



Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

EISSN: 3006-9149

PISSN: 1813-1719



The Role of International Financial Reporting Standard (IFRS 16) in Reducing Accounting Information Asymmetry

Zina Hamza Ghali^{*A}, Hayder Abbas Azeez^A,

Mohammed Abdul Amir Hassouni Al-Ghaz^B

^A Technical Institute of Nasiriyah/Southern Technical University

^B College of Administration and Economics/University of Sumer

Keywords:

IFRS 16, Leases, Financial Statement Transparency, Accounting Information Asymmetry, Financial Reporting Quality.

ARTICLE INFO

Article history:

Received 08 Mar. 2026
Received in revised form 06 Apr. 2026
Accepted 24 Apr. 2026
Available online 30 Sep. 2026

© THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER
THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



^{*}Corresponding author:

Zina Hamza Ghali

Technical Institute of Nasiriyah/
Southern Technical University



Abstract: This study aims to analyze the role of the International Financial Reporting Standard (IFRS 16) in reducing accounting information asymmetry related to lease contracts, by examining its contribution to improving the level of disclosure of right-of-use assets and associated lease liabilities, and enhancing the transparency of financial statements. This, in turn, assists top management, lenders, financial analysts, and regulatory bodies in obtaining a clearer view of the financial position of economic entities.

The study adopts a descriptive-analytical approach and is applied to Ur Company in Dhi Qar Governorate. For data collection purposes, a questionnaire was designed and distributed to a sample of employees working in the financial and accounting fields. A total of 150 questionnaires were distributed, of which 139 valid responses were retrieved for analysis. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used to analyze the data and test the research hypotheses.

The study reached several conclusions, most notably that the application of IFRS 16 contributes to improving the measurement and recognition of lease contracts by incorporating right-of-use assets and related lease liabilities into financial statements. This has led to a reduction in accounting information asymmetry between management and external users. Furthermore, the results indicate a significant effect on enhancing the reliability and comparability of financial information, thereby supporting more rational decision-making by investors and lenders. Accordingly, the study recommends enhancing the commitment of economic entities to fully comply with the requirements of the standard, developing accounting information systems in line with lease disclosure requirements, providing specialized training programs for financial and accounting staff, and strengthening the role of regulatory bodies in monitoring compliance with international standards.

دور المعيار المحاسبي الدولي لأعداد التقارير المالية IFRS16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية

زينة حمزة غالي	حيدر عباس عزيز	محمد عبد الأمير حسوني الغزي
المعهد التقني الناصرية	المعهد التقني الناصرية	كلية الإدارة والاقتصاد
الجامعة التقنية الجنوبية	الجامعة التقنية الجنوبية	جامعة سومر

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى تحليل الدور الذي يلعبه المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 16) في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية المرتبطة بعقود الإيجار، من خلال بيان مدى مساهمته في تحسين مستوى الإفصاح عن حقوق الاستخدام والالتزامات المتعلقة بها، وتعزيز شفافية القوائم المالية، بما يساعد الإدارة العليا والمقرضين والمحللين الماليين والجهات الرقابية في الحصول على صورة أكثر وضوحاً عن الوضع المالي للوحدات الاقتصادية.

وقد اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تطبيقه على شركة أور في محافظة ذي قار. ولغرض جمع البيانات، تم إعداد استبانة وزعت على عينة من العاملين في المجالين المالي والمحاسبي، إذ بلغ عدد الاستبانات الموزعة (150) استبانة، تم استرجاع (139) منها صالحة للتحليل. كما تم استخدام برنامج (SPSS) في تحليل البيانات واختبار فرضيات البحث.

وتوصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات، أبرزها أن تطبيق المعيار الدولي (IFRS 16) أسهم في تحسين مستوى القياس والاعتراف المحاسبي بعقود الإيجار، من خلال إدراج حقوق الاستخدام والالتزامات المرتبطة بها ضمن القوائم المالية، الأمر الذي انعكس على تقليل درجة عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين الإدارة والمستخدمين الخارجيين، فضلاً عن وجود تأثير معنوي في تعزيز موثوقية المعلومات المالية وقابليتها للمقارنة بما يدعم ترشيد قرارات المستثمرين والمقرضين. وبناءً على ذلك، يوصي الباحثون بضرورة تعزيز التزام الوحدات الاقتصادية بالتطبيق لمطالبات المعيار، وتطوير نظم المعلومات المحاسبية بما ينسجم مع متطلبات الإفصاح عن عقود الإيجار، إلى جانب إقامة برامج تدريبية متخصصة للعاملين في المجالين المالي والمحاسبي، وتعزيز دور الجهات الرقابية في متابعة مستوى الالتزام بالمعايير الدولية.

الكلمات المفتاحية: معيار الإيجار الدولي 16، شفافية القوائم المالية، عدم تماثل المعلومات.

المقدمة

شهدت بيئة الأعمال في السنوات الأخيرة تطورات كبيرة رافقتها زيادة في الحاجة إلى معلومات مالية تتسم بالشفافية والموثوقية. وتعد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من أهم الأدوات التي تسهم في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز الثقة بالمعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدمي القوائم المالية. ومن بين هذه المعايير يبرز المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 الذي جاء لمعالجة القصور في الإفصاح عن عقود الإيجار في القوائم المالية. إذ يهدف هذا المعيار إلى تحسين طريقة عرض ومعالجة عقود الإيجار من خلال الاعتراف بحق الاستخدام كأصل والالتزامات المرتبطة به ضمن قائمة المركز المالي، الأمر الذي يساهم في تقديم صورة أكثر دقة عن الوضع المالي للوحدات الاقتصادية. كما إن تطبيق هذا المعيار يساعد في تقليل عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين الإدارة والمستثمرين، من خلال تعزيز مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية.

وبناءً على ذلك تبرز أهمية دراسة أثر تطبيق IFRS 16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، لما لذلك من دور في دعم قرارات المستثمرين وأصحاب المصلحة وتحسين كفاءة الأسواق المالية. لذا يسعى هذا البحث إلى تحليل دور تطبيق المعيار في تعزيز شفافية المعلومات المحاسبية وتقليل الفجوة المعلوماتية بين الأطراف المختلفة في الوحدات الاقتصادية

المبحث الأول: منهجية البحث

1-1. مشكلة البحث: تعد المعلومات المالية من أهم مقومات اتخاذ القرارات في الوحدات الاقتصادية. ومع ذلك يواجه أصحاب المصلحة مشكلة عدم تماثل المعلومات المحاسبية، نتيجة اختلاف طرق المحاسبة المتبعة، خاصة فيما يتعلق بعقود الإيجار. فقد كانت الأساليب السابقة، كما في IAS 17 التي تسمح بوجود عناصر خارج الميزانية (Off-Balance Sheet) في عقود الإيجار التشغيلية، مما أدى إلى تقديم صورة غير كاملة عن الالتزامات والأصول، وزيادة صعوبة المقارنة بين الوحدات الاقتصادية. وإن هذا التفاوت في المعلومات يضعف الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة، ويحد من قدرة الأسواق على تخصيص الموارد بشكل فاعل وتتخلص مشكلة البحث بالسؤال الآتي:

❖ ما مدى اسهام المعيار الدولي IFRS 16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية؟

2-1. أهمية البحث: تنبع أهمية هذا البحث من كونه يتناول أثر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالي IFRS 16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، من خلال تسليط الضوء على دوره في توحيد أسس الاعتراف والقياس والإفصاح عن عقود الإيجار، وإدراج الأصول والالتزامات الناشئة عنها ضمن القوائم المالية. ويسهم ذلك في تعزيز مستوى الشفافية والمصدقية في التقارير المالية، وتمكين المستثمرين وأصحاب المصلحة من الحصول على معلومات مالية أكثر اتساقاً وموثوقية، كما تتجلى أهمية البحث في تقديمه إطاراً تطبيقياً يساعد الوحدات الاقتصادية على فهم كيفية التطبيق السليم لمتطلبات المعيار، بما ينعكس إيجاباً على رفع كفاءة الإفصاح المحاسبي، وتحسين قابلية المقارنة بين الأداء المالي للوحدات الاقتصادية المختلفة، ومن ثم دعم كفاءة وفاعلية الأسواق المالية.

