

ساز و کار کمیته‌ی حسابرسی اثربخش



ترجمه و تألیف: مسعود محمدپور، و

شاهرخ شهبازی

مقدمه

بهبود مستمر در شرایط پیچیده و تغییرات فزاینده‌ی ساختاری کسب‌وکارها، نیازمند راهبری و مدیریتی "کارآ" و "اثربخش" است. در ادبیات حرفه‌ای کنونی، کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان یکی از کمیته‌های فرعی هیات مدیره شناخته می‌شود و جزئی ضروری از ساختار راهبری شرکتی اثربخش به حساب می‌آید. کمیته‌ی حسابرسی در حل مسائل مترتب بر حوزه‌ی کسب‌وکار به هیات مدیره‌ی سازمان کمک می‌کند و از استقرار و کارکرد اثربخش سامانه‌های نظارت مستمر، اطمینان کافی به‌دست می‌دهد. کارآیی کمیته‌ی حسابرسی به نفع مدیران ارشد سازمان، مدیران اجرایی، حساب‌رسان مستقل، و حساب‌رسان داخلی است. زیرا، این کمیته به آنها در ایفای مناسب مسئولیت‌های خود به‌عنوان افرادی

حرفه‌ای کمک می‌کند (SET, 1999).

کمیته‌ی حسابرسی هم‌چنین، وظیفه‌ی بااهمیتی از طرف سهام‌داران جهت نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و حسابرسی داخلی و مستقل دارد. در زمان کنونی، سهام‌داران و نهادهای قانون‌گذار در بازارهای مالی به‌طور فزاینده‌ای بر نقش کمیته‌ی حسابرسی در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی نسبت به وظایف خود به‌خصوص از منظر نظارت بر صورت‌های مالی حسابرسی شده، تمرکز کرده‌اند (FEE, 2013).

در این مقاله تلاش شده است تا در ابتدا، سازوکار و نقش کمیته‌ی حسابرسی از منظر «بهترین رویه‌های بین‌المللی اجرایی»^۱ و پژوهش‌های تجربی انجام شده ارزیابی شود، سپس، فعالیت‌های انجام شده در ایران برای به رسمیت شناختن جایگاه کمیته‌ی حسابرسی بررسی شود. در نهایت، مقایسه‌ی مفاهیم چارچوب نظری پیرامون کمیته‌ی حسابرسی در ایران با چارچوب مفهومی در رویکرد بین‌المللی مورد توجه قرار گرفته است.

بخش اول: بهترین رویه‌های بین‌المللی کمیته‌ی

حسابرسی

۱. اهداف، گستره‌ی فعالیت، و سازوکار کمیته‌ی

حسابرسی

هدف از تشکیل کمیته‌ی حسابرسی، بهبود کارآیی عملیات و ارزش‌افزایی برای سازمان است. این هدف به‌طور کلی با اتکا بر مواردی که در ادامه می‌آیند حاصل می‌شود. (این موارد هم‌چنین، گستره‌ی فعالیت کمیته‌ی حسابرسی را تشریح می‌کنند): ۱. بهبود قابلیت اتکا و اعتبار گزارش‌های مالی؛ ۲. افزایش دقت هیات مدیره در انجام وظایف؛ ۳. افزایش تمرکز هیات مدیره بر وظایف اصلی خود از طریق تفویض اختیار نظارت بر کنترل‌های داخلی و فعالیت‌های حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل به کمیته‌ی حسابرسی؛ ۴. بهبود وظایف و فرآیندهای حسابرسی داخلی و افزایش کارآیی در برقراری ارتباط میان هیات مدیره، حسابرسی داخلی، و حسابرسی مستقل؛ ۵. هماهنگی بیشتر میان

مدیران اجرایی و واحد مدیریت مالی؛ ۶. تقویت استقلال حسابرسان داخلی و واحد حسابرسی داخلی برای ارائه نظرات مستقیم به هیات مدیره جهت افزایش کارایی عملیات؛ ۷. تقویت استقلال حسابرسان و فراهم آوردن امکان اظهار نظر بدون ایجاد تضاد با مدیران سازمان از مجرای کمیته حسابرسی؛ ۸. بهبود کیفیت گزارش‌های حسابرسی داخلی؛ ۹. تقویت نقش و اختیار مدیران غیرموظف. ۱۰. کسب اطمینان از درک صحیح مدیران از دامنه کار حسابرسی تعریف شده (SET, 1999).

با وجود این که معمولاً کمیته‌های حسابرسی وظایف مشخصی را بر عهده دارند، الزام‌های قانونی مترتب بر فعالیت آن‌ها، به‌طور گسترده‌ای در کشورهای مختلف، متفاوت است. برای نمونه، تشکیل کمیته حسابرسی در برخی حوزه‌ها اجباری، و در برخی دیگر، اختیاری است. وظایف کمیته حسابرسی در هر کشور متفاوت است و بستگی به فرهنگ و سازوکار کسب‌وکار منطقه‌ای جغرافیایی، و نیازهای خاص هیات مدیره و مدیران اجرایی دارد. برای مثال، در برخی کشورها مانند آلمان و هلند، سازوکار راهبری، دو هیاتی است. یعنی یک هیات مدیره (با وظیفه اجرایی و عملیاتی) و یک هیات سرپرستی (با وظیفه نظارتی) وجود دارد. در این مدل راهبری، کمیته حسابرسی به‌طور منطقی بیشتر با هیات سرپرستی در ارتباط است و اعضای آن از طرف این هیات انتخاب می‌شوند (PWC, 2003).

۲. ویژگی‌های اثرگذار بر فعالیت کمیته حسابرسی

۲-۱. تنوع در ترکیب کمیته حسابرسی

صاحب‌نظران حرفه‌ای بر این باورند که تنوع در ترکیب کمیته حسابرسی بسیار بااهمیت است. آنان اعتقاد دارند در اختیار داشتن تجربیات مالی و غیرمالی گوناگون منجر به کارایی بیشتر کمیته حسابرسی می‌شود. برای نمونه، این امر ممکن است باعث بهبود سازوکار تفکر گروهی یا استفاده از فنون طوفان ذهنی^۲ شود (FEE, 2013).

باید توجه داشت داشتن تخصص حسابداری یا مالی برای تمام اعضای کمیته ضرورتی ندارد. زیرا کمیته می‌تواند از نظر مشاوران در حوزه‌های تخصصی استفاده کند. اما در هر صورت، اعضای کمیته باید قادر باشند سوالات صحیحی مطرح کنند و پاسخ‌ها را نیز به‌خوبی تحلیل کنند. البته، نباید فراموش شود برای افزایش اثربخشی و کیفیت عملکرد، لازم است تا حداقل یکی از اعضای کمیته در زمینه حسابداری یا مدیریت مالی

تخصص داشته باشد و از تمام رویدادها و تغییرات در فرایندها و الزام‌های گزارشگری آگاهی داشته باشد؛ زیرا وظیفه اصلی کمیته حسابرسی، بررسی فرآیندهای گزارشگری مالی برای کسب اطمینان از کیفیت آن است (SET, 1999).

