

أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق المالي

أحمد رسول عاصي جامعة صفاقس كلية العلوم الاقتصادية والتصرف بصفاقس

بإشراف الدكتور هيسرى مقني الفراتي

The impact of the characteristics of the board of directors on Earnings Quality in Pubic Listed Firms in Iraq Stock Exchange

ملخص الدراسة

أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق المالي هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، حيث تكون مجتمع الدراسة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وبذلك عينة الدراسة سوف تقتصر على الشركات المساهمة الخاصة من القطاع الصناعي، واعتمد الباحث المنهج التحليلي الوصفي في تحقيق هدف الدراسة، وبعد تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات فقد توصلت الدراسة إلى بأن خصائص مجلس الإدارة هو عملية التأكد من العمليات والأنشطة المحاسبية داخل المنظمة وفاعلية هذه العملية تعمل على وجود مخرجات محاسبية دقيقة، حيث يتوفر للإدارة العليا مخرجات يتم فحصها والتحقق من صحتها بشكل جيد يتم من خلالها بناء قرارات صائبة وذات جودة عالية، وأن خصائص مجلس الإدارة تكون أفضل كلما كانت جودة الأرباح ذات فعالية عالية، فالتقارير التي يقدمها المدقق تعمل مساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها ولتكون القرارات ذات جودة عالية يجب أن يحتوي تقرير المدقق على معلومات محاسبية ذات جودة عالية تتمتع بالتمثيل الصادق والملاءمة وبعض الخصائص المعززة من أجل اتخاذ القرارات السليمة، وبالتالي المحافظة على بقاء واستمرار المنظمة، وأوصت الدراسة بضرورة التزام المدقق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بإيصال النتائج من خلال التقارير المقدمة للإدارة بشكل دوري. الكلمات المفتاحية: خصائص مجلس الإدارة جودة الأرباح جودة التدقيق.

Abstract

The impact of the characteristics of the board of directors on Earnings Quality in Pubic Listed Firms in Iraq Stock This study mainly aimed to identify the impact of the characteristics of the board of directors on the quality of profits in companies listed on the Iraq Stock Exchange, as the study population consists of companies listed on the Iraq Stock Exchange, and thus the study sample will be limited to private joint-stock companies from the industrial sector. The researcher adopted the descriptive analytical approach to achieve the study objective. After analyzing the study data and testing the hypotheses, the study concluded that the characteristics of the board of directors are the process of verifying accounting operations and activities within the organization and the effectiveness of this process works to have accurate accounting outputs, as senior management has outputs that are examined and verified well through which sound and high-quality decisions are built, and that the characteristics of the board of directors are better the more effective the quality of profits is. The reports submitted by the auditor help management in making its decisions, and for the decisions to be of high quality, the auditor's report must contain high-quality accounting information that has honest representation, suitability and some enhancing characteristics in order to make sound decisions, and thus maintain the survival and continuity of the organization. The study recommended the necessity of the auditor's commitment in companies listed on the Iraq Stock Exchange to communicate the results through reports. Provided to management periodically. Keywords: Board of Directors characteristics, earnings quality, audit quality.

مقدمة

يتمتع مجلس إدارة الشركة بالسلطة القانونية التي تمنحه صلاحية المصادقة والرقابة على القرارات الإدارية، والإشراف على العمليات التي تحدث في داخل الشركة، حيث يؤدي ذلك إلى الحد من المشاكل الناشئة عن التضارب في المصالح بين الأطراف ذات الصلة، حيث ينعكس ذلك على رضا المساهمين بشكل إيجابي (Talbi et al, 2015). وتعد الأرباح المحاسبية أحد البنود الهامة في القوائم المالية، نظراً لما يحتويه من معلومات تشير إلى مستوى الأداء الحالي للشركة، كما وأنه مؤشر على الأداء التشغيلي المستقبلي، بالإضافة للمعلومات المالية المستخدمة لاتخاذ قرارات مستقبلية، كما وأن هنالك العديد من مستخدمي القوائم المالية ينظرون إلى الربح إلى أنه مقياس كمي، وهنالك من ينظر إليه إلى أنه مقياس نوعي أي من ناحية الجودة، فالمستخدمين الذين ينظرون إلى الربح "كمقياس كمي" فهم ينظرون إلى الربح متجاهلين مستوى الجودة التي تتمتع بها الأرباح، وذلك من أجل معرفة قيمة الربح للسهم الواحد، أو المقارنة بين أرباح كل من الشركة والشركات الأخرى المماثلة، أما المستخدمين الذين ينظرون إلى الربح على أنه "مقياس نوعي" فإنهم يعتمدون على الجودة التي يتمتع بها المقياس النوعي، حيث يعتبر الأسلوب الأمثل لمعرفة الربحية المستقبلية المحتملة للشركة، فالشركات التي تتمتع بجودة عالية من الأرباح تميل للبقاء والإستمرار في السوق لفترة زمنية طويلة، وتحفز المستثمرين على زيادة استثماراتهم المستقبلية في الشركة (McClure, 2014).

مشكلة الدراسة

تعتبر أرباح الشركة عن المدخلات الهامة في عملية اتخاذ القرارات المالية والإستثمارية وغيرها من القرارات الأخرى بالنسبة للشركات بصفة عامة، كما وتعد جودة الأرباح المحاسبية أحد المؤشرات الهامة التي يركز إليها المستثمرين الحاليين والمحتملين للشركة، بالإضافة إلى أن هناك العديد من المتغيرات التي تنعكس سلباً على جودة الأرباح مثل تقديرات واجتهادات الإدارة عند اختيار البدائل المحاسبية، إدارة الأرباح، كما وتقوم متطلبات حوكمة الشركات والمتمثلة في خصائص مجلس الإدارة بأبعادها دور هام في عمليات الرقابة على المخرجات المحاسبية، وتعزيز جودتها (الشاهد والكرد، ٢٠١٨)، ولغايات اتخاذ القرارات الإستثمارية الرشيدة لا بد من الإهتمام بجودة التدقيق لزيادة الدقة والموثوقية على البيانات المالية. لذا جاءت هذه الدراسة للإجابة عن التساؤلات التالية:

١. هل تؤثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟
وينبثق عنه التساؤلات الفرعية التالية:

أ. هل يؤثر حجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

ب. هل تؤثر استقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

ج. هل يؤثر عدد مرات إجتماعات مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

٢. هل تؤثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟
وينبثق عنه التساؤلات الفرعية التالية:

أ. هل يؤثر حجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

ب. هل تؤثر استقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

ج. هل يؤثر عدد مرات إجتماعات مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

١. التعرف على أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وينبثق عنه الأهداف الفرعية التالية:

أ. التعرف على أثر استقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

ب. التعرف على أثر حجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

ج. التعرف على أثر عدد مرات الإجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

٢. التعرف على أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

وينبثق عنه الأهداف الفرعية التالية:

- أ. التعرف على أثر استقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية
- ب. التعرف على أثر حجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- ج. التعرف على أثر عدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة تكمن أهمية الدراسة في كونها تتطرق لموضوع من أهم المواضيع الملموسة علمياً وهو خصائص مجلس الإدارة وأثرها على جودة الأرباح وذلك في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية الذي أصبح من المواضيع الجدلية في الفترة الأخيرة، بالإضافة إلى أنه يعتبر مجالاً واسعاً يتطلب الخوض فيه بحثاً وتنقيحاً وفهماً، بالإضافة إلى أنه من الممكن مساعدة مستخدمي القوائم المالية على معرفة الى اي مدى يمكن ان تؤثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، بالإضافة إلى أن هذه الدراسة ستكون هامة للكثير من الاطراف الداخلية والخارجية التي تعتمد على القوائم والبيانات المالية لاتخاذ القرارات، إذ أن أرباح الشركة تعبر عن المدخلات الهامة في عملية اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية وغيرها من القرارات الأخرى بالنسبة للشركات بصفة عامة.

فرضيات الدراسة

وفقاً لأسئلة الدراسة تم صياغة الفرضيات التالية:

- H0: يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وينبثق عنها الفرضيات الفرعية التالية:
١. H0: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لاستقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية
 ٢. H0: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لحجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
 ٣. H0: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لعدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- H1: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وينبثق عنها الفرضيات الفرعية التالية:
١. H1: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لاستقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية
 ٢. H1: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لحجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
 ٣. H1: يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لعدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

الإطار النظري

إن الأساس الذي تركز عليه الحاكمية المؤسسية الجيدة في اقتصاديات الشركات كلها هو امتلاكها لمجلس إدارة كفؤ وذو فكر ريادي، فبدون ذلك ستصبح الشركات ذات قصور إداري ومالي. فمجلس الإدارة الجيد يضمن حقوق المستثمرين بأن جميع أصولهم وأموالهم المستثمرة بالشركة والتي تحت تصرف المدراء فيها تكون جميعها ضمن إطار موافقتهم ومن ثم تحقيق أفضل قيمة للمستثمرين. وتكمن أهمية مجلس إدارة الشركة باعتباره الأداة الرئيسية الفعالة والرأس المفكر وصاحب اليد المنفذة لكل أعمالها، وهو المهيم على كل نشاطات الشركة، ويتمتع من الناحية العملية والقانونية

بسلطات واسعة في إدارة الشركة، سواء كان ذلك في الإدارة الداخلية والمتمثلة في اتخاذ القرارات، أو ما يتعلق منها بالإدارة الخارجية في مواجهة الغير وهو المتمثل في تنفيذ تلك القرارات، كل ذلك في حدود ما ينص عليه القانون أو نظام الشركة ويتمثل الدور المهم والرئيسي لمجلس الإدارة هو تعظيم وحماية حقوق المساهمين (بارود، ٢٠١٠). ونظراً لأن حملة الأسهم يبحثون دوماً عن الوسائل التي تم كنههم من الرقابة الفعالة على أداء الإدارة والقرارات التي تتخذها، فإن مجلس الإدارة يعد من أبرز الآليات التي تعمل للإشراف على عمل الإدارة، ويتم انتخاب أعضاء مجلس الإدارة من قبل حملة الأسهم للعمل بما يخدم مصلحتهم. ونظراً لأهمية الدور الذي يقوم به المجلس تدخلت معظم التشريعات في معظم دول العالم لضرورة تشكيل المجلس وتحديد تركيبته ومؤهلات أعضائه واللجان التي يتكون منها، من أجل تعظيم الدور الإشرافي والرقابي الموكل إليه، بمعنى آخر تحديد الخصائص التي يجب أن يتمتع بها المجلس. (Linn & Park, 2005)

