



موضوع	آیین نامه اجرایی تبصره 4 قانون استفاده از خدمات حسابداران رسمی
	<p>شماره: 28423/ت-17790 هـ تاریخ: 03/07/1379 پیوست:</p> <p>وزارت امور اقتصادی و دارایی</p> <p>هیات وزیران در جلسه مورخ 13/6/1379 بنا به پیشنهاد شماره 43271 مورخ 16/12/1378 وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد تبصره (4) قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذی صلاح به عنوان حسابدار رسمی - مصوب 1372 - آیین نامه اجرایی تبصره یاد شده را به شرح زیر تصویب نمود: " آیین نامه اجرایی تبصره (2) قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذی صلاح به عنوان حسابدار رسمی" ماده 1- به منظور اعمال نظارت مالی بر واحدهای تولیدی، بازرگانی و خدماتی و همچنین حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورتهای مالی واحدهای مزبور در جهت حفظ منافع عمومی، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذی نفع، اشخاص حقیقی و حقوقی به ترتیبی که در این آیین نامه معین می شود از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران رسمی شاغل و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران استفاده خواهند نمود. ماده 2- اشخاص حقوقی ذیل مکلفند حسب مورد " حسابرس و بازررس قانونی" یا " حسابرس" خود را از میان موسسات حسابرسی که عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشند، انتخاب نمایند: الف - شرکت های پذیرفته شده یا ممتقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار و شرکت های تابعه و وابسته به آنها. ب- شرکتهای سهامی عام و شرکت های تابعه و وابسته به آنها. ج - شرکتهای موضوع بندهای (الف و ب) ماده (7) قانون اساسنامه حسابرسی با رعایت ترتیبات مقرر در تبصره یک ماده (132) قانون محاسبات عمومی. هـ - شعب و دفاتر نمایندگی شرکتهای خارجی که در اجرای قانون اجازه ثبت شعبه و نمایندگی شرکت های خارجی - مصوب 1376 - در ایران ثبت شده اند. و - موسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی و شرکت ها، سازمان ها و موسسات تابعه و وابسته به آنها. ز - سایر اشخاص حقوقی و حقیقی زیر که با در نظر گرفتن عواملی از قبیل درجه اهمیت، حساسیت و حجم فعالیت آنها (میزان فروش محصولات یا خدمات، جمع دارایی ها، تعداد پرسنل و میزان سرمایه) و همچنین میزان ظرفیت کاری موسسات حسابرسی و حسابداران رسمی، مشخصات یا فهرست آنها توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تا پایان دی ماه هر سال اعلام می گردد. 1- شرکت های سهامی خاص و سایر شرکت ها و همچنین موسسات انتفاعی غیر تجاری. 2- شرکت ها و موسسات تعاونی و اتحادیه های آنها. 3- اشخاص حقیقی که طبق مقررات قانونی مربوط، مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند. تبصره 1- اشخاص موضوع این ماده می توانند از خدمات سازمان حسابرسی که تنها موسسه حسابرسی دولتی می باشد، به عنوان " حسابرس و بازررس قانونی" یا " حسابرس" خود حسب مورد استفاده نمایند. تبصره 2- ضوابط تشخیص شرکت های تابعه و وابسته، با توجه به اصول و ضوابط حسابداری موضوع بند (ز) ماده (7) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی تعیین می گردد. تبصره 3- با تعیین و اعلام وزارت امور اقتصادی و دارایی می توان برای " حسابرسی و بازررسی قانونی" یا " حسابرسی" اشخاص موضوع بند (ز) این ماده، از خدمات حسابداران رسمی نیز استفاده کرد. ماده 3- صورت های مالی اشخاص موضوع ماده (2) که حسب مورد فاقد گزارش " حسابرسی و بازررسی قانونی" یا " گزارش حسابرسی" موضوع این آیین نامه باشد در هیچ یک