

## رتبه‌بندی موسسات حسابرسی

غلامحسین دوانی

عضو شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران

خوب خواهد رفت و این امر در حجم درآمد آنها اثر می‌گذارد. مدارک و مستندات حاکی از بررسی‌های موجود در وب‌گاه بورس آمریکا به‌عنوان پیشقراولان بورس‌های جهان، انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) و انجمن حسابداران خبره انگلستان و ولز (ICAEW) نشان می‌دهد که مقوله‌ای به نام رتبه‌بندی موسسات حسابرسی وجود ندارد بلکه، مراجع مستقل حسابداران رسمی و بورس، با حضور برجسته‌ترین حسابرسان جهان که خود زمانی از مدیران ارشد موسسات حسابرسی بزرگ بوده‌اند (دوستان خوب توجه کنند) نظارت بر فرآیند حسابرسی موسسات حسابرسی به ویژه حسابرسان شرکت‌های عضو بورس را انجام می‌دهند. چارچوب نظارتی این مراجع، امتیازبندی و امتیازدهی نمی‌باشد بلکه رسیدگی محتوایی است. هدف این مراجع نظارتی، ارتقای شفافیت گزارشگری در چارچوب اطلاع‌رسانی در بازار سرمایه می‌باشد و لاغیر. برای اطلاعات بیشتر می‌توان به پایگاه اطلاعاتی انجمن حسابداران رسمی آمریکا در بخش Spotlight area قسمت Audit quality centre مراجعه کرد.

جدول صفحات بعد، نمایانگر شش موسسه بین‌المللی و ۱۵ موسسه بزرگ حسابرسی جهان در سال ۲۰۰۵ است که مرید فقدان ضابطه امتیازدهی است و صرفاً براساس

این روزها، بحث‌های مفصلی پیرامون رتبه‌بندی موسسات حسابرسی مطرح می‌شود. جالب آنکه حتی افراد حرفه هم ظاهراً به این بحث پیوسته‌اند فارغ از آنکه موسسات حسابرسی به دلیل ماهیت و تنوع فعالیت، کوچک یا بزرگ بودن مشتریان، ریسک‌پذیری مشتریان و ده‌ها علت دیگر نمی‌توانند دارای ضابطه خاص رتبه‌بندی باشند. در دو سال گذشته که بورس کراراً موضوع رتبه‌بندی موسسات حسابرسی را مطرح کرد ما از طریق بورس آمریکا و چند موسسه بین‌المللی حسابرسی در مورد رتبه‌بندی جستجو کردیم که پاسخ همه این بود که رتبه‌بندی موسسات حسابرسی بر مبنای امتیازدهی در هیچ جای دنیا وجود ندارد. بلکه موسسات حسابرسی از طریق جوامع حرفه‌ای یا ارگان‌های خاص از طریق "کنترل کیفیت" تحت نظارت قرار می‌گیرند. بررسی اسناد و مدارک فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) و مستندات وب‌گاه انجمن حسابداران خبره انگلستان و انجمن حسابداران رسمی آمریکا نشان می‌دهد که چیزی به نام رتبه‌بندی موسسات براساس سیستم امتیازدهی وجود ندارد بلکه رتبه‌بندی موسسات بین‌المللی حسابرسی براساس درآمد، معیار اصولی برای شناسایی برترین می‌باشد زیرا فرض بر این است که در یک بازار کارا و پاسخ‌گو تقاضا به طرف موسسات حسابرسی

موسسات در حال حاضر فاقد امتیاز می‌باشند. دلیل این امر آن بود که به سابقه موسسات نیز حدود ۲۰ درصد کل امتیازات، تخصیص داده شده بود!

