

**دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة
المراجعة
(دراسة ميدانية)**

إعداد

د/ جيهان عادل أميرهم

مدرس المحاسبة - كلية التجارة

جامعة بورسعيد

الملخص :

استهدف البحث دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة بما يدعم التفكير الإبداعي للمراجعين وتحسين قدراتهم المهنية في ضوء مسئولية المراجع في الكشف عن الغش والتحريفات الجوهرية ، ولتحقيق هذا الهدف تم تنظيم الدراسة إلى (الدراسة النظرية): والتي تم تناولها من خلال مجموعة من المحاور إشملت على الآتي : الجهود البحثية للعصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة، التأصيل العلمي للعصف الذهني الإلكتروني، جودة المراجعة (المفهوم - المقاييس)، مساهمة جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة .

كما تناولت الباحثة (الدراسة الميدانية) حيث قامت الباحثة من خلالها باستطلاع آراء فئتي عينة الدراسة لإختبار فروض البحث ، ولقد أشارت النتائج الإحصائية إلى وجود إختلافات بين آراء فئتي عينة الدراسة "مكاتب المراجعة والأكاديميين " حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ، وبمستوى دلالة بلغ (0.00)، كما أظهرت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة ، علاوة على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة ، وفي النهاية أوصت الباحثة بضرورة توجيه المنظمات المعنية بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر بالعمل على إصدار معيار مراجعة ينظم آلية تنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني في منشآت المراجعة، مسايرةً لمعايير المراجعة (ISA & SAS 99) (ISA 315 & 240 ، بما يدعم تحسين جودة المراجعة ، والعمل على نشر أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني لمكاتب المراجعة بهدف الأخذ بها في جميع مراحل عملية المراجعة ابتداءً من مرحلة التعاقد مع العميل وحتى مرحلة إعداد التقرير النهائي .

الكلمات المفتاحية : جلسات العصف الذهني الإلكتروني ، جودة المراجعة .

Abstract:

The research aimed at the role of electronic brainstorming sessions in improving the quality of the review in order to support the creative thinking of the auditors and improve their professional abilities in light of the responsibility of the auditor in detecting fraud and fundamental distortions, and to achieve this goal the study was organized into a (Theoretical Study): which was dealt with through a set of axes It included the following: research efforts for electronic brainstorming in the field of review, scientific rooting for electronic brainstorming, quality of review (concept - measures), the contribution of electronic brainstorming sessions to improving the quality of the review process.

The researcher also dealt with the (Empirical Study) where the researcher polled the views of the study sample to test the research hypotheses. The statistical results indicated that there are differences between the opinions of the two study sample groups, "review offices and academics" about the importance of electronic brainstorming sessions in improving the quality of the review, with a level of significance reaching (0.00), and the results also showed a statistically significant relationship between the objectives of the electronic brainstorming sessions and improving the quality of the review, in addition to the existence of a statistically significant relationship between the requirements for the effectiveness of the electronic brainstorming sessions and improving the quality of the review. In the end, the researcher recommended the need to direct the organizations concerned with organizing the accounting profession The audit in Egypt is working on issuing a review standard that organizes the mechanism for implementing electronic brainstorming sessions in audit facilities, in line with the auditing standards (SAS 99 & ISA 240 & ISA 315), in order to support improving the quality of the review, and working on spreading the importance of electronic brainstorming sessions for audit offices with the aim of adopting them. In all stages of the review process, starting from the stage of contracting with the client until the stage of preparing the final report.

Key words: Electronic Brainstorming Sessions, Quality Review.

أولاً : المقدمة

تستمد مهنة المراجعة أهميتها من الدور الذي تؤديه في إضفاء الثقة والمصادقية على القوائم المالية والتي تمكن المستثمرين في البورصة من اتخاذ القرارات الاستثمارية، علاوة على زيادة قدرة المراجعين على اكتشاف حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية (Hammersely, 2017).

ولقد واجهت مهنة المراجعة في السنوات الأخيرة أزمة المسئولية وفقدان الثقة نتيجة إنيارات العديد من مكاتب المراجعة الكبرى وانتشار ظاهرة ممارسة إدارة الأرباح ، الأمر الذي ترتب عليه فقد عملية المراجعة لكثير من جودتها ، ولقد أدى هذا التدهور في مهنة المراجعة إلى تدخل الجهات المنظمة للمهنة بشكل مباشر سعياً منها نحو محاولة إبتكار الوسائل الجديدة التي تعمل على تحسين المهارة لدى المراجعين وتقلل من المشاكل الناتجة عن قلة الخبرة والمهارات الفنية التي يجب أن يلتزم بها المراجعين .

وفي ضوء ما سبق فلقد تعالت الصيحات في الآونة الأخيرة بمطالبة المراجعين ببذل المزيد من الجهد لإكتشاف الغش في التقارير المالية والتقرير عنه ، هذا بالإضافة إلى توضيح الأساليب التي تساعد المراجعين على إكتشاف هذا الغش ، مما يمثل دلالة إيجابية على جودة عملية المراجعة ، ولقد ترتب على الإستجابة لتلك الصيحات البحث عن أدوات وأساليب وطرق مستحدثة ومناسبة لإكتشاف الغش وتجنب الفشل في عملية المراجعة ، وكان من أهم هذه الأدوات آلية العصف الذهني الإلكتروني لأعضاء فريق المراجعة والتي يقصد بها عقد جلسات مناقشة بين أعضاء فريق المراجعة في كل عملية مراجعة بهدف طرح أفكار حول إحتمالات الغش خلال جميع مراحل المراجعة بدءاً من التخطيط وإنهاءً بكتابة تقرير المراجعة .

وتعتبر آلية العصف الذهني الإلكتروني من أهم الآليات التي يمكن إستخدامها في تحسين وتطوير أداء عملية المراجعة ومواكبة التطورات التكنولوجية المعاصرة خاصة وأن جلسات العصف الذهني الإلكتروني تحقق الكثير من المزايا التي تتطلبها عملية جودة المراجعة لعل أهمها : إختصار الوقت والجهد وإتاحة الفرصة لتبادل الخبرات والأفكار والمقترحات وتحقيق التواصل بين طرفي عملية المراجعة والقدرة على تحديد المخاطر لتجنب الفشل في عملية المراجعة ، الأمر الذي يساهم بدرجة كبيرة في دعم قدرة المراجعين في إكتشاف حالات الغش المحتملة عند مراجعة القوائم المالية، الأمر الذي يساهم في تحسين جودة المراجعة .

ثانياً : فكرة ومشكلة البحث

شهدت الآونة الأخيرة من القرن العشرين تغيرات وتطورات متلاحقة وثورة معلوماتية في مجال التكنولوجيا وتطبيقاتها في الحياة العملية ، الأمر الذي جعل معظم المنشآت تعمل من أجل مواكبة تلك التطورات والبحث عن أفضل الطرق لتلبية متطلبات السوق المتزايدة بجودة وسرعة أفضل وتطوير أنظمة العمل الرئيسية التي تعد الطريق المناسب نحو مواجهة التحديات وتحقيق نتائج أعمال إيجابية، ولقد أصبحت تلك التطورات من أساسيات العمل في المنشآت ومن الوسائل الهامة التي تساعد على بقاء ونمو وإستمرار تلك المنشآت .

ولقد نال موضوع جودة المراجعة إهتماماً بالغاً في الآونة الأخيرة ، حيث تتحدد تلك الجودة بمجموعة من المقاييس تتبلور جميعها في قيام المراجع بالكشف عن الإختلافات في القوائم المالية للأطراف المعنية ، الأمر الذي يترتب عليه جودة المعلومات المالية وتعزيز سيطرة المديرين بشكل موضوعي وصنع القرار بشكل أفضل من قبل المستثمرين .

ويتضح من الواقع العملي أن المراجع لن يستطيع الحصول على تقارير مراجعة خالية من التحريفات والأخطاء بصورة كاملة إلا بالتوجه إلى أساليب تساعده في الوصول إلى هذا المطلب ، وهو ما يبرر الحاجة إلى الإستعانة بأساليب وتقنيات حديثة مثل جلسات العصف الذهني الإلكتروني، وذلك لتلافي أوجه القصور في أداء عملية المراجعة وبالتالي عدم فشل مراجع الحسابات في أداء مهمته ، علماً بأن ذلك يتوافق مع متطلبات معايير المراجعة الدولية والأمريكية ، وهذا ما أكدت عليه دراسة كل من (IFAC, 2015a; SAS99; Asmau et al., 2017; Reiner & Florian, 2018) .

وفي سياق متصل تساهم جلسات العصف الذهني الإلكتروني إلى حد كبير في إختصار الوقت والجهد بالإضافة إلى تحقيق الدقة والثقة في النتائج النهائية لعملية المراجعة وذلك من خلال تحديد المخاطر المحتملة التي تواجهها منشأة العميل ، وذلك بهدف تجنب الفشل في عملية المراجعة ، وتحديد المخاطر الهامة من أجل تعزيز رأي المراجع مما يدعم جودة المراجعة ، وهذا ما أكدت عليه دراسة (Carpenter, 2017) ، كما تعمل جلسات العصف الذهني الإلكتروني على تحسين إجراءات التخطيط من جانب أعضاء فريق المراجعة ، كما ان التفكير من جانب عدة أشخاص أفضل من التفكير من جانب شخص واحد ، حيث تعمل تلك الجلسات على تحفيز أعضاء الفريق على التفكير العقلاني والإستراتيجي وتشجعهم على الإبداع والإبتكار ، ومن ثم توليد أفكار عالية الجودة والمساهمة في تغيير كادر العامل المشترك وتعديل توقيت ومدى كفاية إجراءات المراجعة وإبداع

الرأي في القوائم المالية ، الأمر الذي يعمل على زيادة جودة المراجعة (الشعباني ، 2017Ramos, 2018; .

وإستناداً على ما تقدم لا بد من تحديد درجة الفائدة المتحققة من أثر تطبيق جلسات العصف الذهني الإلكتروني على تحسين قدرة فريق المراجعة على إصدار أحكام مهنية دقيقة وموثوقاً بها تتعلق بالمخاطر المحيطة بمنشأة العميل والقوائم المالية والتي يترتب عليها زيادة جودة المراجعة ، وذلك في ضوء الممارسات التطبيقية المنشودة لجلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة.

وبمراجعة الأداب المحاسبي في هذا الشأن وجدت الباحثة أن هناك إهتماماً بالغاً من أطراف متعددة حول موضوع جلسات العصف الذهني الإلكتروني حيث تم تناوله في دراسات عديدة كإعكاس طبيعي لأهميته وإرتباطه بالعديد من القضايا المحاسبية الهامة ، كذلك رصدت الباحثة أن هناك إتجاه حديث لدراسة القضايا المتعلقة بجودة المراجعة وهذا ما دفع الباحثة نحو مساهمة الإتجاه العالمي لبيان دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة.

وإنطلاقاً مما سبق يمكن تحديد المشكلة البحثية لهذه الدراسة من خلال عرض التساؤل البحثي التالي : هل تساهم جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة؟ وعليه يمكن أن تتحدد مشكلة البحث من خلال عرض التساؤلات التالية :

- 1- ما هي الجهود البحثية لجلسات العصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة؟
- 2- ما المقصود بالعصف الذهني الإلكتروني وأهميته وأهدافه ومتطلبات تفعيله ؟
- 3- ما هو مفهوم جودة المراجعة؟ وما هي أهم المقاييس المرتبطة بتلك الجودة ؟
- 4- هل تساهم جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة؟
- 5- هل يمكن إجراء دراسة ميدانية للوقوف على أهم المتغيرات المتعلقة بدور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ؟

ثالثاً : أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من المشكلة التي يتصدى لها والتي تتمثل في محاولة مواكبة التطورات المتلاحقة في الأساليب والتقنيات التي تساعد في مجال تحسين جودة المراجعة خلال المراحل المتكاملة لعملية المراجعة بإستخدام إحدى التقنيات الحديثة وهي جلسات العصف الذهني الإلكتروني التي يقوم بها فريق المراجعة لمساعدتهم في توفير أكبر عدد من الأفكار الجديدة بإستخدام التفكير الإستراتيجي الذي توفره تلك التقنيات الحديثة وكذلك مساهمة ومواكبة تطورات مهنة مراجعة

الحسابات من أجل الإرتقاء بالمهنة إلى المستوى الذي تستفيد منه كافة الأطراف ذات الصلة من نتائج عملية المراجعة ، ويمكن تقسيم هذه الأهمية إلى :

1- الأهمية العلمية : بالرغم من تزايد الإهتمام في الأبحاث التي تناولت موضوع العصف الذهني الإلكتروني في الآونة الأخيرة ، إلا أنه - وفي حدود علم الباحثة - يوجد ندرة في الدراسات والأبحاث التي تناولت دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في دعم وتحسين جودة المراجعة.

2- الأهمية العملية : تعد جلسات العصف الذهني الإلكتروني أداة لتحسين خبرات وأداء المراجعين مما يساهم في زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة وإصدار تقرير مراجعة بالشكل الذي يساهم في دعم أهمية مهنة المراجعة للمجتمع ، ويزيد من مبررات الحاجة إليها ، ويبرهن على قوتها ومرونة إطارها في توفير مداخل مراجعة تتناسب مع بيئة تكنولوجيا المعلومات الحديثة لتفادي عواقب الإخفاق في عملية المراجعة ، وذلك من خلال الإستفادة من هذه الجلسات في تدعيم إيجابيات المراجعة والحد من سلبياتها ، وبالتالي زيادة جودتها، الأمر الذي يترتب عليه إعادة الثقة في مهنة المراجعة كمفهوم وبأداء المراجعين كفريق عمل متكامل .

