



جامعة بورسعيد
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

استخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة في تحقيق جودة
الأداء المهني لخدمة لمراجعة

إعداد

فاطمة السيد العربي ياسين

معيد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة بورسعيد

٢٠١٨

ملخص عربي (١٥٠ كلمة)

استهدفت الدراسة القيام باستخدام مقاييس ستة سيجما وتدعيمها بإدارة المعرفة بهدف الكشف عن الأخطاء والعيوب وتحقيق الجودة ، كذلك هدفت الي مدي إمكانية تطبيق ستة سيجما في مجال المراجعة وكذلك أثر تطبيق ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة في تحسين جودة الخدمات المقدمة من قبل منشآت المراجعة ، لأن المقاييس التقليدية التي اعتاد المراجع الخارجي استخدامها خلال عملية المراجعة ، لإبداء الرأي السليم حول عدالة القوائم المالية ، لم تعد قادرة وحدها على الوفاء بجميع متطلبات المراجع الخارجي من أجل التأكد من خلو القوائم المالية من التحريفات الجوهرية، كما أنها لم تفي أيضاً باحتياجات ومتطلبات مستخدمي القوائم المالية وتقارير المراجعة ، لذلك اقترحت الباحثة ضرورة استخدام مقاييس ستة سيجما وتدعيمها بإدارة المعرفة لما تتمتع به بالعديد من المزايا التي تفتقدها المقاييس التقليدية ، وأهمها هو أن هذا المقياس مناسب لتحقيق جودة في الأداء المهني وذلك لأنه يشتمل علي مجموعة من الأدوات التي تحقق جودة في الخدمات المقدمة والتي يركز عليها العملاء ، حيث تحقق في النهاية رضا العملاء وهذا يؤدي الي وجود ثقة ومصداقية في الخدمة المقدمة الأمر الذي يؤدي الي جذب وزيادة العملاء والحفاظ علي القدرة التنافسية في سوق المراجعة .

(Abstract 150 words)

This study aimed to use six Sigma measures with the strengthen of knowledge management in order to detect errors and defects and achieve quality. It also aimed to determine the possibility of implementing Six Sigma in the auditing field, as well as measuring the impact of Six Sigma based on knowledge management in improving the quality of services provided by the audit firms , as traditional measurements Which usually Adopted by the auditor during the auditing process to express an opinion on the fairness of the financial statements, Becomes unable alone to meet all the external auditor's requirements to ensure that the financial statements are free from material misstatement.

Therefore , The researcher suggested that six Sigma measures should be used and supported by knowledge management as it Provided more advantages not Included in traditional standards. The most important one is that this measure is suitable for achieving quality in professional performance because it includes a group of The tools Which achieving the quality in the provided services that customer focused on it , finally , it meets customer satisfaction Which achieve trusting and credibility in the provided service, which in return leads to attract and increase customers And maintain the competitive ability in auditing market .

١ - مقدمة البحث

١/١ : طبيعة المشكلة موضوع البحث:

مع تزايد مهام المراجع تتزايد مسؤولياته ، سواء كانت مسئولية مدنية باعتباره وكيلًا عن عملائه ، والمطالبة المعتادة في هذه الظروف هي تعويضهم عما يصيبهم من أضرار نتيجة خطئه وأهماله في تأدية عمله لتحقيق درجة معقولة من الاهتمام وعدم التقصير ، أو تمتد المسئولية لتأخذ الصفة الجنائية وذلك في حالة الإخلال بالواجبات المهنية ، ويؤكد ذلك الخسائر المالية التي لحقت بأكبر بيوت خبرة في المراجعة بالولايات المتحدة الأمريكية .

ونتيجة لذلك زاد اهتمام المنظمات المهنية والباحثين والكتاب في مجال المراجعة بموضوع جودة المراجعة والأداء المهني للمراجع ، وبات من المؤكد الاتجاه نحو وجود رقابة علي جودة الأداء المهني للمراجعة نتيجة للتغيرات المستمرة في المتطلبات المحاسبية والتذبذب في بيئة الأعمال ، لما تؤديه المراجعة الي مستخدمي القوائم المالية من إضفاء الثقة والمصادقية علي تلك القوائم وأيضا علي البيانات المحاسبية .

ولذلك بدأ بعض الباحثين يشيرون الي أسلوب قياس احصائي هام ، هو أسلوب (ستة سيجما) - SIX SIGMA - والذي يعد طريقة احصائية ومؤشر لوصف الانحراف أو التباين أو التشتت. وهو يسمح فقط بعدد من الأخطاء لا يزيد عن ٣.٤ وحدة في المليون ، أي أن نسبة كفاءة وفعالية للعمليات تعادل ٩٩.٩٩٩٧% .

ومن هذا المنطلق تجد الباحثة أنه اذا أمكن تطويع هذا الاسلوب في قياس وتقييم الأداء الخدمي لمنشآت المراجعة ، لأصبح من أنسب الأساليب في مثل هذا النوع من المنشآت لما كونه يساعد علي الوقوف علي جودة الأداء الخدمي في ذات الوقت . وخاصة بعد أن أثبت نجاحا في المنشآت الانتاجية الهادفة لتحقيق الربح . كما أن استخدام هذا الاسلوب مرتكزا علي ادارة المعرفة - والتي اثبتت نجاحا في منظمات الأعمال - سوف يحقق جودة في الأداء المهني لمكاتب المراجعة ، حيث تعد إدارة المعرفة من المفاهيم الإدارية المعاصرة التي نمت الأدبيات المتعلقة بها كمًا ونوعًا، وقد شهدت السنوات الماضية اهتماما متزايداً من جانب المنظمات نحو تبني مفهوم إدارة المعرفة، وهناك مجموعة من المنظمات كان لها السبق والريادة في ممارسة وتبني وتطبيق مفاهيم ومداخل أولية في ادارة المعرفة ، وقد شاركت هذه المنظمات في وضع الأسس الأولى لإدارة المعرفة، وقد جرى التركيز على الجوانب التكنولوجية والاجتماعية والاقتصادية والنفسية والتنظيمية وغيرها.

وعلي ذلك تحاول الباحثة في بحثها هذا أن تستخدم أسلوب (ستة سيجما) مرتكزا علي ادارة المعرفة في قياس وتقييم الأداء الخدمي للنشاط المهني التي تقوم به المنشآت الممارسة للمراجعة ، مع محاولة تطبيقه في بيئة المراجعة المصرية علي أداء بعض المكاتب الكبرى ، وذلك لعلاج القصور الذي خلفته المداخل السابقة في هذا الشأن .

١/٢ : أهمية البحث:

وتظهر أهمية مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة في الآتي :

- ١- معالجة كثير من أوجه القصور التي ظهرت علي ما سبق من أساليب قياس الأداء الخدمي مثل المقاييس المرجعية وغيرها .
- ٢- استخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة والتي تصلح للمنشآت الخدمية بوجه عام ، ويمكن الاستفادة منها في المجال التطبيقي علي المنشآت

التي تمارس مهنة المراجعة ، أو إدارات مراقبة الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات ، وكذلك المنشآت التعليمية والصحية وما شابه .
٣- فتح آفاق جديدة نحو إمكانية الموائمة بين ستة سيجما وإدارة المعرفة تحقيقا لجودة الأداء المهني ..

١/٣ : أهداف البحث:

في ضوء المشكلة موضوع البحث وأهميته، تري الباحثة أن أهداف البحث يمكن أن تتمثل في الآتي :

- ١- تقديم دراسة انتقادية لأساليب قياس وتقييم الأداء الخدمي للمنشآت غير الهادفة للربح ، والتي سادت في الآونة الأخيرة .
- ٢- محاولة قياس الأداء الخدمي لمنشآت المراجعة ومدى جودة الأداء المهني لها من خلال استخدام أسلوب ستة سيجما مرتكزا علي إدارة المعرفة ويكون مناظرا لحالة قياس الأداء في المنشآت الإنتاجية الهادفة للربح .
- ٣- محاولة القيام بدراسة ميدانية علي بيئة المراجعة المصرية ، لاختبار مدى فعالية هذا الأسلوب في القياس المحاسبي للأداء علي المنشآت الخدمية ، ومن ثم تحديد إيجابياته حتي ينصح بتعميمه .

