

2020

أثر حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الاردن - The effect of corporate governance on audit quality in Jordan

Medhat Bsoul

Jinan University, medhat1978_bsoul@yahoo.com

Follow this and additional works at: <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/aljinan>



Part of the [Business Administration, Management, and Operations Commons](#), and the [Performance Management Commons](#)

Recommended Citation

Bsoul, Medhat (2020) "أثر حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الاردن" - The effect of corporate governance on audit quality in Jordan," *الجنان Al Jinan*: Vol. 11 , Article 14.

Available at: <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/aljinan/vol11/iss1/14>

This Article is brought to you for free and open access by Arab Journals Platform. It has been accepted for inclusion in Al Jinan الجنان by an authorized editor. The journal is hosted on [Digital Commons](#), an Elsevier platform. For more information, please contact rakan@aarj.edu.jo, marah@aarj.edu.jo, dr_ahmad@aarj.edu.jo.

مدحت ماجد البصول

طالب دكتوراه، ادارة، جامعة الجنان

أثر حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الاردن

(دراسة ميدانية)

DOI: 10.33986/0522-000-011-014

ملخص الدراسة

أجريت هذه الدراسة لمعرفة مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الاردن، ولتحقيق ذلك تم استخدام المعلومات الواردة في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية والمدرجة في سوق عمان المالي للعام ٢٠١٠ والبالغ عددها (٦٨) شركة. وتم استخدام العديد من المتغيرات المستقلة كـ (وجود لجنة تدقيق في نظام الشركة، عدد الاعضاء غير التنفيذيين) (المستقلين) في مجلس ادارة الشركة، مجموع الموجودات، عمر الشركة، ومعدل المديونية) والتي تقيس حوكمة الشركات، كما استخدمت نسبة اتعاب المدقق الخارجي كمتغير لقياس جودة التدقيق الخارجي لهذه الشركات. ولتحليل البيانات والوصول للنتائج تم استخدام برنامج التحليل الاحصائي SPSS ونموذج الانحدار المتعدد.

وتوصلت الدراسة الى أن الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية لا تلتزم بتطبيق مبادئ الحوكمة، كما ان هناك علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية بين حوكمة الشركات وجودة التدقيق الخارجي، وان هناك علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية بين الحوكمة وجودة التدقيق الخارجي يعزى لحجم الشركة، وأخيراً لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية لتأثير الحوكمة على جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لعمر الشركة.

الكلمات المفتاحية: تدقيق الحسابات، حوكمة الشركات.

Abstract

The effect of corporate governance on audit quality in Jordan This study was conducted to investigate the effect of corporate governance on the audit quality in Jordan. this study is applied on service company listed on Amman Stock Exchange for the year 2010, which constitute of (68) public service companies.

To achieve study objective, the information from annual reports of these companies was used, as many independent variables as (existence of an audit committee in the company, the number of members of non-executives in the Board of Directors of the company, total assets, the company's life, and the debt ratio) used as measure of corporate governance. And the proportion of the external auditor's fees as used as a dependent variable to measure the external audit of these companies. In addition multiple regression analysis used to test hypothesis and reach the finding.

The study found that there is little application of corporate governance in service company, and there is a significant positive relationship between corporate governance and the quality of the external audit, as well as a positive relationship between impact of corporate governance and the quality of external audit affected by company size, finally, there is no statistically significant relationship between the impact of corporate governance on the quality of the external audit attributable to the company's life.

Keywords: auditing, corporate governance

المقدمة

لقد ازداد الاهتمام في السنوات الاخيرة الماضية بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من المجالات واهمها الاقتصادية خاصة بعد دخول الكثير من الدول في عضوية منظمة التجارة العالمية (WTO) مما اوجد قدرا كبيرا من التنافس بين الشركات محليا ودولياً.

كما شكل ظهور الازمات المالية العالمية جدلاً واسعاً حيث كثرت التساؤلات لمعرفة اسباب ظهور هذه الازمات ومحاولة التقليل منها او القضاء عليها، وبما ان الاستثمار العالمي في اسواق المال في تزايد مستمر فان ذلك يحتم على الشركات اتباع قوانين ومبادئ تحكم عملها مثل مبادئ حوكمة الشركات (ستيتية، ٢٠١٠).

ولقد ازداد الاهتمام بتطبيق الحوكمة مؤخراً في الاردن وذلك من خلال وضع التشريعات والانظمة الخاصة بحوكمة الشركات والتي تتسجم مع القوانين والتشريعات المحلية والعمل على

نشر ثقافة تطبيق مبادئ الحوكمة لزيادة الثقة بالاقتصاد الوطني.

ومن المظاهر الايجابية للحوكمة في الاردن ان القانون يكفل الحقوق الاساسية لحملة الاسهم مثل المشاركة في توزيع الارباح والاطلاع على المعلومات الخاصة بالشركة، اما بالنسبة للمظاهر السلبية فهي تتمثل في عدم وجود فصل قانوني بين مسؤوليات المدراء التنفيذيين داخل مجلس الادارة والمدراء غير التنفيذيين، كما ان الاجراءات المتبعة في تعيين اعضاء اللجان المختلفة في الشركات مثل اعضاء لجنة التدقيق تفتقر للشفافية (الجازي، ٢٠١١).

ومن جهة اخرى يلعب التدقيق دوراً هاماً في الحياة الاقتصادية حيث يعتبر تقرير المدقق الخارجي ملخصاً كاملاً وافياً عن معلومات هامة تؤكد نشاط واستمرارية الشركة لفترة زمنية محددة.

كما اثبتت الدراسات السابقة ان هناك علاقة كبيرة بين حوكمة الشركات والتدقيق الخارجي للشركة مما يضمن لحملة الاسهم الاطمئنان على الوضع الاقتصادي للشركة واستخدام القوائم المالية المدققة في اتخاذ القرارات كدراسة (ابو قمر، ٢٠١٠) والتي توصلت الى ان دور لجان التدقيق في حوكمة الشركات المساهمة العامة الاردنية هو دور ايجابي وهام ويسعى للحفاظ على حقوق اصحاب المصالح وحمايتها.

أهمية الدراسة

تتبع أهمية من خلال الانهيارات التي حدثت في كبرى الشركات الامريكية مثل شركة Enron وغيرها وترجع اهم اسباب هذه الانهيارات الى الفساد الاداري والمحاسبي بصفه عامه والفساد المالي بصفه خاصة مع مراعاة ان الفساد المحاسبي يرجع في احد جوانبه الهامة الى النقص في جودة التدقيق، كما وتتبع اهمية هذه الدراسة كونها تقدم معلومات شاملة لمفهوم الحوكمة والذي شاع استخدامه في الفترة الاخيرة خاصة بعد ظهور الازمات المالية الحالية، والقاء الضوء على آلية عمل الحوكمة واهميتها ودورها في حماية اصحاب المصالح وفاعلية التدقيق الخارجي على الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية ومدى علاقتها بالحوكمة حيث تضمن لحملة الاسهم الشفافية والصدق في الافصاح عن جودة التقارير المالية والوضع المالي للشركة.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى بيان اثر حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الاردن وذلك من خلال:

أولاً: معرفة مدى التزام الشركات المساهمة العامة الخدمية بتطبيق مفهوم الحوكمة.
ثانياً: معرفة مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية.

