

مدل منشور کمیته حسابرسی انجمن

حسابرسان داخلی امریکا و بورس ایران



کامران وارثیان ✍️

مقدمه

از سال ۱۹۷۲ که برای اولین بار کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده، لزوم ایجاد کمیته حسابرسی برای شرکتهای سهامی عام و توصیه‌هایی برای اجرای مناسب‌تر این کمیته‌ها داشته، هریک از بورسهای سهام نیز بیانیه‌های الزام‌آور متعددی را برای شرکتهای

پذیرفته‌شده‌شان وضع نموده‌اند. بخشی دیگر از بیانیه‌های صادره نیز غیرالزامی و اختیاری و صرفاً توصیه‌هایی برای تقویت بیشتر مسئولیت و عملکرد کمیته‌های حسابرسی بوده‌اند (Annemarie & Judith, 2004).

اما تأثیر **قانون ساربنز اکسلی ۲۰۰۲** در فاصله کوتاهی پس از تصویب آن، بسیار قابل ملاحظه بوده و بر مبنای مشاهده‌های عینی صورت‌گرفته، آثار چشمگیر تغییر و بهبود رفتار کمیته‌های حسابرسی بر رعایت مجموعه بیانیه‌های صادرشده مزبور، عیان می‌باشد که در ابتدا به آنها اشاره خواهد شد. قابل ذکر است که مفاد این قانون شامل مقررات الزامی و نیز برخی از توصیه‌های غیرالزامی است، هرچند غرض از این گزارش، قیاس بخشهای قانون در این ارتباط با سایر مقررات وضع شده قبل از آن نمی‌باشد، اما روند رفتار کمیته‌های حسابرسی بعد از قانون در رابطه با این بیانیه‌ها مورد ارزیابی قرار گرفته است.

در این مجال، الگوی منشور کمیته حسابرسی انجمن حسابرسان داخلی امریکا نیز ارائه گردیده است. چارچوب اصلی موضوعهای این منشور، شامل بررسی دامنه و رویکرد حسابرسان مستقل و داخلی، مذاکره درباره یافته‌های آنان و تأیید خدمات ایشان توسط این کمیته بوده، ولی اشاره مستقیمی به پاسخگویی این حسابرسان فقط در مقابل کمیته حسابرسی نداشته است.

هرچند این منشور متأثر از مجموع تلاشهای به‌عمل آمده برای به ثمر نشستن قانون مزبور بوده، اما در ضمن تحلیل تطبیقی آن با مفاد قانون نیز صورت گرفته و نتیجه اینکه تنها یک مورد از آن به‌صراحت راعی قانون ساربنز اکسلی در این رابطه نبوده است. همچنین، ارکان منشور مصوب سازمان بورس و اوراق بهادار ایران با مدل منشور انجمن موصوف مقایسه و نتایج حاصل از این قیاس، نشان از کم‌توجهی به بنیانها و دلایل اصلی ایجاد کمیته حسابرسی در منظر تهیه و تدوین این منشور بوده است.

روند پذیرش مسئولیتها توسط کمیته‌های حسابرسی

قانون ساربنز اکسلی، یکصد و هفتمین قانون مصوب کنگره ایالات متحد مصوب ۳۰ ژوئیه ۲۰۰۲، با تفویض نقش کلیدی که به کمیته‌های حسابرسی داشته، به‌طور فزاینده‌ای اختیارهای این کمیته‌ها را در بازبینی کیفی فرایند گزارشگری مالی شرکتها بهبود بخشیده و موجب مشروعیت بیشتر آنان شده است (Annemarie & Judith, 2008). ضروری است اشاره شود که در تدوین فرایند این قانون علاوه بر بیانیه‌های الزام‌آور، موارد متعددی از بیانیه‌ها که تا قبل از آن اجرائشان اختیاری بوده نیز در چارچوب الزامهای مقرر ساربنز اکسلی قرار گرفته‌اند. در موارد معدودی مشتمل بر احکامی به جز مجموع بیانیه‌های مزبور نیز بوده و بر این مبنا مجموع بیانیه‌ها افزایش و بهبود یافته است. برای توصیف روند این موضوع لازم است یادآوری گردد که تا قبل از تصویب این قانون، تدوین سند منشور کمیته حسابرسی شرکتها و همچنین عملکرد این کمیته‌ها، متأثر از بیانیه‌های صادرشده کمیسیون بورس و اوراق بهادار^۲ و بورسهای سهامی بود که این شرکتها عضو آنها بوده‌اند. این بیانیه‌ها، علاوه بر موارد الزامی^۳ لازم‌الاجرا، شامل توصیه‌های^۴ اختیاری^۵ نیز بوده‌اند که عمل به این توصیه‌ها، موجب حصول نتیجه مناسبتر برای آنان نیز می‌گردید.

