



أثر تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء رقم (15) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية (دراسة ميدانية)

إعداد الطالب/ محمود زيد أبو زيد

باحث أكاديمي

E-mail: Mahmoudabuzeid89@yahoo.com

بإشراف الدكتور/ هيثم إدريس المبيضين

أستاذ دكتور في جامعة الإسراء - عمان - الأردن

E-mail: halmubaideen@iu.edu.jo

الملخص

سعت الدراسة الحالية إلى الكشف عن أثر تطبيق المعيار الدولي للقرارات المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" بأبعاده (الاعتراف، القياس، الإفصاح) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي والاستدلالي حيث قامت ببناء استبيان خاص بالدراسة تم توزيعه على عينة عشوائية والتي تكونت من (135) موظف في الدائرة المالية بالشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، كما اعتمدت الدراسة أيضاً على استراتيجية جمع البيانات المالية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان خلال الفترة الممتدة من عام (2018) إلى (2019) وعددها (45) شركة، وخلصت الدراسة إلى أن المتوسط الحسابي للمتغير المستقل معيار IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء وأبعاده (الاعتراف، القياس، الإفصاح) جاء بدرجة مرتفع، كما أشارت النتائج إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (الاعتراف) على ربحية الشركات الصناعية مقياساً (بالعائد على الأصول، وبالعائد على حقوق الملكية، وبصافي الربح إلى المبيعات)، إلى جانب وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (القياس) على ربحية الشركات الصناعية مقياساً (بالعائد على الأصول، وبصافي الربح إلى المبيعات)، بينما لا يوجد أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (القياس) على ربحية الشركات الصناعية مقياساً (بالعائد على حقوق الملكية)، و أوصت الدراسة بضرورة إطلاع المساهمين والمستثمرين على أهمية المعيار الدولي المالي (15) وما له من دور في عرض القوائم المالية بغية توجيه قراراتهم الاستثمارية، وتحديد السلع والخدمات التي تحقق المزيد من الأرباح، والاهتمام بتدريس المعايير المالية الدولية وخاصة المعيار الدولي IFRS 15 ضمن مناهج تخصص المحاسبة في الجامعات.

الكلمات المفتاحية: المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء، الاعتراف، القياس، الإفصاح، ربحية الشركات، العائد على الأصول، والعائد على حقوق الملكية، وصافي الربح إلى المبيعات



Abstract

The current study sought to uncover the impact of applying the International Financial Reporting Standard (IFRS 15) “Revenue from contracts with clients” in its dimensions (recognition, measurement, disclosure) on the profitability of public shareholding industrial companies listed on the Amman Stock Exchange, and to achieve the study objectives, the study adopted the descriptive and inferential approach. Where the study built a questionnaire for the study that was distributed to a random sample, which consisted of (135) employees in the Financial Department of the industrial companies listed on the Amman Stock Exchange, and the study also relied on the strategy of collecting financial data for public shareholding industrial companies listed on the Amman Stock Exchange during the period of the year (2018) to (2019) and its number (45) companies, and the study concluded that the arithmetic mean of the independent variable IFRS 15 standard, revenue from contracts with clients and its dimensions (recognition, measurement, disclosure) came with a high degree, and the results indicated that there is a statistically significant effect. For the application of IFRS 15, revenue from contracts with customers (recognition) on the profitability of industrial companies measured (in Return on assets, return on equity, and net profit to sales), in addition to having a statistically significant impact of the application of international IFRS 15 revenue from contracts with customers (measurement) on the profitability of industrial companies measured (return on assets, and net profit) To sales), while there is no statistically significant impact of the application of IFRS 15, revenue from contracts with customers (measurement) on the profitability of industrial companies measured (by return on property rights), and the study recommended the need to inform shareholders and investors of the importance of the international financial standard (15 The role it has in presenting the financial statements in order to guide their investment decisions, determine the goods and services that achieve more profits, and the interest in teaching international financial standards, especially the IFRS 15 international standard within the accounting specialization curricula in universities.

Keywords: IFRS 15, revenue from contracts with clients, recognition, measurement, disclosure, corporate profitability, return on assets, return on equity, and net profit to sales



المقدمة:

يُعدُّ الإيراد أحد أهمِّ مكونات القوائم الماليَّة الرئيسيَّة، والذي من شأنه تعزيز استمراريَّة المؤسَّسة؛ لما له من دور كبير في تقييم الأداء الماليِّ لها، فأبى مؤسَّسة لا يمكنها الاستمرار إلَّا عند تفوق إيراداتها على تكاليفها. ونظراً لأهميَّة الإيراد، تناولتُ الإطار المفاهيميُّ للقوائم الماليَّة الذي صدر عن مجلس معايير المحاسبة الدوليَّة بأنَّ دخل المؤسَّسة يتألَّف من المكاسب والإيرادات، إلى جانب كون النُقطة الأهمُّ هي المتعلِّقة بالاعتراف بالإيراد، بما في ذلك توقيت الاعتراف ومقدار الإيراد الذي تمَّ الاعتراف به، بمعنى آخر، تحديد الوقت الذي تتدفَّق فيه العوائد الاقتصاديَّة إلى المؤسَّسة (الخريسات، 2017).

ومنذ عام 2002 بدأ مجلس معايير المحاسبة الدوليَّة ومجلس معايير المحاسبة الماليَّة بتبني معيار دوليٍّ مشترك، يهدف إلى إلغاء التناقضات والضعف في المعايير السَّابقة للاعتراف بالإيراد، وبناء إطار أكثر قوَّة ليشمل كافَّة القضايا المرتبطة بالإيراد، إلى جانب تطوير قابليَّة ممارسات الاعتراف بالإيراد؛ للمقارنة بين الصناعات والوحدات وأسواق المال المختلفة؛ بغية تزويد مستخدمي القوائم الماليَّة بمعلومات قيِّمة لتطوير متطلَّبات الإفصاح، وتسهيل إعداد القوائم الماليَّة عن طريق تخفيض عدد المتطلَّبات التي يجب الرجوع إليها، والمرتبطة بالمحاسبة عن الإيراد، ولتحقيقها هذا الهدف؛ أصدر المجلسان في عام (2014) معياراً مشتركاً يتناول تنظيم المحاسبة عن الإيراد تحت عنوان: "الإيراد من العقود مع العملاء (15IFRS)" (صالح واخرون، 2017).

