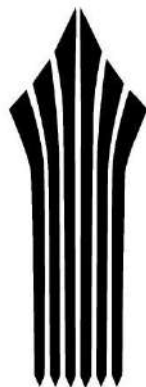


به نام خداوند بخشنده دستگیر

کریم خطا بخش پوزش پذیر



دانشگاه جامع علمی کاربردی  
گیلان

جزوه درس  
حسابداری پیمانکاری

مدرس : احمد فخاریان

پاییز ۱۳۹۲

## ویژگی های صنعت و قراردادهای بلند مدت پیمانکاری ارکان اصلی پیمانکاری:

**کارفرما:** کارفرما شخصی حقیقی یا حقوقی است که اجرای عملیات معینی را به پیمانکار واگذار می کند. کارفرما که تامین کننده منابع مالی طرح است برای مطالعه، طراحی و نظارت بر اجرای عملیات موضوع پیمان معمولاً از خدمات مهندسان مشاور بهره می گیرد. جانشینان یا نمایندگان قانونی کارفرما در حکم کارفرما محسوب می شوند.

**پیمانکار:** پیمانکار، شخصی حقیقی یا حقوقی است که مسئولیت اجرای کامل عملیات موضوع پیمان را تا تکمیل نهایی آن به عهده می گیرد. پیمانکار معمولاً به منظور آسان کردن، اجرای قسمت یا قسمتهای خاصی از عملیات موضوع پیمان (نظیر لوله کشی، آهنگری و نقاشی)، قراردادهایی را با اشخاص یا پیمانکاران جزء منعقد می کند.

**قرارداد:** قرارداد، رابطه ای حقوقی بین پیمانکار و کارفرماست که منشاء تعهد و التزام برای طرفین می باشد. کارفرما برای انجام دادن موارد زیر معمولاً قراردادهایی را با موسسات مشاوره ای یا پیمانکاری منعقد می کند:

الف — مطالعات بنیادی و تحقیقاتی طرح

ب — تهیه طرح

ج — اجرای طرح

د — نظارت بر اجرای طرح

### انواع قراردادهای پیمانکاری:

قرارداد پیمانکاری را در صورتی که مخالف قانون نباشد، می توان به انواع مختلف بین کارفرما و پیمانکار

منعقد کرد. قراردادهای متداول پیمانکاری به شرح زیر است:

۱. قرارداد براساس واحد بها

۲. قرارداد مقطوع

۳. قرارداد امانی

۴. قرارداد براساس مواد و دستمزد

۵. قرارداد مدیریت اجرا

### ۱. قرارداد براساس واحد بها

در قرارداد براساس واحد بها، پیمانکار تعهد می کند عملیات موضوع پیمان را براساس مبلغ معینی که برای واحد هر کار (مثلا یک متر خاک برداری) پیشنهاد کرده است انجام دهد. در این نوع قرارداد برای محاسبه ضریب پیمان، مبلغی را که پیمانکار براساس قیمت های واحد مورد نظر برای مجموع کار محاسبه و پیشنهاد کرده است با برآورد مصوب مقایسه می کنند و اختلاف آن را به عنوان اضافه یا تخفیف در نظر می گیرند. با اعمال این درصد تخفیف یا اضافه بر روی برآورد مصوب، هزینه کار قیمت های واحد قرارداد بدست می آید.

### ۲. قرارداد مقطوع:

در مواردی ممکن است کار مورد نظر یا قسمتی از آن به صورت مبلغ قطعی به پیمانکار واگذار شود. در قرارداد مقطوع، پیمانکار توافق می کند عملیات موضوع پیمان را در برابر مبلغی به عنوان بهای کل کار انجام دهد.

### ۳. قرارداد امانی:

در این نوع قرارداد، مخارج مجاز یا تعیین شده در قرارداد به پیمانکار پرداخت می شود و در ازای خدماتی که انجام داده است درصد معینی از مخارج یا حق الزحمه ای ثابت دریافت می کند. قرارداد امانی با روش انجام کار بطور امانی تفاوت دارد. در روش امانی، کارفرما برای اجرای طرح، قراردادی با پیمانکار منعقد نمی کند بلکه طرح را با استفاده از عوامل و کارکنان خود اجرا و هزینه های مربوطه را راسا پرداخت می کند.

### ۴. قرارداد براساس مواد و دستمزد:

این نوع قرارداد مشابه قرارداد امانی است و طبق آن پیمانکار توافق می کند عملیات موضوع پیمان را در ازای دریافت دستمزد مستقیم با نرخ ساعتی معین و قیمت مواد و مصالح و سایر مخارجی که کرده است انجام دهد. پیمانکار نرخ ساعتی دستمزد را براساس بازایافت دستمزد هزینه های غیر مستقیم و سود مورد انتظار تعیین می کند.

## ۵. قرارداد مدیریت اجرا:

در این نوع قرارداد، پیمانکار در برابر دریافت حق الزحمه معمولاً مقطوع، مدیریت اجرای طرح را به عهده می گیرد. در قرارداد مدیریت اجرا (یا مدیریت پیمان) تامین مصالح، ماشین آلات و تجهیزات و نیروی انسانی مستقیم و سایر نیازهای انجام کار، به استثنای هزینه مدیریت کار (که به عهده پیمانکارعامل مدیریت است) به عهده کارفرما می باشد.

## ویژگیهای عمومی در قراردادها:

در هریک از قراردادها می توان:

- الف) مبلغ قرارداد را براساس تغییر شاخص قیمتها تعدیل کرد.
- ب) در طول اجرای طرح شرایط قرارداد را با توجه به تغییر مقادیر کار یا نوع مصالح، مدت پیمان یا بنا بر تراضی طرفین قرارداد تغییر داد.
- ج) برای ایجاد انگیزه و تشویق پیمانکار به اتمام کار قبل از موعد مقرر، پاداش و برای جلوگیری از تاخیر در اجرای عملیات، جریمه در نظر گرفت.

## ویژگیهای صنعت پیمانکاری:

- ❖ اجرای عملیات موضوع پیمان از طریق عقد قرارداد به پیمانکار واگذار می شود و مدت اجرای طرح معمولاً به بیش از یک دوره مالی تسری می یابد.
- ❖ عملیات اجرایی پیمان مستلزم خدمات مشاوره (مطالعه، طراحی و نظارت) است که معمولاً کارفرما یا خود به تنهایی آن را انجام میدهد و یا به مهندسان مشاور واگذار می کند.
- ❖ فعالیتهای پیمانکاری برخلاف سایر فعالیتهای تولیدی که معمولاً در فضای کارخانه انجام می شود در محل اجرای طرح که کارفرما د را اختیار پیمانکار قرار می دهد، صورت می گیرد.
- ❖ هر قرارداد پیمانکاری معمولاً به ساختن یک دارایی خاص می انجامد.
- ❖ قرارداد پیمانکاری پس از انجام تشریفات مناقصه و در مواردی از طریق ترک مناقصه یا توافق قیمت به پیمانکار واگذار می شود

- ❖ مبلغ قرارداد بتدریج در طول دوره اجرای طرح از طریق تنظیم صورت وضعیت به پیمانکار پرداخت می شود.
- ❖ اگرچه پرداخت مخارج اجرای طرح به عهده پیمانکار است اما کلیه کارها و تدارکاتی که بهای آن پرداخت شده است در طول اجرای طرح به کارفرما تعلق دارد.
- ❖ کارفرما برای جبران خسارتهای احتمالی و اطمینان از مسئولیت پذیری پیمانکار، علاوه بر پوششهای بیمه ای معمولاً ضمانتنامه های متعددی نیز از پیمانکار می گیرد.
- ❖ مخارج پیمان و مبلغ صورت وضعیت های تایید شده، در طول اجرای طرح انباشته می شود و این امر مدیریت، حسابداری و حسابرسی قراردادهای پیمانکاری را دشوار می سازد.
- ❖ موضوع عملیات پیمان در دو مرحله موقت و قطعی به کارفرما تحویل می شود.
- ❖ پیمانکار در طول اجرای طرح، به ویژه در قراردادهای مقطوع، با خطرات ذاتی از جمله حوادث قهری و غیرمترقبه مواجه است.
- ❖ پیمانکار در طول اجرای طرح، به ویژه در قراردادهای مقطوع، با خطرات ذاتی از جمله حوادث قهری و غیرمترقبه مواجه است.

