**اساسنامه نمونه موسسه‌های حسابرسی

گفتگو با: خانم صدیقه نعیمیان**

خانم صدیقه نعیمیان، تحصیلات دانشگاهی در رشته حقوق را در سال 1363 به پایان رسانده و در سال 1371 موفق به دریافت پروانه وکالت شدند. ایشان دارای دو دهه تجربه عملی و موفق در حوزه قانون تجارت و مسائل اشخاص حقوقی به‌ویژه شرکتهای سهامی عام و خاص و موسسه‌های غیرتجاری هستند.
خانم نعیمیان وکیل پایه یکم دادگستری و شریک موسسه حقوقی کشاورز و همکاران می‌باشند.

**حسابرس**
**ضمن تشکر و خوش‌آمدگویی لطفا در ابتدا توضیح دهید چگونه توجه‌تان به موضوع «اساسنامه موسسه‌های حسابرسی» جلب شد و به‌ بررسی در باره این موضوع پرداختید؟**
**نعیمیان**
از مدت‌ها پیش با برخی موسسات حسابرسی و خدمات مالی همکاری داشته‌ام و طرف مشورت شرکای این موسسه‌ها در مسائل حقوقی به‌ویژه موارد حقوقی قانون تجارت و قانون بازار سرمایه قرار می‌گیرم. مدتی پیش، مدیران یکی از این موسسه‌ها درخواست کردند که اساسنامه نمونه جامعه حسابداران رسمی را مطالعه کنم و با توجه به قوانین موجود، به‌ویژه آیین‌نامه اصلاحی ثبت تشکیلات و موسسات غیرتجاری، امکان حضور شریک بدون حق رای، شریک بدون حق دریافت سود و شریک حقوق‌بگیر و ... را مورد مطالعه قرار دهم. البته مدیران موسسه، نمونه اساسنامه مورد نظر خود را تهیه و همراه با اساسنامه نمونه جامعه برای اظهارنظر حقوقی در اختیار اینجانب قرار داده بودند.

**حسابرس
اطلاع دارید که ثبت موسسات حسابرسی، براساس اساسنامه نمونه‌ای که برخی مواد آن غیرقابل تغییر است و با مجوز جامعه حسابداران رسمی، طبق قانون ثبت موسسات غیرتجاری صورت می‌گیرد. با این اوصاف آیا می‌توان تصور کرد که شرکای موسسه حسابرسی از حقوق متفاوتی برخوردار باشند؛ برای مثال بعضی از شرکا در خالص ارزش داراییها (Equity Partner) و بعضی به نسبت درصد سهم‌الشرکه در سود یا زیان موسسه (Profit Partner) سهیم و بعضی تنها حقوق‌بگیر (Salary Partner) باشند؟**
**نعیمیان**
مفاد قانون و رویه عملی موجود در مراجع ثبت شرکتها و رویه قضایی در محاکم نشان می‌دهد که هرگونه توافق شرکا که خلاف قانون اساسی نباشد نافذ و دارای اعتبار است. وقتی شریکی می‌پذیرد که بدون حق رای وارد یک موسسه حسابرسی شود چه کسی می‌تواند مدعی باشد؟ یا چنانچه یک موسسه حسابرسی دارای اساسنامه خاصی باشد که موارد الزامی جامعه حسابداران رسمی در آن ملحوظ و موارد دیگری بین شرکا توافق شده باشد، چرا نتوان آنرا اجرا کرد. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت شرکا می‌توانند توافقات حقوقی و مالی خود را که مخالف نصوص قانونی نباشد، مثل شریک حقوق‌بگیر و یا شریکی که فقط در سود یا زیان شریک باشد و یا شرکائی که مسولیت راهبری موسسه را داشته باشند، در اساسنامه درج کنند.

**حسابرس**
**آیا چنین توافقهایی با تضامنی‌بودن مسئولیت شرکا تعارضی ندارد؟**
**نعیمیان**
خیر، زیرا توافق داخلی بین شرکا مانع تضامنی‌بودن مسئولیت شرکا در قبال اشخاص ثالث نمی‌گردد. بدین معنی که علیرغم آن که ممکن است شریکی فاقد رای و یا فاقد حق برداشت سود باشد، تضامنی بودن مسئولیت وی از جنبه کار حرفه‌ای و تخصصی او در نظر گرفته شده است.