3-1. هدف البحث: يهدف البحث إلى تحليل الدور الذي يلعبه المعيار الدولي IFRS 16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية المتعلقة بعقود الإيجار. ويشمل ذلك دراسة كيفية تحسين الإفصاح عن حقوق الاستعمال والالتزامات المرتبطة بها، وتقييم أثر تطبيق المعيار على شفافية القوائم المالية، وتمكين المستثمرين وأصحاب القرار من الحصول على صورة دقيقة وموثوقة للوضع المالي للوحدات الاقتصادية.

4-1. فرضية البحث: يفترض البحث اختبار العلاقة بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال الفرضيات الآتية:

1-4-1. الفرضية الأولى (فرضية العدم): لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

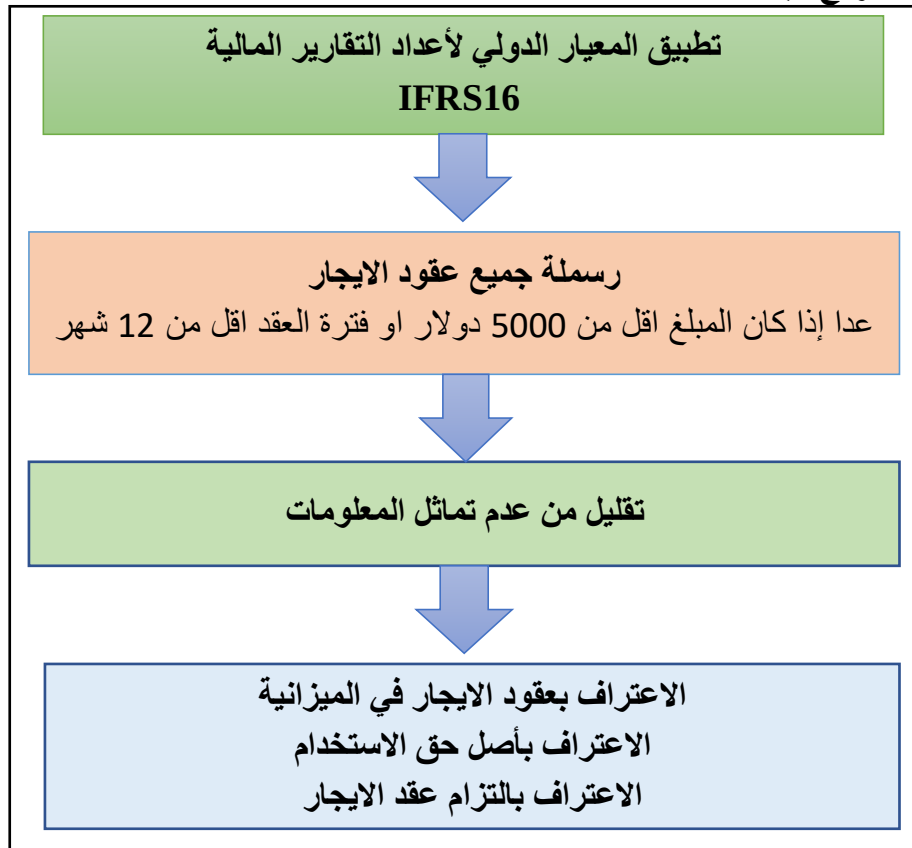
2-4-1. الفرضية الثانية (فرضية العدم): لا يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

5-1. الحدود الزمانية والمكانية للبحث:

1-5-1. الحدود الزمانية: تمثلت الحدود الزمانية للبحث في سنة (2025)، وهي الفترة التي أُجريت خلالها الدراسة الميدانية وجمع البيانات وتحليلها.

2-5-1. الحدود المكانية: تمثلت الحدود المكانية للبحث في شركة أور العامة في محافظة ذي قار، بوصفها ميدان التطبيق العملي للدراسة.

6-1. أنموذج البحث:



شكل (1): أنموذج البحث

المبحث الثاني: الإطار النظري

1-2. تطور المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار: عقود الإيجار هي اتفاقيات يمنح بموجبها طرف يُسمى المؤجر للطرف الآخر المستأجر حق استعمال أصل معين مقابل دفعات إيجار خلال فترة زمنية محددة. وخلال مدة العقد يمتلك المستأجر حق استعمال الأصل بينما تبقى ملكيته للمؤجر. ويختلف مصير الأصل عند انتهاء مدة الإيجار حسب نوع العقد؛ فقد يعود الأصل إلى المؤجر، أو تنتقل ملكيته إلى المستأجر بعد دفع القيمة المتبقية أو سعر شراء تفضيلي، كما قد يُمنح المستأجر خيار شراء الأصل أو تمديد عقد الإيجار لفترة إضافية. وتتضمن عقود الإيجار عادة تحديد مدة العقد وقيمة وتوقيت دفعات الإيجار، وشروط الإلغاء، ومصير الأصل عند نهاية العقد، فضلاً عن تحديد المسؤولية عن تكاليف الصيانة والتأمين والضرائب والتكاليف التشغيلية الأخرى، وتكون هذه الشروط غالباً محل تفاوض بين الطرفين (Henderson et al, 2017: 369).

ولقد شهد التأجير نمواً متسارعاً في السنوات الأخيرة، وأصبح يُعد من أسرع أشكال الاستثمار الرأسمالي نمواً، إذ تفضل العديد من الوحدات الاقتصادية دفع دفعات دورية لاستئجار الأصول بدلاً من اقتراض الأموال لشرائها، سواء كانت طائرات أو حواسيب أو أقماراً صناعية أو غيرها من الأصول الرأسمالية، وغالباً ما تميل الوحدات الاقتصادية الصغيرة وسريعة النمو، خاصة في الصناعات التكنولوجية، إلى الاعتماد على التأجير. ويُعد قطاع الطيران مثلاً واضحاً على ذلك، إذ يعتقد

كثير من المسافرين على خطوط مثل Cathay Pacific و British Airways و Japan Airlines أن هذه الوحدات الاقتصادية تمتلك طائراتها، إلا أن الواقع يشير إلى أن عدداً كبيراً من هذه الطائرات مستأجر، وذلك بسبب المعالجة المحاسبية الأفضل التي كانت تمنحها معايير المحاسبة سابقاً لعقود الإيجار مقارنة بالشراء، قبل صدور معيار الإيجار الجديد عام 2016 (kieso et al., 2020: 1891).

إذ إن المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS 16 هو معيار محاسبي خاص بالإيجار تم تطبيقه اعتباراً من 1 يناير 2019 لتعزيز الشفافية والمقارنة في التقارير المالية. يلزم المعيار الوحدات الاقتصادية بالاعتراف بعقود الإيجار كأصول وخصوم في الميزانية العمومية، ما أدى إلى زيادة ملحوظة في الأصول والخصوم المعلنّة، إذ ارتفعت الأصول بنسبة 5% والخصوم بنسبة 9% في المتوسط. كما أثر المعيار الجديد على نسب الوحدات الاقتصادية المالية، مثل نسبة الدين إلى حقوق الملكية، وأدى إلى تغييرات في خيارات الاستثمار، بما في ذلك تخفيض عدد عقود الإيجار وزيادة الاستثمارات في الممتلكات والمصانع والمعدات. وقد أظهرت الدراسات أن IFRS 16 له تأثير سلبي على صافي دخل الوحدات الاقتصادية وEBITDA، ويؤثر أيضاً على السيولة ومستويات الديون وربحية الوحدات الاقتصادية وتدفقاتها النقدية. فضلاً عن ذلك يمثل تطبيق المعيار تحدياً للعديد من الوحدات الاقتصادية، إذ يتطلب تعديلات كبيرة في أنظمة الرقابة الداخلية، وعمليات إعداد الميزانية والتوقعات المستقبلية. كما أثر على أنظمة تكنولوجيا المعلومات وعمليات التقارير المالية، مما يجعل الوحدات الاقتصادية بحاجة إلى تحديث إجراءاتها المالية والإدارية لضمان الامتثال الكامل للمعيار الجديد. بشكل عام، يوفر IFRS 16 صورة أكثر شمولاً ووضوحاً للأداء المالي للوحدات الاقتصادية للمستثمرين والمحللين (Tarasova & Morozova, 2023: 2).

