

به نام خدا

جزوه درس

حسابداری پیمانکاری

مدرس: سحر علیزاده

زمستان 1403

حسابداری پیمانکاری چیست؟

حسابداری پیمانکاری به فرآیند ثبت و گزارش‌دهی مالی فعالیت‌های شرکت‌های پیمانکاری اشاره دارد. این نوع حسابداری شامل ثبت هزینه‌ها، درآمدها و سایر اطلاعات مالی مرتبط با پروژه‌های پیمانکاری است. هدف اصلی حسابداری پیمانکاری، ارائه اطلاعات مالی دقیق و به‌موقع به مدیریت و سایر ذینفعان برای اتخاذ تصمیمات مالی صحیح و بهینه است.

نحوه انعقاد قراردادهای پیمانکاری

انواع قرارداد پیمانکاری

قرارداد پیمانکاری طیف گسترده‌ای از موضوعات را در برمی‌گیرد. در این قسمت مهم‌ترین انواع قراردادهای پیمانکاری به‌صورت مختصر بیان می‌گردد.

1. قرارداد بر اساس واحدبها: پیمانکار تعهد می‌کند عملیات موضوع پیمان را برای مبلغ معینی که برای هر واحدکار پیشنهاد کرده است انجام دهد. برای محاسبه ضریب پیمان مبلغی را که پیمانکار بر اساس قیمت‌های واحد مورد نظر برای مجموع کار پیشنهاد کرده است با برآورد مصوب مقایسه میکنند و اختلاف آن را به عنوان اضافه یا تخفیف در نظر می‌گیرند. با اعمال این درصد تخفیف یا اضافه بر روی برآورد مصوب، هزینه کار قیمت‌های واحد قرارداد بدست می‌آید.

جمع مبلغ برآوردی کارفرما / جمع مبلغ پیشنهادی پیمانکار = ضریب پیمان

2. قرارداد مقطوع : کار به صورت مبلغ قطعی (بهای کل کار) به پیمانکار واگذار می‌گردد.

3. قرارداد امانی: مخارج مجاز یا تعیین شده در قرارداد به پیمانکار پرداخت می‌شود و در ازای خدماتی که انجام داده است درصد معینی از مخارج یا حق الزحمه ای ثابت دریافت می‌کند.

4. قرارداد بر اساس مواد و دستمزد: مشابه قرارداد امانی است و پیمانکار توافق می‌کند عملیات موضوع پیمان را در ازای دریافت دستمزد مستقیم با نرخ ساعتی معین و قیمت مواد و مصالح و سایر مخارج انجام دهد. پیمانکار نرخ ساعتی دستمزد را بر اساس بازایافت دستمزد و هزینه های غیر مستقیم و سود مورد انتظار تعیین می‌کند.

5. قرارداد مدیریت اجرا: پیمانکار در ازای دریافت حق الزحمه معمولاً مقطوع مدیریت اجرای طرح را بعهده می‌گیرد. تامین مصالح، ماشین آلات، نیروی انسانی و سایر نیازهای انجام کار برعهده کارفرما است.

در کلیه قراردادهای فوق می توان:

الف. مبلغ قرارداد را بر اساس تغییر شاخص قیمتها و فهرست بهای عملیات فنی و اجرایی (که بوسیله سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور اعلام می گردد) تعدیل کرد.

ب. در طول اجرای طرح شرایط قرارداد را با توجه به تغییر مقادیر کار یا مصالح، مدت پیمان را بنا بر رضایت طرفین تغییر داد.

ج. برای ایجاد انگیزه و تشویق پیمانکار به اتمام کار قبل از موعد مقرر و برای جلوگیری از تاخیر در اجرای عملیات، پاداش یا جرایی در نظر گرفت.

- عملیات اجرایی پیمان مستلزم خدمات مشاوره (مطالعه، طراحی، و نظارت) است که یا کارفرما انجام می دهد یا به مهندسان مشاور واگذار می کند.

وظایف بخش حسابداری در موسسه پیمانکاری

- تطبیق برگ سفارش خرید و گزارش دریافت مواد و مصالح با قبض انبار
- رسیدگی و پرداخت فاکتور فروشندگان
- کنترل و رسیدگی مخارج کارگاه و تفکیک صحیح آن به جاری و سرمایه ای
- ثبت مخارج و صورت وضعیت های پیمان در اسناد و مدارک مالی
- تهیه گزارش دوره ای از پیشرفت و هزینه های اجرای پیمان و مقایسه آن با ارقام برآوردی
- تهیه صورت های مالی پایان دوره طبق اصول پذیرفته شده حسابداری و تعیین سود یا زیان پیمان

انواع خدمات مورد پیمان

- خدمات مشاوره ای: شامل مطالعه، طراحی، و نظارت بر اجرای طرح (خدمات مهندسی)
- پیمانکاری اجرا: شامل عملیات ساخت، نصب و راه اندازی طرح (مهندسی ساخت) کارهای خدماتی و عملیات اجرایی را می توان به سه روش زیر به موسسات پیمانکاری واگذار کرد:

1. اجرای طرح: پیمانکار بدون آنکه موظف به انجام مطالعه و تهیه طرح باشد، اجرای عملیات موضوع پیمان را تعهد می کند.

2. مشاوره و اجرای طرح: پیمانکار اجرای مجموعه خدمات مشاوره، طراحی و ساخت را بعهده می گیرد.

3. مدیریت اجرای طرح: پیمانکار تنها مدیریت اجرای طرح (پیمان) را بعهده می گیرد. تامین مصالح، ماشین آلات، نیروی انسانی و سایر هزینه های انجام کار بعهده کارفرماست.

مراحل اجرای طرح

مراحل اجرای طرح های بلند مدت پیمانکاری در موسسات بخش عمومی و خصوصی تفاوت ماهوی ندارد و موسسات بخش خصوصی در اجرای عملیات پیمانکاری کمابیش از تشریفات مورد عمل بخش عمومی پیروی می کنند. طرح های بلند مدت پیمانکاری معمولاً در سه مرحله زیر انجام می گیرند:

1. مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح

مطالعات شناسایی طرح و تهیه طرح مقدماتی

2. مرحله دوم: مطالعات تفصیلی طرح

تهیه نقشه های تفصیلی و تهیه اسناد مناقصه

3. مرحله سوم: اجرای طرح

ارجاع کار به پیمانکار، انعقاد قرارداد پیمانکاری، عملیات اجرایی، تنظیم و پرداخت صورت وضعیت ها، تحویل موقت، تحویل قطعی

1. مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح

مطالعات شناسایی طرح: شامل تعیین هدف، شناخت اجزای تشکیل دهنده، ورودی و خروجی ها، امکانات فنی و اجرایی، نوع مصالح ساختمانی، ماشین آلات و تجهیزات، نیروی انسانی، سایر امکانات و محدودیت ها، حجم سرمایه گذاری ریالی و ارزی و طول مدت اجرای طرح، تشخیص و بررسی گزینه های احتمالی، توجیه فنی، اقتصادی اجتماعی و زیست محیطی (امکان سنجی اولیه)

تهیه طرح مقدماتی: پس از اتمام و تصویب گزارش شناخت طرح اقدامات مربوط به تهیه طرح مقدماتی بوسیله کارفرما آغاز می شود و شامل تحقیقات و بررسی های لازم برای طراحی، تهیه نقشه های مقدماتی، بررسی مشخصات کلی طرح، انجام مطالعات برای گزینه یابی، و انتخاب مناسب ترین گزینه و توجیه پذیری آن است.

2. مرحله دوم: مطالعات تفصیلی طرح

تهیه نقشه های تفصیلی شامل طراحی تفصیلی و اجرایی طرح، بررسی، تحقیقات، کاوشهای سطحی و زیرسطحی، نقشه برداری، طراحی و آزمایش تعیین مشخصات فنی طرح، مقادیر دقیق کار، برنامه زمانی اجرای کار، منابع تهیه مصالح، تهیه نقشه های تفصیلی، تهیه اسناد و مشخصات اجرایی طرح

تهیه اسناد مناقصه شامل شرایط عمومی و خصوصی پیمان، مشخصات فنی عمومی و خصوصی، مقادیر کار و برآورد هزینه اجرای طرح، و استناد براساس آخرین فهرست بها است. اسناد و مدارک مناقصه باید به شکلی تنظیم گردد که برای پیمانکاران متقاضی شرکت در مناقصه بدون ابهام باشد و آنها بتوانند مبلغ پیشنهادی خود را برای اجرای طرح به سادگی و دقت محاسبه نمایند.

3. مرحله سوم: اجرای طرح

- * ارجاع کار به پیمانکار: دعوت از پیمانکاران برای اجرای طرح به صورت مناقصه عمومی، مناقصه محدود، و ترک مناقصه؛ فروش یا توزیع اسناد و مدارک مناقصه؛ شرکت در مناقصه؛ انتخاب پیمانکار
- * انعقاد قرارداد پیمانکاری: بعد از آنکه پیمانکار از طریق مناقصه عمومی، مناقصه محدود، یا ترک مناقصه انتخاب شد قرارداد پیمانکاری بر اساس قیمت پیشنهادی او تنظیم می گردد و عملیات اجرایی پیمان به ترتیب زیر انجام می گیرد:

1. اخذ ضمانت نامه حسن انجام تعهدات: معادل 5٪ مبلغ اولیه پیمان یا سپرده نقدی به حساب کارفرما

ماده 34. در هنگام امضای پیمان، برای تضمین انجام تعهدات ناشی از آن، پیمانکار باید ضمانت نامه ای معادل 5 درصد مبلغ اولیه پیمان، صادر شده از طرف بانک مورد قبول کارفرما طبق نمونه ای که ضمیمه اسناد مناقصه است، تسلیم کارفرما نماید. این ضمانت نامه تا یک ماه پس از تاریخ تحویل موقت باید اعتبار داشته باشد. تا هنگامی که تحویل موقت انجام نشده است، پیمانکار مکلف است برای تمدید ضمانت نامه اقدام نماید و اگر تا 15 روز پیش از انقضای مدت اعتبار ضمانت نامه، پیمانکار موجبات تمدید را فراهم نکرد، کارفرما حق دارد مبلغ ضمانت نامه را از بانک ضامن دریافت کند و وجه آن را به جای ضمانت نامه به رسم وظیفه نزد خود نگه دارد. کارفرما تضمین انجام تعهدات را پس از تصویب صورتمجلس تحویل موقت، آزاد می نماید.

2. تنظیم قرارداد پیمانکاری

موارد مهمی که در قرارداد باید درج گردند: مشخصات طرفین قرارداد، موضوع و مبلغ پیمان، تغییر مقادیر کار و کارهای جدید، مدت پیمان، تاییدات و تعهدات پیمانکار، تعهدات و اختیارات کارفرما، دوره تضمین کار، نظارت در اجرای عملیات، تعدیل آحاد بها، پیش بینی آموزش نیروی انسانی، و جبران خسارت.

