

تطوير نظام للحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأردنية لتعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني

Developing a System for Corporate Governance in Jordanian Stock Corporations to Reinforce the Independence of the Auditor

نعيم دهمش*، وإيمان الهنيني**

Naim Dahmash, & Eman Al-Hanini

*قسم المحاسبة، كلية العلوم المالية والادارية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا

**قسم المحاسبة، كلية السلط والادارة والتخطيط، جامعة البلقاء التطبيقية، الأردن

بريد الكتروني: hanini_bau@yahoo.com

تاريخ التسليم: (٢٠٠٦/١٢/٢)، تاريخ القبول: (٢٠٠٨/٨/٢٧)

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير نظام للحاكمية المؤسسية يوصى بتطبيقه في الشركات المساهمة العامة الأردنية لتعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني، واختبار مدى إدراك مدقق الحسابات في الأردن لمفهوم الحاكمية المؤسسية، ودراسة مدى اهتمام مدقق الحسابات بمراجعة كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية المطبق بالشركات المساهمة العامة الأردنية وأثر كفاءة النظام على استقلالية مدقق الحسابات. ولتحقيق ذلك تم تصميم استبيان وزع على عينة الدراسة التي بلغت (١٢٠) مدققاً ممارساً للمهنة، بالإضافة إلى المقابلات الشخصية مع مجموعة من المدققين. ونتيجة لتحليل مفردات الاستبيان، تم التوصل إلى أنه يوجد إدراك جيد من قبل مدقق الحسابات في الأردن لمفهوم الحاكمية المؤسسية، وأنه يهتم بدراسة وتقييم كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية للشركة موضع التدقيق، والتي تؤثر إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، كما تم التوصل إلى أهداف ومقومات ومبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المعززة لاستقلالية مدقق الحسابات من وجهة نظر المدقق. وقد أوصت الدراسة بتعديل القوانين والتشريعات الحالية كقانون الشركات وقانون هيئة الأوراق المالية، بحيث يتم استحداث مواد خاصة تُعنى وتوصي بدعم وتطبيق نظام الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة، وضرورة التركيز على استقلالية أعضاء مجالس إدارة الشركات المساهمة العامة، والفصل بين الملكية والإدارة في الشركات، والاهتمام بتكوين لجان خاصة تعنى بالتدقيق الداخلي والحاكمية المؤسسية، وضرورة قيام المدقق بإبداء رأيه المهني حول الحاكمية المؤسسية للشركة من خلال تقريره السنوي باعتباره ركناً أساسياً كالقوائم المالية.

Abstract

This study aimed to develop a system for corporate governance in Jordanian stock corporations to reinforce the auditor's independence, test her /his awareness of the concept of corporate governance and to determine the impact of the effectiveness of the system in corporations and the independence of the auditor. To achieve that, a questionnaire was designed and distributed to (120) auditors, and some interviews with auditors were made. After the analysis of the questionnaire, the following conclusions were reached: The Jordanian auditor was well aware of the corporate governance concept, interested in studying and evaluating the effectiveness of the system in the corporation under examination: the effectiveness of the system of corporate governance positively affects the independence of the auditor. The constituents of the corporate governance system, such as the laws that support the corporate governance; document, that specifies the authorities and responsibilities of each staff member positively affect the independence of the auditor. The principles of the system of corporate governance related to the apparent and virtual independence of the board of directors, such focusing on the integrity and clarity of the corporation's financial reporting, reviewing annual operating plans and budgets, advising chief executive officer and senior management affect positively the independence of the auditor. The division of the board of directors to committees such as audit committee, corporate governance committee and compensation committee affect positively the independence of the auditor. The principles of the corporate governance system related to the chief executive officer (CEO) and senior management such as adherence to ethics, identifying, and managing risks, affect positively the independence of the auditor. The principles of the corporate governance system related to the relationships with stakeholders such as shareholders, employees and community affect .positively the independence of the auditor.

مقدمة

تعتبر عملية تدقيق الحسابات مهمة جداً ومفيدة لأنها تعزز مصداقية المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية، وذلك نتيجة عمليات التحقق والاختبار والفحص التي يقوم بها المدقق، وتتمثل أهمية تدقيق الحسابات في اعتبارها وسيلة تخدم العديد من الفئات التي تستخدم القوائم المالية المدققة والتي تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها وخططها الحالية والمستقبلية مثل: إدارة المنشأة، والمستثمرون الحاليون والمتوقعون والبنوك والدائنون ومؤسسات الإقراض الحالية والمرتبقة وأجهزة الدولة المختلفة.

وقد أولت عدة جهات مهنية أهمية خاصة لإصدار معايير أو تحقيق مستويات أداء معينة متعارف عليها بين ممارسي مهنة التدقيق يعملون من خلالها، مثل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (American Institute of Certified Public Accountants) (AICPA) الذي أصدر معايير التدقيق المتعارف عليها (GAAS) (Generally Accepted Auditing Standards)، وكذلك مجمع المحاسبين القانونيين في بريطانيا (Institute of Certified Accountants) (ICA) الذي أصدر معايير التدقيق البريطانية كما قام الاتحاد الدولي للمحاسبين (International Federation of Accountants) (IFAC) بإصدار معايير تدقيق دولية أكثر تفصيلاً وإجرائية من معايير التدقيق المتعارف عليها (GAAS) رغم عدم اختلافها معها بشكل مباشر.

وقد اهتمت عدة جهات مهنية في الأردن كجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين ووزارة الصناعة والتجارة بإصدار قوانين وقواعد تعمل على تنظيم مهنة التدقيق في الأردن كان من أهمها أن ألزم المشرع الأردني الشركات المساهمة العامة بتعيين مدقق حسابات محايد ومستقل عن إدارة الشركة، يقوم بفحص البيانات والمعلومات التي تعدها إدارة الشركة ويبيدي رأياً فنياً محايداً حول مدى دلالة القوائم المالية للشركة على نتيجة أعمالها ومركزها المالي.

ومن هنا تسعى هذه الدراسة إلى الخروج بنظام للحاكمية المؤسسية يوصى بتطبيقه في الشركات المساهمة العامة الأردنية يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني.

مشكلة الدراسة

تعتبر استقلالية مدقق الحسابات من أهم مقومات مهنة التدقيق، حيث إنه بدون الاستقلال تصبح عملية التدقيق غير مبررة وتفقد دورها في المجتمع، وقد أجريت العديد من الدراسات التي تناولت اختبار تأثير عدة عوامل على استقلالية مدقق الحسابات، إلا أن أياً من هذه الدراسات لم يتطرق إلى علاقة الحاكمية المؤسسية باستقلالية المدقق، ومن هنا فإن مشكلة الدراسة تتمثل في السؤال التالي: ما هو نظام الحاكمية المؤسسية المناسب للشركات المساهمة العامة الأردنية لتعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني؟ أما عناصر مشكلة الدراسة فهي:

١. هل هناك إدراك من قبل مدققي الحسابات في الأردن لمفهوم الحاكمة المؤسسية؟
٢. هل يدرك مدققو الحسابات أهمية دراسة كفاءة نظام الحاكمة المؤسسية المعمول به في الشركة موضع التدقيق؟
٣. هل تؤثر كفاءة نظام الحاكمة المؤسسية على استقلالية مدقق الحسابات؟
٤. هل تؤثر أهداف نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات؟
٥. هل تؤثر مقومات نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة الأردنية إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات؟
٦. هل تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة بمجلس الإدارة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات؟
٧. هل تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة باللجان المنبثقة عن مجلس إدارة الشركة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات؟
٨. هل تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة بالإدارة التنفيذية إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات؟
٩. هل تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة بعلاقة الشركة مع أصحاب المصالح إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات؟

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تطوير نظام للحاكمة المؤسسية يوصى بتطبيقه في الشركات المساهمة العامة الأردنية لتعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني .

أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من كونها تهدف إلى تطوير نظام للحاكمة المؤسسية يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات، حيث تؤدي زيادة استقلالية مدقق الحسابات إلى زيادة مصداقية القوائم المالية المدققة والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، وخاصة استقلالية تفكير المدقق وتعني حرية المدقق في تكوين رأيه وإنجاز عمله Independence in Fact.

وتعتبر هذه الدراسة هامة للفئات التالية:

١. مدققي الحسابات في الأردن.
٢. المساهمين في الشركات المساهمة العامة.

٣. مجالس الإدارة في الشركات المساهمة العامة.

٤. هيئة الأوراق المالية.

٥. الهيئة التشريعية.

٦. أصحاب المصالح.

فرضيات الدراسة

تتمثل فرضيات الدراسة الرئيسة فيما يلي:

الفرضية الأولى: لا يوجد إدراك مناسب من قبل مدققي الحسابات العاملين في الأردن لمفهوم الحاكمية المؤسسية وقد تم اختبار الفرضية الأولى من خلال الفقرة الأولى من الاستبانة.

الفرضية الثانية: لا يدرك مدققو الحسابات في الأردن أهمية دراسة كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية المعمول به للشركة موضع التدقيق، وقد تم اختبار الفرضية الثانية من خلال الفقرة الثانية من الاستبانة.

الفرضية الثالثة: لا تؤثر كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأردنية على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم اختبار الفرضية الثالثة من خلال الفقرات الثالثة والرابعة والخامسة والسادسة والسابعة من الاستبانة.

الفرضية الرابعة: لا تؤثر أهداف نظام الحاكمية المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم اختبار الفرضية الرابعة من خلال الفقرات الثامنة والتاسعة والعاشرية والحادية عشرة والثانية عشرة والثالثة عشرة من الاستبانة.

الفرضية الخامسة: لا تؤثر مقومات نظام الحاكمية المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم اختبار الفرضية الخامسة من خلال الفقرات الرابعة عشرة والخامسة عشرة والسادسة عشرة والسابعة عشرة من الاستبانة.

الفرضية السادسة: لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة بمجلس إدارة الشركة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات وقد تم اختبار الفرضية السادسة من خلال فقرات الاستبانة بدءاً من الفقرة الثامنة عشرة وحتى الفقرة السادسة والعشرين.

الفرضية السابعة: لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة باللجان المنبثقة عن مجلس إدارة الشركة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم اختبار الفرضية السابعة من خلال فقرات الاستبانة من الفقرة السابعة والعشرين حتى الفقرة السادسة والأربعين.

الفرضية الثامنة: لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة المتعلقة بالإدارة التنفيذية إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم اختبار الفرضية الثامنة من خلال فقرات الاستبانة بدءاً من الفقرة السابعة والأربعين وحتى الفقرة الثامنة والخمسين.

