



مجلة البحوث المحاسبية

[/https://abj.journals.ekb.eg](https://abj.journals.ekb.eg)

كلية التجارة – جامعة طنطا

العدد : الاول

مارس 2024

أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم
المالية السنوية للقراءة: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية

الدكتور/ محمد أحمد عبد العزيز عثمان (1)

الدكتور/ عيد محمود أبوزيد عبد الناصر (2)

(1) أستاذ المحاسبة المساعد بكلية التجارة - جامعة بني سويف

draziz20201980@gmail.com

أستاذ المحاسبة المساعد بالكلية الجامعية برنية - جامعة الطائف - المملكة العربية السعودية

maothman@tu.edu.sa

(2) أستاذ المحاسبة المساعد بكلية التجارة - جامعة بني سويف

emabozaid@gmail.com

أستاذ المحاسبة المساعد بكلية الأعمال - جامعة الجوف - المملكة العربية السعودية

emabozaid@ju.edu.sa

أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية

ملخص البحث

استهدف البحث دراسة واختبار أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، ومدى تأثير تلك العلاقات بحجم منشأة عميل المراجعة، وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية خلال الفترة (2016-2021م). وتوصلت نتائج البحث إلى وجود تأثير معنوي إيجابي لكلاً من نرجسية مراقب الحسابات وسمعة مكتبه وأن ذلك التأثير يختلف باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة؛ وأيضاً توصلت نتائج البحث إلى وجود أثر معنوي سلبي لثقته مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية للقراءة، وأن ذلك التأثير لا يختلف باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة.

الكلمات المفتاحية: نرجسية مراقب الحسابات، ثقة مراقب الحسابات بنفسه، سمعة مكتب مراقب الحسابات، قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة.

The effect of the auditor's narcissism, self-confidence, and auditor's Firm Reputation on Readability of the Auditor's Report on the Annual Financial Statement Audit: Evidence from non- Financial Companies Listed on the Egyptian Stock Exchange

Abstract

The research aimed to study and test the effect of the auditor's narcissism, self-confidence, and auditor's Firm Reputation on Readability of the Auditor's Report on the Annual Financial Statement Audit, and the extent to which this relationship is affected by the size of the audit client's firm as a moderator variable, by applying it to a sample of non-financial companies listed on the Egyptian Stock Exchange during the period 2016 - 2021. This research found that there is a significant positive effect of the auditor's narcissism and the auditor's Firm Reputation on Readability of the Auditor's Report on the Annual Financial Statement Audit of companies listed on the Egyptian Stock Exchange, and that this effect varies according to the size of the audit client's firm. In addition, the results of the research also found that there is a negative effect of the auditor's self-confidence on Readability of the auditor's Report on the annual Financial Statement Audit of companies listed on the Egyptian Stock Exchange, and that this effect does not differ depending on the size of the audit client's firm.

Keywords: the auditor's narcissism, Auditor self-confidence, auditor's Firm Reputation, Readability of the Auditor's Report on the Annual Financial Statement Audit.

1. مقدمة البحث

تعد تقارير المراجعة أداة اتصال بين مراقبي الحسابات والمستخدمين وجزءاً لا يتجزأ من عملية الاتصال المحاسبي الخارجي. يشير التقرير إلى نطاق فحص مراقب الحسابات وطبيعة رأيه والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن موثوقية القوائم المالية. من منظور نظرية الاتصال، يشكل تقرير المراجعة أداة لتوصيل رأيه كرسالة يريد مراقب الحسابات، كمرسل، توصيلها لأصحاب المصلحة. وبالتالي، يتوقع المجتمع من مهنة المحاسبة تقديم تقارير تعزز موثوقية وتوقيت المعلومات المحاسبية المفصح عنها (Suttipun, 2020; Salehi et al., 2022b). وأيضاً، فإن فعالية اتصالات تقرير المراجعة هي جزئياً وظيفة لسهولة قراءتها وفهمها. وبالتالي، يجب أن يكون تقرير مراقب الحسابات المقدم قابلاً للقراءة وسهل الفهم للمستخدمين ومرجعهم لاتخاذ قرارات رشيدة. بمعنى آخر، يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على قراءة تقرير المراجعة بسهولة وفهمه (Salehi et al., 2022a). كما تعد سهولة قراءة تقارير المراجعة ميزة لغوية تحدد جودة المعلومات المالية (Fakhfakh, 2015).

لذا، يحاول المنظمون وواضعو معايير المراجعة والأكاديميون تحسين المعلومات التي تتلقها تقارير مراقبي الحسابات إلى أصحاب المصلحة وتعزيز جودة المراجعة والشفافية من خلال شكل ومحتوى هذه التقارير أي "تقارير مصاغة بعناية". (Gray et al., 2011; IOSCO, 2009; Bédard et al., 2016; Goicoechea et al., 2021) حيث يتم قياس جودة الاتصال من خلال قابلية القراءة وسهولة الفهم أو المحتوى ونغمة تقارير المراجعة. (Li, 2008; Loughran & McDonald, 2016).

ويظهر البحث الأكاديمي في هذا السياق (e.g., Loughran & McDonald, 2014; Koonce, et al., 2021; Tuan Besar, 2021; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b; Dalwai et al., 2023) أن واجب مراقبي الحسابات الأساسي هو تقييم دقة التقارير السنوية ومنح الثقة للقوائم المالية من خلال التعبير عن آرائهم، وأنه كلما كانت لغة هذه التقارير أبسط، كان من الأفضل للمستخدمين الاستفادة

منها، حيث قد لا يكون لدى العديد من مستخدمي القوائم المالية المعرفة والتخصص المطلوب في هذا المجال. لذلك، يجب أن يكون التقرير مقروءًا ومباشرًا لفهمه من قبل المستخدمين وقابل للتطبيق على قراراتهم.

علاوة على ذلك، يجب أن يتسلح مراقبو الحسابات بالعديد من السمات التي يأخذها المستخدمون في الاعتبار، حيث إن عملية المراجعة هي خدمة مهنية ذات أهمية كبيرة لمستخدمي القوائم المالية. **وبالتالي**، فإن أي عامل يساهم في التقرير له أهمية خاصة. يمكن أن تكون هذه العوامل سمات وخصائص أخلاقية ونفسية (الثقة بالنفس **Self-confidence** والنجسية **Narcissism**) أو مكتسبة (سمعة مكتب مراقب الحسابات **Auditor's Firm Reputation**، التخصص الصناعي، الحصة السوقية، دقة توقيت التقرير وجودته) (Mohammadi et al., 2021).

لذلك، زاد الاهتمام البحثي من قبل الأكاديميين والمهنيين (Church et al., 2020; Chou et al., 2021; Takada et al., 2021) في فهم سلوكيات الأفراد النرجسيين في المنظمات. **وبالتالي** ووفق نرجسية السمات، فقد توصلت عدة دراسات (e.g., Banimahd et al., 2013; Chou et al., 2021; Johnson et al., 2021; Mohammadi et al., 2021; Rouhi & Delgosh Khadar, 2021; Kerckhofs et al., 2022; Salehi et al., 2022b) إلى أنه قد تؤثر دوافع الشخصية النرجسية لدى مراقبي الحسابات على اتخاذ قراراتهم وحكمهم. عندما يكون لدى مراقب الحسابات مستوى عالٍ من النرجسية، فقد ينعكس ذلك على حكم المراجعة الخاص به حول أداء الإدارة وأداء الشركة. كما أن نرجسية شريك المراجعة، التي تقاس بحجم توقيعهم، تولد جودة مراجعة أعلى، ويظهر ذلك في خفض القيمة المطلقة للاستحقاقات غير الطبيعية، وزيادة جودة الاستحقاقات والأرباح، والحد من احتمالية إعادة إصدار القوائم المالية، وزيادة استقلالية مراقبي الحسابات. **وبالتالي**، تزيد نرجسية مراقبي الحسابات من قابلية قراءة تقارير المراجعة للشركات. بما يقدم رؤى لصانعي السياسات الذين يسعون إلى تعزيز قابلية القراءة للتقارير السنوية، وبما يوضح حاجة المنظمون

والمستثمرون والمحللون والمدققون وغيرهم من أصحاب المصلحة إلى النظر في النرجسية في فهم وقراءة تقرير مراقب الحسابات.

وفي نفس الإطار، فقد تناولت دراسات قليلة مسألة **الثقة بالنفس** لدى مراقب الحسابات (e.g., Moeckel & Plumlee, 1989; Hardies et al., 2012; Aghazadeh & Joe, 2015; Aghazadeh & Joe, 2022; Salehi et al., 2022b) وتوصلت إلي أنه وفقاً لنظرية اضطرابات الشخصية ونظراً لأن ثقة مراقب الحسابات بنفسه هي سمة للشخص فعالة في تشكيل الشخصية والسلوك، فإن بعض العوامل السلوكية التي تتطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات قد تؤثر على قراراتهم وأحكامهم وجودة تقرير المراجعة. **كذلك،** قد توجه بعض العوامل السلوكية المتضمنة في شخصية مراقبي الحسابات قراراتهم، والتي يمكن أن يؤدي تحديدها إلى تعزيز عملية صنع القرار. أحد العوامل هو الثقة بالنفس بين مراقبي الحسابات والتي يمكن أن تؤثر على جودة التقارير المالية، بما في ذلك سهولة قراءة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

ونظراً، لأن أصحاب المصلحة مثل المستثمرين والمنظمين يستخدمون معلومات القوائم المالية المراجعة في اتخاذ قراراتهم، ولأنهم غير قادرين على مراقبة جودة المراجعة بشكل مباشر وتحديد ما إذا كانت المعلومات التي تم التقرير عنها هي مؤشر غير متحيز للأداء المالي للشركات، فإن سمعة مراقب الحسابات تعمل بمثابة مؤشر مهم لجودة وموثوقية ودقة القوائم المالية للعميل. فقد أشارت عدة دراسات إلي أن تقارير مراقبي الحسابات تختلف قابليتها للقراءة بين منشآت المراجعة & Sarwoko (e.g., Krishnamurthy et al., 2006; Sarwoko & Agoes, 2014; Mukhlisin, 2018; Sari, 2018; Nidal, 2020; Salehi et al., 2022b; Soroushyar, 2023)، وأن سمعة مكتب مراقب الحسابات أمر مهم لأن مراقبي الحسابات ذوي السمعة الطيبة يؤدون عمليات مراجعة عالية الجودة ويصادقون بشكل أفضل على موثوقية المعلومات المقدمة في القوائم المالية. أيضاً فإن مراقبي الحسابات ذوي الخبرة يشجعون في عمليات مراجعة عالية الجودة للحفاظ على ائمتانهم وشهرتهم. وبالتالي، قابلية

تقريرهم للقراءة. كما أوضحت الدراسة أنه استنادًا إلى نظرية المنهج السلوكي لاتخاذ القرارات وتأثير خصائص مراقب الحسابات على جودة المراجعة وإعداد التقارير، من المتوقع أن تؤثر سمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره للقراءة.

كما تباينت نتائج الدراسات (e.g., Pinto & Morais, 2019; Suttipun, 2020; Chou et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Özcan, 2021; Tuan Besar, 2021) فيما يتعلق بأثر حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، وأن تقارير المراجعة الخاصة بالمنشآت كبيرة الحجم تكون عند مستوى قراءة أقل بسبب زيادة تعقيد الأعمال وكبر حجم المنشأة، كما أنه يكون لدى الشركات كبيرة الحجم عمليات أكثر تعقيدًا وأكثر ثقلًا وستقدم تقارير سنوية طويلة ومعقدة. وفي المقابل، اتضح أن إدارة الشركات كبيرة الحجم أكثر خبرة ومهارة وعلى استعداد لشرح نتائج أعمال شركاتهم للحكومة/ المستثمرين (أي إعداد تقارير سهلة القراءة)، وبالتالي تجنب الأخبار السيئة التي تؤثر سلبًا على الشركة واستدامتها في المستقبل وجذب المستثمرين المحتملين. لذلك، قد يساعد حجم منشأة عميل المراجعة في إثبات سهولة القراءة.

2. مشكلة البحث

وفقًا للاتجاه البحثي السابق، وتناول عدد قليل من الدراسات السابقة (e.g., Chou et al., 2021; Johnson et al., 2021; Mohammadi et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Kerckhofs et al., 2022; Salehi et al., 2022a; العلاقة ، Salehi et al., 2022b; Dalwai et al., 2023; Soroushyar, 2023) التأثيرية بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، وبالرغم من أنها أجريت في بيئة مختلفة إلا أنها جميعًا اتفقت على أن دوافع الشخصية النرجسية لدى مراقبي الحسابات والثقة بالنفس تؤثران على اتخاذ قراراتهم وحكم المراجعة الخاص بهم حول أداء الإدارة وأداء الشركة، وتوفير جودة

مراجعة أعلى، ويظهر ذلك في خفض القيمة المطلقة للاستحقاقات غير الطبيعية، وزيادة جودة الاستحقاقات والأرباح، والحد من احتمالية إعادة إصدار القوائم المالية، وزيادة استقلالية مراقبي الحسابات. وبالتالي، تزيد نرجسية مراقبي الحسابات وثقته بنفسه من قابلية قراءة تقارير المراجعة للشركات، وأن سمعة مكتب مراقب الحسابات أمرًا مهمًا لأن مراقبي الحسابات ذوي السمعة الطيبة يؤدون عمليات مراجعة عالية الجودة ويصادقون بشكل أفضل على موثوقية المعلومات المقدمة في القوائم المالية. أيضًا فإن مراقبي الحسابات ذوي الخبرة يشعرون في عمليات مراجعة عالية الجودة للحفاظ على ائتمانهم وشهرتهم. وبالتالي، قابلية تقريرهم للقراءة.

بالإضافة إلى توافق نتائج الدراسات (Kumar, 2014; Hassan et al., 2019; Pinto & Morais, 2019; Suttipun, 2020; Chou et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Özcan, 2021; Tuan Besar, 2021) انعكاس أثر حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، وأن تقارير المراجعة الخاصة بالمنشآت كبيرة الحجم تكون عند مستوى قراءة أقل بسبب زيادة تعقيد الأعمال وكبير حجم المنشأة. وفي المقابل، اتضح أن إدارة الشركات كبيرة الحجم أكثر خبرة ومهارة وعلى استعداد لشرح نتائج أعمال شركاتهم للحكومة / المستثمرين (أي إعداد تقارير سهلة القراءة). لذلك، قد يساعد حجم منشأة عميل المراجعة في إثبات سهولة القراءة.

وبناءً على ذلك، تتمثل مشكلة البحث في الإجابة عن الأسئلة التالية في بيئة الممارسة المهنية المصرية؛ هل تؤثر نرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة؟ وهل تؤثر ثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة؟ وهل تؤثر سمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة؟ وهل تختلف العلاقات التأثيرية السابقة باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة واختلاف مستوى قراءة تقارير المراجعة

الخاصة بالمنشآت كبيرة الحجم بسبب زيادة تعقيد الأعمال وتقديم تقارير سنوية طويلة ومعقدة؟

3- هدف البحث:

يهدف البحث إلى دراسة واختبار أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، ومدى تأثير تلك العلاقات بحجم منشأة عميل المراجعة، وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية خلال الفترة (من 2016: 2021م).

4- أهمية ودوافع البحث:

تتبع أهمية البحث أكاديمياً من تطرقه لقضية محاسبية هامة تناولتها البحوث والدراسات الأجنبية ولكنها تعاني من ندرة الدراسات والبحوث المصرية وهي دراسة واختبار أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة. كما يحاول البحث تضيق فجوة الدراسات الأكاديمية بشأن اختبار أثر حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، حيث كانت النتائج التي أظهرتها الدراسات مختلطة، وقلة الدراسات في مصر خاصة التي تناولت تلك العلاقة التأثيرية.

ويستمد البحث أهميته العملية من كونه يسعى إلى تقديم دليل عملي لتأثير نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة بالتطبيق على عينة من الشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية، لما له من مردود إيجابي على البحث المحاسبي في هذا المجال وبما يقدم رؤى لصانعي السياسات الذين يسعون إلى تعزيز قابلية القراءة للتقارير السنوية، وبما يوضح حاجة المنظمين والمستثمرين والمحللون ومراقبي الحسابات وغيرهم من أصحاب المصلحة إلى النظر في العوامل السلوكية والسمات التي تنطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات كالنرجسية والثقة بالنفس وسمعة

مكتب مراقب الحسابات في فهم وقراءة تقرير مراقب الحسابات لأهميته للمستخدمين ومرجعهم لاتخاذ القرارات السليمة.

ومن أهم دوافع البحث أنه يساير اتجاهات البحوث الأجنبية الحديثة في هذا المجال، واهتمام المنظمون وواضعي معايير المراجعة والأكاديميين بتحسين جودة المعلومات التي تنقلها تقارير مراقبي الحسابات إلى أصحاب المصلحة وتعزيز جودة المراجعة والشفافية من خلال شكل ومحتوى هذه التقارير وسهولة فهمها وقراءتها. يضاف إلى ذلك، اختبار فروض البحث وفق منهجية متطورة تساير البحوث الأجنبية في هذا المجال باعتماد البحث على مدخلين لتحليل النتائج وهما؛ التحليل الأساسي والتحليل الإضافي، وذلك للتحقق من مدى صحة وسلامة الافتراضات التي بنى عليها النموذج الأساسي للبحث، ومدى قوة ومتانة النتائج التي تم التوصل إليها.

5- حدود البحث:

يهتم هذا البحث بدراسة واختبار العلاقة بين أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، ومدى تأثير تلك العلاقة بحجم منشأة عميل المراجعة، ويخرج عن نطاق البحث المحددات الخاصة بخصائص المراجعة وسمات مراقب الحسابات سواء السمات الأخلاقية أو النفسية والسلوكية أو المكتسبة والتي تلعب دوراً مهماً في موثوقية القوائم المالية ومعلومات تقرير المراجعة وجعله أكثر فهماً وقابلية للقراءة (مثل؛ جودة المراجعة، أتعاب المراجعة، الرأي المعدل بشأن الاستمرارية، تدوير مراقب الحسابات، التخصص الصناعي والخبرة، وقت إصدار تقرير المراجعة). وكذلك المحددات الخاصة بمنشأة عميل المراجعة والتي تشير لدرجة تعقيد عملياتها وأدائها الحالي وجودة إفصاحاتها ودرجة عدم تماثل معلوماتها وبالتالي قابلية تقاريرها للقراءة وسهولة الفهم بخلاف (معدل العائد على الاستثمار، الرافعة المالية، نتيجة السنة المالية، نهاية السنة المالية). بالإضافة إلى العوامل المحددة الأخرى لسهولة قراءة التقرير السنوي وتقرير المراجعة (مثل؛ تكاليف الوكالة، تكلفة الديون، استراتيجيات

الأعمال، خصائص مجلس الإدارة، الملكية الإدارية، عائد السهم). وأخيراً فإن قابلية نتائج الدراسة للتعميم مشروطة بمنهجية اختبار فروض البحث وضوابط اختيار عينة الدراسة.

6- خطة البحث:

تحقيقاً لهدف البحث ومعالجة مشكلته وفق حدوده سوف يُستكمل كما يلي:

1/6 - الإطار النظري للبحث.

1/1/6- نرجسية مراقب الحسابات.

2/1/6 - ثقة مراقب الحسابات بنفسه.

3/1/6 - سمعة مكتب مراقب الحسابات.

4/1/6- قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة (المفهوم والمقاييس والمحددات).

2/6- تحليل الدراسات السابقة واشتقاق فروض البحث

1/2/6- تحليل العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة.

2/2/6- تحليل العلاقة بين ثقة مراقب الحسابات بنفسه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة.

3/2/6- تحليل العلاقة بين سمعة مكتب مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة.

3/6- تحليل أثر حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقات محل الدراسة.

4/6 - منهجية البحث

5/6- النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة.

1/6 - الإطار النظري للبحث.

1/1/6-نرجسية مراقب الحسابات.

يجب أن يتسلح مراقبو الحسابات بالعديد من السمات التي يأخذها المستخدمون في الاعتبار، حيث إن عملية المراجعة هي تقرير ذو أهمية كبيرة لمستخدمي القوائم المالية. وبالتالي، فإن أي عامل يساهم في التقرير له أهمية خاصة. يمكن أن تكون هذه العوامل سمات وخصائص أخلاقية ونفسية (الثقة بالنفس، والنرجسية) أو مكتسبة (سمعة مكتب مراقب الحسابات، التخصص الصناعي، الحصة السوقية، دقة توقيت التقرير وجودته) (Mohammadi et al.,2021).

