



ارائه مدل جانشینی در موسسات حسابرسی در ایران

میترا ملکی^۱

محمدرضا مهربان پور^۲

فرزانه حیدرپور^۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۶/۱۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۴/۱۲

چکیده

با توجه به اهمیت روزافزون جانشینی نیروی انسانی در سازمان‌های امروزی، و همچنین توجه به این‌که در حسابداری و حسابرسی، وابستگی زیادی به نیروهای انسانی بااستعداد وجود دارد، فراهم نمودن الگوی مناسب برای مدیریت نیروی انسانی و جانشین‌پروری صحیح در موسسات حسابرسی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار می‌باشد. داده‌های پژوهش حاضر به روش کیفی و از طریق مصاحبه با نخبگان حسابرسی در سال ۱۴۰۱ جمع‌آوری شد. سپس داده‌ها کدگذاری شده و جهت تدوین الگو از روش داده‌بنیاد استفاده گردید. یافته‌ها نشان داد که استقرار برنامه جانشین‌پروری، نیاز به زیرساخت‌های بیشتر در موسسات حسابرسی دارد و نیز توجه به مسائل مربوط به مشتریان به عنوان شرایط علی، بر مقوله مرکزی شامل جانشینی داخلی و یا خارجی (ادغام موسسات حسابرسی)، اثرگذار می‌باشند. داشتن برنامه جانشینی، راهبردها و استراتژی‌های موسسات حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهد. موسسات حسابرسی و نقش آن‌ها در حمایت از حقوق و منافع عموم مردم بسیار مهم است. با توجه به ویژگی‌های نظام حسابداری حرفه‌ای کشور، توجه به نیروی انسانی در موسسات حسابرسی یکی از شروط موفقیت آن‌ها است. توجه به موضوع جانشینی، شانس موفقیت کسب و کار و ایفای تعهدات در موسسات حسابرسی را بالا می‌برد. با عنایت به این‌که موضوع ارائه مدل جانشینی در موسسات حسابرسی در ایران برای نخستین بار در این پژوهش ارائه شده، لذا دارای نوآوری و دانش افزائی نظری قابل توجهی می‌باشد. ضمناً از بعد عملی نیز به موسسات حسابرسی کمک می‌کند تا دیدگاه تازه و نوینی در خصوص راهبری پهنه در موضوع مهم منابع انسانی یعنی جانشینی را مورد توجه قرار دهند.

واژه‌های کلیدی: برنامه جانشینی، ادغام، فرهنگ سازمانی، موسسه حسابرسی

طبقه بندی M4, M42: JEL

۱. گروه حسابداری، واحد کیش، دانشگاه آزاد اسلامی، نام کیش، ایران. mitra.maleki@iau.ac.ir

۲. گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشکده‌های فارابی، دانشگاه تهران، تهران، ایران. (نویسنده مسئول) mehribanpour@ut.ac.ir.

۳. گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. fheidarpoor@iau.ac.ir

۱- مقدمه

حرفه حسابرسی به دلیل نوع خدمات و ماهیت حرف های آن از اعتبار و اعتماد خاصی در جامعه به معنای عام آن برخوردار است. این حرفه، مسئولیت دارد تا عملکرد مدیران واحدهای تجاری را در راستای حفظ منافع سهامداران و سایر ذینفعان بررسی و گزارش نماید. برای این منظور، حسابرسان همواره باید اصول و ضوابط اخلاق حرفه‌ای حسابرسی را رعایت نمایند. از این‌رو، انتظارات ذینفعان از حرفه حسابرسی در سطح جهان روبه افزایش بوده و هست. (محمدیون و هکاران، ۱۴۰۳).

با در نظر گرفتن اهمیت روزافزون نیروی انسانی و نقش مؤثر آن در موفقیت سازمان‌ها، مقوله جذب، آموزش مستمر و نگهداری نیروهای انسانی مستعد رشد و ارزش‌آفرین به یکی از موضوعات مهم و مورد توجه مدیران سازمان‌ها تبدیل شده‌است. این واقعیت‌ها بحث جانشین‌پروری مدیریتی را به عنوان یکی از مهم‌ترین مباحث در مراکز علمی و مدیریتی دو دهه اخیر کشورهای توسعه یافته قرار داده‌است.

جانشین‌پروری یک فرآیند دانش محور می‌باشد. با توجه به تغییرات محیطی مانند پیشرفت فناوری، بین المللی شدن سازمان‌ها، دانش‌محور شدن اقتصاد، نیاز به تغییرات سریع هم‌راستا با محیط و افزایش میل به جابجایی کارکنان، تولد شغل‌های بدون مرز، نیاز به کاهش هزینه‌ها، تغییرات در انتظارات کارکنان و ... ضرورت جانشین‌پروری بیشتر احساس می‌شود (مستر^۱ و ویلرد^۲، ۲۰۱۰). موسسات حسابرسی نیز از این امر مستثنی نیستند. موسسات حسابرسی و نقش آن‌ها در حمایت از حقوق و منافع عموم مردم بسیار مهم است. گزارش حسابرسان در فرآیند تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به عنوان یکی از اطلاعات سودمند در نظر گرفته می‌شود و یکی از راه‌های اطمینان از کیفیت گزارشگری مالی، گزارش حسابرسی می‌باشد (بشیری‌منش و پاکدل، ۱۳۹۸: ۶۱). فرآیند حسابرسی و ارائه اظهارنظر در واقع یک مسئولیت اجتماعی است که بر دوش حسابرسان گذاشته شده است (نقابی و همکاران، ۱۴۰۳).

ویژگی‌های نظام حسابداری حرفه‌ای کشور، از جمله توجه به نیروی انسانی در موسسات حسابرسی یکی از شروط موفقیت آن‌ها است. توجه به موضوع جانشینی، شانس موفقیت کسب و کار و ایفای تعهدهای موسسات حسابرسی را بالا می‌برد. حرفه حسابرسی در ایران نوپا بوده و کمتر از یک سده از عمر آن می‌گذرد و طی این مدت، فراز و نشیب‌های بسیاری داشته‌است (وفادار و دادبه، ۱۳۸۹).

با توجه به اکثر موسسات حسابرسی بزرگ غربی که دهه‌ها و یا سده‌ها به فعالیت خود ادامه داده‌اند، در می‌یابیم که، مرگ موسس و یا فروش موسسه هیچ مشکلی در ادامه فعالیت آن‌ها ایجاد نکرده است. اما در کشور ما اکثر موسسات حسابرسی با فروش موسسه و یا فوت موسسان آن، به سمت تعطیلی پیش می‌روند و نمی‌توانند بدون مشکل به فعالیت خود ادامه دهند. بنابراین منظور از جانشینی این است که موسسه بتواند به صورت برنامه‌ریزی شده با موسسه‌ای دیگر همکاری کند، در آن‌ها ادغام شود یا موسسه‌ای دیگر را خریداری نماید، مدیرانی از درون

¹. Meister

². Willyerd

موسسه تربیت کند یا از بیرون موسسه استخدام کند، به نحوی که حرکت موسسه به سوی اهداف معین شده و به شکلی پایدار استمرار داشته باشد.

در این میان؛ مدیریت استعداد، جانشین‌پروری و نگهداشت نیروی انسانی در حسابداری و حسابرسی می‌تواند به عنوان یک عامل اثرگذار بر این حرفه شناسایی شود. بنابه ضرورت بایستی تأکید کرد که با توجه به این که در حسابرسی، دانش به تنهایی نمی‌تواند ضامن حفظ و پایداری این نقش و جایگاه این حرفه باشد، بنابراین نیاز به افرادی است که از پتانسیل فنی، انگیزه، شایستگی و ظرفیت بالایی در محیط کار برخوردار باشند تا بتوانند در شناسایی تحریف‌ها و تقلب و ارائه گزارش مطلوب و بهبود کیفیت و عملکرد سازمانی اقدام کنند (فریدفتحی و همکاران، ۱۳۹۶).

همچنین شناخت مسائل انگیزشی کارکنان در جهت بهبود عملکرد و افزایش بهره‌وری سازمان حائز اهمیت بسیاری است. در این زمینه مطالعات نشان داده‌اند که شفافیت مسیر شغلی کارکنان در کنار اقدامات اثربخش سازمان در جهت توسعه و پرورش منابع انسانی به منظور بهبود جایگاه شغلی یکی از مهم‌ترین عوامل انگیزشی منابع انسانی می‌باشد (زیباکردار و همکاران، ۱۴۰۰). باتوجه به اهمیت منابع انسانی در سال‌های اخیر و اهمیت حفظ پرسنل بااستعداد و همچنین اهمیت موضوع جانشینی در تمامی کسب و کارها از جمله حسابرسی، این پژوهش به موضوع جانشینی در موسسات حسابرسی پرداخته است.