ثالثاً: هل يختلف تأثير الحوكمة على جودة التدقيق باختلاف (حجم الشركة، عمر الشركة).

الاطار النظري للدراسة

أولاً: مفهوم حوكمة الشركات Corporate Governance

تعددت ترجمة مصطلح (Corporate Governance) من قبل الباحثين العرب فمنهم من استخدم (حوكمة الشركات) مثل (سليمان، ٢٠٠٦) و (حماد، ٢٠٠٥) و (يوسف، ٢٠٠٣) و (لطفى، ٢٠٠٢). ومنهم من استخدم (التحكم المؤسسي) مثل (جمعة، ٢٠٠٤) و (مطر، ٢٠٠٣) و (الخاروف، ٢٠٠١) في حين تم استخدام (الحاكمية المؤسسية) من البعض ومنهم (مطر ونور، ٢٠٠٧) و (أبوزر، ٢٠٠٦) و (الفار، ٢٠٠٦) و (الهنيني، ٢٠٠٤).

وقد بينت دراسة (السيد علي، ٢٠٠٨) أن مجمع اللغة العربية في مصر قد أعتد ترجمة مصطلح (Corporate Governance) بحوكمة الشركات.

أما فيما يتعلق بتعريف حوكمة الشركات فإنه لا يوجد اتفاق عام حول التعريف، حيث ان هناك العديد من التعريفات لحوكمة الشركات يورد الباحث منها:

فقد عرفت (Cadbury Report) الحوكمة في تقريرها الصادر سنة ١٩٩٢ على أنها النظام الذي يتم من خلاله توجيه ومراقبة الشركات (Rossouw et al, 2002).

وقد عرفها البعض (Demirag, I., et al 2000) بأنها مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات ومساهميها وأصحاب المصالح فيها، وذلك من خلال إيجاد الإجراءات والهيكل التي تستخدم لإدارة شئون الشركة، وتوجيه أعمالها من أجل ضمان تعزيز الأداء والإفصاح والشفافية والمساءلة بالشركة، وتعظيم الفائدة للمساهمين على المدى الطويل، مع مراعاة مصالح الأطراف المختلفة).

أما Mathiesen (2003) فقد عرفها على (أنها الاسلوب الذي يبحث في كيفية ضمان أو تحفيز الادارة الرشيدة والتنبؤ في الشركات المساهمة العامة من خلال آليات مثل العقود والتشريعات او تصاميم الهياكل التنظيمية. وغالباً ما يكون ذلك محصوراً في تحسين الأداء المالي مثل: تحقيق أفضل عائد على الاستثمار).

كما عرفها معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA, 2003) على أنها الاجراءات التي تتم من قبل أصحاب المصالح لادارة مخاطر الشركة لضمان تحقيق أهدافها.

وعرفها الكاتبان Monks and Minow (2004) على انها العلاقة بين الاطراف (مجلس الادارة، الادارة التنفيذية، المساهمين) التي تؤدي إلى تحديد توجه الإدارة وأداء الشركة. أما Coleman and Biekpe (2006) فقد عرفا حوكمة الشركات على أنها مجموعة من النظم والاجراءات التي تعظم المناخ التنظيمي للشركة مما يعظم الاداء المالي ويقوي المركز التنافسي للشركة.

أما المعهد الاوروبي لحوكمة الشركات (ECGI, 2007) على أنها القواعد والعلاقات والنظم والعمليات المطبقة داخل الشركة والمنصوص عليها من قبل الجهات الرقابية، وذلك لغايات تحقيق أهدافها.

أما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2004) فقد عرفت حوكمة الشركات على أنها مجموعة العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس الإدارة والمساهمين فيها والاطراف ذات العلاقة بالشركة والتي يتم بواسطتها توضيح أهداف الشركة، والوسائل التي تحقق هذه الاهداف ومتابعة تحقيقها، لذا فإن الحوكمة الجيدة هي التي توفر الحوافز المناسبة لمجلس الادارة والادارة التنفيذية لتحفيزهم نحو تحقيق هذه الاهداف.

اما البنك المركزي الاردني (دليل الحاكمية، ٢٠٠٧) والذي أعتمد تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، فقد عرفت حوكمة الشركات على أنها مجموعة من العلاقات ما بين الادارة التنفيذية، ومجلس الادارة، المساهمين، وأصحاب المصالح الآخرين، كما أنها تبين الآلية التي توضح من خلالها أهداف المؤسسة والوسائل لتحقيق تلك الأهداف ومراقبة تحقيقها.

ويرى الباحث من خلال التعريفات السابقة لحوكمة الشركات تركز حول عدة محاور أساسية هي:

- إحتوائه للعديد من الابعاد سواء الاقتصادية او القانونية او الاجتماعية او الاخلاقية.
- إيجاد الاجراءات والهايكل المستخدمة لادارة ومراقبة الشركة وتوجيه اعمالها من اجل ضمان تحقيق مصالح كل الاطراف المرتبطة بها من مساهمين ومديرين.
- تنظيم العلاقات والممارسات بين مختلف الجهات ذات الصلة بالشركة.
- السعي لتحقيق أهداف الشركة وتعظيم قيمتها من خلال الاستغلال الكفاء والفعال لمواردها المتاحة.

أهداف حوكمة الشركات

تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الاهداف منها:

١. منع التلاعب والتحريف والخداع وعدم تماثل المعلومات في القوائم المالية من خلال آليات الرقابة والسيطرة على كافة الوحدات الاقتصادية وتحقيق مصالح كافة الاطراف (علي وشحاتة، ٢٠٠٧).

٢. حماية حقوق أصحاب المصالح وخاصة المساهمين بشكل مستمر وعلى المدى الطويل، بحيث يتم تحقيق أفضل منافع اقتصادية لهم، وبحيث يحصل كل مساهم على حقه بالتصويت على قرارات الشركة (Ontario, 2003).

٣. توجيه الاقتصاد في الدول النامية من خلال برنامجها الاصلاحى واعادة هيكلة انظمتها والعناية بالجودة وتحقيق العوائد الاقتصادية المجزية، حيث ان تلك الاصلاحات يمكن ان تؤثر ايجابياً على اداء الشركات في الاسواق المالية من حيث حجم التداول واسعار الاسهم ومن خلال الثقة التي يمكن ان تنشأ بين الاطراف المتعاملة (بن جمعة، ٢٠٠٦).

٤. زيادة الثقة في نجاح عمليات الخصخصة وتحقيق الدولة لافضل العوائد على استثماراتها وخلق فرص العمل وزيادة التنمية الاقتصادية (قباجة، ٢٠٠٨).