الفرضية التاسعة: لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة والمتعلقة بعلاقة الشركة مع أصحاب المصالح إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم اختبار الفرضية التاسعة من خلال فقرات الاستبانة بدءاً من الفقرة التاسعة والخمسين وحتى الفقرة الخامسة والسبعين .

الأدبيات المحاسبية المتعلقة بموضوع الدراسة

دراسة (مطر، ١٩٩٤ ص ٣٢١-٣٧٣) بعنوان "سبل تدعيم استقلال مدقق الحسابات الخارجي بالأردن" والتي هدفت إلى التوصل إلى أهم العوامل المؤثرة على استقلالية مدقق الحسابات الخارجي في الأردن، وقد شملت الدراسة ثلاث فئات، هي: المدققون ومستخدمو البيانات المالية المدققة وجهات الرقابة والإشراف على المهنة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن العوامل التي تؤثر على استقلالية مدقق الحسابات هي:

١. دور الإدارة في تعيين وعزل مدقق الحسابات وتحديد أتعابه.
٢. حجم مكتب التدقيق.
٣. المنافسة السائدة بين مكاتب التدقيق.
٤. قيمة الأتعاب التي يتقاضاها المدقق من العميل وطريقة التسديد.
٥. طول فترة استمرار علاقة مدقق الحسابات بالعميل.
٦. الخدمات الاستشارية التي يمكن للمدقق أن يقدمها للعميل.

دراسة (Beasley, 1996, pp443-465) بعنوان "دراسة تحليلية للعلاقة بين تكوين مجلس الإدارة في الشركة المساهمة العامة ووجود غش في القوائم المالية للشركة"، حيث شملت عينة الدراسة ١٥٠ شركة في الولايات المتحدة الأمريكية منها ٧٥ شركة يوجد غش في القوائم المالية الخاصة بها و٧٥ شركة لا يوجد غش في قوائمها المالية، وقد توصلت الدراسة إلى أن الشركات التي يتضمن مجلس الإدارة فيها عدداً من الأعضاء الخارجيين ترتفع فيها كفاءة متابعة الإدارة وبالتالي، فإن هذا يؤدي إلى انخفاض نسبة الغش أو إصدار قوائم مالية مضللة، حيث أن الاهتمام بتكوين مجلس إدارة الشركة ولجنة التدقيق الداخلي واستقلالها يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات وتخفيض نسبة الغش في القوائم المالية .

مقالة (Hampel, 1998) بعنوان "لجنة الحاكمية المؤسسية"، وقد أوردت المقالة مبادئ الحاكمية المؤسسية المقررة من قبل اللجنة، والتي تركزت على أهمية الدور الذي يلعبه مجلس الإدارة في ممارسة كل من وظيفتي القيادة والرقابة على الشركة، وعلى أهمية استقلال أعضاء مجلس الإدارة عن الإدارة التنفيذية.

مقالة (Salmon, 2000) بعنوان "كيف تكون القيادة لمجلس الإدارة؟" والتي شملت عدة محاور منها حجم وشكل مجلس الإدارة، حيث أكدت على ضرورة الموازنة في مجلس الإدارة بين الأعضاء الداخليين والخارجيين، من أجل التأكيد على استقلالية المجلس وعدم السيطرة على المجلس من قبل الأعضاء الداخليين.

أما المحور الثاني فقد أكد على أهمية وجود لجان منبثقة عن مجلس الإدارة مثل لجنة التدقيق الداخلي ولجنة المكافآت، وعلى ضرورة خروجها عن دورها التقليدي وتفعيل دورها في الشركة من أجل حفز المدقق الخارجي وتشجيعه على إبداء رأيه في التقارير المالية للشركة بموضوعية.

دراسة (Pound, 2000, pp79-105) بعنوان "وعد المؤسسة الحاكمة" والتي هدفت إلى بيان دور الحاكمية المؤسسية في تطوير أداء الشركة وتحسين عملية اتخاذ القرارات، وقد توصلت إلى أن الحاكمية المؤسسية لا تعني القوة أو السلطة إنما تهدف إلى التأكد من أن القرارات المتخذة في الشركة اتخذت بكفاءة، وقد بينت أن دور نظام الحاكمية المؤسسية في الشركة يكون من خلال:

١. وجود أعضاء مجلس إدارة لديهم الخبرة الكافية لعملية اتخاذ القرارات.

٢. اختيار المديرين المناسبين والتأكد من أمانتهم ومتابعتهم واستبدالهم عند اللزوم.

٣. عقد اجتماعات خاصة لمجلس الإدارة دون وجود المدير التنفيذي.

دراسة (Guenther, 2001) بعنوان "نظام الحاكمية المؤسسية الكفاء"، والتي هدفت إلى بيان أهمية تكوين هيكل نظام الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأمريكية، بهدف زيادة كفاءة إنجاز الشركة الأمريكية لعملها، كما تناولت المبادئ الواجب أخذها بعين الاعتبار عند تأسيس نظام حاكمية مؤسسية كفاء لإحدى الشركات وهي:

١. وضع واتباع خطة تتفق مع أهداف المجموعات المختلفة في جميع المستويات الإدارية بحيث تشمل التوجهات الاستراتيجية للشركة وتساعد في اتخاذ القرارات.

٢. اختيار مجموعة ممثلة من أعضاء مجلس الإدارة (لجنة الحاكمية المؤسسية) لتحديد أهداف الشركة وتحديد الفئات المخدومة داخلياً وخارجياً.

٣. تعريف وثيقة الحاكمية المؤسسية التي تعمل على تحديد المهام والمسؤوليات المناطة بكل عضو في الشركة وعلاقتهم مع الفئات الخارجية.

٤. تعريف عمليات الحاكمية المؤسسية المتعلقة بالاتصالات والاجتماعات بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية من أجل مناقشة الأهداف والعمليات، سواء كانت رسمية أو غير رسمية. ورقة (دهمش وأبو زر، ٢٠٠٣) بعنوان "الحاكمية المؤسسية وعلاقتها بالتدقيق ومهنة المحاسبة"، وقد هدفت الورقة إلى التعريف بمبادئ الحاكمية المؤسسية ومتطلبات النظام الفعال للحاكمية والمؤسسية والمتمثلة في:

١. أن تدار أعمال الشركة بتوجيه وإشراف من مجلس الإدارة، بحيث يفوض المجلس المدير التنفيذي العام صلاحية ومسؤولية الشؤون اليومية للشركة.
٢. على مجلس الإدارة فهم ومراجعة تطبيق وتنفيذ الخطط الاستراتيجية منذ البداية والتدخل بفاعلية إذا كانت هنالك حاجة للتغيير.
٣. على مجلس الإدارة استيعاب وفهم الخطط التشغيلية السنوية للشركة ومراقبتها.
٤. التأكد من تكامل ووضوح القوائم المالية للشركة والإبلاغ المالي من قبل لجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة.
٥. يقع على عاتق مجلس الإدارة من خلال لجنة التدقيق استخدام مدقق خارجي والتأكد بشكل دوري من استقلالته واستمراريته في قيامه بالمهام الموكلة إليه.
٦. يجب أن يكون لدى الشركة نظام رقابة داخلي فعال يؤكد بشكل معقول أن سجلات ودفاتر الشركة تتصف بالدقة، وأن الشركة تعمل وفقاً للقوانين والأنظمة واللوائح الداخلية.

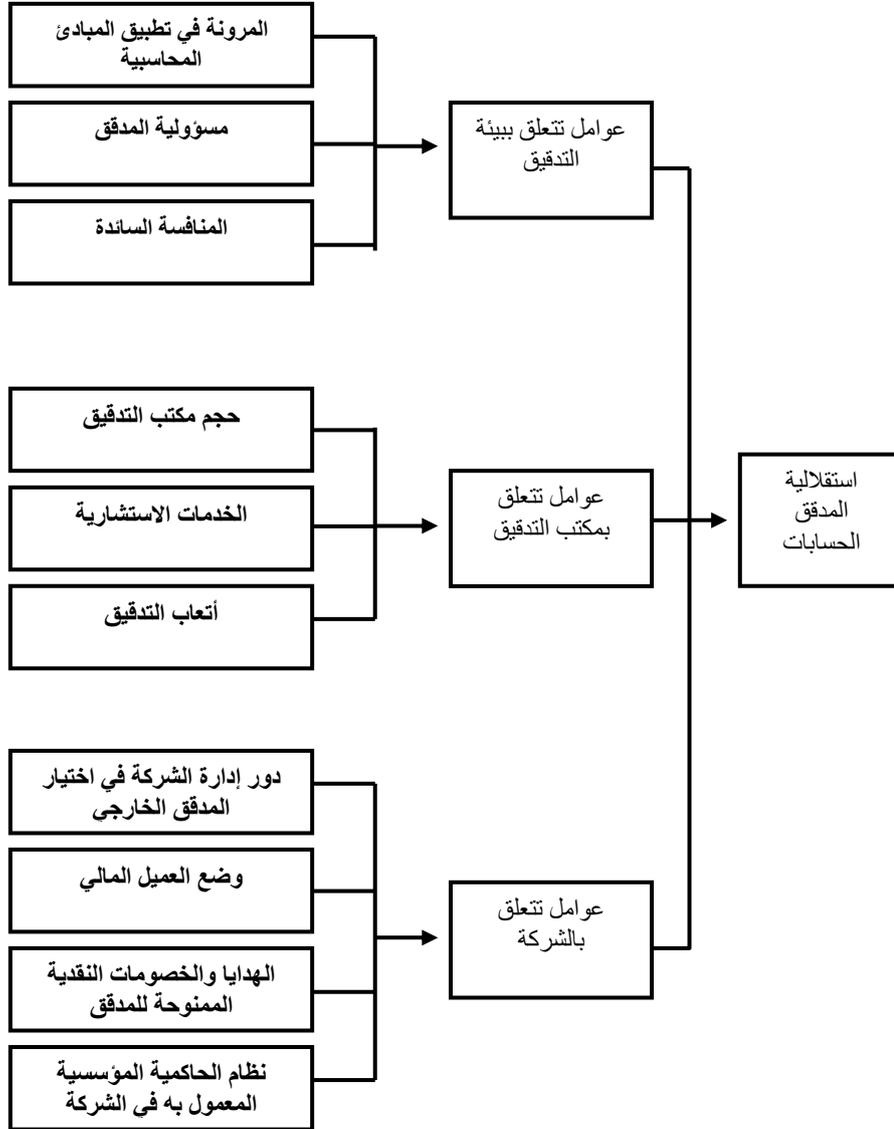
دراسة (الشرع والنجار، ٢٠٠٣) بعنوان "تأثيرات التحكم المؤسسي على استقلالية مدقق الحسابات في ظل التشريعات الأردنية"، حيث شملت الدراسة مفهوم الحاكمية المؤسسية من وجهة نظر محاسبية والتشريعات الأردنية المتعلقة باستقلالية مدقق الحسابات، وقد أجريت الدراسة على عينة عشوائية قوامها ١٠٠ مدقق، وتم اختبار فرضياتها بأسلوب التحليل الإحصائي، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة مباشرة بين استقلالية مدقق الحسابات ونظام الحاكمية المؤسسية وإن لنظام الحاكمية المؤسسية تأثيراً إيجابياً وسلبياً بالنسبة لاستقلالية مدقق الحسابات، ويمكن من خلال بعض الإجراءات الحد من التأثيرات السلبية لنظام الحاكمية المؤسسية إزاء استقلالية مدقق الحسابات، والاستفادة من التأثيرات الإيجابية للنظام في تعزيز استقلالية مدقق الحسابات.