با این ملاحظات، مطالعه رفتاری صورت‌گرفته در اوت ۲۰۰۲ که به فاصله کوتاهی بعد از تصویب ساربنز اکسلی نسبت به میزان رعایت روشهای مورد استفاده کمیته حسابرسی ۱۰۰ شرکت با مفاد این قانون بوده، نتایج مسیوطی داشته است. این مطالعه به‌منظور بررسی میزان تأثیرپذیری قانون ساربنز اکسلی برای بررسی حد انطباق رویه کمیته‌ها به اجرای موارد الزامی و توصیه‌ای ماقبل تصویب آن بوده، که کلاً همگی آنها جزو الزامات این قانون قرار گرفته‌اند (Annemarie & Judith, 2004). توضیح اینکه شرکتها مورد آزمون، عضو نزدک^۶ و از

تأثیرگذارترین فعالان تجاری در صحنه اقتصادی و در مجموع دارای بیشترین سهم از بازار سرمایه بوده‌اند که همواره مورد بررسی و مذاقه ارکان مقرراتی نیز قرار گرفته و بر این اساس، نظارت بیشتری نیز بر کمیته حسابرسی این شرکتها مورد انتظار بوده است. از آنجایی که شرکتها فقط عضو این بازار بوده‌اند، کمیته‌های آنان فقط الزامهای کمیسیون بورس اوراق بهادار و یا بازار اولیه اوراق بهادار را رعایت می‌کرده‌اند و دیگر بیانیه‌هایی که مربوط به بورس سهام نیویورک^۷ و یا بورس سهام امریکا^۸ و توصیه‌های منتشرشده کمیته بلوریون^۹ در سال ۱۹۹۶ که هدف آن بهبود اثربخشی کارکرد کمیته حسابرسی شرکتها بوده را در صورت لزوم فقط به‌طور داوطلبانه به مورد اجرا درمی‌آورده‌اند (Annemarie & Judith, 2008).

نتایج این مطالعه حاکی است که همانند قبل از تصویب قانون، تمایل به انجام موارد الزامی حوزه مسئولیت کمیته‌ها، بیش از توصیه‌های مزبور بوده است و بنا به تأثیر قانون ساربنز اکسلی، اهم موارد الزامها و توصیه‌های موصوف که مورد توجه و کاربرد بیشتر کمیته‌های حسابرسی قرار گرفته‌اند، به قرار ذیل می‌باشند. توضیح اینکه در مواردی به شماره بخش مندرج در قانون مصوب نیز اشاره شده است (Annemarie & Judith, 2008).



رفتار کمیته‌های حسابرسی نسبت به الزامهای قبل از قانون

- برقراری رویکرد مناسب دریافت و رسیدگی به اطلاعات مربوط به موارد عدم رعایتی که توسط افشاگران گزارش شده است؛
- پاسخگویی حسابرس مستقل به کمیته حسابرسی به همراه بررسی فرایند گزارشدهی این حسابرسان، برای بررسی چگونگی به‌کارگیری اصول و ضوابط کاری توسط آنها (موضوع بخش ۲۰۴ قانون)؛

- بررسی مجموعه تجزیه و تحلیل‌های مدیریتی و گفتگو در خصوص نتایج حاصل از این بررسیها با مدیریت و حسابسان؛
- بررسی حصول اعمال الزامهای ارکان مقرراتی؛
- بررسی چگونگی و میزان تحقق مبالغی که با پیش فرضهایی برآورد شده‌اند؛
- نظارت بر افشای اطلاعات مرتبط به مواردی از کنترل‌های غیراثربخش؛
- خودارزیابی کمیته حسابرسی از چگونگی ایفای مسئولیت‌هایش و پاسخگویی کامل از این بابت؛ و
- برگزاری مجامع این کمیته حداقل برای هر ۳ ماه یکبار در سال.

تحلیل تطبیقی مفاد منشور انجمن حسابسان داخلی امریکا با قانون ساربنز اکسلی

منشور کمیته حسابرسی حاضر، یکی از دو منشور و نیز یکی از چهار الگوی کیفی تدوین و ارائه شده انجمن حسابسان داخلی امریکا^{۱۰} است که وظایف و مسئولیت‌های این کمیته را در ده حوزه مورد بحث قرار داده است. این انجمن راهبر پویای این حرفه و مرجع ارائه دهنده استانداردهای حسابرسی داخلی می باشد. تدوین این مدل به استثنای عدم صراحت اشاره به مفاد بخش ۲۰۴ و بند دوم بخش ۳۰۱ قانون مصوب که اذعان می دارد: "مؤسسه‌های حسابرسی باید کلیه گزارش‌های خود شامل نامه مدیریت را به طور مستقیم به کمیته حسابرسی ارائه دهند" (US Congress, 2002)، براساس محتوای بخش‌های ۲۰۲، ۲۰۶، ۲۰۳، ۳۰۱، ۳۰۲، ۴۰۴، ۴۰۱، ۴۰۶، ۴۰۷، ۹۰۶ قانون مزبور که وظایف و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی را بر شمرده، می باشد.

