

۲۸ شاخص کیفیت حسابداری

چکیده

هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، در سال ۲۰۱۵، نشریه‌ای مفهومی را درباره شاخص‌های کیفیت حسابداری منتشر کرده است. در نشریه یادشده، ۲۸ شاخص برای کیفیت حسابداری مطرح شده و برای نظرخواهی عمومی منتشر شده است. شاخص‌های کیفیت حسابداری در سه گروه، شاخص‌های مربوط به افراد حرفه‌ای حسابداری، فرآیند حسابداری و نتایج حسابداری طبقه‌بندی شده‌اند. متن نشریه ۶۱ صفحه است که این نوشتار، ترجمه بخش‌هایی از آن است. بنابراین، به‌اختصار مطالبی درباره نشریه یادشده، شاخص‌های کیفیت حسابداری، استفاده‌کنندگان از شاخص‌ها و اطلاعات موردنیاز برای محاسبه شاخص‌ها ارائه شده است.

✍ عبدالله آزاد
دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه
فردوسی مشهد و حسابدار رسمی

✍ محبوبه کاظمی
کارشناس ارشد حسابداری
دانشگاه فردوسی مشهد

مقدمه

هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام^(۱)، نشریه مفهومی درباره شاخص‌های کیفیت حسابداری^(۲) را برای نظرخواهی عمومی درباره محتوا و استفاده‌های ممکن از گروهی از شاخص‌های بالقوه کیفیت حسابداری^(۳)، منتشر کرده است. شاخص‌ها، پرتفوی‌ای بالقوه از معیارهایی هستند که می‌توانند بینش جدیدی را درباره نحوه ارزیابی کیفیت حسابداری‌ها و نحوه دستیابی به حسابداری‌های باکیفیت، فراهم سازند. شاخص‌ها ممکن است همراه با زمینه‌های کیفی، درباره مباحث بین افراد علاقه‌مند به گزارشگری مالی و فرآیند حسابداری، برای نمونه بین کمیته حسابداری و مؤسسه حسابداری، آگاهی ایجاد کند. افزایش مباحث، به‌نوبه خود، می‌تواند برنامه‌ریزی حسابداری، اجرا و ارتباطات را قوی‌تر کند. به‌کارگیری شاخص‌ها، می‌تواند رقابت میان مؤسسه‌های حسابداری را با تأکید بر کیفیت کار مؤسسه، ارتقا دهد و از این راه کیفیت حسابداری را به‌طور کلی بیفزاید. مطالب مطرح‌شده در نشریه، شامل این موارد است:

۱. ماهیت شاخص‌های بالقوه،
 ۲. سودمندی شاخص‌های ویژه تشریح شده در نشریه،
 ۳. پیشنهادهایی درباره شاخص‌های دیگر،
 ۴. استفاده‌کنندگان بالقوه شاخص‌ها و
 ۵. رویکردی برای به‌کارگیری پروژه شاخص کیفیت حسابداری در طول زمان.
- این نشریه، منتشرشده تا درباره آن نظارتی دریافت شود و میزگردهایی برگزار گردد. طبق مندرجات سایت هیات ناظر بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، در سال ۲۰۱۵ در این باره اقداماتی انجام شده است. هیات امیدوار است سرانجام، شاخص‌ها اصلاح شود و به تعداد کمتری برسد که قابل مدیریت و مؤثر باشند. بیست‌وهشت شاخص بالقوه مطرح‌شده در نشریه، در سه گروه زیر جای دارند:
۱. افراد حرفه‌ای حسابداری^(۴): شامل معیارهایی درباره، در دسترس بودن^(۵)، صلاحیت^(۶) و تمرکز^(۷) کسانی که حسابداری را اجرا می‌کنند.

۲. فرآیند حسابرسی^(۸): شامل معیارهایی درباره، فضای اخلاقی حاکم و رهبری^(۹)، مشوقها^(۱۰) و استقلال^(۱۱) مؤسسه حسابرسی، توجه به زیرساخت^(۱۲) و سابقه نظارت و اصلاح^(۱۳) است.

۳. نتایج حسابرسی^(۱۴): شامل صورتهای مالی^(۱۵)، کنترل داخلی^(۱۶)، تداوم فعالیت^(۱۷)، ارتباطات بین حسابرسان و کمیته حسابرسی^(۱۸) و اجبار و دادخواهی^(۱۹) است.

بیستوهشت شاخص کیفیت حسابرسی، بهطور خلاصه در جدول ۱ ارائه شده است.

هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام بر این باور است که استفاده‌کنندگان اولیه بالقوه شاخص‌های کیفیت حسابرسی، کمیته‌های حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی، سرمایه‌گذاران و هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (و سایر قانون‌گذاران) هستند. استفاده‌کنندگان اولیه بالقوه و دامنه استفاده از شاخص‌های کیفیت حسابرسی، به‌طور خلاصه می‌تواند به شرح جدول ۲ باشد. استفاده‌کنندگان دیگر شاخص‌های کیفیت حسابرسی، می‌تواند شامل مدیریت شرکت، مطبوعات تجاری، دانشگاهیان و عامه باشند.

