

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي – دراسة اختبارية

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

إعداد

نهى أحمد محمد أحمد
باحث ماجستير – كلية التجارة – جامعة السويس

الأستاذ الدكتور
مها عبدالفتاح محمد
مدرس المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة السويس

الأستاذ الدكتور
نبيل فهمي سلامة
أستاذ المراجعة
كلية التجارة – جامعة بورسعيد

مجلة البحوث الإدارية والمالية والكمية

كلية التجارة – جامعة السويس

المجلد الرابع – العدد الرابع

ديسمبر 2024

رابط المجلة: <https://safq.journals.ekb.eg>

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير جلسات العصف الذهني على جودة الأداء المهني للمراجعين، مع التركيز على كيفية مساهمتها في ترشيد قرارات المراجع الخارجي. تم استخدام استمارة استقصاء لجمع البيانات من عينة مكونة من مراجعون ومراقبو حسابات وأكاديميون. أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية قوية بين استخدام جلسات العصف الذهني وترشيد القرارات، حيث ساعدت هذه الجلسات في تحسين التفكير الإبداعي وتعزيز استقلالية المراجع. كما أكدت الدراسة على أهمية العصف الذهني في توفير معلومات موضوعية، مما يعزز من جودة التقارير المالية ويقلل من احتمالية الغش.

تظهر النتائج أيضاً أن جلسات العصف الذهني تسهم في اتخاذ قرارات أفضل بشأن قبول العملاء وتقييم التقديرات المحاسبية، مما يعكس تحسناً في العمليات الإدارية والرقابية. بالإضافة إلى ذلك، تشير الدراسة إلى أن استخدام العصف الذهني يعزز من قدرة المراجعين على اكتشاف الأخطاء والتحريرات الجوهرية في القوائم المالية، مما يزيد من موثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة للمستفيدين.

بناءً على هذه النتائج، توصي الدراسة بتفعيل جلسات العصف الذهني كأداة أساسية في عملية المراجعة لتعزيز جودة الأداء المهني وزيادة ثقة المجتمع في مهنة المراجعة. كما تدعو إلى ضرورة تدريب المراجعين على استخدام هذه الآلية بشكل فعال لتحقيق نتائج أفضل في أعمالهم.

الكلمات المفتاحية: العصف الذهني؛ جودة الأداء المهني؛ المراجعة الخارجية؛ ترشيد القرارات؛ التقارير المالية

أولاً: الإطار العام للدراسة:

1- مقدمة الدراسة:

تهدف المراجعة إلى تقديم تقارير مالية تتسم بالملائمة والدقة والتعبير الدقيق عن حقيقة المركز المالي للمنشأة محل المراجعة، حيث أن تقرير المراجعة هو المرجع الأساسي لصناع القرار، كما أن جودة عملية المراجعة تساهم في تعزيز الثقة لمستخدمي القوائم المالية ودعم كفاءة أسواق المال وفي ظل الأزمات المالية التي حدثت مؤخراً والتي كان من أهم أسبابها القصور في أداء المراجع إلى جانب خروج مكتب (آرثر اند أندرسون) من سوق المراجعة بعد فضيحة " Enron " بدأ الاهتمام بكيفية مواجهة خطر تركيز سوق المراجعة الناتج من خفض شركات المرجعة الكبرى إلى أربعة شركات فقط، مما يؤدي إلى زيادة أتعاب المراجعة نتيجة إلى احتكار السوق إلى جانب عدم تحسين مستوى المراجعة نتيجة لضعف المنافسة.

وكمحاولة لاستعادته الثقة في جودة القوائم المالية المنشورة والحد من درجة تركيز السوق أصدرت المفوضية الأوروبية عام 2010 الورقة الخضراء بعنوان (سياسة المراجعة: دروس من الأزمة) والتي اقترحت العديد من الآليات لتحسين جودة المراجعة، مثل التغيير الإلزامي للمراجع وتفعيل دور لجان المراجعة، وجاء من ضمن هذه الآليات مدخل المراجعة المشتركة Joint audit. وبعد إصدار الورقة الخضراء بدأ المراجعون يتجهون إلى ضرورة الاستعانة ببعض الأساليب الحديثة والمبتكرة للمساعدة في رفع كفاءتهم المهنية ومن هذه الأساليب أسلوب العصف الذهني Brainstorming حيث تعتبر آلية العصف الذهني لأعضاء فريق المراجعة من الآليات التي استخدمتها معايير المراجعة (SAS99,SA240) ويقصد بها عقد جلسات مناقشة بين أعضاء فريق المراجعة بهدف طرح أفكار تساعد في عملية المراجعة من أول مرحلة وهي التخطيط للمراجعة حتى كتابة التقرير (الطويل، 2012، 25).

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

كما تساهم جلسات العصف الذهني في رفع كفاءة أداء المراجعين وذلك لخلق أفكار جديدة تسهل من التفكير الإستراتيجي للمراجع وتحسين قدرة المراجع في اتخاذ القرارات، ومن ثم تحسين أدائه المهني وظهور جلسات العصف الذهني وكأنها آلية جديدة مثيرة للجدل مما دفع الباحثين إلى الاتجاه نحو دراسة تبني مدخل جلسات العصف الذهني ولزيادة جودة وكفاءة الأداء المهني للمراجع توصلت الأبحاث في هذا المجال إلى نتائج متضاربة حيث توصلت بعض الدراسات لوجود جانب إيجابي لتفعيل جلسات العصف الذهني لزيادة كفاءة وفاعلية المراجعة في حين أن دراسات أخرى توصلت إلى أن لتطبيق مدخل جلسات العصف الذهني سلبيات تؤثر على جودة ودقة تقرير مراجع الحسابات.

وفي ظل اختلافات وتعارض الدراسات السابقة وأيضا إلى جانب ندرة الأبحاث والدراسات التي تناولت جلسات العصف الذهني في مصر يثار التساؤل حول استخدام جلسات العصف الذهني وأثرها في زيادة جودة الأداء المهني للمراجع، الأمر الذي سوف تناوله الباحثة في هذه الدراسة بالإضافة إلى استعراض جلسات العصف الذهني للارتقاء بأداء المراجع من خلال هذه الجلسات لزيادة قدرة مراجع الحسابات الإبداعية في إصدار حلول للمشاكل واتخاذ القرارات ومن ثم زيادة جودة الأداء المهني للمراجع.

2- مشكلة الدراسة:

واجهت مهنة المراجعة في الآونة الأخيرة العديد من المشكلات الناتجة عن تقصير بعض المراجعين في أداء واجبتهم الأمر الذي أدى إلى زعزعة الثقة بالمهنة وكانت أهم أسباب هذا التقصير هو انخفاض الكفاءة المهنية للمراجع، ويتضح في الواقع العملي أن المراجع لا يستطيع الحصول على تقارير خالية من الأخطاء بصورة كاملة إلا بالتوجه إلى أساليب حديثة وتقنيات مبتكرة تزيد من كفاءة أدائه ومن بين هذه التقنيات ما يطلق عليه العصف الذهني والذي من الممكن أن يساهم في دعم وتحسين قدرة المراجعين في إصدار قرارات مهنية ملائمة الأمر الذي يتوافق مع معايير المراجعة الدولية والأمريكية (SAS99,ISA240,IFAC2015,AICPA2002) حيث يتطلب ذلك أن يقوم أعضاء فريق المراجعة بضرورة عقد سلسلة من جلسات العصف الذهني خلال المرحل المتكاملة لعملية المراجعة لما تساهم من اختصار الوقت والجهد إلى جانب تحقيق نتائج تتسم بالدقة والموضوعية. وانطلاقاً مما سبق يمكن تحديد المشكلة البحثية لهذه الدراسة من خلال عرض التساؤل البحثي التالي :

ما مدى مساهمة آلية العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع بهدف تحقيق جودة أدائه المهني؟ وعلية ممكن أن تتحدد مشكلة البحث من خلال عرض التساؤلات البحثية الآتية:

- ما المقصود بجودة الأداء المهني للمراجع؟
- كيف يمكن تفعيل آلية العصف الذهني كأداة من أدوات المراجعة الحديثة في خدمة عملية المراجعة؟
- ما هي إيجابيات وسلبيات استخدام جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجعة؟

3- أهمية ودوافع البحث:

تكمن أهمية البحث من تطرقه لموضوع مثير للجدل في المناقشات الأكاديمية بشأن استحداث آليات جديدة من شأنها زيادة كفاءة عملية المراجعة وإعادة الثقة في مهنة المراجعة، ومن ثم رفع الكفاءة المهنية للمراجع بغرض ترشيد قراراته ويمكن تقسيم أهمية البحث إلى:

أهمية عملية مجتمعية يمكن تحديدها كالآتي:

- إن استخدام جلسات العصف الذهني من شأنها أن تعالج ظاهرة تركز المهنة ومن ثم إعادة هيكلة نظام المراجعة مما يؤدي إلى تقليل فرص الغش في القوائم المالية ويزيد من أهمية مهنة المراجعة بالنسبة للمجتمع ويزيد من مبررات الحاجة إليها.

- وجود فجوة بحثية في الأدبيات المحاسبية تتمثل في التناول المكثف لأثر تطبيق مدخل جلسات العصف الذهني في الدول المتقدمة مع ندرة الدراسات التي تناولت هذا الأثر في الدول النامية حيث أن العلاقات التي تظهر في الدول المتقدمة قد لا تظهر في الدول النامية.

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي – دراسة اختبارية

- استخدام مدخل جلسات العصف الذهني يعمل على إعادة الثقة للمهنة وذلك لكفاءة التقارير المالية التي تعتمد على أكثر من رأي، الأمر الذي يزيد مصداقية التقرير المقدم.
- ظهور مراجعين يتمتعون بكفاءة وقدرة إبداعية وذلك نتيجة لمشاركة الخبرات مع مكاتب مراجعة لها ثقلها الأمر الذي يؤدي إلى ظهور كوادر محاسبية جديدة.
- يساعد على إعادة الثقة في كفاءة تقارير المراجعة المقدمة ومن ثم المساعدة في اتخاذ القرار بناء على معلومات مالية سليمة.
- أهمية علمية: تنصب الأهمية العلمية لهذه الدراسة في تناول دور العصف الذهني في رفع الكفاءة المهنية للمراجع من أجل ترشيد قراراته حيث اهتمت الدراسات السابقة بتطبيق العصف الذهني لاكتشاف الغش والانحرافات في القوائم المالية إلا أنه توجد ندرة في الأبحاث التي تقوم بتناول دور العصف الذهني في زيادة الكفاءة المهنية للمراجع وترشيد قراراته وذلك على الرغم من أهمية الربط بينهما.

4- أهداف البحث

- يهدف البحث إلى دراسة وتحليل دور مداخل العصف الذهني في زيادة كفاءة وفعالية جودة عملية المراجعة مقارنة بالمراجعة الفردية مما يزيد من قدرة مراقب الحسابات الإبداعية في اكتشاف الأخطاء ومن ثم تكوين رأي أكثر مصداقية، ومن هذا الهدف العام تتفرع أهداف فرعية على النحو التالي:
- دراسة لمحددات جودة عملية المراجعة ودور فريق العصف الذهني للارتقاء بها.
 - توضيح أهمية جلسات العصف الذهني بالنسبة لفريق المراجعة.
 - دراسة آراء الأطراف المعنية للمراجعة لتحديد مدى فاعلية جلسات العصف الذهني في تحسين الأداء المهني للمراجع.

5: الدراسات السابقة:

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

(أ) دراسة (Dennis and JOHNSTON 2014)

تناولت هذه الدراسة توقيت توجيه الاهتمام نحو الأبحاث المستقبلية بشأن الممارسات المعاصرة لجلسات العصف الذهني وتوصلت الدراسة إلى وجود اختلافات على الدراسات السابقة متمثلة في انخفاض استخدام قوائم المراجعة وتنظيم دورات أكثر لجلسات العصف الذهني وتشير هذه الاختلافات إلى تطوير جلسات العصف الذهني و أنها أصبحت ذات معايير جيدة وفعالة وقد قامت هذه الدراسة بعمل دراسة ميدانية لاختبار ما إذا كان تدخل شريك المراجعة يعمل على تشخيص أحكام المراجع في جلسات العصف الذهني المرتبطة بالشكل المهني من ثم وضع هذه التوجهات ضمن برامج التدريب لتحسين فاعلية وإداء جلسات العصف الذهني التي تعتبر فرصة جيدة للتدريب.

