

فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية في مواجهة المشاكل والتحديات المعاصرة: دراسة ميدانية

ريم عمر محمد العمرو و حسام عبدالمحسن العنقري

قسم المحاسبة - جامعة الملك عبدالعزيز

جدة - المملكة العربية السعودية

(قدم للنشر في ١٨/١١/٢٠١٤ هـ وقبل للنشر في ٢٣/٤/٢٠١٤ هـ)

المستخلص. يهدف هذا البحث إلى تقييم مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية (والتي تشمل المعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني، واختبارات الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وقنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة والتعليمات المهنية لممارسي المهنة وللمجتمع بصفة عامة) من خلال قياس مدى فاعلية مثل هذه المرتكزات في التعامل مع المشاكل والتحديات التي تواجهها المهنة في السعودية والحد من أثارها السلبية. ولتحقيق ذلك تم توظيف النظرية الإيجابية التي تعتمد على التفسير والتنبؤ بظاهرة معينة من خلال مراجعة الأدبيات السابقة والواقع بهدف الوصول إلى مجموعة من التعاريف وتحديد المتغيرات التابعة والمستقلة لهذه الظاهرة. واستناداً لمقتضيات هذه النظرية تمت صياغة فرضيات البحث كأساس للدراسة الميدانية، والتي تم إجراؤها باستخدام أسلوب

الاستبيان مع توظيف عدد مختار من العوامل في اختبار كل فرضية من الفرضيات محل البحث. واعتمد الباحثان في تحديد هذه العوامل على الأدبيات التي تناولت مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات، وما تواجهه المهنة في السعودية من مشاكل وتحديات معاصرة. وتشير نتائج الدراسة الميدانية إلى عدم وجود اتفاق مطلق بين أعضاء المهنة الممارسين من جانب، وبين الأطراف ذات العلاقة بالمهنة من جانب آخر حول مدى معرفتهم بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات في السعودية (والتي شملت محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية، واستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية، واحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب المهنية، ووجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية). كما تشير نتائج البحث أيضاً إلى وجود فروق معنوية، وتفاوت مرتبط بعوامل أخرى لنفس هذه المحاور، بالرغم من اتفاق الأطراف محل الدراسة حول مدى معرفتهم بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية. وفي ختام البحث أوصى الباحثان بعدد من التوصيات منها اشترك الأكاديميين في تعديل القوانين التي تمس مهنة المحاسبة والمراجعة، والعمل على تقنين أتعاب المراجعة بحيث تتناسب مع الجهد المهني المبذول، واعتماد الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التعديلات اللازمة في خطتها الإستراتيجية تمهيداً لمواجهة متطلبات انضمام السعودية لمنظمة التجارة العالمية. وختاماً، أبرز الباحثان عدداً من المواضيع التي تتطلب إجراء بحوث.

١ - الإطار المنهجي للبحث

١-١ مقدمة

يعود ظهور ممارسة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية كمهنة إلى ما يقارب ستة عقود من الزمن. خلال تلك العقود مرت المهنة بالعديد من التقلبات في مفهوم وأهمية وطبيعة ممارستها وتنظيمها، نتيجة للعديد من الظروف والأحداث المواقبة، مروراً بفترة شهدت غياباً تاماً للأنظمة المهنية، إلى صدور نظام الشركات في عام ١٣٨٥هـ (١٩٦٥م) ونظام المحاسبين القانونيين الأول في عام ١٣٩٤هـ (١٩٧٤م) واللذان افتقرا إلى الحد الأدنى لمتطلبات تنظيم المهنة، ووصولاً إلى نتائج جهود العديد من الأطراف المهتمة

بالمهنة في المملكة، والتي كان من أهمها إنشاء أول جمعية محاسبية سعودية بواسطة أعضاء قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود، وتنفيذ مشروع تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة بواسطة أحد المكاتب المهنية الوطنية بتمويل من وزارة التجارة (العنقري، ١٤٢٤هـ/أ). وقد استقرت المهنة بعد صدور نظام المحاسبين القانونيين لعام ١٤١٢هـ (١٩٩١م) بموجب المرسوم الملكي رقم م/١٢ على توافر عدد من المرتكزات المحلية الأساسية، تشمل: المعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني، واختبارات الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وأخيراً قنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة، والتعليمات المهنية لممارسي المهنة، وللمجتمع بصفة عامة. وجود مثل هذه المرتكزات يعود بشكل أساسي إلى صدور نظام المحاسبين القانونيين المذكور، والذي نص على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ليناظ بها مسؤوليات العمل على تنظيم وإدارة وتطوير المهنة في المملكة (المطيري والعنقري، ١٤٢٣هـ).

ولقد ساهم وجود الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبدء ممارستها لمهامها الأساسية، بشكل مباشر خلال العقد السابق في ظهور مهنة مراجعة الحسابات في السعودية بشكلها الحديث التي هي عليه اليوم. فقد تمكنت الهيئة من توفير عدد من المرتكزات التي تعتمد عليها في تنظيم المهنة، من خلال آلية عمل تستند إلى تقسيم مهامها الأساسية على عدد من اللجان الفنية المتخصصة، تشمل: لجنة معايير المحاسبة، ولجنة معايير المراجعة، ولجنة سلوك وآداب المهنة، ولجنة التعليم والتدريب المهني المستمر، ولجنة مراقبة جودة الأداء المهني، ولجنة اختبارات زمالة الهيئة، ولجنة العلاقات العامة والإعلام، ولجنة المراجعة الداخلية، ولجنة الخدمات الاستشارية (تكوين اللجان الفنية المتخصصة الست الأولى) تم بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة رقم ٢/٤ وتاريخ ١٤١٤/٦/٢٩هـ (١٩٩٣م)، في حين تم إضافة الثلاث لجان الأخيرة مع قرار مجلس إدارة الهيئة في اجتماعه

الرابع للدورة الثالثة بتاريخ ١٤٢٢/٩/٩هـ (٢٠٠١م)). مخرجات عمل هذه اللجان يمثل المرتكزات الأساسية التي يقوم عليها اليوم تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية (الراشد، ١٤٠٣هـ).

٢-١ مشكلة البحث

سبق الإشارة إلى أن تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة يقوم اليوم على عدد من المرتكزات الأساسية. وعلى الرغم من توافر مثل هذه المرتكزات وغيرها فإن دلائل الواقع تشير إلى أن المهنة مازالت تواجه عدداً من المشاكل المعاصرة: بدءاً من محدودية تقيد الممارسين بمتطلبات المعايير، وقواعد السلوك المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر وغير ذلك من أنظمة (الغامدي والعنقري، ١٤٢٦هـ؛ العنقري، ١٤٢٧هـ/١٤٢٥هـ/ب/ج، ١٤٢٤هـ/ب)، ومروراً بضعف مستوى وقلة عدد الكوادر المهنية الوطنية المؤهلة (Abdeen and Yavas, 1985)، وانتهاءً بما يسود العلاقات التنافسية بين المكاتب المهنية من ظواهر غير صحية ساهمت في استمرار وتفاقم وجود ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية (الشاطري والعنقري، ١٤٢٧هـ؛ العنقري، ١٤٢٥هـ/أ؛ الحميد، ١٤١٥هـ) فضلاً عن احتكار تقديم جل الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب الكبرى (السديري والعنقري، ١٤٢٦هـ/أ/ب، ١٤٢٥هـ)، فالإحصائيات الحديثة تشير إلى أن (٧٨٪) من دخل المكاتب المهنية في المملكة (١٠٢ مكتب) يتركز في أحد عشر مكتباً يعمل بها (٥٣٪) من إجمالي عدد الممارسين للمهنة في المملكة (أخبار الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، العدد ٢٣، شوال ١٤٢٠هـ/يناير ٢٠٠٠م، ص. ٢).

بالإضافة إلى ذلك، تواجه مهنة مراجعة الحسابات في المملكة عدداً من التحديات المعاصرة (المطيري والعنقري، ١٤٢٣هـ)، منها على سبيل المثال: ما قد يترتب عن الاتفاقيات الخليجية أو العربية المتعلقة بتنظيم المهنة، وما قد يترتب عن انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

إضافة إلى ذلك، تعد التطورات السريعة التي يشهدها العالم اليوم في جميع المجالات، وبخاصة الاقتصادية والمحاسبية سبباً هاماً لإيجاد ما يكفل لمهنة مراجعة الحسابات الاستمرار والتأقلم (أبوغزالة، ١٩٩١م). فتطوير مهنة مراجعة الحسابات أصبح ضرورة ملحة تقتضيها المصلحة الاقتصادية والاجتماعية في جميع الأقطار النامية، وفي السعودية على وجه الخصوص. وتعود أهمية هذا التطور إلى أهمية الدور الذي تلعبه مهنة مراجعة الحسابات في المساعدة على تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق الرقابة الفاعلة على المشاريع والخطط الاقتصادية، وما توفره من بيانات ومعلومات تساهم في متابعة وتقييم أداء الرقابة على مثل هذه المشاريع والخطط. كما أن تزايد الوعي الاجتماعي بأهمية دور مراجع الحسابات سيهيئ المناخ الملائم لإحداث التطوير المناسب، سواء بتعديل متطلبات الأنظمة التي تحكم ممارسة المهنة، أو بتوفير مفهوم حديث لمسئوليات والتزامات أعضاء المهنة، أو باستحداث أدوات جديدة لتنظيم ممارسة المهنة، أو غير ذلك من تغييرات.

وللأهمية، تعد مراحل تطور مهنة مراجعة الحسابات في السعودية شاهداً على ضرورة مواكبة المهنة للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية المحيطة. فكل مرحلة شهدت عدداً من التحولات في مفهوم وأهمية وطبيعة مراجعة الحسابات سواء من حيث التنظيم أو الممارسة. والسؤال الذي يطرح نفسه في هذا المقام مرتبط تحديداً بمستقبل المهنة، وما يجب أن يتم عمله لمواكبة المشاكل والتحديات المعاصرة. ويتطلب التعامل مع مثل هذا السؤال إجراء تقييم لمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية بما فيها المعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني، واختبارات الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وأخيراً قنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة، والتعليمات المهنية لممارسي المهنة، وللمجتمع بصفة عامة.

١-٣ هدف وأهمية البحث

يهدف هذا البحث إلى تقييم فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية من وجهة نظر أعضاء المهنة الممارسين، والأطراف ذات العلاقة بالمهنة. مثل هذا التقييم سيتم توجيهه تحديداً إلى قياس فاعلية كل من المعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني، واختبارات الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وقنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة والتعليمات المهنية لممارسي المهنة وللمجتمع بصفة عامة. ويعتمد الحكم على مدى فاعلية المرتكزات المذكورة من خلال تحديد مدى ملاءمتها وانسجامها ومواكبتها للظروف، والأوضاع الاجتماعية والاقتصادية والسياسية المحيطة بمهنة مراجعة الحسابات في المملكة. استناداً إلى ذلك، يهدف هذا البحث إلى الإجابة على السؤال التالي:

إلى أي مدى يمكن لمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية، التعامل مع المشاكل، والتحديات التي تواجهها، والحد من آثارها السلبية؟

وتكمن أهمية هذا البحث بشكل أساسي في افتقار أدبيات المراجعة إلى دراسات مماثلة، فضلاً عن أهمية المواضيع المرتبطة بمستقبل المهنة في السعودية. كما أن حساسية المرحلة الحالية المتقلبة التي يشهدها المحيط الاقتصادي في السعودية تبرز أهمية البحث العلمي كأساس لأي قرار مرتبط بالاقتصاد الوطني. ومن المؤكد، فإن مهنة مراجعة الحسابات تعد أحد الدعائم الأساسية لاقتصاد أي دولة. بالإضافة إلى ذلك لا يخفى على أي مهتم أو متابع لوضع المهنة في السعودية ما يحيط بها من مشاكل وتحديات تتطلب المعالجة، على الرغم من توافر المرتكزات التنظيمية التي لم تظهر دون المرور بمشاكل وتحديات واكبت مراحل زمنية منصرمة.

