مجلة البحوث المالية والاقتصادية
مجلة علمية الكترونية محكمة متخصصة في المجالات المحاسبية والمالية والإدارية والاقتصادية تصدر عن قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد بجامعة بنغازي

تاريخ الاستلام : 2022/10/17 تاريخ القبول : 2022/12/20

تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح بالمصارف التجارية الليبية (دراسة ميدانية)

د. انس عبد القادر عامر [1] أ. خالد محمد خالد أسباقة [2]

الملخص:

تهدف الدراسة لتحديد تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح في ليبيا، وذلك من خلال خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة والتي تحد من ممارسات إدارة الأرباح وتتمثل في استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة، الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة، حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة، اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة، الخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة. ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم إتباع المنهج الاستقرائي والاستنباطي حيث تم تصميم استمارة استبيان كأداة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة في فئتين، تمثلت الفئة الأولى في مجلس الإدارة ولجان المراجعة بالمصارف التجارية الليبية، وتمثلت الفئة الثانية في المراجعين الخارجيين المقيدين بمصرف ليبيا المركزي حيث تبين أن حجم المجتمع ككل يساوي (40) وقد تم استخدام كل من أساليب الإحصاء الوصفي والاستنتاجي لتحليل البيانات واستخلاص النتائج، وقد تم اختبار فرضيات الدراسة من خلال اختبار نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Liner Regression Model) وتم استخدام اختبار التداخل الخطي (Multicollinearity Test) واختبار (Pearson) ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لخاصيتي الاستقلالية والخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

أن جميع أفرد العينة من الذكور مما يعني، غياب العنصر النسائي، كما اتضح أن ثلاثة أرباع عينة الدراسة هم من حاملي البكالوريوس وهو ما يشير إلى عدم اهتمام عينة الدراسة بمواصلة التعليم والحصول على درجات علمية أعلى. وتبين من نتائج الدراسة أن أفراد العينة يمتلكون خبرة كافية، وتخصصات مختلفة وهو ما يساهم في الثقة في نتائج هذه الدراسة.

وبناء على النتائج المشار إليها توصي الدراسة تشكيل مجلس إدارة فعال من خلال أن تكون أغلبية أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة من الأعضاء المستقلين وغير التنفيذيين وأن يتوافر في معظمهم خبرات مالية وقانونية وفنية متعلقة بإعمال الشركة كذلك يتوافر لديهم الاحترافية والنزاهة. والإيفاء من قبل مجلس الإدارة ولجان المراجعة بمتطلبات دليل الحوكمة المصرفي الليبي عند تعيين أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة.

الكلمات المفتاحية: خصائص مجلس الإدارة ،خصائص لجان المراجعة، إدارة الأرباح، المصارف التجارية الليبية.

اقتبس هذه المقالة (APA):

أنس عبدالقادر عامر، خالد محمد أسباقة (2022)، تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح بالمصارف التجارية الليبية – دراسة ميدانية، مجلة البحوث المالية والاقتصادية، مقالة رقم 5، الاصدار السابع، العدد الثاني، جامعة بنغازي، قسم المحاسبة، ص 92-113.

1 أستاذ مساعد – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد - جامعة بنغازي. Email anas.amer@uob.edu.ly
2 محاضر مساعد – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد - جامعة بنغازي. Email khalid.asbaga@uob.edu.ly

مجلة البحوث المالية والاقتصادية
مجلة علمية الكترونية محكمة متخصصة في المجالات المحاسبية والمالية والإدارية والاقتصادية تصدر عن قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد بجامعة بنغازي

Received: October 17th 2022
Accepted: December 20th 2022

The Impact of Integration between the Characteristics of the Board of Directors and Audit Committees in Limiting Earnings Management in Libyan Commercial Banks

Anas Amer [1] Khalid Asbaga [2]

Abstract:

The study aims to determine the impact of the integration between the characteristics of the board of directors and audit committees on earnings management in Libya ،through the characteristics of the board of directors and audit committees ،which limit the practices of earnings management represented in the independence of the board of directors and audit committees ،the scientific efficiency of members of the board of directors and audit committees ،the size of the board of directors and audit committees ،meetings of the board of directors and audit committees ،and the bank expertise of members of the board of directors and audit committees. Objective of this study: The objective of this study was achieved. The deductive approach was followed. A questionnaire was designed as a tool for collecting data from the study population in two categories. The first category represented the board of directors and audit committees of Libyan commercial banks ،and the second category represented the external auditors registered in the Central Bank of Libya.

The use of both descriptive and inferential statistics methods to analyze the data and draw conclusions. The hypotheses of the study were tested through the Simple Liner Regression Model ،the Multiple Liner Regression Model ،the Multicollinearity Test and the Pearson Correlation.The results of the descriptive analysis of the variables of the study revealed that all individuals in the sample are males ،which means ، the absence of a female component ،and it turns out that three-quarters of the study sample are holders of a bachelor's degree ،which indicates that the study sample is not interested in continuing education and obtaining higher educational degrees.

The results of the study revealed that the sample members have sufficient experience and different specializations ،which contributes to confidence in the results of this study. Based on the aforementioned results ،the study recommends the formation of an effective board of directors through that the majority of board members and audit committees are independent and non-executive members ،and that most of them have financial ،legal and technical expertise related to the company's business as well as professionalism and integrity. Fulfillment by the board of directors and committees Reviewing the requirements of the Libyan Banking Governance Manual when appointing members of the board of directors and audit committees.

Key words: Board of Directors Characteristics, Audit Committees Characteristics, Earnings Management, Libyan Commercial Bank.

Cite This Article (APA):

Amer , A., & Asbaga, K. (2022). The Impact of Integration between the Characteristics of the Board of Directors and Audit Committees in Limiting Earnings Management in Libyan Commercial Banks. JOURNAL OF FINANCIAL AND ECONOMIC RESEARCH, 7(2), 93-113.

1 Assistant Professor – Accounting Department - Faculty of Economics – University of Benghazi anas.amer@uob.edu.ly
2 Assistant Lecturer – Accounting Department - Faculty of Economics – University of Benghazi Khalid.asbaga@uob.edu.ly

أولا: الإطار العالم للدراسة:

1.1 مقدمة:

يصنف كل من مجلس الإدارة ولجان المراجعة من ضمن آليات الحوكمة الداخلية وفقا لمبادئ الحوكمة والنشرات والتقارير الصادرة من قبل الهيئات والمنظمات الدولية التي تعني بزيادة المصداقية والثقة في التقارير والقوائم المالية الصادرة من تلك الشركات ومنع التلاعب فيها ولذلك فإن هذه الهيئات والمنظمات الدولية هي من نادت بتشكيل مجلس الإدارة ومن ثم لاحقا بتشكيل لجان المراجعة وبالإضافة لذلك قامت في العقود والسنوات اللاحقة بإصدار المزيد من النشرات والتوصيات وذلك لتعزيز وتدعيم دور كل من مجلس الإدارة ولجان المراجعة في زيادة جودة التقارير المالية وبالتالي المساهمة في عودة الثقة للمستثمرين في أسواق المال العربية والعالمية خصوصا في ظل الأزمات والانهيارات المالية الكبرى للشركات في العالم في السنوات القليلة الماضية (عامر، 2020: 42).

ومع ظهور الشركات المساهمة وانفصال الملكية عن الإدارة في المنظمات الحالية، وفي ضوء تكاليف الوكالة وما يترتب عليها من عدم تماثل في المعلومات استخدمت الإدارة تلك المساحة من الاختيار لتحقيق منافع خاصة بدلاً من استخدامها الاستخدام الكفء، وذلك من خلال التأثير على الأرقام المحاسبية المقرر عنها في التقارير المالية بما يحقق مصالحها الذاتية وقد ساهم ذلك في ظهور العديد من الفضائح المالية والتي أدت إلى انهيار الكثير من الشركات الكبرى، مثل شركة آنرون للطاقة، وورلدكوم، وجنرال متورز، وزيوركس، وتلى ذلك حدوث الأزمة المالية العالمية، التي عصفت باقتصاديات دول العالم، وأدت إلى انهيارات متتابعة لعدد من الشركات والمصارف، و انتشر خلا تلك الفترة ممارسات الإدارة للتلاعب في الأرباح، وعدم التطبيق السليم للمبادئ والمعايير وقد اجمع معظم المهتمين بتلك القضية، على أن قيام الإدارة بتطبيق ممارسات محاسبية معينة من اجل التلاعب في الأرقام المحاسبية المنشورة، يعد السبب الرئيسي لتلك الانهيارات المفاجئة لمعظم تلك الشركات (النعاس، 2007: 3).

