



سازمان بورس و اوراق بهادار
Securities & Exchange Organization

گزارش عملکرد سال ۱۳۹۷

کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد

سازمان بورس و اوراق بهادار

به نام خدا

جناب آقای دکتر شاپور محمدی
ریاست محترم سازمان بورس و اوراق بهادار

با سلام و با کمال احترام،

بدین وسیله گزارش عملکرد سال ۱۳۹۷ کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار را به استحضار می‌رساند. موضوعات گزارش حاضر تحت عناوین ذیل طبقه‌بندی شده است:

- ۱- تشکیل کمیته و وظایف آن
 - ۲- دوره گزارشگری
 - ۳- جهت‌گیری‌های کلی
 - ۴- اطلاعات مربوط به موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار
 - ۵- آمار مربوط به عملکرد کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد
 - ۶- طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار
 - ۷- فهرست موضوعی موارد بررسی شده
 - ۸- ایرادهای عمده مشاهده شده در گزارش‌های حسابرسی بررسی شده
 - ۹- چالش‌ها
 - ۱۰- برنامه‌های آتی
 - ۱۱- پیشنهادات کمیته
- پیوست: تشریح ایرادهای عمده مشاهده شده در گزارش‌های حسابرسی بررسی شده

چکیده

کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد در اجرای ماده ۳ دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار و بر اساس بند ۲ صورتجلسه شماره ۶۸ مورخ ۱۳۸۶/۰۷/۰۹ هیات مدیره محترم سازمان بورس و اوراق بهادار تشکیل گردید که وظایف اصلی کمیته، پذیرش موسسات حسابرسی متقاضی، نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس، بررسی درخواست‌های پذیرش شرکا و مدیران جدید، طراحی و بکارگیری فرم‌ها، روش‌ها و بهره‌وری از سیستم مکانیزه اطلاعات حساب‌رسان معتمد و بررسی و پیشنهاد ضوابط طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد می‌باشد. تعداد موسسات حسابرسی معتمد در پایان سال ۱۳۹۷، ۷۰ موسسه بوده که ۲۸ درصد موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی را تشکیل می‌دهد. تعداد موسسات حسابرسی که عهده‌دار حسابرسی فقط یک شرکت بورسی یا فرابورسی هستند معادل ۱۶ درصد از کل و تعداد موسسات حسابرسی که فاقد حسابرسی شرکت‌های بورسی یا فرابورسی هستند معادل ۱۷ درصد از کل تعداد موسسات حسابرسی معتمد می‌باشد.

موسسات حسابرسی با ۳ یا ۴ شریک، ۴۳ درصد از جمع موسسات را تشکیل می‌دهند و ۱۱ موسسه بین ۷ الی ۱۹ شریک و ۳ موسسه بیش از ۱۹ شریک دارند. در موسسات حسابرسی معتمد، تعداد شرکا، ۴۱۶ نفر، تعداد کارکنان حرفه‌ای غیر از شرکا، ۳۸۲۴ نفر و تعداد حسابداران رسمی غیرشریک برابر ۱۷۷ نفر بوده است. به‌طور متوسط و در مجموع موسسات حسابرسی معتمد، ۷۶/۴ درصد از کارکنان حرفه‌ای را کارکنان با رتبه حسابرس ارشد، حسابرس و کمک حسابرس تشکیل می‌دهند. در سال ۱۳۹۷ تعداد حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی ۱۹۱ نفر می‌باشد. میانگین تعداد کارکنان حرفه‌ای به ازای هر شریک ۹/۲ نفر می‌باشد. بر اساس آخرین نتایج طبقه‌بندی موسسات در سال ۱۳۹۷، ۲۵ موسسه در طبقه اول، ۱۳ موسسه در طبقه دوم، ۱۳ موسسه در طبقه سوم و ۱۸ موسسه در طبقه چهارم قرار دارند. در اطلاعات ارایه شده در این گزارش، اطلاعات مربوط به کارکنان سازمان حسابرسی از نظر گروه‌بندی کارکنان و تعداد آنها ارایه نشده است.

در سال ۱۳۹۷، تعداد ۶۳ جلسه کمیته پذیرش و کمیته تخصصی با ۱,۷۸۶ نفر-ساعت، برگزار شده است. از تعداد ۱ درخواست پذیرش موسسه در سال ۱۳۹۷، ۱ موسسه و از تعداد ۹۱ درخواست پذیرش شریک و مدیر، ۲۶ نفر، با بررسی ۱۵۰ گزارش حسابرسی از نظر کیفیت، پذیرش شده‌اند.

تعداد ۳۹ گزارش حسابرسی جهت بررسی به کمیته ارجاع شده که از این تعداد با توجه به گزارش‌های بررسی شده سال قبل، تعداد ۴۲ گزارش نهایی شده و تعداد ۱۹ گزارش به جامعه حسابداران رسمی و ۲ گزارش به سازمان حسابرسی ارسال شده است. در این راستا تعداد ۲۳ موسسه جهت بررسی موضوع تخلف (کیفیت گزارش‌ها و رعایت دستورالعمل) در جلسات کمیته حضور یافته‌اند. در نهایت ۲ موسسه حسابرسی به دلیل عدم کیفیت گزارش‌های حسابرسی از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف شده است. همچنین، تعداد ۲۷ استعلام دریافتی از سایر واحدهای سازمان، در مورد گزارش حساب‌رسان، در کمیته مورد بررسی قرار گرفته است.

در مجموع در سال ۱۳۹۷، ۱۶ رای «تذکر با درج در پرونده»، ۲۲ رای «اخطار با درج در پرونده» و ۳۱ رای «عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر» برای موسسات حسابرسی صادر شده و ۶ موسسه حسابرسی از فهرست موسسات حسابرسی معتمد حذف شده است.

۱- تشکیل کمیته و وظایف آن

- ۱-۱- دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار در تاریخ ۱۳۸۶/۰۵/۰۸ به تصویب شورای عالی بورس رسیده و در تاریخ‌های ۱۳۹۰/۱۱/۱۷ و ۱۳۹۲/۰۴/۳۱ مورد اصلاح قرار گرفته است. کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد (که در این گزارش کمیته نامیده می‌شود) در اجرای ماده ۳ دستورالعمل فوق و بر اساس بند ۲ صورتجلسه شماره ۶۸ مورخ ۱۳۸۶/۰۷/۰۹ هیات مدیره محترم سازمان بورس و اوراق بهادار تشکیل گردید و اولین جلسه خود را در تاریخ ۱۳۸۶/۰۸/۲۲ برگزار نمود. همچنین در اجرای ماده ۳ دستورالعمل مصوب شورای عالی بورس، دستورالعمل اجرایی آن تهیه و در تاریخ ۱۳۸۶/۱۲/۱۴ به تصویب هیات مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسید و در تاریخ ۱۳۹۵/۰۸/۱۲ اصلاح شد.
- ۲-۱- وظایف کمیته به طور کلی انجام مسئولیت‌های محوله در دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس است. این وظایف در ماده ۲ دستورالعمل اجرایی به صورت جامع‌تری ارائه شده است. وظایف اصلی کمیته را می‌توان تحت عناوین ذیل طبقه‌بندی نمود:
- الف- پذیرش موسسات حسابرسی متقاضی
- ب- نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس
- ج- بررسی درخواست‌های پذیرش شرکا و مدیران جدید
- د- طراحی و به‌کارگیری فرم‌ها، روش‌ها و ارتقای بهره‌وری سیستم مکانیزه اطلاعات حساب‌رسان معتمد
- ه- بررسی و تدوین دستورالعمل‌های مربوط و پیشنهاد در خصوص اصلاحات مورد نیاز بعدی آنها
- ۳-۱- مطابق با دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد، کمیته‌ای متشکل از ۵ نفر حسابدار رسمی دارای حداقل ۵ سال سابقه مدیر ارشد حسابرسی به انتخاب هیات مدیره سازمان تشکیل می‌شود. از ۵ عضو کمیته، یک عضو به پیشنهاد جامعه حسابداران رسمی ایران و تایید هیات مدیره سازمان، یک عضو به پیشنهاد سازمان حسابرسی و تایید هیات مدیره سازمان و سه عضو دیگر نیز به طور مستقیم توسط هیات مدیره سازمان انتخاب می‌گردند. اعضای کمیته در سال ۱۳۹۷ به شرح زیر است:

ردیف	نام اعضای کمیته
۱	آقای خسرو پورمعمار - نماینده سازمان بورس و اوراق بهادار
۲	آقای جواد رائی - نماینده سازمان بورس و اوراق بهادار
۳	آقای جواد بستانیان - نماینده سازمان بورس و اوراق بهادار
۴	آقای فرشاد اسکندریبائی - نماینده سازمان حسابرسی
۵	آقای سید محمدرضا بنی فاطمی کاشی - نماینده جامعه حسابداران رسمی
-	آقای میثم قاسمی - دبیر کمیته

- لازم به ذکر است در سال ۱۳۹۷ آقای سید محمدرضا بنی فاطمی کاشی جایگزین آقای مصطفی جهانبانی به عنوان نماینده جامعه حسابداران رسمی شدند. همچنین، در ابتدای سال ۱۳۹۸ آقای مرتضی اسدی به عنوان نماینده سازمان حسابرسی معرفی و متعاقباً آقای فرشاد اسکندریبائی جایگزین آقای دکتر جواد بستانیان شدند.
- ۴-۱- نمایندگان سازمان بورس در کمیته ویژه کنترل کیفیت موضوع بند "ب" ماده ۱۱ دستورالعمل در جامعه حسابداران رسمی، سرکار خانم دکتر آزاده مداحی و آقای فرشاد اسکندریبائی و در سازمان حسابرسی خانم دکتر آزاده مداحی و آقای جواد رائی هستند.

۵-۱- اداره حسابرسی و گزارشگری مالی

اداره حسابرسی و گزارشگری مالی به منظور نظارت بر حسابرسی شرکت‌های سهامی عام و با هدف حفظ منافع سرمایه گذاران و عموم مردم و از طریق ترویج گزارش‌های حسابرسی درست، مستقل و آگاهی‌دهنده ایجاد شده است. این اداره در راستای نظارت بر حرفه حسابرسی و بهبود وضعیت آن، گزارش‌های حسابرسی صادره توسط موسسات حسابرسی معتمد را مورد بررسی قرار می‌دهد که نتیجه آن صدور آرای انضباطی برای موارد تخلفات صورت گرفته در حسابرسی شرکت‌های سهامی عام است. این وظایف در این اداره از طریق کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات انجام می‌گیرد.

علاوه بر موارد ذکر شده، همکاری و هماهنگی با مراجع حسابداری و حسابرسی به‌ویژه مراجع تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی و سایر نهادهای سیاست‌گذاری و نظارتی در حوزه حسابرسان و امور حسابداری و گزارشگری مالی و پیشنهاد آیین‌نامه‌ها، دستورالعمل‌ها، مقررات و ضوابط گزارشگری لازم در حوزه وظایف این اداره است که این امور از طریق کمیته استانداردها و آموزش انجام می‌پذیرد. مسئولیت کمیته استانداردها و آموزش نیز شامل کمک به تدوین و پیشنهاد آیین‌نامه‌ها، دستورالعمل‌ها و رهنمودها، کمک به طراحی و پیشنهاد نمونه صورت‌ها، گزارش‌ها، فرم‌ها و سایر اطلاعات مالی، ضوابط گزارشگری لازم طبق IFRS، پیگیری به کارگیری XBRL، بررسی و اظهارنظر در خصوص پیش‌نویس استانداردهای حسابداری و حسابرسی جدید، بررسی و نقد استانداردهای حسابداری و حسابرسی موجود، تهیه چک لیست رعایت مقررات سازمان بورس اوراق بهادار برای موسسات حسابرسی معتمد سازمان می‌باشد. از جمله پروژه‌های انجام شده می‌توان به الف) صورت‌های مالی نمونه و ب) ضوابط گزارشگری مالی تدوین شده به شرح زیر اشاره کرد که پس از اخذ تاییدیه از کمیته فنی سازمان حسابرسی منتشر شده و در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گرفته است تا تهیه و تنظیم صورت‌های مالی برای کلیه استفاده‌کنندگان و از جمله شرکت‌های بزرگ تسهیل گردد:

الف) صورت‌های مالی نمونه مصوب کمیته استاندارد و آموزش

- ۱) صورت‌های مالی نمونه تلفیقی گروه و شرکت اصلی به همراه صورت‌های مالی جداگانه - فارسی و انگلیسی (نشریه ۹۶۰۶؛ ابلاغ ۱۳۹۴/۱۲/۲۵)
- ۲) صورت‌های مالی نمونه بانک‌ها و موسسات اعتباری (نشریه ۹۶۰۵؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۱۲/۲۸)
- ۳) صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های بیمه (ابلاغ ۱۳۹۵/۱۲/۲۸)
- ۴) صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های ساختمانی - ساخت املاک (نشریه ۹۶۰۷؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۰۹/۲۲)
- ۵) صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های سرمایه‌گذاری (ابلاغ ۱۳۹۷/۰۳/۰۶)
- ۶) صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های پیمانکاری (ابلاغ ۱۳۹۷/۰۳/۱۹)
- ۷) صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های کارگزاری (نشریه‌های ۹۶۰۹ و ۹۷۰۹؛ ابلاغ ۱۳۹۷/۰۵/۲۲)
- ۸) صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های مشاور سرمایه‌گذاری (نشریه ۹۶۱۰؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۰۹/۲۲)
- ۹) صورت‌های مالی نمونه طرح اوراق مشارکت (نشریه ۹۶۰۴؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۰۲/۱۲)
- ۱۰) صورت‌های مالی نمونه سبد اختصاصی (نشریه ۹۶۰۳؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۱۲/۱۶)
- ۱۱) صورت‌های مالی نمونه صندوق سرمایه‌گذاری زمین و ساختمان (نشریه ۹۶۰۸؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۱۲/۱۶)
- ۱۲) صورت‌های مالی نمونه صندوق سرمایه‌گذاری جسورانه (ابلاغ ۱۳۹۷/۰۶/۱۳)
- ۱۳) صورت‌های مالی نمونه طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (نشریه ۹۶۰۱؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۰۸/۲۵)
- ۱۴) صورت‌های مالی نمونه برای شرکت‌های پذیرنده IFRS (نشریه ۹۶۰۱؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۰۸/۲۵)
- ۱۵) صورت‌های مالی نمونه صندوق سرمایه‌گذاری پروژه (ابلاغ ۱۳۹۷/۰۹/۱۰)

ب) ضوابط گزارشگری و ثبت‌های حسابداری مصوب کمیته استاندارد و آموزش

- (۱) ثبت‌های حسابداری اوراق (اختیار معامله، اختیار فروش تبعی (ابلاغ ۱۳۹۵/۱۲/۱۶)، قرارداد آتی (ابلاغ ۱۳۹۵/۰۲/۱۲)، تسهیلات مسکن (ابلاغ ۱۳۹۵/۰۹/۲۲)، سهام خزانه (ابلاغ ۱۳۹۵/۰۲/۱۲)، گواهی سپرده کالایی، سلف موازی استاندارد و صرف و کسر اوراق مشارکت/اجاره/مراجعه (ابلاغ ۱۳۹۵/۱۱/۲۶)) مبتنی بر استانداردهای حسابداری ایران (نشریه ۹۶۰۲)
- (۲) دستورالعمل حسابداری ثبت و گزارشگری رویدادهای سبد اختصاصی مبتنی بر استانداردهای حسابداری ایران (نشریه ۹۶۰۳؛ ابلاغ ۱۳۹۵/۱۲/۱۶)
- (۳) ضوابط گزارش محاسبه سود قطعی طرح اوراق مشارکت (نشریه ۹۶۰۴؛ ابلاغ ۱۳۹۴/۱۰/۱۳)
- (۴) گزارشگری مالی مربوط به اوراق اجاره در صورت‌های مالی بانی و نهاد واسط مبتنی بر استانداردهای حسابداری ایران (نشریه ۹۶۱۱؛ ابلاغ ۱۳۹۰/۱۲/۱۳)
- (۵) ثبت‌های حسابداری اوراق منفعت (ابلاغ ۱۳۹۷/۰۳/۰۲)
- (۶) ثبت‌های حسابداری صدور واحدهای سرمایه‌گذاری، تاسیس شرکت پروژه (سهامی خاص) و تبدیل آن به سهامی عام و تصفیه و انحلال صندوق سرمایه‌گذاری پروژه در دفاتر صندوق سرمایه‌گذاری پروژه (ابلاغ ۱۳۹۷/۰۹/۱۰)

۲- دوره گزارشگری

در پایان سال ۱۳۹۷ حدود ۱۱ سال و ۴ ماه از زمان آغاز فعالیت کمیته سپری شده است. در بند ۵ این گزارش اطلاعات مربوط به عملکرد کمیته در ۱۱ دوره جداگانه و همچنین به صورت انباشته از ابتدای فعالیت آن ارائه شده است.

