

إمكانية تطبيق معيار IFRS 15 على مخرجات النظام المحاسبي -

دراسة حالة على شركة ليبيا للنفط المشتركة

رويدة مسعود الجعكي * آية كمال الدين المشـوط
كلية العلوم الإدارية والمالية التطبيقية ، طرابلس ، ليبيا

Rode64129@gmail.com

تاريخ الاستلام 2025 / 10 / 1 م تاريخ القبول 2026 / 2 / 18 م

The Applicability of IFRS 15 to the Outputs of the Financial Accounting System ‘A Field Study of the Libyan Joint Oil Company’

Rowaida M. Aljoaki , Aya Kamal Adin
Rode64129@gmail.com

Abstract:

This research investigates the extent to which Libya Oil Joint Company is prepared to implement International Financial Reporting Standard IFRS 15 within its accounting system framework. The study focuses on evaluating the gaps between the current accounting practices and the requirements of IFRS 15, in addition to identifying the challenges that may arise during the standard’s implementation. Furthermore, the study aims to propose practical mechanisms for enhancing the company’s accounting systems to ensure compliance with IFRS 15.

To achieve these objectives, a descriptive-analytical methodology was adopted. The primary data collection tool was a structured questionnaire, developed with reference to relevant prior studies. The questionnaire was distributed to a random sample of employees working in the accounting and auditing departments at Libya Oil Joint Company. The collected data were analyzed using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

Findings reveal a high level of organizational readiness to adopt IFRS 15. The potential application of the standard is expected to positively influence the quality, accuracy, and reliability of the company’s accounting outputs. However, the study also identified several critical challenges, notably in areas such as revenue allocation, multi-phase contract management, and the lack of integration between accounting systems and other operational data sources.

In response to these findings, the study recommends revising and upgrading the existing financial accounting system, offering specialized training for

accounting personnel, and integrating advanced analytical technologies to support alignment with IFRS 15 requirements.

Keywords:

IFRS 15 – Revenue from Contracts with Customers, Integrated Accounting Systems, Principles of Revenue Recognition, Complex Contractual Arrangements, Corporate Financial Reporting, International Accounting Frameworks

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى استعداد شركة ليبيا للنفط المشتركة لتطبيق المعيار الدولي IFRS15 على مخرجات النظام المحاسبي وهذا يقود الى تقييم الفجوات بين النظام المحاسبي الحالي ومتطلبات المعيار المذكور، كما تهدف الدراسة أيضاً الى رصد التحديات التي تواجه الشركة محل الدراسة في حال الشروع في التطبيق لهذا المعيار ، الامر الذي يقود الى اقتراح بعض الاليات لتطوير النظم المحاسبية لكي تتماشى مع معيار IFRS15 ، ولغرض تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي ، هذا ولقد تم استخدام صحيفة استبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات ، والتي تم اعدادها بالاسترشاد بالدراسات السابقة في هذا المجال، هذا وقد تم توزيع استمارة استبيان على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة الممثل في شركة ليبيا للنفط المشتركة ، في حين مثلت العينة العاملين في اقسام المحاسبة والمراجعة وتم تحليل البيانات المتحصل عليها من المشاركين باستخدام برنامج الحزم الإحصائية Spss .

توصلت الدراسة إلى وجود درجة عالية من الاستعداد لدى الشركة لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15، كما تبين أن التطبيق المحتمل للمعيار له إيجابية على مخرجات النظام المحاسبي من حيث الجودة والدقة والموثوقية. إلا أن الدراسة كشفت أيضاً عن وجود بعض التحديات المرتبطة بتخصيص الإيرادات والتعامل مع العقود متعددة المراحل، وضعف التكامل بين النظام المحاسبي والمصادر التشغيلية الأخرى. وفي ضوء هذه النتائج، توصي الدراسة بضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي المعتمد حالياً في الشركة، وتوفير التدريب المناسب للكوادر المحاسبية، إضافة إلى دعم النظام القائم بحلول تكنولوجية تحليلية تُسهم في تحسين توافقه مع متطلبات IFRS 15.

الكلمات المفتاحية: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 15، النظم المحاسبية، الاعتراف بالإيراد، العقود متعددة المراحل، التقارير المالية، معايير المحاسبة.

أولاً- المقدمة:

شهد العالم في العقود الأخيرة تحولاً جذرياً نحو التوحيد المالي والمحاسبي من خلال اعتماد معايير دولية تُعزز الشفافية والمقارنة العالمية بين التقارير المالية. وفي هذا السياق، تبرز أهمية معيار التقارير المالية الدولية IFRS 15، والمعنيّ بالإيرادات من العقود مع العملاء، باعتباره أحد أهم المعايير المحاسبية الحديثة المؤثرة على نظم الاعتراف بالإيرادات وآليات القياس الزمني لها .

تسعى هذه الورقة إلى تحليل مدى قابلية النظام المحاسبي المالي في شركة ليبيا للنفط المشتركة لتطبيق معيار التقارير المالية الدولية IFRS 15، باعتباره معياراً محورياً في الاعتراف بالإيرادات. تأتي هذه الدراسة في ظل التوجه العالمي نحو توحيد المعايير المحاسبية وتعزيز جودة الإفصاح، وهي ترمي إلى تقييم قدرة النظام المحلي على استيعاب عناصر المعيار من خلال دراسة ميدانية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، عبر استبيان وزّع على موظفي الأقسام المالية والمراجعة بالشركة. تسعى الورقة إلى تقديم تصور علمي متكامل حول الواقع التطبيقي للمعايير الدولية في البيئة الليبية، وتحديد التحديات والمقترحات التطويرية الممكنة.

وتنقسم الورقة إلى إطار نظري يغطي خلفية IFRS 15 والنظام المحاسبي، بالإضافة إلى جانب عملي يستعرض تحليل البيانات الميدانية والنتائج المستخلصة.

ثانياً- مشكلة الدراسة:

يُعدّ معيار " IFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء " من أهم المعايير التي أثارت اهتماماً واسعاً نظراً لتأثيره المباشر على قياس الإيرادات وتوقيت الاعتراف بها، ومع إدراج هذا المعيار ضمن النظام المحاسبي المالي المعتمد، ظهرت العديد من التحديات على مستوى التطبيق العملي، خصوصاً في المؤسسات التي تعتمد أنظمة محاسبية تقليدية أو غير مرنة. وتكمن المشكلة في مدى قدرة هذه الأنظمة على استيعاب متطلبات المعيار الجديد، وخاصة فيما يتعلق بخطوات الاعتراف بالإيراد، وتخصيص الأسعار، والقياس الزمني للعقود متعددة المراحل.

