

دیدگاه‌های حرفه‌ای



۸ مهر ۱۳۹۸

عوامل مهم در افزایش اثربخشی کمیته‌های حسابرسی

این مقاله به قلم لارا لکا (Laura Leka) مدیر فنی بخش پشتیبانی از حرفه جهانی حسابداری فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) و لوری توگمن (Laurie Tugman) عضو کمیته حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار (PAIB) فدراسیون بین‌المللی حسابداران نگاشته شده است.

ترجمه: زهرا نوری

L. Leka, L. Tugman

در ورشکستگی و رسوائی بنگاه‌ها در همه کشورها از جمله ورشکستگی جدید شرکت کاریلیون (Carillion)، کافه زنجیره‌ای پاتیسری والر (Patisserie Valerie)، موسسه لندن کاپیتال اند فایننس (London Capital & Finance) در بریتانیا، ورشکستگی موسسه‌های ایالتی در آفریقای جنوبی شامل ترانسنت (Transnet)، خدمات عمومی الکتریکی اسکوم (Eskom) و خطوط هوایی آفریقای جنوبی و رسوایی موسسه وان‌ام‌دی‌بی (IMDB) در مالزی، نمونه‌های اندکی هستند که همگی توجه انتظام‌بخشی و سیاسی را بر حرفه حسابرسی متمرکز کرده و همچنین نشان‌دهنده سقوط بزرگ نظام راهبری بنگاه است.

در نتیجه، بحث در زمینه اصلاح انتظام‌بخشی حسابرسی و نظام راهبری در سطح جهان بالا گرفته است. بنگاه‌ها به دلیل کیفیت ضعیف حسابرسی‌ها ورشکسته نمی‌شوند. حسابرسی به منظور افزایش اطمینان نسبت به گزارشگری مالی طراحی شده است، اما مدیریت یا افراد مسئول راهبری را از مسئولیت‌هایشان معاف نمی‌کند. در نهایت، شکست بنگاه و پیامدهای ناشی از آن بر صورتهای مالی، نتایج راهبری و تصمیم‌های ضعیف است.

راهبری اثربخش براساس هدف، دیدگاه، ارزشها و اصول اخلاقی پایه‌ریزی شده است، که در رفتارها و اقدام هیئت‌مدیره

و گروه مدیریت انعکاس دارد و سراسر سازمان را دربر می‌گیرد. هیئت‌مدیره به‌همراه مدیریت، مسئول تنظیم موازین اخلاقی، شکل‌دهی به فرهنگ سازمانی و جهت‌دهی راهبردی هستند. سازمانها باید بکوشند تا اصلاحات در زمینه راهبری را فراتر از اکتفا به کمینه الزامات پیش ببرند.

هیئت‌مدیره مسئول نهایی یکپارچگی و درستی گزارشگری مالی بنگاه است، که اطمینان به پیاده‌سازی کنترل‌های داخلی در سراسر گزارشگری مالی، به‌کارگیری رویه‌های حسابداری مناسب و انتصاب و نظارت بر حساب‌برسان مستقل را شامل می‌شود. در بیشتر وقتها، این مسئولیتها از سوی هیئت‌مدیره به کمیته حسابرسی واگذار می‌شود. اما این واگذاری، هیئت‌مدیره را از تعهدها و پاسخگویی به سهامداران و دیگر سودبران معاف نمی‌کند.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران به‌طور قاطع از همه تلاشها برای تقویت و شفافیت نقش هیئت‌مدیره و کمیته‌های حسابرسی در انجام نظارت بر فرایندهای حسابرسی قانونی و گزارشگری مالی رهبری شده از سوی مدیریت، پشتیبانی می‌کند. این تلاشها شامل پرداختن به برداشتهایی از این نمونه است که کمیته حسابرسی به‌میزان کافی مستقل از مدیریت نیست یا ارتباط کافی میان کمیته حسابرسی و سهامداران وجود ندارد.

