

# بررسی روش نوین ارائه‌ی صورت‌های مالی

ترجمه و تلخیص: علی رحمانی\*  
محمد مهدی میرزایی عباس‌آباد

## مقدمه

انجمن مدیریت سرمایه‌گذاری و تحقیقات، گزارشی را تحت عنوان "گزارشگری مالی در ۱۹۹۰ و پس از آن" منتشر کرد. محور اصلی این گزارش نگرانی‌هایی در مورد کیفیت و تناوب انتشار صورت‌های مالی بود. پس از این گزارش، هیأت استانداردهای حسابداری مالی ایالات متحد تأکید بیش‌تری بر گسترش مفهوم سود جامع و کیفیت اطلاعات صورت جریان وجه نقد کرد. در ۲۰۰۱ هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا و هیأت استانداردهای حسابداری بین‌المللی پروژه‌های مشترکی را در باب نحوه‌ی ارائه‌ی صورت‌های مالی تعریف

در سال‌های اخیر با پررنگ‌تر شدن "رویکرد سودمندی گزارش‌های مالی برای تصمیم‌گیری مالی استفاده‌کنندگان" و توجه بیش‌تر به مسائل رفتاری در باب ارائه‌ی صورت‌های مالی، شکل ارائه‌ی صورت‌های مالی بسیار مورد توجه قرار گرفت. براین اساس، در ۱۹۹۱ با توجه به مشکلاتی که در خصوص کیفیت گزارشگری و افشای اطلاعات در صورت‌های مالی وجود داشت، انجمن حسابداران رسمی ایالات متحد کارگروه ویژه‌ی گزارشگری مالی را ایجاد کرد. در ۱۹۹۳



نمودند و به طور مستقل به انجام آن پرداختند؛ تا این که در ۲۰۰۴ هر دو هیأت تصمیم گرفتند این پروژه را در سه محور زیر به طور مشترک ادامه دهند:

الف) ارائه‌ی مجموعه‌ی کاملی از صورت‌های مالی،  
ب) بیان مسائل اساسی در باب نحوه‌ی ارائه صورت‌های مالی (مانند تجمیع و تفکیک اطلاعات در هریک از صورت‌های مالی)، و  
ج) ارائه‌ی شکل و نحوه‌ی ارائه‌ی صورت‌های مالی به عنوان یک استاندارد.

در ۲۰۰۶، هیأت استانداردهای حسابداری بین‌المللی پیش‌نویسی را برای اصلاح پیشنهادی استاندارد حسابداری بین‌المللی ۱ تحت عنوان "ارائه‌ی صورت‌های مالی" منتشر نمود. این هیأت بعد از دریافت نظرات، در سپتامبر ۲۰۰۷ نسخه‌ی تجدید نظر شده‌ی استاندارد حسابداری بین‌المللی ۱ را منتشر کرد. هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا در اکتبر ۲۰۰۸ بیانیه‌ای را برای بحث و نظرخواهی تحت عنوان "دیدگاه‌های اولیه در ارائه‌ی صورت‌های مالی" منتشر نمود که پیش‌بینی می‌شود این موضوع در ۲۰۱۱ به صورت استاندارد منتشر شود. این مقاله ترجمه‌ی خلاصه شده‌ای از مهم‌ترین موضوعات مطرح شده در بیانیه‌ی اکتبر ۲۰۰۸ هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا مذکور است و تصویری از تغییرات آینده در ارائه‌ی صورت‌های مالی را ترسیم می‌کند.

## اهداف صورت‌های مالی

اهداف صورت‌های مالی طبق پیش‌نویس چارچوب مفهومی مشترک که در ۲۰۰۸ انتشار یافت عبارت‌اند از:

۱- فراهم کردن اطلاعاتی که برای سرمایه‌گذاران فعلی، بالقوه و اعتباردهندگان و سایر استفاده‌کنندگان مفید باشد و به آنها در تصمیم‌گیری راجع به سرمایه‌های‌شان کمک کند.

۲- سرمایه‌گذاران علاقه‌مند به مبلغ، زمان‌بندی و ریسک جریان‌های نقدی واحد تجاری هستند. آنها هم‌چنین می‌خواهند بدانند چگونه توان واحد تجاری در تولید وجه نقد، بر قیمت حقوق مالکانه‌ی آنها تأثیر می‌گذارد. هم‌چنین آنها مایل‌اند بدانند که مدیریت چگونه از عهده‌ی مسئولیت خود در استفاده‌ی بهینه و سودآور از دارایی‌هایی که سهام‌داران در اختیارش قرار داده‌اند، برآمده است.

