المملكة العربية السعودية
جامعة الملك سعود
كلية العلوم الإدارية
مركز البحوث

الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات بالمملكة العربية السعودية

«بحث تطبيقي»

دكتور محمد أحمد الحسيني
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية العلوم الإدارية ـ جامعة الملك سعود

١٤١٣هـ ـ ١٩٩٢م

يعبر هذا البحث عن رأي كاتبه
ولا يعبر بالضرورة عن رأي المركز

(اصدار رقم ١/ ١٣)

المملكة العربية السعودية
جامعة الملك سعود
كلية العلوم الإدارية
مركز البحوث

الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات بالمملكة العربية السعودية

«بحث تطبيقي»

دكتور محمد أحمد الحسيني
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية العلوم الإدارية ـ جامعة الملك سعود

١٤١٣هـ ـ ١٩٩٢م

يعبر هذا البحث عن رأي كاتبه
ولا يعبر بالضرورة عن رأي المركز

(اصدار رقم ١/ ١٣)

العنـــوان :

مركز البحوث
كليـــة العلـــوم الادارية
جامعة الملك سعود
ص . ب ٢٤٥٩ الرياض ١١٤٥١ فاكس ٤٦٧٤٢١٦
المملكة العربية السعودية

مطابع جامعة الملك سعود

المحتويـــــات

الموضـــــوع	الصفحة
مقدمـة	١
أهداف البحث	٣
الدراسات السابقـة	٤
حدود البحث	١٦
تصميم البحث وأسلوبـه	١٦
– اختيار عينة البحث	١٦
– فروض البحث	٢١
– أساليب الدراسـة	٢٣
– العوامل المستقلة والتابعة	٢٣
تحليل واستخلاص النتائج	٢٦
العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات	٢٧
– عامل الاقناع	٢٧
– أهمية الصفات الشخصية	٣٨
– كفاءة الخدمات المهنية	٤١
– العلاقات الشخصيـــة	٤٤
– حجم مكتب المراجعـــة	٤٧
– سمعة مكتب المراجعـــة	٤٩
– رسوم الخدمـات	٥١
– ارتباطات مكتب المراجعة الملحي باحدى المكاتب الاجنبية :	٥٣
خلاصة البحث والتوصيـات	٥٨
المراجـــع	٦٢
الملاحـــق	٦٤

مقدمـــــة :

يقوم مراقب الحسابات (١) في كثير من الدول بأداء خدمات مختلفة لعملائه ، من أهم هذه الخدمات المراجعة . وادراكا لاهمية عملية المراجعة فقد تطلبت التشريعات في معظم دول العالم من بعض أنواع من الشركات ، كالشركات المساهمة أو على الاقل الشركات التي يتم تداول أسهمها في أسواق الاوراق المالية أن تقوم بتعيين مراقب حسابات للقيام بمراجعة حساباتها وابداء رأيه حيالها . وحتى الشركات أو منشآت الاعمال الاخرى التي لايتطلب القانون منها تعيين مراقب حسابات خارجي تجد نفسها في كثير من الاحيان في حاجة الى القيام بذلك لاسباب متعددة اما لصالح الملاك أو بطلب من الدائنين أو بعض الجهات الحكومية أو أى جهات أخرى تربطها بالشركة علاقة ما .

وبجانب تقديم مراقب الحسابات لخدمة المراجعة فانه يقدم خدمات مختلفة مثل تصميم الحسابات ، والتكاليف والخدمات الضريبية ، والخدمات الاستشارية للادارة Management Advisory Service

والشركات التي ترغب في خدمة المراجعة والخدمات الاخرى عليها أن تختار واحدة من بين الشركات العاملة في حقل المحاسبة والمراجعة القانونية .

ولقد أدركت المملكة العربية السعودية أهمية ودور مراقب الحسابات في اضفاء الثقة على القوائم المالية ، وألزم نظام الشركات ، المساهمة والمسئولية المحدودة بضرورة اعداد قوائم مالية عن نتائج أعمالها ، يتم مراجعتها من مراقب حسابات معتمد .

هذا وقد نص نظام الشركات السعودى (٢) في مادته الثانية والستون من الفصل الثاني بالباب الخامس بأن تقوم الجمعية التأسيسية للشركة المساهمة بتعيين أول مراقب حسابات ، اذ لم يكن قد تم تعيينه في عقد الشركة أو في نظامها . وفي الفرع الثاني من الفصل الخامس بالباب الخامس نصت المادة ١٣٠ على أن تقوم الجمعية العامة العادية بتعيين مراقب حسابات أو أكثر من بين المراقبين المصرح لهم بالعمل في المملكة وتحدد

---

(١) لفظ مراقب الحسابات هو اللفظ الذى ورد بنظام الشركات السعودى الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٦ وتاريخ ١٣٨٥/٣/٢٢ هـ والمعدل بالمرسومين الملكيين رقم م/٥ وتاريخ ١٣٨٧/٣/١٢ هـ ورقم م/٢٣ وتاريخ ١٤٠٢/٦/٢٨ هـ .

(٢) نظام الشركات السعودى ، مرجع سابق مباشرة .

مكافآتهم ومدة عملهم ، ويجوز لها اعادة تعيينهم ، كما يجوز لها في كل وقت تغييرهم مع عدم الاخلال بحقهم في التعويض اذا وقع التغيير في وقت غير لائق أو لغير مبرر مقبول .

ومفاد هذا النص أن الجمعية العامة العادية هي صاحبة الحق في تعيين أو تغيير مراقب الحسابات ، غير أن نسبة حضور المساهمين في اجتماعات الجمعية العامة العادية لا تكون مشجعة في الغالب الاعم ولاسيما بالنسبة للشركات التي توزع أرباحا مضمونة على السهم مثل بعض شركات الخدمات العامة ، كما أن تعيين مراقب الحسابات يتم عادة بناء على اقتراح من ادارة الشركة ، ويندر الا توافق الجمعية العامة العادية على مثل هـذا الاقتراح الامر الذى يجعل قرار تعيين مراقب الحسابات يكاد يكون من الناحية العملية في يد ادارة الشركة المساهمة .

وبناء على ذلك فان الاسئلة التي يطرحها الباحث في هذا الصدد هي كما يلي :-

١ - كيف تتم عملية الاختيار لمراقب الحسابات من قبل أعضاء مجلس الادارة ؟
٢ - ماهي الاجراءات ، وماهي مصادر المعلومات المستخدمة في هذا الصدد ؟
٣ - هل الخدمة التي يريدها مجلس الادارة (سواء كانت عملية مراجعة ، أو خدمات ضريبية ، أو استشارات ادارية أو غيرها) تلعب دورا هاما في عملية الاختيار ؟
٤ - هل الميزات أو الصفات التي يتحلى بها أفراد مكتب مراقب الحسابات بمكن أن يكون لها دور مؤثر في عملية الاختيار ؟
٥ - هل كفاءة الاداء لمراقب الحسابات يمكن أن يكون لها دور مؤثر في عملية الاختيار؟
٦ - هل العلاقات الشخصية بين أفراد مكتب المراقب وبين أعضاء مجلس ادارة الشركة يمكن أن تلعب دورا في عملية الاختيار ؟
٧ - هل حجم شركة مراقب الحسابات له تأثير على هذا الاختيار ؟
٨ - هل لسمعة مكتب مراقب الحسابات تأثير على هذا الاختيار ؟
٩ - هل لرسوم الخدمات التي يقدمها مكتب مراقب الحسابات تأثير على هذا الاختيار؟
١٠- هل قيام مكتب المراقب بالتعاون مع احدى المكاتب الاجنبية في تدريب موظفيه ومعاونته في بعض الاستشارات له تأثير على عملية الاختيار ؟
١١- هل لوجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتب مراقب الحسابات المحلي تأثير على هذا الاختيار ؟

هذه الاسئلة هي موضوع ومشكلة البحث ، والاجابات عليها تشكل الاساس الذى سوف يبني عليه الباحث توصياته .

اهـــداف البحـــث :

تهدف هذه الدراسة الى : -

١ - التحقق الميداني من عملية اختيار مراقب الحسابات ، وما اذا كان المدير يستنصح جهات داخلية أو خارجية في هذا الصدد أو أنه يتخذ قراره دون الرجوع الى استشارة أى شخص .

٢ - توضيح مدى أهمية الخصائص أو الصفات الشخصية أو الكفاءات المهنية التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات وذلك من وجهة نظر ادارة الشركة .

٣ - توضيح أولوية الخدمات المقدمة من مراقب الحسابات كما يتلقاها مديرى الشركات .

٤ - توضيح ما اذا كانت هناك عوامل معينة لها أهمية وتأثير على عملية اختيار مراقب الحسابات ، كما نادت بعض الدراسات السابقة بذلك ، أم لا

وذلك كله في محاولة لالقاء الضوء على احدى المشاكل التي تتعرض لها مهنـــة المحاسبة والمراجعة في المملكة ، وطرح بعض الاقتراحات التي يمكن اذا تم الاخذ بها من قبل الجهات المعنية ، أن تسهم في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة بالمملكة .

وتستمد هذا الدراسة أهميتها من كونها تتم في الوقت الذى يزداد فيه الاهتمام في المملكة بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة وتحديد أهدافها ووضع مبادئها ومعاييرها . ومن دلائل هذا الاهتمام صدور أهداف ومفاهيم المحاسبة ومعايير المراجعة من قبل وزارة التجارة في ١٤٠٦ هـ والتي أصبحت الزامية بموجب قرار وزير التجارة رقم ٨٥٢ بتاريخ ١٤١٠/١٠/٧ هـ وذلك اعتبارا من السنة المالية التي تنتهي بعد ثلاثة أشهر من تاريخ صدور القرار . هذا بالاضافة الى الندورات المتكررة التي يعقدها قسم المحاسبة بكلية العلوم الادارية جامعة الملك سعود وجمعية المحاسبة السعودية بهدف تطوير مهنة المحاسبة والمراجعـة .

الدراسات السابقة التي تمت في موضوع اختيار مراقب الحسابات :

(٣) قام كل من *Burton and Roberts (B and R)* عام ١٩٦٧م ببحث الاسباب التي تدفع ادارة الشركات الى استبدال مراقب حسابات بمراقب حسابات آخر . اختار الباحثان ٦٢٠ قائمة مالية لشركات مسجلة بالقائمة السنوية المسماه " أكبر ٥٠٠ شركة بأمريكا Large 500 Firms والتي تصدرها مجلة *Fortune* الامريكية ، وذلك خلال السنوات من ١٩٥٢ حتى ١٩٦٥ .

ومن تحليلاتهم للقوائم المالية المنشورة لهذه الشركات خلال ١٣ عاما اتضح أن هناك ١٣٧ حالة استبدال لمراقب الحسابات ، من هذه الحالات ، ٥٤ حالة (٠/٠ ٣٩) كانت نتيجة لاندماج شركات المحاسبة والمراجعة ، ١٧ حالة (٠/٠ ٢٠) لاحتياج العملاء لخدمات مهنية اضافية ، ٥ حالات (٠/٠ ٦) كانت نتيجة عدم رضاء العميل عن الخدمات التي قدمت له . وهناك ٩ حالات (٠/٠ ١١) حدثت خلال اصدارات أسهم جديدة للجمهور .

واقترح الباحثان أن الخدمات الاخرى غير خدمات مراجعة الحسابات ممكن أن يكون لها بعض الاهمية في اختيار العملاء لمراقب الحسابات ، كما أن هناك نوعا من الضغوط على الشركات التي تتحول من شركات خاصة الى شركات عامة Go Public لاختيار مراقب حسابات جديد .

وهناك بحثان آخران درسا عملية استبدال مراقب الحسابات عندما تتحول الشركات الخاصة الى عامة . الدراسة الاولى أعدتها لجنة خاصة تابعة للمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين *AICPA* (٤) تبحث هذه الدراسة في الاسباب التي تؤدى بالشركات الى استبدال مكاتب المراجعة الصغيرة بمكاتب مراجعة كبيرة الحجم وذلك عند اصدار أسهمها للاكتتاب العام . قامت هذه اللجنة بارسال استبيان لمجموعة من الشركات الاعضاء بمعهد المحاسبين الامريكي وعددها ٢٤٠٠ شركة . قامت ٧٣٠ شركة منها بملىء الاستبيان ورده (أى أن الردود كانت ٠/٠ ٣٠) ، ضمن هذه العينة التي قامت بالرد على الاستبيان

---

(٣) *Burton, J.C. and W. Roberts, "A Study of Auditor Changes", Journal of Accounting, April 1967, pp. 31-37.*

(٤) *The American Institute of Certified Public Accountants, 83rd Annual Meeting, Management Advisory Services in the Seventies", Dec. 21, 1970.*

١٦٥ شركة ترسل قوائمها المالية لهيئة الرقابة على بوصة الاوراق المالية SEC ، منهـا ١٠٣ شركة (٠/٠ ٦٢) قامت بعملية الاستبدال لمراقب الحسابات وذلك لغرض التصديق على قوائمها المالية المرسلة للنشر بواسطة SEC . وكانت من أهم استنتاجات هذه الدراسة . أن الضغوط التي تمارس على الشركات بواسطة الهيئات التي تتولى عملية اصدار أسهم نيابة عن الشركة كانت السبب الرئيسي الذى دفع بادارة هذه الشركات أن تكون كل النشرات التي تتعلق بالقوائم المالية مصدقا عليها بواسطة مكتب مراجعة مرموق وذى سمعة طيبة وذلك من أجل الحصول على أفضل الشروط للاسهم الجديدة المصدرة . بمعنى آخر أوضحت هذه الدراسة أهمية سمعة مكتب المراجعة واقترحت أن المستثمر عموما يميل الى تصديق مكاتب المراجعة الكبيرة الحجم أكثر من مكاتب المراجعة الصغيرة (٥) .

أما الدراسة الثانية فكانت بواسطة كل من (Carpenter and Strawiser (C and S) عام ١٩٧١ ، اللذان قاما باختبار رد فعل الادارة لعملية استبدال مراقب الحسابات . أرسل الباحثان ٣٧٩ استبيانا لمديرى الشركات . قام ١٦٥ مديرا (٠/٠ ٤٤) من حجم العينة بملىء الاستبيان والرد عليه . من هذه العينة التي قامت بالرد على الاستبيان ٤٠ مديرا اشتركوا في عملية اختيار مراقب الحسابات الجديد (٦) . وجاءت نتائج هذه الدراسة متفقة مع الدراسة التي أجرتها لجنة معهد المحاسبين الامريكي .

وقام كل من Bedingfield and Loeb (B and L) (٧) بدراسة موضوع تغيير مراقب الحسابات . استخدم الباحثان متطلبات لجنة الرقابة على بورصة الاوراق المالية الخاصة بالافصاح والتي تتطلب من كل شركة مسجلة لديها أن تقوم بابلاغ اللجنة اذا قامت بتغيير مراقب الحسابات . وقاما بارسال استبيانات الى ٢٤٦ شركة ضمن ٢٥٠ شركة قامت بتغيير مراقب الحسابات في الفترة مابين نوفمبر ١٩٧١ وفبراير ١٩٧٣ وتلقـا ١٤١ ردا (٠/٠ ٥٦) .

---

(٥) AICPA, Examination of Auditors Selection, when clients Go Public, (New York: AICPA, 1970).

(٦) Carpenter, C.G. and H. Robert Strawiser, "Displacement of Auditors when clients Go Public", Journal of Accountancy, June 1971, pp.55-59.

(٧) Bedingfield, H. and S. Loeb, "Auditor Changes - An Examination", Journal of Accountancy, March 1974, pp. 66-69.

وبدارسة وتحليل هذه الاستبيانات خرجا بنتائج مخالفة لنتائج الدراسات السابقة . فقد وجدا أن عدد كبيرا من الشركات التي قامت بتغيير مراقب الحسابات لم تستبدل مكاتب المراجعة الصغيرة بمكاتب مراجعة كبيرة ، فعلى العكس وجدا أن معظم حالات الاستبدال كانت مكاتب صغيرة مقابل مكاتب أخرى صغيرة وذلك لسببين : ـ

١ ـ ارتفاع رسوم عملية المراجعة .

٢ ـ عدم الرضا عن الخدمات المقدمة من مراقب الحسابات .

هذا وقد أرجع (*B and L*) الاختلافات في النتائج التي أسفرت عنها دراستهما عن نتائج الدراسات السابقة الى العينة المدروسة ، فقد اختبر (*B and R*) أكبر الشركات حجما في الولايات المتحدة الامريكية ، واختبر (*C and S*) الشركات التي أصدرت أسهمها لاول مرة ، لكنهما (أى *B and L*) قاما باختبار كل الشركات المسجلة بلجنة الرقابة على بورصة الاوراق المالية ، وبالتالي جاءت عينة دراستهما مكونة من مختلف أحجام الشركات . كما أن دراستهما ركزت على أهمية كل أنواع الخدمات التي يقوم بها مكتب المراجعة بدون التفرقة بين خدمة المراجعة والخدمات الاخرى . هذا وقد شكك (*B and L*) في أن يكون حجم مكتب المراجعة له أى تأثير على عملية اختيار العميل لمراقب الحسابات .

وفي عام ١٩٦٥ قام *Richard Bradish* (٨) باستطلاع رأى محللي القوائم المالية في عملية اختيار واستبدال مراقبي الحسابات .وجاءت تعليقات الباحث تفيد بأن محللي القوائم المالية لم يذكروا الاسباب الرئيسية التي أدت الى استبدال مراقبي الحسابات والتي كان من أهمها : انضمام الشركات ، تغيير المديرين ، الخلافات الشخصية بين المديرين ، التوسع في أعمال الشركات ، وأخيرا ولع المديرين الجدد بالتغيير والاستبدال . هذا وقد اكتفى محللي القوائم المالية بالتقرير أن استبدال مراقبي الحسابات راجع الى دأب مراقب الحسابات الاسبق على اصدار تقارير متحفظة عن القوائم المالية للعملاء .

---

(٨) *Bradish, R., "Corporate Reporting and the Financial Analyst" Accounting Review, October 1965, p. 766.*

وفي عام ١٩٧٩ (٩) قام كل من *Dan Guy, Patricia Harris, and D.Williams* باجراء دراسة عن اختيار مراقب الحسابات وقام الباحثون باختيار مكتب مراجعة واحد وأرسلوا استبيان لعملاء هذا المكتب والبالغ عددهم ٥٣٥ عميل يعملون في مختلف أنواع النشاط . وتلقوا ردودا من ٢٩٩ عميل (٥٦ ٪) . هذا وقد تضمن الاستبيان أسئلة كثيرة تتعلق بمستوى الخدمة المؤداه للعملاء . وقد كان أهم سؤال موجه للعملاء هو " ماهي الاسباب التي دعتكم لاختيار هذا المراقب دون غيره ؟ " وكانت الاجابة على هذا السؤال كما يلي :—

السبب	الوسط الحسابي للعينة
١ — العلاقة الشخصية بين المراقب والعميل	١ ر ٨٨
٢ — تزكية من عميل آخر	١ ر ٨٦
٣ — تزكية من مفتشي البنوك المركزية	١ ر ٦٨
٤ — تزكية من موظفي مصلحة الضرائب	١ ر ٥٨
٥ — أسباب أخرى	١ ر ٤١

وهذا يعني أن العلاقة الشخصية بين مراقب الحسابات والعميل كانت من أهم الاسباب التي أدت الى اختيار هذا المراقب دون غيره ، فقد حازت على أكبر وسط حسابي من الاسباب المذكورة .

وفي عام ١٩٨٤ (١٠) قام كل من *Sasson Bar-Yosef and J. Livnat* بدراسة نظرية عن اختيار مراقب الحسابات . وكانت الاستنتاجات التي توصل اليها الباحثان تتلخص في أثر حجم مكتب مراقب الحسابات على اختياره لمراجعة حسابات الشركة . والدلائل على ذلك هي :—

١ — قيام العميل باختيار مكتب مراجعة كبير يرجع الى أن مكتب المراجعة الكبير لديه الامكانات المادية لمشاركة العميل في التعويض في حالة مقاضاة العميل من قبل المساهمين لخطأ في الحسابات التي راجعها المراقب وأدت الى خسارة المساهمين أو المستثمرين .

---

(٩) *Guy, Harris, and Williams, "Client Perceptions of Local CPA Firm", CPA Journal, March 1979, p. 20.*

(١٠) *Bar-Yosef and Livnat, 'Auditor Selection", Accounting and Business Research, Autumn 1984, p. 301.*

٢ — قيام الشركات التي تقوم باصدارات جديدة باختيار مكتب مراجعة كبير وذلك لاضفاء الثقة على اصداراتها الجديدة وضمان سرعة تداولها .

٣ — يمكن تفسير تمركز مراقبي الحسابات في نشاطات معينة برغبة المديرين في اختيار مكاتب المراجعة الكبيرة .