موضوعات و موانع بسیاری در موسسات حسابرسی وجود دارد که موجب به تعویق انداختن یا در بسیاری از موارد، عدم توجه شرکای موسسه حسابرسی به داشتن برنامه جانشینی می‌شود. همچنین جانشینی یکی از مفاهیم مطرح شده در ادغام نیز می‌باشد. یکی از راه‌های حفظ موسسات و بزرگ‌تر شدن آن‌ها ادغام می‌باشد. پژوهش‌های زیادی به بررسی اهمیت موضوع جانشینی در اصناف مختلف پرداخته‌اند، اما تقریباً هیچ پژوهشی به بررسی موضوع جانشینی در موسسات حسابرسی انجام نشده‌است. قوانین خاص در حسابرسی و ضرورت داشتن شرایط و گواهینامه‌های خاص مدیران موسسات و موروئی نبودن جایگاه شرکا در موسسات حسابرسی نیز خود اهمیت جانشینی در موسسات حسابرسی را نمایان می‌کند. در این پژوهش سعی شده‌است به بررسی مدل مناسب برنامه جانشینی در موسسات حسابرسی در ایران پرداخته شود. همچنین این امر بررسی شده که چه عواملی موجب می‌شود که شرکا، برنامه جانشینی را به تعویق بیندازند یا به آن فکر نکنند، یا چه عواملی موجب ترغیب داشتن برنامه جانشینی می‌شود. در قلمرو حسابداری و حسابرسی از آنجا که تقریباً در کلیه بخش‌های اجرایی و آموزشی آن، وابستگی زیادی به عوامل و نیروهای انسانی با استعداد وجود دارد، بدین ترتیب، بررسی و ارائه الگوی مناسب برای مدیریت نیروی انسانی، موضوع مهم جانشینی و جانشین‌پروری صحیح و مبتنی بر استعدادها (در کلیه مراحل آن) از اهمیت حیاتی و انکارناپذیری برخوردار می‌باشد که تاکنون به طور جدی مورد توجه قرار نگرفته‌است و در این زمینه خلاء پژوهشی وجود دارد. لذا این پژوهش با نوآوری و دانش افزائی، در صدد پرکردن خلاء مطالعاتی موجود می‌باشد. در ادامه، ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش بررسی می‌شوند. سپس روش پژوهش و جامعه و نمونه آماری پژوهش ارائه می‌شوند. بعد از آن، یافته‌های پژوهش توضیح داده می‌شوند. در ادامه، با کدگذاری

محوری، الگوی جانشینی در موسسات حسابرسی ارائه تبیین می‌شود. در نهایت، بحث و بررسی نتایج و یافته‌های پژوهش، تشکیل دهنده بخش پایانی مقاله است.

مبانی نظری

موارد متعددی با اصلاح و بهبود تشکیلات سازمانی موسسات حسابرسی ارتباط دارند که در جای خود مهم و تاثیرگذار هستند. یکی از مهم‌ترین این موارد موضوع "جانشینی" است (مهربان پور و جعفری، ۱۳۹۷). جانشینی در حرفه حسابرسی در واقع موضوعی فراتر از جانشین‌پروری منابع انسانی است. در این پژوهش، جانشینی در موسسات حسابرسی از سه بعد مورد بررسی قرار گرفته‌است:

(۱) جانشینی نیروی انسانی یا جانشینی داخلی (شرکا و نیز کارکنان ارشد): هنگام بازنشستگی یکی از شرکای فعلی، چه کسی و با چه شرایطی جانشین او می‌شود؟ کارکنان ارشد چگونه رشد کرده، ارتقاء یافته و احتمالاً تا مرحله جانشینی شریک بالا می‌آیند؟

(۲) جانشینی مشتریان: نحوه حفظ مشتریان فعلی چگونه است؟ در صورت از دست دادن یک مشتری، چگونه مشتریان جدید را جایگزین آن‌ها کنیم؟

(۳) موسسه جایگزین یا جایگزینی خارجی: به موسسه‌ای گفته می‌شود که از ادغام چند موسسه حسابرسی دیگر تشکیل می‌شود (در موارد ادغام)، یا موسسه‌ای که با اکتساب سایر موسسات حسابرسی، بزرگ‌تر می‌شود (در موارد اکتساب). به عبارت دیگر، موسسه جایگزین یعنی موسسه‌ای که جانشین موسسات حسابرسی قبلی شده، جوابگوی کارها و تعهدات باقی مانده آن‌ها بوده و امتیاز همکاری با مشتریان همه آن موسسات را بدست می‌آورد.

۱-۲- جانشینی و جانشین‌پروری

برنامه جانشین‌پروری فرآیند شناسایی نیازهای اساسی و استعدادهای فکری و رهبری در کل سازمان و آماده‌سازی افراد برای پست‌های کلیدی فعلی و آتی مورد نیاز سازمان است (ماستان ۱ و بابو ۲، ۲۰۱۵). به علاوه، مطالعات مختلفی چون فوسارلی و همکاران ۳ (۲۰۱۸) نشان داده‌است که جانشین‌پروری اساساً شباهت و قرابت چندانی با برنامه‌های جایگزینی ندارد. زیرا برنامه‌های جایگزینی به دنبال جایگزین نمودن یک فرد با فردی دیگر است، اما برنامه‌های جانشین‌پروری در بردارنده رویکردهای وسیع‌تر به منظور آموزش و آماده‌سازی افراد در راستای جایگزینی با افراد بسیاری در سازمان در آینده می‌باشد. مبتنی بر این تعریف کلی، می‌توان این گونه برداشت نمود که فرآیند جانشین‌پروری و برنامه‌ریزی برای آن اولاً پروسه‌ای بلندمدت را در برداشته و ثانیاً این برنامه‌ریزی منطبق

¹. Masthan

². Babu

³. Fusarelli et al

بر نیازها، ویژگی‌ها و مسئولیت‌های هر سازمانی می‌تواند متفاوت بوده و مؤلفه‌های مختلفی مبتنی بر این تفاوت‌ها بر اثربخشی و موفقیت برنامه‌های جانشین‌پروری اثرگذار باشد.

برای بیان اهمیت برنامه‌ریزی جانشین‌پروری شاخص‌هایی وجود دارد که این شاخص‌ها عبارتند از:

- توانایی برای شناسایی رهبران جدید
- توانایی برای توسعه رهبران جدید
- توانایی برای کسب موفقیت‌های مالی
- توانایی برای پرورش فرهنگ سازمانی مثبت
- توانایی برای ایجاد مدیریت تغییر
- توانایی برای حفظ مزیت رقابتی
- توانایی برای حفظ شایستگی‌ها
- توانایی برای ایجاد قابلیت دوام بلندمدت سازمانی

بایهام^۱ (۲۰۱۴) مراحل یک برنامه مدیریت جانشین‌پروری را به صورت زیر عنوان کرده‌است:

- شناسایی شایستگی‌های مدیریتی مورد نیاز بر اساس نیازها، ارزش‌ها و استراتژی‌های آینده
- شناسایی افراد با پتانسیل بالا و ارزیابی این افراد برای شناسایی نقاط قوت و شکاف‌های مهارتی موجود
- ایجاد برنامه‌های توسعه‌ای شامل چرخش شغلی، برنامه‌های خاص و مربیگری
- انتخاب و جایگزین کردن افراد در مشاغل کلیدی بر پایه عملکرد، تجربیات و توان آن‌ها
- نظارت بر سیستم مدیریت جانشین‌پروری
- کسب حمایت مدیریت ارشد (هائته و همکاران^۲، ۲۰۱۷ به نقل از هادی‌زاده مقدم و سلطانی، ۱۳۹۹).

