

سیستم شماره شناسایی واحد و کاربرد آن در نظام مالیاتی



شناسائی

اطلاعات مربوط به یک انسان در عصر کامپیوتر در چندین سیستم از جمله ثبت احوال، آموزش و پرورش، آموزش عالی، تأمین اجتماعی، اداره گذرنامه، کارگزینی محل کار، سازمان مالیاتی و... نگهداری می شود.

آیا این سیستمها با یکدیگر مرتبطند و یا باید مرتبط باشند؟ و یا هر سیستم به طور مستقل از اطلاعات مربوط به خود استفاده می کند؟ نحوه شناسایی شخص به وسیله سیستم چگونه است؟ آیا از نام و نام خانوادگی، شماره شناسنامه، نام پدر، محل تولد، تاریخ تولد استفاده می شود یا مجموعه ای از اطلاعات فوق یا هر سیستم یک شماره شناسایی مخصوص دارد؟

سیستم مالیاتی را مثال می زنیم آیا با داشتن تمام اطلاعات فوق قادر به تعقیب و جمع آوری اطلاعات مالیاتی اشخاص می باشد؟

یک فرد طی زندگی با چند شماره شناسایی سروکار دارد؟ شماره شناسنامه، شماره دانشجویی، شماره گذرنامه، شماره کارمندی، شماره تأمین



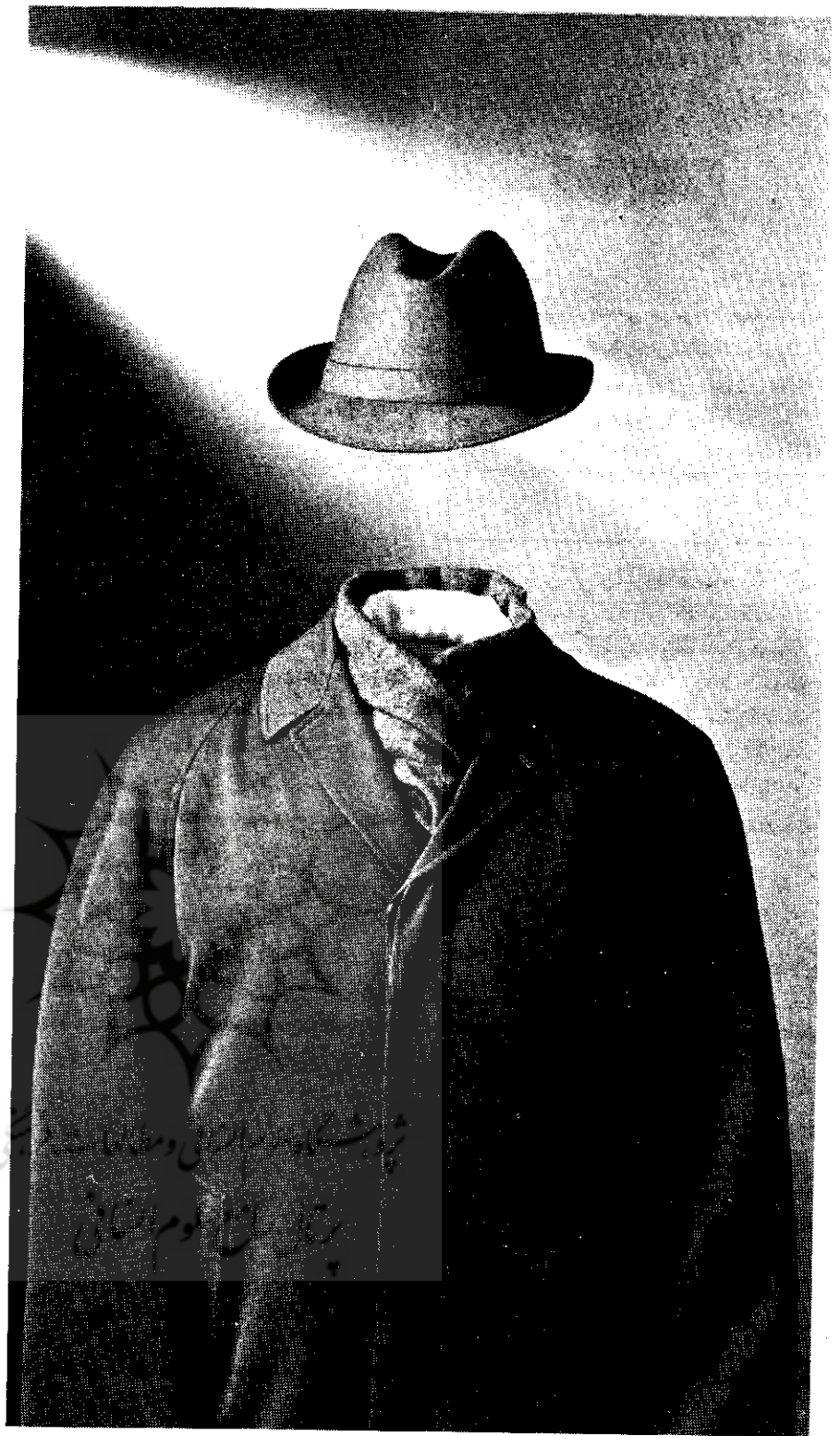
هدف فوق طرحی ابتدایی ارائه شود. سپس کاربرد آن در یک سیستم مالیاتی مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد.

مسلماً ایجاد چنین شماره شناسایی مزایای گوناگونی دارد که بر اهل فن پوشیده نیست و در



اجتماعی، شماره حساب بانکی در بانکهای مختلف، شماره شناسایی مالیاتی و شماره های دیگر. آیا امکان استفاده از یک شماره شناسایی واحد به جای تمام شماره های پیشگفته وجود دارد؟

در این نوشتار سعی شده است برای دستیابی به



تغییری نکرده است به اطلاعات قبلی او بیوند می خورد.

۳ - هم شخص و هم سازمان طرف او از حمایت‌های اطلاعاتی برخوردار خواهند بود. مثلاً چنانچه شخص مورد بحث دارای دو محل کار باشد و در هر دو محل از وی حق بیمه کسر شود می بایست از حقوق بازنشستگی بیشتری استفاده کند. بالعکس همین شخص از نظر مالیاتی نمی تواند از دو معافیت و از دو نرخ پایین استفاده کند.

۴ - مهمترین مزیت این است که سیستمهای گوناگون با تمهیدات قانونی بسادگی قادرند اطلاعات خود را در مورد شخص مورد نظر از طریق سیستمهای دیگر تکمیل کنند. حال باید دید بهترین شماره شناسایی که در طی مدت زندگی یک فرد و حتی پس از مرگ وی می تواند مورد استفاده سیستمهای گوناگون واقع شود چیست؟ مسلماً در کشور ما شماره شناسنامه می تواند جایگزین کلیه شماره های شناسایی دیگر قرار گیرد اما نه شماره شناسنامه ای که ما داریم، زیرا این شماره جز یک شماره سریال در یک حوزه ثبتی و در یک سال شمسی چیز دیگری نیست و بنابراین برای شناسایی کامل فرد، باید همواره تاریخ و محل صدور شناسنامه، علاوه بر شماره آن قید شود. حال چنانچه شماره ای ایجاد شود که کلیه اطلاعات فوق را دربرگیرد. امکان وجود تشابه در شماره شناسایی از بین می رود و یک فرد از ابتدای زندگی می تواند از این شماره واحد در تمام سیستمهای اطلاعاتی طرف خود استفاده کند و یا بالعکس تمام سیستمهای اطلاعاتی می توانند از یک شماره شناسایی واحد بدون هیچ گونه اشکالی استفاده کنند.

سیستم پیشنهادی

همانگونه که در فوق اشاره شد در یک سیستم مکانیزه برای شناسایی یک شخص کافی است که شماره شناسنامه و تاریخ و محل صدور شناسنامه وی ورق بزنا

تأمین اجتماعی منتقل می شود.

۲ - سوانق اطلاعاتی مشخص در یک سیستم هرگز مفقود نمی گردد. برای مثال اطلاعات کارگر استخدام شده پیشگفته، چنانچه دارای سابقه حق بیمه بوده باشد، به دلیل آنکه گد شناسایی وی

اینجا فقط به چند مورد عمده آن اشاره می شود.

۱ - ارتباط فرد با سیستم مورد نظر بدون مقدمات قبلی و با اولین برخورد ایجاد می شود. برای مثال اطلاعات مربوط به یک کارگر به محض استخدام و دریافت اولین دستمزد به سیستم مکانیزه سازمان

مشخص باشد (در مورد شخص حقوقی شماره ثبت و تاریخ و محل ثبت).

شماره شناسایی پیشنهادی از ۱۲ رقم تشکیل می شود که ۶ رقم آن مربوط به تاریخ تولد و ۴ رقم آن مربوط به محل تولد و ۲ رقم باقیمانده شماره ترتیب است بنابراین با توجه به اینکه هر شخص بالغ تاریخ تولد خود را در خاطر دارد لذا شماره شناسایی که باید حفظ کند از ۶ رقم تجاوز نخواهد کرد.

۱ - تاریخ تولد:

تاریخ تولد هر شخص (تاریخ ثبت در مورد اشخاص حقوقی) با روزه ماه و سال مشخص می شود مثلاً شخصی که در تاریخ پنجم دیماه یکهزار و سیصد و بیست و چهار متولد شده است، با شن رقم بدین شرح مشخص می شود:

۲	۴	۱	۰	۰	۵
سال		ماه		روز	

۲ - محل تولد:

برای شناسایی محل تولد هر شخص کافی است، که نام استان (یا شهر اصلی) و شهرستان (یا ناحیه شهری) وی مشخص باشد. در این صورت لازم است کلیه استانها، شهرها و شهرستانهای کشور دارای کدهای از پیش تعیین شده باشند.

از آنجا که برای استانها و شهرهای بزرگ دو رقم در نظر گرفته شده است بنابراین تا ۹۹ استان و شهر بزرگ قابل گدگاری است و در هراستان یا شهر بزرگ نیز تا ۹۹ شهرستان یا ناحیه شهری می توانند دارای شماره باشند که به نظر کافی می آید. برای مثال اگر فرض کنیم که شهر تهران ۰۱ باشد و شخص مورد نظر در منطقه (یا حوزه ثبتی) ۱۲ متولد شده باشد محل تولد وی چنین مشخص می شود.

حقوقی و رقم ۰۶ شماره ترتیب است، از آنجائیکه عمر شخصینهای حقوقی می تواند از یکصد سال تجاوز کند لذا در هر قرن می توان علامت فوق را تغییر داد تا علامت علاوه بر معرفی شخصیت حقوقی قرن ثبت آن را نیز نشان دهد.

۲	۱	۱	۰
---	---	---	---

۳ - شماره ترتیب

روش دوم

در این روش می توان از اطلاعات مربوط به روز و ماه تولد صرف نظر کرد (این اطلاعات مانند سایر اطلاعات پرسنلی نگهداری خواهد شد) و در عوض شماره ترتیب را تا ۵ رقم افزایش داد. حسن این روش در این است که لزومی به تغییر شماره شناسنامه سالهای قبل وجود نداشته و از ترکیب اطلاعات موجود در شناسنامه اشخاص می توان شماره شناسایی

با توجه به محدوده های کوچک زمانی و مکانی فوق به نظر می رسد میزان موالید در یک روز و در یک منطقه از یکصد نفر تجاوز نکند بنابراین برای شماره ترتیب متولدین دو رقم کافی است. مثلاً اگر شخص مورد بحث سی و هفتمین کسی باشد که در منطقه فوق برای وی شناسنامه صادر شده باشد. شماره شناسایی وی چنین خواهد بود.

۲	۴	۱	۰	۰	۵	۰	۱	۱	۲	۳	۷
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

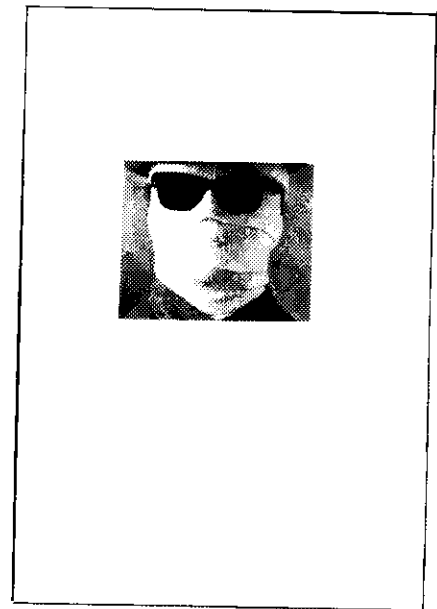
را تعیین کرد. مثلاً شخصی که متولد سال ۱۳۲۴ در بخش ۱۴ تهران با شماره شناسنامه شماره ۳۷۴۸ باشد دارای شماره شناسایی بشرح زیر خواهد بود



و شماره ای که وی باید بخاطر بسیاری عدد ۰۱۱۲۳۷ خواهد بود. در مورد اشخاص حقوقی با توجه به اینکه قاعدتاً تعداد تأسیس آنها در یک منطقه ثبتی در روز از ده شرکت تجاوز نخواهد کرد لذا کافی است یکی از ارقام شماره ترتیب به یک حرف یا علامت تبدیل گردد. مثلاً **۰۶** که در اینجا علامت - تعیین کننده شخصیت

۲	۴	۰	۱	۱	۴	۰	۳	۷	۴	۸
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

که در اینجا کد منطقه جدید بجای بخش قدیم ذکر شده است.



استفاده از شماره شناسنامه‌های جدید

شماره شناسنامه‌های جدید از ۱۰ رقم شامل یک جزء ۳ رقمی که احتمالاً شماره حوزه ثبتی و یک جزء ۶ رقمی که می‌تواند شماره ترتیب و بالاخره یک جزء یک رقمی که احتمالاً گد کنترل است، تشکیل شده است. چنانکه سیستم فعلی طوری طراحی شده باشد (وبهتر است چنین باشد) که هیچ دونفری حداقل در یک محدوده زمانی یکصدساله دارای یک شماره یکسان نباشند، در این صورت می‌توان این شماره شناسایی واحد را جایگزین کلیه شماره شناسایی‌های دیگر در سیستمهای متفاوت کرد. به هر صورت چه این روش پذیرفته شود و چه روش پیشنهادی مورد توجه قرار گیرد لازم است شماره شناسایی علاوه بر شماره شناسنامه بر روی اوراق هویت افراد متولد سالهای قبل به نحوی منعکس شود.

همانگونه که ذکر شد. استفاده از شماره شناسایی واحد در سیستمهای مختلف مزایای زیادی دربر دارد، اما در اینجا فقط به کاربرد آن در نظام مالیاتی پرداخته می‌شود.

