أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان

أُعدت من قبل

أيمن محمد نايف شحادة

أشرف عليها

الدكتور عثمان حسين عثمان

قدمت هذه الرسالة

إلى كلية الأعمال كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير

في المحاسبة

كانون الثاني 2022

نموذج تفويض

أنا أيمن محمد نايف شحاده أفوض جامعة الإسراء بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص المعنيين بالأبحاث عند طلبها .

التوقيع :

التاريخ : 5/1/2022

Ayman Shehadeh, Authorize Isra University to supply copies of my thesis / Dissertation to libraries or establishments or individuals on request

Signature:

Date: 5/1/2022

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها " **أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان** " والتي تمت مناقشتها بتاريخ 2022 /1/5.

أعضاء لجنة المناقشة	التوقيع
الدكتور عثمان حسين عثمان / رئيساً ومشرفاً	.....
الدكتور فارس جميل الصوفي / عضواً داخلياً	.....
الأستاذ الدكتور عاطف عقيل البواب / عضواً خارجياً	.....

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَٰنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَأَن لَّيْسَ لِلْإِنسَانِ إِلَّا مَا سَعَىٰ ﴿٣٩﴾ وَأَنَّ سَعْيَهُۥ سَوْفَ

يُرَىٰ ﴿٤٠﴾ ثُمَّ يُجْزَىٰهُ الْجَزَاءَ الْأَوْفَىٰ ﴿٤١﴾ ﴾

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ

(النجم : 39 – 41)

الإهداء

الوفاء أن تخفض جناح الذل لمن علّم الوفاء، ومَن أولى مِن والدي طيّب الله ثراه، ووالدتي أطال الله في عمرها... والى اشقائي وشقيقاتي الذين كانو سنداَ لي...

وإن أنسى فلن أنسى رفيقة الدرب زوجتي ....وأكباداً مشوا على الأرضِ سدين و سارة و مُحَمَّد...

شكر وتقدير

إلى من اِحْتَنَكَ المصاعب، وذلّل المتاعب، وأوجزَ الخطى... الدكتور عثمان حسين عثمان ... جزيل الشكر.

وإلى الحاضنة الأكاديمية التي اعتزّ... جامعة الإسراء، وإلى من كَنَفَني برعايته الأكاديمية ... أساتذة قسم المحاسبة، كل باسمه، أقدم خالص العرفان.

الباحث

فهرس المحتويات

نموذج تفويض .....ب

قرار لجنة المناقشة.....ج

الآية القرأنية .....د

الإهداء .....هـ

شكر وتقدير.....و

قائمة الجداول.....ي

قائمة الأشكال.....ك

قائمة الملاحق .....ل

ملخص .....م

الفصل الاول

الإطار العام للدراسة 2

1-1 المقدمة.....2

2-1 مشكلة الدراسة.....4

3-1 أهداف الدراسة 6

4-1 أهمية الدراسة.....7

5-1 أنموذج الدراسة 8

6-1 الرموز المستخدمة في متغيرات الدراسة.....9

7-1 فرضيات الدراسة 10

8-1 التعريفات الإجرائية.....11

الفصل الثاني

المبحث الأول: الإطار النظري.....15

1-2 تمهيد.....15

2-2 إدارة الأرباح Earnings Management 15
2-3 حوكمة الشركات (Corporate Governance)..... 19
2-3-1 تعريف حوكمة الشركات 19
2-3-2 أهمية حوكمة الشركات..... 20
2-3-3 حوكمة الشركات في ظل التشريعات الأردنية 21
2-4 لجنة التدقيق (Audit Committee)..... 22
2-4-1 تعريف لجنة التدقيق: 22
2-4-2 لجان التدقيق في ظل التشريعات الأردنية: 23
2-4-3 أهمية لجان التدقيق:..... 24
2-4-4 مهام وواجبات لجان التدقيق: 25
2-4-5 خصائص لجان التدقيق 27
2-5 أتعاب التدقيق: 33
2-5-1 أتعاب التدقيق وإدارة الأرباح..... 34
2-6 نظرية الوكالة (Agency Theory)..... 37
2-7 الدراسات السابقة..... 38
2-7-1 الدراسات باللغة العربية:..... 38
2-7-2 الدراسات الأجنبية..... 42
2-7-3 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة..... 47

الفصل الثالث

3-1 تمهيد:..... 50
3-2 منهجية الدراسة..... 50
3-3 متغيرات الدراسة وطرق قياسها 51
3-4 مجتمع وعينة الدراسة..... 55
3-5 مصادر جمع البيانات 56
3- 6 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات 56

الفصل الرابع

4-1 تمهيد 59
4-2 الإحصاءات الوصفية للدراسة ومتغيراتها 59
4-3 اختبار التداخل الخطي والارتباط الذاتي للمتغيرات المستقلة 62
4-4 اختبار فرضيات الدراسة 64

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات 76
5-1 النتائج 76
5-2 التوصيات 79
قائمة المراجع والمصادر 81
المراجع العربية 81
المراجع الاجنبية 85
المواقع الالكترونية : 92
قائمة الملاحق 93
Abstract 96

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
جدول رقم (1)	الرموز المستخدمة في الدراسة	9
جدول رقم (2)	الحد الادنى لأتعاب التدقيق	31
جدول رقم (3)	قياس المتغيرات	53
جدول رقم (4)	الإحصائيات الوصفية للدراسة ومتغيراتها	59
جدول رقم (5)	نتائج اختبار التداخل الخطي والارتباط الذاتي لمتغيرات الدراسة	63
جدول رقم (6)	نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للفرضيات الثلاث الأولى	64
جدول رقم (7)	نتائج تحليل الانحدار المتعدد بوجود المتغير المعدل للفرضيات الثلاث الثانية	69
جدول رقم (8)	ملخص اختبار الفرضيات	73

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
شكل رقم (1)	أنموذج الدراسة	8

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
ملحق رقم (1)	أسماء الشركات الخدمية عينة الدراسة	82

أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان

أعدت من قبل

أيمن محمد نايف شحاده

أشرف عليها

الدكتور عثمان حسين عثمان عثمان

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق (حجم اللجنة، استقلالية أعضاء اللجنة، الخبرة المالية لأعضائها) وإدارة الأرباح، وكذلك اختبار أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص اللجنة منفردة وإدارة الأرباح. وتكون مجتمع الدراسة من كافة الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للاوراق المالية ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام عينة تتكون من 46 شركة خدمية مدرجة في بورصة عمان خلال الفترة ما بين 2016 – 2020، حيث تم استبعاد (5) شركات لم تحقق الشروط .

تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية المناسبة لمتغيرات الدراسة، كما تم اختبار الفرضيات من خلال استخدام نموذج الانحدار المتعدد. وخلصت الدراسة إلى أن استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وخبرتهم تؤثر بشكل سلبي على إدارة الأرباح، بينما لم تجد الدراسة أية علاقة بين حجم اللجنة وإدارة الأرباح. إضافة إلى أن العلاقة بين استقلالية أعضاء اللجنة وإدارة الأرباح، وكذلك العلاقة بين الخبرة المالية لأعضاء اللجنة، وإدارة الأرباح تُصبح ضعيفة عندما يَكُون هناك تَفاعُل مع المتغير المعدل أتعاب التدقيق. إن نتائج هذه الدراسة يمكن أن تكون مفيدة للمنظمين

وأصحاب القرار؛ من أجل تعزيز التزام الشركات بتطبيق قواعد و آليات حوكمة الشركات، وتعزيز دور المدقق الخارجي للقيام بالواجبات المنوطة به والتي من الممكن أن تساهم في الحد من إدارة الأرباح في الشركات الأردنية.

الكلمات المفتاحية: خصائص لجنة التدقيق، أتعاب التدقيق، إدارة الأرباح، الشركات الخدمية، بورصة عمان.

الفصل الاول

الإطار العام للدراسة

1-1 المقدمة

2-1 مشكلة الدراسة

3-1 أهداف الدراسة

4-1 أهمية الدراسة

5-1 أنموذج الدراسة

6-1 رموز متغيرات الدراسة

7-1 فرضيات الدراسة

8-1 مجتمع وعينة الدراسة

9-1 منهجية الدراسة

10-1 التعريفات الإجرائية

الفصل الاول

الإطار العام للدراسة

1-1 المقدمة

إن الحاجة إلى آليات حوكمة الشركات لمراقبة إدارة الشركة وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح جاء نتيجة لفقدان الثقة بالمعلومات التي تتضمنها القوائم المالية؛ بسبب التلاعب بالقوائم المالية وتعظيم الأرباح بنسب كبيرة، **زريقات وآخرون،(2016)**؛ نتيجة لذلك، طورت حوكمة الشركات عددًا من آليات الرقابة، من ضمنها لجنة التدقيق، ومدقق الحسابات الخارجي، حيث أن دور وفاعلية هذه الآليات تساهم بشكل كبير في تحسين جودة التقارير المالية. إن مراقبة عملية إعداد التقارير المالية ومتابعتها غالباً ما تعتبر من المهام الرئيسية لمجلس إدارة الشركة، إلا أنه غالبًا ما يتم تفويض هذا الدور إلى لجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة وذلك من أجل تقديم معلومات مناسبة وذات مصداقية عالية للمساهمين والأطراف ذات العلاقة.

إن فصل مديري الشركة عن المساهمين استناداً إلى نظرية الوكالة والتي تشرح العلاقة الناشئة بين الموكل (المساهمين) والوكيل (المدراء) في الشركة، قد يؤدي إلى قيام المديرين بالتصرف بما يحقق مصالحهم الشخصية على حساب المساهمين وأصحاب المصلحة، من خلال ما يسمى بإدارة الأرباح الانتهازية والتي من الممكن أن تقلل من جودة الأرباح المعلن عنها وفائدتها لمستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قرارات الاستثمار؛ وذلك من خلال اختيار الأساليب والمعالجات المحاسبية، التي تخدم مصالح المديرين، بدلاً من تلك التي تعكس المركز المالي الحقيقي للشركة،

وبالتالي تقلل من ثقة المستثمرين في التقارير المالية، وتحجب الحقائق التي يجب أن يعرفها المساهمون وأصحاب المصلحة **(Daily et al., 2003)**.

تشير الدراسات السابقة إلى أن لجان التدقيق وشركات تدقيق الحسابات لديها القدرة على تخفيف الفرص المتاحة للإدارة؛ من أجل التلاعب بالأرباح **(Idris,(2012**، لذلك، ينظر إلى لجنة التدقيق كآلية مراقبة مهمة في الحد من إدارة الأرباح، وأن فعاليتها تعتمد على مجموعة من الخصائص؛ من أهمها وجود عدد مناسب من الأعضاء يتمتعون بالاستقلالية وذوي خبرة مالية **Carcello, et al. (2006)**، كما ينظر أيضا إلى شركات تدقيق الحسابات على أنها آلية مراقبة حيوية أخرى، تساعد في مواءمة مصالح المساهمين والمديرين، وهذا من شأنه أن يقلل من احتمالية السلوك الانتهازي للإدارة **(Idris, et al. 2018)**.

ومع ذلك ، فإن معظم هذه الدراسات تستند إلى بيانات من دول الأنجلو ساكسونية ودول غرب أوروبا، وتقدم أدلة غير متسقة ؛وقد يعود السبب في ذلك إلى الاختلافات في العوامل الثقافية والاقتصادية والمؤسسية والقانونية بين البلدان **(Enomoto et al. 2015)**. ففي البلدان النامية، يختلف مستوى حماية المستثمرين وفعالية آليات حوكمة الشركات، التي تقدمها الشركات للمشاركين في السوق عن تلك الموجودة في البلدان المتقدمة، والذي بدوره يشجع على إدارة الأرباح، حيث أظهرت الأبحاث سابقًا أن سلوك إدارة الأرباح منتشر بين الشركات الأردنية **(Al-Mousawi and Al-Thuneibat, 2011)**.

لذا، تحاول الدراسة الحالية إختبار أثر خصائص "لجنة التدقيق" والمتمثلة في حجم "لجنة التدقيق" واستقلالية اعضائها والخبرة المالية لأعضائها على إدارة الأرباح. علاوة على ذلك، تسعى الدراسة الحالية أيضا إلى اختبار أثر الدور المعدل لأتعاب تدقيق الحسابات على العلاقة بين

خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

1-2 مشكلة الدراسة

وصفت العديد من الدراسات السابقة ممارسات إدارات الشركات لإدارة الأرباح، وأن إدارة الأرباح تظهر القوائم المالية بشكل غير حقيقي. لذا أثارت فضائح محاسبة الشركات الأخيرة الاهتمام بدور آليات حوكمة الشركات في ضمان سلامة البيانات المالية وتقييد إدارة الأرباح، نتيجة لذلك؛ فإن العديد من الدراسات التي اختبرت العلاقة بين آليات حوكمة الشركات وإدارة الأرباح قدمت أدلة متباينة، وكانت تستند إلى بيانات من الدول المتقدمة التي تختلف فيها العوامل الثقافية والاقتصادية والمؤسسية والقانونية عن الدول النامية، وهذا بدوره يمكن أن يؤثر على مستوى إدارة الأرباح **(Lin and Hwang، 2010)**. لذلك، يلوح هناك تفسير معقول لنتائج الدراسات السابقة في أن حماية المستثمرين والإنفاذ القانوني في الدول النامية ضعيف، وفعالية آليات حوكمة الشركات التي تقدمها الشركات للمشاركين في السوق أقل، وكذلك تركّز الملكية قد يشجع ذلك كله على إدارة الأرباح **(Bao and Lewellyn 2017; Li et al., 2014)**.

وبالتالي، تسعى هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى قدرة فاعلية لجنة التدقيق من حيث استقلالية أعضائها، وحجمها، والخبرة المالية لأعضائها في تقييد إدارة الأرباح في دولة نامية مثل الأردن حيث السياق الثقافي والاقتصادي والمؤسسي مختلف جدا عن سياق معظم الدول التي تم تحليلها سابقًا، بالإضافة إلى ذلك، أشارت دراسات سابقة إلى أن شركات التدقيق التي تتقاضى أتعاباً أقل مقابل خدماتها تميل إلى أن تكون أقل فاعلية في الحد من إدارة الأرباح، لذا، تتميز الشركات العاملة في السياق الأردني بتركز الملكية الامر الذي بدوره قد يساهم في انخفاض الطلب

على عمليات تدقيق الحسابات الخارجية عالية الجودة، أي أن أتعاب التدقيق تكون أقل بكثير مقارنة بالسياقات التي تتميز بالملكية المشتتة **(Niskanen et al., 2011)**.

وعليه فان الدراسة الحالية قد جاءت للإجابة عن التساؤلات الرئيسية التالية:

1. هل يؤثرحجم لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية؟
2. هل تؤثر استقلالية عضو لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية؟
3. هل تؤثر الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية؟
4. هل يوجد أثر لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم لجنة التدقيق، و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية؟
5. هل يوجد أثر لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية عضو لجنة التدقيق و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية؟
6. هل يوجد أثر لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية؟

1-3 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تحديد أثر خصائص لجنة التدقيق المتمثلة في حجم لجنة التدقيق واستقلالية اعضائها والخبرة المالية لأعضائها على إدارة الأرباح، حيث أن فاعلية لجنة التدقيق في تقييد إدارة الأرباح يعتمد على خصائصها. إضافة إلى تحديد أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

وعليه، فإن هدف الدراسة يتمثل في مجموعة من الأهداف وهي:

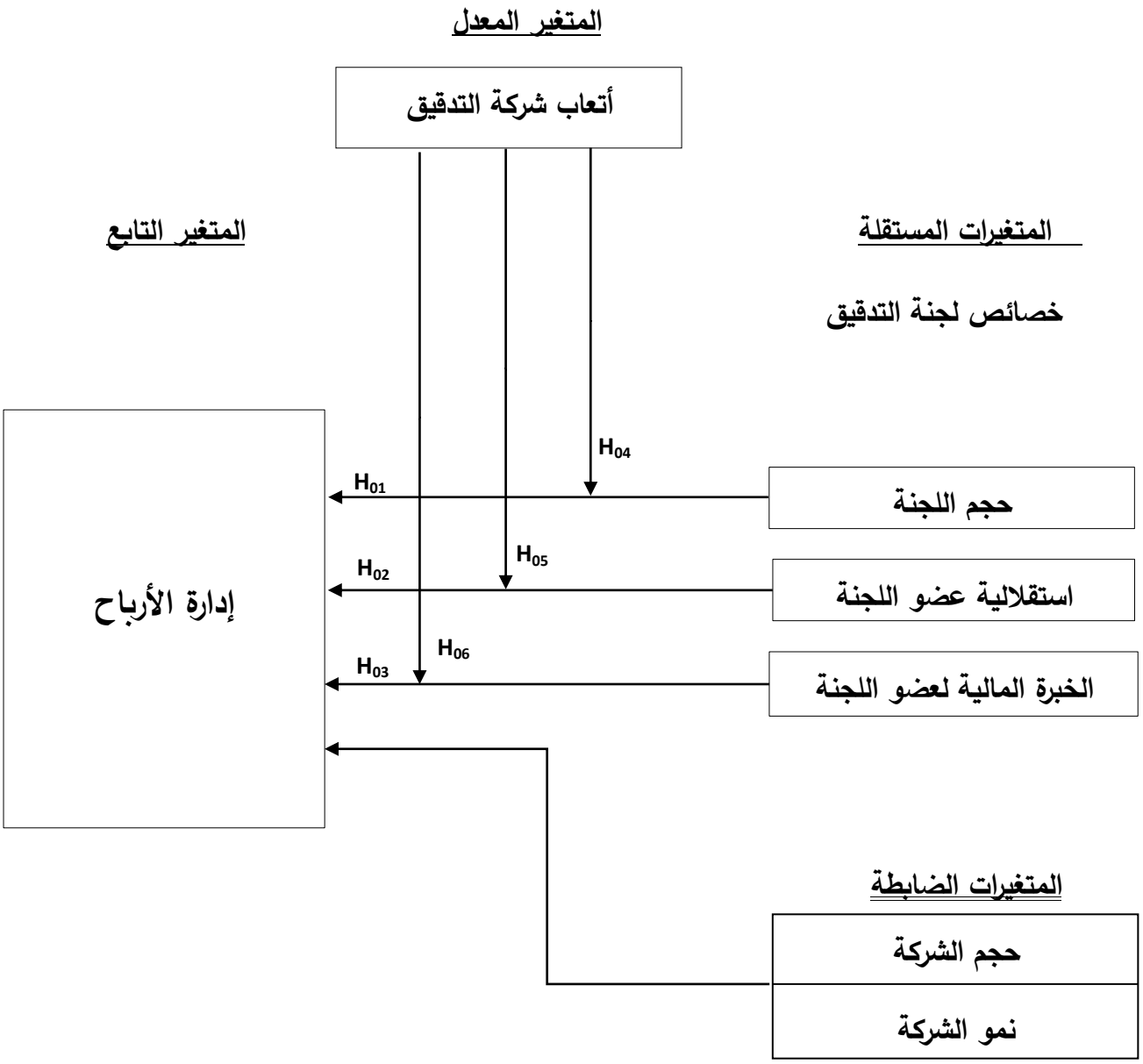
1. التعرف على أثر حجم لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.
2. التعرف على أثر استقلالية عضو لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.
3. التعرف على أثر الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.
4. التعرف على أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم لجنة التدقيق و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.
5. التعرف على أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية عضو لجنة التدقيق، و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

6. التعرف على أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق، و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

1-4 أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال إختبار أثر خصائص لجنة التدقيق في تقييد إدارة الأرباح في السياق الأردني، حيث أن إختبار هذا الأثر في البيئة الأردنية كدولة نامية يمكن أن يوفر معلومات قيَمة حول دور فاعلية لجنة التدقيق في الحد من إدارة الأرباح في سياق ثقافي واقتصادي ومؤسسي يختلف اختلافًا كبيرًا عن سياق معظم الدول الأخرى المتقدمة. أما من ناحية جودة التدقيق فإن سوق التدقيق الأردني يوفر بيئة جاذبة للدارسة، إذ أن خطر التقاضي والعقوبات لمدققي الحسابات الذين يرتكبون المخالفات أقل، وأن الترابط المالي والعلاقات الشخصية بين مدققي الحسابات وعملائهم قد تؤثر على اختيار مدقق الحسابات، أضف إلى أن تركز الملكية في البيئة الأردنية قد يساهم في انخفاض الطلب على عمليات التدقيق عالية الجودة، لذا فإن دراسة أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية مثير للاهتمام، ونتائجه ممكن أن تكون مفيدة للمنظمين وصانعي القرار في الأردن، وفي الدول الأخرى التي تتمتع بنفس البيئة والثقافة والاقتصاد.