لذا، زاد الاهتمام البحثي من قبل الأكاديميين والمهنيين (Church et al.,2020; Chou et al., 2021; Takada et al., 2021) في فهم سلوكيات الأفراد النرجسيين في المنظمات، وخاصة الذين يأخذون الدور القيادي. وفقاً لجمعية الطب النفسي الأمريكية (1994)، فإن نمط الشخصية النرجسية هو نمط ثابت من العظمة في الخيال أو السلوك والحاجة إلى الإعجاب والافتقار إلى التعاطف، ويستدلّ عليه بخمسة أو أكثر من المظاهر التالية (Rouhi & Delgosha Khada, 2021: 1) لديه شعور عظمة بأهمية الذات. (2) مستغرق في خيالات عن النجاح اللامحدود أو القوة أو التائق أو الجمال. (3) الاعتقاد بالتميز أو التفرد أو يجب أن يصاحب فقط من قبل أناس مميزين. (4) يتطلب اعجاباً مفرطاً. (5) لديه شعور بالاستحقاق وتوقع معاملة تفضيلية خاصة من الآخرين. (6) يستغل الآخرين لتحقيق مآربه. (7) يفتقر إلي التعاطف. (8) غالباً ما يكون حسوداً للآخرين أو يعتقد أن الآخرين يكتون له مشاعر الحسد. (9) يبدي سلوكيات أو مواقف متعجرفة ومتعالية.

ولذلك، فإن النرجسية هي متلازمة مميزة شديدة تشمل الشعور بالفخر بالنفس وبأهمية الذات، والسعي للحصول على القوة والاستحقاق اللامحدود، وعدم القدرة على التحكم في الانفعالات وعلى تحمل النقد، والافتقار للتعاطف (Rouhi & Delgosha Khada, 2021).

ويفترض (Raskin & Terry (1988) أن النرجسية يتم تحديدها باستخدام المكونات السبعة التالية: القوة، والتوهج، والهيمنة، والفخر، والاستقرار، وانخفاض الاستحقاق، والاكتفاء الذاتي، لذلك يمكن لمثل هذه الخاصية النفسية لدى الفرد أن تساهم في أدائه. قد يكون الدافع ناتجًا عن شعور بالهيمنة والبهجة، مما يجعل الفرد يحاول تحقيق المزيد من النجاح وإظهار نفسه. علاوة على ذلك، نظرًا لأن الفرد يعتقد أنه أفضل من الآخرين، فقد تؤدي هذه الميزة إلى المزيد من الفوائد للشخص النرجسي، مما يعني السعي لتحقيق أقصى قدر من المصالح بأقل جهد ممكن. ومن ثم، فإن إدراك نوع تأثير السمات النفسية في العصر الحالي هو أمر في غاية الأهمية. يمكن أن تظهر هذه السمة في سلوك أو أداء الفرد.

ويشير (Campbell et al. (2011) إلى أن النرجسية هي سمة شخصية متعددة الأبعاد تتكون من العظمة وحب الذات ووجهات النظر الذاتية المتضخمة. النرجسية هي سمة شخصية تتضمن اهتمامًا كبيرًا بالشعور بالتفرد والاهتمام بالذات (Mohammadi et al., 2021). الأشخاص النرجسيون على استعداد لأن يكونوا دائمًا في مركز الاهتمام وأن يفعلوا أي شيء لتحقيق انتصارهم (Luchner et al., 2011).

وبشأن آثار النرجسية أشارت دراسة (Rouhi & Delgosha Khada (2021); Kerckhofs et al. (2022) إلى أن النرجسية شخصية أخلاقية لها تأثيرات إيجابية أو سلبية أو حتى مباشرة على قرارات الأفراد. تتأثر قرارات الناس في حياتهم وتحت المواقف المختلفة باحتياجاتهم واهتماماتهم وأذواقهم وخصائصهم الأخلاقية والنفسية. وبناءً على ذلك، فإن مديري الشركة أو مراقب حسابات المنظمة ملزمون باتخاذ قرار خلال فترة عملهم، مما يساهم في أداء الشركة والمستثمرين وغيرهم لأن المراجعة عملية حكم. يجب على مراقب الحسابات اتخاذ بعض القرارات والأحكام. كما تتأثر قرارات الناس بخصائصهم النفسية التي تسمى النرجسية في علم النفس. وبالتالي، فإن نرجسية الأشخاص ومراقبي الحسابات والمديرين قد تساهم في قراراتهم الرئيسية. تقيس جودة المراجعة أداء مراقب الحسابات، وفي حالة قبول جودة

المراجعة، يمكنها تلبية احتياجات المستخدمين الرئيسية من المعلومات. بمعنى آخر، يمكن لمراقب الحسابات عالي الجودة تلبية توقعات المجتمع.

وفي السياق نفسه، أشارت دراسة (Rouhi & Delgosha Khada (2021) إلى أن النرجسية هي أحد العوامل النفسية التي يمكن أن تسهم في اختيار الناس. ربما يدعي مراقب الحسابات ذو السمات النرجسية أنه مؤهل للحصول على أتعاب أعلى أو حتى لإعطاء الأولوية لمصالحه على مصالح الآخرين. ومن ثم، فإن هذا يجعل مراقب الحسابات يطلب أتعاباً أعلى مقابل أدائه. علاوة على ذلك، عندما يُفترض أن يتلقى مراقب الحسابات أتعاباً أقل، فإن هذه الميزة ستؤدي إلى خفض مستوى إجراءاته، مما قد يضعف جودة المراجعة. وبالتالي، تحاول هذه الدراسة إثبات أن مراقب الحسابات النرجسي يمكنه المساهمة في الأتعاب المستلمة.

كما أوضح (Zhuang (2018 أن إدراك أن جودة المراجعة الحقيقية ترتفع جنباً إلى جنب مع نرجسية الشريك. علاوة على ذلك، فإن نرجسية مراقب الحسابات بشأن جودة المراجعة تكون أكثر وضوحاً عندما يكون العميل أكبر وعندما يكون مراقب الحسابات متصلاً بمديره التنفيذي. يمكن أن تؤدي نرجسية الشريك إلى زيادة جودة المراجعة بشكل كبير من خلال تعزيز استقلالية مراقب الحسابات بدلاً من تأهيله.

وأكد (Church et al.(2020 أن المزيد من مراقبي النرجسيين لديهم الحافز لتقديم جودة مراجعة أعلى، لذا فهم مفاوضون صارمون وأكثر احتمالاً لتحقيق نتيجة متحفظة. لذلك، نتوقع أن يكون مراقبو الحسابات النرجسيون أقل عرضة للتنازل مع العملاء عندما يفترض بهم إصدار رأي مراجعة معدل. تعتمد قدرة مراقب الحسابات على التغلب على المواقف المختلفة وإصدار أحكام عالية الجودة على محاولاتهم لتحسين الكفاءة.

وأيدت دراسة (Kerckhofs et al. (2022 من المرجح أن يتجنب الشركاء النرجسيون الإجراءات التي يمكن أن تضر بسمعتهم (على سبيل المثال، فشل المراجعة). ومن ثم، يجب أن ترتبط النرجسية بشكل إيجابي باستقلالية مراقب الحسابات وجودة عملية المراجعة.

ونخلص مما سبق إلى أن النرجسية نمط شائع من العظمة والتركيز على الذات وأهمية الذات والسعي للحصول على القوة والاستحقاق اللامحدود، وعدم القدرة على التحكم في الانفعالات وعلى تحمل النقد، والافتقار للتعاطف، مع شعور بالهيمنة والميل للانخراط في سلوك الآخرين، كما إنهم يعيشون في مرحلة التعامل مع الآخرين بسلوك استعراضي ومطالب بالاهتمام والإعجاب ولكنهم يستجيبون للتهديدات التي يتعرض لها احترام الذات بمشاعر الغضب والتحدي. بالإضافة إلى ذلك، فإنهم **يظهرون** إحساسًا بالاستحقاق وتوقع معاملة خاصة. إنهم غير راغبين في الرد بالمثل على مصالح الآخرين وهم غير متعاطفين ويستغلون العلاقات الشخصية. ينشغل النرجسيون بأحلام النجاح والقوة والجمال والذكاء والشعور بالهيمنة والبهجة، لذلك، يمكن لمثل هذه الخاصية النفسية لدى الفرد أن تساهم في أدائه وتجعله يحاول تحقيق المزيد من النجاح وإظهار نفسه. علاوة على ذلك، نظرًا لأن الفرد يعتقد أنه أفضل من الآخرين، فقد تؤدي هذه الميزة إلى المزيد من الفوائد للشخص النرجسي، مما يعني السعي لتحقيق أقصى قدر من المصالح بأقل جهد ممكن. ومن ثم، فإن إدراك نوع تأثير السمات النفسية في العصر الحالي هو أمر في غاية الأهمية. يمكن أن تظهر هذه السمة في سلوك أو أداء الفرد.

لذلك، يميز الباحثون في علم النفس بين النرجسية السريرية (اضطراب في الشخصية) ونرجسية السمات. في السياقات الشخصية، تعمل نرجسية السمات كصفة شخصية وآلية تنظيم ذاتي، حيث تتفاعل دوافع النرجسيين وعلاقاتهم مع الآخرين واستراتيجيات التنظيم الذاتي لقيادة السلوك. كما ترتبط المستويات المرتفعة من النرجسية بإحساس متضخم بأهمية الفرد وقدراته (العظمة)، والحاجة إلى تعزيز هذه المعتقدات باستمرار. فالنرجسي ذو الميول القوية إلى العظمة مهووس بالحصول على، أو خلق ردود فعل إيجابية من الآخرين إذا لزم الأمر. ومع ذلك، إذا تم حجب مثل هذه التعليقات، كما هو الحال في مواجهة الفشل، فإن النرجسي يستجيب بإظهار شديد للمشاعر السلبية وتحويل اللوم إلى الآخرين (Johnson et al., 2013).

وبالتالي، ووفق نرجسية السمات، يعتبر **مراقب الحسابات النرجسي** نفسه الشخصية المحورية للقيم والإنجازات ولا يخشى من الفشل في إبداء الرأي الملائم على التقارير المالية.

الغطرسة والكبرياء تجعله يقاوم الاقتراحات البناءة، ويعطي المزيد من الفضل في النجاح ويلوم الآخرين على الفشل (Salehi et al., 2022b).

وفيما يتعلق بقياس النرجسية، تُظهر الدراسات الحديثة (Davidson et al., 2015; Ham et al., 2018; Chou et al., 2021; Mohammadi et al., 2021; Salehi et al., 2022b) أن حجم التوقيع هو مقياس بسيط وموثوق لنرجسية الفرد. لقد أثبتت أبحاث علم النفس منذ فترة طويلة وجود صلة بين النرجسية وحجم التوقيع. على وجه الخصوص، إن الأفراد ذوي احترام الذات الأعلى لديهم توقعات أكبر. كما تدعم الأدلة الحدس القائل بأن حجم التوقيع يقيس بشكل موثوق الأنا والهيمنة، وكذلك احترام الذات، والتي تعد جميعها سمات بارزة للنرجسية، مما يعزز استخدامنا لحجم التوقيع لقياس النرجسية.

وهو ما أشارت إليه دراسات (Chou et al., 2018; Takada et al., 2021) من أن الأدلة الحديثة قدمت دعماً متزايداً لاستخدام التوقعات لقياس نرجسية الفرد، نظراً لبساطتها وعدم القدرة على إخفائها، ومن غير المرجح أن يدرك المشاركون أن توقعاتهم تُستخدم لالتقاط النرجسية.

وبشكل عام، قدمت هذه الدراسات أدلة متسقة تُظهر أن التوقيع الأكبر يشير إلى أن الفرد يظهر علامات السلوك النرجسي، مثل التصورات الاجتماعية المتضخمة، والشعور الأكبر بالاستحقاق، والشعور بالتفوق والشعور بالسيطرة والهيمنة على الآخرين، والاستغراق في خيالات عن النجاح اللامحدود أو القوة أو التألق أو الجمال.

2/1/6 - ثقة مراقب الحسابات بنفسه.

تؤكد العديد من الدراسات في علم النفس أن الأفراد الذين يعبرون عن مستوى عالٍ من الثقة في المعلومات التي يقدمونها يؤثرون بشكل كبير على حكم الآخرين؛ لأن صانعي القرار يفسرون الثقة على أنها مؤشر على الدقة (Aghazadeh & Joe, 2015). وفي المقابل، في حين أن الثقة المفرطة يمكن أن يكون لها تأثير مفيد في تحفيز الفرد على الأداء، إلا أن الدراسات تُظهر أن الثقة المفرطة للأفراد الذين يحافظون على شعور كبير

بالثقة المفرطة في قدراتهم وأحكامهم يمكن أن تؤدي إلى عدم التوافق بين ثقة الأفراد بأحكامهم الخاصة والدقة الحقيقية لهذه الأحكام (Hardies et al., 2012). وفي أدبيات المحاسبة والمراجعة، فإن الثقة بالنفس من بين الأدوات الرئيسية والميزات التنفيذية. حيث يمكن للشخص الذي يتمتع بثقة أكبر بالنفس أن يتعامل مع الصعوبات بسهولة أكبر ويكون أكثر استعدادًا لاستكشاف عمق الحقائق والتقلبات مقارنة بالشخص ذو الخبرة العالية ويعاني من انخفاض نسبة الثقة بالنفس (Nakashima & Ziebart, 2015; Salehi et al., 2022b).

فمن ناحية، أشارت دراسات (Moeckel & Plumlee, 1989; Nelson et al., 2003; Smith et al., 2016) إلى أن ثقة مراقب الحسابات بنفسه لها آثار هامة على أحكام وإجراءات المراجعة وفعالية وكفاءة المراجعة، فوجدت أنه عندما يدرك الأفراد أن كمية معلوماتهم قد زادت، فإنهم يصبحون أكثر ثقة في أحكامهم.

ومن ناحية أخرى، فإن الثقة المفرطة بالنفس التي هي سمة سلوكية في المراجعة يمكن أن يكون لها تأثير سلبي (Salehi et al., 2022b) وأن الثقة المفرطة بالنفس لدى مراقب الحسابات ستجعله يخاطر بجمع أدلة مراجعة غير كافية لدعم رأي المراجعة، وبالتالي يُضعف جودة المراجعة (Hardies et al., 2012).

وهو ما أيدته دراسة (Owhoso & Weickgenannt, 2009) من أهمية الثقة المفرطة لدى مراقب الحسابات في سياق عملية المراجعة، يمكن أن تؤدي الثقة المفرطة لمراقب الحسابات إلى الانخراط في سلوكيات محفوفة بالمخاطر وبالتالي إجراء عمليات مراجعة غير فعالة من خلال تجاهل ما هو واضح. على سبيل المثال، قد يقلل المراقب شديد الثقة بشكل منهجي من مخاطر ارتباط المراجعة و/أو يبالغ في فعالية وكفاءة إجراء أو دليل المراجعة. قد يفشل المراقب المفرط في الثقة في قياس فعالية أنظمة وإجراءات العميل بشكل صحيح، معتقدًا أنه لديه القدرة على اكتشاف أي نقاط ضعف قد تكون لدى العميل. قد يقبل المراقب ذو الثقة الزائدة عن طريق الخطأ عملاء جدد ولكن محفوفين بالمخاطر ويبرر تصرفاته بناءً

على الاعتماد على بعض تقنيات أو تقنيات المراجعة الحديثة، حتى عندما يكون من الواضح أنه لا ينبغي قبول العميل. قد لا يسعى المراقب المفرط في الثقة إلى التشاور عندما تكون هناك حاجة إليها في الغالب لأنه يعتقد أن النهج أو الحل المختار للمشكلة هو الأفضل. علاوة على ذلك، قد يركز المراقب المفرط في الثقة أكثر على البيانات المالية وبدرجة أقل على بيانات الأدلة غير المالية أو العكس لأنه قد يعتقد أن معرفته التقنية يمكن أن تتغلب على أوجه القصور في البيانات المالية للعميل. قد تتخذ نتيجة مثل هذه القرارات شديدة الثقة شكل مراجعات دون المستوى المعياري وإساءة تخصيص موارد المراجعة. وقد يؤدي ذلك إلى مشاكل قانونية، وفريق عمل غير مناسب، واستخدام غير فعال للتكنولوجيا، وسوء تخصيص موارد المراجعة " (Hardies et al., 2012).

وفي السياق نفسه، أشارت دراسة (Smith et al. (2016) إلى أن الثقة في حكم المراجعين لها آثار مهمة على فعالية وكفاءة المراجعة، وفي تطوير خطة المراجعة وفي تكوين الرأي. على سبيل المثال، يمكن أن يؤثر سوء تقدير الثقة في الحكم على فعالية المراجعة أو كفاءتها من خلال تحديد حجم العينة في جمع الأدلة المخطط لها، كما تؤثر الثقة أيضاً على سلوك المراقب: من المرجح أن يتخذ المراقبون الأكثر ثقة في أحكامهم إجراءات تتفق مع أحكامهم. وتعد الثقة بالنفس انعكاساً للنرجسية كصفة سلوكية (Johnson et al., 2013). يستخدم مصطلح الثقة المفرطة في الواقع في جميع الأدبيات للإشارة إلى ثلاث ظواهر مرتبطة ولكنها مميزة. أولاً، تم استخدام الثقة المفرطة للإشارة إلى ميل الناس إلى المبالغة في تقدير قدرتهم على فعل شيء ما (على سبيل المثال، كسب الحرب). ثانياً، تم استخدام الثقة المفرطة للإشارة إلى المواقف التي يُقِيم فيها الأشخاص أنفسهم أفضل من الآخرين (على سبيل المثال، التفكير في أن مهاراتك في القيادة أعلى من المتوسط). ثالثاً، يُنظر أيضاً إلى ميل الناس إلى الاعتقاد بأن حكمهم أكثر دقة مما هو عليه بالفعل (على سبيل المثال، توفير فترات ثقة ضيقة جداً للتنبؤ بأحداث مستقبلية غير مؤكدة)، على أنه مثال على الثقة المفرطة (Smith et al., 2016).

ووفقاً لنظرية اضطرابات الشخصية، نظراً لأن النرجسية والثقة بالنفس هما خاصيتان للشخصية فعالتان في تشكيل الشخصية والسلوك، فإن بعض العوامل السلوكية التي تنطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات قد تؤدي إلى التحيز في قراراتهم وتؤثر على جودة تقرير المراجعة. يُعد تقييم النرجسية والثقة بالنفس لدى مراقب الحسابات من بين القضايا الجذابة والتحدي في إعداد التقارير المالية وتلبية احتياجات المعلومات للمستثمرين والمديرين (Salehi et al., 2022b). وفي هذا الإطار، فقد تناولت دراسة (Salehi et al., 2022b) تأثير عوامل مثل النرجسية والثقة بالنفس على قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة. وتشير النتائج إلى أن نرجسية مراقب الحسابات والثقة بالنفس تزيدان من قابلية قراءة تقارير مراقب الحسابات للشركات المدرجة في بورصة إيران. ومما سبق يخلص الباحثان، إلى أن الثقة بالنفس خاصية فعالة في تشكيل الشخصية والسلوك. يُعد تقييم الثقة بالنفس لدى مراقب الحسابات من بين القضايا الجذابة والتحدي في إعداد التقارير المالية وتلبية احتياجات المعلومات والمستثمرين والمديرين، كما أن الثقة في حكم المراجعين لها آثار مهمة على فعالية وكفاءة المراجعة، وفي تطوير خطة المراجعة وفي تكوين الرأي.

3/1/6 - سمعة مكتب مراقب الحسابات.

تُشير دراسات عديدة (e.g., Krishnan, 2004; Krishnamurthy et al., 2006; Sori et al., 2006; Aronmwan et al., 2013; Susanty & Gunawan, 2015; Abid et al., 2018; Semba & Kato, 2019; Mat et al., 2021; Stice et al., 2022) إلى أن أصحاب المصلحة الخارجيون مثل المستثمرين والمنظمين يستخدمون معلومات القوائم المالية المراجعة في اتخاذ قراراتهم. ونظراً لأنهم غير قادرين على مراقبة جودة المراجعة بشكل مباشر وتحديد ما إذا كانت المعلومات التي تم التقرير عنها هي مؤشر غير متحيز للأداء المالي للشركات، فإن سمعة مراقب الحسابات تعمل بمثابة مؤشر مهم لجودة وموثوقية ودقة القوائم المالية للعميل.