مشكلة الدِّراسة:

وتسعى المؤسَّسات جميعها إلى تحديد المبادئ التي يجب تطبيقها للإبلاغ عن المعلومات المفيدة لمستخدمي البيانات الماليَّة حول طبيعة الإيرادات ومبلغها وتوقيتتها وعدم التأكُّد منها، والتدفُّقات النقديَّة الناشئة عن عقد مع عميل ما؛ نظراً لما لها من أهميَّة كبيرة على تشجيع الاستثمار، وجذب المزيد من العملاء، وبالتالي تعظُّم الربحيَّة، وهذا هو ما يسعى المعيار الدوليُّ للتقارير الماليَّة رقم 15 لتحقيقه، خاصَّة في ضوء التَّطوُّرات التكنولوجيَّة والمعرفيَّة التي شملت كافَّة المجالات، ومنها المجال المحاسبيُّ؛ لذلك جاءت هذه الدِّراسة لتجيب عن السُّؤال الرئيسيِّ التالي:



ما هو أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" (الاعتراف، القياس، الإفصاح) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان؟

اهمية الدراسة:

تكمُن أهمية هذه الدراسة بالاهتمام المتزايد بتطوير معايير التقارير المالية الدولية، وتتمثل فيما يلي:

1) الأهمية العلمية: تتبثق أهمية الدراسة من أهمية موضوعها المتعلق بالإيراد، والذي يُعتبر أحد أهم عناصر القوائم المالية؛ نظراً لأهميته لمستخدمي هذه القوائم بشكل عام، وللمستثمرين بشكل خاص، إلى جانب أهمية موضوع الأرباح الذي يُعتبر الهدف الأسمى الذي تتسابق إليه الشركات كافة. من ناحية أخرى، تُعتبر هذه الدراسة امتداداً للدراسات المحاسبية التي تناولت معيارين: المعيار 15 والأرباح في الشركات، فضلاً عن تناول هذه الدراسة لأحد أهم المعايير المحاسبية الحديثة.

2) الأهمية العملية: تُعدّ نتائج هذه الدراسة ذات أهمية وفائدة كبيرة لواضعي المعايير والمؤسسات التنظيمية في بيئة الأعمال الأردنية التي تطبّق معايير المحاسبة الدولية، كما تسعى هذه الدراسة إلى توضيح أهمية تطبيق المعيار 15 في تحقيق مستوى أرباح أعلى؛ نظراً لأهمية المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لدى كل من المستثمرين وأصحاب رأس المال والمقرضين.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى بيان أثر تطبيق معيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء"، (الاعتراف، القياس، الإفصاح) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان.

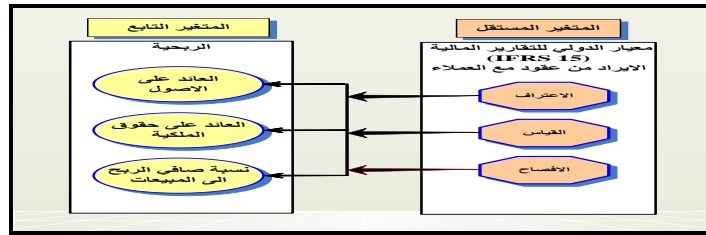
فرضيات الدراسة:

وفقاً لأهداف وأسئلة الدراسة، تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:



H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق معيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء"، (الاعتراف، القياس، الإفصاح) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان.
أنموذج الدراسة:



أنموذج الدراسة من إعداد الباحث بالرجوع إلى كل من دراسة (العباسي، 2019)، (إبراهيم و خليل، 2017)، (Al shatnawi ، 2017)

التعريفات والمصطلحات الاجرائية:

الربحية: هي جوهر قياس أداء المنشأة، وهي أداة الكشف عن قدرة المنشأة وقابليتها على تحقيق الأرباح خلال فترة زمنية محددة؛ بناءً على نسبة المبيعات ومستوى الأصول ورأس المال. فالربحية العالية تعكس الأداء المرتفع للمنشأة، والذي يؤدي بدوره إلى توليد الأرباح ونمو الاقتصاد (Odusanya et al, 2018).

IFRS 15: هدفه معالجة المواضيع المرتبطة بالاعتراف بالإيراد والتي لم توضّح في المعايير السابقة المتعلقة بالإيراد، ويعمل على تحديد المبادئ التي سوف تطبقها الشركات؛ للإبلاغ عن المعلومات المهمة لمستخدمي البيانات المالية؛ لطبيعة الأحداث الاقتصادية وتوقيت الاعتراف بالإيراد وبالتدفقات الناتجة عن العقد مع العميل.

حدود الدراسة:

تشمل عينة الدراسة الشركات الصناعية المساهمة العامة.

- حدود مكانية: اقتصرت الدراسة على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان.
- حدود زمنية: تمثّلت الفترة الزمنية لهذه الدراسة في (2018-2019).
- حدود موضوعية: يتم اختيار الأبعاد الآتية لقياس المتغير المستقل للمعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء رقم (15) (الاعتراف والقياس والإفصاح)، والقوائم المالية المدرجة في بورصة عمان للمتغير التابع، والمتمثل في الربحية.



الإطار النظري والدراسات السابقة:

معيار الإيراد من العقود مع العملاء (IFRS 15):

أولاً: مفهوم الإيراد

يُعرَّفُ الإيراد تبعاً لمجلس معايير المحاسبة الماليّة الأمريكيّ FASB على أنه: كميّة التدفّقات الدّاخلية إلى الوحدة، بمعنى آخر: هو كميّة الزيادة في أصول الشركة، أو تسديد التزاماتها أو كلاهما، والناشئة أثناء إنتاج السلع والخدمات أو بيعها، وأثناء تأدية الخدمات والأنشطة الأخرى الناتجة عن الأعمال الأساسية المستمرة والمعتادة (القشي والعقلة، 2015: 61).

في حين أورد الإطار المفاهيمي الصّادر عن (IASB): بأنّ الإيراد ما هو إلا زيادة في العوائد الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية، يكون على شكل نقص في الالتزامات أو تدفّقات داخلية، أو زيادة في الأصول، والتي تتسبب بزيادة حقوق الملكية، بعكس الزيادة الناشئة عن مساهمات أصحاب راس المال، كما حدّد المعيار المحاسبيّ الدوليّ رقم (18) بأنّ الإيراد يشير إلى مجموع تدفّق العوائد الاقتصادية الدّاخلية للمؤسسة أثناء الفترة، والناشئة عن الأنشطة العادية، ممّا يؤدّي إلى زيادة في حقوق الملكية، كما يعكس قدرة الإدارة على توظيف الموارد المتاحة المتوفرة فيها بفعاليّة وكفاءة (جابر، 2018: 13).

ثانياً: معيار الإيراد من العقود مع العملاء (IFRS 15)

جاء معيار IFRS 15 كمشروع مشترك تبناه المجلس الدوليّ للمعايير المحاسبية (IASB)، ويهدف هذا المعيار إلى بيان أساسيات الاعتراف بالإيرادات، وبناء معيار مشترك للإيرادات لمعايير المحاسبة الأمريكيّة (GAAB)، والمعايير الدولية لإعداد التقارير الماليّة (IFRS) والتي تسهم بدورها في إزالة حالات عدم الالتصاق والضّعف الموجودة في المعايير السابقة، وتقديم إطار قويّ لعلاج المسائل المتعلّقة بالاعتراف بالإيراد، إلى جانب دورها في توفير المعلومات اللازمة لمستخدمي البيانات الماليّة عن طريق تحسين متطلّبات الإفصاح، وتوحيد ممارسات الاعتراف بالإيرادات عبر التشريعات والكيانات والقطاعات وأسواق المال المتعدّدة، إلى جانب تبسيط إعداد البيانات الماليّة من خلال خفض عدد القواعد التوجيهية الواجب الإشارة إليها من قبل الجهة (العباس، 2019).

