

مساهمة جودة التدقيق الخارجي في الحد من إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية - دراسة آراء مجموعة من المهنيين والأكاديميين

The contribution of external audit quality in limiting the real and Accrual Earnings management -study of a group of auditors and academics viewpoints

د.سليمان عاصم جامعة خنشلة مخبر حاضنات المؤسسات والتنمية المحلية_الجزائر Aissam_slimani@yahoo.fr تاريخ النشر: 2022-10-14	ط.د.بولعراس حمزة* جامعة خنشلة مخبر حاضنات المؤسسات والتنمية المحلية_الجزائر Boulaares.hamza@univ-khenchela.dz تاريخ الاستلام: 2022-0606-20 تاريخ القبول: 2022-10-03
---	--

ملخص: تعتبر جودة التدقيق الخارجي من الآليات التي تعمل على اكتشاف والحد من أساليب إدارة الأرباح، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة جودة التدقيق الخارجي في الحد من أساليب إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية، ومن أجل قياس هذه المساهمة تم تصميم إستبانة وزعت على 37 مهني وأكاديمي، تم استرجاع 30 استمارة صالحة للتحليل. خلصت الدراسة إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمساهمة جودة التدقيق الخارجي على أساليب إدارة الأرباح، حيث فسرت جودة التدقيق الخارجي ما نسبته (30%) من التغير الحاصل على أساليب إدارة الأرباح. الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق الخارجي، إدارة الأرباح بالمستحقات، إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية. تصنيف JEL: M41, M42.

Abstract: The external audit quality is considered one of the mechanisms that work on discovering and limiting earnings management, as this study aimed to know the contribution of external audit quality in limiting the real and accrual earnings management. In order to measure this contribution, a questionnaire was designed and distributed to 37 professionals and academics, 30 valid forms were retrieved for analysis. The study concluded that there is a statistically significant impact of the contribution of external audit quality on earnings management, as the external audit quality explains (30%) of the change in real and accrual earnings management.

Keywords: external audit quality, real earning management, accrual earning management.
Jel Classification Codes:M41, M42.

I. تمهيد:

تشعبت الكتابات في مجال المحاسبة حول إدارة الأرباح والأساليب التي يمكن اتباعها لتحريف القوائم المالية، بعدما صحا العالم على ضجيج العديد من الفضائح المالية في كبرى الشركات العالمية، فعلى الرغم من أن العمل المحاسبي تحكمه المبادئ والمعايير المحاسبية، إلا أن بعض المحاسبين المتمرسين يستخدمون المرونة المحاسبية التي يتيحها النظام المحاسبي للتحكم أو التلاعب في القوائم المالية، من أجل زيادة أو تخفيض الأرباح حسب أهداف المؤسسة، ولذلك زاد الإهتمام بالتدقيق الخارجي، حيث يعتبر من المواضيع الهامة التي أثارت جدل الباحثين والمهنيين خاصة في ظل الأزمات المالية التي قد تهدد إقتصاديات الدول، ويتجلى هذا الإهتمام في وقت الأزمات بسبب حاجة أصحاب المصالح إلى استخدام القوائم المالية التي تنذرهم بوجود فشل مالي في المؤسسة، مما يمكنهم من اتخاذ القرارات المناسبة لتجنب هذا الفشل، وهذا بدوره يمثل أساسا لكسب ثقة الأطراف المعنية بالشركة.

لكن بعد الانهيارات والأزمات المالية لكبرى الشركات العالمية بسبب تواطؤ مكاتب التدقيق لتلك الشركات بإصدارهم تقارير مغلوطة حول الأداء الحقيقي لها، بدأ الشك في جودة عملية التدقيق وكفاءة المدققين في اكتشاف التلاعبات والتحريفات في القوائم المالية، لذلك تم اصدار مجموعة من المعايير التي تحسن من جودة عملية التدقيق، وتحديد مختلف العوامل التي تؤثر على هذه الجودة.

الإشكالية

بناء لما تم الإشارة إليه، يمكن صياغة الإشكالية في التساؤل التالي: ما مدى مساهمة جودة التدقيق

الخارجي في الحد من إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية من وجهة نظر المهنيين والأكاديميين؟

الاسئلة الفرعية

- هل هناك أثر لجودة التدقيق الخارجي على أساليب إدارة الأرباح الشركات؟

- هل هناك أثر لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية؟

- هل هناك أثر لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالمستحقات؟

الفرضيات

-الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (sig < 0.05) لجودة التدقيق الخارجي على أساليب إدارة ارباح الشركات.

-الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (sig < 0.05) لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية.

-الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (sig < 0.05) لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالمستحقات.

الدراسات السابقة

تطرق العديد من الباحثين إلى موضوع إدارة الأرباح وجودة التدقيق الخارجي، وفيما يلي بعض الدراسات ذات الصلة بالموضوع:

-الدراسات المتعلقة بأساليب إدارة الأرباح:

دراسة (صديقي وبن يحيى، 2020) بعنوان "أثر ممارسات إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية على عوائد الأسهم: دراسة ميدانية على شركات المساهمة التكنولوجية والخدماتية المدرجة في بورصة باريس": هدفت الدراسة إلى فحص أثر ممارسات إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية على عوائد الأسهم في شركات المساهمة التكنولوجية المدرجة ببورصة باريس، حيث توصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية موجبة بين إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية من خلال أسلوب التلاعب بالمبيعات، وأسلوب تخفيض النفقات الإختيارية وبين عوائد الأسهم، وتوصلت أيضا إلى عدم وجود أي تأثير معنوي لكل من إدارة الأرباح بالمستحقات وإدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية من خلال أسلوب الإنتاج الزائد وبين عوائد الأسهم.