**حسابرس
آیا کسانی را که در موسسه تنها حقوق‌بگیر هستند می‌توانیم «شریک» قلمداد کنیم؟**
**نعیمیان**
واقعیت آن است که رابطه موسسه با آنان از لحاظ حسابدار رسمی بودن با کارکنان عادی فرق دارد. بدین معنی که اولاً حقوق و مزایایی که به این گونه افراد تعلق می‌گیرد بیشتر از سایر کارکنان است. ثانیاً شریک شدن حسابداران رسمی تازه‌کار، در موسسات معتبر و پرسابقه، باعث ارتقای اعتبار آنان نیز می‌شود. تعدد شرکای موسسات حسابرسی، برای خود موسسات هم اعتبار بیشتری را فراهم می‌کند. لذا مفهوم مشارکت و تعامل دوجانبه در این گونه شرکا وجود دارد در حالی که در کارمندان عادی، چنین حالتی وجود ندارد.
 **حسابرس
با توجه به تجربیات شما، آیا طبقه‌بندی گروه‌های مختلف شریک در اساسنامه موسسات حسابرسی از نظر قانونی مشکل نخواهد داشت؟**
**نعیمیان**
با توجه به اساسنامه‌ای که به‌عنوان مشاور حقوقی نسبت به آن اظهارنظر کرده‌ام (نمونه پیوست)، ثبت این گونه اساسنامه در اداره ثبت شرکتها و موسسه‌های غیرتجاری به‌دلیل آنکه موارد خلاف قانون ندارد عملی است؛ کما این که اساسنامه این موسسه حسابرسی نیز به ثبت رسیده و آگهی آن نیز صادر شده است. مضافاً برآن که به‌هرحال باید پذیرفت که در موسسه‌های حسابرسی یکی یا برخی از شرکا به‌دلیل دانش حرفه‌ای یا ارتباط شغلی قوی با صاحبکاران و یا به‌دلیل توانایی اداره تشکیلات موسسه، برتری درخورتوجهی نسبت به سایر شرکا دارد. موردی مشاهده شده که شریک قدرتمند یک موسسه حسابرسی علاقه‌مند نبوده سهم‌الشرکه بیشتری داشته باشد، اما حقوق و مزایای سالانه چندبرابر نسبت به بقیه شرکا طلب می‌کرد و سایر شرکا درنهایت آن را پذیرفته‌اند. اگر قرار باشد حقوق و مزایایی معادل توانایی شرکا پرداخت شود، در عمل مشارکت مساوی در سود یا زیان منتفی خواهد شد چرا که در موسسات غیرتجاری موتور محرکه، سود نیست.
فراموش نکنیم از آنجا که همه مواد قانون تجارت و آیین‌نامه اصلاحی ثبت تشکیلات و موسسات غیرتجاری جنبه آمرانه ندارد لذا می‌توان مشکلات و یا ابهامات موجود در قانون را از طریق ارائه راهکارهای عملی و رویه قضایی مرتفع کرد؛ کما این که در عرض هشتاد سال گذشته بسیاری از ابهامات و نارسائیهای قانون تجارت با قلم قضات قضایی و نظرات حقوق‌دانان و با توجه به نیازهای جامعه برطرف شده است.

