

أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) على ملاءمة المعلومات المالية في بيئة الأعمال الجزائرية، دراسة ميدانية

يوسف مامش^١، زويتة محمد الصالح^٢، و إبراهيم أبوطالب^٢

١ كلية علوم التسيير، جامعة الجزائر ٣، الجزائر

٢ كلية علوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر

ملخص البحث. هدفت الدراسة إلى محاولة تحليل وفحص اتجاهات المهنيين المحاسبين في الجزائر لأثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٦ (IFRS16) على خاصية ملاءمة المعلومة المالية في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين، وهذا عقب تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بتاريخ ١٣ يناير ٢٠١٦م للمقاربة المحاسبية الجديدة في المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار. تم استخدام استبانة صممت خصيصاً للإجابة عن تساؤلات الدراسة، وخضعت للتحليل (٢٠٠) استبانة. ولأغراض تحليل البيانات، تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية المتمثلة في: الإحصاء الوصفي، اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) وكذلك التحليل العاملي بطريقة تحليل المكونات. أظهرت نتائج البحث الميداني أن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي لا يساهم في تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية. كما خلصت الدراسة إلى أن تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية الناتج عن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) يخضع، من وجهة نظر المهنيين المحاسبين الجزائريين، إلى بعض العوامل التي تعتبر كمحددات أساسية: جودة المراجع وأهمية التدريب والهيئات المحاسبية، مستوى الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين، الاحتياجات المحاسبية والخصائص الاقتصادية للبلد التكيف مع الثقافة المحاسبية الجديدة.

الكلمات المفتاحية: IFRS 16، ملاءمة المعلومة المالية، عقود الإيجار، معيار التقرير المالي الدولي.

١. مقدمة البحث

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بإصدار معيار المحاسبة الدولي رقم ١٧ (IAS 17) عقود الإيجار في شهر سبتمبر ١٩٨٢، والذي خضع للتعديل في عام ١٩٩٧م. 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 من المؤجّر 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 دون الاعتراف بأي التزام على مستوى قائمة المركز المالي، حيث يكفي المستأجر بتوفير بعض المعلومات المرتبطة بالدفعات المتبقية للسداد على مستوى الملاحق (IAS 17: §35). هذا ما يجبر المحللين بإجراء بعض التعديلات أثناء تقييم الشركات بهدف توفير معلومات ملائمة صالحة للمساعدة على اتخاذ القرار.

ويرى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بأن هذا التمييز بين الإيجارات التمويلية والإيجارات التشغيلية غير ملائم من الناحية المحاسبية، خاصة وأن نسبة عقود الإيجار المسجلة خارج قائمة المركز المالي قدرت بـ 85%، أي ٣.٣ ترليون دولار، ومن هنا تبرز أهمية الحاجة إلى إيجاد نموذج محاسبي جديد يتيح قراءة أفضل ويحسن من قابلية المقارنة بين القوائم المالية.

وفي هذا السياق، قام مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بتاريخ ١٣ يناير ٢٠١٦ بتبني معيار محاسبي جديد خاص بالمعالجة المحاسبية لعقود الإيجار هو معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٦ (IFRS16)، والذي جاء تنويهاً للعمل المشترك بين مجلس

معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB). ويدخل هذا المعيار حيز التنفيذ ابتداءً من أول يناير ٢٠١٩م ليحل محل المعيار المحاسبي الدولي الحالي (IAS 17).

١.١ . مشكلة الدراسة

بناء على ما سبق تسعى الورقة البحثية إلى الإجابة عن الإشكالية الرئيسية التالية: ما مدى ملاءمة المعلومات المالية عند تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد رقم ١٦ (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية الرئيسية مجموعة من الأسئلة الفرعية:

١ - هل يساهم تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد رقم ١٦ (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين القيمة التنبؤية لمعلومات القوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية؟

٢ - هل يساهم تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد رقم ١٦ (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين القيمة التأكيدية لمعلومات القوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية؟

٣ - هل يساهم تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد رقم ١٦ (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين الأهمية النسبية لمعلومات القوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية؟

٤ - ما هي محددات تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية؟

٢.١. دوافع الدراسة

يُعتبر إصدار هذا المعيار الجديد في شهر يناير ٢٠١٦م، ودخوله حيز التنفيذ بداية من عام ٢٠١٩م من الدوافع التي أثارت فضولنا للبحث في آثار هذا المعيار في بيئة عربية لدولة نامية مثل الجزائر، خاصة وأن هناك دراسات اهتمت بمدى ملاءمة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البلدان النامية التي لها خصائص تختلف عن البلدان التي تعد مصدراً ومنشأً للمعايير المحاسبية الدولية على غرار بريطانيا، وأستراليا، وكندا... الخ.

٣.١. هدف الدراسة

تهدف الورقة البحثية إلى محاولة فحص وتحليل اتجاهات المهنيين المحاسبين في الجزائر لأثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS16) على خاصية ملاءمة المعلومة المالية في بيئة الأعمال الجزائرية، وهذا عقب تبني مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بتاريخ ١٣ يناير ٢٠١٦م للمقاربة المحاسبية الجديدة في المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار، والتي سوف تدخل حيز التنفيذ مع مطلع عام ٢٠١٩م. كما تسعى هذه الورقة إلى تسليط الضوء على أهم الاختلافات بين المعيار المحاسبي الدولي الحالي (IAS17) المطبق في الجزائر ومعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS 16).

٤.١. أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذا البحث من خلال اتساقه مع المواضيع البحثية المحاسبية المعاصرة، حيث يعتبر البحث في مسائل القياس وجودة الإفصاح المحاسبي ومجال المعايير المحاسبية الدولية من ضمن القضايا البحثية التي تشكل حقل بحوث في المحاسبة المعاصرة (Qiong & Jianjun, 2011)، حيث من شأن هذه الدراسة لفت نظر الباحثين، والمهتمين بالشأن المحاسبي وواضعي القوانين المحاسبية في البلدان العربية والنامية، حول الأثر المتوقع الذي يمكن أن ينجم عن تطبيق المقاربة المحاسبية الجديدة، لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) بخصوص المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار، على خصائص

المعلومة المالية في البلدان النامية، وبالتالي أخذه بعين الاعتبار عند تحديث، وتطبيق أو تطوير المعايير المحاسبية لهذه الدول، في سبيل مساعدة المستثمرين وغيرهم من مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة وبهدف تعزيز الشفافية المالية والاقتصادية.

١. ٥. أصالة وقيمة الدراسة (المساهمة البحثية)

من شأن الدراسة أن تساهم بشكل كبير في إثراء أدبيات معايير المحاسبة الدولية في بيئة أعمال البلدان النامية، أو الدول الحديثة العهد بالمعايير المحاسبية الدولية إذ تتميز هذه الدراسة بتطرقها بالدرجة الأولى إلى مسألة المقاربة المحاسبية الجديدة لعقود الإيجار ومدى تأثيرها على ملاءمة المعلومة المالية في بيئة دولة عربية. وفي هذا الإطار، تعتبر الورقة البحثية، في حدود علم الباحثين، من الدراسات الأولى من نوعها التي تتطرق إلى معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٦ وأثره على ملاءمة المعلومة المالية في بيئة أعمال دولة عربية نامية، وحديثة عهد بالمعايير المحاسبية الدولية، وبالفلسفة المحاسبية الأنجلو سكسونية^١ مثل الجزائر.

١. ٦. منهجية الدراسة

تتبع الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتعتمد على قائمة استبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة لعينة من المهنيين المحاسبين في الجزائر لاختبار فرضيات البحث،

(١) برزت أصول المحاسبة الأنجلو سكسونية في القرن التاسع عشر مع ظهور الثورة الصناعية، ويضم هذا النموذج المحاسبي تشكيلة كبيرة من الدول من بينها الدول الأعضاء في الكومنولث، وتتميز هذه الدول بثقافة محاسبية موجهة من قبل الطبقة المهنية، وبنظام محاسبي يركز على إطار مفاهيمي يتضمن الهدف من عرض القوائم المالية، المفاهيم والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والمبادئ العامة للمعايير المحاسبية المطبقة، كما أن هذا النموذج المحاسبي هو نظام موجه أساسا لتلبية احتياجات المستثمرين فيما يخص توفير المعلومة اللازمة لاتخاذ القرار المناسب (Grégory HEEM ; 2003).

بالإضافة لاستخدام حزمة البرامج الإحصائية (SPSS Statistics 20) بهدف تحليل البيانات المجمعة، حيث تتمثل أهم الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في: الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، الأهمية النسبية، الانحراف المعياري، ومعامل التباين)، اختبارات الصدق والثبات، اختبار الفرضيات للعينة الواحدة (One sample T-test) وكذلك التحليل العاملي بطريقة تحليل المكونات.

٧.١. خطة الدراسة

تحقيقاً لأهداف البحث واختبار فرضياته، فسيتم عرض ما تبقى من البحث على النحو التالي: الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع في مقام أول، يليها الإطار النظري لمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS 16)، بالإضافة إلى عرض الإجراءات المنهجية ذات الصلة بالدراسة الميدانية، من خلال وصف منهج وأدوات الدراسة، ومصادر الحصول على البيانات، وكذلك الإجراءات المتبعة لتحليل البيانات للتوصل إلى النتائج، والتوصيات، والتوجهات البحثية المستقبلية.

٨.١. المصطلحات المفاهيمية

فيما يلي تعريف أهم المصطلحات المستخدمة في معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار: (IFRS16, 2016)

- المستأجر Lessee: المنشأة التي تحصل على الحق في استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن في مقابل عوض.
- المؤجر Lessor: المنشأة التي تمنح الحق في استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن في مقابل عوض.
- عقد الإيجار Lease Contract: عقد، أو جزء من عقد يحول الحق في استخدام أصل (الأصل محل العقد) لفترة من الزمن في مقابل عوض.

