

أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

إعداد

على أحمد محمد حسن الكندري

إشراف

د/ علاء الدين عبد العزيز فهمي عمر

مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

أ.م. د/ ياسر إبراهيم داود

أستاذ مساعد بقسم الاقتصاد والمالية  
ووكيل الكلية لشؤون التعليم والطلاب  
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

٢٠٢٢م

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

### مستخلص

هدفت الدراسة إلى التعرف على مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية، والتعرف على مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، وقد تكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين بمكاتب المراجعة الكويتية، واشتملت عينة الدراسة على (١٨٨) عاملاً بمكاتب المراجعة، واعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي كمنهجين للدراسة، واستعان بالاستبانة كأداة للدراسة، وقد توصل الباحث للعديد من النتائج أهمها

- ١- إن مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية جاء بمتوسط حسابي (3.67) وانحراف معياري (0.703) وبدرجة استجابة (عالية).
- ٢- إن مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية جاء بمتوسط حسابي (3.63) وانحراف معياري (0.732) وبدرجة استجابة (عالية).
- ٣- وجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين لمدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، حيث بلغت قيمة (R) (0.802a) بمستوى دلالة (0.000b).

**كلمات مفتاحية: أثر- مراجعة الأنظمة الإستراتيجية - جودة المراجعة**

### Abstract

This study aimed to determine the level of the Approach of Strategic Systems Auditing for Client in the Kuwaiti Auditing Offices, investigate the level of auditing quality in the Kuwaiti Audit Offices, The study population included all employees in the Kuwaiti Audit Offices. The study sample involved (188) employees in the Auditing Offices. The research used inductive and deductive methods and used the questionnaire as a study tool. The researcher concluded with several significant findings as follows:

1. The level of the Approach of Strategic Systems Auditing for Client in the Kuwaiti Auditing Offices came with arithmetic mean (3.67), standard deviation (.703), and a (high) response.
2. The level of audit quality in the Kuwaiti Auditing Offices came with arithmetic mean (3.63), standard deviation (.732), and a (high)response.
3. There is a statistically significant influence of the Approach of Strategic Systems Auditing for Client on the audit quality in Kuwaiti audit offices, as(R) value was (.802a) with a significance level of (.000b).

**Keywords: Impact, Strategic Systems Auditing, Audit Quality.**

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

القسم الأول: الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة:

في ضوء التغيرات المستحدثة التي واجهتها منظمات الأعمال فقد ظهرت الحاجة لتقديم تقييم أشمل ومنظم للأداء الإستراتيجي لتلك المنظمات، لذا برز مفهوم مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل لتوفير مراجعة أكثر كفاءة وفعالية؛ والذي أشار له أمين (٢٠١٦، ص. ٨٢) كونه مدخلاً علمياً يتم من خلاله التركيز على المواقع ذات المخاطر العالية ليتم تغطيتها بشكل جيد، وتوجيه جهود المراجع نحو المناطق الأكثر خطورة داخل المنشأة في مختلف مراحل عملية المراجعة لزيادة جودة عملية المراجعة الخارجية.

ويستهدف مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية المساهمة في أعمال المراجعة، ويقوم على تنفيذ الأعمال من خلال التركيز على الجانب المتعلق بالتركيز الشامل أو التركيز على الأنظمة والجانب المتعلق بالتركيز الاختزالي أو المفصل مع تقديم المبادئ للمراجع للإدراك الملائم للمؤسسة باعتبارها جزء من النظام الذي تعمل فيه المؤسسة والأسلوب الفردي للمؤسسة التي تواجه من خلاله المخاطر ( Figuroa Gutierrez, 2021, P. ) (VIII).

وهو ما اتفقت عليه بسيوني (٢٠١٥، ص.ص ٣-٤) التي أوضحت اعتماد المراجع في تقييمه للخطر- في ظل مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية- على التفكير بمنهج النظم وحيازة المعرفة اللازمة فيما يتعلق بوضع المنظمة محل المراجعة الإستراتيجي، والسوق الذي تتنافس فيه الخدمات التي تقدمها والعوامل الخارجية التي من شأنها التأثير على المنظمة، ومن ثم يستطيع المراجع التقييم الدقيق لمخاطر الأعمال ويضع توقعاته بشأن القوائم المالية مما يؤدي لزيادة كفاءة تخطيط وتحسين وجود عملية المراجعة الخارجية.

واعتبر مدخل المراجعة المبنية على مراجعة الأنظمة الإستراتيجية المعروفة بأسلوب دراسة مخاطر الأعمال ذات أهمية في جودة وكفاءة عملية المراجعة، حيث أشار خاطر وشعبان وحسن (٢٠١٣، ص. ٢٥٢) إلى أن مراجعة الأنظمة الإستراتيجية بما تتضمنه من التحليل الإستراتيجي، وتحليل العمليات الداخلية، وتحليل مخاطر الأعمال، وقياس العمليات الناتجة من الأعمال وتحديد أثرها على محتويات القوائم المالية يهدف في النهاية إلى إبراز مدى اتفاق أو اختلاف توقعات المراجع الخارجي حول القوائم المالية مع العمليات الإستراتيجية والمركز المالي للمنظمة.

وهو ما أكد عليه كلاب (٢٠١٥، ص.ص ٣٩-٤٠) بأن مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل تدفع المراجع الخارجي إلى التوسع في فهم نشاط العميل للكشف عن مخاطر الغش وفشل الأعمال، والذي ينعكس بدوره إيجابياً على رفع مستوى جودة المراجعة المطلوبة، لذا ظهرت أهمية قياس مخاطر الأعمال بتحليل إستراتيجية العميل للحصول على مستوى عالٍ من جودة المراجعة الخارجية

فجودة المراجعة هي قدرة مراجع الحسابات على اكتشاف المخالفات المتضمنة في القوائم المالية محل المراجعة وذلك من خلال تنفيذ عملية المراجعة للمعايير والإرشادات المهنية (عثمان، ٢٠١٩).

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

وتتمثل أهمية جودة المراجعة في أنها تزيد من الثقة في تقارير المراجعة حول القوائم المالية والحكم على مدى كفاءة الإدارة وقدرة الجهة على الاستمرارية، كما أنها تساعد في تقييم الوضع المالي والتنبؤ بقدرة الشركة على الاستمرارية ومن ثم تساعدهم على اتخاذ القرارات المتعلقة بمنح القروض والبيع بالأجل للمشروع (أندية وغيث، ٢٠١٦).

وتتضمن جودة المراجعة على ثلاث جوانب أساسية وهي: المدخلات والتي تتضمن معايير المراجعة وخصائص مراقب الحسابات، المخرجات والتي تتضمن تقرير مراقب الحسابات واتصالاته، والسياق الذي تتم فيه عملية المراجعة والذي يتمثل في الحوكمة والقانون والسمعة (خميس، ٢٠١٩).

وفيما يخص الشركات الكويتية المدرجة في بورصة الكويت فقد توصلت نتائج دراسة المهمل والعمرى (٢٠١٨) إلى أن درجة أهمية إرساء ثقافة جودة المراجعة لدى المراجعين الخارجيين جاءت بدرجة عالية، فوجود قسم متخصص لرقابة الجودة يؤدي إلى تحسين شفافية القوائم المالية بدرجة عالية لدى المراجعين الخارجيين.

