



## مجلة البحوث المحاسبية

[/https://abj.journals.ekb.eg](https://abj.journals.ekb.eg)

كلية التجارة – جامعة طنطا

العدد : الرابع

ديسمبر 2023

أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة **ERP** ومدخل المراجعة على  
أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق  
الأوراق المالية الكويتية

**The effect of integration between enterprise resource  
planning (ERP) and the risk-based audit approach on  
the quality of external auditing for companies listed  
on the Kuwaiti stock market**

إعداد

أمل عبد الله مبارك الفوزان

مدرب متخصص ب قسم التدريب المكتبي

كلية الدراسات التجارية

الهيئة العامة للتعليم التطبيقي و التدريب

[aam.alfouzan@paaet.edu.kw](mailto:aam.alfouzan@paaet.edu.kw)

## مستخلص

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، وتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين داخل الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، واشتملت عينة الدراسة على (97) عاملاً، واعتمدت الدراسة على المنهج العلمي بشقيه الاستقرائي والاستنباطي كمنهج للدراسة، واستخدمت الاستبانة كأداة للدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لتخطيط موارد المنشأة ERB على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، ووجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، كما أظهرت النتائج أيضاً وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، وقد أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بشكل خاص بتدريب وتأهيل المراجعين على طريقة المراجعة لتقديم تقارير مالية تُلبي احتياجات مستخدميهم.

كلمات مفتاحية: تخطيط موارد المنشأة ERB- المراجعة على أساس المخاطر- جودة المراجعة الخارجية

**Abstract**

The study aimed to identify the impact of integration between enterprise resource planning (ERP) and the risk-based audit approach on the quality of the external audit of the companies listed on the Kuwaiti stock market. The study population consisted of all employees within the companies listed on the Kuwaiti stock market. The study sample included (97) workers, and the study adopted the scientific method, both inductive and deductive, as a method for the study, and the questionnaire was used as a study tool. The study concluded several results, the most important of which is the existence of a statistically significant positive effect of ERP on the quality of external auditing for companies listed on the Kuwaiti stock market, and the presence of a statistically significant positive effect of risk-based auditing on the quality of external auditing of companies listed on the Kuwaiti stock market. The results also showed that there is a statistically significant positive effect of the integration between enterprise resource planning (ERP) and risk-based auditing on the quality of external auditing for companies listed on the Kuwaiti stock market. The study recommended the need to pay special attention to training and qualifying auditors on the audit method to provide financial reports that meet the needs of their users.

**Keywords:** enterprise resource planning (ERP) - risk-based audit - quality of external audit

## المقدمة:

يعتبر التخطيط الجيد للموارد البشرية هو أحد الأعمدة الأساسية التي تقوم عليها المؤسسات وتزدهر، وهو ما أشار إليه زيارة (٢٠٢٠، ص. ٢١١) أن تخطيط الموارد البشرية هي عملية تتضمن تحديد حاجة المنشأة للموارد البشرية والسبل التي تضمن للمنشأة حصولها على العدد المطلوب من العاملين وبالنوعية المطلوبة في الوقت والمكان المناسبين، وهي عملية تتضمن أيضاً العمل على تلبية المتطلبات المستقبلية للمنشأة من خلال تهيئة العدد المطلوب من العاملين بالخصائص والمؤهلات المناسبة.

ويساهم تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة في المؤسسات المختلفة في تخزين وتصنيف وتسجيل جميع المعاملات في الوقت المناسب، وبالتالي تقليل مخاطر الأعمال والتي بدورها تؤثر بشكل إيجابي على دقة نتائج عملية المراجعة، مما يساعد على زيادة جودة عملية المراجعة الداخلية، بما يسمح للمراجع بتصميم وتنفيذ اختبارات الرقابة المناسبة والإجراءات المادية عند استخدام هذا النظام في عملية المراجعة، كما يساعد أسلوب اختيار العينات الإحصائية في المراجعة على توفير حماية إضافية للمراجع الداخلي من مخاطر إبداء رأي غير لائق أو اتخاذ إجراء غير مناسب (Theebah, AL-Mubaydeen & Ismael, 2017, p. 103).

كما يقوم نظام تخطيط موارد المنشأة بربط أدوات تكنولوجيا المعلومات مع الأنشطة الجوهرية للأعمال (العمليات والإنتاج، التخزين والنقل، التسويق، المحاسبة المالية والأفراد)، وذلك لضمان تدفق المعلومات والأعمال بكفاءة وفعالية، وتتضمن عملية تخطيط موارد المنشأة تحليل سلسلة القيمة لأنشطة الأعمال الرئيسية والمساندة (ياسين، ٢٠١٨، ص. ٧٨)؛ وتتضمن أبعاد تخطيط موارد المنشأة ما يلي: الكفاءة التكنولوجية، والتعاون مع الخبراء الخارجيين، ودعم الإدارة العليا للعاملين، والثقافة المؤسسية (أبو غربية، ٢٠٢٢، ص.ص ١١٣-١١٥).

كما يلعب نظام تخطيط موارد المنشأة دوراً جوهرياً في مدخل المراجعة على أساس المخاطر، وهو ما أكده زعطوط (٢٠١٩، ص.ص ٢-٣) بأن المنشآت التي طبقت نظم تخطيط موارد المنشأة هي المنشآت الأقل عرضه للضعف في نظام التدقيق الداخلي لديها، وذلك لوجود تخوف يتحلق بحماية الأصول والمعلومات المالية للمنشأة وكيفية حمايتها من المخاطر، ومن هذه المخاطر مخاطر التشغيل والسمعة، والمخاطر القانونية المختلفة، وكذلك التعرض للكوارث الطبيعية، وعدم كفاية التفسير التي تنطوي تحت مخاطر البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، وكذلك وجود أخطاء ومشاكل أثناء التطبيق، وعدم كفاية ضوابط الإدخال والإخراج والمعالجة المصممة لتطبيق تكنولوجيا المعلومات، والتحويلات غير الموثوق بها للبرامج التي تنطوي تحت مخاطر تطبيق تكنولوجيا المعلومات.

ويعتبر مدخل المراجعة على أساس المخاطر أحد العناصر التي يمكن أن تساهم بشكل فعال في تزويد الإدارة العليا بتقارير دقيقة حول درجة كفاءة أنشطة إدارة المخاطر بالمنشأة وإبراز أهمية تفعيل التعاون والتكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لمواجهة المخاطر التي تتعرض لها المنشأة (Benli & Celayir, 2014, p. 5).

في حين يتمثل جوهر المراجعة الخارجية في قيام الجهة المختصة بالمراجعة الخارجية من استيفاء نظام الجودة لمتطلبات المواصفة واكتشاف حالات عدم المطابقة واتخاذ الإجراءات التصحيحية والوقائية لمعالجتها (عبدالحليم، ٢٠١٧، ص. ٩٤)؛ وتتضمن المراجعة الخارجية مجموعة من المعايير، ووضعت هذه المعايير ضمن ثلاثة مجموعات هي: المعايير العامة أو الشخصية، ومعايير العمل الميداني، ومعايير التقرير (نور الدين، ٢٠١٥، ص.ص ١٢٥-١٢٦).

#### مشكلة الدراسة:

تواجه منشآت الأعمال الكويتية في العصر الحديث ضغوطاً وتحديات تدرج تحت مدخل المراجعة على أساس المخاطر، وتتمثل هذه الضغوطات في الزيادة المستمرة للقوى الداخلية والخارجية المؤثرة على استقرارها وربحيتها، فتواجه مهنة المراجعة داخل

الشركات العاملة بسوق الأوراق المالية الكويتية أزمة الثقة والمصدقية نتيجة تزايد الأزمات المالية على المستوى المحلي والعالمي، والتي حظيت باهتمام العديد من الدوائر الاقتصادية والسياسية والقانونية والمالية بالدراسة والتحليل لمسببات حدوث تلك الأزمات المالية، ومن أبرز هذه الأزمات ما يلي: حدوث مخالفات للتشريعات والقوانين واللوائح، وحدث تجاوزات للقواعد الرقابية المطبقة خاصة في المؤسسات المالية، وقصور دور المراجعة وأداء مراقبي الحسابات (المطيري، ٢٠٢٢، ص.ص ١٦٨٧-١٦٨٨).

