|  |  |
| --- | --- |
|  | |
|  | بند |
| كليات | **5 ـ 1** |
| **تعاريف** | **6** |
| اجزاي سيستم كنترل كيفيت | **8 ـ 7** |
| مسئوليتهاي مديريت درباره كيفيت در درون مؤسسه | **13 ـ 9** |
| الزامات اخلاقي | **26 ـ 14** |
| پذيرش و ادامه كار | **34 ـ 27** |
| منابع انساني | **44 ـ 35** |
| اجراي كار | **83 ـ 45** |
| نظارت | **102 ـ‌ 84** |
| مستندسازي | **106 ـ 103** |
| تاريخ اجرا | **107** |

**اين استاندارد بايد همراه با استاندارد حسابرسي 200 ”اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی“ مطالعه شود.**

كليات

**1. هدف اين استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماييهاي لازم درباره مسئوليتهاي مؤسسه در مورد سيستم كنترل كيفيت آن برای حسابرسي و بررسي اجمالي اطلاعات مالي تاريخي و ساير خدمات اطمينان بخشي و خدمات مرتبط است. اين استاندارد بايد همراه بخشهاي ”الف“ و ”ب“ آيين رفتار حرفه‌اي مطالعه شود.**

**2. استانداردها و راهنماييهاي بيشتر درباره مسئوليتهاي كاركنان مؤسسه در مورد روشهای كنترل كيفيت هریک از خدمات، در استانداردهای مربوط ارائه شده است. برای مثال، استاندارد 220[[1]](#footnote-1)، استانداردها و راهنماييهايي را درباره روشهاي كنترل كيفيت حسابرسي اطلاعات مالي تاريخي ارائه مي‌دهد.**

3. **مؤسسه برای کسب اطمینان معقول از اینکه الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانونی و مقرراتی رعايت مي‌شود و گزارشها، مناسب شرایط موجود، صادر می‌شود، بايد سيستم كنترل كيفيت مناسبی را طراحی و برقرار ‌کند.**

**4. سيستم كنترل كيفيت، سیاستهای طراحي شده براي دستيابي به اهداف مقرر در بند 3 و روشهاي لازم براي اجرای آن سیاستها و نظارت بر رعايت را دربرمی‌گیرد.**

**5. اين بخش از استانداردها، به همه مؤسسات مربوط مي‌شود. ماهيت سیاستها و روشهاي تعيين شده توسط هر يك از مؤسسات براي رعايت اين بخش، به عوامل گوناگونی چون اندازه‌ و ويژگيهاي عملیاتی مؤسسه بستگي دارد.**

تعاريف

**6. معاني برخي اصطلاحات به شرح زير است:**

الف ـ ”مستندسازي كار“ ـ تهیه سوابق كار انجام شده و نتايجي كه به دست آمده است. مستندات هر كار در پرونده آن كار گردآوري مي‌شود.

ب ـ ”مدیر مسئول کار“ ـ شريك یا فرد واجد شرایط دیگری در مؤسسه، دارای مجوز حرفه‌ای یا قانونی مربوط، که مسئول یک کار و اجرای آن و گزارش صادره از طرف مؤسسه است.

پ ـ ” بررسي كنترل كيفيت کار“ ـ فرايند طراحي‌شده براي فراهم کردن ارزيابي بي‌طرفانه (پیش از صدور گزارش) قضاوتهاي عمده‌اي كه گروه کاري به عمل آورده و نتايجي كه براي تهیه گزارش به آن دست‌يافته است.

ت ـ ” بررسي کننده كنترل كيفيت کار“ ـ شريك، فرد واجد شرایط ديگری در مؤسسه، فرد برون‌‌سازماني واجد شرايط يا گروهي از اين‌گونه افراد، با تجربه و اختيار كافي و مناسب براي ارزيابي بي‌طرفانه (پیش از صدور گزارش) قضاوتهاي عمده به عمل آمده توسط گروه کاري و نتايجي كه براي تهیه گزارش به آن دست‌ يافته‌اند.

ث ـ ” گروه کاري“ ـ همه افراد انجام دهنده يك کار، شامل كارشناسان طرف قرارداد مؤسسه در ارتباط با آن کار.

ج ـ ” مؤسسه“ ـ سازمان یا مؤسسه‌ای متشکل از حسابداران رسمی یا یک شاغل انفرادی.

چ ـ ” بازبینی“ ـ روشهاي طراحي‌شده براي فراهم ‌نمودن شواهدي از رعايت سیاستها و روشهاي كنترل كيفيت مؤسسه توسط گروه کاري در ارتباط با کار تکمیل شده.

ح ـ ” نظارت“ ـ فرايند بررسي و ارزيابي مستمر سيستم كنترل كيفيت مؤسسه، شامل بازبینی متناوب موارد انتخابي از کارهای تكميل شده، كه براي قادر ساختن مؤسسه به كسب اطمينان معقول از اجراي اثربخش سيستم كنترل كيفيت آن، طراحي‌شده است.

خ ـ ” شريك“ ـ هر عضو جامعه حسابداران رسمی ایران که به طور تمام وقت منحصراً در یک مؤسسه، کار حرفه‌ای انجام می‌دهد و در مورد فعالیتهای حرفه‌اي مؤسسه در قبال اشخاص ثالث مسئولیت تضامنی دارد.

د ـ ” كاركنان“ ـ شركا و سایر افراد حرفه‌ای مؤسسه شامل کارشناسانی که در استخدام مؤسسه هستند.

ذ ـ ” استانداردهاي‌ حرفه‌اي“ ـ استانداردهاي حسابرسي، سایر خدمات اطمينان ‌بخشي و خدمات مرتبط و الزامات اخلاقي مندرج در آيين‌ رفتار حرفه‌اي.

ر ـ ” اطمينان معقول“ ـ در اين بخش، سطح اطمينانی بالا اما نه مطلق.

ز ـ ” فرد برون‌سازماني واجدشرايط“ ـ فردی خارج از مؤسسه با تواناييها و صلاحيتی در حد مدیر مسئول کار؛ براي مثال، شريك يك ‌مؤسسه ديگر، يا افراد حرفه‌ای مسئول کنترل کیفیت در جامعه حسابداران رسمی ایران.

اجزاي سيستم كنترل كيفيت

7. **سيستم كنترل كيفيت مؤسسه بايد شامل سیاستها و روشهايي باشد كه هر يك از اجزاي زير را مورد توجه قرار دهد:**

الف ـ مسئوليتهاي مديريت درباره كيفيت در درون مؤسسه.

ب ـ الزامات اخلاقي.

پ ـ پذيرش و ادامه كار.

ت ـ منابع انساني.

ث ـ اجراي کار.

ج ـ نظارت.

**8. سیاستها و روشهای کنترل کیفیت بايد مستند و به كاركنان مؤسسه اطلاع داده شود. در اين گونه اطلاع‌رساني، سیاستها و روشهاي كنترل كيفيت و اهدافي كه براي دستيابي به آن طراحي شده‌اند توصيف مي‌شود و شامل اين پيام است كه هر فرد، مسئوليت شخصي در مورد كنترل كيفيت دارد و از وی انتظار مي‌رود آن سیاستها و روشها را رعايت كند. افزون براين، مؤسسه برای بازخورد دریافتی از كاركنان خود درباره سيستم كنترل كيفيت، اهمیت زیادی قایل می‌شود. ازاين‌رو، مؤسسه همواره كاركنان خود را به اعلام نظرات يا دغدغه‌های خود درباره موضوعات كنترل كيفيت تشويق مي‌كند.**

مسئوليتهاي مديريت درباره كيفيت در درون مؤسسه

9. **مؤسسه بايد سیاستها و روشهايي را براي ترویج فرهنگ درون سازمانی مبني بر اینکه کیفیت، جزئی اساسی از اجرای کار می‌باشد طراحی و برقرار کند. این گونه سیاستها و روشها باید مديريت يا شرکای مؤسسه را ملزم به پذیرش مسئولیت نهایی سیستم کنترل کیفیت مؤسسه کند.**

**10. مديريت مؤسسه و الگوهایی كه برقرار مي‌كند فرهنگ سازمانی مؤسسه را به شدت تحت تأثير قرار مي‌دهد. ترویج فرهنگ کیفیت محور درون سازمانی، به اقدامات و پيامهاي روشن، هماهنگ و متناوب همه سطوح مديريت مؤسسه براي تأكيد بر سیاستها و روشهاي كنترل کیفیت و الزامات زير بستگي دارد:**

الف ـ انجام كار، طبق الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي.

