

چگونگی عضویت در موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی



حمیدرضا کیهانی ✍️

مقدمه

سرآغاز ورود موسسه‌های حسابرسی خارجی به ایران از طریق شراکت با شرکای ایرانی در دهه ۱۳۴۰ و با حضور موسسه حسابرسی کوپرزاندلیبراند (Coopers & Lybrand) آغاز گردید و تا اوایل انقلاب اسلامی ایران، یعنی سال ۱۳۵۷، با حضور چند موسسه حسابرسی خارجی در کشور ادامه داشت. سکان هدایت حسابرسی در ایران از سال ۱۳۵۰ در دست شرکت سهامی حسابرسی بود که تمام سهام آن به دولت تعلق داشت، سپس موسسه‌های حسابرسی سازمان صنایع ملی ایران و بنیاد مستضعفان در سال ۱۳۵۹ و موسسه حسابرسی شاهد در سال ۱۳۶۲ شروع به کار کردند که در نهایت به موجب قانون تشکیل سازمان حسابرسی که در جلسه روز ۵ دی‌ماه ۱۳۶۲ به تصویب مجلس شورای اسلامی و در تاریخ ۸ دی

۱۳۶۲ به تأیید شورای نگهبان رسیده بود، سه موسسه مذکور طی انجام مراحل، همراه با شرکت سهامی حسابرسی در سازمان حسابرسی ادغام و سازمان مذکور پس از تصویب اساسنامه آن در سال ۱۳۶۶، به عنوان یک نهاد دولتی و راهبر حرفه حسابرسی در ایران، تشکیل شد. لذا حضور فعال موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی در ایران، دارای پیشینه‌ای فعال نبوده است.

از طرفی، در دنیایی که به سرعت به سوی جهانی شدن پیش می‌رود، موسسه‌های حسابرسی تلاش می‌کنند همسو و همگام با قسمتهای مختلف تجارت و صنعت، سهمی چشمگیر در این بازار جهانی داشته باشند و از مزایای آن بهره‌مند گردند. موسسه‌های متوسط و کوچک حسابرسی بر آن هستند تا با عضویت در شبکه‌ها و اتحادیه‌های حسابداری و حسابرسی بین‌المللی، خدمات خود را در درون کشور تعمیم دهند و همچنین آن را به بیرون از مرزهای محل اقامتشان صادر و در سایه نام‌های معتبر و شناخته‌شده بین‌المللی در زمینه حسابداری و حسابرسی، بقا و رشد خود را تضمین کنند.

قبل از این‌که به دلایل و مزایای پیوستن به این شبکه‌ها و اتحادیه‌ها بپردازیم، بهتر است با سه مفهوم شبکه‌ها^۱، اتحادیه‌ها^۲، و ائتلافها^۳ که در این مقاله بر آنها تأکید شده است، بیشتر آشنا شویم.

تعریف مفاهیم شبکه، اتحادیه، و ائتلاف

دو مفهوم اتحادیه‌ها و ائتلافها به تقریب یکسان هستند و از جمله آنها می‌توان به موسسه‌های بزرگ حسابرسی و حسابداری نظیر ائتلاف جهانی جی جی آی (GGI Global Alliance) و ائتلاف جهانی پراکسیتی (PRAXITY Global Alliances) و اتحادیه جهانی لی (LEA Global Association) اشاره کرد. اتحادیه‌ها و ائتلافهای بزرگ حسابداری و حسابرسی، از تعداد زیادی اعضا یا عضو مستقل با مدیریت یک شرکت اصلی تشکیل شده‌اند که از لحاظ نام و ساختار قانونی، به طور کامل از یکدیگر مجزا و مستقل هستند.

