس الاستحقاق، والمفاهيم الوصفية للمعلومات المحاسبية (إبراهيم، 2008، ص 53).

يرى الباحثان أن الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية يشكل ركيزة أساسية لتعزيز الشفافية والكفاءة في الأسواق المالية. إذ يُسهم هذا الإفصاح في تقديم معلومات دقيقة وشفافة عن الأداء المالي وغير المالي لكل قطاع، مما يمكّن المستثمرين وأصحاب المصلحة من اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة. كما يُساعد الإفصاح التفصيلي الشركات على تحسين استراتيجياتها التشغيلية وتخصيص الموارد بشكل أكثر كفاءة. بالإضافة إلى ذلك، يعزز هذا النوع من الإفصاح ثقة المستثمرين من خلال توفير رؤية واضحة حول المخاطر والفرص المرتبطة بكل قطاع. إن المعلومات الشفافة والدقيقة تُسهم بشكل مباشر في تحسين جودة التقارير المالية، مما يزيد من مصداقيتها وقيمتها لدى المستخدمين، ويدعم الشركات في تحقيق النجاح المستدام في بيئة الأعمال المعاصرة المعقدة.

4. مناقشة وتحليل النتائج

1.4. مجتمع وعينة الدراسة

تتناول هذه الدراسة مجتمع العاملين في الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، ويشمل فئات مهنية متنوعة مثل المحاسبين، والمراجعين الداخليين، والمديرين، والمحللين الماليين، وغيرهم، بإجمالي 204 فرداً. تم اختيار عينة الدراسة باستخدام العينة العشوائية وفقاً لإحصائية ستيفن سامبسون، حيث وُزِّعت 136 استبانة لتغطية جميع المستويات الوظيفية، واستُرجع منها 120 استبانة صالحة للتحليل، مما يعزز دقة نتائج الدراسة وشمولها.

2.4. الأساليب الإحصائية وصدق وثبات الاستبانة

قام الباحثان بترميز أسئلة الاستبانة وتفريغ البيانات المجمعة باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية(**SPSS**) ، ثم تم تحليلها عبر أساليب إحصائية متنوعة تتناسب مع طبيعة البيانات ومتغيرات الدراسة لتحقيق أهداف البحث واختبار فروضه. شملت الأساليب المستخدمة اختبار الثبات (**Reliability Test**) باستخدام معامل "ألفا كرونباخ (**Cronbach's Alpha**) " لقياس الاتساق الداخلي والتأكد من صدق الأداء، حيث يعتبر المقياس جيداً إذا تجاوزت قيمته (60%). كما تم استخدام الإحصاء الوصفي لوصف خصائص عينة الدراسة من خلال الجداول التكرارية والنسب المئوية والرسوم البيانية لمتغيرات مثل التخصص العلمي، المؤهل، المسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة، إضافة إلى حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية لقياس اتجاهات العينة. ولتحليل الفروض، تم تطبيق أساليب الإحصاء الاستدلالي مثل الانحدار الخطي والمتعدد لدراسة العلاقة بين المتغيرات، مع اختبار تأثير المتغير الوسيط. أما بالنسبة لصدق وثبات الاستبانة، فقد تم عرضها على ثمانية محكمين أكاديميين من عدة جامعات، وأُخذت ملاحظاتهم بعين الاعتبار لإجراء التعديلات اللازمة، كما حُسب معامل "ألفا كرونباخ" لكل بعد على حدة وللمقياس ككل لتأكيد ثبات الأداة.