جدول ۱: ۲۸ شاخص بالقوه کیفیت حسابرسی

| | | | | |
|----|--|---------------------------------------|-----------------------|----------------|
| ۱ | اهرم کارکنان | در دسترس بودن | افراد حرفه‌ای حسابرسی | |
| ۲ | میزان کار شریک | | | |
| ۳ | میزان کار مدیران و کارکنان | | | |
| ۴ | منابع فنی حسابداری و حسابرسی | | | |
| ۵ | افراد دارای مهارت یا دانش تخصصی | | | |
| ۶ | تجربه کارکنان حسابرسی | صلاحیت | | |
| ۷ | مهارت کارکنان حسابرسی در صنعت | | | |
| ۸ | گردش کارکنان حسابرسی | | | |
| ۹ | مقدار کار حسابرسی متمرکز شده در مراکز خدمات | | | |
| ۱۰ | ساعات آموزش به ازای هر حسابرس حرفه‌ای | | | |
| ۱۱ | ساعات حسابرسی و زمینه‌های ریسک | تمرکز | | |
| ۱۲ | تخصیص ساعات حسابرسی به مراحل حسابرسی | | | |
| ۱۳ | نتایج زمینه‌یابی (پیمایش) مستقل از کارکنان مؤسسه | فضای اخلاقی حاکم و رهبری | | فرآیند حسابرسی |
| ۱۴ | رتبه‌بندی کیفیت و پاداش | | | |
| ۱۵ | حق‌الزحمه‌های حسابرسی، تلاش و ریسک صاحب‌کار | مشوقها | | |
| ۱۶ | رعایت الزامات استقلال | | | |
| ۱۷ | سرمایه‌گذاری در زیرساخت پشتیبان حسابرسی باکیفیت | زیرساخت | | |
| ۱۸ | نتایج بررسی کیفیت در داخل مؤسسه | | | |
| ۱۹ | نتایج بازرسی‌های هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام | نظارت و اصلاح | | |
| ۲۰ | آزمون صلاحیت فنی | | | |
| ۲۱ | فراوانی و اثر تجدید ارائه صورتهای مالی به دلیل اشتباهها | صورتهای مالی | | |
| ۲۲ | تقلب و سایر تخلفهای گزارشگری مالی | | | |
| ۲۳ | استنتاج کیفیت حسابرسی از معیارهای کیفیت گزارشگری مالی | | | |
| ۲۴ | گزارشگری به موقع ضعفهای کنترل داخلی | کنترل داخلی | نتایج حسابرسی | |
| ۲۵ | گزارشگری به موقع موضوعات تداوم فعالیت | | | |
| ۲۶ | نتایج زمینه‌یابی‌های مستقل از اعضای کمیته حسابرسی | ارتباطات بین حسابرسان و کمیته حسابرسی | | |
| ۲۷ | موضوعات مطرح در اقدامات اجرایی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام و کمیسیون اوراق بهادار و بورس | | | |
| ۲۸ | موضوعات مطرح در دادخواهی خصوصی | اجبار و دادخواهی | | |

جدول ۲: استفاده‌کنندگان اولیه بالقوه و دامنه استفاده از شاخص‌های کیفیت حسابرسی

| استفاده‌کنندگان بالقوه از شاخص‌های کیفیت حسابرسی | استفاده‌های بالقوه (تصمیماتی که شاخص‌های کیفیت حسابرسی می‌تواند بر آن‌ها مؤثر باشد) |
|---|---|
| کمیته‌های حسابرسی | ارزیابی ریسک گزارشگری و کیفیت حسابرسی |
| | حفظ حسابرسان و جبران خدمات آن‌ها |
| | نظارت بر حسابرسان |
| مؤسسه‌های حسابرسی | ارزیابی و مدیریت ریسک |
| | بهبود تلاش‌های کنترل کیفیت و در نهایت کیفیت حسابرسی |
| | شناسایی علل ریشه‌ای نقص‌های حسابرسی و اصلاح ضعف‌ها |
| سر مایه‌گذاران | ارزیابی ریسک گزارشگری |
| | انتخاب سهام |
| هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی‌عام (و سایر قانون‌گذاران) | اطلاع‌رسانی سیاست‌گذاری |
| | کمک به پروژه‌های علل ریشه‌ای و کنترل کیفیت حسابرسی |
| | تحریک بحث عمومی درباره کیفیت و تقاضای بازار برای آن |

اطلاعات شاخص‌های کیفیت حسابرسی مندرج در نشریه، مهم‌تر از همه، از مؤسسه‌های حسابرسی به دست می‌آید. داده‌های ۱۹ تا از ۲۸ شاخص بالقوه، می‌تواند تنها از مؤسسه‌ها، در یک مورد، از زمینه‌یابی مستقل از کارکنان و داده‌های ۸ شاخص (شاخص‌های نتایج حسابرسی، ۲۱ تا ۲۸) از منابع عمومی و زمینه‌یابی از اعضای کمیته حسابرسی به دست می‌آیند. در ادامه، هریک از شاخص‌ها به‌اختصار ارائه می‌شود.

افراد حرفه‌ای حسابرسی

■ در دسترس بودن

۱. **اهرم کارکنان**^(۲۰): شاخص اهرم کارکنان، زمان کارکنان ارشد مجرب را نسبت به حجم کار حسابرسی تحت سرپرستی آن‌ها اندازه می‌گیرد.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|---|
| الف. نسبت ساعات قابل تخصیص شریک حسابرسی (۲۱) برای یک کار، به ساعات قابل تخصیص تمام کارکنان دیگر حسابرسی. | الف. نسبت ساعات قابل تخصیص شرکای مؤسسه، به ساعات قابل تخصیص تمام کارکنان دیگر حسابرسی |
| ب. نسبت ساعات قابل تخصیص شریک حسابرسی برای یک کار به ساعات قابل تخصیص مدیر حسابرسی یک کار. | ب. نسبت ساعات قابل تخصیص شرکای حسابرسی به ساعات قابل تخصیص مدیران مؤسسه حسابرسی |
| پ. نسبت ساعات قابل تخصیص مدیر حسابرسی برای یک کار، به ساعات قابل تخصیص تمام کارکنان پایین‌تر از رده مدیریت در یک کار | پ. نسبت ساعات قابل تخصیص مدیران مؤسسه حسابرسی به ساعات قابل تخصیص تمام کارکنان پایین‌تر از رده مدیریت |