### **ثانياً: مشكلة البحث:**

تهتم مكاتب المراجعة التي تعتمد على الأنظمة الإستراتيجية بدولة الكويت بقياس جودة الخدمات التي تتعلق بالمراجعة، وبالرغم من ذلك نجد أن هناك غياب لمعايير وإجراءات جودة المراجعة، وهو ما توصلت إليه دراسة الشهرى (٢٠٢١) بأن درجة التزام مدققي الحسابات في مكاتب المراجعة الكويتية بتطبيق إجراءات جودة المراجعة الواردة في بعض معايير التدقيق الدولية فيما يتعلق بالمتطلبات المهنية وتوزيع المهام والتوجيه والإشراف جاءت بدرجة متوسطة.

كما أشارت دراسة الميع (٢٠٢٠، ص. ٢) إلى أنه على الرغم من تفعيل الإصدارات المهنية الخاصة بحوكمة الشركات بدولة الكويت الخاص بالمراجعة، إلا أن هناك قصور في تفعيل الحوكمة من منظور جودة المراجعة، الأمر الذي يتطلب تفعيل دور مراقب الحسابات كعنصر من عناصر الحوكمة في تفعيل قواعد الحوكمة من منظور جودة المراجعة.

كما اتضح وجود بعض جوانب القصور داخل مكاتب المراجعة العاملة في دولة الكويت في تصور وإدراك أهمية الدور الذي تقوم به هذه المكاتب في تحسين جودة المراجعة الخارجية سواء على المستوى النظري أو التطبيقي، حيث توصلت دراسة النومس (٢٠١٨) إلى أن دور مكاتب المراجعة العاملة في دولة الكويت في تحسين جودة عملية المراجعة جاءت بدرجة متوسطة.

### **ومن ثم يمكن بلورة مشكلة البحث في ضوء مجموعة من التساؤلات الآتية:**

- (١) ما مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية؟
- (٢) ما مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية؟

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

### ثالثاً: الدراسات السابقة:

تم تناول الدراسات السابقة من خلال المحاور الآتية:

- الدراسات التي تناولت مراجعة الأنظمة الإستراتيجية.
  - الدراسات التي تناولت تحسين جودة المراجعة.
- وسيتم تناول الدراسات في كل محور وذلك على النحو الآتي:
١. الدراسات التي تناولت مراجعة الأنظمة الإستراتيجية:

#### • دراسة (حسب الكريم، ٢٠١٩)

تمت الدراسة بعنوان "دور المراجعة الإستراتيجية في تقويم الأداء المالي: دراسة ميدانية على مصرفي أمدرمان الوطني وبنك فيصل الإسلامي"، واستهدفت الدراسة دراسة درجة تطبيق المراجعة الاستراتيجية في مصرفي أمدرمان الوطني وبنك فيصل الإسلامي من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، والكشف عن وجود علاقة ارتباطيه بين المراجعة الإستراتيجية ومؤشر نسبة الربحية، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (٧٥) فرداً من العاملين في مصرفي أمدرمان الوطني وبنك فيصل الإسلامي، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: جاءت درجة تطبيق المراجعة الإستراتيجية في مصرفي أمدرمان الوطني وبنك فيصل الإسلامي بدرجة موافق من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وجود علاقة ارتباطيه قوية وذات دلالة إحصائية بين المراجعة الإستراتيجية ومؤشر نسبة الربحية، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بتطبيق المراجعة الإستراتيجية داخل المؤسسات المختلفة، وضرورة تدليل كافة العقبات التي تعيق من استخدام مدخل المراجعة الإستراتيجية في المؤسسات الحكومية والخاصة.

#### • دراسة (Cheng, 2021)

تمت الدراسة بعنوان "الاستراتيجية المؤسسية ومستوى تحمل المخاطر بناء على الدور التنظيمي لجودة المراجعة"، واستهدفت الدراسة الكشف عن أثر الاستراتيجية المؤسسية على مستوى تحمل المخاطر المؤسسية والدور الوسيط لجودة المراجعة في العلاقة بين الاستراتيجية المؤسسية ومستوى تحمل المخاطر، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (٨٤٢٠) شركة مدرجة في البورصة في الصين، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: وجود علاقة ارتباطيه إيجابية بين الاختيار الاستراتيجي المؤسسي ومستوى تحمل المخاطر المؤسسية، وتلعب جودة المراجعة الدور الوسيط في العلاقة بين الاستراتيجية المؤسسية ومستوى تحمل المخاطر المؤسسية في الشركات المدرجة في البورصة.

#### • دراسة (أحمد، ٢٠٢١)

تمت الدراسة بعنوان "المراجعة الإستراتيجية ودورها في ترشيد القرارات الاستثمارية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية: قطاع المصارف"، واستهدفت الدراسة دراسة درجة تطبيق نظام المراجعة الإستراتيجية في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، والكشف عن وجود علاقة ارتباطيه بين المراجعة الإستراتيجية وترشيد القرارات الاستثمارية، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (٨٠) فرداً من العاملين في

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

المصارف المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: جاء تطبيق نظام المراجعة الإستراتيجية في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية بدرجة مرتفعة من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة؛ حيث جاء في الترتيب الأول عبارة (وضع خطط بديلة لمواجهة التغيرات والمستجدات التي تطرأ في البيئة الداخلية والخارجية)، ويليهما في الترتيب الأخير عبارة (وضع خطة إستراتيجية تساعد في الحد من مخاطر عمليات الاحتيال) وعبارة (تسعى إلى تحقيق الأرباح والنمو في الأجل الطويل)، ووجود علاقة ارتباطيه وذات دلالة إحصائية بين المراجعة الإستراتيجية وترشيد القرارات الاستثمارية، وأوصت الدراسة بضرورة إنشاء أو قسم للمراجعة الإدارية الإستراتيجية لترشيد قرارات الاستثمار طويلة الأجل في منظمات الأعمال، والعمل على تفعيل الالتزام بمبادئ الحوكمة للمساهمة في ترشيد قرارات الاستثمار طويلة الأجل.

### ٢. الدراسات التي تناولت تحسين جودة المراجعة:

#### • دراسة (عمر، ٢٠٢٠)

تمت الدراسة بعنوان "التخصص الصناعي للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان"، واستهدفت الدراسة دراسة مستوى تطبيق جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، والكشف عن وجود علاقة ارتباطيه بين الخبرة بنشاط العميل وبين الكفاءة المهنية للمراجع الخارجي وجودة المراجعة الخارجية، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (٧٤) فرداً من مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: جاء مستوى جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان بدرجة مرتفعة جداً من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، ووجود علاقة ارتباطيه طردية ضعيف بين الخبرة بنشاط العميل وجودة المراجعة الخارجية، ووجود علاقة ارتباطيه طردية ضعيف بين الكفاءة المهنية للمراجع الخارجي وجودة المراجعة الخارجية، وأوصت الدراسة بضرورة إصدار إرشادات وتشريعات مهنية لمكاتب المراجعة توضح مضمون التخصص القطاعي وأهميته وكيفية تطبيقه، وضرورة استخدام مكاتب المراجعة التقنيات الحديثة في تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة.

