



## کمیته حسابرسی؛

## متناسب با ساختار مالکیتی و

مدیریتی

در گفتگو با

محمد شریعتی

آقای محمد شریعتی برای اصحاب حرفه چهره ای آشنا بوده و از چهره های شناخته شده جامعه حسابداری ایران به شمار می آید. ایشان نقشی سازنده در توسعه و گسترش حرفه حسابداری ایران داشته است.

آقای محمد شریعتی در حال حاضر به عنوان شریک مؤسسه حسابرسی نوین نگر مانا فعالیت دارند.

### حسابرس

همکاری همیشگی شما با مجله برای ما فرصت ارزنده ای است. اجازه می خواهیم اولین پرسش خود را به این موضوع اختصاص دهیم که نظام راهبری بنگاه چه اهمیتی برای حسابرسان مستقل دارد؟

#### شریعتی

اهمیت کمیته حسابرسی از نظر حسابرس مستقل، نشأت گرفته از جایگاه و نقش ویژه ای است که برای کمیته حسابرسی در ساختار نظام راهبری شرکتی در نظر گرفته شده و به اعتبار وظایفی است که برعهده کمیته حسابرسی قرار داده شده است، به ویژه اینکه بخش عمده وظایف آن، تا حدود زیادی در راستای برخی از شیوه های اجرایی و فرایندهای عملیاتی است که حسابرسان به منظور فراهم آوردن شواهد کافی برای اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی به کار می گیرند. در این رابطه می توان به موضوعهایی مانند کسب اطمینان از استقرار کنترل های داخلی، شفافیت و قابلیت اتکای اطلاعات مالی و رعایت قوانین و مقررات اشاره کرد. افزون بر این، اقدامات کمیته حسابرسی در استقرار واحد حسابرسی داخلی و نظارت بر عملیات آن، تا حد زیادی می تواند شرایط اطمینان بخش تری را در خصوص موارد

وضعیت است؛ به عنوان نمونه ملاحظه می‌کنید که براساس ماده ۱۰۷ اصلاحیه قانون تجارت ایران انتخاب مدیران الزاماً از بین سهامداران پیش‌بینی شده است.

اما در طرف دیگر مدلی است که در آن، مرزبندی شفاف بین مدیریت و مالکیت وجود دارد و عملاً شرکتها توسط مدیران اداره و کنترل شده و سهامداران کنترل خود را در چارچوب مقررات قانونی و از طریق حق رأی اعمال می‌کنند. حال با نگاهی به ساختار و ویژگیهای کمیته حسابرسی در ایران، بهتر می‌توان به میزان تناسب و هماهنگی آن با نظام حاکم و ساختار مالکیتی و مدیریتی در شرکتهای سهامی عام پی برد.

کمیته حسابرسی در ایران به عنوان یکی از اجزای نظام راهبری شرکتی، هم بسیار نوپا است و هم گستره نفوذ آن بسیار محدود است، چون که از سال ۱۳۹۱ ایجاد آن به وسیله سازمان بورس و اوراق بهادار الزامی شده است.

ساختار و ویژگیهایی که از سوی سازمان بورس و اوراق بهادار برای کمیته حسابرسی تعریف و تعیین گردیده را می‌توان به این شرح بیان کرد:

- کمیته حسابرسی از سه تا پنج عضو که اکثریت آنها مستقل و دارای تخصص مالی هستند، با انتخاب و انتصاب هیئت مدیره تشکیل می‌شود،
- رئیس کمیته حسابرسی باید از اعضای مستقل یا غیرموظف هیئت مدیره باشد.

بر این اساس مهمترین ویژگی در نظر گرفته شده برای اعضای کمیته حسابرسی یکی مستقل بودن و دیگری دارا

پیشگفته فراهم آورد.

