

بسم الله الرحمن الرحيم

**بحث بعنوان :
(العوامل المؤثرة في تغيير
مراجع الحسابات)**

إعداد الدكتور : هشام محمد الصمادي
جامعة البلقاء التطبيقية
كلية عجلون الجامعية

البريد الإلكتروني

(hisham313@hotmail.com)

(٠٧٩٩٦٦٦٥٦٦)

تلفون

علي صالح الصمادي
مؤسسة الضمان الاجتماعي

البريد الإلكتروني

Asomadi@ssc.gov.jo

هاتف ٠٧٧٧٦٠٠٠٢٣

الأردن

٢٠٠٧

[Pick the date]

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
١	قائمة المحتويات
٢	قائمة الجداول
٣	المخلص
٤	المقدمة
٤	أهمية الدراسة
٤	أهداف الدراسة
٥	مجتمع وعينة الدراسة
٥	متغيرات الدراسة وكيفية قياسها
٥	الإطار النظري
٥	تطور مهنة المحاسبة في الأردن
٧	ظاهرة تغيير المدقق الخارجي
٨	دور الهيئات الحكومية في الإفصاح عن تغيير المراجع
٩	الدراسات السابقة
١٠	فروض الدراسة
١١	نتائج الدراسة
١٨	النتائج والتوصيات
٢٠	المرجع
٢١	الملاحق

قائمة الجداول :

رقم الصفحة	موضوع الجدول	رقم الجدول
١١	الإستثمارات المرسلّة والمستلمة	١
١٢	خصائص عينة الدراسة	٢
١٣	التحليل الإحصائي الوصفي لأهمية العوامل المؤثرة على تغيير المراجع	٣
١٥	العوامل المرتبطة بعلاقات شخصية	٤
١٦	العوامل المرتبطة بتحفظات المراجع	٥
١٦	العوامل المرتبطة بتقديم خدمات أخرى	٦
١٧	العوامل المرتبطة بتوسيع أعمال الشركة	٧
١٧	العوامل المرتبطة بزيادة أتعاب المدقق	٨
١٨	العوامل المرتبطة باستخدام الحاسوب	٩

ملخص

هدفت هذه الدراسة تحديد أهم العوامل التي تؤثر على تغيير مدقق الحسابات حيث أن تغيير المدقق له اثر بالغ على استقلاليته ، تكونت عينة الدراسة من مكاتب التدقيق حيث تم توزيع ٣٨ استبانة على خمسة من مكاتب التدقيق الكبيرة في الأردن تم استعادة ٣١ استبانة منها ، استبعدت استبانة واحدة لعدم ملامتها .

أظهرت نتائج الدراسة أن أهم العوامل المؤثرة في تغيير مدقق الحسابات هي عوامل مرتبطة بتحفظات المراجع ، وعوامل مرتبطة بالعلاقات الشخصية ، كما أظهرت الدراسة انه لا يوجد اثر للعوامل المرتبطة بعدم تقديم المراجع خدمات أخرى تطلب منه ، كخدمات ضريبية وخدمات استشارية ، كما لم تستطيع الدراسة تأكيد أو نفي وجود اثر للعوامل المرتبطة بتوسع أعمال الشركة محل المراجعة .

مقدمة :

يعتبر اختيار مراجع الحسابات على درجة كبيرة من الأهمية وخصوصا بعد الاتساع الهائل في حجم الشركات وعدم معرفة أصحاب هذه الشركات بالتفاصيل الدقيقة لأعمال شركاتهم ، ولا بد للمساهمين من التأكد من نتائج الأعمال التي يقدمها ، حيث أنها تعطي رأيا محايدا في عدالة القوائم المالية المعدة من قبل إدارة الشركة ، ويعتبر التقرير الذي يقدمه المراجع الركيـزة الأساسية التي يعتمد عليها طوائف مختلفة غير مالكي الشركة مثل المقرضين ، المستثمرين ، رجال الاقتصاد ، ضريبة الدخل .

ولما لهذا الموضوع من أهمية لا بد من دراسة بعض العوامل التي قد تسبب في تغيير المراجع لشركة ما فمعرفة أسباب التغيير قد تؤدي إلى معرفة مدى الحياد الذي يمكن أن يكون عليه مراجع الحسابات وهل التهديد بتغيير المراجع أو خوف المراجع من عزلة يؤدي به إلى التساهل في أداء عملية المراجع مما ينجم عنه مع الزمن قلة الثقة في تقارير المراجع الخارجي ، حيث أن صلاحيات تعيين أو عزل مدقق هي للمساهمين وقد تكون العلاقة الشخصية للمراجع مع إدارة الشركة هي التي تحدد استمراره بالمراجعة وليس مستوى المراجعة التي يقوم بها .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية البحث في انه يلقي الضوء على بعض العوامل التي تؤثر في تغيير مراجع الحسابات حسب ما يرى ذلك مراجعو الحسابات أنفسهم حيث أن قرار تغيير أو عزل المراجع يعتبر من اخطر الأمور التي تهدد استقلال المراجع فعندما يتعرض استقلال المراجع للتهديد تضعف الثقة في تقارير المراجعة والقوائم المالية المدققة من قبل المراجعين ، كذلك تكمن أهمية هذا البحث في قلة الدراسات العربية التي تعرضت لهذا الموضوع بشكل محدد حيث يوجد دراسات أجنبية عديدة تعرضت لهذا الموضوع بشكل محدد أما الدراسات العربية فقد كان معظمها يتعلق بالعوامل المؤثرة في تعيين مدقق الحسابات أو العوامل المؤثرة في حياد مدقق الحسابات وليس تغيير المدقق .

أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى قياس بعض العوامل المحددة وليس كافة العوامل التي يمكن أن تؤثر على تغيير المراجع الخارجي حيث أن هناك عوامل عديدة تؤثر على تغيير المراجع ، لأسباب تتعلق بالوقت المتوقع لإتمام هذه الدراسة تم استثناء بعض العوامل والتي من الممكن أن تكون لها أهمية أكبر من العوامل التي يتم بحثها واقتصرت العوامل التي تهدف إلى قياس أثرها على تغيير المراجع على العوامل التالية :

- ١ - عوامل متعلقة بعلاقات شخصية .
- ٢ - عوامل متعلقة بتحفظات المراجع .
- ٣ - عوامل متعلقة بخدمات أخرى يقدمها المراجع للعميل .
- ٤ - عوامل متعلقة بتوسع أعمال الشركة .
- ٥ - عوامل متعلقة بمطالبة المراجع بزيادة أتعابه .
- ٦ - عوامل متعلقة باستخدام المراجع للحاسوب في أعمال المراجعة .

مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب مراجعة الحسابات في الأردن حيث تم اختيار عينة تتكون من خمسة مكاتب تدقيق كبيرة ، تم إرسال الاستبانة إلى هذه المكاتب وتمت متابعتها من خلال الهاتف والزيارات الميدانية المتكررة للحصول على الردود ، وتمت تغطية الاستبانة برسالة تبيّن أهداف البحث للمستجيب وتحثه على التعاون .

متغيرات الدراسة وكيفية قياسها:

لغايات هذه الدراسة تم وضع ستة عوامل يمكن أن يكون لها أثر على تغيير المراجع وسيتم معرفة أثر هذه العوامل من خلال أسئلة تم تضمينها الاستبانة وتتكون الاستبانة من ثلاث أجزاء الجزء الأول رسالة تغطية توضح موضوع الدراسة والجزء الثاني معلومات شخصية عن المستجيب والجزء الثالث الأسئلة الخاصة بالعوامل المحتمل تأثيرها والتي صممت وفق مقياس ليكرت المتدرج من رقم ١-٥ حيث تعني الإجابة رقم ١ أن العامل غير مهم إطلاقاً بينما تعني الإجابة رقم ٥ أن العامل مهم جداً ، وسيتم قياس أثر هذه العوامل من خلال التكرارات والوسط الحسابي والانحراف المعياري .

الإطار النظري:

تطور مهنة المحاسبة في الأردن :

يمكن أن يكون بداية ظهور مهنة تدقيق الحسابات في شرق الأردن إلى سنة ١٩٤٤ م حيث أنشأت شركة جورج خضر مكتبا دائما لها في عمان وكانت تعمل قبل ذلك في فلسطين وان التطورات التي حدثت عام ١٩٤٨ م لقاتون الدخل الصادر عن إمارة شرق الأردن عام ١٩٣٢ م بحيث أصبح يشمل جميع المكلفين من المواطنين والشركات بعد أن كان قبل ذلك مختصرا على الموظفين بالدوائر الحكومية مما كان له أثر على تطور المهنة وتقدمها كما أن انتقال المهنة عام ١٩٤٨ م من فلسطين إلى الأردن كان له أثر أيضا .

ومن الشركات التي كانت من الرواد في مجال التدقيق شركة سنايا وشركاهم حيث انتقلت إلى عمان عام ١٩٤٨ م بعد أن كانت بالقدس قبل ذلك كما بدأت

في أول الخمسينات بعض الشركات الأجنبية افتتحت فروع لها بالأردن مثل شركة رسل وشركه ووني وموري وشركاه بعد ذلك انتشرت مكاتب التدقيق بحيث يتجاوز عدد المدققين عام ٢٠٠٠ م مائة مدقق . (خالد أمين ٢٠٠٤) وفي مجال التشريعات فقد صدر قانون رقم ١٠ لسنة ١٩٦١ م قانون مزاوله مهنة تدقيق الحسابات المنظم للمهنة ومن ثم صدر قانون رقم ١٢ لسنة ١٩٦٤ م قانون الشركات ومنذ ذلك أصبح التدقيق إلزاميا لشركات المساهمة كذلك صدر قانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٨٥ م قانون مهنة تدقيق الحسابات الذي أوجد جمعية لمدققي الحسابات في الأردن ، ونظم المهنة من جديد حيث لم يعد القانون السابق صالحا في ظل التطور الذي شهدته المهنة ثم صدر قانون آخر بصفة دائمة وكان القانون رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٧ م قانون الشركات الذي دفع بالمهنة خطوات إلى الأمام. وفيما يلي أهم المواد القانونية المتعلقة بمدقق الحسابات :

قانون رقم ٣٢ لسنة ١٩٨٥ م قانون مهنة تدقيق الحسابات
المادة (٢٠)

يحق للمدقق بالإضافة إلى فحص وتدقيق حسابات الأفراد والشركات والمؤسسات والهيئات وفق متطلبات المهنة وقواعدها وأصولها العنصرية والفنية القيام بالأعمال التالية:

أ - تقديم المشورة والخبرة المهنية في المجالات المحاسبية والمالية والضريبة
ب - القيام بأعمال التحكيم والتصفيات والخبرة في المجالات المنصوص عليها في الفقرة (أ) من هذه المادة.

المادة (٢٣)

لا يجوز لأي مؤسسة أو شركة يتطلب القانون أن يكون لها مدقق حسابات بما في ذلك الأفراد تغيير مدقق حساباتها خلال السنة المالية التي يقوم بتدقيق تلك الحسابات عنها.

قانون الشركات قانون رقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧ م
المادة (١٩٢)

أ - تنتخب الهيئة العامة لكل من الشركات المساهمة العامة وشركة التوصية بالأسهم والشركة المحدودة المسؤولية مدققا أو أكثر من بين مدققي الحسابات المرخص لهم بمزاولة المهنة لمدة سنة واحدة قابلة للتجديد وتقرر بدل أتعابهم ، أو تفويض مجلس الإدارة بتحديد الأتعاب .

ب - إذا تخلفت الهيئة العامة للشركة عن انتخاب مدقق الحسابات أو اعتذر المدقق الذي انتخبته عن العمل أو امتنع عن القيام به لأي سبب من الأسباب أو توفي فطى مجلس الإدارة أن يتسب للمراقب (مراقب الشركات) ثلاثة من مدققي الحسابات على الأقل وذلك خلال أربعة عشر يوم من تاريخ شغور هذا المركز ليختار احدهم .

المادة (١٩٤)

إذا تعذر على مدقق الحسابات القيام بالمهام والواجبات الموكلة إليه بموجب أحكام هذا القانون لأي سبب من الأسباب فغليه قبل الاعتذار عن القيام بتدقيق الحسابات أن يقدم تقريراً خطياً للمراقب ونسخة منه لمجلس الإدارة يتضمن الأسباب التي تعرقل أعماله أو تحول دون قيامه بها وعلى المراقب معالجة هذه الأسباب مع مجلس الإدارة وإذا تعذر عليه ذلك يعرض المراقب الأمر على الهيئة العامة في أول اجتماع تعقده .

المادة (١٩٩)

١ - يعتبر مدقق الحسابات وكلياً عن المساهمين فيها وذلك في حدود المهمة الموكلة إليه .

ب - لكل مساهم أثناء انعقاد الهيئة العامة أن يستوضح مدقق الحسابات عما ورد في تقريره ويناقشه فيه.

المادة (٢٠١)

يكون مدقق الحسابات مسؤولاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها ، عن تعويض الضرر الذي يلحقه بها بسبب الأخطاء التي تقع منه في تنفيذ عمله الخ .

المادة (٢٠٢)

مع مراعاة عدم الإخلال بالتزامات مدقق الحسابات الأساسية لا يجوز له أن يذيع للمساهمين في مقر اجتماع الهيئة العامة للشركة المساهمة العامة أو في غيره من الأمكنة والأوقات أو إلى غير المساهمين ما وقف عليه من أسرار الشركة بسبب قيامه بعمله لديها ، وإلا وجب عزله ومطالبته بالتعويض .

