

کیفیت حسابرسی

در

مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه‌ی

حسابداران رسمی ایران

سیدمحمدعلوی

بر اساس فصل چهارم (مواد ۲۹، ۳۰ و ۳۱) اساسنامه‌ی جامعه و مفاد آیین‌نامه‌ی نظارت حرفه‌ای، مفاد بند پنج سند راهبردی جامعه، مصوبات شورای عالی در این زمینه و اصول و ضوابط حرفه‌ای مربوط، انجام سالانه‌ی کنترل وضعیت و کنترل کیفیت کار اعضای شاغل جامعه الزامی است؛ چراکه کنترل کیفیت جامعه ابزار و محرکی برای رسیدن به اعتلای حرفه است. هدف و مقصد نهایی نیست، نوعی فعالیت مصون‌سازی است. رویکرد اتخاذشده در بازنگری زیر ساخت‌های مقرراتی و فرایندهای اجرایی در این چارچوب و نیز در پاسخ به تغییرات محیطی، الزامات حرفه‌ای و قانونی، انتظارات ذی‌نفعان و تهدیدات موجود صورت گرفته است. از این رو، مهم‌ترین فعالیت‌های انجام شده طی سال ۱۳۹۲ در ادامه ارائه می‌شود.



۱) عملکرد کارگروه کنترل کیفیت

کارگروه کنترل کیفیت در سال ۱۳۹۲ تعداد ۳۴ جلسه به میزان ۱۰۲ ساعت و معادل ۵۱۰ نفر-ساعت داشته است.

۱-۱) تفکیک موضوعی موارد طرح و بررسی شده در کارگروه کنترل کیفیت به شرح جدول یک است.

۱-۱-۱) انجام کنترل وضعیت مؤسسات و کیفیت کار حسابرسی و تکمیل پرسشنامه‌های مربوط

با مراجعه‌ی حضوری دو نفر از همکاران کارگروه کنترل کیفیت به عنوان گروه بررسی کننده به محل فعالیت مؤسسه‌های حسابرسی صورت گرفته که طی سال ۱۳۹۲ از این بابت به تعداد ۲۳۷ مؤسسه‌ی حسابرسی مراجعه‌ی حضوری شده و پرسشنامه‌های مربوط تکمیل و سپس در کارگروه کنترل کیفیت مطرح و تصویب و نتایج مربوط به مؤسسات ابلاغ شده است.

۱-۱-۲) تعداد ۳۱ نفر از حسابداران

رسمی شاغل انفرادی فعال در سال مورد گزارش مورد کنترل کیفیت کار حسابرسی قرار گرفته‌اند و از تعداد ۴۱ نفر دیگر حداقل یک فقره گزارش حسابرسی صادره مورد بررسی فنی و حرفه‌ای قرار گرفته است. همچنین سامان‌دهی فعالیت حسابداران رسمی شاغل انفرادی از سال ۱۳۹۰ آغاز که با مراجعه‌ی حضوری همکاران کارگروه کنترل کیفیت به دفاتر فعالیت و با احراز چگونگی فعالیت ایشان از لحاظ برخورداری

جدول ۱ - موضوعات مطروحه در کارگروه کنترل کیفیت

۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	یادداشت	موضوعات مورد بررسی
۲۱۸	۲۳۰	۲۳۷	۱-۱-۱	پرسشنامه‌های تکمیل شده‌ی کنترل وضعیت مؤسسات
۵۵	۲۳۰	۲۳۷	۱-۱-۱	پرسشنامه‌های تکمیل شده‌ی کنترل کیفیت کار مؤسسات
۴۱	۲۸	۳۱	۱-۱-۲	پرسشنامه‌های تکمیل شده‌ی کنترل کیفیت کار شاغلین انفرادی
۷۰	۱۶۱	۱۶۰	۱-۱-۳	نتایج بررسی گزارش‌های حسابرسی صادره‌ی اعضا
۵	۲۵	۱۱		شکایات ذی‌نفعان از عملکرد اعضا
۱۸	۲۲	۵۸		اعتراض اعضا به نتایج بررسی‌های کنترل کیفیت
۱۶	۱۴	۷		موارد ارجاعی از سازمان بورس مربوط به گزارش‌های مؤسسات معتمد
۱۰	۵	۱		بازنگری مجموعه ضوابط نظارت حرفه‌ای
۲	۶	۳		موارد ارجاعی از هیأت بدوی انتظامی
۲۵	-	-		گزارش‌های حسابرسی گروه امیر منصور آریا
۱	۱	۱		انتخاب همکاران کارگروه (گروه‌های بررسی کننده)
-	۴	۱		نشست مشترک با همکاران کارگروه (گروه‌های بررسی کننده)
-	۱	-		نشست تخصصی با اعضای شاغل
۴۶۱	۷۲۷	۷۴۷		جمع