١/٤ : حدود البحث:

في ضوء طبيعة مشكلة البحث وأهميته وأهدافه، تتمثل حدود البحث فيما يلي :

- ١- تطبيقات أسلوب ستة سيجما علي الأنشطة الإنتاجية في منظمات الأعمال ، بل يقتصر التطبيق علي الأنشطة الخدمية .
- ٢- الحسابات الإحصائية الرقمية المعقدة لأسلوب ستة سيجما ، والتي عادة يستخدم فيها الحاسب الآلي في الواقع العملي كبرامج جاهزة للتطبيق الميداني .
- ٣- استخدام كافة نماذج ستة سيجما كنموذج (DMADV)، بل تقتصر الباحثة في دراستها علي نموذج (DMAIC) لإمكانية تطويعه للقياس في المنظمات الخدمية لمنشآت المراجعة .

١/٥ : فروض البحث :

ترتكز الباحثة في دراستها على مجموعة من الفروض التي تتأسس عليها مناقشتها وتحليلها البحثي؛ وهي:

- ١- أن جودة الأداء المهني للمراجعة يصعب قياسها باستخدام المقاييس الرائدة.
- ٢- لا يمكن قياس جودة الأداء المهني للمراجعة باستخدام عمليات ستة سيجما منفردة.
- ٣- أن تدعيم وتكامل عمليات ستة سيجما مع إدارة المعرفة تؤدي الي قياس جودة المراجعة بصورة أكثر إيجابية عما سبق .

١/٦ : منهج البحث :

تعتمد الباحثة في دراستها على المنهج الاستقرائي الذي يقوم على الاستدلال التجريبي من خلال استقراء الواقع بالملاحظة والتجريب والمشاهدة، بهدف التوصل إلى حكم عام على موضوع البحث، كما تعتمد أيضاً على المنهج الاستنباطي الذي يقوم على الاستدلال المنطقي من الفروض والدلائل. وتتركز الباحثة على أسلوبين متكاملين لإعداد هذا البحث هما:

١- أسلوب الدراسة النظرية: القائم على الاطلاع والمسح المكتبي للكتابات الرائدة والسابقة في هذا المجال، فضلاً عن الوثائق المكتبية، وأسلوب الملاحظة والمحتوى والمضمون والاستبيانات.

٢- أسلوب الدراسة الميدانية: التي تقوم على فكرة الاستبيان وتحويل الإجابات النظرية إلى إجابات كمية مقاسه (بأسلوب ليكرت) وتحليلها إحصائياً وصولاً إلى نتائج تؤكد النتائج النظرية للبحث.

١/٧ : خطة البحث:

تتكون الخطة لهذا البحث بناء على الهدف منه وأهميته وحدوده وما تسعى إليه الباحثة من التوصل لنتائج من خلال ثلاثة فصول متكاملة وهي مايلي:

- ١- مقدمة البحث.
- ٢- الفصل الأول: طبيعة جودة الأداء المهني للمراجعة ومحاولات قياسها الرائدة .
- ٣- الفصل الثاني: مقاييس ستة سيجما المرتكزة على إدارة المعرفة وتطويرها لخدمة المراجعة .
- ٤- الفصل الثالث: الإيجابيات المتوقعة عند استخدام المقياس المقترح في الوقوف على جودة الأداء المهني للمراجعة مع دراسة ميدانية .
- ٥- النتائج و التوصيات.
- ٦- قائمة مراجع البحث.

٢- الفصل الأول: طبيعة جودة الأداء المهني للمراجعة ومحاولات قياسها الرائدة

٢/١ : مقدمة:

تستمد مهنة المحاسبة والمراجعة أهميتها من الدور الذي تلعبه في توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية التي تمكنهم من اتخاذ القرارات المالية والاقتصادية الرشيدة ، وقد تزايدت الضغوط على المهنة في الوقت الحاضر لرفع مستوى الأداء المهني للمراجع من أجل تحسين جودة عملية المراجعة ككل .

حيث تمثل جودة المراجعة مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية المراجعة ، وهي تعد من المتغيرات غير القابلة للملاحظة أو المشاهدة بشكل مباشر في الواقع العملي من قبل الباحثين أو مستخدمي القوائم المالية على اختلاف أنواعها ، لذا تعددت المقاييس التي استخدمها الباحثون لقياس جودة عملية المراجعة في الدراسات التطبيقية ، منها ما هو مباشر ومنها ما هو غير مباشر ، ومنها ما يقيس الجودة الفعلية لعملية المراجعة ومنها ما يقيس الجودة المدركة عنها.

وبناءً على ذلك تحاول الباحثة مناقشة وتوضيح المفاهيم المختلفة لجودة عملية المراجعة في الفكر المحاسبي مع توضيح الإطار العام لجودة المراجعة . وأيضاً تناول المداخل المختلفة المستخدمة لقياس جودة عملية المراجعة

٢/٢ : مفهوم وطبيعة جودة الأداء المهني لخدمة المراجعة :

يعتبر تحديد مفهوم جودة المراجعة من الأمور الصعبة ، وذلك لاختلاف طبيعتها وتعدد المستفيدين منها ، إلا أن جودة المراجعة تعد مطلباً أساسياً لكافة المستفيدين من مهنة المراجعة ، وقد اختلف الكثير من الباحثين في وضع تعريف محدد لجودة المراجعة ، ومن هذه التعاريف ، ما قدمه أحد الباحثين بالتركيز على أكثر من جانب، حيث عرفها بأنها "تنفيذ عملية المراجعة وفقاً للمعايير والإرشادات المهنية وبما يؤدي إلى توفير أعلى مستوى ممكن لاحتمال اكتشاف المراجع للأخطاء والمخالفات التي قد توجد بالقوائم المالية والتقارير عنها بما يؤدي إلى زيادة مستوى دقة المعلومات التي يوفرها المراجع لمستخدمي القوائم المالية".

كما عرفها آخر بأنها "قيام المراجع بتنفيذ عملية المراجعة بكفاءة وفعالية في ضوء الالتزام بمعايير المراجعة والمتطلبات القانونية، وبما يحقق لكل الأطراف المستفيدة الأهداف المتوقعة من عملية المراجعة"، كما عرفت بأنها "أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية وفقاً لمعايير المراجعة، مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية" .

وعلي ضوء ما تقدم تري الباحثة انه يمكن وضع التعريف التالي لجودة المراجعة بالاسترشاد بما يمكن أن يرمي إليه هذا المصطلح وذلك علي النحو التالي:

أن جودة المراجعة تتمثل في أداء تلك الخدمة المهنية بكفاءة وفعالية عالية ، وفق المعايير والأحكام المهنية ذات الصلة، مع الاستقلالية في الإفصاح والتقارير عن الأخطاء والغش المكتشف ، وهذا من أجل تلبية توقعات واحتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدمات المراجعة.

تعرضت مهنة المراجعة لضغوط متزايدة وانتقادات مستمرة في الفترة الأخيرة، بسبب وجود حالات غش وتحريف جوهري في القوائم المالية، وتزايد الدعاوي القضائية ضد المراجعين، وخصوصاً بعد تعرض العديد من الشركات الأمريكية الكبيرة للفشل بالرغم من خضوع قوائمها للمراجعة من أكبر مكاتب المراجعة .

لذلك يجب الاهتمام بجودة عملية المراجعة - للتغلب على تلك الضغوط - حيث تكمن أهميتها في كون المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يتوقعون من مخرجات عملية المراجعة ، والمتمثلة في تقرير مراجع الحسابات والذي يعكس جودة المراجعة ومصداقية المعلومات ، لأنهم يعتمدون في اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم علي تلك القوائم ، وبالتالي فإن الجودة تعد مطلباً أساسياً لكافة الجهات المستفيدة من خدمات المراجعة وذلك وفقاً لما يلي :

١- مراجع الحسابات: حيث يهتم بأن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة وذلك من أجل تحسين سمعته وشهرته وموقفه التنافسي في مجال عمله.

٢- الإدارة: تعتبر الإدارة مسنولة عن إعداد القوائم المالية ، وبالتالي فإن تنفيذ عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة يمكنها من معرفة أماكن القوة والضعف لديها، ويساعدها في وضع الخطط المستقبلية. ومن ناحية أخرى فإن تقرير المراجع له ردود فعل في السوق مما قد يؤثر على أسعار الأسهم الخاصة بالشركة.