قابل ذکر اینکه هر چند مفاد منشور حاضر به طور کامل مطابق با موضوعها و عناوین مطرح شده در بندهای «الف» لغایت «د» ذیل که مربوط به بخش‌هایی از قانون مزبور است نمی باشد، ولی مغایرتی با محتوای این بندها نداشته و عنوان نمودن آن فقط برای جلب توجه به چگونگی پذیرش مسئولیت‌های قانونی کمیته در این الگوی مکتوب می باشد:

الف) رازداری و حمایت از افشاکندگان اطلاعات و موارد مرتبط با اقدامهای فساد حرفه‌ای و عدم رعایتها (بخش ۳۰۱ قانون). قابل توضیح است که باتوجه به قبول این مسئولیت در

- اختیار تأیید اولیه خدمات حسابرسی و غیرحسابرسی، انتخاب و یا در صورت لزوم جایگزینی و نیز تعیین و تأیید دستمزد آنان؛ با تأکید بر اینکه انتخاب حسابرس تنها جزو اختیارهای کمیته حسابرسی می باشد؛
- حل و فصل عدم توافقیهای موجود بین حسابسان و مدیریت در فرایند اجرای کار حسابرسی (بخش ۳۰۱ قانون)؛
- بررسی و تأیید معاملات با اشخاص وابسته (بخش ۳۰۱ قانون)؛
- کسب اطمینان از رعایت مفاد حکم کمیسیون بورس و اوراق بهادار نسبت به اینکه انجام حسابرسی شرکت توسط شریک مسئول هر مؤسسه حسابرسی، حداکثر به مدت ۵ سال می باشد؛
- بهره‌گیری از خدمات کارشناسان مستقل توسط کمیته حسابرسی؛ و
- آماده کردن گزارش‌های سالانه برای ارائه به کمیسیون بورس و اوراق بهادار؛ به طوری که گزارش‌های مزبور به طور کامل پاسخگوی الزامهای این رکن مقررانگذار باشند.

عملکرد کمیته‌های حسابرسی در رابطه با توصیه‌های قبل از تصویب قانون

- انجام مذاکره‌هایی با مدیریت و حسابسان برای هموارسازی اجرای حسابرسی؛
- تدوین احکام و ضوابطی برای اطمینان به بهره‌گیری مؤثر هر مؤسسه ارائه دهنده خدمات حسابرسی مستقل از کادر حرفه‌ای مناسب؛
- نظارت بر کیفیت کارکرد نظام مدیریت ریسک شرکت و نیز ارزیابی‌های انجام گرفته از سوی مدیریت نسبت به عملکرد این سیستم؛
- بررسی احتمال وجود هرگونه تأمین مالی خارج از ترازنامه (دارایی‌های تحصیل شده منعکس نشده در ترازنامه)؛
- بازبینی فرایند رعایت مفاد آیین‌نامه اخلاقی؛
- بازبینی چگونگی انجام وظایف حسابرسی داخلی؛
- بررسی نامه مدیریت کنترل‌ها که از الزامهای بخش ۴۰۴ قانون می باشد؛
- اطمینان به انجام کار با کیفیت از سوی حسابسان؛

این منشور به کمیته‌های مزبور کمک می‌کند تا از اهمیت جایگاه‌شان به روشنی آگاه گردند، به طوری که بتواند بازتاب کاملی از مسئولیت مهم نظارتی آنها باشد.

طبق مفاد این منشور، هدف از فعالیت کمیته مستقل حسابرسی کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت مدیره بوده و علاوه بر سایر وظایف محول شده، مسئولیت کمیته حسابرسی اساساً بررسی نتایج حاصل از انجام حسابرسی خارجی با مدیریت و با این حساب‌رسان می‌باشد. قابل ذکر است که توجه این کمیته نسبت به حساب‌رسان خارجی بر اجرای وظایف و مسئولیتهایی به این شرح نیز قرار گرفته است:

- انتخاب حساب‌رسان خارجی و بررسی منظر استقلال آنان، بالا بردن کیفیت کار حسابرسی مستقل و اثربخشی بهره‌گیری از خدمات این حساب‌رسان و نیز ایجاد ارزش افزوده برای حسابرسی داخلی؛ با توجه به بررسی رویکرد حساب‌رسان مستقل و عملکرد حسابرسی داخلی و در نهایت تأیید خدمات آنان؛

- ایجاد روابط مناسب بین حساب‌رسان مستقل با حساب‌رسان داخلی و مدیریت شرکت؛ برای بهره‌گیری حساب‌رسان مستقل از اطلاعات مفید، به موقع و مؤثری که حاصل فعالیت‌های انجام شده قبلی حسابرسی داخلی است؛

- تعامل با مدیریت برای حل و فصل عدم توافقی‌های ناشی از فرایند اجرای کار حساب‌رسان خارجی؛

- توجه به نقش و دامنه کنترل‌های داخلی و نتایج رسیدگی حساب‌رسان مستقل و داخلی از میزان اثربخشی اجرای آن، شامل بررسی رعایت نظام‌مندی قوانین و مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای؛ و

میثاق‌های ارکان حاکمیت شرکتی که کمیته حسابرسی نیز رکنی از آن می‌باشد، طرح مجدد آن در منشور چندان موضوعیت نداشته است.

ب) کمیته حسابرسی موظف به بازبینی و تأیید معاملات با اشخاص وابسته است (بخش ۳۰۱ قانون) (Deloitte & Touche, 2003). طبق الگوی منشور، این کمیته مسئول بررسی معاملات و رویدادهای بااهمیت، پیچیده و غیرمعمول، برطبق استانداردهای حسابرسی و حسابداری می‌باشد، هرچند به صراحت اشاره مستقیمی به بررسی معاملات با اشخاص وابسته ننموده است.

ج) تمام گزارش‌های سالانه و دوره‌های چهارماهه باید معاملات تأمین مالی بااهمیت اقلام خارج از ترازنامه را افشا کرده باشند. به‌طور کلی در منشور، اشاره به وظیفه بررسی گزارش‌های صادره شده است.

د) برای حفظ استقلال کار حسابرسی، شریک راهبر و یا مدیرمسئول مؤسسه حسابرسی نمی‌تواند بیش از ۵ سال حسابرس یک شرکت باشد و خلاف انجام آن عملی غیرقانونی خواهد بود (بخش ۲۰۳ قانون). بر مبنای مفاد مندرج در متن منشور، این کمیته مسئول انتخاب و یا جایگزینی حسابرس و همچنین بررسی کیفیت رعایت استقلال آنان می‌باشد؛ که قاعدتاً در قبال ایفای این مسئولیت‌ها می‌توانند بررسی این الزام از قانون را هم مدنظر داشته باشند.

خلاصه الگوی منشور کمیته حسابرسی انجمن

حساب‌رسان داخلی امریکا

این منشور حاصل پذیرش مسئولیت و تلاش‌های به‌عمل آمده این انجمن و به‌دنبال حرکت جمعی مجموع ارکان قانونگذاری بوده که در نهایت منجر به تصویب قانون سارینز اکسلی گردیده است. لازم به ذکر است که مجموع این حرکتها برای برون‌رفت از شرایط عدم اطمینان حرفه‌ای بعد از فروپاشی شرکت انرون، ضروری بوده است.

این الگو یادآور وظایف و مسئولیتهای سنگین کمیته حسابرسی می‌باشد و بر این اساس، سرمایه‌گذاران نیز انتظار توجه مؤثرتری از کمیته‌های حسابرسی را دارند؛ که از جمله میثاق‌های آن بر مبنای مفاد این مدل می‌باشد. همچنین بیان



هر عضو کمیته حسابرسی باید مستقل و دارای اطلاعات مالی بوده و براساس قوانین و مقررات وضع شده، حداقل یک عضو آن باید متخصص مالی باشد.

جلسات کمیته

کمیته حسابرسی طی سال حداقل ۴ جلسه برگزار می‌نماید و می‌تواند براساس شرایط موجود، جلسه‌های بیشتری را نیز دایر نماید. همچنین انتظار می‌رود همه اعضای کمیته به‌صورت حضوری یا با سایر روش‌های از راه دور مانند ویدئو کنفرانس در جلسه‌ها حاضر باشند. در صورت لزوم، کمیته مدیران، حساب‌رسان یا دیگر اشخاص دیگری را نیز برای حضور در جلسه‌ها دعوت می‌نماید تا بدین وسیله بتواند اطلاعات مربوط و به‌موقعی را گردآوری کند. از سوی دیگر، کمیته جلسه‌های کاری جداگانه‌ای را برای ملاقات با حساب‌رسان ترتیب می‌دهد که در ادامه به تفصیل توضیح داده شده است. صورت جلسه‌های کمیته به‌همراه خلاصه جزئیاتی از موضوعهای قابل بحث هم باید پیشاپیش برای اعضا تهیه و آماده شده باشد.