ب ـ صدور گزارشها، متناسب با شرايط موجود.

**اين گونه اقدامات و پيامها، فرهنگي را ترویج مي‌كند كه در آن، كار با كيفيت بالا مـورد تأکیـد و تشویق قـرار می‌گیرد. اطلاع‌رسـانی این موضوع می‌توانـد با برگـزاری سمينارهاي آموزشي، جلسات، گفتگوهاي رسمي و غيررسمي، منشور سازمانی، رسانه‌های درون سازمانی یا یادداشتهای کوتاه صورت پذیرد. اين موارد در مستندات داخلي و مواد آموزشي مؤسسه و در روشهاي ارزيابي کار و كاركنان به گونه‌اي می‌آید كه نقطه نظرهای مؤسسه درباره اهمیت كيفيت و چگونگي دستيابي به آن را در عمل پشتيباني و تقويت ‌كند.**

**11. مهمترین نکته این است که مدیریت مؤسسه در تدوین راهبرد عملیاتی مؤسسه، همواره کیفیت انجام کارها را در اولویت قراردهد. از اين رو:**

الف ـ مؤسسه مسئوليتهاي مديران خود را به گونه‌اي تعيين مي‌كند كه ملاحظات تجاري، كيفيت كار مورد اجرا را تحت تأثیر قرار ندهد.

ب ـ سیاستها و روشهای مؤسسه در ارتباط با ارزیابی عملکرد، حقوق و ترفیع کارکنان (شامل طرحهای انگیزشی) چنان طراحی می‌شود که پایبندی مؤسسه را در اولویت دادن به کیفیت به روشنی بیان کند.

پ ـ مؤسسه، منابع كافي را براي بهبود، مستندسازي و پشتيباني از سیاستها و روشهاي كنترل كيفيت خود اختصاص مي‌دهد.

12. **فرد یا افرادی که مسئولیت اجرایی سیستم کنترل کیفیت مؤسسه توسط مدیریت یا شرکا به آنان واگذار می‌شود باید تجربه کافی و مناسب و توانایی و اختیار لازم را برای پذیرش مسئولیت داشته باشند.**

**13. تجربه كافـي و مناسـب و توانايـي موجب می‌شود فرد يا افراد مسئول بتوانند موضوعات كنترل كيفيـت را شناسایی و درک کنند و سیاستها و روشهـاي مناسب را تدویـن نمایند. اختيار لازم سبب می‌شود که ایشان بتوانند آن سیاستها و روشها را اعمال کنند.**

الزامات اخلاقي

14. **مؤسسه بايد سیاستها و روشهايي را برای کسب اطمینان معقول از رعایت الزامات اخلاقی مربوط توسط مؤسسه و کارکنان آن، طراحی و برقرار کند.**

**15. الزامـات اخلاقي مربوط به حسابرسي، ساير خدمات اطمينـان‌بخشـي و خدمـات مرتبـط، در بخشهاي ”الف“ و ”ب“ آيين رفتار حرفه‌اي آمده است. طبق آيين رفتار حرفه‌اي، اصول بنیادي اخلاق حرفه‌اي به شرح زير است:**

الف ـ درستكاري.

ب ـ بي‌طرفي.

پ ـ صلاحيت و مراقبت حرفه‌اي.

ت ـ رازداري.

ث ـ رفتار حرفه‌اي.

ج ـ اصول و ضوابط حرفه‌ای.

**16. موضوع استقلال در خدمات اطمینان بخشی، مشتمل بر تهدیدها و تدابیر ایمنی مربوط، در بخش ”ب“ آیین رفتار حرفه‌ای آمده است.**

**17. سیاستها و روشهای مؤسسه بر اصولی بنیادی تأکید می‌کند که با نحوه مدیریت مؤسسه، آموزش و کارآموزی، نظارت و فرایند برخورد با موارد عدم رعایت، تقویت می‌شود. استقلال در خدمات اطمینان بخشی، چنان بااهمیت است که به طور جداگانه در بندهای 18 تا 26 توصیف می‌شود. مفاد این بندها باید همراه با آیین رفتار حرفه‌ای مطالعه شود.**

استقلال

18. **مؤسسه برای کسب اطمینان معقول از رعایت الزامات مربوط به استقلال طبق آیین رفتار حرفه‌ای توسط مؤسسه، کارکنان آن و، در موارد مقتضی، سایر افراد مربوط (شامل کارشناسان طرف قرارداد مؤسسه) باید سیاستها و روشهای لازم را طراحی و برقرار ‌کند. سیاستها و روشها باید به گونه‌ای باشد که مؤسسه بتواند موارد زیر را انجام دهد:**

الف ـ اطلاع رسانی الزامات مربوط به استقلال مؤسسه به كاركنان و، در موارد مقتضی، ساير افراد مشمول این الزامات.

ب ـ شناسايي و ارزيابي شرايط و روابطي كه استقلال را تهديد مي‌كند و اتخاذ تدابیر ایمنی مناسب برای از بین بردن تهدیدهای مزبور یا کاهش آن به سطحی قابل پذیرش و، در صورت لزوم، کناره گیری از کار.

19. **اين گونه سیاستها و روشها بايد موارد زير را الزامی كند:**

الف ـ ارائه اطلاعات مربوط به قراردادهای منعقده، شامل دامنه خدمات، توسط مدیران مسئول کار، به منظور ارزیابی اثر کلی آن بر الزامات مربوط به استقلال توسط مؤسسه.

ب ـ گزارش به موقع شرایط و روابط تهدید کننده استقلال توسط کارکنان به منظور انجام اقدام مناسب توسط مؤسسه.

پ ـ گرد آوری اطلاعات مربوط و اطلاع رسانی آن به کارکنان ذیربط به منظور:

تشخیص آسان رعایت الزامات مربوط به استقلال توسط مؤسسه و کارکنان.

فراهم شدن امکان نگهداری و به روز رسانی سوابق مربوط به استقلال توسط مؤسسه.

فراهم شدن امکان انجام اقدام مناسب در باره تهدیدهای شناسایی شده در مورد استقلال توسط مؤسسه.

20. **مؤسسه برای کسب اطمینان معقول از آگاهی به موقع از موارد نقض الزامات مربوط به استقلال و انجام اقدامات مناسب برای رفع این گونه موارد باید سیاستها و روشهای لازم را طراحی و برقرار کند. این سیاستها و روشها باید شامل الزاماتی در باره موارد زیر باشد:**

الف ـ گزارش به موقع موارد نقض استقلال به مؤسسه، توسط افرادی که مشمول الزامات مربوط به استقلال می‌باشند.

ب ـ اطلاع رسانی به موقع موارد نقض سیاستها و روشهای طراحی شده به:

1. مدیر مسئول کار که ملزم است همراه مؤسسه، موارد نقض شده را پیگیری کند.

2. ساير كاركنان ذیربط در مؤسسه و دیگر افراد مشمول الزامات مربوط به استقلال که ملزم به انجام اقدام مناسب هستند.

پ ـ اطلاع رساني به موقع به مؤسسه، در صورت لزوم، توسط مدیر مسئول کار و ساير افراد يادشده در بند ”ب ـ 2“ از اقدامات به عمل آمده براي رفع موضوع، تا مؤسسه بتواند ضرورت انجام اقدامات بیشتر را تشخیص دهد.

**21. مؤسسه، در صورت آگاهي از نقض سیاستها و روشهاي مربوط به استقلال، مدیر مسئول کار، ساير افراد ذیربط در مؤسسه و، در موارد مقتضی، كارشناسان طرف قرارداد با مؤسسه را براي انجام اقدام مناسب، مطلع مي‌كند. اقدام مناسب توسط مؤسسه و مدیر مسئول کار مربوط، شامل اعمال تدابیر ایمنی مناسب براي از بين بردن تهديدهاي مربوط به استقلال يا كاهش آن به سطحی قابل قبول، يا كناره‌گيري از كار است. افزون بر اين، مؤسسه، موضوع استقلال را به كاركناني كه ملزم به رعايت آن هستند آموزش مي‌دهد.**

**22. مؤسسه بايد از كاركنانی كه طبق آيين رفتار حرفه‌اي ملزم به رعايت استقلال هستند، حد اقل سالی یک بار تأييديه كتبي درباره رعايت سیاستها و روشهاي مؤسسه در زمینه استقلال دريافت كند.**

**23. تأييديه كتبي می‌تواند به شكل كاغذي يا الكترونيكي باشد. مؤسسه با كسب تأييديه و انجام اقدامات مناسب در باره اطلاعات حاکی از عدم رعایت، میزان اهمیتی را که برای استقلال قایل است نشان می‌دهد و موجب می‌شود موضوع برای کارکنان همواره ملموس باشد.**

**24. طبق آيين رفتار حرفه‌ای، بکارگیری کارکنان ارشد در خدمات اطمینان بخشی در ارتباط با یک صاحبکار برای سالهای متمادی ممکن است تهدیدی برای استقلال باشد. از اينرو، مؤسسه بايد سیاستها و روشهايي را در موارد زیر برقرار كند :**

الف ـ در صورت بکارگیری کارکنان ارشد برای سالهای متمادی در خدمات اطمینان بخشی، معیارهایی را برای تشخیص نیاز به اعمال تدابیر ایمنی جهت کاهش تهدید ناشی از آشنایی به سطح قابل قبول، تدوین کند.