۳- اعتباردهندگان از سه طریق انتظار بازده دارند: الف) سود دریافتی به عنوان بهره‌ی دریافتی، ب) بازپرداخت اصل بدهی، و ج) افزایش در قیمت اوراق بدهی شرکت.

همانند سرمایه‌گذاران آنها نیز به مبلغ، زمان‌بندی و ریسک جریان‌های

نقدی واحد تجاری و هم‌چنین چگونگی تأثیر توان واحد تجاری در تولید وجه نقد، بر ارزش اوراق بدهی آن واحد علاقه‌مند هستند.  
۴- صورت‌های مالی باید منابع در اختیار واحد تجاری و ادعاهای مرتبط با آن منابع را گزارش کنند. هم‌چنین صورت‌های مالی باید تأثیرات معاملات، رویدادها و شرایطی را که باعث تغییر منابع اقتصادی واحد تجاری و ادعاهای مربوط به آنها می‌شوند نشان دهند.

صورت‌های مالی باید به شکلی ارائه شوند که نمایی جامع از وضعیت مالی فعالیت‌های واحد تجاری ارائه دهند. هم‌چنین به استفاده‌کنندگان جهت ارزیابی انعطاف‌پذیری مالی (توان واحد تجاری در ایفای تعهداتش در زمان سررسید و سرمایه‌گذاری در فرصت‌های مناسب) کمک کنند. سرانجام استفاده‌کنندگان با استفاده از طبقه‌بندی اطلاعات در صورت‌های مالی بتوانند مبلغ، زمان‌بندی و ریسک جریان‌های نقدی آینده را پیش‌بینی کنند.

## اصول ارائه‌ی صورت‌های مالی

اصل ارائه‌ی صورت‌های مالی یکپارچه:

برای ارائه‌ی صورت‌های مالی یکپارچه، واحد تجاری باید اقلام را بر اساس تعریف و ترتیب ارائه شده در صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان جامع و صورت جریان وجه نقد به طور یکسان قرار دهد.

با وجود این که تطبیق کامل خطوط در کل صورت‌های مالی می‌تواند امکان‌پذیر نباشد، اما هدف انطباق طبقه‌بندی‌ها در صورت‌های مالی یکپارچه این است که استفاده‌کننده بتواند تأثیر هر دارایی و بدهی و تغییرات آنها را در جای یکسانی در هر یک از صورت‌های مالی پیدا کند. هم‌چنین بتواند اطلاعات مرتبط را در صورت‌های مالی مختلف تشخیص دهد.

انطباق اقلام در صورت سود و زیان جامع و جریان نقدی بسیار مهم هستند، زیرا آنها صورت‌های جریانی یا روانه هستند.

## اصول تفکیک اطلاعات در بخش‌های مختلف

واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به فعالیت‌هایی را که از طریق آنها ارزش می‌آفریند (فعالیت‌های تجاری) از روشی که وجوه مورد نیاز خود را تأمین مالی می‌کند (فعالیت‌های تأمین مالی)، جدا کند.  
الف) واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به فعالیت‌های تجاری خود را بر اساس فعالیت‌های عملیاتی و سرمایه‌گذاری تفکیک کند و به طور جداگانه نشان دهد.

ب) واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به فعالیت‌های تأمین مالی خود

را بر اساس منبع تأمین مالی تقسیم‌بندی کند و اطلاعات مربوط به تأمین مالی از مالکان و غیرمالکان را جدا کند.

ج) واحد تجاری باید فعالیت‌های مربوط به عملیات در حال تداوم خود را از عملیات متوقف شده جدا کند.

د) واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به مالیات بر درآمد مربوط به عملیات در حال تداوم خویش را از همه‌ی اطلاعات دیگر جدا کند.

۱) واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به مالیات بر درآمد را در صورت وضعیت مالی و جریان نقدی کاملاً تفکیک کند.

۲) واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به هزینه‌های مالیات مربوط به عملیات مستمر را در صورت سود و زیان جامع تفکیک کند.

۳) اطلاعات مربوط به هزینه و صرفه‌جویی مالیاتی بخش متوقف شده و سایر اقلام سود و زیان جامع باید در صورت سود و زیان جامع

یا در یادداشت‌های توضیحی پیوست حسب مورد ارائه شوند.