### مراحل اجرای طرح:

مراحل اجرای طرحهای بلند مدت پیمانکاری در موسسات بخش عمومی و بخش خصوصی تفاوت ماهوی ندارد و موسسات بخش خصوصی در اجرای عملیات پیمانکاری کمابیش از تشریفات مورد عمل بخش عمومی پیروی می کنند. طرحهای بلند مدت پیمانکاری معمولاً در سه مرحله مطالعات مقدماتی، مطالعات تفصیلی و اجرا و نظارت انجام می شود که هریک از این مراحل شامل اقدامات معینی به شرح زیر است:

- ❖ مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح
- ❖ مرحله دوم: مطالعات تفصیلی طرح
- ❖ مرحله سوم: اجرای طرح

### مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح

#### ۱. مطالعات شناسایی طرح

##### ۱.۱. — تعیین هدف طرح

- ۱.۲. — شناخت اجزای تشکیل دهنده
- ۱.۳. — ورودی و خروجی ها
- ۱.۴. — امکانات فنی و اجرایی طرح
- ۱.۵. — نوع مصالح ساختمانی
- ۱.۶. — ماشین آلات و تجهیزات
- ۱.۷. — نیروی انسانی
- ۱.۸. — سایر امکانات و محدودیت ها
- ۱.۹. — حجم سرمایه گذاری (ریالی و ارزی) و طول مدت اجرای طرح
- ۱.۱۰. — تشخیص و بررسی گزینه های احتمالی
- ۱.۱۱. — توجیه فنی، اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی (امکان سنجی اولیه)

## ۲. تهیه طرح مقدماتی

این مرحله پس از اتمام و تصویب گزارش شناخت طرح اقدامات مربوط به تهیه طرح مقدماتی بوسیله کارفرما آغاز می شود. مطالعات این مرحله شامل:

- — تحقیقات و بررسیهای لازم برای طراحی
- — تهیه نقشه های مقدماتی
- — بررسی مشخصات کلی طرح
- — انجام مطالعات برای گزینه یابی
- — انتخاب مناسب ترین گزینه و توجیه پذیری آن

## مرحله دوم: مطالعات تفصیلی طرح

### ۱. تهیه نقشه های تفصیلی

- ۱.۱. — طراحی تفصیلی و اجرایی طرح
- ۱.۲. — بررسی ها
- ۱.۳. — تحقیقات
- ۱.۴. — کاوشهای سطحی و زیر سطحی
- ۱.۵. — نقشه برداریها
- ۱.۶. — طراحی و آزمایش تعیین مشخصات فنی طرح

- ۱.۷. — مقادیر دقیق کار
- ۱.۸. — برنامه زمانی اجرای کار
- ۱.۹. — منابع تهیه مصالح
- ۱.۱۰. — تهیه نقشه های تفصیلی
- ۱.۱۱. — تهیه اسناد و مشخصات اجرایی طرح

## ۲. تهیه اسناد و مدارک مناقصه

- ۲.۱. شرایط عمومی و خصوصی پیمان
  - ۲.۲. مشخصات فنی عمومی و خصوصی
  - ۲.۳. مقادیر کار و برآورد هزینه اجرای طرح
  - ۲.۴. استناد براساس آخرین فهرست بها
- اسناد و مدارک مناقصه باید به شکلی تنظیم و فراهم گردد که پیمانکار در صورت تمایل به شرکت در مناقصه، بدون هیچ گونه ابهامی بتواند براساس آنها، مبلغ پیشنهادی خود را برای اجرای طرح به سادگی و دقت محاسبه کند.

## مرحله سوم: اجرای طرح

### ۱. ارجاع کار به پیمانکار

الف) دعوت از پیمانکاران برای اجرای طرح

- ۱. مناقصه عمومی
- ۲. مناقصه محدود
- ۳. ترک مناقصه

ب) فروش یا توزیع اسناد و مدارک مناقصه

ج) شرکت در مناقصه

د) انتخاب پیمانکار

### ۲. انعقاد قرارداد پیمانکاری

بعد از آنکه پیمانکار از طریق مناقصه عمومی، مناقصه محدود یا ترک مناقصه انتخاب شد قرارداد پیمانکاری براساس قیمت پیشنهادی او تنظیم می گردد و عملیات اجرایی پیمان به ترتیب زیر انجام می گیرد:

الف) گرفتن ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

ب) تنظیم قرارداد پیمانکاری

ج) ارائه ضمانتنامه پیش پرداخت

د) تادیه پیش پرداخت

موارد مهم مندرج در قرارداد پیمانکاری:

- ✓ مشخصات طرفین قرارداد
- ✓ موضوع پیمان
- ✓ مبلغ پیمان
- ✓ تغییر مقادیر کار و کارهای جدید
- ✓ مدت پیمان
- ✓ تائیدات و تعهدات پیمانکار
- ✓ تعهدات و اختیارات کارفرما
- ✓ دوره تضمین کارها
- ✓ نظارت در اجرای عملیات
- ✓ تعدیل آحادها
- ✓ پیش بینی آموزش نیروی انسانی
- ✓ جبران خسارت

### ۳. عملیات اجرایی

- ایجاد کارگاه
- تخصیص تنخواه گردان به کارگاه
- مخارج اجرای طرح
- مخارج اجرای طرح بوسیله کارگاه
- مخارج اجرای طرح بوسیله دفتر مرکزی

### ۴. تنظیم و پرداخت صورت وضعیت ها

- الف - تنظیم صورت وضعیت موقت کارها
- ب - پرداخت وجه صورت وضعیت کارها
- ج - انجام کسورات صورت وضعیت ها



## ۵. تحویل موقت

- ا. برچیدن کارگاه
- ب. ابطال ضمانتنامه و حسن انجام تعهدات
- ج. ابطال ضمانتنامه پیش پرداخت
- د. تهیه صورت وضعیت قطعی
- ه. تهیه صورتحساب قطعی پیمان
- و. تعیین سود پیمان و بهای تمام شده دارائی تکمیل شده
- ز. ارائه ضمانتنامه کسور وجه الضمان
- ح. استرداد نصف سپرده حسن انجام کار
- ط. بهره برداری و نگاهداری عملیات موضوع پیمان

## ۶. تحویل قطعی

- ر. تهیه صورتجلسه تحویل قطعی
- ز. تحویل کلیه اموال و دارائیهای طرحهای عمرانی به کارفرما
- س. استرداد باقیمانده سپرده حسن انجام کار

## ثبت عملیات مالی قراردادهای بلند مدت پیمانکاری

**مثال:** یک شرکت خصوصی طی فرایند مناقصه عملیات احداث یک دستگاه ساختمان مورد نیاز خود را طی قرارداد پیمان بلند مدت به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به شرکت پیمانکاری فروزان واگذار نمود. کلیه رویدادهای مالی مربوط به این پروژه بلند مدت از مرحله مطالعات اولیه تا مرحله تکمیل و تحویل قطعی به شرح زیر است:

### ۱. مطالعات مقدماتی طرح

مطالعات مقدماتی شامل اقدامات زیر است:

#### ۱-۱- مطالعات تحقیقاتی و بنیادی

خدمات این مرحله شامل مطالعات منطقه ای، اجتماعی و اقتصادی است که نتایج حاصل از آن منجر به تصمیمگیری کلی در مورد برنامه ها و شناخت طرحها و مدیریت آنها میشود.

#### ۱-۲- مطالعات شناسایی طرح

مطالعات این مرحله شامل تحقیقات و بررسیهای لازم به منظور تعیین هدف طرح، شناخت اجزای متشکله و همچنین امکانات فنی و اجرایی طرح با توجه به مصالح ساختمانی، تجهیزات، نیروی انسانی و بالاخره حدود سرمایه گذاری، زمان اجرا و تعیین اثرات اجتماعی و اقتصادی ناشی از اجرای طرح است. حاصل این مطالعات به شکل گزارش تدوین میشود که مبنای تصمیمگیری در مورد اقدامات بعدی خواهد بود.

#### ۱-۳- تهیه طرح مقدماتی

مطالعات این مرحله شامل تحقیق، بررسی، مطالعه و آزمایشهای لازم به منظور طراحی و تهیه نقشه های مقدماتی و مشخصات کلی طرح و تعیین محلهای مناسب و برآورد کلی ابعاد و حجم کار و مخارج هر یک، راه حلهای پیشنهادی و همچنین مقایسه و تعیین نکات مثبت و منفی هر راه حل و بازده اقتصادی و اثرات هر یک از آنها میباشد. تهیه کننده طرح مقدماتی مناسبترین راه را با ذکر دلایل لازم توصیه میکند. مطالعات این مرحله باید به اندازه ای کامل باشد که امکان برآورد مخارج دوره طرح و هزینه های بهره برداری را برای تصمیمگیری منطقی فراهم سازد. نتیجه این مطالعات به شکل گزارش تدوین میشود.