٣- البنوك: تعتمد البنوك ومؤسسات التمويل بشكل كبير على القوائم المالية المراجعة، وخاصة في منح القروض والتسهيلات البنكية. ومما لاشك فيه أن جودة عملية المراجعة سوف تؤثر إيجابياً على جودة قراراتهم.

٤- الدائنون: يهتم الدائنون بالقوائم المالية المراجعة من قبل مراجع قانوني خارجي لمنح العملاء تسهيلات ائتمانية بناء على تلك القوائم. ولاشك أن جودة المراجعة سوف تؤثر كثيراً على قراراتهم في منح الائتمان.

٥- الهيئات والأجهزة الحكومية: تعتمد الأجهزة الحكومية على القوائم المالية المراجعة في أغراض كثيرة، منها التخطيط والرقابة ، وفرض الضرائب ، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات. وتسعى الأجهزة الحكومية إلى أن تتم أعمال المراجعة وفقاً لمستوى عالٍ من الجودة من أجل حماية النشاط الاقتصادي، وجميع الأطراف ذات الصلة والعلاقة بعملية المراجعة.

٦- الجمعيات والهيئات المنظمة للمهنة: تسعى كثير من الجمعيات المنظمة لمهنة المراجعة إلى إلزام مكاتب المراجعة بتحقيق مستوى عالٍ من الجودة من أجل تطوير المهنة وتدعيم الثقة فيها، ووضعها في مكانها اللائق بين المهن الأخرى، وتحسين نظرة المجتمع لهذه المهنة والخدمات التي تقدمها.

كما أن هناك العديد من العوامل التي قد تؤثر على جودة المراجعة، وقد ركزت بعض الدراسات على وجهة نظر منشأة المراجعة ، والبعض الآخر ركز على وجهة نظر العميل ، كما تناولت دراسات أخرى دور التنظيمات المهنية . فضلاً عن قيام بعض الأبحاث بدراسة ميدانية لتحديد تأثير عامل معين بذاته على جودة المراجعة ، إلا أنها لم تقدم وسيلة أو طريقة يمكن من خلالها قياس هذه الجودة ، يمكن أن تتخذ كمقياس شامل وافي لا رجعة فيه .

بل إن تلك الدراسات – القليلة نسبياً في الفكر المحاسبي وأدبياته ، التي قدمت نماذج لقياس جودة الأداء المهني للمراجع أو المراجعة بشكل عام ، اعتمدت على نفس الفلسفة المشار إليها مسبقاً والتي تقوم على وجهة نظر معينة دون الأخرى ، مما أسفر عن عدم وجود إطار شامل يمكن الاعتماد عليه لقياس جودة المراجعة . وهذا الأمر يتطلب مزيد من الدراسة والتحليل للمقاييس المتاحة في هذا الشأن وتقييمها .

٢/٣ : المحاولات الرائدة لقياس جودة الأداء المهني لخدمة المراجعة:

قدمت كثير من الدراسات البحثية عدة اقتراحات لقياس جودة الأداء المهني لخدمة المراجعة منذ الربع الأخير من القرن السابق ، بعضها كان يعتمد على فكرة مراجعة النظر في منشآت المراجعة ، وبعضها كان يركز على القياس الكمي من أجل قياس الأداء المهني لخدمة

المراجعة ، وجانب آخر منها بحث في استخدام فكرة المقاييس المرجعية لقياس جودة الأداء المهني لمنشأة المراجعة . هذا بخلاف ما كان قد ابتكرته بعض التنظيمات المهنية في هذا الشأن في الدول المتقدمة أو أشار له قانون (ساربينز أوكسلي) في الولايات المتحدة الأمريكية في بداية الألفية الميلادية الثالثة .

وإذا كانت قد صادفت هذه المقاييس قبولا نظريا في وقتها ، إلا أنها لاقت في نفس الوقت بعض الاعتراضات لما يمكن أن تنطوي عليه من انتقادات . الأمر الذي جعل معظمها حبيسة البحث العلمي فقط دون تطبيق عملي في مجال ممارس المهنة . ومن هنا وجب علي الباحثة تناول أهم وأبرز المقاييس التقليدية للأداء المهني ، بالدراسة والمناقشة والتحليل ، من أجل الوقوف علي ما تنطوي عليه من انتقادات .

تعتبر مراجعة النظير احد أساليب تحقيق جودة الأداء المهني لخدمة المراجعة ، وهي عبارة عن تقييم أداء مكتب المراجعة بواسطة عضو أو أكثر من مكاتب المراجعة الأخرى . وفي تعريف آخر لمراجعة النظير تشير إلى : قيام مكتب خارجي للمراجعة تابع لهيئة معينة بمراجعة عمل مكتب خارجي آخر للمراجعة تابع لنفس الهيئة . كما تعرف مراجعة النظير على أنها : نظام يتم بمقتضاه استخدام خبرات الممتهين لمهنة المراجعة في تقييم جودة عمل ممتهين آخرين في ضوء مجموعة من المعايير العامة للأداء ، ويكون المراجع القائم بالتقييم لديه خبرة تمكنه من تقييم أداء مكتب مراجعة آخر .

علي الرغم من القبول والفوائد التي اقترنت بمراجعة النظير إلا أنها تعرضت لكثير من الانتقادات التي قدمتها دراسات بحثية في هذا المجال ، ومن أبرز هذه الانتقادات ما وصفه البعض بأنها يمكن أن تتم بشكل روتيني شكلي دون الاهتمام بالموضوعية وخاصة أنها يمكن أن تتم من أشخاص غير متفرغين لهذا العمل . كما أن هذا الأسلوب يمكن أن يعيبه ما يشوب هذا العمل من شبهة المجاملة بين منشآت المراجعة بعضها وبعض ، نتيجة تبادل النظراء بين المنشآت وهذا يؤدي إلي انعدام الاستقلالية .

كذلك من ضمن المقاييس التي لاقت قبولا هي المقاييس الكمية حيث قام العديد من الباحثين بإعداد نماذج كمية ورياضية لقياس جودة الأداء المهني لخدمة المراجعة ، منها علي سبيل المثال نموذج د. طلبية والتي اعتمد فيها علي عدة متغيرات وهي : التأهيل العلمي والتدريب العملي للمراجع ، الفترة التي يقضيها المراجع في مراجعة حسابات الشركة ، أتعاب عملية المراجعة ، المنافسة بين مكاتب المراجعة ، مراجعة النظير ، عدد الساعات التي يقضيها المراجع في عملية المراجعة ، وذلك بهدف الوصول إلي جودة الأداء في المراجعة ، حيث قام الباحث بتصوير النموذج التالي لجودة المراجعة :

$$\text{الجودة} = \text{أ} + \text{ب} ١ \text{ (التأهيل)} + \text{ب} ٢ \text{ (الفترة)} + \text{ب} ٣ \text{ (الأتعاب)} + \text{ب} ٤ \text{ (المنافسة)} + \text{ب} ٥ \text{ (النظير)} + \text{ب} ٦ \text{ (عدد الساعات)} + \text{ج} .$$

حيث أن :

التأهيل : يقصد به التأهيل العلمي والعملي للمراجع .

الفترة : عدد السنوات التي يقضيها المراجع في مراجعة حسابات العميل .

الأتعاب : نسبة الأتعاب التي يتقاضاها من العميل منسوبة إلى مجموع الأتعاب التي

يتقاضاها المراجع من العملاء .

المنافسة : مستوى المنافسة بين مكاتب المحاسبة والمراجعة .
النظير : مراجعة الجودة بواسطة مكاتب مراجعة نظيرة بتكليف من الجهة المنظمة
لمهنة المحاسبة والمراجعة .
عدد الساعات : عدد الساعات التي يقضيها المراجع من بداية عملية المراجعة حتي
اعداد التقرير النهائي .

وتوصل الباحث إلي مجموعة من النتائج تفيد بان جميع العوامل محل الدراسة السابق
ذكرها لها تأثير علي جودة المراجعة سواء كان ذلك التأثير سلبي أو ايجابي ، ولكن علي الرغم
من ذلك يعاب علي هذا النموذج انه اغفل الكثير من العوامل وتأثيرها علي جودة المراجعة
وكذلك انحصر النموذج في التطبيق علي المراجعين وأهمل باقي أطراف عملية المراجعة من
مستخدمين ومعدّي القوائم المالية ، بالإضافة إلي انه لم يوضح دلالة بعض الرموز في
النموذج مثل الرمز (أ) والرمز (ج) .