ثالثاً: أهداف المعيار الدوليّ (IFRS 15):



بدأ مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB) وواضع المعايير الوطنية الأمريكية، ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) مشروعاً مشتركاً لتحليل مبادئ الاعتراف بالإيرادات وإثباتها، ووضع معيار إيرادات مشترك للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومبادئ المحاسبة الأمريكية المقبولة عموماً، والتي من شأنها: إزالة التناقضات والعيوب في متطلبات الإيرادات السابقة، وتوفير إطار منظم للتركيز على قضايا الإيرادات، إلى جانب تعزيز تكافؤ ممارسات إثبات الإيرادات عبر المشاريع التجارية والصناعات والولايات القضائية وأسواق رأس المال، وتوفير الكثير من المعلومات الداعمة لمستخدمي التوضيحات المالية من خلال تحسين أساسيات المقدمة أو المتطلبات الأساسية (Dalwai, 2020).

المبحث الثاني: ربحية الشركات

أولاً: مفهوم الربحية:

يشير مفهوم الربحية إلى نسبة الربح لعناصر التشغيل داخل الشركة، وهي عبارة عن مؤشر جوهري يُستخدم في تقييم أداء الشركة، والهدف الرئيس الذي تسعى كافة المنشآت لتحقيقه؛ لضمان نموها واستمراريتها، كما تُعدُّ الربحية إحدى المصادر الرئيسة لتحقيق رأس المال، وخلق قيمة سوقية للشركة، إلى جانب كونها مؤشراً مهماً بالنسبة للدائمين، وخلاصة القرارات والسياسات التي تمَّ اتخاذها من قبل المدراء (زاوي، 2017: 21).

وتُعرَّف الربحية على أنها: استمرارية تدفق الأرباح الحالية مستقبلاً، وقدرة الأرباح الحالية على عكس الأداء الحالي والمستقبلي، وتعبّر الاستمرارية عن قدرة المنشأة في الحفاظ على أرباحها على المدى الطويل، أو قدرة الأرباح الحالية على عكس مؤشر جيد، كما تعبّر الربحية عن النتائج المتحققة من قبل الشركة، ورقم الأعمال الخاصة بها، إذ يُعدُّ رقم الأعمال المتغير المعبر عن نشاط الشركة (التكريتي، 2017: 20).

ثانياً: أهمية الربحية:

تُعتبر ربحية الشركات المقياس الأكثر استخداماً لتحديد مستوى أدائها، كما تُعتبر أهم الصفات التي تضعها الشركات في تصوورها؛ نظراً لاستخدامها في تقييم مقدرة الشركة على تحقيق الأرباح، مقارنة بكافة التكاليف والمصاريف الأخرى أثناء فترة زمنية معينة. علاوة على ذلك، تُعدُّ مقاييس الربحية نسباً رئيسية لتقييم أداء الشركات، حيث إنَّ نسب الربحية



العالية -مقارنة مع السَّنوات السَّابِقة- تعكس أداءً أفضل للشركة، ونموً وتطوراً أفضل لها (مخلوفي، 2017).

ثالثاً: مقاييس الربحية

تُعتبر مقاييس الربحية المرجعية المستخدمة لتقييم أداء الشركات المالي، وتعطي هذه المقاييس الإدارة القدرة على اتخاذ ما يلزم من قرارات لآلية انفاق الأموال على الاستثمارات الناجحة، إذ تقيّم مقاييس الربحية قدرة الشركة على توليد الأرباح من أنشطتها التشغيلية، مقارنة بما يترتب عليها من تكاليف ونفقات. وفي السياق نفسه، تُعدُّ عملية تقييم الربحية عملية مهمة لقياس مستواها الفعلي المتحقق من خلال استخدام النسب المالية والمؤشرات، وقدرة الشركة على تحقيق أهدافها.

رابعاً: العوامل المؤثرة على ربحية الشركات:

تعرض الشركات العديد من العوامل المؤثرة على تحقيق الربحية، إذ تنقسم هذه العوامل إلى عوامل خارجية تتعلق بالبيئة المحيطة أو عوامل داخلية خاصة بالشركة نفسها، وفيما يلي عرض لهذه العوامل (المومني، 2019):

- أ- العوامل الخارجية: تتضمن العوامل الخارجية التي تؤثر على ربحية الشركات، ما يلي:
 1. الظروف السياسية والاقتصادية: إذ إنّ ربحية الشركات تتأثر -بشكل كبير- بمستوى استقرار الظروف الاقتصادية والسياسية، كما أنّ الظروف غير المستقرة تعكس سلباً على مطلوبات الشركة وإجمالي الموجودات، وعلى توزيع الموارد المالية المتنوعة، ممّا يؤثر على ربحيتها.
 2. الضوابط والتشريعات القانونية: تسعى الضوابط والتشريعات القانونية إلى ضبط الأداء للحفاظ على السلامة المالية، الأمر الذي من شأنه إضافة بعض الالتزامات على الشركات، تتضمن القيود على حجم التسهيلات وحركتها، وتكوين المخصصات الإضافية، والاحتفاظ بمستوى أكبر من السيولة.
 3. السياسة النقدية: تؤدي السياسة النقدية دوراً مهماً في التأثير على سياسات الشركة الخاصة بإدارة متطلباتها وموجوداتها، ممّا يؤثر على ربحيتها. إلى جانب ذلك، تمتلك هذه السياسة عدّة أدوات كالرقابة النوعية والكمية والرقابة المباشرة، وتختلف إجراءاتها باختلاف الشركة.



ب- العوامل الداخليّة:

1. إدارة الشركة: يرى العديد من الباحثين أنّ من بين العوامل الداخليّة التي تحدّد ربحيّة الشركات، عوامل ذات أهميّة خاصّة، كالممارسات الإداريّة للأفراد الذين يديرون الشركة، علاوة على ذلك، هناك اتفاق عام على أنّ الخصائص الشخصيّة الأخرى، والمعرفة الإداريّة والخبرة والدافع والميل إلى المخاطرة لدى المديرين، هي عوامل قد يكون لها تأثير إيجابي أو سلبيّ على أداء الشركة وربحيّتها (Hadi, 2016).
2. حجم الشركة: يلعب حجم الشركة دوراً مهماً في تحقيق ربحيّتها، إذ إنّ حجم الشركة الكبير والمقيس بإجماليّ موجوداتها، يتسبّب بانخفاض معدّل العائد على الموجودات، إلّا أنّ زيادة حجم الموجودات في الشركة يساهم في تحسين قدرتها على التوسّع في الاستثمارات، ممّا يزيد من ربحيّتها؛ نظراً لكون إمكانيّات الاستثمار متوافرة وكبيرة، الأمر الذي يسهّل عليه انتهاز الفرص الاستثماريّة. إلى جانب ذلك، تكون الأموال المتاحة لدى الشركات التي تمتلك حقوق ملكيّة كبيرة أكبر من مثيلاتها، كما أنّ هذه الشركات أكبر قدرة على الاستثمار في هذه الأموال (الحسين، 2016).