رابعاً : أهداف البحث

في ضوء مشكلة البحث يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تحليل وتقييم دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة، ويتفرع من هذا الهدف العام الأهداف الفرعية التالية:

- 1- الوقوف على أهم الجهود البحثية لجلسات العصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة .
- 2- عرض مفهوم وأهمية وأهداف ومتطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني.
- 4- رصد لمفهوم جودة المراجعة وتوضيح أهم المقاييس المرتبطة بتلك الجودة .
- 5- توضيح درجة مساهمة جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة.
- 6- إجراء دراسة ميدانية للوقوف على أهم المتغيرات المتعلقة بدور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة.

خامساً : منهج وأسلوب البحث

تم الإعتماد في الجانب النظري للبحث على كل من المنهج الإستقرائي ومنهج تحليل المحتوى ، حيث يتم إستقراء الدراسات الهامة التي تناولت مجال العصف الذهني الإلكتروني في عملية

المراجعة، والدراسات التي تناولت مجال جودة المراجعة ، ثم تحليل هذه الأفكار والعلاقات والجوانب التي إشمطت عليها هذه الدراسات ، كما تم الإعتماد في الدراسة الميدانية على المنهج الوصفي التحليلي ، حيث يتم التعرف على تحليل وتقييم دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني وأهميتها في دعم وتحسين جودة المراجعة وتحسين أداء المراجعين ، وذلك من خلال رصد آراء مجموعة من مكاتب المراجعة المختلفة في مصر ، علاوة على مجموعة من الأكاديميين (أعضاء هيئة تدريس تخصص محاسبة ومراجعة بكليات التجارة المصرية).

سادساً : فروض البحث

الفرض الأول : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة".
الفرض الثاني : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة".
الفرض الثالث : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة".

سابعاً : تنظيم البحث

المحور الأول : الإطار العام للبحث .
المحور الثاني : الجهود البحثية للعصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة .
المحور الثالث : التأصيل العلمي للعصف الذهني الإلكتروني.
المحور الرابع : جودة المراجعة (المفهوم - المقاييس).
المحور الخامس: مساهمة جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة.
المحور السادس : دراسة ميدانية للوقوف على أهم المتغيرات المتعلقة بدور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة.
النتائج والتوصيات والتوجهات المستقبلية للبحث .
قائمة المراجع .

المحور الثاني (2): الجهود البحثية للعصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة :

إستكمالاً للمحور الأول والذي تناول الإطار العام للبحث ، سوف تقوم الباحثة في المحور الثاني بإستعراض مجموعة من الجهود البحثية ذات الصلة بالظاهرة البحثية: فقد تناولت دراسة

(Dennis & Johnstone, 2015) تجربة ميدانية لإختبار ما إذا كان تدخل شريك المراجعة يمكن أن يؤثر على قدرة جلسات العصف الذهني الإلكتروني لدراسة الغش ، وعمّا إذا كان هناك ارتباط بين نتائج عمليات العصف الذهني الإلكتروني، وتوصلت الدراسة إلى أن توجيهات شريك المراجعة تعمل على تحسين أحكام المراجع في جلسات العصف الذهني الإلكتروني المرتبطة بالشك المهني ومن ثم يمكن إدراج تلك التوجيهات ضمن البرامج التدريبية لتعزيز فعالية العصف الذهني الإلكتروني .

وفي سياق متصل إستهدفت دراسة (Chen et al., 2015) توضيح ما إذا كانت المجموعات التفاعلية لجلسات العصف الذهني الإلكتروني عبر أجهزة الحاسب الآلي تتفوق على المجموعات التقليدية الناتجة عن الإجتماعات العادية لجلسات العصف الذهني بهدف التعرف على كيفية ارتكاب الغش وأثرها على القوائم المالية ، وتوصلت الدراسة إلى أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني البديل الأفضل لجلسات العصف الذهني التقليدي لفريق المراجعة والذي يعتمد على برامج الحاسب الآلي ويسمح لأعضاء الفريق بطرح الأفكار بدون إنقطاع ، كما أكدت الدراسة على أن العصف الذهني الإلكتروني أكثر كفاءة وفعالية ويتفوق على العصف الذهني التقليدي .

وفي هذا الإطار ناقشت دراسة (Mohd-Nassir et al.,2016) التأثير المباشر والتفاعلي لجلسات العصف الذهني الإلكتروني على خبرة المراجع بشأن تقييم أدائه المهني المتعلق بتحديد مخاطر الغش، وتوصلت الدراسة إلى أن العصف الذهني الإلكتروني يحسن من الأداء المهني للمراجع بشأن تقييم مخاطر الغش ، وأكدت الدراسة على تعزيز المبادئ التوجيهية من خلال تكثيف جلسات العصف الذهني الإلكتروني في التخطيط لعملية المراجعة ، وخاصة في تقييم مخاطر الغش . كما إستهدفت دراسة (Dezoort & Harrison, 2016) إختبار مدى تأثير جلسات العصف الذهني الإلكتروني على تأدية المراجع لمسئوليته في ضوء أهمية العصف الذهني الإلكتروني في عملية المراجعة ، وتوصلت الدراسة إلى أن إستفادة المراجعين من جلسات العصف الذهني الإلكتروني تتأتى من خلال زيادة التعليم والتدريب المستمر ، وأيضاً زيادة الشك المهني ومراقبة الجودة في مجال الكشف عن الغش ، كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني تعمل على تحسين التركيز على مهام المراجعة ، والإلتزام المهني وبالتالي تحسين أداء المراجع .

وفي سياق متصل فقد هدفت دراسة (Desai, 2015) إلي محاولة التعرف على أثر جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة على بحث المراجعين عن التحريفات الجوهرية في القوائم المالية، وتقييم مخاطر الغش في ظل وجود مستويات مختلفة من الضغوط والفرص (ضعف

الضوابط الرقابية في منشأة العميل) ، وقد توصلت الدراسة إلى أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني تزيد من قدرة المراجعين على تقييم مخاطر الغش بشكل أعلى كفاءة في حالة وجود ضغوط عالية ، وتوفر الفرص لدى إدارة العميل، وعلى العكس فإن تقييمات المراجعين لمخاطر الغش تكون أقل في حالة وجود ضغوط أقل وتوفر فرص أقل لدى إدارة العميل، كما أوضحت الدراسة أن هذه التقييمات الناتجة بعد جلسات العصف الذهني الإلكتروني قد تكون مبالغ فيها مما يؤدي إلى أداء إجراءات مراجعة غير ضرورية .

وبتحليل الجهود البحثية السابقة المتعلقة بجلسات العصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة نجد أن هناك دراسات سعت إلى المقارنة بين مخرجات العصف الذهني التقليدي والعصف الذهني الإلكتروني ، من حيث القدرة على إكتشاف الأخطاء والغش ، كما إتفقت معظم الدراسات على أن العصف الذهني الإلكتروني وسيلة سهلة الاستخدام، وأكثر قدرة على إنتاج الأفكار عند تحديد عوامل مخاطر الغش، كما أنه يسهل التركيز على المهمة المتمثلة في إكتشاف الغش ، كما أكدت أحد الدراسات على أن تدخل شريك المراجعة يعمل بنجاح على تحسين مناقشة الموضوعات بشكل أكثر تحديداً ، حيث يبدو أن هناك مجالاً لتحسين الممارسة من خلال مناقشة الخبرات السابقة المتعلقة بالغش ، ومناقشة القضايا ذات الفعالية والكفاءة لتعزيز الاستجابة بشكل مناسب لمخاطر الغش ، ومناقشة أهمية الشك المهني فيما يتعلق بحسابات معينة بشأن التعامل مع مستوى أعلى من مخاطر الغش، حيث أن تدخل شريك المراجعة يرتبط بتحديد عدد أكبر من مخاطر الغش المحددة مسبقاً والجديدة.

وترى الباحثة من خلال تناول وتحليل الجهود البحثية السابقة أن معظم الدراسات السابقة أغفلت إيجاد العلاقة بين مردود جلسات العصف الذهني الإلكتروني ومحددات وأبعاد جودة المراجعة، ومن هذا المنطلق تسعى الدراسة الحالية إلى توجيه اهتمام منشآت المراجعة نحو جلسات العصف الذهني الإلكتروني في ضوء مسئولية المراجع في الكشف عن الغش في القوائم المالية، وبيان مدى قدرة هذه الجلسات على تحسين جودة المراجعة .

المحور الثالث (3) : التأسيس العلمي للعصف الذهني الإلكتروني :

تعد التطورات التكنولوجية المعاصرة وما ينتج عنها من تطورات مستمرة ودائمة في المعلومات والأفكار دافعاً قوياً نحو السعي المستمر عن طرق مستحدثة لمواكبة تلك التطورات ومواجهة تحديات تكنولوجيا العصر ، وقد ترتب على ذلك السعي توليد مجموعة من الأفكار الإبتكارية وبذل المزيد من الجهد بغية الحصول على أكبر قدر من الأفكار المتنوعة بشكل تقني

تلقاني ، وأطلق على هذه التقنيات جلسات العصف الذهني الإلكتروني التي ساعدت على تحفيز الابتكار بغرض معالجة المشكلات وإيجاد حلول مناسبة لها ، وهذا ما أكدت عليه دراسة كل من (Landis et al., 2018; Street, 2015).

وفي إطار ما تقدم يمكن عرض التأصيل العلمي للعصف الذهني الإلكتروني من خلال إستعراض النقاط التالية :

3/1 مفهوم العصف الذهني الإلكتروني:

ترى دراسة (Trotman et al, 2017) أن العصف الذهني الإلكتروني يمثل أحد التطورات الهامة الذي يعتمد علي برامج الحاسب ويسمح للأعضاء المشاركين بطرح الأفكار دون إنقطاع ، وخلق جيل جديد من الأفكار وتنشيط المعرفة ، بينما ترى دراسة (Chen et al.,2015) أن برامج العصف الذهني الإلكتروني تمثل برامج تقنية مستحدثة تتم بواسطة الحاسب الآلي وتسمح لأعضاء الفريق المشارك بإدخال أفكارهم بشكل منفصل دون إنقطاع .

هذا وقد أكدت دراسة (صالح ، 2019) على أن برامج العصف الذهني الإلكتروني هي برامج إلكترونية تتم عبر شبكة الإنترنت ، ويتم من خلالها تبادل الأفكار والخبرات بين الأعضاء المشاركين لتسهيل الأعمال والمهام الخاصة بالأنشطة المراد تفعيلها في أي وقت وفي أي مكان إلكترونيًا مما يُحفز أعضاء الفريق المشارك على الاستفادة بشكل كبير من تنمية أفكارهم الإبتكارية والإبداعية.

وفي ذات السياق فقد تناولت دراسة (Bean, 2018) العصف الذهني الإلكتروني بأنه أسلوب علمي يساعد مجموعة المشاركين على توليد وإنتاج مجموعة من الأفكار المبتكرة التي تعتمد على خبراتهم ومهاراتهم في عملهم المهني من خلال جلسات منظمة يسمح فيها لكل فرد بإبداء رأى فني محايد بهدف حل مشكلة معينة أو وضع خطة لإنجاز الأعمال.

وترى الباحثة أن العصف الذهني الإلكتروني أسلوب إبتكاري في تفكير الفريق المشارك بهدف وضع إستراتيجية معينة تُمكن من حل المشكلات بشكل يحظى بثقة وإحترام الجميع المهمين بذلك ، وذلك من خلال جلسات تتم إلكترونيًا وإنشاء سجل إلكتروني لنقاط القوة والضعف الناتجة عن تقييم وتحليل تلك الجلسات .

3/2 أهمية العصف الذهني الإلكتروني :

تناولت دراسة كل من (Pinsonneault et al., 2017; Isaksen et al., 2015) مجموعة من المفردات التي تُشكل الأهمية النسبية لبرامج العصف الذهني الإلكتروني ، وكانت أهم هذه المفردات :

- 3/2/1 سهولة الإستخدام وإستغلال تكنولوجيا البرمجيات في الحصول على أفكار جديدة .
 - 3/2/2 سهولة طرح الأفكار إلكترونياً بين أعضاء الفريق دون الحاجة إلى إنتظار دورهم للتحدث، وذلك نتيجة لإستخدام التكنولوجيا .
 - 3/2/3 رفع مهارات أعضاء الفريق المشارك وتشجيعهم على العمل بروح الفريق .
 - 3/2/4 دعم فعالية الأداء الإبداعي للفريق المشارك وتعزيز الثقة فيما بينهما من خلال تأجيل تقييم الأفكار المطروحة لحين الإنتهاء من الجلسة .
 - 3/2/5 إمكانية حفظ جميع الأفكار المطروحة إلكترونياً ومن ثم إستعادتها في أي وقت مما يحد من خطر فقدان المعلومات .
 - 3/2/6 خفض تكلفة الإستفادة من برامج العصف الذهني الإلكتروني وذلك نتيجة إستخدام البرمجيات على نطاق واسع عبر المواقع الجغرافية المختلفة .
- ### 3/3 أهداف العصف الذهني الإلكتروني :

تعد جلسات العصف الذهني الإلكتروني وسيلة أكثر سهولة في الاستخدام وأكثر قدرة على وضع استراتيجية للأنشطة خاصة وأنها تسمح بإدخال مشاركين في هذه الجلسات من مناطق جغرافية متعددة مقارنة بالعصف الذهني التقليدي الذي يعتمد على حضور المشاركين في مكان واحد وفي جلسة واحدة ، هذا بالإضافة إلى وضع الذهن في حالة تأهب دائم لمواجهة المشاكل .