■ تعريف مجلس الإدارة يمكن تعريف مجلس الإدارة بأنه "مجموعة من الأشخاص تتوب عن المساهمين في الإشراف على أداء الإدارة المتعلقة بإدارة وتوجيه الشركة نحو تحقيق الأهداف التي قام بتحديدتها المساهمين أو حملة الأسهم" (زيدان، ٢٠١٧). فقد عرف (عزوز وخميس، ٢٠١٦) في دراسته بأن مجلس الإدارة "هو هيئة مكونة من عدد من الأعضاء سواء كانوا منتخبيين أو معينين يتولون الإشراف بشكل مشترك على أنشطة منظمة أو شركة أو مؤسسة ما". هذا وقد عرفه (قاسمي وسعود، ٢٠١٦) بأنه "عبارة عن هيئة تمثيلية عن أصحاب الأموال في المؤسسات وذلك لحماية حقوقهم وضمان تشغيل أموالهم بما يعود عليهم بتعظيم الفوائد." ومن المسميات الأخرى المتعارف عليها لمجلس الإدارة تسمية مجلس المحافظين، ومجلس الحكام، ومجلس المديرين، ومجلس الأمناء، وغالباً ما يشار إليه باسم المجلس، ويتم تحديد أنشطة المجلس حسب السلطات والمسؤوليات والواجبات المفوض بها أو المسندة إليها من قبل سلطة أعلى، وترد تفاصيل هذه المسائل عادة في اللوائح المنظمة للشركة، ويحدد النظام الداخلي عادة عدد أعضاء المجلس، وكيفية اختياره، وآلية عقد اللقاءات (يوسف، ٢٠١٢) ومن أهم خصائص مجلس الإدارة (Lim & Kim, ٢٠١٢) هي:

أولاً- إستقلالية أعضاء مجلس الإدارة (Independence Board) يقصد باستقلالية الأعضاء ان يكونون بعيدين عن كل ما يربطهم من مصالح ذاتية للشركة (الحسن محمد، ٢٠١٦)، وعززت لائحة المبادئ الأساسية للحوكمة في المؤسسات المالية ألا يقل عدد الأعضاء المستقلين عن ثلث أعضاء المجلس كما يجب على المجلس إجراء تقييم سنوي لقياس مدى استقلالية العضو المستقل، والتأكد من عدم وجود أي علاقات أو ظروف قد تؤثر على استقلاليته، كما على العضو إبلاغ المجلس عند تحقق أي من عوارض الاستقلالية، إذا يفضل ان يكون مدير مجلس الإدارة في البنوك مستقلاً وذلك وفق أفضل الممارسات المتبعة، وفقاً لنظرية الوكالة يساهم الأعضاء المستقلين بخبرتهم الذي يمتلكونها في حماية مصالح الشركة ضد التصرفات الانتهازية المحتملة والتي سيستفيد منها عدد محدود من المساهمين، فعندما تزداد نسبة استقلال مجلس الإدارة، ينخفض تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين.

ثانياً- حجم مجلس الإدارة (Board Size) ويعني عدد أعضاء مجلس الإدارة الذين يتولون إدارة الشركة، بحيث لا يقل عدد أعضائه عن خمسة ولا يزيد على ثلاثة عشر عضواً وفقاً لما يحدده نظام الشركة، يتم انتخابهم وفق أسلوب خمسة والتصويت التراكمي (هيئة الأوراق المالية، ٢٠١٧). كما ويؤكد (Roberts & Zalata ٢٠١٦) أنه عندما يكون مجلس الإدارة كبير غالباً ما يكون لديه عدد أكبر من المديرين المستقلين وأيضاً يكون لديهم خبرات متنوعة وبالتالي هم أكثر قدرة على المطالبة بمعلومات خاصة بالشركة من قبل المستخدمين بما فيهم المدراء والحد من القيام بالأعمال والإجراءات الإنتهازية.

ثالثاً - عدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة (Board Meetings) يعد عدد اجتماعات مجلس الإدارة واحداً من أهم خصائص المجلس والتي تشير إلى نشاط وفعالية المجلس، ويختلف تكرار الاجتماعات من شركة لأخرى حيث يعتمد ذلك على حجم وتعقيد عمليات الشركة. حيث يرى (Alzoubi, ٢٠١٢) أن الاجتماعات المنتظمة لمجلس الإدارة تمكنه من القيام بواجباته بما يخدم مصلحة المساهمين، وذلك لأن المجلس سوف يجد الوقت الكافي خلال هذه الاجتماعات المتكررة لرصد الممارسات والإجراءات الإنتهازية مثل إدارة الأرباح، أما مجالس الإدارة التي لا تجتمع إلا في القضايا المعقدة مثل كشف الممارسات والإجراءات الإنتهازية بل سيكون جُل تركيزهم مقتصر على مناقشة وتوقيع خطط الإدارة.

● مفهوم جودة الأرباح تُعرف جودة الأرباح بانها قدرة المستثمرين على التنبؤ بالأرباح التشغيلية غير العادية بالاعتماد على المعلومات المالية بينما عرفها بأن جودة الأرباح هي مدى تعبير الأرباح التي تعملها الشركة بصدق وعدالة عن الأرباح الحقيقية للشركة، وجودة الأرباح هي مدى قدرة الأرباح المالية على تقديم صورة حقيقية عن واقع الشركة وقدرتها على الاستمرار في المستقبل. كما تعرف على انها مدى استمرارية تدفق الأرباح الحالية في الفترات المستقبلية، وقدرة الأرباح الحالية على عكس الاداء الحالي والمستقبلي للشركة، وتمثل استمرارية مدى قدرة الشركة في

المحافظة على ارباحها في المدى الطويل، أو قدرة الشركة في المحافظة على ارباحها في المدى الطويل، أو قدرة الارباح الحالية في اعطاء مؤشر جيد عن الارباح المستقبلية(الجبر، ٢٠١٢).

● العوامل المؤثرة على جودة الأرباح: إن أهم هذه العوامل المؤثرة في جودة الأرباح يمكن تحديده بالآتي (Altamuro & Beatty, ٢٠٠٦):

١. جودة المعايير المحاسبية من شأنها أن تمنع الادارة من ممارسة ادارة الارباح.
٢. اختلاف المعايير المحاسبية إذ إن اختلاف المعايير المستخدمة في اعداد التقارير المالية بين المعايير المحلية والدولية، يؤدي الى استغلال الفروقات بينها.

٣. تركيب حملة الأسهم فقد وجد إن ممارسات ادارة الارباح في الشركات التي لديها أعلى نسبة من اعضاء مجلس الادارة إذ لديهم تأثير كبير في اتخاذ القرارات بسياسة الوحدة الاقتصادية.

٤. سيطرة حملة الأسهم في بعض الدول ذات النظم الاشتراكية إذ يكون سيطرة الدولة على نسبة من اسهم الشركات وتخفض نسبة سيطرة حملة الأسهم لأقل من النصف فإن جودة الارباح تنخفض في مثل هذه الشركات.

٥. تأثير لجنة التدقيق في جودة الارباح إذ الاهتمام المتزايد بلجان التدقيق في الفترة الاخيرة يؤدي الى تحسين جودة الارباح وذلك عن طريق جودة لجنة التدقيق وتمتعها بالاستقلال والخبرة الذي يساهم في تحسين جودة الارباح.

٦. إن مبادئ وأسس الحوكمة المؤسسي ساهمت في تحسين جودة الارباح في تحسين جودة الارباح.

● مقاييس تحديد جودة الأرباح: من أهم هذه المقاييس هي (Bellovary & Michael, ٢٠٠٥):

➤ استمرارية الارباح يعد احد المقاييس لجودة الارباح وتشير الاستمرارية الى مدى ارتباط الارباح المالية بالارباح المستقبلية.
➤ خلو الأرباح من ممارسات إدارة الارباح من قبل إدارة الشركة إذ أن هناك دراسات لهذا التأثير والتي اعتمدت على نسبة المستحقات الاختيارية، المستخرجة من المستحقات الكلية للتوصل الى وجود أو عدم وجود ادارة ارباح وهذا يدل ان الارباح قد تم ادارتها وبالتالي فإنه يشير إلى مستوى جيد لجودة الإرباح ويقصد بالمستحقات الكلية الفرق بين صافي الدخل التشغيلي والتدفقات النقدية.
➤ من المقاييس الأخرى لتحديد جودة الارباح هو النموذج الذي قام بتطويره والذي يعتمد على اعطاء درجات لعشرين خاصية من خصائص الارباح لتحديد مستوى جودة الارباح.

➤ نسبة القيمة المطلقة للتغير في الدخل مقسومة على القيمة المطلقة للتغير في التدفقات النقدية

➤ توقيت الاعتراف بالخسائر المستحقات غير العادية.

➤ قدرة الارباح الحالية على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.

➤ معامل استجابة الأرباح.

➤ قصور الرقابة الداخلية على جودة الارباح المقاسة باستخدام نموذج "Jones" للمستحقات الكلية غير المتوقعة.

● أهمية جودة الأرباح تُمثل أهمية جودة الارباح في استمرار التدفقات النقدية اكثر من استمرارية المستحقات وقد زاد اهتمام المستثمرين بجودة الارباح في العقد الاخير بعد ان اعلنت عدة شركات عالمية عن مكاسب غير دائمة كجزء من تقاريرها الربع سنوية كما تستمد أهمية جودة الارباح من أهمية الارباح نفسها ويعد من المدخلات الهامة في عملية اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية كما في تقييم الاداء من قبل عدد كبير من أهمها جودة الارباح تمثل جانبا المستخدمين وفي تقييم الوضع المالي للشركة من قبل الاطراف ذات العلاقة كما أنها تستخدم كمؤشر على توزيعات الارباح من قبل الادارة كما أنها تأخذ بنظر الاعتبار القرارات الاستثمارية (Bryan & Tiras, ٢٠٠٤).