3. ارائه ضمانت نامه پیش پرداخت

4. نامه پیش پرداخت

- * **عملیات اجرایی** شامل ایجاد کارگاه، تخصیص تنخواه گردان به کارگاه، مخارج اجرای طرح، مخارج اجرای طرح بوسیله کارگاه، و مخارج اجرای طرح بوسیله دفتر مرکزی
- * **تنظیم و پرداخت صورت وضعیت ها:** شامل تنظیم صورت وضعیت موقت کارها، پرداخت وجه صورت وضعیت موقت کارها، انجام کسورات صورت وضعیت موقت
- * **تحويل موقت:** شامل برچیدن کارگاه، ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات، ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت، تهیه صورت وضعیت قطعی، تهیه صورتحساب قطعی پیمان، تعیین سود پیمان و بهای تمام شده دارائی تکمیل شده، ارائه ضمانت نامه کسور وجه الضمان، استرداد نصف سپرده حسن انجام کار، بهره برداری و نگهداری عملیات موضوع پیمان
- * **تحويل قطعی:** تهیه صورتجلسه تحويل قطعی، تحويل کلیه اموال و دارایی های طرح های عمرانی به کارفرما، استرداد باقیمانده سپرده حسن انجام کار

در تنظیم قرارداد پیمانکاری در کنار تمامی شرایط عمومی باید اصولی باید رعایت گردد تا اجرای پروژه به بهترین شکل پیش برود. از جمله اصول کاربردی در تنظیم قرارداد پیمانکاری می توان به موارد زیر اشاره کرد:

1. تعریف دقیق پروژه به انضمام پیوست فنی

پروژه هایی که در قالب پیمانکاری انجام می شوند، معمولاً بخش های فنی و تخصصی زیادی دارند که باید در زمان توافق به طور کامل در قالب پیوست های فنی شرح داده شوند. به طوری که مشخص شود، کارفرما چه خروجی و با چه مشخصاتی را تحويل بگیرد.

2. فرآیند پرداخت شفاف در برابر فازبندی پروژه

معمولاً پروژه های پیمانکاری به صورت فازبندی انجام می شوند که بر همین اساس پرداخت ها نیز در چند نوبت و بر اساس پیشبرد پروژه در هر فاز انجام خواهد شد. به همین منظور باید مبلغ و درصد پرداخت ها به طور کامل مشخص شوند.

3. کسورات بیمه تامین اجتماعی

به طور کلی، طبق ماده ۳۸ قانون بیمه تامین اجتماعی کارفرما موظف است از هر پرداختی به پیمانکار مبلغ مشخصی (۵ درصد) به علاوه آخرین صورتحساب را نزد خود نگه دارد تا زمانی که پیمانکار مفاصا حساب بیمه

کارکنان خود را از سازمان تامین دریافت کند. در بخش های بعدی، به کسورات بیمه در انواع قراردادهای پیمانکاری پرداخته خواهد شد.

4. ناظر قرارداد و نحوه تایید صورت وضعیتها

بر اساس فازبندی پروژهها، کارفرما یا ناظر او باید پس از اتمام هر فاز در موعد تعیین شده در پروژه صورت وضعیتها را بر اساس توافقات انجام شده و خروجی آن بخش تنظیم و تایید کند تا در این مرحله، پرداخت به پیمانکار انجام شود.

5. پرداخت های ارزی

اگر طبق اسناد و مدارک پیمان، برای هزینه های اجرایی نیاز به ارز بود به این ترتیب اقدام می گردد:

الف) اگر در اجرای بند الف ماده 17 برای استخدام متخصصان خارجی در اسناد و مدارک پیمان، پرداخت ارز از سوی کارفرما تعهد شده باشد، کارفرما ارز مورد نیاز را در مقابل پرداخت معادل ریالی آن از سوی پیمانکار، به نرخ رسمی فروش بانک مرکزی ایران در تاریخ پرداخت، در اختیار پیمانکار قرار می دهد، به شرط آنکه قرارداد آنها، قسمتی از حقوق که هیچ گاه نباید از 50 درصد بیشتر باشد، به ارز پیش بینی شده باشد.

ب) برای تهیه مصالح و تجهیزاتی که در اسناد و مدارک پیمان، پرداخت ارز از سوی کارفرما تعهد شده است و باید از خارج کشور وارد شود و در عملیات موضوع پیمان مصرف گردیده و در کار باقی بماند، پیمانکار باید طبق مشخصات تعیین شده در اسناد و مدارک پیمان و با توجه به برنامه زمانی تفصیلی، برای تهیه پروفرمای خرید مصالح و تجهیزات مورد بحث، به طوری دست کم دارای 90 روز اعتبار باشد، اقدام نماید. پیمانکار باید با مسئولیت خود، اسناد فروشنده را از لحاظ انطباق مقادیر و مشخصات آنها با اسناد و مدارک پیمان، کنترل نماید، و پس از تایید، ظرف مدت 20 روز از تاریخ وصول آنها، نظر کارفرما را به پیمانکار ابلاغ نماید. اسناد مربوط به خرید مصالح و تجهیزات پیشگفته باید به نام کارفرما صادر شود. کارفرما صادر شود. کارفرما بر اساس اسناد تایید شده به حساب پیمانکار اقدام به گشایش اعتبار می نماید. پیمانکار با نظارت کارفرما، نسبت به ترخیص مصالح و تجهیزات سفارش شده از گمرک، به هزینه خود، اقدام می نماید. پس از آنکه مصالح و تجهیزات یاد شده وارد کارگاه شد و بهای آن به صورت کار یا مصالح و تجهیزات پای کار در صورت وضعیتها منظور گردید، پرداخت های قبلی که به صورت اعتبار از طرف کارفرما انجام شده است، از طلب پیمانکار کسر می شود.

ج) اگر در اجرای بند های الف) و ب) نرخ تسعیر ارز نسبت به نرخ آن در تاریخ تسلیم پیشنهاد قیمت پیمانکار تغییر کند، در صورت افزایش نرخ ارز، تفاوت نرخ تسعیر ارز به حساب بستانکاری پیمانکار منظور می شود و در صورت کاهش نرخ ارز به حساب بدهی پیمانکار منظور می گردد.

د) تعدیل نرخ کارهای موضع بند (ب) در صورت شمول تعدیل به این پیمان، تابع مقررات تعدیل خاص طبق دستورالعمل آحاد بها که در مورد این پیمان نافذ است، می‌باشد.

ه) اگر برای خرید ماشین‌آلات و ابزار خاصی که برای اجرای کار مورد نیاز است و امکان تهیه آنها در داخل نیست و باید خارج از کشور وارد شود، از سوی کارفرما تسهیلات ارزی در اسناد و مدارک پیمان پیش بینی شده باشد، در این مورد، به ترتیب پیش بینی شده عمل می‌شود. پرداخت هزینه تامین ماشین‌آلات و ابزار موضوع این بند، به عهده پیمانکار، و مالکیت آنها، متعلق به پیمانکار است.

عملیات اجرایی طرح ایجاد کارگاه

تجهیز کارگاه در شرایط عمومی پیمان به معنای عملیات، اقدام‌ها و تدارکاتی است که باید به صورت موقت برای دوره اجرا انجام شود، تا آغاز کردن و انجام دادن عملیات موضوع پیمان، طبق اسناد و مدارک پیمان میسر شود که در خصوص همه پروژه‌ها الزامی نیست. به طور کلی موارد لازم تجهیز کارگاه با توجه به موارد زیر به دست می‌آید:

- موضوع پروژه
- مدت زمان لازم جهت انجام پروژه
- منابع لازم پروژه
- تعداد پرسنل و کارکنان
- مسیرهای دستیابی
- شرایط جوی و موقعیت پروژه

تجهیز کارگاه وظیفه کیست؟

به طور کلی هزینه‌های تجهیز و برچیدن پس از محاسبه قیمت‌ها و در نظر گرفتن تمامی عوامل دخیل در موضوع به صورت مقطوع در برآورد اجرای کار می‌آید. پیمانکار بسته به پیشرفت پروژه هزینه تجهیز کارگاه را به صورت درصدی در صورت وضعیت‌های خود به کارفرما ارائه می‌کند. پس تجهیز تأمین نیروی انسانی و تجهیزات بر عهده پیمانکار است اما هزینه آن را کارفرما پرداخت می‌کند. در صورتی که به هر دلیلی مدت زمان اجرای پروژه بیشتر از مدت زمان تعیین شده باشد و قیمت‌های قرارداد اولیه نیاز به اصلاح داشته باشد از تعدیل استفاده می‌شود.

نحوه رسیدگی به صورتهای مالی تحویل موقت

در پایان هر ماه، پیمانکار، وضعیت کارهای انجام شده از شروع کار تا آن تاریخ را که طبق نقشه های اجرایی، دستور کارها و صورتمجالس است اندازه گیری می نماید و مقدار مصالح و تجهیزات پای کار را تعیین می کند، سپس بر اساس فهرست بهای منضم به پیمان، مبلغ صورت وضعیت را محاسبه کرده و آنرا در آخر هر ماه تسلیم مهندس ناظر می نماید. مهندس مشاور، مبلغ صورت وضعیت پیمانکار را از نظر تطبیق با اسناد و مدارک پیمان کنترل کرده و در صورت لزوم با تعیین دلیل اصلاح می نماید و آنرا در مدت حداکثر ۱۰ روز از تاریخ دریافت از سوی مهندس ناظر، برای کارفرما ارسال می نماید و مراتب را نیز به اطلاع پیمانکار می رساند.

کارفرما صورت وضعیت کنترل شده از سوی مهندسین مشاور را مجدداً توسط کارشناس طرح رسیدگی نموده و بعد از رسیدگی صورت وضعیت از طریق کارشناس طرح به اداره پیمان و رسیدگی به منظور رسیدگی نهائی ارجاع می شود و اداره پیمان و رسیدگی ظرف مدت سه روز، رسیدگی نهائی را از طریق کارشناسان رسیدگی انجام می دهد.

اداره پیمان و رسیدگی پس از رسیدگی نهائی توسط کارشناس مربوطه و کسر وجوهی که بابت صورت وضعیت های موقت قبلی پرداخت شده است باقیمانده مبلغ قابل پرداخت به پیمانکار را با تنظیم برگه مالی به ذیحسابی یا حوزه مالی اعلام می نماید.

ذیحسابی یا مدیریت مالی پس از اعمال کسور قانونی و کسور متعلقه طبق پیمان، باقی مانده مبلغ قابل پرداخت به پیمانکار را حداکثر ظرف مدت ۱۰ روز از تاریخ وصول صورت وضعیت، با صدور چک به نام پیمانکار، پرداخت می کند.

با پرداخت صورت وضعیت موقت، تمام کارها و مصالح و تجهیزاتی که در صورت وضعیت مزبور درج گردیده است متعلق به کارفرماست، لیکن به منظور اجرای بقیه کارهای موضوع پیمان، به رسم امانت، تا موقع تحویل موقت، در اختیار پیمانکار قرار می گیرد .

مقادیر درج شده در صورت وضعیت های موقت و پرداختیهایی که بابت آنها به عمل می آید جنبه موقت و علی الحساب دارد و هر نوع اشتباه اندازه گیری و محاسباتی و جز اینها، در صورت وضعیت های بعدی یا در صورت وضعیت قطعی، اصلاح و رفع می شود.