1-5 أنموذج الدراسة



الشكل رقم (1)

- **أنموذج الدراسة من إعداد الطالب وبالاعتماد على الدراسات السابقة (Singh, et al., 2018 ; Idris, et al., 2018)**

6-1 الرموز المستخدمة في متغيرات الدراسة

يبن الجدول رقم (1) ادناه الرموز المستخدمة في متغيرات الدراسة

الجدول رقم (1)

الرمز	اسم المتغير
EM	Earnings Management إدارة الأرباح
ACS	Audit Committee Size حجم لجنة التدقيق
ACI	Audit Committee Independence استقلالية عضو اللجنة
ACE	Audit Committee Expertise الخبرة المالية لعضو اللجنة
SIZE	Firm size حجم الشركة
GR	Firm Growth نمو الشركة
F	Audit Fees أتعاب التدقيق
ACS*F (Interaction)	التفاعل بين حجم لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق
ACI*F (Interaction)	التفاعل بين استقلالية عضو لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق
ACE*F (Interaction)	التفاعل بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق

1-7 فرضيات الدراسة

استنادا إلى مشكلة الدراسة وتساؤلاتها، ولتحقيق أهدافها، تم وضع الفرضيات الرئيسية بصيغتها العدمية والتي قامت الدراسة الحالية بفحصها على النحو التالي:

H_{01}: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لحجم "لجنة التدقيق " على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

H_{02}: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية عضو "لجنة التدقيق " على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

H_{03}: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

H_{04}: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم "لجنة التدقيق" و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

H_{05}: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية عضو "لجنة التدقيق" و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

H_{06}: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" و إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

1-8 التعريفات الإجرائية

إدارة الأرباح (Earnings Management):

التدخل المتعمد للإدارة بأرباح الشركة؛ إما في مرحلة إعداد التقارير المالية، أو ما قبلها لتحقيق أهداف معينة، وعدم إظهار الصورة الحقيقية عن دخل الشركة، الذي بدوره يؤدي إلى تقديم أرقام محاسبية تختلف بشكل أساسي عما يمكن أن تكون عليه في غياب التلاعب **(الفار،2006)**.

خصائص لجنة التدقيق (Audit Committee Characteristics):

مجموعة من الخصائص التي تتمثل بها لجنة التدقيق، إذ أن لجنة التدقيق تعتبر من الآليات الداخلية المهمة في حوكمة الشركات بوصفها لجنة منبثقة من مجلس الإدارة لغايات الرقابة والإشراف على التقارير المالية الخاصة بالشركات، بالإضافة إلى المهام والأنشطة الأخرى. و تم قياسها من خلال:

أ. حجم لجنة التدقيق (Audit Committee Size) :

يتم قياس حجم لجنة التدقيق من خلال عدد أعضاء "لجنة التدقيق" المنتخبين من قبل مجلس الإدارة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية **(Saleh et al., 2007)**، حيث ألزمت تعليمات حوكمة الشركات الأردنية بتشكيل "لجنة تدقيق" منبثقة من مجلس الإدارة، وتتكون على الأقل من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين (**Jordanian Corporate Governance Code, 2009).**

ب. استقلالية عضو لجنة التدقيق (Independence of the Audit Committee Member)

يجب أن تتضمن لجنة التدقيق المكونة في الشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان على اثنين من الأعضاء المستقلين **(Jordanian Corporate Governance Code, 2009)**، وسيتم قياس استقلالية أعضاء اللجنة بعدد أعضاء لجنة التدقيق المستقلين مقسوماً على العدد الكلي لأعضاء اللجنة، **(عيسى ،2019).**

ج. الخبرة المالية لعضو اللجنة Financial Expertise of the Audit Committe Member

وفقا لدليل قواعد حوكمة الشركات الأردنية، يجب أن يتوفر لدى جميع أعضاء "لجنة التدقيق" المعرفة والدراية في الأمور المحاسبية و المالية ، وأن يملك أحدهم على الأقل خبرة عمل سابقة في مجالات المحاسبة و الأمور المالية، أو يحمل مؤهلًا علميًا أو شهادة جامعية في المحاسبة أو المالية. وتقاس الخبرة المالية لأعضاء "لجنة التدقيق" من خلال قسمة عدد الأعضاء الذين يحملون مؤهلا علميا في مجال المحاسبة أو الإدارة المالية أو العلوم المالية والمصرفية على إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق، **(Mardessi & Fourati ,2020)** .

أتعاب التدقيق (Audit Fees):

إن أحد أهم المؤشرات التي يمكن أن تؤثر على استقلالية وجودة الخدمات التي يقدمها مدقق الحسابات، هو مقدار الأتعاب التي سوف يتقاضها من الشركة محل التدقيق. إن عملية تحديد أتعاب المدقق يدخل فيها العديد من العوامل التي تجعل عملية تقدير الأتعاب عملية شديدة التعقيد، لذا فإن الإجراءات النظامية التي يقوم بها المدقق من خلال فحص القوائم المالية والتحقق من صحتها، تهدف إلى الوصول للرأي الفني المحايد، والذي يعبر عن صدق وصحة القوائم المالية

للشركة محل التدقيق ، **حلس (2003)**، بناء على ما سبق، فإنه يمكن تعريف **أتعاب شركة تدقيق الحسابات:** بأنها مبالغ نقدية يحصل عليها المدقق من العميل نظير قيامه بأداء عملية تدقيق حسابات العميل وإصدار تقرير برأيه الفني المحايد، **سويدان (2010)**. ولا يشمل هذا التعريف الخدمات الأخرى التي من الممكن أن يقدمها المدقّق، مثل الخدمات الاستشارية، **سويدان،(2010)**.ويمكن قياس أتعاب شركة التدقيق باستخدام اللوغاريتم الطبيعي لأتعاب التدقيق **(Lin, et al., 2018)**.

حجم الشركة (Company Size): وهو عبارة عن حجم الأصول المستخدمة لإنتاج السلع والخدمات، والتي سيتم قياسها من خلال اللوغاريتيم الطبيعي لحجم الأصول، **(عيسى،2019)**.

نمو الشركة (Company Growth): وهو عبارة عن نسبة نمو أرباح الشركة من سنة إلى أخرى، **(عيسى ،2019)**.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

2-1 تمهيد

2-2 إدارة الأرباح

2-3 حوكمة الشركات

2-4 لجنة التدقيق

2-5 اتعاب التدقيق

2-6 نظرية الوكالة

الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

2-1 تمهيد

نظرا لأهمية لجان التدقيق في الإشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية الصادرة عن إدارات الشركات، وما لها من أثر على أرباح الشركات من خلال الاستغلال الأمثل لموارد الشركة الداخلية والخارجية، والتي تسعى الإدارة جاهدة لتحقيق أعلى مستوى من الأرباح وأثر شركات التدقيق في إبداء رأيها الفني و المهني المحايد حول مدى عدالة البيانات المالية، فإن دور لجان التدقيق يتمركز في التأكد من التزام الإدارة بالتعليمات والأنظمة المعمول بها؛ للحد من انهيار الشركات، والحد من التلاعب والإهمال والغش.

2-2 إدارة الأرباح Earnings Management

ظهرت تعريفات عديدة لإدارة الأرباح، فقد أشار **Merchant & Rockness, (2002)** إلى أن إدارة الأرباح هي "أي سلوك تقوم به الإدارة ويؤثر في الدخل الذي يظهر في القوائم المالية ولا يحقق مزايا اقتصادية حقيقية، وقد يؤدي بالواقع إلى أضرار بالشركة على المدى الطويل". أما **Michael, et al., (2007)**، فقد عرفها بأنها "محاولة من إدارة الشركة في إدارة الأرباح المفصح عنها، أو التلاعب بها باستخدام أساليب محاسبية معينة، مثل الاعتراف ببنود غير متكررة على أنها متكررة، وتأجيل أو تعجيل الاعتراف ببعض المصروفات أو الإيرادات، أو استخدام أساليب أخرى مصممة للتأثير في أرباح المدى القصير"، بينما أشار **Goel, (2016, p49)** إلى أن إدارة

الأرباح تعتبر "استراتيجية يمكن أن تستخدم من إدارة الشركة للتلاعب المتعمد بأرباح الشركة؛ لتحقيق هدف محدد مسبقا"، بينما أشار **أبو عريش (2016، ص5)** بأن إدارة الأرباح هي "عمليات التلاعب في النتائج المحاسبية؛ بغرض اختلاق تأثير معدل بخصوص الأعمال التجارية". أما **Fatma & Agustia, (2019, p(95))** فقد عرفا إدارة الأرباح بأنها "الإجراءات التي اتخذتها إدارة الشركة للتأثير على الأرباح المفصح عنها، والتي توفر معلومات حول مزايا اقتصادية لا تمر بها الشركة فعلياً".

إن تضارب المصالح بين الموكل (المساهمين) والوكيل (الإدارة) وهو ما يمكن وصفه بمشكلة الوكالة الأولى، غالبا ما يتسبب بإدارة الأرباح، وذلك لأن الإدراة تعتبر الجهة التي تمتلك معلومات أكثر من أي طرف ذي علاقة بالشركة، لذلك فإن الإدارة ستسعى لتقديم مصالحها الشخصية على حساب باقي الأطراف ذات العلاقة المستفيدة من القوائم المالية عبر التلاعب بالأرقام المعلن عنها في القوائم المالية **(Firnanti et al.(2019**، أضف إلى ذلك، يمكن للمدراء ممارسة حكمهم الشخصي من خلال استغلال المرونة المتوفرة في المبادئ المحاسبية للتلاعب بقيمة الأرباح المعلن عنها، بما يتوافق مع مصالحهم الشخصية، حيث تعتبر الأرباح أكثر الأرقام أهمية وتعرضا للتلاعب **(زينب، 2016)**.

إن ظاهرة إدارة الأرباح تعتبر من المشاكل التي تواجه أصحاب المصالح والجهات المنظمة في مختلف دول العالم، حيث أن تصرف المدراء بصورة انتهازية تؤثر على أرقام الأرباح المعلن عنها في القوائم المالية **(Ayedh, et al.(2019**، علاوة على ذلك، فإن إدارة الأرباح التي تمارسها إدارات الشركات المختلفة في هذا العالم تحت حجج متنوعة تسبب عدم عدالة القوائم المالية المعروضة لمستخدميها، وتعتبر من الممارسات اللاأخلاقية في بيئة الأعمال **Bala, et al. (2015)**. حيث من الممكن أن تلجأ إدارة الشركة إلى ممارسة إدارة الأرباح الانتهازية والتأثير

على عدالة وصدق الأرقام الظاهرة في القوائم المالية، بهدف تحقيق منافع شخصية والذي بدوره سيعمل على تضليل مستخدمي القوائم المالية وخلق أزمات مالية، وربما يؤدي إلى الإفلاس المالي على المدى البعيد **(الرياني وآخرون، 2015)**.

إن انخراط الشركات في ممارسة إدارة الأرباح ينتج عن نواياها في تحقيق أهداف معينة، مثل الوصول إلى رقم ربحي محدد مسبقا؛ من أجل زيادة السعر السوقي للسهم، إضافة إلى زيادة قيمة التعويضات والمكافآت التي تتحصل عليها الإدارة من ارتفاع أسهم الشركة **كشكش ودرغـــــام،(2019)**، حيث ذكر **شاوشي (2016)** إلى أن الدافع لإدارة الأرباح يعد كبيرا في الشركات التي تدار من قبل الملاك، والتي يمتلك أسهمها عدد كبير من المستثمرين، إلا أن وجود المدراء الملاك في ظل عدد قليل من المستثمرين لا يتولد لديهم الدافعية في المدى القصير لإدارة الأرباح، أما المدراء غير الملاك فقد تدفعهم مصالحهم الشخصية للتلاعب في الأرباح في المدى القصير.

يمكن لإدارة الشركة ممارسة إدارة الأرباح من خلال استخدام عدد من الأساليب، حيث صنف الباحثون هذه الأساليب إلى نوعين هما **(Lo, 2008)**:

أ. إدارة الأرباح الحقيقية

يرى **Kamardin & Ali (2018)** أن إدارة الأرباح الحقيقية تمثل سلوك مدراء الشركات باستخدام وتوجيه الأنشطة الحقيقية للشركة، من أجل تحقيق أثر محدد على مقدار الأرباح المراد الإعلان عنها من خلال اتخاذ قرارات وإجراءات تشغيلية لا تأخذ الطابع الاعتيادي. إن ممارسة إدارة الأرباح الحقيقية من قبل إدارة الشركة يمكن أن تتم من خلال الوسائل التالية **:Cohen & Zarowin,(2010)**

1. إدارة المبيعات: وذلك من خلال تقديم تسهيلات ائتمانية وخصومات على السلع للزبائن لتسجيل مبيعات لا تتصف بالاستدامة، وتعجيل وقت المبيعات.
2. إدارة المصاريف التقديرية: وذلك من خلال تقليل أو زيادة بعض أنواع المصاريف التي يدخل فيها الطابع التقديري، ومنها على سبيل المثال مايتعلق بالبحث والتطوير و الصيانة، وذلك من أجل تحقيق المستوى المرجو من الأرباح، إضافة إلى التأثير بالزيادة على التدفقات النقدية خلال الفترة الجارية حال سدادها نقدا.
3. زيادة الإنتاج: وهذا من الممكن أن يساهم في تخفيض التكاليف الثابتة، وتخفيض تكلفة المبيعات الإجمالية وارتفاع في هوامش التشغيل، مما ينعكس ذلك إيجابا على رقم الأرباح المعلن عنها.

ب . إدارة الأرباح عبر التغييرات في التقديرات والسياسات المحاسبية:

إن هذا النوع من إدارة الأرباح يمكن أن يتم من خلال استغلال المرونة المتاحة في معايير الإبلاغ المالي الدولية، إضافة إلى القيام ببعض الممارسات الخارجة عن ذلك، والتي تأخذ طابع الغش والاحتيال، بهدف تشويه البيانات المالية **(Ronen & Yaari,(2008**. ويمكن تقسيم التغييرات المحاسبية إلى:

1. التغييرات في السياسات المحاسبية: حيث يعبر عنها من خلال الأدوات والطرق والوسائل التي تستخدمها الشركة لتسجيل ومعالجة العمليات المالية، بهدف ترجمتها إلى معلومات مفيدة للمستخدمين. عادة ما تختار الشركة ما يناسبها من سياسات، بناء على ما تريد تحقيقه من أهداف، وما يعزز من جودة المعلومات المالية التي تحتاجه الأطراف ذات العلاقة **(Nuryana & Surjandari,(2019**. ومن الأمثلة على التغيير في السياسات

المحاسبية تغيير طريقة تقييم المخزون، وطريقة تقييم الممتلكات والمصانع والمعدات، وغيرها من السياسات المحاسبية.

2. التغييرات في التقديرات المحاسبية: تتطلب الدورة المحاسبية وضع تقديرات لبعض البنود لما سيحدث مستقبلا، حيث كلما تم جمع المعلومات حول البند المراد تقديره وتعزيزه بالأدلة كلما كان التقدير أقرب إلى الصحة **(Lessambo,(2018**. ومن الأمثلة على التغيير في تقدير مخصص الديون المشكوك في تحصيلها والتغيير في طريقة الاهتلاك والعمر الإنتاجي للأصل الثابت وغيرها من التقديرات المحاسبية.

2-3 حوكمة الشركات (Corporate Governance)

2-3-1 تعريف حوكمة الشركات

يوجد عدة نواحٍ من الممكن أن يُنظر إليها عند البدء في تعريف حوكمة الشركات فمنها، اقتصادية وأخرى قانونية، فقد أشار **درويش،(٢٠٠٧)** إلى وجود اختلاف في وجهات النظر من قبل العلماء حول مفهوم الحوكمة، لذلك، يوجد تعريفات مختلفة لمفهوم حوكمة الشركات من أهمها؛ بأنها تعتبر الوسيلة التي تتم من خلالها توجيه الشركات والسيطرة على نشاطاتها، كما يمكن تعريفها بأنها نظام يشتمل على العديد من القواعد والأسس الرقابية التي تتمتع بالإفصاح التام والشفافية الكاملة التي تقوم على تنظيم العلاقات، وذلك بهدف الحد من المشاكل بين الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح في الشركة، **(المناصير،٢٠١٣)**.

بينما يرى **درويش (٢٠٠٧)** أن الحوكمة تعمل على توفير كافة السُبل لحماية مصالح المستثمرين من خلال الالتزام بكافة الضوابط والمعايير المحاسبية للحصول على العوائد المُرضية

والتأكد من استخدام أموالهم في مجالات سليمة وآمنة وعدم استغلالها من قبل المديرين لتحقيق منافع خاصة.

وأخيراً عرفها معهد حوكمة الشركات (The Institute for Corporate Governance) على أنها نظام يتم من خلاله إدارة الشركات، ويرى المعهد بأن المفهوم الأمثل للحوكمة بأنها مصدر القيمة لحقوق المساهمين، وبالتالي تؤدي الحوكمة الجيدة إلى تحسين أداء الشركة والزيادة من ربحيّتها.

2-3-2 أهمية حوكمة الشركات

إن الحوكمة قد تلعب دورا مهما في المحافظة على استقرار وثبات الاقتصاد القومي، وفي هذه الحالة فإن الحوكمة تكتسب أهمية كبيرة، سواء على المستوى الاقتصادي، أو على المستوى الاجتماعي. ومؤخراً، أصبحت الحوكمة تؤثر وبشكل مباشر في تحديد مدى استمرارية الشركات في مختلف دول العالم، لأن ظهور الحوكمة هدفه الأول هو تفادي حدوث أي من الانهيارات المالية التي حدثت في الفترات الأخيرة، وبالتالي اكتسبت الحوكمة أهمية كبيرة لأنها تسعى إلى تحسين مستوى أداء وجودة أرباح الشركات، وضمان استمرارها، إضافة إلى قيامها بحماية مصالح المساهمين والمستثمرين في الشركات أيضاً **(السباخي،٢٠١٢)**. وهنا توصّل**Saltaji,(2013)** إلى أن الشركات التي تقوم بتنفيذ حوكمة الشركات هي شركات ناجحة وذلك، بغض النظر عن القيام بذلك جزئياً أو كلياً، من أجل تحقيق الاستقرار المالي والاستدامة لها. لذلك، قد ينعكس ضعف التطبيق الجيد للحوكمة في بعض الدول إلى ضعف تدفّق الاستثمارات الأجنبية بشكل كامل، وفشل بعض الحكومات في تنفيذ وتطبيق اللوائح التنظيمية، وعدم تطبيق معايير الشفافية داخل الشركات **(مركز المشروعات الدولية الخاصة ،٢٠١٠)**.

