



علی امانی (حسابدار رسمی)
غلامحسین دوانی (حسابدار رسمی)

بسیار متفاوت با خدماتی است که موسسات حسابرسی بین‌المللی ارائه می‌دهند. با نگاهی به وب‌گاه‌های موسسات حسابرسی بزرگ جهان در بخش خدمات قابل ارائه می‌توان گستره‌ی خدمات قابل ارائه توسط موسسات حسابرسی را به شرح ذیل ملاحظه کرد:

- ۱- حسابرسی و اعتباربخشی شامل:
 - ۱/۱- صورت‌های مالی و حسابرسی داخلی
 - ۱/۲- عملیات مالی و انتقالات حساب‌ها
 - ۱/۳- حسابداری مالی و خدمات گزارشگری
 - ۱/۴- ارزیابی ابزارهای مالی
 - ۱/۵- خدمات دولتی و مقررات‌گذاری و طراحی ریسک استراتژی
 - ۱/۶- حسابرسی داخلی
 - ۱/۷- خدمات حسابرسی داخلی تکنولوژی اطلاعات
 - ۱/۸- خدمات ارزیابی کنترل‌های داخلی
 - ۱/۹- خدمات مربوط به ادغام و ترکیب شرکت‌ها
 - ۱/۱۰- خدمات پایداری شرکت‌ها
 - ۱/۱۱- خدمات مدیریت ریسک
 - ۱/۱۲- خدمات مربوط به IFRS
 - ۱/۱۳- خصوصی‌سازی واحدها
 - ۱/۱۴- خدمات مربوط به سهام شرکت، نگهداری پرتفوی و مشاوره مدیریت پرتفوی

۱- خدمات حسابرسی

در بیشتر کتابهای درسی و نظری کشور و همچنین قانون استفاده از خدمات حسابداران رسمی عمده‌ی خدمات حسابرسی را شامل حسابرسی و بازرسی انواع شرکت‌ها ذکر کرده‌اند. اساسنامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به‌عنوان مهم‌ترین سند و چشم‌انداز این حرفه نیز خدمات تخصصی و حرفه‌ای را شامل موارد ذیل دانسته است:

- خدمات حسابرسی شامل انواع حسابرسی
 - بازرسی قانونی
 - مشاوره‌ی مدیریت مالی
 - طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی
 - خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی
 - نظارت بر تصفیه
 - خدماتی که توسط دادگاه‌ها و مراجع قضایی در چارچوب موارد فوق‌الذکر ارجاع و توسط حسابدار رسمی پذیرفته می‌شود.
- تبصره: تشخیص سایر موارد در چارچوب مقررات این اساسنامه و قوانین بر عهده‌ی شورای عالی جامعه است.
- به‌رغم آن‌که برخی موارد فوق به‌صورت کلی بیان شده و می‌توان خدمات مالی را به‌صورت گسترده تشریح کرد اما متأسفانه برداشت بسیاری از حسابداران و حسابرسان و حتی استادان این رشته از گستردگی و پهنه‌ی خدمات حسابرسی

۲- خدمات مشاوره شامل:

- ۲/۱- مشاوره سهام
- ۲/۲- مشاوره مدیریت در طراحی سازمان
- ۲/۳- مشاوره در امور نیروی انسانی شامل استخدام و برنامه‌های بازنگشتگی و اعطای سهام
- ۲/۴- مشاوره در طرح‌های انگیزشی کارکنان
- ۲/۵- مشاوره و اجرای دوره‌های آموزشی
- ۲/۶- مشاوره در امور ضد پول‌شویی
- ۲/۷- ارزیابی دارایی‌ها و واحدهای اقتصادی
- ۳- خدمات مالیاتی شامل:
 - ۳/۱- مالیات اشخاص حقیقی
 - ۳/۲- مالیات اشخاص حقوقی
 - ۳/۳- تنظیم اظهارنامه‌ی مالیاتی
 - ۳/۴- دفاع مالیاتی
 - ۳/۵- استرداد مازاد مالیاتی اشخاص
 - ۳/۶- خدمات مربوط به ریسک‌های مالیاتی
 - ۳/۷- خدمات مربوط به انتقالات مالیاتی از یک کشور به کشور دیگر (مالیات بین‌المللی)
 - ۴- خدمات مربوط به دارایی‌های ملکی
 - ۵- خدمات حقوقی و قانونی
- ۵/۱- دفاع از مودیان مالیاتی در مراجع ذی‌ربط
- ۵/۲- دفاع از منافع مالی مشتریان در دادگاه‌ها
- ۵/۳- بازرسی تقلب

نمایه‌ی یک - اعضای برخی انجمن‌های حرفه‌ای جهان

ردیف	نام انجمن	تعداد اعضا	تعداد دانشجویان
۱	انجمن حسابداران خبره آمریکا (AICPA)	۳۶۷,۵۶۹	۴۸,۹۰۰
۲	انجمن حسابداران خبره چین (CICAA)	۱۶۵,۰۰۰	۶۰,۰۰۰
۳	انجمن حسابداران خبره هندوستان (ICAI)	۱۵۷,۲۴۱	۵۶۰,۸۸۰
۴	انجمن حسابداران خبره انگلستان (ACCA)	۱۳۴,۷۴۸	۳۴۷,۲۸۱
۵	انجمن حسابداران خبره انگلستان، ولز (ICAEW)	۱۳۲,۴۱۱	۱۶۱,۱۶۵
۶	انجمن حسابداران خبره استرالیا (CPA)	۸۰,۲۵۵	۴۸,۷۳۰
۷	انجمن حسابداران خبره ترکیه (Turmob)	۷۹,۵۷۸	۱۲,۷۳۴
۸	انجمن حسابداران مدیریت خبره (CIMA)	۷۶,۳۶۸	۹۱,۵۲۴
۹	انجمن حسابداران مدیریت آمریکا (IMA)	۵۸,۹۰۷	۱۶,۰۳۲
۱۰	انجمن حسابداران قسم خورده استرالیا (CICA)	۵۱,۳۳۸	۱۲,۸۵۲
۱۱	انجمن حسابداران رسمی کانادا (CGA)	۴۷,۰۶۲	۲۵,۰۷۵
۱۲	انجمن حسابداران قیمت تمام شده هندوستان	۴۲,۰۰۰	۱۵۰,۰۰۰
۱۳	انجمن حسابداران مدیریت قسم خورده کانادا (CMA)	۴۰,۳۰۷	۸,۳۸۰

منبع: مجله حسابدار بین‌المللی مورخ دسامبر ۲۰۰۹ صفحات ۶ و ۷

در واقع تنوع خدمات بالا باعث شده که مجامع حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی هم فارغ‌التحصیلان در جهت خدمات فوق تربیت کنند. نمایه‌ی یک تعداد فارغ‌التحصیلان انجمن‌های تخصصی حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی جهان را نمایش می‌دهد. حسابرسی محصول فرآیند سرمایه‌داری است و رشد و توسعه‌ی خود را در پیشرفت و توسعه‌ی نظام سرمایه‌داری می‌داند. هر چقدر نظام سرمایه‌داری پیچیده‌تر و به قولی جهان‌شمول‌تر شده، حیطة‌ی خدمات حسابرسی گسترده‌تر شده به طوری که با بررسی اجمالی خدمات ارائه شده توسط موسسات بزرگ حسابرسی، بیش از ۵۰ مورد خدمت توسط حسابرسان جهانی ارائه می‌شود که در ایران به تبع اقتصاد توسعه‌نیافته، خدمات حسابرسی حداکثر در خدمات حسابرسی مالی، مالیاتی و عملیاتی خلاصه می‌شود. شاید چنانچه بخواهیم مقایسه و قضاوتی منصفانه داشته باشیم خدمات حسابرسی و خدمات بانکداری از جهت گسترده‌ی عملیات مشابه یکدیگر باشند. مثلاً بانکداری مدرن بیش از ۲۰۰ نوع خدمت ارائه می‌دهد که بانکداری محلی ما در چهار الی پنج خدمت سردرگم است. پس از این جهت ایرادی به حسابرسان نیست چون بر اثر الزامات اقتصادی ناچار خدمات سنتی ارائه می‌دهند. اما نکته‌ای که در این میان قابل تأمل است گفتار و تفکر کسانی است که ظاهراً فرنگ رفته یا فارغ‌التحصیل فرنگ بوده و یا به اینترنت دسترسی دارند اما غافل از آنچه پیرامون ما می‌گذرد از حوزه‌ی حسابرسی سنتی می‌گویند و می‌نویسند. با یک مثال ساده قضیه را