وهناك أيضا دراسات ميدانية عديدة قام بها باحثون مثل : *Hartly Tiland, Briloff, Schutter, and Ross* وكلها تتعلق بدراسة الخدمات الاستشارية المقدمة من مراقب الحسابات وعلاقة هذه الخدمات باختيار مراقب الحسابات واستقلاله . وكانت نتائج هذه الدراسات أن موافقة المراقب على أداء خدمات الاستشارات المالية والادارية لها أثر كبير على اختياره كمراقب حسابات الشركة على الرغم من أن ذلك في معظم الحالات ، يؤدى الى التأثير على استقلال مراقب الحسابات .

وفي عام ١٩٨٢ قام كل من *Chow and Rice (C and R)* (١١) بدراسة حول التقرير المتحفظ لمراقب الحسابات وعلاقته بالتغيير أو الاستبدال لمراقب الحسابات .

وقد عرضا الباحثان وجهة نظرهما المبدئية أن ادارة الشركة تستطيع تهديد مراقب الحسابات ، اما أن يعطي تقريرا نظيفا والا فانها سوف تستبدله بغيره ممن يقبل ذلك وهناك الكثير . وقد أوضح الباحثان أن ادارة الشركة ترغب في تفادى التقرير المتحفظ والذى يترتب عليه الاتـي :—

١ — التأثير على أسعار الاسهم العادية .
٢ — التأثير على مكافآت المديرين .
٣ — التأثير على ثرواتهم الخاصـة .

ولان المديرين يحصلون (في الغالب) على جزء من أسهم شركتهم كمكافأة أو بواسطة شرائها من سوق الاوراق المالية ، فان تأثر سعر السهم (نتيجة لتقرير مراقـب الحسابات المتحفظ) فان المديرين قد يصابوا بخسائر فادحة في ثرواتهم الخاصة نتيجة لذلك . كما أن مكافأة المديرين (اذا كانت مرهونة بأرقام الارباح المحققة) ، قد تتأثر تبعا للتحفظات الواردة في تقرير مراقب الحسابات .

---

(١١) *Chow, C.W. and Rice, S., "Qualified Audit Opinions and Auditor Switching," The Accounting Review", April 1982, pp.321-335.*

وخلص الباحثان الى أنه اذا كان اختيار مراقب الحسابات يخضع لقرار من المديرين واذا أحس هؤلاء المديرون بأن ثرواتهم الخاصة سوف ينتابها التخفيض نتيجة للتقرير المتحفظ لمراقب الحسابات ، بالطبع تكون النتيجة هو استبدال مراقب الحسابات بمراقب آخر .

ولاختبار ذلك عمد الباحثان الى اختيار عينة من الشركات الامريكية التي استبدلت مراقبي حساباتها في الفترة مابين ١٩٧٣ و ١٩٧٤ وقسما الباحثان عينة البحث الى مجموعتين :-

١ - مجموعة الشركات التي استبدلت مراقب الحسابات .
   أ) ولديها تقرير متحفظ .
   ب) ولديها تقرير نظيف .
٢ - مجموعة الشركات التي لم تستبدل مراقب الحسابات .
   أ) ولديها تقرير متحفظ .
   ب) ولديها تقرير نظيف .

واستخدما الباحثان أسلوب كا٢ لاختبار أربعة فروض علمية وكانت نتيجة التحليل أن عملية استبدال مراقب الحسابات مرتبطة باعطائه تقريرا متحفظا .

أما في عام ١٩٨٨ قام كل من *Simon and Francis (S and F)* (١٢) بدراسة عن تأثير استبدال (أو تغيير) مراقب الحسابات كعامل من العوامل التي تؤثر على تخفيض (أو زيادة) رسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات . اختار الباحثان ٤٤٠ شركة مساهمة منها ٢١٤ شركة قامت باستبدال مراقبي الحسابات خلال الفترة من ١٩٧٩ حتى ١٩٨٤ ، وعدد ٢٢٦ شركة لم تستبدل مراقبي الحسابات خلال نفس الفترة كعينة للمقارنة .

وكانت نتيجة الدراسة أن عملية استبدال مراقبي الحسابات ليست عاملا مهما من العوامل المؤثرة على رسوم الخدمات . فقد أوضحت النتائج أن تخفيض رسوم الخدمات

---

(١٢) *Simon, D. and Francis, J., "The Effects of Auditor Change on Audit Fees: Tests of Price Cutting and Price Recovery", Accounting Review., April 1988, pp. 256-269.*

(الذى يحدد عند توقيع العقد المبدئي مع مراقب الحسابات) يستمر لمدة ثلاث سنوات ، ومن السنة الرابعة حتى السادسة لم يلاحظ هناك أى تغيير يذكر في رسوم الخدمات وذلك بالمقارنة مع الشركات التي لم تستبدل مراقبي حساباتها .

ويهمنا أن هذه الدراسة أثبتت ضمنيا أنه ليست هناك علاقة بين رسوم الخدمات وعملية استبدال أو اختيار مراقب الحسابات .

وفي عام ١٩٨٨ أيضا قام *Craswell* (١٣) بدراسة عن مدى العلاقة بين تقرير مراقب الحسابات المتحفظ وعملية استبداله بمراقب آخر . وقد بنى الباحث علاقة استبدال مراقب الحسابات بالتقرير المتحفظ على عدد من الفرضيات منها :

١ — هناك تكلفة تتحملها الشركة اذا أعطيت تقريرا متحفظا .
٢ — رغبة المديرين في تفادى مثل هذه التقارير .
٣ — امكانية تفادى مثل هذه التقارير باستبدال مراقب الحسابات .

وقد أوضح الباحث أن استبدال مراقب الحسابات هي أيضا عملية مكلفة ، ولكنها تعمل في نفس الوقت على تفادى التقارير المتحفظة مستقبلا وما يتبعها من تكاليف .

وتعرض الباحث لانواع التكاليف المترتبة على التقرير المتحفظ فيما يلي : —

١ — تكلفة مترتبة على التأثير على أسعار السهم في سوق الاوراق المالية وعلى مكافأة المديرين .
٢ — تكلفة مترتبة على زيادة رسوم خدمات المراجعة .

أما أنواع التكاليف المترتبة على عملية الاستبدال فهي : —

١ — تكاليف مترتبة على تجميع المعلومات عن مكاتب المراجعة الاخرى واختيار الافضل .
٢ — تكاليف مترتبة على ضرورة النشر التي تتطلبها الانظمة عن الاسباب التي أدت الى التخلي عن مراقب الحسابات القديم واستبداله بآخر .
٣ — تكاليف مترتبة على زيادة رسوم خدمات المراجعة لمراقب الحسابات الجديد والذى يتطلب العديد من الزيارات لمواقع الشركة للمساعدة في وضع خطة المراجعة .

---

(١٣) *Craswell, A., "The Association Between Qualified Opinions and Auditor Switches," Accounting and Business Research, 1988, pp. 23-31.*

هذا وقد اقترح الباحث على ادارة الشركات أن تقارن بين التكلفة المترتبة على التقارير المتحفظة والتكلفة المترتبة على استبدال مراقبي الحسابات . واختار الباحث ٣٨ شركة من الشركات الصناعية التي قامت باستبدال مراقبي حساباتها بعد عام واحد من حصولها على أول تقرير مراقب حسابات متحفظ وذلك خلال الفترة من ١٩٥٠ حتى ١٩٧٩ كما اختار الباحث عددا من الشركات التي حصلت على تقرير مراقبي حسابات نظيف وقامت باستبدال مراقبي حساباتها خلال نفس الفترة (كمجموعة للمقارنة) .

واختبر الباحث فرضا علميا يقول " أن التكاليف المترتبة على التقرير المتحفظ تعتبر دالة رياضية للتقرير الشديد التحفظ " ولاختبار ذلك فقد تم تقسيم التقارير المتحفظة طبقا لنوع التحفظ (شديد ، غير متفق مع المتطلبات ، طفيف) . وقد وجد الباحث أنه بعد حصول الشركة على تقرير شديد التحفظ فانها تعمل على استبدال مراقب الحسابات .

وفي عام ١٩٨٨ أيضا قام كل من *Francis and Wilson (F and W)* (١٤) بدراسة علاقة استبدال مراقب الحسابات بكفاءة وجودة المراجعة . لاجراء هذه الدراسة اختار الباحثان ٧٨ شركة قامت باستبدال مراقبي حساباتها في الفترة مابين ١٩٧٨ حتى ١٩٨٥ ثم قاما بتقسيم هذه الشركات الى مجموعتين :

١ - ٥٧ شركة استبدلت مكتب مراجعة صغير بمكتب كبير .

٢ - ٢١ شركة استبدلت مكتب مراجعة كبير بآخر كبير .

ولقياس كفاءة وجودة المراجعة اعتمد الباحثان على الدراسات السابقة التي قامت بقياس كفاءة وجودة المراجعة على أساس حجم مكتب المراجعة . واعتبرا أن حجم المكتب الكبير يؤدى خدمات أكثر كفاءة وجودة من المكتب الصغير .

ولاختبار اذا ماكان هناك تأثير لكفاءة وجودة المراجعة على استبدال مكتب مراجعة صغير بآخر كبير أو مكتب مراجعة كبير بآخر أكبر منه حجما (في رأس المال) ، افترض الباحثان أن المراجعة الجيدة تعتمد على تخفيض " تكلفة الوكالة " (مايسمى *Agency Cost*

---

(١٤) *Francis, J. and Wilson, E., "Auditor Changes: A Joint Test of Theories Relating to Agency Costs and Auditor Differentiation", Accounting Review, October 1988, pp. 663-682.*

وهي تكلفة المديرين كوكلاء عن المساهمين • وقد اختار الباحثان عددا من العوامل المستقلة التي تعبر عن هذه التكلفة ومن أهمها :

١ — نسبة مايملكه المديرون من أسهم الشركة •
٢ — نسبة التغير في هذه الملكية •
٣ — مكافأة المديرين •
٤ — نسبة اجمالي الديون / اجمالي الاصول •

وادعى الباحثان أنه كلما ازدادت هذه التكاليف كلما ازداد الطلب على جودة عملية المراجعة وكلما أدى ذلك الى استبدال مكتب المراجعة الصغير بمكتب آخر كبير •

وباستخدام طريقة احصائية تسمى *Probit Analysis* توصل الباحثان الى أن هذه العوامل المستقلة مجتمعة تعمل على تفسير عملية التحول من مكتب مراجعة صغير الى مكتب مراجعة كبير ، أو من مكتب مراجعة كبير الى مكتب مراجعة أكبر

وفي عام ١٩٩٠ قام كل من *Johnson and Lys (J and L)* (١٥) بدراسة حول سوق خدمات المراجعة • وادعى الباحثان أن الحالة الاقتصادية تؤثر على العلاقة التنظيمية بين مراقب الحسابات والعميل • وافترضا أن مكتب المراجعة يعمل على الحصول على مميزات تنافسية ، من خلال تخصصه في نوع معين من أنواع خدمات المراجعة ، والعميل يحاول شراء خدمة المراجعة من المكتب الذى يقدم أقل سعرا • والميزات التنافسية التي اكتسبها مكتب المراجعة تقل بمرور الزمن وذلك نتيجة للتغيرات في أنشطة العميل وفي أنشطة مكاتب المراجعة الاخرى • وعندما تقل هذه الميزات التنافسية لمكتب المراجعة فان العميل يلجأ الى مكتب آخر يقدم سعرا أقل •

ولاختبار صحة هذه النظرية اختار الباحثان عينة مكونة من ٦٠٣ حالة استبدال مراقب حسابات ، تحتوى على ٥٦٨ عميل ، وعدد ١٣٩ مكتب مراجعة ، منها ٧٤ مكتب سابق وعدد ٦٥ مكتب لاحق •

---

(١٥) *Johnson, W. and Lys, T., "The Market for Audit Services: Evidence from Voluntary Auditor Change", Journal of Accounting and Economics, North Holland, 1990, pp.281-308.*

وقسما حالات الاستبدال كما يلي : -

١ - ٩ر٥٢ ٠/٠ حالة استبدال من مكاتب كبيرة الى مكاتب كبيرة .
٢ - ٢ر٢٦ ٠/٠ حالة استبدال من مكاتب صغيرة الى مكاتب كبيرة .
٣ - ٩ر١٢ ٠/٠ حالة استبدال من مكاتب كبيرة الى مكاتب صغيرة .
٤ - ٨ ٠/٠ حالة استبدال مكاتب صغيرة الى مكاتب أخرى صغيرة .

ثم أعادا تقسيم حالات الاستبدال طبقا لاحجام المكاتب السابقة واللاحقة : -

١ - ٦ر٤١ ٠/٠ مكاتب لاحقة أصغر من المكاتب السابقة .
٢ - ٤ر٥٨ ٠/٠ مكاتب لاحقة أكبر من المكاتب السابقة .
٣ - ٣٥ ٠/٠ مكاتب لاحقة أكبر مرتين من المكاتب السابقة .
٤ - ٩ر١٨ ٠/٠ مكاتب لاحقة أصغر من نصف المكاتب السابقة .

هذا وقد حاول الباحثان تفسير نظريتهما بالقول :

يشترى العميل خدمة المراجعة من المكتب الذى يقدم سعرا أقل ، وعندما يتغير نوع أو كفاءة الخدمة المطلوبة فان العميل يلجأ الى استبدال مراقب الحسابات .

ومكاتب المراجعة التي تقدم خدماتها عادة للشركات صغيرة الحجم ربما لا تستطيع تقديم خدماتها للشركات الكبيرة ذات الفروع المنتشرة في أنحاء متفرقة بأسعار تنافسية ، وذلك لعدم تنمية المقدرة الاقتصادية لهذه المكاتب والموجودة في مثيلاتها من المكاتب التي تخدم هذا القطاع حاليا . وعلى العكس ، فان المكاتب التي تقدم خدماتها عادة للشركات الكبيرة الحجم والمتعددة الفروع تكون غير راغبة في تخصيص جزءا من مواردها المنتجة لتقديم خدمة المراجعة للشركات الصغيرة ، وبسعر تنافسي ، الا اذا أدت هذه العملية الى تخفيض تكاليف الموارد العاطلة لدى هذه المكاتب .

ولاغراض البحث ، اعتبر الباحثان أن حجم مكتب المراجعة يعبر عن اختلاف هيكل التكاليف لمكاتب المراجعة ، وادعيا أن مكاتب المراجعة تعمل على اجتذاب عميل من نفس النوع (أى كبير عندما يكون المكتب كبيرا ، أو صغير عندما يكون المكتب صغير)

وباستخدام أسلوب الارتباط والانحدار أجرى الباحثان دراسة ارتباط حجم مكتب المراجعة بالعوامل المستقلة التالية ، التي تمثل نوع وكفاءة الخدمة المطلوبة من مراقب الحسابات .

١ — نمو حجم نشاط العميل .
٢ — حجم العميل .
٣ — ربحية العميل .
٤ — اخطار المراجعة .

وخلص الباحثان الى أن هناك ارتباطا مهما بين حجم مكتب المراجعة والعوامل المستقلة ، ثم جاءت توصياتهما كما يلي :

١ — يستفيد العميل الصغير اذا اختار مراقب حسابات مرموق .
٢ — اذا تحول العميل من مكتب مراجعة صغير الى مكتب مراجعة كبير فانه يتحمل تكاليف أكبر لاعادة تخطيط وتنظيم عملية المراجعة .
٣ — لوحظ أنه بعد عملية الاستبدال لمراقب الحسابات الى مكتب كبير (صغير) فان الشركة تحقق ايرادا زائدا (منخفضا) لمدة ٦٠ يوما بعد عملية الاستبدال ، ثم تعود الامور الى طبيعتها .
٤ — لوحظ أن كل شركات العينة التي استبدلت مراقب حساباتها كانت تحقق انخفاضا في قيمة الاسهم العادية لمدة ٣٦ شهرا قبل عملية الاستبدال .
٥ — كما لوحظ أن هذه الشركات كانت أقل ربحية لنفس الفترة عن مثيلاتها التي لم تغير مراقب الحسابات .

٦) وفي عام ١٩٩٠ أيضا قام كل من *Roberts R., Glezen, G., and Jones,T.* بدراسة استبدال مراقب الحسابات في قطاع الخدمات التعليمية واختاروا ادارات المناطق التعليمية في ولاية تكساس الامريكية لهذا الغرض . وباستخدام أسلوب الانحدار المتعدد ، اختار الباحثون العامل التابع ليمثل المناطق التي قامت باستبدال مراقب الحسابات وأعطيت رقم (١) والمناطق التي لم تستبدل مراقب الحسابات وأعطيت (صفرا) وتم انحدار هذا العامل على عدد من العوامل المستقلة أهمها :

١ — اذا تلقت المنطقة تقريرا متحفظا بضرورة تعديل بند من بنود المركز المالي .
٢ — اذا تلقت المنطقة تقريرا متحفظا على نظام الرقابة الداخلية .

---

(١٦) *Roberts, R., Glezen, G., and Jones, T., "Determinants of Auditor Change in the Public Sector, Journal of Accounting Research, Spring 1990, pp. 220-228.*

و - اذا تلقت المنطقة تقريرا متحفظا على تقرير مجلس ادارة المدرسة .
ز - اذا تلقت المنطقة تقريرا متحفظا على تقرير مجلس ادارة المنطقة .
ح - نسبة رسوم خدمات المراجعة للعام الماضي الى رسوم خدمات المراجعة للعام الحالى
ط - اذا أصدرت المنطقة سندات مالية للعام القادم .
ى - نسبة التغيير في مجلس ادارة المدرسة لعامين سابقين .
ك - اذا تم تغيير المدير العام للمنطقة خلال العام الماضي .

وأعطيت كل هذه العوامل الارقام (١) اذا كان الامر كذلك ،و (صفرا) اذا كان الامر خلاف ذلك .

وادعى الباحثون أن عملية استبدال مراقبي الحسابات بهذه المناطق التعليمية تحكمها رسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات . وافترضوا أن " المنطقة التعليمية تقوم باستبدال مراقب الحسابات نتيجة عدم رضائها عن رسوم الخدمات العالية ، ومراقب الحسابات الجديد قدم سعرا أقل " . ويعبر العامل المستقل رقم (٥) وهي نسبة رسوم الخدمات عن العام الماضي الى رسوم الخدمات عن العام الحالي ، عن هذه الفكرة ، حيث تقوم المنطقة التعليمية باستبدال مراقب الحسابات اذا كانت رسوم خدمات العام الحالي اقل من رسوم خدمات العام الماضي ، وذلك على عكس المناطق التي لم تستبدل مراقب حساباتها .

هذا وتتطلب الجهة المشرفة على هذه المناطق التعليمية أن تقدم التقارير المالية السنوية في نهاية السنة المالية مشفوعة بتقرير مراقب حسابات مستقل . وبالتالي قام الباحثون بتجميع البيانات المالية وغير المالية خلال الفترة من عام ١٩٨٠ حتى ١٩٨٥ من عدد ٨٧ منطقة قامت بتغيير مراقب حساباتها وعدد ٢٧١ منطقة لم تستبدل مراقب حساباتها خلال نفس الفترة (كمجموعة للمقارنة) .

هذا وقد أظهرت النتائج أهمية العامل المستقل رقم (٥) والذى يمثل رسوم خدمات المراجعة كعامل له تأثير مهم في اتخاذ قرار باستبدال مراقب الحسابات ، كما أن المناطق التعليمية تقوم باستبدال مراقب حساباتها اذا جاء بتقريره معلومات تؤثر سلبيا على مجلس الادارة . ولوحظ أن المناطق التعليمية التي دفعت رسوما لخدمات المراجعة في العام

الحالي أقل من رسوم خدمات المراجعة في العام السابق هي المناطق التي قامت باستبدال مراقب حساباتها على عكس المناطق التي لم تستبدل مراقب حساباتها .

نستخلص من الدراسات السابقة لموضوع اختيار مراقب الحسابات أن ادارة المشروعات بالولايات المتحدة الامريكية وغيرها من الدول تختار مراقب الحسابات طبقا لعدد من العوامل أهمهـا : -

١ - حجم مجتب المراجعة ، وذلك لاعتقاد الادارة بأن المستثمر يميل الى تصديق مكاتب المراجعة الكبيرة الحجم أكثر من مكاتب المراجعة الصغيرة .

٢ - سمعة مكتب المراجعة ، حيث أن السمعة الطيبة لمكتب المراجعة تعمل على الحصول على أفضل الشروط للاسهم الجديدة .

٣ - كذلك كانت لرسوم عملية المراجعة والعلاقات الشخصية بين المراقب والعميل وكذلك موافقة المراقب على أداء خدمات الاستشارات المالية والادارية دور ملموس ، في بعض الحالات على اختيار مراقب حسابات الشركة .

