

# اثر بخشی کمیته حسابرسی

✍️ علیرضا ساسانی  
محمد شریفی‌راد

## مقدمه

به منظور نظارت بر فرایند و کیفیت گزارشگری مالی، عملکرد حسابرسی داخلی و مستقل، ارزیابی نظام کنترل‌های داخلی، مدیریت خطر تقلب و...، کمیته حسابرسی از اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره که مسئولیت اجرایی ندارند، تشکیل می‌شود. تحقیقات مختلف نشان می‌دهد وجود کمیته حسابرسی قوی و کارآمد در کنار حسابرسی داخلی و مستقل، موجب افزایش سطح کیفیت حسابرسی، کمک به مدیریت در بهبود امر راهبری سازمان با توصیه‌های مفید و افزایش سطح مسئولیت پاسخگویی<sup>۱</sup> در برابر ذینفعان می‌شود.

## تاریخچه کمیته‌های حسابرسی

در کشور آمریکا سابقه کمیته حسابرسی به سال ۱۹۴۰ میلادی برمی‌گردد. در این سال سازمان بورس و اوراق بهادار<sup>۲</sup> به شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس نیویورک پیشنهاد کرد که فرایند انتخاب حسابرسان مستقل را در اختیار بخشی از مدیران غیرموظف شرکتهای قرار دهند تا سازمان، اصطلاح کمیته حسابرسی را برای این گروه از مدیران غیرموظف به کار برد. پیشنهاد یادشده در سال ۱۹۷۱ به تصویب سازمان بورس و اوراق بهادار آمریکا رسید. در سال ۱۹۷۸، بورس نیویورک تشکیل نهاد کمیته حسابرسی را برای شرکتهای بورسی الزامی کرد (باباجانی، ۱۳۹۰). کمیسیون بورس و اوراق بهادار از سال ۲۰۰۳ میلادی شرکتهای را موظف کرده تا در ترکیب کمیته حسابرسی خود دست‌کم یک نفر را با تخصص مالی یا حسابداری به‌کار بگیرند و در صورت نبود عضو با این ویژگی، موضوع را در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی افشا کنند (تختائی، ۱۳۹۰).

در ایران نیز کمیته حسابرسی هیئت‌مدیره بورس اوراق بهادار تهران و مدیریت حسابرسی داخلی از سال ۱۳۸۷، با تدوین منشور کمیته حسابرسی، نظامنامه حسابرسی داخلی، آیین‌نامه دبیرخانه کمیته و بازنگری در آیین‌نامه نظام راهبری شرکتی، فعالیت خود را آغاز کرده است. سازمان بورس اوراق بهادار نیز با در اختیار گذاشتن پیش‌نویس منشور کمیته حسابرسی و منشور فعالیت حسابرسی داخلی، از تمامی ناشران پذیرفته‌شده بورسی و فرابورسی خواسته است تا مشخصات رئیس کمیته حسابرسی، دیگر اعضای این کمیته و مدیر حسابرسی داخلی شرکت را به این سازمان اعلام کنند (سازمان بورس اوراق بهادار، ۱۳۹۱).

## جایگاه کمیته حسابرسی در هرم

### سازمانی

کمیته حسابرسی مستقل یک جزء اساسی از ساختار حاکمیت شرکتی<sup>۳</sup> شناخته می‌شود (CPA, 2010).

به‌طور معمول، اعضای کمیته حسابرسی از مدیران غیرموظف یا مستقلی که در سازمان مسئولیت اجرایی نداشته و از سوی هیئت‌مدیره منصوب خواهند شد، شکل می‌گیرد. این کمیته به‌منظور افزایش منافع سهامداران و ذینفعان و با هدف کاهش نبود تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سهامداران، تشکیل می‌شود (تختائی، ۱۳۹۰).

