

دستورالعمل کنترل های داخلی ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران

مصوب ۱۳۹۱/۰۲/۱۶ هیئت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار

در راستای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران، پیشگیری از وقوع تخلفات و نیز ساماندهی و توسعه بازار شفاف و منصفانه اوراق بهادار طبق بندهای ۸، ۱۱ و ۱۸ ماده ۷ قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران (مصوب آذرماه ۱۳۸۴ مجلس شورای اسلامی) و با هدف اجرای مواد ۲۵ و ۳۵ دستورالعمل پذیرش اوراق بهادار در بورس اوراق بهادار تهران (اصلاحیه مصوب ۱۳۹۰/۰۵/۱۵)، این دستورالعمل در تاریخ ۱۳۹۱/۰۲/۱۶ به تصویب هیأت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسید. رعایت مفاد این دستورالعمل، از تاریخ ابلاغ آن، برای ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران الزامی است.

• فصل یک - تعاریف :

○ ماده ۱ :

اصطلاحات و واژه‌های تعریف‌شده در ماده‌ی یک قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران، در صورت کاربرد، با همان مفاهیم در این دستورالعمل به کار رفته‌اند. سایر اصطلاحات و واژه‌ها به شرح زیر تعریف می‌شوند:

▪ بند ۱ :

شرکت: ناشر پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران

▪ بند ۲ :

مدیریت ارشد شرکت: اعضای هیأت مدیره، مدیرعامل، معاونان و مدیران بلافصل مدیرعامل شرکت

▪ بند ۳ :

سیستم کنترل‌های داخلی: فرآیندی است که با هدف کسب اطمینان معقول از تحقق اثربخشی و کارایی عملیات، قابلیت اعتماد گزارشگری مالی، رعایت قوانین و مقررات مربوط و حفاظت از منابع و دارایی‌های شرکت توسط هیأت مدیره، مدیریت و کارکنان شرکت پیاده‌سازی و اجرا می‌شود.

▪ بند ۴ :

محیط کنترلی: جو عمومی شرکت در رابطه با کنترل‌های داخلی که در برگیرنده‌ی نگرش مدیریت و کارکنان نسبت به کنترل‌های داخلی، ارزش‌های اخلاقی، و مقررات داخلی شرکت است.

▪ بند ۵ :

ریسک (خطر): امکان وقوع رویدادی که دستیابی به اهداف شرکت را تحت تاثیر قرار می دهد. ریسک با دو عامل «تحت تاثیر قرار دادن» و «احتمال» اندازه گیری می شود.

▪ بند ۶ :

ارزیابی ریسک: شناسایی، اندازه گیری و تجزیه و تحلیل ریسک های مرتبط با دستیابی به اهداف شرکت است.

▪ بند ۷ :

فعالیت های کنترلی: خط مشی ها، رویه ها و اقداماتی هستند که در هر شرکت برای رویارویی با ریسک های شناسایی شده، طراحی، پیاده سازی و اجرا می شوند.

▪ بند ۸ :

کنترل های عمومی: خط مشی ها، رویه ها و اقداماتی هستند که به طور عمومی در اغلب سامانه های اطلاعاتی به کار گرفته می شود و به کمک آن ها از به کارگیری درست و مستمر این سامانه ها اطمینان حاصل می شود و کارکرد مؤثر کنترل های کاربردی را پشتیبانی می کند. این کنترل ها به طور معمول شامل کنترل های حاکم بر عملیات مرکز داده ها، تحصیل، تغییر و نگهداری نرم افزارها، کنترل های دسترسی، امنیتی و حفاظتی و ایجاد و نگهداری سیستم های کاربردی می شوند.

▪ بند ۹ :

کنترل های کاربردی: روش های دستی یا خودکاری است که به منظور کنترل پردازش نرم افزارهای اجرایی طراحی می شود و به کمک آن ها از کامل بودن و صحت پردازش، تصویب و اعتبار معاملات اطمینان حاصل می شود.

▪ بند ۱۰ :

شرکت اصلی: شرکتی که دارای یک یا چند شرکت فرعی است.

▪ بند ۱۱ :

شرکت فرعی: شرکتی که طبق استانداردهای حسابداری لازم الاجرا، تحت کنترل شرکت اصلی است.

