



ترکیب اعضا، برگزاری جلسات و تحصیلات در کمیته‌های حسابرسی

فایق احمدی / حسابدار رسمی

«مرکز راهبری شرکت» مؤسسه‌ی حسابرسی دیلویت Deloitte همه‌ساله تحقیقاتی را در قالب طرح پرسش‌هایی مربوط به موضوعات راهبری شرکت از تعدادی از شرکت‌های سهامی عام انجام می‌دهد و نتیجه را در گزارشی تحت عنوان «گزارش عملکرد هیأت مدیره» منتشر می‌کند. در سال ۲۰۱۱ نیز مؤسسه‌ی دیلویت این تحقیق را از بالغ بر ۲۰۰ شرکت سهامی عام انجام داده است. بخشی از نتایج تحقیق که مربوط به کمیته‌های حسابرسی بوده به طور جداگانه تحت عنوان «خلاصه‌ی کمیته‌ی حسابرسی» همراه با توضیح و تفسیر آن مؤسسه انتشار یافته که به سه موضوع اساسی یعنی ترکیب اعضا، برگزاری جلسات و تحصیلات در کمیته‌های حسابرسی اختصاص یافته است. این مقاله ترجمه‌ی گزارش یادشده است. گفتنی است که در پاره‌ای موارد، بنا به ضرورت، تغییراتی در ترتیب ارائه‌ی مطالب ایجاد شده است.

■ ترکیب کمیته‌های حسابرسی ■

تعداد اعضا

قانون ساربینز - آکسلی و مقررات پذیرش شرکت‌ها در بورس‌های نزدیک و نیویورک الزام می‌کنند که تمامی کمیته‌های حسابرسی باید دست‌کم سه عضو داشته و همه‌ی اعضا باید مستقل باشند. استقلال ویژگی بسیار مهمی برای کمیته‌های حسابرسی به شمار می‌رود و در پرتو این اصل است که کمیته‌ها می‌توانند ارزیابی عینی از عملکرد مدیریت، صورت‌های مالی و گزارش‌های حسابرسی مربوط داشته باشند. اصل استقلال باید به طور مستمر مورد بازنگری قرار گیرد. اگرچه کمیته‌های حسابرسی باید دست‌کم سه عضو داشته باشند، اما تعداد مناسب اعضا را هیأت مدیره‌ها تعیین می‌کنند. تعداد بهینه‌ی اعضا برپایه‌ی عواملی همچون اندازه‌ی شرکت‌ها، نوع صنعت و همچنین ماهیت کار آن‌ها متفاوت و متغیر خواهد بود. براساس یافته‌های «گزارش عملکرد هیأت مدیره» سال ۲۰۱۱، نسبت ۶۱ درصد از کمیته‌های حسابرسی دارای سه یا چهار عضو و ۳۹ درصد آن‌ها پنج تا نه عضو داشته‌اند. فرد بودن تعداد اعضا مانع تساوی آرای اعضا در یک موضوع می‌شود.

دانش مالی

اگرچه همه‌ی اعضای کمیته باید سواد مالی داشته باشند، اما مقررات بورس نیویورک و نزدک الزام می‌کند که دست‌کم یک نفر از اعضای کمیته باید کارشناس حسابداری و یا مدیریت مالی باشد. کمیسیون بورس و اوراق

بهادار (SEC) الزامی ندارد که یکی از اعضا تجربه و سواد مالی داشته باشد، اما در صورت وجود کارشناس مالی در میان اعضای کمیته‌ی حسابرسی، باید نام و مشخصات او افشا شود و اگر کارشناس مالی وجود نداشته باشد دلایل توضیحی آن را نیز باید شرکت ارائه و افشا کند.

کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) کارشناس مالی کمیته‌ی حسابرسی را شخصی دارای ویژگی‌های زیر معرفی می‌کند:

- درک صورت‌های مالی و اصول عمومی پذیرفته‌شده‌ی حسابداری (GAAP)

- توانایی در تشخیص و کاربرد اصول عمومی پذیرفته‌شده‌ی حسابداری (GAAP) در زمینه‌ی حسابداری برآوردها، اقلام تعهدی و ذخیره‌ها

- داشتن تجربه در زمینه‌ی تهیه، تحلیل، ارزیابی و حسابرسی صورت‌های مالی در سطحی از پیچیدگی موضوع‌های حسابداری مشابه آنچه که انتظار می‌رود در صورت‌های مالی شرکت‌ها رخ دهد، و یا داشتن تجربه در نظارت و سرپرستی فعالیت‌های یادشده

- شناخت کنترل‌های داخلی و فرایند گزارشگری مالی

- شناخت و درک وظایف و نقش کمیته‌های حسابرسی

از دیدگاه قوانین و مقررات ویژگی‌های کارشناسی مالی را می‌توان به شیوه‌های زیر کسب کرد:

- تحصیل و تجربه به عنوان مدیر ارشد مالی، مدیر ارشد حسابداری، کنترلر، حسابدار رسمی، حسابرس و یا داشتن تجربه‌ی کاری در موقعیت‌هایی مشابه که با وظایف یادشده مرتبط باشد.

- داشتن تجربه‌ی کاری نظارت بر مدیر ارشد مالی، مدیر ارشد حسابداری، حسابدار رسمی، حسابرس یا کسانی که وظایف مشابهی انجام می‌دهند.

- تجربه‌ی نظارت سطح بالا یا ارزیابی عملکرد حسابداران شرکت‌ها یا حسابداران رسمی در خصوص تهیه، ارزیابی و حسابرسی صورت‌های مالی.
- سایر تجربه‌های مرتبط.

مهارت و تجربه

کمیته‌های حسابرسی به عنوان فعالیت‌هایی هدایت‌کننده می‌توانند ترکیبی باشند از اعضایی که در حوزه‌های مهم و گوناگون کاری همچون گزارشگری مالی، حسابرسی، مدیریت صنعتی، مدیریت ریسک و فناوری دارای سوابق و تجربه‌اند. برای برآورده کردن مسئولیت‌های اصلی کمیته‌ها، همه‌ی اعضا بهتر است تجربه‌ی مالی داشته باشند و قادر به فهمیدن موضوع‌های گزارشگری مالی و پیچیدگی‌های حاصل از فعالیت‌های تجاری شرکت‌ها باشند. داشتن سابقه‌ی مالی و حسابداری برای اکثریت اعضای کمیته امر غیرعادی نیست. کمیته‌های حسابرسی علاوه بر داشتن تخصص‌های یادشده، باید بهره‌گیری از دانش و تجربه‌ی کارشناسان صنعتی و دیگر کارشناسان را برای حل و فصل مشکلات منحصر به فرد شرکت‌ها و یا صنایع‌شان مورد نظر داشته باشند.

این نکته نیز مهم است که اعضای کمیته باید کنجکاو و آماده برای مبارزه با موقعیت‌ها و چالش‌های مدیران، حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی باشند. آنان باید درک روشنی از

جدول یک - ترکیب رؤسای کمیته‌های حسابرسی

درصد	افراد تشکیل دهنده
۳۹٪	مدیران اجرایی بازنشسته و مشغول به کار
۲۱٪	مدیران مالی بازنشسته و مشغول به کار
۱۱٪	حسابداران رسمی
۸٪	سرمایه‌گذاران و مدیران سرمایه‌گذاری
۷٪	دیگر مدیران اجرایی شرکت‌ها
۱۴٪	سایر

گزارشگری مالی و مسئولیت‌شان برای اعمال نظارت بر روابط حسابرسان مستقل داشته باشند و برای پاسخ‌گویی به پرسش‌های هر دو گروه مدیران و حسابرسان مستقل آماده باشند.

تنوع

تنوع نژادی و جنسیتی ازجمله خصوصیات دیگری است که می‌تواند برای تأمین گستره‌ای از دیدگاه‌های مختلف لحاظ شود. این خصوصیات حداقل در مواردی که به ترکیب هیأت مدیره‌ها مربوط می‌شود به طور فزاینده‌ای در میان قانون‌گذاران و سهام‌داران مورد توجه قرار گرفته است. کشورهای فرانسه و نروژ الزاماتی را برای سهمیه‌بندی هیأت مدیره‌ها در کشورهایشان برقرار کرده‌اند. در کشور فرانسه حداقل ۲۰ درصد و در کشور نروژ حداقل ۴۰ درصد اعضای هیأت مدیره‌ها باید از میان بانوان برگزیده شوند. با این حال تنوع

موضوعی فراتر از نژادی و جنسیتی است و موارد زیادی حتی حوزه‌های تجربی اعضا را نیز در بر می‌گیرد.