لذا، أشار Krishnamurthy et al. (2006) إلى أن سمعة مراقب الحسابات واستقلاليتيه لهما تأثير جوهري على جودة المراجعة المدركة ومصداقية القوائم المالية المراجعة. وأيضاً، أشار Aronmwan et al. (2013) إلى أن سمعة مكتب مراقب الحسابات تشير إلى الصورة التي تم بناؤها بمرور الوقت من قبل مكتب مراقب الحسابات. قد يكون ذلك نتيجة لمجموعة المراجعين الذين يمتلكهم المكتب، واسم العلامة التجارية، وجودة المراجعة المدركة الناتجة عن دعاوى قليلة أو معدومة، والأتعاب المفروضة. وهو ما أيدته دراسة Semba & Kato (2019) من أنه يمكن أن يتأثر حافظ مراقبي الحسابات لتقديم خدمة مراجعة عالية الجودة بالخصائص التالية: مخاطر التقاضي ومخاوف سمعة منشأة المحاسبة والمراجعة.

وفي هذا السياق فقد ربطت دراسة Sori et al. (2006) بين حجم مكتب مراقب الحسابات وإدراك المستخدمين للموثوقية والثقة في محتوى المعلومات في القوائم المالية. كما أن القوائم المالية التي تم مراجعتها من قبل مكاتب Big Four ستكون أقل احتمالية لاحتواء غش غير مكتشف (كمؤشر لقياس موثوقية القوائم المالية) مقارنة بتلك التي تمت مراجعتها من قبل المكاتب الأصغر Non-Big Four . وهو ما أيدته دراسة Abid et al. (2018) من أن مراقبي الحسابات الأربع الكبار يقدمون عمليات مراجعة ذات جودة أفضل من مراقبي الحسابات غير الأربع الكبار حيث يواجه مراقبو الحسابات مخاطر تقاضي عالية من المساهمين إذا قدموا جودة مراجعة أقل. وذلك بالتوافق مع ما أوضحته دراسة Krishnan (2004) من أن رأس مال سمعة مكتب مراقب الحسابات يمثل خبرته والتزامه بمستوى عالٍ من جودة المراجعة. يُعد المستوى العالي من السمعة ميزة تنافسية -يمكن لمراقب الحسابات جذب الموظفين الموهوبين، وجذب العملاء بعيداً عن مراقبي الحسابات الآخرين، وفرض علاوة أتعاب على الخدمات. على العكس من ذلك، فإن الإضرار بالسمعة المرتبط غالباً بالتقاضي يمكن أن يكون مكلفاً للغاية لمكتب مراقب الحسابات.

وأوضحت دراسة Susanty & Gunawan (2015) بعض العوامل التي تؤثر على سمعة مراقب الحسابات وهي المعرفة المهنية والأخلاقيات الشخصية والتطوير المستمر والخبرة

وفي السياق نفسه، توصلت دراسة (Mat et al. (2021 إلى أن جودة المراجعة تعتمد بشكل كبير على خصائص مراقبي الحسابات مثل سمعتهم وأتباعهم التي يفرضوها على المراجعة وكذلك شكوكهم المهنية. تُعد سمعة مراقب الحسابات أحد الاعتبارات الأساسية في اختيار العملاء لمكاتب مراقبي الحسابات. كما أن أهمية سمعة مراقب الحسابات تتبع من حقيقة أن جودة المراجعة لا يمكن فحصها بسهولة؛ ولذلك تعمل السمعة كبديل للجودة. تظهر خصائص سمعة مراقب الحسابات مثل حجم مكتب مراقب الحسابات، وتخصص الصناعة عند اكتساب ارتباطات جديدة. كما أنه من المقبول على نطاق واسع أن جودة المراجعة تختلف بين مكاتب مراقبي الحسابات استخدمت دراسات قليلة فحصت سمعة المدقق بشكل أساسي حجم مراقب الحسابات. قد توفر المكاتب الأربع الكبرى جودة أعلى من المكاتب غير الأربع الكبرى The Big 4 And Non-Big 4 Audit Firms لتمتعهم بحوافز قوية لتوفير أو الحفاظ على مستوى عالٍ من جودة المراجعة نظرًا لحقيقة أن لديهم: عددًا أكبر من العملاء؛ توافر موارد كبيرة للمراجعة (التوظيف والتدريب والتكنولوجيا)؛ واحتمال أكبر للخسارة لفقد العملاء، وفقدان السمعة عندما لا يتم التقرير عن التحريفات.

وتتوافق النتائج السابقة، مع نتائج دراسة (Stice et al. (2022 من أن مراقبي الحسابات ذوي الجودة العالية (مثل مراقبي Big 4 ومراقبي الحسابات المتخصصين في الصناعة) يفرضون أتعاب مراجعة أعلى. يشير هذا إلى أن مراقبي الحسابات يبذلون المزيد من الجهد على هؤلاء العملاء، وبالتالي، يقدمون عمليات مراجعة ذات جودة أعلى.

ويخلص الباحثان مما سبق، أن الدراسات أشارت إلى أن جودة المراجعة تعتمد بشكل كبير على خصائص مراقبي الحسابات مثل سمعتهم، وأن السمعة تعمل كبديل للجودة. تظهر خصائص سمعة مراقب الحسابات ذوي الجودة العالية مثل حجم مكتب مراقب الحسابات، وتخصص الصناعة عند اكتساب ارتباطات جديدة وفرض أتعاب مراجعة أعلى. ويهتم مراقبي الحسابات ببناء سمعة إيجابية حتى يتمكنوا من الاحتفاظ بالعملاء وزيادة الحصة السوقية وزيادة الأتعاب، وتحقيق ميزة تنافسية، وتعزيز ثقة الجمهور في التقارير المالية، كما يوجد لدي مكاتب

مراقبي الحسابات خاصة The Big 4 Firms حافظ للفحص والتقرير عن المخالفات بسبب الخوف من فقدان السمعة وتجنب تكاليف التقاضي والمطالبات القانونية.

4/1/6-قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة (المفهوم والمقاييس والمحددات).

يُعد تقرير مراقب الحسابات، أحد الأدوات الرئيسية التي يستخدمها أصحاب المصلحة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية. يبني مراقبي الحسابات الثقة في الأسواق عندما يؤكدون المعلومات المالية لكنهم يتواصلون بشكل أساسي مع أصحاب المصلحة من خلال تقارير مراجعة "مصاغة بعناية" (Gray et al., 2011; Goicoechea et al., 2021).

لذا، يحاول المنظمون وواضعو معايير المراجعة والأكاديميون تحسين المعلومات التي تنقلها تقارير مراقبي الحسابات إلى أصحاب المصلحة وتعزيز جودة المراجعة والشفافية من خلال شكل ومحتوى هذه التقارير (Gray et al., 2011; IOSCO, 2009; Bédard et al., 2016; Goicoechea et al., 2021).

ولذلك، فإن فعالية اتصالات تقرير المراجعة هي جزئياً وظيفة لسهولة قراءتها وفهمها. وبالتالي، فإن تقرير المراجعة هو العامل الرئيسي بين مراقبي الحسابات ومستخدمي القوائم المالية. ولكي تكون هذه العلاقة فعالة، يجب أن يكون تقرير مراقب الحسابات المقدم قابلاً للقراءة وسهل الفهم للمستخدمين ومرجعهم لاتخاذ قرارات سليمة. بمعنى آخر، يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على قراءة تقرير المراجعة بسهولة وفهمه (Salehi et al., 2022a). كما تعد سهولة قراءة تقارير المراجعة ميزة لغوية تحدد جودة المعلومات المالية (Fakhfakh, 2015).

ففي مجالات الاتصال وعلم النفس والتعليم، تم استخدام مصطلح "قابلية القراءة" للإشارة إلى سهولة الفهم أو الفهم للرسالة بسبب أسلوب الكتابة (Barnett & Leoffler, 1979). إلى حد ما، فإن فهم نص مكتوب يخضع لتأثير درجة الصعوبة الحالية في ذلك النص. وتُعرّف سهولة القراءة بأنها سهولة الفهم والإدراك، وأنها التوصيل الفعال للمعلومات ذات

الصلة. وتؤثر قابلية القراءة على السهولة التي يعالج بها المستخدمين المعلومات (Loughran & McDonald, 2014; Koonce, et al., 2021). ويعتبر النص قابلاً للقراءة إذا فهم القارئ الرسالة المقصودة من النص عند قراءته. يعتبر مستوى قابلية القراءة في النص مؤشراً على صعوبة النص وهو أيضاً مؤشر على ملاءمة النص لخصائص القراء من حيث الخبرة والمؤهلات الأكاديمية والمهنية. قابلية القراءة ثابتة لنص معين ولا تختلف باختلاف خصائص القارئ. (Efretuei, 2013; Ndegwa, 2022).

وفي هذا السياق، ركز تعريف (Klare 1963) على أسلوب الكتابة المنفصل عن قضايا مثل المحتوى والترابط والتنظيم، حيث يُعرّف قابلية القراءة على أنها سهولة الفهم أو الفهم لأسلوب الكتابة. أما تعريف (McLaughlin 1969) فإنه يؤكد على التفاعل بين النص وفئة من القراء ذوي الخصائص المعروفة مثل مهارة القراءة والمعرفة السابقة، حيث يُعرّف قابلية القراءة على أنها الدرجة التي تجد بها فئة من الناس موضوعاً معيناً للقراءة مقنعاً ومفهوماً. أما (Hargis et al. 1998) عرّف المقروئية بأنها سهولة قراءة الكلمات والجمل وهي سمة من سمات الوضوح. كذلك وفقاً لـ (DuBay 2004) فإن سهولة القراءة هي التي تجعل قراءة بعض النصوص أسهل من غيرها.

ويشير (Salehi et al. 2022a) إلى أن عدم قابلية تقرير المراجعة للقراءة هو أحد العوامل التي تؤثر على قرارات المستخدمين غير الملائمة، وحتى تضليلهم. إن كتابة تقارير المراجعة ستربك القارئ، والتي تتطلب التخصص والمعرفة، ولن يستفيد المستخدمون العامون من تقرير المراجعة. وفقاً للمعيار (Standard (ISA 200)، فإن واجب مراقبي الحسابات الأساسي هو تقييم دقة التقارير السنوية ومنح الثقة للقوائم المالية من خلال التعبير عن آرائهم. وتجدر الإشارة إلى أنه كلما كانت لغة هذه التقارير أبسط، كان من الأفضل للمستخدمين الاستفادة منها، حيث قد لا يكون لدى العديد من مستخدمي القوائم المالية المعرفة والتخصص المطلوب في هذا المجال. لذلك، يجب أن يكون التقرير مقروءاً ومباشراً لفهمه من قبل المستخدمين وقابل للتطبيق على قراراتهم.

ويخلص الباحثان مما سبق إلى أن، يعتبر النص قابلاً للقراءة إذا فهم القارئ الرسالة المقصودة من النص عند قراءته. يجب أن يكون تقرير مراقب الحسابات المقدم قابلاً للقراءة وسهل الفهم للمستخدمين ومرجعهم لاتخاذ قرارات سليمة. تعمل تقارير مراقبي الحسابات على تحسين المعلومات التي تنقلها إلى أصحاب المصلحة وتعزيز جودة المراجعة والشفافية من خلال شكل ومحتوى هذه التقارير أي "تقارير مصاغة بعناية". يُعد تقرير مراقب الحسابات جزءاً لا يتجزأ من العلاقة بين مستخدمى القوائم المالية والمعلومات الاقتصادية للأعمال. لذلك، يجب أن تكون التقارير المقدمة مفهومة لعموم المستخدمين، بحيث يمكنهم الرجوع إليها واتخاذ قرارات بشأن خططهم الاقتصادية بسهولة.

وبشأن طرق ونماذج قياس القابلية للقراءة فقد تناولت عدة دراسات صيغ ومؤشرات القياس للقابلية للقراءة بشكل عام وللتقارير المالية وتقارير المراجعة بشكل خاص ومنها السواح، 2019؛ راشد، 2020؛ شرف، 2021؛ على، 2021؛ على، 2022؛ طرخان، 2022؛ على، 2022؛ مشابط، 2023؛ Kumar, 2014; Loughran & McDonald, 2014; Zurel, 2014; Fakhfakh, 2015; Henderson, 2016; Tschopp et al., 2018; Abernathy et al., 2019; Hassan et al., 2019; Sahyda et al., 2019; Roiston & Harymawan, 2020; Tuan Besar, 2021) فقد تم وضع القياسات الكمية والوصفية لسهولة القراءة من قبل مجموعة من الأكاديميين في التسعينيات. تم تحديد قياسات قابلية القراءة الكمية بناءً على الصيغ والمعادلات الخاصة بها والتي تم استخدامها على نطاق واسع منذ 1950، والتي قد تصل لأكثر من 30 صيغة للقراءة لتقييم سهولة قراءة النص. من أهم صيغ ومؤشرات القابلية للقراءة الأكثر شيوعاً في الأدبيات المحاسبية (1) نموذج The Flesch Reading Ease Formula (2) نموذج Flesch-Kincaid (3) نموذج The Gunning Fox Index (4) نموذج The LIX formula (5) نموذج SMOG (6) Simple Measure of Gobbledygook (7) Dale-Chall formula

نموذج (8 Kandel & Moles) نموذج (9 Automated Linsear Write) نموذج (10 Readability Index) نموذج Bog Index.

وبتحليل الدراسات السابقة، في مجال قياس القابلية للقراءة والمؤشرات والصيغ التي احتوتها يتضح أن: توفر صيغ ومعادلات قابلية القراءة طريقة كمية للتنبؤ بمدى قابلية قراءة الجمهور المستهدف للنص (Klare, 1963; Du Toit, 2017). تستفيد صيغ القراءة من الارتباط وانحدار الارتباطات بين عناصر الكتابة، على سبيل المثال طول الكلمة وطول الجملة ومفردات الرسالة (Richards & Barnett & Leoffler, 1979). (Barnett & Leoffler, 1979; Staden, 2015) يُعد Flesch Reading Ease أحد أكثر مقاييس سهولة القراءة شهرة، وتستند صيغته إلى عوامل طول الكلمة والجمل. كلما زادت درجة Flesch Reading Ease، كانت سهولة قراءة النص أفضل (Barnett & Leoffler, 1979; Du Toit, 2017; Chang & Stone, 2019). تم إصدار نسخة محدثة من Flesch Reading Ease هي Flesch-Kincaid، والتي تم تطويرها للاستخدام من قبل الأفراد المجندين في البحرية الأمريكية. مقياس آخر معروف لسهولة القراءة هو نموذج Gunning Fog كدالة بسيطة لقياس القابلية للقراءة لتقدير مستوى التعليم المطلوب لشخص عادي ليكون قادرًا على قراءة النص وفهمه (Tuan Besar, 2021).

هذا، ويتم انتقاد مقاييس القابلية للقراءة على نطاق واسع لعدد من الأسباب: أولاً، ينصب تركيز هذه التدابير والإجراءات بشكل أساسي على طول الكلمة والجمل، وبالتالي يتجاهل سمات مثل بناء الجملة والأسلوب والشكل والرسومات وأي سمات أخرى لا يغطيها طول الكلمة والجمل؛ ثانياً، لم تتقدم الإجراءات منذ سنوات، وبالتالي لا يمكنها تفسير التغيرات الطبيعية في اللغة منذ نشأتها؛ ثالثاً، غير مناسبة بشكل خاص للتقارير المالية والإفصاح المالي؛ أخيراً، يميل الباحثون إلى إساءة تفسير النتائج من مقاييس المقروئية كمؤشرات على قابلية الفهم. لا يمكن لمقاييس القراءة أن تأخذ في الاعتبار الخلفية المفاهيمية للقارئ ومعرفته وفهمه وهدفه من القراءة، ولا العبء المفاهيمي في النص. ومع ذلك، فإن مقاييس المقروئية موثوقة وصالحة

وعملية (Barnett & Leoffler, 1979; Courtis, 1998; Zurel, 2014; Richards & Staden, 2015; Du Toit, 2017; Chang & Stone, 2019).

وبالتالي، على الرغم من تلك الانتقادات، لا تزال مقاييس قابلية القراءة مستخدمة على نطاق واسع ويوصى بها لدراسات قابلية القراءة نظراً لكونها اختباراً موضوعياً، وسهولة استخدامها، وقابليتها للفهم، ويمكن استخدامها لمقارنة سهولة قراءة النصوص المختلفة (Du Toit, 2017).

ولذلك، وفي ضوء تلك الانتقادات، قامت الكثير من الدراسات (السواح، 2019؛ على، 2022؛ Tuan Besar, 2021; Loughran & McDonald, 2014) بتقسيم تلك المقاييس وفق لإمكانية الاعتماد عليها إلي مدخلين: المدخل الأول ويعتمد على درجة تعقد التقرير بالاعتماد على طول الجملة ومتوسط عدد الكلمات بالجملة وعدد المقاطع لكل كلمة وعدد الكلمات المعقدة، ولكن تم توجيه النقد لتلك المقاييس باعتبارها أقل دقة وتتجاهل خبرة المستخدم ومدى فهمه وإدراكه للمفاهيم والمصطلحات المستخدمة خاصة في مجال الإفصاح المحاسبي والمالي. أما المدخل الثاني فقد اعتمد على طول التقرير بدلالة عدد الكلمات أو الصفحات أو حجم التقرير، ويتميز هذا المدخل بالبساطة وسهولة الاستخدام في مجال المحاسبة والمراجعة ومع أي لغة تكتب بها التقارير سواء الانجليزية أو العربية (السواح، 2019؛ على 2021؛ Chang & Stone, 2014; Loughran & McDonald, 2014; Tuan Besar, 2021).

ويخلص الباحثان، إلى الاعتماد على طول التقرير في قياس قابلية تقرير المراجعة للقراءة، يُعد قياس قابلية القراءة إحدى وسائل تقييم فعالية تقرير المراجعة في توصيل رسالته المقصودة. تُعرّف سهولة القراءة، بمصطلحات عامة، بأنها سهولة قراءة الكلمات والجملة حيث ستؤدي سهولة القراءة على افتراض طول المستند إلى زيادة تكلفة قراءة المعلومات ذات الصلة ومعالجتها لمتلقي المعلومات. وهذا يعني أنه كلما زاد طول المستند (زاد عدد الصفحات)، انخفضت سهولة قراءة التقرير، والعكس صحيح (Sahyda et al., 2019).

وبشأن مردود قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة فقد أوضحت عدة دراسات ومنها على 2021؛ على؛ 2022؛ Li, 2008; Loughran & McDonald, 2014 ; Velte, 2018; Hasan & Habib, 2020; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b; Tuan Besar, 2021; Xu et al., 2020; Aldoseri & Melegy, 2023; Dalwai et al., 2023)، أن قابلية تقرير مراقب الحسابات تُعد أداة للتواصل الفعال والضروري لفهم المعلومات المالية. بدون هذا الفهم، لن تتم معالجة المعلومات المالية وغير المالية بكفاءة وفعالية ولن توفر أساساً مناسباً وموثوقاً لاتخاذ القرار. أيضاً تتعكس القابلية للقراءة على كل من؛ كفاءة وقرارات الاستثمار، تحسين القرارات المستقبلية، عدم تماثل المعلومات، دقة تنبؤات المحللين الماليين، كفاءة رأس المال الفكري، درجة التصنيف الائتماني وتكاليف الوكالة وتكلفة أقل للديون، سيولة وتقلبات أسعار الأسهم والسياسات المالية للشركة خاصة في الأسواق الناشئة، تعزيز أداء الشركات، جودة عملية المراجعة وتقليل فجوة توقعات المراجعة، وزيادة ثقة أصحاب المصلحة وجودة سوق رأس المال.

ويخلص الباحثان، إلى أن سهولة قراءة تقارير مراقبي الحسابات هي خاصية مهمة لتقارير المراجعة وتعني أنها تمتلك جودة الاتصال والقيمة الإعلامية. وفي المقابل، فإن زيادة الطول والتعقيد تؤثر على فجوة توقعات المراجعة بين أداء مراقبي الحسابات لمسؤولياتهم وتوقعات مستخدمي القوائم المالية، كما تؤثر على كيانات صنع القرار من أصحاب المصلحة. أيضاً التقارير منخفضة القراءة ترتبط بانخفاض كفاءة المعلومات وزيادة تكلفة تحليل المعلومات، وتكاليف مرتفعة للدين ورأس المال.