- تاريخ نشأة عقد الإيجار Infection Date of the Lease : تاريخ اتفاقية عقد إيجار أو تاريخ تعهد الأطراف على الشروط والأحكام الأساسية لعقد الإيجار أيهما أكبر.
- تاريخ بداية عقد الإيجار Commencement Date of the Lease : هو التاريخ الذي يجعل فيه المؤجر الأصل محل العقد متاحاً للاستخدام بواسطة المستأجر.
- تعديل عقد الإيجار Lease Contract Modification : هو التغيير في نطاق عقد الإيجار أو عوض عقد إيجار لم تكن جزءاً من الشروط والأحكام الأساسية لعقد الإيجار (على سبيل المثال: إضافة أو إنهاء حق استخدام واحد أو أكثر)
- للأصول محل العقد أو تمديد أو تقصير الفترة التعاقدية لعقد الإيجار).
- الأصل محل العقد (المحدد) Identified Asset : الأصل موضوع عقد الإيجار الذي تم منح حق استخدامه بواسطة مؤجر لمستأجر.
- حق استخدام الأصل Right-of-use Asset : الأصل الذي يمثل حق المستأجر لاستخدام أصل محدد لمدة عقد الإيجار.
- معدل الاقتراض الإضافي للمستأجر Lessee's Incremental Borrowing Rate : معدل الفائدة الذي يجب أن يدفعه المستأجر لكي يقترض على مدى مدة مماثلة وبذات ضمانات التمويل اللازم للحصول على أصل بنفس قيمة حق استخدام الأصل في بيئة اقتصادية مماثلة.
- عقد الإيجار التمويلي Finance Lease : عقد الإيجار الذي يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة للملكية الأصل محل العقد.
- عقد الإيجار التشغيلي Operating Lease : هو عقد إيجار لا يحول بصورة جوهرية ما يقارب كافة المخاطر والمنافع العائدة للملكية الأصل محل العقد.

- عقد الإيجار قصير الأجل Short-term Lease : عقد له مدة إيجار (١٢) شهراً أو أقل في تاريخ بداية عقد الإيجار. عقد الإيجار الذي يتضمن خيار شراء لا يعتبر عقد إيجار قصير الأجل.
- مدة عقد الإيجار Lease Term : الفترة غير القابلة للإلغاء والتي للمستأجر الحق خلالها في استخدام الأصل محل العقد.
- مدفوعات الإيجار Lease Payments : مدفوعات تمت بواسطة مستأجر لمؤجر مرتبطة بحق استخدام أصل محدد خلال فترة الإيجار.
- حوافز عقد الإيجار Lease Incentives : مدفوعات تمت بواسطة مؤجر لمستأجر مرتبطة بعقد إيجار أو سداد أو تحمل بواسطة المؤجر لتكاليف المستأجر.
- دفعات ثابتة Fixed Payments : مدفوعات تمت بواسطة مستأجر لمؤجر للحق في استخدام أصل محدد خلال مدة عقد الإيجار بخلاف مدفوعات الإيجار المتغيرة.
- مدفوعات الإيجار المتغيرة Variable Lease Payments : الجزء من المدفوعات التي تمت بواسطة مستأجر لمؤجر لحق استخدام أصل محدد خلال مدة الإيجار التي قد تختلف بسبب التغيرات في الوقائع والظروف التي تحدث بعد تاريخ بداية عقد الإيجار بخلاف مرور الوقت.
- مدفوعات عقد الإيجار الاختيارية Optional Lease Payments : مدفوعات تتم بواسطة مستأجر لمؤجر لحق استخدام أصل محدد خلال فترة مشمولة بخيار تمديد أو إنهاء عقد الإيجار لم يتم إدراجها في مدة عقد الإيجار.

٢. أدبيات الدراسة

٢.١ .مراجعة الدراسات السابقة

نظراً لحدثة إصدار معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) ، في شهر يناير

٢٠١٦م، فقد حاز، في حدود علم الباحثين، على نصيب ضئيل من الدراسات والبحوث التي تطرقت له، سواء على المستوى العربي أو على المستوى العالمي. وباستعراض الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة يتضح، من جهة، أن جزء منها تطرق لموضوع معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) من الناحية النظرية البحتة، على غرار دراسة Bunea-Bonta (٢٠١٧) التي هدفت إلى استخلاص أهم الاختلافات الرئيسة بين معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار، ومعيار المحاسبة الدولي الحالي (IAS17)، كما أشارت في ثناياها إلى الآثار التي يمكن أن تنجم عن تطبيق النموذج المحاسبي الجديد لعقود الإيجار على المعلومات المالية للشركات بصورة عامة. ومن جهة أخرى، هناك دراسات ميدانية حديثة تناولت الموضوع من خلال تحليل أثر تطبيق المعيار الجديد على القوائم والنسب المالية للشركات المستأجرة. فوفقاً لدراسة Sari & Tas (٢٠١٧)، التي أجريت على عينة مكونة من ١٣ شركة تجزئة تركية مسجلة في بورصة اسطنبول في تركيا لفترة مابين ٢٠١٠ و ٢٠١٤ بهدف البحث في مدى تأثير النموذج المحاسبي الجديد لعقود الإيجار على النسب والبيانات المالية، فإن هناك أثراً سلبياً دال إحصائياً لتطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) على النسب المالية لعينة الدراسة (الالتزامات / الأصول، الالتزامات / حقوق الملكية، العائد على الأصول ROA، العائد على حقوق الملكية ROE). وهذا ما خلصت إليه Öztürk & Serçemeli (٢٠١٦)، حيث تبين، من خلال دراسة حالة لإحدى شركات الطيران في تركيا، أن هناك ارتفاعاً ملحوظاً على مستوى الأصول والالتزامات في قائمة المركز المالي، بالإضافة إلى انخفاض جوهري في نسبة العائد على الأصول (ROA). وقد أيدت دراسة You (٢٠١٧) وجود هذا التأثير من خلال دراسة انصبت على عينة مكونة من ٣١ شركة

طيران عالمية خلال الفترة مابين ٢٠١٣ و ٢٠١٥، أظهرت نتائجها ارتفاعا جوهريا في نسب المديونية ونسب الربحية، أي العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية لعينة الدراسة. كما تبين في دراسة لـ Czajor & Michalak (٢٠١٧) أجريت على ٣١ شركة مسجلة في بورصة بولندا لعام ٢٠١٥، بهدف تحليل الآثار المحتملة لرسملة عقد الإيجار التشغيلي على القوائم والنسب المالية للشركات البولندية، أن التسجيل المحاسبي لعقود الإيجار على مستوى قائمة المركز المالي (الأصول والالتزامات) له أثر سلبي معتدل (Moderate) على نسب المديونية، كما أنه يؤدي إلى تحسن على مستوى مؤشر الأرباح قبل الفوائد والضرائب (EBIT) أو مؤشر الأرباح قبل الفوائد والضرائب والمخصصات (EBITDA) للشركات الفاعلة في المحيط الاقتصادي البولندي. من جانبها أثبتت دراسة Bohušová (٢٠١٥)، من خلال بحث حول أثر الاعتراف المحاسبي لعقد الإيجار التشغيلي على مستوى قائمة المركز المالي على القوائم والنسب المالية لست شركات غير المالية مسجلة في بورصة براغ في جمهورية التشيك لسنة ٢٠١٣، أن التسجيل المحاسبي لعقود الإيجار على مستوى قائمة المركز المالي (الأصول والالتزامات) له أثر سلبي على جميع النسب المالية (الالتزامات / الأصول، الالتزامات / حقوق الملكية العائد على الأصول ROA، العائد على حقوق الملكية (ROE).

وبالتمعن في الدراسات السابقة، نجد أنها انصبت على تحليل الآثار على مستوى الشركات المستأجرة، نظرا لكون المعيار المحاسبي الجديد أحدث ثورة على مستوى محاسبة المستأجر خاصة. وتميزت هذه الدراسات في معظمها بصغر حجم العينة التي كان أكبرها في دراسة You (٢٠١٧) التي شملت عينة مكونة من ٣١ شركة طيران عالمية. كما أنها لم تتطرق لمدى تأثير تطبيق المعيار الجديد لمحاسبة عقود الإيجار على

خصائص المعلومة المالية ومدى تأثيرها على قرارات المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية. وفي هذا الإطار، فإن الدراسة الحالية تتميز عن غيرها باهتمامها بمدى تأثير النموذج المحاسبي الدولي الجديد لعقود الإيجار لدى الشركات المستأجرة على ملاءمة المعلومة المالية في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين، حيث أنها تحقق في الآثار المتوقعة للإفصاح عن عقود الإيجار، وفق المعيار المحاسبي الدولي الجديد، على مستوى القوائم المالية لشركات تنشط في بيئة دولة عربية نامية وحديثة العهد بالمعايير المحاسبية الدولية وبالفلسفة المحاسبية الأنجلوسكسونية التي فرضها النظام المحاسبي الجزائري الجديد الذي دخل حيز التنفيذ في بداية سنة ٢٠١٠.