العلاقة بين تطبيق المعيار الدوليّ الماليّ (15) وربحيّة الشركات:

ترتبط أهميّة هذا المعيار الجديد بموضوعه الرئسيّ، إذ تُعتبر الإيرادات مقياساً مهماً لأداء الشركة لاستخدامه من قبل كلّ من المستثمرين وغيرهم؛ لاتّخاذ قرارات بشأن الاستثمارات. وتُعتبر الإيرادات من أكثر العناصر حسماً في إعداد التقارير الماليّة، حيث يمكن فحصها بسهولة، وهي إحدى الموضوعات الرئسيّة للأرباح التي تخضع للتقدير، إلى جانب ذلك، يغيّر معيار الإيرادات الجديد حدوثه الأساسيّ من نقل المخاطر والمكافآت إلى العميل إلى نقل السيطرة على نفس السّلع أو الخدمات؛ فإنّه يؤدي -في المقام الأوّل- إلى تغيير وقت الاعتراف بالإيرادات، وتكون التأثيرات طويلة الأجل أقل وضوحاً من الآثار قصيرة الأجل، والتي يمكن أن تؤثر بشكل شامل على سياسة توزيع الأرباح والجدارة الائتمانيّة والالتزامات الضريبيّة الحاليّة (Aladwan, 2019).

واقع الشركات الصناعيّة الأردنيّة المُدرّجة في بورصة عمّان:



تحتلُّ المملكة الأردنية الهاشمية مكاناً استراتيجياً في منطقة الشرق الأوسط، بالإضافة إلى امتيازها بمنظومة أمن قويّة، واستقرار في البلد بالمقارنة مع البلدان المجاورة، وهذه الصفّات قامت بتشجيع الاستثمارات المحليّة والإقليميّة، ومن باقي دول العالم في جميع القطاعات، وبالأخص في القطاع الصنّاعي، كما أنّ الحكومة الأردنيّة تولي هذا القطاع أهميّة كبرى، ويعتبر القطاع الصنّاعيُّ من القطاعات الرئيّسة في الأردنّ، وهو الدّاعم الأوّل للاقتصاد الأردنيّ، والذي يساهم بشكل أساسيٍّ في خفض نسبة البطالة في المملكة، ودعم الإيرادات الحكوميّة من خلال الضرائب، ويعمل على تحريك القطاعات الأخرى من خلال الشراكة الفاعلة بينها (غادة، 2018).

المبحث الثالث: الدراسات السابقة:

الدراسات باللغة العربية:

1- دراسة (سعادة، 2020) بعنوان: "مدى تأثير تطبيق معيار إعداد التقارير المالية الدولية الإيراد من العقود مع العملاء (IFRS 15) على جودة القوائم المالية" وهدفت هذه الدراسة لبيان مدى تأثير تطبيق معيار إعداد التقارير المالية الدولية الإيراد من العقود مع العملاء (IFRS 15) على جودة القوائم المالية وتعزيز الثقة بها أيضاً على زيادة ملائمة المعلومات المحاسبية وتحسين قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية، ولغايات تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليل بحيث تم استخدام استبانة وزعت على (80) من المديرين الماليين ومديري الحسابات والمحاسبين القانونيين، وأظهرت نتائج الدراسة ان هناك اثر لمتطلبات معيار إعداد التقارير الدولية في التحسين من جودة المعلومات ويساهم أيضاً في زيادة إمكانية المقارنة والشفافية في المعلومات المالية، وأوصت الدراسة بأنه يجب الاهتمام بمعيار (IFRS 15) من قبل الشركات السورية لأنه مهم لتزويد أي جهة خارجية في المعلومات المناسبة لكي يتم اتخاذ القرارات الاستثمارية.

2- دراسة (العباس، 2019) بعنوان: "أثر تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (15) على إدارة الأرباح" وهدفت هذه الدراسة للتعرف على أثر تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (15) على إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان وبصورة تفصيلية أكثر التأكيد من أثر تطبيق متطلبات (الاعتراف، القياس، الإفصاح) المرتبطة في معيار (IFRS 15) على إدارة الأرباح، ولغايات تحقيق أهداف



الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي فقد تم تحليل البيانات المالية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان وعددها 14 شركة الفترة ما بين (2008-2017) بالإضافة إلى تصميم استبانة تضمنت المتطلبات (الاعتراف، القياس، الإفصاح) بحيث وزعت (147) استبانة وبلغ عدد الصالح منها للتحليل (140) استبانة، وأظهرت نتائج الدراسة بأن هنالك أثر سلبي لمتطلبات الاعتراف والقياس المرتبطة بمعيار (IFRS 15) على إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة إضافة إلى عدم وجود أثر لمتطلبات الإفصاح المرتبطة بمعيار (IFRS 15) على إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة، وأوصت الدراسة بضرورة قيام الفئات المعنية في بورصة عمان بإصدار عقوبات على الشركات التي لا تلتزم بتطبيق متطلبات الإفصاح الخاصة بمعيار الإبلاغ المالي الدولي (IFRS 15).

الدراسات باللغة الإنجليزية:

1- دراسة (Ridho and Ervinda,2020) بعنوان :

Dampak IFRS 15 Bagi Laporan Keuangan Perusahaan "Konstruksi"

تأثير المعيار الدولي للتقارير المالية 15 على التقرير المالي لشركة الإنشاءات وهدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير تنفيذ المعيار الدولي لأعداد التقارير المالية رقم 15 المتعلق بالاعتراف بإيرادات العقود مع العملاء في شركة بويجيس في فرنسا، ولغايات تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام طريقة نوعية مع منهج دراسة الأدبيات وتحليل المحتوى بحيث تم تحليل البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها من التقرير السنوي لعام 2017 قبل تنفيذ المعيار الدولي لا أعداد التقارير المالية رقم 15 و التقرير السنوي لعام 2017 بعد تنفيذ المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15 من قبل شركة بويجيس، وأظهرت نتائج الدراسة بأن شركة بويجيس قامت بتطبيق المعيار الدولي رقم 15 على تقريرها المالي في عام 2018 وأيضاً قامت بأجراء تعديلات على تقريرها المالي لعام 2017 للامتثال للمعيار الدولي رقم 15 وبشكل عام فإن تطبيق المعيار الدولي لأعداد التقارير المالية رقم 15 ليس له تأثير كبير على الوضع المالي لشركة بويجيس بحيث يظهر التقرير المالي المعدل لعام 2017 انه لم يشهد أي حساب تغييراً او زيادة بأكثر من 5% ، وأوصت الدراسة بأن الشركات يجب ان تكون على استعداد للتغيرات في الممارسات المحاسبية الممكن حدوثها والتي من شأنها ان



تغير في العمليات التجارية وأيضاً إجراء المزيد من البحوث والدراسات المتعمقة للعثور على أي عقبات التي من الممكن ان تحدث في العمليات التجارية.