● مؤشرات مالية لقياس جودة الأرباح: من أهم هذه المؤشرات التي تستخدم لقياس جودة الارباح هو الربط بين التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية وصافي الربح والانحرافات المعيارية لكل منهما والتي وضعت مجموعة من المؤشرات المالية التي تستخدم لقياس جودة الأرباح وعلاقتها مع التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وصافي الربح والتي قاست جودة الارباح من خلال تغيرات على الانحراف المعياري للتدفقات النقدية من الارباح والتي تساوي الانحراف المعياري لدخل التشغيلي مقسوما التشغيل وتدل النسبة المنخفضة على انخفاض جودة الارباح وتطوير يعتمد على إعطاء درجات لعشرين خاصية من خصائص الارباح لتحديد مستوى جودة الارباح وكلما كانت نموذجاً الدرجات أكبر كلما دلّ على مستوى أفضل (Francis & Schipper, ٢٠٠٤).

● المعايير المالية لقياس جودة الأرباح: لكي تكون هذه المعايير فعالة في تحقيق اهدافها عليه ينبغي توفر الشروط الآتية (الجبر، ٢٠١٢):

١. ينبغي أن توفر إطاراً رشيداً لتوليد معلومات محاسبية عالية الجودة.
 ٢. ينبغي أن تسهل في إيجاد نظام للسوق من خلال التشجيع على شفافية إثبات المركز المالي.
 ٣. كما ينبغي أن تسهل في إيجاد نظام للسوق من خلال التشجيع على شفافية إثبات المركز المالي.
 ٤. كما ينبغي أن تسهل المعايير ولا تعوق الإشراف الفعال على الوحدات الاقتصادية.
 ٥. الإفصاح الشامل وبدرجة كافية تسمح بتقييم المركز المالي للوحدة الاقتصادية.
 ٦. الإفصاح الشامل وبدرج كافية تسمح بتقييم المركز المالي للوحدة الاقتصادية وأدائها وتعرضها للمخاطر وأنشطة إدارة المخاطر.
 ٧. أن تكون ملائمة للتطبيق عملياً.
 ٨. أن لا تسمح بعلاجات بديلة عند السماح ينبغي تقديم افصاحات متوازنة.
 ٩. أن تولد قياسات متسقة لبنود مماثلة.
- علاقة جودة التدقيق في تحسين جودة الأرباح: إن جودة التدقيق لدى مكاتب التدقيق في الاردن لا تساهم في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية التي تقوم بالتدقيق عليها وأن ممارسات ادارة الأرباح أو ما يُطلق عليه البعض بأساليب المحاسبة الاحتياطية قد يستخدمها بعض المديرين من أجل تضخيم صافي الربح لتحقيق مصالح شخصية كزيادة حوافزهم وامتيازتهم الخاصة و إن الأمر يزداد سوءاً إذا ما أقدمت الشركة على توزيع أرباح بعد اعلانها عن أرباح وهمية لا تقابلها تدفقات نقدية مما سيعرض الشركة للتعثر أو حتى الفشل المالي. Scott (Richardson, 2003).
- أسباب قياس جودة الأرباح:
١. مرونة السياسات المحاسبية والاختيار بينها وتغيرها.
 ٢. التقديرات المحاسبية والاختلافات بين المقدر والفعل في السنوات السابقة.
 ٣. نظرية الوكالة وأثرها على التلاعب في الدخل.
 ٤. العلاقة بين التدفقات النقدية والأرباح المحاسبية.
 ٥. العلاقة بين مؤشرات النمو وجودة الأرباح.
 ٦. العلاقة بين تقييم السوق وجودة الأرباح.
 ٧. الربط بين مؤشرات كفاءة الادارة وجودة الأرباح.
 ٨. العلاقة بين النظام المحاسبي الموحد وجودة الأرباح.
 ٩. العلاقة بين مؤشرات الربحية وجودة الأرباح (Altamuro & Beatty, ٢٠٠٦) جودة التدقيق إن عملية التدقيق تقوم على مفهومين رئيسيين الأول: هو المفهوم العام للجودة ممثلة في خصائص الأداء المهني لمدقق الحسابات التي تلي طلبات مستخدمي القوائم المالية، والثاني: هو المفهوم التشغيلي لجودة التدقيق الذي يبدأ بتحديد إحتياجات مستخدمي القوائم المالية، حيث يقوم المدقق بترجمة هذه الإحتياجات إلى معايير قابلة للتنفيذ، ثم تكون الخطوة الثانية للإلتزام بالمعايير المهنية التي يتم تنفيذها عند تنفيذ عملية التدقيق، وذلك بالتخطيط الجيد ووضع البرامج الملائمة والإشراف أيضاً مما يؤدي إلى تقليل مخاطر عدم الكشف عن المخالفات والأخطاء الجوهرية التي توجد في القوائم المالية (نظمي، ٢٠١٤).
- مفهوم جودة التدقيق: وقد عرف زريقات (٢٠١٠) جودة التدقيق على أنها: "مدى الإلتزام بمعايير التدقيق، ومعايير الاداء، للأفراد داخل منشأة التدقيق، وتتعلق معايير الاداء بمجموعة من الخصائص الشخصية الواجب توافرها في العاملين في مكاتب التدقيق مثل النزاهة والموضوعية والاستقلال وتوافر المهارات والكفاءة في الافراد على المهام بصورة تحقق الموائمة بين خبرات ومهارات الافراد وطبيعة المهمة.
- أهمية جودة التدقيق تسعى مكاتب التدقيق الى تحقيق الجودة لأبعاد المسؤولية عنها من نتائج التدقيق فهناك مسؤوليات على المدقق نتيجة عملية التدقيق حيث أنها تتجنب العقوبات المهنية والقانونية من خلال الإلتزام بمعايير التدقيق الدولية والمحلية والإلتزام بقواعد السلوك المهني ومعرفة مخاطر عملية التدقيق لدى العميل من خلال اتباع سياسات واجراءات ذات كفاءة عالية من حيث الكوادر ذات الخبرة والتأهيل لعملي المناسب وتطوير قدرات تلك الكوادر من خلال التدريب المستمر لها (الكعبي، ٢٠١٥).
- العوامل المؤثرة على جودة التدقيق ومن خلال الرجوع الى الادب النظري والدراسات السابقة تبين لنا أن هنالك مجموعة من العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق وفيما يلي استعراضاً لأبرزها:

١. أتعاب المدقق: يستطيع المدقق أن يحدد أتعاب خدماته المهنية كما يراه مناسب وليس من اخلاق المهنة أن يعرض المدقق خدماته بتكلفة أقل من الآخر، وتلعب أتعاب المدقق دوراً بالالتزام بمعايير التدقيق أي اذا كانت الاتعاب المتفق عليها متدنية فإن عملية التدقيق لا تكون بشكل المطلوب ولهذا يكون هنالك معوقات في أداء عملية التدقيق وفقاً للمعايير التدقيق الفنية والمهنية (النعسان، ٢٠١٨).
٢. تأهيل المدقق العلمية والعملية: حيث يشترط توافر الامور التالية بالمدقق (جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين (JACPA) ، 2019):
 - أ. أن يكون حاصلًا على احدى الشهادات المهنية في مجال المحاسبة أو التدقيق من إحدى الجمعيات المهنية للمحاسبين القانونيين أو المدققين المعترف بها دولياً والمعترف بها من جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين.
 - ب. أن يكون حاصلًا على إجازة مزاولة سارية المفعول لمزاولة المهنة ومسجلاً في سجل المحاسبين القانونيين الاردنيين وفقاً لأحكام قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية.
 - ج. أن يتمتع بخبرة عملية في مجال تدقيق الحسابات لا تقل عن (٥) سنوات.
 - د. أن يكون حسن السيرة والسلوك ويتمتع بسمعة مهنية حسنة.
 - هـ. أن يكون غير محكوم عليه بجناية أو جنحة مخلة بالشرف أو الامانة.
 - و. أن لا يكون قد حرم من مزاولة المهنة خلال الخمس سنوات الاخيرة أو صدر بحقه حكم جزائي قطعي نتيجة ارتكابه خطأً أو مخالفاً قانونية ذات علاقة بممارسة المهنة.
٣. الكفاءة المهنية والعناية اللازمة: فهناك التزامات تقع على عاتق المحاسبين القانونيين وتتمثل بـ (النعسان، ٢٠١٨):
 - أ. الارتقاء بالمعرفة والمهارات المهنية والفنية بالمستوى المحدد للحصول على عملاء جدد وتقديم الخدمة بتقنية عالية وكفاءة.
 - ب. أداء المهام وفقاً للمعايير المهنية والفنية وبكل دقة وعناية.
 - ت. أداء الخدمة المهنية بكفاءة وتقسيم الكفاءة الى قسمين:
 - ث. تحقيق الكفاءة المهنية.
 - ج. المحافظة على الكفاءة المهنية.
٤. عوامل تتعلق بفريق التدقيق هنالك اهمية كبرى لفريق التدقيق فأى اهمال او تقصير ينتج عن احد افراد التدقيق يقع على عاتق مكتب التدقيق حيث يتم اختيار اعضاء فريق التدقيق بعناية ودقة لضمان جودة اداء عملية التدقيق لهذا هنالك اهمية قصوى عند اجراء تعيين المدققين بحيث تكون اجراء التعيين بكفاءة، كما واهتمت الكثير من المنظمات بإجراءات التعيين منها : "جمع المحاسبين القانونيين الامريكيين واصدرت سياسات واجراءات من خلال تحديد الاحتياجات والمؤهلات المطلوبة لكل مستوى اداري".
٥. خبرة مكتب التدقيق (التي ينتمي اليها العميل) أي أن المعرفة والخبرة لمكتب التدقيق التي يقوم بها المنشأة المراد تدقيقها يزيد من مصداقية القوائم المالية وخلوها من الاخطاء الجوهرية بالتالي كلما زادت خبرة المكتب ازدادت جودة التدقيق (نظمي، ٢٠١٢).
٦. مدى معرفة المدقق لأهمية جودة عملية التدقيق أي أن المدقق على معرفة بأن تتم عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة لأن مخرجات عملية التدقيق يتوقع المستخدمين لها من جميع الاطراف وأن تتمتع بالجودة المطلوبة لأهميتها في اتخاذ القرارات، وإن اداء عملية التدقيق بالجودة المطلوبة يجعل مكتب التدقيق في اطار المنافسة ويحقق السمعة والشهرة له (الحدر، ٢٠١٠) وفي ضوء العديد من الدراسات التي أجريت على جودة التدقيق يمكن تصنيف هذه العوامل الى (Enofe, et.al., 2013):
 - العوامل التنظيمية: هي العوامل الواجب توفرها في مدقق الحسابات وتتمثل في التخطيط لعملية التدقيق والاجراءات وحجم العمل وتحديد وقت التدقيق وكفاءة ومهارة المدقق منذ البداية حتى اتمام المهمة.
 - العوامل السلوكية: وهي العوامل التي يتحلّى المدقق بها، اي ان يلتزم بالصدق والاستقلالية التامة وان يعمل بروح الفريق الواحد وان يكون ذو قدرة ذهنية عالية وان يحرص على توفير الجودة.
 - أساسيات مهنة التدقيق: من خلال الالتزام بمعيار مهنة التدقيق وقواعد السلوك المهني والموضوعية وقدرة المدقق على كشف الاخطاء والمخالفات وكيفية اعتماد النظام والرقابة الداخلية وكيفية اعداد تقرير عملية التدقيق.

