



موضوع :

مراحل حسابداری پیمانکاری

دانشجو

علی جعفری زرندینی

استاد

خانم سلیمی

فهرست مطالب

فصل اول :

عملیات پیمانکاری :

- ارکان 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

درارئيهاي ثابت :

- دارائيهاي ثابت مشهود
- دارائيهاي ثابت نا مشهود

بدهي هاي جاري :

- حسابهاي پرداختني
- اسناد پرداختني
- پيش دريافت ها

بدهي هاي بلند مدت

- سرمايه
- در آمدها
- هزينه ها
- حساب پيمان
- حساب كار گواهي شده

فصل سوم :

روش هاي تداول حسابداري پيمانكاري

- روش كار تكميل شده
- روش درصد پيشرفت كار
- ذخيره لازم براي زيان هاي قابل پيش بيني
- دعاوي و تغيرات ناشي از قراردادهاي پيمانكاري
- تعيين سود پيمان تكميل شده
- انتقال سود و بستن حساب پيمان تكميل شده
- محاسبه سود پيمان نا تمام
- نحوه محاسبه و پرداخت دستمزد كارگران و سرپرستان كارگاه
- نحوه محاسبات استهلاك تمول ، ماشين آلات و تجهيزات .

فصل چهارم :

مالیات پیمانکاری

- مالیات مقطوع
- مالیات بر درآمد پیمانکاری
- درآمد مشمول مالیات پیمانکاری
- مالیات موسسات پیمانکاری
- شرکت های سهامی
- نحوه نگهداری حساب های مالیاتی
- پیش پرداخت مالیات
- مالیات قطعی پیمان ها
- ذخیره مالیات بر درآمد

فصل پنجم :

گزارش های مالی

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

خلاصه اي از نکات مهم پروژه به شرح زیر مي 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 يك سو ، بر دانش پیشرفته و امروزی حسابداری متکی و از سوي 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 يك 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 دارایی های است که در مجموع طرح واحدی را تشکیل می دهد .

انواع قراردادهای پیمانکاری :

قراردادهای پیمانکاری به حالت های مختلف تنظیم می شود 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 می کرد در برخی از موارد ، طبق ماده خاصی بهای واحد هر کار یا مبلغ کل پیمان بر اساس تغییرات شاخص قیمت ها تعدیل می شود در این نوع قرارداد هزینه های مواد ، مصالح ، ویتامین D سایر هزینه ها با پیمانکار است که اگر کمتر از مبلغی که از کارفرما دریافت می کند خرج نماید برایش سود محسوب می شود .

(ب) قراردادهای اسانسی :

در این نوع پیمان ها ، مخارج مجاز یا تعیین شده در قرارداد به پیمانکار تادیه و در اداء خدمات انجام شده درصد معینی از مخارج یا حق الرحمه ثابتی به پیمانکار پرداخت می شود . یکی از خصوصیات قراردادهای پیمانکاری این است که مدت اجرای قرارداد معمولاً به بیش از یک دوره مالی تسری می یابد لکن طول مدت اجرای قرارداد نباید ملاک شناخت قراردادهای پیمانکاری قرار می گیرد .

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

در این نوع قراردادها بهای مواد و مصالح در مقابل ارائه صورت حساب به پیمانکار پرداخت می شود و هر مبلغ معین و مشخص که در ابتدای قرارداد توافق شده و در پایان کار به عنوان حق الزحمه به پیمانکار پرداخت می شود .

در قرارداد نوع دوم که قرارداد اسانسی می باشد حق الزحمه درصدی از هزینه هاست اما در قرارداد نوع سوم حق الزحمه مبلغ مشخصی است و به هزینه ها مربوط نمی شود .

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 می کنند اجرای طرحهای عمرانی در موسسات خصوصی همانند موسسات بخش عمومی تابع تشریفات خاصی است که ذیلا در 5 مرحله جداگانه آورده شده است :

مرحله مطالعات مقدماتی یا اولیه طرح :

موسسات بخش خصوصی معمولا 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 :

۱-۲ - 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 .

1-2- 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 .

1-3- تهیه طرح مقدماتی :

بعد از شناخت طرح و تعیین مشخصات کلی آن بر مبنای 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 هر یک 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 بر داری 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 .

1-4- تهیه نقشه ها و مشخصات اجرایی 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 2 : ارجاع کار به پیمانکار

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

۱ ۴ - تکثیر اسناد و مدارك مناقصه :

بعد از تصویب گزارش ها ، نقشه ها و سایر اسناد و عملیات اجرایی (موضوع بند 1-4 UL) و حصول اطمینان از مهیا بودن زمین یا محل اجرای طرح ، اسناد و مدارك مناقصه تکثیر و در اختیار شرکت کنندگان در مناقصه قرار می گیرد .

2-2- دعوت از پیمانکاران برای انجام طرح :

بعد از آماده شدن اسناد و مدارك مناقصه ، میپیمانکاران 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 قبلا 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) ترك 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 ترك مناقصه مستقیما 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 .

3-2- تسليم قيمت پيشنهادي 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 .

4-2- 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 3 : 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 :

۱) ۴- نام طرفین قرارداد (کارفرما - پیمانکار)

2-3- 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 نگهداری 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 .

3-3- 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 .

3-4- مدت پنهان :

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

3-5- 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 بعداً بتواند در مورد آن به جهل خود استناد نماید .

3-6- 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 .

3-7- ضمانت نامه انجام تعهدات :

در موقع امضاء قرارداد پیمانکار باید ضمانت نامه ای (در حال حاضر 50% 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 .

3-8- 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 .

3-9- 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 قبلا ارزیابی نمایند و در قرارداد مبلغ مقطوعی را معین کنند که در صورت اجراء یا عدم اجراء یا در صورت تاخیر (مثلا : هر روز یا هر ماه تاخیر) قابل پرداخت باشد جریمه تاخیر معمولا 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 ، تماما به عنوان هزینه پیمان تلقی می گردد .

مرحله 4 : اجراء کار (شروع عملیات) :

۱ - ۴ - 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 .

2-4- مخارج دورة اجرائي طرح :

پيمانكاران داراي يك دفتر مركزي هستند كه عموماً در تهران يا در مركز استان واقع است بعد از امضاء قرارداد معمولاً كارگاه جداگانه اي در محل اجرائي هر طرح احداث مي گردد دوره اي كه هزينه هاي مربوط به يك قرارداد شناسايي مي شود با امضاء قراداد آغاز و تا تكميل آن پايان مي يابد . هزينه هاي قبل از انعقاد قرارداد در صورتي كه قابل تشخيص و شناسايي با شند به حساب پيمان انتقال مي يابد در غير اين صورت جز هزينه هاي دورة وقوع محسوب خواهد شد مخارج دورة اجرائي طرح قبل از تنظيم قرارداد صرفاً به وسيله دفتر مركزي و بعد از آن توسط دفتر مركزي و كارگاه پرداخت مي شود .

مخارج اجرائي طرح بوسيله كارگاه

مخارجي كه كارگاه به انجام آن مجاز است بتدريج از محل تنخواه گرداني كه در اختيار رئيس كارگاه قرار دارد پرداخت مي شود. در پايان ماه يا هر زمان مشخص ديگري گزارش مخارج كارگاه همراه با اسناد مخارج به دفتر مركزي فرستاده مي شود. تمام مخارج انجام شده در كارگاه بايد متكي به مدارك مثبت و با توجه به دستور عمل دفتر مركزي پرداخت شده باشد. حسابدار دفتر مركزي، ابتدا مخارج كارگاه را كنترل مي كند سپس بر حسب مورد آن را به مخارج جاري و سرمايه اي تفكيك و در صورت نياز مبلغ تنخواه گردان كارگاه را تجديد مي كند. تأمين آب و برق موقت كارگاه و هزينه مصرف آن در طول اجرائي طرح به عهده پيمانكار است.

مخارج اجرائي طرح بوسيله دفتر مركزي

مخارج اجرائي طرح پس از تجهيز كارگاه بوسيله دفتر مركزي و كارگاه پرداخت مي شود. مخارجي كه كارگاه مجاز به انجام دادن آن نيست يا امكان انجام دادن آن در محل اجرائي طرح وجود ندارد از طريق دفتر مركزي انجام مي گيرد. مخارج انجام شده در يك واحد پيمانكاري را مي توان به شرح زير تفكيك كرد:

مخارجي که مستقيم به يك پيمان خاص مربوط مي شود. مانند مواد و مصالح مصرف شده در پيمان، هزينه دستمزد و مزايای کارگران و سرپرستان کارگاه و هزينه استهلاك و نقل و انتقال ماشين آلات و تجهيزات کارگاه.

مخارج سربار يا بالاسري که بين پيمانها مشترك است و مستقيم به فعاليت پيمانکاري مربوط نمي شود. مانند هزينه تعميرگاه و انبار دفتر مرکزي و يا طراحي و خدمات فني.

3-4- تنظيم صورت وضعيت موقت کارها :

اگر قرار باشد که جمع ها بي پيمان در خاتمة عمليات پرداخت شود پيمانکار بايد مبلغ معتنايي سرمايه گذاري کند . از اين رو ، معمولا در فواصل معينی دستگاه نظارت (مهندس ناظر) با کمک نماينده پيمانکار بر مبناي پيشرفت فيزيکي کارها ، صورت وضعيت (سيتواسيون) تمامي کارهاي را که پيمانکار را از شروع کار تا تاريخ تنظيم صورت وضعيت انجام داده است و همچنين وضعيت مصالح و تدارکات لازمي که در پاي کار موجود مي باشد تعيين و پس از تاييد بر اسا نرخ هاي منظم به پيمان تقديم و تسليم کارفرما مي کند .

