

رأی شماره 3013325 هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری با موضوع: دستورالعمل
مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار موضوع صورتجلسه 1386/5/8 ابطال نشد

هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی

* شماره پرونده: ه ت / 0200165
شماره دادنامه سیلور: 140231390003013325 تاریخ: 1402/11/18
* شاکی: آقای بهرام صدوقیان زاده
* طرف شکایت: سازمان بورس و اوراق بهادار
* موضوع شکایت و خواسته: ابطال دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق
بهادار موضوع صورتجلسه 1386/5/8

* شاکی دادخواستی به طرفیت سازمان بورس و اوراق بهادار به خواسته ابطال دستورالعمل مؤسسات
حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار موضوع صورتجلسه 1386/5/8 به دیوان عدالت اداری
تقدیم کرده که به هیأت عمومی ارجاع شده است متن مقرر در شکایت به قرار زیر می باشد:
دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار موضوع صورتجلسه 1386/5/8
مصوبه شورای عالی بورس و اوراق بهادار: در راستای حمایت از حقوق و منافع سرمایه گذاران و سامان
دهی و توسعه بازار اوراق بهادار و نظر به ضرورت نظارت عالیه بر امور و با هدف اجرای مفاد بند 1 ماده
4 و بندهای 8، 11، 12، 18، 19، ماده 7 قانون بازار اوراق بهادار مقرر گردید سازمان بورس و اوراق
بهادار مؤسساتی را از بین مؤسسات حسابرسی به عنوان "مؤسسات حسابرسی معتمد" برای استفاده
اشخاص حقوقی تعیین نماید.

دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار
مصوبه جلسه 1386/5/8 و اصلاحیه های مورخ 1390/11/17 و 1392/4/31 شورای عالی بورس و اوراق
بهادار

در اجرای بیست و چهارمین مصوبه شورای عالی بورس و اوراق بهادار مورخ 1385/11/23، این
دستورالعمل تحت عنوان "دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار" که از
این پس به اختصار دستورالعمل نامیده می شود در تاریخ 1386/5/8 به تصویب شورای عالی بورس و
اوراق بهادار رسید و در تاریخ 1390/11/17 و 1392/4/31 اصلاح شد.

فصل اول: تعریف اصطلاحات

ماده 1- اصطلاحات و واژه هایی که در این دستورالعمل به کار رفته است دارای معانی زیر می باشد:

1- سازمان: سازمان بورس و اوراق بهادار است که به موجب ماده 5 قانون بازار اوراق بهادار جمهوری
اسلامی ایران مصوب آذرماه 1384 تشکیل شده است و از این پس به اختصار "سازمان" نامیده می شود.
2- جامعه: جامعه حسابداران رسمی ایران است که به موجب ماده واحده قانون استفاده از خدمات
تخصصی و حرفه ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی مصوب 1372 تشکیل گردیده است که
از این پس به اختصار "جامعه" نامیده می شود.

3- کمیته: منظور کمیته ای است که مطابق ماده 3 این دستورالعمل تشکیل می شود.

4- موسسه حسابرسی معتمد: موسسه حسابرسی معتمد سازمان است که بر اساس ضوابط این
دستورالعمل مورد پذیرش قرار می گیرد و در فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان درج می شود.
فصل دوم: پذیرش مؤسسات حسابرسی معتمد

ماده 2- هر موسسه حسابرسی عضو جامعه می تواند با احراز شرایط زیر، پس از موافقت سازمان در
فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد قرار گیرد:

1- از مدت عضویت آن در جامعه حداقل یک سال گذشته باشد.

2- حداقل دارای سه شریک باشد و هر یک از شرکای موسسه حداقل 10 گزارش حسابرسی صورتهای
مالی را طی سه سال قبل از تاریخ درخواست امضا کرده باشند. همچنین حداقل 3 نفر از شرکای موسسه
باید حداقل 10 گزارش حسابرسی صورتهای مالی را طی سه سال اخیر در موسسه حسابرسی متقاضی
پذیرش امضا کرده باشند.