از امکانات اداری و منابع انسانی حرفه‌ای مورد نیاز برای فعالیت حرفه‌ای، پروانه‌ی کار حرفه‌ای برای ایشان صادر شده است.

۱-۱-۳) تعداد ۱۶۰ فقره از صورت‌های مالی حسابرسی شده و گزارش‌های حسابرسی صادره‌ی اعضا را همکاران کارگروه کنترل کیفیت مورد بررسی فنی و حرفه‌ای قرار داده‌اند و نتایج آن به عضو ذی‌ربط ابلاغ و پاسخ کتبی دریافتی در این زمینه در کارگروه کنترل کیفیت مطرح شده است. در این زمینه، صنایع خاص مثل مؤسسات مالی و اعتباری و بیمه‌ها در اولویت بوده‌اند.

۱-۲) نتایج حاصل از طرح و بررسی موضوعات مربوط در کارگروه کنترل کیفیت نسبت به نقض یا عدم رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای ارجاع شده در سال ۱۳۹۲ به شرح جدول دو است.

۱-۳) میزان رعایت عناوین مورد بررسی در پرسشنامه‌های کنترل وضعیت مؤسسات به شرح جدول سه است.

جدول ۲- موضع‌گیری کارگروه کنترل کیفیت - ۱۳۹۲

درصد	تعداد	موضع‌گیری کارگروه نسبت به موارد مطروحه
۲۱	۳۰	ارجاع موضوع به هیأت انتظامی
۷۴	۱۰۶	تذکر و اخطار کتبی
۴	۶	کسر امتیاز کنترل کیفیت
۱	۲	معرفی به مرکز آموزش جامعه
۱۰۰	۱۴۴	جمع

جدول ۳ - میزان رعایت عنوان‌های مورد بررسی در پرسشنامه‌ی کنترل وضعیت

ردیف	عناوین مورد بررسی		
	۱۳۹۱	۱۳۹۲	نوسان درصد
۱	۸۷	۹۰	+۳
۲	۹۷	۹۸	+۱
۳	۹۵	۹۶	+۱
۴	۸۸	۹۱	+۳
۵	۹۴	۹۳	-۱
۶	۹۸	۹۹	+۱
۷	۹۳	۹۷	+۴
۸	۷۲	۷۳	+۱
۹	۷۶	۷۸	+۲
۱۰	۶۳	۶۶	+۳

جدول ۴ - امتیاز کسب‌شده‌ی مؤسسه‌های حسابرسی در کنترل وضعیت

نوسان	۱۳۹۰		۱۳۹۱		۱۳۹۲		طبقه‌ی امتیاز کنترل وضعیت
	درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد	
+۲۹	۴۵	۹۷	۵۲	۱۲۰	۶۵	۱۵۵	الف (۱۰۰۰ - ۸۰۱)
-۲۰	۴۲	۹۳	۳۴	۷۹	۲۶	۶۳	ب (۸۰۰ - ۶۵۱)
-۴۳	۹	۲۰	۱۲	۲۸	۷	۱۶	ج (۶۵۰ - ۵۰۱)
-۳۳	۴	۸	۲	۳	۲	۳	د (۵۰۰ - ۰)
	۱۰۰	۲۱۸	۱۰۰	۲۳۰	۱۰۰	۲۳۷	جمع

۱-۳-۱) هرگونه نقض با اهمیت اصول و ضوابط حرفه‌ای در سطح مؤسسه حسابرسی که در بررسی سالانه از مؤسسات حسابرسی مشاهده و گزارش می‌گردد ابتدا در کارگروه‌های مربوط طرح و بررسی و سپس به هیأت انتظامی ارجاع می‌شود.