٥. تحسين إدارة الشركة من خلال مساعدة مديري ومجالس ادارة الشركات على تطوير استراتيجية سليمة للشركة، وضمان اتخاذ قرارات الدمج او الاستحواذ على اسس سليمة. وهذا يساعد على تحسين كفاءة ادارة الشركة (Maureen, 2004).

٦. وضع الانظمة التي يتم بموجبها ادارة الشركة وفقاً لهيكل تنظيمي يحدد توزيع كل من الحقوق والمسؤوليات لكل من الادارة التنفيذية ومجلس الادارة والمساهمين (العبد، ٢٠٠٦).

٧. قياس مدى كفاءة اسواق راس المال بإعتبارها من اهم المعايير التي يمكن من خلالها تنفيذ مثل هذا القياس (قباجة، ٢٠٠٨).

٨. رفع مستويات الاداء كالربحية والقيمة السوقية وتقليل المخاطر مما يترتب عليه دفع عملية التنمية الاقتصادية (Institutional Shareholders Services, 2005).

أهمية حوكمة الشركات

نتيجة لفضائح الشركات العملاقة، وما تبعها من حالات إفلاس وانهيار، فقدت معظم الشركات العامة ثقة غالبية المجتمع، واقرن الشك بمستوى مجالس إدارتها من حيث الكفاءة

والنزاهة والأداء، وظهر قلق المساهمين بشأن فعالية اللجان التابعة للمجلس، وآلية اختيار المديرين التنفيذيين وكبار الموظفين وتحديد رواتبهم، وكيفية الالتزام بالمعايير والإجراءات المحاسبية، كما زاد التساؤل عن فعالية نظم الرقابة الداخلية وكفاية معايير المحاسبة والمراجعة ومدى استقلال المراجعين. إن عدم توافر شفافية المعلومات بشأن كل الأمور والإجراءات الإدارية والمالية المتصلة بالشركة، وعدم إتاحة الفرصة للمساهمين والمجتمع لمساءلة الإدارة، كل ذلك فتح الباب أمام الفساد الإداري والقرارات غير النزيهة، مما أدى بدوره إلى الفضائح المالية، ولا يعني الاعتراف بعدم النزاهة والكفاءة في حق الإدارات العليا لبعض الشركات المساهمة أن هذا هو واقع جميع الشركات العامة في الأسواق العالمية والمحلية، وليس من شك أن هذا الضعف في الثقة، يتطلب مزيداً من الشفافية والرقابة والمساءلة على الشركات لذا حظيت حوكمة الشركات بأهمية كبيرة في الآونة الأخيرة وأصبحت حقيقة حتمية ينبغي على الدول الالتزام بها ووضع قواعد وآليات لتنظيم عمل الشركات، ولعل أهم ما يؤكد الحاجة إلى الحوكمة وإيجادها وتأسيسها هو وجود كثير من الدوافع التي يمكن تلخيصها على النحو التالي (دحود وآخرون، ٢٠٠٨):

- الفصل بين الملكية والإدارية والرقابة على الاداء.
- إيجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة، ووسائل تحقيق تلك الأهداف، ومتابعة الأداء.
- عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين، ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه.
- تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة والشفافية.
- تمكين الشركات من الحصول على تمويل من جانب عدد أكبر من المستثمرين المحليين والأجانب.
- إمكانية مشاركة المساهمين، والموظفين، والدائنين، والمقترضين، والاضطلاع بدور المراقبين بالنسبة لأداء الشركات.
- تجبر العولمة العديد من الشركات على دخول الأسواق المالية العالمية وبالتالي تواجه منافسة أكبر، وقد أدى هذا إلى إعادة الهيكلة، ووجود دور أكبر لاندماج الشركات وعمليات الاستحواذ والتوسع في الأسواق لتحقيق السيطرة على الشركات، وفي ظل النظام الاقتصادي الذي يزداد عولمة فإن الشركات في حاجة إلى دخول أسواق المال المحلية والعالمية من أجل رأس المال والاستثمار، ووجود حوكمة الشركات أصبحت أكثر من ذي

قبل المعيار للاستثمار والإقراض. وقواعد حوكمة الشركات عامل واضح يضعه المستثمرون المؤسسون في اعتبارهم عند القيام باتخاذ قرارات خاصة بالاستثمار ومخاطر الملكية، كما أن المستثمرين الدوليين مقتنعون بأن الحوكمة تقلل من المخاطر وتشجع الأداء وأن مشاركة المساهمين تحفز مجالس الإدارة على تحقيق عوائد أكبر على المدى البعيد (شحاتة وعلي، ٢٠٠٧).

يتضح مما سبق أن لحوكمة الشركات أهمية كبيرة بالنسبة للشركات، وبالنسبة للمساهمين وذلك كما يلي (علام، ٢٠٠٩):

أ- أهمية الحوكمة بالنسبة للشركات:

- تمكن من رفع الكفاءة الاقتصادية من خلال وضع أسس للعلاقة بين مديري الشركة ومجلس الإدارة والمساهمين.

- تعمل على وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف الشركة وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق أهداف الشركة التي تراعي مصلحة المساهمين.

- يسهم تطبيق قواعد الحوكمة في تحسين سبل إدارة الشركات من خلال (علام، ٢٠٠٩):

- وضع استراتيجية الشركة.
 - التأكد من أن الاندماج أو الاستحواذ يتم لزيادة كفاءة الشركة.
 - تحفيز المديرين والعاملين على أداء عملهم بكفاءة وفاعلية.
- تؤدي إلى الانفتاح على أسواق المال العالمية وجذب قاعدة عريضة من المستثمرين لتمويل المشاريع التوسعية.
- تحظى الشركات التي تطبق الحوكمة بزيادة ثقة المستثمرين، لأن تلك القواعد تضمن حماية حقوقهم.

ب- أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين (شحاتة وعلي، ٢٠٠٧):

- تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت، حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغييرات جوهرية قد تؤثر على أداء الشركة في المستقبل.

- الإفصاح الكامل عن أداء الشركة والوضع المالي والقرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه الشركات.

وباختصار، أصبحت قواعد حوكمة الشركات في كافة أنحاء العالم أداة قوية لجذب الاستثمارات ولدفع عجلة التنمية على مستوى الدول، ولتخفيض درجة المخاطر المتعلقة بالفضائح المالية والإدارية التي تواجهها الشركة، حيث يؤدي الالتزام بقواعد الحوكمة إلى زيادة درجة كفاءة أداء الشركة مما ينعكس على معدلات الربحية، وزيادة قدرة الشركة على المنافسة العالمية وفتح أسواق جديدة، وزيادة الشفافية والدقة في التقارير المالية مما يترتب عليه زيادة ثقة المستثمرين بها، واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وهذا كله يؤدي إلى زيادة معدلات النمو وتحقيق التنمية الاقتصادية وزيادة فرص العمل والتشغيل في المجتمع والاسهام في حل مشكلة البطالة التي تعاني منها معظم دول العالم (دحدوح وآخرون، ٢٠٠٨).