اتحادیه‌ها و ائتلافهای حسابداری و حسابرسی، منافعی را برای اعضای خود فراهم می‌کنند که برای نمونه می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

- جلسه‌ها و کنفرانسهای اعضا در ابعاد منطقه‌ای و جهانی،
 - تبادل اطلاعات با گروه‌های تخصصی،
 - استفاده از نام تجاری اتحادیه‌ها توسط اعضا به منظور اهداف و مقاصد بازاریابی،
 - اینترنت مختص اعضا،
 - پیگیری آموزش حرفه‌ای برای بهبود مهارت فنی و مهارتهای نرم، نظیر مدیریت و بازاریابی، و
 - کنفرانسهای ویدیویی و تلفنی برای گروه‌های علاقه‌مند به موضوع یا گرایش خاص.
- تمام این مزایا در حالی به وجود می‌آید که موسسه‌های عضو همچنان از هویت و ساختار قانونی خودشان استفاده می‌کنند و مستقل هستند. مفهوم شبکه‌های بین‌المللی حسابرسی و حسابداری با دو مفهوم یادشده متفاوت است. بدین صورت که آزادی عمل و استقلال فردی اعضا در شبکه‌های بین‌المللی حسابرسی و حسابداری دیده نمی‌شود. این شبکه‌ها، در مقایسه با اتحادیه‌ها و ائتلافهای حسابرسی و حسابداری، رسمی‌تر و سازمان‌یافته‌تر هستند. عضویت در این شبکه‌ها همراه با تغییر نام و ساختار قانونی شرکت عضو خواهد بود. از شبکه‌های بین‌المللی حسابرسی و حسابداری می‌توان به پی‌دبلیوسی (PwC)، دیلویت (Deloitte)، ای‌وای (EY)، و کی‌پی‌ام‌جی (KPMG) اشاره کرد که از آنها با عنوان **چهار موسسه بزرگ حسابرسی (Big 4)** نیز یاد می‌شود. این چهار موسسه بزرگ با قدرت فراوانی که دارند، در عمل یک انحصار در حسابرسی شرکتهای بزرگ پدید آورده‌اند.
- خدماتی که شبکه‌های بین‌المللی حسابرسی و حسابداری به شرکتهای عضو ارائه می‌دهند، در اساس شبیه همان خدمات اتحادیه‌ها و ائتلافها هستند که در بالا به موارد آن اشاره شد.

مزایای عضویت در موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی

کیفیت

به‌طور کلی می‌توان گفت که موسسه‌هایی که به اتحادیه‌ها و یا ائتلافها و به‌ویژه به شبکه‌های بین‌المللی حسابداری و حسابرسی ملحق می‌شوند، کیفیت حسابرسی بالاتری در مقایسه با سایر موسسه‌های حسابرسی دارند. این مزیت به‌دلایل زیر می‌باشد:

- موسسه‌های حسابرسی عضو شبکه‌های بین‌المللی، به‌طور معمول با روشهای مناسب و در جهت حفاظت از منافع سهامداران، زیر نظارت یک مرجع معتبر قرار می‌گیرند. برای مثال در ایالات متحد، این نهاد هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام^۴ (PCAOB) نام دارد که یک شرکت سهامی غیرانتفاعی است. این موضوع، خود باعث اعتباربخشی موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی خواهد بود.

- موسسه‌ها قبل از عضویت در موسسه‌های پیش‌گفته، مورد بررسی دقیق و غربالگری قرار می‌گیرند و موسسه‌هایی که از استانداردهای لازم برخوردار نیستند، پذیرفته نمی‌شوند. بنابراین عضویت در موسسه‌های یادشده به‌طور معمول بدین معناست که موسسه پذیرفته‌شده از کیفیت حسابرسی بالا و مطلوبی برخوردار است.

- موسسه‌های یادشده منابع و امکانات مناسبی را از طریق برگزاری همایشها، آموزش و ... در اختیار موسسه‌های حسابرسی قرار می‌دهند که به‌یقین موجب بهبود ارتقای سطح آگاهی و کیفیت گزارشهای حسابرسی خواهد شد.

- موسسه‌های حسابرسی عضو در موسسه‌های پیش‌گفته از طریق ارتباط با اعضا در حوزه جغرافیایی کشورهای مختلف، دسترس کافی به منابع لازم مانند استانداردهای حسابداری، حسابرسی، قانونی و ... هر کشور خواهند داشت.