4-4- پرداخت وجه صورت وضعيت موقت :

کارفرما پس از رسيدگي صورت وضعيت از جهت تطبيق ارقام با مبالغ مندرج در پيمان و اعمال تصحيحات لازم وضع کسور زير تتمه قابل پرداخت را با تنظيم سندي از طريق صدور چاپ به پيمانکار پرداخت مي کند .

الف) جمع وجوهي که بابت صورت وضعيت هاي قبلي پرداخت شده است

ب) 10% بابت وجه الضمنن (سپرده حسن انجام کار)

ج) اقسام پيش پرداخت

د) ماليات موضوع ماده 76

ه) کسور متفرقه ديگري که بر طبق شرايط عمومي پيمان به عهده پيمانکار است

توضيحات (موارد بالا) :

توضيح الف) هر صورت وضعيتي ، تمامي کارهاي انجام شده از شروع کار تا تاريخ تهيه 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) 5/5% علی الحساب مالیاتی که توسط کارفرما در هر پرداخت به پیمانکار ، نسبت به قراردادهایی که پیشنهاد آنها از اوایل سال 52 به بعد تسلیم گردیده کسر می گردد به دو جزء 4% و 1/5% تقسیم می شود 4% اول به عنوان مالیات مقطوع به خزانه دولت واریز و 1/5% بقیه به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکار محسوب و از مالیات متعلق به درآمد پیمانکار کسر می گردد.

توضیح ه) مانند 3/2 درصد حق بیمه و بهداری ، 0/2 درصد سهم صندوق کار آموزی ، و عوارض معدن و آزمایشگاهی تمامی 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 5 - خاتمه کار :

۱ ۵ - 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 تمایمی 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 .

2-5-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.

3-5- ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت :

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

4-5- 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 .

5-5- 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 .

5-6-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 مآخذ 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 يك ماه از تاریخ امضای صورتحساب قطعی این بدهی یا طلب باید تصفیه شود.

5-5- 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

5-6- 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 صورتجلسه مربوط به آن را تنظیم و تصویب آن به پیمانکار را ابلاغ می شود .

7-5- 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 .

8-5- 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 .

9-5- انتقال دارایی مورد پیمان که به دستگاه مسئول بهره برداری :

کلیه عوامل و دارایی 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 مهندسين

❖ متروورها و مهندسين

۲ - قسمت اجرائی 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 فرورها است وقتی پیمانکار در مناقصه برنده شد متروهرالیست مواد ، سفارشات خرید و سایر احتیاجات پیمان را تهیه و نسخ آن رابه 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 مدارك 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:

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

2. 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 يك واحد پیمانکاری مخارج اجرای طرح را می توان به ترتیب زیر طبقه بندی کرد:

الف- هزینه های مستقیم هزینه هایی است که مستقیماً به اجرای يك 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 سري هزینه هایی است که مربوط به فعالیتهای پیمانکاری است و بین چند پیمان مشترك 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 1.750.000 ریال هزینه سربار را بر مبنای مواد و دستمزد مستقیم نشان می دهد.

1. تسهیم هزینه های سربار بر مبنای مواد مستقیم

سهم پیمان از			
شماره پیمان	مواد مستقیم	* نرخ تسهیم	= هزینه های سربار
101	2.100.00	%27/47	576.920
102	1.320.000	%27/47	362.640
103	2.950.000	%27/47	810.440
	6.370.000		1.750.000

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

$$1.750.000 \div 6.370.000 = \%27/47$$

۱. تسهیم هزینه های سربار بر مبنای دستمزد مستقیم

سهم پیمان از				
هزینه های سربار	=	نرخ تسهیم	* دستمزد مستقیم	شماره پیمان
682.200		%29/66	2.300.000	101
118.640		%29/66	400.000	102
949.160		%29/66	3.200.000	103
1.750.000			5.900.000	

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

$$1.750.000 \div 5.900.000 = \%29/66$$

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 يك 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:

1. برای پیمان مخارجی انجام شده باشد.

2. فعاليتهاي لازم براي احداث دارايي در جريان پيشرفت باشد.

3. مخارج بهره تحقق پيدا کرده باشد.

مبلغ بهره اي که مي توان به حساب پيمان منظور کرد عبارت است از بهره واقعي يا بهره اجتناب پذير (بهره اي که در نتيجه اجراي پيمان تحقق پيدا کرده است)، هر کدام کمتر باشد. حسابداري مراحل اجراي طرح به گونه اي که در فصل قبل تقسيم بندي و بررسي شد در قالب يك مثال ساده در دفاتر پيمانکار و کارفرما تشریح ميشود.

مثال:

شرکت پيمانکاري که در رشته ساختمان فعاليت مي کند در اوایل سال جاري براي احداث يك دستگاه ساختمان صنعتي قراردادي به مبلغ 10.000.000 ريال با کارفرما منعقد کرد. ثبت رويداهاي مالي اين پيمان با عطف به شماره هر مرحله در دفاتر پيمانکار و کارفرما در زير ارائه شده است:

مرحله اول: مطالعات مقدماتي طرح

دفتر کارفرما	دفتر پيمانکار
هزينه مطالعاتي طرح 1000000	ثبتي ندارد
بانک 1000000	
پرداخت بابت مطالعات مقدماتي طرح	

مرحله دوم: مطالعات تفصيلي طرح

مطالعات تفصيلي طرح را نیز کارفرما معمولاً به تنهائي يا به کمک مهندسان مشاور انجام مي دهد. در اين صورت، مخارج مطالعات تفصيلي طرح در دفاتر پيمانکار ثبتي ندارد. کارفرما مخارجي را که براي طراحي تفصيلي و اجراي طرح و تهيه اسناد و مدارک مناقصه انجام مي دهد به حساب هزينه مطالعاتي طرح منظور مي کند.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
<p>هزینه مطالعاتی طرح 1.500.000</p> <p>بانک 1.500.000</p> <p>پرداخت بابت مطالعات مقدماتی طرح</p>	<p>ثبتي ندارد</p>

مرحله سوم: اجرای طرح

پس از اتمام مراحل 1 و 2 و تصویب طرح تفصیلی، اجرای طرح به ترتیب زیر به مؤسسات پیمانکاری واگذار می شود:

1.1. ارجاع کار به پیمانکار

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

1. 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 90.000 ریال فرض شود به صورت زیر در دفتر روزنامه کارفرما ثبت می شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
<p>هزینه مطالعاتی طرح 900000</p> <p>بانک 900000</p> <p>پرداخت بابت مطالعات مقدماتی طرح</p>	<p>ثبتي ندارد</p>

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

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

مدارك از قبيل برگ درخواست کالا، اعلاميه برگشت کالا، حواله انبار و ليست دستمزد كارگران، شماره خاصي نيز به هر پيمان اختصاص يابد.

2. انعقاد قرارداد با پيمانكار

اجراي عمليات موضوع پيمان از طريق بستن قرارداد مستلزم طي مراحل زير است:

2.1 گرفتن ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

در حال حاضر، مؤسسات پيمانكاري بايد پيش از تنظيم قرارداد، براي تضمين انجام تعهدات خود معادل پنج درصد (5%) مبلغ اوليه پيمان ضمانتنامه از بانك دريافت كنند و يا سپرده نقدي به حساب كارفرما واريز نمايند. ضمانتنامه ياد شده بايد تا تاريخ صورتمجلس تحويل موقت معتبر باشد و تا هنگامي كه تحويل موقت انجام نشده پيمانكار مكلف است آن را به دستور كارفرما تمديد كند. بانكها براي صدور ضمانتنامه انجام تعهدات علاوه بر وثيقه و كارمزد معمولاً ده درصد (10%) مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدي از پيمانكار مطالبه مي كنند.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	پیمان در دست اجرا ** سپرده نقدي ضمانتنامه انجام تعهدات بانك ** ثبت کارمزد و سپرده نقدي ضمانتنامه انجام تعهدات
حساب انتظامي- ضمانتنامه انجام تعهدات 500.000 طرف حساب انتظامي- ضمانتنامه انجام تعهدات 500.000 ثبت ضمانت انجام تعهدات شرکت	حساب انتظامي- ضمانتنامه انجام تعهدات ** حساب انتظامي- وثيقه ضمانتنامه انجام تعهدات ** طرف حساب انتظامي- ضمانتنامه انجام تعهدات ** طرف حساب انتظامي- وثيقه ضمانتنامه انجام تعهدات ** ثبت ضمانتنامه انجام تعهدات

2.2. تنظيم قرارداد پیمانکاری

پس از آن که ضمانتنامه حسن انجام تعهدات به کارفرما تسليم شد قرارداد پیمانکاری بين کارفرما و پیمانکار بسته مي شود. هزینه تنظيم قرارداد پیمانکاری در دفتر اسناد رسمي به عهده پیمانکار است. هزینه ثبت قرارداد به صورت زیر در دفتر روزنامه پیمانکار ثبت مي شود:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	پیمان در دست اجرا 100.000 بانك 100.000 پرداخت بابت ثبت قرارداد در دفتر اسناد رسمي

2.3. 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 شرکت در مناقصه 500.000	طرف حساب انتظامی- ضمانتنامه شرکت در مناقصه 500.000
حساب انتظامی- ضمانتنامه شرکت در مناقصه 500.000	طرف حساب انتظامی- وثیقه
ثبت ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه	حساب انتظامی- ضمانتنامه شرکت در مناقصه 500.000
	حساب انتظامی- وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه 600.000
	ثبت ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه

2.5. تأديه پيش پرداخت

كارفرما پس از دريافت ضمانتنامه پيش پرداخت از پيمانكار، مبلغ پيش پرداخت را به وي مي پردازد. كارفرما مي تواند مبلغ پيش پرداخت را يكجا به حساب بانك واريز كند و سپس بتدريج، متناسب با پيشرفت كار طي نامه هايي به بانك دستور دهد كه درصدي از مبلغ مزبور را به حساب پيمانكار واريز كند. پرداخت آن به صورت زير در دفتر روزنامه پيمانكار و كارفرما ثبت مي شود:

دفتر پيمانكار	دفتر كارفرما
بانك 2.000.000	پيش پرداخت 2.000.000
پيش دريافت 2.000.000	بانك 2.000.000
ثبت پيش دريافت پيمان	ثبت پيش پرداخت پيمان

3. عمليات اجرايي

پيمانكار متعهد است كارها را طبق پيمان و دستور دستگاه نظارت در حدود مشخصات و اسناد و مدارك پيمان انجام دهد. مراحل عمليات اجرايي و نظارت در كار به شرح زير است:

3.1. ايجاد كارگاه

كارفرما متعهد است كليه زمينههاي را كه براي تأسيس و ايجاد كارگاه و انجام عمليات موضوع پيمان مورد نياز است، بلاعوض به پيمانكار تحويل دهد. هزينه هاي مربوط به تجهيز كارگاه و تأمين آب و برق موقت كارگاه و هزينه مصرف آن در طول اجراي طرح به عهده پيمانكار است. پيمانكار بايد كارگاه را بنحوي تجهيز كند كه شروع و ادامه كار تا تحويل موقت بدون وقفه و با كيفيت لازم انجام گيرد. هزينه تأسيس كارگاه به صورت زير در دفتر روزنامه پيمانكار ثبت مي شود:

دفتر پيمانكار	دفتر كارفرما
پيمان در دست اجرا 560.000	
بانك 560.000	ثبتي ندارد
ثبت هزينه هاي تأسيس كارگاه	

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 می‌کند. رئیس کارگاه در تمام اوقات در کارگاه حضور دارد و کارگران و کارمندان لازم برای انجام عملیات موضوع پیمان را سازماندهی می‌کند.

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 می‌کند. 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 می‌شود بهیچوجه از میزان این مسئولیت نمی‌کاهد. هزینه نظارت در اجرای طرح به ترتیب زیر در دفتر روزنامه کارفرما ثبت می‌شود:

دفتر پیمانکار	دفتر کارفرما
ثبتي ندارد	دارايي در جريان ساخت 900.000 بانك 900.000 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.

3.2. تخصیص تنخواه گردان به کارگاه

پس از تأسیس کارگاه، بخشی از مخارج اجرای طرح از محل تنخواه گردانی که پیمانکار به هر کارگاه تخصیص می‌دهد پرداخت می‌شود. بدین منظور معمولاً حساب بانکی در نزدیکترین

شعبه بانك در محل اجراي طرح افتتاح مي شود كه برداشت از اين حساب با امضاي رئيس كارگاه يا شخص معين ديگري كه پيمانكار انتخاب مي كند مجاز خواهد بود.

وجه ارسالي به كارگاه در حسابي جداگانه در دفتر كل به نام تنخواه گردان يا حسابجاري كارگاه نگاهداري مي شود. تنخواه گردان ارسالي به كارگاه به صورت زير در دفتر روزنامه پيمانكار ثبت مي شود:

دفتر پيمانكار	دفتر كارفرما
تنخواه گردان كارگاه 4.000.000	
بانك 4.000.000	ثبتي ندارد
ثبت تنخواه گردان ارسالي به كارگاه	

در صورت كه تعداد كارگاهها زياد باشد، حساب كنترل تنخواه گردان كارگاهها در دفتر كل افتتاح و در دفتر معين به تعداد كارگاهها تفكيك مي شود.

3.3. مخارج اجراي طرح

دوره اي كه طي آن مخارج مربوط به قرارداد شناسايي مي شود با امضاي قرارداد آغاز مي شود و با تكميل آن پايان مي يابد. مخارج قبل از بستن قرارداد در صورتتي كه قابل تشخيص و شناسايي باشد به حساب پيمان انتقال مي يابد در غير اينصورت جزو هزينههاي دوره وقوع محسوب خواهد شد.

مخارج اجراي طرح پس از امضاي قرارداد از طريق كارگاه و دفتر مركزي پرداخت مي شود.

3.4. مخارج اجراي طرح بوسيله كارگاه

مخارجي را كه انجام آن براي كارگاه مجاز است بتدريج از محل تنخواه گرداني كه در اختيار رئيس كارگاه قرار مي گيرد پرداخت مي شود. در پايان ماه يا هر زمان مشخص ديگري گزارش مخارج كارگاه همراه با اسناد هزينه به دفتر مركزي فرستاده مي شود. اطلاع مستمر از كل نقدينگي و موجودي نقد هر يك از كارگاهها موجب مي شود كه با برنامه ريزي صحيح بتوان كمبود

نقدینگی را با نقل و انتقال وجوه نقد بین کارگاهها بطور موقت جبران کرد. اگر فرض شود که پیمانکار در پایان آبان ماه گزارش زیر را از کارگاه دریافت کرده باشد:

	شرکت
	کارگاه شماره 1
	پایان آبان ماه 5*13
	موجودی نقد کارگاه در آغاز ماه
-	
4.000.000	تنخواه گردان دریافتی از دفتر مرکزی:
	حواله بانکی شماره 519
100.000	وجوه دریافتی بوسیله کارگاه:
<u>200.000</u>	بابت فروش مواد و مصالح معیوب
<u>300.000</u>	
4.300.000	کل موجودی نقد
	کسر می شود:
<u>3.500.000</u>	مخارج انجام شده در این ماه
800.000	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:

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
	پیمان در دست اجر 3.000.000
	انبار کارگاه 100.000
ثبتي ندارد	اثاثه 400.000
	تنخواه گردان کارگاه 3.500.000
	ثبت مخارج آبان ماه کارکنان

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

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
	بانك 800.000
	تنخواه گردان کارگاه 800.000
ثبتي ندارد	ثبت وجوه دریافتی از کارگاه بابت تصفیه تنخواه گردان

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

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
	تنخواه گردان کارگاه 3.200.000
ثبتي ندارد	بانك 3.200.000
	تجدید تنخواه گردان

مخارج اجرائي طرح بوسيله دفتر مركزي

مخارجي كه معمولاً دفتر مركزي به حساب پيمان در دست اجرا منظور مي كند به شرح زير است:

الف- هزينه مواد و مصالح مصرف شده در پيمان. كالاهايي كه كارگاه مجاز به خريد آن نيست يا امكان تهيه آن در محل اجرائي طرح وجود ندارد، از طريق دفتر مركزي خريداري مي شود. بدین منظور برگ درخواست خريد کالا پس از امضاي رئيس كارگاه به دفتر مركزي فرستاده مي شود. اگر كالاي مورد نياز در انبار مركزي موجود باشد بر اساس برگ درخواست خريد کالا، مواد و مصالح مورد نياز به كارگاه فرستاده مي شود. اگر پيمانكار، كارهاي متعددي در دست اجرا داشته باشد مي توان صورت خلاصه اي به شكل زير تهيه كرد و از اين طريق به سهولت مواد و مصالح ارسال شده به هر پيمان را در آخر هفته يا ماه به تفكيك تعيين كرد.

براي آنكه رسيدگي به موجودي جنسي هر كارگاه امكان پذير باشد سيستم حسابداري مؤسسات پيمانكاري بايد طوري طراحي شود كه دفتر مركزي بتواند همواره از موجودي جنسي هر كارگاه، به تفكيك آگاه باشد.

ب-هزينه دستمزد كارگران و سرپرستان كارگاه. دستمزد و مزايای كارگران و سرپرستان كارگاه معمولاً از محل تنخواه گردان كارگاه پرداخت مي شود. در غير اينصورت، دفتر مركزي هزينه دستمزد و مزايای كارگران و سرپرستان كارگاه را پرداخت خواهد كرد.

در مواردی ممکن است كارگران و سرپرستان كارگاه در طول هفته يا ماه در پيمانهاي متعددي خدمت کرده باشند. در اينصورت، مي توان صورت تجزيه دستمزد را تهيه کرده و بر اساس ساعات کار كارگران در هر كارگاه هزينه دستمزد را به پيمانهاي مربوط سرشكن كرد.

ج-هزينه استهلاك ماشين آلات و تجهيزات. حساب ماشين آلات و تجهيزات كه در اختيار كارگاه هاست بوسيله دفتر مركزي در دفتر كل و كارتهای معين نگهداري مي شود.

مؤسسات پیمانکاری برای هر قلم دارایی ثابت يك کارت معین نگهداری می‌کنند 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 مشترك 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 يك 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 اجرائی کار
1	عملیات خاکی و پی کنی؛ پی سازی
2	ساخت و نصب اسکلت فلزی
3	اجرائی سقف تیرچه و بلوک
4	دیوارسازی و تیغه بندی؛ نصب چهارچوب
5	اندود گچ و خاک بدنه و سقف
6	لوله کشی چدنی فاضلاب، لوله کشی گالوانیزه آب سرد
7	و گرم
8	لوله کشی گرمایشی و عایق بندی؛ اجرائی کانال هوا
9	لوله کشی و سیم کشی برق، تلفن و نصب کلید و پریز
10	نماسازی با زیرسازی سیمانی
11	اجرائی سقف کاذب
12	سفیدکاری بدنه و سقف
13	کاشیکاری بدنه و سرامیک کف
14	فرش کف با موزائیک (و سنگ)، اجرائی راه پله
15	نصب وسایل بهداشتی و شیرآلات
16	نصب دربهای چوبی و کمدها
17	نصب شیشه
18	نقاشی
19	
20	

4. 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.