2-3-3 حوكمة الشركات في ظل التشريعات الأردنية

إن إعداد دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، في عام 2008، والواجب تطبيقه من بداية عام 2009، قد أبرز أهمية تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المساهمة العامة الأردنية. إن دليل حوكمة الشركات يسعى إلى وضع إطار واضح ينظم العلاقات والإدارة في الشركات، ويحدد الحقوق والواجبات والمسؤوليات بما يحقق أهداف الشركات وغاياتها، ويحفظ حقوق الأطراف ذوي المصالح المرتبطة بها. إن قواعد حوكمة الشركات تستند إلى عدد من التشريعات التي من أهمها قانون الأوراق المالية والتشريعات الصادرة بمقتضاه، وقانون الشركات، إضافة إلى المبادئ التي وضعتها منظمّة التعاون الاقتصادي والتنمية (هيئة الأوراق المالية، 2010)، ويتضمن" دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية" مجموعة من القواعد الإلزامية والإرشادية. وفي عام 2010 تم عرض دليل مفصل لقواعد الحوكمة من قبل هيئة الأوراق المالية؛ وذلك من أجل تحديد القواعد الإرشادية والقواعد الإلزامية للشركات، ويجب على الشركات التقيّد بالقواعد الإلزامية وتحمل كافّة المسؤولية عن ذلك، أما القواعد الإرشادية فيتم تطبيقها من خلال أسلوب (الالتزام أو تفسير عدم الالتزام)، أي أنه يجب على الشركات الالتزام بالقواعد الإرشادية أو تفسير عدم الالتزام في حال عدم الالتزام بتطبيق أي من هذه القواعد (هيئة الأوراق المالية، 2010)، وفيما يلي نبذة عن قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية:

يوجد أربعة أقسام في "دليل حوكمة الشركات" لقواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة، وتتعلق هذه القواعد بمجلس إدارة الشركة، ومنها ما هو متعلق باجتماعات الهيئة العامة، وقواعد أخرى متعلقة بحقوق المساهمين، و أخرى تتعلق بالإفصاح والشفافية، حيث أن هذه القواعد مستمدة

من المبادئ الدولية التي أقرّتها منظّمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وبعضها الآخر يستند إلى نصوص قانونية ملزمة وردت في بعض من التشريعات المقرّة قبل ظهور قانون حوكمة الشركات، مثل قانون الأوراق المالية والتشريعات الصادرة بمقتضاه وقانون الشركات الأردني. **هيئة الأوراق المالية، (2010)**

إن القواعد الخاصة بمجلس إدارة الشركات المساهمة العامة المذكورة في دليل حوكمة الشركات تشير إلى الأهداف المساهمة في الوصول إلى نظرة شمولية لتحقيق أهداف الحوكمة في مجلس الإدارة، وما يتعلق به من لجان واجتماعات اللّجان التي يشكلها مجلس الإدارة فهو يشكّل العديد من اللجان التي يحتاجها مجلس الإدارة من أهمها لجنة التدقيق.

2-4 لجنة التدقيق (Audit Committee)

وتكمن أهمية "لجنة التدقيق" في الشركات المساهمة العامة في حماية مصالح المستثمرين بها، حيث جاء في "**قانون الأوراق المالية**" **(2002)** "أن على مجلس إدارة الشركة تشكيل لجنة تسمى (لجنة تدقيق)، تتألف من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين، وإعلام الهيئة بهذا التشكيل، وبأي تغيير يطرأ عليه". وقد حظيت لجان التدقيق بالاهتمام من قبل العديد من المنظمات والباحثين، وواضعي السياسات، مثل "المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين"" و"هيئة الأوراق المالية الأمريكية" ، و"المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين" وغيرهم، **(سامي، 2009)**.

2-4-1 تعريف لجنة التدقيق:

"لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة مكونة من أعضاء غير تنفيذيين لا يقل عددهم عن ثلاثة، وأحدهم على الأقل لديه الخبرة المالية والمحاسبية، وتُناط باللجنة مسؤولية الرقابة على إعداد

القوائم المالية، وبناء وفحص أنظمة الرقابة الداخلية، بما يوفر تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات العقلانية"، ويكمن الهدف الرئيسي من وجود "لجنة التدقيق" في مضاعفة محاسبة مجلس الإدارة **(ذنيبات،٢٠١٢)**.

كما وعرفها **Arens et al., (2014)** على أنها مجموعة مكونة من أعضاء مجلس الإدارة، تقع على عاتقهم مسؤولية المحافظة على استقلالية المدقق الخارجي عن مجلس الإدارة.

أما "المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين" (American Institute of Certified Public Accountants) فقد عرف لجنة التدقيق على أنها الوسيلة التي يتم عبرها ضبط التصرفات غير القانونية من قبل مجلس إدارة الشركة **(حمدان وآخرون، ٢٠١٢)**.

ويرى الباحث أن لجنة التدقيق من اللجان الهامة، والتي يتم تشكيلها من مجلس الإدارة، حيث تعمل اللجنة كحلقة وصل بين كل من المدقق الخارجي وبين مجلس الإدارة، إذ تتلخص مهامها في الإشراف على إعداد القوائم المالية.

2-4-2 لجان التدقيق في ظل التشريعات الأردنية:

تطرق المشرِع الأردني في العديد من القوانين الأردنية إلى الدور الهام للجنة التدقيق، إذ أقرَت قوانين إفصاح الشركات الصادر في مطلع سنة 2004م والمعدَلة لتعليمات الإفصاح، وصلاحيات لجنة التدقيق لسنة 1998م وقد جاءت المادة 32/أ من قانون البنوك رقم 28 لسنة 2000م لتلزم مجلس إدارة البنك بتشكيل لجنة تدقيق. ونص قانون الأوراق المالية رقم 76 في مطلع سنة 2002م على إلزام كافَة "الشركات المساهمة العامة الأردنية" بتشكيل لجنة موسومة بلجنة التدقيق بنص المادة رقم 46/أ. ونصت قوانين الحوكمة المؤسسية لشركات التأمين الصادرة عن مجلس إدارة هيئة التأمين في العام 2006م، وكذلك "دليل قواعد حوكمة الشركات" الصادر عن

البنك المركزي لعام 2007م، وأيضاً دليل "الحوكمة المؤسسية" الصادر عن هيئة الأوراق المالية لعام 2010م على الأحكام المتعلقة بشكيل لجنة التدقيق وإجراءات عملها، وألزمت جميع النصوص الواردة في القوانين والتشريعات الأردنية الشركات المساهمة العامة بعقد لجان تدقيق، وفقاً لمجموعة شروط وهي:

1- يجب أن يتوافر لدى جميع أعضاء اللجنة الكفاءة والمعرفة بالأمور المالية والمحاسبية وأن يتمتع أحدهم على الأقل بالخبرة العملية في مجال المحاسبة أو الأمور المالية، أو أن يكون حاصلا على مؤهل علمي، أو شهادة مهنية في تخصصات المحاسبة أو المالية، أو أي مجال آخر ذي علاقة .

2- يتوجب على اللجنة الاجتماع دورياً، على أن لا يقل عدد اجتماعاتها عن أربعة اجتماعات في السنة، وعلى اللجنة أن تدوّن محاضر الاجتماعات بشكل أصولي .

3- يجب أن تُمكن الشركة "لجنة التدقيق" بما يلزم، لأداء عملها، بما في ذلك الاستعانة بالخبراء في حال استدعت الحاجة.

2-4-3 أهمية لجان التدقيق:

إن الدراسات السابقة التي أجريت في معظم دول العالم قد أشارت إلى أن سبب تصفية الكثير من الشركات، هو ضعف الرقابة على الشركات، وعدم استقلالية المدقق الخارجي، وهذا أدى إلى فقدان الأطراف ذات الصلة المستفيدة الثقة بالتقارير المالية المعروضة، مما ساهم في المبادرة والتوصية بتشكيل لجان تدقيق من قبل اللجان المنبثقة عن المنظمات والهيئات الدولية والحكومات.

علاوة على ذلك، تعد لجنة التدقيق من العناصر المهمة في تشكيل حلقة وصل بين مجلس الإدارة ومدقق الحسابات الخارجي **(المومني،2010)**. حيث أن وجود "لجنة التدقيق" يُسهم في التخفيف من الأعباء المترتبة على مجلس الإدارة، وذلك من خلال تقديم المساعدة لمجلس الإدارة، لأداء مهامه على أكمل وجه **(الكبيجي،2015)**، إضافة إلى أن وجود لجنة التدقيق قد تساهم في تقديم الدعم والمحافظة على استقلالية المدقق الخارجي **(حمادة،2010)**، ويمكن بيان مدى أهمية لجان التدقيق بالنقاط الآتية:

1- الإشراف على إعداد القوائم المالية لتعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية فيها.

2- مساعدة مجلس الإدارة في تنفيذ المسؤوليات الرقابية المترتبة عليه.

3- دعم استقلالية المدقق الخارجي والتدقيق الداخلي.

2-4-4 مهام وواجبات لجان التدقيق:

وفقاً للتشريعات الأردنية فقد تتولى "لجنة التدقيق" مهمات الرقابة و الإشراف على أعمال المحاسبة، والتدقيق، والرقابة في الشركة بما في ذلك:

1- مناقشة وتداول أمور ترشيح مدقق الحسابات الخارجي، والتأكد من مدى استيفائه للشروط المذكورة في التشريعات النافذة، وضمان استقلاليته الكاملة.

2- مراجعة كل ما يتعلق بأعمال مدقق الحسابات الخارجي بما في ذلك ملاحظاته، ومقترحاته، وتحفظاته، ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها، وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.

3- مراجعة مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات الخارجي، وتقييم ما يرد فيها، وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة .

4- الحرص على التزام الشركة بتطبيق الأحكام والتشريعات النافذة ومتطلبات الجهات الرقابية.

5- مراجعة التقارير الدورية إبان عرضها على مجلس الإدارة وعرض التوصيات بشأنها، مع التركيز على ما يلي :

أ. أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.

ب. أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات الخارجي.

6- مراجعة خطة العمل الخاصة بمدقق الحسابات الخارجي، والتأكد من توفير الشركة كافة التسهيلات الضرورية للمدقق، للقيام بعمله .

7- مراجعة وتقييم إجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي.

8- مراجعة تقييم المدقق الخارجي لإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي.

9- مراجعة تقارير التدقيق الداخلي والتي تتعلق بأية مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق الداخلي.

10- التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات الرقابة و التدقيق الداخلي وعمل المدقق الداخلي .

11- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينجم عن قيام الشركة بعقد الصفقات، أو إبرام العقود أو الدخول بمشاريع مع الأطراف ذوي العلاقة.

12- مراجعة التعاملات بين الشركة والأطراف ذوي العلاقة، وتقديم التوصيات بشأنها لمجلس الإدارة، وذلك قبل إبرامها.

2-4-5 خصائص لجان التدقيق

إن وجود لجان التدقيق في الشركة يمكن أن يساهم في الحد من تضارب المصالح، من خلال تقديم تقارير مالية تمتاز بالمصداقية والشفافية العالية للجهات ذات الصلة بالشركة، مما يعزز من قيمة الشركة في نظر المستثمرين **(Nuryana & Surjandari, 2019)**. إن خصائص لجنة التدقيق تتمتع بمكانة مهمة، وذلك من خلال ضمان مساءلة المساهمين للإدارة، وتقديم نموذج عادل وحقيقي لأداء الشركة، كما أن قيام أعضاء لجنة التدقيق بمهام الإشراف على إعداد البيانات المالية الخاصة بالشركة يعزز من إمكانية أن يكون لخصائص اللجنة دور هام في تحسين مستوى فاعلية لجنة التدقيق **(Oroud, 2019)**. بناء على ذلك، فإن تميز لجنة التدقيق بأداء المهام والمسؤوليات الموكلة لها بكفاءة وفاعلية يعتمد على توافر مجموعة من الخصائص لدى أعضاء اللجنة **(عبد وإبراهيم، 2019)**، ويعتبر حجم لجنة التدقيق والاستقلالية والخبرة المالية لأعضائها من الخصائص المؤثرة في فاعلية لجنة التدقيق **(Habbash, et al. 2013; Mishra & Malhotra, 2016; Juhmani, 2017)**. ومن الجدير بالذكر أن هذه الخصائص هي محور دراستنا الحالية أيضاً وهي:

أ- حجم لجنة التدقيق

إن عدد أعضاء لجنة التدقيق يمكن أن يؤثر في فاعليتها، وخصوصا أن العدد يختلف وفقا لتشريعات الدول وطبيعة نشاط الشركات **(عبد وإبراهيم، 2019)**. وقد أشار قانون Sarbanes & Oxley (SOX) الصادر عام 2002 إلى أن عدد أعضاء لجنة التدقيق يجب أن لا يقل عن ثلاثة أعضاء، حتى تتمكن اللجنة من أداء الواجبات المناطة بها بفاعلية **(García-Sánchez et al., 2012)**. وقد أشار دليل "قواعد حوكمة الشركات" إلى أن عدد أعضاء "لجنة

التدقيق" يجب ألا يقل عن ثلاثة أعضاء، لذا فإن لجنة التدقيق التي تمتاز بعدد أعضاء أكبر تكون أفضل عند حدوث مناقشات مع الإدارة بخصوص الأنشطة التي تشرف عليها (**Mishra & Malhotra, 2016**)، ويمكن لإدارة الشركة ممارسة الضغوط على لجنة التدقيق إن كان عدد أعضائها قليلًا، في حين قد تقف عاجزة عن إقناع لجنة التدقيق ذات العدد الكبير من الأعضاء وذوي خلفيات وخبرات متنوعة (**Habbash, 2013**).

وقد وجدت الدراسات السابقة نتائج متباينة فيما يتعلق بالعلاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح. فقد وجدت كل من دراسة **Ngo & Le, (2021)** و **Azzoz and Khamees (2016)** علاقة سلبية بين كلٍ من حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح؛ وتعزى هذه النتيجة إلى أنه كلّما ازداد عدد أعضاء "لجنة التدقيق" كلّما تضمّنت لجنة التدقيق أعضاء بخبرات أوسع، وزادت معها فاعلية "لجنة التدقيق"، مع الأخذ بعين الاعتبار عدم زيادة العدد بصورة تحد من اتخاذ القرارات، وأيضاً ترى أن يتراوح العدد بين ثلاثة أعضاء إلى سبعة أعضاء، ويفضّل أن يكون العدد فرديًا لحسم أي خلاف عند التصويت، في المقابل وجدت دراسة كلٍّ من **Mouratidou,(2020)** و **Mardessi & Fourati, (2020)** علاقة موجبة بين كلٍ من حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، بينما لم تجد دراسة كل من **Setiawan, et al., (2020)** و **Kharashgah, et al., (2019)** أية علاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، وتسعى هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح على عينة من الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

ب- استقلالية أعضاء لجنة التدقيق

يرى **Mishra & Malhotra, (2016)** أن عضو لجنة التدقيق المستقل هو الشخص الذي لا يملك أية علاقة مالية مهمة مع الشركة، أو مع الأشخاص المرتبطين بالشركة، مما قد يؤثر على استقلاليته، وإن لجنة التدقيق من الممكن أن تكون أكثر فاعلية في مراقبة عملية التقرير المالي، وتتلقى ضغوطًا أقل من الادارة عندما تكون مستقلة، لذلك، تعد خاصية استقلالية عضو لجنة التدقيق من أهم الخصائص التي تتمتع بها لجان التدقيق إذ كلما كان أعضاء لجنة التدقيق يتمتعون بالاستقلالية كلما انعكس ذلك على مدى الإفصاح في البيانات المالية (**Inaam & Khamoussi, 2016**). وفي دراسة **Abbott, et al., (2000)** فقد تبيّن أن الشركات التي لديها لجان تدقيق أكثر استقلالية؛ تقل فيها حالات الغش وذلك لأن أعضاء لجنة التدقيق المستقليين يتحققون من التقارير المالية بشكل أفضل، وأمانة أكبر من الأعضاء غير المستقلين بسبب انعدام تضارب المصالح بينهم، وبالتالي ينعدم التحيز في حكم لجنة التدقيق على الشركة.

ولقد تم تعريف العضو المستقل في لجنة التدقيق في تعليمات "دليل قواعد حوكمة الشركات الأردني" لعام **2009** بأنه:"عضو مجلس الإدارة الذي لا تربطه بالشركة، أو بأي من موظفي الإدارة التنفيذية العليا فيها، أو بأية شركة حليفة ،أو بمدقق الشركة أية مصلحة مادّية، أو أية علاقة غير تلك المتعلقة بمساهمته في الشركة، والتي قد تلوح فيها شبهة بجلب أية منفعة، سواء مادية، أو معنوية لذلك العضو قد تؤدي إلى التأثير على قراراته أو استغلاله لمنصبه في الشركة".

وبالنظر إلى العلاقة بين استقلالية عضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، فقد أظهرت بعض الدراسات السابقة وجود علاقة سلبية بينهما؛ ومن هذه الدراسات دراسة **Idris, et al., (2018)**، والتي أُجريت على عينة من الشركات الصناعية في البيئة الأردنية، وكذلك دراسة **Mardessi &**

Fourati (2020) والتي أجريت على عينة من الشركات الهولندية، ودراسة **Mollik, et al., (2020)** في أستراليا، وعلى النقيض من ذلك فقد وجد في دراسات أخرى علاقة موجبة بين استقلالية لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، مثل الدراسة التي أجريت في البرتغال بواسطة **Alves (2013)**، في حين أن دراسة **Setiawan, et al., (2020)** ودراسة **Handayani & Ibrani (2020)** لم تظهر أية علاقة مؤثرة بين استقلالية لجنة التدقيق وإدارة الأرباح.

وتعزى هذه النتائج إلى أن استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق" تكمن عندما لا يكون عضو من أعضاء "لجنة التدقيق" موظفاً في الشركة أو يقبض أي رواتب أو علاوات أو هدايا منها، كما تشترط أن لا يكون له صلة قرابة بأي عضو تنفيذي في مجلس الإدارة، وأن لا يكون مديراً أو شريكاً في شركة تابعة للشركة، أو أن يكون لها علاقات تجارية (الأطراف ذات صلة).

ج- الخبرة المالية لدى أعضاء "لجنة التدقيق"

نصّ تقرير **(Blue Ribbon Committee,1999)** على ضرورة أن يكون لدى أعضاء "لجنة التدقيق" الدراية المالية والمحاسبية، حيث يجب أن يتمتع عضو واحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل بالخبرة المحاسبية والمالية. كما أن قانون **(Sarbanes-Oxley SOX)** قد أشار إلى إلزامية الإفصاح عن خبرة أعضاء لجنة التدقيق وفي حالة عدم وجودها لا بد من الإفصاح عن الأسباب التي دفعت إلى ذلك، لأن أغلبية المهام الموكّلة للجنة التدقيق، كالإشراف على إعداد القوائم المالية تقتضي أن يكون لدى العضو الدراية المالية والمحاسبية.