هذا وقد أكدت مجموعة من الدراسات (Carol, 2018; Jordan et al., 2018; Sergey, 2016) ;

2016 عاشور ، 2017) على أن أهم أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني تتمثل في الآتي :

- 3/3/1 نقل الخبرات بين الفريق المشارك الذي يتمتع بخبرات مختلفة .
- 3/3/2 العمل على تخفيض الوقت المستغرق بقدر ما يمكن وزيادة التركيز في المهمة.
- 3/3/3 إتاحة الفرصة لمشاركة الأطراف المختلفة من جميع المناطق.
- 3/3/4 تمكن من المشاركة بشكل فوري دون مقاطعة مما يساهم في دعم وتعزيز توليد الافكار بقدرة فائقة.
- 3/3/5 تراعي البُعد الاجتماعي والنفسي للمشاركين في المناقشة وإبداء الآراء.

3/4 متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني :

أكدت دراسة كل من (Lisa et al., 2016; Noel & Ken, 2017; Eman, 2015) مصطفى ، 2015) على ضرورة توافر مجموعة من المتطلبات التي ينبغي توافرها قبل أداء جلسة العصف الذهني الإلكتروني ، وذلك حتى تحقق الجلسة الهدف المرجو منها، وتتمثل هذه المتطلبات في الآتي:

3/4/1 تحديد الهدف الرئيسي من جلسة العصف الذهني الإلكتروني .

3/4/2 تحديد الأعضاء المشاركين في الجلسة.

3/4/3 وجود قائد يقوم بقيادة الجلسة، وتكون مهمته الرئيسية توجيه الجلسة والسيطرة عليها طبقاً لمبادئ وقواعد العصف الذهني الإلكتروني ، وتذكير الأعضاء المشاركين بهذه المبادئ والقواعد بشكل مستمر .

3/4/4 وجود أمين للجلسة، تكون مهمته تسجيل ما يدور بالجلسة.

3/4/5 التزام كافة الأعضاء المشاركين بمبادئ وقواعد العصف الذهني الإلكتروني.

3/4/6 قناعة قائد الجلسة والأعضاء المشاركين بأهمية العصف الذهني الإلكتروني.

3/4/7 التخطيط الفعال لعدد من جلسات العصف الذهني، والتي تتضمن : جلسة لاقتراح الأفكار، جلسة لتقييم الأفكار المطروحة واختيار أنسبها ، جلسة لتحديد وتنفيذ خطة العمل.

وترى الباحثة أنه على الرغم من أهمية المتطلبات السابقة إلا أن هناك مجموعة أخرى من متطلبات نجاح وفعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني لعل أهمها : توافر ملكة التفكير الإبداعي بشكل خلاق لدى فريق الجلسة ، علاوة على مبادلة الأفكار التحفيزية النادرة ، هذا بالإضافة إلى توافر إمكانية طرح المشكلات عبر شاشة الحاسب الآلي يساعد المشاركين بالجلسة على تقديم حلول مقترحة لتلك المشكلات وبالتالي يتم جمع أكبر عدد ممكن من الأفكار والحلول وعرضها على شاشة الحاسب الآلي ، ثم يتم بعد ذلك تقييم تلك الأفكار والحلول المطروحة واختيار الأنسب منها . وفي ضوء ما سبق وبعد أن تم عرض مفهوم وأهمية وأهداف ومتطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني سوف تتناول الباحثة محددات وأبعاد جودة المراجعة في المحور التالي من البحث.

المحور الرابع (4) : جودة المراجعة (المفهوم - المقاييس) :

لقد حظى موضوع جودة المراجعة باهتمام كبير من قبل الباحثين في مجال المراجعة، ويرجع السبب في ذلك إلى أن زيادة جودة المراجعة تعتبر الركيزة الأساسية لدعم ثقة المستثمرين في

المعلومات المالية وغير المالية التي تفصح عنها المنشآت، كما أنها تلعب دوراً أساسياً في دعم الوضع الاقتصادي للمجتمع واستقراره المالي ، وذلك طبقاً لما جاء بدراسة كل من (Asthana, 2017; Hamdan et al ., 2015)

4/1 مفهوم جودة المراجعة :

أكدت دراسة كل من (Liao &Suresh, 2016; Rodriguez et al., 2018) على أن جودة المراجعة تشير إلى مدى قدرة المراجع على اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية والإعلان عنها، بالإضافة إلى تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة وحملة الأسهم، وبالتالي حماية مصالح حملة الأسهم في ظل انفصال الملكية عن الإدارة ، وقد تتفاوت جودة أداء عملية المراجعة، إلا أن جودة المراجعة بشكل عام يجب أن ترتبط بجودة عالية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية، حيث أن القوائم المالية التي تم مراجعتها بمعرفة مراجعين التزموا بمعايير الجودة في الأداء تكون أقل عرضه للأخطاء والمخالفات الجوهرية.

وفي هذا الشأن فقد عرف (Stice, 2018) جودة المراجعة بأنها درجة الثقة التي يقدمها المراجع لمستخدمي القوائم المالية، فكما هو معروف أن الهدف من المراجعة هو خلق الثقة في القوائم المالية ، وبذلك فإن جودة المراجعة هي احتمال خلو القوائم المالية من الأخطاء والمخالفات الجوهرية، وفي سياق ذلك إتفقت دراسة كل من (Lobo et al.,2016; غنام ، 2017) على أن جودة المراجعة تتمثل في مدى إلتزام المراجع بالمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني أثناء قيامه بأداء عملية المراجعة، بينما رأى (شحاتة، 2015) أن جودة المراجعة ترتبط بمستوى التوكيد الذي يقدمه المراجع وسلامة رأيه عن مدى عدالة عرض القوائم المالية.

وقد إتفقت دراسة كل من (الدياسطي،2014؛ العاصي،2016) على أن جودة المراجعة تتوقف على القدرة الفنية والمهنية للمراجع وعلى كفاءة ممارسة الحكم المهني بشأن التحريفات الجوهرية ، علاوة على تمتع المراجع باستقلاليه تامة في كافة مراحل عملية المراجعة في ضوء إلتزامه بمعايير وآداب وسلوك المهنة وذلك للوفاء بإحتياجات أصحاب المصالح.

وإستناداً إلى ما تقدم ترى الباحثة أنه على الرغم من تعدد الأبحاث والدراسات التي تناولت جودة المراجعة إلا أنه لا يوجد إتفاق عام حول جودة المراجعة حتى الآن ، وذلك نظراً إلى أن هذا المفهوم يمكن النظر إليه حسب وجهة نظر وطبيعة الأطراف المهمة بعملية المراجعة، مثل مستخدمي التقارير والهيئات المنظمة للمهنة، المراجعون أنفسهم وإدارات وعملاء المنشآت.

كما تؤكد الباحثة على أن قيام المراجع باكتشاف التحريفات الجوهرية فى القوائم المالية مرهون بكفاءته في إتمام هذه المهمة ، كما يتوقف قيام المراجع بالتقرير عن تلك التحريفات على مدى إستقلاليته، علاوة على أن جودة المراجعة تعبر عن احتمال عدم إحتواء القوائم المالية على تحريفات جوهرية ويتناسب هذا الإحتمال طردياً مع تقديم خدمات المراجعة بالجودة المطلوبة.

4/2 مقاييس جودة المراجعة :

أكدت العديد من الدراسات (Daniels & Booker,2019; DeKlerk et al., 2017; Chen et al.,2018) على أن هناك مجموعة من المقاييس يمكن من خلالها الإستدلال على جودة المراجعة ويمكن عرض تلك المقاييس في النقاط التالية :

4/2/1 مقاييس تتعلق بمنشأة المراجعة :

4/2/1/1 حجم مكتب المراجعة :

أشارت دراسة كل من (Glezen & Millar, 2018; Ghosh et al., 2019) إلى وجود علاقة إيجابية طردية بين جودة المراجعة وحجم منشأة المراجعة، فكلما كبر حجم منشأة المراجعة كلما قلت الدوافع لدى المراجع للتصرف بصورة انتهازية ، الأمر الذي ينعكس على مستوى جودة المراجعة ، كما أشارت تلك الدراسات الى أن حجم منشأة المراجعة يقاس بعدد عملائها، وأن منشآت المراجعة التي تتميز بكثرة عملائها تتعرض لخسائر كبيرة إذا فشلت في اكتشاف التلاعب في القوائم المالية، ومن ثم فإنها تسعى جاهدة الى تحسين جودة عملية المراجعة ، وفي هذا الصدد فإن مكاتب المراجعة الكبرى تقوم بتطبيق برنامج لجودة الأداء يسمى برنامج مراجعة النظر (والذي يُعني مراجعة سياسات وإجراءات منشأة المراجعة المتعلقة بنظام جودة المراجعة من قبل منشأة زميلة أخرى على درجة مماثلة في الحجم و السمعة أو من قبل لجان المراجعة المعتمدة من قبل المنظمات المهنية وجمعيات المراجعة الدولية) ، وهذا ما أكدت عليه دراسة (دوارة ، 2018).

وترى الباحثة أنه على الرغم من إنهيارات شركات كبرى في الآونة الأخيرة مثل شركة (إنرون) وسقوط أحد أكبر مكاتب المراجعة في الولايات المتحدة الذي كان يراجع بياناتها ويصادق على صحتها إلا أن حجم مكتب المراجعة مازال يمثل مؤشراً قوياً على جودة عملية المراجعة وذلك نظراً لأن تلك المكاتب الكبرى تتمتع بأنظمة تمكنها من تحقيق جودة الخدمات التي تقدمها .

4/2/1/2 سمعة مكتب المراجعة :

تنشأ سمعة مكتب المراجعة مع مرور الزمن وتتحدد هذه السمعة طبقاً للأداء المهني للمكتب، ولقد نالت سمعة مكتب المراجعة إهتماماً كبيراً من قبل أطراف المراجعة ككل، حيث يعد مؤشراً قوياً وفنياً لمستخدمي القوائم المالية، حيث بمجرد ذكر اسم مكتب المراجعة يتبادر إلى ذهن مستخدم القوائم المالية تاريخ وسمعة مكتب المراجعة، وهذا ما أكدت عليه دراسة (Kamolsakulchai, 2018) .

وترى الباحثة أن سمعة مكتب المراجعة تعد من أهم العوامل التي يجب مراعاتها للوصول إلى جودة الأداء المطلوبة ، وذلك لأنها تمثل صورة ذهنية تراكمية لدى الأطراف المتعلقة بالمكتب عن جودة الأداء .

4/2/1/3 الدعاوي القضائية المرفوعة على مكتب المراجعة :

طبقاً لما أشارت إليه دراسة كل من (Brown et al., 2016; Christensen et al., 2017) أن عملية المراجعة تُعد بمثابة عقد وكالة بين الأطراف المختلفة وبين مكتب المراجعة ، وعلى ذلك إذا لم تتحقق المنفعة لمستخدمي القوائم المالية بسبب عدم إتمام عملية المراجعة بالجودة والكفاءة المطلوبة ، وفشل المراجع في اكتشاف الأخطاء الجوهرية يؤدي ذلك إلى رفع دعاوي قضائية ضد مكتب المراجعة وخاصة عندما يتكبد المستخدم خسائر مالية فادحة نتيجة اعتماده على قوائم مالية تحتوي على مخالفات واضحة ، وفي هذا الصدد تمثل الدعاوي القضائية مقياس عكسي لجودة المراجعة وحافزاً ودافعاً للمراجعين على تقديم خدمات ذات جودة عالية للحفاظ على السمعة وتجنب التعويضات.

وترى الباحثة أن زيادة عدد الدعاوي القضائية يعطي صورة عن عدم رضا الأطراف المتأثرة بجودة المراجعة مما يساهم في الابتعاد وعدم التعامل مع المكتب مستقبلاً .

4/2/1/4 التخصص القطاعي لمكتب المراجعة :

يُعد تخصص مكتب المراجعة في مراجعة قطاع معين مثل مراجعة البنوك أو مراجعة شركات إنتاج السيارات أو مراجعة شركات صناعة الملابس وغيرها من الأمور الهامة التي يترتب عليها زيادة الحصة السوقية لمكتب المراجعة في هذا القطاع ، ويترتب على ذلك زيادة مستوى الأتعاب التي يتقاضاها مكتب المراجعة بوصفه متخصص في هذا القطاع ، كما يوفر الوقت على العميل وذلك من خلال المعرفة السابقة بهذا الأمر ، علاوة أيضاً على خلق شعور بالارتياح لمستخدمي

القوائم المالية وذلك عندما يجد أن هذه القوائم المالية قد تم مراجعتها من قبل شركات متخصصة في هذا النشاط ، وهذا ما أكدت عليه دراسة (Khlif & Samaha, 2017) .
وترى الباحثة أن التخصص في قطاع معين من شأنه زيادة جودة المراجعة وذلك بسبب خبرة مكتب المراجعة في نشاط العميل والإطلاع السابق على تفاصيل نشاط العميل .

4/2/1/5 إلتزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة المتعارف عليها :

ويُعد هذا المقياس من أهم المقاييس والأسس التي يجب أن يقوم عليها مكتب المراجعة وهو وسيلة الدفاع الأولى تجاه أي اتهام بالتلاعب أو التقصير أمام أي محكمة أو خبير قانوني ، وعلى الرغم من وجود مرونة في هذه المعايير التي يستفيد منها أي مُعد للبيانات لكن هذه المرونة تساعد على التطبيق الفعلي والعملي للمعايير على أرض الواقع .