پرداخت مبلغ ۲۰۰۰۰ ریال بابت انجام مطالعات مقدماتی طرح (پرداخت توسط کارفرما)

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۲۰۰۰۰	هزینه مقدماتی طرح			
۲۰۰۰۰		وجه نقد			

## ۲. مطالعات تفصیلی طرح

شروع اقدامات مربوط به این مرحله منوط به اتمام مرحله تهیه طرح و پذیرش طرح می باشد. خدمات این مرحله شامل مطالعات، بررسی و تحقیقات لازم به منظور تهیه کلیه اسناد عملیات اجرایی، برنامه زمانی اجرای کار، برآورد مقادیر کار و پیش بینی دقیق مخارج اجرای طرح می باشد.

پرداخت مبلغ ۳۰۰۰۰ ریال بابت مطالعات تفصیلی طرح

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۳۰,۰۰۰	هزینه مقدماتی طرح			
۳۰,۰۰۰		وجه نقد			

## ۳. ارجاع کار به پیمانکار

۳.۱. دعوت از پیمانکاران برای اجرای طرح

پرداخت مبلغ ۱۵۰۰۰ ریال بابت چاپ آگهی دعوت به مناقصه

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۵,۰۰۰	هزینه مقدماتی طرح			
۱۵,۰۰۰		وجه نقد			

۳.۲. فروش یا توزیع اسناد مناقصه

پس از آماده شدن اسناد و مدارک عملیات اجرایی طرح معمولاً پیمانکاران از طریق مناقصه یا مذاکره از نوع و مشخصات طرح مطلع میشوند و در صورتی که مایل به اجرای طرح باشند اسناد و مدارک مناقصه را از کارفرما یا مهندس مشاور تهیه و برای بررسی و مطالعه در اختیار کادر فنی خود قرار میدهند.

پرداخت مبلغ ۲۵۰۰۰ 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
	۲۵,۰۰۰	وجه نقد		۲۵,۰۰۰	هزینه شرکت در مناقصه
۲۵,۰۰۰		هزینه مقدماتی طرح	۲۵,۰۰۰		وجه نقد

### ۳.۳. شرکت در مناقصه

چنانچه کادر فنی با توجه به امکانات پیمانکار اجرای پیمان را عملی و اقتصادی تشخیص دهد قیمت کل کار را از روی نقشه ها محاسبه و با افزودن سود مورد انتظار به آن پیشنهاد میکند. هر یک از پیمانکاران برای تضمین اجرای طرح باید ضمانت نامه ای از بانک اخذ و به کارفرما تسلیم کنند. قیمت پیشنهادی پیمانکار برای اجرای طرح همراه با سایر اسناد و مدارک از جمله ضمانتنامه بانکی در دو پاکت جداگانه - پاکت الف حاوی ضمانتنامه بانکی و کلیه اسناد مناقصه و پاکت ب فقط شامل قیمت پیشنهادی به کارفرما تسلیم میشود.

بانکها معمولاً برای صدور ضمانتنامه شرکت در مناقصه وثیقه غیر نقدی حداقل بیست درصد (۲۰٪) بیش از مبلغ ضمانتنامه وثیقه دریافت می کنند. مبلغ ضمانتنامه شرکت در مناقصه معادل ۵٪ مبلغ پیمان است.

اخذ ضمانت نامه شرکت در مناقصه از پیمانکار و دریافت مبلغ ۱۸,۰۰۰ ریال بابت کار مزد ضمانت نامه شرکت در مناقصه توسط بانک

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۱۸,۰۰۰	هزینه شرکت در مناقصه
			۱۸,۰۰۰		وجه نقد
	۵۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه		۵۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه
۵۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه		۶۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه
			۵۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه
			۶۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه

### ۳.۴. انتخاب پیمانکار

کمیسیون مناقصه موقع افتتاح پیشنهادها ابتدا پاکت الف پیمانکاران را باز نموده و پس از بررسی چنانچه مدارک پاکتهای الف کامل باشد پاکتهای ب را که حاوی پیشنهاد قیمت است باز میکند. پس از افتتاح پاکتهای ب قیمت پیشنهادی هر پیمانکار معین میشود. آنگاه ارقام مزبور از رقم کمتر به بیشتر مرتب شده و در جدول مقایسه پیشنهادها درج میشود. کمیسیون مناقصه از بین پیشنهادها بیکه تمامی شرایط مناقصه را دارا باشد و از لحاظ قیمت خارج

ازاعتدال نباشد مناسبترین پیشنهاد را انتخاب و به عنوان برنده مناقصه معرفی میکند. در این مراحل سه وضعیت زیر را برای پیمانکار می توان تصور کرد:

الف - پیمانکار برنده مناقصه نباشد

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۵۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه
				۶۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه
			۵۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه
			۶۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه

ب - پیمانکار برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد نباشد

در صورتی که برنده مناقصه از انعقاد قرارداد امتناع ورزد ضمانتنامه شرکت در مناقصه به نفع کارفرما ضبط خواهد شد و از نفر دوم برای عقد قرارداد دعوت میشود.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۵۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه
				۶۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه
			۵۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه
			۶۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه
	۵۰۰,۰۰۰	وجه نقد		۵۰۰,۰۰۰	هزینه
۵۰۰,۰۰۰		هزینه مقدماتی طرح	۵۰۰,۰۰۰		وجه نقد

### ج- برنده مناقصه حاضر به عقد قرارداد باشد

هزینه شرکت در مناقصه در دفتر پیمانکار به حساب پیمان در دست اجرا و هزینه مطالعاتی طرح درد فاطر کارفرما به حساب دارایی در جریان ساخت انتقال می یابد.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۴۳,۰۰۰	دارایی در جریان ساخت		۴۳,۰۰۰	پیمان در دست اجرا
۴۳,۰۰۰		هزینه مقدماتی طرح	۴۳,۰۰۰		هزینه شرکت در مناقصه

## ۴. انعقاد قرارداد با پیمانکار

### ۴.۱. گرفتن ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

پیمانکار هنگام امضای قرارداد پیمانکاری برای تضمین انجام تعهدات خود باید ضمانت نامه های معادل ۵٪ مبلغ اولیه پیمان از بانک اخذ و به کارفرما تسلیم کند. ضمانتنامه یادشده باید تا تاریخ تحویل صورت مجلس موقت معتبر باشد و مادام که تحویل موقت انجام نشده پیمانکار مکلف است آن رابه دستور کارفرما تمدید کند.

بانکها برای صدور ضمانتنامه انجام تعهدات علاوه بر وثیقه و کارمزد معمولاً "۱۰٪ مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه میکنند .

پرداخت ۲۰۰۰۰ ریال بابت کارمزد ضمانت نامه انجام تعهدات

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۲۰,۰۰۰	پیمان در دست اجرا
				۵۰,۰۰۰	سپرده نقدی ضمانتنامه انجام تعهدات در بانک
			۷۰,۰۰۰		وجه نقد
	۵۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات		۵۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
۵۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات		۵۴۰,۰۰۰	حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
			۵۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
			۵۴۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

## ۴.۲. تنظیم قرارداد پیمانکاری

پس از آنکه ضمانتنامه انجام تعهدات به کارفرما تسلیم شد قرارداد پیمانکاری منعقد میشود. پیمانکار با امضای قرارداد موارد زیر را تایید میکند:

الف- کلیه اسناد، مدارک و نقشه ها را کاملاً مطالعه نموده و از مفاد آن مطلع شده است.

ب - نسبت به تهیه کارگران ساده و متخصص به تعداد کافی اطمینان دارد همچنین میزان دستمزد و هزینه حمل و نقل را تا پای کار در محاسبه خود منظور کرده است.

ج - نسبت به تهیه مواد و مصالح در محل کار یا از نقاط دیگر اطمینان دارد.

د - هزینه ناشی از اجرای قوانین کار و تامین اجتماعی و قوانین و آیین نامه های مربوط به مالیات و عوارض را تا تاریخ تسلیم پیشنهاد در حسابها منظور نموده است.

ه - هنگام تسلیم مبلغ پیشنهادی برای اجرای طرح سود مورد انتظار خود را جزو آن منظور کرده است.

بطور کلی پیمانکار با امضای قرارداد تایید میکند که هنگام تسلیم پیشنهاد قیمت برای اجرای طرح، مطالعات کافی به عمل آورده و هیچ نکته ای باقی نمانده است که در آینده بتواند در مورد آن به جهل خود استناد کند.

هزینه تنظیم قرارداد در دفتر اسناد رسمی به عهده پیمانکار است.