(ب) دراسة (د/ أماني هاشم السيد 2015، ص397-490)

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل ودراسة التأثير المتبادل بين جلسات العصف الذهني لفريق المراجعة الخارجية وبين قدرة أعضاء هذا الفريق على اكتشاف مواطن الضعف والقصور في نظام الرقابة الداخلية إلى جانب توضيح أهمية جلسات العصف الذهني بالنسبة لفريق المراجعة للارتقاء بأدائه ودراسة الدور الذي تؤديه جلسات العصف الذهني في تقييم الرقابة الداخلية.

وتوصلت الدراسة إلى: -

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

- يجب أن تحتوي عملية التخطيط للمراجعة على جلسات للعصف الذهني الأمر الذي يساعد على توليد المزيد من الأفكار الجيدة التي من شأنها المساعدة في اكتشاف الغش وغيرها من العوامل التي تساعد فريق المراجعة على أدائه لمهامه بجودة عالية
- الغرض من مراحل العصف الذهني أنه في المرحلة الأخيرة وهي مرحلة التقييم ممكن أن تؤدي إلى تغيير أو تعديل خطة المراجعة وفقاً للأفكار الجديدة التي تم توليدها وفقاً لجلسات العصف الذهني إلى جانب الخروج بتقرير يتسم بالصدق والعدالة وعدم الانحياز ويتسم بالموثوقية.

(ج) دراسة (Michinov.et.al.2015,42)

استهدفت هذه الدراسة دراسة تأثير المقارنة الاجتماعية على الأداء الإبداعي في ظل العصف الذهني الإلكتروني كما هدفت هذه الدراسة إلى دراسة الفروق بين الأفراد في توليد الأفكار الإبداعية، و الخلاقة و كيفية تحفيز المشاركين للتركيز على الأفكار التي تنتجها الآخرون وتحسين أداءهم الإبداعي لإمكانية الدمج بين أفكار الآخرون لتوليد أفكار جديدة و مناسبة وتوصلت الدراسة إلى تعيين نموذج للتحفيز المعرفي والاجتماعي للتفكير الإبداعي لجلسات العصف الذهني الإلكتروني والذي يفترض انه يعتمد على الاهتمام هو أهم المتغيرات الحاسمة المؤثرة على القدرة الإبداعية لتوليد الأفكار

(د) دراسه (Dennis,& Johnstone ,2015,)

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أثر تدخل شريك المراجعة في جلسات العصف الذهني لفريق المراجعة لزيادة كفاءة وفاعلية وتحسين النتائج المرتبطة بعوامل الغش وأشارت نتائج الدراسة أن شريك المراجعة يميل إلى التركيز في القضايا والمشاكل عن التحدث عن الموضوعات بشكل عام والأمر الذي يجعل من تدخل شريك المراجعة يعمل على تحسين مناقشة الموضوعات حيث أن هناك مجالاً لتحسين الأداء من خلال الخبرات السابقة المتعلقة بالمشاكل والقضايا المتوقعة في عمليه المراجعة.

(هـ) دراسة (Wei ،Chen,2024 ,22)

هدفت هذه الدراسة إلى مقارنة بين العصف الذهني الجماعي في تحديد عمليات الغش المحتملة مقارنة بجلسات العصف الذهني الفردي حيث اقترحت طريقة مبسطة لتحسين كفاءة وفاعلية المراجعين في تحديد عمليات الغش المحتملة والتي تعتبر بمثابة مدخلاً هاماً لجلسات العصف الذهني الجماعي.

وتوصلت الدراسة إلى أن الاستفادة من منهج التفريغ المتسلسل للأفكار يمتد أيضاً إلى مرحلة لاحقة عندما يكون لدى المراجع فرصة لتبادل الأفكار التي قد تم تحديدها من قبل مراجعين آخرين ومن المحتمل أيضاً البناء على أفكار بعضهم البعض.

كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن التفريغ المتسلسل لمهمة العصف الذهني الفردي يؤدي إلى انخفاض تقييم المراجع لمخاطر الغش ويجب الأخذ في الاعتبار أن هذه الطريقة تؤدي إلى تخفيض تقييم المخاطر وهذا يعني أن المراجعين أقل تشككاً فيما يتعلق باحتمال وجود غش.

(و) دراسة (عبد الرحمن 2015)

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وتقييم جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في تحسين قدرة الفريق في اكتشاف الغش في القوائم المالية من خلال تحديد الاختلافات بين جلسات العصف الذهني الإلكتروني والعصف الذهني

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي – دراسة اختبارية

التقليدي في تحسين قدرة المراجع على اكتشاف الغش في القوائم المالية إلى جانب تعزيز خبرات فريق المراجعة خلال عملية المراجعة وتوصلت الدراسة إلى أن جلسات العصف الذهني الإلكتروني أفضل بكثير من جلسات العصف التقليدية حيث أنها تعمل على نجاح فريق المراجعة في اكتشاف الغش بشكل أفضل من جلسات العصف الذهني التقليدي .

(ز) دراسة (Chen, Clara et al.,2015)

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الفرق بين مجموعات التفاعلات الهرمية والمجموعات الإسمية في العصف الذهني الإلكتروني وذلك بهدف التعرف على كيفية ارتكاب الغش في البيانات المالية. حيث يتم السماح للفرق التفاعلية الهرمية باستخدام التواصل الإلكتروني وتبادل الآراء والأفكار أثناء عملية العصف الذهني بينما المجموعات الإسمية لا يتم السماح لأعضائها بتبادل الأفكار عن طريق التواصل الإلكتروني.

وتوصلت النتائج إلى أن المجموعات الإسمية تولد عدد أكثر بكثير من مجموعات التفاعل الهرمية حول مخاطر الغش كما أن المجموعات الإسمية تظهر أن فرضيات الغش تكون أعلى بكثير على عكس المجموعات التفاعلية وذلك نظر لتداولهم المعلومات فيما بين الأعضاء عن طريق جلسات العصف الذهني الإلكتروني.

كما توصلت الدراسة إلى أن المراجعين الأقل خبرة في استخدام العصف الذهني للتفاعلات الهرمية أقل تطوراً من المراجعين من المراجعين الأقل خبرة في المجموعات الإسمية وذلك بسبب أن المراجعين ذوي الخبرة الأقل يعتمدون على أنفسهم ويتاح لهم فرصة الاطلاع عكس المراجعين الأقل خبرة في التفاعلات الهرمية والتي يسيطر على إدارتها مديري المراجعة.

(ح) دراسة (Department Harrison2016)

هدفت هذه الدراسة إلى تأثير جلسات العصف الذهني على تأدية المراجع لمهامه لعملية المراجعة ووصلت الدراسة إلى أهمية جلسات العصف الذهني للمراجع من خلال زيادة التدريب والتعليم وأيضاً زيادة الشك المهني ومراقبة الجودة في مجال اكتشاف الغش كما توصلت الدراسة إلى أن جلسات العصف الذهني تعمل على تحسين التركيز على مهام المراجع إلى جانب الالتزام المهني وتحسين شخصية المراجع الأمر الذي يؤدي إلى تحسين أداء عملية المراجعة.

(ط) دراسة (منى محمد, 2017)

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني للمراجعين في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة، وذلك عن طريق التعرف على دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تنمية خبرات المراجعين المشاركين وتحسين أدائهم خلال تطبيق عملية المراجعة المشتركة، وانعكاس ذلك على تحسين فاعلية مهام المراجعة، وتناولت الدراسة طبيعة ودور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في الارتقاء بأداء فريق المراجعة من خلال تناول أهمية وتطور ومزايا وعيوب جلسات العصف الذهني الإلكتروني في عملية المراجعة من أجل الارتقاء بأداء فريق المراجع.

وتوصلت الدراسة إلى استخدام جلسات العصف الذهني الإلكتروني يعمل على 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 بشأن تحديد المخاطر المتعلقة بعملية المراجعة كما أن هناك علاقة بين استخدام المراجعين المشتركين لتقنية العصف الذهني الإلكتروني وبين تخفيض سلبيات المراجعة المشتركة.

(ي) دراسة (صافينا محمود, 2019)

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي – دراسة اختبارية

هدفت هذه الدراسة الى دراسة أثر استخدام برامج العصف الإلكتروني للارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجع للكشف عن الأخطاء والغش، وتوصلت الدراسة إلى أن برامج العصف الذهني الإلكتروني من أهم برامج المراجعة المستحدثة للارتقاء بأداء فريق المراجعة من خلال تحسين التفكير الإبداعي لفريق المراجعة وتوفير الوقت المبذول الأمر الذي ينعكس على جودة المراجعة.

(ك) دراسة (جيهان عادل ناجي, 2021)

هدفت الدراس الى بحث دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة الأمر الذي يدعم التفكير الإبداعي للمراجعين في اكتشاف الغش والتحريفات الجوهرية وذلك عن طريق دراسة ميدانية قامت من خلالها الباحثة باستطلاع رأى فني بين مكاتب المحاسبين والمراجعين والأكاديميين حول أهمية جلسات العصف الذهني الإلكتروني في تحسين جودة المراجعة.

وتوصلت الدراسة إلى وجود اختلافات بين عينه الدراسة حول أهمية استخدام جلسات العصف الإلكتروني وتحسين جودة المراجعة وأوصت الباحثة بضرورة توجيه المنظمات المعنية بمهنة المحاسبة والمراجعة في مصر بالعمل على إصدار معيار ينظم آليه تنفيذ جلسات العصف الذهني في منشآت مهنة المراجعة مواكبه للمعيار (SAS,99 (ISA,204&ISA315) بما يساهم في تحسين جودة المراجعة والعمل على نشر أهمية جلسات العصف في مكاتب المراجعة في كل مراحل عمليه المراجعة ابتداء من مرحله التعاقد مع العميل وحتى مرحله إعداد التقرير النهائي.

6. فروض البحث:

تحاول الباحثة الوقوف على ماهية تأثير استخدام جلسات العصف الذهني كآلية من آليات المراجعة في ترشيد قرارات المراجع ورفع كفاءته المهنية لذلك سوف تبني الدراسة على هذا الفرض:
لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جلسات العصف الذهني وترشيد قرارات المراجع الخارجي.

7. تقسيمات البحث

انطلاقا من مشكله البحث وتحقيقا لاهدافها تحاول الباحثة من خلال الأجزاء التاليه بناء الاطار النظرى للدراسه وذلك من خلال تناول الاتى :

- مفهوم و عوامل جوده الأداء المهني للمراجع
- اهميه تعظيم جوده الأداء المهني في المعايير ذات الصله
- مفهوم وابعاد استراتيجيه الصف الذهني
- تفعيل العصف الذهني لخدمه عمليه المراجعة
- الدراسه الاختباريه لتقييم اليه العصف الذهني بهدف تحقيق جوده أدائه المهني

ثانيا الاطار النظرى للدراسة:

1 - مفهوم وعوامل جودة الأداء المهني للمراجع وحدودها

رغم الاتفاق على أهمية الأداء المهني للمراجع في مراحل المراجعة، إلا أنه لم يتبلور لها تعريف واضح وعلمي وشامل حيث تم تناول المفاهيم حسب منظور معين فقد تباينت آراء الكتاب والباحثين والمنظمات المهنية حول إيجاد مفهوم متفق عليه لتحديد جودة الأداء المهني للمراجع حيث أنه موضوع من الموضوعات القديمة المتجددة بحيث بدأ البحث فيه منذ الثمانيات من القرن العشرين حتى وقتنا هذا ولقد تعددت المصطلحات التي يتم تداولها لمفهوم جودة المراجعة منها

جودة المراجعة Audit Quality وأيضاً رقابة الجودة Quality control وتأكيد أو ضمان الجودة Quality Assurance ويمكن البدء بتعريف الجودة كمفهوم نظري وهي مدى قدرة و ملائمة المنتج أو الخدمة المقدمة على إشباع متلقيها أو هي مجموعة الصفات أو الخصائص التي من خلالها يمكن الحكم على إشباع احتياجات معينة سواء كان المنتج سلعاً مادياً أو خديماً وبالتالي فإن جودة المراجعة تشير إلى مجموعة من الخصائص تتوافر في الرأي الفني المحايد للمراجع والتي تعمل على إشباع احتياجات مستخدمي القوائم المالية في حدود المعايير المهنية للمراجعة المتعارف عليها. وعلى الرغم من الاتفاق على أهمية الدور الذي يلعبه الأداء المهني للمراجع في جميع مراحل المراجعة إلا أنه لم يعتمد لها تعريف علمي واضح ومحدد حيث عرفها (Knapp 1991) جودة الأداء المهني للمراجع من خلال مفهوم مخاطر المراجعة على أنها تخفيض المراجع لخطر الاكتشاف والذي يؤدي إلى تخفيض خطر المراجعة النهائية وعلية فإن المراجع يسعى إلى الإفصاح والتقرير عن الإخطاء الجوهرية في القوائم المالية وأوضح إيضاح بان أفضل وسيلة لتعريف جودة الأداء المهني هي ربطها بمخاطر المراجعة حيث أكد أن الجودة تتوفر عندما يقل خطر المراجعة المقبول إلى أقصى درجة ممكنة .