١- ٤ مراجعة الأدبيات ذات العلاقة

تزايدت خلال العقدين السابقين الدراسات والبحوث التي تستند إلى منهجيات بحثية نقدية، وتفسيرية في كشف النقاب عن الطبيعة الشائكة لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة، وعدد من الدول المتقدمة. وقد أوضحت هذه الدراسات والبحوث أن تنظيم المهنة لا يرتبط فقط بأمور فنية مجردة، بل إنه مرتبط أيضاً بالمجتمع وبالوضع الاقتصادي والسياسي التي توجد وتعمل به المهنة (Sikka, 1997). وقد انصب تركيز الباحثين على شكل التنظيم الذاتي (عندما يتم تنظيم المهنة بواسطة المهنيين أنفسهم) وشمل عددًا من المحاور الأساسية، منها كشف النقاب عن دور مكاتب المراجعة الكبرى في استخدام فجوة التوقعات في الحفاظ على مكانتها كمنظمة للمهنة ومسيطرة على تقديم الخدمات في آن واحد (Miller, 1990)، وتحليل دوافع المهنيين القائمين على المعاهد المهنية في ردود الفعل التي صدرت منهم تجاه عدد من المتغيرات الاقتصادية والبيئية (Baker, 1993)، ومناقشة روابط العلاقات السببية بين المهنة والمجتمع والحكومات (Willmott, 1999; Sikka, 2002)، وكشف النقاب عن دور المهنيين في تسهيل إتمام عمليات غير شرعية بنجاح تصل إلى غسل الأموال (جرائم الياقة البيضاء) باستخدام أساليبهم الغامضة. وذلك على الرغم من وجودهم على هرم التنظيم المهني، ومصادقتهم على شعارات حماية الصالح العام (Mitchell et al., 1998)، بالإضافة إلى كشف النقاب عن أثر السلطة والقوة الاقتصادية التي تمارسها المعاهد المهنية ومكاتب المحاسبة الكبرى، ليس فقط لاحتكار تنظيم وتقديم خدمات مهنة المحاسبة، ولكن أيضا لاحتكار تنظيم وتقديم خدمات مهنية أخرى إدارية ومالية واقتصادية. (Hendrickson, 2001).

وفي المقابل، كان تركيز الدراسات والبحوث التي أجريت على الدول العربية منصبًا على كشفت النقاب عن المشاكل المتعلقة بتنظيم وممارسة مهنة

المحاسبة والمراجعة في هذه الدول. منها على سبيل المثال دراسة (غربية، ١٩٨٩م) والتي أبرز فيها أهمية وجود معايير وقواعد سلوك مهني في الجماهيرية الليبية، ودراسات (السعيدة، ١٩٩٦م؛ الحمود وآخرون، ١٩٩٨م؛ محمد ونور، ٢٠٠٤م؛ ذنبيات، ٢٠٠٤م) والتي تناولت المصاعب التي يواجهها المهنيون بالمملكة الأردنية الهاشمية بشكل تفصيلي، وأسبابها وطرق علاجها، ودرجة أهميتها، ودراسات (الحمود وإبراهيم، ١٤١٧هـ؛ الراشد، ١٤٢٣هـ) عن المشاكل التي تواجه مراجعي الحسابات في دولة الكويت، ودرجة أهميتها وتأثيرها على تنظيم وتطوير المهنة، ودراسة (فايد، ٢٠٠٠م) عن معايير المراجعة الملائمة للممارسة المهنية في اليمن. وبشكل عام، توصيات الدراسات التي تناولت البيئات العربية كانت لا تخرج عن إبراز أهمية صناعة معايير وقواعد سلوك مهنية محلية أو تطبيق مثيلاتها الدولية، بالإضافة إلى إبراز أهمية التعليم والإعلام المحاسبي في النهوض بمستوى الوعي المحاسبي لمختلف الأطراف المستفيدة من المهنة في المجتمعات محل الدراسات.

أما الدراسات والبحوث التي أجريت على بيئة مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، فقد تمحورت حول ثلاثة أبعاد رئيسة. يتعلق البعد الأول: بكيفية بناء معايير، وقواعد سلوك، وأنظمة مهنية محلية مناسبة وصالحة للتطبيق (توفيق، ١٤٠٨هـ؛ الوابل، ١٤١٠هـ/أب؛ توفيق وقادوس، ١٤١٢هـ؛ توفيق وعبدالفتاح، ٢٠٠٤م). أما البعد الثاني: فيتعلق بدراسة إمكانية تطبيق المعايير وقواعد السلوك الدولية عوضاً عن المحلية (الشمري، ١٤١٤هـ؛ الشامي، ٢٠٠٢م). أخيراً - وليس آخرًا - البعد الثالث كان تركيزه منصباً على: استعراض ومناقشة ومعالجة أهم المشاكل والتحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة في السعودية، بما فيها آثار استمرار وتفشي وجود ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية (الحميد، ١٤٠٩هـ، ١٤١٥هـ؛ العنقري، ١٤٢٥هـ/أ؛ الشاطري والعنقري، ١٤٢٧هـ)، وأسباب وآثار ندرة الكوادر الوطنية المؤهلة

لممارسة المهنة (الوابل وجمعة، ١٤١٧هـ؛ السلطان، ١٤١٩هـ؛ العنقري، ١٤٢٥هـ/ب)، واحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب (العنقري، ١٤٢٤هـ/ب)، وصعوبة التزام المهنيين بالأنظمة والتعليمات الملزمة (Al-Angari, and Sherer, 2002)؛ العنقري، ١٤٢٥هـ/ج؛ السديري والعنقري، ١٤٢٦هـ/أ/ب، ١٤٢٥هـ)، وأخيراً آثار انضمام المملكة العربية السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية (المطيري والعنقري، ١٤٢٣هـ).

١- ٥ منهجية وفرضيات البحث

اعتمد هذا البحث على توظيف النظرية الإيجابية، والتي تقوم على الشرح والتفسير، والتنبؤ بظاهرة معينة من خلال مراجعة الدراسات السابقة والواقع بهدف الوصول لمجموعة من التعاريف، وتحديد المتغيرات التابعة والمستقلة لهذه الظاهرة (المطيري ومتولي، ٢٠٠٢م). وقد تمت صياغة الفروض التالية، كأساس للدراسة الميدانية التي يقدمها البحث:

١- هناك عوامل تحد من التزام ممارسي مهنة مراجعة الحسابات في السعودية بمتطلبات المعايير، وقواعد السلوك، وبرامج التعليم المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية.

٢- هناك عوامل مسببة لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية التي تتقاضاها المكاتب المهنية عن عمليات المراجعة التي تتعاقد على إنجازها، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية، بما فيها: معايير وقواعد السلوك المهنية، وبرامج التعليم المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية.

٣- هناك عوامل مسببة لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب المهنية على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية، بما فيها: معايير وقواعد السلوك المهنية وبرامج التعليم المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية.

٤- هناك عوامل من شأنها أن تؤثر على تنظيم المهنة بالسعودية نتيجة لوجود هيئات مهنية خليجية وعربية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في المملكة، بما فيها: معايير وقواعد السلوك المهنية، وبرامج التعليم المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية.

٥- هناك عوامل من شأنها أن تؤثر على تنظيم المهنة بالسعودية في حالة الانضمام لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في المملكة، بما فيها: معايير وقواعد السلوك وبرامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية.

وقد تم الاستناد في تطوير المنهج النظري في هذا البحث من خلال ربط نتائج عدد من الدراسات المتعلقة ببيئة مهنة مراجعة الحسابات في السعودية، وبالأخص في تحديد المشاكل والتحديات المعاصرة التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات في السعودية، والتي سيتم التركيز عليها دون غيرها عند إجراء الدراسة الميدانية التي يقدمها البحث، وتشمل كل من: دراسة (السديري والعنقري، ١٤٢٥هـ) عن ملامح فجوة التوقعات في بيئة مهنة المراجعة السعودية، ودراسة (العنقري، ١٤٢٥هـ/ج) عن آثار الالتزام بمعايير المراجعة المحلية على مكاتب المراجعة في السعودية، ودراسة (العنقري، ١٤٢٤هـ/ب) عن توسيع نطاق الخدمات المهنية، وآثاره على مكاتب المراجعة التي تعمل في السعودية، ودراسة (العنقري، ١٤٢٥هـ/ب) عن الآثار الناجمة عن تطبيق أنظمة مرتبطة بسياسة السعودية على مكاتب المراجعة في السعودية، ودراسة (المطيري والعنقري، ١٤٢٣هـ) عن الدور المستقبلي لمهنة المحاسبة والمراجعة السعودية في ظل اتفاقيات منظمة التجارة العالمية، ودراستي (الغامدي والعنقري، ١٤٢٦هـ؛ Al-Angari and Sherer, 2002) عن تأثير تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني على مهنة مراجعة

الحسابات في السعودية، ودراسة (الشاطري والعنقري، ١٤٢٧هـ) عن العوامل المؤثرة على أتعاب المراجعة، والتعرف على أسباب وآثار مشكلة تدني أتعاب المراجعة في السوق السعودية، وأخيراً دراستي (الحميد، ١٤٠٩هـ، ١٤١٥هـ) عن تحديد العوامل التي تؤثر على تحديد أتعاب المراجعة المالية في السعودية.

ختاماً، فيما يتعلق بأسلوب جمع البيانات والمبني على تحقيق هدف البحث وما تم استعراضه من دراسات سابقة، والتي كان لها أثر فعال في تصميم وطريقة وأسلوب البحث، سيتم الاعتماد على قائمة الاستبيان، والتي تم تصميمها في ستة أجزاء. حيث اشتمل الجزء الأول على بعض الأسئلة الديموغرافية التي تحدد الوظيفة وعدد سنوات الخبرة والمؤهل العلمي والمهني، إضافة إلى سؤالين متعلقين بمدى معرفة المحاسبين على الاستبيان بمرتكزات مهنة المراجعة من معايير للمراجعة، وقواعد السلوك المهني، واختبارات الزمالة، وبرامج التعليم المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وقنوات الاتصال، وأيضاً مدى معرفتهم (المحاسبين) بالمشاكل والتحديات التي تواجه مهنة مراجعة الحسابات في السعودية. فيما اشتملت الأجزاء الخمس المتبقية من قائمة الاستبيان على المشاكل والتحديات التي تواجه المهنة: حيث احتوى الجزء الثاني على: عوامل تعبر عن مشكلة محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية: واحتوى الجزء الثالث على عوامل متعلقة بمشكلة استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة. أما الجزء الرابع: فقد احتوى على عوامل متعلقة بمشكلة احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، بينما احتوى الجزء الخامس والسادس على: عوامل متعلقة بالتحديات التي تواجه مهنة المراجعة في السعودية وهما وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

وتم توزيع قائمة الاستبيان على مكاتب المراجعة في السعودية، وعلى الأطراف ذات العلاقة بالمهنة. كما تم تصميم الاستمارة وفقاً لمقياس (ليكرت) المكون من خمس نقاط تتدرج من (٥) إلى (١)، حيث يدل رقم (٥) على أن المشكلة ذات أهمية كبيرة جداً بينما يدل رقم (١) على أن المشكلة عديمة الأهمية. أما فيما يتعلق بمجتمع البحث فيتكون من الآتي:

١- المراجعين المتخصصين الممارسين في السعودية (أعضاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين) والذين يعبرون عن وجهة نظر ممارسي مهنة المراجعة، وقد تم اختيار العينة العشوائية من واقع بيان بمكاتب المحاسبة والمراجعة المرخص لها بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة بتاريخ ٧-١٠-١٤٢٥ هـ الموافق ٢٠-١١-٢٠٠٤ م. وقد احتوى البيان على تفاصيل عن مكاتب المراجعة وأماكن وجودها في السعودية. حيث بلغ إجمالي مكاتب المحاسبين القانونيين بالسعودية ١١٨ مكتباً، كما بلغ إجمالي عدد المحاسبين القانونيين المرخص لهم بمزاولة المهنة بالسعودية ١٦٨ محاسب قانوني. وقد قام الباحثان بتوزيع ١٠٠ استبيان على المراجعين المتخصصين الممارسين للمهنة في السعودية وتم استلام ٨٣ استمارة أي بما نسبته (٨٣٪) من الاستبيانات الموزعة.

٢- الأطراف المستفيدة من خدمات مراجعي الحسابات في السعودية، وتشمل كلاً من المدراء الماليين والمستثمرين ومسؤولي الاستثمار أو الائتمان في البنوك والمسؤولين الحكوميين والأكاديميين العاملين في الجامعات السعودية، والمحللين والكتاب الماليين والاقتصاديين. وتم اختيار عينة عشوائية تتكون من كل من المدراء الماليين العاملين في الشركات المساهمة السعودية والتي يبلغ عددها ١٠٦ شركة مساهمة سعودية كما هو موضح في الموقع الخاص بوزارة التجارة والصناعة السعودية على شبكة الإنترنت، وأيضاً عينة عشوائية من المستثمرين ومسؤولي الاستثمار أو الائتمان في البنوك والمسؤولين الحكوميين والأكاديميين العاملين في الجامعات السعودية، والمحللين والكتاب الماليين

والاقتصاديين. وقد قام الباحثان بتوزيع ٢٠٠ استمارة على عينة عشوائية مكونة لمختلف أطراف هذه الفئة، واستلما ٩٧ استمارة أي بما نسبته (٤٨,٥٪) من الاستبيانات الموزعة.

