



مجلة البحوث الإدارية والعالية والكمية

Journal of Managerial, Financial
& Quantitative Research



دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية ”داسة ميدانية“

(بحث مقبول للنشر كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة)

إعداد

مروة سمير عطا محمد

باحث ماجستير – كلية التجارة – جامعة السويس

الدكتور

محمود عيد الرؤف إمام

مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة السويس

الأستاذ الدكتور

محمد بكر عربي

أستاذ المحاسبة الخاصة
كلية التجارة – جامعة قناة السويس

مجلة البحوث الإدارية والعالية والكمية

كلية التجارة – جامعة السويس

المجلد الرابع – العدد الثاني

يونيو 2024

رابط المجلة: [/https://safq.journals.ekb.eg](https://safq.journals.ekb.eg)

دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية "دراسة ميدانية"

ملخص الدراسة :

تهدف الدراسة إلى استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية، ولأجل اختبار فروض الدراسة بغرض تحقيق أهدافه البحثية، تم إجراء دراسة ميدانية من خلال توزيع الاستمارات على عينة الدراسة (مكاتب المراجعة)، وقد تم فحص هذه الاستمارات الواردة كل استمارة على حده لتحديد مدى صدقها وصلاحيتها للتحليل الإحصائي، وتم استبعاد الاستمارات غير الصالحة، وبلغت الاستمارات الصالحة للتحليل (322) استمارة، كما توصلت الدراسة إلى إنه قد تطور أسلوب العصف الذهني التقليدي إلى العصف الذهني الإلكتروني والذي يعد وسيلة أكثر سهولة في الاستخدام وأكثر قدرة على إنتاج الأفكار وتحسين جودة المراجعة الإدارية، وأن العصف الذهني الإلكتروني أداة محفزة لفريق المراجعة الإدارية على تطوير قدراتهم الفكرية لمواكبة التطور في تكنولوجيا المعلومات، كما أنه أداة تدريبية للمراجعين الإداريين الأقل خبرة خلال الإتصال بالمراجعين الأكثر خبرة لتعميق وتطوير هياكلهم المعرفية، وتساهم في رفع كفاءة الأداء الإداري والمالي من خلال فحص المشروع ابتداءً من المستويات الإدارية العليا الي الدنيا لتحديد مدى إتباع الأسس الإدارية السليمة كما تعمل المراجعة الإدارية علي كشف الخلل الإداري والمعوقات التي تواجه العملية التشغيلية بالشركة وأن غياب المراجعة الإدارية يؤدي إلى تدني الكفاءة والفعالية الإنتاجية .

الكلمات المفتاحية: العصف الذهني الإلكتروني – جودة المراجعة – المراجعة الإدارية

Abstract:

The study is based on the results of the study in reviewing, and a field study was conducted on the results of the study, and a field study was conducted on the results of the study, and these questionnaires were examined in the study, Each form separately to determine its validity and validity for statistical analysis, and invalid forms were excluded, and consultations valid for analysis (322) form ,The study also concluded that the traditional brainstorming method has evolved into electronic brainstorming, which is a more user-friendly method and more capable of producing ideas when improving the quality of Managerial auditing, and that electronic brainstorming is a motivating tool for the Managerial auditing team to develop their intellectual capabilities to keep pace with development in information technology, It is also a training tool for less experienced administrative auditors through contact with more experienced auditors to deepen and develop their knowledge structures. Administrative imbalance and obstacles facing the operational process of the company and that the absence of Managerial auditing leads to low efficiency and production effectiveness.

Key words: Electronic brainstorming – Auditing quality – Managerial Auditing

أولاً: الإطار العام للدراسة:

1- مقدمة الدراسة :

لم تعد عملية المراجعة قاصرة على إبداء الرأي الفني المحايد وعن مدى سلامة بيانات وحسابات المؤسسة الواردة في دفاتها وسجلاتها ومدى صدق قوائمها المالية، بل تعدى الأمر إلى الاهتمام بمستوى أداء المؤسسة وتقييم أعمالها ونشاطها وسياساتها، وقد كان ذلك دافعاً إلى تطور المراجعة الخارجية إلى المراجعة الإدارية التي تهتم أساساً بقياس وتقييم مدى كفاءة إدارة المؤسسة في استخدام مواردها و مدى فعاليتها في تحقيق أهدافها، حيث لم تجد اهتماماً في السابق إلا الاتجاهات الحديثة وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية أظهرت أهمية المراجعة الإدارية ودورها في تقييم أداء المؤسسات (مضوى، 2017، ص 14).

ولقد واجهت مهنة المراجعة في السنوات الأخيرة أزمة المسؤولية وفقدان الثقة نتيجة إنهيار العديد من مكاتب المراجعة الكبرى وانتشار ظاهرة ممارسة إدارة الأرباح، الأمر الذي ترتب عليه فقد عملية المراجعة لكثير من جودتها، وقد 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 (اميرهم، 2021، ص 72).

ونظراً لما يميز مهنة المراجعة على مر العصور بالتطور والتجدد المستمر مع تطور البيئة المحيطة بها لمواكبة التغيرات والتطورات على مستوى الأعمال والأنشطة الإقتصادية المتفاوتة لتحسين أعمال تلك الأنشطة ومساعدتها على الوصول إلى أهدافها، فقد تحتم على مهنة المراجعة أن تتغير وتتطور في بعض الجوانب المتعلقة بمهام المراجعة وجودة أعمالها نتيجة للتطورات التكنولوجية المتلاحقة.

ولما كان للتطور الكبير في تكنولوجيا المعلومات أهمية كبيرة في عصرنا الراهن كان لابد من استخدام تقنية حديثة في مجال المراجعة الإدارية للحصول على معلومات دقيقة وبأسرع وقت ممكن حتى تساعد مستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ القرارات المناسبة وفي اسرع وقت بإستخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني وإستخدامها في تحسين وتطوير أداء عملية المراجعة ومواكبة التطورات التكنولوجية المعاصرة (اميرهم، 2021، ص 72)، وبناء على ذلك يثور تساؤل حول مدى استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية.

2- مشكلة الدراسة:

قد أدى التدهور في مهنة المراجعة إلى تدخل الجهات المنظمة للمهنة بشكل مباشر سعياً منها في محاولة إبتكار الوسائل الجديدة التي تعمل على تحسين المهارة لدى المراجعين وتقلل من المشاكل الناتجة عن قلة الخبرة والمهارات الفنية التي يجب أن يحظى بها المراجعين كي يقومون بتنفيذ مهام المراجعة بشكل دقيق وسليم.

كما انه بسبب كبر حجم المشروعات، وتعدد أوجه نشاطها، أصبحت إدارة المشروعات غير قادرة علي التعرف بنواحي القصور والمعوقات التي تواجه التنفيذ وتحليل نتائج الأداء الفعلي لسياسات المشروع، ومن ثم فقد نبعت الحاجة الي إيجاد أداءه لمعاونة الإدارة في هذا المجال، وجعلها أكثر كفاءة وفاعلية في استخدام الموارد المتاحة (بابكر، 2015، ص 4).

يتضح من الواقع العلمي أن المراجع لا يستطيع تقديم إقتراحات وتوصيات ملائمة لتوفير حلول للمشاكل المحددة إلا بالتوجه إلى أساليب تساعده في الوصول إلى هذا المستوى، وهو ما يبرز الحاجة إلى الإستعانة بأساليب وتقنيات حديثة لتتلاقى أوجه القصور في عملية المراجعة، لذلك يجب ضرورة النظر نحو أهمية استخدام العصف الذهني الإلكتروني حيث أنه يعد من المفاهيم الجوهرية و الضرورية لممارسة مهنة المراجعة، حيث أن تنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني تؤدي للوصول إلى تأكيد معقول عن مدى صحة أدلة الاثبات والمعلومات التي حصل عليها المراجع لاكتشاف الاحتيال، حيث أن تنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني وممارسة الشك المهني أثناء عملية المراجعة تؤدي إلى زيادة جودة المراجعة و بالتالي رفع ثقة المجتمع المالية بمهنة المراجعة من جديد بعد تعرضها لأزمات عديدة أدت إلى فقدان المجتمع المالي الثقة بمهنة المراجعة.