کمیته‌های حسابرسی اثربخش سهم مهمی در ارائه اطمینان و اعتماد در گزارشگری و مدیریت ریسک دارند. به‌هر حال در سراسر جهان، مسئولیت‌های کمیته حسابرسی از مسئولیت اصلی خود یعنی نظارت بر گزارشگری مالی، فراتر رفته است، که آنها را هم از نظر شرایط زمانی و هم تخصصی زیر فشار فزاینده‌ای قرار می‌دهد تا نظارت بر ریسک‌های مهم را در دستورکار خود قرار داده و افزون بر این، به دیگر تعهدات مهم خود عمل کنند.

در بیشتر وقتها، اگر هیئت‌مدیره به‌طور مستقیم با موضوعی سروکار نداشته باشد یا کمیته مناسب دیگری برای این کار موجود نباشد، به‌ناچار هر آن‌چه روی زمین مانده باشد به‌منظور رسیدگی به کمیته حسابرسی واگذار می‌شود؛ به‌طور نمونه، امنیت سایبری و دیگر موضوعهای مربوط به فناوری و همچنین مدیریت ریسک فراتر از ریسک مالی، از این موضوعها هستند.

مسئولیت‌های کمیته حسابرسی در حوزه‌های گزارشگری، بخشها و در میان بنگاهها بسیار متفاوت است. مهم است بدانید که برای همه کمیته‌های حسابرسی، یک الگوی واحد مناسب وجود ندارد و بنابراین افزایش اثربخشی در آنها بیشتر بستگی به به‌روشها خواهد داشت، تا مقررات دستوری بیشتر یا ضوابط اضافی انتظام‌بخشی.

هیئت‌مدیره به‌کمک درونداد کمیته حسابداران حرفه‌ای شاغل در کسب‌وکار فدراسیون بین‌المللی حسابداران، به‌دنبال یافتن راه‌هایی برای افزایش اثربخشی کمیته حسابرسی بود و پنج عامل مهم را شناسایی کرد.

۱- شفافیت در کمیته حسابرسی

افزایش شفافیت در مورد نحوه‌ای که کمیته حسابرسی به وظایفش عمل می‌کند، بسیار اهمیت دارد و امکان ارزیابی آگاهانه‌تر عملکرد و اثربخشی کمیته را فراهم می‌سازد.

بسیاری از بنگاه‌های دولتی دارای آیین و مقرراتی از جمله الزاماتی برای موارد افشای کمیته حسابرسی هستند. افزون بر این، همچنان افزایش موارد افشای داوطلبانه ادامه دارد، که نشان می‌دهد کمیته‌های حسابرسی به انتظارات در حال رشد سرمایه‌گذاران و دیگر سودبران پاسخ می‌دهند. اما در عین حال که گزارشگری کمیته حسابرسی افزایش می‌یابد، سودمندی موارد افشا فرق می‌کند.

در ایالات متحد، شاخص شفافیت کمیته حسابرسی مرکز کیفیت حسابرسی^۱ (CAQ) در سال ۲۰۱۸ در بازبینی موارد افشای کمیته حسابرسی ۵۰۰ شرکت برتر اس‌اند‌پی^۲ (S&P 500) نشان داد که موارد افشا در زمینه انتصاب

موسسه حسابرسی، مدت زمان انجام خدمات موسسه حسابرسی، تغییر در حق الزحمه حسابرسی، و ضوابط به‌کاررفته در ارزیابی موسسه حسابرسی افزایش یافته است.

در عین حال، کاهش موارد افشا در زمینه پرسشهای مهمی همانند موارد زیر مشاهده شد:

- آیا درباره دستمزدهای حسابرسی و رابطه آن با کیفیت حسابرسی بحثی انجام شده است؟ ۵ درصد از بنگاه‌ها به این موضوع پرداخته‌اند، که نشان‌دهنده روند کاهش مستمر از سال ۲۰۱۴ است که در آن زمان ۱۳ درصد از بنگاه‌ها به این موضوع پرداخته بودند.
 - آیا موارد افشا درباره عرصه‌های درخور توجه مطرح‌شده با حسابرس وجود داشته است؟ هیچ بنگاهی به این پرسش پاسخ مثبت نداده است، در حالی که در سال ۲۰۱۴، ۳ درصد به این موضوع پرداخته بودند.
- برای این که گزارشگری کمیته حسابرسی دارای اهمیت باشد، باید افشای فعالیت کمیته حسابرسی، حوزه‌های مهم دستورکار و گفتگوهای کمیته، صریح و قاطع باشد. چنین موارد افشایی باید بینشهایی در زمینه موضوعهای مهم مورد توجه کمیته حسابرسی در رابطه با صورتهای مالی و چگونگی پرداختن به این موضوعها فراهم آورد.
- اگر افزایش گزارشگری از سوی حسابرسان، از طریق افشای موارد مهم حسابرسی، در گزارشگری کمیته حسابرسی بازتاب داشته باشد، ممکن است موجب بهبود موارد افشای کمیته حسابرسی شود. برای کمیته حسابرسی غیرعادی خواهد بود اگر در زمینه موضوعی که حسابرس آن را به‌عنوان یک موضوع مهم حسابرسی در نظر گرفته است، دیدگاه خود را بیان نکند.
- تحلیل گزارشگری کمیته حسابرسی در بریتانیا نشان می‌دهد که افشای ریسکهای مهم گزارشگری مالی، به‌طور قاطع با گزارشگری حسابرس درباره موضوعات مهم حسابرسی هم‌خوانی دارد.

۲- ارتباط موثر

- تاکید بر اهمیت روند ارتباط موثر با کمیته حسابرسی، زیاده‌گویی نیست. این ارتباط به‌صورت کتبی و حضوری، رسمی و غیررسمی، ارتباط با مدیریت، حسابرس داخلی و مستقل، مدیر اجرایی ارشد، واحد مالی و هیئت‌مدیره انجام می‌شود.
- کمیته حسابرسی به‌منظور پشتیبانی از نقش نظارتی خود به موارد زیر اتکا می‌کند:
- بینش معنی‌دار مدیریت درباره ریسکهای نوپدید در آینده نزدیک، و آخرین تحولات درباره آن چه در کسب‌وکار روی می‌دهد، فراتر از اقدام مقدماتی که آنها برای تمرکز بر چالشها، ریسکها و فرصتهای مشخص انجام می‌دهند.
 - مطالب صریح و درخورفهم نشست مدیریت، مدیر مالی ارشد، واحد مالی و همچنین حسابرسی داخلی و مستقل. ممکن است حجم مطالبی که کمیته حسابرسی بررسی می‌کند بسیار زیاد باشد. اطلاعات کتبی ارائه‌شده به کمیته حسابرسی باید تنها دربرگیرنده مهمترین و مربوطترین اطلاعات برای توجه آنها باشد.
 - دسترسی بدون محدودیت به حسابرسان بدون حضور مدیریت و همچنین گفتگوی مستمر با حسابرسان خارج از دیدگاه حسابرسی، به‌منظور رسیدگی مستمر به موضوعها و نه تنها در زمان حسابرسی.
 - ارتباط غیررسمی با مدیریت و مدیر مالی ارشد در خلال نشستهای کمیته حسابرسی.
 - دسترسی مستقیم به گروه‌ها و بخشها و از جمله بخشهای جدا از بخش مالی، در صورت لزوم (باید اطمینان پیدا شود که کمیته حسابرسی فراتر از نقش راهبری خود اقدام نمی‌کند).
- همچنین کمیته حسابرسی باید با هیئت‌مدیره در مورد نحوه انجام مسئولیتهای خود ارتباط برقرار کند. کافی نیست که هیئت‌مدیره

به‌سادگی بر گزارش کمیته حسابرسی مهر تایید بزند؛ باید گفتگو و بررسی کاملی از جنبه‌های مهم فعالیت کمیته حسابرسی و همچنین هرگونه موضوع مهمی که آنها شناسایی کرده‌اند و نیازمند توجه کامل از سوی هیئت‌مدیره است، انجام شود.