كما ظهرت في الآونة الأخيرة نسبة كبيرة من الدني في مستوى جودة المراجعة داخل الشركات المدرجة بالبورصة الكويتية ولعل السبب الأساسي لحدوث مثل هذه المشكلات هو أن هناك ضغوطاً كبيرة على مهنة المحاسبة والمراجعة في ضوء الزيادة المضطردة لإفلاس العديد من الشركات الكبرى، وما رافق ذلك من دعاوي قضائية رفعت ضد المحاسبين القانونيين بسبب ضعف قدرة بعضهم على أداء واجباتهم المهنية بشكل فعال وبأسلوب يتماشى مع دليل ومعايير آداب وسلوك المهنة، وبالتالي أصبحت الحاجة ماسة إلى أن تتم عملية المراجعة وفق ضوابط ومعايير محددة، فضلاً عن ضرورة وجود معايير لمراقبة جودة خدمات المراجعة (المهمل والعمرى، ٢٠١٨، ص. ٤٣).

وبالإضافة إلى ما سبق فإن المؤسسات الكويتية تواجه معوقات في تطبيق إستراتيجية تخطيط موارد المنشأة (ERP) وذلك بسبب اهتمام الإدارة العليا بالعاملين في بعض الأقسام على حساب الأخرى، لذا يعاني بعض العاملين من ضعف في معرفتهم بالنظام ومتطلباته، وعدم القدرة على إجابة بعض المستجدين عن استفساراتهم الخاصة بالنظام ومخرجاته (العنزي، ٢٠١٢، ص.ص ٨٦-٨٧).

تساؤلات الدراسة:

تسعى الدراسة إلى الإجابة عن التساؤلات التالية:

١. ما مستوى تخطيط موارد المنشأة ERB للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية؟

٢. ما مستوى مدخل المراجعة على أساس المخاطر للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية؟
٣. ما مستوى جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية؟
٤. أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة الحالية في المحاور التالية:

#### الأهمية النظرية:

١. تتبع أهمية الدراسة من أهمية التعرف على تخطيط موارد المنشأة ERB.
٢. تكتسب الدراسة الحالية أهميتها كونها تتناول التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر.
٣. تكتسب الدراسة الحالية أهميتها كونها تتناول أهمية جودة المراجعة الخارجية.
٤. يؤمل أن تفتح الدراسة الحالية الباب لإثراء المكتبة العربية والكويتية بالعديد من المؤلفات في هذا المجال الهام.

#### الأهمية التطبيقية:

١. تكتسب الدراسة الحالية أهميتها كونها تتناول أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
٢. يؤمل أن تلفت الدراسة الحالية أنظار المسؤولين نحو الاهتمام بمنظور تخطيط موارد المنشأة ERB داخل الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
٣. يؤمل أن توجه الدراسة الحالية أنظار الجهات المعنية نحو الاهتمام بأساليب المراجعة على أساس المخاطر وجودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
٤. تقدم هذه الدراسة توصيات ومقترحات بحثية تفتح الأفق أمام الباحثين والمهتمين بهذا المجال الهام.



## أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى التحقق من الأهداف التالية:

١. التعرف على مستوى التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB بالشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
٢. التعرف على مستوى مدخل المراجعة على أساس المخاطر بالشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
٣. التعرف على أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.

## حدود الدراسة:

- **الحدود الموضوعية:** التعرف على أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
- **الحدود البشرية:** سوف يتم التطبيق على العاملين داخل الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
- **الحدود المكانية:** سوف يتم التطبيق داخل الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
- **الحدود الزمنية:** سوف يتم التطبيق -بإذن الله تعالى- في العام الدراسي ٢٠٢٢/٢٠٢٣م.

## فروض الدراسة

تسعى الدراسة إلى التحقق من صحة الفرضيات التالية:

١- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) لتخطيط موارد المنشأة ERB على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.

٢- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) لمدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية

٣- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية

## تخطيط موارد المنشأة:

عرف البر وحداس وهوك (AlBar, Hddas & Hoque, 2014, p. 170) تخطيط موارد المنشأة بأنه "نظام مخصص لإدارة جميع العمليات التجارية من خلال استخدام تطبيقات متكاملة وشاملة لإدارة المهام والعمليات المختلفة مثل التخطيط والتصنيع والمبيعات والتسويق والموارد البشرية والشراء وغيرها".

ويعرفه البحث إجرائياً بأنه: نظام برمجي يساعد المؤسسات على إتمام العمليات التجارية الأساسية وإدارتها لتحقيق الأداء الأمثل، كما ينسق برنامج تخطيط موارد المؤسسات (ERP) تدفق البيانات بين العمليات للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، مما يوفر مصدراً واحداً للحقيقة ويبسط العمليات عبر المؤسسة.

**المراجعة على أساس المخاطر:**

عرف زين العابدين (Zainal Abidin, 2017, p. 363) المراجعة على أساس المخاطر بأنها هي "العملية التي يتم من خلالها تحديد المخاطر الكامنة في الخطط الاستراتيجية واختبار مدى كفاية وفعالية الأنظمة في مواجهة المخاطر والإبلاغ عنها" وتعرفها الباحثة إجرائياً بأنها: توسيع نطاق عمليات التدقيق والتدقيق لتتضمن جميع الإجراءات المطلوبة لإدارة المخاطر داخل الشركات المدرجة بالأسواق المالية الكويتية، والتي تزود المراجع برؤية واضحة وتمكنه من تقديم توصيات لإدخال إجراءات رقابية جديدة.

**المراجعة الخارجية:**

عرف نظير (٢٠١٨، ص. ٥١) المراجعة الخارجية بأنها "فحص منتظم للعمليات للتأكد من أن الإجراءات والسياسات التي تم إرساؤها مطبقة وفق جداول العمل". وتعرفها الباحثة إجرائياً بأنها: هي المراجعة التي تتم من قبل طرف خارج الشركات المدرجة بالأسواق المالية الكويتية، ويكون مستقلاً عن إدارة الشركات، بهدف فحص نظم وبيانات ووثائق ودفاتر خاصة بالرقابة الداخلية بطريقة نقدية ومنظمة بغرض تحديد البيانات المالية، وتقديم رأياً فنياً محايداً حول المركز المالي للشركات.

**الإطار النظري:****أهمية تخطيط موارد المنشأة:**

يساعد نظام تخطيط موارد المنشأة المنظمات على تعظيم العوائد المحققة عن طريق تعظيم استخدام تلك المنظمات للموارد الثابتة اللازمة وذلك بمساعدة تكنولوجيا المعلومات، ويرتبط بذلك التشغيل والتسويق ومراقبة المخزون، وخدمات العميل والتمويل والموارد البشرية (كافي، ٢٠٢١، ص. ٥٨).

كما يهتم نظام تخطيط موارد المنشأة بتنظيم عمليات المنشأة لخطوط المنتجات والأقسام والمواقع الجغرافية، وكذلك عمليات إدارة الموارد وتخطيط الإنتاج وإدارة الطلبات

والتقارير المالية، ويمكن أن تتم أيضاً إدارتها من خلال ذلك النظام للمعلومات، وتتمثل تطبيقات نظام تخطيط موارد المنشأة فيما يلي:

١. التصنيع.
٢. تحليل البيانات.
٣. المبيعات والتسويق.
٤. خدمات الزبائن.
٥. إدارة سلسلة التجهيز.
٦. المحاسبة والشؤون المالية.
٧. الموارد البشرية (زيارة، ٢٠١٩، ص. ٣٦).