جدول رقم (1): معامل الثبات (طريقة آلفا كرونباخ)

المحاور	عدد العبارات	درجة الثبات	درجة المصداقية
المحور الأول: الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية			
البعد الأول: الشفافية في الإفصاح	**5**	**.773**	**0.879**
البعد الثاني: التوافق مع المعايير المحاسبية	**5**	**.801**	**0.895**
البعد الثالث: تحليل المعلومات المقدمة	**5**	**.846**	**0.92**
البعد الرابع: التواصل مع المعنيين	**5**	**.880**	**0.938**
المحور الثاني: جودة التقارير المالية			
البعد الأول: موثوقية التقارير المالية	**10**	**.888**	**0.942**
البعد الثاني: ملاءمة معلومات التقارير المالية	**10**	**.900**	**0.949**
جميع المحاور	**40**	**.967**	**0.983**

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الدراسة الميدانية، 2024

أظهرت نتائج تحليل معامل الثبات باستخدام طريقة "ألفا كرونباخ" مستويات مرتفعة من الثبات والمصداقية، مما يعكس جودة الأداة المستخدمة في دراسة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وجودة التقارير المالية في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية. حيث جاء محور الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية بدرجات ثبات مرتفعة، تراوحت بين (0.773) و(0.880)، مما يشير إلى استقرار الأداة في قياس أبعاد الشفافية، التوافق مع المعايير المحاسبية، تحليل المعلومات، والتواصل مع المعنيين. كما سجل محور جودة التقارير المالية درجات ثبات مرتفعة أيضاً، تراوحت بين (0.888) و (0.900)، مما يدل على موثوقية وملاءمة المعلومات المقدمة في التقارير المالية. وبشكل عام، جاءت جميع المحاور بدرجة ثبات كلية تبلغ (0.967) ودرجة مصداقية (0.983)، وهو ما يعكس قوة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة التقارير المالية، ويوضح أن الأداة البحثية دقيقة وملائمة لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها.

3.4. الإحصاءات الوصفية لعبارات المحاور

المحور الأول الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية

جدول رقم (2): الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الأول

العبارات	المدى	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التباين	الوزن النسبي
البعد الأول: الشفافية في الإفصاح					
1. نفصح عن كافة المعلومات المتعلقة بأداء القطاعات التشغيلية بشكل دوري.	3.00	4.2773	.78031	.609	85.55
2. نعمل على ضمان وضوح المعلومات المقدمة للمستثمرين والمستفيدين.	1.00	4.5126	.50195	.252	90.25
3. نسعى لتقديم تقارير مفصلة تشمل جميع جوانب الأنشطة التشغيلية.	1.00	4.4874	.50195	.252	89.75
4. نقدم معلومات دقيقة حول الإيرادات والمصروفات لكل قطاع.	2.00	4.3277	.62585	.392	86.55
5. نحرص على تحديث البيانات بشكل مستمر لتعكس الوضع الحالي للشركة.	1.00	4.4790	.50167	.252	89.58
البعد الثاني: التوافق مع المعايير المحاسبية					
6. نفصح عن المعلومات وفقًا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي.	2.00	4.3866	.59815	.358	87.73
7. نعمل على تدريب الفرق المحاسبية لضمان الالتزام بالمعايير المطلوبة.	3.00	4.3866	.77141	.595	87.73
8. نسعى لتطبيق أفضل الممارسات في الإفصاح عن المعلومات المالية.	2.00	4.4286	.54573	.298	88.57
9. نقدم تقارير تتماشى مع متطلبات سوق الخرطوم للأوراق المالية.	3.00	4.2017	.76557	.586	84.03
10. نحرص على مراجعة التقارير لضمان دقتها وامتثالها للمعايير.	1.00	4.5378	.50068	.251	90.76

