

## أثر التدقيق المشترك في تضيق فجوة التوقعات - دراسة تحليلية لوجهات نظر مراقبي الحسابات

*The effect of joint auditing in narrowing the expectations gap - an analytical study of the auditors' viewpoints*

أ.م.د. حيدر عطا زبين  
جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد,  
واسط , العراق  
Assist. Prof. Dr Haider Atta  
Zbaeen.  
College of Administration and  
Economics / Wasit University,  
Wasit , Iraq  
[haider\\_ata2006@yahoo.com](mailto:haider_ata2006@yahoo.com)

الباحث: أحمد فاضل حسن  
جامعة واسط / كلية الإدارة والاقتصاد, واسط  
العراق  
Ahmed fadhil hasoon  
College of Administration and  
Economics / Wasit University,  
Wasit , Iraq  
[s.ahmedfadhil@gmail.com](mailto:s.ahmedfadhil@gmail.com)

**معلومات البحث:**

- تاريخ الاستلام: 12-07-2021
- تاريخ ارسال : 14-07-2021  
التعديلات
- تاريخ قبول: 15 - 07-2021  
النشر

**المستخلص**

الهدف الرئيسي من هذا البحث هو دراسة تأثير تطبيق اسلوب التدقيق المشترك في تقليل وتضيق ظهور فجوة التوقعات من وجهة نظر مراقبي الحسابات . وابرار لتأثير الاسلوب في تقليص فجوة التوقعات في التدقيق حيث أشارت نتائج الدراسة الميدانية إلى وجود قناعة تامة من جانب مكاتب التدقيق الخارجي بأهمية التدقيق المشترك . واستخلصت نتائج الدراسة الميدانية مع فرضية الدراسة النظرية التي أشارت إلى وجود تأثير للتدقيق المشترك تجاه الحد من ظهور فجوة توقعات من وجهة نظر مراقبي الحسابات وأوصى البحث بضرورة اتباع مكاتب التدقيق الخارجي لأسلوب التدقيق المشترك كونه معززا للاستقلالية والحياد ويرفع مستوى الكفاءة المهنية للعمل التدقيقي في ظل الظروف البيئية المحلية والتي لم تعد تتناسب مع طبيعة بعض المشاريع الاقتصادية

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق المشترك - جودة التدقيق - فجوة التوقعات- فجوة الاداء- مراقبي الحسابات

**Abstract**

The main objective of this research is to study the effect of applying the joint audit method in external audit offices by auditors in contributing to reducing and narrowing the emergence of the expectations gap in the performance of auditors. Because of its impact in reducing the expectations gap in auditing, the results of the field study indicated that there is a complete conviction on the part of the external audit offices of the importance of joint auditing. The results of the study were drawn from the field study with the hypothesis of the theoretical study, which indicated that there is an effect of joint auditing towards limiting the emergence of an expectations gap from the auditors' point of view. The local environment, which is no onger commensurate with the nature of some economic projects.

**Keywords:** Joint audit - audit quality - expectations gap - performance gap - auditors

**المقدمة**

تشير الأبحاث الموجودة إلى أن انتقاد المدققين وحتى التفاضي ضد المدققين لفشلهم في تلبية توقعات المجتمع يضر بشكل واضح بمهن المحاسبة والتدقيق ويمثل التدقيق المشترك مرحلة متقدمة من العلاقة المهنية المتميزة التي ينبغي أن تسود بين مكاتب التدقيق بعد التطورات الكبيرة نحو تحالف واندماج الشركات العالمية في مختلف الأنشطة الاقتصادية. ويمثل انهيار كبرى شركات التدقيق خطراً كبيراً نظراً للدور المهم الذي تلعبه في استقرار الأسواق المالية لما تتمتع به من خبرات كبيرة في مجال تدقيق الوحدات الاقتصادية ، خاصة تلك التي لها فروع ومعاملات دولية ، الأمر الذي يتطلب توفير القواعد المناسبة لتأمين هذه الوحدات الاقتصادية ونقل خبرة شركات التدقيق الكبيرة إلى شركات التدقيق الصغيرة من أجل تحقيق جودة التدقيق . بالإضافة إلى ظهور مخاوف جدية بين المنظمين حول تركيز سوق خدمات التدقيق في أيدي شركات التدقيق الكبرى من ناحية أخرى ، وتجدر الإشارة إلى أن قيمة تدقيق البيانات المالية تعتمد على ثقة المجتمع في مفهوم التدقيق ووظيفته.

## منهجية البحث والدراسات السابقة

### اولا :مشكلة البحث

المشترك الذي يعد إحدى صور تعزيز دور التدقيق الخارجي وأحد الحلول المقترحة لمواجهة الانهيارات والأزمات المالية، وتعزيز الثقة في المدقق الخارجي ودعم استقلاليتته، وذلك من أجل الارتقاء بالمهنة، وتقديم تقارير تدقيق سليمة وأكثر مصداقية، وبالتالي استعادة الثقة في مهنة التدقيق.

### الدراسات السابقة : المحلية

- دراسة : د. هاشم حسن التميمي (2009) : أثر عدم تبني الدوران الإلزامي للمدقق الخارجي في جودة التدقيق واكتشاف الأخطاء , دراسة ميدانية في شركات ومكاتب التدقيق العراقية , مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم

هدفت هذه الدراسة إلي التعرف علي العوامل المؤثرة في وجود فجوة التوقعات بين المدققين وبين المستثمرين كأحد الأطراف المستخدمة للقوائم المالية في العراق ، توصلت الدراسة إلي أن أكثر العوامل تأثيراً في حدوث فجوة التوقعات ترجع إلي عدم المعرفة الكافية من قبل المستثمرين بواجبات ومسؤوليات المدققين مع المبالغة في ذلك أحياناً.

