

العوامل المحددة لاتعاب التدقيق في دولة قطر

دكتور / محمد زيدان إبراهيم

مدرس بقسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة المنوفية
كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة قطر

دكتور / تركي راجي الحمود

أستاذ مشارك بقسم المحاسبة
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية - جامعة البرموك
كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة قطر

المخلص

يهدف هذا البحث إلى التعرف على العوامل المحددة لأتعب التدقيق (المراجعة) وأهميتها النسبية من وجهة نظر المدققين والشركات المساهمة العامة في دولة قطر وذلك لمساعدة الطرفين في تحديد الأتعب المناسبة حفاظاً على استقلالية المدقق وكفاءة عملية التدقيق.

ولتحقيق هذا الهدف فقد تم توزيع استبيان على جميع مكاتب التدقيق (١٥) وجميع الشركات المساهمة العامة (١٥) حيث بلغت نسبة الاستجابة ٨٠٪ في كلتا الحالتين . .

وقد تبين من خلال البحث أن أهم العوامل المحددة لاتعب التدقيق هي :

- ١ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .
 - ٢ - التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة .
 - ٣ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .
 - ٤ - حجم منشأة العميل .
 - ٥ - عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها .
 - ٦ - نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة .
 - ٧ - نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .
- كما تبين بأنه لا يوجد فروق جوهرية بين المدققين والشركات حول أهمية كل من هذه العوامل إلا فيما يتعلق بعاملين حيث أظهرت اختلافاً بمستوى معنوية ٥٪ وهما :
- ١ - الشكل القانوني للمنشأة .
 - ٢ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .
- وعند فحص معنوية الفرق بين المتوسطات الحسابية لأهمية محددات الأتعب للمجموعتين فقد تم قبول الفرضية بأن المجموعتين غير مختلفتين في تحديد مدى أهمية عوامل أتعب التدقيق .

أولاً : مشكلة البحث وأهدافه :

يمثل تحقيق العدالة والموضوعية عند تحديد أتعاب خدمات المراجعة الخارجية أول وأهم المتطلبات لتقديم خدمات ملائمة سواءً بالدول المتقدمة أو بالدول النامية . وفي الأونة الأخيرة حظى هذا الموضوع باهتمامات كثيرة ومقترحات عديدة من قبل الباحثين ومديري الشركات والمهنيين وغيرهم ، بالإضافة إلى الدراسات والنشرات والتقارير التي تنشرها الجمعيات والهيئات العلمية في هذا المجال . ويرجع هذا الاهتمام إلى تنوع تلك الخدمات التي يقدمها المراجع وكذا تعدد العوامل المؤثرة على تحديد أتعاب هذه الخدمات وآثارها على درجة استقلال مراجع الحسابات وعلى طريقة أدائه لهذه الخدمات وعلى الدقة والموضوعية في تنفيذ عملية المراجعة وعلى درجة الثقة التي يوليها مستخدموا القوائم المالية لتقرير المراجع .

وبناءً على ذلك فلقد قدمت بعض الدراسات شواهد عملية عن العوامل المحددة لأتعاب خدمات المراجعة الخارجية في دول متقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وكندا وأستراليا ونيوزيلاندا وغيرها (١) لاثبات مدى فاعلية هذه العوامل في تحديد أتعاب هذه الخدمات في سوق العمل . كما أجريت بعض الدراسات عن محددات أتعاب خدمات المراجعة في الدول النامية كالمملكة العربية السعودية والهند (٢) ، ولكن دولة قطر لم تحظى بأي دراسة حول موضع العوامل المحددة لاتعاب خدمات المراجعة الخارجية رغم التطور

(١) انظر على سبيل المثال:

- Anderson, T., and Zeghal "The pricing of Audit services: Furher Eviderce from the canadian Market" Accounting and Business Research, Vol. 24. No. 95, 1994 pp. 195 - 207.
- Simon, D., "The Audit Service Market" Auditing, Vol.5 No. 1Fall, 1985, pp. 71-78.
- Fanning, D., "How slow the Auditors in Britian" Accountancy, August, 1978, pp. 44 - 48

(٢) انظر على سبيل المثال:

- Simon, D., R. Ramanan and A. Dugan "The Market for Audit serivces in India: An Empirical Examination "The International Journal of Accounting, Vol. 21 No. 2 Spring, 1986, pp. 27 - 35.

- د. الحميد عبدالرحمن إبراهيم «العوامل التي تؤثر على تحديد أتعاب المراجع القانوني: دراسة ميدانية للشركات المساهمة السعودية»، مجلة الإدارة العامة، العدد ٥٩، محرم ١٤٠٩ هـ، سبتمبر ١٩٨٨، ص ٧١ - ٩٣.

الاقتصادي الذي شهدته الدولة خلال هذه الحقبة من الزمن وما صاحبه من حاجة إلى تطور مهنة المحاسبة . لذلك يهدف هذا البحث بالدرجة الأولى إلى المساهمة في تنمية مهنة المحاسبة بدولة قطر عن طريق دراسة العوامل المحددة لأتعباب خدمات المراجعة الخارجية وتحديد أهميتها النسبية من وجهة نظر مكاتب المراجعة والشركات المساهمة العاملة في دولة قطر وذلك لمساعدة الطرفين في تحديد قيمة الأتعباب المناسبة حفاظاً على استقلالية المراجع وكفاءة عملية المراجعة.

هذا وقد قسم البحث إلى خمسة أقسام خصص الأول منها لعرض مشكلة البحث وأهدافه، ثم تناول القسم الثاني أهم الدراسات السابقة ونتائجها ، أما القسم الثالث فتناول فرضيات وأسلوب البحث بينما تناول القسم الرابع تحليل نتائج الدراسة وأخيراً فقد تم عرض خلاصة البحث في القسم الخامس .