۲-۲- ادغام در موسسات حسابرسی

یکی از راهکارها در بعد مشوق‌های عرضه با کیفیت خدمات حسابرسی، بزرگ‌شدن موسسات حسابرسی است که می‌تواند در نهایت به کیفیت حسابرسی بالاتر منجر شود. جهت بزرگ‌شدن موسسات حسابرسی دو راهکار وجود دارد: ۱- بزرگ‌شدن از درون ۲- بزرگ‌شدن از طریق ادغام با سایر موسسات (مثل تحقیقات لای^۳، ۲۰۱۹؛ چوی و همکاران^۴، ۲۰۱۷؛ دینگ^۵ و جیا^۶، ۲۰۱۲). تغییرات قابل ملاحظه‌ای هم‌چون خصوصی‌سازی و پدیده ادغام که طی دو دهه اخیر در بازار حسابرسی ایران به وقوع پیوسته‌است بر مؤسسات حسابرسی خصوصی اثرگذار بوده‌است. بازار حسابرسی ایران پس از تشکیل جامعه حسابداران رسمی، از انحصاری بودن خارج شده و رقابت شدیدی بین

¹. Bayham

². Hatne et al

³. Lai

⁴. Choi et al

⁵. Ding

⁶. Jia

حسابرسان شکل گرفته است (نیکبخت و تنانی، ۱۳۸۹). در ادامه این تغییرات ظهور پدیده ادغام منجر به ایجاد تغییراتی در بازار حسابرسی و تبدیل مؤسسات حسابرسی کوچک به مؤسسات حسابرسی بزرگتر شده است. نهادهای ناظر حرفه حسابرسی در ایران، برخلاف قانون گذاران سایر کشورها، مشوق هایی برای بزرگ شدن مؤسسات حسابرسی در نظر گرفته اند (کیهانی، ۱۳۹۹؛ ترکانی و همکاران، ۱۴۰۰). به عبارت دقیق تر، سازمان بورس و اوراق بهادار با صدور دستورالعمل رتبه بندی مؤسسات حسابرسی در سال ۱۳۹۱، امتیازات مؤسسات را بیشتر بر پایه اندازه آن ها بنا نهاد و برای مؤسسات بزرگ (طبقه اول) امتیازات قابل توجهی هم چون واگذاری حسابرسی شرکت های بزرگ بورسی به این مؤسسات در نظر گرفت. این موضوع انگیزه های اقتصادی در مؤسسات کوچک به وجود آورد که ساده ترین و سریع ترین راه رسیدن به مؤسسات معتمد طبقه اول را ادغام با یکدیگر بدانند و چنین اتفاقاتی تنور ادغام مؤسسات حسابرسی در ایران را داغ کرده است (ترکانی و همکاران، ۱۴۰۰).

لذا با توجه به مراتب بالا، ایجاد فرهنگ تفکر و برنامه ریزی بلندمدت در خصوص جانشینی در موسسات حسابرسی کشور با توجه به ادغام های صورت پذیرفته در موسسات حسابرسی ایرانی در سال های اخیر، ضرورتی انکارناپذیر است. ادغام یکی از روش های بزرگتر شدن موسسات حسابرسی است و لذا تنها راه جانشینی در موسسات، انتخاب جانشین از درون موسسه نیست. البته در موارد بسیاری، ادغام کمک شایانی به بزرگتر شدن موسسه و رشد سریع آن در نتیجه افزایش سهم موسسه از بازار، تقویت زیرساخت ها و طولانی تر شدن عمر موسسه و افزایش تخصص موسسه در صنایع مختلف می شود و کمک شایانی به تبدیل شدن موسسه به یک برند می کند.

پیشینه پژوهش

در خصوص موضوع جانشینی در حسابرسی، مطالعات چندانی در دسترس نیست. لذا در حد اطلاع، امکان این که مقالاتی دقیقاً منطبق و مرتبط با این پژوهش ارائه نمود، وجود ندارد. دلیل این مسئله، نبودن پژوهش است. البته هرچند این امر باعث کم رنگ شدن پیشینه پژوهش می شود، اما نشان دهنده دانش افزائی و نوآوری بالای پژوهش می باشد. بنابراین در این بخش، مهم ترین پژوهش های مرتبط با موضوع مقاله (هر چند که بعضاً غیرمستقیم هستند) ارائه می شود.

۱-۳- پژوهش های داخلی

تشکری جهرمی و همکاران (۱۴۰۱)، نقش مدیریت استعداد و جانشین پروری در توسعه عملکرد موسسات حسابرسی در ایران را بررسی کردند. نتایج پژوهش آن ها نشان داد که مدیریت استعداد از طریق جانشین پروری در سطح شایستگی فردی بر عملکرد موسسات حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین مدیریت استعداد از طریق جانشین پروری در سطح شایستگی سازمانی بر عملکرد موسسات حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. ضمناً مدیریت استعداد از طریق جانشین پروری در زمینه خلق دانش بر عملکرد موسسات حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. بعلاوه مدیریت استعداد از طریق جانشین پروری در زمینه کاربرد دانش بر عملکرد موسسات حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. و نیز مدیریت استعداد از طریق جانشین پروری در زمینه توسعه استعدادهای

بر عملکرد موسسات حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. لذا می‌توان عنوان نمود که افزایش مدیریت استعداد از طریق استقرار جانشین‌پروری، می‌تواند منجر به ارتقای عملکرد موسسات حسابرسی گردد.

نتایج حاصل از کدگذاری‌های پژوهش آتشی و همکاران (۱۴۰۱)، با عنوان "تدوین و ارزیابی الگوی جانشین‌پروری بازیکنان باشگاه‌های بسکتبال لیگ برتر ایران" نشان داد که تدوین و ارزیابی الگوی جانشین‌پروری بازیکنان بسکتبال لیگ برتر ایران بر مبنای عوامل مختلفی قرار دارد. لذا برای این که سازوکار اجرایی فراهم شود؛ باید به: ۱- سطوح شایستگی، ۲- الزامات و ۳- پیامدهای مطلوب توجه شود. با توجه به این موارد می‌توان آینده‌ای روشن را برای باشگاه‌های بسکتبال لیگ برتر ایران تصور کرد. نتایج بخش کمی بیانگر این بود که بارهای عاملی سوالات پرسشنامه جانشین‌پروری بازیکنان در وضعیت مطلوبی قرار دارند.

یافته‌های پژوهش جوادیار و همکاران (۱۴۰۱)، با عنوان "بررسی تطبیقی نظام جانشین‌پروری رهبران آموزشی در ژاپن، سنگاپور، فنلاند و ایالات متحده آمریکا به منظور ارائه رهنمودهایی برای نظام آموزشی ایران" نشانگر وجود هفت شباهت بین کشورهای منتخب در مولفه‌هایی هم‌چون: دشواری یافتن کاندیدای مناسب، فقدان نظام رسمی جانشین‌پروری، اهمیت تجربه تدریس، نقش دوره‌های ضمن خدمت، بررسی عملکرد رفتاری و حرفه‌ای قبلی و نقش هیات‌های محلی آموزش و پرورش است. همچنین یافته‌ها مبین تفاوت بین چهار کشور در پنج مولفه مرتبط با نظام جانشین‌پروری است. برای مثال، در حالی که در ژاپن و سنگاپور ارشدیت سنی در روند جانشین‌پروری مدیران مهم‌ترین مولفه است، فنلاند و ایالات متحده آمریکا لزوماً از آن پیروی نمی‌کنند. همچنین، ارائه فرصت به کاندیداهای برون سازمانی احتمالی برای جانشینی مدیران فعلی از طریق انجام مصاحبه و بررسی رزومه علمی و حرفه‌ای در فنلاند و ایالات متحده آمریکا رواج بیشتری دارد. یافته مهم دیگر نقش متمایز عوامل فرهنگی در روند جانشین‌پروری در ژاپن و سنگاپور است، در حالی که در فنلاند و ایالات متحده آمریکا، کارایی فردی جانشینان احتمالی مدیر مدنظر قرار می‌گیرد.

لباف و نادریان جهرمی (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان "تدوین و ارزیابی الگوی جانشین‌پروری در ادارات کل ورزش و جوانان با تأکید بر روش دلفی" یافتند که در مدل جانشین‌پروری، به ترتیب ابعاد رشد و تعالی جانشینان و کاندیدها، پایش برنامه‌ها و ارزیابی قابلیت‌ها، ارتباطات و شبکه‌سازی راهبردی، همسوئی راهبردی و تحلیل نیازهای استعدادیابی و شناسایی توانمندی‌های راهبردی به طور مستقیم بر جانشین‌پروری در اداره کل ورزش و جوانان تأثیرگذارند.