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|--|
| الف. میانگین ساعات قابل تخصیص کارهای حسابرسی شرکت‌های سهامی‌عام مدیریت‌شده توسط شرکا برای تمام صاحب‌کاران عمومی و خصوصی سال جاری (برنامه‌ریزی‌شده) و سال پیش (واقعی). | الف. ساعات قابل تخصیص مدیریت‌شده توسط شریک کار برای تمام صاحب‌کاران عام و تعداد صاحب‌کاران خاص که حسابرسی آن‌ها توسط شریک حسابرسی کار مدیریت‌شده و حسابرسی‌هایی که شریک، بررسی کنترل کیفیت آن‌ها را انجام داده است. به پایان سال تقویمی برای سال جاری (برنامه‌ریزی‌شده) و سال پیش (واقعی) توجه‌نمایید. |
| ب. میانگین کارکرد شرکا در کارهای شرکت‌های سهامی‌عام برای سال جاری (برنامه‌ریزی‌شده) و سال پیش (واقعی). | پ. درصد کارکرد شرکای کار حسابرسی برای سال جاری (برنامه‌ریزی‌شده) و سال پیش (واقعی). درصد کارکرد (۲۳) برابر است با ساعات قابل تخصیص تقسیم بر ساعات واقعی. |

۳. میزان کار مدیران و کارکنان^(۲۴): این شاخص، اطلاعاتی

را درباره میزان کار مدیران و کارکنان حسابرسی فراهم می‌کند.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|--|---|
| الف. میانگین درصد کارکرد مدیران و کارکنان حسابرسی، به ترتیب. | الف. درصد کارکرد سال جاری (برنامه‌ریزی‌شده) و سال پیش (واقعی). |
| ب. میانگین ساعات قابل تخصیص مدیران و کارکنان حسابرسی در طول دوره‌های مختلف سال (مانند دوره‌های اوج کار حسابرسی). | ب. میانگین ساعات کار هفتگی اندازه‌گیری شده از روز پس از پایان سال مالی صاحب‌کار تا تاریخ اظهار نظر حسابرسی، برای تمام کارها و بر اساس سطوح کارکنان. |

۲. **میزان کار شریک**^(۲۲): شاخص میزان کار شریک، داده‌هایی را درباره سطح کاری که شریک کار حسابرسی نسبت به آن مسئول است و میزان ادعاها (خواست‌ها) نسبت به توجه او، فراهم می‌کند. حجم سنگین کار می‌تواند حواس شریک کار را از توجه کافی و متمرکز بر یک کار حسابرسی پرت کند.

۷. **مهارت کارکنان حسابرسی در صنعت**^(۳۳): این شاخص، مهارت اعضای ارشد گروه حسابرسی و همچنین، متخصصان^(۳۴) را در صنعت مورد فعالیت شرکت، اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|---|-------------------|
| الف. تعداد سال‌های انباشته تجربه شرکا، مدیران حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار، به ترتیب در صنعت مربوط به شرکت سهامی عام ^(۳۵) حسابرسی شده. | ندارد |

۸. **گردش کارکنان حسابرسی**^(۳۶): این شاخص، گردش، یعنی انتقال به سایر کارهای مؤسسه یا انتقال به مؤسسه‌های دیگر، در سطح کار یا به صورت کلی‌تر در سطح مؤسسه را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|--|
| الف. درصد شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار سال‌های پیش (به ترتیب) که مؤسسه را ترک کرده‌اند یا به کار حسابرسی دیگری در مؤسسه مشغول شده‌اند. | الف. درصد شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی و متخصصان (به ترتیب) که در ۱۲ ماه پیش مؤسسه را ترک کرده‌اند یا کار حسابرسی در مؤسسه را ترک کرده‌اند. |

۹. **مقدار کار حسابرسی متمرکز شده در مراکز خدمات**^(۳۷): این شاخص، درجه تمرکز کار حسابرسی^(۳۸) توسط مؤسسه حسابرسی در مراکز خدمات را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|---|---|
| الف. درصدی از کل یک کار حسابرسی (از نظر ساعات قابل تخصیص) که اجرای آن بر اساس تمرکز به مراکز خدمات منتقل شده است. | الف. درصدی از کار حسابرسی (از نظر ساعات قابل تخصیص) که اجرای آن بر اساس تمرکز به مراکز خدمات منتقل شده است. |

میزان کار حسابرسی منتقل شده به مراکز خدماتی، می‌تواند عنصری مهم در کیفیت حسابرسی باشد. تمرکز کار حسابرسی در مراکز خدمات داخل و خارج از کشور، حوزه جغرافیایی مسئولیت سرپرستی و بررسی شرکای حسابرسی را گسترده می‌کند. این تمرکز، می‌تواند اثر مثبت داشته باشد و کار حسابرسی در دست افرادی متمرکز شود که در آن فرآیند خاص ماهرند. بدین ترتیب کارکنان باتجربه‌تر کار حسابرسی ممکن است برای تمرکز بر زمینه‌های پیچیده‌تر یا قضاوتی‌تر کار، آزاد شوند. از سوی دیگر، ممکن است تمرکز، ریسک ارتباط ناکافی یا غیر مؤثر بین اعضای گروه حسابرسی را ایجاد کند و برای سرپرستی مؤثر کارکنان، به‌ویژه کارکنان تازه‌کار موانعی ایجاد کند. متمرکز کردن، ممکن است برای حسابرسان تازه‌کار این محدودیت را ایجاد کند که آن‌ها در معرض روش‌های بنیادی حسابرسی، قرار نگیرند و توانایی مؤسسه برای آموزش آن روش‌ها به کارکنان کاهش یابد و مدل آموزش کارکنان حسابرسی را که به‌طور تاریخی (در طول زمان) شکل گرفته، ضعیف کند. باوجود بحث درباره تمرکز، این شاخص می‌تواند در این باره بصیرت ایجاد کند که کدام وظایف حسابرسی می‌تواند در مراکز خدمات متمرکز شود (یا متمرکز هست).