کاربرد در نظام مالیاتی

آنچه مسلم است مزیت چنین سیستمی برای نظام مالیاتی انکارناپذیر است زیرا طبیعت فعالیت‌های اقتصادی اقتضای می‌کند که شخص حقیقی یا حقوقی با تعداد زیادی حوزه مالیاتی (به دلیل

بیراکنندگی جغرافیایی و تنوع منابع درآمد) سروکار داشته باشد. در این صورت اگر شماره شناسایی واحد وجود نداشته باشد، تبادل و گردآوری اطلاعات بین حوزه‌های مالیاتی و منابع از یک طرف و دربین خود حوزه‌ها، فقط از طریق مکاتبه امکان‌پذیر می‌شود، زیرا به فرض استفاده از شماره شناسایی در هر حوزه، این شماره‌ها الزاماً یکسان نیستند، لذا تنها طریق شناسایی، به کارگیری نام و نام خانوادگی (نام شرکت) و اطلاعات تکمیلی دیگری مانند شماره شناسنامه (شماره ثبت) و احیاناً تاریخ صدور (تاریخ ثبت) خواهد بود. البته امکان برقراری شماره شناسایی واحد مخصوص استفاده در نظام مالیاتی وجود دارد ولی در عمل اشکالات بسیاری پیش می‌آید که مهمترین آنها دشواری تخصیص شماره شناسایی واحد به چندین میلیون مؤدی بالقوه مالیاتی و هم چنین آگاه‌سازی مؤدیان و اشخاص ثالث از شماره شناسایی آنهاست. در حالی که شماره شناسایی واحد (شماره شناسنامه یا شماره ثبت سیستماتیک) احتیاجی به تخصیص ندارد (زیرا که بلافاصله پس از تولد خوبه خود ایجاد می‌شود) و آگاهی از آن نیز چه برای مودی و چه برای اشخاص ثالث خودبه‌خود پدید می‌آید.

به منظور بررسی کاربرد عملی شماره شناسایی واحد در یک نظام مالیاتی در زیر اکثر ارتباطات یک مودی فرضی را با سازمان مالیاتی در نظر می‌گیریم.

۱- فرض شود شخص موردنظر حقوق بگیر یک شرکت باشد. بنابراین با دریافت اولین حقوق شماره شناسایی او از طریق لیست حقوق به حوزه مالیاتی مربوط ارسال می‌شود. این اطلاعات بلافاصله در

پرونده اصلی^۱ مرکز خدمات ماشینی ثبت شده و از این پس این شخص در سازمان مالیاتی دارای سابقه خواهد بود. در پرونده اصلی علاوه بر اطلاعات پرسنلی لازم، محلهایی برای بهنگام کردن درآمد مشمول مالیات منابع مختلف مودی نگهداری می‌شود. علاوه بر آن شماره شناسایی همسر و فرزندان و پدر و مادر هر مؤدی در پرونده اصلی وی نگهداری می‌شود. (در مورد اشخاص حقوقی شماره شناسایی مدیران و صاحبان سهام یا سهم‌الشرکه مثلاً بیش از ۵ درصد).

۲- به محض اینکه منابع درآمد مودی از یک منبع تجاوز کرد یک پرونده تغییرات^۲ نیز برای وی ایجاد می‌شود.

۳- فرض کنیم شخص موردنظر علاوه بر استخدام در شرکت فوق، به کار واردات یا صادرات کالا می‌پردازد. بنابراین فقط کافی است که شماره شناسایی وی بر روی جواز گمرکی درج شود تا اطلاعات مربوط به این معامله بلافاصله به پرونده وی منتقل گردد. چنانچه فرض شود شخص مورد بحث خرید عمده داخلی نیز داشته است، فقط کافی است از طریق فروشنده در لیست خریداران عمده منظور و به حوزه مالیاتی (طبق قانون) اعلام گردد. در اینصورت این اطلاعات نیز بلافاصله در پرونده مالیاتی مودی ثبت خواهد شد. نکته مورد توجه در این جا این است که با این روش و با تمهیدات قانونی می‌توان جلوی تقلبات متداول را گرفت، بدین نحو که اگر فروشنده شماره شناسایی

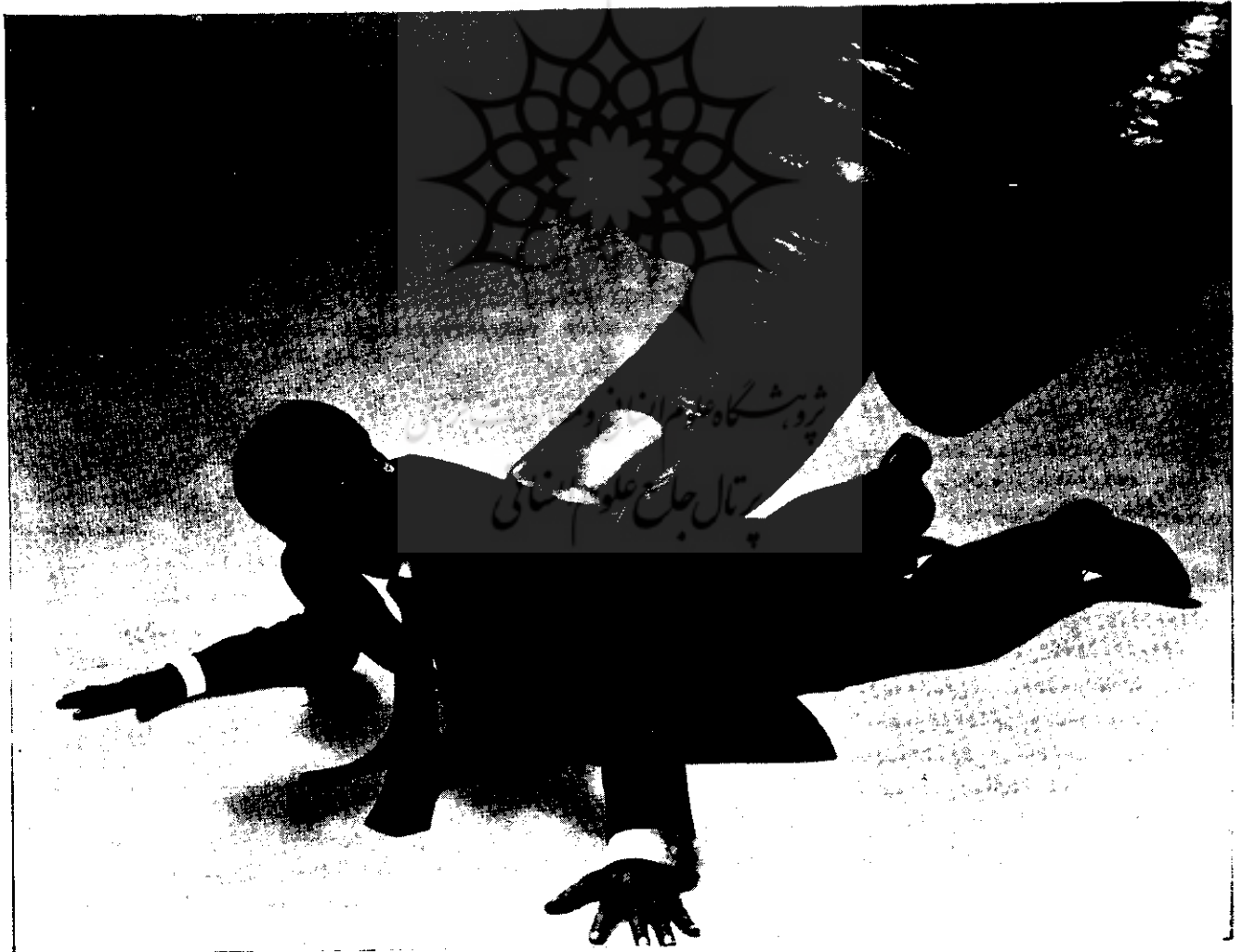
بقیه در صفحه ۶۸

1. Master File
2. Transaction File

راههای افزایش ضریب اطمینان
کنترل‌های حسابداری

* سیدحسین حسینی عراقی

دولتی



بودجه کل کشور به عنوان برنامه مالی دولت بازناب سیاستهای اقتصادی و مالی دولت است که سیستم حسابداری دولتی اجرای آن را کنترل و ارزیابی کرده و نتایج به دست آمده را گزارش می‌کند. دستیابی به هدفهای بودجه بیش از هر چیز به نحوه اجرای آن بستگی دارد، زیرا هر اندازه که بودجه کل کشور به روش علمی، واقعیت‌ناه و با اتکا به آمار و اطلاعات دقیق تهیه شده باشد، چنانچه بخوبی اجرا نشود، نتایج مورد انتظار به دست نخواهد آمد و این خود مستلزم داشتن سیستم مناسب و کارآمد حسابداری است تا اولاً کلیه عملیات مالی اعم از نقدی و غیرنقدی در حسابها منعکس شود، ثانیاً کلیه کنترلهای لازم و مقرون به صرفه و دور از ایجاد هرگونه کندی در جریان فعالیتها انجام شود و ثالثاً حسابها به نحوی طبقه بندی شوند که کاملاً با طبقه بندی بودجه منطبق باشند تا امر تجزیه و تحلیل و مقایسه عملکرد با بودجه بسادگی میسر شود. در عین حال باید در نظر داشت که سیستم حسابداری دولتی در دستگاههایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، نباید از مجموعه سیستم اجرایی و عملیاتی دولت مستقل باشد تا بتوان با بهره گیری از جدیدترین و مناسبترین روشهای حسابداری یا تعبیه کنترلهای لازم برای کارآتر ساختن سیستم و رعایت قوانین و مقررات به همراه در نظر داشتن صرفه و صلاح در انجام هزینه‌ها، تنها به طرح و تنظیم سیستم مناسب اکتفا کرد. علاوه بر اجرای بودجه مرحله ای از فعالیت نظام بودجه است و از این نظر مراحل قبل از اجرا مانند تهیه و تنظیم و تصویب بودجه یا مراحل بعد از آن نیز به اندازه کافی در دستیابی به هدفهای بودجه اهمیت دارد همچنین نمی توان از تأثیر قوانین و مقررات بر اجرای بودجه غافل بود.

به هر حال کارایی نظام مالی دولت نیز در گرو

نظام بودجه بندی و ساختار نظام اداری کشور وجود کنترل و نظارت بر اجرای بودجه و مجموعه قوانین و مقررات حاکم و ناظر بر عملیات مالی دولت است. بنابراین تغییر بنیادی در نظام حسابداری دولتی ایران مستلزم تحول بخشیدن به مجموعه ساختار سازمانهای دولتی و از جمله تغییر بنیادی در روشها و مدلهای پیشینی بودجه است که نیاز به بررسیهای دامنه دار و زمان طولانی دارد.

یادآوری می‌شود که در زمانهای نزدیک وزارت امور اقتصادی و دارایی در زمینه تحول بخشیدن به نظام حسابداری دولتی اقدامات به نسبت مؤثری انجام داده است و الگوی پیشینی بودجه و نظام اداری و مالی کشور در سازمان برنامه و بودجه در دست تحقیق و بررسی است. آقا هدف از تنظیم این مقاله ارائه روشهای مؤثرتر برای افزایش کنترل در مصرف اعتبارات مصوب در شرایط موجود است، به نحوی که وحدت رویه در سازمانهای مختلف دولتی نیز حفظ شود. این کنترلها به طور معمول کنترل بر اعتبارات مصرفی، کنترل بر داراییهای غیرمصرفی (اموال دولتی) و کنترل حفظ وحدت رویه در ذیجسبهای مختلف را در بر می‌گیرد. که قسمت اول این مقاله به بحث درباره کنترل اعتبارات مصرفی اختصاص دارد.

لازم به توضیح است که این مقاله تنها به بخش مصارف بودجه سالانه کل کشور نظر دارد و روشهای کنترل و نظارت مؤثرتر منابع بودجه، بویژه درآمدهای مالیاتی، باید جداگانه بررسی شود.

در بیشتر دستگاههای اجرایی در مرحله اجرای بودجه، به دلایلی که از کنترل نکردن مصرف اعتبارات سرچشمه می‌گیرد، در تأمین اعتبار و مصرف اعتبارات تخصیصی اختلالهایی پدید می‌آید که در زیر بررسی می‌شود:

۱.۱. تخصیص اعتبار نابجا و نامناسب

بررسی این مشکل به نسبت رایج، مستلزم شناخت مکانیزم تخصیص اعتبار و اهمیت آن است

که ابتدا به توضیح آن می‌پردازیم. به استناد ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه مصوب اسفندماه ۵۱، کمیته تخصیص اعتبار، به منظور برقراری تعادل منطقی بین دریافتها و پرداختهای دولت و همچنین آگاهی از میزان پیشرفت عملیات اجرایی دستگاهها، معمولاً هر سه ماه یک بار، براساس گزارشی که سازمان برنامه و بودجه در این زمینه از چگونگی اجرای عملیات دستگاههای اجرایی و نیاز مالی دوره بعد آنها به کمیته مذکور ارائه می‌دهد و با توجه به میزان وجوهی که انتظار می‌رود خزانه برای آن دوره وصول کند، قسمتی از حجم اعتبار مصوب هر یک از دستگاههای اجرایی را، برای دوره مربوط به آنها اختصاص می‌دهد، به نحوی که سرجمع تخصیص اعتبار سالانه هر یک از آنان، از اعتبار مصوبشان تجاوز نکند.

شیوه گزارشگری بدین نحو است که ذیحسابی هر یک از دستگاههای اجرایی، اطلاعات مربوط به هزینه و تعهدات ایجاد شده از ابتدای سال تا تاریخ تنظیم گزارش را از دفتر معین اعتبارات، به تفکیک برنامه در قالب فصول استخراج می‌کند (دفتر معین اعتبارات، دفتر مستقل آماری است که ارقام آن از دفتر کل ذیحسابی نقل نمی‌شود در این مورد بموقع توضیح داده خواهد شد) و آن را به دفتر بودجه دستگاه متبوع ارائه می‌دهد، دفتر مزبور به منظور اخذ تخصیص اعتبار دوره بعد، براساس سیاهه مذکور گزارش توجیهی از پیشرفت عملیات و همچنین نیاز دوره بعد در رابطه با هر یک از طرحها و فعالیتها تهیه می‌کند و آن را به سازمان برنامه و بودجه می‌فرستد.

سازمان مزبور بنا بر قاعده، براساس گزارشهای رسیده، گزارش نهایی از نیازهای دستگاههای اجرایی دوره بعد را تهیه و به کمیته مذکور تسلیم می‌کند.

این کمیته با توجه به گزارش دریافت شده و وضعیت موجودی خزانه در رابطه با دوره مورد نظر، در مورد واگذاری تخصیص اعتبار، تصمیم لازم می‌گیرد و آن را کتباً از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی به دستگاههای اجرایی و خزانه ابلاغ می‌کند.

باید یادآوری شود که سیستم تخصیص اعتبار به شرطی می‌تواند در امر کنترل و نظارت بر اجرای

ورق بزنند

بودجه مؤثر باشد که سازمان برنامه و بودجه گزارشهای رسیده از پیشرفت عملیات هریک از دستگاههای اجرایی را با توجه به هدفها و سیاستهای پیشینی شده دقیقاً رسیدگی و تجزیه تحلیل کند. در واقع تخصیص اعتبار می باید تضمینی برای پیشرفت طرحها یا فعالیتهای براساس برنامهها و سیاستهای از پیش تعیین شده دستگاههای اجرایی باشد.