مسئولیتها

کمیته ملزم به ایفای مسئولیت‌هایی به شرح زیر می‌باشد:

صورت‌های مالی

• بررسی مسائل بااهمیت حسابداری و گزارشگری، شامل معاملات پیچیده و غیرمعمول و مواردی که بسیار قضاوتی هستند، همین‌طور بیانیه‌های لازم‌الاجرای حرفه‌ای و مقررات جاری؛

• بررسی نتایج حاصل از انجام حسابرسی با مدیریت و حساب‌رسان مستقل که شامل مشکلات باقیمانده و یا پیش‌رو نیز می‌باشد؛

• بررسی صورت‌های مالی سالانه، و توجه خاص به کامل بودن اطلاعات آنها؛ به‌طوری‌که صورت‌های مالی بازتاب مناسبی از اصول حسابداری بوده و در نهایت این گزارشها قابل انطباق با اطلاعاتی باشند که قبل از آن به آگاهی کمیته رسیده است؛

• بررسی صحت و کامل بودن دیگر بخش‌های گزارشگری سالانه، شامل رعایت الزامهای قانونی مربوط، قبل از انتشار گزارشها؛

• بررسی صورت‌های مالی و رویدادهای پشتوانه آن به‌خصوص معاملات پیچیده و غیرمعمول مؤثر بر ارقام مالی و توجه به یافته‌های حساب‌رسان خارجی در این ارتباط.

متن کامل مدل منشور انجمن حساب‌رسان داخلی امریکا تجدیدنظرشده در می ۲۰۱۳

هدف

کمک به هیئت‌مدیره در اجرای مجموع مسئولیت‌های نظارتی این هیئت در رابطه با فرایند گزارشگری مالی، نظام کنترل داخلی و نظارت بر رعایت قوانین، قواعد، آیین‌رفتاری و همچنین فرایند حسابرسی می‌باشد.

اختیارها

کمیته حسابرسی اختیار رسیدگی به هر موضوعی را که در دامنه مسئولیت او قرار می‌گیرد، دارد، این اختیارها در قالب موارد زیر نمود پیدا می‌کند:

• انتخاب و تعیین حق الزحمه هر مؤسسه خدمات حسابرسی مورد تأیید و نیز بازبینی کیفیت انجام کار آنان در صورت به‌کارگیری از خدمت ایشان؛

• حل و فصل هرگونه عدم‌توافقی بین مدیریت و حساب‌رس؛ به‌ویژه نسبت به گزارشگری مالی؛

• تأیید اولیه انجام هرگونه خدمات حسابرسی یا غیرحسابرسی؛

• اختیار استفاده از مشاوران مستقل، حسابداران و یا سایر اشخاص، برای مشاوره و کمک به کمیته برای انجام فعالیت‌های نظارتی آن؛

• تحقیق راجع به هرگونه اطلاعات مورد نیاز کمیته از اشخاص برون‌سازمانی و یا هر یک از کارمندانی که با تقاضای کمیته حسابرسی برای این نوع همکاری دعوت می‌شوند؛ و

• در صورت ضرورت، ملاقات با مدیران مسئول شرکت، حساب‌رسان خارجی یا مشاوران خارج از آن شرکت.

ترکیب

ترکیب کمیته حسابرسی باید شامل حداقل ۳ و حداکثر ۶ عضو از هیئت‌مدیره باشد. هیئت‌مدیره و یا کمیته انتخابات این هیئت، موظف به تعیین و انتصاب اعضا و رئیس کمیته حسابرسی می‌باشد.

استانداردهای بین‌المللی برای کاربری حرفه‌ای حسابرسی داخلی منتشر شده توسط انجمن حساب‌رسان داخلی؛ و

• انجام ملاقاتهای منظم و جداگانه‌ای با مدیر حسابرسی در زمینه هر موضوعی که کمیته حسابرسی و یا حسابرسی داخلی اعتقاد به طرح آن را داشته باشند.

حسابرسی خارجی

• بررسی دامنه و رویکرد حساب‌رسان مستقل، شامل چگونگی استفاده و هماهنگی کار آنان با اطلاعات و داده‌های حسابرسی داخلی؛

• بررسی چگونگی اجرای کار حساب‌رسان مستقل و تأیید نهایی برای انتخاب و یا برکناری آنها؛

• بررسی و تأیید استقلال حساب‌رسان مستقل و در این خصوص مذاکره با آنان و توجه به مضمون اظهاراتشان درباره چگونگی رابطه با شرکت، شامل خدمات غیرحسابرسی ارائه شده؛ و

• ملاقاتهای منظم و جداگانه با حساب‌رسان مستقل، راجع به هر موضوعی که کمیته و یا این حساب‌رسان اعتقاد به طرح بحث آن را داشته باشند.