دراسة (سلايل وكيموش، 2021) بعنوان "أثر الأداء المالي والمستحقات المحاسبية في مستوى إدارة الأرباح الحقيقية": هدفت الدراسة إلى تحليل ومناقشة مدى تأثير كل من الأداء المالي والمستحقات المحاسبية في مستوى إدارة الأرباح الحقيقية، شملت الدراسة 20 مؤسسة اقتصادية جزائرية بين 2012 و 2018، حيث توصلت الدراسة إلى أن الأداء المالي له أثر إيجابي في مستوى إدارة الأرباح الحقيقية، في حين سجلنا أثر سلبي للمستحقات المحاسبية في مستوى إدارة الأرباح الحقيقية.

-الدراسات المتعلقة بجودة التدقيق الخارجي وإدارة الأرباح

دراسة (أبو عجيبة، 2008) بعنوان "أثر جودة التدقيق على إدارة الأرباح": هدفت الدراسة إلى فحص إحدى العوامل المؤثرة في جودة التدقيق على ممارسات إدارة الأرباح، حيث توصلت الدراسة إلى أن هناك أثر لكل خصائص أو متغيرات جودة التدقيق التي تم استخدامها في الدراسة على إدارة الأرباح؛

دراسة (عطية، 2018) " دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية": هدفت الدراسة إلى قياس تأثير أعمال المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية في الشركات المصرية، وخلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية معنوية بين فاعلية أداء أعمال المراجعة الخارجية واستخدام الأنشطة الحقيقية لإدارة الأرباح، ووجود علاقة إرتباط معنوية طردية بين أداء إدارة الشركة في ظل نظرية الوكالة وممارسات إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية، ووجود علاقة معنوية عكسية بين ممارسات إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية ومصداقية القوائم المالية للشركة.

أهداف البحث

لقد سعينا من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أهمها فيما يلي:

- التعرف على مختلف أساليب إدارة الأرباح التي تستخدمها المؤسسة؛
- التطرق إلى العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي؛

- التعرف على مدى مساهمة جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح بالمستحقات وإدارة الأرباح بالأنشطة.

أولاً: تعريف وأساليب إدارة الأرباح

إن رغبة الإدارة في زيادة الدخل السنوي للشركة والوصول إلى الأهداف الموضوعية، أدى بها إلى التركيز على إدارة الأرباح، والتلاعب بالأرقام المحاسبية الموجودة في القوائم والتقارير المالية، وبالتالي إدارة الأرباح بهدف إلى إخفاء الوضعية المالية والاقتصادية الحقيقية للمؤسسة عن مستخدمي القوائم المالية، وعليه سيتم التطرق إلى تعريف إدارة الأرباح وأساليبها.

1. تعريف إدارة الأرباح

تناولت العديد من الأدبيات المحاسبية تعاريف مختلفة لإدارة الأرباح، واستقطبت اهتمام العلماء والباحثين وصانعي السياسات في العديد من البلدان، أين تباينت وجهات النظر في هذه التعاريف، وفي هذا الصدد سنحاول تقديم مجموعة من التعاريف كما يلي:

تعرف إدارة الأرباح على أنها "تحكم المديرين بالأرباح والتلاعب بها لتحقيق أهداف خاصة، وعدم إظهار الصورة الحقيقية عن الدخل، الأمر الذي يؤدي بدوره إلى تقديم أرقام محاسبية تختلف بشكل أساسي عما يمكن أن تكون عليه في غياب التلاعب". (الفار، 2010، صفحة 23).

وتعرف أيضاً على أنها "تحدث عندما يستعمل المدراء أحكاماً شخصية في إعداد التقارير المالية والإبلاغ المالي، ليضللوا المساهمين حول الأداء الاقتصادي الكامن وراء نشاط الشركة أو التأثير على النتائج التعاقدية التي تعتمد على الأعداد المحاسبية المنشورة" (الحارثي و عبد الرحمان، 2020، صفحة 59).

وتعرف كذلك على أنها "عملية قيام الإدارة باستغلال الثغرات أو حالات الغموض في المعايير المحاسبية بهدف تقديم صورة متحيزة عن الأداء المالي للمؤسسة، وعادة ما يتم ذلك دون الإخلال بنصوص القواعد والمبادئ المحاسبية بل الإخلال بجوهرها" (عبد العالي منصر وآخرون، 2019، صفحة 43).

أما بالنسبة لـ (MULFORD ET COMISKEY) فعرفوا إدارة الأرباح من خلال ثلاثة نواحي هي:

-إدارة الأرباح هي نشاط يتم عن طريقه التلاعب بالنتائج المستخرجة من القوائم المالية، بهدف خلق نتائج مضللة حول أداء المؤسسة؛

-يمارس المديرين إدارة الأرباح عندما تكون أمامهم فرصة الاختيار بين السياسات المحاسبية في إطار المعايير والمبادئ المحاسبية، وعليه فإنه من الطبيعي أنهم سيختارون السياسات التي تعظم منفعتهم الشخصية أو مصالح الشركة أو الاثنين معاً؛

-تقوم إدارة الأرباح السلبية على استخدام أساليب احتيالية متنوعة لتشويه الأداء المالي الحقيقي للشركة من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة (غزالي و ذوادي، 2019، صفحة 604).

فوفقاً لمنظور إدارة الأرباح، فإن المديرين يقومون بتضليل المستثمرين عن طريق التلاعب بالأرباح من أجل زيادة قيمة الشركة عندما ترفع رأس مالها (Gottardo C, Moisélo M, 2019, p. 77) حيث لاحظ مجلس مراقبة حسابات الشركات العامة أن مصطلح إدارة الأرباح يغطي مجموعة واسعة من الإجراءات المشروعة وغير المشروعة من قبل الإدارة والتي تؤثر على أرباح الشركات (Franceschetti, 2018, p. 17).

ويرى الباحثان في التعريفات السابقة أن ممارسات إدارة الأرباح تتضمن شقين، فهناك ممارسات سلبية تتمثل في التحايل وتحريف القوائم المالية، وممارسات إيجابية تتمثل في استخدام المرونة المحاسبية التي يتيحها النظام المحاسبي، وعليه حاول الباحثان إعطاء تعريف لإدارة الأرباح، حيث تعرف على أنها مجموعة من العمليات والأنشطة التي تقوم بها الإدارة لتعديل أو تغيير المعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المالية من أجل التأثير على مستخدمي القوائم المالية سواء باستخدام المرونة المحاسبية التي يتيحها النظام المحاسبي أو باستخدام أساليب التحايل وتحريف التقارير المالية.