### ارتباط با کیفیت حسابرسی

در ارتباط با مسئله کیفیت حسابرسی، نقش کمیته حسابرسی در چارچوب ۵ عنصر اصلی شناسایی‌شده در خصوص کیفیت حسابرسی که در قالب کیفیت به‌وسیله شورای گزارشگری مالی انگلستان در فوریه ۲۰۰۸ میلادی اعلام شده، به‌شرح زیر است (CPA, 2010):

#### ۱- فرهنگ سازمانی<sup>۴</sup> در یک موسسه حسابرسی شامل:

- ارزشهای اصلی مورد نظر حسابرس چه مواردی است؟
- آیا حسابرس به اصول رفتار حرفه‌ای نظیر صداقت و درستکاری<sup>۵</sup>، صلاحیت حرفه‌ای<sup>۶</sup> و حفظ استقلال<sup>۷</sup> متعهد است؟ و
- ارزیابی چگونگی انطباق حسابرس با ارزشها و اصول رفتار حرفه‌ای است.

#### ۲- مهارتها، ویژگیها و توانایی کارکنان و شریکان موسسه‌های حسابرسی شامل:

- آیا شریکان و کارکنان موسسه حسابرسی از شرایط کسب‌وکار و چارچوب قانونی صاحبکار درک کاملی دارند؟