وقد تم اختبار فرضيات الدراسة من خلال استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- ١ - مقياس ليكرت.
 - ٢ - اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي Mann-Whitney.
 - ٣ - اختبار الفرق بين المتوسطات اللامعلمي Kruskal-Wallis.
- كما تم تحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS).

٢ - بيانات الدراسة الميدانية

٢-١ - محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية

يبين الجدول (١) أهمية كل عامل من العوامل المسببة لمحدودية التزام ممارسي مهنة مراجعة الحسابات في السعودية بمتطلبات المعايير وقواعد السلوك وبرامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية.

وقد قام الباحثان بتحليل كل فقرة من الفقرات المدرجة بالجدول (٢) لتحديد إجابات المراجعين القانونيين، والأطراف ذات العلاقة حسب أعلى تكرار، ومن ثم إجراء مقارنة بين المتوسطات الحسابية لطرفي العينة، ليتم تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين إجابات طرفي العينة، وتم التوصل إلى ما يلي:

- أولاً: حصول ٦ عوامل من أصل ١٠ عوامل على اتفاق آراء طرفي العينة وهي:
- ١- تعود المهنيين على نطاق واسع من الحرية في أداء عملهم خلال الفترات التي سبقت صدور نظام المحاسبين القانونيين الحالي، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على اعتبارها من أهم العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابتهما متساوياً تقريباً، فقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٤ والأطراف ذات العلاقة ٣,٦ وبذلك اتفق الطرفان على أهمية هذا العامل.
 - ٢- عدم ملاءمة متطلبات الأنظمة المهنية لبيئة مراجعة الحسابات السعودية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من اعتبار هذا العامل من العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، حيث بلغ متوسط إجابة المراجعين ٢,٦ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٢,٧.
 - ٣- عدم وضوح متطلبات الأنظمة المهنية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم موافقتهم على اعتبارها من العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك المهني، وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابتهما متساوياً تماماً، حيث بلغ متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة ٢,٥.
 - ٤- عدم وضوح استراتيجية وآليات صدور الأنظمة المهنية الملزمة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من اعتبار هذا العامل من العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابتهما متساوياً تماماً، حيث بلغ متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة ٢,٧.

٥ - عدم فاعلية دور الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في تقديم العون والمساعدة للمكاتب، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من اعتبار هذا العامل من أهم العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابتهما متساويًا تمامًا. فقد بلغ متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة ٢,٩.

٦ - قناعة القائمين على المكاتب المهنية من ملاك وشركاء بصعوبة إحداث تغييرات على نظم وسياسات العمل المستخدمة لديهم خاصة بالنسبة للمكاتب التي تربطها مع شركات مهنية خارجية عقود واتفاقيات تعاون أو شراكة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من اعتبار هذا العامل من أهم العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساويًا تمامًا حيث بلغ ٣,١.

ثانياً: ظهور اختلاف في آراء طرفي العينة حول ٤ عوامل من أصل ١٠ عوامل مسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية على النحو التالي:

١ - غياب الرادع الحقيقي الذي يحول دون تمكين القائمين على المكاتب المهنية من ملاك وشركاء من عدم التقيد بمتطلبات الأنظمة المهنية الملزمة، حيث أبدى المراجعون عدم تأكدهم بينما عبرت الأطراف ذات العلاقة عن موافقتها على اعتبار هذا العامل من العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية. وقد اختلف المتوسط، حيث كان متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٦ بينما انخفض متوسط إجابة المراجعين إلى ٣,١.

٢- ارتفاع التكاليف المنتظرة أن تتكبدها المكاتب المهنية إذا ما أرادت الوفاء بمتطلبات الأنظمة المهنية، حيث أبدى المراجعون موافقتهم، بينما عبرت الأطراف ذات العلاقة عن عدم تأكدها من أن هذا العامل من العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وقد اختلف المتوسط بينهما حيث كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٥ بينما انخفض متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة إلى ٣,١.

٣- افتقار المكاتب للكفاءات المهنية التي تستطيع فهم وتنفيذ متطلبات الأنظمة المهنية، حيث أبدى المراجعون عدم تأكدهم، بينما أبدت الأطراف ذات العلاقة عدم موافقتهم، على اعتبارها من العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابتهما متساويًا تمامًا حيث بلغ متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة ٢,٨.

٤- محدودية عدد المكاتب المهنية الملتزمة بتطبيق الأنظمة المهنية الملزمة، حيث أبدى المراجعون موافقتهم، بينما أبدت الأطراف ذات العلاقة عدم تأكدها من اعتبار هذا العامل من أهم العوامل المسببة لمحدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك المهني وغيرها من الأنظمة المهنية، وكان متوسط إجابتهما متساويًا تقريبًا فقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٥ و الأطراف ذات العلاقة ٣,٣.

٢-٢ استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة

يبين الجدول (٢) أهمية كل عامل من العوامل المسببة لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية التي تتقاضاها المكاتب المهنية عن عمليات المراجعة التي تتعاقد على إنجازها على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية.

يتضح من الجدول (٢) ما يلي:

أولاً: حصول ٨ عوامل من أصل ١٠ عوامل على اتفاق كامل من طرفي العينة، وذلك على النحو التالي:

١- مواكبة ظروف ومقتضيات السوق المهني المحلي، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد بلغ متوسط إجابة المراجعين ٣,٥ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٤ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٢- إمكانية تعويض تأثير انخفاض أتعاب المراجعة من خلال عقود الخدمات الاستشارية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم تجاه أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد بلغ متوسط إجابة المراجعين ٣,٢ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٣ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٣- عدم وجود مسطرة موحدة وملزمة تحكم تحديد أتعاب المراجعة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساوياً تماماً حيث بلغ ٣,٨ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٤- عدم فاعلية برامج مراقبة جودة الأداء المهني في الحد من انخفاض أتعاب المراجعة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٤ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٥ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٥- إمكانية عدم الإفصاح عن مستويات الأتعاب المهنية المرتبطة بعمليات المراجعة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٣ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٢.

٦- عدم تقبل العملاء المستمرين لزيادة مستويات أتعاب المراجعة نتيجة للتوسع والنمو التدريجي لأنشطتهم التجارية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٧ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٥ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٧- محدودية عدد المكاتب المهنية التي تستخدم سياسات واضحة وملائمة لتحديد أتعاب عمليات المراجعة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساويًا تمامًا حيث بلغ ٣,٨ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٨- عدم فاعلية لجان المراجعة في الشركات المساهمة في دعم المكاتب المهنية من خلال قبول تقدير المكاتب للأتعاب بشكل موضوعي، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٧ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٨ مما يدل على أهمية هذا العامل.

ثانيًا: حصول عاملين من أصل عشرة عوامل على اختلاف في آراء طرفي العينة وهما:

١- إمكانية تقليص نطاق وعمق إجراءات الفحص دون التعرض للمساءلة النظامية، حيث أبدى المراجعون عدم تأكدهم، بينما عبرت الأطراف ذات العلاقة عن موافقتها على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,١ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٤ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٢- إمكانية تقليص تكاليف العمليات من خلال التحكم بمستويات الرواتب التي يتقاضاها منسوبو المكتب من المهنيين (استقدام مهنيين أجانب أو توظيف سعوديين محدودي الكفاءة المهنية)، حيث أبدى المراجعون عدم تأكدهم، بينما عبرت الأطراف ذات العلاقة عن موافقتها على أهمية هذا العامل كمسبب لاستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة في السعودية، وقد كان متوسط إجابة المراجعين ٣,٣ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٥ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٢-٣ احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب

يبين الجدول (٣) أهمية كل عامل من العوامل المسببة لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب المهنية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

يتضح من الجدول (٣) ما يلي:

أولاً: لم تختلف كثيراً آراء المراجعين والأطراف ذات العلاقة حول محور احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، حيث تم الحصول على ٩ عوامل من أصل ١٠ عوامل مسببة لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب وهي كالتالي:

جدول (٣) توزيع إجابات المحور الثالث: احتكار تقديم الخدمات المالية بواسطة عدد محدود من المكاتب.

الدرجة	مواقف بشدة		مواقف		محايد		غير مواقف بشدة		المصدر الثالث
	أفرائف	مواقف	أفرائف	مواقف	أفرائف	مواقف	أفرائف	مواقف	
١	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	احتكار تقديم الخدمات المالية بواسطة عدد محدود من المكاتب
٢	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الشيور والتميز في أداء الخدمات المالية
٣	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
٤	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
٥	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
٦	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
٧	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
٨	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
٩	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية
١٠	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	الاعتماد على التكنولوجيا المالية

١ - الشهرة والتميز في أداء الخدمات المهنية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,٩ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٦ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٢ - انخفاض مستويات الأتعاب المهنية التي تتقاضاها المكاتب المحتكرة من عملائها، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وقد كان متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساويًا تمامًا ٢,٦.

٣ - قناعة البنوك ولجان المراجعة في الشركات الكبرى بكفاءة المكاتب المحتكرة دون غيرها، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٤,٠ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٨ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٤ - عدم وجود قيود تحد من تجاوز عدد ساعات عمل ملاك وشركاء المكاتب المحتكرة الحدود المقبولة والمتعارف عليها، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,٤ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٥.

٥ - محدودية عدد المكاتب التي تستطيع مراجعة الشركات الكبرى، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,١ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٣ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٦- استخدام النفوذ والعلاقات الشخصية التي يتمتع بها ملاك وشركاء المكاتب المحتركة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,٩ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٤,١ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٧- الزيادة النسبية في حجم الطاقة الاستيعابية للمكاتب المحتركة مقارنة مع غيرها من المكاتب، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,٥ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٧ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٨- وضوح وفاعلية السياسات التسويقية التي تستخدمها المكاتب المحتركة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساويًا تمامًا حيث بلغ ٣,٢ مما يدل على أهمية هذا العامل.

٩- محدودية عدد الشركات المهنية الكبرى في ظل انتشار المؤسسات المهنية الفردية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,٥ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,٤ مما يدل على أهمية هذا العامل.

ثانيًا: حصل عامل واحد من العوامل المسببة لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب على اختلاف في الآراء بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة وهو: القيود النظامية التي تحد من توافد مكاتب

مهنية أجنبية قادرة على مقارنة المكاتب المحترفة، حيث أبدى المراجعون موافقتهم، بينما أبدت الأطراف ذات العلاقة عدم تأكدها من هذا العامل كمسبب لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب، وكان متوسط إجابة المراجعين ٣,٤ بينما بلغ متوسط إجابة الأطراف ذات العلاقة ٣,١.

٢-٤ وجود هيئات مهنية خليجية وعربية

يبين الجدول (٤) أهمية كل عامل من العوامل المدرجة فيه في التأثير على تنظيم مهنة المراجعة في السعودية نتيجة لوجود هيئات مهنية خليجية وعربية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

ويتضح من الجدول (٤) ما يلي:

أولاً: اتفق طرفا العينة على أهمية غالبية العوامل بما فيها:

١- توجه السعودية نحو تفعيل الاتفاقيات الخليجية والعربية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٦ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة إلى ٣,٤.

٢- توالي صدور أنظمة مهنية شاملة بواسطة الهيئات المهنية الخليجية والعربية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٦ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٤.

٣- بروز أهمية التكتلات المهنية الإقليمية في ظل عصر العولمة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٩ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٦.

٤ - ضرورة الاستفادة من خبرات الدول العربية الرائدة في مجال المحاسبة والمراجعة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٩ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٨.

٤ - أهمية التكتل الإقليمي في تسهيل الانضمام لتكتلات عالمية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٩ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٧.

٥ - صعوبة استثناء أنشطة المحاسبة والمراجعة من اتفاقيات التعاون في المجالات الاقتصادية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٦ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٥.

٦ - اشتراك كوادر سعودية فاعلة في مجالس إدارات ولجان الهيئات المهنية العربية والخليجية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٩ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٧.

٧ - حرص الدول العربية والخليجية التي لم تول اهتماما ملحوظا بالمهنة على الاستفادة من خبرات الدول التي سبقتها في توفير إطار شامل لتنظيم المهنة، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٨ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٥.

ثانيًا: حصول عاملين من أصل عشرة عوامل على اختلاف في إجابات طرفي العينة على النحو التالي:

١ - مراعاة الهيئات المهنية الخليجية والعربية لأنظمة ومتطلبات العمل المهني في السعودية، حيث أبدى المراجعون موافقتهم بينما أبدت الأطراف ذات العلاقة عدم تأكدها من أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٦ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٣.