ويشير مفهوم جوده الأداء المهني للمراجعة إلى احتمالية قيام المراجع باكتشاف الإخطاء والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية والإبلاغ عنها ويعتبر (De Angelo-1981) من أوائل الباحثين الذين عملوا على وضع تعريف لجودة الأداء المهني للمراجعة حيث عرفها بانها احتمال إكتشاف المراجعة للأخطاء الهامة في النظام المحاسبي للعميل وقيامه بتسجيل هذه الأخطاء في تقرير كما عرف (Palmrose1988) جودة الأداء المهني وفقاً للضمان حيث أن الهدف من عملية المراجعة هو تقديم ضمان عن جودة القوائم المالية والأداء المهني للمراجع واحتمال عدم تضمن القوائم المالية لأي تحريفات جوهرية ويعتمد هذا التعريف على نتائج عملية المراجعة حيث أن موثقيه القوائم المالية التي تمت مراجعتها تعكس جودة الأداء المهني للمراجع

أما عن مفهوم جودة الأداء المهني للمراجعة من حيث علاقتها باهتمام المشاركين في بيئة المراجعة فيرى (الطويل 2012) أن مفهوم جودة الأداء المهني هو مفهوم ذو أوجه متعددة وهو محل اهتمام كل المشاركين في بيئة المراجعة ،وقد أوضحت أن هناك خمس مجموعات أساسية تهتم بمفهوم جودة الأداء المهني للمراجعة وهم معدو القوائم المالية والمستخدمون الخارجيون و المنظمون للمهنة مثل المحاكم الدستورية والتشريعية و أعضاء مهنة المحاسبة والمراجعة ومن جهة أخرى أوضحت الأبحاث أن مفهوم جودة الأداء المهني له أكثر من وجهة نظر من حيث المستفيدين من المراجعة من مراجعين ومعدى القوائم المالية ومستخدمي القوائم المالية حيث يتم تحديد المفهوم بمستويين :

المفهوم العام: يتحدد من خلال وجهة نظر العموم من مستخدمي القوائم المالية ويعبر عن خصائص الرأي الفني للمراجع والذي يحقق إشباع لإحتياجات المستخدمين في حدود القيود العملية والاقتصادية لبيئة المراجعة، بينما المفهوم التشغيلي: ويتحدد هذا المفهوم من خلال وجه نظر المراجعين فيما يتعلق بدرجة الالتزام بالمعايير المهنية والخطط الموضوعية والبرامج والموازنات ودرجة اكتشاف المخالفات والأخطاء في القوائم المالية وذكرها في تقرير المراجعة. ويعتبر تحديد المفهوم لجودة الأداء المهني من حيث علاقتها باهتمام المشاركين لا يفي بالغرض في تحديد مفهوم جودة الأداء لأنه يمثل متطلبات الجودة من أكثر من اتجاه ومن جهات نظر مختلفة من معدى القوائم المالية والمراجعين وأعضاء المهنة والمستثمرين وأصحاب مكاتب المراجعة.

أما عن مفهوم جودة الأداء المهني من حيث البعد الزمني، فقد قسم كلا من (Samanic & Stein, -1984) جودة الأداء المهني للمراجعة إلى نوعين: جودة قبلية حيث يتحدد هذا النوع الأول من الجودة عند التعاقد مع العميل وتعرف بانها إحتمال أن يكشف تقرير المراجع عن الأخطاء والمخالفات الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية ، بينما جودة بعدية للمراجعة ويتحدد هذا النوع الثاني من الجودة بعد إتمام إصدار المراجع لتقريره وتعرف بانها إحتمال أن تخلى القوائم المالية من التحريفات أو الإخطاء الجوهرية بخلاف التي تم ذكرها في التقرير ويعتمد ذلك بدرجة أساسية على مدى إستقلال المراجع وقدرته على تحمل الضغوط التي تمارسها الإدارة أو العميل والتي تتوقف بدورها على عوامل اقتصادية خاصة بالعقد والعميل مثل حجم المنشأة وحالتها الاقتصادية .

وأخيراً مفهوم جودة الأداء المهني للمراجعة من حيث علاقتها بالمعايير الدولية والمهنية ، يعتمد على ما تبناه العديد من الباحثين والمنظمات المهنية هذا المفهوم حيث يقوم على أساس الالتزام بالمعايير المهنية وقواعد وأداب السلوك المهني التي تصدرها المنظمات الدولية والمهنية يحقق جودة عالية من جودة الأداء المهني للمراجعة وعادة ما تركز برامج

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

مراجعة الجودة لهذه المنظمات حول مدى إلتزام المراجع بالمعايير المهنية المتعارف عليها (GAAS) والخاصة بالمراجعة والتي وضعت لضمان الحد الأدنى من جودة الأداء المهني للمراجع عند تنفيذ عملية المراجعة.

وأوضح (Carcelle, J.-1992) أن تبرير عملية المراجعة يعتمد بشكل كبير على مجموعة من العوامل المتعلقة بعمل المراجعة وهي الجودة الفنية كما أوضح أن أي تقليل في الاهتمام المرتبط بعملية المراجعة يمكن أن يقلل من كفاءة نتيجة المراجعة ومن ثم مصداقية التقرير الذي يصدره المراجع وبالمثل الحافظ على مستوى جودة الأداء المهني يعتبر أمراً هاماً في الجانب الاجتماعي لعملية المراجعة وأن أداء المراجع يعد أمراً هاماً بنفس درجة الكفاءة المهنية فيما يتعلق بجودة الأداء المهني للمراجع وخاصة إذا كان الأداء المهني للمراجع ملاحظاً بدرجة كبيرة من قبل المستخدمين .

وبعد استعراض وجهات النظر المتعددة يمكن القول بأن أكثر المفاهيم المعبرة عن جودة الأداء المهني للمراجع هي التي تتعلق بالترام المراجع بالمعايير المهنية للمراجعة وقواعد وأداب السلوك المهني وإرشادات المراجعة والقواعد والإجراءات التي تصدرها المنظمات المهنية والمحافظة على إستقلال ونزاهة وحياد ومراجع الحسابات وحصول المراجع على كمية كبيرة من إدلله الإثبات التي تدعم رأيه.

1/2 عوامل تحقيق جودة الأداء المهني للمراجع

يعتبر مفهوم جودة الأداء المهني للمراجع مفهوم نسبياً ولا يمكن تحقيقه بصورة مطلقة الأمر الذي أدى إلى ضرورة البحث عن مجموعة من الوسائل التي تساعد على تحسين جودة عملية المراجعة وذلك بهدف الوصول إلى أقصى مستوى ممكن لها وقد توصلت مجموعة من البحوث والدراسات المحاسبية وجهود بعض المنظمات المهنية إلى مجموعة من الوسائل التي من شأنها تحسن جودة خدمات عملية المراجعة ومن ثم زيادة ورفع كفاءة النتائج المحققة مثل تطوير التأهيل العلمي والعملية للمراجع، والرقابة على جودة عملية وتدعيم إستقلال المراجع.

إلى جانب ما توصلت اليه الدراسات والأبحاث أنه يمكن تطوير وتحسين جودة مهنة المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال المصرية وذلك من خلال هذه المجالات قيام طرف ثالث بفحص مكاتب المراجعة والتقييم المستمر والتدريب العملي والعلمي لمزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة إلى جانب ضرورة إنشاء تنظيم ذات للمهنة من خلال وجود تشريعات تنظم المهنة إلى جانب ضروري التأهيل العلمي والعملية والالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية ولأبد أيضاً الإلتزام بأهداف وسلوك المهنة وضرورة قيام الجمعيات المهنية بدورها في مجال الرقابة على جودة المراجعة و ضرورة الإهتمام ببرامج التعليم المهني المستمر.

2 - اهمية تعظيم جوده الأداء المهني في المعايير ذات الصله

تعتبر جودة الأداء المهني مطلباً ضرورياً ومصلحة مشتركة لجميع أطراف عملية المراجعة بالاعتماد على مخرجات عملية المراجعة المتمثلة في تقرير المراجع الذي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات ورسم السياسات التي سوف يتم الاعتماد عليها لتصحيح نقاط الضعف الموجودة في الشركات لإيصال معلومات مالية صحيحة للطرف ذوي الصلة وهؤلاء الطرف هم

مراجع الحسابات: يحتاج مراجع الحسابات أن تكون المعلومات المالية خالية من الأخطاء والمعلومات المضللة وذلك لتحسين سمعته وشهرته وموقفه التنافسي في مجال سوق خدمة المراجعة لذا فهو يكون بأمر الحاجة بأن تكون عملية المراجعة التي يؤديها بأعلى جودة ممكنة.

إدارة الشركة: هي أيضاً بحاجة إلى هذه المعلومات المالية وذلك لأنه عند تنفيذ عملية المراجعة بجودة عالية يمكنها من معرفة أماكن القوة والضعف لديها وبالتالي وضع خطط مستقبلية إلى جانب القدرة على جذب استثمارات جديدة ضافية للحفاظ على قيمتها الإسمية في السوق.

مانحو الائتمان: هم بحاجة ماسة لمعرفة مدى قوة التقارير المالية وصحة القوائم المالية لاعتمادهم بشكل كبير عليها في منح القروض والتسهيلات البنكية وبالطبع فإن جودة عملية المراجعة تؤثر على صحة قراراتهم المتخذة.

الجمعيات والمؤسسات المنظمة للمهنة: وتكون هدفها التزم مكاتب المراجعة لتحقيق مستوى عالي من الجودة وذلك لتطوير مهنة المراجعة وتدعيم الثقة بها وتحسين نظرة المجتمع لها وبالخدمات التي تقدمها مكاتب المراجعة.

الهيئات والأجهزة الحكومية: تعتمد على القوائم المالية في نواحي متعددة منها فرض الضرائب إلى جانب الرقابة على الأعمال واتخاذ القرارات بخصوص فرض دعم على بعض الصناعات لذلك تسعى الهيئات والأجهزة الحكومية على أن تتم عملية المراجعة بطريقة عالية من الجودة وذلك للمساعدة في حماية الأنشطة الاقتصادية للدولة .

3 - جودة الأداء المهني للمراجعة في المعايير ذات الصلة

اهتمت العديد من المنظمات والجمعيات المهنية بكافة أنحاء العالم بموضوع مراقبة جودة الأداء في شركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة والعمل على تحسين مستوى الأداء المهني لهذه الشركات والارتقاء به بما يخدم الهدف العام، لذلك فرضت تلك الجمعيات المهنية مجموعة من المعايير على أعضائها إلى جانب وضع قواعد وأداب وسلوكيات للمهنة حتى يتم تنفيذ عمل المراجع وفقا لمعايير لجودة أدائه المهني وسوف يتم توضيح بعض هذه المعايير على النحو التالي (عثمان 2019)

• إرشادات صادرة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين لرقابة جودة المراجعين AICPA

عام 1979 أول برنامج لمعايير الرقابة على الأداء المهني لمراجعيه AICPA أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الحسابات وتم تطويره عام 1991 والذي تضمن عناصر متعلقة بالاستقلالية والاسترشاد بأجراء الخراء وضرورة عمل فحص بصفة دورية على رقابة جودة الأداء.