## کمیته حسابرسی

### به‌منظور افزایش منافع

### سهامداران و ذینفعان و

### با هدف کاهش

### نبود تقارن اطلاعاتی

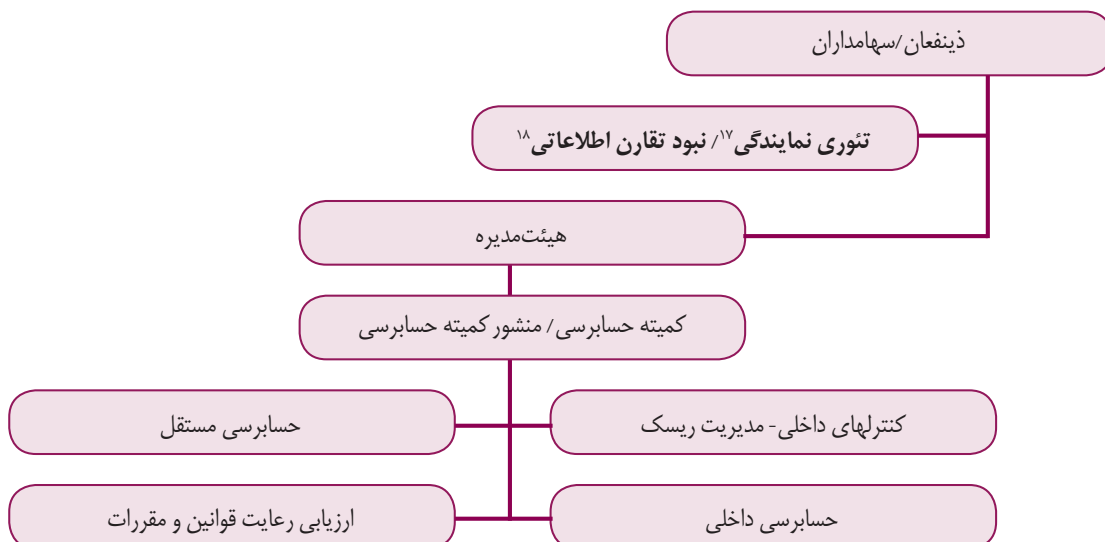
### بین مدیران و سهامداران

### تشکیل می‌شود



- گزارش‌های همراه (شامل روش‌های خطر تحریف در داده‌های صورت‌های مالی)، ارتباط برقرار می‌کند؟
  - آیا گزارش حسابرس بر مبنای ادعاهای مدیریت در ارزیابی و به‌کارگیری استانداردهای حسابداری، با ارزیابی **قضاوت**<sup>۱۰</sup> حسابرس همخوانی دارد؟
  - آیا گزارش‌های حسابرسی به شیوه‌ای روشن تهیه شده است؟ چگونه این گزارش‌ها می‌تواند بهبود یابد؟
  - آیا در گزارش‌های حسابرسی برای بهبود گزارشگری مالی و کنترل‌های داخلی، پیشنهاد بالقوه‌ای وجود دارد؟
  - آیا حسابرس فهرستی از موارد **نبود تطبیق**<sup>۱۱</sup> و تفاوت شناسایی شده در طول دوره حسابرسی تهیه می‌کند؟
  - آیا حسابرس به دنبال بازخوردی از عملکرد شما بر مبنای ارزیابی عادی و متعارف هست؟
- ۵- عوامل موثر خارج از کنترل حسابرسان**
- آیا سازمان شما به **اهمیت تناسب**<sup>۱۲</sup> گزارشگری مالی و فرایند حسابرسی دست یافته است؟
  - تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی در سازمان شما در چه سطحی از تجربه و کیفیت کار عمل می‌کنند؟
  - آیا ترکیب کمیته حسابرسی در سازمان در **تناسب کافی**<sup>۱۳</sup> با **مهارت‌ها**<sup>۱۴</sup>، **تجربه‌ها**<sup>۱۵</sup> و **دانش صنعت**<sup>۱۶</sup> به منظور ایجاد اطمینان در دستیابی به کیفیت حسابرسی قرار دارد؟
  - آیا اعضای کمیته حسابرسی در خصوص مسائل شناسایی شده در طول دوره حسابرسی، مشارکت فعال و حرفه‌ای دارند؟

- آیا کارکنان دارای صلاحیت فنی بوده و درک صحیحی از استانداردهای حسابداری، حسابرسی و آیین‌رفتار حرفه‌ای دارند؟
  - آیا شریکان و کارکنان با مسائل شناسایی شده در طول دوره حسابرسی با **رویکرد تردید حرفه‌ای**<sup>۸</sup> برخورد می‌کنند؟
- ۳- اثربخشی فرایند حسابرسی**
- شریکان و مدیران حسابرسی از نزدیک در برنامه‌ریزی حسابرسی مشارکت دارند؟
  - آیا برنامه حسابرسی مستقل قبل از پایان سال در جلسه‌های کمیته حسابرسی مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد؟
  - آیا وجود مهلت و تسریع در ارائه گزارش واقع‌بینانه و در دسترس به منظور در اختیار گذاشتن اطلاعات قابل اعتماد و مربوط به حسابرسان، به کیفیت حسابرسی منجر می‌شود؟
  - چگونه فناوری مورد استفاده در حسابرسی سازمان از رویکردهای حسابرسی پشتیبانی می‌کند؟
  - پشتیبانی و حمایت‌های فنی کافی در دسترس که مورد نیاز گروه حسابرسی است، کدام است؟
  - نحوه تعامل و استفاده حسابرسی مستقل از کار واحد حسابرسی داخلی چگونه است؟
  - آیا حسابرس شما **دسترس مناسبی**<sup>۹</sup> به کمیته حسابرسی دارد؟
- ۴- قابلیت اعتماد (اتکا) و سودمندی گزارش‌های حسابرسی**
- آیا حسابرس با جزئیات لازم در محدوده حسابرسی و





## قدم اول

## در باب اثربخش بودن

## فعالیت‌های

## کمیته حسابرسی

## تدوین منشور و یا

## اساسنامه فعالیت است

در حرکت است (CPA, 2010).

### اثربخشی کمیته‌های حسابرسی

۱- قدم اول در باب اثربخش بودن فعالیت‌های کمیته حسابرسی، تدوین منشور و یا اساسنامه فعالیت است (Morrow, 2007). به‌طور معمول کانون توجه منشور کمیته حسابرسی به تعامل‌های فعالیت حسابرسی مستقل، کیفیت خدمات حسابرسی مستقل و حسابرسی داخلی و ارزیابی رعایت قوانین و مقررات می‌پردازد. برای مثال، نقاط مورد توجه در منشور کمیته حسابرسی شامل (Leblance, 2007):

\* بررسی دوره‌ای عملکرد حسابرسان مستقل،

\* بررسی کلی از اثربخشی و استقلال حسابرسان مستقل،

\* مرور، نقد و بررسی سالانه کارکرد حسابرسان مستقل، شامل دامنه و نتایج رسیدگیها و ارزیابی و نظارت بر عملکرد ایشان،

\* ارزیابی عملکرد حسابرسی مستقل در طول مدت انتصاب و پیشرفت فعالیت حسابرسی.

