

أثر العوامل البيئية على استقلالية الحاسب القانوني الأردني

في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة

في الشركات المساهمة

د. سليمان حسين البشتاوي

أستاذ المحاسبة المشارك

جامعة آل البيت - الأردن

المخلص

تناول البحث بجانبه النظري العوامل البيئية (الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والتطورات التكنولوجية) وآثارها على استقلالية المحاسب القانوني الأردني المعني بتدقيق الأعمال المحاسبية والمالية للشركات المساهمة الأردنية المعنية بالتطورات التكنولوجية وتطبيقها.

تم تجميع البيانات والمعلومات التي ساعدت على تحقيق أهداف الدراسة واثبات أو نفي فرضياتها عن طريق استمارة استبيان وزعت على عينة من مكاتب التدقيق الأردنية المعنية بالتدقيق على حسابات الشركات المساهمة وعددها (٢٥) مكتب حيث تم توزيع لكل مكتب منها (٥) استمارات.

وللوصول إلى نتائج البحث استخدم أسلوب SPSS لتحليل استمارات الجانب العملي إحصائياً، التي من أهمها أن وضوح وصرامة تطبيق القوانين والتشريعات لها اثر كبير في تخفيض الآثار السلبية للعوامل البيئية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني، كما أن لتطبيق التكنولوجيا والبرامج الحاسوبية في أعمال الشركات المساهمة - عينة البحث - المحاسبية والمالية دورا هاما في التأثير على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

وأوصى البحث بضرورة زيادة الاهتمام بتطوير وتدريب وتأهيل المحاسب القانوني وتوفير برامج التدقيق الإلكترونية له بهدف زيادة إلمامه بالبرامج الحاسوبية المرتبطة بالأعمال المحاسبية والرقابة عليها ومعالجتها. فضلا عن قيام الشركات المساهمة بالعمل على حماية وأمن برامجها من التسلسل والاختراق وتخفيض درجة المخاطرة فيها عن طريق تطبيق البرامج والوسائل الحاسوبية المختلفة، وزيادة قوة نظام الضبط والرقابة الداخلي وصرامة القوانين والأنظمة والتشريعات المرتبطة فيها.

الكلمات المفتاحية: العوامل البيئية (الاقتصادية، الاجتماعية، القانونية، التطورات التكنولوجية)، استقلالية المحاسب القانوني.

**The Effect of Environmental Factors on The
Independence of The Jordanian Auditors Under The
Technological Developments Used in Shareholding
Companies.**

Dr. Sulieman Hussein Al-Beshtawi.
Associate Professor, Accounting,
Al – Imam Muhammad Ibn Saud Islamic
University. KSA.

ABSTRACT

The research discusses the theoretical side of environmental factors (economic, social, legal and technological developments) and their effect on Jordanian Auditors independence.

Have also been compiling data and information that helped to achieve the objectives of the study and prove hypotheses through a questionnaire distributed to a sample from the offices of the Jordanian Audit which number (25) Office were distributed (5) questionnaires on each of them, and then applied the SPSS statistical analysis method to access the search results that the most important that a clear and rigorous application of laws and regulations have a big effect in reducing the negative effects of environmental factors on the independence of the Jordanian Auditors, and that the application of technology and software in the work of shareholding companies - the research sample - accounting and financial an important role in influencing the independence of the Jordanian Auditors.

And recommended the need for increased research interest in the development and training and rehabilitation of Auditors and the provision of electronic audit programs with a view to increasing his knowledge of computer programs related to its accounting, and controlling and treatment. As well as the establishment of shareholding companies to work for the protection and security programs of the sequence and the degree of penetration and low-risk through the application of computer programs and increase the strength of control and internal control and stricter laws, regulations and legislation related to it.

Key Words: Environmental Factors (Economic, Social, Legal and Technological Developments), The Independence of The Auditors.

المقدمة

تمثل الاستثمارات والمنافسة في اقتصاديات الأسواق الحرة والعدالة محورين أساسيين كافيين للنمو والازدهار، فلا يمكن لهذه الاقتصاديات أن تكون في ظل غياب أنظمة رقابية تحرص على تقديم ضمانات كافية للمستفيدين من المعلومات المحاسبية تؤكد على أن تلك المعلومات المقدمة لهم في التقارير أو القوائم المالية تتسم بالصدق والثبات والحياد وعلى الحكومات وجمعيات التدقيق أن تساهم في تحقيق الرفاهية الاجتماعية لأفراد المجتمع وتلبية بعض احتياجاتهم والمشاركة في حل مشاكلهم فضلاً عن تحسين ظروف المدققين والعمل على توفير ما يشجعهم على أداء مهامهم بصورة تخدم الأهداف والتوجهات الاقتصادية، وطالما كانت المعلومات المالية المفصح عنها معرضة لأعمال غير شرعية من قبل أقلية من الأشخاص، يصبح الاقتصاد محدود في نموه وتطوره وبالتالي تستلزم مصلحة كل من الجمهور أو المستفيدين من المعلومات المحاسبية والحكومات التأكد من وجود نظام يعمل على التقليل من احتمال حدوث مثل هذه الأخطار، وعلى هذا الأساس نجد أن لاستقلالية المدقق دوراً رئيسياً للتصدي لمثل هذه المشاكل أو الحد من اتساعها، ولهذا ينبغي الحد من أي تأثير سلبي يؤثر على استقلاليته.

مشكلة البحث

تأثرت استقلالية المحاسب القانوني الأردني بالعوامل البيئية المتمثلة بالاقتصادية والاجتماعية والقانونية وذلك في ظل بيئة اتصفت بالتطورات التكنولوجية والمعلوماتية التي تعتمد في أعمالها على أجهزة الحاسب الآلي وما يرتبط بها من برمجيات وشبكات اتصال ومخاطر أمن المعلومات منذ ثلاثة عقود أثرت به على الأعمال المحاسبية والمالية في الشركات المساهمة الأردنية. فأصبحت مسؤولية المحاسب القانوني الأردني أكبر عند تعامله مع معلومات وبيانات محاسبية ومعالجات حاسوبية وبرمجيات وشبكات اتصال ومخاطر أمن المعلومات وغيرها، الأمر الذي انعكس بصورة مباشرة على أدائه التدقيقي واستقلاليته والمحافظة عليها.

لذلك كان لابد من دراسة هذه العوامل لمعرفة مدى تأثيرها على استقلالية المحاسب القانوني الأردني وخصوصاً في ظل بيئة لها مثل هذه الصفات. فجاءت عناصر المشكلة لتناقش الأسئلة الآتية:

- ١- هل يوجد هناك أثر للعوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.
- ٢- هل يوجد هناك اثر للعوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.
- ٣- هل يوجد هناك أثر للعوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.
- ٤- هل يوجد هناك أثر للتطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة. على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

هدف البحث:

يهدف البحث إلى بيان أثر العوامل البيئية المتمثلة بالعوامل الاقتصادية والاجتماعية والقانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة الأردنية عند تدقيق سجلاتها وبياناتها المالية والتي تتبنى في إجراءاتها وأعمالها تطبيق التكنولوجيا المتمثلة بالحاسب الآلي وما يرتبط به من برمجيات وتكنولوجيا اتصالات وشبكات الإنترنت وأمن ومخاطر المعلومات وغيرها.

أهمية البحث:

تتجسد أهمية البحث في كونه يضيف بعداً لأهمية عمل المحاسب القانوني الأردني من خلال بيان التأثيرات السلبية على استقلاليته بسبب العوامل البيئية كالاقتصادية والاجتماعية والقانونية في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

فرضيات البحث:

- ١- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.
- ٢- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.
- ٣- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.
- ٤- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

مجتمع وعينة البحث:

من أجل إثبات أو نفي فرضيات الدراسة واختبار مدى تأثير عناصر المشكلة على استقلالية المدقق، فقد حدد مجتمع الدراسة ليشتمل على جميع المحاسبين القانونيين الأردنيين الذين يعملون في مكاتب التدقيق الأردنية البالغ عددها (٣٠) مكتب، وهي المكاتب المعنية بتدقيق بيانات وحسابات الشركات المساهمة الأردنية* المهتمة بالتطورات التكنولوجية وتطبيقها، وقد تم اختيار عينة عشوائية منها تكونت من (٢٥) مكتب وزعت على كل واحد منها (٥) استمارات صممت للحصول على المعلومات الأساسية والضرورية اللازمة لإجراء الدراسة. وعليه فقد تم اعتماد عينة من المحاسبين القانونيين الأردنيين الذين يعملون بتلك المكاتب بلغت (١٢٥).

* وذلك من خلال المقابلات الشخصية التي أجراها الباحث مع المحاسبين القانونيين الأردنيين، وكذلك من خلال مراجعة إنجازات مكاتب التدقيق ثلاث سنوات.

الإطار النظري

عنيت مهنة التدقيق الحسابات بدراسة وفحص وجمع الأدلة وتدقيق البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية ودراسة الإجراءات الإدارية ذات التأثير المادي في المركز المالي للمنشآت الاقتصادية ونتائج أعمالها بهدف إعطاء الرأي الفني المحايد فيما يتعلق بعدالة تمثيل هذه المعلومات والبيانات للمركز المالي ونتائج الأعمال (اليمني، ١٩٩١). وعلى هذا الأساس فان المحاسب القانوني يعمل من خلال قواعد أو معايير منطقية وثابتة تحدد المقصود بعملية التدقيق والظروف المحيطة بها في الشركات بهدف الوصول إلى قناعه مطلقة بان القوائم المالية للشركات المساهمة وما تتضمنه من بنود وبيانات تعكس الواقع.