از وزارتخانه ها، موسسات دولتی، شرکت های دولتی، بانک ها و بیمه ها، موسسات اعتباری غیر بانکی، سازمان بورس اموال بهادر و موسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی معتبر نمی باشد و به نفع اشخاص مزبور قابل استناد نخواهد بود. تبصره - استفاده اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع این ماده از تسهیلات قابل ارایه توسط وزارتخانه ها، موسسات، سازمان ها، دستگاهها و شرکت های مذکور در این ماده که وفق مقررات و ضوابط اعلام شده مستلزم ارایه صورت های مالی می باشد، حسب مورد منوط به ارایه گزارش حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی موضوع این آیین نامه می باشد. ماده 4- حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی مکلفند در گزارش " حسابرسی و بازررسی قانونی" یا " گزارش حسابرسی" که با رعایت قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب 1347 و طبق اصول و ضوابط حسابرسی تهیه می شود، نسبت به حسابها و صورت های مالی رسیدگی شده درباره موارد زیر صریحا اظهار نظر نمایند: الف - رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخص مورد رسیدگی. ب - رعایت اصول و ضوابط حسابداری در تهیه و ارایه صورت های مالی و یادداشتهای همراه صورت های مزبور. ج - نحوه ارایه وضعیت مالی و نتایج عملیات شخص مورد رسیدگی در صورت های مالی. تبصره 1- هرگاه حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی در جریان رسیدگی، به هر گونه تخلف از مقررات موضوع این ماده از ناحیه هیات مدیره و مدیر عامل برخورد نمایند، مکلفند موارد را در گزارش خود منعکس کنند. تبصره 2- مقصود از اصول و ضوابط حسابرسی، اصول متعارف در حرفه حسابرسی،</p>

استانداردهای موضوع بند (ز) ماده (7) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی و آیین رفتار حرفه ای موضوع بند (3) ماده (6) اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد. تبصره 3- مقصود از اصول و ضوابط حسابداری، اصول متداول در حسابداری و استانداردهای موضوع بند (ز) ماده (7) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی می باشد. ماده 5- حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی که عهده دار انجام وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی و یا حسابرسی اشخاص مشمول ماده (2) این آیین نامه می باشند در صورت درخواست اشخاص مزبور مکلفند علاوه بر گزارش ماده (4) فوق، گزارش حسابرسی مالیاتی جداگانه طبق نمونه ای که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و در دسترس قرار می گیرد تنظیم کنند و جهت تسلیم به حوزه مالیاتی مربوط در اختیار مودی قرار دهند. گزارش اخیرالذکر باید شامل موارد زیر باشد:

الف- اظهارنظر نسبت به دفاتر قانونی مطابق آیین نامه چگونگی تنظیم و تحریر و نگهداری دفاتر و همچنین کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق قوانین مالیاتی. ب - تعیین درآمد مشمول مالیات بر اساس قوانین و مقررات مالیاتی به ویژه مقررات فصل زینه های قابل قبول و استهلاکات. ج - اظهارنظر نسبت به مالیاتهایی که مودی به موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به وزارت امور اقتصادی و دارایی بوده است. (مالیاتهای تکلیفی) تبصره 1- هرگاه حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی در اجرای بند (الف) این ماده به موارد ایرادی برخورد نماید که به نظر او به اعتبار دفاتر قانونی خللی وارد ننماید و تعیین درآمد واقعی مشمول مالیات امکان پذیر باشد ضمن درج موارد ایراد در گزارش خود، درآمد مشمول مالیات را