مفهوم نظام الحاكمية المؤسسية

عرف (IIA) نظام الحاكمية المؤسسية بأنه مجموعة من العمليات والأنظمة التي تؤكد إدارة الشركة بأفضل صورة لتحقيق منافع أصحاب المصالح (Gopalsamy, 1998, p3). أما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) فقد عرفت نظام الحاكمية المؤسسية بأنه مجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح، ويمثل الإطار الذي يتم من خلاله وضع أهداف الشركة وأساليب تحقيقها والرقابة على الأداء (IFAC, 2003). كذلك تم تعريف نظام الحاكمية المؤسسية من قبل الاتحاد الدولي

للمحاسبين (IFAC,2003) بأنه النظام الذي يمكن مجلس إدارة الشركة من تحقيق أهداف الشركة.

العوامل المؤثرة على استقلالية مدقق الحسابات



كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية

إن كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية تتطلب: (An Association of Chief Executive Officers Committed of Improving Policy,2002,pp1-10).

- أ. فهما واضحا لوظائف مجلس إدارة الشركة والإدارة التنفيذية وفهما لعلاقتها مع الفئات الأخرى من مساهمين وموظفين وحكومة ضمن تركيب نظام الحاكمية المؤسسية.
- ب. وضع واتباع خطة تساعد في اتخاذ القرارات تتفق مع أهداف المجموعات المختلفة في جميع المستويات الإدارية تتضمن التوجهات الاستراتيجية للشركة بوضوح بحيث تبين طبيعة عمل الشركة والفئات التي تخدمها الشركة ونوعية الخدمات التي تقدمها حيث إن الخطة الجيدة تعتبر أن تلك الخارطة هي التي تساعد لجنة الحاكمية على تحديد كيفية توزيع الموارد في الشركة.
- ج. اختيار مجموعة ممثلة من أعضاء مجلس إدارة الشركة (لجنة الحاكمية المؤسسية) تقوم بتحديد الفئات المخدومة داخليا وخارجيا وتحديد أهداف هذه الفئات ودمجها مع أهداف الشركة.
- د. تعريف وثيقة الحاكمية المؤسسية والتي تعمل على تحديد المهام والعمليات والمسؤوليات المناطة بكل عضو في الشركة مع بيان الأسس التي تم اعتمادها لاختيار هؤلاء الأعضاء، وتقديم التوصيات المتعلقة بالسياسات والمعايير التي تعمل على تطوير الجهود لتحسين النوعية.
- هـ. تعريف عمليات الحاكمية المؤسسية: والتي تكون أكثر كفاءة عند إحساس الأعضاء في الشركة بالمسؤولية بسبب مشاركتهم في وضع الأهداف، والمقصود بعمليات التحكم: تلك العمليات المتعلقة بالاتصالات والاجتماعات بين مجلس الإدارة التنفيذية والتي يتم خلالها مناقشة الأهداف العامة والتفصيلية، كذلك تلك الاجتماعات التي تعقد بين أعضاء لجنة الحاكمية المؤسسية والتي قد تكون اجتماعات غير رسمية ولكنها على درجة عالية من الكفاءة.

أهداف نظام الحاكمية المؤسسية

يمكن تحديد أهداف نظام الحاكمية المؤسسية في ما يلي:

١. حماية حقوق أصحاب المصالح ومصالحهم (وخاصة المساهمين) بشكل مستمر وعلى المدى الطويل (Ontario,2003,p1).
٢. تزويد أصحاب المصالح بالمعلومات اللازمة الخاصة عن الشركة (Kanan,2003,p1).

٣. التأكد من وجود هيكل إداري تنظيمي جيد داخل الشركة، بحيث يكون كل عضو في الشركة في مكانه المناسب، مع تحديد سلطاته ومسؤولياته.
٤. تحسين الأداء المالي للشركات وتقليص فرص وقوعها في العسر المالي والإفلاس أو استيلاء الشركات الأخرى عليها.
٥. المحافظة على السمعة الاقتصادية للشركات المساهمة العامة أمام أصحاب المصالح كالمساهمين والموظفين والدائنين والشركات الأخرى (Gopalsamy, 1998, pp3-6).
٦. تحقيق المسؤولية الاجتماعية للشركة بواسطة تطوير سياسات وإجراءات مناسبة لنشاطات الشركة، تعمل من خلالها على خدمة البيئة المحيطة والمجتمعات (Gopalsamy, 1998, p23).

مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية

تعمل مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية على تحسين ورفع قدرة الشركات المساهمة العامة على المنافسة محلياً ودولياً وعلى زيادة معدل النمو الاقتصادي بشكل عام، وتتمثل مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية كما أوردها (Bishop, 2002) والمنشورة من قبل معهد المدققين الداخليين (Institute of Internal Auditors) (IIA) هي:

١. العدالة والأمانة والشفافية.
٢. التفاعل الفعال بين الأطراف المختلفة داخل الشركة.
٣. قيام مجلس الإدارة بحماية مصالح المساهمين وأصحاب المصالح.
٤. تحديد المناطق الرئيسية لمسؤوليات مجلس الإدارة من حيث المراقبة المالية أو الإشراف على استراتيجية المنظمة أو مراقبة المخاطر أو أنظمة الرقابة بالإضافة إلى الحذر عند القيام بهذه المسؤوليات.
٥. الحفاظ على الاستقلالية.
٦. المحافظة على الكفاءة المهنية.
٧. الاجتماعات والمعلومات لتقييم أداء الواجبات.
٨. القيادة وتعني الفصل بين دور رئيس مجلس الإدارة والمدير التنفيذي للشركة.
٩. الإفصاح بحيث يعكس أنشطة مجلس الإدارة والعمليات التجارية بشفافية وفي الوقت المناسب.
١٠. استقلال لجنة التدقيق.

١١. الحفاظ على كفاءة وظيفة التدقيق الداخلي طوال الوقت وتبعية اللجنة التدقيق.

١٢. المساءلة المحاسبية.

ويمكن تقسيم مبادئ الحاكمية المؤسسية إلى المحاور التالية:

المحور الأول: مجلس الإدارة ووظائفه: يجب أن يتمتع مجلس إدارة الشركة المساهمة العامة بدرجة عالية من الاستقلال عن الإدارة، وهذا الاستقلال يقصد به استقلالاً ظاهرياً واستقلالاً حقيقياً، ويقصد بالاستقلال الظاهري: عدم وجود علاقة أو مصلحة بين أعضاء مجلس إدارة الشركة والإدارة التنفيذية.

المحور الثاني: المدير التنفيذي والإدارة العليا ووظائفهم: يقوم المدير التنفيذي بالاشتراك مع مجلس إدارة الشركة بتحديد مسؤوليات الإدارة وتطوير أهداف الشركة التي يكون المدير التنفيذي مسؤولاً عن تنفيذها.

المحور الثالث: اللجان التي يتكون منها مجلس الإدارة ووظائفها: يتم تقسيم مجلس إدارة الشركة إلى مجموعة من اللجان تساعد على تنفيذ أهداف الشركة بعمق أكبر، ومن أهم هذه اللجان:

أ. لجنة التدقيق الداخلي

ب. لجنة الحاكمية المؤسسية

ج. لجنة المكافآت

المحور الرابع: علاقة الشركة مع أصحاب المصالح: عادة ما تترتب على الشركة التزامات نحو المساهمين والموظفين والمجتمعات التي تعمل فيها والحكومة، ويتحسن وضع الشركة وتزداد ثروة المساهمين إذا ما قامت بتأدية الخدمات إلى عملائها بالشكل المطلوب وكذلك إذا ما حافظت على علاقات جيدة مع الموردين وعلى سمعة جيدة بالنسبة لالتزامها قانونياً.

منهجية الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في اختبار الفرضيات من خلال استخدام برنامج SPSS.

أساليب جمع البيانات

تم جمع بيانات الدراسة من المصادر التالية: أ. المصادر الأولية وتمثلت في المقابلة الشخصية والاستبانات ب. المصادر الثانوية والتي تمثلت في الأدب المحاسبي من مراجع ودراسات سابقة ومقالات ومؤتمرات وحلقات بحث ودوريات ومواقع إلكترونية.

مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من المدققين المرخصين المسجلين في جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، والذين بلغ عددهم ٥٢٤ مدققاً في نهاية عام ٢٠٠٣ وقد تم اختيار عينة الدراسة عشوائياً، بعد ان تم حسابها حسب القانون التالي (Beverson,1999,p387) :

حيث:

$$Z : 1.644 \text{ عند مستوى ثقة } 90\%$$

$$e : \text{ هو خطأ عدم تمثيل العينة للمجتمع المقبول للباحث وهو } 10\%$$

$$no = \frac{Z^2 * (P(1 - P))}{e^2}$$

$$n = \frac{noN}{no + (N - 1)}$$

P : ٠.٥ وهي أفضل نسبة احتمال مقبولة إحصائياً.

N : حجم المجتمع البالغ ٥٢٤ مدققاً.

حيث بلغت (٦٠) تم مضاعفتها لتصبح (١٢٠) رغبة من الباحثة في الحصول على نتائج أكثر دقة وتمثيلاً.