إستناداً لما تقدم لابد من تحديد درجة الفائدة المتحققة من استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني لتحسين قدرة فريق المراجعة على إصدار أحكام مهنية دقيقة وموثوقاً بها تتعلق بالمخاطر المحيطة بمنشأة العميل والقوائم المالية والتي يترتب عليها زيادة جودة المراجعة وبالأخص المراجعة الإدارية.

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

وإنطلاقاً مما سبق يمكن تحديد المشكلة البحثية لهذه الدارسة في السؤال الرئيسي البحثي التالي:

هل تساهم جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية ؟

وعليه يمكن أن تحدد مشكلة البحث من خلال عرض التساؤلات الفرعية البحثية التالية :

1- كيف يتم تقييم جلسات العصف الذهني الإلكتروني مقارنة بجلسات العصف الذهني التقليدي؟

2- ما هو دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تخفيض سلبيات وتعزيز إيجابيات المراجعة الإدارية ؟

3- ما هي مزايا استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في عملية المراجعة ودوره في تحسين جودة المراجعة الإدارية ؟

3-الدراسات السابقة :

يمكن تناول الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة على النحو التالي:

1/3- الدراسات السابقة الخاصة بالعصف الذهني الإلكتروني

1/1/3 - دراسة (Chen & Trotman 2015) بعنوان:

"Facilitating brainstorming: Impact of task representation on auditors' identification of potential frauds"

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة العصف الذهني الإلكتروني في حل المشكلات التي تواجهها الشركات حيث أن تبادل الأفكار من خلال المجموعات وجها لوجه لا يؤدي إلى النتائج المرجوة، حيث أن المناقشات الجماعية التي تتم وجها لوجه تفتقد إلى روح الابتكار والإبداع، وأنه من أجل التغلب على القيود التي تحد من عملية الابتكار قامت الدراسة بتصميم ووضع ما يسمى بأنظمة دعم القرار الجماعية المدعمة بأجهزة الحواسب الآلية وشاشات العرض الإلكترونية، توصلت الدراسة إلى النتائج التالية: أن أنظمة دعم القرار الذكية تؤدي إلى نتائج فعالة كما أنها تعمل على تيسير وتسهيل تبادل الأفكار وتقييمها ولكن بشرط أن يتم استخدامها بالشكل المناسب، كما قامت الدراسة بالتقييم النقدي لأهم القضايا النظرية والعملية المطروحة حول إمكانية تطويع تكنولوجيا المعلومات لحل المشكلات كما توصلت الدراسة إلى أن عملية العصف الذهني الإلكتروني تؤثر بشكل مباشر على عملية التخطيط الإلكتروني أيضا داخل الشركات.

2/1/3- دراسة غالى, أشرف (2016) بعنوان:

"مدخل مقترح لتخطيط وتنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني بهدف تحسين جودة الأحكام المهنية لفريق المراجعة : دراسة استطلاعية في البيئة المصرية"

أستهدف البحث تقديم مدخل مقترح لتخطيط وتنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني يساهم في تنمية التفكير الإبداعي للمراجعين وتحسين قدرتهم على إصدار أحكام مهنية ذات جودة عالية في ضوء مسئولية المراجع في الكشف عن الغش ومخاطر التحريفات الجوهرية بما يساعد على إصدار أحكام مهنية ملائمة عن القوائم المالية مقارنة بالعصف الذهني التقليدي، ولقد أشارت النتائج الإحصائية إلى اتفاق آراء عينة الدراسة حول الأثر الإيجابي لاستخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني مقارنة بجلسات العصف الذهني التقليدي في تحسين عملية مراجعة الحسابات، وكذلك هناك اتفاق بين آراء عينة الدراسة بشأن الأثر الإيجابي لاستخدام فريق المراجعة لجلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة أحكامهم المهنية خلال مراحل عملية المراجعة.

3/1/3 دراسة حسنين (2018) بعنوان:

"أثر استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني علي مستوى دقة تنبؤات المحللين الماليين مع دراسة ميدانية"

تهدف الدراسة إلى استخدام إطار مقترح لاستخدام العصف الذهني الإلكتروني لقياس تأثيره على دقة تنبؤات المحللين الماليين في سوق الأوراق المالية كما سعت الدراسة أيضا إلى الاطلاع على التغير الحادث في بيئة العمل المعاصرة والإصدارات المهنية المرتبطة بالأخطاء المحاسبية من جهة واستخدام العصف الذهني الإلكتروني من جهة أخرى، كما توصلت الدراسة إلي كثير من النتائج لعل من أهمها أن هناك إسهام في استخدام العصف الذهني الإلكتروني وكيفية اكتشاف مسببات الأخطاء المحاسبية وذلك وفقا لاتجاهات عينة الدراسة والذي قدر (3,708)، وأيضا وجود تأثير في كيفية تطبيق استخدام العصف الذهني الإلكتروني في ضوء الاتجاهات الحديثة وذلك بمتوسط (3,699)، كما أظهرت آراء عينة الدراسة وجهة النظر نحو العلاقة بين تلك الجلسات وكيفية معالجة الأخطاء المحاسبية بمتوسط (3,513)، وأشارت الدراسة من خلال نتائج المقاييس الإحصائية بمدي انعكاس تلك الجلسات على دقة تنبؤات المحللين الماليين بمقدار (3873).

2/3 - الدراسات السابقة الخاصة بالمراجعة الإدارية:

1/2/3 - دراسة بابكر، مشرف (2015) بعنوان:

"المراجعة الإدارية ودورها في رفع كفاءة الأداء الإداري والمالي في منظمات الاعمال"

هدفت الدراسة الي دراسة ومعرفة دور المراجعة الإدارية في رفع كفاءة الأداء الإداري والمالي عن طريق مراجعة الخطط والسياسات وكل النواحي الإدارية التي لها علاقة بالنواحي المالية من خلال دراسة حالة شركة الأمن الغذائي للوقوف علي مدي إتساق دور المراجعة الإدارية في رفع كفاءة الأداء الإداري والمالي لتحقيق أغراض الدراسة تم إستخدام المنهج الإستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات والمنهج الإستقرائي لإختبار صحة الفرضيات والمنهج التاريخي لإستعراض الدراسات السابقة.

2/2/3 - دراسة ابراهيم، عثمان، عبدالرحمن (2019) بعنوان:

"المراجعة الادارية في ظل الحوكمة ودورها في تخفيض التكاليف الصناعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية السودانية "

تناولت الدراسة المراجعة الادارية في ظل الحوكمة ودورها في تخفيض التكاليف وتأتي مشكلة البحث في أن هناك زيادة حادة في التكاليف الانتاجية و التكاليف التسويقية و التكاليف الادارية (التمويلية) في الشركات الصناعية السودانية لهذا خاصية فيما يتعلق باستخدام التكاليف في المؤسسات الصناعية وعليه يمكن تحديد ها في

التساؤلات الآتية: هل هنالك علاقة بين المراجعة الادارية في ظل الحوكمة و تخفيض التكاليف الانتاجية. هل هناك علاقة بين المراجعة الادارية في ظل الحوكمة و تخفيض التكاليف التسويقية. هل هناك علاقة بين المراجعة الادارية في ظل الحوكمة و تخفيض التكاليف الادارية، وحيث صاغت الدراسة الفرضيات التالية : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الادارية في ظل الحوكمة وتخفيض التكاليف الانتاجية، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الادارية في ظل الحوكمة وتخفيض التكاليف التسويقية، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الادارية في ظل الحوكمة وتخفيض التكاليف الإدارية ويسعى البحث الى تحقيق الأهداف التالية: بيان دور المراجعة الإدارية في ظل الحوكمة في تخفيض التكاليف الانتاجية، دراسة دور المراجعة الادارية في ظل الحوكمة في تخفيض التكاليف، توضيح دور المراجعة الادارية في ظل الحوكمة في تخفيض التكاليف الادارية (التمويلية)، وتوصلت الدراسة الي نتائج تؤكد صحة الفرضيات منها : استخدام أساليب حديثة تخفض التكاليف الانتاجية ، التركيز والمتابعة من قبل المديرين يخفض التكاليف الإدارية، وجود مراكز للبيع لتخفيض التكاليف التسويقية.