2.1 مشكلة الدراسة:

أن ظهور نظرية الوكالة وانفصال إدارة الشركات عن ملاكها وكبر حجم وتوسع أعمال الشركات المساهمة مما أدى لظهور السلوك الانتهازي للإدارة ممثل في ممارسات إدارة الأرباح، وبالإضافة إلى ذلك تواطؤ كبرى الشركات الأمريكية مع مكاتب المراجعة الكبار وإشهار إفلاسها في بداية الألفية الجديدة وصدور قانون ساربينز أوكسلي في سنة 2002 بعد هذه الفضيحة بهدف إرجاع الثقة للمستثمرين من جديد في أسواق المال الأمريكية والعالمية وفي مجلس الإدارة ولجان المراجعة مما استدعى ضرورة إعادة وتسليط الضوء والاهتمام من قبل المشرعين وهيئات أسواق المال والهيئات والمنظمات المهنية والدولية والأمريكية ومحاولتهم ضمان زيادة وتدعيم دور مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، والمشرع الليبي ليس بمنأى عن العالم ففي عام 2010 تم إعداد قانون الشركات المساهمة الليبية قانون النشاط التجاري رقم 23 لسنة 2010 والذي حدد فيه الخصائص الواجب توافرها في مجلس الإدارة كذلك تم في نفس العام إصدار دليل الحوكمة المصرفي الليبي والذي تضمن مجلس الإدارة واللجان المنبثقة عنه أبرزها لجنة المراجعة، ومن خلال المقابلات الشخصية التي قام بها الباحث ومن خلال الاطلاع على القوانين واللوائح سالفة الذكر تبين للباحث أنه هناك مايوحي بوجود قصور في تطبيق هذه اللوائح والقوانين ومن هنا فأن مشكلة الدراسة تتمثل في محاولة الإجابة عن التساؤل الرئيسي **التالي:**

ما هو تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح؟

ويتفرع من التساؤل الرئيسي التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما هو تأثير تكامل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح؟
2. ما هو تأثير تكامل الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح؟

3. ما هو تأثير تكامل حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح؟
4. ما هو تأثير تكامل عدد اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح؟
5. ما هو تأثير تكامل الخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح؟

3.1 أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة لتحديد تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح ويتفرع من الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية **التالية:**

1. تحديد تأثير تكامل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
2. تحديد تأثير تكامل الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
3. تحديد تأثير تكامل حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
4. تحديد تأثير تكامل عدد اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
5. تحديد تأثير تكامل الخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

4.1 منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة من حيث الهدف المنهج الوصفي لوصف تأثير تكامل خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح من وجهة نظر مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا ، أما من حيث الإجراءات فان الدراسة اعتمدت على المنهج الاستنباطي بهدف بناء إطار نظري من خلال أدبيات الدراسة من أبحاث ومقالات ، ودراسة المتغيرات في ضوء البيئة الليبية ، ولإجراء الجانب العملي تم تجميع البيانات من خلال استمارة استبيان وزعت على مجتمع الدراسة (أعضاء مجالس الإدارات بالمصارف التجارية الليبية بالمنطقة الشرقية والمراجعين المقيدين بمصرف ليبيا المركزي) وسيتم تحليل البيانات بالأساليب الإحصائية الملائمة (SPSS) ومقارنة النتائج العملية مع الاستنتاجات النظرية ، وتعميم النتائج عليها.

5.1 مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة بالمصارف التجارية الليبية بالمنطقة الشرقية، بالإضافة إلى المراجعين الخارجيين الذين سبق لهم مراجعة حسابات المصارف أو تقديم الخدمات الاستشارية لهم والمسجلين بمصرف ليبيا المركزي.

6.1 متغيرات الدراسة:

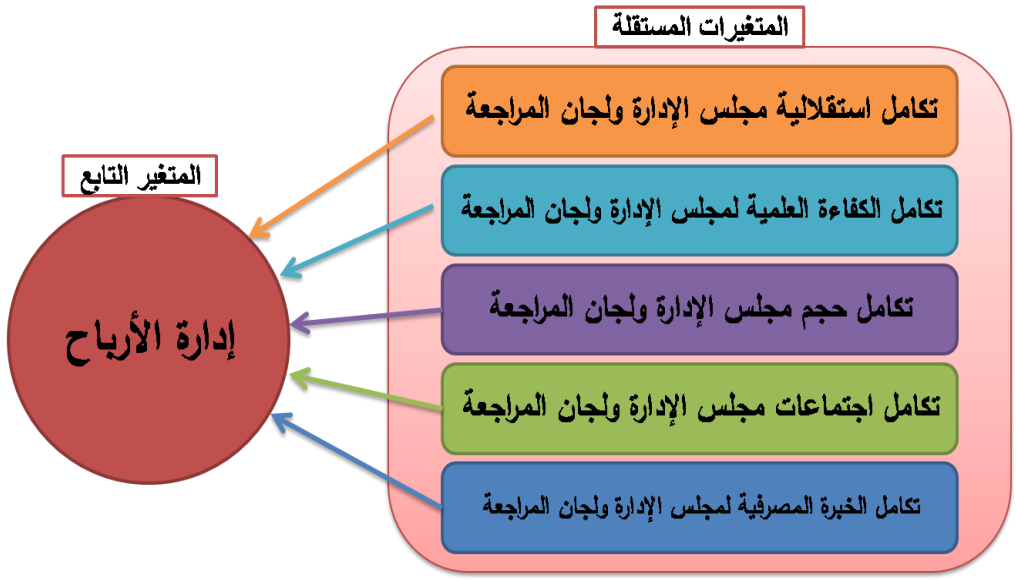
- **المتغير التابع:** ويتمثل في الحد من إدارة الأرباح.
- **المتغيرات المستقلة:** خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة **والمتمثلة في:**

1. استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
2. الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
3. حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
4. اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
5. الخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة.

وسنوضح المتغيرات من خلال الشكل **التالي:**

الشكل رقم (1.3.2)

متغيرات الدراسة



المصدر: إعداد الباحثان

7.1 حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:**

المصارف التجارية الليبية بالمنطقة الشرقية وهي مصرف الوحدة والتجارة والتنمية والتجاري الوطني .

- **الحدود البشرية:**

أعضاء مجلس الإدارة بالمصارف التجارية الليبية بالمنطقة الشرقية وهي مصرف الوحدة والتجارة والتنمية والتجاري الوطني والمراجعين الذين سبق لهم مراجعة المصارف التجارية الليبية والمقيدين بمصرف ليبيا المركزي.

- **الحدود الموضوعية:**

خصائص مجلس الادارة والجان المراجعة والمتمثلة في(الاستقلالية, الكفاءة العلمية, الحجم، الاجتماعات, الخبرة المصرفية) وتأثيرها في الحد من ادارة الارباح.

- **الحدود الزمنية:**

وهي الفترة الزمنية التي تم توزيع فيها استمارات الاستبيان على عينة الدراسة ومن ثم جمع البيانات وهذه الفترة كانت من (2022/2/22م الى 2022/6/10م).

ثانياً الإطار النظري للدراسة:

1.2 الدراسات السابقة

دراسة **(حلس، أبوريدة، 2015)** بعنوان دور مجالس الإدارة في تحسين أداء لجان المراجعة في المصارف المدرجة ببورصة فلسطين هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور مجالس الإدارة في تحسين أداء لجان المراجعة في ظل الحاكمية المؤسسية في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين، ولتحقيق هذا الهدف اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة، حيث تم تصميم استبانه لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المكون من أعضاء مجالس إدارة المصارف المدرجة في بورصة فلسطين وعددهم (69) عضوا. وقد بلغت عدد الاستبانات المستردة والمعتمدة لغايات التحليل الإحصائي (67) استبانة من أصل (69) استبانة تم توزيعها. وكان من أهم نتائج الدراسة أن مجالس الإدارة في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين تعزز من فاعلية لجان المراجعة بدرجة كبيرة، في المجالات التالية: المراجعة الخارجي، نظام الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية، وإعداد التقارير المالية، وكما أظهرت النتائج عدم وجود تأثير للسمات الشخصية لأعضاء مجلس الإدارة

في تحسين أداء لجان المراجعة. وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها أنه على أعضاء مجلس الإدارة أن يكونوا أكثر استجابة واهتماما لتفعيل دور لجان المراجعة في تأدية المهام الموكلة لهم، والتركيز على تطوير قدرات أعضاء لجان المراجعة في الجوانب المالية وإكسابهم المهارات المصرفية اللازمة، مما يسهم في رفع كفاءة أعضاء لجان المراجعة، والذي بدوره يعزز الثقة مع الأطراف ذات العلاقة المستخدمة للبيانات المحاسبية وضرورة قيام سلطة النقد الفلسطينية بتفعيل القوانين والتعليمات التي أصدرتها والخاصة بالمعايير والشروط الواجب توفرها في أعضاء مجالس الإدارة حتى تكون لجان المراجعة المشكلة أكثر فاعلية وهذا يمكنها من ممارسة دورها بشكل أفضل.