به بحث می‌گذاریم. بسیاری موسسات حسابرسی مشاوره‌ی در انواع سرمایه‌گذاری‌ها را ارائه می‌دهند به طوری که امروزه چنانچه کسی متقاضی مهاجرت به شیوه‌ی سرمایه‌گذاری به کشورهای نظیر کانادا، استرالیا و آمریکا باشد باید «اظهارات مالی» خود مبنی بر تملک دارایی‌ها و گردش مالی خود را به تأیید یکی از موسسات معتبر حسابرسی که توسط سفارتخانه‌های این کشورها اعلام می‌شود برساند و ضمیمه مدارک مهاجرت نماید تا تقاضای وی مورد بررسی قرار گیرد. این نوع خدمات که در حوزه‌ی «خدمات اعتباربخشی حسابرسان» قرار دارد در ایران نه تنها مرسوم نبوده بلکه از دیدگاه بسیاری همکاران حسابرسی خارج از حوزه‌ی صلاحیت فنی حسابداران رسمی است. نمونه‌ی

مستغلات، حسابرسان کارآزموده و متخصص دارند در حالی که ما حسابرسان ایرانی (همچون ابوعلی سینا) در همه‌ی صنایع مشغول کار و دارای تخصص جهان‌شمول هستیم و کم‌تر فرصت تخصصی شدن فعالیت‌ها را داریم و یا به‌دنبال آن هستیم. در واقع تخصصی شدن فعالیت‌های حسابرسی باعث جذب حسابرسان جدید و آمار بالای آن‌ها در کشورهای مختلف است که نمایه‌ی دو همین موضوع را نشان می‌دهد. بدیهی است این‌گونه فعالیتها که نیازمند دستیابی به آمار و اطلاعات و تجزیه و تحلیل ریاضی است مستلزم حضور فارغ‌التحصیلان جوان در موسسات حسابرسی و همچنین عضویت در جامعه‌ی حسابداران رسمی است که در غیر این صورت ما با جامعه‌ای که چندان کارآمد نیست مواجه خواهیم شد. مجله‌ی بین‌المللی حسابدار از انتشارات دنیای خبرگان حسابداری در سال ۲۰۰۹ اقدام جالبی کرد و در تعدادی از کشورهای مختلف پیشرفته‌ی جهان تحقیق مفصلی نسبت به تعداد حسابداران رسمی، تعداد حسابرسی که دارای مدرک CPA آمریکا، ACCA انگلستان و سایر مدارک بین‌المللی با توجه به ترکیب سنی آنان به‌عمل آورده که آمار مذکور حکایت از آن دارد که بیش از ۶۰ درصد حسابداران خبره یا حسابرسان رسمی در گروه سنی ۴۰-۲۷ قرار دارند و کم‌ترین تعداد آنها در گروه سنی ۶۰-۵۰ قرار دارد. اگر همین آمار را با آمار جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران مقایسه کنیم به نتیجه‌ای کاملاً برعکس خواهیم رسید. (نگارندگان خود در گروه سنی مذکور قرار دارند بنابراین سایر همکاران بعدها گله نکنند). این موضوع نشان‌دهنده‌ی آن است که حوزه‌ی حسابرسی ایران متأسفانه جوان نیست. عمده‌ی حسابداران رسمی یا «بازخرید، بازنشسته‌های» سازمان حسابرسی هستند و یا کسانی هستند که با عبور از مرز پنجاه‌سالگی هنوز معیشت خود را به تداوم فعالیت در این حرفه می‌دانند. تجربه جهانی موسسات حسابرسی نشان‌دهنده آن است که به جز موارد استثنائی حوزه‌ی شراکت (Partnership) در موسسات بزرگ حسابرسی بین سنین ۲۰ الی ۴۵ سال بوده و افراد بالای ۴۵ سال دیگر نمی‌توانند شریک موسسه گردند. این موضوع فارغ از آن است که سن بازنشستگی در موسسات حسابرسی ۶۰ سالگی است، زیرا اعتقاد حرفه بر آن است که بعد از ۶۰ سالگی کارآیی از بین رفته و تجربه‌اندوزی ساکن و یا منتفی می‌شود (به‌دلیل آنکه تجربه‌ی عملی افزوده نمی‌شود). اما آیا این بدان معنی است که افراد بالای ۵۰ سال از این موسسات اخراج و یا به بازی گرفته نمی‌شوند؟ پاسخ به‌صراحت منفی است! این گونه افراد که دارای تجربه و دانش هستند به بخش‌های آموزشی و روابط خارجی (بین‌المللی) منتقل و یا به سایر نهادهای حرفه‌ای نظارتی انتقال می‌یابند تا از تجربیات آنها استفاده‌ی درست به‌عمل آید. به‌همین علت است که عمده‌ی روسا و مدیران ارشد نهادهای نظارتی و مالی کشورهای مختلف نظیر SEC, ACCA, CPA از اعضای ارشد و مسن موسسات حسابرسی بزرگ جهان به شمار می‌روند.

جالب‌تر این مثال‌ها وقتی است که یک بنگاه اقتصادی ایرانی از بانک‌ها یا موسسات مالی اعتباری خارجی تقاضای تسهیلات یا مشارکت می‌کند. طرف خارجی به طرف ایرانی می‌گوید گزارش امکان‌سنجی اجرای طرح مشارکتی خود را به یک موسسه‌ی حسابرسی معتبر ارائه و اظهارنظر موسسه‌ی حسابرسی را ضمیمه‌ی تقاضای خود کند تا تقاضا مورد بررسی قرار گیرد. یا نمونه‌ی ساده‌تر این‌که چنانچه یک بنگاه اقتصادی ایرانی متقاضی مشارکت با شریک خارجی باشد، شریک خارجی از طرف ایرانی می‌خواهد که اظهارنظر یک موسسه‌ی حسابرسی در مورد صورت‌های مالی انگلیسی خود را ضمیمه‌ی تقاضا کند و صورت‌های مالی ترجمه‌شده توسط دارالترجمه‌ها را معمولاً نمی‌پذیرند چون بسیاری از مترجمان رسمی با اصطلاحات خاص حسابداری آشنائی چندانی ندارند و کلمات یا عباراتی را به‌کار می‌برند که قابلیت استفاده صورت‌های مالی را مورد تردید قرار می‌دهد. از طرف دیگر بیش‌تر موسسات بزرگ حسابرسان جهان برای ارزیابی دارایی‌های شرکت و یا دارایی اشخاص و همچنین سرمایه‌گذاری در بخش املاک و مستغلات دارای یک حوزه‌ی خاص هستند درحالی که در ایران این موضوع عمدتاً به کارشناسان رسمی دادگستری مربوط می‌شود.