ثانياً: مفهوم التدقيق وأهميته

مفهوم تدقيق الحسابات

يعتبر موضوع تدقيق الحسابات من المواضيع القديمة التي تم تناولها بشكل واسع والذي تعرض لتطورات كبيرة عبر الزمن، فكلمة تدقيق (Audit) مشتقة من اللغة اللاتينية (Audir) والتي تعني (hear) يستمع، فقد عرف التدقيق بأنه «عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك الى الاطراف المعنية (المطارنة، ٢٠٠٦)».

كما عرف (الحدر، ٢٠١٠) تدقيق الحسابات بأنه «عبارة عن فحص الانظمة الرقابية والبيانات والمستندات وكذلك الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمؤسسة او المنظمة فحصاً نظامياً ومطابقاً للمواصفات والمعايير العالمية المعترف بها، والخروج من هذا الفحص برأي منطقي ومحايد يدل دلالة واضحة عن مدى تطابق القوائم المالية للمنشأة او المؤسسة لما هو موجود على ارض الواقع».

كما عرف (مسعد والخطيب، ٢٠٠٩) تدقيق الحسابات بأنه عملية منظمة، لجمع وتقييم أدلة وقرائن إثبات عن (افتراضات) بوقائع وأحداث اقتصادية بطريقة موضوعية وذلك لمعرفة مدى صحة هذه الافتراضات، ومدى تمشيها مع المعايير المحددة وإيصال نتيجة ذلك إلى الاطراف المعنية (مستخدمي المعلومات).

كما وعرفها (دحدوح والقاضي، ٢٠٠٩) بأنها عملية منظمة ومنهجية لجمع الادلة والقرائن وتقييمها بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الانشطة والاحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى

- التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقرره وتوصيل ذلك الى الاطراف المعنية.
- ومن خلال التمهيص بما سبق يرى الباحث أن تدقيق الحسابات يتضمن عدة نقاط:
1. التدقيق عملية منتظمة ومنهجية: حيث تتضمن مجموعة من الاجراءات المتتابعة والمخططة يقوم بها المدقق استناداً الى الاهداف والمعايير المتفق عليها.
 2. ضرورة الحصول على ادلة وبراهين بطريقة موضوعية، بمعنى ان الادلة والقرائن يجب ان لا تتأثر او تخضع لاهواء جامعيها او تكون عرضة لتحيزها.
 3. ان تدقيق الحسابات لا تقتصر على فحص المعلومات المقدمة بالقوائم المالية فحسب وإنما أيضاً فحص النظام المحاسبي الذي ينتج عنه مثل هذه المعلومات المالية، وتشتمل على ابداء رأي او اصدار حكم حول عدالة القوائم المالية المعدة على اساس مجموعة نمطية من معايير متعارف عليها وهذه المعايير تتمثل في المبادئ المحاسبية والمتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.
 4. توصيل نتائج الفحص من خلال تقرير الى الاطراف المعنية.

أهمية التدقيق Importance of Auditing

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الاطراف ذات المصلحة في المنشأة وخارجها ولا يعتبر غاية بحد ذاتها. حيث ان القيام بعملية التدقيق يجب ان تخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة ومن هذه الفئات (المطارنة، ٢٠٠٦):

ادارة المشروع : تعتمد ادارة المشروع على البيانات المحاسبية التي تخدم في الرقابة والتخطيط للمستقبل لتحقيق اهداف المشروع بكفاية عالية. والقرارات المتعلقة بالتخطيط إنما تعتمد اعتماداً أساسياً على البيانات المحاسبية الصحيحة لرسم الخطط والسياسات بشكل محكم ودقيق، وليس هناك من ضمان لصحة ودقة البيانات المحاسبية الا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة (الخطيب والرفاعي، ٢٠١٠).

المؤسسات المالية والتجارية والصناعية : يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث ان تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه اموالها الى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل (المطارنة، ٢٠٠٦).

ج. الجهات الحكومية : تعتمد بعض اجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الاغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة، أو فرض الضرائب، وهذه جميعاً تعتمد على بيانات واقعية سليمة، بالاضافة الى أن بعض الدول

تقوم بتحديد اسعار بيانات موثوق فيها معتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصاً دقيقاً ، وإبداء رأيها الفني على مدى صحة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها ومدى دلالة القوائم المالية للمشروعات على نتيجة الاعمال والمركز المالي.

ولقد بينت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC,2002) عند إصدار المعايير في عام ٢٠٠٢ ان أهمية التدقيق تكمن في :

مساعدة مدققوا الحسابات المستقلون على المحافظة على امانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة الى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الاسهم للحصول على رأس المال.

مساعدة المدراء الماليون التنفيذيون في الادارات المالية المختلفة في المؤسسات ويساهمون باستقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة.

مساعدة خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي.
مساعدة الادارة في وضع القرارات الادارية السليمة.

الدراسات السابقة

هناك عدد من الدراسات العربية والاجنبية في هذا المجال والتي منها:

دراسة ابو سير (٢٠١٠) والتي هدفت الى معرفة أثر عدد من العوامل المرتبطة بحوكمة الشركات (لجنة التدقيق، وعدد الاعضاء غير التنفيذيين (المستقلين) في مجلس ادارة الشركة، والجمع بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس إدارة الشركة، ومعدل تركيز الملكية) بالإضافة الى عدد آخر من العوامل (حجم الشركة موضع التدقيق، ودرجة تعقد عملياتها، وحجم مكتب التدقيق، ومخاطر عملية التدقيق، والوضع المالي للشركة، ونوع القطاع الذي تنتمي له الشركة موضع التدقيق) على تحديد أتعاب التدقيق.

تم تطبيق هذه الدراسة على عينة من الشركات المساهمة الاردنية المدرجة في بورصة عمان وعددها (٢٢٢) شركة والتي تشكل (٨٥٪) من مجتمع الدراسة وذلك للعام ٢٠٠٨. ولتحقيق أهداف الدراسة، قام الباحث بتطوير نموذج للانحدار المتعدد وقد تضمن عدد من المتغيرات المستقلة وأتعاب التدقيق كمتغير تابع. اظهرت نتائج تحليل الانحدار وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية عند مستوى ٥٪ لمتغير الجمع بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس الادارة وأتعاب التدقيق، كما اشارت نتائج الدراسة وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية عند مستوى

دلالة ١٠٪ بين عدد أعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين وأتعاب التدقيق، كما اظهرت نتائج تحليل الانحدار وجود علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين كل من حجم الشركة موضع التدقيق وعدد فروعها والشركة التابعة لها وحجم مكتب التدقيق وأتعاب التدقيق، وأشارت النتائج أيضاً وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أتعاب التدقيق لقطاع البنوك من ناحية وأتعاب التدقيق للقطاعات الاخرى (التأمين والخدمات والصناعة) وقد خلصت الدراسة إلى التوصية بإجراء مزيد من الدراسات الاردنية التي تأخذ عدداً من الجوانب والمتغيرات التي لم يتم تغطيتها في الدراسة الحالية التي من الممكن أن تزيد من الوضوح للاختلاف في أتعاب التدقيق بين الشركات موضع التدقيق وأيضاً بين مكاتب التدقيق المختلفة وأثر حوكمة الشركات على هذه الأتعاب.