4/2/2 مقاييس تتعلق بفريق المراجعة (المراجع) :

4/2/2/1 إستقلال المراجع :

يُعد إستقلال المراجع من الأمور الهامة التي نالت كثير من الاهتمام وتناولتها العديد من الدراسات الأكاديمية ، ويعتبر إستقلال المراجع من أهم معايير المراجعة، كما أن إستقلال المراجع يعتبر من أهم ما يهتم به مستخدمي القوائم المالية لإضفاء الثقة على معلومات تلك القوائم ، وبناءً عليه يمكن القول بأن إستقلال المراجع يمثل حجر الزاوية في ممارسة مهنة المراجعة ، ويُعني إستقلال المراجع القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية والتجرد من أية مصالح سواء أثناء القيام بعملية المراجعة أو عند إبداء رأيه الفني ، وهذا ما أكدت عليه دراسة كل من (Tendeloo, 2019 بشير ، 2017).

وترى الباحثة أن مقياس إستقلال المراجع من العوامل الهامة والمؤثرة في جودة المراجعة ، والتي لها دلالة على حالة ثقة واطمئنان المستثمر بعدم وجود أي تلاعبات يقوم بها المراجع أو أن تكون عليه ضغوط لإخفاء أمر ما خاصة في الفترة الأخيرة التي تمر بها مهنة المراجعة بأزمة ثقة وينصب الاهتمام فيها على عوامل معنوية أخلاقية غير مادية .

4/2/2/2 خبرة فريق المراجعة :

يتمثل عنصر الخبرة في مجموعة المعارف والمهارات التي يتمتع بها المراجع ، وتنشأ الخبرة مع مرور الزمن والقيام بالمهمة لأكثر من مرة وقد أشارت دراسة (Bills et al., 2018) إلى أن الاعتياد على المهمة تؤدي إلى درجة أكبر من الخبرة وأن الخبرة بالموضوع تقلل من جهود

الفهم والإدراك اللازمة لمتخذ القرار (مستخدم القوائم المالية) مما ينعكس إيجاباً على جودة المراجعة .

4/2/2/3 الإشراف الجيد على فريق المراجعة :

في الغالب يتم تقسيم فريق المراجعة إلى مجموعات بعضها تكون مسؤوليته الإشراف على المراجعين والعمل الميداني ، ويتسم هؤلاء عادةً بخبرة طويلة في مجال المراجعة وتكون مهمتهم الرئيسية في الاستشارة والتوجيه الجيد لفريق المراجعة القائم بالعملية. وفي هذا السياق فقد أشار AICPA في المعيار رقم 4 لعام 2012 للتخطيط والإشراف على عملية المراجعة والذي يتطلب من المراجع المسئول عن عملية المراجعة إبلاغ مساعديه بمسئولياتهم ومهامهم والإجراءات التي يجب أن يتبعوها والأهداف التي يجب أن يحققوها، ويدخل ضمن عملية الإشراف تخصيص المراجعين على عمليات المراجعة تخصيصاً جيداً يتوافق مع قدراتهم وخبراتهم، الأمر الذي يترتب عليه تحسين جودة المراجعة (Rusmin, 2018).

4/2/2/4 التواصل الجيد بين أعضاء فريق المراجعة من ناحية وبين هؤلاء الأعضاء والعميل من ناحية أخرى:

تساعد عملية التواصل الجيد بين فريق المراجعة إلى العمل على سد الثغرات والفجوات الموجودة في إجراءات عملية المراجعة بما يساهم في زيادة جودة المراجعة ، هذا وقد أكدت دراسة كل من (Choi, 2019; Yaşar, 2015) على أن الاتصال الجيد داخل منشأة المراجعة يزيد من كفاءة وفعالية عملية المراجعة كما أن التواصل الجيد بين أعضاء فريق المراجعة والعميل يعمل على تحسين جودة المراجعة .

4/2/3 مقاييس تتعلق بالمنشأة محل المراجعة:

تتلخص المقاييس المتعلقة بالمنشأة محل المراجعة والتي لها تأثير على جودة المراجعة في الآتي :

4/2/3/1 حجم المنشأة محل المراجعة وتعقد عملياتها:

يعتبر حجم المنشأة محل المراجعة من العوامل المؤثرة على جودة المراجعة وخاصة عند ضخامة عملياتها مما يزيد من احتمال إجراء تلاعبات يمكن إخفائها ، وقد أشارت دراسة (Carcello et al., 2018) إلى أنه كلما زاد حجم المنشأة محل المراجعة وتعقدت عملياتها كلما زاد الفصل بين الملكية والإدارة وزادت تكلفة الوكالة وبالتالي يفترض أنه كلما زاد حجم المنشأة محل المراجعة كلما زادت حاجتها إلى خدمات مراجعة ذات جودة عالية ، وذلك لمحاولة إضفاء

الثقة والطمأنينة لدى الملاك والأطراف ذات الصلة ، ومحاولة بث الشعور بالطمأنينة لديهم حول القوائم المالية وأنها تمثل المركز الحقيقي للمنشأة محل المراجعة .

4/2/3/1 نظام الرقابة الداخلية للمنشأة:

يمثل نظام الرقابة الداخلية الهيكل الرقابي الذي تقوم عليه أي منشأة وهو الحارس الأمين لتداول وحسن سير العمليات داخل المنشأة ابتداء من فصل السلطات حتى توزيع المسئوليات، ويُعد نظام الرقابة الداخلية المصدر الرئيسي لمراجع الحسابات الخارجي للحصول على أدلة إثبات صحيحة وذات موثوقية (Herrbach, 2017).

وترى الباحثة أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يحد من أي تلاعبات نظراً للضبط الداخلي والرقابة الداخلية الإدارية والمحاسبية التي يوفرها نظام الرقابة الداخلية الجيد ويحقق عدة نتائج منها انخفاض تكلفة المراجعة، وتوفير الوقت والجهد بالنسبة للمراجع الخارجي علاوة على توفير أدلة الإثبات الكافية ، هذه النتائج تعكس القيام بعملية المراجعة بجودة وفعالية أعلى والحصول على نتائج أكثر حيادية وموضوعية.

هذا وتؤكد الباحثة أيضاً على أن جودة المراجعة تُعد أساساً لثقة مستخدمي المعلومات في القوائم المالية وتؤدي دوراً فعالاً في تحقيق النمو الاقتصادي للمجتمع، ومما لاشك فيه أن التحول الرقمي والتكنولوجيا الرقمية (مثل أتمته العمليات ، تحليلات البيانات ، الذكاء الاصطناعي ، التقنيات السحابية) سوف تكون ذات دلالة على عملية المراجعة بهدف تحسين جودتها وزيادة كفاءتها ، وسوف تقوم الباحثة في الجزء التالي من البحث بعرض مدى مساهمة جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة.

المحور الخامس (5) : مساهمة جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة :

تسعى مكاتب المراجعة لمواكبة التطورات وكل ما هو جديد ومبتكر في بيئة الأعمال الحديثة، حيث يعلم جيداً القائمين على هذه المكاتب أن استخدام تكنولوجيا المعلومات أصبح أمراً حتمياً وسوف يعمل على تحسين جودة عملية المراجعة ، كما تؤثر تكنولوجيا المعلومات على أساليب الاتصال والتواصل بين المراجعين عند مراجعة مهام عملهم وتبادل الأفكار فيما بينهم (Jordan, 2018 et al., صالح ، 2019) ، ولما كانت مكاتب المراجعة تحاول جاهدة لتطوير خدماتها وتحقيق جودة عملية المراجعة ، فإن اتجاهها لاستخدام برامج العصف الذهني الإلكتروني قد زاد في الآونة الأخيرة كأحد آليات تطوير التواصل الفكري والمعرفي ، مما ينعكس إيجاباً على جودة المراجعة.

وفي سياق متصل تمثل برامج العصف الذهني الإلكتروني التي تعقد بين فريق المراجعة فرصة جيدة لنقل الخبرات من الأعضاء الأكثر خبرة إلى الأعضاء الأقل خبرة ، وكذلك تبادل الأفكار والآراء بين فريق المراجعة لزيادة قدراتهم على إكتشاف الأخطاء والغش ، فكلما زادت فعالية الإتصالات الإلكترونية بين فريق المراجعة كلما زادت قدرته في مراجعة القوائم المالية للمنشآت، وبالتالي ضمان إبداء رأي فني محايد وموضوعي ينال ثقة مستخدمي المعلومات المالية، وهذا ما أكدت عليه دراسة (Eman, 2015) ، كما تؤكد دراسة كل من (غالي ، 2016 ؛ عبد الرحمن ، 2015) على أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني تمكن فريق المراجعة من إقتراح أفكار جديدة تعمل على كيفية التعامل مع مخاطر الغش المحتملة ، وبالتالي فإن تلك الجلسات تعمل على تحسين الأداء الإبداعي لإعادة إنتاج أفكار جديدة وجيدة من خلال دعم التحفيز المعرفي والإهتمام بأفكار الآخرين .

وفي ذات السياق وطبقاً لما جاء بدراسة كل من (Dennis & Johston, 2015) ; عبد السلام ، 2016) فإن برامج العصف الذهني الإلكتروني تعد أداة لدعم الذكاء الجماعي لجميع أعضاء فريق المراجعة المشاركين وذلك من خلال تبادل الأفكار إلكترونياً على شبكة الإنترنت وتبسيط وتلخيص آراء المشاركين والإستفادة من نقلا لأفكار للمراجعين الآخرين، كما تساهم تلك البرامج في إمكانية إفصاح المراجعين عن تجاربهم السابقة مع العملاء ، مما يحفز المراجعين الأقل خبرة والذين يتعاملون بشكل مباشر مع عمليات العميل للإستفادة من رؤى وتجارب كبار المراجعين، أما فيما يتعلق بالمراجعين الأكثر خبرة فإن تلك البرامج سوف تعمل على تعميق وتطوير تلك الخبرات وزيادة هيكل المعرفة لهؤلاء المراجعين ، الأمر الذي يترتب عليه تخفيض حدة المنافسة بينهم ويعد دافعاً قوياً لبذل العناية المهنية .

وفي ضوء ما سبق فقد أكدت دراسة كل من (Kern et al., 2015 ; Fay, 2017) ; (Wang et al., 2018) et al., 2019 على أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني تمكن فريق المراجعة من الإرتقاء بجودة عملية المراجعة من خلال الآتي :

5/1- يمكن لفريق المراجعة أن يطبق جلسات العصف الذهني الإلكتروني بالنسبة لتخطيط عملية المراجعة ، الأمر الذي يعمل على طرح المزيد من الأفكار الإبداعية عن الأمور المختلفة التي يسعى فريق المراجعة إلى تحقيقها .

5/2- تبادل الخبرات بين أعضاء فريق المراجعة من خلال التقييم الجماعي للأفكار ومن ثم توليد خبرات ومعارف جديدة لكل أعضاء الفريق مما يترتب عليه تحسين أداء الفريق ككل بصفة عامة.

5/3- أن تسجيل الأفكار من خلال النظم الإلكترونية يجعل لدى الفريق وثائق إلكترونية متعلقة بالأفكار الخاصة بحل مشكلة معينة يمكن الرجوع إليها في وقت الطلب ، مما يترتب عليه توافر بنك معلومات إلكتروني لدى فريق المراجعة .

5/4- تساعد جلسات العصف الذهني الإلكتروني فريق المراجعة على الشعور بأنهم وحدة متجانسة لها أهداف تسعى لتحقيقها بفعالية، وهذا يولد شعور لدى كل عضو من أعضاء فريق المراجعة بأن لديه مكانة في الفريق وله دور فاعل في التعبير عن أفكاره بدون خوف أو توتر مما ينعكس إيجاباً على تقرير عملية المراجعة .

وفي هذا الإطار فقد أشارت دراسة كل من (Marcela et al.,2015; Elahe et al., Jiali & Khondkar, 2018;2017) إلى أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني لابد أن تدار بشكل منظم وذلك من خلال تحديد موضوع النقاش ، وتحديد قائد فريق الجلسة، والوقوف على خبرات الأفراد المشاركين في هذه الجلسات، وقد أكدت تلك الدراسات على أن العديد من مؤسسات المراجعة الكبرى تقوم بإعداد دليل مكتوب لكيفية تطبيق جلسات العصف الذهني الإلكتروني لمساعدة فريق المراجعة للوصول إلى أفضل جودة من هذه الجلسات ، وذلك في سياق مجموعة من العناصر تتمثل في الآتي :

العنصر الأول - الإعداد لجلسة العصف الذهني الإلكتروني : حيث يجب الإهتمام بالإعداد الجيد لجلسة العصف الذهني الإلكتروني ويقوم فريق المراجعة بالإعداد لتلك الجلسات بتجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بالعمل مع إعداد قائمة بالعناصر المطلوب مناقشتها خلال الجلسة ، ويقوم قائد فريق المراجعة بإعلام باقي الفريق المشارك بجدول المناقشات التي ستتم أثناء الجلسة بهدف توفير أساس جيد لتوليد الأفكار وجودتها .

العنصر الثاني - الأفراد المشاركون : حيث أشارت معايير المراجعة إلى أهمية تولي الشريك المسئول عن عملية المراجعة قيادة جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحديد الأعضاء الآخرين من فريق العمل الذين ينضمون إليها ، ويجب أن يضم الفريق مراجعين من كافة المستويات ، ومتخصصين في مجالات مختلفة على كفاءة وخبرة عالية مثل المتخصصين في الضرائب .

العنصر الثالث - القواعد المنظمة للجلسة : حيث يجب على قائد الفريق تحديد القواعد المنظمة للجلسة والتأكد من التزام الأعضاء بتلك القواعد ، ومن أهم هذه القواعد: تحديد أسلوب المناقشة، عدم السماح بالنقد ، تشجيع الأفكار الإبداعية ، تشجيع الفريق وليس الأفراد .