ظاهرة تغيير المراجع الخارجي :

لقد أسهمت ظاهرة تغيير المراجع في الولايات المتحدة الأمريكية في زيادة اهتمام الباحثين والمنظمات المهنية بهذه القضية وفي هذا الصدد وللتقليل من حجم هذه الظاهرة فقد أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنه يجب أن لا تقل مدة التعاقد مع المراجع عن سنة على الأقل وذلك بغية التقليل من التعاقب المستمر والسريع بين مكاتب المراجعة للعميل ، كما أن قانون مهنة تدقيق الحسابات الأردني (٣٢) لسنة ١٩٨٠ أشار إلى أنه لا يجوز تغيير المدقق خلال السنة التي يقوم بتدقيق حساباتها .

وقد تؤدي ظاهرة تغيير مدقق الحسابات إلى التساهل في تدقيق حسابات العميل من أجل المحافظة على هذا العميل مما ينجم عنه ظهور الدعاوى القضائية وتزايدها ضد مكاتب التدقيق بصورة أكبر بسبب عدم الدقة في التقارير المصدرة

وعلى مستوى الولايات المتحدة فانه من المتوقع أن تنفق مكاتب المراجعة الكبرى ١١% من الإيرادات التي حصلت عليها خلال العام في مشكل المقاضاة وهذه المقاضاة أساسها المطالبات بأن هذه المكاتب لم تحذر المستثمرين والمقرضين بأن الشركة تعاني من مشكلات مما تنذر بالخطر في فشلها (Abbott 1994) .

وقد يعتبر التحول من مكاتب صغيرة إلى مكاتب كبيرة في مراجعة الحسابات من الأمور الجيدة وله أثر ايجابي على سمعة الشركة على عكس التحول من مكاتب كبيرة إلى مكاتب صغيرة والمكاتب الصغيرة تكون عادة أقل استعدادا ورغبة في الإفصاح عن المخالفات الموجودة لخشية المكتب من فقدان العميل كذلك في حال وجود مستويات عالية من المنافسة يزداد احتمال تغيير المراجع بأخر لديه استعداد أن يقبل مهمة المراجعة بتعاب أقل . كذلك من الأمور اللافتة للنظر حول مشكلة تغيير المراجع من خلال كثير من الدراسات هو ما يؤثره تقرير مراجع الحسابات المتحفظ على استمرارية المراجع مع العميل بعد صدور هذا التقرير وهذه القضية لقيت اهتماما ملحوظا في السنوات الأخيرة فمن ذلك ما ذكره البعض أن هناك ارتباطا ايجابيا بين تقرير المراجع في السنة التالية للتقرير (Sarhan et.al) .

دور الهيئات الحكومية في الإفصاح عن تغيير المراجع :

أصدرت هيئة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية سلسلة من التشريعات من ضمنها قرار رقم (١٦٥) بضرورة الإفصاح عن أي خلافات مع المراجع السابق فيما يتعلق بالمبادئ أو الممارسات المحاسبية أو الإفصاح في القوائم المالية ونطاق وإجراءات المراجعة وأسباب تغيير المراجع السابق وتاريخ الإقالة وتاريخ التعاقد مع المراجع الجديد ، حتى لا يؤدي التأخير إلى وجود غموض لدى المستثمرين حيث يلاحظ أن المنشآت كانت تؤخر الإفصاح عن قرار تغيير المراجع حتى يتأكد من تقريره وكونه يحمل أخبار سينة أم لا وبعد ذلك تقرر بقاءه أو تغييره (, Smith1998 Gul and Wah 2000) .

وقد أصدر (AICPA) نشرة معايير المراجعة رقم (٧) والتي تقضي بضرورة الاتصال بين المراجع الجديد والمراجع السابق لمعرفة أسباب عزله والتي قد تؤدي إلى عدم قبول المراجع الجديد للارتباط مع العميل حيث يمكن تحديد مدى أمانة ونزاهة الإدارة والخلافات بين المراجع السابق والإدارة حول المبادئ المحاسبية أو نطاق وإجراءات المراجعة .

مما سبق يتضح لنا أن مفهوم الإفصاح عن أسباب تغيير المراجع قد حاز على اهتمام كبير من قبل الجهات الأمريكية ووضع بعض الضوابط التي من بينها ضرورة الإفصاح التام عن أسباب تغيير المراجع وهذا لم يلاحظ أنه قد لاقى نفس الاهتمام في الدول العربية ومن ضمنها الأردن .

الدراسات السابقة *

في المملكة العربية السعودية قام علي أبو الحسن (١٩٩٣) بدراسة للأسباب المحتملة لتغيير المراجع الخارجي حيث تم تقسيم الأسباب المحتملة إلى مجموعتين : مجموعة الأسباب الفنية ومجموعة الأسباب الغير فنية ، وابرز ما توصلت إليه هذه الدراسة هو إعطاء الأسباب الغير فنية لتغيير المراجع (مثل تغيير الإدارة ، وتخفيض الأتعاب) أهمية أكبر من الأسباب الفنية مثل (الخلاف على طرق العرض والإفصاح ، والخلاف حول طرق المراجعة) .

أما دراسة (علقم ، ١٩٩٧) التي أجريت بالأردن فقد كان من أبرز نتائجها أن العلاقة الشخصية بين المدقق والإدارة ، وإصدار تقرير متحفظ لها أثر واضح على تعيير المدقق .

أما دراسة (محمد أبو نصار ، ١٩٩٨) فقد كان من نتائجها أن هناك تأثير ضعيف ومحدود لكل من طريقة دفع الأتعاب ، وتاريخ انتهاء السنة المالية للمنشأة ، وحجم المدينين ، والبضاعة ، ونتائج أعمال المنشأة للسنوات السابقة ، وأعضاء مجلس الإدارة على قيمة الأتعاب التي تدفع للمدقق .

أما دراسة (Chow and Ric , 1982) فقد قام كل منهما بدراسة العلاقة بين تقارير المراجعة المقيدة بالتحفظات وبين عزل المراجع وبينت الدراسة صحة فرضية أن المنشأة تعزل المراجعين بشكل أكثر تكرار بعد تلقيها تقارير مقيدة بالتحفظات .

كذلك في دراسة (Williams , 1988) أثبتت أن هناك ثلاثة متغيرات يمكن أن تؤثر في قرار تغيير المراجع وهي أتعاب المراجعة وتقرير المراجع عن وجود أخطاء جوهرية بنظام الرقابة وتقرير المراجع عن عدم الالتزام بالقوانين والتشريعات من قبل المنشأة .

