

دور معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

أ.م.د. هيشو ريبوار علي^١، أ.م. مرشد سامي محمد^٢

الملخص

يعد المعيار (IFRS 15) من المعايير الحديثة والمهمة والذي يتناول الاعتراف والقياس والإفصاح ذات العلاقة بالإيراد من العقود مع العملاء. استهدفت هذه المقالة المراجعة إلى بيان دور معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (١٥) "الإيراد من العقود مع العملاء" في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وكذلك عرض بيان مدخل النظري عن المعيار (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء"، وكذلك بيان التعرف على جودة المعلومات المحاسبية. ولتحقيق أهداف المقال المراجعة تم استخدام المنهج الوصفي الاستقرائي في الإطار النظري، من خلال المعيار (IFRS 15) وأهمية دوره في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وركزت هذا الدراسة على خمس دراسات سابقة وفي ضوء هذا تركز كل الدراسات باستمرار على الدور الإيجابي للمعيار (IFRS 15) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية. وقد وجدت هذه الدراسات أن تطبيق المعيار (IFRS 15) أدى إلى تقديم المعلومات المالية بأكثر دقة وشفافية، وتحسين إمكانية المقارنة بين الوحدات الاقتصادية، وتعزيز متطلبات الإفصاح، وزيادة ثقة المستثمرين. علاوة على ذلك يوفر المعيار (IFRS 15) إطاراً شاملاً للاعتراف وقياس الإيرادات من العقود مع العملاء من خلال منهج خمس خطوات، ومما يقلل من التعقيد والموضوعية التي كانت موجودة في المعايير المحاسبية السابقة. بشكل عام، تدعم نتائج هذه الدراسات فكرة أن المعيار (IFRS 15) قد ساهمت في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مما أفاد مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراراتهم بناءً على التقارير المالية المعدة على وفق المعيار (IFRS 15).

الكلمات الافتتاحية: معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء"، تحسين جودة المعلومات المحاسبية

Abstract

IFRS 15 is one of the key modern standards dealing with the recognition, measurement and disclosure of revenue from contracts with customers. This article aims to clarify the role of IFRS (15) Revenue from Contracts with Customers in improving the quality of accounting information. There is also a theoretical introduction to the standard (IFRS 15) "Revenue from Contracts with Customers" and a statement on determining the quality of accounting information. To achieve the objectives of the review article, a descriptive inductive approach is used within a theoretical framework through the importance of the standard (IFRS 15) and its role in improving the quality of accounting information. This article highlights five

previous studies, with this in mind, all of which have continued to focus on the positive effects of this standard (IFRS 15). Improve the quality of accounting information and financial reporting. These studies found that the implementation of the standard (IFRS 15) resulted in more accurate and transparent financial information, improved comparability between economic entities, improved disclosure requirements and increased investor confidence. Additionally, IFRS 15 reduces the complexity and subjectivity of previous accounting standards by providing a comprehensive framework for recognizing and measuring revenue from contracts with customers through a five-step approach. Overall, the results of these studies support the hypothesis that the standard (IFRS 15) helps to improve the quality of accounting information, which benefits various users of accounting information because they are able to make decisions based on financial reports prepared in accordance with the standard. decision making. This standard has been developed (IFRS 15)

Keywords: International Financial Reporting Standard (IFRS 15) “Revenue from Contracts with Customers”, Improving the Quality of Accounting Information

أولاً: المقدمة

يعد الإيراد أحد أهم عناصر قائمة الدخل الأساسية الذي يتضمن استمرارية الوحدات الاقتصادية وهو رقم حاسم من وجهة نظر مستخدمي المعلومات المحاسبية لتقييم نتيجة النشاط لأي وحدة اقتصادية، توجهت عديد من دول العالم إلى تبني اللغة المحاسبية العالمية في إقرار إيرادات من خلال تطبيق المعيار (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء"، ويعتبر معيار (IFRS 15) من المعايير الحديثة والمهمة والذي يتناول إقرار وقياس وإفصاح المرتبطة بالإيراد من العقود مع العملاء، الذي ألزم تطبيقه على الوحدات الاقتصادية بشكل عام، حيث هدف المعيار (IFRS 15) إلى تحديد الأسس الواجبة للإبلاغ عن معلومات مفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية عن طبيعة ومقدار وتوقيت وعدم التأكد بشأن الإيرادات والتدفقات النقدية الناشئة عن العقود مع العملاء. ومن المسوغات التي دعت لإصدار هذا المعيار، هو إزالة التناقض والتعارض وأوجه القصور بين المعايير السابقة وتقديم نموذج جديد للاعتراف بالإيراد ذي خمس خطوات تطبق على مجموعة واسعة من المعاملات والصناعات وأن هذا التغيير سيرافقه تغييراً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على وفق المعيار (IFRS ١٥)، ولا شك إن معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" دوراً كبيراً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، من خلال سياسات محاسبية جديدة للاعتراف بالإيرادات إذ تعتمد على منهج ذو خمس خطوات. وتتناول هذه المقالة المراجعة دور المعيار (IFRS 15) في تعزيز دقة وشفافية التقارير المالية. ويوفر المعيار (IFRS ١٥) إطاراً للوحدات الاقتصادية للتعرف على إيراداتها والإبلاغ عنها بشكل أكثر دقة، مما يؤدي بدوره إلى تعزيز شفافية التقارير المالية وقابليتها للمقارنة. وهذا يفيد المستثمرين ومستخدمي المعلومات المحاسبية الآخرين الذين

يعتمدون على معلومات مالية دقيقة لاتخاذ قرارات مستنيرة. ويعتمد المقال على خمس الدراسات السابقة تبحث في تأثير معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" على جوانب مختلفة من المعلومات المحاسبية. ومن خلال المراجعة هذه الدراسات، تهدف هذه المقالة إلى توفير فهم شامل لكيفية مساهمة معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وستتم مناقشة نتائج هذه الدراسات لتقييم مدى فعالية المعيار (IFRS 15) وآثاره على الممارسين وواضعي السياسات في مجال المحاسبة.

ثانياً: الإطار النظري

مدخل نظري عن معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15):

منذ عام (٢٠٠٢) كانت هناك محاولات من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) لإيجاد تقارب بين المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) وبين معايير الإبلاغ المالي الدولي (IFRSs) نظراً لوجود أوجه القصور وعدم كفاية متطلبات الإفصاح في جميع معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالإيراد. وفي (٢٨) مايو (٢٠١٤) تم إصدار المعيار (IFRS 15) تحت مسمى "الإيراد من العقود مع العملاء". وهو أحد المشاريع المشتركة لكلا المجلسين الذي يعتمد على مجموعة من الإرشادات العامة للإعتراف بالإيراد. وتوجهت أغلب دول العام من خلال تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) بشكل إلزامي على الوحدات الاقتصادية بشكل عام وشركات المقاولات بشكل خاص اعتباراً من (٢٠١٨/١/١). وكان الأهداف المشروع المشترك كما يلي:

١. إزالة أوجه نقاط الضعف والتناقضات في متطلبات الإعتراف بالإيراد في معياري المحاسبة الدولية السابقين (IAS 11) و (IAS 18).

٢. توفير إطار محاسبي قوي لمعالجة قضايا الإيرادات.

٣. تحسين قابلية المقارنة بين ممارسات الإعتراف بالإيراد عبر الصناعات والوحدات الاقتصادية والتشريعات وأسواق المال المختلفة.

٤. التوسع في متطلبات الإفصاح المحاسبي حول إيرادات الوحدات الاقتصادية عن أكثر النشاطات التشغيلية التي توفر مزيد من المعلومات المفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية.