ثانياً : الدراسات السابقة :

قدمت الدراسات الميدانية السابقة ذات العلاقة العديد من العوامل الهامة والمفيدة في تحديد أتعباب خدمات المراجعة بسوق العمل بدول مختلفة . وقد اجمعت معظم هذه الدراسات على تنوع العوامل المؤثرة على قرار تحديد الأتعباب سواء بالنسبة للمراجع (مقدم الخدمة) أو للشركة (مستقبلة الخدمة) . وتتشترك معظم هذه الدراسات في استخدام أسلوب علمي يتمثل في الاعتماد على نماذج إحصائية كثيرة أهمها تحليل نموذج الانحدار البسيط والمتعدد ، بينما اتبعت دراسات أخرى أسلوب الاستبيان .

ولغرض القاء الضوء على نتائج الدراسات السابقة في هذا الموضوع نورد أدناه ملخصاً لأهم نتائج الدراسات الميدانية لتحليل العوامل المحددة لأتعباب خدمات المراجعة الخارجية في بعض الدول المتقدمة والنامية .

فقد قام Elliot and Kapri, 1979 بدراسة ميدانية في الولايات المتحدة الأمريكية على بعض مكاتب المراجعة الأمريكية (Peat, Mar wick, Mitchell and Co) خلال ١٩٧٧ لتحديد أسباب الاختلاف في أسعار أتعباب المراجعة بين هذه المكاتب . ولقد وجد الباحثان أن هناك ارتباطاً إيجابياً هاماً بين الأسعار وحجم الشركة مثلاً في إجمالي أصولها ، وحجم ومكتب المراجعة بالدرجة الأولى . فكلما زادت قيمة أصول الشركة (مستقبلة الخدمة) زادت معها قيمة أسعار المراجعة والعكس صحيح .

وفي دراسة ميدانية قام بها Simunic, 1980 على ٣٧٣ شركة أمريكية في عام ١٩٧٧ لتحديد أهم العوامل المؤثرة على أتعاب خدمات المراجعة ، قدم نموذج انحدار يعكس العوامل المؤثرة على تحديد الأتعاب ، وقد وجد أن هناك ارتباطاً إيجابياً هاماً بين أتعاب المراجعة لتلك الشركات (كعامل تابع) وعدة عوامل مستقلة ، صنفها الباحث في ثلاث مجموعات: الأولى حجم الشركة (Size) والثانية مدى تعقد عملية المراجعة (Complexity) والثالثة خطر المراجعة (Risk) . ولقد توصلت الدراسة إلى أن هناك ارتباطاً إيجابياً وقوي بين أتعاب المراجعة وهذه العوامل ، فكلما كبر حجم الشركة كلما زادت معه أتعاب عملية المراجعة كما وجد أيضاً أن تعقد عملية المراجعة وخطرها له أثر بالغ الأهمية على تحديد أتعاب خدمات المراجعة بالإضافة إلى وجود تنافساً قوياً بين مكاتب المراجعة حول تحديد هذه الأتعاب في الشركات كبيرة ومتوسطة وصغيرة الحجم . كما توصلت الدراسة التي قام بها Zoe-Vanna, 1986 على ١٢٠٠ شركة صناعية بأمريكا إلى نفس النتائج السابقة .

وقام Francis and Simon, 1987 بإجراء دراسة لاختيار طريقة تحديد الأتعاب للشركات المساهمة الصغيرة بالولايات المتحدة وأستراليا والتي لايزيد حجم مبيعاتها عن ١٢٥ مليون دولار ، وذلك باستخدام نفس أسلوب الانحدار المتعدد والذي تم استخدامه في الدراسات السابقة ، وقد تبين من تطبيق النموذج أن نتائجه تتطابق تماماً مع نتائج الدراسات الأخرى التي تمت في نفس المجال ، بالإضافة إلى توصل الباحثان إلى نتيجة أخرى وهي زيادة أتعاب مكاتب المحاسبة الثمانية الكبار على المكاتب الأخرى ، بغض النظر عن الحجم أو تعقد عملية المراجعة أو خطرها .

ولقد طبق Simon, Ramanan and Dugan, 1986 نفس أسلوب الانحدار المتعدد الذي تم استخدامه في الولايات المتحدة لتحليل أتعاب المراجعة في الهند. وتمت دراسة التقارير المالية لعينة قدرها ١١٧ شركة غير حكومية ، وتم الحصول على أتعاب المراجعة والمؤشرات المالية الأخرى من واقع تلك التقارير ، تمثلت في حجم الأصول ، المخزون ، المدينين ، وعدد الشركات التابعة ومدى تحقق الشركة لخسائر خلال العام ونوع تقرير المراجعة ، وكذا مدى انتماها لشركة أجنبية كعوامل تابعة ومستقلة . ولقد توصلت

الدراسة إلى أن هناك ارتباطاً إيجابياً هاماً بين أتعاب المراجعة في الهند وحجم الشركة مثلاً في إجمالي أصولها ، وتعقد عملية المراجعة مثلاً في نسبة المدينين والمخزون لإجمالي الأصول ، كما أن خطر المراجعة مثلاً في مدى تحقيق الشركة لخسائر والتحفظات في تقرير المراجعة ، له أثر مباشر على تحديد أتعاب المراجعة ، كما وجد الباحثون أن مكاتب المراجعة ذات الطابع المحلي تقل أتعابها عن تلك المرتبطة بمكاتب عالمية .

وقد قام Haskins and Williams, 1988 بدراسة ميدانية لتحليل العلاقة بين أتعاب المراجعة التي تتحدد بواسطة مكاتب المراجعة الثمانية الكبار في سوق العمل بخمس دول متقدمة هي الولايات المتحدة الأمريكية ، المملكة المتحدة ، نيوزلاندا ، استراليا ، ايرلندا، وبين مجموعة من العوامل المؤثرة على هذه الأتعاب (١) . وقد طبقت هذه الدراسة على البيانات المالية لعينة مكونة من ١٥٠ شركة بواقع ٣٠ شركة من كل دولة على حدة مستخدمين نموذج التحليل العاملي الأحصائي . ولقد توصلت الدراسة إلى نتيجة هامة مؤداها أن هناك ارتباط إيجابي بين أتعاب المراجعة التي تتحدد بواسطة مجتمع الثمانية الكبار وبين حجم الشركة ممثلة في إجمالي أصولها ، وتعقد عملية المراجعة في دول العينة المختارة ما عدا ايرلندا نظراً لاختلاف البيئة المحاسبية لها عن نظائرها بالعينة .

