



جامعه حسابداران رسمی ایران

مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای

۴

مجموعه‌ی قانون و مقررات
جامعه حسابداران رسمی ایران
(با آخرین اصلاحات)



نام کتاب:	مجموعه قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران
تألیف:	مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای
صفحه آرا:	آرش فکری
ناشر:	جامعه حسابداران رسمی ایران
چاپ:	نقش ایران
تیراژ:	۱۱۰۰ نسخه
نوبت چاپ:	اول، ۱۳۸۱ - دوم، ۱۳۸۳ - سوم، ۱۳۸۵ - چهارم، ۱۳۸۶ - پنجم، ۱۳۸۸
قیمت:	۲۰۰۰۰ ریال
شابک:	۹۷۸-۶۰۰-۹۱۰۶۲-۱-۹

کلیه حقوق برای ناشر محفوظ است.

تهران - خیابان سپهبد قرنی، کوچه شهید امانی، پلاک ۴

کد پستی: ۱۵۹۸۸۶۶۴۱۶

تلفن: ۳-۸۸۸۰۲۶۴۱

فهرست مطالب

عنوان

صفحه

۷	.....تاریخچه حسابرسی در ایران.....
۱۳	.....قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابداران رسمی، مصوب ۱۳۷۲/۱۰/۲۱.....
۱۵	.....آیین‌نامه تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان، مصوب ۱۳۷۴/۵/۲۲ هیأت محترم وزیران.....
۱۹	.....اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران، مصوب ۱۳۷۸/۶/۲۸ و اصلاحیه ۱۳۷۹/۳/۱۰ هیأت محترم وزیران.....
۴۱	.....آیین‌نامه اجرایی تبصره (۴) قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی
۵۱	.....دستورالعمل نحوه برگزاری انتخابات شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران، مصوب ۱۳۸۲/۱۱/۲۸.....
۵۷	.....آیین‌نامه سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای توسط اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران، مصوب ۱۳۸۲/۱۱/۲۸.....
۵۹	.....دستورالعمل اجرایی موضوع مواد ۲ و ۶ آیین‌نامه سقف مجاز ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای توسط اعضا.....
۶۳	.....اساسنامه نمونه مؤسسات حسابرسی، مصوب ۱۳۸۰/۸/۳۰ و اصلاحیه ۱۳۸۲/۱۰/۲۴ شورای عالی جامعه.....
۷۳	.....آیین‌نامه اجرایی مؤسسات حسابرسی موضوع ماده ۲۸ اساسنامه و آیین‌نامه اجرایی اعضای شاغل، انفرادی.....
۷۹	.....آیین‌نامه نظارت حرفه‌ای.....
۸۳	.....آیین‌نامه چگونگی انجام وظایف هیأت عالی نظارت موضوع ماده ۲۳ اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران.....
۸۷	.....آیین‌نامه انضباطی.....
۹۴	.....نمونه سوگندنامه اعضای جامعه، مصوب ۱۳۸۲/۲/۱۷ شورای عالی.....
۹۵	.....پروانه کار.....
۹۶	.....نمودار سازمانی جامعه.....

بسمه تعالی

پیش‌گفتار

جامعه حسابداران رسمی ایران به منظور یاری رساندن به دولت در اعمال نظارت مالی بر واحدهای تولیدی، بازرگانی و خدمات، همچنین حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورتهای مالی واحدهای مزبور در جهت حفظ منافع عمومی، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص، ذینفع تشکیل شده است.

اطلاع از قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران به اعضا و استفاده کنندگان از صورتهای مالی حسابرسی شده کمک خواهد کرد تا از حقوق، اختیارات و وظایف خود آگاه شوند. از این رو مجموعه ای از قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران در اختیار اعضا و دیگر علاقه‌مندان قرار می‌گیرد. همچنین یکی از مهم‌ترین و حیاتی‌ترین مقررات جامعه آیین رفتار حرفه‌ای است که در مجموعه‌ای جداگانه ارائه شده است.