- 3- هیچ یک از شرکای موسسه نباید مالکیت بیش از 51 درصد سهم شرکت را دارا باشند.
- 4- موسسه باید به تأیید جامعه از سیستم کنترل داخلی مطلوب برخوردار باشد.
- 5 - تعداد کارکنان حرفه ای تمام وقت موسسه نباید کمتر از 15 نفر باشد.
- 6 - موسسه حسابرسی باید دارای کارکنان حرفه ای تمام وقت متناسب با حجم فعالیت خود بوده و ترکیب کارکنان آن از نظر رده های حرفه ای مختلف مطابق ضوابط و مقررات جامعه از جمله مقررات آیین نامه سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه ای توسط اعضای جامعه و دستورالعمل های اجرایی آن، به تشخیص کمیته جوابگوی حفظ کیفیت کار حسابرسی باشد. همچنین تعداد کارکنان حرفه ای موسسه با سابقه کار حسابرسی زیر 2 سال بعد از اخذ مدرک کارشناسی نباید از 40 درصد مجموع کارکنان حرفه ای آن تجاوز کند.
- 7- اسامی کارکنان آن به طور منظم در فهرست بیمه و فهرست مالیات موسسه حسابرسی درج شود.
- 8 - 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 حرفه ای)، که از طرف جامعه اعلام می شود از حد نصاب امتیاز در نظر گرفته شده توسط هیئت مدیره سازمان برای موسسات حسابرسی معتمد، کمتر نباشد.
- 9- موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش و شرکا و مدیران آن فاقد سابقه تخلفات و تنبیه های انضباطی موضوع بندهای 3 تا 6 ماده 36 اساسنامه جامعه (مصوب شهریور 1378 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 تنبیه های انضباطی موضوع بندهای 3 تا 7 ماده 16 این دستورالعمل، دوره محکومیت آنها سپری شده باشد.
- 10- شرکاء و مدیران موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش، جزء شرکاء و مدیران متخلف موسسات حسابرسی حذف شده از فهرست موسسات حسابرسی معتمد نباشند.
- تبصره 1. 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 2. 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 8 این ماده) را کسب کنند، در غیر این صورت از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف خواهند شد.
- تبصره 3. در مواردی که شریک یا مدیر موسسه، امضا کننده گزارش حسابرسی یا مسئول کار موضوع تخلف نباشد، مشمول بند 10 این ماده نخواهد بود.
- تبصره 4. سازمان حسابرسی - که تنها سازمان حسابرسی دولتی محسوب می شود - جزء موسسات حسابرسی معتمد سازمان شناخته می شود. شرکا یا مدیران در این دستورالعمل، به مدیران مسئول کار در سازمان حسابرسی نیز اطلاق می گردد.
- تبصره 5. کلیه موسسات حسابرسی که به موجب مقررات قبلی جزء موسسات حسابرسی معتمد سازمان کارگزاران بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده اند، به عنوان موسسه حسابرسی معتمد سازمان پذیرفته می شوند، و حداکثر ظرف یک سال از تاریخ تصویب این دستورالعمل مهلت دارند وضعیت خود را با شرایط مقرر در این ماده تطبیق دهند.
- تبصره 6. بنا به دستور رئیس شورای عالی بورس و اوراق بهادار، جامعه ظرف 30 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 می نماید.
- تبصره 7. در مواردی که شرکای موسسات حسابرسی معتمد از این موسسات حسابرسی جدا شوند و موسسه حسابرسی جدید تأسیس نمایند، موسسه حسابرسی جدید از محدودیت موضوع بند 1 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 8. در صورتیکه موسسات حسابرسی معتمد موجود، برنامه مشخصی برای توسعه و افزایش تعداد شرکا داشته باشند، با تأیید سازمان تا 2 سال از تاریخ تصویب این ماده مهلت دارند تا حدنصاب مقرر در بند 3 این ماده را احراز نمایند.
- ماده 3- در راستای اجرای این دستورالعمل، کمیته ای متشکل از 5 نفر حسابدار رسمی دارای حداقل 5 سال سابقه مدیر ارشد حسابرسی به انتخاب هیئت مدیره سازمان تشکیل می شود. از 5 عضو کمیته، یک عضو به پیشنهاد جامعه و تأیید هیئت مدیره سازمان، یک عضو به پیشنهاد سازمان حسابرسی و تأیید 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 چهارچوب مفاد این دستورالعمل، به موجب دستورالعمل اجرایی خواهد بود که به پیشنهاد کمیته به تصویب هیئت مدیره سازمان می رسد.