٢ - الدعم الملحوظ الذي تحظى به الهيئات المهنية والخليجية والعربية، وارتفاع مستوى ما تزخر به من إمكانيات مادية وبشرية، حيث أبدى المراجعون موافقتهم، فيما أبدت الأطراف ذات العلاقة عدم تأكدها من أهمية هذا العامل في التأثير على وجود هيئات مهنية خليجية وعربية، وقد وصل متوسط إجابات المراجعين إلى ٣,٧ بينما بلغ متوسط الأطراف ذات العلاقة ٣,٣.

٢-٥ انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية

يبين الجدول (٥) أهمية كل عامل من العوامل في التأثير على تنظيم المهنة بالسعودية في حالة الانضمام لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

ويتضح من الجدول (٥) ما يلي:

أولاً: حصول غالبية العوامل على اتفاق في إجابات طرفي العينة وذلك على النحو التالي:

١ - توالي قدوم شركات مهنية أجنبية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساويًا تمامًا حيث بلغ ٣,٥.

٢- ارتفاع في معدلات رواتب المهنيين السعوديين، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساويًا تمامًا حيث بلغ ٣,٤.

٣- اندماج المكاتب المحلية الصغرى في شركات مهنية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط الإجابات متساويًا تقريبًا حيث بلغ متوسط إجابات المراجعين ٤,٠ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٣,٩.

٤- بروز أهمية جودة الأداء المهني كأساس لنجاح المكاتب، حيث أبدى المراجعون موافقتهم بشدة، فيما أبدت الأطراف ذات العلاقة موافقتها على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد تجاوز متوسط الإجابات (٤) حيث بلغ متوسط إجابات المراجعين ٤,٢ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٤,٠.

٥- توجه المكاتب المحلية نحو إبرام اتفاقيات تعاون مع مكاتب أجنبية بهدف تطوير الأداء والتنظيم الداخلي، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط إجابات المراجعين ٤,٠ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٣,٧.

٦- تعديل متطلبات أنظمة السعودية (توطين لوظائف) المفروضة على المكاتب المهنية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط الإجابات متساويًا تقريبًا، حيث بلغ متوسط إجابات المراجعين ٣,٧ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٣,٦.

٧- تعديل نظام المحاسبين القانونيين فيما يتعلق بعدم السماح للأجنبي بالحصول على ترخيص مزاولة المهنة في السعودية. وفيما يتعلق باشتراط الحصول على زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة موافقتهم على أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط إجابات المراجعين ٣,٨ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٣,٤.

٨- التوجه نحو تطبيق المعايير وقواعد السلوك المهنية الدولية عوضاً عن السعودية، حيث أبدى المراجعون والأطراف ذات العلاقة عدم تأكدهم من أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة متساوياً تماماً حيث بلغ ٣,٣.

ثانياً: حصول عاملين من العوامل العشر على اختلاف في إجابات طرفي العينة وهما:

١- تعديل نظام الشركات المهنية فيما يتعلق بعدم السماح للأجنبي بتملك حصة شراكة في المكاتب المهنية تخوله ممارسة مراجعة الحسابات، حيث أبدى المراجعون موافقتهم بينما أبدت الأطراف ذات العلاقة عدم تأكدها من أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد كان متوسط إجابات المراجعين ٣,٦ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٣,٣.

٢- تقليص نطاق السلطات التنظيمية الممنوحة للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، حيث أبدى المراجعون عدم تأكدهم من أهمية هذا العامل في التأثير على انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية بينما أبدت الأطراف ذات العلاقة موافقتها عليه، وقد كان متوسط إجابات المراجعين ٢,٨ بينما بلغ متوسط إجابات الأطراف ذات العلاقة ٣,٠.

٣ - اختبارات فرضيات البحث

اعتمد الباحثان على الاختبارين التاليين لتقييم مدى صحة فرضيات:

- ١ - اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي (مان - ويتي Mann-Whitney) أو U:
يعتبر هذا الاختبار بديل (لامعلمي) للاختبار الخاص بالفرق بين متوسطي مجتمعين، والمبني على أساس عينتين مستقلتين. أي أن هذا الاختبار بديل لاختبار t بل أفضل منه، ويُستخدم إذا كانت العينتان مختارتين من مجتمعين لا يتبعان توزيعاً طبيعياً. ولتوضيح هذا الاختبار نفترض أن لدينا عينتين مستقلتين: الأولى حجمها $n1$ ، والثانية حجمها $n2$. وقد تم اختيارهما من مجتمعين متصلين ومتماثلين لاختبار فرض العدم والخاص بعدم وجود فرق بين المتوسطين، حيث يتم دمج مشاهدات العينتين معا في عينة واحدة، ثم يتم ترتيب هذه المشاهدات تصاعدياً، ويتم إعطاء الرتبة ١ لأصغر مشاهدة، والرتبة ٢ للمشاهدة التي تليها وهكذا حتى نصل لأعلى رتبة لأكبر مشاهدة. فلو فرض أن W هي مجموع الرتب المناظرة لمشاهدات إحدى العينتين، هنا نستخدم الإحصاء التالي:

$$U = W - \frac{n1(n1+1)}{2}$$

وإذا كانت كل من $n1$ و $n2$ أكبر من ٨ فإنه يمكن إثبات أن U تتبع تقريباً

$$\text{توزيعاً طبيعياً وسطه } n1n2/2 \text{ وتباينه } \frac{n1n2(n1+n2+1)}{12}$$

وعلى ذلك فإننا نستخدم الإحصاء التالي، والذي يتبع توزيعاً طبيعياً قياسياً:

$$Z = \frac{U - n1n2/2}{\sqrt{\frac{n1n2(n1+n2+1)}{12}}}$$

اختبار فرق المتوسطين اللامعلمي "مان-ويتي" يتم إجراؤه لمعرفة ما إذا كان يوجد فرق معنوي (جوهرى) بين متوسط إجابات العينة على الأسئلة المتعلقة يعزى إلى أحد العوامل الديموغرافية، وذلك بوضع فرض العدم "ف٠": متوسطا الإجابتين متساو، أو بمعنى آخر لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين

متوسطي إجابتي العينتين بالنسبة للعوامل المذكورة. أما الفرض البديل ف١: متوسطا الإجابتين غير متساويين، أي بمعنى آخر توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسطين في إجابات العينة. فإذا كانت قيمة الاحتمال أقل من أو تساوي (٠,٠٥) فهذا معناه رفض فرض العدم (ف٠) وقبول الفرض البديل (ف١)، أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينة. والعكس إذا كانت قيمة الاحتمال أكبر من (٠,٠٥)، فهذا معناه قبول فرض العدم (ف٠) ورفض الفرض البديل (ف١)، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات العينة.

٢- اختبار الفرق بين المتوسطات اللامعلمية Kruskal- Wallis أو اختبار H:

ويعتبر هذا الاختبار بديلاً لا معلمياً لاختبار تحليل التباين في اتجاه واحد، وهو مبني على مجموع الرتب. فلو فرض أن لدينا K عينة عشوائية مستقلة الأولى حجمها $n1$ والثانية حجمها $n2$ وهكذا. وأن هذه العينات تم اختيارها من مجتمعات متصلة عددها k. ومن ثم يتم اختبار فرض العدم، والذي ينص على عدم وجود فرق بين المتوسطات. في هذا الاختبار يتم دمج مشاهدات العينات في عينة واحدة، ويتم إعطاء رتب لهذه المشاهدات تصاعدياً. فإذا كانت Ri هي مجموع الرتب للملاحظات التي تنتمي للعينة رقم i والتي عدد مفرداتها ni وكانت

$$n = \sum_{i=1}^k ni$$

فإن اختبار H مبني على الإحصاء التالي:

$$H = \frac{12}{n(n+1)} \sum_{i=1}^k \frac{Ri}{ni} - 3(n+1)$$

والذي يتبع تقريباً توزيع مربع كاي بدرجات حرية K-1.

اختبار الفرق بين المتوسطات اللامعلمية "كروسكال-والاس" يتم إجراؤه لمعرفة ما إذا كان يوجد فرق معنوي (جوهري) بين متوسط إجابات العينة على

الأسئلة المتعلقة بآراء يعزى إلى أحد العوامل الديموغرافية، وذلك بوضع فرض العدم "ف٠": جميع متوسطات الإجابات متساوية، أو بمعنى آخر لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات العينة بالنسبة لكل من العوامل المذكورة. أما الفرض البديل ف١: ليست جميع متوسطات الإجابات متساوية أي بمعنى آخر توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسطات في إجابات العينة. فإذا كانت قيمة الاحتمال أقل من أو تساوي (٠,٠٥) يتم رفض فرض العدم (ف٠) وقبول الفرض البديل (ف١)، أي توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات العينة. والعكس إذا كانت قيمة الاحتمال أكبر من (٠,٠٥) فيتم قبول فرض العدم (ف٠) ورفض الفرض البديل (ف١)، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات العينة.

٣-١ نوع العمل

لاختبار إذا كان هناك فرق معنوي يعزى إلى نوع العمل حول محاور الدراسة، تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney عند مستوى معنوية (٥%) كالتالي:

يتضح من الجدول (٦) تجاوز احتمالات غالبية المحاور (٠,٠٥) لذلك تم قبول فرض العدم، ورفض الفرض البديل، أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات العينة، بينما حصل محور واحد، وهو محور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية على احتمال ٠,٠٤ (أقل من ٠,٠٥) لذلك تم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل، مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات العينة، مما يدل على عدم وجود فرق معنوي يعزى إلى نوع العمل حول أهمية جميع المحاور، فيما عدا محور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية.

جدول (٦). تطبيق اختبارات Mann-Whitney.

المحور	نوع العمل	ن	مجموع الرتب	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
١. محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية	مراجع حسابات	٨٣	٧٥٢٢,٢٩	٤٠١٤,٥	٠,٠٣	٠,٩٧٥	غير دال
	أطراف ذات علاقة	٩٧	٨٧٦٧,٨٣				
٢. استمرار ونقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة	مراجع حسابات	٨٣	٧٣٠٨,٩٨	٣٨٢٣,٠	٠,٥٨	٠,٥٦٠	غير دال
	أطراف ذات علاقة	٩٧	٨٩٨١,٢٣				
٣. احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب	مراجع حسابات	٨٣	٧٨٢٣,٥٨	٣٧١٣,٥	٠,٩٠	٠,٣٦٩	غير دال
	أطراف ذات علاقة	٩٧	٨٤٦٦,١٦				
٤. وجود هيئات مهنية خليجية وعربية	مراجع حسابات	٨٣	٨٥٠٣,٣٥	٣٠٣٤,٠	٢,٨٦	٠,٠٠٨	دال
	أطراف ذات علاقة	٩٧	٧٧٨٧,١٦				
٥. انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية	مراجع حسابات	٨٣	٨٠٠٦,١٨	٣٥٣١,٠	١,٤٢	٠,١٥٥	غير دال
	أطراف ذات علاقة	٩٧	٨٢٨٣,٨				

٣-٢ سنوات الخبرة

لاختبار إذا كان هناك فرق بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة يعزى إلى سنوات الخبرة حول محاور الدراسة، تم إجراء اختبار (Kruskal-Wallis) عند مستوى معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (٧). تطبيق اختبار Kruskal-Wallis.