به منظور ایجاد امکان برای تهیه، رسیدگی و تصویب صورت وضعیت قطعی در مهلت های تعیین شده در ماده ۴۰، پیمانکار باید، ضمن اجرای کار و پس از اتمام هر یک از اجزای آن، نسبت به تهیه متره های قطعی و ارائه

آنها به مهندسین مشاور برای رسیدگی همراه با صورتمجالس و مدارک مربوطه اقدام نماید، این اسناد باید در تهیه صورت وضعیت های موقت نیز مورد استفاده قرار گیرد.

هرگاه به عللی صورت وضعیت ارسالی از طرف مهندس مشاور مورد تأیید کارفرما قرار نگیرد، کارفرما پس از وضع کسور تعیین شده در این ماده، تا ۷۰ درصد مبلغ صورت وضعیتی را که مهندس مشاور ارسال نموده است، بعنوان علی الحساب و در مدت مقرر در این ماده در وجه پیمانکار پرداخت می کند و صورت وضعیت را همراه با دلایل رد آن، برای تصحیح به مهندس مشاور بر می گرداند، تا پس از اعمال اصلاحات لازم در مدت حد اکثر ۵ روز، دوباره به شرح یاد شده، برای کارفرما ارسال شود و بقیه مبلغ به ترتیب مذکور به پیمانکار پرداخت گردد. در این صورت، مهلت پرداخت مبلغ صورت وضعیت از تاریخی شروع می شود که صورت وضعیت تصحیح شده تسلیم کارفرما شود.

اگر پیمانکار نسبت به صورت وضعیتی که به شرح مذکور اصلاح شده است معترض باشد، اعتراض خود را با ذکر دلیل، حداکثر ظرف یک ماه، به کارفرما اعلام می کند تا مورد رسیدگی قرار گیرد.

اگر پیمانکار در موعد مقرر صورت وضعیت موقت را تهیه و تسلیم مهندس ناظر نکند، مهندس مشاور با تأیید کارفرما و به هزینه پیمانکار اقدام به تهیه آن می کند و اقدامات بعدی برای رسیدگی و پرداخت آن را به ترتیب این ماده به عمل می آورد. در این حالت، هیچ گونه مسئولیتی از نظر تأخیر در پرداخت صورت وضعیت مربوط متوجه کارفرما نیست.

در پیمانهای که مشمول تعدیل آحاد بها هستند، پس از تأیید هر صورت وضعیت موقت از سوی کارفرما، پیمانکار صورت وضعیت تعدیل آحاد بهای آن صورت وضعیت را بر اساس آخرین شاخص های اعلام شده (توسط سازمان برنامه و بودجه) محاسبه می نماید و به منظور بررسی و پرداخت به نحوی که قبلاً تعیین شده است، برای مهندس مشاور ارسال می کند.

برای پرداخت وجوه دیگری که به موجب اسناد و مدارک پیمان به پیمانکار تعلق می گیرد، مهندس مشاور ظرف مدت ۱۰ روز از تاریخ دریافت صورتحساب پیمانکار، آن را رسیدگی می کند و به کارفرما تسلیم می نماید تا طبق روش اشاره شده برای رسیدگی و پرداخت آن اقدام شود.

نحوه رسیدگی به صورتهای مالی تحویل قطعی

بر اساس ماده 40 شرایط عمومی پیمان، پیمانکار باید حداکثر تا یک ماه از تاریخ تحویل موقت، صورت وضعیت قطعی کارهای انجام شده را بر اساس اسناد و مدارک پیمان، بدون منظور نمودن مصالح و تجهیزات پای کار تهیه کند و برای رسیدگی به مهندس مشاور تسلیم نماید.

مهندس مشاور صورت وضعیت دریافت شده را رسیدگی نموده و ظرف مدت سه ماه برای تصویب کارفرما ارسال می‌نماید. کارفرما صورت وضعیت دریافت شده را ظرف مدت 2 ماه از تاریخ وصول رسیدگی می‌کند و نظر نهایی خود را ضمن ارسال یک نسخه از آن به پیمانکار، اعلام می‌دارد. در صورتی که پیمانکار ظرف مهلت تعیین شده برای تهیه صورت وضعیت قطعی اقدام نکند، با تایید کارفرما، مهندس مشاور به هزینه پیمانکار، اقدام به تهیه آن می‌کند و بعد از امضای پیمانکار برای تصویب کارفرما ارسال می‌دارد. در صورتی که پیمانکار از امضای صورت وضعیت خودداری کند، مهندس مشاور بدون امضای پیمانکار، صورت وضعیت را برای کارفرما می‌فرستد. در حالتی که پیمانکار، صورت وضعیت را قبلاً امضا نموده است اگر اعتراضی نسبت به نظر کارفرما داشته باشد یا در حالتی که صورت وضعیت را قبلاً امضا نکرده است و نسبت به نظر کارفرما اعتراض دارد، اعتراض خود را حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ وصول وضعیت، با ارائه دلیل و مدرک، یکجا به اطلاع کارفرما می‌رساند. کارفرما حداکثر ظرف مدت یک ماه از تاریخ وصول نظر پیمانکار، به موارد اعتراض رسیدگی می‌کند و قبول یا رد آنها را اعلام می‌نماید. پیمانکار می‌تواند برای تعیین تکلیف آن قسمت از اعتراض خود که مورد قبول کارفرما واقع نمی‌شود، طبق ماده 53 اقدام نماید. در صورتی که پیمانکار ظرف مدت تعیین شده به صورت وضعیت اعتراض نکند، صورت وضعیت قطعی از طرف پیمانکار قبول شده تلقی می‌شود. مقادیر کارها به ترتیب بالا در صورت وضعیت قطعی منظور می‌شود، به تنهایی قاطع است و مآخذ تسویه حساب قرار می‌گیرد، هرچند که بین آنها و مقادیری که در صورت وضعیت های موقت منظور گردیده است، اختلاف باشد. هرگاه با توجه به صورت وضعیت قطعی تصویب شده و سایر حساب های پیمانکار، پیمانکار بدهکار نباشد، نصف تضمین حسن انجام کار آزاد می‌شود.

تبصره: در مواردی که طبق مواد 47 یا 48 پس از فسخ یا خاتمه پیمان، اقدام به تهیه صورت وضعیت قطعی می‌شود، مهلت تهیه صورت وضعیت قطعی، به ترتیب از تاریخ صورت برداری یا تاریخ تحویل کارهای انجام شده می‌باشد.

ماده 53 شرایط عمومی پیمان

حل اختلاف

الف) هرگاه در اجرا یا تفسیر مفاد پیمان بین دو طرف اختلاف نظر پیش آید، دو طرف می‌توانند برای حل سریع آن، قبل از درخواست ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به داوری طبق بند (ج) بر حسب مورد، به روش تعیین شده در بند های 1 و 2 عمل نمایند. در مورد مسائل ناشی از برداشت متفاوت دو طرف از متون بخش‌نامه‌هایی که به استناد ماده 23 قانون برنامه و بودجه از سوی سازمان برنامه و بودجه ابلاغ شده است، هر یک از دو طرف از سازمان برنامه و بودجه چگونگی اجرای بخشنامه مربوطه را استعلام نماید و دو طرف طبق نظری که از سوی سازمان برنامه و بودجه اعلام می‌شود، عمل کنند.

در مورد اختلاف نظرهایی که خارج از شمول بند 1 است، رسیدگی و اعلام نظر دوباره آنها به کارشناس یا هیات کارشناسی منتخب دو طرف واگذار شود و دو طرف طبق نظری که از سوی کارشناس یا هیات کارشناسی، در چارچوب پیمان و قوانین و مقررات مربوط اعلام می‌گردد، عمل کنند.

ب) در صورتی که دو طرف در انتخاب کارشناس یا هیات کارشناسی موضوع بند 2، به توافق نرسد یا نظر اعلام شده طبق بند های 1 و 2، مورد قبول هر یک از دو طرف نباشد، برای حل اختلاف، طبق بند (ج) اقدام می‌گردد. ج) هرگاه در اجرا یا تفسیر مفاد پیمان دو طرف اختلاف نظر پیش آید، هریک از طرف‌ها می‌تواند درخواست ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به داوری را به رئیس سازمان برنامه و بودجه ارائه نماید. تبصره 1: چنانچه رئیس سازمان یاد شده با تقاضای مورد اشاره موافقت نمود، مرجع حل اختلاف شورای عالی فنی خواهد بود.

تبصره 2: رسیدگی و اعلام نظر شورای عالی فنی، در چارچوب پیمان و قوانین و مقررات مربوط انجام می‌شود. پس از اعلام نظر شورای یاد شده، طرف‌ها بر طبق آن عمل می‌نمایند.

د) ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به شورای عالی فنی، تغییری در تعهدات قراردادی دو طرف نمی‌دهد و موجب آن نمی‌شود که یکی از دو طرف به تعهدات قراردادی خویش عمل نکند.

مسائل بیمه و مالیات در قراردادهای پیمانکاری

انجام پیمان به دو صورت ممکن است اتفاق بیفتد یا خود پیمانکار کار را به عهده بگیرد که در قالب قرارداد پیمانکاری امانی فعالیت می‌کند یا کار را به مقاطعه‌کار فرعی یا جزء واگذار کند که در این صورت قسمت عمده‌ای از مسئولیت‌های قانونی متوجه پیمانکار ثانوی است.

الف. در صورتی که خود پیمانکار پیمان را انجام دهد

در این صورت دو حالت دارد:

۱- پیمانکار کار را به تنهایی و بدون کارگر انجام می‌دهد. چون کارگری نداشته، تکلیفی به پرداخت حق بیمه هم ندارد و الزامی نسبت به حبس ۵٪ از کل مبلغ پیمان نزد سازمان نیست.

۲- در مواردی که پیمانکار از کارگر استفاده می‌کند؛ که دو نوع رابطه ایجاد می‌کند:

حالت اول: رابطه‌ای بین پیمانکار و کارفرما وجود ندارد که در این صورت مشمول قانون تامین اجتماعی نبوده و کارفرما تکلیفی به بیمه نمودن پیمانکار ندارد.

حالت دوم: رابطه بین کارگران و پیمانکار در کارگاه است. پس به دلیل وجود رابطه کارگری-کارفرمایی، پیمانکار مکلف است کارگران شاغل خود را بیمه کند. کارفرما مکلف است در قرارداد با پیمانکاران، آن‌ها را ملزم به بیمه نمودن کارگران شاغل و پرداخت حق بیمه آنها نماید. جهت تضمین باید ۵٪ بهای کل پیمان را تا ارائه مفاسد حساب تامین اجتماعی نزد خود نگه دارند.

ب. در صورتی که پیمانکار پیمان را واگذار کند

در قراردادی که کار بصورت مقاطعه کاری یا پیمانکاری واگذار می‌شود، پیمانکار ممکن است انجام پیمان را به **پیمانکار فرعی** دیگری واگذار نماید. که شرایط بالا برای پیمانکار فرعی هم همان است یعنی:

۱- پیمانکار فرعی کار را بدون استفاده از کارگر انجام می‌دهد و به دلیل عدم وجود کارگر تکلیفی نسبت به پرداخت حق بیمه هم نیست.

۲- در مواردی که پیمانکار فرعی از کارگر استفاده کند دو حالت پیش می‌آید:

حالت اول: در صورت عدم رابطه بین پیمانکار اصلی و پیمانکار فرعی، موضوع مشمول قانون تامین اجتماعی نشده و پیمانکار اصلی تکلیفی برای بیمه پیمانکار فرعی ندارد.