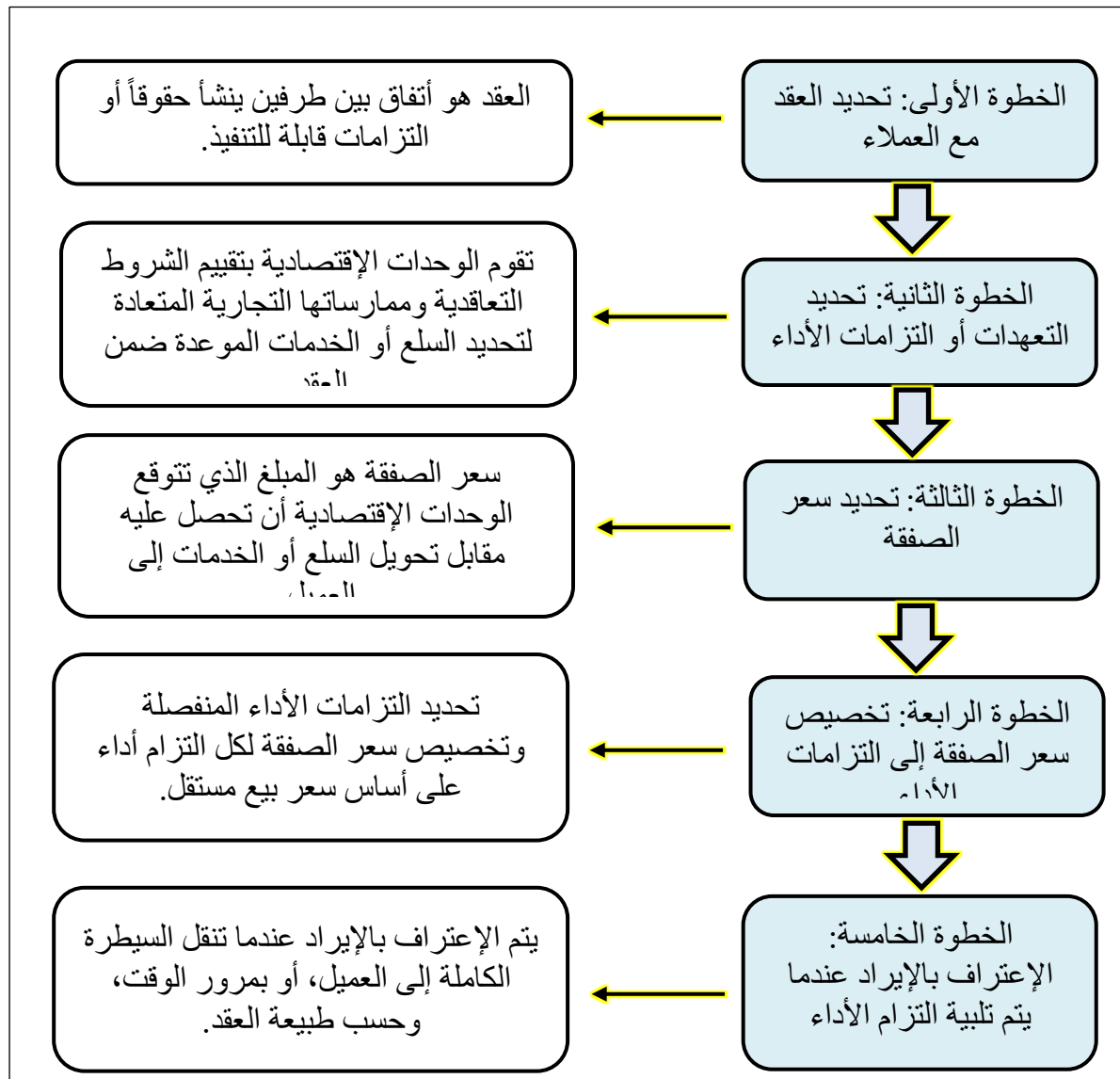
٥. تبسيط إعداد القوائم المالية عن طريق الحد من عدد المتطلبات التي كان يجب الرجوع إليها.

يتطلب التعرف على الإيرادات تحديد اللحظات أو النقاط الرئيسية في عملية تحقيق الإيرادات في المراحل المختلفة من عملية الأعمال، سواء كان ذلك عند اكتمال عملية الإنتاج أو اكتمال عملية البيع، أو عند استلام التسليم أو الدفع، حيث يتطلب للإعتراف بالإيراد ضرورة أن يتحقق الإيراد أو يكون

قابلاً للتحقق، أو أن يتم اكتساب الإيراد، واعتمد معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS ١٥) على مدخل الموجودات والالتزام، وتم التخلي عن نموذج عملية اكتساب الإيراد لضمان التمثيل الصادق عن الجوهر الاقتصادي الحقيقي لمعاملات الوحدة المولدة للإيراد، بالإضافة إلى ضمان توفير أساس مفاهيمي سليم ومتسق المعيار شامل للإعتراف بالإيراد يتم الاعتماد فيه على التغيرات في الموجودات والمطلوبات الناشئة من المعاملة بين الوحدات الاقتصادية وعملاءها للإعتراف بالإيراد.

خطوات الاعتراف بالإيراد على وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15):

يقدم المعيار (IFRS 15) أنموذجاً شاملاً للإعتراف بالإيراد. ويحتوي هذا المعيار على المبادئ التي يجب على الوحدات الاقتصادية أن تقوم بتطبيقها لتحديد مقدار وتوقيت الإعتراف بالإيراد. المبدأ الأساس بالنسبة للوحدات الاقتصادية للإعتراف بالإيراد هو نقل أو تحويل السلع وتقديم الخدمات للعملاء بمبلغ يعكس العائد الذي تتوقع الوحدات الاقتصادية أن يكون لها حق فيه في مقابل تلك السلع والخدمات المقدمة للعميل. حدد المعيار (IFRS 15) الهدف الرئيسي المتمثل في الإعتراف بالإيراد من خلال خمس خطوات أساسية يجب على الوحدات الاقتصادية تطبيقها لتحديد القيم التي يجب الإعتراف بها كإيراد من العقود مع العملاء.