المحور	سنوات الخبرة	ن	مجموع الرتب	Kruskal-Wallis (H)	الاحتمال	الدلالة
١. محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية	أقل من سنة	١٠	٩٥٠,٥	٤,١	٠,٣٩١	غير دل
	٣-١	٢٥	٢١٩٣,٥			
	٦-٤	٢٦	٢٥٨١,٠٢			
	١٠-٧	٣٩	٣٩٣٠,٨١			
	أكثر من ١٠	٨٠	٦٦٣٤,٤			
٢. استمرار ونقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة	أقل من سنة	١٠	٦٦٢	١٤,٩	٠٠,٠٥	دل
	٣-١	٢٥	٢٢٢٨			
	٦-٤	٢٦	٢٩٩٣,١٢			
	١٠-٧	٣٩	٤٠٨٦,١٨			
	أكثر من ١٠	٨٠	٦٣٢٠			
٣. احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب	أقل من سنة	١٠	٧١٦	٤,٦	٠,٣٣٣	غير دل
	٣-١	٢٥	٢٠٥٠,٥			
	٦-٤	٢٦	٢٦٨٤,٥			
	١٠-٧	٣٩	٣٨١٩,٦٦			
	أكثر من ١٠	٨٠	٧٠١٩,٢			
٤. وجود هيئات مهنية خليجية وعربية	أقل من سنة	١٠	٦٨١,٥	٣,٨	٠,٤٣٢	غير دل
	٣-١	٢٥	٢٠٥٣,٥			
	٦-٤	٢٦	٢٣١٠,١			
	١٠-٧	٣٩	٣٨٨٧,١٣			
	أكثر من ١٠	٨٠	٧٣٥٨,٤			
٥. انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية	أقل من سنة	١٠	٩٧٢	١,٩	٠,٧٤٦	غير دل
	٣-١	٢٥	٢١٧١			
	٦-٤	٢٦	٢٥٩٤,٠٢			
	١٠-٧	٣٩	٣٦٧٨,٤٨			
	أكثر من ١٠	٨٠	٦٨٧٤,٤			

وفي ضوء نتائج تحليل التباين في استجابات طرفي العينة تظهر نتائج اختبارات الفروض التي بنيت عليها الدراسة في الجدول (٧) كما يلي:

١- اختبار الفرض الأول: بلغت قيمة الاحتمال ٠,٣٩١ مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

٢- اختبار الفرض الثاني: بلغت قيمة الاحتمال ٠,٠٠٥ مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل، والذي يقضي بوجود اختلاف معنوي بين متوسط إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة، أي أن هناك فروقاً معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

٣- اختبار الفرض الثالث: بلغت قيمة الاحتمال ٠,٣٣٣ مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

٤- اختبار الفرض الرابع: بلغت قيمة الاحتمال ٠,٤٣٢ مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

٥- اختبار الفرض الخامس: بلغت قيمة الاحتمال ٠,٧٤٦ مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد فئات سنوات الخبرة المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور استمرار ونقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (٨). تحديد المسبب للاختلاف باستخدام اختبار (U) Mann-Whitney.

سنوات الخبرة (١)	سنوات الخبرة (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
أقل من سنة	٣-١	٩٧,٥	١,٠١	٠,١١٣	غير دال
أقل من سنة	٦-٤	٤٥,٠	٣,٠١	٠,٠٠٣	دال
أقل من سنة	١٠-٧	١٠٧,٠	٢,١٩	٠,٠٢٨	دال
أقل من سنة	أكثر من ١٠	٣٥٧,٥	٠,٥٥	٠,٥٨٤	غير دال
٣-١	٦-٤	٢٣١,٠	١,٧٨	٠,٠٧٦	غير دال
٣-١	١٠-٧	٤٠٣,٠	١,١٧	٠,٢٤٤	غير دال
٣-١	أكثر من ١٠	٨٨٣,٥	٠,٨٨	٠,٣٨٠	غير دال
٦-٤	١٠-٧	٤٦١,٠	٠,٦٢	٠,٥٣٧	غير دال
٦-٤	أكثر من ١٠	٦٢٥,٠	٣,٠٥	٠,٠٠٢	دال
١٠-٧	أكثر من ١٠	١١٢٩,٠	٢,٤٢	٠,٠١٤	دال

وتشير النتائج الظاهرة بالجدول (٨) إلى ما يلي:

- ١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في استجابات المراجعين ذوي الخبرة الأقل من سنة، والأطراف ذات العلاقة الذين تتراوح خبراتهم بين ٦-٤ بالنسبة لمحور استمرار وتقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة.
- ٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في استجابات المراجعين ذوي الخبرة الأقل من سنة، والأطراف ذات العلاقة الذين تتراوح خبراتهم بين ١٠-٧ بالنسبة لمحور استمرار وتقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة.
- ٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في استجابات المراجعين الذين تتراوح خبراتهم بين (٦-٤) والأطراف ذات العلاقة الذين تجاوزت خبراتهم العشر سنوات بالنسبة لمحور استمرار وتقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة.
- ٤- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في استجابات المراجعين الذين تتراوح خبراتهم بين (١٠-٧) والأطراف ذات العلاقة الذين تجاوزت خبراتهم العشر سنوات بالنسبة لمحور استمرار وتقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة.

٣-٣ التأهيل الأكاديمي

لاختبار ما إذا كان هناك فرق يعزى إلى التأهيل الأكاديمي حول محاور الدراسة، تم إجراء اختبار (Kruskal-Wallis) عند مستوى معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (٩). الفرق الذي يعزى إلى التأهيل الأكاديمي حول محاور الدراسة.

المحور	التأهيل الأكاديمي	ن	مجموع الرتب	Kruskal-Wallis (H)	الاحتمال	الدلالة
١. محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية	دبلوم	١٢	٨٥٢,٩٦	٧,١	٠,١٢٩	غير دال
	بكالوريوس	١٢٢	١١٥٧٩,٠٢			
	ماجستير	١٣	٧٩٦,٥١			
	دكتوراه	٣٠	٢٣٨٣			
	أخرى	٣	٢٢٢,٩٩			
٢. استمرار ونقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة	دبلوم	١٢	٨٩٦,٥٢	٣,٧	٠,٤٤٤	غير دال
	بكالوريوس	١٢٢	١١٦٠٤,٦٤			
	ماجستير	١٣	١٠٠٧,٥			
	دكتوراه	٣٠	٢٥٨٠,٩			
	أخرى	٣	٢٠٠,٤٩			
٣. احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب	دبلوم	١٢	٩٩٦,٦٩	١,٩	٠,٧٥٢	غير دال
	بكالوريوس	١٢٢	١١٣٣١,٣٦			
	ماجستير	١٣	١١٢٤,٥			
	دكتوراه	٣٠	٢٦٦٩,١			
	أخرى	٣	١٦٨,٥١			
٤. وجود هيئات مهنية خليجية وعربية	دبلوم	١٢	٨٥٥,٤٨	١٤,١	٠,٠٠٧	دال
	بكالوريوس	١٢٢	١٢٢٥٨,٥٦			
	ماجستير	١٣	٩١١,٠٤			
	دكتوراه	٣٠	٢٠٨٥			
	أخرى	٣	١٨٠			
٥. انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية	دبلوم	١٢	٩٤١,٥٢	١٠,٥	٠,٠٣٣	دال
	بكالوريوس	١٢٢	١٢٠١٣,٣٤			
	ماجستير	١٣	١٠٩٩,٠٢			
	دكتوراه	٣٠	٢٠٩٤,٩			
	أخرى	٣	١٤١,٥١			

وفي ضوء نتائج تحليل التباين في استجابات طرفي العينة تظهر نتائج اختبارات الفروض التي بنيت عليها الدراسة في الجدول (٩) كما يلي:

١ - اختبار الفرض الأول: بلغت قيمة الاحتمال (٠,١٢٩) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل الأكاديمي.

٢ - اختبار الفرض الثاني: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٤٤٤) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل الأكاديمي.

٣ - اختبار الفرض الثالث: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٧٥٢) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل الأكاديمي.

٤ - اختبار الفرض الرابع: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٠٧) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل، أي أنه يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل الأكاديمي.

٥- اختبار الفرض الخامس: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٣٣) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل، أي أنه يوجد اختلاف جوهري بين آراء كل من المراجعين والأطراف ذات العلاقة، مما يدل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل الأكاديمي.

وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد المؤهلات الأكاديمية المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٠). المؤهلات الأكاديمية المسببة للاختلاف في المحور الرابع.

التأهيل الأكاديمي (١)	التأهيل الأكاديمي (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
دبلوم	بكالوريوس	٥١٣,٥	١,٧١	٠,٠٨٧	غير دال
دبلوم	ماجستير	٦٦,٠	٠,٦٦	٠,٥١٢	غير دال
دبلوم	دكتوراه	١٥٩,٠	٠,٥٩	٠,٥٥٦	غير دال
دبلوم	أخرى	١٥,٠	٠,٤٤	٠,٦٦٢	غير دال
بكالوريوس	ماجستير	٥٥١,٥	١,٨١	٠,٠٧٠	غير دال
بكالوريوس	دكتوراه	١١٧١,٥	٣,٠٧	٠,٠٠٢	دال
بكالوريوس	أخرى	٨٤,٠	١,٦١	٠,١٠٨	غير دال
ماجستير	دكتوراه	١٨١,٥	٠,٣٦	٠,٧١٩	غير دال
ماجستير	أخرى	١٨,٠	٠,٢٠	٠,٨٣٨	غير دال
دكتوراه	أخرى	٣٩,٠	٠,٣٨	٠,٧٠٤	غير دال

وتشير النتائج الظاهرة بالجدول (١٠) إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في آراء المراجعين الحاصلين على البكالوريوس و آراء الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الدكتوراه بالنسبة لوجود هيئات مهنية خليجية وعربية. أما بالنسبة لمحور انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، فقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد المؤهلات الأكاديمية المتسببة في وجود اختلاف معنوي عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١١). تحديد المؤهلات المسببة للاختلاف في المحور الخامس.

التأهيل الأكاديمي (١)	التأهيل الأكاديمي (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
دبلوم	بكالوريوس	٥١٣,٥	١,٧١	٠,٠٨٧	غير دال
دبلوم	ماجستير	٦٦,٠	٠,٦٦	٠,٥١٢	غير دال
دبلوم	دكتوراه	١٥٩,٠	٠,٥٩	٠,٥٥٦	غير دال
دبلوم	أخرى	١٥,٠	٠,٤٤	٠,٦٦٢	غير دال
بكالوريوس	ماجستير	٥٥١,٥	١,٨١	٠,٠٧٠	غير دال
بكالوريوس	دكتوراه	١١٧١,٥	٣,٠٧	٠,٠٠٢	دال
بكالوريوس	أخرى	٨٤,٠	١,٦١	٠,١٠٨	غير دال
ماجستير	دكتوراه	١٨١,٥	٠,٣٦	٠,٧١٩	غير دال
ماجستير	أخرى	١٨,٠	٠,٢٠	٠,٨٣٨	غير دال
دكتوراه	أخرى	٣٩,٠	٠,٣٨	٠,٧٠٤	غير دال

وتشير النتائج الظاهرة بالجدول (١١) إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات كل من المراجعين الحاصلين على البكالوريوس وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الدكتوراه فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٣-٤ التأهيل المهني

لاختبار ما إذا كان هناك فرق بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة يعزى إلى التأهيل المهني حول محاور الدراسة، تم إجراء اختبار (Kruskal-Wallis) عند مستوى معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٢). تحديد الفروق التي تعزى للتأهيل المهني.

المحور	التأهيل المهني	ن	مجموع الرتب	Kruskal-Wallis (H)	الاحتمال	الدلالة
١. محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية	لا يوجد	١٣١	١١٥٤٧,٦٥	٥,٨	٠,٢١٧	غير دال
	زمالة سعودية	٢٢	٢٣٤٦,٩٦			
	زمالة أمريكية	١٣	١٣٣٤,٠٦			
	زمالة بريطانية	٤	٤١٣			
	أخرى	١٠	٦٤٩			
٢. استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة	لا يوجد	١٣١	١١٢٨٠,٤١	٩,٠	٠,٠٦١	غير دال
	زمالة سعودية	٢٢	٢١٦٨,٥٤			
	زمالة أمريكية	١٣	١٦٧٧			
	زمالة بريطانية	٤	٣٦٥			
	أخرى	١٠	٧٩٩,٥			
٣. احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب	لا يوجد	١٣١	١٢٢٧٤,٧	٤,٩	٠,٢٩٨	غير دال
	زمالة سعودية	٢٢	١٧٠٣,٤٦			
	زمالة أمريكية	١٣	١٠٥٧,٩٤			
	زمالة بريطانية	٤	٥٠٠			
	أخرى	١٠	٧٥٤			
٤. وجود هيئات مهنية خليجية وعربية	لا يوجد	١٣١	١٢٣٥١,٩٩	٢٦,٨	٠,٠٠٠	دال
	زمالة سعودية	٢٢	٩١٠,٥٨			
	زمالة أمريكية	١٣	١٤٦٦,٥٣			
	زمالة بريطانية	٤	٣٣٠,٥٢			
	أخرى	١٠	١٢٣١			
٥. انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية	لا يوجد	١٣١	١١٣٣٩,٣٦	٢٩,٦	٠,٠٠٠	دال
	زمالة سعودية	٢٢	١٣٤٢,٥٠٦			
	زمالة أمريكية	١٣	١٩٧٨,٤٧			
	زمالة بريطانية	٤	٤٧٣,٥٢			
	أخرى	١٠	١١٥٦			

وفي ضوء نتائج تحليل التباين في استجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة

تظهر نتائج اختبار الفروض التي بنيت عليها الدراسة في الجدول (١٢) كالتالي:

١- اختبار الفرض الأول: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٢١٧) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول الفرض العدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل المهني.

٢- اختبار الفرض الثاني: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٦١) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول الفرض العدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل المهني.

٣- اختبار الفرض الثالث: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٢٩٨) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول الفرض العدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل المهني.

٤- اختبار الفرض الرابع: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٠٠) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول الفرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل، أي أن هناك فروقاً معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل المهني.