حال که به مکانیزم تخصیص اعتبار و اهمیت آن آشنا شدیم، به چگونگی ثبت عملیات حسابداری اعتبارات مصوب، تخصیص اعتبار، ایجاد تعهدات و انجام هزینه ذیحسابها در خلال سال مالی می پردازیم.

نحوه ثبت عملیات مالی در دفاتر و صورتحسابها:

به استناد ماده ۹۳ قانون محاسبات عمومی مصوب دیماه ۱۳۴۹ و ماده ۱۲۸ قانون مزبور، مصوب شهریورماه ۶۶، دستور عمل اجرایی مربوط به روش نگهداری حسابها و همچنین نمونه فرمها، اسناد و دفاتر مورد عمل ذیحسابهای مشمول این قانون، توسط وزارت اقتصاد و دارایی تهیه و تنظیم شده و به منظور اجرا به ذیحسابها ابلاغ می شود. در آخرین دستورعمل حسابداری که در اجرای قانون مذکور، تهیه و تصویب و ابلاغ شده، برای حسابهای اعتبار مصوب و تخصیص اعتبار، سرفصل لازم پیش بینی شده است (حساب اعتبار مصوب، بدهکار حساب دستگاه اجرایی، بستانکار حساب تخصیص اعتبار، بدهکار حساب اعتبار مصوب، بستانکار) ولی مراحل بعدی ثبت عملیات حسابداری براساس دریافتها و پرداختهای نقدی در دفترها و حسابها انجام می شود. (حساب بانک پرداخت عمومی یا حساب بانک پرداخت طرح (حسب مورد)، بدهکار حساب دریافتی از خزانه بابت بودجه برنامه ای، بستانکار حساب هزینه بودجه برنامه ای یا علی الحساب یا پیش پرداخت (حسب مورد)، بدهکار بانک پرداخت عمومی یا بانک پرداخت طرح (حسب مورد)، بستانکار) یعنی

تأمین اعتبار که یکی از مراحل مهم انجام خرج است، به علت نداشتن مجوز قانونی در رابطه با روش نگهداری حسابها، در دفترهای روزنامه و کل و صورتحسابهای ذیحسابی انعکاسی ندارد. در حالی که به موجب ماده ۵۲ قانون محاسبات عمومی مصوب شهریورماه ۶۶، پرداخت هزینهها به ترتیب پس از طی مراحل تشخیص، تأمین اعتبار، تعهد، تسجیل و حواله، همراه با اعمال نظارت مالی به عمل می آید. همچنین به موجب ماده ۵۳ این قانون، مسئولیت تأمین اعتبار توأم با تطبیق پرداختها با قوانین و مقررات به عهده ذیحساب محول شده است. به طوریکه ملاحظه می شود، در مواد مذکور نه تنها توالی مراحل انجام خرج و مرحله تأمین اعتبار تصریح شده، بلکه مسئولیت تأمین اعتبار صراحتاً به عهده ذیحساب گذاشته شده است. در ضمن مهمترین اطلاعات لازم برای اخذ تخصیص اعتبار هر دوره و همچنین مانده تعهدات و برگشت اعتبار تخصیص یافته جذب نشده در پایان سال مالی هریک از دستگاههای اجرایی مشمول قانون محاسبات و اعلام آن به مراجع ذیربط، از این دفتر استخراج می شود. لذا برداشتی که ما در اصطلاح حسابداری از دفتر معین داریم در مورد دفتر معین اعتبارات صدق نمی کند.

با توجه به مطالبی که در این مورد گفته شد به دلایل زیر اطلاعات برگرفته از دفتر معین اعتبارات که در واقع راهگشای فعالیتهای مالی ذیحسابی است، درخور مطالعه و تأمل است.

۱- همان طور که گفته شد، به علت محدودیت قانونی، هر فقره از اعتبارات ذخیره شده به منظور ایجاد تعهد خاص، در دفترهای روزنامه، کل و صورتحسابها منعکس نمی شود تا مرجع رسیدگی کننده بعد از خرج موظف به بررسی آن باشد.

۲- سیاهه هایی که به منظور اخذ تخصیص اعتبار هر دوره، همچنین مانده تعهدات و برگشت اعتبارات تخصیص یافته جذب نشده در پایان دوره مالی به وسیله ذیحسابی تهیه می شود، در صورتی قابل اطمینان و اعتماد خواهند بود که توسط مرجع ثالثی مورد رسیدگی و اظهار نظر قرار گرفته باشد.

۳- ذیحسابهای دستگاههای اجرایی مشمول قانون محاسبات عمومی، در رابطه با فرم دفتر معین

اعتبار، نمونه سیاهه های مربوط به اخذ تخصیص اعتبار، اعلام مانده تعهدات و اعتبارات برگشتی در پایان دوره مالی، از روش متحد الشکلی پیروی نمی کنند.

۲.۱. ایجاد تعهدات زاید بر اعتبار:

ماده ۱۹- قانون محاسبات عمومی مصوب شهریورماه ۶۶ در مورد تعهد چنین مقرمی دارد: ماده ۱۹- «تعهد از نظر این قانون عبارت است از ایجاد دین بر ذمه دولت ناشی از: الف- تحویل کالا یا انجام دادن خدمت. ب- اجرای قراردادهایی که با رعایت مقررات منعقد شده باشد. ج- احکام صادر شده از مراجع قانونی و ذیصلاح.

د- پیوستن به قراردادهای بین المللی و عضویت در سازمانها یا مجامع بین المللی با اجازه قانون.» همان طور که گفته شد، مسئولان ذیصلاح هر یک از دستگاههای اجرایی، زمانی می توانند دینی بر ذمه دولت ایجاد کنند که آن دین قبلاً در ذیحسابی تأمین اعتبار شده باشد. به بیان دیگر پس از آنکه مقام تشخیص دهنده خرج، با انجام هزینه ای کتباً موافقت کرد، می باید سوابق امر جهت مسدود کردن اعتبار مربوط به ذیحسابی فرستاده شود. ذیحسابی ضمن تأیید کنسی دال بر وجود اعتبار در برنامه و فصول مربوط، (به شرط وجود اعتبار)، آن را در دفتر معین اعتبارات ثبت می کند. لیکن بیشتر مسئولان دستگاههای اجرایی بدون رعایت توالی مراحل انجام خرج، دست به ایجاد دین بر ذمه دستگاه اجرایی متبوع می زنند. گاه اتفاق می افتد که این نوع تعهدات فاقد اعتبار در برنامه و فصل مربوط است. با وجود اینکه در این مورد مواد ۹۲ و ۹۳ قانون مذکور مقرمی دارند:

ماده ۹۲- «در مواردی که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی



در اکثر دستگاههای اجرایی وجود دارد.

بعضی از دستگاههای اجرایی بدون توجه به تبصره مذکور همچنان نسبت به استخدام پرسنل اقدام می‌شود.

۳.۱. مصرف اعتبار در موارد غیرمجاز:

۴.۱. انجام هزینه‌های غیرمعمول و نابجا:

مسئولان ذیصلاح دستگاههای اجرایی موظفند اعتبارات تخصیص یافته را در قالب قوانین و مقررات مربوط به مصرف برسانند. ولی بعضاً مشاهده می‌شود که مسئولان به صرف آگاهی از وجود اعتبار در برنامه و فصل مربوط، اقدام به صدور مجوز خرجهایی می‌کنند که اجرای آنها منع قانونی دارد.

این نوع مجوز خرجها معمولاً به منظور تأمین اعتبار از کانال ذیجانبی نمی‌گذرد و الاً ذیحساب موظف است که کتباً با ذکر دلیل قانونی موارد تخلف را به اطلاع مقام تشخیص دهنده خرج برساند. به عنوان مثال تبصره ۶۰ قانون بودجه سال ۶۴ هر نوع استخدام را به استثنای مشاغل فنی با حداقل مدرک تحصیلی دانشگاهی همراه با سایر شرایطی که در این تبصره مقرر گردیده ممنوع کرده است. لیکن در

انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید، دستگاه اجرایی ذیربط مکلف به رد معامله مربوط می‌باشد. و در صورتی که رد عین آن مبسر نبوده و یا فروشنده از قبول امتناع داشته باشد و همچنین در مورد خدمات انجام شده، مکلف به قبول وجه مورد معامله در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد دستگاه اجرایی مربوط قابل پرداخت است و اقدامات فوق مانع تعقیب قانونی متخلف نخواهد بود.»

ماده ۹۳- «در صورتی که براساس گواهی خلاف واقع ذیحساب نسبت به تأمین اعتبار و یا اقدام یا دستور وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی یا مقامات مجاز از طرف آنها، زائد بر اعتبار مصوب و یا برخلاف قانون وجهی پرداخت یا تعهدی علیه دولت امضاء شود هر یک از این تخلفات در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال دولتی محسوب خواهد شد.»

به علاوه بند ب ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات مصوب بهمن ماه ۱۳۶۱، تعهد زائد بر اعتبار و یا عدم رعایت قوانین و مقررات مالی را نیز مورد توجه قرار داده است.

با این حال به دلیل عدم توجه مسئولان دستگاههای اجرایی به قوانین و مقررات، این معضل

مسئولان ذیصلاح هر یک از دستگاههای اجرایی مکلفند اعتبارات تخصیص یافته را دقیقاً منطبق با اهداف و برنامه‌های از پیش تعیین شده به مصرف برسانند. یعنی هزینه‌ها در جهت کارایی و بهره‌گیری هر چه بیشتر دستگاه اجرایی متبوع مصرف شود. لیکن بعضاً مشاهده می‌شود که بعضی از مسئولان به صرف وجود اعتبار و عدم منع قانونی دست به انجام هزینه می‌زنند. بدیهی است چنانچه این نوع مجوز از کانال ذیحسابی نیز بگذرد در صورت وجود اعتبار، ذیحسابی قادر به عدم تأمین اعتبار نخواهد بود این نکته درخور توجه است که این مجوز خرجها در اواخر سال مالی معمولاً در دستگاههای اجرایی بیشتر دیده می‌شود. به عنوان ورق بریزد

نظرها و پیشنهادهای:

مثال مسئولان دستگاه اجرایی به صرف وجود اعتبار در ماده ۱۲ بدون آنکه نیاز به اتومبیل اضافی داشته باشند نسبت به خرید اتومبیل، مجوز صادر می‌کنند. حال که با مهمترین مشکلات و معضلات و نحوه عمل دستگاههای اجرایی در مراحل انجام خرج آشنا شدیم در زیر به شرح نظرها و پیشنهادهای می‌پردازیم:

۱- به منظور اعمال کنترل لازم و ایجاد وحدت رویه، وزارت امور اقتصادی و دارایی با هماهنگی سازمان برنامه و بودجه و تأیید دیوان محاسبات کشور، فرم دفتر اعتبارات و همچنین نمونه سبانه‌ای که منعکس کننده چگونگی وضعیت اعتباری در مقاطع زمانی خاص باشد، تهیه و تنظیم و ابلاغ کنند.

۲- به منظور اعمال کنترل و نظارت، هر نوع

سبانه‌ای که در رابطه با مراحل انجام خرج به وسیله ذیحسابی تهیه و تنظیم می‌شود که در دفترهای روزنامه و کل صورتحسابها منعکس نمی‌گردد، توسط مرجع رسیدگی کننده بعد از خرج، مورد رسیدگی و اظهار نظر قرار گیرد. یعنی سبانه‌های مذکور پس از اظهار نظر رسیدگی کننده به دفتر بودجه دستگاه اجرایی متبوع ارسال شود.

پس از آنکه دفتر مذکور نیز به منظور اخذ تخصیص اعتبار، برای سازمان برنامه و بودجه گزارش توجیهی تهیه کرد. این گزارش نیز از دیدگاه عملیاتی توسط نمایندگان سازمان برنامه و بودجه در محل، مورد رسیدگی و اظهار نظر قرار گیرد.

بدیهی است در جهت جلوگیری از هرگونه تعویق در امر تهیه و ارسال گزارش توجیهی به سازمان برنامه و بودجه، می‌توان مراحل پیشگفته را زمانبندی کرد تا هر یک از مراجع ذیربط بر اساس مهلت قانونی موظف به اقدام باشند.

۳- در پایان سال مالی، ذیحسابی سبانه تعهدات دستگاه اجرایی مربوط را به تفکیک هر برنامه در قالب مواد و یا فصول از دفتر معین اعتبارات استخراج کند و با استفاده از حساب انتظامی سند تنظیم و در دفترها و صورتحسابها منعکس نماید (حساب انتظامی تعهدات سال ۱۳۰۰، بدهکار - طرف حساب انتظامی تعهدات سال ۱۳۰۰، بستانکار). به هنگام بستن حسابها، حساب و طرف حساب مزبور معکوس می‌شود: در زمان افتتاح حساب در سال بعد، حساب انتظامی مذکور همراه با سایر حسابهایی که مانده آنها می‌باید به دفترهای سال بعد نقل شود، در دفترهای سال بعد ثبت می‌گردد. این سبانه به انضمام سایر صورتحسابهای نهایی ارائه می‌شود.

ذیحسابی هر یک از دستگاههای اجرایی، همچنین خزانه، به منظور اعمال کنترل لازم در مورد درخواست وجه از محل ردیف عمومی، می‌باید دفتر معین تعهدات سنواتی نگاهداری کنند و هرگونه دریافت (ذیحسابی) و پرداخت (خزانه) به تفکیک سال مربوط در این دفتر ثبت شود.

معادل تعهداتی که در سالهای بعد از محل ردیف عمومی به هزینه قطعی منظور می‌شود ثبت آن در دفترها عبارت است از، طرف حساب انتظامی سال ۱۳۰۰، بدهکار - حساب انتظامی سال ۱۳۰۰، بستانکار.