هرچه حجم کار بیشتر باشد؛ ریسک اینکه ممکن است کارکنان برای اجرای روش‌های حسابرسی ضروری و مناسب و اجرای سایر مراحل ایجادکننده حسابرسی با کیفیت، زمان کافی نداشته باشند؛ افزایش می‌یابد. حجم سنگین کار ممکن است بجای اطمینان از اثربخشی روش‌های حسابرسی و سرپرستی اعضای تازه‌کار گروه حسابرسی، موجب فشار به کارکنان برای تمرکز بیشتر بر کارایی روش‌های حسابرسی شود. در به‌کارگیری این شاخص، در مؤسسه‌های حسابرسی کوچک، اندازه‌گیری‌ها می‌تواند بر مبنای هر شخص انجام شود؛ اما در مؤسسه‌های بزرگ، می‌تواند بر مبنای میانگین انجام شود.

۴. **منابع فنی حسابداری و حسابرسی**^(۳۵): این شاخص، سطح کارکنان اصلی مؤسسه (یا سایر منابع بکار گرفته شده توسط مؤسسه) در دسترس برای ایجاد گروه‌های کاری را برای مشاوره درباره موضوعات پیچیده، غیرعادی یا ناآشنا و میزانی اندازه‌گیری می‌کند که آن‌ها در یک کار خاص بکار رفته‌اند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|--|
| الف. ساعات قابل تخصیص منبع فنی ^(۳۶) به‌عنوان درصدی از کل استفاده از اندازه‌گیری به‌صورت برابر سازی تمام وقت ^(۳۹) برای به‌حساب گرفتن افرادی که بخشی از زمان خود را به مسائل فنی اختصاص می‌دهند. | الف. اندازه دفتر ملی مؤسسه ^(۴۷) یا سایر منابع فنی حسابرسی ^(۳۸) به‌عنوان درصدی از کل کارکنان حسابرسی، با استفاده از اندازه‌گیری به‌صورت برابر سازی تمام وقت ^(۳۹) برای به‌حساب گرفتن افرادی که بخشی از زمان خود را به مسائل فنی اختصاص می‌دهند. |

۵. **افراد دارای مهارت یا دانش تخصصی**^(۳۰): این شاخص، استفاده از افراد دارای مهارت یا دانش تخصصی را، به‌عبارت کارکنان حسابداری و حسابرسی اندازه‌گیری می‌کند که در شاخص شماره چهار به‌عنوان منابع فنی حسابداری و حسابرسی آمده‌اند؛ این افراد ممکن است کارکنان مؤسسه باشند یا توسط مؤسسه بکار گرفته شوند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|---|
| الف. ساعات قابل تخصیص توسط افراد دارای مهارت یا دانش تخصصی (به‌استثنای موارد به‌حساب آمده به‌عنوان منابع فنی در شاخص ۴)، هم در مجموع و هم با تخصص کاربردی خاص به‌عنوان درصدی از کل ساعات کار قابل تخصیص سال جاری (برنامه‌ریزی شده) و سال پیش (واقعی) هر کار. | الف. ساعات قابل تخصیص افراد دارای مهارت یا دانش تخصصی (به‌استثنای موارد به‌حساب آمده به‌عنوان منابع فنی در شاخص ۴)، هم در مجموع و هم با تخصص کاربردی خاص به‌عنوان درصدی از کل ساعات کار قابل تخصیص واقعی مؤسسه. |

■ صلاحیت

۶. **تجربه کارکنان حسابرسی**^(۳۱): این شاخص، سطح تجربه اعضای گروه یک کار خاص و میانگین وزنی تجربه کل کارکنان مؤسسه را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|---|
| برای شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار ^(۳۳) : الف. تعداد سال‌های تجربه در یک کار. ب. تعداد سال‌های انجام وظیفه کنونی و سطح کنونی کارکنان. پ. تعداد سال‌های تجربه در: ۱. این مؤسسه و ۲. حرفه حسابرسی. | الف. میانگین تجربه تمام کارکنان حسابرسی. ب. میانگین وزنی سال‌های تجربه شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی و متخصصان (به ترتیب). |

۱۰. ساعات آموزش به ازای هر حسابرس حرفه‌ای (۳۹):
این شاخص بر ساعات آموزش مربوط (شامل آموزش صنعت خاص) اعضای گروه حسابرسی و همه گروه‌های مؤسسه، متمرکز است.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|--|
| الف. ساعات سالانه آموزش حسابداری، حسابرسی و صنعت خاص برای شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار، به ترتیب. ب. جمع ساعات آموزش استقلال و اخلاق ^(۴۰) برای گروه‌های کارکنان نوشته‌شده در الف | الف. میانگین ساعات سالانه آموزش حسابداری، حسابرسی و صنعت خاص، هم در مجموع و هم برای شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار، به ترتیب. ب. میانگین ساعات آموزش استقلال و اخلاق برای گروه‌های کارکنان نوشته شده در الف |

تمرکز

۱۱. ساعات حسابرسی و زمینه‌های ریسک (۴۱): این شاخص، زمان صرف شده توسط اعضای گروه حسابرسی را روی تمام سطوح زمینه‌های ریسک که طی برنامه‌ریزی حسابرسی توسط مؤسسه شناسایی شده، اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|---|---|
| الف. کل ساعات قابل تخصیص و درصد ساعات به تفکیک زمینه‌های ریسک عمده به ترتیب برای شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، کارکنان منابع فنی حسابداری و حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار، برای سال جاری (برنامه‌ریزی شده) و سال پیش (واقعی). | الف. میانگین ساعات قابل تخصیص به‌طور کلی و به تفکیک زمینه‌های ریسک عمده به ترتیب برای شرکا، مدیران، کارکنان منابع فنی حسابداری و حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار، برای حسابرس‌ها به تفکیک صنعت و برای سال پیش (واقعی). |