4.1. 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 10.000.000 ریال مبلغ اولیه پیمان با تنظیم صورت وضعیت های زیر به پیمانکار پرداخت شده باشد.

الف. صورت وضعیت شماره (1) 3.000.000 ریال

ب. صورت وضعیت شماره (2) 10.000.000 ریال

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

الف- ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (1). 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 3.000.000	حسابهای دریافتنی- کارفرما 3.000.000
حسابهای پرداختی- پیمانکار 3.000.000	صورت وضعیتهای تأیید شده 3.000.000
ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره (1) شرکت	ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره(1)

ب- ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره(2). چون صورت وضعیتهایی 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 (2) باید مبلغ کارکرد صورت وضعیت قبلی از آخرین صورت وضعیت کسر شود.

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
دارایی در جریان ساخت 7.000.000	حسابهای دریافتنی- کارفرما 7.000.000 صورت وضعیتهای تأیید شده
حسابهای پرداختی- پیمانکار 7.000.000	7.000.000
ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره(2) شرکت	ثبت مبلغ صورت وضعیت شماره(2)

مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره(2) به ترتیب زیر محاسبه شده است:

مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره(2) = مبلغ صورت وضعیت شماره(1) - مبلغ صورت وضعیت

شماره (2)

$$10.000.000 - 3.000.000 = 7.000.000 \text{ ریال}$$

4.2. 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) 10 %

اقساط پیش پرداخت 20 %

پیش پرداخت مالیات موضوع ماده 76 قانون مالیاتها 5.5 %

حق بیمه قرارداد طرحهای عمرانی 6 (1/6) % سهم پیمانکار و

4/4 % سهم کارفرما)

چنانچه قرارداد از تاریخ اجرای قانون بیمه بیکاری (1369/5/6) بسته شده باشد حق بیمه بیکاری

نیز به مأخذ 6% درصد کل کارکرد محاسبه می شود.

الف- ثبت پرداخت وجه صورت وضعیت شماره(1):

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
حسابهای پرداختی- پیمانکار	بانک
3.000.000	1.902.000
دارایی در جریان تکمیل 132.000	حسابهای دریافتی- سپرده حسن
1.902.000	انجام کار
بانک	300.000
حسابهای پرداختی- سپرده حسن	پیش دریافت
300.000	600.000
انجام کار	پیش پرداخت مالیات
600.000	150.000
پیش پرداخت	پیمان در دست اجرا
وزارت دارایی	48.000
150.000	حسابهای دریافتی- کارفرما
سازمان تأمین اجتماعی	3.000.000
180.000	دریافت وجه صورت وضعیت شماره (1)
پرداخت وجه صورت وضعیت شماره(1)	
به شرکت	

ب- ثبت پرداخت وجه صورت وضعیت شماره (2):

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
حسابهای پرداختی- پیمانکار	بانک
7.000.000	4.438.000
دارایی در جریان تکمیل	حسابهای دریافتی- سپرده حسن انجام کار
308.000	700.000
4.438.000 بانک	پیش دریافت 1.400.000
حسابهای پرداختی- سپرده حسن انجام کار	پیش پرداخت مالیات 350.000
700.000	پیمان در دست اجرا 112.000
1.400.000 پیش پرداخت	حسابهای دریافتی- کارفرما
350.000 وزارت دارایی	7.000.000
سازمان تأمین اجتماعی 420.000	دریافت وجه صورت وضعیت شماره (2)
پرداخت وجه صورت وضعیت شماره (21)	
به شرکت	

چنانچه فرض شود با تنظیم صورت وضعیت شماره (2) کار پایان یافته باشد، اموالی که در نتیجه اجرای قرارداد پیمانکاری بوجود آمده است به ترتیب زیر به کارفرما تحویل می شود:

5. تحویل موقت

پیمانکار پس از آنکه حداقل نود و هفت درصد (97%) 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.

5.1. برچیدن کارگاه

(قبلا در این مورد توضیح داده شد).

دفتر کارفرما	دفتر پیمانکار
ثبتي ندارد	پیمان در دست اجرا ** بانك ** پرداخت بابت تخریب کارگاه

5.2. ابطال ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

حداکثر طی پانزده روز از تاریخ تصویب تحویل موقت، صورت وضعیت موقتي (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 50.000
طرف حساب انتظامی- ضمانتنامه	طرف حساب انتظامی- ضمانتنامه
انجام تعهدات 500.000	انجام تعهدات 500.000
حساب انتظامی- ضمانتنامه	طرف حساب انتظامی- وثیقه ضمانتنامه
انجام تعهدات	انجام تعهدات 540.000
500.000	سپرده نقدی ضمانتنامه انجام تعهدات
ابطال ضمانتنامه انجام تعهدات شرکت	50.000
	حساب انتظامی- ضمانتنامه
	انجام تعهدات
	500.000
	ثبت واریز سپرده نقدی و ابطال ضمانتنامه انجام تعهدات

5.3. 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 200.000
طرف حساب انتظامی- ضمانتنامه	پیش طرف حساب انتظامی- ضمانتنامه
انجام تعهدات 2.000.000	پرداخت 2.000.000
حساب انتظامی- ضمانتنامه	طرف حساب انتظامی- وثیقه
انجام تعهدات 2.000.000	ضمانتنامه پیش پرداخت
ابطال ضمانتنامه انجام تعهدات شرکت	2.160.000
	سپرده نقدی ضمانتنامه
	پیش پرداخت 200.000
	حساب انتظامی- ضمانتنامه
	پیش پرداخت 2.000.000
	حساب انتظامی- وثیقه
	ضمانتنامه پیش پرداخت 2.160.000
	ثبت واریز سپرده نقدی و ابطال
	ضمانتنامه پیش پرداخت

5.4. 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.

5.5. تهیه صورت حساب قطعی پیمان

صورت حساب 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 صورت حساب 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 کارفرما	دفتر پیمانکار
ساختمان 13.690.000	صورت وضعیتهای تأیید شده 10.000.000
دارایی در جریان ساخت 13.690.000	پیمان در دست اجرا 6.855.000
تحويل موقت بنای- از شرکت	سود پیمان 3.145.000 ثبت سود پیمان

5.6. 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 انجام کار 500.000	بانک 500.000
بانک 500.000	حسابهای دریافتی- سپرد حسن انجام کار 500.000
پرداخت نصف وجه سپرده حسن انجام کار	دریافت نصف وجه سپرده حسن انجام کار

5.7. بهره برداری و هزینه نگاهداری عملیات موضوع پیمان

هزینه بهره برداری و نگاهداری 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.

6. 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.

6.1. 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 پیمانکار	دفتر کارفرما
بانک 500.000	حسابهای پرداختی- پیمانکار 500.000
حسابهای دریافتی- سپرده حسن انجام کار 500.000	بانک 500.000
دریافت نصف دیگر سپرده حسن انجام کار	پرداخت نصف دیگر سپرده حسن انجام کار

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 ود البته پرداخت های جزئی را با صدور چاپ 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 جزئی 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 مبلغی 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 دریافتني :

حسابهای دریافتني از جمله حساب های دارايي جاري است و شامل کلیه مطالبی می شود که مؤسسه باید در آینده دریافت نماید عمده ترین این مطالبات ناشی از فروش های نسبه کالا یا عرضه نسبه خدمات می باشد در مبادلات تجاري امروزه فعالیت های تجاري نسبه بر مبادلات تجاري نقدی فزونی دارد و این مسئله حتی در زمینه تجارت خارجي نیز قابل مشاهده است .

حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول :

همانطور که گفته شد ، بر اثر انجام معاملات نسبه حسابهای دریافتني ایجاد می شود و مسئله وصول این نوع مطالبات مطرح می گردد بنابراین شناخت مشتریان در اقدام به مبادلات تجاري از مسایل اساسي 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 دریافتني وجود داشته باشد آن را به هزینه مطالبات مشکوک الوصول منظور و طرف مقابل آن را ذخیره مطالبات مشکوک الوصول می نامند .

اسناد دریافتني :

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

حساب پیش پرداخت :

در برخی موارد قبل از دریافت خدمات یا دارايي وجه آن به فروشنده پرداخت می گردد . مدارك 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 يك حساب دارايي به نام پیش پرداخت ثبت می گردد . پرداخت بابت بیمه سال آینده ، اجاره 6 ماهه آینده ، آگهی های تجاري 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 صورتی 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 گیرند این دارایی صرفاً 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 نسبتاً طولانی، در عظمی سالهای متممادی 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 را نام برد .

دارائیهای ثابت نامشهود :

این دارائیهای موجودیت فیزیکی و عینی ندارند مانند خط تلفن ، ارزش علائم تجاری 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 :

1 - حسابهای پرداختنی ، 2 - اسناد پرداختنی ، 3 - پیش دریافت ها

حسابهای پرداختی :

حسابهای پرداختی 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 پرداختی :

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 پرداختی 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 يك 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 درآمد گفته می شود و در مؤسسات پیمانکاری نیز در ازای خدماتی که پیمانکار برای کارفرما ارائه می کند مبالغی را به عنوان درآمد دریافت می

نماید از انواه در آمد هاي موجود در يك مؤسسه پيمانكاران مي توان به در آمدهاي متفرقه و كار گواهي شده كه پيمانكار به كارفرما ارائه مي دهد اشاره نمود .

هزینه ها :

مؤسسات خدماتي به منظور ارائه خدمات به مشتريان ناچارند مخارج گوناگوني را محتمل شوند كه اين مخارج « هزینه » ناميده مي شود در مؤسسات پيمانكاري نيز براي انجام پيمانكاري كه همان ارائه خدمات به كار فرمايان مي باشد هزینه هايي را محتمل مي شود از جمله هزینه اداري تشكيلاتي ، هزینه حقوق و ...