ولقد قام Anderson and Zeghal, 1994 بدراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الكبار ومجموعة من الشركات التجارية بسوق العمل بكندا للتعرف على مزيد من العوامل المؤثرة على تحديد أتعاب عملية المراجعة بكندا . واعتمدت هذه الدراسة على البيانات المالية لعينة مكونة من ١٧٢ شركة تجارية عن الأعوام ١٩٨٢ ، ١٩٨٣ ، ١٩٨٤ على التوالي وذلك لفحص أتعاب المراجعة الخارجية . وقد تضمن النموذج الإحصائي المستخدم في هذه الدراسة أتعاب المراجعة كمتغير تابع ، وحجم مكتب المراجعة

(١) لمزيد من التفاصيل انظر على سبيل المثال الدراسات التالية:

Hobgood, G. and J. A. Sciarrino, 1972, Briston, R. and R. Perks, 1997, Fanning, D., 1978, Simunic, D. A. 1980, Taffler, R. J. and K. S., Ramalingam, 1981, Taylor, M. and R. Baker, 1981, Bavishi, V. and H. Wyman, 1983, Wallace, W., 1984, Francis, J., 1984, Firth, M., 1985, Simon, D., 1985.

(مكاتب المراجعة الثمانية الكبار) ، تأثير الصناعة ، العلاقة بين تكاليف المراجعة الداخلية والخارجية ، جودة المراجعة ، العلامة التجارية للشركة ، بالإضافة إلى العوامل المستخدمة في الدراسات السابقة كمتغيرات مستقلة. وقد توصل الباحثان إلى نتيجة مؤداها أن هناك ارتباطاً إيجابياً وطردياً بين أتعاب المراجعة والعوامل المستخدمة المستقلة في هذه الدراسة.

وتعتبر الدراسة التي قام بها (عبد الرحمن إبراهيم الحميد ، ١٩٨٨) من أهم الأبحاث الميدانية لتحليل أتعاب المراجعة في سوق العمل بالمملكة العربية السعودية . فقد قام الباحث بدراسة العوامل التي تؤثر على تحديد أتعاب المراجعة المالية لعينة مكونة من ٤٩ شركة مساهمة تمثل ٦ قطاعات مختلفة بالمملكة العربية السعودية ، باستخدام أسلوب تحليل الانحدار البسيط والمتعدد ، حيث تكون فيه الأتعاب المتغير التابع ومؤشرات مالية مختارة مثل حجم الشركة ممثلة في إجمالي أصولها ، وتعقد المراجعة ممثلة في عدد الشركات التابعة ، ونسبة المخزون ونسبة الدينين إلى إجمالي الأصول ، وخطر المراجعة ممثلة في نوع تقرير المراجع ، وصافي الأرباح والخسائر متغيرات مستقلة . وقد توصل الباحث في دراسته إلى أن هناك ارتباطاً طردياً بين أتعاب المراجعة وحجم الشركة ممثلاً في إجمالي أصولها ، ومدى تعقد عملية المراجعة وخطرها ، كما وجد أن هناك ارتباطاً إيجابياً بين علاقة مكتب المراجعة بالشركات العالمية وقيمة أتعاب المراجعة.

ولقد قام (عبد الحميد ١٤١٤هـ - ١٩٩٣م) بدراسة ميدانية على قطاع الشركات المساهمة ومكاتب المحاسبة والمراجعة بسوق العمل بالمملكة العربية السعودية أيضاً لمحاولة الوصول إلى العوامل المحددة لأتعاب مراقب المحسابات في سوق العمل بالمملكة مع توضيح الأهمية النسبية لهذه العوامل ولكن دون الإشارة إلى النتائج التي توصلت إليها الدراسة التي أجريت على نفس سوق العمل (عبد الرحمن إبراهيم الحميد ١٩٨٨) بالمملكة العربية السعودية . وقد قام الباحث بتصميم قائمة استبيان لدراسته اشتملت على ثمانية عشر عاملاً معتمداً على مقياس ليكرت أرسلها إلى عينة مكونة من ٧٥ شركة مساهمة ومكتب محاسبة ومراجعة لاستطلاع رأيهم نحو العوامل المحددة لأتعاب المراجعة والأهمية النسبية لهذه العوامل في سوق العمل بالمملكة العربية السعودية . ولقد استخدم الباحث

عدة اختبارات إحصائية منها اختبار كروسكال - والس Kruskal-Wallis واختبار مان وتني Mann-Whitney واختبار كولومجروف - سمينروف Kolmogrov-Siminrov . ولقد أوضحت نتائج دراسته أن هناك اتفاقاً يكاد يكون تاماً بين آراء مجموعة الشركات المساهمة السعودية وآراء مجموعة مكاتب المحاسبة والمراجعة إزاء الأهمية النسبية للعوامل المحددة لأتعب المراجعة .

ومن العرض السابق المتتابع لنتائج الدراسات السابقة في مجال تحديد العوامل المؤثرة على أتعب عملية المراجعة في الدول المتخلفة نجد ما يلي :

١ - تشابه معظم نتائج البحوث التي أجريت بسوق العمل بالدول المختلفة سواء كانت متقدمة أو نامية في أن العوامل الأكثر تأثيراً على أتعب المراجعة هي حجم الشركة ، تعقد عملية المراجعة وخطرها على التوالي .

٢ - الاعتماد على أسلوب واحد نمطي لتحليل وتحديد العوامل المحددة لأتعب خدمات المراجعة الخارجية وذلك باستخدام نموذج الانحدار البسيط والمتعدد لايجاد الارتباط بين الأتعب ومؤشرات مالية مستقلة ، ما عدا الدراسة التي أجريت في سوق العمل بالسعودية خلال عام ١٩٩٣ والتي اعتمدت على أسلوب الاستبيان وبعض الاختبارات الإحصائية في تحديد العوامل المؤثرة على قيمة الأتعب وأهميتها النسبية .