آشنایی با شرکت سهامی شیشه قزوین (عام)



پروژه آشنایی و مطالعات فرسایشی
مال باج علوم آشنایی

دفتر مرکزی: تهران - خیابان استاد

شماره ۱۲، صندوق پستی، ۱۶۶۵-۵

فاکس ۶۵۵۷۸۸

کارخانه قزوین - کیلومتر سه قزوین

صندوق پستی ۱۳۴۰-۳۴۱۸۵، تلک

گرافیک تهران - شماره ۱۶۴، تلفن ۵۰۰۰۰۰۰

۶۲۸



شرکت سهامی شیشه قزوین (عام)

با بیش از ربع قرن تجربه در صنعت شیشه

● خلاصه ترازنامه های شرکت در سه سال اخیر: (میلیون ریال)

۱۳۶۸	۱۳۶۹	* ۱۳۷۰	
۵,۰۸۶	۱۰,۷۲۳	۱۵,۱۵۹	— اموال و ماشین آلات به قیمت تمام شده
۱,۶۵۳	۲,۰۲۹	۳,۸۹۲	پس از کسر استهلاک
۱,۳۴۵	۱,۶۳۴	۲,۸۷۲	— سرمایه گذار در سهام سایر شرکتها
۹,۷۵۴	۱۸,۱۵۵	۲۰,۰۰۵	— سایر سرمایه گذارها و اداری ها
۱۷,۸۳۸	۳۲,۵۴۱	۴۱,۹۲۸	— کالا، مطالبات و نقد
۷,۹۴۵	۲۰,۰۷۲	۱۴,۵۶۰	— بدهی جاری
۱,۴۹۷	۱,۸۸۱	۱,۷۸۰	— ذخیره مزایای پایان خدمت
۲,۵۰۰	۵,۰۰۰	۷,۰۰۰	— سرمایه
۵,۸۹۶	۵,۵۸۸	۱۸,۵۸۸	— اندوخته ها و سود انباشته
۱۷,۸۳۸	۳۲,۵۴۱	۴۱,۹۲۸	

* خلاصه ترازنامه سال ۱۳۷۰ قبل از تصویب مجمع عمومی عادی سالیانه صاحبان محترم سهام می باشد.

وضعیت تولیدی		تولید		۱۳۷۰	
محصول	ظرفیت اسمی قابل تولید (تن)	تولید واقعی (تن)	ضریب کارایی (درصد)		
شیشه مشجر	۳۰,۳۰۰	۴۷,۵۴۰	۱۵۸		
شیشه ساده	۸۳,۴۰۰	۱۰,۰۰۵	۱۰۸		
جمع	۱۱۳,۷۰۰	۱۳۷,۵۴۰	۱۲۱/۳		

فروش، سود، سرمایه			
سال	فروش ریال	سودخالص ریال	سرمایه ریال
۱۳۶۸	۹,۶۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۲,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۶۹	۱۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۳۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۳۷۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۷,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰
سود هر سهم در سال ۱۳۷۰: بیش از ۲۰۰٪ قیمت اسمی و ۲۰٪ قیمت بازار			

● تاریخچه:

● شرکت سهامی شیشه قزوین (عام) در سال ۱۳۴۴ به منظور تولید، توزیع و فروش شیشه جام و فرآورده های شیشه ای با سرمایه یک میلیارد ریال تأسیس شد و کوره های تولید شیشه را در سالهای ۴۷، ۴۹، ۵۱ و ۵۸ برترب با ظرفیتهای ۱۸ و ۱۹ و ۳۰ و ۵۳/۴ هزار تن (جمعاً ۱۲۰/۴ هزار تن) راه اندازی کرد.

● محصولات شرکت شیشه های جام ساده و مشجر از ۲ تا ۱۰ میلیمتری باشد (امکان تولید محصولات رنگی نیز وجود دارد)

● سهام شرکت سهامی شیشه قزوین (عام) از سال ۱۳۴۹ جهت انجام معامله در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده و معاملات ۳ سال اخیر آن بشح زیر بوده است:

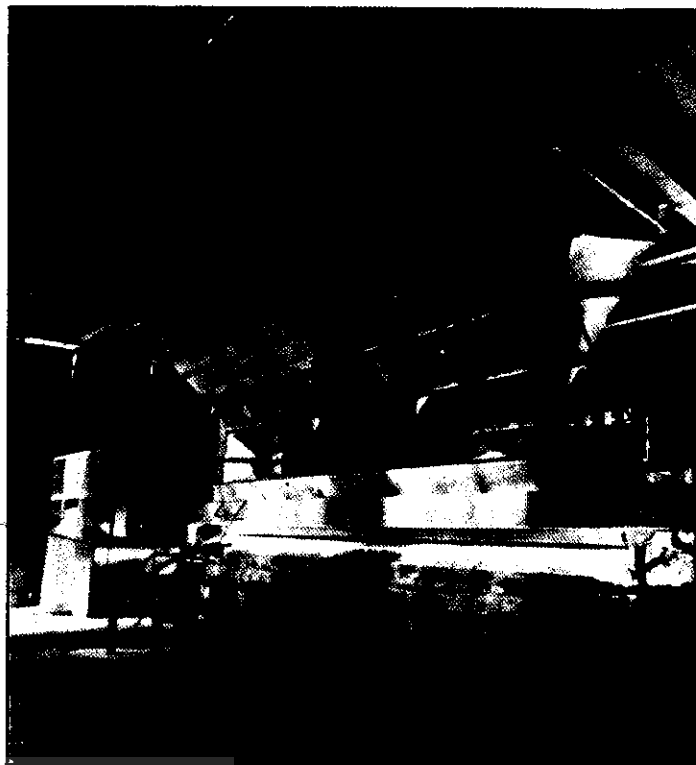
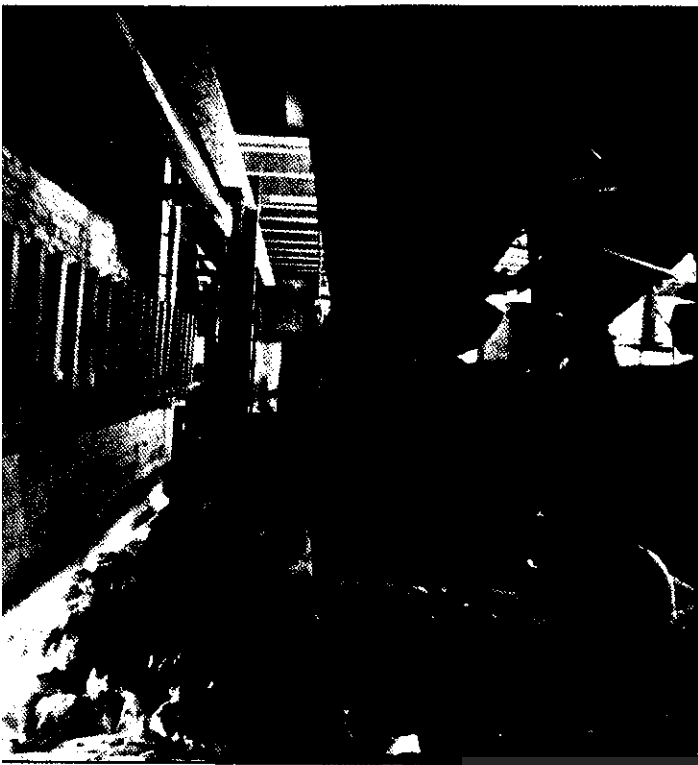
سال	تعداد سهام	مبلغ ریال	آخرین قیمت سهم (۵۰۰ ریالی) - ریال	شاخص سهم
۱۳۶۸	۱۸۹,۳۲۷	۴۲۲,۱۱۱,۸۵۳	۲,۸۲۱	۱۰۰
۱۳۶۹	۷۱,۶۵۸	۲۵۶,۹۸۵,۱۹۶	۳,۲۵۳	۱۳۶
۱۳۷۰	۳,۲۰۰,۳۱۹	۱۸,۵۷۴,۴۷۳,۴۶۶	۵,۶۰۰	۲۴۳/۰۲

● طرح توسعه:

بزرگترین طرح توسعه شرکت، ایجاد کارخانه تولید شیشه به روش جدید «فلوت» - FLOAT - با ظرفیت ۱۰۰ هزار تن در سال است. این طرح در قالب شرکت شیشه شناور انجام می شود که ۵۱٪ از سهام آن متعلق به شرکت شیشه قزوین است.

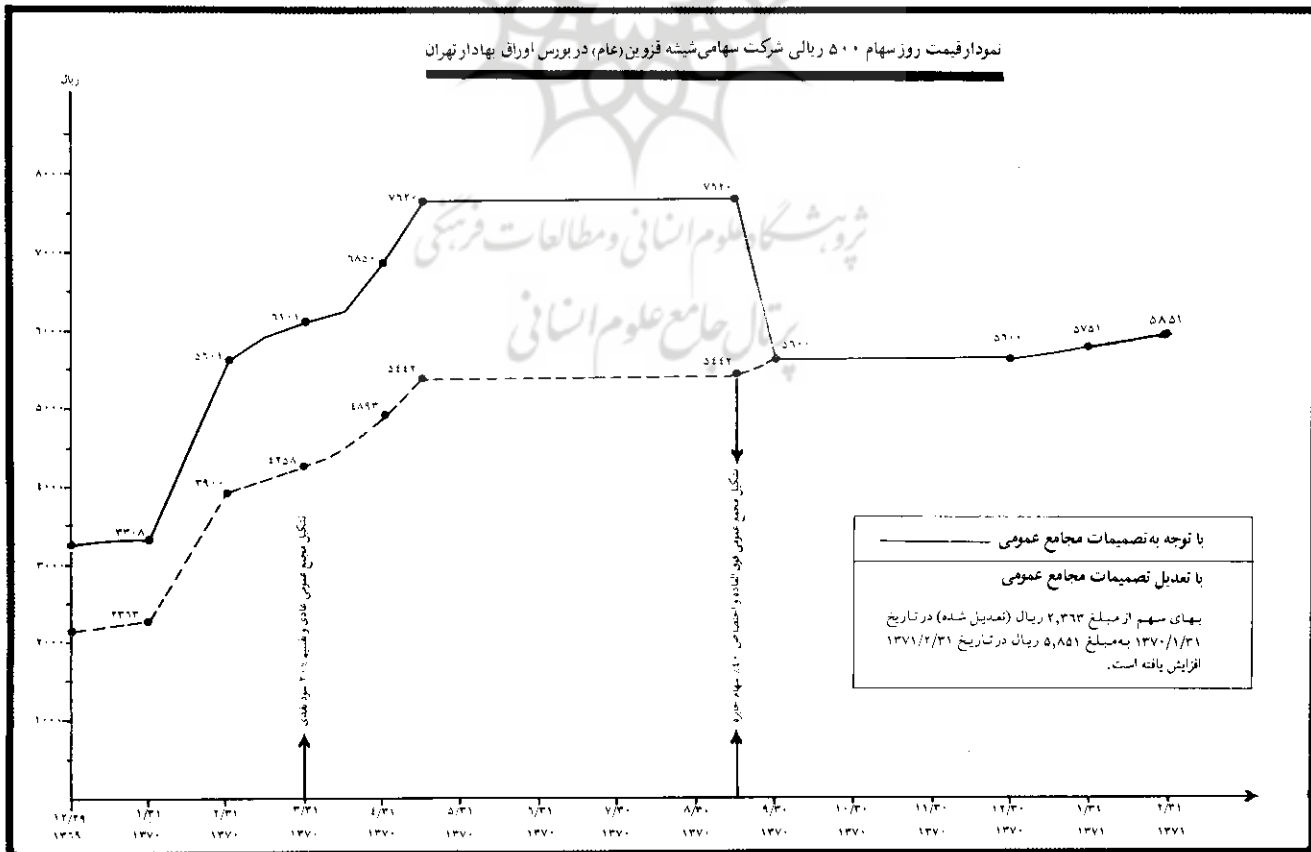
● سرمایه گذاری شرکت شیشه قزوین در سهام سایر شرکتها:

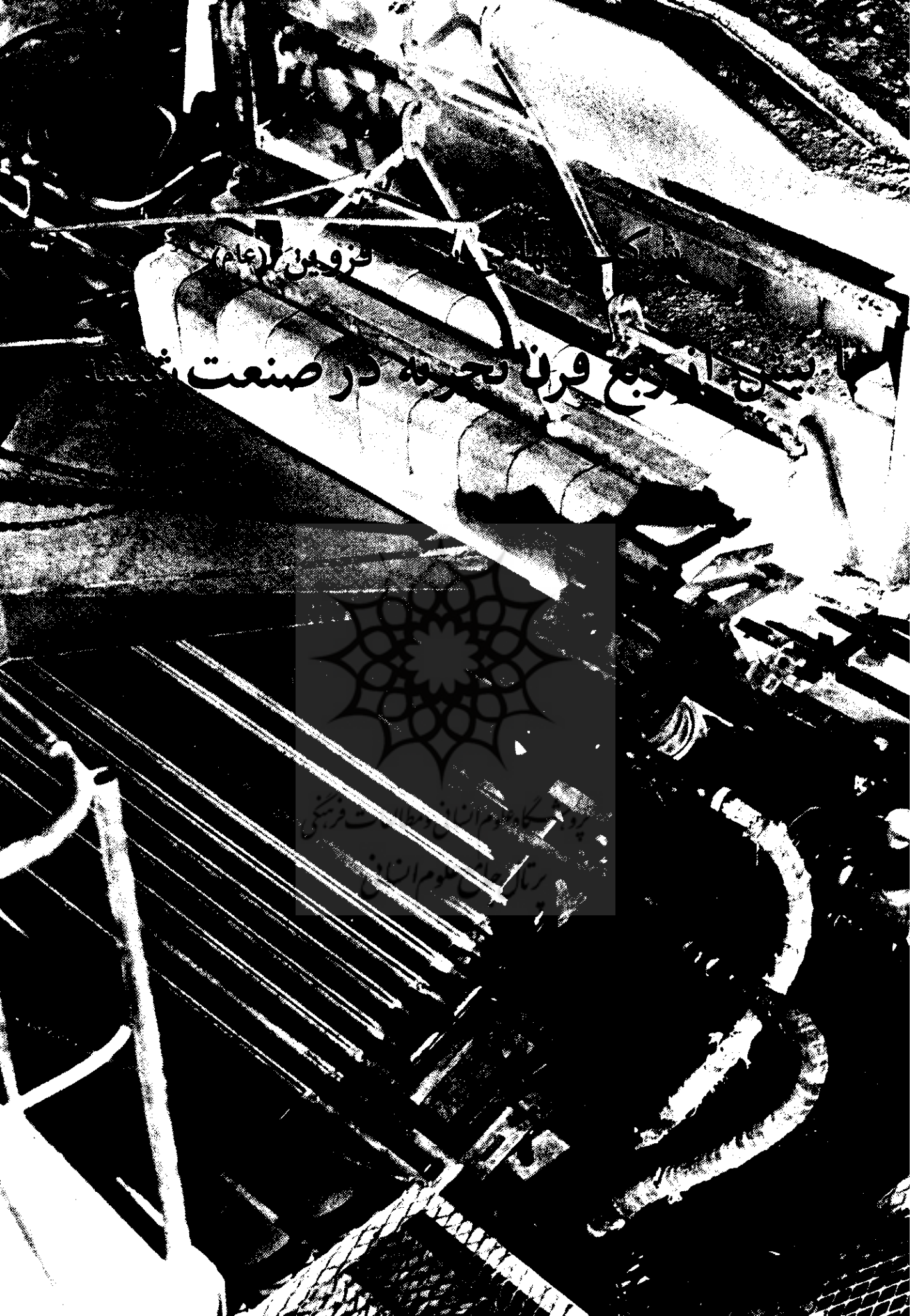
شرکت سرمایه پذیر	تعداد سهام	درصد سرمایه گذاری	بهای تمام شده سرمایه گذاری - ریال
شرکت فراورده های ساختمانی	۱۲۷,۵۰۰	۱۶/۵۱	۱,۲۷۵,۰۰۰,۰۰۰
شرکت استخراج مواد اولیه شیشه	۱۲۴,۰۳۸/۷۵	۳۰/۰۷	۱,۲۴۰,۳۸۷,۵۰۰
شرکت کشتیرانی	۱۳,۷۵۰	—	۱۳,۷۵۰,۰۰۰*
شرکت شیشه شناور ایران	۱۳۷,۷۰۰	۵۱/۰۰	۱,۳۷۷,۰۰۰,۰۰۰
* معادل ۱۰۰٪ سرمایه گذاری در کشتیرانی ذخیره در نظر گرفته شده است. ۳,۹۰۶,۱۳۷,۵۰۰			



بزرگترین تولید کننده شیشه ساختمانی کشور

نمودار قیمت روز سهام ۵۰۰ ربالی شرکت سهامی شیشه قزوین (عام) در بورس اوراق بهادار تهران





تزوین (عام)

بین از نوع فرن و جریه در صنعت نساجی

پودمان از صنعت نساجی
تاریخ نساجی در ایران

اخبار انجمن

اعضای جدید انجمن

اسامی اعضای جدید انجمن با سوابق تحصیلی و محل کار آنان به شرح زیر در اختیار «حسابدار» قرار گرفته است. طبق اعلام دبیرخانه، با محاسبه این تعداد شمار اعضای انجمن تا پایان اسفندماه ۱۳۷۰ به ۶۴۳ نفر افزایش یافته است.