2. أساليب إدارة الأرباح

نتيجة لرغبة الإدارة في إظهار أداء مالي جيد لها، تلجأ المؤسسة إلى إتباع مجموعة من الأساليب قصد التأثير على الأرقام المحاسبية المعلن عنها، بطريقة لا تثير الشكوك أو التساؤلات، وهنا يكون أمام الإدارة أسلوبين، إما أسلوب إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية، أو أسلوب إدارة الأرباح بالمستحقات.

1.1 أسلوب المستحقات

هي قيام المديرين بوضع العديد من التقديرات المحاسبية التي تؤثر بشكل جوهري على الأرباح المعلنة وذلك وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها، ومن بين هذه التقديرات (فداوي، 2013، صفحة 123):

- تقدير العمر الإنتاجي وقيمة الخردة للأصول القابلة للاهلاك بصورة متفائلة، لتدنية مصروف الاهلاك بنية تضخيم الأرباح؛
- بالنسبة لحسابات العملاء، يتم التقدير للقيم القابلة للتحصيل بغرض تخفيض مخصصات الديون المشكوك فيهم، ومن ثم تضخيم الأرباح؛
- تقدير المخزون إما على أساس التكلفة أو السوق، حيث يمكن استخدام قيم سوقية متفائلة لتخفيض قيمة المخزون، ومن ثم التلاعب بالأرباح.

وينقسم أسلوب المستحقات إلى:

1.1.1 المستحقات الإختيارية: تعرف المستحقات الإختيارية على أنها "ذلك الجزء من المستحقات الإجمالية التي تعتمد على التقدير والحكم الشخصي، وهذه الأخيرة هي التي تمكن الإدارة من التلاعب في الأرباح، وهي من أهم المقاييس المستخدمة لإدارة الأرباح" (شاوشى، 2015، صفحة 115).

وتنشأ المستحقات الإختيارية نتيجة اختيار المؤسسة بين البدائل المحاسبية المتاحة، بهدف زيادة أو تخفيض الأرباح، فمعظم المؤسسات تقوم بزيادة أو تخفيض المستحقات المتعلقة بحسابات التحصيل على حسابات العملاء والمخزونات (مؤونات تدني قيمة المخزون)، فالمستحقات الإختيارية تمثل الفجوة أو المجال

الذي يتم استغلاله من طرف الإدارة للتأثير على محتوى القوائم المالية، وتعتبر دليل على مدى ممارسة المسيرين لإدارة الأرباح (نصيب و آخرون، 2021، صفحة 672).

2.1.1 المستحقات غير الإختيارية: يقصد بها "التعديلات على التدفقات النقدية للشركة، والمفروضة بواسطة المعايير المحاسبية، أي أنه عبارة عن استخدام أساس الإستحقاق بشكل طبيعي لمقابلة الإيرادات والمصروفات التي تخص الفترة، دون محاولة الإدارة استخدام حكمها الشخصي في تطبيق هذا الأساس لتحقيق منفعة خاصة" (حسين ، 2017، صفحة 62).

2.1.1 الأنشطة الحقيقية

تعد إدارة الأرباح الحقيقية من أساليب إدارة الأرباح التي حظيت بأهمية كبيرة من قبل الباحثين والمختصين حيث تعرف بأنها "خروج عن الممارسات التشغيلية العادية لتضليل أصحاب المصلحة، للإعتقاد بأن بعض أهداف التقارير المالية قد تم الوفاء بها في المسار الطبيعي للعمليات" (سايل و كيموش، 2021، صفحة 230).

ويقوم هذا الأسلوب بالاعتماد على القرارات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للتلاعب بالإيرادات والنفقات ومن ثم التأثير على نتيجة الدورة ، فينتج عنه تأثير حقيقي على القوائم المالية، والذي يؤثر بدوره على صافي التدفقات النقدية (ولعة، 2021، صفحة 17)، ويتمثل أسلوب الأنشطة الحقيقية في:

1.2.1 إدارة المبيعات: تقوم الإدارة بالتلاعب بالأرباح عن طريق بعض القرارات المتعلقة بالمبيعات مثل (كهنبة، 2016، صفحة 97):

- قيام الإدارة بتعجيل الاعتراف بالمبيعات وذلك من خلال تحويل مبيعات الفترة ن+1 إلى الفترة ن ومن ثم زيادة أرباح الفترة ن؛

- إقناع العملاء بتعجيل الشراء وذلك بتخفيض السعر بتقديم خصم تجاري مما يؤدي إلى زيادة الأرباح ومن ثم زيادة الأرباح؛

- تمديد فترة الإئتمان الممنوحة للزبائن عن المبيعات الآجلة.

2.2.1 إدارة الإنتاج: يتمثل هذا الأسلوب في قيام الإدارة بزيادة عدد الوحدات المنتجة من أجل تقليص تكلفة البضاعة المباعة، والذي ينجر عنه زيادة المخزون نتيجة زيادة الإنتاج، ومن ثم تضخيم الربح. وعند اتباع هذه الطريقة فإن المؤسسة تعرض نفسها لتحمل تكاليف التخزين خاصة في حالة عدم قدرة المؤسسة عن تصريف هذا المخزون أو تعرضه للتلف (كيموش و سايل، 2021، صفحة 107).

3.2.1 تخفيض النفقات الإختيارية: تقوم المؤسسة بتضخيم الربح أو تخفيضه، من خلال التحكم في النفقات الإختيارية، مثل نفقات البحث والتطوير، والنفقات الادارية (حسين ، 2017، صفحة 62)، إذ تساهم مصروفات البحث والتطوير والاعلان بحصة كبيرة من خلال تخفيض هذه النفقات، وبالتالي فإن هذا التخفيض هو الإختيار الذي يؤثر إيجابا على زيادة التدفقات النقدية التشغيلية في الفترة الحالية، إلا أن هذا التأثير يؤدي إلى تدني التدفقات النقدية في المستقبل (علي، 2019، صفحة 317).