#### أبعاد تخطيط موارد المنشأة:

يتضمن تخطيط موارد المنشأة مجموعة من الأبعاد، والتي أكدت عليها دراسة الدوسري (٢٠١٥، ص.ص ٩٢-٩٣) بأن أبعاد تخطيط موارد المنشأة تتضمن ما يلي:

١. **البعد الأول: توافق عمليات المنشأة:** وتتضمن توافق تدفقات العمليات المبنية في نظام تخطيط موارد المنشأة مع ممارسات العمل في الشركة، ويسهل ربط نظام تخطيط موارد المنشأة بأنظمة المعلومات الأخرى في الشركة، ويتم نقل المعلومات بين كافة عمليات المنشأة بسرعة وسهولة من خلال نظام تخطيط موارد المنشأة (المطيري، ٢٠٢٢، ص. ١٦٣٨).
٢. **البعد الثاني: دعم الإدارة العليا:** تتمثل أهمية دعم الإدارة العليا في معرفة جميع أصحاب المصالح لاحتياجات الأعمال وأين تتجه، وتحسين الأداء من خلال النقاش والحوار، تبني الثقة بين العاملين والإدارة، بما يسمح للجميع المساهمة في جو بناء، والإفصاح وإيصال المعلومات التي تؤدي إلى فهم أفضل لسبب اتخاذ القرار (أبو غربية، ٢٠٢٢، ص. ٢٨).

٣. **البعد الثالث: كفاءة قسم تكنولوجيا المعلومات:** لتكنولوجيا المعلومات دور في تحسين الاتصال الإداري بين العاملين في المنظمات، ويتمثل هذا الدور في نقل المعلومات فيما بينهم، أو استقبال المعلومة من الخارج، بوسيلة تقنية قد تكون شبكات ذكية مرتبطة بشبكات التواصل بالإضافة إلى التقنيات المستخدمة حالياً كالحاسوب والبريد الإلكتروني، والهاتف النقال، وأدوات التواصل الاجتماعي، فالالاتصال هو أحد مجالات تخطيط موارد المؤسسة، إذ أن عملية التكامل بين موارد الشركة تساعد في دعم موثوقية نقل المعلومة وتطوير المعرفة التقنية بين العاملين في منظمة الأعمال، مما يؤدي إلى تطبيق ERP بدون معوقات (أبو غربية، ٢٠٢٢، ص.ص ٢٩-٣٠).

٤. **البعد الرابع: إعادة هندسة الأعمال:** ساهمت إعادة هندسة الأعمال في تحقيق نجاحات مشهودة لعدد كبير من الشركات العريقة، وتقوم إعادة هندسة الأعمال على مجموعة من المبادئ والتي تتمثل فيما يلي: إعادة التفكير بصورة أساسية، وإعادة التصميم بصورة جذرية، وتحقيق نتائج تحسين هائلة، والتركيز على العمليات الرئيسية (الشميمري، ٢٠٢٢، ص. ٥٧).

#### أهمية المراجعة على أساس المخاطر:

تلعب عملية المراجعة على أساس المخاطر أهمية كبيرة تتمثل في التأثير على جودة عملية المراجعة على مستوى كفاءة الأداء المالي وتحسينها، فتطبيق مستوى كفاءة الأداء المالي يتأثر بالعلاقة بين مدخل المراجعة على أساس المخاطر وجودة عملية المراجعة، كما أن مستوى كفاءة الأداء المالي يتأثر بالعلاقة بين مدخل المراجعة على أساس المخاطر وجودة عملية المراجعة (عبدالغفار، ٢٠١٩، ص. ١٢١).

## أنواع مخاطر المراجعة:

وتتمثل أنواع المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات فيما يلي:

١. **المخاطر الملازمة:** تعتبر هذه المخاطر من أهم الأخطار التي يجب تقديرها بصورة دقيقة، لأن لها تأثير بشكل جوهري على كفاية وفاعلية عملية المراجعة، ويتطلب ذلك مجهوداً أكبر من المراجع والعكس صحيح، كما تفقد عملية المراجعة فاعليتها إلى حد كبير إذا لم يتم تحديد الخطر الملازم في مستواه الملائم (العمار، ٢٠١٤، ص.ص ٤٠-٤١).

٢. **المخاطر الرقابية:** هي المخاطر الناجمة عن أخطاء البيانات التي يمكن أن تحدث لرصيد حسابات أو مجموعة عمليات والتي يمكن أن تكون مادية منفردة، أو عندما يتم تجميعها مع أخطاء بيانات أخرى لأرصدة أو عمليات، وهي الأخطاء التي يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة أنظمة المحاسبة والرقابة (نور الدين، ٢٠١٥، ص.ص ٦٠-٦١).

٣. **مخاطر الاكتشاف:** يعتمد المدقق على مجموعة من الإجراءات لجمع أدلة الإثبات تتراوح بين التقدير الشخصي واستخدام الأساليب الإحصائية أو حتى الكمية المعقدة، لذا سميت مخاطر الاكتشاف بالمخاطر الممكن التحكم فيها، ويحدث هذا التحكم من خلال التخطيط الإشراف الجيد في عملية التدقيق والاستعانة بأدلة الإثبات الموضوعية والالتزام بمعايير التدقيق المتعارف عليها (نور الدين ومريم، ٢٠١٦، ص.ص ٩٦-٩٧).

## أهمية جودة المراجعة الخارجية:

تكمن أهمية جودة المراجعة في تمكين المؤسسة من تطبيق مبدأ الجودة، وينتج عن ذلك زيادة الثقة بين كل من المستفيدين والمستثمرين الذين يطلعون على التقارير المالية الدقيقة لهذه المؤسسة، لذا يمكن النظر إلى المراجعة على أنها عملية منهجية تعتمد على فريق من المراجعين المتخصصين تهدف إلى دعم الجودة داخل المؤسسة (الكندري، ٢٠٢٢، ص. ١٠).

**خصائص جودة المراجعة الخارجية:**

إن نجاح لجنة المراجعة في القيام بمسئولياتها ومهامها يتطلب توافر مجموعة من الخصائص في أعضائها تمكنهم من أداء أعمالهم بكفاءة وفاعلية، ومن ثم تحقيق أهداف لجنة المراجعة ومن أهم هذه الخصائص أن يتمتع أعضاؤها بالاستقلالية التام عن الإدارة وأن يكونوا مؤهلين ولديهم من السلطات والموارد ما يمكنهم من القيام بمسئولياتهم فكل هذه الخصائص مجتمعة تأمل أن تؤدي إلى جودة خدمات المراجعة الخارجية وزيادة فاعلية دور لجان المراجعة (محمد ويوسف, ٢٠١٧, ص.٥٠).

**أثر تخطيط موارد المنشأة على جودة المراجعة الخارجية:**

نظراً لأهمية التقارير المالية وما تحتويه من معلومات هامة وظهور ما يعرف بالتقارير المالية الاحتمالية ظهرت الحاجة إلى ضرورة إعادة الثقة في تلك التقارير وتخفيض الزمن المستغرق في إعدادها خاصة في ظل تطبيق نظم تخطيط موارد المنشأة، ونظراً لأهمية الدور المحوري لكل من آلية المراجعة الداخلية والخارجية وآلية لجان المراجعة باعتبارها من أهم آليات تفعيل هيكل الرقابة الداخلية فإنها تساعد على تدعيم الثقة والموضوعية في القدرة المعلوماتية والإخبارية للتقارير المالية حيث أن عدم وجود هيكل فعال وقوى للرقابة والحماية يؤدي إلى زيادة فرص الغش والخداع والتلاعب بالملفات من خلال الدخول غير المصرح للنظام (الشهاوي, ٢٠١٤, ص.٣٤٤).

أشارت نتائج دراسة مشري وتمرابط بن عباس (٢٠٢٢, ص.٧٥-٧٦) إلى تأثير تخطيط الموارد على جودة المراجعة الخارجية على النحو التالي:

١. يوفر نظام تخطيط الموارد المعلومات الواضحة وتركيزها في قاعدة مركزية تقلل كن احتمالية الأخطاء.
٢. يحسن نظام تخطيط الموارد من تدفق المعلومات ومدى ملائمتها في اتخاذ القرارات.

٣. يساهم نظام تخطيط الموارد في تسريع عملية استرجاع البيانات ومعالجتها وتحليل أفضل للمعلومات.
٤. يساعد نظام تخطيط الموارد على توفير المعلومة الآنية والدقيقة للإدارة والتقسيمات التنظيمية.
٥. يعمل نظام تخطيط الموارد على تأسيس بنية لنظام المعلومات المحاسبية.
٦. يؤدي نظام تخطيط الموارد إلى ربط جميع المعلومات الخاصة بموارد المنشأة المالية مع بعضها البعض.
٧. يساعد نظام تخطيط الموارد على اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.
٨. يساعد نظام تخطيط الموارد على تقديم معلومات محاسبية على درجة عالية من الثقة.
٩. يساهم نظام تخطيط الموارد في ضمان إمكانية التحليل الحقيقي للأحداث الاقتصادية بالتقارير المالية.