2/6-تحليل الدراسات السابقة واشتقاق فروض البحث

1/2/6-تحليل العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة.

بشأن العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، فقد تناولت عدة دراسة هذه العلاقة (e.g., Banimahd et al., 2013; Chou et al., 2021; Johnson et al., 2021; Mohammadi et al., 2021; Rouhi

& Delgosh Khadar, 2021; Kerckhofs et al., 2022; Salehi et al. , 2022b) . فقد أوضحت دراسة (Banimahd et al. (2013) أنه قد تؤثر دوافع الشخصية النرجسية

لدى مراقبي الحسابات على اتخاذ قراراتهم وحكمهم. عندما يكون لدى مراقب الحسابات مستوى عالٍ من النرجسية، فقد ينعكس ذلك على حكم المراجعة الخاص به حول أداء الإدارة وأداء الشركة.

وفي السياق نفسه، أشارت دراسة (Rouhi & Delgosh Khadar (2021) إلى أن جودة المراجعة التي تحدد أداء المراجعة تعتمد على مجموعة متنوعة من العوامل، بما في ذلك قدرات مراقبي الحسابات مثل المعرفة والخبرة والكفاءة الفنية والأداء المهني والاستقلالية والحياد والعناية المهنية والحكم المهني. أحد العوامل المحددة الأخرى للأداء هي العوامل الشخصية والخصائص النفسية والتي تعد النرجسية واحدة منها. ومن ثم، تؤثر النرجسية على جودة المراجعة المستمدة من جودة الأحكام وقرارات مراقبي الحسابات.

وأيدت دراسة (Mohammadi et al. (2021) أنه يمكن للنرجسية أن تزيد بشكل كبير من جودة المراجعة من خلال تعزيز استقلالية مراقب الحسابات بدلاً من تأهيله. بالإضافة إلى تأثيرها على الاستقلالية، قد تشجع النرجسية مراقبي الحسابات على بذل المزيد من جهود المراجعة في العمل لتوفير جودة مراجعة عالية، وبناء سمعة طيبة.

وبشكل عام، قد تؤثر سمات الشخصية نفسها على استقلالية مراقب الحسابات وكفاءته، وبالتالي على جودة المراجعة بطرق متعددة ومتعارضة. حيث يستخدم الباحثون بشكل روتيني تسميات مثل الجوانب "الساطعة" و"المظلمة" من النرجسية، و"إيجابياتها" و"عيوبها" و"المثمرة" و"المدمرة" لتعكس وجهين لهذه السمة الشخصية المعقدة (Chou et al., 2021).

وفي هذا الجانب، فقد أشارت دراسة (Rosenthal & Pittinsky (2006) للنتائج السلبية للنرجسية، خاصة في مجال القيادة التنظيمية، بما في ذلك فشل المديرين والموظفين الآخرين، واحتمال إساءة استخدام الآخرين والسلوكيات غير الأخلاقية ، وتجاهل الحقائق الخارجية للمؤسسة والتهديدات البيئية وتدمير الثقة والعلاقات التنظيمية. وهو ما أيدته دراسة (Church et al., 2020) من أن مراقب الحسابات النرجسي يعتبر نفسه الشخصية

المحورية للقيم والإنجازات الراسخة ولا يخشى فشل التقارير المالية. ستجعلهم الغطسة والكبرياء يقاومون الاقتراحات البناءة، ويمنحون المزيد من المصداقية لنجاحهم ويلومون الآخرين على الفشل. قد يتجاهل النصائح الحكيمة والتغيرات البيئية (مثل التغييرات في السوق) وتهديدات المنافسين. علاوة على ذلك، قد يتم عزل الموظفين الأكفاء في ظل هذه الظروف. إن غياب التعاطف والتفاهم لدى المراقبين النرجسيين جعلهم غير محبوبين بين الموظفين. نظرًا لأنهم بحاجة إلى الإعجاب والخضوع. المراقبون النرجسيون على استعداد لاتخاذ تدابير استثنائية ليكونوا متميزين، من بين أمور أخرى. إنها تظهر قدرة عالية على المخاطرة للحفاظ على السيطرة والسلطة وأهمية بلا حدود.

ولقد توقعت دراسة (Johnson et al. (2021 أن المزيد من مراقبي الحسابات النرجسيين سيقللون من شأن الآثار المترتبة على المخاطر المترتبة على المدير المالي للعميل النرجسي مقارنة بالمراقبين الأقل نرجسية. قد يقلل التقليل من مخاطر العميل من الشكوك المهنية لمراقبي الحسابات في مهمة تتطلب موقفًا متشدداً من الشك المهني. ومن زاوية أخرى، وجد (Chou et al., (2021 أن نرجسية شريك المراجعة، مقاساً بحجم توقيعه، تزيد من جودة مراجعة، ويظهر ذلك في خفض القيمة المطلقة للاستحقاقات غير الطبيعية، وزيادة جودة الاستحقاقات والأرباح، والحد من احتمالية إعادة إصدار القوائم المالية. كما تشير النتائج إلى أن نرجسية شريك المراجعة تعمل على تحسين جودة المراجعة بشكل رئيسي من خلال زيادة استقلالية مراقب الحسابات بدلاً من كفاءة المراجع الأعلى. فبشكل عام، تشير النتائج إلى أن شركاء المراجعة الأكثر نرجسية يحمون استقلاليتهم من خلال مقاومة ضغوط العميل لإصدار رأي غير معدل، بالإضافة إلى ذلك فإن نرجسية شريك المراجعة تلعب دورًا أصغر في جودة المراجعة في مكاتب المراجعة الأربع الكبرى، التي يُضيق إشرافها الداخلي الأكثر صرامة نطاق أهمية خصائص الأفراد؛ نظرًا لأن مكاتب المراجعة الأربع الكبرى قد طورت هياكل أكثر تعقيدًا لمراقبة الجودة وتعتمد على إجراءات مراجعة أكثر توحيدًا.

ومن جانبها، توصلت دراسة (Kerckhofs et al. (2022) إلى تأثير أقل للنجسية على قرارات إعداد تقارير المراجعة حالة عدم وجود مخاوف قوية بشأن السمعة والتقاضي في أسواق المراجعة. ومع ذلك، فإن التهديدات المتزايدة للاستقلالية وآليات الرقابة الأقل تعقيداً تشير إلى تأثير أكبر للنجسية على قرارات إعداد تقارير المراجعة.

وأخيراً، فقد توصلت دراسة (Salehi et al. (2022b) إلى أنه وفقاً لنظرية اضطرابات الشخصية ونظراً لأن النجسية هي سمة للشخص فعالة في تشكيل الشخصية والسلوك، فإن بعض العوامل السلوكية التي تنطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات قد تؤثر على قراراته وأحكامه وجودة تقرير المراجعة.

وبالتالي، تزيد نرجسية مراقبي الحسابات من قابلية قراءة تقارير المراجعة للشركات. بما يقدم رؤى لصانعي السياسات الذين يسعون إلى تعزيز قابلية القراءة للتقارير السنوية، وبما يوضح حاجة المنظمون والمستثمرون والمحللون ومراقبي الحسابات وغيرهم من أصحاب المصلحة إلى النظر في النجسية في فهم وقراءة تقرير مراقب الحسابات.

وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة الفرض التالي:

الفرض الأول: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لنجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة.

2/2/6-تحليل العلاقة بين ثقة مراقب الحسابات بنفسه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة.

بشأن العلاقة بين ثقة مراقب الحسابات بنفسه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، فقد تناولت دراسات قليلة مسألة الثقة بالنفس لدى مراقب الحسابات (e.g., Moeckel & Plumlee, 1989; Hardies et al., 2012; Aghazadeh & Joe, 2015; Aghazadeh & Joe, 2022; Salehi et al., 2022b)

فمن جانبها، أوضحت دراسة (Moeckel & Plumlee (1989) أهمية اعتماد مراقبي الحسابات على ذاكرتهم في مقابل اعتمادهم على مصادر المعلومات الخارجية مثل أوراق

العمل. تناولت هذه الدراسة الثقة النسبية لمراقبي الحسابات في الاعتماد على الاعترافات والإقرارات الدقيقة وغير الدقيقة بأدلة المراجعة. وتوصلت نتائج الدراسة إلى أنه غالبًا ما يكون مراقبو الحسابات واثقين في اعترافاتهم وقناعاتهم غير المكتملة وغير الدقيقة كما هي في اعترافاتهم وقناعاتهم الدقيقة فيما يتعلق بأدلة المراجعة.

وكذلك، أشارت دراسة (Hardies et al. (2012 إلى أنه على الرغم من أن ثقة مراقب الحسابات بنفسه تؤثر على قرارات وأحكام المراجعة، إلا أن الثقة المفرطة لدى مراقب الحسابات قد تتسبب في أن تكون عمليات المراجعة غير فعالة، ويمكن أن تؤدي إلى مشاكل قانونية، والتوظيف غير المناسب، والاستخدام غير الفعال للتكنولوجيا، وسوء تخصيص موارد المراجعة. وأيضًا يمكن أن تؤدي الثقة المفرطة لمراقب الحسابات إلى الانخراط في سلوكيات محفوفة بالمخاطر وبالتالي إجراء عمليات مراجعة غير فعالة. على سبيل المثال، قد يقلل مراقب الحسابات شديد الثقة بشكل منهجي من مخاطر ارتباط المراجعة و / أو يبالي في فعالية وكفاية إجراء أو دليل المراجعة. قد يفشل المراقب المفرط في الثقة في قياس فعالية أنظمة وإجراءات العمل بشكل صحيح، معتقدًا أنه لديه القدرة على اكتشاف أي نقاط ضعف قد تكون لدى العميل. وقد يقبل مراقب الحسابات ذو الثقة الزائدة عن طريق الخطأ عملاء جدد ولكن محفوفين بالمخاطر.

ومن جانبها، أشارت دراسة (Aghazadeh & Joe (2015 إلى أن أدبيات علم النفس تشير بأن تعبيرات الثقة (العبارات أو الآراء الخاصة بالثقة، على سبيل المثال، "أعرف حقيقة أنها... و" أنا متأكد تمامًا من أنها...") يمكن أن تؤثر على اعتماد مراقبي الحسابات (أي مدى وطبيعة وحجم اختبارات المراجعة) على تفسيرات الإدارة: هذه النتيجة مهمة لأن المستخدمين يتطلعون إلى المراجعين لتحسين موثوقية التقارير المالية.

ومن منظور مختلف، فقد تناولت دراسة (Aghazadeh & Joe (2022 ما إذا كانت الثقة الإدارية تؤثر على استجابة مراقبي الحسابات لمخاطر التحريف الجوهري. والتي نصت عليها معايير المراجعة بأنه يجب على مراقبي الحسابات زيادة الاختبارات والحصول على أدلة أكثر موثوقية مع زيادة مخاطر التحريف الجوهري. وتشير النتائج التي تم التوصل إليها أن

المديرين المخادعين يمكنهم بسهولة التلاعب بالثقة والتأثير على التفسيرات وأدلة الاستفسار المقدمة إلى مراقبي الحسابات. وبالتالي، فإن الدراسة تقدم دليلاً على أن ميل مراقب الحسابات للتأثر بالثقة الإدارية العالية يمكن أن يلعب دوراً مساهماً في الارتباط الملحوظ بين ثقة الإدارة العالية والتقارير المالية المتحيزة.

كما أوضحت دراسة (Gizyatova (2015 إلى أنه بناء على نظرية اضطراب الشخصية فإن الثقة بالنفس لدى مراقب الحسابات قد تؤدي إلى عدم كفاية جمع الأدلة. وأخيراً، فقد توصلت دراسة Salehi et al. (2022b) إلى أنه وفقاً لنظرية اضطرابات الشخصية ونظراً لأن ثقة مراقب الحسابات بنفسه هي سمة للشخص فعالة في تشكيل الشخصية والسلوك، فإن بعض العوامل السلوكية التي تتطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات قد تؤدي إلى التحيز في قراراتهم وتؤثر على جودة تقرير المراجعة. وبالتالي، تزيد ثقة مراقب الحسابات بنفسه من قابلية قراءة تقارير المراجعة للشركات. بما يقدم رؤى لصانعي السياسات الذين يسعون إلى تعزيز قابلية القراءة للتقارير السنوية، وبما يوضح حاجة المنظمين والمستثمرين والمحللون ومراقبي الحسابات وغيرهم من أصحاب المصلحة إلى النظر في الثقة بالنفس في فهم وقراءة تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية، والسعي إلى تعزيز قابلية التقارير السنوية وتقارير المراجعة للقراءة والفهم.

كذلك، قد توجه بعض العوامل السلوكية المتضمنة في شخصية مراقبي الحسابات قراراتهم، والتي يمكن أن يؤدي تحديدها إلى تعزيز عملية صنع القرار. أحد العوامل هو الثقة بالنفس بين مراقبي الحسابات والتي يمكن أن تؤثر على جودة التقارير المالية، بما في ذلك سهولة قراءة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة الفرض التالي:

الفرض الثاني: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة.

3/2/6- تحليل العلاقة بين سمعة مكتب مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة

القوائم المالية السنوية للقراءة.

وبشأن العلاقة بين سمعة مكتب مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، فقد أشارت عدة دراسات إلى أن تقارير مراقبي الحسابات أقل أو يصعب قراءتها، وتختلف قابليتها للقراءة بين منشآت المراجعة (e.g., Krishnamurthy et al., 2006; Sarwoko & Agoes, 2014; Mukhlisin, 2018; Sari, 2018; Nidal, 2020; Salehi et al., 2022b; Soroushyar, 2023) حيث أشارت دراسة (Krishnamurthy et al., 2006) إلى أن سمعة مكتب مراقب الحسابات أمرًا مهمًا لأن مراقبي الحسابات ذوي السمعة الطيبة يؤدون عمليات مراجعة عالية الجودة ويصادقون بشكل أفضل على موثوقية المعلومات المقدمة في القوائم المالية.

وفي هذا السياق، توصلت دراسة (Soroushyar, 2023) إلى تحسّن جودة التقارير المالية نتيجة أن مراقبي الحسابات الخبراء لديهم معرفة ممتازة بصناعة العميل وعملياته وأعماله؛ لذلك، يمكنهم تقييم المخاطر المرتبطة باستراتيجية الشركة بشكل أفضل، وتقييم السياسات والإجراءات المحاسبية المنحرفة للعميل بشكل أفضل. أخيرًا، من المرجح أيضًا أن يواجه العملاء الذين يعانون من انحراف في الاستراتيجية مشاكل عدم تماثل المعلومات لأن مستخدمي المعلومات المحاسبية غير قادرين على فهم نموذج العمل وانحراف استراتيجية الشركة. وتتوافق هذه النتائج مع ما أظهرته دراسة (Nidal, 2020) من أن مراقبي الحسابات المتخصصين في الصناعة يوفرون مستوى أعلى من الثقة للمستخدمين مقارنة بمراقبي الحسابات الآخرين، وأنهم قادرين على اكتشاف الأخطاء، وإيجاد أفكار بناءة لمساعدة أصحاب العمل (خلق قيمة مضافة) بالإضافة إلى تقديم آراء أو حلول جديدة لبعض المشكلات التي يواجهها أصحاب العمل في الصناعات ذات الصلة، وتقديم خدمات مراجعة عالية الجودة تؤدي إلى تقليل مخاطر المعلومات. وتوافقت تلك النتائج مع دراسة (Sari, 2018)، ودراسة (Sarwoko & Agoes, 2014).

علاوة على ذلك، توافقت تلك النتائج مع نتائج دراسة (Mukhlisin, 2018) من أن عمليات المراجعة تكون ذات جودة عالية إذا كان مراقب الحسابات لديه خبرة وكفاءات خاصة

تتعلق بالصناعة الخاضعة للمراجعة، بحيث يمكنه اكتشاف السلوك الانتهازي للإدارة للغش أو التحريف في القوائم المالية، وله دور فعال في حوكمة الشركات وتحسين جودة البيانات المالية وأكثر قدرة على اكتشاف التقارير المالية الاحتمالية.

وأشارت دراسة (Salehi et al. (2022b إلى أن جودة قرار مراقب الحسابات تتحسن من خلال اكتساب الخبرة. وبالتالي، كلما كان مراقب الحسابات أكثر خبرة، كانت الخدمات المقدمة للمجتمع أفضل. أيضًا فإن مراقبي الحسابات ذوي الخبرة يشرعون في عمليات مراجعة عالية الجودة للحفاظ على انتمائهم وشهرتهم. وبالتالي، قابلية تقريرهم للقراءة. كما أوضحت الدراسة أنه استنادًا إلى نظرية المنهج السلوكي لاتخاذ القرارات وتأثير خصائص مراقب الحسابات على جودة المراجعة وإعداد التقارير، من المتوقع أن تؤثر سمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره للقراءة.

وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة الفرض التالي:

الفرض الثالث: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة.

3/6- تحليل أثر حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقات محل الدراسة.

تناولت عدة دراسات محددات قابلية التقارير المالية للقراءة بشكل عام ومحددات قابلية

تقرير المراجعة للقراءة بشكل خاص، وأشارت دراسات (راشد، 2020؛ على، 2022؛ Zurel, 2014; Fakhfakh, 2015; Velte, 2018; Abernathy et al., 2019; Chang & Stone, 2019; Sahyda, 2019; Marques et al., 2021; Tuan Besar, 2021; Gambetta et al., 2022; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b) إلى وجود

العديد من المحددات الخاصة بقابلية تقرير المراجعة للقراءة؛ منها محددات خاصة بخصائص المراجعة وسمات مراقب الحسابات والتي تلعب دورًا مهمًا في موثوقية القوائم المالية ومعلومات تقرير المراجعة وجعله أكثر فهمًا وقابلية للقراءة (مثل؛ جودة المراجعة، أتعاب المراجعة، الرأي المعدل بشأن الاستمرارية، نوع مكتب المراجعة، تدوير مراقب الحسابات، التخصص الصناعي

والخبرة، تأخير تقرير المراجعة). وكذلك محددات خاصة بمنشأة عميل المراجعة والتي تشير لدرجة تعقيد عملياتها وأدائها الحالي وجودة إفصاحاتها ودرجة عدم تماثل معلوماتها وبالتالي قابلية تقاريرها للقراءة وسهولة الفهم (مثل؛ الحجم، معدل العائد على الاستثمار، الربحية، الرافعة المالية، السيولة، نمو الشركة، نتيجة السنة المالية، نهاية السنة المالية، عمر الشركة). بالإضافة للمحددات المهنية (مثل؛ المعايير الدولية ISA 700 و ISA 701 و ISA 705 و ISA 706) والتي تتعامل مع كيفية تأثير شكل ومحتوى تقرير مراقب الحسابات لتحسين جودة تقارير المراجعة ومن ثم قيمتها الإعلامية والمعلوماتية وبالتالي قابليتها للفهم والقراءة وجعلها أكثر إفادة.

وبشأن أثر حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة فقد تناولت عدة دراسات هذا التأثير (e.g., Pinto & Morais, 2019; Suttipun, 2020; Chou et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Özcan, 2021; Tuan Besar, 2021) فقد أوضحت دراسة (Chou et al. (2021 أن الارتباط بين نرجسية مراقب الحسابات وجودة المراجعة تكون أكبر عندما يعمل مراقب الحسابات مع عملاء أكبر، وهو ما يتوافق مع ما أكدت عليه دراسة (Rouhi & Delgosha Khadar (2021 وبتنتائج مختلفة، أشارت دراسة (Tuan Besar (2021 إلى أنه حتى في حالة انتساب مكتب مراقب الحسابات إلى المكاتب الأربع الكبرى Big 4 إلا أن تقارير المراجعة الخاصة بها تكون عند مستوى قراءة أقل بسبب زيادة تعقيد أعمال العميل وكبر حجم منشأته وأعماله.

واتفقت دراسات (Pinto & Morais, 2019; Suttipun, 2020; Özcan, 2021) على أنه في البيئة الاقتصادية الحالية، أصبحت العمليات التجارية أكثر تعقيداً من ذي قبل. وساهمت العولمة والتكنولوجيا المتقدمة والمنافسة في زيادة التعقيد. ويُتوقع من مراقبي الحسابات إجراء أعمال مراجعة بدقة عندما يكون التعقيد التنظيمي للعميل مرتفعاً بشكل ملحوظ. كما أن المستوى العالي من تعقيد الشركة يؤدي إلى ارتفاع مخاطر المراجعة. وبالتالي، يشعر

مراقبو حسابات الشركات كبيرة الحجم ولديها مستوى عالٍ من التعقيد التنظيمي بمزيد من الضغط للإفصاح عن أمور المراجعة الهامة وقابلية تقريرهم للقراءة.