#### • دراسة (Zhao, 2021)

تمت الدراسة بعنوان "بحث حول العلاقة بين الإفراط في الاستثمار وجودة المراجعة والمخاطر المؤسسية للشركات المدرجة في البورصة بناء على البيانات الضخمة"، واستهدفت الدراسة الكشف عن العلاقة بين الإفراط في الاستثمار وجودة المراجعة والمخاطر المؤسسية في المؤسسات المدرجة في البورصة في الصين، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (٥٠٦٢) شركة مدرجة في البورصة، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: وجود تأثير لجودة المراجعة على المخاطر المؤسسية من خلال الدور المتعلق بالإفراط في الاستثمار، وتؤثر جودة المراجعة على المؤسسات ذات حقوق الملكية المختلفة.

#### • دراسة (قموزة، ٢٠٢١)

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

تمت الدراسة بعنوان "انعكاسات جودة عملية المراجعة في ظل جائحة فيروس كورونا على مخاطر انهيار أسعار أسهم الشركات المقيدة بالبورصة المصرية: دراسة تطبيقية"، واستهدفت الدراسة دراسة تأثير جودة عملية المراجعة في تخفيض خطر انهيار سعر سهم الشركة، وتم تطبيق الدراسة على عينة مكونة من (١٠) شركات من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية من قطاعات مختلفة، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: وجود تأثير سالب عكسي وذو دلالة إحصائية بين جودة عملية المراجعة في ظل تفشي فيروس كورونا ومخاطر انهيار أسعار أسهم الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، وإن جودة عملية المراجعة لها دوراً جوهرياً في تخفيض خطر انهيار سعر سهم الشركة وهي من أكثر آليات الحوكمة فعالية في حماية المستخدمين من الإجراءات الانتهازية والاحتيالية للإدارة؛ وأوصت الدراسة ضرورة الاستفادة من آليات التحول الرقمي للحد من التحديات التي تفرضها هذه الجائحة على عمل المراجع، ضرورة الاعتماد على مكاتب المراجعة الكبرى للقيام بعملية المراجعة في ظل جائحة الفيروس.

### **التعليق على الدراسات السابقة:**

ويلاحظ من خلال استعراض الدراسات السابقة ما يلي:

١. من زاوية المجال: تمت أغلب الدراسات السابقة في دول أوروبية وبعض الدول العربية، وعلى الرغم من وجود بعض الدراسات بدولة الكويت إلا أنها لم تتطرق إلى أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

٢. من زاوية هدف الدراسة: استهدفت أغلب الدراسات السابقة:

- تناول مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل.
- التعرف على آليات تحسين جودة المراجعة.

من زاوية ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة: تتميز الدراسة الحالية بأنها تركز على تناول أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

### **رابعاً: أهداف البحث:**

استهدفت هذه الدراسة تحليل أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، وذلك سعياً لتحقيق الأهداف الفرعية التالية:

(١) قياس مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية.

(٢) التعرف على مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

(٣) الكشف عن وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

### **خامساً: فروض البحث:**



## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

(١) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية.

(٢) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

(٣) يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

سادساً: أهمية البحث:

### ● الأهمية العلمية:

١. تأتي أهمية هذه الدراسة من خلال تناول مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل، نظراً لما يوفره من معلومات عن عميل المراجعة بما يحسن القدرة على توقع المخاطر القادمة وبالتالي تحسين جودة عملية المراجعة.

٢. إثراء الأدب النظري والمكتبة العربية وبخاصة المكتبة الكويتية بالمعلومات والمعارف حول مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية بما يحسن من جودة عملية المراجعة.

### ● الأهمية العملية:

١. تنبع أهمية الدراسة العملية من تناولها لأثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

٢. يؤمل أن تسهم نتائج الدراسة الحالية في تقديم فهم أوضح لمسئولي مكاتب المراجعة الكويتية حول مدى تحقيق أثر مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية حتى يمكن تحسين مستوى جودة عمليات المراجعة والتي يؤدي بدوره إلى تحسين مستوى كفاءة الأداء المالي للشركات.

٣. توجيه أنظار الباحثين وأجهزة الرقابة ومنظمات الأعمال بضرورة التوجه نحو استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل كمدخل مراجعة أكثر فعالية في تحسين جودة عمليات المراجعة الخارجية.

القسم الثاني: الإطار النظري للبحث

أولاً: طبيعة مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية

يعد مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية بمثابة مدخل علمي ظهر كأحد الاتجاهات الحديثة الذي يتم من خلاله توجيه جهود المراجع نحو المناطق الأكثر خطورة داخل المنشأة من مختلف مراحل عملية المراجعة بما يضمن زيادة جودة وفعالية عملية المراجعة، كما يوجه المراجع نحو التحليل على المستوى الاستراتيجي ثم على مستوى العمليات، وبعد هذا التحليل يكون المراجع قد تكون لديه معرفة وفهم أفضل الأمر الذي يصاحبه جودة عملية المراجعة (أمين، ٢٠١٦، ص. ٨٢).

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

وتعمل مراجعة الأنظمة الاستراتيجية على تنفيذ المهام الفردية لحماية المنشأة من المخاطر المحتملة التي يمكن أن تمر بها ومراقبة الجودة بناء على المتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها (Wangai & Ngigi, 2014, P.242).

### ثانياً: إجراءات تطبيق منهج مراجعة الأنظمة الإستراتيجية

اتفق كل من "كريم وآخرون" (Karim, et al., 2020, P. 2560) و"كوزاك وسزانتو" (Kozák, & Szántó, 2017, P. P. 318 - 319) على إن إجراءات تنفيذ منهج المراجعة الإستراتيجية يتم من خلال ثلاثة أشخاص، هم المدققون المستقلون والمدققون الحكوميون والمدققون الداخليون وفقاً للخطوات التالية:

- **تقييم نتائج الأداء الحالي:** يجب معرفة أداء المؤسسة في العام الماضي في ضوء مستوى الاستثمار وحصصة السوق والربحية.. إلخ، والتعرف على الوضع الإستراتيجي لمعرفة وتقييم مهمة وأهداف وسياسات المنشأة ومدى ملاءمتها لوضع المنشأة دولياً.
- **مسح وتقييم البيئة الخارجية:** من خلال القيام بتقييم جميع عناصر البيئة الخارجية التي تؤثر على المنظمة والتي يمكن تقسيمها إلى البيئة الاجتماعية لمعرفة الفرص والتهديدات الحالية والمستقبلية التي تؤثر على المنظمة سواء كانت اقتصادية أم تكنولوجية أم قانونية، والبيئة الخاصة بتحديد الفرص والتهديدات الخاصة بالمنظمة التي تؤثر على الصناعة والعملاء والمنافسين والعمال والممولين والموردين، وبصفة عامة يستهدف تقييم البيئة الخارجية تحليل المنافسين ومعرفة العوامل التي تؤثر بشكل كبير على الأهداف الإستراتيجية.
- **مسح وتقييم البيئة الداخلية:** التعرف على نقاط القوة والضعف في الهيكل التنظيمي للمؤسسة لتحديد المخاطر التي يمكن أن تواجههم في المستقبل لأن فهم الديناميكيات الداخلية للمنشأة بمثابة العمود الفقري لتحقيق المراجعة الإستراتيجية.
- **تحليل العوامل الإستراتيجية:** من خلال تحديد مجالات المشاكل أو النطاقات، ومراجعة وتعديل رسالة المنظمة وأهدافها، وتحديد إلى أي مدى تخدم الكفاءات والموارد الداخلية تحقيق الأهداف الإستراتيجية، وتعتبر هذه الخطوة بمثابة تغذية راجعة حول جودة الخطة الإستراتيجية لأنه من خلال تحليل المعايير يمكن للمنشأة تحديد الموارد اللازمة والكفاءات الداخلية.
- **البحث عن البدائل الإستراتيجية:** تحديد البدائل الإستراتيجية والإستراتيجية المطلوبة وتقييمها للوصول إلى البديل الإستراتيجي المناسب.
- **تنفيذ الإستراتيجيات المختارة:** التعرف على طبيعة البرامج المساعدة للتنفيذ ومدى ملاءمتها عند التطبيق، بالإضافة إلى التأكد من مدى ملاءمة الموازنات وتطويرها بما يتناسب مع تنفيذ الإستراتيجية، بالإضافة إلى تحديد وتطوير الإجراءات اللازمة للمساعدة في التنفيذ.