دراسة **(الجرف، 2017)** بعنوان دور آليات الرقابية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات الفساد المالي للإدارة (دراسة نظرية وميدانية)، هدفت هذه الدراسة إلى تعد مجتمعات البلدان النامية من أكثر بلدان العالم تأثيراً بداء الفساد، ولعل خطورة الفساد المالي للإدارة تكمن في كونها لا يمكن استئصالها من الجذور، بل يمكننا القول هو العمل من أجل تقليل آثاره ومخاطره. والملاحظ أنه بعد سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي حدثت في العديد من الشركات في دول العالم، والتي فجرها الفساد المالي وسوء الإدارة وافتقارها للرقابة والخبرة والمهارة، بالإضافة إلى نقص الشفافية، أدت هذه الأزمات والانهيارات إلى تكبد كثير من المساهمين بخسائر مادية فادحة مما دفع العديد من المستثمرين للبحث عن الشركات التي تطبق مفهوم حوكمة الشركات، وقد تزايدت أهمية الحوكمة نتيجة اتجاه كثير من دول العالم إلى التحول إلى النظم الاقتصادية الرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة. لذلك تعد الحوكمة أهم وسائل الحد من ظاهرة الفساد المالي للإدارة، وذلك من خلال مجموعة من الآليات الرقابية الداخلية والخارجية، من أبرزها دور ومسؤوليات مجلس الإدارة، لجان مجلس الإدارة وأهمها لجنة المراجعة، وكذلك تعزيز دور وظيفتي المراجعة الداخلية والخارجية، وبخاصة ما يتصل باستقلالية هاتين الوظيفتين، وسن التشريعات والقوانين التي تغلظ العقوبات على ممارسات الفساد المالي. وقد قام الباحث باختبار تأثير تطبيق تلك الآليات في الحد من ممارسات الفساد المالي للإدارة من إجابات قوائم الاستبيان المصممة لاستطلاع آراء المستثمرين في الشركات المساهمة المصرية عن تأثير تلك الآليات، وأثبت التحليل الإحصائي لفروض البحث معنوية تلك الآليات الرقابية لحوكمة الشركات في التأثير على مصادر وممارسات الفساد المالي للإدارة، وبالتالي الحد منها؛ لذلك يرى الباحث ضرورة الالتزام من جانب الشركات المساهمة بتلك الآليات لدورها الفعال في تهذيب سلوك الإدارة وتقييد دورها في تحقيق منافع شخصية على حساب الأطراف الأخرى، كما يرى الباحث أن هناك حاجة لتضافر جهود جميع فئات المجتمع المدني لمكافحة الفساد على مستوى الدولة والشركات للحفاظ على مقدرات الوطن وتحسين مستوى المعيشة على جميع المستويات، وتطوير التعليم المحاسبي الجامعي ليتضمن مناهج المحاسبة القضائية وذلك لتوفير خريجين قادرين على اكتشاف الغش وممارسات الفساد المالي للإدارة.

دراسة **(محمد، 2018)** بعنوان تفسير العلاقة بين هيكل الملكية و خصائص مجلس الإدارة ولجنة المراجعة وبين عدم شفافية واستمرارية الأرباح، تهدف هذه الدراسة إلى تفسير العلاقة بين نمط الملكية الحكومية وخصائص كلا من مجلس الإدارة ولجنة المراجعة وبين عدم شفافية واستمرارية الأرباح وذلك بالتطبيق على الشركات المشتركة المصرية والتي تشارك في ملكيتها الدولة من خلال الشركات القابضة التابعة لبعض الوزارات.

وفي سبيل تحقيق أهداف الدراسة، تم الاعتماد على أسلوب الدراسة التطبيقية، حيث تم بناء نموذج الدراسة باستخدام ست متغيرات مستقلة تمثل الملكية الحكومية وخصائص كلا من مجلس الإدارة ولجنة المراجعة ومتغيرين تابعيين هما عدم شفافية الأرباح واستمرارية الأرباح ومتغيرين رقابيين هما حجم الشركة والرافعة المالية، وتم أجراء الاختبارات الإحصائية بالاعتماد على بيانات عينة عشوائية من الشركات المشتركة بلغت (37) شركة من عدة قطاعات اقتصادية بإجمالي مشاهدات (227) مشاهدة خلال سلسلة زمنية من (2007 – 2017)، حيث تم استخدام مصفوفة الارتباط سبيرمان والانحدار اللوجستي الاختبار فروض الدراسة.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها التزام الشركات المشتركة بقواعد الحوكمة المصرية الخاصة بشروط تكوين مجلس الإدارة ولجنة المراجعة، كما توصلت الدراسة لدليل تطبيقي لانخفاض عدم شفافية الأرباح في هذه الشركات وتحقق استمرارية في أرباحها، كما أوضحت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة فقط بين هيكل الملكية الحكومية وعدد أعضاء المجلس الممثلين لهذه الملكية وحجم الشركة وبين استمرارية الأرباح بالشركات المشتركة في حين لا يوجد تأثير معنوي لهيكل الملكية وخصائص مجلس الإدارة ولجنة المراجعة على عدم شفافية الأرباح.

دراسة **(حامد، 2019)** بعنوان دور الآليات الرقابية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات التطويع المصطنع للأرباح المحاسبية ودعم الميزة التنافسية– دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية، هدفت الدراسة إلى اختبار العلاقة بين الآليات الرقابية لحوكمة الشركات وممارسات التطويع المصطنع للأرباح المحاسبية، وكذلك العلاقة بين الآليات الرقابية لحوكمة الشركات والميزة التنافسية. تكمن أهمية الدراسة في توضيح تأثير الآليات الرقابية لحوكمة الشركات وتأثيرها في الحد من ممارسات التطويع المصطنع للأرباح المحاسبية ودعم الميزة التنافسية؛ مما يساهم في تحسين مستوى الثقة والمصداقية في التقارير المالية للمصارف السودانية ويدعم ميزتها التنافسية. ولحل مشكلة الدراسة قام الباحث باختبار الفرضيات الآتية: الفرضية الأولى (تؤثر الآليات الرقابية لحوكمة الشركات في ممارسات التطويع المصطنع للأرباح)، الفرضية الثانية (تؤثر الآليات الرقابية لحوكمة الشركات في الميزة التنافسية)، الفرضية الثالثة (يؤثر التطويع المصطنع للأرباح في الميزة التنافسية)، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت استمارة الاستبانة لجمع البيانات. توصل الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن كلاً من مجلس الإدارة، والمراجعة الداخلية، ولجنة المراجعة والمراجعة الخارجية كآليات رقابية للحوكمة تحد من ممارسات التطويع المصطنع للأرباح المحاسبية بالمصارف السودانية، وأن مجلس الإدارة والمراجعة الداخلية ولجنة المراجعة كآليات رقابية للحوكمة ساهمت في دعم الميزة التنافسية للمصارف السودانية، أوصت الدراسة بالتوسع في واجبات ومسؤوليات الآليات الرقابية للحوكمة وإصدار معايير مهنية بذلك، الاهتمام بإصدار القوانين والتشريعات المحلية الخاصة بالآليات الرقابية للحوكمة وطرق الإفصاح عنها.