وقد تم استرداد (٩٦) استبانة، وعليه فإن نسبة الاسترداد تبلغ (٨٠%)، إلا أنه تم استبعاد استبانتين بسبب عدم اكتمالهما، وعليه اقتصرت الدراسة على تحليل إجابات (٩٤) استبانة أي ما نسبته (٧٨.٣%) من الاستبانات الموزعة. ويمكن وصف عينة الدراسة حسب الجداول التالية:

١. حسب الجنس:

جدول (١): خصائص عينة الدراسة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
ذكر	٩٢	%٩٧.٩	%٩٧.٩
أنثى	٢	%٢.١	%١٠٠
المجموع	٩٤	%١٠٠	

نلاحظ من الجدول أعلاه أن النسبة الأكبر من عينة الدراسة من الذكور (٩٧.٩%) وهي أعلى من نسبة الإناث (٢.١%)، نظراً لأن طبيعة عمل التدقيق تتطلب من الشخص الممارس قضاء ساعات طويلة في العمل يومياً، وإمكانية التنقل إلى أماكن جغرافية متعددة قد تكون بعيدة أحياناً.

٢. حسب العمر

جدول (٢): خصائص عينة الدراسة حسب العمر.

الفئة	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
أقل من ٢٥ سنة	٩	٩.٦%	٩.٦%
من ٢٥ - ٣٥ سنة	٣٨	٤٠.٤%	٥٠%
من ٣٥ - ٤٥ سنة	٢٧	٢٨.٧%	٧٨.٧%
من ٤٥ سنة فأكثر	٢٠	٢١.٣%	١٠٠%
المجموع	٩٤	١٠٠%	

يبين الجدول السابق أن عينة الدراسة تتركز أعمارها بين ٢٥ سنة و ٤٥ سنة، ويتوقع أن هذا يعود إلى الإقبال الذي شهدته مهنة التدقيق بالسنوات الأخيرة. أما انخفاض عدد المدققين تحت سن ٢٥ فيعود إلى حاجة المدقق إلى الخبرة العلمية واجتياز امتحان المزاوله قبل قيامه بالعمل.

٣. حسب أعلى مؤهل أكاديمي حصل عليه المدقق

جدول (٣): خصائص عينة الدراسة حسب أعلى مؤهل علمي.

المؤهل	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
ثانوية عامة	-	-	-
دبلوم	-	-	-
بكالوريوس	٧٧	٨١.٩%	٨١.٩%
دراسات عليا	١٧	١٨.١%	١٠٠%
أخرى	-	-	
المجموع	٩٤	١٠٠%	

نلاحظ من الجدول أعلاه أن جميع أفراد العينة من حملة المؤهلات الجامعية، حيث أن ٨١.٩% من العينة من حملة البكالوريوس، و ١٨.١% من العينة من حملة الشهادات العليا.

٤. حسب التخصص العلمي

يتبين أن جميع أفراد العينة من حملة مؤهلات في تخصص المحاسبة، وهذا يتناسب مع عمل التدقيق وإجراءاته ، كونه لا يسمح لمن يحملون تخصصاً غير المحاسبة بتدقيق الشركات المساهمة العامة.

٥. عدد سنوات الخبرة

جدول (٤): خصائص عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.

النسبة المئوية المجمعة	النسبة المئوية	التكرار	الموئل
%١٧	%١٧	١٦	أقل من ٥ سنوات
%٤٧.٩	%٣٠.٩	٢٩	٥ - ١٠ سنوات
%٧٤.٥	%٢٦.٦	٢٥	١٠ - ١٥ سنة
%١٠٠	%٢٥.٥	٢٤	أكثر من ١٥ سنة
	%١٠٠	٩٤	المجموع

يبين الجدول السابق أن أكثر أفراد العينة (٥٢.١%) تزيد خبرتهم على (١٠) سنوات.

٦. نوع الإجازة القانونية أو العلمية التي تمارس بموجبها مهنة التدقيق.

جدول (٥): خصائص عينة الدراسة حسب نوع الإجازة القانونية.

النسبة المئوية المجمعة	النسبة المئوية	التكرار	الإجابة
%٧٥.٥	%٧٥.٥	٧١	إجازة قانونية أردنية
%٨٥.١	%٩.٦	٩	مدقق حسابات قانوني أمريكي
%٩٣.٦	%٨.٥	٨	مدقق حسابات قانوني من بريطانيا CA
%٩٥.٧	%٢.١	٢	إجازة تدقيق أردنية + CPA أو CA
%١٠٠	%٤.٣	٤	غير ذلك
	%١٠٠	٩٤	المجموع

٧. فئة الإجازة القانونية الأردنية.

جدول (٦): خصائص عينة الدراسة حسب فئة الإجازة.

النسبة المئوية المجمعة	النسبة المئوية	التكرار	الإجابة
%٩٧.٩	%٩٧.٩	٩٢	أ
%٩٨.٩	%١.١	١	ب
%١٠٠	%١.١	١	ج
	%١٠٠	٩٤	المجموع

يبين الجدول السابق أن معظم عينة الدراسة يحملون الفئة أ، ويعود ذلك إلى أن جمعية المحاسبين القانونيين عادة ما تمنح للمدققين إجازة فئة أ، ولكنها كانت تمنح الفئات ب وج لبعض المدققين بحالات خاصة.

التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

بعد إجراء تحليل البيانات اللازم إحصائياً SPSS تم التوصل إلى ما يلي:

١. اختبار ثبات أداة القياس (المصدقية): حيث تم استخدام اختبار (كرونباخ ألفا) وقد تم من خلاله قياس درجة الثبات الداخلي لفقرات الاستبانة والاتساق الداخلي بين ردود المستجيبين، وقد بلغت قيمة $\alpha = 93.64\%$ وهي نسبة ممتازة كونها أعلى من النسبة المقبولة 60% ، وذلك يعني إمكانية اعتماد نتائج الاستبانة، والاطمئنان إلى ثبات أداة القياس وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة.

٢. اختبار التوزيع الطبيعي: حيث تم استخدام اختبار (Kolmogorov- Smirnov) لاختبار مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي، حيث تبين أن قيمة Sig لمتغيرات الدراسة أكبر من مستوى الدلالة 5% مما يدل على اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي.

٣. اختبار قوة النموذج: تم استخراج مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة، حيث بلغت أعلى قوة ارتباط بين كل من متغير مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المتعلقة بمجلس إدارة الشركة وبين مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المتعلقة باللجان المنبثقة عن مجلس إدارة الشركة $R = 0.612$ وبالتعويض في معادلة (Variance Inflationary Factor) VIF نجد أن $VIF > 5$ أي أنه لا يوجد تداخل بين متغيرات الدراسة Multicollenarity مما يعكس قوة نموذج الدراسة.

وفيما يلي مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة:

مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة

المتغيرات	الأول	الثاني	الثالث	الرابع	الخامس	السادس	السابع	الثامن	التاسع
الأول	١	٠,٢٦٥	٠,١٦٢	٠,٣٩٢	٠,٢٩٨	٠,٢٨٥	٠,٣٢٠	٠,٣٦٧	٠,١٦٢
الثاني	٠,٢٦٥	١	٠,٢٧٨	٠,٢٤٠	٠,٣٧٣	٠,٢٣١	٠,٢٠١	٠,٤٤٠	٠,١١٣
الثالث	٠,١٦٢	٠,٢٧٨	١	٠,٣٩٧	٠,٤٩٥	٠,٣١١	٠,٤٠١	٠,٢١٠	٠,٣٢٨
الرابع	٠,٣٩٢	٠,٢٤٠	٠,٣٩٧	١	٠,٦٠٠	٠,٤٨١	٠,٥٣٠	٠,٣٨٢	٠,١٧٨
الخامس	٠,٢٩٨	٠,٣٧٦	٠,٤٩٥	٠,٦٠٠	١	٠,٥٢٨	٠,٥٨٤	٠,٥١٧	٠,١٨٢
السادس	٠,٢٨٥	٠,٢٣١	٠,٣١١	٠,٤٨١	٠,٥٢٨	١	٠,٦١٢	٠,٤٧٦	٠,٣٣١
السابع	٠,٣٢٠	٠,٢٠١	٠,٤٠١	٠,٥٣٠	٠,٥٨٤	٠,٦١٢	١	٠,٥١٤	٠,٢٦٠
الثامن	٠,٣٦٧	٠,٤٤٠	٠,٢١٠	٠,٣٨٢	٠,٤١٧	٠,٤٧٦	٠,٥١٤	١	٠,٤٢٣
التاسع	٠,١٦٢	٠,١١٣	٠,٣٢٨	٠,١٧٨	٠,١٧٢	٠,٣٣١	٠,٢٦٠	٠,٤٢٣	١

وتتمثل متغيرات الدراسة بما يلي:

- المتغير الأول: إدراك مدقق الحسابات لمفهوم الحاكمية المؤسسية.
- المتغير الثاني: إدراك مدقق الحسابات لأهمية دراسة نظام الحاكمية المؤسسية للشركة المدققة.
- المتغير الثالث: تأثير كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية على استقلالية مدقق الحسابات.
- المتغير الرابع: أهداف نظام الحاكمية المؤسسية.
- المتغير الخامس: مقومات نظام الحاكمية المؤسسية.
- المتغير السادس: مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المتعلقة بمجلس الإدارة.
- المتغير السابع: مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المتعلقة باللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة.
- المتغير الثامن: مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المتعلقة بالإدارة التنفيذية.
- المتغير التاسع: مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية المتعلقة بعلاقة الشركة مع أصحاب المصالح.

اختبار الفرضيات

تم اختبار الفرضيات باستخدام اختبار One Simple T-test بمستوى ثقة ٩٥% وحسب قاعدة القرار المتضمنة قبول الفرضية إذا كانت القيمة المحسوبة لـ T أقل من العينة الجدولية، وقد تم التوصل إلى ما يلي:

جدول (٧): اختبار فرضيات الدراسة.

