

# شاخص‌های کیفیت حسابرسی از نگاه ذی‌نفعان

راجر مارتین  
ترجمه: علی‌رضا خجسته

ناظران، مؤسسه‌های حسابرسی و پژوهشگران دانشگاهی در تلاش‌اند با شناسایی و بررسی مباحث مربوط به شاخص‌های کیفیت حسابرسی بخشی از نیاز جامعه به حرفه را پاسخ‌گو باشند. در واقع، عمده‌ی فعالیت آن‌ها در این حوزه پیرامون بهبود شرایط استفاده از شاخص‌های کیفیت حسابرسی، توسعه‌ی نتایج ارزیابی، گزارشگری و نظارت بر مسایل جاری حسابرسی شکل گرفته است. از این‌رو، در مقاله‌ی حاضر بُدهایی از مباحث در زمینه‌ی شاخص‌های کیفیت حسابرسی توصیف شده است: فواید استفاده از این شاخص‌ها برای ذی‌نفعان، آگاهی و شناخت نسبت به شرایط جاری آن‌ها، و تحقق پژوهش‌های دانشگاهی به منظور توسعه‌ی شاخص‌های کیفیت حسابرسی.



همواره کیفیت خدمات حسابرسی از زمره‌ی حیاتی‌ترین مسایل این حرفه به شمار آمده است، به طوری که ناظران، پژوهشگران، استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی و دیگر ذی‌نفعان همواره در تلاش برای توسعه‌ی شاخص‌های کیفیت حسابرسی بوده‌اند. کمیته‌ی مشورتی حرفه‌ی حسابرسی اداره‌ی خزانه داری آمریکا<sup>۱</sup> (۲۰۰۸) در سال‌های اخیر به توسعه‌ی شاخص‌های کیفیت حسابرسی اقدام کرده است و مؤسسه‌های حسابرسی نیز استفاده از آن را در دستور کار خود قرار داده‌اند. هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام<sup>۲</sup> در صدد بود برای سال ۲۰۱۳ میلادی در قالب طرحی راهبردی، فهرستی از زمینه‌های توسعه‌ی شاخص‌های کیفیت حسابرسی را تهیه کند، به طوری که گروه مشورتی<sup>۳</sup> آن در جلسه‌ی ماه مه همان سال، در طی پروژه‌ای اولیه درباره‌ی آن شاخص‌ها، به بحث و تبادل نظر پرداخت. به نظر شماری از صاحب‌نظران مثل بدراد

و همکاران (۲۰۱۰) و هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (۲۰۱۳)، ظهور و استفاده از شاخص‌های کیفیت حسابرسی به دلیل نقش آن در بهبود فعالیت‌ها و فرایندهای مؤسسه‌های حسابرسی، می‌تواند فواید گسترده‌ای برای حسابرسان، پژوهشگران و حتی استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به همراه داشته باشد. در واقع، انتظار می‌رود که بهینه‌سازی به افزایش توانایی مؤسسه‌های حسابرسی ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی و انگیزش آن‌ها برای ارائه‌ی خدمات بهتر منجر شود. همچنین، قانون‌گذاران می‌توانند آن را به‌عنوان بخشی از فرآیند ارزیابی کیفیت خود مورد توجه قرار دهند و ناظران نیز قادر خواهند بود با ارزیابی شاخص‌های کیفیت در طول زمان نسبت به چالش‌ها و مغایرت‌های موجود در بین رویکردهای حسابرسی، آگاهی و شناخت کسب نمایند.

در سال ۲۰۱۲ میلادی، مرکز کیفیت حسابرسی<sup>۴</sup> با هدف

بحث و بررسی نسبت به مسایل جاری حسابرسی، سمپوزیومی را در خصوص دیدگاه‌های مختلف ذی‌نفعان نسبت به شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی؛ برای اعضای حرفه‌ای و دانشگاهی تشکیل داد.

در پنل اصلی این نشست، شاخص‌های کیفیت حسابرسی از دیدگاه پنج گروه از ذی‌نفعان فرایند حسابرسی: مؤسسه‌های حسابرسی، کمیته‌های حسابرسی، سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان، ناظران و مدیران شرکت‌ها، مورد تحلیل و بررسی قرار گرفت. همچنین در بخش جانبی آن نیز به موضوع شاخص‌های کیفیت حسابرسی از دیدگاه گروه‌های ذی‌نفع خاص توجه شد. در پایان این نشست، کتابچه‌ای از مباحث مطروحه تهیه و برای درج نظرات، انتقادات و پیشنهادهای در اختیار شرکت‌کنندگان قرار گرفت.

