

CE ESTE COMITETUL DE AUDIT?

IONELA-CORINA MACOVEI*

What is the audit committee?

Abstract

It is largely accepted that all companies need able management. But in any board system it is important to have an appropriate balance of power such that no single individual, or group, has unfettered control of the company. Our purpose is to describe the elements of good corporate governance, but we will focus on the role of audit committee in a company. The paper considers the fundamental relationships and obligations between company boards (including audit committee), auditors, shareholders and other stakeholders as key to an effective corporate governance system.

Key words: audit committee, corporate governance, internal control, auditors

1 Introducere

În ultimii ani, asistăm la o creștere semnificativă a interesului pentru ceea ce reprezintă sau ar trebui să reprezinte procesul de guvernare a întreprinderii. Explicația principală ar putea fi aceea a unei reacții la numărul din ce în ce mai mare de falimente provocate de erorile și, mai ales, de fraudele financiar-contabile. Multe din aceste falimente au fost provocate de lipsa de integritate a unei părți a managementului acelor firme. A fost vorba de practicarea unei contabilități agresive (creative), de preocuparea excesivă pentru câștigurile ce urmau să le revină managerilor sau de raportare financiară frauduloasă în scopul manipulării prețului acțiunilor ori în scopul obținerii de avantaje financiare diverse. Toate acestea au condus la o creștere a preocupării pentru modul în care sunt verificați managerii și de către cine. Astfel, a devenit aproape general acceptat faptul că rolul comitetelor de supraveghere din întreprinderi și, în cadrul acestora, cel al comitetelor de audit este esențial. Dezbaterile vizează, în continuare, criteriile de competență și de independență cărora trebuie să li se supună cei care fac parte din aceste comitete, calitatea lor de personal executiv sau neexecutiv, precum și relațiile dintre aceste comitete de supraveghere și persoanele implicate în procesul de raportare financiară, în special auditorii externi.

2 Responsabilitățile comitetului de audit

Procesul de raportare financiară este unul deosebit de complex, nu numai din punctul de vedere al impactului pe care situațiile financiare îl au asupra utilizatorilor de informații

* Lector doctor, Catedra de Contabilitate, Facultatea de Economie și Administrarea Afacerilor, Universitatea „Alexandru Ioan Cuza” Iași, e-mail: macov@uaic.ro

financiare, ci și ținând cont de numărul mare de specialiști implicați, în diferite moduri și ipostaze, în elaborarea, verificarea, aprobarea și publicarea lor. Deși responsabilitatea întocmirii situațiilor financiare anuale revine managementului firmei, un rol major în garantarea pentru terți a realității informațiilor conținute în aceste situații financiare le revine auditorilor. Mult timp doar aceste două categorii de persoane erau responsabile pentru corecta informare a terților. Scandalurile financiare din ultimii ani au generat dezbateri aprinse pe teme cum ar fi: importanța guvernării întreprinderii, structura comitetelor de supraveghere și caracteristicile acestora, relațiile dintre comitetele de audit și participanții la procesul de raportare financiară, raționamentul profesional și rolul celor care îl aplică.

Putem aprecia că există trei categorii de persoane responsabile cu raportarea financiară dintr-o firmă:

- comitetul de supraveghere, incluzând comitetul de audit;
- managementul, incluzând aici și auditorii interni;
- auditorul extern.

În centrul preocupărilor organismelor de reglementare și mediului academic occidental se află, în ultimii ani, comitetul de audit deoarece s-a format convingerea că de caracteristicile comitetului de audit depinde calitatea rapoartelor financiare. Această preocupare a avut ca rezultat apariția Standardului internațional de audit 260 – „Comunicarea problemelor de audit celor responsabili cu guvernarea”. În acest standard sunt prezentate informațiile pe care auditorii financiari externi trebuie să le aducă la cunoștința persoanelor responsabile de guvernarea întreprinderii, care sunt aceste persoane și formele de comunicare. Standardul definește *guvernarea* ca reprezentând „rolul persoanelor însărcinate cu supravegherea, controlul și conducerea unei entități” [CAFR, 2005]. Întrucât nu există o structură unitară a acestor consilii de supraveghere și nici practici de lucru general acceptate, s-a stabilit ca principiu comun faptul că „entitatea trebuie să dispună de o structură de guvernare care să permită consiliului exercitarea unui raționament obiectiv cu privire la afacerile corporației, inclusiv raportarea financiară, în mod independent în special față de management” [CAFR, 2005].

Ca parte a acestor consilii de supraveghere, comitetele de audit sunt supuse unor reglementări tot mai stricte astfel încât membrii lor să aibă cunoștințe tot mai bune de contabilitate și finanțe și să dispună de o marjă de independență clară față de management. Deși întregul comitet de supraveghere rămâne responsabil pentru supervizarea procesului de raportare financiară, comitetul de audit preia o parte din sarcinile comitetului de supraveghere.