پرداخت ۲۷۰۰۰ ریال بابت هزینه های ثبت قرارداد در دفتر اسناد رسمی

دفتر پیمانکار			دفتر کارفرما		
شرح	بدهکار	بستانکار	شرح	بدهکار	بستانکار
پیمان در دست اجرا	۲۷,۰۰۰				
وجه نقد		۲۷,۰۰۰			

## ۴.۳. ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه

دفتر پیمانکار			دفتر کارفرما		
شرح	بدهکار	بستانکار	شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه	۵۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه	۵۰۰,۰۰۰	
طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه	۶۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه		۵۰۰,۰۰۰
حساب انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه		۵۰۰,۰۰۰			
حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه		۶۰۰,۰۰۰			

پس از امضای قرارداد کارفرما به بانک دستور می‌دهد که ضمانتنامه شرکت در مناقصه را آزاد کند. در صورتی که ضمانتنامه شرکت در مناقصه قبل از تاریخ سررسید آزاد شود، بانک ضامن با توجه به تاریخ سررسید ضمانتنامه، بخشی از هزینه کارمزد را به حساب پیمانکار برگشت می‌دهد.

#### ۴.۴. تسلیم ضمانتنامه پیش پرداخت

کارفرما معمولاً "طبق قرارداد به منظور تقویت بنیه مالی پیمانکار درصدی از مبلغ اولیه پیمان را در قبال ضمانتنامه بانکی به وی پیش پرداخت می‌کند.

بانکها برای صدور ضمانتنامه پیش پرداخت علاوه بر وثیقه و کارمزد معمولاً "۱۰٪ مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه می‌کنند.

پیش پرداخت ۲۰٪ مبلغ اولیه پیمان و کارمزد صدور آن ۳۵۰۰۰ ریال

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۳۵,۰۰۰	پیمان در دست اجرا
				۲۰۰,۰۰۰	سپرده نقدی ضمانتنامه انجام تعهدات در بانک
			۲۳۵,۰۰۰		وجه نقد
	۲,۰۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت		۲,۰۰۰,۰۰۰	حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت
۲,۰۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت		۲,۱۶۰,۰۰۰	حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه پیش پرداخت
			۲,۰۰۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت
			۲,۱۶۰,۰۰۰		طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه پیش پرداخت

#### ۴.۵. تأییدیه پیش پرداخت

کارفرما پس از دریافت ضمانتنامه پیش پرداخت از پیمانکار، مبلغ پیش پرداخت را به وی می‌پردازد. کارفرما می‌تواند پیش پرداخت را متناسب با پیشرفت کار به صورت درصدی یا همه را یکجا به پیمانکار پرداخت کند.



مبلغ پیش پرداخت یکجا به حساب پیمانکار واریز می شود

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۲,۰۰۰,۰۰۰	پیش پرداخت		۲,۰۰۰,۰۰۰	بانک
۲,۰۰۰,۰۰۰		بانک	۲,۰۰۰,۰۰۰		پیش دریافت

## ۵. عملیات اجرایی

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

### ۵.۱ - ایجاد کارگاه

کارفرما متعهد است کلیه زمینهایی که برای تاسیس وایجاد کارگاه و انجام عملیات موضوع پیمان مورد نیاز است به پیمانکارتحویل دهد.

هزینه های مربوط به تجهیز کارگاه به عهده پیمانکار است. پیمانکار پس از تجهیز و آماده کردن کارگاه برای شروع عملیات و اجرای طرح، شخصی را به عنوان رئیس کارگاه تعیین و کتباً به کارفرما یا دستگاه نظارت معرفی کند. رئیس کارگاه در تمام اوقات کار در کارگاه حضوردارد و کارگران و کار آنان برای انجام عملیات موضوع پیمان را سازماندهی می کند.

کارفرما یا دستگاه نظارت برای نظارت مستقیم در اجرای عملیات کارگاه، شخصی را به نام مهندس مقیم تعیین و کتباً به پیمانکار معرفی میکند و اصولاً مقیم کارگاه خواهد بود.مهندس مقیم حق دارد در اجرای عملیات، نظارت دقیق به عمل آورد و مصالح مصرفی و کارهای انجام شده را براساس مشخصات و نقشه ها مورد رسیدگی و آزمایش قرار دهد و هرگاه عیب و نقصی در کار مشاهده نماید به پیمانکار دستور رفع آن را بدهد.

مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت هزینه های تجهیز کارگاه

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۵۰۰,۰۰۰	پیمان در دست اجرا
			۵۰۰,۰۰۰		بانک

پرداخت مبلغ ۲۵۰۰۰۰ ریال توسط کارفرما به مهندس مشاور به عنوان مخارج نظارت بر اجرای طرح

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۲۵۰,۰۰۰	دارایی در جریان ساخت			
۲۵۰,۰۰۰		بانک			

## ۵.۲. تخصیص تنخواه گردان به کارگاه

پس از تاسیس و ایجاد 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 بانک در محل اجرای طرح گشایش می‌یابد که برداشت از حساب مزبور با امضای رئیس کارگاه یا شخص معینی که پیمانکار انتخاب می‌کند مجاز خواهد بود.

ارسال تنخواه گردان از دفتر مرکزی پیمانکار به کارگاه پیمانکار به مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰ ریال

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۳,۰۰۰,۰۰۰	تنخواه گردان کارگاه
			۳,۰۰۰,۰۰۰		بانک

## ۵.۳. مخارج اجرای طرح بوسیله کارگاه

تامین نیروی انسانی، تهیه و تدارک کلیه مصالح، ابزار کار، ماشین آلات و بطور کلی تمام لوازم ضروری برای اجرای عملیات موضوع پیمان و هزینه های مستقیم و غیرمستقیم مربوط، به عهده پیمانکار است. مخارج اجرای طرح در طول دوره ساخت از طریق دفتر مرکزی موسسات پیمانکاری و کارگاه پرداخت می‌شود. کالاها و یا داراییهایی را که کارگاه مجاز به خرید آن نیست یا امکان تهیه آن در محل اجرای طرح وجود ندارد از طریق دفتر مرکزی خریداری می‌شود. مخارجی را که کارگاه مجاز به انجام آن است بتدریج از محل تنخواه گردانی که در اختیار رئیس کارگاه قرار دارد پرداخت می‌شود. در پایان ماه یا هر زمان مشخص دیگر، گزارش مخارج کارگاه به انضمام اسناد هزینه به دفتر مرکزی ارسال می‌گردد. تمام مخارج انجام شده در کارگاه باید متکی به مدارک مثبت و با توجه به دستورالعمل دفتر

مرکزی پرداخت شده باشد. حسابداری دفتر مرکزی ابتدا مخارج کارگاه را کنترل و رسیدگی سپس حسب مورد به حساب پیمان، حساب انبار یا دارایی ثابت منظور مینماید و در صورت نیاز مبلغ تنخواه گردان کارگاه را تمدید میکند. تامین آب و برق موقت و هزینه مصرف آن در طول اجرای طرح به عهده پیمانکار است.

گزارش مخارج کارگاه در پایان هر ماه به همراه اسناد هزینه به دفتر مرکزی ارسال میشود .

شرکت فروزان	
کارگاه شماره ۱	
پایان آبان ماه ۱۳۸۵	
-	موجودی نقد کارگاه در آغاز ماه
	تنخواه گردان دریافتی از دفتر مرکزی:
۳,۰۰۰,۰۰۰	حواله بانکی شماره ۵۱۹
	وجوه دریافتی به وسیله کارگاه :
۱۰۰,۰۰۰	بابت فروش مواد و مصالح معیوب
۲۰۰,۰۰۰	بابت کرایه ماشین آلات
۳۰۰,۰۰۰	
۳,۳۰۰,۰۰۰	کل موجودی نقد
	کسر میشود :
۲,۵۰۰,۰۰۰	مخارج انجام شده در این ماه به شرح اسناد پیوست
۸۰۰,۰۰۰	موجودی نقد کارگاه در پایان ماه

مخارج آبان ماه کارگاه پس از تفکیک به هزینه جاری و سرمایه ای به صورت زیر در دفتر ثبت میشود :

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۲,۰۰۰,۰۰۰	پیمان در دست اجرا
				۲۰۰,۰۰۰	انبار کارگاه
				۳۰۰,۰۰۰	اثاثه
			۲,۵۰۰,۰۰۰		تنخواه گردان کارگاه

تنخواه گردان ممکن است تجدید و یا تصفیه شود در صورت تجدید ثبت آن همانند قبل است و در صورت تصفیه بالعکس

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۸۰۰,۰۰۰	بانک
			۸۰۰,۰۰۰		تنخواه گردان کارگاه

## ۶. تنظیم و پرداخت صورت وضعیت کارها

اگر قرار باشد کل بهای پیمان در خاتمه و هنگام تحویل کار به پیمانکار پرداخت شود وی باید مبلغ زیادی سرمایه گذاری کند . لذا معمولاً " به تدریج از کارهای انجام شده صورت وضعیت تهیه و طبق شرایط قرارداد وجه آن از طرف کارفرما به پیمانکار پرداخت می شود.