وفي عام 1989 أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين برنامج أطلق عليه الفحص المتعمق (peer view program) ويلزم هذا البرنامج مكاتب المراجعة بتسجيل أسماء المحاسبين القانونيين لدى لجنة متخصصة في تقييم أداء المراجع حيث تقوم هذه اللجنة بفحص وتقييم نظام رقابة الجودة quality control لدى مكاتب المراجعة ثم أصدر تقرير لهذا الفحص ويجب عليهم بمجرد تسجيل مكاتب المراجعة لدى المعهد الأمريكي للمحاسبين فانة يتعين عليهم ضرورة مراعاة معايير رقابة الجودة الصادر من المعهد في هذا الشأن حيث أنه يتم إجراء اختبار لجودة إدائه المهني في مجال المحاسبة والمراجعة كل ثلاث سنوات وقد تم إدخال تعديلات وتحسينات على هذه المعايير في يناير 2001 وذلك لرفع من كفاءة التقارير المالية وحماية المنتفعين ممن يعتمدون على هذه التقارير في اتخاذ القرارات .

• معايير معهد المحاسبة القانوني بإنجلترا وويلز لرقابة جودة عملية المراجعة

في عام 1991 قام معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز بإعداد برنامج لرقابة جودة الأداء المهني والذي وافقت عليه وزارة التجارة والصناعة وهو ملزم لمكاتب المراجعة في إنجلترا وويلز وتمثلت أهم العناصر التي وردت في البرنامج النزاهة المهنية والاستقلال وقبول العملاء واستمرار العلاقة بينهم التدريب المستمر والتطوير المهني والفحص الداخلي وبحث ما يؤدي إلى موضوعية الأداء.

• معايير الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين لرقابة الجودة على المراجعة (SOCPA)

أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (scopa) في عام 1994 برنامج لمراقبة جودة الأداء المهني للمحاسبين القانونيين بالمملكة العربية السعودية ويهدف هذا البرنامج إلى تحقيق الالتزام بالمعايير التي تحكم تقديم خدمات المراجعة بهدف الارتقاء بمستوى المهنة.

وتشمل عمليات الفحص والتفتيش لمكاتب المراجعة السعودية لنوعين من الفحص، النوع الأول مراجعة دورية سنوية يتطلب من مكاتب المراجعة استيفاء مجموعة من المستندات وتوفير معلومات عن ملاك المكاتب والشركاء والمديرين والموظفون وطبيعة الخدمات التي يقدمها المكتب ويجب تقديم هذه المستندات وتوفير المعلومات من خلال فتره محدد من نهاية السنة المالية إلى لجنة مراجعة الجودة (quality audit committee) والتي تقوم بمراجعة العمل وفحص نواحي القصور وتقييم العمل وكتابة توصيات لسكرتير العام للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين .

ويمثل النوع الثاني من المراجعة والتفتيش عملية فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للجودة التي تطبقها مكاتب المراجعة من خلال فريق من متخصصين يعتمد من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ويتم هنا التقييم كل ثلاث سنوات لمكاتب المراجعة التي تمارس عمليات المراجعة للقطاع العام وكل خمس سنوات لمكاتب المراجعة التي تقدم خدماتها للقطاع الخاص. وتشمل عناصر الرقابة لمكاتب المحاسبة التي صدرت عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين في (الاستقلال – تخصيص المساعدين للعمليات – المشورة – الأشراف – التوظيف – تطوير وتدريب الموظفين – تقييم أداء الموظفين وترقيتهم – قبول العملاء واستمرار العلاقة بينهم 9 ويتم التحقق من مدى الالتزام به من خلال سؤال الموظفين بمكاتب المحاسبة .

• الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

قام الاتحاد الدولي للمحاسبين في عام 1981 بإصدار معيار المراجعة الدولي 220 الخاص بالرقابة على جودة أعمال المراجعة والذي يهدف إلى تحديد معايير وتوفير إرشادات للرقابة على الجودة ويتوقف على مجموعة من الاعتبارات مثل حجم مكاتب المراجعة وانتشاره الجغرافي والهيكل التنظيمي والتكلفة والعائد من الجودة. ويمكن القول إن جودة الأداء المهني للمراجع تلعب دوراً أساسياً ومهما في عمل الأسواق المالية بكفاءة وفاعلية ولهذا السبب زاد الإهتمام بجودة الأداء المهني للمراجع من قبل المشرعون والهيئات المهنية الدولية التي أثرت بشكل مباشر في مهنة المراجعة الأمر الذي إدي إلى إلتزام مهنة المراجعة بالقوانين التي فرضتها الهيئات لتنظيم عوامل التي تؤثر في جودة الأداء المهني للمراجع.

• معايير المعهد المصري للمحاسبين القانونيين للرقابة على جودة المراجعة

أصدر المعهد المصري للمحاسبين القانونيين والمراجعين في عام 1996 المعيار رقم 7 والذي يختص بالرقابة على جودة المراجعة، ويهدف هذا المعيار إلى تقديم إرشادات حول الرقابة على الجودة ولكن هذه الإرشادات غير ملزمة للمراجعين، وتضم هذه الإرشادات إجراءات خاصة بمكاتب المراجعة وبالعامل الذي يوكل للمساعدين في عملية المراجعة وتتوقف طبيعة وتوقيت وإجراءات عملية المراجعة على عديد من الاعتبارات مثل حجم وطبيعة الخدمات التي يقدمها مكاتب المراجعة وموقع المكاتب وهيكله التنظيمي واعتبارات خاصة بالتكلفة.

3 - مفهوم وابعاد استراتيجيه الصف الذهني

يعتبر أسلوب العصف الذهني من أكثر الأساليب المستخدمة في تحفيز الأبداع ومعالجه المشكلات وتقوم هذه الطريقة على عمليه توليد الأفكار الإبداعية وتقويمها، ويعرف استراتيجية العصف الذهني بأنها طريقه للحصول على عده حلول لمشكله معينه حيث يقوم مجموعه من الأفراد بتحديد المشكله ثم التفكير للحلول هذه المشكله بحيث يتم كتابه جميع الأفكار التي تتعلق بالمشكله ومن ثم اختيار الحل المناسب للمشكله.

ويمكن القول بان العصف الذهني هي مهاره من مهارات التفكير التي يتم من خلالها الوصول الى حلول إبداعيه بناء على الملاحظات الحاليه والخبرات السابقه حول موضوع معين أو مشكله محدده نتيجة لاستمطار الأفكار وسوف يتم دراسة في هذا الفصل في المبحث الأول ماهية العصف الذهني من حيث النشأة ومراحل تطوره الى جانب مبادئ العصف الذهني وقواعده وأساليبه وفي المبحث الثاني كيفية تفعيل عمليه العصف الذهني لخدمه عمليه المراجعة للوصول الى نتائج تساعد على اتخاذ القرار الرشيد.

1/3. نشأة العصف الذهني وتطوره

في الثلاثينيات القرن الماضي سنة 1938 ظهرت طريقة إبداعية لحل المشكلات أطلق عليها فيما بعد اسم العصف الذهني وجاءت الفكرة عن طريق ملاحظته الدقيقة للموظفين وعدم قدرتهم على تطوير وإيجاد أفكار إبداعية لحملات الإعلان التي يقومون بها فقرر أن يقوم بعقد جلسات تفكير جماعي وبالفعل استطاعت جلسات التفكير التي عقدها ألكس انتجت أفكار مميزة ومن هنا جاءت فكرة العصف الذهني.

وفي سنة 1957 تم إصدار كتاب بعنوان الخيال التطبيقي حيث أعتبر فيه أن المجموعات تستطيع أن تولد أفكار جديدة ومبتكرة تتم مناقشتها وتعديلها للمساعدة في حل المشكلات واختيار الحل المناسب منها.

وانتشر استخدام العصف الذهني في العديد من الشركات الأمريكية بعد النجاح الذي حققته شركة BBDO ، وفي عام 1958م أجرى دونالد تايلور في جامعة يجل دراسة تُقارن بين فعالية العصف الذهني الجماعي مقارنة باستخدام العصف الذهني لكل شخص على حدة، ليظهر ما يُعرف بالعصف الذهني الفردي، ولكن هذه الدراسة كانت تحتوي على العديد من العيوب التي ظهرت نتيجة عدم التقيد بطريقة أوزبورن في العصف الذهني الجماعي، مثل قلة أعداد الأشخاص الموجودين ضمن المجموعات التي قامت عليها تلك الدراسة، وعدم امتلاك هؤلاء الأشخاص لخبرة مهنية في المشاكل التي تم طرحها، وعقب ذلك ظهرت العديد من الدراسات التي تُقارن بين كل من فعالية جلسات العصف الذهني الجماعي والفردي، بناءً على دراسة جامعة يجل السابقة، مما أدى إلى استنباط أن العصف الذهني الفردي ذا فعالية أكبر من الجماعي، كما ظهرت آراء جديدة تنطرق إلى تغيير قاعدة التركيز على الكم التي وضعها أوزبورن، فالتجهت إلى التحول إلى التركيز على إنتاج أفكار ذات جودة بغض النظر عن عدد الأفراد.

وفي ضوء ما سبق يمكن تعريف العصف الذهني بأنه عملية استحداث كمية ضخمة من الأفكار التي يتم إنتاجها من خلال عملية منظمة ذات قواعد واضحة، ويرتبط الوصول إلى هذه الأفكار وتدوينها بجعل العقل مُنفتحاً دون أي قيود

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

تحدّ من إطلاق العنان لقدرته على التفكير، فالعصف الذهني هو طريقة يُمكن اتباعها لاستنباط الأفكار أو حتى ترتيبها، وذلك عند شعور الإنسان بعدم قدرته على إيجاد أفكار جديدة خلاقية أو عند افتقاره للإلهام الذي يجعله يستطيع الخروج بمثل هذه الأفكار، ولا يُعتبر العصف الذهني طريقة لإيجاد أفكار جديدة فقط، بل انه أحد الطرق غير التقليدية التي يستطيع الإنسان من خلالها إيجاد نقاط مُتخصصة تُشير إلى الموضوع العام الذي يُفكر به .

2/3. مبادئ العصف الذهني وقواعده

تتعدد الطرق التي من خلالها يتم توليد الأفكار، وتعتبر أسلوب العصف الذهني من أنجح الطرق في توليد الأفكار والتي تساعد في حل المشكلة المطروحة أو تقدم خيارات متعددة للحل. ويمكن اعتبار أسلوب العصف الذهني وسيلة تساعد في الحصول على أكبر قدر ممكن من الأفكار من مجموعه من الأشخاص خلال فتر زمنية قصيرة ويعد أسلوب العصف الذهني من أكثر الطرق المستخدمة في حل المشكلات بطرق إبداعيه.

وقد أجمع كل الباحثين أنه لتطبيق أسلوب العصف الذهني لا يمكن أن يتم بنجاح أو أن يحقق أهدافه الأب من خلال قواعد وأسس أساسيه والتي من خلالها يتم الحصول على توليد الأفكار حيث أنه لتحقيق العصف الذهني لابد من الالتزام بمبدأين رئيسيين؛ يتمثلان في تأجيل إصدار الأحكام على الأفكار المطروحة أثناء المرحلة الأولى من عملية العصف الذهني، وأيضا التركيز على توليد كمي كبيره من الأفكار حتى يتسنى وجود أكبر قدر من الحلول. المبدأ الأول تأجيل الحكم على قيمة الأفكار: -

يقوم هذا المبدأ على ضرورة تأجيل الحكم على الأفكار إلى ما بعد الجلسة حيث أنه أحساس الفرد أن أفكار محل تقييم وانتقاد يقلل من توليد الأفكار وأيضا قد يؤدي إلى قشل الجانب الإبداعي وتنشيطه ليس لدي الجماعة بل قد يكون لدى الفرد أيضا، فكثير من الأفراد يكفون أنفسهم بأنفسهم الأمر الذي يؤدي الى عدم الإهتمام ببناء أفكار جديدة ولهذا لا يوجد أفكار فاشله أو غير مفيدة أو ليست مجديه كل الأفكار يجب احترامها وقبولها ولا يسمح بانتقاد أي فكره مهما كانت غريبه بل يجب احترامها وقبولها والعمل على تطويرها والبناء عليها، اسي انه في أول جلسه لا يتم نقد اسي من الأفكار المطروحة حيث أن نقدها يقوم بتقييد المراجع المشارك بجلسات العصف الذهني ويمنعه من الإفصاح عن أفكار جديده الأمر الذي ينتج عنه فقد كمي من الأفكار كبيره ومن ثم قلّه الأفكار الإبداعية . المبدأ الثاني: الكم يولد الكيف: -

يؤكد هذا المبدأ إنه كلما زادت الأفكار المطروحة زادت إحتمال إنتاج أفكار إبداعية خلاقية ويقصد بذلك أن أكبر كم من الأفكار يؤدي إلى تحسين نوعية الأفكار الجديدة منها أي التركيز على توليد أكبر قدر ممكن من الأفكار مهما كانت جودتها فالأفكار غير المنطقية والغريبة هي مقبولة، ويستند هذا المبدأ على الافتراض بأن الأفكار المبدعة للمشكلات وحلولها تأتي بعد عدد من الحلول المألوفة والأفكار الأقل أصالة الأمر الذي يؤدي الى زيادة القدرة على الحصول على أفضل النتائج وأنه من الممكن أن تكون الأفكار ذات الجودة القليلة مدخلا للوصول اسي أفكار قيمه أو غير عاديه في وقت لاحق من عمليه العصف الذهني .