2-2. عقود الإيجار وفق IAB17: عقد الإيجار هو اتفاق يقوم بموجبه طرف يُسمى المؤجر بنقل حق السيطرة على استعمال أصل مُحدد لفترة زمنية معينة مقابل دفعات مالية يدفعها طرف آخر يُسمى المستأجر (Matos & Niyama, 2018: 312).

قبل 1 كانون الثاني 2019، كان معيار المحاسبة الدولي IAS 17 هو المعيار الساري لعقود الإيجار. وقد ميّز هذا المعيار بين نوعين من عقود الإيجار: الإيجار التمويلي والإيجار التشغيلي. ففي الإيجار التمويلي، يقوم المؤجر بنقل معظم مخاطر ومنافع الملكية إلى المستأجر، كما أن عقد الإيجار لا يكون قابلاً للإلغاء خلال مدة الإيجار IASB أما الإيجار التشغيلي يعرف بأنه العقد الذي لا يستوفي شروط عقد الإيجار تمويلياً، أي أن جميع عقود الإيجار التي لا تنطبق عليها معايير الإيجار التمويلي تُصنّف كعقود إيجار تشغيلية. ويُعد الإيجار التشغيلي بمثابة اتفاقية تأجير بحتة. ووفقاً لمعيار International Accounting Standards Board رقم IAS 17، لا يتم الاعتراف بأصل أو التزام في قائمة المركز المالي عند تصنيف العقد كإيجار تشغيلي، لأن المخاطر والمنافع المرتبطة بالأصل لا تنتقل إلى المستأجر، بل تبقى لدى المؤجر. أما في قائمة الدخل، فيتم إثبات مصروف إيجار لدى المستأجر وإيراد إيجار لدى المؤجر، ويُعترف بهما على أساس دفعات الإيجار الدورية. وقد استفادت العديد من الوحدات الاقتصادية من هذا الأسلوب المحاسبي، إذ أتاح لها استبعاد أصول والتزامات الإيجار من قائمة المركز المالي، مما شجّعها على تفضيل تصنيف العقود كإيجارات تشغيلية بدلاً من تمويلية (Sultan, 2021: 7).

وفقاً لمعيار IAS 17 يُصنّف عقد الإيجار على أنه إيجار تمويلي إذا تحقق أحد الشروط الآتية (kieso, 2020: 1893)

1. انتقال ملكية الأصل المؤجر إلى المستأجر في نهاية مدة العقد؛
 2. امتلاك المستأجر حق شراء الأصل المؤجر في نهاية مدة الإيجار بسعر أقل من قيمته العادلة؛
 3. مدة العقد تغطي غالبية العمر الانتاجي للأصل المؤجر (75% فما فوق حسب مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB)
 4. تبلغ القيمة الحالية للحد الأدنى من مدفوعات الإيجار بشكل جوهري القيمة العادلة للأصل المؤجر (90% فما فوق حسب مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB)
 5. أن يكون الأصل المؤجر ذا طبيعة خاصة باذ لا يكون مناسباً للاستعمال إلا من قبل المستأجر.
- ونتيجة لذلك يعترف المستأجر بالأصل المؤجر كأصل في قائمة المركز المالي، كما يعترف بدفعات الإيجار كالتزام. كذلك يتم استهلاك الأصل على مدى مدة عقد الإيجار، ويقوم المستأجر بسداد جزء من الالتزام فضلاً عن دفع فوائد للمؤجر. أما في حالة الإيجار التشغيلي وفقاً لمعيار IAS 17، فلا يتم نقل المخاطر الاقتصادية إلى المستأجر، ومن ثم يبقى المؤجر هو المالك للأصل. وبما أن المستأجر لا يتحمل المخاطر الاقتصادية، فإن المعيار لا يسمح بإثبات الأصل المؤجر في قائمة المركز المالي، بل يتم الاعتراف بدفعات الإيجار كمصروفات في قائمة الدخل، مع الإفصاح عن قيمة دفعات الإيجار التشغيلية المستقبلية في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية (Sultan, 2021: 7)
- إلا أن هذا النموذج المحاسبي تعرض لانتقادات علنية، إذ إن الأصول والالتزامات الناتجة عن عقود الإيجار لم تكن تثبت دائماً في قائمة المركز المالي. [Mellado and Parte, 2017] ولم تلجأ إلا قلة من الوحدات الاقتصادية، التي رغبت في إظهار صورة أكثر دقة لمركزها المالي لأصحاب المصلحة، إلى الإفصاح عن تفاصيل عقود الإيجار في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ووفقاً لتقديرات الهيئة الدولية International Accounting Standards Board، فإن أكثر من 85% من عقود الإيجار في عام 2018 كانت معترفاً بها خارج قائمة المركز المالي [Lloyd, 2016] ونتيجة لذلك، فإن وجود طريقتين مختلفتين بشكل جوهري لتسجيل معاملات متشابهة (الإيجار التمويلي والإيجار التشغيلي)، أو بالأحرى عدم تسجيل بعضها، أثر سلباً في قابلية مقارنة القوائم المالية.

وقد شكلت هذه الحجج، في ظل الاتجاه نحو توحيد الأنظمة المحاسبية، الأساس لاستبدال معيار IAS 17 بمعيار IFRS 16 (Jaworska, 2022: 301)

فقد كان المحاسبون في أستراليا يعاملون جميع عقود الإيجار على أنها إيجارات تشغيلية. ونتيجة لذلك، لم يكن يتم الاعتراف بحقوق حيازة الأصول المؤجرة واستخدامها كأصل، كما لم يكن يتم الاعتراف بالالتزام بدفع دفعات الإيجار كالتزام. وكان الإيجار يُعترف به كمصروف في الفترة المالية التي يستحق فيها الدفع. أما الإيجار المدفوع مقدماً فكان يُعامل كأصل، في حين كان الإيجار المستحق غير المدفوع يُعامل كالتزامات مع ذلك ظهر عدم رضا عن هذه المعالجة التقليدية لعقود الإيجار. إذ قيل إن عقد الإيجار يمنح حقوقاً ذات قيمة للاستفادة من الخدمات التي يوفرها الأصل المؤجر،

وفي الوقت نفسه ينشئ التزامات لا يمكن تجنبها. إن عدم إظهار هذه الحقوق والالتزامات في القوائم المالية يعني أن هذه القوائم لا تقدم صورة حقيقية وعادلة بالكامل (Jaworska, 2022: 307). كما قيل إن المعالجة التقليدية لعقود الإيجار تؤدي إلى معالجة محاسبية مختلفة لمعاملات متشابهة. فالإيجار التمويلي يعد وسيلة لتمويل الحصول على الخدمات التي توفرها الأصول، كما أن التأجير يُعد بديلاً عن الاقتراض والشراء. فإذا تم الحصول على خدمات الأصول عن طريق الاقتراض والشراء، فإن الأموال المقترضة تُعترف بها كالتزام، ويُعترف بالأصل المشتري كأصل في القوائم المالية، وبذلك يتم الإفصاح عن الحقوق والالتزامات في قائمة المركز المالي. أما إذا تم الحصول على خدمات الأصل عن طريق التأجير، فإن الحقوق والالتزامات المرتبطة بالأصل لا تظهر في قائمة المركز المالي. وإذا كان التأجير يمثل ترتيباً تمويلياً، فيجب أن يُعامل محاسبياً على هذا الأساس. بمعنى آخر، يجب أن يكون الجوهر الاقتصادي للمعاملة وليس شكلها القانوني هو المعيار المستخدم لتحديد المعالجة المحاسبية. وقد اعتقد منتقدو الإجراءات المحاسبية التقليدية لعقود الإيجار أنه يجب الاعتراف بالأصول والالتزامات في حسابات المستأجر. ويُعرف هذا الرأي عادة باسم منهج رسملة عقود الإيجار (Lease Capitalisation Approach) ويرى مؤيدو هذا النهج أن رسملة عقود الإيجار تؤدي إلى قوائم مالية توفر معلومات أكثر ملاءمة مقارنة بالنهج التقليدي (Henderson et al, 2017: 370)

