

أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

The Impact of the Implementation of International Financial Reporting Standard Number 16 in Improving the Quality of Accounting Information

د. محمود داود نصار^٢
جامعة العين/ الإمارات العربية المتحدة

الباحث عبد الرحمن ذيب خطاب^١
جامعة العلوم التطبيقية الخاصة/ الأردن

Abstract: The objective of this study is to consider International Accounting Standard No. (16) Relating to Rental, and its impact on the quality of accounting information, particularly relevance and honest representation. There were difficulties in International Accounting Standard No. (17) in terms of non-accounting of operating lease as an asset and liability in the statement of financial position, which does not give a true picture of all the assets and liabilities of the company accurately. The study used the analytical descriptive approach to achieve its objective. The study relied on the questionnaire method on the external auditors.

One of the major finding of the study is that most of the external auditors support the application of IFRS 16 as it meets their expectations and addresses the shortcomings of the old standard (IAS 17).

The study recommends the application of the IFRS 16 standard as it has significant benefits and importance in increasing the quality of accounting information, as well as overcoming the difficulties of using the new standard (IFRS 16) through holding conferences and issuing scientific journals to know how to use it optimally.

Key words: International Financial Reporting Standard (16).

الملخص: يكمن هدف هذه الدراسة إلى النظر للمعيار المحاسبي الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار، وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية خاصةً الملائمة والتمثيل الصادق. حيث كان هناك صعوبات في المعيار المحاسبي الدولي رقم 17 من ناحية عدم احتساب الإيجار التشغيلي كأصل والتزام في قائمة المركز المالي، مما لا يعطي صورة صادقة عن كافة أصول والتزامات الشركة بشكل دقيق.

فقد جاء صدور المعيار (16 IFRS) المتعلق بالإيجار حلاً لتلك المشاكل، وخطوة في الاتجاه الصحيح في الحد من إثارة حفيظة المشاريع الاقتصادية كما يؤدي هذا المعيار الجديد (16 IFRS) لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

وقد استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق غايتها، حيث اعتمدت هذه الدراسة على أسلوب الاستبانة على المدققين الخارجيين.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن معظم المدققين الخارجيين يؤيدون تطبيق المعيار (16 IFRS) كونه يلبي تطلعاتهم ومواجهة القصور في المعيار القديم (IAS 17).

وقد أوصت الدراسة بتطبيق معيار (16 IFRS) المتعلق بالإيجار، كونه له من فوائد وأهمية كبرى من زيادة جودة المعلومات المحاسبية، وأيضاً تذليل الصعوبات لاستخدام المعيار الجديد (16 IFRS) من خلال عقد المؤتمرات وإصدار المجلات العلمية لمعرفة كيفية استخدامه على الوجه الأمثل.

مقدمة

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بإصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS 17) عقود الإيجار في شهر سبتمبر 1982. ووفقاً لهذا المعيار، فإنه لا يمكن للمستأجرين معالجة عقود الإيجار محاسبياً إلا بعد تصنيفها، إما إلى عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي. فالصنف الأول هو عبارة عن عقد يتم من خلاله تحويل أغلب المخاطر والمنافع المرتبطة بالأصل المستأجر إلى المستأجر، وبالتالي تسجل محاسبياً على مستوى قائمة المركز المالي. أما النوع الثاني، فيتمثل في باقي العقود التي لم يتم تصنيفها كعقود إيجار تمويلية، ويتم تسجيلها محاسبياً على مستوى قائمة الدخل كمصروفات من دون الاعتراف بأي التزام على مستوى قائمة المركز المالي، حيث يكتفي المستأجر بتوفير بعض المعلومات المرتبطة بالدفعات المتبقية للسداد على مستوى الملاحق. وهذا ما يجبر المحللين بإجراء بعض التعديلات أثناء تقييم الشركات بهدف توفير معلومات ملائمة صالحة للمساعدة في اتخاذ القرار.

وقد أبدى الكثير من وجهة نظر المدققين قلقهم من ناحية جودة المعلومات المتاحة، فعملية التأجير حسب المعيار القديم أصبحت تواجه صعوبة في توفير مصدر مهم لتمويل الكثير من الشركات التي تمارس نشاطها في أنحاء العالم. حيث أنها تقلل من شفافية المعلومات المحاسبية حيث أن خصائص الملائمة والتمثيل الصادق ودرجة الوضوح، وقابلية المقارنة والاهمية النسبية والاكتمال وحيادية المعلومات وعدم تحيزها وأن تكون قابلة للفهم، وهذه الخصائص لن تكون متوفرة بشكل دقيق حسب المعيار القديم (IAS 17).

ويرى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بأن هذا التمييز بين الإيجارات التمويلية و الإيجارات التشغيلية غير ملائم من الناحية المحاسبية، خاصة و أن نسبة عقود الإيجار المسجلة خارج قائمة المركز المالي قدرت بـ 85% ، أي 3.3 ترليون دولار، وذلك بسبب ان المعيار القديم (IAS 17) كان يضع الإيجار التشغيلي ليس كأصل أو التزام، وإنما كمصروف في قائمة الدخل ومن هنا تبرز أهمية الحاجة إلى إيجاد نموذج محاسبي جديد يتيح قراءة أفضل، يحسن من قابلية المقارنة بين القوائم المالية (BDO Report, 2017).

وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم 17 فعند حساب الإيجارات، كان يجب أن يُفَرَّق المستأجرون بين عقد الإيجار التمويلي المُدرج في الميزانية العمومية وعقد الإيجار التشغيلي غير المدرج فيها، ولكن وفقاً لمجلس معايير المحاسبة الدولية، يُصعَّب ذلك الأمر الحصول على صورة دقيقة حول أصول التأجير الخاصة بالشركة والتزاماتها. وعندما دخلت متطلبات المعيار الدولي للتقارير المالي رقم 16 والخاص بعقود الإيجار حيز التنفيذ وذلك اعتباراً من 2019/1/1، فإن جميع عقود الإيجار تقريباً قد سُجِلت في الميزانية العمومية، في صورة أصول والتزامات بما يحل هذه المشكلة. أي أن أهم تغيير ظهر في المعيار الجديد أن عقود الإيجار التشغيلية والتي لم تكن تظهر في دفاتر المستأجر، أصبحت تظهر ضمن الأصول المستأجرة وتظهر أيضاً ضمن الالتزامات المالية.

ونظراً لأهمية جودة المعلومات وأن تمثل بصدق وأن تكون ملائمة لمستخدميها، فكان لا بد من إصدار معيار جديد يزيد من جودة المعلومات، ولمعالجة تلك الثغرات في المعيار القديم (IAS17) ففي بداية عام 2016 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار الدولي للتقارير المالي رقم 16 والخاص بعقود الإيجارات حيث طُبق إلزامياً في جميع الشركات منذ 2019/1/1، وقد سُمح بتطبيق المعيار اعتباراً من 2018/1/1 شريطة قيام الشركة بتطبيق معيار الدولي للتقارير المالي رقم 15 والخاص بمحاسبة الإيراد من العقود مع العملاء. وقد جاء هذا المعيار ليكون بديلاً عن معيار المحاسبة الدولي رقم 17 والخاص بالإيجارات، ويهدف المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 16 الى تحديد المبادئ المتعلقة بالإثبات والقياس والعرض والإفصاح عن عقود الإيجار، والهدف هو ضمان تقديم المستأجرين والمؤجرين معلومات ملائمة بطريقة تُعطي تعبيراً صادقاً عن تلك المعاملات، لكي تعطي هذه المعلومات أساساً لمستخدمي القوائم المالية لتقويم أثر عقود الإيجار على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للشركة (حميدي، 2009). فهل سيعمل المعيار الجديد (IFRS16) المتعلق بالإيجار على تعزيز خاصية الملائمة والتمثيل الصادق، بالإضافة إلى توفير المعلومات ذات الصلة والمفيدة للمستخدمين تلك المعلومات أم لا.