همچنین بیش‌تر موسسات بزرگ حسابرسی جهان دارای واحدی به نام بخش «حسابرسی امور حقوقی و دادگاهی یا قضایی (Fronsic)» هستند که پیگیر دعاوی مالی و دادگاهی هستند و یا این‌که در بیش‌تر موسسات حسابرسی خدمات حسابرسی به انواع صنعت بستگی دارد و برای هر نوع صنعت به‌ویژه صنایع دارویی، صنایع نفت و گاز و املاک و نمایه‌ی دو - تعداد حسابداران رسمی در کشورهای جهان

ردیف	نام کشور	تعداد حسابدار رسمی	ردیف	کشور	تعداد حسابدار رسمی
۱	سنگاپور	۲۰,۰۰۰	۱۳	ایتالیا	۱۱۰,۴۶۹
۲	مالزی	۲۶,۲۰۰	۱۴	آفریقای جنوبی	۲۳,۴۳۸
۳	اندونزی	۶,۰۸۰	۱۵	سوئد	۵,۷۷۰
۴	استرالیا	۶۰,۶۹۴	۱۶	لهستان	۲۱,۲۱۳
۵	کانادا	۷۰,۹۴۵	۱۷	سوئیس	۵,۳۴۴
۶	مکزیک	۱۹,۶۷۵	۱۸	آلمان	۱۷,۲۳۶
۷	امریکا	۳۶۱,۲۴۷	۱۹	کره جنوبی	۱۲,۶۲۰
۸	انگلستان	۱۱۲,۳۰۷	۲۰	ژاپن	۱۹,۷۸۴
۹	اسپانیا	۱,۰۳۸	۲۱	هندوستان	۱۵۰,۵۲۴
۱۰	هلند	۱۳,۳۴۴	۲۲	چین	۱۶۵,۰۰۰
۱۱	فرانسه	۱۹,۲۶۳	۲۳	عربستان	۲۳۵
۱۲	ترکیه	۷۹,۵۷۸			

منبع: مجله حسابدار بین‌المللی مورخ دسامبر ۲۰۰۹

البته شرط احراز این مشاغل صرفاً دارا بودن سنین بین ۴۸ تا ۵۵ سال نیست بلکه باید دانش، توانایی حرفه‌ای و لیاقت و خوش‌نامی هم مزید بر سن و سابقه گردد تا بتوان به چنین مشاغلی دست یافت. ضمناً این افراد با چنین سابقه‌های دیگر دغدغه‌ی معاش و معیشت و کرایه خانه ندارند تا بهر خواسته‌ای تن در دهند بلکه معمولاً این افراد دارای آن چنان جایگاهی می‌شوند که این مناصب را عمدتاً به دلیل «اعتبار شخصیتی و شایستگی» به دست می‌آورند در حالی که بسیاری از حسابداران رسمی ما هنوز اندر خم معیشت ماهانه و مخارج عیالواری خود هستند. آنچه در این میان حایز اهمیت است گسترش روزبه‌روز حوزه‌ی فعالیت‌های حسابرسی و اعتبارسنجی به‌ویژه بخش اعتباردهی و اعتباربخشی است که شامل هر چیزی است که به گزارش‌های مالی اعتبار می‌دهد. جامعه‌ی حسابداران رسمی نباید از این مهم غافل شود و حتی چنانچه لازم است اصلاحاتی در اساسنامه پیشنهاد شود نهراسیم.

حسابرسی به سرپرستان و کارکنان خود می‌پردازد. زیرا قسمتی از آن برای تأمین هزینه‌های عمومی موسسه و پرداخت حقوق آنان در ایامی که موسسه‌ی حسابرسی به اندازه‌ی کافی کار حسابرسی انجام نمی‌دهند و منافع شرکای موسسه کنار گذاشته می‌شود. با آن که مبنای تعیین حق‌الزحمه برحسب برآورد ساعات کار که انجام می‌گیرد محاسبه و در قرارداد حسابرسی منظور می‌گردد ولی غالباً با توافق حسابرس و صاحب کار، که در بسیاری از موارد بدون تصریح میزان ساعات یا ایام لازم برای انجام رسیدگی می‌باشد، ضمن قرارداد مربوطه تعیین می‌شود.

شورای اقتصاد همه‌ساله به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی حق‌الزحمه‌ی سازمان حسابرسی برای حسابرسی شرکت دارای

نمایه‌ی ۴- حق‌الزحمه ساعتی موسسات بزرگ جهان در انگلستان

سال ۲۰۰۸

مبلغ: پوند

نام موسسه‌ی حسابرسی	حق‌الزحمه ساعتی در ۱۰۰ شرکت برتر	متوسط حق‌الزحمه ساعتی در ۲۵۰ شرکت برتر
Deloitte	۸۳۱	۱,۰۲۴
PWC	۷۳۸	۱,۱۲۱
Ernst & Yong	۱,۰۸۹	۱,۲۹۹
KPMG	۵۳۸	۲,۶۳۳

۲- حق‌الزحمه‌ی حسابرسی

یکی از مناقشات اصلی حرفه‌ی حسابرسی در حال حاضر تعیین حداقل نرخ حق‌الزحمه‌ی حسابرسی و نرخ‌شکنی برخی موسسات است. در واقع بهای هر خدمت یا کالا قیمتی است که مصرف‌کننده برای استفاده از آن حاضر به پرداخت هستند. اما در عمل این فرمول در کشورهایی که فاقد اقتصاد رقابتی هستند کارآیی نداشته و قیمت را یا انحصارات و یا حداقل مزد معیشتی

نمایه ۳ - حق‌الزحمه سازمان حسابرسی (۱۳۸۸)

رده حسابرسی	حق‌الزحمه ساعتی-ریال		% افزایش
	۱۳۸۸	۱۳۸۷	
مدیر حسابرسی	۸۳,۰۰۰	۹۱,۵۰۰	۱۰
سرپرست	۷۹,۰۰۰	۸۷,۰۰۰	۱۰
حسابرس ارشد	۷۰,۰۰۰	۷۷,۰۰۰	۱۱
حسابرس	۵۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۲۰
کمک حسابرس	۱۶,۰۰۰	۱۹,۵۰۰	۲۱

Source: 2009 Audit Fee Survey FTSE-100 & FTSE-250

ردیف بودجه (شرکت‌های دولتی) را تعیین می‌کند که نمایه‌ی سه حق‌الزحمه سال ۱۳۸۸ سازمان حسابرسی را نمایش می‌دهد. چنانچه حق‌الزحمه ساعتی یک‌صد شرکت برتر و ۲۵۰ شرکت برتر انگلستان و همچنین یک‌صد موسسه‌ی حسابرسی برتر آمریکا را با جدول فوق مقایسه کنیم به نتایج اسفباری دست خواهیم یافت (نمایه‌های ۴ و ۵).

شورای اقتصاد متولی امر سیاست‌گذاری در قیمت کالاها و محصولات و خدمات دولتی به شمار می‌رود اما از آنجا که حق‌الزحمه‌ی سازمان حسابرسی به‌عنوان «حق‌الزحمه‌ی پایه» برای حسابرسان بخش خصوصی هم عمل می‌شود متأسفانه بسیاری موسسات حسابرسی و حسابداران رسمی شاغل انفرادی زیر این قیمت هم کار انجام می‌دهند!

در حالی که براساس مقررات و ضوابط سازمان حسابرسی مدیر کسی است که حدود ده الی دوازده سال سابقه‌ی کار تمام وقت و فعال حسابرسی را دارا باشد. همچنین سرپرست حسابرسی باید دارای حدود هشت الی ده سال سابقه‌ی کار حسابرسی باشد. فراموش نکنیم با توجه به این که حسابدار رسمی باید دارای حداقل لیسانس حسابداری یا رشته‌های مرتبط باشد بنابراین حداقل سن مدیر حسابرسی (۳۴ سال) و سرپرست حسابرسی (۳۲ سال) خواهد بود.

