

# دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار

مصوب جلسه ۱۳۸۶/۵/۸ و اصلاحیه‌های مورخ ۱۳۹۰/۱۱/۱۷ و ۱۳۹۲/۰۴/۳۱ شورای عالی بورس و اوراق بهادار



سازمان بورس و اوراق بهادار  
SECURITIES & EXCHANGE ORGANIZATION

مصوبه شورای عالی بورس و اوراق بهادار: در راستای حمایت از حقوق و منافع سرمایه‌گذاران و ساماندهی و توسعه بازار اوراق بهادار و نظر به ضرورت نظارت عالیه بر امور و با هدف اجرای مفاد بند ۱ ماده ۴ و بندهای ۸، ۱۱، ۱۲، ۱۸، ۱۹ ماده ۷ قانون بازار اوراق بهادار مقرر گردید سازمان بورس و اوراق بهادار مؤسساتی را از بین مؤسسات حسابرسی به‌عنوان "مؤسسات حسابرسی معتمد" برای استفاده اشخاص حقوقی تعیین نماید.

## **دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار**

مصوب جلسه ۱۳۸۶/۵/۸ و اصلاحیه‌های مورخ ۱۳۹۰/۱۱/۱۷ و ۱۳۹۲/۰۴/۳۱ شورای عالی بورس و اوراق بهادار

در اجرای بیست و چهارمین مصوبه شورای عالی بورس و اوراق بهادار مورخ ۱۳۸۵/۱۱/۲۳، این دستورالعمل تحت عنوان "دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار" که از این پس به اختصار دستورالعمل نامیده می‌شود در تاریخ ۱۳۸۶/۵/۸ به تصویب شورای عالی بورس و اوراق بهادار رسید و در تاریخ‌های ۱۳۹۰/۱۱/۱۷ و ۱۳۹۲/۰۴/۳۱ اصلاح شد.

### **فصل اول: تعریف اصطلاحات**

#### **ماده ۱**

اصطلاحات و واژه‌هایی که در این دستورالعمل به کار رفته است دارای معانی زیر می‌باشد:

- ۱- **سازمان:** سازمان بورس و اوراق بهادار است که به موجب ماده ۵ قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب آذرماه ۱۳۸۴ تشکیل شده است و از این پس به اختصار "سازمان" نامیده می‌شود.
- ۲- **جامعه:** جامعه حسابداران رسمی ایران است که به موجب ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی مصوب ۱۳۷۲ تشکیل گردیده است که از این پس به اختصار "جامعه" نامیده می‌شود.
- ۳- **کمیته:** منظور کمیته‌ای است که مطابق ماده ۳ این دستورالعمل تشکیل می‌شود.
- ۴- **موسسه حسابرسی معتمد:** موسسه حسابرسی معتمد سازمان است که بر اساس ضوابط این دستورالعمل مورد پذیرش قرار می‌گیرد و در فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان درج می‌شود.

## فصل دوم: پذیرش موسسات حسابرسی معتمد

### ماده ۲

هر موسسه حسابرسی عضو جامعه می‌تواند با احراز شرایط زیر، پس از موافقت سازمان در فهرست موسسات حسابرسی معتمد قرار گیرد:

- ۱- از مدت عضویت آن در جامعه حداقل یک سال گذشته باشد.
  - ۲- حداقل دارای سه شریک باشد و هر یک از شرکای موسسه حداقل ۱۰ گزارش حسابرسی صورتهای مالی را طی سه سال قبل از تاریخ درخواست امضا کرده باشند. همچنین حداقل ۳ نفر از شرکای موسسه باید حداقل ۱۰ گزارش حسابرسی صورتهای مالی را طی سه سال اخیر در موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش امضا کرده باشند.
  - ۳- هیچ یک از شرکای موسسه نباید مالکیت بیش از ۵۱ درصد سهم‌الشرکه را دارا باشند.
  - ۴- موسسه باید به تایید جامعه از سیستم کنترل داخلی مطلوب برخوردار باشد.
  - ۵- تعداد کارکنان حرفه‌ای تمام وقت موسسه نباید کمتر از ۱۵ نفر باشد.
  - ۶- موسسه حسابرسی باید دارای کارکنان حرفه‌ای تمام وقت متناسب با حجم فعالیت خود بوده و ترکیب کارکنان آن از نظر رده‌های حرفه‌ای مختلف مطابق ضوابط و مقررات جامعه از جمله مقررات آیین‌نامه سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای توسط اعضای جامعه و دستورالعملهای اجرایی آن، به تشخیص کمیته جوابگویی حفظ کیفیت کار حسابرسی باشد. همچنین تعداد کارکنان حرفه‌ای موسسه با سابقه کار حسابرسی زیر ۲ سال بعد از اخذ مدرک کارشناسی نباید از ۴۰ درصد مجموع کارکنان حرفه‌ای آن تجاوز کند.
  - ۷- اسامی کارکنان آن به طور منظم در فهرست بیمه و فهرست مالیات موسسه حسابرسی درج شود.
  - ۸- امتیاز موسسه حسابرسی از نقطه نظر (الف) کنترل کیفیت در سطح موسسه (احراز شرایط موسسه حسابرسی عضو جامعه) و (ب) کنترل کیفیت سطح کار حسابرسی (اجرای کار حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای)، که از طرف جامعه اعلام می‌شود از حد نصاب امتیاز در نظر گرفته شده توسط هیئت مدیره سازمان برای موسسات حسابرسی معتمد، کمتر نباشد.
  - ۹- موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش و شرکا و مدیران آن فاقد سابقه تخلفات و تنبیه‌های انضباطی موضوع بندهای ۳ تا ۶ ماده ۳۶ اساسنامه جامعه (مصوب شهریور ۱۳۷۸ و اصلاحات بعدی) باشند یا حداقل یک سال از زمان پایان دوره تعلیق یا دوره محکومیت آنها سپری شده باشد. همچنین در صورت دارا بودن سابقه تخلفات و تنبیه‌های انضباطی موضوع بندهای ۳ تا ۷ ماده ۱۶ این دستورالعمل، دوره محکومیت آنها سپری شده باشد.
  - ۱۰- شرکاء و مدیران موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش، جزء شرکاء و مدیران متخلف موسسات حسابرسی حذف شده از فهرست موسسات حسابرسی معتمد نباشند.
- تبصره ۱.** ملاک درج نام موسسه حسابرسی در فهرست موسسات حسابرسی معتمد، تاریخ صدور موافقتنامه سازمان مبنی بر پذیرش موسسه حسابرسی به عنوان موسسه حسابرسی معتمد است.
- تبصره ۲.** موسسات حسابرسی پس از پذیرش به عنوان موسسات حسابرسی معتمد، همواره باید حد نصاب امتیاز کنترل کیفیت در سطح موسسه و کار حسابرسی (موضوع بند ۸ این ماده) را کسب کنند، در غیر این صورت از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف خواهند شد.
- تبصره ۳.** در مواردی که شریک یا مدیر موسسه، امضا کننده گزارش حسابرسی یا مسئول کار موضوع تخلف نباشد، مشمول بند ۱۰ این ماده نخواهد بود.