این الزامات پیشنهادی در نمایشگر ۱ نشان داده شده است.

### اصل ارائه‌ی جمع‌های معنادار

واحد تجاری باید بخش‌های صورت وضعیت مالی، سود و زیان جامع و جریان وجه نقد را جمع کند و عنوان مناسبی برای هر بخش انتخاب کند. جمع‌های ارائه شده به استفاده‌کنندگان کمک می‌کند که آنها را با نظایرشان در صورت‌های مالی دیگر تطبیق دهند.

### دسته‌بندی اطلاعات در بخش‌ها و شاخه‌ها

تمام دارایی‌ها و بدهی‌های مربوط به عملیات در حال تداوم واحد

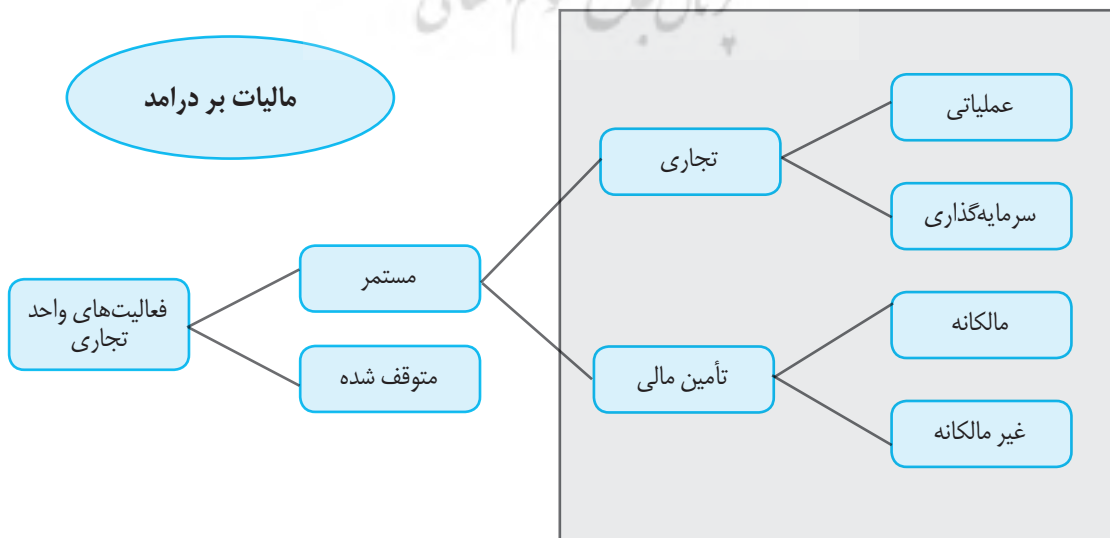
تجاری باید در بخش تجاری و تأمین مالی دسته‌بندی شوند و این دسته‌بندی باید به گونه‌ای باشد که به بهترین نحو منعکس‌کننده‌ی کاربرد دارایی‌ها و بدهی‌ها در درون واحد تجاری باشد؛ یا به عبارت دیگر نحوه‌ی ارائه به گونه‌ای باشد که وجه مشخصه‌ی فعالیت‌های واحد تجاری را نشان دهد (رویکرد مدیریتی).

هر واحد تجاری که بیش از یک بخش قابل گزارش دارد، باید دارایی‌ها و بدهی‌های آن بخش را براساس فعالیت‌های همان بخش، به تجاری و تأمین مالی طبقه‌بندی نمایند.

واحد تجاری باید بخش مربوط به مالیات بر درآمد، عملیات متوقف شده و حقوق مالکان را در دسته‌بندی مدنظر قرار دهد.

دسته‌بندی یک قلم در صورت وضعیت مالی تعیین‌کننده‌ی دسته‌بندی آن در صورت سود و زیان جامع و جریان وجه نقد است.