زیباکردار و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی با عنوان "طراحی و آزمون مدل جانشین‌پروری سرمایه‌های انسانی در موسسات عالی حسابرسی ناظر بر مالیه عمومی با رویکرد آمیخته (مورد مطالعه: دیوان محاسبات کشور)" به این نتیجه رسیدند که، مدل جانشین‌پروری سرمایه‌های انسانی در دیوان محاسبات کشور دربردارنده ۱۲ مولفه کلی می‌باشد که در قالب ۵ بعد، قابل دسته‌بندی هستند. ابعاد نهایی این مدل یا نظام، شامل ساختاربندی، سیاست‌گذاری، تعیین خط مشی و برنامه‌ریزی، سنجش و ارزیابی کاندیدها، توانمندسازی و توسعه کاندیدها و بررسی اثربخشی برنامه‌ها بوده و سه مولفه کلیدی مدل نیز شامل ویژگی‌های فردی منابع انسانی، توانمندی‌های اخلاقی منابع انسانی و کیفیت و کمیت آموزش منابع انسانی می‌باشد. مبتنی بر مدل ارائه شده در این مطالعه

مدیران و تصمیم‌گیران در دیوان محاسبات کشور قادر خواهند بود تا به شیوه‌ای موثرتر و نظام‌مندتر الگوی جانشین‌پروری را در سازمان ایجاد نموده و توسعه بخشند.

۲-۳- پژوهش‌های خارجی

همچنین لوئیس و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در تحقیقی با عنوان "شیوه‌های مدیریت استعداد شرکت‌های حسابداری: اهمیت درک شده و تأثیر آن بر عملکرد حساب‌رسان" به بررسی شیوه‌های مدیریت استعداد توسط حساب‌رسان بر عملکرد حساب‌رسان پرداختند. اطلاعات از ۳۰۷ پرسشنامه دریافت شده از حساب‌رسان شرکت‌های بزرگ، کوچک و متوسط به دست آمد. یافته‌ها نشان داد که پاسخ‌دهندگان به طور کلی اهمیت کمتری برای ویژگی‌های مربوط به تعادل کار و زندگی و ایجاد یک خط‌مشی مدیریت استعداد برای عملکرد حساب‌رسان را درک می‌کنند. در حالی که هم مدیریت ارشد و هم اعضای کارکنان مؤسسات حسابرسی تعادل کار و زندگی و ایجاد یک خط‌مشی مدیریت استعداد را دارای اهمیت کمتری می‌دانستند، مدیریت ارشد اهمیت بیشتری به ویژگی‌های مرتبط با مدیریت اخلاقی می‌داد، در حالی که کارکنان ویژگی‌های آموزشی و توسعه را مهم‌تر می‌دانستند. شیوه‌های مدیریت استعداد شامل ایجاد خط‌مشی مدیریت استعداد، استخدام، مدیریت خلاق، آموزش و توسعه، نظارت و بررسی، پاداش، تعادل کار و زندگی و برنامه‌ریزی جانشین‌پروری بود.

در یک مطالعه دیگر، سلو^۲ (۲۰۲۲) در پژوهش خود با عنوان "برنامه‌ریزی جانشین‌پروری به عنوان نوشارویی برای شرکت‌های کوچک و متوسط، تبدیل شدن به یک شرکت نسلی در نیجریه: نقش تعدیل‌کننده فرهنگ سازمانی" نتیجه می‌گیرد که برنامه‌ریزی جانشین‌پروری توسط مدیریت استعداد، مدیریت پاداش و آموزش و توسعه تعیین می‌شود و تأثیر قابل توجهی بر عملکرد شرکت‌های کوچک و متوسط دارد. همچنین در این پژوهش توصیه می‌شود که صاحبان شرکت‌های کوچک و متوسط سیاست‌هایی را برای برنامه‌ریزی جانشین‌پروری موثر، بهبود عملکرد و توسعه اقتصادی پایدار تدوین و اجرا کنند.

بعلاوه ادبیات بررسی شده در پژوهش بردلی^۳ و آلن^۴ (۲۰۲۲) با عنوان "برنامه‌ریزی جانشین‌پروری برای رهبران ارشد: آیا همیشه ایده خوبی است؟" نیاز هر مؤسسه آموزشی را برای یافتن ترکیب بهینه خود از استخدام خارجی و برنامه‌ریزی جانشین‌پروری داخلی و توسعه رهبری، برای جایگزینی رهبران خروجی بر اساس عواملی مانند فرهنگ مؤسسه، نیازها، محیط خارجی، مخزن استعداد، و سطوح رهبری برجسته می‌کند.

مهرین^۵ و علی^۶ (۲۰۲۲) در پژوهش خود با عنوان "تأثیر متقابل بین عوامل توسعه کارکنان و برنامه‌ریزی جانشین‌پروری در پیش‌بینی عملکرد کارکنان: شواهدی از بانک‌های خرد، فرضیه‌های پیشنهادی را مورد آزمون قرار دادند. نتایج حاصل از بررسی ۲۳۹ شرکت کننده نشان داد که برنامه‌ریزی جانشین‌پروری، عملکرد کارکنان

¹. Louis et al

². Salau

³. Bradley

⁴. Allen

⁵. Mehreen

⁶. Ali

بانک را بهبود می‌بخشد. ضمناً جهت‌گیری و آموزش و توسعه کارکنان به طور مثبتی با برنامه‌ریزی جانشین‌پروری و عملکرد کارکنان مرتبط است. برنامه‌ریزی جانشینی واسطه ارتباط بین عوامل توسعه کارکنان و عملکرد کارکنان است.

همچنین غزالی و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان "اندازه‌گیری معیار موفقیت برای برنامه‌ریزی مؤثر جانشین‌پروری: دیدگاه مفهومی" سه معیار کلیدی موفقیت برنامه‌ریزی جانشینی را نشان می‌دهد: ۱- قدرت نیمکت، ۲- زمان برای پرکردن، و ۳- جابجایی استعداد.

بعلاوه استغن دبار کپینپو و همکاران^۲ (۲۰۲۲) در پژوهش "مدیریت جانشین‌پروری و پایداری شرکت در غنا: پارادوکس جانشینی رهبری" دریافتند که نه تنها اکثر رهبران سازمانی هیچ برنامه‌ای برای جانشینی ندارند، بلکه برخی از مدیران ارشد این سازمان‌ها، به اندازه زیردستان، فاقد دانش و برداشت کامل از این مفهوم هستند. همچنین مشخص شد که یک پارادوکس جانشینی رهبری، که در آن مدیریت علاقه عمیقی به یادگیری و عمل برنامه‌ریزی جانشین‌پروری ابراز می‌کند. اتخاذ برنامه‌ریزی جانشین‌پروری به عنوان یک ابزار استراتژیک و در استفاده از برنامه-ریزی جانشین‌پروری به عنوان بیمه برای پایداری شرکت، اما برعکس، بیشتر فعالیت‌های مدیریت را مشخص می‌کند.

همان‌گونه که در پژوهش‌های بالا ملاحظه می‌شود اگرچه تعداد معدودی از پژوهش‌ها به برخی جنبه‌های جانشینی در موسسات حسابرسی توجه نموده‌اند، اما تاکنون هیچ پژوهشی خصوصاً به روش کیفی مدل جانشینی در موسسات حسابرسی در ایران را مورد پژوهش قرار نداده است. لذا علیرغم اهمیت بالای موضوع جانشینی در موسسات حسابرسی ایرانی، در این خصوص خلاء مطالعاتی به صورت مشهود وجود دارد. مقاله حاضر دارای نوآوری و دانش افزایی مناسبی بوده و در صدد پرکردن این خلاء پژوهشی و مطالعاتی می‌باشد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر براساس نتیجه، توسعه‌ای، از نظر هدف، کاربردی و از منظر بعد زمانی، مقطعی است، زیرا صاحب‌ها در سال ۱۴۰۱ انجام شده است. همچنین از منظر هدف، از نوع اکتشافی است. پژوهش حاضر، از منظر فرایند اجرا (نوع داده‌ها)، از نوع کیفی است. اطلاعات پژوهش از طریق مصاحبه جمع‌آوری شده است. از منظر نتیجه اجرا، از نوع بنیادی است که با هدف کشف ماهیت پدیده‌ها انجام می‌شود. از منظر منطق اجرا (یا نوع استدلال) از نوع استقرایی است، زیرا در این پژوهش مصاحبه‌شوندگان با توجه به تجربه‌های خود در مورد نتایج پدیده‌ها توضیحات خود را ارائه می‌کنند. همچنین روش پژوهش از نوع اجرای نظریه‌پردازی زمینه بنیان یا داده بنیاد می‌باشد. هدف روش نظریه‌پردازی داده بنیاد درک و شناخت وقایع توسط افراد در یک بستر خاص می‌باشد (کوربین و استراوس، ۲۰۰۸). استراتژی نظریه‌پردازی داده بنیاد همانند نظریه استقرایی حرکت از کل به جزء می‌باشد، و یک سلسله

¹. Ghazali et al

². Kpinpuo

رویه‌های سیستماتیک را به کار می‌گیرد تا نظریه‌ای مبتنی بر استقرا درباره پدیده مورد نظر (در اینجا موضوع جانشینی در موسسات حسابرسی) ایجاد کند.