رییس کمیته

رییس کمیته‌ی حسابرسی نقش اساسی در تنظیم روابط و راهبری کمیته و تأمین کارایی و اثربخشی آن ایفا می‌کند. او باید توانایی بالایی در رهبری کمیته، مهارت اداره و همکاری با دیگر اعضای کمیته، مدیریت شرکت، حسابرسان داخلی و حسابرسان مستقل به نمایش بگذارد. رییس کمیته را اغلب کل اعضای هیأت مدیره انتخاب می‌کنند. اما او می‌تواند با رأی اکثریت اعضای کمیته‌ی حسابرسی هم برگزیده شود. براساس یافته‌های تحقیق «شاخص استوارت اسپانسر» سال ۲۰۱۱ (این شاخص مبتنی بر گزارش‌های دریافتی از شرکت‌های تشکیل‌دهنده‌ی شاخص «استاندارد اند پورز ۵۰۰» است) حدود ۳۹ درصد رؤسای کمیته‌های حسابرسی

از میان مدیران ارشد اجرایی و یا سایر مدیران سطح بالای مشغول به کار و یا بازنشسته‌ی شرکت بوده‌اند و ۲۱ درصد آن‌ها نیز از مدیران ارشد مالی، خزانه‌داران و یا مدیران مالی مشغول به کار و یا بازنشسته تشکیل شده است. این تحقیق اشاره می‌کند که سهم مدیران ارشد مالی، خزانه‌داران و مدیران اجرایی مالی در رأس کمیته‌های حسابرسی از ۱۰ درصد در سال ۲۰۰۶ به ۲۱ درصد کنونی رسیده که با ۱۱ درصد افزایش روبه‌رو بوده است. جدول یک درصد رؤسای کمیته‌های حسابرسی را از میان گروه‌های گوناگون نشان می‌دهد.

مدت زمان کاری

مدت زمانی که اعضای کمیته‌ی حسابرسی برای ایفای نقش خود نیاز دارند باید مورد توجه قرار گیرد. در تحقیق «استوارت اسپانسر» ۶۶ درصد پرسش‌شوندگان پاسخ داده‌اند که کمیته‌های حسابرسی آن‌ها دست‌کم



هشت بار در سال تشکیل جلسه می‌دهند. هر عضو آینده‌نگری میزان وقت موردنیاز برای صرف امور کمیته‌ی حسابرسی را پیش از پذیرش مأموریت خود باید ارزیابی و بررسی کند. مقررات بورس اوراق بهادار نیویورک (NYSE) در بخش الزامات مربوط به افشا مقرر می‌کند که اگر یک عضو کمیته‌ی حسابرسی هم‌زمان در بیش از سه کمیته‌ی حسابرسی شرکت‌های سهامی عام مشغول به کار باشد، هیأت مدیره باید ارزیابی و تعیین کند که چنین خدمات هم‌زمانی، به توانایی عضو مزبور در ارائه‌ی خدمات مؤثر به کمیته‌های حسابرسی لطمه‌ای وارد نمی‌کند و این ارزیابی را باید هم در وبسایت شرکت و هم در گزارش‌های سالانه افشا کند. بنابراین، بسیاری از کمیته‌های حسابرسی در این زمینه محدودیت‌هایی ایجاد کرده‌اند. براساس یافته‌های بیان شده در گزارش «عملکرد هیأت مدیره»ی سال ۲۰۱۱، در

حدود ۵۱ درصد از شرکت‌های سهامی عام، برای مشارکت اعضای کمیته‌های حسابرسی خود در کمیته‌های دیگر سازمان‌ها سقف تعیین کرده‌اند. از میان شرکت‌های محدودکننده ۴۳ درصد ارائه‌ی خدمت اعضای کمیته‌های خود را به دو کمیته‌ی دیگر و ۴۲ درصد به سه کمیته‌ی دیگر محدود کرده‌اند.