٥- اختبار الفرض الخامس: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٠٠) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول الفرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل، أي أن هناك فروقاً معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين والأطراف ذات العلاقة تعزى إلى التأهيل المهني.

وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد المؤهلات المهنية المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٣). تحديد المؤهلات المهنية المسببة للاختلاف في المحور الرابع.

التأهيل المهني (١)	التأهيل المهني (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
لا يوجد	زمالة سعودية	٥٥١,٠	٤,٦٤	٠,٠٠٠	دال
لا يوجد	زمالة أمريكية	٦٦٣,٠	١,٣٢	٠,١٨٧	غير دال
لا يوجد	زمالة بريطانية	٢٣٣,٥	٠,٣٧	٠,٧١١	غير دال
لا يوجد	أخرى	٤٢١,٠	١,٨٩	٠,٠٥٩	غير دال
زمالة سعودية	زمالة أمريكية	٣٩,٥	٣,٥٩	٠,٠٠٠	دال
زمالة سعودية	زمالة بريطانية	٣٨,٠	٠,٤٣	٠,٦٦٥	غير دال
زمالة سعودية	أخرى	٢٩,٠	٣,٣٢	٠,٠٠١	دال
زمالة أمريكية	زمالة بريطانية	٢٢,٠	٠,٤٨	٠,٦٣٢	غير دال
زمالة أمريكية	أخرى	٥٩,٠	٠,٤٠	٠,٦٨٨	غير دال
زمالة بريطانية	أخرى	١٥,٠	٠,٧٢	٠,٤٧٢	غير دال

وتشير النتائج الظاهرة بالجدول (١٣) إلى ما يلي:

- ١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين غير المؤهلين تأهيلاً مهنيًا، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الزمالة السعودية فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين الحاصلين على الزمالة السعودية وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الزمالة البريطانية فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين الحاصلين على الزمالة السعودية، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على مؤهلات أخرى فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.

كما تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد المؤهلات المهنية المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٤). تحديد المؤهلات المهنية المسببة لاختلاف في المحور الخامس.

التأهيل المهني (١)	التأهيل المهني (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
لا يوجد	زمالة سعودية	٩٨٨,٥	٢,٣٦	٠,٠١٨	دال
لا يوجد	زمالة أمريكية	٢١٤,٠	٤,٤٥	٠,٠٠٠	دال
لا يوجد	زمالة بريطانية	١٦٥,٠	١,٢٦	٠,٢٠٧	غير دال
لا يوجد	أخرى	٤٢١,٠	١,٨٨	٠,٠٦٠	غير دال
زمالة سعودية	زمالة أمريكية	٣٠,٠	٣,٩٠	٠,٠٠٠	دال
زمالة سعودية	زمالة بريطانية	١٩,٠	١,٨١	٠,٠٧١	غير دال
زمالة سعودية	أخرى	٥٢,٠	٢,٣٨	٠,٠١٧	دال
زمالة أمريكية	زمالة بريطانية	١٢,٥	١,٥٩	٠,١١٣	غير دال
زمالة أمريكية	أخرى	٢٧,٠	٢,٤٠	٠,٠١٧	دال
زمالة بريطانية	أخرى	١٧,٠	٠,٤٣	٠,٦٦٧	غير دال

وتشير النتائج الظاهرة بالجدول (١٤) إلى ما يلي:

١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين غير المؤهلين تأهيلاً مهنيًا، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الزمالة السعودية فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين غير المؤهلين تأهيلاً مهنيًا، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الزمالة الأمريكية فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين الحاصلين على الزمالة السعودية، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على الزمالة الأمريكية فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٤- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين الحاصلين على الزمالة السعودية، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على مؤهلات أخرى فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٥- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين آراء المراجعين الحاصلين على الزمالة الأمريكية، وبين الأطراف ذات العلاقة الحاصلين على مؤهلات أخرى فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٣-٥ مدى المعرفة بمرتكزات تنظيم المهنة

لاختبار ما إذا كان هناك فرق بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة يعزى إلى مدى المعرفة بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات، تم إجراء اختبار (Kruskal-Wallis) عند مستوى معنوية (٥٪)، كالتالي:

وفي ضوء نتائج تحليل التباين في استجابات طرفي العينة، تظهر نتائج اختبار الفروض التي بنيت عليها الدراسة في الجدول (١٥) كما يلي:

١- اختبار الفرض الأول: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٦١) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض عدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى مدى معرفة المجيبين بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات.

٢- اختبار الفرض الثاني: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٥٩) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض عدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى مدى معرفة المجيبين بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات.

جدول (١٥). تحديد المعرفة بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات.

المحور	مدى المعرفة	ن	مجموع الرتب	Kruskal-Wallis (H)	الاحتمال	الدلالة
١. محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية	معرفة معدومة	٢	١٢٣,٥	٩,٠	٠,٠٦١	غير دال
	معرفة محدودة	٢٣	١٨١٩,٠٧			
	معرفة متوسطة	٢٧	٢٣٢٥,٥١			
	معرفة جيدة	٦٤	٥٢٥٧,٦			
	معرفة تامة	٦٤	٦٧٦٤,٨			
٢. استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة	معرفة معدومة	٢	١٤٧	٩,١	٠,٠٥٩	غير دال
	معرفة محدودة	٢٣	١٦٦٢,٩			
	معرفة متوسطة	٢٧	٢٤٠٣,٥٤			
	معرفة جيدة	٦٤	٥٣٥٨,٠٨			
	معرفة تامة	٦٤	٦٧١٨,٧٢			
٣. احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب	معرفة معدومة	٢	٥٧	٨,٢	٠,٠٨٥	غير دال
	معرفة محدودة	٢٣	١٥٨٧,٤٦			
	معرفة متوسطة	٢٧	٢٦٨٧,٠٤			
	معرفة جيدة	٦٤	٦١٠٨,١٦			
	معرفة تامة	٦٤	٥٨٥٠,٢٤			
٤. وجود هيئات مهنية خليجية وعربية	معرفة معدومة	٢	١٥٥	٦,٥	٠,١٦٣	غير دال
	معرفة محدودة	٢٣	١٥٩٥,٠٥			
	معرفة متوسطة	٢٧	٢٣٠١,٤٨			
	معرفة جيدة	٦٤,٠	٦٤٢٢,٠١٦			
	معرفة تامة	٦٤	٥٨١٦,٣٢			
٥. انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية	معرفة معدومة	٢	٤٧,٥	٦,٤	٠,١٧٢	غير دال
	معرفة محدودة	٢٣,٠	١٩٧٧,٠١١			
	معرفة متوسطة	٢٧	٢٣٨٣,٠٢			
	معرفة جيدة	٦٤	٥٤٦٦,٢٤			
	معرفة تامة	٦٤	٦٤١٦,٦٤			

٣- اختبار الفرض الثالث: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٨٥) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى مدى معرفة المجيبين بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات.

٤- اختبار الفرض الرابع: بلغت قيمة الاحتمال (٠,١٦٣) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى مدى معرفة المجيبين بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات.

٥- اختبار الفرض الخامس: بلغت قيمة الاحتمال (٠,١٧٢) أكبر من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة تؤيد قبول فرض العدم، أي أنه ليس هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى مدى معرفة المجيبين بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات.

٣-٦ مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها المهنة

لاختبار ما إذا كان هناك فرق بين المراجعين والأطراف ذات العلاقة يعزى إلى مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات، تم إجراء اختبار (Kruskal-Wallis) عند مستوى معنوية (٥٪):

وفي ضوء نتائج تحليل التباين في استجابات طرفي العينة تظهر نتائج اختبار الفروض التي بنيت عليها الدراسة في الجدول (١٦) كما يلي:

١- اختبار الفرض الأول: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٠٢) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل والذي يقضي بوجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة حول مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات.

جدول (١٦). تحديد مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها المهنة.

المحور	مدى المعرفة	ن	مجموع الرتب	Kruskal-Wallis (H)	الاحتمال	الدلالة
١. محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية	معرفة معدومة	٩	٥١٩,٤٨	١٧,٣	٠,٠٠٢	دال
	معرفة محدودة	١٠	٧٨٥			
	معرفة متوسطة	٤٣	٣٠٩٣,٨٥			
	معرفة جيدة	٧٢	٦٧٧٢,٣٢			
	معرفة تامة	٤٦	٥١١٨,٨٨			
٢. استمرار ونفسي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة	معرفة معدومة	٩	٤٩٥	١١,٧	٠,٠٢٠	دال
	معرفة محدودة	١٠	٦٥٢			
	معرفة متوسطة	٤٣	٣٥٠٨,٣٧			
	معرفة جيدة	٧٢	٦٨٢٦,٣٢			
	معرفة تامة	٤٦	٤٨٠٧,٩٢			
٣. احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب	معرفة معدومة	٩	٥٦٥,٠٢	١٠,١	٠,٠٣٨	دال
	معرفة محدودة	١٠	٥٦١,٥			
	معرفة متوسطة	٤٣	٣٨١٦,٦٨			
	معرفة جيدة	٧٢	٦٥٥٩,٢			
	معرفة تامة	٤٦	٤٧٨٧,٦٨			
٤. وجود هيئات مهنية خليجية وعربية	معرفة معدومة	٩	٣١٨,٩٩٦	٢١,٥	٠,٠٠٠	دال
	معرفة محدودة	١٠	٧٧٢			
	معرفة متوسطة	٤٣	٣٨٥٠,٦٥			
	معرفة جيدة	٧٢	٦٠٨٨,٠٣٢			
	معرفة تامة	٤٦	٥٢٦٠,٥٦			
٥. انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية	معرفة معدومة	٩	٦٠٣,٥٤	١٠,٧	٠,٠٣١	دال
	معرفة محدودة	١٠	٧٩٧			
	معرفة متوسطة	٤٣	٣٥١٥,٦٨			
	معرفة جيدة	٧٢	٦٢٨٤,١٦			
	معرفة تامة	٤٦	٥٠٨٩,٩			

٢- اختبار الفرض الثاني: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٢٠) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم وبالتالي قبول الفرض البديل والذي يقضي بوجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة حول مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات.

٣- اختبار الفرض الثالث: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٣٨) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل والذي يقضي بوجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة حول مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات.

٤- اختبار الفرض الرابع: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٠٠) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل والذي يقضي بوجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة حول مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات.

٥- اختبار الفرض الخامس: بلغت قيمة الاحتمال (٠,٠٣١) أقل من (٥٪) مما يعني أن بيانات العينة لا تؤيد قبول فرض العدم، وبالتالي قبول الفرض البديل والذي يقضي بوجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين والأطراف ذات العلاقة حول مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات.

يتضح أن هناك فروقاً معنوية ذات دلالة إحصائية تعزى إلى مدى معرفة المشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات حول جميع المحاور. وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات (U) Mann-Whitney لتحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور محدودية الالتزام بالمعايير وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٧). تحديد مدى المعرفة بالمشكلات المسببة في وجود اختلاف في المحور الأول.

مدى المعرفة (١)	مدى المعرفة (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
معرفة معدومة	معرفة محدودة	٣٤,٠	٠,٩٠	٠,٣٦٦	غير دال
معرفة معدومة	معرفة متوسطة	١١٣,٠	١,٩٦	٠,٠٥٠	دال
معرفة معدومة	معرفة جيدة	١٧٦,٥	٢,٢٢	٠,٠٢٦	دال
معرفة معدومة	معرفة تامة	٩٨,٠	٢,٤٩	٠,٠١٣	دال
معرفة محدودة	معرفة متوسطة	٢٠٩,٠	٠,١٤	٠,٨٩١	غير دال
معرفة محدودة	معرفة جيدة	٢٩٦,٠	٠,٩١	٠,٣٦٣	غير دال
معرفة محدودة	معرفة تامة	١٥٧,٠	١,٥٧	٠,١١٧	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة جيدة	١١٠٦,٥	٢,٥٦	٠,٠١٠	دال
معرفة متوسطة	معرفة تامة	٦١١,٥	٣,١١	٠,٠٠٢	دال
معرفة جيدة	معرفة تامة	١٢٥٩,٥	٢,١٩	٠,٠٢٨	دال

وتشير نتائج الجدول (١٧) إلى ما يلي:

١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية.

٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية.

٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية.

٤- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية.

٥- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية.

٦- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمحدودية الالتزام بالمعايير، وقواعد السلوك وغيرها من الأنظمة المهنية.

كما تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٨). تحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف في المحور الثاني.