أما استقلالية المحاسب القانوني فهي مسألة ذهنية أو فكرية يصعب معها وضع مقاييس محددة أو معايير واضحة لها ترتبط بشخصية المحاسب القانوني وتفكيره الذهني، وعلى هذا الأساس يجب النظر إليها على أنها قضية متأثرة بالظروف والعوامل المحيطة بعمل المحاسب القانوني نفسه أو بالأعمال التدقيقية التي يمارسها والتي يجب أن تحددتها وتنظمها قواعد وأحكام وضوابط معينة. لذلك اهتمت الهيئات العلمية والمهنية العالمية بموضوع استقلالية المحاسب القانوني وخصوصا بعد فشل كبريات الشركات العالمية في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أنشئ في الولايات المتحدة الأمريكية مجلس لمعايير الاستقلالية ISB، كما تجري دراسات مشتركة بين المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين والاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين بشأن صياغة معايير عالمية للاستقلالية. ومن جانب آخر يعارض البعض قيام المحاسب القانوني بتقديم الخدمات الاستشارية لا سيما بعد تلك الأحداث، كما أصدرت هيئة الأوراق المالية الأمريكية قانوناً يمنع المحاسب القانوني من تقديم الخدمات الاستشارية للعميل وبغض النظر عن نوعها (www.cpa journal, 2002) و(www.ifac.org, 2003) و(www.aicpa.org, 2003).

إلا أن استقلالية المحاسب القانوني الأردني في العصر الحالي - عصر تكنولوجيا المعلومات - تأثرت بعدد من العوامل البيئية وخصوصا عندما أصبحت

الشركات المساهمة الأردنية تعمل بتناغم وتفاعل مع البيئة المحيطة بها وتتأثر بالتطورات الحاصلة فيها، فكان لكل من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والقانونية الأثر الأكبر والمباشر على استقلالية المحاسب القانوني الذي سيعمل على تدقيق حسابات تلك الشركات، فضلاً عن التغيرات التي أحاطت بها والمتمثلة بالتطورات التكنولوجية التي تستخدمها تلك الشركات في أعمالها، فكان لا بد على المحاسب القانوني من التعرف والإلمام بالتطورات وما تتطلبه من ظروف وأعمال حتى يتمكن من القيام بواجباته على أتم وجه.

وإن النظام المحاسبي الذي تتبناه الشركات في ممارسة أعمالها يتأثر بصورة واضحة بالتطورات والتغيرات الموجودة في البيئة المحيطة والذي سينعكس بالضرورة على متطلبات المستفيدين والمستخدمين لمخرجات هذا النظام. (Bagranoff and others, 2006, p:34) و(الراوي ١٩٩٩، ص ص: ٢٥-٢٨) الأمر الذي سينعكس على إجراءات وأعمال المحاسب القانوني واستقلالته فيما بعد. (Tan and Kao, 1999)

ومما تقدم فإنه يتضح للباحث بأنه من الصعب تحديد تعريف لاستقلالية المحاسب القانوني، وذلك كون أن مفهوم الاستقلالية يرتبط بأخلاقيات المحاسب القانوني نفسه وحالته الذهنية، فضلاً عن العلاقات المالية التي تربط المحاسب القانوني بالشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها وما يرتبط بذلك من أمور سرية.

لذلك فقد تنوعت وتعددت التعاريف التي حاولت الإحاطة بمفهوم استقلالية المحاسب القانوني، ومع ذلك ينبغي على المحاسب القانوني أن يكون مستقلاً عند قيامه بأداء واجباته المهنية وذلك تطبيقاً لمعايير التدقيق التي وضعها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي، (AICPA, 1997) و(كراز، ٢٠٠٢). وينبغي عليه المحافظة على موضوعيته والابتعاد عن النزاعات التي تبعده عن مسؤولياته ليكون مستقلاً في استقلالا تاماً عندما يقوم بعملية التدقيق (Ray & Kurt, 2001).

وكذلك ينبغي أن يتصف المحاسب القانوني بأخلاقيات مهنة التدقيق كالأستقلالية والأمانة والنزاهة والصدق، والابتعاد عن المجاملة وأن لا يتأثر بمصلحة أي شخص

عند كشفه للحقائق في تقريره للملاك. فعليه أن يبدي رأيه الفني العلمي والمحايد في مجال المحاسبة والممارسات والمفاهيم المهنية بهدف تدعيم استقلالية المحاسب القانوني بالإضافة إلى استقلاله الذهني والمالي عند أداءه لمهامه الموكلة إليه. (غالي، ٢٠٠١) (محمد، ١٩٩٩)

وفيما يلي مناقشة للعوامل السابقة الذكر المؤثرة في استقلالية المحاسب القانون:

أولاً: العوامل الاقتصادية:

هناك العديد من العوامل الاقتصادية المؤثرة على أداء واستقلالية مدقق الحسابات كنوع النظام الاقتصادي السائد ومستوى نمو الدخل ودرجة التدخل الحكومي والنفقات والصادرات ومستوى الصادرات، فكل عامل من هذه العوامل تأثير متباين يعتمد على درجة التدخل الحكومي في الأنشطة الاقتصادية، فيلاحظ نسبة تدخل الحكومي اقل في الدول التي لديها نظام الاقتصاد حر مقارنة مع الأنظمة الاقتصادية الأخرى في مختلف الدول، كما تختلف اقتصاديات الدول من حيث حجم النشاط التجاري الخارجي.

وتختلف كذلك اقتصاديات الدول من حيث مستويات التضخم فالبعض منها يرتفع فيه معدل التضخم وأخرى يقل فيه، كما أن هناك دولاً تسيطر فيها الحكومات على التضخم وأخرى لا تستطيع السيطرة عليه، وعموماً فإن الدول التي يكون فيها معدل التضخم مرتفعاً وغير مسيطر عليه من قبل الحكومة سوف تواجه فيه المحاسبة مشاكل عدة مما ينعكس بدوره على أداء واستقلالية المحاسب القانوني (الجبر وعبد المنعم، ١٩٩٨، ص ص ١٤ - ١٦).

كما أن هناك دراسات أخرى أشارت إلى وجود تفاعل بين ظروف العمل التي يمارس فيها المدقق مهامه وأدائه واستقلاليته. (Reiger, 2002, pp: 30-31) ومنها الدراسات التي قام بها (Simnett and Trotman, 1989) و (Simnett, 1996) والتي أشارت إلى أن أداء المدققين ينخفض عندما تزداد صعوبة المهام الموكلة لهم (Task complexity). أما بخصوص العلاقة ما بين الأجور المالية وأداء المدققين، فقد توصلت الدراسة التي قام بها (Pelham and Neter, 1995)

إلى نتيجة مفادها أن ارتفاع الأجور تقلل من عرضه المحاسب القانوني إلى الانحراف فضلاً عن أن هناك دراسة أخرى قام بها (Ashton, 1990) أشارت إلى المحاسبين القانونيين عندما يقومون بواجب يعتمد على مستوى أداء عالي بحاجة إلى زيادة التحفيز من خلال الأجور المادية أو الطلبات الأخرى، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين أداءهم. وهذا ما يؤكد على العلاقة الطردية ما بين الأتعاب التي يتقاضاها المحاسب القانوني واستقلاليتها فكلما انخفضت الأتعاب أصبحت تهديداً مباشراً على استقلالية المحاسب القانوني.

يلاحظ من خلال الدراسات المشار إليها أثر العوامل الاقتصادية المحيطة بأعمال التدقيق ومستلزمات العمل وظروفه على استقلالية المحاسب القانوني، فالعلاقة واضحة ما بين الأتعاب واستقلالية المحاسب القانوني والعوامل الاقتصادية المحيطة. إذ تؤدي العوامل الاقتصادية الجيدة إلى تقليل تأثير حدة معدلات التضخم على مستوى نمو الدخل مما يحقق ارتفاعاً في الأتعاب وأثراً إيجابياً ومناسباً على أداء المحاسب القانوني واستقلاليته، في حين يعد سلبياً عند ترديها.

ويعتبر المحاسب بشكل عام والمحاسب القانوني بشكل خاص معنياً بدراسة العوامل الاقتصادية التي تؤثر على أعمال منظمات الأعمال على اعتبار أن الظروف البيئية في حالة تطور وتغيير مستمرين، وحتى تستطيع منظمات الأعمال من الاستمرار في أعمالها وتحقيق أرباحها لا بد لها من التطور مع تلك المتغيرات وبيئتها. (Marshall and Steinbart 2006, P.7). حيث أن تلك العوامل تفرض على منظمات الأعمال خطة استثمارية تتواءم مع تلك التطورات التكنولوجية وتناغم نظامها المحاسبي مع المتطلبات الحكومية، وذلك من خلال تطبيق قواعد وطرق محاسبة جديدة تؤدي إلى تعديل النظام المحاسبي المعمول به وتطويره. (الحبيطي، ١٩٩٧، ص ص ١٧٠-١٧١) و(حسين، ٢٠٠٤، ص ٢٠٩)

أما حجم الشركة ومدى تعقيد عملية التدقيق فيها والوقت الذي تستغرقه عملية التدقيق ومدى المسؤولية التي يتحملها المحاسب القانوني نتيجة قيامه بعملية التدقيق وقيمة الخدمة من وجهة نظر العميل فضلاً عن التكاليف المباشرة الخاصة بإنجاز

عملية التدقيق لها تأثير على حجم أتعاب عملية التدقيق وبالتالي لها تأثير على استقلالية المحاسب القانوني (موسى، ١٩٩٢). وأكدت ذلك العديد من الدراسات التي تناولت العلاقة بين حجم مكتب التدقيق واستقلالية مدقق الحسابات وتوصلت إلى أن مكاتب التدقيق كبيرة الحجم تتمتع باستقلالية أكبر من مكاتب التدقيق صغيرة الحجم (أبو زيد، ١٩٨٥). ونظراً لتعرض المحاسبين القانونيين إلى الظروف والعوامل البيئية الأخرى، ينبغي التعرف على أثر هذه العوامل على استقلالية المدقق.