دراسة **(اللاوي، حدادي، فائزة، 2020)** بعنوان دور كل من مجلس الإدارة و لجان المراجعة في تعزيز فعالية إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية، هدفت الدراسة إلى بيان دور مجلس الإدارة ولجان المراجعة في تعزيز فعالية إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال مسؤولياتهما ومهامهما تجاه إدارة المخاطر حيث اعتمدت الدراسة التطبيقية على استبانة وزعت على مجموعة من الأساتذة الأكاديميين المتخصصين في هذا المجال ومجموعة من محافظي الحسابات، حيث بلغت العينة الدراسة (68) فردا من إجمالي العينة المستهدفة والتي بلغت (100)، وقد خلصت الدراسة إلى أن وجود تأثير فعال لبعض مهام ومسؤوليات كل من مجلس الإدارة ولجان المراجعة في تعزيز فعالية إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية.

دراسة **(غريب، الميهي، الجوهري، 2020)** بعنوان اثر آليات الحوكمة الداخلية على جودة التقارير المالية ومعدل صافي الربح السنوي، استهدفت هذه الدراسة محاولة بيان تأثير آليات الحوكمة الداخلية (لجان المراجعة، نظام للمراجعة الداخلية الفعال، مسئوليات مجلس الإدارة، الإفصاح والشفافية على جودة التقارير المالية ومعدل صافي الربح السنوي بالتطبيق على بعض الشركات المصرية وخلصت الدراسة الميدانية إلى: وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين بعد لجان المراجعة ومعدل صافي الربح السنوي، وبناء عليه تم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بأنه "هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين لجان المراجعة ومعدل صافي الربح السنوي، وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لآلية نظام المراجعة الداخلية الفعال على معدل صافي الربح السنوي، وبناء عليه تم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بأنه" توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين وجود نظام فعال للمراجعة الداخلية ومعدل صافي الربح السنوي، وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعد مسئوليات مجلس الإدارة على معدل صافي

الربح السنوي، وبناء عليه تم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بأنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مسئوليات مجلس الإدارة ومعدل صافي الربح السنوي"،وجود تأثير ذو دلالة إحصائية البعد الإفصاح والشفافية على معدل صافي الربح السنوي، وبناء عليه تم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل بأنه "هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين آلية الإفصاح والشفافية ومعدل صافي الربح السنوي".

دراسة **(عامر 2020)** بعنوان تأثير تطبيق آليات الحوكمة على جودة التقارير المالية المنشورة بسوق الأوراق المالية في ليبيا ، يهدف هذا البحث بشكل رئيسي لتحديد آليات الحوكمة التي تأثر على جودة التقارير المالية المدرجة في سوق المالي الليبي للشركات الم وقد توصلت هذه الدراسة بوجود علاقة ارتباط موجبة بين مجلس الإدارة وجودة التقارير بسوق الأوراق المالية في ليبيا كما توصلت كذلك لوجود علاقة ارتباط موجبة بين لجان المراجعة وجودة التقارير بسوق الأوراق المالية في ليبيا أي أن هناك علاقة ارتباط سالبة فيما بين كل من خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة وإدارة الأرباح.

تعليق على الدراسات السابقة:

ويتضح من الدراسات السابقة إنها ركزت على خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة بشكل منفصل وحيث ركزت دراسات أخرى على متغير واحد أو أكثر لكل من خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح، ولذا فأن الفجوة البحثية تتمثل في كونها لم تتناول تأثير التكامل بين كل من خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح والتي تقاس من خلال قياس تأثير الجمع بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح من وجهة نظر مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا للتعرف على قدرة هذه المتغيرات في تفسير سلوك المراجعين والمحاسبين ومدى استجابتهم للمعلومات الهامة التي تؤثر على إدارة الأرباح.

وتهدف هذه الدراسة إلى قياس تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح من خلال تجميع أكبر قدر من المتغيرات الهامة لخصائص كل من مجلس الإدارة ولجان المراجعة والتي تفترض الدراسة إنها لها تأثير هام على إدارة الأرباح.

يقوم البحث على أساس تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة والمتمثلة في الاستقلالية، الكفاءة العلمية، عدد الاجتماعات، الحجم، الخبرة المصرفية على إدارة الأرباح

ثالثاً: الدراسة الميدانية:

2.3 منهجية الدراسة والتحليل الوصفي للبيانات:

يتضمن هذه الدراسة منهجية الدراسة وأدواتها، وتصميم أداة الدراسة والتعريف بمجتمع وعينة الدراسة والتحليل الوصفي للبيانات.

1.2.3 منهجية الدراسة وأدواتها:

اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي، وتضمن المنهج عدد من العناصر تم إيضاح تفاصيلها على النحو التالي:

1.1.2.3 فروض ومجتمع الدراسة:

وتتمثل فروض الدراسة في ما **يلي:**

الفرض الرئيسي:

يوجد تأثير ايجابي لتكامل خصائص مجلس الادارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح بالمصارف التجارية الليبية.

ويتفرع من الفرض الرئيسي الخمس فرضيات الفرعية **التالية:**

الفرض الفرعي الاول:

يوجد تأثير ايجابي لتكامل استقلالية مجلس الادارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح بالمصارف التجارية الليبية.

الفرض الفرعي الثاني:

يوجد تأثير ايجابي لتكامل الكفاءة العلمية لمجلس الادارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح بالمصارف التجارية الليبية.

الفرض الفرعي الثالث:

يوجد تأثير ايجابي لتكامل حجم مجلس الادارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح بالمصارف التجارية الليبية.

الفرض الفرعي الرابع:

يوجد تأثير ايجابي لاجتماعات مجلس الادارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح بالمصارف التجارية الليبية.

الفرض الفرعي الخامس:

يوجد تأثير ايجابي للخبرة المصرفية لمجلس الادارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح بالمصارف التجارية الليبية.

كما يتكون مجتمع الدراسة من رؤساء وأعضاء مجلس الإدارة بالمصارف التجارية الليبية بالمنطقة الشرقية، بالإضافة إلى المراجعين الخارجيين الذين سبق لهم مراجعة حسابات المصارف أو تقديم الخدمات الاستشارية لهم والمسجلين بمصرف ليبيا المركزي، حيث تبين أن حجم المجتمع يساوي (40) وتبين أن مجتمع الدراسة من رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة عددهم (28) وقد تم توزيع (25) استمارة استبيان عليهم وبلغ عدد الاستمارات المجمعة (22) كما أن عدد المراجعين المقيدين لدى مصرف ليبيا المركزي (178) حسب الدليل الموجود بالموقع الالكتروني الرسمي لمصرف ليبيا المركزي وحيث أن حوالي 20% منهم هم المشتغلين فعلياً حسب المقابلات الشخصية للباحث، استطاع الوصول لأكثر (15) مراجع مزاولين للمهنة بشكل مستمر وتم توزيع عليهم عدد (15) استمارات استبيان وتجميع (14) استمارة واستبعاد استمارة واحدة غير قابلة للتحليل، ونظراً لتعذر جمع البيانات فقد تم سحب عينة عشوائية بسيطة نظراً لأن المجتمع متجانس، فقد تم توزيع استمارات الاستبيان الخاصة بمصرف الوحدة ومصرف التجارة والتنمية على إداراتها الرئيسية بمدينة بنغازي، وتم توزيع الاستمارات الخاصة بالمصرف التجاري الوطني على إدارتها الرئيسية بمدينة البيضاء، ما بالنسبة للفئة الثانية وهم المراجعين الخارجيين فقد تم اختيارهم من بين المراجعين الخارجيين المسجلين بمصرف ليبيا المركزي.

2.1.2.3 عينة الدراسة:

نظراً لتجانس مجتمع الدراسة فقد اتبعت الدراسة أسلوب المعاينة العشوائية البسيطة والتي تعطي كل مفردة من مفردات المجتمع نفس الفرصة في الاختبار، وباستخدام معادلة ستيفانثومبسون (Sevent K .thompson) كما **يلي:**

$$n = \frac{N \times P(1-P)}{\left[(N-1)\left(\frac{d^2}{z^2}\right)\right] + p(1-p)}$$

$$n = \frac{40 \times 0.50 \times (0.50)}{\left[(40-1)\left(\frac{0.05^2}{1.96^2}\right)\right] + 0.50 \times (0.50)}$$

= 36.31

حجم العينة المناسب لهذا المجتمع هو (36) فرداً.

حيث:

- n = تمثل حجم العينة.
- N = تمثل حجم المجتمع.
- P = تمثل القيمة الاحتمالية وهي تساوي (0.05).
- d = تمثل نسبة الخطأ المقبول في العينة وهي **تساوي:**
- إذا كان مستوى الثقة 99% = (0.05).