3/2/3- دراسة المولى، عثمان (2021) بعنوان:

"المراجعة الإدارية في ضبط التكاليف: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية في السودان"

هدفت الدراسة إلى التعرف على المراجعة الإدارية ودورها في ضبط (التكاليف الإدارية، التكاليف التشغيلية، التكاليف التمويلية)، وتمثلت فرضيات الدراسة في الآتي: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الإدارية والتكاليف التشغيلية : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الإدارية والتكاليف الإدارية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الإدارية والتكاليف التمويلية، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتم تحليل البيانات احصائيا باستخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية spss، بعد إجراء الدراسة الميدانية توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: عملت المراجعة الإدارية على خفض التكاليف وذلك بالتأكد من حسن استخدام الإدارة للإمكانيات المتاحة، دراسة خطوط النقل الداخلي لضبط تكاليف مناولة المواد وإعادة تخطيط نظم وطرق تدفق المواد والوحدات المنتجة في ضبط التكاليف التشغيلية، متابعة تحصيل الديون المستحقة للشركة، الإسهام في ضبط تكاليف التمويل.

3/3-الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة:

1/3/3- دراسة الشبعاني (2017) بعنوان:

"دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة : دراسة استكشافية في البيئة المصرية"

يهدف البحث إلى تحليل دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني للمراجعين في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة، من خلال التعرف على دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تعزيز وتنمية خبرات المراجعين المشاركين وتحسين وتنسيق أدائهم خلال أداء عملية المراجعة المشتركة، وانعكاس ذلك على تحسين كفاءة وفاعلية مهام المراجعة، وخلص البحث إلى أن هناك إدارك لغثتي عينة الدراسة "مكاتب المراجعة الكبيرة ومكاتب المراجعة المتوسطة" لأهمية مساهمة استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في الارتقاء بأداء فريق المراجعة المشتركة، حيث تساهم في توليد المزيد من الأفكار الجيدة عن الأمور المختلفة التي يهتم بها فريق المراجعة المشتركة، كما أنها أداة لنقل المعرفة بين أعضاء فريق المراجعة المشتركة.

2/3/3- دراسة اميرهم ، جيهان (2021) بعنوان :

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

استهدف البحث دور جلسات الصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة بما يدعم التفكير الإبداعي للمراجعين وتحسين قدرتهم 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 اشتملت على الآتي: الجهود البحثية للعصف الذهني الإلكتروني في مجال المراجعة، التأسيس العلمي للعصف الذهني الإلكتروني، جودة المراجعة (المفهوم - المقاييس)، مساهمة جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة عملية المراجعة، كما اظهرت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين اهداف جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة، علاوة على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متطلبات فعالية جلسات العصف الذهني الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة .

3/3/3- دراسة خنيش واخرون (2021) بعنوان :

"تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة، وهذا من خلال دراسة تأثير تكنولوجيا المعلومات على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي، وخلصت هذه الدراسة إلى أن أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط ومرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات من خلال فهم بيئة الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى قدرتها على تقييم نتائج أعمال المراجعة بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية، مما يساهم في تحسين جودة عملية المراجعة، وأيضا الدور المهم الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات المراجعة التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، وذلك من خلال المساعدة في تقييم قدرة العميل على الاستمرار ومقارنة النتائج الفعلية مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات، توصلنا من خلال ما سبق إلى

تأثير تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة وهذا من خلال دراسة تأثير تكنولوجيا المعلومات على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي، حيث نستخلص حالات من أنواع المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات بحيث أعتمد بعضها على أسلوب المراجعة حول الحاسوب وبعضها الآخر اعتمد على المراجعة باستخدام الحاسوب، مما أنتج أساليب مختلفة تمكن من أداء هذه الوظيفة بيسر وسهولة وبوقت مناسب، وتنوعت هذه الأساليب بحيث أن غالبيتها يعتمد على العمليات التكنولوجية ذات الجودة العالية.

تحليل وتقييم الدراسات السابقة:

من خلال عرض الدراسات السابقة بمتغيرات الدراسة تخلص الباحثة إلى ما يلي:

- تعددت الأدبيات المحاسبية التي حاولت دراسة الآثار المترتبة على استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني، فبعض تلك الأدبيات خلصت إلى أن أنظمة دعم القرار الذكية تؤدي إلى نتائج فعالة كما أنها تعمل على تيسير وتسهيل تبادل الأفكار وتقييمها ولكن بشرط أن يتم استخدامها بالشكل المناسب، كما توصل البعض الآخر بالتقييم النقدي لأهم القضايا النظرية والعملية المطروحة حول إمكانية تطويع تكنولوجيا المعلومات لحل المشكلات.
- أن عملية العصف الذهني الإلكتروني تؤثر بشكل مباشر على عملية التخطيط الإلكتروني أيضا داخل الشركات، وتساهم في تنمية التفكير الإبداعي للمراجعين وتحسين قدرتهم على إصدار أحكام مهنية ذات جودة عالية في ضوء مسئولية المراجع في الكشف عن الغش ومخاطر التحريفات الجوهرية بما يساعد على إصدار أحكام مهنية ملائمة عن القوائم المالية مقارنة بالعصف الذهني التقليدي.
- أن هناك إدراك لأهمية مساهمة استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في الارتقاء بأداء فريق المراجعة، حيث تساهم في توليد المزيد من الأفكار الجيدة عن الأمور المختلفة التي يهتم بها فريق المراجعة، كما أنها أداة لنقل المعرفة بين أعضاء فريق المراجعة .
- أن المراجعة الإدارية عملت على خفض التكاليف وذلك بالتأكد من حسن استخدام الإدارة للإمكانات المتاحة، دراسة خطوط النقل الداخلي لضبط تكاليف مناولة المواد وإعادة تخطيط نظم وطرق تدفق المواد والوحدات المنتجة في ضبط التكاليف التشغيلية، متابعة تحصيل الديون المستحقة للشركة، الإسهام في ضبط تكاليف التمويل.
- أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط ومرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات من خلال فهم بيئة الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى قدرتها على تقييم نتائج أعمال المراجعة بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية، مما يساهم في تحسين جودة عملية المراجعة.