الفرضية	T المحسوبة	T الجدولية	SIG T	نتيجة الفرضية العدمية	الوسط الحسابي
١- لا يوجد إدراك مناسب من قبل مدققي الحسابات العاملين في الأردن لمفهوم الحاكمية المؤسسية	٢٣.٩٤٧	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.٤٢٥٥
٢- لا يدرك مدققو الحسابات في الأردن أهمية دراسة كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية المعمول به للشركة موضع التدقيق	١٦.١٢٣	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.٢٧٦٦

...تابع جدول رقم (٧)

الفرضية	T المحسوبة	T الجدولية	SIG T	نتيجة الفرضية العدمية	الوسط الحسابي
٣- لا تؤثر كفاءة نظام الحاكمة المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأردنية على استقلالية مدقق الحسابات	٢٠.٠٩٨	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.١٣٦٢
٤- لا تؤثر أهداف نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات	٢٣.٦٧٩	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.١٨٦٢
٥- لا تؤثر مقومات نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات	١٩.٣٩٩	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.١٣٥٦
٦- لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة والمتعلقة بمجلس إدارة الشركة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات	٢٨.٠٤٣	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.٢٩٣١
٧- لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة والمتعلقة باللجان المنبثقة عن مجلس إدارة الشركة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.	٢٦.٨٢٦	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.١٨٤٩

... تابع جدول رقم (٧)

الفرضية	T المحسوبة	T الجدولية	SIG T	نتيجة الفرضية العدمية	الوسط الحسابي
٨- لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة والمتعلقة بالإدارة التنفيذية إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.	٣٠.١٠٦	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.٣٢٨٩
٩- لا تؤثر مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية المقترح تطبيقه في الشركات المساهمة العامة والمتعلقة بعلاقة الشركة مع أصحاب المصالح إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.	٣٩.١٢١	١.٩٨٥٨	صفر	رفض	٤.٣٣٤٢

يبين الجدول السابق ان T المحسوبة أكبر من T الجدولية لجميع الفرضيات، وهذا يعني أن جميع فرضيات الدراسة العدمية رفضت، وهذا يتضمن قبول الفرضيات البديلة. كما يبين الجدول ان الوسط الحسابي لجميع الفرضيات أكبر من ٣ مما يدل على اتجاهات المستجيبين الايجابية نحو فرضيات الدراسة.

مناقشة النتائج

بعد إجراء الدراسة واختبار الفرضيات تم التوصل إلى النتائج التالية:

أولاً: وجود إدراك جيد من قبل مدققي الحسابات في الأردن لمفهوم الحاكمة المؤسسية، وقد تم التوصل إلى هذه النتيجة من خلال تحليل استبانة الدراسة كما ورد في اختبار الفرضيات، حيث بلغ الوسط الحسابي لفقرة هذه الفرضية ٤.٤٢٥٥، كما تم ذلك من خلال المقابلات الشخصية التي تمت مع العديد من المدققين أثناء إجراء الدراسة.

ثانياً: يوجد إدراك من قبل مدققي الحسابات في الأردن لأهمية دراسة وتقييم كفاءة نظام الحاكمة المؤسسية للشركة موضع التدقيق، حيث بلغ الوسط الحسابي لفقرة هذه الفرضية ٤.٢٧٦٦، ويمكن تبرير هذا الاهتمام بأهمية نظام الحاكمة المؤسسية في الشركة، وللدور الذي يلعبه في مساعدة مجلس الإدارة بتحقيق أهداف الشركة، وفي حماية حقوق أصحاب المصالح كالمساهمين والموظفين. وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (دهمش وأبو زر، ٢٠٠٣) من حيث أهمية دور الحاكمة المؤسسية في مهنة التدقيق واستقلالية المدقق.

ثالثاً: تؤثر كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وقد تم التوصل إلى أن عوامل كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية التالية تؤثر إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات:

١. وضوح علاقة مجلس إدارة الشركة مع أصحاب المصالح من مساهمين وإدارة تنفيذية وموظفين وحكومة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٢٣٤ وبانحراف معياري ٠.٧٠٥٦ ، ويكون ذلك من خلال توفر نظام حاكمية مؤسسية يتم من خلاله تحديد حقوق ومسؤوليات أعضاء مجلس الإدارة وعلاقتهم مع المساهمين والإدارة التنفيذية والموظفين والحكومة.
٢. وجود عمليات حاكمية مؤسسية مناسبة يتم من خلالها تنظيم الاجتماعات والاتصالات بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٧٠٢ وبانحراف معياري ٠.٧٧١ .
٣. وجود وثيقة للحاكمية المؤسسية تعمل على تحديد المهام والعمليات والمسؤوليات لكل عضو في الشركة بحيث تعمل هذه الوثيقة على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٢٧٧ وبانحراف معياري ٠.٦٩١٥ ، وذلك كونها تتضمن أسساً وإجراءات واضحة يتم بناءً عليها اختيار أعضاء الشركة ، مما يخفض أية فرص يمكن استغلالها من قبل الإدارة التنفيذية لتضليل مدقق الحسابات الخارجي والتأثير على رأيه.
٤. اختيار لجنة للحاكمية المؤسسية تعمل على تحديد أهداف الشركة التي تتناسب مع الفئات الداخلية والخارجية، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٨٥١ وبانحراف معياري ٠.٧٧١٣ . حيث إن وجود لجنة حاكمية مؤسسية يتمتع أعضاؤها بالاستقلال عن الإدارة، تعمل على تحديد الأهداف ووضع نظام حاكمية مؤسسية مناسب، يعمل على تحسين الأداء بشكل عام في الشركة، ويقلل من الضغوطات التي قد تمارسها الإدارة التنفيذية على المدقق من أجل التأثير على رأيه.
٥. وضع خطة للحاكمية المؤسسية تساعد على اتخاذ قرارات تتناسب مع الأهداف حيث إن وجود هذه الخطة يعكس التوجهات الاستراتيجية للشركة وأهداف الشركة المستقبلية، كما تساعد لجنة الحاكمية في تحديد كيفية توزيع الموارد الخاصة بالشركة، مما يجعل التوجه الاستراتيجي للشركة ومواردها واضحاً لدى المدقق، وبالتالي يساعده على إبداء رأيه باستقلالية، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٧٤٥ وبانحراف معياري ٠.٨٠٦٤ .

وتتفق هذه النتائج مع نتائج دراسة (Guenther, 2001) المتضمنة العوامل المحددة لنظام الحاكمية المؤسسية الكفاء، ومع حلقة البحث المنبثقة عن (An Association of Executive Officers Committed to Improving Public Policy, 2002) من حيث ضرورة وضوح علاقة مجلس الإدارة مع أصحاب المصالح من إدارة تنفيذية وموظفين ووجود حاكمية

مؤسسية، ومع دراسة (Salmon, 2000) حول أهمية وجود عمليات حاكمية مؤسسية خاصة بتنظيم الاجتماعات واللقاءات بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

رابعاً: إن نظام الحاكمية المؤسسية الذي يؤثر إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات يتكون مما يلي:

أهداف النظام

١. حماية حقوق أصحاب المصالح والمحافظة عليها، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٧٦٦ وبانحراف معياري ٠.٦٢٩١.
٢. إيجاد هيكل تنظيمي واضح في الشركة يُحدد مناطق السلطة والمسؤولية، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٦٦٦ وبانحراف معياري ٠.٥٨٩٨.
٣. تحسين الأداء المالي للشركة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٤٤٧ وبانحراف معياري ٠.٦٦٧.
٤. توفير المعلومات الدقيقة وسرعة الإجابة على استفسارات أصحاب العلاقة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٢٣٤ وبانحراف معياري ٠.٦٤١٨.
٥. سلامة قنوات الاتصال بين الأقسام والإدارات المختلفة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٥٣٢ وبانحراف معياري ٠.٩٠٨٣.
٦. المحافظة على السمعة الاقتصادية للشركة من خلال التمسك بالقيم والأخلاق، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٥٣٢ وبانحراف معياري ٠.٨٤٧١.

ويتفق هذا مع دراسة (البيشير، ٢٠٠٣) ومع دراسة (جمعة، ٢٠٠٣) حول أهداف نظام الحاكمية المؤسسية السابقة من حيث المحافظة على حقوق المساهمين وتحسين الأداء المالي للشركة وتوفير المعلومات الدقيقة إلا أن الدراسات السابقة لم تتطرق لدراسة أثر سلامة قنوات الاتصال بين الأقسام والإدارات المختلفة داخل الشركة موضع التدقيق، أو حرص الشركة على المحافظة سمعتها الاقتصادية، كما أن الدراسات السابقة لم تدرس أثر تحقيق نظام الحاكمية لأهدافه على استقلالية مدقق الحسابات.

مقومات النظام

أما مقومات نظام الحاكمية المؤسسية المعزز لاستقلالية المدقق، فهي:

١. وجود قوانين وتشريعات تدعم نظام الحاكمية المؤسسية من خلال تحديد حقوق المساهمين وواجباتهم، وحقوق أعضاء مجلس الإدارة وواجباتهم وتحديد اللجان المنبثقة عنه ووظائفهم، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٣٨٣ وبانحراف معياري ٠.٥٨٨٥.

٢. وجود عمليات حاكمية مؤسسية فعالة تعمل على تنظيم الاجتماعات والاتصالات بين مجلس إدارة الشركة والإدارة التنفيذية والموظفين، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١١٧ وبنحرف معياري ٠.٧٤٥٧ .
٣. تحديد الصلاحيات والمسؤوليات لكل عضو في الشركة من خلال وثيقة الحاكمية المؤسسية وإجراء المراجعة والتقييم الدائمين لها، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٠٦٤ وبنحرف معياري ٠.٨٨٥٦ .
٤. وجود أنظمة فعّالة كنظام التقارير المالية ونظام الرواتب حيث تخدم مدقق الحسابات من خلال توفير مؤشرات مالية تتمثل في نظام التقارير والرواتب، ومؤشرات غير مالية كتحديد الصلاحيات والمسؤوليات، وبلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٣.٩٣٦٤ وبنحرف معياري ٠.٩٣٦٨ .
٥. إذ حيث تعمل على تزويده بقاعدة معلوماتية جيدة تساعده على إبداء رأيه دون التأثير بأي طرف كان.

وتتفق نتائج الدراسة مع دراسة (مطر، ٢٠٠٣) المتعلقة بضرورة وجود قوانين وتشريعات توضح حقوق المساهمين وواجباتهم وضرورة وجود هيكل تنظيمي لتحديد الصلاحيات والمسؤوليات ومع دراسة (البشير، ٢٠٠٣) من حيث تحديد الصلاحيات والمسؤوليات ووجود الأنظمة الفعّالة كنظام التقارير المالية ونظام الرواتب.

مبادئ نظام الحاكمية المؤسسية

المحور الأول: مبادئ النظام المتعلقة بمجلس الإدارة

١. أن يتمتع أعضاء مجلس إدارة الشركة بالاستقلال الظاهري والحقيقي، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٥٢١٣ وبنحرف معياري ٠.٥٢٣٢ .
٢. تركيز أعضاء مجلس الإدارة على أمانة ووضوح القوائم والتقارير المالية للشركة حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٤٦٨ وبنحرف معياري ٠.٦٣٢٧ .
٣. قيام أعضاء مجلس الإدارة بفهم ومراجعة الخطط السنوية التشغيلية والموازنات، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٤٦٨ وبنحرف معياري ٠.٦٣٢٧ .
٤. قيام مجلس الإدارة باختيار مدير تنفيذي وهيئة إدارة عليا، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٣٠٨٥ وبنحرف معياري ٠.٦٥٦٣ .
٥. أن يتمتع أعضاء مجلس إدارة الشركة بالخبرة والدراية الكافية بطبيعة عمل الشركة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٦٣٨ وبنحرف معياري ٠.٩٢٥٣ .