حـــدود البحـث :

اقتصرت الدراسة الحالية على استطلاع آراء أعضاء مجلس ادارة الشركات المساهمة العاملة في مختلف القطاعات الاقتصادية بالمملكة ، لما لهذه الشركات من طبيعة خاصة تتفق مع عملية الاختيار الموضوعي لمراقب حسابات الشركة ، وبالتالي لم تتعرض الدراســة للشركات ذات المسئولية المحدودة أو غيرها من الشركات (والتي سوف تكون موضوع بحث قادم ان شاء الله) .

تصميم البحث وأسلوبـــه :

لتحقيق أهداف البحث تم اجراء مايلي :

١ - اختيار عينـة البحـث :

يتطلب نظام الشركات السعودى من الشركات المساهمة مراجعة حساباتها بواسط

راقب حسابات مستقل . بالاضافة الى ذلك فان كثيرا من الشركات والافراد يستخدمون (تطوعا) العديد من الخدمات التي تقدم بواسطة مراقب الحسابات .

ولما كانت هذه الدراسة تتعلق بموضوع مهم تتوقف نتائجه على القرار الجماعي اختيار مراقب الحسابات ، كان من الضرورى أن تنحصر عينة البحث في الشركات المساهمة فقط لما لهذه الشركات من طبيعة خاصة ، تختلف عن بقية أنواع الشركات ، مما يحقق عملية الاختيار غير المنحاز لمراقب الحسابات .

والجدير بالذكر أنه في نهاية عام ١٤٠٥ هـ بلغ عدد الشركات المساهمة العاملة في المملكة ٥٣ شركة برؤوس أموال مدفوعة قدرها حوالي ٤٠١٩٧ مليون ريال وأسهم عددها حوالي ٤٠٧ مليون سهم ، وعمالة قدرها ٦٥ ألف عامل تقريبا . كما توجد أيضا حوالي خمس شركات سعودية لازالت تحت التأسيس دخلت بعضها مراحل تأسيسها النهائية (١٧). أما في عام ١٤١٠ هـ فقد بلغ عدد الشركات المساهمة ٦١ شركة .

وقد توزعت رؤوس الاموال بين مجالات وأنشطة الاقتصاد المختلفة بحيث استقطب مجال الكهرباء الجزء الاكبر من رؤوس الاموال بنسبة ٥٥ ٠/٠ من مجموعها ، تليها الانشطة الصناعية التي بلغت في مجموعها ٢٨ ٠/٠ (منها ١٣ ٠/٠ في صناعة الاسمنت والباقي ١٥ ٠/٠ في الصناعات التحويلية والبترولية) . كما تأتي بعد ذلك كل من أنشطة النقل والخدمات (١٠ ٠/٠) فالبنوك (٤ ٠/٠) ثم الزراعة (٣ ٠/٠) (١٨) .

---

(١٧) وزارة التجارة : الادارة العامة للشركات ، الشركات المساهمة المسجلة بالمملكة حتى ١٤٠٥/٩/١ هـ . طبع في شركة مرامر للطباعة الالكترونية ، ١٤٠٧ هـ .

(١٨) الغرفة التجارية الصناعية ـ ادارة الابحاث ، دليل الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ـ طبع في شركة مرامر للطباعة الالكترونية ، ١٤٠٧ هـ .

وفيما يلي بيان بالشركات المساهمة العاملة بالمملكة حتى ١٤٠٥/٩/١ هـ ٠

القطـــــاع	عـــدد الشركات	رأس المال المدفوع مليون ريـــال	عدد الاسهم بالالـــف	العمالـــــة
البنوك	١٠	١٨٠٠	١٧٥٥٠	١٦٢٠٤
الكهرباء	١٠	٢٢٠٠٨	٢٣٧١٩٩	٢٧٤٣٤
الاسمنت	٨	٥٠٣٨	٦١٨٥٠	٥٦٣٨
الزراعة	٥	١١٢٥	١٥٠٠٠	١٢١٠
النقل والخدمات	٨	٤١٨٢	٥٤٢٣١	٤٧٨٦
الصناعات التحويلية والبترولية	١٢	٦٠٤٤	٢٠٧٠٠	٩٩٢٩
الاجمالـــــي	٥٣	٤٠١٩٧	٤٠٦٥٣٠	٦٥٢٠١

المصدر : ادارة الابحاث ـ الغرفة التجارية والصناعية بالرياض ٠

كما بلغ أعضاء مجالس ادارات الشركات المساهمة حوالي ٤٢٧ عضوا منهم :

٩٦ عضوا في قطاع البنوك
٥١ عضوا في شركات الكهرباء
٧٩ عضوا في شركات الاسمنت
٤١ عضوا في القطاع الزراعي
٧٣ عضوا في قطاع النقل والخدمات
٧٠ عضوا في قطاع الصناعات التحويلية والبترولية
١٧ عضوا في شركات تشترك في ملكيتها بعض حكومات الدول العربي

هذا وقد وجد الباحث أن مكاتب المراجعة المرخص لها بالعمل بالمملكة حوالي ٢٩٤ مكتبا ، ولكن عدد المكاتب التي تزاول المهنة فعلا أقل من ذلك بكثير (١٩) ولزياد الفائدة تم عمل احصائية توضح مكاتب المراجعة التي تقوم بمراجعة حسابات الشركا المساهمة كما يلي :

(١٩) ملفات : جمعية المحاسبة السعودية ، الرياض ، ١٤١٢ هـ (عدد مكاتب المراجعة العاملة ٦٥ مكتبا)

عيسى العيوطي وشركاه	٤		٣		٢	٢ ***	
نوار وشركـاه	١					١	
عبدالمجيد أحمد مهندس	٥	٢				١	
فريد وليم بيترش	١						
وتـي مـــرى	٣		١				
د٠ محمد العمـرى	١		١	٣		٢	
نقولا عيسي عكاوى	١	١					
الراشـــــد	٢			١	٣	١	
سـابا وأبوالخـير	١		٢			٢	
محمد عبدالله الشباني		١					
عبدالله مسفر بدران		١					
فطانـي والداغستانـي		٣					
المجموعة السعودية للمحاسبة والمراجعة				١	١		
باعشـن وبانقـا					١		
المحاسبون السعوديون (ابراهيم السبيل)					١		٢

* قد يشترك في مراجعة حسابات البنك الواحد أكثر من مكتب ٠

** هناك شركة أسمنت واحدة غير مبين من يقوم بمراجعة حساباتها ٠

*** هناك ٣ شركات صناعات تحويلية وبترولية غير مبين من يقوم بمراجعة حساباتها ٠

المصـدر : ادارة الابحاث ــ الغرفة التجارية والصناعية ــ الرياض ١٤١٠ هـ ٠

هذا وقد تم اختيار ٥٠ ٠/٠ من بين أعضاء مجالس ادارة الشركات والبالغ عددهم ٤١٠ عضوا (وذلك بعد استبعاد الشركات العربية) بما فيهم الاعضاء المنتدبين حيث وجد الباحث أنه في كل الحالات تقريبا يقوم العضو المنتدب بعمل المدير العام .

وتم الاختيار عشوائيا لحوالي ٢٠٥ عضوا بشرط أن يكون العضو المنتدب والمدير العام في كل شركة متضمنا في حجم العينة وقد تم الاختيار العشوائي باستخدام أسلوب العينات العشوائية الطبقية حسب الصناعة وباستخدام جداول الارقام العشوائية (×) .

ويوضح الجدول التالي عملية اختيار حجم العينة .

القطـــــاع	نسبة عدد أعضاء مجلس الادارة الى المجموع الكلي ٤١٠ عضوا	عدد أعضاء المجلس	حجم العينة المختارة
البنوك	٢٣ ٠/٠	٩٦	٤٨
الكهرباء	١٢ ٠/٠	٥١	٢٦
الاسمنت	١٩ ٠/٠	٧٩	٤٠
الزراعة	١٠ ٠/٠	٤١	٢٠
النقل والخدمات	١٨ ٠/٠	٧٣	٣٦
الصناعات التحويلية	١٧ ٠/٠	٧٠	٣٥
المجمـــوع	١٠٠ ٠/٠	٤١٠	٥٠ ٠/٠ (عضوا) ٢٠٥

هذا وقد تم ارسال استبيانات لهؤلاء الاعضاء (٢٠٥) وقد تم تصميم الاستبيان الموجه لاعضاء مجالس الادارة روعي فيه ترك الحرية للعضو للتعبير عن مشاعره وأفكاره ، متضمنا لاسئلة لها علاقة بالصفات التي يرغبها العضو في مراقب الحسابات ، ونوع الخدمة التي يرغبها منه ، ودرجة العلاقة الشخصية بينه وبين المراقب وقت اختياره ، وأهمية حجم المكتب وسمعته والرسوم التي يحددها وأثر تعامل المكتب من عدمه مع احدى المكاتب الاجنبية على قرار العضو في اختيار المراقب لمراجعة حسابات الشركة . فضلا عن أسئلة أخرى كعدد الاشخاص ومراكزهم الاجتماعية الذين قاموا باستشارتهم في عملية الاختيار .

---

* *Edginton, E. Randomization Tests, New York: Marcell Dekken,1980.*

ـ فروض البحـــــث :

يعني البحث بصفة أساسية باجراء اختبار لفرض أن اختيار مراقب الحسابات يعتمد على عدد من العوامل التي يقوم بفحصها ودراستها من بيده قرار الاختيار حتى يتسنى له الاختيار السليم لمراقب حسابات الشركة . وبناء على ذلك قد تم تكوين ستة مجموعات من أعضاء مجلس ادارات الشركات مقسمة حسب نوع النشاط كما يلي :

١ ـ البنـــوك
٢ ـ شركات الكهرباء
٣ ـ شركات الاسمنت
٤ ـ الشركات الزراعية
٥ ـ شركات النقل والخدمات
٦ ـ شركات الصناعات التحويلية والبترولية

ويتناول البحث اختبار صحة الفروض الاحدى عشر التالية :
يوجد اتفاق عام بين قطاعات النشاط الستة العاملة بالمملكة، أو بمعنى آخر لايوجد فرقا معنويا بين هذه القطاعات على مايلي : ـ

الفـــرض العلمـــي		مايدل عليه الفرض من عوامل تؤثر على اختيار مراقـب الحسابـات
١ ـ ضرورة استشارة بعض الاشخاص عند اختيارهم لمراقب الحسابات .		
٢ ـ عدد الاشخاص الذين تم استشارتهم في اختيار مراقب الحسابات .	(١)	عامل الاقناع
٣ ـ أنواع الفئات التي قاموا باستشارتها في موضوع اختيار مراقب الحسابات .		
٤ ـ أهمية الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات .	(٢)	عامل الصفات الشخصية
٥ ـ أهمية أنواع وكفاءة الخدمات المهنية المطلوبة من مراقب الحسابات .	(٣)	عامل كفاءة الخدمات المهنية .

الفـرض العلمـــي		مايدل عليه الفرض من عوامل تؤثر على اختيـار مراقب الحسـابـات
٦ ـ أهمية العلاقة الشخصية بين العضو المشترك في الاختيار ومراقب الحسابات قبل عمليـــــة الاختيـــار .	(٤)	عامل العلاقات الشخصي
٧ ـ أهمية حجم مكتب المراجعة في اتخاذ قـــرار باختيار مراقب الحسابات .	(٥)	عامل حجم مكتب المراجعة .
٨ ـ أهمية سمعة مكتب المراجعة في اتخاذ قـــرار باختياره لمراجعة حسابات الشركة .	(٦)	عامل سمعـة مكتـب المراجعة .
٩ ـ أهمية رسوم الخدمات التي يقدمها مكتب المراجعة في اتخاذ قرار باختياره لمراجعة حسابات الشركة .	(٧)	عامل رسوم خدمـات مكتب المراجعة .
١٠ـ أهمية تعامل مكتب المراجعة مع احدى المكاتـب الاجنبية لتدريب موظفيه وتقديم استشارات لـــه كعامل مؤثر على اختياره لمراجعة حسابات الشركة .	(٨)	عامل الارتباط بالمكاتب الاجنبيـة .
١١ـ أهمية وجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتـــب المراجعة المحلي كعامل مؤثر على اختيـــاره لمراجعة حسابات الشركـة .		

٤- أساليب الدراسة :

تم استخدام الاساليب البحثية التالية للتحقق من الفروض العلمية سالفة الذكر :

أولا : دراسة ميدانية تناولت استخدام أسلوب قائمة الاستقصاء في تحديد العوامل التي قد تؤثر على قرار اختيار مراقب حسابات الشركة . وقد أعقب ذلك استخدام الحاسب الالي في تفريغ البيانات التي تم جمعها واستخراج المقاييس الاحصائية المناسبة لغرض البحث .

ثانيا : تم اجراء اختبار تحليل التباين *ANOVA* ذى الاتجاه الواحد على البيانات المجمعة بواسطة قائمة الاستقصاء ، وباستخدام الحقيبة الاحصائية *SAS* . وقد تم استخدام تحليل التباين لما تتميز به هذه الطريقة من امكانية تتمثل في التركيز على التفاعل الذى يتوقع حدوثه طبقا للفروض الاحدى عشر السالفة الذكر ، ولكون هذه الطريقة أيضا مفيدة في معالجة آثار عوامل الدراسة الثمانية .

وتتكون المتغيرات المستقلة في هذه الدراسة من العوامل الثمانية الاتي شرحها حالا ، أما المتغير التابع فهو اجابات الاعضاء المكونين للقطاعات الستة المشاركة في الدراسة . هذا وقد تم تحليل الاجابات على مستوى جميع الاعضاء المشاركين في الدراسة وبالنسبة لكل قطاع من القطاعات الستة على حدة .

وقد تم اختبار فروض العدم الاحدى عشر والتي يفترض كل منها مايلي :

الاوساط الحسابية للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات لكل عامل (كعامل من العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات) على حدة ، متساوية . أو بمعنى آخر لا توجد فروقا معنوية بين القطاعات أو في داخل القطاع الواحد على أهمية الاوساط الحسابية المخصصة لكل عامل على حدة .

ولتحديد الاهمية النسبية أو الاوزان الترجيحية التي خصصها كل قطاع من القطاعات لهذه العوامل ، تم اجراء دراسة أولية تضمنت تصميما نهائيا لقائمة الاستقصاء شمل عددا من الاسئلة تدور كلها حول العوامل المؤثرة في اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات .

وتضمن كل سؤال عاملا من العوامل التي قد تؤثر (من وجهة نظر الباحث) على اختيار مراقب الحسابات ، وذلك بالاسترشاد بالدراسات السابقة لهذا الموضوع . وطلب من العضو اعطاء الاوزان الترجيحية التي يخصصها لكل عامل من هذه العوامل .

هذا وقد حددت الاوزان الممكن تخصيصها لكل عامل كما يلي :

(٤) اذا كان العامل مهما جدا .
(٣) اذا كان العامل مهما .
(٢) اذا كان العامل قليل الاهمية .
(١) اذا كان العامل غير مهما على الاطلاق .

وروعي أن يكون مدى الاوزان الترجيحية بين ١ ، ٤ لكل أسئلة الاستبيان بحيث يسهل على من يستوفي القائمة أن يخصص الاوزان الترجيحية للاهمية النسبية لكل عامل بدقة . بناءا عليه تم قياس العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات بثمانية عوامل صنفت كما يلـــــي :—

١ — **عامل الاقنـــاع :** يقصد الباحث أن العضو الذى شارك في عملية اختيار مراقب الحسابات يمكن أن يكون اختياره لمراقب حسابات دون غيره نتيجة لاقتناعه بعدد الاشخاص الذين قام باستشارتهم ومراكزهم الاجتماعية التي تؤهلهم (في نظره) لابداء نصيحة سليمة وموضوعية وغير منحازة . أو بمعنى آخر ، أن الفئات التي استشارها العضو قامت باقناعه بكفاءة وسمعة مكتب مراجعة معين ، أو مارست عليه ضغوطا معينة لاختيار هذا المراقب دون غيره .

وقد تكون الفئات المستشارة من داخل المنشأة ، كأعضاء مجلس الادارة ، وممثلين عن المساهمين بالجمعية العامة ، ورؤساء حسابات الشركة ، ويفترض الباحث أن أعضاء مجلس الادارة الذين تم استشارتهم في هذا الشأن هم زملاء مهنة داخل المشروع ويهمهم اتخاذ القرار السليم . وبالتالي فهم يقدمون النصيحة السليمة والموضوعية دون ممارسة ضغوط من أى نوع على من بيده حق الاختيار لان مصلحتهم واحدة . وكذلك ممثلي المساهمين يهمهم ابراز الحقائق عن نشاط المنشأة وبالتالي فنصائحهم لها وزنها وأهميتها ولكن دون ممارسة ضغوط على من بيده حق الاختيار . ورؤساء حسابات الشركة هم الجهة الاكثر تعاملا مع مراقـب

الحسابات الخارجي . لكن في نفس الوقت درجاتهم (في الهيكل الاداري للمنشأة أدنى من أعضاء مجلس الادارة وبالتالي ليست بمقدرتهم الا اسداء النصح واعطاء المعلومات .

وقد تكون هذه الفئات من خارج المنشأة (كمسئولون بينك الشركة ، أو أصدقاء ومعارف في مجالس ادارات الشركات المماثلة ، أو أصدقاء ومعارف عملاء آخرين لمراقب الحسابات) . والاقناع في هذه الحالة (الاقناع الخارجي) هو الخوف من ممارسة هؤلاء المعارف والاصدقاء ضغوطا معينة على من بيده حق الاختيار في اختيار مراقب حسابات دون غيره . وهذا العامل لم تبحثه الدراسات السابقة .

- **عامل الصفات الشخصية** : التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات (من وجهة نظر أعضاء مجلس الادارة) وتؤهله للترشيح كمراقب حسابات الشركة . كالامانة الشخصية ، والاخلاص المهني ، والمسئولية ، والثقة والنزاهة ، واعطاء رأى محايد ، والمامه بالنظم والتعليمات ، والخبرة بالعمل ، وهذا العامل لم تدرسه الابحاث السابقة أيضا .

- **عامل العلاقات الشخصية** : بين عضو مجلس الادارة ومراقب الحسابات قبل اختياره . نادت بعض الدراسات السابقة بأن العلاقة الشخصية بين العضو ومراقب الحسابات تعتبر من العوامل الاساسية المؤثرة في اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات ويود الباحث دراسة أثر العلاقات الشخصية (بين العضو والمراقب) في اختيار مراقب الحسابات في الشركات المساهمة السعودية .

- **عامل أهمية حجم مكتب المراجعة** : نادت معظم الدراسات السابقة بأن حجم المكتب يعتبر عاملا مهما في اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات ، بحجة أن حجم مكتب المراجعة يدل على جودة وكفاءة عملية المراجعة .

- **عامل أهمية سمعة مكتب المراجعة** : لم تتفق الدراسات السابقة على شيء بقدر اتفاقها على أهمية سمعة مكتب المراجعة على اتخاذ قرار باختياره لمراجعة حسابات الشركة . وتدل سمعة المكتب على جودة عملية المراجعة ، وعلى خبرة المكتب في

هذا المجال ، وكذلك على نزاهة العاملين به ، وعلى ثقة مجتمع الاعمال في هذا المكتب .

٦ - **عامل أهمية نوع وكفاءة الخدمات المهنية المقدمة من مراقب الحسابات :** هناك بعض الدراسات السابقة التي نادت بأهمية هذا العامل في اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات .

٧ - **عامل أهمية رسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات :** أوضحت الدراسة المبدئية التي أجراها الباحث عدم رغبة أعضاء مجالس الادارة في الافصاح (أو اعطاء) أى معلومات عن تكاليف استخدام مراقب الحسابات مما دعى الى اهمال هذا العنصر وما له من أهمية في اختيار مراقب الحسابات ، واكتفى الباحث بالتركيز على العوامل غير النقدية في هذا الموضوع .

٨ - **عامل أهمية ارتباط مكتب المراجعة المحلي بمكاتب مراجعة أجنبية :** هذا العامل ضمن العوامل الجديدة التي أضافها الباحث ، والسبب في اضافته رغبة الباحث معرفة ما اذا كان عضو مجلس الادارة يعطي وزنا أكبر لمكاتب المراجعة المحلية التي تتعامل مع مكاتب أجنبية في تدريب موظفيه أو تقديم استشارات له .

هذا ويستخدم الوسط الحسابي لقياس الاهمية النسبية لكل عامل من هذه العوامل . وكلما اقترب الوسط الحسابي من (٤) كلما كانت الاهمية النسبية كبيرة .

تحليل واستخلاص النتائج :

قام بالرد على قائمة الاستقصاء ٩٨ عضوا من أعضاء مجالس الادارة (٤٧ ٪) وتعتبر هذه النسبة معقولة في مثل هذا النوع من الدراسات . ويوضح الجدول رقم (١) نسبة الردود التي وصلت الى الباحث . حيث يتضح أن النسبة الاكبر من الرود جاءت من قطاع الاسمنت (٤ر٢٠ ٪) ثم قطاعي البنوك والسفل والخدمات (٤ر١٩ ٪)لكل منهما ثم قطاع الكهرباء (٣ر١٧ ٪) ثم قطاع الصناعات التحويلية والبترولية (٣ر١٦ ٪) وأخيرا قطاع الزراعة ويمثل (١ر٧ ٪) من حجم العينة .