**تبصره ۴.** سازمان حسابرسی - که تنها سازمان حسابرسی دولتی محسوب می‌شود - جزء موسسات حسابرسی معتمد سازمان شناخته می‌شود. شرکا یا مدیران در این دستورالعمل، به مدیران مسئول کار در سازمان حسابرسی نیز اطلاق می‌گردد.

**تبصره ۵.** کلیه موسسات حسابرسی که به موجب مقررات قبلی جزء موسسات حسابرسی معتمد سازمان کارگزاران بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده‌اند، به عنوان موسسه حسابرسی معتمد سازمان پذیرفته می‌شوند، و حداکثر ظرف یک سال از تاریخ تصویب این دستورالعمل مهلت دارند وضعیت خود را با شرایط مقرر در این ماده تطبیق دهند.

**تبصره ۶.** بنا به دستور رئیس شورای عالی بورس و اوراق بهادار، جامعه ظرف ۳۰ روز از تاریخ صدور رای قطعی و نهایی توسط هیئت عالی انتظامی، نتایج آراء صادره در خصوص موسسات حسابرسی معتمد و موسسات حسابرسی متقاضی پذیرش را به سازمان اعلام می‌نماید.

**تبصره ۷.** در مواردی که شرکای موسسات حسابرسی معتمد از این موسسات حسابرسی جدا شوند و موسسه حسابرسی جدید تاسیس نمایند، موسسه حسابرسی جدید از محدودیت موضوع بند ۱ این ماده مستثنی است، مشروط به این که حداقل دو نفر از شرکای موسسه حسابرسی به مدت بیش از یک سال جزء شرکای قبلی موسسات حسابرسی معتمد باشند.

**تبصره ۸.** در صورتی که موسسات حسابرسی معتمد موجود، برنامه مشخصی برای توسعه و افزایش تعداد شرکا داشته باشند، با تایید سازمان تا ۲ سال از تاریخ تصویب این ماده مهلت دارند تا حدنصاب مقرر در بند ۳ این ماده را احراز نمایند.

### **ماده ۳**

در راستای اجرای این دستورالعمل، کمیته‌ای متشکل از ۵ نفر حسابدار رسمی دارای حداقل ۵ سال سابقه مدیر ارشد حسابرسی به انتخاب هیئت مدیره سازمان تشکیل می‌شود. از ۵ عضو کمیته، یک عضو به پیشنهاد جامعه و تایید هیئت مدیره سازمان، یک عضو به پیشنهاد سازمان حسابرسی و تایید هیئت مدیره سازمان و سه عضو دیگر نیز به طور مستقیم توسط هیئت مدیره سازمان انتخاب خواهند شد. نحوه انجام وظایف و اداره جلسات آن در چارچوب مفاد این دستورالعمل، به موجب دستورالعمل اجرایی خواهد بود که به پیشنهاد کمیته به تصویب هیئت مدیره سازمان می‌رسد.

### **ماده ۴**

موسسات حسابرسی متقاضی پذیرش به عنوان موسسات حسابرسی معتمد باید تقاضای پذیرش خود را مطابق فرمهایی که توسط سازمان برای این منظور طراحی می‌شود، به همراه اسناد و مدارک مورد نیاز برای اثبات احراز شرایط پیش‌بینی شده در ماده ۲ این دستورالعمل و همچنین اطلاعات مشروحه زیر به سازمان تسلیم کنند:

الف - فهرست تمام اشخاصی که ظرف سه سال قبل از ارائه درخواست پذیرش برای آنها خدمات حسابرسی انجام داده و گزارش حسابرسی صادر کرده و همچنین مشتریانی که برای آنها خدمات تخصصی و حرفه‌ای غیر

حسابرسی، ارائه نموده‌اند، با ذکر مشخصات سهامداران عمده آنها

ب - فهرست قراردادهای حسابرسی، مشاوره‌ای و سایر خدمات حرفه‌ای و تخصصی در جریان،

پ - صورت ریز ساعات رسیدگی و حق‌الزحمه قراردادها بر حسب خدمات حسابرسی و خدمات تخصصی و حرفه‌ای غیرحسابرسی برای هر یک از اشخاص طی دو سال اخیر،

ت - بیانیه سیاستهای کنترل کیفیت موسسه در خصوص خدمات حسابرسی و خدمات تخصصی و حرفه‌ای غیرحسابرسی،

ث - فهرست تمام کارکنان حرفه‌ای موسسه حسابرسی با ذکر خلاصه مشخصات و سوابق مورد تایید جامعه.  
ج - سایر اطلاعات مربوط به ارائه خدمات حسابرسی به مشتریان که بنا به تشخیص سازمان برای حفظ منافع عمومی و حمایت از سرمایه‌گذاران ضروری باشد، و  
چ - تاییدیه جامعه مبنی بر احراز شرایط موسسات حسابرسی عضو جامعه، و نداشتن سابقه تخلف و محکومیت به شرح بند ۹ ماده ۲ این دستورالعمل.