٢.٢. الإطار النظري للدراسة

٢.٢.١. هدف ونطاق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود

الإيجار

يهدف هذا المعيار، الذي تم إصداره بتاريخ ١٣ يناير ٢٠١٦م، إلى تحديد المبادئ المتعلقة بالإثبات والقياس والعرض والإفصاح عن عقود الإيجار. والهدف هو ضمان تقديم المستأجرين والمؤجرين لمعلومات ملائمة بطريقة تعطي تعبيراً صادقاً عن تلك المعاملات (IFRS16, 2016: 1). حيث يطبق هذا المعيار على كافة عقود الإيجار بما في ذلك عقود الإيجار لحق استخدام الأصل بالباطن، باستثناء عقود الإيجار لاستكشاف أو استخدام المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما يماثلها من الموارد غير المتجددة، عقود إيجار الأصول الحيوية ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي ٤١ "الزراعة" المحتفظ بها بواسطة المستأجر، ترتيبات امتياز الخدمة العامة ضمن نطاق لجنة تفسيرات معيار التقارير المالية الدولية رقم ١٢ "ترتيبات امتياز الخدمة العامة"، تراخيص الملكية الفكرية الممنوحة بواسطة المؤجر ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ "الإيراد من العقود مع العملاء"، الحقوق المحتفظ بها بواسطة المستأجر بموجب اتفاقيات ترخيص

ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٨ "الأصول غير الملموسة". كما يمكن للمستأجر، ولكن ليس مطلوباً منه تطبيق هذا المعيار على عقود إيجار الأصول غير الملموسة (4: IFRS16, 2016). وللمستأجر الحق أيضاً في عدم تطبيق متطلبات هذا المعيار في حالتين (5: IFRS16, 2016): حالة عقود الإيجار قصيرة الأجل؛ أو حالة عقود الإيجار لأصل محدد ذي قيمة منخفضة، أي أقل من \$٥,٠٠٠ (PWC, 2016).

٢.٢.٢. منهجية تحليل عقد الإيجار حسب معيار التقرير المالي الدولي الجديد

(IFRS16)

ينص معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) على أنه يجب على المنشأة عند نشأة العقد تقويم ما إذا كان العقد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار. بحيث يكون العقد عقد إيجار أو ينطوي على عقد إيجار إذ كان العقد يحول حق السيطرة على استخدام الأصل محل العقد لفترة من الزمن مقابل عوض (9: IFRS16, 2016). ويقترح معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) منهجاً يعتمد على معيارين أساسيين للتمييز بين عقد الإيجار (Lease contract)، الذي يتم إدراجه في قائمة المركز المالي، وبين عقد الخدمة (Service contract)، الذي يسجل كمصروف في قائمة الدخل:

أ) المعيار الأول: استخدام أصل محدد The use of an identified asset

يكون الأصل محددًا إذا تم ذكره صراحة في العقد أو إذا كان تنفيذ العقد يعتمد ضمناً على استخدام الأصل المؤجر، وليكن للمورد الحق الأساسي في استبدال الأصل خلال فترة الاستخدام (Mazars, 2016). وتجدر الإشارة إلى أنه يصبح حق المورد في استبدال الأصل أساسياً إذا كان للمورد القدرة العملية لاستبدال أصول بديلة خلال فترة الاستخدام ويستفيد اقتصادياً من ممارسة حقه في استبدال الأصل، أي من المتوقع أن تتجاوز المنافع الاقتصادية المرتبطة (13-14: IFRS16, 2016)، أما بالنسبة لأجزاء الأصول، فإنه يعد الجزء من الطاقة الإنتاجية للأصل أصلاً محددًا إذا كان متميزاً مادياً

مثل : طابق في مبنى. أما الطاقة الإنتاجية أو الجزء الآخر من الأصل الذي لا يتميز مادياً (على سبيل المثال، الجزء من الطاقة الإنتاجية من كابل الألياف البصرية) فلا يعتبر أصلاً محدداً ما لم يمثل ما يقارب جميع الطاقة الإنتاجية للأصل ومن ثم يمنح العميل الحق في الحصول على ما يقارب جميع الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل (IFRS16, 2016: 20).

ب) المعيار الثاني: الحق في السيطرة على استخدام الأصل The right to control the use of the asset

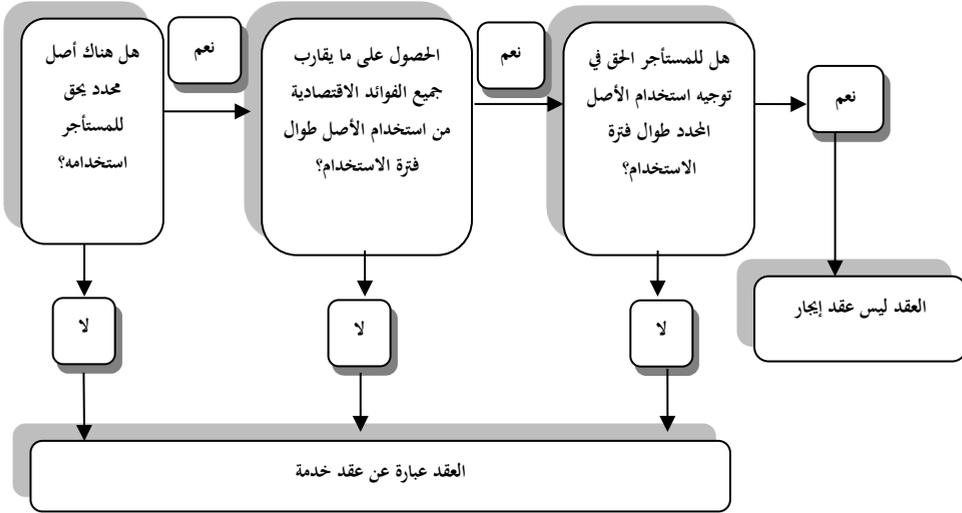
للسيطرة على استخدام أصل محدد، يتطلب من المستأجر أن يكون له :

- الحق في الحصول على ما يقارب جميع الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل طوال فترة الاستخدام (على سبيل المثال من خلال الحصول على حق الاستخدام الحصري للأصل طوال هذه الفترة). يمكن للعميل الحصول على الفوائد الاقتصادية من استخدام الأصل بصورة مباشرة أو غير مباشرة بعدة طرق مثل استخدام الأصل أو الاحتفاظ به أو تأجيره من الباطن. وتشمل المنافع الاقتصادية من استخدام الأصل منتجاته الرئيسية والثانوية (بما في ذلك التدفقات النقدية المحتملة المتحققة من هذه البنود) والمنافع الاقتصادية الأخرى من استخدام الأصل التي يمكن تحقيقها من معاملة تجارية مع طرف ثالث (Ernest & Young, 2016).

- الحق في توجيه استخدام الأصل المحدد طوال فترة الاستخدام من حيث الكيفية والغرض من استخدام الأصل المحدد او اتخاذ القرارات المرتبطة به (Mazars, 2016).

ويلخص الشكل (١) بصورة مختصرة خطوات تحديد طبيعة عقد الإيجار حسب

متطلبات معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) :



الشكل رقم (١). منهجية تحليل عقد الإيجار حسب معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16).

المصدر: (Bdo Ifradvisory Limited, 2017)

٢.٢.٣. الاستثناءات الاختيارية لحاسبة عقود الإيجار حسب معيار التقرير

المالي الدولي (IFRS16)

ينص معيار التقرير المالي الدولي (IFRS16)، القائم على مقارنة إلزام المستأجرين بإدراج جميع عقود الإيجار التي تفي بالمتطلبات والمعايير المذكورة سابقاً على مستوى قائمة المركز المالي، على بعض الاستثناءات الاختيارية التي تخول للمستأجرين الحق في إدراج عقود الإيجار على مستوى قائمة الدخل كمصروفات، حيث يتعلق الأمر بـ (IFRS16, 2016: 5):

- حالة عقود قصيرة الأجل، أي مدتها ١٢ شهراً على الأكثر.

- حالة عقود الإيجار لأصل محدد ذي قيمة منخفضة، أي أقل من \$٥,٠٠٠ (Deloitte, 2016).

وبالتالي تصبح محاسبة عقود الإيجار في مثل هذه الحالات ماثلة لمحاسبة عقد الإيجار التشغيلي المنصوص عليه في المعيار المحاسبي الدولي رقم ١٧ (IAS 17). أي يتم الاعتراف بدفعات الإيجار كمصروف في قائمة الدخل على أساس القسط الثابت على مدى مدة الإيجار، إلا إذا كان هناك أساس منتظم آخر يمثل النمط الزمني لاستغلال المنافع الاقتصادية للأصل المستخدم (Mazars, 2016). وفي هذا الإطار يتعين على الشركات تحليل عقود الإيجار بهدف اتخاذ القرارات المناسبة بشأن تبني الاستثناءات ذات الصلة بالمعالجة المحاسبية لعقود الإيجار على مستوى قائمة المركز المالي.

٢.٢.٤. المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار لدى المستأجر حسب نموذج معيار

التقرير المالي الدولي (IFRS16)

ينص معيار التقرير المالي الدولي (IFRS16) على أنه يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات حق استخدام الأصل والتزام عقد الإيجار. حيث يتم تقييم قيمة حق استخدام الأصل (Right-of-use Asset) بتاريخ بداية العقد بمبلغ الالتزام لعقد الإيجار مضافاً إليه أي تكاليف مباشرة أولية متكبدة بواسطة المستأجر، ومع الأخذ بعين الاعتبار لتقدير التكاليف التي يتكبدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل العقد، وإعادة الموقع الذي يوجد فيه الأصل أو إعادة الأصل ذاته إلى الحالة المطلوبة وفقاً لأحكام وشروط عقد الإيجار (IFRS16, 2016: 22-24).

مبلغ القياس المبدئي لالتزام عقد الإيجار	حق الاستخدام
+ أي مدفوعات عقد إيجار تمت في أو قبل تاريخ بداية عقد الإيجار	
- أي حوافز إيجار مستلمة	
+ أي تكاليف مباشرة أولية متكبدة بواسطة المستأجر	
+ تقدير التكاليف التي يتكبدها المستأجر في تفكيك وإزالة الأصل محل العقد، وإعادة الموقع الذي يوجد فيه الأصل أو إعادة الأصل نفسه إلى الحالة المطلوبة	

الشكل رقم (٢). قياس حق الاستخدام حسب معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16).

