

دراسة تحليلية لأثر النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة

بحث مستخلص من رسالة دكتوراة بعنوان

" نموذج كمي لقياس أثر سيكولوجية الإدارة على تقدير مخاطر عميل المراجعة: (دراسة تطبيقية)"

إشراف

الأستاذ الدكتور

طارق محمد حسنين إسماعيل

أستاذ المراجعة

كلية التجارة - جامعة القاهرة

من إعداد

حنان أيمن محمد على

مدرس مساعد

كلية التجارة - جامعة القاهرة

2021-1442

دراسة تحليلية لأثر النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة

حنان أيمن محمد على

مدرس مساعد

كلية التجارة – جامعة القاهرة

Hanan_ayman@foc.cu.edu.eg**المستخلص:**

يهدف هذا البحث الى تحليل الإنعكاسات الناتجة عن النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة، وقد تم الاعتماد على منهج الدراسة النظرية التحليلية لتحقيق أهداف البحث من خلال إستعراض ما ورد بالأدب المحاسبي وإستقراء وتحليل الدراسات السابقة المرتبطة بمتغيرات البحث. وقد خلص البحث إلى أن الصفات أو السمات التي يتم ملاحظتها لدى المديرين التنفيذيين والممثلة في النرجسية هي مؤشر من مؤشرات مخاطر الغش والتي يجب على المراجعين مراعاتها باعتبارها أحد علامات الإنذار المبكر على وجود عمليات تلاعب أو غش في القوائم المالية، وبالتالي تؤدي هذه الصفات إلى زيادة المخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة. وتوصى الدراسة بأنه يجب على المراجعين إدراج خطر الشخصية غير السوية كعامل من العوامل عند تقييم المخاطر، وذلك لأن الخطر القائم على الشخصية لا يؤخذ في الاعتبار من قبل المراجعين، حيث لا يولى المراجعين إهتماماً لمثل هذه الأنماط الشخصية للمديرين والآثار المترتبة عليها والتي تؤدي إلى زيادة مخاطر المراجعة.

كلمات الفهرسة: النرجسية الإدارية، مخاطر عميل المراجعة.

Abstract

This research aims to analyze the implications resulting from administrative narcissism on the audit client risks. The study relied on the theoretical-analytical approach upon to achieve the research objectives by

reviewing the accounting literature and analyzing prior studies related to the research variables. The research concluded that the observed executives' characteristics or features represented in narcissism are an indicator of fraud risks that auditors must consider as one of the early red flags of the presence of financial statements' manipulation, and thus these characteristics lead to increase inherent risks and control risks, which in turn increase the audit client risk. This study recommends that auditors should include the risk of abnormal personality as a factor when assessing risks, because auditors do not take into consideration the personality risk, as they do not pay attention to such personal patterns of managers and their implications that lead to increase audit risks.

Keywords: Administrative Narcissism; Audit Client Risks

1. الإطار العام للدراسة:

1.1. مقدمة

نال مفهوم النرجسية فى السنوات القليلة الماضية اهتماماً وافراً من جانب كل من المهنيين والأكاديميين، ويرى البعض أن النرجسية هى أحد الجوانب المظلمة فى شخصية المديرين التنفيذيين لما تنطوى عليه من تحيزات سلوكية - الصفات التى يتسم بها هذا المدير من غرور وكبرياء - الأمر الذى ينعكس بالسلب على أداء المنشأة بسبب تغليب المصلحة الشخصية على المصلحة العامة للمنشأة.

وقد زاد الاهتمام فى الآونة الأخيرة بكيفية تأثير المديرين التنفيذيين النرجسيين على أداء المنشآت التى يديرونها؛ فعلى الجانب الإيجابى يمكن أن يُنظر إلى الأشخاص النرجسيين على أنهم مُلهمون وينجحون فى المواقف التى تتطلب التغيير والإبداع، أما على الجانب السلبى يُنظر إلى

المديرين التنفيذيين النرجسيون على أنهم أقل نزاهة، بالإضافة إلى عدم الرضا الدائم عن وضعهم الأمر الذى يخلق بيئة عمل مدمرة بسبب امتناعهم عن تبادل المعلومات داخل المنشآت (O'Reilly et al. 2014).

هذا، ويظهر لدى معظم كبار المديرين التنفيذيين ميل للنرجسية، حيث أن الأشخاص الذين يأملون فى الوصول إلى قمة الهرم الإدارى تكون لديهم مستويات مرتفعة من النرجسية. كما تُعد النرجسية شرط أساسى للوصول لمنصب المدير التنفيذى، ويرى عيسى (2016) أن هناك آثاراً سلبية إذا كان المدير التنفيذى تتوافر فيه مستويات مرتفعة من النرجسية.

وتتطلب معايير المراجعة من المراجعين فهم شخصية إدارة العميل كجزء من إجراءات تقييم مخاطر المراجعة، وعلى الرغم من دور إدارة العميل فى عملية المراجعة فهناك القليل من الدراسات حول ما إذا كان المراجعون يأخذون بعين الاعتبار خصائص المديرين التنفيذيين عند القيام بمهام المراجعة.