مدى المعرفة (١)	مدى المعرفة (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
معرفة معدومة	معرفة محدودة	٤٤,٠	٠,٠٩	٠,٩٣١	غير دال
معرفة معدومة	معرفة متوسطة	١١٣,٠	١,٩٦	٠,٠٥٠	دال
معرفة معدومة	معرفة جيدة	١٧٩,٠	٢,١٩	٠,٠٢٩	دال
معرفة معدومة	معرفة تامة	١١٤,٠	٢,١٢	٠,٠٣٤	دال
معرفة محدودة	معرفة متوسطة	١٥٩,٥	١,٢٧	٠,٢٠٦	غير دال
معرفة محدودة	معرفة جيدة	٢٥٢,٠	١,٥٤	٠,١٢٤	غير دال
معرفة محدودة	معرفة تامة	١٣٩,٥	١,٩٤	٠,٠٥٢	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة جيدة	١٢٦٨,٥	١,٦٢	٠,١٠٥	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة تامة	٧٤٩,٥	١,٩٧	٠,٠٤٩	غير دال
معرفة جيدة	معرفة تامة	١٤٣٤,٠	١,٢٣	٠,٢١٩	غير دال

وتشير نتائج الجدول (١٨) إلى ما يلي:

١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق باستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المهنة.

٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق باستمرار ونفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المهنة.

٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق باستمرار ونقشي ظاهرة انخفاض أتعاب المهنة.

وبالمثل، تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (١٩). تحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف في المحور الثالث.

مدى المعرفة (١)	مدى المعرفة (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
معرفة معدومة	معرفة محدودة	٤٢,٥	٠,٢١	٠,٨٣٥	غير دال
معرفة معدومة	معرفة متوسطة	١٣٦,٥	١,٣٨	٠,١٦٦	غير دال
معرفة معدومة	معرفة جيدة	٢١٢,٠	١,٦٩	٠,٠٩١	غير دال
معرفة معدومة	معرفة تامة	١٢٩,٠	١,٧٨	٠,٠٧٥	غير دال
معرفة محدودة	معرفة متوسطة	١٣٥,٠	١,٨٢	٠,٠٦٨	غير دال
معرفة محدودة	معرفة جيدة	١٩٨,٠	٢,٣١	٠,٠٢١	دال
معرفة محدودة	معرفة تامة	١٢٦,٠	٢,٢٣	٠,٠٢٦	دال
معرفة متوسطة	معرفة جيدة	١٥١٨,٠	٠,١٧	٠,٨٦٢	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة تامة	٨٠٧,٠	١,٥٠	٠,١٣٤	غير دال
معرفة جيدة	معرفة تامة	١٣٩٥,٥	١,٤٤	٠,١٤٩	غير دال

وتشير نتائج الجدول (١٩) إلى التالي:

١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المحدودة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق باحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب.

٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المحدودة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق باحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب.

كما تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف معنوي بالنسبة لمحور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:
جدول (٢٠). تحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف في المحور الرابع.

مدى المعرفة (١)	مدى المعرفة (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
معرفة معدومة	معرفة محدودة	١٤,٠	٢,٥٥	٠,٠١١	دال
معرفة معدومة	معرفة متوسطة	٥٥,٠	٣,٣٦	٠,٠٠١	دال
معرفة معدومة	معرفة جيدة	١٥٢,٠	٢,٦١	٠,٠٠٩	دال
معرفة معدومة	معرفة تامة	٥٣,٠	٣,٥١	٠,٠٠٠	دال
معرفة محدودة	معرفة متوسطة	١٧٦,٠	٠,٨٩	٠,٣٧٣	غير دال
معرفة محدودة	معرفة جيدة	٣٣١,٠	٠,٤٢	٠,٦٧٨	غير دال
معرفة محدودة	معرفة تامة	١٣٤,٠	٢,٠٦	٠,٠٤٠	دال
معرفة متوسطة	معرفة جيدة	١٤٨٠,٠	٠,٤٠	٠,٦٩٢	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة تامة	٧٠٢,٥	٢,٣٦	٠,٠١٨	دال
معرفة جيدة	معرفة تامة	١٠٩٥,٠	٣,١١	٠,٠٠٢	دال

وتشير نتائج الجدول (٢٠) إلى ما يلي:

١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة المحدودة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.

- ٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٤- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٥- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المحدودة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٦- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.
- ٧- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بوجود هيئات مهنية خليجية وعربية.

وبالنسبة لمحور انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف معنوي عند مستويات معنوية (٥٪) كالتالي:

جدول (٢١). تحديد مدى المعرفة بالمشكلات المتسببة في وجود اختلاف في المحور الخامس.

مدى المعرفة (١)	مدى المعرفة (٢)	Mann-Whitney (U)	Z	الاحتمال	الدلالة
معرفة معدومة	معرفة محدودة	٣٧,٠	٠,٦٦	٠,٥١١	غير دال
معرفة معدومة	معرفة متوسطة	١٥٩,٠	٠,٨٤	٠,٤٠٣	غير دال
معرفة معدومة	معرفة جيدة	٢٦١,٥	٠,٩٤	٠,٣٤٦	غير دال
معرفة معدومة	معرفة تامة	١٠١,٠	٢,٤٢	٠,٠١٥	دال
معرفة محدودة	معرفة متوسطة	٢١٣,٠	٠,٠٥	٠,٩٦٤	غير دال
معرفة محدودة	معرفة جيدة	٣٣٤,٥	٠,٣٦	٠,٧١٧	غير دال
معرفة محدودة	معرفة تامة	١٤١,٥	١,٩٠	٠,٠٥٧	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة جيدة	١٤٧٧,٠	٠,٤١	٠,٦٨١	غير دال
معرفة متوسطة	معرفة تامة	٦٤٧,٥	٢,٨١	٠,٠٠٥	دال
معرفة جيدة	معرفة تامة	١٢٦٥,٠	٢,١٦	٠,٠٣١	دال

وتشير نتائج الجدول (٢١) إلى ما يلي:

١- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المعدومة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٢- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة المتوسطة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٣- وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين ذوي المعرفة الجيدة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات وبين الأطراف ذات العلاقة، ذوي المعرفة التامة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية.

٤ - الخلاصة والنتائج والتوصيات

٤ - ١ الخلاصة

قدم هذا البحث تقييماً لمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية، والتي تشمل المعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني، واختبارات الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وقنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة والتعليمات المهنية لممارسي المهنة وللمجتمع بصفة عامة، من خلال قياس مدى فاعلية مثل هذه المرتكزات في التعامل مع المشاكل والتحديات التي تواجهها المهنة في السعودية والحد من آثارها السلبية. وقد تم توظيف النظرية الإيجابية التي تعتمد على التفسير والتنبؤ بظاهرة معينة من خلال مراجعة الأدبيات السابقة والواقع، بهدف الوصول إلى مجموعة من التعاريف وتحديد المتغيرات التابعة والمستقلة لهذه الظاهرة. واستناداً لمقتضيات هذه النظرية تم صياغة فرضيات البحث كأساس للدراسة الميدانية، والتي تم إجراؤها باستخدام أسلوب الاستبيان مع توظيف عدد مختار من العوامل في اختبار كل فرضية من الفرضيات محل البحث. واعتمد الباحثان في تحديد هذه العوامل على الأدبيات التي تناولت مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات وما تواجهها المهنة في السعودية من مشاكل وتحديات معاصرة.

٤ - ٢ نتائج الدراسة الميدانية

تشير نتائج الدراسة الميدانية إلى ما يلي:

١- اتفاق الأطراف محل الدراسة على معرفتهم الجيدة بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية من معايير مهنية، قواعد سلوك وآداب المهنة، اختبارات الزمالة المهنية، وبرامج التعليم المهني المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني، وقنوات الاتصال التي تكفل إيصال الأنظمة والتعليمات المهنية لممارسي المهنة وللمجتمع بصفة عامة.

٢- لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزى إلى نوع العمل حول جميع المحاور فيما عدا محور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية.

٣- لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزى إلى عدد سنوات الخبرة حول جميع المحاور فيما عدا محور استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض أتعاب المراجعة، وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد فئات سنوات الخبرة المسببة في وجود اختلاف معنوي عند مستويات معنوية (٥٪).

٤- لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزى إلى التأهيل الأكاديمي حول جميع المحاور، فيما عدا محوري وجود هيئات مهنية خليجية وعربية وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد الفئات المسببة في وجود اختلاف معنوي عند مستويات معنوية (٥٪).

٥- لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزى إلى التأهيل المهني حول جميع المحاور، فيما عدا محوري وجود هيئات مهنية خليجية وعربية وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد الفئات المسببة في وجود اختلاف معنوي عند مستويات معنوية (٥٪).

٦- لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزى إلى مدى المعرفة بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات حول جميع المحاور.

٧- توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزى إلى مدى المعرفة بالمشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات والتي تشمل:

- محدودية التزام ممارسي مهنة مراجعة الحسابات في السعودية بمتطلبات المعايير، وقواعد السلوك، وبرامج التعليم المستمر، وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة، والتعليمات المهنية على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

- استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية التي تنقضاها المكاتب المهنية عن عمليات المراجعة، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

- احتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدود من المكاتب المهنية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

- وجود هيئات مهنية خليجية وعربية على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

- انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، على الرغم من توافر مرتكزات تنظيم المهنة في السعودية.

وقد تم إجراء مجموعة من اختبارات Mann-Whitney (U) لتحديد الفئات المسببة في وجود اختلاف معنوي عند مستويات معنوية (٥٪)، مثل هذا الاختلاف يؤكد على وجود اختلاف في درجة وعي المجتمع السعودي بشكل عام بمدى تأثير هذه المشاكل، والتحديات على مستقبل مهنة مراجعة الحسابات في السعودية.

٤ - ٣ التوصيات

- على ضوء ما أفرزته الدراسة الميدانية من نتائج، يقدم الباحثان التوصيات التالية:
- ١ - ضرورة زيادة نسبة مشاركة الأكاديميين في رسم السياسات و سن الأنظمة والقوانين التي تمس مهنة المحاسبة والمراجعة، من خلال زيادة عدد المقاعد المخصصة للأكاديميين في مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ولجانها التخصصية، ليس فقط لما لديهم من معرفة، وإنما أيضاً لكونهم غير ممارسين وبالتالي أكثر موضوعية وأبعد عن التحيز.
 - ٢ - العمل على تأمين أتعاب المراجع بحيث تتناسب مع الجهد المهني المبذول، وبالتالي إمكانية الوصول للجودة المطلوبة، من خلال وضع قواعد استرشادية عامة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يمكن الأخذ بها من قبل لجان المراجعة أو مجالس الإدارات أو الملاك في المنشآت في تحديد الأتعاب المدفوعة للمراجعين.
 - ٣ - اعتماد الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التعديلات اللازمة في خطتها الاستراتيجية، حتى تتمكن السعودية من الانضمام لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية، وبالأخص إعادة صياغة المادة الثانية من النظام، والمتعلقة بشرط السعودة للقيّد في سجل المحاسبين القانونيين، ومراجعة شرط التفرغ لمزاولة المهنة.
- ختاماً، يود الباحثان إلقاء الضوء على المناطق البحثية المطلوب تدعيمها وإثراؤها بالدراسات والبحوث:
- ١ - التأهيل العلمي والمهني وتأثيره على جودة الأداء المهني.
 - ٢ - احتياجات مستخدمي خدمات المراجعة مقابل اتجاهات المهنة وقدرتها على مقابلة تلك الاحتياجات.
 - ٣ - آثار احتكار الخدمات المهنية من قبل المكاتب الكبرى في السعودية.
 - ٤ - تقييم فاعلية اختبارات الزمالة السعودية.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

- أبو غزالة، طلال (١٩٩١م) "أسس تطوير مهنة المراجعة في السعودية" مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد ٦٩، (ديسمبر).
- أخبار هيئة المحاسبين، (١٤٢٠هـ) الرياض: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، العدد ٢٣، (شوال).
- توفيق، محمد شريف (١٤٠٨هـ) "رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية" مجلة الإدارة العامة، العدد ٥٥، الرياض: معهد الإدارة العامة، محرم ١٤٠٨هـ.
- توفيق، محمد شريف، وعبدالفتاح، محمود حسن (٢٠٠٤م) "تحو آلية ملائمة لبناء معايير المحاسبة المالية العربية والإلزام بها: حالة جمهورية مصر العربية والمملكة العربية السعودية ومجلس التعاون الخليجي: دراسة دولية اختباريه مقارنة" المؤتمر الرابع لتوفيق بيانات منظمات الأعمال أداة التكامل العربي في مواجهة تحديات العولمة، الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، (سبتمبر).
- توفيق، محمد شريف، وقادوس، حمدي محمود (١٤١٢هـ) "دراسة اختباريه لاستخدام المدخل الايجابي في بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية" مجلة الإدارة العامة، العدد ٧٢، الرياض: معهد الإدارة العامة.
- الحمود، تركي راجي، وإبراهيم، محمد زيدان (١٤١٧هـ) "المشكلات التي تواجه مراجعي الحسابات في دولة الكويت: دراسة ميدانية" مجلة الإدارة العامة، المجلد ٣٦، العدد ٤، الرياض: معهد الإدارة العامة، (شوال).
- الحمود، تركي، وقافيش، محمود، ورمضان، صايل (١٩٩٨م) "المصاعب التي تواجه مدققي الحسابات في الأردن" مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد ٧، العدد ٤، الأردن: جامعة مؤتة.
- الحميد، عبدالرحمن إبراهيم (١٤١٥هـ) "تحديد أتعاب المراجعة المالية في المملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية للعوامل المؤثرة من وجهة نظر المراجعين القانونيين" مجلة جامعة الملك سعود: العلوم الإدارية، المجلد ٧، العدد ١، الرياض، جامعة الملك سعود.