ثانياً العوامل الاجتماعية:

تتمثل العوامل الاجتماعية بمجموعة من المتغيرات منها المجتمع نفسه وعوامل القوى فيه والتنظيم الاجتماعي وتطور منظمات الأعمال (سعيد، ١٩٩٤، ص ١٣-١٥)

وتوجد العديد من العوامل الاجتماعية (عزيزة، ٢٠٠٠، ص ٢٩) المؤثرة على أداء واستقلالية المحاسب القانوني، فنلاحظ أن الحيطة والحذر السائد في المجتمع تؤثر على استخدام وتطبيق بعض الإجراءات والمبادئ المحاسبية، وخاصة في تقويم الأصول وتحديد الربح كتطبيق مبدأ الكلفة التاريخية، أو التكلفة أو السوق أيهما أقل، أو استخدام الاحتياطات والمخصصات هذا من جهة، ومن جهة أخرى، فإن للسرية دور مباشر على درجة الوضوح في القوائم المالية المنشورة، فكلما زادت درجة السرية وعدم الثقة في الآخرين كلما أدى ذلك إلى انخفاض مستوى الوضوح، أما داخلياً فكلما زادت درجة عدم الثقة كان من الصعب تطبيق الرقابة الداخلية وتقويم الأداء.

كما أن المحافظة على سرية المعلومات تؤثر على وظيفة التدقيق، لذا يكون من الصعب الحصول على المعلومات التي تؤكد وتبرهن على صحة البيانات المحاسبية التي تم الحصول عليها الأمر الذي أدى إلى ضرورة توفير أكبر قدر من المعلومات وأحكام الرقابة على الإجراءات أو العمليات لدرجة تتطلب فرض الكثير من القواعد والأنظمة التي تنظم أعمال الشركات المساهمة.

وتؤثر العوامل الاجتماعية على النظام المحاسبي والمعلومات والبيانات المحاسبية في منظمات الأعمال وعلى الآلية التي تتم من خلالها تقييم تلك البيانات والمعلومات وعرضها (Serafieimidis and Smithson, 2003, p: 251)، وعلى المحاسب القانوني إدراك ذلك التغيير في إعداد البيانات والمعلومات المحاسبية وما يتطلبه ذلك من قواعد وإجراءات محاسبية لازمة لإعداد الحسابات والتقارير المالية. (الشامي، ١٩٧٧، ص ٤٨٩) و(حسين، ٢٠٠٤، ص ٢٠٩). وخصوصاً في ظل الظروف البيئية المتطورة والمتغيرة باستمرار، حيث أن المحاسب عموماً والمحاسب القانوني خصوصاً ما هما إلا عنصران قادران على التنبؤ بمستقبل الشركة وما يمكن أن تحققه من نتائج في المستقبل. مما يؤدي إلى السير بالشركة نحو بر الأمان والاستقرار في سوق المنافسة. (حجر، ٢٠٠٤، ص ٦٩-٧٠).

وأخيراً فإن نظرة المجتمع إلى أهمية المحاسبة في كونها مهنة تقدم بيانات ومعلومات تؤثر على نوعية القرارات التي ستؤثر نتائجها على من يعتمد عليها، لذلك أصبحت الثقة في البيانات والمعلومات المحاسبية ونوع العمل الذي يقوم به المحاسب تنعكس على أهمية مهنة المحاسبة في بعض الدول واعتبارها مهنة ذات مركزاً اجتماعياً كبيراً فضلاً عن استقطابها للناجحين والأذكياء ممن يرغبون بتبنيها كمهنة لهم، لذا يعتبر المحاسبون في مثل هذه الدول هم قادة التطور في نظرية ومبادئ وأساليب المحاسبة.

ثالثاً: العوامل القانونية:

ركز نظام جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين رقم (٤٢) لسنة ١٩٨٦ على الاستقلالية كأحد قواعد السلوك المهني للمحاسب القانوني وفرضت عليه التصرف بشكل مستقل عند أدائه لواجباته، وعليه المحافظة على الحياد التام عند إبداء لرأيه حيث ألزم جهات معينة في الشركات المساهمة باختيار المحاسب القانوني وهذا ما يؤكد على استقلاليته.. (قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية رقم ٧٣، ٢٠٠٣).

وقد حددت المواد (١٩٣) و(١٩٤) و(١٩٥) من قانون الشركات الأردني ٢٢ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاته واجبات المحاسب القانوني والإجراءات التي ينبغي اتخاذها

في حالة عرقلة عمل المحاسب القانوني والتي تحد من استقلاليته وقد راعى القانون أيضاً من حيث المضمون استقلالية المحاسب القانوني، وأنه يجب أن يلتزم في تقريره بالإشارة إلى أن إجراءات التدقيق التي قام بها تعد كافية وأنه حصل على المعلومات والبيانات والإيضاحات التي يراها ضرورية لأداء مهامه كما له الحق في عدم المصادقة على البيانات المالية للشركة وهذا يشير إلى مراعاة استقلاليته. (قانون الشركات الأردني ٢٢ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاته).

وقد جاء التأكيد على الالتزام بالقوانين والأنظمة والتشريعات المفروضة من قبل الإدارات العليا في الشركات المساهمة ومجالس الإدارة فيها، معزراً لاستقلالية المحاسب القانوني والثقة في التقارير المالية المصادق عليها من قبله، الأمر الذي أكد على ضرورة أدائه لواجباته بحرية، حيث أن هذه الأطراف تشارك في تطبيق التحكم المؤسسي الجيد الذي يبين العلاقة بين عدد من الأطراف المشاركة فيه يؤدي إلى تحديد توجه أداء الإدارة العليا في الشركات المساهمة والمحافظة على مستوى مقبول من المخاطرة. (Tone, 2002, p:1) و (Monks and Minow, 2001)

كما أن للتحكم المؤسسي دور في توفير الجو الملائم للمحاسب القانوني لكي يتمكن من أداء مهامه بأفضل صورة ممكنة وذلك من خلال ارتباطه إدارياً بأعلى سلطة في الشركة لكي يتمتع بالاستقلالية التامة وكذلك منحه أجور مجزية. فضلاً عن التعامل مع مكاتب التدقيق ذات الشهرة الواسعة والسمعة الجيدة والعمل على تذليل العوامل الاجتماعية والاقتصادية التي تؤثر على أداء واستقلالية المحاسب القانوني.

ولغرض دعم التحكم المؤسسي ينبغي توفر مجموعة من الأسس لعل من أهمها التشريعات والقوانين المحددة لحقوق المالكين، كما ينبغي تحديد استراتيجية عمل الشركة وهيكل تنظيمي يحدد فيه المسؤولية والصلاحيات. كما أن للجان التدقيق دوراً في تحقيق وتقييم جودة البيانات والمعلومات المالية التي تتضمنها التقارير المالية (McDaniel and others, 2005, pp: 139-167). وتظهر أهمية ذلك من خلال تحقيق المناخ الوظيفي الملائم للشركة وللأطراف ذات العلاقة معها، حيث أن ذلك يمكن المحاسب

القانوني العمل ضمن هيكل يتيح له أداء مهامه ودوره التدقيقي باستقلالية ووضوح وذلك من خلال القواعد والبرامج التي يتم تحديدها بما يتناغم مع القواعد والتعليمات والأنظمة التي تفرضها إدارة الشركة المحققة لأهدافها ومصالحها دون التأثير على مصالح الأطراف ذات العلاقة مع الشركة كحملة الأسهم والسندات والموظفين والجهات الحكومية والمجتمع بشكل عام. فضلاً عن الدور الذي تؤديه لجنة التدقيق من خلال إفصاحها عن الأنشطة والبرامج في التقارير السنوية مركزة على الأنشطة التي تتعلق بتعزيز استقلالية المحاسب القانوني ودرجة ارتباطه مع مجلس الإدارة العليا في الشركة (غالي، ٢٠٠١، ص ٩١) (Rieger, 2002, pp: 30-31).

رابعاً: التطورات التكنولوجية:

وبعد دراسة العوامل البيئية السابقة (الاقتصادية والاجتماعية والقانونية) كان لابد على المحاسب القانوني الاهتمام بالتطورات التكنولوجية المحيطة ببيئة الأعمال في العصر الحالي، والتي تتمثل بأجهزة الحاسوب والبرامج والإنترنت والوسائط التي تعمل على المعالجة والتخزين والاسترجاع والنقل. (القباني، ٢٠٠٣، ص ١٠٨) و(الزعيبي وآخرون، ٢٠٠٤، ص ٦).

وأن الشركات في الوقت الحالي تعمل على معالجة بياناتها من خلال النظام الآلي الذي يقوم بجمع وتنظيم وإيصال وعرض المعلومات، وكذلك إدراكها لأهمية المعلومات التي يعززها تطبيق هذا النظام والتي يتم استخدامها من قبل مجموعة من المستفيدين والمستخدمين. (Nicolau, 2007, pp: 91-105) (الدهراوي، ٢٠٠٧). وعليه فقد تطور عمل المحاسب القانوني ليواكب التطور الحاصل في أنظمة المعلومات المحاسبية لدى الشركات. حيث يعتبر استخدام تكنولوجيا المعلومات مصدراً مهماً لزيادة كفاءة وفاعلية النظام المحاسبي وتطويره، فضلاً عن سهولة توفر البيانات والمعلومات مع سهولة معالجتها والحصول على مخرجاتها، فأصبح أكثر تأثراً بمصادر وأبعاد البيانات والمعلومات المحاسبية ومصادرهما من مختلف قواعد البيانات ومعناها الحقيقي وآثارها على مختلف عمليات اتخاذ القرارات. (توفيق، ٢٠٠٤، ص ٨).