در روش کیفی در مرحله اول، تحلیل داده‌ها با استفاده از کدگذاری سه مرحله‌ای اشتراوس^۱ و کوربین^۲ (۲۰۰۸) صورت گرفته‌است. و کدگذاری به صورت خط به خط انجام شده‌است.

به طور کلی و خلاصه، جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها در دو مرحله زیر انجام پذیرفت:

گام اول - گردآوری داده‌ها: داده‌های اولیه این پژوهش از منبع مصاحبه ساختارنیافته با خبرگان و با رویکردی اکتشافی با استفاده از سوالات کلی و باز جمع‌آوری شده است. و به خردکردن، مقایسه‌سازی، نام‌گذاری، مفهوم-پردازی و مقوله‌بندی داده‌ها می‌پردازد.

گام دوم - کدگذاری متن و نظریه‌پردازی: فرایند کدگذاری داده‌ها شامل سه سطح انجام شده است: کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی که در ادامه توضیح بیشتری در خصوص آن‌ها داده می‌شود:

- کدگذاری باز: طی کدگذاری باز، داده‌ها به بخش‌های مجزا خرد شده و برای به دست‌آوردن مشابهت‌ها و تفاوت‌هایشان مورد بررسی قرار می‌گیرند. سپس این "مفاهیم" بر اساس مشابهت‌هایشان مورد طبقه‌بندی قرار می‌گیرند که به این کار "مقوله‌پردازی" گفته می‌شود و "مقوله"، مفهومی است که از سایر مفاهیم انتزاعی‌تر است و بنای نظریه از آن‌ها تشکیل می‌شود. به‌طور خلاصه، نتیجه کدگذاری باز، مجموعه‌ای از مقوله‌های مفهومی ایجاد شده از داده‌هاست.
- کدگذاری محوری: در کدگذاری محوری بین مقوله‌های اساسی که در کدگذاری باز گسترش یافته‌اند، در سطح ویژگی‌ها و ابعاد، ارتباطات درونی برقرار می‌شود. در پایان این مرحله، مقوله‌ها بر حسب شرایط به شرایط علی، شرایط مداخله‌گر، شرایط زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها تقسیم می‌شوند.
- کدگذاری انتخابی و خلق نظریه: در این پژوهش نظریه ایجاد شده با استفاده از شکل و روایت ارائه می‌گردد.

جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری پژوهش کلیه حسابرسان مستقل در موسسات حسابرسی ایران می‌باشد. از آن‌جا که حجم جامعه آماری نامشخص بود، لذا جمع‌آوری اطلاعات از کلیه افراد جامعه آماری مقدور نبوده و در نتیجه نمونه‌ای از جامعه آماری انتخاب گردید. نمونه‌ها در نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان، عموماً به صورت هدفمند و به روش گلوله برفی انتخاب می‌شوند. بر این اساس، تعداد ۱۱ مصاحبه انجام شده و نمونه‌گیری به اشباع نظری رسید و لذا پس از آن دیگر مصاحبه جدیدی صورت نگرفت. میانگین مدت زمان مصاحبه، تقریباً ۴۰ دقیقه است. برای سنجش روایی و پایایی پژوهش، قبل از شروع مصاحبه‌ها، پس از مصاحبه با ۳ نفر از خبرگان دانشگاه و حرفه و اخذ نظرات آن‌ها، رهنمود مصاحبه تهیه گردید و مصاحبه‌ها حول رهنمود مصاحبه صورت پذیرفت. به‌تدریج پیشرفت مصاحبه‌ها، رهنمود

¹. Strauss

². Corbin

مزبور نیز تکامل یافت. کل مصاحبه‌ها با اجازه مصاحبه‌شوندگان ضبط گردید و پژوهشگران هر مصاحبه را چندین بار بررسی نمودند.

یافته‌های پژوهش

پس از انجام مصاحبه‌ها، نتایج حاصل از کدگذاری باز متن مصاحبه‌ها شامل مقوله و زیر مقوله و مفهوم انجام شد. سپس برقراری رابطه بین مقوله‌های تولید شده در مرحله کدگذاری باز صورت پذیرفت. کدگذاری محوری بر تمرکز و تعیین یک مقوله به عنوان مقوله مرکزی توجه داشت. در این پژوهش مقوله مرکزی جانشین داخلی و جانشین خارجی (ادغام) می‌باشد. در نهایت شرایط علی شامل مجموعه‌ای از وقایع و شرایط که بر مقوله مرکزی اثر می‌گذارد لحاظ شد. شرایط علی حوادث، وقایع و اتفاقاتی هستند که به وقوع یا گسترش پدیده موردنظر می‌انجامد. در ادامه، هر یک از موارد یادشده تشریح می‌شوند.

۵-۱- مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم علی

جدول ۱ مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم علی را ارائه می‌کند.

جدول ۱- مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم علی

مقوله	بعد	مفاهیم
نیاز به زیرساخت‌ها و امکانات بیشتر	جانشین خارجی (ادغام)	احتیاج به دفتر کار بزرگ‌تر، نیاز به پرسنل بیشتر در زمان پیک کاری، عدم توانایی پرداخت حقوق پرسنل در زمان عدم پیک کاری، بالا بودن هزینه‌ها، بهبود حقوق و مزایا
مسائل مربوط به مشتریان	وفاداری مشتریان به شریک	وابستگی مشتریان به شریک، خروج کار با خروج شریک، موسسات متکی به فرد، شناخت فرد به جای موسسه، اعتماد مشتری به شریک خاص، نگرانی مشتری با خروج شریک، وابستگی مشتری به شریک
موانع مدیریتی	موانع مالی شریک	نیاز مالی، نداشتن پشتوانه مالی، ترس از دست دادن درآمد با تربیت جانشین
	موانع ذهنی شریک	ترس از دست دادن رهبری، نیاز به حس مفید بودن، علاقه به حفظ جایگاه اجتماعی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۲-۵- شرایط مداخله‌گر

شرایط مداخله‌گر شرایط ساختاری هستند که متعلق به پدیده مورد نظر هستند و محدودکننده و یا تسهیل‌کننده راهبردها در بستر خاصی می‌باشند. جدول ۲ مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم مداخله‌گر را ارائه می‌کند.

جدول ۲- مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم مداخله‌گر

مقوله	بعد	مفاهیم
توانایی خاص مدیران	رفتاری	طرز فکر، سلامت جسمی، انرژی، توانایی
	ارتباطی	علمی، فنی، ارتباطات زیاد، سابقه بالا، خدمت در ارگانهای خاص که موجب جذب مشتری میشود
شرایط محیط کشور	سیاسی	تحریم ها، عدم حضور در بازارهای جهانی، انحصاری بودن کار سازمان حسابرسی
	فرهنگی	فرهنگ جهان سومی، عدم آشنایی با کار گروهی، عدم پذیرش ناتوانی با افزایش سن، محدودیتهای دولتی ایجاد فضای رقابتی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۳-۵- شرایط زمینه‌ای

شرایط زمینه‌ای مجموعه شرایطی است که زمینه پدیده مورد نظر را فراهم می‌سازد و بر رفتارها و کنش‌ها تأثیر می‌گذارد. جدول ۳ مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم زمینه‌ای را نشان می‌دهد.

جدول ۳- مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم زمینه‌ای

مقوله	بعد	مفاهیم
توانمند سازی پرسنل	توانمندی فنی پرسنل	آموزش‌های ضمن خدمت با هدف جانشین‌پروری، آزمون‌های دوره‌ای، انتقال تجربیات، انتقال دانش، جوان‌گرایی در موسسه، تشویق به حسابدار رسمی شدن، رشد پرسنل تا شریک شدن، استخدام پرسنل با استعداد، چرخش شغلی
	توانمندی رفتاری پرسنل	پاسخگویی، پرسنل با ارتباط خوب با مشتریان، امانت داری، رازداری، پوشش مناسب، رفتار مناسب، انضباط، پایبندی به اخلاق حرفه ای
خط‌مشی های سازمان	ارتقاء فرهنگ سازمانی	ایجاد فرهنگ کار گروهی، چرخش کار، تغییر جایگاه افراد در موسسه، جلوگیری از کارکردن به صورت جزیره ای
	اهداف موسسه	استراتژیهای موسسه، آشنایی پرسنل با اهداف موسسه، رسیدن به درآمد بیشتر، کسب گرید بالاتر، حسابرسی شرکتهای بورسی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۴-۵- راهبردها

راهبردها کنش‌های هدفمندی هستند که راه‌حلهایی برای پدیده مورد نظر فراهم می‌سازند و منجر به ایجاد پیامدها و نتایج می‌شوند. راهبردها مبتنی بر کنش‌ها و واکنش‌هایی برای کنترل، اداره و برخورد با پدیده مورد نظر هستند. جدول ۴ مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم راهبردها را نشان می‌دهد.