كذلك من ضمن المقاييس التي استخدمت لقياس الأداء المهني المقاييس المرجعية وهي
تشير الي المقارنة مع منشآت منافسة للحد من مخاطر فقدان المنشأة للمزايا التنافسية
والحصول علي المعلومات اللازمة للتحسين المستمر وكسب الميزة التنافسية واستدامتها ،
حيث تمثل نقطة البداية لعملية التطوير والتحسين المستمر للمنشأة؛ حيث تتيح للمنشأة فرصاً
للتعلم من المنشآت الرائدة في الصناعة، وتجنب الأخطاء التي وقعت فيها تلك المنشآت ، وقد
تميزت تلك المقاييس بأنها أداة للتعلم الفعال، حيث تمكن المنشأة من التعلم من المنشآت
المنافسة الناجحة، فعن طريقها يمكن تجنب الأخطاء التي وقعت فيها المنشآت الأخرى،
والوصول إلى أفضل طرق التشغيل وابتكار منتجات جديدة متطورة تلائم الاحتياجات المتجددة
للعلاء ، إلا إنها تعرضت للانتقادات والصعوبات التي تعوق تطبيق هذا الأسلوب في المنشآت
الخدمية أو الصناعية مثل :

- ١- عدم قناعة الإدارة العليا بضرورة الإستعانة بالأساليب الحديثة في العمل.
- ٢- طول الوقت اللازم لتطوير نظام تقييم الأداء.
- ٣- نقص الخبرات سواء في نوعية أو عدد الموارد البشرية المطلوبة.
- ٤- نقص التكنولوجيا الحديثة.
- ٥- عدم توافر قاعدة بيانات تزود بالمعلومات اللازمة عن المنشآت الأخرى.
- ٦- عدم وجود نظام فعال للحوافز يضمن التطبيق الفعال لأسلوب المقارنة المرجعية.
- ٧- إن عملية اختيار منافس كهدف للمقارنة المرجعية ليس دائماً سهل ، فقد يكون
من المستحيل اكتشاف أسرار ه ، فضلاً عن صعوبة معرفة دوافعه .
- ٨- إن المقارنة المرجعية تنطوي علي خطورة مؤداها أن قيادة المنشأة يمكن أن
تنسى الإستراتيجيات الخاصة بها ، في ظل تتبع أثر المنافس .

مما سبق يتضح ان كل المقاييس السابق الاشارة اليها كانت محاولات لقياس وتحقيق
جودة الاداء المهني لخدمة المراجعة ولكن علي الرغم من تمتعها بمزايا وفوائد من تطبيقها
الا انها تعرضت للعديد من الانتقادات وبالتالي تسعى الباحثة في بحثها هذا إلي استخدام
مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي ادارة المعرفة وذلك لكي تتخطي هذه العواقب والانتقادات
لكي يتم تحقيق جودة الاداء المهني لخدمة المراجعة .

٣- الفصل الثاني: مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة وتطويعها لخدمة المراجعة

٣/١ : مقدمة:

أصبح قياس الأداء ضرورة ملحة لتحسين وتجويد الخدمات المقدمة ، وبالاطلاع علي أفضل التجارب والممارسات العالمية نجد أن النجاحات التي تحققت كان خلفها قياس أداء فعال . بالإضافة الي أنه مع سرعة التغيرات التكنولوجية الهائلة وعصر التقدم الذي نعيشه ، وما لذلك من أثر واضح في الحاجة الي زيادة الخدمات وجودتها وتقديم خدمات خالية من العيوب ، وصولا الي أعلى درجات الجودة .

ومع تزايد نشاط بيئة الاعمال ودورها في جذب الاستثمارات وتقديم الخدمات للمجتمع بكافة أشكاله وفي ظل هذا الانتشار ، كان لا بد من وجود منهج وآلية للعمل علي البقاء والاستمرار في سوق المنافسة والتطوير والتجديد والتحسين المستمر في ظل التغيرات الجوهرية الكبيرة لضمان وجودها علي المدى الطويل . لذا ومن خلال هذا الفصل قامت الباحثة بعرض وتوضيح مفاهيم ستة سيجما والتعرف علي خطواتها ومراحلها ، ومبادئ ستة سيجما وأهدافها ، بالإضافة الي التعرف علي إدارة المعرفة ومفاهيمها وخطوات تطبيقها وفوائدها .

٣/٢ : مفهوم وطبيعة مقاييس ستة سيجما .

تعرف ستة سيجما من وجهة نظر بعض الباحثين علي أنها مقياس للجودة يساعد علي الوصول إلى حد الكمال، وذلك لأنها منهج منظم للحصول علي البيانات واشتقاقها يهدف إلى تجنب العيوب في أي عملية من التصنيع إلى النقل ومن المنتج إلى الخدمة . حيث لايزيد فيه الخطأ علي ٣.٤ فرصة في المليون أي بنسبة دقة ٩٩.٩٩٩٧% . و تركز ستة سيجما علي مجموعة من المبادئ الأساسية التي تميزها عن أي نظام جودة آخر ، بحيث تشكل هذه المبادئ مرتكزات أساسية لا يمكن أن يعمل أي نظام ستة سيجما بدونها ، وتتمثل هذه المبادئ في الآتي:

- ١- التركيز علي العملاء .
- ٢- اتخاذ القرارات علي أساس الحقائق والبيانات الدقيقة .
- ٣- التركيز علي العمليات .
- ٤- الإدارة الفعالة المبنية علي التخطيط المسبق .
- ٥- التعاون غير المحدود بين أفراد المؤسسة الواحدة في سبيل تحقيق الأهداف .
- ٦- السعي الي الكمال مع القدرة علي تحمل الفشل .

يتم تطبيق منهج ستة سيجما من خلال خمسة مراحل متسلسلة والتي تعرف بنموذج DMAIC وهي اختصار للأحرف الأولي من الكلمات الأساسية للمراحل وهي: التعريف (D) Define ، القياس (M) Measure ، التحليل (A) Analyze ، التحسين (I) Improve

،والرقابة Control (C) . وتعتبر هذه المراحل هي الطريق الموصل لتطبيق مقاييس ستة سيجما والتي تتميز بالآتي :

- ١- قياس المشكلة في عملية DMAIC لا يكتفي الأعضاء بافتراض الفهم ، ولكن عليهم ان يبرهنوا ذلك بالحقائق .
- ٢- التركيز علي العملاء : لابد من التأكد علي أهمية العميل الخارجي في محاولة خفض التكاليف في أي عملية فالعميل مستفيد والموظف أيضا .
- ٣- تحديد الأسباب الرئيسية للعيوب : في الماضي اذا اتفق مجموعة من العاملين علي سبب المشكلة فانه دليل يكفي لحلها بناء علي هذا السبب . اما في ستة سيجما فانه لابد من الأعضاء اثبات أسباب العيوب علي أساس الحقائق والبيانات والابتعاد عن اتخاذ قرارات مبنية علي الآراء الشخصية .
- ٤- تغيير العادات القديمة : ان الحلول الناتجة عنه لا تكون مجرد تغييرات بسيطة في العمليات ، ولكن التغييرات الحقيقية تتطلب حلول جديدة وابداعية .
- ٥- إدارة المخاطر : ان اختبار الحلول ومحاولة الوصول بها الي درجة الكمال من خلال ازالة العيوب والسيطرة علي المخاط جزء من نظام ستة سيجما ..
- ٦- قياس النتائج : يركز نموذج ستة سيجما DMAIC علي متابعة الحلول التي يتم اختيارها والتأكد من أن هذه الحلول لها تأثير فعال وحقيقي وذلك من خلال قياس النتائج .