تعیین خواهد کرد و در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک مزبور برای محاسب درآمد مشمول مالیات غیر قابل رسیدگی بوده یا به علت عدم رعایت موازین قانونی و آیین نامه مربوط مورد قبول واقع نشود، حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی باید مراتب را به اداره مالیاتی مربوط و مودی کتباً اعلام نماید تا اداره مالیاتی نظر هیات موضوع بند 3 ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم را اخذ نماید. چنانچه نظر هیات موضوع بند 3 ماده 97 فوق الذکر مبنی بر تایید اعتبار دفاتر باشد. نظر هیات باید وسیله اداره مالیاتی جهت ادمه رسیدگی و تعیین درآمد مشمول مالیات به حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی ابلاغ شود و در صورتی که نظر هیات مبنی بر رد دفاتر باشد در این صورت ممیز مالیاتی مطابق مقررات موضوعه نسبت به تعیین درآمد مشمول مالیات و مطالبه مالیات اقدام خواهد نمود. تبصره 2- از لحاظ مقررات این آیین نامه، قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی تنظیم کننده گزارش حسابرسی موضوع ماده (4) این آیین نامه، آن را تهیه نموده و این گزارش به ضمیمه گزارش اخیر و یا طرف مهلت مقرر در ماده (6) این آیین نامه به حوزه مالیاتی تسلیم شده باشد. ماده 6- ماموران تشخیص مالیات، گزارش حسابرسی مالیاتی را که همراه اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی تسلیم شده باشد، بدون رسیدگی قبول نموده و مطابق مقررات مالیاتی برگ تشخیص مالیات صادر می نماید. تبصره 1- در صورتی که قبل و یا بعد از صدور برگ تشخیص مالیات، حسب اطلاعات و مدارک به دست آمده نسبت به گزارش حسابرسی مالیاتی در خصوص بند (الف) ماده (4) تنها در مورد عدم ثبت فعالیتهای مالی به بررسی اسناد و مدارک و دفاتر نیاز باشد، اداره مالیاتی موضوع را کتبا از حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی و مودی حسب مورد استعلام خواهد نمود. تبصره 2- در صورتی که قبل از صدور برگ تشخیص مالیات نسبت به گزارش حسابرسی مالیاتی در خصوص بندهای (ب) و (ج) ماده (5) به توضیحات تکمیلی و مدارکی نیاز باشد باید مطابق تبصره فوق اقدام شود. مودی یا حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی مکلف است، حداکثر ظرف یکماه از تاریخ ابلاغ، اسناد و مدارک و دفاتر موضوع تبصره یک و توضیحات و اطلاعات تکمیلی و مدارک موضوع این تبصره را حسب مورد به اداره مالیاتی مربوط ارائه نماید. در صورت احراز عدم ثبت فعالیت مالی، یا در صورت عدم ارائه اسناد و مدارک و دفاتر و یا عدم ارائه توضیحات تکمیلی و مدارک در مهلت فوق، مامور تشخیص مالیات با توجه به اطلاعات و اسناد و مدارک به دست آمده حسب مورد مطابق بند 2 یا 3 ماده 97 قانون مالیاتهای مستقیم رفتار و نسبت به تعیین درآمد مشمول مالیات و مطالبه مالیات متعلق و یا مالیاتهای تکلیفی طبق مقررات مربوط اقدام خواهد نمود. تبصره 3- در مواردی که پرونده مالیاتی مودیان مذکور در جلسه هیات موضوع بند 3 ماده 97 فوق مطرح است یکی از اعضای هیات مزبور توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین حسابداران رسمی غیر شاغل انتخاب می شود. تبصره 4- در صورتی که درآمد مشمول مالیات قطعی شده با درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی، بیش از (20%) مشروط به اینکه بیش از مبلغ یکصد میلیون ریال شود، اختلاف داشته باشد، و یا مبلغ اختلاف در هر صورت بیش از مبلغ پانصد میلیون ریال گردد، وزارت امور اقتصادی داشته باشد، و یا مبلغ اختلاف در هر صورت لزوم مراتب را جهت رسیدگی به جامعه حسابداران رسمی