**تبصره ۱.** ارائه بیانیه سیاستهای کنترل کیفیت موسسه برای موسسات حسابرسی عضو جامعه، متعاقب صدور دستورالعمل جامعه، حداکثر ظرف مدت ۶ ماه از تاریخ تصویب دستورالعمل مزبور الزامی است.  
**تبصره ۲.** کلیه موسسات حسابرسی معتمد موظفند طی نامه‌ای، به جامعه مجوز لازم را اعطا نمایند تا در صورت درخواست اطلاعات مورد نیاز سازمان طبق این دستورالعمل در خصوص موسسات حسابرسی معتمد، اطلاعات مذکور از سوی جامعه در اختیار سازمان قرار گیرد. همچنین موسسات حسابرسی معتمد موظفند رونوشتی از نامه مذکور را همزمان به سازمان ارسال نمایند.  
**تبصره ۳.** اطلاعات دریافتی موضوع این ماده از مؤسسات حسابرسی متقاضی پذیرش توسط سازمان جزء اطلاعات محرمانه تلقی خواهد شد.

#### ماده ۵

سازمان باید تقاضای موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش را همراه با اسناد و مدارک مربوط، ظرف مدت ۱۰ روز از تاریخ دریافت، جهت بررسی و تصمیم‌گیری به دبیرخانه کمیته ارسال کند. دبیرخانه کمیته نیز باید موضوع را حداکثر ظرف ۱۵ روز پس از تکمیل مدارک در جلسه کمیته مطرح کند و تصمیمات کمیته در خصوص رد یا قبول تقاضای پذیرش موسسه حسابرسی (با ذکر دلایل در صورت رد تقاضا) را ظرف حداکثر ۱۰ روز پس از تاریخ تشکیل جلسه به سازمان گزارش نماید.

#### ماده ۶

چنانچه سازمان یا دبیرخانه کمیته، فرمهای تقاضای تکمیل شده و مدارک ارسالی را برای پذیرش موسسه حسابرسی متقاضی ناقص تشخیص دهد، باید موضوع را ظرف مدت دو هفته به ترتیب از تاریخ ثبت درخواست در سازمان یا ارسال به دبیرخانه کمیته، به موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش اعلام کند.

#### ماده ۷

سازمان باید بر اساس تصمیمات کمیته، موافقت یا عدم موافقت خود را با پذیرش موسسه حسابرسی متقاضی (با ذکر دلایل در صورت رد تقاضا) حداکثر ظرف مدت یک ماه از تاریخ کسب نظر کمیته، به موسسه حسابرسی مذکور اعلام نماید.

**تبصره.** در صورتی که موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش نسبت به رد تقاضای خود اعتراض نماید، کمیته موظف است ظرف ۱۵ روز از تاریخ دریافت اعتراض، آن را بررسی و نتیجه را به سازمان گزارش نماید و سازمان نیز باید ظرف ۱۰ روز از تاریخ کسب نظر کمیته، تصمیم نهایی خود را به موسسه حسابرسی اعلام کند.

#### ماده ۸

موسسات حسابرسی معتمد پس از پذیرش و قبل از درج نام آنها در فهرست موسسات حسابرسی معتمد، باید طی تعهدنامه‌ای، رعایت کلیه مفاد این دستورالعمل را تعهد نمایند.  
**تبصره.** موسسات حسابرسی معتمد باید لزوم ارسال مکاتبات، اطلاعات و مستندات موضوع این دستورالعمل به سازمان را در قراردادهای حسابرسی با شرکت مورد حسابرسی پیش‌بینی نمایند.

## ماده ۹

مؤسسات حسابرسی معتمد مکلفند در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی که طبق اصول و ضوابط حسابرسی و با رعایت قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ تهیه می شود نسبت به صورتهای مالی سالانه و میاندوره‌های ۶ ماهه رسیدگی شده، درباره موارد زیر صریحاً اظهار نظر نمایند:

الف — رعایت استانداردهای حسابداری در تهیه و ارائه صورتهای مالی اساسی و یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی مزبور،

ب - رعایت ضوابط و مقررات سازمان، و

پ - عدم رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت واحد مورد رسیدگی.

**تبصره ۱.** مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان در چارچوب استانداردهای حسابرسی مکلفند علاوه بر اظهار نظر حرفه‌ای خود نسبت به صورتهای مالی سالانه، نسبت به سایر موارد مقرر در دستورالعمل اجرایی ماده ۴۵ قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران، در گزارش‌های حسابرس مستقل و بازرس قانونی یا به صورت گزارش جداگانه یا ویژه برای استفاده سازمان نیز اظهار نظر کنند.

**تبصره ۲.** چک لیست رعایت مجموعه مقررات سازمان، باید از طریق سازمان با همکاری جامعه و سازمان حسابرسی تهیه شود و در اختیار مؤسسات حسابرسی معتمد قرار گیرد.

**تبصره ۳.** سازمان باید کلیه بخشنامه‌ها و مقررات مربوطه را کتباً یا از طریق سایت اینترنتی رسمی خود در اختیار جامعه، سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی معتمد قرار دهد.