۳- جهت‌گیری‌های کلی

کمیته کوشیده است جهت‌گیری‌های کلی ذیل را در انجام وظایف خود رعایت نماید:

- ۱-۳ رعایت نظم و انضباط در برگزاری جلسات و شیوه بررسی مطالب
- ۲-۳ طراحی فرم‌ها و روش‌های مناسب جهت جمع‌آوری اطلاعات و تدوین گزارش‌ها و نتایج بررسی‌ها
- ۳-۳ برخورد علمی و نظام‌مند با موضوعات مورد بررسی
- ۴-۳ حفظ استقلال و بی‌طرفی کمیته در ارائه نظرات
- ۵-۳ پرهیز از موضوعاتی که سبب بروز حواشی و جنبه‌های غیرعلمی می‌شود
- ۶-۳ پرهیز از رسانه‌ای شدن و تبلیغات برای خود و اعضای کمیته
- ۷-۳ تلاش در برقراری روابط مناسب و مطلوب با اعضای جامعه حرفه‌ای از جمله جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی
- ۸-۳ ارائه نظر در خصوص ایرادهای مشاهده شده در گزارشات حسابرسی، با حضور امضاکنندگان گزارش

۴- اطلاعات مربوط به موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار

۴-۱- تعداد موسسات حسابرسی معتمد در پایان سال‌های ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۷ به شرح ذیل است:

تعداد موسسات حسابرسی معتمد در پایان سال‌های ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۷

۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۱	۱	۱	۱	۱	۱	سازمان حسابرسی
۶۹	۷۲	۶۴	۶۳	۶۲	۵۷	موسسات حسابرسی خصوصی که حداقل حسابرسی یک شرکت پذیرفته شده در بورس و فرابورس را عهده‌دار هستند
۳۸	۳۲	۳۱	۲۰	۱۳	۱۲	موسسات حسابرسی خصوصی فاقد مسئولیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرابورس
۱۰۸	۱۰۵	۹۶	۸۴	۷۶	۷۰	
۲۶۶	۲۶۷	۲۶۶	۲۶۱	۲۶۲	۲۵۴	تعداد موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی
۴۰/۶	۳۹/۳	۳۶	۳۲/۲	۲۹	۲۸	درصد موسسات معتمد به موسسات عضو جامعه

۴-۲- پراکندگی موسسات حسابرسی معتمد و سازمان حسابرسی از نظر تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرابورس که حسابرسی آنها را عهده‌دار هستند به شرح ذیل است:

تعداد صاحبکاران بورسی و فرابورسی در بین موسسات در پایان سال

۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	۱۳۹۷	
۲	۲	۶	۶	۹	۶	بیشتر از ۱۵ شرکت
۱۲	۱۰	۸	۶	۱۰	۱۴	بین ۷ تا ۱۵ شرکت
۱۹	۱۷	۱۳	۱۴	۱۱	۹	بین ۴ تا ۶ شرکت
۴	۱۱	۹	۱۲	۳	۷	دارای ۳ شرکت
۱۱	۱۳	۸	۱۰	۱۳	۱۱	دارای ۲ شرکت
۲۲	۲۰	۲۱	۱۶	۱۷	۱۱	دارای ۱ شرکت
۷۰	۷۳	۶۵	۶۴	۶۳	۵۸	جمع
۳۸	۳۲	۳۱	۲۰	۱۳	۱۲	فاقد شرکت
۱۰۸	۱۰۵	۹۶	۸۴	۷۶	۷۰	جمع کل

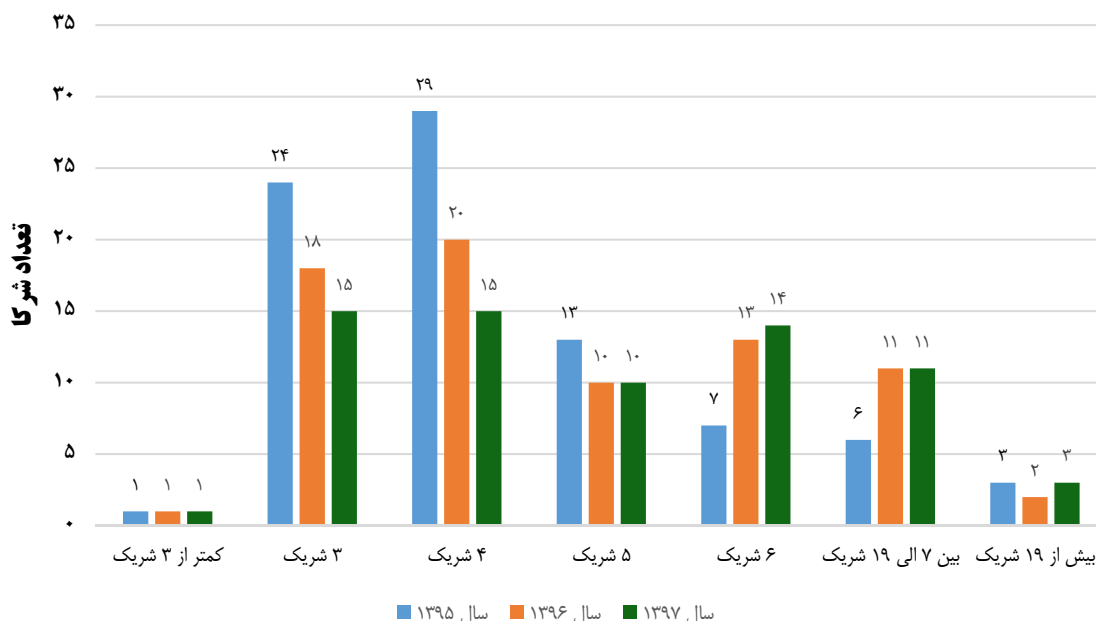
اطلاعات فوق نشان می‌دهد که در پایان سال ۱۳۹۷ تعداد موسسات حسابرسی که عهده‌دار حسابرسی فقط یک شرکت بورسی یا فرابورسی هستند معادل ۱۶ درصد از کل و تعداد موسسات حسابرسی که فاقد حسابرسی شرکت‌های بورسی یا فرابورسی هستند معادل ۱۷ درصد از کل تعداد موسسات حسابرسی معتمد می‌باشد.

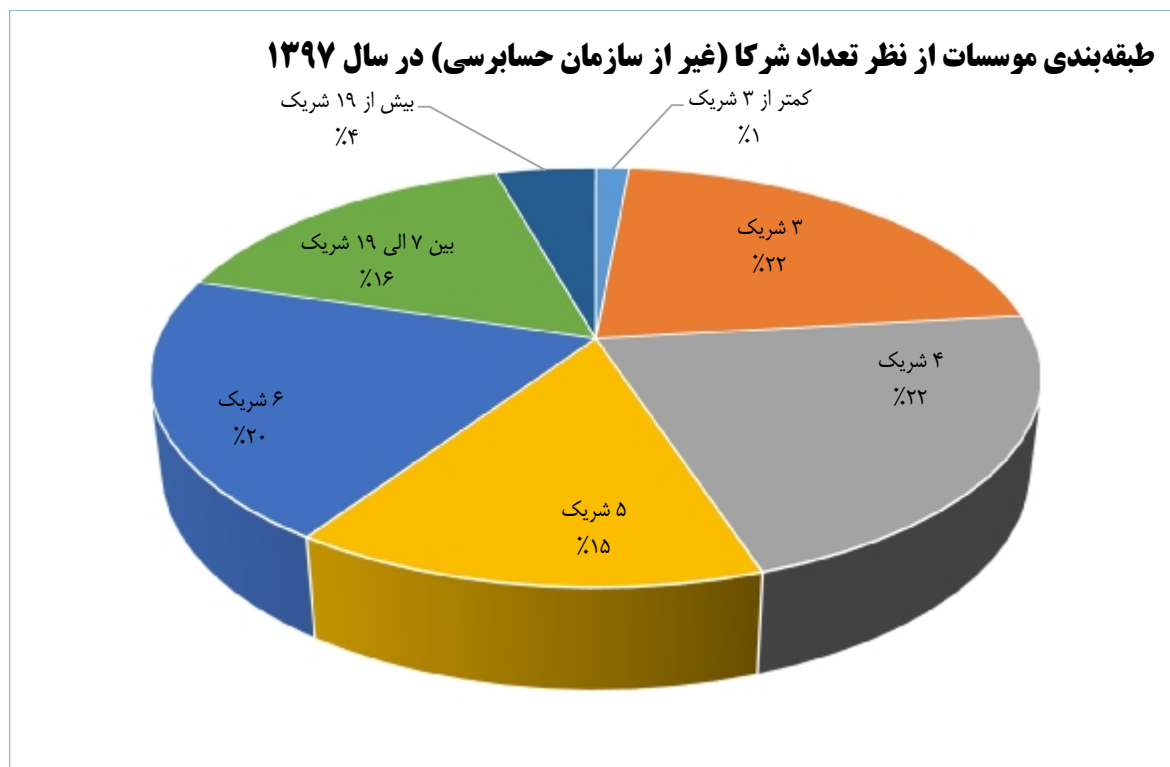
۳-۴- طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد (به غیر از سازمان حسابرسی) از نظر تعداد شرکای آنها به شرح جدول ذیل است:

طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا (غیر از سازمان حسابرسی)

سال ۱۳۹۵		سال ۱۳۹۶		سال ۱۳۹۷		تعداد شرکا
درصد از کل	تعداد موسسه	درصد از کل	تعداد موسسه	درصد از کل	تعداد موسسه	
۱/۲	۱	۱/۳	۱	۱/۵	۱	کمتر از ۳ شریک
۲۸/۹	۲۴	۲۴/۰	۱۸	۲۱/۷	۱۵	۳ شریک
۳۴/۹	۲۹	۲۶/۷	۲۰	۲۱/۷	۱۵	۴ شریک
۱۵/۷	۱۳	۱۳/۳	۱۰	۱۴/۵	۱۰	۵ شریک
۸/۴	۷	۱۷/۳	۱۳	۲۰/۳	۱۴	۶ شریک
۷/۲	۶	۱۴/۷	۱۱	۱۵/۹	۱۱	بین ۷ الی ۱۹ شریک
۳/۶	۳	۲/۷	۲	۴/۴	۳	بیش از ۱۹ شریک
۱۰۰	۸۳	۱۰۰	۷۵	۱۰۰	۶۹	

طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا (غیر از سازمان حسابرسی)





بر اساس ماده ۲ دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد، ماده ۲۵ اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ایران و ماده ۹ اساسنامه نمونه موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، تعداد شرکای هر موسسه حسابرسی معتمد می‌بایست حداقل ۳ نفر باشد، بنابراین، موسسه حسابرسی با کمتر از ۳ شریک در جدول فوق، موسسه‌ای است که در مرحله جایگزینی شرکا، ظرف مهلت مقرر قرار دارد.

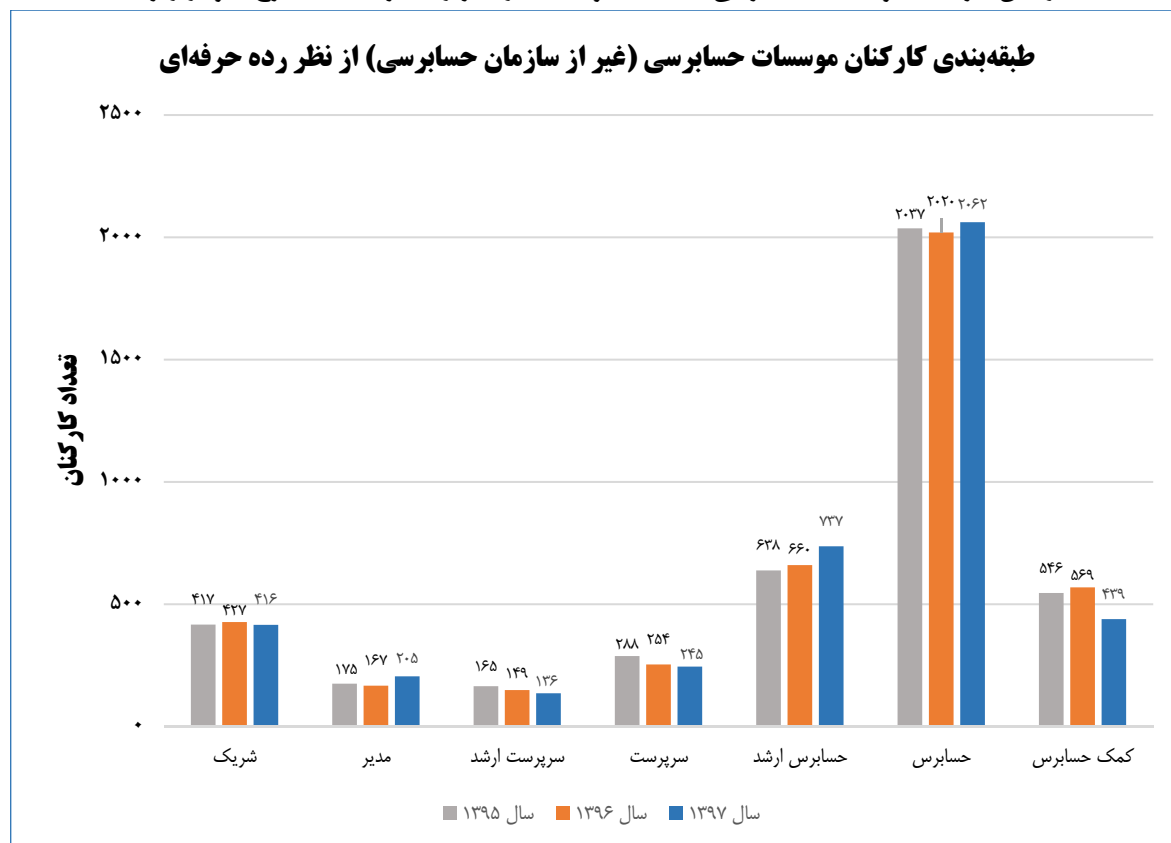
با عنایت به اطلاعات مندرج در جدول فوق در سال ۱۳۹۷ موسسات حسابرسی با ۳ یا ۴ شریک ۴۴ درصد از جمع موسسات را تشکیل می‌دهند، در صورتی که در سال ۱۳۹۶ موسسات حسابرسی با ۳ یا ۴ شریک ۵۱ درصد از جمع موسسات را تشکیل داده بودند. پدیده فوق نشان می‌دهد که تشکیل موسسات حسابرسی با بیش از ۴ شریک در کشور رو به افزایش می‌باشد که این امر منجر به کاهش نسبی هزینه‌های ثابت موسسات حسابرسی می‌گردد، لذا بزرگ شدن موسسات، به اعتلای حرفه کمک خواهد نمود. شایان ذکر است موسسات دارای بیش از ۳ یا ۴ شریک در سال قبل ۴۸ درصد از جمع موسسات حسابرسی معتمد بوده که در سال جاری به ۵۵ درصد رسیده است. همچنین ادغام موسسات حسابرسی نیز خود عاملی بر افزایش تعداد شرکا و کارکنان و کاهش تعداد موسسات می‌باشد. طی سال‌های ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۷ تعداد ۱۷ موسسه حسابرسی معتمد با یکدیگر ادغام شده‌اند.

۴-۴ طبقه‌بندی کارکنان حرفه‌ای تعداد ۶۹ موسسه حسابرسی معتمد در سال ۱۳۹۷، تعداد ۷۵ موسسه حسابرسی معتمد در سال ۱۳۹۶ و تعداد ۸۳ موسسه حسابرسی معتمد در سال ۱۳۹۵ از نظر رده حرفه‌ای (به غیر از سازمان حسابرسی) به شرح ذیل است:

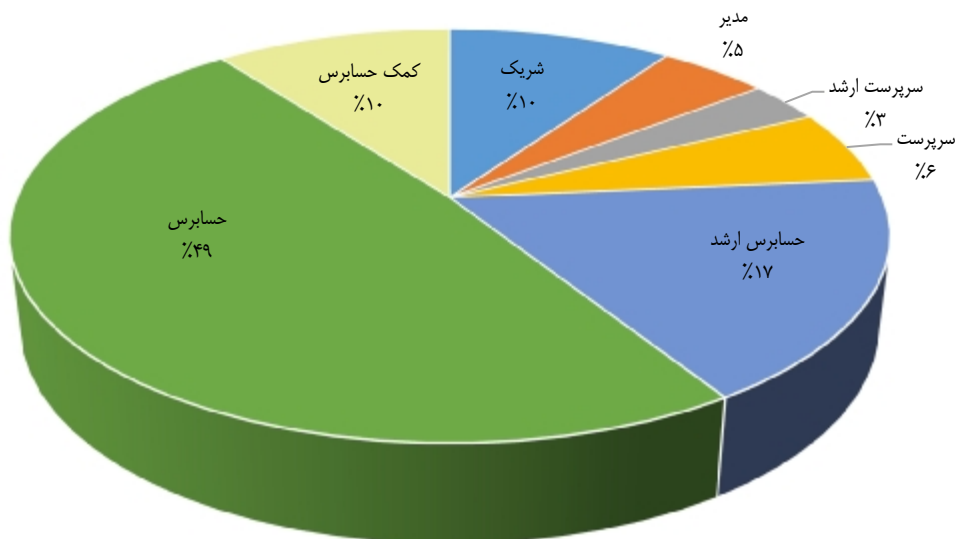
طبقه‌بندی کارکنان حرفه‌ای موسسات حسابرسی (غیر از سازمان حسابرسی) از نظر رده حرفه‌ای