- تلعب تكنولوجيا المعلومات دورا مهما في مرحلة تنفيذ إجراءات المراجعة التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة، وذلك من خلال المساعدة في تقييم قدرة العميل على الاستمرار ومقارنة النتائج الفعلية مع ما هو مخطط لتحديد الإنحرافات.
- تؤثر تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة وهذا من خلال دراسة تأثير تكنولوجيا المعلومات على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي، حيث نستخلص حالات من أنواع المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات بحيث أعتمد بعضها على أسلوب المراجعة حول الحاسوب وبعضها الآخر اعتمد على المراجعة باستخدام الحاسوب، مما أنتج أساليب مختلفة تمكن من أداء هذه الوظيفة.
- وبناء على ما تم الوصول إليه من نتائج الدراسات السابقة، تتبلور الفجوة البحثية في وجود قصور في تناول موضوع دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية، مما يزيد من أهمية المراجعة الإدارية بالنسبة للمجتمع، ويزيد من مبررات الحاجة إليها، ويبرهن على قوتها وقدرتها في توفير مداخل مرجعية تتناسب مع بيئة تكنولوجيا المعلومات الحديثة لتقادي اي عواقب في عملية المراجعة الإدارية، من خلال هذه الجلسات في تعزيز إيجابيات المراجعة الإدارية وتقليص سلبياتها، وبالتالي زيادة قوة المراجعين الإداريين على إقناع المجتمع بالوثوق بمهنة المراجعة الإدارية.

4- أهداف الدراسة :

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

- توضيح ماهيه وأهميه جلسات العصف الذهني الإلكتروني .
- توضيح دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تخفيض سلبيات وتعزيز إيجابيات المراجعة الإدارية .
- بيان مزايا إستخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية.

5- أهمية الدراسة :

تستمد الدراسة أهميتها من المشكله التي يتصدى لها والتي تتمثل في دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الإدارية ، ومن هنا تكمن أهميه هذه الدارسه ويمكن تقسيمها إلى :

- الأهميه على المستوى العلمى :

بالرغم من تزايد الأهتمام فى الأبحاث التى تناولت موضوع العصف الذهني وموضوع المراجعة الإدارية فى الأونة الأخيرة إلا إنه فى حدود علم الباحث يوجد ندرة فى الدراسات والأبحاث التى تناولت دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة فى تحسين جودة المراجعة الإدارية.

- الأهمية على المستوى التطبيقي :

تتمثل الأهمية العلمية لهذه الدراسة في إنه تتمثل أهميه جلسات العصف الذهني الإلكتروني في إنها تعتبر جلسات منظمة يقوم بها فريق المراجعة لمساعدتهم بالتفكير الإبداعي من خلال عدد أكبر من الأفكار الجديدة وبالتالي تحسين جودة المراجعة الإدارية، وتعد جلسات العصف الذهني الإلكتروني إحدى الوسائل التي يمكن من خلالها زيادة فاعلية تبادل الأفكار حول أوجه الضعف والقصور مقارنة بالعصف الذهني التقليدي الذي يتم وجها لوجه.

6- منهج الدراسة :

يعتمد منهج البحث على الجمع بين المنهجين التاليين :

- المنهج الاستقرائي :

حيث يتم دارسه وتحليل ما تناولته الدراسات السابقة التي وردت في الفكر المحاسبي فيما يتعلق بمتغيرات الدراسه من أجل تحديد مفهوم كل متغير من هذه المتغيرات وذلك بغرض تحديد الإطار النظري لمفاهيم مكونات مشكلة البحث ومن ثم تحديد المتغيرات التي تتمثل في المشكلة محل البحث والدارسة .

- المنهج الاستنباطي :

حيث يتم التعرف على تحليل وتقييم دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني للمراجعين الإداريين في تعزيز إيجابيات المراجعة الإدارية وتخفيض سلبياتها وتحسين جودة المراجعة الإدارية.

7 - فروض الدراسة :

في ضوء طبيعة المشكلة وما هو مستهدف من دراستها تقوم الباحثة بأختبار الفرض الرئيسي التالي " لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد العصف الذهني الإلكتروني والمراجعة الإدارية بمكاتب المراجعة محل الدراسة.".

8- تقسيمات الدراسة :

في ضوء أهمية الدراسة ومنهجيتها وتحقيقا لأهدافها وإثباتا لفروضها قامت الباحثة ببناء الإطار النظري للدراسة وذلك من خلال تناول مايلي :

- مفهوم العصف الذهني الإلكتروني مقارنة بالعصف التقليدي اليدوي.
- أهمية العصف الذهني الإلكتروني.
- المزايا والمعوقات الموجهة للعصف الذهني الإلكتروني.
- دور المراجعة الإدارية في تقييم الاداء.
- مساهمة المراجعة الإدارية في صنع القرارات .
- اسهام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة اداء المراجعة الإدارية.

ثانيا: الإطار النظري للدراسة:

1- مفهوم العصف الذهني الإلكتروني مقارنة بالعصف التقليدي اليدوي :

تشهد العديد من الشركات تغيرات متلاحقة نتيجة لمستجدات بيئة العمل المعاصرة والتي فرضت عليها أن تكون ذات وضع جيد في السوق، ولكن في ضوء تعقد بيئة الأعمال وتعقد طبيعة المعلومات فقد تفقد بعض الشركات الأساليب المتبعة كفاءتها في حل كافة المخاطر التي يمكن مواجهتها، لذلك فقد اتبعت تلك الشركات العديد من الأساليب في محاوله منها لإيجاد الحلول المناسبة، وذلك عن طريق بعض الأساليب الجديدة التي قد تتمكن من خلالها الشركة في التفكير الإبداعي لمواجهة مخاطر التحريفات الناتجة عن سرقة أموال الشركة مثل اختلاس النقدية أو البضاعة، وعادة ما يتم اختلاس الأصول عند المستويات الدنيا، وقد تشارك إدارة الشركة في بعض الأحيان بسرقة الأصول لذلك يجب التبليغ عن الغش المحاسبي لأعلى جهة في الإدارة أو لمستوي إداري أعلى من المستوي الإداري الذي حصل عنده التحريف أو الخطأ المالي لئتم إجراء التصحيح وتجنبها في الدورات المقبلة (حسانين، احمد، 2018، ص31)

وقد أحدثت تكنولوجيا المعلومات أحدثت تحولا كبيرا في الدور الجديد للمحاسبين لكي يصبحوا أكثر فاعلية في خدمة الإدارة ومواجهة المستجدات للنهوض بالبيئة المحاسبية واكتساب ثقة المستثمرين، مما ينعكس علي نجاح أعمال الشركات وتبادل المعرفة وإدارتها، فقد أدت ثورة المعلومات وما آلت إليه من انتشار الحاسوب والبريد الإلكتروني والانترنت إلى تعزيز إعادة الثقة المفقودة في القوائم والتقارير المالية من جانب أصحاب المصالح وذلك من خلال تدفق المعلومات المطلوبة لإتخاذ القرارات بشأن الاستثمار في التوقيت المناسب ومواجهة كافة المخاطر المتعلقة بالسوق، وذلك من خلال تنمية التفكير الابتكاري والتدريب المستمر على مستجدات بيئة العمل المعاصرة للمحاسبين وتحسين قدراتهم والحفاظ على حساباتهم وطرق التسجيل بالشكل الذي يقلل من وجود مخاطر تؤثر علي المركز المالي للشركة وثقة مستثمريها، فيمكن تعزيز وتنمية الخبرات وتحسين الأداء نحو التوجيه لدارسة وتحليل كافة العمليات التي يمكن من شأنها تؤثر علي المركز المالي بالشركة وذلك من خلال تحسين عملية المراجعة، ويتم هذا باستخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني (Dezoort& Harrison 2016,pp 98)

ويرى البعض أن برامج العصف الذهني الإلكتروني هي برامج إلكترونية تتم عبر شبكة الانترنت يتم من خلالها تبادل الأفكار والخبرات بين أعضاء فريق المراجعة لتسهيل الأعمال والمهام الخاصة بأعمال المراجعة في أي وقت وفي أي مكان إلكترونية، مما يحفز أعضاء فريق المراجعة المشاركين على الاستفادة بشكل فعال من خلال تنمية أفكارهم الابتكارية والإبداعية مما يساهم في تحسين أدائهم المهني وينعكس إيجابياً على جودة عملية المراجعة (صالح ، وهنداوى ٢٠١٩، ص 690).