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

– **التقييم والمراجعة:** تحديد مدى ملاءمة نظم المعلومات الحالية وقدرتها على الدعم، والتحقق من مدى السيطرة على الأنشطة والأداء، وتحديد مدى دقة أنظمة مراقبة الأداء الحالية في تقييم الخطة.

### ثالثاً: انعكاسات مراجعة الأنظمة الإستراتيجية على جودة المراجعة

إن من ضمن الانعكاسات والتأثيرات الخاصة بمراجعة الأنظمة الإستراتيجية على جودة المراجعة هي أنها تقوم برفع جودة المراجعة عن طريق التنسيق، فضلاً عن تقسيم المهام الخاصة بالمراجعة بين مختلف المراجعين الخارجيين، والذي سوف يضمن بشكل كبير أن يبذل المراجعون المشاركون درجة الاهتمام الضروري الذي يعمل على تحسين جودة أداء المهام التي وكل بها كل مراجع، هذا بالإضافة إلى رفع قدرة المراجعين على كشف التحريفات الجوهرية ومن ثم التقرير عنها، مما يؤدي إلى زيادة جودة عملية المراجعة الخارجية (طروش ورمضان، ٢٠٢١، ص. ١٣).

وبالتالي، تسعى المراجعة الإستراتيجية إلى تطوير قدراتها في الكشف عن حالات الإفلاس والتصدي لها ومنع حدوثها وتوزيع المهام بشكل دقيق بين المراجعين لأن فشل أحد المراجعين في مهامه يؤدي إلى التأثير على جودة المراجعة؛ وهو ما أكد عليه سمرة وآخرون (P. 39, ٢٠٢٢) بأنها تساعد المراجعة في تحسين قدرة المنشأة على اكتشاف ومنع حالات الإفلاس والاحتيايل والفشل لأنها تساعد في تحديد المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب بالترتيب، وذلك بسبب القيام بالمراجعة بكفاءة ودقة وفعالية لضمان توزيع المهام بشكل مناسب على المراجعين لأن المراجعة الخارجية بمثابة جهاز مراقبة، وفي حالة فشل المراجعة تؤثر على جودة المراجعة وينتج عنها ارتفاع المخاطر؛ وكلما قدمت المراجعة الإستراتيجية معلومات محاسبية موثوقة، أصبح هناك تخصيص أفضل للموارد، والغرض من المراجعة الإستراتيجية هو تعزيز درجة ثقة المستفيدين في التقارير المالية، وبذلك فإن جودة التقرير هي سمة درجة مدركة لا يمكن ملاحظتها بشكل مباشر لأن المراجع يستهدف الحصول على مستوى عالٍ من الثقة عن طريق خلو البيانات المالية من الأخطاء الجوهرية، فجودة المراجعة هي أن المراجع يكتشف التحريف أثناء عملية المراجعة (Samagaio & Felício, 2022, P. 795).

### القسم الثالث: إجراءات البحث المنهجية

#### أولاً: منهج البحث:

ولتحقيق أهداف الدراسة الحالية واختبار فروضها فقد جمع الباحث بين المنهجين التاليين:

- **المنهج الاستقرائي:** والذي عُرف بأنه "المنهج الذي يستخدم للتحقق من صدق المعرفة الجزئية بالاعتماد على الملاحظة والتجربة الحسية، ويعتمد المنهج إلى تكوين تعميمات ونتائج عامة، فإذا استطاع الباحث أن يحصر كل الحالات الفردية في فئة معينة ويتحقق من صحتها بالخبرة المباشرة عن طريق الحواس فإنه قد قام بعملية استقراء تام وحصل على معرفة يقينية" (العمرائي، ٢٠١٢، ص. ٩٦).

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

- **المنهج الاستنباطي:** والذي عُرف بأنه "حركة ذهنية تقوم على استخلاص نتائج من قضايا وكليات عقلية مسلم بها بشكل مباشر لا يحتاج إلى التجربة، أو هو انتقال من الكليات والمسلمات العقلية إلى الجزئيات والفروع المرتبطة بها والمنتشرة في عالم الواقع، فالاستنباط نوع من الاستدلال الذي يختص بجانب التفكير العقلي ويقوم على الانتقال من المقدمات إلى النتائج" (بني يونس، ٢٠١٨، ص. ١٢٥).

### ثانياً: مجتمع وعينة البحث

يشتمل مجتمع البحث على جميع العاملين بمكاتب المراجعة الكويتية، وتشتمل عينة البحث على (188) عاملاً.

### الجدول رقم (١) الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي

النسبة المئوية المستردة والصالحة للتحليل الإحصائي للاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المستردة والصالحة للتحليل	الاستبيانات الموزعة
94%	188	200

### ثالثاً: خصائص عينة البحث:

تم حساب التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة البحث وتتمثل في البيانات الديموغرافية التي تشمل:

توزيع أفراد العينة حسب متغيرات البحث:

### الجدول رقم (٢) توزيع أفراد العينة حسب متغيرات البحث

النسب المئوية	التكرارات	المسمى الوظيفي
38.3%	72	مراجع
42.6%	80	محاسب
12.2%	23	رئيس قسم
6.9%	13	مدير
100%	188	المجموع
النسب المئوية	التكرارات	المؤهل العلمي
83.0%	156	بكالوريوس
9.6%	18	ماجستير
7.4%	14	دكتوراه
100%	188	المجموع
النسب المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة
27.1%	51	أقل من 5 سنوات
33.5%	63	من 5 إلى 10 سنوات
39.4%	74	أكثر من 10 سنوات
100%	188	المجموع

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

يتبين من الجدول السابق: أن أكبر نسبة حصل عليها توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي هي (42.6%)، والخاصة بـ(محاسب)، وأن أكبر نسبة حصل عليها توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي هي (83.0%)، والخاصة بـ(بكالوريوس)، وأن أكبر نسبة حصل عليها توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة هي (39.4%)، والخاصة بـ(أكثر من 10 سنوات).

**رابعاً: أداة البحث وإجراءات التحقق من صدقها وثباتها:**

قام الباحث ببناء استبانة للكشف عن أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة.

**وصف أداة البحث (الاستبانة):**

وتم تحديد عبارات الاستبانة المكونة من (٢٢) عبارة وتم توزيعها وفقاً للمحاور المحددة، وتطبيقها على عينة استطلاعية مكونة من (٣٠) عاملاً وعاملة لتحديد صدق وثبات الأداة.