همچنین وجود کمیته حسابرسی در شرایطی که وظایف محول شده را به درستی ایفا کند می‌تواند بستر و امکان مناسبی را برای حسابسان از لحاظ حفظ استقلال حرفه‌ای، ارتباط مناسب با مدیران شرکت و رفع محدودیتهای حسابرسی فراهم آورد.

## سازمان

**به نظر شما کمیته حسابرسی چه ویژگیهایی باید داشته باشد؟ آیا ساختار کمیته‌های حسابرسی در ایران با انتظارات حسابداران رسمی انطباق دارد؟**

### شریعتی

ساختار و ویژگیهای کمیته حسابرسی تا حد زیادی از ساختار مالکیتی و نحوه ارتباط آن با مدیریت، قوانین و مقررات و نظام اقتصادی- فرهنگی حاکم تبعیت می‌کند. شاید بتوان با قدری تسامح شرکتها را از لحاظ ساختار مالکیتی، شرایط محیطی و تأثیرپذیری از آن در دو طبقه کلی قرار داد.

یکی نظامهایی که در آن، شرکتهای سهامی عام عموماً در مالکیت و کنترل یک یا تعداد محدودی سهامداران عمده حقیقی، نهادی و دولت است که به طور مستقیم و غیرمستقیم سهم بالایی از مالکیت و یا کنترل را در اختیار دارد که نظام رابطه محور نیز نامیده می‌شود.

بدیهی است که در چنین ساختار مالکیتی، ارتباط بین مدیران و سهامداران، آنچنان درهم آمیخته است که مدیریت و کنترل مدیریت شرکت عملاً در اختیار سهامداران عمده است. در این مدل مقررات قانونی نیز به نوبه خود در جهت تحکیم همین

## ساختار مالکیتی و مدیریتی

### حاکم بر شرکتهای سهامی عام در ایران

### زیرساخت مناسبی را برای تشکیل و اثربخشی

### کمیته‌های حسابرسی

### مطابق ویژگیهای مورد نظر

### فراهم نمی‌نماید

حسابرسی، متناسب با محیط اقتصادی و فرهنگی مربوط به آن طراحی شده است. در حالی که نظام مالکیت و مدیریت شرکتی در ایران بیشتر رابطه محور است. از این رو مشکل خواهد بود که بتواند در عمل از قابلیت اجرایی و اثربخشی لازم برخوردار باشد و به سبب الزام مقرراتی، بیش از هر چیز بر جنبه تشریفاتی آن افزوده می شود؛ مگر در مواردی که مدیریت خود بر اهمیت خدمات کمیته حسابرسی آگاه باشد، که در این حالت کمیته حسابرسی می تواند مدیریت را در خصوص ایفای مسئولیت پاسخگویی یاری کند.

در این رابطه لازم است با توجه به تجربه هر چند اندک بنگاه های اقتصادی در این خصوص و همچنین تنگناها و مشکلاتی که کمیته های حسابرسی در مسیر تشکیل و انجام وظایفشان با آن مواجه هستند به وسیله مطالعه میدانی، ساختار و ویژگی های کمیته حسابرسی را مورد بررسی و بازبینی قرار داد، چرا که ساختار مالکیتی و مدیریتی حاکم بر شرکت های سهامی عام، در ایران زیرساخت مناسبی را برای تشکیل و اثربخشی کمیته های حسابرسی مطابق ویژگی های مورد نظر فراهم نمی آورد. بدیهی است که در این وضعیت کمیته حسابرسی قادر نخواهد بود انتظارات حسابرسان را نیز به نحو مناسبی برآورده کند.

## سازش

**مسئولیتها و وظایف کمیته حسابرسی شرکت در ارتباط با حسابرس مستقل شرکت چیست؟**  
**شریعتی**

داشتن درک صحیحی از هدفها و وظیفه حسابرس مستقل شرکت، عامل مهمی است که می تواند کمیته را در ایفای وظیفه خود در رابطه با حسابرس مستقل یاری کند. انتخاب عمده اعضای کمیته از بین حسابداران رسمی و متخصصان مالی نیز تا حد زیادی، دستیابی به این هدف را ممکن می سازد.