3-2. معيار الإيجار IFRS16: أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) معياراً محاسبياً جديداً يسمى IFRS 16 الخاص بعقود الإيجار، والذي يمثل تعديلاً جوهرياً في الطريقة التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية بمحاسبة عقود الإيجار، إذ استبدل المعيار السابق IAS 17 الذي طُبق لأكثر من ثلاثين عاماً وأصبح غير ملائم للتطورات الحالية. ويعد التأجير مصدراً مهماً ومرئياً للتمويل بالنسبة للعديد من الوحدات الاقتصادية، إلا أن المعيار السابق كان يجعل من الصعب على المستثمرين تكوين صورة دقيقة عن أصول والتزامات الإيجار لدى الوحدات الاقتصادية، خاصة في قطاعات مثل الطيران وتجارة التجزئة والنقل. وتظهر التقديرات إلى أن الوحدات الاقتصادية المدرجة التي تطبق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تمتلك التزامات إيجار تصل إلى نحو 3.3 تريليون دولار، وأكثر من 85% منها لا يظهر في الميزانية بسبب تصنيف عقود الإيجار سابقاً إلى إيجار تمويلي يظهر في الميزانية وإيجار تشغيلي يُفصح عنه فقط في الإيضاحات. وقد أدى هذا التمييز إلى صعوبة مقارنة الوحدات الاقتصادية وإلى اضطراب المستثمرين لتقدير التزامات الإيجار خارج الميزانية، مما قد يؤدي إلى المبالغة في تقديرها. لذلك جاء معيار IFRS 16 لمعالجة هذه المشكلة من خلال إلزام الوحدات الاقتصادية بالاعتراف بجميع عقود الإيجار في الميزانية العمومية على شكل أصول تمثل حق الاستعمال والتزامات إيجار (Henderson et al., 2017: 372).

إذ يعيد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS 16) تعريف الإيجار مع الاحتفاظ بمفهومه الأساسي كما في المعيار IAS 17، لكنه يغير التوجيهات المتعلقة بكيفية تطبيقه. وقد جاء هذا التعديل لإلغاء ممارسة إدراج عناصر خارج الميزانية (OBS) لعقود الإيجار التشغيلية، ولتمييز عقود الإيجار بوضوح عن عقود الخدمات، إذ يسهل المعيار الجديد تطبيقه ويقلل التكاليف على الوحدات الاقتصادية، إذ يطبق فقط على عقود الإيجار الجديدة اعتباراً من يناير 2019، مما يلغي

الحاجة لإعادة تقييم العقود القائمة. ووفقاً للنهج المحاسبي الجديد، ينبغي على المستأجر الاعتراف بعنصرين رئيسيين نتيجة العقد: أصل حق الاستعمال والتزام الإيجار. وعند المقارنة مع المعايير الأخرى، نجد أن IFRS 16 يشبه معيار ASC 842 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في 25 فبراير 2016، مع وجود اختلاف رئيس وهو اعتماد IFRS 16 نموذجاً واحداً لجميع العقود، بينما يعتمد ASC 842 نموذجين حسب نوع الإيجار (تشغيلي أو تمويلي). ففي العقود التشغيلية، يتم قياس الأصول والالتزامات على أساس خطي، بينما في عقود التمويل، تكون الإجراءات والتصنيف مطابقين للمعيار IFRS 16 (Matos & Niyama, 2018: 313).

ويهدف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 (IFRS 16) إلى وضع المبادئ للاعتراف والقياس والعرض والإفصاح عن عقود الإيجار، إذ توفر الوحدات الاقتصادية معلومات مالية ملائمة وتعكس الواقع، مما يساعد مستعملي القوائم المالية على تقييم تأثير الإيجارات على الوضع المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للوحدة الاقتصادية. ويطبق المعيار على جميع العقود الإيجار بما فيها حقوق الاستعمال في التأجير الفرعي، مع مراعاة شروط العقود والظروف المحيطة، وينبغي تطبيقه بشكل متنسق على العقود ذات الخصائص والظروف المماثلة، مع استثناء بعض العقود مثل استكشاف الموارد الطبيعية، الأصول البيولوجية، تراخيص الملكية الفكرية، وبعض الحقوق غير الملموسة، كما يمكن للمستأجر عدم تطبيق المعيار على العقود قصيرة الأجل أو منخفضة القيمة. (الحضري، 2019: 120)

إذ يتطلب مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IASB) من المستأجرين رسملة جميع عقود الإيجار، بحيث يتم تسجيل حق استعمال الأصل كأصل والتزام المستأجر بسداد المدفوعات كالتزام في القوائم المالية. الاستثناءات الوحيدة من هذا المطلب تشمل عقود الإيجار التي تغطي فترة أقل من سنة واحدة، أو عقود الإيجار لأصول قيمتها أقل من 5,000 دولار أمريكي. (KIESO et al, 2020: 1899).

ويوضح الجدول رقم (1) كيفية قياس أصل حق الاستعمال والتزام الإيجار عند البداية وبعد ذلك خلال فترة الإيجار. عند القياس الأولي، يقاس أصل حق الاستعمال على أساس قيمة الالتزام الأولي لعقد الإيجار، مع إضافة أي مدفوعات تمت عند بدء العقد، أي تكاليف مباشرة تكبدها المستأجر، وتقدير تكاليف إعادة الأصل أو إزالته إذا تطلب العقد ذلك. أما التزام الإيجار، فيقاس بالمدفوعات الثابتة وغير الثابتة التي تعتمد على مؤشرات أو أسعار، وأي مبالغ متوقعة بموجب ضمانات القيمة المتبقية، فضلاً عن أي غرامات أو سعر خيار الشراء إذا كان من المحتمل أن يمارسه المستأجر. أما القياس اللاحق، فيتمثل في تعديل أصل حق الاستعمال باستعمال نموذج التكلفة، أي خصم الاستهلاك المتراكم وخسائر الانخفاض في القيمة، مع تعديل القيمة إذا تم إعادة تقييم الالتزام. بينما يتم تعديل التزام الإيجار بإضافة الفائدة عليه، وخصم المدفوعات التي تم سدادها، وإعادة القياس عند تعديل العقد أو تعديل المدفوعات الثابتة. هذا الجدول يوفر إطاراً واضحاً لكيفية تسجيل العقود على الميزانية العمومية بشكل دقيق، لضمان الشفافية المالية وإعطاء صورة صحيحة للمستثمرين عن أصول الوحدة الاقتصادية والتزاماتها المتعلقة بالإيجار.

جدول (1): قياس أصل حق الاستعمال والتزام الإيجار

التزام الإيجار	أصل حق الاستعمال	
أ. المدفوعات الثابتة مطروحاً منها أي حوافز إيجارية مستحقة القبض. ب. مدفوعات الإيجار المتغيرة التي تعتمد على مؤشر أو معدل، ويتم قياسها مبدئياً باستعمال المؤشر أو المعدل كما هو في تاريخ بدء عقد الإيجار. ج. المبالغ المتوقعة أن يدفعها المستأجر بموجب ضمانات القيمة المتبقية. د. سعر ممارسة خيار الشراء إذا كان المستأجر متأكداً بدرجة معقولة من ممارسة هذا الخيار. هـ. مدفوعات الغرامات المترتبة على إنهاء عقد الإيجار إذا كانت مدة الإيجار تعكس قيام المستأجر بممارسة خيار إنهاء العقد.	أ. مبلغ القياس الابتدائي للالتزام عقد الإيجار. ب. أي دفعة إيجار تم دفعها عند أو قبل تاريخ بدء عقد الإيجار، مطروحاً منها أي حوافز إيجارية مستلمة. ج. أي تكاليف مباشرة أولية تكبدها المستأجر. د. تقدير التكاليف التي سيتكدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل الإيجار وإعادةه إلى الحالة المطلوبة وفقاً لشروط عقد الإيجار، ما لم تكن هذه التكاليف قد تكبدت لإنتاج المخزون. ويتحمل المستأجر هذا الالتزام إما في تاريخ بدء عقد الإيجار أو نتيجة استعمال الأصل محل الإيجار خلال فترة معينة.	القياس الأولي
أ. زيادة القيمة الدفترية لتعكس الفائدة على التزام عقد الإيجار. ب. تخفيض القيمة الدفترية لتعكس مدفوعات الإيجار التي تم دفعها. ج. إعادة قياس القيمة الدفترية لتعكس أي إعادة تقييم أو تعديلات على عقد الإيجار، أو لتعكس مدفوعات إيجار ثابتة معدلة من اذ الجوهر.	ينبغي على المستأجر قياس أصل حق الاستعمال باستعمال نموذج التكلفة، أي أن الأصل يقاس بالتكلفة مطروحاً منها الاستهلاك المتراكم وخسائر انخفاض القيمة المتراكمة، مع إجراء تعديلات نتيجة إعادة قياس التزام الإيجار	القياس اللاحق.