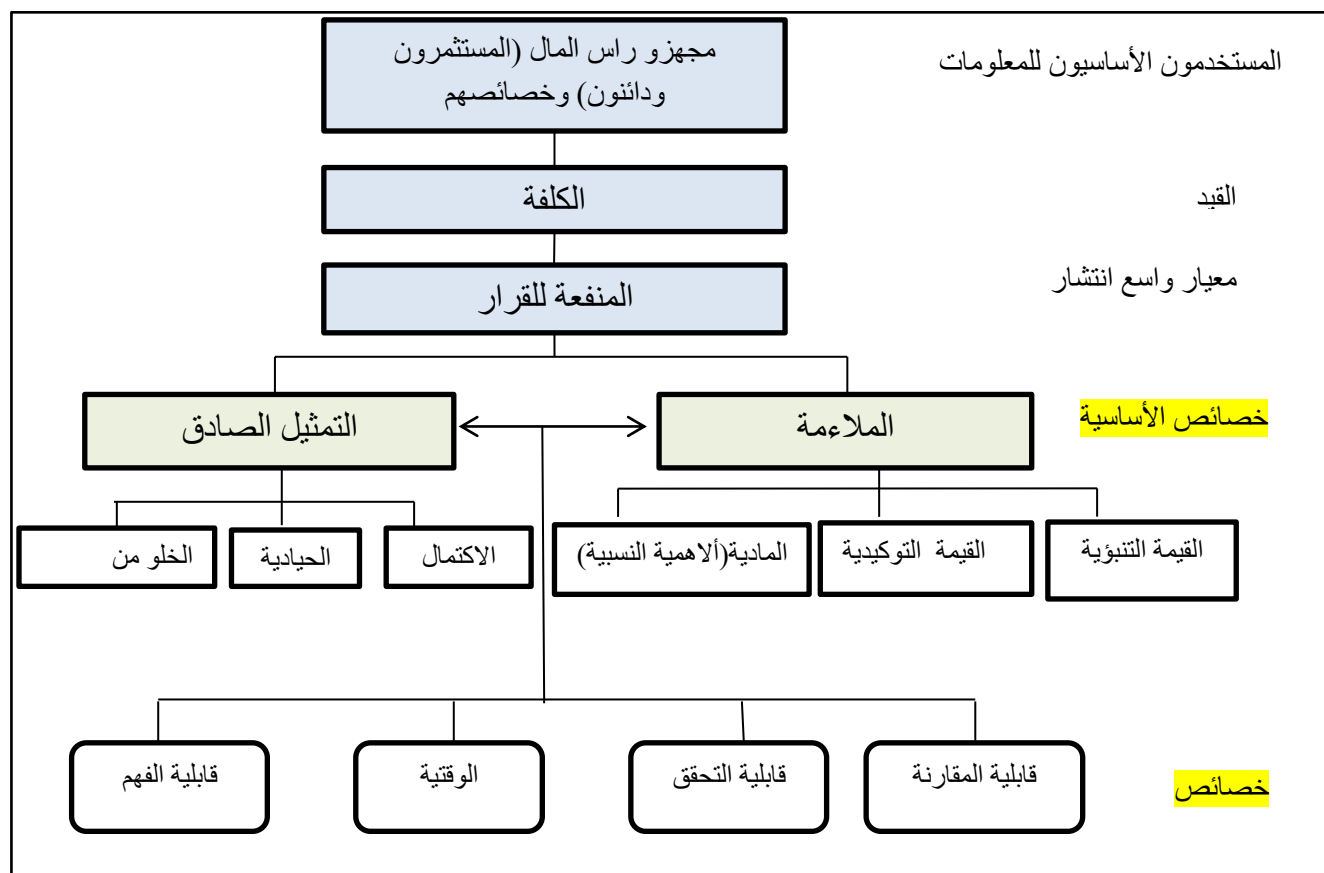
مدخل نظري عن جودة المعلومات المحاسبية:

إنّ المعلومات المحاسبية هي مجموعة من البيانات التي تتم معالجتها لإنتاج المنتج النهائي، وهي المعلومات، ويتم ذلك من خلال المعالجة المحاسبية، ولكن يجب أن تتميز هذه المعلومات بمجموعة من الخصائص المعلومات المحاسبية بحيث تكون مفيدة ويمكن استخدامها من قبل الأطراف الداخلية والخارجية جميعها. وكما عرف (Laudon) نظم المعلومات بشكل أكثر ملاءمة واتساعاً على النحو التالي: المعلومات المحاسبية هي مجموعة من العناصر المرتبطة ببعضها البعض والتي تجمع وتعالج وتخزن وتوزع المعلومات لغرض دعم اتخاذ القرار والتنسيق والسيطرة على الوحدات الاقتصادية، فضلاً عن مساعدة المديرين والعاملين في حل المشكلات وتصور القضايا الصعبة وخلق فئات جديدة. وتتزايد أهمية المعلومات بشكل عام، وعلى الخصوص فيما يتعلق بالمعلومات المحاسبية بكثافتها الاقتصادية المختلفة، لأنها تمكنها من تحقيق أهدافها من خلال الإستخدام الرشيد للموارد المتاحة لها، وأصبحت الوحدات الاقتصادية معتمدة بشكل كامل على المعلومات الكمية والمحاسبية المتعلقة بجوانب الأنشطة المتعددة داخل الوحدة وخارجها، لتكون قادرة على أداء وظيفتها في الإستثمار الأمثل للموارد التي تحت يدها، سواءً أكانت مادية بشرية.

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

وضعت لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) في سنة (١٩٨٩) الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض المعلومات المحاسبية. وفي سنة (٢٠٠١) تم تعديل هذا الإطار من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، الذي حل محل لجنة المعايير المحاسبية الدولية، وتم إجراء تعديلات على هذا الإطار، وفي سنة (٢٠١٠) تمت إعادة هيكلة الإطار المفاهيمي السابق، وتم الانتهاء من التعديلات على الإطار المفاهيمي بإصدار نسخة (معدلة) في سنة (٢٠١٨)، حيث تتضمن النسخة منقحة من الإطار المفاهيمي التغييرات الشاملة على الإطار المفاهيمي الصادر في سنة (١٩٨٩) والمعدل في سنة (٢٠١٠).

ويعد البيان رقم (٨) الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) في سنة (٢٠١٠) بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من أكثر الأبحاث شمولاً وأهمية، ولا يزال يمثل المرجع الأول في تقييم الممارسات المحاسبية وتطويرها. حيث الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية تكون الخصائص الأساسية تشمل (الملاءمة والتمثيل الصادق) والخصائص التعزيزية تتناول من (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم) وكذلك بالإعتماد على ان تكون المعلومات المحاسبية أكثر نفعاً و فائدة لمتخذي القرارات.



ومن خلال عرض هذه الخصائص يمكن شرح لكل خاصية من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما الآتية:

أولاً: الخصائص النوعية الأساسية:

وهي المواصفات التي يجب توافرها بالمعلومات المحاسبية، وهذه الخصائص هي:

١. **الملاءمة:** هي إحدى الخاصيتين الأساسيتين اللتي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة في عملية اتخاذ القرارات، وتعتبر عن قدرة المعلومات المحاسبية في الفكر المحاسبي على تغيير مسار القرار بما يساعد مستخدمي تلك المعلومات على تكوين تنبؤات حول الأحداث في الماضي والحاضر، وإن المعلومات الملاءمة ينبغي أن تتوفر فيها القيمة التنبؤية، قيمة التوكيد، والأهمية النسبية. وهي كما يلي:

أ. **القيمة التنبؤية:** عبارة عن معلومات ملائمة تساعد متخذي القرار في صنع التنبؤات حول المستقبل أذ إنها تملك قيمة تنبؤية أيضاً تساعد متخذي القرارات في تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة فهي إذن خاصية المعلومات التي تساعد المستخدمين على زيادة احتمال تصحيح تنبؤات نتائج حاضرة.

ب. **القيمة التوكيدية:** عبارة عن القدرة التي تمتلكها المعلومات والتي تساعد على تأكيد أو احداث تغيير في التوقعات السابقة أو الحالية التي تم اتخاذها على اساس التقييمات السابقة أي أنها تفيد مستخدم المعلومات على تقييم نتائج مدى صحة توقعاته الماضية، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي اعتمدت على هذه التوقعات.

ج. **الأهمية النسبية:** عبارة عن تقديم المعلومات بالشكل الصحيح فاذا ما حذفت أو قدمت بطريقة مضلة فأنها ستؤثر على اتخاذ القرارات التي سيتخذها المستخدمون الذين يتخذون قراراتهم على اساس المعلومات المحاسبية المصرح بها.

٢. **تمثيل الصادق:** هي الخاصية الثانية من الخصائص الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لاتخاذ القرارات، ويشير هذا إلى المراسلات أو الاتفاق بين الأرقام المحاسبية والموارد أو الأحداث التي تزعم أنها تمثل الأرقام التمثيل الصادق هو المراسلات أو الاتفاق بين المقياس أو الوصف والظاهرة التي تدعي أنها تمثل بما في ذلك الموارد والالتزامات الاقتصادية والمعاملات والأحداث التي تغير تلك الموجودات والمطلوبات ولتكون كذلك يجب أن تتمتع بالسماوات الفرعية الثلاثة الآتية:

أ. **الاكتمال:** يجب أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية كاملة داخل حدود الأهمية النسبية والتكلفة، وهذه الخاصية تشير الى ضرورة أن تعبر التقارير المالية عن كافة المعلومات اللازمة لفهم مستخدمي المعلومات عن الأحداث التي يتم التعبير عنها، فضلا عن المعلومات الوصفية والتوضيحية.