۱۲. تخصیص ساعات حسابرسی به مراحل حسابرسی (۴۲): این شاخص، تلاش و نیروی انسانی اختصاص داده شده به برنامه‌ریزی، اجرای کار و تکمیل حسابرسی را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|--|---|
| الف. ساعات کار قابل تخصیص و سال پیش (واقعی) برای هر یک از مراحل حسابرسی (یعنی برنامه‌ریزی، بررسی‌های اجمالی فصلی، حسابرسی ضمنی، پایان کار تا تاریخ انتشار گزارش و پس از انتشار گزارش تا تاریخ تکمیل مستندسازی حسابرسی) به ترتیب برای شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، کارکنان منابع فنی حسابداری و حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار. | الف. درصد ساعات صرف شده به ترتیب برای برنامه‌ریزی، بررسی‌های اجمالی فصلی، حسابرسی ضمنی، پایان کار تا تاریخ انتشار گزارش و پس از انتشار گزارش تا تاریخ تکمیل مستندسازی حسابرسی به ترتیب برای شرکا، مدیران، کارکنان حسابرسی، کارکنان منابع فنی حسابداری و حسابرسی، متخصصان و کنترل‌کنندگان کیفیت کار. |

کیفیت حسابرسی تا حدودی به برنامه‌ریزی و مدیریت مناسب و شیوه تخصیص ساعات کل حسابرسی به ساخت فرآیند موفق، بستگی دارد. میزان زمان تخصیص یافته به برنامه‌ریزی حسابرسی، می‌تواند حیاتی باشد. اینکه چه کسی در فرآیند برنامه‌ریزی مشارکت دارد نیز به همان اندازه اهمیت دارد.

فرآیند حسابرسی

■ فضای اخلاقی حاکم و رهبری

۱۳. نتایج زمینه‌یابی (پیمایش) مستقل از کارکنان مؤسسه (۴۳): این شاخص، فضای اخلاقی حاکم مؤسسه را با استفاده از ابزار زمینه‌یابی (۴۴) اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|-----------------|---|
| ندارد | الف. زمینه‌یابی مستقل و به‌صورت ناشناس از کارکنان کنونی و پیشین مؤسسه درباره فضای اخلاقی حاکم، کیفیت سرپرستی و آموزش و میراثی که مؤسسه، محیط مطلوب را برای گفت‌وگو درباره موضوعات بالقوه فراهم می‌سازد و مروج تردید حرفه‌ای است و به آن پاداش می‌دهد. |

■ مشوق‌ها

۱۴. رتبه‌بندی کیفیت و پاداش (۴۵): این شاخص، همبستگی بالقوه بین رتبه‌بندی کیفیت بالا و افزایش پاداش و رابطه مقایسه‌ای بین رتبه‌بندی کیفیت پایین و افزایش یا کاهش پاداش را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|-----------------|---|
| ندارد | الف. درصد شرکا و مدیران (به ترتیب) دارای رتبه‌بندی عملکرد فوق‌العاده (استثنایی) (۴۶) در کیفیت حسابرسی (۴۷). ب. درصد شرکا و مدیران (به ترتیب) دارای رتبه‌بندی فوق‌العاده که افزایش پاداش بیشتر از میانگین را دریافت کرده‌اند. پ. درصد شرکا و مدیران (به ترتیب) دارای رتبه‌بندی کیفیت پایین (۴۸). ث. میانگین درصد افزایش یا کاهش پاداش به ترتیب برای شرکا و مدیران، دارای رتبه‌بندی کیفیت پایین. |

مقایسه رتبه‌بندی داخلی کیفیت در مؤسسه و سطوح پاداش، می‌تواند نشانه‌ای مهم از ارزشی باشد که مؤسسه برای کیفیت قائل است. برقراری رابطه بین پاداش و کیفیت، می‌تواند شواهدی قوی درباره تعهد مؤسسه به هدف ایجاد کند و مشوق‌هایی قوی برای کارکنان ایجاد نماید.

۱۵. حق‌الزحمه‌های حسابرسی، تلاش و ریسک صاحب‌کار (۴۹): این شاخص، بصیرتی را درباره رابطه بین حق‌الزحمه یا ساعات هر کار حسابرسی یا مؤسسه و سطوح ریسک صاحب‌کار فراهم می‌کند.

| سطح کار حسابرسی | سطح مؤسسه حسابرسی |
|---|--|
| الف. درصد تغییر نسبت به سال پیش در ۱. حق‌الزحمه‌های حسابرسی، و ۲. ساعات قابل تخصیص شرکا و مدیران (به ترتیب)، با توجه به درصد صاحب‌کارانی که شرکت سهامی‌عام هستند و توسط مؤسسه پر ریسک شناخته شده‌اند. | الف. درصد تغییر نسبت به سال پیش در ۱. کل درآمد حسابرسی از صاحب‌کارانی که شرکت سهامی‌عام (۵۰) هستند؛ و ۲. ساعات قابل تخصیص شرکا و مدیران (به ترتیب)، با توجه به درصد صاحب‌کارانی که شرکت سهامی‌عام هستند و توسط مؤسسه پر ریسک شناخته شده‌اند. |

■ استقلال

۱۶. رعایت الزامات استقلال^(۵۱): این شاخص، عناصر مختلف آموزش استقلال و برنامه نظارت^(۵۲) بر استقلال و اهمیت تخصیص یافته به آن برنامه را اندازه‌گیری می‌کند.

