

البعد القانوني للحوكمة الخارجية على ادارة الشركة المساهمة العامة -دراسة مقارنة-

The Legal Aspect of External Governance Mechanisms in Public Joint Stock Companies: A Comparative Study

أحمد محمود المساعدة

جامعة عمان العربية، الأردن، amasaadeh10@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2022/04/28

تاريخ القبول: 2022/07/23

تاريخ النشر: 2023/01/15

ملخص:

تعتبر حوكمة الشركات، طريقة ذات جانب أكثر فعالية لتحقيق ضمان سير الجانب المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة وفقاً للضوابط القانونية والمالية والإدارية، حيث تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية دور الجهات ذات السلطة في ممارسة الرقابة وتطبيق آلية الحوكمة على إدارة الشركة المساهمة العامة، من خلال الجهات ذات العلاقة في الدولة، ودور الساهمين والدائنين وايضاً دور المدقق الخارجي المحوري في عملية الرقابة، وقد توصلنا في هذه الدراسة الى اعتبار أن حوكمة الشركات المخرج الوحيد وأقوى الحلول فعالية للخروج بضمان حقوق المساهمين والمستثمرين والغير من أصحاب الحقوق والدائنين.

كلمات مفتاحية: الشركات، الحوكمة، الرقابة، المساهمين، الدائنين.

Abstract:

Corporate governance is a more effective way to ensure that the financial and administrative aspects of public shareholding companies operate in accordance with legal, financial and administrative controls. In this study, we concluded that corporate governance is the only way out and the most powerful and effective solutions to come out with a guarantee of the rights of shareholders, investors, third parties, rights holders and creditors.

Keywords: companies, governance, control, shareholders, creditors.

1. مقدمة:

تعتبر حوكمة الشركات بشكل عام، من المواضيع ذات الأهمية في زمن كثرت فيه التجاوزات المالية والإدارية، حيث ينطوي هذا الموضوع على تخصيصات متعددة في نطاق الموضوع الكلي (الحكومة) ، فهو موضوع منصب على نوع الشركات التي تكون محلاً للحكومة، وهي الشركات المساهمة العامة ، وقد تخيرنا في هذا الجانب أن ينصب موضوع الحوكمة على إدارة الشركة المساهمة العامة ، حيث من الممكن أن تخضع إدارة الشركة إلى نوعين من الحوكمة، الحكومة الداخلية والحوكمة الخارجية، لذلك فقد ائنا تناول الحوكمة الخارجية على إدارة الشركة المساهمة العامة.

لقد حظيت حوكمة الشركات بالإهتمام الكبير من قبل العديد من الباحثين المتخصصين في مجال القانون التجاري، نظراً لاعتبارها أحد الحلول الممكنة لمشكلة الوكالة التي تنشأ بين إدارة الشركة باعتبارها وكيلًا عن أصحاب المال، حيث تناول العديد من الباحثين هذا الموضوع في محاولة منهم لتطبيق موضوع الحوكمة على أداء الشركات المالي. ونظراً للتطور المتزايد والمستمر في العمليات المالية وحجمها في ظل القوانين والأنظمة والمعايير المحلية والدولية المتبعة حالياً ، والتي باتت تتسم بمستويات مختلفة من التعقيد والصرامة ، أصبح لزماً اليوم على أعضاء مجالس إدارة الشركات العاملة في مختلف المجالات وأعضاء جهازها الإداري ان يكونوا أكثر حرصاً خلال ممارستهم لمهامهم الإدارية.

وإذا كان تحليل موضوع الحوكمة في القانون الاردني يحقق قدراً طيباً من الاحاطة بمسائل البحث، فإنه ليس من شك في أن مقارنة الحلول والأحكام بما هو مقرر بنظام قانوني آخر يحقق عمقاً آخر ليس مرده فكرة المقارنة بذاتها بل مرده ما تتيحه المقارنة من قدرة أكثر على إبداء الرأي في حلول النظام القانوني الوطني مدار البحث وقد حاولنا معالجة مشكلة الدراسة من خلال بيان ماهية حوكمة الشركات وأهميتها، والآلية المتبعة للسير بإجراءات الحوكمة على إدارة الشركات المساهمة العامة، وماهو دور المدقق الخارجي في آلية الحوكمة. وقد اعتمدنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي المقارن بشكل رئيس إذ تنصب هذه الدراسة على الحوكمة الخارجية على إدارة الشركات المساهمة العامة ، وما تثيره النصوص القانونية ذات الصلة بموضوع البحث.

2. ماهية حوكمة الشركات وأهميتها

نظراً لما تتميز به حوكمة الشركات من حداثة ولياقة، فقد أخذت موقعها في التنامي في قطاع الأعمال نظراً للأثر الذي تحققه من خلال الرقابة على إدارة الشركات، وحماية حقوق المساهمين. لذلك سوف نتعرض في هذا الجانب الى التعريف بحوكمة الشركات وأهميتها من خلال الآتي.

2. 1 ماهية حوكمة الشركات

ينصرف مفهوم حوكمة الشركات من الجانب المحاسبي، الى أنه عبارة عن نظام يتم من خلاله توجيه منظمات الأعمال والرقابة عليها ، حيث يعمل هذا النظام على تحديد وتوزيع مهام من هم مشاركون في إدارة الشركة المساهمة العامة ، كأعضاء مجلس الإدارة وهيئة المديرين، حيث تضع القواعد والأحكام المتعلقة بآلية اتخاذ القرارات ذات الصلة بالشركة المساهمة العامة ، وهو ما أطلق عليه شعار الحوكمة المؤسسية⁽¹⁾. وقد جرى تعريف حوكمة الشركات من قبل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، بأنها مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين القائمين على إدارة الشركة، ومجلس الإدارة، وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح، وذلك من خلال إيجاد الإجراءات والهيكل التي تستخدم لإدارة شؤون الشركة، وتوجيه أعمالها، من أجل ضمان تعزيز الأداء، والإفصاح والشفافية والمساءلة بالشركة، من خلال التوجه نحو تحقيق مصلحة جميع الأطراف⁽²⁾.

اما المفهوم التشريعي للحوكمة ، فلا يوجد أي نص تشريعي يشير بشكل صريح الى تعريف حوكمة الشركات ، وإنما يمكن استخلاص ذلك من خلال النصوص القانونية لقانون الشركات الأردني رقم 22 لسنة 1997 وتعديلاته ، حيث جاء بنص المادة (273) منه فيما يتعلق باتخاذ الاجراءات المناسبة لمراقبة الشركات ، حيث الزم القانون جميع الشركات بالتقيد بأحكامه، ومراعاة عقود تأسيسها وأنظمتها الأساسية ، ونشرة الإصدار وتطبيق القرارات التي تتخذها هيئاتها العامة ، وللوزير والمراقب اتخاذ الإجراءات التي يري أنها مناسبة لمراقبة الشركات ، للتحقق من تقيدها بتلك الأحكام والعقود والأنظمة والقرارات وتشمل الرقابة بشكل خاص فحص حسابات الشركة وقيودها ، والتأكد من التزام الشركة بالغايات التي أسست من أجلها⁽³⁾.

من خلال ما ورد بنص قانون الشركات الأردني، تبين أنه الزم الشركات المساهمة التقيد بأحكامه، فيما يتعلق بعقود تأسيس الشركات ونظامه الأساسي وأيضاً قيد الهيئة العامة للشركة بتطبيق

قراراتها وفقاً لأحكام القانون ، ولم يكتفي القانون بهذا التقييد بل أعطى الوزير والمراقب الصلاحيات باتخاذ ما يلزم من إجراءات للتحقق بمدى التزام الشركة بغايات تأسيسها.

2. أهمية حوكمة الشركات

نظراً لارتفاع حالات المخالفات المالية ، وارتفاع مؤشر الفساد الإداري ، فإن أهمية الحوكمة تكمن ببعض النواحي ، منها الجانب الإقتصادي ، الذي يسهم في رفع المستوى الإقتصادي للشركات من خلال الحد من التجاوزات التي تحصل داخل أروقة الشركة وتساعد الحوكمة في رفع مستوى الشفافية في إدارة الشركات ، والعمل على تقليص حجم المخاطر التي تتعرض لها الشركة⁽⁴⁾.