ومن خلال تواجد الباحثة لاحظت أن هناك ضعف في قدرة هذه الأنظمة على استيعاب متطلبات المعيار الجديد، وخاصة فيما يتعلق بخطوات الاعتراف بالإيراد، وتخصيص الأسعار، والقياس الزمني للعقود متعددة المراحل الأمر الذي قد يؤدي إلى ضعف مخرجات النظام المحاسبي المالي من حيث الجودة، الشفافية، والقدرة على دعم اتخاذ القرار. لذلك يمكن صياغة المشكلة في التساؤل التالي:

- ما مدى إمكانية تطبيق معيار IFRS15 على مخرجات النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة ؟

ومن السؤال الرئيسي تتفرع الأسئلة التالية:

- هل يستوعب النظام المحاسبي خطوات الاعتراف بالإيراد وفقاً لمعيار IFRS15 في شركة ليبيا للنفط المشتركة؟

- ما هي الصعوبات التي تواجه النظام المحاسبي في تخصيص الأسعار والقياس الزمني للعقود متعددة المراحل؟

- ما العلاقة بين قدرة النظام المحاسبي على استيعاب متطلبات معيار IFRS15 وجودة مخرجاته؟

ثالثاً- فرضيات الدراسة:

يمكن صياغة فرضيات على النحو التالي:

أ- الفرضية الرئيسية :

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قدرة النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة على استيعاب متطلبات معيار IFRS15, وجودة مخرجات هذا النظام.

2- الفرضيات الفرعية

- لا يستوعب النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة خطوات الاعتراف بالإيراد بشكل كاف وفقاً لمعيار IFRS15 .

- يواجه تطبيق معيار IFRS15 صعوبات في تخصيص الأسعار والقياس الزمني للعقود متعددة المراحل داخل النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة.

رابعاً- أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

1- التعرف على مدى استعداد الشركة لتطبيق معيار IFRS15.

2- تقييم الفجوات بين النظام المحاسبي الحالي ومتطلبات معيار IFRS15 .

- 3- رصد التحديات التي قد تواجه الشركة في حال الشروع في تطبيق المعيار.
4- اقتراح آليات لتطوير النظم المحاسبية بما يتماشى مع متطلبات معيار IFRS15.
خامساً- أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهمية خاصة في ظل التغيرات المستمرة في البيئة الاقتصادية العالمية، حيث تسعى الشركة إلى تحقيق التوافق مع المعايير الدولية لتحسين صورتها المالية وزيادة تنافسيتها. كما أن النتائج المتوقعة يمكن أن تساهم في صياغة السياسات المالية والمحاسبية لمزيد من التحسين.

سادساً- منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يجمع بين الوصف الدقيق للظواهر المدروسة والتحليل العميق للبيانات الميدانية بهدف الوصول إلى نتائج علمية موضوعية. وقد تم جمع البيانات من خلال جانبين متكاملين: الجانب النظري الذي استند إلى مصادر ثانوية متنوعة، شملت الكتب والمجلات والرسائل العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة، مما أتاح تكوين خلفية معرفية رصينة تدعم الإطار المفاهيمي للدراسة. أما الجانب العملي، فقد تمثل في إعداد استبيان صيغت بناءً على مراجعة عدد من الأدبيات والدراسات السابقة، وذلك بهدف جمع البيانات الأولية من أفراد العينة وتحليلها لاستخلاص النتائج.

وقد تم تحديد مجتمع الدراسة في الشركة الليبية للنفط المشتركة، باعتبارها المجال الذي تنطبق عليه أهداف البحث. أما العينة، فقد تم اختيارها من بين العاملين في قسم المحاسبة وقسم المراجعة داخل الشركة، حيث تم توزيع استمارة الاستبيان عليهم بغرض الحصول على بيانات دقيقة تعكس واقع العمل في تلك الأقسام وتساهم في تحقيق أهداف الدراسة.

سابعاً- الجانب النظري من الدراسة:

أ - معيار - IFRS 15 الإيرادات من العقود مع العملاء:

شكلت المعايير السابقة مثل IAS 18 و IAS 11 تحديات في الاعتراف بالإيرادات نظراً لافتقارها إلى الإرشادات التفصيلية، مما أدى إلى تباين في التطبيقات بين الشركات والقطاعات (عبد الرحيم ، 2020 ، ص317). استجابة لهذه الثغرات، تعاون مجلسا IASB و FASB لإصدار IFRS 15 بهدف توحيد المعالجة المحاسبية للإيرادات عالمياً وتعزيز الشفافية والاتساق.

ونتيجة لذلك انطلقت مبادرة مشروع مشترك بشأن الاعتراف بالإيرادات إزالة التناقضات ونقاط الضعف في متطلبات إثبات الإيرادات السابقة وحساب المعاملات المتزايدة التعقيد حيث تم إصدار مسودة العرض (ED/2010/6) في يونيو 2010 ، بالإضافة إلى مسودة العرض المنقحة (ED/ 2011) في نوفمبر 2011. تم استلام ما يقرب من 1000 تعليق على مسودة عام 2010، وفي مايو سنة 2014 أصدر كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية IAS ومجلس معايير المحاسبة المالية FASB بشكل مشترك معياراً جديداً للاعتراف بالإيرادات، وهو المعيار الدولي IFRS15 (الإيرادات من العقود العملاء) المعيار الجديد يصبح ساري المفعول على الشركات التي تقدم تقاريرها في أو بعد 1 يناير 2017، تم تشجيع التطبيق المبكر، ويحل معيار التقارير المالية الدولية IFRS15 محل معيار المحاسبة الدولي 11 عقود الإنشاء، ومعيار المحاسبة الدولي رقم 18، الإيرادات، التفسير 13 (برامج ولاء العملاء) التفسير 18 (الأصول من العملاء) والتفسير 31 (معاملات المقايضة التي تنطوي على خدمات الإعلان). (هيكل ، 2015 ، ص320).

1- مفهوم معيار التقارير المالية الدولية IFRS15 :

يعرف معيار التقارير المالية الدولي IFRS15 أنه علامة مهمة في إعداد التقارير المالية إذ لا يؤدي فقط إلى تحسين التوافق بين إيرادات المنظمة وأدائها، ولكن أيضاً يوفر أساساً للمحاسبة عن إيرادات منظمات الأعمال التي تطبق المعايير الدولية للإبلاغ المالي. (مصطفى؛ ورشيد، 2019، ص47)، ويعرف - أيضاً - بأنه المعيار الذي يحدد المبادئ التي يجب أن تطبقها الشركات من أجل تقديم معلومات مفيدة وضرورية لمستخدمي البيانات المالية حول طبيعة ومبلغ وتوقيت الإيرادات والتدفقات النقدية الناتجة عن عقود مع العميل. ويعرف كذلك معيار التقارير المالية الدولية IFRS15 من حيث الغرض بأنه يحدد المبادئ التي تطبقها الشركات عند الإبلاغ وتوفير معلومات حول طبيعة ومبلغ وتوقيت ومدى عدم التأكد من الإيرادات والتدفقات النقدية عن العقود مع العملاء. (ACAR2020:131).