شورای عالی انجمن

نگاهی به مهمترین تصمیمگیریها

تهیه و تنظیم: روابط عمومی انجمن

شورای عالی انجمن، در چهارماهه پایان سال ۱۳۷۰ در بیشتر هفته ها جلسه داشت. نخستین جلسه از جلسه های یاد شده که با شرکت اعضای شورا در دوره قبل تشکیل شد به قدردانی از اعضای شورا در دوره قبل و شنیدن دیدگاههای ایشان در مورد فعالیتهای انجمن اختصاص پیدا کرد. شرکت کنندگان در این جلسه همچنین تصمیم گرفتند برنامه ریزی فعالیتهای انجمن و جلب همکاریهای بیشتر اعضا و اصلاح اساسنامه مصوب مجمع آبان ماه سال ۷۰ را با در نظر گرفتن مصوبات مجمع یاد شده در اولویت نخست برنامه های انجمن قرار دهند. در این جلسه بویژه از خدمات آقای بهروز وقتی رئیس شورای عالی در دوره قبل و کوششهای پیگیرانه ایشان در دوره تصدی خود، که همزمان با سالهای پایانی جنگ تحمیلی و مشکلات دامنه دار آن و پس از آن بود تقدیر شد. شورای عالی انجمن، در نه جلسه که تا پایان سال ۱۳۷۰ تشکیل شد، بنابر تصمیمهای نخستین جلسه خود، ابتدا اساسنامه انجمن را موافق مصوبات آخرین مجمع عمومی فوق العاده اصلاح کرد که صورت اصلاح شده آن بزودی در اختیار اعضا و علاقه مندان قرار خواهد گرفت. با این حال بیشتر وقت جلسه های وری برد



— آقای شهارمز وحیدی

لیسانس

سازمان صنایع ملی ایران



— آقای رضا وزیری

فوق لیسانس

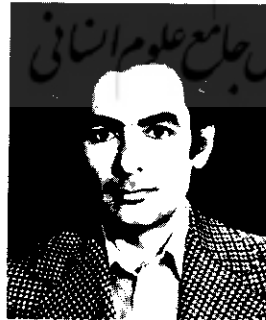
موسسه حسابرسی و خدمات مالی دنیای خیره



— آقای اردشیر شهنبدیان

لیسانس

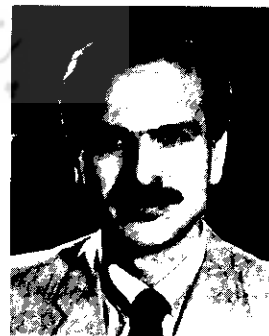
شرکت سرمایه گذاری البرز



— آقای محسن مام بیگی

فوق لیسانس

کانون زبان ایران



— آقای محمد جواد انصاری اشلقی

لیسانس

شرکت پتروشیمی بندرامام



— آقای محمد علی جهانبیده

لیسانس

شرکت کشت و صنعت کارون

دنباله حسابداری دولتی در ایران

این بود که تنها یک سازمان دارای سیستمی مدون بود که سازمان حسابرسی آن را به طور مدون عرضه می‌کرد؛ اما هنوز پیاده نشده بود. دو سال بعد از این نتیجه گیری، یعنی در سال ۱۳۶۵ مجدداً دانشجویی را به همین سازمان فرستادیم ویی بردیم که متأسفانه تا آن سال هم سیستم یاد شده در این سازمان اجرا نشده بود. یعنی آن که از ۳۵ مورد تحقیق - نمونه انتخابی - حتی یکی از آنها هم سیستم حسابداری مناسبی نداشته است. و به نظر من ۳۵ مورد برای مؤسسات غیرانتفاعی نمونه بسیار خوبی است. در زمان حاضر شهرداریهای ما همان سیستمهای حسابداری دولتی را دارند، در حالی که در دنیا شهرداریها حسابداری خاص خودشان را دارند، نهادهای خاص تدوین استانداردهای مربوط به شهرداریها را دارند، انجمن ذیحسابها دارند و به صورت دائمی در کار تکامل استانداردهای اجرایی مربوط هستند. و سرانجام من پیشنهاد می‌کنم که کارشناسان و صاحب نظران این رشته، توجه جدیتری به کل مؤسسات غیرانتفاعی داشته باشند.

شلیله:

من فکر می‌کنم ما در این میزگرد مروری بر بسیاری از مسائل و مشکلات حسابداری دولتی در ایران کردیم. اما واقعیت این است که حسابداری دولتی به عنوان یکی از سیستمهای اطلاعاتی مدیریت در نظام دولت، سخت به سیستمهای عملیاتی و مدیریت دولت مربوط است و ما تقریباً به رابطه متقابل این دو نپرداختیم. اما روشن است که خاتمه این میزگرد به مفهوم خاتمه بحث در زمینه حسابداری دولتی یا سایر مقوله‌های حسابداری، در محله حسابدار نیست. و تمام صاحب نظران و کارشناسان این رشته می‌توانند در هر زمان دیدگاهها و نظرهای خود یا نتایج تحقیقات انجام شده و همچنین دستاوردهای جهانی در این زمینه را برای مجله بفرستند؛ ما نیز همیشه آماده‌ایم که به انعکاس و انتشار مطالبی مانند این پردازیم. در پایان باریگر از همکاری صمیمانه شما برای شرکت در این میزگرد، سپاسگزاریم. ●

پیشنهاد من این است که با توجه به ارتباط نزدیک و مؤثرتر وزارت امور اقتصادی و دارایی با مسائل مالی سازمانهای دولتی از طریق ذیحسابهای خود در سازمانهای یاد شده، این وزارتخانه موجهترین مرجعی است که می‌تواند در زمینه تحول بخشیدن به سیستم حسابداری دولتی در ایران اقدام مؤثری انجام دهد و پیشنهادهای معتبری نیز به شورای عالی انقلاب فرهنگی برای اصلاح برنامه

شورای عالی انجمن

شورا به بحث، بررسی و تصمیمگیری در زمینه فعالیتهای آینده انجمن و برنامه ریزیهای مربوط انجامید که نتایج آن به صورت مدون در اختیار رؤسا و اعضای رابط شورا در کمیته‌های ده گانه جهت اجرا و پیگیری قرار گرفت.

رئیس شورای عالی انجمن همچنین به منظور آگاه کردن اعضای انجمن از تصمیمگیریهای یاد شده و دعوت آنان به همکاری بیشتر، نتایج بررسیهای شورا را از راه ارسال پیامی، به اطلاع همه اعضای انجمن رساند. در این پیام به دورافتادن حرفه حسابداری و حسابرسی از پیشرفتهای جهانی و نارساییهای بنیادی حرفه در زمان حاضر، که جامعه نیاز به کوششهای بیشتری برای پیشرفت و بهبود وضع اقتصاد کشور دارد، اشاره شده و بر ضرورت تلاش بیوقفه فرد فرد اعضای حرفه و انجمن حسابداران خیره ایران تأکید شده است. بخش دیگری از این پیام همچنین مهمترین پیشینیها برای فعالیتهای آینده انجمن و تقسیم کار اجرایی این فعالیتهای بین کمیته‌های ده گانه را در بر می‌گیرد، و در پایان آن ضمن ادای احترام به پیشکسوتان و بنیانگذاران انجمن و یکایک صاحب نظران حرفه، اعضای انجمن به همکاری نزدیک و جدیتر با انجمن دعوت شده اند. در این بخش از پیام می‌خوانیم:

«جامعه ما به حرفه ما و حرفه ما به تلاش و کوشش خستگی ناپذیر، آگاهانه و مؤمنانه فرد فرد ما، و انجمن برای کمک به دستیابی و تحقق هدفهای حرفه حسابداری در ایران به همکاری گسترده شما نیاز دارد.» ●

دنباله سرمقاله

و مناسب نیست. باز، در همین شماره آمده است که هنوز در ایران ترازنامه کشور و صورت گردش جریانات نقدی آن تهیه نمی‌شود و نتیجه آن که ما و فنلاند، در مقایسه، هر دو به تقریب یک میزان جنگل داریم. اما فنلاند سالانه ۱۲ میلیارد دلار صادرات کاغذ، چوب و ماشین آلات چوب و کاغذ دارد، حال آن که تمام تولید چوب و کاغذ ما ۹۰ هزار تن است و نزدیک به تمامی چوب و کاغذ مورد نیازمان را وارد می‌کنیم.

ما می‌گوئیم بیش از آن که به کامپیوتر نیاز داشته باشیم، به سیستمهای اطلاعاتی مناسب و کارآ، و بیشتر از آن به استراتژی تاریخی و اجتماعی واقع بینانه و اندیشیده و باز جلوتر از آن نیز به عزم و اراده‌ای مؤمنانه برای پیشرفت نیاز داریم. و سرانجام ما تنها در اولویت استفاده از کامپیوتر در میان زنجیره اقدامات لازم برای توسعه و پیشرفت حرف داریم. ●



مرحله دوم حسابداری

قسمت اول

• مبلغ صحیح موجودی نقدی که باید درترازنامه ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ شرکت رال منعکس شود چقدر است؟

وقت برآوردی ۴۵ تا ۵۵ دقیقه

الف) ۴,۸۰۰ دلار (ج) ۶,۵۰۰ دلار
ب) ۵,۳۰۰ دلار (د) ۶,۸۰۰ دلار

۱- مانده حساب بانک شرکت رال، در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸، طبق دفترهای آن شرکت مبلغ ۵,۰۰۰ دلار است. درآن تاریخ، بعلاوه اقلام زیر در صندوق شرکت نگهداری می شده است:

۲- شرکت رال در اول ژانویه ۱۹۸۸ تأسیس شد. رال در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸، بده سرمایه گذاری زیر را در اوراق بهادار قابل فروش داشت:

• چک قابل پرداخت در وجه شرکت رال، به تاریخ دوم ژانویه ۱۹۸۹، در مقابل فروش انجام شده در دسامبر ۱۹۸۸، که در مانده ۳۱ دسامبر حساب بانک منظور نشده است.

درداریهای جاری	درداریهای غیرجاری	درداریهای جاری	درداریهای غیرجاری
۳۰۰,۰۰۰ دلار	۴۵۰,۰۰۰ دلار	۲۴۰,۰۰۰ دلار	۳۷۰,۰۰۰ دلار
ارزش بازار	زبان خالص تحقق نیافته		
۶۰,۰۰۰ دلار	۸۰,۰۰۰ دلار		

• چک صادر شده در وجه شرکت رال که در ۱۵ دسامبر برای وصول به بانک ارائه شده و در مانده ۳۱ دسامبر حساب بانک منظور گردیده است، لیکن در تاریخ ۳۰ دسامبر به علت عدم وصول، از طرف بانک برگشت شده است. چک مزبور در تاریخ ۲ ژانویه ۱۹۸۹ مجدداً به بانک ارائه گردیده و در ۹ ژانویه وصول شده است.

کاهش ارزش سرمایه گذاریها کلاً موقت توصیف شده است.

• ذخیره کاهش ارزش در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸، باید در مقابل کدام یک از موارد زیر بهکار شود؟

• چک صادر شده از حساب بانکی شرکت رال در وجه یکی از بستانکاران شرکت به تاریخ ۳۱ دسامبر که در همان تاریخ در دفتر شرکت ثبت شده لیکن تا تاریخ ۱۰ ژانویه ۱۹۸۹ تحویل نگردیده است.

سود و زیان	حقوق صاحبان سهام	الف)
صفر دلار	۱۴۰,۰۰۰ دلار	ب)
۶۰,۰۰۰ دلار	۸۰,۰۰۰ دلار	ج)
۸۰,۰۰۰ دلار	۶۰,۰۰۰ دلار	د)
۱۴۰,۰۰۰ دلار	صفر دلار	

۳۰۰ دلار



۵ - ترازنامه شرکت لیا در تاریخ ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ شامل داراییهای جاری زیر بود:

موجودی نقد	۳۵,۰۰۰ دلار
حسابهای دریافتی	۶۰,۰۰۰
موجودی کالا	۳۰,۰۰۰
جمع	<u>۱۲۵,۰۰۰ دلار</u>

از تجزیه و تحلیل حسابها مشخص شد که حسابهای دریافتی از اقلام زیر تشکیل شده است.

حسابهای دریافتی تجاری	۴۸,۰۰۰ دلار
ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	(۱,۰۰۰)
قیمت فروش موجودی کالای فروش نرفته شرکت لیا که به صورت امانی به نرخ ۱۳۰٪ قیمت تمام شده به شرکت جکس فرستاده شده و در موجودی کالای پایان سال شرکت لیا منظور نشده است.	۱۳,۰۰۰
جمع	<u>۶۰,۰۰۰ دلار</u>

• جمع صحیح داراییهای جاری شرکت لیا در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ چقدر است؟

الف) ۱۱۲,۰۰۰ دلار (ج) ۱۲۲,۰۰۰ دلار
ب) ۱۱۵,۰۰۰ دلار (د) ۱۳۵,۰۰۰ دلار

۶ - شرکت پار ۶۰٪ سهام شرکت ساب را در اختیار دارد. در اول ماه مه ۱۹۸۸ شرکت پار مبلغ ۷۰/۰۰۰ دلار نقد، به صورت علی الحساب

۳ - شرکت لی اوراق بهادار قابل فروش بلندمدت زیر را در ترازنامه مورخ ۳۱ دسامبر ۱۹۸۷ خود گزارش کرد:

سهام عادی شرکت نوبه قیمت تمام شده	۱۰۰/۰۰۰ دلار
کسرمی شود: ذخیره کاهش ارزش بازار	۲۰/۰۰۰ دلار
جمع	<u>۸۰/۰۰۰ دلار</u>

ارزش بازار سرمایه گذاری لی در شرکت نو در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ به مبلغ ۸۵/۰۰۰ دلار بود.