المصدر: (Raymond,2016)

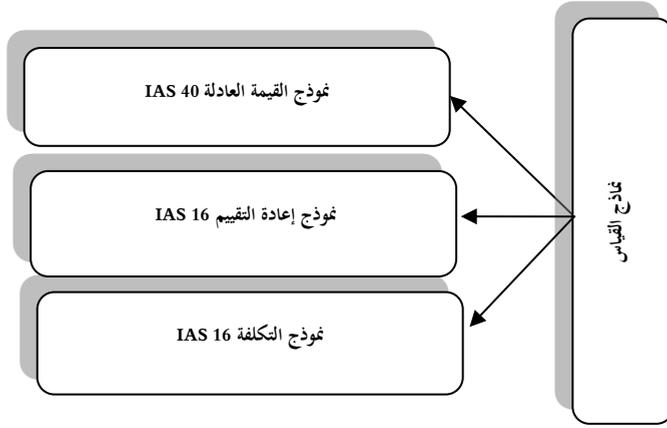
ويُقاس التزام عقد الإيجار بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار غير المدفوعة حتى تاريخه، باستخدام معدل الفائدة الضمني في عقد الإيجار إذا كان يمكن تحديده بسهولة، أو باستخدام معدل الاقتراض الإضافي إذا لم يكن في الإمكان تحديد معدل الفائدة الضمني (IFRS16, 2016: 26).



الشكل رقم (٣). قياس التزام عقد الإيجار حسب معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16).

المصدر: (Raymond, 2016)

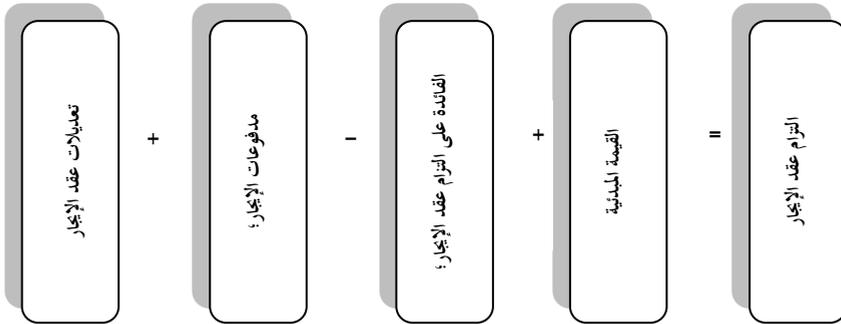
فيما يخص القياس اللاحق لحق استخدام الأصل، فإنه يتم قياس حق الاستخدام بتطبيق نموذج التكلفة، أي مع الأخذ بعين الاعتبار للاستهلاك المتراكم وأي خسائر هبوط في القيمة. كما يسمح المعيار بتطبيق نموذج إعادة التقييم وكذلك نموذج القيمة العادلة على حق استخدام الأصول التي تفي بتعريف العقار الاستثماري (Lebrun, 2016).



الشكل رقم (٤). القياس اللاحق لحق استخدام الأصل حسب معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16).

المصدر: (Bdo Ifradvisory Limited, 2017)

أما فيما يخص القياس اللاحق لالتزام عقد الإيجار فيتم وفقاً للطريقة الموضحة في الشكل التالي :



الشكل رقم (٥). القياس اللاحق لالتزام عقد الإيجار حسب معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16).

المصدر: (Bdo Ifradvisory Limited, 2017)

٣. منهجية الدراسة الميدانية

يتناول هذا الجزء بيان أسلوب الدراسة، أسلوب جمع وتحليل بيانات الدراسة وكذلك مجتمع وعينة الدراسة.

٣.١. أسلوب الدراسة

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك باستخدام الاتجاه الاستقرائي الذي يشتمل على مجموعة من أساليب البحث العلمي، لغايات اختبار مدى صحة أو عدم صحة فرضيات الدراسة وفي سبيل تحقيق أهداف البحث.

٣.٢. أسلوب جمع بيانات الدراسة

اعتمدت الدراسة على قائمة استبيان، كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات البحث، مكونة من عبارات (فقرات) تقييمية لتحديد إجابات عينة الدراسة وباستخدام مقياس ليكرت الخماسي على مستوى كل محور من محاور الاستبانة.

جدول رقم (١). محاور أداة الدراسة.

عدد العبارات	موضوع المحور	محاور الاستبانة
٤	مدى مساهمة تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد رقم ١٦ (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية	المحور الأول
١٢	محددات خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد: (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية.	المحور الثاني

٣.٣. أساليب تحليل بيانات الدراسة

تم استخدام حزمة البرامج الإحصائية (SPSS Statistics 20) بهدف تحليل البيانات المجمعة، حيث تمثلت أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة في: الإحصاء

الوصفي (الوسط الحسابي، الأهمية النسبية، الانحراف المعياري، ومعامل التباين)، اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test)، معامل ارتباط Pearson، وكذلك التحليل العاملي لاستخلاص محددات خاصة بملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعايير التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين.

٣.٣.١. تحليل صدق وثبات أداة الدراسة

٣.٣.١.١. تحليل الصدق الظاهري لأداة الدراسة

تم عرض الاستبانة، لغايات الصدق الظاهري، على مجموعة من الخبراء الأكاديميين والخبراء المهنيين ذوي الكفاءة في مجال معايير المحاسبة الدولية وتطبيقاتها، حيث تم إدراج بعض التعديلات على محتوى الاستبانة بناءً على ملاحظات وتوصيات الخبراء.

٣.٣.١.٢. تحليل صدق الاتساق الداخلي لعبارة أداة الدراسة

تم التحقق من الاتساق الداخلي (Gliem, J. A., & Gliem, R. R., 2003) لأداة الدراسة عن طريق حساب معامل ارتباط Pearson بين درجة كل عبارة من عبارات المحور والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه هذه العبارات لعينة تمهيدية مكونة من ثلاثين (٣٠) مستجوباً من المهنيين المحاسبين الجزائريين. وأظهرت نتائج الجدول (١) والجدول (٢) بأن جميع العبارات ترتبط مع المحور الذي تنتمي إليه، كما أن هذا الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ١%. وعليه تعتبر فقرات كل محور متسقة داخلياً مع المحور الذي تنتمي إليه أي أن العبارات تقيس ما وضعت لقياسه ولا تقيس شيء آخر.

جدول رقم (٢). نتائج تحليل الاتساق الداخلي لعبارات الاستبانة.

مستوى الدلالة	معامل الارتباط Pearson	رقم السؤال	
٠,٠١	٠,٨٤٢	١	عبارات المحور الأول
٠,٠١	٠,٨٨	٢	
٠,٠١	٠,٨٨	٣	
٠,٠١	٠,٩٦٨	٤	
٠,٠١	٠,٦٥	٥	
٠,٠١	٠,٥٦	٦	عبارات المحور الثاني
٠,٠١	٠,٦٧	٧	
٠,٠١	٠,٥٣	٨	
٠,٠١	٠,٦٥	٩	
٠,٠١	٠,٧٥	١٠	
٠,٠١	٠,٦٣	١١	
٠,٠١	٠,٦٥	١٢	
٠,٠١	٠,٥٣	١٣	
٠,٠١	٠,٦	١٤	
٠,٠١	٠,٥٣	١٥	
٠,٠١	٠,٥٣	١٦	

٣.٣.١.٣. تحليل ثبات أداة الدراسة

تم التحقق من ثبات استبانة الدراسة، من خلال معامل ألفا كرونباخ (Alpha de Cronbach's)، كما هو مبين في الجدول رقم (٣) الذي يظهر بأن معامل ألفا كرونباخ لكل محور من محاور أداة الدراسة هو أكبر من الحد الأدنى المطلوب (٠,٧٠) حسب Nunnally (1978). وبالتالي فإن أداة الدراسة ثابتة في جميع عباراتها وهي جاهزة للتطبيق على عينة الدراسة.

جدول رقم (٣). نتائج تحليل ثبات أداة الدراسة.

عدد العبارات	Cronbach's Alpha	محاور الاستبانة
٤	٠,٩١٤	المحور الأول
١٤	٠,٨٩٩	المحور الثاني

٣.٤. مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات الخاصة، العمومية والمختلطة الفاعلة في المحيط الاقتصادي الجزائري، إذ تم اختيار عينة الدراسة من المهنيين المحاسبين بمختلف مستوياتهم (المدراء الماليون، مسؤولو قسم المالية والمحاسبة، مسؤولو قسم المحاسبة، ... الخ) بالنسبة للشركات الخاضعة لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري المستمد من المعايير المحاسبية الدولية. وفي سبيل الحصول على المعطيات الدقيقة المتعلقة بأهداف الدراسة، تم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة، إما عن طريق التسليم المباشر، أو عن طريق إرسالها بواسطة البريد الإلكتروني، وفي كثير من الأحيان دعت الحاجة إلى شرح وتوضيح الموضوع لعينة الدراسة.

وتم تحديد حجم العينة المناسبة للدراسة بالاستناد إلى العلاقة التالية

(Bartlett et.al, 2001):

$$n = z^2 * p \frac{1-p}{e^2}$$

حيث أن:

n: حجم العينة.

z: القيمة الجدولية تحت المنحنى المعتدل الطبيعي حسب قانون التوزيع الطبيعي،

والذي عادة ما يساوي 1,96 عند مستوى ثقة 95%.

p: عبارة عن النسبة في مجتمع الدراسة الذين يتميزون بالخاصية المعنية بالدراسة،

وفي حالة ما إذا كانت مجهولة فإنها تقدر بـ 0,5.

e: هامش الخطأ المسموح به في المعاينة الإحصائية، والذي عادة ما يساوي إلى 5%.