۲- تعیین صلاحیتها، ترکیب و ویژگیهای اعضای کمیته حسابرسی (سازمان بورس اوراق بهادار، ۱۳۹۱).

۳- استقلال کمیته حسابرسی (کثیری، ۱۳۸۴).

۴- زمانبندی فعالیتها و ارائه گزارشهای عملکردی به هیئت‌مدیره در فاصله‌های زمانی تعیین شده و سایر موارد (Morrow, 2007).

۵- تعیین سازوکار و سلسله مراتب سازمانی برای گزارش اقدامهای انجام‌گرفته به هیئت‌مدیره (مهدوی، ۱۳۹۱).

۶- استقرار گروه حسابرسی داخلی در سازمان به‌منظور همکاری و مساعدت کمیته

• آیا قابلیت گزارشگری مالی سازمان با انتظار شما از نظر ماهیت، ترکیب و اندازه مطابقت دارد؟

• آیا سازمان شما فرصت لازم برای گزارشگری مالی به‌منظور ایجاد اطمینان از کیفیت گزارشهای مالی و حسابرسی قائل می‌شود (CPA, 2010)؟

### هدف کمیته حسابرسی

هدف از تشکیل کمیته حسابرسی کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن به‌منظور کسب اطمینان معقول از موارد زیر است (سازمان بورس اوراق بهادار، ۱۳۹۱):

۱- اثربخشی فرایندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترلهای داخلی،

۲- سلامت گزارشگری مالی، مدیریت خطر تقلب،

۳- اثربخشی حسابرسی داخلی،

۴- استقلال حسابرسی مستقل و اثربخشی آن، و رعایت قوانین و مقررات.

گسترش تعداد و زمینه فعالیت شرکتها منجر به افزایش سطح مسئولیت پاسخگویی شده است (باقرزاده، ۱۳۸۹).

بر همین اساس، این کمیته از طریق برقراری اطمینان از پاسخگویی مدیریت به ذینفعان و سرمایه‌گذاران و در جهت حفظ منافع آنها بر پایه مفهوم تئوری نمایندگی تشکیل می‌شود (محمدیان، ۱۳۹۰). این کمیته به سهامداران و ذینفعان سازمان این اطمینان را می‌دهد که معیارهای ارزیابی عملکرد به‌کارگرفته‌شده در مجموعه سازمان (شامل نظام کنترلهای داخلی، حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل) در راستای افزایش ارزش و ثروت سهامداران

- 5- Honesty and Integrity
- 6- Professional Competence
- 7- Independence
- 8- Appropriate Professional Skepticism
- 9- Appropriate Access
- 10- Judgments
- 11- Unadjusted
- 12- Appropriate Importance
- 13- Sufficiently Balanced
- 14- Skills
- 15- Experience
- 16- Industry Knowledge
- 17- Agency Theory
- 18- Asymmetric Information