٦. قيام مجلس الإدارة باستخدام مدقق حسابات خارجي مستقل، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٩٧٩ و بانحراف معياري ٠.٦١٩٢.
٧. قيام أعضاء مجلس الإدارة بالتخطيط لأعمال المدير التنفيذي والإدارة العليا واستبدال أي عضو منهم عند الحاجة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٩١٥ و بانحراف معياري ١.١٧٥٧.
٨. أن يتناسب عدد أعضاء مجلس الإدارة في الشركة المساهمة العامة مع حجم الشركة وطبيعتها والصناعة التي تنتمي إليها، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٤٢٦ و بانحراف معياري ٠.٨٧٨٨.

وتتفق هذه النتائج مع حلقة البحث المنبثقة عن (An Association of Executive Officers Committed to Improving Public Policy, 2002) في اختيار الإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وتناسب عدد أعضاء مجلس الإدارة مع الشركة.

المحور الثاني: المبادئ المتعلقة باللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة

حيث إن تقسيم مجلس إدارة الشركة المساهمة العامة إلى مجموعة من اللجان تؤثر إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات، وهذه اللجان هي:

١. لجنة التدقيق الداخلي: وتتكون من عدة أعضاء يتمتع ثلاثة على الأقل منهم بالاستقلالية عن الإدارة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٣٦٢ و بانحراف معياري ٠.٦٣١٧. وتقوم اللجنة بالوظائف التالية:
 - مراجعة نظام الرقابة الداخلية مع المدقق الخارجي لمعرفة دقته ومناسبته.
 - مطابقة الإجراءات المتبعة في الشركة مع المتطلبات القانونية والمهنية.
 - تقييم المخاطر الحالية والمتوقعة المصاحبة لعمل الشركة.
 - إيجاد قنوات اتصال فعّالة مع أعضاء مجلس الإدارة والمدقق الخارجي والماليين.
 - مناقشة ومراجعة السياسات المحاسبية العملية والتقديرات المحاسبية مع إدارة الشركة للتأكد منها.
 - تطوير السياسات المتعلقة بالخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الخارجي وتخصيص المبالغ المخصصة لها.
 - تقييم كفاءة مدقق الحسابات الخارجي بواسطة مراجعة مؤهلاته وعمله واستقلاليته. وهذا يتفق مع دراسة (محمد مطر، ٢٠٠٣) التي أكدت على ضرورة وجود لجنة تدقيق داخلي تقوم بدور إيجابي على جميع أعمال وتقارير الشركة.

٢. لجنة الحاكمية المؤسسية: وتتكون لجنة الحاكمية المؤسسية من مجموعة من الأعضاء تتناسب مع حجم الشركة وطبيعتها ومع عدد أعضاء مجلس الإدارة، يتمتعون بالاستقلال التام عن الإدارة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٣٨٣. وبانحراف معياري ٠.٥٩٧٥ وتقوم بالوظائف التالية:

- تطوير نشاطات يتم من خلالها أخذ مقترحات المساهمين بعين الاعتبار.
- التأكد من استقلالية أعضاء مجلس الإدارة.
- تحديد مسؤوليات ومؤهلات أعضاء اللجان الأخرى المنبثقة عن مجلس الإدارة.
- مراجعة ومتابعة عمليات تزويد مجلس الإدارة بالمعلومات اللازمة في الوقت المحدد والتفاصيل المطلوبة. وهذه النتائج تتفق مع حلقة البحث المنبثقة عن (An Association of Chief Executive Officers Committed to Improving Public Policy, 2002) من حيث ضرورة استقلالية لجنة الحاكمية المؤسسية ووظائفها.

٣. لجنة المكافآت: حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٣.٧٧٦٦. وبانحراف معياري ٠.٩٦٣٤. ويجب أن يتمتع أعضاء هذه اللجنة بالاستقلالية، وتقوم بما يلي:

- مراجعة برامج المكافآت المعمول بها في الشركة.
- تحديد مكافآت المدير التنفيذي والإدارة العليا. وتتفق هذه النتائج مع حلقة البحث المنبثقة عن (An Association of Chief Executive Officers Committed to Improving Public Policy, 2002) من حيث ضرورة تشكيل لجنة للمكافآت وتحديد وظائفها.

المحور الثالث: مبادئ النظام المتعلقة بالإدارة التنفيذية

١. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بمسؤولياتهم مع مراعاة الآداب والسلوك المهني ، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٨٩٤. وبانحراف معياري ٠.٥٨١٩ .
٢. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بإيجاد نظام كفاء للرقابة الداخلية في الشركة يوفر سجلات ودفاتر دقيقة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٦٨١. وبانحراف معياري ٠.٦٩٨٧ .
٣. تأكد المدير التنفيذي والإدارة العليا من وجود الالتزام القانوني والأمانة في كل مستويات الشركة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٤٦٨. وبانحراف معياري ٠.٥٤١١ .
٤. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بتحديد وإدارة المخاطر المرافقة لنشاطات الشركة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤١٤٩. وبانحراف معياري ٠.٥٧٥٧ .

٥. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بتطوير الخطط الاستراتيجية للشركة وتقديمها لمجلس إدارة الشركة من أجل الاعتماد، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٠٤٣. وبانحراف معياري ٠.٥١٤٧.
٦. اشترك المدير التنفيذي والإدارة العليا مع مجلس الإدارة، بتحديد مسؤوليات الإدارة وتطوير أهداف الشركة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٣٧٢٣. وبانحراف معياري ٠.٥٨٦٣.
٧. إشراف المدير التنفيذي والإدارة العليا على عمليات الشركة التشغيلية، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٣٢٩٨. وبانحراف معياري ٠.٦١١٥.
٨. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بإعداد القوائم والتقارير المالية التي تعبر بأمانة وعدالة عن المركز المالي للشركة ونتيجة أعمالها، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٩٧٩. وبانحراف معياري ٠.٧٠٠٧.
٩. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بتحقيق الأهداف الإستراتيجية الموضوعة من قبل مجلس الإدارة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٥٥٣. وبانحراف معياري ٠.٨٥٤٣.
١٠. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بتطوير الخطط التشغيلية السنوية والموازنات وتقديمها لمجلس الإدارة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٣٤. وبانحراف معياري ٠.٨٠٨٩.
١١. اختيار المدير التنفيذي أعضاء أكفاء لإدارة الشركة وتصميم هيكل تنظيمي مناسب لظروف الشركة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٣٨٣. وبانحراف معياري ٠.٨٣٧٣.
١٢. قيام المدير التنفيذي والإدارة العليا بتقييم وتحديث نظام الرقابة الداخلية دورياً، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٩٥٧. وبانحراف معياري ٠.٨٦٨٤.

المحور الرابع: المبادئ المتعلقة بعلاقة الشركة مع أصحاب المصالح

١. علاقة الشركة مع المساهمين

- أن تتعامل الشركة مع المساهمين بصراحة ودون تضليل، فيما يخص عمليات الشركة أو الظروف المالية، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٥١٠٦. وبانحراف معياري ٠.٥٨١٩.
- أن تقدم الشركة للمساهمين الإفصاحات اللازمة في الوقت المناسب، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٠٤٣. وبانحراف معياري ٠.٨٢٠٧.
- يقع على عاتق الشركة التواصل بفاعلية مع المساهمين، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.١٠٦٤. وبانحراف معياري ٠.٧١٠٤.

- أن تتواصل الشركة مع المساهمين من خلال الاجتماعات المستمرة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٠٦٣٨ وبانحراف معياري ٠.٨٧٧٥.
- مساعدة المساهمين على تقييم الأداء الإنتاجي في الشركة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٣.٩٦٨١ وبانحراف معياري ٠.٨٩٧٥.

٢. علاقة الشركة مع الموظفين

- يجب أن تتسم علاقة الشركة مع الموظفين بالمساواة والعدل، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٥٤٢٦ وبانحراف معياري ٠.٥٦١٦.
- على الشركة استخدام تكنولوجيا حديثة لجعل عملية التواصل وتبادل المعلومات أسهل وأسرع، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٥٧٤ وبانحراف معياري ٠.٥٩٨٧.
- أن تتبنى الشركة سياسات وإجراءات واضحة لتزويد الموظفين بالرواتب والمكافآت المناسبة مع أعمالهم، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٤٦٨ وبانحراف معياري ٠.٥٧٩٥.
- أن تقدم الشركة للموظفين خدمات التأمين والتقاعد، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٢٥٥ وبانحراف معياري ٠.٥٣٨٦.
- أن تتعامل الشركة مع الموظفين بأمانة فيما يتعلق بعمليات الشركة والوضع المالي، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤١٤٩ وبانحراف معياري ٠.٥٧٥٧.
- أن تقدم الشركة للموظفين خدمات الرعاية الصحية، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٠٤٣ وبانحراف معياري ٠.٥٩٢٤.
- أن تفسح الشركة للموظفين المجال لانتقاد الإدارة دون خوف من العقاب، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢١٢٨ وبانحراف معياري ٠.٧١٦٥.

٣. علاقة الشركة مع المجتمع المحلي

- أن تقوم الشركة بتطوير أنظمة فعّالة مطابقة للمتطلبات القانونية المعمول بها في الدولة، حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٥٧٤ وبانحراف معياري ٠.٦٣٣٦.
- قيام الشركة بالالتزام بالقانون، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٤٤٦٨ وبانحراف معياري ٠.٦٣٢٧.
- يترتب على الشركة التزامات تجاه المجتمع المحلي، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٣٦١٧ وبانحراف معياري ٠.٦٠٢.

- يقع على عاتق الشركة مسؤوليات تتعلق بالمحافظة على البيئة والسلامة العامة، وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة ٤.٢٦٦. وبانحراف معياري ٠.٦٢٥٢.

وهذا يتفق مع حلقة البحث المنبثقة عن (An Association of Chief Executive Officers Committed to Improving Public Policy, 2002) من حيث ضرورة التزام الشركة بتقديم خدمات الرعاية الصحية والتأمين والتقاعد للموظفين، ومن خلال ضرورة التواصل وترتب مسؤولية على الشركة تجاه الموظفين والمساهمين والمجتمع المحلي والبيئة.