وفي دراسة (Craswel , 1988) قامت هذه الدراسة ببحث العلاقة بين إصدار المدقق لرأي متحفظ وعملية تغييره ، وقد خلصت الدراسة إلى أن مديري الشركات يميلون إلى تغيير المدقق الخارجي الذي يصدر تقريراً متحفظاً على قوائم الشركة بمدقق جديد يوافقهم الرأي على إصدار تقرير نظيف ، وبغض النظر عن حجم ذلك المكتب .

أما دراسة (Deberg et al , 1991) فقد اهتمت بمعرفة أثر تقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات المراجعة ولم تستطع الدراسة إثبات وجود علاقة .

أما دراسة (Krrshhnan , 1994) تناولت العلاقة بين تغيير المدقق ودرجة التحفظ وابرز ما توصلت إليه الدراسة هو أن الشركات التي

حصلت علي رأياً متحفظاً تكون أكثر ميلاً لتغيير المدقق ، كما بينت الدراسة أن الشركات التي قامت بالتغيير لم تحصل على تقرير أفضل في السنة التي تلي التغيير .

وفي المملكة المتحدة تناولت دراسة (Beattie and FEARNLEY , 1995) معرفة أهم الأسباب المؤدية لتغيير المراجع أسفرت نتائج هذه الدراسة إلى أن حجم الأتعاب قد يكون من أهم العوامل المؤثرة في تغيير المراجع .

وفي دراسة (Woo and Koh , 2001) في سنغافورا لبيان العوامل المرتبطة بتغيير المراجع حيث أسفرت هذه الدراسة أنه من الأكثر احتمالاً أن تحدث تغيرات المراجعين في حالات ارتباط المنشأة بمكاتب صغيرة وتغيرات الإدارة العليا بنشأة العميل ووجود فروع جديدة ونمو سريع للمنشأة .

وأخيراً تناولت دراسة (Hackenbrack & Hogan 2002) العلاقة بين أسعار الأسهم وأسباب تغيير المراجع وكان من أبرز نتائجها أن الأسعار انخفضت مقابل الأرباح بعد تغير المراجع لأسباب تعود إلى الأتعاب والخلافات.

تم إليها الرجوع من خلال دراسة :

يوسف عبدالله باسودان ، صادق حامد مصطفى ، حسان صالح العتاز " دراسة ميدانية للعوامل المؤثرة في تغيير المراجع الخارجي بالشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ، دورية الإدارة العامة ، المجلد ٤٤ ، العدد ١ ، ٢٠٠٤ م .

الدكتور محمد أبو نصار " العوامل المحددة لأتعاب التدقيق في الأردن من وجهة نظر المدققين والشركات المساهمة العامة في الأردن : دراسة ميدانية ، مجلة دراسات ، مجلد ٢٦ ، العدد ٢ ، ١٩٩٩ .

محمد أحمد علقم ، محمد تيسير الرجبي ، عوامل تغيير مدقق الحسابات في الشركات المساهمة العامة الأردنية : دراسة ميدانية ، مجلة دراسات ، ع ١ ، ١٩٩٧ .

فروض الدراسة :

يمكن تناول فرضيات الدراسة من خلال تناول مجموعة من العوامل التي يمكن أن تكون لها أثر في تغيير المراجع وهي:
أولا : عوامل متعلقة بعلاقات شخصية

وهي العوامل المتعلقة بعلاقات شخصية تربط بين شريك المراجعة وأعضاء فريق المراجعة مع مجلس الإدارة وإدارة الشركة بالإضافة إلى بعض العوامل التي ترتبط بتغيير الإدارة بالشركة أو تغيير شريك المراجعة أو فريق المراجعة.

ويمكن أن تكون العوامل المتعلقة بالعلاقات الشخصية :

- عدم وجود علاقة شخصية بين مكتب المراجعة وأعضاء مجلس الإدارة
- عدم وجود علاقة شخصية بين المراجع والمدير العام .
- تغيير الإدارة العليا للشركة محل المراجعة .
- تغيير شريك مكتب المراجعة .

ثانيا : عوامل متعلقة بتحفظات المراجعة :

في كثير من الأحيان يقوم المدقق بإبداء تحفظ في تقريره بناء على فحصه ومراجعته للبيانات المالية طبقا لمعايير المراجعة إلا أن العميل لا يرغب بهذا الرأي ويطلب من المراجع عدم إبداء هذا التحفظ لذا يمكن أن يكون ضمن العوامل المؤثرة والمتعلقة بالتحفظ :

- وجود تحفظات في تقرير المراجع .
- عدم موافقة المراجع على التنازل عن تحفظاته .

ثالثا : مجموعة عوامل متعلقة بخدمات أخرى :

أن بعض الشركات قد ترغب في أن لا يقتصر عمل المراجع على إجراء المراجعة العادية بل قد تطلب خدمات أخرى كخدمات ضريبية أو خدمات استشارية أو مساعدة في تطوير نظام المحاسبة وفي حال عدم موافقة المراجع على ذلك قد يكون سبب في تغييرها لذا يمكن أن تكون العوامل المتعلقة بذلك :

- عدم المساعدة في تقديم خدمات ضريبية .
- عدم المساعدة في تطوير النظام المحاسبي .
- عدم تقديم خدمات استشارية .

رابعا : توسع أعمال الشركة :

حيث أن توسع أعمال الشركة قد يتطلب أن تقوم بتغيير المراجع وتعيين مراجع آخر يتناسب مع التوسع الحاصل كذلك وجود فروع جديدة قد يكون

- سببا في التغيير كذلك الأمر عند قيام الشركة بامتلاك شركات تابعة أو حليفة وعلى هذا يمكن أن يتم تقسيم العوامل إلى :
- توسع في أعمال الشركة محل المراجعة .
 - فتح فروع جديدة للشركة .
 - امتلاك شركات تابعة أو حليفة .

خامسا : مطالبة المدقق بزيادة أتعابه :

في الغالب تكون الأتعاب محددة بشكل سنوي وغالبا ما تحاول الشركات الإبقاء على هذه الأتعاب ولكن المراجع يطلب زيادتها ويمكن أن يكون لهذا الطلب أثر على تغيير المراجع. ويمكن أن تكون العوامل المتعلقة بهذا الفرض:

- مطالبة المدقق بزيادة أتعابه .
- قيمة الأتعاب التي يتقاضاها مقارنة بالمكاتب الأخرى .
- توقيت وطريقة الدفع .

سادسا : استخدام المراجع للحاسوب في عملية المراجعة :

أن المنشاء وفي ظل التطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات تعتمد كليا على الحاسوب لذا لا بد أن يكون المدقق قادرا على التعامل مع الحاسوب ، وإلا فأت احتمال تغيير المراجع يكون قائما ولغايات هذه الدراسة تم وضع عدة فرضيات يمكن أن يكون لها أثر على تغيير المراجع وهي :

- عدم وجود علاقات شخصية مع إدارة الشركة .
- وجود تحفظات للمراجع .
- عدم قبول المراجع تقديم خدمات أخرى للعميل .
- توسع أعمال الشركة .
- مطالبة المراجع بزيادة أتعابه .
- عدم استخدام المراجع لتكنولوجيا المعلومات والحاسوب في أعمال المراجعة .