۱-۴) امتیازات کسب‌شده‌ی مؤسسات حسابرسی در کنترل وضعیت به شرح جدول چهارم است.

۱-۴-۱) بر اساس بند پنج مصوبه‌ی شماره‌ی ۴/۴۶ مورخ ۱۳۹۱/۸/۱۰ شورای عالی کسب حداقل ۵۰ درصد امتیاز کنترل کیفیت کار حسابرسی الزامی است و در صورت عدم کسب حداقل مقرر، مشمول اعمال مقررات انضباطی هستند.

۱-۵) میزان رعایت عناوین مورد بررسی در پرسشنامه‌های کنترل کیفیت کار حسابرسی به تفکیک در جدول پنج ارائه شده است.

جدول ۵ - میزان رعایت عنوان‌های مورد بررسی در پرسشنامه‌های کنترل کیفیت کار

ردیف	عناوین مورد بررسی	۱۳۹۱ درصد رعایت	۱۳۹۲ درصد رعایت	نوسان درصد
۱	پذیرش، برنامه‌ریزی، هدایت و کنترل کار	۵۵	۵۶	+۲
۲	ضوابط پرونده‌های مکاتباتی و دائمی حسابرسی	۶۷	۶۹	+۳
۳	ارزیابی سیستم‌های حسابداری و کنترل‌های داخلی	۲۷	۴۳	+۵۹
۴	انجام آزمون محتوای اقلام طرازنامه‌ای	۶۳	۶۵	+۳
۵	اجرای آزمون محتوای اقلام صورت سود و زیان	۵۸	۶۰	+۳
۶	ارسال و دریافت تأییدیه‌ها و تکمیل چک‌لیست‌ها	۷۹	۷۹	-
۷	بررسی نهایی صورت‌های مالی و جمع بندی نکات و تهیه گزارش	۷۲	۷۳	+۱
۸	رعایت استانداردهای گزارشگری	۸۵	۸۴	-۱

جدول ۶ - امتیاز مؤسسه‌های حسابرسی در کنترل کیفیت کار

نوسان	۱۳۹۱		۱۳۹۲		طبقه‌ی امتیاز کنترل کیفیت کار
	درصد	تعداد	درصد	تعداد	
+۱۱۱	۴	۹	۸	۱۹	الف (۸۰۱ - ۱۰۰۰)
+۲۸	۲۲	۵۰	۲۶	۶۴	ب (۶۵۱ - ۸۰۰)
-۲۲	۵۹	۱۳۶	۴۵	۱۰۶	ج (۵۰۱ - ۶۵۰)
+۴۰	۱۵	۳۵	۲۱	۴۸	د (۰ - ۵۰۰)
	۱۰۰	۲۳۰	۱۰۰	۲۳۷	جمع

۱-۵-۱) هرگونه نقض بااهمیت اصول و ضوابط حرفه‌ای در سطح کار حسابرسی که در بررسی سالانه از مؤسسات حسابرسی مشاهده و گزارش می‌شود ابتدا در کارگروه‌های مربوط طرح و بررسی و سپس به هیأت انتظامی ارجاع می‌شود.

۱-۵-۲) همان‌طور که مشاهده می‌شود بیش‌ترین موارد عدم رعایت در پرونده‌های حسابرسی مربوط به بخش ارزیابی سیستم‌های حسابداری و کنترل‌های داخلی است که عمدتاً ناشی از مدون نبودن نظام کنترل‌های داخلی در واحدهای مورد رسیدگی و مشکلات اجرایی دستورالعمل حسابرسی مبتنی بر ریسک است. البته گفتنی است روند آن رو به بهبود است.

۱-۶) امتیازات کسب‌شده‌ی کنترل کیفیت کار حسابرسی به شرح جدول شش است.

۱-۶-۱) بر اساس بند پنج مصوبه‌ی شماره ۴/۴۶ مورخ ۱۳۹۱/۸/۱۰ شورای عالی کسب حداقل ۵۰ درصد امتیاز کنترل کیفیت کار حسابرسی الزامی است و در صورت عدم کسب حداقل مقرر، مشمول اعمال مقررات انضباطی هستند.