امید است با یاری خداوند منان جامعه حسابداران رسمی ایران بتواند رسالت خویش را در تحقق اهداف مقدس نظام جمهوری اسلامی ایران به گونه‌ای رضایت‌بخش ادا کند. این چنین باد.

مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای

جامعه حسابداران رسمی ایران

تاریخچه حسابرسی در ایران

حسابرسی به عنوان یک حرفه، یک تخصص و یک رشته نوین، عمر نسبتاً کوتاهی دارد و پیشینه‌ی آن در جهان به کمتر از یکصد سال می‌رسد. اما همزمان و همراه با تحولات شتاب آمیز یکصد سال گذشته، حرفه حسابرسی نیز به سرعت خود را با شرایط و اوضاع و احوال زمان تطبیق داده و به عنوان یک دانش تخصصی مطرح شده است. علاوه بر نشریات مراجع و جوامع حرفه‌ای، مؤلفان و پژوهشگران متعددی رسالات، مقالات و کتابهای گوناگونی را تهیه کرده‌اند که به بیان اصول، روشها و عملکرد این رشته از فعالیت می‌پردازد. در عین حال فرآیند تکاملی حسابرسی با بکارگیری علوم و فنون دیگری مانند آمار و ریاضیات، مدیریت و سیستمهای اطلاعاتی در حسابداری و حسابرسی همراه بوده و تغییرات وسیع در فناوری اطلاعات که به گسترش فزاینده سیستم‌های کامپیوتری پردازش اطلاعات مالی انجامید حسابداری را متحول و تغییرات و تحولات سریع حسابرسی را الزامی کرده است. وضع قوانین و مقررات تازه حاکم بر واحدها و فعالیتهای اقتصادی، تدوین اصول و ضوابط حسابداری، حسابرسی و قوانین مالیاتی و نیز حسابرسی را به رشته‌ای پیچیده و پویا تبدیل کرده است که دامنه آن به سرعت گسترده می‌شود و چشم‌انداز آتی آن حسابرسی مدیریت و رسیدگی به آثار اجتماعی - اقتصادی فعالیت واحدها یا حسابرسی اجتماعی را در بر می‌گیرد.

نخستین باری که در قوانین ایران به موضوع حسابرسی اشاره شد در قانون تجارت مصوب سال ۱۳۱۱ است که طی آن مقرر شد مجمع عمومی هر شرکت سهامی یک یا چند بازرس (مفتش) را از بین صاحبان سهام یا از خارج از آن انتخاب کند تا با رسیدگی به حسابها و اسناد و مدارک شرکت، درباره اوضاع عمومی شرکت و صورتهای مالی که توسط مدیریت تهیه می‌شود گزارشی به مجمع عمومی صاحبان سهام در سال بعد بدهد. اگر چه مجامع عمومی شرکتهایی که

پس از این قانون ظاهراً به شکل سهامی تشکیل گردیدند، بنابر الزام مزبور بازرسی یا بازرسانی را انتخاب می‌کردند و این بازرسان گاه به حسابهای شرکت نیز رسیدگی می‌کردند، اما انجام حسابرسی در معنای متعارف امروزی آن توسط بازرسان در کار نبود.