رعایت قوانین و مقررات

• بررسی اثربخشی نظام نظارت بر رعایت قوانین و مقررات و نتایج پیگیریهای مدیریت به انجام جایگزینهای انتخابی برای آن دسته از الزامهای قانونی که رعایت نشده‌اند؛ این بررسی مشتمل بر اقدامهای انضباطی نیز می‌باشد؛

• بررسی الزامهای جدید مقرراتی که نتیجه مطالعات و بررسیهای مراجع قانونی بوده‌اند و توجه به رویه‌ها و نیز نتایج مشاهده آزمونهای حسابرسی در رسیدگیهای مربوط به اجرای آن الزامها؛

• بررسی فرایند ابلاغ آیین‌رفتار حرفه‌ای به کارکنان شرکت و نظارت‌های صورت‌گرفته در رابطه با رعایت آن؛ و

• به‌روزآوری منظم اطلاعات کمیته در زمینه موارد رعایت از طریق مدیریت و مشاور حقوقی شرکت.

مسئولیت‌های گزارشگری

• ارائه گزارشهای منظم راجع به فعالیتهای کمیته درباره مباحث مطرح‌شده و توصیه‌های انجام‌شده به هیئت‌مدیره؛

• فراهم آوردن مجاری ارتباطی مقتضی بین حساب‌رسان داخلی

• برگزاری جلسه‌ای با مدیریت و حساب‌رسان خارجی برای بررسی الزامهای مقرر در استانداردهای پذیرفته‌شده حسابرسی. انجام این کار، ایفای مسئولیت مستقیم کمیته حسابرسی می‌باشد؛

• آگاهی از نحوه ارائه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای توسط مدیریت و احراز صحت آنها که در این خصوص، اطلاع از ماهیت و میزان تنگناهای احتمالی به‌وجودآمده در انجام کار حساب‌رسان داخلی و خارجی ضروری می‌باشد؛ و

• بررسی گزارشهای مالی میان‌دوره‌ای با مدیریت و حساب‌رسان خارجی، قبل از ارائه به مراجع قانونی و توجه به کامل بودن و سازگاری اطلاعات این گزارشها با مواردی که تا قبل از آن به اطلاع اعضای کمیته حسابرسی رسیده است.

کنترل داخلی

• توجه به کیفیت اثربخشی نظام کنترل داخلی شرکت که شامل کنترلها و نیز فراهم بودن امنیت فناوری اطلاعات می‌باشد؛ و

• آگاهی از دامنه بررسی کنترل داخلی توسط حساب‌رسان خارجی و داخلی، گزارش یافته‌های بااهمیت این حساب‌رسان و نیز توصیه‌های آنان به همراه پاسخهای مدیریت.

حسابرسی داخلی

• تأیید منشور حسابرسی داخلی؛

• تأیید نتیجه تصمیمهای گرفته‌شده راجع به انتصاب، قطع همکاری با مدیر حسابرسی و اطمینان به نبود هرگونه مانع و یا محدودیت غیرموجهی در بررسی این موضوع و یا در تصمیم‌گیری نسبت به موافقت با انتصاب، جایگزینی یا انفصال مدیر حسابرسی؛

• تأیید برنامه سالانه حسابرسی و یا در صورت لزوم هرگونه تغییر بااهمیت در آن؛ بررسی چگونگی فعالیت حسابرسی داخلی مرتبط با برنامه مزبور؛

• بررسی فعالیتهای، چارچوب وظایف سازمانی حسابرسی داخلی و برنامه‌ریزی منابع و بودجه آن، با مدیر حسابرسی؛

• بررسی حداقل سالانه کارهای انجام‌شده توسط مدیر حسابرسی و موافقت با پاداش و یا تعدیل حقوق سالانه ایشان؛

• بررسی میزان اثربخشی عملکرد حسابرسی داخلی شامل اجرایی کردن تعریف حسابرسی داخلی، آیین‌نامه اخلاقی و

بررسی کیفیت خدمات حسابرسان خارجی دارد (Institute of Chartered Accountants Australia, 2009).