سال ۱۳۹۵		سال ۱۳۹۶		سال ۱۳۹۷		
تعداد	درصد از کل	تعداد	درصد از کل	تعداد	درصد از کل	
۴۱۷	۹/۷۷	۴۲۷	۱۰/۱	۴۱۶	۹/۸	جمع تعداد شرکا
۱۷۵	۴/۱	۱۶۷	۳/۹	۲۰۵	۴/۸	ترکیب سایر کارکنان:
۱۶۵	۳/۸۷	۱۴۹	۳/۵	۱۳۶	۳/۲	مدیران غیرشریک
۲۸۸	۶/۷۵	۲۵۴	۶	۲۴۵	۵/۸	سرپرستان ارشد
۶۳۸	۱۴/۹۶	۶۶۰	۱۵/۵	۷۳۷	۱۷/۴	سرپرستان
۲۰۳۷	۴۷/۷۵	۲۰۲۰	۴۷/۶	۲۰۶۲	۴۸/۶	حسابرسان ارشد
۵۴۶	۱۲/۸	۵۶۹	۱۳/۴	۴۳۹	۱۰/۴	حسابرسان
۳۸۴۹	۹۰/۲۳	۳۸۱۹	۸۹/۹	۳۸۲۴	۹۰/۲	کمک حسابرسی
۴۲۶۶	۱۰۰	۴۲۴۶	۱۰۰	۴۲۴۰	۱۰۰	جمع کل
۱۱۷	۲/۷۴	۱۳۸	۳/۳	۱۷۷	۴/۲	حسابداران رسمی غیر شریک

طبقه‌بندی کارکنان حرفه‌ای موسسات حسابرسی معتمد عضو جامعه از نظر رده حرفه‌ای به شرح نمودار زیر است:



طبقه‌بندی کارکنان موسسات حسابرسی (غیر از سازمان حسابرسی) از نظر رده حرفه‌ای در سال ۱۳۹۷



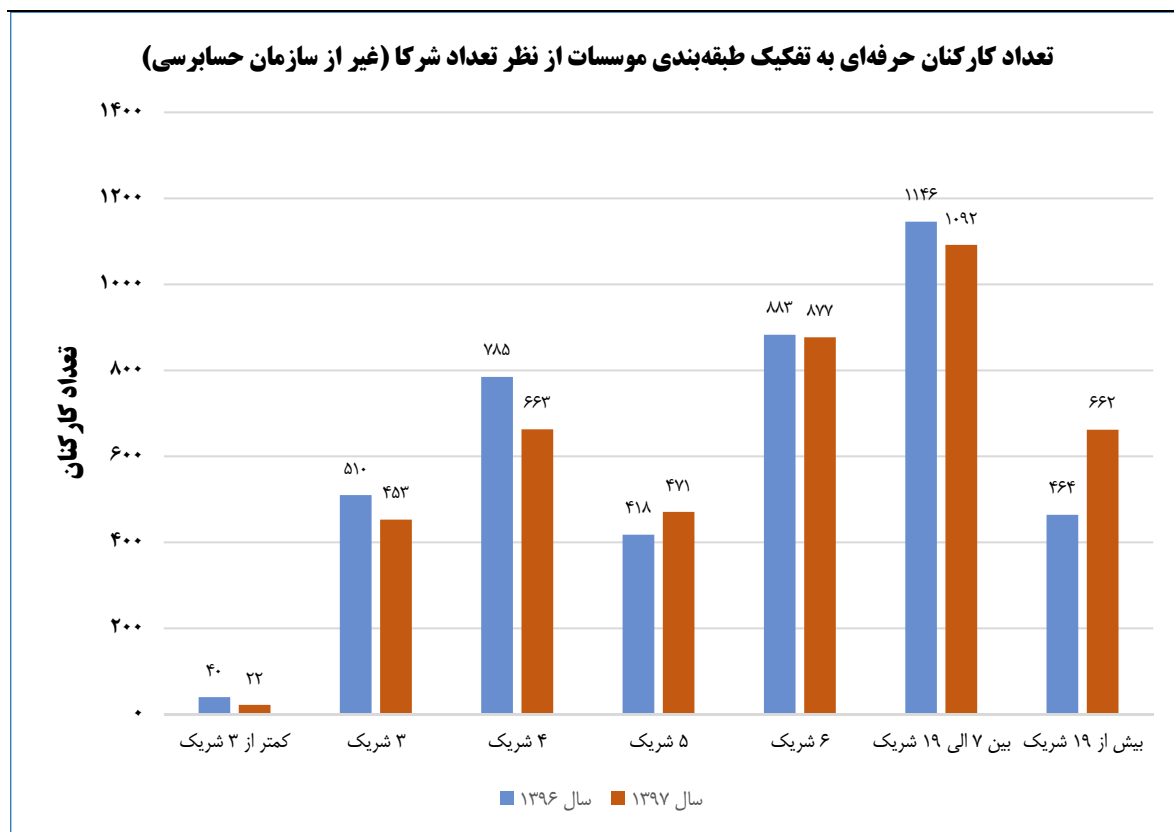
اطلاعات فوق نشانگر آن است که در موسسات حسابرسی معتمد، به‌طور متوسط و در مجموع موسسات حسابرسی معتمد، ۷۶/۴ درصد از کارکنان حرفه‌ای را کارکنان با رتبه حسابرس ارشد، حسابرس و کمک حسابرس تشکیل می‌دهند. در سال ۱۳۹۷ تعداد حسابداران رسمی شاغل در سازمان حسابرسی ۱۹۱ نفر می‌باشد و در سال ۱۳۹۶ تعداد ۱۹۸ نفر بوده است.

۴-۵- ترکیب کارکنان حرفه‌ای به تفکیک طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا به شرح جدول زیر است:

ترکیب کارکنان حرفه‌ای به تفکیک طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا (غیر از سازمان حسابرسی)

حسابدار رسمی	حسابدار رسمی	جمع سال	سال ۱۳۹۷							مدیر غیر شریک	شرکا	
			جمع	کمک حسابرس	حسابرس	حسابرس ارشد	سرپرست	سرپرست ارشد	شریک			
۱۳۹۶	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۲۲	۰	۱۱	۶	۱	۰	۲	۲	کمتر از ۳ شریک	
۲۰	۲۱	۵۱۰	۴۵۳	۳۳	۲۲۳	۸۷	۲۷	۱۳	۲۵	۴۵	۳ شریک	
۲۶	۳۴	۷۸۵	۶۶۳	۶۵	۳۵۳	۹۰	۳۹	۱۸	۳۸	۶۰	۴ شریک	
۱۱	۱۲	۴۱۸	۴۷۱	۴۵	۲۵۸	۶۱	۲۳	۱۶	۱۸	۵۰	۵ شریک	
۲۶	۳۶	۸۸۳	۸۷۷	۸۴	۴۴۱	۱۴۶	۵۵	۲۸	۳۹	۸۴	۶ شریک	
۴۵	۴۳	۱۱۴۶	۱۰۹۲	۸۷	۵۰۱	۲۴۶	۶۰	۳۳	۵۴	۱۱۱	بین ۷ الی ۱۹ شریک	
۸	۲۹	۴۶۴	۶۶۲	۱۲۵	۲۷۵	۱۰۱	۴۰	۲۸	۲۹	۶۴	بیش از ۱۹ شریک	
۱۳۸	۱۷۷	۴۲۴۶	۴۲۴۰	۴۳۹	۲۰۶۲	۷۳۷	۲۴۵	۱۳۶	۲۰۵	۴۱۶	جمع	

نسبت تعداد مدیران به ازای هر شریک در کل موسسات حسابرسی، ۰/۵ نفر و نسبت سایر کارکنان حرفه‌ای به ازای هر شریک ۸/۷ نفر است.



۴-۶- درصد ترکیب کارکنان حرفه‌ای به تفکیک طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا (غیر از سازمان حسابرسی)، به شرح جدول زیر است:

درصد ترکیب کارکنان حرفه‌ای به تفکیک طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا (غیر از سازمان حسابرسی)

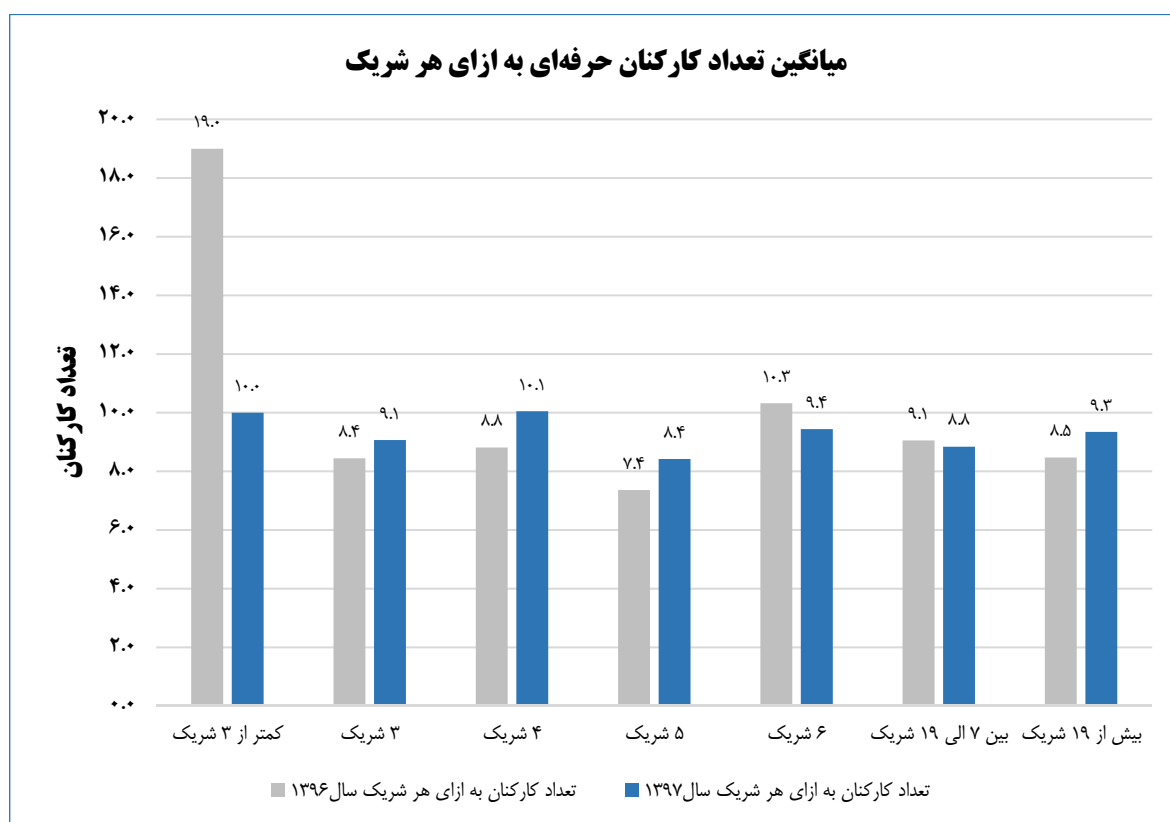
حسابداران رسمی	کمک			حسابرس		سرپرست		مدیران غیر شریک		شرکا	
	جمع	حسابرس	حسابرس	ارشد	سرپرست	ارشد	سرپرست	مدیران غیر شریک			
۹/۱	۱۰۰	۰	۵۰	۲۷/۳	۴/۵	۰	۰	۹/۱	۹/۱	کمتر از ۳ شریک	
۴/۶	۱۰۰	۷/۳	۴۹/۲	۱۹/۲	۶	۲/۹	۲/۹	۵/۵	۹/۹	۳ شریک	
۵/۱	۱۰۰	۹/۸	۵۳/۳	۱۳/۶	۵/۹	۲/۷	۲/۷	۵/۷	۹	۴ شریک	
۲/۵	۱۰۰	۹/۶	۵۴/۸	۱۲/۹	۴/۹	۳/۴	۳/۴	۳/۸	۱۰/۶	۵ شریک	
۴/۱	۱۰۰	۹/۶	۵۰/۳	۱۶/۶	۶/۳	۳/۲	۳/۲	۴/۴	۹/۶	۶ شریک	
۳/۹	۱۰۰	۸	۴۵/۹	۲۲/۵	۵/۵	۳	۳	۴/۹	۱۰/۲	بین ۷ الی ۱۹ شریک	
۴/۴	۱۰۰	۱۸/۹	۴۱/۵	۱۵/۳	۶	۴/۲	۴/۲	۴/۴	۹/۷	بیش از ۱۹ شریک	
۴/۲	۱۰۰	۱۰/۴	۴۸/۶	۱۷/۴	۵/۸	۳/۲	۳/۲	۴/۸	۹/۸		

از کل کارکنان حرفه‌ای ۱۴/۶ درصد شرکا و مدیران، ۹ درصد سرپرستان و سرپرستان ارشد و ۷۶/۴ درصد سایر کارکنان حرفه‌ای هستند.

۴-۷- میانگین تعداد کارکنان حرفه‌ای به ازای هر شریک به تفکیک طبقه‌بندی موسسات از نظر تعداد شرکا به شرح زیر است:

میانگین تعداد کارکنان حرفه‌ای به ازای هر شریک (به غیر سازمان حسابرسی)

سال ۱۳۹۶				سال ۱۳۹۷				
تعداد کارکنان	تعداد کارکنان غیر از شریک	تعداد شرکا	تعداد موسسات	تعداد کارکنان	تعداد کارکنان غیر از شریک	تعداد شرکا	تعداد موسسات	
۱۹	۳۸	۲	۱	۱۰	۲۰	۲	۱	کمتر از ۳ شریک
۸/۴	۴۵۶	۵۴	۱۸	۹/۱	۴۰۸	۴۵	۱۵	۳ شریک
۸/۸	۷۰۵	۸۰	۲۰	۱۰/۱	۶۰۳	۶۰	۱۵	۴ شریک
۷/۴	۳۶۸	۵۰	۱۰	۸/۴	۴۲۱	۵۰	۱۰	۵ شریک
۱۰/۳	۸۰۵	۷۸	۱۳	۹/۴	۷۹۳	۸۴	۱۴	۶ شریک
۹/۱	۱۰۳۲	۱۱۴	۱۱	۸/۸	۹۸۱	۱۱۱	۱۱	بین ۷ الی ۱۹ شریک
۸/۵	۴۱۵	۴۹	۲	۹/۳	۵۹۸	۶۴	۳	بیش از ۱۹ شریک
۸/۹	۳۸۱۹	۴۲۷	۷۵	۹/۲	۳۸۲۴	۴۱۶	۶۹	



بر اساس مراتب مندرج در جدول فوق، تعداد کارکنان حرفه‌ای به ازای هر شریک در کل موسسات حسابرسی، به طور میانگین، ۹/۲ نفر بوده است.