البعد الثالث: تحليل المعلومات المقدمة					
11. نفصح عن تحليلات دقيقة لأداء كل قطاع تشغيلي.	**3.00**	**4.2185**	**.76091**	**.579**	**84.37**
12. نعمل على تقديم معلومات تفصيلية تساعد المستثمرين في اتخاذ قرارات رشيدة.	**3.00**	**4.4034**	**.70494**	**.497**	**88.07**
13. نسعى لتوضيح المخاطر والفرص المرتبطة بكل قطاع في التقارير.	**4.00**	**4.3193**	**.80183**	**.643**	**86.39**
14. نقدم تحليلات مقارنة مع الفترات السابقة لتعزيز فهم الأداء.	**2.00**	**4.3109**	**.57854**	**.335**	**86.22**
15. نحرص على استخدام أدوات تحليلية متقدمة لتحسين جودة المعلومات المقدمة.	**3.00**	**4.2857**	**.63969**	**.409**	**85.71**
البعد الرابع: التواصل مع المعنيين					
16. نفصح عن المعلومات بطريقة تسهل الفهم لجميع المعنيين.	**3.00**	**4.2689**	**.73297**	**.537**	**85.38**
17. نعمل على تنظيم ورش عمل وندوات لشرح المعلومات المقدمة.	**3.00**	**4.1681**	**.82667**	**.683**	**83.36**
18. نسعى لتعزيز قنوات التواصل مع المستثمرين والمستفيدين.	**2.00**	**4.3193**	**.63690**	**.406**	**86.39**
19. نقدم تقارير دورية تلخص المعلومات الرئيسية بشكل واضح.	**2.00**	**4.3193**	**.53572**	**.287**	**86.39**
20. نحرص على جمع الملاحظات من المعنيين لتحسين جودة الإفصاح في المستقبل.	**3.00**	**4.2605**	**.71855**	**.516**	**85.21**

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الدراسة الميدانية، 2024

يلاحظ الباحثان من الجدول رقم (**2**) والذي يتناول المحور الأول من الدراسة "الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية" حيث تم تحليل الإحصاءات الوصفية لعبارات تتعلق بالشفافية والتوافق مع المعايير المحاسبية، وتحليل المعلومات المقدمة، والتواصل مع المعنيين. أظهرت النتائج أن العبارة الأكثر توافقًا كانت "نعمل على ضمان وضوح المعلومات المقدمة للمستثمرين والمستفيدين" بمتوسط حسابي بلغ **4.5126** وانحراف معياري **0.50195**، مما يشير إلى التزام الشركات بتقديم معلومات واضحة، كما أيد **90.25%** من المشاركين أهمية هذه الشفافية، بينما حصلت عبارة "نفصح عن كافة المعلومات المتعلقة بأداء القطاعات التشغيلية بشكل دوري" على متوسط حسابي قدره **4.2773** ووزن نسبي **85.55%**، مما يعكس أهمية الإفصاح الدوري. في البعد الثاني، أيد المشاركون أن التقارير تتماشى مع المعايير المحاسبية بمتوسط حسابي **4.3866**، مما يدل على الالتزام بالمعايير الدولية، في البعد الثالث، أظهرت النتائج أن "نعمل على تقديم معلومات تفصيلية تساعد المستثمرين في اتخاذ قرارات رشيدة" حصلت على متوسط حسابي **4.4034**، مما يعكس أهمية التحليل الدقيق للمعلومات. أخيرًا، في البعد الرابع، أيد المشاركون أهمية التواصل الفعّال مع المعنيين بمتوسط حسابي قدره **4.2689**، مما يشير إلى ضرورة تحسين قنوات التواصل لتعزيز جودة الإفصاح. بشكل عام، تعكس هذه النتائج التزام الشركات بتحسين جودة الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية بما يتماشى مع المعايير المحاسبية ويعزز من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