ثانياً: ماهية جودة التدقيق الخارجي

حظي مفهوم جودة التدقيق باهتمام أكاديمي ومهني كبيرين، لما تشكله من أهمية كبيرة في ظل الانتقادات الموجهة لمهنة التدقيق بسبب تواطؤ العديد من مكاتب التدقيق مع الشركات، لإصدار تقارير مغلوبة حول أداء هذه الشركات، لذلك تم إصدار مجموعة من المعايير التي تهدف إلى استرجاع ثقة مستخدمي القوائم المالية في المدقق، وتزيد من جودة عملية التدقيق، ومن هذا المنطلق سيتم التطرق إلى تعريف جودة التدقيق وأهميتها وأهدافها.

1. تعريف جودة التدقيق الخارجي

سنحاول تقديم مجموعة من التعاريف المتعلقة بجودة التدقيق الخارجي كما يلي:

عرف (De Angelo) جودة التدقيق الخارجي على أنها احتمالية أن يكتشف المدقق الخارجي أي تجاوز أو خرق في نظام محاسبة المؤسسة، ومنه التبليغ عن هذه التجاوزات لمستخدمي القوائم المالية (Trischler, 2014, p. 10).

يرى الباحثان أن هذا التعريف يركز على زاوية الكفاءة والاستقلالية، لذلك يجب توفر عاملي الكفاءة والاستقلالية للقول أن عملية التدقيق تتصف بالجودة.

كما عرفت أيضاً على أنها "الالتزام بمعايير التدقيق ومعايير الأداء من طرف الأفراد داخل مكاتب التدقيق، حيث تتعلق معايير الأداء بمكاتب التدقيق بمجموعة من الخصائص الشخصية الواجب توافرها في العاملين بمكاتب التدقيق، كالنزاهة، الموضوعية والاستقلالية" (معمرى أسامة وآخرون، 2020، صفحة 38). يركز هذا التعريف على الالتزام بالمعايير المهنية، فإذا التزم المدقق بالمعايير الملائمة، فإنه ينجز عمله بجودة ممتازة.

وعرفت أيضاً على أنها "ضمان المدقق أن المعلومات التي تم عرضها في التقارير المالية السنوية أو الفصلية، تعكس حقيقة واقع المؤسسة، وإعدادها تم وفق لما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتفق عليها" (طويل، 2021، صفحة 14).

يركز هذا التعريف على زاوية جودة المعلومات المحاسبية والقوائم المالية، حيث ترتبط جودة التدقيق الخارجي بجودة المعلومات المحاسبية.

ولقد حاول الباحثان إعطاء تعريف يشمل مختلف الزوايا سالفة الذكر، فجودة التدقيق الخارجي هي قيام المدقق الخارجي بفحص القوائم والتقارير المالية وفقاً للمعايير المحاسبية، والإبلاغ عن أي تجاوزات لمستخدمي القوائم المالية في حالة اكتشافها بالإضافة إلى ضمانه أن المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة تعكس حقيقة أدائها.

2. أهداف وأهمية جودة التدقيق الخارجي

تظهر أهمية وأهداف جودة التدقيق كونها وسيلة تخدم مجموعة من الأطراف، فمستخدمي القوائم المالية يعتمدون بشكل كبير على تقارير المدقق لاتخاذ قراراتهم، ورسم سياساتهم.

1.2 أهداف جودة التدقيق الخارجي

تتمثل أهداف جودة التدقيق الخارجي فيما يلي (مسعودي، 2019، الصفحات 207-208):

- تزويد المدقق بالتعليمات والإرشادات الخاصة بالسياسات التي يتبناها ويلتزم بها من أجل الالتزام بالمبادئ والمعايير الخاصة بالمهنة؛
- تجنب الانتقادات وكسب ثقة العملاء، وذلك عن طريق زيادة الدقة والتركيز في التفاصيل أثناء عملية التدقيق؛
- زيادة وتحسين معنويات فريق عمل المدقق والرفع من الروح المعنوية لديهم؛
- بناء شبكة علاقات مشتركة بين المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف وذلك لمناقشة المصالح المشتركة.

2.2 أهمية جودة التدقيق الخارجي

تنبع أهمية جودة التدقيق الخارجي من خلال (مسعودي، 2019، الصفحات 203-206):

- زيادة موثوقية القوائم المالية وتقارير التدقيق، حيث أنه كلما كانت عملية التدقيق تتميز بالجودة كلما تعززت الثقة في القوائم المالية وزاد الاعتماد على تقارير المدقق؛
- تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية، حيث يؤدي هذا الالتزام إلى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن جودة عملية التدقيق تؤكد تمسك المدقق بالمعايير المهنية؛
- تخفيض صراعات الوكالة التي تحدث بسبب تعارض المصالح القائمة بين الإدارة والأطراف ذات المصلحة، لذلك يقوم الملاك بتبني نظام رقابي قادر على اكتشاف المخالفات في القوائم المالية، والحد من عدم تماثل المعلومات بين الأطراف ذات المصلحة، وهذا يتحقق إلا إذا كان المدقق يقوم بعمله بجودة عالية؛
- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في عملية التدقيق، حيث أن جودة عملية التدقيق تساهم في تطابق عمل المدقق لما كان متوقع منه؛
- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في التقارير والقوائم المالية، فحسب تعريف جودة التدقيق فإن اكتشاف الانحرافات أو الأخطاء يدل على مستوى عال من جودة عملية التدقيق.

II. الطرق والأدوات

من أجل دراسة مساهمة جودة التدقيق الخارجي في الحد من إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية، تم توزيع استمارات على مجموعة من المهنيين (محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة) والأكاديميين.

1. مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين في التخصص، حيث تم توزيع الاستبيان على 37 مهنيًا وأكاديميًا، تم استرجاع 30 إستمارة صالحة للتحليل.