– الرقابة على الجودة: وتشمل السياسات والاجراءات التي ينبغي على مؤسسة التدقيق أن تقوم بها سواء فيما يتعلق بالمؤسسة بشكل عام أو بمهام التدقيق الخاصة، وقد تختلف طبيعة ومدى سياسات واجراءات الرقابة على الجودة باختلاف حجم منشأة التدقيق وطبيعة الأعمال التي تمارسها والموقع الجغرافي ومدى تفرع الاعمال.

● معيار التدقيق الدولي رقم ٢٢٠ لقد وضع معيار التدقيق الدولي رقم ٢٢٠ سياسات واجراءات وتوجيهات حول رقابة جودة التدقيق حول عمل مراقبي الحسابات من حيث الاجراءات ودعا الى الحاجة اسناد سياسات رقابة الجودة على مكاتب التدقيق وفريق التدقيق والتأكد من تطبيق معايير التدقيق الدولية والمحلية، وبالتالي فإن الغرض من المعيار الدولي ٢٢٠ وضع ارشادات حول الرقابة على الجودة من خلال سياسات واجراءات المنظمات المهنية التي يقع على عاتقها اعمال التدقيق والاجراءات الخاصة في حالات التدقيق الفردي، فيجب العمل على هذه السياسات والاجراءات عند القيام بعملية التدقيق، وإن تطبيق إجراءات حيث اذا تطبق اجراء وسياسات الرقابة تعتمد الجودة على عوامل منها (حجم المؤسسة المهنية والهيكلة التنظيمي وامتداد نشاطها واعتبارات التكلفة والمنفعة) (الشحنة، ٢٠١٥).

الدراسات السابقة :

– دراسة الدسوقي وخليل والقرزاز (٢٠٢٢) بعنوان: " أثر خصائص مجلس الإدارة على العلاقة بين جودة الأرباح وكفاءة الاستثمار في الشركات المساهمة المصرية". هدفت هذه الرسالة إلى التحقق من الأثر المنظم لخصائص مجلس الإدارة والمتمثلة في (حجم مجلس الإدارة، استقلال مجلس الإدارة، ازدواجية دور المدير التنفيذي الأول) على العلاقة بين جودة الأرباح وكفاءة الاستثمار، ومن أجل إختبار فرضيات البحث استعانت الباحثة بعينة من الشركات المساهمة المصرية المقيدة بسوق الأوراق المالية مكونة من ٧٥ شركة تنتمي لاثني عشر قطاعاً اقتصادياً غير مالياً عن الفترة من ٢٠١٥-٢٠١٨، وقد أشارت نتائج هذه الدراسة إلى وجود علاقة سالبة بين القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية والمستخدمة كمقياس عكسي لجودة الأرباح وبين كفاءة الاستثمار، مما يعني أنه كلما ازدادت جودة الأرباح (أي انخفاض القيمة المطلقة للاستحقاقات الاختيارية) كلما أدى ذلك إلى زيادة في كفاءة الاستثمار، وعند إضافة خصائص مجلس الإدارة كمتغير ينظم العلاقة بين جودة الأرباح وكفاءة الاستثمار، توصلت النتائج إلى وجود تأثير معنوي لكلا من حجم مجلس الإدارة واستقلال مجلس الإدارة على العلاقة بين جودة الأرباح وكفاءة الاستثمار، بينما لم يكن هناك تأثير معنوي لازدواجية دور المدير التنفيذي الأول على تلك العلاقة، مما يشير إلى أهمية خصائص مجلس الإدارة في التأثير على كفاءة الاستثمار.

– دراسة الفولي (٢٠١٨) بعنوان: "أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح كمقياس لجودة التقارير التطبيقية: دراسة تطبيقية".

هدفت الدراسة إلى استكشاف العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وجودة الأرباح، والتي تمثل مقياساً لجودة التقارير المالية، وتهدف الدراسة أيضاً إلى إجراء دراسة تطبيقية لتأثير خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في البيئة المصرية، وتكونت عينة الدراسة من أربعين شركة غير مالية مدرجة في مؤشر البورصة المصري EGX١٠٠. وقد تم قياس جودة الأرباح من خلال نسبة صافي التدفقات النقدية التشغيلية إلى صافي الأرباح، وإجراء الدراسة التطبيقية على بيانات التقارير المالية السنوية لعام ٢٠١٧، وقد اتضح من نتائج الدراسة وجود ارتباط غير معنوي بين خصائص مجلس الإدارة وجودة الأرباح في البيئة المصرية، وتضمنت توصيات الدراسة إجراء المزيد من الدراسات حول تأثير خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات متوسطة وصغيرة الحجم في البيئة المصرية. دراسة منشد ويعقوب (٢٠٢٠) بعنوان: "تأثير جودة التدقيق في جودة الأرباح- بحث تطبيقي في عينة من الشركات المساهمة الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية" هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر جودة التدقيق على جودة الأرباح، لعينة من الشركات العراقية المساهمة الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، بالإضافة إلى تسليط الضوء على موضوعي جودة التدقيق وجودة الأرباح، وتوضيح مستوى جودة التدقيق في الشركات عينة الدراسة. حيث تكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، واشتملت عينة الدراسة على (14) شركة مدرجة خلال الفترة (2018-2010)، واتبع الباحثان منهج القياس الكمي حيث تم تحليل البيانات المالية للشركات عينة الدراسة، وتم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS لتحليل البيانات والوصول إلى النتائج. توصلت الدراسة إلى أن هناك جودة في التدقيق لكل من الشركات ومكاتب التدقيق التي دقت الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، كما وأن هناك أثر ذو دلالة إحصائية يشير إلى ممارسة بعض الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لإدارة الأرباح بنسب متفاوتة، بالإضافة إلى أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمقاييس جودة التدقيق على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية دراسة عبد الرحيم وآخرون (٢٠١٤) بعنوان: "قياس مستوى جودة التدقيق لمكاتب تدقيق المنطقة الجنوبية: دراسة ميدانية لمكاتب البصرة- ميسان- ذي قار" هدفت هذه الدراسة إلى كل من تحديد مفهوم جودة التدقيق، والتحقق من مدى تأثير العوامل المتعلقة بمكاتب التدقيق والمدقق والمتمثلة في (حجم وسمعة مكاتب التدقيق، أتعاب التدقيق، إرشادات رقابة جودة التدقيق، والتنافسية بين مكاتب التدقيق العاملة