حالت دوم: اگر پیمانکار و کارگر باهم کار می‌کنند به دلیل وجود رابطه کارگری-کارفرمایی، پیمانکار مکلف به پرداخت حق بیمه کارگران است. البته انجام این تکلیف به عهده پیمانکار اصلی است.

روش محاسبه حق بیمه در قرارداد پیمانکاری

طبق ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی، از نظر حق احتساب بیمه به سه دسته تقسیم می‌شوند:

۱. قراردادهای مشمول ضوابط طرح‌های عمرانی

۲. قراردادهای غیر عمرانی

۳. موارد خاص قراردادهای غیرعمرانی

برای اینکه قرارداد پیمانکاری ساختمان، قرارداد عمرانی محسوب شود دو شرط لازم است:

الف) قرارداد بر اساس بهای پایه سازمان برنامه و بودجه، یا ضوابط تیپ سازمان منعقد شده باشد.

ب) تمام یا قسمتی از بودجه عملیات از محل اعتبارات عمرانی دولت تامین شده باشد.

ضرایب حق بیمه در قراردادهای پیمانکاری عمرانی

حق بیمه کلیه قراردادهای مشمول ضوابط طرح‌های عمرانی بر اساس مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شورای عالی تامین اجتماعی از تاریخ 63/۰۴/16 به بعد به شرح زیر است:

1. حق بیمه قرارداد عمرانی مشاوره‌ای

قراردادهای عمرانی مشاوره‌ای قراردادهایی‌اند که عموماً نیاز به مصالح نداشته یا هزینه لازم جهت تامین مصالح نسبت به هزینه کل پروژه ناچیز است. از نمونه این قراردادها، قرارداد مشاوره در زمینه امکان احداث بزرگراه در منطقه‌ای خاص یا قرارداد به‌سازی لرزه‌ای ساختمان یا ساختمان‌هایی معین است. این قراردادها خود به دو نوع قراردادهای سازه‌ای و عملیاتی تقسیم می‌گردند. حق بیمه قراردادهای مشاوره‌ای مقطوعاً ۱۴ درصد ناخالص کارکرد بعلاوه 1/6 درصد به عنوان حق بیمه بیکاری جمعاً به میزان 15/6 درصد ناخالص کارکرد است (سهم پیمانکار 3/6 درصد و سهم کارفرما ۱۲ درصد).

2. حق بیمه قراردادهای عمرانی اجرایی

نمونه این دسته از پیمان‌ها، قرارداد احداث بزرگراه و کلاً قراردادهای ساخت و ساز است. نحوه پرداخت حق بیمه در این دسته از قراردادها بدین نحو است که کارفرما قبل از پرداخت هر صورت وضعیت، حق بیمه را کسر و به سازمان پرداخت می‌کند. حق بیمه قراردادهای پیمانکاری (اجرایی) مقطوعاً ۶ درصد ناخالص کارکرد به علاوه ۶ دهم درصد به عنوان بیمه بیکاری جمعاً به میزان ۶/۶ درصد ناخالص کارکرد است (1/6 درصد سهم پیمانکار و ۵ درصد سهم کارفرما).

1. در قراردادهای خدماتی (کار به صورت مکانیکی) و قراردادهایی که مصالح مصرفی در آن‌ها به طور کلی به عهده پیمانکار است، ضریب حق بیمه به میزان ۷٪ ناخالص کل کارکرد به‌عنوان بیمه بیکاری است.

۲. در قراردادهای دستمزدی و خدماتی (کار به صورت غیر مکانیکی) ضریب حق بیمه به میزان ۱۵٪ درصد ناخالص کل کارکرد به‌عنوان بیمه بیکاری است.

۳. در مواردی که مصالح مصرفی پروژه قسمتی به عهده پیمانکار و قسمتی به عهده واگذارکننده کار باشد، ارزش مصالح واگذاری به پیمانکار، به ناخالص کل کار اضافه می‌شود و میزان ضریب حق بیمه ۷٪ ناخالص کل کارکرد به‌عنوان بیمه بیکاری خواهد بود.

۴. در قراردادهای خدماتی که نوع کار ایجاب می‌کند، قسمتی به صورت مکانیکی (دستگاه‌ها و ماشین آلات متعلق به پیمانکار) و قسمتی به صورت دستی انجام شود ضریب حق بیمه بخش مکانیکی ۷٪ و ضریب حق بیمه بخش دستی ۱۵٪ محاسبه می‌شود.

- کارفرما از هر صورت وضعیت ۵٪ بابت بیمه کسر می‌کند و آن را به صورت سپرده نگهداری می‌نماید و پس از ارائه مفصلاً حساب آن را به پیمانکار پرداخت می‌کند.

- پیمانکار باید هر ماه لیست کارکنان خود را تهیه و بر مبنای حقوق و مزایایی مشمول بیمه، بیمه آنها را محاسبه کرده و پرداخت کند.

پس از خاتمه پیمان پیمانکار بر اساس درصدهای بالا (۱۵٪ و ۱۷٪ بیمه بیکاری) بیمه خود را محاسبه می‌کند و اگر این مبلغ از مبالغ پرداخت شده طبق بند ۲ بیشتر باشد مابه‌التفاوت آن را به سازمان تأمین اجتماعی می‌پردازد. اما اگر بیمه محاسبه شده از مبالغ پرداخت شده طبق لیست حقوق و دستمزد ماهانه کمتر باشد از این بابت مبلغی باز پس نمی‌گیرد.

در پایان هر دوره مالی باید حق بیمه کل پیمان تناسب بر درآمد شناسایی شده و نرخ‌های حق بیمه مربوط محاسبه شود. در صورتی که مبلغ آن در جمع مبالغ پرداخت شده بر اساس حقوق و دستمزد کمتر باشد برای تفاوت آن ذخیره لازم شناسایی می‌شود.

توجه (1): عدم ارائه لیست بیمه، مشمول 10 درصد جریمه بر اساس آن حق بیمه می‌شوید. اگر پیمانکاران در طول مدت قرارداد، حداقل یک لیست بیمه ارسال کنند، دیگر مشمول این 10٪ نمی‌شوند. این موضوع فقط برای پیمانکاران صادق است.

توجه (2): اگر کارفرما قرارداد خود را به صورت تفکیکی (دستی - مکانیکی) ارائه ننماید ممکن است سازمان تأمین اجتماعی کل قرارداد را در ضرایب پیمان قرار داده و حق بیمه را روی کل قرارداد حساب کرده است. اگر کارفرما بر اساس خدماتی که ارائه شده، قراردادها را به تفکیک ارائه دهد، بر طبق همان رقم هر قرارداد حق بیمه پرداخت می‌گردد.

مثلاً قرارداد 90٪ خرید و 10٪ نصب است؛ با تفکیک قرارداد، فقط 10 درصد نصب مشمول حق بیمه قرار می‌گیرد.

توجه (3): حمل با بارنامه رسمی مشمول حق بیمه قرار نمی‌گیرد. به دو علت:

1. رانندگان درون شهری و برون شهری، باید کارتی داشته باشند، به اسم کارت حمل و نقل هوشمند. از قبل، حق بیمه را برای 6 ماه پرداخت می کنند، تا بتوانند حمل و نقل کنند. پس حق بیمه خودش پرداخت می شود.

2. طبق نامه مدیرکل وصول حق بیمه تأمین اجتماعی در بهمن ماه سال 99، حمل با بارنامه رسمی جزو اقلام غیرمشمول حق بیمه است.

توجه(4): در صورتی که پیمانکار همزمان چند پروژه را با هم مدیریت می کند، هر زمان که کارگری از یکی از پروژه ها به پروژه دیگری منتقل شد، برای جلوگیری از احتساب حق بیمه توسط سازمان تأمین اجتماعی و ارسال اعلامیه بدهی، باید در پروژه اول ترک کار ان ثبت گردد.

مهلت اعتراض به بیمه قرارداد پیمانکاری

مطابق ماده ۴۲ قانون تأمین اجتماعی «در صورتی که کارفرما به میزان حق بیمه و خسارات تأخیر تعیین شده از طرف سازمان معترض باشد می تواند ظرف ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ اعتراض خود را کتباً به سازمان تسلیم نماید. سازمان تأمین اجتماعی مکلف است اعتراض کارفرما را حداکثر تا یکماه پس از دریافت آن در هیأت بدوی تشخیص مطالبات مطرح نماید در صورت عدم اعتراض کارفرما ظرف مدت مقرر سازمان قطعی و میزان حق بیمه خسارات تعیین شده طبق ماده ۵۰ این قانون وصول خواهد شد. مطابق این ماده مهلت اعتراض پیمانکار به حق بیمه تعیینی ۳۰ روز پس از ابلاغ معتبر قابل محاسبه است، ابلاغ معتبر ابلاغی است که با رعایت تشریفات قانونی به عمل آمده باشد.

مالیات

مالیات قرارداد پیمانکاری در هر دو نوع قرارداد عمرانی و غیر عمرانی لازم است پرداخت شود. تفاوتی با هم ندارند.

اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم 1345، انواع مالیات قرارداد پیمانکاری را مشخص کرده است:

1. مالیات مقطوع پیمانکاری (مالیات تکلیفی)

2. مالیات بر درآمد پیمانکاری

مالیات مقطوع پیمانکاری (مالیات تکلیفی)

نام دیگر مالیات مقطوع پیمانکاری، مالیات تکلیفی پیمانکاری است و به نوعی از مالیات اشاره دارد که تا سال 95 مبلغ قرارداد پیمانکار کسر شده و به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می شد. بر اساس ماده ۱۰۴ قانون مالیات‌های مستقیم، موظفین پرداخت این نوع مالیات قرارداد پیمانکاری افراد ذیل هستند:

- کارفرمایان
- سازمان‌های دولتی
- شهرداری‌ها
- مؤسسات عام‌المنفعه مستقل
- شرکت‌ها

- این افراد تا سال 1395 وظیفه داشتند مبلغ این مالیات را از مبلغ پرداختی به پیمانکار کسر کنند و به سازمان امور مالیاتی بپردازند. از سال 1395 کارفرما مبلغی از پیمانکار کسر نمی نماید و پیمانکار در هنگام تسلیم اظهارنامه مالیات خود را محاسبه و به امور مالیاتی پرداخت می نماید. مالیات مقطوع زمانی به پیمانکار تعلق می‌گیرد که کارفرما مبلغ قرارداد را پرداخت کرده باشد. پیمانکار موظف به پرداخت مالیات است و باید رسید آن را برای پرونده‌های مالیاتی خود نگه دارد.

- شرط تعلق گرفتن مالیات مقطوع قرارداد پیمانکاری این است که مبلغ آن بیشتر از 10 میلیون ریال باشد.

- مالیات مقطوع (تکلیفی) این شرکت‌ها 5.5٪ است که مشمولین آن عبارتند از:

- شرکت‌های ساختمانی
- تأسیسات فنی
- حمل‌ونقل
- نقشه‌کشی
- نقشه‌برداری نظارت
- محاسبات فنی

- اگر پیمانکار مشاور هم باشد این مالیات به 10٪ می‌رسد.