به‌رحال اجازه ندهیم که تجربه جهانی حسابرسی در این میان نادیده گرفته شود و ما هم چون همیشه معیار درونی "نیست در جهان" را بر کار حسابرسی حاکم کنیم. اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران و آیین‌نامه سقف کار، عملاً نوعی کنترل کیفیت موسسات حسابرسی مستقل و جدای از ارگان‌های نظارتی حرفه حسابرسی مستقل و جدای از کمیسیون بورس اوراق بهادار و انجمن حسابداران رسمی آمریکا فعالیت می‌کنند نه اینکه خود اعضای شورای عالی جامعه به خود امتیاز دهند و بگویند رتبه‌بندی!

اگر فعالیت حرفه‌ای، در جهان در یک‌صدسال اخیر جایگاه ویژه‌ای دارد اما در کشور ما هنوز تفاوت بین شغل و حرفه چندان روشن نیست و حرف و صنوف هم‌عرض دیده می‌شوند. حسابرس به دلیل ماهیت فعالیت آن به‌رغم وجوه تشابه با سایر صنوف، "حرفه" محسوب می‌شود. این حرفه که سابقه مکتوب و مشخص آن از سال‌های ۱۳۰۰ وجود دارد عملاً در پنجاه سال اخیر جایگاه خاصی یافته و به دلیل حاکمیت بخش دولتی براققتصاد تا دهه ۱۳۷۰ حرفه عملاً متوقف گردیده بود. پس از تصویب قانون استفاده از خدمات حسابداران رسمی در سال ۱۳۷۲ و تصویب اساسنامه جامعه حسابداران رسمی در سال ۱۳۷۸ حرفه حسابرسی مستقل وارد مرحله جدیدی از تاریخ اقتصادی کشور گردید. سرعت شتابان اقتصاد و حجم کوچک موسسات حسابرسی خصوصی بحث‌های زیادی را در مورد چگونگی بزرگ شدن این موسسات به‌وجود آورد. بدیهی است بزرگ شدن باید بنا به الزامات و در راستای تقسیم ریسک کار حسابرسی و بزرگ شدن کارهای حسابرسی بر مبنای حق‌الزحمه‌های منطقی باشد و نه معیارهای عجیب و غریب!

واقعیت جامعه پدرسالاری، عشیرتی قومی ایران باعث شده که کار جمعی به قول فرنگی‌ها (Team Work) در ایران شکل نگیرد اگر چه همگان در جهانی کنونی آگاهند که با تقسیم کار و وظایف و کار گروهی می‌توان تداوم فعالیت بنگاه‌ها و موسسات را تضمین بخشید. کار گروهی در سازمان‌ها موجب تقویت همگرایی شده و استعدادها،

توانمندی (ظرفیت‌کار) و درآمد طبقه‌بندی شده‌اند.

به موسسات چهار ردیف اول موسسات Big Four و به ردیف‌های پنج تا ده موسسات متوسط "Midtire" گفته می‌شود.

به دوستان بورسی و برخی اعضای جامعه حسابداران رسمی که اشتیاق فراوانی در رتبه‌بندی موسسات حسابرسی دارند باید یادآور شد که "کنترل کیفیت" هیچ ارتباطی به رتبه‌بندی موسسات ندارد زیرا در سال ۲۰۰۵ بهترین گزارش حسابرسی به یکی از موسسات متوسط "Midtire" و نه به موسسات بزرگ موسوم به Big Four تعلق داشت و برای مطالعه این آمار می‌توان به بولتن بین‌المللی حسابداری مراجعه کرد که ماهانه منتشر می‌شود اما فراموش نکنید که جهت دسترسی به اطلاعات این بولتن باید آبونمان سالانه معادل ۲,۵۸۶ دلار پرداخت!