- فصل دو - چارچوب کنترل های داخلی :

- ماده ۲ :

سیستم کنترل های داخلی باید در برگیرنده سیاستها، رویه ها، وظایف، فعالیت ها و سایر جنبه هایی باشد که در مجموع:

- بند الف :

به حصول اطمینان معقول از اینکه از منابع و داراییهای آن در برابر اتلاف، تقلب و سوء استفاده محافظت می گردد، کمک کند .

- بند ب :

به حصول اطمینان معقول از اینکه عملیات شرکت، کارا و اثر بخش انجام می شود، کمک نماید.

- بند ج :

به حصول اطمینان معقول از کیفیت گزارشگری مالی کمک نماید. این امر مستلزم بکارگیری فرایندها و نگهداری مستندات مناسب جهت انتقال اطلاعات قابل اتکا، مربوط و به موقع می باشد.

- بند د :

به حصول اطمینان معقول از رعایت قوانین و مقررات مربوط و همچنین رعایت سیاستهای داخلی مرتبط با کسب و کار توسط مدیران و کارکنان شرکت کمک نماید .

- ماده ۳ :

سیستم کنترل های داخلی هر شرکت با توجه به اندازه و نوع فعالیت آن متفاوت است، اما این سیستم در هر شرکت باید به گونه ای طراحی، مستقر، اجرا و مستندسازی شود که دربرگیرنده ی تمام اجزای زیر باشد:

الف) محیط کنترلی،

ب) ارزیابی ریسک،

ج) فعالیت های کنترلی،

د) اطلاعات و ارتباطات، و

هـ) نظارت

○ ماده ۴ :

محیط کنترلی: مدیریت ارشد شرکت باید با ایجاد نظم و انضباط سازمانی، تدوین مقررات داخلی و تأثیر بر وجدان کاری و ارزش‌های اخلاقی کارکنان، محیط کنترلی را به گونه‌ای فراهم آورد که پایه و اساسی مناسب برای اجرای سایر اجزای کنترل‌های داخلی باشد. صداقت، درستکاری و پایبندی مدیریت ارشد به رعایت کنترل‌های داخلی، حسابرسی داخلی، کمیته حسابرسی، رعایت ارزش‌های اخلاقی، صلاحیت کارکنان، تعیین حدود مسئولیت‌ها و اختیارات هر جایگاه سازمانی، سامان‌دهی تفویض اختیارات، نظام‌مند کردن ارتقای کارکنان، و رهنمودهای مدیریت برای کمک به بهبود محیط کنترلی، برخی از عوامل اصلی محیط کنترلی شرکت هستند. بنابراین، شرایط لازم برای ایجاد محیط کنترلی مناسب شامل موارد زیر است :

▪ بند الف :

درستکاری و ارزش‌های اخلاقی: شرکت باید دارای منشور اخلاقی مدون باشد. مدیریت ارشد باید ضمن التزام به صداقت، درستکاری، اعتقاد و پایبندی به ارزش‌های اخلاقی طبق منشور اخلاقی، تمهیدات لازم را برای رعایت منشور اخلاقی توسط کارکنان فراهم نماید. علاوه بر مدیریت ارشد شرکت باید از طریق اقداماتی از قبیل اطلاع‌رسانی ارزش‌های شرکت، استفاده از ساز و کارهای تشویقی و تنبیهی، عدم تأکید بیش از حد بر نتایج کوتاه‌مدت و برخورد مناسب با کارکنان، جو اخلاقی شرکت را ارتقا دهد .

▪ بند ب :

ایفای مسئولیت‌های نظارتی هیأت مدیره: هیأت مدیره باید از تحصیلات علمی، تجربه و توانمندی لازم برخوردار بوده و در راستای وظایف راهبری، نظارت‌های لازم را اعمال نماید. همچنین هیأت مدیره باید کمیته حسابرسی و سایر کمیته‌های تخصصی مورد نیاز را تشکیل داده و تمهیداتی فراهم نماید که با تعامل کمیته‌ها و واحد حسابرسی داخلی، از استقرار و اجرای کنترل‌های داخلی مناسب و اثر بخش اطمینان حاصل شود .