ماده 4- موسسات حسابرسی متقاضی پذیرش به عنوان موسسات حسابرسی معتمد باید تقاضای پذیرش خود را مطابق فرمهایی که توسط سازمان برای این منظور طراحی می شود، به همراه اسناد و مدارک مورد نیاز برای اثبات احراز شرایط پیش بینی شده در ماده 2 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 حرفه ای غیر حسابرسی، ارائه نموده اند، 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 حق الزحمه قراردادهای بر حسب خدمات حسابرسی و خدمات تخصصی و حرفه ای غیر حسابرسی برای هر یک از اشخاص طی دو سال اخیر،

ت - بیانیه سیاستهای کنترل کیفیت موسسه در خصوص خدمات حسابرسی و خدمات تخصصی و حرفه ای غیر حسابرسی،

ث - فهرست تمام کارکنان حرفه ای 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 سرمایه گذاران ضروری باشد، و

چ - تاییدیه جامعه مبنی بر احراز شرایط موسسات حسابرسی عضو جامعه، و نداشتن سابقه تخلف و محکومیت به شرح بند 9 ماده 2 این دستورالعمل.

تبصره 1. ارائه بیانیه سیاستهای کنترل کیفیت موسسه برای موسسات حسابرسی عضو جامعه، متعاقب صدور دستورالعمل جامعه، حداکثر ظرف مدت 6 ماه از تاریخ تصویب دستورالعمل مزبور الزامی است.

تبصره 2. کلیه موسسات حسابرسی معتمد موظفند طی نامه ای، 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 3. اطلاعات دریافتی موضوع این ماده از مؤسسات حسابرسی متقاضی پذیرش توسط سازمان جزء اطلاعات محرمانه تلقی خواهد شد.

ماده 5 - سازمان باید تقاضای موسسه حسابرسی متقاضی پذیرش را همراه با اسناد و مدارک مربوط، ظرف مدت 10 روز از تاریخ دریافت، جهت بررسی و تصمیم گیری به دبیرخانه کمیته ارسال کند. دبیرخانه کمیته نیز باید موضوع را حداکثر ظرف 15 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 10 روز پس از تاریخ تشکیل جلسه به سازمان گزارش نماید.

ماده 6 - 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 7- 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 15 روز از تاریخ دریافت اعتراض، آن را بررسی و نتیجه را به سازمان گزارش نماید و سازمان نیز باید ظرف 10 روز از تاریخ کسب نظر کمیته، تصمیم نهایی خود را به موسسه حسابرسی اعلام کند.

ماده 8 - موسسات حسابرسی معتمد پس از پذیرش و قبل از درج نام آنها در فهرست موسسات حسابرسی معتمد، باید طی تعهدنامه ای، 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 پیش بینی نمایند.

ماده 9- موسسات حسابرسی معتمد مکلفند در گزارش حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی که طبق اصول و ضوابط حسابرسی و با رعایت قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب 1347 تهیه می شود نسبت به صورتهای مالی سالانه و میان دوره ای 6 ماهه رسیدگی شده، درباره موارد زیر صریحاً اظهارنظر 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 1. موسسات حسابرسی معتمد سازمان در چهارچوب استانداردهای حسابرسی مکلفند علاوه بر اظهارنظر حرفه ای خود نسبت به صورتهای مالی سالانه، نسبت به سایر موارد مقرر در دستورالعمل اجرایی ماده 45 قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران، در گزارشهای حسابرسی مستقل و بازرس قانونی یا به صورت گزارش جداگانه یا ویژه برای استفاده سازمان نیز اظهارنظر کنند.

تبصره 2. چک لیست رعایت مجموعه مقررات سازمان، باید از طریق سازمان با همکاری جامعه و سازمان حسابرسی تهیه شود و در اختیار موسسات حسابرسی معتمد قرار گیرد.

تبصره 3. سازمان باید کلیه بخشنامه ها و مقررات مربوطه را کتباً یا از طریق سایت اینترنتی رسمی خود در اختیار جامعه، سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی معتمد قرار دهد.

تبصره 4. سازمان محتوای اطلاعات مورد نیاز خود از گزارشهای ویژه موسسات حسابرسی معتمد را تعیین خواهد نمود و این موسسات موظفند بر اساس آن اقدام نمایند.