حساب پیمان :

در مؤسسات پيمانكاري يك حساب به نام حساب پيمان ها وجود دارد كه به عنوان يك حساب هزینه تلقي مي شود مؤسسات پيمانكاري تمام هزینه هايي كه براي انجام قرارداد خود انجام مي دهند مثلا خريد مصالح و پرداخت دستمزد و هزینه حمل و نقل و ... را بستانكار و در مقابل آن حساب پيمان را بدهكار مي كنند .

حساب کارگواهي شده :

حساب ديگري كه در مؤسسات پيمانكاري وجود دارد حساب كارگواهي شده مي باشد كه به عنوان در آمد در اين مؤسسات تلقي مي شود و درآمدهايي كه به دست مي آيد را معمولا تحت عنوان حساب كارگواهي شده منظور مي نمايند .

× لازم به ذكر است كه از تفاوت بين حساب پيمان و حساب كار گواهي شده سود (زيان) مؤسسه به دست مي آيد .

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 درآمدهای 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 يك 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 بر آورد 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 بر آورده ها از هزینه ها و درآمدهای يك 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 بعضاً 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 افشای زیان احتمالی به تنهایی (بدون برآورد مبلغ) کافی خواهد بود

دعاوی و تغییر ناشی از قراردادهای پیمانکاری

مبالغ مورد مطالعه پیمانکار ناشی از تغییرات قرارداد که به تصویب کارفرما رسیده باشد ، تنها هنگامی به عنوان درآمد شناسایی می شود که پیمانکار مدارک و شواهدی دال بر قبول مورد مطالبه توسط کارفرما ارائه کند .

خسارات یا جرائم 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 درصد پیشرفت کار ، تفاوت حساب کارگواهي شده و حساب پیمان (در آمد - هزینه) پس از تهیه صورت حساب قطعي و تصفيه با پیمانکار - سود (یا زیان) پیمان تکمیل شده را به دست مي دهد .

ب) روش کار تکمیل شده :

پس از ثبت آخرین صورت وضعیت تفاوت حساب کارگواهي شده و حساب پیمان - پس از تهیه صورت حساب قطعي 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 اجرائي طرح) را به دست خواهد داد ، که پس از مقابله ارزش با کارگواهي شده ، سود (زیان) ناشي از اجرائي طرح تعیین خواهد شد . سود (زیان) پیمان تکمیل شده را مي توان به يکي از دو روش زیر محاسبه و به حساب سود و زیان انتقال داد .

روش اول : محاسبه سود هر پیمان به طور جداگانه (محاسبه سود در صورتي که سود حاصل

از هر پیمانکاری به طور جداگانه تعیین مي شود)

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

مي شود :

کارگواهي شده - پیمان شماره (x)	××
پیمان شماره	(x) - بنای ...
سود پیمان شماره	(x) ××
ثبت سود پیمان شماره (x) و بستن ح پیمان و کارگواهي شده	

سود پیمان شماره (x) ××

سود و زیان ××

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 شده پیمان های تکمیل شده به حساب سود و زیان پیمان ها منتقل و در نتیجه سود (زیان) پیمان ها با ثبت زیر به طور یکجا تعیین می شوند .
سود و زیان پیمان ها ××

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 :

سود و زیان پیمان ها ××

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 بازیافت 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 تعیین

مي شود سود پيمان ناتمام را که بدین طريق به دست مي آيد اصطلاحاً سود ظاهري مي نامند و براي رعايت اصل احتياط معمولاً $\frac{2}{3}$ سود ظاهري به ترتيب زير به عنوان سود پيمان نا تمام

شناسايي و در صورت هاي مالي منعکس مي شود از آنجا که در پرداخت وجه هر صورت وضعیت ، درصدي به عنوان سپرده حسن انجام کار کسب و در خاتمة کار به پيمانکار مسترد مي گردد براي اينکه سود دوره متناسب با وجوه دريافت شده به حساب منظور شود ، معمولاً سود محاسبه شده مزبور به نسبت وجوه دريافت شده به ارزش گواهي شده نيز تعديل مي گردد .

سود ظاهري = بهاي تمام شده کار گواهي شده - ارزش کار گواهي شده

$$\text{سود تعديل شده} = \frac{\text{وجوه دريافت شده}}{\text{ارزش کار گواهي شده}} \times \text{سود ظاهري} \times \frac{2}{3}$$

مثال : شرکت پيمانکاري پس از پايان ساخت يك مسجد در پايان سال x ارزش کار گواهي شده را 11000000 ريال مخارج اجراي طرح را 9878000 ريال ، موجودي مواد و مصالح در کارگاه 63000 ريال و کارگواهي شده به بهاي تمام شده را 165000 ريال و وجوه دريافت شده بابت کار گواهي شده را 8800000 ريال برآورد کرد محاسبه سود پيمان ناتمام اين شرکت به قرار زير است :

ارزش کار گواهي شده 11000000

کسر مي شود

مخارج اجراي طرح 9878000

-بهاي تمام شده کارگواهي شده: (165000)

موجودي مواد و مصالح داخل کارگاه: (63000)

(228000)

9650000

1350000

سود ظاهري ←

سود تعدیل شده =

$$\frac{2}{3} \times \text{سود ظاهري} \times \frac{\text{وجوه دریافت شده}}{\text{ارزش کار گواهي شده}}$$

سود محاسبه شده سال 1 x 13

$$\frac{2}{3} \times 1350000 \times \frac{8800000}{11000000} = 720000$$

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

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 برآوردي 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 آوردي برای تکمیل پیمان + مخرج واقعي انجام شده = کل مخارج برآوردي

پیمان

کل مخارج برآوردي پیمان - مبلغ پیمان = سود کل برآوردي پیمان

برای تعیین سود پیمان ناتمام لازم است کل سود برآوردي 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 واقعي انجام شده تا تاریخ گزارش به کل مخرج برآوردي پیمان .

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

ج) ترکیبی از دو طریق فوق .

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

مثال : اطلاعات مربوط به پیمان شماره 101 در پایان سال 1 x 13 به شرح زیر درست است :

18000000	مبلغ اولیة پیمان
1000000	مبلغ کارهای جدید
9000000	مخارج واقعی انجام شده تا پایان سال 1 X 13
12000000	ارزش کار گواهی شده
200000	کارگواهی نشده (به بهای تمام شده)

در صورتی که مخارج برآورد برای تکمیل پیمان 5000000 ریال باشد و از هر صورت وضعیت 20% بابت سپرده حسن انجام کار کسر شود با توجه به مفروضات بالا سود پیمان شماره 101 به ترتیب زیر محاسبه می شود .

مبلغ کل پیمان = مبلغ کارهای جدید + مبلغ اولیة پیمان

$$18000000 + 1000000 = 19000000$$

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

$$9000000 + 5000000 = 14000000$$

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

$$19000000 - 14000000 = 5000000$$

سود پیمان شماره (101) 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 پیمان نسبت به مخارج واقعی انجام شده به کل مخارج برآوردی پیمان :

$$\text{سود کل برآورد} \times \frac{\text{مخارج واقعی انجام شده}}{\text{کل مخارج برآوردی پیمان}}$$

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

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

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

$$3214285 \times \frac{9600000}{12000000} = 2571428$$

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 پیمان منظور می کند . اگر دستمزد شاغلین در کارگاه پیمان شماره (X) به فرض مثال

1500000 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 1500000

بیمه اجتماعی 20% سهم کارفرما 300000

وزارت دارایی مالیات دستمزد 100000

سازمان تامین اجتماعی

حق بیمه و بهداری 405000

دستمزد پرداختی 1295000

ثبت لیست دستمزد شاغلین کارگاه پیمان شماره (X)

به فرض مثال اگر دستمزد شاغلین در کارگاه به پیمان (3) مربوط باشد از این رو هزینه دستمزد شاغلین در کارگاه مذکور با ثبت زیر به حساب پیمان شماره (3) منتقل می شود .

پیمان شماره (3) 1800000

هزینه دستمزد 1500000

بیمه اجتماعی 20% سهم

بیمه کارفرما 300000

انتقال دستمزد و حق بیمه شاغلین کارگاه شماره (3) به حساب پیمان

دستمزد شاغلین در کارگاه شماره (3) و مالیات مربوط بعد از پرداخت به ترتیب زیر در دفتر روزنامه ثبت می شود :

دستمزد پرداختنی 1295000

وزارت دارایی - مالیات دستمزد 100000

نقد 139500

پرداخت دستمزد شاغلین کارگاه به پیمان شماره (3) 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 3/2 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 3/2 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 3/2 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 38 قانون تامین اجتماعی پرداخت 5 درصد بهای کل کار را از طرف کارفرما به پیمانکار موکول به اخذ برگ مفاصاحساب بیمه از سازمان تامین اجتماعی است مبلغ 3/2 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 . معمولا برای کارگرانی که در يك 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 32

هفته منتهی به 30 خرداد ماه 1390

خلاصه			پیمان شماره (3)			پیمان شماره (2)			پیمان شماره (1)		
مبلغ	ساعات	شماره کارکرد	مبلغ	ساعات	شماره کارکرد	مبلغ	ساعات	شماره کارکرد	مبلغ	ساعات	شماره کارکرد
140	75	1	900	20	23	400	20	22	250	10	12
00	55	2	0	40	17	0	5	20	0	30	13
900	85	3	200	10	12	125	5	10	400	20	18
347			00	10	18	0	25	5	0	5	21
50			200	5	22	125	-	-	300	10	23
			0			0			0		
			125			350			200		
			0			0			0		
			250			-			250		
			0			0			0		
577	215	-	347	85	-	900	55	-	140	75	-
50			50			0			00		

نحوه محاسبه استهلاك اموال ، ماليات و تجهيزات :

حساب اموال ، ماسين آلات و تجهيزاتى كه در اختيار كارگاهها مى باشد به وسيله دفتر مركزي در

دفتر كل و كارت هاي معين نگهداري مي شود . مؤسسات پيمانكاري براي هر يك از

دارائیهای 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 يك از کارگاهها می باشد تفکیک و طبقه بندی می شود .