**حسابرس**
**از توضیحات روشنگرانه و حضور شما در این گفتگو بسیار سپاسگزاریم.**

|  |
| --- |
| **اساسنامه نمونه**ماده 10- موسسه دارای سه گروه شریک بشرح زیر می‌باشد:1/10- شرکای گروه اول: این گروه شامل شرکای موسس و یا شرکای بعدی به انتخاب شرکای موسس بوده و مسئولیت تأمین سرمایه در گردش وظرفیت‌سازی مورد لزوم جهت انجام فعالیتهای موسسه به‌عهده آنها است. مدیرعامل موسسه از بین این شرکا تعیین می‌شود.2/10- شرکای گروه دوم: شرکای مذکور هنگام ورود به موسسه رقمی بابت سرقفلی پرداخت ننموده و هنگام فوت یا خروج از موسسه (اختیاری- قهری) نیز رقمی از این بابت به آنها پرداخت نخواهد شد. امابه میزان سهم‌الشرکه در سود و زیان موسسه شریک خواهند بود. 3/10- شرکای گروه سوم (حقوق‌بگیر): شرکای مذکور هنگام ورود به موسسه رقمی بابت سرقفلی پرداخت ننموده و هنگام فوت یا خروج از موسسه (اختیاری- قهری) نیز رقمی از این بابت به آنها پرداخت نخواهد شد. این شرکا در قبال تأمین سرمایه در گردش و ظرفیت‌‌سازی لازم جهت انجام فعالیتهای موسسه توسط شرکای گروه اول، سهم خود از سود و زیان موسسه را به آنها هبه می‌نمایند.تبصره 1 - تعیین نوع هر یک از شرکای موسسه هنگام ورود به موسسه توسط شرکای«گروه اول» صورت خواهد گرفت.تبصره 2- سهم‌الشرکه در هر صورت با تصویب مجمع شرکا، تنها به سایر حسابداران رسمی شاغل عضو جامعه حسابداران رسمی ایران با رعایت مواد این اساسنامه قابل انتقال است.تبصره 3 - هیچ یک از شرکا نمی‌تواند سهم‌الشرکه خود را به وثیقه گذارد.تبصره 4- هیچ رقمی به‌عنوان سرقفلی در دفاتر موسسه ثبت نخواهد شد و شرکا از لحاظ این اساسنامه موافقت می‌نمایند که سرقفلی موسسه فاقد ارزش می‌باشد. ماده11- اگر عضویت هر یک از شرکا در جامعه حسابداران رسمی ایران به هر دلیل لغو یا بیش از یکسال به حالت تعلیق درآید و یا وضعیت آن از شاغل به غیرشاغل تغییر یابد، خروج وی از موسسه الزامی است. ضمناً چنانچه ادامه همکاری هر یک از شرکا با رأی اکثریت عددی شرکا که حداقل دو سوم سرمایه موسسه را دارا باشند با توجه به موارد پیش‌بینی‌شده در این اساسنامه به مصلحت نباشد، شریک مزبور ملزم به خروج از موسسه است. کلیه شرکای موسسه با قبول این اساسنامه ضمن عقد خارج لازم، متعهد به اجرای این ماده‌اند و هیچ شریکی که مشمول مقررات این ماده باشد حتی به دلیل اختلافات مالی با موسسه نمی‌تواند از خروج از موسسه خودداری کند. ماده 12- در صورت فوت یا خروج قهری یا اختیاری هر یک از شرکا، سایر شرکا باید نسبت به پرداخت کلیه حقوق و مطالبات مربوط به وی یا به افراد ذینفع اقدام کنند. تعیین تکلیف سهم‌الشرکه شریک مزبور با تصویب مجمع شرکا از طریق کاهش سرمایه یا انتقال سهم‌الشرکه به سایر شرکا یا شریک جدید صورت خواهد گرفت. در صورت عدم کاهش سرمایه، نحوه انتقال این سهم‌الشرکه به شرکای باقیمانده و یا شرکای جدید بر اساس نظر شرکای گروه اول تعیین خواهد شد.ماده 13- حقوق مربوط به هر یک از شرکا که به‌طور قهری یا اختیاری از موسسه خارج شوند و یا شرکای متوفی به ترتیب زیر محاسبه خواهد شد:1-13- شرکای گروه اول:خالص ارزش روز دارائیها شامل سود یا زیان کارهای در جریان پیشرفت با توجه به درصد پیشرفت آنها به‌علاوه حقوق پرداخت‌نشده تا تاریخ خروج (یا فوت) و همچنین سایر موارد متعلقه طبق قوانین کار و تأمین اجتماعی به کسر مبلغ براوردی جهت مالیات و بیمه وسایر ذخایر لازم تا تاریخ خروج (یا فوت) و همچنین بدهیهای آنها طبق دفاتر موسسه.2-13- شرکای