#### أثر المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية:

هناك أثر للمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية ويتمثل هذا الأثر في أنه كلما تم تحسين نهج التدقيق القائم على المخاطر، كلما ارتفع مستوى جودة التدقيق في مكاتب التدقيق، لأن المراجعة القائمة على أساس المخاطر تستند إلى تحسين جودة وفعالية التدقيق والمراجعة من خلال تغيير ممارسات المراجعة بشكل كبير (الكندري، ٢٠٢٢، ص. ٢٣).

وتلعب المراجعة دوراً هاماً في إدارة المخاطر المختلفة التي تواجهها المنشآت على اختلاف أنواعها وذلك من خلال تقديم النصح والمشورة للإدارة في مجال تقييم وإدارة المخاطر التي تتعرض لها المنشأة، ويكون ذلك من خلال قيامها بتقديم الخدمات الاستشارية والاقتراحات لإدارة المنشأة من أجل رسم السياسة العامة للإدارة الشاملة للمخاطر، والتأكد من أن السياسة العامة لإدارة المخاطر والتي تنتهجها المنشأة تسير في نسق الأنظمة



والإجراءات الواردة في سياق هذه السياسة ثم تقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة رصد والتعرف على المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المنشأة، وسرعة الإبلاغ عنها والعمل على معالجتها وأخيراً تحديد نقاط الضعف والانحرافات التي تحدث في الإدارة الشاملة للمخاطر لتقييم فعاليتها من خلال إعداد التقارير المتعلقة بهذا الشأن (عبدالغفار، ٢٠١٩، ص. ١١٩).

#### الدراسات السابقة:

يشتمل هذا الجزء على الدراسات والبحوث العربية والأجنبية المتصلة بموضوع الدراسة والتي سعت الباحثة إلى الاطلاع عليها، وذلك بهدف الاستفادة منها في توضيح الحاجة إلى إجراء الدراسة الحالية وتحديد منهجها، هذا فضلاً عن معرفة أهم ما توصلت إليه من نتائج قد تفيد في بناء الدراسة الحالية، وتأسيس إطارها النظري، وأخيراً إبراز موقع الدراسة الحالية بالنسبة للدراسات السابقة، وما يمكن أن تسهم به في هذا المجال وفي تلك المرحلة.

#### أولاً: الدراسات العربية:

هدفت دراسة غنام (٢٠١٣) إلى التعرف على آليات تفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس الخطر، وذلك باستخدام نموذج تحليل آثار الإخفاق FMEA، واشتملت عينة الدراسة على (٨٣) من مديري إدارات المراجعة الداخلية ومدراء الإدارات المالية، واستعان الباحث بالمنهج الاستنباطي والاستقرائي كمناهج للدراسة، كما استعان الباحث بالاستبانة كأداة للدراسة، وتوصلت الدراسة إلى للعديد من النتائج أهمها: وجود ما يقرب من (١١) عنصراً أساسياً إذا ما تم تفعيلها بالشركات المذكورة فيمكن تفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس المخاطر وكان من أهم تلك الأنشطة تسهيل أنشطة تحديد وفحص الأخطار، ووضع خطة استراتيجية لإدارة نموذج تحليل آثار الإخفاق FMEA.

هدفت دراسة عبدالغفار (٢٠١٩) إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين استخدام مدخل المراجعة على أساس المخاطر وفق إطار COSO ومستوى جودة عملية المراجعة، واشتملت عينة الدراسة على (٢٠) شركة تعمل في مجال الصناعة، واستخدمت الباحثة

المنهج الاستقرائي والاستنباطي كمنهج للدراسة، واستعانت الباحثة بالاستبانة كأداة للدراسة، وتوصلت الباحثة للعديد من النتائج أهمها: أن هناك علاقة ارتباط موجبة ذات دلالة إحصائية بين مدخل المراجعة على أساس المخاطر وفق إطار COSO ومستوى جودة عملية المراجعة، حيث تبين أن القوة التفسيرية لمتغيرات مدخل المراجعة على أساس المخاطر وفق إطار COSO في تفسير التغيرات في مستوى جودة عميلة المراجعة بلغت ٦٥.٨٪. هدفت دراسة المطيري (٢٠٢٢) إلى التعرف على أثر تطبيق المنشآت الصناعية لأنظمة تخطيط موارد المنشأة ERP علي تحسين جودة النظام المحاسبي بالجمعيات التعاونية الكويتية من خلال آليات إدارة التكلفة وتقييم الأداء في تلك المنشآت، واشتملت عينة الدراسة على (١٠٩) عامل من العاملين في الجمعيات التعاونية بدولة الكويت، واستخدم الباحث المنهج الاستنباطي كمنهج للدراسة، واستعان الباحث على الاستبانة كأداة للدراسة، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن مستويات كلا من توافق عمليات المنشأة، ومستوى دعم الإدارة العليا، ومستوى إعادة هندسة عمليات الأعمال كانت متوسطة، وهو ما يؤكد اهتمام الجمعيات التعاونية الكويتية بتطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة ERP في أعماله.

ثانياً: الدراسات الأجنبية

هدفت دراسة "أنوجراهنيني وسيتيواتي وتريسناواتي" (Anugraheni, Setiawati & Trisnawati, 2022) إلى تحديد معوقات تنفيذ تخطيط المراجعة القائم على المخاطر، وتحليل كيفية تنفيذ تخطيط المراجعة الداخلية علي أساس المخاطر في هيئة التفقيش في سوراكارتا وتأثيره على جودة المراجعة الداخلية علي أساس المخاطر في إندونيسيا، واشتملت عينة الدراسة على (١٥٧) من المفتشين والموظفين في هيئة التفقيش في سوراكارتا بإندونيسيا، واستخدمت الدراسة منهج دراسة الحالة النوعي، واستعانت بالاستبانة والمقابلة كأدوات للدراسة، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن تخطيط المراجعة الداخلية القائمة على المخاطر في هيئة التفقيش في مدينة سوراكارتا عملية مستمرة وبها العديد من الخطوات بدءاً من مرحلة التخطيط الاستراتيجي والتخطيط السنوي

للمراجعة والتخطيط لمهام المراجعة الفردية، كما تبين ملاءمة ممارسات الإشراف الداخلي لهيئة تفتيش مدينة سوراكارتا مع معايير الحوكمة، والممارسة المهنية، واتصالات المراجعين وقد تم تصميم معظمها بشكل مناسب ونفذت بشكل فعال وفقاً لمعايير المراجعة، ومن أهم معوقات تنفيذ تخطيط المراجعة الداخلية القائم على المخاطر في مديرية تفتيش مدينة سوراكارتا كانت الجودة الغير كافية لإدارة المخاطر في الفروع الخارجية ولا يزال هناك تردد في الكشف عن المخاطر الفعلية بحيث لا يتم الإفصاح عن المخاطر الجسيمة في بعض الأحيان في إدارة المخاطر مما يعني أنها لا تمثل المخاطر الحقيقية، كما أن أولئك الذين يقومون بتجميع تحليل إدارة المخاطر في العيادات الخارجية ليسوا الفريق الفني ولكن الموظفين في قسم التخطيط ولا يعرفون المخاطر الفعلية في هذا المجال، كما أنهم يواجهون صعوبة في إعداد التخطيط القائم على المراجعة والتأخير في تجميع سجلات المخاطر في الفروع الخارجية.

هدفت دراسة "سينهامراجو" (Seethamraju, 2015) إلى تحليل المحددات والتحديات في اعتماد البرمجيات كنظم تخطيط موارد المؤسسات الخدمية في الشركات الصغيرة والمتوسطة والمعوقات التي تقف أمام تخطيط موارد المؤسسات الخدمية في الشركات الصغيرة والمتوسطة، واشتملت عينة الدراسة على (٣٥٠) من كبار المديرين التنفيذيين والمديرين التشغيليين والموظفين في (٤) شركات في الهند، واستخدمت الدراسة المنهج المسحي، واستعانتم بالمقابلات كأداة للدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها من أهم محددات تبني البرمجيات كنظم تخطيط موارد المؤسسات الخدمية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم هي سمعة شركات البرمجيات واستعدادها للعمل مع العميل طوال مرحلة التنفيذ وبعد ذلك استخدام موظفيهم كمستشارين والقدرة على تحويل النفقات الرأسمالية إلى نفقات التشغيل، ويقف الجانب المادي عائقاً أمام اعتماد البرمجيات كنظم تخطيط موارد المؤسسات الخدمية في الشركات الصغيرة والمتوسطة، نظراً لأنها تتطلب تغيرات في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات والمهارات والبرامج، الترقيات والصيانة.