▪ بند ج :

صلاحیت کارکنان و مدیریت منابع انسانی: مدیریت ارشد شرکت باید در رده‌های شغلی مختلف افراد شایسته، متخصص و متعهد را به کار گیرد. به این منظور باید استانداردها و سطوح مورد انتظار صلاحیت علمی، تجربه، مهارت و پایبندی به اصول اخلاقی را برای هر شغل تعیین و فرآیندی از قبیل آزمون، مصاحبه، و یا بررسی سوابق را تدوین و اجرا نماید که اطمینان معقولی از احراز صلاحیت لازم برای آن شغل حاصل شود. علاوه بر این، باید ضمن تهیه و اجرای روش‌های مدون جهت آموزش مستمر، ارزیابی، پاداش‌دهی و اقدامات انضباطی، از حفظ صلاحیت مدیران و کارکنان اطمینان حاصل نماید.

▪ بند د :

ساختار سازمانی، تفویض اختیار و تعیین مسئولیت: مدیریت ارشد شرکت باید ساختار سازمانی مناسب را برای دستیابی به اهداف ایجاد نماید و حوزه‌های کلیدی اختیار و مسئولیت را تعیین کند. همچنین باید دامنه اختیار، مسئولیت، روابط گزارش‌دهی و پاسخگویی هر جایگاه سازمانی را مشخص نماید .

▪ **بند ه :**

سایر شرایط: مدیریت ارشد شرکت باید هرگونه شرایط دیگری را که برای محیط کنترلی مناسب ضروری است فراهم نماید.

○ **ماده ۵ :**

ارزیابی ریسک: مدیریت ارشد شرکت باید فرآیند ارزیابی ریسک‌های مربوط به شرکت شامل شناسایی ریسک، اندازه‌گیری ریسک، تجزیه و تحلیل ریسک و طراحی و اجرای روش‌های مدیریت ریسک را پیاده‌سازی کند. با توجه به این که پیش‌شرط لازم برای شناسایی ریسک‌ها، تعیین اهداف اصلی شرکت (شامل اهداف عملیاتی، اهداف گزارشگری مالی، و اهداف رعایتی موضوع بندهای الف تا د ماده ۲ این دستورالعمل) است، بنابراین مدیریت ارشد شرکت باید ضمن تعیین این اهداف، ریسک‌های دستیابی به هر یک از آن‌ها را نیز شناسایی، تجزیه و تحلیل و برای کنترل و مدیریت آن‌ها فعالیت‌های مناسبی را طراحی و اجرا کند.

○ **ماده ۶ :**

فعالیت‌های کنترلی: فعالیت‌های کنترلی هر شرکت باید متناسب با اهداف عملیاتی، گزارشگری مالی، و رعایتی آن باشد. هر چند که این فعالیت‌ها باید بسته به اندازه، نوع عملیات، اهداف، و شرایط هر شرکت طراحی و پیاده‌سازی شوند، اما فعالیت‌های کنترلی هر شرکت باید علاوه بر کنترل‌های عمومی و کاربردی حاکم بر سامانه‌های اطلاعاتی، دربرگیرنده و مبتنی بر اصول زیر باشد:

▪ **بند الف :**

بررسی‌های مدیریت ارشد: عملکردهای واقعی شرکت باید توسط مدیریت ارشد، حداقل با بودجه، عملکرد دوره‌های گذشته، شاخص صنعت و عملکرد رقبا مقایسه و دلیل انحرافات پیگیری شود. همچنین، مدیریت ارشد شرکت باید افزایش سهم بازار، بهبود فرآیندهای تولید، مدیریت هزینه‌ها، اجرای طرح‌های جدید تولید، سرمایه‌گذاری‌های مشترک، روش‌های عمده‌ی تأمین مالی، و موارد نظیر آن را نیز تجزیه و تحلیل و اقدامات اصلاحی و بهبود آن‌ها را پیگیری کند.

▪ **بند ب :**

مدیریت مستقیم فعالیت‌ها و کارکردها: در هر شرکت باید اهداف در سطح هر یک از مدیریت‌ها تعیین و شاخص‌هایی برای ارزیابی عملکرد آن‌ها طراحی و محاسبه شود. مدیران هر قسمت باید موظف باشند از حصول اهداف شرکت در سطح مدیریت تحت نظارت خود اطمینان حاصل نموده و ضمن بررسی شاخص‌های عملکرد مربوط به واحد خود، انحرافات احتمالی را تجزیه و تحلیل و نتایج آن را به مدیریت ارشد گزارش کنند.

▪ **بند ج :**

کنترل‌های اعتبار و پردازش معاملات: کنترل‌های مختلفی باید برای اطمینان از درستی، کامل بودن و مجاز بودن تمام معاملات شرکت اعمال شود.