2.1. طبيعة المشكلة:

تتطلب معايير المراجعة من المراجعين الأخذ فى الاعتبار إتجاه الإدارة نحو الغش عند القيام بتقييم مخاطر المراجعة، حيث أن التقييم السليم من قبل المراجعين للثقافة السائدة فى المستويات الإدارية بالمنظمة لا تقل أهمية عن تأثير إتجاه الرئيس التنفيذى على خطر المراجعة للمنشأة من خلال تشكيل الثقافات المعنوية والأخلاقية والاجتماعية للمنظمة (COSO, 2017). فعند التخطيط لعملية المراجعة يقوم المراجعون بتقييم مخاطر العميل والتي تتأثر بعوامل مثل كفاءة الإدارة، الثقافة السائدة بالمستويات الإدارية بالمنظمة، ومدى تعرض الحسابات والإفصاحات للأخطاء والتلاعب، وهذه العوامل تؤثر على قدرة المراجعين فى الكشف عن الأخطاء والتلاعب فى القوائم المالية التى تشكل خطراً كبيراً لمنشأة المراجعة، وبالتالي يقوم المراجعون بزيادة كمية الأدلة مما يؤدي إلى إرتفاع تكاليف المراجعة. وعلى ذلك، فإن الفهم الأفضل لعامل الخصائص

الشخصية للإدارة من قبل المراجعين يمكن أن يؤدي إلى تحسن كبير في عملية تقييم مخاطر الغش والقرارات الخاصة بعملية المراجعة. (Epstein and Ramamoorti, 2016)

هذا، وقد اهتمت مجموعة من الدراسات في الآونة الأخيرة بالعوامل السيكولوجية للإدارة كأحد العوامل المحددة لاتجاه الإدارة نحو الغش ومن ضمنها النرجسية Narcissism، حيث يمكن للمديرين التنفيذيين النرجسيين استغلال المرونة التي توفرها معايير المحاسبة المالية في اختيار السياسات والممارسات المحاسبية التي تعكس أداء المنشأة بشكل أكثر إرضاءً للأنس المرصية، وبالتالي يترتب على النرجسية الإدارية توفير قوائم مالية غير ملائمة أو مضللة.

قد يخلق المديرين التنفيذيين النرجسيين مشاكل كبيرة لمنشأتهم على المدى البعيد، فالمستويات المرتفعة أو المتطرفة من النرجسية لدى المديرين التنفيذيين تؤدي إلى إتباع استراتيجيات مرتفعة المخاطر، وتبنى تقنيات جديدة على الرغم من مخاطرها الكامنة للحصول على الثناء والإعجاب الأمر الذي يؤدي بدوره إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة.

وفي ضوء ما سبق، تتمثل المشكلة الأساسية للدراسة في الأجابة على التساؤل التالي:
إلى أى مدى تؤثر النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة فى بيئة الأعمال المصرية؟

3.1. أهمية الدراسة:

تعد هذه الدراسة امتداداً للدراسات السابقة التي تدمج بين المراجعة والعلوم السلوكية، وتظهر أهمية الدراسة نظراً لعدم مراعاة المراجعين عند أداء مهام المراجعة وتحديد توجه الإدارة نحو ارتكاب الغش لمثل هذه الأنماط الشخصية للإدارة، كما أن مراعاة سيكولوجية الإدارة عند أداء مهام المراجعة يعد من الإتجاهات الحديثة التي سعت بعض الدراسات فى الدول المتقدمة لاختبار مدى تأثيره على مهام المراجعة، مع ندرة الدراسات فى البيئة المصرية التي حاولت التعرف على أثر سيكولوجية الإدارة (النرجسية الإدارية) على قرارات المراجعين.

4.1. أهداف الدراسة:

يتمثل هدف البحث في قياس أثر النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة، ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية الآتية:

1- التعرف على الآثار المحتملة لسيكولوجية الإدارة (النرجسية الإدارية) على جودة القوائم المالية ومخاطر عميل المراجعة.

2- دراسة وتحليل أثر النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة فى منشآت الأعمال المصرية.

5.1. منهج الدراسة:

لتحقيق أهداف هذه الدراسة سيتم إجراء تحليل نظري للدراسات السابقة، من أجل التعرف على أثر فرط الثقة الإدارية على المخاطر الكامنة لعميل المراجعة.

6.1. خطة الدراسة:

- مفهوم النرجسية الإدارية.

- أثر فرط النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة.

- الدراسات السابقة.

- النتائج.

- المراجع.

2. مفهوم النرجسية الإدارية:

ترجع جذور النرجسية إلى الرواية الأسطورية اليونانية "نرجس" ، والتي تدور حول ذلك الرجل الذى وقع فى حب صورته المنعكسة على الماء، وقد أُستخدم مصطلح النرجسية لأول مرة فى القرن التاسع عشر، حيث استخدم لوصف حالة مرضية من حب النفس الشديد؛ وقام Freud (1914) فى كتاباته بوصف النرجسية بأنها اضطراب فى الشخصية، بحيث يكون لدى هؤلاء

الأفراد الذين لديهم صفات النرجسية نمطاً شائعاً من العظمة إلى جانب وجود الحاجة إلى الإعجاب وعدم التعاطف مع الآخرين (Resick et al. 2009; O'Reilly et al. 2014).