جدول ۴- مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم راهبردها

مقوله	بعد	مفاهیم
در سطح موسسه	شناخت موسسه به جای فرد	آشنایی پرسنل با مشتریان، سیاست چرخش کار در موسسه، ارتباط از طریق نامه و ایمیل، پرهیز از کارکردن به صورت جزیره‌ای، حضور مدیران به عنوان نماینده در مجامع
	حمایت مدیران پس از بازنشستگی	حمایت مالی از طرف موسسه، ثبت موسسات به صورت سهامی، نظارت شرکا به صورت مشاور، حمایت از طرف قانونگذاران
	حمایت شرکا از برنامه جانشین پروری	حضور مدیران جوان در مجامع، انتقال کارها به پرسنل، انتقال تجربیات شرکا، انتقال دانش فنی مدیران، معرفی مدیران به عنوان نماینده به صاحبکاران، حضور شرکا به عنوان مشاور پس از بازنشستگی، به رسمیت شناختن جانشین پروری، ایجاد حس مالکیت در پرسنل
	محدودیت‌های داخلی درون موسسات	تدوین دستورالعمل، استفاده مشاوره‌ای از شرکاء با سن بالا، معرفی جانشین و توسعه آن، ارتقای سیستم منابع انسانی، ارتقای تفکر جانشینی، پیش بینی شرایط در متن قرارداد، الزام چرخش کار
در سطح جامعه	الزامات قانونی جامعه حساب‌رسان	محدودیت تعداد امضاء، سرکشی مدیران جامعه حسابداران، وضع قوانین، دستورالعمل از سمت جامعه حسابداران، محدودیت سن و تعداد امضا
	تشویق و آشنایی و آموزش جامعه حساب‌رسان به ادغام	ایجاد فرهنگ کارگروهی، سهم بیشتر از بازار، مشوق‌های قانونی، امتیازات خاص در صورت ادغام

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۵-۵- پیامدها

پیامدها نتایجی هستند که از راهبردها و کنش‌های مربوط به پدیده مورد نظر حاصل می‌شوند. پس از استقرار نظام جانشینی، باید این مسئله را بررسی نمود که استقرار نظام جانشینی چه پیامدهایی می‌تواند در موسسات حسابرسی داشته باشد. در واقع، این امر پس از تحقق نظام جانشینی اتفاق می‌افتد و می‌توان با بررسی آن، نقاط ضعف و قوت استقرار نظام جانشینی در موسسات حسابرسی را با مطالعه پیامدهای آن شناسایی نموده و تداوم نظام جانشینی را با استحکام بیشتری پیش گرفت. جدول ۵ مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم پیامدی را نشان می‌دهد.

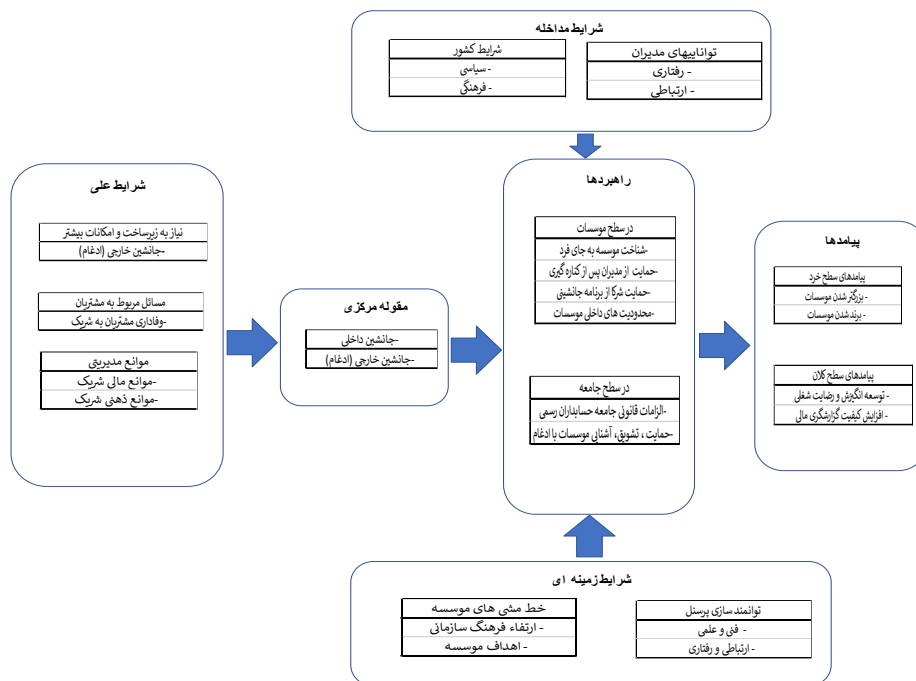
جدول ۵- مقوله‌ها، ابعاد و مفاهیم پیامدی

مقوله	بعد	مفاهیم
پیامدهای سطح خرد	بزرگتر شدن موسسات	بزرگتر شدن موسسات، ایجاد شعبه در شهرها و نقاط مختلف، افزایش تعداد پرسنل، افزایش تعداد مدیران و شرکا، سهم بیشتر موسسات از بازار
	برند شدن موسسات	شناخت نام موسسه، طولانی شدن عمر موسسه، عدم وابستگی موسسه به فرد، حفظ درآمد با خروج شرکا
پیامدهای سطح کلان	توسعه انگیزش و رضایت شغلی	حفظ پرسنل با استعداد، ایجاد انگیزه در پرسنل، افزایش دستمزد پرسنل
	افزایش کیفیت گزارشگری مالی	تربیت حسابرسان حرفه‌ای، افزایش تخصص در صنایع مختلف، کم شدن تعداد موسسات کوچک

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۵-۶- کدگذاری انتخابی

کدگذاری انتخابی مرحله سوم و اصلی نظریه‌پردازی داده بنیاد است که بر اساس نتایج کدگذاری باز و محوری به ارائه مدل پارادایمی می‌پردازد. در کدگذاری انتخابی مقوله‌های احصاء شده در مراحل قبلی به یکدیگر ربط داده شده و روابط بین آن‌ها بررسی می‌شود. این امر، همان فرآیند کشف نظریه و ظهور نظریه است، یعنی یافتن سازه‌ها، مرتبط ساختن آن‌ها و بررسی ماهیت این رابطه‌ها. شکل ۱، این روابط را در قالب مدل پارادایمی نشان می‌دهد.



شکل ۱- مدل کدگذاری محوری، الگوی جانشینی در موسسات حسابرسی
منبع: یافته های پژوهشگر

۶- بحث در خصوص نتایج و یافته ها

با توجه به اهمیت روزافزون جانشینی نیروی انسانی در سازمان های امروزی، و همچنین توجه به این که در حسابداری و حسابرسی، وابستگی زیادی به نیروهای انسانی بالاستعداد وجود دارد، لذا هدف این پژوهش فراهم نمودن الگوی مناسب برای مدیریت نیروی انسانی و جانشین پروری صحیح در موسسات حسابرسی می باشد. جانشینی یکی از مباحث مهمی است که در موسسات حسابرسی ایران کمتر مورد توجه قرار گرفته است. همچنین جانشینی یکی از مباحث مطرح شده در ادغام موسسات حسابرسی می باشد. پرورش جانشین در داخل موسسه و یا ادغام با موسسات دیگر به طولانی شدن عمر موسسات کمک می کند. اکنون که ضرورت این مهم، اثبات شده، باید به دنبال این امر بود که چگونه باید جانشینی در موسسات را اجرایی نمود. اولین مسئله، بررسی شرایط علی تأثیرگذار بر استقرار آن است.

احتیاج به دفتر کار بزرگتر، نیاز به پرسنل بیشتر، عدم توانایی پرداخت حقوق پرسنل، بالا بودن هزینه ها، بهبود حقوق و مزایا، نیاز به زیرساخت ها و امکانات بیشتر را نمایان می کند. عواملی مانند: وابستگی مشتریان به شریک و خروج کار با خروج شریک، موسسات متکی به فرد، شناخت فرد به جای موسسه، اعتماد مشتری به

شریک خاص، نگرانی مشتری با خروج شریک، وابستگی مشتری به شریک، مقوله مسائل مربوط به مشتریان و تفاداری مشتری به شریک را بیان می‌کند و داشتن نیاز مالی، نداشتن پشتوانه مالی، ترس از دست دادن درآمد و اختیار با تربیت جانشین نیاز به داشتن حس مفید بودن، علاقه به حفظ جایگاه اجتماعی موانع و مسائل مدیریتی را ایجاد می‌کند.