**صدق الأداة وثباتها:**

**صدق الأداة:**

**(١) صدق المحكمين:**

بعد الانتهاء من إعداد الاستبانة وبناء عباراتها، وعرضها على مجموعة من المحكمين المختصين للتحقق من مدى فاعلية الأداة وتحقيقها لأهداف البحث. وذلك للتأكد من مدى ارتباط كل عبارة من عباراتها بالمحور الذي تنتمي إليه، ومدى وضوح كل عبارة وسلامة صياغتها اللغوية وملائمتها لتحقيق الهدف الذي وضعت من أجله، واقتراح طرق تحسينها وذلك بالحذف أو بالإضافة أو إعادة الصياغة أو غير ما ورد مما يرونه مناسباً، وبعد استعادة النسخة المحكمة من المحكمين وفي ضوء اقتراحات بعض المحكمين أعاد الباحث صياغة الاستبانة؛ حيث تم حذف وإعادة صياغة بعض العبارات في الاستبانة وذلك فيما اتفق عليه أكثر من (٨٠٪) من السادة المحكمين، وبذلك أصبحت الاستبانة في شكلها النهائي بعد التأكد من صدقها الظاهري مكونة من (٢٢) عبارة مقسمة على محورين.

**(٢) صدق الاتساق الداخلي لأداة البحث:**

تم حساب صدق الاتساق الداخلي بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه العبارة من محاور استبانة أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة جاءت جميعها دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01)، وجاءت جميع قيم معاملات الارتباط قيم دالة حيث تراوحت في أبعاد المحور الأول: مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية بين (\*\*.643-\*\*.885)، تراوحت في المحور الثاني: مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية بين (\*\*.519-\*\*.772).

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

### ثبات الأداة:

تراوحت قيم معاملات الثبات لمحاور الاستبانة بين (925-977). وتشير هذه القيم من معاملات الثبات إلى صلاحية الاستبانة للتطبيق وإمكانية الاعتماد على نتائجها والوثوق بها.

### خامساً: الأساليب الإحصائية:

بناء على طبيعة البحث والأهداف التي سعى الباحث إلى تحقيقها، تم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) واستخراج النتائج وفقاً للأساليب الإحصائية التالية: التكرارات والنسب المئوية، والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، ومعامل ارتباط بيرسون، ومعامل كرونباخ ألفا، وتحليل التباين الأحادي، وتحليل الانحدار الخطي، ومعادلة المدى.

### القسم الرابع: نتائج البحث ومناقشتها

#### أولاً: الإجابة عن أسئلة البحث:

١. عرض وتحليل نتائج السؤال الأول الذي نص على: ما مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لأبعاد المحور الأول: مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية، ومن ثم ترتيب هذه الأبعاد تنازلياً حسب المتوسط الحسابي لكل بُعد، وببين ذلك الجدول التالي:

الجدول رقم (٣): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات أفراد العينة حول مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية

الرقم	الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١	البعد الأول: التحليل الاستراتيجي	3.74	1.044	١	عالية
٢	البعد الثاني: تحليل عمليات العميل	3.64	.929	٢	عالية
٣	البعد الثالث: تقييم المخاطر	3.63	.960	٣	عالية
	المتوسط العام	3.67	.703		عالية

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام لأبعاد المحور الأول: مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية جاء بمتوسط حسابي (3.67) وانحراف معياري (.703) وبدرجة استجابة (عالية)، ويعزو ذلك إلى أهمية مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية، لدوره في تحديد معدلات إتمام التدقيق، وتنظيم العمل لتوفير الوقت والجهد، والاستفادة من أنظمة المراجعة الحديثة، والتخطيط الجيد لعملية المراجعة، وتحديد البدائل الإستراتيجية، وكذلك تحديد مجموعة من الاستراتيجيات والتأكد من صحتها وتطبيقها وتقييمها للتحقق من فاعلية هذه الاستراتيجيات.

اتفقت نتيجة الدراسة الحالية مع نتيجة دراسة (أحمد، ٢٠٢١)، والتي أشارت إلى أن تطبيق نظام المراجعة الإستراتيجية في الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

جاء بدرجة مرتفعة من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، واتفقت نتيجة الدراسة الحالية مع نتيجة دراسة (حسب الكريم، ٢٠١٩)، والتي أشارت إلى أن درجة تطبيق المراجعة الإستراتيجية في مصرفي امدرمان الوطني وبنك فيصل الإسلامي جاءت بدرجة موافق من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

ويمكن تناول أبعاد المحور الأول بمزيد من التفصيل على النحو التالي:

### • البعد الأول: التحليل الاستراتيجي:

تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات البعد الأول: التحليل الاستراتيجي، ومن ثم ترتيب هذه العبارات تنازلياً حسب المتوسط الحسابي لكل عبارة، ويبين ذلك الجدول التالي:

### الجدول رقم (٤): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات أفراد العينة حول التحليل الاستراتيجي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١	يفهم المراجع إستراتيجية أعمال منشأة العميل بشكل واضح.	3.64	1.420	٥	عالية
٢	يقيم المراجع صناعة منشأة العميل بشكل شامل.	3.81	1.452	٢	عالية
٣	يعمل المراجع على رصد المخاطر التي تهدد مصلحة العميل.	3.88	1.388	١	عالية
٤	يكون المراجع صورة واضحة لكافة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والتكنولوجية لمنشأة العميل.	3.65	1.542	٤	عالية
٥	يضع المراجع تصور لكيفية إدارة المخاطر الإستراتيجية بما فيها الرقابة والتحكم في العوامل الخارجية.	3.71	1.492	٣	عالية
	المتوسط العام	3.74	1.044		عالية

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام البعد الأول: التحليل الاستراتيجي جاء بمتوسط حسابي (3.74) وانحراف معياري (1.044) وبدرجة استجابة (عالية)، ويعزو ذلك إلى أهمية التحليل الاستراتيجي وضرورة تطبيقها، حيث أنه من خلال هذه الإجراءات يستطيع المراجع تكوين صورة واضحة لكافة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والتكنولوجية لمنشأة العميل، كما يضع المراجع تصور لكيفية إدارة المخاطر الإستراتيجية بما فيها الرقابة والتحكم في العوامل الخارجية، إلى جانب قيام المراجع بتقييم صناعة منشأة العميل بشكل شامل.

### • البعد الثاني: تحليل عمليات العميل

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات البعد الثاني: تحليل عمليات العميل، ومن ثم ترتيب هذه العبارات تنازلياً حسب المتوسط الحسابي لكل عبارة، ويبين ذلك الجدول التالي:

الجدول رقم (٥): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات أفراد العينة حول تحليل عمليات العميل

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
٦	يقوم المراجع بدراسة وتحليل طبيعة الأعمال والصناعة التي تنتمي إليها منشأة العميل.	3.69	1.445	٢	عالية
٧	يحدد المراجع عمليات الأعمال الأساسية للعميل وفهمها.	3.65	1.392	٣	عالية
٨	يجمع المراجع معلومات عن البيئة التي تعمل فيها منشأة العميل.	3.52	1.416	٥	عالية
٩	يحدد المراجع العناصر والموارد والمعلومات المطلوبة لإتمام أهداف عمليات العميل.	3.59	1.436	٤	عالية
١٠	يصيغ المراجع السياسات والإجراءات الواجب تنفيذها والتي تساعد على تخفيض المخاطر للمستوى المقبول.	3.76	1.329	١	عالية
المتوسط العام		3.64	.929		عالية

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام للبعد الثاني: تحليل عمليات العميل جاء بمتوسط حسابي (3.64) وانحراف معياري (.929) وبدرجة استجابة (عالية)، ويعزو ذلك إلى أهمية مرحلة تحليل عمليات العميل وضرورة مناقشة لها وضرورة تطبيقها، حيث من خلالها يقوم المراجع بدراسة وتحليل طبيعة الأعمال والصناعة التي تنتمي إليها منشأة العميل، إلى جانب صياغة المراجع السياسات والإجراءات الواجب تنفيذها والتي تساعد على تخفيض المخاطر للمستوى المقبول.