ثالثاً : فرضيات وأسلوب البحث :

بناء على ما تقدم فإن الباحثين سيقومان باختبار الفرضيات التالية :

الفرض الأول :

« أتعب المراجعة الخارجية تتأثر تأثيراً إيجابياً بمجموعة من العوامل بعضها يتعلق بالشركة المساهمة محل المراجعة وبعضها يتعلق بمكتب المراجعة القائم بعملية المراجعة والبعض الآخر يتعلق بعملية المراجعة ذاتها » .

الفرض الثاني :

« يختلف ترتيب العوامل المحددة لأتعب عملية المراجعة الخارجية بالنسبة للشركات المساهمة في دولة قطر عنه بالنسبة لمكاتب المحاسبة والمراجعة العاملة في نفس الدولة » .

أسلوب البحث :

لتحقيق هدف الدراسة وبناءً على ما تم استعراضه من نتائج بالدراسات السابقة والتي كانت معظمها غمطية في أسلوب البحث ، فقد تم تطبيق نفس الأسلوب المستخدم بالدراسة التي أجريت بسوق العمل بالمملكة العربية السعودية عام ١٩٩٣ نظراً لصغر حجم مجتمع الدراسة بدولة قطر ، وعليه فقد تم تصميم استبيان تم ارساله إلى الشركات المساهمة ومكاتب المراجعة في دولة قطر لاستطلاع رأيهم حول العوامل المحددة لانتعاب المراجعة والأهمية النسبية لهذه العوامل في سوق العمل بدولة قطر . ولقد قسم الاستبيان إلى جزئين : الجزء الأول يتعلق بالبيانات الخاصة بمكاتب المحاسبة والمراجعة ، والجزء الثاني يتعلق باستطلاع رأي مكاتب المحاسبة والشركات في العوامل المحددة لانتعاب المراجعة وأهميتها النسبية وذلك باستخدام مقياس ليكرت المكون من خمس نقاط تتدرج من ٥ إلى ١ حيث يعني رقم ٥ كبير الأهمية ورقم ١ عديم الأهمية .

مجتمع الدراسة وعينتها :

لقد تم إرسال الاستبيان إلى جميع الشركات المساهمة في الدولة والتي يبلغ عددها ١٥ شركة وإلى جميع مكاتب المراجعة والتي يبلغ عددها أيضاً ١٥ مكتباً . وقد بلغ عدد الاستبيانات التي وصلت للباحثين والمجاب عنها ٢٤ استبانة موزعة بالتساوي بين مكاتب المحاسبة والشركات المساهمة ، أي أن نسبة الاستجابة بلغت ٨٠٪ وهي نسبة مرتفعة نسبياً في الاستبيان البريدي .

ومن خلال البيانات المجمعة والمتعلقة بمكاتب المراجعة بدولة قطر وجد أن عدد المكاتب المحلية ثلاثة فقط أي ٢٥٪ من العينة ، أما المكاتب الأخرى والتي لها فروع في الخارج فقد تراوح عدد هذه الفروع بين ١ و ٩٠٠ فرع . أما عدد العاملين الفنيين في هذه المكاتب فقد تراوح بين خمسة وعشرين (انظر الجدول رقم ١) .

الجدول رقم (١)
توزيع العاملين الفنيين في مكاتب التدقيق

النسبة	عدد المكاتب	عدد الفنيين
٩ر١	١	٥ - ١
٥٤ر٥	٦	١٠ - ٦
١٨ر٢	٢	١٥ - ١١
١٨ر٢	٢	٢٠ - ١٦
%١٠٠	١١	المجموع

أما عدد العاملين غير الفنيين فقد تراوح بين واحد وستة موزعاً كما في الجدول رقم (٢).

الجدول رقم (٢)
توزيع العاملين غير الفنيين في مكاتب التدقيق

النسبة	عدد المكاتب	عدد العاملين غير الفنيين
٩ر١	١	١
٣٦ر٤	٤	٢
٩ر١	١	٣
٢٧ر٢	٣	٤
٩ر١	١	٥
٩ر١	١	٦
%١٠٠	١٠	المجموع

أما عدد المدققين الرئيسيين فقد تراوح بين اثنين و ثلاثة عشر موزعين كما في الجدول رقم (٣).

الجدول رقم (٣)

توزيع المدققين الرئيسيين في مكاتب التدقيق

النسبة	عدد المكاتب	المدققين الرئيسيين
٣٦ر٤	٤	٣ - ٢
٤٥ر٥	٥	٧ - ٤
١٨ر١	٢	١٣ - ٩
%١٠٠	١١	المجموع

وقد تبين أن جميع مكاتب التدقيق على استعداد لتقديم مختلف أنواع الخدمات من مراجعة فحص وتقييم واستشارات. أما عن أعمار مكاتب التدقيق في قطر فقد تراوحت بين خمس سنوات وخمسين سنة موزعة كما في الجدول رقم (٤).

الجدول رقم (٤)

توزيع أعمار مكاتب التدقيق في قطر

النسبة	عدد المكاتب	العمر
٣٣ر٤	٤	١٠ - ٥
٣٣ر٤	٤	٢٠ - ٢٢
١٦ر٦	٢	٣٠ - ٢١
٨ر٣	١	٤٠ - ٣١
٨ر٣	١	٥٠ - ٤١
%١٠٠	١٢	المجموع

هذا وقد أفاد عشرة من المكاتب أي ما نسبته ٨٣ر٣٪ من مكاتب التدقيق بأنهم مرتبطين بأحد مكاتب المراجعة العالمية ، نصفهم مرتبط بأحد المكاتب الستة الكبار .