ويوضح الجدول رقم (٢) والجدول رقم (٣) النسبة المئوية للاعضاء الذين اشتركوا ي ترشيح مراقب الحسابات . حيث يتضح أن (٩٨ ٠/٠) من حجم العينة (التي ردت على ائمة الاستقصاء) اشتركوا في ترشيح مراقب الحسابات . أما (٢ ٠/٠) من حجم العينة جابت بعدم الاشتراك بحجة أن مراقب الحسابات كان بخدمة مشروعاتهم قبل التحاقهم هذه المشروعات . ولم تستبعد هذه النسبة من حجم العينة لانها أجابت على باقي الاسئلة لتي تدور حول العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات .

ويتضح أيضا أن أعلى نسبة اشتركت في ترشيح مراقب الحسابات كانت في قطاع لاسمنت (٢٠ر٨٣ ٠/٠) وأقلها كانت في قطاع الكهرباء (١٥ر٦٣ ٠/٠) . بمعنى آخر أن نسبة (٢ ٠/٠) التي لم تشترك في الترشيح كانت كلها في قطاع الكهرباء .

العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات :

١ - عامل الاقنـــاع :

بالنسبة لاستشارة العضو لبعض الاشخاص في عملية اختيار مراقب الحسابات ، أظهرت النتائج (الجدول رقم ٤) أن ٩ر٩٢ ٠/٠ من الاعضاء استشاروا شخصا أو أكثر في عملية اختيار مراقب الحسابات ، وأن ١ر٧ ٠/٠ اتخذوا القرار بأنفسهم دون الرجوع الى نصيحة أى شخص . بعض الاعضاء استشاروا شخصين وبعضهم استشار ثلاثة ، وأربعة ، وحتى خمسة أشخاص وتظهر هذه النتائج في جدول رقم (٦) ويوضح الجدول رقم (٥) أن قطاع البنوك وقطاع الاسمنت قاما باستشارة العدد الاكبر من الاشخاص يليها قطاع الكهرباء (٥٨ر١٧ ٠/٠) ثم النقل والخدمات والصناعات التحويلية والبترولية (٤٨ر١٦ ٠/٠ لكل منهما) ، ثم قطاع الزراعة (٦٩ر٧ ٠/٠) .

أما الجدول رقم (٧) فيمثل النسبة المئوية لعدد مرات الاستشارة التي قام بها أعضاء مجالس الادارة . وبالنظر الى الوسط الحسابي نجد أن عضو مجلس الادارة في أى شركة زراعية استشار خمسة مرات قبل أن يتخذ قرار باختيارمراقب الحسابات ، وفي قطاع الاسمنت وقطاع البنوك وقطاع الصناعات التحويلية قام

العضو بالاستشارة أربعة مرات (أو أكثر) قبل أن يتخذ قرارا باختيار مراقب الحسابات ، أما في قطاع النقل والخدمات وقطاع الكهرباء قام العضو باستشارة ثلاثة أشخاص (أو أكثر) قبل أن يتخذ قراره باختيار مراقب الحسابات .

وجدير بالذكر أن نسبة كبيرة من الذين تم استشارتهم هم من أعضاء مجالس ادارة الشركة ثم رؤساء حسابات الشركة ثم المساهمين (٢٠) . وقد أعطى لنصائحهم أوزانا عالية سواء من الناحية المطلقة أو النسبية ، وكان الوسط الحسابي لهذه الفئات (٣ر٧٥ ، ٢ر٣٥ ، ٢ر٢٨) على التوالي ، وجاء ترتيبهم من حيث الاهمية النسبية في المرتبة الاولى والثانية والثالثة على التوالي .

ويعتقد الباحث أن هناك أسبابا أدت الى ذلك منها :

١ - يمنح نظام الشركات السعودى القوة للمساهمين لتعيين مراقب الحسابات والقوة على الاستغناء عن خدمات المراقب المعين بواسطة الادارة ، وبالتالي فهي فئات يجب استشارتها قبل اتخاذ قرار بترشيح مراقب الحسابات .

٢ - رؤساء حسابات الشركات هم الجهة الاكثر تعاملا مع مراقبي الحسابات الخارجيين ، وبالتالي فنصيحتهم لها وزنها ، وذلك بالرغم من عدم خلو رأيهم من التحيز .

٣ - أعضاء مجالس الادارة هم الجهة الفعلية في ترشيح مراقبي الحسابات (وعرض الامر في النهاية على المساهمين) ، وبالتالي فنصيحتهم أيضا لها وزنها .

وجاءت النتائج تدل أيضا أن عددا كبيرا من الاستشارات التي قام بها الاعضاء بصدد اختيار مراقب الحسابات كانت من أصدقائهم ومعارفهم بالشركات المماثلة ومن العملاء الاخرين لمراقب الحسابات ، وبالرغم من ذلك فان نصائحهم كان ترتيبها منخفضا بالنسبة للاهمية النسبية (١ر٩٥ ، ١ر٩ على التوالي) . أما نصائح المسئولين ببنك الشركة لم يوليها الاعضاء الاهمية الكافية (١ر١٣) ، كما كانت الاهمية النسبية التي أعطيت لهذه النصائح أقل بكثير من الاهمية التي أعطيت لنصائح أعضاء مجالس الادارة والمساهمين . ويعتقد الباحث أن السبب في ذلك هو أن نصائح الشركات المماثلة والعملاء الاخرين لمراقب الحسابات لم تعتبر (من وجهة نظر الاعضاء) كاملة الموضوعية .

(٢٠) جدول رقم (٨) ، والجداول من رقم ١ الى رقم ٦ بالملاحق توضح ذلك .

جدول رقم (١)

الردود على قائمة الاستبيان مقسمة حسب القطاعات

القطـــــاع	عدد الـــردود	النسبة المئويـــة
البنوك	١٩	٤ ر ١٩
الكهرباء	١٧	٣ ر ١٧
الاسمنت	٢٠	٤ ر ٢٠
الزراعة	٧	١ ر ٧
النقل والخدمات	١٩	٤ ر ١٩
الصناعات التحويلية والبترولية	١٦	٣ ر ١٦
	٩٨	١٠٠ ٠/٠

جدول رقم (٢)

النسبة المئوية للاعضاء الذين اشتركوا في اختيار مراقب الحسابات

الذين اشتركـوا	٩٨	٠/٠
الذين لم يشتركوا	٢	٠/٠
مجموع (حجم العينة)	١٠٠	٠/٠

جدول رقم (٣)

النسبة المئوية للاعضاء الذين اشتركوا في اختيار
مراقب الحسابات مقسمة حسب القطاعات

القطـــــاع	النسبة الى حجم العينة	النسبة داخل القطاع
البنوك	٧٩ ر ١٩	١٠٠
الكهرباء	٦٣ ر١٥	٢٤ ر ٨٨
الاسمنت	٨٣ ر ٢٠	١٠٠
الزراعة	٢٩ ر ٧	١٠٠
النقل والخدمات	٧٩ ر ١٩	١٠٠
الصناعات التحويلية والبترولية	٦٧ ر ١٦	١٠٠
	١٠٠ ٠/٠	

جدول رقم (٤)

النسبة المئوية لاعضاء مجلس الادارة الذين قاموا باستشارة
بعض الاشخاص في اختيار مراقب الحسابات

الذين استشـــاروا	٩ ر ٩٢	٠/٠
الذين لم يستشـيروا	١ ر ٧	٠/٠
مجموع (حجم العينة)	١٠٠	٠/٠

جدول رقم (٥)

النسبة المئوية لاعضاء مجلس الادارة الذين قاموا
باستشارة بعض الاشخاص في اختيار مراقب الحسابات مقسمة حسب القطاعات

القطـــاع	الذين استشـاروا (١)		الذين لم يستشيروا (٢)		الوســط الحسابـي
	النسبة الـى المجمـوع	النسبة داخل القطـاع	النسبة الـى المجمـوع	النسبة داخـل الـقطـاع	
البنوك	٨٨ ر ٢٠	١٠٠	— —	— —	١ر٠٠
الكهرباء	٥٨ ر ١٨	١٢ ر ٩٤	٢٩ ر ١٤	٥ر٨٨	١ر٠٥٨
الاسمنت	٨٨ر ٢٠	٩٥	٢٩ ر ١٤	٥	١ر٠٥٠
الزراعة	٦٩ ر ٧	١٠٠	— —	— —	٠٠ ر ٩
النقل والخدمات	٤٨ ر ١٦	٩٥ ر ٧٨	١٤ ر ٥٧	٢١ر٠٥	١ر٢١٠
الصناعات التحويلية والبترولية	٤٨ ر ١٦	٧٥ ر ٩٣	٢٩ ر ١٤	٦ر٢٥	١ر٠٦٢
	١٠٠ ٠/٠		١٠٠ ٠/٠		

جدول رقم (٦)

عدد الاستشارات التي قام بها أعضاء مجلس الادارة
عند اختيار مراقب الحسابات

(١) عدد الاستشارات في كل حالة	(٢) عدد الاعضاء الذين قاموا بالاشتشارة في كل حالة	(٣) النسبة المئوية	(١) × (٢) = (٤) عدد مرات الاستشارات
صفر	٧	١٤ر ٧	— —
١	— —	— — —	— —
٢	١١	٢٢ر ١١	٢٢
٣	١	٠٢ر ١	٣
٤	١٧	٣٥ر ١٧	٦٨
٥	٦٢	٢٧ر ٦٣	٣١٠
		١٠٠	٤٠٣

جدول رقم (٨)

الفئات المختلفة الذين تم استشارتهم في اختيار مراقب
الحسابات والاوزان المعطاه لكل فئة

	النسبة المئوية				الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	مجموع
أعضاء مجالس الادارة	٨ر ٩٠	—	١ر ٣	١ر ٦	١٠٠ ٠/٠	٧٥ر ٣
المساهمين	٤ر ٢٢	٥ر ٢٣	٣ر ١٤	٨ر ٣٩	١٠٠ ٠/٠	٢٨ر ٢
عملاء آخرين لمراقب الحسابات	٤ر ١٨	٢ر ١٢	٣ر ١٣	١ر ٥٦	١٠٠ ٠/٠	٩ر ١
رؤساء حسابات الشركة	٦ر ٢٩	٤ر ١٩	٢ر ٨	٩ر ٤٢	١٠٠ ٠/٠	٣٥ر ٢
شركات مماثلة	٣ر ١٥	٣ر ١٤	٤ر ٢١	٤٩	١٠٠ ٠/٠	٩٥ر ١
مسئولون ببنك الشركة	١ر ٤	— —	١	٩ر ٩٤	١٠٠ ٠/٠	١٣ر ١

جـــدول رقم (٧)

النسب المئوية لعدد مرات الاستشارات التى قام بها أعضاء مجلس الاداره عند اختيار مراقب الحسابات مقسمه حسب القطاعات

القطاع	مـــــرات الاســـــتشـــــارات										الوسط الحسابى
	صفـــر		٢		٣		٤		٥		
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	٢٧ر٢٧	١٥ر٧٩	-	-	٢٣ر٥٣	٢١ر٠٥	١٩ر٣٥	٥٣ر١٦	٤ر٢١٦
الكهرباء	١٤ر٢٩	٥ر٨٨	٣٦ر٣٥	٢٣ر٥٣	١٠٠	٥ر٨٨	٥ر٨٨	٥ر٨٨	١٦ر١٣	٥٨ر٨٢	٣ر٨٢٤
الأسمنت	١٤ر٢٩	٥	-	-	-	-	١٧ر٦٥	١٥	٢٥ر٨١	٨٠	٤ر٦٠٠
الزراعة	-	-	-	-	-	-	-	-	١١ر٢٩	١٠٠	٥ر٠٠٠
النقل والخدمات	٥٧ر١٤	٢١ر٠٥	١٨ر١٨	١٠ر٥٣	-	-	٤٧ر٠٥	٤٢ر١١	٨ر٠٦	٢٦ر٣٢	٣ر٢١٠
الصناعات التحويلية والبترولية	١٤ر٢٩	٦ر٢٥	١٨ر١٨	١٢ر٥٠	-	-	٥ر٨٨	٦ر٢٥	١٩ر٣٥	٧٥	٤ر٢٥٠
مجمـــوع	١٠٠٪		١٠٠٪		١٠٠٪		١٠٠٪		١٠٠٪		

بناء على التحليل السابق للاهمية النسبية لعامل الاقناع يمكن استنتاج مايلي : -

- ينقسم عامل الاقناع الى قسمين : عامل الاقناع الداخلي وعامل الاقناع الخارجي .

بالنسبة لعامل الاقناع الداخلي ، وهو في مصلحة الشركة ، أو من دافع المصلحة المشتركة والمصلحة العامة . وجاء هذا الاقناع من أعضاء مجلس ادارة الشركة الذين تم استشارتهم ، وممثلين عن المساهمين بالجمعية العامة ، ورؤساء حسابات الشركة .

وأوضحت الجداول السابقة (والجداول الملحقة بالبحث أن درجة الاهمية النسبية المعطاه لاعضاء مجلس الادارة عالية جدا (٧٥ ر ٣) ، أما درجة الاهمية النسبية المعطاه للمساهمين ولرؤساء جسابات الشركة فهي أقل أهمية (٢٨ ر ٢ ، ٣٥ ر ٢) على التوالي .

بالنسبة لعامل الاقناع الخارجي ، وهو مايمثل درجة عالية من الخطورة لو أنه جاء عاليا من ناحية الاهمية النسبية . وتأتي خطورة هذا العامل اذا استطاعت الفئات الخارجية عن المنشأة والتي تم استشارتها (مثل الاصدقاء والمعارف بالشركات المماثلة ، أو لعملاء آخرين لمراقب الحسابات ، أو مسئولون ببنك الشركة) . التأثير على قرار العضو باختيار مراقب حسابات دون غيره . وبدارسة الجداول السابقة ، نجد أن الاهمية النسبية التي حصلت عليها هذه الفئات (الخارجة عن المنشأة) ضئيلة جدا . فقد حصلت على أوساط حسابية (١ر٩٥ ، ١ر٩ ، ١ر١٣ على التوالي) .

ويتضح من هذا التحليل أن عامل الاقناع الخارجي (ممارسة الضغوط الخارجية) الذى حصل على أهمية نسبية ضئيلة جدا ، ليس له أى تأثير على اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات . بمعنى آخر ، لم تستطع الجهات الخارجية (التي تم استشارتها) ممارسة أى ضغوط لاقناع العضو باختيار مراقب حسابات دون غيره . وننتقل الان إلى تحليل التباين للتأكد من هذه النتائج التي أظهرها تحليل الاهمية النسبية .

١/١ : تحليل التباين لعامل الاقنـــاع :

حتى يمكن اختبار الفروض الثلاثة الاولى للبحث أو الوقوف على ما اذا كان هناك فرقا معنويا بين القطاعات على ضرورة استشارة بعض الاشخاص عند اختيارهم لمراقـــب الحسابات ، وأنواع الفئات التي يقومون باستشارتها لهذا الغرض ، قام الباحث باجراء اختبارات لتحليل التباين بين القطاعات .

وبدراسة الجداول أرقام (٩ ، ١٠ ، ١١) نستطيع اعطاء رأى عن عامل الاقناع كما يلـــــي :-

بالرغم من أن هناك اتفاق عام على ضرورة استشارة بعض الاشخاص عند اختيار مراقب الحسابات الا أن التباين ظهر بين القطاعات (وفي داخل القطاع الواحد) على عدد الاشخاص الذين تم استشارتهم وعلى أنواع وأهمية الفئات التي تم استشارتها في هذا الصدد . وبالتالي يمكن القول أن الاعضاء الذين شاركوا في ترشيح مراقب الحسابات استفادوا بالمعلومات التي حصلوا عليها من الفئات التي تم استشارتها وقاموا هـــم بالمقارنة واختيار الافضـل بالنسبة لهم .

ويرى الباحث أن الجداول السابقة من ٤ الى ١١ ان دلت على شئ فانما تدل على أن عملية اختيار مراقب الحسابات لا تخضع للاهواء الشخصية لكل من بيده حق الاختيار ، فهو يقوم بالاستشارة وجمع المعلومات التي تفيده في اتخاذ مثل هذا القرار . وحتى السبعة أعضاء الذين قاموا باختيار مراقب الحسابات بدون استشارة أحد ، يعتقد الباحث أن لديهم معلومات مسبقة عن مكاتب المراجعة العاملة بالمملكة ، وذلك لادلائهم بمعلومات دقيقة عن باقي العوامل التي تؤثر في اختيار مراقب الحسابات .

جدول رقم (٩)

تحليل التباين ذو الاتجاه الواحد للاهمية النسبية
التي خصصتها القطاعات لضرورة استشارة بعض الاشخـــاص
عند اختيارهم لمراقب الحسابات

مصدر التباين	**درجات الحرية	مجموع المربعـات	متوسط المربعات	قيمـة ف المحسوبـة
بين القطاعات	٥	٥١٣٤٢٨٧٩ ر	١٠٢٦٨٥٧٦ر	٥٨ ر ١
داخل القطاعات	٩٢	٩٨٦٥٧١٢١ ر ٥	٠٦٥٠٧١٤٣ر	
المجموع	٩٧	٥٠٠٠٠ ر ٦		

ف المحسوبة = ٥٨ ر ١
ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢
ف المحسوبة < ف الجدولية ∴ يقبل فرض العدم

معناه أنه ليس هناك فرقا معنويا بين الاوساط الحسابية للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات لضرورة استشارة بعض الاشخاص عند اختيارهم لمراقب الحسابات .

** درجة الحريـــة :

١ ـ بين القطاعات = عدد القطاعات - ١
٦ - ١ = ٥

٢ ـ داخل القطاعات = عدد المشاهدات - عدد القطاعات
٩٨ - ٦ = ٩٢

٣ ـ درجة معنوية تســـاوى ٥ ٠/٠

جدول رقم (١٠)

تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها
القطاعات لعدد الاشخاص الذين تم استشارتهـــم في
اختيار مراقب الحسابـــات

مصدر التبايـــن	** درجات الحريـــة	مجموع المربعـات	متوسـط المربعـات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	٢٣١٥٥٩٩٩ر٢٨	٦٤٦٣١٢٠٠ر٥	٧٤ر٢
داخل القطاعات	٩٢	٥٣٣٧٤٦١٣ر١٨٩	٠٦٠١٤٩٤١ر٢	
المجموع	٩٧	٧٦٥٣٠٦١٢ر٢١٧		

ف المحسوبة = ٧٤ر٢

ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ر٢

ف المحسوبة < ف الجدولية ، ∴ يتم رفض فرض العدم

معناه أن هناك فرقا معنويا بين الاوساط الحسابية للاهمية النسبية التي خصصتهـا القطاعات لعدد الاشخاص الذين قاموا باستشارتهم في اختيار مراقب الحسابات .

بالرغم من أن هناك اتفاق عام على ضرورة استشارة بعض الاشخاص عند اختيـار مراقب الحسابات الا أن هناك اختلاف بين القطاعات (وفي داخل القطاع الواحد أيضا) على عدد الاشخاص الذين تم استشارتهم في هذا الامـر .

جدول رقم (١١)

تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتهـا
القطاعات لانواع الفئات التي تم استشارتها فـــي
اختيار مراقب الحسابـات

مصدر التباين	** درجات الحرية	مجموع المربعـــات	متوسط المربعـــات	قيمـة ف المحسوبـة
بين القطاعات	٥	٤٦٠٤٨١٨٢ ر ٦	٢٩٢٠٩٦٣٦ ر ١	١٨ ر ٤
داخل القطاعات	٩٢	٤٢٤١٥٥٣٦ ر ٢٨	٣٠٨٩٥٨٢١ ر	
المجموع	٩٧	٨٨٤٦٣٧١٩ ر ٣٤		

ف المحسوبة = ١٨ ر ٤
ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢
ف المحسوبة > ف الجدولية ، ∴ يتم رفض فرض العدم

معناه أن هناك فروقا معنوية بين القطاعات (وفي داخل القطاع الواحد) علـى أنواع الفئات التي قاموا باستشارتها في اختيار مراقب الحسابات .

بمعنى آخر هناك اتفاق عام على ضرورة استشارة بعض الاشخاص عند اختيـــار مراقب الحسابات الا أن التباين ظهر بين القطاعات (وفي داخل كل قطاع) على عدد الاشخاص الذين تم استشارتهم وعلى أنواع الفئات التي تم استشارتها في هذا الصدد .

٢ - عامل أهمية الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات (من وجهة نظر العضو المشارك في الاختيار) .

