



موضوع : مراحل حسابداری پیمانکاری

پروژه دوره کارشناسی رشته حسابداری

فهرست مطالب

فصل اول :

عملیات پیمانکاری :

- اررکان اصلی عملیات پیمانکاری
- انواع قرارداد های پیمانکاری
- مراحل اجرای طرح و انجام عملیات پیمانکاری
- مطالعات مقدماتی یا اولیه طرح
- ارجاع کار به پیمانکار
- انعقاد قرار داد با پیمانکار
- اجرای کار (شروع عملیات)
- خاتمه کار
- سازمان بر اساس وظایف (سازمان کار کروی)

فصل دوم :

حساب های شرکت پیمانکاری

دارائی های جاری

- بانک و صندوق
- تخواه گردان ها
- حساب های دریافتنی
- حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول
- اسناد دریافتنی
- پیش پرداخت ها
- سپرده حسن انجام کار

موسسه مالی حسابیار

درارئیهای ثابت :

- دارائیهای ثابت مشهود
- دارائیهای ثابت نا مشهود

بدهی های جاری :

- حسابهای پرداختنی
- اسناد پرداختنی
- پیش دریافت ها

بدهی های بلند مدت

- سرمایه
- درآمدها
- هزینه ها
- حساب پیمان
- حساب کار گواهی شده

فصل سوم :

روش های تداول حسابداری پیمانکاری

- روش کار تکمیل شده
- روش درصد پیشرفت کار
- ذخیره لازم برای زیان های قابل پیش بینی
- دعاوی و تغییرات ناشی از قراردادهای پیمانکاری
- تعیین سود پیمان تکمیل شده
- انتقال سود و بستن حساب پیمان تکمیل شده
- محاسبه سود پیمان نا تمام
- نحوه محاسبه و پرداخت دستمزد کارگران و سرپرستان کارگاه

موسسه مالی حسابدار

- نحوه محاسبات استهلاک تمول ، ماشین آلات و تجهیزات .

فصل چهارم :

مالیات پیمانکاری

- مالیات مقطوع
- مالیات بر در آمد پیمانکاری
- در آمد مشمول مالیات پیمانکاری
- مالیات موسسات پیمانکاری
- شرکت های سهامی
- نحوه نگهدای حساب های مالیاتی
- پیش پرداخت مالیات
- مالیات قطعی پیمان ها
- ذخیره مالیات بر در آمد

فصل پنجم :

گزارش های مالی

- ترازنامه
- جدول بهای تمام شده کار در جریان ساخت
- گزارش های عملیاتی
- گزارش پیشرفت کار
- صورت حساب سودو زیان
- تراز آزمایشی

خلاصه ای از نکات مهم پروژه به شرح زیر می باشد

- ۱- مراحل انجام عملیات پیمانکاری
- ۲- حسابهای شرکت پیمانکاری
- ۳- روش های متداول حسابداری پیمانکاری
- ۴- مالیات پیمانکاری
- ۵- گزارش های مالی
- ۶- صورت مسئله پیمانکاری

پیشگفتار :

تدوین مطالبی درباره نحوه حسابداری انواع فعالیت های اقتصادی از یک سو ، بر دانش پیشرفته و امروزی حسابداری متکی و از سوی دیگر ، با شرایط خاص ، عرف تجاری و قوانین حاکم بر فعالیت های اقتصادی در ایران منطبق باشد یکی از زمینه های ضروری پژوهشی است که می تواند کاربرد روش های پیچیده حسابداری را آسان ساخته و در عین حال خدمات حسابداری در سطوح مختلف را کارآمدتر نماید علاوه بر این ، پژوهش هایی از این دست ، امکانات گسترش ، رواج و فراگیری ، اصول و ضوابط حرفه ای را افزایش داده و کار حسابداری واحدهای تجاری را در مجموع بهبود می بخشد امروزه مؤسسات عمومی و خصوصی اجرای عملیاتی نظیر : راه سازی - سد سازی - احداث ساختمان - تاسیسات - کشتی سازی - هواپیما سازی و ساخت قطعات پیچیده وسایل و تجهیزات را با انعقاد پیمان به مؤسسات پیمانکاری واگذار می کنند .

ارکان اصلی عملیات پیمانکاری :

در هر نوع عملیات پیمانکاری ارکان اصلی زیر وجود دارد :

کارفرما : شخص حقیقی یا حقوقی است که به عنوان یک طرف قرارداد ، عملیات اجرایی معینی را به پیمانکار ارجاع می کند .

پیمانکار : شخصی حقیقی یا حقوقی است که به عنوان طرف دیگر قرارداد ، عملیات اجرایی پیمان را به عهده می گیرد .

قرارداد : رابطه حقوقی بین طرفین است که منشا تعهد و التزام می باشد و شامل موضوع کار ، مدت انجام کار ، مبلغ قرارداد و

تعهدات کارفرما و پیمانکار است .

موضوع قراردادهای پیمانکاری معمولاً ساختن یک دارایی یا دارایی‌های است که در مجموع طرح واحدی را تشکیل می‌دهد.

انواع قراردادهای پیمانکاری :

قراردادهای پیمانکاری به حالت‌های مختلف تنظیم می‌شود اما معمولاً یکی از دو حالت کلی زیر را دارا است.

الف) قراردادهای مقطوع :

در این نوع قراردادها، پیمانکار با مبلغ مقطوعی به عنوان بهای کل پیمان و یا مبلغی یعنی برای واحد هر کار (مثلاً یک متر خاکبرداری) توافق می‌کند در برخی از موارد، طبق ماده خاصی بهای واحد هر کار یا مبلغ کل پیمان بر اساس تغییرات شاخص قیمت‌ها تعدیل می‌شود در این نوع قرارداد هزینه‌های مواد، مصالح، ویتامین D سایر هزینه‌ها با پیمانکار است که اگر کمتر از مبلغی که از کارفرما دریافت می‌کند خرج نماید برایش سود محسوب می‌شود.

ب) قراردادهای اسانسی :

در این نوع پیمان‌ها، مخارج مجاز یا تعیین شده در قرارداد به پیمانکار تادیه و در ازاء خدمات انجام شده درصد معینی از مخارج یا حق الزحمه ثابتی به پیمانکار پرداخت می‌شود. یکی از خصوصیات قراردادهای پیمانکاری این است که مدت اجرای قرارداد معمولاً به بیش از یک دوره مالی تسری می‌یابد لکن طول مدت اجرای قرارداد نباید ملاک شناخت قراردادهای پیمانکاری قرار می‌گیرد.

ج) قرار داد مدیریت اجرائی: علاوه بر دو نوع قراردادهای ذکر شده از قرارداد زیر نیز می‌توان استفاده نمود :

در این نوع قراردادها بهای مواد و مصالح در مقابل ارائه صورت حساب به پیمانکار پرداخت می‌شود و هر مبلغ معین و مشخص که در ابتدای قرارداد توافق شده و در پایان کار به عنوان حق الزحمه به پیمانکار پرداخت می‌شود. در قرارداد نوع دوم که قرارداد اسانسی می‌باشد حق الزحمه درصدی از هزینه‌هاست اما در قرارداد نوع سوم حق الزحمه مبلغ مشخصی است و به هزینه‌ها مربوط نمی‌شود.

مراحل اجرای طرح و انجام عملیات پیمانکار :

مراحل اجرای طرح در موسسات خصوصی و عمومی تفاوت ماهوی ندارند، و موسسات خصوصی کمابیش در اجرای عملیات پیمانکاری از تشریفات دولتی تبعیت می‌کنند اجرای طرحهای عمرانی در موسسات خصوصی همانند موسسات بخش عمومی تابع تشریفات خاصی است که ذیلاً در ۵ مرحله جداگانه آورده شده است :

مرحله مطالعات مقدماتی یا اولیه طرح :

مؤسسات بخش خصوصی معمولاً طرح های ساختمانی ، تاسیسات و تجهیزاتی خود را بادر نظر گرفتن منابع مالی ، پیش بینی و سپس نقشه ها و اسناد و مشخصات اجرایی ار راسا یا با کمک موسسان مشاور تهیه می کنند مطالعات مقدماتی طرح شامل اقدامات زیر است :

۱-۱- خدمات تحقیقاتی و بنیادی :

مطالعات این مرحله شامل : مطالعات منطقی ، اجتماعی و اقتصادی است که بر مبنای نتایج حاصل از آنها ، تصمیم گیری کلی در مورد برنامه ها و شناخت طرح ها به عمل می آید .

۱-۲- مطالعات شناسایی طرح :

مطالعات این مرحله شامل : تحقیقات و بررسی های لازم به منظور تعیین هدف طرح ، شناخت اجراء قشکله ، داده ها و تهماده ها و همچنین امکانات فنی و اجرایی با توجه به مصالح ساختمانی ، تجهیزات ، نیروی انسانی ، سایر امکانات و محدودیت ها و بالاخره حدود سرمایه گذاری ، زمان اجراء ، کاسبات اقتصادی ، تعیین بهره وری و تعیین اثرات اجتماعی و اقتصادی ناشی از اجرای طرح است . حاصل این مطالعات به شکل گزارشی تدوین می گردد که مبنای اتخاذ تصمیم در مورد اقدامات بعدی خواهد بود .

۱-۳- تهیه طرح مقدماتی :

بعد از شناخت طرح و تعیین مشخصات کلی آن برمبنای بررسی ها و یا مطالعات توجیهی حتی و اقتصادی خاص ، مطالعات مقدماتی طرح انجام

می شود . خدمات مربوط به مطالعات مقدماتی شامل مطالعات تحقیقاتی و آزمایش های لازم به منظور طراحی و تهیه نقشه های مقدماتی و مشخصات کلی ، تعیین محل های مناسب و بر آورد کلی ابعاد و حجم کار و مخارج هریک از راحل های پیشنهادی و همچنین مقایسه و تعیین نکات مثبت و منفی هر راه حل و بازده اقتصادی و اثرات اجتماعی هر یک از آنها می باشد . تهیه کننده طرح مقدماتی مناسب ترین راه حل را با ذکر دلیل لازم توجیه می کند مطالعات و تحقیقات ، نقشه برداری ها و بررسی ها و آزمایش های این مرحله باید به اندازه ای کامل باشد که امکان بر آورد مخارج دوره مطرح و هزینه های بهره برداری را به منظور اتخاذ تصمیم منطقی فراهم سازد و نتیجه این مطالعات و روش انجام مراحل بعد به شکل گزارشی تدوین می شود .

۱-۴- تهیه نقشه ها و مشخصات اجرائی طرح :

تصویب طرح مقدماتی توسط دستگاه اجرایی (مجری طرح) مبنای تهیه نقشه ها و مشخصات اجرایی طرح قرار خواهد گرفت . خدمات این مرحله شامل انجام مطالعات ، بررسی ها ، تحقیقات و نقشه برداری ها و آزمایش های لازم به منظور تهیه کلید اسناد

عملیات اجرایی طرح از جمله : نقشه های اجرایی و مشخصات فنی اختصاصی ، نقشه محل نتیجه آزمایش ها ، برنامه زمانی اجرای کار ، صنایع تهیه مصالح ، بر آورد مقادیر کار و پیش بینی دقیق مخارج اجرای طرح می باشد .

مرحله ۲: ارجاع کار به پیمانکار

در ارجاع کار به پیمان کار مراحل زیر باید طی شود :

۱-۲- تکثیر اسناد و مدارک مناقصه :

بعد از تصویب گزارش ها ، نقشه ها و سایر اسناد و عملیات اجرایی (موضوع بند ۴-۱ UL) و حصول اطمینان از مهیا بودن زمین یا محل اجرای طرح ، اسناد و مدارک مناقصه تکثیر و در اختیار شرکت کنندگان در مناقصه قرار می گیرد .

۲-۲- دعوت از پیمانکاران برای انجام طرح :

بعد از آماده شدن اسناد و مدارک مناقصه ، پیمانکاران به طریق زیر از نوع و مشخصات طرح مطلع می شوند و در صورتی که مایل به اجرای رح باشند ، اسناد و مدارک مناقصه را از کارفرما یا مهندسین مشاور خریداری و برای بررسی و مطالعه در اختیار کادر فنی خود قرار می دهند .

الف) مناقصه عمومی -

در این روش مبلغ و مشخصات طرح و شرایط شرکت در مناقصه از طریق درج آگهی در جراید به اطلاع داوطلبان شرکت در مناقصه می رسد .

ب) مناقصه محدود -

در این روش دعوتنامه شرکت در مناقصه برای شرکت هایی ارسال می شود که صلاحیت آنها برای شرکت در مناقصه قبلاً تعیین و نام آنها در لیست واجدین رایت شرکت های پیمانکاری (لیست خاص) درج شده باشد پس به دلیل تخصصی بودن یا ویژگی خاص کار از تعداد محدودی پیمانکار دعوت به عمل می آید .

ج) ترک مناقصه :

در مواردی که تحت شرایط خاص و بنا به شخصیت مقامات اجرایی انجام مناقصه ممکن و یا به صرفه و صلاح نباشد . پیمانکار از طریق ترک مناقصه مستقیماً انتخاب می شود .

د) توافق قیمت :

در این روش در مواردی که انجام مناقصه میسر و یا به مصلحت نباشد می توان طرح را با توافق قیمت به پیمانکار ارجاع داد .

۲-۳- تسلیم قیمت پیشنهادی و ضمانت نامه شرکت در مناقصه :

چنانچه کادر فنی پیمانکار انجام پیمان را با توجه به امکانات پیمانکار عملی تشخیص می دهد، قیمت کل کار را از روی نقشه ها محاسبه و پیشنهاد می کند قیمت پیشنهادی پیمانکار برای اجرای طرح همراه با سایر اسناد و مدارک مذکور در آگهی ، ، نظیر ضمانت نامه بانکی در دو پاکت جداگانه - پاکت «الف» حاوی ضمانت نامه بانکی و کلیه اسناد و مناقصه و پاکت «ب» فقط شامل برگ پیشنهاد مبلغ کل - به مناقصه گزار (کارفرما) تسلیم می شود .

۲-۴- انتخاب پیمانکار :

کمیسیون مناقصه برای تعیین برنده مناقصه ، پیشنهادهای واصله را با رعایت آئین نامه معاملات دولتی افتتاح و قرائت می کند . کمیسیون مزبور ابتدا پاکت الف را باز می کند و در صورتی که پیمانکار تمامی شرایط مزبور در مناقصه را رعایت و کلیه مدارک را ارسال کرده باشد . مبادرت به افتتاح پاکت ب (برگ پیشنهاد مبلغ) می کند . مناقصه گزار پس از ارزیابی پیشنهاد ها و تهیه جدول مقایسه ، از بین پیشنهادهایی که تمامی شرایط مناقصه را دارا باشد و از قیمت اعتدال خارج نباشد . مناسبترین پیشنهاد از نظر مالی و سایر شرایط انتخاب و به عنوان برنده مناقصه معرفی می کند . ضمانت نامه شرکت در مناقصه در صورتی که برنده مناقصه از انعقاد قرارداد امتناع ورزد به نفع کارفرما ضبط خواهد و از نفر دوم برای عقد قرارداد دعوت می شود .

مرحله ۳ : انعقاد قرارداد با پیمانکار :

بعد از اینکه برنده مناقصه تعیین شد قراردادی بین پیمانکار و کارفرما منعقد و ضمانت نامه های شرکت در مناقصه آزاد می شود
اهم مواردی که در قرارداد (پیمان) پیش بینی می شود ، شامل نکات زیر است :

۳-۱- نام طرفین قرارداد (کارفرما - پیمانکار)

۳-۲- موضوع پیمان :

اجرای عملیات کارهای اصلی ، کارهای فرعی و کارهای جدید احتمالی است . کارهای فرعی عملیاتی را شامل می شود که به منظور اجرا و نگهدار عملیات موضوع پیمان ضروری است ، اما جزء کارهای اصلی پیمان محسوب نمی شود به طور کلی منظور از موضوع قرارداد مال یا عملی است که هر یک از قتعاملین تسلیم یا انجام آن را به عهده می گیرند .

۳-۳- مبلغ پیمان :

مبلغی که پیمان بر اساس آن منعقد می شود و با توجه به شرایط عمومی پیمان مبلغی به آن اضافه یا کسر می گردد .

دستگاه های اجرائی موظفند در ارجاع کارهای اضافی به پیمانکار یا تغییر در مقادیر کار مفاد بخشنامه به شرایط عمومی پیمان را رعایت کنند .

۳-۴- مدت پنهان :

مدتی است که پیمانکار تعهد می کند در طی آن کارگاه را تجهیزات و عملیات مورد پیمان را اجرا کند .

۳-۵- تاییدات و تعهدات پیمانکار :

به طور خلاصه پیمانکار تایید می کند که هنگام تسلیم پیشنهاد ، مطالعات کافی به عمل آورده و هیچ نکته ای باقی نمانده است که بعدا بتواند در مورد آن به جهل خود استناد نماید .

۳-۶- تعهدات و اختیارات کارفرما :

کارفرما متعهد است کلیه زمین هایی را که برای تاسیس و ایجاد کارگاه و انجام عملیات موضوع پیمان مورد نیاز است در تاریخ هایی که در برنامه تفصیلی اجرائی منظم به پیمان پیش بینی شده است طبق صورت جلسه به پیمانکار تحویل دهد . همچنین کارفرما در مدت اجرای پیمان می تواند توسط دستگاه نظارت ، مهندس مقیم و یا مامورین دیگری عملیات پیمانکار را بازرسی کند .

۳-۷- ضمانت نامه انجام تعهدات :

در موقع امضاء قرارداد پیمانکار باید ضمانت نامه ای (در حال حاضر ۵۰٪ مبلغ اولیه پیمان) از بانک مورد قبول کارفرما طبق نمونه ای که معمولاً ضمیمه اسناد مناقصه است اخذ و تسلیم کارفرما کند ضمانت نامه مذکور باید تاریخ تصویب صورت مجلس تحویل موقت موضوع پیمان معتبر توبه دستور کارفرما قابل تمدید باشد .

۳-۸- پیش پرداخت و ترتیب واریز آن :

کارفرما موافقت می کند به منظور تقویت بنیه مالی پیمانکار و تکمیل تجهیزات وی درصدی از مبلغ اولیه پیمان را به عنوان پیش پرداخت در مقابل ضمانت نامه بانکی پرداخت کند .

۳-۹- جریمه تاخیر :

اگر کسی تعهد به امری کند یا تعهد نماید از انجام امری خودداری کند ، در صورت تخلف مسئول خسارت، طرف مقابل است ، مشروط بر اینکه جبران خسارت تسویه شده باشد و یا بر حسب قانون موجب زمان باشد توافق طرفین درباره میزان خسارت ممکن

است به این شکل باشد که میزان خسارت را قبلاً ارزیابی نمایند و در قرارداد مبلغ مقطوعی را معین کنند که در صورت اجراء یا عدم اجراء یا در صورت تاخیر (مثلاً : هر روز یا هر ماه تاخیر) قابل پرداخت باشد جریمه تاخیر معمولاً در موارد جداگانه ای در قراردادهای پیمانکاری پیش بینی می شود و خسارت و جرائم قابل پرداخت توسط پیمانکار که ناشی از تاخیر و تکمیل کارها یا سایر علل باشد ، تماماً به عنوان هزینه پیمان تلقی می گردد .

مرحله ۴ : اجراء کار (شروع عملیات) :

۴-۱- تحویل ، تاسیس و تجهیز کارگاه :

بعد از اینکه پیمان منعقد شد ، کارفرما کلیه زمینهایی را که برای تاسیس و ایجاد کارگاه و انجام عملیات موضوع پیمان مورد نیاز است به پیمانکار تحویل و شخص یا مؤسسه ای را به عنوان دستگاه نظارت به پیمانکار معرفی کند . همچنین کارفرما یا دستگاه نظارت برای کنترل مستقیم عملیات کارگاه ، شخصی را به عنوان ناظر مقیم تعیین و کتبا به پیمانکار معرفی می نماید .

پیمانکار نیز برای شروع کار و اجرای طرح ، شخصی را به عنوان رئیس کارگاه تعیین و کتبا به کارفرما یا دستگاه نظارت معرفی می کند . پیمانکار مسئولیت حسن اجرای تمامی کارهای موضوع پیمان را بر اساس مشخصات و نقشه های تفصیلی و محاسبات فنی به عهده دارد و نظارتی که از طرف کارفرما یا نمایندگان او ، در اجرای طرح می شود از میزان این مسئولیت نمی کاهد . پیمانکار دست اول می تواند به منظور تسهیل و تسریع در اجرای قسمت یا قسمت هایی از عملیات موضوع پیمان موافقت نامه هایی با شخص یا اشخاص یا پیمانکاران جزء (دست دوم) منعقد کند، مشروط بر آنکه آنان را از واگذاری کار به غیر ممنوع دارد . بهر حال ارجاع کار به پیمانکاران جزء تحت هیچ عنوان از مسئولیت و تعهدات پیمانکار نخواهد کاست

از این مرحله بخشی از مخارج اجرای طرح از محل تخواه گردانی که به هر کارگاه اختصاص می یابد پرداخت می شود .