نتائج الدراسة :
سيتم عرض نتائج هذه الدراسة من خلال تحليل وصفي للإجابات على
مختلف العوامل ومن خلال تحليل للفرضيات التي وضعت في هذه الدراسة
والعوامل المرتبطة بها.
النتائج الوصفية

جدول رقم (١)
الاستمارات المرسلّة والمستلمة

عدد الاستمارات المرسلّة (٣٨)	عدد الاستمارات المستعمدة (٣١) (٨٢%)	عدد الاستمارات المستعمدة (١)
--------------------------------	---	--------------------------------

كما هو مبين في الجدول رقم (١) أعلاه فقد بلغ عدد الاستبيانات المرسلّة إلى مكاتب التدقيق (٣٨) استبانة ، تم استعادة (٣١) منها وتم استبعاد واحدة وكانت نسبة الاستبيانات المستعمدة (٨٢%) من الاستبيانات المرسلّة.

جدول رقم (٢)

خصائص عينة الدراسة

المؤهل العلمي التكرار النسبة المئوية

ثانوية عامة	٠	٠,٠٠٠
دبلوم متوسط	١	٠,٠٠٣
بكالوريوس	٢٥	٠,٠٨٣
دبلوم عالي	٠	٠,٠٠٠
ماجستير	٤	٠,٠١٣
دكتوراه	٠	٠,٠٠٠
المجموع	٣٠	١,٠٠٠

الجنس

ذكر	٢٨	٠,٠٩٣
أنثى	٢	٠,٠٠٧
المجموع	٣٠	١,٠٠٠

العمر

من ٢٠ - ٣٠	٢٣	٠,٠٧٧
من ٣١ - ٤٠	٥	٠,٠١٧
من ٤١ - ٥٠	١	٠,٠٠٣
أكثر من ٥١	١	٠,٠٠٣
المجموع	٣٠	١,٠٠٠

سنوات الخبرة بالسنوات

أقل من ٥	٢٠	٠،٦٧
من ٥ - ١٠	٧	٠،٢٣
من ١١ - ١٥	١	٠،٠٣
أكثر من ١٥	٢	٠،٠٧
المجموع	٣٠	١،٠٠

المسمى الوظيفي

مساعد مدقق	١١	٠،٣٧
مدقق	٦	٠،٢٠
مدقق رئيسي	١٠	٠،٣٣
مدقق مشرف	٢	٠،٠٧
مدير تدقيق	١	٠،٠٣
شريك	٠	٠،٠٠
المجموع	٣٠	١،٠٠

وكما يبين الجدول رقم (٢) أعلاه فيما يتعلق بالصفات الخاصة بالمستجيبين تبين أن (٨٣ %) منهم يحمل درجة البكالوريوس، و (٩٣ %) منهم ذكور ، و (٧٧ %) أعمارهم بين ٢٠ - ٣٠ عام ، و (٩٣ %) منهم مساهم الوظيفي مساعد مدقق أو مدقق رئيسي ، و (٦٧ %) من المستجيبين خبراتهم أقل من (٥) سنوات .

ومن خلال ذلك يتبين أن معظم المبحوثين هم بالغالبية المطلقة ذكور، وهذا يدل على عدم الإقبال على مهنة تدقيق الحسابات في الأردن من قبل الإناث. كذلك من خلال نفس الجدول لا يوجد أي مدقق يحمل الثانوية العامة ، ووجد مدقق واحد يحمل درجة الدبلوم ، وهذا يدل على تمتع المدقق بدرجة عالية من المعرفة العلمية .

كذلك يلاحظ أن (٧٠ %) منهم من رتبة مساعد مدقق أو مدقق أو مدقق رئيسي وربما يكون ذلك عامل يقلل من خبراتهم في مجال العمل ، وهذا واضح في الجدول الخاص بسنوات الخبرة .

جدول رقم (٣) التحليل الإحصائي الوصفي لأهمية العوامل المؤثرة على تغيير

المراجع

السؤال	الترتيب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
عدم موافقة المراجع على التنازل عن تحفظاته	١	٤,٠	٠,٨
تغيير الإدارة العليا للشركة محل المراجعة	٢	٣,٩	٠,٨
وجود تحفظات في تقرير المراجعة	٣	٣,٨	١,٠
تغيير شريك مكتب المراجعة	٤	٣,٥	١,١
مطالبة المراجع بزيادة أتعابه	٥	٣,٥	٠,٩
عدم المساعدة في إعداد القوائم المالية	٦	٣,٣	١,١
عدم استخدام المراجع للحاسوب في عملية المراجعة	٧	٣,٣	١,٢
ضعف العلاقة الشخصية لموظفي مكاتب المراجعة مع العميل	٨	٣,٣	١,١
ارتفاع أتعاب المراجع مقارنة مع المكاتب الأخرى	٩	٣,٢	١,١
فتح فروع جديدة للعميل له أثر على تغيير المراجع	١٠	٣,٢	١,٢
عدم وجود علاقات شخصية بين المكاتب ومجلس الإدارة	١١	٣,١	١,٢
مطالبة المراجع بعدم تقسيط أتعابه	١٢	٣,٠	١,١
توسع أعمال الشركة محل المراجعة	١٣	٢,٩	١,٢
قيام العميل بامتلاك شركات تابعة وحليفة	١٤	٢,٨	١,١
عدم المساعدة في تقديم خدمات ضريبية	١٥	٢,٨	١,٠
عدم تقديم مساعدة في تطوير النظام المحاسبي	١٦	٢,٧	١,٢
عدم تقديم خدمات استشارية	١٧	٢,٧	١,٢
تغيير أعضاء فريق المراجعة	١٨	٢,٧	١,٢

اشتملت الدراسة على (١٨) عاملا من المحتمل أن يكون لها اثر على تغيير المدقق وقد تم اختيار هذه العوامل من خلال المناقشة مع مدرس المادة الدكتور محمد أبو نصار ، ومن خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المشابهة ، كذلك تم عرض هذه العوامل على بعض مدققي الحسابات للتأكد من وضوحها ، وقد طلب من المستجيبين تحديد أهمية كل عامل باستخدام مقياس (ليكرت) المتدرج من (١ - ٥) ، حيث أن الإجابة رقم (١) تعني غير مهم إطلاقا ، ورقم (٥) مهم جدا . يعرض الجدول رقم (١) أعلاه النتائج الخاصة بهذه العوامل وقد تم ترتيبها حسب أهميتها وتشير النتائج إلى أن هناك عوامل مؤثرة بدرجة عالية في تغيير مراجع الحسابات وهذه العوامل :

- عدم موافقة المراجع على التنازل عن تحفظاته .
- تغيير الإدارة العليا للشركة محل المراجعة .
- وجود تحفظات في تقرير المراجعة .
- تغيير شريك مكتب المراجعة .
- مطالبة المراجع بزيادة أتعابه .