هذا وتبرز أهمية الحوكمة من عدة جوانب، منها تحقيق مبدأ تكافؤ الفرص بين العاملين في الشركة ابتداءً من مجلس إدارة الشركة وصولاً الى اقل مراتب العاملين فيها. إضافة الى توفير كافة وسائل الحماية لأموال المساهمين، بما يحقق الأمن والطمأنينة لديهم. حيث يمكن اعتبار حوكمة الشركات الوسيلة المهمة التي تمكن المجتمع من التأكد من أن إدارة الشركات تسير في طريق صحيح ضماناً لحماية أموال المستثمرين والمقرضين (الدائنين) ، إضافة الى الحد من تغلغل الفساد وسؤ الإدارة حيث أن ذلك له الارتباط والصلة الوثيقة بالمجتمع⁽⁵⁾.

وفي هذا السياق فقد أصدرت هيئة سوق المال في المملكة العربية السعودية لائحة حوكمة الشركات بموجب القرار رقم 20062121 تاريخ 1427/10/21هـ الموافق 2006/11/12 وقد طرأ عليها تعديل بقرار مجلس الهيئة رقم 200911 تاريخ 1430/1/8هـ الموافق 2009/1/5 . وهذه اللائحة خاصة بالشركات المساهمة المدرجة اسمها بالسوق المالية. وبالرغم من أن هذه اللائحة استرشادية غير ملزمة باستثناء بعض المواد التي يقرر مجلس الهيئة الزاميتها ، حيث ألزمت الهيئة مجلس إدارة الشركة أن يبين في تقريره ما تم تطبيقه من مواد هذه اللائحة وما لم يتم تطبيقه مع بيان أسباب عدم التطبيق⁽⁶⁾.

3. رقابة الدولة على ادارة الشركة المساهمة العامة

وبما ان إدارة الشركة المساهمة العامة جزء لا يتجزأ من ذات الشركة وتمارس أعمالها وفقاً لأحكام القانون، فإننا سوف نتعرض الى حقيقة رقابة الدولة على إدارة الشركة المساهمة العامة وأهميتها، وماهي جهات السلطة الرقابية المباشرة على الشركة المساهمة العامة، وأثر رقابة الدولة على إدارة الشركة المساهمة العامة.

3 . 1 حقيقة رقابة الدولة وأهميتها

3 . 1 . 1 أولاً: حقيقة رقابة الدولة

تخضع الشركة المساهمة العامة بشكل خاص من لحظة تأسيسها، للأحكام المنظمة لقانون الشركات الاردني⁽⁷⁾ ، الذي أخضع أحكام تأسيسها لموافقة وزير الصناعة والتجارة ، وهو أهم ما يميز تأسيس الشركة المساهمة العامة بشكل خاص بالإضافة الى توافر الشروط الموضوعية الرضا والمحل والسبب ، والشروط الشكلية في كتابة عقد الشركة وتسجيله ونشره وهذا أساسي ولازم لتأسيس الشركة المساهمة العامة . وبالتالي فإن المشرع الأردني يكون قد احتفظ بنظام الرقابة المسبقة على أعمال الشركة المساهمة العامة، أو ما يسمى بنظام الإجازة أو الترخيص المسبق، الذي كان معمولاً به في جميع القوانين، وما زال مطبقاً في عدد لا بأس به من القوانين⁽⁸⁾. وكان المشرع السعودي قد حدد إجراءات تأسيس الشركات المساهمة بموجب احكام النظام، ومنح صلاحية ترخيص تأسيس الشركة المساهمة العامة بقرار من وزارة الصناعة ، بما في ذلك الشركات التي تؤسسها أو تشترك في تأسيسها الدولة ، أو غيرها من الأشخاص ذوي الصفة الاعتبارية العامة⁽⁹⁾.

3 . 1 . 2 أهمية الرقابة

تعتبر الرقابة على الشركات، من أهم الوسائل ذات التأثير على سير أعمال الشركة ، وتحديد الخلل الذي يرافق سير أعمالها، وتبدو أهمية الرقابة من عدة نواحي أهمها أن الرقابة تمثل جانباً مهماً من جوانب صيانة الأمن الاقتصادي والاجتماعي للدولة. حيث يعود سبب ذلك الى أن أغلب المساهمين من مواطني الدولة، وبالتالي فإن دور الرقابة هنا يعود بالمحافظة على أموال المساهمين هذا من جهة . وما تمتاز به رؤوس أموال الشركات المساهمة العامة من ضخامة ، حيث تشكل العصب الاقتصادي للدولة من جهة أخرى. نظراً لأهمية الرقابة على إدارة الشركات المساهمة العامة فقد فرض المشرع السعودي بعض القيود على تأسيس الشركات المساهمة العامة التي تطرح أسهمها للإكتتاب العام ، وذلك بهدف التأكد من أن هذه الشركات وهمية أو حقيقية ومن حيث قدرتها على الوفاء بالتزاماتها⁽¹⁰⁾.

3 . 2 جهات السلطة الرقابية المباشرة على الشركة المساهمة العامة

حرص المشرع الأردني على تنظيم الرقابة على الشركات المساهمة، حيث أورد العديد من مبادئ حوكمة الشركات في العديد من القوانين أهمها قانون الشركات الأردني رقم 22 لسنة 1997 وتعديلاته، وقانون الأوراق المالية رقم 76 لسنة 2002 ، وقانون البنوك الأردني رقم 28 لسنة 2000 ، وقانون تنظيم المحاسبة القانونية رقم 73 لسنة 2003 . وقد أعطى المشرع الأردني وزير الصناعة والتجارة، ومراقب الشركات، المقام الأول باتخاذ الاجراءات التي يراها مناسبة لمراقبة الشركات للتحقق من التزامها بأحكام قانون الشركات، ومراعاة عقود تأسيسها ونظامها الأساسي، ونشرة الإصدار وتطبيق القرارات التي تتخذها هيئاتها العامة، حيث تشمل الرقابة فحص حسابات الشركة وقيودها وغايات تأسيسها⁽¹¹⁾.

كما أعطى قانون الشركات الاردني، الحق لوزير الصناعة والتجارة بناءً على تنسيب مراقب الشركات، بتكليف موظفي الدائرة ، أو أي لجنة خاصة يشكلها للقيام بتدقيق حسابات الشركة المساهمة العامة واعمالها ، ولهم في سياق ذلك القيام بالإطلاع على سجلات الشركة ودفاترها ومستنداتها وتدقيقها في مقر الشركة، كما يحق لهم توجيه الاستيضاحات لموظفيها ومدققي حساباتها، ويعتبر تخلف الشركة عن الاستجابة لذلك، مخالفة لأحكام قانون الشركات وإستثناء البنوك وشركات التأمين من هذه الإجراءات⁽¹²⁾. ومن القوانين العربية التي تخضع الشركات لإجراءات مماثلة لكنها أدرجت مصطلحاً آخر عنوانه التفتيش ، قانون شركات المساهمة المصري لسنة 1981 (المواد 158-160) ، حيث احاطة المشرع المصري بشروط وضمانات معينة ، حتى يكفل جدية طلب التفتيش وايضاً لحماية الشركة نفسها ، حيث استوجب أن يصدر طلب التفتيش من الجهة الإدارية المختصة أو من المساهمين الحائزين على 20% من رأس المال على الأقل بالنسبة للبنوك و10% بالنسبة لغيرها من شركات المساهمة ، كما يجب أن تكون المخالفات المنسوبة لأعضاء مجلس الادارة ، أو مراقبي الحسابات جسيمة ، وأن يكون الطلب مصحوباً بدليل صحتها ، وأن يودع مع الطلب المقدم من الشركاء الأسهم التي يملكونها ، على أن تظل مودعة الى أن يتم الفصل فيها⁽¹³⁾. وكان قد أخذ بما يتعلق بمسألة التفتيش على الشركات أيضاً قانون الشركات التجارية الاتحادي الاماراتي لسنة 1984 (المواد 318-321).