اگر بخواهیم بر مبنای حداقل مزد مصوب شورای عالی کار

تعیین می‌کند. حق‌الزحمه‌ی یک ساعت یا یک روز کار طبقات مختلف حسابرس (مدیر، سرپرست، حسابرس ارشد و کارشناس ارشد حسابرسی) در نقاط داخلی کشور و یا در کشورهای مختلف با توجه به شهرت یا تخصص هر موسسه حسابرسی یا حسابرس متفاوت است. چون در غالب کشورها از جمله در ایران حسابرسان مستقل بطور انفرادی کار نمی‌کنند، بل که موسسه‌ی حسابرسی تشکیل داده‌اند، لذا حق‌الزحمه‌ی حسابرسی که در قراردادها گنجانده می‌شود بیش از مبلغی است که موسسه‌ی

نمایه ۵ - حق الزحمه ساعتی کارکنان موسسات حسابرسی یکصدگانه امریکا

مبالغ (دلار امریکا)

۲۰۰۸			۲۰۰۶			۲۰۰۴			رده حسابرسی
بزرگ‌ترین	کوچک‌ترین	متوسط	بزرگ‌ترین	کوچک‌ترین	متوسط	بزرگ‌ترین	کوچک‌ترین	متوسط	
۲۴۰	۱۱۱	۱۷۱	۲۲۰	۱۱۷	۱۶۸	۲۰۸	۱۱۱	۱۶۰	شریک (مالک)
۱۹۳	۱۲۰	۱۵۶	۱۷۰	۱۲۵	۱۳۴	۱۴۹	۸۶	۱۲۲	Director (۱۱ سال سابقه)
۱۵۶	---	۱۳۳	۱۴۱	۶۶	۱۱۸	۱۲۷	۶۸	۱۰۷	مدیر حسابرسی (۱۰-۶ سال سابقه)
۱۲۱	---	۱۰۷	۱۱۱	۷۸	۹۹	۱۰۱	۶۳	۹۱	حسابرس ارشد (۵-۴ سال سابقه)
۹۵	---	۸۵	۸۹	۶۰	۸۰	۸۳	---	۷۷	حسابرس (۳-۱ سال سابقه)

نمایه‌ی شش - محاسبه‌ی حداقل حق الزحمه

ردیف	۱- مبنای و مفروضات محاسبه حداقل حق الزحمه	تعداد روز
۱/۱	تعداد روزهای سال	۳۶۵
۱/۲	تعداد روزهای تعطیلات سالانه پنجشنبه و جمعه	۱۰۴
۱/۳	تعطیلات رسمی و اعیاد	۱۹
۱/۴	یک ماه مرخصی سالانه	۳۰
۱/۵	یک ماه عیدی و پاداش	۳۰
۱/۶	یک ماه کارانه	۳۰
۱/۷	یک ماه سنوات خدمت	۳۰
۱/۸	۲۳٪ حق بیمه سهم کارفرما $۳۶۵ \times ۰.۲۳ = ۸۴$	۸۴
	مجموع روزهای پرداخت مزد برای یکسال در ایران	۶۹۲

ردیف	۲- تعداد روزهای کارکرد پرسنل در سال	تعداد روز
۲/۱	تعداد روزهای سال	۳۶۵
۲/۲	تعطیلات پنجشنبه و جمعه	(۱۰۴)
۲/۳	تعطیلات رسمی و اعیاد	(۱۹)
۲/۴	تعداد روزهای کارکرد واقعی	۲۴۲
	تعداد ساعات روزهای کارکرد سالانه (۲۴۲×۸)	۱,۹۳۶
	نسبت روزهای کارکرد به مجموع روزهای پرداخت مزد $۶۹۲ \div ۲۴۲ = ۲/۸۵$	

۳- محاسبه حداقل مزد ساعتی		
۳/۱	حداقل مزد سالانه ۱۳۸۸-ریال	۳۲,۱۴۹,۴۴۰
۳/۲	بن کارگری-ریال	۱,۲۰۰,۰۰۰
۳/۳	حق مسکن-ریال	۱,۲۰۰,۰۰۰
	حداقل مزد سالانه قانونی-ریال	۳۴,۵۴۹,۴۴۰
	قیمت تمام شده حداقل مزد سالانه-ریال $۳۴,۵۴۹,۴۴۰ \times ۲/۸۵ = ۹۸,۴۶۵,۹۰۴$	
	قیمت تمام شده یکساعت مزد کمک حسابرسان بر مبنای حداقل مزد سال ۱۳۸۸-ریال $۹۸,۴۶۵,۹۰۴ \div ۱,۹۳۶ = ۵۰,۸۶۰$	

قیمت تمام‌شده‌ی حداقل مزد را محاسبه کنیم محاسبه‌ی مذکور به شرح نمایه‌های ۶ و ۷ خواهد بود.

۴- محاسبه‌ی قیمت تمام شده خدمات یک موسسه حسابرسی براساس حداقل مزد

۴/۱- یک موسسه دارای سه نفر شریک که حقوق و مزایای هر شریک ۲۰ میلیون ریال می‌باشد.

۴/۲- دارای ۲۴ نفر پرسنل (نسبت ۱ به ۸)

نمایه‌ی هفت نشان می‌دهد که چنانچه یک موسسه‌ی حسابرسی طبق اساسنامه‌ی جامعه با حداقل تعداد پرسنل کار کند باید سالانه ۴/۷ میلیارد ریال درآمد داشته باشد تا بتواند به سود ۱۳ درصدی دست یابد. یعنی به‌طریق اولی متوسط حق‌الزحمه‌ی ساعتی این موسسه باید ۹۰,۱۲۵ ریال شود تا بتواند تداوم فعالیت خود را حفظ کند. این حاشیه‌ی سود با ضریب علی‌الراس ۶۰ درصدی دفترچه‌ی ضرایب سال ۱۳۸۷ نیز مطابقت دارد. زیرا چنانچه هزینه‌ی حقوق یک موسسه‌ی حسابرسی را حدود ۷۸ درصد درآمد آن فرض کنیم سود موسسه رقمی حدود ۱۳ درصد ($۱۳ = ۶۰ \times ۲۲$) خواهد بود. در همین رابطه نمایه‌ی هشت درآمد خدمات حسابداری در کشور کانادا را بین سال‌های ۲۰۰۷-۲۰۰۳ نمایش می‌دهد.

نسبت درآمد بخش خدمات حسابداری و حسابرسی به تولید ناخالص داخلی کشور کانادا ۹ در هزار است. چنانچه درآمد کل خدمات حسابداری و حسابرسی کشور ایران را (۱۲۰) میلیارد دلار فرض کنیم همین نسبت برای تولید ناخالص داخلی سال ۲۰۰۷ که معادل ۳۵۰ میلیارد دلار بوده برابر ۳ در ده هزار یعنی سی برابر کم‌تر از کشور کانادا است.