۲-۲. قدرت رئیس کمیته حسابرسی به عنوان یک رهبر

وجود رئیسی قدرتمند و با نفوذ برای ایفای نقش رهبری کمیته حسابرسی ضروری است. رئیس کمیته حسابرسی باید قادر به برقراری ارتباط موثر میان هیات مدیره، مدیران اجرایی، حسابرسان داخلی، و حسابرسان مستقل باشد. این کار برای کمیته حسابرسی به‌عنوان درگاهی که از یک طرف داده‌ها و اطلاعات درون‌سازمانی را جمع‌آوری می‌کند و از طرف دیگر، بر گزارشگری آن‌ها نظارت می‌کند، حائز اهمیت است. رئیس قدرتمند با ایجاد ارتباطات درون‌سازمانی اثربخش، اعضای کمیته را برای طرح سوال‌های مهم و انتقادی از مدیران اجرایی، حسابرسان داخلی، و حسابرسان مستقل تشویق می‌کند و از این راه، فرآیند نظارت بر سازوکار و گزارشگری مالی و نظارت بر حسابرسی مستقل را بهبود می‌بخشد (FEE, 2013).

۲-۳. اثربخشی کمیته حسابرسی

بدون توجه به سازوکار و وظایف متفاوت حسابرسی داخلی در حوزه‌های مختلف، برای ایجاد کمیته‌ای اثربخش باید به این موارد توجه شود: ۱. تدوین منشور شفاف کمیته حسابرسی که در صورت لزوم برای تبیین فعالیت‌های کمیته استفاده شود؛ ۲. انتخاب اعضای واجد شرایط به‌گونه‌ای که وظایف کمیته به بهترین شکل ایفا شود؛ ۳. مدنظر قرار دادن استقلال و بی‌طرفی اعضای کمیته در زمان انتصاب؛ ۴. توجه به مدت زمانی که اعضا در کمیته عضویت دارند؛ ۵. برنامه‌ریزی صحیح و دقیق جلسات کمیته؛ ۶. تخصیص منابع مالی و انسانی کافی؛ ۷. تعریف سازوکار آشنایی اعضای جدید کمیته با وظایف و فعالیت‌های آن. هر یک از این موارد می‌تواند به تنهایی بر اثربخشی فعالیت‌های کمیته حسابرسی تاثیر مستقیم بگذارد (PWC, 2003).

به‌عنوان گام‌هایی عملی، ۱۰ راه برای بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی وجود دارد. این گام‌ها عبارت‌اند از:

۱. وظایف و نحوه ارزیابی عملکرد رئیس کمیته حسابرسی باید به‌طور شفاف مشخص شود؛ ۲. اعضای کمیته باید درک روشنی از پایه و اساس انتخاب روش‌های حسابداری، طرز فکر مدیران سازمان، و

اثر آن بر دست‌کاری اطلاعات مالی به‌دست آورند؛ ۳. باید اطمینان حاصل شود کمیته حسابرسی به همان اندازه که مستقل به‌نظر می‌رسد، بی‌طرفانه عمل می‌کند؛ ۴. استخدام، جهت‌دهی به فعالیت‌ها، آموزش، و بازنشتگی اعضای کمیته باید با دقت انجام شود؛ ۵. کمیته حسابرسی باید دستورالعمل و سازوکار مستندسازی مناسبی برای تبیین نقشه‌ی راه و فرآیند گزارشگری به هیات مدیره داشته باشد؛ ۶. باید تلاش شود رابطه‌ی مناسبی بین مدیران اجرایی و کمیته حسابرسی پیرامون مسائل گزارشگری ایجاد شود؛ ۷. سازوکار اثربخش مدیریت ریسک تحت نظارت کمیته حسابرسی تشکیل شود؛ ۸. ایجاد واحد حسابرسی داخلی قدرتمند که به‌طور مستقیم به کمیته حسابرسی گزارش دهد. ۹. استفاده‌ی موثر از نشست‌های اجرایی با کمیته حسابرسی؛ ۱۰. ارزیابی مستمر اثربخشی و هم‌راستایی کمیته حسابرسی با اهداف کلان سازمان (Leblanc, 2007).

۲-۴. منشور کمیته حسابرسی

کمیته حسابرسی باید منشوری مدون برای تبیین فعالیت‌های خود داشته باشد. این منشور باعث ایجاد درکی شفاف از نقش کمیته حسابرسی در سازمان می‌شود. منشوری که به‌دقت و با توجه کافی به جزئیات تهیه شده باشد، می‌تواند چارچوبی را برای ساختار بندی کمیته و تشریح وظایف آن در قبال هیات مدیره، اعضای کمیته حسابرسی، مدیران اجرایی، و حسابرسان داخلی و مستقل فراهم کند. هم‌چنین، باید تمهیداتی مانند ارائه منشور به‌همراه گزارش‌های سالانه به سهام‌داران برای کسب اطمینان از در دسترس قرار گرفتن آن، در نظر گرفته شود. به‌طور کلی، منشور کمیته حسابرسی حداقل باید این موارد را در بر گیرد: ۱. اهداف کلی؛ ۲. سازوکار، زمان‌بندی، و تعداد جلسات در طول سال؛ ۳. وظایف و مسئولیت‌های کمیته؛ ۴. نحوه‌ی ارتباط میان مدیریت، حسابرسی داخلی، و حسابرسی مستقل؛ ۵. وظایف گزارشگری؛ ۶. اختیار انجام بررسی‌های خاص در صورت نیاز.

این منشور پس از تهیه، باید توسط هیات مدیره بررسی شود، در صورت نیاز بازبینی شود، و در نهایت تصویب می‌شود. در تدوین منشور باید توجه شود فعالیت‌های کمیته بی‌جهت محدود نشده باشد و وظایف و مسئولیت‌های کمیته به اندازه‌ی کافی انعطاف‌پذیر باشد تا امکان فعالیت اثربخش را برای آن فراهم کند. هیات مدیره نیز باید اطمینان حاصل کند این منشور

خود را با تغییر نیازهای سازمان هم‌آهنگ می‌کند.

تدوین منشوری مناسب تنها زمانی ثمربخش است که کمیته‌ی حسابرسی از آن به‌عنوان ابزاری سودمند استفاده کند. برای نمونه، منشور باید: ۱. راهنمایی عملی برای تدوین دستور جلسه‌های کمیته ارائه دهد؛ ۲. به‌طور سالانه بازبینی شود تا از مناسب بودن آن جهت دستیابی اعضای کمیته به اهداف خود، اطمینان حاصل شود؛ و ۳. چارچوبی برای گزارش‌گری فعالیت‌های کمیته‌ی حسابرسی به هیات مدیره باشد (PWC, 1999).

۳. وظایف و مسئولیت‌های کمیته‌ی حسابرسی

به‌طور معمول، کمیته‌ی حسابرسی از طرف هیات مدیره، مسئول نظارت بر کنترل‌های داخلی، گزارش‌گری مالی، و حصول اطمینان از رعایت قوانین و رویه‌های ناظر بر فعالیت‌های سازمان است. وظایف هر کمیته به‌طور گسترده‌ای به شرایط سازمان وابسته است (PWC, 2003).