وعلى المحاسب القانوني الانتباه إلى أمن ورقابة المعلومات المحاسبية في ظل الإجراءات التكنولوجية والإلكترونيات المطبقة في الشركات، فعلى الرغم من الفوائد المتعددة من استخدام تكنولوجيا المعلومات والإلكترونيات إلا أنه لا بد من الانتباه إلى إمكانية دخول بعض المتسللين - سواء كانوا من داخل الشركة أو من خارجها - إلى النظم المحاسبية والتأثير على صحة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية وإجراءاتها. (الحفاوي، ٢٠٠١، ص ٢٢١) و (دبيان وآخرون، ٢٠٠٦، ص ٣٩١-٣٩٤).

وقد أكد على ذلك مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) عندما بين أن الأمن والتحكم عاملان مهمان في التكنولوجيا لا بد على مهنة المحاسبة الانتباه لهما. (Marchal and Steinbart, 2006, p205). إن تلك المشاكل يمكن أن تؤدي إلى تحريف أو تضليل في البيانات المحاسبية للشركات التي يقوم المحاسب القانوني بتدقيق أعمالها مما يؤدي إلى إعطائه رأياً غير دقيق عن الإجراءات المحاسبية والمالية فيها، الأمر الذي سينعكس على استخدام الأطراف المستفيدة من المعلومات بالشركة إلى الفشل وعدم الاستمرارية، وبالتالي فإن استقلالية المحاسب القانوني ستتأثر وخصوصاً إذا ما تم نقل معلومات ضرورية وسرية إلى بعض المنافسين في السوق.

تحليل النتائج واختبار فرضيات البحث:

يتضمن هذا الجانب عرضاً للمنهجية المتبعة في جمع وتحليل البيانات والأساليب الإحصائية والاختبارات الخاصة بأداة البحث، حيث قام الباحث بتصميم استمارة استبيان تتضمن خمسة محاور تتناول الأول منها الخصائص الديمغرافية لأفراد العينة والثاني تتناول تحليل آراء أفراد العينة حول أثر العوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المحيطة بالشركات المساهمة. أما الثالث فقد تناول تحليل آراء أفراد العينة حول أثر العوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المحيطة بالشركات المساهمة، بينما جاء الرابع لتحليل آراء أفراد العينة حول أثر العوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية

وأخيراً تناول المحور الخامس دراسة وتحليل آراء أفراد العينة حول أثر التطورات التكنولوجية المحيطة بالشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

وقد استخدم الباحث مقياس ليكرت الخماسي وذلك حسب الجدول (١) الآتي:

جدول (١) يوضح مقياس ليكرت الخماسي لتحليل إجابات أفراد العينة

٥	موافق بشدة
٣	موافق
٣	محايد
٢	غير موافق
١	غير موافق بشدة

و جاء مقياس التحليل لإجابات أفراد العينة حسب الجدول (٢) الآتي:

الجدول (٢) يوضح الأوساط الحسابية لإجابات أفراد العينة ودرجات الموافقة لها

الدرجة الموافقة	الوسط الحسابي
ضعيفة	٢,٤٩-١
متوسطة	٣,٤٩-٢,٥
عالية	٥-٣,٥

وقد اعتمد الباحث على وسط افتراضي مقداره (٣) بهدف الفصل بين قبول

أو نفي فرضيات الدراسة.

وفيما يتعلق بتحليل نتائج الدراسة فتم الاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS

بهدف تحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، فتم استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية وكذلك t-test لدراسة الفروقات ذات الدلالة

الإحصائية وعلى النحو التالي:

أولاً: تحليل الخصائص الديمغرافية للمستجيبين:

تم استعراض الخصائص الديمغرافية لأفراد العينة كما في الجدول (٣) والجدول

(٤) أدناه:

جدول (٣) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	٩٠	%٩٠
	أنثى	١٠	%١٠
	المجموع	١٠٠	%١٠٠
العمر	٢٠-٣٠	٤٥	%٤٥
	٣١-٤٠	٣٠	%٣٠
	٤١-٥٠	٢٠	%٢٠
	٥١ فما فوق	٥	%٥
	المجموع	١٠٠	%١٠٠
المؤهل العلمي	بكالوريوس	٧٠	%٧٠
	ماجستير	٢٥	%٢٥
	دكتوراه	٣	%٣
	أخرى	٢	%٢
	المجموع	١٠٠	%١٠٠
التخصص العلمي	محاسبة	٨٨	%٨٨
	اقتصاد	٢	%٢
	مالية ومصرفية	١٠	%١٠
	المجموع	١٠٠	%١٠٠
الشهادات المهنية	CPA	١٠	%١٠
	CMA	١	%١
	JCPA	٢٠	%٢٠
	أخرى	٢	%٢
	لا يوجد	٦٧	%٦٧
	المجموع	١٠٠	%١٠٠
المركز الوظيفي	مدقق مساعد	١٢	%١٢
	مدقق	٨٠	%٨٠
	مدير تدقيق	٨	%٨
	المجموع	١٠٠	%١٠٠

يتضح من الجدول (٣) أن غالبية أفراد العينة من الذكور حيث بلغ عددهم (٩٠) فرد وبنسبة مئوية (٩٠%) في حين بلغ عمر غالبية أفراد العينة ما بين (٢٠-٣٠) و(٣١-٤٠) حيث بلغ عددهم (٤٥) و(٣٠) فرد على التوالي وبنسبة (٤٥%) و(٣٠%) على التوالي، وهذا يدل على أن معظم أفراد العينة من الفئات متوسطة الأعمار. وقد جاءت إجابات أفراد العينة عن اقل مؤهل علمي لأفراد العينة بعدد (٧٠) لحملة درجة البكالوريوس وبنسبة (٧٠%) وهذا يدل على أنهم من الأفراد المتعلمين والمؤهلين للعمل في مجال التدقيق والمحاسبة حيث أكد ذلك إجاباتهم عن السؤال المتعلق بالتخصص العلمي لحملة شهادة البكالوريوس في المحاسبة بعدد (٨٨) وبنسبة مئوية (٨٨%).

إلا أن فئة قليلة منهم من يحمل الشهادات المهنية فجاءت إجاباتهم لتدل على أن (١٠) منهم يحملون شهادات CPA وبنسبة (١٠%) و(٢٠) منهم يحملون شهادة JCPA وبنسبة (٢٠%) وعلى الرغم من قلتها إلا أن النسب تدل على تطور أفراد العينة لقدراتهم التدقيقية. وهذا ما يؤكد على أن (٨٠) منهم يعملون بمركز وظيفي مدقق وبنسبة (٨٠%) وقد بين التحليل أن متوسط سنوات الخبرة التدقيقية لهم بلغت (١٠) سنوات وأنهم يخضعون إلى دورات تدريبية وبرامج تدقيقية حديثة بمعدل ثلاث دورات خلال الخمس السنوات السابقة، وهذا ما يؤكد الجدول رقم (٤):

الجدول (٤)

يوضح متوسط خبرات أفراد العينة في مهنة التدقيق والدورات التدريبية

المتغير	الفئات	متوسط التكرارات
متوسط سنوات الخبرة وحسب المركز الوظيفي	مدقق مساعد	٢
	مدقق	١٠
	مدير تدقيق	١٥
متوسط البرامج والدورات التدريبية	مدقق مساعد	٢
	مدقق	٣
	مدير تدقيق	٢

ثانياً: تحليل نتائج الفرضيات:

تحليل نتائج الفرضية الأولى (H_1): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

يشير الجدول (٥) إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة عن أثر العوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

الجدول (٥) يوضح إجابات أفراد العينة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة (الفرضية الأولى)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
٠.649	3.230	١) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بدرجة التدخل الحكومي في الأنشطة الاقتصادية وتأثير ذلك على ومستوى نمو الدخل.
1.076	4.070	٢) لا تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بالأهمية النسبية للإيرادات المتحققة مع تلك التي تحققها المكاتب الأخرى.
1.455	2.230	٣) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بعدم تلبية رغبات الإدارة في الحصول على تقرير نظيف من خلال تطبيق القواعد بحيث تتفق مع تفسير الإدارة (Bend the Rules)
٠.787	3.370	٤) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بعدم تنوع الخدمات وعدم تطورها لتتنافس مع التطورات التكنولوجية والحاسوبية الحاصلة في الشركات المساهمة.
1.124	4.480	٥) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني عندما لا يقدم مكتب تدقيق الحسابات خدمات أخرى بالإضافة إلى خدمة تدقيق حسابات الشركات المساهمة.
1.100	3.960	٦) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بارتفاع معدلات التضخم وانخفاض أتعاب التدقيق بالمقارنة مع الجهد المرتفع المناسب لأعمال التدقيق في ظل التطورات التكنولوجية والحاسوبية المستخدمة في الشركات المساهمة وما يتطلبه ذلك من زيادة الاهتمام بالبيانات والمعلومات المحاسبية وطرق معالجتها.
		٧) تؤثر ظروف العمل وصعوبة المهام الموكلة للمحاسب القانوني على استقلاليته عند القيام بأداء وظيفة التدقيق في الشركات المساهمة المطبقة في أعمالها ومعالجتها المحاسبية حسب:

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
٠.606	4.420	- انخفاض حدة التنافس بين الممارسين لمهنة التدقيق.
٠.913	4.210	- عدم الدفع للمهارة النادرة.
1.834	3.500	- نقص الاهتمام المعنوي من قبل الشركة.
1.244	4.130	- عدم صرف المكافآت التشجيعية المناسبة حسب الاهتمام المبذول.
1.146	4.200	(٨) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بحجم الأعمال في الشركة محل التدقيق وبانخفاض أتعابه وبما لا يتناسب مع أمن المعلومات والبيانات المحاسبية ودرجة مخاطرتها في بيئة التكنولوجيا والتطورات الحاسوبية.
1.737	3.710	(٩) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني بتنوع عمليات الشركات المساهمة العامة وتطورها و. بانخفاض أتعابه بما لا يتناسب مع تلك التطورات التكنولوجية والحاسوبية وما تتطلبه من عمليات تدقيق وواجبات خاصة لا بد أخذها بعين الاعتبار بسبب
٠.798	4.300	(١٠) تؤدي العوامل الاقتصادية الجيدة إلى تقليل تأثير حدة معدلات التضخم على مستوى نمو الدخل مما يحقق ارتفاعاً في الأتعاب وأثراً إيجابياً ومناسباً على أداء المحاسب القانوني واستقلاليته.
٠,٦٩١٧٢	٣,٨٣١٥	المجموع

فقد جاءت إجابات أفراد العينة في الجدول (٥) أعلاه على الفقرات (١) و(٢) بمتوسطات حسابية (٣,٢٣٠) و(٤,٠٧٠) على التوالي وبانحرافات معيارية (٠,٦٤٩) و(١,٠٧٦) على التوالي، الأمر الذي يؤكد على استقلالية المحاسب القانوني الأردني تتأثر بتحديد أتعابه وبالأهمية النسبية للإيرادات التي يحققها مكتب التدقيق بالمقارنة مع تلك الإيرادات التي تحققها المكاتب الأخرى المنافسة.