مشكلة الدراسة

نظراً بأن المعيار (IAS 17) يصنف عقود الإيجار التشغيلي على أنها لا تظهر كأصل أو التزام، فلا يعطي ذلك مصداقية للقوائم المالية، مما أدى إلى التشكيك في إمكانية المقارنة بين القوائم المالية بين شركة تستخدم عقود إيجار تشغيلية، وأخرى تمويلية نظراً لاختلاف شروط الخاصة بالنوعين مما يؤدي إلى تقليل جودة المعلومات، التي تتضمنها التقارير المالية، لذلك أُلغى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية، المتعلق بالإيجار (FRS16) تصنيف الإيجار كتشغيلي وتمويلي، وأصبح يعامل عقود الإيجار كنظام واحد، من خلال اعتراف المستأجر بالأصل في عقد الإيجار، وبالالتزام الذي يترتب عليه.

وبالتالي قلل من الثغرات الموجودة في المعيار القديم (IAS17) من ناحية احتساب الأصول والالتزامات حيث كان المعيار القديم يحتسب الإيجار التشغيلي كمصروف في دفاتر المستأجر، أما معيار IFRS16 اعتبره كأصل والتزام في القوائم المالية، فأدى ذلك إلى زيادة الأصول والالتزامات لدى المستأجر فساهم في تحسين جودة المعلومات في التقارير المالية.

بالتالي تتطلع الدراسة الحالية، للإجابة عن التساؤل الرئيسي التالي:

- ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي، لإعداد التقارير المالية رقم (16) على جودة المعلومات في التقارير المالية، من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين؟
- كما يتفرغ تساؤلين فرعيين من التساؤل الرئيسي السابق كما يلي: -
- ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي، لإعداد التقارير المالية رقم (16) على ملائمة المعلومات في التقارير المالية، من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين؟
- ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) على التمثيل الصادق للمعلومات في التقارير المالية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين؟

أهمية الدراسة:

يعكس هذا البحث موضوع جديد سوف يطبق على منشآت الأعمال الأردنية مستقبلاً، وسوف ندرك أهمية ذلك المعيار الجديد، ونبرز أهم النقاط التي جاء بها. وبالتالي يمكن حصر أهمية الدراسة من خلال ما يلي:

أولاً: الأهمية النظرية: تبحث هذه الدراسة في موضوع جديد وهام لحاجة الشركات له ألا وهو تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) وبالتالي تبرز أهمية الدراسة الحالية، من الجانب النظري في إثراء الجانب العلمي في مواضيع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ودور المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

ثانياً: الأهمية العملية: تكمن الأهمية العملية، من خلال تطبيق المعيار المحاسبي الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) وأثره على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر مدققي العاملين في شركات التدقيق الأربعة الكبرى.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المعيار الدولي للتقرير المالي المتعلق بالإيجار (IFRS16) والذي يبرز الإصلاحات في تحسين جودة المعلومات للتقرير المالي، من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين.

وبالتالي هذه الدراسة تهدف بشكل رئيسي إلى:

التعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

كما تهدف هذه الدراسة إلى:

- 1- التعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.
- 2- التعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.
- 3- التعرف على الصعوبات التي تواجه المدققين الخارجيين، في تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) المتعلق بالإيجار.

حدود الدراسة:

هذه الدراسة تهدف للتعرف على أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 16 في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين، وبالتالي يمكن تحديد حدود الدراسة كالتالي:

• المحددات المكانية:

تعد هذه الدراسة دراسة تطبيقية على شركات تدقيق الحسابات الأربعة الكبرى في الأردن.

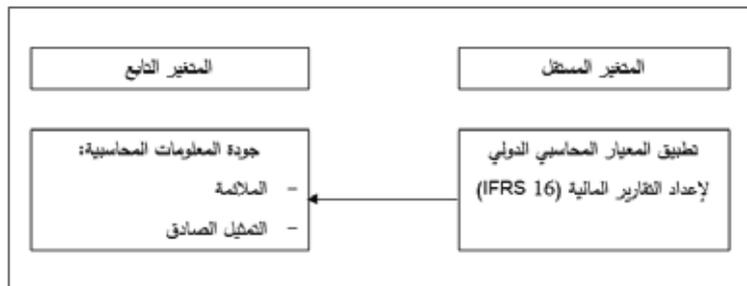
(Deloitte /Pwc /KPMG /EY)

الحدود البشرية: هذه الدراسة تقوم على سؤال ومعرفة رأي المدققين الخارجيين الذين يعملون في كبرى شركات تدقيق الحسابات الكبرى في الأردن.

• الحدود الزمانية: هذه الدراسة تم تطبيقها في عام 2018.

1.6 أنموذج الدراسة

تهدف فرضيات الدراسة إلى النظر في أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وبذلك يمكن تمثيل فرضيات الدراسة حسب الأنموذج التالي:



انموذج الدراسة

1.7 فرضيات الدراسة:

بناءً مما سبق ولتحقيق أهداف الدراسة، قام الباحث بصياغة الفرضيات التالية: -

الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

ويتفرع من الفرضية السابقة، الفرضيتين التاليتين كما يلي: -

الفرضية الفرعية الأولى:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

الفرضية الفرعية الثانية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

1.8 التعريفات الإجرائية:

عقد الإيجار: هو عقد يحول الحق في استخدام أصل (الأصل محل العقد) لفترة من الزمن في مقابل عوض (أبو نصار وحميدات، 2018).

عقد الإيجار التشغيلي: هو عقد إيجار لا يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد إلى المستأجر، ويعتمد على جوهر العملية وليس شكل العقد (أبو نصار وحميدات، 2018).

عقد الإيجار التمويلي: عقد الإيجار الذي يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة لملكية الأصل محل العقد، وقد يتم أو لا يتم تحويل حق الملكية في نهاية الأمر (أبو نصار وحميدات، 2018).

الملائمة: هي المعلومات التي تكون مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها، وهي قادرة على إيجاد الفرق في القرار، وذلك بمساعدة المستخدمين على تشكيل تنبؤات عن نتائج الماضي والحاضر والأحداث المستقبلية، أو تأكيد وتصحيح التوقعات السابقة. وتحسن قدرة متخذ القرارات في التنبؤ، ذلك أن معرفة نتائج الأعمال سوف تحسن من قدرة متخذي القرار، على اتخاذ القرار الأنسب (الشيرازي، 1990).

التمثيل الصادق: حتى يتم استخدام المعلومات بشكل يفيد مستخدم المعلومات، فيجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى، بالإضافة إلى أن اتسام المعلومات بالمصدقية يرتبط على مدى قابليتها للتحقق، حيث يمكن مراجعتها وفحصها وفقاً لقواعد مقبولة، تحكم إجراءات التحقق حتى يمكن الاعتماد عليها (مطر، والسويطي، 2008).

جودة المعلومات المحاسبية: هو ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد طبقاً لمجموعة من المعايير المهنية والقانونية، بما يسهل في تحقيق الأهداف من استخدامها، كما أنها تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المؤسسة (خليل، 2005).

الاطار النظري

معايير المحاسبة الدولية:

طبيعة معايير المحاسبة الدولية:

حيث ستتم دراسة طبيعة معايير المحاسبة الدولية من خلال ما يلي:

أولاً: نشأة معايير المحاسبة الدولية:

نظراً للتطور والنمو الهائل للتجارة الدولية وانتشار الشركات متعددة الجنسيات، بالإضافة إلى تزايد الطلب على السلع والخدمات، كان لا بد من إعداد معايير محاسبية تتعامل بها كافة الشركات الدولية عند إعداد قوائمها المالية وعرضها، فكان لا بد من ظهور معايير محاسبة موحدة لدول العالم.

فكرة إيجاد معايير محاسبية موحدة بداية القرن العشرين حيث عقد المؤتمر المحاسبي الدولي الأول برعاية جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكيين، وقد ناقش ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول قبل أن يتم تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917 وبعد ذلك عقد مؤتمرات عدة كان هدفها تحسين وتطوير معايير المحاسبة الدولية.

ثانياً: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية:

تهدف المحاسبة إلى تحديد وقياس الأحداث للمؤسسات المالية وإيصال نتائج هذا القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يستلزم وجود قواعد محددة يتم القياس بموجبها (البيومي، 2003). وهذه القواعد تسمى المعايير المحاسبية، وهي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها سواء أكانت إلزامية أم اختيارية وهي تتمثل وتشكل دليلاً ومرجعاً.