### • البعد الثالث: تقييم المخاطر

تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعببارات البعد الثالث: تقييم المخاطر، ومن ثم ترتيب هذه العبارات تنازلياً حسب المتوسط الحسابي لكل عبارة، ويبين ذلك الجدول التالي:

الجدول رقم (٦): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات أفراد العينة حول تقييم المخاطر

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١١	يعيد المراجع النظر في الآثار المترتبة على المخاطر الإستراتيجية ومخاطر الأعمال والعمليات.	3.87	1.273	١	عالية
١٢	يقيم المراجع المخاطر الناتجة عن التغيرات الاقتصادية والقانونية.	3.46	1.416	٤	عالية
١٣	يقيم المراجع المخاطر الناتجة عن الأخطاء	3.56	1.582	٣	عالية



## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
	والتصرفات غير القانونية والتلاعب أو الغش.				
١٤	يقيم المراجع درجة كفاية الرقابة في كافة المراحل.	3.61	1.475	٢	عالية
	المتوسط العام	3.63	.960		عالية

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام البعد الثالث: لتقييم المخاطر جاء بمتوسط حسابي (3.63) وانحراف معياري (0.960) وبدرجة استجابة (عالية) ويعزو ذلك إلى أهمية تطبيق معايير وإجراءات تقييم المخاطر في عملية المراجعة لعمليات العملاء، حيث يقيم المراجع المخاطر الناتجة عن الأخطاء والتصرفات غير القانونية والتلاعب أو الغش. كما يقيم المراجع المخاطر الناتجة عن التغيرات الاقتصادية والقانونية، إلى جانب تقييم المراجع لدرجة كفاية الرقابة في كافة المراحل.

### ٢. عرض وتحليل نتائج السؤال الثاني الذي نص على: ما مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني: مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، ومن ثم ترتيب هذه العبارات تنازلياً حسب المتوسط الحسابي لكل عبارة، ويبين ذلك الجدول التالي:

#### الجدول رقم (٧): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات أفراد العينة حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
١٥	يعتمد مكتب المراجعة الذي أنتمي إليه منهجية علمية للمراجعة على أسس سليمة.	3.80	1.467	٣	عالية
١٦	يعقد مكتب المراجعة الذي أنتمي إليه شراكة بأحد أو أكثر من مكاتب مراجعة العالمية.	3.84	1.417	١	عالية
١٧	يمتلك مكتب المراجعة الذي أنتمي إليه حصة سوقية كبيرة.	3.50	1.610	٧	عالية
١٨	يفتح مكتب المراجعة الذي أنتمي إليه أفرع عديدة محلياً وإقليمياً.	3.82	1.308	٢	عالية
١٩	يوجد بمكتب المراجعة الذي أنتمي إليه عدد كبير من الشركاء المساهمين.	3.46	1.412	٨	عالية
٢٠	يتميز مكتب المراجعة الذي أنتمي إليه باستقلالية عن العميل.	3.55	1.573	٤	عالية
٢١	يعقد مكتب المراجعة الذي أنتمي إليه اتفاق واضح مع العميل حول آليات التعامل والتكلفة.	3.54	1.493	٥	عالية
٢٢	يشكل المكتب لجان مخصصة للإشراف على عملية المراجعة وإدارتها.	3.52	1.416	٦	عالية

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الاستجابة
	المتوسط العام	3.63	.732		عالية

يتبين من الجدول السابق: أن المتوسط العام للمحور الثاني: مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية جاء بمتوسط حسابي (3.63) وانحراف معياري (.732) وبدرجة استجابة (عالية) ويعزو ذلك إلى توافر المؤشرات المتعلقة بجودة الحسابات إلى حد كبير، حيث يوجد فريق من المتخصصين المؤهلين تأهيلاً عالياً، وإلى توافر درجة كافية من استقلالية اتخاذ القرار بعيداً عن أي ضغوط من أطراف خارجية، بالإضافة إلى توافر منهجية تدقيق علمية على أسس متينة، كما ترتبط جودة المراجعة أيضاً بقدرة المراجعة على تحديد الانتهاكات الجوهرية في البيانات المالية والكشف عن تقارير المراجعة مع وجود انتهاكات، لذلك تعتمد جودة المراجعة على الكفاءة الفنية واستقلالية المراجع.

اتفقت نتيجة الدراسة الحالية مع نتيجة دراسة (عمر، ٢٠٢٠)، والتي أشارت إلى أن مستوى جودة المراجعة الخارجية في مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان جاء بدرجة مرتفعة جداً من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

**ثانياً: التحقق من صحة فروض البحث:**

١. التحقق من صحة الفرض الأول والذي نص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية.

وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على عن الفروق الإحصائية:

**- المسمى الوظيفي:**

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية على النحو التالي:

**الجدول رقم (٨):** تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لدلالة الفروق بين آراء أفراد العينة حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: للتحليل الاستراتيجي	بين المجموعات	2.108	3	.703	.640	.590
	داخل المجموعات	201.865	184	1.097		
	المجموع	203.973	187			
البعد الثاني: لتحليل عمليات العميل	بين المجموعات	1.455	3	.485	.558	.644
	داخل المجموعات	159.998	184	.870		
	المجموع	161.453	187			

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الثالث: لتقييم المخاطر	بين المجموعات	3.701	3	1.234	1.345	.261
	داخل المجموعات	168.735	184	.917		
	المجموع	172.436	187			
المتوسط العام	بين المجموعات	.818	3	.273	.548	.650
	داخل المجموعات	91.538	184	.497		
	المجموع	92.355	187			

يتبين من نتائج الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متوسط درجات أفراد عينة البحث حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي، ويرجع ذلك إلى أن رؤية جميع أفراد عينة الدراسة على مستوى مراجعة النظم الإستراتيجية في مكاتب المراجعة الكويتية لا تختلف باختلاف مسمياتهم الوظيفية، حيث تهدف الأنظمة الإستراتيجية إلى المساهمة في أعمال التدقيق والمراجعة، وتنفيذ العمل مع التركيز على الجانب المتعلق بالاتجاه العام أو الأنظمة والجانب المتعلق بالتوجه التفصيلي من خلال توفير مبادئ مرجعية للتصور المناسب للمؤسسة في إطار النظام الذي تعمل فيه المؤسسة والأسلوب الفردي للمؤسسة في مواجهة مخاطرها.