ب. **الحيادية:** يقصد بالحيادية أو عدم التحيز، عدم اختيار معلومات بشكل ينتج عنه معلومات تفضل جهة أو طرف معين من الأطراف المعنية والمهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات أخرى.

ج. **الخلو من الأخطاء:** عبارة عن عدم وجود أخطاء أو حذفه في الظواهر، وإنما يعني أن اختيار وتطبيق عملية إنتاج المعلومات دون خطأ، فعدم وجود أي خطأ في عملية إنتاج المعلومة وتقديمها للمستخدمين يعني أنها تمثل بصدق الظواهر الاقتصادية الموصوفة.

ثانياً: الخصائص النوعية التعزيزية:

إن الخصائص النوعية التعزيزية هي مكمل للخصائص النوعية الأساسية، و هذه الخصائص تميز بين المعلومات الأكثر فائدة من تلك الأقل فائدة، و تتمثل بالقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والوقتية القابلية للفهم، وكما يأتي عرض لمكونات الخصائص التعزيزية:

١. **القابلية للمقارنة:** أن هذه الخاصية تمكن المستخدمين من تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين الأحداث للوحدات الاقتصادية، ويقصد بها امكانية مقارنة المعلومات المحاسبية في المكان والزمان بمعنى أن يكون بالإمكان إجراء المقارنة بين معلومات محاسبية لعدة فترات لنفس الوحدات الاقتصادية، كما يمكن اجرائها بين معلومات محاسبية لعدة الوحدات الاقتصادية مماثلة والهدف من

هذه المقارنة هو تحديد وتفسير أوجه التشابه والاختلاف في المعلومات المحاسبية والتوصل الى اخذ فكرة عن مسائل معينة.

٢. القابلية للتحقق: القابلية للتحقق يساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية على التأكد من أن المعلومات تمثل الأحداث الاقتصادية بعمق، ويتم ذلك من خلال التوصل إلى إجماع حول النتائج الخاصة بالمعلومات من قبل شخصين مستقلين ذوي معرفة بتلك المعلومات، ويمكن للتحقق أن يكون مباشراً أو غير مباشراً، فالتحقق المباشر يعني التحقق من العنصر عن طريق الملاحظة المباشرة، فمثلاً يتم التحقق المباشر من عنصر النقدية من خلال عد النقد، أما التحقق غير مباشر يعني التحقق من العمليات المستخدمة في احتساب العنصر على وفق الأسلوب نفسه المحتسب بها للوصول إلى النتائج والمقارنة مع ما تم تسجيله لغرض تحقيقه.

٣. الوقتية: تعني وجود معلومات متوفرة لمتخذي القرارات في وقت المناسب قبل أن تفقد هذه المعلومات قدرتها على التأثير في القرارات.

٤. القابلية للفهم: تشير هذه الخاصية الى تصنيف وتوصيف وتقديم المعلومات بوضوح وبدقة واتساق بحيث يسهل فهمها لتكون قابلة للفهم.

دور معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

أن المعيار (IFRS ١٥) يلعب دوراً حاسماً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، تعتبر المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية عندما تكون ملائمة وتتمثل تمثلاً صادقاً وقابلة للمقارنة ومفهومة. وتعد جودة المعلومات المحاسبية أمراً بالغ الأهمية لاتخاذ القرار، لأنها توفر نظرة ثاقبة حول الأداء المالي للوحدات الاقتصادية ومركزها وتدفقاتها النقدية. يضع المعيار (IFRS ١٥) "الإيرادات من العقود مع العملاء" مبادئ الإبلاغ عن المعلومات حول طبيعة ومبلغ وتوقيت وعدم اليقين بشأن الإيرادات والتدفقات النقدية. ويهدف المعيار إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال توفير نموذج واحد شامل للاعتراف بالإيرادات، وأحد الجوانب الرئيسية للمعيار (IFRS ١٥) هو تركيزه على توفير إطار شامل للاعتراف بالإيرادات، ومما يضمن قيام الوحدات الاقتصادية بالإبلاغ عن إيراداتها بدقة واتساقها وفقاً لمعيار (IFRS ١٥) يؤدي إلى تحسين الشفافية وقابلية المقارنة في القوائم المالية، حيث يُطلب من الوحدات الاقتصادية الآن تقديم معلومات أكثر تفصيلاً حول إيراداتها. وساهم المعيار (IFRS ١٥) إلى تغييرات كبيرة في الاعتراف بالإيرادات، مما ساهم بدورها في تحسين الجودة الشاملة للمعلومات المحاسبية.

ثالثاً: بعض الدراسات السابقة ذات العلاقة بمقال المراجعة

بعض الدراسات العراقية	
١. دراسة (العقراوي وسعيد، ٢٠٢٣). " الإبلاغ المالي عن إيرادات مع العملاء وفق معيار (IFRS ١٥) لتحسين جودة المعلومات المحاسبية- دراسة تطبيقية لشركة ريباز التجارية في محافظة دهوك/ إقليم كردستان العراق لسنة ٢٠٢٠ "	
مشكلة الدراسة	مدى مساهمة المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟ هل يوجد دور الإبلاغ المالي عن إيرادات العقود مع العملاء وفق معيار (IFRS ١٥) لتعزيز الإفصاح وتحسين جودة المعلومات المحاسبية؟
أهداف الدراسة	١. تحديد متطلبات تطبيق المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء ومتطلبات القياس والإفصاح التي تضمنها المعيار. ٢. التعرف على الآليات التي يمكن من خلالها تطبيق المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء. ٣. بيان التغيرات التي سوف تنعكس على إجمالي الإيرادات من خلال تطبيق الخطوات الخمسة للمعيار. ٤. بيان التغيرات التي سوف تنعكس على المركز المالي وقائمة الدخل من خلال تطبيق المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء. ٥. معرفة أثر تطبيق المعيار (IFRS ١٥) على جودة المعلومات المحاسبية.
أهمية الدراسة	تأتي أهمية البحث من أهمية الموضوع من خلال زيادة اهتمام الشركات بعنصر الإيرادات لديها، وما له من انعكاس في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتقاريرها المالية لذا فإن انعكاس المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 (الإيرادات من العقود مع العملاء)، يساهم في تحسين عملية الاعتراف بالإيرادات من خلال خطواته الخمس.
أساليب الدراسة	واستخدم الباحثان المنهج الوصفي النظري في إطار الجانب النظري للبحث، واستخدام المنهج التطبيقي المقرون في جانب العملي للدراسة. وأيضاً اعتماداً على استمارة المقابلة الشخصية للحصول على بيانات اللازمة والمتعلقة بالسياسة الداخلية لدى عينة البحث.
استنتاجات الدراسة	ان الاعتماد على المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء يؤدي إلى انخفاض في قيمة الإيرادات بالمقارنة مع الإيرادات المعدة على أساس النظام المحاسبي الموحد.
توصيات الدراسة	وقدم الباحثان توصيات عدة من أهمها العمل على تحديث النظام المحاسبي الموحد وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولي من أجل تلبية حاجة كافة المستخدمين.
2. دراسة (مخلص وعثمان ، ٢٠٢٢). " مدى إمكانية التزام الشركات بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء" وأثره على قياس الدخل وقرارات مستخدمي التقارير المالية- دراسة تحليلية من وجهة نظر المختصين في مجال المحاسبة (محافظة أربيل أنموذجاً) "	
مشكلة الدراسة	١. ما مدى إمكانية التزام الشركات في إقليم كردستان/ العراق بتطبيق معيار التقرير المالي الدولي IFRS ١٥ "الإيرادات الناتجة من العقود مع العملاء؟ ٢. ما إنعكاس تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) "الإيرادات الناتجة من العقود مع العملاء" على قرارات مستخدمي القوائم المالية؟
أهداف الدراسة	تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يأتي: ١. دراسة مفهوم وأهداف تحقق الإيرادات وفقاً لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) "الإيرادات الناتجة من العقود مع العملاء". ٢. دراسة الطرائق المختلفة للاعتراف بالإيرادات وفقاً لمعيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) "الإيرادات الناتجة من العقود مع العملاء". ٣. دراسة مدى إمكانية التزام الشركات في إقليم كردستان العراق بتطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) "الإيرادات الناتجة من العقود مع العملاء".