ب ـ در مورد حسابرسی صورتهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، جهت رعایت الزامات آیین رفتار حرفه‌ای، مدیر مسئول کار، پس از مدت مشخصی تغییر کند.

**25. در خدمات اطمينان بخشي بکارگیری كاركنان ارشد براي سالهای متمادی می‌تواند به تهديد ناشي از آشنايي بینجامد يا به كيفيت انجام کار آسیب رساند. از اينرو، مؤسسه معيارهايي را براي تشخیص نیاز به اعمال تدابیر ایمنی جهت مقابله با این تهدیدها تدوین می‌کند. مؤسسه برای تدوین معیارهای مناسب، موضوعاتی چون موارد زیر را مورد توجه قرار می‌دهد:**

الف ـ ماهيت کار، شامل ميزان ارتباط آن با منافع عمومی، و

ب ـ طول دوره بکارگیری كاركنان ارشد در یک کار خاص.

نمونه‌هايي از تدابیر ایمنی شامل تغییر كاركنان ارشد يا لزوم بررسي كيفيت کار است.

**26. تهدید ناشی از آشنایی، به ویژه در مورد حسابرسی صورتهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مصداق دارد. در مورد این حسابرسیها، تغییر مدیر مسئول کار پس از یک دوره از پیش تعیین شده، حداکثر 5 سال، الزامی است.**

پذيرش و ادامه كار

27. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را براي پذيرش و ادامه كار طراحي و برقرار كند تا اطمينان معقول حاصل شود كه مؤسسه تنها پس از احراز شرايط زير كار را قبول مي‌كند يا ادامه مي‌دهد:**

الف ـ نبود اطلاعاتي حاكي از درستكار نبودن صاحبكار با توجه به ارزيابيهاي انجام شده.

ب ـ برخورداري از صلاحيت، توانايي، زمان و منابع لازم براي انجام كار.

پ ـ امكان رعايت الزامات اخلاقي.

**مؤسسه بايد اين گونه اطلاعات را، تا آنجايي كه با توجه به شرايط، ضروري بداند، پيش از پذيرش كار يك صاحبكار جديد، هنگام تصميم گيري در باره ادامه يك كار موجود و هنگام بررسي پذيرش كار جديد صاحبكار موجود، كسب كند. در مواردي كه مسايلي مشخص شود و مؤسسه بخواهد كار را بپذيرد يا ادامه دهد بايد نحوه حل و فصل آن مسايل را مستند كند.**

**28. نمونه‌هايي از موضوعاتي كه مؤسسه در ارتباط با درستكاري صاحبكار مورد توجه قرار مي‌دهد، به شرح زير است:**

**هويت و شهرت تجاري مالكين عمده، هيئت مديره، مديران اجرايي اصلي صاحبكار و اشخاص وابسته آن.**

**ماهيت عمليات صاحبکار، شامل رويه‌هاي تجاري آن.**

**اطلاعاتي درباره نگرش مالكين عمده، هيئت مديره و مديران اجرايي اصلي صاحبكار درباره موضوعاتي مانند تفسير جسورانه استانداردهاي حسابداري و محيط كنترلهاي داخلي.**

**اصرار نامتعارف صاحبكار به پايين نگهداشتن حق‌الزحمه مؤسسه‌.**

**نشانه‌هايي از وجود محدوديت غیرمتعارف در دامنه كار.**

**نشانه‌هـايي حاكـي از احتمال مشاركت صاحبكـار در پول‌شـويي يـا ساير فعاليتهـاي مجرمانه.**

**دلايل پيشنهاد انتخاب مؤسسه و عدم انتخاب مجدد مؤسسه قبلي.**

ميزان شناخت مؤسسه از درستكاري صاحبكار معمولاً با استمرار رابطه با آن صاحبكار افزايش مي‌يابد.

**29. اطلاعات مؤسسه درباره اين گونه موضوعات مي‌تواند به عنوان مثال، از طريق زير كسب شود:**

**مكاتبه با ارائه كنندگان فعلي و يا قبلي خدمات حرفه‌اي حسابداري به صاحبكار طبق آيين رفتار حرفه‌اي و مذاكره با ساير اشخاص ثالث.**

**پرس و جو از ساير كاركنان مؤسسه يا اشخاص ثالث مانند بانكها، مشاور حقوقي و دست اندركاران همان صنعت.**

**جستجوي سوابق در پايگاههاي اطلاعاتي مربوط.**

**30. مؤسسه براي تشخيص اينكه آيا توانايي، صلاحيت، زمان و منابع لازم براي پذيرش كار جديد را دارد يا خير، الزامات ويژه آن كار و سوابق كاركنان موجود در همه سطوح مربوط را بررسي مي‌كند. موضوعات مورد بررسي توسط مؤسسه عبارتند از:**

**ميزان شناخت كاركنان مؤسسه از صنعت و موضوعات مرتبط.**

**ميزان تجربه كاركنان مؤسسه در باره الزامات قانوني و گزارشگري مربوط و توانايي كسب مهارتها و دانش لازم به گونه‌اي اثربخش.**

**وجود كاركنان كافي با تواناييها و صلاحيتهاي لازم.**

**امكان دسترسي به كارشناسان ذیصلاح، در صورت نياز.**

**امكان دسترسي به افراد واجد شرايط و صلاحيت لازم براي انجام بررسي كنترل كيفيت كار، در صورت لزوم.**

**توانايي مؤسسه در تكميل كار در مهلت گزارشگري.**

**31. اين موضوع كه پذيرش كار جديد ممكن است به تضاد منافع واقعي يا ظاهري بينجامد نيز مورد بررسي مؤسسه قرار مي‌گيرد. در صورت شناسايي تضاد منافع بالقوه، مؤسسه مناسب بودن پذيرش كار را ارزيابي مي‌كند.**

**32. تصميم‌گيري در باره پذيرش يا ادامه كار يك صاحبكار موجـود شامـل بررسي آثار نكات عمده شناسايي شده در كارهاي موجود يا قبلي است. براي مثال، صاحبكار ممكن است عمليات تجاري خود را در حوزه‌اي گسترش داده باشد كه مؤسسه، دانش يا تجربه لازم در آن زمينه را ندارد.**

33. **در مواردي كه مؤسسه به اطلاعاتي دست ‌يابد كه در صورت دستيابي زودتر به آن از پذيرش كار خودداري مي‌كرد، سياستها و روشهاي ادامه كار بايد شامل بررسي موارد زير باشد:**

الف ـ مسئوليتهاي حرفه‌اي و قانوني در شرايط موجود، شامل ملزم بودن يا نبودن گزارش به فرد يا افراد انتخاب كننده مؤسسه يا، در برخي موارد، به مقامات ذيصلاح قانوني.

ب ـ امكان كناره‌گيري از كار.

**34. سياستها و روشهاي كناره‌گيري از كار، موضوعاتي شامل موارد زير را دربرمي‌گيرد:**

**مذاكره با سطوح مناسبي ازمديران اجرايي و هيئت‌مديره صاحبكار در باره اقدام مناسبي كه مؤسسه ممكن است بر اساس واقعيتها و شرايط مربوط به عمل آورد.**

**چنانچـه مؤسسـه كناره‌گيري را مناسـب تشخيـص دهد، مذاكـره با سطوح مناسبي از مديران اجرايي و هيئت مديره صاحبكار در باره كناره‌گيري از كار و دلايل كناره‌گيري.**

**بررسي اينكه آيا براي ادامه كار يا گزارش كناره‌گيري همراه با دلايل آن به مقامات ذيصلاح قانوني، الزامات حرفه‌اي، قانوني يا مقرراتي وجود دارد يا خير.**

**مستندسازي مسايل عمده، مشاوره‌هاي انجام شده، نتايج به دست آمده و مباني آن.**

منابع انساني

35. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را طراحي و برقرار كند كه از دسترسي به كاركنان كافي داراي توانايي، صلاحيت و پايبندي به اصول اخلاقي لازم براي انجام كار طبق الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي و امكان صدور گزارش مناسب شرايط موجود، اطميناني معقول به دست آورد.**

**36. اين سياستها و روشها، موضوعات زيررا دربرمي‌گيرد:**

الف ـ استخدام.