- ويستنتج من هذا التعريف للمعيار المحاسبي مجموعة خصائص تتمثل بما يلي:
- أنه عبارة عن قواعد تتعلق بالمحاسبة وتحظى بالقبول العام.
- يتم القياس بموجبه لتحديد النتائج.
- وسيلة لتوفير نتائج وكشوف مالية صحيحة يعتمد مستخدميها في اتخاذ القرارات المناسبة.
- نموذج تعتمد عليه المؤسسة محاسبياً في إعداد التقارير والقوائم المالية.

ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية:

تتمثل أهمية معايير المحاسبة الدولية فيما يلي:

- تسمح بتقييم الواقع الحقيقي للشركة عن طريق تعاملاتها وإعطاء صورة صادقة عن الشركة عند وقت تقديم المعلومات عنها، وفق نظرة محاسبية ومالية تعكس طبيعة الشركة.
 - إيجاد لغة محاسبية موحدة على المستوى المحلي والدولي لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد الاختلافات القائمة في مجال المحاسبة بين دول العالم، وبالتالي توفر معلومات عالية الجودة وتكون ذات دلالة وقابلة للفهم والمقارنة.
 - تسهيل مهمة احتساب الضريبة في مختلف الدول حيث يكون هناك تنسيق في تطبيق أساليب الاعتراف بالإيرادات والتكاليف، مما يؤدي إلى تقليل الفروقات في طرق قياس الربح، خاصة إذا كانت المؤسسة لها انتشار على المستوى الدولي (عاشور، 2011).
 - قد يؤدي عدم وجود معايير محاسبية دولية يمكن الاستفادة منها إلى ما يشبه الفوضى المحاسبية حيث أن الاختلافات سوف تكون كبيرة بين المحاسبين في معالجة نفس الممارسات المحاسبية، وهو ما قد يساء استغلاله من قبل المحاسبين في الغش والتلاعب، مما يقلل موضوعية وعدالة المخرجات المحاسبية (أبوزيد، 2005).
- رابعاً: المشاكل الناتجة عن عدم تطبيق معايير المحاسبة الدولية (د. نصار، 2017):
1. صعوبة إعداد القوائم المالية الموحدة: عندما تكون الشركة الأم (القابضة) في دولة معينة، ولها شركات تابعة في بلدان مختلفة ذات بيئة اقتصادية مختلفة عن البيئة الاقتصادية للشركة الأم، حيث تقوم كل شركة بإعداد قوائمها المالية وفقاً للقوانين والمعايير التي تتطلبها تلك الدول الأخرى، مما يخلق صعوبة في عمل القوائم المالية للشركة الأم، حيث أن المعايير المحاسبية التي تتبعها تختلف مع شركاتها التابعة مما يؤدي إلى الحاجة لوقت كبير لعرض قوائم الشركة الأم الموحدة وفقاً للمعايير الدولية التي تعمل بها الشركة الأم، كما الحاجة إلى خبراء للتعامل مع الفروقات بالمعايير لكل شركة تابعة، مما يسبب تكلفة كبيرة وجهد إضافي وإلى إرباك الشركة الأم.
 2. إفتقار القوائم المالية لخاصية المقارنة بين الدول: قد يتسبب عدم استخدام معايير محاسبية دولية موحدة إلى نقص المقارنة بين القوائم المالية بين الشركات التي تعمل في بيئات اقتصادية مختلفة في الدول المختلفة، حيث أن كل شركة تعد قوائمها المالية حسب المعايير الخاصة لكل دولة مما يؤثر على خاصية المقارنة، وبالتالي يؤثر على قدرة متخذي القرارات في إجراء عمليات التحليل المالي مما يؤثر على قراراتهم.
 3. نقص الجودة في المعلومات المحاسبية: تنبثق هذه المشكلة اختلاف المعايير لكل دولة حيث أن هناك دول تتدنى فيها جودة المعايير المحاسبية بها حيث أن عرض معلومة تفتقر لخاصية تأثيرها في اتخاذ القرار أو تكون غير كاملة وغير محايدة أو ليست خالية من الأخطاء مما يشكل مشاكل لمستخدمي تلك المعلومات المحاسبية.

خامساً: دوافع إصدار معايير المحاسبة الدولية (أبو زيد ، 2005) :

هناك عدة دوافع لإصدار معايير محاسبية دولية، تمثل كمرجع للرجوع إليها:

1. الاهتمام المتزايد من قبل العديد من الهيئات المحاسبية بتحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق، للوصول إلى لغة محاسبية مشتركة، تعمل على تسهيل حركة البضائع والخدمات ورؤوس الأموال عبر الدول المختلفة.
2. انتشار الشركات الضخمة التي تعرف باسم الشركات متعددة الجنسيات، مما خلق ضغوط على تنسيق وتوحيد المتطلبات التي تضعها الهيئات الحكومية من خلال استخدام المعايير المحاسبية العالمية بدلاً من معايير محلية.
3. تباين ظاهرة التضخم، الأمر الذي أصبح من الضرورة لإيجاد معايير محاسبية تتعامل بها الدول.
4. العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات الدولية، حيث أن قيمة العملات الأجنبية موحد في دول العالم.

المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 16):

أولاً: معلومات عن المعيار الدولي لإعداد التقرير المالي (IFRS 16).

يهدف المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) والخاص بعقود الإيجار إلى تحديد المبادئ المتعلقة بالإثبات والقياس والعرض والإفصاح عن عقود الإيجار، والهدف من ذلك تقديم المؤجرين والمستأجرين المعاملات بشكل ملائم وتمثيل صادق بحيث يكون عقد الإيجار يحول حق السيطرة على استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن مقابل عوض.

وللسيطرة على استخدام الأصل وفقاً لمتطلبات هذا المعيار فإنه يتطلب من المستأجر أن يكون له:

1. الحق في الحصول على جميع الفوائد الاقتصادية، من استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام على سبيل المثال، الحصول على حق الاستخدام الحصري للأصل طوال هذه الفترة، ويمكن للمستأجر الحصول على الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل بشكل مباشر أو غير مباشر بطرق عدة، مثل استخدام الأصل أو الاحتفاظ به أو تأجيره من الباطن. وتشمل المنافع الاقتصادية.

2. الحق في توجيه استخدام الأصل المحدد طوال فترة الاستخدام من حيث الكيفية والغرض من استخدام الأصل المحدد، أو اتخاذ القرارات المرتبطة به (Mazars، 2016).

ويجب التنويه هنا إلى أن هذا المعيار، سوف يحل محل المعايير والتفسيرات التالية:

1. معيار المحاسبة الدولي 17 "عقود الإيجار".
2. تفسير لجنة تغيرات المعايير الدولية للتقرير المالي "IFRIC 4" "تحديد ما إذا كان ترتيب ما ينطوي على عقد الإيجار".

3. تفسير لجنة التفسيرات الدولية السابقة "15" "عقود الإيجار التشغيلي-الحوافز".

وتجدر الإشارة إلى أنه قد يختار المستأجر الإيجارات مماثلة للعقد التشغيلي المنصوص عليه في المعيار (IAS 17) في إحدى الحالتين:

1- عقود إيجار قصيرة الأجل لمدة أقل من 12 شهر.

2- عقود إيجار لأجل محدد ذو قيمة منخفضة.

وهناك طريقتين سمح بها المعيار الجديد (IFRS 16) لمعدي القوائم المالية للمستأجر هما:

1. التطبيق بأثر رجعي على القوائم المالية خلال الفترات السابقة.

2. الإكتفاء بإعادة احتساب الأرصدة الافتتاحية وبيان أثر التعديل على القوائم المالية.

وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الصعوبات التي سوف تواجه مستخدمي المعلومات المحاسبية في تطبيق (IFRS 16) مثل مدققي الحسابات وإدارة الشركات.

ومن هذه الصعوبات مثل مدى توافر المعلومات التاريخية للقوائم المالية للسنوات السابقة عن قيمة الأصل المتبقية بعد الاستهلاك وطرق الاستهلاك الأمر الذي يؤدي إلى تكلفة مرتفعة لحساب تلك المعلومات وذلك إذا طبقت الشركة طريقة الأثر الرجعي للسنوات السابقة (Deloitte، 2016).