دراسة(سلوم 2019) بعنوان : "التدقيق المشترك

للمصارف التجارية الخاصة ودوره في ادارة المخاطر" بحث تطبيقي مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

"التدقيق المشترك ودوره في ادارة المخاطر"بحث تطبيقي مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد يهدف البحث إلى تطوير نموذج مقترح لإيضاح مدى التزام المدققين الخارجيين باليات وبضوابط عمل التدقيق المشترك للمساعدة في تقليل مخاطر المؤسسات وان من اهم الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة بأن المدققين الخارجيين المكلفين بالتدقيق المشترك للبنك الوطني الإسلامي لم يقوموا بمراجعة اعمال التدقيق الذي قام به المدقق الآخر للتحقق من تنفيذ برنامج اعمال التدقيق الذي تم تنسيقه وتخطيطه وفق اسلوب التدقيق المشترك -دراسة (فارس وآخرون ،2019) : التدقيق المشترك واثره على القيمة السوقية للشركات في سوق العراق للأوراق المالية"

بحث تطبيقي - مجلة العلوم الادارية والاقتصادية – جامعة بغداد

يهدف البحث الى التحقق من امكانية تحسين القيمة السوقية للشركات العراقية المدرجة في سوق العراق الاوراق المالية من خلال برنامج التدقيق المشترك. ان التعاقد مع مكتبين للتدقيق يمنح قيمة ضمان عالية للمستثمرين فيما يتعلق بمسألة التعويض في حالة فشل عملية التدقيق ، حيث يتم تعزيز قيمة البيانات المالية إذا تم فحصها من قبل مدققين يتحملان المسؤولية المشتركة عنهما. وان مستويات تحقق الاثار بالشكل الايجابي في حال تم تطبيق اسلوب التدقيق المشترك تكون اكثر من الاثار السلبية.

-دراسة (النعمي، 2020) : بعنوان " التدقيق المشترك بين صعوبات التطبيق وتحسين اداء التدقيق الخارجي"

نظرًا لأن العمليات التجارية أصبحت أكثر تعقيدًا بسبب العولمة والمعاملات عبر الحدود وإعادة الهيكلة الصناعية على نطاق واسع ، فقد اعتمد الجمهور المستثمر بشكل متزايد على مراقبي الحسابات لمراقبة وضمان موثوقية التقارير المالية واجهت مهنة التدقيق في السنوات الأخيرة الكثير من التساؤلات والقلق المتزايد والضغط المتزايدة والانتقادات المستمرة بسبب احتمال وجود حالات التحريف في القوائم المالية وتزايد الدعاوى القضائية وتوالت الدعوات المطالبة بشأن ضرورة احكام جودة التدقيق الخارجي لإضفاء مستوى عالي من الثقة إلى مهنة التدقيق وتضييق فجوة التوقعات ، و ما تبع الازمات المالية الامر الذي أدى إلى نقص الثقة في جودة المعلومات المحاسبية من جانب مستخدميها من ناحية، وفي قدرة مهنة التدقيق على اداء الدور بأعلى مستوى مرتفع من الكفاءة من ناحية أخرى وأصبح النظر الى فجوة التوقعات أكثر أهمية وهكذا ، ظهرت "فجوة التوقع" عندما فشلت المهنة في الاستجابة بشكل مناسب .

ويمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الرئيسي التالي :

ما هو الأثر المتوقع الذي يسهم به التدقيق المشترك في تضييق فجوة التوقعات من وجهة نظر مراقبي الحسابات؟

### ثانيا :هدف البحث

- 1- استعراض مفهوم التدقيق الخارجي استعراضاً عاماً والتدقيق المشترك استعراضاً خاصاً.
- 2- فتح افاق جديدة للبحث التطبيقي لموضوع التدقيق المشترك وأثره في جودة التدقيق.
- 3- بيان وابرار طبيعة الأثر المتوقع للتدقيق المشترك تجاه تضييق فجوة التوقعات في مكاتب التدقيق الخارجي .

ثالثاً: فرضية البحث: لغرض إيجاد الحلول الملائمة لمشكلة البحث يقدم الباحث الفرضية التالية:

- يوجد تأثير ذات دلالة معنوية احصائية بين الاعتماد على اسلوب التدقيق المشترك وبين تضييق فجوة التوقعات حسب وجهة نظر مراقبي الحسابات

### رابعا : أهمية البحث

- 1- تزايد مستوي اهتمام مكاتب التدقيق الخارجي بالتدقيق المشترك لمعالجة المشاكل والصعوبات التي تواجه انخفاض مستوي فاعلية الأداء المهني ورفع كفاءة وفاعلية الاداء التدقيقي.
- 2- تنبع أهمية الدراسة من أهمية مواكبة التطورات المتلاحقة في بيئة التدقيق ، ومنها اسلوب التدقيق

بالإضافة إلى التمثيل الصحيح للحقائق والأحداث المالية الممثلة للتدقيق المشترك علاقات ذات أثر إيجابي كبير مع خصائص جودة المعلومات المحاسبية

- دراسة : **Do Joint : Zerni et al (2012)**  
**Audits Improve Audit Quality?**  
**-Evidence from Voluntary Joint Audits**  
**European Accounting Review,**  
**Forthcoming**

هدفت هذه الدراسة إلى بحث اثر التدقيق المشترك المشترك على جودة أداء المراجعة الخارجية بالسويد ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التدقيق المشترك تسهم في دعم استقلالية المدققين وبالتالي تنعكس إيجاباً على جودة التدقيق الخارجية.

**التدقيق المشترك وفجوة التوقعات- مدخل مفاهيمي**

يعد التدقيق المشترك أحد اساليب أداء عملية التدقيق الخارجي، حيث تم تطبيق الاسلوب منذ ثلاثينات القرن الماضي، فقد طبق في الدنمارك منذ عام 1930 إلى عام 2004 بشكل إلزامي، ثم ألغي التطبيق بالشكل الإلزامي وترك القيام بالتدقيق المشترك بالشكل الاختياري كما أن الشركات المدرجة في سوق المال الفرنسية ملزمة بتطبيقها منذ عام 1966 Thinggaard & Kiertzner، (2008:142) ويعتبر التدقيق المشترك مرحلة متطورة من مراحل العلاقة المهنية بين مكاتب التدقيق (القرشي، 2011: 230)

وترجع بدايات اسلوب التدقيق المشترك (سلوم، 2020: 17) الى وجود حالات الضعف والقصور في فاعلية وكفاءة التدقيق الفردي وذلك حرصاً على زيادة كفاءة وفاعلية عملية التدقيق وتحسين مستوى جودتها بوساطة الحد من الغش والتلاعب والتحريف الذي قد يتضمن في التقارير المالية. في أعقاب فضيحة شركة أنرون Enron عام 2001م بعد الأزمة المالية العالمية وما ترتب عليها من إفلاس وانهيار كبرى شركات التدقيق والخوف من تركيز سوق خدمات التدقيق بعد شطب منشأة ارثر اندرسون إحدى كبار منشآت التدقيق الكبرى بسبب عدم الإبلاغ عن المعلومات المحاسبية الحقيقية في التقارير المالية ( Nihro، 2019:2467) ولذلك كانت سمعة المدققين على المحك نظراً لأن مهنة التدقيق تستند إلى ثقة السوق فكان وجوباً على المدققين العمل لضمان تقليل الضرر الناتج عن السمعة إلى أدنى حد ممكن وأصبح المدققون أكثر تحفظاً لأن المهنة كانت موضع تساؤل (El-Hamdi، 2016)