في المناطق الجنوبية) على جودة التدقيق، وتوجيه الإهتمام حول موضوع رقابة جودة التدقيق وإبراز دوره وأهميته في تفعيل مهنة التدقيق والتعرف على إرشادات رقابة جودة التدقيق. وتكون مجتمع الدراسة من المدققين العاملين في مكاتب وشركات التدقيق الجنوبية في كل من: البصرة، ذي قار، وميسان، واقتصرت عينة الدراسة على المدققين الذين يحملون الشهادات العليا، واتبعت الدراسة واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم تصميم استبانة، كما وتم جمع وتحليل البيانات باستخدام النظام الإحصائي (SPSS) للوصول إلى النتائج. توصلت الدراسة إلى أن هناك إدراك من قبل مدققي الحسابات بأهمية إرشادات رقابة جودة التدقيق، وأن هناك علاقة بين حجم وسمعة مكاتب التدقيق وجودة التدقيق، بالإضافة إلى أن استقلالية المدقق تؤثر بشكل إيجابي على جودة التدقيق، بالإضافة إلى أن تخفيض أتعاب لأتباعه بهدف الحصول على العملاء يؤثر بشكل سلبي على جودة التدقيق. دراسة (Phan et al, 2020) بعنوان: "The impact of audit quality on performance of enterprises listed on Hanoi Stock Exchange" هدفت هذه الدراسة إلى بيان تأثير جودة التدقيق على أداء الشركات المدرجة في Hanoi Securities Trading Floor، في فيتنام، وبشكل أكثر تفصيلاً هدفت إلى بيان أثر جودة التدقيق على الأداء المالي من خلال متغيرين وسيطين: ولاء العملاء ورضا الموظفين، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة فقد تكون مجتمع الدراسة من الشركات المدرجة في بورصة هانوي للأوراق المالية، أما عينة الدراسة فقد اشتملت على (228) شركة مدرجة، واتبعت الدراسة منهج القياس الكمي، وتم تحليل البيانات باستخدام البرنامج SPSS 22 و Smart PLS 3.0. توصلت الدراسة إلى أن جودة التدقيق أثرت بشكل إيجابي على الأداء المالي للشركات المدرجة في قاعة تداول هانوي للأوراق المالية. بالإضافة إلى أن جودة التدقيق أثرت أيضاً وبشكل إيجابي على رضا الموظفين وولاء العملاء. دراسة (Delkhosh & Sadeghi, 2017) بعنوان: "The Effect Of Accounting Conservatism and Earnings Management On Earnings Quality". أثر كل من إدارة الأرباح والتحفظ المحاسبي على جودة الأرباح في الشركات الإيرانية". هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر كل من إدارة الأرباح والتحفظ المحاسبي على جودة الأرباح في الشركات الإيرانية، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة فقد اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المدرجة في بورصة طهران للأوراق المالية خلال الفترة (2009-2014)، والبالغ عددها (123) شركة، ولاختبار فرضيات البحث تم استخدام تحليل الانحدار، وتم استخدام تحليل الارتباط لفحص وجود علاقة ذات دلالة بين المتغيرات المستقلة والتابعة. توصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين التحفظ المحاسبي وإدارة الأرباح على جودة الأرباح، كما أظهرت النتائج وجود علاقة عكسية بين إدارة الأرباح وجودة الأرباح. دراسة (Ianniello, 2010) بعنوان "The Effects of Bourd and Auditor Independence on Earnings Quality: Evidence from Italy". أثر نسبة أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين علي جودة الأرباح في إيطاليا هدفت الى التعرف على أثر نسبة أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين علي جودة الأرباح في إيطاليا، وأجريت الدراسة علي عينة من ١٤٧ شركة غير مالية مسجلة في بورصة الأوراق المالية خلال الفترة من ٢٠٠٧ حتى ٢٠١٠، واعتمدت الدراسة في قياس جودة الأرباح علي إدارة الأرباح من خلال المستحقات الإجمالية، ومستحقات رأس المال العامل غير العادية، والتحفظ في الأرباح. وتبين من الدراسة وجود علاقة طردية غير جوهرية بين نسبة عدد أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين وجودة الأرباح، ومن خلال عينة من ٦١٧ شركة من خمس دول في جنوب شرق آسيا، وتوصلت دراسة إلى وجود علاقة طردية بين ملكية ونسبة أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين وجودة الأرباح، التي تقاس من خلال المستحقات وفقاً لنموذج (Jones ١٩٩١) المعدل ونموذج (Dichev & Dechow ٢٠٠٢). دراسة (Ajward, 2011) بعنوان: "Accounting Expertise of Outside Directors And Earnings Quality within the Context of the Committce System: An Empirical Analysis". أثر الخبرة المحاسبية لأعضاء مجلس الإدارة الخارجيين على جودة أرباح الشركات في اليابان هدفت الدراسة بتقييم تأثير الخبرة المحاسبية لأعضاء مجلس الإدارة الخارجيين على جودة أرباح الشركات في اليابان، وقد إستخدمت الدراسة في قياس جودة الأرباح المستحقات في نموذج (Jones ٢٠٠٢) (Dichev & Dechow) المعدل ونموذج (Jones ١٩٩١) المعدل، وقد تم إجراء الدراسة علي عينة من ٩٢ شركة مسجلة في بورصة طوكيو خلال الفترة من ٢٠٠٦ حتى 2008 وقد توصلت الدراسة الي دليل على وجود إرتباط طردي بين وجود أعضاء مجلس إدارة خارجيين يمتلكون خبرة محاسبية وجودة الأرباح، إلا أن هذا الإرتباط يكون ضعيفاً عند قياس جودة الأرباح وفقاً لنموذج (Dichev & Dechow ٢٠٠٢) المعدل.

- دراسة (Bazaz & Mashayekhi, 2010) بعنوان: "The Effects of Coporate Governance on Earnings Quality: Evidenec from Iran" آثار حوكمة الشركات على جودة الأرباح: أدلة من إيران" ومن خلال ٦٠٠ مشاهدة للشركات الإيرانية خلال الفترة من ٢٠٠٥ حتى ٢٠٠٨ تبين من وجود علاقة عكسية معنوية بين حجم مجلس الإدارة وجودة الأرباح، والتي تم قياسها باستخدام استمرارية الأرباح والمقدرة التنبؤية للأرباح، إلا أن الدراسة لم تتوصل إلى دليل علي وجود علاقة معنوية في حالة قياسها باستخدام جودة المستحقات. وأظهرت الدراسة

أيضا وجود علاقة طردية معنوية بين إستقلال أعضاء مجلس الإدارة وعدد إجتماعات مجلس الإدارة وجودة الأرباح، التي تقاس بإستمرارية الأرباح والمقدرة التنبؤية للأرباح، مع عدم وجود علاقة معنوية في حالة قياسها بإستخدام جودة المستحقات، ولم تتوصل الدراسة الى وجود علاقة معنوية بين الفصل بين وظيفتي رئيس مجلس الإدارة والعضو المنتدب وجودة الأرباح وفقا لأي مقياس.

- دراسة (Al-Khaddash et al, 2013) بعنوان: "Factors affecting the quality of Auditing: The Case of Jordanian Commercial Banks". هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أبرز العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق في البنوك التجارية الأردنية من منظور المدققين الداخليين والخارجيين والتمثلة في كل من العوامل التالية (نظام الرقابة الداخلية، استقلالية المدقق، كفاءة المدقق، حجم مكتب التدقيق، سمعة المكتب، أتعاب التدقيق، تخصص وكفاءة المدقق) ومدى تأثيرها على جودة التدقيق. وتكون مجتمع الدراسة من البنوك التجارية الأردنية، واشتملت عينة الدراسة على كل من المدققين الداخليين والخارجيين والمدراء الماليين، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام الباحثون بتصميم استبانة، وتم تحليل البيانات ببرنامج (SPSS). توصلت الدراسة إلى أن جودة التدقيق في البنوك الأردنية تتراوح بين المرضية والجيدة، وأن هناك علاقة إيجابية وكبيرة بين جودة تدقيق الحسابات وكفاءة تدقيق الحسابات، وسمعة مكتب تدقيق الحسابات، أتعاب التدقيق، وحجم شركة التدقيق، وتخصص مدقق الحسابات وكفاءته، كما وأشارت نتائج الدراسة إلى أن المتغيرات الأخرى ليس لها أي تأثير على جودة التدقيق. الطريقة والاجراءات

مجتمع وعينة الدراسة

سينتكون مجتمع الدراسة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، أما عينة الدراسة سوف تقتصر على الشركات المساهمة الخاصة من القطاع الصناعي.

منهجية الدراسة

سيتم استخدام المنهج التحليلي الوصفي لتحقيق أهداف هذه الدراسة كالتالي: استخدام المنهج التحليلي الوصفي في تحقيق هدف الدراسة لأنها الطريقة الأكثر استخداماً في دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية وتتوافق مع موضوع الدراسة التي تسعى إلى توضيح أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. متغيرات الدراسة وكيفية قياسها سيكون هناك ثلاث مجموعات من المتغيرات في هذه الدراسة على النحو الآتي: خصائص مجلس الإدارة (المتغير المستقل): سيتم قياسه على النحو الآتي ووفقاً للأبعاد التالية (Al Farooque et al, 2019) :-

١. حجم مجلس الإدارة: ويقاس من خلال إجمالي عدد أعضاء مجلس الإدارة في نهاية السنة.
 ٢. استقلالية مجلس الإدارة: ويقاس من خلال نسبة أعضاء مجلس الإدارة المستقلين إلى إجمالي أعضاء مجلس الإدارة في نهاية العام.
 ٣. عدد مرات اجتماعات الإدارة: ويقاس من خلال عدد الاجتماعات التي تم عقدها في السنة من قبل مجلس الإدارة.
- جودة الأرباح (المتغير التابع): تبني الدراسة الحالية جودة الأرباح بناءً على ثلاثة مقاييس محاسبية لسماوات الأرباح المستخدمة في الدراسات السابقة (Hoang et al, 2019) وهي استمرار الأرباح، وسلاسة الأرباح، وإمكانية التنبؤ بالأرباح. إستمرارية الأرباح: تعتبر إستمرارية الأرباح أحد المقاييس الحديثة في قياس جودة الأرباح المحاسبية، وتعني إستمرارية الأرباح إستمرارية ومتانة الإيرادات الحالية، بحيث يتأثر استمرار الإيرادات بحجم المستحقات، ويرافق ارتفاع إستمرارية الأرباح المزيد من القدرة على الحفاظ على الأرباح الحالية وارتفاع جودة الأرباح، ويمكن قياس إستمرارية الأرباح من خلال المعادلة التالية من خلال ميل الأرباح المستقبلية على الأرباح الحالية (Li, 2019) $E_{i,t+1} = \alpha_0 + \alpha_1 E_{i,t} + e$ حيث $E_{i,t+1}$: صافي الربح للسنة القادمة، $E_{i,t}$: صافي الربح للسنة الحالية، α_0 : الحد الثابت للانحدار، α_1 : ميل صافي الربح للسنة الحالية. الخطأ العشوائي. قدرة التنبؤ بالأرباح: تعكس إمكانية توقع الأرباح إلى أي مدى تكون الأرباح الحالية مفيدة فيتوقع الأرباح المستقبلية. لذلك يُنظر إلى الأرباح على أنها وكلاء مرغوب فيه لجودة الأرباح لأنها تساعد على زيادة دقة توقعات الأرباح (Ecker et al., 2006) تعبر القدرة على التنبؤ بالأرباح تقريباً عن الدرجة التي يمكن بها الاحتفاظ بالأرباح الحالية في المستقبل. ويتم قياس قدرة الأرباح على التنبؤ من خلال الانحراف المعياري للبواقي من معادلة إستمرارية الأرباح (Hoang et al., 2019). سلاسة الأرباح: تشير سلاسة الأرباح الى الغياب النسبي للتقلب في الأرباح، مما يعني الأرباح الأقل تقلباً هي الأكثر سلاسة (Francis et al., 2008). وأشارت العديد من الدراسات ان سلاسة الأرباح هي احد سمات جودة الأرباح (Lennox et al., 2016)، ويمكن قياس سلاسة الأرباح كنسبة الانحراف المعياري للدخل مقسوم على إجمالي الاصول الى الانحراف المعياري للتدفقات النقدية من العمليات التشغيلية مقسوم على إجمالي الاصول. جودة التدقيق (المتغير المعدل): ويمثل القيمة المطلقة

للمستحقات التقديرية، ولغايات احتساب جودة التدقيق سيتم استخدام نموذج جونز المعدل على النحو التالي (Dechow, 1995)، وذلك إستناداً للدراسات التالية (Defond and Zhang) و (Liu and Xu, 2021):-

١- قياس المستحقات الكلية وتمثل الفرق بين صافي الدخل التشغيلي والتدفقات النقدية التشغيلية $TACC = ONI - OCF$ حيث ان TACC تمثل المستحقات الكلية، في حين ONI تمثل صافي الربح التشغيلي، اما OCF فتمثل التدفقات النقدية التشغيلية.