ستة سيجما تضع في المقام الأول العملاء واحتياجاتهم ، فهي تستخدم المعلومات والحقائق للوصول الي حلول أفضل فهي تستهدف ثلاث مناطق رئيسية وهي : زيادة رضا العملاء ، تقليل الوقت اللازم لانتاج الخدمة ، وتقليل العيوب ، حيث تسعى ستة سيجما الي تحقيق الأهداف التالية:

- ١- مستوي رضا العملاء : يعد تحقيق رضا العملاء هو الأساس الذي تقوم عليه منهجية ستة سيجما ، فهي تعتمد علي تهيئة جميع وظائف وعمليات المنظمة للعمل بشكل يساعد علي اخراج نتائج مرضي العملاء الخارجيين الحاليين والمرتقبين .
- ٢- زيادة رضا العاملين : تسعى مقاييس ستة سيجما الي إرضاء العاملين في المنشأة حيث لا يتحقق تطبيقها بشكل صحيح الا في ضوء إرضاء العاملين بالمنظمة .
- ٣- تقليل الوقت : تهدف ستة سيجما الي تقليل الوقت المستغرق في عمليات الإنتاج أو تقديم الخدمات بداية من التصميم للمنتجات أو الخدمات مرورا بعمليات التوزيع أو التقديم وحتى وصول المنتج أو تلقي الخدمة من قبل العميل .
- ٤- تخفيض الفاقد أو التكاليف .
- ٥- تقليل العيوب والاختفاء والانحرافات الي أقل حد ممكن .
- ٦- وضع واتخاذ القرارات بالاعتماد علي البيانات التحليلية الدقيقة .
- ٧- التشجيع علي تكوين فرق العمل الفعالة بشكل مستمر .
- ٨- العمل علي تحسين مستويات الجودة .
- ٩- تحسين القدرة علي الاحتفاظ بالعميل الداخلي .

مما سبق يتضح أن استخدم مقاييس ستة سيجما في أي قطاع من القطاعات له فوائد كبيرة حيث يساعد علي الدقة وتقليل الأخطاء وتحسين أداء العاملين ، كما يقوم علي تحسين

وتحقيق الجودة وزيادة رضا العملاء والوصول الي درجة الكمال والخلو من الأخطاء . وبما أن الدراسة تقوم علي استخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة فكان لا بد من التعرف علي ماهية إدارة المعرفة وفوائدها كما تعرفنا علي مقاييس ستة سيجما وأهميتها .

٣/٣ : طبيعة إدارة المعرفة في المجالات الخدمية .

تعددت التعريفات التي حاولت وضع مفهوم وشرح لإدارة المعرفة وفقا لوجهات النظر المختلفة والمتعددة حيث عرفت بأنها عملية ادارية وتنظيمية قائمة علي التعامل مع كل أوجه المعرفة في بيئة المنشأة - سواء الضمنية أو الصريحة - بما في ذلك اكتساب المعرفة ومعالجتها وفرزها وتصنيفها حتي يتيسر التعامل معها ونشرها والاستفادة منها باستخدامها مما يسهم في تحسين القدرات التنظيمية في التعلم والابداع ، وتحقيق مزايا تنافسية للمنشأة ، أما من المنظور المالي كونها موجودا غير ملموس ، لكنه محسوس أو انها رأس مال فكري حيث اشتقت من رأس المال الفكري وتوسعت عنه حيث كانت تركز علي الاكتساب والمشاركة بالمعرفة ، وحدد مفهوم إدارة المعرفة في شركة IBM ليشمل مهام صنع إمكانات رأس المال الفكري والتقني والعملية ، والتمكين من إعادة استعماله والمحافظة عليه ، وهيكله المعرفة ، وتطوير رأس المال الفكري ، ولكن هناك من يري أن مفهوم إدارة المعرفة مفصل أكثر ويومي أكثر من رأس المال الفكري.

كما عرفت إدارة المعرفة بأنها عملية تحويل المعلومات والموارد الفكرية الي موارد ذات قيمة عليا ، من أجل تطوير قابليات الأفراد وقدرات المنشآت ومساعدتها علي اتخاذ الاجراءات الفاعلة لتحقيق أهدافها. كذلك هي ادارة نظامية وصريحة وواضحة للأنشطة والممارسات والبرامج والسياسات داخل المنشأة والتي ترتبط وتتعلق بالمعرفة .

كما أن ادارة المعرفة تساعد علي ترشيد وتحسين أداء المراجع حيث أنه ينبغي عليه أن يقوم بمهامه علي مستوي مميز من المعرفة وبأعلي كفاءة ممكنة مما يستلزم أن يتوافر لدي المراجع المعرفة المتميزة والخبرة في مجاله ، حيث تلعب الخبرة والمعرفة دورا هاما في تخطيط وتقييم العمل المراجعي والحكم عليه . وقد تم التعرض لهذا الموضوع علي المستويين المحلي والدولي ، حيث أنه علي المستوي المحلي نصت الفقرة (٦) من معيار المراجعة رقم (٣) الصادر عن المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين علي الآتي : " يجب أداء عملية المراجعة واعداد التقرير عنها بالعناية اللازمة وبالاستعانة بأشخاص ذوو مستوي عالي من المعرفة ودربوا تدريباً سليماً ولديهم الخبرة والكفاءة المناسبة في المراجعة " . أما علي الصعيد الدولي فقد قامت لجنة معايير المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) بوضع بعض المعايير بشأن المعرفة ، حيث استلزم في تلك المعايير التنظيمية أن يتوافر مستوي متميز من المعرفة في مجال المراجعة ، بالإضافة الي التأهيل العلمي الذي يتحقق من خلال التدريب والتعليم المستمر في مجال المراجعة .

أظهرت العديد من الدراسات والتقارير مدي أهمية ادارة المعرفة وانتشار استخدام أنظمتها المختلفة لدورها الكبير والاستراتيجي في تحقيق النجاح للمنشآت . كما ذكر التقرير الصادر من برنامج الأمم المتحدة الانمائي بأن هناك العديد من الأسباب وراء أهمية أنظمة ادارة المعرفة الفعالة . فمن خلال مراجعة وتحليل التجارب ، يمكن الوقوف علي معلومات مهمة في كيفية تحسين الأداء واستمراره تطوره . ومن خلال ذلك يمكن تجنب تكرار أخطاء الماضي وتحسين جودة المنتج أو الخدمة وجعل العمل أكثر أهمية وذو فاعلية عالية ، كذلك تمكين المنظمة من النمو والتطوير الدائم و المساعدة في تطوير شبكات قوية بين الأشخاص ،

بالإضافة الي تعزيز التفكير الاستراتيجي من خلال الاشتراك في التجربة و تمييز الممارسات الناجحة لأن تكون مكررة في نواحي أخرى .

ادارة المعرفة كعملية تتضمن العديد من المراحل التي اختلف الباحثون والكتاب بشأنها ، ولكن من أجل اكمال متطلبات البحث والدراسة يمكن أن تصنف هذه العمليات الي الآتي :

١- اكتساب وامتلاك المعرفة : يقصد بها تلك العملية التي تسعى المنشأة من خلالها الحصول علي المعرفة ، وتتعدد مصادر الحصول علي المعرفة وتتدرج ما بين المعرفة الضمنية والمعرفة الصريحة حيث تتم عملية تحويل المعرفة من معرفة ضمنية الي معرفة صريحة أو ظاهرة والعكس صحيح .

٢- مشاركة وتخزين المعرفة : هي توصيلها ونقلها الي الأفراد الآخرين لكي تنمو وتتعاظم لدي جميع الأطراف . حيث يتم تبادل الأفكار والمهارات والخبرات وتوزيع المعارف وتقاسمها ونشرها من شخص لآخر . وذلك حتي يتم الاستفادة بشكل أكبر من الموارد الذهنية المتاحة وتوفير امكانية الابتكار والتطور في الابداع .

٣- الانتفاع من المعرفة : تمثل هذه العملية جوهر عملية ادارة المعرفة ، في هذه المرحلة يتم استرجاع المعرفة التي يتم تخزينها من خلال اتاحة المجال أمام الأفراد في الوصول الي المعرفة بسهولة حتي يتم بعد ذلك الانتفاع من المعرفة من خلال تطبيقها واستخدامها لغرض انتاج منتجات وخدمات جديدة تساعد المنظمة علي التطور والحفاظ علي مكائنها التنافسية .

٤- تقييم المعرفة : في هذه المرحلة يتم تقييم المعرفة التي تم استخراجها والانتفاع بها.