كما تستنتج دراسة (حسانين , احمد 2018، ص ص 33-34) تعريف لجلسات العصف الذهني الإلكتروني بأنه أحد أساليب حل المشكلات بطريقة إبداعية التي تساهم في توفير شفافية المعلومات بشأن كل الأمور والإجراءات الإدارية والمالية المتصلة بالشركة، وعدم إتاحة الفرصة للمساهمين والمجتمع لمساءلة الإدارة، وذلك عن طريق تكنولوجيا البرمجيات للحصول علي أكبر عدد من الأفكار الإبتكارية حول اكتشاف اي مخالفات مالية وإتخاذ قرار بشأن معالجتها.

ويمكن وضع مفهوم الأسلوب العصف الذهني الإلكتروني بأنه أسلوب علمي يعتمد على التقنيات الحديثة لتكنولوجيا المعلومات يستخدمه مجموعة من الأفراد فريق المراجعة، تحكمه مجموعة من المبادئ والمقومات والقواعد، يعمل وفقاً لخطة تستهدف توليد أكبر قدر ممكن من الأفكار الإبداعية التي يُتوقع من خلالها المساهمة في مواجهة مشكلة أو مشكلات معينة (تحسين جودة الاحكام المهنية لفريق المراجعة) ومن ثم التوصل إلى حلها من خلال المناقشة وتبادل الآراء (غالي، أشرف 2016، ص 445).

ومن خلال العرض السابق ترى الباحثة أن العصف الذهني الإلكتروني هو أسلوب إبتكاري في تفكير الفريق المشارك بهدف وضع إستراتيجية معينة تمكن من حل المشكلات بشكل يحظى بثقة واحترام الجميع المهتمين بذلك وذلك من خلال جلسات تتم إلكترونياً وإنشاء سجل الكتروني لنقاط القوة والضعف الناتجة عن تقييم وتحليل تلك الجلسات

2- أهمية العصف الذهني الإلكتروني:

أن جلسة العصف الذهني الإلكتروني المتعلقة باكتشاف الأخطاء المحاسبية هي أسلوب إبداعي يهدف لتحسين الأنصال وتبادل الخبرات بين القائمين بجلسة العصف وذلك لزيادة فاعلية التخطيط والتنسيق في المراحل المختلفة في الشركات واكتشاف الأخطاء المحاسبية ومعالجتها

كما أكدت تلك الدراسة (David & Mary, 2015, pp 42- 56) بأن جلسات العصف الذهني تشجع القائمين بالجلسة علي الأبتكار المتبادل والتركيز علي المجموعات التفاعلية بخصوص التحريفات بالقوائم

المالية، التي يتم فيها التعرف علي إمكانية تعرض القوائم المالية للشركات للتحريفات الجوهرية الناتجة عن الغش، بالإضافة إلى أن التفاعل الجيد يساعد في الحصول علي مخرجات سليمة والتي تمثل مخاطر وعش أو تلاعب محتمل

3- المزايا والمعوقات الموجهه للعصف الذهني الإلكتروني:

1/3- مزايا جلسات العصف الذهني الإلكتروني:

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 :

- أنها منظومة تكاملية لنقل وتبادل الأفكار المتعلقة بالغش في القوائم المالية بين أعضاء فريق المراجعة باستخدام تقنية تكنولوجيا المعلومات (غالي ، ٢٠١٦ ، ص441).
- برامج إلكترونية للتواصل والمشاركة عبر آليات الاتصال الحديثة.
- رفع مهارات أعضاء فريق المراجعة وتشجيعهم على العمل بروح الفريق، من خلال إعطاء جميع المراجعين المشاركين فرص متساوية للتعبير عن آرائهم وأفكارهم.
- تحسين الأداء الابداعي للمراجعين المشاركين وتعزيز ثقتهم، من خلال تأجيل تقييم أفكارهم لحين الانتهاء من الجلسة.
- أرشفة جميع الأفكار المطروحة إلكترونيا ومن ثم استعادتها في أي وقت وبسرعة عند الحاجة إليها، مما يؤدي إلى تخفيض خطر ضياع المعلومات (Marcela & Alin, 2015, p 388).
- سهولة استخدامها وسرعة الحصول على أفكار جديدة نتيجة لإستخدام تكنولوجيا البرمجيات.
- سهوله طرح الأفكار الكترونية بين أعضاء الفريق، وتحفيزهم على إمكانية البناء والدمج على أفكار المراجعين الآخرين ، ومن ثم إنتاج أفكار واعدة وخالقة (Marcela Litcanu et al, 2015, p 388).
- خفض تكلفة الاستفادة من برامج العصف الذهني الإلكتروني، حيث يمكن المشاركة فيها عبر النطاق الجغرافي الواسع باستخدام شبكة الإنترنت (الجبلى، الأشقر، 2021، ص24).
- كما تعمل جلسات العصف الذهني الإلكتروني على تحسين إجراءات التخطيط من جانب أعضاء فريق المراجعة، كما أن 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 وإبداء الرأي في القوائم المالية، الأمر الذي يعمل على زيادة جودة المراجعة (الشبعاني، علي 2017، ص1147).

2/3- الانتقادات الموجهة إلي جلسات العصف الذهني الإلكتروني:

على الرغم من أن أسلوب العصف الذهني الإلكتروني يساعد في التغلب على بعض نواحي القصور في العصف الذهني، التقليدي، إلا أن هناك بعض الانتقادات التي قد تصاحب إستخدام هذا الأسلوب وهي (غالي، أشرف ٢٠١٦، ص 452).

- قد يؤدي إلى إنخفاض التفاعل الإجتماعي بين أعضاء فريق المراجعة نظرا لعدم التواصل وجهاً لوجه بين أفراد فريق المراجعة.
- إنخفاض الحافز لإقتراح الأفكار حول المخاطر، بسبب عدم إبراز دور مقترح الفكرة في فريق المراجعة لأنه لا يتم الكشف عن هوية مقترح الفكرة.
- قد يتطلب العصف الذهني الإلكتروني عدداً من أجهزة الحاسب الآلي تعادل عدد أعضاء الفريق القائم بالجلسة، مما يؤدي الى ارتفاع تكاليف هذه الجلسات.

4- دور المراجعة الإدارية في تقييم الاداء:

يتبلور دور المراجعة الادارية في هدفها الرئيسي وهو تقييم كفاءة الأداء الإداري ، بمعنى ان دور المراجعة الادارية يركز على تشخيص الأداء مع إقتراح سبل العلاج إن أمكن، فالمراجعة الإدارية تسعى إلى الكشف عن جوانب القصور في الأداء الإداري لمختلف الأنشطة في الوحدة الاقتصادية وتحديد ما يلزم من خطوات واجراءات تصحيحية لتلافي هذا القصور في المستقبل، ومن هذا التعريف لدور المراجعة يري ان تقييم نظم الرقابة الادارية في المشروع من حيث كفاءتها وفعاليتها يعد جزءا من الرقابة الداخلية الشاملة، وبالتالي على المراجع الإداري ان يهتم بتحسين الأداء العام للمشروع والا يقتصر أهتمامه على تحسين أداء أي مجال فرعي بل يجب أن ينظر للوحدة الاقتصادية كوحدة واحدة متكاملة مع ملاحظة العلاقات الداخلية التي تنشأ في المشروع ومساهمة كل فرع من فروع النشاط في تنمية الفروع الأخرى والمشروع ككل وبذلك تتحقق الأهداف المرجوه (بابكر، مشرف 2015، ص105).