در این روش دارائیهای 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 ... ××

استهلاک انباشته - ماشین آلات ××

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 مستهلاک نشده آن را بر اساس های فروش یا بهای ارزیابی شده به حساب پیمان بدهکار و در پایان هر دوره مالی ارزش مستهلاک 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 ... ××

تجهیزات ××

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

تجهیزات ××

پیمان شماره (X) - بنای ... ××

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 1345 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 75 ق . م . م .) به طور کلی و شایر 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 5/5% آن را کسر و به حساب تعیین شده از طرف وزارت دارایی واریز نمایند .

این مالیات به دو جزء 4% و 1/5% تقسیم می شود که جزء اول یعنی 4% قطعی است یعنی

جزء دوم یعنی 1/5% 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 4% 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 می شود .

1 - 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 مهندسی 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 مدارك 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 عبارت است از 8% کل دریافتنی سالانه از بابت پیمان های دست اول و 4% کل دریافتنی از بابت پیمان های دست دوم .

مالیات مؤسسات پیمانکاری :

به غیر از مالیات مقطوعی که از هر پرداخت توسط کارفرما کسب می شود مؤسسات پیمانکاری نسبت به درآمد 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 درآمد 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 شهوداری به نرخ 3% نسبت به کل درآمد مشمول مالیات .
- ۲ - مالیات اضافی سهم اطاق بازرگانی و صنایع و معدن به نرخ سه و نیم در هزار نسبت به کل درآمد 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 درآمد مشمول مالیات پس از کسر مالیات اضافی سهم شهوداری ها به نرخ های زیر :

- مالیات سود تخصیص داده شده برای تقسیم سود بین

صاحبان سهام با نام به نرخ 15%

- مالیات اندوخته ها به نرخ 25%

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

:

-

<u>مازاد مشمول نرخ ردیف</u>		<u>مبلغ در آمد مشمول مالیات</u>	
<u>درصد</u>	<u>ریال</u>	<u>ریال</u>	<u>درصد</u>
25	20000000	20000000	تا
30	20000000	40000000	تا
35	20000000	60000000	تا
40	20000000	80000000	تا
45	20000000	1000000000	تا
50	100000000	2000000000	تا
55	نسبت به مازاد	200000000	بیش از

(ب) شرکت های غیر سهامی :

درآمد 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 شهاداری به نرخ 3% نسبت به کل در آمد مشمول مالیات
 ۲ - مالیات اضافی سهم اطاق بازرگانی و صنایع و معادن به نرخ سه و نیم در هزار نسبت به کل در آمد مشمول مالیات

۳ - مالیات سهم هر يك از شركاء به نسبت تعیین شده در اساس نامه از کل در آمد مشمول مالیات پس از کسر سه در صد سهم شهاداری به نرخ های مذکور در ماده 134 ق ، م ، م به شرح زیر :

نرخ	مازاد مشمول نرخ ردیف		مبلغ در آمد مشمول مالیات	
	درصد	ریال	ریال	
15		400000	400000	تا
20		400000	800000	تا
25		700000	1500000	تا
30		1500000	3000000	تا
35		3000000	6000000	تا
40		3000000	9000000	تا
45		3000000	12000000	تا
50		3000000	15000000	تا
55		5000000	20000000	تا
65		10000000	30000000	تا
75			بیش از 30000000	نسبت به مازاد

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

- ۱- در آمد پیمانکاری از پرداخت 10 درصد مالیات شرکت معاف است .
- ۲- مبالغی که به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکاری ($1/5$ 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 بس 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 134 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 80 ق ، 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 8 ق، م ، م، به نرخ مقرر در ماده 134 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 10% مالیات شرکت معاف است .

۲ - مبالغی که به عنوان پیش پرداخت مالیات (1/5 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 درآمد 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 درآمد مشخص شده اخذ خواهد شد .

(ج) مؤسسات انفرادي :

درآمد مشمول ماليات اشخاص حقيقي که به صورت انفرادي يا مشارکت مدني به فعاليت هاي پيمانکاري اشتغال دارند حسب مورد به طور علي الراس يا از طريق رسيدگي به دفاتر تشخيص مي شود و کلا يا نسبت حصه ايشان از درآمد ، مشمول نرخ هاي تصاعدي ماده 134 ق . م . م . است در اين مورد نيز مبالغی که توسط کارفرمايان از پرداخت ها کسر و به حساب وزارت دارايي واریز گردیده است از ماليات بر درآمد پيمانکاري مودي يا موديان قابل کسر است . اشخاص حقيقي که منبع درآمدشان پيمانکاري است مي توانند از بخشودگي مالياتي موضوع ماده 93 ق . م . م . استفاده کنند .

نحوه نگهداري حسابهاي مالياتي :

صرفنظر از اشکالاتي که در مورد احتساب ماليات بر درآمد مؤسسات پيمانکاري جود دارد ، عمليات مربوط به ماليات هاي قطعي و پيش پرداخت ماليات پيمانکاري در طي دوره و همچنين ذخيره ماليات بر درآمد مشمول متاليات شرکت در پايان سال مالي الزما بايد در دفاتر ثبت شود . بنا بر اين نگاهداري حسابهاي زير در کليه مؤسسات پيمانکاري صرفه نظر از شکل حقوقي و چگونگي مالکيت سرمايه آنها توصیه مي شود .

پيش پرداخت ماليات :

اين حساب در ازاء کليه مبالغی که توسط کارفرمايان از مبالغ پرداختي بابت عمليات پيمانکاري (1/5 درصد هر پرداخت) کسر شده است بر هر کار و در پايان سال به حساب ذخيره ماليات بر درآمد شرکت بسته مي شود .

ماليات قطعي پيمان ها :

کليه مبالغی که بابت عمليات پيمانکاري توسط کارفرما کسر شده است (4% هر پرداخت) را مي توان ابتداء به حساب ماليات قطعي پيمان ها بدهکار کرد و سپس به عنوان هزينه به حساب پيمان هاي مربوط انتقال داد . نگاهداري اين حساب در دفتر کل ضروري نيست و مي توان اقلام مربوط به کسر اينگونه ماليات توسط کارفرمايان را مستقيما به حساب پيمان هاي مربوط منتقل کرد در صورتي که حساب پيمان ها به طور جداگانه و با ستون بندي نگهداري 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 4 ماه پس از پایان سال مالی تادیه (ماده 83 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 دریافتی و سپرده حسن انجام کار .
 - × جمل بهای تمام شده کارهای در جریان ساخت و صورت وضعیت ها .
 - × فهرست حسابهای پرداختی .
 - × جدول دارائیهای ثابت و استهلاکات
 - × فهرست مطالبات دست دوم
- گزارش های مذکور بالا می تواند 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

منتهي به 13 X 1/12/29

دارائيهاي جاري :

بانك ها xx

صندوق xx

تخواه گردان xx

حساب هاي دريافتنني xx

كسر مي شود :

ذخيرة مطالبات مشكوك الوصول (xx)

خالص حساب هاي دريافتنني xx

سپرده حسن انجام كار xx

اسناد دريافتنني xx

جمع دارائيهاي جاري xx

دارائيهاي ثابت :

ماشين آلات xx

اموال و تجهيزات xx

ساختمان xx

جمع اموال و تجهيزات xx

كسر مي شود :

استهلاك انباشته (xx)

ارزش دفترني اموال و تجهيزات xx

	<u>xx</u>	دارائیهای نا مشهود
	<u>xx</u>	جمع دارائیهای ثابت
xxx		جمع دارائیهای
		بدهی ها و سرمایه :
		بدهیهای جاری :
	xx	حسابهای پرداختی
	xx	اسناد پرداختی
	xx	حقوق پرداختی
	<u>xx</u>	پیش دریافت ها
xx		جمع بدهی های جاری
		بدهی های بلند مدت :
		دیون رهنی xx
	<u>xx</u>	وام های بلند مدت
xxx		جمع بدهیها :
		حقوق صاحبان سهام (سرمایه)
		سرمایه x xx
		سرمایه y xx
	xx	سود انباشته
	<u>xx</u>	اندوخته ها
	<u>xx</u>	جمع سرمایه
xxx		جمع بدهیها و سرمایه

جدول بهاي تمام شده كار در جريان ساخت :

جدول بهاي تمام شده كار در جريان ساخت در مؤسسات پيمانكاري مي تواند به نحوه زير تهيه شود :

شرکت پيمانكاري

كار در جريان ساخت

منتهي به 13 X 1/12/29

پيمان شماره	(x) پيمان شماره (y) جمع	پيمان شماره
پاك	پاك	پاك
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 : reports operating

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 يك از پیمان ها تجزیه و تحلیل شود .