وفي السياق نفسه، توقعت دراسة (Kumar (2014 أن يكون لدى الشركات كبيرة الحجم عمليات أكثر تعقيداً وستقدم تقارير سنوية طويلة ومعقدة. وهو ما أكدت عليه دراسة Hassan et al.(2019) والتي أشارت إلى أن الشركات الأكبر حجماً لديها أعمال أكثر تعقيداً، وبالتالي، فمن المرجح أن تقدم تقارير سنوية أكثر تعقيداً. وأن مديري الشركات على استعداد لشرح نتائج أعمال شركاتهم للحكومة / المستثمرين (أي إعداد تقارير سهلة القراءة) وبالتالي تجنب الأخبار السيئة أثناء جذب المستثمرين المحتملين. وقد يشير الفشل في القيام بذلك إلى أخبار سيئة تؤثر سلباً على الشركة واستدامتها في المستقبل. لذلك، يساعد حجم الشركة في إثبات سهولة القراءة.

وفي نفس الإطار، أوضحت دراسة (Gambetta et al. (2022 أن تكون فقرة الأمور الهامة في تقرير المراجعة للشركات الكبيرة أكثر تعقيداً، وبالتالي أقل قابلية للقراءة، من تلك الفقرة المقابلة للشركات الأصغر حجماً. وهو ما أيدته دراسة (Roiston & Harymawan (2020 من أنه كلما زاد حجم الشركة، قلت سهولة قراءة التقرير السنوي (كلما كان فهمه أكثر صعوبة).

وفي ضوء ما تقدم، وبالرغم من تباين النتائج فيما يتعلق أثر حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، إلا أن تقارير المراجعة الخاصة بالمنشآت كبيرة الحجم تكون عند مستوى قراءة أقل بسبب زيادة تعقيد الأعمال وكبر حجم المنشأة، كما أنه يكون لدى الشركات كبيرة الحجم عمليات أكثر تعقيداً وأكثر تعقيداً وستقدم تقارير سنوية طويلة ومعقدة. وفي المقابل، اتضح أن إدارة الشركات كبيرة الحجم أكثر خبرة ومهارة وعلى استعداد لشرح نتائج أعمال شركاتهم للحكومة / المستثمرين (أي إعداد تقارير سهلة القراءة)، وبالتالي تجنب الأخبار السيئة التي تؤثر سلباً على الشركة واستدامتها في المستقبل وجذب المستثمرين المحتملين. لذلك، قد يساعد حجم منشأة عميل المراجعة في إثبات سهولة القراءة. ودون توقع

قوة واتجاه تأثير حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقات التأثيرية بالفروض الثلاثة الأولى، يمكن صياغة الفرض الرابع والخامس والسادس كالتالي:

الفرض الرابع: يختلف التأثير المعنوي لدرجة مراقبة الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

الفرض الخامس: يختلف التأثير المعنوي لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

الفرض السادس: يختلف التأثير المعنوي لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

4/6- منهجية البحث

تحقيقاً لهدف البحث واختبار فروضه، يقوم الباحثان بدراسة تطبيقية تتضمن: أهداف الدراسة التطبيقية، مجتمع وعينة الدراسة التطبيقية، نموذج البحث وتوصيف وقياس المتغيرات، أدوات وإجراءات الدراسة التطبيقية، تحليل النتائج واختبار فروض البحث في ظل التحليل الأساسي والتحليل الإضافي، وذلك على النحو التالي:

1/4/6- أهداف الدراسة التطبيقية

تستهدف الدراسة التطبيقية اختبار فروض البحث، من خلال قياس تأثير درجة مراقبة الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية قياساً على أدبيات سابقة في بيئة عمل مختلفة (e.g., Krishnamurthy et al., 2006; Hardies et al., 2012; Sarwoko & Agoes, 2014; Gizyatova, 2015; Mukhlasin, 2018; Sari, 2018; Nidal, 2020; Aghazadeh & Joe, 2015,2022; Chou et al., 2021; Johnson et

al., 2021; Mohammadi et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Kerckhofs et al., 2022; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b; Soroushyar, 2023) ، بالإضافة إلى اختبار مدى تأثير حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقات التأثيرية السابقة، قياساً على (Pinto & Morais, 2019; Suttipun, 2020; Chou et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Özcan, 2021; Tuan Besar, 2021) ، علاوة على إدخال بعض المتغيرات الرقابية التي تناولتها الدراسات السابقة لمعرفة أثرها على المتغير التابع، نظراً لاستخدام الدراسات السابقة التي تناولت العلاقات السابقة العديد من المتغيرات الرقابية (معدل العائد على الأصول، الرافعة المالية، نتيجة السنة المالية، نهاية السنة المالية)، والتي من شأنها التأثير على المتغير التابع في سياق العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتب مراقب الحسابات وقابلية تقريره للقراءة، حيث أن قابلية تقرير المراجعة للقراءة مدفوعة بعدة عوامل مثل معدل العائد على الأصول كلما ارتفع أداء الشركة كان من الأسهل قراءة التقرير السنوي للشركة للتعبير بشكل أفضل عن موقفها المالي (Sahyda, 2019; Gambetta et al. 2022) ، الرافعة المالية نتوقع أن تسعى الشركات عالية الاستدانة إلى التأثير على الإفصاح لصالحها، مما يؤدي إلى حجب خطورة أي من هذه المشكلات، وبالتالي كلما زادت الرافعة المالية انخفضت سهولة قراءة التقرير (Gambetta et al. 2022)، نتيجة السنة المالية وأن الشركات الراحبة والأقل خطورة تستغرق وقتاً أقل للمراجعة ومن السهل قراءة تقريرها (Lee & Jahng, 2008)، نهاية السنة المالية وبداية موسم الذروة وزيادة الأعباء والضغوط وبالتالي انخفاض جودة المراجعة وقابلية التقرير للقراءة) على، 2022؛ (Roiston & Harymawan, 2020) ، ويتسق إدخال المتغيرات الرقابية في العلاقة مع درجة اهتمام الدراسات السابقة قياساً على دراسات (Zurel, 2014; Fakhfakh, 2015; Velte, 2018; Abernathy et al., 2019; Chang & Stone, 2019; Sahyda, 2019; Marques et al., 2021; Tuan Besar, 2021; Gambetta et al., 2022; Takada et al., 2021; Soroushyar, 2023; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b)

2/4/6 -مجتمع الدراسة ومصادر الحصول على البيانات

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات غير المالية المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية خلال الفترة من 2016 وحتى 2021 ويجرى عليها تعامل نشط بما يخدم أهداف الدراسة، لذلك يعتمد الباحثان علي اختيار عينة عشوائية من تلك الشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية وفق مجموعة من المعايير والمحددات وهي: أن تتوفر بيانات عن تلك الشركات والمتعلقة بمتغيرات الدراسة خلال تلك الفترة، وألا تكون قد تعرضت الشركة للتصفية أو الاندماج خلال فترة الدراسة، مع استبعاد قطاع البنوك والخدمات المالية بسبب الطبيعة المالية وطبيعة هيكل رأس المال بهذا القطاع ولأنها تخضع لقواعد تنظيمية ومتطلبات قياس وافصاح خاصة بها. وذلك اتساقاً مع ما قامت به أدبيات سابقة ; (e.g., Velte, 2018; Zhuang, 2018; Marques et al., 2021; Tuan Besar, 2021; Gambetta et al., 2022; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b; Dalwai et al., 2023؛ مشابط، 2023).

و**بتطبيق** المعايير السابقة توافر للباحثين عينة مكونة من 140 شركة في الفترة (2016-2021م) بواقع 840 مشاهدة (6×140) **مشاهدة**. وهي تمثل القطاعات المختلفة لمجتمع الدراسة، واعتمدت الدراسة التطبيقية على البيانات الثانوية المنشورة في القوائم المالية والتقارير الدورية لعينة الدراسة واللازمة لقياس متغيرات الدراسة، وذلك باستخدام أسلوب تحليل المحتوي (Content Analysis)، وقد تم الحصول عليها من موقع البورصة المصرية على شبكة الانترنت (www.egx.com.eg)، بالإضافة الى المواقع الالكترونية للشركات محل الدراسة، وموقع مباشر مصر (www.mubasher.info)، وشركة مصر لنشر المعلومات (www.egidegypt.com).

ويوضح الجدول رقم (1) مجتمع الدراسة، المتمثل في عدد ونسبة الشركات عينة الدراسة علي أساس قطاعي:

جدول رقم (1) عدد ونسبة الشركات عينة الدراسة علي أساس قطاعي

النسبة داخل العينة	عدد مشاهدات العينة	عدد الشركات	القطاع الصناعي
١٠,٧	٩٠	١٥	موارد أساسية
٧,١٤	٦٠	١٠	رعاية صحية وأدوية
٣,٥٧	٣٠	٥	خدمات ومنتجات صناعية وسيارات
١٨,٥٧	١٥٦	٢٦	العقارات
٩,٢٨	٧٨	١٣	سياحة وترفيه
.٧١	٦	١	مرافق
٢,١٤	١٨	٣	اتصالات واطلام وتكنولوجيا المعلومات
١٥,٧	١٣٢	٢٢	أغذية ومشروبات وتغ
١,٤٢	١٢	٢	طاقة وخدمات مساندة
٢,١٤	١٨	٣	تجارة وموزعون
٢,٨٦	٢٤	٤	خدمات النقل والشحن
١,٤٢	١٢	٢	خدمات تعليمية
٥,٧	٤٨	٨	مقاولات و إنشاءات هندسية
٥,٧	٤٨	٨	منسوجات و سلع معمرة
١٠	٨٤	١٤	مواد البناء
٢,٨٦	٢٤	٤	ورق و مواد تعبئة وتغليف
%١٠٠	٨٤٠ مشاهدة	١٤٠	إجمالي عدد المشاهدات

3/4/6 - نموذج الدراسة وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة

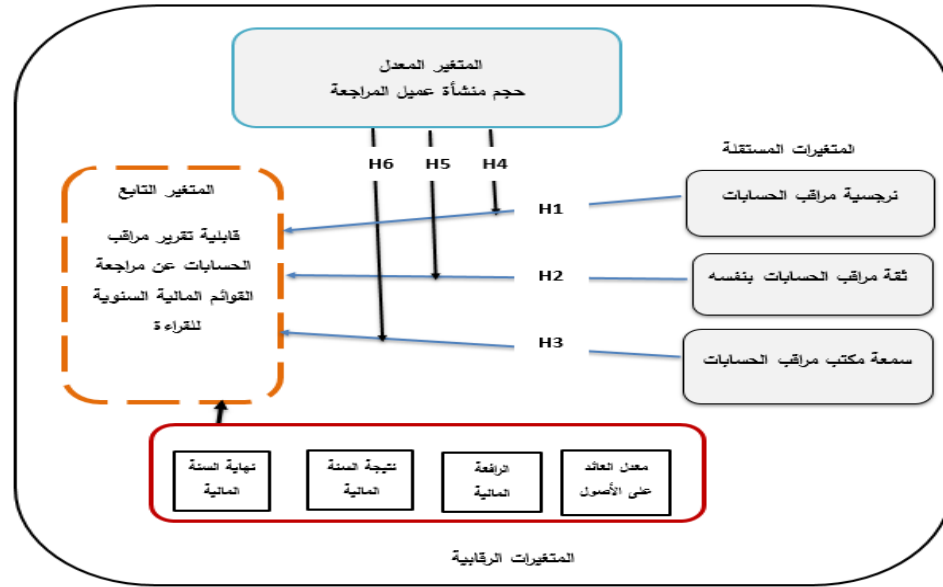
يتم عرض توصيف وقياس متغيرات الدراسة وفق نموذج الدراسة على النحو التالي:

1/3/4/6 - نموذج الدراسة

يتضح من فروض البحث أن متغيرات الدراسة تشمل نرجسية مراقب الحسابات، ثقة مراقب الحسابات بنفسه، وسمعة مكتب مراقب الحسابات كمتغيرات مستقلة، وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة كمتغير تابع، وحجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقات التأثيرية للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع كما ورد في دراسات (Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b; Dalwai et al., 2023; Soroushyar, 2023)، بالإضافة إلى اختبار مدى تأثير حجم منشأة عميل المراجعة على العلاقة

التأثيرية السابقة، قياساً علي (Chou et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Özcan, 2021; Tuan Besar, 2021) مع إدخال تأثير المتغيرات الرقابية (معدل العائد على الأصول، الرافعة المالية، نتيجة السنة المالية، نهاية السنة المالية، والتي بدورها تؤثر على قابلية تقرير المراجعة للقراءة، ويتسق إدخال المتغيرات الرقابية في العلاقة مع درجة اهتمام الدراسات السابقة Marques et al., 2021; Tuan Besar, 2021; Gambetta et al., 2022; Takada et al., 2021; Soroushyar, 2023; Salehi et al., 2022a; Salehi et al., 2022b)، ويوضح الشكل رقم (1) نموذج الدراسة المستخدم، من حيث المتغيرات المستقلة، المتغير التابع، المتغير المعدل، والمتغيرات الرقابية. يظهر النموذج كما يلي:

شكل رقم (1) نموذج ومتغيرات الدراسة



المصدر: إعداد الباحثان

2/3/4/6 - توصيف وقياس متغيرات الدراسة

تم توصيف وقياس متغيرات الدراسة كما يلي:

جدول رقم (2) متغيرات الدراسة وطريقة قياسها

المتغير	نوعه	الرمز	طريقة قياسه	الأدبيات السابقة
نرجسية مراقب الحسابات	مستقل	NARCit	يعتبر مراقب الحسابات النرجسي نفسه الشخصية المحورية للقيم والإنجازات ولا يخشى من الفشل في إبداء الرأي الملائم على التقارير المالية. الغطرسة والكبرياء تجعله يقاوم الاقتراحات البناءة، ويعطي المزيد من الفضل في النجاح ويلوم الآخرين على الفشل (Salehi et al., 2022b). تُعد النرجسية من العوامل السلوكية التي تنطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات قد تؤدي إلى التحيز في قراراتهم وتؤثر على جودة تقرير المراجعة. وبالتالي، قد تزيد نرجسية مراقبي الحسابات من قابلية قراءة تقارير المراجعة للشركات. لحساب النرجسية، يتم استخدام حجم التوقيع لأن حجم التوقيع يرتبط بالنرجسية، بحيث يكون توقيع مراقب الحسابات أكبر (اسمه و / أو عائلته) يأخذ قيمة (1) ويأخذ قيمة (0) بخلاف ذلك.	قياسًا على : Church et al. (2020); Mohammadi et al. (2021); Chou et al. (2021); Takada et al. (2021) ; Kerckhofs et al. (2022); Salehi et al.(2022b).
ثقة مراقب الحسابات بنفسه	مستقل	SEL-CONit	يمكن للشخص الذي يتمتع بثقة أكبر بالنفس أن يتعامل مع الصعوبات بسهولة أكبر ويكون أكثر استعدادًا لاستكشاف عمق الحقائق، ولا يخاف من المشاكل. من ناحية أخرى، فإن الثقة المفرطة بالنفس التي هي سمة سلوكية في مراقب الحسابات يمكن أن يكون لها تأثير سلبي لدى مراقب الحسابات وستؤدي إلى عدم كفاية جمع الأدلة. وتشير النتائج إلى أن الثقة بالنفس لدى مراقب الحسابات تزيد من قابلية قراءة تقارير مراقب الحسابات، كما أن الثقة في حكم المراجعين لها آثار مهمة على فعالية وكفاءة المراجعة، وفي تطوير خطة المراجعة وفي تكوين الرأي. (Nakashima & Ziebart, 2015; Salehi et al., 2022b). لقياس ثقة مراقب الحسابات يتم الاعتماد على مقياس الثقة الإدارية المفرطة، يتم استخدام مؤشر فانض الاستثمار في الأصول. يتم حسابه بقسمة المتبقي من إجمالي انحدار نمو الأصول (Sales.Grit) على نمو المبيعات (Assets.Grit). $Assets.Grit = \beta_0 + \beta_1 sales.Grit + \epsilon$ بحيث إذا كان المتبقي أكبر من (0)، فإن هذا المؤشر يساوي (1) ؛ خلاف ذلك (0). يعتمد هذا المؤشر على حقيقة أن المديرين يستثمرون أكثر من أقرانهم في الشركات التي تنمو أصولها بمعدل أعلى من المبيعات.	قياسًا على : Malmendier & Tate (2008); Salehi et al.(2022a), Salehi et al. (2022b).
سمعة مكتب مراقب الحسابات	مستقل	AUDREpit	تُعد سمعة مراقب الحسابات أحد الاعتبارات الأساسية في اختيار العملاء لمكاتب مراقبي الحسابات. كما أن أهمية سمعة مراقب الحسابات تنبع من حقيقة أن جودة المراجعة لا يمكن فحصها بسهولة؛ ولذلك تعمل السمعة كبديل للجودة. أيضًا فإن مراقبي الحسابات ذوي الخبرة يشرعون في عمليات مراجعة عالية الجودة للحفاظ على انتمائهم وشهرتهم وبالتالي، قابلية تقريرهم للقراءة. تقاس السمعة بنوع مكتب المراجعة؛ تم تقسيم مكاتب المراجعة المصرية لمكاتب منتسبة لأحد مكاتب المراجعة الأربع الكبرى BIG 4.it ومكاتب غير منتسبة لأحد مكاتب المراجعة الأربع الكبرى NON BIG 4.it، وتم قياسها من خلال متغير ضمني يأخذ قيمة (1) إذا تم مراجعة الشركة (i) بواسطة أحد مكاتب المراجعة الأربعة الكبرى ويأخذ قيمة (0) بخلاف ذلك.	قياسًا على : زيتون (2021)؛ Abdillah et al. (2019) ; El-Dyasty & Elamer (2021) ; Salehi et al. (2022b); ; Dalwai et al.(2023).