تعتمد قيمة الخدمات المقدمة من مراقب الحسابات على أمانته ونزاهته وعدم تحيزه ، وعلى استقلاله . ومستخدمي القوائم المالية ، المصدق عليها بواسطة مراقب الحسابات ، ليسوا فقط من المساهمين ولكن أيضا من المستثمرين والدائنين والمصالح الحكومية ذات الاختصاص . وحتى يكون رأى مراقب الحسابات مقبولا من كل هذه الجهات لابد أن يكتسب مراقب الحسابات الاعتراف له بمثل هذه الصفات (السابق ذكرها) من كل الجهات التي تعتمد على رأيه في القوائم المالية التي قام بالتصديق عليها .

وفي حقيقة الامر ، فان الثقة تلعب دورا هاما في العلاقات بين صاحب المهنة الحرة والعميل . وفي أى قطاع من قطاعات النشاط فان العلاقة بين صاحب المهنة الحرة وعملائه تلعب دورا بالغ الاهمية . ومثالا على ذلك الطب والمحاماة ، وتلعب الثقة التامة (بين المراقب والطرف الثالث) دورا هاما في علاقة مراقب الحسابات بالعميل . والثقة التامة بالطرف الثالث لها دور حاسم في مهنة المحاسبة والمراجعة عن غيرها من المهن الحرة . ويمكن تفسير ذلك بالاهمية غير العادية التي يوليها أعضاء مجلس ادارة المنشأة لسمعة مراقب حسابات منشأتهم (٢١) ، لدى الغير .

جدول رقم (١٢)

الصفات التي ترغب الشركات أن يتحلى بها
مراقب الحسابات والاوزان المعطاه لكل صفة

	النسبة المئوية					الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	مجموع	
الامانة الشخصية	٩ر٤٦	٤ر١٨	٦ر٣١	١ر٣	١٠٠ ٪	٣ر٠٨
الاخلاص المهني	١ر٥٣	١ر٦	٨ر٣٩	١	١٠٠ ٪	٣ر١
المسئولية	١	٩ر٩٢	١ر٤	٢	١٠٠ ٪	٢ر٩
صفات أخرى	٨ر٨٨	١	١ر٤	٦ر١	١٠٠ ٪	٣ر٧

(٢١) *Carpenter and Strawser, Op.Cit., pp. 55-59.*

ولهذا لم يكن من المستغرب أن يخصص أعضاء مجالس الادارة (الذين شاركوا في ملىء الاستبيان) أهمية نسبية عالية للصفات التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات الذى يتم اختياره لمراجعة حسابات الشركة .

وتوضح النتائج الواردة بالجدول رقم (١٢) أن الامانة الشخصية والاخلاص المهني لهما أهمية نسبية كبيرة تفوق صفات المسئولية ، فقد حصل كل منهما على وسط حسابي (٣ر٠٨ ، ٣ر١) على التوالي . بينما حصلت صفة المسئولية على درجة أهمية أقل (٢ر٩) .

وبالرغم أنه من المتوقع أن ترتب (صفة المسئولية) ترتيبا عاليا من حيث الاهمية النسبية ، نجد أن الاعضاء المشاركين في الاختيار رتبوها في المرتبة الرابعة ، وهي مرتبة أقل بكثير من مرتبة الامانة الشخصية والاخلاص المهني .

وعندما أتيحت الفرصة للاعضاء المشتركين في الاختيار للتعبير عن آرائهم في الصفات التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات ، تحت بند صفات أخرى وطلب منهم ذكرها ، أجمعوا على الصفات التالية :

١ ـ الثقـــة .
٢ ـ الخبرة .
٣ ـ النزاهـة .
٤ ـ الالمام بالنظم والتعليمات .
٥ ـ ابداء رأى محايد .
٦ ـ الاستقلاليـة .

وحصلت هذه الصفات مجتمعة على أعلى درجة أهمية نسبية ، حيث أعطيت وسط حسابي (٣ر٧) وهي درجة أهمية كبيرة تفوق كل الصفات الشخصية التي يتحلي بها مراقب الحسابات (٢٢) .

---

(٢٢) توضح الجداول التفصيلية من (٧ الى ١٠ بالملاحق) درجة الاهمية النسبية المعطاه لكل صفة مقسمة حسب القطاعات .

جدول رقم (١٣)

تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات للصفات التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابـــات

مصدر التبايـن	** درجات الحريـة	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	٨٥٢٦٠٦٩٠ر	١٧٠٥٢١٣٨ ر	٥٧ ر
داخل القطاعات	٩٢	٦٩٠٧٦٠٤٥ ر ٢٧	٣٠٠٩٨٦٥٣ر	
المجموع	٩٧			

ف المحسوبـة = ٥٧ ر

ف الجدوليـة (الحرجة) = ٢٩ ر ٢

ف المحسوبة > ف الجدولية ، ∴ يقبل فرض العدم

معناه أنه ليس هناك فروقا معنوية بين الاوسـاط الحسابية للاهمية النسبيـة الـتي خصصتها القطاعات للصفات التي يجب أن يتحلي بها مراقب الحسابات .

١/٢ : تحليل التباين للصفات التي يتحلى بها مراقب الحسابات :

بالنظـر الى الجدول رقم (١٣) يتضح أنه ليس هناك فرقا معنويا بين الاوسـاط الحسابية للاهمية النسبيـة التي خصصتها القطاعات للصفات التي يجب أن يتحلى بها المراقب . وبمعنى آخر توضح النتائج أن الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلـى بها مراقب الحسابات تعتبر عاملا مهمـا يؤثر على اتخاذ قرار باختياره لمراجعة حسـابـات الشركـــة .

٣ - عامل نوع وكفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة :

يفترض الباحث أن كل مراقبي الحسابات يمتلكون (على الاقل) الحد الادنى الاساسي من الكفاءة .

وكما كان متوقعا ، فقد اعتبر الاعضاء المشتركين أن خدمة المراجعة هي الخدمة الاساسية لمراقب الحسابات ، فقد حصلت هذه الخدمة على وسط حسابي (٤) . ويدل ذلك على أهميتها النسبية للشركات المساهمة . وقد قرر ٩٩ ٠/٠ من المشتركين أهمية هذه الخدمة وكفاءة مراقب حسابات المنشأة في القيام بها . وجاءت خدمات أخرى مقدمة بواسطة مراقب الحسابات في مراتب قليلة الاهمية . فجاءت الخدمات التالية مرتبة حسب أهميتها كما يلي :

خدمات الاستشارات المالية والادارية ، وحازت على (٢ر٦٧) ، وخدمات اعداد النظام المحاسبي وحازت على (٢ر٤٣) ، وخدمات تحديد الضرائب والزكاة وحازت على (١ر٩٥) ، كما هو موضح بالجدول رقم (١٤) .

ويتضح من ذلك أن مراقب الحسابات (من وجهة نظر الادارة) ليست لديه ميزة نسبية في تقديم مثل هذه الخدمات . وقد يكون السبب في ذلك هو عدم اجازة نظام الشركات السعودى لمراقب الحسابات بتقديم هذه الخدمات (*) . وهذه النتائج قد تقابل بالدهشة من قبل بعض المنظمين للمهنة والذين يشجعون المراقبين على الاشتراك في تقديم هذه الخدمات ، وخاصة خدمات الاستشارات المالية والادارية (٢٣) . وجاءت هذه النتائج مؤكدة للابحاث التي نادت بأن تقديم هذه الخدمات قد يؤثر على استقلالية مراقب الحسابات (٢٤) .

---

(٢٣) المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين .

(٢٤) يماني ، عبدالله قاسم ، " دراسة اختبارية لبعض العوامل المهمة المؤثرة على استقلال المراجع الخارجي من وجهة نظر المراجعين والمقرضين ومحللي الاستثمار في المملكة العربية السعودية ، الادارة العامة ، العدد ٧١ ، ١٤١٢ هـ ، ص ١٨٣ - ٢٣٣ .

(*) المادة ١٣٠ من نظام الشركات السعودى .

جدول رقم (١٤)

الخدمات المهنية التي ترغبها الشركات
من مراقب الحسابات والاوزان المعطاه لكل خدمة

	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	المجموع	الوسط الحساب
المراجعة	٩٩	١	—	—	١٠٠ ٪	٤
اعداد النظام المحاسبي	٢٢ ر ٤	٩ ر ٢	٥٨ ر ٢	١٠ ر ٢	١٠٠ ٪	٢ ر٤٣
الاستشارات المالية والادارية	٢٢ ر٤	٣٣ ر ٧	٣٢ ر ٧	١١ ر ٢	١٠٠ ٪	٢ ر٦٧
خدمات تتعلق باستثمارات الشركة	٣ ر ١	١	٨٣ ر ٧	١٢ ر ٢	١٠٠ ٪	١ ر٩٥
تحديد الضرائب والزكاة	٥ ر١	٦ ر ١	٧٢ ر ٤	١٦ ر ٣	١٠٠ ٪	١ ر٩٩

١/٣ : تحليل التباين لعامل نوع وكفاءة الخدمات المهنية :

تلخص الجداول من ١١ الى ١٥ (بالملاحق) نتائج التحليل التفصيلي الذى تم اجراؤه بالنسبة لاجابات المشاركين في كل قطاع على حدة ولكل خدمة على حدة ، وذلك لمعرفة أثر كل خدمة من الخدمات من وجهة نظر كل قطاع من القطاعات • ويتضح من الجدول رقم (١١) بالملاحق أن المتوسطات الحسابية لخدمة المراجعة كانت جميعها عالية جدا ، حيث حصلت على متوسطات حسابية (٤) بكل القطاعات تقريبا ، بمعنى آخر تساوت جميع الاوساط الحسابية بكل القطاعات لخدمة المراجعة •

وظهرت جميع الخدمات الاخرى بأهمية نسبية قليلة ، ولكنها أيضا متساوية (تقريبا) بكل القطاعات • ويوضح الجدول رقم (١٢) بالملاحق ، الاهمية النسبية لخدمة اعداد النظام المحاسبي ، والتي لم تحصل على أهمية نسبية الا في قطاع الاسمنت (٣ر١٥) • ويوضح الجدول رقم (١٣) بالملاحق ، الاهمية النسبية لخدمة الاستشارات المالية والادارية ، والتي تكاد تكون متساوية وقليلة الاهمية • ويوضح الجدول رقم (١٤) بالملاحق ، الاهمية النسبية للخدمات التي تتعلق باستثمارات الشركة ، وهي أيضا تكاد تكون متساوية تقريبا وأهميتها النسبية ضئيلة جدا وكذلك خدمة

تحديد الضرائب والزكاة ، والتي لم تحصل على أهمية تذكر الا في القطاع الزراعي (١٤ر٣) والتي يعتقد الباحث أن السبب في ذلك قد يكون راجعا الى الطبيعة الخاصة في تحديد الزكاة في المنتجات الزراعية .

أما بالنسبة للاهمية المطلقة ، فقد أجمع ٩٩ ٠/٠ من المشتركين على أهمية خدمة المراجعة ، وجاءت خدمة اعداد النظام المحاسبي والاستشارات المالية والادارية في المركز الثاني حيث وافق ٤ر٢٢ ٠/٠ من المشتركين على أهمية كل منهما . وجاءت خدمة تحديد الضرائب والزكاة في المركزالثالث حيث وافق ١ره ٠/٠ من المشتركين على أهميتها . أما خدمات الاستثمارات فجاءت في المركز الاخير ووافق ١ر٣ ٠/٠ من المشتركين على أهميتها .

ويخلص الجدول رقم (١٥) (بالمتن) نتائج تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات للخدمات والكفاءات المهنية المطلوبة من مراقب الحسابات . وأظهر الجدول أن هناك فرقا معنويا بين الاوساط الحسابية للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات للخدمات والكفاءات المهنية التي يقدمها مراقب الحسابات . وهذا يتفق مع تحليل الاهمية النسبية (سواء الاجمالية أو التفصيلية) فقد اتفق المشتركين جميعا على أهمية خدمات المراجعة وأدائها بالكفاءة المطلوبة ، كما اتفق جميع المشتركين على أن الخدمات الاخرى قليلة الاهمية وأن مراقب الحسابات ليس لديه ميزة نسبية في تقديم مثل هذه الخدمات . وبالتالي يمكن القول أن كفاءة مراقب الحسابات في أداء خدمات المراجعة يعد عاملا مهما في اتخاذ قرار باختياره لمراجعة حسابات الشركة

أضف الى ذلك ما توصل اليه الباحث من نتائج حول الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات ، حيث أن قيمة الخدمات المقدمة من مراقب الحسابات تعتمد على أمانته ونزاهته وعدم تحيزه ، وحيث أثبتت النتائج الاتفاق العام بين القطاعات على أهمية هذه الصفات ، اذن يمكن القول بأهمية عامل نوع وكفاءة الخدمات على قرار اختيار مراقب الحسابات .

جدول رقـــم (١٥)

تحليل التباين للاهمية التي خصصتها القطاعات للخدمات
والكفاءات المهنية المطلوبة من مراقـب الحسابـــــات

مصـدر التبايـن	** درجات الحريـة	مجموع المربعـــات	متوسط المربعـات	قيمـة ف المحسوبـة
بين القطاعات	٥	٤٩٥١٨٦٤٥ ر ١	٢٩٩٠٣٧٢٩ ر	٥٧ ر ١
داخل القطاعات	٩٢	٤٧١٧٥٢٣٢ ر ١٧	١٨٩٩١٠٣٥ ر	
المجموع	٩٧	٩٦٦٩٣٨٧٨ ر ١٨		

ف المحسوبة = ٥٧ ر ١

ف الجدولية (الحرجة)= ٢٩ ر ٢

ف المحسوبة < ف الجدولية ، ∴ يقبل فرض العدم

معناه أنه ليس هناك فروقا معنوية بين الاوساط الحسابية للاهمية النسبيـة الـتي خصصتها القطاعات للخدمات والكفاءات المهنية المطلوبة من مراقب الحسابات .

٤ ـ تأثير العلاقات الشخصية على اختيار مراقب الحسابات :

تعتبر العلاقات الشخصية بين العضو المشارك ومراقب الحسابات من أهم العوام
التي يعتمد عليها مراقب الحسابات في الحصول على عملائه . ولاختبار هذا الفرض كا
لابد من سؤال الاعضاء المشتركين أن يصفوا المدى الذى كانت عليه علاقتهم الشخص
بمراقب الحسابات قبل اختياره . وتظهر نتائج تحليل الاجابات على هذا التساؤل بالجدو
رقم (١٦) (بالمتن) ، ورقم (١٦) (بالملاحق) .

وأظهرت النتائج عكس ما كان متوقعا . فقد قرر ٣ر٦٧ ٠/٠ من حجم العينة أنه لي
لهم معرفة سابقة بمراقب الحسابات قبل تعيينه .وقررت نسبة ٥ر٢٣ ٠/٠ أنهم كانوا يعرفو
مراقب الحسابات معرفة سطحية . وبالتالي يمكن القول أن ٨ر٩٠ ٠/٠ من حجم العي
قررت بأنه ليس هناك علاقة شخصية بين العضو ومراقب الحسابات قبل اختيار هذا المراقب
وفي ٣ حالات فقط (١ر٣ ٠/٠) أوضح الاعضاء أن لهم علاقات شخصية قوية بمراقـــ

حسابات • وفي ٦ حالات أخرى (١ر٦ ٠/٠) قرر الاعضاء أن لهم علاقات شخصية راقب الحسابات • وتوضح هذه النتائج أن العلاقات الشخصية لم تكن العامل الاساسي في ختيار مراقب الحسابات • وهنا من الممكن الافتراض (بالنسبة لهذه الحالات التسعة) أن علاقات الشخصية لعبت دورا في اختيار مراقب الحسابات ، لكن النتائج الاجمالية النهائية وضح الشك في الاراء التي نادت من قبل وادعت أن العلاقات الشخصية بين مراقب حسابات والعملاء المحتملين هو شرط كاف لاختياره كمراقبا لحسابات الشركة (*) •

جدول رقم (١٦)

درجة العلاقة الشخصية بين العضو ومراقب الحسابات
قبل اختياره مراقبا لحسابات الشركة

	درجة العلاقة الشخصية						الوسط الحسابي
	متينة جدا	متينة	متوسطة	سطحية	لاتوجد معرفة	المجموع	
النسبة المئوية	١	٢	١ر٦	٣٥ر٢	٣ر٦٧	١٠٠ ٠/٠	١ر٤٥
عدد المشاهدات	١	٢	٦	٢٣	٦٦	٩٨	

١/ : تحليل التباين لاثر العلاقات الشخصية على اختيار مراقب الحسابات :

أظهر الجدول رقم (١٧) تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات رجة العلاقة الشخصية بين العضو المشترك في الاختيار ومراقب الحسابات قبل اختياره راجعة حسابات الشركة • وأوضح الجدول أن هناك فروقا معنوية بين القطاعات على الاهمية سبية المخصصة لدرجة العلاقة الشخصية كعامل من العوامل المؤثرة على اتخاذ قرار ختيار مراقب حسابات الشركة •

راجع الدراسات السابقة من ص ٤ الى ص ١٥ •

والجدير بالذكر ، أن كثيرا من الاعضاء ذكروا ، عندما أتيحت لهم فرصة التعبير عن آرائهم أن علاقاتهم قوية بمعظم مراقبي الحسابات ، الا أن ذلك لم يوثر على قرارهم اطلاقا باختيار هؤلاء المراقبين لمراجعة حسابات الشركة .

هذا وان كانت هذه النتائج تتفق مع معظم الابحاث السابقة في عدم تأثير العلاقات الشخصية على اختيار مراقب الحسابات ، الا أنها تختلف عن الابحاث التي أجريت على الشركات ذات المسئولية المحدودة والشركات الاخرى والتي لعبت فيها العلاقات الشخصية بين العضو ومراقب الحسابات دورا كبيرا في عملية الاختيار . ويعتقد الباحث أن موضوع اختيار مراقب الحسابات في الشركات ذات المسئولية المحدودةهو مجال أبحاث مستقبلية في المملكة ان شاء الله .

ومن الملاحظ أن تكوين العلاقات الشخصية بالعملاء هي عملية مكلفة بالنسبة لمراقب الحسابات ، ورغم وجودها فانها لا تلغى أو تبطل ما توصل اليه الباحث من نتائج ومما لا شك فيه أن العلاقات الشخصية مع الادارة تزيد فرصة اختيار مراقب الحسابات أو على الاقل يكون في فكرهم عند قيامهم بالاختيار . ويدعم هذا الفرض حقيقة وجود العلاقات الشخصية بين الادارة ومراقب الحسابات في ٣٢ر٧ ٠/٠ من جميع الحالات المدروسة كما أظهر الجدول رقم ١٦ .

ويود الباحث اضافة فرضا جديدا في هذه المناسبة . ومؤداه أنه اذا كانت قيمة الخدمات المقدمة من مراقب الحسابات تعتمد على مايتمتع به من نزاهة وأمانة وعدم تحيز ، واذا كانت الادارة تولى اهتماما بالغا بسمعة مراقب حساباتها ، فانه يمكن افتراض أن الادارة تحاول تعظيم قيمة الخدمات المقدمة من مراقب الحسابات لبناء سمعة جيدة له لدى الطرف الثالث (المستفيدين من القوائم المالية) . وبالتالي لا يمكن أن نتوقع أن تلجأ الادارة الى قبول مستويات خدمة (من مراقب الحسابات) أقل من المعايير المطلوبة، وذلك لوجود علاقة صداقة بينها وبين مراقب الحسابات .

بمعنى آخر يمكن افتراض أن العلاقات الشخصية بين الادارة ومراقب الحسابات لا توثر على مستويات أو معايير الخدمة المؤداه بواسطة مراقب الحسابات . (ولاختيار مثل هذا الفرض يلزم اجراء بحثا مستقلا ان شاء الله) .

جدول رقم ١٧

تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها
القطاعات لدرجة العلاقة الشخصية بين العضو المشترك
في الاختيار ومراقب الحسابات قبل اختياره لمراجعة حسابات الشركة

مصدر التباين	** درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	١٠ر٤٨١٨٥٦١٦	٢ ر ٠٩٦٣٧١٢٣	٣٦ ر ٥
داخل القطاعات	٩٢	٣٥ر٩٧٧٣٢٧٥١	٣٩١٠٥٧٩١ ر	
المجمـوع	٩٧	٤٦ر٤٥٩١٨٣٦٧		

ف المحسوبة = ٣٦ ر ٥

ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢

ف المحسوبة > ف الجدولية ، ∴ نرفض فرض العدم

معناه أن هناك فروقا معنوية بين القطاعات (وفي داخل القطاع الواحد) علـــى لاهمية النسبية المخصصة لدرجة العلاقة الشخصية بين العضو المشترك في الاختيار ومراقب لحسابات قبل اختياره كعامل من العوامل المؤثرة على اتخاذ قرار باختيار مراقب حسابـات لشركـــة .