۴-۲- مخارج دوره اجرای طرح :

پیمانکاران دارای یک دفتر مرکزی هستند که عموماً در تهران یا در مرکز استان واقع است بعد از امضاء قرارداد معمولاً کارگاه جداگانه ای در محل اجرای هر طرح احداث می گردد دوره ای که هزینه های مربوط به یک قرارداد شناسایی می شود با امضاء قرارداد آغاز و تا تکمیل آن پایان می یابد . هزینه های قبل از انعقاد قرارداد در صورتی که قابل تشخیص و شناسایی باشند به حساب پیمان انتقال می یابد در غیر این صورت جز هزینه های دوره وقوع محسوب خواهد شد مخارج دوره اجرای طرح قبل از تنظیم

قرارداد صرفاً به وسیله دفتر مرکزی و بعد از آن توسط دفتر مرکزی و کارگاه پرداخت می شود .

مخارج اجرای طرح بوسیله کارگاه

مخارجی که کارگاه به انجام آن مجاز است بتدریج از محل تنخواه گردانی که در اختیار رئیس کارگاه قرار دارد پرداخت می شود. در پایان ماه یا هر زمان مشخص دیگری گزارش مخارج کارگاه همراه با اسناد مخارج به دفتر مرکزی فرستاده می شود. تمام مخارج انجام شده در کارگاه باید متکی به مدارک مثبت و با توجه به دستور عمل دفتر مرکزی پرداخت شده باشد. حسابدار دفتر مرکزی، ابتدا مخارج کارگاه را کنترل می کند سپس بر حسب مورد آن را به مخارج جاری و سرمایه ای تفکیک و در صورت نیاز مبلغ تنخواه گردان کارگاه را تجدید می کند.

تأمین آب و برق موقت کارگاه و هزینه مصرف آن در طول اجرای طرح به عهده پیمانکار است.

مخارج اجرای طرح بوسیله دفتر مرکزی

مخارج اجرای طرح پس از تجهیز کارگاه بوسیله دفتر مرکزی و کارگاه پرداخت می شود. مخارجی که کارگاه مجاز به انجام دادن آن نیست یا امکان انجام دادن آن در محل اجرای طرح وجود ندارد از طریق دفتر مرکزی انجام می گیرد. مخارج انجام شده در یک واحد پیمانکاری را می توان به شرح زیر تفکیک کرد:

مخارجی که مستقیم به یک پیمان خاص مربوط می شود. مانند مواد و مصالح مصرف شده در پیمان، هزینه دستمزد و مزایای کارگران و سرپرستان کارگاه و هزینه استهلاک و نقل و انتقال ماشین آلات و تجهیزات کارگاه.

مخارج سربار یا بالاسری که بین پیمانها مشترک است و مستقیم به فعالیت پیمانکاری مربوط نمی شود. مانند هزینه تعمیرگاه و انبار دفتر مرکزی و یا طراحی و خدمات فنی.

۳-۴- تنظیم صورت وضعیت موقت کارها :

اگر قرار باشد که جمع ها بی پیمان در خاتمه عملیات پرداخت شود پیمانکار باید مبلغ معتنابعی سرمایه گذاری کند . از این رو ، معمولاً در فواصل معینی دستگاه نظارت (مهندس ناظر) با کمک نماینده پیمانکار بر مبنای پیشرفت فیزیکی کارها ، صورت وضعیت (سیتواسیون) تمامی کارهایی را که پیمانکار را از شروع کار تا تاریخ تنظیم صورت وضعیت انجام داده است و همچنین وضعیت مصالح و تدارکات لازمی که در پای کار موجود می باشد تعیین و پس از تایید بر اسا نرخ های منظم به پیمان تقدیم و

تسلیم کارفرما می کند .

۴-۴- پرداخت وجه صورت وضعیت موقت :

کارفرما پس از رسیدگی صورت وضعیت از جهت تطبیق ارقام با مبالغ مندرج در پیمان و اعمال تصحیحات لازم وضع کسور زیر تتمه قابل پرداخت را با تنظیم سندی از طریق صدور چاپ به پیمانکار پرداخت می کند .

الف) جمع وجوهی که بابت صورت وضعیت های قبلی پرداخت شده است

ب) ۱۰٪ بابت وجه الضمن (سپرده حسن انجام کار)

ج) اقسام پیش پرداخت

د) مالیات موضوع ماده ۷۶

ه) کسور متفرقه دیگری که بر طبق شرایط عمومی پیمان به عهده پیمانکار است

توضیحات (موارد بالا) :

توضیح الف) هر صورت وضعیتی ، تمامی کارهای انجام شده از شروع کار تا تاریخ تهیه صورت وضعیت را نشان می دهد بنابراین برای تعیین مبلغ کارکرد هر صورت وضعیت باید کارکرد صورت وضعیت قبلی از کارکرد آخرین صورت وضعیت کسر می گردد .

توضیح ب) منظور از کسر و نگهداری سپرده حسن انجام کار این است که اگر پیمانکار به علت بالا رفتن قیمت ها ، عدم توانایی یا به هر علت دیگری کار را نیمه تمام گذشت ، یا در دوره تضمین عیب و نقصی از کارها مشاهده شد کارفرما بتواند خسارت وارده را از محل سپرده حسن انجام کار جبران نماید بنا به تقاضای پیمانکار ، کارفرما می تواند تضمین حسن انجام کار را در مقابل اخذ ضمانت نامه از بانک مورد قبول کارفرما مستردارد

توضیح ج) به تشخیص کارفرما درصدی از مبلغ ناخالص هر صورت وضعیت بابت پیش پرداخت کسر خواهد شد به نحوی که مبلغ پیش پرداخت با آخرین صورت وضعیت مستهلک شود مبلغ ضمانت نامه پیش پرداخت نیز بر ترتیبی که اقساط ماهانه واریز می گردد و همزمان و متناسباً تقلیل می یابد .

توضیح د) ۵/۵٪ علی الحساب مالیاتی که توسط کارفرما در هر پرداخت به پیمانکار ، نسبت به قراردادهایی که پیشنهاد آنها از اوایل سال ۵۲ به بعد تسلیم گردیده کسر می گردد به دو جزء ۴٪ و ۱/۵٪ تقسیم می شود ۴٪ اول به عنوان مالیات مقطوع به خزانه دولت واریز و ۱/۵٪ بقیه به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکار محسوب و از مالیات متعلق به در آمد پیمانکار کسر می گردد.

توضیح ه) مانند ۳/۲ درصد حق بیمه و بهداری ، ۰/۲ درصد سهم صندوق کار آموزی ، و عوارض معدن و آزمایشگاهی تماکی

مبالغ مدرج در صورت وضعیت ها و همچنین پرداخت هایی که بابت آن به عمل می آید جنبه موقت و غیر منطقی و علی الحساب دارد و هر نوع اشتباه اندازه گیری و محاسباتی در صورت وضعیت های بعدی و یا در صورت وضعیت قطعی اصلاح و رفع خواهد شد .

مرحله ۵ - خاتمه کار :

۵-۱ - تحویل موقت :

بعد از آنکه عملیات موضوع پیمان طبق مشخصات و نقشه ها و سایر اسناد و مدارک ضمیمه پیمان خاتمه یافت ، پیمانکار می تواند از طریق دستگاه نظارت تقاضای تحویل موقت کند و نماینده خود را برای عضویت در کمیسیون تحویل موقت معرفی نماید و در عین حال انجام کارهای جزئی باقی مانده را نیز تقبل کند . دستگاه نظارت پس از بازدید عملیات ، تشکیل کمیسیون تحویل موقت را از کارفرما تقاضا می کند. بعد از آنکه اعضای کمیسیون مذکور تعیین شدند ، آزمایش های لازم با حضور اعضای کمیسیون توسط دستگاه نظارت انجام می شود و نتایج آن در صورت مجلس تحویل موقت قید می گردد . کمیسیون تحویل موقت ، فهرستی از نقائص و معایب و تکمیل کارهای ناتمام مهلتی برای پیمانکار تعیین و به دستگاه نظارت ماموریت می دهد که در راس مهلت مذکور عملیات را مجدداً بازدید کند و اگر بر اساس فهرست نقائص هیچ گونه عیب نقص و کار نا تمامی باقی نمانده باشد در صورت مجلس تحویل موقت و گواهی رفع نقص و عیب را برای کارفرما ارسال کند تا پس از تصویب او به پیمانکار ابلاغ شود .

۵-۲ - برچیدن کارگاه

پیمانکار موظف است پس از تحویل موقت کلیه ماشین آلات و مصالح اضافی متعلق به خود را طی مدت مناسبی که مورد قبول دستگاه نظارت باشد از محل خارج کند. همچنین پیمانکار باید نسبت به برچیدن و تخریب کارگاه و خارج کردن مواد حاصل از آن اقدام کند. هزینه های مربوط به برچیدن کارگاه کلاً به عهده پیمانکار است و مصالح حاصل از تخریب نیز به وی تعلق دارد.

۵-۳ - ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت :

ضمانت نامه پیش پرداخت تا پایان مدت پیمان معتبر است و مبلغ آن با پرداخت صورت وضعیت ها به تدریج تقلیل می یابد به نحوی که کل پیش پرداخت با آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک شود .

۵-۴ - ابطال ضمانت نامه انجام تعهدات :

ضمانت نامه انجام تعهدات تا تاریخ تصویب صورت مجلس تحویل موقت معتبر می باشد کارفرما ضمانت نامه مذکور را به محض

تصویب صورت مجلس تحویل موقت آزاد خواهد کرد .

۵-۵- تهیه صورت وضعیت قطعی :

به محض اینکه تحویل موقت تمامی کارها انجام گرفت ، دستگاه نظارت به همراه پیمانکار اقدام به اندازه گیری و تهیه صورت وضعیت قطعی کارهای انجام شده خواهد کرد . مقادیر و ارقامی که در صورت وضعیت قطعی منظور می شود به تنهایی قاطع و یکی از مآخذ تسویه قطعی محاسبات خواهد بود ولو اینکه بین آنها و مقادیر و یا ارقامی که در صورت وضعیت موقت منظور گردیده اختلافی باشد .

۵-۶- تهیه صورت حساب قطعی

صورتحساب قطعی پیمان بر اساس صورت وضعیت قطعی تهیه می شود و مبلغ آن شامل مبلغ صورت وضعیت قطعی و مبالغی است که بر اساس قرارداد و اسناد و مدارک پیوست به آن به مبلغ مزبور اضافه و یا از آن کسر شده است. صورتحساب قطعی که به ترتیب بالا تنظیم می شود مأخذ تصفیه حساب نهایی پیمانکار خواهد بود و پس از امضای آن از طرف کارفرما و پیمانکار برای طرفین قطعی بوده و هر گونه اعتراضی نسبت به آن بلااثر خواهد بود. هرگاه بر اساس صورتحساب قطعی، پیمانکار بستانکار یا بدهکار باشد در مدت یک ماه از تاریخ امضای صورتحساب قطعی این بدهی یا طلب باید تصفیه شود.

۵-۵- استرداد نصف وجه الضمان (سپرده حسن انجام کار):

معمولا نصف وجه الضمان پس از تصویب صورت وضعیت قطعی از طرف کارفرما به پیمان کار مسترد می شود

۵-۶- تحویل قطعی :

در پایان دوره تضمین (فاصله زمان بین تحویل موقت و تحویل قطعی) کارفرما به تقاضای پیمانکار اعضای کمیسیون تحویل قطعی را تعیین و به پیمانکار ابلاغ می کند پس از بازدید کارها توسط کمیسیون مزبور ، هرگاه عیب و نقصی که ناشی از کار پیمانکار باشد مشاهده نکند ، تحویل قطعی انجام خواهد گرفت و بلافاصله صورتمجلس مربوط به آن را تنظیم و تصویب آن به پیمانکار را ابلاغ می شود .

۵-۷- استرداد نصف دیگر وجه الزمان (سپرده حسن انجام کار) :

معمولاً نصف دیگر وجه الزمان پس از تصویب صورت مجلس تحویل قطعی از طرف کارفرما به پیمانکار مسترد می شود .

۸-۵- هزینه نگهداری در دوره تضمین :

هزینه های بهره برداری و نگه داری عملیات موضوع پیمان در دوره تضمین به عهده کارفرما است و هزینه های ناشی از نقص عمل پیمانکار در دوره مزبور به عهده پیمانکار است .

۹-۵- انتقال دارایی مورد پیمان که به دستگاه مسئول بهره برداری :

کلیه عوامل و دارائی هایی که پس از اجرای طرح های عمرانی به وجود می آید جزء اموال عمومی به حساب می آید و حفظ و حراست آنها با دستگاه اجرایی یا دستگاه مسئول بهره وری است که ابنیه و تاسیسات را در اختیار دارد و این مورد چنانکه کارفرما موسسه خصوصی باشد کلیه اموال و حقوق ناشی از پیمان به وی منتقل می شود .

سازمان بر اساس وظایف Functional organization

سازمان موسسات پیمانکاری حداقل باید سه قسمت اصلی زیر را داشته باشد.

۱- قسمت بر آورده و مهندسین

❖ مترور ها و مهندسین

۲- قسمت اجرای عملیات (قسمت ساخت)

❖ سرپرست کل عملیات

(۱) نگهبانان

(۲) روسای کارگاهها

(۳) وقت نگهداران ، انبار داران ، کارگران

۳- قسمت حسابداری

هترورها -

مبلغ پیشنهادی برای شرکت در مناقصه را محاسبه و تعیین و برای تصویب به سرپرست کل عملیات تسلیم می کنند تهیه صورت وضعیت ها و بررسی قیمت های پیشنهادی پیمانکاران دست دوم و اعلام نتیجه آن برای تصویب به سرپرست کل عملیات ، جزء وظایف فنرورها است وقتی پیمانکار در مناقصه برنده شد مترورهایلیست مواد ، سفارشات خرید و سایر احتیاجات پیمان را تهیه و نسخ آن را به قسمت حسابداری و رئیس کارگاه ارسال می کنند .

روسای کارگاهها :

کارگران و کارکنان لازم برای انجام عملیات موضوع پیمان را سازماندهی می کنند همچنین با برآورد میزان کار به تهیه صورت وضعیت های ماهانه کمک می نمایند .

وقت نگهداران :

دستمزد کارگران کارگاه را محاسبه و بر اساس طبقه بندی هزینه ها ، تجزیه و برای رسیدگی و پرداخت به قسمت حسابداری ارسال می کنند .

انبار داران :

مواد و مصالح ارسال شده به کارگاه را دریافت ، شمارش و گزارش مواد و مصالح تحویل شده را روزانه تنظیم و برای قسمت حسابداری ارسال می کنند قسمت حسابداری با تطبیق برگ سفارش خرید و گزارش تحویل کالافاکتور فروشندگان را پرداخت و سپس در اسناد و مدارک مالی ثبت میکند .

نگهبانان :

معمولا تردد افراد ، اموال ، ماشین آلات ، تجهیزات ، وسائط نقلیه و مواد و مصالح را به طور شبانه روزی کنترل و از ورود و خروج افراد و وسایل غیر مجاز جلوگیری می کنند بر حسب مورد وظایف دیگری نیز به آنها محول می شود .

ثبت عملیات مالی قراردادهای بلند مدت پیمانکاری

حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکار:

مخارج قبل از انعقاد قرارداد

پیمانکار قبل از بستن قرارداد مخارجی بابت شرکت در مناقصه انجام می دهد. چون مشخص نیست که پیمانکار در مناقصه به عنوان مجری طرح انتخاب خواهد شد یا خیر این گونه مخارج به ترتیب زیر در دفاتر وی ثبت می شود:

الف- در صورتی که احتمال بازیافت این گونه مخارج (اطمینان از بستن قرارداد در دوره جاری یا دوره های بعد) وجود داشته باشد باید به حساب مخارج انتقالی به دوره های بعد منظور شود. اگر:

۱. پیمانکار در مناقصه برنده شد این گونه مخارج از حساب مخارج انتقالی خارج و جزو بهای تمام شده پیمان منظور می شود.

۲. احتمال برنده شدن پیمانکار منتفی شد این گونه مخارج از حساب مخارج انتقالی خارج و جزو هزینه های دوره جاری به شمار می آید.

ب- در صورتی که احتمال بازیافت این گونه مخارج وجود نداشته باشد چون منافع آینده متصور نیست جزو هزینه های پیمان در دوره وقوع خواهد بود. اگر احتمال بازیافت این گونه مخارج در آینده وجود داشت به گذشته تسری نمی یابد یعنی مجدداً به بهای تمام شده پیمان برگشت نمی شود.

مخارج پیمان در طول اجرای طرح

در یک واحد پیمانکاری مخارج اجرای طرح را می توان به ترتیب زیر طبقه بندی کرد:

الف- هزینه های مستقیم هزینه هایی است که مستقیم به اجرای یک پیمان خاص مربوط می شود. مانند مواد و مصالح مصرفی در پیمان، دستمزد کارگران و سرپرستان کارگاه، هزینه استهلاک ماشین آلات و تجهیزات کارگاه.

ب- هزینه های سربار یا بالا سری هزینه هایی است که مربوط به فعالیتهای پیمانکاری است و بین چند پیمان مشترک است. مانند هزینه ها تعمیرگاه مرکزی و استهلاک و تعمیر ماشین آلات بکار گرفته شده در پیمانهای مختلف. هزینه های سربار معمولاً بر مبنای مواد مستقیم، دستمزد مستقیم، مبلغ پیمان یا ترکیبی از این مبانی بین پیمانهای موجود سرشکن می شود. از آنجا که انتخاب مبنا برای تسهیم هزینه های سربار تفاوت زیادی در بهای تمام شده و نتیجه عملیات ایجاد خواهد کرد پیمانکار باید مبنایی را که منطقی تشخیص می دهد برگزیند و آن را بطور یکنواخت در هر سال بکار گیرد. مثال زیر نحوه تسهیم ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال هزینه سربار را بر مبنای مواد و دستمزد مستقیم نشان می دهد.

۱. تسهیم هزینه های سربار بر مبنای مواد مستقیم

سهم پیمان از			
هزینه های سربار	=	نرخ تسهیم *	مواد مستقیم
شماره پیمان			
۱۰۱	۵۷۶,۹۲۰	%۲۷/۴۷	۲,۱۰۰,۰۰۰
۱۰۲	۳۶۲,۶۴۰	%۲۷/۴۷	۱,۳۲۰,۰۰۰
۱۰۳	۸۱۰,۴۴۰	%۲۷/۴۷	۲,۹۵۰,۰۰۰
	۱,۷۵۰,۰۰۰		۶,۳۷۰,۰۰۰

* نرخ تسهیم به ترتیب زیر از خارج قسمت مبلغ سربار و کل مواد و مصالح مصرفی در پیمانها بدست آمده است.

$$۱,۷۵۰,۰۰۰ \div ۶,۳۷۰,۰۰۰ = \%۲۷/۴۷$$

۱. تسهیم هزینه های سربار بر مبنای دستمزد مستقیم

سهم پیمان از			
هزینه های سربار	=	نرخ تسهیم *	دستمزد مستقیم
شماره پیمان			

موسسه مالی حسابیار

۱۰۱	۲,۳۰۰,۰۰۰	%۲۹/۶۶	۶۸۲,۲۰۰
۱۰۲	۴۰۰,۰۰۰	%۲۹/۶۶	۱۱۸,۶۴۰
۱۰۳	۳,۲۰۰,۰۰۰	%۲۹/۶۶	۹۴۹,۱۶۰
	۵,۹۰۰,۰۰۰		۱,۷۵۰,۰۰۰

* نرخ تسهیم به ترتیب زیر از خارج قسمت مبلغ سربار و کل دستمزد مستقیم در پیمانها بدست آمده است.

$$۱,۷۵۰,۰۰۰ \div ۵,۹۰۰,۰۰۰ = \%۲۹/۶۶$$

ج- هزینه های عمومی و اداری هزینه هایی است که مستقیم یا غیر مستقیم به فعالیت پیمانکاری مربوط نمی شود مانند هزینه های تحقیق و توسعه و هزینه های غیر مرتبط با پیمانها. هزینه های عمومی و اداری معمولاً در دوره وقوع به حساب هزینه منظور می شود.