تكمن أهمية الكم قبل الكيف بآتي الحصول على عدد هائل من الأفكار، القدرة على التعبير عن الأفكار دون خوف، احتواء الأفكار الغريبة والمميزة. الاستفادة من الأفكار التقليدية لابنتار أفكار حديثة ومطورة. ولكن على النقيض أوضحت دراسة (Carpenter, D.-2011) أنه عند قيام أعضاء فريق المراجعة باقتراح أكبر كم من الأفكار حول الغش المحتمل دون الأخذ في الاعتبار نوعية الأفكار فإن ذلك يؤدي إلى قصور عملية المراجعة وذلك لعدم تحضير الهدف الأصلي من الأفكار والابتعاد عنها خلال المراجعة.

المبدأ الثالث: إطلاق حرية التفكير :

أي التحرر مما قد يعيق التفكير الإبداعي بما يزيد انطلاق القدرات الإبداعية على التخيل وتوليد الأفكار في جو لا يشوبه الحرج من النقد والتقييم، وبالتالي توليد قائمه من الأفكار الإبداعية ويستند هذا المبدأ إلى أن الأفكار غير الواقعية أو الغريبة قد تنبئ لدى المراجع القدرة على التخيل وأثاره الأفكار وتنوعها وبالتالي توليد العديد من الأفكار والتي ممكن أن تؤدي الى حل المشكلة مجال المراجعة.

المبدأ الرابع: البناء على أفكار الآخرين :

أي جواز تطوير أفكار الآخرين والخروج بأفكار جديدة وتحويرها حيث أن أفكار أي مراجع من شأنها أن تولد أفكار لدى مراجعين آخرين أي انه ممكن تطوير أفكار الآخرين والخروج بأفكار جديده حيث أن الفكرة ليست حكر أو

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

ملك شخص بعينه حتى أصابها فهي حق جميع المشاركين في عملية المراجعة، بحجة أن الجماعة تمتلك معلومات ومعارف أكثر مما يملكه أفرادها بشكل مستقل .

وفى ضوء ما سبق تستخلص الباحثة بأن الهدف من قواعد ومبادئ العصف الذهني هو وضع نظام يعمل على إزالة الخوف والخجل من الأعضاء المشاركين وإزالة التخوف من النقد والتقييم.

4- تفعيل العصف الذهني لخدمه عمليه المراجعه

تحفز جلسات العصف الذهني القدرة الإبداعية لدى المراجعين المشتركين على تحسين أدائهم والحفاظ على الجودة العملية للمراجعة وبالتالي زياده ثقته المجتمع في مهنة المراجعة حيث أن الأفكار التحفيزية سيكون لها تأثير إيجابي على الأبداع والابتكار لدى الأعضاء المشاركين وأيضا تنوع الخبرات فيما بين المراجعين المشتركين في عملية المراجعة يجعل من جلسات العصف الذهني ضرورة ملحة لتبادل الخبرات بينهم وبالتالي إضفاء عمق المناقشة بين فريق المراجعة وخصوصا في الأمور الجوهرية وهذا يتمشى مع معايير تا مراجعه الدولية التي تشجع المراجعين الى مشاركته ومناقشته الأفكار مع باقي أعضاء الفريق في احتماليه تعرض القوائم المالية للمنشأة للأخطاء الجوهرية بسبب الغش من خلال جلسات للعصف الذهني تسعى لإيجاد حلول من خلال توليد الأفكار وتبادل الخبرات .

ويعتبر استخدام جلسات العصف الذهني في مهنة المراجعة أضافه لتحقيق فاعليه أداء المراجع الأمر الذي ينعكس على جوده عمل المراجعين المشاركين وجوده المعلومات المحاسبية التي يتم إخضاعها للفحص والمراجعة وذلك كونها فرصه تدريبيه لأعضاء فريق المراجعة المبتدئين وكبار المراجعين كما تساهم في توليد الأفكار الجيد التي يهتم فريق المراجعة بهالي جانب إفصاح المراجعين القدامى عن تجاربهم السابقة مع العملاء الأمر الذي يحفز المراجعين الأقل خبره للاستفاح من رؤى وتجارب كبار المراجعين أما بالنسبة للمراجعين الأكثر خبره فأن تطبيق العصف الذهني سوف يعمل على تطوير وتعميق تلك الخبرات وزياده المعرفة لهؤلاء المراجعين الى جانب قدرتهم في مجال النمو الإداري للموظفين والقدرة على اتخاذ القرارات وحل المشكلات ويعتبر دافعا قويه لبذل العناية المهنية .

وفى سياق متصل تساهم جلسات العصف الذهني الى حد كبير في اختصار الجهد والوقت الى جانب تحقيق الدقة والثقة في النتائج المترتبة لعمليه المراجعة وذلك من خلال تحديد المخاطر المحتملة التي ممكن أن تواجه المنظمة وذلك يؤدي الى تجنب الفشل في عمليه المراجعة ومن اجل تعزيز رأى المراجع الأمر الذي يدعم عمليه المراجعة ، كما تعمل جلسات العصف الذهني على تحسين إجراءات عمليه التخطيط للمراجعة من جانب أعضاء فريق المراجعة ، كما أن التفكير من جانب عده أشخاص افضل بكثير من التفكير من جانب شخص واحد ، حيث انها تعمل على تحفيز أعضاء الفريق على التفكير الاستراتيجي والعقلاني وتشجيعهم على الابتكار والأبداع ، ومن ثم توليد أفكار عالية في الجودة. وأوضحت الدراسات أن المجموعات التي تتفاعل مع بعضها البعض من خلال جلسات العصف الذهني في حالة تميزها عن المجموعات الإسمية التي تعمل بشكل فردي أنه يطلق عليها مكاسب العملية والتي تعرف بأنها مجموعه من العوامل الناتجة عن الاتصال الجيد وتضافر الجهود والتحفيز والاستثارة الفكرية المتبادلة وتنمية قدرات التفكير الإبداعي بين أعضاء فريق المراجعة والتي تؤدي الى تحسين الأداء بينما إذا كان الاتصال بين الأعضاء يضيف مجموعه من العوامل التي تضعف الأداء والتي تتمثل في التخوف من التقييم والنقاس الاجتماعي والهيمنة على الفريق ومن ثم أضعاف الأداء فانه يطلق عليه خسائر العملية ومن خلال مراجعة أدبيات العصف الذهني من حيث النظرية والتطبيق ممكن القول بان استخدام جلسات العصف الذهني في المراجعة تؤثر إيجابا في نتائج عمليه المراجعة الأمر الذي نطلق عليه مكاسب عمليه المراجعة والتي تأخذ صورة أو أكثر من هذه العناصر :

1 وضع ذهن فريق المراجعة في حاله من الأثارة والاستعداد للتفكير في كل الاتجاهات لتوليد أكبر قدر ممكن من الأفكار حول المشكلة أو موضوع المراجعة بحيث تتيح الفرصة لكل القائمين على عمليه المراجعة لظهور جميع أفكارهم في حرية.

2 - تحسين أفكار وأراء المراجعين الخارجين وذلك من خلال التعاون والمحاكاة في توليد وطرح الأفكار من قبل فريق المراجعة لإيجاد إجراءات مراجعه أكثر كفاءه وفاعلية.

3- يساعد في توليد الأفكار الابتكارية خلال فتره زمنييه محدده لحل مشكله معينه في المراجعة والوصول لحلها من خلال المناقشة وتبادل الآراء.

- 4-يساعد العصف الذهني قبي المشاركة الجابية لفريق المراجعة في بناء أنماط وطرق مختلفة بما يفيد توسيع وجهات نظر إبداعيه وتفتيح أذانهم وذلك أثناء مواجهه لمشكلات ووضح حلول لها.
 - 5 تنمية قدرات التفكير الإبداعي: حيث أن جلسات العصف الذهني تزيد من قدرة التفكير الإبداعي عن طريق التركيز على إدراك التفاصيل والمرونة في تقابل الأفكار إلى جانب الطلاقة الفكرية والإصالة.
 - 5 -الاستشارة الفكرية المتبادلة والاستماع إلى أفكار الآخرين يستثير التفكير ويلفت الأنظار إلى أفكار قد أغفلت ومن ثم الانتباه إليها وبناء آراء جيدة من خلالها.
 - 6 -تضافر الجهود يساعد العصف الذهني على تضافر الجهود بين الأعضاء والبناء على أفكار الآخرين والدمج بين هذه الأفكار الأمر الذي يزيد من بس روح التعاون البناء بين أعضاء فريق المراجعة.
 - 7 إمكانية تصحيح أخطاء البعض والتحفيز إمكانية تصحيح أعضاء الفريق أخطاء بعضهم البعض الأمر الذي يؤدي إلى زيادة اقتراح أفكار إبداعية وزيادة التحديث بين الأعضاء.
- ومن ناحية أخرى تأخذ خسائر العملية الناتجة عن العصف الذهني صورة أو أكثر من العناصر التالية:
- 1 الخوف من التقييم وذلك لان بعض الأعضاء المشاركين في جلسات العصف الذهني يخشى من التقييم أو الانتقاد الأمر الذي يجعلهم يرتابون من المشاركة لذلك من قواعد جلسات العصف الذهني هو الامتناع عن التقييم أو انتقاد الأفكار المقترحة.
 - 2 معوقات الإنتاج طبيعة جلسات العصف الذهني إنها لا تسمح في أكثر من عضو بالمشاركة الأمر الذي يلزم باقي الأعضاء إلى الانتظار لحين الانتهاء من التحدث مما يترتب عليه دائرة على الأفكار نتيجة الانتظار ولمعوقات الإنتاج ثلاث إثار الأول احتمال نسيان بعض الأفكار نتيجة الانتظار أو إذا كان الانتظار لفترات طويلة الأثر الثاني احتمال ضياع الوقت المناسب للمشاركة في فكرة معينة الأمر الذي يؤدي إلى إلغاء الفكرة نهائياً لأنها تصبح غير ذات علاقة بما يقال الأثر الثالث انشغال الأعضاء بالتحضير لأفكار جديدة أو محاولة تذكر ما سيتم قوله من الأفكار الأمر الذي يقلل من اهتمامهم لما يقال ومن ثم يقلل من فرص التوجيه التفكير في أفكار جديدة وإثارة الدراسات الأدبية معوقات الإنتاج تمثل أكبر خسائر العملية الناتجة عن العصف الذهني نظراً لأنها السبب في إنتاج أفكار أقل من التي تقترحها المجموعة الإسمية التي يعمل بها أعضاء بشكل فردي دون التفاعل بينهم.
 - 3 الهيمنة على الفريق التي تحدث نتيجة قيام أحد الأعضاء بالسيطرة على الجلسة ومن ثم تبديد وقت باقي الأعضاء الذي يؤدي إلى أحبطا فريق المراجعة كل وتقليل قدرته الإبداعية وخطأ مع وجود الهرمية في فريق المراجعة الأمر الذي يمكن المسؤولين من الهيمنة والسيطرة على باقي أعضاء الفرقة ومن ثم فشل فريق المراجعة في الوصول لتقارير رشيدة.
 - 4 المقارنة الاجتماعية والتي يقصد بها هو أن يدخل أحد الأعضاء بمقارنة إنتاجيته من الأفكار بالأعضاء الآخرين بالفريق الأمر الذي يجعله راجع إنتاجه حتى إذا كان هذا الإنتاج منخفض وبالتالي تستمر للمشاركة في هذا المستوى المنخفض من إنتاج الأفكار.
 - 5 التفكير الجماعي ويقصد به خدمة الفريق لنوعية معينة من الأفكار المطروحة دون التنوع الأمر الذي يجعل النقاش في آتيه واحد وقيام الفريق في تقييم واقعية الأفكار أو الاقتراحات وتصديق المراجعة إلى وجهات النظر السريعة وذلك لإتمام عملية المراجعة بكفاءة وذلك من أجل الانتقال إلى مهام أخر فرضا من هم أنها أكثر أهمية.
 - 6 التقاعس الاجتماعي وهو تقاعس أحد أو بعض الأعضاء في المشاركة في الجلسة و هو ممكن أن يأخذ صورته التقليل من دور بعض أعضاء الفريق حتى وأن كان يتمتعوا بالمهارات الكافية والخبرة اللازمة اعتماد بعض الأعضاء على غيرين بإتمام مهمتهم عدم تقدم بعض الأعضاء في قدرتهم وتصورهم أنه ممكن الاستغناء عنهم وجودها من غير ضروري لنجاح فريق المراجعة كما أوضحت بعض الدراسات أنه يحدث التقاعس الاجتماعي يزداد عند الموظفين الجدد الذين يكون في حاجة للحفاظ على وظائفهم و بالتالي يكون أقل عرضة للتعبير عن أفكارهم خشية من عدم تقبلها من باقي الأعضاء إلى جانب أن مشاركتهم تلعب دوراً كبيراً في تقييم مهام مديرهم والحكم على أدائهم وأوضحت الدراسات أن المراجعين أقل عرضة للمعانة من التكافل الاجتماعي نظراً لطبيعة من المهنية ولكن أكثر عرضة للمعوقات الإنتاج والخوف من التقييم و التحول الجماعي يحدث التحول الجماعي عند افتراض بعض الأعضاء المراجعة خطأ أو أن موضوع مبالغ فيه يمكن أن تتعرض له شركة محل المراجعة الأمر الذي يؤدي في التوسع في إجراءات المراجعة والدخول في تفاصيل غير مرغوب فيها الأمر الذي ينعكس بالسلب على عملية المراجعة.