2- دراسة (Boujeiben and Fakhfakh, 2020) بعنوان :

Compliance with IFRS 15 mandatory disclosures: an exploratory study in telecom and construction sectors

الامتثال للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15 الإفصاحات الإلزامية: دراسة

استكشافية في قطاعي الاتصالات والبناء

وهدف هذه الدراسة إلى استكشاف درجة امتثال عينة من المجموعات المدرجة في الاتحاد الأوروبي للإفصاحات الإلزامية للمعيار الدولي لأعداد التقارير المالية 15 حول تطبيقه لأول مرة في قطاعين محددين وهما الاتصالات السلكية واللاسلكية والبناء، ولغايات تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام تحليل المحتوى حيث تم تحليل محتوى التقارير السنوية لعام 2018 ل (22) مجموعة مدرجة في الاتحاد الأوروبي تعمل في قطاعي الاتصالات السلكية واللاسلكية والبناء، وأظهرت نتائج الدراسة ان المجموعات التي تم اخذ العينات منها لا تتمثل امتثالا كاملا للإفصاحات الإلزامية للمعيار الدولي لأعداد التقارير المالية رقم 15 وتختلف درجة الامتثال بين القطاعين الخاضعين للدراسة بحيث كانت مجموعات الاتصالات اكثر امتثالا من مجموعات البناء، وأوصت الدراسة بأهمية تزويد الشركات بالمزيد من الإرشادات حول كيفية تنفيذ قواعد المحاسبة الجديدة من شأنه ان يزيد من الشفافية وإمكانية المقارنة وانه يجب على الشركات ان تبقى في حالة تأهب للنتائج التي توصل اليها المنظمون ومعرفة ما اذا كانت تطبق عليهم ام لا وأيضا فإن الشركات تحتاج إلى تقييم مستمر لتأثير المعيار الدولي رقم 15 حيث يتم اكتساب المزيد من الخبرة في تطبيق المعيار.

التعقيب على الدراسات السابقة:

بعد الإطلاع الموسع على جميع الدراسات والمراجع ذات العلاقة بموضوع الدراسة وعلى حد علم الباحث، فهي الدراسة الأولى من نوعها التي تناولت أثر تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء رقم (15) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية،



بناءً على بيانات مالية فعلية من خلال دراسة ميدانية على موظفي الدائرة المالية في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، حيث قام الباحث بإعادة إحتساب العقود مع العملاء حسب متطلبات المعيار **IFRS 15** المعدة سابقاً استناداً إلى المعيار الحالي **IAS 18**، وإعادة عرض القوائم المالية حسب متطلبات المعيار **IFRS 15**، وبيان الأثر المالي المتوقع لهذا التحول من خلال تطبيق المعيار بأثر رجعي لجميع القوائم المالية للفترة الزمنية (2019)، على عكس الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المعيار من خلال توضيح متطلبات المعيار بصفة عامة واستطلاع لآراء العاملين في الشركات كالمداة الماليين وأصحاب القرار حول مدى معرفتهم وفهمهم وإطلاعهم وتوقعاتهم حول تطبيق المعيار قبل أن يصبح إلزامي التطبيق.

منهجية الدراسة:

المقصود بمنهج الدراسة: "أسلوب من أساليب التنظيم الفعالة لمجموعة من الأفكار المتنوعة والهادفة للكشف عن حقيقة تشكّل هذه الظاهرة" (Anderson & Poole, 2019)، حيث اعتمدت الدراسة على:

- المنهج الوصفي: وهذا المنهج قائم على رصد ووصف وتفسير للظواهر والأحداث الواقعية، من خلال رصد بيانات مفرداتها، والتوصل من خلال تلك البيانات إلى خصائص الظاهرة المدروسة، وعلاقات الأحداث والعوامل المؤثرة فيها (بني يونس, 2017).

- المنهج الاستدلالي: وهذا المنهج يقوم على تفسير الوضع الراهن أو المشكلة من خلال تحديد ظروفها وأبعادها، وتوصيف العلاقات بينها؛ بهدف الانتهاء إلى وصف علمي دقيق ومتكامل للظاهرة، أو المشكلة، كما يقوم على الحقائق المرتبطة بها، حيث لا يقتصر هذا المنهج على عملية وصف الظاهرة، بل يشمل تحليل البيانات وقياسها وتفسيرها والتوصل إلى توصيف دقيق للظاهرة أو المشكلة ونتائجها، وتقديم الحلول والمقترحات لمعالجتها (النجار, 2015).

نوع الدراسة وطبيعتها:

تعدّ هذه الدراسة دراسة تطبيقية (Applied) من حيث الطبيعة، معتمدة على الاستبانة لقياس المتغير المستقل (تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء رقم (15))، كذلك اعتمدت على جمع البيانات المالية المدرجة في بورصة عمان؛ لقياس المتغير التابع (الربحية).



وإيضاحية (Explanatory) من حيث الغرض، حيث تعمل على اكتشاف (Impact) أثر تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء رقم (15) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

عينة الدراسة:

تمَّ تحديد عينة الدراسة بناءً على مطابقتها لمعايير الدراسة والفترة الزمنية مدار بحث الدراسة، بشرط أن تكون الشركة مدرجة في بورصة عمان، وأن تتوفر عنها البيانات اللازمة لقياس متغيرات الدراسة، وأن تكون تقاريرها كاملة، وأن تكون الشركة قد استمرت بمزاولة النشاط من عام (2018) حتى عام (2019) وهي الفترة التي تمثل فترة الدراسة، وبعد مراجعة الشروط سالفة الذكر، تبين أن جميع الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان تنطبق عليها معايير الدراسة، والبالغ عددها (45) شركة.

كما تمَّ سحب عينة عشوائية بسيطة (Simple Random Sample) من مجتمع الدراسة والمتمثل بموظفي الدائرة المالية بالشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان عن طريق توزيع استبانة لقياس أبعاد المتغير المستقل (تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء رقم (15)، إذ تمَّ توزيع (135) استبانة بواقع (3) استبانات على كل شركة، المسترد منها (93) استبانة، وبعد مراجعة الاستبانات، تمَّ استبعاد (3) استبانات لعدم كفايتها، وبالتالي يصبح عدد الاستبانات الصالحة لغايات التحليل (90) أي ما نسبته (66.7%) من أصل الموزع.

أداة الدراسة:

أداة الدراسة هي الوسيلة التي استخدمتها الدراسة لجمع البيانات اللازمة لقياس المتغير التابع (الربحية) وإبعادها (العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية، ونسبة صافي الربح إلى المبيعات)، إذ تمَّ الاعتماد على القوائم المالية المدرجة على الموقع الرسمي لبورصة عمان خلال الفترة الممتدة من عام (2018) إلى عام (2019) كأداة لجمع البيانات.