يمكن تقسيم النرجسية الإدارية إلى نوعين؛ يتمثل النوع الأول في النرجسية السوية أو الصحية والتي تشير إلى احترام الفرد لذاته والاحتفاظ بصورة إيجابية عنها، أما النوع الثاني فيتمثل في النرجسية غير السوية أو المرضية والتي تقوم على أساس المبالغة في تعظيم الفرد لذاته، كما ترتبط بانتشار السلوك غير الأخلاقي بين المديرين؛ وذلك بسبب رغبة المدير النرجسي الشديدة في التمسك بالسلطة واستغلال الآخرين بما يحقق أهدافه الشخصية حتى لو تعارضت مع الأهداف التنظيمية للمنشأة (الكرداوى، 2015).

وقد أوضح سعفان (2011) أن الشخصية النرجسية لديها صورة مفترطة ومشوهة لذاتها، فهي تسعى دائماً للتمركز حول ذاتها من أجل حماية نفسها من الضعف أو النقص، كما تسعى إلى زيادة إحساسها بالتميز والقوة، وعندما تقيم علاقة مع الآخرين يكون هدفها استغلالهم واحتقارهم؛ كي تظل هي الأقوى والأجمل والأفضل؛ وبالتالي فإن لهذه الشخصية قوانين خاصة بها واستثناءات تخدم صورتها عن ذاتها، ومن يعترض على ذلك يسبب الجرح النرجسي لها ويحولها إلى شخصية عدوانية؛ ولهذا فإن الشخصية النرجسية تمثل قصة حياة مضطربة من الميلاد حتى الممات.

أشار كل من (Rijsenbilt (2011); O'Reilly & Chatman (2020) إلى أن النرجسية سمة شخصية من الحب الذاتي الذي يتضمن مجموعة من الصفات الشخصية مثل الرغبة المفرطة في السلطة Authority والتي تشير إلى حب السلطة والقدرة على التحكم في الآخرين، والغرور Vanity حيث يكون أكثر غروراً وعنجهية، والاستتارة Exhibitionism بمعنى أن الشخص النرجسي يحب أن يكون في مركز الأحداث دائماً وأبداً، والاستحقاق Entitlement وهو الشعور السائد بأن الفرد يستحق المزيد من المكانة والمكافآت والتقدير بالمقارنة مع الآخرين، والتفوق Superiority فهو يرى أنه شخص غير عادى لديه قدرات غير عادية، والاستغلالية Exploitativeness حيث لديه الرغبة في استغلال الآخرين للحصول على ما يريد كما يرى أن

بإمكانه التلاعب بالآخرين، وأخيراً الاكتفاء الذاتى Self-Sufficiency حيث يثق بشكل كبير فى قدراته وبالتالي يكون لديه نوع من الاكتفاء الذاتى ومن ثم يتجاهل آراء الآخرين مع التركيز على مكاسبه الشخصية وعدم الإهتمام بكيفية تأثير أفعاله على الآخرين (Campbell et al. 2004; Young et al. 2015; Buchholz et al. 2018).

وقد أوضح Shahbaz (2020) أن النرجسية تشتمل على جانب معرفي وجانب تحفيزي، حيث يصور الجانب المعرفي بشكل أساسى الآراء الذاتية المتضخمة للنرجسيين الذين يعتقدون أنهم موهوبون للغاية ولديهم صفات فائقة مثل القيادة والذكاء والكفاءة والابتكار، وتزيد هذه الآراء الذاتية المتضخمة عادةً من ثقة النرجسيين فى قدراتهم وحكمهم على المهام التى يقومون بها، بينما يصور الجانب التحفيزي الحاجة المستمرة للأفراد النرجسيين لإعادة تأكيد آرائهم الذاتية المتضخمة من خلال أنواع مختلفة من السلوك الذى يدعو إلى التصفيق والإعجاب. ومن أجل تحقيق هذا، يميل الأفراد النرجسيون إلى تفضيل المهام المتطرفة والجريئة والصعبة خاصة تلك المرئية للجمهور الذى يحظى باحترام كبير. هذا، وقد أظهر كل من الجانب المعرفي والتحفيزي للنرجسية الميل إلى قيادة الفرد النرجسي نحو قرارات محفوفة بالمخاطر.

وتعتبر النرجسية شخصية خبيثة اجتماعياً (سامة وعدوانية) مع ميول سلوكية نحو تعزيز الذات والعدوانية والتلاعب، كما أنها تتميز بالغطرسة والتفاخر والأهمية الذاتية والذى يكون له أثر سلبى على كل من الرضا الوظيفى والإنتاجية والمناخ الأخلاقى فى المنشأة (Amernic & Craig, 2010; Olsen & Stekelberg, 2016).

3. أثر النرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة:

تمثل النرجسية سمة شخصية تدفع الأفراد الذين يمتلكونها نحو السلوكيات الخاطئة والقرارات المتطرفة (Vlas, 2018). وفى هذا السياق أشارت دراسة (Banimahd et al (2013)

إلى أن هناك علاقة إيجابية بين النرجسية وعمليات الاحتيال والفضائح الكبرى التي حدثت في العديد من المنشآت على مستوى العالم فى الآونة الأخيرة.