أما طريقة الأرصدة الافتتاحية فهو الفرق بين الأصول والالتزامات حيث تضاف الاختلافات في الالتزامات والأصول ضمن حساباتهم ويتم تعديل حساب حقوق الملكية التابع للشركة وتتم وفق طرق معينة (KPMG, 2016). أما من ناحية المؤجر فلا يوجد تغيير على محاسبة عقود الإيجار حسب المعيار الجديد.

ثانياً: أسباب صدور معيار المحاسبة الدولي للتقارير المالية (IFRS 16)

كما تحدث الباحث في السابق عن أهمية إصدار معايير محاسبية موحدة لما له من فوائد كثيرة فكان لا بد من إصدار معيار جديد يعالج القصور في المعيار (IAS 17) الخاص بالإيجار وذلك بسبب أهمية عملية التأجير ولما لها من فوائد كثيرة منها: أنها تشكل مصدراً مهماً لتمويل الشركة، وكما أنها تساهم في الحفاظ على سيولة الشركة مما يساعد على الحد من المخاطر المالية التي تواجهها الشركة. وكذلك أيضاً الاستثمار في الفرصة البديلة التي تحقق ربحاً أعلى للشركة ولتقليل الاختلافات بالمعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية.

وأدى عدم إعطاء تصنيف الإيجار التشغيلي كأصل إلى عدم اعطاء صورة حقيقية عن طبيعة وحجم الأعمال وأصول والالتزامات الشركة مما قلل من جودة المعلومات التي تقدمها تلك الشركة خاصة الملائمة والتمثيل الصادق، وأدى ذلك لعدم اتخاذ مستخدمي القوائم المالية القرار الأنسب.

كما أن إمكانية المقارنة تضعف بين مقارنة شركة تستخدم الإيجار التمويلي وأخرى تستخدم الإيجار التشغيلي. كما أن المعيار (IAS 17) يساعد الشركة بالتلاعب في تصنيف الإيجارات عند الحاجة لإظهارها في القوائم المالية أو عدم إظهارها وذلك حسب أثرها الإيجابي على القوائم المالية وأيضاً على نسبها المالية (IASB, 2016).

جودة المعلومات المحاسبية

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

يقصد بجودة المعلومات المحاسبية ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد طبقاً لمجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يسهل في تحقيق الهدف من استخدامها، كما أنها تعد من عناصر الإنتاج حيث أنها تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المؤسسة. (حامدي، 2011).

كما تتحدد جودتها بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي، أو توقع استعمالها في المستقبل، وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناءً على تلك المعلومات، وبالتالي القيمة المضافة التي تحدثها على مستوى كل مراكز القرار وعليه يتم التركيز على القيمة التفاضلية للمعلومات، ويدخل في تحليل ذلك عامل التكلفة والمنفعة (سويسي وخمقاني، 2011).

العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية (المجهلي، 2009).

تتأثر جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بعدة عوامل يمكن تلخيصها في:

1-العوامل البيئية (بيئة المحاسبة): إن للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية التي تعيش فيها المؤسسة تأثير على جودة المعلومات المحاسبية التي يجب تقديمها، ومقدار الاستفادة منها.

2_العوامل الاقتصادية: يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية، وإذا لم ترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات، وتكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات لجمع المعلومات.

3-العوامل السياسية: تنظر الجهات الحكومية إلى السياسة المحاسبية من حيث مدى توافقها مع الأهداف القومية، أو مع الأهداف المعينة لهذه الجهات، وهذا هو السبب في التدخل السياسي في إعداد السياسات والإجراءات المحاسبية. حيث يختلف السياسيين أو أصحاب القرار بوضع السياسة المحاسبية حيث كل يضعها وفق تصوره على أنها الأنسب في تحقيق الازدهار والتقدم الاقتصادي.

4-المعلومات القانونية: تتأثر الممارسة المحاسبية بشدة المنظمات المرتبطة بقوانين المؤسسات والتشريعات القانونية والضريبة والمقاييس التنظيمية الأخرى.

خصائص المعلومات المحاسبية:

أولاً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

1-الملائمة:

تعرف الملائمة على أنها قدرة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه، أي أنها هي قدرة المعلومات لإيجاد فرق في اتخاذ القرار. (دهمش، 1995).

كما عرفها (عاشور، 1996) أن المقصود بالملائمة قدرتها على خدمة اتخاذ قرار معين إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه.

كما عرفها (FASB) بأنها تلك المعلومات القادرة على إحداث فروق في القرارات من خلال مساعدة مستخدمي المعلومات على تكوين تنبؤات عن النتائج المستقبلية أو تغيير التنبؤات السابقة وتصحيحها. (الصبح، 1995).

وحتى تكون الخاصية ملائمة يجب أن يتوافر بها خاصيتين فرعيتين: -

1-خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات:

تعد مقدرة المعلومات المحاسبية في تحسين قدرة متخذي القرار على التنبؤ بنتائج التوقعات المستقبلية في ضوء نتائج الماضي والحاضر .

كما تعمل المعلومات المحاسبية الجيدة على تخفيض درجة عدم اليقين أو التأكد حول النتائج المتوقعة في المستقبل التي تتخذ على نتائج الماضي.

2-خاصية القيمة الاستراتيجية للمعلومات:

تمتلك المعلومات المحاسبية قيمة استراتيجية عندما يكون لها القدرة على تغيير أو تصحيح التوقعات الحالية أو المستقبلية وهي لا تقل أهمية عن خاصية القيمة التنبؤية للمعلومات وتساعد مستخدمي المعلومات في تقييم مدى صحة التوقعات السابقة، وبالتالي تستخدم المعلومات في تقييم نتائج القرارات التي تبني على هذه التوقعات. (الشيرازي، 1990).

2-التمثيل الصادق:

يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية صادقة وأن تمثل المضمون الذي تهدف إليه تمثيلاً صادقاً، أي الصدق بتمثيل المضمون والجوهر وليس مجرد الشكل فقط.

حيث تعبر خاصية التمثيل الصادق عن ضرورة وجود مطابفة بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من جهة والموارد والأحداث التي تنتجها هذه الأرقام والأوصاف في القوائم والتقارير المالية من جهة أخرى، أي أن تمثل الأرقام ما حدث بالفعل من معاملات مالية لدى الشركة.

ويجب أن تكون المعلومة ممثلة بصدق، وأن تكون خالية من التحيز وأن تكون مكتملة.

ثانياً: الخصائص الداعمة للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: -

(1) قابلية التحقق:

وتعني درجة الاتفاق بين الأفراد المستقلين والمطلعين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس أساليب القياس. أي مدى وجود درجة عالية من الاجماع بين المحاسبين المستقلين عند استخدامهم نفس طرق القياس، والخروج بنتائج مشابهة للأحداث الاقتصادية بحيث تتحقق خاصية التمثيل الصادق أيضاً (أبو نصار وحميدات، 2018).

قد تكون قابلية التحقق مباشرة أو غير مباشرة فقابلية التحقق المباشرة تعني التحقق من القيمة أو من بند معين بالمشاهدة المباشرة مثل جرد النقدية أما قابلية التحقق غير المباشرة فإنها تعني التثبت والتأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي، وإعادة احتساب المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الاحتساب (أبو نصار وحميدات، 2018)

(2) قابلية للمقارنة:

يقصد بخاصية القابلية للمقارنة استخدام نفس طرق القياس السائدة في المؤسسة الأخرى التي تمارس نفس النشاط الاقتصادي حتى يتيح لمستخدميها اتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع المؤسسات المماثلة، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة فاعلية اتخاذ القرار (عاشور، 1996).

كما تعد فاعلية المعلومات المحاسبية على عقد المقارنات بين بنود التقارير المالية لنفس السنة بين مؤسسة وأخرى أو لنفس المؤسسة الاقتصادية بين سنة وأخرى وتعتبر المدخل الأساسي والمنهج العملي لإجراء التحليل المالي والمحاسبي (النقيب، 2004).

أي أن عقد المقارنة في مجال المحاسبة يتم على مستويين:

- 1- المقارنة بين نتائج الفترات المحاسبية لنفس الوحدة الاقتصادية.
- 2- المقارنة بين نتائج الوحدات الاقتصادية المختلفة.