- Z = تمثل الدرجة المعيارية.
- إذا كان مستوى الثقة 99% = 1.96

3.1.2.3 صدق وثبات استمارة الاستبيان:

جدول (1.3)

معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

ت	الفقرة	عدد الفقرات	الثبات
	جميع المحاور	42	0.94

يتبين من الجدول أن قيم معاملات الثبات لمتغيرات محاور الدراسة محصور بين (0.75 – 0.89) وأن قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع المحاور (94%)، وهي قيم ومقبولة وتؤكد الثقة في نتائج المقياس.

4.1.2.3 اختبار اعتدالية البيانات:

جدول (2.3)

نتائج التوزيع لعينة الدراسة

	Kolmogorov – Smirnova			Shapiro – Wilk		
	Statistic	df	P–value	Statistic	df	P–value
جميع المحاور	0.25	36	<.001	0.83	36	<.001

من الجدول رقم (2.3) يتضح من نتائج اختبار (Kolmogorov–Smirnova) و(Shapiro–Wilk) معنوية جميع المحاور والإجمالي لأن قيمة (P–value) أقل من مستوى المعنوية (5%) مما يعني أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، وهذا يعني استخدام الاختبارات اللامعلمية لاختبار فرضيات الدراسة.

5.1.2.3 تصميم أداة جمع البيانات:

تم استخدام استمارة الاستبيان كأداة لجمع البيانات الخاصة بالدراسة، وقد صممت الاستمارة للفئات المستهدفة وهم أعضاء مجلس الإدارة بالمصارف التجارية الليبية وكذلك المراجعين الخارجيين والذين لهم علاقة بمراجعة هذه المصارف، موزعة إلى قسمين رئيسيين **كالتالي:**

القسم الأول: بيانات عامة عن المشاركين: تضمن هذا القسم بيانات عامة عن المشاركين تتمثل في صفتهم ومؤهلاتهم العلمية وسنوات الخبرة لديهم وعدد الدورات في مجال الوظيفة.

القسم الثاني: تحديد تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة: يتضمن هذا القسم بيانات عن هذا استقصاء عن العلاقة بين التكامل بين مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح في المصارف التجارية الليبية وقد اعتمدت الدراسة على مقياس ليكرت (Likert) المبين بالجدول(3.3).

الجدول رقم (3.3)

توزيع إجابات المشاركين وفقاً لمقياس ليكرت

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	5	4	3	2	1

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{المقياس في أعلى الدرجة} - \text{المقياس في أدنى الدرجة}}{\text{تعدد المستويات}} \times 100$$

جدول (4.3)

تدريج ومستويات مقياس ليكرت الخماسي

مقياس ليكرت	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1- 1.79	180- 2.59	2.60- 3.39	3.40- 4.19	4.20- 5
المستوى	منخفض جداً	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

وقد مرت استمارة الاستبيان بعدة مراحل حتى بلغت صورتها النهائية وهذه المراحل **هي:**

1. **مرحلة الإعداد:**

في هذه المرحلة تم إعداد أسئلة الاستبيان من خلال مراجعة ما ورد في الأدب المحاسبي حول خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح.

2. **التوزيع الفعلي للاستمارات والتجميع:**

امتدت فترة توزيع استمارات الاستبيان وتجميعها من (2022/2/22- 2022/6/10)، وقد اختلفت أساليب توزيع الاستبيان باختلاف المدينة، ففي حين اعتمد الباحث على الأسلوب المباشر لتوزيع الاستبيان في مدينة بنغازي، في حين لجأ الباحث إلى مساعدة الآخرين في كل من مدن البيضاء وطرابلس، حيث قام الباحث بتوزيع (40) استمارة استبيان، تم استلام (37) استمارة، تم استبعاد عدد (1) استمارة غير قابلة للتحليل، وبذلك يكون عدد الاستمارات القابلة للتحليل (36) استمارة، ونسبتها إلى عدد الاستمارات الموزعة (90%)، والجدول رقم (5.3) يوضح عدد الاستمارات الموزعة ونسب الردود.

الجدول رقم (5.3)

الاستمارات الموزعة والمستلمة من المشاركين

الفئة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المجمعة	استمارة غير قابلة للتحليل	استمارة قابلة للتحليل	نسبة الاستجابة%
رؤساء وأعضاء مجلس الإدارة	25	22	-	22	88
المراجعين الخارجيين	15	15	1	14	93
الإجمالي	**40**	**37**	**1**	**36**	**90**

6.1.2.3 منهجية الدراسة:

سيتم اختبار فروض الدراسة من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات **التالية:**

1. التكرارات والنسب المئوية للتعرف على خصائص العينة حسب المتغيرات الديموغرافية.
2. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية والرتب للتعرف على مستويات محاور وأبعاد الدراسة.
3. الانحدار الخطي البسيط (Simple linear regression) للتعرف على تأثير المتغيرات المستقلة منفردة على المتغير التابع.
4. الانحدار الخطي المتعدد (Multiple linear regression) للتعرف على تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع.

3.3 التحليل الوصفي للبيانات:

يتناول هذه الفصل تحليل البيانات التي تم تجميعها من عينة الدراسة وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، وذلك على النحو **التالي:**

1.3.3 الجانب الوصفي:

يتناول هذا الجانب وصفاً لمتغيرات الدراسة في الجدول رقم (6.3) مجموعة من المتغيرات وهي (الجنس، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، نوع الوظيفة، الخبرة في مجال الوظيفة، عدد الدورات في مجال الوظيفة).

جدول (6.3)

يوضح الخصائص العامة لعينة الدراسة

الصفة	الفئة	التكرار	النسبة (%)
الجنس	ذكر	36	100
	أنثى	0	-
	المجموع	**36**	**100**
المؤهل العلمي	بكالوريوس	27	75.0
	ماجستير	1	2.8
	دكتوراه	8	22.2
	المجموع	**36**	**100**
التخصص العلمي	تمويل ومصارف	14	38.9
	إدارة	3	8.3
	محاسبة	19	52.8
	المجموع	**36**	**100**
الوظيفية	عضو مجلس إدارة	19	53
	مراجعين خارجيين	14	39
	رئيس مجلس إدارة	3	8
	المجموع	**36**	**100**
الخبرة في مجال الوظيفة	أقل من 5 سنوات	2	5.6
	من 5 إلى 10 سنوات	16	44.4
	من 11 إلى 15 سنة	13	36.1
	أكثر من 15 سنة	5	13.9
	المجموع	**36**	**100**
عدد الدورات في مجال الوظيفة	من 1 إلى 3 دورات	23	63.9
	أكثر من 6 دورات	13	36.1
	المجموع	**36**	**100**

من الجدول (6.3) والذي يتضمن الخصائص الأولية لعينة الدراسة يتضح أن جميع المبحوثين هم من الذكور، كما يتبين من توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي أن (75%) من أفراد عينة الدراسة من حملة المؤهل العلمي بكالوريوس، وكانت (22.2%) من أفراد العينة من حملة الدكتوراه، بينما (2.8%) هم منهم حملة الماجستير، كما أظهرت نتائج التحليل الوصفي توزيع أفراد العينة حسب التخصص حيث أشارت النتائج إلى أن (52.8%) من المبحوثين متخصصين في المحاسبة، و(38.9%) متخصصين في التمويل والمصارف، ويوضح الجدول كذلك توزيع المبحوثين حسب نوع الوظيفة حيث تبين أن (53%) من عينة الدراسة هم من أعضاء مجالس الإدارات، (39%) من مراجعين خارجيين، والبقية ونسبتهم (8%) هم رؤساء مجالس الإدارة. فيما يتعلق بالخبرة الوظيفية تبين أن (44.4%) من أفراد العينة خبرتهم من (5-10) سنوات، يليها الفئة من (11-15) سنة حيث بلغت نسبتهم (36.1%)، كما تشير النتائج إلى توزيع أفراد العينة حسب عدد الدورات المتحصلين عليها حيث تبين أن (63.9%) من أفراد العينة تحصلوا على اقل من (3) دورات، وبقية أفراد العينة وقعوا في الفئة من (6-10) دورات.

