

شماره دفعه ۱۳۹۱
۱۸۶۵۱۶۱

ادغام مؤسسات حسابرسی

در جهان

تدوین:

دکتر محمدرضا مهربان پور

عضو هیئت علمی دانشگاه تهران

مرتضی جعفری

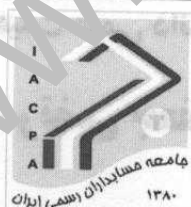
مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای

جامعه حسابداران رسمی ایران

۱۳۹۷

کلیه حقوق محفوظ و تکثیر یا اقتباس و نقل تمام یا قسمتی از مطالب این نشریه بدون اجازه کتبی جامعه حسابداران رسمی ایران ممنوع است.

سرشناسه:	مهریان پور، محمدرضا، ۱۳۴۹-
عنوان و نام پدیدآورنده:	ادغام مؤسسات حسابرسی در جهان/ تدوین محمدرضا مهریان پور، مرتضی جعفری.
مشخصات نشر:	تهران: جامعه حسابداران رسمی ایران، مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای، ۱۳۹۷
مشخصات ظاهری:	ز، ۳۳۳ ص.
شابک:	978-622-99793-1-0
وضعیت فهرست‌نویسی:	فیا
موضوع:	سازمان بین‌المللی مؤسسات عالی حسابرسی
موضوع:	International Organization of Supreme Audit Institutions
موضوع:	شرکت‌های حسابداری -- ایران -- ادغام
موضوع:	Accounting firms -- Iran -- Mergers
موضوع:	شرکت‌های اقتصادی ادغام شده -- مدیریت
موضوع:	Conglomerate corporations -- Management
موضوع:	پی‌بارچه‌سازی و ادغام شرکت‌ها -- مدیریت
موضوع:	Consolidation and merger of corporations - Management
شناسه افزوده:	جعفری، مرتضی، ۱۳۴۷-
شناسه افزوده:	جامعه حسابداران رسمی ایران. مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای
رده‌بندی کنگره:	۱۳۹۷ ۴ الف ۹ م/ ۶۶۶ H
رده‌بندی دیویی:	۶۵۷/۴۵۰۹۵۵
شماره کتاب‌شناسی ملی:	۵۴۱۱۴۲۹



نام کتاب:	ادغام مؤسسات حسابرسی در جهان
تدوین:	محمدرضا مهریان پور، مرتضی جعفری
ناشر:	جامعه حسابداران رسمی ایران، مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای
نوبت چاپ:	اول، ۱۳۹۷
تیراژ:	۱۵۰۰
قیمت:	۲۵۰٫۰۰۰ ریال
لیتوگرافی/چاپ و صحافی:	انتشارات فرشیه
شابک:	978-622-99793-1-0

نشانی: تهران - خیابان سپهبد قرنی - نرسیده به پل کریم خان زند - خیابان شهید امانی - شماره ۴

صندوق پستی: تهران ۷۵۴۳-۱۵۸۷۵

تلفن: ۴۲۹۲۵ نمابر: ۸۸۸۰۱۹۱۰

info@iacpa.ir

www.iacpa.ir

پیش‌گفتار

حسابرسی از ارکان راهبری شرکتی به‌منظور اعمال نظارت و ارتقای شفافیت و مسئولیت پاسخگویی و حسابداری مالی و عملیاتی مجریان در برابر سهامداران و سایر ذی‌نفعان است. ویژگی اساسی حرفه حسابرسی، پذیرش مسئولیت در قبال جامعه و لازمه آن رعایت منافع عمومی در انجام کارها و ارائه خدمات است که پشتوانه جلب اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی و سایر خدمات تخصصی و حرفه‌ای و ضامن بقای حرفه می‌باشد. جلب اعتماد عمومی به حرفه نیز خود محصول حفظ استقلال، رعایت استانداردهای حسابداری و حسابرسی و رعایت الزامات آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابدار رسمی است که ازجمله عناصر اصلی ارائه خدمات مزبور با کیفیت مطلوب، محسوب می‌گردد.