2- أهداف معيار التقارير المالية الدولية IFRS15:

يعمل معيار التقارير المالية الدولية IFRS15 على تحقيق الأهداف ومنها: (الخريسات، 2017، ص17)

- معالجة أوجه القصور في المعايير السابقة.
- تحسين إمكانية المقارنة بين الشركات والقطاعات.

- تعزيز الإفصاح المتعلق بالإيرادات وتقليل التقديرات الشخصية

3- نطاق معيار التقارير المالية الدولية IFRS15:

يري معيار التقرير المالي (IFRS15) على جميع العقود مع العملاء ما عدا ما

يلي: (ابونحار وحميدات، 2016، 845)

- عقود الإيجار ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي رقم 17 "عقود الإيجار".
- عقود التأمين ضمن نطاق المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 4 "عقود التأمين".
- الأدوات المالية والحقوق والمطلوبات التعاقدية ضمن نطاق المعايير IFRS9 (الأدوات المالية) و IFRS10 (القوائم مالية موحدة) و IFRS11 (الترتيبات المشتركة) IAS 27 قوائم مالية مستقلة و IAS28 (الاستثمارات في الشركات الشقيقة).
- تبادل غير نقدي بين الشركات العاملة في نفس النوع من الصناعة، ويهدف الى تسهيل عملية بيع البضائع للعملاء.

4- الخطوات الخمسة للاعتراف بالإيراد حسب معيار IFRS15

وضع معيار التقارير المالية الدولية (IFRS15) نموذج يتكون من خمس خطوات التي يجب على الشركات الالتزام ببيها الاعتراف بالإيراد وكما يلي: (فوده وآخرون، 2021،

ص736)

الخطوة الأولى - تحديد العقد مع العميل:

يتم تعريف العقد في المعيار الواردة في الفقرة (10) على ان اتفاق بين طرفين أو أكثر ينشأ عن حقوق والتزامات واجبة النفاذ نتيجة الالتزامات القانونية للعقد. كما قد تكون العقود مكتوبة أو شفوية.

ينص القسم 9 من المعيار على أن المعيار الجديد ينطبق على العقود الناشئة بين شركات والعملاء إذا تم استيفاء جميع الشروط الآتية:

- تم الموافقة على العقد، سواء شفهيًا أو، خطياً، وفقاً للممارسات التجارية لشركة بموجب العقد.

- يجوز للمنشأة تحديد حقوق كل طرف فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات المنقولة.

- يجوز للشركة تحديد شروط الدفع للسلع أو الخدمات التي سيتم نقلها.

- للعقد مضمون تجاري.

- يجب أن يكون من المحتمل أن تقوم الشركة بتحصيل المقابل الذي يحق لها الحصول عليه.

الخطوة الثانية: تحديد الالتزامات الأداء

التزام الأداء هو وعد في العقد مع العميل بنقل البضائع أو الخدمات إلى العميل، يمكن تحديد التزامات الأداء صراحة في العقد أو ضمناً للممارسات التجارية القياسية أو السياسات المنشورة مثلاً على التزامات الأداء الضمنية، عند بداية العقد يجب على الشركة تقييم السلع أو الخدمات الموعودة في العقد مع العميل ويمكن تحديد كل وعد (سلع والخدمات) يتم نقله إلى العميل كالتزام أداء إذا كانت: (خزل ومشل، 2019، ص171)

- 1- السلع أو الخدمات (أو حزم السلع أو الخدمات) المتميزة في حد ذاتها.
- 2- سلسلة من السلع أو الخدمات التي يمكن تمييزها في حد ذاتها، ومتشابهة إلى حد كبير، وتعد السلع أو الخدمات منفصلة إذا تم تطبيق جميع الشروط التالية:
- يمكن للعميل الاستفادة من السلع أو الخدمات بمفرده أو بالاشتراك مع الموارد الأخرى المتاحة للعميل (أي يمكن تمييز السلع أو الخدمات).
- يمكن تحديد وعد المشاركة بنقل السلعة أو الخدمة إلى العميل بشكل منفصل عن الوعود الأخرى في العقد (أي: أن السلعة أو الخدمة مميزة في سياق العقد).

الخطوة الثالثة - تخصيص سعر المعاملة:

سعر المعاملة هو مبلغ الدفع الذي ترغب الشركة في الحصول عليه مقابل السلع أو الخدمات التي تقدمها لعملائها، باستثناء المبالغ التي تم الحصول عليها نيابة عن أطراف ثالثة (على سبيل المثال، ضريبة المبيعات). عند تحديد سعر المعاملة، يجب على الشركة أن تأخذ في الاعتبار تأثيرات المدفوعات المتغيرة ومكونات التمويل الهامة والمدفوعات غير النقدية ومدفوعات مقابل العملاء.

الخطوة الرابعة - تخصيص سعر معاملة التزامات الأداء في العقد

يعد فصل العقد في التزامات أداء وتحديد السعر العالمي، يجب توزيعه بين "مكونات العقد" هذه المفهوم الأساسي لهذا الخطوة هو السعر المستقل وهو السعر الذي ستطبقه الشركة إذا تم تداول السلعة أو الخدمة بشكل واضح، يمكن استخدام عدة طرق لتحديد سعر البيع المستقل، القاعدة المشار إليها في المعيار (IFRS15) هي أن تقوم الشركة بتخصيص سعر المعاملة لكل التزام أداء بشكل متناسب بين أسعار بيع منتجاتها وخدماتها المقاسة بأسعار البيع المستقلة.

وتحتاج الإدارة إلى تقدير أسعار بيع للبضائع أو الخدمات وتتم أساليب التقدير على

وفق الآتبي: (علي، 2020، ص825)

- **منهج تقييم السوق المعدل:** ويتم تقييم السوق الذي تباع في السلع أو الخدمات وتقدير السعر الذي يكون عملاء على استعداد لدفعه لهذه السلع أو الخدمات.
- **منهج التكلفة المتوقعة:** يتم التنبؤ التكاليف المتوقعة للوفاء بالالتزام الأداء ثم إضافة الهامش المناسب على سعر السلعة أو الخدمة.
- **المنهج القيمة المتبقية:** تقدير لسعر البيع المستقل بالرجوع مجموع لمجموع للمعاملة مطروحاً من إجمالي أسعار البيع المستقلة التي يمكن ملاحظتها للسلع أو الخدمات الأخرى المتعهد بها في العقد.