كما قامت ابو قمر (٢٠١٠) بدراسة هدفت الى التعرف على دور لجان التدقيق في تعزيز مفهوم حوكمة الشركات المساهمة العامة الاردنية من خلال دورها في التدقيق الداخلي والخارجي، وقد شملت هذه الدراسة جميع الشركات المساهمة العامة الاردنية والتي افصحت عن اسماء لجان التدقيق لديها والبالغ عددها (٢٦٤) شركة عن طرق جمع البيانات من التقارير السنوية لهذه الشركات وفقاً لتقسم الافصاح (هيئة الأوراق المالية الاردنية ٢٠١٠) وتوصلت الدراسة الى ان دور لجان التدقيق في حوكمة الشركات المساهمة العامة الاردنية هو دور ايجابي وهام ويسعى للحفاظ على حقوق اصحاب المصالح وحمايتها.

دراسة المومني (٢٠١٠) هدفت الى تقييم مدى التزام الشركات المساهمة العامة الاردنية بضوابط تشكيل وآليات عمل لجان التدقيق ودوره في تعزيز حوكمة الشركات، حيث قام الباحث بتوزيع استبانات على اعضاء مجالس الادارة والمتمثلة في (٦٧) شركة مساهمة عامة مكونه من جزأين: ضوابط تشكيل وآليات عمل لجان التدقيق واستخدام الاحصاء الوصفي واختبارات لفحص بيانات الدراسه واختبار فرضياتها.

وكان من اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة ان مجالس الادارة تلتزم بدرجة متوسطة لكل من ضوابط تشكيل لجان التدقيق وآليات عملها. إذ تشير هذه النتائج الى ان لجان التدقيق لا تزال تقتصر الى الاستقلالية والفعالية الكاملة.

دراسة سامي (٢٠٠٩) والتي هدفت الى تحليل دور لجان التدقيق في زيادة فعالية دور حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الاعمال المصرية، حيث كان من اهم توصيات هذه الدراسة اصدار تشريع ملزم للشركات المساهمة بإعداد تقرير يبين عمل لجان التدقيق وتشر مع التقارير السنوية والدورية للشركات مع مراعاة ضرورة الافصاح حول تقرير

لجنة التدقيق عن انشطتها التي يمكن ان تساهم في تحسين جودة التقارير والقوائم المالية. وتوصلت الدراسة الى ان لجان التدقيق في بيئة الاعمال لم تحظ بالاهتمام الكافي، سواء من حيث جهود المجامع المهنية وهيئة سوق الاعمال، او من حيث المتطلبات التشريعية والتنظيمية. كما قام دحدوح (٢٠٠٧) بدراسة هدفت الى تحديد الدور الواجب على المدققين الداخليين القيام به في حوكمة الشركات وذلك من خلال تقديم رؤيه عن التغيير والتطوير الذي واكب وظيفة التدقيق الداخلي كاحدى آليات الحوكمة الداخلية بما يساهم قدرة الشركة على مواجهة التحديات وتحديد الاتجاهات المستقبلية لها في ضوء ما يمكن ان تتعرض له من مخاطر مستقبلية. ولتحقيق اهداف الدراسة تم تطوير استبانته وزعت على عينه من مدققي الحسابات الداخليين، وعينة اخرى على المدراء الماليين في الشركات المساهمة في مدينة دمشق. وقد تضمنت الاستبانته الانشطة التي يمارسها التدقيق الداخلي لتعزيز حوكمة الشركات، وقد كان من اهم نتائج الدراسة من وجهة نظر مدققي الحسابات الداخليين:

١. العمل على اكتشاف نقاط الضعف في النظم والاجراءات وتقديم التعديلات والتحسينات اللازمة .

٢. مساعدة المدقق الخارجي عند قيامه بالتدقيق الخارجي.

٣. حماية حقوق المساهمين.

اما من وجهة نظر المدراء الماليين فكانت النتائج كالآتي:

١. دعم ادارة الشركة من اجل تقديم افضل استخدام للموارد الاقتصادية.

٢. تفحص اجراءات المراقبة الداخلية والتأكد من فاعليتها وجودتها وملاءمتها.

قام Rriner and Daniela (٢٠١١) بدراسة هدفت الى تقييم جودة تقارير حوكمة الشركات الصادرة عن (٥٠) شركة كبرى مدرجة في المانيا عن طريق توزيع استبانته على هذه الشركات، وكانت نتيجة هذه الدراسة ان ابلاغ مجلس الرقابة ومجلس الادارة هو ذو نوعية جيدة وجودة عالية وان جودة تقديم التقارير تتحدد عن طريق حجم الشركة والحوكمة الجيدة.

وفي امريكا قام Wen-Men وآخرون(٢٠١١) بدراسة هدفت الى بيان العلاقة بين الاداء التشغيلي وحوكمة الشركات بالنسبة لشركات الطيران، حيث اجريت الدراسة على (٢٠) شركة طيران ووجدوا ان حوكمة الشركات تؤثر على اداء الشركات بشكل ايجابي وملحوظ حيث استخدموا اسلوب الانحدار لاكتشاف ما اذا كانت حوكمة الشركات تؤثر على اداء شركات الطيران.

كما قام Neeti (٢٠١١) بدراسة هدفت الى معرفة مستويات الافصاح في حوكمة الشركات في الهند في القطاعين العام والخاص، وقد اجريت هذه الدراسة على (٧٧) شركة منها (٤٨) شركة من القطاع الخاص و(٢٩) شركة من القطاع العام من خلال ممارسات الافصاح في التقارير السنوية لهذه الشركات، وتوصلت هذه الدراسة الى ان هناك فرق كبير بين مصدر الافصاح في حوكمة الشركات بين الشركات من القطاعين العام والخاص في الهند.

اما دراسة Brown and Caylor (٢٠٠٤) هدفت الى معرفة مدى ارتباط الحوكمة الجيدة بالاداء الجيد للشركة، وقد اجريت الدراسة في امريكا على (٢٣٢٧) شركة ووجدوا فيها ان الشركات التي تتبع نظام حوكمة جيد كانت هي الاكثر ربحية واكثر قيمة وتدفع المزيد من الاموال لحملة اسهمها.