وفي محاولة لمعالجة هذا الوضع قامت المفوضية الأوروبية European commission في أكتوبر من العام 2010 بإصدار ما يعرف بالورقة الخضراء " **Audit policy: Lessons from the crisis** " "سياسة التدقيق: الدروس المستفادة من الأزمة" لاقتراح الحلول الممكنة والتي كان التدقيق المشترك فيها من أكثر الاقتراحات نقاشاً حيث كان الدافع هو الحد من تركيز سوق خدمات التدقيق وتعزيز هيكل السوق والمساهمة في تحقيق جودة التدقيق. (Ratzinger-Sakel et al., 2013:176)

دراسة استطلاعية لأراء ادارات المصارف و مراقبي الحسابات في إقليم كردستان/ مجلة جامعة اربيل للعلوم الانسانية

هدف الدراسة عرض وجهات النظر التي تؤيد اسلوب التدقيق المُشترك والأراء المعارضة للتطبيق واستكشاف المؤهلات اللازمة لمطبيقي اسلوب التدقيق المشترك وتوافقها مع العمل ليكون الزامياً او العودة لأسلوب التدقيق بالشكل الفردي. أهم الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة ان تطبيق اسلوب التدقيق المشترك يتطلب قدراً عالياً من الكفاءة والعناية والخبرة والتي قد لا يستطيع اسلوب التدقيق المنفرد الايفاء بهذه المتطلبات للتطبيق. وعدم وجود قوانين او تعليمات من الجهات المنظمة للمهنة او البنك المركزي تنظم عملية التدقيق المشترك في المصارف الخاصة .

الدراسات السابقة : العربية

- (2014) دراسة- أحمد اشرف عبد الحميد : المراجعة المشتركة كأداة لزيادة جودة المراجعة: دراسة ميدانية. قسم المحاسبة -كلية التجارة- جامعة أسيوط - رسالة ماجستير

بالإضافة إلى مراجعة الأدبيات المحاسبية المتعلقة بالتدقيق المشترك وتأثيره على كل من جودة التدقيق ومحور سوق التدقيق ، فقد اعتمدت هذه الدراسة على قائمة من المسوح لتحليل آراء الأطراف المهتمة بخدمات التدقيق ، وهم مدققون خارجيون. قائمة 187 شركة موضوع الدراسة خلصت الدراسة إلى وجود قدر كبير من التباين حول التدقيق المشترك عند مراجعة الأدبيات المحاسبية ، كما وجدت أن هناك اختلافات جوهرية بين الأطراف المهتمة بخدمات التدقيق فيما يتعلق بالآثار المحتملة لتدقيق للمشارك.

- دراسة : د يحيى بن علي الجبر ، د. ناصر بن محمد السعد ون (2015م) : أثر المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية المسجلة في سوق الأوراق المالية / مجلة المال والاعمال السعودية

- هدفت هذه الدراسة إلى بحث مدى تأثير المراجعة المشتركة علي جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودية ، وقد توصلت الدراسة بشكل عام إلى عدم وجود تأثير للمراجعة المشتركة علي جودة الأرباح المحاسبية حتى في ظل مشاركة مكاتب المراجعة الكبرى في تنفيذ المراجعة المشتركة .  
الدراسات السابقة الأجنبية :

- دراسة ( Shaymaa Nihro Jabel ,2018) : **The Role of Joint Auditing in Improving the Quality of Accounting Information: Survey Study** "بغوان " دور التدقيق المشترك في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة استقصائية " بحث منشور في مجلة **Opción**،

- هدفت الدراسة الى تحديد مدى تأثير جودة المعلومات المحاسبية باستخدام اسلوب التدقيق المشترك ، من خلال أخذ عينات من آراء الأفراد العاملين في مكاتب التدقيق ومراقبي الحسابات المجازين حسب القانون. واهم الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة هو ان التدقيق المشترك هو نهج إيجابي للاعتمادية من خلال توفير معلومات محاسبية خالية من الأخطاء وغير متحيزة

مساهمة حقيقية في تطوير سوق رأس المال وتحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي (جلوب، 2020:ص22) ويتم تعريف فجوة التوقعات على أنها هي فجوة بين معايير الأداء الفعلي للمدقق والتوقعات العامة المختلفة لأداء المدققين أي هي الفرق بين ما يتوقعه ويريداه المجتمع ومستخدمي القوائم المالية وما تتوقع مهنة التدقيق تحقيقه من عملية التدقيق "

ويرى الباحث إن تحسين جودة التدقيق تمثل مساهمة عملية في الحد من تعرض المدققين للمسائلة القانونية، وتجنبهم الإتهام بالتقصير في بذل العناية المهنية الواجبة، ولعل دور المدقق في تنمية خصائصه بهدف تدعيم قدراته وتطوير أدواه المهني يمثل الخطوة الأساسية في تحسين جودة المدقق، بالإضافة إلى زيادة وعي وثقافة المجتمع لتفهم دور المدقق، وينعكس ذلك الأثر إيجابياً على المساهمة في تضييق فجوة التوقعات .

#### **دور التدقيق المشترك في الحد من فجوة التوقعات**

يتميز أسلوب التدقيق المشترك في الحد من فجوة التوقعات من خلال قدرته على الحد من ظهور فجوة التوقعات في أداء المدققين، كما أن طريقة التدقيق المشترك يتغلب على العوامل التي تؤدي إلى ظهور تلك الفجوة بين المستخدمين والمدققين من خلال دورها في ما يلي:(محمود، 2019:ص61)

- أ- التغلب على التحديات والصعوبات التي قد تؤدي إلى تحمل المدققين المسؤولية القانونية المشتركة .
  - ب- كذلك دور التدقيق المشترك في تبادل الخبرات والمعلومات بين المدققين وارتفاع مستوى الشك المهني لدى المدققين وزيادة قدرتهم على مقاومة ضغوط الإدارة
  - ت- التوازن في تقسيم أعمال ومهام التدقيق مما يزيد من المصداقية والموثوقية في القوائم المالية.
  - ث- ينتج أيضاً عن الدور المهم للتدقيق المشترك في التأثير الإيجابي على الممارسات المحاسبية وخاصة فيما يتعلق بالارباح وأسعار الأسهم.
- ويساهم أسلوب التدقيق المشترك في تعزيز الثقة في التقارير المالية، حيث توصلت دراسة (Benali, 2013) التي أجريت على السوق الفرنسية إلى أن وجود اثنين من المدققين لتنفيذ عملية التدقيق المشترك له تأثير إيجابي على ثقة المساهمين في تقرير التدقيق، وبالتالي في التقارير المالية للشركة محل التدقيق وبالذات إذا كان كلا المدققين ينتمون إلى مكاتب التدقيق الكبرى Big4 وهذا بدوره يؤدي إلى تقليص فجوة التوقعات، فكلما كانت ثقة المساهمين في التقارير المالية أكبر كان ذلك إشارة على انحسار فجوة التوقعات.
- من جهة أخرى فإن اشتراك أكثر من مدقق في تنفيذ عملية التدقيق سيدعم قدرة التدقيق على تقدير مخاطر الغش، حيث بينت دراسة حنان محمد (2015) أن المدققين الذين يؤدون عملية التدقيق من خلال أسلوب التدقيق المشترك، تكون تقديراتهم لمخاطر الغش في التقارير المالية أعلى مقارنة بتقديرات المدققين وفقاً لاسلوب التدقيق الفردي