رابعاً : تحليل النتائج :

لقد تم تحليل البيانات على الحاسب الآلي باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية Spss حيث تم الاستعانة ببعض الأساليب الإحصائية اللازمة كاختبار Kruskal-Wallis واختبار Mann-Whitney واختبار T-Test . وقد تم التوصل إلى النتائج التالية :

أ - العوامل المحددة لآتعب التدقيق من وجهة نظر المدققين :

يبين الجدول رقم (٥) العوامل المحددة لآتعب التدقيق من وجهة نظر مكاتب التدقيق مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها طبقاً للمتوسط الحسابي لدرجة أهمية هذه العوامل . كما ويظهر الجدول الانحراف المعياري لكل عامل .

جدول رقم (5)

العوامل المحددة لاتعاب التدقيق من وجهة نظر مكاتب التدقيق
مرتبة تزييا تنازليا حسب أهميتها

م	العامل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة	٤٩٢	٢٩ر
٢	التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة	٤٧٥	٤٥ر
٣	مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل	٤٦٧	١٥ر١
٤	نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة	٤٣٦	٢١ر١
٥	المخاطر التي يواجهها المراجع	٤٣٣	٥٦ر١
٦	حجم منشأة العميل	٤٢٥	٢٢ر١
٧	عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها	٤٢٥	١٤ر١
٨	مدى تعقد عملية المراجعة	٣٨٣	١٩ر١
٩	ارتباط مكتب المراجعة بأحد المكاتب الستة الكبار	٣٧٣	٤٩ر١
١٠	نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة	٣٦٧	٥٦ر١
١١	مدى استخدام النظم الآلية لدى العميل	٣٦٧	٢٣ر١
١٢	المصاريف التشغيلية لعملية المراجعة	٣٥٨	٤٤ر١
١٣	عدد التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة	٣٥٠	٣١ر١
١٤	طبيعة ونوع النشاط لمنشأة العميل	٣٤٢	٣١ر١
١٥	حجم مكتب المراجعة	٣٣٣	٥٠ر١
١٦	مدى التنافس بين مكاتب التدقيق	٣٣٣	٣٧ر١
١٧	ارتباط مكتب المراجعة ببعض مكاتب المراجعة العالمية	٣٢٥	٥٤ر١
١٨	طول فترة العلاقة بين المراجع والعميل	٣١٧	١٩ر١
١٩	الشكل القانوني لمنشأة العميل	٣٠٠	٤١ر١
٢٠	عمر مكتب المراجعة	٢٦٧	٣٧ر١
٢١	موقع منشأة العميل	٢٤٢	-ر١
٢٢	موقع مكتب المراجعة	٢١٧	٠٣ر١

عدد المستجيبين = ١٢

يظهر من الجدول رقم (٥) بأن جميع العوامل المذكورة في الجدول تبلغ أهميتها أكثر من المتوسط حيث بلغ المتوسط الحسابي لجميع هذه العوامل أكثر من ٢ر٥ فيما عدا عاملين هما موقع منشأة العميل وموقع مكتب المراجعة . وتعود قلة أهمية هذين العاملين إلى قلة المسافات بين المواقع المختلفة في دولة قطر .

وقد زاد المتوسط الحسابي لكل العوامل عن ضعف انحرافها المعياري ، مما يدل على اتفاق المدققين إلى حد ما (أو قلة التباين بين آرائهم) حول أهمية هذه العوامل ، ويستثنى من ذلك « عمر مكتب المراجعة » الذي قلَّ متوسط أهميته (٢ر٦٧) عن ضعف انحرافه المعياري (١ر٣٧) . مما يدل على عدم اتفاق المدققين حول أهمية هذا العامل . هذا ويبدو أن أكثر العوامل أهمية في تحديد أتعاب المراجعة حسب رأي المدققين والتي حصلت على متوسط حسابي أربعة من خمسة هي :

١ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .

٢ - التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة .

٣ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .

٤ - نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة .

٥ - المخاطر التي يواجهها المراجع .

٦ - حجم منشأة العميل .

٧ - عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها .

هذا وقد أشار أحد المدققين بأن أهم العوامل في تحديد أتعاب التدقيق أو غيره من

المهام هو ساعات العمل وقد استبعد كل العوامل الأخرى ما عدا:

١ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها المراجع .

٢ - التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة .

ولكن لا يخفى أن ساعات العمل تتأثر بالعوامل الأخرى مثل سلامة نظام الرقابة

الداخلية المطبق بمنشأة العميل وحجم منشأة العميل إلخ .

ب - العوامل المحددة لأتعب التدقيق من وجهة نظر الشركات المساهمة العامة:

يبين الجدول رقم (٦) العوامل المحددة لأتعب التدقيق من وجهة نظر الشركات المساهمة العامة ممثلة بمدرائها الماليين مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها طبقاً للمتوسط الحسابي لدرجة أهمية هذه العوامل . كما ويظهر الجدول الانحراف المعياري لكل عامل .

جدول رقم (٦)

العوامل المحددة لاتعاب التدقيق من وجهة نظر الشركات المساهمة العامة
مرتبة تزييا تنازليا حسب أهميتها

م	العامل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	حجم منشأة العميل	٤٨٣	٣٩ر
٢	عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها	٤٥٨	٥١ر
٣	كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة	٤٥٨	٥١ر
٤	التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة	٤٥٨	٥١ر
٥	مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل	٤٥٠	٥٢ر
٦	نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة	٤٤٢	٥١ر
٧	الشكل القانوني لمنشأة العميل	٤٢٥	٧٥ر
٨	نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة	٤٢٥	٩٧ر
٩	طبيعة ونوع النشاط لمنشأة العميل	٤١٧	٥٨ر
١٠	حجم مكتب المراجعة	٤٠٠	٤٣ر
١١	المصاريف التشغيلية لعملية المراجعة	٤٠٠	٨٩ر
١٢	ارتباط مكتب المراجعة ببعض مكاتب المراجعة العالمية	٤٠٠	٩٥ر
١٣	ارتباط مكتب المراجعة بأحد المكاتب الستة الكبار	٤٠٠	٩٥ر
١٤	مدى استخدام النظم الآلية لدى العميل	٤٠٠	٦٠ر
١٥	مدى تعقد عملية المراجعة	٣٨٣	١٠٣ر
١٦	مدى التنافس بين مكاتب التدقيق	٣٧٠	٨٢ر
١٧	عمر مكتب المراجعة	٣٦٧	٦٥ر
١٨	عدد التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة	٣٥٠	٨٠ر
١٩	المخاطر التي يواجهها المراجع	٣٤٢	١٤٤ر
٢٠	طول فترة العلاقة بين المراجع والعميل	٣١٧	١٠٣ر
٢١	موقع منشأة العميل	٢٥	١٧ر
٢٢	موقع مكتب المراجعة	٢٥	٨٠ر