العنصر الرابع - عدد وتوقيت الجلسات : لا يوجد تحديد أمثل لعدد إجراء جلسات العصف الذهني الإلكتروني ، ولمنشأة المراجعة الحرة التامة في تحديد عدد وتوقيت هذه الجلسات ، وقد تقوم بعض منشآت المراجعة بتطبيق جلسات العصف الذهني الإلكتروني في بداية عملية المراجعة في حين يطبقها الآخر كجزء من مرحلة التخطيط لعملية المراجعة .

هذا وترى الباحثة أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني إذا تمت في ضوء العناصر السابقة وبشكل فاعل فإنها سوف تساهم بشكل كبير في تمكين فريق المراجعة من تقييم كفاية وصلاحيّة أدلة المراجعة ، تقييم مخاطر الإحتيال ومخاطر التحريفات الجوهرية ، وضع حدود للأهمية النسبية للبنود في القوائم المالية ، تقييم أرصدة التقديرات المحاسبية في القوائم المالية ، هذا علاوة على تنفيذ إجراءات المراجعة التحليلية وتقييم مدى قدرة المنشأة على الإستمرار ، مما ينعكس إيجاباً على تحسين جودة المراجعة .

وتؤكد الباحثة على أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني إذا ما تم إدارتها بشكل فاعل فإنها تعمل على تحسين أداء المراجعين المشاركين في هذه الجلسات وبالتالي دعم وتحسين عملية المراجعة، وهذا يتماشى مع المعايير الدولية للمراجعة (ISA 240) والتي تشجع المراجعين لإجراء مناقشات مع باقي أعضاء الفريق للمشاركة في إحتماية تعرض القوائم المالية للأخطاء الجوهرية بسبب الغش والأخطاء في تلك القوائم وكيفية التعامل مع هذا الأمر .

وفي نهاية هذا المحور سوف تسعى الباحثة في المحور القادم من هذا البحث إلى إجراء دراسة ميدانية وذلك للوقوف على أهم المتغيرات المتعلقة بدور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة .

المحور السادس (6) : دراسة ميدانية للوقوف على أهم المتغيرات المتعلقة بدور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة .

بناءً على ما تقدم من تحليل وتقييم جلسات العصف الذهني الإلكتروني وكذلك جودة المراجعة، اتضح أن هناك متغيرات تتعلق بجلسات العصف الذهني الإلكتروني تؤثر على جودة المراجعة لم تتعرض لها الدراسات السابقة ، وعليه يقدم هذا المحور مجموعة من المتغيرات التي سوف يتم إستنتاجها من خلال الدراسة الميدانية والتي سوف تضم النقاط التالية :

6/1 مجتمع وعينة الدراسة :

حيث يتكون مجتمع الدراسة من مزاوولي مهنة المراجعة من خلال مجموعة من مكاتب المراجعة في جمهورية مصر العربية ، هذا بالإضافة إلى مجموعة من الأكاديميين والتي تضم نخبة من أعضاء هيئة التدريس (أساتذة محاسبة ومراجعة) في الجامعات المصرية ، وتم إختيار العينة من مجتمع الدراسة ، واشتملت العينة على (100) مراجع حسابات في جمهورية مصر العربية موزعة على مكاتب المراجعة المذكورة سالفاً ، هذا بالإضافة إلى (40) عضو هيئة تدريس من الأكاديميين .

6/2 تصميم أدوات جمع البيانات :

6/2/1 طريقة تفسير نتائج أداة الدراسة :

بعد إستعراض مجموعة الدراسات العربية والأجنبية ذات الصلة بموضوع البحث تم تكوين فكرة متكاملة عن طبيعة متغيرات وعناصر الدراسة ، تم تصميم وإعداد قائمة الإستقصاء لجمع البيانات اللازمة لإختبار فروض الدراسة كإحدى الأدوات الرئيسية في تجميع البيانات ، وقد تم إستخدام المقياس الخماسي (Likert Scale) للإجابة على الأسئلة الواردة بقائمة الإستقصاء وتحويل الآراء الوصفية لعينة الدراسة إلى بيانات رقمية حيث يتم تحديد الأوزان كما يلي :

| الإجابة | موافق تماماً | موافق | غير متأكد | غير موافق | غير موافق تماماً |
|---------|--------------|-------|-----------|-----------|------------------|
| الوزن | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 |

6/2/2 قياس المتغيرات في أداة الدراسة :

وقد تناولت قائمة الإستقصاء مجموعة من الأسئلة تغطي مجالات البحث المتعلقة بدور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ، وتم تصنيف هذه الأسئلة في ثلاثة محاور ترتبط بفروض الدراسة ، وذلك على النحو التالي :

المحور الأول : أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني. ويتضمن (9) عبارات .

المحور الثاني : أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني . ويتضمن (7) عبارات .

المحور الثالث : متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني . ويتضمن (8) عبارات .

ويبين الجدول التالي مجالات قائمة الإستقصاء وعدد الأسئلة فيها كما يلي :

جدول (1) مجالات أداة الدراسة

| عدد الفقرات | المحور | مسلسل |
|-------------|----------------------------------------------------------|--------|
| 9 | أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني | الأول |
| 7 | أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني | الثاني |
| 8 | متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني | الثالث |
| 24 | دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة | الكلية |

6/3 جمع بيانات أداة الدراسة :

تم توزيع قائمة الإستقصاء على عينة البحث المكونة من (100) مراجع من مكاتب المراجعة، (40) مراجع من الأكاديميين ، وقد كانت نسبة الإستجابة جيدة من قبل مفردات عينة البحث ، ويوضح الجدول رقم (2) ، توزيع قائمة الإستقصاء والمستجيبين كما يلي :

جدول رقم (2) توزيع قوائم الإستقصاء على عينة الدراسة ونسبة الإستجابة

| النسبة % | القوائم الصالحة للتحليل | القوائم المستبعدة | القوائم المستلمة | القوائم الموزعة | فئات عينة الدراسة |
|----------|-------------------------|-------------------|------------------|-----------------|-------------------|
| 91% | 91 | 1 | 92 | 100 | مكاتب المراجعة |
| 88% | 35 | 2 | 37 | 40 | الأكاديميين |
| 90% | 126 | 3 | 129 | 140 | الكلية |

ويتضح من الجدول السابق أن نسبة القوائم الصالحة للتحليل مناسبة وبلغت (90%) ، الأمر الذي يؤكد صلاحية هذه النسبة في إختبار الفروض .

6/3/1 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية وقد اعتمدت الباحثة في تحليل البيانات على الأساليب الإحصائية التالية :

6/3/1/1 الإحصاء الوصفي : وقد اعتمدت الباحثة على الوسط الحسابي ، والانحراف المعياري ، والأهمية النسبية وذلك لإجراء التحليل الوصفي لأسئلة ومتغيرات الدراسة .

6/3/1/2 حساب معامل الارتباط (ألفا) : حيث يتم حساب معامل الثبات (Alpha) لأسئلة الإستقصاء ، وذلك لتقييم ثبات ومدى إعتمادية أو مصداقية المقاييس المستخدمة في الدراسة ولقياس درجة اتساق المقاييس المبنية على إجابات مفردات العينة ، وارتفاع معامل ألفا يعني عدم وجود تحيز أو تحريف في النتائج عند التحليل .

6/3/1/3 الإنحدار المتعدد (Multiple Regression) : وذلك لإختبار مدى قدرة المتغيرات المستقلة على التأثير على المتغير التابع ، ويستخدم هذا الأسلوب بهدف الحصول على معامل التحديد (R^2) الذي يقيس نسبة الإختلاف للمتغير التابع الذي يتم تفسيره بواسطة المتغيرات المستقلة وتتراوح قيمة معامل التحديد بين صفر ، وواحد صحيح (واحد $< R^2 <$ صفر) ، وكلما زادت قيمة معامل التحديد زادت قوة العلاقة الإرتباطية بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة والعكس صحيح.

6/3/1/4 إختبار مان ويتني Mann-Whitney : وهو واحد من الإختبارات اللامعلمية لإختبار الفرق بين متوسطين ، وهو إختبار بديل لتحليل التباين ANOVA ، وذلك لإختبار مدى وجود فروق بين آراء فئتي عينة الدراسة .

6/4 إختبار الثبات والصدق لمتغيرات الدراسة :

6/4/1 صدق أداة البحث

يقصد بصدق أداة البحث هو التأكد من صحتها في قياس ما تدعى أنها تقيسه، والإختبار الصادق يقيس ما وضع لقياسه، وللتحقق من صدق أداة البحث تم الإعتماد على طريقة صدق البناء الداخلى.

6/4/2 ثبات أداة البحث:

يقصد بثبات أداة البحث أن تعطى نفس النتائج فى حالة تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، وهذا يعنى أن تكون النتائج التى تعطيها قائمة الإستقصاء متقاربة إذا تم تكرار توزيعها على عينة الدراسة فى نفس الظروف، وقد تم التحقق من الثبات بطريقة كرونباخ ألفا (Cronbatch Alpha) بحيث إذا زاد هذا المقياس عن (0.60). أمكن الإعتماد على نتائج الدراسة وتعميمها على المجتمع، ويتم حساب معامل الثبات عن طريق النسبة المئوية للجذر التربيعى لمعامل الصدق (قيمة ألفا).

جدول رقم (3) ثبات الاتساق الداخلي للإستبيان بمحاوره الثلاثة باستخدام طريقة ألفا كرونباخ

| مسلسل | المحور | عدد الفقرات | معامل الثبات (ألفا) | معامل الصدق |
|--------|----------------------------------------------------------|-------------|---------------------|-------------|
| الأول | أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني | 9 | 0.837 | 0.917 |
| الثاني | أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني | 7 | 0.755 | 0.866 |
| الثالث | لبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني | 8 | 0.819 | 0.903 |
| الكلي | دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة | 24 | 0.803 | 0.895 |

*الثبات = الجذر التربيعي للصدق (قيمة ألفا) $\times 100$

يتضح من الجدول السابق ارتفاع الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ ، حيث بلغت قيمته الكلية (0.803) ، وقد بلغت قيمة معاملات الثبات الثلاثة مجالات لقائمة الإستقصاء من المجال الأول إلى المجال الثالث : (0.837) ، (0.755) ، (0.819) على التوالي. وهو ما يعني إمكانية الإعتماد على نتائج التحليلات الإحصائية وإمكانية تطبيقها على مجتمع الدراسة.

6/5 نتائج التحليل الإحصائي لإختبارات الفروض :

لغرض تحقيق أهداف البحث ، تناولت الباحثة عرض وتحليل نتائج التحليل الإحصائي لبيانات البحث ، من أجل إختبار صحة الفروض ، وذلك على النحو التالي :

6/5/1 إختبار الفرض الأول :

ينص الفرض الأول على : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة" .

يعرض جدول (4) إختبار الفرض الأول لقياس الإختلافات المعنوية بين آراء فئات عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة .

جدول (4) قياس الإختلافات المعنوية لآراء فئات عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة

| مستوى المعنوية t | المتوسط | الأكاديميين | | | مكاتب المراجعة | | | الفقرة | م |
|------------------|---------|-------------|-------------------|---------------|----------------|-------------------|---------------|--------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| | | الترتيب | الإنحراف المعياري | الوسط الحسابي | الترتيب | الإنحراف المعياري | الوسط الحسابي | | |
| 0.00 | 4.13 | 4 | 0.79 | 4.35 | 5 | 1.14 | 3.91 | A1 | المساهمة في إختصار الوقت والجهد والتكلفة وتحقيق الدقة والثقة في نتائج عملية المراجعة |
| 0.88 | 4.22 | 3 | 0.56 | 4.37 | 4 | 0.77 | 4.08 | A2 | العمل على تحسين قدرة فريق المراجعة في إصدار أحكام مهنية موثوقاً بها. |
| 0.00 | 4.33 | 2 | 0.70 | 4.45 | 1 | 1.21 | 4.21 | A3 | زيادة فعالية وتبادل الأفكار بين فريق المراجعة. |
| 0.08 | 4.06 | 5 | 0.55 | 4.32 | 6 | 0.81 | 3.80 | A4 | المساهمة في توليد الحلول بجودة عالية. |
| 0.11 | 4.22 | 6 | 0.67 | 4.30 | 3 | 0.83 | 4.15 | A5 | تحسين جودة المحتوى الإخباري لتقرير المراجعة. |
| 0.03 | 4.38 | 1 | 0.52 | 4.60 | 2 | 1.04 | 4.17 | A6 | دعم التغطية الجغرافية بين أطراف المراجعة . |
| 0.04 | 4.01 | 9 | 0.77 | 4.25 | 7 | 0.68 | 3.78 | A7 | دعم فريق المراجعة في التعامل مع مخاطر الغش. |
| 0.09 | 3.98 | 7 | 0.78 | 4.27 | 9 | 0.71 | 3.70 | A8 | توفير بنك معلوماتي يمكن الإسترشاد به وقت الحاجة. |
| 0.07 | 4.00 | 8 | 0.77 | 4.26 | 8 | 0.84 | 3.75 | A9 | دعم وتطوير الهيكل المعرفي لفريق المراجعة. |
| 0.00 | 4.20 | - | 0.45 | 4.35 | - | 0.70 | 3.87 | | أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة . |

* أقل من 0.05 معنوي .

ويتضح من بيانات الجدول السابق الآتي :

1- أظهرت نتائج اختبار T Test للفرض الأول معنوية الاختلاف بين متوسط آراء فئتي عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ، حيث أن مستوى المعنوية بلغ (0.00) وهو أقل من 0.05 ، وعليه يتم رفض الفرض وقبول الفرض البديل بحيث يكون على النحو التالي : "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة".