براساس گزارش تحقیقاتی مالی (FERF) مورخ سوم ژوئن ۲۰۰۹ متوسط حق‌الزحمه‌ی ساعتی حسابرسی از ۱۹۶ دلار در سال ۲۰۰۷ به ۲۱۶ دلار در سال ۲۰۰۹ افزایش یافته در حالی که رکود اقتصادی حاکم بر بنگاه‌های اقتصادی بوده است. این تحقیق نشان می‌دهد که حق‌الزحمه‌ی ساعتی حسابرسی کوچک‌ترین موسسات اقتصادی مورد حسابرسی ۱۵۲ دلار و حق‌الزحمه‌ی ساعتی موسسات بزرگ ۲۳۰ دلار و متوسط حق‌الزحمه‌ی حسابرسی موسسات پذیرفته‌شده در بورس کم‌تر از ۲۴۴,۰۰۰ دلار نبوده است. نمایه ۹ درآمد موسسات حسابرسی دیلویت Deloitte را در کشورهای مختلف در سال ۲۰۰۸ نمایش می‌دهد. نگاهی به درآمد موسسه حسابرسی دیلویت (Deloitte) به‌عنوان دومین موسسه‌ی حسابرسی بزرگ جهان در سال ۲۰۰۸ در کشورهای مختلف بیانگر افزایش درآمد این موسسه به‌رغم سقوط بازارهای مالی است. این امر بدان جهت است که اتفاقاً در دوران سقوط اقتصادی و رکود، محدوده‌ی فعالیت حسابرسی دارای ریسک بیش‌تری بوده لذا حق‌الزحمه‌ی بیش‌تری بابت ریسک‌پذیری بیش‌تر تعلق خواهد گرفت. در حالی که متأسفانه در ایران چنین تصور می‌شود که شرکت‌های زیان‌ده و یا در دوره‌ای که رکود و سقوط اقتصادی حاکم است، حسابرسی مفهوم نداشته و لذا حق‌الزحمه‌ی آن باید کاهش یابد! در حالی که بخش قابل‌توجهی از حق‌الزحمه‌ی حسابرسان ناشی از تخصیص هزینه‌ی ریسک است که اتفاقاً با اوضاع اقتصادی نابه‌سامان بالاتر خواهد رفت. دولت از یک طرف آیین‌نامه‌ی راهکارهای افزایش ضمانت

اجرای و تعریف حسابرسی را در راستای قانون ماده واحده استفاده از خدمات تخصصی حسابداران رسمی تصویب می‌کند اما از طرف دیگر با لحاظ حق‌الزحمه ساعتی حرفه حسابرسی مشابه پیاز و سیب زمینی شأن و منزلت این حرفه را تا حد پیاز و سیب زمینی پایین می‌آورد. این تناقض در عملکرد نه تنها حرفه را ارتقا نخواهد داد بلکه آن را وارد چرخه‌ی مصیبت‌بار فرار از مسئولیت به‌دلیل نامتناسب بودن حق‌الزحمه با مسئولیت می‌نماید.

ممکن است عده‌ای بگویند که چون سازمان حسابرسی دولتی است و زیرمجموعه‌ی وزارت امور اقتصادی و دارایی است دولت می‌تواند خرید خدمات خود را از این سازمان نرخ‌بندی و مصوب نماید. زیرا ضریب ریسک همه‌ی امکانات سازمان حسابرسی توسط دولت تأمین شده و لذا انتقاد فوق منطقی نمی‌باشد. در پاسخ به این عده باید یادآور شد که سازمان حسابرسی به‌عنوان بزرگ‌ترین سازمان حسابرسی در خاورمیانه به‌دلیل همین تصمیمات تاکنون نتوانسته از همه‌ی توان و توانمندی حرفه‌ای خود در خدمت به فرآیند پاسخ‌گویی، حسابداری و اجرای حسابرسی عملکرد استفاده نماید. مضاف بر آن که چون سازمان حسابرسی بخشی از حرفه‌ی حسابرسی و جامعه‌ی حسابداران رسمی به شمار می‌رود هرگونه تصمیم‌گیری بابت حق‌الزحمه‌ی آن آثار زیان‌باری بر روی فعالیت سایر موسسات حسابرسی خصوصی نیز دارد چرا که در چنین شرایطی عملاً نرخ رقابتی معنی نخواهد داشت به‌همین علت شاهد آن هستیم که سایر موسسات حسابرسی بخش خصوصی هم به حق‌الزحمه‌های ناچیز روی آورده‌اند. با توجه به محاسبه‌ی قیمت تمام‌شده‌ی مزد که حاصل نسبت ۲/۸۵ می‌باشد، چنانچه بخواهیم به یک سرپرست کار یا حسابرسی ارشد ماهی هشت میلیون ریال پرداخت کنیم باید در محاسبات موسسه رقم $۲۲,۸۰۰,۰۰۰ = ۲/۸۵ \times ۸,۰۰۰,۰۰۰$ ریال منظور شود و لذا از آن‌جا که شاهد هستیم بسیاری از موسسات چنین فرمولی را به‌کار نمی‌برند می‌توان نتیجه گرفت که:

۱- این موسسات حسابرسی ناچارند کیفیت کار را از طریق کاهش زمان رسیدگی کاهش دهند.

۲- این موسسات حسابرسی ناچارند بابت آموزش و توسعه و ارتقای کیفیت هیچ‌گونه اقدامی به‌عمل نیآورند و مهم‌تر آن که با چنین هزینه‌هایی روی‌آوری به فعالیت حسابرسی شاغلان انفرادی بیش‌تر خواهد شد چرا که حسابداران رسمی شاغل انفرادی بدون لحاظ هزینه‌ی سربار و با کم‌ترین تعداد نفرات می‌توانند با قبول حق‌الزحمه‌ی به‌مراتب کم‌تر، گزارش‌هایی صادر نمایند که چشم هر نابینایی را روشن نماید! و عواقب این عمل نیز متوجه کل حرفه‌ی حسابرسی خواهد شد، لذا حداقل انتظار آن است که موسسات حسابرسی و حسابداران رسمی متعهد در یک اقدام جمعی حق‌الزحمه‌ی ساعتی کارکنان خود را با اعمال ضریب مذکور بر روی حداقل مزد مصوب شورای عالی کار، کاهش ندهند تا شاید از این طریق بتوان شاهد رونق حرفه گردیم. بدیهی است در چنین حالتی کیفیت کار می‌تواند پاسخ‌گوی انتظارات عمومی باشد و بساط «مسابقات مناقصه‌ای حق‌الزحمه» نیز برچیده خواهد شد در خاتمه باید به همکاران حسابرسی و موسسات حسابرسی یادآور شد که به‌استناد ماده (۲۷) قانون محاسبات

نمایه ی هفت - محاسبه ی قیمت تمام شده ی خدمات یک موسسه ی حسابرسی براساس حداقل مزد

$20,000,000 \times 15 \times 3 = 900,000,000$	قیمت تمام شده حقوق و مزایای شرکای موسسه - ریال
$98,465,904 \times 24 = 2,363,181,696$	قیمت تمام شده 24 نفر کارکنان موسسه
$2,363,181,696 + 900,000,000 = 3,263,181,696$	قیمت تمام شده مزد کلیه کارکنان - ریال
$30,000,000 \times 12 = 360,000,000$	مال الاجاره ماهانه محل موسسه - ریال
$3,263,181,696 + 360,000,000 = 3,623,181,696$	قیمت تمام شده مزد + اجاره ی محل - ریال
$3,623,181,696 \times 1/15 = 241,545,446.4$	کل هزینه های موسسه با اعمال 15 درصد هزینه های بالاسری - ریال
$241,545,446.4 \times 1/13 = 18,579,649.72$	کل درآمد موسسه با حاشیه سود 13 درصد - ریال
$18,579,649.72 \div (27 \times 1,936) = 90,125$	سرانه حق الزحمه ساعتی - ریال

نمایه ی هشت - درآمد خدمات حسابداری در کانادا 2007-2003

شرح	2003	2004	2005	2006	2007
درآمد (میلیون دلار)	8,244	8,713	9,901	11,048	11,405
هزینه های خدمات (میلیون دلار)	5,838	6,082	6,920	7,773	8,114
حقوق و مزایا (میلیون دلار)	3,028	3,183	3,549	4,067	4,470
حاشیه سود (%)	29/2	30/2	30/1	29/6	28/9

نمایه 9 - درآمد موسسه ی حسابرسی دیلویت در کشورهای مختلف در سال 2008 (میلیون دلار)