به حساب دارایی بردن بهره

هزینه بهره را در صورتی که با اهمیت باشد می توان به حساب پیمان منظور کرد. چنانچه در جریان اجرای عملیات موضوع پیمان وقفه قابل ملاحظه پیش آید به حساب دارایی بردن بهره باید متوقف شود. اگر در اجرای یک قرارداد پیمانکاری قسمتهایی از آن تکمیل و به کارفرما تحویل شد طی مدتی که عملیات ساخت در قسمتهای دیگر ادامه دارد باید منظور کردن بهره به قسمتهای تکمیل شده متوقف شود. به حساب دارایی بردن بهره تا زمانی که سه شرط زیر همزمان وجود دارد ادامه می یابد:

۱. برای پیمان مخارجی انجام شده باشد.

۲. فعالیتهای لازم برای احداث دارایی در جریان پیشرفت باشد.

۳. مخارج بهره تحقق پیدا کرده باشد.

مبلغ بهره ای که می توان به حساب پیمان منظور کرد عبارت است از بهره واقعی یا بهره اجتناب پذیر (بهره ای که در نتیجه اجرای پیمان تحقق پیدا کرده است)، هر کدام کمتر باشد.

حسابداری مراحل اجرای طرح به گونه ای که در فصل قبل تقسیم بندی و بررسی شد در قالب یک مثال ساده در دفاتر پیمانکار و کارفرما تشریح میشود.

مثال:

شرکت پیمانکاری که در رشته ساختمان فعالیت می کند در اوایل سال جاری برای احداث یک دستگاه ساختمان صنعتی قراردادی به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با کارفرما منعقد کرد. ثبت رویدادهای مالی این پیمان با عطف به شماره هر مرحله در دفاتر پیمانکار و کارفرما در زیر ارائه شده است:

مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
هزینه مطالعاتی طرح ۱۰۰۰۰۰۰	ثبتي ندارد
بانک ۱۰۰۰۰۰۰	
پرداخت بابت مطالعات مقدماتی طرح	

مرحله دوم: مطالعات تفصیلی طرح

مطالعات تفصیلی طرح را نیز کارفرما معمولاً به تنهایی یا به کمک مهندسان مشاور انجام می دهد. در این صورت، مخارج مطالعات تفصیلی طرح در دفاتر پیمانکار ثبتی ندارد. کارفرما مخارجی را که برای طراحی تفصیلی و اجرایی طرح و تهیه اسناد و مدارک مناقصه انجام می دهد به حساب هزینه مطالعاتی طرح منظور می کند.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
هزینه مطالعاتی طرح ۱,۵۰۰,۰۰۰	ثبتي ندارد
بانک ۱,۵۰۰,۰۰۰	
پرداخت بابت مطالعات مقدماتی طرح	

مرحله سوم: اجرای طرح

پس از اتمام مراحل ۲۱ و تصویب طرح تفصیلی، اجرای طرح به ترتیب زیر به مؤسسات پیمانکاری واگذار می شود:

۱.۱. ارجاع کار به پیمانکار

اجرای طرحهای بلند مدت پیمانکاری معمولاً به ترتیب زیر به مؤسسات پیمانکاری واگذار می شود:

۱. دعوت از پیمانکاران برای اجرای طرح

پس از آنکه اسناد مناقصه آماده شد، پیمانکاران معمولاً از طریق آگهی از نوع و مشخصات طرح آگاه می شوند. مخارجی را که کارفرما در این مرحله برای چاپ آگهی و دعوت از پیمانکاران انجام می دهد به حساب هزینه مطالعاتی طرح منظور می کند. اگر مخارج چاپ آگهی مناقصه و دعوت از پیمانکاران مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال فرض شود به صورت زیر در دفتر روزنامه کارفرما ثبت می شود:

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
ثبتي ندارد	هزینه مطالعاتی طرح ۹۰۰۰۰۰ بانک ۹۰۰۰۰۰ پرداخت بابت مطالعات مقدماتی طرح

۱.۳. انتخاب پیمانکار

در مناقصه مربوط به قراردادهای بلند مدت پیمانکاری، برنده مناقصه معمولاً بوسیله کمیسیون مناقصه انتخاب می شود. کمیسیون یاد شده با رعایت مفاد آیین نامه معاملات دولتی و سایر مقررات و دستور العملها، پس از ارزیابی پیشنهادهای رسیده از بین پیشنهادهایی که تمامی شرایط مناقصه را دارا باشد و از لحاظ قیمت خارج از اعتدال نباشد مناسبترین پیشنهاد را از نظر مالی و سایر شرایط انتخاب و به عنوان برنده مناقصه معرفی می کند در این مرحله سه وضعیت زیر را برای پیمانکار می توان تصور کرد:

الف- پیمانکار برنده مناقصه نباشد. در این صورت، ضمانتنامه شرکت در مناقصه وی آزاد خواهد شد و تمام مخارجی که برای شرکت در مناقصه انجام داده است به عنوان هزینه دوره جاری در صورت سود و زیان گزارش می شود.

ب- برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد نباشد. در این صورت، ضمانتنامه در مناقصه وی به نفع کارفرما ضبط خواهد شد و تمام مخارج مربوط به شرکت در مناقصه جزو هزینه دوره جاری به حساب می آید در ضمن، پرداخت مبلغ ضمانتنامه به عنوان زیان دوره شناسایی و در صورت سود و زیان گزارش می شود.

ج-برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد باشد. پس از اعلام نتیجه، چنانچه برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد باشد هزینه شرکت در مناقصه در دفاتر پیمانکار به حساب پیمان در دست اجرا و هزینه مطالعاتی طرح در دفاتر کارفرما به حساب دارایی در جریان ساخت انتقال می یابد.

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
پیمان در دست اجرا **	دارایی در جریان **
هزینه شرکت در مناقصه **	هزینه مطالعاتی طرح **
انتقال هزینه شرکت در مناقصه به حساب پیمان در	انتقال هزینه مطالعاتی طرح به حساب دارایی در
جریان ساخت	جریان تکمیل

در هزینه یابی قراردادهای پیمانکاری، اصول هزینه یابی سفارش کار بکار می رود. یعنی برای آنکه بهای تمام شده و سود یا زیان هر طرح جداگانه معلوم شود باید برای هر پیمانی که بسته می شود حسابی جداگانه در دفتر کل افتتاح شود و برای سهولت مراجعه به دفاتر و سایر اسناد و مدارک از قبیل برگ درخواست کالا، اعلامیه برگشت کالا، حواله انبار و لیست دستمزد کارگران، شماره خاصی نیز به هر پیمان اختصاص یابد.

۲. انعقاد قرارداد با پیمانکار

اجرای عملیات موضوع پیمان از طریق بستن قرارداد مستلزم طی مراحل زیر است:

۲,۱ گرفتن ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

در حال حاضر، مؤسسات پیمانکاری باید پیش از تنظیم قرارداد، برای تضمین انجام تعهدات خود معادل پنج درصد (۵٪) مبلغ اولیه پیمان ضمانتنامه از بانک دریافت کنند و یا سپرده نقدی به حساب کارفرما واریز نمایند. ضمانتنامه یاد شده باید تا تاریخ صورتمجلس تحویل موقت معتبر باشد و تا هنگامی که تحویل موقت انجام نشده پیمانکار مکلف است آن را به دستور کارفرما تمدید

کند.

بانکها برای صدور ضمانتنامه انجام تعهدات علاوه بر وثیقه و کارمزد معمولاً ده درصد (۱۰٪) مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه می کنند.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
--------------	---------------

پیمان در دست اجرا **	ثبتي ندارد
سپرده نقدي ضمانتنامه انجام تعهدات بانك	
**	
ثبت كارمزد و سپرده نقدي ضمانتنامه انجام تعهدات	
حساب انتظامي - ضمانتنامه انجام تعهدات **	حساب انتظامي - ضمانتنامه انجام تعهدات ۵۰۰,۰۰۰
حساب انتظامي - وثيقه ضمانتنامه انجام تعهدات **	طرف حساب انتظامي - ضمانتنامه
طرف حساب انتظامي - ضمانتنامه انجام تعهدات	انجام تعهدات ۵۰۰,۰۰۰
**	ثبت ضمانت انجام تعهدات شركت
طرف حساب انتظامي - وثيقه ضمانتنامه انجام تعهدات	
**	
ثبت ضمانتنامه انجام تعهدات	

۲,۲. تنظيم قرارداد پيمانكاري

پس از آن كه ضمانتنامه حسن انجام تعهدات به كارفرما تسليم شد قرارداد پيمانكاري بين كارفرما و پيمانكار بسته مي شود. هزينه تنظيم قرارداد پيمانكاري در دفتر اسناد رسمي به عهده پيمانكار است. هزينه ثبت قرارداد به صورت زير در دفتر روزنامه پيمانكار ثبت مي شود:

دفتر پيمانكار	دفتر كارفرما
---------------	--------------

<p>ثبتي ندارد</p>	<p>پيمان در دست اجرا ۱۰۰,۰۰۰</p> <p>بانک ۱۰۰,۰۰۰</p> <p>پرداخت بابت ثبت قرارداد</p> <p>در دفتر اسناد رسمي</p>
-------------------	---

۲,۳. ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه

پس از امضای قرارداد، کارفرما ضمانتنامه شرکت در مناقصه را آزاد می کند. ابطال ضمانتنامه یاد شده به صورت زیر در دفتر روزنامه پیمانکار و کارفرما ثبت می شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه
شرکت در مناقصه ۵۰۰,۰۰۰	شرکت در مناقصه ۵۰۰,۰۰۰
حساب انتظامی - ضمانتنامه	طرف حساب انتظامی - وثیقه
شرکت در مناقصه ۵۰۰,۰۰۰	ضمانتنامه شرکت در مناقصه ۶۰۰,۰۰۰
ثبت الطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه	حساب انتظامی - ضمانتنامه
	شرکت در مناقصه ۵۰۰,۰۰۰
	حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه
	شرکت در مناقصه ۶۰۰,۰۰۰
	ثبت ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه

۲.۵. تأدیه پیش پرداخت

کارفرما پس از دریافت ضمانتنامه پیش پرداخت از پیمانکار، مبلغ پیش پرداخت را به وی می پردازد. کارفرما می تواند مبلغ پیش پرداخت را یکجا به حساب بانک واریز کند و سپس بتدریج، متناسب با پیشرفت کار طی نامه هایی به بانک دستور دهد که درصدی از مبلغ مزبور را به حساب پیمانکار واریز کند. پرداخت آن به صورت زیر در دفتر روزنامه پیمانکار و کارفرما ثبت می شود:

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
بانک ۲,۰۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت ۲,۰۰۰,۰۰۰
پیش دریافت ۲,۰۰۰,۰۰۰	بانک ۲,۰۰۰,۰۰۰
ثبت پیش دریافت پیمان	ثبت پیش پرداخت پیمان

۳. عملیات اجرایی

پیمانکار متعهد است کارها را طبق پیمان و دستور دستگاه نظارت در حدود مشخصات و اسناد و مدارک پیمان انجام دهد. مراحل عملیات اجرایی و نظارت در کار به شرح زیر است:

۳.۱. ایجاد کارگاه

کارفرما متعهد است کلیه زمینهایی را که برای تأسیس و ایجاد کارگاه و انجام عملیات موضوع پیمان مورد نیاز است، بلاعوض به پیمانکار تحویل دهد. هزینه های مربوط به تجهیز کارگاه و تأمین آب و برق موقت کارگاه و هزینه مصرف آن در طول اجرای طرح به عهده پیمانکار است. پیمانکار باید کارگاه را بنحوی تجهیز کند که شروع و ادامه کار تا تحویل موقت بدون وقفه و با کیفیت لازم انجام گیرد. هزینه تأسیس کارگاه به صورت زیر در دفتر روزنامه پیمانکار ثبت می شود:

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
پیمان در دست اجرا ۵۶۰,۰۰۰	
بانک ۵۶۰,۰۰۰	ثبتي ندارد
ثبت هزینه های تأسیس کارگاه	

پیمانکار پس از تأسیس و تجهیز و آماده کردن کارگاه، برای شروع عملیات و اجرای طرح، شخصی را به عنوان رئیس کارگاه تعیین و

با نامه به کارفرما یا دستگاه نظارت معرفی می کند. رئیس کارگاه در تمام اوقات در کارگاه حضور دارد و کارگران و کارمندان لازم برای انجام عملیات موضوع پیمان را سازماندهی می کند.

کارفرما یا دستگاه نظارت، برای کنترل مستقیم در اجرای عملیات کارگاه، شخصی را به نام مهندس مقیم که اصولاً مقیم کارگاه خواهد بود تعیین و با نامه به پیمانکار معرفی می کند. مهندس مقیم حق دارد با توجه به مفاد پیمان، نظارت دقیق در اجرای عملیات به عمل آورد و هرگاه عیب و نقصی در کار مشاهده کند دستور رفع آن را به پیمانکار بدهد.

پیمانکار مسئولیت کامل حسن اجرای کارهای پیمان را به عهده دارد و نظارتی که از طرف کارفرما یا نمایندگان او در اجرای کارها می شود بهیچوجه از میزان این مسئولیت نمی کاهد. هزینه نظارت در اجرای طرح به ترتیب زیر در دفتر روزنامه کارفرما ثبت می شود:

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
ثبتي ندارد	دارایی در جریان ساخت ۹۰۰,۰۰۰ بانک ۹۰۰,۰۰۰ پرداخت بابت نظارت در اجرای طرح

اگر کارفرما نظارت بر اجرای کار را به مهندسان مشاور واگذار کرده باشد حق نظارت عالی و نظارت کارگاهی باید طبق قرارداد با تنظیم صورتحسابی پس از وضع کسور مقرر به مهندسان مشاور پرداخت شود و به حساب دارایی در جریان ساخت منظور گردد.

۳.۲. تخصیص تنخواه گردان به کارگاه

پس از تأسیس کارگاه، بخشی از مخارج اجرای طرح از محل تنخواه گردانی که پیمانکار به هر کارگاه تخصیص می دهد پرداخت می شود. بدین منظور معمولاً حساب بانکی در نزدیکترین شعبه بانک در محل اجرای طرح افتتاح می شود که برداشت از این حساب با امضای رئیس کارگاه یا شخص معین دیگری که پیمانکار انتخاب می کند مجاز خواهد بود.

وجوه ارسالی به کارگاه در حسابی جداگانه در دفتر کل به نام تنخواه گردان یا حساب جاری کارگاه نگهداری می شود. تنخواه گردان ارسالی به کارگاه به صورت زیر در دفتر روزنامه پیمانکار ثبت می شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	تنخواه گردان کارگاه ۴,۰۰۰,۰۰۰
	بانک ۴,۰۰۰,۰۰۰
	ثبت تنخواه گردان ارسالي به کارگاه

در صورت که تعداد کارگاهها زياد باشد، حساب کنترل تنخواه گردان کارگاهها در دفتر کل افتتاح و در دفتر معين به تعداد کارگاهها تفکيک مي شود.

۳.۳. مخارج اجرای طرح

دوره ای که طی آن مخارج مربوط به قرارداد شناسایی می شود با امضای قرارداد آغاز می شود و با تکميل آن پايان می يابد. مخارج قبل از بستن قرارداد در صورتی که قابل تشخيص و شناسایی باشد به حساب پيمان انتقال می يابد در غير اينصورت جزو هزینه های دوره وقوع محسوب خواهد شد.

مخارج اجرای طرح پس از امضای قرارداد از طريق کارگاه و دفتر مرکزی پرداخت می شود.

۳.۴. مخارج اجرای طرح بوسیله کارگاه

مخارجی را که انجام آن برای کارگاه مجاز است بتدریج از محل تنخواه گردانی که در اختیار رئیس کارگاه قرار می گیرد پرداخت می شود. در پايان ماه یا هر زمان مشخص دیگری گزارش مخارج کارگاه همراه با اسناد هزینه به دفتر مرکزی فرستاده می شود. اطلاع مستمر از کل نقدینگی و موجودی نقد هر یک از کارگاهها موجب می شود که با برنامه ریزی صحیح بتوان کمبود نقدینگی را با نقل و انتقال وجوه نقد بین کارگاهها بطور موقت جبران کرد. اگر فرض شود که پيمانکار در پايان آبان ماه گزارش زیر را از کارگاه دریافت کرده باشد:

شرکت	
کارگاه شماره ۱	
پایان آبان ماه ۱۳۵۸	
—	موجودی نقد کارگاه در آغاز ماه
۴,۰۰۰,۰۰۰	تنخواه گردان دریافتی از دفتر مرکزی:
	حواله بانکی شماره ۵۱۹
۱۰۰,۰۰۰	وجوه دریافتی بوسیله کارگاه:
<u>۲۰۰,۰۰۰</u>	بابت فروش مواد و مصالح معیوب
<u>۳۰۰,۰۰۰</u>	
۴,۳۰۰,۰۰۰	کل موجودی نقد
	کسر می شود:
<u>۳,۵۰۰,۰۰۰</u>	مخارج انجام شده در این ماه
۸۰۰,۰۰۰	موجود نقد کارگاه در پایان ماه

حسابداری دفتر مرکزی قبل از آنکه مخارج کارگاه را ثبت کند ابتدا اسناد و مدارک پیوست گزارش مخارج کارگاه را کنترل و رسیدگی می کند. تمام مخارج انجام شده در کارگاه باید متکی به مدارک مثبت و بر اساس دستور عمل دفتر مرکزی پرداخت شده باشد. سپس مخارج انجام شده به وسیله کارگاه را به مخارج جاری و سرمایه ای تفکیک و بر حسب مورد مخارج جاری را به حساب پیمان و مخارج سرمایه ای را به حساب دارایی منظور می کند. مخارج آبان ماه کارگاه پس از تفکیک به جاری و سرمایه ای به صورت زیر در دفتر روزنامه ثبت می شود:

موسسه مالی حسابدار

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	پيمان در دست اجر ۳,۰۰۰,۰۰۰
	انبار کارگاه ۱۰۰,۰۰۰
	اثاثه ۴۰۰,۰۰۰
	تنخواه گردان کارگاه ۳,۵۰۰,۰۰۰
	ثبت مخارج آبان ماه کارکنان

تنخواه گردان کارگاه ممکن است تصفيه و يا تجديد شود. با فرض آنکه در نظر باشد. مبلغ تنخواه گردان کارگاه تصفيه گردد وجوه ارسال شده به دفتر مرکزی بابت واریز تنخواه گردان به صورت زیر در روزنامه پیمانکار ثبت می شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	بانک ۸۰۰,۰۰۰
	تنخواه گردان کارگاه ۸۰۰,۰۰۰
	ثبت وجوه دریافتی از کارگاه بابت
	تصفیه تنخواه گردان

در صورتی که در نظر باشد مبلغ تنخواه گردان کارگاه تجديد شود ارسال وجه نقد به کارگاه بابت ترمیم تنخواه گردان به صورت زیر در دفتر روزنامه پیمانکار ثبت می شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
--------------	---------------

	تنخواہ گردان کارگاہ ۳,۲۰۰,۰۰۰
ثبتی ندارد	بانک ۳,۲۰۰,۰۰۰ تجدید تنخواہ گردان

مخارج اجرای طرح بوسیله دفتر مرکزی

مخارجی که معمولاً دفتر مرکزی به حساب پیمان در دست اجرا منظور می کند به شرح زیر است:

الف- هزینه مواد و مصالح مصرف شده در پیمان. کالاهایی که کارگاه مجاز به خرید آن نیست یا امکان تهیه آن در محل اجرای طرح وجود ندارد، از طریق دفتر مرکزی خریداری می شود. بدین منظور برگ درخواست خرید کالا پس از امضای رئیس کارگاه به دفتر مرکزی فرستاده می شود. اگر کالای مورد نیاز در انبار مرکزی موجود باشد بر اساس برگ درخواست خرید کالا، مواد و مصالح مورد نیاز به کارگاه فرستاده می شود. اگر پیمانکار، کارهای متعددی در دست اجرا داشته باشد می توان صورت خلاصه ای به شکل زیر تهیه کرد و از این طریق به سهولت مواد و مصالح ارسال شده به هر پیمان را در آخر هفته یا ماه به تفکیک تعیین کرد.

برای آنکه رسیدگی به موجودی جنسی هر کارگاه امکان پذیر باشد سیستم حسابداری مؤسسات پیمانکاری باید طوری طراحی شود که دفتر مرکزی بتواند همواره از موجودی جنسی هر کارگاه، به تفکیک آگاه باشد.

ب- **هزینه دستمزد کارگران و سرپرستان کارگاه.** دستمزد و مزایای کارگران و سرپرستان کارگاه معمولاً از محل تنخواہ گردان کارگاه پرداخت می شود. در غیر اینصورت، دفتر مرکزی هزینه دستمزد و مزایای کارگران و سرپرستان کارگاه را پرداخت خواهد کرد.