**تبصره ۴.** سازمان محتوای اطلاعات مورد نیاز خود از گزارش‌های ویژه مؤسسات حسابرسی معتمد را تعیین خواهد نمود و این مؤسسات موظفند بر اساس آن اقدام نمایند.

## فصل سوم: اشخاص حقوقی مشمول حسابرسی موضوع این دستورالعمل

### ماده ۱۰

اشخاص حقوقی زیر مکلفند حسابرس مستقل و بازرس قانونی خود را از میان سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه که در فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد درج شده‌اند، و از توانایی لازم متناسب با اندازه شرکت برخوردار هستند، انتخاب نمایند:

الف - شرکتهای ثبت شده نزد سازمان یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار یا بازارهای خارج از بورس،

ب - شرکتهای فرعی شرکتهای ثبت شده نزد سازمان یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار یا بازارهای خارج از بورس

پ - شرکتهای سهامی عام با عرضه عمومی،

ت - نهادهای مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران شامل شرکتهای کارگزاری، شرکتهای سرمایه‌گذاری، صندوق‌های سرمایه‌گذاری، شرکتهای تأمین سرمایه، صندوقهای بازنشستگی، شرکتهای

هلدینگ، بورس‌ها، بازارهای خارج از بورس، شرکتهای سپرده‌گذاری مرکزی اوراق بهادار و تسویه وجوه، و

ث - حسابرسی طرحهایی که متقاضی انتشار عمومی اوراق مشارکت مشمول ثبت نزد سازمان هستند.

**تبصره ۱.** ضوابط تشخیص شرکتهای فرعی با توجه به استانداردهای حسابداری تعیین می‌شود.

**تبصره ۲.** مؤسسات حسابرسی و شرکا یا مدیران مسئول کار حسابرسی هر یک از اشخاص حقوقی فوق مجاز نیستند بعد از گذشت ۴ سال متوالی، مجدداً سمت حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت مذکور را بپذیرند. پذیرش

مجدد حسابرسی اشخاص مذکور پس از سپری شدن حداقل ۲ سال از پایان دوره ۴ ساله مزبور مجاز است. ضمناً در صورت خروج شرکا یا مدیران از مؤسسه قبلی، شریک یا مدیر مسئول کار در دوره ۴ سال قبل، نمی‌تواند تا ۲ سال با حضور به عنوان شریک یا مدیر در مؤسسه حسابرسی دیگر سمت مزبور را قبول کند. شروع این مهلت از تاریخ تصویب این دستورالعمل خواهد بود.

**تبصره ۳:** بمنظور تعیین توانایی موسسات حسابرسی معتمد متناسب با اندازه شرکتها، سازمان موظف است تا بهمن ماه هر سال نسبت به طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد اقدام نموده و نتایج را اعلام نماید.

**تبصره ۴:** معیارهای تعیین اندازه شرکتها، توسط سازمان اعلام می‌گردد و موسسات حسابرسی معتمد مکلف هستند بر اساس طبقه مؤسسه و معیارهای اعلام شده توسط سازمان، اقدام به پذیرش کار حسابرسی نمایند.

**تبصره ۵:** موسساتی که حداقل دارای ۲۰ شریک بوده و هیچ یک از شرکا بیش از ۲۰ درصد سهم‌الشرکه را دارا نباشند، بر اساس ضوابطی که سازمان تعیین می‌نماید می‌توانند شرایط مقرر در تبصره ۲ این ماده را با تغییر تیم رسیدگی‌کننده و شرکای مسئول کار احراز نمایند.

### فصل چهارم: نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد

#### ماده ۱۱

در راستای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران و با هدف ساماندهی، حفظ و توسعه بازار شفاف، منصفانه و کارایی اوراق بهادار و همچنین حصول اطمینان از رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای و مفاد این دستورالعمل، سازمان به شرح زیر بر کار حرفه‌ای موسسات حسابرسی معتمد نظارت مستمر دارد:

الف - کمیته مجاز است به منظور حصول اطمینان از احراز شرایط مورد نظر در این دستورالعمل توسط موسسات حسابرسی متقاضی پذیرش و حفظ شرایط مذکور پس از پذیرش توسط موسسات حسابرسی معتمد و همچنین حصول اطمینان از رعایت مقررات سازمان، حاکم بر فعالیت موسسات حسابرسی معتمد، با موسسات حسابرسی و جامعه مکاتبه و از آنها اطلاعات، اسناد و مدارک درخواست نماید. سازمان می‌تواند در صورت لزوم، در چارچوب موارد فوق راساً یا از طریق کار گروه کنترل کیفیت جامعه به محل موسسات حسابرسی مراجعه و از آنها بازرسی کند.

ب - کنترل کیفیت پرونده حسابرسی اشخاص حقوقی مشمول حسابرسی موضوع این دستورالعمل، به منظور اعمال نظارت حرفه‌ای بر کار موسسات حسابرسی معتمد عضو جامعه و سازمان حسابرسی به ترتیب از طریق کار گروه کنترل کیفیت جامعه و کمیته کنترل کیفیت سازمان حسابرسی صورت می‌گیرد. در جامعه و سازمان حسابرسی برای موارد ارجاعی از سوی سازمان یک کمیته کنترل کیفیت ویژه مرکب از پنج نفر حسابدار رسمی، با امکان حضور ۲ نماینده از سوی سازمان تشکیل شود.