ب ـ ارزيابي عملكرد.

پ ـ تواناييها.

ت ـ صلاحيت.

ث ـ فرصتهاي ارتقاي شغلي.

ج ـ ترفيع.

چ ـ حقوق ومزايا.

ح ـ براورد كاركنان مورد نياز.

مؤسسه با پرداختن به اين موضوعات، مي‌تواند تعداد و ويژگيهاي افراد مورد نياز براي انجام كارهاي خود را تعيين كند. فرايندهاي استخدامي مؤسسه دربرگيرنده روشهايي است كه مؤسسه را در انتخاب افراد درستكار و مستعد براي ارتقاي تواناييها و صلاحيت، تا حد لازم جهت انجام كارهاي مؤسسه، ياري مي‌كند.

**37. تواناييها و صلاحيت كاركنان از طريق روشهاي گوناگوني چون موارد زير ارتقا مي‌يابد:**

**آموزش حرفه‌اي.**

**پيشرفتهاي حرفه‌اي مستمر، مثلاً از طريق کارآموزی.**

**تجربه كاري.**

**سرپرستي و نظارت توسط كاركنان با‌تجربه‌تر.**

**اعتلای فرهنگ کار گروهی.**

**38. تداوم صلاحيت كاركنان مؤسسه به ميزان زيادي به پيشرفتهاي حرفه‌اي مستمر بستگي دارد تا آنان، دانش و تواناييهاي خود را حفظ كنند. از اين رو، مؤسسه در سياستها و روشهاي خود، بر لزوم آموزش مستمر همه كاركنان تأكيد مي‌كند و منابع و كمكهاي آموزشي مورد نياز را براي قادر ساختن كاركنان به حفظ تواناييها و صلاحيت لازم فراهم مي‌كند. در موارد در دسترس نبودن منابع فني و آموزشي داخلي، يا به هر دليل ديگر، مؤسسه مي‌تواند از افراد مناسب و واجد شرايط برون ‌سازماني براي اين منظور استفاده كند.**

**39. روشهاي ارزيابي عملكرد، حقوق و مزايا و ترفيعات مؤسسه، دربرگيرنده ساز و كارهاي لازم براي شناسايي و تشويق مناسب در موارد ارتقا و حفظ صلاحيت و پايبندي به اصول اخلاقي مي‌باشد. به ويژه، مؤسسه اقدامات زير را انجام مي دهد:**

الف ـ آگاه كردن كاركنان از انتظارات مؤسسه درباره اصول كاري و اخلاقي.

ب ـ ارائه نتايج ارزيابي عملكرد، پيشرفت و فرصتهاي ارتقاي شغلي و ارائه مشاوره‌هاي لازم در اين موارد به كاركنان.

پ ـ كمك به كاركنان براي درك اين امر كه ارتقا به رده‌اي با مسئوليت بالاتر، از جمله، به كيفيت عملكرد و پايبندي به اصول اخلاقي بستگي دارد و تخطي از سياستها و روشهاي مؤسسه مي‌تواند به اقدامات انضباطي منجر شود.

**40. فرايند ارزيابي عملكرد كاركنان، به اندازه و شرايط مؤسسه بستگي دارد. در مؤسسات كوچكتر، روشهاي ارزيابي عملكرد كاركنان مي‌تواند از رسميت كمتري برخوردار باشد.**

تعيين گروه كاري

41. **موسسه بايد مسئوليت هر كار را به يك مدير مسئول كار واگذار كند. مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را برقرار كند كه مستلزم موارد زير باشد:**

الف ـ نام مدير مسئول كار و مسئوليت وي به هيئت مديره و مديران اجرايي اصلي صاحبكار اطلاع داده شود.

ب ـ مدير مسئول كار تواناييها، صلاحيت، اختيار و زمان مناسب براي ايفاي مسئوليت خود را داشته باشد.

پ ـ مسئوليتهاي مدير مسئول كار به روشني تعريف و به وي اعلام شود.

**42. سياستها و روشها شامل سيستمهاي نظارت بر تناسب حجم كار با ظرفيت كاري مديران مسئول كار است به گونه‌اي كه اين افراد زمان كافي براي ايفاي مسئوليتهاي خود به نحو مناسب را داشته باشند.**

43. **مؤسسه همچنين بايد براي هر كار، كاركنان مناسب و داراي تواناييها، صلاحيت و زمان لازم را تعیين كند تا كار طبق الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي، انجام شود و مؤسسه بتواند گزارشهاي متناسب با شرايط موجود را صادر كند.**

**44. مؤسسـه روشهـايي را براي ارزيابـي تواناييها و صلاحيـت كاركنان خود برقـرار مي‌كند. تواناييها و صلاحيت مورد نظر در هنگام تعيين گروههاي كاري و تعيين سطح نظارت لازم، شامل موارد زير است:**

**شناخت و تجربه عملي در باره كارهاي با ماهيت و پيچيدگي مشابه از طريق آموزش و مشاركت مناسب.**

**شناخت الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي.**

**دانش فني مناسب، شامل شناخت از فناوري اطلاعات مربوط.**

**شناخت از صنايع مرتبط با فعاليت صاحبكار.**

**توانايي اعمال قضاوت حرفه‌اي.**

**شناخت از سياستها و روشهاي كنترل كيفيت مؤسسه.**

اجراي كار

45. **مؤسسه بايد براي كسب اطمينان معقول از انجام كار طبق الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي و صدور گزارشهاي متناسب با شرايط موجود توسط مؤسسه، سياستها و روشهاي لازم را طراحي و برقرار ‌كند.**

**46. مؤسسه از طريق سياستها و روشهاي خود، درصدد حفظ كيفيت انجام كار است. اين امر اغلب از طريق دستورالعملهاي كتبي يا الكترونيكي، نرم افزارها يا ديگر اشكال مستندسازي استاندارد شده، مجموعه‌هاي حاوي رهنمودهاي ويژه صنعت يا موضوعي خاص انجام مي‌شود. موضوعات مورد اشاره شامل موارد زير است:**

**چگونگـي آگاه‌شدن گروههاي كاري از كار محـول شده، به‌ منظور كسب شناخـت از اهداف كار خود.**

**فرايندهاي رعايت استانداردهاي مربوط به كار مورد نظر.**

**فرايندهاي نظارت بر كار، آموزش و تربيت كاركنان.**

**روشهاي بررسي كار انجام شده، قضاوتهاي عمده به عمل آمده و شكل گزارشهايي كه قرار است صادر شود.**

**مستندسازي مناسب كار انجام شده، زمانبندي و ميزان بررسي.**

**فرايندهاي كسب اطمينان از اجراي مستمر همه سياستها و روشها.**

**47. شناخت همه اعضاي گروه كاري از اهداف كار خود حايز اهميت است. كار گروهي و آموزش مناسب، براي كمك به اعضاي كم تجربه‌تر گروه كاري جهت كسب شناخت روشن از اهداف كارهاي محول شده، ضروري است.**

**48. سرپرستي شامل موارد زير است:**

**پيگيري پيشرفت كار.**

**ارزيابي تواناييها و صلاحيت هريك از اعضاي گروه كاري، داشتن زمان كافي توسط هر يك براي اجراي كار خود، شناخت آنان از وظايف محول شده و انجام كار طبق رويكرد برنامه‌ريزي شده.**

**حل و فصل مسايل عمده پديد آمده در جريان كار، ارزيابي اهميت آنها و تعديل رويكرد برنامه‌ريزي شده به گونه‌اي مناسب.**

**شناسايي موضوعات مستلزم مشورت يا بررسي توسط اعضاي با تجربه‌تر گروه در جريان اجراي كار.**

**49. مسئوليتهاي بررسي بر اين مبنا تعيين مي‌شود كه اعضاي با تجربه‌تر گروه، شامل مدير مسئول كار، كار انجام شده توسط اعضاي كم تجربه‌تر گروه را بررسي كنند. بررسي‌كنندگان موارد زير را ارزيابي مي‌كنند:**

الف ـ انجام كار طبق الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي مربوط.

ب ـ تشخيص موضوعات عمده مستلزم بررسي بيشتر.