المحور الثاني: جودة التقارير المالية

جدول رقم (3): الإحصاءات الوصفية لعبارات المحور الثاني

العبارات	المدى	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التباين	الوزن النسبي
البعد الأول: موثوقية التقارير المالية					
1. تعكس التقارير المالية للشركة بشكل دقيق وأمين وضعها المالي الحقيقي.	**4.00**	**4.4958**	**.81171**	**.659**	**89.92**
2. تتسم التقارير المالية للشركة بالحياد وعدم التحيز تجاه أي طرف معين.	**1.00**	**4.5882**	**.49423**	**.244**	**91.76**
3. تُعد المعلومات الواردة في التقارير المالية للشركة خالية من الأخطاء الجوهرية.	**2.00**	**4.3193**	**.62345**	**.389**	**86.39**
4. تتميز التقارير المالية للشركة بالكمال والاكتمال ولا تحذف أي معلومات جوهرية.	**2.00**	**4.1345**	**.71217**	**.507**	**82.69**
5. يتم إعداد التقارير المالية للشركة وفقًا للمعايير المحاسبية المعترف بها.	**2.00**	**4.5042**	**.55041**	**.303**	**90.08**
6. تعكس التقارير المالية للشركة العمليات والأحداث الاقتصادية الحقيقية بشكل موضوعي.	**2.00**	**4.3613**	**.53252**	**.284**	**87.23**
7. تتسم التقارير المالية للشركة بالثبات والاتساق في المعالجات المحاسبية عبر الفترات الزمنية المختلفة.	**2.00**	**4.4034**	**.60112**	**.361**	**88.07**
8. تُعد التقارير المالية للشركة قابلة للتحقق من خلال الوثائق والمستندات الداعمة.	**1.00**	**4.5126**	**.50195**	**.252**	**90.25**
9. يتم إعداد التقارير المالية للشركة بطريقة تمنع التلاعب أو التحريف المتعمد للمعلومات.	**1.00**	**4.3697**	**.48478**	**.235**	**87.39**
10. تتميز التقارير المالية للشركة بالقابلية للمقارنة مع تقارير الشركات الأخرى في نفس القطاع.	**3.00**	**4.3109**	**.73355**	**.538**	**86.22**
البعد الثاني: ملاءمة معلومات التقارير المالية					
1. تُعد المعلومات الواردة في التقارير المالية للشركة ذات صلة باحتياجات متخذي القرارات.	**3.00**	**4.3445**	**.65661**	**.431**	**86.89**
2. تساعد التقارير المالية للشركة على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.	**2.00**	**4.3529**	**.60490**	**.366**	**87.06**
3. توفر التقارير المالية للشركة معلومات مفيدة لتقييم الأداء الحالي والمستقبلي للشركة.	**1.00**	**4.5714**	**.49696**	**.247**	**91.43**
4. تُعد المعلومات الواردة في التقارير المالية للشركة ذات قيمة تنبؤية بالنتائج المستقبلية.	**2.00**	**4.3866**	**.55402**	**.307**	**87.73**
5. تساهم التقارير المالية للشركة في تقييم قدرة الشركة على الاستمرار والنمو في المستقبل.	**1.00**	**4.5294**	**.50124**	**.251**	**90.59**

6. توفر التقارير المالية للشركة معلومات حديثة وفي الوقت المناسب لاتخاذ القرارات.	2.00	4.5210	.56522	.319	90.42
7. تُعد المعلومات الواردة في التقارير المالية للشركة مفهومة بسهولة من قبل مستخدميها.	2.00	4.4118	.58819	.346	88.24
8. تساعد التقارير المالية للشركة على تقييم مخاطر الاستثمار والتدفقات النقدية المستقبلية.	1.00	4.4790	.50167	.252	89.58
9. توفر التقارير المالية للشركة معلومات تمكن من إجراء مقارنات مع الشركات المنافسة.	2.00	4.3361	.62812	.395	86.72
10. تُعد المعلومات الواردة في التقارير المالية للشركة ذات قيمة إضافية لعملية اتخاذ القرارات.	1.00	4.5210	.50167	.252	90.42