پ - در مواردی که کمیته موضوع ماده ۳ مستقیماً، یا بنا به اطلاع واحدهای نظارت سازمان و یا بر اساس شکایات واصله نسبت به گزارش حسابرسی، به مواردی حاکی از عدم رعایت استانداردهای حسابرسی و سایر اصول و ضوابط حرفه‌ای یا هرگونه سوال و ابهامی در این خصوص برخورد نماید، موضوع را کتباً به جامعه یا سازمان حسابرسی حسب مورد اطلاع داده تا پرونده و مدارک حسابرسی در ارتباط با شرکت مزبور ظرف مهلت ۳۰ روز توسط کار گروه یا کمیته کنترل کیفیت یاد شده در بند "ب" این ماده رسیدگی و نتیجه به سازمان گزارش شود.

**تبصره ۱.** بنا به دستور رئیس شورای عالی بورس و اوراق بهادار، جامعه گزارش امتیازات کنترل کیفیت در سطح مؤسسه و سطح کار حسابرسی هر سال را بر حسب امتیاز کسب شده از کل امتیاز حداکثر تا پایان فروردین ماه

سال بعد به سازمان اعلام می‌نماید و در مواردی که موسسه حسابرسی معتمد طی سال، شرایط مقرر در این دستورالعمل را از دست دهد، همزمان نام موسسه حسابرسی را با ذکر مورد (موارد) به اطلاع سازمان می‌رساند.

**تبصره ۲.** بنا به دستور رئیس شورای عالی بورس و اوراق بهادار، جامعه نتیجه ارزیابی‌های خود در خصوص رعایت آیین‌نامه سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای توسط موسسات حسابرسی معتمد در هر سال را تا آخر فروردین ماه سال بعد به سازمان ارسال می‌نماید.

**تبصره ۳.** مهلت مقرر در بند "پ"، در شرایط خاص با ذکر دلیل به درخواست جامعه یا سازمان حسابرسی تا ۳۰ روز دیگر نیز قابل تمدید خواهد بود. در صورت عدم اعلام نتیجه ظرف مهلت مقرر در این ماده، موارد اعلام شده از سوی کمیته موضوع ماده ۳ قطعی تلقی خواهد شد.

## ماده ۱۲

بر اساس ماده ۳۱ اساسنامه جامعه، حداقل تناوب کنترل کیفیت در سطح موسسه (احراز شرایط موسسه حسابرسی معتمد)، کنترل کیفیت در سطح کار حسابرسی (در اجرای کار حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای) و ارزیابی رعایت آیین‌نامه سقف مجاز ارائه خدمات حرفه‌ای توسط موسسات حسابرسی معتمد هر سال یکبار می‌باشد.

## فصل پنجم: استقلال

## ماده ۱۳

موسسات حسابرسی معتمد در خصوص حفظ استقلال حرفه‌ای، علاوه بر ضوابط آیین رفتار حرفه‌ای جامعه یا سازمان حسابرسی حسب مورد، ملزم به رعایت موارد زیر می‌باشند:

الف- موسسه حسابرسی معتمد (شامل موسسه، شرکا، مدیران یا حسابداران رسمی آن) مجاز نیست در سرمایه و منافع واحد مورد رسیدگی شریک و سهیم بوده، یا با واحد مزبور معاملات بازرگانی و انتفاعی داشته یا همزمان با ارائه خدمات حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی به یک صاحبکار (۱) خدمات مالی و حسابداری، (۲) مشاوره مدیریت مالی و مالیاتی، (۳) طراحی و پیاده‌سازی سیستم، (۴) ارزیابی سهام، (۵) خدمات حسابرسی داخلی، (۶) سایر خدماتی که کمیته تعیین می‌کند، ارائه نماید و یا از طرف آن واحد و کالت حضور در جلسات هیئت مدیره داشته باشد. همچنین گزارش موسسه حسابرسی معتمد در صورت عدم رعایت این ضابطه، معتبر نیست و به نفع واحد مزبور قابل استناد نخواهد بود.

**تبصره ۱.** در صورتی که موسسه حسابرسی معتمد قبل از انتخاب، عهده‌دار ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستمهای مالی به صاحبکار شده باشد، باید ضمن اعلام مراتب به سازمان (قبل از شروع عملیات حسابرسی) و رعایت دقیق اصول و ضوابط حرفه‌ای، به گونه‌ای عمل کند که به صلاحیت حرفه‌ای و استقلال وی خدشه وارد نشود.

**تبصره ۲.** در صورتی که موسسه حسابرسی معتمد به شرکتی، خدمات طراحی سیستم حسابداری ارائه نماید، پذیرش حسابرسی صاحبکار مزبور دو سال بعد از استقرار و راه‌اندازی کامل سیستم مزبور مجاز خواهد بود.

**تبصره ۳.** موسسه حسابرسی معتمد مجاز نیست تا دو سال از تاریخ نقل و انتقال سهام شرکتی که قیمت‌گذاری آن را به عهده داشته است، حسابرسی آن شرکت را بپذیرد.

ب- موسسه حسابرسی معتمد و شرکای آن، همسر و اشخاص تحت ولایت، وصایت و قیمومت شرکای مذکور، مدیران، سرپرستان و حساب‌رسان ارشد موسسه مجاز نیستند در هیچ یک از واحدهای مورد رسیدگی موسسه حسابرسی معتمد، مدیر یا سهامدار باشند.



**تبصره ۱.** موسسات حسابرسی معتمد موضوع این دستورالعمل مکلفند لیست اسامی شرکتهای مورد حسابرسی را که به شرح فوق جهت حفظ استقلال، حق دارا بودن سهام آن را ندارند، تحت عنوان "فهرست رعایت استقلال" تهیه و به سازمان ارائه نمایند.