Han, W. (2023). Leases and the Conceptual Framework. Academic Journal of Business & Management, 5(26), 136-140.

ويرى الباحثون: إن IFRS 16 يعالج مشكلة انعدام الشفافية في المعلومات المالية المتعلقة بعقود الإيجار، إذ إن العقود التي لم تُسجل في الميزانية العمومية سابقاً كانت تُذكر فقط في الملاحظات التوضيحية، وهو ما لا يطلع عليه معظم المستثمرين. من ناحية أخرى، يشير الباحثون إلى أن المعيار يزيد من دقة ووضوح البيانات المالية للمستأجرين، إذ يفرض تسجيل حق الاستعمال كأصل والتزام الإيجار كالتزام، مع قياس الاستهلاك والفوائد على مدار فترة الإيجار. كما يلاحظ الباحثون أن تأثير المعيار على المؤجرين محدود، ويقتصر أساساً على تعزيز الإفصاح المالي وإدارة المخاطر المتعلقة

بالأصول المؤجرة. بشكل عام، يعد الباحثون أن تطبيق IFRS 16 مفيد للمستثمرين والمحللين، خاصة الأفراد، لأنه يوفر صورة شاملة وواضحة عن وضع الوحدات الاقتصادية المالي ويُسهل اتخاذ القرارات الاستثمارية.

2-4. مفهوم وتأثير عدم تماثل المعلومات: تُعد المعلومات المحاسبية عنصراً أساسياً لجميع الأطراف المتعاملة في الأسواق المالية، إذ تُمكن هذه المعلومات من تقييم الوضع الحالي والمستقبلي للوحدة الاقتصادية، فضلاً عن المساعدة في تحديد مدى كفاءة استغلال مواردها وتنفيذ استراتيجياتها بالشكل الأمثل. ولذلك ينبغي أن تتسم المعلومات المحاسبية بالوضوح والصدق وأن تعكس الواقع الاقتصادي الحقيقي للوحدة. كما إن المعلومات الكمية والنوعية التي تعتمد عليها القرارات المالية والاستثمارية والتمويلية تسهم في تعزيز فائدة المعلومات المحاسبية لمستخدميها الداخليين والخارجيين، لأنها تعبر عن التعاملات المالية السابقة والحالية للوحدة الاقتصادية، وتُستخدم في التنبؤ بالأوضاع المستقبلية واتخاذ القرارات المناسبة أو تصحيح القرارات السابقة. ومن ناحية أخرى، قد ينشأ عدم تماثل المعلومات نتيجة تعارض المصالح بين الأطراف المرتبطة بعلاقات تعاقدية، إذ تمتلك إدارة الوحدة الاقتصادية معلومات داخلية لا تتاح بسهولة لبقية الأطراف. ويؤدي ذلك إلى عدم تكافؤ في المعلومات المتوفرة بين الأطراف المختلفة، الأمر الذي قد يزيد من تكاليف الوكالة (Agency Costs) الناتجة عن تعارض الأهداف بين المديرين والمساهمين؛ إذ يسعى المساهمون إلى تعظيم ثروتهم، في حين قد يميل المديرون إلى تحقيق مصالحهم الخاصة. (وحيد، 2024: 77).

ويشير عدم تماثل المعلومات إلى الحالة التي تقوم فيها إدارة الوحدة الاقتصادية بإخفاء بعض المعلومات عمدًا عن المستثمرين من أجل استخدامها لتحقيق عوائد استثنائية من الأسهم التي يمتلكونها، مما يؤدي إلى تفوق الإدارة على الأطراف الأخرى نتيجة امتلاكها معرفة مسبقة بمعلومات خاصة إذ تمثل ظاهرة عدم تماثل المعلومات التفاوت في امتلاك المعلومات بين الإدارة والأطراف الخارجية، بحيث تسعى بعض الأطراف إلى تحقيق عوائد غير طبيعية لمصلحة الإدارة أو المستثمرين، وهو ما قد يؤدي إلى الإضرار بالمركز التنافسي للوحدة الاقتصادية وينشأ عدم تماثل المعلومات في المعاملات عندما يمتلك أحد الأطراف، مثل الوحدة الاقتصادية، معلومات أكثر أو أفضل من الطرف الآخر وهو المستثمر، أو عندما يواجه المستثمرون معلومات غير كافية أو غير دقيقة. ونتيجة لذلك يواجه المستثمرون مخاطر استثمارية أكبر. (Ayman, 2024: 3717)

إذ إن عدم التوازن في المعلومات بين المباشرين والموكلين يؤدي إلى ظهور عدم تماثل المعلومات. فالموكل (المساهم) لا يمتلك معلومات كاملة عن أداء الوكيل (المدير)، بينما يمتلك الوكيل معلومات أكثر عن قدراته الشخصية، وبيئة عمله، والوحدة الاقتصادية ككل. لذلك، تعد القوائم المالية ضرورية للأطراف الخارجية، لأنها الأكثر عرضة لعدم اليقين في فهم الحالة الفعلية للوحدة الاقتصادية كما أن عدم تماثل المعلومات والشكوك المرتبطة بها لهما تأثير كبير على أسعار الأسهم، ويرتبطان أيضاً بأداء الوحدة الاقتصادية ومؤشرات القطاع، في حين أن العوامل الاقتصادية الكلية لها تأثير سلبي على أسعار الأسهم (Wijaya & Herwiyantim, 2023: 79)

وهناك نوعان من عدم تماثل المعلومات الاختيار العكسي (Adverse Selection) والمخاطر الأخلاقية (Moral Hazard) الاختيار العكسي يحدث عندما يكون لدى المديرين (الوكلاء) فهم أكبر لظروف وآفاق الوحدة الاقتصادية مقارنة بالمساهمين (الموكلين) الذين لا يشاركون مباشرة في إدارة أنشطة الوحدة الاقتصادية. ويؤدي نقص المعلومات المقدمة من الوكلاء

إلى الموكلين إلى ضرورة أن تكون القوائم المالية المقدمة من الوحدة الاقتصادية ذات جودة عالية وسهلة الفهم للمستخدمين. كلما كان مستوى عدم تماثل المعلومات منخفضاً، دل ذلك على أن المعلومات موزعة بشكل مناسب ومتساوي لجميع الأطراف المعنية، مما يحسن الرقابة التي يمارسها المساهمون على أداء الإدارة عند تشغيل الوحدة الاقتصادية (Wijaya & Herwiyantim, 2023: 80) ويرى الباحثون إن عدم تماثل المعلومات ينشأ عندما يمتلك بعض الأطراف معرفة أكثر أو أدق عن الأصول والعمليات مقارنة بالآخرين، مما يخلق ميزة غير عادلة لهم. هذا التفاوت يعيق قدرة المستثمرين والأطراف الخارجية على اتخاذ قرارات مستنيرة ويزيد من عدم اليقين المالي. كما أنه قد يؤدي إلى سوء توزيع الموارد وضعف الرقابة على الأداء الإداري. إذ إن هذا الوضع يشجع على سلوكيات غير أخلاقية مثل استغلال المعلومات الخاصة لتحقيق مكاسب شخصية. ولتقليل هذه الظاهرة، لا بد من الاهتمام بالطرق والمعالجات المحاسبية التي تؤدي إلى الإفصاح المالي الكامل إذ إن معالجة عدم تماثل المعلومات تدعم كفاءة الأسواق وتساهم في حماية استقرار الوحدة الاقتصادية على المدى الطويل.