2- بالنسبة للفقرات ، أظهرت نتائج اختبار T Test معنوية الاختلاف بين متوسط آراء فئتي عينة الدراسة لأربع فقرات وهي بالترتيب: المساهمة في إختصار الوقت والجهد والتكلفة وتحقيق الدقة والثقة في نتائج عملية المراجعة ، زيادة فعالية وتبادل الأفكار بين فريق المراجعة، دعم التغطية الجغرافية بين أطراف المراجعة ، دعم فريق المراجعة في التعامل مع مخاطر الغش، ومعنوية بلغت (0.04,0.03,0.00,0.00) على التوالي .

3- تشير جميع المتوسطات الحسابية العامة والفرعية لإجابة المستقصى منهم إلى إتفاق فئتي عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة، حيث تراوحت قيم المتوسطات الحسابية العامة للفقرات بين (3.98- 4.38)، وهذا ما يدل على إدراكهم لأهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة .

4- اختلفت إجابات المستقصى منهم في ترتيب الفقرات التي تساهم بها أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ، وربما يرجع ذلك إلى إختلاف أولويات إحتياجات فئتي الدراسة من تلك المعلومات ، ويوضح الجدول السابقة ما يلي :

أ- بالنسبة لمكاتب المراجعة: احتلت فقرة أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في زيادة فعالية وتبادل الأفكار بين فريق المراجعة المرتبة الأولى وبمتوسط (4.21) وانحراف معياري (1.21)، يليها في المرتبة الثانية أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في دعم التغطية الجغرافية بين أطراف المراجعة وبمتوسط (4.17) وانحراف معياري (1.04) ، يليها بالمرتبة الثالثة أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المحتوى الإخباري لتقرير المراجعة وبمتوسط (4.15) وانحراف معياري (0.83) ، ثم يليها في المرتبة الرابعة أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في العمل على تحسين قدرة فريق المراجعة في إصدار أحكام مهنية موثوقاً في تحسين جودة المراجعة وبمتوسط

(4.08) وإنحراف معياري (0.77) وبشكل عام يتضح إدراك فئة الدراسة وبمستوى مرتفع

لأهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة .

ب- بالنسبة للأكاديميين : احتلت فقرة أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في دعم

التغطية الجغرافية بين أطراف المراجعة المرتبة الأولى وبمتوسط (4.60) وإنحراف

معياري (0.52) ، يليها في المرتبة الثانية أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في

زيادة فعالية وتبادل الأفكار بين فريق المراجعة وبمتوسط (4.45) وإنحراف معياري

(0.70) ، يليها بالمرتبة الثالثة أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في العمل على

تحسين قدرة فريق المراجعة في إصدار أحكام مهنية موثوقاً بها وبمتوسط (4.37)

وإنحراف معياري (0.56) ، ثم يليها في المرتبة الرابعة أهمية جلسات العصف الذهني

الإلكتروني في المساهمة في إختصار الوقت والجهد والتكلفة وتحقيق الدقة والثقة في نتائج

عملية المراجعة في تحسين جودة المراجعة وبمتوسط (4.35) وإنحراف معياري (0.79).

وبشكل عام يتضح إدراك فئة الدراسة وبمستوى مرتفع لأهمية جلسات العصف الذهني

الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة. بالإضافة إلى الإتساق في إجابات المستقصى منهم

والذي يعكسه الإنخفاض النسبي في الإنحراف المعياري لكل فقرة مما يدل على عدم تشتت

الإجابات حول هذه الفقرة .

6/5/2 إختبار الفرض الثاني :

ينص الفرض الثاني على ما يلي : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة

الدراسة حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة" .

يتم إختبار هذا الفرض من خلال الجدول رقم (5) والذي يعرض الإحصاء الوصفي حول أهداف

جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة من وجهة نظر فئتي عينة الدراسة

"مكاتب المراجعة ، الأكاديميين" . ويتضح من الجدول ارتفاع متوسط آراء مراجعي الحسابات في

مكاتب المراجعة حول الفقرة "إتاحة الفرصة لمشاركة الأطراف المختلفة من جميع المناطق" ،

وبمتوسط حسابي (4.55) وإنحراف معياري (0.86) . كما يتضح أيضا من الجدول إرتفاع آراء

الأكاديميين حول الفقرة "تمكين كل عضو في فريق المراجعة من ابداء رأيه بشكل فعال" ،

وبمتوسط حسابي (4.58) وإنحراف معياري (0.55) . بالإضافة إلى الإتساق في إجابات المستقصى

منهم والذي يعكسه الإنخفاض النسبي في الإنحراف المعياري لكل فقرة مما يدل على عدم تشتت

الإجابات حول هذه الفقرة .

جدول (5) الإحصاء الوصفي لآراء فنتي عينة الدراسة حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة

| م | الفقرة | مكاتب المراجعة | | | الأكاديميين | | |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|------------------|---------|---------------|------------------|---------|
| | | الوسط الحسابي | الإحراف المعياري | الترتيب | الوسط الحسابي | الإحراف المعياري | الترتيب |
| B1 | نقل الخبرات وتنوعها بين فريق المراجعة المشارك ذو الخبرات المختلفة | 3.53 | 1.14 | 6 | 4.33 | 0.71 | 5 |
| B2 | العمل على تخفيض الوقت المستغرق في عملية المراجعة وزيادة التركيز في المهمة. | 4.08 | 1.07 | 5 | 4.50 | 0.57 | 2 |
| B3 | إتاحة الفرصة لمشاركة الأطراف المختلفة من جميع المناطق. | 4.55 | 0.86 | 1 | 4.45 | 0.62 | 3 |
| B4 | تمكين كل عضو في فريق المراجعة من ابداء رأيه بشكل فعال. | 4.28 | 0.74 | 3 | 4.58 | 0.55 | 1 |
| B5 | العمل على دعم وتعزيز توليد الافكار بقدرة فائقة. | 3.46 | 0.70 | 7 | 4.38 | 0.47 | 4 |
| B6 | مراعاة البعد الاجتماعي والنفسي لفريق المراجعة المشارك في المناقشة وابداء الاراء . | 4.46 | 0.73 | 2 | 4.17 | 0.68 | 7 |
| B7 | توفير كم من المعلومات المخزنة يمكن إستدعائها والإسترشاد بها وقت الحاجة. | 4.23 | 0.65 | 4 | 4.30 | 0.58 | 6 |

ولإختبار معنوية الفرق بين الوسط الحسابي لفنتي الدراسة تم إستخدام اختبار مان ويتني (أحد الإختبارات اللامعلمية لإختبار الفرق بين المتوسطين) وهو إختبار بديل لتحليل التباين ANOVA ، وذلك لإختبار عدم وجود فرق بين آراء فنتي عينة الدراسة حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة ، ويعرض الجدول (6) نتائج هذا الإختبار.

جدول رقم (6) قياس التباين في آراء مجموعات العينة "فنتي عينة الدراسة" (اختبار مان ويتني) حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة

| م | العناصر | مجموعة العينة | العدد | متوسط الرتب | متوسط المعنوية P- Value |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|-------|-------------|-------------------------|
| B1 | نقل الخبرات وتنوعها بين فريق المراجعة المشارك ذو الخبرات المختلفة . | مكاتب المراجعة | 91 | 53.26 | 0.004 |
| | | الأكاديميين | 35 | 34.22 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| B2 | العمل على تخفيض الوقت المستغرق في عملية المراجعة وزيادة التركيز في المهمة. | مكاتب المراجعة | 91 | 49.31 | 0.055 |
| | | الأكاديميين | 35 | 34.25 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| B3 | إتاحة الفرصة لمشاركة الأطراف المختلفة من جميع المناطق. | مكاتب المراجعة | 91 | 63.13 | 0.152 |
| | | الأكاديميين | 35 | 24.88 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| B4 | تمكين كل عضو في فريق المراجعة من ابداء رأيه بشكل فعال. | مكاتب المراجعة | 91 | 65.17 | 0.308 |
| | | الأكاديميين | 35 | 32.19 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| B5 | العمل على دعم وتعزيز توليد الافكار بقدرة فائقة. | مكاتب المراجعة | 91 | 57.14 | 0.660 |
| | | الأكاديميين | 35 | 29.93 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| B6 | مراعاة البعد الاجتماعي والنفسي لفريق المراجعة المشارك في المناقشة وابداء الاراء . | مكاتب المراجعة | 91 | 62.29 | 0.647 |
| | | الأكاديميين | 35 | 33.04 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| B7 | توفير كم من المعلومات المخزنة يمكن إستدعائها والإسترشاد بها وقت الحاجة . | مكاتب المراجعة | 91 | 64.18 | 0.622 |
| | | الأكاديميين | 35 | 31.05 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |

يتضح من الجدول (6) أنه يوجد إختلاف معنوي للفقرة الأولى حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني في نقل الخبرات وتنوعها بين فريق المراجعة المشارك ذو الخبرات المختلفة ، بينما لا يوجد إختلاف معنوي حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة لبقية الفقرات ، عند مستوى معنوية (0.05) ، حيث أن قيمة P-Value أكبر من مستوى المعنوية ، مما يدل على وجود اتفاق بين متوسط آراء فنتي الدراسة حول تلك العناصر .

وتم استخدام أسلوب الإنحدار الخطي ، وذلك لقياس التأثير الإيجابي لأهم المتغيرات المستقلة (عناصر أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني) التي تؤثر في المتغير التابع (متوسط آراء فئتي الدراسة حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة) ، ويعرض جدول رقم (7) تقديرات نماذج الإنحدار كما يلي :

جدول رقم (7) نموذج الإنحدار الخطي لتحديد الأثر التفاعلي للمتغيرات الأكثر تأثيراً على تحسين جودة المراجعة

| R2 | F-test | | t-test | | المعلومات المقدرة B | المتغيرات | رمز المتغير |
|-------|--------|----------------|--------|----------------|---------------------|---------------------------------------------------------------------|-------------|
| | القيمة | مستوى المعنوية | القيمة | مستوى المعنوية | | | |
| 0.822 | 0.00 | 40.66 | 0.000 | 6.637 | 1.655 | الجزء الثابت | |
| | | | 0.000 | 5.346 | 0.258 | نقل الخبرات وتنوعها بين فريق المراجعة المشارك ذو الخبرات المختلفة . | B1 |
| | | | 0.000 | 7.287 | 0.254 | إتاحة الفرصة لمشاركة الأطراف المختلفة من جميع المناطق. | B3 |
| | | | 0.010 | 5.730 | 0.443 | تمكين كل عضو في فريق المراجعة من ابداء رأيه بشكل فعال. | B4 |
| | | | 0.035 | 3.888 | 0.495 | العمل على دعم وتعزيز توليد الافكار بقدرة فائقة. | B5 |

من الجدول السابق يتضح ما يلي :

- 1- من خلال قيمة معامل التحديد R2 والذي يقيس النسبة المئوية لما يفسره المتغير المستقل في قيم المتغير التابع ، وكلما اقتربت قيمته من الواحد الصحيح دل ذلك على القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار ، ويتضح أن المتغيرات المستقلة تفسر (82.2%) من التغير الكلي في المتغير التابع "تحسين جودة المراجعة" ، وباقي النسبة (17.8%) يرجع إلى حد الخطأ العشوائي .
- 2- يتضح من نتائج t-test لكل متغير مستقل على حدة ، أن المتغير المستقل أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني ، ذو تأثير معنوي في تحسين جودة المراجعة عند مستوى المعنوية أقل من (0.05) .

3- بالنسبة لإختبار F-test يوضح معنوية جودة توفيق نموذج الإنحدار ككل ، حيث أن قيمة F بلغت (40.66) وهي ذات دلالة معنوية عند مستوى أقل من (0.01) ، مما يدل على جودة تأثير المتغير المستقل "أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني لنموذج الإنحدار على تحسين جودة المراجعة".

4- معادلة النموذج ستكون كما يلي :

$$\text{تحسين جودة المراجعة} = (0.443) B4B5 + (0.254) + 1.655 + (0.258) B1 + (0.495) B3$$

وبالتعويض عن قيم متوسطات المتغيرات المستقلة بالنموذج بقيم مقياس ليكرت الخماسي يمكن الحصول على القيمة المتوقعة لإجمالي عناصر تحسين جودة المراجعة .

ومما سبق يتضح أنه يمكن رفض الفرض الثاني ، وقبول الفرض في صورته البديلة كالتالي:

"توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة "

6/5/3 إختبار الفرض الثالث :

حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة .

ينص الفرض الثالث على ما يلي : "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة "

يتم إختبار هذا الفرض من خلال الجدول رقم (8) والذي يعرض الإحصاء الوصفي لآراء فئتي عينة الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة، ويعرض الجدول الإحصاء الوصفي لمتطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة من وجهة نظر فئتي عينة الدراسة "مكاتب المراجعة ، والأكاديميين" ، ويتضح من الجدول إرتفاع متوسط آراء مكاتب المراجعة حول الفقرة "تحديد عدد الأعضاء المشاركين في الجلسة"، وبمتوسط حسابي (4.62) ، وإنحراف معياري (0.61) . كما يتضح أيضاً من الجدول إرتفاع متوسط آراء الأكاديميين حول الفقرة "قناعة قائد الجلسة والأعضاء المشاركين بأهمية

العصف الذهني" ، وبمتوسط حسابي (4.55) ، وإنحراف معياري (0.80) . بالإضافة إلى الإتساق في إجابات المستقصى منهم والذي يعكسه الإنخفاض النسبي في الإنحراف المعياري لكل فقرة مما يدل على عدم تشتت الإجابات حول هذه الفقرات .