ثالثاً: الدراسة الميدانية لأثر جلسات العصف الذهني على ترشيد قرارات المراجع الخارجي:

1. أهداف الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة الميدانية إلى اختبار مدى صحة النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة النظرية، وذلك من خلال اختبار فرض البحث التالي:
- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جلسات العصف الذهني وترشيد قرارات المراجع الخارجي.

2. أداة جمع البيانات:

اعتمد الباحث على أسلوب استمارة الاستقصاء كأحد الأساليب الرئيسية لجمع البيانات الأولية من قبل مفردات عينة الدراسة، وقد تم تصميم قائمة الاستقصاء في ضوء مجموعة من الاعتبارات التي تساهم في تحقيق أهداف الدراسة الميدانية تتمثل أهمها في عرض الأسئلة بشكل مبسط وواضح، مما يجعلها قابلة للفهم من قبل مفردات العينة، بالإضافة إلى صياغة الأسئلة بشكل يساهم في تغطية متغيرات الدراسة على نحو متكامل.

وقام الباحث بتقسيم استمارة الاستقصاء إلى قسمين أساسيين وهما:

- **القسم الأول:** يحتوي على بعض الخصائص الديموغرافية لمفردات العينة كالمؤهل العلمي والمسمى الوظيفي وسنوات الخبرة، وذلك للاطمئنان على مستوى القائمين بمليء استمارة الاستقصاء.

- **القسم الثاني:** يحتوي على مجموعة من الأسئلة التي يمكن من خلالها قياس متغيرات الدراسة، حيث تم صياغتها على نحو يغطي عدة جوانب تعبر عن تلك المتغيرات، وتتمثل في الأسئلة التالية:

- **السؤال الأول (أهمية جلسات العصف الذهني لفريق المراجعة):** هدف منه الباحث إلى التعرف على الجوانب الإيجابية التي تترتب على استخدام جلسات العصف الذهني في عملية المراجعة، مما قد يعكس على جودتها من خلال مساهمتها في دعم التفكير الإبداعي للمراجعين وتحسين قدراتهم المهنية على اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية.
- **السؤال الثاني (العوامل التي تساهم في ترشيد قرارات المراجع الخارجي):** وكان الغرض منه التعرف على أهم العوامل التي يمكن من خلالها ترشيد قرارات وأحكام المراجع الخارجي وخاصة تلك العوامل المتعلقة بالعصف الذهني وما ينتج عنه من آليات تساهم في تحسين عملية المراجعة.

وقد اعتمد الباحث في تصميم أسئلة القسم الثاني من استمارة الاستقصاء على نظامين هما:

- **نظام الأسئلة ذات النهاية المغلقة (الاستقصاء المغلق):**

من خلال تحديد مجموعة من الإجابات المحتملة للأسئلة يختار المستقصي منه من بينهم. وقد أعتمد الباحث على نظام الاستقصاء المغلق لما يتميز به من سهولة الترميز، وإمكانية الثقة فيه بصورة أكثر لشموله على أسئلة يسهل إدارتها وفهمها من قبل فئات المستقصي منهم، كما أنه يحتوي على إجابات محددة لتلك الأسئلة.

- **نظام الأسئلة ذات النهاية المفتوحة:**

وذلك لإعطاء المستقصي منهم مجالاً لأي إضافات يرونها هامة فيما يتعلق بمتغيرات الدراسة والتي تضيف مزيد من الأهمية على الدراسة.

كما تم استخدام مقياس ليكرت (Likert) المتدرج ذي الخمس نقاط لتحديد وترميز إجابات أفراد العينة، حيث يختار المستقصي منه إجابة من خمس إجابات يكون لكل منها وزن رقمي (أهمية نسبية) يمكن بيانها على النحو التالي:

الإجابات	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً
----------	------------------	-----------	-------	-------	--------------

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي – دراسة اختبارية

(5)	(4)	(3)	(2)	(1)	أوزان الإجابات
-----	-----	-----	-----	-----	----------------

3. مجتمع وعينة الدراسة:

1/3. مجتمع الدراسة:

- تحقيقاً لأهداف الدراسة الميدانية، قام الباحث بتحديد مجتمع الدراسة في الفئات التالية:
- الفئة الأولى: المراجعون بمنشآت المراجعة الكبرى، باعتبارهم أكثر الفئات تطبيقاً لجلسات العصف الذهني عند القيام بمهام المراجعة، وبالتالي يمكن تحقيق أقصى استفادة من خبراتهم العملية فيما يتعلق بمتغيرات الدراسة.
 - الفئة الثانية: مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للحسابات، باعتبار أن طبيعة عملهم تجعلهم أكثر دراية بمتغيرات الدراسة، ومن ثم ستكون لأرائهم أثر بالغ في التوصل إلى نتائج تتسم بالدقة والموضوعية.
 - الفئة الثالثة: المستفيدين من تقرير المراجعة، كالمستثمرون ويمثلهم مكاتب القيد بالبورصة، ومانحي الائتمان ويمثلهم البنوك التجارية، باعتبارهم من أكثر أصحاب المصالح استفادة من تقارير المراجعة، مما يجعلهم أكثر دراية بالعوامل التي تؤثر على جودة الأداء المهني للمراجع بما قد يساهم في ترشيد قراراته وأحكامه المهنية، وبالتالي ستنعكس آرائهم إيجابياً على نتائج الدراسة.
 - الفئة الرابعة: الأكاديميون من أعضاء هيئة التدريس ومعاونيهم المتخصصون في مجال المحاسبة والمراجعة بالجامعات المصرية باعتبارهم فئة محايدة لديها دراية علمية حول المتغيرات التي تتناولها الدراسة، مما يجعل لأرائهم بالغ الأثر في نتائج الدراسة.

2/3. عينة الدراسة:

قام الباحث باختيار واستطلاع آراء عينة من مجتمع الدراسة باستخدام أسلوب العينة الحتمية غير الاحتمالية، وذلك للأسباب التالية:

- صعوبة استقصاء جميع مفردات مجتمع الدراسة، نظراً لعامل الوقت والامكانيات المادية والبشرية.
- صعوبة حصر مجتمع الدراسة وصعوبة الاتصال بجميع مفرداته نظراً لكثرة عددهم وانتشارهم في مناطق جغرافية متفرقة.
- عدم إمكانية التواصل مع جميع مفردات بعض فئات الدراسة نظراً لارتفاع مستواهم الوظيفي وعامل الوقت لديهم.

لذا قد تم اللجوء إلى أسلوب العينة الحتمية غير الاحتمالية من أجل الوفاء بمتطلبات البحث، وقد روعي في هذه العينة أن تكون ممثلة للمجتمع محل الدراسة وأن تنطبق عليها المواصفات المطلوبة لأغراض الدراسة، وتم تحديد حجم عينة الدراسة من خلال المعادلة التالية (Likert, R. – 1932):

$$n = \frac{Z^2 \times P (1 - P)}{d^2}$$

حيث إن:

حجم العينة	n
الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الثقة 95% وتبلغ 1.96	Z
معامل الاختلاف بين مفردات المجتمع وتبلغ 0.5	p
نسبة الخطأ المقبول في العينة وتبلغ 0.05	d

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

وبتطبيق المعادلة السابقة يصبح الحد الأدنى لحجم العينة التي يمكن الاعتماد عليها في الحصول على البيانات اللازمة (384) مفردة.

4. جمع البيانات:

قام الباحث بتوزيع قائمة الاستقصاء على مفردات العينة الممثلة لمجتمع الدراسة من خلال المقابلة الشخصية وشرح أهم المتغيرات التي استندت عليها الدراسة والغرض من قائمة الاستقصاء من أجل تعظيم الاستفادة من استطلاع آرائهم وضمان جودة البيانات التي يتم الحصول عليها، فضلاً عن اعداد استمارة الاستقصاء وتوزيعها من خلال الموقع الإلكتروني لخدمات جوجل <https://docs.google.com/forms>، وإرسال الرابط إلى عينة عشوائية من مجتمع الدراسة من خلال مواقع التواصل الاجتماعي، فكانت عدد الاستمارات التي تم ورودها للباحث (407) استمارة واستبعد منها الباحث عدد (16) استمارة بسبب عدم اجابة بعض المستقضي منهم على بعض العبارات وبذلك يبلغ إجمالي الاستجابات التي يتم الاعتماد عليها في إجراء التحليل الإحصائي (391) استجابة.

وكانت الاستجابة جيدة من قبل مفردات العينة كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول (1)
استجابات فئات الدراسة

الاستمارات الصحيحة		الاستمارات المستبعدة		الاستمارات الواردة	فئات الدراسة
النسبة	العدد	النسبة	العدد		
96%	120	4%	5	125	المراجعون بمنشآت المراجعة الكبرى
97.6%	41	2.4%	1	42	مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات
94.9%	131	5.1%	7	138	المستفيدون من تقرير المراجعة
97.1%	99	2.9%	3	102	الأكاديميون
96.1%	391	3.9%	16	407	الإجمالي

5. الأساليب الإحصائية المستخدمة:

اعتمد الباحث في تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من قبل مفردات العينة على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS, Version 26)، وذلك من خلال استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1/5. تحليل الاعتمادية (Reliability Analysis):

حيث يتم حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لأسئلة الاستقصاء، وذلك لتقييم مدى ثبات واعتمادية أو مصداقية المقاييس المستخدمة في الدراسة، ومن ثم تحديد مدى إمكانية الاعتماد على نتائج قائمة الاستقصاء، فارتفاع معامل ألفا عن (0.6) يشير إلى ثبات الاتساق الداخلي لاستجابات مفردات العينة وعدم وجود تحيز أو تحريف في النتائج عند التحليل.

2/5. مجموعة الإحصاءات الوصفية (Descriptive Analysis):

يعتمد الباحث على بعض المقاييس لوصف متغيرات الدراسة كالوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة من عبارات قائمة الاستقصاء، وكذلك ترتيب درجة الأهمية النسبية لتلك العبارات الممثلة لكل متغير وفقاً لمعيار الوسط الحسابي المرجح، وذلك على مستوى فئات الدراسة.