٤. دراسة إنعكاس تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) "الإيرادات الناتجة من العقود مع العملاء" على قرارات مستخدمي القوائم المالية.	
١. أهمية العلمية: تتبع أهمية الدراسة من الناحية الأكاديمية في كونها تمثل قضية محاسبية معاصرة بسبب ندرة الدراسات و الأبحاث العربية التي تناولت معيار التقرير المالي الدولي IFRS بشأن المحاسبة عن الإيرادات لما له من أهمية كبيرة لأصحاب المصالح المتنوعين من خلال تحسين ثقة مستخدمي التقارير المالية فيها وإدراكهم لمستوى جودة التقارير المالية، وهو ما سينعكس إيجاباً على جودة قرارات مستخدمي القوائم المالية. أهمية العملية تكمن الأهمية العملية في النقاط التالية: ١. تعد الدراسة واحدة من أولى الدراسات التي تناولت معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) وإنعكاسه على قرارات مستخدمي القوائم المالية في إقليم كردستان العراق. ٢. أن معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) لم يحظ بالاهتمام الكافي نظراً لحدثته، ومن ثم فهناك حاجة لمحاولة توضيح معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) المتعلق بالاعتراف بالإيراد من العقود مع العملاء. ٣. تتبع أهمية هذه الدراسة من كونها تمثل حافزاً إيجابياً للشركات التي لديها عقود مع العملاء بتطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS ١٥) وذلك من خلال تباين المعالجة المحاسبية لبنود الإيرادات.	أهمية الدراسة
واستخدم الباحثان المنهج الاستقرائي لجمع المعلومات الدقيقة حول موضوع الدراسة وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة الميدانية	أساليب الدراسة
وجود اتفاق عينة الدراسة على الزام الشركات بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS ١٥)، ووجود تأثير لالتزام الشركات بتطبيق المعيار (IFRS ١٥) على قياس الدخل وعلى قرارات مستخدمي التقارير المالية. إن تطبيق المعيار (IFRS ١٥) يؤدي إلى مزيد من الإفصاح في التقارير المالية مما يسهل عملية عدم التلاعب بالأرباح وتحديد الدخل بالقيمة الحقيقية، ويؤدي إلى عدم تذبذب الدخل وثباته في الفترات الزمنية المختلفة، وهذا يؤدي إلى زيادة تمد المستثمرين بالوضع المالي للشركة وبالتالي يؤثر بشكل إيجابي على اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية.	استنتاجات الدراسة
توصى الباحثان بضرورة الإسراع بتطبيق معايير الإبلاغ المالية الدولية IFRS ومن ضمنها معيار (١٥ IFRS) لمسايرة ركب التطور بمعايير المحاسبة الدولية. توصى الباحثة الجهات المعنية في إقليم كردستان بالإسراع في فتح الدورات التدريبية للمتخصصين في مجال المحاسبة حول كيفية تطبيق تلك المعايير، الاهتمام المتزايد بتدريس المعايير الدولية للإبلاغ المالي وبصفة خاصة معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS ١٥) المتعلقة بالاعتراف بـ "الإيرادات من العقود مع العملاء" في جامعات إقليم كردستان العراق.	توصيات الدراسة
بعض الدراسات العربية	
٣. دراسة (يعقوب وشنيشل، ٢٠١٩). "الإعتراف بالإيراد على وفق المعيار للإبلاغ المالي (IFRS 15) وانعكاسه على جودة الإبلاغ المالي في قطاع المقاولات- دراسة تطبيقية"	
ن الممارسات المحاسبية الحالية الخاصة بالاعتراف بالإيراد لا تتناغم مع التحديثات التي طرأت على المعايير بموجب المشروع المشترك ومتطلبات المعايير الدولية للإبلاغ المالي، لاسيما فيما يتعلق بالانفتاح على العالم اقتصادياً الأمر الذي يتطلب مواكبة التطورات التي تطرأ على المعايير المحاسبية الدولية. ان التقارير المالية والتي تتعلق بالاعتراف بالإيراد المعدة وفق النظام المحاسبي الموحد لا تعبر عن نتيجة النشاط والمركز المالي للوحدات الاقتصادية العاملة في قطاع المقاولات مما ينعكس سلباً على جودة الإبلاغ المالي.	مشكلة الدراسة
هذه الدراسة الى التعرف على الخطوات الخمسة التي من خلالها يتم الاعتراف بالإيراد وفق المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 15) فضلاً عن متطلبات العرض والافصاح وفق هذا المعيار	أهداف الدراسة
الأهمية النظرية يستمد أهمية البحث من الاتجاه الدولي المتزايد نحو تطبيق المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 15) من خلال التعرف على خطواته الخمسة والحد من المشاكل التي تطرحها الممارسات المحاسبية المحلية المتمثلة بالنظام المحاسبي الموحد.	أهمية الدراسة
الأهمية العملية تكمن أهمية البحث كونه يتناول موضوعاً مهماً يتمثل تبني المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 15) على قطاع المقاولات لما له تأثير على نتيجة النشاط والمركز المالي لذلك القطاع واثراً ذلك على جودة الإبلاغ المالي.	أساليب الدراسة
اعتماد الباحثان على المنهج الاستقرائي في اعداد الجانب النظري اما الجانب التطبيقي فقد تم اعداده بالاعتماد منهج دراسة حالة تطبيقية لعقد مع زبون مجلس القضاء الأعلى لبناء مشروع دار العدالة في	