### دیدگاه‌های ذی‌نفعان

چارچوب کلی این مقاله بر اساس دیدگاه‌های مختلف

گروه‌های پنج‌گانه‌ی ذی‌نفعان نسبت به شاخص‌های کیفیت حسابرسی صورت پذیرفته است: مؤسسه‌های حسابرسی، کمیته‌های حسابرسی، سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان، ناظران و مدیران شرکت‌ها.

### ۱. مؤسسه‌های حسابرسی

از دیدگاه مؤسسات، کیفیت خدمات حسابرسی فرایندی مستمر دیده می‌شود که هم‌راستا با شناسایی نقاط حساس و با اهمیت، عملکرد حسابرسی، زمینه‌های تجزیه و تحلیل، واکنش‌های منطقی و فعالیت‌های نظارتی و تقویتی را تحت تأثیر خود قرار می‌دهد. مؤسسه‌های حسابرسی به منظور انجام فعالیت، به گردآوری و تحلیل داده‌ها نیاز دارند، از همین روست که تمرکز فرایندهای داخلی آن‌ها بر شناسایی دلایل ریشه‌ای مسایل زیربنایی

کیفیت خدمات حسابرسی استوار شده است. گزارش‌های شفافیت<sup>۵</sup> فعالیت مؤسسات کی.پی.ام. جی<sup>۶</sup> (۲۰۱۲) و کوپرز،<sup>۷</sup> بیانگر آن است که فعالیت‌های حسابرسی به‌منظور گردآوری اطلاعات مربوط به بازمینی نتایج فرایندهای ارزیابی کیفیت و واکنش‌های منطقی طراحی و اجرا خواهند شد. به طوری که می‌توان گفت که مؤسسات بزرگ حسابداری از فرایندهای بازمینی مستمر و چندسطحی برای ارزیابی و مدیریت کیفیت خدمات حسابرسی و نظارت بر فعالیت‌های آن، بهره خواهند برد. بل (۱۹۸۸)، دیدگاه‌های مؤسسه‌های حسابرسی (و دیگر ذی‌نفعان) را نسبت به کیفیت خدمات حسابرسی از دیدگاه نظری توصیف کرده است و به نظر وی این مؤسسات به منظور ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی، شرایط استفاده از شاخص‌های کیفیت را مورد بازمینی قرار می‌دهند. به عنوان مثال، وی به توصیف دیدگاه دونابیدین<sup>۸</sup> در زمینه‌ی شرایط ارزیابی کیفیت خدمات صنعت بهداشت و درمان و سطح کیفیت قابل قبول آن پرداخته است:

«عملکرد فنی مؤسسه‌های فعال در

این صنعت بر اساس سطح آگاهی و قضاوت در تأمین راهبردهای مناسب درمانی و عملیاتی کردن آن‌ها، شکل می‌گیرد. سطح مناسب عملکرد فنی، همواره از طریق مقایسه‌ی آن با بهترین عملکرد صورت می‌پذیرد. در واقع بهترین عملکرد به عنوان مرز قبول یا رد عملکرد فنی شناخته می‌شود، بدین معنی که بر اساس آن می‌توان به تولید/ارائه‌ی با کیفیت‌ترین محصولات یا خدمات بهداشتی اقدام کرد... اگر این سطح را به عنوان مرز اثربخشی تولید محصول در نظر بگیریم، آن‌گاه برای تولید یا ارائه‌ی محصول اثربخش همواره قائل به گذران این سطح خواهیم بود.»

دو موضوع مرکب از بحث بالا قابل استخراج است: (۱) کسب شناخت و آگاهی نسبت به نحوه‌ی ارزیابی کیفیت عملکرد حسابرسی، و (۲) مدیریت بهینه‌سازی و کسب شواهد نسبت به سطح کیفیت فعالیت‌ها.