الخطوة الخامسة: الاعتراف بالإيراد عند الوفاء بالتزامات الأداء

تعترف الشركة بالإيراد عندما يتم بالوفاء بالتزام الأداء بنقل السلعة أو الخدمة المتفق عليها في العقد إلى العميل، ويحدث ذلك عندما يسيطر العميل على تلك السلعة أو الخدمة، ومن ثم تعترف المنشأة بالإيراد بقيمة سعر المعاملة الذي تم توزيعه على التزامات الأداء التي تم الوفاء بها، وذلك فإن المعيار التقارير المالية الدولية (IFRS15) يستند في الاعتراف بالإيراد إلى نقل السيطرة على المنافع الكلية للموجود.

يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية السيطرة على أنها القدرة على توجيه استخدام الأصل والحصول بشكل كبير على جميع الفوائد المتبقية من ذلك الأصل.

ب - النظام المحاسبي المالي في شركة ليبيا للنفط المشتركة:

إن النظام المحاسبي بشكل عام بأن لكل وحدة محاسبية اقتصادية نظامها الخاص يتناسب مع حجمها وطبيعة أعمالها ولنظام المحاسبي أهمية خاصة لكونه يساعد على توفير البيانات المالية عن العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة بالإضافة إلى توفير نظام رقابة يضمن المحافظة على أصول المنشأة وممتلكاتها. (الدلاهمة، 2008، ص33)

تعريف النظام المحاسبي " هو عبارة عن خطة تشمل على مجموعة من القواعد والمبادئ والوثائق والسجلات والدفاتر والتقارير والتعليمات التي يجب إتباعها لإحكام عملية القياس وطرق عرض النتائج وأثارها على المركز المالي وتقديمها بطريقة مفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية "، ويعرف النظام المحاسبي أيضا "هو مجموعة النماذج والسجلات والإجراءات والوسائل المستخدمة في تسجيل وتخليص وتقرير البيانات المالية المطلوبة بواسطة الإدارة ولتحقيق الرقابة ولتقديمها إلى الجهات الخارجية والمهمة بأعمال المشروع. (جعفر، 1996، ص33)، ويعرف النظام

المحاسبي أيضاً " هو مجموعة المستندات والسجلات والدفاتر والتقارير القانونية المطبوعة بطريقة عملية على أسس من التناسق المنطقي في تحضير البيانات الهامة والأساسية بهدف تسيير إدارة المشروع. (حسن، 1998، ص20)

1- أهداف النظام المحاسبي :

يهدف النظام المحاسبي إلى تحقيق الأهداف التالية: (جعفر، 2007، ص43)

- ضبط العمليات المنفذة الجوانب فعاليات المصرف بشكل يسمح للإدارة متابعتها بشكل مستمر واتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب لأغراض الرقابة وتقييم الأداء.
- إنتاج التقارير والإحصائيات والبيانات المحاسبية، ليس لمن يطلبها من إدارة المصرف فحسب، وإنما لتقديمها لمن يطلبها من الجهات الخارجية، لمصرف المركزي، وزراه المالية، والمستثمرين مع المصرف بشكل عام.

2- مقومات النظام المحاسبي :

إن النظام المحاسبي هو مثل أي نظام آخر يحتاج أو يتطلب توافر جملة من المقومات أهمها: (مرعي، 2000، ص48)

- إن يكون أهداف النظام محدد بقدر الإمكان حتى يمكن تصميمه بالطريقة المناسبة لتحقيق أهدافه.
- إن يكون النظام متلائماً، ويتسم بالمرونة الكافية لتمكينه من التأقلم مع ما يطرأ من تغيرات في الأهداف وما يحيط به من ظروف مختلفة.
- إن يكون مستقراً حتى يتمكن من الحفاظ على تناسق العلاقة بين قيم متغيراته.

3- خصائص النظام المحاسبي :

هناك خصائص مشتركة يجب توافرها في أي نظام محاسبي حتى تحكم عليه بأنه نظام جيد وهذه الخصائص منها: (الخداش، 2003، ص29)

- توافر المستندات والسجلات المحاسبية القانونية اللازمة.
- تحقيق الدقة التامة والسرعة الممكنة في تنفيذ العمليات المحاسبية.
- تحقيق مبدأ الاقتصاد في النفقات وتحقيق مبدأ الرقابة الداخلية.
- تزويد الإدارة بالتقارير والبيانات اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرارات.
- قياس الموارد التي يملكها المشروع وبيان مطلوبات ومصالح الغير في هذا المشروع.

4- إجراءات تصميم النظام المحاسبي :

إن مهنة تصميم النظام المحاسبي مازالت حديثة العهد مما يؤدي إلى عدم وجود إجراءات وقواعد ثابتة يمكن أن يكون لها قيود، ومع ذلك فإنه يمكن تصور إجراءات وقواعد عامة تصلح كنقاط استرشاد لمصمم النظام المحاسبي، وله أن يضيف إليها أو يختصر منها ما يراه مناسباً تبعاً لظروف المشروع التي ترتبط بتصميم أو معالجة النظام المحاسبي ويمكن تقسيم هذه الإجراءات إلى النقاط التالية: (الجليلي وآخرون، 2004، ص35)

- دراسة طبيعة المشروع وهيكله الوظيفي واحتياجاته من البيانات.

- عرض نتائج الدراسة على إدارة المشروع واتخاذ القرار المناسب بشأنها.

- التخطيط لمعالجة النظام القائم أو بناء نظام جديد.

- تصميم إجراءات النظام الجديد وكتابة التقرير الخاص به.

- تخطيط إجراءات تنفيذ النظام الجديد.

5- عناصر النظام المحاسبي :

تختلف طبيعة العمليات وأوجه النشاط التي تقوم بها المشروعات، لذا تختلف النظم المحاسبية التي تتبع في كل منها إلا أنه تتوفر عناصر أساسية يمكن اعتبارها عوامل مشتركة في جميع النظم المحاسبية وهي: (العداني، 1991، ص38)

يشمل النظام على:

- المستندات والسجلات المحاسبية

- الإجراءات الداخلية وهيكل الحسابات

- تقارير الأداء المالي

- ضوابط داخلية وهيكل تنظيمية

- أدوات إلكترونية ومصادر بشرية مدربة.