(3) القابلية للفهم: -

تعني قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي أعمال المنشأة ونشاطاتها الاقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة (أبو نصار وحميدات، 2018).

كما يجب أن تكون المعلومات المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة إلا أن ذلك لا يعني عدم عرض المعلومات المحاسبية المتعلقة بالعمليات والأحداث المعقدة كما في بعض عمليات الأدوات المالية مثل المشتقات المالية ولكن يجب أن تكون معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم ما أمكن (أبو نصار وحميدات، 2018).

(4) التوقيت الملائم (المناسب):

يقصد بهذه الخاصية أنه يجب توفير المعلومات في الوقت المناسب، فعندما يطلبها مستخدم المعلومات يجب أن تكون جاهزة في الوقت المناسب.

كما تعتبر خاصية التوقيت المناسب للمعلومات أمراً هاماً لخاصية الملائمة ويقصد بذلك أن تنشر المعلومات المحاسبية في الوقت الملائم (المناسب) لاستخدامها قبل أن تفقد أهميتها في اتخاذ القرار (دهمش، 1995).

الدراسات السابقة:

الدراسات العربية

وتعد دراسة محضار (2005) من الدراسات التي هدفت إلى إيضاح أنواع عقود الإيجار المختلفة، مع إلقاء الضوء على عقود الإيجار التمويلي من حيث مفهومه ومزاياه وعيوبه، مع التركيز على قرارات التأجير التمويلي وكيف يمكن أن نقيم تلك القرارات، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التمويلي طبقاً للمعايير البريطانية والأمريكية والدولية ومدى انعكاسها على البيئة اليمنية.

وقد أوصى الباحث بإعادة النظر في الأنظمة والقوانين ذات العلاقة بقطاع البنوك، لأن هذه القوانين تؤثر على السياسات والإجراءات المحاسبية المتعلقة بعقود الإيجار مثل قانون البنوك التجارية اليمنية رقم 38 لسنة 1998.

وأيضاً ضرورة الإسراع في إصدار قانون الإيجار التمويلي، من خلال تشكيل لجنة من أصحاب الخبرة الجيدة لتحديد المبادئ التي يجب إتباعها في التأجير التمويلي. وقد أوضح الباحث بضرورة التمييز بين عقود التأجير التشغيلي والتأجير التمويلي من قبل شركة الخطوط الجوية اليمنية، في قياس وتوسيع مستوى الإفصاح عن هذه العقود عن طريق أساليب الإفصاح المناسبة والملائمة لتوفير المعلومات الكافية عن عقود الإيجار.

وقد أوصى الباحث الجهات المعنية بتشجيع الاستثمار في اليمن عن طريق السماح للبنوك بتأسيس شركات التأجير التمويلي من خلال قانون يقوم على تشجيع الاستثمار في التكنولوجيا المتقدمة والحديثة داخل اليمن.

وجاء بعد ذلك دراسة (عبد العال، 2011) فتناولت هذه الدراسة موضوع التأجير التمويلي في الأردن للفترة (2009 - 2004) بهدف التعرف على واقع الحال فيما يخص تطبيقه في القطاع المصرفي الأردني، والتعريف بهذا الأسلوب وبيان أهمية تطبيقه من وجهة نظر العاملين والعملاء، والتعرف إلى اختلاف تطبيق هذا الأسلوب في المصارف الإسلامية عن التقليدية.

واستخدمت الدراسة الأسلوب الوصفي والتحليلي، حيث وزعت استبانات الدراسة على العملاء والعاملين والمقاولات مع مديري الفروع في المصارف، ثم تحليل النتائج باستخدام طرق الإحصاء الوصفي، ومقارنة النتائج مع التحليل الكمي.

وأثبت أن قطاع المصارف الإسلامية الأردنية بيئة مناسبة لنمو استخدام التأجير التمويلي، كما بينت الدراسة الآثار الناتجة عن تحقيق كفاية إنتاجية أعلى لرأس المال المستثمر، وكذلك ارتفاع معدل العائد على أصول المصارف والشركات التمويلية العاملة في عمان بمقدار 2.1% وأوصت الدراسة بضرورة تعاون صناع القرار والمؤجرين مع الأطراف ذات الصلة والعمل على تزويدهم بنظرة شاملة عن حالة قطاع التأجير في الأردن.

وجاءت دراسة (الهندي، 2013) التي تناولت التعرف على العوامل المؤثرة في حجم الإيجار التمويلي لشركات المقاولات بالاعتماد على عمر الشركة وحجمها، وتعدد الجهات المؤجرة بالنسبة للشركة، وقد اعتمد الباحث على منهج استنباطي واستقرائي، حيث تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات للمقاولات الإنشائية والمسجلة بنقابة المقاولين الأردنيين، وكان عددها (206) شركة اعتمد منها (54) شركة من اختصاصات مختلفة.

وكانت نتائج الدراسة تشير إلى أن هناك أثراً بين العوامل المؤثرة في حجم الإيجار التمويلي لشركات المقاولات والإنشاءات الأردنية وبين كل من حجم الشركة وعمرها وعدد الجهات المؤجرة بالنسبة للشركة. وقد أوصى الباحث بتعديل قانون التأجير التمويلي والسعي لتعزيز أعمال شركات التأجير التمويلي.

الدراسات الأجنبية:

تناولت دراسة (Wong and Joshi, 2015) المسودة التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) لعام 2013 المتعلق بمحاسبة الإيجارات، والأثر الذي يمكن أن يحدثه المعيار الجديد في حال صدوره، وقد هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على التغييرات المقترحة وأثر هذه التغييرات على النسب المالية الرئيسية للشركات الأسترالية المدرجة في بورصة سيدني، وقد تكونت عينة الدراسة من 170 شركة من مختلف القطاعات، حيث استخدم الباحث نموذج لرسملة الإيجارات التشغيلية، وقد أصدرت الدراسة أن رسملة الإيجارات التشغيلية سيكون له أثر مهم على القوائم المالية والنسب المالية، وقد أظهرت الدراسة أن رسملة الإيجارات التشغيلية سيؤدي إلى زيادة في موجودات الشركات موضع الدراسة بمقدار (3.47%) وزيادة في جانب المطلوبات بمقدار (4.34%) أما حقوق المساهمين فقد انخفض بمقدار (0.27%) مع زيادة في نسبة الدين إلى حقوق الملكية مقدارها (16.46%) وانخفاض في العائد على حقوق الملكية قدره (1.44%).

وبعد ذلك جاءت دراسة (Sari et al, 2016) والتي أجريت على عينة مكونة من 13 شركة تجزئة تركية، مسعرة في بورصة اسطنبول في تركيا لفترة ما بين 2010 و2014 بهدف البحث في مدى تأثير النموذج المحاسبي الجديد لعقود الإيجار، على النسب والبيانات المالية فإن هناك أثراً سلبياً ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الجديد (IFRS16) على النسب المالية لعينة الدراسة وهي: الالتزامات/ الأصول، الالتزامات / حقوق الملكية، العائد على الأصول ROA، العائد على حقوق الملكية ROE.

وكذلك اهتمت دراسة (Ozturk, 2016) بالنسب المالية أيضاً والتي هدفت إلى قياس أثر تطبيق المعيار (IFRS 16) الخاص بالإيجارات على قطاع الطيران كدراسة حالة، وقد قام الباحث بمقارنة القوائم المالية قبل وبعد قياس الأثر لشركات العينة، حيث زادت الأصول بنسبة (29.3%) والمطلوبات بنسبة (52.2%) وكذلك زيادة نسبة الدين للموجودات (16.9%) ونسبة الدين إلى حقوق الملكية بنسبة (75.3%).

ما يميز هذه الدراسة الحالية:

هنالك العديد من الدراسات السابقة التي ناقشت تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إلا أن هذه الدراسة الحالية تعتبر من الدراسات الحديثة، التي تبحث في أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وقد قام الباحث بالاطلاع على العديد من الدراسات والمراجع التي ساعدت الباحث على تحقيق أهداف الدراسة، وقد تم استطلاع آراء المدققين الخارجيين العاملين في مكاتب التدقيق الأربعة الكبرى حول معرفتهم عن المعيار الجديد قبل أن يتم تطبيقه بشكل الزامي اعتباراً من 2019/1/1. الطريقة والاجراءات

منهجية الدراسة:

اتباع الباحث أسلوب المنهج الوصفي التحليلي في تحديد مشكلة الدراسة وصياغة الفرضيات، وقد تم جمع البيانات من مصادرها الأولية والثانوية، حيث تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة في جمع البيانات الأولية، بالإضافة إلى الرجوع لأهم الكتب والدراسات والمراجع والأبحاث العلمية لجمع البيانات. وقد تم تحليل تلك البيانات بشكل كمي لاختبار فرضيات الدراسة.