ضابطه تقسیم‌بندی موسسات حسابرسی براساس سیستم امتیازدهی به معنی آن است که هر موسسه در هر شش‌ماه می‌تواند از یک گروه امتیازی به گروه امتیازی دیگر جابجا شود چون مشتریان وی تغییر می‌کنند و ریسک مشتریان جدید نیز باید ارزیابی شود. به‌طور مثال، بین دو موسسه‌ای که دارای سه شریک هستند اما یکی دارای ده مشتری بورسی با ریسک بالا و دیگری اساساً مشتری بورسی نداشته باشد کدام امتیاز بیشتری می‌گیرد؟ و چنانچه موسسه حسابرسی دارای صاحب‌کاری باشد که درون بورس نباشد اما حجم کار و ریسک آن به مراتب بیش از یک شرکت بورسی باشد کدام امتیاز ارجح‌تر است. به‌طور نمونه، بین حسابرسی شرکت کیسون با حجم عملیات ۱۰۰۰ میلیارد ریال با شرکت X در بورس که نماد آن پنج‌سال است بسته شده، کدامیک امتیاز بیشتری دارند؟!

از سوی دیگر، اگر بخواهیم صرفاً به سوابق شرکای موسسات امتیاز بدهیم در حالی که این موسسات فاقد امکانات، نرم‌افزار و ملزومات کار حسابرسی باشند در این شرایط، تکلیف موسساتی که دارای ضوابط، امکانات نرم‌افزاری و دانش روز می‌باشند چه می‌شود؟ فراموش نکنیم براساس جدولی که توسط یکی از بنگاه‌های سرمایه‌گذاری کشور، دو سال پیش براساس امتیازبندی تهیه شده بود موسساتی بیشترین امتیاز را کسب کرده بودند که قبل از انقلاب تاسیس شده بودند در حالی که برخی از آن