وكان قانون البنوك الاردني ، قد أكد على التزام مدير عام البنك بتحقيق الرقابة الداخلية على سير العمل في البنك وتقيده بالقوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها ، على أن يقوم بتزويد مجلس إدارة البنك بشكل دوري ، بتقرير عن أوضاع البنك والتأكد من أن جميع أعماله تسير طبقاً للسياسة

التي يضعها مجلس الادارة ، والتوصية له بأي مقترحات يراها ضرورية لتطوير عمل البنك. وتزويد البنك المركزي بالمعلومات والبيانات التي يطلبها طبقاً لأحكام هذا القانون والأنظمة والأوامر الصادرة بمقتضاه⁽¹⁴⁾.

وفي النظام السعودي وبصدر المرسوم الملكي رقم 10/22/5/5703 وتاريخ 1373/7/11 هـ الموافق 1974/6/30 هـ ، بإنشاء وزارة التجارة والتي عهد اليها بتنظيم التجارة الداخلية والخارجية ، حيث جرى تقسيم الوزارة الى وكالتين بموجب الموافقة الملكية رقم 3/15189 م وتاريخ 1394/5/23 هـ الموافق 1974/6/13 م ، احدهما للصناعة والأخرى للتجارة حيث تقرر ان يرتبط بوكالة التجارة عدد من الإدارات ، أهمها الإدارة العامة للشركات حيث أُسند لها عدد من المهام منها.

1. دراسة عقود جميع أنواع الشركات وما يطرأ عليها من تعديلات وإصدار التراخيص اللازمة لقيامها ، ومراقبتها ، ومساعدتها على تجنب المخاطر.
2. دراسة عقود تأسيس الشركات المهنية وتعديلاتها ، والترخيص لها.
3. دراسة مشاريع التعديلات على أنظمة الشركات المساهمة الأساسية ، التي يقترح مجلس الإدارة ادخالها على أنظمتها والتحقق من مطابقتها للأحكام النظامية ومتابعة عرضها على الجمعية العامة غير العادية⁽¹⁵⁾.

وبصدر المرسوم الملكي رقم (م/30) بتاريخ 1424/6/4 الموافق 2003/8/1 بالموافقة صدور نظام السوق المالية السعودية ، الذي يهدف الى إعادة هيكلة السوق المالية في السعودية ، بناءً على أُسس متطورة تهدف الى تعزيز عملية الإفصاح والشفافية فيما يتعلق بالأوراق المالية . وتعتبر هيئة السوق المالية الجهة الرقابية والإشرافية المسؤولة عن السوق المالية في المملكة العربية السعودية ، وهي هيئة حكومية وذات ارتباط مباشر برئيس مجلس الوزراء ، وتتمتع بعدد من الصلاحيات أهمها:

1. حماية المستثمرين من الممارسات غير العادلة وغير السليمة.
2. تعمل على تحقيق الكفاءة والشفافية في معاملات الأوراق المالية.
3. تعمل على تنظيم ومراقبة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأوراق المالية والجهات المصدرة لها.
4. مراقبة أنشطة الجهات الخاضعة لإشراف هيئة سوق المالية .

من خلال ما تقدم من ابراز الدور الرقابي ، سواء فيما يتعلق بالجانب التشريعي وما تم تضمينه من نصوص ، أو تكليف الجهات الحكومية بالرقابة على إدارة الشركات المساهمة العامة فإن الأهداف تكاد تكون متوافقة على العمل على ابراز هذا الدور بشكل صريح ، وفي ذات الاتجاه الدور الذي تقدمه الجهات الرسمية في ممارسة الرقابة على إدارات الشركات المساهمة.

3 . 3 اثر رقابة الدولة على ادارة الشركة المساهمة العامة.

لقد سبق وتحدثنا عن حق الدولة في الرقابة على الشركات المساهمة ، وإدارتها ، ومن هي الجهة صاحبة الولاية في الرقابة على أعمال الشركة ، حيث لم يغفل المشرع عن محاسبة من ارتكب مخالفة من إدارات الشركات المساهمة العامة ، حيث رتب قانون الشركات عقوبات تتناسب مع حجم المخالفة المرتكبة ، عندما افرد قانون الشركات الأردني في الباب الخامس عشر (العقوبات) المواد (278- 285) ، وقد جاءت المادة 279 من ذات القانون فيما يتعلق بالأفعال المجرمة بالنسبة للشركات ، فاذا ارتكبت الشركة المساهمة العامة أو شركة التوصية بالأسهم أو الشركة المحدودة المسؤولية أو المساهمة الخاصة ، مخالفة لأحكام هذا القانون تعاقب بغرامة لا تقل عن ألف دينار ولا تتجاوز عشرة آلاف دينار مع ابطال التصرف المخالف اذا رأت المحكمة وجهاً بذلك⁽¹⁶⁾.

وفي نصوص أخرى لقانون الشركات الاردني ، تصل العقوبة المفروضة على الشركة التي لا تمارس أعمالها ، لدرجة تصل الى شطبها من سجل الشركات جاء فيها . فاذا لم تشرع اي شركة مساهمة عامة او شركة مساهمة خاصة او شركة توصية بالأسهم او شركة ذات مسؤولية محدودة في أعمالها خلال سنة من تاريخ تسجيلها، او توقفت عن العمل لمدة لا تقل عن سنة دون سبب او مبرر مشروع، وثبت بعد اخطارها خطياً ، والإعلان من قبل المراقب بصحيفة يومية محلية لمرة واحدة عن توقفها عن العمل ، او عدم قيامها بتقديم أي بيانات تثبت قيامها بالعمل ، وتصويب أوضاعها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ نشر الإعلان، يحق للوزير بناءً على تنسيب المراقب شطب تسجيلها ، ويعلن عن هذا الشطب في الجريدة الرسمية وفي صحيفتين يوميتين محليتين لمرة واحدة ، وتبقى مسؤولية المؤسسين او الشركاء قائمة كأن الشركة لم تشطب، ولا يمس هذا الإجراء صلاحية المحكمة في تصفية الشركة التي تم شطب تسجيلها من السجل⁽¹⁷⁾.

اما المشرع المصري فقد فرض عقوبة غرامة لا تقل عن ألفي جنيه ولا تزيد على عشرة آلاف جنيه ، مع عدم الإخلال بالعقوبات الأشد المنصوص عليها في القوانين الأخرى ، على كل من يمتنع

من أعضاء مجلس إدارة الشركة وموظفيها ومراقبي الحسابات عن اجابة ما يطلبه الخبير المنتدب للتفتيش⁽¹⁸⁾.

اما نظام الشركات السعودي فلم يكن بمنأى عن غيره من التشريعات محل الدراسة فقد جاء متشدداً حاله حال القانون الاردني، حيث افرد هو الآخر الباب الحادي عشر (العقوبات) المواد (211 – 218) حيث قرر هذا النظام عقوبات تصل الى السجن لمدة خمس سنوات وغرامة تصل الى (5.000.000) خمسة ملايين ريال سعودي أو بإحدى هاتين العقوبتين⁽¹⁹⁾.

يتضح من النصوص المتقدمة أن القوانين محل الدراسة قد تشددت في تغليظ العقوبة على الشركات المخالفة ، اذ وصلت بعضها الى فرض غرامات عالية جداً مع اقترانها بعقوبة السجن ، فيما فرضت بعض القوانين عقوبة تصل إلى شطب الشركة من سجل مراقب الشركات ، كما هو الحال في القانون الاردني ، الا أن هذا القانون ابقى الباب مفتوحاً لكل شخص ان يطعن في قرار الشطب خلال مدة ثلاثة اشهر من تاريخ نشر الإعلان في الجريدة الرسمية لدى المحكمة المختصة ، واذا اقتصرت المحكمة بأن الشركة كانت تمارس أعمالها ، أو قامت بتوفيق أوضاعها وفقاً لأحكام هذا القانون خلال المدة المشار إليها في الفقرة (أ) من هذه المادة ، فتصدر قراراً بإعادة تسجيلها وتعتبر الشركة عندئذ كأنها لم تشطب ، ويظل وجودها مستمراً بعد فرض الغرامة المقررة عليها بموجب أحكام هذا القانون ، ودفع الرسوم والمصاريف المستحقة عليها ، وترسل المحكمة نسخة من هذا القرار الى المراقب لتنفيذه ، ونشر خلاصته في الجريدة الرسمية وصحيفة يومية محلية واحدة على الأقل على نفقة الشركة⁽²⁰⁾.