فصل سوم: اشخاص حقوقی مشمول حسابرسی موضوع این دستورالعمل

ماده 10- اشخاص حقوقی زیر مکلفند حسابرسی مستقل و بازرس قانونی خود را از میان سازمان حسابرسی یا موسسات حسابرسی عضو جامعه که در فهرست موسسات حسابرسی معتمد درج شده اند، 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 سرمایه گذاری، صندوقهای سرمایه گذاری، شرکتهای تأمین سرمایه، صندوقهای بازنشستگی، شرکتهای هلدینگ، بورسها، بازارهای خارج از بورس، شرکتهای سپرده گذاری مرکزی اوراق بهادار و تسویه وجوه، و

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

تبصره 1. ضوابط تشخیص شرکتهای فرعی با توجه به استانداردهای حسابداری تعیین می شود.

تبصره 2. موسسات حسابرسی و شرکا یا مدیران مسئول کار حسابرسی هر یک از اشخاص حقوقی فوق مجاز نیستند بعد از گذشت 4 سال متوالی، مجدداً سمت حسابرسی مستقل و بازرس قانونی شرکت مذکور را بپذیرند. پذیرش مجدد حسابرسی اشخاص مذکور پس از سپری شدن حداقل 2 سال از پایان دوره 4 ساله مزبور مجاز است.

ضمناً در صورت خروج شرکا یا مدیران از مؤسسه قبلی، شریک یا مدیر مسئول کار در دوره 4 سال قبل، نمی تواند تا 2 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 3: بمنظور تعیین توانایی موسسات حسابرسی معتمد متناسب با اندازه شرکتها، سازمان موظف است تا بهمن ماه هر سال نسبت به طبقه بندی موسسات حسابرسی معتمد اقدام نموده و نتایج را اعلام نماید.

تبصره 4: معیارهای تعیین اندازه شرکتها، توسط سازمان اعلام می گردد و موسسات حسابرسی معتمد مکلف هستند بر اساس طبقه مؤسسه و معیارهای اعلام شده توسط سازمان، اقدام به پذیرش کار حسابرسی نمایند.

تبصره 5. موسساتی که حداقل دارای 20 شریک بوده و هیچ یک از شرکا بیش از 20 درصد سهم الشرکه را دارا نباشند، بر اساس ضوابطی که سازمان تعیین می نماید می توانند شرایط مقرر در تبصره 2 این ماده را با تغییر تیم رسیدگی کننده و شرکای مسئول کار احراز نمایند.

فصل چهارم: نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد

ماده 11- در راستای حمایت از حقوق سرمایه گذاران و با هدف ساماندهی، حفظ و توسعه بازار شفاف، منصفانه و کارای اوراق بهادار و همچنین حصول اطمینان از رعایت اصول و ضوابط حرفه ای و مفاد این دستورالعمل، سازمان به شرح زیر بر کار حرفه ای 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 می

تواند در صورت لزوم، در چهارچوب موارد فوق راساً یا از طریق کار گروه کنترل کیفیت جامعه به محل مؤسسات حسابرسی مراجعه و از آنها بازرسی کند.

ب - کنترل کیفیت پرونده حسابرسی اشخاص حقوقی مشمول حسابرسی موضوع این دستورالعمل، به منظور اعمال نظارت حرفه ای بر کار مؤسسات 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 2 نماینده از سوی سازمان تشکیل شود.

پ - در مواردی که کمیته موضوع ماده 3 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 حرفه ای 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 30 روز توسط کار گروه یا کمیته کنترل کیفیت یاد شده در بند "ب" این ماده رسیدگی و نتیجه به سازمان گزارش شود.

تبصره 1. بنا به دستور رئیس شورای عالی بورس و اوراق بهادار، جامعه گزارش امتیازات کنترل کیفیت در سطح موسسه 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 می نماید 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 می رساند.

تبصره 2. بنا به دستور رئیس شورای عالی بورس و اوراق بهادار، جامعه نتیجه ارزیابی های خود در خصوص رعایت آیین نامه سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه ای توسط مؤسسات حسابرسی معتمد در هر سال را تا آخر فروردین ماه سال بعد به سازمان ارسال می نماید.

تبصره 3. مهلت مقرر در بند "پ"، در شرایط خاص با ذکر دلیل به درخواست جامعه یا سازمان حسابرسی تا 30 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 3 قطعی تلقی خواهد شد.

ماده 12- بر اساس ماده 31 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 حرفه ای) و ارزیابی رعایت آیین نامه سقف مجاز ارائه خدمات حرفه ای توسط مؤسسات حسابرسی معتمد هر سال یکبار می باشد.