شرح وظایف کمیته‌ی حسابرسی توسط هیات مدیره ابلاغ می‌شود و توسط این کمیته با مد نظر قرار دادن وسعت و پیچیدگی سازمان، ماهیت صنعت، و ساختار هیات مدیره، پذیرفته می‌شود. وظایف کمیته هم‌چنین، باید به‌طور شفاف مکتوب و به سهام‌داران ارائه شود. وظایف کمیته‌ی حسابرسی باید به‌طور مستمر بررسی شود و در صورت نیاز، بازبینی شود تا از مناسب بودن آن اطمینان کافی حاصل شود. در نهایت، اگر شرکت در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشد، تغییر در وظایف کمیته‌ی حسابرسی باید به اطلاع این سازمان برسد. به‌طور کلی، وظایف و مسئولیت‌های اصلی کمیته‌ی حسابرسی عبارت‌اند از: ۱. بررسی سازوکار گزارش‌گری مالی سازمان جهت کسب اطمینان از صحت و کفایت افشا اطلاعات مالی در هماهنگی با حساب‌رسان مستقل و اعضای هیات مدیره که وظیفه‌ی گزارش‌گری مالی فصلی و سالانه را بر عهده دارند. کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند به حساب‌رسان مستقل پیشنهاد دهد برخی حساب‌ها یا معاملات خاص را مورد بررسی ویژه قرار دهند؛ ۲. کسب اطمینان از وجود و کارکرد سامانه‌ی کنترل‌های داخلی با کمک حساب‌رسان مستقل یا حساب‌رسان داخلی (در صورت وجود)؛ ۳. نظارت و بررسی عملکرد شرکت پیرامون رعایت قوانین بورس اوراق بهادار، نهادهای قانون‌گذار، و قوانین کسب‌وکار؛ ۴. شناسایی و انتخاب حساب‌رسان مستقل و مدیریت مسائل مرتبط با قرارداد حسابرسی؛ ۵. بررسی کفایت افشا اطلاعات مرتبط با معامله با اشخاص وابسته



باید متناسب با اندازه و نوع فعالیت سازمان باشد. به‌طور معمول، جلسات کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل چهار بار در هر سال مالی تشکیل شود. در صورت لزوم، رئیس کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند جلساتی را به‌صورت فوق‌العاده برگزار کند.

۴-۴. شرکت‌کنندگان: تمام اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید در جلسات حضور داشته باشند. هم‌چنین، کمیته باید حد نصابی برای حداقل حضور اعضا جهت رسمیت یافتن تعیین کند. به‌علاوه، با توجه به موضوعات مورد بررسی، برخی مدیران یا اعضای سازمان می‌توانند به صورت مدعو در جلسه حضور داشته باشند.

۴-۵. حق رأی: تعداد و نام کسانی که در جلسات کمیته حق رأی دارند، باید به‌طور مشخص ثبت و اعلام شود. باید توجه شود دبیر کمیته حق رأی ندارد (SET, 1999).

۴-۶. منابع: کمیته‌ی حسابرسی باید به منابع ضروری و مورد نیاز خود دسترسی داشته‌باشد. این امر به‌طور معمول نیازمند پیگیری‌های مستمر مالی و اداری است. در زمانی که منابع خاصی برای نمونه، مشاوره‌ی حقوقی یا استفاده از نظرهای کارشناسان فنی مورد نیاز است (مثلاً وقتی قرار است بررسی ویژه‌ای انجام شود)، باید از در اختیار بودن آن‌ها اطمینان حاصل شود (PWC, 2003).

۵. گزارش‌گری کمیته‌ی حسابرسی

به‌دلیل آن‌که اختیارات کمیته‌ی حسابرسی از طرف هیات مدیره به آن تفویض شده است، این کمیته وظیفه دارد درباره‌ی فعالیت‌های خود به هیات مدیره پاسخ‌گو باشد. در برخی از کشورها، گزارش‌های ارائه شده حتی در اختیار سهام‌داران نیز قرار می‌گیرد (PWC, 1999). به‌طور کلی، کمیته‌ی حسابرسی وظیفه و مسئولیت دارد گزارش تمام فعالیت‌های خود را به هیات مدیره ارائه کند (SET, 1999). در نهایت، گزارش‌گری کمیته‌ی حسابرسی به دو گروه، به رسمیت شناخته شده است: (۱) هیات مدیره، و (۲) سهام‌داران.

۵-۱. گزارش‌گری به هیات مدیره

ساختار، جزئیات، و تعداد گزارش‌هایی که کمیته‌ی حسابرسی به هیات مدیره ارائه می‌کند، بسیار متنوع است. برای مثال، هیات مدیره ممکن است از کمیته بخواهد کنترل‌های داخلی را به‌صورتی گسترده‌تر بررسی و نتایج را گزارش کند. گزارش‌ها به‌طور کلی باید

و معاملاتی که ممکن است کارکنان سازمان در آن‌ها منافی داشته باشند؛ ۶. انجام کارهایی که اختیاراتشان از طریق هیات مدیره به این کمیته تفویض شده است؛ مانند بررسی سیاست‌های مدیریت مالی و مدیریت ریسک؛ ۷. تهیه‌ی گزارش‌های مستند از فعالیت‌های انجام شده توسط کمیته و افشا آن به‌همراه صورت‌ها و گزارش‌های مالی سالانه. در نهایت، به‌منظور رعایت ساختار سازمانی اثربخش، کمیته‌ی حسابرسی نسبت به وظایف و اختیار تفویض شده، به هیات مدیره پاسخ‌گو خواهد بود؛ اما پاسخ‌گویی در برابر اشخاص ثالث، هم‌چنان بر عهده‌ی هیات مدیره است (SET, 1999).

۴. برگزاری جلسات کمیته حسابرسی

کمیته‌ی حسابرسی باید با توجه به ماهیت و حجم فعالیت‌های سازمان، جلسات خود را به‌طور مستمر تشکیل دهد. این جلسات باید حداقل به صورت فصلی (سه ماهه) برگزار شوند. در این بخش، به‌طور مختصر، سازوکار برقراری جلسات توسط کمیته‌ی حسابرسی مطرح شده است. نمایشگر (۱) ارکان جلسات کمیته‌ی حسابرسی را نمایش می‌دهد.

۴-۱. دستور جلسه: قبل از برگزاری هر جلسه، دستور آن باید به‌صورت شفاف و مکتوب تدوین شود و به تمام شرکت‌کنندگان ارائه شود. دستور جلسات باید به صورت نظام‌مند مستندسازی شوند.

۴-۲. صورت‌جلسات: پس از برگزاری هر جلسه، صورت‌جلسه باید با مسئولیت دبیر جلسه تدوین شود و به امضا شرکت‌کنندگان برسد.

۴-۳. تعداد جلسات سالانه: تعداد این جلسات

شامل خلاصه، شرح فعالیت‌های کمیته در طول دوره گزارشگری، و مجموعه‌ای از پیشنهادهای باشد. در زمان تهیه گزارش‌ها، کمیته باید از منشور کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان راهنمای عمل استفاده کند. اگر کمیته‌ی حسابرسی قصد دارد پیشنهادهایی ارائه دهد که مستلزم دخالت و همکاری هیات مدیره است، باید اطمینان حاصل کند. هیات مدیره زمان کافی برای در نظر گرفتن پیشنهادهای داشته باشد و به آن‌ها پاسخ مناسب را نشان دهد (PWC, 2003).