بمعنى آخر أن درجة العلاقة الشخصية بين العضو ومراقب الحسابات لا تؤثر علـى تخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات .

---

٥ — أثر حجم مكتب المراجعة كعامل من العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات :

أوضحت الدراسات السابقة أن حجم مكتب المراجعة يعتبر مؤشرا على قدرة المكتب على تقديم الخدمات المطلوبة بالكفاءة المطلوبة أيضا (٢٥) . كما أوضحت الدراسات

---

(٢٥) *Burton and Roberts, "Auditor Changes", Op.Cit.*

السابقة أن حجم مكتب المراجعة يعد كبديل عن سمعة المكتب (٢٦) • وبالتالي يعتبر حجم المكتب عاملا مهما في اختيار مراقب الحسابات •

ولدارسة أثر حجم مكتب المراجعة على اختيار مراقب الحسابات قام الباحث بتوجيه سؤال الى الاعضاء المشتركين يوضحوا اذا كان حجم مكتب المراجعة يعتبر عاملا مهما عند تقييمهم لمراقب الحسابات • ونتائج تحليل الردود على هذا التساؤل أعدها الباحث في الجدول رقم (١٨) (والجدول رقم ١٧ بالملاحق) ، والذى يوضح أن حجم مكتب المراجعة كان عاملا مهما جدا • حيث أوضح الجدول أن نسبة ٢ر٦٠ ٠/٠ من حجم العينة قررت بأن حجم المكتب كان مهما جدا ، وقررت نسبة ٨ر٣٨ ٠/٠ أنه كان مهما • وبالتالي يمكن القول أن ٩٩ ٠/٠ من حجم العينة قررت أهمية حجم مكتب المراجعة كعامل مهم في تقييم مراقب الحسابات وقت اختياره •

وتأتي هذه النتائج مطابقة للدراسات السابقة التي قامت بدراسة موضوع اختيار مراقب الحسابات في الشركات المساهمة (٢٧) • ولكنها اختلفت عن نتائج الدراسات التي قامت باختيار عينة البحث من الشركات صغيرة الحجم ، والتي كان كل ما يهمهم هو أن تقبل قوائمهم المالية بواسطة البنوك ، والدائنين ، ومصلحة الضرائب (٢٨) •

١/٥ : تحليل التباين لاثر حجم مكتب المراجعة :

أظهر الجدول رقم ١٩ تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات لحجم مكتب المراجعة كعامل من العوامل التي تؤثر على اختيار مراقب الحسابات •

جدول رقم (١٨)

أهمية حجم مكتب مراقب الحسابات وقت اختياره

	مستوى أهمية حجم المكتب					الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	المجموع	
النسبة المئوية	٢ر٦٠	٨ر٣٨	—	١	١٠٠ ٠/٠	٥٨ر٣
عدد المشاهدات	٥٩	٣٨	—	١	٩٨	

(٢٦) *Carpenter and Strawser, "Displacement of Auditor", Op.Cit.*

(٢٧) *Ibid.*

(٢٨) *Bedingfield and Loeb, Op.Cit.*

وحيث أنه لم تظهر هناك فروقا معنوية للاوساط الحسابية للاهمية النسبية بين القطاعات لحجم مكتب المراجعة ، يمكن القول أن حجم مكتب المراجعة يعتبر عاملا مهما في تقييم مراقب الحسابات وقت اختياره .

جدول رقم (١٩)

تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات لحجم مكتب مراقب الحسابات كعامل من العوامل المؤثرة في اتخاذ قرار باختيار مراقب حسابات الشركة

مصدر التباين	** درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	٣٩٦٠٥٠٢٦ ر ٦	٢٧٩٢١٠٠٥ ر ١	٩٠ ر ١
داخل القطاعات	٩٢	٠١٢١١٣٠٠ ر ٦٢	٦٧٤٠٤٤٧١ ر	
المجموع	٩٧	٤٠٨١٦٣٢٧ ر ٦٨		

ف المحسوبة = ٩٠ ر ١

ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢

ف المحسوبة < ف الجدولية ، ∴ يقبل فرض العدم

معناه أنه ليس هناك فروقا معنوية بين القطاعات على أهمية حجم مكتب المراجعة كعامل من العوامل المؤثرة في اختيار مراقب حسابات الشركة . بمعنى آخر ، حجم مكتب مراقب الحسابات يؤثر تأثيرا ايجابيا على اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات .

٦ - أثر سمعة مكتب المراجعة :

على الرغم من أن الدراسات السابقة اعتبرت حجم مكتب المراجعة مؤشرا لسمعة مكتب المراجعة ، الا أن الباحث رغب في اجراء دراسة مستقلة عن أثر سمعة المكتب كعامل من العوامل المؤثرة في اختيار مراقب الحسابات .

وكانت النتائج التي أظهرها الجدول رقم (٢٠) والجدول رقم (١٨) بالملاحق مهمة جدا . ففي حين قرر ٢ر٦٠ ٪ أن حجم المكتب كان مهما جدا ، قرر ٩ر٩٦ ٪ أن سمعة مكتب المراجعة كانت مهمة جدا ، وقرر ١ر٣ ٪ أن سمعة المكتب مهمة . وبالتالي يمكن القول أنه في حين أجمع ٩٩ ٪ على أهمية حجم المكتب ، أجمع كل المشتركين (١٠٠ ٪) على أهمية سمعة المكتب . وفي حين أظهر الجدول التفصيلي رقم (١٧) بالملاحق متوسطات حسابية تعبر عن أهمية حجم المكتب ، وكان أعلاها (٣ر٨١) في قطاع الصناعات التحويلية والبترولية ، أظهر الجدول رقم ١٨ بالملاحق أن المتوسطات الحسابية التي تعبر عن سمعة المكتب كلها تقريبا (٤) . وبالتالي كانت الاهمية النسبية التي خصصتها القطاعات لسمعة المكتب أعلى من النسبة المخصصة لحجم المكتب .

وهذه النتائج ان دلت على شيء فانما تدل على أن ادارة الشركات المساهمة السعودية تنظر الى سمعة المكتب مستقلة عن نظرتها الى حجم المكتب . بمعنى آخر قد لا يعبر عن السمعة في نظر ادارة الشركات السعودية .

١/٦ : تحليل التباين لاثر سمعة مكتب المراجعة :

أوضح الجدول رقم (٢١) تحليل التباين لاثر سمعة المكتب . وكانت النتائج أنه ليس هناك فروقا معنوية بين الاوساط الحسابية التي خصصتها القطاعات للاهمية النسبية لسمعة مكتب المراجعة كعامل من العوامل المؤثرة في تقييم مراقب الحسابات .

وبمعنى آخر ، تعتبر سمعة مكتب المراجعة مهمة جدا في اختياره لمراجعة حسابات الشركة .

جدول رقم (٢٠)

أهمية سمعة مكتب مراقب الحسابات وقت اختياره

	مستوى أهمية سمعة المكتب					الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	المجموع	
النسبة المئوية	٩ر٩٦	١ر٣	—	—	١٠٠ ٪	٣ر٩٧
عدد المشاهدات	٩٥	٣	—	—	٩٨	

جدول رقم ٢١

تحليل التباين للاهمية النسبية
التي خصصتها القطاعات لسمعة مكتب المراجعة
كعامل من العوامل المؤثرة في اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات

مصدر التباين	** درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	١٧٧٥١٣١١ ر	٠٣٥٥٠٢٦٢ ر	٢٠ ر ١
داخل القطاعات	٩٢	٣٠٦٠١٥ ر ٢		
المجموع	٩٧	٩٠٨١٦٣٢٧ ر ٢		

ف المحسوبة = ٢٠ ر ١
ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢
ف المحسوبة < ف الجدولية ، ∴ يقبل فرض العدم

معناه أنه ليس هناك فروقا معنوية بين الاوساط الحسابية التي خصصتها القطاعات للاهمية النسبية لسمعة مكتب المراجعة كعامل من العوامل المؤثرة في اتخاذ قرار باختيار مراقب الحسابات .

٧- أثر رسوم الخدمات على اختيار مراقب الحسابات :

أوضحت بعض الدراسات السابقة أمثال :
Simon and Francis (1988), and Johnson and Lys (1990)
أهمية رسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات كعامل من العوامل التي تؤثر على تقييمه واختياره .

وعلى العكس من ذلك تماما ، أظهرت هذه الدراسة عدم أهمية رسوم الخدمات على اختيار مراقب الحسابات . فقد أظهر الجدول رقم (٢٢) والجدول رقم (١٩) بالملاحق أن ١١ عضوا فقط قرروا أهمية رسوم الخدمات (٢ر١١ ٠/٠) وأن ٨٧ عضوا

(٨٨ر٨ ٠/٠ قرروا عدم أهمية رسوم الخدمات كعامل من العوامل المؤثرة على اختيار مراقب الحسابات . كما أظهر الجدول رقم (١٩) بالملاحق متوسطات حسابية ضئيلة خصصتها القطاعات لعامل رسوم الخدمات ، وجاءت كلها بين (١ ، ٢ر٨٥) ، في حين جاء الوسط الحسابي الاجمالي (الجدول ٢٢) اثنان .

١/٧: تحليل التباين لاثر رسوم الخدمات :

وأظهر الجدول رقم (٢٣) تحليل التباين لاثر رسوم الخدمات على اختيار مراقب الحسابات . وكانت النتيجة التي توصل اليها الباحث من تحليل التباين أن رسوم الخدمات التي يقدمها مكتب المراجعة ليس لها أى تأثير على اختيار مراقب حسابات الشركة .

جدول رقم (٢٢)

أهمية رسوم الخدمات التي يقدمها مكتب المراجعة

	مستوى أهمية رسوم الخدمات					الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	المجموع	
النسبة المئوية	—	٢ر١١	٦ر٧٩	٢ر٩	١٠٠ ٠/٠	٢
عدد المشاهدات	—	١١	٧٨	٩	٩٨	

جدول رقم (٢٣)

تحليل التباين للاهمية النسبية التي خصصتها
القطاعـات لرسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات
كعامل من العوامل المؤثرة على قرار اختياره لمراجعة حسابات الشركة

مصدر التبايـن	** درجات الحريـة	مجموع المربعـات	متوسط المربعـات	قيمـة ف المحسوبـة
بين القطاعات	٥	٧٤٠٤٨٠٦٧ ر ٤	٩٤٨٠٩٦١٣ ر	٧٣ ر ٥
داخل القطاعات	٩٢	٢١٨٧٠٣٠١ ر ١٥	١٦٥٤٢٠٦٨ ر	
المجمـوع	٩٧	٩٥٩١٨٣٦٧ ر ١٩		

ف المحسوبة = ٧٣ ر ٥
ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢
ف المحسوبة > ف الجدولية ، ∴ يرفض فرض العدم

معناه أن هناك فروقا معنوية بين القطاعات (وفي داخل القطاع الواحد) على الاهمية النسبية المخصصة لرسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات كعامل مـن العوامل المؤثرة على اتخاذ قرار باختياره لمراجعة حسابات الشركة .

٨ - أثر ارتباط مكتب المراجعة المحلي باحدى المكاتب الاجنبية على اختيـار مراقـب الحسابـات :

حاول الباحث في هذا الصدد دراسة ما اذا كانت ادارة المنشآت بالمملكة تعطي تقييما أكبر لمكاتب المراجعة المحلية التي لها شريط أجنبي أو تتعامل مع احدى المكاتب الاجنبية لتدريب موظفيها أو تقديم الاستشارات لها .

وقسم الباحث أشكال الارتباط بين المكاتب المحلية الى شكلين وتم توجيه سؤالين الى الاعضاء المشتركين ، أحدهما خاص بأثر تعامل المكتب المحلي مع أحد المكاتـب

الاجنبية في تدريب موظفيه أو تقديم استشارات له ، والاخر خاص بأثر وجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتب المراجعة على اختيار مراقب الحسابات .

وأظهرت الجداول (٢٤) ، (٢٥) بالمتن والجداول (٢٠) ، (٢١) بالملاحق الاجابات على هذين السؤالين . ويتضح من الجدول رقم (٢٤) أن ٩ر٩٤ ٠/٠ من حجم العينة قررت بعدم أهمية ذلك على اختيار مراقب الحسابات . كما قررت نسبة ٩٩ ٠/٠ من حجم العينة على عدم أهمية العامل الثاني على اختيار مراقب الحسابات .

وبالنظر الى المتوسطات الحسابية للسؤال الاول والسؤال الثاني نجدها (١ر١٩ ، ١ر٠٧ على التوالي) وهذا يدل على عدم الاهمية النسبية لكل منهما . كما يوضح الجدول رقم (٢٠) بالملاحق المتوسطات الحسابية لاثر تعامل مكتب المراجعة المحلي مع احدى المكاتب الاجنبية مقسمة حسب القطاعات . وتظهر المتوسطات الحسابية بين (١ ، ١ر٩٤) وهي تعبر عن عدم الاهمية النسبية لهذا العامل على اختيار مراقب الحسابات . كما يوضح الجدول رقم (٢١) بالملاحق المتوسطات الحسابية لاثر وجود شريك أجنبي لمكتب المراجعة المحلي على اختيار مراقب الحسابات . وحيث أن هذه المتوسطات تتراوح بين (١ ، ١ر١٥) نستطيع القول أن وجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتب المراجعة المحلي ليس له أى أثر على اختيار مراقب الحسابات .

جدول رقم (٢٤)

أهمية تعامل مكتب المراقب

مع أحدى المكاتب الاجنبية ـ تدريب موظفيه أو تقديم استشارات لهم

	مستوى الاهمية				الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	المجموع	
النسبة المئوية	—	١ر٥	٢ر٩	٧ر٨٥	١٠٠ ٠/٠	١٩ر١
عدد المشاهدات	—	٥	٩	٨٤	٩٨	

جدول رقم (٢٥)

أهمية وجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتب مراقب الحسابات وقت اختياره

	مستوى الاهمية					الوسط الحسابي
	مهم جدا	مهم	قليل الاهمية	غير مهم	المجموع	
النسبة المئوية	—	١	١ ر ٥	٩ ر ٩٣	١٠٠ ٪	١ ر ٠٧
عدد المشاهدات	—	١	٥	٩٢	٩٨	

١/٨ : تحليل التباين لاثر الارتباط بين مكتب المراجعة المحلي واحدى المكاتب الاجنبية :

جاءت نتائج تحليل التباين على السؤالين المطروحين على الاعضاء تنفي أثر الارتباط بين مكتب المراجعة المحلي واحدى المكاتب الاجنبية على اختيار مراقب الحسابات .

والجدول رقم (٢٦) يوضح أن تعامل مكتب المراجعة المحلي مع احدى المكاتب الاجنبية لتدريب موظفيه أو تقديم استشارات له ، لا يؤثر على قرار القطاعات الستة العاملة بالمملكة على اختيار مراقب الحسابات .

والجدول رقم (٢٧) ، يوضح أن وجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتب المراجعة المحلى لايؤثر في اختيار مراقب الحسابات .

وهذه النتائج جاءت غير ماتوقعه الباحث . هذا وقد ذكر بعض الاعضاء المشتركين (حينما أتيحت لهم فرصة التعبير عن آرائهم) أن وجود شريك أجنبي لمكتب المراجعة المحلي قد يؤدى الى قرار سلبي .

جدول رقم (٢٦)

تحليل التباين للاهمية النسبية
التي خصصتها القطاعات لتعامل مكتب المراجعة مع احدى
المكاتب الاجنبيـــة لتدريب موظفيـه وتقديم استشارات له ،
كعامل من العوامـل المؤثرة على قـرار اختيار مراقب حسابات الشركة

مصدر التباين	** درجات الحريـة	مجموع المربعـات	متوسـط المربعات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	٥٦٨١٨٤١٢ ر ٤	٩١٣٦٣٦٨٢ ر	٠٥ ر ٤
داخل القطاعات	٩٢	٧٤٨١٤٢٤١ ر ٢٠	٢٢٥٥٢٣٢٩ ر	
المجمـوع	٩٧	٣١٦٣٢٦٥٣ ر ٢٥		

ف المحسوبة = ٠٥ ر ٤
ف الجدولية (الحرجة) = ٢٩ ر ٢
ف المحسوبة > ف الجدولية ، ∴ يرفض فرض العدم

معناه أن هناك فروقا معنوية بين الاوساط الحسابية التي خصصتها القطاعـات للاهمية النسبية لتعامل مكتب المراجعة مع احدى المكاتب الاجنبية في تدريب موظفيـه وتقديم استشارات له ، كعامل من العوامل المؤثرة على اتخاذ قرار باختياره لمراجعة حسابات الشركـة .

جدول رقم (٢٧)

تحليل التباين للاهمية النسبيـــة
التي خصصتها القطاعات لوجود شريك أجنبي (عالمي)
لمكتب مراقب الحسابات كعامل من العوامل المؤثرة على اختياره
لمراجعـــة حسابات الشركـــــة

مصدر التباين	** درجات الحريـــة	مجموع المربعـات	متوسـط المربعات	قيمة ف المحسوبة
بين القطاعات	٥	٢ ر ٩٣٠٣٤٠٦١	٥٨٦٠٦٨١١ ر	٦ ر ٥٧
داخل القطاعات	٩٢	٨ ر ٢٠٦٩٦٥٩٤	٠٨٩٢٠٦١٥ ر	
المجموع	٩٧	١١ ر ١٣٧٣٠٦٥		

ف المحسوبة = ٦ ر ٥٧
ف الجدولية (الحرجة) = ٢ ر ٢٩
ف المحسوبة < ف الجدولية ، ∴ يرفض فرض العدم

معناه أن هناك فروقا معنوية بين الاوساط الحسابية التي خصصتها القطاعـــــا ت للاهمية النسبية لوجود شريك أجنبي (عالمي) لمكتب المراجعة ، كعامل من العوامـــل المؤثرة في اختياره .

خلاصة البحث والتوصيات :

قامت هذه الدراسة بالتعرف على وجهات نظر أعضاء مجالس الادارة في الشركات المساهمة عن العوامل التي تؤثر في اختيار مراقب الحسابات في رأيهم .

وأوضحت النتائج العملية أن الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات يقومون باستشارة أفراد من داخل وخارج المنشأة في عملية اختيار مراقب الحسابات . ومن أهم الافراد الذين يتم استشارتهم في هذا الصدد ويعتدبنصائحهم هم أعضاء مجلس الادارة وممثلين عن المساهمين في الجمعية العامة ورؤساء حسابات الشركات . ومن أهم الافراد خارج الشركة الذين يتم استشارتهم هم الاصدقاء والمعارف بالشركات المماثلة ، ولعملاء آخرين لمراقب الحسابات ، ومن مسئولين ببنك الشركة ، ولكن الادارة لا تعطي وزنا كبيرا لهذه النصائح كمثيلاتها من الافراد داخل الشركة . وفي القليل النادر ما يعتمد الاعضاء على نصائح الافراد من خارج الشركة .

ودلت النتائج أن عامل الاقناع الداخلي ، والذى يمثله أعضاء مجلس الادارة ، وممثلين عن المساهمين بالجمعية العامة ، ورؤساء حسابات الشركة ، يعتبر مهما ، أما عامل الاقناع الخارجي ،والذى يمثله الاصدقاء والمعارف من الشركات المماثلة ، ومن العملاء الاخرين ، ومن المسئولين ببنك الشركة ، ليس له تأثير على عملية اختيار مراقب الحسابات . فنصائح هذه الفئات لا تعتمد عليها ادارة الشركة ولا تعطيها الا وزنا ضئيلا .

وأوضحت النتائج أن ادارة الشركات المساهمة السعودية تعطي أهمية كبيرة للامانة الشخصية والاخلاص المهني والمسئولية ، والنزاهة والثقة ، وعدم التحيز ، والالمام بالنظم والتعليمات ، والخبرة التي يتمتع بها مراقب الحسابات ، وذلك عند تقييمه واختياره لمراجعة حسابات الشركة .

وأوضحت النتائج أن ادارة الشركات المساهمة تضع خدمة المراجعة التي يقدمها مراقب الحسابات بالمركز الاول في الاهمية . وجاءت باقي الخدمات الاخرى في مرتبة منخفضة من حيث الاهمية .

وأوضحت النتائج حرص ادارة الشركات على سمعة مراقب حساباتها لدى الاطراف المستفيدة من القوائم المالية (الطرف الثالث) وبالتالي فهي لا تقبل مستويات خدمة من مراقب الحسابات أقل من المعايير المطلوبة .

وأوضحت النتائج أن العلاقات الشخصية بين ادارات الشركات المساهمة السعودية ومراقبي الحسابات ليس لها أى تأثير على اختيار مراقب الحسابات . وكذلك فان رسوم الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات لا تلعب الا دورا ضئيلا جدا في اختيار مراقب الحسابات . وأثبتت الدراسة أن ارتباط مكتب المراجعة المحلي باحدى المكاتب الاجنبية ، اما بتدريب موظفيه أو تقديم استشارات له ، أو حتى مشاركته ليس له تأثير على اختيار مراقب حسابات دون غيره .