قياساً على : Salehi et al. (2022a); Salehi et al. (2022b); Rahman & Nadhirin (2022); Aldoseri & Melegy (2023)	يعتبر النص قابلاً للقراءة إذا فهم القارئ الرسالة المقصودة من النص عند قراءته. يجب أن يكون تقرير مراقب الحسابات المقدم للقراءة وسهل الفهم للمستخدمين ومرجعهم لاتخاذ قرارات سليمة. تعمل تقارير مراقبي الحسابات على تحسين المعلومات التي تنقلها إلى أصحاب المصلحة وتعزيز جودة المراجعة والشفافية من خلال شكل ومحتوى هذه التقارير أي "تقارير مصاغة بعناية". تُقاس القابلية للقراءة باللوغاريتم الطبيعي لعدد صفحات تقرير مراقب الحسابات قياساً على (Dalwai et al., 2023).	AUD Readabilityit	تابع	قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة
قياساً على : على ، وشحاته (2017) Church et al. (2020); Takada et al., 2021; Soroushyar (2023)	يكون لدى الشركات كبيرة الحجم عمليات أكثر تعقيداً وأكثر تقلباً وستقدم تقارير سنوية طويلة ومعقدة. وفي المقابل، اتضح أن إدارة الشركات كبيرة الحجم أكثر خبرة ومهارة وعلى استعداد لشرح نتائج أعمال شركاتهم للحكومة / المستثمرين (أي إعداد تقارير سهلة القراءة). بشكل عام، يتم حساب حجم الشركة عادةً من إجمالي الأصول لأنها عادةً ما تكون أكبر من المتغيرات الأخرى. باللوغاريتم الطبيعي للأصول	LnFSIZEit	معدل	حجم منشأة عميل المراجعة
Church et al. (2020); Takada et al. (2021); Soroushyar (2023).	معدل العائد على الأصول كلما ارتفع أداء الشركة كان من الأسهل قراءة التقرير السنوي للشركة للتعبير بشكل أفضل عن موقفها المالي . ويقاس من خلال إجمالي الربح بعد الضرائب إلى إجمالي الأصول.	ROAit	رقابي	معدل العائد على الأصول
قياساً على: Badawy & Aly (2018); Church et al. (2020); Takada et al. (2021); Soroushyar (2023).	الرافعة المالية، نتوقع أن تسعى الشركات عالية الاستدانة إلى التأثير على الإفصاح لصالحها، مما يؤدي إلى حجب خطورة أي من هذه المشكلات، وبالتالي كلما زادت الرافعة المالية انخفضت سهولة قراءة التقرير . تظهر الرافعة المالية نسبة استخدام الدين لتمويل الاستثمار. تقاس بنسبة إجمالي الديون لإجمالي الأصول.	LEVit	رقابي	الرافعة المالية
قياساً على : Badawy & Aly (2018); Church et al. (2020); Takada et al. (2021).	نتيجة السنة المالية وأن الشركات الراححة والأقل خطورة تستغرق وقتاً أقل للمراجعة ومن السهل قراءة تقريرها. تشير إلى انخفاض مؤشر ربحية الشركة، تقاس بمتغير اعتياري يأخذ القيمة (1) في حالة الخسارة، والقيمة (0) بخلاف ذلك.	LOSSit	رقابي	نتيجة أعمال الشركة
قياساً على : Badawy & Aly (2018); Lee & Jahng (2008)	نهاية السنة المالية وبداية موسم الذروة وزيادة الأعباء والضغط وبالتالي انخفاض جودة المراجعة وقابلية التقرير للقراءة . تقاس بمتغير اعتياري يأخذ القيمة (1) في حالة انتهاء السنة في 12/31، والقيمة (0) بخلاف ذلك.	YEARit	رقابي	نهاية السنة المالية

4/4/6 - نماذج التحليل الاحصائي لاختبار فروض البحث

لاختبار فروض البحث احصائياً تم صياغتها في نماذج الانحدار التالية:

أ- نماذج الانحدار للتحليل الأساسي

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الأول (H1):

يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لدرجة مراقبة الحسابات على قابلية تقريره عن

مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة

$$AUD\ Readability_{it} = \beta_0 + \beta_1 NARC_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 YEAR_{it} + \varepsilon_{it} \dots \dots \dots (1)$$

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الثاني (H2):

يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لثقة بالنفس على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم

المالية السنوية للقراءة:

$$AUD\ Readability_{it} = \beta_0 + \beta_1 SEL-CON_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 YEAR_{it} + \varepsilon_{it} \dots \dots \dots (2)$$

تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الثالث (H3):

يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره

عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة:

$$AUD\ Readability_{it} = \beta_0 + \beta_1 AUDREP_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 YEAR_{it} + \varepsilon_{it} \dots \dots \dots (3)$$

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الرابع (H4):

يختلف التأثير المعنوي لدرجة مراقبة الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم

المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله:

$$AUD\ Readability_{it} = \beta_0 + \beta_1 NARC_{it} + \beta_2 LnFSIZE_{it} + (\beta_1 NARC_{it} * \beta_2 LnFSIZE_{it}) + \beta_3 ROA_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 LOSS_{it} + \beta_6 YEAR_{it} + \varepsilon_{it} \dots \dots \dots (4)$$

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الخامس (H5):

يختلف التأثير المعنوي لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله

$$AUD\ Readability\ it = \beta_0 + \beta_1 SEL-CON\ it + \beta_2 LnFSIZEit + (\beta_1 SEL-CON * \beta_2 LnFSIZEit) + \beta_3 ROAit + \beta_4 LEVit + \beta_5 LOSSit + \beta_6 YEARit + \epsilon it \dots\dots(5)$$

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض السادس (H6):

يختلف التأثير المعنوي لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله

$$AUD\ Readability\ it = \beta_0 + \beta_1 AUDREPit + \beta_2 LnFSIZEit + (\beta_1 AUDREPit * \beta_2 LnFSIZEit) + \beta_3 ROAit + \beta_4 LEVit + \beta_5 LOSSit + \beta_6 YEARit + \epsilon it \dots\dots(6)$$

ب- نماذج الانحدار للتحليل الإضافي (حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي):

يتناول التحليل الإضافي معالجة أثر حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي بدلاً من

كونه متغيراً معدلاً، من خلال إعادة تشغيل النماذج من الرابع إلى السادس، وذلك كما يلي:

$$AUD\ Readability\ it = \beta_0 + \beta_1 NARCit + \beta_2 LnFSIZEit + \beta_3 ROAit + \beta_4 LEVit + \beta_5 LOSSit + \beta_6 YEARit + \epsilon it \dots\dots(7)$$

$$AUD\ Readability\ it = \beta_0 + \beta_1 SEL-CON\ it + \beta_2 LnFSIZEit + \beta_3 ROAit + \beta_4 LEVit + \beta_5 LOSSit + \beta_6 YEARit + \epsilon it \dots\dots(8)$$

$$AUD\ Readability\ it = \beta_0 + \beta_1 AUDREPit + \beta_2 LnFSIZEit + \beta_3 ROAit + \beta_4 LEVit + \beta_5 LOSSit + \beta_6 YEARit + \epsilon it \dots\dots(9)$$

ج- نموذج الانحدار الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين متغيرات البحث):

يتناول التحليل الإضافي الاستكمالي معالجة العلاقة التبادلية بين متغيرات البحث وإعادة تصنيف متغيرات البحث، من خلال إعادة تشغيل النماذج من الأول إلى الثالث، وذلك كما يلي:

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الثاني (H1):

تؤثر قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية على نرجسية مراقب الحسابات

$$NARC_{it} = \beta_0 + \beta_1 AUD\ Readability_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 YEAR_{it} + \epsilon_{it} \dots \dots \dots (10)$$

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الثاني (H2):

تؤثر قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية على ثقته بنفسه:

$$SEL-CON_{it} = \beta_0 + \beta_1 AUD\ Readability_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 YEAR_{it} + \epsilon_{it} \dots \dots \dots (11)$$

- تم صياغة نموذج الانحدار التالي لاختبار الفرض الثالث (H3):

تؤثر قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية على سمعة مكتب مراقب الحسابات:

$$AUDREP_{it} = \beta_0 + \beta_1 AUD\ Readability_{it} + \beta_2 ROA_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 LOSS_{it} + \beta_5 YEAR_{it} + \epsilon_{it} \dots \dots \dots (12)$$

5/4/6- الأساليب الإحصائية المستخدمة

اعتمدت الدراسة على الأساليب الإحصائية التي تتناسب مع طبيعتها من حيث الأهداف والفروض وطبيعة البيانات المستخدمة، وتتمثل هذه الأساليب فيما يلي:

- أساليب الإحصاء الوصفي وتتمثل في مقاييس النزعة المركزية (أدني قيمة، أقصى قيمة، الوسط الحسابي، والانحراف المعياري).
- مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة.

- طريقة الانحدار الخطي المتعدد بطريقة ENTER لتقدير نموذج الانحدار المتعدد باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) The Statistical Package For The Social Sciences.

6/4/6 - التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

1/6/4/6 - الإحصاء الوصفي:

يوضح الجدول التالي عدداً من المقاييس الإحصائية (أدنى قيمة، أقصى قيمة، الوسط الحسابي، والانحراف المعياري) لكل متغيرات الدراسة:

جدول رقم (3) الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة Descriptive Statistics

يتضح من الجدول السابق أن قيمة المتغير التابع قابلة تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة

المتغيرات	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AUDReadabilityit	840	2.64	4.93	3.5791	.31838
NARCit	840	.00	1.00	.4845	.50006
SEL_CONit	840	.00	1.00	.2631	.44058
AUDREPit	840	.00	1.00	.2893	.45370
LnFSIZEit	840	10.02	18.46	13.7025	1.69680
ROAit	840	-1.25	.60	.0382	.13826
LEVit	840	.00	8.09	.5221	.50079
LOSSit	840	.00	1.00	.2143	.41057
YEARit	840	.00	1.00	.8060	.39570

القوائم المالية السنوية **AUDReadabilityit** مقاساً باللوغاريتم الطبيعي لعدد صفحات التقرير تراوحت بين 2.64 و 4.93، مما يعني وجود فروق بين القيمتين، وأن متوسط لوغاريتم عدد صفحات التقرير يبلغ 3.5791 بانحراف معياري عن القيمة يبلغ 0.31838، كما كانت قيمة المتغير المستقل نرجسية مراقب الحسابات **NARCit** تتراوح بين 0.00 و 1.00 بمتوسط 0.4845 وانحراف معياري 0.50006، كما كانت قيمة المتغير المستقل ثقة مراقب الحسابات بنفسه **SEL_CONit** تتراوح بين 0.00 و 1.00 بمتوسط 0.2631 وانحراف معياري 0.44058، وكانت قيمة المتغير المستقل سمعة مكتب مراقب الحسابات **AUDREPit** تتراوح بين 0.00 و 1.00 بمتوسط 0.2893 وانحراف معياري 0.45370، ولقد كانت قيمة المتغير

المعدل حجم منشأة عميل المراجعة LnFSIZEit مفاصة باللوغاريتم الطبيعي لحجم الأصول تتراوح بين 10.02 و18.46 بمتوسط 13.7025 وانحراف معياري 1.69680. وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، أظهرت النتائج انخفاض قيمة الوسط الحسابي للمتغيرات (YEARit، LOSSit، LEVit، ROAit) (،.8060، .2143، .5221، .0382) وهو ما يشير إلى انحرافاتهم المعيارية الصغيرة كما هو موضح بالجدول السابق.

2/6/4/6 - تحليل نتائج الارتباط

يوضح جدول رقم (4) مصفوفة الارتباط بين بعض متغيرات الدراسة. وتشير نتائج تحليل الارتباط إلى أن قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ترتبط ارتباطاً معنوياً وإيجابياً مع نرجسية مراقب الحسابات بمعامل ارتباط قدره 217. وبمستوي معنوية 000. وكذلك ترتبط قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ارتباطاً معنوياً وسلبياً مع ثقة مراقب الحسابات بنفسه بمعامل ارتباط قدره 091-. وبمستوي معنوية 009. وكذلك ترتبط قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ارتباطاً معنوياً وإيجابياً مع سمعة مكتب مراقب الحسابات بمعامل ارتباط قدره 320. وبمستوي معنوية 000. وبشأن المتغير المعدل، ترتبط قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ارتباطاً معنوياً وإيجابياً مع حجم منشأة عميل المراجعة بمعامل ارتباط قدره 399. وبمستوي معنوية 000. كما تشير نتائج تحليل الارتباط إلى أن قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ترتبط ارتباطاً معنوياً وإيجابياً مع بعض الرافعة المالية؛ وترتبط قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ارتباط غير معنوي إيجابي بمعدل العائد على الأصول؛ وترتبط قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة ارتباط غير معنوي سلبي بكل من نتيجة أعمال الشركة ونهاية السنة المالية.

جدول رقم (4) معاملات الارتباط بين متغيرات البحث Correlations

المتغيرات		AUDReadabilityit	NARCit	SEL_CONit	AUDREpit	LnFSIZEit	ROAit	LEVit	LOSSit	YEARit
AUDReadabilityit	Pearson Correlation	1	.217(**)	-.091(**)	.320(**)	.399(**)	.067	.139(**)	-.032	-.053
	Sig. (2-tailed)		.000	.009	.000	.000	.053	.000	.353	.126
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
NARCit	Pearson Correlation	.217(**)	1	-.003	.121(**)	.159(**)	.004	.193(**)	-.001	-.145(**)
	Sig. (2-tailed)	.000		.922	.000	.000	.915	.000	.971	.000
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
SEL_CONit	Pearson Correlation	-.091(**)	-.003	1	-.078(*)	-.102(**)	.028	.001	-.031	.030
	Sig. (2-tailed)	.009	.922		.025	.003	.411	.970	.366	.392
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
AUDREpit	Pearson Correlation	.320(**)	.121(**)	-.078(*)	1	.437(**)	-.003	.081(*)	-.020	.257(**)
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.025		.000	.922	.018	.562	.000
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
LnFSIZEit	Pearson Correlation	.399(**)	.159(**)	-.102(**)	.437(**)	1	.168(**)	.051	-.142(**)	.080(*)
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.003	.000		.000	.139	.000	.020
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
ROAit	Pearson Correlation	.067	.004	.028	-.003	.168(**)	1	-.662(**)	-.554(**)	-.050
	Sig. (2-tailed)	.053	.915	.411	.922	.000		.000	.000	.149
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
LEVit	Pearson Correlation	.139(**)	.193(**)	.001	.081(*)	.051	-.662(**)	1	.258(**)	-.184(**)
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.970	.018	.139	.000		.000	.000
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
LOSSit	Pearson Correlation	-.032	-.001	-.031	-.020	-.142(**)	-.554(**)	.258(**)	1	-.052
	Sig. (2-tailed)	.353	.971	.366	.562	.000	.000	.000		.133
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840
YEARit	Pearson Correlation	-.053	-.145(**)	.030	.257(**)	.080(*)	-.050	-.184(**)	-.052	1
	Sig. (2-tailed)	.126	.000	.392	.000	.020	.149	.000	.133	
	N	840	840	840	840	840	840	840	840	840

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

7/4/6 - نتيجة اختبار فروض البحث

لاختبار فروض البحث، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد Multiple Linear Regression لاختبار فروض البحث في ظل التحليل الأساسي وإعادة الاختبار لأغراض التحليل الإضافي، لتقدير معلمات نموذج الانحدار، واختبار T-test لاختبار مدى معنوية تأثير كل متغير من المتغيرات المستقلة على حدة على المتغير التابع، بالإضافة إلى اختبار F-test لاختبار معنوية النموذج الإحصائي، وحساب معامل التحديد Adjusted R Square حيث يقيس جودة توفيق نموذج الانحدار باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، وقد تم اختبار الفروض عند مستوي معنوية 5%، وذلك على النحو التالي:

1/7/4/6 - نتائج التحليل الأساسي للفروض من الأول إلى الثالث

يوضح الجدول رقم (5) نتائج التحليل الأساسي للفروض من الأول إلى الثالث:

جدول رقم (5) نتائج التحليل الأساسي للفروض من الأول إلى الثالث

التحليل الأساسي للفروض من الأول إلى الثالث						
المتغيرات	الفرض الأول		الفرض الثاني		الفرض الثالث	
	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig
NARCit	.141	.000	-	-	-	-
SEL-CONit	-	-	-.051	.034	-	-
AUDREPit	-	-	-	-	.132	.000
ROAit	.537	.000	.672	.000	.584	.000
LEVit	.177	.000	.226	.000	.191	.000
LOSSit	.019	.539	.027	.404	.019	.545
YEARit	.048	.086	.038	.183	-.015	.619
Adj R ²	.103		.063		.089	
F	20.333		12.251		17.457	
SIGF	.000		.000		.000	
dependent variable	AUD Readability it					

1/1/7/4/6 - نتيجة اختبار الفرض الأول للبحث (H1)

لاختبار مدى تأثير نرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة، على مدار فترة الدراسة، تم صياغة الفرض الأول إحصائياً كفرض عدم H_0 كما يلي:

H_0 : يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لنرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة.

ويتضح من جدول رقم (5) أن قيمة معامل التحديد المعدل $Adj. R^2$ والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار يساوي (0.103)، حيث تفسر النسبة التغيرات في المتغير المستقل نرجسية مراقب الحسابات التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي واختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية ($SIG F$) له بلغت (0.000) عند مستوي المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلى أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. كما يتضح من الجدول أيضاً أن المتغير المستقل (نرجسية مراقب الحسابات) كان معنوياً حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.000) ومعامل انحداره موجباً (0.141)، وبالتالي يتم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل والقائل بوجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لنرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة، وأن التأثير كان إيجابياً.

وتتفق النتائج السابقة مع دراسات (Banimahd et al., 2013; Chou et al., 2021; Mohammadi et al., 2021; Rouhi & Delgosha Khadar, 2021; Kerckhofs et al., 2022; Salehi et al., 2022b). ويرجع ذلك إلى أن النرجسية هي سمة للشخص فعالة في تشكيل الشخصية والسلوك، وأن بعض العوامل السلوكية التي تتطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات تؤثر في قراراتهم وأحكامهم وعلى جودة تقرير المراجعة وقابليته للفهم والقراءة. وبالتالي، ضرورة النظر في النرجسية عند فهم وقراءة

تقرير مراقب الحسابات. حيث يمكن للترجسية أن تزيد بشكل كبير من جودة المراجعة من خلال تعزيز استقلالية مراقب الحسابات، كما تشجع الترجسية مراقبي الحسابات على بذل المزيد من جهود المراجعة في العمل لتوفير جودة مراجعة عالية، وبناء سمعة طيبة. وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، يتضح من جدول رقم (5) وتحليل معاملات الانحدار وجود تأثير إيجابي ومعنوي لكل من متغيرات (معدل العائد على الأصول، والرافعة المالية) وتأثير إيجابي وغير معنوي لكل من متغيرات (نتائج أعمال الشركة، ونهاية السنة المالية) على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة عند مستوي المعنوية المقبول 5%.

2/1/7/4/6 - نتيجة اختبار الفرض الثاني للبحث (H2)

لاختبار مدى تأثير ثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة، على مدار فترة الدراسة، تم صياغة الفرض الثاني إحصائياً كفرض عدم H_0 كما يلي:

H_0 : يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة.

ويتضح من جدول رقم (5) أن قيمة معامل التحديد المعدل $Adj. R^2$ والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار يساوي (0.063)، حيث تفسر النسبة التغيرات في المتغير المستقل ثقة مراقب الحسابات بنفسه التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي واختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (0.000) عند مستوي المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلى أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. كما يتضح من الجدول أيضاً أن المتغير المستقل (ثقة مراقب الحسابات بنفسه) كان معنوياً حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.034) ومعامل انحداره سالباً (-0.051)، وبالتالي يتم رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل والقائل بوجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية

لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة، وأن التأثير كان سلبياً. وتتفق النتائج السابقة مع دراسات (Hardies et al., 2012; Gizyatova,) (2015; Aghazadeh & Joe, 2022; Salehi et al. 2022b) ويرجع ذلك إلى أنه على الرغم من أن ثقة مراقب الحسابات بنفسه تؤثر على قرارات وأحكام المراجعة، إلا أن الثقة المفرطة لدى مراقب الحسابات قد تتسبب في أن تكون عمليات المراجعة غير فعالة. ويمكن أن تؤدي الثقة المفرطة لمراقب الحسابات إلى الانخراط في سلوكيات محفوفة بالمخاطر وبالتالي إجراء عمليات مراجعة غير فعالة. قد يقبل المراقب ذو الثقة الزائدة عن طريق الخطأ عملاء جدد ولكن محفوفين بالمخاطر. وبالتالي، يمكن أن تؤثر الثقة بالنفس بين مراقبي الحسابات بالسلب على جودة التقارير المالية، بما في ذلك سهولة قراءة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية، وسهولة قراءة وفهم تقارير المراجعة.

وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، يتضح من جدول رقم (5) وتحليل معاملات الانحدار وجود تأثير إيجابي ومعنوي لكل من متغيرات (معدل العائد على الأصول، والرافعة المالية) وتأثير إيجابي وغير معنوي لكل من متغيرات (نتائج أعمال الشركة، ونهاية السنة المالية) على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة عند مستوي المعنوية المقبول 5%.

3/1/7/4/6 - نتيجة اختبار الفرض الثالث للبحث (H3)

لاختبار مدى تأثير سمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة، على مدار فترة الدراسة، تم صياغة الفرض الثالث إحصائياً كفرض عدم H_0 كما يلي:

H_0 : يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة. ويتضح من جدول رقم (5) أن قيمة معامل التحديد المعدل $Adj. R^2$ والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار يساوي (0.089)، حيث تفسر النسبة التغيرات في المتغير

المستقل سمعة مكتب مراقب الحسابات التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي واختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (0.000) عند مستوي المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلى أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. كما يتضح من الجدول أيضًا أن المتغير المستقل (سمعة مكتب مراقب الحسابات) كان معنويًا حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.000) ومعامل انحداره موجبًا (0.132)، وبالتالي يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل والقائل بوجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة، وأن التأثير كان إيجابيًا.

وتتفق النتائج السابقة مع دراسات (Krishnamurthy et al., 2006; Sarwoko & Agoes, 2014; Mukhlasin, 2018; Sari, 2018; Nidal, 2020; Salehi et al., 2022b; Soroushyar, 2023). ويرجع ذلك إلى أن جودة قرار مراقب الحسابات تتحسن من خلال اكتساب الخبرة. وبالتالي، كلما كان مراقب الحسابات أكثر خبرة، كانت الخدمات المقدمة للمجتمع أفضل. أيضًا فإن مراقبي الحسابات ذوي الخبرة يشجعون في عمليات مراجعة عالية الجودة للحفاظ على انتمائهم وشهرتهم. وبالتالي، قابلية تقريرهم للقراءة.

وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، يتضح من جدول رقم (5) وتحليل معاملات الانحدار وجود تأثير إيجابي ومعنوي لكل من متغيرات (معدل العائد على الأصول، والرافعة المالية) وتأثير إيجابي وغير معنوي لمتغير (نتائج أعمال الشركة) وتأثير سلبي وغير معنوي لمتغير (نهاية السنة المالية) على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة عند مستوي المعنوية المقبول 5%.

2/7/4/6 - نتائج التحليل الأساسي للفروض من الرابع إلى السادس

يوضح الجدول رقم (6) نتائج التحليل الأساسي للفروض من الرابع إلى السادس:

جدول رقم (6) نتائج التحليل الأساسي للفروض من الرابع إلى السادس

التحليل الأساسي (حجم منشأة عميل المراجعة كمؤشر معدل) للفروض من الرابع إلى السادس						
المؤشرات	الفرض الرابع		الفرض الخامس		الفرض السادس	
	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig
NARCit	-0.308	.057	-	-	-	-
SEL-CON it	-	-	.048	.791	-	-
AUDREPit	-	-	-	-	.956	.000
LnFSIZEit	.064	.000	.083	.000	.105	.000
NARCit * LnFSIZEit	.030	.010	-	-	-	-
SEL-CONit * LnFSIZEit	-	-	-0.005	.730	-	-
AUDREPit * LnFSIZEit	-	-	-	-	-0.066	.000
ROAit	.177	.130	.249	.036	.118	.183
LEVit	.107	.000	.125	.000	.000	.120
LOSSit	.023	.415	.025	.383	.304	.029
YEARit	-0.010	.683	-0.022	.397	.584	-0.015
Adj. R ²	.264		.232		.254	
F	43.916		37.144		41.806	
SIG F	.000		.000		.000	
dependent variable	AUD Readability it					

1/2/7/4/6 - نتيجة اختبار الفرض الرابع للبحث (H4)

لاختبار ما إذا كان تأثير نرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة يختلف باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة، تم صياغة الفرض الرابع إحصائياً كفرض عدم H0 كما يلي:

H0: لا يختلف التأثير المعنوي لنرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

ويتضح من جدول رقم (6) أن قيمة معامل التحديد المعدل Adj. R² والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار ارتفع من (0.103) إلى (.264)، حيث تفسر النسبة التغيرات في المتغير المستقل نرجسية مراقب الحسابات التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة عند إدخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي

ولاختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (0.000) عند مستوي المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلي أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. كما يتضح من الجدول أيضاً أن المتغير التفاعلي (نرجسية مراقب الحسابات وحجم منشأة عميل المراجعة * *NARCit LnFSIZEit*) كمتغير معدل لتأثير نرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة كان معنوياً حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.010) ومعامل انحداره موجباً (0.030)، وبالتالي يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل والقاتل يختلف التأثير المعنوي لنرجسية مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله، وأن التأثير كان إيجابياً.

وتتفق النتائج السابقة، مع نتائج دراسة (Chou et al. (2021) والتي أوضحت أن الارتباط بين نرجسية مراقب الحسابات وجودة المراجعة تكون أكبر عندما يعمل المراقب مع عملاء أكبر، وبالتالي سهولة قراءة وفهم تقرير المراجعة، وهو ما يتوافق مع نتائج دراسة (Rouhi & Delgosha Khadar (2021).

وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، يتضح من جدول رقم (6) وتحليل معاملات الانحدار وجود تأثير إيجابي ومعنوي لمتغير (الرافعة المالية) وتأثير إيجابي وغير معنوي لكل من متغيرات (معدل العائد على الأصول ، ونتائج أعمال الشركة) وتأثير سلبي وغير معنوي لمتغير (نهاية السنة المالية) على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة عند ادخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة عند مستوي المعنوية المقبول 5%.

2/2/7/4/6 - نتيجة اختبار الفرض الخامس للبحث (H5)

لاختبار ما إذا كان تأثير ثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة يختلف باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة، تم صياغة الفرض الخامس إحصائياً كفرض عدم H0 كما يلي:

H0: لا يختلف التأثير المعنوي لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

ويتضح من جدول رقم (6) أن قيمة معامل التحديد المعدل $Adj. R^2$ والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار ارتفع من (0.063) إلى (0.232) حيث تفسر النسبة التغيرات في المتغير المستقل ثقة مراقب الحسابات بنفسه التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة عند إدخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي واختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (0.000) عند مستوي المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلى أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. كما يتضح من الجدول أيضاً أن المتغير التفاعلي (ثقة مراقب الحسابات بنفسه وحجم منشأة عميل المراجعة $LnFSIZEit * SEL-CONit$) كمتغير معدل لتأثير ثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة كان غير معنوي حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.730) ومعامل انحداره سالباً (-0.005)، وبالتالي يتم قبول فرض عدم ورفض الفرض البديل والقاتل بأنه لا يختلف التأثير المعنوي لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

وتتفق النتائج السابقة مع نتائج دراسة (Hardies et al. (2012) من أن الثقة المفرطة بالنفس لدى مراقب الحسابات ستجعله يخاطر بجمع أدلة مراجعة غير كافية لدعم رأي المراجعة، وبالتالي يُضعف جودة المراجعة، وذلك في مقابل أنه يكون لدى الشركات كبيرة الحجم عمليات أكثر تعقيداً وأكثر ثقلًا وستقدم تقارير سنوية طويلة ومعقدة. وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، يتضح من جدول رقم (6) وتحليل معاملات الانحدار وجود تأثير إيجابي ومعنوي لكل من متغيرات (معدل العائد على الأصول، والرافعة المالية) وتأثير إيجابي وغير معنوي لمتغير (نتائج أعمال الشركة) وتأثير سلبي وغير معنوي لمتغير (نهاية السنة المالية) على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة عند ادخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل عند مستوي المعنوية المقبول 5%.

3/2/7/4/6 - نتيجة اختبار الفرض السادس للبحث (H6)

لاختبار ما إذا كان تأثير سمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة يختلف باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة، تم صياغة الفرض السادس إحصائياً كفرض عدم H_0 كما يلي:

H_0 : لا يختلف التأثير المعنوي لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

ويتضح من جدول رقم (6) أن قيمة معامل التحديد المعدل $Adj. R^2$ والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار ارتفع من (0.089) إلى (0.254)، حيث تفسر النسبة التغيرات في المتغير المستقل سمعة مكتب مراقب الحسابات التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة عند إدخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي واختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح

معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (0.000) عند مستوي المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلي أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. كما يتضح من الجدول أيضاً أن المتغير التفاعلي (سمعة مكتب مراقب الحسابات وحجم منشأة عميل المراجعة $AUDREPit * LnFSIZEit$) كمتغير معدل لتأثير سمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة كان معنوياً حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.000) ومعامل انحداره سالباً (-0.066)، وبالتالي يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل والقائل **يختلف التأثير المعنوي لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة يختلف باختلاف حجم منشأة عميله، وأن التأثير كان سلبياً.** وتتفق النتائج السابقة مع نتائج دراسة (Tuan Besar (2021) التي أشارت إلى أنه حتى في حالة انتساب مكتب مراقب الحسابات إلى المكاتب الأربع الكبرى Big 4 إلا أن تقارير المراجعة الخاصة بها تكون عند مستوى قراءة أقل بسبب زيادة تعقيد أعمال العميل وكبر حجم منشأته وأعماله.

وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية، يتضح من جدول رقم(6) وتحليل معاملات الانحدار وجود تأثير إيجابي وغير معنوي لكل من متغيرات (معدل العائد على الأصول، والرافعة المالية) وتأثير إيجابي ومعنوي لمتغير(نتائج أعمال الشركة) وتأثير سلبي ومعنوي لمتغير(نهاية السنة المالية) على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة عند ادخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل عند مستوي المعنوية المقبول 5%.

3/7/4/6 - نتائج التحليل الإضافي للفروض من الرابع إلى السادس

يساعد التحليل الإضافي Complementary Additional Analysis في التوصل لفهم أفضل للعلاقات والمتغيرات التي تم اختبارها من خلال التحليل الأساسي، والخاصة بأثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة وإدخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل لتلك العلاقة.

وبالتالي، يستهدف هذا الجزء اختبار معالجة حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي بدلاً من كونه متغير معدل في سياق أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، بالإضافة إلى المتغيرات الرقابية الأخرى ومقارنة النتائج بنتائج اختبار التحليل الأساسي للفرض الثاني.

ويوضح الجدول رقم (7) تلخيص نتائج التحليل الإضافي للفروض من الرابع إلى السادس:

جدول رقم (7) نتائج التحليل الإضافي للفروض من الرابع إلى السادس

التحليل الإضافي (حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي) للفروض من الرابع إلى السادس						
المتغيرات	الفرض الرابع		الفرض الخامس		الفرض السادس	
	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار β	مستوى المعنوية sig
NARCit	.108	.000	-	-	-	-
SEL-CON it	-	-	-.014	.531	-	-
AUDREpit	-	-	-	-	.013	.596
LnFSIZEit	.079	.000	.082	.000	.081	.000
ROAit	.219	.036	.248	.037	.242	.041
LEVit	.093	.001	.125	.000	.122	.000
LOSSit	.020	.491	.025	.380	.025	.394
YEARit	-.011	.675	-.022	.396	-.027	.318
Adj. R ²	.259		.233		.232	
F	49.774		43.361		43.337	
SIG F	.000		.000		.000	
dependent variable	AUD Readability it					

يتضح من الجدول رقم (7) أن قيمة معامل التحديد المعدل Adj. R² والذي يشير إلى المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار تغيرت من (.264) و(.232) و(.254) إلى (.259) و (.233) و(.232)، حيث تفسر النسب التغيرات في المتغيرات المستقلة نرجسية مراقب الحسابات، وثقته بنفسه، وسمعة مكتبه على التوالي التغيرات في المتغير التابع قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة عند إدخال متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي للعلاقة بدلاً من كونه متغير معدل، بينما ترجع النسبة المتممة إلى عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي واختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. كما يتضح معنوية النموذج حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (.000) و(.000) و(.000) لكل المتغيرات على التوالي عند مستوى المعنوية المقبول 5%، وهو ما يشير إلى أن النموذج صالح لاختبار العلاقة محل الدراسة. ويتضح من الجدول أيضاً أن متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي ويؤثر على قابلية تقرير مراقب الحسابات

عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.000) و(0.000) و(0.000) على التوالي، ومعامل انحداره موجباً (0.079) و(0.082) و(0.081) على التوالي.

وفيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية الأخرى (معدل العائد على الأصول، الرافعة المالية) تبين أن لها تأثير معنوي على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، وتبين أن المتغيرات الرقابية (نتائج أعمال الشركة، ونهاية السنة المالية) ليس لها تأثير معنوي على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، مما يعني أن متغيرات معدل العائد على الأصول، الرافعة المالية معنوية في تفسير التغيرات في قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، بالإضافة إلى متغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير رقابي.

وتتوافق النتائج السابقة، مع نتائج دراسات (Salehi et al.,2022a; Salehi et al.,2022b; Dalwai et al., 2023)

4/7/4/6 - نتائج التحليل الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين المتغيرات

المستقلة والمتغير التابع) للفروض من الأول إلى الثالث

قياساً على دراسة على (2022) ومحاولة التحقق من سلامة تصنيف نرجسية وراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه كمتغيرات مستقلة، وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة كمتغير تابع في العلاقة الرئيسية مجال البحث بالفروض الأول والثاني والثالث، وإمكانية انعكاس قابلية تقرير مراقب الحسابات للقراءة على العوامل السلوكية والسمات الشخصية لمراقب الحسابات كالنرجسية والثقة بالنفس وسمعة المكتب. وعليه يعتقد الباحثان بإمكانية إعادة النظر في احتمال تصنيف قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة كمتغير مستقل، وكذلك تصنيف نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه كمتغيرات تابعة بالعلاقة الرئيسية مجال البحث بالفروض الأول والثاني والثالث، ولاختبار هذه الفروض إحصائياً تم إعادة صياغتها كفروض عدم، وذلك كما يلي:

الفرض الأول: H_0 : لا تؤثر قابلية تقرير مراقب عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة ايجابا ومعنويا على نرجسية مراقب الحسابات.

الفرض الثاني: H_0 : لا تؤثر قابلية تقرير مراقب عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة سلبا ومعنويا على ثقة مراقب الحسابات بنفسه.

ويوضح الجدول رقم (8) نتائج التحليل الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع) للفروض من الأول إلى الثالث:

جدول رقم (8) التحليل الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع) للفروض من الأول إلى الثالث

التحليل الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع)						
للفروض من الأول إلى الثالث						
المتغيرات	الفرض الأول		الفرض الثاني		الفرض الثالث	
	معامل الانحدار	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار	مستوى المعنوية sig	معامل الانحدار	مستوى المعنوية sig
AUD Readability it	.343	.000	- .129	.003	.254	.000
ROAit	.654	.001	.298	.103	.420	.017
LEVit	.253	.000	.076	.085	.183	.000
LOSSit	.045	.354	-.003	.948	.053	.228
YEARit	-.100	.022	.049	.222	.374	.000
Adj. R ²	.114		.008		.135	
F	22.589		2.342		27.110	
SIG F	.000		.040		.000	
dependent variable	NARCit		SEL-CON it		AUDREPit	

يتضح من الجدول رقم (8) استمرارية معنوية النموذج ككل حيث القيمة الاحتمالية (SIG F) له بلغت (0.000) و (0.040) و (0.000)، لكل المتغيرات على التوالي عند مستوى المعنوية المقبول 5%، وأن قيمة معامل التحديد المعدل Adj. R² والذي يشير إلي المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار تغيرت من (0.103) و (0.063) و (0.089) إلي (0.114) و (0.008) و (0.135)، حيث تفسر النسب التغير في المتغير المستقل قابلية تقرير مراقب الحسابات

عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة التغيرات في المتغيرات التابعة نرجسية مراقب الحسابات، وثقته بنفسه، وسمعة مكتبه على التوالي، بينما ترجع النسبة المتممة إلي عوامل أخرى ومن بينها الخطأ العشوائي ولاختلاف طبيعة نموذج الانحدار عن النموذج الخطي. ويتضح من الجدول أيضاً أن متغير قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة كمتغير مستقل معنوي ويؤثر على نرجسية مراقب الحسابات، وثقته بنفسه، وسمعة مكتبه حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) له (0.000) و (0.003) و (0.000) على التوالي، ومعامل انحداره موجباً وسالباً (0.343) و (-0.129) و (0.254) على التوالي. وبالتالي، يتم رفض فروض العدم وقبول الفروض البديلة للفروض الأول والثاني والثالث، وهو ما يتسق مع نتائج التحليل الأساسي.

5/7/4/6- خلاصة نتائج اختبار فروض البحث

يمكن عرض خلاصة نتائج اختبار فروض البحث بشأن دراسة واختبار أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، ومدى اختلاف ذلك التأثير باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة، وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية. بصورة موجزة على النحو التالي:

جدول رقم (9) خلاصة نتائج اختبار فروض البحث

التحليل الإضافي الاستكمالي	التحليل الإضافي	التحليل الأساسي (حجم	التحليل الأساسي	صيغة الفرض
التحليل الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع) للفروض من الأول إلى الثالث	التحليل الإضافي (حجم مشأء عميل المراجعة كمتغير رقابى) للفروض من الرابع إلى السادس	التحليل الأساسي (حجم مشأء عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة) للفروض من الرابع إلى السادس	التحليل الأساسي للفروض من الأول إلى الثالث	صيغة الفرض
تم قبوله (+)			تم قبوله (+)	الفرض الأول: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لدرجة مراقبة الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة التوائم المالية السنوية للشركات المتقدمة في البورصة المصرية للقراء.
تم قبوله (-)			تم قبوله (-)	الفرض الثاني: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لثقة مراقب الحسابات بنفسه وقابلية تقريره عن مراجعة التوائم المالية السنوية للشركات المتقدمة في البورصة المصرية للقراء.
تم قبوله (+)			تم قبوله (+)	الفرض الثالث: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لسعة مكتب مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة التوائم المالية السنوية للشركات المتقدمة في البورصة المصرية للقراء.

	تم قبوله (+)	تم قبوله (+)	الفرض الرابع: يختلف التأثير المعنوي لدرجة مراقبة الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.
	تم قبوله (+)	تم رفضه	الفرض الخامس: يختلف التأثير المعنوي لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.
	تم قبوله (+)	تم قبوله (-)	الفرض السادس: يختلف التأثير المعنوي لسمعة مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للشركات المقيدة في البورصة المصرية للقراءة باختلاف حجم منشأة عميله.

5/6 - النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

استهدف البحث دراسة واختبار أثر نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه على قابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة للشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية، ومدى اختلاف ذلك التأثير باختلاف حجم منشأة عميل المراجعة؛ وتوصلت نتائج التحليل الأساسي لفروض الدراسة إلى:

- يوجد تأثير إيجابي معنوي لدرجة مراقبة الحسابات على قابلية تقريره عن القوائم المالية السنوية للقراءة. مما يشير إلى أنه يمكن للنرجسية أن تزيد بشكل كبير من جودة المراجعة من خلال تعزيز استقلالية مراقب الحسابات. بالإضافة إلى تأثيرها على الاستقلالية، قد تشجع النرجسية مراقبي الحسابات على بذل المزيد من جهود المراجعة في العمل لتوفير جودة مراجعة عالية، وبناء سمعة طيبة. وبالتالي، تزيد نرجسية مراقبي

الحسابات من قابلية قراءة تقارير المراجعة للشركات باعتبارها أحد العوامل السلوكية التي تتطوي عليها شخصيات مراقبي الحسابات وتؤثر في قراراتهم على جودة تقرير المراجعة.

- يوجد تأثير سلبي معنوي لثقة مراقب الحسابات بنفسه على قابلية تقريره عن القوائم المالية السنوية للقراءة. ويرجع ذلك إلى أن الثقة المفرطة لدى مراقب الحسابات قد تتسبب في أن تكون عمليات المراجعة غير فعالة. يمكن أن تؤدي الثقة المفرطة لمراقب الحسابات إلى الانخراط في سلوكيات محفوفة بالمخاطر وبالتالي إجراء عمليات مراجعة غير فعالة. قد يقبل المراقب ذو الثقة الزائدة عن طريق الخطأ عملاء جدد ولكن محفوفين بالمخاطر. وبالتالي، يمكن أن تؤثر الثقة بالنفس بين مراقبي الحسابات بالسلب على جودة التقارير المالية، بما في ذلك سهولة قراءة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية، وسهولة قراءة وفهم تقارير المراجعة.

- يوجد تأثير إيجابي معنوي لسمعة مكتب مراقب الحسابات على قابلية تقريره عن القوائم المالية السنوية للقراءة. ويرجع ذلك إلى أن جودة المراجعة تعتمد بشكل كبير على خصائص مراقبي الحسابات مثل سمعتهم، وأن السمعة تعمل كبديل للجودة، كما أن جودة قرار مراقب الحسابات ستتحسن من خلال اكتساب الخبرة خاصة إذا كان مكتب مراقب الحسابات ينتسب لأحد مكاتب الـ BIG 4. وبالتالي، كلما كان مراقب الحسابات أكثر خبرة، كانت الخدمات المقدمة للمجتمع أفضل، وأن مراقبي الحسابات ذوي الخبرة يشجعون في عمليات مراجعة عالية الجودة للحفاظ على ائمتانهم وشهرتهم. وبالتالي، قابلية تقريرهم للقراءة.

- يوجد أثر إيجابي معنوي لمتغير حجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن القوائم المالية السنوية للقراءة، وكذلك عدم وجود أثر معنوي لحجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة بين ثقة مراقب الحسابات بنفسه وقابلية تقريره عن القوائم المالية السنوية للقراءة، وأيضاً وجود أثر سلبي معنوي لحجم منشأة عميل المراجعة كمتغير معدل للعلاقة بين سمعة مكتب مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن القوائم المالية السنوية للقراءة.