4 . رقابة المساهمين والدائنين على إدارة الشركة المساهمة العامة

أعطت غالبية التشريعات الحق للمساهمين في الرقابة على أعمال الشركة بصفته شريكاً ومساهماً في رأسمال الشركة ويتحمل الخسائر التي قد تتعرض لها الشركة بمقدار نصيبه في رأس مال الشركة أما الدائنين فهم أصحاب الحقوق على الشركة والنموذج الأمثل لهؤلاء هم حاملي السندات، لذلك سنحاول توضيح رقابة المساهمين على أعمال إدارة الشركة المساهمة العامة من جهة ورقابة الدائنين من جهة أخرى.

4 . 1 رقابة المساهمين

ينصرف مفهوم المساهم في الشركة المساهمة إلى أن مالك السهم هو احد مالكي المشروع الذي تستثمره الشركة التي يملك السهم فيها، وهو ما ينطبق عليه وصف الشريك في الشركة⁽²¹⁾. حيث سنتعرض في هذا الجانب إلى الدور الرقابي للمساهم، حيث أن لكل مساهم الاطلاع على المعلومات والوثائق المنشورة المتعلقة بالشركة والخاصة بها المحفوظة لدى المراقب، والحصول بموافقته على صورة مصدقة منها، وأن يحصل بطلب من المحكمة على صورة مصدقة عن أي بيانات غير منشورة مقابل الرسم المنصوص عليه في الأنظمة الصادرة بمقتضى احكام هذا القانون⁽²²⁾.

وكان قانون الشركات الاردني قد اجاز لمساهمين يملكون ما لا يقل عن (15%) من رأسمال الشركة المساهمة العامة ، أو الشركة المساهمة الخاصة أو شركة التوصية بالأسهم أو الشركة ذات المسؤولية المحدودة أو ربع أعضاء مجلس إدارة أو هيئة مديري أي منها على الأقل ، حسب مقتضى الحال، الطلب من المراقب إجراء تدقيق على أعمال الشركة ودفاترها وللمراقب اذا اقتنع بمبررات هذا الطلب انتداب خبيراً أو أكثر لهذه الغاية، فاذا أظهر التدقيق وجود أي مخالفة تستوجب التحقيق ، فللوزير إحالة الموضوع إلى لجنة تحقيق من موظفي الدائرة للتحقق من تلك المخالفة ، ودراسة التقرير الذي اعدده الخبير ، ولها في سياق ذلك الإطلاع على الأوراق والوثائق التي تراها، او التدقيق مجدداً في بعض الأمور التي ترى ضرورة التدقيق فيها ولها حق التنسب للمراقب في توجيه الشركة لتطبيق التوصيات الصادرة عنها ، أو إحالة الأمر الى المحكمة المختصة ، حسب مقتضى الحال⁽²³⁾.

غير انه وخوفاً من أن يكون طالب التدقيق كيدياً ، الزم القانون طالبي التدقيق على أعمال الشركة تقديم كفالة بنكية لصالح الوزارة بالقيمة التي يحددها المراقب ، وذلك لتغطية نفقات التدقيق فيما إذا تبين في نتيجته أن طالبي التدقيق لم يكونوا محقين بطلبهم. حيث أن الظاهر من الكفالة البنكية أنها عبارة عن خطاب ضمان أو العكس. واذا كان من يطلب التدقيق محقاً في طلبه فإن الشركة هي التي تتحمل نفقات التدقيق، مع اعتبار قرار المراقب بتحديد أتعاب لجان التدقيق في هذه الحالة قابلاً للتنفيذ في دوائر التنفيذ، مع اعطاء الحق للشركة في الرجوع بما دفعته من نفقات التدقيق وبقيمة الضرر على من يثبت ارتكابه لأي مخالفة مبيّنة في تقرير اللجنة⁽²⁴⁾.

وفي ظل قانون الشركات المصري اقرت المادة (157) منه بحق المساهم في الإطلاع على سجلات الشركة والحصول على صور أو مستخرجات من وثائقها بالشروط والاوزاع التي اقرتها اللائحة

التنفيذية لقانون الشركات المصري⁽²⁵⁾ ، كما حددت اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصري ، مكان وزمان إطلاع المساهم على وثائق الشركة حيث جاء في اللائحة ان يتم الاطلاع في مقر الشركة⁽²⁶⁾ ، معنى ذلك أنه لا يجوز نقل الوثائق والسجلات إلى خارج مقر الشركة حرصاً على عدم العبث في محتوياتها ، والمحافظة على أسرار الشركة من جهة أخرى ، وكانت اللائحة التنفيذية قد تركت للشركة حرية تحديد المواعيد الخاصة بالإطلاع ، بشرط ان لا تقل عن يوم واحد في الاسبوع⁽²⁷⁾. كما يجوز للمساهمين طلب الاطلاع لدى الجهة الإدارية المختصة على السجلات والوثائق والتقارير والمحاضر المتعلقة بالشركة ، كما أجاز القانون المصري للمساهمين الحصول على بيانات مصدقة من ذات الجهة ، ويجوز للجهة الإدارية رفض الطلب اذا كان من شأنه اذاعة البيانات المطلوبة الحاق الضرر بالشركة أو بأي هيئة أخرى أو المصلحة العامة⁽²⁸⁾. وكانت المادة (132) من نظام الشركات السعودي، منحت المساهمون حق الرقابة على حسابات الشركة وفقاً للأحكام المنصوص عليها في نظام الشركات ونظام الشركة الأساسي.

ولتحقيق ذلك ألزمت المادة (133) من نظام الشركات السعودي الجمعية العامة للشركة بتعيين مراقب حسابات ، وتحديد مكافآته ومدة عمله ، كما يجوز لها إعادة تعيينه على ان لا يتجاوز مجموع مدة تعيينه خمس سنوات متصلة ، ويجوز لمن استنفذ هذه المدة أن يعاد تعيينه بعد مضي سنتين من تاريخ انتهائها . ويجوز للجمعية العامة أيضاً في كل وقت تغييره مع عدم الاخلال بحقه في التعويض ، اذا وقع التغيير في وقت غير مناسب او لسبب غير مشروع⁽²⁹⁾.

ومن جهة أخرى منع نظام الشركات السعودي إفشاء أي سر من أسرار الشركة للمساهمين في غير الجمعية العامة ، حيث لا يجوز لأعضاء مجلس الإدارة أن يفشوا في غير اجتماعات الجمعية العامة ما وقفوا عليه من أسرار الشركة ، ولا يجوز لهم استغلال ما يعلمون به بحكم عضويتهم في تحقيق مصلحة لهم أو لأحد أقاربهم أو للغير ، والا وجب عزلهم ومطالبتهم بالتعويض⁽³⁰⁾. بالمقابل جاء نفس النظام وأعطى الحق للمساهم بالإطلاع على دفاتر الشركة ووثائقها ، ومراقبة أعمال مجلس الإدارة ، ورفع دعوى المسؤولية على أعضاء المجلس ، والطعن بالبطلان في قرار جمعيات المساهمين وفقاً للشروط والقيود الواردة في النظام ، أو في نظام الشركة الأساسي⁽³¹⁾.

4 . 2 رقابة الدائنين

السؤال المطروح هنا من هو دائن الشركة ؟ ومن هم أصحاب الحقوق؟
قد يكون أصحاب الحقوق أو دائني الشركة من الغير ممن له تعامل مع الشركة، أو تربطه بها رابطة مديونية ، وقد يكون من حاملي سندات القرض ، حيث تتحد حقوق مالك سند القرض استناداً إلى صفته كدائن للشركة ، وهي الصفة المميزة له عن مالك السهم العضو المساهم فيها.
كما هو معروف فإن الشركة المساهمة هي شركة تجارية وتكتسب صفة التاجر، وبالتالي فهي ملزمة بمسك الدفاتر التجارية ، وقد الزم القانون التاجر بذلك ، ولم يفرق القانون الأردني بين التاجر الفرد والتاجر الشركة ، لذلك وعند حصول نزاع فإن من حق الخصم التقدم للمحكمة ومطالبة التاجر بإبراز دفاتره التجارية للقضاء لاستخلاص ما يتعلق منها بالنزاع ، كما اعطى القانون الأردني للقاضي الحق أن يأمر من تلقاء نفسه بإبراز الدفاتر المذكورة للغاية ذاتها⁽³²⁾.