2. جمع البيانات

تم الحصول على البيانات من خلال الاعتماد على الاستمارة (الاستبيان)، كأداة رئيسية في إعداد الدراسة الميدانية، حيث تم توزيعها على العينة المستهدفة، ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS.v26)، حيث تتكون الاستبانة من ثلاثة محاور تحتوي على مجموعة من العبارات بلغ عددها 17 عبارة، وهي كالتالي:

المحور الأول: المعلومات الشخصية والوظيفية، حيث صمم هذا المحور من أجل معرفة الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، المسعى الوظيفي)؛

المحور الثاني: يتعلق بجودة التدقيق الخارجي، واشتمل على 09 عبارات؛

المحور الثالث: يتعلق بأساليب إدارة الأرباح، واشتمل على 08 عبارات.

وقد اعتمد الباحثان في تقييم إجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الاستبيان على مقياس ليكرت، حيث يختار المبحوث إجابة واحدة من بين خمسة بدائل ويتدرج المقياس ما بين 5 درجات إلى درجة واحدة على النحو التالي:

الجدول 1: مقياس ليكرت الخماسي

الدرجة	الوزن	الموافقة النسبية
موافق بشدة	5	(4.21-5)
موافق	4	(3.41-4.2)
محايد	3	(2.61-3.4)
غير موافق	2	(1.81-2.6)
غير موافق بشدة	1	(1-1.8)

المصدر: من إعداد الباحثان

3. نموذج الدراسة

يتكون نموذج الدراسة من متغيرين اثنين:

-المتغير المستقل يشمل جودة التدقيق الخارجي؛

-المتغير التابع يتمثل في أساليب إدارة الأرباح ولقد شمل بعددين هما إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية وإدارة الأرباح

بالمستحقات على الترتيب. ويمكن تلخيص مكونات الاستبيان في الجدول التالي:

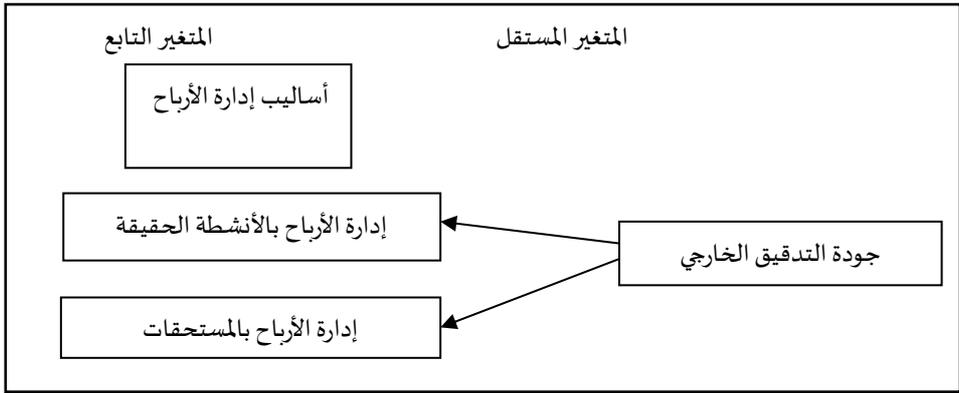
الجدول 2: مكونات الاستبيان

نوع المتغير	البيان	البعد	العبارات
المستقل	جودة التدقيق الخارجي	/	09-01
التابع	أساليب إدارة الأرباح	إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية	13-10
		إدارة الأرباح بالمستحقات	17-14

المصدر: من إعداد الباحثان

ويمكن توضيح نموذج الدراسة في الشكل التالي:

الشكل 1: نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين

4. الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم الاعتماد في الدراسة على العديد من الأساليب الإحصائية والتي تتناسب مع فرضيات الدراسة وهي المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، ومعامل الثبات ألفا كرونباخ، معامل الارتباط، معامل التحديد (التباين).

5. ثبات أداة الدراسة

تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (α), حيث بلغ معامل الثبات الكلي لأداة الدراسة (0.79)، أي أكبر من مقدار (0.60) الخاصة بالحد الأدنى للحكم على مدى الاتساق بين عبارات الاستبيان، وعليه يمكن الاعتماد على الاستبيان كأداة لتحليل ودراسة النتائج.

III. نتائج الدراسة

سيتم تحليل مختلف المعلومات والعبارات المتحصل عليها من اجابات عينة الدراسة، واختبار فرضيات

الدراسة

1. تحليل المعلومات الشخصية والوظيفية

فيما يلي توزيع أفراد عينة الدراسة حسب البيانات الشخصية والوظيفية.

الجدول 3: توزيع العينة حسب الجنس

النسب المئوية %	التكرار	البيان	
70	21	ذكر	الجنس
30	9	أنثى	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 3 أن نسبة الذكور بلغت (70%) أما الإناث (30%)، حيث أن معظم محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة هم ذكور، وهذا راجع إلى طبيعة عملهم.

الجدول 4: توزيع العينة حسب العمر

النسب المئوية %	التكرار	البيان	
0	0	أقل من 30 سنة	العمر
66.7	20	من 30 سنة إلى أقل من 40	
20	6	من 40 سنة إلى أقل من 50	
13.3	4	من 50 سنة فأكثر	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 4 أن الفئة العمرية (من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة) عرفت أكبر نسبة ب(66.7%) وهو ما يدل على أن المهنيين والأكاديميين هم من العنصر الشباني، تلها الفئة العمرية (من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة) بنسبة (20%)، حيث أن هذه النسبة تدل على أن عينة الدراسة من محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة بالإضافة إلى الأكاديميين لديهم خبرة في ميدان المحاسبة والتدقيق.