2.3.3 تحليل بيانات الدراسة:

في هذا الجزء قامت الدراسة بعرض أراء عينة الدراسة وذلك باستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لموافقة أفراد العينة ، وقد تم الاعتماد على المعادلة التالية في حساب الأهمية النسبية:

أ. تحديد تأثير تكامل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح:

جدول (7.3)

ت	العباراة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
	الاتجاه العام لمحور تأثير تكامل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.	4.29	0.36	86	

المتوسط العام لمدى تأثير تكامل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة قد بلغ (4.19) بانحراف معياري (0.52) وبلغت الأهمية النسبية للمحور (86%) ما يعني انه للاستقلالية تأثير ايجابي في الحد من إدارة الأرباح.

ب. تحديد تأثير تكامل الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح:

جدول (8.3)

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
	الاتجاه العام لمحور تأثير تكامل الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.	4.28	0.34	86	

المتوسط العام لتكامل الكفاءة العلمية لأعضاء مجلس الإدارة قد بلغ (4.28) بانحراف معياري (0.42) وبلغت الأهمية النسبية للمحور (86%) ما يعني انه للكفاءة العلمية تأثير ايجابي في الحد من إدارة الأرباح.

ج. تحديد تأثير تكامل حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح:

جدول (9.3)

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
	الاتجاه العام لمحور لتأثير تكامل حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.	4.24	0.35	84	

المتوسط العام لتأثير لتكامل حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح قد بلغ (4.24) بانحراف معياري (0.35) وبلغت الأهمية النسبية للمحور (84%) ما يعني ما يعني انه الحجم له تأثير ايجابي في الحد من إدارة الأرباح.

د. تحديد تأثير تكامل اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح:

جدول (10.3)

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
	الاتجاه العام لمحور لتأثير تكامل اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح	4.13	0.36	83	

وبشكل عام فإن المتوسط العام تكامل اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة قد بلغ (4.13) بانحراف معياري (0.36) وبلغت الأهمية النسبية للمحور (83%) ما يعني ما يعني انه اجتماعات تأثير ايجابي في الحد من إدارة الأرباح.

هـ. **تحديد تأثير تكامل الخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح:**

جدول (11.3)

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
	الاتجاه العام لمحور تكامل الخبرة المصرفية لأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من ادارة الارباح.	4.11	710.	82	

إن المتوسط العام تكامل اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة قد بلغ (4.11) بانحراف معياري (0.17) وبلغت الأهمية النسبية للمحور (28%) ما يعني انه الخبرة المصرفية تأثير ايجابي في الحد من إدارة الأرباح.

و. **تحديد شروط الحد من إدارة الأرباح:**

جدول (12.3)

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
	الاتجاه العام لمحور شروط الحد من إدارة الأرباح.	4.14	0.32	82	

وبشكل عام فإن المتوسط العام لشروط الحد من إدارة الأرباح من وجهة نظر مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا قد بلغ (4.14) بانحراف معياري (0.32) وبلغت الأهمية النسبية للمحور (82%) ما يعني أن مستواه مرتفعاً مقارنة بمستويات تدرج مقياس ليكرت الموضح بالجدول (4).

3.3.3 نموذج الدراسة:

تم تصميم نموذج الدراسة بعد الاطلاع على الدراسات السابقة (Megeid،2022؛ الهواري، 2017؛ صحراوي، 2018) تبين أن نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Liner Regression Model) هو الأنسب لهذه الدراسة؛ وذلك لأن الدراسة تبحث في تأثير مجموعة من المتغيرات المستقلة على متغير تابع واحد، وقد تم بناء هذا النموذج من أجل اختبار فرضيات الدراسة حيث سيقوم هذا النموذج باختبار تأثير خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على إدارة الأرباح حيث تمت صيغ النموذج كما **يلي:**

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_3 + B_4X_4 + B_5X_5 + \varepsilon_{ij}$$

حيث:

- B_0: قيمة الحد الثابت.
- B_1، B_2، B_3، B_4، B_5 : معاملات الانحدار.
- X_1: استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- X_2: الكفاءة العلمية مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- X_3: حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- X_4: اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- X_5: الخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- ε_{ij}: الخطأ العشوائي.
- Y: المتغير التابع (إدارة الأرباح).

يعد نموذج الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Liner Regression Model) من أنسب النماذج لدراسة تأثير عدة متغيرات مستقلة على متغير واحد تابع كما في النموذج السابق وقبل تطبيق نموذج الانحدار المتعدد يجب التطرق إلى بعض الشروط الأساسية لصحة النموذج مثل التعدد الخطي.

تم استخدام اختبار التداخل الخطي (Multicollinearity Test) لتأكد من عدم وجود ارتباط عالٍ بين المتغيرات؛ وذلك لأن قوة النموذج تنبع من فرضية استقلال كل متغير من المتغيرات المستقلة، وسيتم هذا الاختبار من خلال إيجاد معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) ولأن وجود مشكلة التعدد الخطي سوف ويؤثر على صحة نموذج الدراسة.

اختبار التداخل الخطي (Multicollinearity):

بعد اختبار مدى اقتراب بيانات الدراسة من توزيعها الطبيعي، تأتي الخطوة الثانية من اختبار صلاحية البيانات للتحليل الإحصائي وهي اختبار التداخل الخطي، وسيتم إجراء هذا الاختبار من خلال إيجاد معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation) ففي حال وجود ارتباط عند (70%) أو أكثر بين المتغيرات أو بين بعضها البعض يؤدي ذلك إلى تشويه العلاقة بين المتغيرات، كما يؤدي وجود ارتباط عالي بين المتغيرات إلى نتائج غير دقيقة عند تطبيق معادلة الانحدار. ويبين الجدول رقم (1) مصفوفة معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة حيث تشير النتائج أن جميع معاملات الارتباط بين المتغيرات كانت أقل من (70%) وهذا يبين عدم وجود ارتباطات عالية وبالتالي لا يوجد أي ارتباطات قد تؤثر على معادلة الانحدار، وقد بلغت أعلى نسبة ارتباط (0.260) بين المتغيرين اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة والخبرة المصرفية حيث أن هذه العلاقة موجبة وهذا يعني أنه كل ما زادت الخبرة المصرفية زاد عدد اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة، كما يمكن أن يلاحظ من جدول (1) أن ثاني أعلى نسبة ارتباط كانت بين المتغيرين اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة وحجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة (0.241) وهذا يعني أنه كلما زاد حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة كلما زادت الاجتماعات.

جدول (13.3)

مصفوفة الارتباطات لمتغيرات الدراسة

X5	X4	X3	X2	X1		
				1	Pearson Correlation	X1
					Sig. (2-tailed)	
				36	N	
			1	0.126	Pearson Correlation	X2
				0.463	Sig. (2-tailed)	
			36	36	N	
		1	-0.025	0.096	Pearson Correlation	X3
			0.886	0.579	Sig. (2-tailed)	
		36	36	36	N	
	1	0.241	0.209	-0.136	Pearson Correlation	X4
		0.157	0.222	0.428	Sig. (2-tailed)	
	36	36	36	36	N	
1	0.260	0.217	-0.068	0.117	Pearson Correlation	X5
	0.126	0.204	0.692	0.498	Sig. (2-tailed)	
36	36	36	36	36	N	

من خلال مصفوفة الارتباط لـ (بيرسون) نلاحظ أن جميع معاملات الارتباط كانت أقل من القيمة (0.7) وهذا مؤشر مبدئي على عدم وجود مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة، وللتأكد من ذلك قمنا بحساب معامل تضخم التباين (VIF).

جدول (14.3)

معامل تضخم التباين (VIF)

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.910	1.099
الكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.902	1.108
حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.899	1.112
اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.798	1.253
الخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.870	1.149

من الجدول نلاحظ أن جميع القيم الخاصة بمعامل تضخم التباين كانت أقل من القيمة (3) وبالتالي يمكن القول أن النموذج لا يعاني من مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة.

3.4.3.3 اختبار فرضيات الدراسة:

أولا: اختبار الفرضيات الفرعية:

للتعرف على تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة (الاستقلالية، الكفاءة العلمية، حجم المجلس، اجتماعات المجلس، الخبرة المصرفية) في الحد من إدارة الأرباح على أساس كل بعد منفرد تم استخدام تحليل الانحدار البسيط.

- **الفرضية الفرعية الأولى:**

الانحدار غير معنوي (لا يوجد تأثير ايجابي لاستقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح).