كما تقدم أن حامل السند هو دائن للشركة ، اذ يكون له بهذا الوصف جميع الحقوق التي تعترف بها القواعد العامة للدائن قبل مدينه. لذلك وحماية لحقوق حملة السندات من ضياعها نتيجة اختلال إدارة الشركة ، فقد جاء قانون الشركات الاردني كغيره من القوانين بالنص بتكوين هيئة مالكي أسناد القرض حيث نص المادة (126) منه على أنه " تتكون حكماً من مالكي أسناد القرض في كل اصدار هيئة تسمى هيئة مالكي أسناد القرض " (الفقرة أ). وعلى أن لهذه الهيئة الحق "ان تعين اميناً للإصدار على نفقة الشركة المصدرة لأسناد القرض" (الفقرة ب). وعلى أنه يشترط في أمين الإصدار هذا " ان يكون مرخصاً لممارسة هذا النشاط من قبل الجهات المختصة" (الفقرة ج).

ويستند تكوين هذه الهيئة الى أن عملية إصدار الأسناد قرضاً واحداً ، أو قرضاً جماعياً بين الشركة المصدرة للأسناد وجميع المكتتبين فيها ، حيث يقتضى النظر اليهم نظرة جماعية والتعامل معهم على هذا الأساس⁽³³⁾. وكان قانون الشركات الاردني قد نص على أن من مهمة الهيئة هي حماية حقوق مالكي الأسناد واتخاذ التدابير اللازمة لصيانة هذه الحقوق بالتعاون مع أمين الإصدار⁽³⁴⁾ . وقد جرى تحديد صلاحياته في المادة 128 من ذات القانون على النحو التالي:

أ- تمثيل هيئة مالكي اسناد القرض امام القضاء كمدع او مدعى عليها كما يمثلها أمام اي جهة اخرى.

ب- تولي أمانة اجتماعات هيئة مالكي اسناد القرض.

ج- القيام بالأعمال اللازمة لحماية مالكي اسناد القرض والمحافظة على حقوقهم.

د- اي مهام اخرى توكله بها هيئة اسناد القرض.

قانون الشركات الأردني الزم الشركة المقترضة (المدينة) ، دعوة أمين الاصدار لحضور اجتماعات الهيئة العامة للشركة وإبداء ملاحظاته فيها ، ولكن لا يحق له حق التصويت على القرارات المتخذة فيها⁽³⁵⁾ ، بالمقابل الزم ذات القانون أمين الاصدار بتبليغ قرارات هيئة مالكي أسناد القرض إلى كل من مراقب الشركات والشركة المصدرة للأسناد وأي سوق للأوراق المالية تكون الاسناد مدرجة فيها⁽³⁶⁾.

القانون المصري اطلق على هيئة مالكي اسناد القرض مسمى جماعة حملة السندات، حيث يباشر ممثل الجماعة ما تقتضيه المصالح المشتركة لها سواء في مواجهة الشركة أو الغير أو امام القضاء، ويكون للممثل الجماعة حق حضور اجتماعات الجمعية العامة للشركة وإبداء ملاحظاته دون أن يكون له صوت معدود، كما يكون من حق ممثل الجماعة عرض قرارات وتوصيات الجماعة على مجلس الإدارة أو الجمعية العامة للشركة⁽³⁷⁾. اما نظام الشركات السعودي فقد نص على سريان قرارات جمعيات المساهمين على أصحاب السندات ، ومع ذلك لا يجوز للجمعيات المذكورة أن تعدل الحقوق المقررة لهم الا بموافقة منهم في جمعية خاصة بهم تعقد وفقاً لأحكام المادة (89) من النظام⁽³⁸⁾.

على ما يبدو أن القانون الأردني والقانون المصري سارا بنفس الاتجاه عندما منحا القانونيين لممثل هيئة مالكي أسناد القرض ، أو جماعة حملة السندات حضور اجتماعات مجالس الادارات . معنى هذا أن مجرد السماح بحضورهم فإنه يدخل من باب المراقبة على أعمال إدارات هذه الشركات.

5 . دور المدقق الخارجي في الرقابة على ادارة الشركة المساهمة العامة

تكمن أهمية التدقيق على الشركات على اعتبار أن تقرير المدقق الخارجي يأتي في نهاية المرحلة المحاسبية للشركة التي يقوم بتدقيقها، حيث يعطي ملخصاً كاملاً خلال فترة زمنية معينة، ومن خلال هذا العنوان سنتعرض الى تعريف المراجعة، وبيان أهميتها من جهة، والى المركز القانوني للمدقق الخارجي من جهة اخرى.

5 . 1 المراجعة الخارجية وأهميتها

سوف نتحدث في هذا الجانب عن ماهية المراجعة الخارجية وأهميتها.

5 . 1 . 1 ماهية المراجعة.

ينصرف مفهوم المراجعة الى أنها المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة، حيث يكون مستقلاً عن ادارة المنشأة⁽³⁹⁾. وهي عبارة عن مجموعة المبادئ و المعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بعمليات الفحص المنظم للدفاتر والسجلات، والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة ، وعن مركزه المالي في نهاية فترة محددة .

وقد ذهب بعض الفقه الى تعريف المراجعة بأنها "عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت المراجعة فحصاً انتقادياً منظماً ، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ، ومدى تصويرها لنتائج أعماله أو خسارة عن تلك الفترة⁽⁴⁰⁾. فيما ذهب البعض الآخر إلى تعريف المراجعة الخارجية بأنها "عملية الفحص الحيادي المستقل ، والتي تتم وفقاً لمتطلبات الأطراف الخارجية التي تستفيد من خدمات المراجع ، التي تنتهي إلى إبداء الرأي في القوائم المالية للمؤسسة عن طريق مراجع حيادي⁽⁴¹⁾ .

من خلال التعريفات المتقدم بيانها ، فإنها تكاد تكون متقاربة ، حيث أجمعت على عمليات الفحص من خلال مدقق خارجي محايد ، والخروج بنتائج تحمي الأطراف المتعاملين مع الشركة سواء من الغير أو المساهمين ، الا أن ما ورد بتعريف الدكتور خالد أمين عبدالله كان الأكثر عمقاً حيث جاء الأكثر شمولاً من التعريفات المتقدم بيانها ، عندما تعرض إلى الجوانب المتعلقة بتدقيق الدفاتر الخاصة للمشروع ، وإعطاء تصور متكامل عن المشروع أو الشركة محل الرقابة أو التدقيق. وقد جرى تعريف معايير المراجعة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، بأنها تعبير عن الرأي بواسطة شخص مؤهل تأهيلاً مهنيّاً كافياً بأن القوائم المالية للشركة المعين لمراجعة قوائمها المالية تظهر بمعدل مركزها المالي ونتائج أعمالها ، وتتمشى مع متطلبات نظام الشركات ، والنظام الأساسي للشركة فيما يتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية⁽⁴²⁾ .

5 . 1 . 2 أهمية المراجعة.

تأتي أهمية المراجعة الخارجية لحسابات الشركة من خلال الهدف الذي تكونت من أجله ، وهو العمل على حماية المساهمين والغير المتعاملين معها من خلال آليات وطرق متبعة لضبط العملية

الرقابية ، وإحكام السيطرة على الجوانب المالية للشركة محل الرقابة والتدقيق⁽⁴³⁾، حيث أن كل هذه العمليات أي المراجعة لا بد وأن تكون ضمن الإطار المحاسبي المبني على معايير مراجعة دولية معتمدة ، هذا وتعتبر المراجعة الوظيفة الأساسية للمراجع الخارجي إلى جانب ثقة الآخرين الذين يعتمدون على المراجع من خلال رأيه الرقابي التدقيقي بصفته خبيراً معتمداً يتمتع بالحياد التام اتجاه المتعاملين مع المنشأة سواء من المساهمين أو الدائنين أو عملاء المنشأة⁽⁴⁴⁾.