يرى **Sultana & Zahn, (2015)** أن وجود خبراء ماليين ضمن أعضاء لجنة التدقيق سيكون ذا أثر إيجابي على قدرة لجنة التدقيق، وبشكل خاص على نقد البيانات المالية والسياسات المحاسبية، ومراقبة الممارسات المحاسبية، وتحديد المشاكل المحاسبية، ووضع الخطط لتصحيح

الأخطاء. ولقد بينت الدراسة التي أجريت بواسطة **أبوالهيجا والحايك (2012)**. أن خبرة أعضاء لجنة التدقيق تساهم في تخفيض فترة إصدار تقرير مدقق الحسابات الخارجي، أما الدراسة التي أجريت من خلال **حمدان ومشتهى (2011)**. فقد وجدت علاقة طردية بين خبرة أعضاء لجنة التدقيق وتسليم مدقق الحسابات الخارجي تقرير تدقيق نظيف للشركة محل التدقيق. كما بينت الدراسات السابقة مدى أهمية امتلاك أعضاء لجنة التدقيق الدراية المحاسبية والمالية، حيث أشارت نتائج بعض الدراسات السابقة أن هناك أثرًا سلبيًا للخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق على إدارة الأرباح، ومن هذه الدراسات **Siam, et al.,(2018); Kharashgah, et al.,(2019); Abubakar, et al.,(2021)** ، وعلى النقيض من ذلك فقد وجدت بعض الدراسات علاقة موجبة بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، مثل الدراسة التي أجريت على عينة من الشركات الأندونيسية بواسطة كل من **Supriyaningsih & Fuad (2017)** و **Setiawan, et al., (2020)**. بينما الدراسة التي أجريت في أستراليا بواسطة **Mollik, et al., (2020)** والدراسة التي أجريت على عينة من الشركات الأندونيسية بواسطة **Handayani & Ibrani, (2020)** لم تجد أية علاقة بين الخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح.

يرى الباحث أن خبرة أعضاء "لجنة التدقيق" تعتبر خاصّية مهمة من خصائص اللجنة، والتي يجب توفرها في أعضاء "لجنة التدقيق" لتقوم بمهامها بكفاءة وفاعلية، وذلك لأنه كلما كان أعضاء "لجنة التدقيق" يتمتعون بخبرة مالية أكثر، تكون مهامهم منجزة بفاعلية وكفاءة أكثر، وبالتالي تأثيرهم على أداء الشركة يكون بقدر عالٍ من الإفادة ومن التخفيف من مستوى ممارسة إدارة الأرباح، وتسعى هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين الخبرة المالية لدى أعضاء "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح على عينة من الشركات الخدمية المدرجة في بوصة عمان للأوراق المالية.

2-4-6 العلاقة بين لجنة التدقيق وإدارة الأرباح

تعتبر لجنة التدقيق لجنة فرعية منبثقة عن مجلس الإدارة تشكل حلقة الوصل بين مجلس الإدارة ونظام الرقابة الداخلية والمدقق الخارجي. في الواقع، تعمل لجنة التدقيق كحكم بين الإدارة ومدققي الحسابات الخارجيين، وهي أيضا تعتبر بمثابة هيئة مفوضة في مجلس الإدارة مكلفة بحماية وتعزيز مصالح المساهمين. تعتبر لجنة التدقيق جزءًا من هيكل حوكمة الشركة، ويمكن القول إنها اللجنة الفرعية الأكثر أهمية وتحديًا في مجلس إدارة أي شركة، حيث يُنظر إليها على أنها وصي على النزاهة المالية للشركة ولديها القدرة على تحسين جودة التقارير المالية من خلال مراجعة البيانات المالية نيابة عن مجلس الإدارة، وبالتالي فمن المتوقع أن لجنة التدقيق الفعالة ستركز على تعظيم ثروة المساهمين، ومنع تعظيم المصالح الشخصية للإدارة العلي،ا وهذا بدوره سوف يقيد سلوك إدارة الأرباح من قبل الشركات **(Abubakar, et al.,(2021)**.

وجدت العديد من الدراسات السابقة أن لجان التدقيق تلعب دورًا مباشرًا في الحد من إدارة الأرباح. على سبيل المثال، وجد **Mollik, et al., (2020)** أن تشكيل لجنة تدقيق يقلل من إدارة الأرباح الإنتهازية لعينة من الشركات الأسترالية وكذلك **Setiawan, et al., (2020)** توصلوا إلى أن وجود لجنة تدقيق يقيد إدارة الأرباح. في المقابل، على سبيل المثال، في المملكة المتحدة، ومن خلال الدراسة التي أجريت بواسطة **Peasnell et al., (2005)** لم يجدوا أي دليل على أن وجود لجنة تدقيق يؤثر بشكل مباشر في الحد من إدارة الأرباح وهذا ما توصلت إليه أيضا الدراسة التي أجريت بواسطة **He et al., (2007)** الذين لم يجدوا أي دليل على أن وجود لجنة تدقيق يقيد إدارة الأرباح.

2-5 أتعاب التدقيق:

يمكن تعريف أتعاب شركة تدقيق الحسابات: بأنها مبالغ نقدية يحصل عليها المدقق من العميل نظير قيامه بأداء عملية تدقيق حسابات العميل، وإصدار تقرير برأيه الفني المحايد، وهذه الأتعاب لا تتضمن الخدمات الأخرى التي من الممكن أن يقدمها المدقّق مثل الخدمات الاستشارية **(سويدان،2010)**.

إن مقدار أتعاب شركات التدقيق تخضع للتنافسية الحرة في السوق، لذلك فإن قبول شركة التدقيق لمقدار أتعاب أقل من شركة تدقيق أخرى هو أمر وارد، مع المحافظة على كفاءة أداء مهمة التدقيق وبذل العناية المهنية الكافية ومع ضرورة الوفاء بالتزامات ومتطلبات اتفاقية التدقيق الموقعة مع الشركة محل التدقيق ضمن وقت محدد وكافٍ لأداء مهمة التدقيق **(الحذوه، 2015)**.

كم أن أتعاب مهمة التدقيق لها عدة أشكال منها **(عبدالله، 2010)**:

1. **الأتعاب الثابتة:** وهي عبارة عن مبالغ تكون محددة مسبقا، وغير قابلة للزيادة، حيث يتم تحديدها بناء على طبيعة العمل، أو الخدمة المطلوب تنفيذها، وبما يحقق شروط الاتفاقية الموقعة بين المدقق والعميل.
2. **الأتعاب المتغيرة:** وهي عبارة عن المبالغ التي تحدد مقابل أتعاب تعتمد بشكل رئيسي على الوقت الذي يمضيه المدقق في تنفيذ مهمة التدقيق.
3. **الأتعاب الشرطية:** وهي عبارة عن الأتعاب التي يحدد مبلغها وكيفية تحصيلها بناء على تحقق شرط مستقبلي، فمثلا يمكن أن تكون هذه الأتعاب كنسبة من صافي دخل الشركة المتحقق. إن قبول هذا النوع من الأتعاب عن خدمات لا تمثل خدمات تأكيد، وقد تؤدي إلى تهديد الموضوعية والاستقلالية بسبب المصلحة الشخصية للمدقق، لذلك على مدقق الحسابات أن يأخذ بعين الاعتبار الأمور التالية لتقييم إمكانية قبول مثل هذه الأتعاب:

- طبيعة مهمة التدقيق.
- قيمة هذه الأتعاب الممكن الحصول عليها.
- أسس تحديد هذه الأتعاب.
- كتابة اتفاقية عمل مسبق مع العميل تبين أسس احتساب الأتعاب.
- الإفصاح لمستخدمي هذه البيانات عن العمل الذي يتم إنجازه، وعن أسس احتساب هذه الأتعاب.
- مراجعة العمل الذي تم من قبل طرف ثالث مستقل.

2-5-1 أتعاب التدقيق وإدارة الأرباح

إن مدقق الحسابات الخارجي يُنظر له كأحد آليات حوكمة الشركات الخارجية، حيث أن آليات الحوكمة الداخلية تتمثل في مجلس الإدارة والتدقيق الداخلي و"لجنة التدقيق"، ووفقا لنظرية الوكالة فإنه يمكن النظر إلى الشركة باعتبارها سلسة من العلاقات بين الأطراف المختلفة، وأن هناك تعارضًا في المصالح بين هذه الأطراف. وكلما زاد هذا التعارض زادت تكاليف ومشاكل الوكالة، والتي تتمثل في المشكلة بين المدراء والملاك ومشكلة عدم تماثل المعلومات بين المدراء والملاك، فمثلا، من منظور نظرية الوكالة لو رغب كل من المديرين والملاك في تعظيم منافعهم الخاصة، عندئذ سيقوم المديرون بالعمل في غير مصلحة هؤلاء الملاك. لذلك، تعتبر آليات حوكمة الشركات من الوسائل التي تستخدم في التخفيف من مشاكل الوكالة، حيث يظهر الطلب على خدمات تدقيق الحسابات الخارجية كنتيجة للحاجة إلى تحسين العلاقة بين الأطراف ذات الصلة بالشركة وتخفيف عدم تماثل المعلومات بين المدراء والملاك من خلال إضفاء المصداقية على القوائم المالية للشركة **(عيسى 2008)**. إن فاعلية تدقيق الحسابات والتي تقاس بمدى قدرتها في

الحد من إدارة الأرباح تعتمد على العديد من العوامل التي تساهم في زيادة جودة تدقيق الحسابات، ومن هذه العوامل مثلا حجم شركة التدقيق ، وكذلك حجم الأتعاب التي تتقاضاه الشركة **(الحذوه 2015)**. ففي دراستنا الحالية فإن جودة تدقيق الحسابات تتمثل في مقدار الأتعاب التي تتقاضاه شركة التدقيق مقابل عملها. إن الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين أتعاب التدقيق وإدارة الأرباح قد أشارت إلى وجود حجتين متعارضتين لهذه العلاقة.

الحجة الأولى أشارت إلى أن أتعاب التدقيق المرتفعة، قد تهدد استقلالية المدققيين الخارجيين، وتخلق علاقة اقتصادية بين شركة التدقيق وعملائها، مما يخلق دوافع لمدققي الحسابات للسماح بإدارة الأرباح **(Eshleman and Guo, 2014)**.

أما الحجة الثانية فقد أشارت إلى أن أتعاب التدقيق المرتفعة ترتبط بجهود تدقيق أكبر وعمليات تدقيق أقوى، مما يؤدي إلى جودة أعلى للأرباح، كما أن أتعاب التدقيق المرتفعة ترتبط بسمعة شركة التدقيق، مما يشكل رادعا لمدققي الحسابات للسماح بإدارة الأرباح

(Lin and Hwang, 2010; Alali, 2011).

تشكل الشركات المدرجة في بورصة عمان للاوراق المالية قاعدة عملاء محدودة لشركات تدقيق الحسابات العاملة في البيئة الأردنية، لذلك فإن شركات تدقيق الحسابات قد تتعرض لضغوط تنافسية للاحتفاظ بعملائها بسسبب ذلك، خاصة إذا كانت أتعاب التدقيق الخاصة بهم مرتفعة نسبيًا. وبالتالي سيكونون على استعداد للسماح ببعض ممارسات إدارة الأرباح ،وخصوصا أن مخاطر التقاضي في الأردن منخفضة **(Sharma, et al., 2011; Abdullatif 2016)** .

كما أشار **قانون الشركات الأردني** رقم **22** لسنة **1997** وتعديلاته في المادة رقم **(192)** الفقرة **(أ)** "تنتخب الهيئة العامة لكل من الشركة المساهمة العامة وشركة التوصية بالأسهم والشركة محدودة المسؤولية والشركة المساهمة الخاصة مدققاً، أو أكثر من بين مدققي الحسابات

المرخص لهم بمزاولة المهنة لسنة واحدة قابلة للتجديد وتقرر بدل أتعابهم ، أو تفويض مجلس الإدارة بتحديد الأتعاب، ويتوجب على الشركة تبليغ المدقق المنتخب خطياً بذلك خلال أربعة عشر يوما من تاريخ انتخابه" كما أشار **قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية المؤقت** رقم **(73)** لسنة **2003** وفقاً للمادة **(33)** من القانون، والتي تنص على "لا يجوز اختيار محاسب قانوني لتدقيق حسابات الشركات المساهمة العامة والخاصة وذات المسؤولية المحدودة مدة تزيد على أربع سنوات متتالية، على أن تؤخذ موافقة الهيئة العليا على ما زاد على ذلك "، وأكد مجلس إدارة جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين على ضرورة التزام أعضائها من المحاسبين القانونيين وعملائهم بالحد الأدنى للأتعاب، وذلك للمحافظة على شرف المهنة للارتقاء بمستواها، ولتعزيز استقلالية مدقق الحسابات.

وفيما يلي جدول بالحد الأدنى لأتعاب التدقيق الموضوعة من مجلس إدارة جمعية المحاسبين القانونيين:

جدول رقم (2)

الحد الأدنى لأتعاب التدقيق

نوع الشركة	الحد الأدنى للأتعاب
المؤسسات الفردية	700
شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة	1.000
شركات ذات مسؤولية محدودة وشركات التوصية بالأسهم وشركات أجنبية عاملة وشركات أجنبية غير عاملة	1.250
شركات مساهمه عامة مدرجة بالسوق المالي	7.500

6-2 نظرية الوكالة (Agency Theory)

إن الإطار النظري الذي يمكن استخدامه لشرح العلاقة بين آليات الحوكمة وأداء الشركات هو نظرية الوكالة باعتبارها النظرية الرئيسية لهذه الدراسة. بشكل عام، تحدث مشكلات الوكالة في الشركات الحديثة بطريقتين: مشكلات الوكالة العمودية التي تحدث بين المساهمين والمديرين (مشكلة وكالة النوع الأول)، قد يؤدي فصل مديري الشركات عن المساهمين إلى عدم قيام المديرين بالتصرُف بما يحقق مصلحة المساهمين. النوع الثاني من مشكلة الوكالة هو الأفقي الذي يحدث بين المساهمين الأغلبية والأقلية (مشكلة وكالة النوع الثاني). قد يسعى المساهمون الأغلبية المسيطرون إلى الحصول على مزايا خاصَة على حساب مساهمي الأقلية **(Shliefer & Vishny, 1997)**.

نتيجةً لذلك تشير العديد من الدراسات السابقة إلى أن الزيادة في الخصائص التي تعزز من فاعلية لجنة التدقيق كإحدى أهم آليات حوكمة الشركات الداخلية تؤدي إلى التخفيض من ممارسات إدارة الأرباح (**Kent, et al., 2010; Metawee,(2013**)، لذلك، تجمع الدراسة الحالية بين عدد من خصائص "لجنة التدقيق" (حجم اللجنة، الاستقلالية والخبرة المالية لأعضائها) لمعرفة ما إذا كانت خصائص "لجنة التدقيق" تؤثر في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، بالإضافة الى اختبار أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص "لجنة التدقيق" بشكل منفرد على إدارة الأرباح.

2-7 الدراسات السابقة

2-7-1 الدراسات باللغة العربية:

1. كشكش ودرغام، (2021) "أثر خصائص لجنة التدقيق على إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على المصارف المدرجة في بورصة فلسطين"

أشارت الدراسة إلى تحديد أثر خصائص "لجنة التدقيق" (عدد الأعضاء، والاستقلالية، والخبرة المالية والمحاسبية، وعدد الاجتماعات، وملكية الأسهم) على إدارة الأرباح. لتحقيق هدف الدراسة، تم استخدام النهج التحليلي الوصفي، حيث تم استخدام بيانات ستة بنوك تمثل المجتمع خلال الفترة **(2013-2018)**. تم استخدام نموذج نسبة ميلر للتحقق من ممارسة إدارة الأرباح. وجاءت بعدة نتائج أبرزها: وجود أثر إيجابي لزيادة عدد أعضاء لجنة المراجعة على إدارة الأرباح ، ووجود أثر سلبي لزيادة اجتماعات لجنة المراجعة مع إدارة الأرباح، ولم تجد الدراسة أثرًا كبيرًا (لاستقلالية الأعضاء، والخبرة المالية والمحاسبية وملكية الأسهم) على إدارة الأرباح.

2. **عبدالعزيز، (2021) "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة الشركات المساهمة لإدارة الأرباح (دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية)"**

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور لجان التدقيق في الحد من ممارسة الشركات المساهمة لإدارة الأرباح، واشتملت عينة الدراسة على (26) شركة موزعة على القطاعات المختلفة، وتم توزيع الاستبانة على المحاسبين والمراجعين الداخليين والخارجيين في الشركات عينة الدراسة، وتم تحليل البيانات باستخدام عدد من الأساليب الإحصائية بغرض اختبار الفرضيات. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أن لجان التدقيق في "الشركات المساهمة المدرجة في سوق الخرطوم" للأوراق المالية تساهم في الحد من ممارسات إدارة الأرباح من خلال تفعيل آلية المراجعة الداخلية، والمراجعة الخارجية والإشراف والرقابة على التقارير المالية.

3. **عمر (2019) "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح لدى الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين"**

اختبرت هذه الدراسة خصائص لجان التدقيق في الحد من ممارسات إدارة الأرباح لدى "الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين"، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة، تم توزيعها على أفراد الدراسة من أعضاء الإدارة التنفيذية لهذه الشركات، حيث توصلت الدراسة إلى وجود تأثير غير كافٍ لخصائص لجان التدقيق لدى الشركات المساهمة المدرجة لدى بورصة فلسطين في الحد من إدارة الأرباح، إلا أن هذه الشركات تعطي مهامًا للجان التدقيق من شأنها الحد من ممارسات إدارة الأرباح لدى هذه الشركات ، وقد أوصت الدراسة بضرورة قيام هيئة سوق رأس المال بدعم آليات الحوكمة، ومنها لجان التدقيق من خلال الرقابة المستمرة على التزام الشركات المدرجة في البورصة بمبادئها المنصوص عليها بمبادئ الحوكمة، كما لا بد من الحرص على اختيار أعضاء "لجنة التدقيق"، ممن لديهم الخبرة والدراية بالعلوم المالية.

4. **الكبيجي (2019) "دور حوكمة الشركات في ضبط ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية: دراسة ميدانية"**

هدفت الدراسة إلى بيان دور الالتزام بأبعاد حوكمة الشركات وعلاقتها في تقييد ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام نموذج جونز المعدل الذي يركز على قياس الاستحقاقات الكلية لقياس ممارسات إدارة الأرباح. ولقد تم قياس حوكمة الشركات من خلال مجموعة من أبعادها متمثلة في استقلالية أعضاء مجلس الإدارة، وحجم المجلس، وعدد اجتماعات المجلس، واستقلالية أعضاء لجنة التدقيق. استخدمت الدراسة عينة تتكون من **(13)** شركة صناعية مدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة

ما بين **2012-2015**. وقد أظهرت النتائج أن الشركات الصناعية عينة الدراسة قد قامت بممارسة إدارة الأرباح خلال فترة الدارسة، إضافة إلى وجود علاقات متباينة بين أبعاد حوكمة الشركات وإدارة الأرباح. وقد أوصت الدراسة بضرورة المحافظة على استقلالية أعضاء المجلس، وكذلك استقلالية لجان التدقيق وامتلاك أعضائها الخبرة والكفاءة الكافيتين للحد من استغلال المديرين وممارستهم السلبية لإدارة الأرباح.