الجدول 5: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

النسب المئوية %	التكرار	البيان	
0	0	تكوين مهني	المؤهل العلمي
6.7	2	ليسانس	
10	3	ماستر	
83.3	25	دراسات عليا	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 5 أن معظم أفراد العينة هم من أصحاب الشهادات العليا، حيث بلغت النسبة (83.3%)، وهذا يدل على توجه أصحاب هذه الفئة إلى البحث العلمي، أما أصحاب شهادة الماستر والليسانس فقد بلغت (16.7%) نظرا لطبيعة المهنة، حيث يشترط شهادة جامعية لمزاولة نشاط التدقيق.

الجدول 6: توزيع العينة حسب الخبرة

النسب المئوية %	التكرار	البيان	
23.3	7	أقل من 5 سنوات	الخبرة
53.3	16	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	
13.4	4	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	
10	3	من 15 سنة فأكثر	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

نلاحظ من خلال الجدول رقم 6 أن أصحاب الفئة (من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات)، بلغت نسبتها (53.3%)، وأصحاب الفئتين (من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة) و (من 15 سنة فأكثر) بلغت نسبتهما (23.4%) وهذا دليل على أن أفراد العينة لديهم خبرة في الميدان، والتي تجعل إجابات العبارات أكثر موثوقية.

الجدول 7: توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي

النسب المئوية %	التكرار	البيان	
13.3	4	محافظ حسابات	المسمى الوظيفي
6.7	2	خبير محاسبي	
80	24	أستاذ جامعي	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 7 أن نسبة الأساتذة الجامعيين بلغت (80%)، وما نسبته (20%) هم محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة، وذلك نظرا لعدم الانتشار الواسع لمهنة التدقيق على مستوى الولايات، أي أن فئة الأكاديميين المختصين في مجال المحاسبة تطغى على عينة الدراسة.

2. تحليل وتفسير عبارات الدراسة

فيما يلي تحليل مختلف عبارات المحور الثاني والمحور الثالث وتفسيرها.

1.2 تحليل عبارات المحور الثاني المتعلقة بجودة التدقيق الخارجي

فيما يلي عرض وتحليل لإجابات عينة الدراسة على المحور الثاني.

الجدول 8: تحليل عبارات المحور الثاني المتعلقة بجودة التدقيق الخارجي

الرقم	العبرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
01	تقديم المدقق لتنازلات يؤثر على استقلاليته ومن ثم التأثير سلبيا على جودة التدقيق الخارجي.	4.15	0.543	7
02	المعرفة الدقيقة والمحينة بمختلف النصوص القانونية تحسن من جودة عملية التدقيق الخارجي	4.25	0.425	6

مساهمة جودة التدقيق الخارجي في الحد من إدارة الأرباح
بالمستحقات والأنشطة الحقيقية.

03	هناك صعوبة في تحديد أتعاب المدقق في بداية التعاقد بسبب الجهل بطبيعة نشاط المؤسسة وإجراءات التدقيق فيها	4.38	0.552	5
04	تقديم المدقق لخدمات استشارية بجانب خدمة التدقيق لنفس المؤسسة يتعارض مع استقلاليتها	3.04	0.958	9
05	اختيار المدقق لفريق عمل ذوي الخبرات والمهارات المتنوعة يؤثر إيجاباً على جودة عملية التدقيق الخارجي	4.72	0.457	1
06	تخفيض المدقق لأتعابه بهدف جلب العملاء يؤثر سلباً على جودة عملية التدقيق الخارجي	4.01	0.925	8
07	إعتماد مستخدمي القوائم المالية على تقرير المدقق الخارجي، يزيد من جودة التدقيق الخارجي.	4.47	0.495	4
08	يحرص المدقق دائماً على الالتزام بأخلاقيات المهنة.	4.52	0.595	2
09	طول فترة التعاقد بين المؤسسة والمدقق الخارجي تؤثر في جودة التدقيق الخارجي.	4.49	0.437	3
المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي		4.22	0.343	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

من خلال الجدول رقم 8 يتضح أن عبارات المحور الثاني كانت بمتوسط حسابي (4.22)، وهذا يدل على أن نسبة القبول جاءت مرتفعة حسب مقياس الدراسة، وتشتمت إجابات أفراد العينة ضعيف، حيث بلغ الإنحراف المعياري (0.343).

حيث جاءت العبارة رقم (05) المتعلقة بـ "اختيار المدقق لفريق عمل ذوي الخبرات والمهارات المتنوعة يؤثر إيجاباً على جودة عملية التدقيق الخارجي" في المرتبة الأولى بأعلى متوسط حسابي (4.72)، حيث اتجهت اجابات هذه العبارة على الموافقة بشدة، تليها العبارة رقم (08) المتعلقة بـ "يحرص المدقق دائماً على الالتزام بأخلاقيات المهنة" بمتوسط حسابي (4.52)، أما المرتبة الأخيرة فقد كانت للعبارة رقم (04) المتعلقة بـ "تقديم المدقق لخدمات استشارية بجانب خدمة التدقيق لنفس المؤسسة يتعارض مع استقلاليتها" بأدنى متوسط حسابي (3.04) حيث أن هذه العبارة تتجه نحو الموافقة، واجمالياً فإن عينة الدراسة يوافقون على عبارات المحور الثاني.

2.2. تحليل عبارات المحور الثالث المتعلقة بأساليب إدارة الأرباح

فيما يلي عرض وتحليل لاجابات عينة الدراسة على المحور الثالث بعديه.