چرخش اعضای کمیته‌های حسابرسی

مسئولیت‌های نظارتی کمیته‌ی حسابرسی در پاسخ‌گویی به نیازهای قانونی، اقتصادی و گزارشگری نمود پیدا می‌کند و بنابراین مهم است که به صورت دوره‌ای ترکیب کمیته‌ها در واکنش به نیازهای نوظهور مورد ارزیابی قرار گیرد. برنامه‌ریزی‌های دقیق و منظم می‌تواند در به‌روز نگه داشتن کمیته‌ها در موضوع‌های پیچیده‌ی حسابداری و گزارشگری مالی کمک کند. کمیته‌ها باید برای ایجاد و نگاه‌داری توازن میان اعضای جدید و اعضای باتجربه تلاش

کنند. گزارش «عملکرد هیأت مدیره»ی سال ۲۰۱۱ نشان می‌دهد که ۲۰ درصد از شرکت‌های سهامی عام برای چرخش عضویت کمیته‌های حسابرسی سیاست‌هایی تدوین و برنامه‌هایی اجرا کرده‌اند. اگرچه چرخش زیاد می‌تواند به کارایی لطمه بزند اما دیدگاه‌های جدید اعضا با گستره‌ای گوناگون از مهارت‌ها می‌تواند یک دارایی فوق‌العاده ارزشمند باشد.

برگزاری نشست‌ها

دو سوم شرکت‌های سهامی عام در یک سال از یک تا چهار جلسه‌ی حضوری را تشکیل می‌دهند در حالی که تنها یک‌سوم آن‌ها از پنج تا نه جلسه‌ی حضوری دارند. بر اساس گزارش «عملکرد هیأت مدیره» سال ۲۰۱۱ در حدود ۸۵ درصد شرکت‌های سهامی عام تناوب تشکیل جلسات‌شان را نسبت به سال قبل تغییر نداده‌اند. ۶۷ درصد از پاسخ‌دهندگان به پرسش‌های



تحقیق گفته‌اند که جلسات بین دو تا سه ساعت وقت لازم دارد. علاوه بر جلسات حضوری، حدود ۸۰ درصد از جلسات غیر حضوری از طریق کنفرانس تلفنی از یک تا پنج بار در سال و ۲۰ درصد دیگر از پنج تا نه بار در سال به همان شیوه‌ی کنفرانس تلفنی برگزار شده است. تنها شش درصد از پاسخ‌دهندگان براین باور بوده‌اند که برگزاری جلسات تلفنی با جلسات حضوری متفاوت است.

تعیین این‌که چه کسانی باید علاوه بر اعضای کمیته‌ی حسابرسی در جلسات کمیته شرکت داشته باشند از دیگر ملاحظات مهم است. براساس یافته‌های تحقیق «عملکرد هیأت مدیره» ۸۴ درصد از کمیته‌های حسابرسی با حضور مدیران شرکت تشکیل شده است. اکثر پاسخ‌دهندگان گزارش کرده‌اند که اعضای اصلی و مهم حسابرسی داخلی و مدیران ارشد مالی به‌طور منظم در نشست‌های کمیته‌های حسابرسی شرکت داشته‌اند. دیگر شرکت‌کنندگان در جلسات کمیته‌های حسابرسی شامل مشاورین عمومی، مدیر ارشد اجرایی و مدیر ارشد تطبیق قوانین و مقررات بوده است.