## التعليق على الدراسات السابقة:

من خلال عرض الدراسات السابقة التي أجريت في هذا الموضوع استعرضت الباحثة عدداً من الدراسات العربية والأجنبية ورغم أن هذه الدراسات أجريت في بيئات، وأنظمة تعليمية مختلفة إلا أنها مشابهة لمجتمع دراسة الباحثة - خاصة الدراسات العربية- ومن خلال تحليل الدراسات السابقة تم رصد أوجه الشبه، وأوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية، والدراسات السابقة، وتميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وأوجه استفادة الدراسة الحالية من الدراسات السابقة؛ والتي كان لها أثر في بناء الدراسة الحالية.

أولاً: أوجه الشبه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

- اتفقت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في الهدف الذي تناول التعرف على أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية مثل: دراسة غنام (٢٠١٣)، ودراسة عبدالغفار (٢٠١٩)، ودراسة المطيري (٢٠٢٢)، ودراسة "أنوجراهنيني وسيتيواتي وتريسناواتي" (Anugraheni, Setiawati & Trisnawati, 2022)، ودراسة "سيتهاامراجو" (Seethamraju, 2015).
- اتفقت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في منهج الذي تناول المنهج الاستقرائي والاستنباطي مثل: دراسة غنام (٢٠١٣)، ودراسة عبدالغفار (٢٠١٩)، ودراسة المطيري (٢٠٢٢).
- اتفقت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في أداة الذي تناول الاستبانة مثل: دراسة غنام (٢٠١٣)، ودراسة عبدالغفار (٢٠١٩)، ودراسة المطيري (٢٠٢٢)، ودراسة "أنوجراهنيني وسيتيواتي وتريسناواتي" (Anugraheni, Setiawati & Trisnawati, 2022).
- اتفقت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في عينة الذي تناول العاملين مثل: دراسة غنام (٢٠١٣)، ودراسة المطيري (٢٠٢٢)، ودراسة "أنوجراهنيني وسيتيواتي

وتريسناواتي" (Anugraheni, Setiawati & Trisnawati, 2022)، ودراسة "سيتهامراجو" (Seethamraju, 2015).

ثانياً: أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

- اختلفت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في منهج الذي تناول المنهج الاستقرائي والاستنباطي مثل: دراسة أنوجراهيني وسيتيواتي وتريسناواتي" (Anugraheni, Setiawati & Trisnawati, 2022) التي استخدمت منهج دراسة الحالة النوعي، ودراسة "سيتهامراجو" (Seethamraju, 2015) التي استخدمت المنهج المسحي.
- اختلفت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في أداة الذي تناول الاستبانة مثل: دراسة "سيتهامراجو" (Seethamraju, 2015) التي استعانت بالمقابلات الشخصية كأداة لها.
- اختلفت بعض الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية في عينة الذي تناول العاملين مثل: دراسة عبدالغفار (٢٠١٩) لبتي طبقت على الشركات.

ثالثاً: أوجه تميز البحث الحالي عن الدراسات السابقة:

تميزت الدراسة الحالية بأنها تناولت أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، وهو ما يميز الدراسة الحالية ويسلط الضوء نحو إجراء المزيد من الدراسات العربية والأجنبية حول هذا الموضوع، نظراً لقلّة الدراسات العربية والأجنبية التي تستهدف هذا الموضوع الهام.

رابعاً: أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة:

استفادت الباحثة من الدراسات السابقة في عدة أمور من أهمها:

- عرض الإطار النظري وفي المراجع المستخدمة.
- تدعيم الإطار النظري بنتائج دراسات وأبحاث حول التعرف على أثر التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB ومدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة

المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، وبناء مشكلة الدراسة من خلال اطلاع الباحثة على العديد من الدراسات المشابهة للدراسات السابقة بشكل ملائم.

- اختيار منهج الدراسة وبناء أداة الدراسة.
- التعرف إلى نوع المعالجات الإحصائية المناسبة للدراسة.
- استفادت الدراسة الحالية من نتائج الدراسات السابقة في تقديم التوصيات والمقترحات.
- ساعدت الدراسات السابقة الباحثة في دراسة أسلوب استنتاج نتائج الدراسة، من خلال ما تحصل عليه من نتائج الدراسة الميدانية ورصد مدى الاتفاق، أو الاختلاف بين نتائج الدراسة الحالية، والدراسات السابقة.

**إجراءات البحث الميدانية: -**

**أولاً: منهج البحث: -**

استخدمت الباحثة المنهج العلمي بشقيه الاستقرائي والاستنباطي، حيث استخدمت المنهج الاستقرائي في استقراء الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث والكشف عن أوجه الاتفاق والاختلاف فيما بينهم، وقد استخدمت المنهج الاستنباطي في البحث الميداني لاختبار فروض البحث واستخلاص النتائج وتعميمها.

**ثانياً: مجتمع البحث وعينة البحث:**

تكون مجتمع البحث من جميع العاملين داخل الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، واشتملت عينة البحث على (97) عاملاً.

ثالثاً: خصائص عينة البحث:

يوضح الجدول التالي توزيع أفراد العينة حسب خصائصها:

الجدول رقم (١): توزيع أفراد العينة حسب خصائصها

النسب المئوية	التكرارات	الجنس
76.3%	74	ذكر
23.7%	23	أنثى
100%	97	المجموع
النسب المئوية	التكرارات	العمر
25.8%	25	أقل من ٣٠ سنة
36.1%	35	من ٣٠ إلى ٤٠ سنة
22.7%	22	من ٤١ إلى ٥٠ سنة
15.5%	15	٥١ سنة فأكثر
100%	97	المجموع
النسب المئوية	التكرارات	المؤهل العلمي
78.4%	76	بكالوريوس
13.4%	13	ماجستير
8.2%	8	دكتوراه
100%	97	المجموع
النسب المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة
27.8%	27	أقل من ٥ سنوات
51.5%	50	من ٥ إلى ١٠ سنوات
20.6%	20	١٠ سنوات فأكثر
100%	97	المجموع

يتبين من الجدول السابق: أن أكبر نسبة حصل عليها أفراد العينة حسب النوع هي (76.3%)، وهي الخاصة بـ(ذكر)، ويليه أقل نسبة (23.7%) وهي الخاصة بـ(أنثى) وأن أكبر نسبة حصل عليها أفراد العينة حسب العمر هي (36.1%)، وهي الخاصة بـ(من ٣٠ إلى ٤٠ سنة)، ويليه نسبة (25.8%) وهي الخاصة بـ(أقل من ٣٠ سنة)، بينما جاءت أقل نسبة (15.5%) وهي الخاصة بـ(٥١ سنة فأكثر)، وأن أكبر نسبة حصل عليها أفراد العينة حسب المؤهل العلمي هي (78.4%)، وهي الخاصة بـ(بكالوريوس)، ويليه نسبة (13.4%) وهي الخاصة بـ(ماجستير)، بينما جاءت أقل نسبة (8.2%) وهي الخاصة بـ(دكتوراه)، وأن أكبر نسبة حصل عليها أفراد العينة حسب سنوات الخبرة هي (51.5%)، وهي الخاصة بـ(من ٥ إلى ١٠ سنوات)، ويليه نسبة (27.8%) وهي الخاصة بـ(أقل من ٥ سنوات)، بينما جاءت أقل نسبة (20.6%) وهي الخاصة بـ(١٠ سنوات فأكثر).