الفلوجة المنفذ من قبل شركة لمعتصم العامة للمقاولات الإنشائية للأعوام (٢٠١١)، ٢٠١٢ (٢٠١٣) لذلك العقد.	
قيام القطاع المقاولات بالاعتراف بالإيراد وفق طريقة العقد المنجز وعدم التزامها بأساس الاستحقاق حيث لوحظ ان إيرادات وتكاليف العقود مثبتة بمبلغها الاجمالي في قائمة المركز المالي بالرغم من أن هناك تكاليف تخص فترات سابقة ولاحقة، فضلاً عن امكانية تطبيق المعيار المذكور في قطاع المقاولات بعد تلبية متطلبات المعيار.	استنتاجات الدراسة
الباحثان وصلت على ضرورة تطوير النظام المحاسبي الموحد بما يتوافق مع المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 15) والعمل على اصدار تعليمات تلزم الشركات بتطبيقها.	توصيات الدراسة
٤. دراسة (هاشم، 2018). "تقييم وتحليل معيار المحاسبة الدولي للتقارير المالية IFRS ١٥ (الإيرادات من العقود مع العملاء) وأثره على مصداقية وجودة التقارير المالية"	
ما مدى مساهمة المعيار IFRS ١٥ في علاج مشاكل الاعتراف بالإيرادات ؟ ما هو أثر تطبيق المعيار IFRS ١٥ على كل من جودة المعلومات المحاسبية، جودة الأرباح، درجة الشفافية والإفصاح في القوائم المالية، التحفظ المحاسبي على جودة التقارير المالية .	مشكلة الدراسة
تحديد متطلبات المعيار IFRS15 للمحاسبة عن الإيراد و متطلبات العرض و الإفصاح التي تضمنها المعيار . التعرف على آليات المعيار IFRS ١٥ في علاج المشاكل المحاسبية الخاصة بالإيراد. تحليل أثر تطبيق المعيار IFRS ١٥ على كل من جودة المعلومات المحاسبية. جودة الأرباح، درجة الشفافية والإفصاح في القوائم المالية، التحفظ المحاسبي كمقاييس لقياس جودة التقارير المالية. إجراء دراسة ميدانية لمعرفة آراء عينة الدراسة تجاه أثر تطبيق المعيار IFRS ١٥ على جودة التقارير المالية .	أهداف الدراسة
أهمية العلمية: نظرا لحدثة المعيار IFRS ١٥ و حيث أن تطبيقه يكون إلزاميا اعتبارا من أول يناير ٢٠١٧ و إن كان من المسموح به للمنشآت تطبيقه قبل ذلك بصفة اختيارية فيوجد ندرة في الكتابات من وجهة نظر الباحثة. يعتبر المعيار IFRS ١٥ أكبر حدث للمعايير الأمريكية و الدولية فهو يساعد على التخلص من الاختلافات في إرشادات الاعتراف بالإيرادات الحالية، و توحيد المعايير الأمريكية والدولية في هذا الخصوص و لذلك فهم محور اهتمام لكثير من مستخدمي القوائم المالية. أهمية العملية: المساهمة في إيضاح المتطلبات الجديدة التي تضمنها المعيار IFRS 15 بشأن الإيراد من العقود مع العملاء. تحليل على آليات المعيار IFRS ١٥ في علاج المشاكل المحاسبية الخاصة بالإيراد. إيجاد دليل عملي على مدى أثر تطبيق المعيار IFRS ١٥ على جودة التقارير المالية من خلال استطلاع آراء عينة من المهتمين بالمعايير المحاسبية.	أهمية الدراسة
اعتمد الباحثة بشكل أساسي على المنهج الاستقرائي الاستنباطي المختلط و ذلك لتتوافق مع فكرة الدراسة.	أساليب الدراسة
أثر تطبيق المعيار IFRS ١٥ بشكل إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية من حيث ملائمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية والموثوقية و الاعتمادية والقابلية للمقارنة و القابلية للفهم .وبعمل المعيار IFRS ١٥ على توحيد أسس المقارنة و طرق القياس لزيادة تماثل المعلومات و زيادة جودة الأرباح من خلال تقديم معلومات جيدة بالقوائم المالية .	استنتاجات الدراسة
اجراء المزيد من البحوث الخاصة بمعيار التقرير المالي الدولي IFRS ١٥ و ذلك لتحسين متطلبات الإفصاح المحاسبي و تحسين ثقة المستثمرين في القوائم المالية.	توصيات الدراسة
بعض الدراسات باللغة الإنجليزية	
Altaji & Alokdeh, 2019) "The impact of the implementation of international financial reporting standards no.15 on improving the quality of accounting information" أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٥ على التحسين جودة المعلومات المحاسبية	
ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٥ على تحسين جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين الخارجيين العاملين في شركات التدقيق الأربع الكبرى في الأردن؟	مشكلة الدراسة
تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (١٥) على جودة المعلومات المحاسبية من حيث الملاءمة والصدق في التمثيل.	أهداف الدراسة
الأهمية العلمية: ومن الناحية النظرية تأتي أهمية الدراسة الحالية من أنها تثرى الجانب العلمي بالمواضيع	أهمية

الدراسة	المتعلقة بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، وخاصة معيار المحاسبة الدولي ١٥ والدور الفعال لتطبيقه في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
أساليب الدراسة	الباحثان استخداما المنهج الوصفي التحليلي من خلال تصميم استبانة وتوزيعها عشوائيا على عينة الدراسة التي تتكون من (١٠٠) من المدققين الخارجيين لشركات التدقيق الأربعة الكبرى في الأردن.
استنتاجات الدراسة	توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٥ على تحسين ملاءمة وصدق تمثيل المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير. و كما أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الأردنية تواجه صعوبات ذات دلالة إحصائية في تطبيق المعيار ١٥ عند إعداد بياناتها المالية.
توصيات الدراسة	كما توصل الباحثون إلى العديد من التوصيات؛ وأهمها اقتراح إعلام المستثمرين ومتخذي القرار الآخرين بنتائج الدراسة لمساعدتهم على ترشيد قراراتهم الاستثمارية وزيادة وعيهم بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية ١٥

رابعاً: مقارنة بين الدراسات السابقة ذات العلاقة بمقال المراجعة

وعلى الرغم من أهمية الدراسات السابقة وأهمية النتائج التي توصلت إليها كل الدراسات إلا أنهم لم تتطرق لبعض النقاط التي يرى الباحثان أهميتها عند مناقشة المعيار (١٥ IFRS) وجودة المعلومات المحاسبية، ومن أهم هذه النقاط: معرفة مستوى التطبيق الحالي للمتطلبات والسياسات والإجراءات أساليب على وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي (١٥ IFRS) من خلال تطبيق أنموذج مكون من خمس خطوات أساس، ومن متطلباتها: (تعريف الإيراد والمدخل المعتمد للاعتراف بالإيراد وطرائق قياس الإيراد وشروط الاعتراف بالإيراد، فضلاً عن أسس العرض والإفصاح). وايضاً معرفة مستوى الخصائص الأساسية النوعية للمعلومات المحاسبية، وكما نلاحظ أن تطبيق المعيار (١٥ IFRS) تعتبر أمراً صعباً تطبيقها في بيئة إقليم كردستان - العراق، بسبب عدم وجد خبراء لفتح الدورات التدريبية من قبل الهيئات والنقابات المحاسبية في إقليم كردستان، لتطوير ونشر المعرفة وثقافة أعضائها من المحاسبين ومراقبي الحسابات حول موضوع الاعتراف بالإيراد في ظل تطبيق المعيار (15 IFRS) في الوحدات الاقتصادية. ويمكن بيان مقارنة لهذه الدراسات السابقة ذات العلاقة بمقال المراجعة:



بيان	الدراسة الأولى	الدراسة الثانية	الدراسة الثالثة	الدراسة الرابعة	الدراسة الخامسة
عنوان الدراسة	الابلاغ المالي عن إيراد مع العملاء وفق معيار (١٥ IFRS) لتحسين جودة المعلومات المحاسبية- دراسة تطبيقية لشركة ريباز التجارية في محافظة دهوك/ إقليم كردستان العراق لسنة ٢٠٢٠	مدى إمكانية التزام الشركات بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي ١٥ IFRS "الإيرادات من العقود مع العملاء" وأثره على قياس الدخل وقرارات مستخدمي التقارير المالية- دراسة تحليلية من وجهة نظر المختصين في مجال المحاسبة (محافظة أربيل أنموذجاً)	الإعتراف بالإيراد على وفق المعيار للإبلاغ المالي (IFRS 15) وانعكاسه على جودة الإبلاغ المالي في قطاع المقاولات- دراسة تطبيقية	تقييم وتحليل معيار المحاسبة الدولي للتقارير المالية ١٥ IFRS (الإيرادات من العقود مع العملاء) وأثره على مصداقية وجودة التقارير المالية	The impact of the implementation of international financial reporting standards no.15 on improving the quality of accounting information أثر تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٥ على التحسين جودة المعلومات المحاسبية
سنة الدراسة	٢٠٢٣	٢٠٢٢	٢٠١٩	٢٠١٨	٢٠١٩
منهج الدراسة	المنهج الوصفي وتطبيقي	المنهج الإستقرائي والتحليلي	المنهج الاستقرائي والتطبيقي	المنهج الاستقرائي والاستنباطي	المنهج الوصفي التحليلي
البيانات المستخدمة	البيانات والمعلومات المطلوبة والواردة ضمن القوائم المالية شركة تجارية ريباز مع المقابلات الشخصية	توزيع الاستبانة على وجهة نظر المختصين في مجال المحاسبة (محافظة أربيل أنموذجاً)	البيانات والمعلومات المطلوبة والواردة ضمن القوائم المالية شركة لمعتصم العامة للمقاولات الانشائية للأعوام (٢٠١١)، ٢٠١٢ (٢٠١٣) لذلك العقد	استطلاع آراء عينة من المهتمين بالمعايير المحاسبية.	استبانة وتوزيعها عشوائياً على عينة الدراسة التي تتكون من (١٠٠) من المدققين الخارجيين لشركات التدقيق الأربع الكبرى في الأردن
الاستنتاجات الدراسة	ان الاعتماد على المعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS15 الإيراد من العقود مع العملاء يؤدي إلى انخفاض في قيمة الإيرادات بالمقارنة مع الإيرادات المعدة على أساس النظام	وجود تأثير لالتزام الشركات بتطبيق المعيار (١٥ IFRS) على قياس الدخل وعلى قرارات مستخدمي التقارير المالية. إن تطبيق المعيار (١٥ IFRS) يؤدي إلى مزيد	قيام القطاع المقاولات بالاعتراف بالإيراد وفق طريقة العقد المنجز وعدم التزامها بأساس الاستحقاق حيث لوحظ ان إيرادات وتكاليف العقود مثبتة بمبلغها الاجمالي في قائمة	أثر تطبيق المعيار ١٥ IFRS بشكل إيجابي على جودة المعلومات المحاسبية من حيث ملائمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية والموثوقية و الاعتمادية والقابلية للمقارنة و القابلية للفهم. ويعمل المعيار ١٥ IFRS على توحيد أسس المقارنة و طرق القياس لزيادة تماثل	توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم ١٥ على تحسين ملائمة وصدق تمثيل المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير. و كما أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الأردنية تواجه



