



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
العدد الخامس عشر / الجزء الثاني تشرين أول 2022

دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح
(دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة - ولاية الخرطوم)

**The role of internal audit quality in reducing earnings
management practices**

(A Field Study On Audit Offices – Khartoum State).

الباحثان:	
أ.د. كمال أحمد يوسف	الباحث: طارق محمد الحسن عبد الرحمن العربي
أستاذ المحاسبة	ماجستير محاسبة - جامعة النيلين
جامعة النيلين	Tarigmohamed213@gmail.com
	tel:0916116866 – 0123168651

Researcher: Tariq Muhammad Al-Hassan Abdul Rahman Al-Arabi
Master of Accounting – Alneelain University.

Professor/ Dr. Kamal Ahmed Youssef.

Accounting Professor.

University of Neelain.

الملخص.

تمثلت مشكلة الدراسة في قيام بعض الشركات بممارسة سلوك انتهازي في إدارة الأرباح مما ينتج عنها تحريفات جوهرية بالقوائم المالية تؤدي إلى تشويه الربح، ونقص عدالة عرض القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي. وعدم تعبير الأرقام المحاسبية المنشورة في القوائم المالية عن حقيقة أداء الشركة وارتباط هذه الأرقام المضللة بعملية اتخاذ القرار في تلك الشركات، وإن كثيراً من حالات التعثر للشركات تعزى لعدم وجود ضوابط رقابية أو عدم كفاءتها إن وجدت ، فما هو دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح؟. هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح. اختبرت الدراسة الفرضيات التالية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي واستخدمت استمارة الاستبانة لجمع البيانات من عينة من مكاتب المراجعة الخارجية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية "هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية والحد من مخاطر المراجعة". "هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية والحد من مخاطر المراجعة". هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من مخاطر المراجعة". توصلت الدراسة إلى أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح بمكاتب المراجعة الخارجية. وجد ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح بمكاتب المراجعة الخارجية. وجد هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح بمكاتب المراجعة الخارجية. أوصت الدراسة بتفعيل دور الرقابة الداخلية على أن تتضمن كذلك عقوبات على الشركات التي تقوم بممارسات إدارة الأرباح. على العاملين بمكاتب المراجعة تنفيذ عملية المراجعة بصورة سليمة وفق المعايير الدولية والمحلية التي تحكم المهنة وأخطار العميل أول بأول بنتائج المراجعة التي يتم التوصل إليها. الكلمات المفتاحية: جودة المراجعة الداخلية، جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية، التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية، المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين، ممارسات إدارة الأرباح.

Abstract.

The problem of the study was that some companies practice opportunistic behavior in managing profits, which results in fundamental distortions in the financial statements. Lead to profit distortion, and a lack of fair presentation of financial statements for business results and financial position. And the accounting numbers published in the financial statements do not express the reality of the company's performance and the association of these misleading numbers with the decision-making process in those companies, and that many cases of failure of companies



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

are due to the lack of control controls or their inefficiency, if any, what is the role of the quality of internal audit in limiting the practices of Earning management? The study aimed to identify the relationship between internal audit quality and profit management practices. The study tested the following hypotheses: There is a statistically significant relationship between the internal auditors' commitment to objectivity and the limitation of profit management practices. There is a statistically significant relationship between the quality of the implementation of internal audit tasks and responsibilities and the reduction of earnings management practices. There is a statistically significant relationship between the professional ability of internal auditors and the limitation of profit management practices. The study adopted the descriptive analytical approach and used a questionnaire form to collect data from a sample of external audit offices. To achieve the objectives of the study, the following hypotheses were tested: internal auditors with objectivity and reduce audit risk. "There is a statistically significant relationship between the quality of the implementation of internal audit tasks and responsibilities and the reduction of audit risks." There is a statistically significant relationship between the professional ability of the internal auditors and the reduction of audit risks." The study concluded that there is a statistically significant relationship between the commitment of the internal auditors to objectivity and the reduction of profit management practices in external audit offices. It was found that there is a statistically significant relationship between the quality of Executing the tasks and responsibilities of internal auditing and limiting profit management practices in external audit offices. There is a statistically significant relationship between the professional ability of internal auditors and limiting profit management practices in external audit offices. The study recommended activating the role of internal control,



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

provided that it also includes penalties for companies that practice Profits management The employees of the audit offices must implement the audit process properly in accordance with the international and local standards that govern the profession, and inform the client first-hand of the audit results that have been reached.

Keywords: quality of internal audit, quality of implementation of internal audit tasks and responsibilities, commitment of internal auditors to objectivity, professional ability of internal auditors, earnings management practices.

المحور الأول: الإطار المنهجي

تمهيد

تعتبر إدارة الأرباح سوك انتهازي من قبل الإدارة بهدف تعديل التقارير المالية لخداع بعض أصحاب المصالح فيما يتعلق بالأداء المالي للشركة أو التأثير على نتائج علاقات تعاقدية و التي تعتمد على الأرقام الواردة في التقارير المالية.

تُعد المراجعة الداخلية بمثابة مراجعة يومية على قرارات وتصرفات الإدارة، لذلك فإن جودة أنشطتها وكفاءة إجراءاتها تحد من قدرة الإدارة على التدخل في إعداد التقارير والقوائم المالية كالتدخل في وضع التقديرات المحاسبية والاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية، وبالتالي مواجهة ممارسات الإدارة للأرباح وتحسين جودتها شحتى يتسنى للمراجعة الداخلية ذلك لابد من الفهم الجيد لممارسات إدارة الأرباح، من حيث (دوافعها وأساليبها) .