اعلام خواهد نمود تا در صورت احراز تخلف، نسبت به تعقیب متخلف یا متخلفین اقدام شود. نصاب های ریالی موضوع این تبصره برای هر سال مالیاتی با رعایت نرخ تورم رسمی سالانه اعلام شده از سوی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به وسیله وزارت امور اقتصادی و دارایی در سه ماهه اول سال بعد اعلام می گردد. تبصره 5- چنانچه نسبت به اعلام عدم رعایت مقررات قانونی مالیاتهای تکلیفی توسط مودی مالیاتی، در گزارش حسابرسی مالیاتی حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی، نقص یا تخلفی مشاهده گردد، وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورت لزوم مراتب را جهت رسیدگی به تخلف احتمالی به جامعه حسابداران رسمی اعلام خواهد نمود. ماده 7- سایر اشخاص حقوقی و حقیقی که مشمول مفاد ماده (2) این آیین نامه نمی گردند، می توانند حسابرسی صورت های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی خود را به حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی صورت های مالی، و یا طرف مهلت مقرر در ماده (6) این آیین نامه به حوزه مالیاتی مربوط تسلیم نمایند. در این صورت، مشمول مفاد مواد (5) و (6) این آیین نامه و تبصره های ذیل آن خواهند بود. تبصره - وزارت امور اقتصادی و دارایی می تواند حسابرسی صورت های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقوقی و حقیقی را به حسابداران رسمی یا موسسات حسابرسی واگذار نماید. در این صورت پرداخت حق الزحمه، طبق مقررات مربوط به عهده وزارت مزبور خواهد بود. ماده 8- اشخاص حقیقی و حقوقی می توانند با کسب نظر موافق سازمان تامین اجتماعی، حسابرسی دفاتر و تنظیم گزارش تعیین مبالغ مشمول کسر حق بیمه خود را به حسابداران رسمی یا موسسات حسابرسی موضوع این آیین نامه ارجاع، و حسابداران و موسسات مذکور با رعایت تکالیف کارفرمایان بر مبنای قوانین، مقررات و دستورالعملهای سازمان تامین اجتماعی، گزارش حسابرسی لازم را تهیه که در این صورت گزارش مزبور مبنای محاسبه حق بیمه قرار خواهد گرفت. تبصره - حکم این ماده مانع مطالبه حق بیمه

ناشی از اشتباه در محاسبات و موارد ذکر نشده در گزارش حسابرسی مذکور در فوق طبق مقررات تامین اجتماعی وسایر مقررات، حداکثر طرف مدت شش ماه از تاریخ تسلیم گزارش نخواهد بود. ماده 9- اشخاص حقوقی و حقیقی می توانند با کسب نظر موافق دستگاههای دولتی دریافت کننده مالیاتهای غیر مستقیم، ما به التفاوت های قیمت کالا و خدمات، حقوق و عوارض دولت، شهرداریها، آموزش و پرورش، تربیت بدنی وسایر موارد، از خدمات حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی برای تهیه گزارشهای حسابرسی ویژه در خصوص موارد یاد شده استفاده نمایند. در این صورت دستگاههای دولتی مذکور موظفند گزارشهای حسابرسی ویژه را مبنای محاسبه و دریافت مطالبات خود قرار دهند. تبصره - دستگاههای دولتی موضوع این ماده راسا نیز می توانند حسابرسی ویژه و تهیه گزارش مربوط درخصوص اشخاص حقوقی و حقیقی را به حسابداران رسمی یا موسسات حسابرسی واگذار نمایند. در این صورت پرداخت حق الزحمه طبق مقررات مربوط به عهده دستگاه دولتی ذی ربط خواهد بود. ماده 10- کلیه اشخاص موضوع این آیین نامه که مجازند طبق مقررات ارزی کشور تمام یا قسمتی از درآمد، اصل سرمایه، سود سرمایه گذاری، حق الامتیاز، اقساط و سود تسهیلات دریافتی و موارد مشابه را به ارز و از طریق شبکه بانکی به خارج از کشور منتقل نمایند مکلفند حسب مورد گزارش ویژه سازمان حسابرسی یا موسسه حسابرسی و یا حسابدار رسمی در خصوص اظهار نظر نسبت به انطباق میزان ارز مورد تقاضا با مستندات و مقررات