وترتبط الشخصية النرجسية بارتفاع مستوى المخاطر لدى المديرين التنفيذيين ويطلق عليهم محبى المخاطر Risk Takers، حيث يكونون أكثر عرضة للدخول فى ممارسات محفوفة بالمخاطر (Foster et al. 2009; O'Reilly & Chatman, 2020)، ويُنظر إليهم على أنهم يمثلون مخاطر أكبر فى الاحتيال مقارنة بالمديرين التنفيذيين الآخرين، الأمر الذى قد يشكل خطر كبير لمراجعى الحسابات (Olsen et al. 2014; Judd et al. 2017). كما أشار كل من Epstein & Ramamoorti (2016) إلى أن السمات الشخصية للمديرين التنفيذيين مثل النرجسية يجب أن تُدرج ضمن نماذج تقييم المخاطر للمراجعين.

ويشارك المديرون التنفيذيون النرجسيون فى استراتيجيات تجارية وتشغيلية محفوفة بالمخاطر لجعل أنفسهم ومنشآتهم تبدو أفضل مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة (Chatterjee & Hambrick, 2007; Olsen & Stekelberg, 2016). وبالتالي عند مراجعة إحدى المنشآت مع مدير تنفيذي نرجسى، يمكن أن يواجه المراجعين مخاطر مراجعة أكبر نتيجة لتأثير المديرين التنفيذيين النرجسيين على المخاطر لمنشآتهم، الأمر الذى يؤدي إلى قيام المراجعين بتوسيع نطاق مراجعتهم وبذل المزيد من الجهد والوقت من أجل تخفيض مخاطر عميل المراجعة إلى مستوى مناسب (Johnson et al. 2013; Judd et al. 2017).

وتُعد النرجسية سمة شخصية تؤثر على ميل المدير التنفيذي للدخول فى ممارسات غير أخلاقية، حيث يتصرف المديرون التنفيذيون النرجسيون بطريقة غير أخلاقية للحصول على أهدافهم وتلبية حاجتهم المستمرة للثناء والإعجاب، مما يجعلهم يسعون لتعظيم قيمة المنشأة. ومع ذلك، إذا تركت النرجسية بلا رقابة فقد تؤدي إلى سلوك غير أخلاقي ويعرض مصالح منشآتهم للخطر (Rijsenbilt & Commandeur, 2013; O'Reilly III et al. 2018).

تؤدي النرجسية الإدارية إلى زيادة مخاطر التشغيل؛ لأن المديرين التنفيذيين النرجسيين يبحثون عن العظمة ويسعون إلى تحقيق أهداف غير واقعية، الأمر الذي يؤدي إلى تفضيلهم التصرفات الجريئة والتي تجذب الإنتباه مثل الدخول في الكثير من عمليات اندماج واستحواذ والتي قد تكون تدميرية مما قد يؤدي إلى تغير الأرباح أو السيولة وبالتالي تعمل على تدمير قيمة المنشأة (Chatterjee & Hambrick, 2007; Aktas et al. 2016).

وتعد الصفات النرجسية للمديرين التنفيذيين علامة من علامات الإنذار المبكرة Red Flags عن تزايد مخاطر الغش، ولذا يجب على المراجعين عند تخطيط عملية المراجعة الأخذ في الاعتبار تلك الصفات أو الخصائص، وكذلك عند إصدار أحكامهم المتعلقة بمخاطر الغش والاحتيال. (Rijsenbilt & Commandeur, 2013; Johnson et al. 2013).

كما ترتبط النرجسية الإدارية بالسلوك غير الأخلاقي والاحتيال (Judd et al. 2017)، حيث أنه في حالة عدم تطابق الأداء المالي مع التوقعات، يسعى المديرون التنفيذيون النرجسيون إلى محاولة ظهور المنشأة بأداء مالي جيد عن طريق الغش والاحتيال، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة المخاطر المادية للمنشأة (Rijsenbilt, 2011; Buchholz et al. 2020).

كما تؤدي النرجسية الإدارية إلى زيادة مخاطر التقارير المالية، فالتقارير المالية هي مدخل يمكن استغلاله من قبل المديرين التنفيذيين النرجسيين لإدارة الأرقام المحاسبية بشكل انتهازي من أجل خلق صور مالية أكثر ملاءمة لمنشأتهم (Judd et al. 2017). وفي نفس السياق أشارت دراسة (Buchholz et al. 2018) إلى أن المديرين التنفيذيين النرجسيين يروا التقارير المالية المتفائلة - بغض النظر عن المخاطر الكامنة - بمثابة فرصة لإرضاء رغباتهم في تعزيز الذات، كما يلجأ المديرون التنفيذيون النرجسيون إلى نغمة متفائلة عند التخطيط لأنشطة المنشأة التي تضمن نمو المنشأة للوصول إلى المستوى المرغوب فيه من تأكيد الذات والإعجاب من خلال الأطراف المحيطة.

وبناءً على ما تقدم، تعتبر النرجسية الإدارية إشارة تحذيرية للمراجع على وجود الغش؛ وبالتالي يجب على المراجع عند قيامه بمراجعة القوائم المالية للمنشآت التي لديها مدير نرجسى أن يتحقق من وجود غش من عدمه (Johnson et al. 2013).