در مواردی ممکن است کارگران و سرپرستان کارگاه در طول هفته یا ماه در پیمانهای متعددی خدمت کرده باشند. در اینصورت، می توان صورت تجزیه دستمزد را تهیه کرده و بر اساس ساعات کار کارگران در هر کارگاه هزینه دستمزد را به پیمانهای مربوط سرشکن کرد.

ج- **هزینه استهلاک ماشین آلات و تجهیزات.** حساب ماشین آلات و تجهیزات که در اختیار کارگاه هاست بوسیله دفتر مرکزی در دفتر کل و کارتهای معین نگهداری می شود. مؤسسات پیمانکاری برای هر قلم دارایی ثابت یک کارت معین نگهداری می کنند که کلیه مشخصات دارایی در آن درج شده است.

د- **هزینه های سربار در مؤسسات پیمانکاری،** افزون بر هزینه هایی که بطور مستقیم به پیمانهای مشخصی مربوط می شود هزینه های دیگری نیز وجود دارد که بین پیمانها مشترک است و هزینه های سربار یا بالاسری خوانده می شود.

دفتر معین پیمانکاری

در مؤسسات پیمانکاری افزون بر نگهداری حساب جداگانه برای هر پیمان در دفتر کل، می توان برای سهولت در استخراج اطلاعات تفصیلی مربوط به هر یک از پیمانها، از کارت یا دفتر معین هزینه های پیمان نیز استفاده کرد. کارت یا دفتر معین هزینه های پیمان معمولاً بر حسب عوامل هزینه یا فعالیت طبقه بندی می شود.

تفکیک هزینه ها بر اساس فعالیت را نیز می توان به عنوان راهنما در اجرای پیمانهایی که دارای ضوابط مشابهی هستند بکار برد. به عنوان مثال، در پیمانهای احداث بنا، عملیات اجرایی معمولاً به سه بخش (الف) ساختمانی، (ب) تأسیسات مکانیکی و (ج) تأسیسات برقی تقسیم می شود. کارهای هر بخش با توجه به ماهیت و برحسب تقدم و تأخر زمان اجرا به اجزای کوچکتر مانند خاکبرداری، پی سازی، کرسی چینی و دیوارچینی تقسیم می گردد.

نمونه ای از تفکیک عملیات اجرایی ساختمانی برحسب ترتیب اجرا در صفحه بعد ارائه شده است

ردیف	شرح اجرای کار
------	---------------

۱	عملیات خاکی و پی کنی؛ پی سازی
۲	ساخت و نصب اسکلت فلزی
۳	اجرای سقف تیرچه و بلوک
۴	دیوارسازی و تیغه بندی؛ نصب چهارچوب
۵	اندود گچ و خاک بدنه و سقف
۶	لوله کشی چدنی فاضلاب، لوله کشی گالوانیزه آب سرد و گرم
۷	لوله کشی گرمایشی و عایق بندی؛ اجرای کانال هوا
۸	لوله کشی و سیم کشی برق، تلفن و نصب کلید و پریز
۹	نماسازی با زیرسازی سیمانی
۱۰	اجرای سقف کاذب
۱۱	سفیدکاری بدنه و سقف
۱۲	کاشیکاری بدنه و سرامیک کف
۱۳	فرش کف با موزائیک (و سنگ)، اجرای راه پله
۱۴	نصب وسایل بهداشتی و شیرآلات
۱۵	نصب دربهای چوبی و کمد ها
۱۶	نصب شیشه
۱۷	نقاشی
۱۸	
۱۹	
۲۰	

۴. تنظیم و پرداخت صورت وضعیت کارها

اگر قرار باشد که کل بهای پیمان در خاتمه و هنگام تحویل کار به پیمانکار پرداخت شود، وی باید مبلغ زیادی سرمایه گذاری کند. از این رو، معمولاً بتدریج از کارهای انجام شده صورت وضعیت تهیه می گردد و برطبق شرایط پیش بینی شده در قرارداد، وجه آن بوسیله کارفرما به پیمانکار پرداخت می شود.

۴.۱. تنظیم صورت وضعیت موقت کارها

دستگاه نظارت به اتفاق پیمانکار، صورت تمامی کارهایی را که از شروع پیمان تا تاریخ تهیه صورت وضعیت انجام گرفته است و همچنین وضعیت مصالح و تدارکات لازم برای اجرای پیمان را که در پای کار موجود است تعیین و بر اساس نرخهای پیوست به پیمان تقدیم می کند.

اگر فرض شود که ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال مبلغ اولیه پیمان با تنظیم صورت وضعیت های زیر به پیمانکار پرداخت شده باشد.

الف. صورت وضعیت شماره (۱) ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

ب. صورت وضعیت شماره (۲) ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

ثبت هریک از صورت وضعیتها در دفتر روزنامه پیمانکار و کارفرما به صورت زیر خواهد بود:

الف - ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (۱). حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری بر مبنای تعهدی انجام می گیرد؛ از این رو، صورت وضعیت های پیشرفت کار پس از تأیید کارفرما در دفاتر پیمانکار به حساب صورت وضعیت تأیید شده و در دفاتر کارفرما به حساب دارایی در جریان ساخت منظور می شود.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
--------------	---------------

دارایی در جریان ساخت ۳,۰۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی - کارفرما ۳,۰۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختی - پیمانکار ۳,۰۰۰,۰۰۰	صورت وضعیتهای تأیید شده
ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره (۱)	۳,۰۰۰,۰۰۰
شرکت	ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره (۱)

ب- ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (۲). چون صورت وضعیت هایی که در پایان هر ماه تهیه می شود کار انجام شده از شروع کار تا تاریخ تنظیم صورت وضعیت را تقویم می کند. بنابراین، برای تعیین مبلغ ناخالص کارکرد صورت وضعیت شماره (۲) باید مبلغ کارکرد صورت وضعیت قبلی از آخرین صورت وضعیت کسر شود.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
دارایی در جریان ساخت	حسابهای دریافتنی - کارفرما ۷,۰۰۰,۰۰۰
۷,۰۰۰,۰۰۰	صورت وضعیتهای تأیید شده
حسابهای پرداختی - پیمانکار	۷,۰۰۰,۰۰۰
۷,۰۰۰,۰۰۰	ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره (۲)
ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره (۲)	
شرکت	

مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (۲) به ترتیب زیر محاسبه شده است:

مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (۲) = مبلغ صورت وضعیت شماره (۱) - مبلغ صورت وضعیت شماره (۲)

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۳,۰۰۰,۰۰۰ = ۷,۰۰۰,۰۰۰ \text{ ریال}$$

۴.۲. پرداخت وجه صورت وضعیت کارها

کارفرما پس از رسیدگی و تصحیحات احتمالی و وضع مبالغ زیر که بر طبق قانون یا قرارداد ملزم به کسر آن است تتمه قابل پرداخت را با تنظیم سندی به پیمانکار پرداخت می کند:

سپرده حسن انجام کار (وجه الضمان) ۱۰٪

اقساط پیش پرداخت ۲۰٪

پیش پرداخت مالیات موضوع ماده ۷۶ قانون مالیاتها ۵,۵٪

حق بیمه قرارداد طرحهای عمرانی ۶ (۱/۶٪ سهم پیمانکار و ۴/۴٪ سهم

کارفرما)

چنانچه قرارداد از تاریخ اجرای قانون بیمه بیکاری (۱۳۶۹/۵/۶) بسته شده باشد حق بیمه بیکاری نیز به مأخذ ۶٪ درصد کل کارکرد

محاسبه می شود.

الف- ثبت پرداخت وجه صورت وضعیت شماره (۱):

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
حسابهای پرداختنی - پیمانکار	
۳,۰۰۰,۰۰۰	بانک ۱,۹۰۲,۰۰۰
دارایی در جریان تکمیل ۱۳۲,۰۰۰	حسابهای دریافتنی - سپرده حسن
۱,۹۰۲,۰۰۰ بانک	انجام کار ۳۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختنی - سپرده حسن	پیش دریافت ۶۰۰,۰۰۰
۳۰۰,۰۰۰ انجام کار	پیش پرداخت مالیات ۱۵۰,۰۰۰
۶۰۰,۰۰۰ پیش پرداخت	پیمان در دست اجرا ۴۸,۰۰۰
۱۵۰,۰۰۰ وزارت دارایی	حسابهای دریافتنی - کارفرما
۱۸۰,۰۰۰ سازمان تأمین اجتماعی	۳,۰۰۰,۰۰۰
پرداخت وجه صورت وضعیت شماره (۱)	دریافت وجه صورت وضعیت شماره (۱)
به شرکت	

ب- ثبت پرداخت وجه صورت وضعیت شماره (۲):

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
حسابهای پرداختی - پیمانکار ۷,۰۰۰,۰۰۰	بانک ۴,۴۳۸,۰۰۰
دارایی در جریان تکمیل ۳۰۸,۰۰۰	حسابهای دریافتی - سپرده حسن انجام کار ۷۰۰,۰۰۰
بانک ۴,۴۳۸,۰۰۰	پیش دریافت ۱,۴۰۰,۰۰۰
حسابهای پرداختی - سپرده حسن انجام کار ۷۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت مالیات ۳۵۰,۰۰۰
پیش پرداخت ۱,۴۰۰,۰۰۰	پیمان در دست اجرا ۱۱۲,۰۰۰
وزارت دارایی ۳۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی - کارفرما ۷,۰۰۰,۰۰۰
سازمان تأمین اجتماعی ۴۲۰,۰۰۰	دریافت وجه صورت وضعیت شماره (۲)
پرداخت وجه صورت وضعیت شماره (۲) به شرکت	

چنانچه فرض شود با تنظیم صورت وضعیت شماره (۲) کار پایان یافته باشد، اموالی که در نتیجه اجرای قرارداد پیمانکاری بوجود آمده است به ترتیب زیر به کارفرما تحویل می شود:

۵. تحویل موقت

پیمانکار پس از آنکه حداقل نود و هفت درصد (۹۷٪) عملیات موضوع پیمان را انجام داد، در صورتی که باقیمانده و یا نقائص کارها مربوط به قسمت عمده ای از کار اساسی، به صورتی نباشد که استفاده از کار انجام شده را غیر ممکن سازد می تواند از طریق دستگاه نظارت تقاضای تحویل موقت کند. برای تحویل موقت صورتمجلسی بین کارفرما، پیمانکار و دستگاه نظارت تنظیم می شود.

۵.۱. برچیدن کارگاه

(قبلا در این مورد توضیح داده شد).

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	پيمان در دست اجرا ** بانک ** پرداخت بابت تخریب کارگاه

۵.۲. ابطال ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

حداکثر طی پانزده روز از تاریخ تصویب تحویل موقت، صورت وضعیت موقتی (صورت وضعیت ماقبل آخر) بدون منظور کردن هیچ نوع مصالح پای کار، تنظیم می شود. هرگاه براساس این صورت وضعیت، پیمانکار بدهکار نباشد و با جمع بدهی وی از نصف کسور سپرده حسن انجام کار (وجه الضمان) کمتر باشد وجه ضمانتنامه انجام تعهدات بلافاصله پس از تصویب صورتمجلس تحویل موقت آزاد می شود. با فرض آنکه صورتمجلس تحویل موقت تصویب شده باشد ثبت ابطال ضمانتنامه در دفتر روزنامه پیمانکار و کارفرما به صورت زیر خواهد بود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
--------------	---------------

بانک	۵۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه
طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه		انجام تعهدات ۵۰۰,۰۰۰
انجام تعهدات	۵۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه
طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه		انجام تعهدات
انجام تعهدات	۵۴۰,۰۰۰	ابطال ضمانتنامه انجام تعهدات
سپرده نقدی ضمانتنامه انجام		شرکت
تعهدات	۵۰,۰۰۰	
حساب انتظامی - ضمانتنامه		
انجام تعهدات	۵۰۰,۰۰۰	
ثبت واریز سپرده نقدی و ابطال		
ضمانتنامه انجام تعهدات		

۵.۳. ابطال ضمانتنامه پیش پرداخت

ضمانتنامه پیش پرداخت تا پایان مدت پیمان معتبر است و مبلغ آن معمولاً با پرداخت صورت وضعیتها به تدریج کاهش می یابد به نحوی که کل پیش پرداخت با آخرین صورت وضعیت موقت (صورت وضعیت ماقبل آخر) مستهلک می شود.

با فرض آن که مبلغ ضمانتنامه پیش پرداخت و مبلغ آن با پرداخت صورت وضعیتهای موقت کاهش نیافته باشد ثبت ابطال آن در دفتر روزنامه پیمانکار و کارفرما به صورت زیر خواهد بود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
--------------	---------------

بانک	۲۰۰,۰۰۰	
طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت		
۲,۰۰۰,۰۰۰		
طرف حساب انتظامی - وثیقه		
ضمانتنامه پیش پرداخت		
۲,۱۶۰,۰۰۰		
سپرده نقدی ضمانتنامه		
پیش پرداخت	۲۰۰,۰۰۰	
حساب انتظامی - ضمانتنامه		
پیش پرداخت	۲,۰۰۰,۰۰۰	
حساب انتظامی - وثیقه		
ضمانتنامه پیش پرداخت	۲,۱۶۰,۰۰۰	
ثبت واریز سپرده نقدی و ابطال		
ضمانتنامه پیش پرداخت		

۵,۴. تهیه صورت وضعیت قطعی

پس از تحویل موقت، دستگاه نظارت همراه با نماینده پیمانکار به اندازه گیری و تهیه صورت وضعیت قطعی کارهای انجام شده خواهد پرداخت. مقادیر و ارقامی که در صورت وضعیت قطعی منظور می شود به تنهایی قاطع است و یکی از مأخذهای قطعی محاسبات خواهد بود ولو این که بین آنها و مقادیر یا ارقامی که در صورت وضعیت منظور شده است اختلافاتی باشد.

۵,۵. تهیه صورتحساب قطعی پیمان

صورتحساب قطعی بر اساس صورت وضعیت قطعی تهیه می شود و مبلغ آن برابر با صورت وضعیت قطعی و مبالغی است که بر اساس قرارداد و اسناد و مدارک منضم به آن به مبلغ مزبور اضافه یا از آن کسر شده است.

هرگاه بر اساس صورتحساب قطعی پیمانکار بدهکار یا بستانکار باشد این طلب با بدهی پس از تصفیه، به حسابهای مربوط در دفاتر پیمانکار و کارفرما منظور می شود.

در این مرحله یا هر مرحله دیگری که کل پیمان یا بخش عمده ای از آن تکمیل شده و فقط کارهایی جزئی باقی مانده باشد سود یا زیان پیمان در دفاتر پیمانکار و بهای و بهای تمام شده دارایی تکمیل شده در دفاتر کارفرما به صورت زیر محاسبه و در دفتر روزنامه ثبت می شود:

دفتر پیمانکار. مانده حساب پیمان در دست اجرا در خاتمه کار، مخارج دوره اجرای طرح یا بهای تمام شده پیمان را نشان می دهد. چنانچه بهای تمام شده پیمان یا مانده حساب صورت وضعیتها تأیید شده که نشان دهنده درآمد پیمان است مقابله شود سود یا زیان پیمان تکمیل شده محاسبه خواهد شد.

دفتر کارفرما. مانده حساب دارایی در جریان ساخت در خاتمه کار بهای تمام شده دارایی ساخته شده را نشان می دهد که به حساب دارایی منتقل و از این تاریخ مشمول محاسبه استهلاک می شود.

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
صورت وضعیتهای تأیید شده ۱۰,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان ۱۳,۶۹۰,۰۰۰
پیمان در دست اجرا ۶,۸۵۵,۰۰۰	دارایی در جریان ساخت
سود پیمان ۳,۱۴۵,۰۰۰	۱۳,۶۹۰,۰۰۰
ثبت سود پیمان	تحويل موقت بنای - از شرکت

۵,۶. استرداد نصف سپرده حسن انجام کار

چنانچه پیمانکار قبلاً وجه سپرده حسن انجام کار را در مقابل ضمانتنامه دریافت نکرده باشد نصف آن بلافاصله پس از تصویب صورت وضعیت قطعی از طرف کارفرما به پیمانکار بازگردانده می شود. با فرض آنکه پیمانکار وجه سپرده حسن انجام کار را قبلاً در مقابل ضمانتنامه یا وثیقه دریافت نکرده باشد بازگرداندن نصف سپرده حسن انجام کار به صورت زیر در دفتر روزنامه ثبت می شود.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
حسابهای پرداختی - سپرده حسن	بانک ۵۰۰,۰۰۰
انجام کار ۵۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتی - سپرد حسن
بانک ۵۰۰,۰۰۰	انجام کار ۵۰۰,۰۰۰
پرداخت نصف وجه سپرده حسن	دریافت نصف وجه سپرده حسن
انجام کار	انجام کار

۵,۷. بهره برداری و هزینه نگهداری عملیات موضوع پیمان

هزینه بهره برداری و نگهداری عملیات موضوع پیمان در دوره تضمین یعنی فاصله زمانی بین تحویل موقت و تحویل قطعی به عهده کارفرماست. اما اگر در این دوره معایب و نقائصی در کار مشاهده شود که ناشی از نقص عمل پیمانکار باشد وی مکلف است آن معایب و نقائص را به هزینه خود رفع کند.

۶. تحویل قطعی

اعضای کمیسیون تحویل قطعی در پایان دوره تضمین بنا به تقاضای پیمانکار از کار بازدید می کنند و هرگاه عیب و نقصی که ناشی از کار پیمانکار باشد مشاهده نکنند تحویل قطعی انجام خواهد گرفت و بلافاصله صورتمجلس مربوط به آن تنظیم می شود و سپس کارفرما تصویب آن را به پیمانکار ابلاغ می کند.

هرگاه کمیسیون تحویل قطعی، عیب و نقصی ناشی از پیمانکار در عملیات موضوع پیمان مشاهده کند پیمانکار مکلف است آن معایب و نقائص را به هزینه خود رفع کند. هرگاه پیمانکار در انجام این تعهد کوتاهی کند کارفرما حق دارد آنها را خود به تنهایی یا به هر ترتیب که مقتضی بداند رفع کند و هزینه آنها از محل نصف سپرده حسن انجام کار که پیمانکار نزد او دارد برداشت کند.

۶,۱. استرداد نصف دیگر سپرده حسن انجام کار

نصف دیگر سپرده حسن انجام کار پس از تصویب صورتمجلس تحویل قطعی از طرف کارفرما به پیمانکار پرداخت می شود. با فرض آنکه پیمانکار قبلاً وجه سپرده حسن انجام کار را در مقابل تسلیم ضمانتنامه یا وثیقه دریافت نکرده باشد استرداد سپرده حسن انجام کار به ترتیب زیر در دفتر روزنامه ثبت می شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
<p>حسابهای پرداختی - پیمانکار ۵۰۰,۰۰۰</p> <p>بانک ۵۰۰,۰۰۰</p> <p>پرداخت نصف دیگر سپرده حسن انجام کار</p>	<p>بانک ۵۰۰,۰۰۰</p> <p>حسابهای دریافتی - سپرده حسن</p> <p>انجام کار ۵۰۰,۰۰۰</p> <p>دریافت نصف دیگر سپرده حسن انجام کار</p>

لیست حساب ها:

« دارائیهای جاری »

بانک و صندوق :

این حساب مخصوص ثبت وجه نقدی است که در مؤسسات برای دریافت ها و پرداخت های نقدی جاری یا پرداخت های نقدی آتی نگهداری می شود در برخی موارد ، وصول وجه نقد از مشتریان اجتناب نا پذیر است و همچنین پرداخت های مؤسسه نیز در برخی موارد باید نقدی صورت پذیرد به همین جهت در برخی از مؤسسات ، شخصی به عنوان صندوق دار استخدام می گردد و متناسب با حداکثر وجهی که در اختیار او قرار خواهد شد از او تضمین های لازم اخذ خواهد شد لازم به یادآوری است که علاوه بر حساب صندوق که در دفتر کل افتتاح شده ، در صورت تعدد ، حسابهای معین نیز نگهداری می شود یک دفتر مخصوص به نام دفتر صندوق توسط صندوقدار نگهداری می شود که جنبه آماری و اطلاعاتی دارد و از سیستم حسابداری دو طرفه پیروی نمی کند این دفتر دریافت ها و پرداخت های نقدی را بلافاصله ثبت خواهد نمود در پایان هر روز وجه موجود در صندوق شمارش شده ، با دفتر صندوق مطابقت داده می شود تا صحت انجام امور دریافت و پرداخت به اثبات برسد . حساب صندوق در دفاتر حسابداری بر اساس اسناد حسابداری تکمیل می گردد بدین صورت که به ازای دریافت های نقدی ، حساب صندوق بدهکار و در مقابل پرداخت های نقدی حساب صندوق بستانکار می شود وجوه نقد ، ضمن آنکه برای معاملات نقدی بسیار اهمیت دارد و در دسترس بودن آن در اسرع وقت از امتیازات این دارایی می باشد به همان نسبت نیز می تواند در معرض سوء استفاده قرار گیرد وبنابر این مؤسسات کوچک می توانند با اعلام آئین نامه های داخلی نسبت به صحت عمل صندوق اطمینان حاصل نمایند .