در واقع بحث اصلی این مقاله مربوط به چگونگی استفاده از شاخص‌های کیفیت حسابرسی در ارزیابی میزان بهبود کیفیت خدمات حسابرسی است. به نظر مارتین (۲۰۱۳) حسابسان از مهارت‌های لازم برای شناسایی شواهد تشخیصی<sup>۹</sup> و نحوه‌ی به‌کارگیری آن برخوردارند، ولی در نهایت این چالش‌های پیش روی مؤسسات است که سطح کفایت آن‌ها را در ارزیابی کیفیت مشخص می‌سازد. مؤسسه‌های حسابرسی به منظور پاسخگویی به سؤالات زیر، باید از مهارت و شک‌گرایی حرفه‌ای

حسابسان از مهارت‌های لازم برای شناسایی شواهد تشخیصی و نحوه‌ی به‌کارگیری آن برخوردارند

برخوردار باشند: چه نوع شواهدی برای ارزیابی کیفیت مناسب است؟ به منظور شناسایی نقاط ضعف و قوت، تحلیل کافی در مورد دلایل ریشه‌ای صورت پذیرفته است؟ و در راستای مدیریت تجدید ارزیابی فرایندهای حسابرسی، از دلایل ریشه‌ای استفاده شده است؟ می‌باید دیگری که همواره باید مورد توجه قرار داد آن است که آیا مؤسسه‌ها به منظور اطمینان یافتن از انجام بسیار دقیق و همراه با شک‌گرایی حرفه‌ای فرایندهای ارزیابی کیفیت، به قدر کفایت بر چالش‌ها تمرکز کرده‌اند.

مارتین (۲۰۱۳) شرح می‌دهد که چه‌گونه فعالان حسابرسی به اندازه‌گیری عوامل کیفیت و مدیریت فرایندهای مهم اقدام می‌کنند. معمولاً اعضای کمیته‌ی حسابرسی از تیم‌های اجرایی این پرسش را مطرح می‌کنند که آن‌ها چه‌گونه کیفیت خدمات حسابرسی را مدیریت می‌کنند. به‌طور کلی، این مباحث حساب‌رسان را به مدیریت فرایندها می‌سازد. زیرا در نهایت خروجی این فرایندها، گزارشی است که مبنای اعتماد افراد را به فعالیت حسابرسی فراهم می‌کند. مسئله‌ی دیگر آن است که تنها شماری از ارزیابی‌های کیفیت و فعالیت‌های نظارتی مؤسسه‌های حسابرسی هم‌زمان با انجام فرایند حسابرسی (و نه بعد از آن) شکل خواهند گرفت. بنابراین، مزیت ارزیابی و قضاوت‌های حین فعالیت آن است که مؤسسات هم‌راستا با انجام حسابرسی به بهبود کیفیت

خدمات حسابرسی اقدام می‌کنند.

## ۲. کمیته‌ی حسابرسی

در این بخش توجه ویژه‌ای نسبت به نقش مهم اعضای کمیته‌ی حسابرسی، در انجام ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی شده است. اعضای کمیته‌ی حسابرسی در وهله‌ی نخست بر عملکردهای مؤسسه حسابرسی تمرکز و سپس کیفیت آن را در سطح حرفه بررسی می‌کنند. به‌رغم وجود فشار بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، تأکید بسیار مثبتی بر نقش اعضای کمیته‌ی حسابرسی در فرایند گزارشگری مالی شده است. از نظر فعالان حسابرسی، توجه به ریسک‌های گزارشگری، شناسایی رویه‌های مهم حسابرسی، و نحوه‌ی توجه حساب‌رس به این مباحث در درجه‌ی نخست اهمیت برای اعضای کمیته‌ی حسابرسی، خواهند بود.

فعالان حسابرسی، اطلاعات کیفیت خدمات حسابرسی مورد نیاز اعضای کمیته را توصیف می‌کنند. اعضای این کمیته به‌هنگام تصمیم‌گیری در زمینه‌ی به‌کارگیری و یا حفظ حساب‌رس فعلی، تنها بر روی ویژگی‌های صنعت، کیفیت اعضای اصلی تیم حسابرسی، و نوع و کیفیت خدمات تمرکز می‌کنند، در حالی‌که به‌منظور نظارت بر عملکرد تیم اجرایی حسابرسی، به‌طور یکپارچه بر موارد زیر تأکید می‌کنند: ریسک‌های کلیدی (و نحوه‌ی ارزیابی و آزمون‌های حسابررس)، اختلاف‌نظرهای بالفعل یا بالقوه - با مدیریت، اقلامی