ردیف	نام موسسه	تعداد دفتر در جهان		تعداد شرکاء		تعداد کارکنان حرفه‌ای		تعداد کارکنان اداری		جمع کارکنان		درآمد (میلیارد دلار)
		۲۰۰۴	۲۰۰۵	۲۰۰۴	۲۰۰۵	۲۰۰۴	۲۰۰۵	۲۰۰۴	۲۰۰۵	۲۰۰۴	۲۰۰۵	
۱	پرایس واتر هاوز کوپرز (PWC)	۷۶۹	۷۷۱	۸۰۰۱۹	۷۷۵۳	۸۸۰۲۷۱	۹۴۸۷۷	۷۷۵۳	۲۶۰۲۴۷	۲۷۰۳۰۷	۱۲۲۰۲۰۳	۱۲۲۰۲۰۳
۲	دیلویت (DT)	۶۶۹	۶۶۸	۹۰۰۸۳۳	۷۷۱۱	۸۴۰۳۶۴	۹۰۰۸۳۳	۷۷۱۱	۲۲۰۸۵۷	۲۲۰۷۰۶	۱۲۱۰۲۸۳	۱۱۴۰۹۲۲
۳	ارنست اند یانگ (E&Y)	۶۹۸	۷۰۰	۶۰۰	۶۰۰	۷۰۰۰۷۰	۷۵۰۷۰	۷۰۰۰	۲۳۰۵۵۸	۲۳۰۹۰	۱۰۶۰۶۵۰	۱۰۶۰۶۵۰
۴	کی بی ام جی (KPMG)	---	---	---	---	۷۰۰۰۹۵	۷۶۰۰۰	---	۱۷۰۴۲۰	۲۱۰۰۰	۱۰۳۰۶۰۰	۹۳۰۹۸۳
۵	بی دی او (BDO)	۶۱۶	۶۰۱	۲۰۲۲۰	۲۰۲۱۳	۱۸۰۳۲۴	۲۰۰۳۸۳	۲۰۲۱۳	۴۰۶۲۷	۵۰۳۲۵	۲۷۰۸۲۸	۲۵۰۲۲۴
۶	گرانث تورنتون اینترنشنال (GT)	۴۹۸	۲۸۴	۲۰۰۹۰	۲۰۰۲۶	۱۴۰۲۵۷	۱۵۰۷۰۷	۲۰۰۲۶	۴۰۲۰۳	۴۰۲۶۹	۲۲۰۰۶۶	۲۰۰۴۸۶
۷	اراس ام اینترنشنال (RSM)	۶۰۳	۶۲۱	۲۰۲۲۰	۲۰۱۴۰	۱۳۰۱۸۷	۱۵۰۶۴۳	۲۰۱۴۰	۵۰۲۴۴	۵۰۲۳۷	۲۳۰۰۰	۲۰۰۳۷۱
۸	بیکر تلی اینترنشنال (Baker Tilly)	۵۰۱	۵۵۲	۲۰۲۱۹	۲۰۲۱۹	۱۳۰۸۵۲	۱۳۰۸۵۲	۲۰۲۱۹	۴۰۰۲۰	۴۰۰۲۰	۲۰۰۹۱	۱۸۰۵۸۳
۹	هوارت اینترنشنال (PWC)	۴۳۶	۴۱۳	۲۰۲۴۸	۲۰۲۸۲	۱۳۰۱۸۶	۱۳۰۱۸۶	۲۰۲۸۲	۳۰۴۴۸	۳۰۴۳۰	۱۹۰۸۲۴	۱۸۰۷۷۶
۱۰	مورس رولند اینترنشنال (Morris Roland)	۵۹۲	۶۰۵	۲۰۱۴۶	۲۰۱۱۳	۱۲۰۶۲۴	۱۲۰۶۲۴	۲۰۱۱۳	۴۰۸۴۴	۴۰۷۵۹	۱۹۰۵۲۹	۱۹۰۱۷۶
۱۱	نکسیا اینترنشنال (Nexia)	۳۳۰	۳۴۹	۱۰۵۱۰	۱۰۶۱۴	۱۱۰۵۱۶	۱۱۰۵۱۶	۱۰۶۱۴	۱۰۷۲۸	۲۰۰۲۷	۱۵۰۰۳۳	۱۵۰۰۲۰
۱۲	بی کی اف اینترنشنال (PKF)	۴۰۷	۴۱۷	۱۰۷۷۸	۱۰۶۴۶	۱۰۰۳۳۹	۱۰۶۴۶	۱۰۷۷۸	۲۰۵۲۴	۲۰۵۲۴	۱۴۰۹۲۴	۱۳۰۶۲۷
۱۳	مورس استفر اینترنشنال	۴۸۱	۵۳۹	۱۰۷۰۰	۱۰۵۱۶	۱۰۰۵۲۰	۱۰۵۱۶	۱۰۷۰۰	۳۰۱۸۴	۳۰۱۸۴	۱۵۰۴۰۴	۱۳۰۰۵۹
۱۴	ای ال بی اینترنشنال (HLB)	۴۳۰	۴۵۳	۱۰۸۳۱	۱۰۶۱۷	۸۰۷۲۴	۱۰۶۱۷	۱۰۸۳۱	۲۰۷۰۶	۲۰۷۰۶	۱۳۰۴۲۷	۱۲۰۰۶۰
۱۵	کرسٹون اینترنشنال (Kerston Int)	۲۲۸	۵۰۹	۱۰۰۳۱	۱۰۰۲۸	۱۰۰۱۴۰	۱۰۰۲۸	۱۰۰۳۱	۲۰۴۱۰	۲۰۴۱۰	۱۳۰۵۸۱	۱۱۰۴۷۱