وفي هذا الإطار، فإنه إذا علم بأننا نريد تحديد حجم العينة بهامش خطأ أقصى

يقدر بـ 7% عند مستوى ثقة 95%، فإن الحجم الأدنى لعينة الدراسة الواجب الحصول

عليه هو 196.

$$n = z^2 * p \frac{1-p}{e^2} = (1,96)^2 * 0,5 * \frac{1-0,5}{(0,070)^2} = 196$$

ووزعت ٢٢١ استمارة استبيان على أفراد العينة بصورة عشوائية مع استبعاد ٢١ استبانة لعدم صلاحيتها للتحليل، وبذلك خضعت للتحليل ٢٠٠ استبانة بنسبة ٩٠,٥٪ من مجموع الاستبانات التي وزعت على أفراد عينة الدراسة.

٣.٥. خصائص عينة الدراسة

استناداً إلى معطيات الجدول (٤)، فإنه يتضح بأن نسبة ١٦٪ من أفراد العينة لا يحوزون على شهادة البكالوريوس، في حين أن ٦٧,٥٠٪ حاصلين على هذه الشهادة، أما نسبة الحاصلين على شهادة الماجستير فقد بلغت ١٥٪. وفيما يتعلق بمتغير الشهادة المهنية، فإنه يظهر من خلال الجدول أن نسبة حملة شهادة مراجع قانوني ٢٧,٥٠٪، في حين بلغت نسبة الحائزين على شهادة خبير محاسبي ٢,٥٠٪، بينما ٣٥٪ من أفراد العينة هم بدون شهادة مهنية، أما النسبة المتبقية (٣٥٪) فتمثل الأفراد المستجوبين الذين لديهم شهادة محاسب معتمد. كما يتجلى من خلال التحليل الوصفي أن غالبية المستجوبين تتمركز خبرتهم عند الفئة ما بين ٣ سنوات ٤ سنوات، تليها الفئة التي تتراوح خبرتها أقل من ٣ سنوات بنسبة ٢٢,٥٠٪، أما فئة الأفراد الذين خبرتهم ما بين ٥ سنوات ٩ سنوات فقد بلغت نسبتها ١٧,٥٠٪، بينما تأتي فئة الأفراد الذين تزيد خبرتهم عن ١٠ سنوات في المرتبة الأخيرة ١٥٪. أما فيما يتعلق بالمنصب الوظيفي، فإن الذين يشغلون منصب مدير قسم المحاسبة يشكلون ٤٠٪، في حين بلغت نسبة الأفراد الذين يشغلون منصب محاسب ١٧,٥٠٪، كذلك يشكل مدراء المحاسبة والمالية ما نسبته ١٧,٥٠٪، بينما قدرت نسبة الأفراد الذين يشغلون منصب مراجع بـ ١٠٪، أما نسبة الأفراد الذين يشغلون منصب مدير مكتب أو شركة محاسبة فلم تتجاوز نسبة ١٥٪.

جدول رقم (٤). بوضوح الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة.

(%)	عدد المشاهدات (n)	١- الدرجة العلمية
٪١٦,٠٠	٣٢	ما دون البكالوريوس
٪٦٧,٥٠	١٣٥	بكالوريوس
٪١٥,٠٠	٣٠	ماجستير
٪١,٥٠	٣	دكتوراه
٪١٠٠	٢٠٠	المجموع
(%)	عدد المشاهدات (n)	٢- الشهادة المهنية
٪٣٥,٠٠	٧٠	بدون شهادة مهنية
٪٣٥,٠٠	٧٠	محاسب معتمد
٪٢٧,٥٠	٥٥	مراجع قانوني
٪٢,٥٠	٥	خبير محاسبي
٪١٠٠	٢٠٠	المجموع
(%)	عدد المشاهدات (n)	٣- عدد سنوات الخبرة
٪٢٢,٥٠	٤٥	أقل من ٠٣ سنوات
٪٤٥,٠٠	٩٠	من ٠٣ إلى ٠٤ سنوات
٪١٧,٥٠	٣٥	من ٠٥ إلى ٠٩ سنوات
٪١٥,٠٠	٣٠	أكثر من ١٠ سنوات
٪١٠٠	٢٠٠	المجموع
(%)	عدد المشاهدات (n)	٤- الوصف الوظيفي
٪١٧,٥٠	٣٥	محاسب
٪٤٠,٠٠	٨٠	مدير المحاسبة
٪١٧,٥٠	٣٥	مدير المحاسبة والمالية (CFO)
٪١٠,٠٠	٢٠	مراجع (Auditor)
٪١٥,٠٠	٣٠	مدير شركة محاسبة
٪١٠٠	٢٠٠	المجموع

٤. نتائج اختبار فرضيات الدراسة

يتضمن هذا الجزء اختبار فرضيات الدراسة التي تمت صياغتها في مقدمة هذا البحث، باستخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) للاختبارات المعلمية (Parametric Statistics)، التي يمكن تطبيقها، حسب دراسة De Winter & Dodou (2010)، على مقياس ليكرت الخماسي الذي يصنف كمقياس ترتيبى. بالإضافة إلى الاستعانة بالتحليل العاملي لاستخلاص محددات خاصة ملائمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين. وفيما يلي عرض لنتائج اختبار فرضيات الدراسة:

٤. ١. النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى:

لا يساهم تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين القيمة التنبؤية لمعلومات القوائم المالية في الجزائر

Ha : المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة = ٣

Hb : المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة \neq ٣

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (-One Sample T-test) بغية اختبار الفرق بين المتوسط الحسابي لإجابات العينة والمتوسط الافتراضي (٣) عند مستوى دلالة ٥%، وهذا بالاعتماد على البيانات الواردة في المحور الأول من الاستبانة (السؤال رقم ٠١). ويظهر الجدول التالي نتائج اختبار الفرضية المذكورة أعلاه.

جدول رقم (٥). نتائج الاختبار (T) لمدى مساهمة تطبيق (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين القيمة التنبؤية.

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
٢,٤٣	٠,٦٨٤	-١١,٧٩٠	٠,٠٠٠	رفض H_0 وقبول H_b

يلاحظ من الجدول (٥) أن مستوى الدلالة للفروق ($\alpha=0,000$) أقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0,05$)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_b). وبما أن متوسط العينة (٢,٤٣) أقل من المتوسط الافتراضي (٣)، فإن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار لا يساهم في تحسين القيمة التنبؤية لمعلومات القوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين.

٤. ٢. النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:

لا يساهم تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين القيمة التأكيدية لمعلومات القوائم المالية في الجزائر؟

Ha : المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة = ٣

Hb : المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة $\neq 3$

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) بغية اختبار الفرق بين المتوسط الحسابي لإجابات العينة والمتوسط الافتراضي (٣) عند مستوى دلالة ٥%، وهذا بالاعتماد على البيانات الواردة في المحور الأول من الاستبانة (السؤال رقم ٠٢). ويظهر الجدول التالي نتائج اختبار الفرضية المذكورة أعلاه.

جدول رقم (٦). نتائج الاختبار (T) لمدى مساهمة تطبيق (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين القيمة التأكيدية.

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
٢,٢٠	٠,٦٦٥	-١٧,٠١٣	٠,٠٠٠	رفض H_0 وقبول H_b

يلاحظ من الجدول (٦) أن مستوى الدلالة للفروق ($\alpha=0,000$) أقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0,05$)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_b). وبما أن متوسط العينة (2.20) أقل من المتوسط الافتراضي (٣)، فإن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار لا يساهم في تحسين القيمة التأكيدية لمعلومات القوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين.

٤.٣. النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة:

لا يساهم تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين الأهمية النسبية لمعلومات القوائم المالية في الجزائر؟

Ha : المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة = ٣

Hb : المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة $\neq 3$

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) بغية اختبار الفرق بين المتوسط الحسابي لإجابات العينة والمتوسط الافتراضي (٣) عند مستوى دلالة ٥%، وهذا بالاعتماد على البيانات الواردة في المحور الأول من الاستبانة وباستخدام السؤالين رقم ٠٣ و ٠٤. حيث يلاحظ من الجدول (٧) أن مستوى الدلالة للفروق ($\alpha=0,000$) أقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0,05$)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_b).

وبما أن متوسط العينة (2.29) أقل من المتوسط الافتراضي (٣)، فإن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار لا يساهم في تحسين الأهمية النسبية لمعلومات القوائم المالية في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين.

جدول رقم (٧). نتائج الاختبار (T) لمدى مساهمة تطبيق (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين الأهمية النسبية لمعلومات القوائم المالية.

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	الدلالة الإحصائية	نتيجة الفرضية
٢,٢٩	٠,٥٨٣	-١٧,٢١٧	٠,٠٠٠	رفض H_a وقبول H_b

٤.٤. النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة:

يعتبر العامل المقترح محددًا لتحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين.

H_a : يتسم العامل المقترح بالأهمية (من الدرجة ٣) بالنسبة لإجابات أفراد العينة

H_b : لا يتسم العامل المقترح بالأهمية (من الدرجة ٣) بالنسبة لإجابات أفراد

العينة

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Simple T-test)

بغية اختبار الفرق بين المتوسط الحسابي لإجابات العينة والمتوسط الافتراضي (٣) عند مستوى دلالة ٥%، وهذا بالاعتماد على البيانات الواردة في المحور الثاني من الاستبانة وباستخدام الأسئلة من ٠٥-١٦.