▪ بند د :

کنترل‌های فیزیکی: شرکت باید تمهیداتی را فراهم کند که از حفاظت و ایمنی تجهیزات، ماشین‌آلات، وسایل نقلیه، موجودی کالا، لوازم‌یدکی، قطعات، ابزارآلات، ملزومات، اوراق بهادار، وجوه نقد، و سایر دارایی‌ها اطمینان حاصل شود. به‌علاوه شرکت باید دارایی‌های مزبور را به‌طور ادواری شمارش و با اسناد و مدارک مربوط مقایسه‌نماید.

▪ بند ه :

شاخص‌های عملکرد: شرکت باید با توجه به شاخص‌های عملکرد و با بررسی نتایج غیرمنتظره یا روندهای غیرعادی، شرایطی را که سبب می‌شود دستیابی به اهداف اقتصادی مورد تهدید قرار گیرد، شناسایی نماید .

▪ بند و :

تفکیک وظایف: در تمام فرآیندهای عملیاتی شرکت باید تفکیک مناسبی در خصوص وظایف انجام شود به گونه‌ای که ریسک اقدامات متقلبانه یا اشتباه کاهش یابد .

▪ بند ز :

خط مشی‌ها و رویه‌ها: فعالیت‌های کنترلی باید در برگیرنده دو عنصر خط مشی و رویه باشد. خط مشی، بیانگر سیاست کنترلی و مبنایی برای رویه‌ها است و رویه‌ها ابزار اعمال خط مشی هستند .

▪ بند ح :

سایر فعالیت‌های کنترلی: شرکت باید هرگونه فعالیت دیگری از قبیل ایجاد سامانه گزارش تخلفات به مدیریت، چرخش وظایف کارکنان و مرخصی‌های اجباری که برای فعالیت‌های کنترلی مناسب، ضروری است را ایجاد نماید .

▪ بند ط :

مستندسازی: شرکت باید روش‌های مناسبی را برای تهیه، تنظیم و نگهداری مستندات مربوط به رخداد معاملات و رویدادها وضع کند. پیش‌شماره کردن فاکتورها و سایر اسناد خام و تسریع در ارسال اسناد به واحد حسابداری جهت انجام ثبت‌های لازم، نمونه‌هایی از این روش‌ها است .

○ ماده ۷ :

شرکت باید کنترل‌های سامانه‌های اطلاعاتی شامل کنترل‌های عمومی و کنترل‌های کاربردی را اعمال کند و از کامل، دقیق و معتبر بودن اطلاعات مالی و سایر اطلاعات موجود در سامانه اطلاعاتی اطمینان حاصل نماید. شرکت باید سامانه‌های اطلاعاتی مناسبی را برای شناسایی، گردآوری، پردازش و گزارشگری اطلاعات مربوط داشته باشد، به گونه‌ای که کارکنان را در ایفای مسئولیت‌هایشان به منظور تحقق اهداف شرکت شامل اهداف عملیاتی، اهداف گزارشگری مالی، و اهداف رعایتی، یاری کند .

▪ تبصره :

شرکت‌هایی که برای مقاصد مختلف از سامانه‌های تجارت الکترونیک و فن‌آوری اطلاعات استفاده می‌کنند، باید ضمن شناسایی، اندازه‌گیری و ارزیابی ریسک‌های مربوط به فن‌آوری اطلاعات، کنترل‌های داخلی متناسب را طراحی، پیاده‌سازی و اجرا نمایند. از جمله ریسک‌های موجود در فن‌آوری اطلاعات می‌توان به استفاده افراد غیرمجاز از شناسه‌های کاربری کاربران مجاز، آلودگی رایانه‌ها به ویروس‌های مخرب و نفوذپذیری سامانه‌های الکترونیکی و سرقت اطلاعات هویتی کاربران اشاره کرد.

○ ماده ۸ :

اطلاعات و ارتباطات: شرکت باید مسیرهای ارتباطی مناسب و دسویه‌ای را بین کارکنان و مدیریت برقرار کند. مدیریت شرکت از طریق این مسیرهای ارتباطی باید بتواند مسئولیت‌های کارکنان در رابطه با کنترل‌های داخلی را به آنان اعلام کند و کارکنان نیز از این طریق باید بتوانند اطلاعات مهم را به مدیریت گزارش کنند.