۱۹. نتایج بازرسی‌های هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام^(۵۸): این شاخص، شامل اطلاعاتی است درباره نتایج بازرسی‌های هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام از کار حسابرسی یا مؤسسه حسابرسی.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|--|--|
| الف. تعداد و درصد حسابرسی‌های بازرسی‌شده توسط هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام که منجر به یک «یافته بخش یک» شده است. ب. تعداد و درصد حسابرسی‌های بازرسی‌شده توسط هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام که منجر به بیش از یک «یافته بخش یک» شده است. پ. تعداد و درصد حسابرسی‌های بازرسی‌شده توسط هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام که منجر به تجدید ارائه ^(۵۹) شده است. ت. تعداد، ماهیت و تاریخ‌های کاستی‌های کنترل کیفیت که در «بخش دو» ^(۶۰) گزارش‌های بازرسی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام مطرح‌شده‌اند (و تاریخ‌های انتشار آن‌ها) در صورت وجود، در ترکیب با اطلاعاتی درباره تلاش‌های بعدی مؤسسه برای اصلاح آن. | الف. نتایج هرگونه بازرسی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام از حسابرسی‌های صاحبکار حسابرسی و همچنین تعداد و ماهیت هرگونه یافته تعیین‌شده در «بخش یک» هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام. |

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|--|
| الف. درصد کارکنان مؤسسه که مورد بررسی‌های سالانه رعایت استقلال کارکنان مؤسسه قرار گرفته‌اند. ب. میانگین ساعات آموزش اجباری استقلال به ازای هر یک از به ترتیب، کارکنان حسابرسی و سایر کارکنان حرفه‌ای مؤسسه که تحت قوانین استقلال کمیسیون اوراق بهادار و بورس ^(۵۳) قرار دارند (چه باشند؛ چه نباشند). پ. درصد کارهای حسابرسی موضوع بررسی کنترل کیفیت داخلی مؤسسه که بابت رعایت استقلال، به‌صورت سالانه، ت. میزان سرمایه‌گذاری در حمایت متمرکز از رعایت الزامات استقلال و کنترل آن، به ازای هر ۱۰۰ صاحبکاری که شرکت سهامی عام باشد (برای مؤسسه‌های دارای ۵۰۰ صاحبکار شرکت سهامی عام). ث. درصد صاحبکاران شرکت سهامی عام که به دلیل نقض استقلال از دست رفته‌اند. | الف. درصد کارکنان هر کار حسابرسی که مورد بررسی‌های رعایت استقلال کارکنان مؤسسه قرار گرفته‌اند. ب. میانگین ساعات آموزش اجباری استقلال به ازای هر عضو گروه حسابرسی. |

۲۰. آزمون صلاحیت فنی^(۶۱): این شاخص، به دنبال اندازه‌گیری سطح صلاحیت فنی کارکنان مؤسسه و میزان موفقیت تلاش‌ها برای بالا نگه‌داشتن سطح صلاحیت است. مؤسسه‌های حسابرسی تشخیص داده‌اند که در محیط تجاری و مالی که به‌سرعت در حال دگرگونی است؛ صلاحیت فنی برای حفظ کیفیت ضروری است؛ اما آزمون‌های تجدید صلاحیت، آن‌گونه که برای متخصصان دارویی در برخی ایالت‌ها و برای بیشتر اعضای صنعت اوراق بهادار^(۶۲) وجود دارد؛ برای حساب‌سازان وجود ندارد. الزامات آموزش مستمر^(۶۳) وجود دارد؛ اما آزمون مجدد الزامی نیست.

نتایج حسابرسی

■ صورت‌های مالی

۲۱. فراوانی و اثر تجدید ارائه صورت‌های مالی به دلیل اشتباه‌ها^(۶۴): این شاخص، تجدید ارائه به دلیل اشتباه در صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط مؤسسه را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|--|--|
| الف. تعداد و درصد (از صورت‌های مالی حسابرسی شده) تجدید ارائه به دلیل اشتباه که به‌صورت سالانه حساب‌شده و اهمیت تجدید ارائه. ب. پنج تجدید ارائه بزرگ مؤسسه که بر اساس اهمیت تجدید ارائه‌ها اندازه‌گیری شده است. | الف. تعداد و اهمیت تجدید ارائه به دلیل اشتباه در سطح هر کار حسابرسی که به‌صورت سالانه حساب می‌شود. |

■ زیر ساخت

۱۷. سرمایه‌گذاری در زیرساخت پشتیبان حسابرسی باکیفیت^(۵۴): این شاخص، مبالغ سرمایه‌گذاری شده توسط مؤسسه حسابرسی در افراد، فرآیند و فناوری برای پشتیبانی از مبانی حسابرسی باکیفیت را اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|--|
| الف. سرمایه‌گذاری در درصدی از درآمد هر کار حسابرسی در گروه حسابرسی. | الف. سرمایه‌گذاری در درصدی از درآمد مؤسسه در حرفه حسابرسی. |

■ نظارت و اصلاح

۱۸. نتایج بررسی کیفیت در داخل مؤسسه^(۵۵): این شاخص، شامل اطلاعاتی است درباره بررسی داخلی کیفیت که توسط هر مؤسسه حسابرسی اجرا می‌شود.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|---|
| الف. درصد حسابرسی‌های شرکت‌های سهامی عام که بازرسی داخلی کیفیت شده‌اند. ب. درصد بازرسی‌های دارای یک نقص حسابرسی دارای اهمیت مشابه یافته‌های «بخش یک» هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام. پ. درصد بازرسی‌های دارای بیش از یک نقص حسابرسی. | الف. نتایج هرگونه بازرسی داخلی کیفیت ^(۵۶) حسابرسی‌های صاحبکار، شامل تعداد (در صورت وجود) نقص‌های حسابرسی دارای اهمیت مشابه یافته‌های «بخش یک» نتایج بازرسی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام ^(۵۷) . |

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|--|
| الف. درصد یافته‌های ضعف‌های بااهمیت در کنترل‌های داخلی مربوط به گزارشگری مالی، بدون ارتباط با: ۱. تجدید ارائه‌های ناشی از اشتباه، یا ۲. اشتباه‌های شناخته‌شده (۶۸). | الف. مشابه سطح مؤسسه حسابرسی، اما با در نظر گرفتن گزارش‌های حسابرسی برای صاحب‌کار. |