نظر به اینکه کمیته حسابرسی منتخب راهبران اصلی شرکت بوده و بدین دلیل احتمال وابستگی نسبی آنان می‌تواند وجود داشته باشد، باید حداقل در فرایند انتخاب اعضای آن رعایت استقلال این کمیته مورد توجه قرار گیرد تا نتایج حاصل از آرای اعضای این کمیته گویای هدف از تشکیل کمیته حسابرسی و رعایت قوانین و مقررات مترتب بر آن باشد. بر این مبنا، اشاره صرف به اکثریت بی‌طرف از اعضا طبق الگوی بورس، کفایت لازم برای انجام مأموریت آنان که کمک به حفظ استقلال حسابرسان خارجی، ایفای بی‌طرفی حسابرسان داخلی در اجرای وظایفشان و نیز بهبود گزارشگری حاکمیتی است را فراهم نمی‌نماید. طبق الگوی منشور انجمن حسابرسان داخلی امریکا، هر عضوی از کمیته حسابرسی باید مستقل باشد.

ب) بر مبنای بند ۱ ماده ۵ و نیز سایر بندها و مواد منشور بورس، چگونگی انتخاب اعضای مستقل کمیته‌های حسابرسی تصریح نشده و مشخص نیست آیا منظور آن، انتخاب برخی و یا کل اعضای خارج از هیئت‌مدیره شرکت بوده و یا اینکه می‌توانند از میان اعضا غیرموظف هیئت‌مدیره هم باشند.

با توجه به اینکه این کمیته بازوی نظارتی هیئت‌مدیره در اجرای بخشی از مسئولیت‌هایش در فرایند گزارشگری مالی می‌باشد و همچنین به دلیل خبرگی و آگاهی که اعضای این هیئت از ماهیت و فعالیت شرکت دارند و نیز به علت اشرافی که باید بر برنامه‌ها و فعالیت حسابرسان داخلی داشته باشند، لازم است تعداد معقولی از اعضای کمیته حسابرسی از بین اعضای هیئت‌مدیره نیز باشند. طبق الگوی منشور انجمن امریکایی، ترکیب کمیته حسابرسی باید حداقل شامل ۳ و حداکثر ۶ عضو از هیئت‌مدیره باشد.

پ) بر مبنای مفاد ساربنز اکسلی و نیز مطابق مدل منشور امریکا، اختیارها و مسئولیت‌های کمیته‌های حسابرسی نسبت به دوره‌های قبل از رخداد شرکت انرون، بسیار گسترده و افزونتر شده است و پهنه این اختیارها از انتخاب و یا انتصاب حسابرسان تا انفصال و یا برکناری آنان می‌باشد.

طبق بند ۲ و ۹ از ماده ۸ و بند ۳ از ماده ۹ منشور بورس،

و خارجی و هیئت‌مدیره؛

• ارائه گزارش سالانه به سهامداران؛ مشتمل بر تشریح ترکیب اعضای کمیته، مسئولیت‌ها و چگونگی ایفای وظایف شامل الزامهای قانونی و نیز تصویب خدمات غیرحسابرسی؛ و

• بررسی سایر گزارش‌های منتشر شده از سوی شرکت که در چارچوب مسئولیت‌های کمیته قرار داشته باشد.

سایر مسئولیت‌ها

• انجام سایر فعالیت‌های مرتبط با این منشور که توسط هیئت‌مدیره درخواست شده باشد؛

• انجام بازرسی‌های ویژه مورد نیاز و نظارت بر چگونگی اجرای آنها؛

• بررسی و ارزیابی سالیانه کفایت منشور کمیته، درخواست تأیید تغییرات پیشنهادی آن به هیئت‌مدیره و کسب اطمینان به افشای مناسب تغییراتی که ممکن است بنا بر الزامهای قانونی و یا مقرراتی باشند؛

• تأیید سالانه چگونگی ایفای مسئولیت‌های عنوان شده در این منشور؛ و

• ارزیابی منظم عملکرد کمیته و اعضای آن.