### منابع:

- آزاد عبدالله، مهرداد بختیاری، جایگاه کمیته حسابرسی، حسابرسی داخلی و کنترل‌های داخلی در نظام راهبری شرکتی، فصلنامه حسابدار رسمی شماره ۱۳، بهار ۱۳۹۰
- باباجانی جعفر، مسعود بابایی، تاثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی دانشگاهها و موسسات آموزش عالی و تحقیقاتی، مجله دانش حسابداری، سال دوم، شماره ۴، ۱۳۹۰
- باقرزاده سعید، تاملی در نقش و جایگاه کمیته‌های حسابرسی در فرایند گزارشگری مالی شرکتهای سهامی عام، مجله حسابرس، شماره ۹، ۱۳۸۹
- تختائی نصرالله، محمد تمیمی، نقش کمیته حسابرسی در کیفیت گزارشگری مالی، فصلنامه حسابدار رسمی شماره ۱۵، پاییز ۱۳۹۰
- سازمان بورس اوراق بهادار، منشور کمیته حسابرسی، <http://www.irbourse.com/hesabresi> / <http://www.tse.ir/>، ۱۳۹۱
- کنیری حسین، نحوه تشکیل و وظایف کمیته حسابرسی، مجله دانش حسابرسی، شماره ۱۴، ۱۳۸۴، صص ۱۶-۴
- محمدیان محمد، نقش و روابط حسابرس، کمیته حسابرسی و هیئت‌مدیره در پاسخگویی به سهامداران، فصلنامه حسابرس، شماره ۵۶، آذر و دی ۱۳۹۰، صص ۱۳۶
- مهدوی غلامحسین، عیسی کریمی‌پور، ۱۵ راهکار پیشنهادی برای افزایش اثربخشی کمیته حسابرسی، مجله مطالعات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، ۱۳۹۱
- Hong kong, CPA, & CA. Australia, **Audit Committees and Audit Quality**, Website: [www.hkicpa.org.hk](http://www.hkicpa.org.hk), 2010
- Leblance R., **Ten Ways to Enhance the Effectiveness of the Audit Committee**, Ivey Business Journal Online, 2007
- Morrow J.F. and J. Pastor, **Eight Habits of Highly Effective of Audit Committees**, Journal of Accountancy, Vol. 204, 2007, pp. 46-51

حسابرسی (Leblance, 2007).

۷- وجود اختیاراتهای لازم به منظور برقراری جلسه‌هایی با ارکان مختلف سازمان با همکاری واحد حسابرسی داخلی و لزوم پاسخگو بودن ایشان (Leblance, 2007).

۸- بررسی منظم میزان اثربخشی فعالیت حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی به وسیله هیئت‌مدیره (مهدوی، ۱۳۹۱).

پژوهشهای انجام‌شده در حوزه اثربخشی فعالیت کمیته حسابرسی نشان می‌دهد فعالیت این کمیته در افزایش سطح کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت سود، مدیریت خطر تقلب، کاهش نبود تقارن اطلاعاتی و افزایش سطح پاسخگویی مدیریت، تاثیرگذار است (تختائی، ۱۳۹۰).

### نتیجه‌گیری

قدم اصلی در سنجش میزان اثربخشی فعالیت کمیته حسابرسی، وجود یک اساسنامه و یا منشور فعالیت است که دربردارنده تمام آنچه مورد انتظار هیئت‌مدیره در باب مسئولیت نظارت، کنترل و راهبری سازمان بوده، باشد. بدون تصویب یک منشور و یا اساسنامه مدون، هدفهای کمیته حسابرسی از جمله نظارت بر قابلیت اعتماد و اتکای صورتهای مالی، نظارت بر اعمال الزامهای قانونی، رعایت اصل استقلال و صلاحیت و نحوه انتخاب حسابرسان مستقل، نظارت بر عملکرد حسابرسان داخلی و... محقق نشده، بلکه سنجش میزان اثربخشی فعالیت کمیته حسابرسی نیز امکان‌پذیر نیست. از یک طرف، اعضای کمیته حسابرسی اقدامهای هیئت‌مدیره را به منظور افزایش سطح مسئولیت پاسخگویی در قبال ذینفعان و افزایش سطح کیفیت حسابرسی مورد بررسی قرار می‌دهند؛ از طرف دیگر، هیئت‌مدیره باید به صورت منظم اثربخشی فعالیت کمیته حسابرسی را در چارچوب منشور عملیاتی این کمیته به منظور نظارت عالی در راهبری سازمان و کاهش شکاف اطلاعاتی بر پایه مفهوم تئوری نمایندگی میان هیئت‌مدیره و سهامداران، ارزیابی کند.

### پانوشتها:

- 1- Accountability
- 2- Securities and Exchange Commission (SEC)
- 3- Corporate Governance Structure
- 4- Culture