وأثبتت النتائج أهمية حجم مكتب المراجعة وسمعته ، كعوامل مستقلة ، لها تأثير كبير على تقييم واختيار مراقب الحسابات .

وتقييم نتائج التحليل الاحصائي لهذه الدراسة والمنبثقة عنها لابد أن يتم في ضوء محدداتها . ولعل أكثر هذه المحددات أهمية هو مدى تمثيل هذه الدراسة للواقع . ذلك أن تعميم نتائج هذه الدراسة على مجتمعات غير الفئات التي شاركت فيها أمر يخضع لبعض القيود ولبعض الصفات التي ينفرد بها المشاركون في الدراسة .

الا أن ما يخفف من هذا القيد هو أن الفئات المشاركة في الدراسة تمثل جميع القطاعات العاملة في النشاط الاقتصادى بالمملكة .

ويود الباحث الاشارة الى أنه بالرغم من الجهود المضنية التي بذلت لضمان الحصول على معدل مرتفع من الاجابات فانه من غير الممكن التنوء باجابات أولئك الذين لم يعيدوا قوائم الاستقصاء التي وزعت عليهم . كما يود الباحث الى الاشارة الى قصور اخر في الدراسة وهو أن عينة البحث لم تشمل الشركات ذات المسئولية المحدودة واكتفت بالشركات المساهمة فقط . وكذلك تم اهمال أثر العلاقات الشخصية بين الادارة ومراقب الحسابات على مستوى الخدمة المؤداه .

وبالرغم من هذا القصور فان الدراسة (في نظر الباحث) ساهمت في القاء الضوء على عملية اختيار مراقب الحسابات • ويمكن أن تكون نتائج هذه الدراسة مفيدة للفئات التي شاركت فيها • اذ يهم ادارة المشروعات بالمملكة معرفة العوامل التي قد تؤثر أو لا تؤثر على قرارهم باختيار مراقب الحسابات كما يهم مراقبو الحسابات أن يعرفوا وجهة نظر ادارة الشركات في موضوع تقييمهم واختيارهم •

ويود الباحث في النهاية أن يعرض وجهة نظره في موضوع اختيار مراقب الحسابات • وبداية يمكن القول ان دراسة اختيار مراقب الحسابات لايجب أن تنفصل عن موضوع تحديد الاتعاب وموضوع مراقبة أداء خدمات المراجعة • فلا يمكن الوصول الى التوصيات النافعة والتي تعمل على تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة بالمملكة الا اذا تم دراسة هذه الموضوعات معا •

بالنسبة لاختيار مراقب الحسابات تم دراسة وتوضيح العوامل التي لها أثر على اختيار مراقب الحسابات • غير أن عملية تعيين مراقب الحسابات (بالمملكة) يتم عادة بناءا على اقتراح من ادارة الشركة ، ويندر ألا توافق الجمعية العامة العادية على مثل هذا الاقتراح • الامر الذى يجعل قرار تعيين مراقب الحسابات يكاد يكون من ناحية عملية في يد ادارة الشركة المساهمة • وعارض بعض بعض الكتاب هذا الامر (٢٩) ، بحجة أن ذلك قد يكون له آثارا سلبية على استقلال مراقب الحسابات • ودلت نتائج هذا البحث أن عملية اختيار مراقب الحسابات (على الاقل في العينة التي درست) لا تخضع للاهواء الشخصية لادارة الشركة ، وانما هي تقوم بجمع المعلومات والبيانات عن مكاتب المراجعة وتستشير العديد من الاشخاص في هذا الامر • كما أثبتت الدراسة أيضا أن العلاقات الشخصية لا تلعب الا دورا ضئيلا في عملية الاختيار •

كما أن الادارة يهمها سمعة مراقب حساباتها لدى الطرف الثالث ولا يتحقق ذلك الا باحترام الادارة لاستقلال مراقب الحسابات •

ويمكن الاضافة أن المساهمين ليس لديهم المقدرة على التقييم والاختيار ، وترك العملية للادارة اذن لا يشكل أى خطر على استقلال مراقب الحسابات •

---

(٢٩) يماني ، عبدالله قاسم ، مرجع سابق •

بالنسبة لموضوع تحديد الاتعاب ، يرى الباحث أن يتم تحديد الاتعاب على أساس عدد الساعات التي يقضيها مراقب الحسابات أو مساعديه بالشركة . ويقترح أن يكون تحديد الاتعاب مبنيا على اجمالي المجهود المبذول في عملية المراجعة وأن يتم الاتفاق على مبلغا اجماليا لهذا المجهود ، وحتى لا يتحمل العميل بتكلفة الوقت الضائع لمراقب الحسابات ومساعديه . ويقترح الباحث أن يكون التحديد الاجمالي للاتعاب مبنيا على ارشادات يضعها المسئولون والمنظمون للمهنة . ويقترح الباحث في هذا الصدد تكوين لجنة من مراقبي الحسابات أنفسهم تضم ممثلين عن وزارة التجارة لتنظيم المهنة (كما هو متبع في معظم بلاد العالم) على أن تقوم هذه اللجنة بما يلي :

١ - تحديد عددا من المستويات المتوقعة لخطة المراجعة حسب الانشطة الاقتصادية المختلفة (مثيلة بالتخطيط الذى يعده المهندسون لخطة حجم الانتاج المتوقع) ، ويتم تقدير أتعاب كل مستوى من هذه المستويات يسترشد بها مراقبو الحسابات في تحديد أتعابهم ، حتى لا تحدث هناك فوارق كبيرة في تحديد الاتعاب بين مكاتب المراجعة ، لان هذه الفوارق الكبيرة في تقدير الاتعاب تشوه صورة المهنة في أعين العملاء .

٢ - تقوم اللجنة بمراجعة الاداء لعملية المراجعة التي تمت بواسطة مكاتب المراجعة (مراجعة الاقران) حتى تتأكد من قيام مكاتب المراجعة بأعمالهم بالكفاءة المطلوبة . هذا وقد تناقش الباحث مع الاستاذ الراشـد في هذا الامر ، وأبدى استعداده الفورى في قبول مراجعة الاقران .

المراجع العربيـــة :

١ ـ الغرفة التجارية الصناعية ـ ادارة الابحاث ، دليل الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ، مطابع شركة مرامر للطباعة الالكترونية ، ١٤٠٧ هـ .

٢ ـ ملفات جمعية المحاسبة السعودية ، الرياض ، ١٤١٢ هـ .

٣ ـ نظام الشركات السعودى الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/٦ وتاريخ ١٣٨٥/٣/٢٢هـ والمعدل بالمرسومين الملكيين رقم م/٥ وتاريخ ١٣٨٧/٣/١٢ هـ ورقـــم م/٢٣ وتاريخ ١٤٠٢/٦/٢٨ هـ .

٤ ـ وزارة التجارة ـ الادارة العامة للشركات ـ الشركات المساهمة المسجلة بالمملكـــة العربية السعودية حتى ١٤٠٥/٩/١ هـ ، شركة مرامر للطباعة الالكترونية، ١٤٠٧هـ.

٥ ـ يماني ، عبدالله قاسم ، " دراسة اختيارية لبعض العوامل المهمة المؤثـرة على استقلال المراجع الخارجي من وجهة نظر المراجعين والمقرضين ومحللي الاستثمار في المملكة العربية السعودية ـ الادارة العامة ـ العدد ٧١ ، ١٤١٢ هـ ، ص ١٨٣ ـ ٢٣٣ .

المراجـــع الاجنبيـــــة :

AICPA, "Examination of Auditors Selection, When Clients Go Public," (New York: AICPA, 1970).

The American Institute of Certified Public Accountants, 83rd Annual Meeti Management Advisory Services in the Seventies, Dec.21, 1970.

Bar-Yosef, and Livnat, "Auditor Selection," Accounting and Business Researc Autumn 1984.

Bedingfield, H., and S. Loeb, "Auditor Changes - An Examination," Journ of Accountancy, June 1971, pp. 55-59.

Bradish, R., "Corporate Reporting and the Financial Analyst," Accounti Review, Oct. 1965, p. 766.

Burton, J.C., and W. Roberts, "A Study of Auditor Changes," Journal Accounting, April 1967, pp. 31-37.

Carpenter, C.G., and H. Robert Strawiser, "Displacement of Auditors Wh Clients Go Public," Journal of Accountancy. June 1971, pp.55-5

Chow, C.W., and S. Rice, "Qualified Audit Opinions and Auditor Switchin The Accounting Review, April 1982, pp. 321-335.

Craswell, A., "The Association Between Qualified Opinions and Audist Switches," Accounting and Business Research, 1988, pp.23-3

Francis, J., and E. Wilson, "Auditor Changes: A joint Test of Theories Relating to Agency Cost and Auditor Differentiation," Accounting Review, Oct. 1988, pp. 663-82.

Guy, Harris, and Doyle Williams, "Client Perceptions of Local CPA Firm CPA Journal, March 1979, p. 20.

Johnson , W., and T. Lys, "The Market for Audit Services: Evidence Fro Voluntary Auditor Change," Journal of Accounting and Economi North Holand, 1990, pp. 281-308.

Roberts, R., G. Glezen, and T. Jones, "Determinants of Auditor Change the Public Sector," Journal of Accounting Research, Spring 19 pp. 220-228.

Simon, D., and J. Francis, "The Effects of Auditor Change on Audit Fe Tests of Price Cutting and Price Recovery," Accounting Revie April 1988, pp. 256-69.

الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

سعادة المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

لعلكم تلاحظون التطور الاقتصادي الذي تمر به المملكة وما ترتب على ذلك من ظهور كثير من الشركات المساهمة.

ولهذا دعت التشريعات المنظمة لمهنة المحاسبة وكذلك نظام الشركات السعودي على أن يتم تعيين مراقب حسابات خارجي ليقوم بمراجعة حسابات الشركات المساهمة.

وتهدف هذه الدراسة الى استبيان الرأي حول أختيار مراقب حسابات الشركة التي تقومون سعادتكم بادارتها، وذلك بهدف وضع نتائج هذا البحث تحت تصرف القائمين بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة بالمملكة.

لذا نرجو التكرم ومعاونتكم في الاجابة على هذا الأستقصاء لما فيه المصلحة العامة. والله من وراء القصد.

د. محمد أحمد الحسيني
كلية العلوم الادارية
قسم المحاسبة
ص.ب: ٢٤٥٩ الرياض ١١٤٥١

من فضلك ضع علامة ( ) على الاجابة التي تتفوافقون عليها:

١ - هل أشتركت في عملية ترشيح مراقب حسابات الشركة .

نعـم	لا

٢ - هل أستشرت بعض الأشخاص في عملية أختيارك لمراقب الحسابات .

نعـم	لا

٣ - اذا كانت الاجابة بنعم للسؤال الثاني ، أذكر عدد الأشخاص الذين قمت باستشارتهم عند أختيارك لمراقب حسابات الشركة .

واحد	أثنين	ثلاثة
أربعه	أكثر من أربعه	

٤ - ماهي الفئات التي قمت باستشارتها وأهميتها النسبية:

	مهم جدا	مهـم	قليل الأهمية	غير مهم
- أعضاء مجلس الادارة				
- المساهمون				
- عملاء آخرين لمراقب الحسابات				
- رؤساء حسابات الشركة				
- أصدقاء بالشركات المماثلة				
- مسئولون بنك الشركة				

٥ - ماهي الصفات التي ترغبها في مراقب حسابات الشركة وأهميتها النسبية:

- الأمانـة				
- الأخلاص المهني				
- المسئولية				
- صفات أخرى (أذكرها)				

٦ - ماهي نوع الخدمة التي ترغبها من مراقب حسابات الشركة وأهميتها النسبية .

- المراجعة لحسابات الشركة				

	مهم جدا	مهم	قليل الأهمية	غير مهم
- اعداد النظام المحاسبي - الاستشارات المالية والادارية - خدمات تتعلق بأستشارات الشركة . - خدمات تحديد الضرائب والزكاة				
٧ - ماهي درجة العلاقة الشخصية بينك وبين مراقب الحسابات وقت أختياره - متينة جدا - متينة - سطحية - لا توجد معرفة شخصية بيننا				
٨ - هل كان لحجم مكتب مراقب الحسابات اثر على أختيارك له .				
٩ - هل كان لسمعة مكتب مراقب الحسابات اثر على أختيارك له .				
١٠= هل كان لرسوم الخدمات التي يقدمها مكتب مراقب الحسابات أثر على أختيارك له .				
١١- هل علمك بأن مكتب مراقب الحسابات يتعامل مع احدى مكاتب المراجعة الأجنبية في تدريب موظفيه ومعاونته في بعض الأستشارات له تأثير على أختيارك له .				
١٢- هل لعلمك بأن مراقب الحسابات له شريك أجنبي له تأثير على أختيارك له				

جدول رقم ١ : (اعضاء مجالس الادارة) الذين تم استشارتهم بواسطة المشتركين في اختيار مراقب الحسابات والاوزان المعطاة لهذه الفئة مقسمة حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٢٠,٢٢	٩٤,٧٤	–	–	٣٣,٣٣	٥,٢٦	–	–	٣,٩
الكهرباء	١٧,٩٨	٩٤,١٢	–	–	٣٣,٣٣	٥,٨٨	–	–	٣,٨٨
الاسمنت	٢١,٣٥	٩٥	–	–	–	–	١٦,٦٧	٥	٣,٨٥
الزراعة	٦,٧٤	٨٥,٧١	–	–	٣٣,٣٣	١٤,٢٩	–	–	٣,٧١
النقل والخدمات	١٦,٨٥	٧٨,٩٥	–	–	–	–	٦٦,٦٧	٢١,٠٥	٣,٣٦
الصناعات التحويلية والبترولية	١٦,٨٥	٩٣,٧٥	–	–	–	–	١٦,٦٧	٦,٢٥	٣,٨١
	٪١٠٠				٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٢ : (المساهمون) الذين تم استشارتهم بواسطة المشتركين في اختيار مراقب الحسابات والاوزان المعطاة لهذه الفئة مقسمة حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	١٣,٦٤	١٥,٧٩	٥٢,١٧	٦٣,١٦	٢٨,٥٧	٢١,٠٥	-	-	٢,٥
الكهرباء	١٨,١٨	٢٣,٥٣	-	-	-	-	٣٣,٣٣	٧٦,٤٧	١,٧
الاسمنت	٤,٥٥	٥	٤,٣٥	٥	-	-	٤٦,١٥	٩٠	١,٥
الزراعة	٤,٥٥	١٤,٢٩	١٧,٣٩	٥٧,١٤	١٤,٢٩	٢٥,٥٧	-	-	٢,٨٥
النقل والخدمات	٣١,٨٢	٣٦,٨٤	٤,٣٥	٥,٢٥	٣٥,٧١	٢٦,٣٢	١٥,٣٨	٢١,٥٨	٢,٤٧
الصناعات التحويلية والبترولية	٢٧,٢٧	٣٧,٥	٢١,٧٤	٣١,٢٥	٢١,٤٣	١٨,٧٥	٥,١٣	١٢,٥	٢,٩٣
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٣ : (عملاء آخرين لمراقب الحسابات) الذين تم استشارتهم بواسطة المشتركين في اختيار مراقب الحسابات والاوزان المعطاة لهذه الفئة مقسمة حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٥,٥٦	٥,٢٦	–	–	–	–	٣٢,٧٣	٩٤,٧٤	١,١٥
الكهرباء	٢٢,٢٢	٢٣,٥٣	٢٥	١٧,٦٥	٣٨,٤٦	٢٩,٤١	٩,٠٩	٢٩,٤١	٢,٣٥
الاسمنت	٥٥,٥٦	٥٠	٥٨,٣٣	٣٥	–	–	٥,٤٥	١٥	٣,٢٠
الزراعة	–	–	–	–	–	–	–	١٠٠	١
النقل والخدمات	١٦,٦٧	١٥,٧٩	–	–	١٥,٣٨	١٠,٥٣	٢٥,٤٥	٧٣,٦٨	١,٥٧
الصناعات التحويلية والبترولية	–	–	١٦,٦٧	١٢,٥	٤٦,١٥	٣٧,٥	١٤,٥٥	٥٠	١,٦٢
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٤ : (رؤساء حسابات الشركة) الذين تم استشارتهم بواسطة المشتركين في اختيار مراقب الحسابات والاوزان المعطاة لهذه الفئة مقسمة حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٣,٤٥	٥,٢٥	–	–	–	–	٤٢,٨٦	٩٤,٧٤	١,١٥
الكهرباء	١٢,٧٩	٢٣,٥٢	٥,٢٦	٥,٨٨	–	–	٢٨,٥٧	٧٠,٥٩	١,٨٢
الاسمنت	٢٠,٦٩	٣٠	٣٦,٨٤	٣٥	٣٧,٥	١٥	٩,٥٢	٢٠	٢,٧٥
الزراعة	١٣,٧٩	٥٧,١٤	١٥,٧٩	٤٢,٨٦	–	–	–	–	٣,٥٧
النقل والخدمات	٢٤,١٤	٣٦,٨٤	١٥,٧٩	١٥,٧٩	٣٧,٥	١٥,٧٩	١٤,٢٩	٣١,٥٨	٢,٥٧
الصناعات التحويلية والبترولية	٢٤,١٤	٤٣,٧٥	٢٦,٣٢	٣١,٢٥	٢٥	١٢,٥	٤,٧٦	١٢,٥	٣,٠٦
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٥ : (الشركة المماثلة) الذين تم استشارتهم بواسطة المشتركين في اختيار مراقب الحسابات والاوزان المعطاة لهذه الفئة مقسمة حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	-	-	-	-	٣٩,٥٨	١٠٠	١
الكهرباء	-	-	-	-	٩,٥٢	١١,٧٦	٣١,٢٥	٨٨,٢٤	١,١١
الاسمنت	٤٦,٦٧	٣٥	٤٢,٨٦	٣٠	٢٣,٨١	٢٥	٤,١٧	١٠	٢,٩
الزراعة	-	-	٧,١٤	١٤,٢٩	٢٨,٥٧	٨٥,٧١	-	-	٢,١٤
النقل والخدمات	٢٠	١٥,٧٩	١٤,٢٩	١٠,٥٣	٢٨,٥٧	٣١,٥٨	١٦,٦٧	٤٢,١١	٢
الصناعات التحويلية والبترولية	٣٣,٣٣	٣١,٢٥	٣٥,٧١	٣١,٢٥	٩,٥٢	١٢,٥	٨,٣٣	٢٥	٢,٦٨
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٦ : (مسئولو بنك الشركة) الذين تم استشارتهم بواسطة المشتركين في اختيار مراقب الحسابات والاوزان المعطاة لهذه الفئة مقسمة حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٢٥	٥,٢٦	–	–	–	–	١٩,٣٥	٩٤,٧٤	١,١٥
الكهرباء	–	–	–	–	–	–	١٨,٢٨	١٠٠	١
الاسمنت	٢٥	٥	–	–	–	–	٢٠,٤٣	٩٥	١,١٥
الزراعة	–	–	–	–	–	–	٧,٥٣	١٠٠	١
النقل والخدمات	٥٠	١٠,٥٣	–	–	١٠٠	٥,٢٦	١٧,٢٠	٨٤,٢١	١,٣٦
الصناعات التحويلية والبترولية	–	–	–	–	–	–	١٧,٢٠	١٠٠	١
	٪١٠٠				٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٧ : صفة الامانة الشخصية التي يجب ان يتمتع بها مراقب الحسابات من وجهة نظر الاعضاء المشتركين في الاختيار والاوزان المعطاة لها

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٢٣,٩١	٥٧,٨٩	٣٨,٨٩	٣٦,٨٤	٣,٢٣	٥,٢٦	-	-	٣,٥٢
الكهرباء	١٠,٨٧	٢٩,٤١	٢٧,٧٨	٢٩,٤١	١٢,٩٠	٢٣,٥٣	١٠٠	١٧,٦٥	٢,٧
الاسمنت	٢١,٧٤	٥٠	١١,١١	١٠	٢٥,٨١	٤٠	-	-	٣,١
الزراعة	٤,٣٥	٢٨,٥٧	-	-	١٦,١٣	٧١,٤٣	-	-	٢,٥٧
النقل والخدمات	١٩,٥٧	٤٧,٣٧	-	-	٣٢,٢٦	٥٢,٦٣	-	-	٢,٩٤
الصناعات التحويلية والبترولية	١٩,٥٧	٥٦,٢٥	٢٢,٢٢	٢٥	٩,٦٨	١٨,٧٥	-	-	٣,٣٧
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٨ : صفة الاخلاص المهني التي يجب ان يتمتع بها مراقب الحسابات من وجهة نظر الاعضاء المشاركين في الاختيار والاوزان المعطاة لها