رابعاً: أداة الدراسة:

قامت الباحثة ببناء استبانة وقد تم التأكد من صدقها وثباتها بالعديد من الطرق مثل صدق المحكمين حيث تم إرسال الاستبانة للمحكمين، للحكم على الصياغة اللغوية ووضوحها ومدى انتماء العبارات للاستبانة، وقد اتفق (83%) عليها، وبذلك أصبحت الاستبانة في شكلها النهائي بعد التحكيم مكونة من (36) عبارة موزعين على ثلاثة محاور، وتم التأكد من الخصائص السيكومترية للاستبانة من خلال التطبيق على عينة استطلاعية بلغت (30) مفردة، حيث تم حساب صدق الاتساق الداخلي بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل عبارة بالدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه العبارة في الاستبانة، وجاءت جميعها دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01)، وقد تم التحقق من الصدق البنائي العام لمحاور الاستبانة من خلال إيجاد معاملات ارتباط المحاور بالدرجة الكلية للاستبانة، حيث جاءت معاملات ارتباط المحاور بالدرجة الكلية للاستبانة بقيم مرتفعة وقد تراوحت بين (\*\*0.974-). وكانت جميعها دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01)، ولقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (لا أوافق بشدة، لا أوافق، محايد، أوافق، أوافق بشدة) لتصحيح أدوات



البحث حيث تعطي الاستجابة لا أوافق بشدة (١)، لا أوافق (٢)، محايد (٣)، أوافق (٤)، أوافق بشدة (٥)، والجدول التالي يوضح قيم معاملات الثبات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة:-

جدول رقم (٢) معاملات ثبات كرونباخ ألفا للمحاور والدرجة الكلية للاستبانة

م	الأبعاد	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
١	المحور الأول: تخطيط موارد المنشأة ERB	20	.976
٢	المحور الثاني: المراجعة على أساس المخاطر	5	.980
٣	المحور الثالث: جودة المراجعة الخارجية	11	.978
	الدرجة الكلية	36	.985

يتبين من الجدول السابق: أنه تم حساب معاملات ثبات ألفا كرونباخ للمحاور والدرجة الكلية للاستبانة، وتبين أنه قد تراوحت قيم معاملات ألفا كرونباخ للمحاور بين (.976- .980)، وبلغت قيمة معامل الثبات الكلي للاستبانة (.985). مما يشير لثباتها، وتشير قيم معاملات الثبات إلى صلاحية الاستبانة للتطبيق وإمكانية الاعتماد على نتائجها والوثوق بها.

#### خامساً: الأساليب الإحصائية:

استخدمت الباحثة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) واستخراج النتائج وفقاً للأساليب الإحصائية التالية: التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، معامل ارتباط بيرسون، ومعامل ألفا كرونباخ، وتحليل الانحدار البسيط، وتحليل الانحدار المتعدد.

عرض ومناقشة نتائج البحث: -

أولاً: الإجابة على تساؤلات البحث:-

١- عرض وتحليل نتائج السؤال الأول والذي نص على "ما مستوى تخطيط موارد المنشأة ERB للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية؟"

وللإجابة على هذا السؤال تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المحور الأول: تخطيط موارد المنشأة ERB، ثم ترتيب تلك الأبعاد تنازلياً بناءً على المتوسط الحسابي كما تبين نتائج الجدول التالي:

الجدول رقم (٣) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة حول أبعاد المحور الأول: تخطيط موارد المنشأة ERB

الرقم	الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١	البعد الأول: نظم إدارة الموارد البشرية	3.06	1.203	2	متوسطة
٢	البعد الثاني: نظم إدارة الشؤون المالية	2.99	1.123	3	متوسطة
٣	البعد الثالث: نظم إدارة المشتريات والمخازن	3.23	1.070	1	متوسطة
٤	البعد الرابع: نظم إدارة المعلومات والاتصالات	2.94	1.170	5	متوسطة
٥	البعد الخامس: دعم الإدارة العليا	2.98	1.108	4	متوسطة
	المتوسط العام	3.04	.968		متوسطة

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام للمحور الأول: تخطيط موارد المنشأة ERB جاء بمتوسط حسابي (3.04) وانحراف معياري (.968) وبدرجة استجابة (متوسطة)، ويعزو ذلك إلى وجود قصور في نظام تخطيط موارد المنشأة ERB، وقد يرجع ذلك قلة فاعلية نظم إدارة الموارد البشرية نتيجة لعدم وجود الكفاءات الكافية، وكذلك وجود قصور في نظم إدارة الشؤون المالية.

٢- عرض وتحليل نتائج السؤال الثاني والذي نص على "ما مستوى مدخل المراجعة على أساس المخاطر للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية؟"

تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المحور الثاني: المراجعة على أساس المخاطر، ثم ترتيب تلك العبارات تنازلياً بناءً على المتوسط الحسابي لكل بعد كما تبين نتائج الجدول التالي:

الجدول رقم (٤) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة حول أبعاد المحور الثاني: المراجعة على أساس المخاطر

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١	تحرص الشركة تكثيف فحوة التوقعات من خلال الالتزام بمعايير الأداء المهني.	3.18	1.399	2	متوسطة
٢	تعزز الشركة إمكانية التعرف على المخالفات في القوائم المالية.	3.00	1.331	4	متوسطة
٣	تعلم الشركة على زيادة الثقة في المراجعة ومصداقية القوائم المالية.	2.74	1.516	5	متوسطة
٤	تحرص الشركة على تفادي المخاطر في عملية المراجعة.	3.15	1.446	3	متوسطة
٥	تحرص الشركة على تنفيذ إجراءات المراجعة المشتركة لتلبية احتياجات المستفيدين من تقارير المراجعة.	3.37	1.446	1	متوسطة
	المتوسط العام	3.09	.922		متوسطة

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام للمحور الثاني: المراجعة على أساس المخاطر جاء بمتوسط حسابي (3.09) وانحراف معياري (.922). وبدرجة استجابة (متوسطة)، ويعزو ذلك إلى قلة فاعلية معايير مدخل المراجعة على الأساس المخاطر بالشركات المقيدة بالبورصة الكويتية، حيث أن المخاطر تدخل في نطاق عمل المراجعة الداخلية، والمراجع الداخلي في هذه العملية وينخرط فيها، كما أن لكل منشأة نظام رقابي داخلي يعمل على إدارة المخاطر بصورة منظمة، ومراجعة داخلية مستقلة لمراقبة المخاطر التي قد تتعرض لها المنشأة.

اتفقت نتيجة الدراسة الحالية مع نتيجة دراسة "أنوجراهنيني وسيتيواتي وتريسناواتي" (Anugraheni, Setiawati & Trisnawati, 2022)، والتي أشارت إلى أن أهم معوقات تنفيذ تخطيط المراجعة الداخلية القائم على المخاطر في مديرية تفتيش مدينة سوراكارتا كانت الجودة الغير كافية لإدارة المخاطر في الفروع الخارجية ولا يزال هناك تردد في الكشف عن المخاطر الفعلية بحيث لا يتم الإفصاح عن المخاطر الجسيمة في بعض الأحيان في إدارة المخاطر مما يعني أنها لا تمثل المخاطر الحقيقية، كما أن أولئك

الذين يقومون بتجميع تحليل إدارة المخاطر في العيادات الخارجية ليسوا الفريق الفني ولكن الموظفين في قسم التخطيط ولا يعرفون المخاطر الفعلية في هذا المجال.

٣- عرض وتحليل نتائج السؤال الثالث والذي ينص على "ما مستوى جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية؟"

تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المحور الثالث: جودة المراجعة الخارجية، ثم ترتيب تلك العبارات تنازلياً بناء على المتوسط الحسابي لكل بعد الجدول رقم (٥) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة حول أبعاد المحور الثالث: جودة المراجعة الخارجية

الرقم	الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١	البعد الأول: حجم مكتب المراجعة	2.95	1.044	2	متوسطة
٢	البعد الثاني: ارتباط المكتب بالعميل	2.99	.968	1	متوسطة
٣	البعد الثالث: إدارة عملية المراجعة	2.92	.968	3	متوسطة
	المتوسط العام	2.96	.657		متوسطة

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام للمحور الثالث: جودة المراجعة الخارجية جاء بمتوسط حسابي (2.96) وانحراف معياري (.657). وبدرجة استجابة (متوسطة)، ويعزو ذلك إلى وجود قصور في مستوى جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، وقد يرجع ذلك إلى قلة التزام المراجع بالامتثال لمعايير المراجعة والقواعد الأخلاقية من أجل تحقيق اكتشاف والكشف عن الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية وتقليل مخاطر المراجعة الشاملة مما يؤثر على جودة البيانات المالية، كما تؤثر على قدرة المراجعة على تحديد الانتهاكات الجوهرية في البيانات المالية والإفصاح عن تقارير التدقيق مع الانتهاكات.