نمایشگر ۱ - مبنای تفکیک بخش‌ها



**حسابداری**  
 یار درم انفرادی حسابدار  
 برای کارکنان حقوق و معلمان دردا

**قدرتمند**  
**مطمئن**  
**ارزان**  
**آسان**

## حسابیار

www.hesabyar.com

**تحت وبسایت**  
**قابل نصب روی همه ویندوزها**  
**Win 95 - 98 - ME - 2000 - XP**

که حسابداری، تماماً هوشمند، انبیل، استاندارد،  
 دارنده سطح عالی، متنوع، انعطاف پذیر با انطباق نرم افزارها، مقادیر  
 که خرید، فروش، انبارها، بانک و نوبت...  
 که فاکتور فروش با همه کارهای حسابدار، انبار، دولت...  
 که انبار، منطقه، حسابداری، حساب...  
 که کارت حسابداری، انبارها، تعداد، قیمت و وجود فروش، کار...  
 که دریافت، بانک، پرداخت، وقت، انطباق، بانک، نوبت...  
 که پروژه‌ها برای شرکتها، پیمانکاران...  
 که دارای، نامزد، انطباق، سطح، حساب...  
 که قابلیت، وب، از همه حسابداری، برنامه یا پروژه، روی مکتوب...  
 که دارای، انبارها، انبارها، منطقه، انبار، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...  
 که دارای، انبارها، انبارها، انبارها، انبارها...

---

**حسابداری حرفه‌ای**  
**حسابداری تخصصی**  
**حسابداری تولیدی**  
**حسابداری بین‌المللی**

**شرکت رایانگان فردا**  
**فروش و پشتیبانی:**  
**۸۸۴۵۴۵۶۵**  
**خط ویژه**

یکسال گارانتی با آموزش رایگان  
 CD نصب برنامه، فایل، سخت‌افزاری  
 کتاب راهنما، VCD آموزشی

دلایل طبقه‌بندی عموماً استفاده‌کنندگان عملکرد واحد تجاری را مستقل از ساختار سرمایه‌اش تحلیل می‌کنند، پس باید طبقه‌بندی صورت‌های مالی براساس تفکیک موارد زیر صورت گیرد: الف) چگونگی کسب منابع، و ب) چگونگی مصرف منابع کسب شده.

صورت وضعیت مالی بعد از این بر اساس اجزاء (دارایی، بدهی و حقوق صاحبان سهام) دسته‌بندی نمی‌شود بلکه بر اساس کارکرد طبقه‌بندی می‌شود.

### تعریف بخش‌ها و زیر شاخه‌ها

**الف) فعالیت‌های تجاری:** این بخش شامل دارایی‌ها و بدهی‌هایی می‌شود که جزئی از عملیات در حال تداوم واحد تجاری هستند و در جهت ایجاد ارزش مورد استفاده قرار می‌گیرند. فعالیت‌های تجاری شامل دو بخش فعالیت‌های "عملیاتی" و فعالیت‌های "سرمایه‌گذاری" می‌باشد. تقسیم این دو بخش بر مبنای ارتباط فعالیت‌ها با اهداف اصلی و غیراصلی واحد تجاری صورت می‌گیرد.

فعالیت‌های عملیاتی: این بخش زیرمجموعه‌ی بخش تجاری است و شامل دارایی‌ها و بدهی‌هایی می‌شود که مربوط به هدف اصلی تشکیل شرکت هستند اما اگر واحد تجاری نتواند دارایی‌ها یا بدهی‌هایی را به بخش تجاری (عملیاتی یا سرمایه‌گذاری) یا تأمین مالی نسبت دهد، فرض می‌شود مربوط به بخش عملیاتی است. دارایی‌ها و تعهدات ناشی از حقوق و مزایای کارکنان، مزایای پایان خدمت، بازنشستگی و ... باید به صورت خالص و در بخش دارایی‌ها و بدهی‌های عملیاتی گزارش شوند.

فعالیت‌های سرمایه‌گذاری: در این بخش دارایی‌ها و بدهی‌هایی ایجاد می‌شوند که مستقیماً با هدف شرکت در ارتباط نیستند. تغییرات این بخش باید در بخش سرمایه‌گذاری صورت سود زیان جامع گزارش شود.

آن دسته از فعالیت‌هایی که با فعالیت‌های تأمین مالی، عملیات متوقف شده و مالیات بر درآمد ارتباطی ندارند باید به عنوان فعالیت‌های تجاری طبقه‌بندی شوند و در دو دسته عملیاتی و سرمایه‌گذاری قرار گیرند که این دسته‌بندی بر اساس نظر مدیریت انجام می‌گیرد.