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الدراسة الميدانية، 2024

يلاحظ الباحثان من الجدول رقم (3) والذي يتناول المحور الثاني من الدراسة "جودة التقارير المالية" حيث تم تحليل الإحصاءات الوصفية لعبارات تتعلق بموثوقية وملاءمة المعلومات الواردة في التقارير المالية، أظهرت النتائج أن العبارة الأكثر توافقًا كانت "تتسم التقارير المالية للشركة بالحياد وعدم التحيز تجاه أي طرف معين" بمتوسط حسابي قدره **4.5882** وانحراف معياري **0.49423**، مما يشير إلى مستوى عالٍ من الثقة في حيادية التقارير، كما حصلت عبارة "تعكس التقارير المالية للشركة بشكل دقيق وأمين وضعها المالي الحقيقي" على متوسط حسابي **4.4958**، مما يعكس دقة المعلومات المقدمة. في البعد الثاني، أيد المشاركون أن المعلومات الواردة في التقارير ذات صلة باحتياجات متخذي القرارات بمتوسط حسابي **4.3445**، مما يدل على أهمية ملاءمة المعلومات، كما أظهرت النتائج أن "توفر التقارير المالية معلومات مفيدة لتقييم الأداء الحالي والمستقبلي للشركة" حصلت على متوسط حسابي **4.5714**، مما يعكس قيمة المعلومات المقدمة في دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية. بشكل عام، تعكس هذه النتائج التزام الشركات بتحسين جودة تقاريرها المالية من خلال تعزيز موثوقيتها وملاءمتها، مما يسهم في بناء الثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة ويعزز من فعالية اتخاذ القرارات.

4.4. اختبار فرضيات الدراسة

❖ **الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية.

جدول رقم (4): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الأولى

نموذج الانحدار			
النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل
1	.794[a]	.630	.627

التباين					
مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوي المعنوية
الانحدار	1398.566	1	1398.566	199.203	.000a
الأخطاء	821.434	117	7.021		
المجموع	2220.000	118			

معاملات الانحدار

المعاملات الانحدار	قيمة المعاملات	قيمة (T)	مستوي المعنوية
الثابت	11.539	4.989	.000
إدارة المعرفة	.374	14.114	.000

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الدراسة الميدانية، 2024

تظهر نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط المتعلقة بالفرضية الأولى "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية" وجود علاقة قوية بين المتغيرين. حيث بلغ معامل الارتباط **0.794**، مما يدل على وجود علاقة إيجابية قوية بين الإفصاح المحاسبي وموثوقية التقارير المالية، كما أن معامل التحديد **0.630**يشير إلى أن **63%** من التباين في موثوقية التقارير المالية يمكن تفسيره من خلال الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية.تشير النتائج أيضًا إلى أن قيمة **(F)** بلغت **199.203** مع مستوى معنوية قدره **0.000**، مما يدل على أن العلاقة بين المتغيرين ذات دلالة إحصائية قوية. وفيما يتعلق بمعاملات الانحدار، فإن معامل الثابت بلغ **11.539**، بينما كان معامل الإفصاح المحاسبي **0.374**، مع قيمة **(T)** تبلغ **14.114** ومستوى معنوية قدره **0.000**، مما يؤكد أن الإفصاح المحاسبي له تأثير إيجابي كبير على موثوقية التقارير المالية.بناءً على هذه النتائج، يمكن الاستنتاج بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية، مما يعزز أهمية الشفافية والإفصاح الجيد في تحسين جودة المعلومات المالية المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة.

❖ **الفرضية الثانية:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وملائمة التقارير المالية.

جدول رقم (5): نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثانية

نموذج الانحدار					
النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد		معامل التحديد المعدل	
1	.803[a]	.646		.642	
التباين					
مصدر الاختلاف	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F)	مستوي المعنوية
الانحدار	1272.622	1	1272.622	213.052	.000a
الأخطاء	698.874	117	5.973		
المجموع	1971.496	118			
معاملات الانحدار					
المعاملات الانحدار	قيمة المعاملات		قيمة (T)	مستوي المعنوية	
الثابت	13.489		6.323	.000	
إدارة المعرفة	.356		14.596	.000	