جدول (15.3)

المتغير التابع	المتغيرات المفسرة	R	R^2	قيمة F	Sig (F)	β	قيمة t	Sig (t)
إدارة الأرباح	استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.707	0.500	33.966	<0.001[b]	0.707	5.828*	<0.001
معنوي عند مستوي معنوية 0.01					**معنوي عند مستوي معنوية 0.05		*	

من خلال نتائج التحليل يمكن رفض الفرضية الفرعية الأولي للدراسة، وهذا يعني قبول الفرضية البديلة التي تنص على: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α<0.01) يوجد تأثير لاستقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

- **الفرضية الفرعية الثانية:**

الانحدار غير معنوي (لا يوجد تأثير ايجابي للكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح).

جدول (16.3)

المتغير التابع	المتغيرات المفسرة	R	R^2	قيمة F	Sig (F)	β	قيمة t	Sig (t)
إدارة الأرباح	الكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.558	0.311	15.369	<0.001	0.558	3.920	<0.001
معنوي عند مستوي معنوية 0.01					**معنوي عند مستوي معنوية 0.05		*	

ون خلال نتائج التحليل يمكن رفض الفرضية الفرعية الثانية للدراسة، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α<0.01) للكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

- **الفرضية الفرعية الثالثة:**

الانحدار غير معنوي (لا يوجد تأثير ايجابي لحجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح).

جدول (17.3)

المتغير التابع	المتغيرات المفسرة	R	R^2	قيمة F	Sig (F)	β	قيمة t	Sig (t)
إدارة الأرباح	حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.561	0.315	15.653	<0.001	0.561	3.956	<0.001
معنوي عند مستوي معنوية 0.01					**معنوي عند مستوي معنوية 0.05	*		

من خلال نتائج التحليل يمكن رفض الفرضية الفرعية الثالثة للدراسة، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α<0.01) لحجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

- **الفرضية الفرعية الرابعة:**

الانحدار غير معنوي (لا يوجد تأثير ايجابي لاجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح).

جدول (18.3)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لتأثير التكامل بين اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح

المتغير التابع	المتغيرات المفسرة	R	R^2	قيمة F	Sig (F)	β	قيمة t	Sig (t)
إدارة الأرباح	اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.801	0.642	60.999	<0.001	0.561	7.810	<0.001
معنوي عند مستوي معنوية 0.01					**معنوي عند مستوي معنوية 0.05	*		

خلال نتائج التحليل يمكن رفض الفرضية الفرعية الرابعة للدراسة، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α<0.01) لاجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

- **الفرضية الفرعية الخامسة:**

الانحدار غير معنوي (لا يوجد تأثير ايجابي للخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح).

جدول (19.3)

المتغير التابع	المتغيرات المفسرة	R	R^2	قيمة F	Sig (F)	β	قيمة t	Sig (t)
إدارة الأرباح	الخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.872	0.761	108.211	<0.001	0.872	10.402	<0.001
معنوي عند مستوي معنوية 0.01					**معنوي عند مستوي معنوية 0.05	*		

خلال نتائج التحليل يمكن رفض الفرضية الفرعية الخامسة للدراسة، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α<0.01) للخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

ثانياً: اختبار الفرضية الرئيسة:

للتعرف على تأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح تم استخدم الانحدار الخطي المتعدد كما **يلي:**

- **الفرضية الصفرية:**

الانحدار غير معنوي (لا يوجد تأثير ايجابي للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع).

- **الفرضية البديلة:**

الانحدار معنوي (يوجد تأثير ايجابي للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع).

جدول (20.3)

تحليل الانحدار الخطي المتعدد لتأثير التكامل بين خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح

المتغير التابع	المتغيرات المفسرة	R	R^2	قيمة F	Sig (F)	β	قيمة t	Sig (t)
إدارة الأرباح	استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة	0.902	0.814	26.32	< 0.001b	0.18	1.76	0.09.
	الكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة					0.14	1.42	0.16
	حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة					−0.14	−1.29	0.21
	اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة					0.15	1.08	0.29
	الخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة					0.55	3.38	0.00*
معنوي عند مستوي معنوية 0.01 **معنوي عند مستوي معنوية 0.05 *								

من أجل معرفة العلاقة بين إدارة الأرباح والمتغيرات المفسرة (استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة، الكفاءة العلمية لمجلس الادراة ولجان المراجعة، حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة، اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة، الخبرة المصرفية لمجلس الادارة ولجان المراجعة)، تم استخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد كما هو موضح في الجدول رقم (1) والذي اعتبرت فيها المتغيرات التفسيرية (استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة، الكفاءة العلمية لمجلس الادارة ولجان المراجعة، حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة، اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة، الخبرة المصرفية لمجلس الادارة ولجان المراجعة) في الحد من إدارة الأرباح كمتغير تابع. أظهرت نتائج نموذج الانحدار أن نموذج الانحدار معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (26.32) بدلالة (0.001) أصغر من مستوى المعنوية (0.01)، وتفسر النتائج أن المتغيرات المفسرة تفسر (81.4%) من التباين الحاصل في إدارة الأرباح وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R^2). كما جاءت قيمة بيتا التي توضح العلاقة بين إدارة الأرباح والخبرة المصرفية لمجلس الادارة ولجان المراجعة بقيمة (0.55) ذات دلالة إحصائية حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة (t) والدلالة المرتبطة بها. ويعني ذلك أنه كلما زادت الخبرة المصرفية لمجلس الادارة ولجان المراجعة بمقدار وحدة انخفض مستوى إدارة الأرباح بمقدار (0.55) وحدة. وكذلك جاءت قيمة بيتا التي توضح العلاقة بين إدارة الأرباح واستقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة بقيمة (0.18) ذات دلالة إحصائية عندي مستوي معنوية (0.01) حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة (t) والدلالة المرتبطة بها. ويعني ذلك أنه كلما تحسنت استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة بمقدار وحدة انخفض مستوى إدارة الأرباح بمقدار (0.18) وحدة.

كما تبين من نتائج تحليل الانحدار أن قيمة (t) غير معنوية لباقي المتغيرات التفسيرية (استقلالية مجلس الادارة ولجان المراجعة ،الكفاءة العلمية لمجلس الادارة ولجان المراجعة ،حجم مجلس الادارة ولجان المراجعة، اجتماعات مجلس الادارة ولجان المراجعة ،الخبرة المصرفية لمجلس الادارة ولجان المراجعة)، كما نستطيع كتابة معادلة الانحدار **كالتالي:**

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_3 + B_4X_4 + B_5X_5 + \varepsilon_{ij}$$

$$Y = 0.49 + 0.18X_1 + 0.14X_2 - 0.14X_3 + 0.15X_4 + 0.55X_5 + 0.15$$

رابعاً : النتائج والتوصيات :

نتائج اختبار الفرضيات:

1. **نتائج الانحدار الخطي البسيط:**

الفرضية	القرار
استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير
الكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير
حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير
اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير
الخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير

2. **نتائج الانحدار المتعدد:**

الفرضية	القرار
استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير
الكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	قبول فرض العدم لا يوجد تأثير
حجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة	قبول فرض العدم لا يوجد تأثير
اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة	قبول فرض العدم لا يوجد تأثير
الخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة	رفض فرض العدم يوجد تأثير

بناءً على نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات، توصلت الدراسة إلى النتائج والاستنتاجات **التالية:**

1. تبين من نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة أن جميع أفرد العينة من الذكور مما يعني، غياب العنصر النسائي، كما اتضح أن ثلاثة أرباع عينة الدراسة هم من حاملي البكالوريوس وهو ما يشير إلى عدم اهتمام عينة الدراسة بمواصلة التعليم والحصول على درجات علمية أعلى.
2. تبين من نتائج الدراسة أن أفراد العينة يمتلكون خبرة كافية، وتخصصات مختلفة وهو ما يساهم في الثقة في نتائج هذه الدراسة.
3. أشارت نتائج التحليل الوصفي إلى أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة على وجود تأثير لتكامل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
4. أشارت نتائج التحليل الوصفي إلى أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة على وجود تأثير لتكامل للكفاءة العلمية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
5. أشارت نتائج التحليل الوصفي إلى أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة على وجود تأثير لتكامل لحجم مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
6. أشارت نتائج التحليل الوصفي إلى أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة على وجود تأثير لتكامل لاجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
7. أشارت نتائج التحليل الوصفي إلى أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة على وجود تأثير لتكامل للخبرة المصرفية ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.
8. اتضح من نتائج الانحدار الخطي البسيط أنه يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية للمتغيرات التفسيرية في الحد من إدارة الأرباح.
9. اتضح من نتائج الانحدار الخطي المتعدد أنه يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لخاصيتي استقلالية مجلس الادارة ولجان المراجعة والخبرة المصرفية لمجلس الإدارة ولجان المراجعة في الحد من إدارة الأرباح.