أما الفقرة (٣) فقد جاءت إجابات أفراد العينة بمتوسط حسابي (٢,٢٣٠) وبانحراف معياري (١,٤٥٥) وهذا يؤكد على عدم ارتباط رغبة الإدارة في حصولها على تقرير نظيف مع استقلالية المحاسب القانوني حيث أن البرامج التطبيقية والقواعد المتبعة في إجراءات التدقيق ليس بالضرورة أن تتفق مع تفسير الإدارة لبعض الفقرات في البيانات المالية.

بينما الفقرات (٤) و(٥) و(٦) فقد جاءت إجابات أفراد العينة عليها بمتوسطات حسابية تتراوح ما بين (٣،٩٣٧) و(١،٠٠٤) وانحرافات معيارية تراوحت ما بين (١،٠٠٤) وهذا يدل على أن أفراد العينة قد أكدوا على أن استقلالية المحاسب القانوني تتأثر بدرجة كبيرة بالتطورات التكنولوجية المطبقة في الشركات عينة التدقيق بالإضافة إلى الخدمات التي تطلبها إدارة الشركات حسب كتاب التكاليف لتدقيق حساباتها وبالجهد الذي يقابل تلك الخدمات. بينما إجابات أفراد العينة على الفقرة (٧) بمتوسط حسابي (٤،٠١٠) وانحراف معياري (١،١٥٠) للتأكيد على أن المنافسة بين مكاتب التدقيق المختلفة وللمهارة والجهد المبذول درجة كبيرة في التأثير على استقلالية المحاسب القانوني، فالعلاقة طردية بين تلك المتغيرات وبين استقلالية المحاسب القانوني.

أما إجابات أفراد العينة على الفقرات (٨) و(٩) جاءت للتأكيد على أن استقلالية المحاسب القانوني تتأثر بدرجة معقولة مع البرامج والوسائل المتبعة من قبل إدارة الشركات لحماية وأمن برامجها الحاسوبية والمحاسبية وانخفاض درجة المخاطرة فيها، فضلاً عن أن للتطورات التكنولوجية والمنافسة بين الشركات جهد إضافي يتطلبه عمل المحاسب القانوني وتؤثر على استقلاليته حيث جاءت إجابات أفراد العينة بمتوسطات حسابية (٤،٢٠٠) و(٣،٧١٠) على التوالي وانحرافات معيارية (١،١٤٦) و(١،٧٣٧) على التوالي.

أما فيما يتعلق بتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بامتلاك الشركات المساهمة للتطورات التكنولوجية والبرامج الحاسوبية في أعمالها المالية والمحاسبية لتتغلب على المنافسة الحاصلة بين الشركات المساهمة لتطوير أعمالها، فجاءت إجابات أفراد العينة لتؤكد على ضرورة انعكاس تلك التطورات على الجهد المبذول من قبل المحاسب القانوني الأردني للاهتمام بالمعلومات والبيانات المحاسبية والآلية المتبعة في معالجتها وبالتالي على أتعابه المحددة من قبل تلك الشركات، فكانت إجابات أفراد العينة على الفقرة رقم (١٠) بمتوسط حسابي مقداره (٤،٣٠) وانحراف معياري (٠،٧٩٨).

نتائج اختبار الفرضية الأولى (H_1): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

T المحسوبة	T الجدولية	T المعنوية	نتيجة H_0
١٢,٠٢١	١,٩٨٤٢	٠,٠٠٠	رفض

يلاحظ من نتائج التحليل الموضح من نتائج اختبار الفرضية الأولى (H_1)، أن قيمة (T المحسوبة) عند المتوسط الافتراضي (٣) تساوي (١٢,٠٢١) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (١,٩٨٤٢)، وبناء عليه نرفض الفرضية العدمية (H_0) ونقبل الفرضية البديلة (H_4) وذلك حسب قاعدة القرار التي تنص على قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية. وهذا يعني: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاقتصادية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

تحليل نتائج الفرضية الثانية (H_2): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

حيث يشير الجدول (٦) الآتي إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة عن أثر العوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

الجدول (٦) يوضح إجابات أفراد العينة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة (الفرضية الثانية)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
١,٢١٩٨٣	٤,٣٧٠٠	(١) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بحجم الدعاوى القضائية المرفوعة ضده
١,٩٢٨٠٠	٢,٦٠٠٠	(٢) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بارتباط مكتب التدقيق الذي يعمل به مع مكاتب تدقيق أجنبية.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
١,١١١١٩	٣,٧٦٠٠	٣) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بدرجة الوعي والإدراك لدى مدراء الشركات المساهمة العامة بالدور الذي يؤديه مدقق الحسابات المستقبل في بيئة التكنولوجيا والحاسوب.
١,١٠٥٥٠	٤,٠١٠٠	٤) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بدرجة الوعي والإدراك لدى الموظفين والقائمين على أعمال المحاسبة في الشركات المساهمة العامة بالدور الذي يؤديه المحاسب القانوني المستقل في بيئة التكنولوجيا والأعمال المحاسبية المحوسبة.
١,١١١١٩	٣,٧٦٠٠	٥) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بحجم المكتب الذي يعمل من خلاله امتلاكه للموارد التكنولوجية والحاسوبية التي تؤهل المحاسب القانوني لأداء واجبات في شركات تطورت أعمالها المحاسبية وبما يتلائم مع التطورات التكنولوجية والأعمال المحاسبية المحوسبة.
٠,٨١٥٢٠	٤,٣٩٠٠	٦) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني يتعدد التخصصات للمحاسبين القانونيين ودرجاتهم العلمية ودوراته التدريبية للعمل في بيئته التكنولوجية والأعمال المحاسبية والمحوسبة.
٠,٧١٤٨٥	٣,٢٩٠٠	٧) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل بيئة التكنولوجيا والأعمال المحاسبية والمحوسبة بـ: - عدم التزامه بقواعد السلوك المهني.
٠,٨٧٨٧٠	٤,٣٤٠٠	- عدم بذله للعناية المهنية اللازمة.
١,١٩١٥٥	٣,٨٨٠٠	- عدم تدخل الإدارة العليا ومجلس الإدارة بتعيينه وعزله.
٠,٨٧٠١٦	٣,٥٢٠٠	- قلة المنافسة بين المدققين في مختلف مكاتب التدقيق.
٠,٨٨٩٦٧	٣,٥٨٠٠	- اسم مكتب التدقيق الذي يعمل من خلاله.
١,١٢٢٥٤	٤,٤٥٠٠	٨) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل بيئة التكنولوجيا والأعمال المحاسبية والمحوسبة بـ: - قوة العلاقة الشخصية مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
٠,٩٩٢٠٩	٤,١٦٠٠	- قوة العلاقة الشخصية مع الموظفين والقائمين على الأعمال المحاسبية.
٠,٩٤٦٨٢	٣,٩٥٠٠	- عدم توفر الراحة النفسية والرضا والولاء للأعمال التدقيقية في الشركة المساهمة.
٠,٩٣٤٧٩	٣,٩٣٠٠	- استجابته للضغوط والمؤثرات الخارجية.
١,٧١٥٣٨	٣,١٣٠٠	- ضعف التأهيل والتدريب اللازمين للمعالجات المحاسبية الإلكترونية والحاسوبية.
١,١٧٥٢٩	٣,٩٥٠٠	- ضعف التأهيل والتدريب اللازمين لإعداد برامج التدقيق والتخطيط لأعمال التدقيق إلكترونياً وحاسوبياً
٠,٦٤٠٣١	٣,٨٢٧٦	المجموع

أشارت نتائج التحليل لفقرات الجدول (٦) أن إجابات أفراد العينة على الفقرة (١) مؤكدة على أن لسمعة مكتب التدقيق دوراً مهماً في عمل المحاسب القانوني واستقلاليته وذلك بمتوسط حسابي (٤,٣٧٠) وانحراف معياري (١,٢٢٠)، كما جاءت إجابات أفراد العينة على الفقرة (٢) بمتوسط حسابي (٢,٦٠٠) وانحراف معياري (١,٩٢٨) للتأكيد على عدم وجود ارتباط بين استقلالية المحاسب القانوني وارتباط مكتب التدقيق الذي يعمل من خلاله مع مكاتب تدقيق أجنبية. بينما ارتباط استقلالية المحاسب القانوني مع المكتب الذي يعمل من خلاله وما يمتلكه من قدرات تكنولوجية وحاسوبية تؤهل المدقق للعمل في ظل بيئة التكنولوجيا والإجراءات المحاسبية المحسوبة أكدت عليها إجابات أفراد العينة على الفقرة (٣) و(٦) بمتوسطات حسابية (٣,٧٦٠) و(٤,٣٩٠) على التوالي وانحرافات معيارية (١,١١٢) و(٠,٨١٥) على التوالي.