حساب تخواه گردان :

در مؤسسات ، ممکن است حساب بانک به دلیل امتیازات زیاد ، جانشین صندوق گردد و کلیه دریافت و پرداخت ها از طریق آن انجام و البته پرداخت های جزئی را با صدور چاق از حساب بانکی انجام نمی دهند و در برخی موارد دریافت کنندگان وجوه جزئی از دریافت چک خود داری می کند بنابراین برای تامین مالی پرداخت های جزئی ، مبلغی را تحت تخواه گردان در اختیار یکی از کارکنان مالی قرار می دهند تا با رعایت مقررات و آئین نامه های داخلی مؤسسه نسبت به پرداخت هزینه های جزیی یا خرید بعضی ملزومات اقدام نمایند .

مبلغ تخواه گردان متناسب با هزینه ها و یا پرداخت های جزئی مؤسسه است و از شخصی که تخوان گردان در اختیار او است تضمین لازم دریافت می گردد در مؤسسات پیمانکاری نیز شخصی را به عنوان تخواه گروان معین می نماید و مبالغی را در اختیار وی قرار می دهند تا هزینه هایی مانند خرید مواد و مصالح ساختمانی ، دستمزد حمل و نقل و ... را پرداخت نماید .

حساب دریافتنی :

حسابهای دریافتنی از جمله حساب های دارایی جاری است و شامل کلیه مطالبی می شود که مؤسسه باید در آینده دریافت نماید عمده ترین این مطالبات ناشی از فروش های نسیه کالا یا عرضه نسیه خدمات می باشد در مبادلات تجاری امروزه فعالیت های تجاری نسیه بر مبادلات تجاری نقدی فزونی دارد و این مسئله حتی در زمینه تجارت خارجی نیز قابل مشاهده است .

حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول :

همانطور که گفته شد ، بر اثر انجام معاملات نسیه حسابهای دریافتنی ایجاد می شود و مسئله وصول این نوع مطالبات مطرح می گردد بنابراین شناخت مشتریان در اقدام به مبادلات تجاری از مسایل اساسی تجارت می باشد در صورتی که شناخت کافی از مشتریان وجود نداشته باشد وصول مطالبات ممکن است با مشکلات مواجه گردد و چه بسا مطالبات وصول نشوند و عملاً امکانات مالی مؤسسه به هدر برود چنانچه احتمال عدم وصول حسابهای دریافتنی وجود داشته باشد آن را به هزینه مطالبات مشکوک الوصول منظور و طرف مقابل آن را ذخیره مطالبات مشکوک الوصول می نامند .

اسناد دریافتنی :

امکان دارد در مقابل مطالبات ناشی از فروش نسیه کالا یا عرضه خدمات به طور نسیه از طرف خریدار یا دریافت کننده خدمات اسناد قانونی ، مانند سفته و برات دریافت گردد که آن مطالبات در اصطلاح حسابداری اسناد دریافتنی می گویند .

حساب پیش پرداخت :

در برخی موارد قبل از دریافت خدمات یا دارایی وجه آن به فروشنده پرداخت می گردد . مدارک ثبت هزینه ها وقوع یا تحمل آنهاست و بنابراین زمان پرداخت مبالغی بابت پیش پرداخت ها ، هزینه ای وقوع نیافته است و این مبالغ در یک حساب دارایی به نام پیش پرداخت ثبت می گردد . پرداخت بابت بیمه سال آینده ، اجاره ۶ ماهه آینده ، آگهی های تجاری ماه آینده نمونه ای از پیش پرداخت ها هستند .

حساب سپرده حسن انجام کار :

حساب سپرده حسن انجام کار که نزد کارفرما نگهداری می شود باید به عنوان یک قلم دریافتی در صورت های مالی نشان داده شود یا از طریق یادداشت های همراه صورتای مالی افشاء گردد.

« دارائیهای ثابت »

دارائیهای ثابت به دارائیهای گفته می شود که به طور نسبی دارای عمر طولانی هستند و در جریان عملیات عادی مؤسسات مورد استفاده قرار می گیرد این دارایی صرفا برای مؤسسه تهیه شده و به منظور سرمایه گذاری یا فروش مجرد تحصیل نشده است دارایی ثابت هر مؤسسه ، معرف اعتبار بوده و میزان تجهیزات و ماشین آلات مؤسسه طبقه بندی و قدرت کارایی آن نقش سازنده ای دارد.

دارائیهای ثابت مشهود :

این دارائیهای دارای موجودیت فیزیکی و عینی هستند و به علت داشتن عمر نسبتا طولانی، در نطی سالهای متمادی به طور مؤثر در عملیات واحد های تجاری مورد استفاده قرار میگیرد از جمله این دارائیهای میتوان: زمین، ساختمان، ماشین آلات، تاسیسات، وسائط نقلیه واثاثیه رانام برد .

دارائیهای ثابت نامشهود :

این دارائیهای موجودیت فیزیکی و عینی ندارند مانند خط تلفن ، ارزش علائم تجری و ...

« بدهی ها »

بدهی ها :

به حقوق مالی طلبکاران نسبت به دارائیهای یک واحد اقتصادی بدهی گفته می شود . به بیان دیگر تعهدات مالی یک واحد اقتصادی

به اشخاص غیر از مالک « بدهی » نام دارد انواع بدهی های جاری عبارت است از :

۱ - حسابهای پرداختنی ، ۲ - اسناد پرداختنی ، ۳ - پیش دریافت ها

حسابهای پرداختنی :

حسابهای پرداختنی یکی از انواع بدهی های جاری است و شامل کلیه بدهی هایی می شود که مؤسسه باید در آینده پرداخت نماید عمده ترین این بدهی ها ناشی از خریدهای نسبه می باشند .

اسناد پرداختنی :

امکان دارد در مقابل بدهی های ناشی از خرید نسبه کالا و یا دریافت خدمات به طور نسبه مؤسسات به فروشنده و یا عرضه کننده خدمات اسناد قانونی مانند سفته ، برات و ... صادر نمایند که با آنها در اصطلاح حسابداری اسناد پرداختنی می گویند .

پیش دریافت ها :

مؤسسه ممکن است قبل از ارائه خدمات مبالغی را پیش دریافت نماید که جزء بدهی مؤسسه محسوب می شود ، و تحت عنوان حساب پیش دریافت منظور می گردد . در مؤسسات پیمانکاری می توان به پیش دریافت بیمه و پیش دریافت پیمان کار اشاره نمود .

بدهی های بلند مدت :

بدهی هایی هستند که مدت زمان آنها بیش از یک سال می باشد مثل وام بلند مدت . دیون رهنی .

سرمایه :

در حسابداری حق مالی مالک یا مالکین واحد اقتصادی نسبت به دارائیهای آن را اصطلاحاً سرمایه می نامند اگر مؤسسه در طی فعالیت های مالی خود سود کسب نماید موجب افزایش سرمایه و اگر زیان نماید موجب کاهش سرمایه می گردد .

درآمدها :

مؤسسات بر حسب نوع کسب و کار خدماتی برای مشتریان خود ارائه می کنند و در ازای آن خدمات ممکن است وجوهی را دریافت نمایند یا مشتریان تعهد کنند وجوه فوق را در آینده دریافت نمایند در حسابداری به این مبالغ اصطلاحاً در آمد گفته می شود و در مؤسسات پیمانکاری نیز در ازای خدماتی که پیمانکار برای کارفرما ارائه می کند مبالغی را به عنوان در آمد دریافت می نماید از انواه در آمد های موجود در یک مؤسسه پیمانکاران می توان به درآمدهای متفرقه و کار گواهی شده که پیمانکار به کارفرما ارائه می

دهد اشاره نمود .

هزینه ها :

مؤسسات خدماتی به منظور ارائه خدمات به مشتریان ناچارند مخارج گوناگونی را محتمل شوند که این مخارج « هزینه » نامیده می شود در مؤسسات پیمانکاری نیز برای انجام پیمانکاری که همان ارائه خدمات به کار فرمایان می باشد هزینه هایی را متحمل می شود از جمله هزینه اداری تشکیلاتی ، هزینه حقوق و ...

حساب پیمان :

در مؤسسات پیمانکاری یک حساب به نام حساب پیمان ها وجود دارد که به عنوان یک حساب هزینه تلقی می شود مؤسسات پیمانکاری تمام هزینه هایی که برای انجام قرارداد خود انجام می دهند مثلا خرید مصالح و پرداخت دستمزد و هزینه حمل و نقل و ... را بستانکار و در مقابل آن حساب پیمان را بدهکار می کنند .

حساب کارگواهی شده :

حساب دیگری که در مؤسسات پیمانکاری وجود دارد حساب کارگواهی شده می باشد که به عنوان در آمد در این مؤسسات تلقی می شود و درآمدهایی که به دست می آید را معمولا تحت عنوان حساب کارگواهی شده منظور می نمایند .
× لازم به ذکر است که از تفاوت بین حساب پیمان و حساب کار گواهی شده سود (زیان) مؤسسه به دست می آید .

روشهای متداول حسابداری پیمانکاری :

مسئله اساسی در حسابداری پیمانکاری چگونگی تخصیص درآمدها و هزینه های مرتبط با دوره های مالی ، در طول مدت قرار داد است برای تعیین سودی که باید در هر دوره مالی به حساب منظور شود مؤسسات پیمانکاری از دو روش متداول حسابداری پیروی می کند ، که عبارتند از :

۱- روش کار تکمیل شده (با محاسبه سود هنگامی که طرح به میزان قابل توجهی تکمیل شده باشد)

۲- روش درصد پیشرفت کار (یا محاسبه سود به تناسب کادر جریان پیشرفت هر دوره)

الف (روش کار تکمیل شده (Completed – contract method)

در این روش شناخت در آمد هنگامی صورت می گیرد که کل پیمان یا بخش عمده ای از آن تشکیل شده و صرفا کارهای جزئی باقی مانده باشد .

در این روش مخارج پیمان و مبالغ دریافتی در ازاء پیشرفت کار ، در خلال مدت قرار داد ، انباشته می شود و اما شناخت در آمد پیمان تا زمانی که پیمان عمدتا تکمیل نگردیده باشد صورت نمی گیرد . مزیت اصلی روش کار تکمیل شده این است که سود پیمان زمانی تعیین می شود که کار تمام شده یا به مراحل نهایی تکمیل رسیده باشد در این روش خطرشناخت یا شناسایی سودهایی که ممکن است کسب نشوند به حداقل می رسد .

اشکال اساسی روش کار تکمیل شده این است که درآمدی که در دوره مالی گزارش می شود میزان کار انجام شده در خلال دوره به روی پیمان ها را منعکس نمی کند .

مثال اگر چند پیمان بزرگ همگی در یک دوره مالی تکمیل شود اما در دوره های قبل ، پیمانی به اتمام نرسیده باشد و یا در بعد پیمانی تکمیل نشود ، با وجود ثبات نسبی فعالیت های انجام شده ظاهرا سطح فعالیت های جاری را منعکس می کند . اما همواره فاصله مداومی بین زمان انجام کار و زمان شناخت سود مربوط به آن وجود دارد .

ب) روش درصد پیشرفت کار :

در این روش در آمد به تناسب پیشرفت عملیات پیمان شناسایی می شود . درآمد مذکور با هزینه های واقع شده برای رسیدن به همان مرحله از پیشرفت کار مقابله می شود و حاصل آن میتواند به عنوان سهم قابل تخصیص آن قسمتی از کاری که طی دوره های

تکمیل شده ، گزارش شود.

اعمال روش درصد پیشرفت کار خطر اشتباه در برآورد را به همراه دارد ، بدین جهت تا زمانی که نسبت به سود آوری کل پیمان اطمینانی نباشد ، منظور داشتن سود در صورت های مالی مورد نخواهد داشت و کاربرد روش درصد پیشرفت کار نادرست است .

انتخاب روش :

هر گاه پیمانکاری یکی از روش ها را در مورد حسابداری پیمان شخصی به کار گیرد از آن پس در مورد سایر پیمان هایی که دارای ضوابط مشابه هستند باید از این روش تبعیت کند .

انتخاب روش حسابداری برای هر پیمان بستگی به میزان اطمینان دارد که پیمانکار از برآورد درآمد و مخارج پیمان به دست می آورد . در پاره ای موارد ، پیمانکار به خاطر عدم اطمینان نسبت به برآورد، تصمیم به اتخاذ روش کامل کار تکمیل شده می گیرد در موارد دیگر که نتیجه پیمان را می توان به طور قابل اطمینان برآورد کرد ، حسابداری تمام یا پاره ای از پیمانها ممکن است با استفاده از روش درصد پیشرفت کار صورت گیرد همچنین پیمانکار ممکن است برای قرارداد های مختلف از هر دو روش همزمان استفاده کند .

اگر در روش حسابداری قرارداد های پیمانکار تغییر داده شود تاثیر این تغییرات و مبلغ ریالی آن همواره با علل تغییر باید افشاء گردد . هر گاه پیمانکار روش حسابداری خود را از درصد پیشرفت کار به روش کار تکمیل شده تغییر دهد ممکن است میزان کلیه اثرات مالی ناشی از تغییرات روش را نتوان تعیین کرد در چنین مواردی دست کم ، افشای مبلغ سود گزارش شده مربوط به سال های گذشته پیمان هایی که در ابتدای دوره حسابداری در جریان پیشرفت بوده ضروری خواهد بود.

ذخیره لازم برای زیان های قابل پیش بینی :

هر گاه آخرین برآورده ها از هزینه ها و درآمدهای یک قرارداد پیمانکار نشان دهنده زیان باشد ، باید ذخیره ای معادل کل زیان ، بدون توجه به میزان کار انجام شده ، در نظر گرفته شود ، حتی در مواردی که زیان پیش بینی شده از کل هزینه های انجام شده تا تاریخ برآورد بیشتر باشد ، باید برای کل زیان پیش بینی شده آن پیمان ذخیره در نظر گرفت .

هرگاه بخش عمده ای از ظرفیت واحد اجرا کننده (پیمانکار) برای مدتی طولانی به پیمانی اختصاص داده شود ، هزینه های غیر مستقیم واحد پیمانکاری در طی باقی مانده قرارداد بعضا به عنوان هزینه های قابل تسهیم مستقیم تلقی و در محاسبه ذخیره برای

زیان پیش بینی شده ، در نظر گرفته می شود .

در صورت نیاز در نظر گرفتن ذخیره برای زیان پیمان ، میزان ذخیره بدون توجه به مواد زیر تعیین می گردد .

الف - شروع یا عدم شروع عملیات اجرائی پیمان

ب - مرحله تکمیل عملیات پیمان

ج - میزان سود مورد انتظار از سایر قراردادهای غیر مرتبط با پیمان .

از آنجایی که تعیین برآورد میزان زیان آتی پیمان ممکن است با دقت کافی ممکن نباشد ، در بعضی موارد برآورد مبلغ زیان آتی

امکان پذیر است و در سایر موارد افزایش زیان احتمالی به تنهایی (بدون برآورد مبلغ) کافی خواهد بود

دعای و تغییر ناشی از قراردادهای پیمانکاری

مبالغ مورد مطالعه پیمانکار ناشی از تغییرات قرارداد که به تصویب کارفرما رسیده باشد ، تنها هنگامی به عنوان در آمد شناسایی

می شود که پیمانکار مدارک و شواهدی دال بر قبول مورد مطالبه توسط کارفرما ارائه کند .

خسارات یا جرئم قابل پرداخت توسط پیمانکار که ناشی از تاخیر در تکمیل کار یا سایر علل باشد عموماً به عنوان هزینه پیمان تلقی

می شود .

تعیین سود پیمان تکمیل شده :

الف) روش درصد پیشرفت کار :

در روش ردصد پیشرفت کار ، تفاوت حساب کارگواهی شده و حساب پیمان (در آمد - هزینه) پس از تهیه صورت حساب قطعی و

تصفیه با پیمانکار - سود (یا زیان) پیمان تکمیل شده را به دست می دهد .

ب) روش کار تکمیل شده :

پس از ثبت آخرین صورت وضعیت تفاوت حساب کارگواهی شده و حساب پیمان - پس از تهیه صورت حساب قطعی و تصفیه

حساب با پیمانکار - سود (یا زیان) پیمان تکمیل شده را به دست خواهد داد (محاسبه سود پس از ثبت آخرین صورت وضعیت

در هر دو روش یکسان است)

انتقال سود بستن حساب پیمان تکمیل شده :

حساب پیمان پس از خاتمه طرح ، بهای تمام شده (مخارج اجرای طرح) را به دست خواهد داد ، که پس از مقابله ارزش با

کارگواهی شده ، سود (زیان) ناشی از اجرای طرح تعیین خواهد شد . سود (زیان) پیمان تکمیل شده را می توان به یکی از دو

موسسه مالی حسایار

روش زیر محاسبه و به حساب سود و زیان انتقال داد .

روش اول : محاسبه سود هر پیمان به طور جداگانه (محاسبه سود در صورتی که سود حاصل از هر پیمانکاری به طور جداگانه تعیین می شود)

در این روش سود (زیان) هر پیمان به ترتیب زیر محاسبه و سپس به حساب سود و زیان منتقل می شود:

کارگواهی شده - پیمان شماره (X)

×× پیمان شماره (X) - بنای ...

سود پیمان شماره (X)

ثبت سود پیمان شماره (X) و بستن ح پیمان و کارگواهی شده

سود ییمان شماره (X)

سود و زیان xx

بستن حساب سود پیمان شماره (X) به حساب سود و زیان

روش دوم :

محاسبه سود و پیمان ها به طوریکه (محاسبه سود در صورتی که سود حاصل از هر پیمانکاری به طور جداگانه تعیین نشود) :

در این روش های تمام شده و ارزش کار گواهی شدهٔ پیمان های تکمیل شده به حساب سود و زیان پیمان ها منتقل و در نتیجهٔ سود (زیان) پیمان ها با ثبت زیر به طور یکجا تعیین می شوند .

سود و زیان پیمان‌ها

کارگواهی شده - پیمان شماره (X)

پیمان شماره (X)

سود و زیان پیمان ها

مانده حساب سود و زیان پیمان ها را به طور یکجا به دست خواهد آورد ، که در پایان دوره مالی به حساب سود و زیان انتقال می یابد . بنابراین ثبت آن به شرح زیر خواهد بود :

xx

سود و زیان پیمان ها

xx

سود و زیان

بستن حساب سود و زیان پیمان ها به حساب سود و زیان

محاسبه سود پیمان های ناتمام :

نظر به مخاطرات کارپیمانکاری و تعهداتی که پیمانکار در طول اجرای طرح و دوره تضمین دارد . اصل پذیرفته شده این است که اگر نسبت به سود آوری کل پیمان اطمینان لازم وجود نداشته باشد . بنابر سود شناسایی و در صورت های مالی منعکس گردد به عبارت دیگر از روشکار تکمیل شده استفاده شود .

برای حسابداری پیمان های بلند مدت معمولاً از روش درصد پیشرفت کار استفاده می شود یعنی سود بر مبنای درصد پیشرفت (تکمیل) پیمان در پایان هر دوره مالی محاسبه و اندازه گیری می گردد از آنجا که به کار گیری این روش ، خطر اشتباه در برآورد را به همراه دارد ، از این رو ، سود پیمان ناتمام زمانی شناسایی و در صورت ها مالی منعکس شود که نسبت به سود آوری و نتیجه کل پیمان نتیجه کل پیمان اطمینان لازم وجود داشته باشد .

در قراردادهای مقطوع ، شرایطی که معمولاً درجه اطمینان از سود آوری و نتیجه کل پیمان را فراهم می سازد عبارت است از :

الف) کل در آمد قابل وصول پیمان بتواند به نحوی معقول برآورد شود .

ب) مخارج لازم برای تکمیل پیمان و همچنین درجه تکمیل پیمان در تاریخ گزارش به وضوح قابل شناسایی باشد تا عملکرد واقعی بتوان با برآورد های قبلی مقایسه شود .

در قراردادهای امانی : شرایطی که معمولاً درجه اطمینان از سود آوری و نتیجه کل پیمان را فراهم سازد عبارت است از :

الف) مخارج قابل تخصیص به پیمان بتواند به طور آشکار شناسایی شود .