Principalele responsabilități ale comitetului de audit includ:

- supervizarea tuturor rapoartelor financiare emise de firmă (situații financiare interimare și finale, alte informații financiare publicate de către firmă);
- monitorizarea relațiilor cu auditorul extern;
- monitorizarea activității și a resurselor auditorilor interni;
- aprecierea măsurii în care controlul intern poate identifica și înlătura diferite categorii de riscuri;
- supervizarea politicilor și practicilor de prevenire și detectare a erorilor și fraudelor;
- supervizarea politicilor și practicilor firmei de respectare a eticii în afaceri.

Tot comitetelor de audit le revine sarcina de a selecta auditorii financiari ai firmei. Cum de calitatea acestora din urmă depinde reputația membrilor comitetelor de audit, devine evidentă preocuparea comitetelor de audit în selectarea unor auditori buni. Un audit de calitate va servi la protejarea comitetului de audit și a managerilor firmei prin diminuarea șanselor existenței unor denaturări semnificative în situațiile financiare. În acest scop, atât

managerii cât și membrii comitetelor de audit trebuie să fie foarte vigilenți atunci când apreciază respectarea cerințelor etice de către auditorii financiari. O atenție specială trebuie acordată independenței auditorilor financiari, cu deosebire în situația în care firmele de audit au încheiat cu respectivul client și un contract de consultanță. În acest sens, facem mențiunea că, în urma falimentelor provocate de fraude financiar-contabile, majoritatea legislațiilor naționale impun sau măcar recomandă, prin codurile de etică ale profesiei de auditor financiar, ca o firmă care furnizează unui client servicii de audit financiar să nu încheie cu acel client și un contract pentru furnizarea de servicii de consultanță.

Responsabilitatea crescândă a comitetelor de audit în procesul de guvernare a întreprinderii a condus la apariția de proceduri oficiale care să ghideze munca de supraveghere pe care o efectuează comitetele de audit. Asemenea proceduri indică, de regulă, responsabilitățile comitetului de audit și natura competențelor membrilor lui, dar pot să mai cuprindă politicile referitoare la angajamentul auditorului extern, modalitățile de rezolvare a conflictelor dintre conducere și auditorul financiar, precum și reguli care stabilesc tipul lucrărilor, altele decât cele de audit, ce pot fi efectuate de auditor. O regulă obligatorie, impusă mai recent, pentru comitetul de audit este aceea de evaluare periodică a propriilor performanțe, rezultatul autoevaluării trebuind să fie publicat într-un raport anual.

3 Relațiile comitetului de audit cu ceilalți participanți la procesul de raportare financiară

În cele mai multe țări funcția de supraveghere și funcția de management sunt separate în două componente distincte, cum ar fi un consiliu de supraveghere (în totalitate sau în principal cu atribuții non-executive) și un consiliu de conducere (cu atribuții executive), existând, însă, și țări în care cele două funcții reprezintă responsabilitatea juridică a unui singur consiliu. În ambele cazuri, fie din structura consiliului de supraveghere, fie din structura unicului consiliu sunt delegate persoanele care vor forma comitetul de audit, acesta având rolul de a sprijini respectivele structuri în responsabilitățile privitoare la raportarea financiară, ca parte a guvernării întreprinderii.

Așa cum am arătat anterior, o relație semnificativă în procesul de raportare financiară este cea dintre comitetul de audit și auditorul extern al firmei, în sensul că auditorul are obligația comunicării problemelor de interes pentru guvernare persoanelor însărcinate cu guvernarea. Responsabilitatea identificării acestor probleme revine auditorului financiar și ele se pot referi la [CAFR, 2005]:

- sfera auditului financiar și limitările care pot să apară;
- modificarea politicilor și practicilor contabile importante care ar putea să aibă un efect semnificativ asupra situațiilor financiare ale entității;
- efectul potențial asupra situațiilor financiare al oricăror riscuri și expuneri semnificative;
- incertitudini importante legate de evenimente și condiții care ar putea duce la încetarea activității;
- dezacorduri cu conducerea care ar putea avea un impact major asupra situațiilor financiare (este important să se specifice dacă problema a fost soluționată sau nu);
- modificări preconizate ale raportului de audit;
- curențe semnificative ale sistemului de control intern, incertitudini legate de integritatea conducerii, precum și fraude care implică managementul.