التوصيات

بناءً على ما توصلت إليه الدراسة، فإننا نوصي بما يلي:

١. تعديل القوانين والتشريعات الحالية كقانون الشركات وقانون هيئة الأوراق المالية وقانون البنوك، بحيث يتم استحداث مواد خاصة تُعنى وتوصي بدعم وتطبيق نظام الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة، وتتناول أهداف ومقومات ومبادئ النظام، والدور الذي يلعبه هذا النظام في حماية حقوق أصحاب المصالح وفي تعزيز استقلالية مدقق الحسابات.
٢. إجراء الدراسات والأبحاث المتعلقة بالحاكمة المؤسسية بشكل عام وعلاقة الحاكمية المؤسسية بمهنة التدقيق بشكل خاص، حيث يُعد هذا المجال خصباً بالمواضيع العلمية القابلة للبحث مثل "اتجاهات الشركة المساهمة العامة الأردنية نحو تبني وتطبيق نظام الحاكمية المؤسسية"، أو "العلاقة بين كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية في الشركة المساهمة العامة الأردنية والأرباح المتحققة"، أو "دور نظام الحاكمية المؤسسية في البنوك لتعزيز إجراءات إدارة المخاطر"، وغيرها من المواضيع القيمة الجديرة بالبحث.
٣. ضرورة التركيز على استقلالية أعضاء مجلس إدارة الشركات المساهمة العامة، والفصل بين الملكية والإدارة في الشركات، والاهتمام بتكوين لجان خاصة تعنى بالتدقيق الداخلي والحاكمة المؤسسية بحيث تساهم بفاعلية في مساعدة الشركة على تحقيق أهدافها.
٤. ضرورة قيام المدقق بإبداء رأيه المهني حول الحاكمية المؤسسية للشركة من خلال تقريره السنوي باعتباره ركناً أساسياً كالقوائم المالية.
٥. العمل على زيادة الحد الأدنى لرأسمال الشركات المساهمة العامة، وتشجيع الشركات المساهمة العامة الصغيرة القائمة على الاندماج لأن الشركات الكبيرة تمثل بيئة أفضل لتطبيق نظام الحاكمية المؤسسية.
٦. عقد الدورات الخاصة بالتوعية والتثقيف حول نظام الحاكمية المؤسسية لكل من مجالس إدارة الشركات المساهمة العامة الأردنية والمديرين التنفيذيين، بالإضافة إلى مديري مؤسسات القطاع العام.

٧. تعديل القوانين والتشريعات، بحيث يتم إشراك ممثلين لصغار المساهمين في مجالس إدارة الشركات، وتحديد حد أقصى لعدد الأسهم المملوكة من قبل أعضاء مجلس الإدارة.

المراجع العربية والأجنبية

- خوري، نعيم. (٢٠٠٣). "أين يقف الأردن من التحكم المؤسسي؟"، المؤتمر العلمي المهني الخامس لجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، عمان.
- دهمش، نعيم حسني. (١٩٨٩) "رأي المدقق حول واقع مهنة تدقيق الحسابات في الأردن"، المحاسب القانوني العربي، (٤). عمان، الأردن. ٢٢-٢٥.
- دهمش، نعيم حسني. وأبو زر، عفاف. (٢٠٠٣). "الحاكمة المؤسسية وعلاقتها بالتدقيق ومهنة المحاسبة والتدقيق"، المؤتمر العلمي المهني الخامس لجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، عمان.
- دهمش، نعيم حسني. (١٩٩٥). القوائم المالية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، معهد الدراسات المصرفية، عمان.
- الشرع، مجيد. والنجار، محمد. (٢٠٠٣). "تأثيرات التحكم المؤسسي على استقلالية مدقق الحسابات في ظل التشريعات الأردنية". المؤتمر العلمي المهني الخامس لجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، عمان.
- مطر، محمد. (٢٠٠٣). "دور الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في تعزيز وتفعيل التحكم المؤسسي". المؤتمر العلمي المهني الخامس لجمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، عمان.
- مطر، محمد. (١٩٩٤). "سبل تدعيم استقلال مدقق الحسابات الخارجي بالأردن: دراسة ميدانية تحليلية لأراء المدققين، ومستخدمي البيانات المالية، وجهات الرقابة والإشراف على المهنة". دراسات (العلوم الإنسانية)، ٢١(٣). ٣٢١-٣٧٣.
- المملكة الأردنية الهاشمية، "قانون الشركات رقم ٢٢ لسنة ١٩٧٠".
- المملكة الأردنية الهاشمية، "قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية".
- المملكة الأردنية الهاشمية، قانون مهنة تدقيق الحسابات رقم ٣٢ لسنة ٨٧.
- American Institute of Certified Public Accountants. (1978). "Commission on Auditors Responsibilities", Reports Conclusions and Recommendations.
- An Association of Executive Officers Committed to Improving Public Policy. (2002). "Principles of Corporate Governance", May, Cited on 5th March, 2003 <http://www.brt.org>.

- Beasley, Mark. S. (October 1996). "An Empirical Analysis of the Relation Between The Board of Director Composition and Financial Statement Fraud". The Accounting Review. 71(4). 443-465.
- Beverson, Mark L. & Levine, Dovid L. (1999). Basic Business Statistics, Seventh Edition. Prentice Hall,
- Bishop, William G. (2002). "Three Routes to Improve Corporate Governance, "The Institute of Internal Auditors", Cited on 2nd June <http://www.theia.org>
- Gopalsamy, N. (1998). Corporate Governance The New Paradigm, Wheeler Publishing, First Edition.
- Guenther Kim, "Effective Web Governance Structures (Industry Overview), Online, March 2001, Cited on 15th Feb 2003. <http://www.findarticles.com>
- Hampel, Ronnie. (1998). "Committee of Corporate Governance". Final Report, January, Gee Publishing Ltd. Online Issues.
- Kannan, R. (2003). (Personal Website of Kannan), "Indian Banking Today & Tomorrow", Cited on 10th April 2003. <http://www.google.com>
- IFAC. (2003). (International Federation of Accountants), Handbook of International Auditing, Assurance and Ethics Pronouncements Cited on 1st April, 2003 <http://www.ifac.org>.
- IFAC. (2003). (International Federation of Accountants) "The Role of Financial Reporting and Auditing in Good Corporate Governance", Speech on 24/5/2002. Cited on 5th Feb., <http://www.ifac.org>.
- IFAC, (International Federation of Accountants), Standards and Guidance, <http://www.ifac.com>.
- OECD. "Principals of Corporate Governance". Organization for Economic Co-Operation and Development Publications Services, (<http://www.oecd.org>).

- Lorsch Jay W. (2000). "Empowering the Board", Harvard Business Review On Corporate Governance. 25-53.
- Pound John. (2000). "The Promise of the Governed Corporation". Harvard Business Review On Corporate Governance. 79-105.
- Salmon Walter J. (2000). "How to Gear Up Your Board". Harvard Business Review On Corporate Governance. 1-25.
- University of Technology Sydney (VTS): Center for Corporate Governance, "Corporate Governance", May 2002. Cited on 10May 2003 <http://www.google.com>.

ملحق رقم (١) الاستبانة

أخي المدقق الكريم....

تحية بعد،

يقوم الباحثان بإجراء دراسة باستخدام الاستبانة المرفقة تهدف إلى تطوير نظام للحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأردنية لتعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني.

والمرجو منكم التكرم بتعبئة البيانات المرفقة وإبداء رأيكم بالنسبة للفقرات الواردة في الاستبانة، علماً أن هذه الدراسة علمية بحتة، وسيتم التعامل مع البيانات بسرية تامة، وتهدف إلى التوصل إلى نتائج ستعود بالفائدة على الجميع....

الجزء الأول

قائمة استقصاء المعلومات

يرجى الإجابة عن الأسئلة التالية والتي تتضمن معلومات عامة تتعلق بالمدقق المستجيب:

١. الجنس:

أ. ذكر ب. أنثى

٢. العمر:

أ. أقل من ٢٥ سنة.

ب. من ٢٥ سنة إلى أقل من ٣٥ سنة.

ج. من ٣٥ سنة إلى أقل من ٤٥ سنة.

د. ٤٥ سنة فأكثر.

٣. أعلى مؤهل أكاديمي حصل عليه المدقق:

أ. الثانوية العامة.

ب. دبلوم (كلية مجتمع)

ج. بكالوريوس

د. دراسات عليا

هـ. أخرى، يرجى تحديدها....

٤. التخصص العلمي:

- أ. محاسبة
- ب. إدارة أعمال
- ج. إدارة مالية
- د. اقتصاد
- هـ. غير ذلك، يرجى تحديده....

٥. عدد سنوات الخبرة:

- أ. أقل من ٥ سنوات.
- ب. من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات.
- ج. من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة.
- د. أكثر من ١٥ سنة.

٦. نوع الإجازة القانونية أو العلمية التي تمارس بموجبها مهنة التدقيق:

- أ. إجازة قانونية أردنية.
- ب. مدقق حسابات قانوني أمريكي CPA
- ج. مدقق حسابات قانوني من بريطانيا CA.
- د. إجازة تدقيق أردنية + CPA أو CA
- هـ. غير ذلك، يرجى تحديدها...

٧. فئة الإجازة القانونية الأردنية:

- أ. فئة أ.
- ب. فئة ب.
- ج. فئة ج.

الجزء الثاني:

يرجى وضع إشارة × أمام الإجابة التي تراها مناسبة.

الرقم	العبارة	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
١.	نظام الحاكمية المؤسسية هو النظام الذي يمكن مجلس إدارة الشركة من تحقيق أهداف الشركة وحماية حقوق أصحاب المصالح في الشركة.					
٢.	يجب تقييم كفاءة نظام الحاكمية المؤسسية قبل القيام بالتخطيط لعملية تدقيق الحسابات.					
٣.	يؤثر وضوح علاقة مجلس إدارة الشركة مع أصحاب المصالح (الفئات المختلفة من مساهمين وحكومة وموظفين) إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.					
٤.	يؤثر وضع واتباع خطة للحاكمية المؤسسية تساعد على اتخاذ قرارات تتناسب مع الأهداف إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.					
٥.	تؤثر عملية اختيار لجنة الحاكمية المؤسسية (لتحديد أهداف الشركة التي تتناسب مع الفئات الداخلية والخارجية) إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.					
٦.	يؤثر وجود وثيقة للحاكمية المؤسسية تعمل على تحديد المهام والعمليات والمسؤوليات لكل عضو في الشركة إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.					
٧.	يؤثر وجود عمليات التحكم المؤسسي المتعلقة بالاتصالات والاجتماعات بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية إيجاباً على استقلالية مدقق الحسابات.					
أهداف نظام الحاكمية المؤسسية						
٨.	يهدف نظام الحاكمية المؤسسية إلى تعزيز استقلالية مدقق الحسابات من خلال حماية حقوق أصحاب المصالح والمحافظة عليها.					
٩.	يهدف نظام الحاكمية المؤسسية إلى تعزيز استقلالية مدقق الحسابات من خلال إيجاد هيكل تنظيمي واضح يحدد مناطق السلطة والمسؤولية.					