**ب) فعالیت‌های تأمین مالی:** این بخش شامل کلیه دارایی‌ها و بدهی‌های مربوط به فعالیت‌های تأمین مالی واحد تجاری است. البته باید توجه کرد که همه‌ی تغییرات مربوط به معاملات با مالکان باید در "صورت تغییرات حقوق مالکان" و معاملات غیرمالکانه باید در صورت سود و زیان جامع گزارش شود، زیرا واحد تجاری از بابت مبادلات مالکانه هیچ سود و زیانی شناسایی نمی‌کند. با توجه به نکات یاد شده، سود پرداختی سهام عادی باید در بخش تعهدات تأمین مالی گزارش شود. تفکیک بخش حقوق مالکان در صورت جریان‌های نقدی منجر به آن می‌شود که وجه نقد کسب شده از مالکان از وجه نقد ایجاد شده توسط واحد تجاری و وجه نقد کسب شده از اعتباردهندگان تفکیک شود.

با وجود آن که تعهدات، منبع تأمین مالی واحد تجاری هستند چون تعهدات کارکردهای متفاوتی دارند، قرار دادن همه‌ی آنها در بخش تأمین مالی منجر به محدود کردن فایده‌ی اطلاعات می‌شود. مثلاً تعهدات مربوط به تضمین یک محصول به عملیات واحد تجاری ارتباط دارد و به تأمین مالی آن مربوط نیست.

ج) مالیات بر درآمد: این بخش شامل تمام دارایی‌ها و تعهدات جاری و معوق مربوط به مالیات بر درآمد است. دلیل تفکیک این بخش این است که تقسیم مالیات بر درآمد در سایر بخش‌ها منجر به ایجاد تخصیص‌های بسیار پیچیده و اختیاری می‌شود که این امر موجب از میان رفتن فایده‌ی اطلاعات جهت تصمیم‌گیری می‌گردد.

طبقه‌بندی مالیات بر درآمد باید بر اساس منبع ایجاد مالیات باشد و ابتدا باید دارایی‌ها و تعهدات مربوط به مالیات بر درآمد به طور جداگانه در صورت وضعیت مالی طبقه‌بندی شوند و پس از آن به تبع صورت وضعیت مالی، این اقلام در صورت سود و زیان جامع و صورت جریان وجه نقد به طور جداگانه گزارش شوند.

د) بخش عملیات متوقف شده: این بخش شامل کلیه دارایی‌ها و بدهی‌های مربوط به عملیات متوقف شده است. علت تفکیک این بخش این است که الگوی جریان‌های نقدی آینده (مبلغ، زمان بندی

و ریسک) عملیات متوقف شده متفاوت از عملیات در حال تداوم است و چون استفاده‌کنندگان از اطلاعات بخش در حال فعالیت واحد تجاری جهت تجزیه و تحلیل مبلغ، زمان بندی و ریسک جریان‌های نقدی آتی بهره می‌گیرند، پس لازم است اطلاعات مربوط به عملیات متوقف شده به صورت جداگانه ارائه شود. همچنین به جهت تفاوت‌های یادشده‌ی بخش عملیات متوقف شده به صورت خالص از مالیات گزارش می‌شود.

ه) بخش حقوق مالکان: این بخش نشان‌دهنده‌ی ادعای مالکان واحد تجاری است. تفکیک جمع بخش حقوق مالکان در مقابل جمع خالص دارایی‌های واحد تجاری در صورت وضعیت مالی منجر به آن می‌شود که مالکان بتوانند خالص دارایی‌هایی که واحد تجاری در مقابل حقوق مالکان به کار گرفته را دریابند. همچنین به دلیل این که صورت سود و زیان جامع تنها اقلام ناشی از مبادلات با غیرمالکان را در بخش تأمین مالی نشان می‌دهد، بنابراین به جهت حفظ یکپارچگی صورت‌های مالی این تفکیک مفید است.

خلاصه‌ای از بخش‌های مختلف صورت‌های مالی در نمایشگر ۲ نمایش داده شده است.

### نمایشگر ۲- نحوه‌ی گزارش بخش‌های مختلف در صورت‌های مالی

صورت وضعیت مالی	صورت سود و زیان جامع	صورت جریان وجه نقد
فعالیت‌های تجاری: • دارایی‌ها و تعهدات عملیاتی • دارایی‌ها و تعهدات سرمایه‌گذاری	فعالیت‌های تجاری: • درآمدها و هزینه‌های عملیاتی • درآمدها و هزینه‌های سرمایه‌گذاری	فعالیت‌های تجاری: • جریان نقدی عملیاتی • جریان نقدی سرمایه‌گذاری:
فعالیت‌های تأمین مالی • دارایی‌های تأمین مالی • تعهدات تأمین مالی	فعالیت‌های تأمین مالی: • درآمد دارایی‌های تأمین مالی • هزینه‌ی تعهدات تأمین مالی	فعالیت‌های تأمین مالی: • جریان نقدی دارایی‌های تأمین مالی • جریان نقدی تعهدات تأمین مالی
مالیات بر درآمد	مالیات بر درآمد مربوط به عملیات مستمر واحد (فعالیت‌های تجاری و تأمین مالی)	مالیات بر درآمد
عملیات متوقف شده	عملیات متوقف شده خالص از مالیات	عملیات متوقف شده
	سایر اقلام	
حقوق صاحبان		حقوق صاحبان سهام