حل المشاكل المنهجية تعتبر أحد أهم مهارات المنشآت القادرة علي التعلم ولا يشمل ذلك نهجا منظما فحسب وانما يتضمن أيضا تحليل البيانات بصورة منهجية كخط أساسي لصنع القرار . كما رأينا سابقا ، ستة سيجما هي التي تقدر القرارات التي تستند علي حقائق ملموسة بدلا من التجربة والخطأ، كما أن أهداف ستة سيجما تتماشى مع وصف منشآت التعلم باعتبارها عملية لتحسين الإجراءات من خلال تحسين المعرفة والفهم . كما أن برامج التحسين المستمر يمكن أن تسهم بشكل كبير في التعلم والتدريب عندما تكون أنظمة التدريب تيسر توليد المعارف الجديدة بكفاءة وفعالية . لذلك فان معرفة الأفراد هي الأساس لنجاح وتطبيق ستة سيجما وبالتالي محرك لزيادة المعرفة بشكل أكثر فاعلية.

لذا وجدت إستراتيجية قوية لإدارة منظمات أعمال المجتمعات الرقمية في القرن الحادي والعشرين، تسمى ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة (KBSS) - Knowledge Based Six Sigma ويمكن تعريفها علي إنها: إستراتيجية تمكن المنشآت من تحقيق جودة المنتجات والخدمات تحت مستوى ستة سيجما واشباع رغبات العميل من خلال مجموعة من الفعاليات مثل التوليد والتخزين والنشر النظامي للمعرفة عن طريق إستخدام تقنيات المعلومات مثل الانترنت والوسائل الأخرى. وانسجاما مع هذا فإنه توجد نقاط التقاء بين ستة سيجما وإدارة المعرفة تتمثل في امتلاك البيانات وتحليل البيانات وخلق المعلومات .

تعتمد مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة علي التحليل المتزايد للبيانات والاحصائيات المجمعدة للتعرف علي مواطن الخلل والعيوب في الإجراءات أو المنتجات والخدمات ، وذلك للعمل علي معالجتها بشكل دائم ومحاولة تقليل نسبة الأخطاء لتصل الي نسبة صفر كلما أمكن ذلك . ومن ثم تقوم تلك المقاييس علي معايير أساسية قوامها تعريف الإجراءات ومن ثم قياس مستواها وتحليلها ثم تطويره والوصول الي أعلي مراحل ضبط

الجودة في الخدمات . كما أن إدارة المعرفة مهمة جدا في مجتمع المعلومات القائم علي المعرفة ، فإذا تم الجمع بين سة سيجما وإدارة المعرفة فانه يمكن أن تصبح استراتيجية قوية جدا .

بالتالي فان استخدام مقاييس سة سيجما مدعومة بإدارة المعرفة تساعد علي حل المشاكل كما انها تجعل أداء المراجعين يتميز بالجودة مما يؤدي الي تقديم خدمة تتميز بالصدق والعدالة دون وجود أخطاء مما يؤدي الي رضا المجتمع المالي عن الخدمة المقدمة والاستمرارية في خدمة العملاء والطرف الثالث، وكل من له علاقة بالقوائم المالية المنشورة، وكسب ثقة الجمهور وزيادة احترام المجتمع لهذه المهنة. كما يتم الإشراف والمتابعة للأعمال على كافة المستويات، وذلك لتوفير تأكيد مناسب بأن العمل الذي يتم إنجازه يستوفي معايير الجودة الملائمة . كما أن المرود الإيجابي أيضا يتمثل في التميز في الأداء والخدمة عن طريق التطوير والتحسين المستمرين للخدمة.

٤- الفصل الثالث: الإيجابيات المتوقعة عند استخدام المقياس المقترح في الوقوف علي جودة الأداء المهني للمراجعة مع دراسة ميدانية

٤/١ : مقدمة:

يجب أن يلعب المراجعون المهنيون بمختلف نشاطاتهم دورهم في بناء المجتمع والعمل علي خدمة المصلحة العامة ، وذلك عن طريق تقديم أفضل أداء مهني للمحافظة علي ثقة المجتمع ، وللتأكد من أن منشآت المراجعة تقوم بواجباتها ودورها علي أكمل وجه فان هناك ضرورة لوجود فحص دوري للجودة وتقييم أدائهم من قبل فريق مؤهل خارج منشأة المراجعة ، وذلك من خلال جهة خارجية تقوم بهذا الأمر . ولهذا تقوم الباحثة في هذا الفصل بعرض الجهة الخارجية والرقابية التي ستقوم بتطبيق المقياس المقترح لقياس الأداء المهني للمراجعة وذلك حتي يتم تحقيق جودة في الأداء كذلك ستعرض الباحثة آلية عملية القياس في ظل هذا المقياس المقترح والتقرير عن نتيجته وإيجابياته ، علي أن يعقب ذلك دراسة ميدانية للتأكد من اجماع الآراء حول ما تتوصل اليه الباحثة من نتائج .

٤/٢ : ميكانيكية قياس الأداء المهني للمراجعة باستخدام المقياس المقترح المبني علي التكامل .

نظرا لأهمية المراجعة والجودة فان الإشراف الفعال علي مهنة المحاسبة والمراجعة يعتبر أمرا هاما لجودة المعلومات المالية حيث أن الهدف من اجراء عملية المراجعة هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين والمستفيدين من تلك البيانات المالية ، وبالتالي كانت هناك حاجة الي وجود جهة خارجية ورقابية مستقلة ومؤهلة تقوم بتقييم أداء منشآت المراجعة للوصول وتحقيق جودة في الأداء ، وذلك بهدف حماية مصلحة الجمهور العام ومتخذي القرارات عن طريق إضفاء المصداقية والثقة علي معلومات القوائم المالية والتقارير التي تخرجها وتنتجها منشآت المراجعة . حيث يجب أن يكون هناك ضمان بأن الخدمات المقدمة من منشآت المراجعة تتسم بجودة مرتفعة وأن المراجعين ينفذون وظائفهم ومهامهم بعناية واجبة .

وعلي ذلك سوف يقوم الجهاز المركزي للمحاسبات كجهة خارجية رقابية لتقييم أداء منشآت المراجعة باختيار فريق عمل لكي يقوم بمراجعة وتقييم أداء تلك المنشآت لكي يتم الوصول الي الجودة المناسبة في الأداء . ولكي يقوم الفريق بدوره علي أكمل وجه فلا بد من

تضافر الجهود معا سواء بابداء الرأي أو اقتراح الأفكار التي تساهم في الوصول الي درجات الكمال المرجوة . كذلك يجب أن يتميز الفريق بالاستقلالية والحيادية حيث يجب أن يتوافر لديهم حياد عن الأنشطة التي يتولون مهامها وتقييم أدائها ومراجعتها ، كذلك ينبغي أن يكونوا موضوعيين عند أداء مراجعتهم ، كذلك ينبغي أن تتم المهام بكفاءة وفي اطار العناية المهنية المعقولة .

ولكي يتم تقييم الأداء بنجاح فانه يتطلب مهارات وقدرات متنوعة . لذلك هناك عدد من الأساسيات التي يجب مراعاتها عند اختيار فريق العمل الذي سيقوم باستخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة في تحقيق جودة الأداء المهني لمنشآت المراجعة وهذه الأساسيات تتمثل في الآتي:

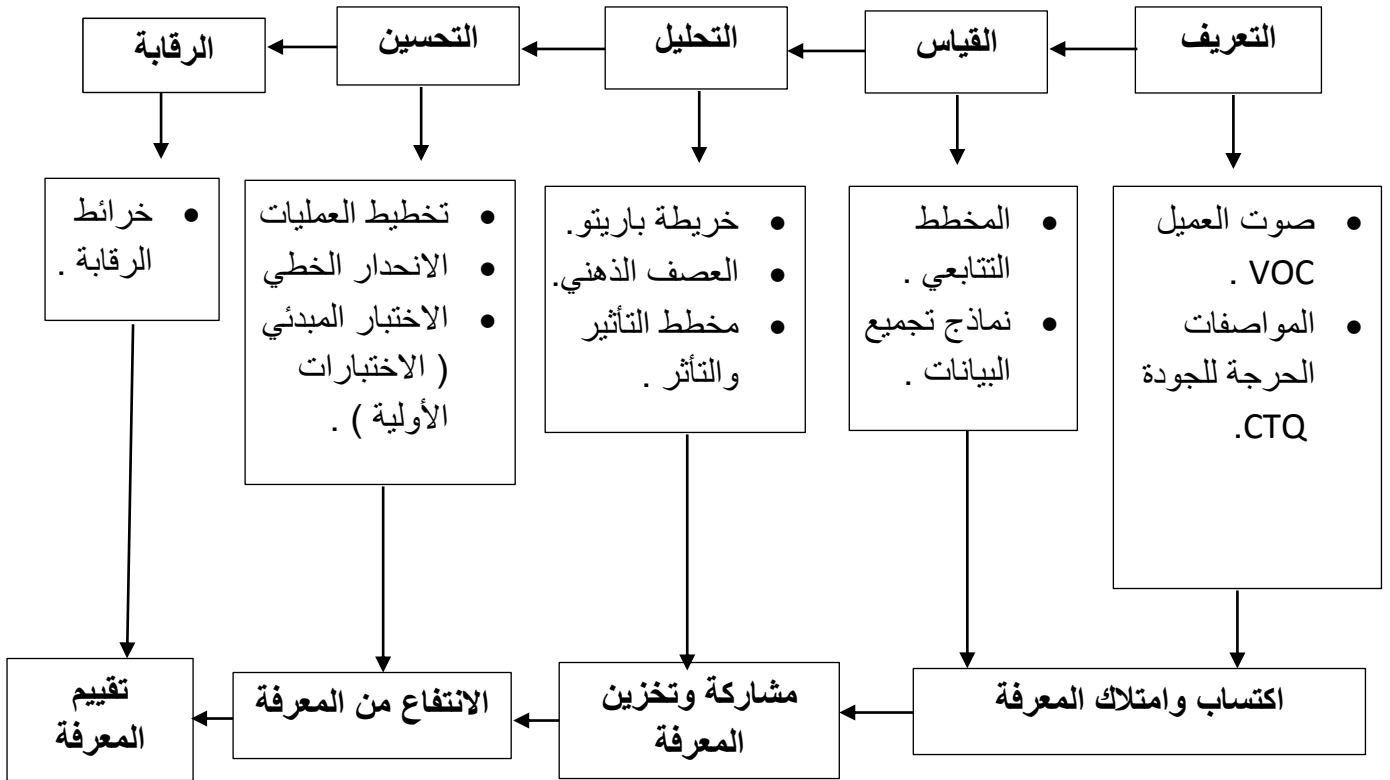
- ١- استقطاب الكوادر الفنية المؤهلة والقادرة علي تطبيق ستة سيجما بشكل كفؤ .
- ٢- أن يتوافر لدي أعضاء الفريق الخبرة اللازمة والمعرفة والقدرة علي التوقع وفهم المعلومات والبيانات واستغلالها في عملية تقييم الأداء والرقابة واتخاذ القرارات .
- ٣- أن يتوافر لدي أعضاء الفريق الرغبة في العمل وتحمل أعبائه ، لما لذلك من تأثير في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء .
- ٤- ضرورة عقد دورات تدريبية من قبل أفراد متخصصين لأعضاء الفريق تكون عن بيان مميزات مقاييس ستة سيجما ، وآلية تطبيقه ، مما يساهم في زيادة الوعي بستة سيجما مما يحقق الأهداف المرغوبة منه.
- ٥- يجب أن يكون واضحا لأعضاء الفريق مقاييس الأداء والأدوات الإحصائية التي سيتم استخدامها .

تعتمد مقاييس ستة سيجما علي عدة أدوات إحصائية التي تؤدي الي الحصول علي نتائج دقيقة حول المشاكل والتعرف علي مستوي درجة الانحراف في العمليات الخدمية ومعالجتها بشكل دائم ، وتتنوع الأدوات التي يعتمد عليها ستة سيجما في كل مرحلة من مراحل DMAIC ، بالإضافة الي ارتكاز مقاييس ستة سيجما علي إدارة المعرفة وبالتالي كل مرحلة من مراحل إدارة المعرفة ستكون ضمن مراحل ستة سيجما وذلك للوصول الي أعلى درجات الكفاءة والجودة. أي ان الفكرة الأساسية هي تطبيق كل مرحلة من مراحل ستة سيجما مع مراحل إدارة المعرفة CSUE بشكل متكامل ، وذلك من أجل تفعيل آلية تطبيق المقياس المقترح.

ستة سيجما لا تحتل فقط مكانها في عملية تحسين وتحقيق الجودة ولكن أيضا لخلق المعرفة في المنشأة ، وذلك من خلال مشاركة أعضاء الفريق ليس فقط في تبادل المعرفة ولكن أيضا في الحصول علي المعرفة الجديدة ، وكلاهما لا تقدر بثمن لأنها تساعد في بناء المنشأة وبالتالي تحقيق جودة في الأداء المهني . لذلك يتضح مما سبق اعتماد ستة سيجما علي مجموعة من الأدوات الإحصائية التي تساعد علي التعرف علي الأخطاء ومنع حدوثها ، بالإضافة الي ارتكازها علي إدارة المعرفة وذلك لتلبية لاحتياجات ومتطلبات العملاء والتأثير علي مستوي رضائهم وذلك من خلال اختيار أنسب الأدوات الإحصائية لمعالجة المواقف المختلفة ، وبالتالي يكون المقياس المقترح بالشكل رقم (١) التالي :

الشكل رقم (١)

استخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة



المصدر : اعداد الباحث .

وبالتالي استخدام هذا المقياس سوف يحقق جودة في الأداء ويحظي المستفيدين بزيادة مستوي الجودة والمصداقية والأمان وكذلك الوصول الي مستوي عال من الرضا عن الخدمة المقدمة التي تكون دون أخطاء وعيوب . كما أن استمرار ونجاح المنشأة يعتمد علي تلبية احتياجات المستفيدين وتوقعاتهم ومحاولة تنفيذها ، ويعد إرضاء المستفيد الركيزة الأساسية في تحقيق الجودة وبالتالي قياس الأداء باستخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة يساعد علي تحقيق الجودة ورضا المستفيد عن الخدمة لان تلك المقاييس تساعد علي حل المشكلات التي يعاني منها المستفيدين من طول المدة التي يستغرقها انجاز العمل ، والشكاوي المقدمة منهم ، وعدم رضاهم عن ما يقدم من خدمة وتدني مستوي الأداء مع

وجود الأخطاء المتكررة والتي تؤدي في النهاية الي تأخير الأداء وضياع الحقوق وعدم تحقيق جودة.

كذلك تؤدي الي قيام منشآت المراجعة بدورها في الإيفاء بمسئوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع ككل بكفاءة وفعالية من إضفاء الثقة والمصداقية والعدالة علي المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية ، مما يؤدي الي زيادة درجة الاعتماد علي تلك المعلومات من قبل المستفيدين ، حيث يعتبر الاهتمام بجودة المراجعة ذو أهمية كبيرة في إضفاء الثقة علي تقارير المراجعة وبالتالي الدور الذي تلعبه هذه التقارير في دعم ومصداقية القوائم المالية والتي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهمة بعملية المراجعة . كما أنها تمثل أهمية للمستثمرين علي نحو يترتب عليه جعل هذه التقارير أكثر فائدة في مجال الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الخاصة بالاستثمار .

كما ان تحقيق الجودة يساعد علي قيام منشآت المراجعة بالمحافظة علي عملائها الحاليين وجلب عملاء جدد ، وذلك من خلال معرفة العملاء بأن منشآت المراجعة تنفذ أعمالها بجودة وحرصها علي مصالح المستخدمين والتأكد من إمكانيات تلك المنشآت وكفائتها لأداء خدماتها كما يتصورها العملاء مما يبعث الثقة والرضا في نفوسهم عن أدائهم والمصداقية عن المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية وبالتالي قيام العملاء بالتعامل مع تلك المنشآت مما يساعد علي محافظة تلك المنشآت علي البقاء في سوق المراجعة.

كذلك رضا المجتمع المالي عن أداء المراجعين يتوقف علي ما يتوقعه هذا المجتمع من تزويدهم ببيانات مالية تعبر بصدق وعدالة عن القوائم المالية وخالية من العيوب والأخطاء حيث أن الأخطاء تؤثر علي الحسابات وعلي مدي قابلية المنشأة علي الاستمرار في أعمالها وتنافسها في السوق ، وبالتالي فان الجودة تؤدي الي الارتقاء بمستوي المهنة والنهوض بها وتزيد من مستوي المصداقية في التقارير المالية ، حيث أن الجودة واجب مهني وقانوني لرعاية مصالح الجمهور وتقديم الخدمات علي درجة عالية من الجودة والمهنية .