گروه دوم:مطالبات ناشی از حقوق پرداخت‌نشده تا تاریخ خروج (یا فوت) به‌علاوه سایر موارد متعلقه طبق قوانین کار و تامین اجتماعی به اضافه سهم آنها از سود یا زیان کارهای در جریان پیشرفت با توجه به درصد پیشرفت تا تاریخ خروج (یا فوت) به کسر مبلغ براوردی جهت مالیات و بیمه و سایر ذخایر لازم تا تاریخ خروج (یا فوت) و همچنین بدهیهای آنها طبق دفاتر موسسه.3-13- شرکای گروه سوم:مطالبات ناشی از حقوق پرداخت‌نشده تا تاریخ خروج (یا فوت) به‌علاوه سایر موارد متعلقه طبق قوانین کار و تامین اجتماعی به کسر بدهیهای آنها طبق دفاتر موسسه.تبصره 1- خالص بدهی به/ یا طلب از شریک خارج‌شده می‌بایستی حداکثر ظرف مدت دو ماه از تاریخ رسمیت خروج تسویه گردد.تبصره 2- خروج قهری یا اختیاری شرکا از موسسه با تنظیم صورتجلسه مجمع عمومی شرکا و ثبت آن نزد اداره ثبت شرکتها انجام خواهد شد. شریک خارج‌شده یا وراث قانونی شریک متوفی برای تسویه حساب می‌بایستی به موسسه مراجعه نمایند.ماده14- مجمع شرکا باید حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ اعلام کتبی قصد کناره‌گیری هر یک از شرکا، نسبت به آن تصمیم‌گیری کند. در صورت تحقق کناره‌گیری، شریک مستعفی موظف است نسبت به انجام تعهدات مربوط به خود تا هر زمان که لازم باشد اقدام کند.ماده15- اختلاف بین شرکا در هر زمان از طریق مراجعه به داور مرضی‌الطرفین حل‌وفصل خواهد شد. در صورت عدم توافق شرکا برای تعیین داور مرضی‌الطرفین، موضوع اختلاف از طریق ارجاع به هیئت داوری تعیین‌شده از طرف شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران حل‌و‌فصل خواهد شد. شرکای موسسه با قبول شرایط این ماده مکلفند از رأی صادره تبعیت کنند.ماده 16- ورود شریک جدید با موافقت شرکای گروه اول صورت خواهد گرفت. ماده17- گزارشهایی که در مورد انجام خدمات حرفه‌ای به صاحبکار ارائه می‌شود، باید توسط حداقل دو نفر از شرکا یا یک نفر از شرکا و یکی از حسابداران رسمی که تمام‌وقت در استخدام موسسه بوده و مسئولیت انجام کار را بر عهده داشته‌اند، امضا و ممهور به مهر موسسه انتشار یابد.تبصره- تعیین ضوابط داخلی موسسه جهت مشخص نمودن امضاکنندگان گزارشهای مربوط به ارائه خدمات حرفه‌ای، در اختیار شرکای گروه اول خواهد بود.ماده18- مسئولیت جبران هرگونه خسارتی که از ارائه خدمات تخصصی و حرفه‌ای به اشخاص ثالث وارد می‌شود بر عهده شریک (شرکای) مسئول کار خواهد بود. این موضوع تنها از نظر روابط بین شرکا نافذ است، اما از نظر اشخاص ثالث، کلیه شرکای موسسه متضامناً مسئول جبران خسارت هستند.تبصره- تعیین ضوابط داخلی موسسه از حیث تعیین شریک مسئول کار، در اختیار شرکای گروه اول می‌باشد.ماده 21- جلسات مجامع عمومی با حضور کلیه شرکای گروه اول اصالتاً و وکالتاً و اکثریت عددی شرکای گروه دوم و سوم رسمیت یافته و تصمیمات آن با رای موافق حداقل یک نفر از شرکای حاضر گروه اول و اکثریت عددی سایر شرکا حاضر در جلسه معتبر خواهد بود. چنانچه اکثریت عددی شرکای گروه دوم و سوم در اولین جلسه حضور پیدا نکنند، مجمع عمومی نوبت دوم دعوت خواهد شد و با حضور هر عده از شرکای گروه اول جلسه رسمیت خواهد داشت و تصمیمات در جلسه نوبت دوم با رای موافق دارندگان حداقل نصف سرمایه موسسه معتبر خواهد بود.ماده 30- سود قابل تقسیم یا زیان خالص هر سال مالی متعلق به شرکای گروه اول (معادل سهم‌الشركه این گروه به‌علاوه سهم‌الشركه گروه سوم) و شرکای گروه دوم (به نسبت سهم‌الشركه این گروه) می‌باشد. |