۳- ساختار کمیته- شامل مهارت‌ها، شایستگی‌ها و تخصص مناسب

اطمینان از وجود ساختار درست در کمیته حسابرسی ضرورت دارد، اما ممکن است چالش‌برانگیز باشد. در حوزه‌های گزارشگری مختلف، الزامات متفاوتی وجود دارد، ولی در کل باید دست‌کم یک عضو در ساختار باشد که سواد مالی داشته باشد. اگر تنها یک فرد در کمیته حسابرسی باشد که در زمینه حسابداری و گزارشگری مالی تخصص داشته باشد، ممکن است برای او، مسئولیت سنگینی باشد. تنوع در تجربه، تخصص و دیدگاه و همچنین دانش صنعت، به‌خصوص با توجه به افزایش تعهدهای کمیته حسابرسی به فراتر از نظارت بر گزارشگری مالی، اهمیت زیادی دارد.

اعضای کمیته حسابرسی به پیشرفت و آموزش مستمر نیاز دارند تا با موضوعهای جاری همگام باشند. اما بیشتر وقتها آموزش رسمی برای کارکنان کمیته حسابرسی وجود ندارد و حتی مواردی وجود دارد که اعضای کمیته حسابرسی قبل از پیوستن به کمیته هرگز سروکاری با حساب‌رسان نداشته‌اند.

برنامه‌های آموزشی، مطالب راهنما و دیگر ابزار پشتیبان برای کمیته حسابرسی ضروری است تا اطمینان پیدا کند که از تغییرات مرتبط با حسابداری و گزارشگری بنگاه و همچنین فناوریهای جدید و تاثیر آنها بر کسب‌وکار و آینده حسابرسی اطلاع دارد. روشهای به‌دست‌آوردن اطمینان نسبت به تخصص پایدار در کمیته حسابرسی ممکن است متفاوت باشد، و از جمله آنها آموزش و تحصیل رسمی، مشاوره و همکاری با کارشناسان داخل و خارج سازمان است. در عین حال که کمیته حسابرسی می‌تواند به تخصص خارجی اتکا کند، اهمیت دارد که تلاش کند تا آموزش حرفه‌ای مستمر را به‌منظور فهم موضوعات نوپدید و توسعه آگاهی نسبت به بهروشه‌ها فراهم کند.

۴- نحوه انجام کار- راههای کارآمد و اثربخش انجام کار

به‌طور عادی تعهدات کمیته حسابرسی در حال گسترش است، اما هیچ موردی به‌طور کلی حذف نمی‌شود. به‌دنبال افزایش حجم کار و افزایش پیچیدگی ریسک‌های موجود در دستورکار، کمیته حسابرسی به راه‌های کارآمد و اثربخش برای انجام کار نیاز دارد تا اطمینان پیدا کند که می‌تواند با موفقیت مسئولیتهای مربوط به نظارت را انجام دهد.

بهروشه‌ها شامل موارد زیر است:

- وجود حیطه اختیاراتی که به‌خوبی تعریف شده باشد و دامنه روشنی از مسئولیتهای تنظیم‌کننده، که به‌طور گسترده به‌وسیله اعضای کمیته حسابرسی و همچنین دیگر اعضای سازمان از جمله هیئت‌مدیره، مدیر مالی ارشد و واحد مالی درک شود.
- ایجاد هماهنگی میان حساب‌رسان، کمیته حسابرسی و حساب‌رسان داخلی تا از تلاش دوجندان، هزینه افزوده و اثربخشی ضعیف جلوگیری شود.
- تناوب و کارایی مناسب نشستها به همراه دستورکارهای متمرکز که زمان و توجه کافی برای گفتگوی عمیق در زمینه حوزه‌های مهم فراهم می‌کند و همچنین نسبت به افزودن موارد اضافی در هنگام پدید آمدن، منعطف است.
- تهیه چکیده‌های کوتاه برای ارائه به اعضای کمیته حسابرسی پیش از شروع نشستها، که حوزه‌های مهم برای تمرکز در گفتگو را شرح دهد.