پ ـ انجام مشورتهاي مناسب و مستندسازي و بكارگيري نتايج به دست آمده.

ت ـ ضرورت تجديد نظر در ماهيت، زمانبندي اجرا و ميزان كار انجام شده.

ث ـ متکی بودن نتايج به‌دست آمده به‌کار انجام شده و مستندسازي کار انجام شده به گونه‌اي مناسب.

ج ـ كافي و مناسب بودن شواهد كسب شده براي پشتيباني از گزارش.

چ ـ دستيابي به اهداف روشهاي اجراي كار.

مشاوره

50. **مؤسسه بايد براي كسب اطميناني معقول از موارد زير، سياستها و روشهاي لازم را طراحي و برقرار كند:**

الف ـ انجام مشورت مناسب در باره موضوعات پيچيده و بحث انگيز.

ب ـ دسترسي به منابع كافي براي انجام مشورت لازم.

پ ـ مستندسازي ماهيت و دامنه اين گونه مشورتها.

ت ـ مستندسازي نتايج حاصل از مشورتها و بكارگيري آن.

**51. مشورت شامل گفتگو در سطح حرفه‌اي مناسب با افراد درون يا برون مؤسسه است كه تخصص كافي براي حل و فصل موضوعات پيچيده يا بحث انگيز را دارند.**

**52. در مشاوره، از منابع تحقيقاتي مناسب و همچنين، مجموعه تجارب و مهارتهاي فني مؤسسه استفاده مي‌شود. مشاوره به ارتقاي كيفيت كار و بهبود بكارگيري قضاوت حرفه‌اي كمك مي‌كند. مؤسسه با فرهنگ سازي سعي مي‌كند كه مشورت به عنوان نقطه قوت شناخته شود و كاركنان، به مشورت در باره موضوعات پيچيده يا بحث انگيز ترغيب ‌گردند.**

**53. مشورت اثر بخش باساير افراد حرفه‌اي مستلزم اين است كه همه حقايق مربوط در اختيار آنان قرار داده شود تا بتوانند در باره موضوعات فني، اخلاقي و يا غير آن، آگاهانه نظر دهند. اجراي روشهاي مشاوره مستلزم مشورت با افراد داراي دانش، ارشديت و تجربه مناسب در درون يا برون مؤسسه در باره موضوعات عمده فني، اخلاقي و یا غير آن، مستندسازي مناسب نتايج حاصل از مشاوره و بكارگيري این نتایج به گونه‌اي مناسب است.**

**54. مؤسسه‌اي كه به دليل نداشتن منابع داخلي مناسب يا ساير دلايل، به مشورت برون سازماني نياز داشته باشد مي‌تواند از خدمات مشاوره‌اي ساير مؤسسات و يا مراجع حرفه‌اي و قانوني استفاده كند. مؤسسه قبل از استفاده از اين گونه خدمات، صلاحيت ارائه دهنده خدمات را با توجه به هدف مورد نظر، ارزيابي مي‌كند.**

**55. مشورت با ساير افراد حرفه‌اي در باره موضوعات پيچيده يا بحث انگيز، از طريق تأييد توسط مشورت كننده و مشاور، مستند مي‌شود. جزئيات و دامنه مستندسازي به گونه‌اي است كه تشخيص موارد زير را ميسر مي‌سازد:**

الف ـ موضوع مورد مشورت.

ب ـ نتايج مشورت، شامل هر گونه تصميمات اتخاذ شده، مباني آن تصميمات و چگونگي بكار گيري آنها.

اختلاف نظر

56. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را براي چگونگي برخورد با اختلاف نظر بين اعضاي گروه كاري، اختلاف نظر با مشاوران و اختلاف نظر بين مدير مسئول كار و بررسي كننده كنترل كيفيت كار و نحوه حل و فصل آنها برقرار كند. نتايج كسب شده بايد مستند و بكار گرفته شود.**

**57. اينگونه روشها، زمينه شناسايي زود هنگام اختلاف نظرها را فراهم مي‌آورد، راهنماييهاي روشني را در باره اقدامات لازم بعدي ارائه مي‌دهد و مستندسازي در باره حل و فصل اختلاف نظرها و بكارگيري نتايج به دست آمده را الزامي مي‌كند. گزارش نبايد قبل از حل و فصل موارد اختلاف نظر صادر شود.**

**58. مؤسسه‌اي كه از فرد برون سازماني واجد شرايط و مناسب براي بررسي كنترل كيفيت كار استفاده مي‌كند، مي‌داند كه اختلاف نظر مي‌تواند رخ دهد و براي حل و فصل اين اختلافات، روشهايي را، براي مثال، مشورت با ساير افراد حرفه‌اي، مؤسسات ديگر يا مراجع حرفه‌اي يا قانوني، برقرار مي‌كند.**

بررسي كنترل كيفيت كار

59. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را براي الزامي كردن بررسي كنترل كيفيت كار برقرار كند كه ارزيابي بيطرفانه قضاوتهاي عمده به عمل آمده توسط گروه كاري و نتايج به دست آمده در تهيه گزارش، فراهم شود. اين گونه سياستها و روشها بايد شامل موارد زير باشد:**

الف ـ الزام به بررسي كنترل كيفيت كار در مورد همه حسابرسيهاي صورتهاي مالي شركتهاي پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار.

ب ـ تعيين معيارهاي لازم به منظور تشخيص ضرورت بررسي كنترل كيفيت كار، براي ساير حسابرسيها و بررسيهاي اجمالي اطلاعات مالي تاريخي، ساير خدمات اطمينان بخشي و خدمات مرتبط.

پ ـالزام به بررسي كنترل كيفيت كار در مورد همه كار هايي كه معيارهاي تعيين شده طبق بند ”ب“ بالا در مورد آنها مصداق دارد.

60. **سياستها و روشهاي مؤسسه بايد تكميل بررسي كنترل كيفيت كار پيش از صدور گزارش را الزامي كند.**

**61. معيارهاي ياد شده در بند ”59 ـ ب“ دربرگيرنده موارد زير است:**

**ماهيت كار، شامل ميزان ارتباط آن با منافع عمومي.**

**شناسايي وضعيتها يا خطرهاي غيرعادي يك كار يا گروهي از كارها.**

**الزامي بودن بررسي كنترل كيفيت كار طبق قوانين و مقررات.**

62. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را برقرار كند كه دربرگيرنده موارد زير باشد:**

الف ـ ماهيت، زمانبندي اجرا و ميزان بررسي كنترل كيفيت كار.

ب ـ معيارهاي تعيين صلاحيت بررسي كنندگان كنترل كيفيت كار.

پ ـ الزامات مستندسازي بررسي كنترل كيفيت كار.

ماهيت، زمانبندي اجرا و ميزان بررسي كنترل كيفيت كار

**63. بررسي كنترل كيفيت كار معمولاً دربرگيرنده مذاكره با مدير مسئول كار، بررسي صورتهاي مالي يا ساير اطلاعات و گزارش مربوط، و، به ويژه، ارزيابي مناسب بودن گزارش است. اين بررسي همچنين دربرگيرنده بررسي كاربرگهاي انتخاب شده درباره قضاوتهاي عمده به عمل آمده توسط گروه‌كاري و نتايج به دست آمده، است. ميزان بررسي به پيچيدگي كار و خطر نامناسب بودن گزارش براي شرايط موجود، بستگي دارد. بررسي، مسئوليت مدير مسئول كار را كاهش نمي‌دهد.**

**64. بررسي كنترل كيفيت كار در مورد حسابرسي صورتهاي مالي شركتهاي پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، شامل توجه به موارد زير است:**

**ارزيابي استقلال مؤسسه در ارتباط با هر كار توسط گروه‌كاري.**

**خطرهاي عمده شناسايي شده در جريان كار و برخورد با آن خطرها.**

**قضاوتهاي به عمل آمده، به ويژه در ارتباط بااهميت و خطرهاي عمده.**

**اينكه آيا مشورت مناسب در باره موارد اختلاف نظر يا ساير موضوعات پيچيده يا بحث انگيز به عمل آمده است يا خير و نتايج ناشي از اين مشورتها.**

**ميزان اهميت تحريفهاي شناسايي شده در جريان كار اعم از اصلاح شده و نشده و چگونگي حل و فصل آنها.**

**موضوعاتي كه لازم است به اطلاع مديران اجرايي، هيئت مديره و، در موارد لازم، ساير اشخاص مانند مراجع قانوني برسد.**

**اينكه آيا كاربرگهاي انتخاب شده براي بررسي، كار انجام شده در ارتباط با قضاوتهاي عمده را منعكس و نتايج به دست آمده را پشتيباني مي‌كند يا خير.**

**مناسب بودن گزارش براي صدور.**

بررسيهاي كنترل كيفيت كار در مورد كارهايي غير از حسابرسي صورتهاي مالي شركتهاي پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ممكن است شامل برخي يا همه اين موارد باشد.