كما تؤدي النرجسية الإدارية إلى زيادة مخاطر الرقابة الداخلية¹، ويُعد المناخ غير الأخلاقي انعكاساً لنرجسية الإدارة، مما يؤثر على بيئة الرقابة لدى العملاء، كذلك يميل المديرون التنفيذيون إلى تصميم أو إنشاء نظم رقابة داخلية غير فعالة وذلك من أجل استغلال شركاتهم لتحقيق العظمة والتملق الذي يسعون إليه أو للتغطية على فشلهم في تحقيق أهدافهم (Ham et al. 2018; Capalbo et al. 2017; Judd et al. 2017). وفي نفس السياق أشار كل من (Judd et al. 2017) إلى أن المنشآت التي يتم إدارتها من قبل مديرين نرجسيين لديها رقابة داخلية ضعيفة الأمر الذي يدفع المراجعين إلى توسيع نطاق عملهم.

في ضوء ما تقدم، يمكن القول بأن الصفات أو السمات التي يتم ملاحظتها لدى المديرين التنفيذيين والممثلة في النرجسية هي مؤشرات لمخاطر الغش يجب على المراجعين اعتبارها كأحد علامات الإنذار المبكر على وجود عمليات تلاعب أو غش في القوائم المالية، وبالتالي تؤدي هذه الصفات إلى زيادة المخاطر الكامنة ومخاطر الرقابة مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة، ويجب على المراجعين إدراج خطر الشخصية غير السوية كعامل عند تقييم المخاطر، وذلك لأن الخطر القائم على الشخصية لا يؤخذ في الاعتبار من قبل المراجعين، حيث لا يزال المراجعين غير مدركين لإحتمال وجود مثل هذه الشخصيات والآثار المصاحبة لها والتي تؤدي إلى زيادة مخاطر المراجعة.

4. الدراسات السابقة:

- دراسة (Rijsenbilt, 2011):

1 أشارت معايير المراجعة إلى أنه يجب على المراجع أن يأخذ في اعتباره اتجاه العميل نحو الغش عند القيام بتقييم مخاطر الغش كجزء من تقييمهم لمخاطر الرقابة الداخلية (Johnson, et al. 2013)

استهدفت هذه الدراسة تحديد أسباب ونتائج نرجسية المديرين التنفيذيين، وتوصلت إلى أن وجود النرجسية لدى المدير التنفيذي يمكن أن تضيف قيمة إلى ثروة حاملي الأسهم (النرجسية البناءة)، ولكن المستويات المرتفعة من النرجسية تصبح مدمرة (النرجسية المدمرة) مما يؤثر بالسلب على أداء المنشأة. كما خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين المستويات المرتفعة من النرجسية للمديرين التنفيذيين وميلهم إلى الغش مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة.

- دراسة (Johnson et al. 2013):

تناولت هذه الدراسة إختبار ما اذا كانت هناك مؤشرات يمكن ملاحظتها من النرجسية، وهى سمة شخصية مرتبطة بسلوك غير أخلاقي واحتمالي وتعتبر من قبل المراجعين كمؤشر على زيادة مخاطر اتجاه الغش. وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين نرجسية العميل وتقييم المراجع لمخاطر الغش والاحتيال، حيث يفسر المراجعين المستويات العالية من النرجسية التي يظهرها المديرين على أنها متسقة مع موقف أو مجموعة من القيم الأخلاقية التي تسمح للمدير بترشيد الاحتيال مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة.

- دراسة (Rijsenbilt & Commandeur, 2013):

تناولت هذه الدراسة العلاقة بين نرجسية المديرين التنفيذيين والغش المحاسبي، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين مستوى النرجسية والغش المحاسبي الأمر الذي يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة، هذا وقد أيدت النتائج وجهة نظر علم النفس باعتبار نرجسية المدير التنفيذي سببا محتملا للغش والاحتيال، كما أشارت الدراسة إلى أنه يمكن لحوكمة الشركات الفعالة أن تمنع التقارير المالية الاحتمالية.

- دراسة (عيسى، 2016):

تناولت هذه الدراسة التعرف على رد فعل المراجعين تجاه النرجسية الإدارية عند تقديرهم لمخاطر غش القوائم المالية، وذلك من خلال دراسة استكشافية على عينة مكونة من 52 مراجع

من كبرى مكاتب المراجعة فى مصر. وخلصت النتائج إلى أن الحالات النرجسية للمديرين التنفيذيين والماليين تؤثر بدرجة متوسطة على مخاطر الغش المقدرة بواسطة المراجعين، كما أن عدم خبرة المراجعين بهذا المفهوم والآثار المحتملة له يعنى أن هناك حاجة لتوفير المزيد من الإرشادات للمراجعين حول النرجسية الإدارية وآثارها السلبية المحتملة على جودة القوائم المالية. كما لم تجد الدراسة أية فروق معنوية بين رد فعل المراجعين تجاه نرجسية المديرين التنفيذيين ورد فعلهم تجاه نرجسية المديرين الماليين عند تقديرهم لمخاطر غش القوائم المالية. أيضاً لم تجد الدراسة أى علاقة بين العوامل الشخصية للمراجعين- والمرتبطة بالعمر والشهادات المهنية والمؤهل العلمى والخبرة- وبين رد فعلهم تجاه نرجسية المديرين التنفيذيين والماليين عند تقديرهم لمخاطر غش القوائم المالية.