• در صورت حساب سود و زیان سال ۱۹۸۸ شرکت لی باید چه مبلغی بابت افزایش ارزش بازار سرمایه گذاریها طی سال ۱۹۸۸ گزارش کند؟

الف) سود تحقق نیافته ای به مبلغ	۵,۰۰۰ دلار
ب) سود تحقق یافته ای به مبلغ	۵,۰۰۰ دلار
ج) زیان تحقق نیافته ای به مبلغ	۵,۰۰۰ دلار
د) هیچ گونه سود یا زبانی	

۴ - شرکت کی ۱/۰۰۰ سهم ممتاز بدون حق رأی خود را در مقابل کلیه سهام عادی شرکت لو صادر کرد. در تاریخ معامله، ارزش بازار هر سهم ممتاز بدون حق رأی شرکت کی مبلغ ۱۰۰ دلار و ارزش دفتری خالص داراییهای مشهور شرکت لوبه مبلغ ۶۰۰۰۰ دلار بود. به علاوه شرکت کی ۱۰۰ سهم ممتاز بدون حق رأی خود را بعنوان حق العمل جهت ارائه به شخصی که واسطه این معامله بود صادر کرد.

• مجموع خالص داراییهای شرکت کی در نتیجه این معامله به چه مبلغی افزایش خواهد یافت؟

الف) صفر دلار
ب) ۶۰,۰۰۰ دلار
ج) ۱۰۰,۰۰۰ دلار
د) ۱۱۰,۰۰۰ دلار



حسابهای دریافتی فروش اقساطی

به شرکت ساب پرداخت کرد که در تاریخ ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ تصفیه نشده بود.

در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸	۴۰۰,۰۰۰ دلار
سود ناویژه تحقق نیافته، در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ (قبل از شناخت سود ناویژه تحقق یافته سال ۱۹۸۸)	۲۸۰,۰۰۰ دلار
درصد سود ناویژه به فروش	۴۰٪

در ترازنامه تلفیقی به تاریخ ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ چه مبلغی از این پیش دریافت باید حذف شود؟

الف) ۷۰,۰۰۰ دلار (ج)	۲۸,۰۰۰ دلار
ب) ۴۲,۰۰۰ دلار (د)	صفر دلار

● اقساط وصول شده و سود ناویژه تحقق یافته فروش اقساطی برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ چه مبلغی است؟

۷- درباره شرکت اورو این اطلاعات در دست است:

اقساط وصول شده	سود ناویژه تحقق یافته
الف) ۳۰۰,۰۰۰ دلار	۱۲۰,۰۰۰ دلار
ب) ۳۰۰,۰۰۰ دلار	۱۶۰,۰۰۰ دلار
ج) ۲۰۰,۰۰۰ دلار	۱۲۰,۰۰۰ دلار
د) ۲۰۰,۰۰۰ دلار	۱۶۰,۰۰۰ دلار

فروش نسبه سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸	۴۵۰,۰۰۰ دلار
مانده بستانکار ذخیره حسابهای غیرقابل وصول در اول ژانویه ۱۹۸۸	۱۰,۸۰۰
حسابهای غیرقابل وصول حذف شده طی سال ۱۹۸۸	۱۸,۰۰۰

۹- اطلاعات زیر مربوط به مواد اولیه ه طی ماه مارس ۱۹۸۹ توسط شرکت کابا گزارش شده است:

بر اساس تجربیات گذشته، ۳٪ فروش نسبه شرکت اورو غیرقابل وصول بوده است.

واحد	۱۹۸۹
وارد شده قیمت تمام شده	صادر شده موجودی
موجودی اول مارس	۴۰۰
صادر شده مارس	۲۰۰ ۲۰۰
خرید ۳۰ مارس	۸۰۰
۱ دلار	۱/۲ دلار

● مانده ذخیره حسابهای غیرقابل وصول، پس از منظور کردن هزینه مطالبات مشکوک الوصول، در تاریخ ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ چه مبلغی است؟

الف) ۶,۳۰۰ دلار (ج)	۲۴,۳۰۰ دلار
ب) ۱۳,۵۰۰ دلار (د)	۳۱,۵۰۰ دلار

● قیمت واحد موجودی ه، بر اساس روش میانگین موزون در تاریخ ۳۱ مارس ۱۹۸۹ چه مبلغی است؟

۸- شرکت کال، که فعالیت خود را از اول ژانویه ۱۹۸۸ آغاز کرده است، به طور مناسب از روش حسابداری فروش اقساطی استفاده می کند. اطلاعات زیر مربوط به سال ۱۹۸۸ در دسترس است:

الف) ۱/۲۰ دلار (ج)	۱/۱۲ دلار
ب) ۱/۱۵ دلار (د)	۱/۱۰ دلار

ورق بزنید



۱۰- اطلاعات زیر مربوط به یک قلم موجودی کالا است:

قیمت تمام شده	۱۲ دلار
قیمت فروش برآوردی	۱۳/۶
هزینه برآوردی تکمیل	۰/۲۰
حاشیه سود عادی	۲/۲۰
بهای تمام شده جایگزینی	۱۰/۹۰

۱۲- شرکت رونا، در سال ۱۹۸۸، تعداد ۵۰۰۰ سهم عادی به ارزش اسمی هر سهم ۱۰ دلار را به مبلغ هر سهم ۱۰۰ دلار صادر کرد. رونا، در سال ۱۹۸۸، تعداد ۲۰۰۰ سهم از سهام خود را به قیمت هر سهم ۱۵۰ دلار از محل ماترک یکی از مدیران متوفای شرکت بازخرید و بلافاصله باطل کرد. شرکت رونا برای مبادلات سهام خزانه خود از روش حسابداری قیمت تمام شده استفاده می‌کند.

• شرکت رونا جهت ابطال این ۲۰۰۰ سهم چه حسابی را باید بدهکار کند؟

• موجودی کالای مزبور، براساس اقل بهای تمام شده و قیمت بازار، به چه مبلغی باید ارزیابی شود؟

سرمايه برداخت شده اضافی سود انباشته

(الف)	۲۰,۰۰۰ دلار	۲۸۰,۰۰۰ دلار
(ب)	۱۰۰,۰۰۰ دلار	۱۸۰,۰۰۰ دلار
(ج)	۱۸۰,۰۰۰ دلار	۱۰۰,۰۰۰ دلار
(د)	۲۸۰,۰۰۰ دلار	صفر دلار

(الف) ۱۰/۷۰ دلار	(ج) ۱۱/۲۰ دلار
(ب) ۱۰/۹۰ دلار	(د) ۱۲ دلار

۱۱- شرکت سکودر دوم ژانویه ۱۹۸۸ تأسیس شد. اطلاعات زیر

مربوط به مبادلات سهام عادی آن شرکت است:

۱۳- شرکت اتلو، در اول ژوئیه ۱۹۸۸ که ارزش بازار هر سهم آن ۱۰۰ دلار بود، سهام عادی خود را پنج به یک تجزیه کرد. این شرکت قبل از تجزیه، ۱۰۰,۰۰۰ سهم عادی به ارزش اسمی ۱۰ دلار صادر و منتشر کرده بود.

• ارزش اسمی هر سهم پس از تجزیه چقدر است؟

- (الف) همان ۱۰ دلار است.
 (ب) به ۸ دلار کاهش یافته است.
 (ج) به ۵ دلار کاهش یافته است.
 (د) به ۲ دلار کاهش یافته است.

۱۹۸۸

تعداد سهام مجاز	۸۰/۰۰۰	دوم ژانویه
تعداد سهام صادر شده	۶۰/۰۰۰	اول فوریه
تعداد سهام بازخرید شده ولی باطل نشده	۵/۰۰۰	اول ژوئیه
تجزیه دو به یک سهام		اول دسامبر

• سهام عادی منتشر شده شرکت سکودر ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ چند عدد است؟

(الف) ۱۵۰,۰۰۰ دلار	(ج) ۱۱۵,۰۰۰ دلار
(ب) ۱۲۰,۰۰۰ دلار	(د) ۱۱۰,۰۰۰ دلار

۱۴- شرکت تری، در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۷ و ۱۹۸۸، ۲۰۰۰ سهم ممتاز با نرخ ۶٪ به ارزش اسمی ۱۰۰ دلار با سود انباشته و ۱۰۰,۰۰۰



سهام عادی به مبلغ اسمی ۱۰ دلار صادر و منتشر کرده بود. سود سهام ممتاز عقب افتاده در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۷ مبلغ ۶,۰۰۰ دلار بود. در سال ۱۹۸۸ سود سهام نقدی به مبلغ ۲۲,۰۰۰ دلار اعلام شد.

۳۱ دسامبر	۱۹۸۸	۱۹۸۷
قیمت تمام شده	۱۰۰,۰۰۰ دلار	۱۰۰,۰۰۰ دلار
ارزش بازار	۱۲۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰

• برای هر گروه از سهام چه مبلغی قابل پرداخت خواهد بود؟

اختلاف بین قیمت تمام شده و ارزش بازار موقت توصیف شده است. کاهش ارزش بازار به نحو مناسب در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۷ حسابها منظور شده بود.

سهام عادی	سهام ممتاز	
۱۰,۰۰۰ دلار	۱۲,۰۰۰ دلار	الف)
۶,۰۰۰ دلار	۱۶,۰۰۰ دلار	ب)
۴,۰۰۰ دلار	۱۸,۰۰۰ دلار	ج)
صفر دلار	۲۲,۰۰۰ دلار	د)

• طرف حساب مربوط به زیان تحقق نیافته اوراق بهادار قابل فروش بلندمدت - از ۳۱ دسامبر ۱۹۸۷ تا ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ به چه مبلغی کاهش خواهد یافت؟

۱۵ - صورتهای مالی شرکت رود برای اولین بار برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ مورد رسیدگی قرار گرفت. حسابرس شرکت متوجه شد که شرکت رود در ژانویه ۱۹۸۶ شرکت دیگری را خریده و مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ دلار بابت سرقفلی این خرید در حسابهای خود ثبت کرده است. با توجه به شرایط تصمیم گرفته شد به علت ناپایب، عمر مفید برآوردی سرقفلی پنج سال در نظر گرفته شود. استهلاك سرقفلی تاکنون در حسابها ثبت نشده بود.

الف) صفر دلار	ج) ۲۰,۰۰۰ دلار
ب) ۱۰,۰۰۰ دلار	د) ۳۰,۰۰۰ دلار

۱۷ - دو شرکت گو و کاب در اول مارس ۱۹۸۸ یک شرکت غیرسهامی تأسیس کرده و مبالغ زیر را سرمایه گذاری کردند:

کاب	گو	نقد
۵۰,۰۰۰ دلار	۸۰,۰۰۰ دلار	تجهیزات (ارزش بازار)

• شرکت رود در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ چه حسابهایی را باید بدهکار کند؟

تجهیزات در مقابل ۱۰/۰۰۰ دلار که از طرف شرکت تقبل می شود در رهن است. شرکاء توافق کردند که سود و زیان به طور مساوی تقسیم شود.

سود انباشته	هزینه استهلاك	
۱۰۰,۰۰۰ دلار	صفر دلار	الف)
۴۰,۰۰۰ دلار	۲۰,۰۰۰ دلار	ب)
صفر دلار	۳۳,۳۳۳ دلار	ج)
صفر دلار	۶۰,۰۰۰ دلار	د)

• حساب سرمایه کاب در اول مارس ۱۹۸۸ چه مبلغی است؟

۱۶ - اطلاعات زیر مربوط به بده اوراق بهادار قابل فروش بلندمدت شرکت پلات است:

الف) ۴۰,۰۰۰ دلار	ج) ۵۰,۰۰۰ دلار
ب) ۴۵,۰۰۰ دلار	د) ۶۰,۰۰۰ دلار

ورق بزنید



۱۸- ترازنامه خلاصه شده شرکت غیر سهامی میسون و گراس در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ به شرح زیر است:

داراییهای جاری	۱۲۵,۰۰۰ دلار
تجهیزات (خالص)	۱۵,۰۰۰
جمع داراییها	<u>۱۴۰,۰۰۰ دلار</u>
بدهیها	۱۰,۰۰۰ دلار
سرمایه مسون	۸۰,۰۰۰
سرمایه در گردش	۵۰,۰۰۰
جمع بدهی و سرمایه	<u>۱۴۰,۰۰۰ دلار</u>

ارزشهای بازار در ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ به شرح زیر است:

داراییهای جاری	۹۰,۰۰۰ دلار
تجهیزات	۳۰,۰۰۰
بدهیها	۱۰,۰۰۰

شرکت غیر سهامی در دوم ژانویه ۱۹۸۹ به شرکت سهامی تبدیل شد و تعداد ۱۰۰۰ سهم عادی به مبلغ اسمی هر سهم ۵ دلار صادر کرد.

چه مبلغی به عنوان افزایش سرمایه باید بستانکار شود؟

الف) صفر دلار	ج) ۱۲۵,۰۰۰ دلار
ب) ۱۰۵,۰۰۰ دلار	د) ۱۳۵,۰۰۰ دلار

۱۹- بلو و رویی شرکایی هستند که سود و زیان را به ترتیب به نسبت ۶ و ۴ تقسیم می‌کنند. سرمایه هر یک در اول مه، ۱۹۸۹ به شرح زیر است:

بلو	۶۰,۰۰۰ دلار
رویی	۵۰,۰۰۰

در آن تاریخ، لیند به عنوان شریک جدید با سرمایه ۴۰/۰۰۰ دلار و با

احتساب شراکت در یک سوم سرمایه و سود و زیان وارد شرکت شد و شراکت جدید با مجموع سرمایه ۱۵۰,۰۰۰ دلار آغاز به کار کرد.

سرمایه بلو، بلافاصله پس از ورود لیند به شرکت چه مبلغی است؟

الف) ۵۰,۰۰۰ دلار	ج) ۵۶,۶۶۷ دلار
ب) ۵۴,۰۰۰ دلار	د) ۶۰,۰۰۰ دلار

۲۰- بک، شریک فعال شرکت غیر سهامی بک و کرس، پاداش سالانه‌ای به میزان ۲۵٪ سود خالص مشارکت پس از کسر پاداش دریافت می‌دارد. سود خالص مشارکت، قبل از پاداش، برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ بالغ بر ۳۰۰,۰۰۰ دلار است.