**65. بررسي كننده كنترل كيفيت كار، بررسي را به موقع و در مراحلي مناسب از اجراي كار انجام مي‌دهد تا موضوعات عمده بتواند در اسرع وقت و پيش از صدور گزارش، به گونه‌اي حل و فصل گردد كه وي را متقاعد سازد.**

**66. در مواردي كه پيشنهادات بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار، مورد قبول مدير مسئول كار قرار نگرفته و موضوع به نحوي كه بررسي‌كننده متقاعد شود حل و فصل نشده است، از صدور گزارش خودداري مي‌شود تا اينكه موضوع طبق روشهاي مؤسسه در برخورد با اختلاف نظر، حل و فصل شود.**

معيارهاي تعيين صلاحيت بررسي كنندگان كنترل كيفيت كار

67. **سياستها و روشهاي مؤسسه بايد معيارهاي لازم براي تعيين بررسي كنندگان كنترل كيفيت مؤسسه را مشخص نمايد و واجد صلاحيت بودن آنها را بر اساس موارد زير تعيين كند:**

الف ـ شرايط فني لازم براي ايفاي مسئوليت، شامل تجربه و اختيار لازم؛ و

ب ـ ميزاني كه مي‌توان با بررسي كننده كنترل كيفيت كار مشورت كرد، بدون اين كه بيطرفي وي خدشه‌دار شود.

**68. سياستها و روشهاي مؤسسه درباره شرايط فني بررسي‌كنندگان كنترل كيفيت كار، لازم است دربرگيرنده ضوابطي جهت تشخيص مهارت فني، تجربه و اختيار لازم براي ايفاي مسئوليت باشد. كافي و مناسب بودن مهارت فني، تجربه و اختيار، به شرايط كار بستگي دارد. افزون بر اين، بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار براي حسابرسي صورتهاي مالي شركتهاي پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، لازم است از نظر تجربه و اختيار، در سطح مدير مسئول كار حسابرسي صورتهاي مالي شرکتهای یاد شده باشد.**

**69. سياستها و روشهاي مؤسسه براي حفظ بيطرفي بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار طراحي مي‌شود. براي مثال، بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار:**

الف ـ توسط مدير مسئول كار انتخاب نمي‌شود.

ب ـ طي دوره مورد بررسي، در اجراي كار مشاركت نمي‌كند.

پ ـ براي گروه‌كاري تصميم‌گيري نمي‌كند.

ت ـ در معرض ساير مواردي كه بيطرفي بررسي كننده را تهديد كند، قرار نمي‌گيرد.

**70. مدير مسئول كار ممكن است در جريان انجام كار با بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار مشورت كند. اين‌گونه مشورتها صلاحيت بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار را براي ايفاي مسئوليت خود، مخدوش نمي‌كند. با اين وجود، در مواردي كه ماهيت و ميزان مشورت بااهميت باشد، به منظور حفظ بيطرفي بررسي كننده، گروه‌كاري و بررسي‌كننده مراقبتهاي لازم را به عمل مي‌آورند. در مواردي كه اين امر امكان پذير نباشد، فرد ديگري از مؤسسسه يا فرد برو‌ن‌سازماني واجد شرايط و مناسب براي انجام وظايف بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار يا مشاور كار انتخاب مي‌شود. بر اساس سياستهاي مؤسسه، در مواردي كه توان انجام بررسي بيطرفانه آسيب پذير است، بررسي‌كننده كنترل كيفيت كار جايگزين مي‌شود.**

**71. يك شاغل انفرادي يا يك مؤسسه كوچك مي‌تواند بررسي كنترل كيفيت كار را به افراد برون‌سازماني واجد شرايط مناسب محول كند. از سوي ديگر، شاغل انفرادي يا مؤسسه كوچك مي‌تواند براي تسهيل در بررسي كنترل كيفيت كار، از مؤسسه‌اي ديگر استفاده كند. در صورت انعقاد قرارداد با افراد برون‌سازماني واجد شرايط و مناسب، شاغل انفرادي يا مؤسسه لازم است الزامات و رهنمودهاي مندرج در بندهاي 67 تا 70 را بكار گيرد.**

مستندسازي بررسي كنترل كيفيت كار

72. **سياستها و روشهاي مستندسازي بررسي كنترل كيفيت كار بايد مستندسازي موارد زير را الزامي كند:**

الف ـ اجرا شدن روشهاي لازم طبق سياستهاي مؤسسه در مورد بررسي كنترل كيفيت كار.

ب ـ تكميل شدن بررسي كنترل كيفيت كار پيش از صدور گزارش.

پ ـ عدم برخورد بررسي كننده با هر نوع موضوع حل و فصل نشده‌اي كه موجب شود وي به اين باور برسدكه قضاوتهاي عمده به عمل آمده توسط گروه كاري و نتايج به دست آمده توسط آنان، نامناسب است.

مستندسازي كار

تنظيم پرونده‌هاي نهايي كار

73. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را براي گروههاي كاري برقرار كند تا پرونده‌هاي نهايي كار به موقع پس از نهايي شدن گزارشها تنظيم شود.**

**74. قوانين يا مقررات ممكن است محدوديتهاي زماني را براي تنظيم پرونده‌هاي نهايي برخي از كارها مقرر كند. در نبود چنين محدوديت زماني در قوانين يا مقررات، مؤسسه براي تنظيم به موقع پرونده‌هاي نهايي كار، محدوديتهاي زماني متناسب با ماهيت كار برقرار مي‌كند. در مورد يك حسابرسي، براي مثال، اين محدوديت زماني معمولاً بيش از 60 روز پس از تاريخ گزارش حسابرس نيست.**

محرمانه بودن، حفاظت اطمينان بخش، درستي، قابليت دسترسي و قابليت بازيابي مستندات كار

75. **مؤسسـه بايـد سياستهـا و روشهايي را طراحـي و برقـرار كنـد كـه محرمانـه بـودن، حفاظـت اطمينان بخش، درستي، قابليت دسترسي و قابليت بازيابي مستندات كار را تأمين كند.**

**76. الزامات اخلاقي مربوط، كاركنان مؤسسه را همواره، به رعايت رازداري در مورد اطلاعات مندرج در مستندات كار متعهد مي‌كند، مگر اينكه صاحبكار مجوز خاص در مورد افشاي اطلاعات داده باشد يا الزام قانوني يا حرفه‌اي براي افشا وجود داشته باشد. قوانين و مقررات خاصي ممكن است تعهدات بيشتري را در رابطه با حفظ رازداري كاركنان نسبت به اطلاعات صاحبكار، به ويژه در زمينه اطلاعات شخصي مقرر كرده باشد.**

**77. در مواردي كه امكان تغيير، افزايش يا حذف مستندات، بدون اطلاع مؤسسه وجود داشته باشد يا احتمال رود مستندات براي هميشه از بين رود يا آسيب ببيند، درستي، قابليت دسترسي يا قابليت بازيابي اطلاعات زيربنايي ممكن است به خطر افتد، اعم از اينكه مستندسازي كار به صورت كتبي، الكترونيكي يا با بكارگيري ساير ابزارها انجام شده باشد. از اين رو، مؤسسه براي اطمينان از دستيابي به موارد زير، كنترلهاي مناسب را در باره مستندسازي كار، طراحي و برقرار مي‌كند:**

الف ـ امكان تشخيص زمان تهيه، تغيير يا بررسي مستندات كار و شخص انجام دهنده آن؛

ب ـ حفاظت از درستي اطلاعات در همه مراحل كار، به ويژه در مواردي كه اطلاعات در اختيار اعضاي گروه كاري يا از طريق اينترنت در اختيار ديگران قرار مي‌گيرد؛

پ ـ پيشگيري از تغيير غير مجاز مستندات كار؛ و

ت ـ دسترسي به مستندات كار توسط گروه كاري و ساير اشخاص مجاز، در صورت لزوم، براي ايفاي مناسب مسئوليتهاي آنان.