					١٠. يهدف نظام الحاكمة المؤسسية إلى تعزيز استقلالية مدقق الحسابات من خلال توفير المعلومات الدقيقة وسرعة الإجابة على استفسارات أصحاب العلاقة.
					١١. يهدف نظام الحاكمة المؤسسية إلى تعزيز استقلالية مدقق الحسابات من خلال سلامة قنوات الاتصال بين الأقسام والإدارات المختلفة.
					١٢. يهدف نظام الحاكمة المؤسسية إلى تعزيز استقلالية مدقق الحسابات من خلال تحسين الأداء المالي للشركة.
					١٣. يهدف نظام الحاكمة المؤسسية إلى تعزيز استقلالية مدقق الحسابات من خلال المحافظة على السمعة الاقتصادية للشركة من خلال التمسك بالقيم والأخلاق.
مقومات نظام الحاكمة المؤسسية					
					١٤. إن وجود قوانين وتشريعات تدعم نظام الحاكمة المؤسسية من خلال تحديد حقوق المساهمين وواجباتهم وحقوق مجلس الإدارة وواجباتهم، وتحديد اللجان المنبثقة عنه ووظائفهم يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات.
					١٥. إن تحديد الصلاحيات والمسؤوليات لكل عضو في الشركة من خلال وثيقة للحاكمة المؤسسية، وإجراء المراجعة والتقييم الدائم لها يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات.
					١٦. إن وجود أنظمة فعالة كنظام التقارير المالية ونظام الرواتب يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات.
					١٧. إن وجود عمليات حاكمة مؤسسية فعالة تعمل على تنظيم الاجتماعات والاتصالات بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والموظفين يعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات.
مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية					
					٨. إن مبادئ نظام الحاكمة المؤسسية التالية تعمل على تعزيز استقلالية مدقق الحسابات: المحور الأول: مجلس الإدارة أن يتناسب عدد أعضاء مجلس الإدارة في الشركة المساهمة العامة مع حجم الشركة وطبيعتها والصناعة التي تنتمي إليها.

				١٩. أن يتمتع أعضاء مجلس الإدارة في الشركة المساهمة بالخبرة والدراسة الكافية بطبيعة عمل الشركة.
				٢٠. أن يتصف أعضاء مجلس إدارة الشركة بالاستقلال الظاهري والحقيقي.
				٢١. يقوم مجلس الإدارة باختيار مدير تنفيذي وهيئة للإدارة العليا.
				٢٢. يقوم أعضاء مجلس الإدارة بالتخطيط لأعمال المدير التنفيذي والإدارة العليا واستبدال أي عضو منهم عند الحاجة.
				٢٣. يقوم أعضاء مجلس الإدارة بفهم ومراجعة الخطط السنوية التشغيلية والموازنات.
				٢٤. يقوم أعضاء مجلس الإدارة بالتركيز على أمانة ووضوح القوائم والتقارير المالية للشركة.
				٢٥. يقوم مجلس الإدارة القيام باستخدام مدقق حسابات خارجي مستقل.
				المحور الثاني: اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة
				٢٦. يتم تقسيم مجلس إدارة الشركة إلى مجموعة من اللجان تساعد على تحقيق أهداف الشركة.
				٢٧. القيام بتشكيل لجنة التدقيق الداخلي.
				٢٨. أن يتمتع ثلاثة على الأقل من أعضاء لجنة التدقيق الداخلي بالاستقلال عن الإدارة.
				٢٩. تقوم لجنة التدقيق الداخلي بتقييم المخاطر الحالية والمتوقعة المصاحبة لعمل الشركة.
				٣٠. تقوم لجنة التدقيق الداخلي بتقييم كفاءة مدقق الحسابات الخارجي بواسطة مراجعة مؤهلاته وعمله واستقلاليته.
				٣١. تقوم لجنة التدقيق الداخلي بتطوير السياسات المتعلقة بالخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الخارجي وتخصيص المبلغ المخصص لها.
				٣٢. تقوم لجنة التدقيق الداخلي بمناقشة ومراجعة السياسات المحاسبية العملية والتقديرات المحاسبية مع إدارة الشركة للتأكد منها.
				٣٣. تقوم لجنة التدقيق الداخلي بمراجعة نظام الرقابة الداخلية مع المدقق الخارجي لمعرفة مدى دقته ومناسيته.

٣٤	تقوم لجنة التدقيق الداخلي بمطابقة الإجراءات المتبعة في الشركة مع المتطلبات القانونية والمهنية.			
٣٥	تقوم لجنة التدقيق الداخلي بمراجعة ومناقشة القوائم المالية مع الإدارة.			
٣٦	تقوم لجنة التدقيق الداخلي بإيجاد قنوات اتصال فعالة مع أعضاء مجلس الإدارة والمدقق الخارجي والموظفين الماليين.			
٣٧	القيام بتشكيل لجنة الحاكمية المؤسسية.			
٣٨	يتمتع أعضاء لجنة الحاكمية المؤسسية بالاستقلال التام عن الإدارة.			
٣٩	يقوم أعضاء لجنة الحاكمية المؤسسية بتحديد مسؤوليات ومؤهلات أعضاء اللجان المنبثقة عن اللجان الأخرى.			
٤٠	يقوم أعضاء لجنة الحاكمية المؤسسية بتطوير نشاطات يتم من خلالها أخذ مقترحات المساهمين بعين الاعتبار.			
٤١	تقوم لجنة الحاكمية المؤسسية بمراجعة ومتابعة عمليات تزويد مجلس الإدارة بالمعلومات اللازمة بالوقت المحدد والتفاصيل المطلوبة.			
٤٢	تعمل لجنة الحاكمية المؤسسية على التأكد من استقلالية أعضاء مجلس الإدارة.			
٤٣	القيام بتشكيل لجنة المكافآت.			
٤٤	يتمتع أعضاء هذه اللجنة بالاستقلال عن الإدارة.			
٤٥	يجب أن تقوم لجنة المكافآت بمراجعة برامج المكافآت المعمول بها في الشركة.			
٤٦	قيام للجنة المكافآت بتحديد مكافآت المدير التنفيذي والإدارة العليا.			
٤٧	المحور الثالث: المدير التنفيذي والإدارة العليا أن يقوم المدير التنفيذي بالاشتراك مع مجلس إدارة الشركة بتحديد مسؤوليات الإدارة وتطوير أهداف الشركة.			
٤٨	يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بالإشراف على عمليات الشركة التشغيلية.			
٤٩	يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بتحقيق الأهداف الاستراتيجية الموضوعة من قبل مجلس الإدارة.			

					٥٠. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بتطوير الخطط الاستراتيجية للشركة وتقديمها لمجلس إدارة الشركة من أجل الاعتماد.
					٥١. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بتطوير الخطط التشغيلية السنوية والموازنات وتقديمها لمجلس الإدارة.
					٥٢. يقوم المدير التنفيذي باختيار أعضاء أكفاء لإدارة الشركة وتصميم هيكل تنظيمي مناسب لظروف الشركة.
					٥٣. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بتحديد وإدارة المخاطر المرافقة لنشاطات الشركة.
					٥٤. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بإعداد القوائم والتقارير المالية التي تعبر بأمانة وعدالة عن المركز المالي للشركة ونتيجة أعمالها.
					٥٥. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بمسؤولياتهم مع مراعاة الآداب والسلوك المهني.
					٥٦. يقوم المدير التنفيذي والإدارة بالتأكد من توفير وجود الالتزام القانوني والأمانة في كل مستويات الشركة.
					٥٧. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بإيجاد نظام كفؤ للرقابة الداخلية في الشركة يوفر سجلات ودفاتر دقيقة.
					٥٨. يقوم المدير التنفيذي والإدارة العليا بتقييم وتحديث نظام الرقابة الداخلية دورياً.
					٥٩. المحور الرابع: علاقة الشركة مع أصحاب المصالح تترتب على الشركة مسؤولية خاصة نحو المساهمين.
					٦٠. يقع على عاتق الشركة مسؤولية التواصل بفاعلية مع المساهمين.
					٦١. يقع على عاتق الشركة مساعدة المساهمين على تقييم الأداء الإنتاجي في الشركة.
					٦٢. تتواصل الشركة مع المساهمين من خلال الاجتماعات المستمرة معهم.
					٦٣. تتعامل الشركة مع المساهمين بصراحة ودون تضليل فيما يخص عمليات الشركة أو الظروف المالية.
					٦٤. تقوم الشركة بتقديم الإفصاحات اللازمة للمساهمين في الوقت المناسب.

٦٥	تتسم علاقة الشركة مع الموظفين بالمساواة والعدل			
٦٦	تتبنى الشركة سياسات وإجراءات واضحة لتزويد الموظفين بالرواتب والمكافآت المناسبة مع أعمالهم.			
٦٧	تتعامل الشركة مع الموظفين بأمانة فيما يتعلق بعمليات الشركة والوضع المالي.			
٦٨	تقدم الشركة للموظفين خدمات الرعاية الصحية.			
٦٩	تقدم الشركة للموظفين خدمات التأمين والتقاعد.			
٧٠	تفسح الشركة المجال للموظفين لانتقاد الإدارة دون الخوف من العقاب.			
٧١	تستخدم الشركة أساليب تكنولوجيا حديثة لجعل عملية التواصل وتبادل المعلومات أسهل وأسرع.			
٧٢	يترتب على الشركة التزامات تجاه المجتمع المحلي.			
٧٣	تقع على عاتق الشركة مسؤوليات تتعلق بالمحافظة على البيئة والسلامة العامة.			
٧٤	تلتزم الشركة بالقانون.			
٧٥	تقوم الشركة بتطوير أنظمة فعالة مطابقة للمتطلبات القانونية المعمول بها في الدولة.			

ملحق رقم (٢)

جدول المختصرات الإنجليزية المستخدمة بالدراسة

المختصر	الاسم باللغة العربية	الاسم باللغة الإنجليزية
AICPA	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of Certified Public Accountants
GAAS	معايير التدقيق المتعارف عليها	Generally Accepted Auditing Standards
ICA	مجمع المحاسبين القانونيين في بريطانيا	The Institute of Certified Accountants
IFAC	الإتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation of Accountants
IIA	معهد المدققين الداخليين	The Institute of Internal Auditors
OECD	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	Organization for Economic Co-Operation and Development