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٢٦,٩٢	٧٣,٦٨	١٦,٦٧	٥,٢٦	١٠,٢٦	٢١,٠٥	–	–	٣,٥٢
الكهرباء	٢٣,٠٨	٧٠,٥٩	٥٠	١٧,٦٥	٢,٥٦	٥,٨٨	١٠٠	٥,٨٨	٣,٥٣
الاسمنت	٢١,١٥	٥٥	٣٣,٣٣	١٠	١٧,٩٥	٣٥	–	–	٣,٢
الزراعة	٩,٦٢	٧١,٤٣	–	–	٥,١٣	٢٨,٥٧	–	–	٣,٤٢
النقل والخدمات	١٧,٣١	٤٧,٣٧	–	–	٢٥,٦٤	٥٢,٦٣	–	–	٢,٩٤
الصناعات التحويلية والبترولية	١,٩٢	٦,٢٥	–	–	٣٨,٤٥	٩٣,٧٥	–	–	٢,١٢
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٩ : صفة المسئولية التي يجب ان يتحلى بها مراقب الحسابات من وجهة نظر الاعضاء المشاركين في الاختيار والاوزان المعطاة لها

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	–	–	١٦,٤٨	٧٨,٩٥	١٠٠	٢١,٠٥	–	–	٢,٥٧
الكهرباء	–	–	١٦,٤٨	٨٨,٢٤	–	–	١٠٠	١١,٧٥	٢,٦٤
الاسمنت	–	–	٢١,٩٨	١٠٠	–	–	–	–	٣
الزراعة	–	–	٧,٦٩	١٠٠	–	–	–	–	٣
النقل والخدمات	–	–	٢٠,٨٨	١٠٠	–	–	–	–	٣
الصناعات التحويلية والبترولية	١٠٠	٦,٢٥	١٦,٤٨	٩٣,٧٥	–	–	–	–	٣,٠٦
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٠ : الصفات الأخرى (مثل الثقة ، الخبرة ، الالمام بالنظم والتعليمات ، النزاهة ، ابداء رأي محايد) التي يجب ان يتحلى بها مراقب الحسابات من وجهة نظر القطاعات والاوزان المعطاة لهذه الصفات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	١٦,٦٧	٥,٢٦	١٦,٠٩	٧٣,٦٨	١٠٠	٢١,٠٥	-	-	٢,٨٤
الكهرباء	١٤,٢٦	٧٦,٤٧	٦٧,٢٤	٢٣,٥٣	-	-	-	-	٣,٧٦
الاسمنت	٢٢,٩٩	١٠٠	-	-	-	-	-	-	٤
الزراعة	٨,٠٥	١٠٠	-	-	-	-	-	-	٤
النقل والخدمات	٢٠,٦٩	٩٤,٧٤	١٦,٦٧	٥,٢٧	-	-	-	-	٣,٩٤
الصناعات التحويلية والبترولية	١٧,٢٤	٩٣,٧٥	-	-	-	-	١٠٠	٦,٢٥	٣,٨١
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١١ : خدمة المراجعة والاهمية النسبية المعطاة لها من قبل الأعضاء المشاركين من اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	١٩,٥٩	١٠٠	–	–	–	–	–	–	٤
الكهرباء	١٧,٥٣	١٠٠	–	–	–	–	–	–	٤
الاسمنت	١٩,٥٩	٩٥	١٠٠	٥	–	–	–	–	٣,٩٥
الزراعة	٧,٢٢	١٠٠	–	–	–	–	–	–	٤
النقل والخدمات	١٩,٥٩	١٠٠	–	–	–	–	–	–	٤
الصناعات التحويلية والبترولية	١٥,٤٩	١٠٠	–	–	–	–	–	–	٤
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٢ : خدمة اعداد النظام المحاسبى والاهمية النسبية المعطاة لها من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	-	-	٢٩,٢٨	٨٩,٤٧	٢٠	١٠,٥٣	١,٨٩
الكهرباء	٤٠,٩١	٥٢,٩٤	٢٢,٢٢	١١,٧٦	-	-	٦٠	٣٥,٢٩	٢,٨٢
الاسمنت	٥٠	٥٥	٢٢,٢٢	١٠	١٠,٥٣	٣٠	١٠	٥	٣,١٥
الزراعة	-	-	-	-	١٢,٢٨	١٠٠	-	-	٢
النقل والخدمات	٤,٥٥	٥,٢	-	-	٢٩,٨٢	٨٩,٤٧	١٠	٥,٢٥	٢,٠٥
الصناعات التحويلية والبترولية	٤,٥٥	٥,٢٥	٥٥,٥٦	٣١,٢٥	١٧,٥٤	٦٢,٥	-	-	٢,٤٣
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٣ : خدمة الاستشارات المالية والادارية والاهمية النسبية المعطاة لها من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٢٢,٧٣	٢٦,٣٢	١٨,١٨	٣١,٥٨	١٨,٧٥	٣١,٥٨	١٨,١٨	١٠,٥٣	٢,٧٣
الكهرباء	٤٠,٩١	٥٢,٩٤	٦,٠٦	١١,٧٦	–	–	٥٤,٥٥	٣٥,٢٩	٢,٨٢
الاسمنت	٢٧,٢٧	٣٠	٩,٠٩	١٥	٣١,٢٥	٥٠	٩,٠٩	٥	٢,٧
الزراعة	–	–	١٨,١٨	٨٥,٧١	٣,١٣	١٤,٢٩	–	–	٢,٨٥
النقل والخدمات	٩,٠٩	١٠,٥٣	٢٤,٢٤	٤٢,١١	٢٥	٤٢,١١	٩,٠٩	٥,٢٦	٢,٥٧
الصناعات التحويلية والبترولية	–	–	٢٤,٢٤	٥٠	٢١,٨٨	٤٣,٧٥	٩,٠٩	٦,٢٥	٢,٤٣
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٤ : خدمات تتعلق باستثمارات الشركة والاهمية النسبية المعطاة لها من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	–	–	–	–	٢٠,٧٣	٨٩,٤٧	١٦,٦٧	١٠,٥٣	١,٨٩
الكهرباء	–	–	–	–	١٢,٢٠	٥٨,٨٢	٥٨,٣٣	٤١,١٨	١,٥٨
الاسمنت	١٠٠	١٥	–	–	١٩,٥١	٨٠	٨,٣٣	٥	٢,٢٥
الزراعة	–	–	–	–	٨,٥٤	١٠٠	–	–	٢
النقل والخدمات	–	–	١٠٠	٥,٢٦	٢٠,٧٣	٨٩,٤٧	٨,٣٣	٥,٢٦	٢
الصناعات التحويلية والبترولية	–	–	–	–	١٨,٢٩	٩٣,٧٥	٨,٣٣	٦,٢٥	١,٩٤
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٥ : خدمة تحديد الضرائب والزكاة والاهمية النسبية المعطاة لها من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	٢٠	٥,٢٦	-	-	٢٣,٩٤	٨٩,٤٧	٦,٢٥	٥,٢٦	٢,٠٥
الكهرباء	-	-	١٦,٦٧	٥,٨٨	١٤,٠٨	٥٨,٨٢	٣٧,٥	٣٥,٢٩	١,٧
الاسمنت	٤٠	١٠	-	-	١٥,٤٩	٥٥	٤٣,٧٥	٣٥	١,٨٥
الزراعة	٤٠	٢٨,٥٧	٦٦,٦٧	٥٧,١٤	١,٤١	١٤,٢٩	-	-	٣,١٤
النقل والخدمات	-	-	١٦,٦٧	٥,٢٦	٢٣,٩٤	٨٩,٤٧	٦,٢٥	٥,٢٦	٢
الصناعات التحويلية والبترولية	-	-	-	-	٢١,١٣	٩٣,٧٥	٦,٢٥	٦,٢٥	١,٩٣
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٦ : درجة العلاقات الشخصية بين العضو ومراقب الحسابات قبل اختياره مقسمه حسب القطاعات

النسبة المئوية

القطاع	متينة جداً		متينة		متوسطة		سطحية		لا توجد معرفة		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	٥٠	٥,٢٥	٣٣,٣٣	١٠,٥٣	١٧,٣٩	٢١,٠٥	١٨,١٨	٦٣,١٥	١,٥٨
الكهرباء	-	-	-	-	-	-	١٧,٣٩	٢٣,٥٣	١٩,٧٠	٦٧,٤٧	١,١٤
الاسمنت	١٠٠	٥	-	-	-	-	٣٩,١٣	٤٥	١٥,١٥	٥٠	١,٦٥
الزراعة	-	-	-	-	-	-	-	-	١٠,٦١	١٠٠	١٠
النقل والخدمات	-	-	٥٠	٥,٢٦	٦٦,٦٧	٢١,٠٥	١٣,٠٤	١٥,٧٩	١٦,٦٧	٥٧,٨٩	١,٧٣
الصناعات التحويلية والبترولية	-	-	-	-	-	-	١٣,٠٤	١٨,٧٥	١٩,٧٠	٨١,٢٥	١,١٨
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٧ : درجة اهمية حجم مكتب المراجعة والاوزان المعطاة له من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	الحسابي
البنوك	٢٠,٤٣	٦٣,١٦	٢١,٢١	٣٦,٨٤	-	-	-	-	٣,٦٣
الكهرباء	١٣,٥٦	٤٧,٠٦	٢٤,٢٤	٤٧,٠٥	٢٠	٥,٨٨	-	-	٣,٤١
الاسمنت	٢٧,١٢	٨٠	٩,٠٩	١٥	-	-	١٠٠	٥	٣,٧
الزراعة	-	-	٩,٠٩	٤٢,٨٦	٨٠	-	-	-	٢,٤٣
النقل والخدمات	١٦,٩٥	٥٢,٦٣	٢٧,٢٧	٤٧,٣٧	-	-	٦,٢٥	-	٣,٥٢
الصناعات التحويلية والبترولية	٢٢,٠٣	٨١,٢٥	٩,٠٩	١٨,٧٥	-	-	-	-	٣,٨١
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٨ : اهمية سمعة مكتب المراجعة والاوزان المعطاة له من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	١٧,٨٩	٨٩,٤٧	٦٦,٦٧	١٠,٥٣	-	-	-	-	٣,٩
الكهرباء	١٦,٨٤	٩٤,١٢	٣٣,٣٣	٥,٨٨	-	-	-	-	٣,٩٤
الاسمنت	٢١,٠٥	١٠٠	-	-	-	-	-	-	٤
الزراعة	٧,٣٧	١٠٠	-		-	-	-	-	٤
النقل والخدمات	٢٠	١٠٠	-	-	-	-	-	-	٤
الصناعات التحويلية والبترولية	١٦,٨٤	١٠٠	-	-	-	-	-	-	٤
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ١٩ : اهمية رسوم الخدمات والاوزان المعطاة لها من قبل الاعضاء المشاركين في اختيار مراقب الحسابات

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	-	-	٢٧,٢٧	١٥,٧٩	٢٠,٥١	٨٤,٢١	١,١٥
الكهرباء	-	-	-	-	-	-	٢١,٧٩	١٠٠	١
الاسمنت	-	-	-	-	١٨,١٨	١٠	٢٣,٠٨	٩٠	١,١
الزراعة	-	-	٦٦,٦٧	٨٥,٧١	٩,٠٩	١٤,٢٩	-	-	٢,٨٥
النقل والخدمات	-	-	١١,١١	٥,٢٦	٣٦,٣٦	٢١,٠٥	١٧,٩٥	٧٣,٦٨	١,٣١
الصناعات التحويلية والبترولية	-	-	٢٢,٢	١٢,٥	٩,٠٩	٦,٢٥	١٦,٦٧	٨١,٢٥	١,٣٢
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٢٠ : اهمية تعامل مكتب المراجعة المحلي مع احدى المكاتب الاجنبية لتدريب موظفين وتقديم استشارات له والاوزان المعطاة لها من قبل الاعضاء

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	١١,١١	٥,٢٦	٢٠	٥,٢٦	٢٠,٢٤	٨٩,٤٧	١,١٥
الكهرباء	-	-	٧٧,٧٨	٤١,١٨	٤٠	١١,٧٦	٩,٥٢	٤٧,٠٦	١,٩٤
الاسمنت	-	-	١١,١١	٥	٢٠	٥	٢١,٤٣	٩٠	١,١
الزراعة	-	-	-	-	-	-	٨,٣٣	١٠٠	١
النقل والخدمات	-	-	-	-	٢٠	٥,٢٦	٢١,٤٣	٩٤,٧٤	١,٠٥
الصناعات التحويلية والبترولية	-	-	-	-	-	-	١٩,٠٥	١٠٠	١
	-								
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

جدول رقم ٢١ : اهمية وجود شريك اجنبي (عالمي) لمكتب المراجعة المحلي والاوزان المعطاة لها من قبل الاعضاء

النسبة المئوية

القطاع	مهم جداً		مهم		قليل الأهمية		غير مهم		الوسط الحسابي
	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	النسبة الى المجموع	النسبة داخل القطاع	
البنوك	-	-	-	-	٦٠	١٥,٧٩	١٧,٣٩	٨٤,٢١	١,١٥
الكهرباء	-	-	-	-	٢٠	٥,٨٨	١٧,٣٩	٩٤,١٢	١,٠٦
الاسمنت	-	-	-	-	٢٠	٥	٢٠,٦٥	٩٥	١,٠٥
الزراعة	-	-	-	-	-	-	٧,٦١	١٠٠	١
النقل والخدمات	-	-	١٠٠	٥,٢٦	-	-	١٩,٥٧	٩٤,٧٤	١,١
الصناعات التحويلية والبترولية	-	-	-	-	-	-	١٧,٣٩	١٠٠	١
	٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		٪١٠٠		

البحوث التي صدرت عن المركز
باللغة العربية خـلال السنوات الخمـس الماضيـة

١ ـ مقومات النظام الاقتصادى الاسلامي ـ تحليل ومقارنة ونقد ١٤٠٨ هـ
د٠ أسعد محمد الراس قسم الاقتصاد

٢ ـ الحبس في الديون في المملكة العربية السعودية والتشريعات العربية ١٤٠٨ هـ
(دراسـة مقارنة) ٠
د٠ محمود محمد هاشم قسم القانون

٣ ـ المرأة السعودية العاملـة ١٤٠٨ هـ
د٠ سعود محمد النمر قسم الادارة العامة

٤ ـ القيادة ورؤية مدير الادارة العليا السعودى لمحتوى الادارة الاستراتيجية ١٤٠٨ هـ
د٠ كامل غراب قسم ادارة الاعمال

٥ ـ الموضوعية والموضوعوية المعاصرة ومنهجية علوم الاجتماع ـ بحـث ١٤٠٨ هـ
في جذور التبعية الايديولوجية ٠
د٠ تركي حمد التركي الحمد قسم العلوم السياسية

٦ ـ الحجز التحفظي على السفن ١٤٠٨ هـ
د٠ محمد بهجت أمين قايد قسم القانون

٧ ـ التعويض في المسئولية الادارية ١٤٠٨ هـ
د٠ محمد أنس قاسم قسم القانون

٨ ـ الاحتياجات التدريبية لقطاع الاعمال بالمملكة العربية السعودية ١٤٠٩ هـ
د٠ حسن ابراهيم قسم الاقتصاد
د٠ محمد سيد حمزاوى قسم الادارة العامة
د٠ سعود بن محمد النمر قسم الادارة العامة
د٠ لطفي راشـد قسم ادارة الاعمال
د٠ أحمد عودة قسم الاساليب الكمية

٩ ـ معوقات البحث العلمي لعضو هيئة التدريس في بعض الجامعات السعودية ١٤٠٩ هـ
د. محمد فريز منفيخي قسم الاساليب الكمية

١٠ ـ اقتصاديات الصناعات الغذائية في المملكة العربية السعودية ١٤٠٩ هـ
د. محمد حامد عبدالله قسم الاقتصاد

١١ ـ تأثير البيئة على الاستراتيجية المستخدمة في تسويق الخدمات المصرفية ١٤٠٩ هـ
د. الدسوقي حامد أبوزيد قسم ادارة الاعمال

١٢ ـ المؤشرات العالمية لاسعار الاسهم مع انشاء مؤشر خاص بالاسهم السعودية ١٤٠٩ هـ
د. السيد ابراهيم الدسوقي قسم الاساليب الكمية

١٣ ـ اتخاذ القرارات التنظيمية في قطاع الخدمة المدنية السعودى ١٤٠٩ هـ
د. محمد عبدالفتاح ياغي قسم الادارة العامة
د. هانيء خاشقجـــي قسم الادارة العامة

١٤ ـ تأثير الغاء فرع المعلشات بالنسبة للاجانب من نظام التأمينـــات الاجتماعية السعودى على الانظمة الخاصة المرتبطة بالنظام العـام ١٤٠٩ هـ
د. محمود عبدالحميد حسن قسم الاساليب الكمية

١٥ ـ الاعلان التليفزيوني والمنشآت التسويقية السعودية ـ دراسة مقارنة ١٤٠٩ هـ
د. السيد المتولي حسن قسم ادارة الاعمال

١٦ ـ مدخل الى التنسيق المالي ـ دراسة نظرية وتحليلية ١٤٠٩ هـ
د. عبدالله الطاهـر قسم الاقتصاد

١٧ ـ قياس درجة صلاحية قراءة وفهم التقارير المالية للشركات المساهمة السعودية ١٤٠٩ هـ
د. محمود عبدالسلام تركي قسم المحاسبة

١٨ ـ اتجاهات المواطن السعودى نحو الاعلان التليفزيوني ـ دراسة ميدانية في مدينة الرياض ١٤٠٩ هـ
د. السيد المتولي حسن قسم ادارة الاعمال

١٩ ـ تقدير العائد ودرجة المخاطرة ـ دراسة خاصة بالاسهم السعودية ١٤١٠ هـ
د. السيد ابراهيم الدسوقي قسم الاساليب الكمية

٢٠ ـ الابعاد التنظيمية المؤثرة على حفظ ومعالجة البيانات في بعض الاجهزة الحكومية في المملكة ١٤١٠ هـ
د. هانيء يوسف خاشقجي قسم الادارة العامة

٢١ ـ فكرة الحساب الجارى في البنوك السعودية ١٤١٠ هـ
د. سمير اسماعيل قسم القانون

٢٢ ـ نموذج لعبة مصفوفة ثنائية العناصر بين الاوبك والاقطار الاخرى المصدرة للنفط ١٤١٠ هـ
د. ابراهيم مخلوف قسم الاساليب الكمية

٢٣ ـ التشريع وسن القوانين في الدولة الاسلامية (دراسة تحليلية) ١٤١٠ هـ
د. محمد أحمد مفتي قسم العلوم السياسية
د. سامي صالح الوكيل كلية العمارة والتخطيط

٢٤ ـ اشتقاق وتصميم المحفظة المثلى ١٤١٠ هـ
د. فاضل حسون قسم ادارة الاعمال

٢٥ ـ اليابان القوة الاقتصادية والقوة السياسية ١٤١١ هـ
د. متروك هايس الفالح قسم العلوم السياسية

٢٦ ـ مبادىء وأسس الادارة العامة ومدى أهمية أسلمتها ـ دراسة استطلاعية لقسم الادارة العامة بكلية العلوم الادارية بجامعة الملك سعود ١٤١٢ هـ
د. حزام ماطر المطيرى قسم الادارة العامة

٢٧ ـ العوامل المحددة لمتوسطات الدخول في المهن الحرة الصغيرة ١٤١٢ هـ
دراسة ميدانية لمدينة الرياض ـ المملكة العربية السعودية
د. زين العابدين برى قسم الاقتصاد

البحوث التي صدرت عن المركز
باللغة الانجليزية خلال السنوات الخمس الماضية

Papers published by the Centre during the last five years in English:

1- Policies and Programs of Rural Development in Saudi Arabia. A Presentation and Evaluation, 1987/1407.

Dr. Othman Y. Al-Rawaf
Political Science Department

2- Forecasting the Number of External Pilgrims: A Box-Jenkins Approach, 1987/1407

Dr. Mohamed Fathi Abou-Fetouh
Quantitative Methods Department

3- Comparison and Discrimination of Alternative Specification of the Consumption Function. An Econometric Study Using Saudi Arabian Data. 1988/1408.

Dr. Mohamed A.S. Enany
Imam Mohamed Bin Saud University.

4- The Behavior of the National Firm with Foreign Operations Under Fixed Exchange Rate" A Sales Agency Model", 1988/1408.

Dr. Asem Taher Arab
Economics Department.

5- Strategic and Operational Planning Experience of King Faisal Specialist Hospital and Research Centre: Its Significance to other Health Institutions. 1988/1409.

Dr. Abdullah Al-Munif - Accounting Department
Dr. Girmay Berhie - Public Administration Department.

6- Agricultural and Water Resources in the Kingdom of Saudi Arabia 1989/1409.

Dr. Osama M. Bahanshal
Department of Economics.

7- Investment Alternatives that Faces Saudi Arabia During the Seventies (1990/1410).

Dr. Asem Taher Arab
Department of Economics.