پس بر مبنای یافته‌های پژوهش حاضر، نیاز به زیرساخت‌ها و امکانات بیشتر و مسائل مربوط به مشتریان و موانع مدیریتی شرایطی هستند که بر جانشینی در موسسات حسابرسی تاثیرگذار هستند. که این عوامل بر مقوله مرکزی یعنی جانشینی که خود از دو بخش جانشینی داخلی و جانشینی خارجی (ادغام) تشکیل شده است، تاثیرگذار است.

داشتن برنامه جانشینی، راهبردها و استراتژی‌های موسسات حسابرسی را تحت تاثیر قرار می‌دهد. اما این تاثیر با نقش میانجی عوامل دیگری صورت می‌پذیرد. بر اساس یافته‌های این پژوهش، ویژگی‌های خاص مدیران همانند طرز فکر و سلامت جسمانی، ویژگیهای علمی و عواملی از این دست، و شرایط محیطی کشور مانند تحریم‌ها، عدم حضور در بازارهای جهانی و فرهنگ جهان سومی و محدودیتهای دولتی از عواملی هستند که بر راهبردها تاثیرگذارند.

به‌طور کلی طبق نتایج به‌دست آمده از پژوهش حاضر، راهبردها و استراتژی‌ها برای پیاده‌سازی جانشینی در موسسات حسابرسی عبارتند از: در سطح موسسه "شناخت موسسه به جای فرد، حمایت شرکا از برنامه جانشینی، حمایت از مدیران پس از بازنشستگی و الزامات داخلی موسسات" که با نتیجه تحقیقات مشایخ و همکاران (۱۴۰۲) که بیان کردند: که در خصوص مواردی که الزام قانونی یا استاندارد مشخص در خصوص مدیریت استعداد وجود دارد، وضعیت به کارگیری سنج‌های مدیریت استعداد تا حدی مناسب بوده است؛ اما در خصوص سایر مواردی که الزام و فشار قانونی وجود ندارد، وضعیت مدیریت استعداد چندان مطلوب نیست و در سطح جامعه "الزامات قانونی از سمت جامعه حسابداران رسمی و تشویق، آشنایی و آموزش موسسات با ادغام". این رهنمودها بدون فراهم نمودن بسترهای لازم اجرایی نخواهند شد. رحمانی و محمدی (۱۳۹۰)، در پژوهش خود نشان دادند که، نتایج نشان می‌دهند که از میان فرضیه‌های مورد آزمون به ترتیب، ساختار و ویژگی‌های فرهنگی، ساختار سرمایه و مال یکت، ساختار بازار خدمات حسابرسی و عدم آشنایی شرکای موسسات حسابرسی با مزایای ادغام به عنوان موانع تش یکل موسسات حسابرسی بزرگ در ایران مطرح اند، هم‌راستا می‌باشد.

طبق این پژوهش شرایط بستر عبارتند از: توانمندسازی پرسنل و مشخص کردن خط مشی‌های سازمانی. مهم‌ترین مسئله پیامد برنامه جانشینی در موسسات می‌باشد. پیامدهای سطح خرد عبارتند از: بزرگ‌تر شدن موسسات و برند شدن موسسات و پیامدهای سطح کلان که عبارتند از: توسعه انگیزش و رضایت شغلی پرسنل و افزایش کیفیت گزارشگری مالی. در واقع می‌توان گفت با برنامه جانشینی در موسسات انتظار می‌رود که پیامدهای فوق شکل بگیرند. طبق نظر اکثریت خبرگان توسعه، رشد و برندسازی موسسات مستلزم وجود دستورالعمل‌های قانونی جامع و کامل شناخت و تشویق موسسات به ادغام و همچنین حمایت شرکا بعد از بازنشستگی، حمایت شرکا از برنامه جانشینی و شناخت موسسه به مشتریان می‌باشد. می‌توان به‌طور کلی بیان کرد که رشد اقتصادی

مستلزم رشد فرهنگی می‌باشد. در موسسات حسابرسی می‌بایست فرهنگ کار گروهی تقویت شود و افزایش سن و کم شدن توانایی های افراد را در موسسات حسابرسی باور کنیم. از افراد با تجربه و سن بالاتر جهت کارهای مشاوره‌ای استفاده شود و توصیه می‌شود موسسات برای رشد سریع‌تر از ادغام کمک بگیرند و با توجه به برخی تجربه های شکست در ادغام‌های صورت گرفته، جامعه حسابداران رسمی می‌بایست فرهنگ‌سازی لازم برای موسسات را انجام دهد، آن‌ها را با مزایای ادغام آشنا کند و موسسات از کار به صورت جزیره‌ای خودداری کنند. طبق نظر خبرگان، الزامات قانونی مهم‌ترین تاثیر را در موضوع جانشینی دارد. نتایج به دست آمده با نتایج پژوهش جوادپار و همکاران (۱۴۰۱: ۲۰۴۵)، که به فقدان نظام رسمی جانشین‌پروری، و نقش دوره‌های ضمن خدمت اشاره کرده‌اند؛ و پژوهش بردلی ۱ و آلن ۲ (۲۰۲۲) که به فرهنگ مؤسسه، نیازها، محیط خارجی، مخزن استعداد تاکید کرده اند؛ و پژوهش اقصی مهرین ۳، ذوالقرنین علی ۴ (۲۰۲۲: ۵۲۸) که بیان کردند جهت‌گیری و آموزش و توسعه کارکنان به طور مثبتی با برنامه‌ریزی جانشین‌پروری و عملکرد کارکنان مرتبط است، هم‌راستا می‌باشد. پیشنهاد می‌گردد تاثیر سن و جنسیت، رفاه مالی شرکا بر برنامه جانشینی و همچنین عوامل شکست ادغام موسسات حسابرسی در ایران، و راهکارهای رفع موانع پژوهش حاضر، بررسی گردد.

فهرست منابع

- آتشی، مهران؛ نادریان جهرمی، مسعود؛ صفانیا، علی محمد؛ نیک سرشت، اصغر و محمدصادق افروزه. (۱۴۰۱). تدوین و ارزیابی الگوی جانشین‌پروری بازیکنان باشگاه‌های بسکتبال لیگ برتر ایران. *رویکردهایی نوین در مدیریت ورزشی*، ۱۰ (۳۶): ۹-۲۷.
- بوستانی، دارابی، حیدرپور، فرزانه. (۲۰۲۲). رویکرد تحلیل ساختار در الگوی رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی. *اقتصاد مالی*، ۱۶ (۶۰)، ۱۷۱-۱۹۴.
- تشکری جهرمی، محمد؛ صالحی، اله کرم؛ و کوه‌بر، محمد امین. (۱۴۰۱). بررسی نقش مدیریت استعداد و جانشین‌پروری در توسعه عملکرد مؤسسات حسابرسی ایران. *ماهنامه جامعه شناسی سیاسی ایران*، ۵ (۶): ۲۴۱-۲۲۵.
- ترکانی، شهلا؛ محمدرضایی، فخرالدین؛ یعقوب نژاد، احمد. (۱۴۰۰). نوع ادغام مؤسسات حسابرسی در ایران: شکلی یا واقعی. *دانش حسابرسی*، ۲۱ (۸۴): ۳۴۹-۳۸۱.
- جوادپار، خلیل؛ ساکی، رضا و جعفری، پیروش. (۱۴۰۱). بررسی تطبیقی نظام جانشین‌پروری رهبران آموزشی در ژاپن، سنگاپور، فنلاند و ایالات متحده امریکا به منظور ارائه رهنمودهایی برای نظام آموزشی ایران. *فصلنامه ایرانی آموزش و پرورش تطبیقی*، ۵ (۳): ۲۰۴۵-۲۰۶۵.