- در شرایطی که پیمانکار پروژه را به فردی دیگری واگذار می‌کند، پیمانکار دوم موظف به پرداخت این مالیات نیست.

- در کسر مالیات تکلیفی نوع پیمان لحاظ نمی‌شود.

نحوه محاسبه مالیات بر درآمد پیمانکاری

شرکت‌های پیمانکاری سهامی و غیر سهامی موظف به پرداخت مالیات بر درآمد پیمانکاری هستند. تمام درآمدهای پیمانکار در این مالیات قراردادهای پیمانکاری محاسبه می‌شود. درآمدهای پیمانکار را به روش‌های زیر مشخص می‌کنند:

1. بررسی دفاتر مالی پیمانکار
2. تشخیص علی‌الراس یا مؤدی مالیاتی بر طبق شواهد و قرائن
3. حساب مالیاتی پیمانکار
4. اسناد مالیات مقطوع پیمانکاری پرداختی توسط کارفرما
5. درآمدهای مشمول مالیات که در آخر سال مالی در دفتر ثبت می‌شوند.

نحوه محاسبه مالیات قرارداد پیمانکاری

آگاهی کامل از نحوه محاسبه مالیات قرارداد پیمانکاری برای حسابدار شرکت‌های سهامی و غیرسهامی اهمیت زیادی دارد. قوانین مالیات مستقیم نحوه محاسبه را کاملاً مشخص کرده است. در ادامه نحوه محاسبه مالیات مقطوع و مالیات‌بردرآمد پیمانکاری را ذکر می‌کنیم:

تشخیص علی‌الراس

در شرایطی که پیمانکار از ارائه دفاتر مالی یا اسناد مورد نیاز خودداری کند یا حسابرسی سازمان امور مالیاتی از این اسناد امکان‌پذیر نباشد، درآمد پیمانکار بر اساس شواهد و قرائن محاسبه می‌شود. این روش، معمولاً در صورت عدم ارسال اظهارنامه مالیاتی در مهلت مقرر یا عدم ارائه اسناد لازم به کار می‌رود.

محاسبه مالیات شرکت پیمانکاری سهامی با روش علی‌الراس

1. مالیات سهم شهرداری: ۳٪ از کل درآمد مشمول مالیات

- هدف: این مالیات برای تامین منابع مالی شهرداری‌ها جهت ارائه خدمات شهری به شهروندان و توسعه زیرساخت‌ها در نظر گرفته شده است.

- نحوه محاسبه: این مالیات بر اساس درآمد مشمول مالیات شرکت پس از کسر هزینه‌های مجاز محاسبه می‌شود.

۲. مالیات اتاق بازرگانی، صنایع و معادن: ۳.۵ در هزار از کل درآمدهای مشمول مالیات

- هدف: این مالیات برای حمایت از فعالیت‌های اتاق بازرگانی و ارائه خدمات به اعضای آن و همچنین توسعه بخش صنعت و معدن در نظر گرفته شده است.

- نحوه محاسبه: مشابه مالیات سهم شهرداری، این مالیات نیز بر اساس درآمد مشمول مالیات محاسبه می‌شود.

۳. مالیات سود اکتسابی سهامداران: میزان ۱۵٪

- هدف: این مالیات بر سود حاصل از فروش سهام شرکت توسط سهامداران اعمال می‌شود.

- نحوه محاسبه: تفاوت بین قیمت فروش سهام و قیمت خرید آن، مبنای محاسبه مالیات سود اکتسابی قرار می‌گیرد.

۴. مالیات سود اکتسابی برای سرمایه شرکت: میزان ۲۵٪

- هدف: این مالیات بر سود حاصل از افزایش ارزش سرمایه شرکت اعمال می‌شود.

- نحوه محاسبه: افزایش ارزش سرمایه شرکت در پایان سال مالی نسبت به ابتدای سال، مبنای محاسبه این مالیات قرار می‌گیرد.

روش محاسبه مالیات شرکت پیمانکاری غیر سهامی با روش علی الرأس

۱. مالیات سهم شهرداری: ۳٪ از کل درآمد مشمول مالیات

۲. مالیات اتاق بازرگانی، صنایع و معادن: ۳.۵ در هزار از کل درآمدهای مشمول مالیات

۳. محاسبه مالیات سهم شرکا پس از کسر مالیات شهرداری بر اساس ماده ۱۳۴ ق م م

مالیات ارزش افزوده قراردادهای پیمانکاری

طبق قوانین مالیات بر ارزش افزوده، کلیه شرکت‌های پیمانکاری و اشخاص حقیقی که در پروژه‌های پیمانکاری فعالیت می‌کنند، موظف به پیش‌ثبت‌نام، ثبت‌نام نهایی و تکمیل اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده به‌صورت دوره‌ای در سامانه مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

یکی از ملزومات ثبت مبلغ مالیات بر ارزش افزوده و عوارض آن در صورت وضعیت پیمانکاری، ارائه گواهینامه مالیات بر ارزش افزوده به کارفرما است. این گواهینامه نشان‌دهنده ثبت‌نام پیمانکار در سامانه مالیات بر ارزش افزوده است و برای درج مبلغ مالیات و عوارض در صورت وضعیت و تسویه حساب با کارفرما لازم است.

پیمانکار باید از مبلغ کل صورت وضعیت که در قرارداد قید شده، ۶٪ به‌عنوان مالیات بر ارزش افزوده و ۳٪ به‌عنوان عوارض ارزش افزوده و یک درصد سهم دولت دریافت کند (به موجب بند (ر) تبصره ۶ قانون بودجه سال ۱۴۰۳ کل کشور، به منظور تامین منابع لازم برای متناسب سازی حقوق بازنشستگان لشکری کشوری و صندوق فولاد، نرخ مالیات بر ارزش افزوده به میزان یک واحد درصد از ۹ درصد به ۱۰ درصد (یک درصد سهم دولت) افزایش یافته است). این مبالغ توسط کارفرما به پیمانکار و سپس به سازمان امور مالیاتی پرداخت شود.

مراحل حسابداری پیمانکاری

حسابداری پیمانکاری شامل مراحل مختلفی است که هر یک از آنها نقش مهمی در ثبت و گزارش‌دهی مالی پروژه‌های پیمانکاری دارند. این مراحل عبارتند از:

1. تعیین بودجه و برآورد هزینه‌ها

تعیین بودجه و برآورد هزینه‌ها اولین مرحله در حسابداری پیمانکاری است. در این مرحله پیش از شروع پروژه، هزینه‌های مرتبط با پروژه تخمین زده می‌شود. در واقع این کار برای برنامه‌ریزی دقیق برای تخصیص منابع مالی کاهش ریسک‌های مالی و مدیریت هزینه‌ها و طی مراحل زیر انجام می‌شود:

- **برآورد هزینه‌های مواد:** بررسی نقشه‌ها و مشخصات فنی پروژه برای تعیین مقدار و هزینه مواد مورد نیاز.

○ مثال دریافت لیست مواد از تیم فنی و بررسی قیمت‌های بازار.

- **برآورد دستمزد کارگران:** محاسبه هزینه‌های نیروی کار بر اساس زمان‌بندی پروژه.

○ مثال: بررسی تعداد کارگران مورد نیاز و نرخ دستمزد آن‌ها.

- **برآورد هزینه‌های بالاسری:** تخمین هزینه‌های غیرمستقیم مثل اجاره، بیمه، و هزینه‌های اداری .

○ مثال : جمع‌آوری اطلاعات مربوط به هزینه‌های جاری شرکت و تعیین سهم هر پروژه از این هزینه‌ها.

- **تعیین بودجه کلی:** جمع‌آوری تمام برآوردها و تنظیم بودجه کلی پروژه .

○ مثال: تهیه یک گزارش جامع از تمام هزینه‌های برآورد شده و تأیید آن توسط مدیریت.

۲. ثبت قراردادهای و پیش‌پرداخت‌ها

در این مرحله، قراردادهای پیمانکاری و پیش‌پرداخت‌ها به پیمانکاران ثبت می‌شوند. در این مرحله باید مستندسازی دقیق قراردادهای و پیگیری و مدیریت پیش‌پرداخت‌ها را طی مراحل زیر انجام گردد:

- **ثبت قراردادهای:** ثبت جزئیات قراردادهای امضا شده شامل مبلغ، مدت زمان، و شرایط قرارداد .

○ مثال: تهیه یک فرم قرارداد و ثبت اطلاعات آن در سیستم حسابداری.

- **ثبت پیش‌پرداخت‌ها:** ثبت پیش‌پرداخت‌هایی که به پیمانکاران انجام می‌شود .

○ مثال: دریافت فیش‌های پرداختی و ثبت آن‌ها در سیستم حسابداری.

۳. شناسایی و ثبت هزینه‌ها

هزینه‌های مرتبط با پروژه در طول اجرای آن باید شناسایی و ثبت شوند. در مرحله سوم، هزینه‌های دقیق باید کنترل شوند تا از انحرافات بودجه جلوگیری شود:

- **جمع‌آوری فاکتورها و اسناد هزینه:** دریافت و بررسی فاکتورها و اسناد مربوط به هزینه‌های پروژه .

○ مثال: تماس با تأمین‌کنندگان و پیمانکاران برای دریافت فاکتورها.

- **تخصیص هزینه‌ها به پروژه‌ها:** ثبت هزینه‌ها و تخصیص آن‌ها به پروژه‌های مربوطه .

○ مثال: وارد کردن اطلاعات هزینه‌ها در سیستم حسابداری و تخصیص کد پروژه مربوطه.

۴. شناسایی و ثبت درآمدها

درآمدهای پیمانکاری بر اساس میزان پیشرفت پروژه و توافقات قرارداد شناسایی و ثبت می‌شوند. ارائه تصویر دقیق از درآمدهای تحقق‌یافته و کمک به مدیریت نقدینگی در این مرحله هدف اصلی شماس است:

- محاسبه درآمدهای تحقق یافته: محاسبه درآمدهای حاصل از پیشرفت فیزیکی پروژه .

○ مثال: بررسی گزارش‌های پیشرفت پروژه و تعیین درصد تکمیل آن.

- ثبت درآمدها: ثبت درآمدهای حاصل از پروژه‌ها در سیستم حسابداری .

○ مثال: وارد کردن اطلاعات درآمد در سیستم حسابداری و تخصیص کد پروژه مربوطه.

۵. محاسبه و شناسایی سود و زیان پروژه

در پایان هر دوره مالی یا در پایان پروژه، سود و زیان پروژه محاسبه و شناسایی شده و ارزیابی عملکرد مالی پروژه و تحلیل برای کمک به تصمیم‌گیری‌های مدیریتی انجام می‌شود:

- جمع‌آوری اطلاعات مربوط به درآمدها و هزینه‌ها: بررسی و جمع‌آوری اطلاعات درآمدها و هزینه‌های پروژه .

○ مثال: تهیه گزارش‌های مالی از سیستم حسابداری.

- محاسبه سود و زیان پروژه: محاسبه تفاوت بین درآمدها و هزینه‌ها .

○ مثال: تعیین سود یا زیان خالص پروژه و تهیه گزارش نهایی.