آمریکا	انگلستان	کانادا	آلمان	فرانسه
10,980	3,263	1,222	1,068	1,055
هلند	ژاپن	استرالیا	چین	بلژیک
1,026	967	575	502	434
دانمارک	مکزیک	ایتالیا	ایرلند	سوئد
421	282	240	226	182

نمایه 10 - درآمد موسسات و سهم سرانه ی درآمد شرکای موسسات حسابرسی ثبت شده در انجمن حسابداران خبره دسامبر 2008 انگلستان

رتبه ی موسسات	متوسط درآمد (میلیون)	درآمد هر شریک
رتبه 1 تا 4	1,511,030,000	2,242,000
رتبه 5 - 9	209,541,000	1,301,000
رتبه 10 - 30	25,925,000	685,000
رتبه 31 - 100	8,203,000	530,000
رتبه 101 - 500	2,449,000	410,000
رتبه 501 - 1000	1,000,000	291,000
رتبه 1001 - 2000	480,000	236,000
رتبه 2001 - 3000	213,000	148,000
رتبه 3001 - 4279	54,000	21,000

Source: FRC report (June 2009)

مبالغ: پوند انگلستان

نمایه ۱۱ - مقایسه‌ی درآمد هفت موسسه‌ی حسابرسی بزرگ جهان ۲۰۰۴-۲۰۰۹ (میلیارد دلار)

شرح	۲۰۰۲	۲۰۰۳	۲۰۰۴	۲۰۰۵	۲۰۰۶	۲۰۰۷	۲۰۰۸	۲۰۰۹
PWC	۱۲/۵	۱۵/۱	۱۷/۶	۲۰/۳	۲۱/۹	۲۵/۱	۲۸/۲	۲۶/۲
Deloitte	۱۳/۷	۱۴/۶	۱۶/۴	۱۸/۲	۲۰	۲۳/۱	۲۷/۴	۲۶/۱
EY	۱۰/۷	۱۳/۱	۱۴/۵	۱۶/۹	۱۸/۴	۲۱/۱	۲۳	۲۱/۴
KPMG	۱۰/۱	۱۲/۱	۲۳/۴	۱۵/۶	۱۶/۸	۱۹/۸۱	۲۲/۶	۲۰/۱۱
BDO	۲/۱	۲/۶	۳/۱	۳/۳	۳/۹	۴/۷	۵/۱	۴/۹
Grant thorenton	۱/۷	۲/۰۸	۲/۱	۲/۴	۲/۸	۳/۴	۳/۹	۴/۱
RSM	۱/۶	۲/۰۸	۲/۱	۲/۵	۲/۷	۲/۹	۳/۲	۳/۸

Source: Accountancy Age, Special survey 2003- 2009

نمایه ۱۲ - سهم سرانه‌ی درآمد شرکای موسسات حسابرسی در ده موسسه حسابرسی برتر جهان در انگلستان سال ۲۰۰۳-۲۰۰۹
مبالغ: پوند انگلستان

نام موسسه	۲۰۰۳	۲۰۰۴	۲۰۰۵	۲۰۰۶	۲۰۰۷	۲۰۰۸	۲۰۰۹
PWC	۱,۷۹۶,۰۰۰	۱,۹۵۰,۰۰۰	۲,۰۷۱,۳۳۴	۲,۳۵۷,۶۱۵	۲,۰۷۱,۰۰۰	۲,۵۵۴,۷۴۴	۲,۶۰۰,۰۰۰
Deloitte	۱,۹۳۳,۰۰۰	۲,۰۴۶,۰۰۰	۲,۲۹۹,۸۳۰	۲,۴۸۳,۹۷۵	۲,۳۶۷,۹۷۰	۲,۸۱۲,۷۹۲	۲,۹۹۰,۰۰۰
EY	۱,۷۸۸,۰۰۰	۲,۰۰۸,۰۰۰	۱,۹۳۰,۰۷۰	۲,۴۱۰,۷۱۴	۱,۹۳۰,۰۷۰	۲,۵۹۱,۹۶۶	۲,۶۷۰,۰۰۰
KPMG	۱,۶۶۶,۰۰۰	۱,۷۷۴,۰۰۰	۱,۹۲۷,۶۶۷	۲,۲۸۷,۵۰۰	۱,۹۲۷,۶۶۷	۲,۱۷۴,۷۷۶	۲,۱۵۰,۰۰۰
BDO	۷۳۸,۰۰۰	۹۱۹,۰۰۰	۹۵۴,۵۴۵	۱,۲۲۲,۲۲۲	۹۵۴,۵۴۵	۱,۴۲۸,۵۷۱	۱,۵۰۰,۰۰۰
GT	۱,۰۷۸,۰۰۰	۹۶۶,۰۰۰	۱,۰۶۴,۰۱۶	۱,۱۵۹,۵۹۱	۱,۰۶۲,۷۶۰	۱,۲۵۰,۸۰۳	۱,۳۵۰,۰۰۰
RSM	۶۴۰,۰۰۰	۸۱۷,۰۰۰	۹۵۷,۳۰۳	۱,۱۳۸,۵۵۴	۹۵۷,۳۰۳	۱,۰۱۹,۷۱۸	۱,۰۶۰,۰۰۰
Baker tilly	۵۷۵,۰۰۰	۱,۱۳۹,۰۰۰	۱,۲۰۹,۰۹۰	۱,۳۰۴,۲۵۵	۱,۲۰۹,۰۹۰	۱,۷۴۸,۷۱۸	۱,۷۵۰,۰۰۰
Harwath	۶۰۵,۰۰۰	۵۱۹,۰۰۰	۵۹۳,۳۳۳	۵۹۶,۱۲۵	۵۹۳,۳۳۳	۶۵۶,۳۳۸	۶۷۰,۰۰۰
Nexia	۶۱۱,۰۰۰	۷۷۴,۰۰۰	۷۹۱,۹۲۵	۸۱۰,۰۶۰	۷۹۱,۹۲۵	۸۸۹,۰۶۲	۸۹۰,۰۰۰
حجم بازار حسابرسی (میلیون پوند)	۶,۲۰۱	۶,۳۹۲	۶,۷۷۲	۷,۷۲۷	۸۰,۷۹۷	۹,۳۶۳	۱,۵۴۱

از صورت‌های مالی و گزارش‌های حسابرسی هم چیزی جز چندین بند تکراری سنواتی که فاقد فایده‌ی اجتماعی است مشاهده نمی‌کنند در حالی که چنانچه استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی بخواهند به انتظارات واقعی خود از این گزارش‌ها دست یابند راهکاری ندارند مگر تقبل هزینه‌ی این استفاده که همانا «حق‌الزحمه‌ی حسابرسی» است. تجربه‌ی جهانی نشان داده که موسسات بزرگ حسابرسی راه پرفراز و نشیبی را پیموده‌اند تا جایگاه فعلی را کسب نمایند که موسسات وطنی نیز باید اگرچه نه هم‌همی آن مسیر طولانی اما پرفراز و نشیب را طی کنند تا بتوانند مشابه این موسسات حسابرسی دارای وجهه و اعتبار ممتاز شوند و در راستای مسئولیت‌های اجتماعی خود موفق گردند. جالب آن‌که نشریه‌ی تحقیقاتی