مربوط را به درخواست خود منضم نمایند. تبصره 1- حکم این ماده شامل خرید کالا و خدمات و اخذ تسهیلات از خارج از کشور که عملیات آن از طریق اعتبارات اسنادی، ثبت سفارش و امثال آنها صورت می گیرد و مشمول اعمال نظارت مراجع ذی ربط دیگر می باشد، نخواهد بود. تبصره 2- هیات مذکور در ماده (2) قانون جلب و حمایت سرمایه های خارجی مصوب سال 1334 می تواند حسب مورد از خدمات سازمان حسابرسی یا موسسات حسابرسی یا حسابداران رسمی استفاده نماید. ماده 11- کلیه گزارش های حسابداران رسمی باید حسب مورد به وسیله حسابدار رسمی با درج نام و نام خانوادگی و شماره عضویت امضا و مهر شود و در مورد موسسات حسابرسی حداقل به امضای یکی از شرکای موسسه یا ذکر نام و نام خانوادگی و شماره عضویت وی و مهر موسسه برسد. ماده 12- اشخاص حقوقی و حقیقی می توانند علاوه ب موارد فوق الذکر از سایر خدمات مجاز حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی موضوع ماده (1) " اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران" نیز استفاده نمایند. ماده 13- تا تاریخ تصویب آیین اخلاق و رفتار حرفه ای حسابداران موضوع بند (3) ماده (6) اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران، گزارش حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی که در سرمایه و منافع واحد رسیدگی شریک و سهیم بوده، یا با واحد مزبور معاملات بازگانی و انتفاعی داشته و به ان واحد خدمات حسابداری و مالی ارائه نموده و یا از طرف آن وکالت حضور در جلسات هیات مدیره داشته باشد، معتبر نبوده و به نفع واحد مزبور قابل استناد نخواهد بود. تبصره - در صورتیکه حسابدار رسمی و یا موسسه حسابرسی، عهده دار ارائه خدمات مشاوره ای و طراحی سیستم های مالی به صاحبکار شده باشد، باید ضمن اعلام مراتب به دبیر کل جامعه (قبل از شروع به عملیات حسابرسی) و رعایت دقیق اصول و ضوابط حره ای به گونه ای عمل کند که به صلاحیت حرفه ای استقلال وی خدشه واردنشود. ماده 14- در مواردی که مراجع قضایی و یا داور اعم از داخلی و یا خارجی درخواست استفاده از خدمات حسابداران رسمی و یا موسسات حسابرسی را داشته باشند، جامعه حسابداران رسمی ایران نسبت به ارسال فهرست حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی اقدام خواهد نمود. شخص منتخب مکلف است مراتب را به اطلاع جامعه حسابداران رسمی ایران برساند.

حسن حبیبی
معاون اول رییس جمهور

شماره 11434/ت/23024 هـ وزارت امور اقتصادی و دارایی هیات وزیران در جلسه مورخ 18/3/1379 با توجه به نظر رییس محترم مجلس شورای اسلامی (موضوع نامه شماره 2656 هـ /ب مورخ 4/3/1379) تصویب نمود: اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران- موضوع تصویب نامه شماره 59218/ت/17321 هـ مورخ 29/6/1378 به شرح زیر اصلاح می شود: 1- در بند (پ) ماده (1) اساسنامه یادشده، عبارت حسابداران رسمی حرفه ای به عبارت حسابداران رسمی اصلاح می گردد. 2- متن زیر به عنوان تبصره به ماده (1) اساسنامه یادشده الحاق می گردد: تبصره - خدمات سه گانه (مشاوره مدیریت مالی - طراحی و پیاده سازی سیستم مالی - خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی) و نیز موارد تبصره بند (ت) این ماده برای تنظیم امور حرفه حسابداری و حسابرسی است و مشمول موارد استفاده دولت از خدمات اشخاص تحت عنوان حسابدار رسمی موضوع این قانون نمی باشد. ضمنا حسابدار رسمی نمی تواند به طور همزمان هیچیک از خدمات سه گانه را به اشخاص حقیقی و حقوقی که مسوولیت حسابداری رسمی موضوع قانون را در ان برعهده دارد انجام دهد.

حسن حبیبی
معاون اول رییس جمهور