استفاده از خدمات حسابداران خبره در امر حسابرسی مالیاتی نخستین بار در قانون مالیات بر درآمد سال ۱۳۲۸ عنوان شد. قانون مزبور مقرر داشت هر موقع که انجمن محاسبین قسم خورده در کشور تشکیل شود وزارت دارایی مکلف است نتیجه رسیدگی محاسبین قسم خورده را در مورد حساب یا ترازنامه بازرگانان یا شرکتهای بپذیرد و در این صورت برای تشخیص مالیات، دیگر حاجت به رسیدگی به دفاتر مؤدی نخواهد بود. علیرغم این حکم صریح قانون، اقدام عملی قابل ذکر در تشکیل و ایجاد مرجع حرفه ای حسابداری به عمل نیامد. در قانون مالیاتی سال ۱۳۳۵ این حکم قانونی عیناً تکرار شد و در اجرای آن، آیین نامه مربوط در سال ۱۳۴۰ تهیه و به تصویب وزیر دارایی رسید. اساسنامه انجمن محاسبین قسم خورده نیز در سال ۱۳۴۲ تهیه و تصویب شد و در آن علاوه بر ذکر مقرراتی راجع به ارکان انجمن، تدوین اصول حسابداری و حسابرسی و موازین حرفه‌ای و اخلاقی حسابداران عضو انجمن نیز پیش بینی گردید. با این حال، سابقه فعالیت مؤثری از این انجمن در دست نیست.

با تصویب قانون مالیاتهای مستقیم سال ۱۳۴۵، عملاً تکیه‌گاه قانون انجمن محاسبین قسم خورده فرو ریخت و این قانون مقرر داشت که به منظور تعیین و معرفی حسابداران رسمی و فراهم آوردن وسایل لازم برای بالا بردن سطح معلومات حسابداری و تهیه زمینه مساعد برای تدوین و نظارت در اجرای موازین حرفه، کانون حسابداران رسمی تشکیل شود. آیین نامه مربوط به نحوه انتخاب حسابداران رسمی در سال ۱۳۴۶ و اساسنامه کانون در سال ۱۳۵۱ به تصویب رسید و حسابداران رسمی، رسیدگی به دفاتر حساب و سود و زیان و ترازنامه مؤدیان را از بعد مالیاتی، در موارد ارجاعی به عهده گرفتند.

به موازات انجام اقداماتی در مورد ایجاد نظام حرفه‌ای حسابداری در جهت استفاده از خدمات حسابداران متخصص در امر حسابرسی مالیاتی، اصلاحیه قانون تجارت (راجع به شرکتهای سهامی) مصوب ۱۳۴۷، شرکتهای سهامی عام را مکلف کرد که به صورت حساب سود و زیان و ترازنامه شرکت، گزارش حسابداران رسمی را نیز ضمیمه نمایند. حسابداران رسمی نیز مکلف شدند در گزارش خود علاوه بر اظهارنظر درباره حسابهای شرکت، گواهی نمایند صورتهای مالی تنظیم شده از طرف هیئت مدیره، وضع مالی شرکت را به نحو صحیح و روشن نشان می‌دهد. به این ترتیب، موضوع حسابرسی شرکتهای سهامی عام در قانون تجارت نیز جایی باز کرد. اما تصور بر این بود که وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی، مجزا و تفکیک پذیرند. به هر حال از آنجا که انجام

حسابرسی پیش بینی شده در اصلاحیه قانون تجارت به عهده حسابداران رسمی موضوع قانون مالیاتها محول گردیده بود در اغلب شرکتهای سهامی عده ای از حسابداران رسمی به عنوان بازررس قانونی انتخاب و وظایف ظاهراً جداگانه بازرسی حسابرسی را توأمأ به عهده گرفتند، اما اغلب دو گزارش جداگانه به مجامع عمومی عرضه می‌داشتند.

در پی افزایش روز افزون تعداد شرکتهای و مؤسسات انتفاعی دولتی و ایجاد انواع و اقسام مؤسسات توسط دولت، در سال ۱۳۵۰ شرکت سهامی حسابرسی که سهام آن تماماً متعلق به دولت بود به منظور انجام خدمات حسابرسی شرکتهای تابعه وزارت دارایی قرار گرفت و متعاقباً حسابرسی اغلب شرکتهای دولتی به آن واگذار گردید. در سالهای ۱۳۴۵ تا ۱۳۵۷، قوانین دیگری نیز به حسابرسی اشاره داشتند و حسابرسی را الزامی شناخته بودند، از جمله، برابر مقررات بورس اوراق بهادار تهران، سهام شرکتهایی در بورس پذیرفته می‌شد که حسابهای آن توسط مؤسسات حسابرسی مورد قبول هیأت پذیرش بورس، حسابرسی شده باشند. در قانون شرکتهای تعاونی هم حسابرسی الزامی گردیده اما توضیحی درباره حسابرسیان نیامده بود.