تداوم فعالیت

۲۵. گزارشگری به‌موقع موضوعات تداوم فعالیت (۶۹): این شاخص، بر بهنگام بودن استفاده حسابرسان از بند تداوم فعالیت (۷۰) در گزارش حسابرسان تمرکز دارد.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|---|
| الف. تعداد و درصد گزارش‌های حسابرسی بدون ارجاع به تداوم فعالیت در سال پیش از بحران مالی (۷۱) صاحب‌کار، مانند ورشکستگی (۷۲)، تجدید ساختار بدهی مشکل‌دار (۷۳)، مشکلات خرید شرکت توسط کارکنان یا اشخاص دیگر (۷۴) یا مشکلات ضمانت (۷۵). | الف. مشابه «الف» در سطح مؤسسه حسابرسی، اما با در نظر گرفتن گزارش‌های حسابرسی برای صاحب‌کار. |
| ب. پنج صاحب‌کار بزرگ از نظر ارزش بازار سرمایه (۷۶)، از شاخص بالا. | |

ارتباطات بین حسابرسان و کمیته حسابرسان

۲۶. نتایج زمینه‌یابی‌های مستقل از اعضای کمیته حسابرسی (۷۷): این شاخص، اثربخشی ارتباطات بین حسابرسان و کمیته حسابرسی را با استفاده از ابزار زمینه‌یابی، اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|-----------------|
| الف. زمینه‌یابی (۷۸) مستقل و ناشناس اعضای کمیته حسابرسی (۷۹)، با نظارت بر یک یا چند کار حسابرسی مؤسسه، برای ارزیابی سطح و کیفیت ارتباطات بین حسابرسان و صاحب‌کاران. | ندارد |

اجبار و دادخواهی (۸۰)

۲۷. موضوعات مطرح در اقدامات اجرایی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام و کمیسیون اوراق بهادار و بورس (۸۱): این شاخص، اقدامات هیات یا کمیسیون اوراق بهادار و بورس را درباره حسابرسی یا موضوعات مربوط به حسابرسی در برابر مؤسسه‌های حسابرسی، اندازه‌گیری می‌کند.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|--|--|
| الف. اقدامات اجباری جامعه، کمیسیون اوراق بهادار و بورس و هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، نسبت به مؤسسه یا شرکای آن، از جنبه صاحب‌کاران حسابرسی که برای پنج سال گذشته اندازه‌گیری شده است. | الف. اقدامات اجباری جامعه، کمیسیون اوراق بهادار و بورس و هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، نسبت به مؤسسه یا شرکای آن، از جنبه صاحب‌کاران حسابرسی که برای پنج سال گذشته اندازه‌گیری شده است. |

۲۲. تقلب و سایر تخلف‌های گزارشگری مالی (۶۵): این شاخص، همراه با گزارشگری تقلب و سایر تخلف‌های مالی، هم در سطح کار حسابرسی و هم در سطح مؤسسه در نظر گرفته می‌شود. با توجه به آسیب تاریخی به سرمایه‌گذاران به دلیل گزارشگری مالی متقلبانه و مسئولیت حسابرسان برای کمک به پیش‌گیری یا کشف تقلب‌هایی که به‌گونه‌ای بااهمیت بر صورت‌های مالی مؤثر است؛ یک یا چند شاخص کیفیت حسابرسی درباره کار حسابرسان در زمینه تقلب، می‌تواند مفید باشد. گرچه محتوای هر یک از شاخص‌های کیفیت حسابرسی نیازمند مطالعه بیشتر است؛ ایده‌ها، شامل موارد زیر است:

شاخص‌های مثبت:

۱. تعداد نواقص یا ضعف‌های بااهمیت در کنترل‌های طراحی‌شده برای تعیین ریسک بااهمیت ناشی از تقلب که توسط مؤسسه حسابرسی مشخص شده، در نبود اشتباه یا تقلبی که اخیراً روی داده باشد.

۲. تعداد و شدت اشتباه‌های بااهمیت یا کم‌اهمیت ناشی از تقلب یا سایر تخلف‌ها در گزارشگری مالی که توسط مؤسسه حسابرسی به‌اندازه کافی زود کشف شده تا از اشتباه در صورت‌های مالی منتشرشده پیش‌گیری کند.

شاخص‌های منفی:

۱. تعداد تجدید ارائه‌های ناشی از اشتباه در نتیجه تقلب یا سایر تخلف‌های گزارشگری مالی که قبلاً ضعف بااهمیتی در کنترل داخلی آن گزارش نشده است.

۲. تعداد و شدت اشتباه‌های بااهمیت یا کم‌اهمیت ناشی از تقلب یا سایر تخلف‌ها در گزارشگری مالی که مؤسسه حسابرسی پیش از تجدید ارائه صورت‌های مالی، آن را کشف نکرده است.

۲۳. استنتاج کیفیت حسابرسی از معیارهای کیفیت گزارشگری مالی (۶۶): تأکید این شاخص بالقوه، بر این است که آیا (و کدام) معیارهای کیفیت گزارشگری مالی مورداستفاده تحلیل‌گران سرمایه‌گذاری، دانشگاهیان و قانون‌گذاران می‌تواند به‌عنوان معیار کیفیت حسابرسی نیز بکار رود. اگر اندازه‌گیری‌ها قابل‌اتکا باشد و اگر استفاده‌کنندگان بتوانند کیفیت حسابرسی را از آن‌ها استنتاج کنند؛ دست‌کم دو راه برای تعیین شاخص‌های کیفیت حسابرسی وجود دارد:

۱. تعیین شاخص‌های خاص کیفیت حسابرسی، مربوط به کیفیت گزارشگری مالی (یعنی معیارهای خاص کیفیت حسابرسی).
۲. پرسش از حسابرسان برای گزارش درباره اینکه آیا مؤسسه آن‌ها، معیارهای کیفیت گزارشگری مالی را برای اندازه‌گیری ریسک بکار می‌برد و اگر چنین است؛ آن معیارها چه چیزی را درباره کیفیت حسابرسی مؤسسه و گروه حسابرسی، ارائه می‌کنند (یعنی به فرآیندهای مؤسسه، اجازه تعیین کیفیت حسابرسی داده شود).