جدول رقم (8) الإحصاء الوصفي لآراء فنتي الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة

| م | الفقرة | مكاتب المراجعة | | | الأكاديميين | | |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|-------------------|---------|---------------|-------------------|---------|
| | | الوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الترتيب | الوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الترتيب |
| C1 | تحديد الهدف الرئيسي من جلسات العصف الذهني الإلكتروني . | 4.20 | 0.90 | 3 | 4.40 | 0.71 | 3 |
| C2 | تحديد عدد الأعضاء المشاركين في الجلسة. | 4.62 | 0.61 | 1 | 4.23 | 0.74 | 5 |
| C3 | وجود قائد يقوم بقيادة الجلسة، يعمل على توجيه الجلسة والسيطرة عليها طبقاً لمبادئ وقواعد العصف الذهني. | 4.13 | 0.66 | 6 | 4.53 | 0.77 | 2 |
| C4 | وجود أمين للجلسة، تكون مهمته تسجيل ما يدور بالجلسة. | 4.17 | 0.92 | 4 | 4.13 | 0.70 | 7 |
| C5 | التزام كافة الأعضاء المشاركين بمبادئ وقواعد العصف الذهني الإلكتروني. | 4.12 | 0.90 | 7 | 4.37 | 0.75 | 4 |
| C6 | قناعة قائد الجلسة والأعضاء المشاركين بأهمية العصف الذهني الإلكتروني. | 4.31 | 0.78 | 2 | 4.55 | 0.80 | 1 |
| C7 | التخطيط الفعال لعدد من جلسات العصف الذهني، والتي تتضمن : جلسة لاقتراح الأفكار وتقييمها وإختيار أنسبها . | 4.16 | 0.69 | 5 | 4.16 | 0.72 | 6 |
| C8 | تحديد عدد وتوقيتات الجلسات عن طريق قائد الفريق . | 3.97 | 0.64 | 8 | 4.10 | 0.70 | 8 |

ولإختبار معنوية الفرق بين الوسط الحسابي لفنتي الدراسة تم إستخدام اختبار مان ويتني (أحد الإختبارات اللامعلمية لإختبار الفرق بين متوسطين) وهو إختبار بديل لتحليل التباين ANOVA ، وذلك لإختبار عدم وجود فرق بين آراء فنتي عينة الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وبين تحسين جودة المراجعة ، ويعرض جدول (9) نتائج هذا الإختبار .

جدول رقم (9) قياس التباين في آراء مجموعات العينة "فنتي عينة الدراسة" (إختبار مان ويتني) حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة

| م | العناصر | مجموعة العينة | العدد | متوسط الرتب | متوسط المعنوية P- Value |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|-------|-------------|----------------------------|
| C1 | تحديد الهدف الرئيسي من جلسات العصف الذهني الإلكتروني . | مكاتب المراجعة | 91 | 52.26 | 0.754 معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 35.22 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C2 | تحديد عدد الأعضاء المشاركين في الجلسة. | مكاتب المراجعة | 91 | 50.31 | 0.000 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 33.25 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C3 | وجود قائد يقوم بقيادة الجلسة ، يعمل على توجيه الجلسة والسيطرة عليها طبقاً لمبادئ وقواعد العصف الذهني. | مكاتب المراجعة | 91 | 62.13 | 0.063 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 25.88 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C4 | وجود أمين للجلسة، تكون مهمته تسجيل ما يدور بالجلسة. | مكاتب المراجعة | 91 | 66.17 | 0.061 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 31.19 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C5 | التزام كافة الأعضاء المشاركين بمبادئ وقواعد العصف الذهني. | مكاتب المراجعة | 91 | 58.14 | 0.130 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 26.93 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C6 | قناعة قائد الجلسة والأعضاء المشاركين بأهمية العصف الذهني الإلكتروني. | مكاتب المراجعة | 91 | 63.29 | 0.430 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 34.04 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C7 | التخطيط الفعال لعدد من جلسات العصف الذهني، والتي تتضمن جلسة لاقتراح الأفكار وتقييمها وإختيار أنسبها . | مكاتب المراجعة | 91 | 65.18 | 0.234 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 30.05 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |
| C8 | تحديد عدد وتوقيتات الجلسات عن طريق قائد الفريق . | مكاتب المراجعة | 91 | 63.06 | 0.000 غير معنوي |
| | | الأكاديميين | 35 | 27.12 | |
| | | الإجمالي | 126 | | |

يتضح من الجدول (9) أنه يوجد اختلاف معنوي لفقرتين فقط وهما الفقرة C2، والفقرة C8، حيث أن مستوى الدلالة الإحصائية لهما (0.00)، بينما لا يوجد اختلاف معنوي حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة لبقية الفقرات، عند مستوى معنوية (0.05)، حيث أن قيمة P-Value أكبر من مستوى المعنوية، مما يدل على وجود اتفاق بين متوسط آراء فنتي الدراسة حول تلك العناصر.

وتم استخدام أسلوب الإنحدار الخطي، وذلك لقياس التأثير الإيجابي لأهم المتغيرات المستقلة (متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني) التي تؤثر في المتغير التابع (متوسط آراء فنتي الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة)، ويعرض الجدول رقم (10) تقديرات نماذج الإنحدار كما يلي:

جدول رقم (10) نموذج الإنحدار الخطي لمتطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة

| R ² | F-test | | t-test | | المعلمت المقدره B | المتغيرات | |
|----------------|----------------|--------|----------------|--------|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| | مستوى المعنوية | القيمة | مستوى المعنوية | القيمة | | | |
| 0.740 | 0.00 | 10.21 | 0.000 | 5.584 | 1.261 | الجزء الثابت | |
| | | | 0.018 | 2.452 | 0.305 | التزام كافة الأعضاء المشاركين بمبادئ وقواعد العصف الذهني. | C5 |
| | | | 0.041 | 2.456 | 0.228 | قناعة قائد الجلسة والأعضاء المشاركين بأهمية العصف الذهني الإلكتروني. | C6 |
| | | | 0.021 | -2.392 | -0.15 | التخطيط الفعال لعدد من جلسات العصف الذهني، والتي تتضمن: جلسة لاقتراح الأفكار وتقييمها واختيار أنسبها. | C7 |
| | | | 0.038 | 1.150 | 0.113 | تحديد الهدف الرئيسي من جلسات العصف الذهني الإلكتروني. | C1 |
| | | | 0.014 | 1.640 | 1.05 | وجود قائد يقوم بقيادة الجلسة، يعمل على توجيه الجلسة والسيطرة عليها طبقاً لمبادئ وقواعد العصف الذهني. | C3 |

من الجدول السابق يتضح ما يلي :

1- من خلال قيمة معامل التحديد R2 والذي يقيس النسبة المئوية لما يفسره المتغير المستقل في قيم المتغير التابع ، وكلما اقتربت قيمته من الواحد الصحيح دل ذلك على القوة التفسيرية لنموذج الإنحدار ، ويتضح أن المتغيرات المستقلة تفسر (74%) من التغير الكلي في المتغير التابع "تحسين جودة المراجعة" ، وباقي النسبة (26%) يرجع إلى حد الخطأ العشوائي .

2- يتضح من نتائج t-test لكل متغير مستقل على حده ، أن المتغير المستقل متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني ، ذو تأثير معنوي في تحسين جودة المراجعة عند مستوى الدلالة أقل من (0.05) .

3- بالنسبة لإختبار F-test يوضح معنوية جودة توفيق نموذج الإنحدار ككل ، حيث أن قيمة F بلغت (10.21) وهي ذات دلالة معنوية عند مستوى اقل من (0.01) ، مما يدل على جودة تأثير المتغير المستقل "متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني لنموذج الإنحدار على 4- معادلة النموذج ستكون كما يلي :

$$+ C1(0.113) + C7(-0.15) + C6(0.228) + C5(0.305) + 1.261 = \text{تحسين جودة المراجعة} \\ C3(1.05)$$

وبالتعويض عن قيم متوسطات المتغيرات المستقلة بالنموذج بقيم مقياس ليكرت الخماسي يمكن الحصول على القيمة المتوقعة لإجمالي عناصر تحسين جودة المراجعة .

ومما سبق يتضح أنه يمكن رفض الفرض العدمي ، وقبول الفرض في صورته البديلة كالتالي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات عينة الدراسة حول متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة" .

النتائج والتوصيات والتوجهات المستقبلية للبحث :

أولاً - النتائج النظرية والعملية :

أ- النتائج النظرية :

1- من خلال مراجعة الأدب المحاسبي ذو الصلة بموضوع البحث وُجد أن هناك تأثير إيجابي لجلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ، مقارنة بالعصف الذهني التقليدي .

2- تم وضع إطار فكري لجلسات العصف الذهني الإلكتروني بالإستعانة بمجموعة من معايير المراجعة تمثلت في الآتي : (SAS 99 & ISA 240&ISA 315) .

3- توصلت الباحثة إلى أن تبادل الخبرات والمعارف أثناء جلسات العصف الذهني الإلكتروني يساهم في تحسين جودة المراجعة ، الأمر الذي يترتب عليه جودة الأفكار المقترحة في كل مراحل عملية المراجعة .

4- هناك مجموعة من المتطلبات تعمل على زيادة فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني عند الاستعانة بها في عملية المراجعة لعل أهمها : مدى جودة المشاركة والإتصال بين فريق المراجعة أثناء تنفيذ الجلسات ، توقيت وهيكل جلسات العصف الذهني الإلكتروني ، الجهد المبذول بواسطة فريق المراجعة في تنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني.

5- هناك إدراك لفنتي عينة الدراسة "مكاتب المراجعة والأكاديميين" حو أهمية إستخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة .

ب- النتائج العملية :

1- أظهرت نتائج الفرض الأول وجود إختلافات بين آراء فنتي عينة الدراسة "مكاتب المراجعة والأكاديميين " حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة ، وبمستوى دلالة بلغ (0.00) .

2-هناك اتفاق كبير بين آراء فنتي عينة الدراسة حول العلاقة بين أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة ، وكانت الأولوية الأكبر لمكاتب المراجعة حول الفقرة "زيادة فعالية وتبادل الأفكار بين فريق المراجعة" المرتبة الأولى وبمتوسط (4.21) وانحراف معياري (1.21)، بينما عند الأكاديميين كانت الأولوية حول الفقرة "دعم التغطية الجغرافية بين أطراف المراجعة" وبمتوسط (4.60) وانحراف معياري (0.52).

3- أظهرت نتائج الفرض الثاني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة .

4-هناك اتفاق كبير بين آراء فنتي عينة الدراسة حول العلاقة بين أهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة ، وكانت الأولوية الأكبر لمكاتب المراجعة حول الفقرة "إتاحة الفرصة لمشاركة الأطراف المختلفة من جميع المناطق" ، وبمتوسط حسابي (4.55) وانحراف معياري (0.86) ، بينما عند الأكاديميين كانت الأولوية حول الفقرة "تمكين كل عضو في فريق المراجعة من ابداء رأيه بشكل فعال" ، وبمتوسط حسابي (4.58) وانحراف معياري (0.55)

5- أظهرت نتائج الفرض الثالث وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة.

6- هناك اتفاق كبير بين آراء فنتي عينة الدراسة حول العلاقة بين متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة وكانت الأولوية الأكبر لمكاتب المراجعة حول الفقرة "تحديد عدد الأعضاء المشاركين في الجلسة"، وبمتوسط حسابي (4.62) ، وإنحراف معياري (0.61) ، بينما عند الأكاديميين كانت الأولوية حول الفقرة "قناعة قائد الجلسة والأعضاء المشاركين بأهمية العصف الذهني" ، وبمتوسط حسابي (4.55) ، وإنحراف معياري (0.80) .

ثانياً - التوصيات :

- 1- ضرورة توجيه المنظمات المعنية بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر بالعمل على إصدار معيار مراجعة ينظم آلية تنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني في منشآت المراجعة ، مساندةً لمعايير المراجعة (SAS 99 & ISA 240&ISA 315) ، بما يدعم تحسين جودة المراجعة .
- 2- اقتراح دعم وإنشاء أكاديمية للتدريب على برامج العصف الذهني الإلكتروني لمكاتب المراجعة في مصر بهدف رفع مستوى الخدمات المطلوبة .
- 3- نشر أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني لمكاتب المراجعة بهدف الأخذ بها في جميع مراحل عملية المراجعة ابتداءً من مرحلة التعاقد مع العميل وحتى مرحلة إعداد التقرير النهائي .
- 4- العمل على إقامة دورات تدريبية متخصصة للمراجعين على كيفية استخدام أسلوب العصف الذهني الإلكتروني بهدف تنسيق جهود عملية المراجعة ، والحصول على إجراءات مراجعة مناسبة ، ودعم الآراء المهنية للمراجعين من خلال تبادل الأفكار الإبداعية بين فريق المراجعة .

ثالثاً - التوجهات المستقبلية للبحث :

- 1- تحليل وتقييم جلسات العصف الذهني الإلكتروني في ظل آلية التحول الرقمي.
- 2- أثر استخدام أسلوب العصف الذهني الإلكتروني على جودة التقارير المالية .
- 3- تحليل وتقييم دور العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في الحد من ممارسات جودة الأرباح .
- 4- دور العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في إرساء وتطبيق قواعد الحوكمة .