○ ماده ۹ :

نظارت : عملکرد سیستم کنترل‌های داخلی شرکت باید به طور مداوم مورد نظارت قرار گیرد. این نظارت باید از طریق فعالیت‌های نظارتی مستمر، ارزیابی‌های موردی یا ترکیبی از این دو انجام شود. فعالیت‌های نظارتی مستمر باید در روال عادی عملیات و از طریق فعالیت‌های مدیریتی و سرپرستی معمول، حسابرسی داخلی و دیگر اقداماتی که کارکنان برای ایفای وظایف خود انجام می‌دهند اعمال شود. ارزیابی‌های موردی به نتیجه‌ی ارزیابی ریسک‌ها و میزان اثربخشی فعالیت‌های نظارتی مستمر بستگی دارد؛ چنان‌چه در نتیجه‌ی ارزیابی ریسک‌ها لزوم طراحی و اجرای ارزیابی‌های موردی، ضروری تشخیص داده شود یا فعالیت‌های نظارتی مستمر به میزان کافی اثربخش نباشند، ارزیابی‌های موردی بیشتری باید طراحی و اجرا شوند .

○ ماده ۱۰ :

مدیریت ارشد شرکت باید کمیته حسابرسی را زیر نظر هیأت‌مدیره مطابق با ضوابط سازمان تشکیل دهد. اعضای کمیته حسابرسی باید متشکل از سه تا پنج نفر و اکثریت آن‌ها مستقل و دارای تخصص مالی باشند. ریاست کمیته با عضو مستقل یا عضو مالی غیرموظف هیأت‌مدیره است. علاوه بر این، شرکت باید واحد حسابرسی داخلی را زیر نظر کمیته حسابرسی تشکیل دهد. واحد حسابرسی داخلی باید به طور مستمر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی را مورد بررسی و ارزیابی قرار داده و نتایج را به کمیته حسابرسی و هیأت‌مدیره گزارش نماید و روش‌های بهبود سیستم کنترل‌های داخلی را پیگیری نماید. مدیر حسابرسی داخلی، با پیشنهاد کمیته حسابرسی و تصویب هیأت‌مدیره منصوب می‌شود و باید دارای صلاحیت‌های علمی و حرفه‌ای لازم باشد.

○ ماده ۱۱ :

هیأت‌مدیره شرکت مکلف است علاوه بر کنترل‌های داخلی عملیاتی و رعایتی، کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی را بمنظور دستیابی به اطمینان معقول در خصوص به‌موقع بودن و قابلیت اتکای گزارشگری مالی طراحی و به‌کار گیرد. کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی، شامل سیاستها، رویه‌ها و اقداماتی است که حداقل در خصوص موارد زیر اطمینان معقول ایجاد می‌نماید:

▪ بند ۱ :

نگهداری مستندات مناسب در خصوص معاملات و رویدادهای حاکم بر گزارشگری مالی

▪ بند ۲ :

ثبت و گزارشگری کلیه معاملات و رویدادهای مالی طبق استانداردهای حسابداری و ضوابط لازم الاجرا

▪ بند ۳ :

افشای مناسب و کامل اطلاعات اشخاص وابسته طبق استانداردهای حسابداری و ضوابط لازم الاجرا

▪ بند ۴ :

منطقی بودن اطلاعات مالی پیش‌بینی شده از جمله اطلاعات پیش‌بینی درآمد هر سهم، اطلاعات آتی مندرج در گزارش توجیهی افزایش سرمایه و گزارش فعالیت هیأت‌مدیره به مجمع

▪ بند ۵ :

مقایسه عملکرد واقعی با بودجه، حداقل در مقاطع ۳ ماهه، و افشای کامل دلایل مغایرت بااهمیت آنها

▪ بند ۶ :

افشای فوری اطلاعات مهم طبق دستورالعمل اجرایی افشای اطلاعات

▪ بند ۷ :

پیشگیری و کشف به‌موقع تقلب‌ها و سایر تحریف‌های بااهمیت در گزارشگری مالی

▪ بند ۸ :

تهیه صورت‌های مالی شرکت اصلی و تلفیقی مطابق با استانداردهای حسابداری و ضوابط لازم الاجرا

- فصل سه - گزارش کنترل های داخلی :

- ماده ۱۲ :

هیأت مدیره مکلف است نسبت به استقرار و به کارگیری کنترل های داخلی مناسب و اثربخش بمنظور دستیابی به اهداف شرکت، اطمینان حاصل نماید. برای ایفای این مسئولیت، هیأت مدیره شرکت باید سیستم کنترل های داخلی را با توجه به چارچوب کنترل های داخلی ذکر شده در فصل دوم این دستورالعمل، حداقل به طور سالانه بررسی و نتایج آن را در گزارشی تحت عنوان "گزارش کنترل های داخلی" درج و افشا نماید .