5- مساهمة المراجعة الإدارية في صنع القرارات :

تمر عملية إتخاذ القرارات بمجموعة من الخطوات إنطلاقا من تحديد المشكلة ثم التمعن فيها ودراستها وتحليلها، حتى يمكن تحديد البدائل وتقويمها، ثم تأتي عملية إختيار البديل الأفضل، ثم البحث في الكيفية التي يتم بها تنفيذ هذا البديل المختار ومن ثم يتم الشروع في تنفيذه ومتابعته متابعة دقيقة، حتى يمكن تدارك الأخطاء التي من الممكن أن تقع، ثم يتم تقييم هذا القرار المتخذ، وهناك عدة أساليب مختلفة لتنفيذ هذه القرارات كل حسب نوعه.

كما تحتاج عملية إتخاذ القرارات هذه إلى معلومات ذات مواصفات معينة، حتى تكون القرارات المتخذة ذات جودة، وتتوقف مواصفات المعلومات هذه على مدى قوة عملية نظم المعلومات المنتجة لها داخل المنشأة وفي ذات الوقت قد أثبتت نظم المعلومات الفرعية عجزها على إصدار معلومات إدارية تصلح لإتخاذ القرارات، لذا وجب الرقي بالمعلومات الصادرة عن النظم الفرعية للمعلومات، إلى معلومات إدارية صالحة للإستعمال في العملية الإدارية تختلف هذه المعلومات من حيث مواصفاتها بحسب حاجة كل مستوى إداري، فالقرارات الإستراتيجية تحتاج إلى معلومات تختلف في صفاتها عن تلك التي تعتمد في القرارات التكتيكية أو التنفيذية وكذلك نفس الحال بالنسبة لقرارات التكتيكية والتنفيذية، فتساعد المراجعة الإدارية هذه المستويات الإدارية على ضمان السلامة والصحة والشرعية لهذه المعلومات، وإنطلاقاً من هذا يكون للمراجعة الإدارية دور فعال في عملية صنع القرار (غربي، وعمر، 2014، ص126)

ولا يمكن الحكم على قرار ما على أنه الفعال أم غير ذلك، ما لم تتم دراسة معمقة حول جميع حيثيات هذا القرار، فهناك عدة عوامل تؤثر في فاعلية القرار المتخذ على الرغم من أن القرار المتخذ هو سليم في جميع خطواته، وإنطلاقاً من هذه العوامل وغيرها من الممكن أن يتقلص دور المراجعة الإدارية في عملية صنع القرار.

6- إسهامات جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة أداء المراجعة الإدارية:

تحفز جلسات العصف الذهني الإلكتروني الإبداع لدى المراجعين الإداريين، فقد وجدت دراسة (Yagolkovskiy, 2016, p.762) أن بعض الآثار السلبية للتواصل عبر الجلسات التي تتم وجهاً لوجه يمكن أن تختفي عند تبادل المشاركين الأفكار بالطريقة الإلكترونية من خلال جلسات العصف الذهني الإلكتروني، حيث يتم تبادل الأفكار التحفيزية النادرة والتي سيكون لها تأثير إيجابي على الإبداع والابتكار لدى الأعضاء المشتركين.

ويعتبر استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني في مهنة المراجعة بشكل عام إضافة لتحقيق فاعلية عمل المراجع، وعند استخدامها بشكل خاص في المراجعة الإدارية سينعكس علي جودة عمل المراجعين المشاركين وجودة المعلومات المحاسبية التي يتم اخضاعها للفحص والمراجعة، وذلك من خلال تأثير هذه الجلسات على تقليص سلبيات المراجعة الإدارية وتعزيز ايجابيات المراجعة الإدارية التي تم ذكرها سابقاً، حيث تكمن أهمية المراجعة الإدارية في زيادة جودة عملية المراجعة وهذا ما تؤكدته الدراسات السابقة على أن للمراجعة الإدارية آثار كبيرة على جودة المراجعة في كافة مراحل عمل المراجعين (الشبعاني، منى محمد علي، 2017، ص1169).

حيث تعمل جلسات العصف الذهني الإلكتروني على تحسين أداء المراجعين الإداريين والحفاظ على جودة عملية المراجعة وبالتالي زيادة ثقة المجتمع في مهنة المراجعة، فتتووع الخبرات فيما بين المراجعين المشتركين يجعل من جلسات العصف الذهني الإلكتروني لتقييم المخاطر ضرورة ملحة لتبادل الأفكار والخبرات فيما بينهم، وبالتالي

إضافة عمق المناقشة بين فريق المراجعة المشتركة وخصوصاً في الأمور الجوهرية، وهذا ما يتماشى مع المعايير الدولية للمراجعة والتي تشجع المراجعين لإجراء مناقشات مع باقي أعضاء الفريق للمشاركة في احتمالية تعرض القوائم المالية للأخطاء الجوهرية بسبب الغش من خلال جلسات الكترونية تسعى لإيجاد حل لمشكلة من خلال توليد وتبادل للأفكار (Mohd-Daniel, Mohd-Nassir, 2016, p.62).

كما يترتب على اجراء جلسات العصف الذهني الالكتروني تطبيق أفضل لإجراءات المراجعة من خلال الاستعانة بالخبرة المشتركة في الاعتماد على معايير مراجعة مقبولة التطبيق بين المراجعين المشتركين، وتعزيز اجراءات المراجعة ودقة أدلة المراجعة نتيجة للتعاون المشترك وتبادل الخبرات بين المراجعين الإداريين، وكذلك تقليل ضغوط العملاء في أوقات الذروة مما يسمح بزيادة الحصة السوقية لمكاتب المراجعة، مما يؤدي إلى زيادة جودة عملية المراجعة وإعادة الثقة في مهنة المراجعة وتسهيل أداء مهام المراجعة (الشبعاني, منى محمد علي, 2017, ص 1170).
ومما سبق يتضح أن جلسات العصف الذهني الالكتروني تعد تقنية أساسية للعمل الجماعي يمكن من خلالها تحسين أداء أعمال المراجعة الإدارية بين المراجعين الإداريين من خلال مساهمتها في تخفيض وقت وتكلفة عملية المراجعة من ناحية، وزيادة دقة وجودة عملية المراجعة من ناحية أخرى.

هذا وترى الباحثة أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني إذا تمت في ضوء العناصر السابقة وبشكل فعال فإنها سوف تساهم بشكل كبير في تمكين فريق المراجعة من تقييم كفاية وصلاحيات 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 الاستمرار، مما ينعكس إيجابياً على تحسين جودة المراجعة.

7- الدراسة الميدانية:

1/7- مجتمع الدراسة وتحديد حجم العينة:

تعتبر منهجية البحث وإجراءاتها محورياً رئيسياً يتم من خلاله إنجاز الجانب الميداني (التطبيقي) من البحث، وكذلك يتم عن طريقها الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي، والتعرف على آراء واتجاهات الأفراد محل الدراسة للتواصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء موضوع البحث.
يتمثل مجتمع الدراسة الذي حددته الباحثة في مكاتب المراجعة وتم تحديد واختيار حجم عينة الدراسة بطريقة عشوائية لعدد (322) استمارة استقصاء موزعة على عينة الدراسة كعينة ممثلة.

وقد اعتمدت الباحثة في الحصول على البيانات اللازمة للدراسة الميدانية لمجتمع الدراسة وحجم العينة على أسلوب قائمة الاستقصاء وقد قامت بإعداد القائمة في شكل عبارات واستفسارات يُمكن من خلالها دراسة وتحليل الردود

عليها لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروضها، حيث قامت الباحثة بتوزيع الاستمارات على عينة الدراسة، وقد تم فحص هذه الاستمارات الواردة كل استمارة على حده لتحديد مدى صدقها وصلاحيتها للتحليل الإحصائي، وتم استبعاد الاستمارات غير الصالحة، وبلغت الاستمارات الصالحة للتحليل (322) استمارة.