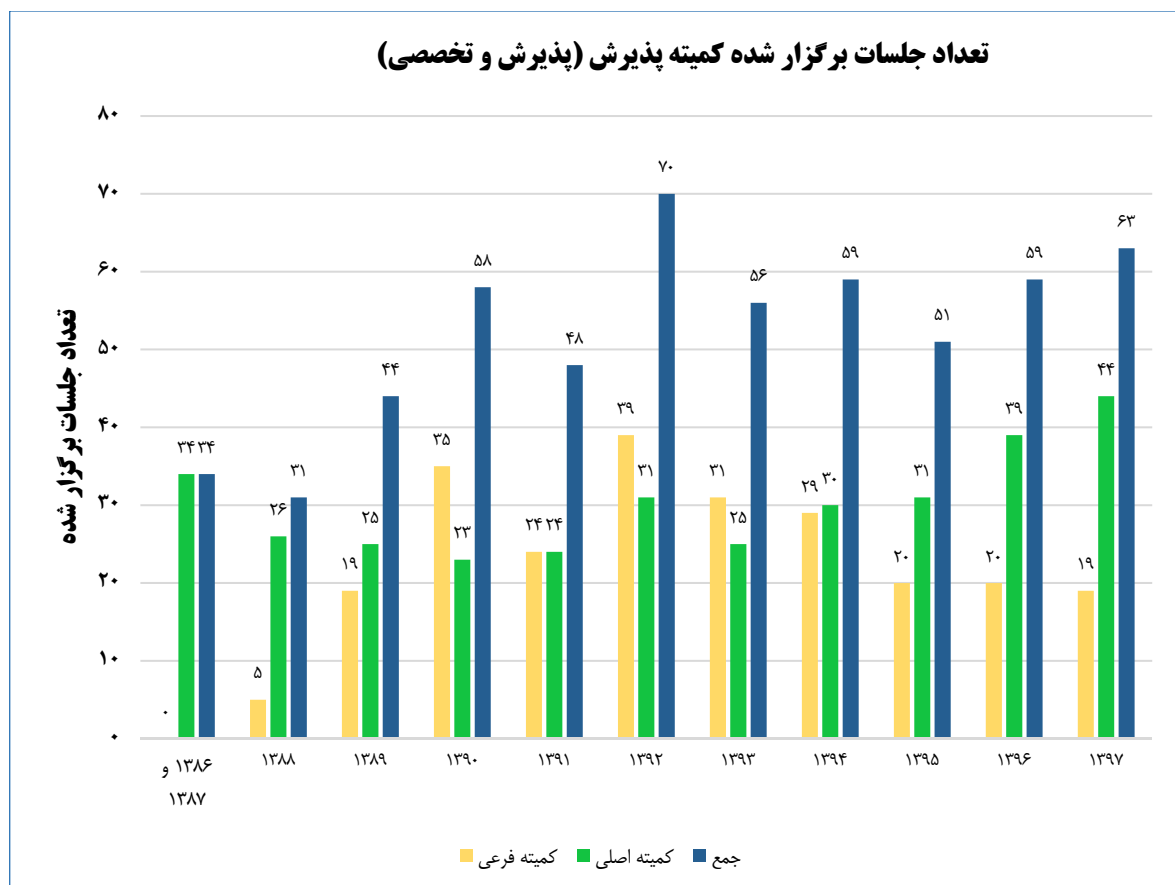
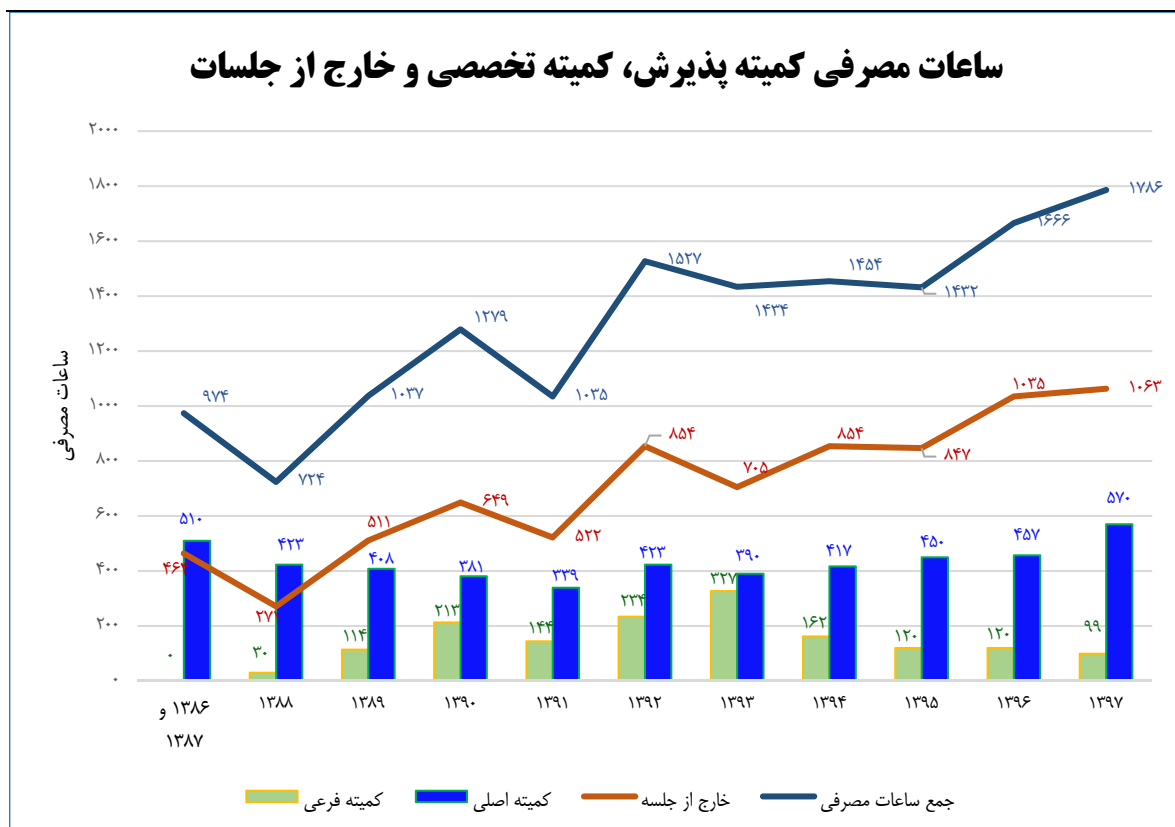
۵- آمار مربوط به عملکرد کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات معتمد

آمار مقایسه‌ای مربوط به عملکرد کمیته به تفکیک دوره‌ها از آغاز فعالیت (دوره منتهی به پایان سال ۱۳۸۷ از تاریخ ۱۳۸۶/۰۸/۲۲ به مدت ۱۶ ماه در نظر گرفته شده است) در ادامه تشریح شده است:

۱-۵- تعداد جلسات برگزار شده کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی (کمیته‌های پذیرش و تخصصی) و همچنین ساعات مصرفی جلسات برگزار شده و ساعات مطالعه (به شرح جدول و نمودار زیر) نسبت به سال قبل حدود ۷ درصد افزایش داشته است.

تعداد جلسات و ساعات مصرفی کمیته

سال	تعداد جلسات برگزار شده			ساعات مصرفی				نشست تخصصی با موسسات	
	کمیته پذیرش	کمیته تخصصی	جمع	کمیته پذیرش تخصصی	جامعه	خارج از جلسه	جمع	تعداد جلسات	ساعات مصرفی
	واحد: جلسه			نفر ساعت				جلسه	نفر ساعت
۱۳۹۷	۴۴	۱۹	۶۳	۵۷۰	۹۹	۵۴	۱۷۸۶	۱	۱۲
۱۳۹۶	۳۹	۲۰	۵۹	۴۵۷	۱۲۰	۵۴	۱۶۶۶	-	-
۱۳۹۵	۳۱	۲۰	۵۱	۴۵۰	۱۲۰	۱۵	۱۴۳۲	-	-
۱۳۹۴	۳۰	۲۹	۵۹	۴۱۷	۱۶۲	۲۱	۱۴۵۴	-	-
۱۳۹۳	۲۵	۳۱	۵۶	۳۹۰	۳۲۷	۱۲	۱۴۳۴	۳	۲۴
۱۳۹۲	۳۱	۳۹	۷۰	۴۲۳	۲۳۴	۱۶	۱۵۲۷	۱۲	۶۰
۱۳۹۱	۲۴	۲۴	۴۸	۳۳۹	۱۴۴	۳۰	۱۰۳۵	-	-
۱۳۹۰	۲۳	۲۵	۴۸	۳۸۱	۲۱۳	۳۶	۱۲۷۹	-	-
۱۳۸۹	۲۵	۱۹	۴۴	۴۰۸	۱۱۴	۴	۱۰۳۷	-	-
۱۳۸۸	۲۶	۵	۳۱	۴۲۳	۳۰	-	۷۲۴	-	-
۱۳۸۷	۳۴	-	۳۴	۵۱۰	-	-	۹۷۴	-	-
جمع	۳۲۲	۲۴۱	۵۷۳	۴۷۶۸	۱۵۶۳	۲۴۲	۱۴۳۴۸	۱۶	۹۶



۲-۵- تعداد درخواست‌های پذیرش موسسات و همچنین درخواست‌های پذیرش شرکا و مدیران شاغل در موسسات معتمد و تعداد گزارش‌های بررسی شده مرتبط با فرایند پذیرش به شرح جدول زیر خلاصه شده است:

بررسی درخواست‌های پذیرش موسسه، شرکا و مدیران

تعداد گزارشات حسابرسی بررسی شده جهت پذیرش	پذیرش شرکا و مدیران		پذیرش موسسه			سال
	تایید شده	بررسی شده	تایید شده	حضور در کمیته	بررسی شده	
گزارش	نفر		واحد: تعداد درخواست			
۱۵۰	۲۶	۹۱	۱	۱	۱	۱۳۹۷
۱۰۹	۳۶	۸۷	۲	۷	۹	۱۳۹۶
۱۱۰	۳۸	۶۵	۲	۷	۷	۱۳۹۵
۹۰	۳۵	۵۲	۶	۱۰	۱۱	۱۳۹۴
۷۰	۲۶	۳۶	۱	۸	۸	۱۳۹۳
۸۴	۴۰	۵۶	۵	۱۲	۱۳	۱۳۹۲
۴۱	۱۴	۲۰	۵	۶	۷	۱۳۹۱
۷۱	-	-	۷	۲۲	۲۲	۱۳۹۰
۴۵	-	-	۸	۱۳	۱۵	۱۳۸۹
۲۸	-	-	۱۰	۹	۹	۱۳۸۸
۳۰	-	-	۵	۱۰	۱۸	۱۳۸۷ و ۱۳۸۶
۸۲۸	۲۱۵	۴۰۷	۵۲	۱۰۵	۱۲۰	جمع

در سال ۱۳۹۷، تعداد ۱ درخواست پذیرش موسسه و همچنین تعداد ۹۱ درخواست پذیرش شرکا و مدیران در کمیته مورد بررسی قرار گرفت که نسبت به سال قبل، تعداد درخواست پذیرش موسسه، ۸ موسسه کاهش و تعداد درخواست پذیرش شرکا و مدیران، ۴ نفر افزایش داشته است.

۳-۵- تعداد گزارشات ارجاع و بررسی شده در کمیته و نیز تعداد بررسی استعلام‌های دریافتی در کمیته به شرح جدول زیر است:

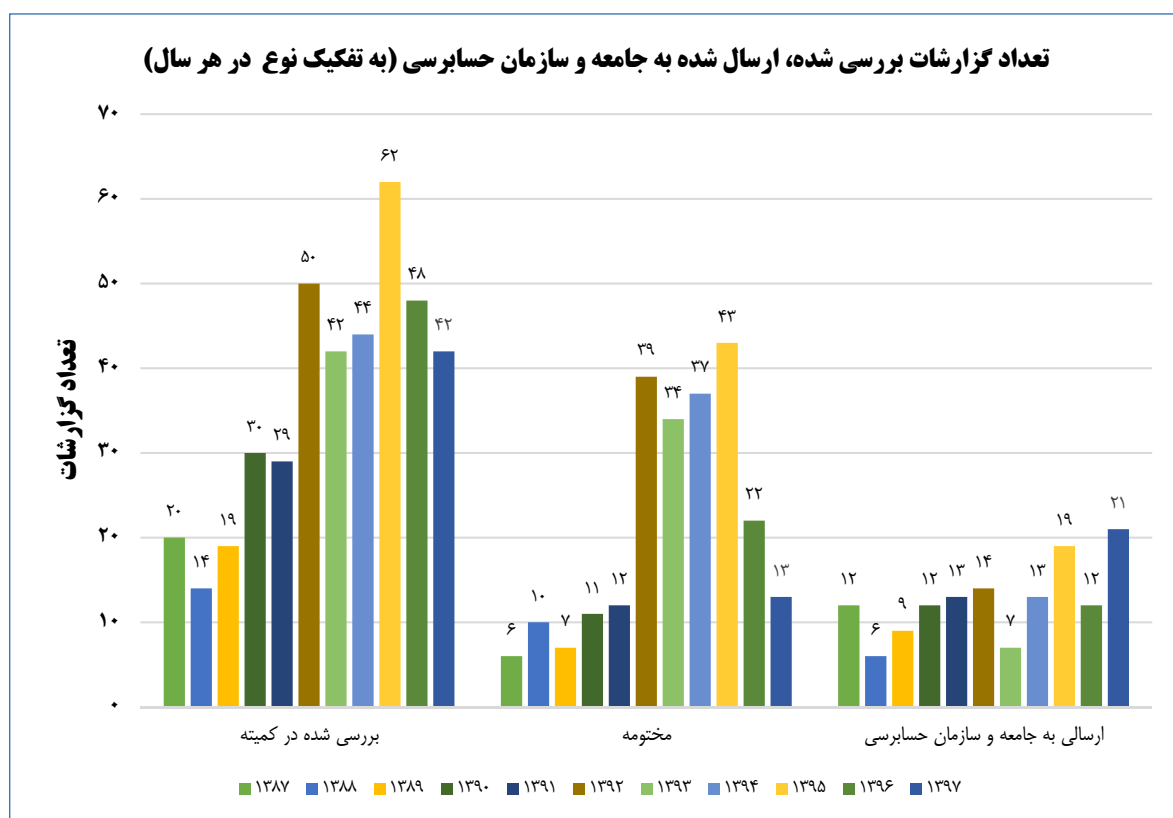
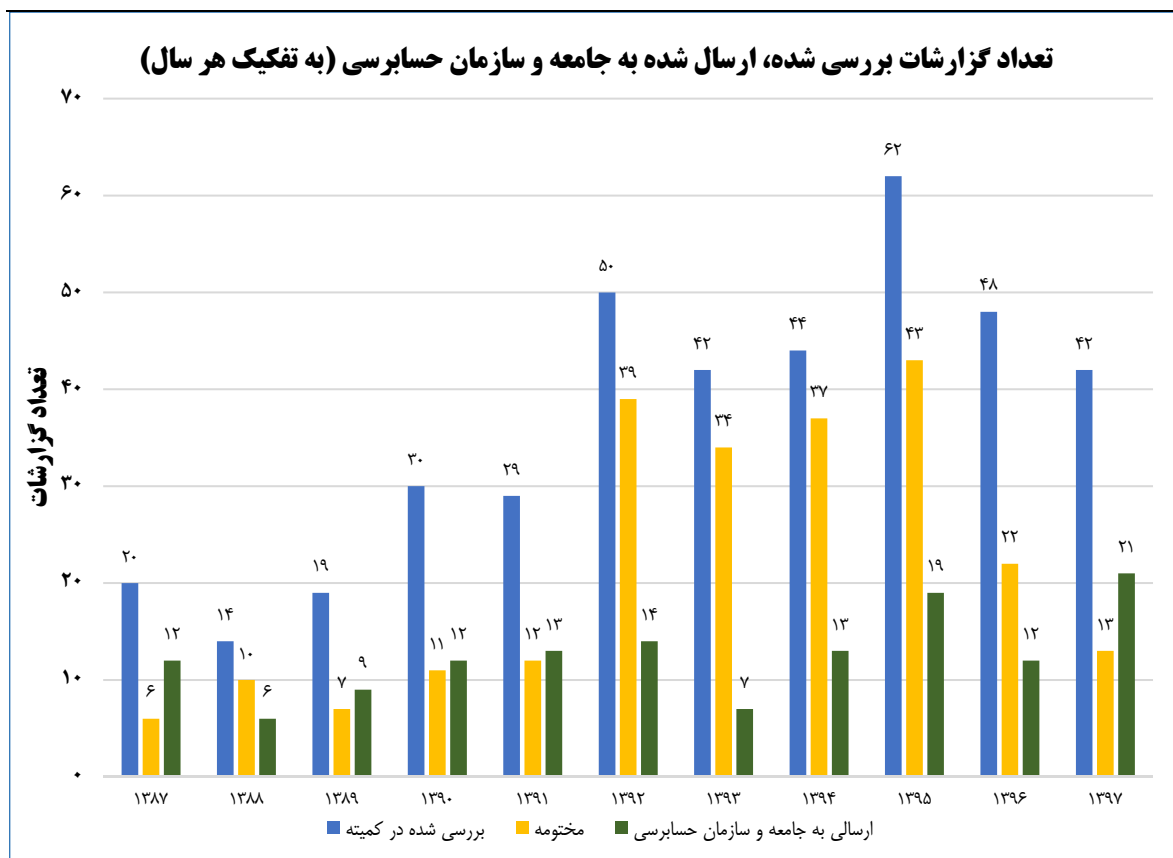
نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد - بررسی گزارش

بازدید و برگزاری جلسه در محل موسسات	بررسی استعلام‌های دریافتی	گزارش مختومه	حضور موسسات در کمیته	گزارشات کمیته		سال
				بررسی شده	ارجاع شده	
موسسه	گزارش	گزارش	موسسه	واحد: گزارش		
-	۲۷	۱۳	۲۳	۴۲	۳۹	۱۳۹۷
-	۴۸	۲۲	۲۱	۴۸	۵۰	۱۳۹۶
-	۳۳	۴۳	۱۸	۶۲	۵۱	۱۳۹۵
-	۲۵	۳۷	۱۱	۴۴	۵۲	۱۳۹۴
-	۱۷	۳۴	۱۰	۴۲	۵۵	۱۳۹۳
۴	۱۵	۳۹	۱۵	۵۰	۵۰	۱۳۹۲
۱	-	۱۲	۹	۲۹	۲۹	۱۳۹۱
-	-	۱۱	۲	۳۰	۳۱	۱۳۹۰
-	-	۷	۶	۱۹	۲۵	۱۳۸۹
-	-	۱۰	۹	۱۴	۲۲	۱۳۸۸
-	-	۶	۱۱	۲۰	۲۰	۱۳۸۷
۵	۱۶۵	۲۳۴	۱۳۵	۴۰۰	۴۲۵	جمع

۴-۵- در راستای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران و با هدف ساماندهی، حفظ و توسعه بازار شفاف، منصفانه و کارایی اوراق بهادار و همچنین حصول اطمینان از رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای، سازمان از طریق کمیته بر کار حرفه‌ای موسسات حسابرسی معتمد نظارت مستمر دارد. هر چند سازمان مجاز است به منظور بررسی موارد فوق راسا یا از طریق کارگروه کنترل کیفیت جامعه به محل موسسات حسابرسی مراجعه و از آنها بازرسی کند، لکن به دلیل محدودیت‌های مرتبط با نیروی انسانی و همچنین تعاملات فی‌مابین بررسی پرونده حسابرسی گزارشات حسابرسی بررسی شده از طریق کارگروه کنترل کیفیت ویژه (موضوع بند "ب" ماده ۱۱ دستورالعمل) در جامعه و سازمان حسابرسی صورت می‌گیرد. خلاصه موارد ارسال شده به نهادهای ذیربط به شرح جدول زیر است:

نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد - ارسال به نهادهای ذیربط جهت بررسی پرونده

سال	تعداد گزارش‌های ارسالی به جامعه			تعداد گزارش‌های ارسالی به سازمان حسابرسی		
	صورت مالی	آیین رفتار	بررسی شده در جامعه	صورت مالی	آیین رفتار	بررسی شده در سازمان
۱۳۹۷	۱۹	-	۱۱	۲	-	۳
۱۳۹۶	۱۱	-	۹	۱	-	-
۱۳۹۵	۱۸	-	۱۴	۱	-	-
۱۳۹۴	۱۲	-	۱۰	۱	-	۱
۱۳۹۳	۶	-	۶	۱	-	۱
۱۳۹۲	۱۲	۲	۹	۲	-	۱
۱۳۹۱	۱۱	-	۱۴	۲	-	۲
۱۳۹۰	۱۲	-	۱۸	-	-	-
۱۳۸۹	۹	-	-	-	-	-
۱۳۸۸	۳	-	۲	۳	-	۱
۱۳۸۷	۹	-	۸	۳	-	۲
جمع	۱۲۲	۲	۱۰۱	۱۶	-	۱۱