### - المؤهل العلمي:

الجدول رقم (٩): تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لدلالة الفروق بين آراء أفراد العينة حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: للتحليل الاستراتيجي	بين المجموعات	2.505	2	1.253	1.150	.319
	داخل المجموعات	201.468	185	1.089		
	المجموع	203.973	187			
البعد الثاني: لتحليل عمليات العميل	بين المجموعات	3.154	2	1.577	1.843	.161
	داخل المجموعات	158.299	185	.856		
	المجموع	161.453	187			
البعد الثالث: لتقييم المخاطر	بين المجموعات	3.179	2	1.589	1.737	.179
	داخل المجموعات	169.258	185	.915		
	المجموع	172.436	187			
المتوسط العام	بين المجموعات	.988	2	.494	1.000	.370

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
	داخل المجموعات	91.368	185	.494		
	المجموع	92.355	187			

يتبين من نتائج الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متوسط درجات أفراد عينة البحث حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي. ويعود ذلك إلى حقيقة أن جميع المؤهلات الأكاديمية لجميع موظفي مكاتب المراجعة الكويتية على دراية تامة بأهمية مراجعة الأنظمة الإستراتيجية، بما في ذلك التحليل الاستراتيجي، وتحليل العمليات الداخلية، وأنشطة تحليل المخاطر، وقياس الأنشطة التجارية، وإن تحديد تأثيرها على محتوى التقرير.

### - سنوات الخبرة:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية على النحو التالي:

**الجدول رقم (١٠): تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لدلالة الفروق بين آراء أفراد العينة حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة**

الأبعاد	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
البعد الأول: للتحليل الاستراتيجي	بين المجموعات	3.145	2	1.573	1.449	.238
	داخل المجموعات	200.827	185	1.086		
	المجموع	203.973	187			
البعد الثاني: لتحليل عمليات العميل	بين المجموعات	3.573	2	1.787	2.094	.126
	داخل المجموعات	157.880	185	.853		
	المجموع	161.453	187			
البعد الثالث: لتقييم المخاطر	بين المجموعات	2.356	2	1.178	1.281	.280
	داخل المجموعات	170.080	185	.919		
	المجموع	172.436	187			
المتوسط العام	بين المجموعات	1.593	2	.796	1.623	.200
	داخل المجموعات	90.763	185	.491		
	المجموع	92.355	187			

يتبين من نتائج الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متوسط درجات أفراد عينة البحث حول مستوى استخدام مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة. ويرجع ذلك إلى حقيقة أن سنوات الخبرة المختلفة للعاملين في مكاتب المراجعة الكويتية لا تؤثر على

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

وجهة نظرهم في المستوى المعروض لتحسين الدخول إلى مراجعة النظم الإستراتيجية في مكاتب المراجعة الكويتية، حيث يعتمد المراجع في تقييمه للمخاطر على مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية لينعكس على نهج الأنظمة واكتساب المعرفة اللازمة فيما يتعلق بالموقع الإستراتيجي للمنظمة الخاضعة للرقابة، والسوق الذي تقدمت فيه الخدمات يوفر منافسة وعوامل خارجية تؤثر على المنظمة، مما يسمح بالتخطيط وتحسين كفاءة وجودة عملية المراجعة الخارجية.

٢. التحقق من صحة الفرض الثاني والذي نص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى عنهم حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

وللتحقق من صحة هذا الفرض تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova)، للتعرف على عن الفروق الإحصائية:

### - المسمى الوظيفي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية على النحو التالي:

الجدول رقم (١١): تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لدلالة الفروق بين آراء أفراد العينة حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي

المحاور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
المحور الثاني: مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية	بين المجموعات	.978	3	.326	.604	.613
	داخل المجموعات	99.271	184	.540		
	المجموع	100.249	187			

يتبين من نتائج الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متوسط درجات أفراد عينة البحث حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المسمى الوظيفي، ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع مفردات عينة الدراسة حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية لا تختلف باختلاف مستوياتهم الوظيفية، حيث أن جودة أداء عملية المراجعة تؤدي إلى الوعي الفعال لأهمية التدقيق ودوره الأساسي في المجتمع، وهو ما لا يمكن تحقيقه إلا من خلال تطبيق معايير المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.

### - المؤهل العلمي:

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) للتعرف على الفروق الإحصائية على النحو التالي:

الجدول رقم (١٢): تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لدلالة الفروق بين آراء أفراد العينة حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

المحاور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
المحور الثاني: مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية	بين المجموعات	.750	2	.375	.697	.499
	داخل المجموعات	99.499	185	.538		
	المجموع	100.249	187			

يتبين من نتائج الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متوسط درجات أفراد عينة البحث حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير المؤهل العلمي، ويعزو ذلك إلى أن جميع المؤهلات العلمية للعاملين بمكاتب المراجعة الكويتية على دراية كاملة بأهمية وضرورة التزام المراجع الداخلي بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني للكشف عن الأخطاء والانحرافات الموجودة في البيانات المالية.

### - سنوات الخبرة:

الجدول رقم (١٣): تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لدلالة الفروق بين آراء أفراد العينة حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة

المحاور	مصدر التباين	مجموع مربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	الدلالة الإحصائية
المحور الثاني: مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية	بين المجموعات	2.094	2	1.047	1.973	.142
	داخل المجموعات	98.155	185	.531		
	المجموع	100.249	187			

يتبين من نتائج الجدول السابق: عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متوسط درجات أفراد عينة البحث حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية وفقاً لمتغير سنوات الخبرة، ويعزو ذلك إلى أن رؤية جميع مفردات عينة الدراسة حول مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، حيث يدرك جميع العاملين بالمؤسسة أن جودة عملية المراجعة تتعلق بمدى كفاءة وقدرة المراجع على تحديد الانحرافات الموجود في البيانات المالية، ومحاولاته لتغطية هذه الانحرافات لتقليل المخاطر قد تواجه المنشأة.

٣. التحقق من صحة الفرض الثالث والذي نص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

وللتحقق من صحة الفرض الثالث تم استخدام تحليل الانحدار الخطي، والجدول التالي ويبين ذلك الجدول التالي:

جدول رقم (١٤) يبين أثر ذو دلالة إحصائية لمدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية.

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

المتغير المستقل	B	Beta	قيمة (ت)	دلالة (ت)	R	R <sup>2</sup>	F	مستوى الدلالة	القرار
البعد الأول: التحليل الاستراتيجي	.386	.550	8.991	.000	.550a	.303	80.834	.000b	دال
البعد الثاني: تحليل عمليات العميل	.328	.416	6.233	.000	.416a	.173	38.845	.000b	دال
البعد الثالث: تقييم المخاطر	.613	.804	18.445	.000	.804a	.647	340.206	.000b	دال
المتوسط العام	.836	.802	18.331	.000	.802a	.644	336.042	.000b	دال

يتبين من الجدول السابق: وجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين أثر ذو دلالة إحصائية بمدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، حيث بلغت قيمة (R) في المتوسط العام للمحور الأول مستوى مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل بمكاتب المراجعة الكويتية (.802a) بمستوى دلالة (.000b)، ويعزو ذلك إلى أن كلما زاد تحسين مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية زاد مستوى جودة المراجعة بمكاتب المراجعة الكويتية، حيث أن أهمية مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية تتمثل في تقديم معلومات صادقة لأصحاب المصلحة والمستفيدين، وبالنظر إلى أهمية جودة البيانات المالية السنوية للجهة، تلعب جودة المراجعة دوراً حيوياً في الحفاظ على بيئة سوق جيدة وإجراء مراجعة خارجية فعالة لضمان موثوقية وشفافية التقارير المالية.