نام موسسه	درآمد (میلیارد دلار)				تعداد شرک	تعداد کارکنان حرفه‌ای (۲)	درآمد هر شرک کارکنان اداری (۴)	کل کارکنان (۵)	۱۰۲ دلار	۱۰۳ دلار	۱۰۵ دلار	۳٪	۵٪	۵٪	سال تاسیس شرکت مادر	بعداد دفنر در جهان	تعداد کشورهای فعال	تاریخ بن-العلی شدن
	۲۰۰۲	۲۰۰۳	۲۰۰۴	۲۰۰۵ (۱)														
Pwc	۱۲۰۵	۱۵۰۱	۱۶۰۴	۱۶۰۴	۸۰۰۱۹	۲۷۰۳۰۷	۱۳۰۰۲۰۳	۲۷۰۳۰۷	۹۴۸۷۷	۲۰۰۲۳	۱۶۰۴	۱۶۰۴	۱۶۰۴	۱۶۰۴	۱۸۴۹	۷۷۱	۱۴۶	۱۹۹۸
Deloitte	۱۳۱۸	۱۴۱۶	۱۶۰۳	۱۸۱۲	۹۰۰۸۳۳	۲۲۰۷۰۶	۱۱۴۰۹۲۲	۲۲۰۷۰۶	۸۴۰۳۶۴	۲۰۰۲۳	۱۶۰۳	۱۶۰۳	۱۶۰۳	۱۶۰۳	۱۸۳۳	۶۶۸	۱۵۲	۱۹۹۳
E&Y	۱۰۰۷	۱۲۰۱	۱۴۰۵	۱۶۰۹	۷۰۰۰	۲۳۰۹۰	۱۰۶۰۶۵۰	۲۳۰۹۰	۷۵۰۷۰	۱۶۰۹	۱۴۰۵	۱۴۰۵	۱۴۰۵	۱۴۰۵	۱۹۰۳	۷۰۰	۱۴۱	۱۹۸۹
KPMG	۱۰۰۱	۱۲۰۱	۱۳۰۴	۱۵۰۶	۶۰۰	۲۱۰۰۰	۱۰۳۰۹۸۳	۲۱۰۰۰	۷۵۰۷۰	۱۵۰۶	۱۳۰۴	۱۳۰۴	۱۳۰۴	۱۳۰۴	۱۸۷۰	۶۷۲	۱۴۸	۱۹۸۷
BDO	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۲۲۰	۲۰۰۳۸۳	۱۸۰۳۲۴	۲۰۲۲۰	۵۰۳۲۵	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۱۹۱۰	۶۰۱	۱۰۵	۱۹۶۳
RSM	۱۷	۲۰۰۸	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۲۲۰	۱۵۰۶۴۳	۱۳۰۱۸۷	۲۰۲۲۰	۵۰۳۲۷	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۲۰۱	۱۹۴۴	۶۲۱	۷۷	۱۹۹۹

توان‌ها و مجموعه عوامل را ترکیب و نتیجه آن کمک به کسب مزیت رقابتی است. در کار گروهی آنچه نقش محوری دارد به وجود آوردن روحیه و تفکر کار گروهی است. برای ترویج کار گروهی، لازم است تفکر کل‌گرای، تعهد گروهی، انعطاف‌پذیری، دلسوزی و تفویض اختیار تقویت شود. امروز سازمان‌ها به سمت حذف مرزهای مشاغل حرکت کرده و به لحاظ ساختاری و فرهنگی فعالیت‌ها را در هم ادغام و به جای طراحی مشاغل، مجموعه‌ای از فعالیت‌ها را تعیین تا گروهی از کارکنان با همفکری آنها را انجام دهند. موفقیت کار تیمی در تسهیل ارتباطات درون گروهی و حل و فصل تعارضات درون تیمی است، در این زمینه رهبران و اعضای تیم، آماده و مجهز به روحیه گروه‌گرایی به راحتی می‌توانند

گروه را سریع‌تر دارای عملکرد مطلوب و اثربخش کنند. برای این اساس لازم است سازوکارهای لازم برای تقویت موسسات حسابرسی و بزرگ شدن آنها فراهم شود و در این زمینه باید مراحل گروه‌گرایی که در این مقاله بدان اشاره شد پیاده شود و سپس با سازوکارهای مختلف و مداوم، فرهنگ کار گروهی تقویت شود تا موسسات حسابرسی با هم افزایی در سرمایه‌های عاطفی، اجتماعی، فکری و دانش مزیت پایدار و ماندگاری را ایجاد کنند.