قائمة المراجع :

أولاً - قائمة المراجع العربية :

- (1) الدياسطي، محمد محمد عبد القادر ، (2014)، "المراجعة المشتركة في مقابل المراجعة الفردية: دراسة تطبيقية عن مدى تقييد مكاتب المراجعة المصرية لممارسات إدارة الأرباح في الشركات المساهمة"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة .
- (2) الشعباتي ، منى محمد ، (2017) ، "دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة" (دراسة إستكشافية في البيئة المصرية) ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة - جامعة عين شمس ، مجلد 21 ، العدد الأول .
- (3) العاصي، محمود غانم، (2016)، "دور تفعيل مدخل المراجعة الخارجية المشتركة في تحسين جودة عملية المراجعة الخارجية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية" ، مجلة كلية التجارة للبحوث العملية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد 53، الجزء الثالث.
- (4) بشير ، صالح محمد الخير ، (2017) ، "دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية" ، (دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية) ، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة والتمويل.
- (5) دواره ، سامر ، (2018) ، "أثر جودة المراجعة الخارجية على هامش أمان المستثمر في ظل تطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية" (دراسة ميدانية) ، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة .
- (6) شحاتة، السيد شحاتة، (2015)، "أثر خبرة مراقب الحسابات وحجم منشآته على جودة المراجعة الخارجية، دراسة تجريبية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد الثاني والعشرون، يوليو.
- (7) صالح ، صافيناز محمود محمد ، (2019) ، "دور برامج العصف الذهني الإلكتروني في الإرتقاء بالأداء المهني لفريق المراجعة" ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالإسماعلية - جامعة قناة السويس .
- (8) عاشور ، إيهاب محمد كامل ، (2017) ، "دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المحتوى الإخباري لتقرير المراجعة" (دراسة إختبارية) ، مجلة المحاسبة المصرية ، كلية التجارة - جامعة القاهرة ، العدد الثالث عشر ، السنة السابعة .
- (9) عبد الرحمن ، نجلاء إبراهيم ، (2015) ، "تحليل وتقييم العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في إكتشاف حالات الغش في القوائم المالية" ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، السنة التاسعة عشر ، العدد الرابع ، ديسمبر.

10) عبد السلام ، عبد السلام على ، (2016) ، "دور المراجعين في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري" ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد العشرون ، العدد الثالث ، أكتوبر .

11) غالي ، أشرف أحمد ، (2016) ، "مدخل مقترح لتخطيط وتنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني بهدف جودة الأحكام المهنية لفريق المراجعة" (دراسة إستطلاعية في البيئة المصرية) ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة – جامعة طنطا ، عدد 1 .

12) غنام ، غريب جبر جبر ، (2017) ، "قياس أثر تطبيق مدخل المراجعة المشتركة على جودة المراجعة" (دليل من البورصة المصرية)،مجلة المحاسبة المصرية ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد 2 .

13) مصطفى ، محمود حسن ، (2015) ، "إطار مقترح لكيفية استخدام مراقبي الحسابات للعصف الذهني عند دراسة مخاطر الغش" (دراسة نظرية) ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة – جامعة عين شمس ، مجلد 19 ، العدد الرابع .

ثانياً – قائمة المراجع الأجنبية :

- 1) Asmau, Mahmood Baffa ,Jibril, and Ibrahim Yero (2017), The Differential Effect of Auditor Type on The Value Relevance of Earnings and Book Values :Evidence from Listed Firms in Nigeria, European Journal of Multidisciplinary Studies, Vol.6, No.1.
- 2) Asthana, Sharad. (2017). Abnormal audit delays, earnings quality and firm value in the USA. Journal of Financial Reporting and Accounting. 12 (1), 21- 44, doi 10.1108/JFRA-09-2011-0009.
- 3) Bean, LuAnn, (2018)., "Brainstorming an Audit", The Journal of Corporate Accounting & Finance. Wiley Periodicals, Inc., (May / June) .
- 4) Bills, K. L., L. M. Dreher, and L. A. Myers. (2018) . Public accounting firm associations, networks, and alliances: Equipping small audit firms with big resources. Working paper, Colorado St. University and University of Arkansas.
- 5) Brown, V. L., Gissel, J. L., and Neely, D. G. (2016). Audit quality indicators: Perceptions of junior-level auditors. Managerial Auditing Journal, 31(8/9) .

- 6) Carcello, J. V., R. H. Hermanson, and N. T. McGrath. (2018) . Audit quality attributes: The perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 11 (1) .
- 7) Carol Knight Wallace (2016), *Brainstorming Today and Tomorrow*, *Quality Journal*, August 1, Vol. 55, Iss.8.
- 8) Carpenter, Tina D., (2017), "Audit Team Brainstorming Fraud Risk Identification, and Fraud Risk Assessment: Implications of SAS No.99", *The Accounting Review*, Vol.82, No.5 .
- 9) Chen, Clara Xiaoling, Ken T. Trotman, Flora Hailan and Zhou., (2015), *Nominal versus Interacting Electronic Fraud Brainstorming in Hierarchical Audit Teams*, *The Accounting Review*, Vol. 90, No.1.
- 10) Chen, K. Y., Lin, K. L., and Zhou, J. (2018). Audit quality and earnings management for Taiwan IPO firms. *Managerial Auditing Journal*, 20(1) .
- 11) Choi JH, (2019) Audit office size, audit quality, and audit pricing. *Auditing*, 29(1). doi: 10.2308/aud.2010.29.1.73.
- 12) Christensen, B.E., Glover, S.M., Omer, T.C., and Shelley, M.K. (2017). Understanding audit quality: Insights from audit professionals and investors. *Contemporary Accounting Research*, 33(4).
- 13) Daniels, B. W., and Booker, Q. (2019). The effects of audit firm rotation on perceived auditor independence and audit quality. *Research in Accounting Regulation*, 23(1) .
- 14) De Klerk, M., De Villiers, C., and Van Staden, C. (2017). The influence of corporate social responsibility disclosure on share prices. *Pacific Accounting Review*, 13(2) .
- 15) Dennis, and Johnstone, Karla M, (2015) "A Field Survey of Contemporary Brainstorming Practices", *Accounting Horizons*, Vol. 30, No.4 .
- 16) Desai, Naman., (2015), "The Effects of Group Brainstorming on the Auditor's Search for Potential Misstatements and Assessment of Fraud Risk in the Presence of Pressures and Opportunities", *UMA Working Papers*, Indian Institute of Management Ahmed abad, Research and

Publication Department, Available at: <http://econpapers.reoec.org/paper/iimiimawp/13318.htm>

- 17) Dezoort, F. Todd, and Harrison, Paul D., (2016), "Understanding Auditors' Sense of Responsibility for Detecting Fraud Within Organizations", *Journal of Business Ethics*, 13 February.
- 18) Elahe Javadi, Joseph Mahoney and Judith Gebauer, (2017), The Impact of User Interface Design on Idea Integration in Electronic Brainstorming: An Attention-Based View, *Journal of the Association for Information Systems*, Vol. 14, Iss. 1, January .
- 19) Eman Abdullah Mohamed Yossif (2015), Measuring The Effect of Auditor Industrial Specialization on Improving Fraud Brainstorming Session Quality, *Journal of Commercial & Environmental Studies (JCES)* , Vol.6 , No.1 .
- 20) Fay, Rebecca Gilmore, (2017), "Facilitating Configural Processing Within the Audit Team: An Additional Benefit of the SAS 99 Fraud Brainstorming Session", Dissertation PHD. Virginia Polytechnic Institute and State University, USA.
- 21) Ghosh, A. A., Kallapur, S., and Moon, D. (2019). Audit and non-audit fees and capital market perceptions of auditor independence. *Journal of Accounting and Public Policy*, 28.
- 22) Glezen, G. W., and Millar, J. A. (2018). An empirical investigation of stockholder reaction to disclosures required by ASR No. 250. *Journal of Accounting Research*, 23.
- 23) Hamdan, Allam Mohammed Mousa., Gagan Kukrija., Bahaa Sobhi AbdeLatif Awwad., and Maher Mousa Dergham. (2015). The Auditing Quality and Accounting Conservatism. *International Management Review*. 8 (2) .
- 24) Hammersely, Jacqueline S., (2017), "A review and model of auditor judgments in fraud-related planning tasks", *Auditins: A Journal of Practice & Theory*, Vol. (30), No. (4) .
- 25) Herrbach, H. (2017). Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract. *European Accounting Review* 10 (4).

- 26) **Hunton, James E. and Gold, Anna, (2018) "A Field Experiment Comparing the Outcomes of Three Fraud Brainstorming Procedures Nominal Group, Round Robin, and Open Discussion", The Accounting Review. American Accounting Association, Vol, (85), No. (3) .**
- 27) **International Federation of Accountants (IFAC), (2015a), "Handbook of International Quality Control, Auditing Review , Other Assurance, and Related Services Pronouncements", 2015 Edition, Volume I, IFAC, New York, USA.**
- 28) **Isaksen, Scott G., and John P. Gaulin, (2015)., A reexamination of Brainstorming Research. Implications for Research and Practice", Gifted Child Quarterly, (Fall, Vol. 49, No. 4) .**
- 29) **Jiali Tang and Khondkar E. Karim, (2018), Financial Fraud Detection and Big Data Analytics: Implications on Auditor's Use of Fraud Brainstorming Session, Managerial Auditing Journal .**
- 30) **Jordan Lowe, James Bierstaker, Diane J. Janvrin and J. Gregory Jenkins (2018), Information Technology in an Audit Context: Have the Big4 Lost Their Advantage?, Journal of Information Systems, Vol.32, No.1.**
- 31) **Kamolsakulchai,M.(2018).The impact of the audit committee effectiveness and audit quality on financial reporting quality of listed company in stocks exchange of Thailand,Review of Integrative Business and Economics Research,4(2).**
- 32) **Kern, A, David, S. and Murthy, Uday S., (2019), "Beyond brainstorming: The effectiveness of computer-mediated communication for convergence and negotiation tasks", International Journal of Accounting Information Systems. Vol. (10), No. (4).**
- 33) **Khlif, H., and Samaha, K. (2017). Internal Control Quality, Egyptian Standards on Auditing and External Audit Delays: Evidence from the Egyptian Stock Exchange. International Journal of Auditing, 18(2).**
- 34) **Landis, Mark., Scott I. Jerris., and Mike Braswell, (2018)., "Better Brainstorming", The Journal of Accountancy. (October).**

- 35) Liao, and Suresh Radhakrishnan. (2016). The Effects of the Auditor's Insurance Role on Reporting Conservatism and Audit Quality. *The Accounting Review*. 91(2), doi: 10.2308/accr-51167.
- 36) Lisa Milici Gaynor, Andrea Seaton Kelton, Molly Mercer and Teri Lombardi Yohn (2016), Understanding The Relation Between Financial Reporting Quality and Audit Quality, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 35, No. 4 , March 15 .
- 37) Lobo, G., L. Paugam, D. Zhang, and J. F. Casta. (2016) ,Effect of joint auditor Pair Composition on Conservation: Evidence from Impairment Tests, Working paper Available online at: www.ssrn.com.
- 38) Marcela Litcanu, Octavian Prostean , Cosmin Oros and Alin Vasile Mnerie (2015), Brain-Writing Vs. Brainstorming Case Study for Power Engineering Education , *Procardia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.191 .
- 39) Mohd-Nassir, Mohd-Daniel, Mohd-Sanusu, Zuraidah, Ghani and Erlane K., (2016), "Effect of Brainstorming and Expertise on Fraud Risk Assessment", *International Journal of Economics and Financial Issues*, Vol.6, Special No. S4.
- 40) Noel Harding and Ken T. Trotman (2017), The Effect of Partner Communications of Fraud Likelihood and Skeptical Orientation on Auditors' Professional Skepticism, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 36, No. 2.
- 41) Pinsonneault, Alain., Henri Barki., R. Brent Gallupe., and Norberto Hoppen, (2017)., "Electronic Brainstorming: The Illusion of Productivity", *Information Systems Research*. (Vol. 10, No. 2, June).
- 42) Ramos, Mighael, (2018), "Auditors Responsibility for Fraud Detection", *Journal of Accountancy*, Vol. 195.
- 43) Reiner Quick and Florian Schmidt (2018), Do Audit Firm Rotation, Auditor Retention, and Joint Audits Matter? : An Experimental Investigation of Bank Directors' and Institutional Investors' Perceptions, *Journal of Accounting Literature*, Vol.41 , December.

- 44) Rodriguez, Manuel Cano., and Santiago Sanchez Alegria. (2018). The value of audit quality in public and private companies: evidence from Spain. *Journal Management Gov.* 16, Doi: 10.1007/s10997-011-9183-4.
- 45) Rusmin, R (2018), Auditor quality and earnings management: Singaporean evidence. *Managerial Auditing Journal* 25(7). doi: 10.1108/02686901011061324.
- 46) Sergey R. Yagolkovskiy., (2016), Stimulation of Individual Creativity in Electronic Brainstorming: Cognitive and Social Aspects, *Social Behavior and Personality*, Vol. 44, No. 5.
- 47) Stice, J. D. (2018). Using financial and market information to identify pre-engagement factors associated with lawsuits against auditors. *The Accounting Review*.
- 48) Street, Warren R., (2015)., "Brainstorming by Individuals Coacting and Interacting Groups", *Journal of Applied Psychology*. (Vol. 59, No. 4).
- 49) Tendeloo B, Vanstraelen A, (2019). Earnings management and audit quality in Europe: Evidence from the private client segment market. *European Accounting Review* 17(3).doi: 10.1080/0963818080201 6684.
- 50) Trotman, Ken T. Bauer, Tim D. and Humphreys, Kerry A., (2017), "Group judgment and decision making in auditing: Past and future research", *Accounting Organizations and Society*, Aug 2017, In Press, Available online 9 October 2017, Database: Science Direct.
- 51) Wang, Hao-Chuan and Fussell, Susan R., (2018), "Groups in groups: conversational similarity in online multicultural multiparty brainstorming", *Proceedings of the 2010 ACM conference on Computer supported cooperative work.*, Available at: <http://dl.acm.org/citation.cfm?id=1718980>.
- 52) Yaşar, A (2015), Big four auditors' audit quality and earnings management: Evidence from Turkish stock market. *International Journal of Business and Social Science* 4 (17).