- دراسة (Ham et al. 2017):

استهدفت هذه الدراسة إختبار تأثير نرجسية المدير المالى والمدير التنفيذى للمنشأة على جودة التقارير المالية، وعلى وجه الخصوص دراسة العلاقة بين نرجسية المدير المالى CFO ونتائج التقارير المالية مثل إدارة الأرباح، والاعتراف بالخسائر فى الوقت المناسب، وجودة الرقابة الداخلية، وإعادة إصدار التقارير المالية. وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن نرجسية المدير المالى للمنشأة ترتبط بزيادة إدارة الأرباح، وانخفاض الاعتراف بالخسائر فى الوقت المناسب، وضعف نظام الرقابة الداخلية، واحتمال أكبر لإعادة إصدار القوائم المالية الأمر الذى يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة. بينما لا توجد علاقة بين هذه العوامل وبين نرجسية المدير التنفيذى.

- دراسة (Judd et al. 2017):

ناقشت هذه الدراسة كيفية استجابة المراجعين للعملاء من كبار المديرين التنفيذيين النرجسيين من خلال إختبار أثر النرجسية على أتعاب المراجعة وإحتمالية إستقالة المراجعين. وتوصلت النتائج إلى وجود علاقة ايجابية بين نرجسية المدير التنفيذى وأتعاب المراجعة الخارجية،

وهذه النتيجة تشير إلى أن المراجعين يدركون زيادة خطر المراجعة في المنشآت التي لديها مدير تنفيذى نرجسى، كما توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ايجابية بين نرجسية المدير التنفيذي واستقالة المراجع الخارجى حيث تشير هذه النتيجة إلى أن المراجعين على استعداد للرد على نرجسية المدير التنفيذي بطريقة أكثر حدة من مجرد زيادة الأتعاب إذا كان الخطر الناتج عن نرجسية المدير التنفيذي كبيراً جداً.

- دراسة (Capalbo et al. 2018):

تناولت هذه الدراسة إختبار العلاقة بين نرجسية المدير التنفيذي وإدارة الأرباح، وأشارت النتائج إلى وجود علاقة ايجابية بين نرجسية المدير التنفيذي وإدارة الأرباح مما يبرز التأثير المهم لشخصية المدير التنفيذي على الاختيارات من بين المعالجات المحاسبية، وأشارت إلى أن شخصية المديرين يمكن أن تكون مؤشراً رئيساً عن وجود التقارير المالية الاحتمالية مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة، كما يمكن تحديد عدم التماثل فى المعلومات الذى تسببه إدارة الأرباح فى مرحلة مبكرة بسبب شخصية المدير التنفيذي.

- دراسة (Buchhoz et al. 2018):

سعت هذه الدراسة إلى معرفة كيفية تأثير سمات المديرين على نغمة الإفصاح المحاسبى، وكيفية ارتباط النرجسية كسمة للمدير التنفيذي باستخدام نغمة متفائلة غير طبيعية في الإفصاحات المالية، حيث بإمكان اللهجة المتفائلة مساعدة المدير التنفيذي النرجسى فى القيام بأنشطة المنشآت مثل ضخ الاستثمار فى أنشطة البحوث والتطوير والتي تضمن رؤية عالية للمنشأة وبالتالي تعزيز الذات فى المستقبل. وخلصت النتائج إلى وجود علاقة ايجابية بين نرجسية المدير التنفيذي ونغمة الإفصاح المحاسبى المتفائلة، وتتفق هذه النتائج مع نتائج الأبحاث السابقة والتي تشير إلى أن النرجسيين لديهم دافع قوي لاتخاذ إجراءات جريئة للحصول على الثناء والإعجاب بشكل متكرر بغض النظر عن المخاطر بسبب سوء الإفصاح.

- دراسة (Marquez-Illscas et al. 2018):

تناولت هذه الدراسة تأثير نرجسية المديرين التنفيذيين على إفصاحات المنشآت من خلال نغمة الإعلان عن الأرباح. وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لنرجسية المدير التنفيذي على نغمة إعلان المنشأة عن الأرباح المحققة. فالأفراد النرجسيون لديهم حاجة مستمرة لتعزيز صورتهم الذاتية، وللحصول على هذا التعزيز يميل النرجسيون إلى إظهار التحيز الإيجابي عند تقييم ووصف أدائهم مما قد يؤدي بالمديرين التنفيذيين النرجسين إلى التلاعب في الحسابات، مما قد يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة. كما توصلت النتائج إلى أنه هناك بعض السمات الشخصية التي يمكن أن تقلل من الرؤية الذاتية الإيجابية المبالغ فيها والتي تعزى إلى النرجسية (مثل التواضع والضمير) من المحتمل أن تتطور مع تقدم العمر.