ثامناً- التحليل التكاملي للعلاقة بين المتغيرين

يُظهر الإطار النظري أن معيار IFRS 15 يمثل عاملاً تحولياً في تطوير النظام المحاسبي المالي داخل شركة ليبيا للنفط المشتركة. من خلال تطبيق نموذج الخطوات الخمس، تتمكن المؤسسة من:

- تحسين دقة الاعتراف بالإيرادات

- تعزيز جودة الإفصاح المالي

- دعم إمكانية المقارنة وتحسين موثوقية البيانات

- رفع مستوى الامتثال التنظيمي

- تعزيز قدرة متخذي القرار على تحليل الأداء واتخاذ إجراءات استراتيجية مدروسة ويشير (García Osma et al. (2023) و (Wärnlund & Klein (2020) إلى أن تطبيق IFRS 15 يسهم في تقليل التباين بين الممارسات، ويعزز المصداقية، مما يرفع من كفاءة النظام المحاسبي المحلي ويجعله أكثر توافقاً مع المعايير العالمية. وبناءً عليه، فإن العلاقة بين المعيار الدولي والنظام المحلي ليست مجرد علاقة تطبيقية، بل هي علاقة تطويرية تستهدف رفع جودة البيئة المحاسبية في ليبيا، وتعزيز قدرتها على التفاعل مع التحديات التنظيمية والتطورات الاقتصادية الدولية.

تاسعاً- الدراسة الميدانية وتحليل البيانات:

اعتمدت الدراسة على استمارة استبيان وزعت على عينة مكونة من 34 موظفًا من قسمي المحاسبة والمراجعة في شركة ليبيا للنفط المشتركة. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS ، وتضمنت الأدوات الإحصائية التالية:

-النسب المئوية والتكرارات: لتوصيف البيانات الشخصية (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، المركز الوظيفي)

-المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري: لتحليل إجابات محاور الاستبيان

-اختبار ألفا كرونباخ (0.877) لإثبات ثبات وصدق الأداة

-اختبار T-Test لفحص صحة الفرضيات

أ-تحليل المتغيرات:

المحور الأول - لا يستوعب النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط

المشتركة خطوات الاعتراف بالإيراد بشكل كاف وفقاً لمعيار IFRS 15 .

جدول رقم (1) لا يستوعب النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة خطوات الاعتراف بالإيراد بشكل كاف وفقاً لمعيار IFRS 15.

Descriptive Statistics			
العبارات	العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
يستطيع النظام المحاسبي تحديد العقود التي تنطبق عليها متطلبات معيار IFRS 15 بشكل دقيق.	34	4.24	.654
يوفر النظام المحاسبي المرونة كافية لتحديد الالتزامات المنفصلة (Performance Obligations) ضمن العقد الواحد.	34	4.26	.448
يتيح النظام المحاسبي إمكانية تخصيص السعر الإجمالي للعقد على أساس القيمة النسبية لكل التزام أدائي.	34	4.35	.485
يمكن للنظام المحاسبي التمييز بين الاعتراف بالإيراد في نقطة زمنية معينة أو على أساس زمني مستمر.	34	4.00	.985
يمتلك النظام المحاسبي القدرة على معالجة التعديلات أو التغييرات في العقود بعد بدء التنفيذ.	34	4.59	.500
يحتوي النظام المحاسبي على آلية لمعالجة الإيرادات المتغيرة (Variable Consideration).	34	4.21	.729
يمكن للنظام المحاسبي التعامل مع قيود تحديد السعر القابل للاسترداد.	34	4.38	.551
يوفر النظام المحاسبي الإفصاحات المطلوبة بموجب معيار IFRS 15 بطريقة واضحة وشفافة.	34	4.29	.462
يربط النظام المحاسبي الإيرادات مباشرة بالأداء الفعلي المنجز وفق التزامات العقد.	34	4.38	.493
يسمح النظام المحاسبي بتسجيل التكاليف المرتبطة بالحصول على العقد وفقاً لمتطلبات المعيار.	34	4.35	.544
يوفر النظام المحاسبي تقارير تحليلية تدعم المتطلبات التقديرية الخاصة بمعيار IFRS 15.	34	4.12	.409
يمكن للنظام المحاسبي من التعامل مع الإيرادات طويلة الأجل بطريقة تتفق مع المعيار.	34	4.03	.758
يوجد تكامل كافٍ بين النظام المحاسبي المالي والمصادر التشغيلية الأخرى لدعم مراحل تنفيذ الالتزامات.	34	4.32	.475
النظام المحاسبي المالي جاهز للتحويل إلى إطار يستوعب جميع متطلبات معيار IFRS 15.	34	4.21	.538
Valid N (listwise)	34		

ظهرت نتائج تحليل محور "مدى استيعاب النظام المحاسبي لخطوات الاعتراف بالإيراد وفقاً لمعيار IFRS 15" أن آراء العينة تميل بشكل ملحوظ إلى الإيجابية، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لجميع العبارات بين (4.00) و(4.59)، وهو ما يندرج ضمن المستويين "مرتفع" و"مرتفع جداً" وفقاً لمقياس ليكرت. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري بين (0.409) و(0.985)، وهو ما يشير إلى أن تباين بين

استجابات الأفراد كان محدودًا إلى متوسط، بما يعكس درجة جيدة من التجانس والاتفاق العام بين أفراد العينة. وقد عكست هذه النتائج قناعة قوية بقدرة النظام المحاسبي المالي على تنفيذ متطلبات المعيار، خاصة في ما يتعلق بتحديد الالتزامات الأدائية، تخصيص السعر، والإفصاح المالي. ومع ذلك، أظهر بعض المشاركين تردّدًا نسبيًا تجاه قدرة هذا النظام على التعامل مع توقيت الاعتراف بالإيراد في الحالات المعقدة أو الممتدة زمنيًا، مما يشير إلى ضرورة تطوير أدوات تحليلية مساندة لتعزيز دقة التطبيق وضمان موثوقية المخرجات المحاسبية.

المحور الثاني: يواجه تطبيق معيار IFRS 15 صعوبات في تخصيص الأسعار والقياس الزمني للعقود متعددة المراحل داخل النظام المحاسبي المالي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة.

جدول رقم (2) يواجه تطبيق معيار IFRS 15 صعوبات في تخصيص الأسعار والقياس الزمني للعقود متعددة المراحل داخل النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة.