5. عطية (2018) "علاقة لجان المراجعة بالحد من ممارسات إدارة الأرباح بالمصارف التجارية الليبية"

هدفت الدراسة إلى التحقيق في العلاقة بين لجان المراجعة في المصارف التجارية الليبية والحد من ممارسات إدارة الأرباح. ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع استبانة كأداة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المكون من ثلاثة فئات، وهم أعضاء لجان المراجعة والمراجعون الداخليون والمراجعون الخارجيون المسجلون بالبنك المركزي الليبي. وقد استخدمت الدراسة كل من أساليب الإحصاء الوصفي والاستنتاجي لتحليل البيانات واستخلاص النتائج. وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن لجان المراجعة في المصارف التجارية الليبية محل الدراسة تقوم بالمهام والمسؤوليات المناطة بها، والتي يمكن أن تساهم في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. وأوصت الدارسة بضرورة تحفيز وتشجيع جميع المصارف للالتزام بالضوابط الخاصة بتكوين لجان المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين لما لها من دور كبير في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية المنشورة وتفعيل الدور الرقابي لها على إعداد القوائم المالية.

6. الهواري (2017) " قياس التأثير المشترك لمعايير فعالية أداء كل من لجنة المراجعة ومجلس الإدارة على عمليات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية"

هدفت الدراسة إلى اختبار الأثر المشترك لمعايير فعالية أداء كل من لجنة المراجعة ومجلس الإدارة على ممارسات إدارة الأرباح لعينة من الشركات المدرجة في البورصة المصرية، تتكون من **(27)** شركة في كافة قطاعات الأنشطة المختلفة باستثناء قطاعي البنوك والخدمات المالية والتأمين نظرا لطبيعتهم الخاصة. وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة معنوية سالبة بين استقلالية لجنة المراجعة وإدارة الأرباح. وأوصت الدراسة بضرورة تفعيل تطبيق آليات حوكمة الشركات، وبصفة خاصة للشركات المدرجة في بورصة الأوراق المالية المصرية.

7. السرطاوي وآخرون (2013) "أثر لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية على الحد من إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية ما قبل الأزمة المالية العالمية".

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار خصائص لجنة التدقيق وأثرها على إدارة الأرباح من خلال أخذ عينة تتكون من **(50)** شركة صناعية مساهمة عامة، مدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية خلال الفترة من **(2001 –2006)**، فقد قام الباحثون باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة، لاختبار فرضيات الدراسة، وأظهرت نتائج التحليل الإحصائي لخصائص لجان التدقيق بأن كلا من: حجم لجنة التدقيق، الخبرة المالية لأعضائها، وعدد مرات اجتماعهم لا تؤثر في التخفيف من ممارسات إدارة الأرباح، بينما وجدت الدراسة أن استقلالية أعضاء لجنة التدقيق تؤثر في الحد من إدارة الأرباح، أما نسبة ملكية أعضاء لجنة التدقيق لأسهم في الشركة كان له أثر مهم في زيادة

إدارة الأرباح، وفي ضوء النتائج التي توصل إليها الباحثون فقد أوصوا بإعادة النظر في التشريعات والقوانين الخاصة بخصائص لجان التدقيق، وتضمينهم لمجموعة من الشروط والخصائص الإضافية لزيادة فاعليتها في الحد من إدارة الأرباح وتقليص ملكية أعضاء "لجنة التدقيق" في أسهم الشركة، مع ضرورة دعم استقلالية "لجنة التدقيق" من خلال زيادة الأعضاء غير التنفيذيين فيها.

2-7-2 الدراسات الأجنبية

1. **Ngo & Le, (2021) "Relationship between the Audit Committee and Earning Management in Listed Companies in Vietnam"**

"العلاقة بين لجنة التدقيق وادارة الارباح في الشركات المدرجة في فيتنام"

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار أثر خصائص لجنة التدقيق على إدارة الأرباح باستخدام بيانات عينة تتكون من الشركات المدرجة البالغ عددها **(216)** في سوق الأوراق المالية الفيتنامية على مدى الفترة ما بين **2015-2018**. تم اختبار فرضيات الدراسة باستخدام نموذج الانحدار المتعدد وأظهرت نتائج الدراسة أن حجم وخبرة أعضاء لجنة التدقيق يرتبطان عكسياً بالمستحقات التقديرية التي تمثل إدارة الأرباح، في الوقت نفسه، لم تجد الدراسة أية علاقة بين استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق" وعدد اجتماعات اللجنة وإدارة الأرباح.

2. **Mardessi, (2021) "The Effect of Audit Committee Characteristics on Financial Reporting Quality: The Moderating Role of Audit Quality in the Netherlands".**

"اثر خصائص لجنة التدقيق على جودة التقارير المالية : دور جودة التدقيق كمتغير معدل في هولندا"

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء، من جهة، على تأثير خصائص "لجنة التدقيق" المتمثلة في استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق"، والخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق"، وعدد اجتماعات وحجم "لجنة التدقيق" على جودة التقارير المالية التي تقابلها إدارة أرباح حقيقية. من ناحية أخرى. تهدف هذه الدراسة إلى التحقيق في الدور المعدل لجودة التدقيق على العلاقة بين خصائص "لجنة التدقيق" وجودة التقارير المالية. استخدمت الدراسة بيانات مالية تم جمعها من الشركات لعينة تتكون من **(90)** شركة عامة مدرجة في الفترة من **2010–2019** في السياق الهولندي. تشير النتائج إلى أن خصائص لجنة التدقيق لها علاقة ذات دلالة إحصائية بإدارة الأرباح الحقيقية. هناك أيضًا دليل على أن جودة التدقيق تؤدي إلى اعتدال إيجابي على العلاقة بين لجنة التدقيق وإدارة الأرباح الحقيقية.

3. **Kapkiyai et al., (2020) "Audit Committee Effectiveness and Earnings Management among Publicly Listed Firms in Kenya".**

"فاعلية لجنة التدقيق وادارة الارباح في الشركات المدرجة في سوق كينيا"

هدفت الدراسة إلى التحقيق في دور فعالية لجنة التدقيق في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، تم تحليل التقارير المالية المدققة للشركات المدرجة في بورصة نيروبي للأوراق المالية الكينية للفترة ما بين 2004–2017، وتوصلت الدراسة إلى أن فاعلية لجنة التدقيق تعتبر آلية

مراقبة مهمة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. كما توصلت أيضا إلى أن استقلالية لجنة التدقيق وعدد اجتماعاتها وخبرتها المالية لها تأثي سلبي وهام على إدارة الأرباح. وأوصت الدراسة بأن على الشركات التأكد من أن لجان التدقيق التابعة لها تعمل بفعالية من خلال تعزيز استقلاليتهم، وضمان التكرار الأمثل للاجتماعات، وعدد أكبر من الأعضاء ذوي الخبرة المالية للحد من إدارة الأرباح.

4. **Setiawan et al., (2020) "The effect of audit committee characteristics on earnings management: the case of Indonesia".**

"اثر خصائص لجنة التدقيق على ادارة الارباح : حالة من اندونيسيا"

اختبرت هذه الدراسة فعالية لجنة التدقيق في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في السياق الأندونيسي، حيث بحثت هذه الدراسة في تأثير العديد من خصائص "لجنة التدقيق": كاستقلالية أعضائها، وعددهم، وعدد الاجتماعات، وخبرتهم المالية على إدارة الأرباح. واستخدمت الدراسة عينة تتكون من **(393)** شركة أندونيسية مدرجة خلال الفترة **2006–2010**. أظهرت نتائج الدراسة أن الخبرة المالية وعدد الاجتماعات لهما تأثير إيجابي على إدارة الأرباح. من ناحية أخرى، ليس لعدد أعضاء لجنة التدقيق واستقلالية أعضائها أي تأثير على إدارة الأرباح.

5. **Hansayani & Ibrani, (2020) "The Effect of Audit Committee Characteristics on Earnings Management and Its Impact on Firm"**

"اثر خصائص لجنة التدقيق على ادارة الارباح واثر ذلك على الشركة"

تهدف هذه الدراسة إلى فحص أثر خصائص "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح وأثرها على قيمة الشركة. تتكون خصائص لجنة التدقيق من لجنة تدقيق لديها خبرة في المالية والمحاسبة،

وعدد اجتماعات أعضاء "لجنة التدقيق"، واستقلاليتها. استخدمت هذه الدراسة عينة من الشركات الصناعية المدرجة في بورصة أندونيسيا للفترة **2016–2018**. تظهر النتائج أن خبرة أعضاء "لجنة التدقيق" وعدد اجتماعات واستقلالية اللجنة ليس لها أي أثر على إدارة الأرباح، كما أن نتائج الدراسة أشارت أيضا إلى أن إدارة الأرباح لها تأثير سلبي كبير على قيمة الشركة.

6. **Nelwan & Tansuria (2019) "Audit committee characteristics and earnings management practices".**

"خصائص لجنة التدقيق وممارسات ادارة الارباح"

أجريت هذه الدراسة في السياق الأندونيسي حيث هدفت إلى اختبار أثر استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق" وخبرتهم المالية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح على عينة من الشركات الصناعية المدرجة في السوق المالي الأندونيسي خلال الفترة **(2009–2015)**، واستخدمت الدراسة نموذج جونز المعدل لقياس إدراة الأرباح . أظهرت نتائج الدراسة أن استقلالية لجنة التدقيق كان لها دور إيجابي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، بينما وجدت أن الخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق لم تؤثر في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.

7. **Mouratidou, (2019) "Audit Committee Characteristics and Earnings Management: Evidence from Greece"**

"خصائص لجنة التدقيق وادارة الارباح أدلة من اليونان"

الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو التحقيق على العلاقة بين خصائص لجنة تدقيق وإدارة الأرباح باستخدام نموذج جونز المعدل. ولاختبار ذلك، تم استخدام البيانات المالية للشركات اليونانية المدرجة في البورصة اليونانية خلال الفترة ما بين **2014–2018**. أشارت نتائج الدراسة

إلـى أن حجـم "لجنـة التـدقيق" وعـدد اجتماعاتهـا يرتبطـان إيجابيـاً بـإدارة الأربـاح، ومـع ذلـك، فـإن استقلالية "لجنة التدقيق" والخبرة المالية لأعضائها يرتبطان سلبًا بإدارة الأرباح.

8. **Idris et al., (2018) "The impact of external auditor size on the relationship between audit committee effectiveness and earnings management"**

"أثر حجم المدقق الخارجي على العلاقة بين فعالية لجنة التدقيق وإدارة الأرباح"

تهـدف هـذه الدراسـة إلـى استكشـاف أدلـة جديـدة حـول طبيعـة العلاقـة بـين فاعليـة لجنـة التدقيق وإدارة الأربـاح، إضـافة إلـى اختبـار أثـر حجـم المدقـق الخـارجي كمتغيـر معدل علـى العلاقـة بين فاعلية "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح باستخدام عينة تتكون من **(64)** شركة صناعية مدرجة في بورصة عمان للفترة ما بين **(2009 – 2014)** ،حيث تم تطوير مؤشر يتكون من أربع خصائص لقيـاس فاعليـة "لجنـة التـدقيق" وهـي اسـتقلالية "لجنـة التـدقيق"، وحجـم اللجنـة، وعـدد اجتماعاتهـا، والخبرات الماليـة لأعضـائها. وأظهرت النتـائج وجـود علاقـة سلبيـة وهامـة بـين فاعليـة لجنـة التدقيق وإدارة الأربـاح، كمـا توصـلت الدراسـة إلـى وجـود أثـر إيجـابي لحجـم المدقـق الخـارجي كمتغيـر معدل على العلاقة بين فاعلية لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، وهو ما يدعم العلاقة البديلة بين حجم المدقق الخـارجي وفاعليـة لجنـة التدقيق فـي الحد من إدارة الأربـاح، حيث تظهر الدراسـة بـأن الإصـلاحات التشريعية يمكن أن تحفز الشركات على تبني ممارسات الحوكمة الرشيدة للحد من ممارسات إدراة الأرباح.

2-7-3 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تقوم هذه الدراسة باختبار أثر خصائص "لجنة التدقيق" المتمثلة في حجم "لجنة التدقيق"، واستقلالية عضو "لجنة التدقيق"، والخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح، إضافة إلى اختبار أثر خصائص اللجنة على إدارة الأرباح في ظل وجود اتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل على هذه العلاقة.

وبناء على ذلك، فإن ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة ما يلي:

- إن معظم الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح قد اختبرت هذه العلاقة بطريقة مباشرة، وفقط عدد قليل من الدراسات اختبرت أثر المتغيرات المعدلة أو الوسيطة، مثل تركز الملكية، والملكية الأجنبية، وعمر الشركة وغيرها من المتغيرات. وتماشياً مع ما دعى إليه **Singh, et al.,(2018)** بضرورة عدم تجاهل أهمية المتغيرات المعدلة أو الوسيطة في الدراسات البحثية المستقبلية لأنها تعد فجوة، حث الباحثون الأكاديميون على البحث فيها، بناء على ذلك وحسب علم الباحث، فإن الدراسة الحالية تعد من اوائل الدراسات التي أجريت في البيئة الأردنية والتي اختبرت أثر اتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص "لجنة التدقيق" بشكل منفرد وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

- غطّت الدراسة الحالية الفترة الزمنية الممتدة ما بين **2016–2020**، وهي فترة زمنية تعتبر حديثة مقارنة مع الفترات الزمنية التي تم تناولها في الدراسات السابقة في البيئة الأردنية.
- تناولت هذه الدراسة مجتمع دراسة متمثل بالشركات الخدمية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، إذ أن هذا القطاع لم تتناوله الدراسات الأردنية السابقة بإسهاب رغم أهمية مساهمته في معدل الناتج المحلي الإجمالي (البنك المركزي الأردني، 2021).

الفصل الثالث

3-1 تمهيد

3-2 منهجية الدراسة

3-3 متغيرات الدراسة وطرق قياسها

3-4 مجتمع وعينة الدراسة

3-5 مصادر جمع البيانات

3-6 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات

الفصل الثالث

منهجية الدراسة

3-1 تمهيد:

يتناول هذا الفصل المنهجية المستخدمة في الدراسة، والتي تبين الطرق والإجراءات التي اتبعها الباحث، من أجل اختبار فرضيات الدراسة، ومن ثم مصادر جمع البيانات، ويستعرض هذا الفصل أيضا مجتمع وعينة الدراسة التي تم اختيارها، وأخيراً الأساليب الإحصائية التي سوف يتم اتباعها من أجل اختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة.

3-2 منهجية الدراسة

تناقش منهجية الدراسة مجتمع وعينة الدراسة للشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، وبالأخص قطاع الشركات الخدمية على مدار فترة تمتد لخمس سنوات ما بين **2016-2020**، بالإضافة إلى ذلك، تحدد الدراسة الفرضيات الواجب اختبارها، وتبين مفاهيم متغيرات الدراسة والتي تم استخلاصها من الدراسات السابقة، ومن ثم ننتقل لمرحلة تحليل بيانات الدراسة بالأساليب الإحصائية المناسبة لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات.

3-3 متغيرات الدراسة وطرق قياسها

أولاً: المتغير التابع (إدارة الأرباح)

إن إدارة الأرباح تمثل المتغير التابع في هذه الدراسة، والتي سيتم قياسها خلال عدة مراحل، حيث أن اختبار البيانات المالية للشركات عينة الدراسة باستخدام نموذج جونز المعدل (Modified Jones Model, 1995) تشكل المرحلة الأولى. ويعتبر نموذج (Modified Jones Model, 1995) من أفضل النماذج المستخدمة في قياس إدارة الأرباح الذي تم اعتماده في العديد من الدراسات السابقة كدراسة Dechow et al. (2012).

نموذج جونز المعدل:

$$\mathbf{NDAI_{i,t} = a_1 + a_2[(\Delta REV_{i,t} - \Delta RECi_{,t} /A_{i,t-1})] + a_3(PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + e_{i,t}}$$

حيث أن: -

$\mathbf{NDA_{i,t}}$= المستحقات الكلية للشركة i خلال الفترة t.

$\mathbf{\Delta REV_{i,t}}$= التغير في إيرادات الشركة i خلال الفترة t.

$\mathbf{\Delta REC_{i,t}}$= التغير في الإيرادات المستحقة القبض للشركة i خلال الفترة t.

$\mathbf{PPE_{i,t}}$= إجمالي الممتلكات والمصانع والمعدات للشركة i خلال الفترة t.

$A_{i,t-1}$= إجمالي أصول الشركة i عند نهاية الفترة t.

$e_{i,t}$ = الخطأ العشوائي.

ثانياً: المتغيرات المستقلة

سيتم قياس خصائص "لجنة التدقيق" منفردة على النحو التالي:

1- **حجم لجنة التدقيق:** ويتم قياسه من خلال العدد الإجمالي لأعضاء لجنة التدقيق (**Ngo & Le, 2021**).

2- **استقلالية عضو لجنة التدقيق:** ويتم قياسه من خلال نسبة الأعضاء المستقلين إلى إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق (**عيسى، 2019**).

3- **الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق:** يقاس من خلال قسمة عدد الأعضاء الذين لديهم مؤهل علمي في مجال المحاسبة، أو الإدارة المالية، أو العلوم المالية والمصرفية إلى إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق (**Mardessi & Fourati, 2020**).

ثالثاً: المتغير المعدل

أتعاب التدقيق: وهو عبارة عن اللوغريتم الطبيعي لمجموع الأتعاب المدفوعة لمدقق الحسابات (**Lin, et al., 2018**).

رابعاً: المتغيرات الضابطة

حجم الشركة: وهو عبارة عن حجم الأصول المستخدمة في إنتاج السلع والخدمات والتي سيتم قياسها من خلال استخدام اللوغريتم الطبيعي للأصول (**عيسى، 2019**).

نمو الشركة: وهو مدى زيادة مبيعات الشركة في السنة الحالية عن مبيعات السنة السابقة لنفس الشركة (**عيسى، 2019**).

إن المعادلات المستخدمة لقياس أثر خصائص "لجنة التدقيق" في الحد من ممارسات إدارة الأرباح وأثر أتعاب مدقق الحسابات الخارجي كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح كانت على النحو التالي:

تستخدم الدراسة المعادلة الأولى التالية لقياس أثر خصائص لجنة التدقيق على إدارة الأرباح:

Model (1):

$$EM_{it} = a_0 + \beta_1 SIZE_{it} + \beta_2 GR_{it} + \beta_3 ACS_{it} + \beta_4 ACI_{it} + \beta_5 ACE_{it} + \varepsilon_{it}$$

كما تستخدم الدراسة المعادلة الثانية التالية لقياس أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق بشكل منفرد وإدارة الارباح:

Model (2):

$$EM_{it} = a_0 + \beta_1 SIZE_{it} + \beta_2 GR_{it} + \beta_3 ACS_{it} + \beta_4 ACI_{it} + \beta_5 ACE_{it} + \beta_6 F_{it} + \beta_7 ACS*F_{it} + \beta_8 ACI*F_{it} + \beta_9 ACE*F_{it} + \varepsilon_{it}$$

والجدول التالي يوضح الرموز المستخدمة لقياس أثر خصائص "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح وأتعاب التدقيق كمتغير معدل.