### ۶.۱. تنظیم صورت وضعیت موقت کارها

کارفرما به اتفاق پیمانکار ، صورت تمامی کارها از شروع پیمان تا تاریخ تهیه صورت وضعیت و همچنین مصالح پای کار را بر اساس نرخهای پیوست قرارداد تقویم میکنند.

اگر فرض شود که ۱۰۰۰۰۰۰۰ ریال مبلغ اولیه پیمان با تنظیم صورت وضعیتهای زیر به پیمانکار پرداخت شده باشد ثبت هریک از صورت وضعیتهای به شکل زیر است:

الف - صورت وضعیت شماره ۱	۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال
ب - صورت وضعیت شماره ۲	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

### الف- ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره ۱ :

از آنجایی که حسابداری قراردادهای بلند مدت بر مبنای تعهدی است لذا صورت وضعیتهای پیشرفت کار پس از تأیید کارفرما و کسر کسور قانونی که به عهده پیمانکار است و به وسیله کارفرما باید از هر پرداخت کسر و به مراجع ذیربط واریز شود به شرح ذیل:

۶.۱.۱. - وجوهی که بابت صورت وضعیت قبلی پرداخت شده است

۶.۱.۲. - ۱۰٪ بابت وجه الضمان یا سپرده حسن انجام کار

۶.۱.۳. - اقساط پیش پرداخت

۶.۱.۴. - ۳٪ پیش پرداخت مالیات موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیاتهای مستقیم

۶.۱.۵. - ۵٪ سپرده بیمه موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی

۶.۱.۶. سایر کسور برطبق قانون یا قرارداد

مابقی را به حساب بستانکاری پیمانکار میگذارد

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۳,۰۰۰,۰۰۰	دارایی در جریان ساخت	۳,۰۰۰,۰۰۰		صورت وضعیتهای تأیید شده
۱,۸۶۰,۰۰۰		حسابهای پرداختنی - پیمانکار		۱,۸۶۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی - کارفرما
۳۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختنی - سپرده حسن انجام کار ۱۰٪		۳۰۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی - سپرده حسن انجام کار ۱۰٪
۶۰۰,۰۰۰		پیش پرداخت ۲۰٪		۶۰۰,۰۰۰	پیش دریافت
۹۰,۰۰۰		وزارت دارایی		۹۰,۰۰۰	پیش پرداخت مالیات ۳٪
۱۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختنی - سپرده بیمه ۵٪		۱۵۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی - سپرده بیمه ۵٪
				۱,۸۶۰,۰۰۰	حسابهای دریافتنی - کارفرما

### ب- ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره ۲ :

صورت وضعیتهایی که در پایان هر ماه تهیه میشود کار انجام شده از ابتدا تا تنظیم صورت وضعیت را تقویم میکند. برای تعیین مبلغ ناخالص کارکرد صورت وضعیت شماره ۲ باید مبلغ کارکرد صورت وضعیت قبلی از آخرین صورت وضعیت کسر گردد.

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

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۳,۰۰۰,۰۰۰ = ۷,۰۰۰,۰۰۰$$

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
شرح	بدهکار	بستانکار	شرح	بدهکار	بستانکار
صورتحسابهای تائید شده		۷,۰۰۰,۰۰۰	دارایی در جریان ساخت		
حسابهای دریافتی - کارفرما	۴,۳۴۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی - پیمانکار		۴,۳۴۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی - سپرده	۷۰۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی - سپرده		۷۰۰,۰۰۰
حسن انجام کار ۱۰٪			حسن انجام کار ۱۰٪		
پیش دریافت	۱,۴۰۰,۰۰۰		پیش پرداخت ۲۰٪		۱,۴۰۰,۰۰۰
پیش پرداخت مالیات ۳٪	۲۱۰,۰۰۰		وزارت دارایی		۲۱۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی - سپرده بیمه	۳۵۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی - سپرده بیمه		۳۵۰,۰۰۰
۵٪			۵٪		

## ۶.۲. پرداخت وجه صورت وضعیت موقت کارها

تتمه قابل پرداخت را با تنظیم سندی با صدور چک به پیمانکار پرداخت میکند.

تمام مبالغ مندرج در صورت وضعیتهای همچنین پرداختهایی که بابت آن انجام میگردد جنبه موقت و غیرقطعی و علی الحساب دارد و هر نوع اشتباه اندازه گیری یا محاسباتی در صورت وضعیتهای بعدی و یا در صورت وضعیتهای قطعی اصلاح و رفع خواهد شد.

الف - ثبت پرداخت صورت وضعیت شماره (۱) :

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
شرح	بدهکار	بستانکار	شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۱,۸۶۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی - پیمانکار		۱,۸۶۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی - کارفرما		۱,۸۶۰,۰۰۰	بانک		۱,۸۶۰,۰۰۰

ب - ثبت پرداخت صورت وضعیت شماره (۲) :

از آنجاییکه این صورت وضعیت آخرین صورت وضعیت میباشد. برابر ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی قابل پرداخت نمیشود تا دریافت مفاصا حساب بیمه که در بند ۷.۱۱ مفصل توضیح داده خواهد شد

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
شرح	بدهکار	بستانکار	شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۴,۳۴۰,۰۰۰		حسابهای پرداختی - پیمانکار		۴,۳۴۰,۰۰۰
حسابهای دریافتی - کارفرما		۴,۳۴۰,۰۰۰	بانک		۴,۳۴۰,۰۰۰

## ۷. تحویل موقت

پس از آنکه پیمانکار عملیات موضوع پیمان را برطبق قرارداد انجام داد مشروط بر آنکه باقی مانده و یا نقایص کارها مربوط به قسمت عمده ای از یک کار اساسی و یا به صورتی نباشد که استفاده از کار انجام شده را غیرممکن سازد میتواند از طریق دستگاه نظارت تقاضای تحویل موقت کرده و نماینده خود را برای عضویت در کمیسیون تحویل معرفی کند و در عین حال انجام دادن کارهای جزئی باقیمانده را نیز تقبل کند. کمیسیون تحویل موقت فهرستی از معایب و نقایص کارها و عملیات ناتمام را تنظیم و ضمیمه صورت مجلس تحویل موقت میکند و برای رفع نقایص و تکمیل کارهای ناتمام مهلتی برای پیمانکار تعیین و به دستگاه نظارت ماموریت میدهد که در راس مهلت مزبور عملیات را مجدداً بازدید کند و اگر براساس فهرست نقایص، هیچگونه عیب و نقص و کار ناتمامی باقی نمانده باشد صورت مجلس تحویل موقت و گواهی رفع نقایص و معایب را برای کارفرما ارسال مینماید تا پس از تصویب او به پیمانکار ابلاغ شود.

در صورتی که پیمانکار حاضر به رفع نقایص و معایب نباشد کارفرما حق دارد معایب و نقایص و تکمیل کارهای ناتمام را راساً و یا به هر ترتیبی که مقتضی بداند رفع نماید و هزینه آنرا از محل سپرده حسن انجام کار یا هر نوع مطالبات و سپردهای که پیمانکار نزد او دارد برداشت کند.

### ۷.۱. برچیدن کارگاه

پیمانکار موظف است پس از تحویل موقت، کلیه ماشین آلات و .. را طی مدت مناسبی از محل خارج کند. هزینه های برچیدن کارگاه کلاً " به عهده پیمانکار است .

در صورتی که هزینه تخریب کارگاه بمبلغ ۸۰۰۰۰ ریال فرض شود به اینگونه ثبت می شود:

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
				۸۰,۰۰۰	پیمان در دست اجرا
			۸۰,۰۰۰		بانک

### ۷.۲. ابطال ضمانتنامه حسن انجام تعهدات

پس از تحویل صورت مجلس تحویل موقت و ارائه صورت وضعیت آخر در صورتی که پیمانکار بدهکار نباشد ضمانتنامه حسن انجام تعهدات ابطال می شود :

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۵۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات		۵۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
۵۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات		۵۴۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
			۵۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
			۵۴۰,۰۰۰		حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه حسن انجام تعهدات
				۵۰,۰۰۰	بانک
			۵۰,۰۰۰		سپرده نقدی ضمانتنامه انجام تعهدات در بانک

### ۷.۳. ابطال ضمانتنامه پیش پرداخت

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۲,۰۰۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت		۰۰۰,۲,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت
۲,۰۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت		۲,۱۶۰,۰۰۰	طرف حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه پیش پرداخت
			۲,۰۰۰,۰۰۰		حساب انتظامی - ضمانتنامه پیش پرداخت
			۲,۱۶۰,۰۰۰		حساب انتظامی - وثیقه ضمانتنامه پیش پرداخت
				۲۰۰,۰۰۰	بانک
			۲۰۰,۰۰۰		سپرده نقدی ضمانتنامه انجام تعهدات در بانک

### ۷.۴. تهیه صورت وضعیت قطعی

حد اکثر پس از شش ماه کارفرما همراه نماینده پیمانکار اقدام به تهیه صورت وضعیت قطعی کارهای انجام شده می پردازند .  
مقادیر و ارقام مندرج در صورت وضعیت قطعی ، قاطع و یکی از مآخذهای قطعی محاسبات خواهد بود.