۵-۵- موسسات حسابرسی معتمد و شرکا و مدیران آنها، در صورت عدم رعایت مفاد دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد و سایر ضوابط و مقررات حاکم بر فعالیت آنها، بر اساس موارد پیش بینی شده در جدول پیوست دستورالعمل مذکور با تایید سازمان مشمول اقدامات انضباطی ذکر شده در ماده ۱۶ دستورالعمل می شوند. در جدول زیر خلاصه آرای انضباطی صادر شده گزارش شده است:

نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد - اقدام انضباطی ماده ۱۶

سال	موسسات حسابرسی عضو جامعه			سازمان حسابرسی		
	تذکر با درج در پرونده	اخطار با درج در پرونده	عدم امکان تصدی سمت شریک و مدیر	جمع	حذف موسسه	تذکر با درج در پرونده
۱۳۹۷	۱۶	۲۲	۸	۶۷	۶	-
۱۳۹۶	۴۱	۳۷	-	۹۴	۶	-
۱۳۹۵	۲۰	۱۱	-	۵۳	۱۳	-
۱۳۹۴	۳۰	۱۳	-	۵۷	۱۱	۱
۱۳۹۳	۳۲	۱۱	-	۵۳	۵	۲
۱۳۹۲	۵۴	۲۲	-	۸۸	۸	۲
۱۳۹۱	۱۶	۱۱	-	۳۱	۴	۴
۱۳۹۰	۲۷	۳۱	-	۶۶	۸	-
۱۳۸۹	-	-	-	۲	۲	-
۱۳۸۸	-	-	-	۴	۴	-
۱۳۸۷	-	-	-	۸	۸	-
جمع	۲۳۶	۱۵۸	۸	۵۲۳	۷۵	۷

نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد - دلایل حذف موسسات

سال	کیفیت گزارش	صدور رای تعلیق توسط جامعه	صدور رای قطعی توسط جامعه (بندهای ۳ تا ۶ ماده ۳۶ اساسنامه جامعه)	عدم کسب حد نصاب امتیاز کنترل کیفیت و وضعیت	عدم ارائه اطلاعات درخواستی و پرسشنامه	عدم رعایت الزامات حداقل تعداد شرکا و کارکنان	جمع
۱۳۹۷	۲	-	-	-	-	۴	۶
۱۳۹۶	۱	-	-	۴	-	۱	۶
۱۳۹۵	۴	-	-	۴	-	۵	۱۳
۱۳۹۴	۲	-	-	۹	-	-	۱۱
۱۳۹۳	۲	-	-	۲	-	۱	۵
۱۳۹۲	-	-	۲	۳	-	۳	۸
۱۳۹۱	۲	-	۲	-	-	-	۴
۱۳۹۰	۲	-	۲	۲	-	۲	۸
۱۳۸۹	-	۱	-	۱	-	-	۲
۱۳۸۸	-	-	۳	-	-	۱	۴
۱۳۸۷	-	-	-	۵	۲	۱	۸
جمع	۱۵	۱	۹	۳۰	۲	۱۸	۷۵

۵-۶- معیارهای انتخاب گزارش

معیار انتخاب گزارش‌های حسابرسان جهت بررسی در کمیته، در وهله اول گزارش‌های ارجاع شده از واحدهای نظارتی سازمان شامل نظارت بر ناشران بورسی و فرابورسی، نظارت بر بازار اولیه، نظارت بر کارگزاران، نظارت بر نهادهای مالی و حقوقی و انتظامی و شکایات دریافتی می‌باشد. همچنین برای انتخاب سایر گزارش‌ها، معیارهایی به شرح زیر در نظر گرفته شده است:

- ۱- گزارش شرکت‌هایی که در هر سال و یا در سال اخیر حسابرس مستقل خود را تغییر داده‌اند.
- ۲- گزارش موسسات حسابرسی که در طبقه اول قرار دارند.
- ۳- گزارش شرکت‌هایی که تعدیلات سنواتی بااهمیت داشته‌اند.
- ۴- گزارش موسسات حسابرسی که شرکت بورسی و فرابورسی ندارند.
- ۵- گزارش موسساتی که تاکنون بررسی نشده‌اند.
- ۶- انتخاب تعدادی گزارش حسابرسی به طور تصادفی.
- ۷- گزارش‌های امضا شده توسط شرکا/مدیران جدید موسسات در راستای بررسی درخواست پذیرش ایشان.

۶- طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار

۶-۱- طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس در سال ۱۳۹۷

در راستای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران و ساماندهی و توسعه بازار شفاف و منصفانه اوراق بهادار و در اجرای تبصره ۳ ماده ۱۰ دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار (مصوب جلسه ۱۳۸۶/۰۵/۰۸ شورای عالی بورس و اوراق بهادار و اصلاحیه‌های بعدی آن)، دستورالعمل طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد در تاریخ ۱۳۹۱/۱۱/۲۸ مورد تصویب هیات مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار قرار گرفت (با توجه به انجام اولین طبقه‌بندی موسسات در اسفندماه ۱۳۹۱ و با عنایت به درخواست بازنگری در طبقه‌بندی از سوی موسسات حسابرسی، مجدداً در خرداد ماه ۱۳۹۲ طبقه‌بندی انجام شد). دستورالعمل مذکور در سال‌های بعد، با توجه به بازتعریف شاخص‌ها و اهمیت آنها و همچنین نظرات و پیشنهادات دریافتی، مورد بازنگری و اصلاح قرار گرفت و در نهایت در تاریخ ۱۳۹۵/۰۹/۰۲ اصلاحیه آن مورد تصویب هیات مدیره سازمان بورس قرار گرفت و از تاریخ ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ لازم‌الاجرا شد. لازم به ذکر است حداقل میزان درصد امتیاز بخش کارکنان و شرکا مندرج در جدول ذیل ماده ۳ دستورالعمل طبقه‌بندی برای طبقات اول تا چهارم به ترتیب ۷۰، ۶۰، ۵۰ و کمتر از ۵۰ است (صرفاً برای طبقه‌بندی سال قبل، به دلیل سال اول اجرا، مطابق مصوبه هیات مدیره سازمان، درصدهای مذکور برای طبقات اول تا چهارم به ترتیب ۶۰، ۵۰، ۴۰ و کمتر از ۴۰ در نظر گرفته شد).

از نظر فرآیند انجام طبقه‌بندی، پس از جمع‌آوری اطلاعات از طریق پرسشنامه‌ها، مرحله بررسی اطلاعات صورت پذیرفته و سپس نتایج اولیه به همراه جزییات محاسبه امتیاز، برای موسسات ارسال می‌شود. پس از دریافت پاسخ موسسه و اصلاحات احتمالی، نتایج نهایی طبقه‌بندی در اسفند ماه هر سال در سامانه سازمان بورس اعلام می‌شود. دستورالعمل طبقه‌بندی، موسسات حسابرسی معتمد را از نظر شاخص‌های ذیل مورد ارزیابی قرار داده و آنها را در چهار گروه دسته‌بندی می‌نماید:

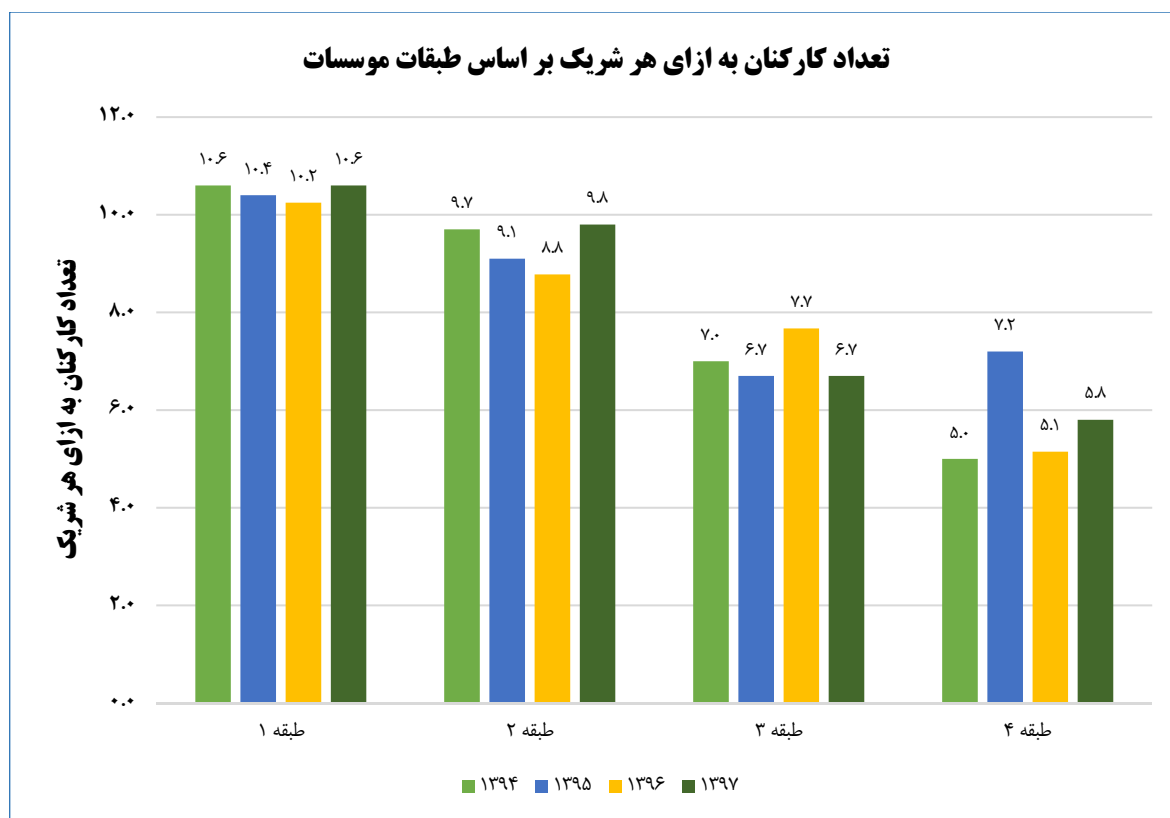
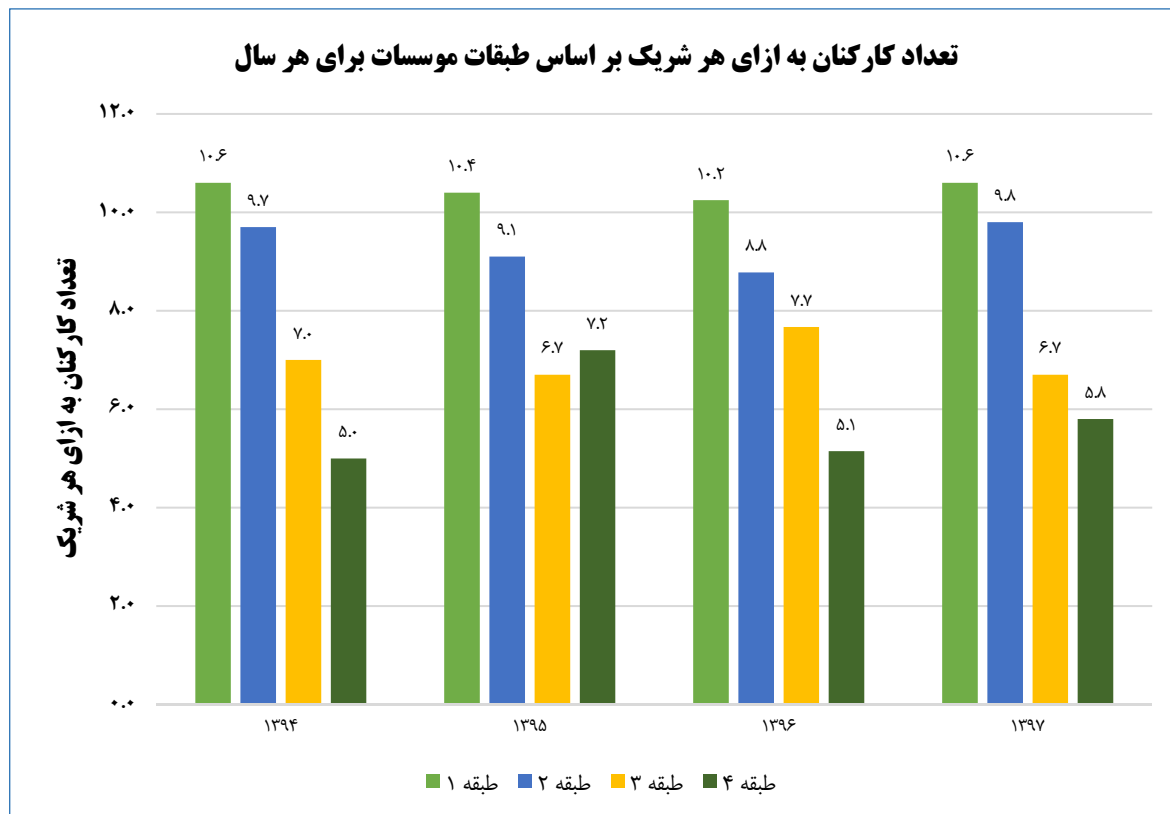
- ۱- ارزیابی شرکا از نظر تعداد آنها، درصد مالکیت، ماندگاری شرکا در موسسه، سوابق تحصیلی و تجربی، سوابق شرکا از مشارکت در فعالیت‌های علمی
- ۲- ارزیابی کارکنان موسسه از نظر تعداد حسابداران رسمی، تعداد مدیران و سرپرستان، تعداد سایر کارکنان حرفه‌ای، ماندگاری آنها در موسسه، سوابق تحصیلی و تجربی و سوابق آموزشی کارکنان
- ۳- ارزیابی ساختار و سازمان موسسه از نظر نظام‌مندی اداره امور کارکنان و بهره‌مندی از نرم‌افزارها و سخت‌افزارهای مناسب با تناسب منطقی رده‌بندی کارکنان، بهره‌مندی از محل و سایر امکانات (این بخش از ارزیابی بر اساس امتیاز تعیین شده از سوی جامعه حسابداران رسمی صورت می‌پذیرد)
- ۴- ارزیابی تنوع ارائه خدمات و موقعیت در بازار حرفه‌ای از نظر تنوع خدمات با درآمد موسسه، تعداد شرکت‌های مورد حسابرسی بورسی، قدمت موسسه، سال‌های عضویت در بورس و ارسال به موقع اطلاعات
- ۵- ارزیابی کیفیت خدمات از نظر نظام‌مندی انجام عملیات حسابرسی و کیفیت گزارشات حسابرسی (این بخش از ارزیابی بر اساس امتیاز تعیین شده از سوی جامعه حسابداران رسمی صورت می‌پذیرد)
- ۶- سوابق تخلفاتی موسسه و شرکای آن

۲-۶- نتایج آخرین طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس

نتایج آخرین طبقه‌بندی موسسات و شرکت‌های بورسی و فرابورسی تحت حسابرسی

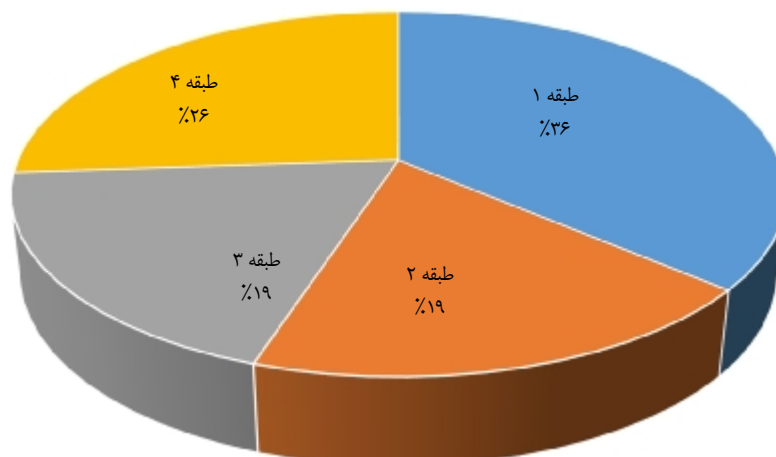
۱۳۹۶			۱۳۹۷			تعداد شرکا	تعداد موسسه	طبقه
تعداد کارکنان	تعداد شرکت‌های بورسی و فرابورسی	تعداد موسسه	تعداد کارکنان	تعداد شرکت‌های بورسی و فرابورسی	حرفه‌ای غیر از شرکا			
به ازای هر شریک			به ازای هر شریک					
۱۰/۲	۲۶۶	۲۵	۱۰/۶	۲۷۷	۲۴۵۶	۲۳۱	۲۵	۱
۸/۸	۴۸	۱۶	۹/۸	۴۱	۵۹۶	۶۱	۱۳	۲
۷/۷	۲۵	۲۱	۶/۷	۲۴	۳۹۵	۵۹	۱۳	۳
۵/۱	۱۲	۱۳	۵/۸	۱۷	۳۷۷	۶۵	۱۸	۴
۸/۹	۳۵۱	۷۵	۹/۲	۳۵۹	۳۸۲۴	۴۱۶	۶۹	

تعداد شرکت‌های بورسی و فرابورسی که توسط سازمان حسابرسی، در سال‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ حسابرسی شده است به ترتیب ۸۳ و ۷۳ شرکت می‌باشد.