ومن بين اهم الآليات المؤسسية المختلفة المقترحة للورقة الخضراء بانها تضمنت على العديد من الاقتراحات (Abdelmoula, 2020:2) من اهمها الاهتمام بأسلوب دوران مدقق الحسابات والاهتمام بلجان التدقيق لغرض تعزيز الثقة بالقوائم المالية.

حيث يمكن تعريف التدقيق المشترك بأنه العملية المنهجية التي يتم فيها من قبل اثنين أو أكثر من المدققين المستقلين تدقيق القوائم المالية بطريقة تتضمن تخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق؛ وجهود تدقيق مشتركة ، وتوزيع الاعمال والمهام بنصيب متوازن من العمل ومراقبة الجودة المتبادلة ؛ وإصدار تقرير تدقيق موحد و موقع من قبل المدققين المسؤولين بنحو مشترك وتضامني (Ajili & Khlif, 2020)

ونظراً لتعرض مهنة المحاسبة والتدقيق للعديد من الانتقادات والسبب في ذلك هو تدني جودة خدمة التدقيق مما أدى بدوره إلى التشكيك في استمرارية مهنة المحاسبة والتدقيق كخدمات مهنية مستقلة ووفقاً لذلك ، فإن (AICPA) اخذ زمام المبادرة ووصف ذلك بأنه قصور في اعمال التدقيق. (Toume & Yahya, 2018: 82) وقام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عام 1974 بتشكيل لجنة تسمى لجنة مسؤوليات المدققين أطلق عليها اسم لجنة (Cohen) من أجل دراسة مسؤوليات المدققين الخارجيين وفي ظل بعض التهديدات التي نادت بالتدخل من قبل الحكومات في عمل المدققين المهنيين ورأت لجنة (Cohen) على أنه قد توجد فجوة توقعات في التدقيق بسبب الاختلاف بين توقعات الجمهور واحتياجاته وما يمكن وينبغي أن يتوقع المدققون تحقيقه بشكل معقول (Moin Uddin Reza & Khatun, 2020: 1) كما أكدت دراسات بحثية أخرى (Baron, Johnson & Searfoss, 1977; Porters, 1993) أن هناك أيضاً فجوة توقع بين أصحاب المصلحة والمدققين و كان العامل الرئيسي وراء ذلك هو أن أصحاب المصلحة كانوا غير راضين عن نطاق مسؤولية المدققين مما يعني أن مسؤولياتهم يجب أن تكون أكثر شمولاً.

وتتجلى أهمية تدقيق الجودة في تضييق فجوة التوقعات حيث تستمد مهنة التدقيق قوتها من اعتراف المجتمع بها ، إذا فشلت في تحقيق جميع المصالح سيفقد المستفيدون الثقة ويؤثرون على سمعتهم ومكانتهم ، وذلك تحسباً للتحديات والاعتراف ومع مخرجات أعمال التدقيق ، لا يستطيع المدققون التنازل عن التزاماتهم لبناء الثقة وتعزيزها ، خاصة وأن طبيعة فجوة التوقعات طبيعة ديناميكية ومتغيرة بمرور الزمن وتتأثر بمدى تلبية المدقق لاحتياجات المستفيدين ومدى ثقتهم بالبيانات المالية فلا بد من معرفة توقعات واحتياجات المستفيدين ووضع مقترحات عملية للتحسينات التي يمكن أن تقدمها مهنة التدقيق من خلال تعزيز وتطوير إجراءات التدقيق ، وتوفير المعلومات المفيدة للمستخدمين ، وتقليل فجوة التوقعات وبذلك اكتسبت المهنة سمعتها وقدمت

الـ 16 من الأفراد تقييم مدى اختلافهم أو اتفاقهم مع كل عبارة بناءً على مقياس ليكرت المكون من 5 نقاط والذي يتراوح من (1) لا أوافق بشدة إلى (5) أوافق بشدة. تم استخدام ثلاثة متخصصين في المحاسبة لاختبار تجريبي للأسئلة الواردة في الاستبيان وإجراء التعديلات اللازمة نتيجة لملاحظاتهم. وفي نهاية اليوم، تم استلام 90 ردًا صحيحًا وقابلًا للتحليل الإحصائي.

يبين الجدول التالي عدد مراقبي الحسابات اللذين تم توزيع الاستمارة عليهم حيث تم توزيع (165) استمارة استبيان على فئة مراقبي الحسابات بعضها بشكل يدوي وبعضها بالشكل الإلكتروني على البريد الإلكتروني لمراقبي الحسابات والمتاح في النشرة المهنية وبعد مرور أكثر من شهر ونصف تم استلام (129) ردود واجابات الاستمارة، والاستجابة الفعلية، ونسبة استجابة العينة موضحة كالآتي:

### طريقة البحث ومجتمع الدراسة والعينة - الدراسة الميدانية

تستند النتائج الواردة في هذه الدراسة إلى ردود من 160 مراقب حسابات صالح للتحليل الإحصائي من أصل 291 فرد من مراقب بالحسابات تم اختيارهم حسب العينة العشوائية المنتظمة حسب التوضيح التالي و تم تحديدهم لغرض هذه الدراسة. أعطى هذا معدل استجابة بنسبة 79 % والذي اعتبر مناسبًا لغرض هذه الدراسة يرجع معدل الاستجابة المرتفع إلى حقيقة أن الاستبيان تم تسليمه الكترونياً واسترداده الكترونياً. بمجرد تحديده، تم تطوير استبيان واختباره بشكل تجريبي.