Descriptive Statistics			
العبارات	العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
يواجه النظام المحاسبي صعوبة في تخصيص السعر الإجمالي للعقد على أساس القيمة النسبية للالتزامات الأدائية.	34	4.24	.654
يستطيع النظام المحاسبي التعامل مع تسعير التزامات أدائية غير متجانسة ضمن عقد متعدد المراحل.	34	4.24	.654
يوجد دعم كافٍ داخل النظام المحاسبي لحساب الإيرادات المتغيرة (مثل الحسومات أو المكافآت) عند تخصيص السعر.	34	4.26	.448
توجد آلية واضحة في النظام المحاسبي لاحتساب النسبة المئوية للإنجاز (Percentage of Completion) لكل مرحلة من مراحل العقد.	34	4.35	.485
يمكن للنظام المحاسبي تتبع الأداء الفعلي وتخصيص الإيرادات على أساسه بشكل ديناميكي.	34	4.88	.327
يستطيع النظام المحاسبي معالجة فروق التوقيت بين الأداء الفعلي وتسجيل الإيرادات.	34	4.59	.500
يتيح النظام المحاسبي إعداد تقارير تفصيلية توضح كيفية تخصيص السعر بين مراحل العقد المختلفة.	34	4.21	.729
توجد صعوبة في ربط بيانات العقود التشغيلية بالنظام المحاسبي لغرض القياس الزمني.	34	4.38	.551
يدعم النظام المحاسبي التعامل مع تعديلات العقود المستمرة التي تؤثر على تخصيص السعر والاعتراف بالإيراد.	34	4.29	.462
يواجه النظام المحاسبي مشكلات في الاعتراف بالإيراد عندما تكون بعض الالتزامات الأدائية مستمرة وأخرى آنية.	34	4.38	.493

يستطيع النظام المحاسبي تصنيف الالتزامات الأadianية بشكل يسمح بتخصيص السعر بدقة.	34	4.35	.544
يدعم النظام المحاسبي أدوات تحليلية لتحديث التقديرات الزمنية ومقارنتها بالأداء الفعلي.	34	4.12	.409
يواجه النظام المحاسبي مشكلات في احتساب الإيرادات المتحققة فعلياً عند وجود فترات تنفيذ طويلة.	34	4.38	.493
توجد صعوبة في تعديل تخصيص السعر بعد إعادة التفاوض أو تعديل العقد داخل النظام المحاسبي.	34	4.32	.475
Valid N (listwise)	34		

أظهر تحليل محور "الصعوبات في تطبيق معيار IFRS 15 باستخدام النظام المحاسبي" إدراكاً واسعاً لدى أفراد العينة بوجود تحديات فعلية تؤثر على كفاءة التطبيق، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية للعبارات بين (4.12) و(4.88)، وهو ما يشير إلى تقديرات تقع ضمن المستويين "مرتفع" و "مرتفع جداً" حسب مقياس ليكرت. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري بين (0.327) و(0.729)، وهو ما يدل على أن تباين الاستجابات كان محدوداً، بما يعكس درجة عالية من التجانس والاتفاق في آراء المشاركين حول طبيعة الصعوبات. وقد تمثلت أبرز الصعوبات في ضعف النظام في تتبع الأداء الفعلي وتخصيص الإيرادات بصورة ديناميكية، والتعامل مع العقود طويلة الأجل أو المتعددة المراحل. كما أظهرت النتائج وجود معوقات في تخصيص السعر بدقة، والتعامل مع التزامات أدائية غير متجانسة، ما يؤكد الحاجة إلى تطوير النظام المحاسبي المالي، أو دعمه بحلول تحليلية متقدمة، لتعزيز توافقها مع متطلبات المعيار الدولي IFRS 15

المحور الثالث: العلاقة بين قدرة النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة على استيعاب متطلبات معيار IFRS 15 وجودة مخرجات هذا النظام.
جدول رقم (3) يوضح العلاقة بين قدرة النظام المحاسبي المتبع في شركة ليبيا للنفط المشتركة على استيعاب متطلبات معيار IFRS 15 وجودة مخرجات هذا النظام.

Descriptive Statistics			
العبارات	العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
يسهل النظام المحاسبي من تطبيق خطوات معيار IFRS 15 بشكل دقيق.	34	4.21	.538
يؤثر ضعف استيعاب النظام المحاسبي لمتطلبات معيار IFRS 15 سلباً على دقة التقارير المالية.	34	4.24	.654
يوفر النظام المحاسبي معلومات موثوقة حول الإيرادات المعترف بها.	34	4.24	.654
تؤدي القيود الموجودة في النظام المحاسبي إلى تأخر أو تحريف	34	4.26	.448

في مخرجات التقارير المالية.			
يتيح النظام المحاسبي التتبع الدقيق لتنفيذ الالتزامات الأدائية ضمن العقد.	34	3.88	1.008
تؤثر محدودية النظام المحاسبي على جودة الإفصاحات المالية المطلوبة بموجب معيار IFRS 15 .	34	3.85	1.234
يؤدي قصور النظام المحاسبي في تخصيص الإيرادات إلى مخرجات مالية غير دقيقة.	34	4.09	1.026
توجد فروق جوهرية بين المخرجات المتوقعة من معيار IFRS 15 وما يوفره النظام المحاسبي فعليًا.	34	4.21	.729
يعتمد المراجعين الخارجيين على مخرجات النظام المحاسبي عند مراجعة الإيرادات.	34	3.91	1.111
تتم مراجعة التقديرات المحاسبية المتعلقة بمعيار IFRS 15 بشكل فعال داخل النظام.	34	4.29	.462
يمكن للنظام المحاسبي التعامل مع عقود معقدة دون التأثير على موثوقية البيانات المالية.	34	3.88	1.066
يساهم النظام المحاسبي في تقديم إفصاحات شفافة تدعم مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرار.	34	4.35	.544
تسمح التقارير التي يصدرها النظام المحاسبي بفهم واضح لكيفية الاعتراف بالإيرادات؟	34	3.71	.871
تحتاج الشركة إلى أنظمة بديلة أو مكملة لتحسين جودة المخرجات المحاسبية المرتبطة بمعيار IFRS 15.	34	4.38	.493
يمكن الوثوق بمخرجات النظام المحاسبي عند مقارنتها مع متطلبات المعايير الدولية.	34	4.32	.475
Valid N (listwise)	34		

تشير نتائج تحليل محور "القدرة العامة للنظام المحاسبي على تطبيق معيار IFRS15" إلى أن العينة ترى بشكل عام أن النظام يوفر أساسًا جيدًا لتطبيق المعيار، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.71) و(4.38)، وبمتوسط عام يقارب (4.12)، ما يعكس تقييمًا ضمن المستويين "مرتفع" و "مرتفع جدًا". كما تراوحت قيم الانحراف المعياري بين (0.448) و(1.234)، وهو ما يدل على أن تباين بين استجابات المشاركين تراوح بين المحدود والمرتفع، بما يعكس اتفاقًا واضحًا في بعض الجوانب مقابل وجود تباين نسبي في أخرى. ومع ذلك، برزت بعض نقاط القصور، لاسيما في ما يتعلق بوضوح الاعتراف بالإيرادات في التقارير المالية، والقدرة على تتبع الالتزامات الأدائية، والتعامل مع العقود المعقدة. كما أظهرت النتائج أن جودة الإفصاحات لم تنل تقييمًا مرتفعًا بشكل كافٍ، ما يعكس إدراكًا لوجود محدودية في هذا الجانب، في حين حظيت الإفصاحات المتعلقة بالشفافية ودعم اتخاذ القرار بتقدير أفضل من قبل العينة. كما عبرت العينة عن الحاجة إلى وجود أنظمة بديلة أو مكملة

لتحسين جودة المخرجات المحاسبية وتعزيز موثوقيتها، ما يؤكد على أهمية تطوير النظام المحاسبي المالي بما يتماشى مع متطلبات المعايير الدولية الحديثة.