فصل پنجم: استقلال

ماده 13- مؤسسات حسابرسی معتمد در خصوص حفظ استقلال حرفه ای، علاوه بر ضوابط آیین رفتار حرفه ای جامعه یا سازمان حسابرسی حسب مورد، ملزم به رعایت موارد زیر می باشند:

الف - موسسه حسابرسی معتمد (شامل موسسه، شرکا، مدیران یا حسابداران رسمی آن) مجاز نیست در سرمایه و منافع واحد مورد رسیدگی شریک و سهام بوده، یا با واحد مزبور معاملات بازرگانی و انتفاعی داشته یا همزمان با ارائه خدمات حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی به یک صاحبکار (1) خدمات مالی و حسابداری، (2) مشاوره مدیریت مالی و مالیاتی، (3) طراحی و پیاده سازی سیستم، (4) ارزیابی سهام، (5) خدمات حسابرسی داخلی، (6) سایر خدماتی که کمیته تعیین می کند، ارائه نماید و یا از طرف آن واحد وکالت 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 1. در صورتی که موسسه حسابرسی معتمد قبل از انتخاب، عهده دار ارائه خدمات مشاوره ای و طراحی سیستم های مالی به صاحب کار شده باشد، باید ضمن اعلام مراتب به سازمان (قبل از شروع عملیات حسابرسی) و رعایت دقیق اصول و ضوابط حرفه ای، به گونه ای عمل کند که به صلاحیت حرفه ای و استقلال وی خدشه وارد نشود.

تبصره 2. در صورتی که موسسه حسابرسی معتمد به شرکتی، خدمات طراحی سیستم حسابداری ارائه نماید، پذیرش حسابرسی صاحبکار مزبور دو سال بعد از استقرار و راه اندازی کامل سیستم مزبور مجاز خواهد بود.

تبصره 3. موسسه حسابرسی معتمد مجاز نیست تا دو سال از تاریخ نقل و انتقال سهام شرکتی که قیمت گذاری 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 1. 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 2. 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 حسابریان ارشد در صورت دارا بودن سهام آن شرکت حداکثر ظرف مدت 3 ماه نسبت به فروش سهام خود در آن شرکت اقدام کنند.

پ - موسسات حسابرسی معتمد نباید تا 3 سال حسابرسی شرکتهایی را بپذیرند که مدیران و شرکای آن موسسات قبلاً در آن شرکتها شاغل بوده اند. همچنین موسسات حسابرسی معتمد مجاز نیستند تا 3 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 عهده دار بوده اند.

ماده 14. در صورتیکه اشخاص حقوقی موضوع ماده 10 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 15. تحصیل بیش از 25 درصد درآمدهای مؤسسه حسابرسی معتمد از یک صاحبکار یا گروه صاحبکار خاص در یک سال مالی مجاز نیست.

فصل ششم: ضمانت اجرایی

ماده 16. مؤسسات 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 پیش بینی شده در جدول پیوست با تایید سازمان مشمول اقداماتی به شرح زیر خواهند بود:

1. تذکر با درج در پرونده

2. اخطار با درج در پرونده

3. عدم پذیرش کار و قرارداد جدید

4. عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر در مؤسسات حسابرسی معتمد تا یکسال

5. عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر در مؤسسات حسابرسی معتمد برای بیش از یکسال

6. حذف از فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد تا مدت یکسال

7. حذف از فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد برای بیش از یکسال

تبصره 1. اقدامات انضباطی سایر مراجع ذیصلاح از جمله جامعه، مانع از اجرای اقدامات مقرر در این ماده نمی شود.

تبصره 2. آرای انضباطی ردیف های 1 و 2 این ماده، علاوه بر موسسه، به شرکای متخلف نیز تسری یافته و در سوابق آنها درج می گردد.

تبصره 3: آرای انضباطی صادره حسب مورد به نحو مقتضی از طریق سایت رسمی سازمان به اطلاع عموم می رسد.

9- تبصره 4: شرکای مؤسسات حسابرسی که به دلیل کیفیت گزارش ها طبق ردیف 7 این ماده از فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد حذف شده اند نمی توانند تا سپری شدن حداقل 2 سال از تاریخ حذف، به عنوان شریک در مؤسسات معتمد سازمان فعالیت نمایند.

فصل هفتم: سایر مقررات

ماده 17. مؤسسات حسابرسی معتمد باید علاوه بر رعایت ضوابط و مقرراتی که در مورد تشکیل، اداره و نحوه فعالیت مؤسسات حسابرسی توسط سازمان، جامعه و سایر مراجع ذیصلاح وضع می شود، مقررات این دستورالعمل را نیز رعایت کنند.