تم تطوير الاستبيان بهدف تحديد آثار اسهام التدقيق المشترك على تضيق فجوة التوقعات تم تطوير الاستبيان من فقرة يحتوي القسم "أ" على ثلاثة أسئلة حول جنس المستفتى والمسمى الوظيفي وسنوات الخبرة تطلبت الأسئلة

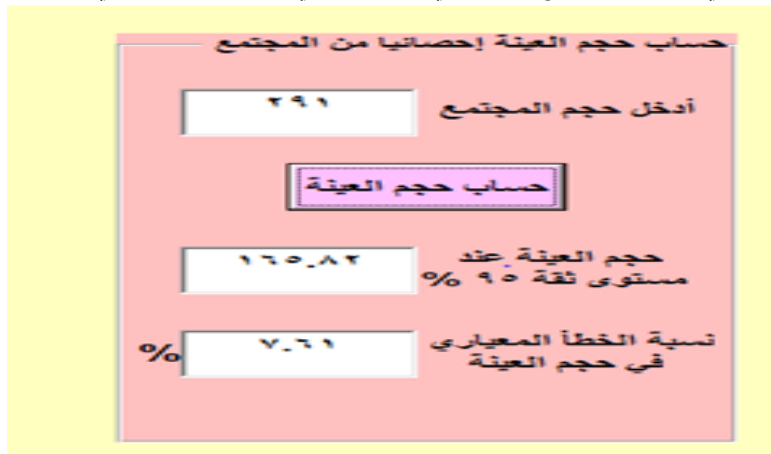
### العينة والاستجابة الفعلية ونسبة الاستجابة لفئة مراقبي الحسابات

التفاصيل	العدد / النسبة المئوية
العينة المنتظمة الإحصائية	165 مراقب حسابات
نسبة الاستجابة الفعلية قياسا بالاستمارات الموزعة	59.2%
نسبة الاستجابة الفعلية قياسا بالاستمارات المستردة	78.79%

### جدول رقم (6) : القوائم الموزعة والمستردة والمستبعدة والمستخدم في التحليل الإحصائي

ت	الفئة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المستردة	الاستمارات المستبعدة	الاستمارات المستخدمة	نسبة الاستجابة
1	مراقبي الحسابات	165	129	39	90	70.76%

### والمخطط الصوري الآتي يبين الاستخراج الإحصائي لعينة مراقبي الحسابات وكما يلي:



موافقتهم على الأسئلة الأربعة عشر المدرجة في الاستبيان والتي تتراوح من غير موافق بشدة إلى موافق بشدة. يتم عرض الإحصائيات الوصفية للردود في الجدول (1)

### مناقشة النتائج :

للتأكد من آثار التدقيق المشترك على تضيق فجوة التوقعات، طلب من المستجيبين الإشارة على مقياس ليكرت المكون من 5 نقاط إلى مدى عدم موافقتهم أو



## الجدول رقم (1) : يوضح النتائج الاحصائية ( الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسب المئوية )

الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة	حجم العينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
1	62	20	8	0	0	90	4.6	0.65	92	اتفق تماما
2	77	11	2	0	0	90	4.83	0.43	96.6	اتفق تماما
3	18	66	6	0	0	90	4.13	0.5	82.6	اتفق
4	79	9	2	0	0	90	4.86	0.41	97.2	اتفق تماما
5	8	66	16	0	0	90	3.91	0.51	78.2	اتفق
6	23	51	10	6	0	90	4.01	0.8	80.2	اتفق
7	10	74	6	0	0	90	4.04	0.42	80.8	اتفق
8	12	77	1	0	0	90	4.12	0.36	82.4	اتفق
9	10	78	2	0	0	90	4.09	0.35	81.8	اتفق
10	82	8	0	0	0	90	4.91	0.28	98.2	اتفق تماما
11	77	10	3	0	0	90	4.82	0.46	96.4	اتفق تماما
12	3	10	75	1	1	90	3.14	0.53	62.8	محايد
13	13	53	22	2	0	90	3.86	0.68	77.2	اتفق
14	64	20	6	0	0	90	4.64	0.6	92.8	اتفق تماما
للبعد الاول ككل										
							3.67	0.77	73.4	اتفق

تنظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ ( 0.53 ) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس .

#### اختبار الفرضية : وجود تأثير ذات دلالة معنوية للتدقيق المشترك في توضيح فجوة التوقعات من وجهة نظر مراقبي الحسابات

لدراسة اثر التدقيق المشترك على توضيح فجوة لابد من وضع الفرض الملائم لها اذ يمثل التدقيق المشترك وجودة التدقيق متغيران مستقلان والمتمثلة بـ (  $x_1, x_2$  ) على التوالي اما بالنسبة للمتغير التابع والمتمثل (فجوة التوقعات ) ولدراسة الفرضية لابد من وضع الانموذج الملائم للبيانات والذي يمثل مشكلة الدراسة تمثيلا دقيقا ، فمن خلال الجدول وبعد قياس التأثير واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين ان قيمة (  $R^2 = 0.946$  ) والذي يعني ( معامل تحديد افضل نموذج ) اي ان المتغيرات المستقلة تفسر (94%) تؤثر في المتغير التابع اي ان ما تبقى يعتبر من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى الى اخطاء غير معروفة اذ بلغت قيمتها (6%) اما بالنسبة لقياس دور العلاقة بين المتغيرات فقد بلغت قيمة (  $R = 0.972$  ) وهذا يدل على ان العلاقة قوية ، اما بالنسبة لقيمة اختبار (  $F = 21582.137$  ) والتي تدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات وفرضيته عدم الخاصة بأنموذج الانحدار اذ بلغ مستوى المعنوية (0.000) وهو اقل من (0.05) مما يدل عدم وجود فروق معنوية .

تشير النتائج الاحصائية الى حصول المحور الاول على وسط حسابي (3.67) وهو اعلى من الوسط الفرضي ( 3 ) الا ان الانحراف المعياري يدل على تجانس اراء عينة البحث اذ بلغ (0.77) وبنسبة مئوية بلغت ( 73.4 % ) اي بمعنى ان اتجاه العينة نحو ( اتفق ) وهذا يشير الى اتفاق عينة البحث على فقرات المحور الاول ، وفي ما يلي الوصف التحليلي لفقرات المحور الاول كما مبين في الجدول اعلاه :