3/5. تحليل الانحدار البسيط (Simple Regression Analysis):

يتم الاعتماد على نموذج الانحدار البسيط (Simple Regression Model) لقياس وجود أو عدم وجود علاقة بين متغير واحد مستقل ومتغير واحد تابع، وكذلك التعرف على اتجاه وقوة العلاقة بينهما، ويستخدم هذا الأسلوب بهدف الحصول على معامل التحديد (R^2) الذي يقيس مدى قدرة المتغير المستقل في النموذج على تفسير التغيرات التي تحدث في المتغير التابع، وتتراوح قيمة معامل التحديد بين (صفر) و (واحد صحيح)، وكلما زادت قيمة ذلك المعامل زادت قوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

6. التحليل الإحصائي واختبار فرض الدراسة:

1/6. اختبار الصدق والثبات لمتغيرات الدراسة:

يوضح مقياس الصدق والثبات مدى صلاحية نتائج أسئلة قائمة الاستقصاء ومدى ملائمتها لأهداف البحث ومدى إمكانية الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية وعدم وجود تحيز أو تحريف في النتائج عند التحليل، مما يؤدي إلى إمكانية تعميم هذه النتائج على مجتمع الدراسة، وذلك من خلال مقياس ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، فإذا زادت قيمة مقياس ألفا عن (0.6) أمكن الاعتماد على نتائج الدراسة وتعميمها على المجتمع.

ويوضح الجدول التالي رقم (2) معاملات ألفا لمتغيرات الدراسة الرئيسية التي يتم قياسها باستخدام مجموعة من العبارات الفرعية.

جدول (2)

اختبار الصدق والثبات لمتغيرات الدراسة

متغيرات الدراسة	عدد الفقرات	معامل الثبات (Alpha)	معامل الصدق الذاتي
جلسات العصف الذهني (X).	16	0.84	0.917
ترشيد قرارات المراجع الخارجي (Y).	10	0.835	0.914

يتضح من الجدول السابق أن معاملات ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة تجاوزت الحد الأدنى المقبول (0.6)، حيث تراوحت بين (0.835) و(0.84)، كما تراوحت قيم معامل الصدق الذاتي بين (0.914) و(0.917)، مما يشير إلى ارتفاع مستوى اعتمادية ومصداقية الأسئلة المستخدمة للتعبير عن متغيرات الدراسة وارتفاع درجة الاتساق الداخلي بين محتوياتها ومن ثم إمكانية الاعتماد على هذه المتغيرات في إجراء الدراسة الميدانية وتعميم النتائج على مجتمع الدراسة.

2/6. الإحصائي الوصفي لمتغيرات الدراسة:

اعتمد الباحث على الإحصاء الوصفي لتحديد أهم خصائص متغيرات الدراسة وفقاً لآراء الفئات التي استندت إليها، ويمكن توضيح نتائج التحليل الإحصائي الوصفي بشيء من التفصيل على النحو التالي:

1/2/6. الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل "جلسات العصف الذهني (X)":

يعبر السؤال الأول بقائمة الاستقصاء عن المتغير المستقل بالدراسة "جلسات العصف الذهني"، ويرمز له بالرمز (X) وعباراته الستة عشر يعبر عنها بالرموز ($X_1: X_{16}$)، ويوضح الجدول (3) الإحصاء الوصفي لذلك المتغير على النحو التالي:

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي – دراسة اختبارية

جدول (3)
الإحصاء الوصفي للمتغير المستقل
جلسات العصف الذهني (X)

عينة الدراسة كوحدة واحدة			رمز المتغير	العبارة
الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي		
8	0.63	4.29	X ₁	يعد العصف الذهني من أكثر الأساليب المستخدمة في تحفيز الأبداع والمعالجة الإبداعية لحل المشكلات موضوع النقاش.
5	0.7	4.35	X ₂	يضع العصف الذهني ذهن في حالة من الإثارة والجاهزية للتفكير في كل الاتجاهات لتوليد أكبر قدر من الأفكار حول المشكلة أو الموضوع المطروح بحيث يتيح للفرد جو من الحرية يسمح بظهور كل الآراء والأفكار.
16	0.8	3.96	X ₃	العصف الذهني يقوم على تأجيل الحكم على قيمة الأفكار إلى ما بعد الجلسة لان إحساس الفرد أن أفكاره محل تقييم وانتقاد يقلل من توليد الأفكار وعدم الاهتمام ببناء أفكار جديدة.
3	0.67	4.39	X ₄	الكم يولد الكيف: أي إنه كلما زادت الأفكار المطروحة زادت احتمال أنتاج أفكار إبداعية خلاقة (أي أن أكبر كم من الأفكار يؤدي إلى تحسين نوعية الأفكار الجديدة منها وزيادة القدرة على الحصول على أفضل النتائج).
4	0.71	4.38	X ₅	تساعد جلسات العصف الذهني في تحقيق النظام، من خلال إتباع خطوات تنفيذية محددة ومنظمة طبقا لقواعد ومراحل وأساليب معينة.
10	0.64	4.27	X ₆	تساهم جلسات العصف الذهني في خلق المزيد من الأفكار الإبداعية الواسعة.
12	0.67	4.26	X ₇	يعمل العصف الذهني على استمطار الأفكار من خلال سرعة طرح الأفكار وسرعة مناقشتها.
9	0.67	4.28	X ₈	تساهم جلسات العصف الذهني في التفاعل الجماعي، حيث تعتمد النتائج المجموعة على الجهد المبذول منها وبذلك تكون الأفكار ملك للجميع فتساعد أفكار البعض في إنشاء أفكار باقي المجموعة.
2	0.69	4.4	X ₉	يعتبر أسلوب العصف الذهني وسيلة لزيادة فاعلية وكفاءة عملية المراجعة وتحسين قدرة المراجع على اكتشاف حالة الغش والتعامل معها في جميع مراحل عملية المراجعة بداية بمرحلة تجميع البيانات وتستمر بعد المناقشة الأولية وأثناء عملية المراجعة حتى عملية كتابة التقرير.
14	0.69	4.24	X ₁₀	تساعد جلسات العصف الذهني في تبادل الخبرات بين أعضاء فريق المراجعة وبذلك تتيح فرصة اكتساب تفهم أكثر للمعلومات المتوافرة لدى الفريق الأكثر خبرة ونقل خبرات اكتشاف الغش وكيفية إخفائه وتبادل الأفكار الجديدة أثناء عملية المراجعة.
6	0.66	4.34	X ₁₁	تساعد جلسات العصف الذهني في اشتراك عدد من العاملين وتمكنهم من التعرف على المشكلة والتوصل الى حل وصنع القرار، مما يجعلهم أكثر تحمسا لتنفيذه برضاء تام وروح معنوية مرتفعة وعدم مقاومة القرار مع التنفيذ.
15	0.82	4.13	X ₁₂	تساعد جلسات العصف الذهني على رفع قدرات العنصر البشري وتنمي مهاراته في تحليل المشكلات واتخاذ القرارات، حيث تزيد من قدرة العاملين على طرح أفكارهم دون تردد او خوف.
13	0.76	4.25	X ₁₃	العصف الذهني يشجع العمل الجماعي والتعاوني من اجل تحقيق الاهداف المشتركة.
1	0.68	4.44	X ₁₄	يطلق العصف الذهني الطاقات الكامنة لدى العاملين وتساعد على تنمية التفكير الإبداعي لديهم.
7	0.59	4.31	X ₁₅	يوفر العصف الذهني تدريب غير مباشر وذلك لتفاعل الجماعات واكتساب الخبرات.
11	0.68	4.27	X ₁₆	ينمي العصف الذهني الثقة بالنفس ويعمل على غرس روح التحدي والتميز لدى المراجعين.

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

4.29	الوسط الحسابي العام
------	---------------------

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- إجماع آراء فئات الدراسة على أهمية جلسات العصف الذهني لفريق المراجعة، حيث بلغ الوسط الحسابي العام لإجمالي العبارات المرتبطة بمتغير "جلسات العصف الذهني X" (4.29)، كما تراوح الوسط الحسابي الخاص بتلك العبارات ($X_1: X_{16}$) بين (-3.96-444)، وذلك وفقاً لآراء عينة الدراسة، وجاءت العبارة رقم (14) والتي يرمز لها بالرمز ($X_{1.14}$) وتنص على (يطلق العصف الذهني الطاقات الكامنة لدى العاملين وتساعد على تنمية التفكير الإبداعي لديهم) في الترتيب الأول للعبارات التي تدل على أهمية جلسات العصف الذهني لفريق المراجعة، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.44) بانحراف معياري (0.68)، يليها العبارة رقم (9) والتي يرمز لها بالرمز (X_9) وتنص على (يعتبر أسلوب العصف الذهني وسيلة لزيادة فاعلية وكفاءة عملية المراجعة وتحسين قدرة المراجع على اكتشاف حالة الغش والتعامل معها في جميع مراحل عملية المراجعة بداية بمرحلة تجميع البيانات وتستمر بعد المناقشة الأولية وأثناء عملية المراجعة حتى عملية كتابة التقرير)، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.4) بانحراف معياري (0.69)، بينما جاءت العبارة رقم (3) والتي يرمز لها بالرمز (X_3) وتنص على (العصف الذهني يقوم على تأجيل الحكم على قيمة الأفكار إلى ما بعد الجلسة لأن إحساس الفرد أن أفكاره محل تقييم وانتقاد يقلل من توليد الأفكار وعدم الاهتمام ببناء أفكار جديدة) في الترتيب الأخير، حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.96) بانحراف معياري (0.8).
- انخفاض درجة التثنت في استجابات وآراء عينة الدراسة حول أهمية جلسات العصف الذهني لفريق المراجعة، حيث إن الانحراف المعياري لعبارات السؤال الأول وفقاً لآراء مفردات العينة لم يتجاوز الواحد الصحيح.

2/2/6. الإحصاء الوصفي للمتغير التابع "ترشيد قرارات المراجع الخارجي (Y)":

يعبر السؤال الثاني بقائمة الاستقصاء عن المتغير التابع بالدراسة "ترشيد قرارات المراجع الخارجي"، ويرمز له بالرمز (Y) وعباراته العشر يعبر عنها بالرموز ($Y_1: X_{10}$)، ويوضح الجدول (4) الإحصاء الوصفي لذلك المتغير على النحو التالي:

جدول (4)
الإحصاء الوصفي للمتغير التابع
جلسات العصف الذهني (Y)

عينة الدراسة كوحدة واحدة			رمز المتغير	العبارة
الترتيب	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي		
3	0.63	4.29	Y ₁	تمثل عملية العصف الذهني استراتيجيه مهمه في اتخاذ المراجع لقراراته حيث إنها تطرح المشكله المراد حلها او اتخاذ القرار بشأنها على مجموعه من المراجعين ويطلقوا العنان لتفكيرهم للوصول الى حل سليم دون الحجز على أفكارهم مع تدوين كل الأفكار مهما كان عدم جدواها ومعقوليتها.
2	0.71	4.38	Y ₂	استخدام العصف الذهني يوفر معلومات موضوعية تساعد في عمليات اتخاذ القرارات.
5	0.64	4.27	Y ₃	استخدام جلسات العصف الذهني يعزز من استقلال المراجع من خلال السماح له بالتحقق المتبادل من أحكام الطرف الآخر إلى جانب تنوع الخبرات بين المراجعين وتبادل الأفكار والخبرات الأمر الذي يؤدي إلى إضفاء عمق المناقشة بين فريق المراجعة المشترك وخصوصاً في الأمور الجوهرية وهذا يتماشى مع معايير المراجعة الدولية، ومن ثم زيادة ثقة المجتمع في مهنة المراجعة.