٢- تقدير معلمات النموذج $\alpha 1, \alpha 2, \alpha 3$ لاحتساب المستحقات غير الاختيارية NDACC من خلال معادلة الانحدار التالية :

$$TACC_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha 1(1/A_{i,t-1}) + \alpha 2(\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t}) / A_{i,t-1} + \alpha 3 PPE_{i,t} / A_{i,t-1} + e$$

حيث ان TACC تمثل المستحقات الكلية، في حين $A_{i,t-1}$ تمثل اجمالي الاصول للسنة السابقة، اما ΔREV فتمثل التغير في ايرادات الشركة، و ΔREC فتمثل التغير في حسابات الذمم المدينة، واخيرا PPE فتمثل اجمالي الاصول الثابتة للشركة.

٣- تخزين بواقي معادلة الانحدار في متغير جديد هو المستحقات غير الاختيارية NDACC.

٤- احتساب المستحقات الاختيارية للشركة من خلال الفرق بين المستحقات الكلية والمستحقات غير الاختيارية على النحو التالي:

$DACC = TACC - NDACC$ حيث ان DACC تمثل المستحقات الاختيارية، في حين TACC تمثل المستحقات الكلية، اما NDACC فتمثل

المستحقات غير الاختيارية. تحليل نتائج الدراسة وإختبار الفرضيات وصف المتغيرات الديموغرافية الجدول رقم (١) توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية

التغيرات	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
التخصص العلمي	محاسبة	٨٤	٣٨,٩
	مالية ومصرفية	٦٥	٣٠,١
	محاسبة مالية	٦٧	٣١,٠
المجموع			
المستوى التعليمي	بكالوريوس	٨٥	٤١,٠
	دراسات عليا	٥١	٢٣,٠
	دكتوراه	٨٠	٣٦,٠
المجموع			
الخبرة العملية	أقل من ٣ سنوات	٣٠	١٣,٩
	من ٣ سنوات - أقل من ٦ سنوات	٨٤	٣٨,٩
	من ٦ سنوات- أقل من ٩ سنوات	٦٥	٣٠,١
	من ٩ سنوات فأكثر	٣٧	١٧,١
المجموع			
المسمى الوظيفي	مدير عام	٣٦	١٩,٠
	مساعد مدير	٤٥	١٥,٠
	رئيس قسم	٥٦	٣٦,٠
	موظف إداري	٧٩	٣٠,٠
المجموع			
		٢١٦	١٠٠

وصف أبعاد ومتغيرات الدراسة يعرض هذا الجزء من الدراسة وصفاً لأبعاد ومتغيرات الدراسة، وذلك من خلال تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات المخصصة لقياسها في أداة الدراسة، ولتحقيق ذلك تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والمتمثلة في المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى الرتبة والأهمية النسبية. وصف المتغير المستقل: خصائص مجلس الإدارة الجدول رقم (٢) وصف فقرات المتغير المستقل خصائص مجلس الإدارة

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
١	زيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة يؤدي إلى زيادة العناية المهنية واتخاذ القرارات أكثر ملائمة للسوق العراقي المالي.	٤,٠١	٠,٧٢٨	١	مرتفعة
٢	وجود أعضاء مستقلين في مجلس الإدارة يؤدي إلى إتخاذ قرارات أكثر ملائمة لدعم الشركات المدرجة في سوق العراق المالي.	٣,٩٣	٠,٧٩٧	٢	مرتفعة

مجلة الجامعة العراقية المجلد (٧٢) العدد (٥) كانون الاول لسنة ٢٠٢٤

٣	زيادة تنوع الجنس في مجلس الإدارة يؤدي إلى اتخاذ قرارات أكثر ملائمة للجوانب الاجتماعية من خلال توفير الرفاهية الاجتماعية للعاملين في السوق العراقي المالي.	٣,٨٨	٠,٥٦٨	٣	مرتفعة
٤	زيادة عمر أعضاء مجلس الإدارة يساهم في اتخاذ قرارات أكثر ملائمة للعوامل الاجتماعية لدعم الشركات المدرجة في سوق العراق المالي.	٣,٨٨	٠,٧٨٠	٣	مرتفعة
٥	زيادة المؤهل العميل لأعضاء مجلس الإدارة يعزز من اتخاذ قرارات أكثر ملائمة لدعم الشركات المدرجة في سوق العراق المالي.	٣,٨٥	٠,٨١٣	٥	مرتفعة
٦	تراكم خبرة أعضاء مجلس الإدارة يساهم في اتخاذ قرارات ملائمة لدعم الشركات المدرجة في سوق العراق المالي.	٣,٨٣	٠,٨٥٩	٦	مرتفعة
٧	زيادة المؤهل العميل لأعضاء مجلس الإدارة يعزز في اتخاذ قرارات أكثر ملائمة للجوانب الاقتصادية من خلال توسعة نشاط الشركة أو فتح مشاريع مستقبلية.	٣,٨٣	٠,٧٧٨	٦	مرتفعة
المتوسط العام		٣,٧٠	٠,٧٥٥		مرتفعة

وصف المتغير التابع: جودة الأرباح تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة عن مستوى اهتمام الشركات الخدمية الأردنية بتعزيز نظام الرقابة الداخلية على النحو الآتي: الجدول رقم (٣) وصف فقرات المتغير التابع جودة الأرباح

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
١	تمثل جودة الأرباح التعبير بصدق وعدالة عن الأرباح للوحدة الاقتصادية.	٤,٠٣	٠,٧٥٣	١	مرتفعة
٢	جودة الأرباح تمثل القدرة على التنبؤ بالأرباح المستقبلية واستمرارية الأرباح.	٤,٠١	٠,٧٠٩	٢	مرتفعة
٣	ينبغي الإفصاح عن جودة الأرباح ضمن التقارير المالية ليساعد مستخدمي القوائم المالية بالتنبؤ بالأرباح المستقبلية بعدالة أكبر.	٤,٠٠	٠,٧١٥	٣	مرتفعة
٤	ينبغي نشر تقارير داخلية عن جودة الأرباح في الوحدات الاقتصادية وذلك لغرض تحسين الأداء وزيادة الكفاءة.	٣,٨٨	٠,٥٦٨	٤	مرتفعة
٥	ينبغي احتساب المستحقات الكلية والمستحقات العادية وغير العادية بشكل دوري ممكن أن يكون بشكل شهري وذلك لعرض الأرباح بصورة عادلة.	٣,٨٦	٠,٨٣٧	٥	مرتفعة
٦	ضرورة نشر تعاميم للمصارف من قبل الجهات الرقابية تضمن احتساب المستحقات الكلية والعادية لغرض معرفة جودة الأرباح الظاهرة في القوائم المالية.	٣,٨٠	٠,٧٥٥	٦	مرتفعة
٧	ينبغي أن تسهل في إيجاد نظام للسوق من خلال على شفافية إثبات المركز المالي.	٣,٧٦	٠,٨٤٩	٧	مرتفعة
٨	ينبغي أن توفر إطاراً رشيداً موثقاً لتوليد معلومات محاسبية عالية الجودة.	٣,٧٦	٠,٨٤٥	٨	مرتفعة
٩	تركيب حملة الأسهم فقد وجد أن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات التي لديها أعلى نسبة من أعضاء مجلس الإدارة إذ لديهم تأثير كبير في اتخاذ القرارات بسياسة الوحدة الاقتصادية.	٣,٧٢	٠,٦٩٠	٩	مرتفعة
١٠	تلعب جودة الرقابة الداخلية دوراً مهماً في تحسين جودة الأرباح.	٣,٦٩	٠,٨٨٦	١٠	مرتفعة
المتوسط العام		٣,٧١	0,٨٣٢		مرتفعة

وصف المتغير الوسيط: جودة التدقيق الجدول (٤) وصف فقرات المتغير الوسيط جودة التدقيق

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدرجة
١	يؤدي تجرد المدققين من أي ضغوط أو دوافع شخصية الى الاستقلال.	4.05	0.96	3	مرتفعة
٢	يعمل عدم التأثر بالآخرين وقيام المدققين بواجباتهم لتحقيق الاستقلال.	4.10	0.95	2	مرتفعة