۶. بستن حساب‌ها و تهیه گزارش‌های مالی

در پایان دوره مالی یا پروژه، حساب‌ها بسته و گزارش‌های مالی تهیه شده، ارائه اطلاعات مالی شفاف و قابل اعتماد و ارزیابی عملکرد مالی پروژه بسته می‌شود:

- بستن حساب‌ها: بستن حساب‌های مربوط به پروژه و انتقال مانده‌ها به حساب‌های سود و زیان .

○ مثال: انجام ثبت‌های پایانی در سیستم حسابداری.

- تهیه گزارش‌های مالی: تهیه صورت‌های مالی (ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت جریان وجوه نقد) و گزارش‌های مدیریتی .

○ مثال: استخراج داده‌های مالی از سیستم حسابداری و تنظیم گزارش‌ها.

در نهایت با توجه به فرآیندهای داخلی مجموعه‌ای که در آن به عنوان حسابدار پیمانکاری مشغول به کار می‌شوید، ممکن است مراحل متفاوتی را طی کنید .

استاندارد بین المللی حسابداری در رابطه با قراردادهای پیمانکاری

استاندارد حسابداری پیمانکاری چیست؟

استانداردهای حسابداری پیمانکاری به منظور ارائه چارچوبی برای ثبت و گزارش‌دهی مالی فعالیت‌های پیمانکاری تدوین شده‌اند. یکی از مهم‌ترین استانداردهای مرتبط با این نوع حسابداری، استاندارد حسابداری شماره ۹ با عنوان "استاندارد حسابداری پیمان‌های بلندمدت" است که به موضوع شناسایی درآمد و هزینه‌های مربوط به پیمان‌های بلندمدت پرداخته و روش‌ها و رویه‌هایی را برای ثبت و گزارش این موارد در صورت‌های مالی تعیین می‌کند. این استاندارد به‌خصوص برای شرکت‌هایی که در صنعت ساخت‌وساز، مهندسی، و پیمانکاری فعالیت می‌کنند، اهمیت ویژه‌ای دارد و به تشریح روش‌های مختلف شناسایی درآمد و هزینه در قراردادهای پیمانکاری می‌پردازد.

استاندارد حسابداری شماره ۹ به مقوله پیمانکاری می‌پردازد. بدین منظور ابتدا باید بدانیم پیمانکاری چیست. پیمانکاری فعالیتی گسترده است که حوزه‌های متنوعی مانند سدسازی، راه‌سازی، هواپیماسازی، کشتی‌سازی، ساخت اسکله و بندرها، نصب خطوط پست‌های فشارقوی و انتقال نیرو، ساخت فیلم‌های سینمایی و... را در برمی‌گیرد. فرآیند پیمانکاری دارای جزئیات فنی زیادی است که از تهیه اسناد مناقصه شروع شده و تا تحویل قطعی کار ادامه می‌یابد.

هدف استاندارد حسابداری پیمان‌های بلند مدت زمان شناسایی درآمد و سود و یا تخصیص درآمدها و هزینه‌های پیمان به دوره‌هایی است که در آن دوره‌ها عملیات موضوع پیمان در صورت‌های مالی پیمانکار است و برای حسابداری در صورت‌های کارفرما کاربرد ندارد. کارفرما برای حسابداری دارایی در جریان ساخت معمولاً از ضوابط استاندارد حسابداری شماره 11 (دارایی‌های ثابت مشهود) و شماره 8 (موجودی مواد و کالا) تبعیت می‌کند.

با توجه به استاندارد شماره ۹ حسابداری در مؤسسات پیمانکاری سیستم حسابداری باید طوری طراحی شود که سود و زیان برای هر پیمان به‌دقت مشخص گردد. در مؤسسات پیمانکاری معمولاً هر پیمان یک مرکز جداگانه سود فرض می‌شود. دوره‌ای که مخارج مربوط به یک طرح شناسایی می‌شود با امضای قرارداد آغاز می‌شود و با تکمیل آن پایان می‌یابد.

در مورد حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکار ذکر نکات زیر ضروری است:

نکته اول: مخارج قبل از انعقاد قرارداد (مخارج شرکت در مناقصه)

نکته دوم: مخارج پیمان در طول اجرا (هزینه‌های مستقیم: هزینه‌های سربار).

نکات مهم در رابطه با درآمد پیمان استاندارد حسابداری شماره 9

درآمد پیمان باید شامل موارد زیر باشد:

- مبلغ اولیه درآمد که در پیمان مورد توافق قرار گرفته است
 - تغییر در میزان کار پیمان، ادعا و سایر دریافت‌های تشویقی در ارتباط با عملیات پیمان تا زمانی که احتمال دارد این مورد منجر به درآمد شود و همچنین این موارد را بتوان به گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری نمود.
 - درآمد پیمان به ارزش منصفانه به ازای دریافتی اندازه‌گیری می‌شود.
- نکته بعدی بحث مخارج موجود در پیمان می‌باشد. مخارج پیمان باید شامل موارد زیر باشد:
- مخارجی که به‌طور مستقیم با یک پیمان مستقیم مرتبط باشد مانند:
 - کار مستقیم (شامل سرپرستی و نظارت مستقیم)
 - مواد اولیه مصرفی
 - استهلاک و اجاره ماشین‌آلات و تجهیزات، مخارج جابجایی مواد، مخارج مستقیم طراحی و کمک فنی
 - مخارج برآوردی کارهای اصلاحی و تضمینی
 - ادعا توسط اشخاص ثالث
 - مخارجی که بین پیمان‌ها مشترک بوده و تسهیم آن به پیمان‌های جداگانه امکان‌پذیر است، مانند:
 - حق بیمه
 - مخارج غیرمستقیم طراحی و کمک فنی
 - سربار پیمان
 - مخارج استقراض مرتبط با پیمان‌ها
 - سایر مخارجی که به‌موجب مفاد پیمان مشخصاً قابل مطالبه از کارفرما است؛ مانند مواردی از قبیل مخارج اداری عمومی و مخارج توسعه که جبران آن به‌طور مشخص در پیمان قید شده است.

- مخارجی را که نمی‌توان به فعالیت پیمانکاری یا به یک پیمان مشخص مربوط دانست جزء مخارج پیمان لحاظ نمی‌شود.
- مخارج تحمیل‌شده قبل از انعقاد پیمان، در صورت انعقاد پیمان در دوره جاری یا حصول اطمینان از انعقاد پیمان در دوره بعد، به حساب پیمان لحاظ می‌شود. هرگاه مخارج تحمل شده قبل از انعقاد پیمان به عنوان هزینه دوره‌ای که در آن وقوع یافته محسوب شود و پیمان در دوره بعد منعقد گردد، چنین مخارجی را نباید به حساب پیمان برگشت داد.
- تعیین میزان درآمد و هزینه دوره توسط واحد تجاری باید به گونه‌ای صورت گیرد که با نوع عملیات و صنعت مورد فعالیت تناسب داشته باشد.
- در تعیین کل مخارج پیمان، موارد زیر در محاسبه مدنظر قرار می‌گیرند:
- مجموع مخارج تا تاریخ ترازنامه
- مجموع مخارج تخمینی بعدی تا مرحله تکمیل
- مخارج آتی کارهای اصلاحی، کارهای تضمینی
- و هرگونه کارهای مشابهی که تحت شرایط پیمان قابل باز یافت نیست.

پیش دریافت پیمان

بخشی از مبلغ دریافتی توسط پیمانکار است که کار مربوط به آن تا تاریخ ترازنامه انجام نشده است.

مبالغ دریافتنی بابت پیشرفت کار عبارت‌اند از:

- علی‌الحساب‌ها، مبالغی هستند که به‌طور موقت در قبال صورت‌حساب‌های صادره در دست بررسی دریافت می‌شود.
- سایر دریافت‌ها، عبارت است از اقلامی که ماهیت علی‌الحساب نداشته، ولی در قبال پیشرفت کار دریافت می‌شود و نیز دربرگیرنده آن بخش از مبالغ دریافت پیمان است که کار مربوط به آن تا تاریخ ترازنامه انجام شده است.
- مبالغ دریافتی بابت پیشرفت کار، این مبالغ بابت صورت‌حساب‌های صادره در حساب‌ها منظور شده است.

- زیان‌های قابل پیش‌بینی، آن دسته از زیان‌هایی است که انتظار می‌رود در طول مدت پیمان ایجاد شود (با احتساب مبالغ برآوردی هزینه کارهای اصلاحی، تضمینی و هرگونه هزینه‌های مشابهی که تحت شرایط پیمان قابل بازیافت نیست).

مبلغ این زیان با توجه به موارد زیر برآورد می‌شود:

- شروع یا عدم شروع کار پیمان
- بخشی از کار که تا تاریخ ترازنامه انجام شده است
- میزان سودی که انتظار می‌رود از پیمان‌های دیگر حاصل شود. (به‌استثنای پیمان‌هایی که طبق بند 6 استاندارد پیمان واحد تلقی می‌شوند).

روش‌های شناسایی درآمد و سود ناخالص

- روش درصد پیشرفت کار

در روش درصد پیشرفت کار، درآمد و سود ناخالص پیمان به تناسب پیشرفت عملیات یعنی درصد پیشرفت کار شناسایی می‌شود. در این روش، شناسایی سود ناخالص پیمان در هر دوره مالی، بر اساس پیش‌بینی کل مخارج و پیش‌بینی صورت‌وضعیت‌هایی که در طول دوره اجرای طرح تایید خواهد شد انجام می‌گیرد.

برای حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری طبق روش درصد پیشرفت کار، مخارج و صورت‌وضعیت‌های تأییدشده در طول اجرای طرح به ترتیب در حساب پیمان در جریان ساخت و حساب کار گواهی‌شده (یا صورت‌وضعیت‌های پیشرفت کارها) ثبت می‌شود. حساب پیمان در جریان ساخت مشابه حساب کار در جریان ساخت در روش هزینه‌یابی سفارش کار است با این تفاوت که سود ناخالص پیمان در هر دوره مالی نیز به مخارج اجرای طرح اضافه می‌شود؛ بنابراین، مانده این حساب در پایان دوره مالی به ارزش خالص بازیافتنی (به‌ای تمام‌شده بعلاوه سود ناخالص) گزارش می‌گردد.

حساب کار گواهی‌شده مشابه حساب درآمد تحقق‌نیافته است که مانده بستانکار دارد. در تاریخ تهیه صورت‌های مالی، مانده حساب پیمان در جریان ساخت و حساب کار گواهی‌شده هر قرارداد جداگانه از یکدیگر کسر و نتیجه جزو دارایی جاری یا بدهی جاری در ترازنامه گزارش می‌شود.

- روش کار تکمیل‌شده

در روش کار تکمیل‌شده درآمد و سود ناخالص پیمان هنگامی شناسایی می‌شود که کل پیمان یا بخش عمده‌ای از آن تکمیل و صرفاً کارهای جزئی باقیمانده باشد. برای حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکار طبق روش

کار تکمیل شده، مخارج و صورت وضعیت های تأیید شده در طول اجرای طرح مشابه روش درصد پیشرفت کار، به ترتیب در حساب پیمان در جریان ساخت و حساب کار گواهی شده ثبت می شود اما شناسایی سود تا زمانی آنکه پیمان تکمیل نشده است به تعویق می افتد.