تطبیق بنیادین الگوی منشور کمیته حسابرسی

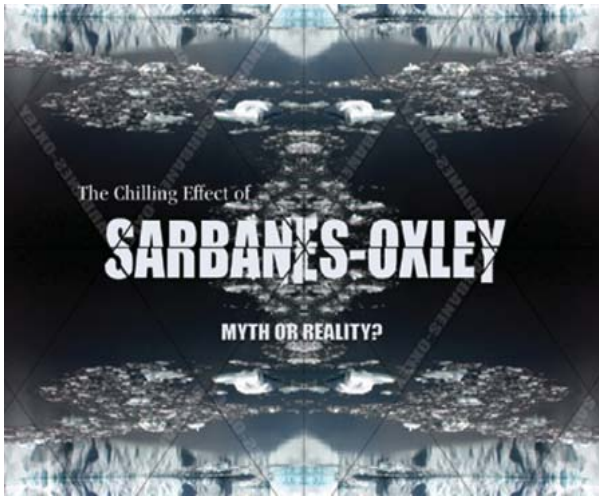
بورس و اوراق بهادار با مدل مشابه انجمن

حسابرسان داخلی امریکا

برای اطمینان به گزارشگری صحیح و مناسبتر شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، منشور کمیته حسابرسی در تاریخ ۲۳ بهمن ۱۳۹۱ تدوین و به تصویب سازمان بورس و اوراق بهادار رسیده است. هرچند در تهیه این منشور به جزئیات زیادی پرداخته شده، اما به قرار زیر در طرح‌ریزی بنیادهای آن به استقلال و نیز نقش و حوزه اختیارات این کمیته، توجه کامل و مناسبی مبذول نشده است:

الف) مطابق بند ۱ ماده ۵ از این الگو، اکثریت اعضا باید مستقل باشند.

رکن اساسی هر شرکتی، کمیته حسابرسی با حفظ بی‌طرفی اعضای آن است، که این کمیته نماینده و ندای راهبری می‌باشد. اثر پذیرش این نگرش در چگونگی تدوین منشوری تجلی می‌نماید که مبنای رفتار کمیته حسابرسی خواهد شد و تمرکز بر



8- American Stock Exchange (AMEX)

9- Blue Ribbon Committee (BRC)

این کمیته در سال ۱۹۹۸ به وسیله بورس سهام نیویورک و جامعه ملی معامله‌گران اوراق بهادار (National Association of Securities Dealers) (NASD) تشکیل شده است.

10- Institute of Internal Auditors (IIA)

منابع :

- Annemarie Keinath., and C.Walo Judith, **Audit Committee Responsibilities Disclosed Since Sarbanes- Oxley**, The CPA Journal, June 2008
- Annemarie Keinath. and C. Walo Judith, **Audit Committee Responsibilities, Focusing on Oversight, Open Communication and Best Practices**, CPA Journal, Nov. 2004
- Deloitte & Touche, **Audit Committee Checklist**, Jan. 10, 2003
- Institute Of Chartered Accountants Australia, **The Benefit of Audit: A Guide To Audit Quality, the Role of the Audit Committee**, 2009
- Instibute of Internal Auditors, **Quality Ensuring Excellence, Model Audit Committee Charter**, Revised: May 2013
- US Congress, **Law of Sarbanes-Oxley Act (SOX)**, July 30, 2002

انتخاب حسابرسان داخلی و خارجی و همچنین تصویب برنامه سالیانه انجام کار حسابرسی داخلی و دستمزد و پاداش مدیران آن با هیئت‌مدیره است. ضروری است برای احراز و نیز استمرار استقلال حسابرسان، به‌ویژه حسابرسان داخلی به این دلیل که جزیی از حاکمیت شرکتی محسوب می‌شوند و می‌تواند احتمال وابستگی و سوءگیری عملکرد آنان نسبت به حسابرسان خارجی بیشتر باشد، همچنین به‌منظور رعایت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی، باید اختیار انتخاب و بررسی رویکرد و نحوه انجام کار آنان و نیز حسابرسان خارجی با نظر کمیته مستقل حسابرسی باشد. عدم توجه به این موضوع، بستر نامناسبی برای عملکرد حسابرسان را فراهم آورده و موجب خسران گزارشگری خواهد گردید. لازم به یادآوری است که تشکیل کمیته مستقل حسابرسی، در اصل به‌دلیل پیوند مناسب بین گزارشگری شرکتی با مجموع فرایند گزارشگری حاکمیتی برای کمک به صحت اطلاعات ارائه‌شده حوزه فعالان اقتصادی مسئول به عموم افراد ذینفع می‌باشد.

انجمن حسابرسان رسمی استرالیا تأکید ویژه‌ای بر ارزیابی و نظارت بر فرایند اجرا و اثربخشی کار حسابرسی خارجی توسط کمیته‌های حسابرسی را داشته و اعتقاد دارد که باید این اطمینان وجود داشته باشد که شاخصهای مبنای این ارزیابی مناسب بوده باشد و پوشش مسئولیت آنان را به سهامداران ارائه نماید (Institute of Chartered Accountants Australia, 2009) و بیطرفی حداکثری اعضای کمیته حسابرسی است که بستری را برای برنامه‌ریزی و اجرای صحیح در این چارچوب فراهم می‌نماید.



پانوشتها :

- 1- Sarbanes- Oxley Act (SOX)
- 2- Securities and Exchange Commission (SEC)
- 3- Required
- 4- Recommendation
- 5- Voluntary
- 6- National Association Securities Dealers Automated Quotations (NASDAQ)
- 7- New York Stock Exchange (NYSE)