پس از تصویب ماده ۱۳۷۲/۱۰۰/۱ و اصلاحیه ۱۳۷۲/۱۱/۱۷ مجلس شورای اسلامی، که با هدف تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران، از این پس جامعه و فعالیت رسمی مؤسسه‌های حسابرسی بخش خصوصی تحت نظارت جامعه و رفع انحصار از ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای توسط سازمان حسابرسی انجام گردید، متعاقباً با تصویب اساسنامه جامعه توسط هیأت ویران در ۱۳۷۸/۶/۲۸ و با شروع فعالیت اجرایی جامعه در سال ۱۳۸۰، بر اساس مفاد ماده ۲۵ اساسنامه آن، مؤسسات حسابرسی عضو جامعه با حداقل ۳ نفر حسابدار رسمی شاغل به‌صورت فزاینده‌ای تأسیس گردیده و تعداد آنها تا شهریور ۱۳۹۷ بالغ بر ۳۰۰ مؤسسه (عمدتاً متوسط و کوچک) تحت نظارت جامعه می‌باشد.

مؤسسات حسابرسی تشکیل شده، به‌دلیل این که عمدتاً ساختار شرکتی و مدیریتی آنها متناسب با تقاضای خدمات حرفه‌ای و سایر خدمات تخصصی و حرفه‌ای مورد نیاز دستگاه‌های دولتی و شرکت‌های دولتی و شبه دولتی، نهادهای عمومی غیر دولتی، بانک‌ها، شرکت‌های سهامی عام و ... نمی‌باشد، لذا ارائه خدمات یاد شده به واحدهای مزبور و شرکت‌های فرعی و وابسته به آنها، عمدتاً به صورت انحصاری توسط سازمان حسابرسی و یا توسط مؤسسات حسابرسی موضوع تبصره ۲ ماده ۲۵ اساسنامه جامعه، انجام می‌گردد. به این ترتیب، فعالیت حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، به دلیل ساختار تشکیلاتی و مدیریتی نامناسب، عمدتاً به ارائه خدمات حسابرسی و سایر خدمات تخصصی و حرفه‌ای به واحدهای کوچک و متوسط، محدود گردیده است.

بررسی سیر تاریخی تشکیل مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ بین‌المللی (Big 4)، نشان می‌دهد که عامل و انگیزه اصلی آنها برای بزرگ شدن، ایجاد شرکت‌های فراملیتی توسط صاحبکاران و نیاز به ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای به شرکت‌های مزبور در سطح بین‌المللی بوده است. ادغام یکی از مناسب‌ترین راه‌های بزرگ شدن

مؤسسات و همین امر یکی از انگیزه‌های اصلی مؤسسات حسابرسی یاد شده برای ادغام بوده است. لیکن بررسی ضرورت و مزیت ادغام مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه، از ابعاد زیر قابل تأمل و توجه است:

(۱) ضرورت اصلی ادغام مؤسسه‌های حسابرسی کوچک و متوسط و حتی نسبتاً بزرگ، پایین بودن ضریب نفوذ و بازار محدود خدمات حسابرسی در ایران به سبب ویژگی‌های ساختاری و محیط قانونی و مقرراتی حاکم بر اقتصاد ایران است. بخش قابل توجهی از ۳۰۰ مؤسسه حسابرسی عضو جامعه (صرف‌نظر از فعالیت حسابداران رسمی شاغل انفرادی)، به دلیل عدم برخورداری از کار و درآمد کافی، در خصوص جذب و نگهداری پرسنل حرفه‌ای و دفترکار مناسب و تداوم فعالیت با مشکل جدی مواجه‌اند، مضافاً برخی از صاحبکاران آنها نیز به قوانین و مقررات و استانداردهای حسابداری و گزارشگری و اخلاق حرفه‌ای پایبند نمی‌باشند. مجموعه عوامل مزبور منجر به رقابت‌های ناسالم و نرخ‌شکنی و نیز عدم امکان ارائه خدمات حرفه‌ای با کیفیت مناسب گردیده که، علاوه بر رنجبات ضرر و زیان به اعتبار حرفه‌ای و به تبع آن مشکل تداوم فعالیت مؤسسات مزبور، منجر به افزایش شکاف انتظارات مراجع ذی‌صلاح نظارتی و استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی و سایر خدمات تخصصی و حرفه‌ای گردیده و از این رهگذر اعتبار جامعه حسابداران رسمی ایران نیز در معرض تهدید قرار می‌گیرد.