۲-۵. گزارشگری به سهام‌داران

در حال حاضر، کشورهای زیادی کمیته‌ی حسابرسی را ملزم کرده‌اند به‌طور مستقیم به سهام‌داران گزارش دهد. ولی، کارگروه بلو ریبون^۲ در آمریکا تلاش کرد گزارش‌های کمیته‌ی حسابرسی، در قالب نامه‌ای به همراه صورت‌های مالی سالانه منتشر شود. مطابق نظر این کارگروه، این نامه باید دربرگیرنده‌ی اظهارنظر درباره‌ی بحث‌هایی میان مدیران اجرایی سازمان و حسابرسان مستقل پیرامون کیفیت اصول حسابداری به کار گرفته شده و قضاوت‌های بااهمیت و این موضوع باشد که کمیته‌ی حسابرسی باور دارد صورت‌های مالی در تطابق با اصول پذیرفته شده‌ی حسابرسی به‌گونه‌ای منصفانه ارائه شده‌اند. البته، ارائه‌ی چنین گزارش‌های مستمری به سهام‌داران به عنوان یک گزارش متداول، نیازمند تغییر نقش کمیته‌ی حسابرسی در راستای بهبود شفافیت مالی و اطلاعات ارائه شده است (PWC, 1999).

بخش دوم: پیشینه و پژوهش‌های تجربی

۱. پیشینه‌ی تاریخی کمیته‌ی حسابرسی

۲-۱. کمیته‌ی حسابرسی در آمریکا

پیشینه‌ی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی به ۱۹۳۹ باز می‌گردد. بعد از وقوع مجاری انقلاب مک کیسون رابینز^۳، کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا^۴ به تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس نیویورک پیشنهاد داد حسابرسان مستقل را از مدیران غیرموظف هیات مدیره‌ی شرکت‌ها برگزینند و در مورد انعقاد قرارداد حسابرسی و تعیین حق‌الزحمه با آنان مذاکره کنند. سازمان از این گروه غیرموظف با عنوان «کمیته‌ی حسابرسی» یاد کرد. اما این پیشنهاد با فاصله‌ی زمانی زیادی و در ۱۹۷۱ به تصویب بورس اوراق بهادار آمریکا رسید. در ۱۹۷۲ کمیسیون بورس اوراق بهادار به همه‌ی شرکت‌های سهامی عام توصیه کرد کمیته‌ی حسابرسی را در ساختار

سازمانی خود ایجاد کنند. در نهایت، تشکیل کمیته‌ی حسابرسی برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار نیویورک از ۱۹۷۸ الزامی شد.

در ۱۹۸۸، انجمن حسابداران رسمی آمریکا استاندارد حسابرسی شماره‌ی ۶۱ را با عنوان «تعامل با کمیته‌ی حسابرسی» منتشر کرد. این استاندارد رابطه‌ی بین حسابرس مستقل، کمیته حسابرسی، و مدیریت را در ارتباط با گزارشگری مالی به کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا تبیین می‌کرد. در ۱۹۹۹، بورس اوراق بهادار نیویورک^۵، انجمن ملی معامله‌گران اوراق بهادار^۶، بورس اوراق بهادار آمریکا^۷، کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا، و انجمن حسابداران رسمی آمریکا قوانین گسترده‌ای پیرامون بهبود اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی در راهبری شرکتی را بر پایه‌ی نظرات کارگروه بلو ریبون^۸ تصویب کردند. در ۲۰۰۲ و پس از رسوایی‌های مالی متعدد، قانون ساربنز-آگزلی^۹، استفاده از متخصصان مالی و متخصصان کشف تقلب در کمیته‌ی حسابرسی را الزامی کرد (KPMG, 2005; 2007; PWC, 2003).

سهام خود افشا کنند. به این ترتیب، سهام داران از وضعیت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی با دلایل عدم تشکیل آن آگاه می‌شدند. با انتشار گزارش کمیته‌ی کدبری، تعداد شرکت‌هایی که کمیته‌ی حسابرسی را تشکیل دادند، به طور چشم‌گیری افزایش یافت. به‌طوری که در سال ۱۹۹۴، در حدود ۸۳٫۸ درصد از شرکت‌های سهامی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار لندن، در ساختار سازمانی خود جایی برای کمیته‌ی حسابرسی داشته‌اند. در هر صورت، یک دهه بعد، مزایای پیش‌بینی شده در بیانیه‌ی کمیته‌ی کدبری پیرامون جایگاه کمیته‌ی حسابرسی در راهبری شرکتی مورد توجه قرار گرفت. پس از ماجرای انرون نیز انتظارها درباره‌ی نقش کمیته‌ی حسابرسی در بهبود استقلال حسابرسان مستقل افزایش یافت (Spira, 2003).

۲. پژوهش‌های تجربی پیرامون کمیته‌ی حسابرسی

پژوهش نیل و همکاران (Neal et al, 2011) نشان داد با افزایش قدرت نفوذ هیات مدیره، وجود

با وجود این که معمولاً کمیته‌های حسابرسی وظایف مشخصی را بر عهده دارند، الزام‌های قانونی مترتب بر فعالیت آن‌ها، به‌طور گسترده‌ای در کشورهای مختلف، متفاوت است.

۲-۱. کمیته‌ی حسابرسی در انگلستان

با افزایش روند ایجاد کمیته حسابرسی در شرکت‌های سهامی آمریکا، اندیشه تشکیل آن در انگلستان نیز رواج یافت. سرعت پذیرش این کمیته در انگلستان کندتر بود و شرکت‌ها تمایلی به ایجاد آن نشان نمی‌دادند. بر خلاف بیشتر نظریه‌های پیشرو در حسابداری که به سرعت مورد توجه قرار می‌گرفتند، ایده‌ی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی در این کشور، در ابتدا با استقبال روبه‌رو نشد (Spira, 2003).

در ۱۹۹۲، کمیته‌ی کدبری طی گزارشی به تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار لندن توصیه کرد کمیته‌ی حسابرسی را ایجاد کنند. چون پذیرش این توصیه اختیاری بود بورس اوراق بهادار لندن تمام شرکت‌های پذیرفته شده را ملزم کرد میزان پذیرش این توصیه را در گزارش سالانه‌ی مجمع عمومی صاحبان

افراد با تخصص‌های مالی در کمیته‌ی حسابرسی باعث کاهش واکنش منفی بازار سهام به تجدید ارائه‌ی سود هر سهم می‌شود.