ب) مخارج پیمان ، (به جز آن دسته مشخص طبق قرارداد قابل باز یافت است) - بتواند به نحوی معقول برآورده شود صورت وضعیت های موقت و پرداخت هایی که بابت آن به عمل می آید جنبه موقت ، غیر قطعی و علی الحساب دارد و در نتیجه ، سود قطعی پیمان پس از خاتمه کار و تسویه حساب نهایی به پیمانکار مشخص خواهد شد چون درآمد کسب شده در هر دوره مالی نمی تواند به عنوان درآمد قطعی پیمان به حساب آید ، از این رو برای جلوگیری از شناسایی سود واهی و انعکاس آن در صورت های

مالی لازم است سود (زیان) پیمانهای نا تمام در پایان هر دوره مالی محاسبه و اندازه گیری شود برخی از طریق تعیین سود پیمان های نا تمام به شرح زیر است :

الف) محاسبه سود پیمان نا تمام بر اساس مخارج واقعی :

در این طریق ابتدا بهای تمام شده کار گواهی شده بر اساس مخارج واقعی تعیین و سپس از تفاوت ارزش کار گواهی شده و بهای تمام شده کار گواهی شده سود پیمان ناتمام معین می شود سود پیمان ناتمام را که بدین طریق به دست می آید اصطلاحاً سود ظاهری می نامند و برای رعایت اصل احتیاط معمولاً $\frac{2}{3}$ سود ظاهری به ترتیب زیر به عنوان سود پیمان نا تمام شناسایی و در صورت های مالی منعکس می شود از آنجا که در پرداخت وجه هر صورت وضعیت ، درصدی به عنوان سپرده حسن انجام کار کسب و در خاتمه کار به پیمانکار مسترد

می گردد برای اینکه سود دوره متناسب با وجوه دریافت شده به حساب منظور شود ، معمولاً سود محاسبه شده مزبور به نسبت وجوه دریافت شده به ارزش گواهی شده نیز تعدیل می گردد .

سود ظاهری = بهای تمام شده کار گواهی شده - ارزش کار گواهی شده

$$\text{سود تعدیل شده} = \frac{\text{وجوه دریافت شده}}{\text{ارزش کار گواهی شده}} \times \text{سود ظاهری} \times \frac{2}{3}$$

مثال : شرکت پیمانکاری پس از پایان ساخت یک مسجد در پایان سال X ارزش کار گواهی شده را ۱۱۰۰۰۰۰۰ ریال مخارج اجرای طرح را ۹۸۷۸۰۰۰ ریال ، موجودی مواد و مصالح در کارگاه ۶۳۰۰۰ ریال و کارگواهی شده به بهای تمام شده را ۱۶۵۰۰۰ ریال و وجوه دریافت شده بابت کار گواهی شده را ۸۸۰۰۰۰۰ ریال برآورد کرد محاسبه سود پیمان ناتمام این شرکت به قرار زیر است :

ارزش کار گواهی شده ۱۱۰۰۰۰۰۰

کسر می شود

مخارج اجرای طرح ۹۸۷۸۰۰۰

-بهای تمام شده کار گواهی شده: (۱۶۵۰۰۰)

موجودی مواد و مصالح داخل کارگاه: (۶۳۰۰۰)

(۲۲۸۰۰۰)

۹۶۵۰۰۰۰

۱۳۵۰۰۰۰

سود ظاهری

سود تعدیل شده =

$$\frac{2}{3} \times \text{سود ظاهری} \times$$

وجوه دریافت شده .
ارزش کار گواهی شده

سود محاسبه شده سال ۱۳ X ۱

$$\frac{2}{3} \times ۱۳۵۰۰۰۰ \times \frac{۸۸۰۰۰۰۰}{۱۱۰۰۰۰۰} = ۷۲۰۰۰۰$$

ب) محاسبه سود پیمان ناتمام بر اساس مخارج بر آوردی :

چنانچه برآورد معقول از مخارج لازم برای تکمیل پیمان امکان پذیر باشد ، برای تعیین مبلغ سودی که باید در هر دوره شناسائی و در صورت های مالی منعکس شود ، ابتدا سود برآوردی پیمان به ترتیب زیر از تفاوت مبلغ کل پیمان تعیین و سپس سود پیمان ناتمام بر مبنای درجه تکمیل پیمان محاسبه می شود .

مبلغ کارهای جدید + بهاء تغییرات مقادیر کارها + مبلغ اولیه پیمان = مبلغ کل پیمان

مخارج بر آوردی برای تکمیل پیمان + مخرج واقعی انجام شده = کل مخارج بر آوردی پیمان

کل مخارج بر آوردی پیمان - مبلغ پیمان = سود کل بر آوردی پیمان

برای تعیین سود پیمان ناتمام لازم است کل سود برآوردی پیمان به نسبت درجه تکمیل پیمان تعدیل شود . درجه تکمیل پیمان که برای تعیین سود و انعکاس آن در صورت های مالی به کار گرفته می شود می تواند به طرق متعددی اندازه گیری شود برای مثال از طریق :

الف) محاسبه نسبت مخارج واقعی انجام شده تا تاریخ گزارش به کل مخرج برآوردی پیمان .

ب) اندازه گیری نسبت ارزش کار گواهی شده به مبلغ کل پیمان .

ج) ترکیبی از دو طریق فوق .

نحوه محاسبه سود پیمان ناتمام بر اساس مخارج برآوردی پیمان در قالب مثال زیر ارائه می شود :

مثال : اطلاعات مربوط به پیمان شماره ۱۰۱ در پایان سال ۱ X ۱۳ به شرح زیر درست است :

مبلغ اولیه پیمان ۱۸۰۰۰۰۰۰

مبلغ کارهای جدید ۱۰۰۰۰۰۰

مخارج واقعی انجام شده تا پایان سال ۱ X ۱۳ ۹۰۰۰۰۰۰

ارزش کار گواهی شده ۱۲۰۰۰۰۰۰

کارگواهی نشده (به بهای تمام شده) ۲۰۰۰۰۰

در صورتی که مخارج برآورد برای تکمیل پیمان ۵۰۰۰۰۰۰ ریال باشد و از هر صورت وضعیت ۲۰٪ بابت سپرده حسن انجام کار کسر شود با توجه به مفروضات بالا سود پیمان شماره ۱۰۱ به ترتیب زیر محاسبه می شود .

مبلغ کل پیمان = مبلغ کارهای جدید + مبلغ اولیه پیمان

$$۱۸۰۰۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰۰ = ۱۹۰۰۰۰۰۰$$

کل مخارج برآوردی پیمان = مخارج برآوردی برای تکمیل پیمان + مخارج واقعی انجام شده

$$۹۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ = ۱۴۰۰۰۰۰۰$$

سود کل برآوردی پیمان = کل مخارج برآوردی - مبلغ کل پیمان

$$۱۹۰۰۰۰۰۰ - ۱۴۰۰۰۰۰۰ = ۵۰۰۰۰۰۰$$

سود پیمان شماره (۱۰۱) می تواند یکی از دو روش زیر محاسبه و در صورت های مالی منعکس شود :

روش اول : تعیین سود بر اساس تعدیل کل سود برآوردی پینژمان نسبت به مخارج واقعی انجام شده به کل مخارج برآوردی پیمان

:

سود کل برآوردی پیمان x

مخارج واقعی انجام شده

کل مخارج برآوردی پیمان

$$5000000 \times \frac{9000000}{14000000} = 3214286$$

برای اینکه سود محاسبه شده مناسب با وجوه دریافت شده به حساب منظور شود :

$$\frac{\text{وجوه دریافت شده}}{\text{ارزش کار گواهی شده}} = \frac{9600000}{12000000}$$

$$3214286 \times \frac{9600000}{12000000} = 2571428$$

تعدیل سود پیمان نا تمام نسبت به وجوه دریافت شده

روش دوم : تعیین سود پیمان ناتمام بر اساس تعدیل کل سود برآوردی پیمان به نسبت ارزش کار گواهی شده به مبلغ کل پیمان

$$\text{سود کل برآوردی پیمان} \times \frac{\text{ارزش کار گواهی شده}}{\text{مبلغ کل پیمان}}$$

$$5000000 \times \frac{12000000}{19000000} = 3157895 \quad \text{سود پیمان نا تمام}$$

برای اینکه سود محاسبه شده متناسب با وجوه دریافت شده به حساب منظور شود :

$$\frac{\text{وجوه دریافت شده}}{\text{ارزش کار گواهی شده}} = \frac{9600000}{12000000}$$

$$3157895 \times \frac{9600000}{12000000} = 2526316$$

تعدیل سود پیمان نا تمام نسبت به وجوه دریافت شده

نحوه محاسبه پرداخت دستمزد کارگران و سرپرستان کارگاه :

معمولا دستمزد و مزایای کارگران و سرپرستان کارگاه از محل تخواه گردان کارگاه پرداخت می شود در غیر این صورت دفتر مرکزی پس از پرداخت دستمزد کارگران و سرپرستان کارگاه آن را به حساب یمان منظور می کند . اگر دستمزد شاغلین در کارگاه پیمان شماره (X) به فرض مثال ۱۵۰۰۰۰۰ ریال باشد با فرض این که کلیه شاغلین در کارگاه مذکور بیمه باشند ، ثبت لیست دستمزد آنان در دفتر روزنامه به شرح زیر است :

هزینه دستمزد ۱۵۰۰۰۰۰

بیمه اجتماعی ۲۰٪ سهم کارفرما ۳۰۰۰۰۰

وزارت دارایی مالیات دستمزد ۱۰۰۰۰۰

سازمان تامین اجتماعی

حق بیمه و بهداری ۴۰۵۰۰۰

دستمزد پرداختی ۱۲۹۵۰۰۰

ثبت لیست دستمزد شاغلین کارگاه پیمان شماره (X)

به فرض مثال اگر دستمزد شاغلین در کارگاه به پیمان (۳) مربوط باشد از این رو هزینه دستمزد شاغلین در کارگاه مذکور با ثبت زیر به حساب پیمان شماره (۳) منتقل می شود .

پیمان شماره (۳) ۱۸۰۰۰۰۰

هزینه دستمزد ۱۵۰۰۰۰۰

بیمه اجتماعی ۲۰٪ سهم

بیمه کارفرما ۳۰۰۰۰۰

انتقال دستمزد و حق بیمه شاغلین کارگاه شماره (۳) به حساب پیمان

دستمزد شاغلین در کارگاه شماره (۳) و مالیات مربوط بعد از پرداخت به ترتیب زیر در دفتر روزنامه ثبت می شود :

دستمزد پرداختنی ۱۲۹۵۰۰۰

وزارت دارایی - مالیات دستمزد ۱۰۰۰۰۰

نقد ۱۳۹۵۰۰

پرداخت دستمزد شاغلین کارگاه به پیمان شماره (۳) و مالیات مربوطه

در مورد حق بیمه شاغلین در امور پیمان ذکر این نکته ضروری است که پیمانکاران موظفند که کارکنان خود را طبق مقررات تزد سازمان تامین اجتماعی بیمه کنند در عملیات ساختمانی ، مؤسسات بخش عمومی مکلفند از هر صورت وضعیت ۳/۲ درصد به عنوان حق بیمه و بهداری کسر و به حساب سازمان تامین اجتماعی واریز نمایند بنابراین پیمانکاران شاغل در طرح های ساختمانی دولتی و وابسته به دولت تا پایان قرارداد هر ماهه لیست کارکنان مورد پیمان را که حق بیمه آنان به طور مقطوع ۳/۲ درصد از طرف کارفرما کسر می شود به سازمان تامین اجتماعی ارسال می کنند اما از این بابت حق بیمه ای به سازمان مذکور پرداخت نمی کنند چنانچه حق بیمه مندرج در لیستهایی که توسط پیمانکار ارسال می شود بیش از مبلغ ۳/۲ درصد کسر شده از صورت وضعیت ها باشد پیمانکار باید مابه التفاوت را به حساب سازمان تامین اجتماعی واریز و برگ مفاصاحساب بیمه اخذ نماید در هر حال طبق ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی پرداخت ۵ درصد بهای کل کار را از طرف کارفرما به پیمانکار موکول به اخذ برگ مفاصا حساب بیمه از سازمان تامین اجتماعی است مبلغ ۳/۲ درصد مزبور ارتباطی با حق بیمه کارکنان دفتر مرکزی شرکت های ساختمانی ندارد و لیست حق بیمه آنان باید جداگانه به سازمان تامین اجتماعی ارسال و مبلغ آن پرداخت شود .

لیست دستمزد در مؤسسات پیمانکاری باید به گونه ای تنظیم شود که بتواند مبلغ دستمزد هر پیمان را به سهولت تعیین کرد . معمولاً برای کارگرانی که در یک پیمان کار می کنند لیست دستمزد جداگانه تهیه و در پایان هفته یا ماه به حساب همان پیمان بدهکار می کند در مواردی ممکن است کارگران و سرپرستان کارگاه در طول هفته یا ماه در پیمان های متعددی خدمت کرده باشند برای تسهیم هزینه دستمزد این کارکنان از صورت تجزیه دستمزد استفاده می شود که در آن ساعات کارکرد کارگران در هر کارگاه درج و مبلغ دستمزد آنان به پیمان هاب مربوطه سرشکن می شود .

شرکت X

صورت تجزیه دستمزد

شماره ۳۲

هفته منتهی به ۳۰ خرداد ماه ۱۳۹۰

پیمان شماره (۱)			پیمان شماره (۲)			پیمان شماره (۳)			خلاصه		
شماره	ساعات	مبلغ	شماره	ساعات	مبلغ	شماره	ساعات	مبلغ	شماره	ساعات	مبلغ
کارگر	کارکرد		کارگر	کارکرد		کارگر	کارکرد		کارگر	کارکرد	
۱۲	۱۰	۲۵۰۰	۲۲	۲۰	۴۰۰۰	۲۳	۲۰	۹۰۰۰	۱	۷۵	۱۴۰۰
۱۳	۳۰	۴۰۰۰	۲۰	۵	۱۲۵۰	۱۷	۴۰	۲۰۰۰	۲	۵۵	۰
۱۸	۲۰	۳۰۰۰	۱۰	۵	۱۲۵۰	۱۲	۱۰	۰	۳	۸۵	۹۰۰
۲۱	۵	۲۰۰۰	۵	۲۵	۳۵۰۰	۱۸	۱۰	۲۰۰۰			۳۴۷۵
۲۳	۱۰	۲۵۰۰	-	-	-	۲۲	۵	۱۲۵۰			۰
								۲۵۰۰			
-	۷۵	۱۴۰۰	-	۵۵	۹۰۰۰	-	۸۵	۳۴۷۵	-	۲۱۵	۵۷۷۵
		۰						۰			۰

نحوه محاسبه استهلاک اموال ، مالیات و تجهیزات :

حساب اموال ، ماشین آلات و تجهیزاتی که در اختیار کارگاهها می باشد به وسیله دفتر مرکزی در دفتر کل و کارت های معین

نگهداری می شود . مؤسسات پیمانکاری برای هر یک از دارائیهایی ثابت از کارت معین استفاده می کنند که کلیه مشخصات دارایی در آن درج شده است ، کارت های معین با توجه به اموال ، ماشین آلات و تجهیزاتی که در اختیار هر یک از کارگاهها می باشد تفکیک و طبقه بندی می شود .

در این روش دارائیهایی ارسال شده به کارگاه ها نباید در حساب ها گردش کند بلکه از طریق نقل و انتقال کارت های معین ، تعداد و نوع اموال ، ماشین آلات و تجهیزاتی که در اختیار هر کارگاه می باشد در هر زمان معلوم خواهد شد با اتخاذ این روش ، هزینه استهلاک که در مؤسسات پیمانکاری (بخش عمده ای از کل مخارج طرح را تشکیل می دهد به درستی محاسبه و به حساب پیمان منظور می شود و استهلاک دارایی های ثابت به کارگرفته شده در اجرای طرح را می توان به طرق مختلفی محاسبه کرد که اهم آن عبارتند از :

الف) محاسبه استهلاک برای اموال ، ماشین آلات و تجهیزات

استهلاک ماشین آلات و تجهیزات به کارگرفته شده در هر پیمان را می توان با استفاده از نوع و روش های معمول در هر دوره محاسبه و با ثبت زیر به حساب پیمان انتقال داد .

پیمان شماره (X) بنای ...

xx

استهلاک انباشته - ماشین آلات

xx

ثبت استهلاک ماشین آلات به کارگرفته شده در پیمان شماره (X)

ب) تعیین مبلغ استهلاک از طریق تعیین تفاوت های اموال ، ماشین آلات و تجهیزات در پایان و آغاز دوره :

وقتی که ماشین آلات و ابزار کار در معرض خطر و خسارت قطعی رارگیرد ، نمی توان مبلغ استهلاک را با توجه به مدت کار کرد محاسبه کرد ، بلکه بهتر است در ابتدای دوره ، بهای تمام شده ماشین آلات و تجهیزات را به حساب پیمان بدهکار و در پایان هر دوره مالی ارزش مستهلک نشده آن را بر اساس های فروش یا بهای ارزیابی شده به حساب پیمان بدهکار و در پایان هر دوره مالی ارزش مستهلک نشده آن را بر اساس بهای فروش یا بهای ارزیابی شده به حساب پیمان بستانکار کرد و در نتیجه کاهش قیمت ماشین آلات و تجهیزات به عنوان استهلاک در حساب پیمان منظور می شود اگر استهلاک تجهیزات به کارگرفته شده در کارگاه پیمان شماره (X) به این روش محاسبه شود نحوه ثبت آن در دفتر روزنامه به شرح زیر است

پیمان شماره (X) بنای ...

xx

xx

تجهیزات

ثبت تجهیزات به کارگرفته شده در پیمان شماره (X) در آغاز دوره

xx

تجهیزات

پیمان شماره (X) - بنای ... xx

ثبت بهای ارزیابی شده تجهیزات به کار گرفته شده در پیمان شماره (X) در خاتمه کار .

مالیات پیمانکاری :

در قوانین و مقررات جاری مالیاتی ، پیمانکار و مالیات پیمانکاری به طور اخص تعریف نشده اما در موارد مختلف قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ را صلاحیه آن دو نوع مالیات : یعنی مالیات مقطوع و مالیات بر درآمد ، در مورد عملیات پیمانکاری مقرر گردیده است .

مالیات مقطوع :

مالیاتی است تکلیفی که کارفرمایان : سازمان های دولتی . شهر داری ها ، مؤسسات عام المنفعه مستقل و شرکت ها (ماده ۷۵ ق . م . م) به طور کلی و سایر اشخاص در صورتی که مبلغ کل پیمان از ده میلیون ریال بیشتر باشد مکلفند از پرداخت هایی که پیمانکاران اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به هر نوع کار ساختمانی و تاسیسات فنی و تاسیساتی و حمل و نقل یا تهیه ساختمان ها و تاسیسات ، نقشه کشی ، نقشه برداری ، نظارت و محاسبات فنی می کنند ۵/۵٪ آن را کسر و به حساب تعیین شده از طرف وزارت دارایی واریز نمایند .

این مالیات به دو جزء ۴٪ و ۱/۵٪ تقسیم می شود که جزء اول یعنی ۴٪ قطعی است یعنی جزء دوم یعنی ۱/۵٪ به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکار محسوب و از مالیات متعلق به درآمد پیمانکاری قابل کسر است .

واگذاری قسمتی از عملیات پیمان از طرف پیمانکار دست اول به پیمانکار دست دوم مشمول مالیات مقطوع پیمانکاری نیست و پیمانکاران دست اول به عنوان کارفرما نباید از پرداخت هایی که پیمانکاران دست دوم می کنند از این بابت کسر نمایند .

در مواردی که پیمانکار ، شخص خارجی مقیم خارج از کشور باشد که در ایران شعبه یا نمایندگی ندارد کار فرمایان مکلفند در هر پرداخت کل مالیات متعلق شامل مالیات مقطوع به نرخ ۴٪ و مالیات بر درآمد پیمانکاری را در منبع محاسبه و کسر و به حسابهای مقرر واریز نمایند .

مالیات بر درآمد پیمانکاری :

در این مورد ابتدا در آمد مشمول مالیات پیمانکاری و سپس مالیات مؤسسات پیمانکاری نسبت شرکت های سهامی و غیر سهامی

به اختصار شرح داده می‌شود .

۱- در آمد مشمول مالیات پیمانکاری :

در آمد مشمول مالیات پیمانکاری از دو طریق تشخیص می شود :

الف) رسیدگی به دفاتر :

در آمد مشمول مالیات پیمانکاری عملیات حفاری چاه های عمیق ، حمل و نقل و مهندسين مشاور (تهیه طرح ساختمانها و تاسیسات ، نقشه کشی ، نظارت و محاسبات فنی) از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص می شود ولکن در صورتی که ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر قانونی تا مورد مقرر تسلیم نشود یا دفاتر ارائه نگردد و یا دفاتر و اسناد و مدارک برای محاسبه مالیات غیر قابل رسیدگی تشخیص شوند ، در آمد مشمول مالیات پیمانکاری به طریق علی الراس تشخیص خواهد شد .