وتمَّ أيضاً تطوير الاستبانة كأداة رئيسة للدراسة وبشكل يتناسب مع قياس المتغير المستقل، وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة

صدق أداة الدراسة وثباتها (الاستبانة):

أولاً: الصدق الظاهري: يُقصد بالصدق الظاهري أن تبدو أداة القياس -والمتمثلة بالاستبانة- ظاهرياً، تقيس ما وضعت فعلاً لقياسه، أي أن شكل الأداة ومظهر الفقرات يتناسب مع



المقصود بها (دودين, 2018). حيث قام الباحث بعرض الاستبانة على محكمين من أعضاء هيئة التدريس المتخصصين في الجامعات الأردنية، وعددهم (9) محكمين، وذلك للتحقق من مدى صدق محتوى فقرات الاستبانة، وقد تمّ تعديل الاستبانة وفقاً للملاحظات الواردة. ثانياً: ثبات أداة الدراسة (الاستبانة):

إنّ نتائج أداة دراسة تكون قابلة للإعادة والتكرار، أي أنّ الوثوق بنتائج دراسة ما يعتمد على درجة التوصل إلى ذات النتائج في الدراسات اللاحقة، وهذا ما يشار إليه بالثبات (الاتساق) أو درجة الاعتماد، حيث قدّم (النجار، والنجار والزعبي, 2020) الثبات على أنّه "مدى التوافق والاتساق في نتائج الاستبيان إذا طبّق أكثر من مرّة، وفي ظروف مماثلة" وعليه تمّ التأكيد من مدى ثبات الاستبيان في قياس المتغيرات من خلال احتساب قيمة معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، حيث تكون النتيجة مقبولة إحصائياً، إذا كانت أكبر من (0.70)، وكلّما اقتربت القيمة من (1) واحد أي 100%، دلّ ذلك على درجات ثبات أعلى لأداة الدراسة (Sekaran & Bougie, 2016).

نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يهدف هذا الجزء من الدراسة إلى بيان التكرارات والنسب المئوية للخصائص الديموغرافية للأفراد المجيبين، والمتعلّق بالقسم الأوّل من الاستبانة، وفيما يلي توضيح لإجابات العينة.

الجدول (5): توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية

المتغيّر	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	18	20%
	بكالوريوس	67	74.4%
	دبلوم عالي	-	-
	ماجستير	5	5.6%
	دكتوراه	-	-
	المجموع	90	100%
التخصص العلمي	محاسبة	77	85.6%
	اقتصاد	6	6.7%
	علوم مالية ومصرفية	5	5.6%
	إدارة أعمال	2	2.2%



-	-	أخرى	
100%	90	المجموع	
14.4%	13	أقل من 5 سنوات	الخبرة العملية
73.3%	66	5- أقل من 10 سنوات	
8.9%	8	10- أقل من 15 سنة	
3.3%	3	15 سنة فأكثر	
100%	90	المجموع	
5.6%	5	JCPA	الشهادات المهنية
-	-	CPA	
-	-	CMA	
-	-	أخرى	
94.4%	85	لا يحمل شهادة مهنية	
100%	90	المجموع	
4.4%	4	مدير مالي	المسمى الوظيفي
5.6%	5	رئيس قسم المحاسبة	
28.9%	26	مدقق داخلي	
61.1%	55	محاسب	
-	-	أخرى	
100%	90	المجموع	

اختبار فرضيات الدراسة

في هذا الجزء من الدراسة سيتم تحليل الفرضيات (Analyses) باستخدام (Simple Linear Regression) من خلال برنامج (Spss) وذلك للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها بالاعتماد على قواعد القرار ملخص نتائج الفرضيات:

في هذا الجزء سيتم تلخيص نتائج الفرضيات الفرعية وعددها (9) والموضحة في الجدول (22) للتمكن من الإجابة عن السؤال الرئيسي للدراسة "ما أثر تطبيق المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء"، (الاعتراف، القياس، الإفصاح) على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان".
جدول (22) ملخص نتائج اختبار الفرضيات الفرعية



الفرضية	المتغير المستقل	المتغير التابع	T المحسوبة	T الجدولية	Sig	R	R ²	نتيجة (HO)
1	الاعتراف	ROA	2.105	1.987	0.018	0.248	0.062	رفض
2		ROE	2.191	1.987	0.031	0.227	0.052	رفض
3		نسبة صافي الربح إلى المبيعات	2.553	1.987	0.012	0.263	0.069	رفض
4	القياس	ROA	2.397	1.987	0.008	0.276	0.071	رفض
5		ROE	1.068	1.987	0.289	0.113	0.013	قبول
6		نسبة صافي الربح إلى المبيعات	2.456	1.987	0.016	0.253	0.064	رفض
7	الإفصاح	ROA	2.447	1.987	0.016	0.252	0.064	رفض
8		ROE	2.496	1.987	0.014	0.257	0.066	رفض
9		نسبة صافي الربح إلى المبيعات	1.916	1.987	0.058	0.200	0.04	قبول

نلاحظ من نتائج الجدول (22) أن هنالك أثراً للاعتراف، وهو أحد أبعاد المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. وتبين أيضاً أن هنالك أثراً للقياس وهو أحد أبعاد المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان مقيساً (بالعائد على الأصول، ونسبة صافي الربح إلى المبيعات)، ونلاحظ أن هنالك أثراً للإفصاح وهو أحد أبعاد المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 15) "الإيراد من العقود مع العملاء" على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان مقيساً (بالعائد على الأصول، والعائد على حقوق الملكية).

مناقشة النتائج:

أشارت النتائج إلى أن المتوسط الحسابي للمتغير المستقل (معيار IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء) جاء بدرجة مرتفعة، مما يشير إلى أن الشركات الصناعية الأردنية مدركة لأهمية تطبيق هذا المعيار، وما له من دور كبير في تحسين الإفصاح المالي وتزويد



مستخدمي القوائم بالمعلومات اللازمة والمتعلقة بطبيعة الإيرادات وتوقيتها وكميتها والتدفقات النقدية التي من الممكن توظيفها في عملية اتخاذ القرارات وجذب المزيد من المستثمرين.

كما أشارت النتائج إلى أن الاعتراف جاء بالمرتبة الأولى وبدرجة مرتفعة وبمتوسط حسابي (4.03) مما يدل على إدراك الشركات الصناعية لشروط العقد والتمثلة بموافقة أطراف العقد على شروط العقد خطياً أو شفهيًا أو وفقاً للممارسات المقبولة عموماً في قطاع الأعمال، وإمكانيات تحديد حقوق أطراف العقد، فيما يتعلق بالبضائع المنقولة من طرف إلى آخر في العقد، وتحديد أحكام التسوية المتعلقة بالسلعة التي تقدمها المنشأة للعميل، والحصول على العائد نتيجة عقد بيع السلعة، مع مراعاة قدرة العميل ورغبته على السداد.

وجاء بعده الإفصاح في المرتبة الثانية وبمتوسط حسابي (3.97) وبدرجة مرتفعة، وتُعزى هذه النتيجة إلى أن الشركات الصناعية الأردنية ملتزمة بالإفصاح عن الإيرادات والتدفقات النقدية، كما أنها ملتزمة بالإفصاح عن المعلومات الوصفية والكمية المتعلقة بالعقود مع العملاء، والأصول المعترف بها من تكاليف الفصول أو الوفاء بالعقود مع العملاء، أو بما يتعلق بالأحكام المهمة والتغيرات في هذه الأحكام نتيجة تطبيق المعيار (15).