أما فيما يتعلق بوعي وإدراك إدارة الشركات المساهمة والموظفين فيها للدور الذي يؤديه المحاسب القانوني وأهمية استقلاليته فقد أكدت عليه إجابات أفراد العينة

على الفترتين (٤) و (٥) بمتوسطات حسابية (٤,٠١٠) و (٣,٧٦٠) على التوالي وانحرافات معيارية (١,١٠٦) و (١,١١٢) على التوالي.

وإجابات أفراد العينة على الفترتين (٧) و (٨) جاءت بمتوسطات حسابية تراوحت ما بين (٣,٩٠٠) و (٠,٩٨٢). للتأكيد على أهمية استقلالية المحاسب القانوني في ظل بيئة التكنولوجيا والأعمال المحاسبية المحوسبة وضرورة التزامه بقواعد السلوك المهني وبذله للعناية المهنية اللازمة. وعدم تدخل الإدارة ومجلس الإدارة بتعيين وعزله فضلاً عن الابتعاد عن المنافسة بين المحاسبين القانونيين في مختلف مكاتب التدقيق، هذا بالإضافة إلى ضرورة تأثر المحاسب القانوني بالعلاقات الشخصية سواء مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة في الشركات المساهمة أو مع الموظفين فيها.

كما أكدت إجابات أفراد العينة على ضرورة توفير الراحة والرضا لدى المحاسب القانوني وعدم التأثير عليه سواء من أطراف خارجية أو داخلية في الشركة أثناء تأديته لأعماله التدقيقية وتأهيله وتدريبه على الأعمال المحاسبية المحوسبة والإجراءات التدقيقية الإلكترونية للقيام بأعماله وأداءه لواجباته التدقيقية بكفاءة وفاعلية مما يؤدي إلى تعزيز استقلاليته في ظل بيئة تكنولوجيا محيطة بالشركات المعني بتدقيق أعمالها.

نتائج اختبار الفريضة الثانية (H_2): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات

التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

T المحسوبة	T الجدولية	T المعنوية	نتيجة HO
١٢,٩٢٦	١,٩٨٤٢	٠,٠٠٠	رفض

يلاحظ من نتائج التحليل الموضح من نتائج اختبار الفريضة الثانية (H_2) أن قيمة (T المحسوبة) عند المتوسط الافتراضي (٣) تساوي (١٢,٩٢٦) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (١,٩٨٤٢)، وبناء عليه نرفض الفريضة العدمية (H_0) ونقبل الفريضة البديلة (H_4) وذلك حسب قاعدة القرار التي تنص على قبول الفريضة

البديلة ورفض الفرضية العدمية. وهذا يعني أنه: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل الاجتماعية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

تحليل نتائج الفرضية الثالثة (H₃): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

يشير الجدول (٧) الآتي إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة عن أثر العوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المحيطة بالشركات المساهمة.

الجدول (٧) يوضح إجابات أفراد العينة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة (الفرضية الثالثة)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
١,٠٥٥٠٠	٤,٤١٠٠	١) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني من خلال عدم التزامه بتطبيق المعايير المحاسبية والتدقيقية الدولية.
١,٣٨٧٥٠	٣,٧٩٠٠	٢) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني من خلال عدم التزامه بالتشريعات والقوانين المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات
١,٨٦٢٠١	٢,٧٤٠٠	٣) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني من خلال عدم التزامه بالقوانين المنظمة لأعمال الشركات المساهمة العامة.
١,٣٣٨٤٧	٤,٠٨٠٠	٤) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم إلمامه بالقوانين والتعليمات المفروضة من قبل إدارة الشركات لنظام الرقابة والضبط الداخلي والمتعلق للأعمال المحاسبية المحوسبة.
٠,٨٢٧٤٩	٤,٣٩٠٠	٥) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم تطبيق التحكم المؤسسي في الشركات المساهمة العامة وأثره على النظام المحاسبي المحوسب المعتمد لدى الشركة.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
١,١٣٩٥٦	٣,٨٨٠٠	٦) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم تشكيل اللجان المختلفة المنبثقة عن تطبيق التحكم المؤسسي من قبل الشركات المساهمة وما يتطلبه من إجراءات وتقارير عن الأعمال المحاسبية المحوسبة والتدقيقية.
١,٣٧٤٥٢	٣,٦٤٠٠	٧) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بضعف التشريعات الحكومية والقانونية الضامنة لحماية واستقلالية المحاسب القانوني في الشركات المساهمة المطبقة للتكنولوجيا والأعمال المحاسبية المحوسبة.
١,١٥٣٤٣	٤,٢٣٠٠	٨) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بضعف نظام الضبط والرقابة الداخلي في الشركات المساهمة العامة الذي يضمن استقرار النظام المحاسبي المحوسب وحمايته من الاختراق.
١,٠٢٧٨٤	٤,٢١٠٠	٩) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم اهتمام هيئة الأوراق المالية والسوق المالي بالتقارير المالية السنوية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي.
٠,٧٢٠٨٣	٣,١٦٠٠	١٠) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بقلّة القوانين والتشريعات الصادرة عن جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين فيما يتعلق بإجراءات وأعمال التدقيق الإلكتروني.
٠,٩٨٧٧٥	٣,٧٩٠٠	١١) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر المعايير والبرامج التدقيقية الإلكترونية المتعلقة بمراقبة الأداء المهني للمحاسب القانوني الأردني.
٠,٧٧٣٧٥	٣,٨٤٧٣	المجموع

من خلال إجابات أفراد الدراسة على فقرات الجدول (٧) أوضحت الفقرات (١) و(٢) و(٣) و(١٠) بأن أفراد العينة أكدوا على أثر كل من المعايير التدقيقية والمحاسبية للقوانين والأنظمة المشرعة لمهنة تدقيق الحسابات والشركات المساهمة فضلاً عن القوانين والتشريعات الصادرة عن جمعية المحاسبين القانونيين المتعلقة

خصوصاً بإجراءات وأعمال التدقيق الإلكتروني على استقلالية المحاسب القانوني الأردني، حيث اتضح بأن هنالك علاقة طردية بين تلك العوامل والاستقلالية وذلك من خلال المتوسطات الحسابية للفقرات السابقة التي بلغت (٣،٢٣٠) و(٤،٠٧٠) و(٢،٢٣٠) و(٤،١٣٠) على التوالي والانحرافات المعيارية لها البالغة (٠،٦٤٩) و(١،٠٧٦) و(١،٤٥٥) و(١،٢٤٤) على التوالي، وقد أكد على ذلك أيضاً إجابات أفراد العينة على الفقرة (٤) بمتوسط حسابي (٤،٤٨٠) وبانحراف معياري (١،١٢٤).

بينما جاءت إجابات أفراد العينة على الفقرات (٧) و(٨) بمتوسطات حسابية (٤،٤٢٠) و(٤،٢١٠) على التوالي وبانحرافات معيارية (٠،٦٠٦) و(٠،٩١٣) على التوالي للتأكيد على تأثير القوانين والتشريعات الضامنة لحماية الأعمال المحاسبية المحوسبة واستقرار النظام المحاسبي من خلال توفر نظام للضبط والرقابة الداخلي يعمل على حماية الأعمال الإلكترونية في الشركات المطبقة للتكنولوجيا من الاختراق.

كما أكدت إجابات أفراد العينة على الفقرة (١١) أن للمعايير والبرامج التدقيقية الإلكترونية دوراً كبيراً في مراقبة الأداء المهني للمحاسب القانوني وضمان استقلاليته حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (٤،٢٠٠) والانحراف المعياري (١،١٥٠). أما الفقرتان (٥) و(٦)، فقد أكدتا بمتوسطات حسابية (٣،٣٧٠) و(٣،٩٦٠) على التوالي وانحرافات معيارية (٠،٧٨٠) و(١،١٠٠) على التوالي، على الدور الكبير الذي يؤثر به تطبيق التحكم المؤسسي في الشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني، حيث بينتا أن للتحكم المؤسسي أثر على النظام المحاسبي المحوسب المطبق فيها وأن للجان المنبثقة عنها أثراً أيضاً على إجراءات وأعمال المحاسبة والتدقيق الإلكتروني.

أما الفقرة (٩) فجاءت لتؤكد على أن استقلالية المحاسب القانوني الأردني تتأثر باهتمام الهيئات التي تراقب أعمال الشركات المساهمة كهيئة الأوراق المالية والسوق المالي وما ينبثق عنه من تشريعات وأنظمة للمراقبة على الأداء المالي لتلك

الشركات، فجاءت إجابات أفراد العينة عليها بمتوسط حسابي (٣,٥٠٠) وانحراف معياري (١,٨٣٤).

نتائج اختبار الفريضة الثالثة (H_3): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

T المحسوبة	T الجدولية	T المعنوية	نتيجة H_0
١٠,٩٥	١,٩٨٤٢	٠,٠٠٠	رفض

يلاحظ من نتائج التحليل الموضح من نتائج اختبار الفريضة الثالثة (H_3) أن قيمة (T المحسوبة) عند المتوسط الافتراضي (٣) تساوي (١٠,٩٥) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (١,٩٨٤٢)، وبناء عليه نرفض الفريضة العدمية (H_0) ونقبل الفريضة البديلة (H_4) وذلك حسب قاعدة القرار التي تنص على قبول الفريضة البديلة ورفض الفريضة العدمية. وهذا يعني أنه: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للعوامل القانونية على استقلالية المحاسب القانوني الأردني في ظل التطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة.