گروه‌گرایی در این رابطه یعنی کارکنان یک یا چند موسسه حسابرسی براساس علائق، تجارب و نیازهای کاری مشترک تمایل به ایجاد همبستگی و کار دسته‌جمعی پیدا کنند. کار گروهی روی هم رفته در فعالیت‌های چالشی، سطح بالایی از

ارتباطات، همکاری و اعتماد را نیاز دارد. این عوامل در فعالیت‌های برون‌گروهی تقویت شده و موجب همبستگی بیشتر اعضای گروه و ایجاد رقابت بین گروه‌های مختلف می‌شود. علمای رفتار، زیربنای گروه‌گرایی افراد را در چند چیز خلاصه می‌کنند که این عوامل عبارت از مزایای اقتصادی و مالی، تامین و امنیت، ارضای نیازهای گروهی و اجتماعی، کسب هویت و تشخیص فردی است، بنیاد کار گروهی بر پذیرش راهبردی قرار دارد که متاسفانه در بین حساب‌رسان این موضوع شکل مفهومی و ساختاری دارد زیرا عمده حسابداران رسمی خود را مرجع و رهبر می‌دانند و لذا کمتر تن به قاعده بازی کارگروهی در قالب رهبری می‌دهند. حسابرسی حرفه پیچیده‌ای است که مسئولیت‌های حرفه‌ای و اجتماعی آن بسیار بالاست. به عنوان نمونه، پزشکی اگر چه یک حرفه است اما حداکثر خسارتی که یک پزشک می‌تواند به مشتری (بیمار) خود وارد کند قتل است که جبران خسارت آن نیز در قانون معادل دیه یک انسان تعریف شده و یا یک وکیل نیز حداکثر خسارتی که به مشتری (موکل) خود وارد می‌آورد مالی یا جانی است در حالی که خسارتی که حساب‌رسان می‌توانند به صاحب‌کاران و ذینفعان از صورت‌های مالی و گزارش‌های حسابرسی خود وارد آورند با خسارت پزشک و وکیل (به عنوان دو حرفه هموزن حسابرسی) غیرقابل مقایسه است. در چنین حوزه مسئولیتی و با توجه به اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران که در شرایط فقدان اطلاعات کافی از جهان حسابرسی نگارش شده (مسئولیت تضامنی همه شرکای حسابرسی در قبال ذی‌نفعان)، مشارکت و شریک‌یابی که بنیاد بزرگ شدن حرفه است دچار خلل و آسیب می‌گردد مضافاً بر آنکه به علت انحصار دولتی بر حرفه حسابرسی و نبود مؤسسات حسابرسی قابل توجه در بعد از انقلاب، سابقه مشخصی از موسسه‌داری حسابرسی برای علاقه‌مندان به ورود در حرفه حسابرسی خصوصی وجود نداشته و لذا بسیاری از حساب‌رسان که دارای تجربه کافی و لازم هم از نظر حرفه‌ای بودند بدون دارا بودن تجربه لازم مدیریت موسسه‌داری و با اتکای به روابط آمرانه تشکیلات دولت وارد قلمرو بخش خصوصی حسابرسی شدند که نتیجه آن انشعابات متعدد تشکیلاتی در آغاز فعالیت مؤسسات حسابرسی شد. از سوی دیگر، این حرفه دارای ویژگی و ضابطه "استاد -