ماده 18. مؤسسات حسابرسی معتمد باید هرگونه تغییر در شرکاء و مدیران خود را ظرف مدت یک ماه کتباً 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 مؤسسات حسابرسی معتمد یا حذف آن از فهرست مزبور تصمیمات لازم را اتخاذ خواهد کرد.

تبصره 1. مؤسسات حسابرسی معتمد نمی توانند شرکاء و مدیران مؤسسات حسابرسی که از فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد حذف شده اند، 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 می شود.

تبصره 2. 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 9 ماده 2 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، نمی تواند گزارشهای مربوط به اشخاص ماده 10 این دستورالعمل را امضا نماید.

تبصره 3. شریک یا مدیر جدید باید حداقل 10 گزارش حسابرسی صورتهای مالی طی 2 سال اخیر امضا نموده باشد.

تبصره 4. 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 6 ماه از تاریخ صورتحساب 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 5. در صورت تغییر مکرر شرکا یا در صورتیکه موسسه طی 2 سال به مدت 9 ماه غیرمتوالی دارای کمتر از سه شریک باشد، مشمول آرای انضباطی موضوع ماده 16 دستورالعمل خواهد شد.

ماده 19. در صورتیکه موسسه حسابرسی معتمد به مدت دو سال متوالی هیچ شرکت مشمول ماده 10 این دستورالعمل را حسابرسی ننماید از فهرست موسسات حسابرسی معتمد سازمان حذف خواهد شد.

موسسه مذکور حداقل پس از گذشت یکسال از تاریخ حذف، می تواند درخواست پذیرش مجدد ارائه نماید.

ماده 20. مؤسسات حسابرسی معتمد باید رونوشت نامه ارسال گزارشهای خود در خصوص حسابرس مستقل و بازرس قانونی، بررسی اجمالی صورتهای مالی میان دوره ای، 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 21. مؤسسات حسابرسی معتمد باید اطلاعات درخواستی توسط سازمان به شرح زیر را به طریقی که سازمان اعلام می نماید ارسال نمایند:

الف - اطلاعات موضوع ماده 4 دستورالعمل در خصوص وضعیت فعالیت مؤسسه و شرکای آن را برای دوره های شش ماهه اول و دوم سال، به ترتیب حداکثر تا پایان مهرماه هر سال و فروردین ماه سال بعد

ب - فهرست بیمه و مالیات شهريور و اسفند ماه هر سال

ج - صورتهای مالی سالانه حسابرسی شده موسسه

د - گزارش حسابرس و صورتهای مالی شرکتهای مورد رسیدگی ثبت شده نزد سازمان و شرکتهای فرعی و وابسته آنها

ماده 22. در صورت تغییر حسابرس مستقل و بازرس قانونی، موسسه حسابرسی معتمد جانشین موظف است طبق آیین نامه رفتار حرفه ای با حسابرس قبلی مکاتبه و دلایل تغییر حسابرس و بازرس قانونی را استعلام نموده و نتیجه را به سازمان اطلاع دهد.

ماده 23. این دستورالعمل در 23 ماده و 39 تبصره و یک پیوست در تاریخ 1386/05/8 به تصویب شورای عالی بورس رسید و در تاریخ 90/11/17 و 1392/04/31 اصلاح شد و جایگزین آیین نامه ضوابط مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار تهران (مصوب جلسه 1380/12/20 شورای بورس) و ضوابط مؤسسات حسابرسی و بازرسان قانونی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار تهران (مصوب 1378/3/3 شورای بورس) گردید.

* دلایل شاکی برای ابطال مقرره مورد شکایت:

دستورالعمل صادره خصوصاً مواد 2- 8 - 9 - 10 - 11 - 13 - 16 و 18 آن مغایر با 242 و 144 ماده 142 اصلاحی قانون تجارت و ماده 4 قانون بازار و اوراق بهادار و قانون اساسنامه حسابرسی مصوب 66 و مواد 29- 41 الی 32 آن می باشد لذا تقاضای اقدام قانونی دارد.