O condiție esențială pentru ca cei responsabili cu guvernarea întreprinderii să poată acționa la timp și eficient este aceea ca informarea să se facă într-o manieră oportună. De

fapt, comitetul de audit este implicat în procesul de stabilire a formelor de comunicare și a termenelor la care comunicarea trebuie realizată. Dar, procesul de comunicare nu este încheiat aici deoarece informațiile au drept destinatar final comitetul de supraveghere și managerii firmei. În aceste condiții, membrii comitetului de audit trebuie să se întâlnească ori de câte ori consideră necesar cu auditorul extern, cu responsabilii firmei de la diferite niveluri ierarhice și cu auditorii interni. Scopul acestor întâlniri este acela de a-i asista pe membrii comitetului de audit în procesul de revizuire a informațiilor financiare relevante și a activităților de audit desfășurate în legătură cu acele informații. În acest fel se va obține un grad rezonabil de asigurare că fiecare din părțile implicate s-a achitat de responsabilitățile care îi reveneau.

Relații importante sunt și cele dintre comitetul de audit și responsabilii sistemului de control intern al firmei, precum și cei ai auditului intern. De fapt, comitetului de audit îi revine responsabilitatea monitorizării activităților de control și de audit intern. Activitatea de audit intern nu se mai află neapărat sub directa monitorizare a managerilor, ci a devenit obiect de supervizare pentru comitetul de audit. Printre aspectele privitoare la auditul intern care fac obiectul monitorizării și supervizării comitetului de audit pot fi menționate: posibilitatea de acces direct al responsabilului cu auditul intern la conducerea firmei, primirea cu regularitate a rapoartelor auditorilor interni, reacția și răspunsurile managerilor la recomandările auditorilor interni. În țările în care funcția de audit intern a rămas în subordinea directă a managementului, consiliul de supraveghere trebuie să primească o scurtă informare în legătură cu cele mai importante constatări ale auditorilor interni. În plus, comitetul de audit decide dacă și în ce mod auditorii interni vor lucra împreună cu auditorii externi. În situația în care firma nu are organizat un serviciu de audit intern, comitetul de audit trebuie să facă, în fiecare an, o analiză a necesității unei astfel de funcții.

O bună guvernare a întreprinderii presupune însă și o foarte bună colaborare între comitetul de audit, consiliul de supraveghere, consiliul de conducere și manageri. De fapt, comitetul de audit intern, prin responsabilitățile pe care le are, asistă consiliul de supraveghere și cel de conducere să-și păstreze independența necesară față de managementul firmei. Acest lucru este posibil deoarece comitetul de audit trebuie să aibă autoritatea, care nu-i poate fi restricționată, în probleme cum ar fi: căutarea și obținerea opiniei profesionale a unui specialist extern; accesul la resursele și informațiile firmei atunci când are nevoie; desfășurarea propriilor investigații și activități; consultarea cu auditorul extern în orice problemă considerată importantă. Toate acestea îl plasează pe membrul comitetului de audit pe o poziție importantă în cadrul firmei, atât din punctul de vedere al celor care supraveghează activitatea firmei, cât și din punctul de vedere al așteptărilor acționarilor.

4 Concluzii

Putem aprecia că, ținând cont de responsabilitățile comitetului de audit și de relațiile lui cu numeroșii participanți la procesul de raportare financiară, este esențial ca membrii unui astfel de comitet să fie persoane independente și cu o pregătire excelentă astfel încât să-și poată îndeplini rolul deosebit de complex pe care îl joacă în cadrul marilor companii. Dacă în prezent, este posibil ca o persoană care face parte din comitetul de audit să fie dintre persoanele cu funcții non-executive din consiliul de conducere sau din consiliul de supraveghere, nu este exclus ca în viitor să asistăm la impunerea de către organismele de reglementare ca aceste persoane să fie independente. Este greu de afirmat că aceasta este soluția pentru o raportare financiară fără denaturări semnificative, dacă ne gândim că auditorilor financiari li s-au impus, de-a lungul timpului, tot mai multe condiții în ceea ce

privește independența îndeosebi și, totuși, numărul raportărilor financiare frauduloase a crescut.

Bibliografie

Abbott, L., „Auditor selection and audit committee characteristics, *Auditing*, Sarasota, Fall, 2000.

Lorinc, J., *L'après Enron*, 2004, la http://www.camagazine.com/index.cfm/ci_id/10954/la_id/2.htm, accesat pe 25 iulie 2004.

Read, W.J., Raghunandan, K., „The state of audit committees”, *Journal of accountancy*, New York, vol. 191, May 2001.

*** *Discussion Paper on the Financial Reporting and Auditing Aspects of Corporate Governance*, la http://www.accaglobal.com/pdfs/evnironement/newsletter/fee_discussion_1003.pdf, accesat la 20 iulie 2004.

*** *Standardul internațional de audit 260 – „Comunicarea problemelor de audit celor responsabili cu guvernarea”*, la www.cafr.ro, accesat pe 15 martie 2006.