شاگردی" است یعنی تا زمانی که یک نفر کلیه مراحل کارآموزی، کمک حسابرسی، حسابرسی، حسابرس ارشد، سرپرست و مدیر را طی نکند نمی‌تواند به تجربه کافی جهت احراز صلاحیت فنی حسابدار رسمی دست‌یابد در حالی که در آغاز پذیرش اولین گروه حسابداران رسمی به این موضوع مهم کم توجهی شد و در نتیجه بسیاری از اعضای جامعه فاقد تخصص اولیه لازم بودند که مشارکت با آنان از طرف سایر حسابداران رسمی منتفی می‌باشد. تجربه کشورهای پیشرفته جهان نشان می‌دهد که حسابرسی از سال‌های ۱۸۳۰ شروع شده و در دهه ۱۹۴۰ به بعد وارد دوران رشد و از دهه ۱۹۹۰ نیز انحصار در این حرفه هم به صورت مؤسسات بزرگ بین‌المللی Big Five, Big Eight, Big Ten و اخیراً هم Big Four به وجود آمده است. حسابرسی فرآیند پیچیده کار تجربی و نظری است که در قالب فرمول‌بندی رایج بنگاه‌های تجاری نمی‌گنجد اما از آنجا که به هر حال حرفه‌های اعتباری هم یک نوع کسب و کار تلقی می‌شوند (که ظاهراً برخی دوستان از این اصطلاح‌گریزانند ولی به فعالیت‌های دیگر تجاری هم تن در می‌دهند!) باید از قانون‌مندی بازار در چارچوب استانداردهای حسابداری و حسابرسی پیروی کنند. بدیهی است تا زمانی که موسسه حسابرسی به سود قابل ملاحظه دست نیابد نمی‌تواند موضوع آموزش و توسعه را در دستور کار خود قرار دهد مضافاً بر آنکه پیروی از الگوی مؤسسات حسابرسی دولتی که از همه امکانات و تسهیلات برخوردار هستند و یا اکتفا کردن به وضعیت مؤسسات بین‌المللی حسابرسی، در بررسی پدیده حسابرسی در ایران کاری عقلانی نیست. نگاهی گذرا به تشکیل مؤسسات حسابرسی در انگلستان، امریکا و استرالیا و کانادا و کشورهای مشترک‌المنافع انگلستان (مانولث) نشان می‌دهد که اتفاقاً در این کشورها نیز مؤسسات به صورت فردی و چند نفره شروع و پس از حمایت‌های جدی دولت‌ها و در فرآیند رشد و توسعه بازار سرمایه این مؤسسات به تدریج بزرگ شده‌اند و هیچ یک از مؤسسات "بزرگ متولد نشده‌اند". تجربه مؤسسات حسابرسی پرایس واتر‌هاوس کوپرز (PWC) و دیلویت اند توش (DT) نشان از ادغام بیش از هفتاد موسسه حسابرسی طی حدود یک‌صد و پنجاه سال در این دو موسسه دارد. ۷ بنابراین تعجیل در امری که تجربه شده نوعی شتابزدگی

که معلوم نیست مالک آن چه کسانی هستند، دولتی هستند یا نهادی، نهادی هستند یا خصوصی) بتوانند در مورد انتخاب حسابرسان مانور کنند اما در بلندمدت و در جامعه پاسخگو، لاجرم موسسات حسابرسی معتبر جلو خواهند افتاد. بنابراین بکوشیم با توجه به ظرفیت‌های موجود در اساسنامه جامعه حسابداران رسمی و آیین‌نامه سقف کار و از طریق برقراری نظام کنترل کیفیت بدون حب و بغض و از طریق حسابداران رسمی با تجربه و یا ایجاد یک نماد خاص بدین منظور و با استفاده از تجارب ارزنده حرفه حسابرسی در جهان قانون‌مندی تداوم فعالیت حرفه حسابرسی را به وجود آوریم. چهار سال است که متولد شده‌ایم ره چهل ساله نرویم که ممکنست پاهایمان کشش و استقامت این راه را نداشته باشد.

برخی از حسابرسان معتقدند چنانچه درآمد موسسات حسابرسی، معیار رتبه‌بندی قرار گیرد، ممکن است صاحب‌کاران نسبت به انتخاب حسابرسانی اقدام کنند که کار با کیفیت ارائه نمایند، در پاسخ به این دسته از حسابرسان باید گفت که نمی‌توان اراده و حق صاحب‌کار را برای انتخاب حسابرس نقض کرد. به نظر نمی‌رسد که همه صاحب‌کاران به دنبال این اندیشه باشند که حسابرسان بدون کیفیت انتخاب کنند مگر اینکه کسانی باشند که چون صرفاً خود را با کیفیت می‌دانند عدم انتخاب خود را مستمسک این موضوع قرار دهند. در واقع حسابرسان نیز شبیه به همه خدمات و کالاهای دیگر چنانچه کیفیت و برتری خاصی داشته باشند حتماً و الزاماً مورد توجه عده‌ای از مشتریان قرار خواهند گرفت و به مصداق "گل آن است که دیگران بگویند" بازار سرمایه و بازار حسابرسی، نهایتاً به موسسات با کیفیت خوب روی خواهد آورد و بنابراین از آنجا که ما در دوران گذار قرار داریم تعجیل نکنید صبح که فرا رسد سپیدی خواهد زد.