ب) تشخیص علی الراس :

در آمد مشمول مالیات پیمانکاری کارهای ساختمانی و تاسیسات فنی و صنعتی در تمام موارد اعم از اینکه دفاتر قانونی نگهداری شده یا نشده باشد و در موارد در دفاتر ، علی الراس تشخیص می شود و عبات است از ۸٪ کل دریافتنی سالانه از بابت پیمان های دست اول و ۴٪ کل دریافتنی از بابت پیمان های دست دوم .

مالیات مؤسسات پیمانکاری :

به غیراز مالیات مقطوعی که از هر پرداخت توسط کارفرما کسب می شود مؤسسات پیمانکاری نسبت به در آمد حاصل از عملیات پیمانکاری که حسب مورد به یکی از دو طریق فوق الزکر تعیین می شود مشمول مالیات های تناسبی و تصاعدی دیگری هستند که بنا به وضعیت حقوقی آنها مقرر گردیده است بنابراین مالیات بر در آمد مؤسسات سهامی و غیر سهامی و انفرادی را به اختصار توضیح می دهیم .

الف) شرکت سهامی :

درآمد مشمول مالیات مؤسسات پیمانکاری که به صورت شرکت سهامی هستند حسب مورد از طریق رسیدگی به دفاتر یا به طور علی الراس تشخیص می شود و مشمول مالیات های زیر است :

۱- مالیات اضافی سهم شهرداری به نرخ ۳٪ نسبت به کل در آمد مشمول مالیات .

۲- مالیات اضافی سهم اطلاق بازرگانی و صنایع و معدن به نرخ سه و نیم در هزار نسبت به کل در آمد مشمول مالیات .

۳- مالیات سود تخصیص یافته برای تقسیم بین صاحبان سهام با نام ، اندوخته ها ، سود تقسیم شده بین صاحبان سهام بی نام و

سود تقسیم نشده نسبت به کل در آمد مشمول مالیات پس از کسر مالیات اضافی سهم شهرداری ها به نرخ های زیر :

- مالیات سود تخصیص داده شده برای تقسیم سود بین

صاحبان سهام با نام به نرخ ۱۵٪

- مالیات اندوخته ها به نرخ ۲۵٪

- مالیات سود پرداختی به صاحبان سهام بی نام و سود تقسیم نشده به نرخ های تصاعدی زیر :

-

ریال	درصد	مبلغ در آمد مشمول مالیات	مازاد مشمول نرخ ردیف	درصد	ریال
تا	۲۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۲۵		
تا	۴۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۳۰		
تا	۶۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۳۵		
تا	۸۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۴۰		
تا	۱۰۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰	۴۵		
تا	۲۰۰۰۰۰۰۰	۱۰۰۰۰۰۰۰	۵۰		
بیش از	۲۰۰۰۰۰۰۰	نسبت به مازاد	۵۵		

ب) شرکت های غیر سهامی :

در آمد مشمول مالیات مؤسسات پیمانکاری که به صورت شرکت غیر سهامی هستند و حسب مورد از طریق رسیدگی به دفاتر یا به

طور علی الراس تشخیص می شود ، مشمول مالیات های زیر است :

۱- مالیات اضافی سهم شهرداری به نرخ ۳٪ نسبت به کل در آمد مشمول مالیات

۲- مالیات اضافی سهم اطلاق بازرگانی و صنایع و معادن بهنرخ سه و نیم در هزار نسبت به کل در آمد مشمول مالیات

۳- مالیات سهم هر یک از شرکاء به نسبت تعیین شده در اساس نامه از کل در آمد مشمول مالیات پس از کسر سه در صد سهم

شهرداری به نرخ های مذکور در ماده ۱۳۴ ق ، م ، م به شرح زیر :

مبلغ در آمد مشمول مالیات		مازاد مشمول نرخ ردیف		نرخ
ریال		ریال		درصد
تا	۴۰.۰۰۰۰	۴۰.۰۰۰۰	۱۵	
تا	۸۰.۰۰۰۰	۴۰.۰۰۰۰	۲۰	
تا	۱۵۰.۰۰۰۰	۷۰.۰۰۰۰	۲۵	
تا	۳۰۰.۰۰۰۰	۱۵۰.۰۰۰۰	۳۰	
تا	۶۰۰.۰۰۰۰	۳۰۰.۰۰۰۰	۳۵	
تا	۹۰۰.۰۰۰۰	۳۰۰.۰۰۰۰	۴۰	
تا	۱۲۰۰.۰۰۰۰	۳۰۰.۰۰۰۰	۴۵	
تا	۱۵۰۰.۰۰۰۰	۳۰۰.۰۰۰۰	۵۰	
تا	۲۰۰۰.۰۰۰۰	۵۰۰.۰۰۰۰	۵۵	
تا	۳۰۰۰.۰۰۰۰	۱۰۰۰.۰۰۰۰	۶۵	
بیش از ۳۰۰۰۰۰۰۰		نسبت به مازاد		۷۵

در محاسبه مالیات شرکت های سهامی از منبع در آمد پیمانکاری ، موارد زیر لازم الرعایه است :

۱- در آمد پیمانکاری از پرداخت ۱۰ در صد مالیات شرکت معاف است .

۲- مبالغی که به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکاری (۱/۵ درصد پیش پرداخت) توسط کارفرمایان از پرداخت ها کسر واریز

شده است از کل مالیات بر در آمد پیمانکاری .

۳- ملاک تعیین مقادیر سود تخصیص داده شده برای تقسیم بین صاحبان سهام با نام ، اندوخته ها ، و سود پرداختنی به صاحبان سهام پس نام و سود تقسیم نشده ، تصمیمات ارکان صلاحیتدار شرکت سهامی است . اما چنانچه مجمع عمومی شرکت در مورد نحوه تقسیم سود تصمیمی اتخاذ نکرده باشد کل سود ، تقسیم نشده تلقی و مشمول نرخ های مذکور در ماده ۱۳۴ می گردد .

۴- در مواردی که در آمد مشمول مالیات به طور علی الراس تشخیص می شود ، در آمد تشخیص شده با اعمال ضریب ، ملاک تعیین مالیات است و چنانچه سود خالص شرکت بیش از در آمد مشمول مالیات آن باشد قانونا مالیاتی نسبت به مبلغ اضافی تعلق نمی گیرد . تصمیمات مجمع عمومی در مورد نحوه تقسیم سود حتی در مواقعی که در دفاتر موجب تشخیص علی الراس شده باشد - در صورت تسلیم به حوزه مالیاتی در موعد مقرر - طبق تبصره ماده ۸۰ ق ، م ، م ، م ، ناقداست .

۵- مالیات سود متعلق به صاحبان سهام با نام در صورتی که صاحب سهام غیر ایرانی باشد یا مقیم خارج از کشور باشد طبق تبصره ۸ ق ، م ، م ، به نرخ مقرر در ماده ۱۳۴ احتساب و وصول می شود .

در محاسبه مالیات شرکت های غیر سهامی از منبع در آمد پیمانکاری موارد زیر لازم الرعایه است :

- ۱- در آمد پیمانکاری شرکت ها (بطور اعم) از پرداخت ۱۰٪ مالیات شرکت معاف است .
- ۲- مبالغی که به عنوان پیش پرداخت مالیات (۱/۵ درصد هر پرداخت) توسط کارفرمایان از پرداخت ها کسب و به حساب وزارت دارایی واریز گردیده است از کل مالیات بر در آمد پیمانکاری (اعم از سود مشمول مالیات شرکاء) قابل کسر است .
- ۳- سود مشمول مالیات شرکاء به علت « الف » الزام تشخیص در آمد به طور علی الراس در مورد کارهای ساختمانی و تاسیسات فنی و صنعتی و احتمال آن در سایر موارد و « ب » برگشت هزینه های غیر قابل قبول از لحاظ مالیاتی ، با سودی که در واقع به شرکاء تعلق می گیرد تفاوت دارد ، اما مبنای تسهیم در هر دو مورد یکسان است .
- ۴- در مواردی که در آمد مشمول مالیات است چنانچه سود خالص شرکت بیش از در آمد مشمول مالیات آن باشد قانونا مالیاتی نسبت به مبلغ اضافی ، اعم از مبالغی که از بابت آن بین شرکاء تقسیم می شود تعلق نمی گیرد در صورتی که شرکت زیان بدهد مالیات اعم از مالیات سود مشمول مالیات شرکاء بر اساس در آمد مشخص شده اخذ خواهد شد .

ج) مؤسسات انفرادی :

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی که به صورت انفرادی یا مشارکت مدنی به فعالیت های پیمانکاری اشتغال دارند حسب مورد به طور علی الراس یا از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص می شود و کلاً یا نسبت حصه ایشان از درآمد، مشمول نرخ های تصاعدی ماده ۱۳۴ ق.م.م.ا. است در این مورد نیز مبالغی که توسط کارفرمایان از پرداخت ها کسر و به حساب وزارت دارایی واریز گردیده است از مالیات بر درآمد پیمانکاری مودی یا مودیان قابل کسر است. اشخاص حقیقی که منبع در آمدشان پیمانکاری است می توانند از بخشودگی مالیاتی موضوع ماده ۹۳ ق.م.م.ا. استفاده کنند.

نحوه نگهداری حسابهای مالیاتی :

صرفنظر از اشکالاتی که در مورد احتساب مالیات بر درآمد مؤسسات پیمانکاری جود دارد، عملیات مربوط به مالیات های قطعی و پیش پرداخت مالیات پیمانکاری در طی دوره و همچنین ذخیره مالیات بر درآمد مشمول مالیات شرکت در پایان سال مالی الزماً باید در دفاتر ثبت شود. بنابراین نگهداری حسابهای زیر در کلیه مؤسسات پیمانکاری صرفه نظر از شکل حقوقی و چگونگی مالکیت سرمایه آنها توصیه می شود.

پیش پرداخت مالیات :

این حساب در ازاء کلیه مبالغی که توسط کارفرمایان از مبالغ پرداختی بابت عملیات پیمانکاری (۱/۵ درصد هر پرداخت) کسر شده است بر هر کار و در پایان سال به حساب ذخیره مالیات بر درآمد شرکت بسته می شود.

مالیات قطعی پیمان ها :

کلیه مبالغی که بابت عملیات پیمانکاری توسط کارفرما کسر شده است (۴٪ هر پرداخت) را می توان ابتداء به حساب مالیات قطعی پیمان ها بدهکار کرد و سپس به عنوان هزینه به حساب پیمان های مربوط انتقال داد. نگهداری این حساب در دفتر کل ضروری نیست و می توان اقلام مربوط به کسر اینگونه مالیات توسط کارفرمایان را مستقیماً به حساب پیمان های مربوط منتقل کرد در صورتی که حساب پیمان ها به طور جداگانه و با ستون بندی نگهداری شود نقل مستقیم مرجع به نظر می رسد چون آمار مبالغ کسر شده از این بابت در پایان دوره مالی به راحتی از حساب پیمان ها قابل استخراج است.

ذخیره مالیات بر درآمد :

مالیات احتسابی نسبت به درآمد شرکت و تقسیم سود شامل : مالیات اندوخته ها، سود تخصیص یافته برای تقسیم و سود تقسیم نشده، در پایان دوره مالی از احتساب تقسیم سود به این حساب منتقل (بستانکار) و مانده کل حساب پیش پرداخت مالیات نیز به این حساب بسته (بدهکار) می شود. مانده حساب مذکور نشان دهنده مالیاتی است که باید طرف ۴ ماه پس از پایان سال مالی

موسسه مالی حسابار

تادیه (ماده ۸۳ ق . م . م .) و بسته شود .

گزارش های مالی : Financial reports

در مؤسسات پیمانکاری گزارش های دوره های (ماهانه ، سه ماهه ، شش ماهه و ...) زیر باید به موقع تهیه شود :

ترازنامه همراه با :

× فهرست حساب های دریافتنی و سپرده حسن انجام کار .

× جول بهای تمام شده کارهای در جریان ساخت و صورت وضعیت ها .

× فهرست حسابهای پرداختنی .

× جدول دارائیهای ثابت واستهلاکات

× فهرست مطالبات دست دوم

گزارش های مذکو بالا می توند به طرق مختلفی تنظیم شود در زیر در باره نحوه تنظیم ترازنامه و فهرست مخارج کار در جریان

ساخت توضیحاتی می دهیم .

ترازنامه

نمونه متعارفی از ترازنامه مؤسسات پیمانکاری که در آن عناوین حساب ها درج شده است در صفحه بعد نشان داده می شود .

شرکت پیمانکاری

ترازنامه

منتهی به ۱۳/۱۲/۲۹ X ۱۳

دارائیهای جاری :

xx

بانک ها

xx

صندوق

xx

تخواه گردان

موسسه مالی حسایار

حساب های دریافتنی	xx
کسر می شود :	
ذخیره مطالبات مشکوک الوصول	(xx)
خالص حساب های دریافتنی	xx
سپرده حسن انجام کار	xx
اسناد دریافتنی	xx
جمع دارائیهای جاری	xx
دارائیهای ثابت :	
ماشین آلات	xx
اموال و تجهیزات	xx
ساختمان	xx
جمع اموال و تجهیزات	xx
کسر می شود :	
استهلاک انباشته	(xx)
ارزش دفتری اموال و تجهیزات	xx
دارائیهای نا مشهود	xx
جمع دارائیهای ثابت	xx
جمع دارائیهها	xxx
بدهی ها و سرمایه :	
بدهیهای جاری :	
حسابهای پرداختنی	xx
اسناد پرداختنی	xx

مؤسسه مالی حسابدار

حقوق پرداختنی xx

پیش دریافت ها xx

جمع بدهی های جاری xx

بدهی های بلند مدت :

دیون رهنی xx

وام های بلند مدت xx

جمع بدهیها : xxx

حقوق صاحبان سهام (سرمایه)

سرمایه x xx

سرمایه y xx

سود انباشته xx

اندوخته ها xx

جمع سرمایه xx

جمع بدهیها و سرمایه xxx

جدول بهای تمام شده کار در جریان ساخت :

جدول بهای تمام شده کار در جریان ساخت در مؤسسات پیمانکاری می تواند به نحوه زیر تهیه شود :

شرکت پیمانکاری

کار در جریان ساخت

منتهی به ۱/۱۲/۲۹ x ۱۳

جمع

(x) پیمان شماره (y)

پیمان شماره

موسسه مالی حسایار

ریال	ریال	ریال
xx	xx	xx
xx	xx	xx
xx	xx	xx
xx	xx	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
-	-	-
xx	-	xx
-	-	-
xx	xx	xx
xx	xx	xx
xx	-	xx
xx	xx	xx
xx	xx	xx

گزارش های عملیاتی : operating reports

در مؤسسات پیمانکاری ، گزارش های دوره ای (روزانه ، ماهانه ، سده ماهه ، ...) زیر به موقع تهیه شود .

× گزارش پیشرفت کار

× صورت حساب سود و زیان

گزارش پیشرفت کار :

گزارش از پیشرفت کار هر پیمان باید تنظیم و ارائه شود این گزارشها جزء اسناد و مدارک حسابداری نیست اما برای کنترل های داخلی مؤسسات پیمانکاری مورد استفاده قرار می گیرد گزارش های مزبور باید بر اساس پیشرفت کلی فعالیت انجام شده هر یک از پیمان ها تجزیه و تحلیل شود .

پیمان شماره ...		
فعالیت	تعداد کارگران	ملاحظات
تجهیز کارگاه	۱۰	پاک کردن محوطه و تسطیح زمین ۱۰۰۰ متر مربع
خاکبرداری	۴	گودبرداری ۱۰۰ متر مکعب
پی سازی	۳	قالب بندی و بتن ریزی ۱۰۰ متر

گزارش پیشرفت کار باید دارای ستون هایی برای ثبت (۱) نوع فعالیت ، (۲) تعداد کارگران هر فعالیت (۳) میزان پیشرفت هر فعالیت باشد .

صورت حساب سود و زیان :

نمونه ای از صورت حساب سود و زیان که می تواند در مؤسسات پیمانکاری تهیه شود و در صفحه بعد ارائه شود :

صورت سود و زیان

منتهی به ۱/۱۲/۲۹ ۱۳ X

کار گواهی شده (صورت وضعیت های تایید شده)

در آمد ها xx

کسر می شود:

بهای تمام شده پیمان :

xx هزینه مواد و مصالح

xx هزینه کرایه ماشین آلات

xx حقوق و دستمزد

xx جمع بهای تمام شده پیمان اجرا شده

xx سود نا ویژه پیمان

(xx) کسر می شود : هزینه عملیاتی ،تشکیلاتی

xx سود ویژه سال ۷۹ قبل از کسر مالیات

شرکت پیمانکاری

تراز آزمایشی

۱۳ X ۱/۱۲/۲۹

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
بانک	**	
صندوق	xx	
تنخواه گردان	xx	
حساب دریافتنی	xx	
پیش پرداخت	xx	
دارائیهای ثابت	xx	
اسناد در دریافتنی	xx	
دارایی نامشهود	xx	
حساب پرداختنی		xx
حساب جاری فروشندگان		xx
اسناد پرداختنی		xx
پیش دریافت ها		xx
بدهی بلند مدت		xx
سرمایه		xx
کار گواهی شده		xx
درآمدهای متفرقه		xx
پیمان ها	xx	
هزینه اداری تشکیلاتی	xx	
حساب انتظامی -		
ضمانت نامه	xx	
طرف حساب انتظامی		xx

مسئله :

شرکت پیمانکاری در تاریخ ۷۹/۱/۱۳ پس از انعقاد قرارداد پیمانکار با شرکت توسعه صنایع نیرو گاه ایران جهت احداث فونداسیون تجهیزات کارگاه تعمیر ترانس کارگاه شماره ۲-۹۵ ، مبلغ ۲۴۶۱۰۲۲۵۰ ریال را به عنوان مبلغ کل قرارداد معرفی و مورد تایید قرار گرفت .

طبق این قرارداد ۲۵٪ مبلغ کل قرارداد به عنوان پیش پرداخت در ازای یک فقره چک به کارفرما پرداخت می شود از هر صورت وضعیت ۱۰٪ به عنوان سپرده حسن انجام کار از پیمان کار کسر می گردد ککه نصف مبلغ پس از صدور گواهی موقت و مابقی پس از تحویل قطعی دریافت می گردد .

همچنین به منظور تضمین حسن تعهدات پیمانکار هر زمان با امضای قرارداد معادل ۵٪ مبلغ کل قرارداد و تسلیم یا معادل مبلغ را به حسابی که کارفرما تعیین می کند تسلیم می نماید که این مبلغ پس از اولین تحویل موقت آزاد می شود مانده حسابهای بدهکار و بستانکار این شرکت در ابتدای سال ۷۹ به شرح زیر می باشد :

صندوق	۵۸۷۰۰۷۷	جاری شرکاء	۱۰۰۰۰۰
تنخواه گردانها	۱۹۹۲۷۰۰	استهلاک انباشته	۳۴۹۹۹۹۹
پیش پرداختها	۱۰۱۷۶۷۵۵	بستانکاران	۷۹۰۰۰۰۰
سپرده دریافتنی	۵۲۸۴۶۸۰	سرمایه	۱۰۰۰۰۰۰
دارایی ثابت مشهود	۳۵۰۰۰۰۰	سود انباشته	۱۵۴۲۴۲۱۳

در طی سال مالی ۱۳۷۹ فعالیت های عملیاتی زیر صورت گرفته است : (همه پرداخت ها از صندوق صورت گرفته است)

۱/۱۵ دریافت پیش دریافت قرارداد ۸-۷۸ نیروگاه از تعمیرات نیرو به مبلغ ۶۱۵۲۵۵۶۲ ریال .

۱/۲۳ خرید نقدی اشاخه نسبتی جهت پروژه جهت شرکت نیرو و پیمان شماره ۸ به مبلغ ۴۲۰۰۰۰۰ ریال .

۱/۲۵ خرید نقدی میلگرد به مبلغ ۲۷۶۰۰۰۰ ریال و پرداخت ۲۰۰۰۰۰۰ ریال به بستانکاران صندوق شرکت برای نصب دستگاههای کارگاه ترانس ۸-۷۸ .