ملخص نتائج المحاور الثلاثة:

<p>المحور الثالث: العلاقة بين قدرة النظام وجودة المخرجات -العلاقة إيجابية ولكن بدرجة أقل من المحاور السابقة -حاجات إضافية لتحسين الدقة والشفافية في الإفصاح والربط بالتنفيذ الفعلي</p> <p>اختبار الفرضيات (T-Test) -جميع الفرضيات الإحصائية المقبولة بمعنوية $p < 0.05$ -التأكيد على وجود علاقة ذات دلالة بين تطبيق المعيار وجودة المخرجات، وكذلك وجود صعوبات في التطبيق العملي</p>	<p>المحور الثاني: التحديات في تخصيص السعر والقياس الزمني -وجود صعوبات فعلية في: -العقود متعددة المراحل -تخصيص السعر بطريقة دقيقة -التعامل مع فروق الأداء الزمني</p>	<p>المحور الأول: استيعاب النظام المحاسبي لمتطلبات IFRS 15 -متوسطات تراوحت بين 4.00 و 4.59 -النظام قادر على: -تحديد العقود وتنفيذ خطوات الاعتراف -التعامل مع الإيرادات المتغيرة -توفير الإفصاحات المطلوبة</p>
---	---	--

ب- اختبار الفرضيات: T-TEST:

جدول رقم (10) يوضح اختبار الفرضيات: T-TEST

One-Sample Test						
Test Value = 0						
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
النظام	88.897	33	.000	59.73529	58.3682	61.1024
الصعوبات	92.685	33	.000	61.00000	59.6610	62.3390
القدرة	72.453	33	.000	61.82353	60.0875	63.5596

الفرضية الأولى: بما ان 0.000 اقل من 0.05 إذا نقبل رفض الفرضية "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين آراء أفراد العينة حول مدى استيعاب النظام المحاسبي لمتطلبات معيار IFRS 15".
إذن: النظام يُقيّم بدرجة تختلف معنوياً عن القيمة الصفرية الافتراضية، ويُرى بأنه يستوعب المعيار بدرجة كبيرة.

الفرضية الثانية: بما ان 0.000 اقل من 0.05 إذا نقبل الفرضية (توجد صعوبات ذات دلالة إحصائية يواجهها النظام المحاسبي في تطبيق IFRS 15).
أي أن أفراد العينة أقرّوا بوجود صعوبات حقيقية وذات دلالة في التطبيق.
عاشراً - الخاتمة:

أثبتت الدراسة أن النظام المحاسبي في شركة ليبيا للنفط المشتركة يمتلك عناصر قوية تؤهله لتطبيق معيار IFRS 15، رغم وجود تحديات تتعلق بالقياس الزمني للعقود وتخصيص الإيرادات.
وتوصلت نتائج الدراسة الى الآتي:

- 1- إمكانية النظام المحاسبي في استيعاب متطلبات معيار IFRS 15 جاءت بتقدير "مرتفع جداً"، حيث أظهرت المتوسطات الحسابية لجميع العبارات ضمن هذا المحور قيماً بين (4.00 - 4.59). وتركزت نقاط القوة في:
 - القدرة على تحديد العقود التي تنطبق عليها متطلبات المعيار.
 - التمييز بين توقيت الاعتراف بالإيراد (لحظي أو زمني)
 - معالجة التعديلات في العقود، وتوفير الإفصاحات المطلوبة.
- 2- وجود صعوبات واضحة في التطبيق العملي لمعيار IFRS 15 باستخدام النظام المحاسبي، ورغم أن هذا المحور سجّل أعلى متوسط (4.35)، فإن طبيعة الأسئلة تشير إلى إدراك المشاركين لوجود تحديات فعلية، أهمها:
 - صعوبة تخصيص السعر الإجمالي للالتزامات الأدائية.
 - ضعف في التعامل مع العقود متعددة المراحل أو طويلة الأجل.
 - مشكلات في الربط بين النظام المحاسبي والمصادر التشغيلية الأخرى.
- 3- القدرة العامة للنظام المحاسبي على تنفيذ المعيار كانت "مرتفعة" لكنها أقل من المحورين السابقين، حيث تراوحت بعض التقديرات بين (3.71) و(4.38)، مما يعكس:

- تفاوت في وجهات النظر حول موثوقية النظام، خاصة في العقود المعقدة.
- ضعف نسبي في تتبع الالتزامات الأدائية ووضوح الاعتراف بالإيرادات في التقارير.

5- مستوى ثبات أداة الدراسة كان مرتفعاً جداً، حيث بلغ معامل كرونباخ ألفا (0.877)، ما يعزز من مصداقية النتائج.

التوصيات:

بناءً على النتائج السابقة، توصي الدراسة بما يلي:

1. تطوير النظام المحاسبي المالي ليكون أكثر توافقاً مع معيار IFRS 15 ، خصوصاً في مجالات:
 - التعامل مع الالتزامات الأدائية المتعددة والمتزامنة.
 - تخصيص السعر النسبي وتحديث التقديرات الزمنية.
2. توفير أنظمة مساندة أو تكميلية تعتمد على التحليلات الديناميكية لمراقبة الأداء وتخصيص الإيرادات بشكل أكثر دقة، لا سيما في العقود المعقدة.
3. تدريب الكوادر المحاسبية على متطلبات المعيار IFRS 15 وعلى كيفية التعامل مع برمجيات المحاسبة الحديثة التي تدعمه.
4. تعزيز التكامل بين النظام المحاسبي ومصادر البيانات التشغيلية الأخرى داخل المؤسسة، لضمان موثوقية أكبر في التقديرات والأفصاحات.
5. اعتماد تقارير تحليلية تفصيلية دورية تسهل عملية المراجعة الداخلية والخارجية وتدعم اتخاذ القرار المالي بناءً على بيانات دقيقة ومتوافقة مع المعايير الدولية.

بيان تضارب المصالح:

يُقر المؤلف بعدم وجود أي تضارب مالي أو علاقات شخصية معروفة قد تؤثر على العمل المذكور في هذه الورقة.