كما تبدو أهمية المراجعة من الجوانب النفعية ذات الجوانب الإيجابية على أطراف العلاقة كمجلس الإدارة أو المدقق الخارجي والداخلي أو المستثمرين من خلال الجوانب التالية:

- 1- أهمية المراجعة بالنسبة لمجلس الإدارة. تساعد لجان المراجعة أعضاء مجلس إدارة الشركة من خلال عملية التقييم المحاسبي لهم على تنفيذ مهامهم الإدارية والمالية ، لا سيما فيما يتعلق بالجوانب المحاسبية من خلال الاجتماع بالمدقق الخارجي والخروج بنتائج متوازنة لحل المشكلات ذات الصلة.
- 2- أهمية المراجعة بالنسبة للمدقق الخارجي. تساعد لجان المراجعة الخارجية تدعيم استقلالية المدقق الخارجي. الأمر الذي يجعله القيام بعمله على أكمل وجه دون تأثير جهات خارجية على عمله.
- 3- أهمية المراجعة الخارجية بالنسبة للمستثمرين. وجود لجان المراجعة داخل الشركات يؤدي الى ارتفاع نسبة الشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات ، حيث يؤدي ذلك الى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية بهذه التقارير⁽⁴⁵⁾.

المشرع الأردني أعطى المراجعة وتدقيق الحسابات جانب كبير من أهمية ، عندما افرد لها نصوصاً ضمن أحكام قانون الشركات الأردني في الباب التاسع المواد (192- 203) ، وأعطى الموضوع أكثر أهمية عندما منح الهيئة العامة للشركة المساهمة العامة الصلاحية في اجتماعها العادي انتخاب مدققي حسابات الشركة للسنة المالية المقبلة ، وتحديد اتعابهم أو تفويض مجلس الادارة بتحديد⁽⁴⁶⁾.

وفي النظام السعودي فقد كان لصدور قرار وزير التجارة رقم 903 بتاريخ 1414/8/2هـ الموافق 1994/1/14م ، أهمية كبرى عندما أوجب على الشركات المساهمة تشكيل لجان المراجعة حيث أنط القرار الوزاري بالجمعية العمومية للشركة تحديد مهام اللجنة ، وترشيح مراجع حسابات ودراسة

الملاحظات والتقارير التي يقدمها، وخص مجلس إدارة الشركة بتسمية أعضاء اللجنة في ضوء الضوابط الإسترشادية المرفقة بالقرار ، بأن تختار اللجنة رئيساً بين أعضائها.

اما المشرع المصري فقد ألزم كل شركة مساهمة بأن يكون لها مراقب حسابات أو أكثر ممن تتوفر فيهم الشروط المنصوص عليها في قانون مزاولة مهنة المحاسبة⁽⁴⁷⁾ ، ويتم تعيين أول مراقب حسابات للشركة ، عند تأسيسها بواسطة المؤسسين ويتولى مهمته لحين انعقاد أول جمعية عامة ، وبعد تأسيس الشركة يتم تعيين المراقب من قبل الجمعية العامة العادية بواسطة الانتخاب ، ويأشر هذا المراقب مهمته من تاريخ تعيينه إلى تاريخ انعقاد الجمعية التالية. ويرأي بعض الفقه⁽⁴⁸⁾ يُعتبر تعيين المراقب من قبل الجمعية العامة حلاً معيماً ، لأنه يؤدي في نهاية المطاف إلى وقوع المراقب تحت تأثير مجلس الإدارة ، حيث ينبغي على المشرع المصري أن يأخذ بالحكم الذي اتبعه المشرع الفرنسي . مفاده أنه يجوز لكل مساهم في حالة عدم وجود مراقب للحسابات أن يطلب من رئيس المحكمة التجارية على وجه الاستعجال اتخاذ إجراءات تعيين المراقب.

5 . 2 المركز القانوني للمدقق الخارجي

هناك خلافاً في وجهات نظر بعض الفقهاء، وبعض أحكام القضاء في تحديد الوضع القانوني ومدقق الحسابات. إذ تبرز أهمية البحث في وضع العلاقة بين مدقق الحسابات والشركة المساهمة العامة ، حيث أنها من يحدد أساس ، ومدى مسؤوليته تجاه الشركة وإدارتها ، ومدى إمكانية مساءلة الشركة من قبل مدقق الحسابات. نص قانون الشركات الأردني بموجب المادة (192) منه على تعيين مدققاً أو أكثر وتحديد أتعابه⁽⁴⁹⁾، ونصت المادة (1/199) من ذات القانون على أنه: "1. يعتبر مدقق حسابات الشركة وكيلًا عن المساهمين فيها وذلك في حدود المهمة الموكلة إليه"⁽⁵⁰⁾.

أنّ استعمال المشرّع لعبارات مختلفة عندما وصف مهمّة المدقق بمثابة موظف، ونص على تعيينه وتحديد أتعابه ، يكون قد تعرض إلى الأجرة هنا ، وبذلك أصبح المدقق بمثابة أجير لدى الشركة ، إذ جاء ذلك تأكيداً للنص الذي يجيز للجهة التي عينت المدقق الحق في عزله. ومرة أخرى يشير إلى الوكالة، كما جاء في نص المادة (199) السابق ذكرها ، وفي مواقع أخرى تم التركيز على الجانب المؤسسي لعمل مدقق الحسابات ليجعل منه عضواً قادراً بالشركة ، عندما نص قانون الشركات الأردني في المادة (198) منه " على مجلس ادارة الشركة أن يزود مدقق الحسابات بنسخة عن التقارير والبيانات التي يرسلها المجلس للمساهمين بما في ذلك الدعوة لحضور اجتماع الهيئة العامة للشركة ،

وعلى المدقق أو من يمثله حضور هذا الاجتماع". أما القانون المدني الأردني فقد نص بالمادة 843/1 على أنه: "ليس للوكيل أن يوكل غيره فيما وكل به كله أو بعضه إلا إذا كان مأذوناً من قبل الموكل أو مصرحاً له بالعمل برأيه ويعتبر الوكيل الثاني وكيلاً عن الموكل الأصلي".

وإذا نظرنا إلى واقع بعض التشريعات العربية ، نجد أنه ليس المشرع الأردني وحده الذي خلط في تحديد المركز القانوني لمدقق الحسابات ، فقد أورد المشرع الكويتي أيضاً عبارات مختلفة⁽⁵¹⁾، إلا أنه لم يتطرق بشكل مباشر إلى طبيعة العلاقة بين الموكل والوكيل ، الأمر الذي أدى إلى اختلاف في وجهات النظر لدى أصحاب الاختصاص ، فمنهم من رأى أن المدقق وكيلاً عن المساهمين في ما يخص مراجعة حسابات الشركة ومراقبتها ، وأسس ذلك إلى خضوعه لمسؤولية قانونية تعاقدية ، أي علاقة وكالة ، بمعنى أن هناك طرفين الطرف الموكل وهو الأصيل ممثلاً في الجمعية العامة للمساهمين ، والطرف الآخر وهو الوكيل ممثلاً في مدقق الحسابات⁽⁵²⁾. فيما ذهب البعض الآخر إلى أن مدقق الحسابات لا يعتبر وكيلاً عن الشركة ، أو عن المساهمين بل هو في الحقيقة عضواً في الشركة التي يتولى الرقابة على إدارتها، إن كان مركزه القانوني يتماثل مع الوكيل المأجور ، فمدقق الحسابات ليس وكيلاً، لأنه لا يوكل إليه القيام بأية أعمال قانونية⁽⁵³⁾، ومحل وکالته تصرف قانوني لأي عمل مادي ، وما هو منوط بمدقق الحسابات فهو من قبيل الأعمال المادية ، وهي مراجعة حسابات الشركة وفحص الميزانية وحساب الأرباح والخسائر⁽⁵⁴⁾.