گزارش سال ۲۰۱۱ «عملکرد هیأت مدیره» روشن می‌سازد که کمیته‌های

حسابرسی از کارشناسان برای شرکت در جلسات‌شان دعوت کرده‌اند. در حالی‌که ۲۸ درصد از کمیته‌های حسابرسی هیچ‌گاه برای موضوع‌های مندرج در دستورکار خود متخصصان و کارشناسان را به‌کار نگرفته‌اند، با این حال حدود ۵۰ درصد از آن‌ها چنین کاری را برای یک‌بار در سال انجام داده‌اند. کارشناسان حوزه‌هایی همچون مالیات، ارزش‌یابی، تملک و ادغام شرکت‌ها با همدیگر می‌توانند اطلاعات بیش‌تر و فراتری از موضوع‌های عادی موردبحث ارائه کنند. علاوه بر تناوب و تکرار نشست‌ها، تاثیرگذاری جلسات به آمادگی و روابط متقابل اعضا با همدیگر نیز بستگی دارد. رییس کمیته‌ی حسابرسی عموماً مسئول تنظیم روابط و دستور جلسات است، اما ایجاد یک نشست موفق و پربار نیازمند سخت‌کوشی، دقت نظر و حضور فعال همه‌ی اعضاست.

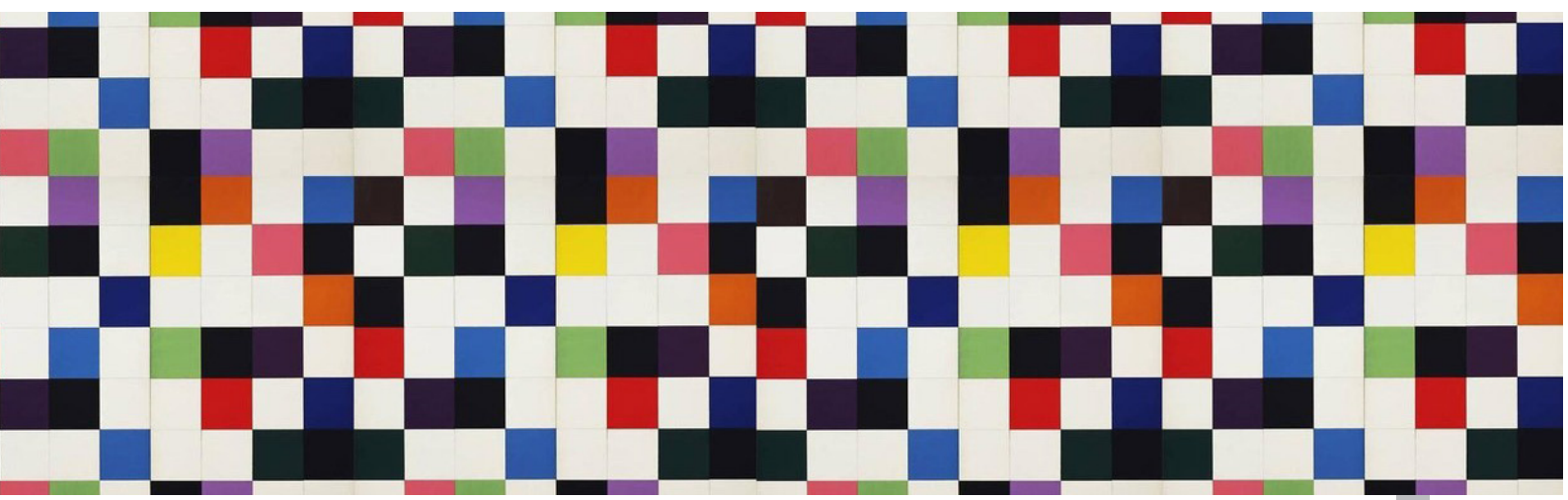
موضوع‌های جلسه باید در سطح مناسبی از جزئیات برای اعضا ارائه و چند روز قبل از تشکیل جلسه برای اعضا ارسال شود تا زمان کافی برای بررسی هر موضوع توسط اعضا وجود داشته باشد. تشکیل جلسه با کارکنان اجرایی نیز از اهمیت زیادی برای کمیته‌های حسابرسی برخوردار است. براساس قواعد و مقررات راهبری