تاثیر در نرخ حق الزحمه کار و درآمد موسسه عضو

با توجه به نوع تشکیلات موسسه‌های حسابرسی عضو در موسسه‌های بین‌المللی، به‌طور معمول شرکتهای بزرگ‌تر و خدمات حرفه‌ای متنوع‌تر به این‌گونه موسسه‌ها ارجاع داده خواهد شد و این عمل خود باعث افزایش در نرخ حق الزحمه کار و در نهایت، تاثیر در جمع درآمد موسسه‌های عضو می‌شود.

مفاد توافقنامه عضویت در موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی

اهم مفاد توافقنامه موسسه‌های متقاضی عضویت در موسسه‌های بین‌المللی به‌طور معمول شامل موارد زیر است:

طرفهای قرارداد (Parties):

در این قسمت مشخصات کاملی از طرفهای قرارداد ذکر می‌شود.

تعاریف (Definitions):

در این قسمت که از قسمتهای مهم توافقنامه است، تعاریف جامعی از موارد قانونی، نوع استانداردهای گزارشگری، تعهد به سازمانهای مرتبط با گروه اجرایی، مالکیت معنوی، علائم تجاری، دانش و آموزش، هزینه‌های طرفهای قرارداد، حق الزحمه و ... بیان می‌شود.

ارتباط بین طرفهای قرارداد (Relationship Between The Parties):

به‌طور کلی در خصوص نحوه ارتباط دو مجموعه و موضوعها و نحوه خدمات‌دهی طرفهای قرارداد در خصوص دانشها و مهارتهای تخصصی در جهت افزایش کارایی در حوزه کاری، صحبت می‌شود.

وظایف طرفهای قرارداد (Parties Obligations):

در این قسمت به جزئیات وظایف طرفها در ارتباط با موضوع قرارداد و تعهدهای هر یک، صحبت می‌شود. از نکته‌های مهم منظور شده در این قسمت که بسیار مورد توجه موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی است، تعهد موسسه عضو به همسوسازی سیاستهای خود به صورت مستمر و منسجم با سیاستهای موسسه اصلی است که این موضوع، بی‌شک به ارتقای سطح کیفی موسسه عضو خواهد انجامید. در صورتی که موسسه عضو از دانش فنی لازم و تخصص حرفه‌ای در انجام امور محول شده برخوردار نباشد، موسسه اصلی این حق را برای خود محفوظ می‌دارد که موضوعهای همکاری را به موسسه عضو دیگری بسپارد و شاید در آینده در مورد ادامه عضویت آن موسسه، تجدیدنظر کند. نکته درخور توجه دیگر این است که موسسه اصلی، مدیران تمام موسسه‌های عضو را ملزم به حضور در همایشها و جلسه‌های بین‌المللی که از سوی موسسه اصلی برگزار می‌شود، می‌کند. تمامی این توافقات در راستای منسجم‌کردن، یکپارچه‌سازی، آشنایی هر چه بیشتر موسسه‌های عضو با یکدیگر و ارتقای سطح کمی و کیفی موسسه‌های عضو صورت می‌پذیرد.

محدودیتها (Restrictions):

مواردی که طرفین از انجام آن منع می‌شوند، در این قسمت بیان می‌شود. برای نمونه، منع امکان تاسیس شعبه یا دفتر توسط موسسه عضو در کشوری خارج از محل موسسه، و بدون اجازه قبلی از موسسه حسابرسی بین‌المللی تاسیس شعبه یا دفتر در کشورهای دیگر امکان‌پذیر نخواهد بود.

هزینه‌ها (Costs):

نحوه تقسیم و توزیع هزینه‌های مشترک و هزینه‌های مختص هر یک از طرفهای قرارداد، در این قسمت بیان می‌شود.