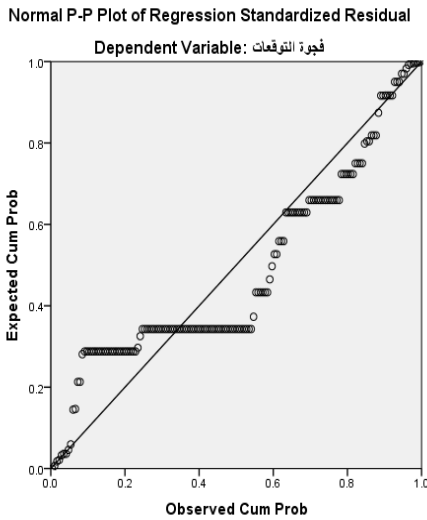
- ❖ أن الفقرات رقم (1،2،4،10،11،14) والتي بلغ المتوسط الحسابي ( 4.6 ، 4.83 ، 4.86 ، 4.91 ، 4.82 ، 4.64 ) على التوالي هو أكبر من (4.20) وأقل من (5) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق تماما) لهذه العبارات ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ ( 0.65 ) ، ( 0.43 ، 0.41 ، 0.28 ، 0.46 ، 0.6 ) على التوالي اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس.
- ❖ أن الفقرات رقم ( 3 ، 4 ، 5 ، 6 ، 7 ، 8 ، 9 ، 13 ، 15 ) والتي بلغ المتوسط الحسابي ( 4.13 ، 4.13 ، 4.01 ، 4.04 ، 4.12 ، 4.09 ، 3.86 ، 4.12 ) على التوالي وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.51 ، 0.8 ، 0.42 ، 0.36 ، 0.35 ، 0.68 ، 0.36 ) على التوالي اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس .
- ❖ ان الفقرة ( 12 ) والتي بلغ المتوسط الحسابي ( 3.14 ) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة

Model Summary						
Model	R	R Square <sup>b</sup>	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	F	Sig.
1	.972 <sup>a</sup>	.946	.996	.26676	21582.137	.000 <sup>c</sup>
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	التدقيق المشترك	-.554	.242	.554	2.289	.023

a. Dependent Variable: فجوة التوقعات

b. Linear Regression through the Origin

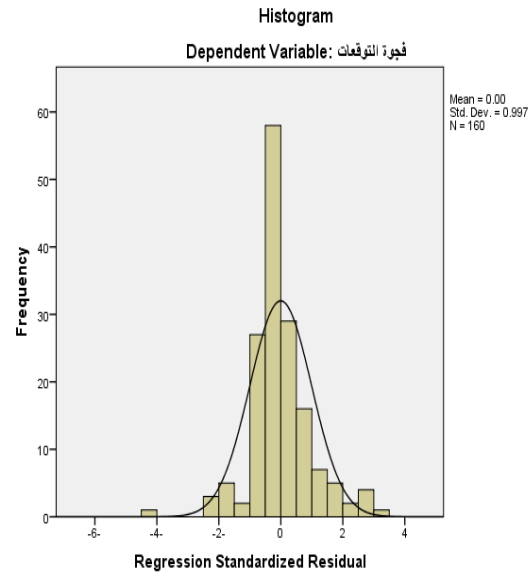
اما بالنسبة لانتشار الاخطاء فيبين الشكل التالي يبين كيفية انتشار الاخطاء بصورة متقاربة وعدم وجود قيمة شاذة اي بمعنى ان نسبة الاجابة للمبحوثين قد بلغت حد الثقة 0.95 وبمستوى معنوية اقل من 0.05 ، وان الانموذج يمثل الظاهرة المدروسة .



تحليل دور التدقيق المشترك وانعكاسه على فجوة التوقعات

تم استخدام نموذج اختبار " كاي تربيع للاستقلالية - Chi-Square test of independency ) " وهو نموذج اختبار يقوم به الدارس لبيان معرفة ما إذا كان هناك علاقة بين شيئين أو متغيرين. يجرى هذا الاختبار بمقارنة قيمة احصائية يحددها الباحث مسبقا تعرف بمستوى المعنوية (الفا) بالقيمة المسماة p-Value تحسب من البيانات المتوفرة، حيث سيوضح عن طريق المقارنة بين القيمتين ما إذا كانت هناك علاقة بين الاثنتين أم لا "

- ان النموذج يمثل الظاهرة المدروسة تمثيلا دقيقا وان خط الانحدار يلائم البيانات المعطاة ويتضح من الإنموذج الاحصائي أعلاه والنتائج التي تم اظهارها حيث كانت قيمة التأثير لجودة التدقيق (-.554) وهو مايشير الى وجود علاقة تأثير اي ان العلاقة عكسية بين اسهام جودة التدقيق الناتجة عن التدقيق المشترك وبين تضييق فجوة التوقعات بمستوى معنوية اقل من (0.05) بعد اجتيازه اختبار (t) ومن ذلك يتم قبول الفرضية الرئيسية للبحث التي تنص على " يوجد تأثير ذات دلالة معنوية احصائية بين الاعتماد على اسلوب التدقيق المشترك وبين تضييق فجوة التوقعات حسب وجهة نظر مراقبي الحسابات اما بالنسبة لاعتدالية التوزيع الطبيعي للأخطاء فالشكل التالي يبين اعتدالية الاخطاء للانموذج المبني اي ان انموذج لانحدار المتعدد يمثل البيانات المعطاة تمثيلا دقيقا .



الشكل رقم ( ) يبين اعتدالية التوزيع الطبيعي للأخطاء

البيانات المتاحة أن هناك علاقة بين المتغيرين ، فهذه القيمة التي يحددها الباحث بقرانها بقيمة تسمى p-value والتي يمكن حسابها يدوياً أو باستخدام برنامج إحصائي من البيانات التي جمعها الباحث .

في البحث ، غالباً ما يتم استخدام قيمة Alpha أو مستوى الأهمية كـ (0,01) أو (0,05) ، ويعود الاختيار إلى الباحث ومدى منطقة الخطأ التي يرغب في السماح بها . من خلال جدول رقم ( ) والذي يوضح قبول الفرضية بوجود علاقة بين المتغيرين حيث بلغت قيمة مربع كاي (3040.000) بمستوى دلالة اقل من (0.05) اي ان المفصل متغير التدقيق المشترك له دور في تضيق فجوة التوقعات.