دراسة Barth (٢٠٠٤) تناولت هذه الدراسة موضوع العلاقة بين مفهوم الجودة الشاملة للشركات المساهمة الامريكية وكفاءة المدققين الداخليين، حيث اعتمد الباحث لاستكشاف هذه العلاقة على اجراء المقابلات الشخصية مع اعضاء مجالس الادارة للشركات المساهمة الامريكية وعلى اسلوب الاستبانة، حيث توصل الباحث الى ان الادارة العليا في الشركات تولي اهتماماً كبيراً للرقابة الداخلية عند رسم الخطط الاستراتيجية لتطبيق مفهوم الجودة الشاملة، لذا تهتم بالتدقيق الداخلي كاداه هامه من ادوات الرقابة الداخلية، وبالتالي فإنه يوجد علاقه طرديه ما بين الجوده الشامله وكفاءة المدققين الداخليين.

فرضيات الدراسة

الفرضية الاولى: لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الخدمية بتطبيق مبادئ الحوكمة.

الفرضية الثانية: هناك علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية بين الحوكمة وبين جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية.

الفرضية الثالثة:

(١/٣): لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية في تأثير الحوكمة على جودة التدقيق الخارجي

في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لحجم الشركة.

(٢/٣): لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية في تأثير الحوكمة على جودة التدقيق الخارجي

في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لعمر الشركة.

منهجية الدراسة

متغيرات الدراسة

المتغير التابع

المتغير التابع Dependent Variables في هذه الدراسة هو جودة التدقيق الخارجي (Y) وسيتم قياسه من خلال تحديد نسبة الاتعاب ، مع الاخذ بعين الاعتبار ان هذه الاتعاب لا تشمل الاتعاب التي يحصل عليها المدقق الخارجي لقاء تقديمه خدمات أخرى غير خدمات التدقيق مثل الخدمات الاستشارية وخدمات مسك الدفاتر وإعداد القوائم المالية وغيرها.

المتغيرات المستقلة

حيث تمثل المتغير المستقل في هذه الدراسة بحوكمة الشركات (X) وسيتم قياسه من خلال المؤشرات التالية:

وجود لجنة تدقيق: حيث تم معرفة هذا المتغير من خلال الرجوع الهيكل التنظيمي للشركة من خلال الرجوع التقرير السنوي المنشور للشركة الخدمية من وجود لجنة تدقيق او عدمه.
حجم الشركة (مجموع الموجودات): والذي تم الحصول عليه من التقرير السنوي المنشور للشركة الخدمية.

عدد الاعضاء غير التنفيذيين (المستقلين) في مجلس الادارة

تتمثل مهمة اعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين (المستقلين) بالمراقبة والاشراف على اموال الشركة وهذا يتطلب منهم الحصول على معلومات عن الوضع المالي للشركة من مصادر مستقلة، حيث ان احد هذه المصادر الهامة هو المدقق الخارجي، لذلك من المتوقع وهذا بدوره من المتوقع ان يؤثر على جودة التدقيق.

الجمع بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس الادارة

ان اعضاء مجلس الادارة يمثلون جميع المساهمين وبالتالي عليهم بذل العناية المهنية اللازمة في ادارة الشركة وتخصيص الوقت اللازم للقيام بأعمالهم بكل نزاهة وشفافية بما يحقق مصلحة الشركة واهدافها وغاياتها. وكما جاء أيضاً في دليل حوكمة الشركات الصادر من هيئة الاوراق المالية انه لا يجوز الجمع بين رئاسة مجلس الادارة واي منصب تنفيذي آخر، وذلك تقادياً لحدوث اختلاسات وتلاعب من قبل هذا المدير الذي يجمع بين المنصبين، وذلك بهدف تحقيق أهداف خاصة تصب في مصلحته، لذلك يلاحظ انه لم تمنع قواعد حوكمة الشركات ان يكون مدير

الشركة عضواً في مجلس الإدارة ولكن المنع اقتصر على رئاسة مجلس الإدارة. عمر الشركة: حيث تم الحصول على هذا المتغير من خلال التقرير السنوي المنشور للشركات الخدمية من خلال موقع بورصة عمان ودليل الشركات.

مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية والمدرجة في بورصة عمان للعام ٢٠١٠ والبالغ عددها (٦٨) شركة، وذلك بحسب دليل الشركات الصادر عن بورصة عمان لنفس العام، أما عينة الدراسة فتتكون من الشركات التي تتوفر عنها الشروط التالية:

- أن يكون التقرير المالي السنوي للشركة متاحاً وكاملاً لسنة (٢٠١٠).
- أن تكون أسهمها متداولة في بورصة عمان خلال سنة (٢٠١٠).
- أن تكون الشركة قد قامت بالافصاح عن حوكمة الشركات، بالإضافة إلى جميع المعلومات المرتبطة بمتغيرات الدراسة المستقلة الأخرى.

طرق جمع البيانات

لقد تم الحصول على المعلومات المطلوبة من متغيرات الدراسة من خلال التقارير المالية السنوية للشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية، حيث تم الحصول على هذه التقارير بشكل رئيسي من خلال موقع هيئة الأوراق المالية الاردنية (www.jsc.gov.jo) حيث قامت الهيئة بارشفة التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، بالإضافة الى معلومات الشركات المنشورة لدى بورصة عمان (www.ase.com.jo/ar)، كذلك الحصول على هذه التقارير من خلال المواقع الالكترونية للشركات المساهمة العامة الخدمية، بالإضافة الى المعلومات الواردة في دليل الشركات الذي يتم اعداه من خلال بورصة عمان.

إضافة لما سبق فقد تمت مراجعة كافة أدبيات الدراسات السابقة وأدبيات تدقيق الحسابات وحوكمة الشركات والمبادئ المرتبطة بها، ومراجعة الاطار النظري للعلاقة ما حوكمة الشركات وأثرها على جودة التدقيق .

نموذج الدراسة

سيتم استخدام أسلوب الإنحدار المتعدد، ويمكن التعبير عن العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة بمعادلة الإنحدار وذلك لبيان أثر حوكمة الشركات جودة التدقيق التالية:

$$AUDQ = A + \beta_1 X_1 + \beta_2 BOD + \beta_3 CEO + \beta_4 SIZE + \beta_5 AGE + \beta_6 LVRG + e$$

حيث ان:

AUDQ: جودة التدقيق الخارجي.

AUDC: وجود لجنة تدقيق في النظام الداخلي للشركة.

BOD: عدد الاعضاء غير التنفيذيين (المستقلين) في مجلس ادارة الشركة.

CEO: الجمع بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس الادارة.

SIZE: حجم الشركة.

AGE: عمر الشركة.

LVRG: معدل المديونية.

e: خطأ التقدير العشوائي (Error Term).

تحليل البيانات

وصف عينة الدراسة

أجريت هذه الدراسة على (٤٧) شركة مساهمة عامة خدمية اردنية والتي توفرت فيها معلومات متغيرات الدراسة لعام ٢٠١٠ وذلك من خلال جمع البيانات من التقارير السنوية لهذه الشركات والتي تراوحت اعمارها بين السنة و٧٣ سنة بمتوسط حسابي بلغ (١٧) سنة، حيث اثبتت الاحصائيات بوجود لجنة تدقيق داخلية في كل من هذه العينة بنسبة (١٠٠٪) وهذا يدل على التزام هذه الشركات بهذه القاعدة من قواعد حوكمة الشركات.