2-5. تأثير تطبيق معيار الإيجار IFRS16 على تقليل عدم تماثل المعلومات: إن إدخال المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 جلب تغييرات جوهرية في طريقة المحاسبة على الإيجارات وفي الإفصاح بالبيانات المالية السنوية. فقد ألغى المعيار التمييز بين الإيجارات التشغيلية والإيجارات التمويلية، وأصبح جميع الإيجارات تُعترف بها وتقاس كإيجارات تمويلية، مما أدى إلى اعتماد طريقة محاسبية واحدة بدلاً من الطريقتين المعتمدتين سابقاً بموجب IAS 17. ويكمن الهدف الرئيس من IFRS 16 في التغلب على قيود الطريقة المحاسبية السابقة، بما يسمح بتحقيق مقارنة أكثر مصداقية بين البيانات المالية للوحدات الاقتصادية وتحسين جودة التقارير المالية. كما إن النموذج المحاسبي الجديد يؤثر بشكل مباشر على البيانات المالية، وبالتالي على النسب المالية التي تُعد مؤشرات حيوية لأداء الوحدة الاقتصادية وتؤخذ بعين الاعتبار عند اتخاذ القرارات الاستراتيجية وإبلاغ أصحاب المصلحة والنظر في الاستثمارات المحتملة. وبفضل هذا المعيار، يتمكن المستثمرون الحاليون والمحتملون من اتخاذ قراراتهم استناداً إلى معلومات أكثر شفافية وقابلية للمقارنة وعالية الجودة، مما يتيح لهم تحليلاً أكثر اكتمالاً لأداء الوحدات الاقتصادية. ويصبح ذلك ممكناً بفضل تحسين الإفصاح عن الأصول والالتزامات التي لم يتم الاعتراف بها سابقاً، وهو ما يعزز الثقة في المعلومات المالية ويقوي الرقابة على الأداء المالي للوحدة الاقتصادية (Liberati, 2020: 15-16).

إذ يؤكد أن IFRS 16 يعزز الشفافية وقابلية المقارنة للبيانات المالية، لكنه يمثل تحدياً لمديري المالية في الوحدات الاقتصادية، إذ يتطلب مراجعة جميع عقود الإيجار القائمة في الوحدة الاقتصادية. بموجب هذا المعيار، يجب على المستأجر قياس والاعتراف بالأصول الناتجة عن حق استخدام الأصل على الميزانية العمومية، فضلاً عن الاعتراف بالالتزامات الناتجة عن عقد الإيجار وتصنيفها إلى قصيرة وطويلة الأجل.

مع تطبيق IFRS 16، يُتوقع أن تتخفف قيمة الأصول بشكل أسرع من الالتزامات الإيجارية، مما يؤدي إلى انخفاض حقوق الملكية المعروضة على الميزانية، ويرجع ذلك إلى اختلاف نمط تخفيض الأصول (غالباً بطريقة القسط الثابت) عن الالتزامات (التي تُسدد بموجب العقد). كما سيصبح توحيد الإيجارات واضحاً في هيكل التكاليف؛ فحتى عام 2019 كانت التكاليف الناتجة عن العقود غير الرأسمالية تُدرج ضمن المصاريف التشغيلية فقط، بينما بموجب IFRS 16 سيتم تقسيم

هذه التكاليف بين الاستهلاك وتكاليف الفائدة، مما يزيد من $EBITDA^1$ و $EBIT^2$ للوحدة الاقتصادية. إذ تشمل التغييرات الأخرى تأثيرات على الوضع المالي للوحدة الاقتصادية، مثل زيادة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وانخفاض التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية والضرائب كما تظهر في قائمة الدخل. كما ساهم المنظمون الأوروبيون والأمريكيون في توحيد ملاحظات الإيجار في IFRS 16، إذ تتضمن المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة الاعتراف بجميع الإيجارات على الميزانية العمومية مع بعض الاستثناءات الطفيفة، مثل الاحتفاظ بنموذج تخصيص التكاليف المزدوج بطريقة مشابهة لما كان عليه في IAS 17.. (Białek & Szatkowska, 2022: 302)

ويرى الباحثون من خلال الاطلاع على الأدبيات أعلاه إلى أن تطبيق IFRS 16 يعالج مشكلة عدم تماثل المعلومات بشكل مباشر من خلال الإفصاح عن عقود الإيجار على أنها أصول والتزامات في القوائم المالية. فبدلاً من أن تبقى العقود خارج الميزانية كما في السابق، يعرض المعيار الحق في استعمال الأصل والالتزامات المترتبة على المستأجر، مما يمنح المستثمرين وأصحاب المصلحة صورة أوضح عن الموارد المالية للوحدة الاقتصادية والتزاماتها المستقبلية. هذا الإفصاح يزيد شفافية البيانات المالية ويقلل الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والمستثمرين، ويحد من المخاطر المرتبطة بسوء تقدير الأداء المالي. كما يتيح الإفصاح الموحد إمكانية المقارنة بين الوحدات الاقتصادية المختلفة بسهولة أكبر، ما يحسن جودة التحليل المالي واتخاذ القرارات الاستثمارية. إذ إن إدراج الأصول والالتزامات الناشئة عن عقود الإيجار يعزز المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية ويقلل من إمكانية استغلال المديرون للمعلومات الخاصة لتحقيق مكاسب شخصية. كما يساهم ذلك في تقليل مشكلات الاختيار العكسي والمخاطر الأخلاقية المرتبطة بعدم تماثل المعلومات. وبذلك يوفر IFRS 16 أداة قوية لتعزيز الثقة في البيانات المالية، ويجعل المعلومات أكثر موثوقية وواقعية بالنسبة للمستثمرين والجهات الرقابية. في النهاية، يعتبر الإفصاح عن عقود الإيجار كأصول وخصوم خطوة رئيسة نحو زيادة المساءلة والشفافية في أداء الوحدات الاقتصادية وتحسين استقرار الأسواق المالية.

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

3-1. لغرض اختبار فرضيات البحث، تم إعداد استمارة استقصاء لأراء الموظفين في شركة اور العامة في محافظة ذي قار، الذين لديهم تماس مباشر بواقع العمل المحاسبي والرقابي. وكانت نتائج التحليل البياني لعينة البحث على النحو الآتي:

1. عدد الاستمارات الموزعة:

جدول (1): العدد الكلي لعينة البحث

التفاصيل	العدد الكلي للاستمارات الموزعة	الصحيحة	المستبعدة
العدد	150	139	11
النسبة المئوية	100%	92.67%	7.33%

¹ الأرباح قبل الفوائد والضرائب والاستهلاك وإطفاء الأصول

² الأرباح قبل الفوائد والضرائب

2. الشهادة:

جدول (2): عينة البحث بحسب الشهادة الأكاديمية

التفاصيل	عليا	بكالوريوس	دبلوم	المجموع الكلي
العدد	17	65	57	139
النسبة المئوية	12%	47%	41%	100%

3. سنوات الخبرة:

جدول (3): عينة البحث بحسب سنوات الخبرة

التفاصيل	1- 10 سنة	11- 20 سنة	أكثر من 21 سنة	المجموع الكلي
العدد	24	48	77	139
النسبة المئوية	17.3%	34.5%	55.4%	100%

4. معامل Cronbach's Alpha لقياس درجة الثبات:

جدول (4): معامل Cronbach's Alpha

Cronbach's Alpha	N of Items
.757	20

معامل Cronbach's Alpha في هذه الدراسة بلغ 0.757، مما يشير إلى أن الأداة البحثية تتمتع بثبات داخلي جيد. هذا يعني أن العناصر الموجودة في المقياس متسقة ومتوافقة مع بعضها البعض بشكل موثوق، وهو ما يعزز موثوقية الأداة في جمع البيانات. وبناءً على هذه القيمة، يمكن عد الأداة البحثية قابلة للاعتماد عليها لإجراء التحليل وجمع المعلومات اللازمة بشكل دقيق.