پاداش سال ۱۹۸۸ بک چه مبلغی است؟

الف) ۵۶۲۵۰ دلار	ج) ۶۲۵۰۰ دلار
ب) ۶۰۰۰۰ دلار	د) ۷۵۰۰۰ دلار

قسمت دوم

وقت برآوردی (۴۵ تا ۵۵ دقیقه)
حسابداری مدیریت

۲۱- اطلاعات زیر مربوط به سه ترمینال حمل کالای شرکت کراگ است:



• قیمت فروش باید چه مبلغی باشد؟

الف) ۱۶/۸۰ دلار (ج) ۲۰ دلار
ب) ۱۹/۲۰ دلار (د) ۳۰ دلار

۲۴ - شرکت پالوکالایی را تولید می‌کند که هزینه دستمزد استاندارد آن ۲ ساعت با نرخ هر ساعت ۶ دلار می‌باشد. طی ماه مارس تعداد ۵۰۰ واحد با صرف ۱۰۵۰ ساعت و با نرخ هر ساعت ۶/۱۰ دلار تولید شد.

• انحراف نامساعد کارایی دستمزد چقدر است؟

الف) ۱۰۰ دلار (ج) ۳۰۰ دلار
ب) ۱۰۵ دلار (د) ۳۰۵ دلار

۲۵ - اطلاعات زیر مربوط به یک خرده‌فروشی برای سال منتهی به ۳۱ دسامبر ۱۹۸۸ است:

فروش	۳۰۰,۰۰۰ دلار
خرید	۱۴۰,۰۰۰
موجودی کالا	
اول‌زانه	۷۰,۰۰۰
۳۱ دسامبر	۱۰۰,۰۰۰
حق‌العمل فروش	۱۰,۰۰۰

• سود ناویژه چقدر است؟

الف) ۱۹۰,۰۰۰ دلار (ج) ۱۶۰,۰۰۰ دلار
ب) ۱۸۰,۰۰۰ دلار (د) ۱۵۰,۰۰۰ دلار

ورق بزنید

ترمینال	درصد کالای تحویل شده	درصد اشتباه
زمینی	۵۰	۲
هوایی	۴۰	۴
دریایی	۱۰	۱۴

حسابرس داخلی شرکت کراگ با این نظر که هر دسته از فرمهای برگ خروج دارای یک اشتباه است یک دسته را به‌طور تصادفی انتخاب می‌کند.

• احتمال وقوع اشتباه در ترمینال زمینی چقدر است؟

الف) ۲٪ (ج) ۲۵٪
ب) ۱۰٪ (د) ۵۰٪

۲۲ - شرکت میلی تصمیم به توقف عملیات قسمتی دارد که ۲۰,۰۰۰ دلار از هزینه‌های سربار را پوشش می‌دهد. هزینه‌های سربار تسهیم یافته به قسمت ۵۰,۰۰۰ دلار است که ۵,۰۰۰ دلار آن غیرقابل حذف می‌باشد.

• تأثیر این توقف عملیات بر افزایش سود قبل از کسر مالیات شرکت میلی چقدر است؟

الف) ۵,۰۰۰ دلار (ج) ۲۵,۰۰۰ دلار
ب) ۲۰,۰۰۰ دلار (د) ۳۰,۰۰۰ دلار

۲۳ - شرکت دیوا در نظر دارد قیمت فروش محصولی را که قیمت تمام‌شده هر واحد آن ۱۲ دلار است براساس حاشیه سود ۴۰٪ روی قیمت فروش تعیین کند.



فروش	۴۰۰,۰۰۰ دلار
هزینه های متغیر	۸۰,۰۰۰
هزینه های ثابت	۲۰,۰۰۰

• نقطه سر به سر شرکت مت براساس مبلغ دلاری فروش چقدر است؟

الف) ۲۰,۰۰۰ دلار (ج)	۸۰,۰۰۰ دلار
ب) ۲۵,۰۰۰ دلار (د)	۱۰۰,۰۰۰ دلار

۲۹ - هزینه های تولید شرکت وست در سال ۱۹۸۸ به شرح زیر است:

مواد اولیه و دستمزد مستقیم	۷۰۰,۰۰۰ دلار
سایر هزینه های متغیر تولید	۱۰۰,۰۰۰
هزینه استهلاک ساختمان و تجهیزات	۸۰,۰۰۰
سایر هزینه های سربار ثابت	۱۸,۰۰۰

۲۶ - شرکت دال از روش حسابداری قیمت تمام شده استاندارد برای محاسبه قیمت تمام شده یک نوع پوشاک استفاده می کند. هر واحد از محصول ساخته شده دارای دومتر مواد اولیه مستقیم است. لیکن ۲۰٪ ضایعات مواد اولیه مستقیم براساس مقادیر داده ها طی مراحل تولید محاسبه شده است. قیمت مواد اولیه مستقیم ۳ دلار برای هر متر است.

• هزینه استاندارد مواد اولیه مستقیم هر واحد کالای ساخته شده چقدر است؟

• قیمت تمام شده کالا برای گزارشدهی به خارج از شرکت چه مبلغی است؟

الف) ۴/۸۰ دلار (ج)	۷/۲۰ دلار
ب) ۶ دلار (د)	۷/۵۰ دلار

۲۷ - اطلاعات زیر مربوط به شرکت سیک است:

الف) ۷۰۰,۰۰۰ دلار (ج)	۸۸۰,۰۰۰ دلار
ب) ۸۰۰,۰۰۰ دلار (د)	۸۹۸,۰۰۰ دلار

۳ - شرکت وین طی ماه آوریل تعداد ۱۰/۰۰۰ واحد کالا تولید کرد و به فروش رساند. هزینه های تولید و فروش طی ماه آوریل به شرح زیر است:

فروش (۲۵۰۰۰ واحد)	۵۰۰,۰۰۰ دلار
موالداولیه و دستمزد مستقیم	۱۵۰,۰۰۰
هزینه های سربار کارخانه:	
متغیر	۲۰,۰۰۰
ثابت	۳۵,۰۰۰
هزینه های اداری و فروش	
متغیر	۵,۰۰۰
ثابت	۳۰,۰۰۰

مواد اولیه و دستمزد مستقیم	۴۰۰,۰۰۰ دلار
هزینه های سربار متغیر	۹۰,۰۰۰
هزینه های سربار ثابت	۲۰,۰۰۰
هزینه های متغیر فروش	۱۰,۰۰۰

• تعداد تولید در نقطه سر به سر چند واحد است؟

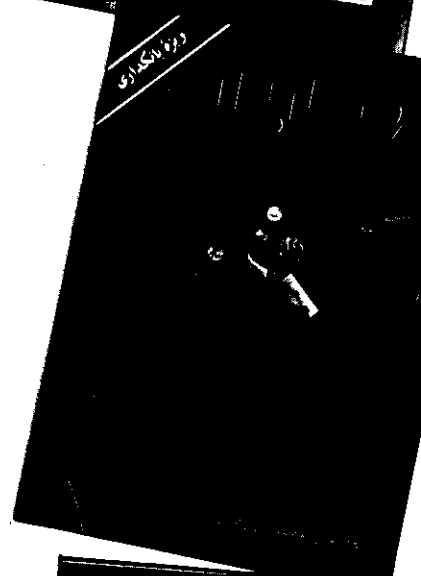
• قیمت تمام شده هر واحد براساس روش هزینه یابی مستقیم (متغیر) چه مبلغی است؟

الف) ۴,۹۲۴ (ج)	۶,۲۵۰
ب) ۵,۰۰۰ (د)	۹,۲۸۶

۲۸ - اطلاعات زیر مربوط به شرکت مت است:

الف) ۴۹ دلار (ج)	۵۱ دلار
ب) ۵۰ دلار (د)	۵۲ دلار

«بایان»



سپاسنامه همکاران

حسابدار

حسابدار پس از پشت سر گذاشتن هفت سال از دوران فعالیت خود، در دوره جدید با انتشار این شماره که اینک در دست شماست، هشتمین سال فعالیت خود را آغاز می‌کند. حسابدار در این هفت سال کوشید تا نقشی در حد امکان خود، در ترویج و توسعه دانش حسابداری و کاربرد آن ایفا کند و صمیمانه اعتقاد دارد که اگر در این کار اندک پیشرفتی داشته است، این پیشرفت را از سویی مدیون جامعه دوستی پژوهشگران، استادان و صاحبان نظران و دانشپژوهانی است که برای حسابدار تحقیق می‌کنند، مقاله می‌نویسند، ترجمه می‌کنند و از آن انتقاد یا به آن پیشنهاد ارائه می‌کنند؛ و از سوی دیگر مرهون علاقه مندی، صمیمیت و صراحت استادان، کارگزاران و کارشناسانی است که در میزگردها و مصاحبه‌های حسابدار شرکت می‌جویند.

ما در آغاز هشتمین سال فعالیت حسابدار، فرصت را غنیمت می‌شمیریم و از فرد فرد همکاران حسابدار و همچنین خوانندگان و دوستداران آن سپاسگزاری می‌کنیم.

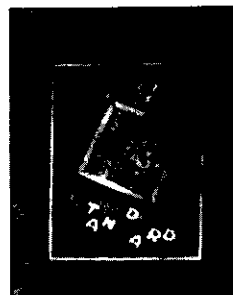
حسابدار

برای آشنایی بیشتر با حاصل کوششهای همکاران محترم حسابدار در سال هفتم، فهرست مقاله‌های چاپ شده در سال یاد شده از نظر شما می‌گذرد:



فهرست مقاله‌های ۱۲ شماره سال هفتم

شماره ۷۳-۷۴

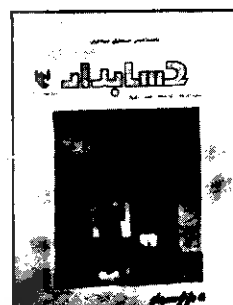


ساختار نظریه حسابداری مالی
همزیستی مالی آمریکا و شوروی
مزایا و محدودیت‌های چارچوب نظری

جایگاه استانداردهای حسابداری
بینش‌های گوناگون در تدوین استانداردهای
حسابداری و حسابرسی ایران
گزارشگری مالی در شرایط فوق‌تورمی

ترجمه: مهدی تقوی - محمد شلیله
ترجمه: غلامحسین دوانی - محمد شلیله
ترجمه: حسین عبده تبریزی -
مجید میراسکندری
نریمان ایلخانی
رضا مستاجران
ترجمه: همایون مشیرزاده

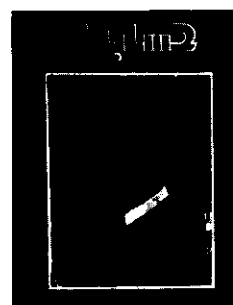
شماره ۷۵-۷۶



تأمین منابع مالی شرکتها
مدیر مالی و قیمت سهام
حسابداری مدیریت در آمریکا، کره و ژاپن
شاخص کل قیمت سهام در بورس تهران
نگینهای بورس اوراق بهادار تهران
شاخص قیمت سهام در بورس توکیو
گزارش کنترل‌های داخلی - مجموعه مقررات
پیشنهادی کمیسیون بورس اوراق بهادار
شرکتهای شخصی
سرمایه‌گذاری در صندوقهای امانی
سوءاستفاده از کامپیوتر

ترجمه: مهدی تقوی
حسین عبده تبریزی
ترجمه: حمید احمدی
محمدعلی اکباتانی
علی جهانخانی
ترجمه: مهدی تقوی
ترجمه: غلامحسین دوانی
ترجمه: غلامحسین دوانی
نریمان ایلخانی
ترجمه: کامران مظاهری

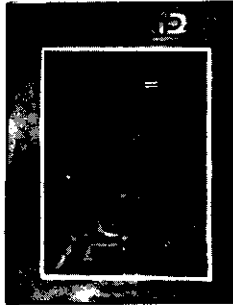
شماره ۷۷-۷۸



جایزه نوبل مالی
حسابداری در شرق
حسابداری در غرب
نقدی و نظری بر مباحث تقسیم سود در شرکتهای
غیرسهامی
حسابداری اجازه به شرط تملیک
آثار ترکیبی ارقام غیر واقعی صورتهای مالی دوره
جاری و دوره قبل بر ارزیابی یافته‌های حسابرسی
زیان حسابداری
مطالعات حسابداری در کشورهای در حال توسعه
واژه‌های حسابداری و مالی

حسین عبده تبریزی
ترجمه: مسعود دادگر
ترجمه: حیدر مستخدمین حسینی
احمد پدری
ترجمه: مسعود دادگر
ترجمه: امیرحسین ابطی نائینی
پرویز شمس
ترجمه: مهدی تقوی
حسین عبده تبریزی