**تبصره ۲.** موسسه حسابرسی معتمد در صورتی که در مراحل بعدی به عنوان حسابرس مستقل و بازرس قانونی یک شرکت پذیرفته شده در بورس انتخاب شود، باید نام و مشخصات شرکت جدید را در "فهرست رعایت استقلال" اعلام کند تا کلیه شرکاء، مدیران، سرپرستان و حسابرسان ارشد در صورت دارا بودن سهام آن شرکت حداکثر ظرف مدت ۳ ماه نسبت به فروش سهام خود در آن شرکت اقدام کنند.

پ - موسسات حسابرسی معتمد نباید تا ۳ سال حسابرسی شرکتهایی را بپذیرند که مدیران و شرکای آن موسسات قبلاً در آن شرکتها شاغل بوده‌اند. همچنین موسسات حسابرسی معتمد مجاز نیستند تا ۳ سال حسابرسی شرکتهایی را بپذیرند که شرکای آن موسسه حسابرسی قبلاً به عنوان مدیر و سرپرست ارشد در موسسات حسابرسی و یا در سازمان حسابرسی مسئولیت انجام حسابرسی آن شرکتها را عهده‌دار بوده‌اند.

#### **ماده ۱۴**

در صورتی که اشخاص حقوقی موضوع ماده ۱۰ این دستورالعمل حسابرس مستقل و بازرس قانونی انتخابی را قبل از پایان چهار سال متوالی تغییر دهند باید مراتب را با ذکر دلیل به اطلاع سازمان برسانند. شروع اولین دوره این مهلت از تاریخ تصویب این دستورالعمل خواهد بود.

#### **ماده ۱۵**

تحصیل بیش از ۲۵ درصد درآمدهای مؤسسه حسابرسی معتمد از یک صاحبکار یا گروه صاحبکار خاص در یک سال مالی مجاز نیست.

### **فصل ششم: ضمانت اجرایی**

#### **ماده ۱۶**

موسسات حسابرسی معتمد در صورت عدم رعایت مفاد این دستورالعمل و سایر ضوابط و مقررات حاکم بر فعالیت آنها، به پیشنهاد کمیته و بر اساس موارد پیش‌بینی شده در جدول پیوست با تایید سازمان مشمول اقداماتی به شرح زیر خواهند بود:

۱. تذکر با درج در پرونده
۲. اخطار با درج در پرونده
۳. عدم پذیرش کار و قرارداد جدید
۴. عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر در موسسات حسابرسی معتمد تا یکسال
۵. عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر در موسسات حسابرسی معتمد برای بیش از یکسال
۶. حذف از فهرست موسسات حسابرسی معتمد تا مدت یکسال
۷. حذف از فهرست موسسات حسابرسی معتمد برای بیش از یکسال

**تبصره ۱.** اقدامات انضباطی سایر مراجع ذیصلاح از جمله جامعه، مانع از اجرای اقدامات مقرر در این ماده نمی‌شود.  
**تبصره ۲.** آرای انضباطی ردیف‌های ۱ و ۲ این ماده، علاوه بر موسسه، به شرکای متخلف نیز تسری یافته و در سوابق آنها درج می‌گردد.

**تبصره ۳:** آرای انضباطی صادره حسب مورد به نحو مقتضی از طریق سایت رسمی سازمان به اطلاع عموم می‌رسد.

**تبصره ۴:** شرکای موسسات حسابرسی که به دلیل کیفیت گزارش‌ها طبق ردیف ۷ این ماده از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف شده‌اند نمی‌توانند تا سپری شدن حداقل ۲ سال از تاریخ حذف، به عنوان شریک در موسسات معتمد سازمان فعالیت نمایند.

### فصل هفتم: سایر مقررات

#### ماده ۱۷

موسسات حسابرسی معتمد باید علاوه بر رعایت ضوابط و مقرراتی که در مورد تشکیل، اداره و نحوه فعالیت موسسات حسابرسی توسط سازمان، جامعه و سایر مراجع ذیصلاح وضع می‌شود، مقررات این دستورالعمل را نیز رعایت کنند.

#### ماده ۱۸

موسسات حسابرسی معتمد باید هرگونه تغییر در شرکاء و مدیران خود را ظرف مدت یک ماه کتبا به سازمان اعلام نمایند. سازمان پس از بررسی تغییر ترکیب شرکاء و مدیران موسسه حسابرسی معتمد، نسبت به تداوم درج نام موسسه حسابرسی در فهرست موسسات حسابرسی معتمد یا حذف آن از فهرست مزبور تصمیمات لازم را اتخاذ خواهد کرد.

**تبصره ۱.** موسسات حسابرسی معتمد نمی‌توانند شرکاء و مدیران موسسات حسابرسی که از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف شده‌اند، را حداقل برای مدت محکومیت بعنوان شریک یا مدیر حسابرسی بکار گیرند. بکارگیری مجدد این افراد بعنوان شریک یا مدیر حسابرسی با پیشنهاد کمیته و تایید هیئت مدیره سازمان انجام می‌شود.

**تبصره ۲.** در صورت ورود شریک جدید، موسسه مکلف است حداکثر ظرف یک‌ماه از تاریخ ثبت صورتجلسه مجمع در روزنامه رسمی، مشخصات و سوابق شریک جدید را به همراه تاییدیه جامعه مبنی بر نداشتن سابقه تخلف و محکومیت به شرح بند ۹ ماده ۲ این دستورالعمل را جهت بررسی در کمیته به سازمان ارسال نماید. در هر صورت تا زمانی که شریک جدید مورد تایید سازمان قرار نگرفته است، نمی‌تواند گزارش‌های مربوط به اشخاص ماده ۱۰ این دستورالعمل را امضا نماید.