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

6	0.67	4.26	Y ₄	تساعد جلسات العصف الذهني في اتخاذ قرار أفضل حول قرار قبول التعاقد مع عميل من عدمه.
4	0.67	4.28	Y ₅	ضرورة الاستعانة بجلسات العصف الذهني في تقييم معقولة التقديرات المحاسبية لبنود القوائم المالية والمساعدة في ترشيد القرارات.
1	0.69	4.4	Y ₆	استخدام العصف الذهني يؤدي إلى تحسين التنبؤ بالأداء المستقبلي للوحدات الاقتصادية مما يؤدي إلى تحسين فرص النمو في المستقبل مما ينعكس إيجابياً على قرارات المراجع.
6	0.67	4.26	Y ₇	استخدام العصف الذهني يحسن من عمليات تقييم أداء الشركة مما يزيد من درجة الثقة في قرارات المراجع بشأن مصداقية المعلومات المحاسبية.
4	0.67	4.28	Y ₈	استخدام العصف الذهني يحسن عمليات مقارنة المعلومات بين قطاعات الوحدة الاقتصادية أو فيما بينها وبين نظيرها في السوق، مما ينعكس إيجابياً على قرارات المراجع.
1	0.69	4.4	Y ₉	استخدام العصف الذهني يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية ويقلل من عدم تناسقها فيساعد على اتخاذ القرارات.
7	0.69	4.24	Y ₁₀	يساعد العصف الذهني على تحليل المعلومات بشفافية ودقه ومصداقيه مما يؤثر على جوده اتخاذ القرار.
4.31			الوسط الحسابي العام	

يتضح من الجدول السابق ما يلي:

- إجماع آراء فئات الدراسة على العوامل التي تساهم في ترشيد قرارات المراجع الخارجي والمتعلقة بالعصف الذهني، حيث بلغ الوسط الحسابي العام لإجمالي العبارات الممثلة لذلك (4.31)، كما تراوح الوسط الحسابي الخاص بتلك العبارات (Y₁: X₁₀) بين (4.24-44)، وذلك وفقاً لآراء عينة الدراسة، وجاءت العبارتان رقم (6) والتي يرمز لها بالرمز (Y₆) وتنص على (استخدام العصف الذهني يؤدي إلى تحسين التنبؤ بالأداء المستقبلي للوحدات الاقتصادية مما يؤدي إلى تحسين فرص النمو في المستقبل مما ينعكس إيجابياً على قرارات المراجع)، والعبارة رقم (9) والتي يرمز لها بالرمز (Y₉) وتنص على (استخدام العصف الذهني يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية ويقلل من عدم تناسقها فيساعد على اتخاذ القرارات)، في الترتيب الأول لتلك العوامل، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.4) بانحراف معياري (0.69)، يليها العبارة رقم (2) والتي يرمز لها بالرمز (Y₂) وتنص على (استخدام العصف الذهني يوفر معلومات موضوعية تساعد في عمليات اتخاذ القرارات)، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.38) بانحراف معياري (0.71)، بينما جاءت العبارة رقم (10) والتي يرمز لها بالرمز (Y₁₀) وتنص على (يساعد العصف الذهني على تحليل المعلومات بشفافية ودقة ومصداقية مما يؤثر على جوده اتخاذ القرار) في الترتيب الأخير، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.24) بانحراف معياري (0.69).
- انخفاض درجة التشنت في استجابات وآراء عينة الدراسة العوامل التي تساهم في ترشيد قرارات المراجع الخارجي والمتعلقة بالعصف الذهني، حيث إن الانحراف المعياري للعبارات الممثلة لتلك العوامل وفقاً لآراء مفردات العينة لم يتجاوز الواحد الصحيح.

2/6. اختبار فرض الدراسة:

"لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جلسات العصف الذهني وترشيد قرارات المراجع الخارجي"

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام نموذج الانحدار البسيط (Simple Regression Model) الذي يستخدم لقياس وجود أو عدم وجود علاقة بين متغير واحد مستقل ومتغير واحد تابع، وذلك للتعرف على اتجاه وقوة العلاقة بين المتغير المستقل (جلسات العصف الذهني "X") والمتغير التابع (ترشيد قرارات المراجع الخارجي "Y₁"), ويوضح الجدول التالي رقم (3) أهم نتائج هذا التحليل:

تقييم أثر جلسات العصف الذهني في ترشيد قرارات المراجع الخارجي - دراسة اختبارية

جدول رقم (5)

اختبار فرض الدراسة

"لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جلسات العصف الذهني وترشيد قرارات المراجع الخارجي"

ترشيد قرارات المراجع الخارجي (Y)					المتغير التابع	المتغير المستقل
F. Test		T. Test		قيمة معامل الانحدار (Beta)		
مستوى المعنوية (Sig)	القيمة	مستوى المعنوية (Sig)	القيمة			
0.000	795.573	0.000	28.206	0.929	جلسات العصف الذهني (X)	
0.820		معامل الارتباط (R)				
0.672		معامل التحديد (R ²)				
0.05		مستوى الدلالة الإحصائية				
(389-1)		درجات الحرية عند (F)				

ويمكن تفسير نتائج هذا التحليل على النحو التالي:

• القوة التفسيرية للنموذج:

- بلغت قيمة معامل الارتباط (R) (0.820)، الأمر الذي يشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل (جلسات العصف الذهني) والمتغير التابع (ترشيد قرارات المراجع الخارجي).
- بلغت قيمة معامل التحديد (R²) التي تدل على قوة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع (0.672)، الأمر الذي يشير وجود علاقة ارتباط قوية بين المتغير المستقل والمتغير التابع، كما يشير أيضاً إلى أن جلسات العصف الذهني كمتغير مستقل تفسر 67.2% من التغير الكلي في المتغير التابع (ترشيد قرارات المراجع الخارجي)، وأن باقي النسبة (32.8%) قد ترجع إلى الخطأ العشوائي في المعادلة أو لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفترض إدراجها ضمن نموذج الانحدار.

• المعنوية الكلية للنموذج:

- يتضح من اختبار (F Test) المستخدم لتحديد معنوية متغيرات نموذج الانحدار ككل، ارتفاع قيمة (F) المحسوبة (795.573) عن قيمة (F) الجدولية (3.87) عند درجات حرية (1)، (389) ومستوى المعنوية المقبول بالأدب المحاسبي (5%)، وأيضاً اقتراب مستوى المعنوية عند (F) من الصفر، الأمر الذي يشير إلى أن نسبة الخطأ في قبول هذا النموذج تقترب من الصفر، وهذا يدل على أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية.
- يتضح من اختبار (T Test) المستخدم لتحديد معنوية المتغير المستقل، ارتفاع قيمة (T) المحسوبة (28.206) عن قيمة (T) الجدولية (1.97) عند درجة حرية (390) ومستوى المعنوية المقبول بالأدب المحاسبي (5%)، وأيضاً اقتراب مستوى المعنوية عند (T) من الصفر، الأمر الذي يشير إلى أن المتغير المستقل معنوي التأثير على المتغير التابع.

مما سبق يخلص الباحث إلى قبول الفرض البديل وهو:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جلسات العصف الذهني وترشيد قرارات المراجع الخارجي

النتائج:

توصلت الباحثة الى النتائج التالية:

- ان عملية العصف الذهني تمثل استراتيجيه مهمه في اتخاذ المراجع لقراراته حيث أنها تطرح المشكله المراد حلها او اتخاذ القرار بشأنها على مجموعه من المراجعين ويطلقوا العنان لتفكيرهم للوصول الى حل سليم دون الحجر على أفكارهم مع تدوين كل الأفكار مهما كان عدم جدواها ومعقوليتها، حيث أن استخدام العصف الذهني يوفر معلومات موضوعية تساعد في عمليات اتخاذ القرارات
- وأن استخدام جلسات العصف الذهني يعزز من إستقلال المراجع من خلال السماح له بالتحقق المتبادل من أحكام الطرف الأخر إلى جانب تنوع الخبرات بين المراجعين وتبادل الأفكار والخبرات الأمر الذي يؤدي إلى أضاء عمق المناقشة بين فريق المراجعة المشترك وخصوصاً في الأمور الجوهرية وهذا يتماشى مع معايير المراجعة الدولية وبالتالي زيادة ثقة المجتمع في مهنة المراجعة.
- جلسات العصف الذهني تساعد في اتخاذ قرار أفضل حول قرار قبول التعاقد مع عميل من عدمه.
- الإستعانة بجلسات العصف الذهني في تقييم معقولة التقديرات المحاسبية لبنود القوائم المالية والمساعدة في ترشيد القرارات
- استخدام العصف الذهني يؤدي إلى تحسين التنبؤ بالأداء المستقبلي للوحدات الاقتصادية مما يؤدي إلى تحسين فرص النمو في المستقبل.
- استخدام العصف الذهني يحسن من عمليات تقييم أداء الشركة مما يزيد من درجة الثقة في المعلومات المحاسبية.
- استخدام العصف الذهني يحسن عمليات مقارنة المعلومات بين قطاعات الوحدة الاقتصادية أو فيما بينها وبين نظيرها في السوق.
- استخدام العصف الذهني يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية ويقلل من عدم تناسقها فيساعد على اتخاذ القرارات .

أولا المراجع العربية:

- اشرف احمد ،محمد غالى "مدخل مقترح لتخطيط وتنفيذ برامج العصف الذهني الالكتروني بهدف تحسين جوده الأداء المهني لفريق المراجعة دراسه استطلاعيه بالبيئه المصريه "مجلة البحوث المحاسبية 2016 - كليه التجاره جامعه طنطا

- حسن، أماني هشام السيد، " الدور التفاعلي لجلسات العصف الذهني لفريق المراجعة في تقييم نظام الرقابة الداخلية " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعه عين شمس(2013) – مصر – العدد (4) ص ص 397-490
- راند عثمان محمد خليل. " دور قواعد سلوك واداب المهنة الخاصة بالمحاسبين المهنيين الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (دليل أخلاقيات) في جوده المراجعة " المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية 2019، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعه قناة السويس مجلد 1، عدد 1
- صافيناز محمود محمد"دور برامج العصف الذهني الإلكتروني في الارتقاء بالأداء المهني لفريق المراجعة "، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية**، كلية التجارة بالإسماعيلية – جامعه الإسماعيلية.
- عمر، الطويل تأثير متغيرات البيئة الخارجية على جوده الأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة. رسالة ماجستير في المحاسبة بحث غير منشور. لجامعه الإسلامية غزة 2012.. ص 25
- عبد الرحمن نجلاء إبراهيم يحي "تحليل وتقييم العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في اكتشاف حالات الغش في القوائم المالية " الفكر المحاسبي – مصر.
- " منى محمد على دور جلسات العصف الذهني الإلكتروني لفريق المراجعة في تحسين جودة أداء المراجعة المشتركة: دراسة استكشافية في البيئة المصرية " **مجلة الفكر المحاسبي** 2017 مجلد 21 العدد 1
- يسرى الهوارى، ناهد محمد " اطار مقترح لتنشيط اليات المراجعة للحد من الغش في التقارير المالية دراسه ميدانية " **مجلة الدراسات المالية والتجارية** كلية التجارة جامعه بنى سويف 2014، العدد الثاني، ص 24

المراجع الاجنبيه

- Chen, Wei; Khalifa, Amna Saeed; & Trotman, Ken T "Facilitating Brainstorming: Impact of Task Representation on Auditors' Identification of Potential Frauds", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, ., (2015), Vol. (34), No (3), pp:1-22
- Chen, Clara Xiaoling; Trotman, Ken, T; & Zhou, Flora (Hellenomania Versus Interacting Electronic Fraud Brainstorming in Hierarchical audit Teams", *The Accounting Review*, **American Accounting Association**, Vol (90), No, (1) .2015 pp:
- "" **Dennis,& Johnstone**" An audit partner –led field intervention in fraud brainstorming" ,2015)
- Dennis, Sean, & Johnstone , Karla M., (2015), An Audit Partner-Led Field Intervention In Fraud Brainstorming, 2015 Auditing Section Midyear Conference and Doctoral Consortium, American Accounting Association, At: <https://www2.aaahq.org/audit/midyear/2015/program.cfm>
- Dez Oort, f. Todd; and Harrison, "Understanding Auditors Sense of Responsibility for Detecting Fraud Within Organization' Paul D.N(2016) ' **journal of Business Ethics**, 12February,
- - DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199. DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199. DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.

- Knapp, M.,1991," Factors that Audit Committee Members Use as Surrogates for Audit Quality "Auditing: **A Journal of Practice and Theory** (Vol ,10, no.1) PP 35.52
- Michinov , Nicolas ;jamet Eric Metayer,Natacha ;&Henaff,Benjamin"The eyes of creativity : impact of social comparison and individual creativity on performanc and attention to other's ideas during electronic brain storming " **computers in human behavior journal** ,no 42, 2015.
- Palmrose, Z. V. (1988). AN ANALYSIS OF AUDITOR LITIGATION AND AUDIT SERVICE QUALITY. **The Accounting Review**, 63(1), 55
- - Simic, D, A,1984 Auditing Consulting and Auditors Independence, The **Journal of Accounting Research**, Vol,22, no2, pp679-702