که باید افشا شوند ولی کماکان غیرضروری تشخیص داده شده‌اند. حجم انبوهی از تعاملات و کنش‌های بین سرپرستان تیم حسابرسی با اعضای کمیته بر فرآیند حسابرسی متمرکز است، یعنی توجه به سطح کیفیت خدمات حسابرسی. بنابراین اعضای کمیته ضمن بررسی نتایج حسابرسی، بر دو نکته‌ی مهم تأکید خواهند کرد، کسب آگاهی و شناخت نسبت به نحوه‌ی عملکرد تیم حسابرسی و شرایط رسیدن به سطح بالاتر کیفیت.

## ۳. سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان

سؤال این است که آیا استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی - به‌طور خاص سرمایه‌گذاران - از کیفیت خدمات حسابرسی بهره‌مند می‌شوند و از چه شاخص‌هایی برای ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی استفاده می‌کنند. در مقایسه با اعضای کمیته‌ی حسابرسی، سرمایه‌گذاران آگاهی محدودی نسبت به نقش و فرایند حسابرسی صورت‌های مالی دارند و حتی به اطلاعات کیفیت خدمات حسابرسی نیز دسترسی نخواهند داشت. از این‌رو، ترکیب این عوامل باعث می‌شود که سرمایه‌گذاران به جای ارزیابی خدمات حسابرسی به اندازه‌گیری خروجی‌های آن وابسته باشند.

اسپیکلند و همکاران (۲۰۱۳)، اندازه‌ی کیفیت سود را به‌عنوان یکی از شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی مورد توجه قرار داده‌اند. کیفیت سود، به توانایی پیش‌بینی سودهای آتی بر اساس سود فعلی





کاملاً دشوار است. نخست آن‌که با فرض توانایی سرمایه‌گذاران برای ارزیابی کیفیت سود شرکت، باز هم مشخص نخواهد بود که از چه شاخص‌های دیگری برای ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی استفاده می‌کنند. دوم آن‌که، سرمایه‌گذاران در مسیر ارزیابی کیفیت سود همواره با مشکلاتی روبه‌رو خواهند بود. معمولاً پژوهشگران دانشگاهی به منظور دستیابی به نتایج واقعی‌تر در زمینه‌ی وجود ارتباط نسبی بین کیفیت سود و کیفیت حسابرسی از نمونه‌های فراوانی استفاده می‌کنند، ولی باید توجه داشت که به کار

کیفیت حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. ارتباط بین کیفیت سود و کیفیت حسابرسی منطقی به نظر می‌رسد، زیرا حسابرسی صورت‌های مالی همواره با هدف اطمینان‌بخشی به صورت‌های مالی از منظر انطباق آن با استانداردهای حسابداری صورت می‌پذیرد، و انتظار می‌رود که این اطمینان به دست‌یابی به صورت‌های مالی با کیفیت‌تر منجر شود. اما، ارزیابی این‌که چه‌گونه سرمایه‌گذاران از شاخص‌های کیفیت سود برای ارزش‌یابی کیفیت خدمات حسابرسی استفاده می‌کنند،

اشاره دارد. به نظر فرانسیس و همکاران نیز به‌رغم آن‌که دامنه‌ی گسترده‌ای از اطلاعات شرکت به منظور پیش‌بینی سود آتی مد نظر قرار می‌گیرند، ولی در مقابل به کیفیت سود تنها به عنوان شاخصی جزئی از مجموعه اطلاعات گزارشگری مالی و فرایند حسابرسی نگاه می‌شود. تحلیل‌گران به منظور ارزیابی کیفیت سود، از شاخص‌هایی نظیر ارقام تعهدی غیرعادی، مدیریت سود و تجدید ارزیابی‌ها استفاده می‌کنند. نتایج شماری از پژوهش‌های دانشگاهی نشان می‌دهد که بین شاخص‌های کیفیت سود و



بردن تکنیک‌های اندازه‌گیری قابل اعتماد کیفیت سود برای مؤسسه‌ای خاص (و به طبع حسابرسی آن)، واقعاً دشوار خواهد بود.