ثانياً: التحقق من صحة فرضيات البحث:

١- الفرضية الأولى التي تنص على: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  لتخطيط موارد المنشأة ERB على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية" وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (٦) أثر تخطيط موارد المنشأة ERB على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية

المتغير المستقل	B	Beta	R	R2	T.value	Sig.T
تخطيط موارد المنشأة ERB	.354	.523	.523a	.273	5.977	.000
المعامل الثابت			1.881			
Adj R2			.266			
قيمة F			35.722			
Sig F			.000b (نموذج معنوي)			

يتبين من الجدول السابق: وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لتخطيط موارد المنشأة ERB على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية حيث جاءت قيمة (R) (.523a) بمستوى دلالة ( $0.000^b$ )، كما أن تخطيط موارد المنشأة ERB يفسر ما قيمته 27.3% من تباين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية وفقاً لقيمة R2، ويعزو ذلك إلى دور نظام تخطيط موارد المنشأة في تحسين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، وقد يرجع ذلك إلى أن نظام تخطيط الموارد يوفر المعلومات الواضحة وتركيزها في قاعدة مركزية تقلل من احتمالية الأخطاء، ويحسن من تدفق المعلومات ومدى ملائمتها في اتخاذ القرارات، إضافة إلى دور نظام تخطيط الموارد في ضمان إمكانية التحليل الحقيقي للأحداث الاقتصادية بالتقارير المالية.

اتفقت نتيجة الدراسة الحالية مع ما أشار إليه (الشهاوي, ٢٠١٤, ص.٣٤٤)، والذي أشار إلى ضرورة إعادة الثقة في تلك التقارير وتخفيض الزمن المستغرق في إعدادها خاصة في ظل تطبيق نظم تخطيط موارد المنشأة ونظراً لأهمية الدور المحوري لكل من آلية المراجعة الداخلية والخارجية وآلية لجان المراجعة باعتبارها من أهم آليات تفعيل هيكل الرقابة الداخلية فإنها تساعد في تدعيم الثقة والموضوعية في القدرة المعلوماتية والإخبارية للتقارير المالية وحيث أن عدم وجود هيكل فعال وقوى للرقابة والحماية يؤدي إلى زيادة فرص الغش والخداع والتلاعب بالملفات من خلال الدخول غير المصرح للنظام.

٢- الفرضية الثانية التي تنص على: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  للمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية" وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (٧) أثر المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية

للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية

Sig.T	T.value	R2	R	Beta	B	المتغير المستقل
.000	5.546	.245	.495a	.495	.352	المراجعة على أساس المخاطر
1.871						المعامل الثابت
.237						Adj R2
30.759						قيمة F
.000b (نموذج معنوي)						Sig F

يتبين من الجدول السابق: وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية حيث جاءت قيمة (R) (.495a) بمستوى دلالة ( $0.000^b$ )، كما أن المراجعة على أساس المخاطر تفسر ما قيمته 24.5% من تباين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة

بسوق الأوراق المالية الكويتية وفقاً لقيمة R2، ويعزو ذلك إلى ارتباط المراجعة على أساس المخاطر بجودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، حيث انه كلما زاد تحسن نهج المراجعة على أساس المخاطر، ارتفع مستوى جودة المراجعة في مكاتب التدقيق، حيث أن المراجعة على أساس المخاطر تعتمد على تحسين جودة وفعالية التدقيق والمراجعة من خلال تغيير ممارسات المراجعة بشكل كبير.

اتفقت نتيجة الدراسة الحالية مع نتيجة دراسة عبدالغفار (٢٠١٩)، والتي أشارت إلى أن هناك علاقة ارتباط موجبة ذات دلالة إحصائية بين مدخل المراجعة على أساس المخاطر وفق إطار COSO ومستوى جودة عملية المراجعة.

٣- الفرضية الثالثة التي تنص على: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية" وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (٨) أثر المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية

Sig.T	T.value	R2	R	Beta	B	المتغير المستقل
.023	2.318	.285	.534a	.360	.244	تخطيط موارد المنشأة ERB
.209	1.265			.197	.140	المراجعة على أساس المخاطر
1.784						المعامل الثابت
.270						Adj R2
18.774						قيمة F
.000b (نموذج معنوي)						Sig F

يتبين من الجدول السابق: وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية حيث جاءت قيمة (R) (.534<sup>a</sup>) بمستوى

دلالة ( $b=0.000$ )، كما أن للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر تفسر ما قيمته 28.5% من تباين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية وفقاً لقيمة R2، ويعزو ذلك إلى إيجابية وفعالية تأثير التكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر في تحسين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية، حيث أن تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة يسهم في حماية الأصول والمعلومات المالية للمنشأة وكيفية حمايتها من المخاطر مما يترتب عليه جودة المراجعة الخارجية، كما كلما زادت المخاطر في مجال زاد التركيز على المراجعة، ويساعد المدخل القائم على المخاطر المراجعين في التخطيط لعملية المراجعة للمساهمة بشكل فعال في الحوكمة الفعالة وإدارة المخاطر والرقابة الأكثر واقعية.

**النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المقترحة:**

**أولاً: نتائج البحث النظرية:**

- يساعد نظام تخطيط موارد المؤسسة في تنظيم عمليات المصنع لخطوط الإنتاج والأقسام والمواقع الجغرافية، بالإضافة إلى إدارة الموارد وتخطيط الإنتاج وإدارة الطلبات وإعداد التقارير المالية.
- تتمثل أهمية عملية المراجعة على أساس المخاطر في تأثير جودة عملية المراجعة على مستوى فاعلية الأداء الماليين حيث أن تطبيق مستوى كفاءة الأداء المالي يتأثر بالعلاقة بين مدخل المراجعة على أساس المخاطر وجودة عملية المراجعة.
- أن أهمية جودة المراجعة تتمثل في تمكين المؤسسة من تطبيق مبدأ الجودة، وينتج عن ذلك زيادة الثقة بين كل من المستفيدين والمستثمرين للذين يميلون إلى التقارير المالية الدقيقة لهذه المؤسسة، لذا يمكن النظر إلى المراجعة على أنها عملية منهجية تعتمد على فريق من المراجعين المتخصصين.



- أن المراجعة تلعب دوراً هاماً في إدارة المخاطر المختلفة التي تواجهها المنشآت على اختلاف أنواعها وذلك من خلال تقديم النصح والمشورة للإدارة في مجال تقييم وإدارة المخاطر التي تتعرض لها المنشأة.

#### ثانياً: نتائج البحث الميدانية:

- جاء مستوى تخطيط موارد المنشأة ERB للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية بمتوسط حسابي (3.04) وانحراف معياري (0.968) وبدرجة استجابة (متوسطة).
- جاء مستوى المراجعة على أساس المخاطر للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية بمتوسط حسابي (3.09) وانحراف معياري (0.922) وبدرجة استجابة (متوسطة).
- جاء مستوى جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية بمتوسط حسابي (2.96) وانحراف معياري (0.657) وبدرجة استجابة (متوسطة).
- وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لتخطيط موارد المنشأة ERB على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية حيث جاءت قيمة (R) (0.523a) بمستوى دلالة ( $0.000^b$ )، كما أن تخطيط موارد المنشأة ERB يفسر ما قيمته 27.3% من تباين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية وفقاً لقيمة R2.
- وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية حيث جاءت قيمة (R) (0.495a) بمستوى دلالة ( $0.000^b$ )، كما أن المراجعة على أساس المخاطر تفسر ما قيمته 24.5% من تباين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية وفقاً لقيمة R2.

- وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية حيث جاءت قيمة (R) (534<sup>a</sup>). بمستوى دلالة (0.000<sup>b</sup>)، كما أن للتكامل بين تخطيط موارد المنشأة ERB والمراجعة على أساس المخاطر تفسر ما قيمته 28.5% من تباين جودة المراجعة الخارجية للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية وفقاً لقيمة R2.

#### ثالثاً: التوصيات:

- ضرورة ضمان الشفافية الكافية في اختيار موظفي المراجعة الخارجية، ولاسيما إدارة المخاطر.
- الحاجة إلى قيام الهيئات والمنظمات المسؤولة عن تنظيم مهنة المراجعة بتنظيم دورات تدريبية متخصصة وندوات عملية في تحديد معايير المراجعة والقوانين المتبعة.
- ضرورة الاهتمام بشكل خاص بتدريب وتأهيل المراجعين على طريقة المراجعة لتقديم تقارير مالية تلبي احتياجات مستخدميهم.
- ضرورة قيام المراجعين بتحليل ومراقبة البيانات المقدمة من التقارير الدولية وقياس مستوى فاعلية إجراءات نظام الرقابة.
- ضرورة وضع لوائح وقوانين تنظم مهنة المراجعة وتحكم عمل المراجعين الخارجيين فيها، والعمل على إيجاد ميثاق شرف أخلاقي يطبق على جميع الموظفين وتشتمل على إجراءات تأديبية موثقة في حالة الانحراف.

#### رابعاً: التوجهات البحثية المقترحة:

- أثر قياس مخاطر المراجعة على جودة تقارير المراجع الخارجي للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.
- دور المراجعة الخارجية في تفعيل الإفصاح المحاسبي للشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية الكويتية.

## قائمة المراجع

## المراجع العربية:

- أبو غربية، إسماعيل عدنان كامل. (٢٠٢٢). أثر نظم تخطيط موارد المنشأة السحابية في القيمة السوقية للشركات المساهمة العامة الأردنية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، الأردن.
- الدوسري، عادل عبدالرحمن. (٢٠١٥). أثر نظم تخطيط موارد المنشأة في فاعلية الرقابة الداخلية في القطاع النفطي الكويتي. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة آل البيت، الأردن.
- زعطوط، محمد علي حسن. (٢٠١٩). أثر نظم تخطيط موارد المنشأة في جودة التدقيق الداخلي: الدور المعدل لإدارة مخاطر تكنولوجيا المعلومات. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة العلوم الإسلامية، الأردن.
- زيارة، فريد فهمي. (٢٠٢٠). وظائف منظمات الأعمال. عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- زيارة، فريدة فهمي. (٢٠١٩). المقدمة في تحليل وتصميم النظم. عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- الشميمري، أحمد بن عبدالرحمن. (٢٠٢٢). إدارة الأعمال: أساسياتها، مفاهيمها وتطبيقاتها المعاصرة. المملكة العربية السعودية: العبيكان للنشر والتوزيع.
- الشهاوي، صلاح أحمد محمد. (٢٠١٤). أثر تطوير أنشطة المراجعة الداخلية على جودة التقارير المالية بتطبيق نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) مجلة التجارة والتمويل، (١)، ٣٢٤-٣٧٢.
- عبدالحميم، طارق حسن. (٢٠١٧). الإدارة التربوية في الألفية الجديدة. مصر: دار العلوم للنشر والتوزيع.

عبدالغفار، نورهان السيد محمد. (٢٠١٩). أثر تفعيل استخدام مدخل المراجعة على أساس المخاطر وفق إطار COSO على تحسين مستوى جودة المراجعة وانعكاساته على كفاءة الأداء المالي في الشركات المساهمة المصرية: دراسة تطبيقية. مجلة الدراسات والبحوث التجارية، ٣٩ (٢)، ١٢٦-٧٩.

العمار، عمار بن عبدالله. (٢٠١٥). الإطار العام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية. الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر.

العنزي، أحمد علي حمد جبر. (٢٠١٢). بعض معوقات استخدام تخطيط موارد المنظمة: (ERP) دراسة تطبيقية في شركة صناعات الكيماويات البتروكيماوية الكويتية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الخليجية، البحرين.

غنام، غريب جبر جبر. (٢٠١٣). تفعيل دور المراجعة الداخلية على أساس الخطر باستخدام نموذج تحليل آثار الإخفاق: FMEA دراسة ميدانية. مجلة التجارة والتمويل، (٣)، ١٧٣-٢٣٨.

كافي، مصطفى يوسف. (٢٠٢١). إدارة اللوجستيات الإمداد والتوزيع المادي الأخضر. عمان: شركة دار الأكاديميون للنشر والتوزيع.

الكندري، علي أحمد محمد حسن. (٢٠٢٢). أثر مدخل المراجعة على أساس المخاطر على جودة المراجعة. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، ٤ (٢)، ١-٢٧.

محمد، محمد عظيم إمام الدين؛ يوسف، كمال أحمد. (٢٠١٧). دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية: دراسة حالة على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان.

- مشري، حسناء؛ تمرابط، زينب؛ بن عباس، ريان. (٢٠٢٢). دور نظام التخطيط للموارد (ERP) في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف. *الأفاق للدراسات الاقتصادية*, ١ (٧), ٦٤-٨٣.
- المطيري، مشعل خليف فلاح جاسر. (٢٠٢٢). متطلبات تطبيق نظام تخطيط موارد المنشأة ERP لتحسين جودة النظام المحاسبي بالجمعيات التعاونية الكويتية في ظل عصر الرقمنة - دراسة ميدانية. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*, ١٣ (٢), ١٦١٣-١٦٥٤.
- المطيري، نواف بندر شريدة علي نهار. (٢٠٢٢). دور آليات التحول الرقمي في تفعيل مدخل المراجعة على أساس المخاطر لتعزيز جودة عملية المراجعة. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالي والإدارية*, ١٣ (ملحق), ١٧١٤-١٦٨٥.
- المهمل، حمد عبدالله مطلق؛ العمري، محمد علي إبراهيم. (٢٠١٨). مدى تأثير تطبيق معايير جودة المراجعة على شفافية القوائم المالية في الشركات المدرجة في بورصة الكويت : دراسة ميدانية. *مجلة المحاسبة والتدقيق والحوكمة*, ٣ (٢), ٧٩-٤١.
- نظير، هنادي. (٢٠١٨). *إدارة المشروعات الصغيرة*. عمان: دار أبن النفيس للنشر والتوزيع.
- نور الدين، أحمد. (٢٠١٥). *التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية*. عمان: دار الجنان للنشر والتوزيع.
- نور الدين، حامد؛ مريم، عمارة. (٢٠١٦). *التدقيق الداخلي للثبينات في المؤسسات الاقتصادية*. عمان: دار زهران للنشر والتوزيع.
- ياسين، سعد غالب. (٢٠١٨). *نظم المعلومات الإدارية MIS*. عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

## المراجع الأجنبية:

- AlBar, A. M., Hddas, M. A., & Hoque, M. R. (2014). Enterprise resource planning (ERP) systems: Emergence, importance and challenges. *The International Technology Management Review*, 4(4), 170-175.
- Anugraheni, E. P., Setiawati, E., & Trisnawati, R. (2022). Analysis of Risk-based Internal Audit Planning Implementation and Its Impact on Audit Quality: Case Study at the Inspectorate of Surakarta, Indonesia. *Economics and Business Quarterly Reviews*, 5(3), 202-217.
- Benli, V. F., & Celayir, D. (2014). Risk based internal auditing and risk assessment process. *European Journal of Accounting Auditing and Fianance Research*, 2(7), 1-16.
- Seethamraju, R. (2015). Adoption of software as a service (SaaS) enterprise resource planning (ERP) systems in small and medium sized enterprises (SMEs). *Information systems frontiers*, 17, 475-492.
- Theebah, Z. A. H. A., AL-Mubaydeen, T. H., & Ismael, M. F. (2017). The Effect of Applying the Organization Enterprise Resource Planning System (ERP) in the Quality of Internal Audit: A Case of Jordanian Commercial Banks. *International Journal of Economics and Finance*, 10(5), 96-104.
- Zainal Abidin, N. H. (2017). Factors influencing the implementation of risk-based auditing. *Asian Review of Accounting*, 25(3), 361-375.