المحاسبي الموحد.	من الإفصاح في التقارير المالية مما يسهل عملية عدم التلاعب بالأرباح وتحديد الدخل بالقيمة الحقيقية، ويؤدي إلى عدم تذبذب الدخل وثباته في الفترات الزمنية المختلفة، وهذا يؤدي إلى زيادة تمدد المستثمرين بالوضع المالي للشركة وبالتالي يؤثر بشكل إيجابي على اتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية.	المركز المالي بالرغم من أن هناك تكاليف تخص فترات سابقة ولاحقة، فضلاً عن إمكانية تطبيق المعيار المذكور في قطاع المقاولات بعد تلبية متطلبات المعيار	المعلومات و زيادة جودة الأرباح من خلال تقديم معلومات جيدة بالقوائم المالية	صعوبات ذات دلالة إحصائية في تطبيق المعيار ١٥ عند إعداد بياناتها المالية.
التشابه بين الدراسات	تم استخدام المعيار (IFRS 15) في دراستهما كمدخل لتحسين الجودة المعلومات المحاسبية			
الاختلافات بين الدراسات	اختلاف في عرض العنوان وبيئة وعينة الدراسة و أيضاً اختلاف عن منهجية الدراسة من حيث مشكلة وأهداف. و أيضاً اختلاف من استخدام منهج الدراسة لجمع البيانات ولمعلومات المستخدمة متعلقة بدراسة واختلاف عن نتائج التي توصل إليها تلك دراسات.			
رأي الباحثان	أن هذه الدراسة السابقة بحث تطبيقي في شركة التجارية من خلال تطبيق المعيار (IFRS ١٥) لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتعتبر من أهم معيار الحديثة والمهمة، وكما نلاحظ أن من نقاط الإيجابية للدراسة وهو أن الباحثان اهتموا بجانب تطبيقي وعرض القوائم المالية الشركة بعد تطبيق	أن هذه الدراسة السابقة بحث تطبيقي في شركة المقاولات من خلال تطبيق المعيار (IFRS ١٥) وجودة الإبلاغ المالي، الباحثان أهتم بجانبين وعرض اختلافات بين المعالجات المحاسبية للاعتراف بالإيراد على وفق النظام المحاسبي الموحد ومعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15)	أن هذه الدراسة السابقة بحث تطبيقي في شركة المقاولات من خلال تطبيق المعيار (IFRS ١٥) وجودة الإبلاغ المالي، الباحثان أهتم بجانبين وعرض اختلافات بين المعالجات المحاسبية للاعتراف بالإيراد على وفق النظام المحاسبي الموحد ومعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15)	أن هذه الدراسة السابقة الدراسة الميدانية من وجهة نظر المدققين الخارجيين العاملين في شركات التدقيق الأربع الكبرى في الأردن من خلال تطبيق المعيار (١٥ IFRS) لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، وكما نلاحظ أن من نقاط الإيجابية للدراسة وهو أن الباحثان وصلا على تحقيق أهداف الدراسة بشكل مميزة، ولكن ونقاط سلبية للدراسة لم تشير هذه الدراسة على أي منهج اعتماد عليها من جانب



المعيار (IFRS ١٥) بشكل مميز ومع بيان نتائج أثره على جودة المعلومات المحاسبية وكذلك مع عرض فروقات قبل و بعد تطبيق المعيار (١٥) IFRS)، ونقاط سلبية للدراسة هو الباحثان لم يشيران في جانب النظري والتطبيقي على الطرائق التي يمكن شركة استخدامها لقياس التقدم نحو الوفاء الكامل بالتزام الأداء، وذلك لتحديد قيمة الإيراد الواجب الاعتراف به، ونقص كلمة (الدولي) في عنوان البحث، وأيضاً الباحثان في جانب تطبيقي قاموا بعرض قائمة الدخل على وفق نظام المحاسبي الموحد ومع صافي الربح بعد الضريبة أما من خلال تطبيق المعيار (IFRS ١٥) لم اهتموا بصافي دخل قبل وبعد الضريبة.	النظري بشكل المميز لتحقيق اهدافه، ولكن هذه الدراسة تعتبر دراسة الميدانية من وجهة نظر المختصين في مجال المحاسبة أما إذا كان في جانب العملي الباحثان الأخذ عينة من وجهة نظر المحاسبين القانونيين ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان/ العراق أو عينة الدراسة إذا تم تطبيق المعيار (١٥) IFRS في إحدى شركات إقليم كردستان كان هناك احتمال في تغير نتائج الدراسة.	وعرض كشف الدخل الشامل مع قائمة المركز المالي بشكل الجزئي وتشير على أنه الشركة استخدم طريقة العقد منجز للاعتراف بالإيراد على وفق النظام المحاسبي الموحد، وكما نلاحظ أن من نقاط الإيجابية للدراسة وهو أن الباحثان وصلا لكيفية احتساب فرق الغرامة التأخيرية على وفق النظام المحاسبي الموحد ومعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15)، ونقاط سلبية للدراسة هو الباحثان لم تحديد على استخدام أي طريقة من الطرائق الإنجاز للتحقق الإيراد ومعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) في جانب النظري والتطبيقي.	الدراسة لجمع المعلومات.	النظري فضلاً عن أساليب الدراسة.
---	--	--	-------------------------	---------------------------------

خامساً: الاستنتاجات

١. يوفر المعيار (IFRS 15) إطاراً واضحاً للوحدات الاقتصادية للاعتراف بالإيرادات من العقود مع العملاء، من خلال نموذج من خمس خطوات، وبالتالي تحسين الدقة وتمثيل الصادق وتحسين مستوى الكفاءة والدقة والاتساق والشفافية. المفصح عنها في تقاريرها المالية. وهذا يزيد من المصداقية والثقة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويساعد على تقليل مخاطر التلاعب بالأرباح، ويضمن تحديد الأرباح بشكل مناسب وانعكاسها بصدق على أساس القيمة الحقيقية.