أكدت الدراسات المحاسبية على أن وجود إدارة للمراجعة الداخلية تتسم بالجودة من حيث: (المؤهلات العلمية والشهادات المهنية ، والتدريب، والخبرة العملية، والمعرفة بعمليات الشركة، والاستقلال التنظيمى ، وعدم الاشتراك فى الأعمال التنفيذية، ووجود دليل للمراجعة الداخلية ، ووجود نظام لرقابة جودة أدائها) سيساهم فى الحد من إدارة الأرباح وتحسين جودتها . فالمراجعة الداخلية تكتسب أهميتها كإحدى آليات الحوكمة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

من دورها الإيجابي كنشاط مضيف للقيمة في توفير إشارات تحذيرية Signs Warning عن وجود إدارة الأرباح حيث تعمل على تقديم خدمة التأكيد الموضوعي من خلال فحص وتقييم الأنشطة المالية والتشغيلية وعمليات الحوكمة بالإدارة، وكذلك تقديم الخدمات الاستشارية من خلال توفير المعلومات للإدارة فضلاً عن تقديم الاستشارات والتوصيات للارتقاء بمستوى الأداء، وتحقيق الاتصال الفعال بين كافة الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة.

مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في قيام بعض الشركات بممارسة سلوك انتهازي في إدارة الأرباح مما ينتج عنها تحريفات جوهرية بالقوائم المالية تؤدي إلى تشويه الربح، ونقص عدالة عرض القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي. وعدم تعبير الأرقام المحاسبية المنشورة في القوائم المالية عن حقيقة أداء الشركة وارتباط هذه الأرقام المضللة بعملية اتخاذ القرار في تلك الشركات، وإن كثيراً من حالات التعثر للشركات تعزى لعدم وجود ضوابط رقابية أو عدم كفاءتها إن وجدت ، فما هو دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح؟

وتتفرع منه التساؤلات الآتية:

1. هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح؟.
2. هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح؟.
3. هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح؟.

أهداف الدراسة :

هدفت الدراسة الي تحقيق الآتي:



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

1. التعرف على العلاقة بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح.
2. بيان العلاقة بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح
3. دراسة العلاقة بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح.

فرضيات الدراسة :

تسعى الدراسة الي اختبار الفرضيات التالية :

- الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح.
- الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح.
- الفرضية الثالثة: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح.

منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يقوم بوصف وتحليل الدراسة الميدانية من خلال أسلوب دراسة الحالة.

حدود الدراسة:

1. الحدود البشرية: العاملين بمكاتب المراجعة الخارجية- ولاية الخرطوم.
2. الحدود الزمانية: 2022م.
3. الحدود المكانية: عينة من مكاتب المراجعة الخارجية العاملة بولاية الخرطوم.

المحور الثاني: الدراسات السابقة :

هنالك العديد من الدراسات التي تناولت جودة المراجعة الداخلية وأخرى تناولت إدارة الأرباح وسوف يستعرض الباحثان بعض هذه الدراسات على سبيل المثال كما يلي :



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
Ajay, R. and Madhumathi, R. (2015),

هدفت الدراسة إلى إجراء دراسة تجريبية لتأثير إدارة الأرباح على هيكل رأس المال عبر استراتيجيات التنويع الخاصة بالشركات العاملة في قطاع التصنيع ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: تتمتع الشركات الدولية والمتنوعة المنتجات بمستويات أقل من النفوذ من الشركات المركزة في هيكل رأس مالها. تعتبر إدارة الأرباح القائمة على الأصول إيجابية بالنسبة للشركات المتنوعة (السوق / المنتجات). تم العثور على إدارة الأرباح باستخدام النفقات التقديرية (على أساس المشروع) لتكون أعلى بالنسبة للشركات المتنوعة السوق ولكن التي تركز على المنتجات. تم العثور على طريقة تجانس الربح لتكون مهمة للشركات المركزة وتظهر علاقة سلبية مع هيكل رأس المال.

Krichene, A. and Baklouti, E. (2021),

هدفت الدراسة إلى فهم كيفية إدراك المدققين الداخليين لجودة التدقيق الداخلي وإبراز الخصائص المختلفة للمدققين الداخليين بناءً على تصورهم لمحددات جودة التدقيق الداخلي. توصلت الدراسة الي عدة نتائج منها: أن معرفة المدقق الداخلي ، واستقلاليته في إعداد التقارير ، والامتثال للمعايير المهنية للتدقيق الداخلي ، وكذلك علاقة المدقق الداخلي مع المدقق الخارجي ، وكذلك علاقاته الشخصية مع زملائه من المدققين الداخليين كل هذه العوامل تؤثر إيجابياً بجودة التدقيق الداخلي ولكن بدرجة مختلفة من الأهمية. حيث ان معرفة المدقق الداخلي والعلاقة مع المدقق الخارجي ليست مهمة لشرح جودة التدقيق الداخلي بل هي ضعيفة نسبياً مقارنة مع العلاقات الأخرى. أوصت الدراسة بضرورة تصنيف المدققين الداخليين المعتمدين من خلال تصوراتهم لجودة التدقيق الداخلي مع مراعاة خصوصيات سوق التدقيق التونسي. لتوفير رؤى للمديرين ولجان التدقيق حول التدابير اللازمة لضمان ملاءمة عمل التدقيق الداخلي داخل شركاتهم.

Muñoz Mendoza, J.A., and Others (2021),

هدفت الدراسة إلى تحليل آثار سياسة التمويل والخصائص المؤسسية والمالية للبلدان على ممارسات إدارة الأرباح (EM) في شركات أمريكا اللاتينية. توصلت الدراسة إلى



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

عدة نتائج منها: للرافعة المالية والديون قصيرة الأجل تأثير سلبي وغير خطي على ممارسات الأسواق الناشئة. أن الشركات ذات المستويات العالية من الرافعة المالية والديون قصيرة الأجل تنفذ مستحقات تقديرية إيجابية. يقلل التطور المؤسسي والمالي للبلدان من ممارسات الأسواق الناشئة. كما أن التطبيق الإلزامي للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يقلل من هذه الممارسات ويخفف من آثار التطور المؤسسي والمالي المنخفض على الأسواق الناشئة. أوصت الدراسة بأهمية سياسة تمويل الشركات كوسيلة للتحكم في ممارسات الأسواق الناشئة .