مجلة الجامعة العراقية المجلد (٧٢) العدد (٥) كانون الاول لسنة ٢٠٢٤

٣	تعمل معرفة المدققين بالمعايير الفنية المهنية وقواعد السلوك المهني على حماية عملية التدقيق من سيطرة ادارة الشركة.	4.22	0.92	1	مرتفعة
٤	يؤدي الاستقلال الى تجنب المسؤوليات القانونية والمهنية عند ابداء الرأي الفني المحايد.	3.63	1.00	4	متوسطة
٥	تضع شركات التدقيق سياسات وإجراءات داخلية للمدققين تحدد مهام التدقيق الموكله اليهم.	3.44	1.11	1	متوسطة
٦	يتمتع المدققين بالتأهيل العملي والعلمي الكافي للقيام بمهام التدقيق.	3.32	1.31	3	متوسطة
٧	توزع مهام التدقيق على أفراد التدقيق كلا حسب خبرته وتأهيله المهني.	3.33	1.29	2	متوسطة
٨	يعتبر المدقق مسؤولاً مسؤولية كاملة عن أداء المهام الموكل بها في عملية التدقيق.	3.22	1.25	4	متوسطة
٩	تضع شركات التدقيق سياسات واجراءات داخلية واضحة لتعيين مدققين يقومون بتيسير العمل والإشراف عليه.	4.00	1.13	3	مرتفعة
١٠	يقوم المدققين اللذين يتولون المهمة الاشرافية بمتابعة عملية التدقيق عند كل المستويات.	4.05	1.07	2	مرتفعة
١١	يعطي مشرف عملية التدقيق تأكيداً بأن عملية التدقيق تمت وفقاً للمعايير والمستوى المطلوب.	4.15	1.12	1	مرتفعة
١٢	يعتبر المدقق المشرف على عملية التدقيق مسؤولاً عن سير عملية التدقيق ويتعرض للمساءلة القانونية.	3.44	1.25	4	متوسطة
١٣	تضع شركات التدقيق سياسات واجراءات داخلية، أي أن من يستخدم في عملية يتمتع بخصائص ملائمة.	4.00	1.13	3	مرتفعة
١٤	يعتبر انتقاء وتعيين المدققين في شركات التدقيق مبنياً على أساس الكفاءة.	4.05	1.07	2	مرتفعة
١٥	يتضمن اختيار شركات التدقيق للمدققين المؤهلين وأصحاب الخبرة والسمعة الحسنة.	4.15	1.12	1	مرتفعة
١٦	تتضمن شركات التدقيق هيكل تنظيمي يتطلب تحديد المؤهلات المطلوبة عند كل مستوى.	3.44	1.25	4	متوسطة
١٧	تضع شركات التدقيق برامج وسياسات خاصة لتطوير المدققين مهنيًا.	4.00	1.13	3	مرتفعة
١٨	يتمتع المدققين بشركات التدقيق بالمعرفة اللازمة لأداء واجباتهم.	4.05	1.07	2	مرتفعة
١٩	يخضع المدققين في شركات التدقيق الى برامج التعليم المستمر.	4.15	1.12	1	مرتفعة
٢٠	يخضع المدققين في شركات التدقيق الى برامج تدريبية مهنية لمواكبة التطورات التي تحدث في المهنة.	3.44	1.25	4	متوسطة
٢١	توضع شركات التدقيق سياسات واجراءات داخلية تحقق ترقية للأفراد المهنيين وفقاً لمؤهلات محددة.	3.54	1.15	1	متوسطة
٢٢	تؤدي ترقية المدقق الى تحمل مسؤولية اكبر في عملية التدقيق.	2.80	1.29	4	متوسطة
٢٣	يمتلك المدقق الذي حصل على ترقية مؤهلات مهنية كافية للالتزام بالمسؤوليات.	3.15	1.25	3	متوسطة
٢٤	يعتبر المدقق الذي حصل على ترقية مسؤول عن اي اهمال او تقصير في الاعمال الموكل اليها.	3.33	1.50	2	متوسطة
٢٥	تضع شركات التدقيق سياسات وتعليمات داخلية لقبول العملاء الجدد والاستمرار مع الحاليين.	4.02	1.07	2	مرتفعة
٢٦	يؤدي ارتباط المدقق بالعمل الى افتقار النزاهة.	4.17	1.01	1	مرتفعة
٢٧	لدى المدققين القدرة على التمييز والاختيار في مجال علاقاتهم المهنية.	3.98	1.18	3	مرتفعة
٢٨	تستطيع شركة التدقيق الاستمرار في عملية التدقيق لأكثر من فترة مالية بحيث لا يؤثر ذلك على النزاهة والمصداقية والموضوعية.	3.38	1.24	4	متوسطة

اختبار العلاقة الخطية المتعددة (Multicollinearity) تحدث العلاقة الخطية المتعددة (Multicollinearity) عندما يكون هناك ارتباط خطي أعلى بين واحد أو أكثر من متغيرات الدراسة في الانحدار المتعدد (Hair et al., 2014) قد يؤدي وجود علاقة خطية متعددة بين متغيرات الدراسة إلى تشويه اختبارات الأهمية الإحصائية وتقديرات معاملات الانحدار (Pallant, 2020) استخدم الباحث كلاً من معامل التباين المسموح به (Tolerance) وعامل تضخم التباين (Variance Inflation Factor: VIF) لاختبار العلاقة الخطية المتعددة. وفقاً لـ Hair et al (2014)، لا تعد العلاقة الخطية المتعددة مشكلة عندما تكون قيمة (VIF) أقل من خمسة ويكون التسامح (Tolerance) أعلى من ٠.٢٠.

وبحساب المعاملات السابقة لكل المتغيرات، كانت النتائج المتحصل عليها مدرجة في الجدول الآتي: جدول (٥) اختبار معامل تضخم التباين والتباين المسموح لمتغيرات الدراسة

معامل تضخم التباين VIF	التباين المسموح Tolerance	متغيرات الدراسة
٢,٥٦٦	٠,٣٩٠	خصائص مجلس الإدارة
١,٩٨٨	٠,٥٠٣	جودة الأرباح
٢,٩٨٤	٠,٣٣٥	جودة التدقيق

تشير النتائج الواردة في الجدول (٥) إلى عدم وجود علاقة خطية متعددة بين المتغيرات الكامنة حيث كانت جميعها أعلى من ٠.٢٠، وكانت قيم VIF لجميع المتغيرات أقل من خمسة. لذلك، يمكن استنتاج عدم وجود علاقة خطية متعددة بين متغيرات الدراسة.

اختبار التوزيع الطبيعي تم إجراء اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات بالاعتماد على قيمة معامل الالتواء (Skewness)، ومعامل التفلطح (Kurtosis) واختبار فيما إذا كانت البيانات المستخدمة في التحليل تتبع التوزيع الطبيعي ام لا. بحيث الالتواء (Skewness) هو مقياس يوضح مدى انحراف توزيع البيانات عن مركز المتوسط (George & Mallery, 2006). يجب أن تكون قيم الانحراف في نطاق من ٣+ إلى ٣- ليتم وصفها على أنها بيانات عادية (Kline, ١٩٩٨) الجدول (٦) قيم التفلطح والالتواء لمتغيرات الدراسة

معامل التفلطح Kurtosis	معامل الالتواء Skewness	البعد
٠,٥٩٣	-٠,٢٣٣	خصائص مجلس الإدارة
١,٠١٤	-٠,٤٠١	جودة الأرباح
٠,٦٧٣	-٠,٦٦٥	جودة التدقيق

توضح النتائج الواردة في الجدول (٦) أن معاملات التفلطح والالتواء تتراوح جميعها ضمن الحد الأدنى والأعلى المقبول للتوزيع الطبيعي؛ إذ تراوحت قيم محصورة ما بين (-٣، ٣)، مما يشير إلى أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي وعليه فإن بيانات الدراسة مناسبة لإجراء التحليلات الإحصائية اللاحقة.

نتائج اختبار فرضيات الدراسة. يعرض هذا الجزء من الدراسة نتائج اختبار الفرضيات، والتي تم التوصل إليها من خلال تطبيق الأساليب الإحصائية الخاصة باختبار الفرضيات، وتهدف هذه الفرضيات إلى التعرف على "أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق المالي"، وفيما يأتي نتائج اختبار فرضيات الدراسة.

أولاً: نتائج اختبار الفرضية الأولى حيث تنص هذه الفرضية على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط Simple Linear Regression، وقد أظهرت النتائج كما يأتي: الجدول (٧) نتائج تحليل الانحدار البسيط للفرضية الرئيسية الأولى

Coefficients			ANOVA		معامل التحديد المعدل Adjusted R ²	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع	
Sig. T*	T المحسوبة	قيمة Beta	المعاملات B	Sig. F*					F المحسوبة
٠,٠٠٠	١٥,٥٤٢	٠,٧٢٨	٠,٨٤٥	٠,٠٠٠	٢٤١,٥٤٧	٠,٥٢٨	٠,٥٣٠	٠,٧٢٨	خصائص مجلس الإدارة

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < ٠.٠٥$) وبناءً على ذلك فإنه يتم رفض الفرضية العدمية الرئيسية الأولى وقبول الفرضية البديلة، التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". ولاختبار الفرضية الأولى حيث تهدف إلى التعرف على أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وقد ظهرت النتائج كما يلي:
- اختبار الفرضية الفرعية الأولى حيث تنص هذه الفرضية على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لاستقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط Simple Linear Regression، وقد أظهرت النتائج كما يأتي: الجدول (٨) نتائج تحليل الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الأولى

Coefficients	ANOVA	معامل التحديد	R ²	المتغير التابع
--------------	-------	---------------	----------------	----------------

Sig. T*	T المحسوبة	قيمة Beta	المعاملات B	Sig. F*	F المحسوبة	المعدل Adjusted R ²	معامل التحديد	R معامل الارتباط	
٠,٠٠٠	١٢,٧٣٩	٠,٦٥٧	٠,٧٧٠	٠,٠٠٠	١٦٢,٢٨٨	٠,٤٢٩	٠,٤٣١	٠,٦٥٧	استقلالية مجلس الإدارة

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وبناءً على ذلك فإنه يتم قبول الفرضية التي تنص على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لاستقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية".
- اختبار الفرضية الفرعية الثانية. حيث تنص هذه الفرضية على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لحجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية" ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط Simple Linear Regression، وقد أظهرت النتائج كما يأتي: الجدول (٩) نتائج تحليل الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الثانية

Coefficients				ANOVA		معامل التحديد المعدل Adjusted R ²	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
Sig. T*	T المحسوبة	قيمة Beta	المعاملات B	Sig. F*	F المحسوبة				
٠,٠٠٠	١٢,٨٩٧	٠,٦٦١	٠,٦٣٩	٠,٠٠٠	٤١,٧٤٨	٠,٤٣٥	٠,٤٣٧	٠,٦٦١	حجم مجلس الإدارة

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وبناءً على ذلك فإنه يتم قبول الفرضية البديلة، التي تنص على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لحجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية"- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة حيث تنص هذه الفرضية على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لعدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط Simple Linear Regression، وقد أظهرت النتائج كما يأتي: الجدول (١٠) نتائج تحليل الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الثالثة

Coefficients				ANOVA		معامل التحديد المعدل Adjusted R ²	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
Sig. T*	T المحسوبة	قيمة Beta	المعاملات B	Sig. F*	F المحسوبة				
٠,٠٠٠	١٣,٧٦٩	٠,٦٨٥	٠,٦٨٣	٠,٠٠٠	١٨٩,٥٩٢	٠,٤٦٧	٠,٤٧٠	٠,٦٨٥	عدد مرات الاجتماعات

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وبناءً على ذلك فإنه يتم قبول الفرضية البديلة، التي تنص على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لعدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية".