حيث كان المتوسط لهذه الإجابات بين ٣،٥ و ٤ درجات والانحراف المعياري بين ٠،٨ و ١،١ ويمكن أن تستنتج أن العلاقة الشخصية وتحفظات المراجع لها أثر كبير على استمرارية المدقق فعند تغيير الإدارة سواء لدى العميل أو لدى الشريك كذلك وجود تحفظات لدى المراجع وعدم التنازل عن هذه التحفظات ، كذلك من الأسباب الهامة والمؤثرة مطالبة المراجع بزيادة أتعابه ، ونستنتج من ذلك أن المراجع قد يفكر كثيرا قبل أن يطلب من العميل زيادة أتعابه وربما يكون حجم عمل التدقيق زاد أو أن التكاليف على مكاتب المراجعة قد ارتفعت لكن المدقق إذا اعتقد أن ذلك يؤثر على بقاءه ربما لن يطلب بزيادة أتعابه ، حيث بلغ المتوسط لإجابات عينة الدراسة (٣،٥) درجة .

كما تشير نتائج الدراسة إلى أن هناك مجموعة من العوامل لها أثر على تغيير المراجع ولكن بنسبة بسيطة وتأثيرها أقل من العوامل الواردة في المجموعة الأولى حيث تجاوز الوسط الحسابي (٣) درجات ولم يصل إلى (٥ ، ٣) وهذه العوامل:

- عدم المبادأة في إعداد القوائم المالية .
- عدم استخدام المراجع للحاسوب في عملية المراجعة .
- ضعف العلاقة الشخصية لموظفي مكتب المراجعة مع العميل .
- ارتفاع أتعاب المراجع مقارنة مع المكاتب الأخرى .
- فتح فروع جديدة للعميل له أثر على تغيير المراجع .
- عدم وجود علاقات شخصية بين المكتب ومجلس الإدارة .

بأقي العوامل يتبين من خلال الدراسة انه لا يوجد لها أثر حيث لم يتجاوز المتوسط الحسابي (٣) درجات وهذه العوامل هي :

- توسع أعمال الشركة محل المراجعة .
- قيام العميل بامتلاك شركات تابعة وحليفة .
- عدم المساعدة في تقديم خدمات ضريبية .
- عدم تقديم مساعدة في تطوير النظام المحاسبي .
- عدم تقديم خدمات استشارية .
- تغيير أعضاء فريق المراجعة .

واعتقد أن النتائج منطقية حيث أنه من خلال الواقع العملي ، فإن تقديم خدمات استشارية يكون بشكل مستقل عن القيام بعملية التدقيق ، وتغيير أعضاء المراجعة لا أعتقد أن له أثر على تغيير المراجع وهذا ما أكدته إجابات العينة .

وتتشابه نتائج هذه الدراسة بشكل كبير مع ما جاء في دراسة (علقم ، ١٩٩٧) حيث أن من أهم نتائج هذه الدراسة أن تغيير الإدارة لدى مكاتب التدقيق أو لدى الشركات ، ووجود رأي متحفظ في تقرير المراجع له أثر بالغ على تغيير المراجع .

تحليل الفرضيات والعوامل المرتبطة بها :

الفرضية الأولى : عدم وجود علاقات شخصية مع إدارة الشركة له تأثير على تغيير المراجع

جدول رقم (٤)

العوامل المرتبطة بعلاقات شخصية

السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١ ضعف العلاقة الشخصية لموظفي مكاتب المراجعة مع العميل	٣,٣	١,١
٢ تغيير الإدارة العليا للشركة محل المراجعة	٣,٩	٠,٨
٣ تغيير شريك مكتب المراجعة	٣,٥	١,١
٤ عدم وجود علاقات شخصية بين المكاتب ومجلس الإدارة	٣,١	١,٢
٥ تغيير أعضاء فريق المراجعة	٢,٧	١,٢
المجموع	٣,٣	١,١

تم تحديد أربعة عوامل يمكن أن تقيس أثر عدم وجود علاقة شخصية على تغيير المراجع ، لقد كان المتوسط الحسابي لهذه العوامل (٣,٣) والانحراف المعياري (١,١) ، ويمكن أن تستنتج صحة هذه الفرضية وهي أن عدم وجود علاقات شخصية لدى المراجع مع العميل له تأثير على تغيير المراجع وبشكل مؤثر .

الفرضية الثانية :

وجود تحفظات للمراجع له أثر على تغييره

جدول رقم (٥)

العوامل المرتبطة بتحفظات المدقق

السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
٦ وجود تحفظات في تقرير المراجعة	٣,٨	١,٠
٧ عدم موافقة المراجع على التنازل عن تحفظاته	٤,٠	٠,٨
المجموع	٣,٩	٠,٩

تم تحديد عاملين لتحديد هذه الفرضية وقد بلغ المتوسط الحسابي لهذه العوامل (٣,٩) والانحراف المعياري (٠,٩) . ونستنتج من ذلك أن تحفظات المراجع لها أثر على تغييره وبشكل مؤثر جدا .

الفرضية الثالثة :

عدم تقديم المراجع خدمات أخرى

جدول رقم (٦)

العوامل المرتبطة بتقديم خدمات أخرى

السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
٨ عدم المساعدة في تقديم خدمات ضريبية	٢,٨	١,٠
٩ عدم تقديم مساعدة في تطوير النظام المحاسبي	٢,٧	١,٢
١٠ عدم تقديم خدمات استشارية	٢,٧	١,٢
١١ عدم المساعدة في إعداد القوائم المالية	٣,٣	١,١
المجموع	٢,٩	١,١

تم تحديد أربعة عوامل لقياس هذه الفرضية وقد كان الوسط الحسابي لإجابات العينة (٢،٩) والانحراف المعياري (١،١) ونستنتج من ذلك عدم وجود أثر لتقديم خدمات أخرى على تغيير المراجع وبالتالي يمكن القول عدم صحة هذه الفرضية .