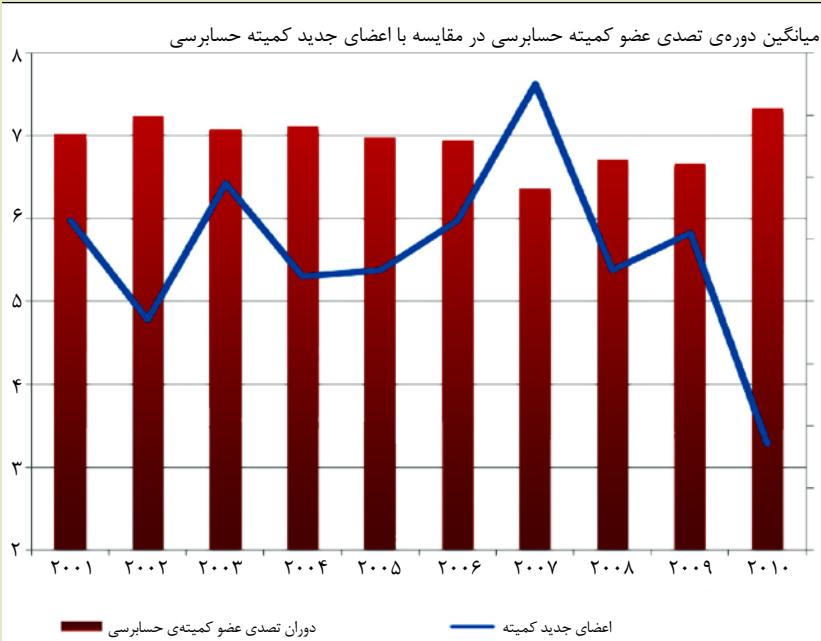
پژوهش‌های پیوسته‌ی موسسه حسابرسی کی‌پی‌ام‌جی^{۱۱} در ۲۰۰۵ تا ۲۰۰۸ نشان می‌دهد که (۱) کمیته‌های حسابرسی معمولاً ۳ یا ۴ عضو دارند و رئیس کمیته نیز معمولاً فردی است که وظیفه‌ی مدیریت مالی، حسابرسی مستقل، و مدیریت عاملی را در سازمان‌ها مختلف بر عهده داشته است؛ (۲) به‌طور متوسط، کمیته‌ی حسابرسی بین ۶ تا ۱۰ بار در هر سال تشکیل شده است؛ (۳) بسیاری از افراد عقیده دارند بعد از تصویب قانون ساربنز-آگزلی، اثربخشی کمیته‌های حسابرسی افزایش یافته است؛ (۴) به‌طور میانگین، ۴۱ درصد از اعضای کمیته از عملکرد حسابرسی داخلی راضی بوده‌اند، و ۵۲ درصد نیز رضایت نسبی داشته‌اند

(KPMG, 2005; 2007; 2008).

دفوند و جیامبالوو (Defond & Jiambalvo, 1991) عوامل مرتبط با شرکت‌هایی را بررسی کردند که درآمد سالانه‌ی خود را بین سال‌های ۱۹۷۷ تا ۱۹۸۸ به بیش از واقع گزارش کرده بودند. نتایج نشان داد. هیچ کدام از این شرکت‌ها کمیته‌ی حسابرسی نداشته‌اند. تحقیق ویلد (Wild, 1996) پیرامون شرکت‌های دارای کمیته‌ی حسابرسی نشان داد که پس از تاسیس این کمیته‌ها، محتوای اطلاعاتی گزارش‌های سود این واحدهای اقتصادی افزایش یافته است. ابوت و همکاران (Abbott et al., 2002) با انجام مطالعاتی دریافتند نبود اعضای متخصص مالی در کمیته‌ی حسابرسی، ارتباط معناداری با افزایش احتمال وقوع اشتباه و تقلب مالی دارد. همچنین، آن‌ها دریافتند وجود کمیته‌ی حسابرسی کاملاً مستقل از اعضای هیات مدیره، احتمال رخداد تقلب و اشتباه را کاهش می‌دهد. شی، دیویدسن، و والاس (Xie, Davidson, DaDalt, 2003) در نتیجه‌ی انجام مطالعاتی درباره‌ی اقلام تعهدی بانک‌های سرمایه‌گذاری، دریافتند وجود کمیته‌ی حسابرسی، با کاهش اقلام تعهدی در واحدهای اقتصادی رابطه دارد.

نمایشگر ۲

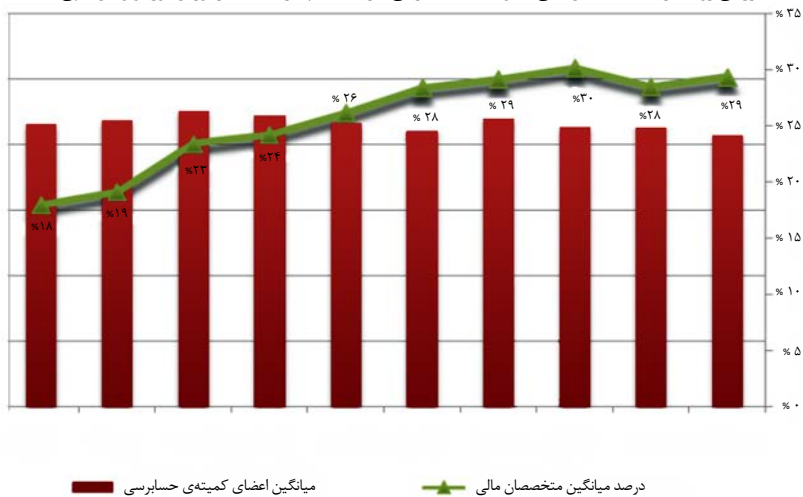
بررسی میانگین دوره‌ی تصدی اعضای کمیته‌ی حسابرسی



نمایشگر ۳

تغییر در استفاده از مدیران متخصص در حوزه‌ی مالی و حسابداری در ترکیب کمیته‌ی حسابرسی

بررسی روند: درصد متخصصان مالی عضو کمیته حسابرسی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس تورنتو و اس‌اند‌پی (S&P)



۳. بررسی تغییرات برخی شاخص‌های موثر بر

ترکیب کمیته‌ی حسابرسی از ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۰

اسپی‌زیری و فل‌بروک (Spizzirri & Fullbrook, 2011) در گزارش پژوهشی خود با عنوان "تحلیل کمیته‌ی حسابرسی" که برای مرکز اثربخشی هیات مدیره‌ی کلارکسون انجام دادند، به آمارهای قابل توجهی دست یافتند. آنان اظهار داشتند پس از تصویب قانون ساربنز-آگزلی (۲۰۰۲)، مسئولیت و قدرت عمل کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌ها افزایش یافت. این قانون تعداد افرادی را که باید عضو کمیته باشند افزایش داده است، افشای اطلاعات مرتبط با متخصصان مالی کمیته‌ی حسابرسی را خواستار شده است، و نقش و اهمیت مدیران مستقل را بهبود بخشیده است. در این تحقیق، با استفاده از بررسی کمیته‌های حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تورنتو کانادا و فهرست اس‌اند‌پی آمریکا، به‌طور خلاصه آمارها و نتایج این بخش به دست آمده است.

۳-۱. دوران تصدی عضو کمیته‌ی حسابرسی

مطابق نمایشگر (۲)، در ۲۰۰۱، میانگین دوره‌ی تصدی اعضای کمیته‌ی حسابرسی، در حدود ۷ سال

بود. این رقم برای ۲۰۰۷ به حدود ۶٫۳ درصد کاهش یافت. ولی در سال ۲۰۱۰، مدت تصدی اعضای کمیته‌ی حسابرسی در حدود ۷٫۳ تخمین زده شد که بیشترین دوره‌ی زمانی از ۲۰۰۱ تا این زمان را دربرگرفته است. افزایش مستمر میانگین دوره‌ی تصدی اعضای کمیته طی یک دوره‌ی ۱۰ ساله، بیشتر به دلیل افزایش اعضای غیرموظف کمیته‌ی حسابرسی بوده است که این میانگین را در حدود یک سال افزایش داده است (Spizzirri & Davidson, 2003).