الجدول 9: تحليل عبارات المحور الثالث المتعلقة بأساليب إدارة الأرباح والخاصة بالبعد الأول

الرقم	العبارة	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الرتبة
01	تقوم المؤسسة بتخفيض النفقات الإختيارية وذلك لزيادة الأرباح.	4.38	0.546	2
02	يتساهل المدراء في شروط الائتمان كتمديد فترة الائتمان الممنوحة للزبائن عن المبيعات الاجلة من أجل التلاعب بالأرباح.	4.35	0.554	3

03	تزيد المؤسسة من كمية الإنتاج لمواجهة ارتفاع التكلفة ومن ثم زيادة الأرباح.	4.15	0.671	4
04	التلاعب في توقيت الاعتراف بالإيراد من أهم أساليب إدارة الأرباح.	4.62	0.433	1
البعد الأول: إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية		4.37	0.312	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

من خلال الجدول رقم 9 يتضح أن عبارات البعد الأول "إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية" كانت بمتوسط حسابي (4.37) وانحراف معياري (0.312)، حيث جاءت العبارة رقم (04) المتعلقة بـ "التلاعب في توقيت الاعتراف بالإيراد من أهم أساليب إدارة الأرباح" في المرتبة الأولى في هذا البعد بمتوسط حسابي (4.62)، واتجهت اجابتهما نحو الموافقة بشدة، وجاءت العبارة رقم (03) المتعلقة بـ "تزيد المؤسسة من كمية الإنتاج لمواجهة ارتفاع التكلفة ومن ثم زيادة الأرباح" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.15)، حيث اتجهت اجابتهما هذه العبارة نحو الموافقة بشدة.

الجدول 10: تحليل عبارات المحور الثالث المتعلقة بأساليب إدارة الأرباح والخاصة بالبعد الثاني

الرقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
01	قيام المدراء بالتقديرات المحاسبية تؤثر بشكل جوهري على إدارة الأرباح.	4.51	0.532	2
02	تقوم إدارة المؤسسة بالمفاضلة بين الخيارات المحاسبية المتاحة وبين تقديراتها لتضخيم الأرباح.	4.13	0.425	4
03	يساهم تخفيض مخصص الديون المشكوك فيها في تضخيم الأرباح	4.66	0.571	1
04	عادة ما تقوم المؤسسة بتقدير التكلفة التاريخية للأصل لتندنية مصروف الإهلاك ومن ثم تضخيم الأرباح.	4.43	0.435	3
البعد الثاني: إدارة الأرباح بالمستحقات		4.43	0.324	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

من خلال الجدول رقم 10 يتضح أن عبارات البعد الثاني "إدارة الأرباح بالمستحقات" كانت بمتوسط حسابي (4.43) وانحراف معياري (0.324)، حيث جاءت العبارة رقم (03) المتعلقة بـ "يساهم تخفيض مخصص الديون المشكوك فيها في تضخيم الأرباح" في المرتبة الأولى في هذا البعد بمتوسط حسابي (4.66)، واتجهت اجابتهما نحو الموافقة بشدة، وجاءت العبارة رقم (02) المتعلقة بـ "تقوم إدارة المؤسسة بالمفاضلة بين الخيارات المحاسبية المتاحة وبين تقديراتها لتضخيم الأرباح" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (4.13)، حيث اتجهت اجابتهما هذه العبارة نحو الموافقة بشدة.

3. اختبار الفرضيات

قصد اختبار صحة فرضيات الدراسة تم التحليل بواسطة قيمة (T) المحسوبة ومستوى الدلالة بالاضافة إلى معامل التحديد.

1.3 اختبار الفرضية الرئيسية

فيما يلي اختبار لصحة الفرضية الرئيسية.

الجدول 11: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

المتغير المستقل	الثبات	معامل الانحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	قيمة (F) المحسوبة	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة (sig)
جودة التدقيق الخارجي	1.416	0.282	0.551	0.304	4.624	3.117	0.001

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 11 أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (3.117) بقيمة احتمالية دالة إحصائية (0.001) وهي أقل من مستوى الدلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) لجودة التدقيق الخارجي على أساليب إدارة أرباح الشركات"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) لجودة التدقيق الخارجي على أساليب إدارة أرباح الشركات".

بالاضافة إلى أن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.551)، وقيمة معامل التحديد (التباين) (R^2) هو (0.304)، وهذا يدل على أن جودة التدقيق الخارجي تفسر ما نسبته (30%) من التغير الحاصل على أساليب إدارة الأرباح.

2.3 اختبار الفرضية الأولى

فيما يلي اختبار لصحة الفرضية الأولى.

الجدول 12: نتائج اختبار الفرضية الأولى

المتغير المستقل	الثبات	معامل الإنحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	قيمة (F) المحسوبة	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة (sig)
جودة التدقيق الخارجي	1.349	0.447	0.499	0.249	3.108	2.918	0.013

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 12 أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (2.918) بقيمة احتمالية دالة إحصائياً (0.013) وهي أقل من مستوى الدلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H_0) وهي "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H_1) وهي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية".

بالإضافة إلى أن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.499)، وقيمة معامل التحديد (التباين) (R^2) هو (0.249)، وهذا يدل على أن جودة التدقيق الخارجي تفسر ما نسبته (25%) من التغير الحاصل على إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية.

1.3 اختبار الفرضية الثانية

فيما يلي اختبار لصحة الفرضية الثانية.

الجدول 13: نتائج اختبار الفرضية الثانية

المتغير المستقل	الثبات	معامل الإنحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	قيمة (F) المحسوبة	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة (sig)
جودة التدقيق الخارجي	1.215	0.514	0.518	0.268	4.285	3.276	0.003

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج (SPSS v26)

يتضح من الجدول رقم 13 أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (3.276) بقيمة احتمالية دالة إحصائياً (0.003) وهي أقل من مستوى الدلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H_0) وهي "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالمستحقات"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H_1) وهي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\text{sig} \leq 0.05$) لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالمستحقات".

بالإضافة إلى أن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.518)، وقيمة معامل التحديد (التباين) (R^2) هو (0.268)، وهذا يدل على أن جودة التدقيق الخارجي تفسر ما نسبته (26%) من التغير الحاصل على إدارة الأرباح بالمستحقات.

IV. الخلاصة:

تعددت الأساليب والإجراءات المستخدمة في إدارة الأرباح سواء تعلق الأمر بإدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية أو إدارة الأرباح بالمستحقات، والتي لها آثار على موثوقية القوائم المالية، لذلك تلعب جودة التدقيق الخارجي دورا هاما في الحد من هاته الأساليب، من خلال المساهمة في خلق قرارات رشيدة من قبل المدقق، فهذا الأخير يقوم بتصميم عملية التدقيق والتي تتصف بالجودة للحصول على تأكيد معقول عن التحريفات المترتبة عن إدارة الأرباح التي يتم اكتشافها، بالإضافة إلى سعيه للحصول على أدلة كافية ومناسبة تثبت وقوع أو عدم وقوع تحريفات أو أخطاء.