الفرضية الرابعة :

توسع أعمال الشركة له أثر على تغيير المراجع

جدول رقم (٧)

العوامل المرتبطة بتوسع أعمال الشركة

السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١٢ توسع أعمال الشركة محل المراجعة	٢،٩	١،٢
١٣ فتح فروع جديدة للعميل له أثر على تغيير المراجع	٣،٢	١،٢
١٤ قيام العميل بامتلاك شركات تابعة وحليفة	٢،٨	١،١
المجموع	٣،٠	١،٢

تم تحديد ثلاث عوامل لقياس أثر التوسع في أعمال الشركة على تغيير

المراجع وقد كان الوسط الحسابي (٣)

والانحراف المعياري (١،٢) ومن خلال ذلك لا يمكن القول أن هناك أثر لتوسع أعمال الشركة على تغيير المراجع أو عدم وجود ، علما أنه من خلال دراسة (علقم ، ١٩٩٧) وجد أن لحجم الشركة أثر على تغيير المراجع ، ونصح بإجراء دراسات أخرى حول هذا الموضوع .

الفرضية الخامسة :

مطالبة المدقق بزيادة أتعابه لها أثر على تغيير المدقق

جدول رقم (٨)

العوامل المرتبطة بزيادة أتعاب المدقق

السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١٥ مطالبة المراجع بزيادة أتعابه	٣،٥	٠،٩
١٦ مطالبة المراجع بعدم تقسيط أتعابه	٣،٠	١،١
١٧ ارتفاع أتعاب المراجع مقارنة مع المكاتب الأخرى	٣،٢	١،١
المجموع	٣،٢	١،١

تم تحديد ثلاثة عوامل لقياس أثر المطالبة بزيادة الأتعاب على تغيير المراجع وقد كان الوسط الحسابي لهذه العوامل ٣،٢ والانحراف المعياري ١،١ ومن خلال ذلك نستنتج أن المطالبة بزيادة الأتعاب لها أثر على تغيير المدقق وهو ما توصلت إليه دراسة (علقم) ودراسة (Siimon and Francis , 1988)

الفرضية السادسة :

عدم استخدام المراجع في أعمال المراجعة له أثر على تغيير المراجع

جدول رقم (٩)

العوامل المرتبطة باستخدام الحاسوب في أعمال المراجعة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	السؤال	
١،٢	٣،٣	عدم استخدام المراجع للحاسوب في عملية المراجعة	١ ٨
١،٢	٣،٣	المجموع	

تم تحديد عامل واحد لقياس هذه الفرضية وقد كان الوسط الحسابي (٣،٣) والانحراف المعياري (١،٢) ونستطيع أن نقول أن هناك علاقة جيدة بين عدم استخدام المراجع للحاسوب واحتمال تغييره ويمكن ملاحظة أن هناك تشتت في إجابات العينة ، ولم يلاحظ من خلال استعراض الدراسات السابقة أي ذكر لهذا العامل .

النتائج والتوصيات :

النتائج

يمكن تلخيص أهم النتائج لهذه الدراسة بما يلي

- ١- وجود تحفظات للمدقق في تقريره قد يؤدي إلى تغييره من قبل الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها ويعتبر من أهم العوامل
- ٢- هناك تأثير قوي للعلاقات الشخصية على بقاء أو تغيير المدقق .
- ٣- هناك تأثير ملموس لاستخدام الحاسوب في أعمال التدقيق على استمرارية المدقق .
- ٤- مطالبة المدقق بزيادة أتعابه قد تؤدي إلى تغييره.
- ٥- لا يوجد تأثير للعوامل المرتبطة بالخدمات الأخرى التي يمكن أن يقدمها المراجع على استمرارية لدى العميل .
- ٦- لم تستطع الدراسة إثبات أو نفي وجود علاقة بين توسع أعمال الشركة واستمرارية المراجع.

التوصيات :

- ١- بناء على النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحث بما يلي .
- ١- ضرورة الإفصاح التام عن الأسباب التي أدت إلى تغيير مراجع الحسابات وان يتم إبلاغ الجهات المعنية (مراقب الشركات ،هيئة الأوراق المالية) بهذه الأسباب .
- ٢- العمل على تفعيل النصوص القانونية المتعلقة بتعيين مدقق الحسابات وتحديد أتعابه ، ووضع حد أدنى للأتعاب ومراقبة الالتزام به ،
- ٣- العمل على تعديل النصوص القانونية الخاصة بانتخاب مدقق الحسابات بحيث يتم انتخابه لمدة سنتين لا يجوز تغييره خلالها .
- ٤- أن تقوم الجهات المهتمة بمهنة تدقيق الحسابات بالعمل على تطوير المهنة والعاملين فيها من خلال عقد الدورات تنظيم المؤتمرات لتزويد المعرفة العلمية والعملية بالمتطورة باستمرار .
- ٥- إجراء المزيد من الدراسات حول العوامل المؤثرة على تغيير مدقق الحسابات في المنطقة العربية وذلك لندرتهام مقارنة مع الدول الأجنبية .
- ٧- إجراء المزيد من الدراسات لمعرفة أهم العوامل المؤثرة على تغيير مدقق الحسابات من وجهة نظر إدارة الشركات حيث أن هذه الدراسة تعرضت لهذه العوامل من وجهة نظر مدققي الحسابات .

المراجع :

- أبو الحسن ، علي احمد "الأسباب المحتملة لتغيير المراجع القانوني :دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية" ،مجلة الإدارة العامة ،العدد ٧٧ ص ٣٩٠ - ٧٧٠ .

- أبو نصار ،محمد ، ١٩٩٨ ، "العوامل المحددة لأتعب التدقيق من وجهة نظر المدققين والشركات المساهمة العامة في الأردن : دراسة ميدانية " ،مجلة دراسات ، مجلد ٢٦ ، العدد (٢) ١٩٩٩ م .

- عبد الله خالد أمين ،علم تدقيق الحسابات : الناحية النظرية ،عمان :دار وائل ،٢٠٠٤م ،علقم ،محمد لحمد ،محمد تيسير الرجبي ،"عوامل تغيير مدقق الحسابات في الشركات المساهمة العامة الأردنية :دراسة ميدانية " ،مجلة دراسات ، ١٤ ، ١٩٩٧ .

- يوسف عبد الله ،صداق مصطفى ،إحسان صالح "العوامل المؤثرة في تغيير المراجع الخارجي بالشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية :دراسة ميدانية "الإدارة العامة ،(ملرس ٢٠٠٤) ص ١٣٧ - ١٨٧ .

- المملكة الأردنية الهاشمية ،قانون رقم (٣٢) لسنة ١٩٨٥ "قانون مهنة تدقيق الحسابات "العدد ٣٣٢٣ من الجريدة الرسمية تاريخ ١٩٨٥/٦/١٦ م .

- المملكة الأردنية الهاشمية ،قانون رقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧ "قانون الشركات "العدد ٤٢٠٤ من الجريدة الرسمية تاريخ ١٩٩٧/٥/١٥ م .

-Abbot.J.S:Auditor quality and the activity and Independence of the audit committee ; Evidene From Auditor Swithes. AAA.Audit Section ,Midyear meeting ,New port beach , Cal . jan 13-15-2000

-AICPA, Commission On Audiitors , Resposnsiibiities Report Conclusions , And Reeccommendatins Coohen Commission , AICPA , NewYork , 1978 .