3.4 التوصيات:

بالاعتماد على نتائج الدراسة تم اقترح التوصيات في شكل خطة العمل **التالية:**

الجهة التي تقدم لها التوصية	التوصيات
الجمعية العمومية	1. تشكيل مجلس إدارة فعال من خلال أن تكون أغلبية أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة من الأعضاء المستقلين وغير التنفيذيين. 2. أن يتوافر في معظم أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة خبرات مالية وقانونية وفنية متعلقة بإعمال الشركة كذلك أن يتوافر لديهم الاحترافية والنزاهة. 3. الإيفاء من قبل مجلس الإدارة ولجان المراجعة بمتطلبات دليل الحوكمة المصرفي الليبي عند تعيين أعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة. 4. مراعاة التأهيل العلمي العالي عند تعيين أعضاء مجلس ولجان المراجعة.
الجهة التي تقدم لها التوصية	**التوصيات**
مجلس الإدارة	1. وضع أجندة اجتماعات مجلس الإدارة ولجان المراجعة من قبل الرئيس. 2. تشكيل فرق عمل لأداء المهام من قبل رئاسة مجلس الإدارة ولجان المراجعة من أعضاء ذوي تخصصات مختلفة.
البُحاث	1. توصي الدراسة بإجراء العديد من الدراسات التطبيقية المستقبلية حيث انه هناك ندره في إجراء البحوث التطبيقية في البيئة الليبية وهذه الدراسات تفاصيلها كما يلي: أ. تأثير خصائص مجلس الإدارة على ربحية المصارف التجارية الليبية. ب. تأثير خصائص لجان المراجعة على ربحية المصارف التجارية الليبية. ج. تأثير خصائص مجلس الإدارة ولجان المراجعة على ربحية المصارف التجارية الليبية باستخدام جودة الأرباح كمتغير وسيط.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

أ. الدوريات:

1. إبراهيم، نهلة محمد السيد، **انعكاس مشاركة المرأة في مجالس الإدارة ولجانها على جودة الأرباح**، المجلة العربية للإدارة، مج 44، ع 4، لسنة 2020.
2. أجبارة، عبدالمنعم حسن، **دوافع وأساليب ممارسة أدارة الأرباح في الشركات الليبية من وجهة نظر المحاسبين والمراجعين في الشركات الليبية**، المجلة العلمية للجامعة المفتوحة بنغازي، مج1، ع2، 2020م.
3. بحراوي، إيمان محمد احمد، **العلاقة بين خصائص مجلس الإدارة وممارسات إدارة الأرباح من خلال الأنشطة الحقيقية: دراسة تطبيقية على سوق الأوراق المالية المصري**، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، مج12، ع1، جامعة قناة السويس، كلية التجارة، الإسماعيلية، 2021م.
4. جرف، ياسر احمد السيد محمد، **دور الآليات الرقابية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات الفساد المالي للإدارة: دراسة نظرية وميدانية**، مجلة البحوث المحاسبية، جامعة طنطا، كلية التجارة، قسم المحاسبة، العدد1، سنة 2017.
5. جوهري، إبراهيم السيد محمد؛ حامد نبيل حامد سليمان، **أثر هيكل الملكية على العلاقة بين تنوع مجلس الإدارة وجودة الأرباح بالتطبيق على الشركات المدرجة بالبورصة المصرية**، جامعة حلوان، المقالة 5، المجلد 35، العدد 4، ديسمبر 2021، ص ص195- 263.
6. حكيمة، بوسلمة ؛ كردودي سهام، **لجنة المراجعة كإحدى آليات حوكمة الشركات دورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح**، مجلة دراسات وأبحاث اقتصادية في الطاقة المتجددة، ع 7، ديسمبر 2017م.
7. حلس، سالم عبدالله؛ ماهر إبراهيم محمد أبوريدة، **دور مجالس الإدارة في تحسين أداء لجان المراجعة في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين**، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، الجامعة الإسلامية بغزة، شئون البحث العلمي والدراسات العليا، مج23، ع2، عام 2015م.
8. حمادة، رشا، **دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مج 26، ع 2، 2010م.
9. دحدوح، حسين احمد، **دور لجان المراجعة في تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية وفاعليتها فالشركات**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، ع 1، مج 24، 2009، ص ص249-283.
10. سواح، تامر إبراهيم، **أثر التخصص الصناعي لمراجع الحسابات واستقلالية مجلس الإدارة على علاقة إدارة الأرباح بكفائة الاستثمار، دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، العدد الثالث، المجلد الخامس، 2021م.
11. عبدالحليم، أحمد حامد محمود محمود، **دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في بيئة الأعمال السعودية، دراسة نظرية ميدانية**، الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، السنة السابعة عشر، يوليو2013، ص ص 521-611.
12. عبداللاوي يحي، حدادي عبد اللطيف، وصيف فائزة خير الدين، **دور كل من مجلس الإدارة ولجان المراجعة في تعزيز فعالية إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية، دراسة تحليلية لآراء عينة من الأساتذة الأكاديميين ومحافظي الحسابات**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، مج 11، ع الأول، 2020م.

13. عبدالمجيد، نيفين صبحي؛ محمد سامي الذيب، **تأثر خصائص مجلس الإدارة على التكاليف ذات السلوك الغير منتظم باستخدام إدارة الأرباح كمتغير وسيط، أدلة من البورصة المصرية**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، العدد الثاني، المجلد الخامس، 2021م.
14. غريب، احمد محمد لطفي، **أثر آليات الحوكمة الداخلية على جودة التقارير المالية ومعدل صافي الربح السنوي بالتطبيق على بعض الشركات المصرية**، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، جامعة مدينة السادات، كلية التجارة، مج 7، ع 2، لسنة 2020م.
15. كبيجي، مجدي وائل، **دور حوكمة الشركات في ضبط ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية**، المجلة العربية للإدارة، مج39، ع2 لسنة 2019م.
16. متولي، أيمن؛ دينا فضالي، دينا عبدالرزاق، **حوكمة الشركات في المشروعات الصغيرة والمتوسطة المصرية وعلاقتها مع إدارة الأرباح من وجهة نظر مجلس الإدارة**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، العدد الأول، مج 54، 2017م.
17. محمد، احمد سليم، **تفسير العلاقة بين هيكل الملكية وخصائص مجلس الإدارة ولجنة المراجعة بشفافية واستمرارية الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المشتركة**، جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، مج22، ع3، 2018م.
18. محمد، احمد سليم، **تفسير العلاقة بين هيكل الملكية وخصائص مجلس الإدارة ولجنة المراجعة بشفافية واستمرارية الأرباح، جامعة عين شمس**، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، مج 22، ع 3، لسنة 2018م.
19. هواري، ناهد محمد يسري، **قياس التأثير المشترك لمعايير فعالية أداء كل من لجنة المراجعة ومجلس الإدارة على عملية إدارة الأرباح، دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية**، الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، مج21، ع1، سنة 2017م.

ب. الرسائل العلمية:

1. تميمي، عباس يحيى؛ حكيم حمود فليح الساعدي، **إدارة الأرباح عوامل نشئوها وأساليبها وسبل الحد منها**، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، 2015.
2. جبلاحي، لخضر؛ عمرون فارس، **دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الأبتكارية**، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2019م.
3. عامر، انس عبدالقادر عياد، **تأثير تطبيق آليات الحوكمة على جودة التقارير المالية المنشورة للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية في ليبيا، دراسة تطبيقية**، جامعة عين شمس، مصر، 2020.
4. نزيهة، مباركي، **أثر خصائص مجلس الإدارة على الأداء المالي في المؤسسة**، جامعة العربي بن ميدي البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2017-2018.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1. Nevine Sobhy Abdel Megeid, **Impact of Corporate Governance, Audit Quality and Firm Characteristics on Firm Profitability using Earnings Quality as a Moderating Variable** College of Management and Technology Arab Academy for Science, Technology and Maritime Transport., 2022.