مزیت اصلی روش کار تکمیل شده این است که سود پیمان زمانی تعیین می شود که کار خاتمه یافته یا به مراحل نهایی تکمیل رسیده است. در این روش خطر شناسایی سودهایی که ممکن است کسب نشود به حداقل می رسد. اشکال اساسی روش کار تکمیل شده این است که درآمدی که در هر دوره مالی گزارش می شود میزان کار انجام شده طی آن دوره را بر روی پیمان ها منعکس نمی کند. یعنی اگر چند پیمان بزرگ همگی در یک دوره مالی تکمیل شود و در دوره های قبل پیمانی به اتمام نرسیده باشد و یا در دوره های بعد پیمانی تکمیل نشود باوجود ثبات نسبی فعالیت های انجام شده میزان سودی که گزارش می شود و سودی که به سهامداران تعلق می گیرد نادرست خواهد بود. همچنین اگر سود چندین ساله پیمان در یک سال به حساب منظور شود شرکت پیمانکاری مشمول ضریب مالیاتی بالاتری خواهد بود.

در خصوص پیاده سازی استاندارد شماره 9 حسابداری در شرکت های پیمانکاری نیاز به تعریف پروژه های متعدد، فازهای مختلف پروژه ها، مراکز هزینه، تعریف کدینگ طبق سرفصل های حسابداری مخصوص مشاغل پیمانکاری، پروژه ای و ساختمانی داریم. لذا انتخاب یک نرم افزار حسابداری جهت سهولت کار، تفکیک کلیه پروژه ها، امکان تخصیص هزینه های هر فاز به همان پروژه می تواند بسیار مؤثر واقع گردد.

منظور از حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری، شناسایی و ثبت هزینه ها و درآمدهای مرتبط با پروژه هایی است که مدت زمان اجرای آن ها بیش از یک سال است. در این نوع قراردادهای، شناسایی درآمد و هزینه به روش های مختلفی مانند روش درصد پیشرفت کار و روش هزینه یابی کامل انجام می شود.

ثبت عملیات مالی قراردادهای بلند مدت پیمانکاری

برای هر قرارداد حسابهای جداگانه در دفتر کل افتتاح شده و برای سهولت مراجعه به اسناد و مدارک مثل برگ درخواست کالا، حواله انبار و لیست دستمزد کارگران به هر پیمان شماره خاصی اختصاص می یابد.

➤ مخارج قبل از انعقاد قرارداد

شامل مخارجی است که پیمانکار بابت شرکت در مناقصه انجام می دهد.

الف) اگر احتمال بازیافت اینگونه مخارج وجود داشته باشد (اطمینان از بستن قرارداد در دوره جاری یا آتی) وجود داشته باشد باید به حساب مخارج انتقالی به دوره های بعد منظور گردد. اگر در مناقصه برنده شد از

حساب مخارج انتقالی خارج و جزء بهای تمام شد پیمان منظور می شود. اگر احتمال برنده شدن منتفی است از حساب مخارج انتقالی خارج و جزء هزینه های پیمان محسوب می شود.

ب) اگر احتمال بازیافت اینگونه مخارج وجود نداشته باشد، چون منافع آینده متصور نیست، جزء هزینه های پیمان در دوره وقوع خواهد بود.

➤ مطالعات مقدماتی طرح

مطالعات مقدماتی شامل اقدامات زیر است:

1. مطالعات تحقیقاتی و بنیادی: خدمات این مرحله شامل مطالعات منطقه ای، اجتماعی و اقتصادی است که نتایج آن منجر به تصمیم گیری کلی در مورد برنامه ها و شناخت طرح ها و مدیریت آنها می شود.

2. مطالعات شناسایی طرح: مطالعات این مرحله شامل تحقیقات به منظور تعیین هدف طرح، شناخت اجزای متشکله، و امکانات فنی و اجرایی با توجه به مصالح، تجهیزات، نیروی انسانی و حدود سرمایه گذاری، زمان اجرا و تعیین اثرات اقتصادی و اجتماعی ناشی از اجرای طرح است.

3. تهیه طرح مقدماتی: مطالعات این مرحله شامل تحقیقات و آزمایشهای لازم به منظور طراحی و تهیه نقشه های مقدماتی و مشخصات کلی طرح و تعیین محل های مناسب و برآورد کلی ابعاد و حجم کار و مخارج هر یک می باشد. تهیه کننده طرح مقدماتی مناسب ترین راه را با ذکر دلایل لازم توصیه می کند.

مثال: شرکت خصوصی طی فرایند مناقصه عملیات احداث یک ساختمان را طی قرارداد پیمان بلند مدت به مبلغ 10.000.000 ریال به شرکت پیمانکاری آرش واگذار نمود. کلیه رویدادهای مالی مربوط به این پروژه از مرحله مطالعات اولیه تا تکمیل و تحویل قطعی به شرح زیر است:

پرداخت مبلغ 20.000 ریال بابت انجام مطالعات مقدماتی طرح (پرداخت توسط کارفرما)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	20.000	هزینه مطالعاتی طرح			
20.000		بانک (وجه نقد)			

➤ مطالعات تفصیلی طرح

پس از اتمام مرحله تهیه طرح و پذیرش آن، مطالعات و تحقیقات به منظور تهیه اسناد عملیات اجرایی، برنامه زمانی اجرای کار، برآورد مقادیر کار و پیش بینی دقیق مخارج اجرای طرح می باشد.

پرداخت مبلغ 30.000 ریال بابت انجام مطالعات تفصیلی طرح (پرداخت توسط کارفرما)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	30.000	هزینه مطالعاتی طرح			
30.000		بانک (وجه نقد)			

➤ ارجاع کار به پیمانکار

1. دعوت از پیمانکاران جهت اجرای طرح

پرداخت مبلغ 15.000 ریال بابت چاپ آگهی دعوت به مناقصه (پرداخت توسط کارفرما)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	15.000	هزینه مطالعاتی طرح			
15.000		بانک (وجه نقد)			

2. فروش یا توزیع اسناد مناقصه

پرداخت مبلغ 25.000 ریال بابت خرید اسناد و مدارک مناقصه از کارفرما (در صورت فروش اسناد توسط کارفرما)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	25.000	بانک (وجه نقد)		25.000	هزینه شرکت در مناقصه
25.000		هزینه مطالعاتی طرح	25.000		بانک (وجه نقد)

3. شرکت در مناقصه

چنانچه کادر فنی با توجه به امکانات پیمانکار اجرای پیمان را عملی و اقتصادی تشخیص دهند قیمت کل کار را با افزودن سود مورد انتظار پیشنهاد می دهند. هریک از پیمانکاران برای تضمین اجرای طرح باید ضمانت نامه ای از بانک اخذ و به کارفرما تسلیم کند. قیمت پیشنهادی پیمانکار برای اجرای طرح همراه با سایر اسناد و مدارک از جمله ضمانت نامه بانکی در دوپاکت جداگانه – الف حاوی ضمانت نامه بانکی و کلیه اسناد مناقصه و پاکت ب فقط شامل قیمت پیشنهادی به کارفرما تسلیم شود. مبلغ ضمانت نامه شرکت در مناقصه 5٪ مبلغ پیمان است. بانکها معمولاً برای صدور ضمانت نامه شرکت در مناقصه وثیقه غیر نقدی حداقل 20٪ بیش از مبلغ ضمانت نامه وثیقه دریافت می کنند.

اخذ ضمانت نامه شرکت در مناقصه از پیمانکار و دریافت مبلغ 18.000 ریال بابت کارمزد ضمانت نامه شرکت در مناقصه توسط بانک

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				18.000	هزینه شرکت در مناقصه
			18.000		بانک (وجه نقد)
	500.000	حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه		500.000	حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
500.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه		60.000	حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			500.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			60.000		طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه

3. انتخاب پیمانکار

کمیسیون مناقصه موقع افتتاح پیشنهادهای ابتدا پاکت الف پیمانکاران را باز نموده و پس از بررسی چنانچه مدارک پاکت های الف تکمیل باشد پاکت ب را که حاوی پیشنهاد قیمت است باز می کند. پس از افتتاح پاکت های ب قیمت پیشنهادی هر پیمانکار معین می شود. آنگاه ارقام مزبور از رقم کمتر به بیشتر مرتب شده و در جدول مقایسه پیشنهادهای درج می شود. کمیسیون مناقصه از بین پیشنهادهایی که تمامی شرایط مناقصه را داشته باشند و از لحاظ قیمت خارج از اعتدال نباشند مناسب ترین پیشنهاد را انتخاب و به عنوان برنده مناقصه معرفی می کند.

الف. پیمانکار برنده مناقصه نباشد

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				500.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
				600.000	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			500.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			600.000		حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه

ب. پیمانکار برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد نباشد

در این صورت ضمانت نامه شرکت در مناقصه به نفع کارفرما ضبط خواهد شد و از نفر دوم برای عقد قرارداد دعوت می شود.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				500.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
				600.000	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			500.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			600.000		حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه
	500.000	وجه نقد (بانک)		500.000	هزینه
500.000		هزینه	500.000		وجه نقد (بانک)

ج. پیمانکار برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد باشد

هزینه شرکت در مناقصه در دفتر پیمانکار به حساب "پیمان در دست اجرا" و "هزینه مطالعاتی طرح" در دفاتر کارفرما به حساب "دارایی در جریان ساخت" انتقال می یابد. (هزینه خرید اسناد و مدارک 25000 و کارمزد 18000)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	43.000	دارایی در جریان ساخت		43.000	پیمان در دست اجرا
43.000		هزینه مطالعاتی طرح	43.000		هزینه شرکت در مناقصه

4. انعقاد قرارداد با پیمانکار

A. گرفتن ضمانت نامه حسن انجام تعهدات

پیمانکار هنگام امضای قرارداد برای تضمین انجام تعهدات خود باید ضمانت نامه معادل 5٪ مبلغ اولیه پیمان ارائه نماید. این ضمانت نامه تا یک ماه پس از تاریخ تحویل موقت باید اعتبار داشته باشد. تا هنگامی که تحویل موقت انجام نشده است، پیمانکار مکلف است برای تمدید ضمانت نامه اقدام نماید و اگر تا 15 روز پیش از انقضای مدت اعتبار ضمانت نامه، پیمانکار موجبات تمدید را فراهم نکرد، کارفرما حق دارد مبلغ ضمانت نامه را از بانک ضامن دریافت کند و وجه آن را به جای ضمانت نامه به رسم وظیفه نزد خود نگه دارد. کارفرما تضمین انجام تعهدات را پس از تصویب صورتمجلس تحویل موقت، آزاد می نماید. بانکها برای صدور ضمانت نامه انجام تعهدات علاوه بر وثیقه و کارمزد 10٪ مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه می کنند.

پرداخت 20.000 ریال بابت کارمزد ضمانت نامه انجام تعهدات

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				200.000	پیمان در دست اجرا
				50.000	سپرده نقدی ضمانت نامه انجام تعهدات در بانک
	600.000	حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات	70.000		وجه نقد (بانک)
600.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		500.000	حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
				540.000	حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
			500.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
			540.000		طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه حسن انجام تعهدات

B. تنظیم قرارداد پیمانکاری

پس از آنکه ضمانتنامه انجام تعهدات تسلیم کارفرما شد قرارداد پیمانکاری منعقد می گردد. هزینه ثبت قرارداد در دفتر اسناد رسمی به عهده پیمانکار است.