يلاحظ من الجدول (٨) أن مستوى الدلالة للفروق (sig) أقل من مستوى المعنوية ($\alpha=0,05$) في جميع الحالات، وبالتالي نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة. وبما أن القيمة المراد اختبارها (٣) أكبر من متوسط العينة الخاص بالأسئلة من ٠٥ إلى ١٢ وبالسؤالين ١٥ و١٦، فإنه يمكن القول بأن العوامل التالية تعتبر عوامل محددة لتحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين: جودة المراجع القانوني، ومستوى الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين، ومستوى الانفتاح على العالم الخارجي، والتكيف مع الثقافة المحاسبية الأنجلوسكسونية، وفعالية نظام التدريب المحاسبي المستمر، وضرورة تكييف الانتماء الثقافي للمسؤولين والقادة، والأخذ بعين الاعتبار لاحتياجات وخصائص الفاعلين في المحيط الاقتصادي للبلد، وطبيعة ملكية الشركات، ومدى تطور السوق المالية، وإشراك الهيئات المهنية المحاسبية في عملية إرساء معايير المحاسبة الدولية. بينما لا تعد العوامل المرتبطة بمستوى تطور الهيئات المهنية المحاسبية وبالترجيح بين تكلفة ومنفعة المعلومة المالية عوامل محددة لتحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) من وجهة نظر المهنيين المحاسبين.

جدول رقم (٨). نتائج اختبار (T) لمحددات تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية.

العامل (المحدد)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	الدلالة الإحصائية	ترتيب الأهمية النسبية	مستوى الأهمية النسبية	نتيجة الفرضية
٥. جودة المراجع القانوني	4.66	0.91	25.69	0	3	مرتفع	رفض H_a وقبول H_b
٦. مستوى الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين	4.53	1.06	20.33	0	4	مرتفع	رفض H_a وقبول H_b
٧. مستوى تطور الهيئات المهنية المحاسبية	4.19	1.58	10.63	0	6	مرتفع	رفض H_a وقبول H_b
٨. التكيف مع الثقافة المحاسبية الأنجلوسكسونية	4.76	0.61	40.69	0	2	مرتفع	رفض H_a وقبول H_b
٩. فعالية نظام التدريب المحاسبي المستمر	4.46	1.37	15.02	0	5	مرتفع	رفض H_a وقبول H_b
١٠. ضرورة تكيف الانتماء الثقافي للمسؤولين والقادة	4.83	0.38	67.76	0	1	مرتفع	رفض H_a وقبول H_b
١١. الأخذ بعين الاعتبار لاحتياجات وخصائص الفاعلين في المحيط الاقتصادي للبلد	3.25	0.43	8.14	0	8	متوسط	رفض H_a وقبول H_b
١٢. مدى تطور السوق المالية	3.25	0.43	8.14	0	7	متوسط	رفض H_a وقبول H_b
١٣. مستوى الانفتاح على العالم الخارجي	2.71	0.98	-4.21	0	14	متوسط	رفض H_a وقبول H_b
١٤. الموازنة بين تكلفة ومنفعة المعلومة المالية	2.78	0.89	-3.58	0	13	متوسط	رفض H_a وقبول H_b
١٥. طبيعة ملكية الشركات	3.19	0.39	6.72	0	9	متوسط	رفض H_a وقبول H_b
١٦. إشراك الهيئات المهنية المحاسبية في عملية إرساء معايير المحاسبة الدولية	3.15	0.59	3.49	0	10	متوسط	رفض H_a وقبول H_b

٥. نتائج التحليل العاملي

تم إجراء التحليل العاملي بهدف توليف العوامل المحددة لتحسين خاصية ملائمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائية، والتي تم استخلاصها من نتائج اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) سابقاً.

٥.١. اختبار Bartlett للكروانية واختبار KMO لكفاية العينة

يظهر من خلال الجدول (٩) بأن محدد مصفوفة الارتباط يساوي ٠.٠٢٥، وحسب معيار Field فإنه يمكن الاستنتاج بأن المصفوفة هي مصفوفة الوحدة، أي أنها تقبل حلولاً عاملية. علاوة على هذا، يشير مؤشر تقييم التحليل العاملي Bartlett أن مصفوفة الارتباطات ذات دالة إحصائية عند مستوى دلالة ٥%، كما أن مؤشر KMO قدره ٠.٦٧٥، وهو ما يدل على أن الارتباطات بين المتغيرات مقبولة، ومنه يمكن استنتاج كفاية ومناسبة العينة للتحليل العاملي.

جدول رقم (٩). نتائج اختبار Bartlett للكروانية واختبار KMO لكفاية العينة

الملاحظات	النتائج	المعيار	البيان
محدد مصفوفة الارتباط	٠,٠٢٥	0.00001 <	
اختبار بارتلبيت للكروانية Bartlett's test for sphericity	0.000	0.05 >	
اختبار kmo	٠,٦٧٥	0.5 <	

٥.٢. اختيار طريقة الاستخلاص وتحديد العوامل

تم اختيار طريقة المكونات الأساسية (Principal components) للتحليل العاملي بصفتها طريقة تسمح بتفسير جزء كبير من التباين للمتغيرات، واختزال مصفوفة الارتباطات إلى أقل عدد من العوامل غير المرتبطة.

جدول رقم (١٠). نتائج التباين المفسر واختيار العوامل

Total Variance Explained									
Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	2.948	29.476	29.476	2.948	29.476	29.476	2.796	27.965	27.965
2	1.685	16.847	46.323	1.685	16.847	46.323	1.779	17.795	45.759
3	1.435	14.348	60.671	1.435	14.348	60.671	1.468	14.681	60.440
4	1.098	10.981	71.653	1.098	10.981	71.653	1.121	11.212	71.653
5	.928	9.280	80.933						
6	.702	7.016	87.949						
7	.524	5.239	93.188						
8	.359	3.591	96.779						
9	.178	1.783	98.562						
10	.144	1.438	100.000						

Extraction Method: Principal Component Analysis.

تبين نتائج الجدول (١٠) للتباين المفسر بأن هناك أربعة عوامل ذات قيمة عينية أكبر من الواحد الصحيح، وهذا ما يؤكد الرسم البياني في الشكل (٦). كما تفسر العوامل الأربعة مجتمعة ما نسبته ٧١,٦٥٢% من التباين الكلي للمتغيرات العشرة. علاوة على هذا، فإن العامل الأول يفسر لوحده ما نسبته ٢٧,٩٧% من التباين الإجمالي، كما يساوي الجذر الكامن للعامل نفسه ما قيمته ٢,٧٩٦.



الشكل رقم (٦). رسم بياني للقيم الذاتية (العينية).

٣.٥. تدوير العوامل وتفسيرها

تم استخدام طريقة Varimax لـ Kaiser والتي تتقبل فكرة البناء البسيط مع الاحتفاظ بالتعامد (الاستقلالية) بين العوامل. كما تم إجراء التدوير عن طريق إقصاء كل متغير يكون معامل تشعبه أقل أو يساوي ٥٠%.

جدول رقم (١١). مصفوفات المكونات بعد إجراء التدوير باستخدام طريقة Varimax.

Component Matrix ^a				
Variables	Component			
	1	2	3	4
F005	.869			
F006		.693		
F007	.825			
F008				.651
F009	.927			
F010				-.773
F011			.728	
F012			.560	
F015		.694		
F016	-.688			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 4 components extracted.

يمثل الجدول (١١) مصفوفة العوامل قبل التدوير والتي تتضمن (٤) عوامل مع ملاحظة بأن الجدول يتضمن حذف المتغيرات ذات التشعبات التي تقل عن ٠,٥٠ كما حددنا سابقاً. وعليه فإنه يمكن تلخيص نتائج الجدول السابق على النحو الموالي:

جدول رقم (١٢). تسمية العوامل وتفسيرها.

العامل ٤	العامل ٣	العامل ٢	العامل ١	مكونات العمل
التكيف مع الثقافة المحاسبية الجديدة	الاحتياجات المحاسبية والخصائص الاقتصادية للبلد	الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين وطبيعة ملكية شركاتهم	جودة المراجع وأهمية التدريب والهيئات المحاسبية	
٨. التكيف مع الثقافة المحاسبية الأنجلوسكسونية	١١. الأخذ بعين الاعتبار لاحتياجات وخصائص الفاعلين في المحيط الاقتصادي للبلد	٦. مستوى الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين.	٥. جودة المراجع القانوني	
١٠. ضرورة تكيف الانتماء الثقافي للمديرين.	١٢. مدى تطور السوق المالية.	١٥. طبيعة ملكية الشركات.	٧. مستوى تطور الهيئات المهنية المحاسبية	
			٩. فعالية نظام التدريب المحاسبي المستمر	
			١٦. إشراك الهيئات المهنية المحاسبية في عملية إرساء معايير المحاسبة الدولية.	
11.21%	14.68%	17.79%	27.96%	نسبة تفسير العامل

يلاحظ من الجدول رقم (١٢) بأنه وقع تسمية العامل الأول " جودة المراجع وأهمية التدريب والهيئات المحاسبية" وهو يفسر ما نسبته ٢٧,٩٦% من التباين الإجمالي. أما العامل الثاني فقد تم تسميته " الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين" وهو

يفسر ما نسبته ١٧,٧٩% من التباين الإجمالي. في حين وقع تسمية العامل الثالث " الاحتياجات المحاسبية والخصائص الاقتصادية للبلد" وهو يفسر ما نسبته ١٤,٦٨% من التباين الإجمالي. بينما تم تسمية العامل الرابع " التكيف مع الثقافة المحاسبية الجديدة" وهو يفسر ما نسبته ١١,٢١% من التباين الإجمالي.