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الدراسة الميدانية، 2024

تظهر نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط المتعلقة بالفرضية الثانية "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وملائمة التقارير المالية" وجود علاقة إيجابية قوية بين المتغيرين، حيث بلغ معامل الارتباط **0.803**، مما يدل على وجود علاقة إيجابية قوية بين الإفصاح المحاسبي وملائمة التقارير المالية، كما أن معامل التحديد **0.646** يشير إلى أن **64.6%**

من التباين في ملائمة التقارير المالية يمكن تفسيره من خلال الإفصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية.تشير النتائج أيضًا إلى أن قيمة (**F**) بلغت **213.052** مع مستوى معنوية قدره **0.000**، مما يدل على أن العلاقة بين المتغيرين ذات دلالة إحصائية قوية، وفيما يتعلق بمعاملات الانحدار، فإن معامل الثابت بلغ **13.489**، بينما معامل الإفصاح المحاسبي **0.356**، مع قيمة (**T**) تبلغ **14.596** ومستوى معنوية قدره **0.000**، مما يؤكد أن الإفصاح المحاسبي له تأثير إيجابي كبير على ملاءمة التقارير المالية.بناءً على هذه النتائج، يمكن الاستنتاج بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وملائمة التقارير المالية، مما يعزز أهمية الشفافية والإفصاح الجيد في تحسين جودة المعلومات المالية المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة ويسهم في اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة.

5.خاتمة

أولاً: النتائج

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أوضحت الدراسة وجود علاقة إيجابية قوية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وموثوقية التقارير المالية.
- بينت الدراسة وجود علاقة إيجابية قوية بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية وملاءمة التقارير المالية.
- أوضحت الدراسة أن الإفصاح عن كافة المعلومات المتعلقة بأداء القطاعات التشغيلية بشكل دوري يعزز الشفافية.
- بينت الدراسة أهمية الإفصاح وفقًا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي.
- أظهرت الدراسة أهمية تقديم تحليلات دقيقة لأداء كل قطاع تشغيلي.
- أظهرت الدراسة أن الإفصاح عن المعلومات بطريقة تسهل الفهم لجميع المعنيين يعزز التواصل الفعّال.
- أوضحت الدراسة أن التقارير المالية تعكس بشكل دقيق وأمين وضعها المالي الحقيقي.
- بينت الدراسة أن المعلومات الواردة في التقارير المالية ذات صلة باحتياجات متخذي القرارات.

ثانياً: التوصيات

يوصي الباحثان بالاتي:

- تعزيز الإفصاح المحاسبي عن معلومات القطاعات التشغيلية من خلال تقديم تقارير دورية واضحة ودقيقة لتعزيز موثوقية التقارير المالية.
- تحسين ملاءمة التقارير المالية من خلال تضمين معلومات تفصيلية تركز على احتياجات متخذي القرارات وتقديم تحليلات دقيقة للأداء المالي.
- ضرورة الالتزام بتقديم معلومات شاملة ودقيقة حول أداء القطاعات التشغيلية بشكل دوري
- تعزيز التدريب للفرق المحاسبية لضمان الالتزام بالمعايير المطلوبة.
- استخدام أدوات تحليلية متقدمة لتحسين جودة المعلومات المقدمة.
- تنظيم ورش عمل وندوات لشرح المعلومات المقدمة وتعزيز قنوات التواصل.
- ضمان إعداد التقارير المالية وفقًا للمعايير المحاسبية المعترف بها.

- تحسين ملاءمة المعلومات من خلال تقديم معلومات حديثة وفي الوقت المناسب لدعم اتخاذ القرارات.