- Beattie , V .And Fearnley , S . The Importance Of Audit Firm Characteriistics and the Driveerrs of Auditor Change in UK Listed Companiies Accounting and Business

Research , 25 (100) Autumn 1995 ,pp . 227-239 .

-Chow , C . &Rice , S . Qualified Audit Opinions and Auditor Switching , The Accounting Review , 57 (2) (April 1982) , pp . 326-335 .

- Debberg , C . Kaplan , S . & Pany , K . An Examination of Sme Relationships Between Non – Audit Services and Auditor Change , Accounting Horizons 5 (1) March 1991 , pp . 17-28 .

- Craswel . A . 1998 . The Association and Between Qualified and Auditor Switches , Journal of Accounting and Business Research , 23-31 Hackenbrack & Hogan , C . Market to Earnings Surprises Conditional on Reasons for an Auditor Change . Contemporary Accounting Research 19 (2) Summer 2002 , pp . 195-223 .

Krishnuting , j . 1994 Auditor Switching and Conservation , The Accounting Review ,, 69 (1) 200-215 .

Williams , D .The potential Determinante of Auditor Change , Journal of Business Finance & Accounting 15 (2) Summer 1988 , pp . 243-261 .

- Woo ,S .& Koh H . C Factors Associated with Auditor Changes : A Singapore Study . Accounting and Business Research , London ,18 (2) Spring 2001 , pp . 133-144 .

الملاحق

السيد مراجع الحسابات :

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة اثر بعض العوامل التي يمكن أن تؤدي إلى تغيير مراجع الحسابات من قبل الشركات التي تتم مراجعة حساباتها يرجى تعبئة الاستبانة المرفقة والتي سوف يتم استخدامها لغايات هذه الدراسة فقط .

شاكرين ومقدرين تخصيص جزء من وقتكم الثمين لهذه الغاية .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام

الباحث

١- الجنس

أنثى

ذكر

٢- العمر

من ٣١-٤٠ سنة

من ٢٠-٣٠ سنة

أكثر من ٥٠ سنة

من ٤١-٥٠ سنة

٣- المستوى التعليمي

بكالوريوس

دبلوم

ثانوية عامة

دكتوراه

ماجستير

دبلوم عالي

٤- عدد سنوات الخبرة

من ٥-١٠ سنوات

أقل من ٥ سنوات

أكثر من ١٥ سنة

من ١١-١٥ سنة

٥- المسمى الوظيفي

مدقق رئيسي

مدقق

مساعد مدقق

شريك

مدير تدقيق

مدقق مشرف

فيما يلي بعض العوامل المحتمل تأثيرها في قرار تغيير المراجع ونرجو وضع علامة (X) في الخانة المناسبة أمام كل عامل من هذه العوامل .

الرقم	العامل	غير مهم إطلاقاً	غير مهم	محايد	مهم	مهم جداً
١	ضعف العلاقة الشخصية لموظفي مكاتب المراجعة مع العميل					
٢	تغيير الإدارة العليا للشركة محل المراجعة					
٣	تغيير شريك مكتب المراجعة					
٤	عدم وجود علاقات شخصية بين المكاتب ومجلس الإدارة					
٥	تغيير أعضاء فريق المراجعة					
٦	وجود تحفظات في تقرير المراجعة والامتناع عن إبداء الرأي					
٧	عدم موافقة المراجع على التنازل عن تحفظاته					
٨	عدم المساعدة في تقديم خدمات ضريبية					
٩	عدم تقديم مساعدة في تطوير النظام المحاسبي					
١٠	عدم تقديم خدمات استشارية					
١١	عدم المساعدة في إعداد القوائم المالية					
١٢	توسع أعمال الشركة محل المراجعة					
١٣	فتح فروع جديدة للعميل له أثر على تغيير المراجع					
١٤	قيام العميل بامتلاك شركات تابعة وحليفة					
١٥	مطالبة المراجع بزيادة أتعابه					
١٦	مطالبة المراجع بعدم تقسيط أتعابه					
١٧	ارتفاع أتعاب المراجع مقارنة مع المكاتب الأخرى					
١٨	عدم استخدام المراجع للحاسوب في عملية المراجعة					

Reliability

**** Method 1 (space saver) will be used for this analysis ****
RELIABILITY ANALYSIS – SCALE (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 30,0

N of items = 18

Alpha = .7637

Frequencies Statistics

	الجنس	العمر	المستوى	الخبرة	المسمى
N valid	30	30	30	30	30
Missing	0	0	0	0	0

Frequency Table

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	28	93.3	93.3	93.3
1.00	2	6.7	6.7	100.0
2.00	30	100.0	100.0	
Total				

العمر

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	23	76.7	76.7	76.7
1.00	5	16.7	16.7	93.3
2.00	1	3.3	3.3	96.7
3.00	1	3.3	3.3	100.0
4.00	30	100.0	100.0	
Total				

المستوى

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3.3	3.3	3.3
2.00	25	83.3	83.3	86.7
3.00	4	13.3	13.3	100.0
5.00	30	100.0	100.0	
Total				

الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	20	66.7	66.7	66.7
1.00	7	23.3	23.3	90.0
2.00	1	3.3	3.3	93.3
3.00	2	6.7	6.7	100.0
4.00	30	100.0	100.0	
Total				

المسمى

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	20	66.7	66.7	66.7
1.00	7	23.3	23.3	90.0
2.00	1	3.3	3.3	93.3
3.00	2	6.7	6.7	100.0
4.00	30	100.0	100.0	
Total				

Statistics Descriptives**Descriptives**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std . Deviation
Q 1	30	1.00	5.00	3.2667	1.1427
Q 2	30	2.00	5.00	3.8667	.8193
Q 3	30	1.00	5.00	3.4667	1.0743
Q 4	30	1.00	5.00	3.1000	1.1552
Q 5	30	1.00	5.00	2.6667	1.1547
Q 6	30	2.00	5.00	3.7667	1.0400
Q 7	30	2.00	5.00	3.9667	.7649
Q 8	30	1.00	5.00	2.7667	.9714
Q 9	30	1.00	5.00	2.7333	1.2299
Q10	30	1.00	5.00	2.7333	1.2015
Q 11	30	1.00	5.00	3.3000	1.1188
Q 12	30	1.00	5.00	2.9333	1.2299
Q 13	30	1.00	5.00	3.2000	1.1567
Q 14	30	1.00	5.00	2.8000	1.0954
Q 15	30	2.00	5.00	3.4667	.8996
Q 16	30	1.00	5.00	3.0000	1.1447
Q 17	30	1.00	5.00	3.2333	1.1351
Q 18	30	1.00	5.00	3.3333	1.1547
Valid N(listwise)	30				