هذا وقد تراوح مجموع الموجودات بين مليون و(١٥) مليون وبمتوسط حسابي بلغ مليون دينار. وبلغ عدد الاعضاء غير التنفيذيين (المستقلين) في مجلس ادارة الشركة أقل من (٥) أعضاء بنسبة (٢٥٪) من هذه الشركات و(٥) أعضاء وأكثر بنسبة (٦٥٪) من هذه الشركات وتعتبر الشركات التي لديها اقل من (٥) اعضاء هي شركات مخالفة لقواعد حوكمة الشركات حيث ان اقل عدد مسموح به هو (٥) أعضاء.

كما وبلغت نسبة الشركات التي تفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس الادارة (١, ٢٥٪) ونسبة الشركات التي لا تفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس الادارة (٩, ٦٤٪)، كما تراوحت نسبة معدل المديونية بين (٩٪) و (٤, ٨٦٪) وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٤١, ٢٦٪).

أختبار الفرضيات

الفرضية الاولى: لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الاردنية بتطبيق مبادئ الحوكمة.

تم فحصها من خلال التوزيع التكراري للاسئلة والتي قاست الحوكمة حيث التزمت هذه الشركات بنسبة (١٠٠٪) بوجود لجنة تدقيق في النظام الداخلي لها، وقد احتوت هذه الشركات على ما نسبته (٢٥٪) على أقل من (٥) أعضاء غير التنفيذيين (المستقلين) وهذا مخالف لقواعد الحوكمة حيث يجب ان لا يقل عدد الاعضاء الغير تنفيذيين (المستقلين) عن ٥ اعضاء، واحتوت ايضاً على ما نسبته (٦٥٪) على ٥ فما فوق كعدد اعضاء مستقلين فيها، كما ان (٢٥٪) من هذه الشركات تفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس ادارة الشركة و (٦٥٪) من هذه الشركات تجمع بين هذين المنصبين وهذا مخالف لتطبيق قواعد الحوكمة، ومن هنا تم قبول الفرضية، اي ان اكثر من نصف هذه الشركات لا تلتزم بتطبيق قواعد الحوكمة.

الفرضية الثانية: هناك علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية بين الحوكمة وبين جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية.

لقد تم استخدام اختبار الانحدار المتعدد لهذه الدراسة وتبين ان هناك علاقة ايجابية او طردية بين حوكمة الشركات (مقاسة بالفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس ادارة الشركة) وبين جودة التدقيق الخارجي وهي ذات دلالة احصائية عند مستوى (٠,٠٥) حيث بلغت قيمة $P=٠,٠١٩$.

وبناءً عليه تم قبول الفرضية، اي ان الشركات التي تطبق الحوكمة والتي قيست بالفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس ادارة الشركة لها علاقة طردية او ايجابية مع جودة التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية.

الفرضية الثالثة:

(١/٣): لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية في تأثير الحوكمة على جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لحجم الشركة.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام الانحدار المتعدد ونتج ان هناك علاقة ايجابية او طردية بين حجم الشركة (مقاسة بمجموع الاصول) وبين جودة التدقيق الخارجي وهي ذات دلالة احصائية عند مستوى (٠,٠٥) حيث بلغت قيمة $P=٠,٠٤٧$.

وعليه ترفض الفرضية، اي ان هناك فروقات ذات دلالة احصائية في تأثير الحوكمة على

جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لحجم الشركة. الفرضية (٢/٣): لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية في تأثير الحوكمة على جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لعمر الشركة. تم قبول هذه الفرضية لان تأثير العمر على جودة التدقيق لم يكن ذو دلالة احصائية. نتائج الدراسة

١. لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية بتطبيق مبادئ الحوكمة.
٢. هناك علاقة ايجابية أو طردية ذات دلالة احصائية بين حوكمة الشركات (مقاسة بالفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس إدارة الشركة) وبين جودة التدقيق.
٣. هناك علاقة ايجابية او طردية ذات دلالة احصائية بين الحوكمة وجودة التدقيق الخارجي تعزى لحجم الشركة.
٤. لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية في تأثير الحوكمة على جودة التدقيق الخارجي في الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية تعزى لعمر الشركة.

التوصيات

توصي هذه الدراسة بما يلي:

١. ضرورة الالتزام بتطبيق قواعد الحوكمة من قبل الشركات المساهمة العامة الخدمية الاردنية من خلال اصدار مبادئ خاصة بحوكمة الشركات من دون الاستغناء عن المبادئ الدولية التي اصدرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والمبادئ التي اصدرتها بقية الدول والمؤسسات المختصة وذلك بهدف خلق مبادئ لبيئة العمل الاردنية بالاعتماد على التجارب العربية والدولية.
٢. ضرورة الفصل بين منصب المدير العام والعضوية في مجلس ادارة الشركة.
٣. إلزام العمل بالقواعد الاساسية لحوكمة الشركات في الشركات الاردنية والتي تتلخص بالشفافية والمساءلة والمسؤولية والاستقلالية والعدالة، وكذلك إلزامها بالافصاح عن مدى العمل بها في التقارير السنوية.
٤. ضرورة تعيين ما لا يقل عن ٥ اعضاء غير تنفيذيين (مستقلين) في مجلس الادارة.

٥. الاهتمام بلجان التدقيق التي تعمل على سلامة عمل التدقيق الداخلي واختيار المدقق الخارجي والربط بين التدقيق الداخلي والخارجي وضمان استقلالية كلا الطرفين وزيادة التأكد من دقة وموضوعية التقارير المالية.

٦. العمل على تقليل معدل المديونية.

المراجع العربية

- أبوسير، علاء غالب، (٢٠١٠)، (العوامل المحددة لاتعاب التدقيق في ضوء حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في بورصة عمان)، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، اربد، المملكة الاردنية الهاشمية.
- أبو زر، عفاف، (٢٠٠٦)، «إستراتيجية مقترحة لتحسين فاعلية الحاكمية المؤسسية في القطاع المصرفي الاردني»، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- ابو قمر، مريم مفلح (٢٠١٠)، «دور لجان التدقيق في حوكمة الشركات المساهمة العامة الاردنية»، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، اربد، الاردن.
- بن جمعة، فهد (٢٠٠٦)، «المضاربون سيعطلون تنفيذ إصلاحات حوكمة الشركات»، من الانترنت <http://www.alarabia.net/articlep.aspx=26088>
- البنك المركزي الاردني (٢٠٠٧)، دليل الحاكمية المؤسسية في الاردن، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- جمعة، أحمد حلمي (٢٠٠٤)، «التحكم المؤسسي وأبعاد التطور في إطار ممارسة مهنة التدقيق الداخلي»، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني.
- الجازي، عمر (٢٠١١)، «حوكمة الشركات في الاردن»، نتائج اعمال منتدى، دار سندباد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
- حماد، طارق عبد العال (٢٠٠٥)، «حوكمة الشركات، المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف»، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.
- الحدرب، زهير، (٢٠١٠)، «علم تدقيق الحسابات»، دار البداية للنشر والتوزيع، الطبعة

الاولى، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.