٤/٣ : دراسة ميدانية لمدي فعالية المدخل لمقترح في قياس وتقييم جودة الأداء المهني للمراجع .

قدمت الباحثة منهجية الدراسة الميدانية، حيث تفاصيل التصميم والمنهجية المطبقة لإتمام هذه الدراسة الميدانية، كذلك توفير المناقشات المعتمدة في تنفيذ هذه الدراسة الميدانية، كما توفر أيضاً مناقشات حول مختلف المصادر والأساليب التي من خلالها تم الحصول على بيانات هذه الدراسة الميدانية والتقنيات المستخدمة في تحليل هذه البيانات، ومبررات اختيار تلك الأساليب والتقنيات. ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة الميدانية ما يلي :

(١) أثبتت الدراسة الميدانية التي قامت بها الباحثة بأنه يصعب قياس جودة الأداء المهني للمراجعة باستخدام المقاييس التقليدية .

(٢) توصلت الدراسة الميدانية إلى صعوبة قياس جودة الأداء المهني للمراجعة باستخدام عمليات ستة سيجم منفردة .

(٣) أثبتت الدراسة الميدانية مدي تأثير وضرورة استخدام مقاييس ستة سيجم المرتكزة علي إدارة المعرفة علي جودة الأداء المهني في منشآت المراجعة ، حيث تتوافق عمليات ستة سيجم مع عمليات إدارة المعرفة في تحقيق جودة الأداء المهني لخدمة المراجعة ، حيث تؤثر علي جودة محتوى التقارير المراجعة لهذه المنظمات وفقاً للمدخل المقترح، حيث

اقترحت الباحثة ادخال عمليات ستة سيجما مع عمليات إدارة المعرفة ، وبالتالي يكون المقياس ملائم لتحقيق الجودة في الأداء ، الأمر الذي يحقق العديد من المنافع للمنشآت ويعطي للمنشأة وضع تنافسي جيد في السوق المالي .

٥- النتائج والتوصيات:

نظراً لأهمية جودة المراجعة وما تم استعراضه في هذا البحث، أمكن التوصل إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

٥/١: النتائج :

ومن أهم النتائج التي أمكن التوصل إليها ما يلي:

١) استخدام مقاييس ستة سيجما المرتكزة علي إدارة المعرفة تساعد علي تحقيق الجودة المساهمة في سد فجوة التوقعات القائمة بين المراجع وبين المجتمع المالي فضلا عن تأثيرها علي أمان وثقة المستثمر المتبادلة بينه وبين المراجع ، وعلي استمرارية وتنافس منشآت المراجعة في السوق المالي .

٢) الرقابة علي أعمال المراجعة ضرورية لمكاتب المراجعة التي تسعى للنهوض بمهنة المراجعة الي المكانة اللانقة بها بين المهن الأخرى ، حيث أن تحسين نظرة المجتمع للمهنة وللخدمات التي تقدمها من شأنها رفع مستوي الأتعا ب بشكل عام ، الأمر الذي ينعكس إيجابيا علي جميع أعضاء المهنة .

٣) تقييم أداء المراجع في المنشأة محل المراجعة له تأثير إيجابي في بث الثقة في قرارات مستخدمي القوائم المالية التي خضعت للمراجعة ، وعلي رأسهم كل من المستثمرين والمقرضين ومانحي الائتمان ، وسوف يعمل علي تحسين جودة عملية المراجعة .

٥/٢: التوصيات:

نتيجة لكل ما تقدم توصي الباحثة بما يلي :

١) ضرورة التركيز علي مدي التقليل من الفجوات الحاصلة في تصور العملاء بين ما يتوقعون الحصول عليه من خدمات وبين الأداء الفعلي لتلك الخدمات والاهتمام بمتطلباتهم ورغباتهم وتوفير قنوات تمكن من خلالها العملاء من توصيل أصواتهم ورغباتهم بحيث تكون الركيزة الأساسية كمقياس معياري للأداء .

٢) ضرورة اهتمام الجهات المهنية الخاصة كمكاتب المحاسبة والمراجعة ، والجهات الرقابية العامة كالجهاز المركزي للمحاسبات ، وجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية باهتمام برامج التدريب والتعليم التي تقدمها لممارسي المهنة ، كذلك الاهتمام بشكل أكبر بموضوع جودة الأداء المهني لما له من أهمية كبيرة وذلك من خلل عقد الندوات والمؤتمرات واللقاءات .

٣) العمل علي تطوير أداء مراجعي الحسابات واستخدام التقنيات الحديثة في انجاز أعمالهم من خلال وضع برامج تدريبية مستمرة للعاملين بمنشآت المراجعة لتحسين مستوي أدائهم وتطويره حتي يتلائم مع التطورات المستمرة في مجال الاعمال .

٦- مراجع البحث:

٦/١ : المراجع العربية :

- ١- د. اسكندر محمود حسين نشوان ، " جودة خدمة المراجعة الخارجية والعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر مراجعي الحسابات الفلسطينيين " ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول ، ٢٠١٦ .
- ٢- د. حماده فوزي ثابت ، " الاطار الفكري لأسلوب ستة سيجما " ، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية** ، مصر ، العدد الأول ، ٢٠١٠ .
- ٣- د. فريد زين العابدين ، " تحقيق الجودة من خلال الاستراتيجية الادارية ستة سيجما : ماذا يقصد بجودة ستة سيجما ؟ " ، **مجلة ادارة الأعمال** ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، ٢٠١٦ .
- ٤- د. مني محمد علي الشعباني ، " دور جلسات العصف الذهني الالكتروني لفريق المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة : دراسة استكشافية في البيئة المصرية " ، **مجلة الفكر المحاسبي** ، مصر ، العدد الأول ، المجلد ٢١ ، ٢٠١٧ .
- ٥- د. هاني أحمد محاريق ، " استخدام معايير نموذج ستة سيجما Six Sigma في تحسين فعالية المراجعة الداخلية في البنوك التجارية : دراسة نظرية وميدانية " ، **مجلة التجارة والتمويل** ، كلية التجارة – جامعة طنطا ، العدد الأول ، ٢٠١٣ .
- ٦- د. هيثم أحمد حسين عبد المنعم ، " العوامل الحاكمة في تطبيق أسلوب القياس المرجعي في المنشآت الصناعية المصرية -دراسة ميدانية على شركات صناعة الدواء في مصر" ، **المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية** ، العدد الرابع ، ٢٠١٠ .

٦/٢ : المراجع الأجنبية:

- 1- Choi, B.; Jong, M. A. , " Assessing the impact of knowledge management strategies announcement on the market value of firms". **Journal of Information and Management**.No. 32., 2010 .
- 2- Engles , Dieter , " Peer Review - A Quality Assurance Tool for SAIS " , **International Journal of Government Auditing** , Vol. 38 , No. 4 , 2011.
- 3- Grrido, A.; Padilla, A. , Analyzing the impact of knowledge management on CRM success: The Mediating effects of organizational factors, **International Journal of Information management**, N.31.,2011.
- 4- Hong, P., Hong, S. W., Roh, J. J., & Park, K. , " Evolving Benchmarking Practices: A Review for Research Perspectives. Benchmarking", **An International Journal** , Vol. 19, No.4,2012 .
- 5- Jasim Aldairi , M.K.Khan,J.Eduardo Munive-Hernandez, " Knowledge-based Lean Six Sigma Maintenance System for Sustainable Buildings ", **International Journal of Lean Six Sigma** , Vol.8,No.1, 2017 .
- 6- Paul G. LeMahieu , Lee E.Nordstrum, Elizabeth A.Cudney , " Six Sigma in Education" , **Quality Assurance in Education** , Vol.25 , No.1 , 2017 .
- 7- Pedro Alexandre, Robert Matthe, " Six Sigma DMAIC Project to Improve the Performance of an Aluminum die

Casting Operation in Portugal ", **International
Journal of Quality & Reliability Management** ,
Vol.34, No.2 , 2017 .