**78. كنترلهايي كه مؤسسه ممكن است براي تأمين محرمانه ماندن، حفاظت اطمينان بخش، درستي، قابليت دسترسي و قابليت بازيابي مستندات كار، طراحي و برقرار كند، از جمله شامل موارد زير است:**

**استفاده از كلمه عبور توسط اعضاي گروه كاري، براي محدود كردن دسترسي به مستندات الكترونيكي كار به استفاده‌كنندگان مجاز.**

**تهيه نسخه پشتيبان از مستندات الكترونيكي كار در مراحل مناسب اجراي كار.**

**استفاده از روشهايي براي توزيع مناسب مستندات كار بين اعضاي گروه در شروع كار، پردازش آنها در جريان كار و منظم كردن آنها در پايان كار.**

**استفاده از روشهايي براي محدود كردن دسترسي به نسخه‌هاي كاغذي مستندات كار و توزيع مناسب و بايگاني محرمانه آن.**

**79. مستندات كاغذي اصلي ممكن است بنا به ملاحظات عملي براي انعكاس در پرونده‌هاي الكترونيكي، اسكن شود. در اينگونه موارد، مؤسسه براي الزام گروههاي كاري به اجراي موارد زير، روشهاي مناسبي را برقرار مي‌كند:**

الف ـ تهيه نسخه‌هاي اسكن شده به گونه‌اي كه محتواي كامل مستندات كاغذي اصلي، شامل امضاهاي دستي، عطفهاي متقابل و زيرنويسها را نشان دهد؛

ب ـ بايگاني نسخه‌هاي اسكن شده در پرونده‌هاي كار و در صورت لزوم، تهيه فهرست و امضاي نسخه‌هاي اسكن شده؛ و

پ ـ فراهم كردن امكان بازيابي و چاپ نسخه‌هاي اسكن شده در صورت لزوم.

مؤسسه چگونگي نگهداري مستندات كاغذي اصلي را كه به دلايل قانوني، مقرراتي يا غيره اسكن شده است، مورد توجه قرار مي‌دهد.

نگهداري مستندات كار

80. **مؤسسه بايد سياستها و روشهايي را برقرار كند كه مستندات كار براي دوره زماني كافي جهت تأمين نيازهاي مؤسسه يا مقرر در قانون يا مقررات، نگهداري شود.**

**81. نياز مؤسسه به نگهداري مستندات كار و دوره نگهداري، برحسب ماهيت كار و شرايط مؤسسه، متفاوت مي‌باشد؛ براي مثال، اينكه آيا مستندسازي كار براي فراهم كردن سوابق موضوعات بااهميت مستمر براي كارهاي آتي مورد نياز است يا خير. دوره نگهداري ممكن است به عوامل ديگري مانند الزامات قانوني يا مقرراتي يا رويه‌هاي متعارف نيز بستگي داشته باشد. در مورد كارهاي حسابرسي، دوره نگهداري معمولاً حداقل 3 سال از تاريخ گزارش حسابرس است.**

**در تاریخ 6/5/98 در راستای اصلاح بند ت 23 استاندارد 203 که رفرنس به بند 81 استاندارد کنترل کیفیت 1 دارد عدد 5 باید به 3 اصلاح شود.**

**82. روشهايي كه مؤسسه براي نگهداري مستندات كار انتخاب مي‌كند شامل روشهايي است كه دستيابي به موارد زير را فراهم مي‌كند:**

**بازيابي و دسترسي به مستندات كار در طول دوره نگهداري، به ويژه در مورد مستندات الكترونيكي كه فناوري زيربنايي ممكن است با گذشت زمان ارتقا يا تغيير يابد.**

**تأمين سوابق تغييرات به عمل آمده در مستندات كار پس از تكميل پرونده‌هاي كار، در صورت لزوم.**

**امكان دسترسي اشخاص مجاز خارج از مؤسسه به مستندات كار و بررسي آن براي كنترل كيفيت يا مقاصد ديگر.**

مالكيت مستندات كار

**83. مالكيت مستندات كار، به استثناي مواردي كه در قانون يا مقررات به نحو ديگري مشخص شده باشد، متعلق به مؤسسه است. مؤسسه می‌تواند قسمتهايي يا خلاصه‌اي از مستندات كار را در اختيار صاحبكار قرار دهد، به شرطي كه اين اقدام، اعتبار كار انجام شده، يا در مورد كارهاي اطمينان بخشي، استقلال مؤسسه يا كاركنان آن را خدشه دار نكند.**

نظارت

84. **مؤسسه به منظور كسب اطمينان معقول نسبت به مربوط بودن، كافي بودن و اثربخش بودن سياستها و روشهاي مرتبط با سيستم كنترل كيفيت و اجراي آن در عمل ، بايد سياستها و روشهاي لازم را طراحي و برقرار كند. اينگونه سياستها و روشها بايد شامل بررسي و ارزيابي مستمر سيستم كنترل كيفيت مؤسسه، شامل بازبيني ادواري نمونه‌هايي از كارهاي تكميل شده باشد.**

**85. هدف از نظارت بر رعايت سياستها و روشهاي كنترل كيفيت، ارزيابي موارد زير است:**

الف ـ رعايت الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي.

ب ـ مناسب بودن طراحي سيستم كنترل كيفيت و اثربخشي اجراي آن.

پ ـ بكارگيري مناسب سياستها و روشهاي كنترل كيفيت مؤسسه به‌گونه‌اي كه گزارشهاي صادره توسط مؤسسه يا مدير مسئول كار، براي شرايط موجود مناسب باشد.

**86. مؤسسه مسئوليت فرايند نظارت را به شريك يا شركا يا ساير كاركنان مؤسسه كه تجربه و اختيار كافي و مناسب براي پذيرش آن مسئوليت را دارند، واگذار مي‌كند. نظارت بر سيستم كنترل كيفيت مؤسسه به وسيله افراد با صلاحيت انجام مي‌شود. اين نظارت، ارزيابي مناسب بودن طراحي و اثربخشي كاركرد سيستم كنترل كيفيت را دربرمي‌گيرد.**

**87. بررسي و ارزيابي مستمر سيستم كنترل كيفيت شامل موضوعاتي مانند موارد زير است:**

**تجزيه و تحليل:**

* + آخرين تغييرات در الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي و چگونگي لحاظ نمودن آنها در سياستها و روشهاي مؤسسه، در موارد مقتضي.
  + تأييديه كتبي درباره رعايت سياستها و روشهاي مربوط به استقلال.
  + ارتقاي حرفه‌اي مستمر، شامل آموزش.
  + تصميمات مربوط به پذيرش و ادامه كار.

**تعيين اقدامات اصلاحي لازم و بهبود سيستم، شامل استفاده از بازخوردها در بهبود سياستها و روشهاي آموزشي موسسه.**

**آگاه نمودن كاركنان ذيصلاح مؤسسه از ضعفهاي شناسايي شده در طراحي و اجراي سيستم.**

**پيگيري انجام سريع اصلاحات لازم در سياستها و روشهاي كنترل كيفيت توسط كاركنان ذيصلاح مؤسسه.**

**88. بازبيني نمونه‌اي از كارهاي تكميل شده معمولاً به طور ادواري انجام مي‌شود. كارهاي انتخاب شده براي بازبيني شامل دست كم يك كار براي هر مدير مسئول كار در هر دوره است كه اين دوره معمولاً بيش از سه سال نمي‌باشد. روش سازماندهي بازبيني ادواري، شامل زمانبندي انتخاب هر كار، به عوامل زيادي، چون موارد زير بستگي دارد:**

**اندازه مؤسسه.**

**تعداد و پراکندگی جغرافيايي واحدهاي مؤسسه.**

**نتايج روشهاي نظارت قبلي.**

**ميزان اختيار کارکنان و واحدها (براي مثال، آيا هر واحد اختيار انجام بازبينيهاي خود را دارد يا تنها واحد مركزي مي تواند آن را اجرا كند).**

**ماهيت و پيچيدگي فعاليت و سازمان مؤسسه.**

**خطرهاي مرتبط با صاحبكاران و كارهاي مؤسسه.**

**89. فرايند بازبيني شامل انتخاب كارهايي است كه برخي از آنها ممكن است بدون اطلاع قبلي گروه كاري انتخاب شود. افراد بازبيني كننده كار در اجراي كار يا بررسي كنترل كيفيت آن دخالت ندارند. براي تعيين دامنه بازبينيها، مؤسسه مي‌تواند دامنه يا نتايج برنامه بازبيني مستقل خارج از مؤسسه را مورد توجه قرار دهد. با اين وجود، برنامه بازبيني مستقل خارج از مؤسسه جايگزين برنامه نظارت داخلي مؤسسه نمي‌شود.**

**90. مؤسسات كوچك يا شاغلين انفرادي ممكن است بخواهند از يك فرد برون سازماني واجد شرايط و مناسب يا مؤسسه‌اي ديگر براي انجام بازبيني كارها و ساير روشهاي نظارتي استفاده كنند. از طرف ديگر، آنها ممكن است به منظور تسهيل فعاليتهاي نظارتي، ترتيباتي را براي مشاركت با ساير سازمانهاي مناسب، برقرار كنند.**

91. **مؤسسه بايد آثار نقايص مشاهده شده در نتيجه فرايند نظارت را ارزيابي و نوع آن را با توجه به موارد زير تعيين كند:**

الف ـ مواردي كه لزوماً نشان‌دهنده عدم كفايت سيستم كنترل كيفيت مؤسسه (براي فراهم نمودن اطمينان معقول نسبت به رعايت الزامات استانداردهاي حرفه‌‌اي، قانوني و مقرراتي و همچنين مناسب بودن گزارشهاي صادره توسط موسسه با شرايط موجود) نمي‌باشد.