٦. مناقشة نتائج الدراسة والتوصيات

توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار لا يساهم في تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية من منظور المهنيين المحاسبين. أي عدم وجود أثر دال إحصائياً لتطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) على مستوى القيمة التنبؤية، أو القيمة التأكيدية، أو حتى الأهمية النسبية لمعلومات القوائم المالية في الجزائر. حيث تتفق هذه النتيجة مع نتائج دراسة (Khanagha 2011) التي تمت في بيئة الإمارات العربية المتحدة ودراسة (Umoren & Enang 2015) التي أنجزت في بيئة نيجيريا، والتي أثبتت بأن تبني معايير المحاسبة الدولية لا يساهم في تحسين ملاءمة المعلومة المالية في بيئة البلدان النامية.

كما خلصت الدراسة إلى أن تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية في بيئة الأعمال الجزائرية الناتج عن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) يخضع، من وجهة نظر المهنيين المحاسبين الجزائريين، إلى بعض العوامل التي تعتبر كمحددات أساسية لبلوغ الهدف المنشود:

- فبالنسبة للعامل الأول الذي وقع تسميته " جودة المراجع وأهمية التدريب والهيئات المحاسبية"، فقد أكدت نتائج دراسة (Raffournier 1991) على أهمية ودور

جودة المراجع القانوني في تعزيز جودة المعلومة المالية التي تتضمنها القوائم المالية. أما دراسة Uyar & Gökçen (٢٠١٦) ودراسة Wong (٢٠٠٤) فقد أثبتت أن التدريب المستمر في مجال المحاسبة يعتبر عاملاً جوهرياً للالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية. في حين جاءت نتائج دراسة Zaman & Shiraz Rahaman (2005) لتؤيد مدى أهمية إشراك الهيئات المهنية المحاسبية في عملية إرساء معايير المحاسبة الدولية في بنغلاديش.

- أما فيما يتعلق بالعامل الثاني الذي تم تسميته "مستوى الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين وطبيعة ملكية شركاتهم"، والذي أكدت نتائج الدراسة على أهميته لتحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية نتيجة تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16)، وهذا ما يتوافق مع توصلت إليه نتائج دراسات كل من Zehri & Chouaibi (٢٠١٣) و Zeghal & Mhedhbi (٢٠٠٦) و Hai (٢٠١٥)، والتي أكدت على أن الوعي الثقافي للمستثمرين يعد محددًا من محددات تبني معايير المحاسبة الدولية في البلدان النامية. كما أثبتت نتائج دراسة Tyrrall & Rakhimbekova (٢٠٠٧) على مدى أهمية الأخذ بعين الاعتبار طبيعة ملكية الشركات التي تنشط في المحيط الاقتصادي عند تبني معايير المحاسبة الدولية في بيئة الدول النامية.

- وبخصوص العامل الثالث الذي أعطي تسمية "الاحتياجات المحاسبية والخصائص الاقتصادية للبلد"، فقد أكدت نتائج دراسة Tyrrall & Rakhimbekova (٢٠٠٧) على مدى أهمية الأخذ بعين الاعتبار لاحتياجات وخصائص الفاعلين في المحيط الاقتصادي للبلد وطبيعة ملكية الشركات التي تنشط في المحيط الاقتصادي عند تبني معايير المحاسبة الدولية لضمان تحقيق الأهداف المرجوة من تطبيقها في بيئة الدول النامية. كما بينت النتائج المتوصل إليها في دراسات Tyrrall & Rakhimbekova (٢٠٠٧) و Stainbank (٢٠١٤) و Zeghal & Mhedhbi (٢٠٠٦) الدور الذي يلعبه مستوى تطور

السوق المالية في التطبيق الجيد لمعايير المحاسبة الدولية وفي تعزيز تحسين جودة المعلومة المالية في البيئة الاقتصادية.

- أما العامل الرابع فجاء تحت تسمية "التكيف مع الثقافة المحاسبية الجديدة"، حيث يعد متغير التكيف مع الثقافة المحاسبية الأنجلوسكسونية محددًا هاماً يؤثر على جودة المعلومة المالية عند تبني معايير المحاسبة الدولية في البلدان النامية حسب نتائج دراسة Zeghal & Mhedhbi (٢٠٠٦) التي انصبت حول ٣٢ بلدا ناميا يطبق معايير المحاسبة الدولية. كما يعتبر الانتماء الثقافي للمسؤولين والقادة في البلد من العوامل المحددة والمؤثرة على جودة تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحسين ملاءمة المعلومة المالية، وهذا ما يتفق مع نتائج دراسة (Zaman & Shiraz Rahaman, 2005).

بالرغم من أهمية النتائج المتوصل إليها، وأثرها البارز على المهتمين بالشؤون المحاسبية وواضعي القوانين المحاسبية في البلدان العربية والنامية، من خلال إعطاء تصور عن الانعكاسات المتوقعة التي يمكن أن تنجم عن تطبيق المقاربة المحاسبية الجديدة لعقود الإيجار لدى المستأجر على خصائص المعلومة المالية في البلدان النامية، وبالتالي أخذها بعين الاعتبار لدى تحديث معايير المحاسبة أو تبني معايير محاسبية جديدة، إلا أن هناك بعض القيود التي حالت دون عدم إغفال البحث لبعض العناصر. فعينة الدراسة لم تأخذ بعين الاعتبار وجهة نظر المستثمرين ومستخدمي المعلومة المالية، كما أن البحث لم يتطرق إلى الأثر المتوقع عن تطبيق المقاربة المحاسبية الجديدة لعقود الإيجار على مستوى القوائم المالية للشركات المؤجرة. ومن شأن هذه النقائص أن تفتح آفاقاً لمواضيع قابلة للبحث مستقبلاً. وفي هذا الإطار يمكن طرح بعض الجوانب من هذا الموضوع: دراسة أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٦ (IFRS 16) على القوائم المالية للشركات المؤجرة، ودراسة أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٦

(IFRS16) على القوائم المالية للشركات من وجهة نظر مستخدم القوائم المالية (المستثمرين...الخ)، وتطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم ١٦ (IFRS16) ومدى أثره على مهمة المراجع القانوني.

وبناء على النتائج السابقة للدراسة، فقد فإن هذه الدراسة جاءت بالتوصيات

التالية:

- ضرورة مواكبة النظام المحاسبي الجزائري للتطورات الحاصلة في المجال المحاسبي الدولي خاصة في الشق المرتبط بحاسبة عقود الإيجار وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS16)، مع الأخذ بعين الاعتبار لخصائص بيئة الأعمال الجزائرية والأطراف الفاعلين فيها (المستثمرون، الطبقة المحاسبية، ...الخ)

- حث الجهات الرسمية المخولة بوضع القوانين المحاسبية وتطبيقها على الاستمرار في إجراء الدراسات المتعلقة بتطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS16) من وجهة نظر المستثمرين وعلى قطاعات اقتصادية أخرى مع مقارنة النتائج المتوصل إليها وأخذها بعين الاعتبار عند تطبيق المعيار الجديد.

- العمل على تأهيل وتدريب الطبقة المحاسبية على تطبيق معيار التقرير المالي

الدولي (IFRS16).

- تنظيم حملات ودورات مجتمعية مشتركة بين الطبقة المحاسبية، وطبقة المستثمرين (بقطاعيه الخاص والحكومي)، والإدارة الضريبية، والأكاديميين بهدف نشر ثقافة المقاربة المحاسبية الجديدة لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS16)، ومناقشة الآثار المتوقعة عند تطبيقه والتعديلات القانونية والضريبية الضرورية لاستيعاب متطلبات تطبيق المعيار الجديد.

المراجع

- Bartlett, J. E., Kotrlik, J. W., & Higgins, C. C. (2001). Organizational research: Determining appropriate sample size in survey research. *Information technology, learning, and performance journal*, 19(1):43-50.
- BDO Global . (2018). *IFRS in practice : IFRS16 Leases*. BDO IFR ADVISORY Limited. 01-101. Retrieved from https://www.bdo.global/getattachment/Services/Audit-Assurance/IFRS/IFRS-in-Practice/IFRS16-Leases_print.pdf.aspx?lang=en-GB. Accessed 27.06.2018.
- Bohušová, H. (2015). Is Capitalization of Operating Lease Way to Increase of Comparability of Financial Statements Prepared in Accordance with IFRS and US GAAP?. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 63(2), 507-514.
- Bunea-Bonta, C. A. (2017). lease accounting under ifrs 16 and ias 17 - a comparative approach. *Contemporary Economy Journal*. Constantin Brancoveanu University, 2, 78-84.
- Czajor, P., & Michalak, M. (2017). Operating Lease Capitalization-Reasons and its Impact on Financial Ratios of WIG30 and sWIG80 Companies. *Przedsiębiorczość i Zarządzanie*, 18(1, cz. 1 Practical and Theoretical Issues in Contemporary Financial Management), 23-36.
- De Winter, Joost CF, and Dimitra Dodou. (2010). Five-Point Likert Items&58; t Test versus Mann-Whitney-Wilcoxon. *Practical Assessment*, 15(11), 1-16.
- Deloitte. (2016). *Leases: a guide to IFRS 16*. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. 01-112. Retrieved from <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/sg/Documents/audit/sea-audit-IFRS-16-guide.pdf> . Accessed 27.06.2018.
- Ernest & Young.(2016). *Real Estate Leases. How will IFRS 16 impact Real Estate entities?*. EYGM Limited. 01-16. Retrieved from [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-RHC-Leases-May2016-new/\\$FILE/ey-RHC-Leases-May2016.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-RHC-Leases-May2016-new/$FILE/ey-RHC-Leases-May2016.pdf)
- Gliem, Joseph A., and Rosemary R. Gliem.(2003). "Calculating, interpreting, and reporting Cronbach's alpha reliability coefficient for Likert-type scales." Midwest Research-to-Practice Conference in Adult, Continuing, and Community Education. 82-88
- Hai, Tran Thi Thanh. (2015). An Analysis of the Factors Affecting the Adoption of Accounting Legislation by Small and Medium-Sized Enterprises (SMES) in Vietnam. *International Journal of Business and Management*, 10(2), 176.