**تبصره ۳.** شریک یا مدیر جدید باید حداقل ۱۰ گزارش حسابرسی صورتهای مالی طی ۲ سال اخیر امضا نموده باشد.

**تبصره ۴.** در صورتی که تعداد شرکا به یک شریک کاهش یابد، نام موسسه از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف خواهد شد. همچنین در صورتی که تعداد شرکا به دو شریک کاهش یابد، موسسه حداکثر ۶ ماه از تاریخ صورتجلسه مجمع خروج شریک فرصت دارد تا نسبت به تکمیل حداقل تعداد شرکا اقدام نماید؛ در غیر اینصورت نام موسسه از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف خواهد شد.

**تبصره ۵.** در صورت تغییر مکرر شرکا یا در صورتیکه موسسه طی ۲ سال به مدت ۹ ماه غیرمتوالی دارای کمتر از سه شریک باشد، مشمول آرای انضباطی موضوع ماده ۱۶ دستورالعمل خواهد شد.

#### ماده ۱۹

در صورتیکه موسسه حسابرسی معتمد به مدت دو سال متوالی هیچ شرکت مشمول ماده ۱۰ این دستورالعمل را حسابرسی ننماید از فهرست موسسات حسابرسی معتمد سازمان حذف خواهد شد. موسسه مذکور حداقل پس از گذشت یکسال از تاریخ حذف، می‌تواند درخواست پذیرش مجدد ارائه نماید.

## ماده ۲۰

مؤسسات حسابرسی معتمد باید رونوشت نامه ارسال گزارشهای خود در خصوص حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی، بررسی اجمالی صورتهای مالی میاندوره‌ای، حسابرسی اطلاعات مالی آتی و افزایش سرمایه مربوط به اشخاص حقوقی مشمول حسابرسی طبق این دستورالعمل را در تاریخ صدور آن به سازمان ارائه کنند.

## ماده ۲۱

مؤسسات حسابرسی معتمد باید اطلاعات درخواستی توسط سازمان به شرح زیر را به طریقی که سازمان اعلام می‌نماید ارسال نمایند:

- الف- اطلاعات موضوع ماده ۴ دستورالعمل در خصوص وضعیت فعالیت مؤسسه و شرکای آن را برای دوره‌های شش ماهه اول و دوم سال، به ترتیب حداکثر تا پایان مهرماه هر سال و فروردین ماه سال بعد
- ب- فهرست بیمه و مالیات شهریور و اسفندماه هر سال
- ج- صورتهای مالی سالانه حسابرسی شده مؤسسه
- د- گزارش حسابرسی و صورتهای مالی شرکت‌های مورد رسیدگی ثبت شده نزد سازمان و شرکتهای فرعی و وابسته آنها

## ماده ۲۲

در صورت تغییر حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی، مؤسسه حسابرسی معتمد جانشین موظف است طبق آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای با حسابرسی قبلی مکاتبه و دلایل تغییر حسابرسی و بازرسی قانونی را استعلام نموده و نتیجه را به سازمان اطلاع دهد.

## ماده ۲۳

این دستورالعمل در ۲۳ ماده و ۳۹ تبصره و یک پیوست در تاریخ ۱۳۸۶/۰۵/۸ به تصویب شورای عالی بورس رسید و در تاریخ ۹۰/۱۱/۱۷ و ۱۳۹۲/۰۴/۳۱ اصلاح شد و جایگزین آیین‌نامه ضوابط مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار تهران (مصوب جلسه ۱۳۸۰/۱۲/۲۰ شورای بورس) و ضوابط مؤسسات حسابرسی و بازرسان قانونی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار تهران (مصوب ۱۳۷۸/۳/۳ شورای بورس) گردید.

## دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار

### جدول شماره ۱ تطبیق تخلفات مؤسسات حسابرسی معتمد و شرکا و مدیران آنها با اقدامات مقرر در ماده ۱۶ دستورالعمل

ردیف	موارد تخلف	اقدامات	تذکر با درج در پرونده	اخطار با درج در پرونده	عدم پذیرش کار و قرارداد جدید	حذف موسسه از فهرست تا یکسال	ممنوعیت تصدی سمت شریک و مدیر تا یکسال	حذف موسسه از فهرست برای بیش از یکسال	ممنوعیت تصدی سمت شریک /مدیر برای بیش از یکسال
۱	عدم رعایت حدنصاب مقرر برای سهم‌الشرکه هر شریک	ماده ۲ - بند ۳							
۲	عدم برخورداری از سیستم کنترل داخلی مطلوب	ماده ۲ - بند ۴							
۳	عدم رعایت حداقل کارکنان حرفه‌ای	ماده ۲ - بند ۵							
۴	عدم تطبیق رده‌های حرفه‌ای کارکنان با ضوابط جامعه	ماده ۲ - بند ۶							
۵	عدم رعایت سقف مجاز ارائه خدمات	ماده ۲ - بند ۶							
۶	عدم رعایت حد نصاب ۴۰ درصد کارکنان با سابقه کمتر از ۲ سال	ماده ۲ - بند ۶							
۷	نامناسب بودن ترکیب کارکنان حرفه‌ای مؤسسه	ماده ۲ - بند ۶							
۸	عدم درج منظم اسامی کارکنان در لیست بیمه و یا لیست مالیات	ماده ۲ - بند ۷							
۹	عدم کسب حدنصاب امتیاز کنترل کیفیت	ماده ۲ - بند ۸ - تبصره ۲							
۱۰	عدم تطبیق شرایط موسسه با شرایط مقرر در تبصره ۵ دستورالعمل ظرف مهلت تعیین شده	ماده ۲ - تبصره ۵							
۱۱	اعمال تنبیه‌های انضباطی توسط جامعه	ماده ۲ - تبصره ۶							
۱۲	عدم امضای تعهدنامه	ماده ۸							
۱۳	عدم اتخاذ تدابیر لازم جهت ارسال مکاتبات، اطلاعات و مستندات موضوع این دستورالعمل به سازمان، در قراردادهای حسابرسی با شرکت مورد رسیدگی	ماده ۸ - تبصره							
۱۴	عدم توجه به رعایت ضوابط و مقررات سازمان در انجام رسیدگیها و اظهارنظر	ماده ۹							
۱۵	پذیرش سمت حسابرس مستقل و بازرس قانونی یک صاحبکار برای بیش از ۴ سال مالی متوالی	ماده ۱۰ - تبصره ۲							