## طبقه‌بندی وجه نقد

تعیین کردن این‌که هر بخش از مانده‌ی وجه نقد موجود در آخر سال از کدام فعالیت حاصل شده است، ممکن است برای واحد تجاری سخت باشد، پس رقم مانده‌ی وجه نقد تنها در یکی از بخش‌ها گزارش می‌شود و فقط در حالتی که واحد تجاری دارای چندین بخش قابل گزارش باشد، باید مانده‌ی وجه نقد را تفکیک کرد. معادل‌های وجه نقد نیز نباید به عنوان وجه نقد گزارش شوند.

## طبقه‌بندی در سطح بخش‌های قابل گزارش

با وجود آن‌که طبقه‌بندی در سطح واحد تجاری ساده‌تر از طبقه‌بندی در سطح بخش‌ها است اما طبقه‌بندی بر اساس قسمت‌های قابل گزارش به شکل بهتری نحوه‌ی استفاده از دارایی‌ها و بدهی‌ها را در سطح واحد تجاری نشان می‌دهد.

## نتیجه‌گیری

روش نوین ارائه‌ی صورت‌های مالی تلاش دارد تا اطلاعات فعالیت‌های مولد ارزش در واحد تجاری و راه‌های تأمین منابع مورد نیاز این فعالیت‌ها را با توجه به الگوی جریان‌های نقدی (مبلغ، زمان‌بندی و ریسک جریان‌های نقدی) به طور مجزا گزارش کند. در این شکل گزارش تمام صورت‌های مالی از طبقه‌بندی یکسانی برخوردار هستند، که این طبقه‌بندی یکسان موجب سهولت فهم صورت‌های مالی می‌شود. بر اساس روش جدید پیشنهادی که به احتمال زیاد تبدیل به استاندارد حسابداری خواهد شد، واحد تجاری باید اطلاعات مربوط به فعالیت‌های تجاری، تأمین مالی، مالیات بر درآمد، عملیات متوقف شده و حقوق صاحبان سهام را در کلیه صورت‌های مالی به صورتی مشابه تفکیک کند. تفکیک فعالیت‌های تجاری، تأمین مالی و حقوق صاحبان سهام بر مبنای تفکیک فعالیت‌های مولد ارزش از طرق تأمین مالی آنها است و تفکیک مالیات بر درآمد جهت جلوگیری از تخصیص‌های پیچیده و اختیاری است. سرانجام علت تفکیک اطلاعات مربوط به عملیات متوقف شده، تفاوت الگوی جریان‌های نقدی عملیات متوقف شده با عملیات در حال تداوم است.

\* استادیار گروه حسابداری دانشگاه الزهراء (س)

تیم افزارهای یکپارچه مالی اداری

## کاکتوس

ایزاری کارآمد در دست مدیران

# کاکتوس CACTUS

- حسابداری
- انبارداری
- خرید و فروش
- چک
- صندوق
- حقوق و دستمزد
- صنعتی
- دبیرخانه
- بخش موبیرگی
- وام و صندوق قرض الحسنه
- تعاونی مسکن و سهام
- بیمه‌نگاری
- حق العمل کاری
- حمل و نقل باری
- انبارهای عمومی
- سرویس مشتری
- بانک اطلاعاتی موسسات و اشخاص

تحت انواع ویندوز و شبکه SQL Server

یکپارچه سازی اطلاعات بین مناطق  
مختلف جغرافیایی (Replication)

شرکت کاکتوس کامپیوتر

۸۸۴۲۷۱۳۰ - ۸۸۴۴۴۲۱۹

۰۲۱ ۲۳۲۲۳۸۰۳

تهران، سهروردی شمالی، مقابل یعبی بزرگ

پلاک ۳۱۷، طبقه هفتم، واحد شرقی

[www.cactus.ir](http://www.cactus.ir)