المراجع:

أولاً: الكتب

- 1- أحمد محمد أبو شمالة، معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، (عمان : مكتبة المجتمع العربي ، ط1 2010).

- 2- أحمد رياض بلقاوي ، نظرية المحاسبة، تعريب رياض عبدالله ، ج2 ، (عمان : اليازوري ، 2009).
 - 3- حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها ، (عمان : دار الثقافة ، 2008).
 - 4- حسام الدين مصطفى الخدّاش ، أصول المحاسبة المالية ، (الأردن : دار الميسرة ، 2003).
 - 5- خالد جمال الجعارات ، معايير التقارير المالية الدولية ، (الشارقة : مكتبة الجامعة ، ط1 ، 2008)
 - 6- ريتشارد شرويدر وآخرون ، تعريب إبراهيم ولد فال وخالد علي كجيجي ، نظرية المحاسبة ، (الرياض : دار المريخ).
 - 7- سليمان الدلاهمة ، مبادئ وأساسيات علم المحاسبة ، (عمان : دار الورق ، ط1 ، 2008).
 - 8- صلاح الدين عبد الرحمان فهمي ، مقارنة معايير المحاسبة الدولية ، (مكتبة الإنجلو المصرية ، 2000).
 - 9- صلاح الدين حسن ، نظم المحاسبة والرقابة تقييم الأداء ، (بيروت : دار السلام ، 1998).
 - 10- فرديريك تشوي ، وآخرون ، المحاسبة الدولية ، ترجمة محمد عصام الدين زايد ، (الرياض : دار المريخ ، 2004).
 - 11- عبد الاله نعمة جعفر ، محاسبة منشآت مالية ، (عمان : دار حزين ، 1996).
 - 12- عبد الحي مرعي ، المعلومات المحاسبية وبحوث العمليات في اتخاذ القرارات ، (القاهرة : دار الجامعية ، 2000).
 - 13- محمد المبروك أبوزيد المحاسبة الدولية ، (القاهرة ، إيتراك للنشر والتوزيع ، 2005).
 - 14- محمد هادي العدناني ، المدخل في المحاسبة المالية ، (طرابلس ، ط1 ، 1991).
 - 15- محمد الفيومي ، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية ، 2000).
 - 16- محمود محمود الساجعي ، النظام المحاسبي الموحد في ضوء القرار 204 لسنة 2001 ، (القاهرة: مكتبة الكتب العربية ، 2003).
 - 17- مقداد أحمد الجليلي وآخرون ، النظم المحاسبية ، (بغداد : جامعة الموصل ، 2004)
- ثانياً: الرسائل العلمية
- 1- رزقي إسماعيل ، أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر ، دراسة حالة مؤسسة عمومية اقتصادية ، رسالة ماجستير ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2010.
 - 2- خالد عاشور علي صالح، مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات التجارية، مشروع كتابة البحث للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة، كلية التعليم المفتوح قسم المحاسبة والتمويل برنامج المحاسبة، جمعة العلوم التكنولوجية، اليمن، 2011-2012.
 - 3- خالد جمال الخريسات ، أثر التحول لتطبيق المعيار (IFRS15) على الاعتراف بالإيراد من القود مع العملاء ، دراسة حالة شركات الاتصالات الأردنية أورانج ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة آل البيت ، الأردن ، 2017.
 - 4- فارس جميل الصوفي ، تحليل العلاقة بين مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان ، رسالة دكتوراه (غير منشورة) جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2006
 - 5- عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم ، المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند ولحاج، 2014 - 2015.

6- ماموني حسينة ، دور معايير المحاسبية الدولية في تفعيل حوكمة الشركات ، مذكرة ماستر كلية العلية الاقتصادية والتجارية وعلوم السيبر ، أكلي محمد أو الحاج البويرة ، الجزائر ، 2015-2016. ثالثاً: الدوريات والمجلات

1- إيناس صيوذة ، أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق معيار المحاسبي الدولي الأول ، عرض القوائم مالية ، أطروحة دكتوراه ، غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أمحمد بوقرة ، بومرداس ، الجزائر ، 2017-2018 .

2- حسين جميل خزعل ، هاني حميد مشجل ، أثر قياس نتائج نشاط عقود الانشاء وفق (IFRS15) على قائمة الدخل في شركات المقاولات العرفية، مجلة الكوت للعلوم الإدارية الاقتصادية ، كلية الاقتصاد ، جامعة واسط ، العدد(31) العراق ، 2019.

3- رضا محمود محمد عبد الرحيم ، أثر التحول لشركات الاتصالات في مصر نحو تطبيق معيار الإبلاغ الدولي رقم 15 ، بشأن محاسبة الإيراد من العقود مع العملاء على جودة قرار الاستثمار ، مجلة المحاسبة والمراجعة ، المجلدوالعدد3، 2020.

4- شرقي السيد فودة ، ياسر زكريا سيد أحمد الشافعي ، رباب السيد أبوالعنين ، الآثار المتوقعة لتطبيق معيار التقرير المالي الدولي رقم (15) على مستوى التحفظ المحاسبي في بيئة الأعمال المصرية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة ، جامعة كفر الشيخ ، كلية التجارة ، عدد1 مصر ، 2021.

5- فوزي محمد هيكل، تقييم أثر الإفصاح عن إيرادات العقود مع العملاء على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة المنشأة وفق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS15) دراسة ميدانية ، مجلة البحوث المحاسبية ، المجلدوالعدد2، مصر ، 2015.

6- محمد فيصل ، تطبيق النظام المحاسبي (SCF) على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة ، أطروحة دكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر ، بسكرة الجزائر، 2016-2017

7- مصطفى محمد رمضان علي ، تحسين جودة المعلومات المحاسبية وإدارة الأرباح في ضوء التقارير المالية الدولي رقم (15) المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، المجلد11 ، العدد3 ، مصر ، 2020.

8- ونأم حمدوي ، أثر تبني معايير التقارير المالية على جودة المعلومات المحاسبية ، مع الإشارة إلى بعض الدول، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد4، العدد1 ، 2020 .
رابعاً: المصادر الأجنبية

151- ACAR, V., & BAYRAMOĞLU, G. (2020). EVALUATION OF IFRS REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMER WITHIN THE SCOPE OF CUSTOMER LOYALTY PROGRAMS. Uluslararası İşletme, (1)Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi, 4(1)

Wärnlund, A. & Klein, T. (2020). IFRS 15: A critical evaluation of the 2-newly issued revenue recognition standard's ability to reflect economic reality. Lund University.

García Osmá, B., Gomez-Conde, J., & Mora, A. (2023). Intended and 3-Unintended Consequences of IFRS 15 Adoption. EFRAG Report. [رابط التقرير](#)