(Fullbrook, 2011).

۲- اندازه و ترکیب کمیته‌ی حسابرسی

در بین سال‌های ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۰، اندازه‌ی کمیته‌ی حسابرسی تقریباً ثابت باقی‌مانده است. بزرگ‌ترین تغییر در اندازه کمیته، تغییر ۴٫۵- درصدی سال ۲۰۱۰، نسبت به سال ۲۰۰۹ بوده است. اگرچه اندازه‌ی کمیته‌ی حسابرسی تغییر محسوسی نکرده، اما استفاده از متخصصان مالی در ترکیب کمیته به‌طور قابل توجهی افزایش یافته است. در ۲۰۰۱، به‌طور متوسط، میانگین اعضای کمیته با سابقه‌ی رسمی حسابداری یا مدیریت مالی در حدود ۰٫۷۷ نفر بوده که این رقم در ۲۰۱۰ با رشدی ۵۶ درصدی، به حدود ۱٫۲ نفر رسیده است. نمایشگر (۳) این روند را به تصویر کشیده است. (Spizzirri & Fullbrook, 2011).

نمایشگر (۴) نشان می‌دهد در ۲۰۰۳، در حدود ۴۲ درصد از اعضای جدید کمیته‌ی حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تورنتو و اس اند پی دارای سابقه و تخصص مالی بوده‌اند. مطابق مشاهدات انجام شده تعداد اعضای جدید کمیته‌های حسابرسی به سرعت افزایش یافته‌اند (Spizzirri & Fullbrook, 2011). با وجود این که در ۲۰۰۴ میزان استفاده از متخصصان مالی در کمیته‌ی حسابرسی در حدود ۲۳ درصد کاهش پیدا کرده است، اما همچنان به‌کارگیری متخصصان مالی در کمیته‌های حسابرسی روندی افزایشی دارد. همچنین همان‌طور که نمایشگر (۵) نشان می‌دهد، در نمونه‌ی اخذ شده برای تحقیق، در ۲۰۰۳، استفاده از متخصصان مالی در ترکیب کمیته‌ی حسابرسی ۲۵ درصد افزایش را تجربه کرده است (Spizzirri & Fullbrook, 2011).

۳- حق‌الزحمه سالانه‌ی رئیس کمیته حسابرسی

فضای کسب‌وکار پس از قانون سارینز-آگزلی، توجه هیات مدیره را به اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی برای ایفای نقش مشارکتی در پاسخ‌گویی تحت تاثیر قرار داد. به همین دلیل، حق‌الزحمه‌ی رئیس کمیته‌ی حسابرسی از میانگین ۱۳ هزار دلار با ۱٫۷ برابر افزایش یافت و به ۲۲ هزار دلار در سال رسید. به‌همین دلیل، حقوق و پاداش سالانه‌ی رئیس کمیته حسابرسی در ۲۰۱۰ حدود ۱۰۵ هزار دلار بوده است که نسبت به ۲۰۰۵، در حدود ۸۶٫۵ درصد افزایش یافته است. نمایشگر (۶) روند تغییرات حق‌الزحمه‌ی رئیس کمیته‌ی حسابرسی را از سال‌های ۲۰۰۵ تا ۲۰۱۰ نشان می‌دهد (Spizzirri & Fullbrook, 2011).

بخش سوم: تجربه‌ی ایران پیرامون کمیته‌ی حسابرسی

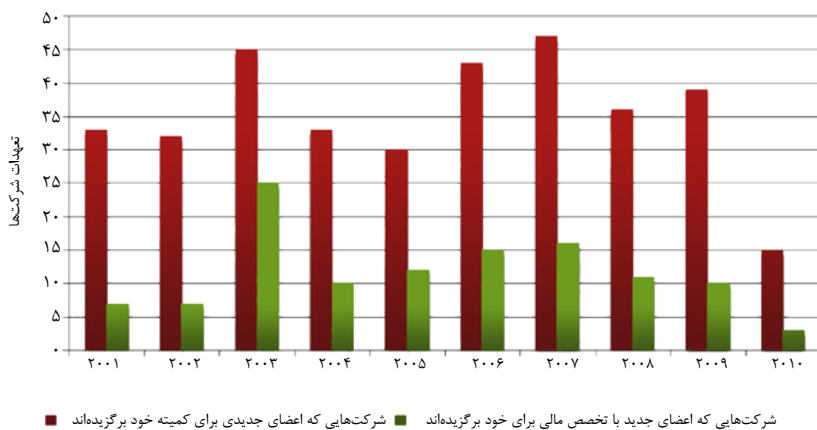
و شناسایی نیست، تحقیق‌های گسترده‌ای به‌مانند آن چه در کشورهای پیشرو انجام شده، در ایران صورت نگرفته است. اما تحقیق‌های صورت گرفته مانند ابراهیمی مند و سجادی (۱۳۸۴)، و عصابخش و علوی طبری (۱۳۸۹) همگی به نتایجی مشابه با تحقیق‌های بین‌المللی دست یافته‌اند.

به‌دلیل آن که در عمل، تجربه‌ی استفاده از کمیته‌ی حسابرسی در ایران دوران ابتدایی خود را پشت سر می‌گذارد و هنوز تاثیرات بااهمیت آن بر راهبری شرکتی و اطلاعات موثر بر ارزش شرکت‌ها به خوبی قابل مطالعه

نمایشگر ۴

الگوی اعضای جدید کمیته‌ی حسابرسی در استفاده از متخصصان مالی

مقایسه: تعداد شرکت‌هایی که از متخصصان مالی و ترکیب کمیته‌ی حسابرسی خود استفاده کرده‌اند (بورس تورنتو و بورس اس اند پی (S&P))



نمایشگر ۵

روند تغییر در به‌کارگیری/استعفای اعضای کمیته حسابرسی



از منظر حرفه‌ای، تلاش‌ها برای به رسمیت شناختن کمیته‌ی حسابرسی در ایران از دو راه اصلی انجام می‌شود: یکی انتشار استانداردهای مصوب و پیش‌نویس استانداردهای حسابرسی توسط سازمان حسابرسی و یکی دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های پیشنهادی و مصوب سازمان بورس و اوراق بهادار. در ادامه، برخی از مهم‌ترین استانداردها و دستورالعمل‌هایی که تا کنون منتشر یا تصویب شده‌اند، بررسی می‌شوند.

۱-۳. پیش‌نویس استاندارد ۲۶۰ حسابرسی با موضوع «اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری»

پیش‌نویس استاندارد حسابرسی شماره ۲۶۰ با عنوان "اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری" توسط سازمان حسابرسی منتشر شد که پایان فرآیند نظرخواهی عمومی آن نیز انتهای شهریور ۱۳۹۲ بود. تاکید این استاندارد بر شناسایی ارکان اصلی راهبری شرکت، جهت ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی مستقل به آن است. در این استاندارد، پس از تبیین اهداف و تشریح انواع ارکان راهبری آمده است که: "ممکن است کمیته‌ی حسابرسی، از زیرمجموعه‌های ارکان راهبری باشد" (سازمان حسابرسی، ت-۲، ۱۳۹۱).