۱-۷) میانگین امتیازات کسب‌شده‌ی کنترل وضعیت و کنترل کیفیت کار حسابرسی در اجرای مصوبه ۵/۱۲ مورخ ۱۳۹۳/۲/۱۷ شورای عالی به شرح جدول هفت است.

جدول ۷ - امتیاز کسب‌شده‌ی مؤسسه‌ها براساس میانگین امتیاز کنترل وضعیت و کنترل کیفیت کار

نوسان	۱۳۹۱		۱۳۹۲		طبقه‌ی میانگین امتیاز کنترل وضعیت و کنترل کیفیت
	درصد	تعداد	درصد	تعداد	
+۱۵۹	۱۲	۲۷	۳۰	۷۰	الف (۸۰۱ - ۱۰۰۰)
-۸	۵۷	۱۳۱	۵۰	۱۲۰	ب (۶۵۱ - ۸۰۰)
-۳۰	۲۴	۵۶	۱۶	۳۹	ج (۵۰۱ - ۶۵۰)
-۴۴	۷	۱۶	۴	۸	د (۰ - ۵۰۰)
	۱۰۰	۲۳۰	۱۰۰	۲۳۷	جمع

جدول ۸ - موضوع‌های طرح‌شده در کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای

موضوعات مورد بررسی	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲
عدم رعایت مقررات جامعه توسط اعضا	۲	۱۵	۵۸
شکایت ذی‌نفعان از عملکرد اعضا	۱۳	۱۲	۱۷
بازنگری مجموعه آیین رفتار حرفه‌ای	۷	۸	۲
سؤالات اعضا در زمینه‌ی به‌کارگیری آیین رفتار حرفه‌ای	۱۵	۷	۱۱
نقض مفاد آیین رفتار حرفه‌ای	۲۵	۱۹	۲۲
شکایت شرکا از یکدیگر در زمینه‌ی عدم پای‌بندی به آیین رفتار حرفه‌ای	-	۵	۲
جمع	۶۲	۶۶	۱۱۲

بوده که در حال حاضر کاهش یافته است.

۲-۱-۳) ترجمه‌ی نسخه‌ی ۲۰۱۲ مفاد آیین رفتار حرفه‌ای آیفک و نیز انطباق آن با محیط حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی و در نهایت تدوین آیین رفتار حرفه‌ای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران از پروژه‌های کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای بوده که تا تاریخ تنظیم این گزارش برای طی مراحل قانونی تصویب آماده شده است. ۲-۲) موضع‌گیری‌های کارگروه نسبت به نقض و یا عدم رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای و قوانین و مقررات جامعه مشاهده شده، به شرح جدول ۹ است.

است.

۲-۱-۱) هرگونه عدول از اصول و ضوابط حرفه‌ای در بررسی مستمر فعالیت اعضا توسط جامعه و یا ارجاع شده از اشخاص ذی‌نفع و ذی‌حق ابتدا در کارگروه‌های مربوط طرح و بررسی و سپس به هیأت انتظامی ارجاع می‌شود.

۲-۱-۲) افزایش موارد عدم رعایت مقررات جامعه ناشی از تکالیف مقرر در اصلاحات اساسنامه‌ی جامعه در زمینه‌ی الزام به ارسال هفتگی خلاصه قراردادهای منعقد شده و گزارش‌های حرفه‌ای صادره به جامعه است که عمدتاً به سبب جدید بودن موضوع و عدم تعریف ساز و کار اجرایی آن در مؤسسات

۱-۷-۱) در اجرای مفاد ماده‌ی ۳۱ اساسنامه، امتیاز یادشده برای سال ۱۳۹۲ برحسب مؤسسات حسابرسی به ترتیب حروف الفبا در سایت اینترنتی جامعه منتشر شده است. گفتنی است که امتیاز منتشرشده برای سال ۱۳۹۱ نتایج جدول شماره چهار بوده است.