با وجود الزامات قانونی مختلف، حسابداری حرفه ای در دوره مورد بحث به کندی جای پای در جامعه ایران باز کرد، اما پیش از آن که به عنوان یک نهاد کلی در قالب شرایط اقتصادی اجتماعی و تحت مناسبات حقوقی حاکم بر فعالیتهای و واحدهای اقتصادی ساز و کار متناسبی بیابد در مدار اقتصاد و صنعت قرار گرفت. در این دوره از لحاظ ایجاد مؤسسات، تشکل حسابداران حرفه‌ای و بکارگیری و تکنیکهای جدید حسابرسی، پیشرفتهایی حاصل شد و نسل تازه ای از حسابداران باتجربه ایرانی تربیت شدند، اما از لحاظ برقراری ضوابط اخلاقی و رفتار حرفه‌ای، تدوین استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی و حتی رواج استانداردهای خارجی در ایران موفقیتی بدست نیامد.

با پیروزی انقلاب شکوهمند اسلامی در بهمن ۱۳۵۷ که به مصادره شرکتهای متعلق به برخی سرمایه داران، ملی کردن تعدادی از صنایع و واحدها و انتخاب مدیران دولتی برای تعدادی از این واحدها انجامید، ادامه فعالیت مؤسسات حسابرسی موجود و بخصوص شعب مؤسسات حسابرسی خارجی با اشکالات جدی رو به رو شد و بالاخره در سال ۱۳۵۹ در لایحه قانونی مربوط به اصلاح پاره ای از مواد قانون مالیاتهای مستقیم، مواد راجع به حسابداران رسمی لغو و در نتیجه قانون حسابداران رسمی عملاً منحل گردید. کنترل و مالکیت بخش عمومی بر تعداد زیادی از شرکتهای و سایر واحدهای اقتصادی، به ایجاد سازمانها و نهادهای اداره کننده انجامید و تشکیل مؤسساتی را ضروری ساخت که حسابرسی شرکتهای و سایر واحدهای اقتصادی ملی یا مصادره شده را عهده دار شوند. تشکیل مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، مؤسسه حسابرسی بنیاد

مستضعفان و مؤسسه حسابرسی شاهد در سالهای ۱۳۵۹ تا ۱۳۶۲ ناشی از این نیاز بود. مؤسسات مزبور تعداد زیادی از حسابداران شاغل در مؤسسات حسابرسی سابق را به خدمت گرفتند و هر یک در قلمرو مالکیت و کنترل سازمان مربوط، حسابرسی شرکتها را عهده‌دار گردیدند.

در سال ۱۳۶۲ موضوع ادغام مؤسسات حسابرسی بخش عمومی مطرح شد و قانون تشکیل سازمان حسابرسی به تصویب رسید. با تصویب اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی در سال ۱۳۶۶، مؤسسات حسابرسی موجود در بخش دولتی ادغام و سازمان حسابرسی تشکیل شد.

در سال ۱۳۷۲، قانون «استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی» به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. به موجب این قانون، دولت می‌تواند حسب مورد از خدمات حسابداران رسمی در مواردی چون: حسابرسی و بازرسی قانونی شرکت‌های سهامی عام، شرکت‌های سهامی خاص، شرکت‌های غیر سهامی و شرکت‌های موضوع بندهای الف و ب ماده (۷) اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی و همچنین حسابرسی مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی استفاده نماید. ضمناً در قانون فوق پیش‌بینی شده است که به منظور تنظیم امور و اعتلای حرفه حسابداری و حسابرسی و نظارت بر کار حسابداران رسمی، جامعه حسابداران رسمی ایران تشکیل گردد.