پیمان شماره ...		
ملاحظات	تعداد کارگران	فعالیت
پاک کردن محوطه و تسطیح زمین 1000 متر مربع	10	تجهیز کارگاه
گودبرداری 100 متر مکعب	4	خاکبرداری
قالب بندی و بت ریزی 100 متر	3	پی سازی

گزارش پیشرفت کار باید دارای ستون هایی برای ثبت (1) نوع فعالیت ، (2) تعداد کارگران هر فعالیت (3) 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 :

شرکت پیمانکاری

صورت سود و زیان

منتهي به 1/12/29 x 13

کار گواهي شده (صورت وضعیت هاي تايبید شده)

در آمد ها ××

کسر مي شود:

بهاي تمام شده پیمان :

هزینه مواد و مصالح ××

هزینه کرایه ماشین آلات ××

حقوق و دستمزد ××

جمع بهاي تمام شده پیمان اجرا شده ××

سود نا ویژه پیمان ××

کسر مي شود : هزینه عملیاتي ، تشکیلاتي (××)

سود ویژه سال 79 قبل از کسر مالیات ××

شرکت پیمانکاری

تراز آزمایشی

13 x 1/12/29

نام حساب مانده بدهکار مانده بستانکار

بانک	**	
صندوق	xx	
تنخواه گردان	xx	
حساب دریافتی	xx	
پیش پرداخت	xx	
دارائیهای ثابت	xx	
اسناد دریافتی	xx	
دارایی نامشهود	xx	
حساب پرداختی	xx	
حساب جاری فروشندگان	xx	
اسناد پرداختی		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 79/1/13 پس از انعقاد قرارداد پیمانکار با شرکت توسعه صنایع نیرو گاه ایران جهت احداث فونداسیون تجهیزات کارگاه تعمیر ترانس کارگاه شماره 2-95 ، مبلغ 246102250 ریال را به عنوان مبلغ کل قرارداد معرفی و مورد تایید قرار گرفت .

طبق این قرارداد 25% مبلغ کل قرارداد به عنوان پیش پرداخت در ازای يك فقره چك به کارفرما پرداخت می شود از هر صورت وضعیت 10% 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 5% 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 79 به شرح زیر می باشد :

صندوق	5870077	جاري شركاء	100000
تنخواه گردانها	1992700	استهلاك انباشته	3499999
پيش پرداختها	10176755	بستانكاران	7900000
سپرده دریافتني	5284680	سرمایه	1000000
دارایی ثابت مشهود	3500000	سود انباشته	15424213

در طی سال مالی 1379 فعالیت های عملیاتی زیر صورت گرفته است : (همه پرداخت ها از صندوق صورت گرفته است)

1/15 دریافت پیش دریافت قرارداد 8-78 نیروگاه از تعمیرات نیرو به مبلغ 61525562 ریال .

1/23 خرید نقدي اشاخه نسبتي جهت پروژه جهت پروژه شرکت نیرو و پیمان شماره 8 به مبلغ 420000 ریال .

1/25 خرید نقدي میلگرد به مبلغ 2760000 ریال و پرداخت 2000000 ریال به بستانکاران صندوق شرکت برای نصب دستگاههای کارگاه ترانس 78-8 .

2/6 خرید نقدي 4 کامیون آجر جهت پروژه پیمان 8 به مبلغ 1814600 ریال .

2/11 پرداخت وجه نقد جهت خرید آجر برای پروژه شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ 2242300 ریال .

2/14 پرداخت هزینه خرید مصالح جهت اجرای پروژه به مبلغ 1778400 ریال.

2/25 خرید میلگرد جهت اجرای پروژه و پرداخت وجه آن از صندوق شرکت به مبلغ 2430000 ریال .

2/26 پرداخت هزینه های جاری توسط تخوان و تجزیه آن توسط صندوق که 275300 ریال بابت هزینه عمومی تشکیلاتی ، 506000 ریال بابت هزینه های جاری و تنخواه گردانها به مبلغ 781300 ریال .

3/5 پرداخت بخشی از هزینه خرید و حمل بتون موضوع ق 78-8 به مبلغ 1040000 ریال .

3/8 خرید 4 کامیون آجر برای فنداسیون کارگاه و پرداخت مبلغ آن به مبلغ 1812200 ریال .

3/13 دریافت مابقی 10% حسن انجام کار کسر شده از قرارداد در سال 78 و تسویه حساب قرارداد مذکور به مبلغ 5284680 ریال .

3/26 پرداخت هزینه های پروژه 78-8 از محل صندوق به مبلغ 3848400 ریال .

3/26 پرداخت هزینه های جاری شرکت از محل تنخواه تجزیه آن از محل صندوق شرکت که 1311150 ریال بابت هزینه و 1311150 ریال بابت تنخواه گردان .

3/30 خرید آجر جهت ساخت پایه دستگاههای موضوع قرارداد 87-8 در شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ 10436900 ریال .

4/5 ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره يك قرارداد 78-8 با شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ 35147460 ریال .

4/5 دریافت وجه صورت وضعیت شماره يك تایید شده از شرکت تعمیرات نیروی موضوع قرارداد 8-8 . 78

4/8 پرداخت بابت يك کاميون آجر جهت پروژه 8-78 به مبلغ 479700 ريال .

4/10 پرداخت بابت هزینه خرید بتون و هزینه حمل حمل تا محل پيمان از محاسبان بتون به مبلغ 894000 ريال پرداخت .

4/16 بابت خرید اتصالات جهت نصب دستگاه تراش و آماده سازي فنداسيون به مبلغ 173300 ريال .

4/18 پرداخت بابت خرید مصالح جهت پروژه در حال اجرا و هزینه هاي عمومي به ترتيب به مبلغ 5258100 ريال و 43500 ريال .

4/20 قطعي شدن ماليات پرداخت شده با اداراي دارايي در سال 78 و تسوية حساب با اداره دارايي به مبلغ 10176755 ريال .

4/20 منظور نمودن مابقي سود سال 78 به حساب طلب هر يك از شركاء به نسبت سرمايه ايشان به مبلغ .

4/25 پرداخت هزینه كندن بتون توسط پيمانكاري و خريد ميلگرد به مبلغ 4446000 ريال .

4/26 پرداخت بابت خريد سيمان و آجر به مبلغ 2074300 ريال جهت پروژه در حال احداث .

5/20 ثبت صورت وضعيت تايد شده شماره 2 موضوع قرارداد 8-78 ن در شركت تعميرات نيرو .

5/23 دريافت وجه صورت وضعيت تايد شده شماره 2 ق 8-78 از شركت تعميرات نيرو .

7/13 پرداخت بابت خريد سيمان و آجر جهت اجراي پروژه به مبلغ 6680500 ريال .

7/17 پرداخت هزینه خريد بتون به مبلغ 24865000 ريال .

7/25 پرداخت مابت خريد بتون آماده و هزینه حمل آن جهت اجراي فنداسيون به مبلغ 2340000 ريال .

7/25 پرداخت هزینه خريد بتون به مقدار 230 تن جهت ساخت سالن ترانس به مبلغ 26017600 ريال .

8/19 پرداخت بابت هزینه ها از حمل تنخواه و تجزیه آن توسط صندوق به مبلغ 100.199 ريال كه

510199 ريال بابت هزینه عمومي و 1480000 ريال بابت هزینه هاي جاري

8/26 پرداخت بابت خريد بتون و پرداخت هزینه حمل آن به مبلغ 1404000 ريال .

8/30 پرداخت هزینه های عمومی و جاری از محل تنخواه و تجزیة آن توسط صندوق به مبلغ 73000 ریال .

9/1 ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره 3 ارائه شده به شرکت تعمیرات نیرو .

9/2 دریافت وجه صورت وضعیت تایید شده شماره 3 از شرکت تعمیرات نیرو .

9/8 پرداخت بابت هزینه بتون و حمل آن از شرکت سانترال بتون به مبلغ 1656000 ریال .

9/12 پرداخت بابت هزینه خرید 186 متر مربع بتون آماده از شرکت سانترال بتون به مبلغ 14943960 .

9/18 پرداخت هزینه اجرای کمپرسور با جهت کندن بتون و سیم سیاه آر ماتور بندنی به مبلغ 11643900 ریال .

9/25 پرداخت هزینه جاری از محل تنخواه و تجزیه آن توسط صندوق که مبلغ 97500 ریال بابت هزینه عمومی ، 1820000 ریال بابت هزینه جاری و 1917500 ریال تنخواه گردان ها .

9/26 پرداخت مخارج جاری از محل صندوق شرکت به مبلغ 4531698 ریال .

9/26 پرداخت هزینه خرید بتون به پروژه ق 8-78 نیروگاه به مبلغ 1392000 ریال .

10/1 خرید بتون جهت اجرای پروژه در حال احداث شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ 2590000 ریال.

10/20 پرداخت هزینه خرید و حمل بتون از شرکت سانترال بتون 3237600 ریال .

10/24 خرید 84 متر مربع بتون آماده جهت فنداسیون شرکت تعمیرات نیرو به مبلغ 7392000 ریال .

10/24 پرداخت هزینه خرید بتون آماده جهت پیمان شماره 8-78 به مبلغ 1295040 ریال .

10/26 پرداخت هزینه جاری شرکت از محل صندوق به محل 4200000 ریال .

10/26 خرید لوازم مصرفی مورد نیاز پروژه نصب پایه دستگاه تعمیر ترانس به مبلغ 2607500 ریال .

11/17 خرید بتون آماده از شرکت ساترال بتون به مبلغ 3154360 ریال .

12/9 پرداخت هزینه خرید و حمل بتون برای پروژه ق 8-78 به مبلغ 99624 ریال .

12/15 پرداخت هزینه خرید آجر و سیمان و کرایه حمل آن جهت دیوارکشی سالن دستگاه تراش بر مبلغ 3594800 ریال .

12/25 انتقال مانده حساب تنخواه به حساب صندوق در پایان سال 79 و تسویه حساب تنخواه به مبلغ 1992700 ریال .

12/28 ثبت صورت وضعیت تایید شده شماره 4 قرارداد 8-78 با شرکت تعمیرات نیرو .

12/28 دریافت وجه صورت وضعیت شماره 4 تایید شده از شرکت تعمیرات نیرو .