مجتمع وعينة الدراسة:

ويتكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين الخارجيين الذين يعملون في شركات التدقيق الأربعة الكبرى في الأردن (PWC/KPMG/EY/DELOITTE) حيث تم توزيع 50 استبانة على بعض المدققين العاملين في تلك الشركات ليتم استطلاع آرائهم حول أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. مصادر جمع البيانات:

تستخدم هذه الدراسة مصدرين لجمع البيانات وهما على النحو التالي:

- المصادر الأولية للحصول على البيانات، قام الباحث بتصميم استبانة خصيصاً لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات التي قام الباحث بوضعها.
- بالإضافة إلى المصادر الثانوية للحصول على البيانات، والتي يمكن الحصول عليها من خلال الرجوع إلى الأدبيات العلمية، من الكتب والأبحاث العلمية والدراسات والمراجع والمقالات المنشورة، والتي تثير موضوع الدراسة من الجانب النظري والتطبيقي لهذه الدراسة.

أداة الدراسة:

تتمثل أداة الدراسة باستبانة تم تصميمها ووضعها، لتحقيق أهداف الدراسة حيث تم توزيعها على كامل مجتمع الدراسة، وقد تكونت من أربع محاور رئيسية:

المحور الأول: هو معلومات عامة حول الأشخاص الذين قاموا بتعبئة الاستبانة حيث تشمل (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة، المشاركة في دورات حول معيار (IFRS 16)).

المحور الثاني: تتضمن المعلومات عن المعيار (IFRS 16) المتعلق بالإيجار.

المحور الثالث: يتضمن مدى توفر خاصية الملائمة من خلال أثر تطبيق (IFRS 16).

المحور الرابع: يتضمن مدى توفر خاصية التمثيل الصادق من خلال أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 16) الخاص بالإيجار.

صدق أداة الدراسة:

للتحقق من صدق أداة الرسالة واتساق الأسئلة مع بعضها البعض أجرى الباحث اختبار الاعتمادية (Reliability Analysis) وقد بلغ معامل الاتساق الداخلي كافة فقرات الاستبانة ألفا يساوي (0.742). وقد تم حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة، عن طريق معامل "كرونباخ ألفا" (Cronbach's Alpha). ويعتبر معامل ألفا مقبولاً في الدراسات إذا بلغت قيمته 70% فما فوق.

أساليب التحليل:

لأغراض تحقيق أهداف الدراسة اعتمدت هذه الدراسة على الأساليب الإحصائية الوصفية التالية وهي استخدام مقاييس النزعة المركزية من أجل وصف البيانات ومعرفة خصائص الأفراد الذين تشملهم العينة. وأيضاً تستخدم هذه الدراسة اختبار الاتساق الداخلي للتعرف على مستوى اتساق فقرات قياس متغيرات الدراسة، وقدرة هذه البيانات على اختبار الفرضيات. وهذه الدراسة تقوم على استخدام العلاقات بين متغيرات الدراسة، من خلال اختبار الانحدار المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال استخدام برمجية تحليل الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS v.20).

التحليل الاحصائي واختبار الفرضيات

قام الباحث بتوزيع 50 استبانة تحتوي على تسعة عشر سؤالاً، تم قياسها على طريقة مقياس "ليكرت" الخماسي (5=موافق بشدة، 4=موافق، 3=محايد، 2=غير موافق، 1=غير موافق بشدة)، تم قياس المتغير المستقل (المعيار المحاسبي الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 16)) بخمسة أسئلة والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية المتمثل في (الملائمة والتمثيل الصادق) بأربعة عشر سؤالاً، أجاب على الاستبيان مدققون خارجيون، ومن ثم قام الباحث بإجراء تحليل للبيانات عن طريق برنامج SPSS، من حيث اختبار ثبات أداة القياس والتكرارات، أما بالنسبة لتحليل الفرضيات فقد أجرى الباحث اختبار الانحدار الخطي البسيط للفرضيتين الأولى والثانية. وكانت النتائج كالتالي:

أولاً: تحليل التكرارات والنسب

أ. المحور الأول: التساؤلات الديموغرافية الشخصية:

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب العمر

وجد الباحث أن 18% من المستجيبين أعمارهم أقل من 25 سنة و40% منهم أعمارهم بين 25 سنة و30 سنة و26% منهم كانت أعمارهم بين 30 سنة و35 سنة بينما 4% أعمارهم بين 35 سنة و40 سنة و12% منهم أعمارهم تتجاوز 40 سنة.

ثانياً: توزيع أفراد العينة حسب الدرجة العلمية:

حيث كان عدد حملة شهادة الدبلوم العالي (4) ممن أجابوا على الاستبيان ونسبتهم (8%) كما أن (90%) من المستجيبين وعددهم (45) يحملون شهادة البكالوريوس. وكان مستجيب واحد فقط من حملة شهادة الماجستير بنسبة (2%).

ثالثاً: توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي:

وتبين أن ما نسبته (92%) من تخصص المحاسبة، وهذا يدل على علاقة المحاسبين بمهنة التدقيق وكان هناك شخصين من تخصص العلوم المالية، وكان هناك فرد واحد من تخصص إدارة الأعمال، وكان هناك شخص واحد من التخصصات الأخرى.

رابعاً: توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي:

حيث كانت النسبة الكلية لمن يعملون كمدققيه حسابات رئيسيين (30%) وعددهم (15) ممن أجابوا على الاستبيان، والنسبة الكلية لمن يعملون كمساعدين لمدققي الحسابات (44%) وعددهم (22) اما من يعملون كمدققي حسابات داخليين فنسبتهم الكلية (8%) وعددهم (4) والنسبة الكلية لمن يعملون في وظائف أخرى من المستجيبين (18%) وعددهم (9)

خامساً: توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:

وبالنسبة لسنوات الخبرة 44% من المستجيبين خبرتهم العملية من 5 سنوات فأقل، 28% من 5 سنوات إلى 10 سنوات، و14% كانت خبرتهم العملية بين 10 سنوات و15 سنة، بينما 4% خبرتهم كانت بين 15 سنة و20 سنة، والنسبة الأخيرة 10% كانت خبرتهم العملية أكثر من 25 سنة.

سادساً: توزيع العينة حسب المشاركة في دورات المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الخاصة بالإيجار (IFRS):

(16):

هنالك 34 من المستجيبين لم يشاركوا في دورات حول المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الخاصة بالإيجار (IFRS 16) وكانت نسبتهم 68%، بينما 24% من المستجيبين شاركوا في دورة واحدة حول نفس المعيار الدولي وعددهم 12، و4 فقط من المستجيبين شاركوا في دورتين لنفس المعيار الدولي ونسبتهم 8%.
ب- المحور الثاني: أسئلة خاصة عن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16):
حيث قدم الباحث بصياغة الأسئلة على المبحوثين حول المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16)

أسئلة خاصة في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16)

الإحصاءات الوصفية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد الاستجابات	موافق + موافق بشدة	محايد	غير موافق + غير موافق بشدة
المتغير المستقل: المعيار المحاسبي الدولي (IFRS 16)						
السؤال الأول: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يسمح بتطبيق نموذج القيمة العادلة على حق استخدام الأصل في حالة كان المستأجر يُطبق نموذج القيمة العادلة (العقار الاستثماري) حسب معيار الدولي 40.	3.54	0.579	50	%50	%50	0
السؤال الثاني: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يجب على المستأجر تصنيف مدفوعات عقد إيجار الأصول متدنية القيمة ضمن الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية.	4.08	0.528	50	%90	%10	0
السؤال الثالث: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يُعتبر عقد الإيجار تمويلي إذا كان للمستأجر الخيار لشراء الأصل محل العقد بسعر من المتوقع أن يكون أقل بدرجة كافية عن القيمة العادلة في التاريخ الذي سيصبح فيه الخيار قابلاً للممارسة شريطة أن يتم تصنيف إيجار الأصل عند نشأة عقد الإيجار.	3.72	0.809	50	%62	%32	%6
السؤال الرابع: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإن سياسة استهلاك الأصول محل عقد الإيجار المؤجرة بعقد إيجار تشغيلي يجب أن تكون متسقة مع سياسة الاستهلاك العادية للمؤجر للأصول المماثلة.	4.04	0.669	50	%80	%20	0
السؤال الخامس: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه للسيطرة على استخدام أصل محدد يتطلب من العميل أن يكون له الحق في الحصول على ما يُقارب جميع الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل.	4.26	0.527	50	%96	%4	0
جميع الأسئلة	3.9280	0.30172	50			