ثانياً: نتائج اختبار الفرضية الثانية حيث تنص هذه الفرضية على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط Simple Linear Regression، وقد أظهرت النتائج كما يأتي: الجدول (١١) نتائج تحليل الانحدار البسيط للفرضية الرئيسية الثانية

Coefficients				ANOVA		معامل التحديد المعدل Adjusted R ²	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير المستقل
Sig. T*	T المحسوبة	قيمة Beta	المعاملات B	Sig. F*	F المحسوبة				
٠,٠٠٠	١٧,٤٧٨	٠,٧٦٧	٠,٧٤٨	٠,٠٠٠	٣٠٥,٤٦٦	٠,٥٨٦	٠,٥٨٨	٠,٧٦٧	جودة الأرباح

* يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وبناءً على ذلك فإنه يتم قبول الفرضية البديلة، التي تنص على أنه: "يوجد اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية".

مناقشة النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج المتعلقة بفرضية الدراسة الأولى التي نصت على: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 5\%$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". توصلت النتائج إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، حيث تشير النتائج إلى أن خصائص مجلس الإدارة قد فسر ما مقداره (٣٥٪) من التغير الحاصل على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. وينفرع من هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وكانت نتائجها كما يلي: النتائج المتعلقة بفرضية الدراسة الفرعية الأولى التي نصت على: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستقلالية مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". النتائج المتعلقة بفرضية الدراسة الفرعية الثانية التي نصت على: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لحجم مجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". النتائج المتعلقة بفرضية الدراسة الفرعية الثالثة التي نصت على: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعدد مرات الاجتماعات لمجلس الإدارة على جودة الأرباح في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". النتائج المتعلقة بفرضية الدراسة الفرعية الرابعة التي نصت على: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) لخصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح في ظل جودة التدقيق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية".

التوصيات

وفقاً لنتائج الدراسة التي تم التواصل إليها ومناقشتها، وذلك من خلال الاعتماد على إحصائيات تناسب فرضيات الدراسة وأهدافها، يقدم الباحث بعض التوصيات:

١. ضرورة التزام المدقق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بإيصال النتائج من خلال التقارير المقدمة للإدارة بشكل دوري.
٢. ضرورة توفير مرونة في التواصل بين الإدارة والمدقق في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
٣. تشجيع مساهمة التدقيق في عمليات التحليل الرباعي SWOT الذي يدعم التخطيط الاستراتيجي في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
٤. ضرورة اهتمام الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية على مساعدة الإدارة في العمليات الإدارية كالتخطيط والتنظيم والتوجيه.
٥. ضرورة الأهتمام في تاريخ تقديم المعلومات المحاسبية لتواءم عملية اتخاذ القرارات في الوقت المناسب.
٦. ضرورة تقديم الشركة معلومات سابقة عن الوضع المالي للشركة للمساعدة المستخدمين في التنبؤ وتقييم القرارات، كما تساعد الإدارة بالتنبؤ بالأحداث الاقتصادية والأداء المتوقع للشركة.
٧. ضرورة اعتماد الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية على المعلومات المحاسبية لتحديد الاختلافات الاقتصادية بين الشركة والشركات الأخرى.
٨. العمل على الأهتمام في تصنيف المعلومات وتمييزها وعرضها بشكل واضح ودقيق.

المراجع والمصادر

- بارود، حمدي. (٢٠١٠). العضوية في مجلس إدارة شركة المساهمة، مجلة جامعة الأزهر، المجلد (٢)، ص ٤٤٧-٥٠٨.
- الجبر، يحيى. (٢٠١٢). العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية والمراجع الخارجي، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد (١١)، العدد (٢).
- الحسن، محمد. (٢٠١٦). أثر خصائص مجلس الإدارة في التوزيعات النقدية السنوية: دراسة تطبيقية على المصارف السعودية (٢٠١٤-٢٠١٠)، جامعة العلوم والتقانة، العلوم الإدارية. ص ٣٦-١.
- حمدان، عام محمد. (٢٠١٩). أثر تعدد العضوية في مجالس الإدارة على أداء الشركات. المجلة العربية للعلوم، ٢٦(١)، ص ٨٧-١١٧.
- الدسوقي، فاطمة و خليل، شيما والقرزاز، السيد. (٢٠٢٢). "أثر خصائص مجلس الإدارة على جودة الأرباح كمقياس لجودة التقارير التطبيقية: دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد (١٣)، العدد (٣).
- زيدان، عمرو. (٢٠١٧). العوامل المؤثرة في خصائص مجلس الإدارة في الشركات العائلية المساهمة المصرية، المجلة العربية للعلوم الإدارية، مجلد (٢٤)، عدد (٤)، ص ١٧٥-٢١٠.

- السويركي، هاني.(٢٠٢١). أثر آليات الحوكمة في القيمة السوقية للشركات: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين"، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، ٢٩، (٣).
- الشاهد، ريم والكرد، آمنه.(٢٠١٨). "أثر خصائص مجلس الإدارة ولجان التدقيق على جودة الأرباح دليل من البنوك التجارية الأردنية"، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية – سلسلة العلوم الإنسانية، مجلد(٢٠)، العدد(١).
- الشتوي، محمد.(٢٠١٧). العلاقة بين خصائص الشركة والعضوية المتعددة في مجلس إدارة الشركات المساهمة: بيئة الأعمال السعودية نموذجاً. المجلة العربية للعلوم الإدارية، ص ٢٤(٣)، ص ٣٦٣-٣٨٢.
- Adams, R., & D., Ferreira, (2009). Women in the Boardroom and their Impact on Governance and Performance, *Journal of Financial Economics*, Volume (94), PP. 291-309.
- Ajward, A, R.(2011). Accounting Expertise of Outside Directors And Earnings Quality within the Context of the Committce System: An Empirical Analysis. *The Bulletin of the Graduate School of Cmmerce*, 73, 205-230.
- Al Farooque, O., Buachoom, W., & Sun, L. (2019). Board, audit committee, ownership and financial performance—emerging trends from Thailand. *Pacific Accounting Review*.
- Alias, N.; Abdul Rahim, R.; Nor, M. F. & Yaacob, M. H. (2014, January). Board Structure, Capital Structure and Dividend Per Share: Do They Interact? . Sage, 1, pp. 2-13.
- Al-Khaddash, H., Al Nawas, R., & Ramadan, A. (2013). Factors affecting the quality of auditing: The case of Jordanian commercial banks. *International Journal of Business and Social Science*, 4(11).
- Azzam, Mohammad .(2017). The Association between Corporate Governance Reform, Ownership Structure and Earnings Management: Empirical Evidence from a Unique Regulatory Environment, PHD theses.
- Balsmeier, B., Buchwald, A., & Stiebale, J.(2014). Outside Directors on the Board and Innovative Firm Performance, *Research Policy*, Volume (43), Number (1), PP.1800–1815.
- Beasley, M., (1996). An Empirical Analysis of the Relation between the Board of Director Composition and Financial Fraud, *The Accounting Review*, Volume (71), Number (4), PP.443-465.
- Cheng, S. (2008). Board Size and the Variability of Corporate Performance, *Journal of Financial Economics*, Volume (87), Number (1), PP.157-176.
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *Accounting review*, 193-225.
- DeFond, M. and Zhang, J. (2014) A Review of Archival Auditing Research. *Journal of Accounting and Economics*, 58, 275-326.
- Delkhosh, M., & Sadeghi, M. (2017). The effect of accounting conservatism and earnings management on earnings quality, *International Journal of Accounting and Economics Studies*, 5 (2) (2017) 157-162.
- Ecker, F., Francis, J., Kim, I., Olsson, P. M., & Schipper, K. (2006). A returns-based representation of earnings quality. *The Accounting Review*, 81(4), 749-780.
- Francis, J., Olsson, P., & Schipper, K. (2008). Earnings quality. Now Publishers Inc.
- Hoang, T. C., Abeysekera, I., & Ma, S. (2019). Earnings quality and corporate social disclosure: The moderating role of state and foreign ownership in Vietnamese listed firms. *Emerging Markets Finance and Trade*, 55(2), 272-288.
- Lanniello, G.(2015). The Effects of Bourd and Auditor Indepence on Earnings Quality: Evidence from Italy. *Journal of Management & Governance*, 19(1),229-253.
- Lennox, C., Wu, X., & Zhang, T. (2016). The effect of audit adjustments on earnings quality: Evidence from China. *Journal of Accounting and Economics*, 61(2-3), 545-562.
- Li, V. (2019). The effect of real earnings management on the persistence and informativeness of earnings. *The British Accounting Review*, 51(4), 402-423.
- Linn, S., and Park, D., (2005). Outside Director Compensation Policy and the Investment Opportunity Set, *Journal of Corporate Finance*, Volume (11), PP.680-715.
- Liu, C. and Xu, C. (2021), "The effect of audit engagement partner professional experience on audit quality and audit fees: early evidence from Form AP disclosure", *Asian Review of Accounting*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.