## ۷.۵. تهیه صورت حساب قطعی پیمان

صورت حساب قطعی بر اساس صورت وضعیت قطعی تهیه و مبالغ آن برابر با صورت وضعیت قطعی و مبالغی است که بر اساس قرارداد و اسناد و مدارک منظم به آن به مبلغ مزبور اضافه یا از آن کسر خواهد شد.

## ۷.۶. تعیین سود پیمان و بهای تمام شده دارایی تکمیل شده

در این مرحله سود یا زیاد پیمان که از مابه تفاوت حساب پیمان در دست اجرا در خاتمه کار و حساب صورت وضعیتهای تأیید 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 و ثبت میشود:

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰,۲۹۰,۰۰۰	ساختمان		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	صورت وضعیتهای تأیید شده
۱۰,۲۹۰,۰۰۰		دارایی در جریان ساخت	۳,۷۰۵,۰۰۰		پیمان در دست اجرا
			۶,۲۹۵,۰۰۰		سود پیمان

## ۷.۷. استرداد نصف سپرده حسن انجام کار

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

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۵۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی - سپرده حسن انجام کار		۵۰۰,۰۰۰	بانک
۵۰۰,۰۰۰		بانک	۵۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی - سپرده حسن انجام کار

## ۷.۸. بهره برداری و هزینه نگهداری عملیات موضوع پیمان

هزینه بهره برداری و نگهداری در دوره تضمین به عهده کارفرماست اما اگر در این دوره معایبی مشاهده شود که ناشی از نقص عمل پیمانکار باشد وی مکلف به رفع آن با هزینه خود است.

## ۷.۹. تحویل قطعی

نماینده کارفرما در انتهای دوره تضمین از کار بازدید و در صورت عدم مشاهده عیب تحویل قطعی انجام و بلافاصله صورت مجلس قطعی تنظیم و سپس کارفرما تصویب آن را به پیمانکار ابلاغ میکند. در صورت وجود نقص پیمانکار موظف به رفع آن است و در صورت کوتاهی کارفرما حق دارد نسبت به رفع آن اقدام و هزینه را از محل نصف سپرده حسن انجام کار برداشت کند.

### ۷.۱۰. استرداد نصف دیگر سپرده حسن انجام کار

نصف دیگر سپرده پس از تصویب صورتمجلس تحویل قطعی از طرف کارفرما به پیمانکار پرداخت می شود.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۵۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی - سپرده حسن انجام کار		۵۰۰,۰۰۰	بانک
۵۰۰,۰۰۰		بانک	۵۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی - سپرده حسن انجام کار

### ۷.۱۱. تصفیه حساب بیمه ای با پیمانکار

پیمانکار موظف است پس از پایان قرارداد به سازمان تامین اجتماعی مراجعه و مفاسدا حساب بیمه دریافت کند. برابر ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی پرداخت آخرین صورت وضعیت پیمانکار و برگشت سپرده بیمه منوط به اخذ مفاسدا حساب بیمه می باشد.

پس از اخذ مفاسدا حساب بیمه و ارائه به کارفرما. کارفرما ضمن آزاد سازی آخرین صورت وضعیت سپرده بیمه را نیز آزاد و به پیمانکار پرداخت خواهد کرد.

دفتر کارفرما			دفتر پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح	بستانکار	بدهکار	شرح
	۵۰۰,۰۰۰	حسابهای پرداختی - سپرده بیمه		۵۰۰,۰۰۰	بانک
۵۰۰,۰۰۰		بانک	۵۰۰,۰۰۰		حسابهای دریافتی - سپرده بیمه

## جهت مطالعه (صفحه ۲۶ تا ۲۸)

### مراحل اخذ مفاسد بیمه

یک - مراجعه به واحد درآمد سازمان تامین اجتماعی مربوط

دو - مراجعه به مسئول (ممیز) پرونده بیمه ای شرکت

سه - اخذ نامه ۸ ماده ای .

چهار - ارسال نامه ۸ ماده ای به کارفرما جهت ارسال اطلاعات مالی - زمانی - نوع قراردادی از سوی کارفرما به سازمان تامین اجتماعی.

پنج - همراه با نامه ۸ ماده ای درخواست تائید و ارسال نامه ای دیگر به کارفرما مبنی بر این که قسمتی از کار مکانیکی و دستی باشد انجام شود

شش: دریافت پاسخ نامه ۸ ماده ای و نامه تعیین ضریب مکانیکی و دستی از کارفرما

مفاد نامه ۸ ماده ای :

۱- مبلغ ناخالص کل قرارداد.

۲- تاریخ شروع و پایان کار.

۳- یک نسخه از تصویر صورت وضعیت قطعی با تحویل موقت .

۴- هزینه مصالح مصرفی بعهده پیمانکار می باشد یا کارفرما.

۵- بودجه پیمان از محل طرح های عمرانی.

۶- قرارداد بر اساس فهرست بهاء سازمان مدیریت و برنامه ریزی منعقد گردیده است یا خیر؟

۷- چنانچه قرارداد بر اساس فهرست بهاء پایه منعقد گردیده است بر مبنای چه سالی می باشد؟

۸- صورت ریز واریزی ها و نام هر یک از شعب تامین اجتماعی که مبالغ به حساب آن واریز گردیده است .

هفت : تحویل نامه های اخذ شده ردیف ۶ به سازمان تامین اجتماعی .

هشت : محاسبه حق بیمه پروژه توسط مسئول ( ممیز ) بیمه :

این مرحله شامل اقدامات ذیل میباشد:

مراحل محاسبه حق بیمه پروژه توسط مسئول پرونده در بیمه :

الف : بررسی قرارداد و نوع فعالیت مودی که در روزنامه رسمی و اساسنامه شرکت قید شده است جهت استفاده مودی از درصد مکانیکی یا دستی.

ب : تعیین ضریب حق بیمه پروژه .

ج : اعمال ضرایب مکانیکی و دستی

د: مشاهده کردن مبالغ دریافتی بیمه از کارفرما در ریدف پیمان قرارداد مذکور

ه : در صورت وجود وجوه واریزی کسر آن از حق بیمه قابل پرداخت .

و: در صورت عدم وجود واریزی در پیمان مذکور = تخصیص جریمه دیرکرد پرداختی معادل ۲۰درصد و جریمه عدم ارسال لیست بمیزان ۲٪.

ز: صدور برگه اعلام بدهی .

نه : قابلیت اعتراض به حق بیمه اعلام شده ازطرف مودی ظرف ۳۰ روزکه درخواست تشکیل هیئت حل اختلاف .

این اقدام زمانی صورت میگیرد که مغایرت محاسبات مسئول پرونده با محاسبات مودی وجود داشته باشد .

ده: در صورت پذیرش برگ اعلامیه بدهی و پرداخت حق بیمه به سازمان تامین اجتماعی اقدام نهائی برای برگ مفصلا حساب بیمه اقدام میگردد

یازده: در صورتیکه مبلغ حق بیمه پرداختی به لحاظ گردش نقدینگی شرکت توان انجام آن وجود نداشته باشد درخواست پرداخت بصورت اقساط صورت میگیرد.

- پرداخت اقساط با در سررسید معین شده در برگه تقسیط به سازمان تامین اجتماعی تادیه گردد.

- در صورت پرداخت آخرین قسط صدور مفصلا بیمه امکان پذیر میگردد.

توجه:

در زمانیکه ارائه مفصلا به کارفرما موجب آزاد سازی سپرده حسن انجام کار - آخرین صورت وضعیت و ضمانت نامه های بانکی میگردد اولویت با تسویه فوری پیمان با بیمه میباشد.

دوازده: هیت حل اختلاف بیمه:

در صورت ارجاع پرونده پیمان به هیئت حل اختلاف مراحل ذیل صورت میگیرد:

الف: بررسی لیست های مرتبط با پیمان مذکور که در ریدف پیمان آن پرداخت نشده است.

ب: اخذ تائیدیه از کارفرما جهت اشتغال داشتن افراد مذکور در قرارداد (پیمان) مورد بررسی.

ج: بررسی تطابق تاریخ ارسال لیستها با شروع و خاتمه کار پیمان مورد بررسی.