#### ۴. ناظران

از دیدگاه ناظران، عملیاتی کردن شاخص‌های کیفیت حسابرسی با پیچیدگی‌های زیادی همراه است، به طوری که تنظیم‌کنندگان مقررات برای طراحی و پیاده‌سازی آن ملزم به رعایت موارد زیر خواهند بود: بررسی نحوه‌ی ارزیابی کیفیت خدمات حسابرسی از دو منظر سطح بنگاه و سطح فعالیت خاص، تشریح نقش استانداردهای حسابرسی در تحقق انتظارات کیفی و پاسخ‌گویی به نقاط ضعف حسابرسی و چگونگی اجرای استانداردهای حسابرسی در شرایط وجود کیفیت پایین خدمات حسابرسی. در آمریکا، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام مسئول پاسخ‌گویی به سه گستره از شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی یعنی بازرسی، استانداردسازی و عملیاتی کردن آن است. به عبارت دیگر باید کیفیت خدمات حسابرسی را به گونه‌ای تعریف کنند که نه تنها برای حسابرسان قابل دسترس باشد، بلکه از سویی آن‌ها را به ارزشیابی فرایند انجام کار حسابرسی و کیفیت خدمات آن (که در ماهیت خود به بررسی سطح مناسب شاخص‌های کیفیت حسابرسی منجر خواهد شد) و ارتباط بین کیفیت خدمات حسابرسی موجود با استانداردها ملزم کنند.

تنظیم‌کنندگان مقررات (مثل هیأت استانداردهای حسابرسی آمریکا، یا هیأت بین‌المللی استانداردهای حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی) یا نهادهای نظارتی (مثل کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا) حتی با وجود مسئولیت پاسخ‌گویی کاملاً شفاف و روشن نسبت به تنظیم استاندارد، به منظور ارزیابی قابل اعتماد کیفیت خدمات حسابرسی همواره با چالش نحوه‌ی جمع‌آوری شواهد روبه‌رو هستند. بنابراین، بسیاری از مسائل قابل بحث در این مقاله، مثل نوع شواهدی که باید گردآوری کرد، شرایط استفاده از آن‌ها برای ارزیابی کیفیت حسابرسی و نحوه‌ی برقراری ارتباط قابل اعتماد بین شواهد و کیفیت خدمات حسابرسی، در درجه‌ی اول مربوط به نقش ناظران خواهند بود. پژوهشگران دانشگاهی نیز مانند دیگر فعالان حسابرسی برای ارزیابی کیفیت خدمات تنها به داده‌های عمومی از قبیل تجدید ارزیابی‌ها، "صحت و دقت" گزارش حسابرسی و برخی از شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی از قبیل مدیریت سود دسترسی دارند. در حالی که نهادهایی مثل هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام با دسترسی خاص خود به دیگر شاخص‌های کیفیت خدمات مثل نقاط ضعف حسابرسی توانسته‌اند با پیوند میان اطلاعات تیم اجرایی حسابرسی و فعالیت‌های کنترل کیفی آن، کیفیت خدمات حسابرسی را ارزیابی کنند. در واقع، این هیأت هم‌راستا با

طرح پیشنهاد نحوه‌ی گزارشگری شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی و استفاده‌ی ذی‌نفعان از آن‌ها، در تلاش برای شناسایی این شاخص‌ها هستند. شاید مهم‌ترین بخش این فرایند، اعتباربخشی به قابلیت اعتماد شاخص‌های کیفیت حسابرسی باشد. قابلیت اعتماد برحسب اندازه‌گیری یکپارچه و ارتباط روشن و قابل پیش‌بینی آن شاخص‌ها با کیفیت خدمات حسابرسی تعریف می‌شود. ذکر این نکته ضروری است که اعضای حرفه و دانشگاهیان، به‌رغم مشکلات موجود در فرایند اعتباربخشی، از شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی بهره‌مند نیستند و احتمالاً قادر به همراهی آن نخواهند بود. در واقع، مؤسسه‌های حسابرسی با مشارکت در این فرایند از طریق تسهیم شناخت و آگاهی خود نسبت به محرک‌های کلیدی کیفیت خدمات حسابرسی، به شناسایی نحوه‌ی ارتباط بین شاخص‌های پیشنهادی با کیفیت خدمات حسابرسی و توسعه‌ی آن قادر خواهند بود. در مقابل، پژوهشگران نیز با گسترش عقاید و مهارت‌های آماری خود، به شناسایی و اعتباربخشی شاخص‌های کیفیت حسابرسی کمک خواهند کرد.