تحليل نتائج الفريضة الرابعة (H_4): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

يشير الجدول (٨) الآتي إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لإجابات أفراد العينة عن أثر التطورات التكنولوجية المحيطة بالشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

**الجدول (٨) يوضح إجابات أفراد العينة والمتوسطات الحسابية والانحرافات
المعيارية والنسب المئوية لأسئلة الفرضية الرابعة**

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
١,١٣١٥٠	٣,٥٥٠٠	١) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم إدراك إدارة الشركة لأهمية استخدام التكنولوجيا والحاسوب في أعمال المحاسبة والتدقيق.
١,٠٦٣٤٤	٤,٠٢٠٠	٢) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر أجهزة حاسوبية وتكنولوجية لتنفيذ الأعمال المحاسبية والرقابية في الشركات المساهمة العامة.
١,١٠٧٣٢	٤,٣١٠٠	٣) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر أنظمة حماية للمحافظة على المعلومات المحاسبية للشركات المساهمة العامة.
١,٠٥٦٧٧	٣,٨٨٠٠	٤) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر برامج تعمل على حماية المعالجات المحاسبية وتحسين عمليات الرقابة والتدقيق في الشركات المساهمة العامة.
٥٥٧٣٢	٤,٢٥٠٠	٥) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر برامج تدريب وتأهيل للعاملين على المحاسبة في الشركات المساهمة العامة تحقق الأداء المحاسبي بكفاءة وفاعلية.
١,١٠٧٣٢	٤,٣١٠٠	٦) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر كوادر بشرية مؤهلة تعمل على استخدام التكنولوجيا وأجهزة الحاسوب في الأعمال المساهمة بكفاءة وفاعلية.
٩٥٧٤٨	٤,١٨٠٠	٧) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم صيانة وتطوير أجهزة الحاسوب والبرامج المحاسبية باستمرار.
٦٠٩٢٧	٤,٥٥٠٠	٨) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بانخفاض مستوى التكنولوجيا المستخدم في مكاتب التدقيق والمتناغم مع التطورات التكنولوجية الحاسوبية المحيطة بالشركات المساهمة.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
١,١٠١٧٠	٤,٢٨٠٠	٩) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم وجود برامج تدريبية للمدققين على استخدام التكنولوجيا والحاسوب في أعمال التدقيق.
١,٠٧٣٩٨	٣,٩١٠٠	١٠) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني بعدم توفر برمجيات متخصصة تتناسب مع طبيعة ونوع الأعمال التي تمارسها الشركات المساهمة العامة.
٦٩٦٣١٠	٤,٠٠٠٠	١١) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني عندما لا يكون ملماً بجميع الإجراءات والأساليب الحاسوبية والتكنولوجية التي تمكنه من فحص وتقييم النظام المحاسبي والرقابي المحسوب لدى الشركات المساهمة.
١,١٤٤٩٩	٣,٨٩٠٠	١٢) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني عندما لا يكون ملماً بجميع الإجراءات والأساليب الحاسوبية والتكنولوجية التي تمكنه من جمع أدلة الإثبات المناسبة.
١,٠٨٧١١	٤,٣٠٠٠	١٣) تتأثر استقلالية المحاسب القانوني الأردني عندما لا يكون ملماً بجميع الإجراءات والأساليب الحاسوبية والتكنولوجية التي تمكنه من تقييم النظام المحاسبي والرقابي المحسوب لدى الشركات من خلال تدقيق جميع مراحل الرقابة ابتداءً من المدخلات وانتهاءً بالمخرجات.
٠,٦٨٣٨٦	٤,١١٠٠	المجموع

حيث أنه جاءت إجابات أفراد العينة على الفقرات (١) و(٢) و(٣) و(٤) و(٥) و(٦) و(٧) بمتوسطات حسابية تراوحت ما بين (٣,٧٤٠) وانحرافات معيارية تراوحت ما بين (١,١٤٤) للتأكيد على أثر التطورات التكنولوجية المحيطة بالشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني حيث أثبتت النتائج بأن استقلالية المحاسب القانوني الأردني تتأثر بدرجة كبيرة بإدراك إدارات الشركات المساهمة لأهمية استخدام التكنولوجيا والحاسوب في أعمال المحاسبة والتدقيق فضلاً عن اهتمامها بما يضمن توفير الأجهزة والبرامج الحاسوبية وتوفير التدريب والتأهيل اللازمين للقائمين على أعمال المحاسبة فيها لتنفيذ الأعمال المحاسبية ورفع كفاءة

الأداء المحاسبي وفاعليته، وأن لأنظمة الحماية والبرامج الحاسوبية وتطويرها وصيانتها باستمرار دوراً في تحسين عمليات الرقابة والتدقيق فيها.

كما أكدت إجابات أفراد العينة على باقي الفقرات بمتوسطات حسابية تراوحت ما بين (٤,٥٥٠) وانحرافات معيارية تراوحت ما بين (١,٥٥٠) على أهمية البرامج الإلكترونية في عمليات التدقيق ورفع كفاءة أداء المحاسبين القانونيين من خلال إجراء الدورات والبرامج التدريبية التي تعطيهم الإلمام والدراسة الكافية للعمليات المحاسبية المحوسبة والإجراءات اللازمة لفحص وتقييم أنظمة الرقابة والضبط الداخلي في أعمالها، وجمع أدلة الإثبات المناسبة في الشركات المطبقة للتكنولوجيا في أعمالها ابتداءً من المدخلات وانتهاءً بالمرجات لما لذلك من أثر كبير على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

نتائج اختبار الفرضية الرابعة (H₄): هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة على استقلالية المحاسب

القانوني الأردني.

T المحسوبة	T الجدولية	T المعنوية	نتيجة HO
١٦,٢٣١	١,٩٨٤٢	٠,٥٥٠	رفض

يلاحظ من نتائج التحليل الموضح من نتائج اختبار الفرضية الرابعة (H₄) أن قيمة (T المحسوبة) عند المتوسط الافتراضي (٣) تساوي (١٦,٢٣١) وهي أعلى من قيمة (T الجدولية) البالغة (١,٩٨٤٢)، وبناء عليه نرفض الفرضية العدمية (H₀) ونقبل الفرضية البديلة (H₄) وذلك حسب قاعدة القرار التي تنص على قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية. وهذا يعني أنه: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

وحتى نتمكن من اعتماد إجابات أفراد العينة في إثبات أو نفي فرضيات الدراسة، تم اختبارها باستخدام اختبار (Cronbakh-Alpha)، حيث تبين أن قيمة SIG لمتغيرات الدراسة أكبر من ٥% وهذا ما يؤكد على اعتماد البيانات في التحليل، وكانت النتائج على النحو الآتي:

عدد الفقرات	كرونباخ-ألفا
٥٤	٠,٩٦٠

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

- ١- بين البحث أن التشريعات القانونية تحقق العدالة بين العوامل الاقتصادية والاجتماعية وتنعكس على تطبيق التكنولوجيا وتطوراتها في الشركات المساهمة من جهة وعلى استقلالية المحاسب القانوني الأردني من جهة أخرى، حيث أن استقلالية المحاسب القانوني وأدائه التدقيقي يتأثران بعلاقة عكسية مع تلك العوامل فينخفضان كلما ازداد تأثير تلك العوامل وخصوصاً في ظل عدم ملائمة القوانين والتشريعات الضابطة للأعمال والإجراءات المالية والمحاسبية المحوسبة.
- ٢- تبين من البحث أن استقلالية المحاسب القانوني الأردني تتأثر بالتطورات والتغيرات في بيئة الأعمال المستخدمة في الشركات المساهمة وما ينعكس منها على الأنظمة المحاسبية والمالية المستخدمة فيها.
- ٣- تبين من البحث أن العلاقة طردية ما بين استقلالية المحاسب القانوني الأردني وما يتقاضاه من أتعاب مقابل الجهد والوقت الذي يبذله عند أدائه لواجباته بكفاءة في الشركات المساهمة المستخدمة للتطورات التكنولوجية.
- ٤- أكد البحث على أن استقلالية المحاسب القانوني الأردني تتأثر بدرجة كبيرة بالتطورات التكنولوجية المستخدمة في الشركات المساهمة وما يتطلبه ذلك من جهد لتقديم الخدمات التي تتطلبها تلك التطورات.
- ٥- تبين من البحث أن للمنافسة ما يبين مكاتب التدقيق من جهة والمحاسبين القانونيين من جهة أخرى، وما يمتلكه مكتب التدقيق الذي يعمل من خلاله المحاسب القانوني من قدرات تكنولوجية تؤهله للعمل في ظل بيئة التكنولوجيا والإجراءات المحاسبية المحوسبة دوراً في التأثير على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.
- ٦- بين البحث أنه ليس هنالك ارتباطاً ما بين استقلالية المحاسب القانوني الأردني الذي يعمل في مكاتب التدقيق لها ارتباط مع مكاتب أجنبية أو أخرى.

٧- أكد البحث على أن تأهيل وتدريب المحاسب القانوني الأردني على الأعمال المحاسبية المحوسبة والإجراءات التدقيقية الإلكترونية تمكنه من أداء واجباته التدقيقية في الشركات المساهمة المستخدمة للتكنولوجيا والإجراءات الحاسوبية في معالجة بياناتها ومعلوماتها المالية والمحاسبية، الأمر الذي يحقق الراحة والرضا لدى المحاسب القانوني عند أدائه لأعماله التدقيقية ويعزز من استقلاليته.

٨- بين البحث بأن لصرامة القوانين والأنظمة المشرعة لمهنة تدقيق الحسابات وأعمال الشركات المساهمة واهتمام الهيئات والجهات المراقبة لها كهيئة الأوراق المالية والسوق المالي الأثر المباشر على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

٩- بين البحث أن تطبيق التحكيم المؤسسي وما ينبثق عنه من تشكيل لجان في الشركات المساهمة وتحديد صلاحياتها ومسؤولياتها وعملها بكفاءة وفاعلية تؤثر على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

١٠- بين البحث أن قوة نظام الرقابة والضبط الداخلي في حماية الأعمال المحاسبية الإلكترونية والإجراءات اللازمة لحماية أمن البرامج المحاسبية الإلكترونية من الاختراق والتسلسل تؤثر على استقلالية المحاسب القانوني الأردني.