سیزده: با قبول هیئت تجدید نظر مقادیر جریمه حذف و اصل حق بیمه قابل پرداخت می باشد.

- مهلت زمانی برای اعتراض (در صورت وجود موردی اختلاف) تا ۲۰ روز میتوان اعتراض نمود یا پرداخت نمود.

- در این حالت نیز امکان تقسیط وجود دارد.

## 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:

### 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 دارد ، انباشته می شود و اما شناخت درآمد 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 خطر شناخت یا شناسایی سودهایی که ممکن است کسب نشوند به حداقل می رسد . اشکال اساسی روش کار تکمیل شده این است که در امدی که در دوره مالی گزارش می شود میزان کار انجام شده در خلال دوره به روی پیمان ها را 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 با وجود ثبات نسبی فعالیت های انجام شده میزان سودی که گزارش میشود و سودی که به سهامداران تعلق میگیرد نادرست خواهد بود. همچنین اگر سود چندین ساله پیمان در یک سال به حساب منظور شود شرکت پیمانکاری مشمول ضریب مالیاتی بالاتری خواهد بود.

طبق استاندارد حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری، در صورت احراز تمام شرایط زیر روش

درصد پیشرفت کار را باید بکار گرفت:

- ۱- برآورد منطقی از میزان پیشرفت کار و مخارج لازم برای تکمیل پیمان امکان پذیر باشد.
- ۲- مسئولیت و اختیارات پیمانکار و کارفرما با صراحت در قرارداد مشخص شده باشد.
- ۳- طرفین قرارداد توانایی ایفای تعهداتی را که طبق قرارداد پذیرفته اند داشته باشند.
- ۴- نسبت به وصول مبلغ پیمان اطمینان کافی وجود داشته باشد.

«»»»» مثال

با توجه به اطلاعات زیر مطلوبست نحوه ثبت و گزارش اطلاعات مربوط به پیمان ناتمام طبق روش کار تکمیل شده :

مبلغ قطعی پیمان ۵,۰۰۰,۰۰۰

مخارج واقعی پیمان ۲,۶۰۰,۰۰۰

صورت وضعیتهای تأیید شده ۵۰۰,۰۰۰

دریافت از کارفرما ۵۰۰,۰۰۰

ثبت در دفتر روزنامه

(۱) ثبت مخارج واقعی پیمان

پیمان در دست اجرا ۲۶۰۰۰۰۰

وجوه نقد ۲۶۰۰۰۰۰

(۲) ثبت صورت وضعیتهای موقت

حسابهای دریافتنی \_ کارفرما ۵۰۰۰۰۰

صورت وضعیتهای تأیید شده ۵۰۰۰۰۰

(۳) ثبت مبالغ دریافتی از کارفرما

وجوه نقد ۵۰۰۰۰۰

حسابهای دریافتنی \_ کارفرما ۵۰۰۰۰۰

انعکاس در صورتهای مالی

ترازنامه

پیمان در دست اجرا ۲۶۰۰۰۰۰

کسر می شود: صورت وضعیتهای تأیید شده ۵۰۰۰۰۰

=

مازاد بهای تمام شده پیمان ناتمام بر

صورت وضعیتهای تأیید شده ۲۱۰۰۰۰۰

### صورت سود و زیان

در صورت سود و زیان به هنگام استفاده از روش کار تکمیل شده سودی گزارش نمی گردد زیرا در این روش ، سود زمانی شناسایی می شود که کل پیمان یا بخش عمده ای از آن تکمیل شده باشد.

### ب) روش درصد پیشرفت کار:

در این روش در آمد متناسب با 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 می تواند به عنوان سهم قابل تخصیص آن قسمت از کاری که طی دوره 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 انجام نخواهد شد و کاربرد روش درصد پیشرفت کار نادرست است.

روش کار تکمیل شده را باید تنها در موارد زیر بکارگرفت:

۱ - حداقل یکی از شرایط یاد شده برای بکارگیری روش درصد پیشرفت کار وجود نداشته باشد.

۲ - قرارداد پیمانکاری کوتاه مدت باشد .

۳ - مخاطرات ذاتی قرارداد فراتر از مخاطرات عادی تجاری باشد بطوری که براساس آن امکان برآورد قابل اتکا وجود نداشته باشد.

**شناسایی سود ناخالص پیمان در پایان دوره مالی به ترتیب زیر انجام می گیرد:**

۱. برآورد کل درآمد یا مبلغ پیمان
۲. برآورد کل هزینه پیمان
۳. برآورد کل سود ناخالص پیمان
۴. اندازه گیری میزان پیشرفت کار
۵. محاسبه مبلغ درآمد، هزینه و سود ناخالص دوره جاری پیمان



## برآورد کل درآمد یا مبلغ پیمان

### درآمد پیمان

۱. درآمد پیمان باید دربر گیرنده موارد زیر باشد:

الف. مبلغ اولیه درآمد که در پیمان مورد توافق قرار گرفته است،

ب. تغییر در میزان کار پیمان، ادعا و سایر دریافت‌های تشویقی در ارتباط با عملیات پیمان:

۱. تا میزانی که احتمال رود این موارد منجر به درآمد گردد، و

۲. این موارد را بتوان به گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد.

۱. درآمد پیمان به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتنی اندازه‌گیری می‌شود. اندازه‌گیری درآمد پیمان تحت تأثیر ابهامات گوناگونی است که به نتیجه رویدادهای آتی بستگی دارد. برآوردها اغلب با وقوع رویدادها و رفع ابهامات تجدید نظر می‌شود. بدین ترتیب مبلغ درآمد پیمان ممکن است از دوره‌ای به دوره دیگر تغییر کند. مثلاً:

الف. پیمانکار و کارفرما ممکن است در دوره‌ای پس از دوره انعقاد پیمان، درمورد تغییرات یا ادعاهایی که موجب افزایش یا کاهش درآمد پیمان گردد، به توافق برسند،

ب. مبلغ درآمد مورد توافق در یک پیمان مقطوع ممکن است به موجب مفاد پیمان، از جمله تعدیل آحاد بها، افزایش یابد،

ج. مبلغ درآمد پیمان ممکن است در نتیجه جرایم تأخیر در تکمیل کار، کاهش یابد، یا

د. در مواردی که پیمان مقطوع متضمن نرخ ثابت برای هر واحد محصول است، با افزایش تعداد واحدها، درآمد پیمان افزایش می‌یابد.

## برآورد کل هزینه پیمان

کل هزینه برآوردی پیمان به ترتیب زیر از حاصل جمع هزینه های واقعی انجام شده و برآورد یا پیش بینی باقیمانده هزینه های لازم برای تکمیل پیمان بدست می آید:

کل هزینه های برآوردی پیمان = هزینه های واقعی + برآورد باقیمانده هزینه های لازم برای تکمیل پیمان

در صورتی که پیش بینی یا برآورد باقیمانده هزینه های لازم برای تکمیل پیمان بین دو مبلغ محدود باشد، مبلغی که به سود کمتری می انجامد باید انتخاب شود.

## برآورد کل سود ناخالص پیمان

کل سود ناخالص پیمان از تفاضل کل درآمد پیمان و کل هزینه های برآوردی پیمان بدست می آید:

کل سود ناخالص برآوردی پیمان = کل درآمد یا مبلغ پیمان - کل هزینه های برآوردی پیمان

ضمناً ذکر این نکته ضروری است که برآورد درآمد و هزینه و سود ناخالص پیمان در پی وقوع رویدادهای غیر مترقبه همچون بروز حوادث قهری و غیر مترقبه و تغییر در تورم و یا تغییرات احتمالی در مقررات دولتی و دستگاه کارفرما و تعلیق کار از طرف کارفرما باید مورد بازنگری قرار بگیرد.

## اندازه گیری میزان پیشرفت کار

مشکل اساسی در روش درصد پیشرفت کار اندازه گیری میزان پیشرفت کار است.

میزان پیشرفت کار را می توان بر اساس دو عامل اساسی اندازه گیری کرد:

### ۱. ورودیهای پیمان یا (Input Measures)

بر حسب :

- مخارج انجام شده
- ساعات کار مصرف شده
- مبلغ دستمزد
- مقدار مواد مصرفی

## ۲. خروجیهای پیمان یا (Output Measures)

بر حسب:

- کیلومتر
- تن
- تعداد واحدهای تولید شده یا ارزش افزوده

در هر حال هدف از بکارگیری این معیارها تعیین میزان دقیق کار انجام شده است. ضمناً این معیارها با توجه به شرایط پیمان بکار می روند. تعیین میزان پیشرفت کار بر اساس خروجیهای پیمان هنگامی مناسب است که مخارج لازم برای تکمیل هر بخش از کار تقریباً ثابت باشد.