عمومی انجام معاملات جزئی، متوسط و عمومی از طریق مناقصه به کم‌ترین قیمت پیشنهادی صورت می‌گیرد لذا اساساً ورود موسسات مخالف مناقصه به بازار مناقصه جای شبهه و تردید دارد. زیرا اساس مناقصه یعنی انجام کار به کم‌ترین قیمت و بحثی در مورد کیفیت مطرح نیست. بدین منظور توجه به نمایه ۱۱ که درآمد هفت موسسه‌ی حسابرسی برتر جهان را طی سنوات ۲۰۰۹-۲۰۰۴ نمایش می‌دهد خالی از فایده نیست. نمایه‌های ۱۱ و ۱۲ حکایت از درآمد میلیارد دلاری موسسات حسابرسی بین‌المللی و حضور همه‌جانبه‌ی آنان در کلیه‌ی فعالیت‌های مالی - بازرگانی است که متأسفانه ما در ایران به دلایل محدودیت اقتصادی و اساسنامه‌ای قادر به ایفای نقش موثر در حرفه‌ی حسابرسی نمی‌باشیم. به‌همین علت استفاده‌کنندگان

مورد گزارش مکتوبی در حدود یکصد صفحه به رییس وقت شورای عالی (جناب آقای مصطفی جهانبانی) تقدیم شده است. نتیجه‌ی تحقیقات انجام شده از چهار موسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان، بورس امریکا و سازمان نظارت بر شرکت‌های عمومی (PCAOB) بود. همه‌ی نهادهای فوق رسماً اعلام کرده بودند که رتبه‌بندی موسسات حسابرسی در هیچ بورسی وجود ندارد و هیچ نهاد حرفه‌ای موسسات حسابرسی را رتبه‌بندی نمی‌کند اما مجلات حرفه‌ای نظیر (International auditing bulletin) یا worldaccountant.com یا accountingweb.com انجام می‌دهند. که نمونه‌ی بارز این رتبه‌بندی در ۲۱ دسامبر ۲۰۰۹ (توسط مجله بین‌المللی حسابداری) در مورد رده‌بندی موسسات حسابرسی انگلستان به شرح جدول ذیل صورت گرفته است:

نمایه ۱۳ - رتبه‌بندی موسسات حسابرسی انگلستان

سال ۲۰۰۹ (میلیارد پوند)

رتبه	نام موسسه حسابرسی	درآمد سال ۲۰۰۹
۱	Price water house coopers	۱,۹۸۱
۲	Delloitte	۱,۹۶۹
۳	KPMG	۱,۶۲۶
۴	Ernst & Young	۱,۳۸۳
۵	Grant Thornton	۳۷۸
۶	BDO	۳۳۵
۷	RSM	۲۵۰
۸	Bakertilly	۲۰۴
۹	Nexia & Smith	۱۸۹
۱۰	PKF	۱۴۱

منبع: IAB - ۴۶۰ صفحه دوم

به‌رغم صراحت پاسخ مراجع اصلی رشته‌ی حسابداری و حسابرسی متأسفانه هم برخی اعضای جامعه و هم برخی متولیان بازار سرمایه معتقدند که رتبه‌بندی لازم و ضروری است. «چون ما ایرانیان از همان کودکی با رتبه بالا می‌آییم و اگر نمره و رتبه نباشد که کسی به ما دکتر و مهندس نمی‌گوید!!»

در این‌که ما در ایران به تجربیات جهانی توجه نداریم و همیشه می‌خواهیم چرخ را خودمان تولید کنیم تا به اصطلاح خودکفا شویم شکی نیست. اما این‌که برخی عناصر حرفه‌ای که دسترسی به پایگاه‌های اطلاع‌رسانی جهانی را دارا بوده و ظاهراً خود را مقید و یا هوادار استفاده از علم و دانش جهانی می‌دانند دنباله‌رو این جریان نادرست شوند جای تردید و تأمل جدی را پیش آورده که در پس ماجرای رتبه‌بندی چه صیغه‌ای وجود دارد که این حضرات بدنبال آن هستند!! البته دم خروس برخی لایلای گفتارهای نغزشان بیرون زده که چون در بین موسسات حسابرسی خصوصی هیچ‌یک بیش از ۵۰ الی ۶۰ نفر پرسنل و چهار الی پنج شریک ندارند پس نمی‌توانند صنایع درجه اول کشور را حسابرسی

AVN the accountant توانسته با یک تحقیق مستند پیرامون ۱۰۲ موسسه‌ی حسابرسی در انگلستان فرمول سود هر شریک یک موسسه را شرح ذیل به دست آورده است:

حاشیه سود خالص × نرخ میانگین ساعتی × کارآیی × توان

سرپرستی = سود هر شریک

توان سرپرستی = تعداد افراد تحت سرپرستی هر شریک × زمان در

دسترس هر یک از افراد تحت سرپرستی

کارآیی (بهره‌وری) = درصد زمان در دسترس که به حساب صاحبکاران منظور می‌شود.

نرخ میانگین ساعتی = نرخ میانگین هر موسسه حسابرسی پس از write off هاست.

حاشیه‌ی سود = نشان‌دهنده‌ی چگونگی مدیریت اثربخش هزینه‌ها در یک موسسه‌ی حسابرسی است که در پایان سال محاسبه می‌شود. از سوی دیگر جدیدترین گزارش تحقیقی^۱ پیرامون وضعیت حق‌الزحمه حسابرسی در نشریه Olu سال ۲۰۰۹ شماره ۳۹ G3 که با حمایت دانشگاه Oulo فنلاند بوسیله پروفیسور Mikko Zerni صورت گرفته یادآور شده است که سیمونیچ در اولین اثرش (۱۹۸۰) ریسک حسابرسی و حق‌الزحمه‌ی خدمت منتج از آن را به صورت زیر تبیین می‌کند:

$$E(C) = cq + E(d)E(l)$$

که در آن، $E(C)$ ، هزینه‌ی (بهای تمام شده‌ی) کل مورد انتظار حسابرسی است؛ C ، هزینه‌ی بهای تمام‌شده‌ی هر واحد عامل منابع حسابرسی بیرونی است؛ q ، کمیت (مقدار) منابع خرج شده (مصرف شده) توسط حسابرس در اجرای (انجام) حسابرسی است؛ $E(d)$ ارزش فعلی مورد انتظار هزینه‌های دعاوی قانونی ممکن (ممکن الوقوع) یا سایر هزینه‌ها (مثل از دست دادن شهرت و آبرو) ممکن است به‌خاطر صورت‌های مالی حسابرسی شده (حسابرسی صورت‌های مالی) طی دوره است، در حالی که $E(l)$ ، منتسب به احتمال وقوع زیان‌های واقعی در اثر صورت‌های مالی حسابرسی شده‌ی این دوره است. بنابراین تابع هزینه‌ی (بهای تمام شده‌ی) مورد انتظار حسابرسی مشتمل بر یک جزء هزینه‌ی (بهای تمام شده‌ی) منابع مرسوم و شناخته شده (CQ) و یک جزء زیان بدهی (مسئولیت) قانونی $E(d)E(l)$ است. به‌یقین $E(d)E(l)$ با (افزایش) CQ کاهش می‌یابد.

به‌نظر می‌رسد ما شرکای ایرانی موسسات حسابرسی بدون اینکه از محتوای این فرمول مطلع باشیم نوعی برآورد شبیه فوق را در عمل انجام می‌دهیم اما فرمول فوق می‌تواند مبنای مناسبی جهت تقسیم سود باشد.

۳- رتبه‌بندی موسسات حسابرسی

از سال ۱۳۸۳ براساس یک پیشنهاد ناپخته موضوع رتبه‌بندی موسسات حسابرسی مطرح شد. مبنای تفکر این پیشنهاد بر آن بود که چون همه‌ی موسسات حسابرسی یکسان و یک اندازه نیستند شرکت‌های بزرگ بورسی توسط موسسات بزرگ حسابرسی مورد حسابرسی قرار گیرند که در واقع کنترل کیفیت مناسب‌تری را دارا باشند. این موضوع در شورای عالی وقت جامعه حسابداران چندین جلسه را به‌خود اختصاص داده و در این

مورخ ۱۳۸۵/۵/۳ موجود است و اعضای قبلی و فعلی شورای عالی جامعه حسابداران و همچنین دبیرکل وقت بورس از آن مطلع بوده اما اصرار بر رتبه‌بندی و انکار تجربه‌ی جهانی تا کجا و تا کی؟! اجازه بدهید قضاوت را به استادان حرفه، حسابداران رسمی و استفاده‌کنندگان از گزارشات حسابرسی بدهیم و به قضاوت ننشینیم که وامصیبت!