أحمد، (2022م):

هدفت الدراسة إلى إبراز دور جودة المراجعة الداخلية في تفعيل قواعد الحوكمة كمرتكز للحد من الفساد المالي والإداري في وزارة الإسكان الكويتية، توصلت الدراسة إلى إن وجود قواعد وآداب ومبادئ السلوك الأخلاقي للمراجعين الداخليين المعتمدين لمكافحة الفساد يساهم في وجود مساءلة تأديبية واضحة لفريق المراجعة مما يساهم بشكل مباشر في الحد من الفساد ومكافحته. أوصت الدراسة بضرورة تطوير معايير المراجعة الداخلية وقواعد السلوك المهني للمراجع الداخلي لتحقيق مزيداً من الاستقلال أداء وظيفة المراجعة الداخلية لتفعيل دورها في تحقيق الرقابة الداخلية المانعة والمصححة.

Fitri, V. and Siswantoro, D. (2022),

هدفت الدراسة إلى تقديم دليل تجريبي على دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في البنوك الإسلامية في آسيا. استخدمت هذه الدراسة 28 مصرفاً إسلامياً في آسيا ، تم إدراجها في البورصة من 2013-2017. استخدم أسلوب البحث الانحدار الكمي مع بيانات عن خصائص البنوك الإسلامية مأخوذة من المواقع الإلكترونية لكل بنك. استخدمت هذه الدراسة مخصص خسائر القروض التقديرية كبديل لقياس إدارة الأرباح. أظهرت نتائج الدراسة أن حجم لجنة التدقيق فقط



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

له تأثير سلبي كبير على إدارة الأرباح. إن وجود لجنة تدقيق مستقلة لها تأثير سلبي ،
ولكن ليس جوهرياً.

المحور الثالث: الإطار النظري لجودة المراجعة

أولاً: مفهوم جودة المراجعة الداخلية:

وتم تعريفها ايضاً بانها نظام معلومات يعتمد في جودته على المدخلات والتي تتمثل في جودة فريق العمل، والعمليات وتتمثل في جودة اداء مهام المراجعة، والمخرجات وتتمثل في جودة النتائج والتقارير، وجودة فريق العمل يمكن قياسها من خلال الشهادات الاكاديمية والمهنية والخبرة والتدريب المستمر والاستقلالية والموضوعية لاعضاء فريق العمل، اما جودة اداء المهام فيمكن قياسها من خلال الالتزام بالمعايير المهنية خلال تخطيط وتنفيذ مهام المراجعة، وجودة المخرجات تتحقق من خلال القيمة التي تضيفها تقارير المراجعة الداخلية للمؤسسة (محمد، ربيعة رمضان ، 2016م ، ص 871-872).

عرفت بأنها الوسائل و الاجراءات التي يتعين اتباعها لتنفيذ عملية المراجعة بدرجة عالية من الجودة (هيكل، فوزي محمد، 2012م ، ص 561).، وعرفت ايضاً علي انها مدى المطابقة مع المتطلبات وذلك من خلال تقليل الاخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي الي تلبية احتياجات الادارة فيما يتعلق بجودة التدقيق الداخلي التي تستند الي الاداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية (نور ، عبد الناصر، وآخرون، 2002م، ص 257).

يعرف الباحثان جودة المراجعة الداخلية بأنها أساليب يتم اتباعها لتنفيذ عملية المراجعة لتوفير أعلى مستوى ممكن لاحتمالية اكتشاف المراجع المخالفات التي قد توجد بالقوائم المالية والتقرير عنها .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

ثانياً : أهداف جودة المراجعة الداخلية :

تهدف عملية جودة المراجعة الي تطوير أداء جميع العاملين بمكاتب المراجعة عن طريق تنمية روح العمل التعاوني الجماعي وتنمية مهارات العمل الجماعي ، بهدف الاستفادة من كافة الطاقات للعاملين بالمكاتب والعمل على ترسيخ مفاهيم الجودة الشاملة والقائمة على الفعالية تحت شعارها الدائم أن تعمل الأشياء بطريقه صحيحة من أول مرة وفي كل مرة لتحقيق نقلة نوعية في عمليه المراجعة التي تقوم على أساس الالتزام بمعايير وسلوك مهن المراجعة ، وتفعيل الأنظمة واللوائح والتوجيهات الصادرة من الجمعيات المتخصصة والارتقاء بمستويات العمل. كما تعمل على الاهتمام بمستوى الأداء للمراجعين والمساعدين والإداريين من خلال المتابعة الفاعلة وإيجاد الإجراءات الصحيحة اللازمة وتنفيذ برامج التدريب المتقنة والمستمرة والتأهيل الجيد ، ولاتخاذ كافة الإجراءات الوقائية لتلافي الأخطاء قبل وقوعها ورفع درجة الثقة في العاملين وفي مستوى الجودة التي حققتها المكاتب المهنية والعمل على تحسينها بصفه مستمرة دائماً في موقعها الحقيقي للوقوف على المشاكل التي تواجه المكاتب في الميدان ودراسة هذه المشكلات وتحليلها بالأساليب والطرق العلمية المعروفة واقتراح الحلول المناسبة لها ومتابعة تنفيذها مع تعزيز الإيجابيات والعمل على تلافى السلبيات والتواصل المهني بين مكاتب المراجعة والهيئات والجمعيات التي تضبط عملية المراجعة والمؤسسات الحكومية التي تراقب تلك الإجراءات لتوفير الإرشادات الخاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المراجع من الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهنة المراجعة لزيادة وتحسين مستويات أعضاء مكتب المراجعة ، وترفع من روحهم المعنوية (الشاطري، إيمان ، وآخرون ،2006م، ص112).