- ۲/۶ خرید نقدی ۴ کامیون آجر جهت پروژه پیمان ۸ به مبلغ ۱۸۱۴۶۰۰ ریال .
- ۲/۱۱ پرداخت وجه نقد جهت خرید آجر برای پروژه شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ ۲۲۴۲۳۰۰ ریال .
- ۲/۱۴ پرداخت هزینه خرید مصالح جهت اجرای پروژه به مبلغ ۱۷۷۸۴۰۰ ریال.
- ۲/۲۵ خرید میلگرد جهت اجرای پروژه و پرداخت وجه آن از صندوق شرکت به مبلغ ۲۴۳۰۰۰۰ ریال .
- ۲/۲۶ پرداخت هزینه های جاری توسط تخوان و تجزیه آن توسط صندوق که ۲۷۵۳۰۰ ریال بابت هزینه عمومی تشکیلاتی ، ۵۰۶۰۰۰ ریال بابت هزینه های جاری و تنخواه گردانها به مبلغ ۷۸۱۳۰۰ ریال .
- ۳/۵ پرداخت بخشی از هزینه خرید و حمل بتون موضوع ق ۸-۷۸ به مبلغ ۱۰۴۰۰۰۰ ریال .
- ۳/۸ خرید ۴ کامیون آجر برای فنداسیون کارگاه و پرداخت مبلغ آن به مبلغ ۱۸۱۲۲۰۰ ریال .
- ۳/۱۳ دریافت مابقی ۱۰٪ حسن انجام کار کسر شده از قرارداد در سال ۷۸ و تسویه حساب قرارداد مذکور به مبلغ ۵۲۸۴۶۸۰ ریال .
- ۳/۲۶ پرداخت هزینه های پروژه ۸-۷۸ از محل صندوق به مبلغ ۳۸۴۸۴۰۰ ریال .
- ۳/۲۶ پرداخت هزینه های جاری شرکت از محل تنخواه ئ تجزیه آن از محل صندوق شرکت که ۱۳۱۱۱۵۰ ریال بابت هزینه و ۱۳۱۱۱۵۰ ریال بابت تنخواه گردان .
- ۳/۳۰ خرید آجر جهت ساخت پایه دستگاههای موضوع قرارداد ۸-۸۷ در شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ ۱۰۴۳۶۹۰۰ ریال .
- ۴/۵ ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره یک قرارداد ۸-۷۸ با شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ ۳۵۱۴۷۴۶۰ ریال .
- ۴/۵ دریافت وجه صورت وضعیت شماره یک تایید شده از شرکت تعمیرات نیروی موضوع قرارداد ۸-۷۸ .
- ۴/۸ پرداخت بابت یک کامیون آجر جهت پروژه ۸-۷۸ به مبلغ ۴۷۹۷۰۰ ریال .
- ۴/۱۰ پرداخت بابت هزینه خرید بتون و هزینه حمل حمل تا محل پیمان از محاسناترال بتون به مبلغ ۸۹۴۰۰۰ ریال پرداخت .
- ۴/۱۶ بابت خرید اتصالات جهت نصب دستگاه تراش و آماده سازی فنداسیون به مبلغ ۱۷۳۳۰۰ ریال .
- ۴/۱۸ پرداخت بابت خرید مصالح جهت پروژه در حال اجرا و هزینه های عمومی به ترتیب به مبلغ ۵۲۵۸۱۰۰ ریال و ۴۳۵۰۰ ریال .
- ۴/۲۰ قطعی شدن مالیات پرداخت شده با اداره دارایی در سال ۷۸ و تسویه حساب با اداره دارایی به مبلغ ۱۰۱۷۶۷۵۵ ریال .
- ۴/۲۰ منظور نمودن مابقی سود سال ۷۸ به حساب طلب هر یک از شرکاء به نصبت سرمایه ایشان به مبلغ .
- ۴/۲۵ پرداخت هزینه کندن بتون توسط پیمانکاری و خرید میلگرد به مبلغ ۴۴۴۶۰۰۰ ریال .
- ۴/۲۶ پرداخت بابت خرید سیمان و آجر به مبلغ ۲۰۷۴۳۰۰ ریال جهت پروژه در حال احداث .

- ۵/۲۰ ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره ۲ موضوع قرارداد ۸-۷۸ ن در شرکت تعمیرات نیرو .
- ۵/۲۳ دریافت وجه صورت وضعیت تایید شده شماره ۲ ق ۸-۷۸ از شرکت تعمیرات نیرو .
- ۷/۱۳ پرداخت بابت خرید سیمان و آجر جهت اجرای پروژه به مبلغ ۶۶۸۰۵۰۰ ریال .
- ۷/۱۷ پرداخت هزینه خرید بتون به مبلغ ۲۴۸۶۵۰۰۰ ریال .
- ۷/۲۵ پرداخت مایت خرید بتون آماده و هزینه حمل آن جهت اجرای فنداسیون به مبلغ ۲۳۴۰۰۰۰ ریال .
- ۷/۲۵ پرداخت هزینه خرید بتون به مقدار ۲۳۰ تن جهن ساخت سالن ترانس به مبلغ ۲۶۰۱۷۶۰۰ ریال .
- ۸/۱۹ پرداخت بابت هزینه ها از حمل تنخواه و تجزیه آن توسط صندوق به مبلغ ۱۰۰,۱۹۹ ریال که ۵۱۰۱۹۹ ریال بابت هزینه عمومی و ۱۴۸۰۰۰۰ ریال بابت هزینه های جاری
- ۸/۲۶ پرداخت بابت خرید بتون و پرداخت هزینه حمل آن به مبلغ ۱۴۰۴۰۰۰ ریال .
- ۸/۳۰ پرداخت هزینه های عمومی و جاری از محل تنخواه و تجزیه آن توسط صندوق به مبلغ ۷۳۰۰۰ ریال .
- ۹/۱ ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره ۳ ارائه شده به شرکت تعمیرات نیرو .
- ۹/۲ دریافت وجه صورت وضعیت تایید شده شماره ۳ از شرکت تعمیرات نیرو .
- ۹/۸ پرداخت بابت هزینه بتون و حمل آن از شرکت سانترال بتون به مبلغ ۱۶۵۶۰۰۰ ریال .
- ۹/۱۲ پرداخت بابت هزینه خرید ۱۸۶ متر مربع بتون آماده از شرکت سانترال بتون به مبلغ ۱۴۹۴۳۹۶۰ .
- ۹/۱۸ پرداخت هزینه اجرای کمپرسور با جهت کندن بتون و سیم سیاه آر ماتور بندنی به مبلغ ۱۱۶۴۳۹۰۰ ریال .
- ۹/۲۵ پرداخت هزینه جاری از محل تنخواه و تجزیه آن توسط صندوق که مبلغ ۹۷۵۰۰ ریال بابت هزینه عمومی ، ۱۸۲۰۰۰۰ ریال بابت هزینه جاری و ۱۹۱۷۵۰۰ ریال تنخواه گردان ها .
- ۹/۲۶ پرداخت مخارج جاری از محل صندوق شرکت به مبلغ ۴۵۳۱۶۹۸ ریال .
- ۹/۲۶ پرداخت هزینه خرید بتون به پروژه ق ۸-۷۸ نیروگاه به مبلغ ۱۳۹۲۰۰۰ ریال .
- ۱۰/۱ خرید بتون جهت اجرای پروژه در حال احداث شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ ۲۵۹۰۰۰۰ ریال .
- ۱۰/۲۰ پرداخت هزینه خرید و حمل بتون از شرکت سانترال بتون ۳۲۳۷۶۰۰ ریال .
- ۱۰/۲۴ خرید ۸۴ متر مربع بتون آماده جهت فنداسیون شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ ۷۳۹۲۰۰۰ ریال .
- ۱۰/۲۴ پرداخت هزینه خرید بتون آماده جهت پیمان شماره ۸-۷۸ به مبلغ ۱۲۹۵۰۴۰ ریال .

موسسه مالی حسابیار

- ۱۰/۲۶ پرداخت هزینه جاری شرکت از محل صندوق به محل ۴۲۰۰۰۰۰ ریال .
- ۱۰/۲۶ خرید لوازم مصرفی مورد نیاز پروژه نصب پایه دستگاه تعمیر ترانس به مبلغ ۲۶۰۷۵۰۰ ریال .
- ۱۱/۱۷ خرید بتون آماده از شرکت ساترال بتون به مبلغ ۳۱۵۴۳۶۰ ریال .
- ۱۲/۹ پرداخت هزینه خرید و حمل بتون برای پروژه ق ۸-۷۸ به مبلغ ۹۹۶۲۴ ریال .
- ۱۲/۱۵ پرداخت هزینه خرید آجر و سیمان و کرایه حمل آن جهت دیوارکشی سالن دستگاه تراش بر مبلغ ۳۵۹۴۸۰۰ ریال .
- ۱۲/۲۵ انتقال مانده حساب تنخواه به حساب صندوق در پایان سال ۷۹ و تسویه حساب تنخواه به مبلغ ۱۹۹۲۷۰۰ ریال .
- ۱۲/۲۸ ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره ۴ قرارداد ۸-۷۸ با شرکت تعمیرات نیرو .
- ۱۲/۲۸ دریافت وجه صورت وضعیت شماره ۴ تایید شده از شرکت تعمیرات نیرو .
- ۱۲/۲۸ منظور نودن نمودن بیمه کسر شده از پیمان ۸-۷۸ به حساب هزینه دوره سال ۷۹ و دریافت مفصلا حساب سازمان تامین اجتماعی به مبلغ ۱۵۲۸۵۹۴۳ ریال .
- ۱۲/۲۸ پرداخت دستمزد کارگران روزمره و خرید آهن براتی پروژه ۸-۷۸ به مبلغ ۷۱۶۴۷۲۶ ریال

توضیحات اضافی :

صورت وضعیت های دریافت شده و تایید شده از شرکت تعمیرات نیرو و به قرار زیر است :

صورت وضعیت شماره ۱ :

جزء	بدهکار	بستانکار
صندوق	۱۸۹۲۲۷۰۴	
پیش دریافت	۹۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت	۳۷۱۰۰۱۰	
مالیات		۱۷۵۷۳۷۳
بیمه		۱۹۵۲۶۳۷
حساب دریافتنی	۳۵۱۴۷۴۶۰	
سپرده حسن انجام کار (۱۰٪)		

موسسه مالی حسابار

بدهکاران ۳۵۱۴۷۴۶

صورت وضعیت شماره ۲ :

جزء بدهکار بستانکار

صندوق ۲۹۶۱۹۴۷۰

پیش دریافت ۱۳۵۳۰۰۰۰

پیش پرداخت ۵۷۳۳۱۴۷

مالیات ۵٪ ۲۷۱۵۷۰۱

بیمه ۳۰۱۷۴۴۶

حساب دریافتنی ۵۴۳۱۴۰۲۰

سپرده حسن انجام کار

۱۰٪ بدهکاران ۵۴۳۱۴۰۲

صورت وضعیت شماره ۳	جزء	بدهکار
بستانکار		
صندوق	۷۴۷۳۸۴۴	
پیش دریافت	۱۱۹۹۵۵۶۲	
پیش پرداخت	۳۲۲۱۵۰۶	
اداره مالیات ۵٪	۱۲۶۰۶۰۹	
تامین اجتماعی بیمه	۱۹۶۰۹۷۴	
حساب دریافتنی	۲۵۲۱۲۲۱۸۰	
سپرده حسن انجام کار	۲۵۲۱۲۱۸	
بدهکاران		

مطلوبست :

الف) افتتاح حسابهای دائمی تاریخ ۷۹/۱/۶

ب) ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه شرکت ایران بتون ساز

ج) انتقال ملنده حساب های دفتر روزنامه به دفتر کل

د) تهیه صورت های مالی : صورت سود و زیان ، ترازنامه و تراز آزمایشی به تاریخ ۷۹/۱۲/۲۹

ه) ثبت بستن حساب موقت و حساب های دائمی شرکت به تاریخ ۷۹/۱۲/۲۹

شرکت پیمانکاری

صورت سود و زیان

منتهی به ۱۳۷۹/۱۲/۲۸

کارگواهی شده (صورت وضعیت تایید شده) -

درآمدها ۲۲۲۰۹۳۹۸۰

کسر می شود : بهای تمام شده پیمان :

هزینه مواد و مصالح ۱۴۸۱۱۸۶۰۰

هزینه کرایه ماشین آلات ۱۷۰۰۰۰۰۰

هزینه حقوق و دستمزد ۶۲۵۰۰۰۰

جمع بهای تمام شده پیمان اجرا شده (۱۷۱۳۶۸۶۰۰)

سود ناویژه پیمان ۵۰۷۲۵۳۸۰

کسر می شود :

هزینه های عملیاتی تشکیلاتی (۲۵۶۷۴۱۴۰)

سود ویژه سال ۷۹ قبل از کسر مالیات ۲۵۰۵۱۲۴۰

شرکت پیمانکاری

ترازنامه

منتهی به ۱۳۷۹/۱۲/۲۸

دارائیهها :	بدهی ها :
صندوق ۲۸۸۴۵۹۹	بستانکاران ۱۱۱۴۷۴۵۸
بدهکاری ۱۱۱۰۴۶۹۹	استهلاک انباشته ۳۴۹۹۹۹۹
پیش پرداخت ۲۲۲۰۹۳۹۹	سرمایه ۱۰۰۰۰۰۰
حساب دریافتنی (سپرده حسن انجام کار) ۳۵۰۰۰۰۰	سودسال جاری ۲۵۰۵۱۲۴۰
دارایی ثابت (ماشین آلات) ۱۰۰۰۰۰۰	
جاری شرکاء	
جمع دارائیهها ۴۰۶۹۸۶۹۷	جمع بدهیههاوسرمایه ۴۰۶۹۸۶۹۷

شرکت پیمانکاری

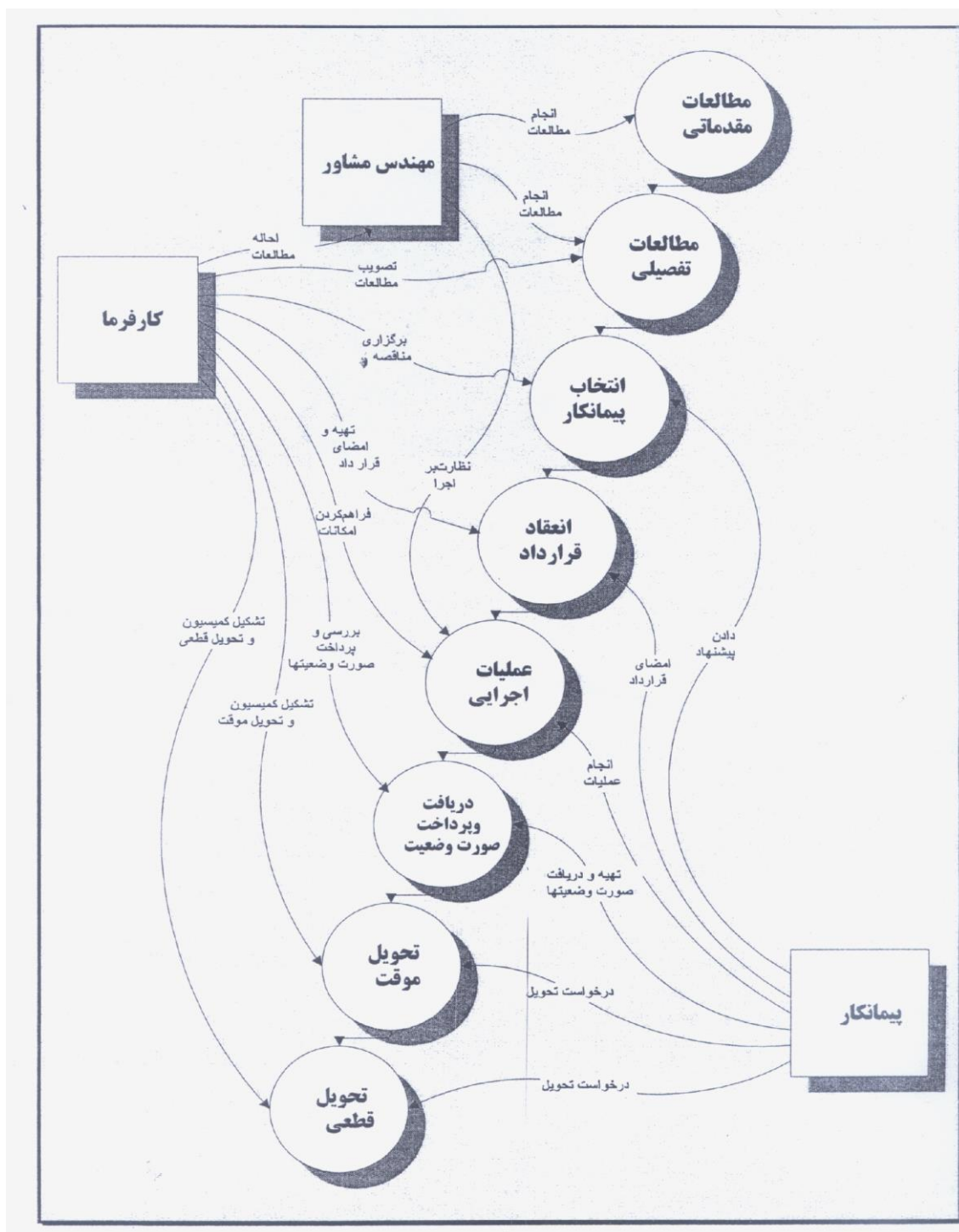
تراز آزمایشی

منتهی به ۱۳۷۹/۱۲/۲۸

نام حساب	مانده بدهکار	مانده بستانکار
صندوق	۲۸۸۴۵۹۹	
بدهکاران	۱۱۱۰۴۶۹۹	
پیش پرداخت	۲۲۲۰۹۳۹۹	
حساب دریافتنی		
(سپرده حسن انجام کار)	۳۵۰۰۰۰۰	
دارایی ثابت (ماشین آلات)		
جاری شرکا،	۱۰۰۰۰۰۰	
بستانکاران		۱۱۱۴۷۴۵۸
استهلاک انباشته		۳۴۹۹۹۹۹
سرمایه		۱۰۰۰۰۰۰
سود سال جاری		۲۵۰۵۱۲۴۰
کارگواهی شده		-----
پیمان	-----	
هزینه اداری تشکیلاتی	-----	
جمع	۴۰۶۹۸۶۹۷	۴۰۶۹۸۶۹۷

منابع :

- ۱- نشریه شماره ۱۲۶ سازمان حسابرسی با عنوان حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری تألیف آقایان مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرایبی.
- ۲- نشریه شماره ۱۸۵ سازمان حسابرسی با عنوان راهنمای بکارگیری استاندارد حسابداری شماره ۹ حسابداری پیمانهای بلند مدت تألیف آقای دکتر موسی بزرگ اصل.
- ۳- نشریه شماره ۵۱ (حسابداری پیمانکاری) سازمان حسابرسی
- ۴- سایت وزارت تعاون <http://www.icm.gov.ir>
- ۵- اصول حسابداری ، تألیف فلورا کریمی ، گاروهوانسیان فر ، نشر همراه ، سال ۱۳۴۷ .
- ۶- کتاب حسابداری پیمانکاری ، تألیف : مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرائی
- ۷- عالی ور عزیز و رضا شباهنگ- حسابدار صنعتی (برنامه ریزی و کنترل)، ۱۳۷۰. سازمان حسابرسی- جلد سوم
- ۸- ایرج نوروش ، حسابداری شرکتها ، تهران ، سال ۸۱



نمودار محتوای عملیات پیمانکاری

فرم ها

شرکت

« فرم صدور چک »

ریال

مبلغ (بحروف). ریال بعدد

طی چک شماره. عهده بانک. از جاری.

بابت.

در وجه آقای / شرکت. صادر گردید.

گیرنده

مدیر عامل

حسابدار

شرکت

« رسید اسناد دریافتی »

تاریخ :

تعداد. برگه چک / سفته از آقای / شرکت. بابت. بشرح زیر دریافت گردید.

ردیف	شماره	سررسید	جاری	عهده	مبلغ	توضیحات
۱						
۲						
جمع کل						

امضاء صندوقدار

« فرم واگذاری اسناد دریافتی »

تاریخ :

تعداد برگه چکبه آقای / شرکت بابت بشرح زیر تحویل شد.

ردیف	شماره	سررسید	جاری	عهده	مبلغ	توضیحات
۱						
۲						
۳						
۴						
جمع کل						

امضاء گیرنده

امضاء صندوقدار

شرکت

« قبض پرداخت صندوق »

تاریخ :

بدهکار :

مبلغ (بحروف) ریال بعدد

ریال

به آقای/ خانم / شرکت پرداخت گردید.

شرح		
صندوقدار	مدیرعامل	گیرنده

« قبض دریافت صندوق »

تاریخ :

بستانکار:

ریال

مبلغ (بحروف)..... ریال بعدد

از آقای / خانم / شرکت..... دریافت گردید.

شرح	

صندوق دار	مدیرعامل	گیرنده
-----------	----------	--------