- فرضية الرئيسية (Null hypothesis): توجد علاقة بين المتغيرين الاحصائيين ويرمز لهذه الفرضية  $H_0$  والذي يتم افتراض صحته عند القيام بالاختبار.
- الفرضية البديل (Alternative hypothesis): لا توجد اي علاقة ذات دلالة احصائية معنوية بين المتغيرين تحت الدراسة ويرمز لهذه الفرضية  $H_A$
- ❖ مستوى المعنوية الاحصائية .. ( Level of Significance )

عند إجراء اختبار مربع كاي ، يجب على الباحث اختيار قيمة تسمى مستوى الأهمية أو مستوى المعنويات (ألفا) ، ويمكن القول إنها تمثل احتمال ارتكاب خطأ في الاختبار يسمى خطأ النوع الأول ، وهو رفض الفرضية الصفرية  $H_0$  بالرغم من صحتها . بمعنى أن يستنتج الباحث بناءً على

#### جدول رقم ( 2 ) يبين اختبار مربع كاي Chi Square Independence

Chi-Square Tests						
	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
التدقيق المشترك *	90	98.2%	3	1.8%	163	100.0%
		Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)		
<b>Pearson Chi-Square</b>		3040.000 <sup>a</sup>	608	.000		
<b>Likelihood Ratio</b>		677.693	608	.026		
<b>Linear-by-Linear Association</b>		157.072	1	.000		
<b>N of Valid Cases</b>	90					

4- أظهرت نتائج الدراسة الاحصائية وجود تأثير ذات دلالة معنوية لجودة التدقيق الناتجة عن التدقيق المشترك اسهاما في تضيق فجوة التوقعات حيث كانت الفقرات الأكثر أهمية حسب التحليل الاحصائي للمستجيبين تكامل خبرات المدققين المشتركين الذي ينتج عنه ارتفاع مستوى الكفاءة المهنية بما يعكس إيجاباً على تحقيق توقعات المستخدمين وتضيق فجوة التوقعات . وكانت الفقرات الأكثر أهمية من وجهة نظر المستجيبين هو تعزيز وتدعيم الحيا والاسقلالية وزيادة الكفاءة المهنية وارتفاع مستوى القدرة على اكتشاف الغش والأخطاء الجوهرية.

#### التوصيات

- 1- يوصي الباحث ضرورة ان يتم تفعيل دور التدقيق المشترك في البيئة المحلية من خلال تشريع قوانين ولوائح تدقيقية تتيح ان يتم العمل بها لما يرى الباحث للتدقيق المشترك من مزايا في تحسين وتعزيز جودة عملية التدقيق وهي بذلك تعتبر فرصة لدراسة اثرها على البيئة المحلية خصوصاً أنها أثبتت في تجارب بحثية دول عديدة تحسن في مستوى جودة التدقيق في مختلف القطاعات الاقتصادية.
- 2- إجراء المزيد من الأبحاث المستقبلية حول اسلوب التدقيق المشترك للأهمية على نطاق واسع في دول

#### الاستنتاجات والتوصيات

##### الاستنتاجات

- 1- التدقيق المشترك هي ممارسة مهنية متطورة و تعني فحص ومراجعة التقارير المالية للوحدات الاقتصادية بواسطة منشأتان للمراجعة منفصلتان ومستقلتان عن بعضهما البعض ويعدان تقرير واحد مشترك للتدقيق . و تظهر فجوة التوقعات في التدقيق عندما يكون هناك اختلاف بين توقعات مستخدمي التقارير المالية والأداء الفعلي لمراقبي الحسابات
- 2- أن التدقيق المشترك يُنظر إليه على أنه له تأثير إيجابي وهام على جودة التدقيق. السبب الأكثر أهمية الذي قدمه المجيبون هو أن التدقيق المشترك يحسن جودة التدقيق والنقرير المالي لأن "أربع أعين أفضل من اثنتين". يشير هذا إلى أن كفاءة المدقق يتم وضعها فوق استقلاليته من حيث العلاقة مع جودة التدقيق.
- 3- هناك العديد من تجارب الدول والوحدات الاقتصادية في تبني استخدام التدقيق المشترك بشكل إلزامي وخاصة في البنوك وشركات التأمين، بينما توجد انظمة دول أخرى قد تركت الحرية للشركات في استخدام التدقيق المشترك الطوعي او التدقيق الفردي بالاختيار، فضلاً عن ذلك فان بعض الدول قد تحولت الى المدخل الاختياري للتدقيق المشترك بعد فترة طويلة من فرض استخدامه بشكل إلزامي.



- 7- النعيمي ، باسمه فالح . (2020) . التدقيق المشترك بين صعوبات التطبيق وتحسين أداء التدقيق دراسة استطلاعية لأراء إدارات المصارف ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان/العراق، مجلة قهلاى زانست العلمية ، المجلد 5، العدد (2).
- 8- أحمد أشرق عبد الحميد ، المراجعة المشتركة كأداة لزيادة جودة المراجعة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد 38، العدد الرابع 2014م

#### ثالثا : الرسائل والاطاريح

- 1- عبد الغفار ، احمد حسين .(2020). اثر المراجعة المشتركة على تكلفة التمويل بالاقتراض دراسة تطبيقية ،رسالة ماجستير ،جامعة المنصورة ،كلية التجارة .
- 2- سلوم ، زينب عبد الواحد. (2019). التدقيق المشترك للمصارف التجارية الخاصة ودوره في ادارة المخاطر ، بحث تطبيقي مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد.

#### رابعا: المصادر الاجنبية

- 1- Lesage, C., Ratzinger-Sakel, N., & Kettunen, J. M. (2012). Is Joint Audit Bad or Good? Efficiency Perspective Evidence from Three European Countries. SSRN Electronic Journal. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1982732>.
- 2- Quick, R. (2012). EC Green Paper Proposals and Audit Quality. Accounting in Europe, 9(1), 17–38. <https://doi.org/10.1080/17449480.2012.664398>.
- 3- Nihro, S. (2019). The Role of Joint Auditing in Improving the Quality of Accounting Information: Survey Study El papel de la auditoría conjunta en la mejora de la calidad de la información contable: estudio de encuesta. January.
- 4- El-Hamdi, A. (2016). Joint Audit and the Market Perception.”, Erasmus University Rotterdam, 2016 ,THESES.
- 5- Ratzinger-Sakel, N. V. S., Audoussert-Coulier, S., Kettunen, J., & Lesage, C. (2013). Joint Audit: Issues and Challenges for Researchers and Policy-Makers. Accounting in Europe, 10(2), 175–199. <https://doi.org/10.1080/17449480.2013.834725>
- 6- European Commission. (2010), " Green paper: Audit policy: Lessons from the crisis. Publications Office of the European Union,

العالم بشكل عام وذلك لما للأسلوب من المقدره على تحسين رأي المدقق وزيادة استقلال مراقب الحسابات وزيادة قدرته على اكتشاف الغش والتلاعب وإضفاء المزيد من الثقة في البيانات المالية وتعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية. يوصي الباحث بضرورة أن يكون هنالك دليل تدقيق ارشادي لعمليات التدقيق المشترك من قبل مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات ليكون بمثابة مرجع رئيسي لعمليات التدقيق التي تتم وفقاً لهذا النهج وبالشكل الذي يؤدي الى إجراء التدقيق بشكل فعال وتقليل الاجتهادات.