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

يرى الباحثان ان جودة المراجعة تهدف إلى توفير الإرشادات حول الأساليب والإجراءات التي يتبناها مكتب المراجعة لتوفير القناعة المعقولة بتوعية المراجع بصورة عامة وبالالتزام بتطبيق المعايير المهنية . وإعادة الثقة لخدمات المراجعة التأكيدية والإستشارية، وتخفيض الفجوة لما تقدمه من خدمات ، وإشباع توقعات المستفيديون واصحاب المصلحة ، وذلك لكسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة و الثقة في التقارير المالية.

ثالثاً: محددات جودة المراجعة الداخلية

هنالك العديد من المحددات التي تعتبر مقاييس لأداء وظيفية المراجعة الداخلية وتعدد محددات الأداء الي(عثمان ، ياسمين ، 2014 ، ص 718-720 .):

1. الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين: إن الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي تتوقف علي عدة عوامل منها التأهيل العلمي للمراجعين الداخليين و التدريب و المعرفة لعمليات الشركة وفي ظل المراجعة الداخلية علي اساس المخاطر يعتبر التدريب احد الوسائل الجيدة لتنمية الكفاءة المهنية .
2. خطة المراجعة الداخلية: حيث ينبغي علي رئيس قسم المراجعة الداخلية وضع خطة يوضح فيها المهام وأولويات التنفيذ ، ونطاق المراجعة حيث يتضمن جمع العمليات التي سوف تتضمنها خطة المراجعة الداخلية(النوراني، ياسر، 2014م، ص ص 90-91) . ، الموضوعية التي تتمثل في العلاقة بين رئيس المراجعة الداخلية والجهات التي يرفع اليها التقرير، والجهة التي يرفع اليها المراجع الداخلي تقريره هل لمجلس الادارة أم للجنة المراجعة الداخلية ، وحجم الاستثمار في وظيفة المراجعة الداخلية وتنظيم ادارة المراجعة الداخلية ، وطبيعة العمل المؤدي من



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

جانب وظيفة المراجعة الداخلية(عبد الهادي، ابراهيم ، 2008م، ص ص 269-

270).

يتضح للباحثان ان اهم محددات جودة المراجعة تتمثل في جودة أداء المهام حيث تتوقف جودة اداء المهام علي عدة متغيرات أهمها التخطيط الجيد لعملية المراجعة الداخلية وفق المعايير المهنية للمراجعة ووجود دليل للمراجعة الداخلية.

المحور الرابع: الإطار النظري لإدارة الأرباح:

أولاً: مفهوم إدارة الأرباح

عرفت بأنها التدخل المتعمد من قبل الإدارة في استخدام التقديرات الشخصية في عملية إعداد التقارير المالية بالاستفادة من أساس الاستحقاق .

(Charles E. Jordan and other, 2010, P.19)

كما عرفت بأنها: "إستخدام المديرين للاجتهداد في إعداد التقارير المالية بغرض إما حجب القيمة الأساسية للشركة أو التأثير على تخصيص الموارد لها" (الساكني، سعد، وآخرون، 2015م، ص 94) . ايضاً وعرفت بانها عملية اتخاذ إجراءات مدروسة ضمن القيود التي تفرضها مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً وذلك لتحقيق المستوى المقبول من الأرباح المعلنة

(Rasha Kassem, , 2012, P.31.)

كما أن هنالك من يرى بأنها : "عملية التدخل في إعداد القوائم المالية للحصول على مكاسب خاصة أو الوصول إلى مبالغ محددة مقدماً تم وضعها بمعرفة الإدارة عن طريق وسائل مختلفة"(رياض، 2014م، ص 49) .

يستنتج الباحثان من مفهوم إدارة الأرباح الآتي:



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

- التدخل المعتمد في التقارير المالية الخارجية بهدف الحصول على بعض المنافع
- تحدث إدارة الربح عند ما يقوم المديرون باستخدام تقريرهم الشخصي في إعداد التقارير المالية بهدف تعديل التقارير المالية لخداع بعض أصحاب المصالح
- التحريف المعتمد للأرباح الأمر الذي يقضى بدوره إلي أرقام المحاسبية غير حقيقية.

يري الباحثان من خلال الاستنتاجات السابقة لمفهوم إدارة الأرباح ان الكتاب متوافقين إلى حد ما على أنها التلاعب أو التحريفات المتعمدة في التقارير المالية الخارجية بهدف تضليل أصحاب المصالح وتحقيق مصلحة شخصية للإدارة والمنشأة ، وعلى ضوء ما سبق يمكن للباحث أن يعرف إدارة الأرباح بأنها مجموعة الأساليب والإجراءات التي يعتمدها المحاسب لتحقيق مصلحة أصحاب المصالح في الشركة.

ثالثاً: أهداف إدارة الأرباح

هناك العديد من الأغراض التي تهدف الإدارة إلى تحقيقها من وراء ممارسات إدارة الأرباح، لعل من أهمها ما يلي:

1. تضليل أصحاب المصالح في الشركة حول أداء الشركة.
2. التأثير على النتائج التعاقدية التي تعتمد على الأرقام المحاسبية(ريتشارد ،شرويد، وآخرو،، 2010م، ص ص 203-204) .
3. تحسين آثار الدخل المفصح عنه.
4. خفض تكلفة رأس مال الشركة.
5. زيادة الأرباح المستقبلية
6. تحقيق ما يسمى بتمهيد أو موازنة الدخل بغرض تحقيق استقرار وتقليل التباين أو التقلبات في رقم الأرباح الذي يفصح عنه من فترة لأخرى(خليل، عبد الفتاح ، 2006م، ص 496) .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

مما تقدم من إستعراض لأهداف إدارة الأرباح يضيف الباحثان اهداف اخرى لإدارة الأرباح تتمثل بالآتي:

1. التحايل على الأنظمة الضريبية من خلال الاختيار من بين البدائل المحاسبية واستخدام التقديرات الشخصية.
2. زيادة الحوافز الإدارية.
3. كسب ثقة المساهمين وحملة الأسهم حول اداء الوحدة الاقتصادية بإظهار أرباح أكثر استقراراً.