کنترل داخلی

۲۴. گزارشگری بهنگام ضعف‌های کنترل داخلی (۶۷): این شاخص، میزان تشخیص بهنگام ضعف‌های بااهمیت در کنترل‌های داخلی مربوط به گزارشگری مالی توسط حسابرسان را نشان می‌دهد.

23. Utilization Percentage
24. Manager and Staff Workload
25. Technical Accounting and Auditing Resources
26. Technical Resource
27. Firm's National Office
28. Technical Audit Resources
29. Full-Time -Equivalent
30. Persons with Specialized Skill or Knowledge
31. Experience of Audit Personnel
32. Engagement Quality Reviewers
33. Industry Expertise of Audit Personnel
34. Specialists
35. Public Company
36. Turnover of Audit Personnel
37. Amount of Audit Work Centralized at Service Centers
۳۸. تمرکز کار حسابرسی، یعنی تخصیص کار حسابرسی کم ریسک تر به مراکز خدماتی داخلی یا خارجی ایجاد شده توسط مؤسسه حسابرسی اجراکننده حسابرسی.
39. Training Hours per Audit Professional
40. Independence and Ethics training
41. Audit Hours and Risk Areas
42. Allocation of Audit Hours to Phases of the Audit
43. Results of Independent Survey of Firm Personnel
44. Survey Tool
45. Quality Ratings and Compensation
46. Exceptional Quality Ratings
47. Exceptional Quality Ratings
48. low Quality Rating
49. Audit Fees, Effort, and Client Risk
50. Public Company Clients
51. Compliance with Independence Requirements
52. Monitoring Program
53. Securities and Exchange Commission (SEC)
54. Investment in Infrastructure Supporting Quality Auditing
55. Audit Firms' Internal Quality Review Results
56. Internal Quality Inspections
۵۷. بخش یک گزارش‌های بازرسی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، شامل نقص‌های حسابرسی است.
58. PCAOB Inspection Results
59. Restatement
۶۰. بخش دو گزارش‌های بازرسی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، شامل دیدگاه‌های هیات در زمینه‌هایی است که مؤسسه باید کنترل کیفیت را در مورد روش‌های حسابرسی آن، بهبود بخشد.
61. Technical Competency Testing
62. securities industry
63. continuing education requirements
64. Frequency and Impact of Financial Statement Restatements for Errors
65. Fraud and other Financial Reporting Misconduct
66. Inferring Audit Quality from Measures of Financial Reporting Quality
67. Timely Reporting of Internal Control Weaknesses
68. Known Errors
69. Timely Reporting of Going Concern Issues
70. Going Concern Paragraph
71. Financial Distress
72. Bankruptcy
73. Troubled Debt Restructuring
74. Troubled Buyout
75. Bailout
76. Market Capitalization
77. Results of Independent Surveys of Audit Committee Members
78. Survey
79. Audit committee members
80. Enforcement and Litigation
81. Trends in PCAOB and SEC Enforcement Proceedings
82. Audit Matters
83. Trends in Private Litigation

۲۸. موضوعات مطرح در دادخواهی خصوصی^(۸۳): این شاخص، بر دعاوی حقوقی بخش خصوصی نسبت به مؤسسه حسابرسی تأکید دارد.

| سطح مؤسسه حسابرسی | سطح کار حسابرسی |
|---|---|
| الف. فراوانی، ماهیت و نتایج دعاوی خصوصی مربوط به حسابرسی انجام شده توسط مؤسسه برای صاحبکار. | الف. فراوانی، ماهیت و نتایج دعاوی خصوصی مربوط به کار حسابرسی شرکت‌های سهامی عام توسط مؤسسه. |

نتیجه‌گیری

کیفیت حسابرسی، از موضوعاتی است که در سال‌های اخیر، بسیار به آن توجه شده است. از مسائل مربوط در این زمینه، شیوه سنجش کیفیت بوده و معیارها و شاخص‌های گوناگونی برای آن ارائه شده است. در این نوشتار، شاخص‌های کیفیت حسابرسی مطرح شده در نشریه مفهومی درباره شاخص‌های کیفیت حسابرسی به اختصار ارائه شده که در سال ۲۰۱۵ توسط هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام منتشر شده است. بیشتر شاخص‌های ارائه شده، در کشور ما نیز قابل محاسبه‌اند و اطلاعات لازم برای محاسبه بسیاری از شاخص‌ها، از مؤسسه‌های حسابرسی به دست می‌آید. بنابراین، مؤسسه‌های حسابرسی، می‌توانند با محاسبه شاخص‌ها، کیفیت حسابرسی مؤسسه را بسنجند. سنجش کیفیت حسابرسی، بررسی و تجزیه تحلیل آن، از جمله بررسی روند شاخص‌ها و تغییرات آن، می‌تواند به شناسایی نقاط ضعف کیفیت و تلاش برای رفع آن‌ها در سطح هر کار حسابرسی و سطح مؤسسه کمک کند و در نهایت کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد.

منابع و مآخذ:

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), Concept Release on Audit Quality Indicators, PCAOB Release No. 005-2015, July 2015, 1.

پی‌نوشت‌ها:

1. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
2. Concept Release on Audit Quality Indicators
3. Potential Audit Quality Indicators
4. Audit Professionals
5. Availability
6. Competence
7. Focus
8. Audit Process
9. Tone at the Top and Leadership
10. Incentives
11. Independence
12. Infrastructure
13. Monitoring and Remediation
14. Audit Results
15. Financial Statements
16. Internal Control
17. Going Concern
18. Communications between Auditors and Audit Committee
19. Enforcement and Litigation
20. Staffing Leverage
۲۱. ساعات کار شریک، شامل ساعات صرف شده بابت کنترل کیفیت کار حسابرسی، نیست.
22. Partner Workload