- الخطيب، خالد، الرفاعي، خليل، (٢٠١٠)، «علم تدقيق الحسابات، النظري والعمل»، الطبعة الاولى، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- الخاروف، فاروق (٢٠٠١)، «دور مراقب الحسابات في تعزيز التحكم المؤسسي»، المؤتمر العلمي المهني الثالث، جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- دحدوح، حسين، والقاضي، حسين (٢٠٠٩)، «مراجعة الحسابات المتقدمة: الاطار النظري والاجراءات العملية»، الطبعة الاولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- دحدوح، حسين (٢٠٠٧) «دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات في سوريا»، مجلة اربد للبحوث والدراسات، جامعة اربد الاهلية، المجلد ١١، العدد الاول، الاردن.
- سليمان، محمد مصطفى (٢٠٠٦)، «حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والادراي»، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.
- ستيثية، عدنان علي (٢٠١٠)، «الحوكمة نظام للادارة الرشيدة»، جريدة الشرق القطرية، ١٩ أغسطس.
- شحاته، السيد، وعلي، عبد الوهاب، (٢٠٠٧)، «مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الاعمال العربية والدولية المعاصرة»، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.
- العبد، جلال (٢٠٠٦)، «حوكمة الشركات: ماذا تعني؟ وما انعكاساتها على سوق المال وحملة الاسهم؟» من الانترنت <http://www.alaswaq.net>.
- علام، بهاء الدين (٢٠٠٩)، «أثر الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على الأداء المالي للشركات المصرية، دراسة تطبيقية، من الانترنت <http://www.eiodqa.eiod.org/uploudpdf/bahaa.pdf>.
- الفار، عبد المجيب الطيب شعبان (٢٠٠٦)، «إدارة الارباح- أثر الحاكمة المؤسسية عليها؛ وعلاقتها بالقيمة السوقية للشركة- دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة ببورصة عمان»، أطروحة دكتوراه غير منشورة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.

- قباجة، عدنان عبد المجيد (٢٠٠٨)، «أثر فاعلية الحوكمة المؤسسية على الاداء المالي للشركات المدرجة في سوق فلسطين للاوراق المالية»، رسالة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- لطفي، أمين السيد أحمد (٢٠٠٢)، «الاطار المحاسبي والافصاح عن هيكل حوكمة الشركات وأثره على فجوة توقعات المراجعة»، مجلة الدراسات المالية والتجارة، كلية تجارة بني سويف، جامعة القاهرة، العدد الاول.
- مطر، محمد، نور، عبد الناصر (٢٠٠٧)، «مدى التزام الشركات المساهمة العامة الاردنية بمبادئ الحاكمية المؤسسية»، دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المصرفي والصناعي، المجلد ٢ العدد ١، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، كانون الثاني ٢٠٠٧.
- المطارنة، غسان فلاح، (٢٠٠٦)، «تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية»، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- مسعد، محمد فضل، الخطيب، خالد، (٢٠٠٩)، «دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات»، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- مطر، محمد (٢٠٠٣)، «دور الافصاح عن المعلومات المحاسبية في تعزيز وتفعيل التحكيم المؤسسي»، المؤتمر العلمي المهني الخامس لجمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين المنعقد في عمان للفترة ٢٤-٢٥ أيلول ٢٠٠٣.
- المومني، محمد عبد الله (٢٠١٠)، «تقييم مدى التزام الشركات الاردنية المساهمة بضوابط تشكيل لجان التدقيق وآليات عملها لتعزيز حوكمة الشركات»، دراسة ميدانية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الاول، المجلد ٢٦.
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) (٢٠٠٤)، «دليل مبادئ حوكمة الشركات»، مترجم من خلال مركز المشروعات الدولية ETPE من الانترنت: <http://www.hawkama.net/files/pdf/oecd%20>
- الهيني، إيمان أحمد (٢٠٠٤)، «تطوير نظام للحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الاردنية لتعزيز إستقلالية مدقق الحسابات القانوني»، رسالة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، المملكة الاردنية الهاشمية.
- يوسف، محمد طارق، (٢٠٠٣)، «حوكمة الشركات»، مجلة المحاسب، جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد ٢٠، ص: ١١-١٤.

- Barth, j Faster,(2004),” The effective of TQM ses, the internal auditor efforts, Journal of the institute of intrnal Auditors, Vol 25 , Issue 1, Feb, pp38-49.
- Coleman , A and Biekpen, (2006). ”The Relationship between Board size Composition“, CEO Duality and firm performance: Experience from Ghana. Journal of corporation Governance . Vol. 6, NO. 8, PP 909-623.
- Demirag, I., Sudarsanam, S., & Wright, M. (2000). ”Corporate governance: overview and research agenda“. The British Accounting Review, 32(4), 341-354.
- OECD (2004). «OECD Principles Of corporation Governance», From:<http://www.oecd.org>.
- Institutional shareholder Services (2005). «Better Corporate Governance Resulting high profit and lower Risk». New york.
- Institute of Internal Auditors (IIA), (2003), «Standard for the Professional Practice of Internal Auditing (Exposures Draft), Letter of Chairman», Available : <http://www.theiia.org.com>.
- Ontario Teachers‘ Pension (2003).«Good Governance is Good Business». Ottawa:OTP.
- Maureen, N. (2004) «Corporate Governance and Client Investing» Journal of Accountance, Vol. 197,No 4, pp 120-150.
- Lawrence, B ,and Marcus , C, (2004), «Corporate Governance and firm performance», Working paper, Georgia state University Accountancy School, Georgia state University, Georgia, 7 December.
- Mathiesen, H. (2003). «Managerial Ownership and Financial performance unpublished Doctoral Dissertations», Copenhagen Business school, available at : <http://www.encyeogov.com>.

-
- Monks, R. A. G., & Minow, N. (2004). «Corporate Governance», 3 Oxford: Blackwell Business.
 - Neeti, s, (2011), «Corporate Governance in public and private Sector Enterprises: Evidence from India», IUP Journal of Corporate Governance, Vol. 10, No 4, pp37-59.
 - Rossouw, G. J., Van der Watt, A., & Rossouw, D. M. (2002). «Corporate governance in South Africa». Journal of Business Ethics, 37(3), 289-302.
 - Wen-Min, Lu, and et al, (2011), «The effects Of Corporate Governance On airline performance: Production and marketing Efficiency Perspectives», Transportation Research , Vol .48, No. 2,pp529-544.