در سال ۱۳۷۴ آیین‌نامه «تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان» موضوع تبصره یک قانون فوق‌الذکر به تصویب هیأت محترم وزیران رسید و متعاقب آن هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی تعیین و معرفی گردید. هیأت مذکور از نیمه دوم سال ۱۳۷۴ فعالیت خود را با بررسی پرونده‌های متقاضیان عنوان حسابدار رسمی را آغاز کرد.

در اوایل سال ۱۳۷۵ در اجرای آیین‌نامه تعیین صلاحیت حسابداران رسمی، وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی، هیأتی ۱۰ نفره متشکل از ۷ نفر عضو هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی و ۳ نفر حسابدار دیگر را به عنوان نخستین حسابداران رسمی معرفی نمودند تا ظرف مدت شش ماه، اساسنامه جامعه مزبور را تهیه و برای تصویب نهایی به هیأت وزیران تقدیم نماید. این اساسنامه در مهلت مقرر تهیه و در شهریورماه ۱۳۷۸ به تصویب هیأت محترم وزیران رسیده است.

همچنین در سال ۱۳۷۸ آیین‌نامه چگونگی استفاده از خدمات و گزارش‌های حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی موضوع تبصره (۴) ماده واحده «قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی» توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و با شرکت جمعی از کارشناسان و صاحب‌نظران تهیه و به تصویب هیأت محترم وزیران رسید. بر پایه تبصره (۱) ماده (۵) اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران، نحوه برگزاری انتخابات شورای عالی، با پیشنهاد

هیأت مؤسس به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد. این دستورالعمل در ۲۱ ماده و ۹ تبصره در تاریخ ۱۳۷۹/۹/۲ به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسیده است.

با تصویب این دستورالعمل مقدمات تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران و انتخابات شورای عالی فراهم شد. همزمان هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی ایران نیز تلاش‌های خود را در جهت تکمیل فهرست اولین گروه حسابداران رسمی متمرکز نمود، به گونه‌ای که تا برگزاری اولین گردهمایی حسابداران رسمی ایران در پایان خردادماه ۱۳۸۰، عملیات اجرایی شناسایی متقاضیان عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران به پایان رسید و این افراد در پایان خردادماه ۱۳۸۰ دعوت شدند. استقبال از این دعوت و سخنان امیدبخش جناب آقای دکتر نمازی وزیر امور اقتصادی و دارایی و جناب آقای فاطمی زاده رییس هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی ایران، تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران را عملاً نوید داد.*

نخستین مجمع عمومی جامعه حسابداران رسمی ایران در دوم شهریور ماه ۱۳۸۰، با هدف انتخاب اعضای شورای عالی تشکیل گردید. در این جلسه ۱۱ نفر اعضای اصلی شورای عالی و ۳ نفر اعضای علی‌البدل توسط رأی مستقیم اعضای جامعه انتخاب شدند و فعالیت جامعه حسابداران رسمی ایران رسماً آغاز شد و در تاریخ ۱۳۸۰/۱۱/۱۱ به عنوان موسسه غیرتجاری به ثبت رسید. در ادامه و بتدریج اعضای هیأت مدیره و کارگروه‌های تخصصی توسط شورای عالی و اعضای هیأت عالی نظارت تعیین شدند و کار خود را آغاز کردند.

مجموعه قانون و مقررات حاکم بر جامعه حسابداران رسمی نخستین بار در سال ۱۳۸۳ منتشر شد. این کتاب با استقبال اعضای جامعه مواجه و چندین بار تجدید چاپ شد. تغییر در مقررات حاکم بر فعالیتهای جامعه تجدیدنظر در این نشریه را به منظور به روزرساندن مطالب آن ایجاب می‌کرد؛ از این رو، چاپ اخیر این کتاب با اعمال آخرین اصلاحات ارائه شده است.