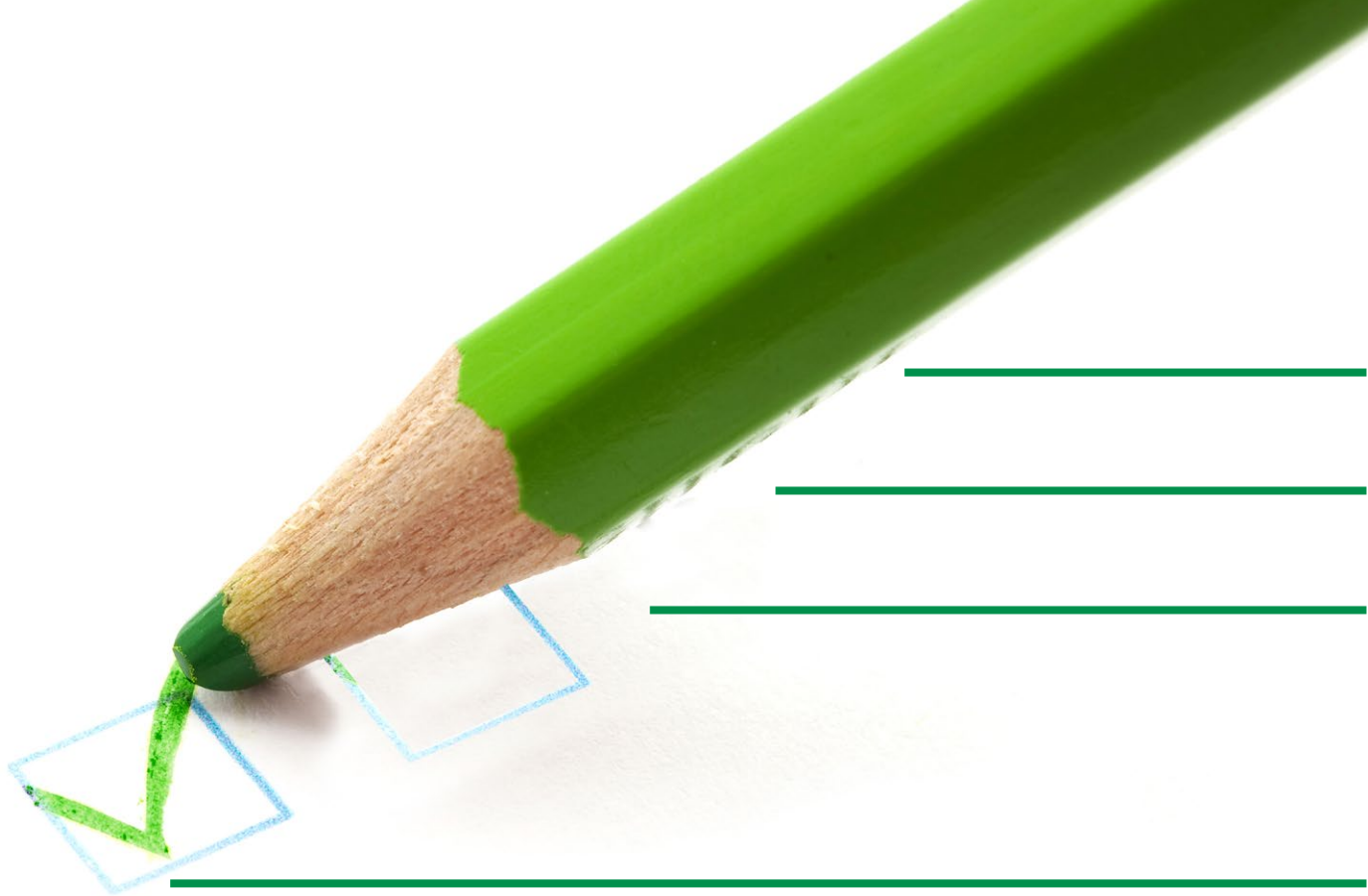
۲) عملکرد کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای

کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای در سال ۱۳۹۲ تعداد ۱۹ جلسه، به میزان ۳۸ ساعت و معادل ۱۹۰ نفر - ساعت داشته است.