هم‌چنین، بخش ت-۷ این پیش‌نویس می‌گوید: "کمیته‌های حسابرسی (یا گروه‌های زیرمجموعه مشابه با نام‌های مختلف) در بسیاری از کشورها وجود دارد. اگرچه وظایف و اختیارات آن‌ها متفاوت است، اطلاع‌رسانی‌های

حسابرس به کمیته‌ی حسابرسی (در صورت وجود) بخش مهمی از اطلاع‌رسانی حسابرس به ارکان راهبری محسوب می‌شود".

در نتیجه، این استاندارد کمیته‌ی حسابرسی را به عنوان رکنی از شرکت که نتایج حسابرسی و سایر رسیدگی‌ها باید به اطلاع آن برسد، به رسمیت شناخته است.

۲-۳. دستورالعمل کنترل‌های داخلی ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران

این دستورالعمل در اردیبهشت ۱۳۹۱ به تصویب سازمان بورس و اوراق بهادار رسید. در بخش ب ماده‌ی ۴ این دستورالعمل آمده است: "هیات مدیره باید کمیته حسابرسی و سایر کمیته‌های تخصصی مورد نیاز را تشکیل دهد و تمهیداتی فراهم کند که با تعامل کمیته‌ها و واحد حسابرسی داخلی، از استقرار و اجرای کنترل‌های داخلی مناسب و اثربخش اطمینان حاصل شود". به‌علاوه، بند ۱۰ مجدداً تاکید می‌کند که: "مدیریت ارشد شرکت باید کمیته حسابرسی را زیر نظر هیات مدیره مطابق با ضوابط سازمان تشکیل دهد". در ادامه‌ی همین بند، دستورالعمل تبیین می‌کند که: "اعضای کمیته حسابرسی باید متشکل از سه تا پنج نفر و اکثریت آن‌ها مستقل و دارای تخصص مالی باشند. ریاست کمیته با عضو مستقل یا عضو مالی غیرموظف هیات مدیره است.

علاوه بر این، شرکت باید واحد حسابرسی داخلی را زیر نظر کمیته حسابرسی تشکیل دهد" (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۱).

در این بند، برخلاف رویه‌ی مرسوم در ادبیات کمیته‌ی حسابرسی در سطح بین‌الملل، ذکر شده است که اکثریت کمیته باید تخصص مالی داشته باشند، در حالی که مطابق رویه‌های قابل قبول بین‌المللی، لزومی ندارد همه‌ی اعضای کمیته‌ی حسابرسی، تخصص مالی یا حسابداری داشته باشند.

در این دستورالعمل به‌طور مشخص ذکر شده است که حسابرسی داخلی باید نتایج ارزیابی اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی را به کمیته‌ی حسابرسی و هیات مدیره گزارش دهد.

پس، از این بیانیه می‌توان نتیجه گرفت که کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان مرجع صاحب صلاحیت برای دریافت گزارش‌های حسابرسی داخلی است و نقشی نظارتی بر ارزیابی اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی سازمان ایفا می‌کند.

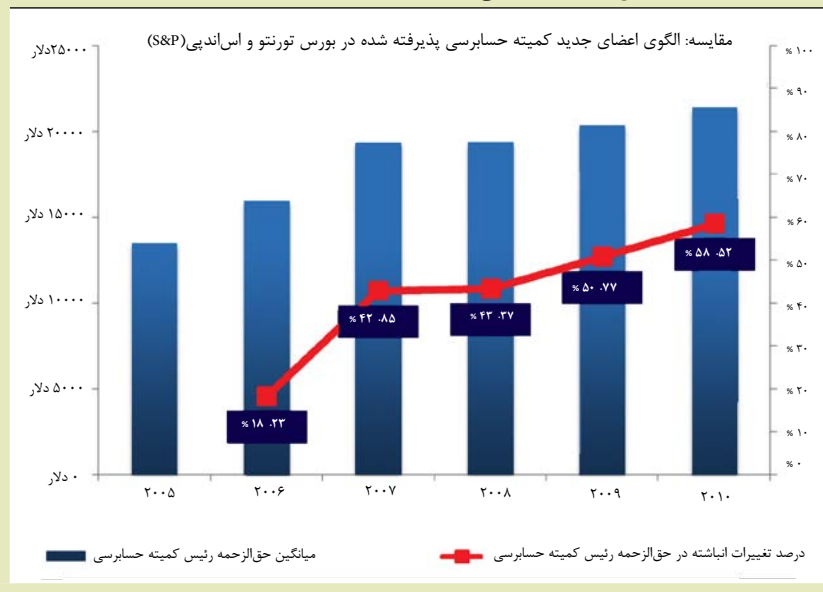
۳-۳. پیش‌نویس دستورالعمل راهبری شرکتی برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران

ماده‌ی ۱۷ این پیش‌نویس تاکید می‌کند "هیات مدیره برای انجام امور مهم شرکت، باید کمیته‌های متعددی را تشکیل دهد" (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۰). هم‌چنین، این ماده می‌گوید تشکیل کمیته‌ی حسابرسی با شرایطی که در دستورالعمل ذکر شده است، اجباری خواهد بود.

وجود چنین ماده‌ای در این دستورالعمل نشان دهنده‌ی آن است که با فاصله‌ی ۳۴ ساله از اجباری شدن تشکیل کمیته‌ی حسابرسی توسط شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس‌های مختلف آمریکا، این امر درباره‌ی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس و اوراق بهادار تهران نیز الزامی خواهد شد.

ماده‌ی ۱۸ این دستورالعمل حداقل تعداد اعضای کمیته‌ی حسابرسی را ۵ نفر تعیین کرده است و اظهار داشته است: "اکثریت اعضای این کمیته باید از اعضای مستقل یا غیرموظف و رئیس این کمیته باید عضو مالی مستقل هیات مدیره باشد. تمام اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید دانش و تجربه‌ی مالی متناسب داشته باشند" (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۰). در این‌جا نیز تفاوت‌هایی با رویه‌های پذیرفته‌شده‌ی جهانی دیده می‌شود. به‌طور کلی، حداقل تعداد اعضای کمیته ۳