هزینه‌های سالانه (Basic Annual Fees):

در این قسمت هزینه‌های سالانه‌ای که موسسه عضو بابت آموزش و توسعه، بازاریابی و توسعه نام تجاری، روشها و ابزار ارائه شده برای بهبود در کیفیت، کمکهای فنی و حرفه‌ای و کنترل کیفیت و مدیریت ریسک، باید به موسسه حسابرسی بین‌المللی بپردازد، تعیین و نحوه و زمان پرداخت آن مشخص می‌شود.

سایر هزینه‌ها قابل پرداخت (Other Fees Payable):

سایر هزینه‌هایی که طرفهای قرارداد باید متحمل شوند، در این قسمت آورده می‌شود. سایر هزینه‌ها ممکن است شامل هزینه کار معرفی شده از سوی طرفهای قرارداد، هزینه‌های خدمات ارائه شده طرفهای قرارداد مشتمل بر آموزش، کمک فنی، کنترل کیفیت، هزینه فعالیتهای مشاوره‌ای و هرگونه موارد مشابه خواهد بود.

درخور اشاره است که بعضی از هزینه‌ها از قبیل هزینه کارهای معرفی شده توسط طرفهای قرارداد، در اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران تعریف نشده است.

ثبت موسسه و مجوز برای فعالیت در کشور موسسه عضو (Company Registration and License to Practice):

این قسمت مربوط به تغییر نام موسسه عضو به نام موسسه حسابرسی بین‌المللی می‌باشد.


در این رابطه، درخور اشاره است که تاکنون در اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران پذیرش موسسه حسابرسی بین‌المللی به عنوان شریک و تغییر نام موسسه ایرانی به همراه نام موسسه حسابرسی خارجی، تعریف نشده است.

سایر موارد:

شامل تضمینهای ارائه‌شده، موارد حقوقی ناشی از نقض یا تفویض قرارداد و در نهایت شرایط فسخ، قانون حاکم و ... خواهد بود که بسته به نوع قرارداد با انواع موسسه‌های بین‌المللی، متنوع و از بحث این مقاله خارج است.

اطلاعات مربوط به ۲۰ موسسه برتر شبکه‌ای و ۲۰ موسسه برتر ائتلافی و اتحادیه‌ای در **جدولهای ۱ و ۲** نشان داده شده است. این اطلاعات برگرفته از مرکز اطلاع‌رسانی **اکانتنسی ایج (Accountancy Age)** است که از منابع معتبر ارائه‌دهنده آمار کمی و کیفی در زمینه حسابداری و حسابرسی می‌باشد. درخور اشاره است موسسه‌هایی که تقاضای عضویت در اتحادیه‌ها و شبکه‌های بین‌المللی را دارند، باید این اطمینان را به موسسه مادر بدهند که قوانین محل فعالیت موسسه عضو با عقد و اجرای چنین قراردادهایی در تعارض نیستند.

ختم کلام

با توجه به جوان بودن حرفه حسابرسی در ایران و نبود ساختاری منسجم، ارتباط با موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی در جهت استفاده از اطلاعات و تجارب کسب‌شده آنها، برای موسسه‌های ایرانی بسیار لازم و ضروری است که در این امر با راهکاری مناسب اقدام گردد. بدیهی است موضوع ادغام موسسه‌های حسابرسی که چندی است نقل زبان محافل حرفه شده، زمانی مناسب و مفید است که از تجارب موسسه‌های حسابرسی بین‌المللی و با ایجاد زیرساختهای لازم صورت پذیرد. 