هفتمین دوره طبقه‌بندی موسسات حسابرسی معتمد، در بهمن ماه سال ۱۳۹۷ انجام شد و پس از ارسال نتایج اولیه به موسسات و دریافت اصلاحات احتمالی، از طریق سایت سازمان به اطلاع عموم رسید. در این خصوص نکات ذیل حائز اهمیت است:

وضعیت طبقه بندی موسسات در سال ۱۳۹۷



۱- موسسات حسابرسی طبقات ۱ و ۲ جمعاً ۵۵ درصد از جمع موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس را تشکیل می‌دهند. این گروه موسسات ۸۹ درصد از حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده (که توسط کل موسسات معتمد، حسابرسی می‌شوند) را عهده‌دار هستند.

۲- موسسات حسابرسی طبقات ۳ و ۴ جمعاً ۳۱ موسسه هستند (معادل ۴۵ درصد از جمع موسسات) که حسابرسی ۴۱ شرکت بورسی و فرابورسی (معادل ۱۱ درصد از شرکت‌ها) را به عهده دارند.

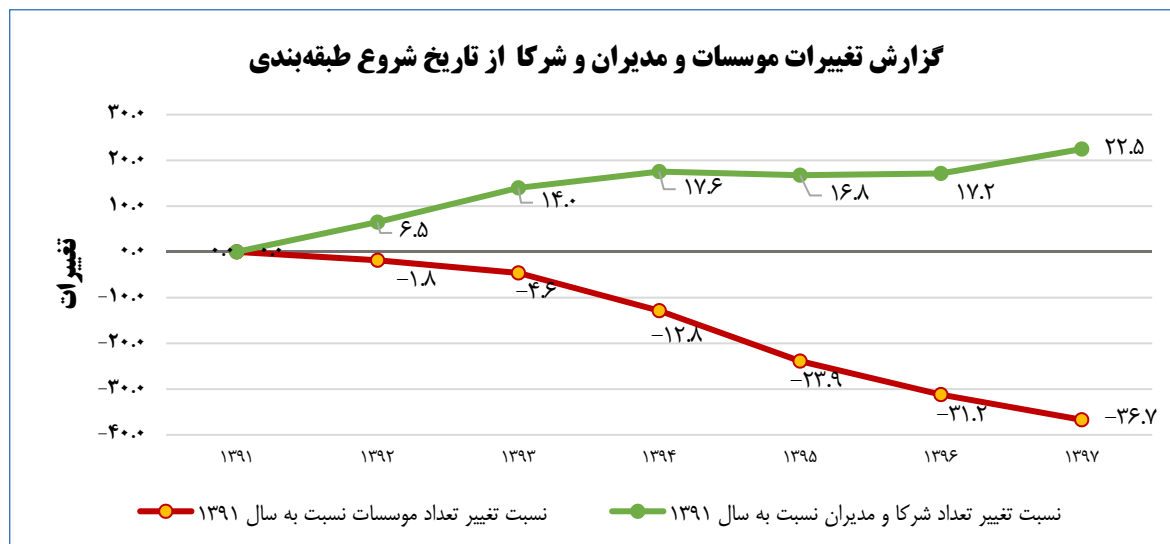
۳- تعداد کارکنان به ازای هر شریک در موسسات طبقه ۱ و ۲ به طور میانگین به ترتیب ۱۰/۶ و ۹/۸ نفر است، در حالی که شاخص مذکور در موسسات طبقه ۳ معادل ۶/۷ نفر و در موسسات طبقه ۴ معادل ۵/۸ نفر است. لازم به ذکر است که میانگین تعداد کارکنان به ازای هر شریک در طبقات مذکور در پایان سال ۱۳۹۶ به ترتیب ۱۰/۲، ۸/۸، ۷/۷ و ۵/۱ نفر است.

۴- وضعیت تعداد موسسات حذف و اضافه شده بر اساس طبقه موسسات

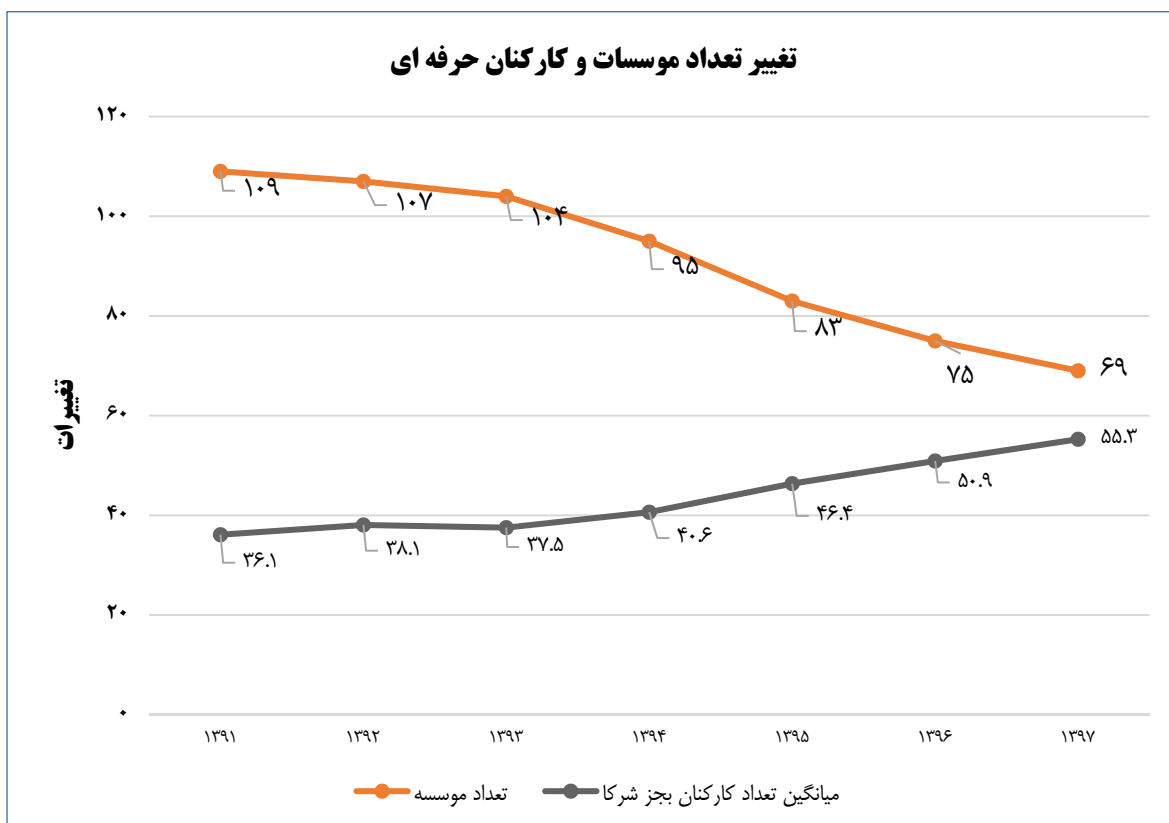
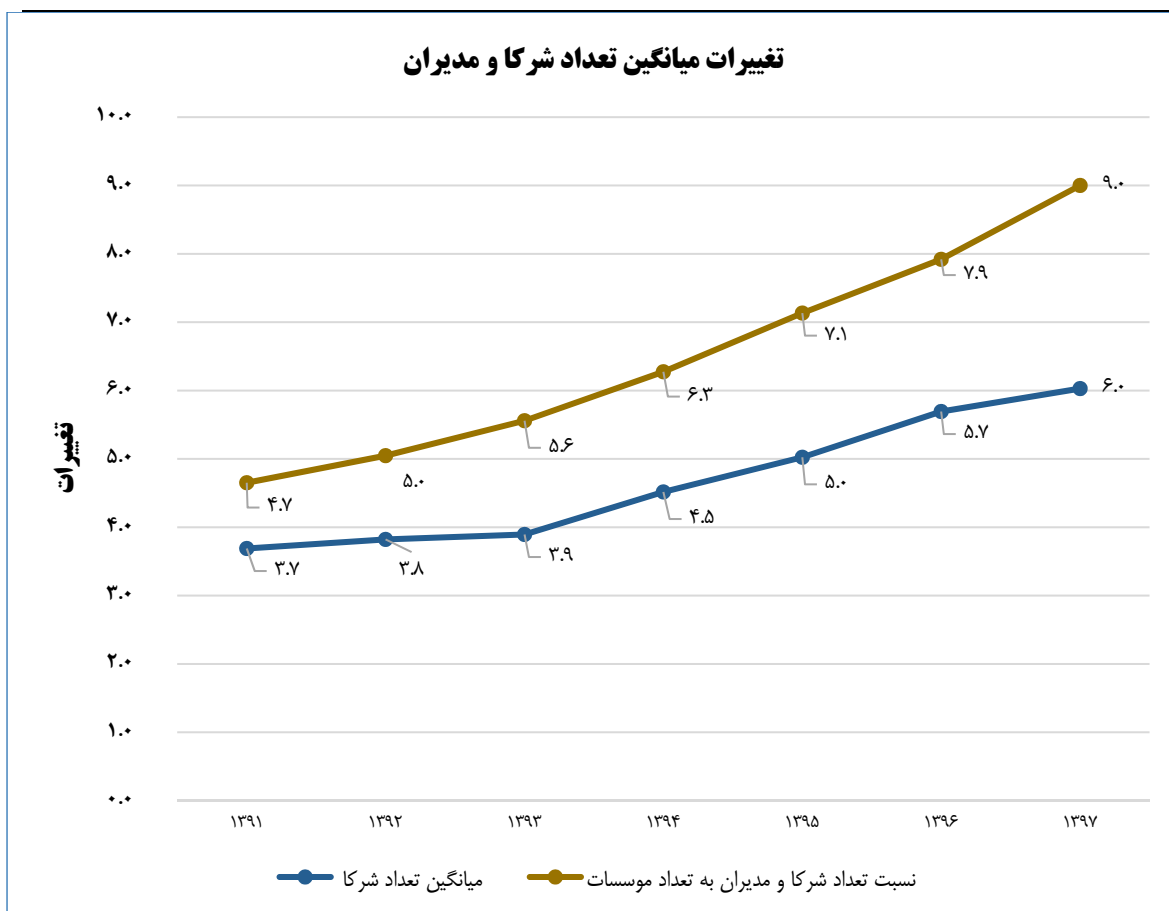
وضعیت تعداد موسسات حذف و اضافه شده بر اساس طبقه

وضعیت موسسه	طبقه موسسه	۱۳۹۷	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴
حذف شده	۱	-	۱	-	-
	۲	۱	۱	۳	۳
	۳	۱	۳	۹	۵
	۴	۴	۱	۱	۳
اضافه شده	۴	۱	۲	۲	۶
		۶	۶	۱۳	۱۱

موسسه‌ای که در سال ۱۳۹۷ پذیرش شده است، در طبقه ۴ قرار گرفته است.



روند تغییرات موسسات در نتیجه طبقه بندی موسسات نشان می دهد که هر چند، تعداد موسسات از ۱۰۹ موسسه در سال ۱۳۹۱ به تعداد ۶۹ موسسه در سال ۱۳۹۷ رسیده، لکن تعداد شرکا و مدیران امضاکننده گزارش از ۵۰۷ نفر در سال ۱۳۹۱ به ۶۲۱ نفر در سال ۱۳۹۷ رسیده است که بیانگر روند بزرگ شدن موسسات حسابرسی طی سال های ۱۳۹۱ (شروع طبقه بندی) لغایت ۱۳۹۷ است.



روند تغییرات میانگین تعداد شرکا و مدیران نسبت به تعداد موسسات، نیز بیانگر افزایش از ۴/۷ در سال ۱۳۹۱ به ۹ در سال ۱۳۹۷ است.

۷- فهرست موضوعی موارد بررسی شده

- ۱-۷- بررسی گزارش‌های تهیه شده در مورد اشکالات گزارش‌های حسابرسی انتخاب شده، مکاتبه با موسسات، اخذ نظرات آنها، بررسی موارد و در صورت لزوم دعوت از شرکا و استماع توضیحات آنها و بحث و مذاکره درباره موارد و حسب مورد ارجاع آنها به جامعه حسابداران رسمی ایران.
- ۲-۷- بررسی گزارش‌های تهیه شده در مورد اشکالات موجود در اظهارنظر بازرس قانونی نسبت به گزارش توجیهی افزایش سرمایه
- ۳-۷- بررسی گزارش‌های تهیه شده در مورد اشکالات موجود در گزارش حسابرس در خصوص صورت‌های مالی میان دوره‌ای
- ۴-۷- بررسی گزارش‌های تهیه شده جهت پذیرش موسسات حسابرسی و بررسی گزارش‌های انتخابی با حضور شرکای موسسات
- ۵-۷- بررسی گزارش‌های تهیه شده جهت پذیرش شریک یا مدیر جدید موسسات حسابرسی و بررسی گزارش‌های انتخابی
- ۶-۷- بررسی و پیگیری اقدامات انجام شده در خصوص استقرار سیستم مکانیزه اطلاعات جهت تسهیل امر پذیرش و نظارت بر حسابرسان معتمد
- ۷-۷- بررسی موضوع طبقه‌بندی موسسات حسابرسی
- ۸-۷- بررسی موارد عدم رعایت الزامات مقرر در دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد
- ۹-۷- پاسخ به ایرادها و ابهامات مطرح شده از طریق دبیرخانه یا سایر واحدهای نظارتی

۸- ایرادهای عمده مشاهده شده در گزارش‌های حسابرسی بررسی شده

- ایرادهای عمده مشاهده شده در گزارش‌های حسابرسی مورد رسیدگی و عدم موضع‌گیری مناسب حسابرس مستقل نسبت به آنها به شرح زیر می‌باشد که در پیوست گزارش تشریح شده است:
- ۱-۸- ایرادهای مربوط به تنظیم گزارش‌های حسابرسی
 - ۲-۸- ایرادهای مربوط به تهیه و تنظیم صورت‌های مالی و افشای اطلاعات
 - ۳-۸- ایرادهای مربوط به صورت‌های مالی تلفیقی
 - ۴-۸- انعکاس متناقض اطلاعات در صورت‌های مالی شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی یا وابسته آن
 - ۵-۸- ایرادهای مربوط به معاملات با اشخاص وابسته
 - ۶-۸- ایرادهای مربوط به شناسایی درآمد عملیاتی و سود حاصل از فروش دارایی‌ها
 - ۷-۸- ایرادهای مربوط به صورت جریان وجوه نقد
 - ۸-۸- عدم موضع‌گیری مناسب در خصوص ضوابط و مقررات سازمان بورس و اوراق بهادار
 - ۹-۸- ایرادهای مربوط به گزارش‌های توجیهی افزایش سرمایه و اظهارنظر بازرس قانونی نسبت به آنها
 - ۱۰-۸- ایرادهای مربوط به عدم موضع‌گیری در خصوص تعدیلات سنواتی
 - ۱۱-۸- ایرادهای مربوط به عدم رعایت استانداردهای حسابرسی ۶۰۰ در حسابرسی صورت‌های مالی گروه
 - ۱۲-۸- عدم موضع‌گیری در خصوص عدم رعایت صرفه و صلاح سهامداران

- ۸-۱۳- عدم موضع‌گیری در خصوص تهاتر درآمد ناشی از تسهیلات اعطایی با هزینه مالی تسهیلات دریافتی
- ۸-۱۴- درج بندهای تاکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی با ماهیت متناقض و بعضا با ماهیت تحریف یا محدودیت
- ۸-۱۵- عدم موضع‌گیری در خصوص عدم رعایت استانداردهای حسابداری شماره ۹ (حسابداری پیمان‌های بلند مدت) و شماره ۲۶ (فعالیت‌های کشاورزی)
- ۸-۱۶- عدم رعایت استاندارد حسابداری شماره ۳۰ در محاسبه سود هر سهم
- ۸-۱۷- عدم موضع‌گیری صحیح در خصوص بندهای با ماهیت تحریف
- ۸-۱۸- عدم موضع‌گیری در خصوص معاملات مشمول ماده ۱۲۹ قانون تجارت (و یا موضع‌گیری نادرست با استفاده از عبارات انجام معاملات در روال خاص یا عملیات معمول با شرکت‌های گروه)
- ۸-۱۹- عدم توضیح کافی در خصوص رعایت تشریفات قانونی مکرر در ماده ۱۲۹ قانون تجارت

۹- چالش‌ها

حرفه حسابرسی در معرض چالش‌هایی است که توجه به اهمیت آنها و یافتن راهکار مناسب برای برطرف ساختن آنها می‌تواند حرفه حسابرسی و کیفیت گزارشات حسابرسی را ارتقا بخشد. چالش‌های عمده در این مورد به شرح ذیل قابل طبقه‌بندی هستند:

۹-۱- مراقبت از استقلال حسابرسان

یکی از مهمترین عوامل موثر در ارتقا حرفه حسابرسی و بهبود کیفیت گزارشات حسابرسی مراقبت از استقلال حسابرسان است. تغییر حسابرس به دلیل موضع‌گیری حرفه‌ای حسابرس، می‌تواند استقلال حسابرس را مورد تهدید جدی قرار دهد و سبب محافظه‌کاری وی در ارائه نظرات و نتایج حاصل از رسیدگی‌ها گردد.