يوضح الجدول رقم **(3)** أدناه طريقة قياس المتغيرات التي تم تناولها في الدراسة الحالية ، حيث تم الاعتماد على مقاييس تم استخدامها في دراسات سابقة، ونشرت في مجلات علمية محكمة. وقيست هذه المتغيرات بالاعتماد على التقارير المالية للشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان من خلال الموقع الإلكتروني (www.ase.com.jo).

جدول رقم (3)

جدول قياس المتغيرات

الرمز	اسم المتغير	كيفية قياس المتغير
EM	Earnings Management إدارة الأرباح	تقاس إدارة الارباح من خلال استخدام نموذج (Modified Jones Model, 1995)
ACS	Audit Committee Size حجم لجنة التدقيق	العدد الإجمالي لأعضاء لجنة التدقيق.
ACI	Audit Committee Independence استقلالية عضو اللجنة	نسبة الأعضاء المستقلين إلى إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق.
ACE	Audit Committee Expertise الخبرة المالية لعضو اللجنة	يقاس من خلال قسمة عدد الأعضاء الذين لديهم مؤهل علمي في مجال المحاسبة أو الإدارة المالية أو العلوم المالية والمصرفية إلى إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق.
SIZE	Firm size حجم الشركة	هو عبارة عن حجم الأصول المستخدمة في إنتاج السلع والخدمات والتي تم قياسها من خلال استخدام اللوغريتم الطبيعي للأصول.
GR	Firm Growth نمو الشركة	هو مدى زيادة مبيعات الشركة في السنة الحالية عن مبيعات السنة السابقة لنفس الشركة.
F	Audit Fees أتعاب التدقيق	يقاس من خلال اللوغريتم الطبيعي لمجموع الأتعاب المدفوعة لمدقق الحسابات (Lin, et al., 2018).
ACS*F (Interaction)	التفاعل بين حجم لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق	وهو يستخدم لقياس أثر أتعاب التدقيق قي العلاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح.
ACI*F (Interaction)	التفاعل بين استقلالية عضو لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق	وهو يستخدم لقياس أثر أتعاب التدقيق قي العلاقة بين استقلالية عضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح.
ACE*F (Interaction)	التفاعل بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق	وهو يستخدم لقياس أثر أتعاب التدقيق قي العلاقة بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح.

3-4 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من كافة الشركات الخدمية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، ولقد بلغ عدد الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية (51) شركة خلال العام 2020، ولغرض الحصول على بيانات معبّرة وذات دلالة، فقد تم الاعتماد على الشركات التي تتحقق فيها مجموعة من الشروط وهي:

1- أن تتوفر لديها جميع البيانات اللازمة لاحتساب متغيرات الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2016-2020.

2- الشركة مدرجة في السوق الأول في بورصة عمان للأوراق المالية.

3- أن لا تتوقف الشركة عن التداول خلال فترة الدراسة.

وبتطبيق الشروط السابقة على شركات مجتمع الدراسة، تمثلت عينة الدراسة ب (46) شركة خدمية حققت الشروط المذكورة أعلاه، من أصل (51) شركة خدمية، حيث تم استبعاد (5) شركات لم تحقق الشروط الواردة أعلاه.

3-5 مصادر جمع البيانات

لتحقيق أهداف هذه الدراسة وفحص فرضياتها، تم جمع بيانات الدراسة بالاعتماد على المصادر الثانوية، حيث أن جميع البيانات المرتبطة بقياس متغيرات الدراسة الحالية تم جمعها من خلال التقارير المالية السنوية للشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية (www.ase.com) للفترة الزمنية الواقعة ما بين **(2016-2020)**، إضافة إلى ذلك، تم الرجوع إلى المصادر الأخرى المتاحة كمكتبة الجامعة والإنترنت والمقالات والدوريات والرسائل الجامعية، للاستفادة منها في تغطية الجانب النظري والدراسات السابقة لهذه الدراسة.

3- 6 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات

لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية، ومنها:

1. **الإحصاء الوصفي:** تم تحليل بيانات الدراسة تحليلا وصفيا لكافة المتغيرات لغرض عرض صورة واضحة عن خصائص لجنة التدقيق وإدارة الأرباح واتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل، وذلك عبر المقاييس الإحصائية الوصفية مثل الوسط الحسابي وأعلى قيمة وأدنى قيمة والانحراف المعياري.
2. **اختبار فرضيات الدراسة،** بعد فحص الافتراضات الواجب توافرها لأسلوب "تحليل الانحدار"، تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار المتعدد، بهدف قياس أثر خصائص لجنة التدقيق على إدارة الأرباح، وكذلك أثر اتعاب شركة التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق بشكل منفرد وإدارة الأرباح، وذلك من خلال إيجاد أفضل علاقة خطية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع مع تقليل الخطأ لأفضل ما يمكن، ولتحقيق ذلك لا بد من إجراء فحص الافتراضات الواجب اختبارها قبل البدء بتحليل الانحدار، حيث يجب التأكد من عدم ارتباط

المتغيرات المستقلة فيما بينها، إضافة إلى فحص التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة، والذي يجب أن يكون توزيعا طبيعيا، لذلك تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) في تحليل متغيرات الدراسة واختبار الفرضيات.

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

4-1 تمهيد

4-2 الإحصاءات الوصفية للدراسة ومتغيراتها

4-3 اختبار التداخل الخطي والارتباط الذاتي للمتغيرات المستقلة

4-4 اختبار فرضيات الدراسة

4-5 ملخص اختبار الفرضيات

الفصل الرابع

تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

4-1 تمهيد

إن عرض نتائج الدراسة يستند إلى تحليل البيانات، والتي سبق وأن تم تجميعها من التقارير والبيانات المالية للشركات عينة الدراسة من أجل استخلاص النتائج باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS من خلال أربعة محاور رئيسية، حيث يتعلق المحور الأول بالتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة باستخدام المقاييس الإحصائية كالوسط الحسابي والانحراف المعياري وأعلى وأدنى قيمة لوصف عينة الدراسة، أما المحور الثاني فيشمل إجراء بعض الاختبارات المسبقة للتأكد من مدى ملاءمة متغيرات أنموذج الدراسة. يشمل المحور الثالث اختبار الفرضيات الرئيسية من أجل اختبار أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع من خلال الانحدار الخطي المتعدد ومعاملاته، وأخيراً المحور الرابع الذي يشمل اختبار الانحدار المتعدد للفرضيات بوجود المتغير المعدل وهو أتعاب التدقيق.

4-2 الإحصاءات الوصفية للدراسة ومتغيراتها

يوضح الجدول رقم **(4)** نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة، حيث يشمل كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري وأدنى قيمة وأعلى قيمة مشاهدة لمتغيرات الدراسة المستقلة والتابع والمعدل والضابطة:

جدول رقم (4)

الإحصائيات الوصفية للدراسة ومتغيراتها

متغيرات الدراسة	الوسط الحسابي (Mean)	الانحراف المعياري (Std.Deviation)	أدنى قيمة (Min)	أعلى قيمة (Max)
المتغيرات المستقلة				
حجم لجنة التدقيق (ACS)	3.20	0.580	3	6
استقلالية عضو لجنة التدقيق (ACI)	0.46	0.231	0.000	1.000
الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق (ACE)	0.65	0.235	0.200	0.677
المتغير التابع				
إدارة الأرباح (EM)	0.054	0.061	0.010	0.320
المتغير المعدل				
أتعاب التدقيق (F)	3.852	0.302	4.256	9.701
المتغيرات الضابطة				
حجم الشركة (SIZE)	5.213	0.652	3.685	7.642
نسبة نمو الشركة (GR)	0.012	0.183	-0.420	0.973

إن قيمة الوسط الحسابي لحجم لجنة التدقيق كما هو مبين في الجدول رقم (4) أعلاه قد بلغ 3.20، وأن أدنى وأعلى قيمة قد بلغت 3 و 6 على التوالي.

إن هذه النتيجة تشير إلى أن الشركات الخدمية عينة الدراسة تتبع توصية قواعد حوكمة الشركات الأردنية بأن تتكون "لجنة التدقيق" على الأقل من ثلاثة أعضاء.

أما فيما يتعلق باستقلالية عضو لجنة التدقيق، فإن الوسط الحسابي للشركات الخدمية الأردنية كان مقداره 0.46 وأن أدنى قيمة بلغت 0.00.

إن هذه النتيجة تشير إلى أن بعض لجان التدقيق لا تمتثل لقواعد حوكمة الشركات الأردنية، والتي نصت على أن تتكون لجنة التدقيق من ثلاثة أعضاء على الأقل وان يكون اثنين من اعضاء اللجنة على الاقل مستقلين . بالإضافة إلى ذلك، كانت أعلى قيمة قد بلغت 1، مما يشير إلى أن بعض لجان التدقيق أعضاؤها كاملون و مستقلون.

أما بالنسبة للخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق، فقد أظهرت النتائج باستخدام التحليل الوصفي لعينة الدراسة أن بعض الشركات الخدمية الأردنية تتميز بوجود أعضاء من لجنة التدقيق يحملون الشهادات العلمية في المحاسبة والإدارة المالية والمصرفية وإدارة الأعمال، حيث بلغ الوسط الحسابي 0.65 وبانحراف معياري مقداره 0.235، كما بلغت أعلى قيمة للخبرة المالية لعضو اللجنة 0.677 وأدنى قيمة 0.200.

تشير هذه النتائج إلى أن لجان التدقيق في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية في هذه الدراسة تلبي متطلبات حوكمة الشركات الأردنية، والتي توصي بوجود خبير مالي واحد على الأقل كعضو في لجنة التدقيق.

أما بالنسبة للمتغير التابع المتمثل بإدارة الأرباح والمقاس من خلال نموذج جونز المعدل، فقد أشارت النتائج في الجدول رقم (4) أعلاه إلى أن الوسط الحسابي له، قد كان بمقدار0.054، حيث تتفق هذه النتيجة مع دراسة عسكر (2021)، إذ بلغ الوسط الحسابي لإدارة الأرباح ما يقارب 0.056. أما الانحراف المعياري فقد كان مقداره 0.061 ، وكانت أدنى وأعلى قيمة 0.010 و 0.320على التوالي للشركات عينة الدراسة.

فيما يتعلق بالمتغير المعدل لهذه الدراسة والمتمثل بأتعاب التدقيق فيلاحظ أن نسبة الأتعاب التي تحصل عليها شركات تدقيق الحسابات من عملائها قد كانت بمتوسط حسابي مقداره 3.258، وأن أعلى قيمة قد بلغت 9.701، بينما بلغ أدنى قيمة 4.256.

وأخيرا بلغ الوسط الحسابي لمتغيرات الدراسة الضابطة حجم الشركة ونسبة نموها 5.213 و 0.012 على التوالي، أما الانحراف المعياري فقد بلغ 0.652 و 0.183 على التوالي، مما يشير إلى تفاوت في حجم ونسبة نمو الشركات الممثلة لعينة الدراسة، حيث بلغ اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي أصول أصغر شركة3.685 ، أما أكبر شركة فقد بلغ اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول 7.642، بينما بلغ نمو إجمالي المبيعات لأصغر شركة من شركات عينة الدراسة – 0.420، أما أكبر شركة فقد بلغ نمو إجمالي المبيعات 0.973.

4-3 اختبار التداخل الخطي والارتباط الذاتي للمتغيرات المستقلة

تعتمد قوة النموذج الخطي على فرضية استقلال كل متغير من المتغيرات المستقلة، وإذا لم يتحقق هذا الشرط فإن النموذج الخطي العام عندئذ لا يصلح للتطبيق العام، ولا يمكن اعتباره جيدا لعملية التقدير. وقد تم استخدام مقياس (Collinearity Diagnostics)، وذلك من خلال إيجاد معامل(Factor Variance Inflationary - VIF)، من أجل إجراء اختبار التداخل الخطي ، حيث أن هذا الاختبار يبحث في وجود مشكلة التداخل الخطي في نموذج الدراسة، وتظهر المشكلة إذا كانت النتيجة تتجاوز 4 (Gujarati, 2004).

ويبحث اختبار الارتباط الذاتي (Autocorrelation Test) في عدم وجود ارتباط ذاتي في نموذج الدراسة، ويتم عن طريق اختبار (Durbin–Watson) حيث تظهر المشكلة عندما تكون القيم المتجاورة للمتغيرات مترابطة، مما يؤثر على صحة النموذج؛ لما سيظهره من أثر غير

حقيقي جراء ذلك الارتباط. ويبين الجدول رقم (5) نتائج اختبار التداخل الخطي والارتباط الذاتي لمتغيرات الدراسة.

جدول رقم (5)

نتائج اختبار التداخل الخطي والارتباط الذاتي لمتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	VIF	
	Model (1)	Model (2)
المتغيرات المستقلة		
حجم لجنة التدقيق (ACS)	1.062	2.322
استقلالية عضو اللجنة (ACI)	1.105	2.604
الخبرة المالية لعضو اللجنة (ACE)	1.089	2.780
المتغير المعدل		
أتعاب التدقيق (F) Interaction	-	1.371
المتغيرات الضابطة		
حجم الشركة (SIZE)	1.080	1.261
نسبة نمو الشركة (GR)	1.120	1.215
Durbin- Watson Test	2.065	2.093

يلاحظ من الجدول رقم (5) أعلاه أن قيم VIF للمتغيرات المستقلة لم تتجاوز (4)، لذلك فإن متغيرات الدراسة لا يوجد بينها تداخل خطي فالارتباط بين المتغيرات ليس له دلالة إحصائية وهو منخفض جدا، وهذا يدل على صلاحية نموذج الدراسة في تفسير الأثر على المتغير التابع، وكما يبين الجدول أيضا إلى أنه لا يوجد ارتباط ذاتي بالنسبة لمتغيرات هذه الدراسة، حيث بلغت

قيمة معامل الارتباط الذاتي (Durbin–Watson)2.065 ، وهي قريبة من القيمة 2 Gujarati, (2004).

4-4 اختبار فرضيات الدراسة

لاختبار فرضيات الدراسة استخدمت الدراسة أسلوب الانحدار الخطي المتعدد، حيث تم استخدام اختبار فيشر (F) لاختبار قدرة المتغير المستقل على تفسير التغير الحاصل في المتغير التابع من خلال (Adjusted R Square) والعلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع في ظل وجود المتغيرات الضابطة حجم الشركة ونسبة نمو الشركة، وأيضا في ظل وجود المتغير المعدل أتعاب التدقيق على العلاقة بين كل متغير من المتغيرات المستقلة بشكل منفرد والمتغير التابع. ويبين الجدول رقم (6) أدناه نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للفرضيات الثلاث الأولى، والتي تختبر أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.

جدول رقم (6)

نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للفرضيات الثلاث الأولى

Coefficients	T	Sig.t	Model (1)
0.071	**1.159**	**0.620**	**حجم لجنة التدقيق (ACS)**
-1.052	**-3.21**	**0.003**	**استقلالية عضو اللجنة (ACI)**
-0.849	**-3.140**	**0.011**	**الخبرة المالية لعضو اللجنة (ACE)**
-0.051	**-0.55**	**0.723**	**حجم الشركة (SIZE)**
0.460	**3.215**	**0.000**	**نسبة نمو الشركة (GR)**
F=18.154		**Sig. =0.000**	
معامل التحديد (Adjusted R^2=0.374)			

يشير الجدول رقم (6) السابق، أن النموذج ككل، والذي يمثل خصائص "لجنة التدقيق" التي تم أخذها في هذه الدراسة لها أثر ذو دلالة إحصائية على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، حيث بلغ قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (sig. = 0.000) وهي أقل من 5%.

أما فيما يتعلق باختبار الفرضيات فإن الجدول رقم (6) يبين النتائج التالية:

اختبار الفرضية الأولى والتي نصت على أنه:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لحجم "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

تشير نتائج اختبار الفرضية الأولى H_{01} إلى أنه لايوجد علاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح، حيث تشير النتائج في الجدول رقم (6) أن قيمة (Sig. =0.620)، وهي أكبر من 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية العدمية ونرفض الفرضية البديلة، وهذا يدل على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لحجم لجنة التدقيق في الحد من إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وبالتالي، فإن عدد أعضاء "لجنة التدقيق" ليس له أي تأثير في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.

ولا تتفق هذه النتيجة مع نتائج الدراسات السابقة مثل **Carcello, et al. (2006)** **and Sun, et al., (2014)** الذين وجدوا أن حجم لجنة التدقيق له تأثير كبير في الحد من إدارة الأرباح، وفي المقابل تتفق نتائج هذه الدراسة مع دراسة **Setiawan, et al., (2020)** ودراسة **Baxter & Cotter (2009)** ، حيث لم تجد أية علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد

أعضاء لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في السياق الأندونيسي والأسترالي على التوالي، وتظهر هذه النتيجة أن عدد أعضاء "لجنة التدقيق" ليس له أي تأثير على إدارة الأرباح.

اختبار الفرضية الثانية والتي تنص على أنه:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية عضو لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

أشارت الدراسات السابقة إلى أن إحدى وظائف لجنة التدقيق تتمثل في مراقبة الإدارة، وأن يكون أعضاء لجنة التدقيق يتمتعون بالاستقلالية للاستفادة الكاملة من تشكيل "لجنة التدقيق". إن استقلالية عضو "لجنة التدقيق" تساهم بشكل فعال في تقليل مستوى عدم تناسق المعلومات بين الإدارة والملاك الأمر الذي تغدو به المعلومات التي تقدمها الشركة أكثر شفافية وأفضل جودة، ومن المتوقع أيضًا أن تؤدي استقلالية عضو لجنة التدقيق إلى الحد من سلوك إدارة الأرباح للشركات **García–Sánchez et al., (2012).**

تشير النتائج الواردة في الجدول رقم (6) أعلاه نتائج اختبار الفرضية الثانية H_{02} ، والتي أشارت إلى وجود علاقة بين استقلالية عضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية، إذ بلغت قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (Sig.=0.003) وهي أقل من 5%، وبالتالي رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، أي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية عضو "لجنة التدقيق" في الحد من إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية. تشير نتيجة هذه الدراسة إلى أن لجان التدقيق التي يتمتع أعضاؤها بالاستقلالية يكونون أكثر فعالية ويساهمون أكثر في تحسين جودة التقارير المالية، كما أنها تدعم نظرية الوكالة التي تشير إلى أن استقلالية أعضاء

لجنة التدقيق تعتبر آلية مراقبة فعالة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح الانتهازية، وكذلك قد تحسن ممارسات الحوكمة لحماية مصالح المساهمين **(Felo, et al., 2003)**.

تتفق نتيجة هذه الدراسة مع نتائج الدراسات السابقة والتي أشارت إلى وجود علاقة سلبية بين استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح **(Idris, et al. 2018; Mollik, et al. 2020; AL-Rassas & Kamardin, 2015)**.

اختبار الفرضية الثالثة والتي تنص على أنه:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

تشير نتائج الفرضية الثالثة H_{03} إلى أنه يوجد علاقة بين الخبرات المالية لعضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، فقد بلغت قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (Sig.=0.011)، وهي أقل من 5%، وبالتالي نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، مما يدل على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية.