منبع:

۱- بولتن حسابداری بین‌المللی شماره ۳۸۰

۲- وب‌گاه بورس آمریکا [WWW.sec.gov/about/offices/oca.htm](http://WWW.sec.gov/about/offices/oca.htm)

۳- وب‌گاه انجمن حسابداران خیره آمریکا [WWW.aicpa.org/index.htm](http://WWW.aicpa.org/index.htm)

به‌شمار می‌رود که آخر و عاقبت آن ناروشن است. مثل بسیاری توسعه‌های صورت گرفته که سرانجام آن محکوم به شکست بود زیرا بیشتر کلیشه‌برداری و الگویی عمل شد. نگارنده ضمن قبول اصل بزرگ شدن موسسات حسابرسی به دلیل افزایش مسئولیت‌های آنان فارغ از مسئولیت‌های حرفه‌ای توجه دوستان را به این نکته جلب می‌کند که اول باید ضرورت بزرگ شدن برای خود موسسات حسابرسی پیش آید تا آنها بتوانند تصمیم‌گیری کنند زیرا ممکن است این ضرورت برای افراد یا نهادهای غیرحسابرسی مسجل باشد اما تا زمانی که این ضرورت برای خود حسابرسان ملموس نشود امر ادغام موسسات محال خواهد بود. به ویژه آنکه هر یک از ما حسابرسان، خود را یک مرجع و بزرگ می‌دانیم و ظرفیت پذیرش رهبری دیگران را نداریم مضافاً آنکه، در یک موسسه حسابرسی باید حداقل یکی از شرکا مسلط به استانداردهای حسابداری و حسابرسی، یک نفر مسلط به قوانین (کار مالیات و تجارت ...) و یک نفر هم مسلط به ارائه خدمات مدیریتی و مالی وجود داشته باشند که این خصیصه در حال حاضر در کمتر موسسه‌ای وجود دارد. از طرف دیگر، الگوبرداری بدون توجه به ماهیت فعالیت موسسات حسابرسی، باعث شده محدودیت‌های خاصی در اساسنامه جامعه برای حسابرسان پیش‌بینی شود که در کشورهای پیشرفته مدت‌هاست چنین محدودیت‌هایی برداشته شده است مثلاً موسسات حسابرسی جهانی در حال حاضر موضوع مسئولیت تضامنی و مسئولیت‌های نامحدود را مورد بررسی مجدد قرار داده‌اند و امکان جایگزین شدن مسئولیت محدود به جای مسئولیت نامحدود به زودی مورد تجدید نظر قرار خواهد گرفت.

نکته دیگری که در این میان حائز اهمیت است حساسیت مدیران شرکت‌های بازار سرمایه در انتخاب حسابرسان است. مدیران ممکن است علاقه‌مند باشند با حسابرسانی سروکار داشته باشند که کمتر ایجاد مزاحمت کنند. اما از آنجا که حرفه حسابرسی و موسسات حسابرسی دارای اعتبار خاصی هستند آنها ناچارند برای موسسات خود سراغ حسابرسانی بروند که بتوانند ریسک این بنگاه‌ها را پوشانند و بدیهی است چنین موسساتی باید دارای دانش و دانایی، توانایی کار در ریسک‌های مختلف و ... باشند بنابراین ممکن است در یک دوره کوتاه مدیران بنگاه‌ها (به‌ویژه بنگاه‌هایی