2/7- تحديد حجم العينة:

قامت الباحثة باستخدام المعادلة التالية لتقدير حجم العينة.

$$n = \frac{N * P * (1 - P)}{(N - 1) * (d ** 2) / (z ** 2) + P * (1 - P)}$$

$$= \frac{1966 * 0.5 * 0.5}{((1965 * 0.05 ** 2) / 1.96 ** 2 + 0.5 * 0.5)} = 322$$

حيث :

d :نسبة الخطأ المسموح به في التقدير 0.05

Z :الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الثقة 0.95 وهي تساوي 1.96

P :نسبة توفر الخاصية والمحايدة وتساوي 0.5

N : حجم المجتمع ويساوي 1966

3/7- تفرغ البيانات الواردة بقوائم الاستقصاء المستلمة:

بعد تجميع استمارات الاستقصاء ومراجعتها، قامت الباحثة بترميز عبارات الاستقصاء داخل كل بعد من

بعد الدراسة وإعطاء الوزن الترجيحي طبقاً لمقياس ليكرت المتدرج الخماسي كما في الجدول التالي:

جدول رقم (1) مقياس ليكرت المتدرج الخماسي

مدي الموافقة	غير موافق جداً	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً
درجة الوزن الترجيحي	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الدراسات السابقة

4/7- توزيع مفردات مجتمع الدراسة وفقاً للمتغيرات الديموجرافية:-

قامت الباحثة بوصف البيانات التي حصلت عليها من قائمة الاستقصاء، وذلك من خلال حساب التكرارات

والنسبة المئوية المناظرة لها حسب النوع كما هو موضح في الجدول التالي:

1/4/7 توزيع عينة البحث حسب النوع:

جدول (2) العدد والنسبة لتوزيع عينة البحث حسب النوع

النوع	العدد	النسبة %
ذكر	238	73.9
انثي	84	26.1
Total	322	100.0

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للبيانات.

نلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- أن الدراسة التي أجريت على عينة الافراد كانت النسبة الأكبر للذكور بنسبة 73.9% و 26.1% للإناث.

2/4/7 توزيع عينة البحث حسب مدة الخدمة:

جدول (3) العدد والنسبة لتوزيع عينة البحث حسب مدة الخدمة

النسبة %	العدد	مدة الخدمة
9.3	30	أقل من 3 سنوات
40.1	129	من 3 إلى أقل من 10 سنة
16.5	53	من 10 إلى أقل من 15 سنة
34.2	110	من 15 سنة فأكثر
100.0	322	Total

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للبيانات

نلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- ان النسبة الأكبر لعينة الدراسة هم من لديهم خبرة من 3 إلى أقل من 10 سنة بنسبة 40.1% إجمالي عينة الدراسة، يليهم الأفراد الذين لديهم خبرة من 15 سنة فأكثر بنسبة 34.2% من عينة الدراسة، وتعتبر أقل نسبة لأفراد العينة بين الذين لديهم خبرة أقل من 3 سنوات بنسبة 9.3% من عينة الدراسة.

3/4/7 توزيع عينة البحث حسب المؤهل العلمي:

جدول (4) العدد والنسبة لتوزيع عينة البحث حسب المؤهل العلمي

النسبة %	العدد	المؤهل العلمي
5.3	17	دكتوراه
36.0	116	ماجستير
58.7	189	بكالوريوس
100.0	322	Total

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي للبيانات

نلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- أن الدراسة التي أجريت على عينة الافراد كانت النسبة الأكبر للحاصلين على بكالوريوس بنسبة 58.7%، يليها الأفراد الحاصلين على ماجستير بنسبة 36.0%، وكانت أقل نسبة للحاصلين على دكتوراه بنسبة 5.3% من إجمالي عينة الدراسة.

5/7 اختبار فروض الدراسة :

- الفرض الرئيسي

لا توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد العصف الذهني الإلكتروني والمراجعة الإدارية بمكاتب المراجعة محل الدراسة.

ولاختبار الفرض الرئيسي والتحقق من عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين بعد العصف الذهني الإلكتروني

والمراجعة الإدارية بمكاتب المراجعة محل الدراسة، يتم فحص قيمة النسبة الحرجة **Critical Ratio For**

Regression Weight (CR) في جدول **Reersion Weights** ويجب ان تزيد (CR) عن القيمة الجدولية

($1.96 \pm$)، كما في الجدول التالي:

جدول رقم (5) نتائج الانحدار Regression Weights

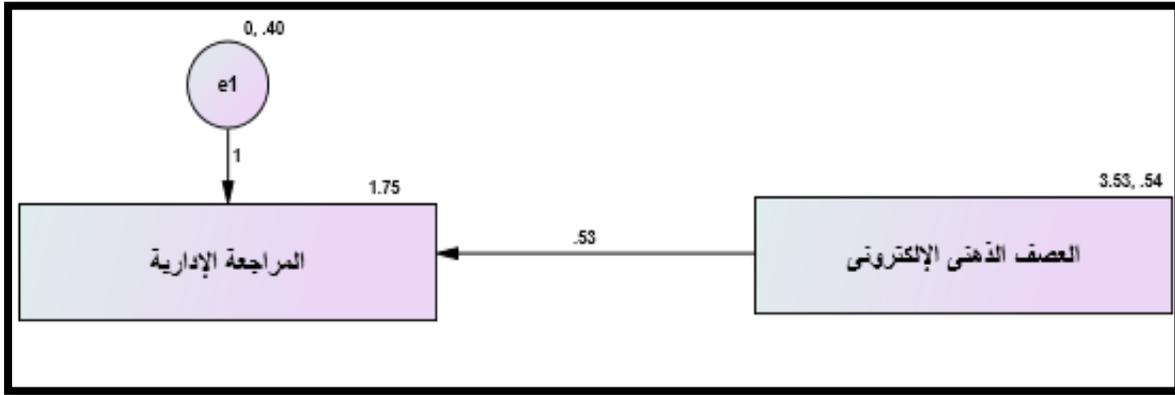
معامل التحديد R ²	مستوى المعنوية P-Label	النسبة الحرجة C.R.	الانحراف المعياري S.E.	المعلمت المقدرة β_i	المتغير المستقل
.276	***	10.115	.173	1.753	الثابت
	***	11.069	.048	.532	العصف الذهني الإلكتروني ← المراجعة الإدارية

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي AMOS.

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- ان قيمة النسبة الحرجة **Critical Ratio For Regression Weight (CR)** المحسوبة للمتغير المستقل - **العصف الذهني الإلكتروني** من جدول **Reersion Weights** أكبر من القيمة الجدولية ($1.96 \pm$)، بالاضافة الى ان مستوى المعنوية جاء اقل من (0.01) وهذا يدل على وجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية للمتغير المستقل (**العصف الذهني الإلكتروني**) على المتغير التابع (**المراجعة الإدارية**).

- إشارة معامل الانحدار للمتغير المستقل (العصف الذهني الإلكتروني) جاءت موجبة، مما يعنى ان هناك علاقة ايجابية بين المتغير المستقل - العصف الذهني الإلكتروني والمراجعة الإدارية.
- يلاحظ أن قيمة معامل التحديد (R^2) بلغت (0.276) أى أن أبعاد المتغير المستقل (العصف الذهني الإلكتروني) تفسر (27.6%) من التغير الكلي في المتغير التابع (المراجعة الإدارية)، وباقى النسبة ترجع إلى الخطأ العشوائي أو ربما ترجع لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج.
- يوضح الشكل التالى النموذج المقدر:



شكل رقم (1)

- بناء على نتائج التحليل السابقة نرفض الفرض العدم ونقبل البديل،

أى ان هناك علاقة معنوية ذات دلالة احصائية للمتغير المستقل (العصف الذهني الإلكتروني) على المتغير التابع (المراجعة الإدارية) بمكاتب المراجعة محل الدراسة.