۲-۱) تفکیک موضوعی موارد طرح‌شده در کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای به شرح جدول هشت

جدول ۹ - موضع‌گیری‌های کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای - ۱۳۹۲

موضع‌گیری کارگروه نسبت به موارد مطروحه	تعداد	درصد
ارجاع موضوع به هیأت انتظامی	۶۸	۸۸
تذکر و اخطار کتبی	۹	۱۲
جمع	۷۷	۱۰۰



۳) نتیجه‌گیری

کیفیت حسابرسی موضوعی چند وجهی است و تابع عوامل متعدد درونی و نیز عواملی بیرون از حرفه‌ی حسابرسی است که بدون توجه کامل به همه‌ی عناصر آن رسیدن به کیفیت پایدار ناممکن است. نتایج حاصل از کنترل وضعیت سالانه و روند آن در مجموع مطلوب است، اما نتایج کنترل کیفیت کار سالانه با عنایت به میانگین امتیاز کسب‌شده‌ی ۶۶۱ و روند کند آن مطلوب نیست. برای شتاب بخشیدن به رشد ملایم شاخص‌های مربوط و رسیدن به وضعیت پایدار انجام اقدامات ضروری در این زمینه، شامل تعیین حداقل حقالزحمه‌ی حسابرسی، بازنگری در دستورالعمل حسابرسی منطبق با اصول و ضوابط حرفه‌ای، گسترش آموزش‌های حرفه‌ای مستمر، انتشار راهنمای کاربردی استانداردهای حسابداری پرچالش

و تبیین حسابرسی کامپیوتری و مستندسازی از جمله راهکارهایی است که انجام آن - که به دست حرفه است - ارتقای کیفیت حسابرسی را تسریع و روان می‌کند.

۴) چالش‌های پیش رو

۱-۴) محدودیت زمانی

اعضای شاغل مشمول انجام کنترل کیفیت کار و کنترل وضعیت سالانه شامل مؤسسات حسابرسی و اعضای شاغل انفرادی قریب ۴۰۰ عضو در سراسر کشور هستند. تعداد روزهای کاری سال ۱۳۹۲، ۲۰۵ روز بوده است و روزی حداقل دو عضو باید مورد بازدید و بازرسی قرار گیرند. دشواری در هماهنگی در ورود به مؤسسات حسابرسی برای انجام کنترل‌ها و نیز تعویق‌های مکرر زمان‌های هماهنگ شده با توجه به وجود محدودیت زمانی برای انجام تکالیف قانونی منجر به انتخاب

تنها یک نمونه عمدتاً از کارهایی با بودجه‌ی زمانی متوسط رو به پایین مؤسسه‌های حسابرسی شده است. انتخاب نمونه توسط گروه بررسی‌کننده از فهرست کارهای مؤسسات حسابرسی برای انجام کنترل کیفیت از موضوعات چالش‌برانگیز است. آیا انتخاب تنها یک کار (نمونه) برای تمامی مؤسسه‌های حسابرسی از مؤسسه‌ی کوچک تا بزرگ و تعمیم نتایج حاصل از یک کار بررسی‌شده برای یک سال منطقی است؟ آیا نمونه‌ی انتخاب شده باید معرف جامعه باشد؟ یا انتخاب نمونه به صورت بازرسی و بدون توجه به مبانی علم آمار صورت گیرد؟ پاسخ به ابهامات موجود از برنامه‌های کارگروه کنترل کیفیت در بازنگری ضوابط مربوط است.

۲-۴) محدودیت ابزار اندازه‌گیری اندازه‌گیری رعایت استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی توسط

مؤسسات حسابرسی در ارزیابی خدمات حرفه‌ای از طریق تکمیل پرسشنامه‌های کنترل وضعیت و کنترل کیفیت کار - هر کدام بر مبنای هزار امتیاز - صورت می‌گیرد. عناوین مورد بررسی و امتیاز تخصیص یافته به هر یک از عناوین مورد بررسی و انطباق عناوین مورد بررسی با واقعیت‌های موجود واحدهای مورد حسابرسی از چالش‌های اساسی این حوزه است. بازنگری صورت گرفته در پرسشنامه‌های مربوط به دلیل عدم رفع کامل ابهامات موجود باردیگر در دستور کار کمیته کنترل کیفیت قرار گرفته که در دست بازنگری است.