- 3- العمل على تكثيف انعقاد الندوات والمؤتمرات والورش التدريبية حول موضوع التدقيق المشترك ودراسة هذا المفهوم الجديد والأليات الخاصة بتطبيقه، ومواكبة الأساليب المستجدة الحديثة في بيئة التدقيق العالمية والاستفادة منها بما يعكس بشكل إيجابي في تعزيز جودة التدقيق وتضيق فجوة التوقعات .

#### المصادر :

##### اولا : الكتب العربية :

- 1- الجهر ، كريمة ، البلداوي ، شاكرا ، محمد ، احسان (2017).الاتجاهات الحديثة في التدقيق والرقابة وفقاً للمعايير الدولية والتشريعات المحلية. ( الطبعة الاولى ) .مكتب الجزيرة للطباعة والنشر .
- 2- القرشي ،أياد .(2011).التدقيق الخارجي منهج علمي نظريا وتطبيقيا.(ط1). دار المعز للطباعة والنشر .

##### ثانيا : البحوث والدراسات والدوريات

- 3- فارس ، اشرف هاشم، جاسم ،مثنى روكان ، سليم، اياد دخيل .(2020). التدقيق المشترك وأثره على القيمة السوقية للشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية ،جامعة بغداد ، المجلد (124) ،العدد (26) ،ص569-582.
- 4- نشوان ، اسكندر محمود. (2017). الاتجاه نحو التدقيق المشترك كنهج لتحسين جودة التقارير المالية - دراسة تطبيقية ، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية- جامعة بغداد ، العدد (23)،المجلد (100)، ص 567-605.
- 5- التميمي ، هاشم حسن .(2018). أثر عدم تبني الدوران الإلزامي للمدقق الخارجي في جودة التدقيق واكتشاف الأخطاء , دراسة ميدانية في شركات ومكاتب التدقيق العراقية , مجلة كلية الرافيدين الجامعة للعلوم ،بغداد ،المجلد (40) ، العدد (43)،ص57-69 .
- 6- الجبر، يحيى بن علي، السعدون، ناصر بن محمد (2014) ، أثر المراجعة المشتركة على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودي، " دورية الإدارة العامة، المجلد الرابع والخمسون، العدد الثاني.

10- Bédard, J., Piot, C., & Schatt, A. (2012). Was the European Commission Green Paper Right? An Evaluation of the French Experience with Joint Auditing. SSRN Electronic Journal. University of Neuchatel. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2165595>.

11- Francis, J. R., Richard, C., & Vanstraelen, A. (2009). Assessing France's joint audit requirement: Are two heads better than one? *Auditing*, 28(2), 35–63. <https://doi.org/10.2308/aud.2009.28.2.35>.

11- Zerni, M., Haapamäki, E., Järvinen, T., & Niemi, L. (2012). Do Joint Audits Improve Audit Quality? Evidence from Voluntary Joint Audits. *European Accounting Review*, 21(4), 731–765. <https://doi.org/10.1080/09638180.2012.678599>.

13th of October 2010, European Commission, Brussels 561 final.

7-EC, “Proposal for a REGULATION OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL on specific requirements regarding statutory audit of public-interest entities” COM (2011) 779 final - 2011/0359 (COD), Brussels, 30.11.2011, 2011a.

8- Al-Hadi, A., Habib, A., Al-Yahyaee, K., & Eulaiwi, B. (2017). Joint audit, political connections and cost of debt capital. *International Journal of Auditing*, 21(3), 249–270. <https://doi.org/10.1111/ijau.12092>.

9- Abdelmoula, L. (2020). Impact of auditor's competence, independence and reputation on the joint audit quality: The Tunisian context. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 24(3), 1–11.

## استمارة الاستبيان .(ملحق رقم 1)

العبارة	أتفق تماماً	أتفق	محايد	لا أتفق	لا أتفق تماماً
المحور الثاني – اثر التدقيق المشترك في تضيق فجوة التوقعات - دراسة تحليلية بين الى اي مدى تتفق مع العبارات الاتية :					
1- يؤدي التدقيق المشترك الى اضعاف العلاقة بين المدقق والزبون، والتقليل من خطر التواطؤ وينعكس على تضيق فجوة التوقعات					
2-يعزز التدقيق المشترك مسنوليات المدققين في التعبير عن الآراء المهنية وينتج عنه إصدار أحكام موضوعية ومهنية غير متحيزة وينعكس على تضيق فجوة التوقعات.					
3-ان تكامل خبرات المدققين المشتركين يؤدي الى ارتفاع مستوى الكفاءة المهنية وينعكس على تضيق فجوة التوقعات					
4- ان اشترك اكثر من مدقق في العمل له الاثر بارتفاع مستوى الشك المهني و رفع كفاءة الأداء وينعكس على تضيق فجوة التوقعات.					
5- يؤثر تطبيق التدقيق المشترك على تضيق فجوة التوقعات الناتجة عن تدني اداء المدققين عن المستوى المطلوب نتيجة لنقص الكفاءة .					
6- ان اسلوب التدقيق المشترك يرفع من كفاءة المدققين في كشف الغش والتقرير عنه بما ينعكس إيجاباً على تحقيق توقعات المستخدمين وتضيق فجوة التوقعات .					
7- ان التحديد الواضح والدقيق لدور كل مدقق وتخطيط عملية التدقيق بشكل مشترك تمنع الاعتقادات الخاطئة وينعكس على تضيق فجوة المعقولية					
8-ان اشترك اكثر من مدقق في العمل يؤدي الى تدعيم شعور المدققين بمسؤولياتهم المجتمعية تجاه اصحاب المصلحة وينعكس ذلك على تضيق فجوة التوقعات					
9-ان التوازن في تقسيم أعمال ومهام التدقيق يزيد من المصادقية والموثوقية في القوائم المالية ويلبي احتياجات المستخدمين.					
10-يؤدي العمل التدقيقي المشترك الى صدور تقرير التدقيق في الوقت المناسب ويساهم ذلك في تضيق فجوة التوقعات					
11-تعمل المناقشات المهنية على اصدار تقارير تدقيق اكثر موضوعية وتنعكس على تضيق فجوة التوقعات					
12-ان وجود اكثر من مدقق في العمل له التأثير الإيجابي على ثقة المساهمين في تقرير التدقيق، وبالتالي في التقارير المالية للشركة وينعكس على تضيق فجوة التوقعات					
13-ان العمل التدقيقي المشترك ينتج عنه تخفيض تعديلات تقرير التدقيق و الحد من إعادة صياغة التقارير المالية مما ينعكس على اضعاف الثقة في التقارير المالية للمستخدمين .					
14-ان اشترك اكثر من مدقق في العمل يزيد من مستوى التواصل مع لجان التدقيق وينعكس على تضيق فجوة التوقعات					