٢. وفقاً للمعيار (IFRS 15)، فإن دور تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية يختلف باختلاف خصائص الملاءمة بين الوحدات الاقتصادية. وهناك طريقتان لتقدير نسبة إنجاز العقد، يمكن للوحدات الاقتصادية استخدام طريقة المخرجات لقياس مدى التقدم في الوفاء الشامل بالتزامات الأداء، وتتفق الباحثة مع طريقة المخرجات لأنها أكثر قدرة على وصف الأداء العام للوحدات الاقتصادية. التزامات الأداء، والتي تنعكس في التمثيل الصادق لنقل البضائع أو الخدمات، مع عدم وجود تقديرات في حساب التكاليف. بالنسبة لشركات المقاولات فإنها تستخدم منهج المدخلات لقياس النتائج المحققة، بينما تستخدم الشركات الأخرى منهج المخرجات لقياس النتائج المحققة تم تحقيق الإنجازات.

٣. تختلف متطلبات قواعد المحاسبة العراقية رقم (١) عن متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) في جوانب عديدة. يوجد في النظام المحاسبي الموحد والقواعد المحاسبية العراقية رقم (١) العديد من أوجه القصور في مجال الإيرادات (الاعتراف وطرائق القياس والإفصاح) لشركات المقاولات.

سادساً: التوصيات

١. ضرورة قيام هيئة الرقابة المالية بتحديث النظام المحاسبي الموحد على وفق للمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) والعمل على إصدار التوجيهات التي تلتزم الوحدات الاقتصادية بتنفيذها.

٢. مطلوب من هيئات المحاسبة والنقابات العمالية في إقليم كردستان إجراء دورات تدريبية لتطوير ونشر المعرفة والثقافة بين أعضائها والمحاسبين والمدققين فيما يتعلق بالاعتراف بالإيرادات وفقاً لتطبيق المعيار (IFRS 15) في الوحدات الاقتصادية.

٣. الإهتمام بتدريس معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRSs) في الجامعات الأكاديمية في إقليم كردستان بخصوص متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) من أجل رفع كفاءة المحاسبة والإلمام ببيان الفوائد والمزايا لتطبيق المعيار (IFRS 15) في الوحدات الاقتصادية.

سابعا: التوصيات

١. دراسة عن: قياس والافصاح المحاسبي على وفق تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" وأثره على جودة التقارير المالية- دراسة تطبيقية للشركات التجارية أو شركات الاتصالات
٢. دراسة عن: تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" على قائمة الدخل وانعكاسه على جودة المعلومات المحاسبية- دراسة تطبيقية في شركة تجارية أو الاتصالات.
٣. دراسة عن: دور معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" في مستوى التحفظ المحاسبي على جودة التقارير المالية - دراسة الميدانية.

المصادر والمراجع

١. بطل، محمد أنيس ، ٢٠١٩. جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات الإدارية. حلقة بحث، جامعة حلب.
٢. حسن، رازاو رزطار و عزيز، ثرذنين شيخ محمد ، ٢٠٢١. أثر ملائمة المعلومات المحاسبية في ظل تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية في التنبؤ بالفشل المالي: دراسة تطبيقية في عينة من المصارف المساهمة الخاصة في محافظة أربيل. Polytechnic Journal of Humanities and Social Sciences, 2(1), pp.44-59.
٣. الحضري، عمر يوسف عمر، ٢٠١٩. المعايير المحاسبية الدولية (IFRS 2020) ملخص شامل للمعايير. باللغة العربية.
٤. الدليمي، جنان عبدالعباس باقر والسلامي، رحيم رعد حميد ، ٢٠٢٢. البيانات الضخمة ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة إستطلاعية). Al-Ghary Journal of Economic and Management Sciences, 18(3), pp.547-578.
٥. صفاء احمد العاني and علاء جميل مكط، ٢٠١٩. تأثير تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 15 "الإيرادات من العقود مع الزبائن" على جودة الإبلاغ المالي. Journal of Economics and Administrative Sciences, 25(113), pp.575-594.
٦. العقراوي، فيراس أكرم محمد و سعيد، ظيان سليمان حمه ، ٢٠٢٣. الإبلاغ المالي عن إيرادات مع العملاء وفق معيار (IFRS ١٥) لتحسين جودة المعلومات المحاسبية- دراسة تطبيقية لشركة ريباز التجارية في محافظة دهوك/ إقليم كردستان العراق لسنة ٢٠٢٠. المجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، ١٩(٦١).
٧. عقيل حسين شنشل and أبتهاج اسماعيل يعقوب، ٢٠١٩. الاعتراف بالإيراد على وفق المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS ١٥) وانعكاسه على جودة الإبلاغ المالي في قطاع المقاولات دراسة تطبيقية. Journal of Baghdad College of Economic sciences University, (59).
٨. العلي، سعدي صالح و يحيي، هالة عبدالهادي و صالح، آلاء حميد، ٢٠٢١. فاعلية قياس نتيجة النشاط على القوائم المالية في شركات المقاولات العراقية. المجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت، ١٧(٥٣).

٩. عوض آمال محمد محمد، ٢٠١٦. تقييم أثر تطوير معايير المحاسبة عن الإيرادات على تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية: دراسة استكشافية في البيئة المصرية. الفكر المحاسبي، ٢٠(١)، 531-585 pp.
١٠. محمد أبو نصار وجمعة حميدات، ٢٠٢٢. معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية- الجوانب النظرية والعلمية. عمان، الأردن: دار وائل للنشر.
١١. مخلص، جنار اسماعيل وعثمان، فاضل نبي، ٢٠٢٢. مدى إمكانية التزام الشركات بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS ١٥ "الإيرادات من العقود مع العملاء" وأثره على قياس الدخل وقرارات مستخدمي التقارير المالية - دراسة تحليلية من وجهة نظر المختصين في مجال المحاسبة (محافظة أربيل أنموذجاً). المجلة جامعة للعلوم الإنسانية، ٢٦(١).
١٢. نجم، بصيرة مجيد، ٢٠٢٢. جودة محاسبة الإيرادات في ظل معيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS ١٥) دراسة ميدانية في عينة من الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية. Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, 18(57, 1), pp.1-29.
١٣. هاشم، هبة جمال، ٢٠١٨. تقييم وتحليل معيار المحاسبة الدولي للتقارير المالية IFRS ١٥ (الإيرادات من العقود مع العملاء) وأثره على مصداقية وجودة التقارير المالية. المجلة الفكر المحاسبي، ١ (٢٢).
١٤. هاني سلامة احمد العبادلة، ٢٠٢٢. أثر الالتزام بتطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء في زيادة جودة التقارير المالية: من وجهة نظر معدي التقارير المالية في فلسطين. المجلة الأكاديمية العالمية للاقتصاد والعلوم الادارية، ٤(٢)، pp.99-119.
15. Altaji, F. and Alokdeh, S., 2019. The impact of the implementation of international financial reporting standards no. 15 on improving the quality of accounting information. Management Science Letters, 9(13), pp.2369-2382.
16. EY, A.I., 2021. A closer look at IFRS 15, the revenue recognition standard IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. Updated October.
17. FASB., 2018. Qualitative Characteristics of Accounting Information. SFAC, No.(8).
18. IFRS Standards., 2021. Red Book- International Financial Reporting Standard 15 Revenue from Contracts with Customers. IFRS Foundation, Uk.
19. Kieso, D.E., 2018. dan Jerry Weygandt, Warfield, Terry. Intermediate Accounting, IFRS Edition, 3rd edition, John Wiley and Sons.
20. Kieso, D.E., Weygandt, J.J. and Warfield, T.D., 2019. Intermediate Accounting, 17e Rockford Practice Set. John Wiley & Sons.
21. Laudon, K.C. and Laudon, J.P., 2006. Management information systems: Managing the digital firm. Pearson Pearson Prentice Hall.
22. Spiceland, J. D. and Sepe, J. F. and Nelson, M. W., and Thomas, W., 2020. Intermediate accounting. 8th Ed, New York, McGraw Hill/Irwin.