رابعاً: أنواع إدارة الأرباح

يمكن تقسيم أنواع إدارة الأرباح إلى نوعين (خطاب، جمال سعد ، 2013م، ص ص 317-318):

1- إدارة أرباح حقيقية

تعتمد فيها الإدارة على إجراءات وقرارات إدارية للتحكم في توقيت حدوث بعض الأنشطة أو العمليات سواء كانت تلك الأنشطة مرتبطة بالإنتاج أو البيع، أو الاستثمار، وكذلك قرارات متعلقة بتأجيل أو تقديم مصروفات محددة للتأثير على صافي التدفقات النقدية من الأنشطة المختلفة.

2- إدارة أرباح محاسبية

تعتمد فيها الإدارة على استخدام متغيرات محاسبية ترتبط باختيار السياسات أو الطرق المحاسبية المتعلقة بالقياس أو التصنيف أو التقرير وذلك استقلالاً للمرونة المتاحة في اختيار البدائل المحاسبية للتأثير على رقم الربح المتعلق بالفترة المالية. (كساب، ياسر السيد، 2008م، ص 14) .



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

مما سبق يخلص الباحثان إلى أن أنواع إدارة الأرباح قد تتفق مع المبادئ المحاسبية باستخدام المزايا المتاحة في أساس الاستحقاق، أو قد تتعارض مع المبادئ المحاسبية باستخدام معالجات محاسبية لا تتفق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، أو قد تتم عن طريق إدارة الأرباح الحقيقية باستخدام بعض الإجراءات والقرارات الإدارية.

رابعاً: العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وممارسات إدارة الأرباح:

تُعد المراجعة الداخلية بمثابة مراجعة يومية على قرارات وتصرفات الإدارة، لذلك فإن جودة أنشطتها وكفاءة إجراءاتها تحد من قدرة الإدارة على التدخل في إعداد التقارير والقوائم المالية كالتدخل في وضع التقديرات المحاسبية والاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية، وبالتالي مواجهة ممارسات الإدارة للأرباح وتحسين جودتها وحتى يتسنى للمراجعة الداخلية ذلك لا بد من الفهم الجيد لممارسات إدارة الأرباح، من حيث (دوافعها وأساليبها) .

أدت إدارة الأرباح إلى أزمة ثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة وقدرتها على مواجهة مخاطر ممارسات الإدارة الاحتياالية، وأداء دورها الرقابي خاصة على رقم الربح المحاسبي والذي يعد أكثر المعلومات المحاسبية أهمية لمستخدمي القوائم المالية لذلك أكدت الدراسات المحاسبية (الرفاعي، إبراهيم ، 2010م، ص ص 1-7) على أن وجود إدارة للمراجعة الداخلية تتسم بالجودة من حيث: (المؤهلات العلمية والشهادات المهنية ، والتدريب، والخبرة العملية، والمعرفة بعمليات الشركة، والاستقلال التنظيمي ، وعدم الاشتراك في الأعمال التنفيذية، ووجود دليل للمراجعة الداخلية ، ووجود نظام لرقابة جودة أدائها) سيساهم في الحد من إدارة الأرباح وتحسين جودتها. فالمراجعة الداخلية تكتسب أهميتها كإحدى آليات الحوكمة من دورها الإيجابي كمنشط مضيف للقيمة في توفير إشارات تحذيرية Signs Warning عن وجود إدارة الأرباح حيث تعمل على تقديم خدمة التأكيد الموضوعي من خلال فحص وتقييم الأنشطة المالية والتشغيلية وعمليات الحوكمة بالإدارة، وكذلك تقديم الخدمات الاستشارية من خلال



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

توفير المعلومات للإدارة فضلاً عن تقديم الاستشارات والتوصيات للارتقاء بمستوى الأداء، وتحقيق الاتصال الفعال بين كافة الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة.

كما أشار معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (2010) IIA، إلى أن دور المراجعة الداخلية الحديثة تعدى مجرد حماية الأصول من سوء الاستخدام، والتحقق من مصداقية البيانات المحاسبية إلى الأخذ بمدخل القيمة المضافة المبني على أساس مساهمتها في تحقيق استراتيجية المنشأة، وتحقيق قيمة مضافة لها من خلال دورها في إدارة المخاطر، والحد من إدارة الأرباح ومن ثم تحسين جودة وشفافية التقارير المالية.

إن جودة عملية المراجعة تحتم على المراجعين اكتشاف التحريفات الهامة والتقرير عنها (صقر، يحيى ، 2018م، ص ص 219-220) . وهي الدرجة التي من خلالها يستطيع المراجع تطبيق كل من معايير السلوك والمعايير الفنية والمتطلبات المهنية الأخرى بحيث تتضمن المقاييس الفنية والاخلاقية اللازمة لأداء مهامه. وكذلك المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء أو أصحاب العمل على الخدمة المهنية الكفؤة، وذلك من خلال تأدية المهام بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية (جمعة، أحمد ، 2009م، ص 106) .