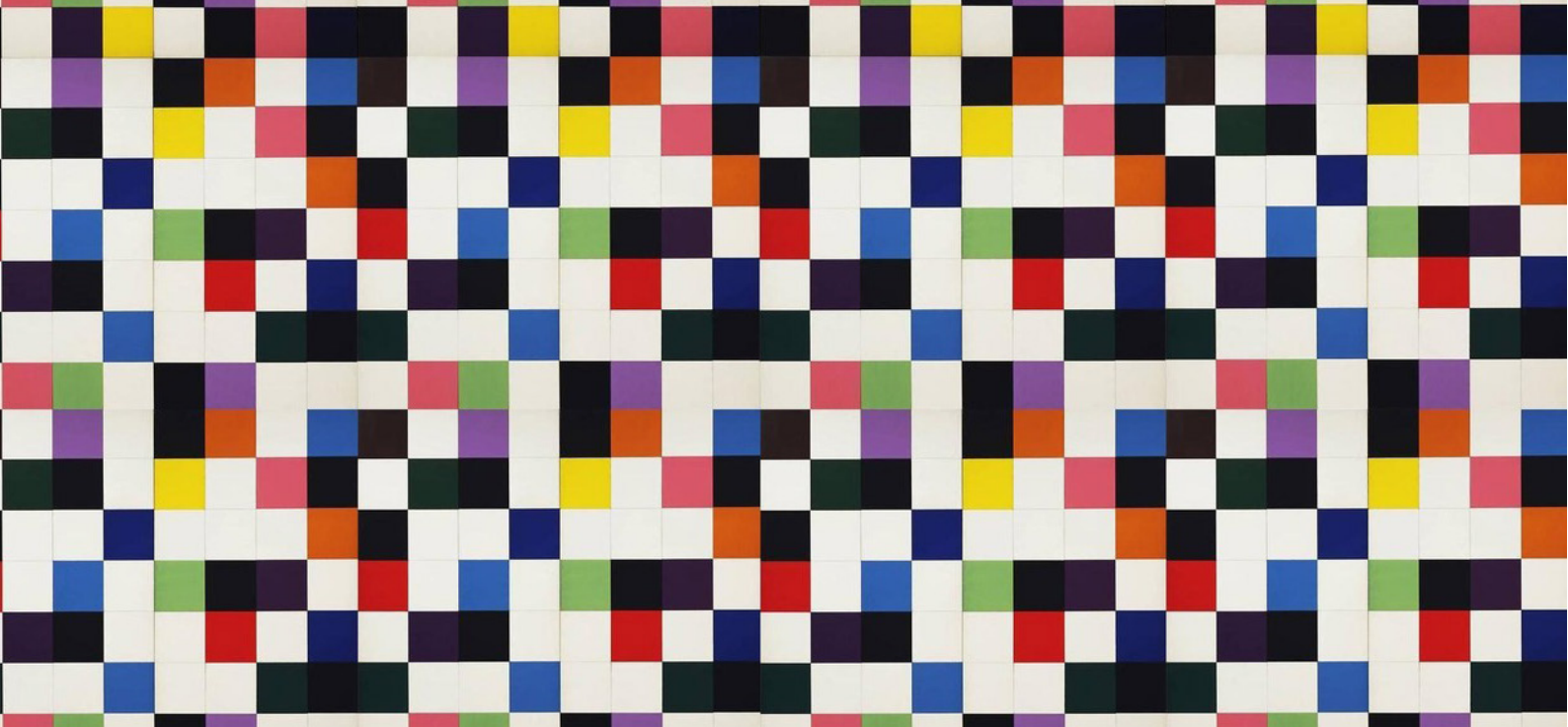
شرکت بورس اوراق بهادار نیویورک، برای ارتقای گفت‌وگوهای آزاد میان رؤسای غیرمدیر، کمیته‌ی حسابرسی شرکت‌ها باید جلسات منظمی برگزار کند که در آن رؤسای بخش‌های مختلف شرکت‌ها بدون مشارکت مدیران حضور داشته باشند. زمان‌بندی منظم چنین جلساتی نه‌تنها از دیدگاه ایجاد روابط بهتر بلکه حتی برای جلوگیری از نتیجه‌گیری‌های منفی در زمینه‌ی فراخوانی افراد به جلسات اجرایی بسیار مهم هستند.

در طی این جلسات، اعضای کمیته‌ی حسابرسی می‌توانند سؤالات و موضوعات موردنظر در خصوص مدیریت، حسابسان مستقل، منابع و دیگر موضوعات مربوط به امور مالی و محیط گزارشگری کنترل‌های داخلی را مطرح کنند.