نمایشگر ۶ حق‌الزحمه سالانه‌ی رئیس کمیته حسابرسی



نمایشگر ۷

مقایسه رویکرد بین‌المللی با رویکرد ایران به کمیته‌ی حسابرسی

موضوع	رویکرد بین‌المللی	رویکرد ایران
هدف از تشکیل کمیته حسابرسی	ایجاد کارآیی در عملیات و خلق ارزش افزوده برای سازمان از مجرای نظارت بر گزارشگری مالی، استقلال حسابرس، کنترل‌های داخلی، و تقویت نقش مدیران غیرموظف.	ایفا و بهبود مسئولیت نظارتی هیات مدیره درباره‌ی مدیریت ریسک، کنترل‌های داخلی، گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، استقلال حسابرس، رعایت قوانین.
تعداد اعضای کمیته حسابرسی	حداقل ۳ نفر	حداقل ۵ نفر
ترکیب اعضای کمیته حسابرسی	حداقل وجود یک عضو مالی الزامی است و ضرورتی ندارد که تمامی اعضا دانش مالی و حسابداری داشته باشند.	اکثریت/تمامی اعضای کمیته حسابرسی باید تخصص و تجربه کافی در امور مالی و حسابداری داشته باشند.
استقلال اعضای کمیته حسابرسی	افراد کمیته باید مستقل از سازمان بوده و مستقل عمل کنند. این افراد نباید در سازمان اصلی یا سازمان‌های فرعی آن منافع باهمیتی داشته باشند.	تعریف شفاف مدیران مستقل و تاکید بر استفاده‌ی حداکثری از مدیران غیرموظف
انتصاب اعضای کمیته حسابرسی	توسط سهامداران یا هیات مدیره	توسط هیات مدیره
ارزیابی کمیته حسابرسی	حداقل شش ماهه	مطلب خاصی ذکر نشده است

پی‌نوشت

1. Best Practice
2. Brain Storming
3. Blue Ribbon
4. McKesson & Robbins Scandal
5. Security Exchange Committee (SEC)
6. New York Stock Exchange (NYSE)
7. National Association of Securities Dealers (NASD)
8. American Stock Exchange (AMEx)
9. Blue Ribbon
10. Sarbanes-Oxley Act
11. KPMG

منابع انگلیسی:

- 1 - FEE. "Global Observations on the Role of the Audit Committee", Center for Audit Quality, ICAA, 2013
- 2 - PWC. "Audit Committees: Good Practices for Meeting Market Expectations", 1st (1999) and 2nd (2003) Editions, Available at:
- 3 - Spizzirri, Antonio & Matt Fullbrook. "Audit Committee Analysis: 2001-2010", Clarkson Center for Board Effectiveness, University of Toronto, May 2011

منابع فارسی:

- ۴- ایراهیمی‌مند، مهدی و سیدحسین سجادی. "عوامل افزایشده استقلال حسابرس مستقل". بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره‌ی ۴۰، صص ۸۱-۶۱، ۱۳۸۴
- ۵- سازمان حسابرسی. "پیش‌نویس استاندارد حسابرسی شماره ۲۶۰ با عنوان «اطلاع رسانی به ارکان راهبری»". تهران، ۱۳۹۲
- ۶- سازمان بورس و اوراق بهادار. "دستورالعمل کنترل‌های داخلی ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران". تهران، ۱۳۹۱
- ۷- سازمان بورس و اوراق بهادار. "پیش‌نویس دستورالعمل راهبری شرکتی برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". تهران، ۱۳۹۰
- ۸- سازمان بورس و اوراق بهادار. "منشور کمیته‌ی حسابرسی". تهران، ۱۳۹۱
- ۹- عصابخش، راضیه، و سیدحسین علوی طبری. "نقش کمیته‌ی حسابرسی و بررسی موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در ایران". پیشرفت‌های حسابداری، دوره دوم، شماره اول، ۵۸۳، پیاپی، صص ۱۷۷-۱۵۵، تابستان ۱۳۸۹

مسعود محمدپور: حسابدار خبره‌ی انگلستان و ولز (CFA, (FCA) شاهرخ شهرابی: کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره)

بحث و نتیجه‌گیری

جایگاه کمیته‌ی حسابرسی در نظام راهبری شرکتی اثربخش و ضرورت وجود آن جهت نظارت بر فعالیت‌های سازمان در میان صاحب‌نظران حرفه‌ای و دانشگاهی مورد تاکید قرار گرفته است. با توجه به گسترده‌ی وظایف هیات مدیره به خصوص در کسب‌وکارهای بزرگ و سازمان‌های چند ملیتی، نظارت مستقیم بر تمام جنبه‌ها در عمل امکان‌پذیر نیست. به همین دلیل، هیات مدیره با تشکیل کمیته‌های فرعی و تفویض اختیارات خود، تلاش می‌کند مدیریتی اثربخش داشته باشد و ارزش سازمان را افزایش دهد.

تشکیل کمیته‌ی حسابرسی به هیات مدیره کمک می‌کند تا مسئولیت خود نسبت به فرآیندها و فعالیت‌های مالی از قبیل گزارشگری، نظارت بر کنترل‌های داخلی، و نظارت بر رعایت قوانین را به‌خوبی ایفا کند و از صحت اطلاعات منتشر شده اطمینان حاصل کند. در حال حاضر، تشکیل کمیته‌ی حسابرسی با به‌کارگیری متخصصان در همه‌ی زمینه‌ها و به خصوص امور مالی و حسابداری برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار اکثر کشورها الزامی شده است.

در ایران، تشکیل و استفاده از خدمات کمیته‌ی حسابرسی در آغاز راه خود قرار دارد و انتظار می‌رود با توجه به تجربه‌ی موفق سایر کشورها و سازمان‌ها در به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی، الزام به تشکیل آن در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از مجرای استقرار و نظارت اثربخش بر کنترل‌های داخلی، شفافیت مالی گزارش‌های برون‌سازمانی را افزایش داده و منجر به بهبود کارآیی بازار سرمایه شود.

نفر، برآورد می‌شود و لزومی هم ندارد تا همگی دانش و تجربه‌ی مالی داشته باشند. نمایشگر (۷)، مجموعه‌ی رویه‌های ساختاربندی و ایفای وظایف کمیته‌ی حسابرسی در ایران را با رویه‌های متداول بین‌المللی مقایسه کرده است.

۴-۳. منشور کمیته‌ی حسابرسی برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

مطابق منشور کمیته‌ی حسابرسی مصوب ۲۳ بهمن ۱۳۹۱ سازمان بورس و اوراق بهادار، هدف از تشکیل کمیته‌ی حسابرسی، کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیات‌مدیره و بهبود آن جهت کسب اطمینان معقول از (۱) اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی؛ (۲) سلامت گزارشگری مالی؛ (۳) اثربخشی حسابرسی داخلی؛ (۴) استقلال و اثربخشی حسابرسی مستقل؛ و (۵) رعایت قوانین، مقررات و الزام‌ها است. (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۱).

منشور کمیته‌ی حسابرسی در ماده‌ی ۵ خود کمیته‌ی حسابرسی را، کمیته‌ای سه تا پنج نفری با اکثریت اعضای مستقل و دارای تخصص مدیریت مالی تعریف کرده است که توسط هیات مدیره منصوب می‌شوند. در نتیجه، این ماده ناقص ماده‌ی ۱۸ پیش‌نویس دستورالعمل راهبری شرکتی مبنی بر وجود حداقل پنج عضو در کمیته‌ی حسابرسی است.

این منشور هم‌چنین به تفصیل پیرامون مسئولیت کمیته‌ی حسابرسی درباره‌ی کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل، رعایت قوانین، مقررات، و الزام‌ها، گزارش‌دهی، و سایر مسئولیت‌ها مطالبی را مطرح کرده است.