يتضح للباحثان مما سبق أن جودة للمراجعة الداخلية تهدف إلى تحقيق الملاءمة والاعتمادية في القوائم المالية وذلك من التخطيط الجيد لمهام المراجعة ومراعاة تحديد أهداف المهمة وأهداف النشاط الخاضع لفحص المراجعة والمؤشرات التي يتم بها قياس تحقق الأهداف، كما يجب أن يأخذ المراجعين الداخليين إجراء تقييم تمهيدى لمخاطر النشاط الذي تجرى مراجعته، ويجب ان يأخذ المراجعين الداخليين في اعتبارهم عند تطوير أهداف مهمة المراجعة احتمال وجود أخطاء جوهرية أو حالات عدم امتثال والتزام ويتعين وجود مقاييس واقية لتقييم الضوابط الرقابية، ويجب ان يتأكد المراجعين



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

الداخليين من مدى كفاية وملائمة الضوابط الرقابية، كما ينبغي تحديد المخاطر الجوهرية والعمل على تخفيضها للمستوى المعقول وتحقيق الاتصال الفعال بين كافة الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة و توفيره المعلومات المفيدة للأطراف المهتمة بالمراجعة الداخلية بشأن مؤشرات الاستدلال على جودتها، وأثرها على إدارة أرباح البنوك التجارية لتحقيق الملاءمة والاعتمادية على قوائمها المالية، كما أن محددات أنشطة المراجعة الداخلية تؤثر إيجابيا في جودة إدارة الأرباح.





المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المحور الخامس: الدراسة الميدانية:

أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية

ثانياً: وصف مجتمع وعينة الدراسة :

1. مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم، وتم استهداف كل من المراجع الرئيسي ومساعد المراجع والمراجعين تحت التدريب ومدراء مكاتب المراجعة ومالك او شريك مكتب مراجعة.

2. عينة الدراسة وخصائصها :

وتمّ اختيار مفردات عينة البحث بطريقة العينة الطبقية العشوائية، حيث تم توزيع عدد (200) إستبانة على أن يشمل التوزيع جميع المستويات الموضحة في مجتمع البحث وتم استرجاع (174) إستبانة سليمة تم استخدامها في التحليل بيانها كآلاتي:

جدول (1)

الاستبيانات الموزعة والمعادة

البيان	العدد	النسبة
استبيانات تم إعادتها بعد تعبئتها كاملة	174	87%
استبيانات لم يتم إعادتها	26	13%
استبيانات غير مكتملة (ناقصة)	-	-
إجمالي الاستبيانات الموزعة	200	100%

المصدر: إعداد الباحثان ، الدراسة الميدانية، 2022م .

من الجدول أعلاه يتضح أن معدل الاستجابة بلغ 87% من الاستبيانات الموزعة وهذا المعدل جيد جداً.

أولاً: تحليل البيانات الشخصية:

اشتملت على الخصائص التالية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة) وفيما يلي التوزيع التكراري لإجابات الوحدات المبحوثة والذي يعكس الخصائص الأولية لعينة الدراسة كما موضح في الجدول رقم



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

(2) بالورقة العلمية الأولى التي بعنوان: دور جودة المراجعة الداخلية في الحد من وممارسات ادارة الأرباح.

ثانيا: الإحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري) لعبارات الفرضيات:

الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المرجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح.

جدول (2)

الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الأولى

العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1. يساهم التناوب في عمليات المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح	4	.71	مرتفعة جدا
2. يتم الالتزام بالحياد في مراجعة السياسات المحاسبية	4.1	.67	مرتفعة جدا
3. يتم تجنب قبول الأشياء التي تضعف الحكم المهني	4.1	.67	مرتفعة جدا
4. يتم الابتعاد عن ممارسة أي سلطة تنفيذية	4.1	.80	مرتفعة جدا
5. لا يوجد تحيز في تقديم المعلومات	4.2	.72	مرتفعة جدا
6. يتم الابتعاد عن التعارض في المصالح	4.2	.65	مرتفعة جدا
7. يتم مراجعة النتائج قبل كتابة تقرير عنها	4.3	.62	مرتفعة جدا

المصدر : إعداد الباحثان ، الدراسة الميدانية ، 2022م

يتضح من الجدول رقم (2) ما يلي:

1. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4) بانحراف معياري (.71) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الأولى.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (4.1) بانحراف

معياري (67). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية.

3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (4.1) بانحراف

معياري (67). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة.

4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.1) بانحراف

معياري (80). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة.

5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (4.2) بانحراف

معياري (72). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة الخامسة.

6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (4.2) بانحراف

معياري (65). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة السادسة.

7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (4.3) بانحراف

معياري (62). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة السابعة.

الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات

المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
جدول (3)

الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الثانية

الانحراف المعياري	الدرجة الموافقة	الوسط الحسابي	العبارات
.62	مرتفعة جدا	4.2	1. يساهم مراجعة إعداد وعرض التقارير المالية السنوية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح
.58	مرتفعة جدا	4.1	2. يساهم فحص وتقويم نظم الرقابة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح
.72	مرتفعة جدا	4	3. يساهم فحص وتقويم النظم المحاسبية ونظم المعلومات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح
.73	مرتفعة جدا	4.2	4. يتم اتباع والوسائل والإجراءات لضمان تنفيذ عملية المراجعة بدرجة عالية من الجودة.
.65	مرتفعة جدا	4.1	5. التأكد من جودة العمل الرقابي وفقا للمعايير والإجراءات الرقابية.
.63	مرتفعة جدا	4.2	6. تعمل المراجعة الداخلية في تقديم استشارات للإدارة
.68	مرتفعة جدا	4.2	7. تشارك المراجعة الداخلية في تنفيذ المنافسات ، تصميم نظم الرقابة الداخلية ، تصميم نظم المعلومات والنظم المحاسبية

المصدر : إعداد الباحثان ، الدراسة الميدانية ، 2022م

يتضح من الجدول رقم (3) ما يلي:

1. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4.2) بانحراف معياري (.62) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة الأولى.

2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (4.1) بانحراف معياري (.58) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثانية.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (4) بانحراف معياري (72).

وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الثالثة.