ج- المحور الثالث: أثر تطبيق معيار (IFRS 16) المتعلق بالإيجار على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية: حيث قام الباحث بصياغة الأسئلة على المبحوثين حول أثر تطبيق المعيار (IFRS 16) على خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية:

أثر تطبيق معيار (IFRS 16) المتعلق بالإيجار على خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية

غير موافق + غير موافق بشدة	محايد	موافق + موافق بشدة	عدد الاستبيانات	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإحصاءات الوصفية
المتغيرات التابعة: الملائمة						
0	%10	%90	50	0.606	4.20	السؤال الأول: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يقدم للشركة معلومات أكثر ملائمة لمتخذي القرارات.
%22	%28	%50	50	0.992	3.42	السؤال الثاني: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يقدم للشركة معلومات محايدة.
%8	%30	%62	50	0.728	3.60	السؤال الثالث: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يُعتبر عقد الإيجار تمويلي إذا كان للمستأجر الخيار لشراء الأصل محل العقد بسعر من المتوقع أن يكون أقل بدرجة كافية عن القيمة العادلة في التاريخ الذي سيصبح فيه الخيار قابلاً للممارسة شريطة أن يتم تصديق إيجار الأصل عند نشأة عقد الإيجار.
%12	%16	%72	50	0.934	3.84	السؤال الرابع: تعتمد الشركة عند اتخاذ قراراتها على سرعة توفر المعلومات المحاسبية والتي تتوفر في متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16.
%16	%36	%48	50	0.953	3.48	السؤال الخامس: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يمكن الشركة من الحصول على المعلومات المحاسبية تتعلق بالتعاملات المحاسبية بزمان قصير نسبياً.
0	%30	%70	50	0.650	3.84	السؤال السادس: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يقدم معلومات تساهم في تحسين الإجراءات المحاسبية المتبعة في الشركة والخاصة بتوليد تغذية عكسية لاتخاذ القرارات.
			50	0.41635	3.7300	جميع الأسئلة

د_ المحور الرابع: أثر تطبيق معيار (IFRS 16) بالإيجار على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية: حيث قام الباحث بصياغة الأسئلة على المبحوثين حول أثر تطبيق المعيار (IFRS 16) على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

أثر تطبيق معيار (IFRS 16) المتعلق بالإيجار على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية

الاحصاءات الوصفية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد الاستجابات	موافق + محايد	موافق + موافق بشدة	غير موافق + غير موافق بشدة
المتغيرات التابعة: التمثيل الصادق						
السؤال الأول: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 المتعلق بالإيجار فإنه يقدم للشركة معلومات كاملة تفيده في تحسين جودة معلومات محاسبية.	4.00	0.782	50	%82	%12	%6
السؤال الثاني: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يقدم للشركة معلومات ذات عرض شامل تفيده في تحسين جودة معلومات محاسبية.	3.82	0.774	50	%72	%22	%6
السؤال الثالث: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يقدم للشركة معلومات أكثر حيادية مما تساهم في تحسين جودة معلومات محاسبية.	3.78	0.887	50	%64	%28	%8
السؤال الرابع: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يقدم للشركة معلومات أكثر دقة تفيده في تحسين جودة معلومات محاسبية.	3.60	0.881	50	%64	%30	%6
السؤال الخامس: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يقدم للشركة معلومات في الوقت المناسب تفيده في تحسين جودة معلومات محاسبية.	3.82	0.825	50	%68	%26	%6
السؤال السادس: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يقدم للشركة معلومات يجب الإفصاح عنها مما يؤدي إلى تحسين جودة معلومات المحاسبية.	3.90	0.647	50	%74	%26	0
السؤال السابع: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإنه يقدم للشركة معلومات أكثر تفصيلاً فيما يتعلق في معالجة المحاسبية للتأجير التمويلي تساهم في تحسين جودة معلومات محاسبية.	4.06	0.620	50	%92	%4	%4
السؤال الثامن: وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 فإن استبعاد عقود الإيجار قصيرة الأجل والعقود ذات القيمة المنخفضة بأنها غير تمويلية يزيد من خاصية التمثيل الصادق.	3.42	1.071	50	%56	%24	%20
جميع الأسئلة	3.8000	0.51322	50			

ثانياً: تحليل ثبات أداة القياس

Alpha
0.742

تحليل ثبات أداة القياس

بلغت قيمته 74.2% كما هو مبين في الجدول أعلاه وهذا يدل على ثبات أداة الدراسة واتساق الأسئلة مع بعضها البعض بنسبة عالية جداً، حيث أجرى الباحث اختبار الاعتمادية (Reliability Analysis) لمعرفة وضوح أسئلة الاستبانة وفقراتها ومفرداتها ومدى اتساقها مع بعضها البعض وأن تكون مفهومة لمن سوف تشملهم الدراسة وكذلك صالحة للتحليل الإحصائي، تم حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من الفقرات في الاستبانة عن طريق معامل (ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha)، ويعتبر معامل ألفا مقبولاً في معظم الدراسات إذا بلغت قيمته 70% فما فوق.

ثالثاً: تحليل الفرضيات

الفرضية الرئيسية:

الفرضية العدمية H0-main: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

الفرضية البديلة Ha-main: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

ويتفرع من الفرضية السابقة، الفرضيتين التاليتين كما يلي: -

الفرضية الفرعية الأولى

الفرضية العدمية H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

الفرضية البديلة Ha1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

حيث تم الحصول على المعلومات الإحصائية للفرضية الفرعية الأولى كما يبين الجدول التالي:

المتغير المستقل	(R) معامل الارتباط	قيمة B	قيمة t	Sig. t	F قيمة	p-value Sig. F	نتيجة الفرضية
المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16)	0.286	0.395	2.069	0.044	4.281	0.044	رفض H01
معامل التحديد (Adj.R2=0.082)							

تحليل الفرضية الفرعية الأولى

يبين الجدول أعلاه النتائج التالية:

- يوجد علاقة لأثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) وبين ملائمة المعلومات المحاسبية، وهذه العلاقة طردية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (R=%28.6).

- بلغت قيمة معامل التحديد ($Adj.R2=8.2\%$) وهذا يدل على أن المتغير المستقل (المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16)) يستطيع تفسير ما نسبته 8.2% من التغير الحاصل في المتغير التابع (ملائمة المعلومات المحاسبية).
- قيمة مستوى الدلالة الاحصائية ($p\text{-value}=0.044$) وهي أقل من 5% وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية مما يدل على أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية، لتطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16) في تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية، من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

الفرضية الفرعية الثانية

الفرضية العدمية H02: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

الفرضية البديلة Ha2: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

حيث تم الحصول على المعلومات الإحصائية للفرضية الفرعية الثانية كما يبين الجدول التالي:

نتيجة الفرضية	p-value Sig. F	F قيمة	Sig. t	قيمة t	قيمة B	معامل (R) الارتباط	المتغير المستقل
H01 نرفض	0.036	4.642	0.036	2.155	0.396	0.297	المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (16)
معامل التحديد ($Adj.R2=0.088$)							

تحليل الفرضية الفرعية الثانية

يبين الجدول النتائج التالية:

- يوجد علاقة لأثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) وبين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية، وهذه العلاقة طردية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ($R=29.7\%$).

- يستطيع المتغير المستقل (المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16)) تفسير ما نسبته 8.8% من التغير الحاصل في المتغير التابع (التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية) وحيث بلغت قيمة معامل التحديد ($Adj.R2=0.088$).