شماره ۷۹-۸۰



غلامرضا سلامی

مصطفی علی مدد

نریمان ایلخانی

غلامعلی آریایی

ترجمه: غلامحسین دوانی

ترجمه: زاهدی راغی

علی مقدس زاده

غلامعلی آریایی

ترجمه: حمید موسی رضوانی

ترجمه: غلامحسین دوانی

تقی قدس

مالیات و قضیه مالیات

حسابداری و قانون در ایران

قوانین مالیاتی- ابزاری در جهت رشد اقتصادی

نسبت مالیاتها به تولید ناخالص داخلی

با آثار مالیاتی بلایای آسمانی چگونه برخورد کنیم

روش جدید حسابداری- درست بموقع

مالیات \neq صادرات

بررسی مقایسه ای سیستمهای مالیاتی

موردنگاری واقعبینانه در حسابداری

امکانات پیمانکاران برای پرداخت حداقل مالیات

مالیات، سرمایه گذاری و سهام

شماره ۸۱-۸۲



ناصر غلامی

غلامرضا سلامی

ترجمه: مهدی تقوی

ترجمه: مهدی تقوی

هوشنگ خستویی

علی جهانخانی

مسعود دادگر

ناهیده راغی

ترجمه: نریمان ایلخانی

نریمان ایلخانی

زمینه پیدایش بانکداری در ایران

بانکداری بدون ربا، بررسی تجربی، راهیابیها

ورشکستگی بانک اعتبارات و تجارت بین المللی

بی سی سی آی- شرکت سهامی جنایت

حسابداری عقد مشارکت مدنی

کاربرد مدیریت مالی در بانکها

حسابداری تسهیلات بانکی

بحرانهای بانکی: خطری برای اقتصاد آزاد

افشا در صورتهای مالی بانکها

ارزیابی نظام بانکداری در ایران

شماره ۸۳-۸۴



محمد شلیله

مصطفی علی مدد

ترجمه: همایون مشیرزاده

مجید میراسکندری

محسن رفعت

ترجمه: تالانه- نخجوانی

ترجمه: غلامرضا فروزنده

نظام الدین ملک آریایی

ترجمه: محمد محبی نژاد

یداله مکرمی

جامعه تندرست و انسانهای

در تعریف سیستمی، سیستم حسابداری

کنترلهای داخلی، هدفهای جدید

مالیات بر درآمد سرمایه گذاری در سهام

روشنگری دشواریهای طرح واستقرار سیستمهای

اطلاعات مدیریت

فرایند تصمیم گیری افراد با استفاده از اطلاعات

حسابداری

سیستمهای اطلاعات حسابداری، مسایل رهبری،

نیازهای علمی و فنی

اطلاعاتی درباره سیستم حسابداری

سیستمهای جدید هزینه یابی استاندارد

فنون و فرایند ایجاد سیستمهای حسابداری

افزایش سرمایه به قیمت اسمی یا قیمت روز

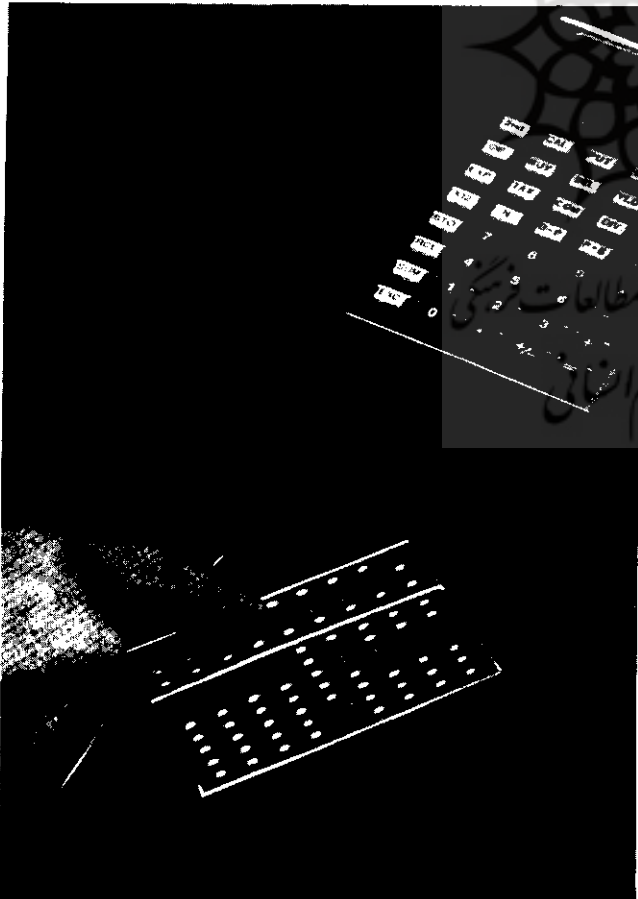
۱- سهام جایزه



اعطای سهام جایزه یکی از روشهای افزایش سرمایه است و تعیین قیمت سهام جایزه درحالتی که سهم اولیه قیمت معینی، مثلاً در تابلوی معاملات بورس داشته باشد، عملی ریاضی یا در قلمرو حسابداری است. سهام جایزه، چنانکه از نام آن برمی آید باید از قسمتی از سود تقسیم نشده یا اندوخته ها به دست آید و در این حالت محاسبه قیمت آن کار آسانی است. برای مثال وضعیت قسمت حقوق صاحبان سهام در شرکتی را در نظر می گیریم:

ریال	
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه (یکصد هزار سهم یک هزار ریالی)
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته قانونی
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته احتیاطی
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته توسعه و تکمیل
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	مانده سود تقسیم نشده
<u>۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	(ارزش ویژه هر سهم ۲,۵۰۰ ریال)

فرض دیگر این است که قیمت معاملاتی روز سهام در بورس مبلغ



۵,۰۰۰ ریال برای هر سهم باشد. اگر قرار باشد سرمایه از محل مانده بود و اندوخته احتیاطی معادل صد درصد اضافه شود می خواهیم قیمت هم را بعد از اختصاص این به اصطلاح جایزه حساب کنیم. طبعاً پس از این تصمیم، حقوق صاحبان سهام وضع زیر را خواهد داشت:

ریال	
۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه (دویست هزار سهم یک هزار ریالی)
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته قانونی
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته احتیاطی
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته توسعه و تکمیل
<u>۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	ارزش ویژه هر سهم (۱,۲۵۰ ریال)

نظر به اینکه هیچ اتفاقی غیر از اینکه سهام به اجزای کوچکتری تقسیم شده، روی نداده است قیمت هر سهم فعلی حداکثر می تواند معادل نصف مبلغ قبل، یعنی $\frac{۲۵۰}{۲} = ۱۲۵$ ریال باشد، مگر اینکه علت مطلوبیت قیمت جدید بتوان قیمت را مثلاً ۵٪ بیشتر محاسبه کرد. این حالت که دست کم در ایران و تاکنون مورد عمل بوده است، ارای ایرادات زیادی است از جمله:

- ۱- در بسیاری از موارد اصلاً قیمت سهام کاهش نیافته است، یا گر کاهش داشته در حد متناسب نبوده است.
- ۲- مردم به علت آشنا نبودن با مفاهیم حسابداری، سهم جایزه را نوعی حق جدید و نشانه وضعیت بسیار مطلوب شرکت تلقی کرده اند و قیمت سهام بعد از اختصاص جایزه گاه بیشتر از قبل نیز شده است.
- ۳- افزایش سرمایه به این صورت نرخ بازده سهام را در سالهای بعد شدت کاهش می دهد. اگر سودآوری شرکت مورد نظر معادل ۵۰ میلیون ریال در سال باشد، قبل از افزایش سرمایه به هر سهم مبلغ ۵۰۰ ریال، معادل ۵۰٪ قیمت اسمی و ۱۰٪ قیمت روز، سود تعلق می گرفت ولی بعد از افزایش سرمایه (که تأثیری در سودآوری شرکت ندارد) به هر سهم مبلغ ۲۵۰ ریال، معادل ۲۵٪ قیمت اسمی سود تعلق می گیرد. اگر قیمت روز به ۲۵۰ ریال کاهش یافته باشد، بازده قیمت روز همان ۱۰٪ باقی می ماند. البته اگر همه سهامداران سهام خود را نگه دارند، کسی ضرر نمی کند ولی وقتی سرمایه گذار جدیدی دست به خرید سهم (بعد از چنین افزایشی در سرمایه) بزند، بویژه با این توهم که شرکت مثلاً در سال قبل ۵٪ سود داشته و معادل صد درصد هم سهم جایزه پرداخته، آنگاه سال بعد بسیار دچار سرخوردگی خواهد شد، زیرا اولاً از سهم جایزه خبری نیست و ثانیاً بازده، حتی روی سرمایه ثبت شده، بشدت کاهش یافته، حال آنکه سودآوری شرکت فرقی هم نکرده است. وضع این سرمایه گذار

درحالتی که شرکت در سال بعد سود کمتری ببرد یا حتی زیان داشته باشد، تأسف بار خواهد بود.

پیشنهاد - برای رفع بخشی از مشکلات ناشی از ایرادات فوق، شاید بهتر باشد سهم جایزه براساس قیمت روز و البته به قیمت اسمی صادر شود. مثلاً در مورد مثالی که آورده شد، محاسبات به قرار زیر خواهد بود.

میزان افزایش سرمایه مورد نظر ۱۰۰٪ - قیمت روز سهام ۵۰۰۰
 $۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵ = ۲۰,۰۰۰,۰۰۰$
 لذا به دارنده هر پنج سهم فعلی، یک سهم جایزه تعلق می گیرد و سرمایه تنها معادل ۲۰٪ افزایش می یابد. بدیهی است مابقی اندوخته تخصیص یافته به افزایش سرمایه، به حساب اندوخته صرف سهام منتقل خواهد شد. وضعیت قسمت حقوق صاحبان سهام در این حالت به شرح زیر خواهد بود.

ریال	
۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه (یکصد و بیست هزار سهم ۱۰۰۰ ریالی)
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته قانونی
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته احتیاطی
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته توسعه و تکمیل
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته صرف سهام
<u>۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰</u>	ارزش ویژه هر سهم (۲۰۸۳ ریال)

در این حالت قیمت روز سهم از ۵۰۰۰ ریال به ۴۱۶۶ ریال کاهش می یابد.

در صورتی که سود شرکت در مبلغ ۵۰ میلیون ریال ثابت باشد، سود هر سهم مبلغ ۴۱۶/۶ ریال، معادل $\frac{۴۱۶}{۶}$ ٪ قیمت اسمی و ۱۰٪ قیمت روز خواهد بود.

نتیجه: دلیل اصلی افزایش سرمایه از محل صدور سهام جایزه، نپرداختن سود و اندوخته های آزاد به صورت نقدی و نگهداری منابع مالی در خود شرکت است و فرض این است که سهامدار با گرفتن سهم جایزه می تواند آن را در بازار بفروشد و سود نقدی مورد انتظار خود را دریافت کند. بدین ترتیب، قیمت سهام در بازار به دلیل محدودیت تعداد سهام صادر شده سقوط نمی کند و بازده سهم در آینده نیز خیلی کم نخواهد شد و با توجه به انتقال قسمتی از اندوخته های آزاد به اندوخته صرف سهام (که معمولاً تقسیم نمی شود) عملاً از خروج منابع مالی از شرکت نیز جلوگیری خواهد شد. در ضمن سرمایه گذاران غیر حسابداری نیز به این ترتیب حساب جداگانه ای برای سودهای افسانه ای باز نخواهند کرد.

ورق بزنید

۲- افزایش سرمایه از محل آورده نقدی یا مطالبات صاحبان سهام

روش فوق در شرایط افزایش سرمایه از محل مطالبات صاحبان سهام یا آورده نقدی آنان نیز انجام شدنی است. در این حالتها فرض می شود که سهامداران فعلی به همان نسبتی که در شرکت سهمند، حق دارند به قیمت روز از سهام جدید خریداری کنند و طبیعی است تفاوت قیمت اسمی و روز سهام نیز به حساب اندوخته صرف سهام منتقل می شود. اتفاقاً در این مورد با توجه به اینکه یا وجه نقد به حساب شرکت واریز می شود (آورده نقدی) و یا مطالبات حال شده به صاحبان سهام پرداخت نمی شود (مطالبات) و مبلغ واریزی یا پرداخت نشدنی بسیار بیشتر از مبلغی است که به سرمایه اضافه می شود، بازده سهم عملاً افزایش خواهد یافت (گردش وجوه بیشتر معمولاً سودآوری را بیشتر می کند). در این حالت وضعیت قسمت حقوق صاحبان سهام به شرح زیر خواهد بود.

ریال	
۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه (۱۲۰ هزار سهم ۱۰۰۰ ریالی)
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته قانونی
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته احتیاطی
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته توسعه و تکمیل
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	اندوخته صرف سهام
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	مانده سود تقسیم نشده
۳۵۰,۰۰۰,۰۰۰	(ارزش ویژه هر سهم ۲/۹۱۶ ریال)

از لحاظ محاسباتی دلیلی برای پایین آمدن قیمت سهام از ۵۰۰۰ ریال سابق وجود ندارد. از لحاظ سودآوری نیز چون سرمایه در گردش افزایش می یابد (معادل ۱۰۰٪ سرمایه سابق و ۴۰٪ کل حقوق سابق صاحبان سهام) احتمال اینکه سودآوری نیز به مراتب افزایش یابد وجود دارد. در عین حال وضع ارزش ویژه، حقوق صاحبان سهام و نسبت حقوق صاحبان سهام به جمع داراییها نیز به مراتب بهتر خواهد شد. ●

دنباله سیستم شماره شناسایی واحد و کاربرد آن در نظام مالیاتی

نادرست ارائه کند، حوزه مالیاتی خیلی زود متوجه می شود و فروشنده باید پاسخگو باشد. برای جلوگیری از فرار فروشندگان از اعلام لیست خریداران عمده به سازمان مالیاتی می توان در قانون پیشبینی کرد که علاوه بر اعلام فروشهای عمده هرگاه تعداد صورتحسابهای یک خریدار معین از چند فقره تجاوز کرد حتی اگر هر یک از آنها کمتر از حد نصاب تعیین شده باشد، باز هم فروشنده ملزم به ارسال لیست به وزارت دارایی باشد. چنانکه ملاحظه می شود با استفاده از شماره شناسایی واحد امکان فرار مودیان مالیاتی بخصوص در بخش مشاغل به حداقل ممکن خواهد رسید.

۴- باز هم فرض کنیم که شخص مورد بحث دارای تعدادی سهم یا مقداری سهم شرکت در یک یا چند شرکت باشد. در این صورت با ارسال لیست صاحبان سهام یا شرکای شرکت و سود متعلق به هر یک در پایان سال اطلاعات مربوط به این درآمد مودی نیز به برنده وی در مرکز خدمات ماشینی منتقل می شود.

۵- به همین ترتیب اگر فرض شود مودی مورد بحث ملکی را به اجاره دهد یا سرفلکی یا ملکی را معامله قطعی کند از طریق دفتر اسناد رسمی

بلافاصله موضوع معامله وی به مرکز خدمات ماشینی فرستاده می شود.

به همین ترتیب می توان سایر معاملات یا درآمدهای مودی را بلافاصله پس از وقوع یا ایجاد به پرونده وی در مرکز خدمات ماشینی منتقل کرد.

اطلاع رسانی

نکته درخور توجه اینکه در بسیاری از موارد، به جای حوزه مالیاتی مرکز خدمات ماشینی اولین دریافت کننده اطلاعات است و اصولاً ترتیب دریافت اطلاعات و نحوه آن با توجه به پیشرفتهای تکنولوژی یک در زمینه اطلاع رسانی اهمیت چندانی ندارد؛ زیرا به هر حال حوزه مالیاتی محل اقامت اصلی مودی از طریق مرکز خدمات ماشینی در فواصل زمانی معین از جریان معامله یا ایجاد درآمد آگاه خواهد شد. نکته با اهمیت دیگر اینکه لزومی ندارد برای ارسال اطلاعات از منابع مختلف فرمهای پیچیده و وقتگیر تهیه شود. تنها کافی است محلی برای درج شماره شناسایی و مبلغ معامله یا درآمد پیشبینی شود زیرا اولاً نوع معامله یا درآمد از شماره یا نوع فرمها مشخص خواهد شد ثانیاً اطلاعات دیگر مودی، بقاعده با توجه به سابقه او در پرونده اصلی

وی در مرکز خدمات ماشینی وجود دارد و ثانیاً این نوع اطلاع رسانی صرفاً جهت کنترل اظهارنامه مودی به کار گرفته می شود و اطلاعات اصلی از طریق خود مودی ارائه خواهد شد.

با استفاده از این روش، سیستم مالیات مجموع که عملاً در ایران هرگز به اجرا گذاشته نشده بسادگی عملی خواهد بود.

تکمیل اطلاعات

با توجه به اینکه ممکن است با وجود ارسال اطلاعات مربوط به معاملات یا درآمدهای مودی از طرف منابع مختلف، اطلاعات کافی از قبیل نشانی محل اقامت اصلی مودی در سوابق کامپیوتری وی موجود نباشد، به طوری که نتوان حوزه مالیاتی مودی را تعیین کرد در این صورت کافی است که با ارسال فرم مخصوص از طرف مرکز خدمات ماشینی، با یکی از منابع عمده مکاتبه کرد و کسری اطلاعات را دریافت نمود.

هم چنین لازم است واحد پیگیری در مرکز خدمات ماشینی جهت تعقیب شماره شناسایی های بدون اطلاعات تشکیل شود. ●