4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.2) بانحراف

معياري (73) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على

العبارة الرابعة.

5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (4.1) بانحراف

معياري (65) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة

الخامسة.

6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (4.2) بانحراف

معياري (63) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على

العبارة السادسة.

7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (4.2) بانحراف

معياري (68) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على

العبارة السابعة.

الفرضية الثالثة: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين

الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
جدول (4)

الإحصاءات الوصفية لعبارات الفرضية الثالثة

العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1. يساهم بذل العناية المهنية اللازمة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح	4.1	.75	مرتفعة جدا
2. لدينا الدراية بطبيعة النشاط وأخلاقيات العمل	4.2	.63	مرتفعة جدا
3. يتم الالتزام بمعايير وآداب السلوك الأخلاقي مما يعزز من الحد من ممارسات إدارة الأرباح	4.2	.63	مرتفعة جدا
4. لدى المراجعين المعرفة بالتقنيات الحديثة	4.1	.80	مرتفعة جدا
5. نعمل دائماً الي الإلمام بطبيعة عمل المصرف	3.9	.71	مرتفعة جدا
6. نتحصل علي الحد الأدنى من الشهادات العلمية	4.1	.68	مرتفعة جدا
7. يتم عقد الدورات والندوات العلمية لتوضيح خطورة ممارسات إدارة الأرباح.	4	.74	مرتفعة جدا

المصدر : إعداد الباحثان ، الدراسة الميدانية ، 2022م

يتضح من الجدول رقم (4) ما يلي:

1. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4.1) بانحراف معياري (.75) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الأولى.

2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (4.2) بانحراف معياري (.63) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة الثانية.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (4.2) بانحراف

معياري (63). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون بشدة على العبارة الثالثة.

4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.1) بانحراف

معياري (80). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الرابعة.

5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (3.9) بانحراف

معياري (71). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الخامسة.

6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (4.1) بانحراف

معياري (68). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السادسة.

7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (4) بانحراف

معياري (74). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة السابعة.



الخاتمة:

أولاً: النتائج:

بعد عرض الإطار النظري وإجراء الدراسة الميدانية توصل الباحث إلي النتائج

الآتية:

أ/ النتائج من الجانب النظري:

1. إن اهم ما تهدف إليه جودة المراجعة الداخلية هو تحقيق نقلة نوعية في عمليه المراجعة التي تقوم على أساس الالتزام بمعايير السلوك المهني للمراجعة ، وتفعيل الأنظمة واللوائح والتوجيهات الصادرة من الجمعيات المتخصصة والارتقاء بمستويات العمل.
2. إن إدارة الأرباح تعتبر تدخل متعدد من قبل الإدارة في أعداد التقارير المالية بقصد تضليل بعض أصحاب المصالح حول الأداء الاقتصادي الأساسي للشركة
3. أدت إدارة الأرباح إلى خلق أزمة ثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة وقدرتها على مواجهة مخاطر ممارسات الإدارة الاحتيالية.
4. يعتبر تمهيد الدخل أكثر طرق إدارة الأرباح شيوعاً، ويرتكز على قيام الإدارة بتحقيق استقرار في أرقام الأرباح من فترة لأخرى.

ب/ النتائج من الجانب الميداني:

5. وجد أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التزام المرجعين الداخليين بالموضوعية والحد من ممارسات إدارة الأرباح بمكاتب المراجعة الخارجية
6. وجد ان هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية والحد من ممارسات إدارة الأرباح بمكاتب المراجعة الخارجية
7. وجد هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من ممارسات إدارة الأرباح بمكاتب المراجعة الخارجية
8. ساهم الالتزام بالحياد في مراجعة السياسات المحاسبية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

9. فيما يختص بجودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية أظهرت نتائج الدراسة

أن فحص وتقويم نظم الرقابة يساهم في الحد من ممارسات إدارة الأرباح

10. ساهم فحص وتقويم النظم المحاسبية ونظم المعلومات في الحد من ممارسات

إدارة الأرباح

11. ساهم بذل العناية المهنية اللازمة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح

ثانياً: التوصيات

على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحث بالآتي:

1. السعي الجاد الي تفعيل عناصر جودة المراجعة الداخلية لما لهما من دور فعال

في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.

2. تفعيل دور الرقابة الداخلية على أن تتضمن كذلك عقوبات على الشركات التي

تقوم بممارسات إدارة الأرباح.

3. على المنشآت محل المراجعة الرجوع إلى المكاتب التي تقدم خدمات استشارية عند

معالجة الانحرافات بالمنشأة لتقديم المقترحات اللازمة بشأنها.

4. على المنشآت محل المراجعة الرجوع إلى المكاتب التي تقدم خدمات استشارية عند

إجراء التحسينات لوسائل الرقابة بالمنشأة لتقديم الأساليب العلمية والتحسينات

اللازمة بشأنها.

5. على مكاتب المراجعة العمل على استقلالية ونزاهة المراجع الداخلي لتحقيق مستوى

كافي من الإفصاح من خلال العدالة في عرض التقارير المالية

6. على مدير المراجعة الداخلية تحديد كافة الصلاحيات اللازمة للمراجع الداخلي

للقيام بأعماله علي أكمل وجه

7. التأكد من جودة العمل الرقابي وفقاً للمعايير والإجراءات الرقابية.

8. السعي الجاد إلى التطبيق الفعلي بجودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية

لزيادة جودة عملية المراجعة وبالتالي زيادة الكفاءة الرقابية.

9. توفير كفاءات مهنية للمساهمة في معرفة العمل المهني للمراجعة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

10. على العاملين بمكاتب المراجعة تنفيذ عملية المراجعة بصورة سليمة وفق المعايير الدولية والمحلية التي تحكم المهنة وأخطار العميل أول بأول بنتائج المراجعة التي يتم التوصل إليها.