تحقیق و بررسی در خصوص انتخاب حسابرس مستقل که دارای شرایط تجربی و سازمان کاری مناسب با حجم کار شرکت باشد و پیشنهاد آن به مجمع، مراقبت در فراهم بودن شرایط لازم برای حفظ استقلال حسابرس مستقل، بررسی حدود کار حسابرسی به منظور پرهیز از واگذاری خدمات ناسازگار با خدمات اعتباربخشی حسابرس، فراهم آوردن شرایط لازم

بودن تخصص مالی است. همچنین براساس ضوابط مذکور مهمترین موارد نقض کننده استقلال را به اختصار می توان این گونه برشمرد:

- مالکیت بیش از ۵ درصد سهام شرکت اصلی و شرکت های فرعی،
  - وجود هر گونه رابطه استخدامی و مسئولیت اجرایی در شرکت اصلی و شرکت های فرعی طی مدت ۲ سال قبل از انتخاب و وجود رابطه سببی و نسبی با مدیران، مشاوران و کارکنان ارشد فعلی.
- همچنین اعضای هیئت مدیره زمانی مستقل تلقی می شوند

## از آنجا که نظام مالکیت و مدیریت شرکتی

### در ایران

### بیشتر رابطه محور است

### مشکل است که کمیته حسابرسی

### بتواند در عمل از

### قابلیت اجرایی و اثربخشی لازم

### برخوردار باشد

که افزون بر دارا بودن سایر شرایط، عضو مستقل منتخب سهامدار عمده نیز نباشند.

همانگونه که ملاحظه می شود، به نظر می رسد ساختار مالکیتی و مدیریتی موجود در شرکت های سهامی عام در ایران، زیرساخت مناسبی را برای تشکیل کمیته حسابرسی مطابق ویژگی هایی که اشاره شد، فراهم نمی نمایند. زیرا خاستگاه این ویژگیها و ساختار برای کمیته حسابرسی کشورهای است که نظام مالکیت و مدیریت شرکتی در آنها از نوع رابطه محور نیست و بدیهی است که ویژگی های مذکور برای کمیته

از مؤسسه‌های حرفه‌ای و بنگاه‌های اقتصادی بزرگ برای رفع نیازهایشان در این زمینه انجام شده، اما نتایج به دست آمده در این خصوص برای استفاده و هم‌افزایی، در دسترس عموم قرار نگرفته است.

انتظار می‌رود با تشکیل انجمن حسابرسان داخلی که به اهتمام مؤسسان آن در سال ۱۳۹۱ صورت گرفته است، بستر مناسبی برای ارتقای سطح کیفی خدمات حسابرس داخلی به‌عنوان یک خدمت ارزش‌آفرین ایجاد شود و البته که باید از جانب ذینفعان (از جمله نهادهای متولی بازار پول و سرمایه) حمایت شود.

همچنین با توجه به گسترش فناوری اطلاعات در حوزه‌های مختلف فعالیتهای بنگاه‌های اقتصادی، نیاز به تجهیز واحد حسابرسی داخلی به دانش و تخصص انجام حسابرسی فناوری اطلاعات بیش از هر چیز احساس می‌شود. در حالی که هنوز اقدام فراگیری در این زمینه انجام نشده و به دلیل نبود تخصص لازم، نیازمند توجه ویژه است.