### «««« مثال »»»»

در قرار داد احداث ۲۰ کیلومتر بزرگراه، هزینه ساختن هر کیلومتر راه مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال برآورد شده باشد، برآورد پیشرفت کار را می توان بر اساس کار انجام شده نسبت به کل کار تعیین کرد. یعنی اگر ۱۰ کیلومتر از بزرگراه ساخته شده باشد می توان نتیجه گیری کرد که حدود ۵۰٪ کار انجام گرفته است. در صورتیکه مخارج تکمیل هر بخش از پیمان یکسان نباشد اندازه گیری میزان پیشرفت کار بر اساس خروجیهای پیمان گمراه کننده است و باید از معیار ورودیهای پیمان برای اندازه گیری میزان پیشرفت کار استفاده کرد.

همانطور که اشاره شد برای استفاده از معیار ورودیهای پیمان می توان از عواملی چون مخارج انجام شده و یا ساعات کار مصرف شده و یا مبلغ دستمزد و یا مقدار مواد مصرفی استفاده کرد.

### «««« مثال »»»»

با توجه به مثال قبل اگر هزینه احداث بزرگراه در ۱۰ کیلومتر اول مبلغ ۵۰۰۰۰۰۰ ریال و در ۱۰ کیلومتر بعدی به دلیل حفر تونل مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰ ریال برآورد شود، میزان پیشرفت کار برای ۱۰ کیلومتر از کار انجام شده از ۵۰٪ کمتر خواهد شد. برای بدست آوردن میزان پیشرفت کار در این حالت با توجه به عامل مخارج انجام شده از فرمول زیر استفاده می کنیم:

$$\text{درصد پیشرفت کار} = \text{مخارج واقعی انجام شده} \div \text{کل مخارج برآوردی پیمان}$$

به همین دلیل اگر در مثال بالا در دوره جاری همان ۱۰ کیلومتر با ۵۰۰۰۰۰۰ ریال مخارج انجام شده باشد. بنابراین :

$$\text{درصد پیشرفت کار} = \frac{500000}{(500000 + 800000)} = 38.5\%$$

رایج ترین روش برای اندازه گیری درصد پیشرفت کار بر حسب ورودیهای پیمان، روش فوق می باشد که به مقایسه مخارج واقعی انجام شده با کل مخارج برآوردی پیمان می پردازد. که به این روش هزینه به هزینه (Cost-to-Cost Method) گویند.

از آنجا که در بیشتر قرار دادهای بلند مدت پیمانکاری، عملیات اجرایی مستلزم تکمیل بخشهای ناهمگن است، درصد پیشرفت کار بر حسب ورودیهای پیمان اندازه گیری می شود.

#### «««« مثال »»»»

اگر مخارج واقعی پیمان تا پایان سال جاری ۳ میلیون ریال و کل مخارج برآوردی ۱۰ میلیون ریال باشد. میزان درصد پیشرفت کار چقدر است؟  
بر اساس روش هزینه به هزینه میزان درصد پیشرفت کار به صورت زیر بدست می آید:

$$\text{درصد پیشرفت کار} = \frac{3000000}{10000000} = 30\%$$

### محاسبه درآمد، هزینه و سود ناخالص دوره جاری پیمان

در استانداردهای حسابداری دو روش برای شناسایی درآمد، هزینه و سود ناخالص پیمان پیش بینی شده است:

**روش اول : دو مرحله دارد :**

مرحله اول : ابتدا درآمد و هزینه دوره جاری پیمان به ترتیب زیر از حاصلضرب درصد پیشرفت کار و کل درآمد و مخارج برآوردی پیمان بدست می آید:

درآمد شناسایی شده پیمان در دوره های قبل - درصد پیشرفت کار × کل درآمد برآوردی پیمان = درآمد دوره جاری پیمان

هزینه های شناسایی شده پیمان در دوره های قبل - درصد پیشرفت کار × کل هزینه های برآوردی پیمان = هزینه دوره جاری پیمان

مرحله دوم : حالا از تفاضل درآمد و هزینه دوره جاری پیمان، مبلغ سود ناخالص دوره جاری را بدست می آوریم:

هزینه دوره جاری پیمان - درآمد دوره جاری پیمان = سود ناخالص دوره جاری پیمان

### روش دوم :

مرحله اول : ابتدا سود ناخالص دوره جاری پیمان از حاصلضرب درصد پیشرفت کار و کل سود ناخالص برآوردی پیمان بدست می آید:

سود ناخالص شناسایی شده پیمان در دوره های قبل - درصد پیشرفت کار  $\times$  کل سود ناخالص برآوردی پیمان = سود ناخالص مرحله دوم : سپس با افزودن سود ناخالص دوره جاری به هزینه های واقعی انجام شده، مبلغ درآمد پیمان محاسبه می شود.

سود ناخالص دوره جاری پیمان + هزینه های واقعی انجام شده = درآمد دوره جاری پیمان

### « نکات مهم »»»

در هر دو روش یاد شده :

الف) آثار ناشی از تجدید نظر در برآوردها به دوره های قبل تسری نمی یابد.

ب) مبلغ سود ناخالص دوره جاری یکسان است.

در روش درصد پیشرفت کار مشابه روش کار تکمیل شده، مخارج و صورت وضعیت موقت کارها در طول اجرای طرح به ترتیب به حساب پیمان در دست اجرا و حساب صورت وضعیتهای تأیید شده منظور می شود.

تنها تفاوت هم اینست که ، در روش درصد پیشرفت کار، سود ناخالص در پایان هر دوره مالی بر مبنای درصد تکمیل پیمان به یکی از دو روش یاد شده برآورد و به حساب پیمان در دست اجرا منظور می شود.

بدین ترتیب شناسایی سود ناخالص در پایان هر دوره مالی ارزش دفتری حساب پیمان در دست اجرا را افزایش می دهد و این حساب به ارزش خالص بازیافتنی گزارش می شود.

«» «» «» «» مثال

مطلوبست ثبت و گزارش اطلاعات مربوط به پیمان ناتمام طبق روش درصد پیشرفت کار در قالب اطلاعات زیر تشریح می شود:

۵۰۰۰۰۰۰	مبلغ قطعی پیمان
۴۰۰۰۰۰۰	کل مخارج برآوردی پیمان
۲۶۰۰۰۰۰	مخارج واقعی پیمان در سال جاری
۵۰۰۰۰۰	صورت وضعیتهای تأیید شده
۵۰۰۰۰۰	دریافت از کارفرما

جواب:  $۱۰۰۰۰۰۰ = ۴۰۰۰۰۰۰ - ۵۰۰۰۰۰۰$  « کل سود ناخالص برآوردی پیمان

$\%۶۵ = (۲۶۰۰۰۰۰ \div ۴۰۰۰۰۰۰)$  « در صد پیشرفت کار به روش هزینه به هزینه

ثبتهای دفتر روزنامه:

(۱) ثبت مخارج واقعی پیمان

۲۶۰۰۰۰۰	پیمان در دست اجرا
۲۶۰۰۰۰۰	وجوه نقد

(۲) ثبت صورت وضعیتهای موقت

۵۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتنی _ کارفرما
۵۰۰۰۰۰	صورت وضعیتهای تأیید شده

(۳) ثبت مبالغ دریافتی از کارفرما

۵۰۰۰۰۰	وجوه نقد
۵۰۰۰۰۰	حسابهای دریافتنی _ کارفرما

(۴) ثبت درآمد و سود ناخالص پیمان

۲۶۰۰۰۰۰	بهای تمام شده پیمان
۶۵۰۰۰۰	پیمان در دست اجرا
۳۲۵۰۰۰۰	درآمد پیمان

روش محاسبه درآمد دوره جاری پیمان :

$$\text{مبلغ پیمان} \times \text{درصد پیشرفت کار} = \text{درآمد پیمان}$$

$$5000000 \times 65\% = 3250000$$

روش محاسبه هزینه دوره جاری پیمان:

$$\text{کل مخارج برآوردی پیمان} \times \text{درصد پیشرفت کار} = \text{هزینه پیمان}$$

$$4000000 \times 65\% = 2600000$$

روش محاسبه سود ناخالص دوره جاری پیمان:

$$3250000 - 2600000 = \text{سود ناخالص پیمان}$$

نحوه انعکاس در صورتهای مالی :

### ترازنامه

پیمان در دست اجرا	3250000
کسر می شود: صورت وضعیتهای تأیید شده	(5000000)
مازاد بهای تمام شده و سود ناخالص پیمان ناتمام بر صورت وضعیتهای تأیید شده	2750000

### صورت سود و زیان

درآمد پیمان	3250000
کسر می شود: بهای تمام شده پیمان	(2600000)
سود ناخالص پیمان	650000