11. تنظيم دورات تدريبية لمزاولي المهنة لتعريفهم بالتطورات بشأن مسؤوليات المراجعين وواجباتهم لأداء مسؤولياتهم بمستوى عالي من الجودة والكفاءة.

ثالثاً: الدراسات وبحوث مستقبلية:

1. لجان المراجعة ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية.

المراجع:

– أحمد، شريف محمد علي، (2022م)، دور جودة المراجعة الداخلية في تفعيل قواعد الحوكمة كمرتكز للحد من الفساد المالي والإداري -دراسة تطبيقية بوزارة الإسكان الكويتية، القاهرة: جامعة مدينة السادات، كلية التجارة، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإداري، المجلد 13، العدد 2.

– الرفاعي، إبراهيم مبارك، (2010م)، جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح دراسة تطبيقية على البيئة السعودية، جدة: جامعة الملك سعود، كلية إدارة الأعمال، بحث مقدم إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية بعنوان مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين، خلال الفترة من 18-19 مايو.

– الساكني، سعد، ومحمد، حسن عمر، (2015م)، معايير المحاسبة الدولية والأزمة المالية العالمية، عمان: مركز الكتاب الأكاديمي.

– الشاطري، إيمان حسين وحسام عبد المحسن العنقري، (2006م)، انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على جودة الأداء المهني، جدة: مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، المجلد 20، العدد 1.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

- النوراني، ياسر سعيد محمد، (2014م)، أثر تطبيق المراجعة علي اساس المخاطر علي تحسين جودة المراجعة الداخلية، القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة ، العدد 2.
- جمعة، أحمد حلمي، (2009م)، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات العمل، عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- هيكل، فوزي محمد، (2012م) ، اطار مقترح لتطوير وظيفة المراجعة الداخلية بهدف تركيز مستوى الافصاح الاختياري في شركات المساهمة المعتمدة بالبورصة المصرية ، القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة المصرية ، العدد 3 .
- كساب، ياسر السيد، (2008م)، تقدير مدى تأثير الإدارة في الأرباح المحاسبية المنشورة باستخدام أساس الاستحقاق ودوافعها ورد فعل السوق، طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة،
- محمد، ربيعة رمضان، (2016م)، الاطار المفاهيمي لجودة المراجعة الداخلية، (عين شمس: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 3، الجزء 2.
- نور ، عبد الناصر، النعيمي محمد ، الراوي، سينا احمد ، (2002م)، استخدام منهج سجماسة في ضبط جودة التدقيق الداخلي ، عمان : جامعة الزيتونة ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، المؤتمر العلمي السنوي الحادي ، زكاء الاعمال واقتصاد المعرفة ، 23-26 ابريل .
- خطاب، جمال سعد ، (2013م)، العلاقة التشابكية بين التخصص النوعي للمراجعين وإدارة الأرباح وانعكاسات ذلك على الأداء السوقي لمنشأة الأعمال، القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 3.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

- خليل، عبد الفتاح أحمد علي، (2006م)، قياس المضامين التقييمية لممارسات أنشطة إدارة الأرباح للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية المصري، القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 67.
- رمضان، عماد زياد، (2013م)، تأثير حجم الشركة على ممارسات إدارة الأرباح - دراسة تطبيقية، الكويت: جامعة الكويت، مجلس النشر العلمي، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد 20، العدد 4.
- رياض، سامح محمد رضا، (2010م)، إكتشاف الغش والتلاعب في القوائم المالية، الرياض: معهد الإدارة العامة،
- رياض، سامح محمد رضا، (2014م)، العلاقة بين خصائص المراجع الخارجي والتطوع المصطنع للمستحقات المحاسبية، القاهرة: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- ريتشارد شرويد، مارتل كلارك، جاك كاثي، (2010م) نظرية المحاسبة، تعريب د. خالد علي أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، الرياض: دار المريخ للنشر.
- صقر، يحيى على أحمد، (2018م)، مفهوم وإطار جودة المراجعة من منظور تحليلي، القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي.
- عبد الهادي، إبراهيم عبد الحفيظ، (2008م)، نموذج مقترح لتحديد تأثير محددات جودة وظيفة المراجعة الداخلية علي الاتعاب المتوقعة للمراجعة الخارجية، القاهرة: جامعة بني سويف، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 31.
- عثمان، ياسمين مجدي رجب، (2014م)، العوامل المحددة لجودة المراجعة الداخلية علي اساس المخاطر وتأثيرها علي اداء المنشأة، القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة لافكر المحاسبي، عدد خاص، الجزء 2.
- Ajay, R. and Madhumathi, R. (2015), "Do corporate diversification and earnings management practices affect



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

capital structure? An empirical analysis", *Journal of Indian Business Research*, Vol. 7 No. 4.

- Charles E. Jordan and other(2010), **The Impacts of Audit Quality on Earning management to Achieve User Reference Points in EPS**, *The Journal of Applied Business Research*, Vol. 26, No. 1.
- Fitri, V. and Siswantoro, D. (2022), "Can corporate governance mechanisms reduce earnings-management practices in Islamic banks?", *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, Vol. 13 No. 1.
- Krichene, A. and Baklouti, E. (2021), "Internal audit quality: perceptions of Tunisian internal auditors an explanatory research", *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. 19 No. 1.
- Muñoz Mendoza, J.A., Sepúlveda Yelpo, S.M., Velosos Ramos, C.L. and Delgado Fuentealba, C.L. (2021), "Effects of capital structure and institutional–financial characteristics on earnings management practices: Evidence from Latin American firms", *International Journal of Emerging Markets*, Vol. 16 No. 3.
- Rasha Kassem,(2012) **Earning management and Financial Reporting Fraud: Can external Auditors spot The Difference**, *Journal of Business and management*, Vol. 1, No. 1.