12/28 منظور نودن نمودن بیمه کسر شده از پیمان 8-78 به حساب هزینه دوره سال 79 و دریافت مفاصا حساب سازمان تامین اجتماعی به مبلغ 15285943 ریال .

12/28 پرداخت دستمزد کارگران روزمره و خرید آهن براتی پروژه 8-789 به مبلغ 7164726 ریال توضیحات اضافی :

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

صورت وضعیت شماره 1 :

جزء	بدهکار	ستانکار
صندوق	18922704	
پیش دریافت	9000000	
پیش پرداخت	3710010	
مالیات	1757373	
بیمه	1952637	
حساب دریافتنی	35147460	
سپرده حسن انجام کار (10%)		
بدهکاران	3514746	

صورت وضعیت شماره 2 :

جزء	بدهکار	ستانکار
صندوق	29619470	
پیش دریافت	13530000	

پیش پرداخت 5733147

2715701

مالیات 5%

3017446

بیمه

حساب دریافتی 54314020

سپرده حسن انجام کار

10% بدهکاران 5431402

صورت وضعیت شماره 3 جزء

بدهکار	بستانکار
صندوق	7473844
پیش دریافت	11995562
پیش پرداخت	3221506
اداره مالیات 5%	1260609
تامین اجتماعی بیمه	1960974
حساب دریافتی	252122180
سپرده حسن انجام کار	2521218
بدهکاران	

مطلوبست :

الف) افتتاح حسابهای دائمی تاریخ 79/1/6

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 79/12/29

ه) ثبت بستن حساب موقت و حساب های دائمی شرکت به تاریخ 79/12/29

شرکت پیمانکاری

صورت سود و زیان

منتهی به 1379/12/28

کارگواهی شده (صورت وضعیت تایید شده) -

222093980

در آمدها

کسر می شود : بهای تمام شده پیمان :

148118600

هزینه مواد و مصالح

17000000

هزینه کرایه ماشین آلات

6250000

هزینه حقوق و دستمزد

(171368600)

جمع بهای تمام شده پیمان اجرا شده

50725380

سود ناویژه پیمان

کسر می شود :

(25674140)

هزینه های عملیاتی تشکیلاتی

25051240

سود ویژه سال 79 قبل از کسر مالیات

شرکت پیمانکاری

ترازنامه

منتهي به 1379/12/28

بدهي ها :		دارائيا :	
11147458	بستانکاران	2884599	صندوق
3499999	استهلاك انباشته	11104699	بدهکاري
1000000	سرمایه	22209399	پيش پرداخت
<u>25051240</u>	سودسال جاري	حساب دريافتنني (سپردة حسن انجام کار)	3500000
		دارايي ثابت (ماشين آلات)	<u>1000000</u>
		جاري شرکاء	
40698697	جمع بدهيهاوسرمایه	40698697	جمع دارائيا

شرکت پیمانکاری

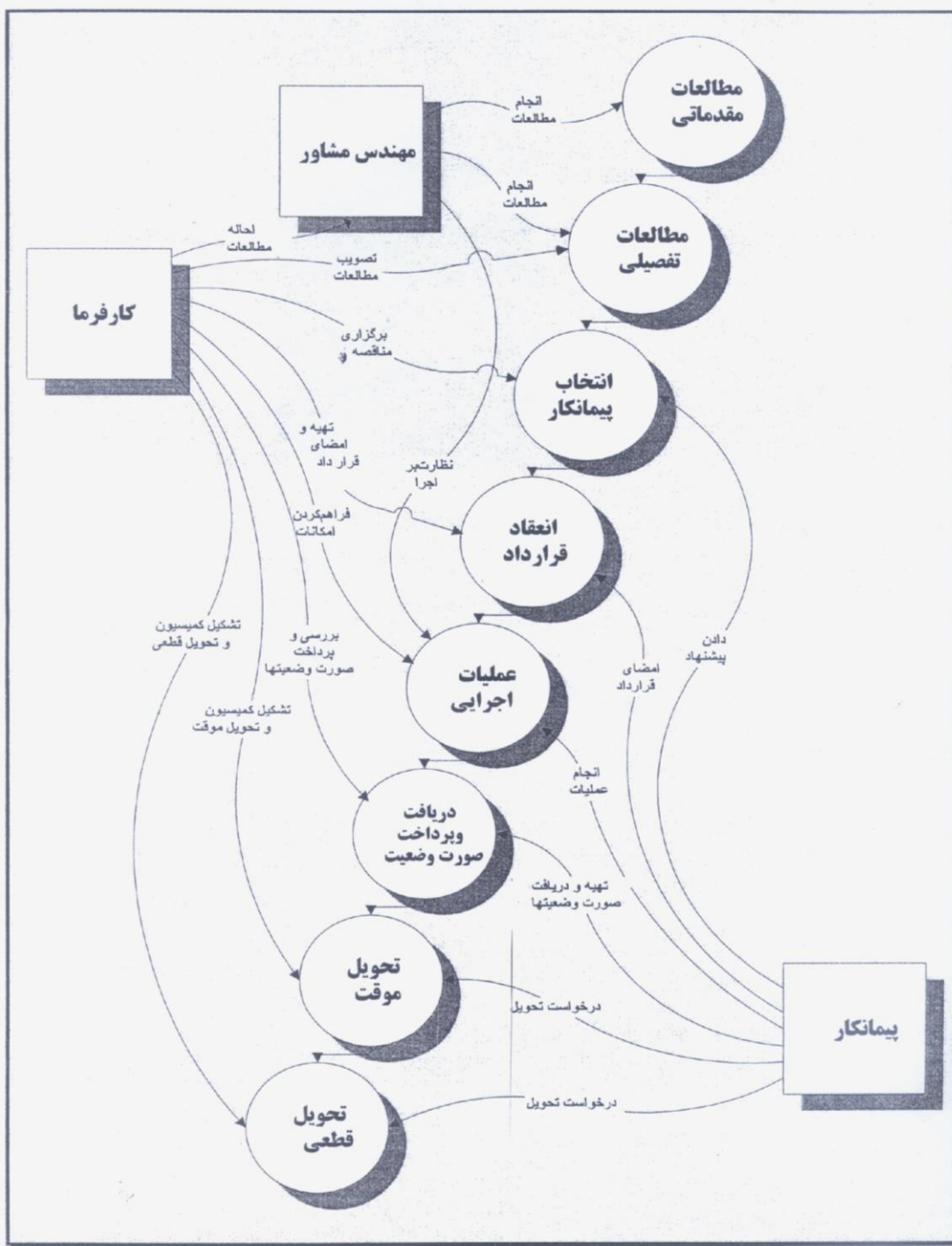
تراز آزمایشی

منتهی به 1379/12/28

<u>مانده بستانکار</u>	<u>مانده بدهکار</u>	<u>نام حساب</u>
	2884599	صندوق
	11104699	بدهکاران
	22209399	پیش پرداخت
		حساب دریافتی
	3500000	(سپرده حسن انجام کار)
		دارایی ثابت (ماشین آلات)
	1000000	جاری شرکا،
11147458		بستانکاران
3499999		استهلاک انباشته
1000000		سرمایه
25051240		سود سال جاری
-----		کارگواهی شده
	-----	پیمان
	-----	هزینه اداری تشکیلاتی
40698697	40698697	جمع

منابع :

- 1- نشریه شماره 126 سازمان حسابرسی با عنوان حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری تألیف آقایان مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرایبی.
- 2- نشریه شماره 185 سازمان حسابرسی با عنوان راهنمای بکارگیری استاندارد حسابداری شماره 9 حسابداری پیمانهای بلند مدت تألیف آقای دکتر موسی بزرگ اصل.
- 3- نشریه شماره 51 (حسابداری پیمانکاری) سازمان حسابرسی
- 4- سایت وزارت تعاون [/http://www.icm.gov.ir](http://www.icm.gov.ir)
- 5- اصول حسابداری ، تألیف فلورا کریمی ، گاروهوانسیان فر ، نشر همراه ، سال 1347 .
- 6- کتاب حسابداری پیمانکاری ، تألیف : مصطفی علی مدد و نظام الدین ملک آرایبی
- 7- عالی و عزیز و رضا شباهنگ- حسابدار صنعتی (برنامه ریزی و کنترل)، 1370. سازمان حسابرسی- جلد سوم
- 8- ایرج نوروش ، حسابداری شرکتها ، تهران ، سال 81



نمودار محتوای عملیات پیمانکاری

فرم ها
شرکت
« فرم صدور چك »

ریال

مبلغ (بحروف). ریال بعدد

طی چك شماره. عهده بانك. از جاری. بابت.

.....

در وجه آقای / شرکت. صادر گردید.

حسابدار مدیر عامل گیرنده

شرکت

« رسید اسناد دریافتی »

تاریخ :

تعداد. برگه چك / سفته از آقای / شرکت. بابت.

بشرح زیر دریافت گردید.

ردیف	شماره	سررسید	جاری	عهده	مبلغ	توضیحات
1						
2						
جمع کل						

امضاء صندوقدار

« فرم واگذاري اسناد دريافتي »

تاريخ :

تعداد برگه چکبه آقاي / شرکت بابت بشرح زیر
تحويل شد.

ردیف	شماره	سررسيد	جاري	عهده	مبلغ	توضيحات
1						
2						
3						
4						
جمع کل						

امضاء صندوقدار امضاء گیرنده

شرکت

« قبض پرداخت صندوق »

تاريخ :

بدهکار :

ریال

مبلغ (بحروف) ریال بعدد

به آقاي / خانم / شرکت پرداخت گردید.

				شرح
	صندوقدار	مدیرعامل	گیرنده	