هذا يعني أن المعرفة في المحاسبة والتمويل تشكل أساسًا جيدًا لأعضاء "لجنة التدقيق" لفحص وتحليل البيانات المالية، وتصبح سمة مهمة لضمان أداء الدور الرقابي لأعضاء لجنة التدقيق بفعالية أكبر والمساهمة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. تدعم هذه النتيجة النظرية التي تدعو إلى أن لجان التدقيق التي تضم عضوًا واحدًا على الأقل من ذوي الخبرة المالية من المرجح أن تثني المديرين عن التلاعب بأرقام الأرباح في التقارير السنوية،علاوة على ذلك، تتماشى

هذه النتيجة مع توصيات دليل حوكمة الشركات الأردني، والذي أوصى بضرورة أن تضم لجان التدقيق عضوًا واحدًا على الأقل من ذوي الخبرة المالية ذات الصلة للمراقبة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية للشركة.

تتوافق نتيجة الدراسة مع العديد من الدراسات السابقة، والتي بحثت في العلاقة بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح **(Siam, et al. 2018; Abubakar, et al. 2021)**.

أما بالنسبة للمتغيرات الضابطة وهي حجم الشركة ونسبة نمو الشركة فلم يكن لحجم الشركة أثر ذو دلالة إحصائية على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية، حيث بلغت قيمة (Sig.= 0.723) وهي أكبر من 5%، بينما يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنسبة نمو الشركة على إدارة الارباح في الشركات الخدمية الأردنية ، حيث بلغت قيمة (Sig. = 0.000) وهي أقل من 5%.

نتائج تحليل الانحدار المتعدد بوجود المتغير المعدل للفرضيات الثلاث الثانية

أما فيما يتعلق بأثر أتعاب شركة تدقيق الحسابات كمتغير معدل على العلاقة بين خصائص "لجنة التدقيق" بشكل منفرد وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، وفي ظل وجود المتغيرات الضابطة حجم الشركة ونسبة نمو الشركة. يبين الجدول رقم (7) أدناه نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد للفرضيات الثلاث الثانية، والتي تختبر أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين المتغيرات المستقلة بشكل منفرد والمتغير التابع.

جدول رقم (7)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد بوجود المتغير المعدل للفرضيات الثلاث الثانية

Coefficients	T	Sig.t	Model (2)
0.195	1.369	0.703	حجم لجنة التدقيق (ACS)
-0.529	-2.017	0.832	التفاعل بين حجم اللجنة وأتعاب التدقيق (ACS*F)
-1.012	-2.756	0.008	استقلالية عضو اللجنة (ACI)
-1.298	-2.986	0.010	التفاعل بين استقلالية عضو اللجنة وأتعاب التدقيق (ACI*F)
-0.725	-2.752	0.015	الخبرة المالية لعضو اللجنة (ACE)
0.781	2.805	0.026	التفاعل بين الخبرة المالية لعضو اللجنة وأتعاب التدقيق (ACE*F)
-1.085	-3.568	0.002	أتعاب التدقيق (F)
-0.094	-1.520	0.690	حجم الشركة (SIZE)
0.637	4.094	0.005	نسبة نمو الشركة (GR)
F=15.716		Sig. =0.000	
معامل التحديد(Adjusted R^2=0.394)			

يشير الجدول رقم (7) المشار إليه أعلاه، أن النموذج ككل، والذي يمثل الدور المعدل لأتعاب التدقيق على العلاقة بين خصائص "لجنة التدقيق" التي تم أخذها في هذه الدراسة وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية له أثر ذو دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (sig. = 0.000)، وهي أقل من 5%.

أما فيما يتعلق باختبار الفرضيات، فإن الجدول رقم (7) يبين النتائج التالية:

اختبار الفرضية الرابعة والتي تنص على أنه:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

يشير الجدول رقم (7) إلى نتائج قياس أثر أتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية وبوجود المتغيرات الضابطة حجم الشركة ونسبة نمو الشركة. تشير نتائج اختبار الفرضية الأولى H_{04} إلى أن قيمة مستوى الدلالة الإحصائية قد بلغت (Sig.= 0.832)، وهي أكبر من 5%، وهذا يدل على عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية. كما وجدت هذه الدراسة تفاعلاً سلبياً غير مهم بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في ظل وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل. يمكن تفسير هذه النتيجة من خلال أن لجان التدقيق ذات الحجم الكبير قد تعاني من صعوبات الاتصال والتواصل واتخاذ القرارات وممارسة دورها الرقابي **(Karamanou & Vafeas, 2005)**، وخاصة أن بعض لجان التدقيق في الشركات الخدمية الأردنية عينة الدراسة تمتاز بكبر حجمها أي أن عددها تجاوز الخمسة أعضاء. نتيجة لذلك، قد تحد هذه الصعوبات من قدرة لجنة التدقيق في السيطرة على ممارسات إدارة الأرباح وعملية إعداد البيانات المالية، وعدم قدرتهم على تقييم دور مدقق الحسابات الخارجي ومسؤولياته وعمله، والتي يمكن أن تمنح المزيد من الحرية للمديرين لإدارة أرباح الشركة بسهولة (**Drogalas, et al. 2021**).

اختبار الفرضية الخامسة والتي تنص على أنه:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية عضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

أما بالنسبة إلى نتائج اختبار الفرضية الثانية H_{05} ، فقد أشارت النتائج إلى وجود أثر إيجابي ومهم لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية، حيث بلغت (Sig=0.010).

تشير هذه النتيجة إلى أن العلاقة بين استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وإدارة الأرباح تصبح ضعيفة عند وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة. وتُعزى هذه النتيجة إلى أنه لا يمكن فصل دور لجان التدقيق في مراقبة سياسات الشركة عن استقلالية أعضائها، بمعنى أنه كلما ازداد عدد أعضاء لجنة التدقيق المستقلين، فإن ذلك يجعلهم يقومون بدورهم الرقابي والإشرافي بشكل أكثر فعالية **Chariri & Januarti,(2017).** في المقابل، عندما يكون الإشراف من قبل لجنة التدقيق فعالاً، تكون أتعاب التدقيق المدفوعة لشركة التدقيق منخفضة، لأن المخاطر التي يتحملها المدقق قليلة **(Drogalas, 2021 et al.).**

ولقد أشارت الدراسات السابقة إلى أن شركات تدقيق الحسابات التي تتقاضى أتعابا أقل قد تكون أقل فاعلية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات محل التدقيق وذلك لأن خطر التقاضي والعقوبات التي تفرض على شركات تدقيق الحسابات المخالفة تكون أقل، وأن الترابط المالي والعلاقات الشخصية بين مدققي الحسابات وعملائهم قد تؤثر على اختيار مدققي الحسابات، خصوصا في بيئة الدول النامية ومنها دول الشرق الاوسط، حيث تركز الملكية وضعف الإنفاذ القانوني والحماية القانونية للمستثمرين **(Abdullatif and Al-Khadash, 2010)**.

اختبار الفرضية السادسة والتي تنص على أنه:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

أشارت نتيجة اختبار الفرضية الثالثة H_{06} إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لأعضاء "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الأردنية الخدمية، حيث بلغت (Sig.=0.026)، وهي أقل من 5%، وبالتالي نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

تشير هذه النتيجة في الجدول رقم (7) أعلاه أن التفاعل بين أتعاب التدقيق والخبرة المالية لعضو لجنة التدقيق ذات دلالة إحصائية إيجابية، ويعني ذلك أن العلاقة بين الخبرة المالية لأعضاء اللجنة وإدارة الأرباح تصبح ضعيفة عند وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل بينهما.

إن التفسير المحتمل لهذه النتيجة قد يعود إلى أن الشركات العاملة في بيئة الدول النامية، ومنها الأردن تمتاز بتركز الملكية وضعف العقوبات المفروضه على مدقق الحسابات المخالف، إضافة إلى أن خطر التقاضي أيضا أقل، مما قد يساهم في جعل هذه الشركات تسعى إلى البحث عن مدقق الحسابات الخارجي الذي يتقاضى أتعابا أقل مقابل خدماته، والذي يميل إلى أن يكون أقل فاعلية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في الشركات محل التدقيق، وذلك لضعف العقوبات المفروضة عليه ومخاطر التقاضي القليلة في بيئة الدول النامية كالأردن مقارنة بالشركات الموجودة في بيئة الدول المتقدمة التي تمتاز بالملكية المشتتة، وهذا ما توصلت إليه نتائج الدراسات السابقة لكل من **(Niskanen et al., 2011; Siam et al., 2018).**

ويمثل الجدول (8) ادناه ملخص نتائج اختبار فرضيات الدراسة

جدول رقم (8)

ملخص اختبار الفرضيات

الفرضية	نص الفرضية	نتيجة اختبار الفرضيات
H_{01}	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لحجم "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.	قبول
H_{02}	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية عضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.	رفض
H_{03}	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.	رفض
H_{04}	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.	قبول
H_{05}	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية عضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.	رفض
H_{06}	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.	رفض

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5-1 النتائج

5-2 التوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

5-1 النتائج

قامت الدراسة الحالية باختبار أثر المتغيرات المستقلة المتعلقة بخصائص "لجنة التدقيق" (حجم اللجنة، واستقلالية أعضائها، والخبرة المالية لعضو اللجنة) على المتغير التابع إدارة الأرباح مقيساً بنموذج جونز المعدل إضافة إلى اختبار هذه العلاقة في ظل وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل. وقد استخدمت الدراسة عينة من الشركات الخدمية، في محاولة منها للبحث حول طبيعة هذه المتغيرات خلال الفترة المالية ما بين **2016 – 2020**. وباستخدام التحليل الوصفي للمتغيرات ونتائج تحليل فرضيات الدراسة، خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

1- لا يوجد أثر لحجم لجنة التدقيق على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، وتظهر هذه النتيجة أن عدد أعضاء "لجنة التدقيق" ليس له أي تأثير على إدارة الأرباح، حيث تتفق هذه النتيجة مع دراسة **(Setiawan, et al., 2020)**.

2- يوجد أثر لاستقلالية عضو "لجنة التدقيق" على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية، وتشير هذه النتيجة إلى أن استقلالية عضو لجنة التدقيق تساهم بشكل فعال في تقليل مستوى عدم تناسق المعلومات بين الإدارة والملاك، مما تصبح المعلومات التي تقدمها الشركة أكثر شفافية وأفضل جودة، وبالتالي من المتوقع أيضًا أن تؤدي استقلالية عضو لجنة التدقيق إلى الحد من سلوك إدارة الأرباح للشركات **(García-Sánchez, et al., 2012)**.

3- الخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" كان لها أثر سلبي على إدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية. تدعم هذه النتيجة النظرية التي تدعو إلى أن لجان التدقيق، والتي تضم عضوًا واحدًا على الأقل من ذوي الخبرة المالية من المرجح أن تثني المديرين عن التلاعب بأرقام الأرباح في التقارير السنوية، إضافة إلى أنها تتماشى مع توصيات دليل حوكمة الشركات الأردني والذي أوصى بضرورة أن تضم لجان التدقيق عضوًا واحدًا على الأقل من ذوي الخبرة المالية ذات الصلة، للمراقبة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية للشركة **(Abubakar, et al. 2021)**.

4- لا يوجد أثر لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين حجم لجنة التدقيق وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية، حيث أشارت هذه النتيجة إلى وجود أثر إيجابي لكنه غير مهم بين حجم "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في ظل وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل. يمكن تفسير هذه النتيجة من خلال وجود مشاكل الاتصال والتواصل وإتخاذ القرارات التي تعاني منها لجان التدقيق ذات الحجم الكبير، وبالتالي قد تحد هذه الصعوبات من قدرة لجنة التدقيق في السيطرة على ممارسات إدارة الأرباح وعدم قدرتهم على تقييم دور مدقق الحسابات الخارجي ومسؤولياته وعمله، والتي يمكن أن تمنح المزيد من الحرية للمديرين لإدارة أرباح الشركة بسهولة **(Drogalas, et al. 2021)**.

5- يوجد أثر لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين استقلالية عضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية. تشير هذه النتيجة إلى أن العلاقة بين استقلالية أعضاء "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح تصبح ضعيفة عند وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل؛ أي عندما يكون الإشراف من قبل لجنة التدقيق فعالاً، تكون أتعاب التدقيق المدفوعة لشركة

التدقيق منخفضة، لأن المخاطر التي يتحملها المدقق قليلة، وفاعليتها في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح في الشركات محل التدقيق تكون أقل **(Drogalas et al. 2021)**.

6- هنالك أثر ذو دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق كمتغير معدل على العلاقة بين الخبرة المالية لعضو "لجنة التدقيق" وإدارة الأرباح في الشركات الخدمية الأردنية. تشير هذه النتيجة إلى أن العلاقة بين الخبرة المالية لأعضاء اللجنة وإدارة الأرباح تصبح ضعيفة عند وجود أتعاب التدقيق كمتغير معدل بينهما؛ أي أن فاعلية لجنة التدقيق في الحد من ممارسات إدارة الأرباح تكون أقل في الشركات العاملة في البيئة الأردنية التي تمتاز بتركز الملكية وضعف العقوبات المفروضه على مدققي الحسابات الخارجيين ومخاطر التقاضي القليلة أيضا، لذا فإن هذه الشركات قد تسعى أحيانا إلى البحث عن شركات تدقيق الحسابات التي تتقاضى أتعابا أقل مقابل خدماتها، والتي تميل إلى أن تكون أقل فاعلية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في الشركات محل التدقيق.

7- لم يكن للمتغير الضابط حجم الشركة أثر ذو دلالة إحصائية على إدارة الأرباح، وكان هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمتغير الضابط الثاني نسبة نمو الشركة على إدارة الارباح.

5-2 التوصيات

في ضوء نتائج الدراسة يوصي الباحث بما يلي:

1- ضرورة الزام الشركات بتطبيق قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة والالتزام بالتعليمات والأنظمة الصادرة عن الجهات الرقابية والتقيد بها، وقيام مجالس الإدارات في تعزيز دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية.

2- ضرورة تفعيل دور لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وتوضيح الدور الذي تقوم به، بما يعزز من قدرة هذه اللجان في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.

3- ضرورة إلزام الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية بنموذج محدد وموحد؛ للإفصاح عن خصائص "لجنة التدقيق" ضمن تقريرها السنوي، بحيث يشتمل على عدد الأعضاء وخبراتهم العملية، عدد اجتماعات لجنة التدقيق، نسبة الأسهم التي يمتلكونها شخصياً أو يمثلونها اعتبارياً، مدى استقلالية العضو، نسبة حضور الاجتماعات لكل عضو.

4- تعزيز دور المدقق الخارجي للقيام بالواجبات المنوطة به؛ للكشف عن عمليات ممارسة إدارة الأرباح والحد منها وتشديد العقوبات على الشركات التي تخالف ذلك.

5- زيادة التفاعل والتعاون ما بين لجنة التدقيق والمدقق الخارجي للعمل كأداتين فاعلتين للحد من ادارة الارباح.

6- تطبيق عقوبات على الشركات التي تقوم بعمليات ممارسة إدارة الأرباح وذلك بهدف المساهمة في الحد من تلك الممارسات.

7- إجراء المزيد من الدراسات والبحوث في هذا المجال، والتي تأخذ بعين الاعتبار العديد من الجوانب والمتغيرات الأخرى، التي لم يتم تغطيتها في هذه الدراسة؛ لما للجان التدقيق والتدقيق الخارجي من أهمية في الحد من إدارة الأرباح كما اظهرت هذه الدراسة.

قائمة المراجع والمصادر

المراجع العربية

- القرآن الكريم، سورة النجم.
- أبوعريش، وسيم، (2016). إدارة الأرباح، دار من المحيط إلى الخليج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
- أبو الهيجاء، محمد فوزي، والحايك، أحمد فيصل، (2012). (خصائص لجان التدقيق وأثرها على فترة إصدار تقرير المدقق: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الأردنية) مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية المجلد 20 العدد 2 ص ص 439-463.
- الحذوة، زيد، (2015). العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق: دراسة ميدانية على شركات التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية، رسالة ماجستير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- حلس، سالم عبدالله (2003)، العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب التدقيق في فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد(18) ،العدد(1) ،غزة، فلسطين.
- حمادة، رشا (2010). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد 2 ص ، ص87-118.
- حمدان، علام محمد، مشتهى، صبري ماهر، عواد، بهاء صبحي، (2012). دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها المجلة الأردنية في إدارة الأعمال المجلد 8، العدد 3 ص ،ص 409-433.
- حمدان، علام محمد، ومشتهى ، صبري ماهر، (2011). علاقة خصائص لجان التدقيق بنوع تقرير مدقق الحسابات: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة ببورصة عمان. المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 14 العدد 6 ص، ص109-163.
- درويش،عدنان،(2007). حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، (د.ن)

- الذنيبات، علي عبد القادر، (2012). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية، عمان، دائرة المكتبة الوطنية.

- الرياني، مجيد، والساعدي، علاء، والشاوي، الهام، (2015). إدارة الأرباح وعلاقتها بعوائد الأسهم: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية في دولة الإمارات العربية المتحدة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، (4)، 11-31.

- زريقات، زياد محمد والغرايبة، محمد عبدالرحمن والحداد، لارا محمد: (2016)، "تكاليف الوكالة والحاكمية المؤسسية، دليل من الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12، العدد(2)، ص.307-329.

- زينب، غزالي، (2016). دور الحوكمة في تفعيل الرقابة على إدارة الأرباح في المؤسسات الاقتصادية: دراسة لبعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، الجزائر.

- سامي، مجدي محمد، (2009). دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية. جامعة الإسكندرية، المجلد46، العدد 2.

- السباخي، عبدالمنعم حسن،(2011). حوكمة الشركات والوحدات الاقتصادية والحكومية والمسئولية الاجتماعية لها: الفكر المحاسبي –مصر، مج١٥، عدد خاص من ص٢٦٤ إلى ص٢٨٦.

- السرطاوي، عبد المطلب، وحمدان، علام، ومشتهى، صبري، وأبو عجلية، عماد، (2013)، أثر لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية على الحد من إدارة الأرباح، مجلة جامعة النجاح للأبحاث العلوم الانسانية، المجلد27، العدد 4ص ، ص 820-846.

- سليم ، محمد مصطفى، (2007). حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري. الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

- سويدان ، ميشيل، (2010). بعض العوامل المحددة لأتعاب التدقيق : دارسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق عمان، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد و الإدارة، 24 (1)، 49-86.

- شاوشي، كهينة، (2016). إطار مقترح لأثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الجزائرية، رسالة دكتوراة، جامعة محمد بوقرة بومرداس، قسم التسيير، الجزائر.

- عبد، نهى وإبراهيم، آفاق، (2019). أثر خصائص لجان التدقيق على ممارسات الإفصاح الطوعي: دراسة تطبيقية في عدد من المصارف المحلية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، 15(45)، 247-265.

- عبدالعزيز، جعفر عثمان الشريف، (2021). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة الشركات المساهمة لإدارة الأرباح (دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، 4(1)، 76-95.

- عبدالله، خالد أمين، (2010). علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن.

- عطية، فاطمة نصر فرج ،(2018). علاقة لجان المراجعة بالحد من ممارسات إدارة الأرباح بالمصارف التجارية الليبية، رسالة ماجستير، جامعة بنغازي، ليبيا.