جدول ۱- اسامی ۲۰ موسسه از نوع شبکه بین‌المللی (Networks) در سال ۲۰۱۸				
ردیف	نام موسسه	درآمد میلیون دلار	تعداد موسسه‌های با دفاتر	تعداد اعضا در کشورهای مختلف
۱	Deloitte	۴۳,۲۰۰	۱۱۵	۱۵۰
۲	PWC	۴۱,۲۸۰	۷۵۶	۱۵۷
۳	EY	۳۴,۸۰۰	۷۰۰	۱۵۰
۴	KPMG International	۲۶,۴۰۰	۹۰۰	۱۵۵
۵	BDO	۸,۱۳۳	۱۵۹۱	۱۶۲
۶	RSM	۵,۰۹۵	۷۵۰	۱۱۶
۷	Grand Thornton International	۵,۰۰۵	۴۵	۱۳۵
۸	Crow Global	۳,۸۱۴	۲۰۰	۱۳۰
۹	Nexia International	۳,۶۲۰	۲۵۳	۱۲۲
۱۰	Baker Tilly International	۳,۴۱۲	۱۶۵	۱۴۱
۱۱	Moore Stephens International	۲,۹۰۹	۲۹۹	۱۰۶
۱۲	HLB International	۲,۳۶۹	۷۴۵	۱۵۳
۱۳	Kreston International	۲,۲۶۲	۷۰۰	۱۲۵
۱۴	PKF International	۱,۴۰۰	۵۰۰	۸۰
۱۵	ECOVIS International	۹۴۶	۷۸	۷۵
۱۶	UHY International	۵۴۰	۳۰۸	۹۹
۱۷	SFAI	۵۲۰	۲۲۰	۴۹
۱۸	Russel Bedford International	۴۸۷	۲۳۰	۹۵
۱۹	MGI Worldwide	۴۸۴	۲۶۳	۹۲
۲۰	JPA International	۲۳۱	۱۵۰	۵۵

جدول ۲: اسامی ۲۰ موسسه از نوع اتحادیه و ائتلاف (Alliance & Association) و به ترتیب میزان درآمد هر یک از آنها در سال ۲۰۱۸

ردیف	نام موسسه	درآمد میلیون دلار	تعداد موسسه‌های با دفاتر	تعداد اعضا در کشورهای مختلف
۱	GGI Global Alliance	۵,۳۷۴	۸۱۷	۱۲۴
۲	Praxity Global Alliance	۵,۲۰۰	۷۱۰	۱۱۰
۳	TAG Alliance	۴,۵۰۳	۷۵۰	۱۰۵
۴	LEA Global	۳,۲۳۴	۶۰۷	۱۱۰
۵	Allinial Global	۲,۵۲۵	۵۳۸	۷۱
۶	Prime Global	۲,۵۰۴	۹۰۰	۸۰
۷	BKR International	۱,۴۰۰	۵۰۰	۸۰
۸	MSI Global Alliance	۱,۳۷۲	۲۵۰	۱۰۰
۹	AGN International	۱,۲۸۴	۳۸۶	۷۸
۱۰	DFK International	۱,۱۸۲	۴۱۹	۹۲
۱۱	Morison KSI	۱,۰۸۹	۳۰۵	۸۱
۱۲	IAPA	۸۷۴	۱۸۵	۷۰
۱۳	Alliott Group	۶۲۸	۱۵۵	۶۵
۱۴	INAA Group	۵۶۹	۱۰۰	۵۰
۱۵	CPA Associates	۴۸۹	-	-
۱۶	Integra Association	۲۷۸	-	-
۱۷	INPACT	۲۷۷	۲۲۴	۶۵
۱۸	Antea Alliance of independent Firms	۲۵۱	۳۰۰	۷۰
۱۹	US & CS Global	۲۴۴	-	-
۲۰	JHI Association	۲۳۴	۱۵۵	۴۶

پانوشتها:

- 1- Networks
- 2- Associations
- 3- Alliances
- 4- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

منابع:

- 1- Accountancy Age, **Top 20 International Networks, Associations, and Alliances**, www.accountancyage.com/rankings
- 2- Bills L. K., Cunningham L.M., Myers L.A., **Small Audit Firm Membership in Associations, Networks, and Alliances: Implications for Audit Quality and Audit Fees**, The Accounting Review, Vol. 91, No. 3, 2016
- 3- Baron J., **Should Your Firm Join an International Accounting Alliance**, Journal of Accountancy, May 2014
- 4- White T., **The Benefits of Joining an International Network or Association for Medium-Sized Firms**, available at www.gaaaccounting.com, 2014