* در پاسخ به شکایت مذکور، شورای بورس و اوراق بهادار به موجب لایحه شماره 12/129907 مورخ 1402/4/3 به طور خلاصه توضیح داده است که:

پرونده ابتدا با سازمان بورس و اوراق بهادار و به لحاظ طرح ایراد شکلی و اینکه شکایت متوجه آن سازمان نبوده هیأت بنا به نظر اتفاقی اعتقاد به تبادل با شورای بورس و اوراق بهادار ابراز و پرونده به دفتر هیأت عمومی اعاده و آن هیأت با شورای بورس تبادل و پاسخ آن بشرح ذیل به نحوه خلاصه ذکر می شود:

1- تصویب دستورالعمل در شورای عالی بورس و بنا به اختیارات قانونی از جمله قانون بازار اوراق بهادار مصوب 84 و آیین نامه اجرایی (ماده 10 آیین نامه) صورت گرفته است.

2- در خصوص ابطال ماده 10 آیین نامه اجرایی سابقاً در دیوان عدالت اداری شکایت مطرح که به موجب دادنامه شماره 126 - 1391/3/8 حکم به رد شکایت صادر شده است.

3- برخلاف برداشت شاکی، بند 3 ماده 4 قانون بازار و اوراق بهادار دلالتی بر انحصار اختیارات مقررات گذارانه شورای عالی بورس و اوراق بهادار در ارائه پیشنهاد به هیأت وزیران ندارد.

4- مفاد ماده 142 اصلاحی قانون تجارت تأملی بر شرکت های تجاری است و این در حالیکه بر اساس بند 1 ماده 25 اساسنامه قانونی جامعه حسابداران رسمی ایران مصوب هیأت وزیران مؤسسه حسابرسی مؤسسه انتفاعی غیر تجاری است.

5 - ادعای تعارض با اساسنامه جامعه حسابداران قابل پذیرش نمی باشد زیرا اساسنامه مصوب هیأت وزیران است و قانون تلقی نمی شود لذا تقاضای رد شکایت می گردد.

بسمه تعالی

پرونده کلاسه هـ ت/ 0200165 در جلسه مورخ 1402/11/1 هیأت تخصصی مالیاتی بانکی مورد بررسی و تبادل نظر واقع و با لحاظ عقیده حاضرین به شرح ذیل اقدام به انشاء رأی می نماید:

رای هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری

شکای شکایت خویش نسبت به مفاد دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار مصوب 1386 با اصلاحات بعدی را به تقاضای ابطال مواد 2، 9، 10، 11، 13، 16، 18 و تبصره ماده 8 و بند دال ماده 21 دستورالعمل، منحصر نموده است که با عنایت به مجموع بررسی به عمل آمده و با لحاظ اینکه شورای عالی بورس اختیار قانونی جهت تدوین دستورالعمل را داشته است و ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و فنی حسابداران ذی صلاح به عنوان حسابدار رسمی مصوب 1372 (بند الف) اجازه استفاده از خدمات حسابداران رسمی در شرکت های پذیرفته شده در بورس را دارند و تدوین دستورالعمل حسابداران و حسابرسان معتمد، در راستای قید اخیر یعنی احراز معتمد بودن است و اصولاً تعرضی به سایر صلاحیت ها و اختیارات حسابرسان نداشته و دادنامه شماره 126 مورخ 1391/3/8 هیأت عمومی دیوان عدالت اداری این تفکیک ماهیتی را پذیرفته و ماده 10 آیین نامه اجرایی قانون بازار اوراق بهادار را ابطال ننموده است و تخلفات انضباطی مندرج در دستورالعمل مورد شکایت و مجازات آن صرفاً در خصوص وصف و شأن معتمد بودن، است و نه سایر امور مربوط به تخلفات جامعه رسمی حسابداران و حسابرسان که مراجع خاص رسیدگی خویش را دارد و عدم رعایت مفاد این دستورالعمل و ضوابط حاکم بر موضوع با لحاظ شأن اعتماد اعطایی، موجب اعمال مجازات های مندرج در دستورالعمل راجع به محدوده معتمد بودن می شود و لاغیر، فلذا مفاد دستورالعمل مغایرتی با مقررات نداشته به استناد بند ب ماده 84 از قانون دیوان عدالت اداری مصوب 1402 رأی به رد شکایت صادر می نماید. رأی مزبور ظرف بیست روز پس از صدور از سوی ریاست محترم دیوان عدالت اداری یا ده نفر از قضات گرانقدر دیوان عدالت اداری قابل اعتراض است.

رئیس هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری - محمدعلی برومندزاده