### ثالثاً: توصيات البحث:

- ضرورة التركيز على الاهتمام بعملية المراجعة الإستراتيجية لما لها من تأثير على تحسين قدرتها التنافسية وبصفة خاصة التركيز على عملية تنفيذ الإستراتيجيات لما له من أثر كبير على تكلفة الخدمة المقدمة.
- ضرورة الاهتمام بتطبيق المراجعة الإستراتيجية داخل المؤسسات الكويتية المختلفة.
- ضرورة تذليل كافة العقبات التي تعيق من استخدام مدخل المراجعة الإستراتيجية في المؤسسات الحكومية والخاصة الكويتية.
- ضرورة إصدار إرشادات وتشريعات مهنية لمكاتب المراجعة توضح مضمون التخصص القطاعي وأهميته وكيفية تطبيقه.
- ضرورة قيام المراجعين بتحليل ومراقبة البيانات المقدمة من التقارير الدولية وقياس مستوى فاعلية إجراءات نظام الرقابة.
- تقديم إدارة المؤسسة الدعم الكامل لهيئة المراجعة الخارجية لتطبيق مراجعة الأنظمة الإستراتيجية.
- ضرورة استخدام أسلوب المقارنات سواء بمقارنة بيانات العملاء مع التوقعات أو مقارنة بيانات العملاء بين فترات زمنية مختلفة، لضمان جودة البيانات وصحتها.

### رابعاً: مقترحات البحث:

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

- إجراء دراسة مستقبلية عن أثر تقييم مخاطر المراجعة على جودة وفاعلية تقارير المراجع الخارجي من وجهة نظر المراجعين.
- إجراء دراسات مستقبلية حول متطلبات تفعيل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية بمكاتب المراجعة الكويتية.

### مراجع البحث

#### أولاً: المراجع العربية:

أحمد، طه التاي علي. (٢٠٢١). المراجعة الإستراتيجية ودورها في ترشيد القرارات الاستثمارية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية: قطاع المصارف. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان.

أمين، أشرف أحمد محمد. (٢٠١٦). أثر تطبيق مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية على جودة عملية المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية. مجلة الدراسات والبحوث التجارية، (٤)، ٨١-١٤١.

أنديه، خالد علي؛ غيث، محمد البشير. (٢٠١٦). جودة المراجعة: دراسة ميدانية لتأثير عوامل مرتبطة بمكتب المراجعة من منظور مراجعي الحسابات. مجلة المعرفة، (٤)، ٤١-١.

بسيوني، رحاب سيد محمد. (٢٠١٥). دور مدخل مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل في تقدير مخاطر المراجعة وانعكاساته على فعالية وجودة عملية المراجعة: دراسة نظرية وتطبيقية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة بني سويف، مصر.

بني يونس، عبد الناصر موسى. (٢٠١٨). دليل المبتدئ إلى المناهج العامة في البحث العلمي. الأردن: دار النفائس للنشر والتوزيع.

حسب الكريم، قرشي النور الأمين. (٢٠١٩). دور المراجعة الإستراتيجية في تقويم الأداء المالي: دراسة ميدانية على مصرفي أمدردان الوطني وبنك فيصل الإسلامي. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان.

خاطر، إبراهيم نادر شحاتة؛ شعبان، محمد شعبان إبراهيم؛ حسن، حنان جابر عباس. (٢٠١٣). نموذج مقترح لتطوير عملية المراجعة الخارجية في الشركات الصناعية: دراسة نظرية. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، ٢٧ (٣)، ٢٣٣-٢٦١.

خميس، تامر. (٢٠١٩). اتجاهات تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء التشريعات ذات العلاقة. مصر: دار تويته للنشر والتوزيع.

سمرة، ي. م. ياسر محمد، الزهار، هاني محمد، فايد وهدير. (٢٠٢٢). أثر المراجعة المشتركة على جودة تخطيط المراجعة: دراسة ميدانية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، ٣ (١)، ٨٢-٣٥.



## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعميل على جودة المراجعة

الشهري، أحمد محمد غنيم. (٢٠٢١). مدى التزام مدققي الحسابات في مكاتب التدقيق الكويتية بتطبيق معيار جودة التدقيق الدولي رقم ٢٢٠. *مجلة القلم*، (٢٣)، ٤٧٢-٤٩٦.

طروش، جلال عامر؛ رمضان، جلال علي. (٢٠٢١). برامج المراجعة المشتركة ودورها في زيادة جودة المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية. *مجلة كلية الاقتصاد للبحوث العلمية*، ١ (٧)، ١-٢٨.

عثمان، صلاح محمد سعيد. (٢٠١٩). دور المراجعة المشتركة في تحقيق جودة المراجعة: دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بولاية الخرطوم. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان.

عمر، سيف الدين الزين محمد. (٢٠٢٠). التخصص الصناعي للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان.

العمراني، عبد الغني محمد إسماعيل. (٢٠١٢). دليل الباحث إلى إعداد البحث العلمي. ط٢، صنعاء: دار الكتاب الجامعي.

قموزة، أحمد محمد محمد. (٢٠٢١). انعكاسات جودة عملية المراجعة في ظل جائحة فيروس كورونا على مخاطر انهيار أسعار أسهم الشركات المقيدة بالبورصة المصرية: دراسة تطبيقية. *مجلة البحوث المالية والتجارية*، (٤)، ٢٧٣-٢٣٦.

كلاب، أماني إبراهيم أحمد. (٢٠١٥). قياس خطر الأعمال باستخدام مدخل تحليل الإستراتيجية بغرض رفع كفاءة وفاعلية عملية المراجعة: دراسة على مكاتب التدقيق في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين.

المهمل، حمد عبد الله 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)، ٤١-٧٩.

الميع، خالد غانم علي فلاح. (٢٠٢٠). دور جودة المراجعة الداخلية في تفعيل قواعد الحوكمة كمرتكز للحد من الفساد المالي والإداري: دراسة تطبيقية بوزارة الإسكان الكويتية. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، ١١ (٢)، ٣٠-١.

النومس، سعود فهد ركاد. (٢٠١٨). مدى التزام المدقق الخارجي في إجراءات تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في الشركات الكويتية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة آل البيت، الأردن.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

Cheng, Q. (2021). Corporate Strategy and Risk-Taking Level—Based on the Regulatory Role of Audit Quality. *Open Journal of Business and Management*, 9(4), 1631-1646.

## أثر مراجعة الأنظمة الإستراتيجية للعمليات على جودة المراجعة

- Figuroa Gutierrez, M. B. (2021). *Risk-based on strategic systems audit and its impact on the achievement of audit objectives*. Master, National University of Trujillo, Peru.
- Karim, A. H. M., AL-Shatnawi, H. M., Jaf, R. A. S., Al-Kake, F., & Hamawandy, N. M. (2020). The role of adopting strategic audit to improve audit quality. *management*, 7(11), 2020.
- Kozák, T., & Szántó, S. (2017). The Audit of Business Strategy. *Economics*, 5(4), 316-321.
- Samagaio, A., & Felício, T. (2022). The influence of the auditor's personality in audit quality. *Journal of Business Research*, 141, 794-807.
- Wangai, L. M., & Ngigi, M. M. (2014). Applications of GIS to Logistics and Transportation in Efficient Collection and Delivery of Milk for Githunguri Dairy Cooperative Society Ltd.
- Zhao, T. (2021). Research On The Relationship Among Over-investment, Audit Quality And Corporate Risk Of Listed Companies Based On Big Data——Based on the Empirical data of listed companies in China. *E3S Web of Conferences*, 253.