- دراسة (Buchhoz et al. 2020):

استهدفت هذه الدراسة اختبار العلاقة بين المديرين التنفيذيين النرجسيين وإدارة الأرباح، وتوصلت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية بينهما، حيث تؤدي المبالغة في تقدير الأداء المالي المستقبلي إلى إدارة الأرباح بشكل متزايد ويشير ذلك إلى السلوك الإنتهازي الذي يستخدم لتمهيد الطريق لزيادة الأرباح المستقبلية مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة.

- دراسة (Lin et al. 2020):

تناولت هذه الدراسة العلاقة بين نرجسية المديرين التنفيذيين وإدارة الأرباح. وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين نرجسية المديرين التنفيذيين وإدارة الأرباح للحصول على الإعجاب والثناء، حيث يتلاعب المديرين التنفيذيين بالأرباح لتلبية توقعات المحللين والأرباح المسجلة في العام السابق مما يؤدي إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة. كما تؤثر نرجسية المديرين التنفيذيين بشكل مباشر على القرارات المالية.

وفي ضوء العرض السابق، يمكن القول بأن هناك ندرة في الدراسات التي تناولت تأثير سمات الشخصية النرجسية للمديرين التنفيذيين على مخاطر المراجعة، كذلك عدم وجود إرشادات مهنية توجه المراجعين إلى الأخذ في الاعتبار فرط الثقة الإدارية عند تقييم مخاطر عميل المراجعة على الرغم من أن الدراسات العملية في هذا المجال قد توصلت إلى وجود علاقة معنوية بين مستوى النرجسية الإدارية ومستوى التلاعب في القوائم المالية وهو ما ينعكس على مخاطر عميل المراجعة. أيضاً لا يوجد في حدود علم الباحثة - أي دراسات تمت في الدول النامية في هذا المجال وهو ما يفتح المجال للباحثة بهدف توفير دليل عملي من البيئة المصرية، أخيراً لم تقدم معايير المراجعة مؤشرات كافية عن اتجاه الإدارة نحو الغش وهو بمثابة أحد العناصر المهمة في مثلث الغش وتعد المستويات المتطرفة من النرجسية الإدارية من المؤشرات التي يمكن أن تضاف لمؤشرات الاتجاه نحو الغش حيث أجمعت الدراسات على وجود ارتباط معنوي بين النرجسية الإدارية ومخاطر عميل المراجعة في القوائم المالية. كما أن نماذج الخطر المستخدمة حالياً من قبل مهنة المراجعة قد لا تكون كافية للتعامل مع مثل هذه السلوكيات المتطرفة الذين قد يكون لديهم الفرصة لارتكاب عمليات الغش.

5. النتائج:

في ضوء ما سبق، تخلص الباحثة الى بعض النتائج فيما يتعلق بالانعكاسات المتوقعة للنرجسية الإدارية على مخاطر عميل المراجعة:

- يتضح للباحثة أن النرجسية المرتفعة أو المتطرفة تؤدي إلى سلوكيات وممارسات محاسبية غير أخلاقية، وبالتالي فإن تزايد مستوى النرجسية لدى المديرين التنفيذيين سيؤثر بشكل سلبي على جودة القوائم المالية، حيث يقود الغرور المتزايد لدى هؤلاء المديرين إلى التلاعب في الأرقام المحاسبية لتجميل الأداء المالي من أجل تدعيم الصورة الذاتية لهم والذي يؤثر سلباً على قيمة المنشأة وتحمل مخاطر عالية، الأمر الذي يؤدي بدوره إلى زيادة مخاطر عميل المراجعة.

- هناك إجماع حول المخاطر المرتبطة بالنرجسية الإدارية، ويجب على المنظمين والمهتمين بمهنة المراجعة إعادة النظر في معايير المراجعة الحالية وإصدار المزيد من الإرشادات حول السمات الشخصية المرتبطة بالمديرين التنفيذيين النرجسيين.
- كما ترى الباحثة ضرورة بذل العناية المهنية من قبل المراجعين للكشف عن الممارسات غير الأخلاقية من قبل المديرين التنفيذيين، حيث لا توجد إرشادات مهنية توجه المراجعين إلى الأخذ في الاعتبار النرجسية الإدارية عند تقييم مخاطر عميل المراجعة. كما أن نماذج الخطر المستخدمة حالياً من قبل مهنة المراجعة قد لا تكون كافية للتعامل مع هذه السلوكيات المتطرفة الذين قد يكون لديهم الفرصة لإرتكاب الغش.

6. المراجع:

1/6: المراجع العربية:

- سعفان، محمد أحمد إبراهيم، (2011). الشخصية النرجسية: رؤية تحليلية في ضوء النظرية المعرفية. دراسات تربوية ونفسية، مجلة كلية التربية بالزقايق (يناير): ص11-20.
- عيسى، عارف محمود كامل، (2016)، دراسة ميدانية لرد فعل المراجعين تجاه النرجسية الإدارية عند تقدير مخاطر غش القوائم المالية في بيئة الأعمال المصرية، مجلة المحاسبة المصرية كلية التجارة، جامعة القاهرة، ع11.
- الكرداوى، مصطفى محمد، (2015). أثر نرجسية المديرين على تبنى مرؤوسهم للسلوكيات المعوقة للإنتاج: دراسة لدور بعض المتغيرات الوسيطة. المجلة العربية للعلوم الإدارية بالكويت ع3: ص 349-388.