(۲) با توجه به موارد پیش گفته، ادغام مؤسسه‌های حسابرسی کوچک و متوسط و تشکیل مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ در راستای جلب اعتماد عمومی، تداوم فعالیت مؤسسات حسابرسی و به تبع آن بقای جامعه و حرفه، به عنوان یک ضرورت محسوب می‌گردد که مؤلفه‌های اصلی آن در موارد زیر حائز اهمیت است.

الف) استقلال حسابرس: نتایج تحقیقات داخلی و بین‌المللی نشان داده است که اندازه ساختار تشکیلاتی و مدیریتی مؤسسات حسابرسی رابطه مستقیم و معناداری با استقلال حسابرس دارد. به این معنا که مؤسسات حسابرسی بزرگ نسبت به همکاران خود در مؤسسات حسابرسی متوسط و کوچک، از توانایی لازم برای مقابله با فشارهای غیراصولی صاحبکاران و شرایط لازم برای صدور گزارش‌های حرفه‌ای مناسب شرایط موجود، برخوردارند.

ب) ارتقای کارایی و کیفیت خدمات حرفه‌ای: مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ به دلیل برخورداری از منابع درآمدی مناسب و امکان پرداخت حقوق و مزایای بهتر، قادر به جذب و نگهداری و آموزش و ارتقای دانش و مهارت‌های حرفه‌ای کارکنان خود هستند و از این طریق، قادر به ارتقا و بهبود کارایی و کیفیت خدمات حرفه‌ای خود، می‌باشند.

پ) تنوع خدمات حرفه‌ای: مؤسسه‌های حسابرسی ادغام‌پذیر، به دلیل وجود زمینه‌های هم‌افزایی ناشی از برخورداری از تخصص‌ها و مهارت‌های گوناگون شرکا و مدیران حرفه‌ای شاغل در مؤسسات حسابرسی ادغام شونده، با توجه به امکان جذب کارشناسان حرفه‌ای مختلف، قادر به ارائه خدمات حرفه‌ای متنوعی به صاحبکاران خود می‌باشند و از این طریق سبد خدمات حرفه‌ای و سطح درآمد خود را حفظ و یا ارتقا داده و انگیزه و شرایط لازم برای ورود به بازارهای جدید را به‌دست می‌آورند.

ت) توانایی رقابت اصولی: مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ به دلیل مزیت‌های پیش‌گفته، از قدرت چانه‌زنی بالاتر با صاحبکاران و شرایط لازم به‌منظور انعقاد قراردادهای خدمات تخصصی و حرفه‌ای با حق‌الزحمه‌های منصفانه و اجتناب از رقابت‌های غیراصولی، برخوردار می‌باشند.

ث) رعایت الزامات استاندارد کنترل کیفیت شماره یک با عنوان کنترل کیفیت در مؤسسات ارائه‌کننده خدمات حسابداری: استاندارد یاد شده ضوابطی در خصوص مسئولیت‌های مؤسسه حسابرسی در بازار کیفیت در درون مؤسسه، ایجاد واحد کنترل کیفیت و سایر شاخص‌های کیفیت را الزامی نموده که اجرای کامل آن صرفاً در مؤسسات حسابرسی بزرگ و از طریق ایجاد ساختارهای لازم، امکان‌پذیر می‌باشد.