تحصیلات

ضوابط پذیرش شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار نیویورک الزام می‌کند که باید تحصیلات هیأت مدیره در بخش رهنمودهای راهبری شرکت‌ها افشا شود. هیأت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی باید از طریق روش‌های نیازسنجی موضوع‌های خاص را برای برنامه‌های آموزش مستمر تعیین کنند. با توجه به این‌که تمرکز روی





مسئولیت‌های هیأت مدیره و کمیته‌های حسابرسی افزایش یافته است، ادامه‌ی تحصیل برای مدیران و مسئولان اهمیت بسیار زیادی پیدا کرده است. بر پایه‌ی گزارش «عملکرد هیأت مدیره» سال ۲۰۱۱ در حدود ۷۱ درصد از مدیران تحت آموزش‌های درون‌سازمانی مدیریت قرار داشته‌اند. در مورد بالغ بر ۶۰ درصد از مدیران، هزینه‌های آموزش بابت حضور در کلاس‌های عمومی و جلسات گروه‌های مجرب بازپرداخت شده است. ۲۱ درصد از مدیران نیز آموزش‌های سازمانی از اشخاص ثالث دریافت کرده‌اند.

کلاس‌های عمومی در زمینه‌ی راهبری شرکتی از سوی بسیاری از مؤسسه‌های حرفه‌ای، دانشگاه‌ها و سازمان‌های غیرانتفاعی پیشنهاد می‌شود. مزایای این آموزش‌ها این است که مدیران فرصت ملاقات با افراد هم‌سطح خود را پیدا می‌کنند و تجربه‌های‌شان را با یکدیگر در میان می‌گذارند و بدین ترتیب این برنامه‌ها می‌تواند از نظر دستیابی به

دانش کارشناسان و افراد تحسین شده در زمینه‌ی راهبری شرکت‌ها ارزشمند باشد. به‌هرحال، هیأت مدیره نباید تنها به برنامه‌های آموزش عمومی اکتفا کند زیرا این برنامه‌ها مسائل و موضوعات ویژه‌ی صنعتی را که شرکت در آن فعالیت می‌کند مورد توجه قرار نمی‌دهد. یکی از برنامه‌هایی که به طور فزاینده‌ای مورد استقبال قرار گرفته برنامه‌های آموزش تعدیل شده بر پایه‌ی نیاز مشتری است. در هنگام طراحی چنین برنامه‌هایی هیأت مدیره باید ریسک‌ها و موضوع‌های پیچیده‌ای را که سازمان با آن روبه‌رو است شناسایی کند تا در برنامه‌ها گنجانده شود. برای کمیته‌های حسابرسی آنچه که به طور خیلی خاص مهم است تمرکز روی اقدامات مهم نظارتی، روابط با حسابرسان مستقل و فرایند گزارشگری مالی مدیریت است. فعالیت‌های آموزشی اغلب گزارشگری مالی و موضوع‌های بااهمیت حسابداری از جمله خط‌مشی‌های اساسی حسابداری،

الزامات قانونی و کنترل‌های داخلی را پوشش می‌دهند. علاوه بر آموزش‌های مستمر، شرکت باید برنامه‌های هدفمند و جهت‌دار برای مدیران تازه‌کار و اعضای جدید کمیته‌های حسابرسی در نظر بگیرد. مواد درسی می‌تواند شامل اطلاعاتی درباره‌ی تاریخچه و فعالیت شرکت، راهبری شرکت، موضوع‌های قانونی درخواست‌های جدید کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) گرایش‌های صنعتی، خط‌مشی‌های حسابداری و عملیاتی، سیاست‌های شرکت و ارزش‌های خلاق و ریسک مالی و تجاری شرکت باشد. بر اساس گزارش «عملکرد هیأت مدیره» سال ۲۰۱۱ در حدود ۷۴ درصد از پاسخ‌دهندگان اشاره کرده‌اند که آموزش‌های رسمی شناخت سازمانی (برای کارکنان جدید) داشته‌اند و ۹۹ درصد پاسخ‌دهنده‌ها گفته‌اند که مراحل آموزش‌های شناخت سازمانی را یکی از افراد هیأت مدیره و یا کارکنان سازمان ارائه کرده است.