ردیف	موارد تخلف	اقدامات	تذکر با درج در پرونده	خطار با درج در پرونده	عدم پذیرش کار و قرارداد جدید	حذف موسسه از فهرست تا یکسال	ممنوعیت تصدی سمت شریک و مدیر تا یکسال	حذف موسسه از فهرست برای بیش از یکسال	ممنوعیت تصدی سمت شریک /مدیر برای بیش از یکسال
۱۶	پذیرش مجدد حسابرسی اشخاصی که ۴ دوره حسابرس آن بوده‌اند پیش از سپری شدن حداقل ۲ سال	ماده ۱۰ - تبصره ۲							
۱۷	عدم رعایت الزامات سازمان درخصوص پذیرش کار حسابرسی متناسب با طبقه موسسه و اندازه شرکت	ماده ۱۰ - تبصره ۴							
۱۸	عدم رعایت ضوابط سازمان در چرخش کارها	ماده ۱۰ - تبصره ۵							
۱۹	عدم همکاری با کمیته یا سازمان در زمینه ارائه اطلاعات، اسناد و مدارک درخواستی و بازرسی موسسه	ماده ۱۱ - بند الف							
۲۰	ممانعت از انجام وظایف نمایندگان کمیته یا کار گروه کنترل کیفیت و عدم ارائه پرونده‌ها، اطلاعات و مدارک مورد نیاز به آنها	ماده ۱۱ - بند ب							
۲۱	عدم رعایت الزامات مربوط به حفظ استقلال حرفه‌ای	ماده ۱۳							
۲۲	عدم رعایت فاصله زمانی مقرر در دستورالعمل برای ارائه خدمات حسابرسی و سایر خدمات حرفه‌ای غیرمجاز	ماده ۱۳							
۲۳	عدم رعایت سقف درآمد حاصل از یک صاحبکار یا گروه صاحبکار	ماده ۱۵							
۲۴	عدم رعایت مقررات جامعه و سازمان	ماده ۱۷							
۲۵	عدم اعلام تغییر در شرکا و مدیران به سازمان و ارسال اطلاعات مربوطه ظرف مهلت مقرر	ماده ۱۸ - و تبصره ۲							
۲۶	بکارگیری شرکا و مدیران متخلف مؤسسات حسابرسی حذف شده از فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد	ماده ۱۸ - تبصره ۱							
۲۷	امضای گزارش‌های شرکتهای مشمول این دستورالعمل توسط مدیر/شریک جدید، قبل از تایید مدیر/شریک مزبور توسط سازمان	ماده ۱۸ - تبصره ۲ و ۶							
۲۸	تغییر مکرر شرکا یا کمتر از سه شریک بودن موسسه به مدت ۹ ماه غیرمتوالی طی ۲ سال	ماده ۱۸ - تبصره ۵							
۲۹	عدم ارائه رونوشت نامه ارسال گزارش حسابرسی به سازمان	ماده ۲۰							
۳۰	عدم ارسال اطلاعات مقرر در دستورالعمل	ماده ۲۱							

ردیف	موارد تخلف	اقدامات	تذکر با درج در پرونده	اخطار با درج در پرونده	عدم پذیرش کار و قرارداد جدید	حذف موسسه از فهرست تا یکسال	ممنوعیت تصدی سمت شریک و مدیر تا یکسال	حذف موسسه از فهرست برای بیش از یکسال	ممنوعیت تصدی سمت شریک /مدیر برای بیش از یکسال
۳۱	ارائه اطلاعات درخواستی توسط سازمان با تأخیر	ماده ۲۱							
۳۲	عدم اعلام نتیجه مکاتبات دلایل تغییر حسابرس به سازمان	ماده ۲۲							
۳۳	ارائه اطلاعات نادرست، خلاف واقع یا مستندات جعلی به سازمان یا تصدیق یا استفاده از آنها در تهیه گزارش								
۳۴	عدم رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای								
۳۵	عدم رعایت استانداردها در گزارشهای حسابرسی								
۳۶	سایر موارد								

### جدول شماره ۲ تطبیق تخلفات مدیران/شرکای مؤسسات حسابرسی معتمد با اقدامات مقرر در ماده ۱۶ دستورالعمل

موارد تخلف	اقدامات	تذکر با درج در پرونده	اخطار با درج در پرونده	عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر در مؤسسات معتمد بیش از یکسال	عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر در مؤسسات معتمد تا یکسال
دریافت تذکر با درج در پرونده توسط موسسه					
دریافت اخطار با درج در پرونده توسط موسسه					
دریافت ۳ تذکر با درج در پرونده توسط شریک					
دریافت ۳ اخطار با درج در پرونده طی ۲ سال توسط شریک					
دریافت ۲ اخطار با درج در پرونده طی ۲ سال از اتمام دوره محکومیت قبلی مبنی بر عدم امکان سمت شریک و مدیر در مؤسسات معتمد					
دریافت ۶ اخطار با درج در پرونده توسط شریک					

\*: در صورتی که تذکر و اخطار بدلیل عدم رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای یا عدم رعایت استانداردها در گزارشهای حسابرسی باشد حسب مورد به مدیران/شرکای متخلف و در سایر موارد به اعضای هیئت‌مدیره موسسه تسری می‌یابد.