وتوصلت نتائج التحليل الإضافي إلى الأثر المعنوي لحجم منشأة عميل المراجعة - كمتغير رقابي - يؤثر على قابلية تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية السنوية للقراءة، وفق تأثيره المشترك مع متغيرات نرجسية مراقب الحسابات وثقته بنفسه وسمعة مكتبه في ظل التحليل الأساسي. وساهمت المتغيرات الرقابية الأخرى في زيادة القدرة التفسيرية لنموذج العلاقة.

وتوصلت نتائج التحليل الإضافي الاستكمالي (العلاقة التبادلية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع) أن متغير قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم السنوية للقراءة كمتغير مستقل معنوي ويؤثر على نرجسية مراقب الحسابات، وثقته بنفسه، وسمعة مكتبه.

واستناداً على ما سبق، يوصي الباحثان بإجراء مزيد من البحوث المحاسبية فيما يتعلق بقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة وما يرتبط بها من محددات وعوامل سلوكية ونفسية وسمات شخصية لمراقبي الحسابات. مع ضرورة قيام الهيئات والمنظمات المهنية بإصدار إرشادات وتفسيرات لتدعيم والارتقاء بجودة وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة لتحسين المعلومات التي تتلقاها هذه التقارير إلى أصحاب المصلحة وتعزيز جودة المراجعة والشفافية من خلال شكل ومحتوى تلك التقارير مما يزيد من منفعتها في عملية اتخاذ القرارات. وأيضاً، ضرورة اهتمام الهيئة العامة للرقابة المالية بزيادة وعي إدارات الشركات ومراقبي الحسابات بأهمية قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، وإقامة الندوات وورش العمل لمعدي القوائم المالية وإيضاحاتها المتممة ولمراقبي الحسابات لمساعدتهم في إعداد تقارير مالية وتقارير مراجعة مفهومة وسهلة القراءة، وآلية الرقابة على منشآت المحاسبة والمراجعة والاهتمام ببرامج التأهيل والتطوير والتعليم المستمر.

وختاماً يعتقد الباحثان بأهمية اتجاه البحث المحاسبي نحو عدد من القضايا التي يمكن أن تكون مجالاً لبحوث مستقبلية في بيئة الممارسة المهنية في مصر، ومنها؛ العلاقة بين نرجسية مراقب الحسابات وفجوة التوقعات وأتعاب المراجعة: دليل تطبيقي من

الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، **العلاقة** بين نرجسية المدير التنفيذي والثقة الإدارية المفرطة وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، دراسة واختبار العلاقة بين التخصص الصناعي وتدوير مراقب الحسابات وقابلية تقريره عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، دراسة واختبار العلاقة بين قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة ونكفءة الديون وسيولة الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، **محددات** قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، **العلاقة** قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة وفترة تأخير إصدار تقرير المراجعة وأثر طول فترة ارتباط مراقب الحسابات على تلك العلاقة، **العلاقة** بين جودة الأرباح الحقيقية وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة، **العلاقة** بين التحسين الإداري وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة. وأخيراً؛ أثر قابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة على كفاءة المعلومات وسيولة أسهم الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية.

المراجع

- السواح، تامر إبراهيم(2019). أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية علي العلاقة بين جودة المراجعة وقابلية التقرير المالي السنوي للقراءة-دراسة تطبيقية علي الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد الثالث ، العدد الثالث.
- راشد، محمد ابراهيم محمد (2020). أثر إختلاف مداخل المراجعة الخارجية على قابلية فقرة أساس الرأي والفقرات الإيضاحية بتقرير مراقب الحسابات للقراءة - دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد الرابع، العدد الثالث.
- زيتون، محمد خميس جمعة خطاب (2021). أثر نوع مكتب المراجعة على سلوك التجنب الضريبي للشركات غير المالية المقيدة في البورصة المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة - جامعة دمياط، المجلد الثاني - العدد الثاني - الجزء الثاني.
- شرف، إبراهيم أحمد إبراهيم (2021). دراسة واختبار العلاقة بين قابلية القوائم المالية السنوية للقراءة وتكلفة التمويل في الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد الخامس ، العدد الثالث.
- طلخان، السيدة مختار عبد الغني (2022). أثر قابلية التقارير المالية للقراءة ومراحل دورة حياة الشركة على أتعاب المراجعة دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد السادس، العدد الثالث.
- على، عابدة مصطفى محمد (2022). العلاقة بين جودة المراجعة المدركة وقابلية تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية للقراءة: دليل من الشركات غير

- المالية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد السادس، العدد الثالث.
- على، عبدالوهاب نصر، وشحاته، السيد شحاته(2017). أثر طبيعة الملكية والخصائص التشغيلية للشركات على مستوى التحفظ المحاسبي بالقوائم المالية- دراسة تطبيقية مقارنة على الشركات العائلية وغير العائلية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد الرابع والخمسون ، العدد الأول.
- على، نهى محمد زكى محمد (2022). العلاقة بين قابلية التقارير المالية للقراءة وفترة تأخير إصدار تقرير مراقب الحسابات: دليل من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد السادس، العدد الأول.
- على، نيفين صلاح على (2021). محددات قابلية التقرير المالي السنوي للقراءة، وأثرها على تكاليف الوكالة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد الخامس ، العدد الأول.
- مشابط، نعمة حرب (2023). العلاقة بين قابلية الإيضاحات المتممة للقوائم المالية للقراءة وتأخير تقرير المراجعة وأثر طول فترة ارتباط مراقب الحسابات وحجم مكتبة على هذه العلاقة دراسة تطبيقية على الشركات المسجلة بالبورصة المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة - جامعة دمياط، المجلد الرابع، العدد الأول.

ثانيا : المراجع الأجنبية

- Abernathy, J. L., Guo, F., Kubick, T. R., & Masli, A. (2019). Financial statement footnote readability and corporate audit outcomes. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 38(2), 1-26.
- Abdillah, M. R., Mardijuwono, A. W., & Habiburrochman, H. (2019). The effect of company characteristics and auditor characteristics to audit report lag. *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 129-144.
- Abid, A., Shaique, M., & Anwar ul Haq, M. (2018). Do big four auditors always provide higher audit quality? Evidence from Pakistan. *International Journal of Financial Studies*, 6(2), 58.
- Aghazadeh, S., & Joe, J. R. (2015). How Management's Expressions of Confidence Influence Auditors' Testing. *Working paper, Louisiana State University, and University of Delaware*.
- Aghazadeh, S., & Joe, J. R. (2022). Auditors' response to management confidence and misstatement risk. *Accounting, Organizations and Society*, 101, 101348.
- Aldoseri, M. M., & Melegy, M. M. A. (2023). Readability of Annual Financial Reports, Information Efficiency, and Stock Liquidity: Practical Guides From the Saudi Business Environment. *Information Sciences Letters An International Journal*. No. 2, 813-821.
- Aronmwan, E., Ashafoke, T., & Mgbame, C. (2013). Audit firm reputation and audit quality. Aronmwan, EJ, Ashafoke, TO, & Mgbame, CO (2013). Audit firm reputation and audit quality. *European Journal of Business and Management*, 5(7), 66-75.
- Badawy, H., & Aly, A. (2018). The impact of auditor industry specialization, type of auditor and audit opinion on ARL: The Case of Egypt. *International Journal of Accounting Research*, 6(2), 184-192.
- Banimahd, B., Dilami, Z., & Javanmard, M. (2013). Narcissism in Iranian auditing profession. *Management Science Letters*, 3(5), 1421-1426.
- Barnett, A., & Leoffler, K. (1979). Readability of accounting and auditing messages. *The Journal of Business Communication*, 16(3), 49-59.

- Bédard, J., Coram, P., Espahbodi, R., & Mock, T. J. (2016). Does recent academic research support changes to audit reporting standards?. *Accounting Horizons*, 30(2), 255-275.
- Campbell, W.K. Hoffman, B.J. Campbell, S.M. and Marchisio, G. (2011). Narcissism in organizational contexts. *Human Resource Management Review*, 21(4), pp. 268-294.
- Chang, Y. T., & Stone, D. N. (2019). Why does decomposed audit proposal readability differ by audit firm size? A Coh-Metrix approach. *Managerial Auditing Journal*, 34(8), 895-923.
- Chou, T.-K., Pittman, J., & Zhuang, Z. (2021). The Importance of Partner Narcissism to Audit Quality. *The Accounting Review*, 96(6), 103–127.
- Church, B. K., Dai, N. T., Kuang, X., & Liu, X. (2020). The role of auditor narcissism in auditor-client negotiations: Evidence from China. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1756-1787.
- Courtis, J.K. (1998), “Annual report readability variability: tests of the obfuscation hypothesis”, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 11 No. 4, pp. 459-472.
- Dalwai, T., Habib, A. M., Mohammadi, S. S., & Hussainey, K. (2023). Does managerial ability and auditor report readability affect corporate liquidity and cost of debt?. *Asian Review of Accounting*. Available online: <https://www.emerald.com/insight/1321-7348.htm>.
- Davidson, R., Dey, A., & Smith, A. (2015). Executives'“off-the-job” behavior, corporate culture, and financial reporting risk. *Journal of Financial Economics*, 117(1), 5-28.
- Du Toit, E. (2017). The readability of integrated reports. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 629-653.
- DuBay, W. H. (2004). The principles of readability. Online Submission. Costa Mesa, CA. Retrieved from <http://www.impactinformation.com/impactinfo/readability02.pdf>.
- El-Dyasty, M. M., & Elamer, A. A. (2021). The effect of auditor type on audit quality in emerging markets: evidence from Egypt. *International*

- Journal of Accounting & Information Management*. Vol. 29, No. 1, pp. 43-66.
- Fakhfakh, M. (2015). The readability of international illustration of auditor's report: An advanced reflection on the compromise between normative principles and linguistic requirements. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 20(38), 21-29.
- Gambetta, N., Sierra García, L., García Benau, M. A., & Novejarque Civera, J. (2022). The informative value of Key Audit Matters in the audit report. *Universidad ORT Uruguay. Facultad de Administración y Ciencias Sociales*.
- Gizyatova, A. (2015). Crisis of confidence in auditors: Russian experience. *Procedia Economics and Finance*, 25, 26-31.
- Goicoechea, E., Gómez-Bezares, F., & Ugarte, J. V. (2021). Improving audit reports: A consensus between auditors and users. *International Journal of Financial Studies*, 9(2), 25.
- Gray, G. L., Turner, J. L., Coram, P. J., & Mock, T. J. (2011). Perceptions and misperceptions regarding the unqualified auditor's report by financial statement preparers, users, and auditors. *Accounting Horizons*, 25(4), 659-684.
- Ham, C., Seybert, N., & Wang, S. (2018). Narcissism is a bad sign: CEO signature size, investment, and performance. *Review of Accounting Studies*, 23, 234-264.
- Hardies, K., Breesch, D., & Branson, J. (2012). Male and female auditors' overconfidence. *Managerial Auditing Journal*.
- Hargis, G., Hernández, A. K., Hughes, P., Ramaker, J., Rouiller, S., & Wilde, E. (1998). Developing quality technical information: A handbook for writers and editors. *Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall*.
- Hasan, M. M., & Habib, A. (2020). Readability of narrative disclosures, and corporate liquidity and payout policies. *International Review of Financial Analysis*, 68, 101460.

- Hassan, M. K., Abu Abbas, B., & Garas, S. N. (2019). Readability, governance and performance: a test of the obfuscation hypothesis in Qatari listed firms. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 19(2), 270-298.
- Henderson, E. (2016). Users' Perceptions of Financial Statement Note Disclosure and the Theory of Information Overload .(*Doctoral dissertation, Northcentral University*).
- International Organization of Securities Commissions (IOSCO) Technical Committee. 2009. Auditor Communications Consultation Report. Availableonline:
<https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD303.pdf>
- Johnson, E. N., Kuhn, 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.
- Johnson, E. N., Lowe, D. J., & Reckers, P. M. (2021). The influence of auditor narcissism and moral disengagement on risk assessments of a narcissistic client CFO. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(4), 106826.
- Kerckhofs, L., Vandenhoute, M. L., & Hardies, K. (2022). Partner Narcissism in a Private Market Setting: Consequences for Audit Reporting Decisions and Audit Pricing. available at:
<https://ssrn.com/abstract=4236397>.
- Klare, G. R. (1963). The measurement of readability. *Ames. Iowa: Iowa State University Press*.
- Krishnamurthy, S., Zhou, J., & Zhou, N. (2006). Auditor reputation, auditor independence, and the stock-market impact of Andersen's indictment on its client firms. *Contemporary Accounting Research*, 23(2), 465-490.
- Krishnan, G. V. (2004). Auditors' risk management and reputation building in the post-Enron environment: An examination of earnings conservatism of former Andersen clients. *Working paper, George Mason University*.

- Kumar, G. (2014). Determinants of readability of financial reports of US-listed Asian companies. *Asian Journal of Finance & Accounting*, 6(2), 1.
- Lee, H. Y., & Jahng, G. J. (2008). Determinants of audit report lag: Evidence from Korea-an examination of auditor-related factors. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 24(2).
- Li, F. (2008). Annual report readability, current earnings, and earnings persistence. *Journal of Accounting and Economics*, 45(2-3), 221–247.
- Loughran, T., & McDonald, B. (2014). Measuring readability in financial disclosures. *the Journal of Finance*, 69(4), 1643-1671.
- Loughran, T., & McDonald, B. (2016). Textual analysis in accounting and finance: A survey. *Journal of Accounting Research*, 54(4), 1187–1230.
- Luchner, A. F., Houston, J. M., Walker, C., & Houston, M. A. (2011). Exploring the relationship between two forms of narcissism and competitiveness. *Personality and Individual Differences*, 51(6), 779-782.
- Malmendier, U., & Tate, G. (2008). Who makes acquisitions? CEO overconfidence and the market's reaction. *Journal of Financial Economics*, 89(1), 20–43.
- Marques, V. A., Pereira, L. N., Aquino, I. F. D., & Freitag, V. D. C. (2021). Has it become more readable? Empirical evidence of key matters in independent audit reports. *Revista Contabilidade & Finanças*, 32, 444-460.
- Mat, S. A., Mohamed, N., Muhammad, K., Ghani, E. K., & Ali, M. M. (2021). The influence of auditors' reputation, auditors' fee and auditors' scepticism audit quality in earnings management. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(6), 1-11.
- McLaughlin, G. H. (1969). SMOG grading - A new readability formula. *Journal of reading*, 22, 639–646.
- Moeckel, C. L., & Plumlee, R. D. (1989). Auditors' confidence in recognition of audit evidence. *Accounting Review*, 653-666.

- Mohammadi, H., Salehi, M., Arabzadeh, M., & Ghodrati, H. (2021). The effect of auditor narcissism on audit market competition. *Management Research Review*, 44(11), 1521-1538.
- Mukhlisin, M. (2018). Auditor tenure and auditor industry specialization as a signal to detect fraudulent financial reporting. *Academy of Accounting and financial studies journal*, 22(5), 1-10.
- Nakashima, M., & Ziebart, D. A. (2015). Did Japanese-SOX have an impact on earnings management and earnings quality?. *Managerial Auditing Journal* , 30(4/5), 482–510.
- Nelson, M. W., Krische, S. D., & Bloomfield, R. J. (2003). Confidence and investors' reliance on disciplined trading strategies. *Journal of Accounting Research*, 41(3), 503-523.
- Nidal, A. S. (2020). Investigating the relationship between auditor's specialization with information quality and investment efficiency. *Journal of Management and Accounting Studies*, 8(3), 68-79.
- Owhoso, V., & Weickgenannt, A. (2009). Auditors' self-perceived abilities in conducting domain audits. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(1), 3-21.
- Özcan, A. (2021). What factors affect the disclosure of key audit matters? Evidence from manufacturing firms. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 17(1), 149-161.
- Pinto, I. & Morais, A. I. (2019). What matters in disclosures of key audit matters: Evidence from Europe. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 30(2), 145-162.
- Rahman, A., & Nadhirin, A. (2022). The Effects of Annual Report Readability On The Audit Fees. Assets: Jurnal Akuntansi dan Pendidikan, 11(2), 88-96.
- Raskin, R. and Terry, H. (1988). A principal-components analysis of the narcissistic personality inventory and further evidence of its construct validity. *Journal of Personality and Social Psychology*, 54(5), pp, 890-902.

- Richards, G., and van Staden, C. (2015), "The readability impact of international financial reporting standards", *Pacific Accounting Review*, Vol. 27 No. 3, pp. 282-303.
- Roiston, T. A., & Harymawan, I. (2020). Firm Size, Firm Age and the Readability of the MD&A Report. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 12(7), 135-149.
- Rosenthal, S. A., & Pittinsky, T. L. (2006). Narcissistic leadership. *The leadership quarterly*, 17(6), 617-633.
- Rouhi, S., & Delgosha Khadar, S. (2021). The Relationship between Auditor's Narcissism and Expectation Gap with Audit Fees: Evidence from an Emerging Market. *Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 5(1), 79-97.
- Sahyda, R., Yurniwati F., and Rahman A. (2019). Determinant Factors of Annual Report Readability in Indonesia. *International Journal for Innovative Research Multi Dsciplinary Field* 5(6): 163-170.
- Salehi, M., Zimon, G., & Seifzadeh, M. (2022a). The Effect of Management Characteristics on Audit Report Readability. *Economies*, 10(1), 12.
- Salehi, M., Dalwai, T., & Arianpoor, A. (2022b). The impact of narcissism, self-confidence and auditor's characteristics on audit report readability. *Arab Gulf Journal of Scientific Research, (ahead-of-print)*.
- Sari, D. K. (2018). Audit specialization and audit quality: The role of client's business strategy. *KnE Social Sciences*, 144-172.
- Sarwoko, I., & Agoes, S. (2014). An empirical analysis of auditor's industry specialization, auditor's independence and audit procedures on audit quality: evidence from indonesia. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, 271-281.
- Semba, H. D., & Kato, R. (2019). Does Big N matter for audit quality? Evidence from Japan. *Asian Review of Accounting*, 27(1), 2-28.
- Smith, S. D., Tayler, W. B., & Prawitt, D. F. (2016). The effect of information choice on auditors' judgments and confidence. *Accounting Horizons*, 30(3), 393-408.
- Sori, Z. M., Mohamad, S., & Karbhari, Y. (2006). Auditor reputation and auditor independence: Evidence from an emerging market. *Neelan, Michael H., ed. Focus on Finance and Accounting Research, Nova Science Publisher*, pp. 103-116.

- Soroushyar, A. (2023), "Auditor characteristics and the financial reporting quality: the moderating role of the client business strategy", *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 8 No. 1, pp. 27-40. <https://doi.org/10.1108/AJAR-01-2022-0020>.
- Stice, D., Stice, H., & White, R. M. (2022). Opening the black box of audit quality: The effect of individual auditor quality on audit outcomes. available at: <https://ssrn.com/abstract=2907184>.
- Susanty, M., & Gunawan, J. (2015). Audit quality to manage sustainable auditor reputation. *Issues in Business Management and Economics*, 3(7), 100-108.
- Suttipun, M. (2020). Factors influencing key audit matters reporting in Thailand. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(1), 26-39.
- Takada, T., Lau, D., Casterella, J. R., & Wong, N. (2021). There is no 'I' in team: An analysis of audit partner narcissism from the team aspect. *International Journal of Auditing*, 25(3), 751-768.
- Tschopp, D., Barney, D., & Dean, P. C. (2018). The Readability of Financial Statement Note Disclosures. *International Journal of Business, Accounting, & Finance*, 12(1).
- Tuan Besar, S. N. S. (2021). Empirical evidence on readability of key audit matters in NZ audit reports. *Unpublished Master Thesis, University of Canterbury*.
- Velte, P. (2018). Does gender diversity in the audit committee influence key audit matters' readability in the audit report? UK evidence. *Corporate social responsibility and environmental management*, 25(5), 748-755.
- Xu, Q., Fernando, G., Tam, K., & Zhang, W. (2020). Financial report readability and audit fees: a simultaneous equation approach. *Managerial Auditing Journal*, 35(3), 345-372.
- Zhuang, Z. (2018). The importance of partner narcissism to audit quality. *In Accounting and Law Seminar, School of Accountancy, CUHK Business School, The Chinese University of Hong Kong, Sha Tin, Hong Kong*, available at: www.fbe.hku.hk/events/seminar/-the-importance-of-partnernarcissism-to-audit-quality-by-dr-zili-zhuang.
- Zurel, S. (2014). Readability of annual reports: comparison of American and French annual reports. *Unpublished Masters thesis, Gent University, Belgium*.