ثانياً: التوصيات:

١- على المحاسب القانوني الأردني الابتعاد عن أية مصالح مع الشركة المساهمة محل التدقيق سواء كانت مصالح مالية مباشرة أو غير مباشرة كالاشتراك في أعمال الشركة محل التدقيق أو تقديم أية خدمات لمالكها أو للعاملين فيها.

٢- على المحاسب القانوني الأردني إدراك التغيير في إجراءات أعداد المعلومات والبيانات المالية والمحاسبية والإلمام بالبرامج الحاسوبية المرتبطة بالأعمال المحاسبية وأمن ورقابتها وآلية معالجتها.

- ٣- على مكاتب التدقيق الأردنية العمل على توفير البرامج التدقيقية والإلكترونية للمحاسب القانوني الأردني والعمل على تأهيله وتدريبه عليها لتمكنه من أداء واجباته بكفاءة وفاعلية.
- ٤- ضرورة تحديد أتعاب المحاسب القانوني الأردني بما يتناسب مع الأعمال المبذولة من قبله ومواجهة التغيرات الحاصلة في الإجراءات المحاسبية المحوسبة في الشركات المساهمة.
- ٥- على الشركات المساهمة الأردنية تطبيق المتطلبات القانونية والتنظيمية التي تفرضاها الجهات المراقبة للأعمال المالية والمحاسبية في ظل تطبيق التكنولوجيا وتطوراتها في أعمالها المالية والمحاسبية.
- ٦- على إدارة الشركات المساهمة الأردنية توفير النظم الإلكترونية والإجراءات اللازمة لحماية البيانات والمعلومات المالية والمحافظة عليها من الاختراق والتسلل أو التأثير عليها.
- ٧- على إدارة الشركات المساهمة الأردنية توفير نظام للرقابة والضبط الداخلي قوي ومتناغم مع التطورات التكنولوجية في أعمالها المالية المحاسبية لضمان المعالجة المحاسبية المحوسبة الصحيحة وأمنها وحمايتها.
- ٨- ضرورة إدراك إدارات الشركات المساهمة ومجلس الإدارة والعاملين فيها بالدور الذي يؤديه المحاسب القانوني الأردني وأهميته وارتباطه إدارياً بالإدارة العليا، فضلاً عن توفير جو العمل الملائم لتمكينه من أداء واجباته بكفاءة وفاعلية.
- ٩- ضرورة توفير المعلومات والبيانات المالية والمحاسبية اللازمة للمحاسب القانوني الأردني بالشكل والوقت المناسبين له مع فرض رقابة صارمة من قبل إدارة الشركات المساهمة على الإجراءات والعمليات المحاسبية والمالية.

قائمة مراجع البحث

أولاً: المراجع العربية:

- ١- أبو زيد، حسن، "العلاقة بين حجم المنشأة وحجم مكتب المراجعة وبين استقلال المراجع"، *مجلة المال والتجارة*، العدد ١٩٠، القاهرة، ١٩٨٥.
- ٢- الجبر، نبيه عبد الرحمن وعبد المنعم، محمد علاء الدين، "المحاسبة الدولية، الإطار الفكري والواقع العلمي" *إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة*، الإصدار (١٥)، ١٩٩٨.
- ٣- مجلة المدقق، "قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية رقم ٧٣ لسنة ٢٠٠٣"، *جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين*، العدد ٥٤ - ٥٥، حزيران ٢٠٠٣.
- ٤- عزيزة، عبد الرزاق، "المحاسبة والمراجعة الدولية"، *مطبعة جامعة القاهرة*، مصر، ٢٠٠٠.
- ٥- اليماني، عبدالله القاسم، "دراسة اختبارية لبعض العوامل المؤثرة على استقلال المدقق الخارجي ومن وجهة نظر المدققين ومحلي الاستثمار"، *مجلة الإدارة العامة*، مجلد ٢، العدد ١٥، يناير ١٩٩١.
- ٦- غالي، جورج، "تطوير مهنة المراجعة"، *الدار الجامعية*، الإسكندرية، ٢٠٠١.
- ٧- كراز، إياد، "أثر البنية التنظيمية للشركات الخاضعة للمراجعة على استقلال المراجع"، رسالة ماجستير غير منشورة، *جامعة دمشق*، ٢٠٠٢.
- ٨- محمد، سمير، "أساليب المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات"، *دار الجامعة الجديدة*، الإسكندرية، ١٩٩٩.
- ٩- موسى، علي، "استقلالية المراجع الخارجي بين النظرية والتطبيق"، رسالة ماجستير غير منشورة، *جامعة قاريونس*، ليبيا، ١٩٩٢.
- ١٠- قانون الشركات الأردني رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٧ وتعديلاته.
- ١١- الراوي، حكمت احمد، "نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة - نظري مع حالات دراسية"، *مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع*، ط ١، عمان، ١٩٩٩.

- ١٢- حجر، عبد الملك إسماعيل، "نظم المعلومات المحاسبية"، *دار الفكر المعاصر*، دمشق، سوريا، ط٣، ٢٠٠٤.
- ١٣- الحبيطي، قاسم محسن، "النظم المحاسبية وعلاقتها بمنشآت القطاع الخاص الإنتاجية"، *مجلة تنمية الرافدين*، المجلد ١٩، العدد ٥١، جامعة الموصل، العراق، ١٩٩٧.
- ١٤- الدهراوي، كمال الدين مصطفى، "نظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات"، *المكتب الجامعي الحديث*، الإسكندرية، مصر ٢٠٠٧.
- ١٥- الزعبي، محمد بلال وآخرون، "الحاسوب والبرمجيات الجاهزة"، *دار وائل للنشر والتوزيع*، عمان، الأردن، ط٦، ٢٠٠٤.
- ١٦- حسين، أحمد حسين، "نظم المعلومات المحاسبية- الإطار الفكري والنظم التطبيقية"، *الدار الجامعية*، الإسكندرية، مصر ٢٠٠٤.
- ١٧- دبيان، السيد عبد المقصود وآخرون، "مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية"، *المكتب الجامعي الحديث*، الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٦.
- ١٨- القباني، ثناء، "نظم المعلومات المحاسبية"، *الدار الجامعية*، الإسكندرية، مصر ٢٠٠٣.
- ١٩- الشامي، مصطفى، "البعد الإعلامي المحاسبي- اتصال وإفصاح لترشيد القرار الاستثماري ودعم سوق المال في مصر"، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، العدد الأول، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، ١٩٩٧.
- ٢٠- توفيق، محمد شريف، "المحاسبة الإلكترونية- استخدام الحاسب الآلي والإنترنت في تنفيذ المهام المحاسبية"، *الدار الجامعية*، مصر ٢٠٠٤.
- ٢١- الحفناوي، محمد يوسف، "نظم المعلومات المحاسبية"، *دار وائل للنشر والتوزيع*، ط١، عمان، الأردن ٢٠٠١.
- ٢٢- سعيد، محمد غازي، "اثر الهيكل التنظيمي والبيئة على استخدام الموازنات التخطيطية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، *الجامعة الأردنية*، الأردن، ١٩٩٤.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- AICPA , " **Professional Standard** " ,1997, Vol.2,June.
- 2- Ashton, R. H., "Pressure and performance in accounting decision setting: Paradoxical effects of incentives, feedback, and justification" **Journal of Accounting Research (Supplement)**: 1990.pp148-180.
- 3- Bagranoff, Nancy and simkin, Mark and Norman, Carolyn, "Core concepts of Accounting information systems", **John Wiley sons**, 8th Edition ,U.S.A, 2005.
- 4- Marshall, Romny and steinbart, Paul, "Accounting Information system, 10th Edition, **Prentice Hall**, New Jersey, 2006.
- 5- Mc Denial L. and others, "Evaluation Financial reporting Quality The Effects of financial exporting VS. Financial Literally, **Accounting Review**, Vol. 77. 2005.
- 6- Monks, R. and Minow, N.,” Corporate Governance”, **Blackwell Publishers**, 2 ED, 2001.
- 7- Nikolaou, Anderson, "A contingency Model of perceived effectiveness in Accounting Information system: organizational coordination and control effects", **international Journal of Accounting information system**, 2007.
- 8- Pelham, B.W., and Neter E., "The effect of motivation on judgment depends on the difficulty of the judgment"; **Journal of personality and Social Psychology**, 1995, pp 581-594.
- 9- Ray Whittington and Kurt pamy , "principles of Auditing and other Assurance Services", 13th Ed. 2001, **Irwin**, Boston.
- 10- Rieger , R., "Conflicts of Interest in the Accounting and Auditing systemic Environment "**south Eastern European Corporate Governance Roundtable on Transparency and Disclosure**, May, 2002.
- 11- Serafeimids Vasilis and Smithson Steve, "Information system Evaluation As An organizational institution: Experience Form A case study" , **Information system Journal** Vol. 13, 2003.

- 12- Simnett, R., "The Effect of Information selection, information" processing and Task Complexity on Predictive Accuracy of Auditors " *Accounting Organizations and Society* 21: 1996. Pp: 699-719.
- 13- Simnett, R., and Trotman K.; "Auditor versus model; Information load on information selection and information processing." *Accounting Review*; 1989. PP 514 -528.
- 14- Tan, H.T. and Kao A., "Accountability Effects on Auditor's Performance; The Influence of knowledge, Problem-solving, and Task Complexity" *Journal of Accounting Research* 1999. V. 37.
- 15- Tone T., "The Lessons That Lie Beneath", *Institute of Internal Auditors*, Issue 13, February 2002.
- 16- www.ifac.org, 2003
- 17- www.aicpa.org, 2003
- 18- www.cpa journal , 2002