وجاء بعده القياس بالمرتبة الثالثة وبدرجة مرتفعة ومتوسط حسابي (3.93)، مما يشير إلى التزام الشركات الصناعية الأردنية بتخصيص سعر المعاملة لكل التزام أداء على أساس أسعار البيع النسبية المستقلة لكل سلعة أو خدمة مميزة. إذا كان سعر البيع غير معروف، إلى جانب ذلك تدرك هذه الشركات بأن سعر المعاملة قد يتضمن خصماً أو مبلغاً متغيراً من المقابل يتعلق كلياً بجزء محدد من العقد.

كما أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (الاعتراف) على ربحية الشركات الصناعية مقياساً (بالعائد على الأصول)، حيث يفسر الاعتراف ما نسبته (6.2%) من التغير في العائد على الأصول، وتُعزى هذه النتيجة إلى أن الاعتراف وفقاً للمعيار (15) يوفر تعريفاً أكثر تفصيلاً للعقد وللمنافع المستقبلية المتوقعة، إلى جانب تحديد التزامات الأداء المطلوبة، مما يزيد من قدرة الشركة على استثمار الأموال بالطرق المثلى بمعنى آخر: قياس كفاءة إدارة الشركة في



توظيف ما تمتلكه من أصول، وتعزيز درجة الأمان والحد من التلاعب في المعلومات المحاسبية.

كما بيّنت نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (الاعتراف) على ربحية الشركات الصناعية مقيساً (بالعائد على حقوق الملكية)، إذ يفسر الاعتراف ما نسبته (5.2%) من التغيير في العائد على حقوق الملكية، وتعزى هذه النتيجة إلى أنّ الخطوة الأولى لتطبيق المعيار (15) من شأنها تحديد قيم الإيرادات المتوقعة من تقديم الخدمات والسلع للعملاء، وبالتالي يتم توزيعها على المالك؛ الأمر الذي يتيح المعلومات اللازمة للمستثمرين بالخدمات أو السلع التي تحقق مردوداً أكبر، وبالتالي يُعطون المعلومات اللازمة حول القطاعات الواجب الاستثمار بها، وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (سعادة، 2020) التي أشارت إلى أنّ هناك أثراً لمتطلبات معيار إعداد التقارير الدولية في التحسين من جودة المعلومات، ويساهم أيضاً في زيادة إمكانية المقارنة والشفافية في المعلومات المالية؛ مما يعزز من اتخاذ القرارات الاستثمارية.

كما أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (الاعتراف) على ربحية الشركات الصناعية مقيساً (بصافي الربح إلى المبيعات)، كما يفسر الاعتراف ما نسبته (6.9%) من التغيير في صافي الربح على المبيعات، نظراً لدور الاعتراف في تعزيز الثقة لدى المستهلك، وزيادة مستوى المصدقية والموثوقية لديه، مما يجعله مقبلاً على شراء المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركات الصناعية، وبالتالي تتعزز ربحية الشركات.

كما أوضحت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدولي IFRS 15 الإيراد من العقود مع العملاء (القياس) على ربحية الشركات الصناعية مقيساً (بالعائد على الأصول)، إذ يفسر القياس ما نسبته (7.6%) من التغييرات في العائد على الأصول، وتعزى هذه النتيجة إلى أنّ قدرة الشركة على تحديد سعر الصفقة بدقة وضمن المتطلبات التي يفرضها المعيار (15) سواءً أكان هذا وفقاً للقياس النقدي أم غير النقدي، والتعرف على مجالات الخصم ينعكس إيجاباً على كفاية الإدارة في استغلال أصول الشركة.



كما بيّنت نتائج الدّراسة عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدّوليّ (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء (القياس) على ربحية الشركات الصّناعية مقيساً (بالعائد على حقوق الملكية)، كما يفسّر القياس ما نسبته (1.3%) من العائد على حقوق الملكية، وهي نسبة ضئيلة، وتعزى هذه النتيجة إلى أنّ عملية تحديد سعر الصّفقة وفقاً لهذا المعيار تركّز على شروط العقد والممارسات التجاريّة وآلية التّنبؤ بسعر الخدمة والسّلع، والتكاليف المترتبة عليها دون الاهتمام بالمبالغ العائدة على أصحاب الملكية.

كما أشارت نتائج الدّراسة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدّوليّ (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء (القياس) على ربحية الشركات الصّناعية مقيساً (بصافي الربح إلى المبيعات) حيث يفسّر القياس ما نسبته (6.4%) من صافي الربح إلى المبيعات، وتفسّر هذه النتيجة بالتحديد الدقيق لسعر العملية والذي من شأنه التّنبؤ بالمنافع المستقبلية الناتجة عن عملية بيع الخدمات والسّلع، وزيادة درجة التّأكد، ممّا يعطي المستثمرين معلومات دقيقة حول المجالات التي تعود بفائدة أكبر نتيجة لاستثمارهم بها.

كما أوضحت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدّوليّ (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء (الإفصاح) على ربحية الشركات الصّناعية مقيساً (بالعائد على الأصول)، إذ يفسّر الإفصاح ما قيمته (6.4%) من التّغييرات في العائد على الأصول، وتفسّر هذه النتيجة على أنّ قيام الشركة بالإفصاح عن الأرصدّة الافتتاحية والختمية والطرق التي تتبّعها لإثبات الإيراد وآلية تطبيقها، من شأنه تعزيز قدرة الشركة وكفاءتها في استثمار أصولها.

كما بينت نتائج الدّراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدّوليّ (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء (الإفصاح) على ربحية الشركات الصّناعية مقيساً (بالعائد على حقوق الملكية)، كما يفسّر الإفصاح ما نسبته (6.6%) من التّباين في العائد على حقوق الملكية، وتعزى هذه النتيجة لتوجه الشركات الصّناعية الأردنيّة في الإفصاح عن الخدمات والسّلع المقدّمة في القوائم الماليّة للتعرف على مراكز الكلفة الأكثر تأثراً بالمعيار، وصياغة سياسات جديدة لتوزيع التكاليف على الأنشطة التشغيلية للشركة، وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (Trabelsi, 2018) التي بيّنت أنّ التّنبؤ المبكر للمعيار (IFRS 15) له أثر مادّي وملموس



على حسابات القوائم المالية، وأيضاً التَّبَنِّي المبكر لهذا المعيار له تأثير كبير على حقوق المساهمين.