۹-۲- موانع گسترش خدمات حسابرسی

بسیاری از اشخاص حقوقی و حقیقی که الزام به تسلیم اظهارنامه مالیاتی دارند، به لحاظ قانونی، اجباری برای استفاده از حسابداران رسمی ندارند. این امر از موانع گسترش استفاده از خدمات حسابرسان است و لذا موجب کاهش انگیزه موسسات برای آموزش نیروی انسانی بیشتر برای آینده خواهد شد.

۹-۳- انتظارات متفاوت ذینفعان از حرفه حسابرسی

گروهی از سهامداران خرد و کارشناسان به دنبال شفافیت بیشتر و موارد افشا گسترده‌تر در صورت‌های مالی هستند، در حالی که برخی سهامداران عمده به دلایل گوناگون در پی ارائه اطلاعات محدودتر، کلی‌تر و خلاصه‌تر هستند. رعایت استانداردهای گزارشگری و بازنگری آنها به تناسب شرایط کشور و به‌روزرسانی صورت‌های مالی نمونه می‌تواند بسیار راه‌گشا باشد، از همین رو ارائه صورت‌های مالی نمونه توسط اداره حسابرسی و گزارشگری مالی در دستور کار کمیته استانداردها و آموزش قرار گرفت.

۹-۴- پذیرش کار بدون رعایت ضوابط حرفه‌ای

پذیرش کار با رعایت ضوابط حرفه‌ای بسیار حایز اهمیت است. متأسفانه در برخی موارد، پذیرش کار بیشتر در حرفه حسابرسی از طریق ارائه پیشنهاد قیمت پایین‌تر جهت انجام حسابرسی صورت می‌پذیرد. این امر تاثیر مخربی بر کیفیت حسابرسی دارد. تقویت روش‌های نظارتی و برخورد قاطعانه سبب می‌گردد توسل به این روش و دریافت کار با حق‌الزحمه‌های کمتر کاهش یابد. ایجاد ارتباط بین حسابرس و صاحبکار جهت حفظ کار برای سال‌های بعد، بر استقلال حسابرسان اثر خواهد گذاشت. در این خصوص سازمان با ابلاغ ضوابط حاکمیت شرکتی و ممنوعیت تغییر

حسابرسان شرکتهای بورسی و فرابورسی قبل از حداکثر دوره تصدی مطابق با دستورالعمل موسسات حسابرسی بدون تایید سازمان بورس گام بزرگی در حمایت از استقلال حسابرسان مستقل برداشته است.

۵-۹- کمبود نیروی انسانی واجد شرایط

کمبود نیروی انسانی آموزش دیده و واجد شرایط در حرفه حسابرسی یکی از پدیدههای مزمن و مستمر در حرفه حسابرسی است. به دلیل پایین بودن حق الزحمه کار حسابرسی و پایین بودن توان مالی موسسات حسابرسی در پرداخت حقوق متناسب با سایر فعالیتهای اقتصادی، امکان جذب و نگهداری و آموزش کارکنان با چالش مواجه است. شرایط نامناسب رقابتی سبب می گردد که بسیاری از آموزش دیدگان توسط سایر فعالیتهای اقتصادی جذب شده و حرفه حسابرسی با محدودیت در تامین نیروی انسانی مواجه باشد.

۶-۹- محدودیت امکانات آموزشی

علیرغم تلاشهای انجام پذیرفته، کماکان حرفه حسابرسی به سبب ماهیت آن، نیازمند بهره مندی از آموزش بیشتر به لحاظ کمی و کیفی است. ارتقا نظام آموزش دانشگاهی، گسترش آموزش نظام مند از سوی موسسات حسابرسی، گسترش آموزش و انتشار رهنمودها برای دستیابی به قرائت های یکسان از مفاهیم استانداردهای حسابداری و حسابرسی و در نهایت تشویق موسسات تخصصی آموزشی از جمله راهکارهای ارتقا آموزش در حرفه حسابرسی است. همچنین، سازمان بورس می تواند از طریق هم فکری با دانشگاه ها، امکان انتقال تجربیات حسابرسان معتمد به دانشجویان و حتی اساتید را از طریق برگزاری دوره های آموزشی کارگاهی فراهم آورد.

۷-۹- فقدان ساختار کنترل کیفیت

یکی از مهمترین چالش های حرفه، نداشتن ساختار کنترل کیفیت مناسب و مورد لزوم در موسسات حسابرسی در چارچوب استانداردهای حسابرسی است. این مشکل به ویژه در موسسات بزرگ و گروه اول منجر به کاهش کیفیت گزارش های صادره می شود. در این خصوص، می توان مدل ساختاری به موسسات ارایه نمود و در صورت امکان، گروه هایی که بتوانند در ایجاد ساختار و تشکیلات به موسسات کمک کنند، ایجاد گردد.

۸-۹- فقدان کادر مالی مجرب در برخی شرکتهای

با توجه به اینکه در برخی موارد، فقدان دانش حرفه ای در چارت مالی شرکتهای منجر به ارایه گزارشگری نامطلوب در سطح بازار سرمایه (خصوصاً اطلاعات مالی حسابرسی نشده) گردیده است، لذا استفاده از خدمات حرفه ای موسسات حسابرسی معتمد در تنظیم اطلاعات مالی وفق استاندارد ۴۴۱۰ می تواند تا حدود زیادی این چالش را مرتفع نماید. همچنین تدوین چارچوبی جهت انتخاب افراد جهت تصدی پست های مالی، برای نمونه اخذ گواهینامه معتبر از مراجع ذی صلاح، می تواند بسیار کمک کننده باشد.

۱۰- برنامه های آتی

برنامه های آتی کمیته به شرح ذیل است:

۱- ارتقای اثربخشی نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد

۱-۱- تعیین شاخص های ارزیابی میزان تحقق اهداف مقرر در دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد در جهت

حمایت از حقوق سرمایه گذاران و پیش گیری از وقوع تخلفات در حوزه عملکرد موسسات حسابرسی

۲-۱- بررسی گسترده ساختار کنترل کیفیت در موسسات حسابرسی و چگونگی پیاده سازی و اجرای آن

۳-۱- بررسی انتظارات موجود از نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد و تعیین راهکارهای مناسب برای پاسخگویی

به انتظارات مزبور

۲- ارزیابی نظام کنترل کیفیت در موسسات حسابرسی

۱-۲- ارزیابی نظام کنترل کیفیت در موسسات حسابرسی از طریق بررسی سازمان کنترل کیفیت موسسه، بررسی فرم‌ها و روش‌های مورد استفاده، بررسی نحوه گزارشگری عملکرد واحد کنترل کیفیت موسسه، مقایسه روش‌های مورد عمل در موسسات متخلف

۲-۲- بررسی گزارشات واحد کنترل کیفیت در موسسات حسابرسی بزرگ و ارزیابی عملکرد آن بر اساس شاخص‌های معین

۳- بانک اطلاعات حسابرسان

به‌روزرسانی اطلاعات جمع‌آوری شده در مورد موسسات حسابرسی، ترکیب شرکا و کارکنان آنها، ترکیب فعالیت آنها، تعداد شرکت‌های حسابرسی شده و ساعات مصرفی و تحلیل اطلاعات جمع‌آوری شده توسط سیستم مکانیزه

۴- طراحی گزارش‌های جدید

طراحی گزارش‌های نظارتی جدید بر اساس اطلاعات جمع‌آوری شده توسط سیستم مکانیزه و بر اساس اهداف نظارتی

۵- آموزش حسابرسان و کاربران اطلاعات مالی

تعیین موضوعات مورد نیاز جهت آموزش

طبقه‌بندی گروه‌های هدف برای دریافت آموزش

پیشنهاد روش‌ها و ابزار مورد نیاز جهت تسهیل آموزش و گسترش آن

۶- اطلاع‌رسانی

اطلاع‌رسانی اشکالات یافت شده در بررسی گزارشات حسابرسی مورد نظارت و سایر ایرادهای ملاحظه شده در نظارت‌های اعمال شده، از طریق سامانه سازمان بورس

۷- پیشگیری از وقوع تخلفات

اطلاع رسانی آرای انضباطی صادره در خصوص حسابرسان معتمد و موسسات حسابرسی معتمد از طریق سامانه رسمی سازمان بورس به عموم با توجه به اهمیت نظارت عالی بر عملکرد موسسات حسابرسی معتمد در راستای اتخاذ تدابیر لازم جهت پیشگیری از وقوع تخلفات در حوزه حسابرسان و حمایت از حقوق و منافع سرمایه‌گذاران

۸- بازنگری در نحوه بررسی درخواست پذیرش شرکا و مدیران

جهت بهبود در فرآیند پذیرش شرکا و مدیران، در سال آتی فرآیند پذیرش مورد بازنگری قرار خواهد گرفت.

اجرای دقیق و اثربخش برنامه‌ها و عمق بخشیدن به اهداف برنامه‌ها نیازمند بهره‌مندی کافی و به موقع از امکانات ضروری است.

۱۱- پیشنهادات کمیته

موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس مهم‌ترین، موثرترین و عملی‌ترین روش اعمال نظارت سازمان بورس بر شرکت‌های پذیرفته شده هستند. بنابراین کمیته پیشنهاد می‌نماید جهت بهره‌مندی از تخصص، دانش و تجربه حسابرسان کشور اجرای اقدامات ذیل به صورت موثر در دستور کار سازمان بورس و اوراق بهادار قرار گیرد.

۱۱-۱- حرفه حسابرسی در کشور با دشواری‌ها و چالش‌هایی مواجه است که بخش عمده‌ای از آنها در بند ۹ این گزارش مورد توجه قرار گرفته است. پیشنهاد می‌شود این‌گونه چالش‌ها مورد بررسی قرار گرفته و برای آنها چاره‌جویی شود.

۱۱-۲- همواره پیشگیری بهتر از درمان است. نظارت موثر زمانی معنا می‌یابد که به صورت هدفمند دنبال شود. برای این منظور لازم است اقدامات ذیل به صورت جدی عملی شوند:

- ۱- شیوه‌های نظارتی هوشمند نیازمند دسترسی به اطلاعات صحیح و به‌موقع هستند، بنابراین، ارتقا نظام جمع‌آوری اطلاعات (صحیح و به‌موقع) مربوط به حسابرسان معتمد از طریق سیستم مکانیزه و تحلیل آنها، اولین گام در راه طراحی نظارت موثر است.
- ۲- اطلاع‌رسانی به‌موقع در مورد یافته‌های ناشی از نظارت‌های اعمال شده، سبب پیشگیری از تکرار اشتباهات می‌شود.
- ۳- آموزش موثر و استفاده از ابزار مناسب برای تسهیل و گسترش آموزش سبب می‌شود به‌روزرسانی دانش در حرفه حسابرسی و آموزش مستمر در حرفه حسابرسی ارتقا یابد.
- ۱۱-۳- پیشنهاد می‌شود که در راستای حمایت از استقلال حسابرسان، تمهیدات لازم توسط سازمان جهت جلوگیری از تغییر حسابرس قبل از دوره ۴ ساله، اندیشیده شود.
- ۱۱-۴- یکی از مهمترین عوامل موثر در نظارت اثربخش، تسریع فرایندهای نظارتی و اعلام عمومی برای پیشگیری از بروز تخلفات مشابه است. در این خصوص، مطابق با ماده ۱۱ دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد، مهلت ۳۰ روز برای بررسی پرونده و مدارک حسابرسی در ارتباط با گزارش‌های ارسالی به نهادهای ذیربط در نظر گرفته شده است. این در حالی است که در بسیاری از موارد، پرونده‌های ارجاعی به نهادهای ذیربط با تاخیر بسیار پاسخ داده می‌شود که این امر موجب کاهش اثربخشی نظارت می‌شود. در این خصوص با توجه به اهمیت هماهنگی بین نهادهای حرفه‌ای ذیربط با موضوع نظارت و حسابرسی و نظر به اهمیت موضوع نظارت بر شرکت‌های سهامی عام و همچنین با توجه به اهمیت پیگیری و تسریع در اتخاذ تصمیم در ارتباط با شرکت‌های سهامی عام، پیشنهاد می‌شود کمیته مشترکی با حضور نمایندگان سازمان بورس، سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی تشکیل شود تا هرگونه کاستی یا تاخیر در پیگیری پرونده‌ها در کمیته مشترک مورد بررسی قرار گیرد.

در پایان با سپاسگزاری از همکاری صمیمانه جناب آقای میثم قاسمی دبیر محترم کمیته و همچنین با تشکر از کوشش‌های کلیه کارشناسان و همکاران محترم دبیرخانه کمیته در اداره حسابرسی و گزارشگری مالی، امیدواریم تلاش‌ها و اقدامات به عمل آمده، موجب انجام صحیح وظایف و مسئولیت‌های کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد شده باشد.

با احترام

کمیته پذیرش و نظارت بر موسسات حسابرسی معتمد

۹ تیر ماه ۱۳۹۸

فرشاد اسکندریاتی

جواد بستانیان

خسرو پور معمار

محمد رضا بنی فاطمی

جواد راثنی

پیوست: تشریح ایرادهای عمده مشاهده شده در گزارش‌های حسابرسی بررسی شده

ایرادهای عمده مشاهده شده در گزارش‌های حسابرسی مورد رسیدگی و عدم موضع‌گیری مناسب حسابرس مستقل نسبت به آنها به شرح زیر می‌باشد:

الف- ایرادهای مربوط به تنظیم گزارش‌های حسابرسی

- ۱- ارائه گزارش‌های مجزا در مورد صورت‌های مالی «تلفیقی گروه» و «شرکت اصلی» برخلاف دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی جامعه حسابداران رسمی
- ۲- ارائه گزارش «حسابرس مستقل» و «بازرس قانونی»، به صورت دو گزارش جداگانه برخلاف دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی جامعه حسابداران رسمی
- ۳- صدور گزارش حسابرسی مجدد در خصوص یک مجموعه صورت‌های مالی پس از انتشار گزارش (به صورت نسخه کاغذی یا از طریق سامانه کدال) برخلاف استاندارد حسابرسی ۵۶۰
- ۴- عدم اشاره به صورت‌های مالی تلفیقی گروه در بندهای "مقدمه" و یا "اظهار نظر" گزارش حسابرسی
- ۵- تاریخ‌گذاری دوگانه نامناسب برخلاف استاندارد حسابرسی ۵۶۰
- ۶- عدم رعایت استانداردهای حسابرسی ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶ و دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی، در گزارش‌های حسابرسی در استفاده از عناوین و نحوه نگارش بندها
- ۷- نگارش بند به صورت محدودیت (تحریف) و در نظر گرفتن آن به عنوان تحریف (محدودیت) در بند اظهار نظر
- ۸- حذف بندهای گزارش حسابرسی نسبت به گزارش سال قبل علیرغم عدم بر طرف شدن موضوع آن بند در سال جاری با توجه به استاندارد حسابرسی ۷۱۰
- ۹- عدم اشاره به حسابرسی نشدن صورتهای مالی دوره قبل برخلاف استانداردهای حسابرسی ۷۱۰ و ۷۰۶
- ۱۰- عدم اشاره به اینکه صورتهای مالی دوره قبل توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده و نوع اظهار نظر و تاریخ گزارش حسابرس قبلی برخلاف استانداردهای حسابرسی ۷۱۰ و ۷۰۶
- ۱۱- عدم رعایت استاندارد حسابرسی ۷۰۶ در نگارش بندهای تاکید بر مطلب خاص (عدم ارائه یا افشای اطلاعات مطرح شده در این بندها در صورتهای مالی، عدم اشاره به موارد افشای مربوط در صورتهای مالی و عدم تصریح اینکه اظهار نظر حسابرس با توجه به موضوع بندهای مذکور، تعدیل نشده است.)

ب- ایرادهای مربوط به تهیه و تنظیم صورتهای مالی و افشای اطلاعات

- ۱- عدم تهیه صورت سود و زیان جامع برخلاف استانداردهای حسابداری شماره ۱ و ۶
- ۲- عدم احتساب ذخیره مالیات برای کاهش سرمایه‌ای که قبلاً از محل مازاد تجدید ارزیابی، طبق قانون بودجه، ایجاد شده است (طبق استعلام صورت گرفته در تاریخ ۱۳۹۱/۰۱/۱۴ از سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص آئین‌نامه اجرایی جزء "ب" بند ۷۸ قانون بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور، تا زمانی که دارایی‌های تجدید ارزیابی شده از حساب دارایی‌ها خارج نگردیده است (فروش یا معاوضه)، کاهش سرمایه از محل مازاد حاصل از تجدید ارزیابی دارایی‌ها به جهت جبران زیان سنواتی و اصلاح صورتهای مالی، هدف قانونگذار نمی‌باشد و در صورت کاهش سرمایه از محل زیان‌های سنواتی، مازاد مذکور مشمول مالیات خواهد بود.)