1. النتائج

- حاولت هذه الدراسة إبراز مساهمة جودة التدقيق الخارجي في الحد من إدارة الأرباح بالمستحقات والأنشطة الحقيقية، وذلك بتوزيع الإستبانة على مجموعة من المهنيين (محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة)، والأكاديميين (الأساتذة الجامعيين) حيث تم التوصل إلى:
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق الخارجي على أساليب إدارة الأرباح، حيث أن جودة التدقيق الخارجي تفسر من نسبته (30%) من التغير الحاصر في أساليب إدارة الأرباح؛
 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية، حيث أن جودة التدقيق الخارجي تفسر من نسبته (25%) من التغير الحاصر في إدارة الأرباح بالأنشطة الحقيقية؛
 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق الخارجي على إدارة الأرباح بالمستحقات، حيث أن جودة التدقيق الخارجي تفسر من نسبته (26%) من التغير الحاصر في إدارة الأرباح بالمستحقات؛
 - التلاعب في توقيت الاعتراف بالإيراد من أهم الممارسات التي تقوم بها الإدارة من أجل التلاعب بالأرباح؛
 - تعتبر جودة التدقيق الخارجي خلاصة عمل متقن من طرف المدقق الخارجي الذي يتمتع بالاستقلالية والتي تؤثر ايجابا على ممارسات إدارة الأرباح.

2. التوصيات

يمكن تلخيص أهم توصيات الدراسة فيما يلي:

- توعية مستخدمي القوائم المالية بالآثار المترتبة عن ممارسات إدارة الأرباح على القرارات طويلة الأجل؛
- ضرورة تجديد المعارف الخاصة بالمدققين نظرا لظهور أساليب جديدة في إدارة الأرباح؛
- اختيار مكاتب تدقيق ذات مصداقية تقوم بالكشف عن ممارسات إدارة الأرباح دون تحيز.

الاحالات والمراجع:

- Bruno M Franceschetti.(2018). **Financial Crises and Earnings Management Behavior** . Switzerland: Springer.
- Gottardo C, Moisello M .(2019). **Capital Structure, Earnings Management, and Risk of financial Distress- A Compirative Analysis of family and non-family firme** .Switzerland: Springer.
- Trischler, J. (2014). **Audit Quality- Association between published reporting errors and audit firm characteristics**. Germany: Springer Gabler.

- اسماعيل طويل. (2021). أثر تطبيق المعيار الجزائري للتدقيق 610 "استخدام اعمال المدققين الداخليين" على جودة التدقيق الخارجي- دراسة حالة محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين لولاية الجزائر. مجلة المدير، 08(01).
- أمينة ولعة. (2021). كفاءة نظام حوكمة الشركات وأثرها على ممارسة ادارة الأرباح في ظل بيئة الاعمال الجزائرية (أطروحة دكتوراه). ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح.
- أمينة فداوي. (2013). نحو مفاضلة احصائية بين نماذج قياس ممارسات إدارة الأرباح. مجلة الاستراتيجية والتنمية، 03(05).
- بلال كيموش، و عبد الرزاق سايل. (أكتوبر، 2021). أثر بعض خصائص المؤسسات الإقتصادية في مستوى ادارة الأرباح الحقيقية. مجلة الاقتصاد والبيئة، 04(02).
- رجم نصيب، و آخرون. (2021). أثر ممارسة ادارة الأرباح على التوازن المالي للمؤسسات الاقتصادية. مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وادارة الأعمال، 10(02).
- زينب غزالي، و مهدي ذواوي. (2019). أثر جودة التدقيق الخارجي على ممارسات ادارة الأرباح - دراسة مجموعة من الشركات الجزائرية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 12(02).
- شاوشي كهيبة. (2016). إطار مقترح لأثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الحد من ممارسات ادارة الأرباح في الشركات الجزائرية (أطروحة دكتوراه). بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة محمد بوقرة.
- عبد الرزاق سايل، و بلال كيموش. (2021). أثر الأداء المالي والمستحقات المحاسبية على مستوى ادارة الأرباح الحقيقية. مجلة الاقتصاد الصناعي، 11(01).
- عبد العالي منصر وآخرون. (ديسمبر، 2019). دور المراجعة الجبائية في الحد من الممارسات السلبية للمحاسبة الإبداعية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي. مجلة دراسات في الإقتصاد وإدارة الأعمال، 02(04).
- عبد المجيد الطيب الفار. (2010). إدارة الأرباح. عمان، الأردن: دار جليس الزمان.
- عزيزة علي. (2019). أثر التحفظ المحاسبي غير المشروط على ممارسات ادارة الأرباح الحقيقية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، 10(03).

- عمر مسعودي. (2019). فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق- دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات المعتمدة للتدقيق بالجزائر (أطروحة دكتوراه). أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة أحمد دراية.
- فاطمة الحارثي، و نجلاء عبد الرحمان. (جوان، 2020). أثر حوافز المديرين التنفيذيين على ممارسة إدارة الأرباح-دراسة تطبيقية على قطاع البنوك السعودية. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، 07(01).
- كهيبة شاوش. (جوان، 2015). العوامل المحددة لممارسات إدارة الأرباح في الشركات الجزائرية المدرجة في البورصة. مجلة دراسات-العدد الاقتصادي، 06(02).
- محمد ابراهيم حسين . (2017). محددات المفاضلة بين ادارة الأنشطة الحقيقية في مقابل التلاعب بالمستحقات بهدف إدارة الأرباح. مجلة الدراسات المالية والتجارية(01).
- معمري أسامة وآخرون. (2020). متطلبات تحسين جودة التدقيق وتفعيل الرقابة علميا في شركات أو مكاتب التدقيق وفق المعيار الدولي لتدقيق 220. مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، 03(02).