2-3. التحليل الوصفي وعرض النتائج وتحليلها في ضوء إجابات العينة المبحوث: يركز نتائج استجابات العينة على محاور الاستبانة باستعمال الأساليب الإحصائية مثل النسب المئوية، الأوساط الحسابية، والانحرافات المعيارية.

1-2-3. المتغير الأول: معيار IFRS 16: تظهر النتائج الوصفية لمتغير معيار IFRS 16 إلى تقييم إيجابي من قبل أفراد عينة البحث حول تأثير المعيار على جودة وشفافية المعلومات المالية. فقد تراوحت المتوسطات الحسابية للفقرات بين 3.34 و3.88 على مقياس ليكرت الخماسي، مما يعكس اتفاقاً نسبياً مرتفعاً بين المشاركين حول دور المعيار في تحسين عرض البيانات المالية المتعلقة بعقود الإيجار. وبلغ أعلى متوسط (3.88) للفقرة المتعلقة بـ "إدراج جميع عقود الإيجار كأصول والتزامات يعكس صورة أدق للوضع المالي للشركة"، مما يشير إلى إدراك واضح لأهمية المعيار في تقديم صورة مالية دقيقة وشفافة. في المقابل، سجلت الفقرة الخاصة بـ "التغيرات الناتجة عن تطبيق IFRS 16 على الميزانية العمومية" أدنى متوسط (3.34)، إلا أن المشاركين أكدوا على تأثير المعيار الإيجابي. وأظهرت قيم الانحراف المعياري والتباين اتساقاً واضحاً في آراء المشاركين، مما يعكس توافقاً في تقييم أثر المعيار على القوائم المالية. وقد أشار المشاركون إلى أن IFRS 16 يعزز شفافية القوائم المالية (3.73) وقابلية المقارنة بين الشركات (3.63) ويقلل من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين (3.58) ويحسن جودة التقارير المالية (3.58). كما ساهم المعيار في توضيح الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل (3.54) وتأثيره على نسب الربحية مثل EBITDA و EBIT (3.57). وأكد المشاركون أن المعيار يتطلب مراجعة دقيقة لعقود الإيجار الحالية (3.63) لكنه أصبح

قابلاً للفهم والتنفيذ بعد التدريب المناسب (3.65) ، مما يعكس تقبلاً إيجابياً من قبل العاملين الماليين لدوره في تعزيز الشفافية وتقليل عدم تماثل المعلومات.

جدول (5): الإحصاءات الوصفية لمؤشرات معيار IFRS 16

البيان	التباين	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
معيار IFRS 16 يزيد من شفافية المعلومات المالية المتعلقة بعقود الإيجار.	.078	.921	3.73
تطبيق IFRS 16 يجعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة بين الشركات.	.071	.836	3.63
إدراج جميع عقود الإيجار كأصول والتزامات يعكس صورة أدق للوضع المالي للشركة.	.075	.880	3.88
معيار IFRS 16 يقلل من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين.	.089	1.049	3.58
تطبيق IFRS 16 ساهم في تحسين جودة التقارير المالية للشركة.	.085	1.006	3.58
التغيرات الناتجة عن تطبيق IFRS 16 على الميزانية العمومية كانت واضحة وملحوظة.	.102	1.207	3.34
تطبيق IFRS 16 ساعد في تقديم صورة أفضل للالتزامات قصيرة وطويلة الأجل.	.087	1.023	3.54
معيار IFRS 16 أثر على نسب الربحية مثل EBITDA و EBIT في الوحدة الاقتصادية.	.091	1.070	3.57
معيار IFRS 16 يتطلب جهوداً كبيرة لمراجعة عقود الإيجار الحالية وتنفيذها بدقة.	.083	.980	3.63
معيار IFRS 16 سهل الفهم والتنفيذ من قبل المحاسبين في الوحدة الاقتصادية بعد التدريب المناسب.	.086	1.012	3.65

3-2-2. عدم تماثل المعلومات المحاسبية: تظهر النتائج الوصفية لمتغير عدم تماثل المعلومات المحاسبية إلى تقييم متوازن من قبل أفراد عينة البحث حول توافر المعلومات المالية وتوزيعها بين الإدارة والأطراف الخارجية. تراوحت المتوسطات الحسابية لل فقرات بين 3.42 و 3.71 على مقياس ليكرت الخماسي، مما يعكس اتفاقاً نسبياً حول تأثير حجب المعلومات أو التوزيع غير المتكافئ على قدرة الأطراف الخارجية على تقييم الأداء المالي للشركة.

بلغ أعلى متوسط (3.71) للفقرة المتعلقة بـ "حجب المعلومات المالية يؤدي إلى صعوبة تقييم الأداء المالي واتخاذ القرارات"، فيما سجل أدنى متوسط (3.42) للفقرة الخاصة بـ "الإدارة تقدم معلومات دقيقة عن الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل". وأظهرت قيم الانحراف المعياري والتباين اتساقاً نسبياً في آراء المشاركين، مما يعكس توافقاً حول أهمية الإفصاح المالي في تقليل فجوة المعرفة بين الإدارة والمستثمرين.

وأشار المشاركون إلى أن القوائم المالية تساعد في تقليل الفجوة بين معرفة الإدارة والأطراف الخارجية، وإن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل IFRS 16 يساهم في الحد من قدرة الإدارة على حجب المعلومات وضمان توافرها لجميع الأطراف المعنية بشكل متساو.

جدول (6): الإحصاءات الوصفية لمؤشرات قيمة الوحدة الاقتصادية

البيان	التباين	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
تقدم إدارة الوحدة الاقتصادية المعلومات المالية المتعلقة بالإيرادات والنفقات بشكل كامل لجميع الموظفين والمستثمرين.	0.098	1.151	3.51
أحياناً تقوم الإدارة بحجب بعض المعلومات المالية لتحقيق مصالحها الخاصة.	0.093	1.092	3.47
هناك فروق كبيرة في مستوى المعلومات المالية التي يمتلكها المديرون مقارنة بالموظفين والمستثمرين الخارجيين.	0.089	1.045	3.47
القوائم المالية للشركة تساعد في تقليل الفجوة بين معرفة الإدارة ومعرفة الأطراف الخارجية.	0.103	1.216	3.57
أحياناً لا يتم الإفصاح عن التزامات الوحدة الاقتصادية بالكامل، مما يخفي صورة حقيقية عن الوضع المالي للشركة.	0.101	1.195	3.61
الإفصاح المالي الحالي يتيح للموظفين والمستثمرين تقييم الأداء المالي للشركة بشكل صحيح.	0.091	1.076	3.59
تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل IFRS 16 يساهم في تقليل القدرة الإدارية على حجب المعلومات لمصالحها الشخصية.	0.093	1.099	3.54
المعلومات المالية المتعلقة بالأصول والالتزامات في الوحدة الاقتصادية متاحة لجميع الأطراف المعنية بشكل متساو.	0.092	1.089	3.58
الإدارة تقدم معلومات دقيقة حول الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل وتأثيرها على الأداء المالي للشركة.	0.101	1.185	3.42
حجب المعلومات المالية يؤدي إلى صعوبة تقييم الأداء المالي الفعلي للشركة واتخاذ قرارات مالية مستنيرة.	0.087	1.025	3.71

3-3. اختبار فرضيات البحث وتفسير النتائج وتحليلها: في هذا المبحث يتم اختبار الفرضيات التي تم تحديدها في البحث بهدف الحكم عليها بالقبول أو الرفض باستعمال التحليل الإحصائي المناسب. إذ يتم استعمال الانحدار الخطي البسيط، مع تحليل قيمة معامل الارتباط، ومستوى الدلالة، وقيمة (F) المحسوبة، فضلاً عن معامل التحديد (R^2) كما يتم إجراء اختبار معامل بيتا (β) واختبار (t) لتحديد مدى تأثير المتغيرات على بعضها البعض.

اختبار الفرضية الأولى:

(لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.)

وقد تم استعمال معامل الارتباط (Pearson Correlation) لقياس العلاقة بين المتغيرين وكما هو موضح في الجدول رقم (6)
جدول (7): قيم الارتباط بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية.