• برقراری تماس یا نشست مقدماتی میان رئیس کمیته حسابرسی و حسابرس، پیش از برگزاری هر نشست کمیته حسابرسی.

۵- استحکام واحد مالی

واحد مالی مسئول تهیه اطلاعات درخور اعتماد و حسابرسی پذیر برای موارد افشای خارجی است. بنابراین استحکام واحد مالی به‌منظور پشتیبانی از نقش نظارتی کمیته حسابرسی اهمیت دارد، که این نقش ممکن است به‌شدت به‌وسیله واحد مالی ضعیف که از ظرفیت، تخصص یا رهبری موثر مدیر مالی ارشد برخوردار نیست، سرکوب شود.

موارد درخور توجه برای کمیته حسابرسی از جمله بررسی این موارد است که آیا واحد مالی استخدام و تامین منابع مناسبی داشته است، آیا در پست‌های مهم افراد شایسته قرار دارند، و همچنین آیا از توسعه مستمر پشتیبانی می‌شود یا خیر. همچنین کمیته حسابرسی باید در نظر داشته باشد که در صورت نیاز، در انتصاب کارکنان مهم بخش امور مالی و برنامه‌ریزی برای جانشین‌پروری واحد مالی، نقش ایفا کند. موسسه **ی‌وای (EY)** بریتانیا در گزارشی با عنوان «انتصاب مدیران مالی ارشد برای جهانی که به‌سرعت در حال تغییر است: نقش کمیته حسابرسی» پیشنهاد می‌کند که «در زمان انتصاب مدیر مالی ارشد جدید، رئیس کمیته حسابرسی باید بخش جدانشدنی از فرایند مصاحبه باشد. در واقع «مدیر اجرایی ارشد باید خیلی شجاع باشد که پیشنهاد رئیس کمیته حسابرسی را رد کند.»

بخش زیادی از فعالیت مبادله‌ای واحد مالی از جمله تهیه صورتهای مالی، توسط فناوری امکان پذیر شده است، که فرصتهایی را برای واحد مالی فراهم می‌آورد تا بهره‌وری، کارایی و اثربخشی خود را بهبود بخشد و توجه خود را بر دیگر فعالیتهای افزایش‌دهنده ارزش متمرکز کند. در پاسخ به نیازها و تقاضاهای آینده کسب‌وکار، واحدهای مالی باید نقش خود را از واحد پشتیبانی فنی، به شرکای کسب‌وکار تغییر دهند تا امکان تصمیم‌گیری در سازمان را فراهم کرده و از آن پشتیبانی کنند. سازمانها برای پیشینه‌سازی ارزش واحد مالی در کسب‌وکار، به سازوکارهایی نیاز دارند تا اثربخشی را ارزیابی و از توسعه آن پشتیبانی کنند. در نهایت این مسئولیت بر عهده هیئت‌مدیره است اما ممکن است به یکی از کمیته‌های هیئت‌مدیره همانند کمیته حسابرسی نیز واگذار شود.

در افریقای جنوبی که مدل اطمینان بخشی ترکیبی به‌کار گرفته شده است، **نگاشت چهارم آیین راهبری بنگاه**^۳ پیشنهاد می‌کند که کمیته حسابرسی باید نظارت مستقل بر اثربخشی مقررات ترکیبی سازمان در زمینه اطمینان بخشی، از جمله ارائه‌دهندگان مستقل خدمات اطمینان بخشی، حسابرسی داخلی و واحد مالی داشته باشد. این آیین همچنین پیشنهاد می‌کند که کمیته حسابرسی دیدگاه‌های خود را در زمینه اثربخشی مدیر مالی ارشد و واحد مالی افشا کند.

پانوشتها:

- 1- The Center for Audit Quality
- 2- S&P 500
- 3- King IV Code on Corporate Governance

منبع:

Tugman L., Leka L., **Key Factors to Enhance Audit Committee Effectiveness**, ifac.org, 2019