#### ۵. مدیریت

احتمالاً مدیریت با شکل‌گیری خدمات حسابرسی با کیفیت از دو منظر بهره خواهد برد، تضمین گزارشگری مالی با کیفیت و

برخورداری از حسابرسی اثربخش و به‌هنگام. از دیدگاه فعالان حسابرسی، منافع مدیریت معمولاً در طول منافع حسابرس مستقل و کمیته‌های حسابرسی قرار دارد، بدین ترتیب که هر سه گروه متمرکز بر تحقق حسابرسی با کیفیت است. هرچند به اعتقاد مدیریت، کیفیت خدمات حسابرسی تا اندازه‌ای ثابت است. پس از همین رو است که فشار بر حسابرس تا رسیدن به حسابرسی اثربخش ادامه پیدا می‌کند. شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی می‌تواند تداعی‌گر مدیریت زمان و منابع باشد، یعنی درست همان چیزی که حسابرس انتظار دارد با تعامل بین آن دو به حسابرسی ارزشمندی دست یابد.

### سخن آخر

چالش‌های بسیاری در راه پیاده‌سازی و توسعه‌ی شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی وجود

دارد، به طوری که با رفع این موانع مدیریت می‌تواند آگاهی و شناخت جامعی نسبت به کیفیت خدمات حسابرسی به دست آورد.

در این مقاله، سطح قابل قبول شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی از منظر ذی‌نفعان مختلف فرایند گزارشگری مالی مورد توجه قرار گرفته است. ولی باید اذعان داشت که در بیش‌تر موارد تاکید و تمرکز خاصی نسبت به سطوح مختلف این شاخص‌ها و نحوه‌ی پیاده‌سازی و اجرای آن صورت پذیرفته است و حتی نتایج حاصل از افشای آن نیز با بی‌توجهی همراه بوده است. البته در سال‌های اخیر تلاش شده است از طریق توجه به مسائل زیر، گامی مهم در راستای توسعه‌ی این شاخص‌ها تا تبدیل شدن‌شان به یکی از مهم‌ترین مباحث جاری حسابرسی برداشته شود، توجه به سطوح بالا، شکل‌گیری مبانی نظری در خصوص نیازمندی به

این شاخص‌ها و اندازه‌ی آن، میزان شناخت و توجه به شاخص‌های خاص و افشای آن‌ها، تصمیم‌گیری در سطوح فردی و نحوه‌ی تفسیر و استفاده از این شاخص‌ها.

باید بر این واقعیت تأکید کرد که فعالان حسابرسی معمولاً در تلاش برای مدیریت و کسب شناخت نسبت به محرک‌های اصلی کیفیت خدمات حسابرسی هستند. در واقع، نظرات آن‌ها در خصوص نحوه‌ی عملیاتی کردن فرایند کنترل کیفیت حسابرسی و چالش‌های موجود در این مسیر، در شکل‌گیری شاخص‌های کیفیت خدمات حسابرسی، آگاهی‌بخش خواهد بود. بنابراین توجه به تأثیرات این شاخص‌ها بر ویژگی‌های عملکرد حسابرسی و کسب شناخت و آگاهی در خصوص واکنش ذی‌نفعان نسبت به پیاده‌سازی آن‌ها، می‌تواند نقش حیاتی در عملیاتی کردن شاخص کیفیت خدمات حسابرسی ایفا کند.

### مشخصات مأخذ اصلی:

Roger D. Martin, Audit Quality Indicators: Audit Practice Meets Audit Research, Current Issues in Auditing, Volume 7, Issue 2, 2013, Pages A17–A23.

### پی‌نویس‌ها

- 1-U.S. Treasury Department's Advisory Committee on the Auditing Profession
- 2-Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 3-Standing Advisory Group of the PCAOB
- 4-Center for Audit Quality (CAQ)
- 5-Transparency reports
- 6-KPMG LLP
- 7-PricewaterhouseCoopers LLP
- 8- Donabedian
- 9-Diagnostic evidence