كما أشارت نتائج الدراسة إلى عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لتطبيق المعيار الدوليّ (IFRS 15) الإيراد من العقود مع العملاء (الإفصاح) على ربحية الشركات الصناعية مقيساً (بصافي الربح إلى المبيعات)، ويفسر الإفصاح ما نسبته (4%) من التباين في صافي الربح إلى المبيعات، وتعزى هذه النتيجة إلى أنّ إفصاح الشركات الصناعية الأردنية عن المعلومات الكميّة والنوعيّة المتعلقة بالعقود والشراكة بينها وبين العميل، من شأنها تعزيز ثقة العميل بالشركة وما تقدّمه، ممّا يشجّع العملاء على شراء منتجات الشركة، بالتالي يُعزّض العائد والأرباح للشركة، وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (عيد، 2018) التي بيّنت أنّ متطلبات معيار التقارير الماليّة الدوليّ رقم 15 من شأنها أن تساعد في التطوير والزيادة في جودة المعلومات المحاسبية، وذلك يكون عن طريق إعطاء معلومات ذات ملاءمة وموثوقية أكثر، وتتمتع بدرجة كبيرة من المصدقية، وأيضاً المحافظة على خاصية الثبات وتطوير خاصية القابلية للمقارنة بين الشركات، فإنّ المعيار رقم 15 يتضمّن معالجات محاسبية ذات طبيعة تحفظية أكبر عند إعداد التقارير الماليّة، تُعتبر من القيود التي تحدّ من الممارسات المحاسبية الخاطئة وغير السليمة لإدارة الأرباح

التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، توصي بما يلي:

- الاهتمام بتدريس المعايير الماليّة الدوليّة وخاصة المعيار الدوليّ IFRS 15 ضمن مناهج تخصص المحاسبة في الجامعات.
- إجراء المزيد من الدراسات حول موضوع هذه الدراسة لتغطّي مجالات وقطاعات مختلفة للتمكن من تعميمها، واستخدام مؤشرات أخرى للربحية كالعائد على الأسهم وغيرها.



- إطلاع المساهمين والمستثمرين على أهميَّة المعيار الدَّوليِّ الماليِّ (15) وما له من دور في عرض القوائم الماليَّة بغية توجيه قراراتهم الاستثماريَّة، وتحديد السُّلع والخدمات التي تحقِّق المزيد من الأرباح.
- اتِّخاذ القرارات المناسبة بالتكاليف الواجب رسملتها بما يتناسب مع متطلَّبات المعيار (15 IFRS) لضمان صحَّة حساب التزامات الأداء ودقَّتها.

الدِّراسات المستقبلية:

1. دور تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء (15 IFRS) في تشجيع الاستثمار (دراسة حالة: هيئة الاستثمار الأردنيَّة)
2. انعكاسات تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء (15 IFRS) على ولاء العملاء في شركة الفوسفات الأردنيَّة
3. أثر تطبيق معيار الإيراد من العقود مع العملاء (15 IFRS) في استقرار المركز الماليِّ للبنوك الاردنيَّة.



المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- ابراهيم، منى مغربي و خليل، علي محمود. (2017). قياس اثر تطبيق معيار الايراد من العقود مع العملاء 15FIRS على استدامة الارباح المحاسبية - دليل البيئة المصرية، مجلة المحاسبة والمراجع، 5(1): 12-22.
- بني يونس، أسماء عبد المطلب. (2017). دليل المبتدئ إلى المناهج العامة في البحث العلمي، ط1، عمان، الأردن: دار النفائس للنشر والتوزيع.
- التكريتي، علي. (2017). هيكل الملكية واثرها على الربحية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة ال البيت، الأردن.



- جابر، خالد. (2018). اثر تطبيق معيار التقرير المالي الدولي (IFRS 15) على التقارير المالي لشركات الاتصالات المصرية: دراسة تطبيقية. مجلة المحاسبة والمراجعة. 1(3): 52-1.
- الحسين، بسام. (2016). العوامل المؤثرة على ربحية المصارف الخاصة في سوريا. مجلة جامعة البحث. 38(33): 71-104.
- الخريسات، براءة. (2017). أثر التحول لتطبيق المعيار IFRS 15 على الاعتراف بالإيراد من العقود مع العملاء دراسة حالة (شركة الاتصالات الأردنية- أورانج). رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- زاوي، محمد. (2017). العوامل الداخلية المؤثرة على ربحية شركات التأمين في الجزائر. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة ال البيت، الأردن.
- صالح، رضا وكمال، عبدالسلام ونوفل، محمد. (2017). اثر تطبيق المعيار الدولي IFRS 15: دراسة ميدانية على بيئة الأعمال المصرية. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة. 2(3)، 1-53.
- العباس، شروق. (2019). اثر تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (15) على إدارة الأرباح. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة ال البيت، الأردن
- القشي، ظاهر والعقلة، محمد. (2015). أثر الالتزام بمبدأ الاعتراف بالإيراد على مشكلات قياس الدخل في القنوات الفضائية العربية. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية. 1(2)، 57-8.
- مخلوفي، عائشة. (2017). إدارة مخاطر الائتمان المصرفي واثرها على الأداء المالي للبنوك التجارية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاسدي مرباح، الجزائر.
- المومني. لانا. (2019). اثر السياسات المالية الحكومية على ربحية الشركات المساهمة العامة الأردنية. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة مؤتة، الأردن.
- النجار، فايز جمعة والنجار، نبيل جمعة والزعبي، ماجد راضي. (2020). أساليب البحث العلمي منظور تطبيقي، ط5، عمان، الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.
- النجار، نبيل جمعة صالح. (2015). الإحصاء التحليلي مع تطبيقات برمجية SPSS، ط1، عمان، الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.



النعمي, محمد عبد العال والبياتي, عبد الجبار وخليفة, غازي. (2015). طرق ومناهج البحث العلمي, ط2, عمان, الأردن: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.

المراجع الأجنبية:

- Bernouilly, M., & Wondabio, L. S. (2019, July). Impact of implementation of IFRS 15 on the financial statements of telecommunication company (case study of PT XYZ). In Asia Pacific Business and Economics Conference (APBEC 2018). Atlantis Press. 89. 141-148.
- Dalwai, M. T., Chugh, M. G., Dinesh, M. S., & Mohammadi, M. S. S. (2020). Oman's Response To The New Accounting Standard: Ifrs 15 Revenue From Contracts With Customers.
- Hadi, D. M. (2016). The Impact of the 2008 Global Financial Crisis on Non-Financial Firms Profitability: A Case from the USA (Master's thesis, Eastern Mediterranean University (EMU)-Doğu Akdeniz Üniversitesi (DAÜ)).
- Odusanya, I. A., Yinusa, O. G., & Ilo, B. M. (2018). Determinants of firm profitability in Nigeria: Evidence from dynamic panel models. SPOUDAI-Journal of Economics and Business, 68(1): 43-58.
- Odusanya, I. A., Yinusa, O. G., Olumuyiwa Ganiyu; Ilo, B. M., (2018). "Determinants of firm Profitability in Nigeria: Evidence from dynamic panel models, SPOUDAI - Journal of Economics and Business, ISSN 2241-424X, University of Piraeus, Piraeus, Vol. 68, Iss. 1, pp. 43-58.
- Rosikah, Prananingrum, D., Muthalib, D. A., Azis, M. I., & Rohansyah, M. (2018). "Effects of Return on Asset, Return On Equity, Earning Per Share on Corporate Value". The International Journal of Engineering and Science (IJES). Vol.7, No.3 Ver. 1, p.6-14.