۴-۳) محدودیت نیروی انسانی

تکمیل پرسشنامه‌های کنترل وضعیت و کنترل کیفیت کار بر اساس آیین‌نامه‌ی نظارت حرفه‌ای توسط دو نفر از حسابداران رسمی به عنوان گروه بررسی کننده به انتخاب کارگروه کنترل کیفیت صورت می‌گیرد. کارگروه کنترل کیفیت به صورت سالانه صلاحیت گروه‌های بررسی کننده را تصویب می‌کند. در سال ۱۳۹۲، تعداد ۴۸ نفر (۲۴ گروه) از اعضای جامعه عمدتاً از شرکای مؤسسه‌های حسابرسی و مدیران سازمان حسابرسی همه در حد مدیر ارشد حسابرسی به عنوان گروه بررسی کننده با کارگروه کنترل کیفیت همکاری کرده‌اند. تعداد گروه‌های بررسی کننده

با دیدگاه‌های قضاوتی متفاوت یکی از چالش‌های مهم این بخش است. با توجه به شمار مؤسسه‌های حسابرسی و اعضای شاغل انفرادی موجود، تعداد گروه‌های بررسی کننده در راستای ایفای وظایف قانونی ناگزیر به نظر می‌رسد. به همین دلیل، برگزاری نشست‌های مشترک هماهنگی سالانه‌ی کارگروه کنترل کیفیت با گروه‌های بررسی کننده و بررسی مستقل و همگن‌سازی پرسشنامه‌های تکمیل شده توسط یکی از همکاران ثابت کارگروه کنترل کیفیت به عنوان روش جایگزین برای به حداقل رساندن قضاوت‌ها و دیدگاه‌های شخصی در دستور کار کارگروه کنترل کیفیت بوده است.

۵) پیشنهادها

۵-۱) در حال حاضر ظرفیت مفاد ماده‌ی ۶۳ اساسنامه در زمینه‌ی تعیین حق‌الزحمه‌ی خدمات حرفه‌ای و تعیین معیارهای لازم برای طبقه‌بندی حسابداران رسمی شاغل و مؤسسه‌های حسابرسی مغفول مانده است. ورود به حرفه‌ی حسابرسی با حداقل سابقه‌ی کار است و متقاضیان عنوان حسابدار رسمی همه یکسان و با یک گرید پذیرش می‌شوند، در زمینه‌ی خروجی حرفه (تنبیه‌های انضباطی) مقررات مربوط و آرای صادره‌ی هیأت‌های انتظامی بازدارندگی لازم را ندارند و در این میان تمام

انتظارات و رفع تمام چالش‌های موجود تنها از واحد کنترل کیفیت و فراتر از تکالیف قانونی پیش بینی شده در این خصوص، منطقی نیست. از این رو، تداوم این روش فرایند کنترل کیفیت را پیچیده و دشوار ساخته و از اهداف اصلی آن منحرف کرده است و به همین دلیل مفاد ماده‌ی ۶۳ اساسنامه در این زمینه باید سریع‌تر عملیاتی شود.

۵-۲) طبقه‌بندی مؤسسه‌های حسابرسی تنها بر اساس نتایج پرسشنامه‌های کنترل وضعیت و کنترل کیفیت در غیاب سایر شاخص‌های حاکم بر طبقه‌بندی، روشی حرفه‌ای نیست. امتیاز کنترل کیفیت شرط لازم برای طبقه‌بندی است، لیکن شرط کافی نیست. تداوم این فرایند زمینه‌ی اعتراض و چانه‌زنی اعضا را گسترش و فشار غیرعادی و مضاعفی را به گروه‌های بررسی کننده، کارگروه کنترل کیفیت، واحد کنترل کیفیت و سایر ارکان ذی‌صلاح جامعه تحمیل می‌کند. همچنین این روند زمینه‌ی بدبینی ذی‌نفعان در این زمینه را - به دلیل ناهم‌سویی نتایج منتشره با مشاهده‌های مربوط - فراهم می‌کند. پس با توجه به بهره‌برداری و تأکید صرف ذی‌نفعان به امتیاز کنترل کیفیت در حال حاضر، حداقل میزان امتیاز هر یک از طبقات چهارگانه (الف، ب، ج و د) را باید شورای عالی جامعه مورد بازنگری قرار دهد.