بابت هزینه ثبت قرارداد در دفتر اسناد رسمی به مبلغ 27.000 ریال

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				27.000	پیمان در دست اجرا
			27.000		بانک (وجه نقد)

C. ابطال ضمانت نامه شرکت در مناقصه

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	500.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه		500.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
500.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه		600.000	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			500.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه شرکت در مناقصه
			600.000		حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه شرکت در مناقصه

5. تسلیم ضمانت نامه پیش پرداخت

کارفرما پس از دریافت ضمانتنامه پیش پرداخت از پیمانکار، مبلغ پیش پرداخت را به وی می پردازد. کارفرما می تواند مبلغ پیش پرداخت را یکجا به حساب بانک واریز کند و سپس بتدریج، متناسب با پیشرفت کار طی نامه هایی به بانک دستور دهد که درصدی از مبلغ مزبور را به حساب پیمانکار واریز کند. بانکها برای صدور ضمانت نامه پیش پرداخت علاوه بر وثیقه و کارمزد معمولاً 10٪ مبلغ ضمانت نامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه می کنند.

پیش پرداخت 20٪ مبلغ اولیه پیمان و کارمزد صدور آن 35000 ریال

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				35.000	پیمان در دست اجرا
				200.000	سپرده نقدی ضمانت نامه پیش پرداخت
			235.000		بانک (وجه نقد)
	2000.000	حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت		2000.000	حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت
2000.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت		2160.000	حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت
			2000.000		طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت
			2160.000		حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت

6. تاییدیه پیش پرداخت

مبلغ پیش پرداخت به حساب پیمانکار واریز می گردد

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	200.000	پیش پرداخت		200.000	بانک (وجه نقد)
200.000		بانک (وجه نقد)	200.000		پیش دریافت

عملیات اجرایی

ایجاد کارگاه

کارفرما یا دستگاه نظارت، برای کنترل مستقیم در اجرای عملیات کارگاه، شخصی را به نام مهندس مقیم که اصولاً مقیم کارگاه خواهد بود تعیین و با نامه به پیمانکار معرفی می کند. مهندس مقیم حق دارد با توجه به

مفاد پیمان، نظارت دقیق در اجرای عملیات به عمل آورد و هرگاه عیب و نقصی در کار مشاهده کند دستور رفع آن را به پیمانکار بدهد.

پیمانکار مسئولیت کامل حسن اجرای کارهای پیمان را به عهده دارد و نظارتی که از طرف کارفرما یا نمایندگان او در اجرای کارها می شود بهیچوجه از میزان این مسئولیت نمی کاهد.

پرداخت مبلغ 500.000 ریال بابت هزینه های تجهیز کارگاه (توسط پیمانکار)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				500.000	پیمان در دست اجرا
			500.000		بانک (وجه نقد)

پرداخت مبلغ 2.500.000 ریال به مهندسان مشاور جهت مخارج نظارت بر اجرای طرح (توسط کارفرما)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	2.500.000	دارایی در جریان ساخت			
2.500.000		بانک (وجه نقد)			

مخارج اجرای طرح

دوره ای که طی آن مخارج مربوط به قرارداد شناسایی می شود با امضای قرارداد آغاز می شود و با تکمیل آن پایان می یابد. مخارج قبل از بستن قرارداد در صورتی که قابل تشخیص و شناسایی باشد به حساب پیمان انتقال می یابد در غیر اینصورت جزو هزینه های دوره وقوع محسوب خواهد شد.

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

مخارج اجرای طرح بوسیله کارگاه

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

شرکت آرش		
کارگاه شماره 1		
پایان آبان ماه 1403		
	موجودی نقد کارگاه در آغاز ماه	-
	تنخواه گردان دریافتی از دفتر مرکزی:	-
4.000.000	حواله بانکی شماره 519	
	وجوه دریافتی بوسیله کارگاه:	
100.000	بابت فروش مواد و مصالح معیوب	
200.000	بابت کرایه ماشین آلات	
300.000		
4.300.000	کل موجودی نقد	
	کسر می شود:	
3.500.000	مخارج انجام شده در این ماه به شرح اسناد پیوست	
800.000	موجود نقد کارگاه در پایان ماه	

مخارج آبان ماه کارگاه پس از تفکیک به هزینه جاری و سرمایه ای به شرح ذیل در دفتر روزنامه ثبت می گردد:

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				3.000.000	پیمان در دست اجرا
				100.000	انبار کارگاه
				400.000	اثاثه
			3.500.000		بانک (وجه نقد)

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 هریک 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.

وجوهی که باید از صورت وضعیت ها کسر و به حساب مراجع ذیربط واریز گردد:

- وجوهی که بات صورت وضعیت قبلی پرداخت شده است

- 10٪ سپرده حسن انجام کار

- اقساط پیش پرداخت

- 5٪ سپرده بیمه موضوع ماده 38 قانون تامین اجتماعی

- سایر کسور قانونی یا بر اساس قرارداد

مابقی را به حساب بستانکاری پیمانکار می گذارد.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	3.000.000	دارایی در جریان ساخت	3.000.000		صورت وضعیت های تایید شده
1.950.000		حسابهای پرداختنی - پیمانکار		1.950.000	حسابهای دریافتنی - کارفرما
300.000		حسابهای پرداختنی - سپرده حسن انجام کار		300.000	حسابهای دریافتنی - سپرده حسن انجام کار
600.000		پیش پرداخت 20٪		600.000	پیش دریافت 20٪
150.000		حسابهای پرداختنی - سپرده بیمه 5٪		150.000	حسابهای دریافتنی - سپرده بیمه 5٪

ب- ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (2).

چون صورت وضعیت هایی که در پایان هر ماه تهیه می شود کار انجام شده از شروع کار تا تاریخ تنظیم صورت وضعیت را تقویم می کند. بنابراین، برای تعیین مبلغ

ناخالص کارکرد صورت وضعیت شماره (2) باید مبلغ کارکرد صورت وضعیت قبلی از آخرین صورت وضعیت کسر شود.

مبلغ صورت وضعیت (1) - مبلغ صورت وضعیت (2) = مبلغ کارکرد صورت وضعیت (2)
اگر صورت وضعیت شماره 2، 10.000.000 ریال باشد کارکرد صورت وضعیت 2، 7.000.000 ریال خواهد بود.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	7.000.000	دارایی در جریان ساخت	7.000.000		صورت وضعیت های تایید شده
4.550.000		حسابهای پرداختنی - پیمانکار		4.550.000	حسابهای دریافتنی - کارفرما
700.000		حسابهای پرداختنی - سپرده حسن انجام کار		700.000	حسابهای دریافتنی - سپرده
1.400.000		پیش پرداخت 20٪		1.400.000	پیش دریافت 20٪
350.000		حسابهای پرداختنی - سپرده بیمه 5٪		350.000	حسابهای دریافتنی - سپرده بیمه 5٪

پ. پرداخت وجه صورت وضعیت موقت کارها

تمامی مبالغ مندرج در صورت وضعیت ها و پرداختها جنبه موقت و غیرقطعی و علی الحساب دارد و هر نوع اشتباه اندازه گیری یا محاسباتی در صورت وضعیت های بعدی یا قطعی اصلاح خواهد شد.

پرداخت صورت وضعیت شماره 1

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	1.950.000	حسابهای پرداختنی - پیمانکار		1.950.000	بانک (وجه نقد)
1.950.000		بانک (وجه نقد)	1.950.000		حسابهای دریافتنی - کارفرما

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.

برچیدن کارگاه

هزینه برچیدن کارگاه بر عهده پیمانکار است.

مثال : هزینه تخریب کارگاه 80.000 ریال

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				80.000	پیمان در دست اجرا
			80.000		بانک (وجه نقد)

ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات

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

بابت ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	500.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		500.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
500.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		540.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
			500.000		وجه نقد (بانک)
			540.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
				50.000	بانک (وجه نقد)
			50.000		سپرده نقدی ضمانت نامه تعهدات بانک

ابطال ضمانت نامه 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:

بابت ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	2000.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت		2000.000	طرف حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت
2000.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت		2160.000	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت
			2000.000		حساب انتظامی - ضمانت نامه پیش پرداخت
			2160.000		حساب انتظامی - وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت
				2000.000	بانک (وجه نقد)
			2000.000		سپرده نقدی ضمانت نامه انجام تعهدات

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.

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.

تهیه صورت حساب قطعی پیمان: 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.

تعیین سود پیمان و بهای تمام شده دارایی تکمیل شده

سود یا زیان از مابه التفاوت حساب پیمان در دست اجرا در خاتمه کار و حساب صورت وضعیت های تایید شده که نشان دهنده درآمد است در دفتر پیمانکار و بهای تمام شده دارایی تکمیل شده که مانده حساب دارایی در جریان ساخت در خاتمه کار است در دفتر کارفرما مشخص می شود.

بابت ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	10.290.000	ساختمان		10.000.000	صورت وضعیت های تایید شده
10.290.000		دارایی در جریان ساخت	3.705.000		پیمان در دست اجرا
			6.295.000		سود پیمان

استرداد نصف سپرده حسن انجام کار

پس از تصویب صورت وضعیت قطعی از طرف کارفرما نصف سپرده حسن انجام کار به پیمانکار عودت می گردد:

بابت استرداد نصف سپرده حسن انجام کار

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	500.000	حسابهای پرداختنی - سپرده حسن انجام کار		500.000	بانک (وجه نقد)
500.000		بانک (وجه نقد)	500.000		حسابهای دریافتنی - سپرده حسن انجام کار

بهره برداری و هزینه نگهداری عملیات موضوع پیمان

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

تحويل قطعى

اعضای کمیسیون تحويل قطعى 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 تحويل قطعى 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 تحويل قطعى، 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.

استرداد نصف دیگر سپرده حسن انجام کار

نصف دیگر سپرده حسن انجام کار پس از تصویب صورتمجلس تحويل قطعى 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:

بابت استرداد نصف دیگر سپرده حسن انجام کار

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	500.000	حسابهای پرداختی - سپرده حسن انجام کار		500.000	بانک (وجه نقد)
500.000		بانک (وجه نقد)	500.000		حسابهای دریافتی - سپرده حسن انجام کار

تسویه حساب کسورات بیمه

پیمانکار موظف است پس از پایان قرارداد به سازمان تامین اجتماعی مراجعه و مفاصاحساب بیمه دریافت کند. برابر ماده 38 قانون تامین اجتماعی پرداخت آخرین صورت وضعیت پیمانکار و برگشت سپرده بیمه منوط به اخذ مفاصا حساب بیمه است.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	500.000	حسابهای پرداختی - سپرده بیمه		500.000	بانک (وجه نقد)
500.000		بانک (وجه نقد)	500.000		حسابهای دریافتی - سپرده بیمه

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 :

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

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

الف) روش کار تکمیل شده

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

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

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

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

ب) روش درصد پیشرفت کار :

در این روش در آمد به تناسب پیشرفت عملیات پیمان شناسایی می شود . در آمد 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.