قائمة المصادر والمراجع

6. قائمة المراجع

❖ **المؤلفات**

- الراوي، حكمت أحمد. (1999). نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة. دار الثقافة.
- Brealey, Richard A., Myers, Stewart C., & Allen, Franklin. (2017). Principles of Corporate Finance (12th ed.). McGraw-Hill Education.
- Damodaran, Aswath. (2015). Valuation: Measuring and Managing the Value of Companies (6th ed.). Wiley.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). (2020). Conceptual Framework for Financial Reporting. Retrieved from FASB.
- Graham, Benjamin, & Dodd, David L. (2019). Security Analysis (6th ed.). McGraw-Hill Education.
- Higgins, Robert C. (2012). Analysis for Financial Management (10th ed.). McGraw-Hill Education.
- International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS). (2021). IFRS Standards. Retrieved from IFRS.
- Jorion, Philippe. (2007). Value at Risk: The New Benchmark for Managing Financial Risk (3rd ed.). McGraw-Hill Education.
- Koller, Tim, Goedhart, Marc, & Wessels, David. (2015). Valuation: Measuring and Managing the Value of Companies (5th ed.). Wiley.
- · Porter, Michael E. (1996). What is Strategy?Harvard Business Review, 74(6), 61-78.

❖ **الأطروحات**

- عبدالله، انتصار حسين علي. (2016). لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات وأثرها على جودة التقارير المالية – دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية. جامعة الرباط، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي.
- المطيري، على مانع. (2010). دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الإئتمان في البنوك الكويتية. جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال.
- Marton, Gizella. (2015). The application of International Financial Reporting Standard 8 Operating Segments: Evidence from UK companies (Thesis). Heriot -Watt University. http://hdl.handle.net/10399/3002

❖ **المقالات**

- بوصالح، سفيان.، &بوثلجة، عبدالناصر. (2015). دور قطاع الخدمات في التنمية المستدامة .مجلة البديل الاقتصادي، (**2**)**2**، 81 .جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر.

- علي، عرفات حمدي عبد النعيم. (2018). تقييم أثر تبنى ممارسات الإفصاح القطاعي طبقاً للتعديلات الواردة بالمعيار المحاسبي المصرى رقم (41) على تحسين المحتوى المعلوماتي للقطاعات التشغيلية: من منظور الوكالة – دراسة تطبيقية .الفكرالمحاسبى ,5 , 889–941. https://doi.org/10.21608/atasu.2018.37749
- شاهين، عبد الحميد أحمد؛ &إسماعيل، بدر فرج. (2023). انعكاسات الإفصاح عن الخسائر الائتمانية المتوقعة على جودة التقارير المالية وقيمة المنشأة المصرفية "دراسة تطبيقية ."المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية ,(**3**)**15** , 56. https://doi.org/10.21608/masf.2023.325304
- إبراهيم، نهلة محمد السيد. (2008). تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية. جامعة عين شمس، كلية التجارة.
- حسانين، أحمد سعيد. (2003). المحتوى الإعلامي للمعلومات المحاسبية – رؤية مقترحة لدعم مقدرتها التفسيرية في سوق الأوراق المالية .المجلة العلمية للتجارة والتمويل، العدد 2، ص 72.
- عبد الله، دعاء عبد الوهاب. (2012). إطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقا للمتطلبات الحديثة .مجلة الفكر المحاسبي، العدد 3، ص ص 385–386.
- كساب، ياسر السيد، والرزين، عبدالرحمن. (2009). دور آليات حوكمة الشركات في تعزيز جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المساهمة السعودية .مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 73، ص 18.
- عبدالله، هدى محمد محمد. (2023). قياس أثر جودة الافصاح عن معلومات القطاعات التشغيلية على تكلفة رأس المال: سياق من المعايير المحاسبية المرتبطة مع أدلة ميدانية وتطبيقية .المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، 15(**4**)، 66–121.
- Johi, Sarbjit Khalsa; Subramaniam, Nanthakumar; & Cooper, Barry. (2017). Internal audit function, board quality and financial reporting quality: Evidence from Malaysia. Managerial Auditing Journal, 28(9), 780–814. https://doi.org/10.1108/MAJ-07-2016-1404
- Ashfaq, Khurram. (2024). The effect of IFRS 8 on segments disclosure practices in South East Asia. Journal of Financial Reporting and Accounting, 22(3), 583–607. https://doi.org/10.1108/JFRA-02-2021-0058