لكن الحقيقة تخالف ذلك. فمدقق الحسابات يباشر أعمالاً قانونية تتمثل في التحقق فيما إذا كانت هناك مخالفات لأحكام نظام الشركة أو القانون ، قد وقعت خلال السنة المالية على وجه يؤثر في نشاط الشركة أو مركزها المالي مع بيان ما إذا كانت هذه المخالفات لاتزال قائمة ، وذلك في حدود المعلومات التي توافرت لديه⁽⁵⁵⁾.

فعمل المدقق يتوافق مع طبيعة الوكالة بمعناها الوارد بالقانون المدني⁽⁵⁶⁾ ، كما أن مصطلح الأتعاب ، قد يبعث إلى الاعتقاد بان علاقته علاقة عمل تستوجب أجراً ، غير أنه إذا ما اعتبرنا أن المدقق يرتبط بالشركة بعلاقة وكالة ، فلا بد من تحديد طبيعة هذه الوكالة فهل هي الوكالة العادية الواردة بالقانون المدني ، أم هي وكالة خاضعة للأحكام العامة للوكالة مع خصوصيتها⁽⁵⁷⁾.

إن ما يطرح هذا التساؤل هو عدم انسجام بعض الأحكام الخاصة بمدقق الحسابات في قانون الشركات الأردني من جهة، وقانون مهنة تدقيق الحسابات بالمملكة الأردنية الهاشمية رقم 32 لسنة 1985 من جهة أخرى ، فإذا كان المدقق وكيلاً بمعنى الوكالة كإطار تعاقدى ثنائي ، فهذا يمكن الموكل (الشركة) ممثلة في الجمعية العامة للمساهمين عزل الوكيل (المدقق) في أي وقت. وإذا قبلنا بهذا الطرح فإنه يعني الإقرار بحق الوكيل (مدقق الحسابات)، تأسيساً على أحكام الوكالة، في الرجوع على موكله الذي عزله، أي الجمعية العامة، والمطالبة بتعويض الضرر والخسارة اللذين قد يلحقان به جزاء هذا العزل إذا كان غير مبرر.

ولعل ما يدعم الأخذ بهذا التوجه عدم وجود نص بقانون الشركات الأردني يمنع عزل مدقق الحسابات طيلة المدة التي عينت وكالته لها. ويمكن القول أن المدقق يعتبر وكيلاً وفقاً لمفهوم الوكالة الوارد بالقانون المدني⁽⁵⁸⁾. ولكن للعلاقة خصوصيتها فيعتبر مدقق الحسابات وكيلاً، تتضمن وكالته مصلحة للغير. وكان الاتجاه الفقهي الحديث⁽⁵⁹⁾ ذهب إلى أن مدقق الحسابات لا يعتبر وكيلاً عن الشركة أو عن المساهمين ، بل هو في الحقيقة عضواً في الشركة التي يتولى الرقابة على إدارتها ، إن كان مركزه القانوني يتماثل مع الوكيل المأجور، فليس وكيلاً لأنه لا يوكل إليه القيام بأية أعمال قانونية ومحل الوكالة تصرف قانوني لا عمل مادي.

أما قانون الشركات الأردني فقد اعتبر مدقق الحسابات وكيلاً عن المساهمين⁽⁶⁰⁾، وفي مادة أخرى من ذات القانون ، نص على الحظر على مدقق الحسابات أن يذيع للمساهمين أو لغير المساهمين ما وقف عليه من أسرار الشركة بسبب قيامه بعمله لديها، وإلا وجب عزله ومطالبته بالتعويض⁽⁶¹⁾. والنص في القانون على عزله أي المدقق ، في جميع الأحوال على غرار الوكيل المأجور نص معيب ، لأنه يضعه تحت رحمة مجلس الإدارة ، مما يفقده الاستقلال في عمله ، علماً بأن مدقق الحسابات أحد مكونات الهيكل القانوني للشركة الذي يناط به تدقيق حساباتها، حتى ولو كان منتخباً من المساهمين، لا يفقد استقلاله في مواجهتهم ولا حتى في مواجهة مجلس الإدارة مما دعى البعض إلى تسميته بقاضي الأرقام⁽⁶²⁾.

6 . خاتمة:

من كل ما تقدم ، يمكن أن نركز على أهم ما توصلنا إليه من نتائج ومن ثم سوف نتطرق إلى أهم التوصيات التي تترتب على البعد القانوني للحوكمة الخارجية على إدارة الشركة المساهمة العامة وذلك على النحو التالي:

النتائج:

- بالرغم من أهمية حوكمة الشركات بشكل عام ، وعلى الشركات المساهمة العامة بشكل خاص إلا أن الاتفاق على تحديد مصطلح للحوكمة مازال محل خلاف سواء من الجانب التشريعي أو الجانب الفقهي .
- تعتبر حوكمة الشركات المخرج الوحيد وأقوى الحلول فعالية للخروج بضمان حقوق المساهمين والمستثمرين والغير من أصحاب الحقوق والدائنين.
- تبرز أهمية حوكمة الشركات من عدة جوانب ، حيث أنها قائمة على مبدأ تكافؤ الفرص بين العاملين في الشركة ابتداءً من مجلس إدارة الشركة وصولاً إلى أقل مراتب العاملين فيها.
- فرضت القوانين محل الدراسة ومنها قانون الشركات الاردني عقوبات قاسية على الشركات التي تخالف أحكام القانون .
- منح المشرع الاردني المساهمين والدائنين الحق في ممارسة الدور الرقابي على أعمال إدارة الشركة المساهمة العامة.
- المشرع الأردني لم يكن موفقاً في إعطاء الوصف الحقيقي لمدقق الحسابات في الشركة ، إذ وصف مهمة المدقق بمثابة موظف، عندما نص على تعيينه وتحديد أتعابه، عندما تعرض إلى الأجرة ، ومرة أخرى أشار إلى الوكالة ، وفي مواقع أخرى تم التركيز على الصفة المؤسسية لعمل مدقق الحسابات ليجعل منه عضواً قادراً بالشركة.
- عدم التوافق في بعض الأحكام الخاصة بمدقق الحسابات في قانون الشركات الأردني من جهة ، وقانون مهنة تدقيق الحسابات بالمملكة الأردنية الهاشمية رقم 32 لسنة 1985، فيما يتعلق بالوصف القانوني للمدقق في الشركة المساهمة العامة.

- قانون الشركات الأردني اعتبر مدقق الحسابات وكيلاً عن المساهمين في المادة 1/199 منه ، فيما نجد أن بعض الاتجاهات الحديثة في فقه القانون التجاري ذهبت إلى أن مدقق الحسابات لا يعتبر وكيلاً عن الشركة أو عن المساهمين.
- التوصيات:
- نرى انه لا بد وأن يُحظى موضوع حوكمة الشركات بصورة أكبر، من أجل الوصول الى مبادئ أكثر دقة وشفافية ، وذلك من خلال اللقاءات العلمية والندوات والمؤتمرات.
- نتمنى على المشرع الاردني أن يفرد نصاً خاصاً يوضح فيه مفهوماً قانونياً لحوكمة الشركات.
- نتمنى على المشرع الاردني افراد نصاً يضمن استقلال مدقق الحسابات والتأكيد على عدم تابعيته للجهة التي يقوم بالمراقبة عليها.
- إعادة النظر بالفقرة (أ) من المادة 199 من قانون الشركات الاردني ، حيث ورد فيها أن مدقق الحسابات وكيلاً عن المساهمين ، وبما أن الوكالة وفقاً للقواعد العامة عقد ، فأين نحن من هذه الفقرة ، فمن وجهة نظرنا أن مدقق الحسابات لا يعتبر وكيلاً عن المساهمين ، وأن العمل الذي يقوم به ماهو إلا من قبيل الأعمال المادية وليس من قبيل الأعمال القانونية كما هو في عقد الوكالة.
- إضافة مادة في قانون الشركات الأردني تبين المركز القانوني لمدقق الحسابات في الشركة التي يقوم بتدقيقها وبشكل صريح.