- عمر، المعتصم بكر، (2019). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح لدى شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.

- عيسى، سمير، (2008). أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد (2)، المجلد (45).

- عيسى، غيداء، (2019)، (العلاقة بين فاعلية لجان التدقيق وأداء الشركات: الملكية العائلية كمتغير وسيط)، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان، الأردن.

- الفار، عبد المجيد الطيب، (2006)، إدارة الارباح وأثر الحاكمية المؤسسية عليها وعلاقتها بالقيمة السوقية للشركة، أطروحة دكتوراة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن.

- الكبيجي، مجدي وائل، (2019). دور حوكمة الشركات في ضبط ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية: دراسة ميدانية، المجلة العربية للإدارة، 39(2)، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين.

- الكبيجي، مجدي وائل ،(2015)، فاعلية دور لجان المراجعة في مكافحة عمليات غسل الأموال: دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في فلسطين، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 1ص ،ص 171-214.

- محمود نصر كشكش، وماهر موسى درغام، (2021). أثر خصائص لجنة التدقيق على إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على المصارف المدرجة في بورصة فلسطين. مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، 29(3).

- مركز المشروعات الدولية الخاصة، (٢٠١٠)، هل يمكن أن يساعد تفعيل الشفافية على زيادة الاستثمارات الأجنبية المباشرة والنمو الاقتصادي، حوكمة الشركات قضايا واتجهات، نشرة دورية للشرق الأوسط وشمال إفريقيا، العدد 20.

- المناصير، عمر عيسى،(2013). أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على أداء شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية ، رسالة ماجستير، الجامعة الهاشمية ص ١-٣٣.

- المومني، محمد عبد الله،(2010). تقييم مدى التزام الشركات الأردنية المساهمة بضوابط تشكيل لجان التدقيق وآليات عملها لتعزيز حوكمة الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 26، العدد 1ص ، ص 237-272.

- الهواري، ناهد محمد يسري، (2017). قياس التأثير المشترك لمعايير فعالية أداء كل من لجنة المراجعة ومجلس الإدارة على عمليات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية. الفكر المحاسبى، 21(2)، 915-975.

المراجع الاجنبية

- Abbott, L. J., & Parker, S. (2000). "Auditor Selection and Audit Committee Characteristics". *Auditing: Journal of Practice and Theory*, Vol. 19(2): pp. 47-66.
- Abdullatif, M. (2016). Auditing fair value estimates in developing countries: The case of Jordan. *Asian Journal of Business and Accounting*, *9*(2), 101-140.
- Abdullatif, M., & Al-Khadash, H. A. (2010). Putting audit approaches in context: The case of business risk audits in Jordan. *International Journal of Auditing*, *14*(1), 1-24.
- Abubakar, A. H., Usman, A., Anuforo, P. U., & Alhaji, B. Y. (2021). AUDIT COMMITTEE ATTRIBUTES AND REAL EARNINGS MANAGEMENT IN NIGERIA. *Asian People Journal (APJ)*, *4*(1), 84-92.
- Alali, F. (2011). Audit fees and discretionary accruals: compensation structure effect. *Managerial Auditing Journal*.
- Ali, B., & Kamardin, H. (2018). Audit committee characteristics and real earnings management: A review of existing literature and the new avenue of research. *Asian Journal of Multidisciplinary Studies*, *6*(12), 128-135.
- Al-Mousawi, R. J., & Al-Thuneibat, A. (2011). The effect of audit quality on the earnings management activities. *Dirasat: Administrative Sciences*, *38*(2), 614-628.
- Al-Rassas, A. H., & Kamardin, H. (2015). "Directors' Independence, Internal Audit Function, Ownership Concentration and Earnings Quality in Malaysia". *Asian Social Science*, Vol. 11(15): p. 244.
- Alves, S. (2013). The impact of audit committee existence and external audit on earnings management: Evidence from Portugal. *Journal of financial reporting & accounting*.
- Arens, A. A., Best, P., Shailer, G., Fidler, B., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). Auditing
- Assurance Services in Australia: An Integrated Approach. 8th edition. Pearson Australia, NSW 2086.
- Ayedh, A. M., Fatima, A. H., & Mohammad, M. H. S. (2019). Earnings management in malaysian companies during the global financial crisis

and the coincidental effect of IFRS adoption. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, *13*(1), 4-26.

- Bala, H., & Kumai, B. (2015). Audit committee characteristics and earnings quality of listed food and beverages firms in Nigeria. *International Journal of Accounting, Auditing and Taxation*, *2*(8), 216-227.
- Bao, S. R., & Lewellyn, K. B. (2017). Ownership structure and earnings management in emerging markets—An institutionalized agency perspective. *International Business Review*, *26*(5), 828-838.
- Baxter, P., & Cotter, J. (2009). "Audit Committee and Earnings Quality". *Accounting and Finance*, Vol. 49(2): pp. 267-290.
- Blue Ribbon Committee (BRC). 1999. Report and Recommendations of Blue Ribbon Committee on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees. *New York Stock Exchange and National Association of Securities Dealers:* New York.
- Carcello, J. V., Hollingsworth, C. W., Klein, A., & Neal, T. L. (2006). "Audit Committee Financial Expertise, Competing Corporate Governance Mechanisms, and Earnings Management". *Competing Corporate Governance Mechanisms, and Earnings Management*, (February 2006).
- Chariri, A., & Januarti, I. (2017). Audit committee characteristics and integrated reporting: Empirical study of companies listed on the Johannesburg stock exchange.
- Cohen, D. A., & Zarowin, P. (2010). Accrual-based and real earnings management activities around seasoned equity offerings. *Journal of accounting and Economics*, *50*(1), 2-19.
- Daily, C., Dalton, D., & Cannella, A. (2003). "Corporate Governance: Decades of Dialogue and Data". *Academy of Management Review*, Vol. 28(3): pp. 371-382.
- Dechow, P. M., Hutton, A. P., Kim, J. H., & Sloan, R. G. (2012). Detecting earnings management: A new approach. *Journal of accounting research*, *50*(2), 275-334.
- Drogalas, G., Nerantzidis, M., Mitskinis, D., & Tampakoudis, I. (2021). The relationship between audit fees and audit committee characteristics: evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Disclosure and Governance*, *18*(1), 24-41.

- Enomoto, M., Kimura, F., & Yamaguchi, T. (2015). Accrual-based and real earnings management: An international comparison for investor protection. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, *11*(3), 183-198.
- Eshleman, J. D., & Guo, P. (2014). Abnormal audit fees and audit quality: The importance of considering managerial incentives in tests of earnings management. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *33*(1), 117-138.
- Fatma, Keri, and Agustia, Dian. (2019). The Influence of Family Control and Institutional Ownership of Profit Management. *International Journal of Innovation, Creativity and change*, *9*(8), 93-107.
- Felo, A. J., Krishnamurthy, S., & Solieri, S. A. (2003). "Audit Committee Characteristics and the Perceived Quality of Financial Reporting: An Empirical Analysis". *Available at SSRN 401240.*
- Firnanti, F., & Pirzada, K. (2019). Company characteristics, corporate governance, audit quality impact on earnings management. *Corporate Governance, Audit Quality Impact on Earnings Management (July 12, 2019). Acc. Fin. Review*, *4*(2), 43-49.
- García, L. S., Barbadillo, E. R., & Pérez, M. O. (2012). Audit committee and internal audit and the quality of earnings: empirical evidence from Spanish companies. *Journal of Management & Governance*, *16*(2), 305-331.
- Goel, D. (2016). The earnings management motivation: Accrual accounting vs. cash accounting. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, *10*(3), 48-66.
- Gujarati, D. N.(2004). *Basic Econometrics* (4th ed.). New York: McGraw-Hill.
- Habbash, M., Sindezingue, C., & Salama, A. (2013). "The Effect of Audit Committee Characteristics on Earnings Management: Evidence from the UK". *International Journal of Disclosure and Governance*, Vol. 10(1): pp. 13-38.
- Handayani, Y. D., & Ibrani, E. Y. (2020). The effect of audit committee characteristics on earnings management and its impact on firm value. *International Journal of Commerce and Finance*, *6*(2), 104-116.
- He, L., Wright, S., Evans, E., & Crowe, S. (2007). "Earnings Management in Australia Under New ASX Corporate Governance Guidelines". Working Paper, Macquarie University, Sydney, January.

- Idris, M. I. I. (2012). "*The Impact of Ownership Structure and External Audit on Accruals and Real Activities Earnings Management in Jordan*". Published PhD thesis, University of Gloucestershire, UK.
- Idris, M. I., Siam, Y. I. A., & Ahmad, A. L. (2018). The impact of external auditor size on the relationship between audit committee effectiveness and earnings management. *Investment management and financial innovations*, (15, Iss. 3), 122-130.
- Inaam, Z., & Khamoussi, H. (2016). Audit committee effectiveness, audit quality and earnings management: a meta-analysis. *International Journal of Law and Management*.
- JCGC, Corporate Governance Code for Shareholding Companies Listed on the Amman Stock Exchange, 2009. Retrieved from *http://www.jsc.gov.jo/Public/english.aspx?Lang=1andPage_Id=225andMenuID2=257*
- JDOS. (2009). "*Jordan in figures: selected indicators*". No.11.
- Juhmani, O. (2017). Audit committee characteristics and earnings management: The case of Bahrain. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, *7*(1), 11-31.
- Kapkiyai, C., Cheboi, J., & Komen, J. (2020). Audit Committee Effectiveness and Earnings Management Among Publicly Listed Firms in Kenya. *SEISENSE Journal of Management*, *3*(2), 31-44.
- Karamanou, I., & Vafeas, N. (2005). The association between corporate boards, audit committees, and management earnings forecasts: An empirical analysis. *Journal of Accounting research*, *43*(3), 453-486.
- Kent, P., Routledge, J., & Stewart, J. (2010). "Innate and Discretionary Accruals Quality and Corporate Governance". *Accounting and Finance*, Vol. 50(2): pp. 171-195.
- Kharashgah, K. A., Amran, N. A. B., & Ishak, R. B. (2019). The Impact of Audit Committee Characteristics on Real Earnings Management: Evidence from Jordan. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, *9*(4), 84-97.
- Lessambo, F. I., Lessambo, F. I., & Weis. (2018). *Auditing, Assurance Services, and Forensics*. Palgrave Macmillan.
- Li, S., Park, S. H., & Bao, R. S. (2014). How much can we trust the financial report? Earnings management in emerging economies. *International Journal of Emerging Markets*.

- Lin, F. C., Lin, Y. C., & Chen, C. S. (2018). Accrual reversals and audit fees: the role of abnormal audit fees. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, *25*(1-2), 276-294.
- Lin, J. W., & Hwang, M. I. (2010). "Audit Quality, Corporate Governance, and Earnings Management: A Meta-Analysis". *International Journal of Auditing*, Vol. 14(1): pp. 57-77.
- Lo, K. (2008). Earnings management and earnings quality. *Journal of accounting and economics*, *45*(2-3), 350-357.
- Mardessi, S. M., & Fourati, Y. M. (2020). The impact of audit committee on real earnings management: Evidence from Netherlands. *Corporate Governance*, (1), 33-46.
- Masmoudi, S. M. (2021). The effect of audit committee characteristics on financial reporting quality: The moderating role of audit quality in the Netherlands. *Corporate Ownership & Control*, *18*(3), 19-30.
- Merchant, K. A., & Rockness, J. (2002). The ethics of managing earnings: An empirical investigation. *Journal of Accounting and Public policy*, *13*(1), 79-94.
- Metawee, A.(2013). "The Relationship between Characteristics of Audit Committee, Board of Directors and Level of Earning Management, Evidence from Egypt". *Journal of International Business and Finance*, Plymouth Business School, UK, January.
- Michael, D. A., & Jodi, D. B.(2007)," Earnings Management and its Implication. *The CPA Journal, Available at: www. highbeam. com*.
- Mishra, M., & Malhotra, A. K. (2016). Audit committee characteristics and earnings management: Evidence from India. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, *6*(2), 247-273.
- Mollik, A. T., Mir, M., McIver, R., & Bepari, M. (2020). Effects of Audit Quality and Audit Committee Characteristics on Earnings Management During the Global Financial Crisis–Evidence from Australia. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, *14*(4), 85-115.
- Monsif Azzoz, A. R. A., & Khamees, B. A. (2016). The Impact of Corporate Governance Characteristics on Earnings Quality and Earnings Management: Evidence from Jordan. *Jordan journal of business administration*, *12*(1).
- Mouratidou, Z. (2020). Audit Committee Characteristics and Earnings Management: Evidence from Greece.

- Nelwan, M. L., & Tansuria, B. I. (2019). Audit committee characteristics and earnings management practices. *Journal of Economics, Business, & Accountancy Ventura*, *22*(1), 85-97.
- NGO, D. N. P., & LE, A. T. H. (2021). Relationship between the audit committee and earning management in listed companies in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics, and Business*, *8*(2), 135-142.
- Niskanen, M., Karjalainen, J., & Niskanen, J. (2011). Demand for audit quality in private firms: evidence on ownership effects. *International journal of Auditing*, *15*(1), 43-65.
- Nuryana, Y., & Surjandari, D. A. (2019). The effect of good corporate governance mechanism, and earning management on company financial performance. *Global Journal of Management and Business Research*.
- Oroud, Y. (2019). The effect of audit committee characteristics on the profitability: Panel data evidence. *International Journal of Economics and Finance*, *11*(4), 104-113.
- Peasnell, K. V., Pope, P. F., & Young, S. (2005). "Board Monitoring and Earnings Management: Do Outside Directors Influence Abnormal Accruals?". Journal of Business Finance and Accounting, Vol. 32(7-8): pp. 1131-1346.
- Ronen, J., & Yaari, V. (2008). Earnings management insights in theory, practice and research.
- Saleh, N. M., Iskandar, T. M., & Rahmat, M. M. (2007). "Audit Committee Characteristics and Earnings Management: Evidence from Malaysia". *Asian Review of Accounting*, Vol. 15(2): pp. 147-163.
- Saltaji, I. M. (2013). CORPORATE GOVERNANCE RELATION WITH CORPORATE SUSTAINABILITY. *Internal Auditing & Risk Management*, *8*(2).
- Setiawan, D., Phua, L. K., Chee, H. K., & Trinugroho, I. (2020). The effect of audit committee characteristics on earnings management: the case of Indonesia. *Afro-Asian Journal of Finance and Accounting*, *10*(4), 447-463.
- Sharma, V. D., Sharma, D. S., & Ananthanarayanan, U. (2011). Client importance and earnings management: The moderating role of audit committees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *30*(3), 125-156.

- Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1997). A survey of corporate governance. *The journal of finance*, *52*(2), 737-783.
- Siam, Y. A., Idris, M., & Al-Okdeh, S. (2018). The moderating role of family control on the relationship between audit committee financial expertise and earnings management. *International Journal of Business and Management*, *13*(12), 31-37.
- Singh, S., Tabassum, N., Darwish, T. K., & Batsakis, G. (2018). Corporate governance and Tobin's Q as a measure of organizational performance. *British Journal of Management*, *29*(1), 171-190.
- Sultana, N., & Mitchell Van der Zahn, J. L. (2015). Earnings conservatism and audit committee financial expertise. *Accounting & Finance*, *55*(1), 279-310.
- Sun, J., Lan, G., & Liu, G. (2014). Independent audit committee characteristics and real earnings management. *Managerial Auditing Journal*.
- Supriyaningsih, S., & Fuad, F. (2017). The influence of audit committee characteristics on real earnings management. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, *13*(1), 61-79.

المواقع الالكترونية :

- بورصة عمان من خلال الموقع الإلكتروني: http://www.ase.com

- هيئة الأوراق المالية، (2010)، "دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان" من خلال الموقع الإلكتروني: http://www.sdc.com.jo

قائمة الملاحق

الملحق (1)

أسماء الشركات الخدمية عينة الدراسة

الرقم	اسم الشركة
1	المركز الأردني للتجارة الدولية
2	شركة التسهيلات التجارية الأردنية
3	المتخصصة للتجارة والاستثمارات
4	بندار للتجارة والاستثمار
5	مجموعة أوفتك القابضة
6	الجنوب للإلكترونيات
7	نوبار للتجارة والاستثمار
8	المتكاملة للتأجير التمويلي
9	إنجاز للتنمية والمشاريع المتعددة
10	الزرقاء للتعليم والاستثمار
11	العربية الدولية للتعليم والاستثمار
12	مدارس الاتحاد
13	الإسراء للتعليم والاستثمار
14	البتراء للتعليم
15	فيلادلفيا الدولية للاستثمارات التعليمية
16	البلاد للخدمات الطبية
17	المجموعة الاستشارية الاستثمارية

18	مستشفى ابن الهيثم
19	الدولية للاستثمارات الطبية
20	الفنادق والسياحة الأردنية
21	العربية الدولية للفنادق
22	البحر المتوسط للاستثمارات السياحية
23	زارا للاستثمار القابضة
24	الشرق للمشاريع الاستثمارية
25	الدولية للفنادق والأسواق التجارية
26	الأردن لتطوير المشاريع السياحية
27	الركائز للاستثمار
28	سرى للتنمية والاستثمار
29	المؤسسة الصحفية الأردنية / الرأي
30	الفارس الوطنية للاستثمار والتصدير
31	الخطوط البحرية الوطنية الأردنية
32	السلام الدولية للنقل والتجارة
33	النقليات السياحية الأردنية/ جت
34	الأردنية للاستثمار والنقل السياحي / الفا
35	شركة المقايضة للنقل والاستثمار
36	عالية - الخطوط الجوية الملكية الأردنية
37	مسافات للنقل المتخصص
38	المتكاملة للنقل المتعدد
39	مجموعة رم للنقل والاستثمار السياحي
40	المجموعة المتحدة للنقل البري
41	العبور للنقل والشحن

42	الكهرباء الأردنية
43	كهرباء محافظة إربد
44	شركة توليد الكهرباء المركزية
45	البترول الوطنية
46	مصفات البترول الأردنية / جوبترول

The Impact of Audit Fees as Moderating Variable on the Relationship between Audit Committee Characteristics and Earnings Management in Services Companies Listed on Amman Stock Exchange

Prepared By:
Ayman Mohammad Nayef Shehadeh

Supervised by:
Dr. Othman Hussein Othman Othman

Abstract

This study aimed at investigating the relationship between the audit committee characteristics (audit committee size, independence of audit committee members, and financial experience of its members) and earnings management, as well as investigating the impact of audit fees as a moderating variable on the relationship between the audit committee characteristics and earnings management. To achieve the objectives of the study, a sample of 46 service companies listed on Amman Stock Exchange during the period 2016-2020. The appropriate descriptive statistical methods were used for the study variables, and the hypotheses were tested using the multiple regression model. The study concluded that the independence of the audit committee members and their financial experience negatively affect earnings management, while the study did not find any relationship between committee size and earnings management. In addition, the relationship between the independence of committee members and earnings management, as well as the relationship between the committee members' financial experience and earnings management, becomes weak when there is an interaction with the moderating variable, audit fees. The results of this study can be useful for regulators and decision-makers as to strengthen corporate governance mechanisms, which can contribute to reducing earnings management in Jordanian companies.

Keywords: Audit committee characteristics, audit fees, earnings management, Amman Stock Exchange.