## سپاس

**فرایند انتخاب حسابرس مستقل در ایران چگونه است؟ در فرایند انتخاب چه معیارهایی به‌کار گرفته می‌شود؟ آیا کمیته حسابرسی در آن نقشی دارد؟**

### شریعتی

طبق ماده ۱۴۴ اصلاحیه قانون تجارت الزام و اختیار انتخاب بازررس برای شرکتهای سهامی، توسط مجمع عمومی عادی پیش‌بینی شده، اما به‌طور صریح اشاره‌ای به انتخاب حسابرس مستقل نشده است. افزون بر این به‌جز صلاحیتهای

برای دسترسی حسابرس مستقل به کمیته حسابرسی و طرح مشکلات و موضوعهای مرتبط با کار حسابرسی، اهتمام در رفع محدودیتهای حسابرسی، تشکیل جلسه با حسابرس مستقل و مذاکره در زمینه موارد نبود توافق حسابرس با مدیریت، از مهمترین مسئولیتهایی است که کمیته حسابرسی در این حوزه به عهده دارد.

## سپاس

**ارزیابی شما از وضعیت حسابرسی داخلی در ایران و تأثیر آن بر کار حسابرس مستقل چیست؟ برای بهبود اثربخشی کار حسابرسی داخلی چه کارهایی باید انجام شود؟**

### شریعتی

اگرچه از سالهای نه‌چندان دور در تعداد محدودی از نهادها و بنگاه‌های اقتصادی با وجود فرد یا واحدی به نام حسابرسی داخلی آشنا هستیم و به‌تازگی نیز ایجاد چنین واحدی متعاقب الزامات سازمان بورس و اوراق بهادار در رابطه با نظام راهبری شرکتی در سطح شرکتهای بورسی تا حدی گسترش یافته است، اما به سبب نبود منابع آکادمیک و آموزشی کافی و نبود سابقه تجربی ضابطه‌مند و مبتنی بر مبانی حرفه‌ای مدون، متأسفانه این حرفه از غنای لازم برخوردار نشده است.

در حال حاضر بیش از هر چیز ضروری است که در کنار افزایش بار علمی و ارتقای سطح آموزش، موضوع تدوین دستورالعمل مناسب حاوی رهنمودها و فرایندها و شیوه‌های لازم برای دستیابی به هدفهای حسابرسی داخلی در حوزه ارزیابی کنترل‌های داخلی و حسابرسی عملکرد در دستور کار قرار گیرد. البته ناگفته نباشد که اقداماتی در سطح تعداد محدودی

## نیاز به تجهیز واحد حسابرسی داخلی

به دانش و تخصص انجام حسابرسی فناوری اطلاعات

بیش از هر چیز احساس می‌شود

حاکم بر آن، حسن شهرت حرفه‌ای و برخورداری از سازمان کاری لازم، از جمله مواردی است که جهت انتخاب حسابرس مستقل مورد توجه کمیته‌های حسابرسی قرار می‌گیرد.

## سپاس

**چه پیشنهادهایی برای بهبود فرایند انتخاب حسابرس مستقل در ایران دارید؟**

### شریعتی

انتخاب حسابرس توسط مجمع عمومی براساس پیشنهاد کمیته حسابرسی، فرایند مناسبی است، مشروط بر اینکه اعضای کمیته حسابرسی هم از ویژگی‌های لازم طبق ضوابط مقرر در منشور کمیته حسابرسی برخوردار باشند.

بدیهی است در مورد اینکه آیا کمیته حسابرسی می‌تواند کار حسابرس را ارزیابی کند، باید در این راستا دو موضوع را مورد توجه قرارداد. از یک طرف، اعضای کمیته خود از ویژگیها و صلاحیتهای لازم طبق ضوابط مقرر در منشور کمیته حسابرسی برخوردار باشند و از طرف دیگر، سطح ارزیابی می‌تواند فقط محدود به معیارهای عمومی برای انتخاب حسابرس باشد، (از جمله مواردی که در پاسخ به پرسش چهارم شما به آن اشاره کردم).