7 . الهوامش

- (1) د. دهمش ، نعيم ، د. ابو زر، عفاف ، ، 2003 ، تحسين وتطوير الحاكمية المؤسسية في البنوك ،مجلة البنوك في الاردن ، عدد(10) المجلد (22) ، الأردن . ص29.
- انظر ايضاً: آل الشيخ ، احمد بن عبدالله . 2012 لحكومة والشركات العائلية ، مقال منشور على الانترنت متاح على الموقع الالكتروني:

<http://www.jeg.org.sa/data/modules/contents/uploads/infopdf/1888.pdf>

- (2) Demirag, I S., and M. Wright “Corporate Governance: Overview and Research agenda” , British Accounting Review, 2000.

- (3) المادة (273) من قانون الشركات الاردني رقم 22 لسنة 1997 وتعديلاته. انظر ايضاً: حسين عبد الجليل آل غزوي ، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية ، دراسة اختبارية على شركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة / التحليل المالي ، الاكاديمية العربية في الدنمارك ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ص9، 2010.
- (4) د. الرزين، أحمد بن محمد ، حوكمة الشركات المساهمة ، دراسة فقهية، مرجع سابق ، ص12.
- (5) Hopkins M., "Corporate Social responsibility word, News iten, (www.mhcinternationalCombipicture.btm). July 2000.
- انظر في هذا الجانب أ.د. فياض القضاة، الفساد في القطاع الخاص : أساليبه ووسائل الحد منه. مقال منشور على الأنترنت متاح على الموقع الالكتروني: www.jacc.gov.jo/Portals/0/.../الفساد%20في%20القطاع%20الخاص-03.do
- (6) د. الرزين، أحمد بن محمد، 2012 حوكمة الشركات المساهمة ، دراسة فقهية ، رسالة دكتوراه منشورة من قبل برنامج دعم رسائل وأبحاث طلاب الدراسات العليا في كرسي سابق لدراسة الأسواق المالية (المشروع رقم 01-23)، ص8. متاح على الموقع الالكتروني : <https://books.google.com.sa/books?id=A7UM9fBy26UC>
- (7) انظر الفقرة (أ) المادة (94) من قانون الشركات الاردني رقم 22 لسنة 1997.
- (8) د. ياملكي ، اكرم ، القانون التجاري ، 2006، لشركات (دراسة مقارنة) دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 152.
- (9) انظر المادة (60) من نظام الشركات السعودي الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/6 وتاريخ 1385/3/22 هـ.
- (10) انظر لفقرة (2) المادة (60) من نظام الشركات السعودي.
- (11) د. أكرم ياملكي ، القانون التجاري ، الشركات ، مرجع سابق ، ص315.
- (12) انظر المادة (276) من قانون الشركات الاردني.
- (13) سيد احمد ، إبراهيم ، 2003 ، عقد الشركة فقهاً وقضاً ، الطبعة الأولى ، المكتب الجامعي العربي الحديث ، الاسكندرية ، مصر ، ص89.
- (14) أنظر المادة (26) من قانون البنوك الاردني رقم 28 لسنة 2000.
- (15) د. الرزين، احمد بن محمد ، حوكمة الشركات المساهمة ، مرجع سابق ، ص95.
- (16) انظر المادة (279) من قانون الشركات الاردني.
- (17) انظر المادة (277/أ) من قانون الشركات الاردني.

- (18) د. العريني ، محمد فريد، 2003، الشركات التجارية ، المشروع التجاري الجماعي بين وحدة الاطار القانوني وتعدد الاشكال ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، ص227.
- (19) راجع نص المادة (211) من نظام الشركات السعودي.
- (20) انظر المادة (277/ب) من قانون الشركات الاردني.
- (21) د. أكرم ياملكي ، القانون التجاري ، الشركات ، مرجع سابق ، ص 196.
- (22) انظر المادة (274/أ) من قانون الشركات الاردني.
- (23) انظر المادة (275/أ) من قانون الشركات الاردني.
- (24) انظر المادة (275/ب) من قانون الشركات الاردني
- (25) د. الأغبري، علي شايف، 1994، النظام القانوني لإدارة شركة المساهمة في القانونين اليمني والمصري ، جامعة القاهرة ، ص291.
- (26) انظر المادة (2/301) من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصري.
- (27) انظر المادة (2/301) من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصري
- (28) د. مها محمود ربحاوي ، مها محمود ، 2008 ، الشركات المساهمة ما بين الحكومة والقوانين والتعليمات (حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية) بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 24 – العدد الأول ، ص106. انظر ايضاً المادة 157 من قانون الشركات المصري . كذلك المادة 302 من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصري، ص106.
- (29) انظر المادة (133) من نظام الشركات السعودي.
- (30) انظر المادة (74) من نظام الشركات السعودي .
- (31) انظر المادة (110) من نظام الشركات السعودي .
- (32) انظر المادة (21) من قانون التجارة الاردني رقم 12 لسنة 1966.
- (33) د. العكيلى ، عزيز ، 1998 ، شرح القانون التجاري ، الجز الرابع في الشركات التجارية، دار الثقافة ، عمان ، ص181.
- (34) انظر المادة (127/أ) من قانون الشركات الاردني.
- (35) انظر المادة (129) من قانون الشركات الاردني.
- (36) انظر المادة (130/د) من قانون الشركات الاردني.
- (37) انظر المادة (52) من قانون الشركات المصري.
- (38) المادة (89) من نظام الشركات السعودي .

- (39) د.الصبان، محمد سمير، د. علي، عبد الوهاب نصر، 2002، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص31.
- (40) د. عبد الله، خالد امين، 2001، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان - الاردن، ص14.
- (41) Porter, B., Principles of External Auditing, John Wiley and sons, 1997,p.20.
- (42) د. الرزين، احمد بن محمد، حوكمة الشركات المساهمة، مرجع سابق، ص117.
- (43) د.ابو سليم، خليل، 2014، قياس أثر الالتزام بتطبيق حوكمة الشركات على جذب الاستثمارات الأجنبية (ادلة ميدانية من البيئة الأردنية)، بحث منشور في مجلة جازان، فرع العلوم الانسانية، المجلد 3 العدد1 (يناير، ص5.
- (44) إياد سعيد الصوص، اياد سعيد، 2012، مدى فاعلية لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي (دراسة تطبيقية على البنوك العامة في فلسطين)، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، ص48.
- (45) د. سليمان، محمد مصطفى، 2006، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، دراسة مقارنة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص145.
- (46) انظر المادة (6/171) من قانون الشركات الاردني.
- (47) انظر المادة (103) من قانون الشركات المصري.
- (48) د. العريني، محمد فريد، الشركات التجارية، مرجع سابق، ص312.
- (49) يقابل ذلك المادة (161) من قانون الشركات الكويتي رقم 15 لسنة 1960 وتعديلاته مع مذكرته التفسيرية.
- (50) د. سامي، فوزي محمد، 1999، الشركات التجارية الأحكام العامة والخاصة، دار الثقافة، عمان، ص533.
- (51) انظر المادة (161/ج) من قانون الشركات الكويتي رقم 15 لسنة 1960.
- (52) د.المساعدة، احمد محمود، 2011، المسؤولية المدنية لمدقق الحسابات في الشركة المساهمة العامة، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة، الجزائر، العدد (24)، ص85.
- (53) د. العريني، محمد فريد، الشركات التجارية، مرجع سابق، ص319.
- (54) د. المساعدة، احمد محمود، مرجع سابق، ص86.
- (55) انظر المادة (6/164) من قانون الشركات الكويتي.
- (56) المادة 833 من القانون المدني الأردني.
- (57) التويجري، المحامي محمد مهنة مراقبة الحسابات بين الوجود والمنشود، متاح في الموقع الالكتروني:

(58) المادة (863) من القانون المدني الأردني .

(59) د. مصطفى كمال طه، مصطفى كمال، 1982، القانون التجاري، منشأة المعارف، الإسكندرية، ص368.

(60) المادة (1/199) من قانون الشركات أردني سبق الإشارة إليها.

(61) المادة (202) من قانون الشركات الأردني.

(62) اطلق هذه التسمية الأستاذ Bloch-Lainé انظر:

Université de paris 1. La commission des opérations de bourse et les commissaires aux comptes , préface Bloch – Lainé, rapport Guyon, 1975 .