ثالثاً: النتائج والتوصيات:

1- نتائج الدراسة:

- توصلت الباحثة من خلال الدراسة النظرية والميدانية إلى مجموعة من النتائج يمكن توضيحها فيما يلي:
- 1/1- تطور أسلوب العصف الذهني التقليدى إلى العصف الذهني الإلكتروني حيث يعد وسيلة أكثر سهولة فى الإستخدام وأكثر قدرة على إنتاج الأفكار وتحسين جودة المراجعة الإدارية.
 - 2/1- يعد العصف الذهني الإلكتروني أداة محفزة لفريق المراجعة الإدارية على تطوير قدراتهم الفكرية لمواكبة التطور فى تكنولوجيا المعلومات، كما أنه أداة تدريبية للمراجعين الإداريين الأقل خبرة خلال الإتصال بالمراجعين الأكثر خبرة لتعميق وتطوير هياكلهم المعرفية.

- 3/1- تساهم المراجعة الإدارية في رفع كفاءة الأداء الإداري والمالي من خلال فحص المشروع ابتداءً من المستويات الإدارية العليا إلى الدنيا لتحديد مدى إتباع الأسس الإدارية السليمة.
- 4/1- تعمل المراجعة الإدارية علي كشف الخلل الإداري والمعوقات التي تواجه العملية التشغيلية بالشركة وأن غياب المراجعة الإدارية يؤدي إلى تدني الكفاءة والفعالية الإنتاجية.

2- توصيات الدراسة:

في ضوء النتائج والدلالات التي توصلت إليها الدراسة الحالية، والسابق استعراضها ومناقشتها يمكن تقديم مجموعة من التوصيات التي يمكن أن تساعد على التفاعل الجيد لجلسات العصف الذهني الإلكتروني مما يساعد في الحصول على مخرجات سليمة. وتتمثل تلك التوصيات في النقاط الآتية:

- 1/2- الاهتمام بأسلوب العصف الذهني الإلكتروني، حيث أنه أداة محفزة لفريق المراجعة الإدارية على تطوير قدراتهم الفكرية لمواكبة التطور في تكنولوجيا المعلومات.
- 2/2- ضرورة إهتمام المنشآت الصناعية ومنظمات الأعمال الإقتصادية بالمراجعة الإدارية وذلك لما لها من دور فعال يحقق الكفاءة والفعالية في الأنشطة والعمليات.
- 3/2- ضرورة إهتمام مكاتب المراجعة والمحاسبة بالمراجعة الإدارية وجعلها مهنة أساسية تماما كأهتمامها بالمراجعة المالية.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية :

- اميرهم, جيهان عادل ناجي، (2021)، دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة (دراسة ميدانية)، مجلة البحوث التجارية، مجلد 43، العدد الاول، ص72.
- ابراهيم، محمد الزين محمد، و عثمان، عبدالرحمن عادل خليل، (2019)، "المراجعة الادارية في ظل الحوكمة ودورها في تخفيض التكاليف الصناعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية السودانية "كوكولا - ميكا - سيقا"(رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم، ص30.
- بابكر، محمد بابكر حسن / مشرف، إسماعيل عثمان محمد النقيب، (2015)، "المراجعة الإدارية ودورها في رفع كفاءة الأداء الإداري والمالي في منظمات الأعمال"، جامعة السودان العلوم والتكنولوجيا، ص4 - 105.
- الجبلى، وليد سمير عبدالعظيم / الأشقر، عيد كرام أحمد(م. مشارك)، (2021) "آليات مقترحة للحد من التداعيات السلبية لجائحة " Covid-19 " على الأداء المهني لمراجعي الحسابات ودعم الحكم المهني حول قدرة المنشأة على الاستمرارية"، جامعة الإسكندرية - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، مج 5، ع 1، ص ص 24، 22.
- حسانين, هاله حمدي احمد، (2018)، "اثر استخدام جلسات العصف الذهني الالكتروني علي مستوي دقة تنبؤات المحللين الماليين مع دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، العدد الرابع ، الجزء الثانى، ص 31.
- خنيش، يوسف / ضيف الله، محمد الهادي، (2021)، "تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة"، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، الجزائر، مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد الرابع، العدد الثانى، ص ص 421 - 432
- رشيد، ناظم حسن، بشرى، كوثر إبراهيم (2018)، "تأثير إستخدام العصف الذهني في ترشيد الحكم المهني للمدقق لتقييم إستمرارية الشركة"، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة كركوك، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، مج 8، ع 2، ص ص 468 - 470
- الشبعاني، منى محمد علي، (2017)، " دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة: دراسة استكشافية في البيئة المصرية"، الفكر المحاسبى، العدد 21، المجلد الثانى، ص ص 1147-1204.
- صالح، رضا إبراهيم / هنداوي، هبه عثمان / الجمهوري، إيمان عبد الفتاح ، (2019)، " دور جلسات العصف الذهني في تحسين مستوى الشك المهني للمراجع لمواجهة خطر إدارة العميل لعملية المراجعة"، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، جامعة كفر الشيخ - كلية التجارة، ع 6، ص ص 640-690.

- غالى، أشرف محمد احمد، (2016)، "مدخل مقترح لتخطيط وتنفيذ جلسات العصف الذهني الإلكتروني بهدف تحسين جودة الاحكام المهنية لفرق المراجعة : دراسة استطلاعية فى البيئة المصرية"، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد الثالث، العدد الأول، ص 420-452.
 - مضوي، مريم الزين جبريل، محمد /موسى، أسعد مبارك حسين، (2017)، " دور المراجعة الإدارية في رفع كفاءة الخدمات المصرفية : دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية"، رسالة ماجستير غير منشورة . جامعة النيلين، الخرطوم، ص 14.
 - المولى، فهمي ميرغني سليمان فضل / عثمان، عبدالرحمن عادل خليل، (2021)، "المراجعة الإدارية في ضبط التكاليف: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية في السودان"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النيلين، الخرطوم، ص 27.
- ثانيا: المراجع الأجنبية :

- Chen, W., Khalifa, A. S., & Trotman, K. T. (2015). Facilitating brainstorming: Impact of task representation on auditors' identification of potential frauds. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, 34(3), 1-22
- Dezoort, F. Todd ; & Harrison, Paul D.,(2016), " Understanding Auditors Sense of Responsibility for Detecting Fraud Within Organization" **Journal of BusinessEthic**,12February,Available, <http://link.springer.com/article/10.1007/s10551-016-3064-3>
- David Dryden., H & Mary Lynn Miller Henningsen.,(2015), " Generating Ideas About the Uses of Brainstorming: Reconsidering the Losses and Gains of Brainstorming Groups Relative to Nominal Groups " **Southern Communication Journal**, 78:1, 42-55, DOI:10.1080/1041794X.2012.717684
- 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 .
- Marcela Liteam. Octavian Prostean Cosmin Oros & Alin Vasile Mnerie (2015), "Brain-Writing Vs. Brainstorming Case Study for Power Engineering Education Procardia Social and Behavioral Sciences, Vol 191, pp 58, 388.
- Mohd Nassir, Mohd-Daniel; Mohd-Sanusi, Zuraidah; and Ghani, Erlane K., (2016), "Effect of Brainstorming and Expertise on Fraud Risk Assessment", **International Journal of Economics and Financial Issues**, Vol. 6, No. S4, p56- 36.
- Yagolkovskiy , Sergey R. (2015) "Stimulation of individual creativity in electronic brainstorming: Cognitive and social aspects", **journal social behavior and personality**, Vol 44, No 5.P.185 -762.