با این حال مهم است که این موضوع توجه شود که نتایج ارزیابی براساس معیارهای مذکور، به‌طور عمده برای انتخاب حسابرس به‌وسیله واحد مورد رسیدگی کاربرد داشته و نباید برای ارزیابی حرفه‌ای حسابرس توسط جامعه حسابداران رسمی، به‌عنوان یک شاخص تأثیرگذار و قضاوت قابل اتکا ملاک عمل قرار گیرد؛ چراکه ارزیابی حسابرس به‌وسیله جامعه در چارچوب معیارهای مقرر در استانداردهای حسابرسی و رهنمودهای جامعه و به‌وسیله اشخاص حرفه‌ای صاحب شرایط انجام می‌گیرد و افزون بر این تلاش می‌شود تا ارزیابی‌کنندگان درگیر موضوعهایی نشوند که می‌تواند از مصادیق تضاد منافع تلقی شود. در حالی که اعضای کمیته حسابرسی، به‌ویژه اعضای هیئت‌مدیره، در هر حال در ارزیابی حسابرس مستقل از موضوعهای تضاد منافع مصون نیستند.

## سپاس

**امیدواریم سازمان بورس به کمک حرفه حسابرسی بتواند از ابتکار خود برای شکل دهی کمیته حسابرسی**



**نتایج ارزشمندی به دست آورد.**

عمومی که برای بازرسی در ماده ۱۴۷ قانون مذکور اشاره شده است در مورد صلاحیتهای حرفه‌ای بازرسی، قانون ساکت است. اما با توجه به وظایفی که در سایر مواد اصلاحیه قانون تجارت برای بازرسی تعریف شده است از جمله ماده ۱۴۸ که بازرسی را مکلف کرده تا درباره صحت و درستی صورت‌داری و صورتحساب دوره عملکرد و حساب سودزبان و ترازنامه‌ای که هیئت‌مدیره در اختیار مجمع عمومی گذاشته‌اند، اظهار نظر کند، این ضرورت وجود دارد که بازرسی باید خود دارای صلاحیت لازم برای انجام حسابرسی باشد یا در این امر از افراد دارای صلاحیت استفاده کند.

در غیاب مقررات و ضوابط کافی در اصلاحیه قانون تجارت در خصوص صلاحیتهای بازرسی قانونی «قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی» وظیفه انجام حسابرسی و بازرسی قانونی در شرکت‌های سهامی و همچنین وظیفه حسابرسی در سایر شرکت‌های مشمول قانون مذکور را به عهده حسابداران رسمی که براساس ضوابط مقرر در قانون مذکور و مقررات مربوط انتخاب می‌شوند، قرار داده است. افزون بر این سازمان بورس و اوراق بهادار نیز شاخصهایی را در انتخاب حسابرسان برای انجام حسابرسی شرکت‌های سهامی عام پذیرفته‌شده در بورس (مانند امتیاز کنترل کیفیت مؤسسه‌های حسابرسی، تجارب و سابقه کار و ...) برای انتخاب مؤسسه‌های حسابرسی معتمد بورس در نظر گرفته است.

خارج از مواردی که برشمردم، به‌طور عمومی، میزان شناخت شخصی شرکتها نسبت به مؤسسه‌های حسابرسی و حسابرسان، و نظر مدیریت و امور مالی شرکتها، عمده‌ترین عامل مؤثر برای انتخاب حسابرس به‌وسیله مجمع عمومی است. از این‌رو به‌دشواری می‌توان به معیارهای ضابطه‌مندی که در این سطح مورد استفاده قرار می‌گیرد، اشاره کرد.

البته در شرکت‌هایی که کمیته حسابرسی در آنها به‌شکل فعال تشکیل شده، پیشنهاد حسابرس در شمار وظیفه کمیته حسابرسی قرار گرفته است. اما به‌دلیل عمر کوتاه این کمیته، نمی‌توان رویه فراگیری را در خصوص ویژگی‌هایی که از سوی کمیته مدنظر قرار می‌گیرد، فهرست کرد. با این حال، با توجه به تجربه شخصی‌ام، ویژگی‌هایی مانند دارا بودن شرایط لازم برای رعایت استقلال حرفه‌ای، آشنایی با صنعت مربوط و دارا بودن تجربه حسابرسی در صنعت و شناخت از مقررات