- Heem, Grégory (2003). Les normes comptables IAS/IFRS: quel modèle comptable?, quels utilisateurs privilégiés?. *Revue ouverture*, (53), 33-35.
- International Accounting Standards Board. (2016). Basis for Conclusions International Financial Reporting Standard: IFRS 16 Leases. IFRS Foundation. 1-90. Retrieved from http://www.kasb.or.kr/upload/IFRS/2016/IFRS%2016%20Leases_Basis%20of%20Conclusions_JANUARY%202016_124.pdf. Accessed 27.06.2018.
- Khanagha, J. B. (2011). Value relevance of accounting information in the United Arab Emirates. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 1(2), 33-45.
- Lebrun, Benoît.(2016). IFRS 16 sur les contrats de location Décryptage d'une norme novatrice. *RF Comptable*.N°440. Juillet-Aout2016:27-72.
- Fossat Edouard.& Thireau Olivier .(2016). IFRS 16 overview: What does the future hold for your lease contracts . Mazars Publications. 01-125
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory* .2nd ed. New York: McGraw-Hill. 701P.
- Öztürk, M., & Serçemeli, M. (2016). Impact of New Standard"IFRS 16 Leases" on Statement of Financial Position and Key Ratios: A Case Study on an Airline Company in Turkey. *Business and Economics Research Journal*, 7(4), 143-157.
- PricewaterhouseCoopers. (2016). *IFRS 16: The leases standard is changing - Are you ready?*. PWC. 1-14. Retrieved from <https://www.pwc.com/gx/en/communications/pdf/ifrs-16-leases-standard-changing.pdf>. Accessed 27.06.2018.
- Qiong, L., & Jianjun, G. (2011). The value orientation of western legislation on the personal information protection and its use as reference [J]. *Journal of Henan Institute of Science and Technology*, 3, 009.
- Raffournier, B. (1991). The extent of disclosure in annual reports in a weakly regulated country: The case of Switzerland. In *14 the Congress of the European Accounting Association*.
- Raymond Chabot Grant Thornton .(2016). Révision Majeure dans la comptabilisation des contrats de location .Mars 2016. 01-17
- 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 (JBEP)*, ISSN: 2146-7943. 138-147

- Stainbank, L. J. (2014). Factors influencing the adoption of international financial reporting standards by African countries. *South African Journal of Accounting Research*, 28(1), 79-95.
- Tyrrall, D., Woodward, D., & Rakhimbekova, A. (2007). The relevance of International Financial Reporting Standards to a developing country: Evidence from Kazakhstan. *The international Journal of accounting*, 42(1), 82-110.
- Umoren, A., & Enang, E. R. (2015). IFRS adoption and value relevance of financial statements of Nigerian listed banks. *International Journal of Finance and Accounting*, 4(1), 1-7.
- Uyar, A., Kılıç, M., & Gökçen, B. A. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. *Economic Research- Ekonomska istraživanja*, 29(1), 148-161.
- Wong, P. (2004). Challenges and successes in implementing international standards: Achieving convergence to IFRSs and ISAs. New York: International Federation of Accountants (IFAC), 01- 27.
- You, J. (2017). The Impact of IFRS 16 Leases on Financial Statements of Airline Companies. Master Thesis. Business & Law, Auckland university of Technology: 01-40.
- Zaman Mir, M., & Shiraz Rahaman, A. (2005). The adoption of international accounting standards in Bangladesh: An exploration of rationale and process. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(6), 816-841
- Zeghal, D., & Mhedhbi, K. (2006). An analysis of the factors affecting the adoption of international accounting standards by developing countries. *The International Journal of Accounting*, 41(4), 373-386.
- Zehri, F., & Chouaibi, J. (2013). Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries. *Journal of Economics Finance and Administrative Science*, December, 18(35), 56-62.

ملاحق البحث

استبانة الدراسة

أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) على ملاءمة المعلومات المالية في بيئة الأعمال الجزائرية
"دراسة ميدانية"

حضرة الفاضل / الفاضلة

تحية طيبة وبعد،

تشكل هذه الاستبانة جزءاً من دراسة يقوم بها الباحثون للحصول لأغراض البحث العلمي في مجال

المحاسبة بعنوان:

أثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 16) على ملاءمة المعلومات المالية في بيئة الأعمال الجزائرية
"دراسة ميدانية"

وباعتبارك ممثلاً لفتة هامة من الفئات المعنية في الدراسة فإن الباحثون يطمحون في معرفة وجهة نظرك حول ما إذا كان تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS16) في بيئة الأعمال الجزائرية يساهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومة المالية في الشركات المستأجرة.

والباحثون إذ يقدرون لك سلفاً تعاونك الصادق معهم، يأملون منك توشي الدقة والموضوعية في الإجابة على أسئلة الاستبانة علماً أن الإجابة سوف تستخدم أغراض البحث العلمي فقط.

القسم الأول: البيانات الأولية

المؤسسة:

المقر الرئيسي:

النشاط: خدماتي تجاري إنتاجي

نشاط آخر: (يرجى التحديد):

عدد الموظفين:

البريد الإلكتروني:

الشهادة العلمية	
	شهادة البكالوريا
	شهادة ليسانس
	شهادة ماستر
	شهادة ماجستير
	شهادة دكتوراه
	بدون شهادة علمية
	<u>شهادة أخرى: (يرجى التحديد)</u>

الشهادة المهنية	
	محاسب معتمد
	مراجع قانوني
	محاسب قانوني
	بدون شهادة مهنية
	<u>شهادة أخرى: (يرجى التحديد)</u>

سنوات الخبرة	
	أقل من ٠٣ سنوات
	من ٠٣ - ٠٤ سنوات
	من ٠٥ - ٠٩ سنوات
	أكثر من ١٠ سنوات

المسمى الوظيفي	
	محاسب
	مدير المحاسبة
	مدير المحاسبة والمالية
	مراجع حسابات
	<u>وظيفة أخرى: (يرجى التحديد)</u>

القسم الثاني: مدى مساهمة تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية

يرجى إبداء الرأي عن كل بند من البنود بهدف قياس مدى مساهمة تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية لمستخدمي التقارير المالية مقارنة بالمعلومات المالية التي ينتجها معيار المحاسبة الدولي الحالي (IAS 17):

الرقم	البيان	أوافق تماماً	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماماً
١	يؤدي تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) إلى تحسين جودة اتخاذ القرارات المستقبلية للمستثمرين.					
٢	يؤدي تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) إلى الحصول على معلومات مالية من شأنها تحسين عملية تأكيد، أو تعديل التقديرات بهدف تحسين جودة اتخاذ المستثمرين لقرارات أخرى في المستقبل القريب أو البعيد.					
٣	يؤدي تزييف أو حذف المعلومات المالية الناتجة عن تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) إلى التأثير بشكل سلبي على جودة قرارات المستثمرين.					
٤	يؤدي تطبيق معيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) إلى تحسين مقارنة المعلومات المالية للمنشأة عبر الزمن، وكذلك مع المنشآت الأخرى.					

القسم الثالث: محددات تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية

يرجى إبداء الرأي عن كل بند من البنود بهدف قياس مدى محددات تحسين خاصية ملاءمة المعلومة المالية المرتبطة بمعيار التقرير المالي الدولي الجديد (IFRS16) عقود الإيجار في بيئة الأعمال الجزائرية:

الرقم	البيان	أوافق تماما	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق تماما
5	جودة المراجع القانوني					
6	مستوى الوعي الثقافي المحاسبي للمستثمرين					
7	مستوى تطور الهيئات المهنية المحاسبية					
8	التكيف مع الثقافة المحاسبية الأنجلوسكسونية					
9	فعالية نظام التدريب المحاسبي المستمر					
10	ضرورة تكيف الإنتماء الثقافي للمسؤولين والقادة					
11	الأخذ بعين الاعتبار لاحتياجات وخصائص الفاعلين في المحيط الاقتصادي للبلد					
12	مدى تطور السوق المالية					
13	مستوى الإنفتاح على العالم الخارجي					
14	الموازنة بين تكلفة ومنفعة المعلومة المالية					

The Impact of application of IFRS 16 on the Financial information Relevance in the business environment of Algeria

Youcef Mameche¹, Mohamed Salah Zouita², and Brahim Boutaleb²

1 College of Administrative Sciences, University of Algiers 3, Algeria

2 College of Administrative Sciences, University of Boumerdes, Algeria

Abstract. The overall purpose of this study is to examine and analyze the attitudes of Algerian accounting professionals regarding the impact of applying of IFRS 16 , adopted by IASB in January 2016, on the quality of financial information relevance characteristic in the business environment of Algeria. This study is based on a comprehensive questionnaire survey, as a research instrument, distributed randomly to 200 Algerian professional accountants from different companies. For the purposes of data analysis, a number of statistical methods have been used (Descriptive Statistics, One Sample T Test and factorial analysis). The results reveal that Algerian accounting professionals considers that IFRS 16 does not contribute to improving the quality of financial information relevance characteristic. Moreover, the findings show that factors like auditor quality and the importance of training and accounting bodies, The level of cultural awareness of investors and Accounting needs and economic characteristics of the country are considered as key determinants to ensure the improvement of the financial information quality in Algeria.

Keywords: IFRS 16, Relevance of the financial information, lease contract, International Financial Reporting Standard.