¹. Bradley

². Allen

³. Mehree

⁴. Ali

- خلیفه، سید نعمت؛ هنری، حبیب و قربانی، محمدحسین. (۱۳۹۷). تحلیل عاملی شایستگی‌های شغلی مربیان ملی و بین المللی تکواندو. *رویکردهای نوین در مدیریت ورزشی*، ۶(۲۱): ۶۹-۷۹.
- زیباکردار، خسرو؛ آذر، عادل؛ امیرکبیری، علیرضا و حق‌شناس کاشانی، فریده. (۱۴۰۰). طراحی و تبیین مدل جانشین‌پروری سرمایه‌های انسانی در دیوان محاسبات کشور. *دانش حسابرسی*، ۲۱(۸۲): ۳۷۰-۴۰۹.
- سلطانی، محمدرضا و علیانی، موسی. (۱۳۹۶). مقایسه‌ی تطبیقی و تحلیلی نظام ارزیابی عملکرد و نظام ارزشیابی شایستگی‌ها در سازمان. *پژوهش‌های مدیریت منابع انسانی*، ۲۷(۹): ۱۵۷-۱۸۲.
- شهناز مشایخ، زهره حیدری، مهناز محمودخانی. (۱۴۰۲). وضعیت مدیریت استعداد و عملکرد حسابرسی در مؤسسه‌های حسابرسی. *پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۰(۲).
- صادقیان، رحمت‌اله. (۱۳۹۶). چرا ناگزیر از حرکت در جهت ادغام مؤسسه‌های حسابرسی هستیم؟. *حسابدار رسمی*، ۴(۳۹): ۴.
- فرید فتحی، مریم؛ روزبهانی، محبوبه؛ فرمند، فرناز؛ وکاظم، بهارک. (۱۳۹۶). طراحی مدل ارتباطی مدیریت استعداد، نوآوری و تسهیم دانش در وزارت ورزش و جوانان. *فصلنامه مطالعات مدیریت رفتار سازمانی در ورزش*، ۴(۱۴): ۱۱۳ - ۱۲۳.
- کیهانی، حمیدرضا. (۱۳۹۹). ادغام موسسات حسابرسی، کی؟ چگونه؟ چرا؟ و موانع آن. *فصلنامه حسابدار رسمی*، شماره ۵۰: ۲۷-۳۰.
- لباف، امیرحسین و نادریان جهرمی، مسعود. (۱۴۰۱). تدوین و ارزیابی الگوی جانشین‌پروری در ادارات کل ورزش و جوانان با تأکید بر روش دلفی. *فصلنامه مرکز مطالعات راهبردی وزارت ورزش و جوانان*. (مقاله آماده انتشار).
- محمدرضایی، فخرالدین؛ تنانی، محسن و علی آبادی، ابوالفضل. (۱۳۹۷). خطای حسابرسی: تأخیر در گزارش حسابرسی و نقش تعدیل گر مالکیت خانوادگی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵(۱): ۵۱-۷۰.
- محمدیون، حمیدیان، یگانگی. تأثیر عوامل سازمانی و ویژگی‌های نیروی انسانی بر گزارش هشدار دهی در حرفه حسابرسی: مطالعه موسسات حسابرسی ایران. *اقتصاد مالی*، ۱(۶۶): ۲۱۹.
- مهربان‌پور، محمدرضا و جعفری، مرتضی (۱۳۹۷). *ادغام موسسات حسابرسی در جهان*. تهران: جامعه حسابداران رسمی ایران.
- نیکبخت، محمدرضا و تنانی، محسن. (۱۳۸۹). آزمون عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی صورتهای مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۲(۴): ۱۱۱-۱۳۲.
- وفادار، عباس؛ و دادبه، فاطمه. (۱۳۸۹). *حسابرسی (جلد ۱)*. تهران: کیومرث.
- هادی‌زاده مقدم، اکرم و سلطانی، فرزانه. (۱۳۹۰). معرفی مدل جامع و سیستمی مدیریت جانشین‌پروری برای سازمان‌ها، *نهمین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، تهران*.
- هوشمند نقابی، شهبازی، ارژنگ، عباس آباد عربی. (۲۰۲۳). تأثیر سرمایه‌های اجتماعی و انسانی حسابرسان بر خدمات حسابرسی. *اقتصاد مالی*، ۱۷(۶۴): ۲۶۹-۲۹۰.

- Abolalaei, Behzad. Ghaffari, Abbas. (2016). *future managers, theoretical foundations and practical experiences of talent search and succession programs for managers*. Tehran, Publications of Industrial Management Organization, third edition.
- Choi, J. H., Kim, S., & Raman, K. K. (2017). Did the 1998 merger of Price Waterhouse and Coopers & Lybrand increase audit quality? *Contemporary Accounting Research*, 34(2), 1071-1102.
- Corbin, J., & Strauss, A., (2008). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory*, (3rd ed.). Thousand Oaks, CA: Sage.
- Ding, R. & Jia, Y. (2012). Auditor mergers, audit quality and audit fees: Evidence from the PricewaterhouseCoopers merger in the UK. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1): 69-85.
- Fusarelli, B. C., Fusarelli, L. D. & Riddick, F. (2018). Planning for the future: Leadership development and succession planning in education. *Journal of Research on Leadership Education*, 13(3), 286-313.
- Ghazali, M. T., Ghani, M. A. & Rahman, S. A. A. (2022). Measuring the Success Metric for Effective Succession Planning: The Conceptual Perspective. *International Journal of Human Resource Studies*, 12(1), 4255-4255.
- Jackson, B. A., & Allen, S. (2022). Succession planning for senior leaders: is it always a good idea? *International Journal of Educational Management*, , 36(5), 800-811.
- Kpinpuo, S. D., Antwi, J., & Akparep, J. Y. (2023). Succession management and corporate sustainability in Ghana: a leadership succession paradox. *Industrial and Commercial Training*, 55(1): 124-142.
- Lai, K. W. (2019). Audit report lag, audit fees, and audit quality following an audit firm merger: Evidence from Hong Kong. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 1-21.
- Louis, R.R. Sulaiman, N.A. & Zakaria, Z. (2022). Accounting firms' talent management practices: perceived importance and its impact on auditors 'performance. *Pacific Accounting Review*, 34(2), 274-292.
- Meister, J., & Willyerd, K. (2010). Leading virtual teams to real results. *Harvard Business Review*, 29(3), 4-20.
- Mehreen, A., & Ali, Z. (2022). The interplay between employee development factors and succession planning in predicting employee performance: evidence from retail banks. *Industrial and Commercial Training*, 54(3), 528-543.
- Masthan Ali, A. H., Babu, P. P. (2015). Succession planning and leadership development in software organizations: With reference to select leading information technology companies in Bangalore. *Journal of arts, science and commerce*, 5(1), 1-12.
- Pandey, S. & Sharma, D. (2014). Succession Planning Practices and Challenges: Study of Indian Organizations. *Procedia Economics and Finance*, 11: 152-165
- Salau, N. A., & NURUDEEN, A. (2022). Succession Planning as a Panacea to SMEs, becoming a Generational Enterprise in Nigeria: The Moderating Role of Organizational Culture. *Iconic Research and Engineering journals*, 5(8), 2022.27-45.
- Soltani, Mohammad Reza. & Aliani, Musa. (2016). comparative and analytical comparison of the performance evaluation system and the competency evaluation system in the organization, *Human Resource Management Research Quarterly of Imam Hossein University (AS)*, ninth year, number 1 (serial number 17) Spring 2016, 157-182.

Presenting the succession model in audit firms in Iran

Mitra Maleki¹
Mohammadreza Mehrabanpour²
Farzaneh Heidarpour³

Received: 03/ July /2025

Accepted: 03/ September /2025

Abstract

Considering the increasing importance of human resource replacement in today's organizations, and also considering that in accounting and auditing, there is a great dependence on talented human resources and agents, providing a suitable model for human resource management and succession have special importance in audit firms. The data of the research was collected by qualitative method and through interviews with auditing elites in 2022. Then the data was coded and Grounded Theory was used to compile the model. The findings of the research showed that the establishment of the succession program requires more infrastructure and attention to the issues related to customers as causal conditions affects the central category including internal or external succession (integration of audit firms). Having a succession plan affects the strategies of audit institutions. Audit firms and their role in protecting the rights and interests of the public are very important. The characteristics of the country's professional accounting system, including attention to human resources in audit firms, is one of the conditions for their success. Paying attention to the issue of succession increases the chances of business success and fulfillment of obligations in audit firms. Considering that the topic of presenting the succession model in audit firms in Iran is presented for the first time in this research, it has significant innovation and theoretical contribution. At the same time, from a practical point of view, it also helps audit firms to take into account a new and innovative perspective regarding optimal management in the important issue of human resources, i.e. succession.

Key words: Succession plan, Integration, Organizational culture, Audit firm

JEL classification: M4, M42.

¹. Department of Accounting, Kish C, Islamic Azad University, Kish, Iran. mitra.maleki@iau.ac.ir.

². Department of Accounting, Faculty of Management and Accounting, Farabi College, University of Tehran, Tehran, Iran. (Corresponding author). mehrabanpour@ut.ac.ir.

³. Department of Accounting, CT.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran. fheidarpour@iau.ac.ir