2/6: المراجع الأجنبية:

- Aktas, N., De Bodt, E., Bollaert, H., & Roll, R. (2016). CEO narcissism and the takeover process: From private initiation to deal completion. *Journal of Financial and Quantitative Analysis*, 51(1), 113-137.
- Amernic, J. H., & Craig, R. J. (2010). Accounting as a facilitator of extreme narcissism. *Journal of Business Ethics*, 96(1), 79-93.
- Banimahd, B., Dilami, Z., & Javanmard, M. (2013). Narcissism in Iranian auditing profession. *Management Science Letters*, 3(5), 1421-1426.
- Buchholz, F., Jaeschke, R., Lopatta, K., & Maas, K. (2018). The use of optimistic tone by narcissistic CEOs. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(2), 531-562.
- Buchholz, F., Lopatta, K., & Maas, K. (2020). The deliberate engagement of narcissistic CEOs in earnings management. *Journal of Business Ethics*, 167(4), 663-686.
- Campbell, W. K., Goodie, A. S., & Foster, J. D. (2004). Narcissism, confidence, and risk attitude. *Journal of Behavioral Decision Making*, 17(4), 297-311.
- Capalbo, F., Frino, A., Lim, M. Y., Mollica, V., & Palumbo, R. (2018). The impact of CEO narcissism on earnings management. *Abacus*, 54(2), 210-226.
- Chatterjee, A., & Hambrick, D. C. (2007). It's all about me: Narcissistic chief executive officers and their effects on company strategy and performance. *Administrative Science Quarterly*, 52(3), 351-386.
- COSO. 2017. Enterprise risk management integrating with strategy and performance. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, (June). Available at: <https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf>
- Epstein, J. & S. Ramamoorti. 2016. Today's fraud risk models lack personality. *The CPA Journal* (March): pp. 15-21.

- Foster, J. D., Shenese, J. W., & Goff, J. S. (2009). Why do narcissists take more risks? Testing the roles of perceived risks and benefits of risky behaviors. *Personality and Individual Differences*, 47(8), 885-889.
- Ham, C., Lang, M., Seybert, N., & Wang, S. (2017). CFO narcissism and financial reporting quality. *Journal of Accounting Research*, 55(5), 1089-1135.
- Johnson, E. N., Kuhn Jr, J. R., Apostolou, B. A., & Hassell, J. M. (2013). Auditor perceptions of client narcissism as a fraud attitude risk factor. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 203-219.
- Judd, J. S., Olsen, K. J., & Stekelberg, J. (2017). How do auditors respond to CEO narcissism? Evidence from external audit fees. *Accounting Horizons*, 31(4), 33-52. Manor, NY 10510: Academy of Management.
- Lin, F., Lin, S. W., & Fang, W. C. (2020). How CEO narcissism affects earnings management behaviors. *The North American Journal of Economics and Finance*, 51, 101080.
- Marquez-Illescas, G., Zebedee, A. A., & Zhou, L. (2018). Hear me write: does CEO narcissism affect disclosure?. *Journal of Business Ethics*, 1-17.
- O'Reilly, C. A., & Chatman, J. A. (2020). Transformational Leader or Narcissist? How Grandiose Narcissists Can Create and Destroy Organizations and Institutions. *California Management Review*, 62(3), 5-27.
- Olsen, K. J., & Stekelberg, J. (2016). CEO narcissism and corporate tax sheltering. *The Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1-22.
- Olsen, K. J., Dworkis, K. K., & Young, S. M. (2014). CEO narcissism and accounting: A picture of profits. *Journal of Management Accounting Research*, 26, 243-267.
- O'Reilly III, C. A., Doerr, B., & Chatman, J. A. (2018). "See You in Court": How CEO narcissism increases firms' vulnerability to lawsuits. *The Leadership Quarterly*, 29(3), 365-378.

- O'Reilly III, C. A., Doerr, B., Caldwell, D. F., & Chatman, J. A. (2014). Narcissistic CEOs and executive compensation. *The Leadership Quarterly*, 25(2), 218-231.
- Resick, C. J., D. S. Whitman, S. M. Weingarden, and N. J. Hiller . 2009. The Bright-Side and the Dark-Side of CEO Personality: Examining Core Self-Evaluations, Narcissism, Transformational Leadership, and Strategic Influence. *Journal of Applied Psychology*. pp. 1365-1381.
- Rijsenbilt, A. J. (2011). CEO narcissism: Measurement and Impact (No. EPS-2011-238-STR).
- Rijsenbilt, A., & Commandeur, H. (2013). Narcissus enters the courtroom: CEO narcissism and fraud. *Journal of Business Ethics*, 117(2), 413-429.
- Shahbaz, M. (2020). *Risky business: How narcissistic CEOs induce information asymmetry and misalignment within their board and how board financial expertise mitigates that* (Doctoral dissertation, University of Groningen. Faculty of Economics and Business).
- Vlas, C. O., & Vlas, R. (2018, July). CEO's Personality, Managerial Discretion, and Strategic Change. In *Academy of Management Proceedings* (Vol. 2018, No. 1, p. 18357). Briarcliff