عدد المستجيبين = ١٢

يتضح من الجدول رقم (٦) بأن جميع العوامل المذكورة في الجدول تزيد أهميتها على المتوسط حيث بلغ متوسطها الحسابي أكثر من ٢ر٥ فيما عدا عاملين هما موقع منشأة العميل وموقع مكتب المراجعة اللذين بلغ متوسطهما الحسابي ٢ر٥ فقط . وهذا يتفق مع رأي المدققين بأن هذين العاملين هما أقل العوامل أهمية حيث يعود ذلك إلى تقارب المسافات بين الأمكنة في دولة قطر .

ويتبين من الجدول رقم (٦) أيضاً بأن المتوسطات الحسابية لجميع العوامل زادت على ضعف انحرافها المعياري مما يعكس اتفاق الشركات حول أهمية هذه العوامل.

أما أكثر العوامل أهمية في تحديد أتعاب المراجعة والتي حصلت على متوسط حسابي يزيد عن أربعة من خمسة فهي :

- ١ - حجم منشأة العميل .
- ٢ - عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها .
- ٣ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .
- ٤ - التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة .
- ٥ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .
- ٦ - نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .
- ٧ - الشكل القانوني لمنشأة العميل .
- ٨ - نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة .
- ٩ - طبيعة ونوع النشاط لمنشأة العميل .

وقد تضمنت العوامل أعلاه جميع العوامل التي حصلت على متوسط حسابي أربعة أو أكثر من وجهة نظر المدققين ما عدا عاملاً واحداً هو « المخاطر التي يواجهها المراجع » مما يشير إلى اتفاق المدققين والشركات حول أهمية معظم العوامل .

ج - العوامل المحددة لاتعاب التدقيق من وجهة نظر سوق العمل :

يبين الجدول رقم (٧) العوامل المحددة لأتعاب التدقيق من وجهة نظر سوق العمل (المدققين والشركات مجتمعين) مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها طبقاً للمتوسط الحسابي لدرجة أهمية هذه العوامل . كما ويظهر الجدول الانحراف المعياري لكل عامل .

جدول رقم (٧)

العوامل المحددة لاتعاب التدقيق من وجهة نظر سوق العمل
(المدققين والشركات) مرتبة تريبا تنازليا حسب اهميتها

م	العامل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
١	كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة	٤٧٥ر	٤٤ر
٢	التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة	٤٦٧ر	٤٨ر
٣	مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل	٤٥٨ر	٨٨ر
٤	حجم منشأة العميل	٤٥٤ر	٩٣ر
٥	عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها	٤٤٢ر	٨٨ر
٦	نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة	٤٣٠ر	١٠٠٦ر
٧	نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة	٤٠٤ر	١٢٠ر
٨	المخاطر التي يواجهها المراجع	٣٨٨ر	١٥٤ر
٩	ارتباط مكتب المراجعة بأحد المكاتب الستة الكبار	٣٨٧ر	١٢٢ر
١٠	مدى تعقد عملية المراجعة	٣٨٣ر	١٠٠٩ر
١١	مدى استخدام النظم الآلية لدى العميل	٣٨٣ر	٩٦ر
١٢	طبيعة ونوع النشاط لمنشأة العميل	٣٧٩ر	١٠٠٦ر
١٣	المصاريف التشغيلية لعملية المراجعة	٣٧٨ر	١٢٠ر
١٤	حجم مكتب المراجعة	٣٦٧ر	١١٣ر
١٥	الشكل القانوني لمنشأة العميل	٣٦٣ر	١٢٨ر
١٦	ارتباط مكتب المراجعة ببعض مكاتب المراجعة العالمية	٣٦٣ر	١٣١ر
١٧	عدد التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة	٣٥٠ر	١٠٠٦ر
١٨	مدى التنافس بين مكاتب التدقيق	٣٥٠ر	١١٤ر
١٩	طول فترة العلاقة بين المراجع والعميل	٣١٧ر	١٠٠٩ر
٢٠	عمر مكتب المراجعة	٣١٧ر	١١٧ر
٢١	موقع منشأة العميل	٢٤٦ر	١٠٠٦ر
٢٢	موقع مكتب المراجعة	٢٣٣ر	٩٢ر

عدد المستجيبين = ٢٤

يظهر من الجدول رقم (٧) بأن جميع العوامل المذكورة في الجدول قد بلغ متوسطها الحسابي أكثر من المتوسط (٢ر٥) بل أكثر من ثلاثة وذلك فيما عد عاملين هما موقع منشأة العميل وموقع مكتب المراجعة حيث حصلنا على متوسط يقل عن (٢ر٥) مما يشير إلى قلة أهميتهما وقد سبق أن بررنا ذلك.

وقد زاد المتوسط الحسابي لكل هذه العوامل على ضعف انحرافها المعياري مما يدل على قلة التباين بين الآراء حول أهمية هذه العوامل .
أما أكثر العوامل أهمية حسب رأي المدققين والشركات مجتمعين والتي حصلت على متوسط حسابي يزيد عن أربعة من خمسة فهي :

- ١ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .
- ٢ - التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة .
- ٣ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .
- ٤ - حجم منشأة العميل .
- ٥ - عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها .
- ٦ - نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة .
- ٧ - نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .

د - اختبار معنوية الفروق بين إجابات مجموعة المدققين ومجموعة الشركات حول أهمية كل من محددات أتعاب التدقيق :

يبين الجدول رقم (٨) نتائج اختبار Kruskal-Wallis غير المعلمي (Non-parametric) المطبق على كل محدد من محددات أتعاب التدقيق على حده للتعرف على معنوية الفروق بين إجابات مجموعة المدققين ومجموعة الشركات حول أهمية هذه المحددات.

ويتبين من الجدول بأن الاختلافات الجوهرية بين المدققين كانت متعلقة بخمسة عوامل على مستوى معنوية ١٠٪ أو أقل ، أثنان منها فقط على مستوى معنوية ٥٪ أو أقل . أما العوامل التي أظهرت اختلافات جوهرية بين المجموعتين مرتبة حسب مستوى معنويتها فهي :

- ١ - الشكل القانوني لمنشأة العمل مستوى المعنوية ٢٪ .
- ٢ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العمل مستوى المعنوية ٥٪ .
- ٣ - المخاطر التي يواجهها المراجع مستوى المعنوية ٦٪ .
- ٤ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة مستوى المعنوية ٦٪ .
- ٥ - عمر مكتب المراجعة مستوى المعنوية ١٠٪ .

جدول رقم (٨)

نتائج اختبار Man - Whitney حول الفروق في توزيع إجابات المدققين والشركات فيما يتعلق بـ 'همية العوامل المحددة لاتعاب التدقيق'

درجة الثقة لرفض التشابه	متوسط الرتب		رقم العامل
	شركات	مدققين	
١٥	١٤ر١٧	١٠ر٨٣	١
٤٠	١٣ر٦٨	١١ر٣٨	٢
*ر.٢	١٥ر٦٧	٩ر٣٣	٣
**ر.٦	١٠ر٠٨	١٤ر٩٢	٤
ر٩٨	١٢ر٤٦	١٢ر٥٤	٥
ر٦٤	١٢ر٦٤	١١ر٤٢	٦
ر٣٨	١٣ر٦٧	١١ر٣٣	٧
ر٥٣	١١ر٢٥	١٢ر٨٢	٨
ر٧٩	١٢ر١٣	١٢ر٨٨	٩
*ر.٥	١٠ر٢٥	١٤ر٧٥	١٠
ر١٤	١٤ر٥٠	١٠ر٥٠	١١
**ر١٠	١٤ر٧٥	١٠ر٢٥	١٢
ر٥٨	١٣ر٢١	١١ر٧٩	١٣
ر٨٧	١٢ر٢٩	١٢ر٧١	١٤
**ر.٦	١٠ر٥٠	١٤ر٥٠	١٥
ر٤٠	١١ر٥٠	١٣ر٥٠	١٦
ر٢٤	١٤ر١٣	١٠ر٨٨	١٧
ر٩٠	١٢ر١٧	١١ر٨٢	١٨
ر٦٦	١٣ر٠٨	١١ر٩٢	١٩
ر٥٦	١٢ر٣٥	١٠ر٧٩	٢٠
ر٩٥	١٢ر٥٨	١٢ر٤٢	٢١
ر٢٧	١٤ر٠٠	١١ر٠٠	٢٢

عدد الحالات = ٢٤

* ذو دلالة إحصائية على مستوى ٥٪
** ذو دلالة إحصائية على مستوى ١٠٪

هـ - اختبار معنوية الفرق بين المتوسطات الحسابية لأهمية

محددات الأتعاب لمجموعة المدققين ومجموعة الشركات :

وعند تطبيق اختبار Man-Whitney غير المعلمي (Nonparametric test) الذي لا يفترض توزيعاً إحصائياً معيناً ، على المتوسطات الحسابية لأهمية محدّدات الأتعاب لمجموعة المدققين ومجموعة الشركات وذلك لفحص معنوية الفرق بينهما ، فقد تبين أن متوسط الرتب هو ١٩٦٨ للمدققين و ٢٥٣٢ للشركات وقد بلغ مستوى المعنوية ١٥٪ . وبسبب كبر مستوى المعنوية فإن الفرضية بأن المتوسطات للمجموعتين لهما نفس التوزيع لا يمكن رفضها مما يعني قبول الفرضية بأن المجموعتين (المدققين والشركات) غير مختلفتين في تحديد مدى أهمية عوامل أتعاب التدقيق أو أنه لا يوجد فروق جوهرية بين المتوسطات الحسابية لأهمية محدّدات أتعاب التدقيق بين المجموعتين . مما يؤيد النتائج التي توصل إليها عبد الحميد (١٩٩٣) .

وعند تطبيق اختبار T (T-Test) الذي يفترض توزيعاً طبيعياً للإجابات فقد بلغ مستوى المعنوية ٤٥٪ ، مما يعني عدم إمكانية رفض الفرضية القائلة بأن إجابات المجموعتين لها نفس التوزيع وبالتالي قبول الفرضية بأن إجابات المجموعتين لها نفس التوزيع .

خامساً : الخلاصة

لقد تبين من خلال هذا البحث أن جميع العوامل المذكورة في ملحق رقم (١) مهمة في تحديد أتعاب التدقيق وأن هناك اتفاقاً بين المستجيبين (المدققين والشركات) على هذه الأهمية فيما عدا عاملين هما موقع منشأة العميل وموقع مكتب التدقيق بسبب قصر المسافات بين المواقع المختلفة في دولة قطر (انظر الجداول ٥ ، ٦ ، ٧) .

كما وتظهر الجداول (٥ ، ٦ ، ٧) العوامل المحددة لأتعاب التدقيق مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها وذلك من وجهة نظر المدققين والشركات وسوق العمل (المدققين والشركات) على التوالي .

ويبدو أن أكثر العوامل أهمية في تحديد أتعاب التدقيق هي :

- ١ - كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .
- ٢ - التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة .
- ٣ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .
- ٤ - حجم منشأة العميل .
- ٥ - عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها .
- ٦ - نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة .
- ٧ - نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة .

وعند اختبار معنوية الفروق بين إجابات مجموعة المدققين ومجموعة الشركات حول أهمية كل من محددات أتعاب التدقيق وذلك باستعمال اختبار Kruskal-Wallis فقد تبين أن هناك اختلافاً جوهرياً بين المجموعتين على مستوى معنوية ٥٪ أو أقل فيما يتعلق بعاملين فقط هما:

- ١ - الشكل القانوني لمنشأة العميل .
 - ٢ - مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل .
- وعند اختبار معنوية الفرق بين المتوسطات الحسابية لأهمية محددات الأتعاب للمجموعتين (المدققين والشركات) وذلك باستعمال الاختبار غير المعلمي Man-Whitney والاختبار المعلمي T-Test فقد تبين أنه لا يوجد فروق جوهرية بين المتوسطات الحسابية لأهمية محددات أتعاب التدقيق بين المجموعتين .

المراجع

باللغة العربية :

- ١ - الحميد عبد الرحمن إبراهيم «العوامل التي تؤثر على تحديد أتعاب المراجع القانوني: دراسة ميدانية للشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية»، مجلة معهد الإدارة العامة، العدد ٥٩، محرم ١٤٠٩هـ، سبتمبر ١٩٨٨، ص ٧١-٩٣.
- ٢ - عبد الحميد ماهر مصطفى أحمد «العوامل المحددة لأتعاب مراقب الحسابات : دراسة ميدانية على سوق العمل في المملكة العربية السعودية»، مركز البحوث وتنمية الموارد البشرية، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك سعود - فرع القصيم ، ١٤١٤هـ - ١٩٩٣م ، ص ١ - ٣٦ .
- ٣ - مجموعة التشريعات التجارية والاقتصادية ، وزارة المالية والاقتصاد والتجارة ، الدوحة- قطر ١٩٩٢.

باللغة الإنجليزية :

- 1 - Anderson, T. and D. Zeghal, " The pricing of Audit Services : Further Evidence from the Canadian market", Accountin and Busines Research, vol.24,No 95, 1994, p.195 -207 .
- 2- Briston, R. and R. Perks, "The External Auditor, His Role and cost to Society", Accountancy, November, 1977.
- 3- Bavishi, V. and H.Wyman, "Who Audit the World, Trends in the Worldwide Accounting profession (Storrs University of Connecticut) 1983.
- 4- Elliot, R.K. and A.R. Karpi "Factors Affecting Audit Fees", in Sha-kun. M.F., "Cost-Benefit Analysis of Auditing Commis-

- sion on Auditors Responsibilities", Research study No.3, 1978 .
- 5- Fanning,D., "How slow are Auditors in Britain ? " Accountancey, August, 1978, pp. 44-48 .
- 6- Firth, M, "An Analysis of Audit Fees and Their Determinants"; Auditing: A Journal of practice and Theory, Spring, 1985, pp. 23-38 .
- 7- Francis, J. "The effect of Audit Firm Size on Audit prices : A study of the Australian market" , Journal of Accounting and Economics, spet, 1984, pp.135-151.
- 8- Francis, J.R. and D.T Simon, "A Test of Audit pricing in the small - client Segment of the U.S Audit Market" The Accounting Review , Jan ,1987, pp . 145-57 .
- 9- Hobgood, G. and J.A. Sciarrino "Management Looks at Audit Services,"Financial Executive , April 1972 pp. 26-32.
- 10- Palmrose, Z.V. "Audit Fees and Auditor Size: Further Evidence", Journal of Accounting Research, spring, 1986, pp. 97-110 .
- 11- Rubin, M. "Municipal Audit Determinants" The Accounting Review, vol. LX 111. No.2 April, 1988 pp.219-236.
- 12- Simon, D. "The Audit Service market: Additional Empirical Evidence," "Auditing" Fall, 1985, pp. 71-78 .
- 13- Simon, D., R. Ramanan and A Dugan, " The market for Audit services in India : An Empirical Examination," The In-

ternational Journal of Accounting, spring

1986, pp. 27-35 .

- 14- Simunic, D., "The pricing of Audit services : Theory and Evidence", Journal of Accounting Research, spring, 1980, pp. 161-190 .
- 15- Taffler, R. and K.Ramalinggam "The Determinants of the Audit Fees in U.K". An Exploratory study working paper, London : City University, 1982 .
- 16- Taylor, M. E and R.L Baker "An Analysis of the External Audit Fee," Accounting and Business Research, winter, 1981, pp. 55-60 .
- 17- Wallace, W. "A Time - Series perspective on the Inter-relationship Between Internal Audit Activities and External Audit Fees" Altamonte springs,Fl. institute of Internal Auditors, 1984.

ملحق رقم (١) قائمة الاستقصاء

م	العامل	كبير الأهمية	مهم	متوسط الأهمية	قليل الأهمية	عديم الأهمية
١	حجم منشأة العميل					
٢	حجم مكتب المراجعة					
٣	الشكل القانوني لمنشأة العميل					
٤	المخاطر التي يواجهها المراجع					
٥	طول فترة العلاقة بين المراجع والعميل					
٦	المصاريف التشغيلية لعملية المراجعة					
٧	نوع الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة					
٨	نوع التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة					
٩	عدد التقارير المطلوبة من مكتب المراجعة					
١٠	مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية المطبق بمنشأة العميل					
١١	طبيعة ونوع النشاط لمنشأة العميل					
١٢	عمر مكتب المراجعة					
١٣	عدد أنشطة العميل ومدى تعقدها					
١٤	مدى تعقد عملية المراجعة					
١٥	كفاءة الخدمات المهنية التي يقدمها مكتب المراجعة					
١٦	التأهيل العلمي والخبرة العملية للعاملين بمكتب المراجعة					
١٧	ارتباط مكتب المراجعة ببعض مكاتب المراجعة العالمية					
١٨	ارتباط مكتب المراجعة بأحد المكاتب الستة الكبار					
١٩	مدى استخدام النظم الآلية لدى العميل					
٢٠	مدى التنافس بين مكاتب التدقيق					
٢١	موقع منشأة العميل					
٢٢	موقع مكتب المراجعة					