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين الخارجيين، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية حيث أن قيمة مستوى الدلالة الاحصائية ($p\text{-value}=0.036$) وهي أقل من 5%، كما أنه بلغت قيمة Beta 0.396 وهذا يدل على هنالك نسبة تأثير مقدارها 39.6% لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (16) في تحسين التمثيل الصادق للمعلومات.

مناقشة النتائج والتوصيات

مناقشة النتائج:

تهدف الدراسة الحالية الى التعرف على أثر تطبيق المعيار (IFRS 16) المتعلق بالإيجار على جودة المعلومات المحاسبية، خاصة الملائمة والتمثيل الصادق من وجهة نظر مدقي الحسابات واعتمادا على آراء العاملين في مكاتب تدقيق الحسابات الذين يمتلكون الخبرة الكافية في هذا المجال والإدراك الذين يتمتعون به من خلال طبيعة عملهم من خلال أثر تطبيق معيار (IFRS 16) وأثره على جودة المعلومات المحاسبية. وبالتالي هم أكثر من يقدرون الحاجة الى تطبيق معيار جديد يساعد المدققين على عملهم بكل نزاهة وشفافية.

وقد كان معظم من أجرى الاستبانة من المدققين الخارجيين يؤيدون تطبيق المعيار (IFRS 16) حيث يزيد من تحسين جودة المعلومات المحاسبية خاصة الملائمة والتمثيل الصادق حيث يساعد متخذي القرار باتخاذ القرار والخيار الأنسب ويقدم المعيار (IFRS 16) أكثر حيادية ودقة وتفصيلاً من المعيار القديم (IAS 17) ذات عرض شامل وبالتالي تحسين التغذية العكسية لاتخاذ القرارات المناسبة.

واعتمادا على تلك النتائج التي خلصت بها هذه الدراسة من خلال الاختبارات العلمية، التي جاءت كملائمة لموضوع الدراسة يمكن الوصول الى النتائج التالية:

- يوجد أثر لتطبيق معيار (IFRS 16) على خاصية الملائمة حيث وصلت هذه الدراسة على أن تطبيق معيار (IFRS 16) يساعد في زيادة ملائمة المعلومات التي تكون ضرورية لمتخذي القرارات للأطراف ذات العلاقة.
- يوجد أثر لتطبيق معيار (IFRS 16) على خاصية التمثيل الصادق حيث توصلت هذه الدراسة على أن تطبيق المعيار الجديد (IFRS 16) يساعد في زيادة التمثيل الصادق للمعلومات.
- بينت نتائج الدراسة أن معظم العاملين في مكاتب التدقيق التي تم أخذ رأيها تؤيد تطبيق معيار (IFRS 16) لما له من فوائد حيث عالج (IFRS 16) القصور الذي جاء به المعيار الدولي (IAS 17).
- يوجد الكثير من العيوب في المعيار (IAS 17) القديم المتعلق بالإيجار كونه لا يساعد بشكل كبير مستخدم القوائم المالية، حيث لا يتم الاعتراف في الإيجار على أنه أصل في دفاتر المستأجر، مما لا يساعد في التعرف على حقيقة الأصول والالتزامات للشركة الأمر الذي كان لا بد منه، هو معيار يعالج تلك القصور فقام المجلس المحاسبي الدولي (IASB) بإصدار المعيار (IFRS 16).

التوصيات

تطبيق المعيار (IFRS 16) المتعلق بالإيجار بما له من فوائد وأهمية كبرى من زيادة جودة المعلومات المحاسبية.

تذليل الصعوبات لاستخدام المعيار الجديد (IFRS 16) من خلال عقد المؤتمرات وإصدار المجلات العلمية لمعرفة كيفية استخدامه على الوجه الأمثل.

ضرورة التزام الشركات على استخدام المعايير الدولية الحديثة التي تساعد على تحسين جودة المعلومات المحاسبية مما يؤدي الى تحسين التقارير المالية للشركة.

التطوير المستمر في معايير المحاسبة الدولية حتى تتم معالجة الأخطاء الموجودة في تلك المعايير الحالية وتصحيحها وإيجاد معايير محاسبية خالية من الأخطاء.

المراجع

المراجع العربية:

- أبو زيد، محمد المبروك (2005)، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، ايتراك للطباعة والنشر، مصر، الطبعة الأولى.
- أبو نصار، محمد وحميدات، جمعة (2018)، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، ط4، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.
- البيومي، محمود محمد عبد السلام (2003)، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الإفصاح في القوائم المالية: مع نص القرار رقم 345 لسنة 2002 لوزير التجارة الخارجية بتعديل بعض أحكام القرار رقم 503 لسنة 1997 شأن معايير المحاسبة المصرية، منشأة المعارف الإسكندرية.
- حامدي، علي (2011)، "أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية" مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة.
- حميدي، زينب هباش (2009)، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب، دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد (75).
- خليل، محمد أحمد ابراهيم (2005)، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، مصر، العدد الأول.
- دهمش، نعيم حسين (1995)، القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً دار المطبوعات للنشر ودائرة المكاتب الوطنية، عمان، الاردن.
- سويسي، هوارى وخمقاني، بدر الزمان (2011)، "مدى قدرة المؤسسة الوطنية لأشغال الأبار ENTP على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في ظل قواعد الإفصاح المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي" مداخله ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS والمعايير الدولية للمراجعة ISA جامعة سعد دحلب، البليدة.
- الشيرازي، عباس مهدي (1990)، نظرية المحاسبة طبعة أولى، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت.
- الصباح، عبد الحميد مانع (1995)، أهمية الملائمة والثقة في التقارير المالية المنشورة لأغراض اتخاذ القرارات وتقييم الاداء. رسالة ماجستير غير منشورة. كلية الإدارة والاقتصاد. جامعة المستنصرية، بغداد، العراق.
- عاشور، عصفت سيد أحمد (1996)، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية. دار النهضة للطباعة والنشر.
- عاشور، كنوش (2001)، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات) وفقاً للنظام المحاسبي المالي (SCF)، ديوان المطبوعات الجامعية.
- عبدالعال، شيرين (2011)، اسلوب التأجير التمويلي في المصارف الاسلامية الأردنية مقارنة مع المصارف التقليدية، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية، الأردن، عمان.
- المجهلي، ناصر حمد على (2009)، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة.
- محضار، فتح (2005). محاسبة عقود الإيجار: دراسة تطبيقية في شركة طيران الخطوط الجوية اليمنية (اطروحة دكتوراه غير منشورة)، جامعة دمشق، دمشق، سوريا.
- مطر، محمد والسويطي، موسى (2008)، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية.
- نصار، محمود (2017)، المحاسبة الدولية، مركز صرح الجمان، الطبعة الأولى.
- النقيب، كمال عبد العزيز (2004). مقدمة في نظرية المحاسبة، طبعة أولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
- الهندي، أحمد (2013)، العوامل المؤثرة في حجم الايجار التمويلي لشركات المقاولات والانشاءات في الأردن دراسة اختيارية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، الأردن.

المراجع الاجنبية :

- Bdo Ifradvisory Limited, (2017).IFRS in practice: IFRS16 Leases. (On-line), Available: <https://www.bdo.global>
- Deloitte, (2016) "Leases Aguide To IFRS 16", (On-line), Available: <http://deloitte.comMazars>.(2016). IFRS 16 what does the future hold for your lease contracts _June 2016.
- KPMG, (2016) "Lease Transition Options", (On-line), Available: <http://kpmg.com.ifrs>
- Ozturk, M., Sercemeli, M. (2016). "Impact of New Standard IFRS 16 Leases on Statement of Financial Position and Key Ratios :a Case Study on Airplane Company in Turkey", Business and economics research journal, 7(4),143157-.
- Sari, E. S., Altintas, A. T., & Taş, N. (2016). The Effect of the IFRS 16: Constructive Capitalization of Operating Leases in the Turkish Retailing Sector. Journal of Business, Economics and Finance (JBEF), ISSN: 21467943-.
- Wong, K.&Joshi, M.(2015).The Impact of Lease Capitalization on Financial Statements and Key Ratios: Evidence from Australia. Australasian Accounting Business and Accounting Journal, 9(3),2744-.