بنابراین با توصیفات پیش‌گفته و مدارک ارائه شده می‌توان عده‌ای را متهم کرد که به‌علت کمبود دانش و کمبود وقت مطالعه تصور کرده‌اند «کوروبازار» بر کشور حاکم است و بر آن هستند که تصورات دگم خود را بر حرفه غالب کنند. برای مزید اطلاع این عده از دوستان و دشمنان حرفه‌ی حسابرسی آدرس مجلات و روزنامه‌هایی که رتبه‌بندی موسسات حسابرسی که معیار آن صرفاً درآمد موسسات حسابرسی است را به شرح ذیل اعلام می‌دارد تا شاید این حضرات با مراجعه به آدرس‌های مذکور به صراط مستقیم هدایت شوند:

۱- Inside public accounting (IPA's Top ۱۰۰ Firm)

۲- The annual audit fee survey FTSE-۱۰۰

۳- Special report Top ۶۰ firms services

۴- National Map Survey

۵- Accounting Age Top ۵۰ + ۵۰

اگر به آخر هر یک از آدرس‌های فوق هر سال میلادی (از سال ۲۰۰۰ به بعد) اضافه کنید جدول رتبه‌بندی موسسات حسابرسی براساس درآمد را مشاهده خواهید کرد که مستندترین رتبه‌بندی درآمدی را بولتن بین‌المللی حسابداری International Accounting Bulletin انجام می‌دهد. این بولتن که همه ساله در بیست شماره منتشر می‌شود و هر شماره آن اختصاص به بررسی وضعیت بازار حسابرسی در یک کشور پیشرفته‌ی جهان و یا منطقه‌بندی بین‌المللی (اروپا، آسیا، خاورمیانه، امریکا، کانادا) دارد و آخرین شماره‌ی هر سال (نشریه دسامبر)، جدول طبقه‌بندی درآمدی جهانی موسسات بزرگ بین‌المللی را بر اساس درآمد، تعداد شریک، تعداد دفاتر در جهان و تعداد کارکنان حرفه‌ای و اداری اعلام می‌دارد. حق اشتراک سالانه بولتن مذکور ۱۰۱۵ پوند انگلستان است که متأسفانه در حال حاضر فقط یک مشترک در ایران دارد!! که این خود نشان‌دهنده آن است که کسانی که بر طبل رتبه‌بندی می‌کوبند اساساً این گونه نشریات را نمی‌خرند که بخوانند ولی چون برخی از دوستان ما می‌توانند حتی راجع به «کتاب‌ها و نشریاتی که نمی‌خوانند» هم نظر بدهند، از موضوع رتبه‌بندی آن‌چنان بحث می‌کنند که گویا چندین بار در مجامع حرفه‌ای جهان در موضوعات رتبه‌بندی موسسات حسابرسی مشارکت داشته و به چند و چون آن آشنا هستند!!

پی نوشت

1-[HTTP://HERKULES.OULU.FI/](http://HERKULES.OULU.FI/)

ISBN9789514292927/ISBN9789514292927.PDF

کنند! و یا مواضع این‌چنینی! به‌نظر می‌رسد موسسات حسابرسی و حسابداران رسمی شریک در موسسات باید بیش از آن هشیار باشند که «رتبه‌بندی» نیز به شمشیری برای قلع و قمع برخی دیگر تبدیل نشود. برای اطلاع علاقه‌مندان از پرسش و پاسخ رتبه‌بندی از بورس متن پرسش و پاسخ درج می‌شود:

پرسش از بورس امریکا و استرالیا

پرسش: بورس ایران درصد رتبه‌بندی (Ranking) موسسات حسابرسی ثبت‌نام شده در بورس ایران می‌باشد و اظهار می‌دارد آن بورس نیز موسسات حسابرسی را رتبه‌بندی کرده است. خواهشمند است پاسخ دهید آیا در آن بورس، رتبه‌بندی موسسات حسابرسی وجود دارد یا خیر و چنانچه وجود دارد معیار رتبه‌بندی چیست؟

پاسخ کمیسیون بورس و اوراق بهادار امریکا (SEC)

در پاسخ به پرسش ارسالی به دفتر ریاست بورس امریکا پیرامون رتبه‌بندی موسسات حسابرسی در امریکا به اطلاع می‌رساند SEC هیچ‌گونه رتبه‌بندی از موسسات حسابرسی به عمل نمی‌آورد، بلکه برخی اوقات بخش خصوصی یا مطبوعات به‌صورت ادواری موسسات حسابرسی را براساس معیارهای مختلف رتبه‌بندی می‌کنند.

پاسخ بورس استرالیا

ASIC حساب‌برسان انفرادی و یا موسسات حسابرسی را رتبه‌بندی نمی‌کند. پاسخ سازمان نظارت بر شرکت‌های عمومی (PCOAB) هیچ یک از ما هیچ‌گونه رتبه‌بندی از موسسات حسابرسی به عمل نمی‌آوریم مگر روزنامه‌های مالی. ما می‌دانیم که PCAOB عهده‌دار کنترل کیفیت موسسات حسابرسی است که این رتبه‌بندی محسوب نمی‌شود. PCOAB موسسات حسابرسی را رتبه‌بندی نمی‌کند. موسسات حسابرسی فقط در PCOAB ثبت‌نام می‌کنند. می‌توانید با بورس امریکا در مورد رتبه‌بندی هم تماس بگیرید. اگر چنین رتبه‌بندی وجود داشته باشد!

پاسخ کمیته‌ی حسابداران بین‌المللی

هیچ‌یک از ما هیچ‌گونه اطلاعی از رتبه‌بندی موسسات حسابرسی جز به‌وسیله‌ی نشریات مالی ندارد که این رتبه‌بندی براساس درآمد صورت می‌گیرد ما می‌دانیم که PCOAB موسسات حسابرسی را کنترل کیفیت می‌کند که آن هم رتبه‌بندی نیست. ۱۶ جولای ۲۰۰۶ ساعت ۱۷ : ۱۰ بعد از ظهر

پاسخ وب‌گاه accountants world

ساربنز اکسلی در مورد ۱۰ موسسه‌ی بزرگ حسابرسی براساس خالص درآمد، نسبت درآمدهای حسابرسی به غیر حسابرسی سال به سال گزارش می‌دهد. این گزارش مقایسه‌ای بین چهار موسسه‌ی بزرگ جهان (Big Four) و سایر موسسات بین‌المللی صورت می‌گیرد. ۱۶ جولای ۲۰۰۶ ساعت ۱۱ : ۳۱ عصر

پاسخ مدیر موسسه حسابرسی ارنست اند یانگ:

من از همکاران تیم حسابرسی و اعتباربخشی سوال شما را جست‌وجو کردم. آن‌ها می‌گویند. سازمان نظارت بر شرکت‌ها موسسات حسابرسی را بازرسی می‌کند که این موضوع رتبه‌بندی محسوب نمی‌شود. ما همچنین می‌دانیم که SEC از رتبه‌بندی موسسات حسابرسی اجتناب می‌کند.

ما را چه می‌شود؟

این پاسخ و پرسش‌ها از سال ۱۳۸۵ در جامعه حسابداران رسمی ایران در صفحات دوم و سوم گزارش شماره‌ی ۴۳۸/۸۵