- ۳- عدم رعایت استاندارد حسابداری شماره ۳۰ به شرح زیر:
- عدم ارائه سود هر سهم در صورت‌های مالی برخلاف بند ۳۱ استاندارد فوق
 - عدم افشای نحوه محاسبه سود هر سهم در یادداشت‌های توضیحی برخلاف بند ۳۵ استاندارد فوق
 - عدم ارائه سود هر سهم به تفکیک عملیاتی و غیرعملیاتی برخلاف بند ۳۱ استاندارد فوق
 - منظور نکردن اثر افزایش سرمایه در محاسبه میانگین موزون تعداد سهام
 - تجدید ارائه سود هر سهم سال قبل براساس سرمایه جدید در مواردی که افزایش سرمایه از محل سود انباشته بوده است.
- ۴- موارد عدم رعایت الزامات افشا طبق استانداردهای حسابداری:
- عدم افشای تاریخ تایید صورت‌های مالی برخلاف بند ۱۴ استاندارد حسابداری شماره ۵ و نیز عدم افشای نام اعضای حقوقی هیات‌مدیره (در مواردی که صرفاً نام نمایندگان اشخاص حقوقی در صورت‌های مالی به عنوان اعضای هیات مدیره درج شده است) طبق این استاندارد، آگاهی از تاریخ تایید صورت‌های مالی برای استفاده‌کنندگان اهمیت دارد، زیرا صورت‌های مالی رویدادهای بعد از آن تاریخ را منعکس نمی‌کند.
 - عدم افشای کافی تعدیلات سنواتی در ارقام مقایسه‌ای و عدم افشای جزییات و ماهیت اقلام تعدیلات سنواتی
 - عدم افشای اطلاعات مربوط به پروژه‌هایی که از محل اوراق مشارکت تامین مالی شده‌اند (دارایی‌ها، بدهی‌ها، درآمد، هزینه، درصد پیشرفت و ...)
 - عدم رعایت الزامات افشای استاندارد حسابداری شماره ۲۹ (بندهای ۴۷، ۴۸ و ۴۹ و پیوست ۱ استاندارد) در خصوص فعالیت‌های ساخت املاک
 - عدم رعایت الزامات افشای استاندارد حسابداری شماره ۹ (بندهای ۳۵، ۳۹ و ۴۰ و پیوست استاندارد) در خصوص پیمان‌های بلندمدت
 - عدم افشای تسهیلات مالی دریافتی به تفکیک نرخ سود و کارمزد، زمان‌بندی پرداخت و نوع وثیقه
 - عدم افشای کافی تغییر طبقه‌بندی اقلام مقایسه‌ای صورت‌های مالی برخلاف بند ۳۹ استاندارد حسابداری شماره ۱
 - عدم رعایت الزامات افشا در مورد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت برخلاف بند ۸۱ استاندارد حسابداری شماره ۱۱
 - افشای نامناسب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول برخلاف استانداردهای حسابداری (در مواردی که مبالغ ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول بصورت یکجا در ذیل یادداشت‌ها افشا شده است)
 - افشای نامناسب موجودی مواد و کالای امانی دیگران نزد شرکت (در مواردی که موجودی مواد و کالای امانی دیگران نزد شرکت به عنوان موجودی مواد و کالا محسوب و سپس به عنوان یک رقم کلی کسر شده است.)
 - افشای نامناسب رویه تسعیر ارز برخلاف استاندارد حسابداری شماره ۱۶ و همچنین عدم تطابق رویه تسعیر صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی خارجی با استاندارد حسابداری شماره ۱۶
 - عدم افشای یادداشت وضعیت ارزی
 - عدم رعایت الزامات افشای استاندارد حسابداری شماره ۲۰ (بندهای ۳۵ الی ۳۸) در خصوص شرکت‌های وابسته
 - عدم شناسایی و افشای صحیح اطلاعات مربوط به مشارکت خاص با توجه به استاندارد حسابداری شماره ۲۳
 - عدم افشای کافی وضعیت ذخیره مالیات شرکت اصلی از قبیل مالیات ابرازی، تشخیصی، قطعی، تادیه شده و ...
 - افشای بیش از حد مبالغ بسیار کم اهمیت در یادداشت‌های توضیحی
 - درج مبالغ کم‌اهمیت به عنوان اصلاح اشتباه در یادداشت تعدیلات سنواتی
 - عدم افشای کافی مبالغ بااهمیت طبقه‌بندی شده تحت عنوان «سایر» در یادداشت‌های توضیحی
- ۵- عدم رعایت استانداردهای حسابداری و ضوابط مرتبط با سرمایه‌گذاری‌ها:
- عدم استفاده از روش ارزش ویژه برای سرمایه‌گذاری در شرکت‌های وابسته (با وجود دارا بودن عضو هیات مدیره در آنها) یا محاسبه نادرست ارزش ویژه طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۰

- افشای رویه ارزشیابی سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت به صورت "بهای تمام شده به کسر ذخیره کاهش دائمی در ارزش" با توجه به اینکه طبق استاندارد حسابداری شماره ۳۲، سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت به بهای تمام شده پس از کسر هرگونه کاهش ارزش انباشته منعکس می‌شود.
- عدم افشای ارزش بازار سرمایه‌گذاری‌های جاری و بلندمدت سریع‌العمله در بازار برخلاف بند ۵۸ استاندارد حسابداری ۱۵
- طبقه‌بندی نادرست سرمایه‌گذاری‌ها و محاسبه نادرست زیان کاهش ارزش انباشته سرمایه‌گذاری‌ها
- شناسایی سود سهام شرکت‌های فرعی یا وابسته در صورت‌های مالی شرکت اصلی در مواردی که تاریخ برگزاری مجمع شرکت‌های فرعی یا وابسته، بعد از تاریخ تایید صورت‌های مالی شرکت اصلی بوده است.
- عدم شناسایی سود سهام شرکت‌های فرعی یا وابسته در صورت‌های مالی شرکت اصلی در مواردی که تاریخ برگزاری مجمع شرکت‌های فرعی یا وابسته، بعد از تاریخ ترازنامه و قبل از تاریخ تایید صورت‌های مالی شرکت اصلی بوده است.
- شناسایی معاملات سهام شرکت‌های بوری/فراپورسی بر اساس قرارداد و مبیعه‌نامه (به عنوان خرید یا فروش) قبل از آن که در بورس اوراق بهادار تهران یا بازار فراپورس ایران معامله شوند (طبق بند "ب" ماده ۳۶ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، نقل و انتقال یا معامله اوراق بهادار ثبت شده نزد سازمان، فقط در بورس و فراپورس با رعایت مقررات معاملاتی هر یک از آنها حسب مورد امکان‌پذیر است، لذا تنظیم هرگونه قرارداد، مبیعه‌نامه، قولنامه و امثال آن درخصوص معامله یا نقل و انتقال اوراق بهادار فاقد اعتبار است).
- ۶- عدم رعایت برخی از الزامات حاکم بر بانک‌ها:
 - لحاظ نکردن ذخیره عمومی و اختصاصی برای تسهیلات اعطایی در صورت‌های مالی بانک‌ها
 - طبقه‌بندی برخی درآمدها (از جمله سود حاصل از سرمایه‌گذاری‌ها و اوراق مشارکت) به عنوان درآمدهای غیرمشاع برخلاف بخشنامه بانک مرکزی
 - عدم افشای رویه‌های تعیین سهم سپرده‌گذاران از سود مشاع، طبقه‌بندی تسهیلات اعطایی و ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول در صورت‌های مالی بانک‌ها
 - عدم افشای نسبت کفایت سرمایه و محاسبه نادرست سرمایه پایه در نسبت کفایت سرمایه در صورت‌های مالی بانک‌ها
- ۷- عدم تهاتر طلب و بدهی قابل تهاتر برخلاف استاندارد حسابداری شماره ۱
- ۸- تهاتر طلب و بدهی غیرقابل تهاتر (عمدتاً در شرکت‌های کارگزاری) برخلاف استاندارد حسابداری شماره ۱
- ۹- شناسایی سود فروش دارایی علی‌رغم عدم انتقال مزایا و مخاطرات
- ۱۰- احتساب هزینه‌ها، تحت عنوان یک دارایی جداگانه یا سایر دارایی‌ها (به عنوان نمونه در مواردی مخارجی تحت سرفصل «مخارج قبل از بهره‌برداری» به عنوان یک دارایی جداگانه برخلاف استاندارد حسابداری ۲۴ در صورت‌های مالی شناسایی شده است).
- ۱۱- شناسایی سود سهام پیشنهادی به عنوان بدهی در تاریخ ترازنامه برخلاف استاندارد حسابداری شماره ۵
- ۱۲- عدم رعایت الزامات گزارشگری بر حسب قسمت‌های مختلف طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۵
- ۱۳- درج مبلغ افزایش سرمایه ثبت نشده در سرفصل «سرمایه»، با وجودی که افزایش سرمایه در تاریخ ترازنامه به ثبت نرسیده است برخلاف پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۶۲ کمیته فنی سازمان حسابرسی

ج- ایرادهای مربوط به صورت‌های مالی تلفیقی

- ۱- عدم تلفیق صورت‌های مالی برخی از شرکت‌های فرعی و یا عدم تهیه صورت‌های مالی تلفیقی
- ۲- عدم تلفیق صورت‌های مالی شرکتی که با وجود دارا بودن کمتر از ۵۰ درصد مالکیت، اکثریت اعضای هیات‌مدیره آن تشکیل می‌دهد.
- ۳- عدم تلفیق صورت‌های مالی شرکتی که با وجود دارا بودن کمتر از ۵۰ درصد مالکیت، با توجه به ترکیب سهامداران و درصد حاضرین در مجمع آن شرکت، توانایی نصب و عزل اکثریت اعضای هیات‌مدیره آن را داشته است.
- ۴- مغایرت سود انباشته تعدیل نشده ابتدای سال با سود انباشته پایان دوره در صورت‌های مالی سال قبل در صورت‌های مالی تلفیقی
- ۵- مغایرت سود انباشته تعدیل شده ابتدای سال با سود انباشته پایان دوره تجدید ارائه شده در ارقام مقایسه‌ای
- ۶- عدم به‌کارگیری رویه‌های حسابداری یکسان در مورد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت گروه با توجه به استاندارد حسابداری شماره ۱۸ و پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۸۸ کمیته فنی سازمان حسابرسی
- ۷- عدم رعایت الزامات افشای استاندارد حسابداری شماره ۱۸ (بندهای ۳۵، ۳۶ و ۳۷) در خصوص شرکت‌های فرعی
- ۸- عدم حذف سهم اقلیت از سود خالص و نیز سهام شرکت اصلی در مالکیت شرکت‌های فرعی در محاسبه سود هر سهم تلفیقی
- ۹- درج «تعدیلات تلفیقی» در گردش حساب سود و زیان انباشته تلفیقی
- ۱۰- عدم رعایت الزامات استاندارد حسابداری ۱۸ در تلفیق شرکت‌هایی که تاریخ صورت‌های مالی آنها بیش از ۳ ماه قبل از پایان سال مالی شرکت اصلی می‌باشد.
- ۱۱- عدم حذف مانده حساب‌ها و معاملات فی‌مابین با شرکت‌های گروه
- ۱۲- محاسبه نادرست سرقفلی و عدم احتساب صحیح استهلاک مربوط
- ۱۳- محاسبه نادرست سهم اقلیت از خالص دارایی‌های گروه
- ۱۴- ارائه و افشای نامناسب مبالغ فروش و بهای تمام شده گروه (در مواردی مبالغ فروش و بهای تمام شده درون‌گروهی به صورت یکجا از فروش و بهای تمام شده کسر شده است).
- ۱۵- ارائه نادرست گردش حساب سود و زیان انباشته و تعدیلات سنواتی گروه
- ۱۶- عدم رعایت الزامات افشای استانداردهای حسابداری شماره ۹ و ۲۹ در صورت‌های مالی تلفیقی؛ در مواردی که شرکت‌های فرعی مشمول استانداردهای مزبور می‌باشند.

د- انعکاس متناقض اطلاعات در صورت‌های مالی شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی یا وابسته آن

- ۱- شناسایی سود فروش دارایی ثابت مشهود در یکی از شرکت‌های گروه و عدم ثبت خرید دارایی مذکور در شرکت خریدار (شرکت دیگر گروه)
- ۲- عدم تطبیق مانده‌های متقابل شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی و وابسته با یکدیگر
- ۳- عدم تطبیق اطلاعات افشا شده در یادداشت معاملات با اشخاص وابسته در صورت‌های مالی دو شرکت طرف معامله

ه- ایرادهای مربوط به معاملات با اشخاص وابسته

- ۱- افشای نادرست و عدم افشای کامل معاملات با اشخاص وابسته و معاملات مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت برخلاف استاندارد حسابداری شماره ۱۲
- ۲- عدم افشای اطلاعات مربوط به معاملات گروه با اشخاص وابسته (به جز شرکت‌های مشمول تلفیق) در صورت‌های مالی تلفیقی
- ۳- عدم تطبیق اطلاعات افشا شده در یادداشت معاملات با اشخاص وابسته با سایر یادداشت‌ها از جمله مانده حساب‌ها
- ۴- عدم موضع‌گیری در خصوص رعایت یا عدم رعایت مفاد ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت (کسب مجوز از هیات مدیره و عدم شرکت مدیر ذی‌نفع در رای‌گیری) برخلاف مفاد اصلاحیه قانون تجارت و دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی جامعه حسابداران رسمی
- ۵- عدم افشای معاملاتی که در آنها مفاد ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت رعایت نشده، در بند بازرس قانونی (در مواردی که در بند بازرس قانونی ذکر شده که در برخی از معاملات، مفاد ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت رعایت نشده است)، برخلاف مفاد اصلاحیه قانون تجارت و دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی جامعه حسابداران رسمی
- ۶- عدم افشای معاملات غیرمستقیم با عضو حقوقی هیات مدیره (از طریق شرکت‌های فرعی) به عنوان معاملات مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت
- ۷- عدم موضع‌گیری حسابرس و بازرس قانونی در خصوص عدم افشای وجوه افتراق با اهمیت بین معاملات مذکور (معاملات با اشخاص وابسته شامل معاملات ماده ۱۲۹) با معاملات حقیقی، در مواردی که معاملات مزبور، با شرایط مناسب تجاری و در روال عادی عملیات شرکت انجام نگرفته باشد.
- ۸- عدم افشای حساب‌های دریافتنی، حساب‌های پرداختی و فروش و درآمد ارائه خدمات شرکت اصلی و گروه به تفکیک شرکت‌های گروه، سایر اشخاص وابسته و سایر اشخاص

و- ایرادهای مربوط به صورت جریان وجوه نقد

- ۱- شمول معادل‌های وجه نقد در تعریف وجه نقد با توجه به بند ۱۱ استاندارد حسابداری شماره ۲
- ۲- عدم ارائه آثار تسعیر وجوه نقد ارزی در صورت تطبیق مانده اول و پایان دوره وجه نقد در صورت جریان وجوه نقد برخلاف بند ۱۵ استاندارد حسابداری شماره ۲
- ۳- عدم تطبیق خالص وجوه دریافتی و پرداختی تسهیلات و سود و کارمزد مربوطه در صورت جریان وجوه نقد، با مبالغ مندرج در یادداشت تسهیلات و هزینه‌های مالی
- ۴- درج مواردی به عنوان معاملات غیرنقدی در حالی که ماهیت "معامله" غیرنقدی طبق استاندارد حسابداری شماره ۲ را ندارند (به عنوان نمونه افزایش سرمایه از محل سود انباشته، مزاد تجدید ارزیابی دارایی ثابت، بهره حاصل از فروش اقساطی، هزینه‌های مالی تحقق یافته و پرداخت نشده تسهیلات، سود سهام پرداختی و ...)
- ۵- عدم مطابقت سود عملیاتی در صورت تطبیق سود عملیاتی با صورت سود و زیان؛ و درج افزایش‌ها و کاهش‌های فعالیت‌های غیرعملیاتی در صورت تطبیق سود عملیاتی
- ۶- انعکاس تغییر طبقه‌بندی سرمایه‌گذاری‌ها از بلندمدت به کوتاه‌مدت به عنوان خرید سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت و فروش سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت در صورت جریان وجوه نقد
- ۷- عدم افشای خالص جریان‌های نقدی عملیات متوقف شده به تفکیک سرفصل‌های اصلی صورت جریان وجوه نقد برخلاف بند ۵۹-مکرر استاندارد حسابداری شماره ۲

ز- عدم رعایت ضوابط و مقررات سازمان بورس و اوراق بهادار

- ۱- عدم رعایت ماده ۹ دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد سازمان در رابطه با موضع گیری نسبت به رعایت مقررات مربوط به کنترل های داخلی بر اساس چک لیست شماره ۴
- ۲- عدم رعایت ماده ۹ دستورالعمل موسسات حسابرسی معتمد سازمان در رابطه با موضع گیری نسبت به رعایت مقررات مربوط به تصویب و افشای معاملات با اشخاص وابسته بر اساس چک لیست شماره ۵

ح- ایرادهای مربوط به گزارش های توجیهی افزایش سرمایه و اظهار نظر بازرسی قانونی نسبت به آنها

- ۱- عدم ارائه اطلاعات مالی آتی با استناد به اینکه افزایش سرمایه به موجب قوانین و مقررات الزامی شده است (به عنوان نمونه در مورد افزایش سرمایه شرکت های کارگزاری یا سایر نهادهای مالی برای کسب حد نصاب های مربوط به اخذ مجوزهای مختلف سازمان، افزایش سرمایه شرکت های بورسی و فرابورسی برای کسب حداقل سرمایه طبقه یا تابلوهای مورد نظر در بورس یا افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی دارایی ها برای به دست آوردن مزایای مالیاتی مربوط، استناد به الزام قانونی موضوعیت ندارد و می بایست اطلاعات مالی آتی ارائه شده و بازرسی قانونی طبق استاندارد ۳۴۰۰ و دستورالعمل ذیربط اظهار نظر نماید)
- ۲- عدم درج تاریخ تایید گزارش توجیهی توسط هیات مدیره
- ۳- عدم ذکر محل افزایش سرمایه در بند گزارش