ج) کسب امتیاز بالاتر از ارزیابی رکن نظارتی بنام ه: شاخص‌های ارزیابی ارائه شده در پرسشنامه‌های کنترل وضعیت مؤسسه و کنترل کیفیت کار، به دلیل ساختار تشکیلاتی مؤسسات بزرگ و نیز وجود شرایط لازم برای ارائه خدمات حرفه‌ای با کیفیت مطلوب (ردیف "ب" فوق)، امتیاز ارزیابی آنها را نسبت به مؤسسات کوچک و متوسط در وضعیت بالاتری قرار می‌دهد. شایان ذکر است، طبق بررسی‌های میدانی انجام شده، صاحبکاران معتبر و بزرگ (هلدینگ‌ها و شرکت‌های بزرگ بورسی و...)، مؤسسات حسابرسی مورد وثوق خود را عمدتاً از میان مؤسسات حسابرسی بزرگ که امتیاز ارزیابی آنها توسط رکن نظارتی جامعه، در سطح "الف" و "ب" تعیین گردیده است، انتخاب نموده‌اند.

چ) کسب امتیاز بالاتر از رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس: شاخص‌های رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس، امتیاز قابل توجهی را به ساختار تشکیلاتی و مدیریتی مؤسسات حسابرسی اختصاص داده است. لذا، مؤسسات‌های

حسابرسی بزرگ از امتیاز و رتبه بالاتری برخوردار می‌گردند. مضافاً طبق مقررات سازمان مزبور، مؤسسات حسابرسی که حداقل ۲۰ شریک داشته باشند، چرخش مسئولیت انجام کار حسابرسی شرکت‌های بورسی آنها، از طریق تغییر در مدیریت‌های حرفه‌ای درون مؤسسه انجام و به این ترتیب، مؤسسات حسابرسی با ویژگی یاد شده در بالا، قادر به تداوم انجام کارهای بورسی ارجاع شده به آنها، می‌گردند.

(ح) فعالیت‌های تحقیق و توسعه و دستیابی به فناوری‌های نو: مؤسسات حسابرسی بزرگ، به دلیل وجود منابع درآمدی مناسب، قادرند فناوری ارائه خدمات خود را مطابق فناوری روز دنیا، از طریق تحقیق و توسعه و یا از طریق تحصیل فناوری، ارتقا داده و از آن طریق نسبت به کاهش هزینه‌های ارائه خدمات و افزایش کیفیت ارائه خدمات، هم‌تراز با مؤسسه‌های حسابرسی معتبر بین‌المللی، اقدام نمایند.

(خ) ...

خلاصه کلام، مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ به اعتبار ضرورت‌ها و مزایای پیش گفته، قادرند مسئولیت‌های ناشی از الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی را در همه سطوح رعایت نموده و نهایتاً با ارائه گزارش‌های حرفه‌ای مناسب شرایط موجود، نقشی با سته در راستای ارتقای سطح شفافیت گزارشگری، پاسخگویی و حسابداری مالی و عملیاتی، سلامت ملی و مبارزه با فساد در کشور، ایفا نمایند.

کتاب "ادغام مؤسسات حسابرسی در جهان"، ضمن اینکه موضوع ادغام مؤسسات حسابرسی و تاریخچه و مهم‌ترین اطلاعات و مسائل مرتبط با آن را برای نخستین بار در کشور ما به زبان فارسی ارائه می‌کند، حاوی مفاهیم و راه‌کارهای عملی برای انجام بهینه ادغام مؤسسات حسابرسی در کشور است. این کتاب به اهتمام جناب آقایان دکتر محمدرضا مهربان‌پور (عضو هیئت علمی دانشگاه تهران) و مرتضی جعفری تدوین گردیده است. همچنین صفحه‌آرایی کتاب توسط سرکار خانم فاطمه دستبرد انجام شده است. به این وسیله از زحمات آنان قدردانی می‌شود. جامعه حسابداران رسمی ایران امیدوار است از نظرات استادان، پژوهشگران، اعضای جامعه، مدیران مالی حرفه‌ای و سایر علاقه‌مندان، برای ارتقای سطح فعالیت‌های آموزشی و تحقیقاتی خود، بهره‌مند شود.

مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای

جامعه حسابداران رسمی ایران

۱۳۹۷