- ماده ۱۳ :

هیأت مدیره باید مبانی ارزیابی و همچنین مستندات مربوط به "گزارش کنترل های داخلی" را به نحو مناسب مستندسازی نماید.

- ماده ۱۴ :

"گزارش کنترل های داخلی" باید حداقل شامل موارد زیر باشد:

- بند الف :

دوره مورد گزارش و دامنه گزارش: در این قسمت باید ضمن اعلام دوره مورد گزارش، تصریح شود که دامنه این گزارش کدام یک از اهداف کنترل های داخلی شامل عملیاتی، گزارشگری و رعایتی را در برمی گیرد. گزارش کنترل های داخلی شرکت های مشمول این دستورالعمل باید حداقل شامل کنترل های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی باشد .

- بند ب :

بیانیه مسئولیت هیأت مدیره: در این قسمت باید مسئولیت هیأت مدیره درخصوص طراحی، پیاده سازی، اجراء، و نظارت بر سیستم کنترل های داخلی شرکت تصریح شود.

- بند ج :

چارچوب کنترل های داخلی: در این قسمت باید تمام اجزای پنج گانه ی سیستم کنترل های داخلی شرکت به ترتیبی که در این دستورالعمل آمده اند ذکر شود . همچنین لازم است اهم مواردی که جهت بهبود کنترل های داخلی شرکت نسبت به دوره مالی قبل انجام شده است، شرح داده شود.

- بند د :

ارزیابی کنترل های داخلی: در این قسمت باید هیأت مدیره ی شرکت ضمن تصریح انجام ارزیابی سیستم کنترل های داخلی، روش های ارزیابی سیستم مزبور را توصیف کند.

▪ **بند ه :**

اظهارنظر هیأت مدیره: در این قسمت هیأت مدیره باید تصریح کند که کنترل های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی را بر اساس فصل دوم این دستورالعمل ارزیابی نموده است. بعلاوه باید در مورد اینکه سیستم کنترل های داخلی شرکت اطمینان معقولی از دستیابی به اهداف شرکت می دهد، به طور صریح اظهارنظر نماید. همچنین در صورت وجود نقاط ضعف بااهمیت در سیستم کنترل های داخلی شرکت، این موارد و نحوه اصلاح آنها باید در گزارش افشا شود.

▪ **بند و :**

تاریخ صدور گزارش

▪ **بند ز :**

اسامی و سمت امضاکنندگان گزارش

○ **ماده ۱۵ :**

"گزارش کنترل های داخلی" شرکت باید در برگیرنده ارزیابی و اظهارنظر نسبت به کنترل های داخلی شرکت های فرعی آن نیز باشد.

○ **ماده ۱۶ :**

گزارش کنترل های داخلی باید به امضای مدیرعامل، هیأت مدیره، بالاترین مقام مالی و رئیس کمیته حسابرسی شرکت برسد.

○ **ماده ۱۷ :**

حسابرس مستقل شرکت موظف است در گزارش خود به مجمع عمومی صاحبان سهام در خصوص استقرار و به کارگیری سیستم کنترل های داخلی مناسب و اثربخش توسط شرکت، با توجه به چارچوب کنترل های داخلی ذکر شده در فصل دوم این دستورالعمل، اظهارنظر کند. علاوه بر این در صورتی که نقاط ضعف بااهمیتی در سیستم کنترل های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی شرکت وجود داشته باشد ولی در "گزارش کنترل های داخلی" هیأت مدیره افشا نشده باشد یا افشای آن ناقص باشد، این موضوع باید در گزارش حسابرس تصریح و نسبت به اثرات آن بر دستیابی شرکت به اهداف تعیین شده موضع گیری شود .

▪ **تبصره :**

هیأت رئیسه ی مجمع عمومی صاحبان سهام شرکت موظف است با توجه به "گزارش کنترل های داخلی" و اظهارنظر حسابرس مستقل نسبت به کنترل های داخلی، اقدامات مقتضی را به هیأت مدیره شرکت تکلیف کند.

○ ماده ۱۸ :

در صورت عدم رعایت الزامات مقرر در این دستورالعمل، مطابق فصل سوم دستورالعمل انضباطی ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران عمل خواهد شد.