- الحמיד، عبدالرحمن إبراهيم (١٤١٩هـ) "العوامل التي تؤثر على تحديد أتعاب المراجع القانوني: دراسة ميدانية للشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية" مجلة الإدارة العامة، العدد ٥٩، الرياض: معهد الإدارة العامة، (محرم).
- ذنيبات، علي (٢٠٠٤م) "دراسة تحليلية لمدى انسجام واجبات ومسئوليات مدققي الحسابات في القوانين الأردنية مع معايير التدقيق الدولية" مجلة دراسات، المجلد ٣١، العدد ١، ص ص: ٤٩-٣٣.
- الراشد، عبدالعزيز راشد (١٤٠٣هـ) "أساليب تطوير معايير المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية" الندوة الثانية لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، الرياض، جمعية المحاسبة السعودية.
- الراشد، وائل إبراهيم (١٤٢٣هـ) "مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت" مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ٧، العدد ٢، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز.
- السديري، فهد سلطان، والعنقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٦هـ/أ) "فجوة التوقعات المرتبطة بطبيعة عمل ممارسي مهنة مراجعة الحسابات ومسئولياتهم في المملكة العربية السعودية" مؤتمر اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، عمان: جامعة الزيتونة الأردنية الخاصة، ١٦-١٨ ربيع الأول ١٤٢٦هـ/٢٥-٢٧ إبريل ٢٠٠٥م.
- السديري، فهد سلطان، والعنقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٦هـ/ب) "فجوة التوقعات المرتبطة بمقومات الوفاء بمتطلبات الأطراف المستفيدة وتأثر تنظيم وممارسة مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية بالتحديات المعاصرة" المؤتمر العلمي السنوي الرابع حول الريادة والإبداع: استراتيجيات الأعمال في مواجهة تحديات العولمة، عمان: جامعة فيلادلفيا، ٥-٦ صفر ١٤٢٦هـ/١٥-١٦ مارس ٢٠٠٥م.
- السديري، فهد سلطان والعنقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٥هـ) "رصد ملامح فجوة التوقعات في بيئة مهنة المراجعة السعودية: دراسة ميدانية" مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ١٨، العدد ٢، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز.
- السعيدة، منصور إبراهيم (١٩٩٦م) "الصعوبات التي تواجه شاغلي الوظائف المحاسبية في محافظات الجنوب في الأردن" مجلة مؤتة للبحوث والدراسات، المجلد ١١، العدد ٤، الأردن: جامعة مؤتة.

السلطان، عبدالرحمن محمد (١٤١٩هـ) "سعودة سوق العمل في المملكة العربية السعودية: الأبعاد والمعوقات والحلول المقترحة" مجلة الإدارة العامة، المجلد ٣٨، العدد ٣، الرياض، معهد الإدارة العامة، (رجب).

الشاطري، إيمان حسين، والنعقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٧هـ) "انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على جودة الأداء المهني: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية" مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ٢٠، العدد ١، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز.

الشامي، مصطفى أحمد (٢٠٠٢م) "دراسة تحليلية انتقادية لمعايير المراجعة الدولية لبيان مدى إمكانية تطبيقها على المستوى المحلي" المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد ٩، العدد ١، الكويت: جامعة الكويت، (يناير).

الشمري، عيد حامد معيوف (١٤١٤هـ) "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية: دراسة تحليلية مقارنة"، الرياض: الإدارة العامة للبحوث في معهد الإدارة العامة.

النعقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٧هـ) من يحاسب المحاسب القانوني، جدة: مطابع السروات. النعقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٥هـ/أ) "انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية" مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد ٦٤، القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، ١٤٢٥هـ/٢٠٠٤م.

النعقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٥هـ/ب) "توطين (سعودة) مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية" الملتقى التقني الأول، الباحة: الكلية التقنية، ١٤-١٦ ربيع الأول ١٤٢٥هـ/٣-٥ مايو ٢٠٠٤م.

النعقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٥هـ/ج) "آثار الالتزام بمعايير المراجعة المحلية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية" مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ١٨، العدد ١، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز، الندوة العاشرة لسبل تطوير المحاسبة حول الإفصاح المحاسبي والشفافية ودورها في دعم الرقابة والمساءلة في الشركات السعودية، القصيم: قسم المحاسبة- جامعة الملك سعود، ١٨-١٩ شعبان ١٤٢٤هـ/١٤-١٥ أكتوبر ٢٠٠٣م.

النعقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٤هـ/أ) مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية، جدة: مطابع السروات.

العنقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٤هـ/ب) "توسيع نطاق الخدمات المهنية وآثاره على مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية" مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ١٧، العدد ٢، ص: ١١٥-١٥١، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز.

الغامدي، سالم علي، والعنقري، حسام عبدالمحسن (١٤٢٦هـ) "آثار تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية: دراسة ميدانية" مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد ١٩، العدد ٢، جدة: جامعة الملك عبدالعزيز.

غربية، سالم محمد (١٩٨٩م) "معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني في الجماهيرية" مجلة البحوث الاقتصادية، المجلد ١، العدد ١، بنغازي: الهيئة القومية للبحث العلمي، (الخريف).

فايد، أحمد محمد عبد الرؤوف (٢٠٠٠م) "معايير المراجعة الملائمة للممارسة المهنية في اليمن في ظل ما أصدرته لجنة معايير المراجعة الدولية" مجلة آفاق جديدة، العدد ٢، السنة الرابعة، المنوفية: كلية التجارة، جامعة المنوفية، (إبريل).

محمد، منير، ونور، عبدالناصر (٢٠٠٤م) "تأثير الخبرة الشخصية على المشاكل التي تواجه مدققي الحسابات القانونيين في الأردن" مجلة دراسات، المجلد ٣١، العدد ١.

المطيري، عبيد سعد، والعنقري، حسام بن عبد المحسن (١٤٢٣هـ) "الدور المستقبلي لمهنة المحاسبة والمراجعة السعودية في ضوء اتفاقيات منظمة التجارة العالمية" مجلة الإدارة العامة، المجلد ٤٢، العدد ٣، ص: ٤٩٧-٣٥١، الرياض: معهد الإدارة العامة.

المطيري، عبيد سعد، ومتولي، طلعت عبد العظيم (٢٠٠٢م) "المناهج البحثية المعاصرة (التفسيري والنقدي) وغيابها عن البحوث العربية في المحاسبة" المجلة العربية للمحاسبة، المجلد ٥، العدد ١، ص: ١-٣٧ البحرين: جامعة البحرين.

الوابل، وابل علي (١٤١٠هـ/أ) "أسلوب بناء المعايير المحاسبية: التجربة السعودية" مجلة جامعة الملك سعود: العلوم الإدارية، المجلد ٢، العدد ٢، الرياض: جامعة الملك سعود.

الوابل، وابل علي (١٤١٠هـ/ب) "معايير المحاسبة السعودية: دراسة ميدانية لترتيب أولوية إصدار المعايير" مجلة الإدارة العامة، العدد ٦٦، الرياض: معهد الإدارة العامة، (شوال).

الوايل، وابل علي، وجمعة، إسماعيل إبراهيم (١٤١٧هـ) "برامج التعليم المحاسبي في الجامعات السعودية: دراسة مقارنة" مجلة المحاسبة، العدد ١٢، الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، (شوال).

ثانيا: المراجع الإنجليزية

- Abdeen, A.M. and Yavas, U.** (1985) "Current Status of Accounting Education in Saudi Arabia", *International Journal of Accounting*, **20**(2): 155-73.
- Al-Angari, H. and Sherer, M.** (2002) "The Implementation of Quality Review Programs on Audit Firms in Saudi Arabia: An Illustration of Change Processes in a Transitional Economy", *Journal of King Abdulaziz University, Economics and Administration*, **16**(2): 21-36, *The EAA Annual Congress*, (Athens, April 2001).
- Baker, C.R.** (1993) "Self-Regulation in the Public Accounting Profession; the Structural Response of the large Public Accounting Firm to a Changing Environment", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, **6**(2): 68-80.
- Hendrickson, H.** (2001) "Some Comments on the Impact of the Economic Power Exercised by the AICPA and the Major Accounting Firm", *Critical Perspectives on Accounting*, **12**(2): 159-166.
- Miller, P.** (1990) "On the Interrelationships between Accounting and the State", *Accounting Organizations and Society*, **15**(4): 315-338.
- Mitchell, A., Sikka, P. and Willmott, H.** (1998) "Sweeping it under the Carpet, the Role of Accountancy Firm in Money Laundering", *Accounting Organizations and Society*, **23**(5/6): 589-607.
- Sikka, P.** (1997) "Regulating the Auditing Profession", Chapter 7, pp: 129-145, in **Sherer, M. and Turley, S.** (eds.), *Current Issues in Auditing*, Third Edition, (London: Paul Chapman Publishing Ltd., 1997).
- Sikka, P.** (2002) "The politics of Restructuring the Standard Setting Bodies, the Case of the UK's Auditing Practices Board", *Accounting Forum*, **26**(2): 97-125.
- Willmott, H.** (1999) "Organizing the Profession: a Theoretical & Historical Examination of the Development of Major Accountancy Bodies in the UK", *Accounting Organization and Society*, **11**(6): 88-112.

The Effectiveness of Major Regulatory Pillars upon which the Auditing Profession in the Kingdom of Saudi Arabia is Based: An Empirical Study

Reem Omar M. Al-Amro and Hussam A. Al-Angari

*Department of Accounting, Faculty of Economics and Administration
King Abdulaziz University, Jeddah, Saudi Arabia*

Abstract. This research aims at evaluating major regulatory pillars upon which the auditing profession in the Kingdom of Saudi Arabia is based (including professional standards, ethical codes of professional conduct, fellowship examinations, continuous professional education programs, quality review programs, and communication channels that assure the delivery of rules and regulations to auditors and society in general) through measuring the effectiveness of such regulatory pillars in dealing and coping with the difficulties and challenges facing the Saudi auditing profession's environment and restricting its negative effects. To achieve that, a positive methodological approach has been implemented. This approach is based on exploring, explaining, and predicting certain phenomenon through reviewing previous literature as well as understanding the current status in order to reach a number of definitions and to identify all sorts of factors related to this phenomenon. Based on ideas drawn from such a methodological approach, the research hypotheses, upon which the empirical research provided by this paper is based, have been identified. These have been examined using questionnaires through which a number of factors for each hypothesis have been used. Selecting and determining these factors were facilitated by issues taken from previous literature that dealt with auditing regulatory pillars and with the contemporary difficulties and challenges facing the Saudi auditing environment. The findings of this research suggest that a consensus does not seem to exist between auditors on the one hand and related parties on the other hand on their knowledge of difficulties and challenges facing the Saudi auditing environment. The significance of some aspects related to the factors explored in the empirical research (including the limitation of compliance with professional standards, ethics and other rules and regulations by auditors, the persistence and spread of existing "low baling" concept (*i.e.* low level audit fees) within the Saudi audit environment, the monopoly over professional services by a limited number of professional firms, the existence of regional professional bodies, and the affiliation to the World Trade Organization by Saudi Arabia. Moreover, there are differences in the responses of parties under research regarding other aspects related to the same factors, even though, these parties agreed on their knowledge of major regulatory pillars upon which the auditing profession in Saudi Arabia. The paper is concluded by providing some recommendations, such as participation of academics in correcting the laws of accounting and auditing, assuring the existence of fair balance between fees and effort in all audit assignments, and the consideration that should be placed by the Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) on various required changes on its strategic plan that would enable Saudi Arabia to achieve the requirements of the World Trade Organization. The researchers also recommended some future research topics.