ب ـ نقايص سيستمي، مكرر يا ساير نقايص با اهميتي كه مستلزم اقدام اصلاحي بي‌درنگ مي باشد.

92. **مؤسسه بايد نقايص مشخص شده در نتيجه فرايند نظارت و پيشنهادات تعديلي مناسب را به مديران مسئول كار و ساير كاركنان ذيربط اطلاع دهد.**

93. **ارزيابي مؤسسه از هر نوع نقص بايد به پيشنهاداتي در باره يك يا چند مورد زير بينجامد:**

الف ـ انجام اقدام اصلاحي مناسب در ارتباط با يك كار خاص يا هر يك از كاركنان.

ب ـ اطلاع رساني يافته‌ها به افراد مسئول آموزش و ارتقاي حرفه‌اي.

پ ـ تغييرات سياستها و روشهاي كنترل كيفيت.

ت ـ اقدام انضباطي در مورد افرادي كه سياستها و روشهاي مؤسسه را رعايت نمي‌كنند، به خصوص آنهايي كه مكرراً تخطي مي‌كنند.

94. **در مواردي كه نتايج روشهاي نظارتي نشان دهد كه گزارش ممكن است نامناسب باشد يا در جريان اجراي كار، برخي روشها حذف شده است، مؤسسه بايد اقدامات بيشتري را كه براي رعايت الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي مربوط، مناسب است، تعيين كند. مؤسسه بايد همچنين كسب نظر مشاور حقوقي را مورد توجه قراردهد.**

95. **مؤسسه بايد حداقل سالي يكبار نتايج نظارت سيستم كنترل كيفيت خود را به مديران مسئول كار و سایر ارکان ذیصلاح مؤسسه (شامل مدير عامل و در موارد مقتضي، هيئت مديره) اطلاع دهد و اين اطلاع رساني بايد به گونه‌اي باشد كه مؤسسه وافراد مزبور بتوانند طبق وظايف و مسئوليتهاي تعريف شده خود، اقدامات فوري و مناسب را انجام دهند. اطلاع رساني بايد شامل موارد زير باشد:**

الف ـ تشريح روشهاي نظارتي اجرا شده.

ب ـ نتايج به دست آمده از روشهاي نظارتي.

پ ـ در موارد مربوط، تشريح نقايص سيستمي مكرر يا ساير نقايص بااهميت و اقدامات به عمل آمده براي رفع يا اصلاح آن نقايص.

**96. گزارشگري نقايص مشخص شده به افرادي غير از مديران مسئول‌كار مربوط، معمولاً شامل مشخص نمودن كار مربوط نمي باشد، مگر اينكه براي ايفاي مناسب مسئوليتهاي آنان، لازم باشد.**

**97. مستندسازي مناسب نظارت، دربرگيرنده موارد زير است:**

الف ـ مشخص كردن روشهاي نظارتي، شامل روش انتخاب كارهاي تكميل شده براي بازبيني.

ب ـ ثبت ارزيابي موارد زير:

* رعايت الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي مربوط.
* طراحي سيستم كنترل كيفيت به گونه‌اي مناسب و اثر بخشي اجراي آن.
* بكارگيري سياستها و روشهاي كنترل كيفيت مؤسسه به‌‌گونه‌اي مناسب و صدور گزارشهاي متناسب با شرايط موجود توسط مؤسسه.

پ ـ شناسايي نقايص مشاهده شده، ارزيابي اثر آنها و تعيين مبنايي براي لزوم انجام اقدام بيشتر و نوع آن.

شكايات و اتهامات

98. **مؤسسه بايد به منظور كسب اطمينان معقول از برخورد مناسب با موارد زير، سياستها و روشهاي لازم را طراحي و برقرار كند:**

الف ـ شكايات و اتهامات در مورد اينكه كار انجام شده توسط مؤسسه، طبق الزامات استانداردهاي حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي مربوط انجام نشده است.

ب ـ اتهامات مربوط به عدم رعايت سيستم كنترل كيفيت مؤسسه.

**99. شكايات و اتهامات ممكن است از درون يا برون مؤسسه مطرح شود. شكايات ممكن است توسط كاركنان مؤسسه، صاحبكاران يا ساير اشخاص ثالث، مطرح و به اعضاي گروه كاري يا ساير كاركنان مؤسسه اعلام گردد.**

**100. مؤسسه به عنوان بخشي از اين فرايند، كانالهاي مشخصي را براي كاركنان مؤسسه برقرار مي‌كند كه هرگونه ترديد خود را بدون ترس از تنبيه، مطرح كنند.**

**101. مؤسسه با توجه به سياستها و روشهاي برقرار شده، شكايات و اتهامات را بررسي مي‌كند. اين بررسي تحت سرپرستي يكي از شركاي مؤسسه انجام مي‌شود كه داراي تجربه و اختيار كافي و مناسب بوده و در كار مورد نظر مشاركت نداشته است. بررسي مزبور، در صورت ضرورت، مشتمل بر مشاوره حقوقي نيز خواهد بود. مؤسسات كوچك و شاغلين انفرادي مي‌توانند براي انجام بررسي، از فرد برون سازماني واجد شرايط ومناسب يا مؤسسه ديگري استفاده كنند. شكايات، اتهامات و پاسخهاي مربوط مستند مي‌شود.**

**102. چنانچه نتايج بررسيها مبين وجود نقايص در طراحي يا اجراي سياستها و روشهاي كنترل كيفيت مؤسسه يا عدم رعايت سيستم كنترل كيفيت مؤسسه توسط فرد يا افرادي باشد، مؤسسه با توجه به بند 93 اقدام مناسب را به عمل مي‌آورد.**

مستندسازي

103. **مؤسسه بايد سياستها و روشهاي مستندسازي مناسب را برقرار كند تا شواهدي درباره كاركرد هر يك از اجزاي سيستم كنترل كيفيت خود فراهم نمايد.**

**104. چگونگي مستندسازي اين موضوعات به تصميم مؤسسه بستگي دارد. براي مثال، مؤسسات بزرگ می‌توانند براي مستندسازي موضوعاتي چون تأييديه‌هاي استقلال، ارزيابيهاي عملكرد و نتايج بازبينيهاي نظارتي از پايگاه اطلاعاتي الكترونيكي استفاده كنند. مؤسسات كوچكتر ممكن است از شيوه‌هاي غير رسمي‌تري مانند يادداشتهاي دستي، چك ليستها و فرمها استفاده كنند.**

**105. عواملي كه هنگام تعيين شكل و محتواي مستندات نشان‌دهنده كاركرد هر يك از اجزاي سيستم كنترل كيفيت، مورد توجه قرار مي‌گيرد شامل موارد زير است:**

**اندازه مؤسسه و تعداد واحدهاي آن.**

**ميزان اختيارات كاركنان و واحدها.**

**ماهيت و پيچيدگي نحوه عمل و سازمان مؤسسه.**

**106. مؤسسه اين مستندات را براي مدتي كافي كه طي آن مجريان روشهاي نظارتي بتوانند رعايت سيستم كنترل كيفيت مؤسسه را ارزيابي كنند يا دوره بلندمدت‌تري كه طبق قانون و مقررات الزامي شده است، نگهداري مي‌كند.**

تاريخ اجرا

**107. استقرار سیستمهای کنترل کیفیت مقرر شده در این استاندارد از اول فروردین 1389 الزامی است.**

1. . استاندارد حسابرسي 220، ”كنترل كيفيت حسابرسي اطلاعات مالي تاريخي (تجدیدنظر شده 1386)“ [↑](#footnote-ref-1)