الارتباط			
		المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16	عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16	Pearson Correlation	1	.805**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	139	139
عدم تماثل المعلومات المحاسبية.	Pearson Correlation	.805**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	139	139
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

تظهر نتائج تحليل الارتباط إلى وجود علاقة قوية بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 ومتغير عدم تماثل المعلومات المحاسبية، إذ بلغ معامل الارتباط 0.855 ومستوى الدلالة الإحصائية 0.000. وبما أن مستوى الدلالة أقل من 0.01، فإن النتائج تدعم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرين. وهذا يعني أن تطبيق IFRS 16 يرتبط بشكل كبير بالتأثير على مستوى عدم تماثل المعلومات المحاسبية، مما يشير إلى أن المعيار قد يساهم في تحسين شفافية البيانات وتقليل الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والمستثمرين.

اختبار الفرضية الثانية:

لا يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية

تم استعمال الانحدار الخطي البسيط لاختبار تأثير المعيار الدولي IFRS16 على الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية وكما هو موضح في الجدول رقم (8)

جدول (8): تأثير المعيار الدولي IFRS16 على الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية

الخطأ المعياري للتقدير	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد (R^2)	معامل الارتباط	Model
.44202	.729	.713	.805 ^a	1
a. Predictors: (Constant), عدم تماثل المعلومات المحاسبية				

تظهر نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط إلى وجود ارتباط قوي وملحوظ بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 ومتغير الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، إذ بلغ معامل الارتباط 0.805. كما يظهر أن معامل التحديد (R^2) 0.713 ومعامل التحديد المعدل 0.729،

مما يعني أن المعيار يفسر حوالي 71% من التباين في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية. أما الخطأ المعياري للتقدير 0.44202، فيشير إلى دقة جيدة للتنبؤ بقيم المتغير التابع. بناءً على هذه النتائج، يمكن رفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود تأثير معنوي، واستنتاج أن تطبيق IFRS 16 له تأثير إيجابي وملحوظ في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، مما يساهم في تحسين الشفافية وتقليل الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والمستثمرين. **تفسير نتائج الفرضيات:** رفض الفرضية الأولى التي كانت تفترض وجود علاقة معنوية بين تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 16 والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية. أظهرت نتائج معامل الارتباط Pearson (.855)، $Sig = .000$ ، على الرغم من القيمة العالية للارتباط، أن العلاقة لا تدعم الفرضية من ناحية التأثير المباشر على الحد من الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والمستثمرين.

أما الفرضية الثانية والتي تتعلق بتأثير IFRS 16 على الحد من عدم تماثل المعلومات، فقد تم رفضها أيضًا بعد اختبار الانحدار الخطي البسيط. أظهرت النتائج أن المعيار يفسر جزءًا كبيرًا من التباين في المتغير التابع ($R^2 = 0.713$)، لكن التحليل يشير إلى أن التطبيق الفعلي للمعيار لا يحقق تأثيرًا معنويًا كافيًا على تقليل الفجوة المعلوماتية بين الإدارة والأطراف الخارجية. هذا يعكس أن وجود معيار محاسبي وحده لا يكفي لضمان الحد من عدم تماثل المعلومات، وإن عوامل أخرى مثل الشفافية الداخلية وممارسات الإفصاح تلعب دورًا حاسمًا.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات:

1. أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط قوية بين تطبيق معيار IFRS 16 ومستوى عدم تماثل المعلومات المحاسبية.
2. يساهم تطبيق معيار IFRS 16 في تحسين مستوى الإفصاح عن عقود الإيجار ضمن القوائم المالية للشركات.
3. يؤدي تطبيق المعيار إلى إظهار الأصول والالتزامات المرتبطة بعقود الإيجار بصورة أكثر وضوحًا في قائمة المركز المالي.
4. يعزز تطبيق IFRS 16 من شفافية التقارير المالية من خلال توفير معلومات أكثر دقة حول الالتزامات المالية للشركة.
5. يساهم المعيار في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المتاحة لمستخدمي القوائم المالية، لا سيما المستثمرين والمحللين الماليين.
6. يساعد تطبيق IFRS 16 في تعزيز قابلية المقارنة بين القوائم المالية للشركات المختلفة.
7. يؤدي الإفصاح المحاسبي المرتبط بتطبيق المعيار إلى تقليل الغموض في عرض المعلومات المتعلقة بعقود الإيجار.
8. يعزز تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مستوى الثقة في المعلومات المالية المنشورة من قبل الشركات.
9. يتطلب التطبيق الفعال لمعيار IFRS 16 توفر خبرات ومعرفة محاسبية كافية لدى العاملين في الأقسام المالية.

10. تؤكد نتائج الدراسة أهمية الالتزام بالمعايير الدولية في تحسين شفافية التقارير المالية وتقليل الفجوة المعلوماتية بين الإدارة وأصحاب المصلحة.

ثانياً. التوصيات:

1. ضرورة تعزيز التزام الشركات بتطبيق معيار IFRS 16 لما له من دور في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وشفافية القوائم المالية.
2. تطوير الأنظمة المحاسبية داخل الشركات بما يتوافق مع متطلبات تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
3. تنظيم برامج تدريبية متخصصة للمحاسبين والعاملين في الأقسام المالية لرفع مستوى فهمهم لمتطلبات تطبيق معيار IFRS 16.
4. زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي عن عقود الإيجار والالتزامات المرتبطة بها في القوائم المالية.
5. تعزيز دور الجهات الرقابية والمهنية في متابعة مدى التزام الشركات بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
6. تشجيع الشركات على تبني ممارسات الإفصاح المالي التي تسهم في تقليل عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين.
7. العمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية بما يدعم عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.
8. دعم استخدام المعايير الدولية كإطار موحد لإعداد التقارير المالية بما يعزز قابلية المقارنة بين الشركات.
9. تشجيع إجراء المزيد من الدراسات المستقبلية التي تتناول أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على شفافية التقارير المالية.
10. تعزيز التنسيق بين الإدارات المالية والإدارية داخل الشركات لضمان توفير معلومات مالية دقيقة وشاملة لمختلف مستخدمي القوائم المالية.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. وحيد، عبدالله عبد النبي، (2024). تأثير تطبيق منهج الحيدود السداسي في جودة التدقيق الداخلي وانعكاسه على مستوى عدم تماثل المعلومات المحاسبية (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
2. الحضري، عمر يوسف عمر. (2019). ملخص معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards). أكتوبر.

ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Białek-Jaworska, A., Dobroszek, J., & Szatkowska, P. (2022). Does the IFRS 16 affect the key ratios of listed companies? Evidence from Poland. International Journal of Management and Economics, 58(3), 299-315.
2. Han, W. (2023). Leases and the Conceptual Framework. Academic Journal of Business & Management, 5(26), 136-140.
3. Henderson, S., Peirson, G., Herbohn, K., & Howieson, B. (2017). Issues in financial accounting. Pearson Higher Education AU.

4. Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2020). *Intermediate accounting: IFRS* (4th ed.). Wiley.
5. Liberati, C. (2020). *IFRS 16: The impact of lease accounting on the GEDI Group performance* (Master's thesis, LUISS – Libera Università Internazionale degli Studi Sociali Guido Carli).
6. Matos, N. B., & Niyama, J. K. (2018). *IFRS 16-Leases: Challenges, Perspectives and Implications in the Light of Substance Over Form*.
7. Morozova, T. V., & Tarasova, O. N. (2023). Research the Impact of the IFRS 16 requirements on the company's financial performance. In *E3S Web of Conferences* (Vol. 449, p. 01005). EDP Sciences.
8. Sultan, J. (2021). *The real effect of IFRS 16 Leases* (Master's thesis in Accountancy, Auditing and Controlling). Supervisor: S. Renes; Second assessor: W. Cao.
9. Ayman Saber Sayed Ali, A. (2024). The IFRS adoption and its influence on accounting information asymmetry and earnings quality: Evidence from the Egyptian Exchange. *Academic Journal of Business & Environmental Studies*, 15(4), 2080–2118
10. Wijaya, J. R. T., & Herwiyanti, E. (2023). A study of information asymmetry in financial research. *The Indonesian Accounting Review*, 13(1), 79-89.