

مباحث جاری در حسابداری – جلسه اول

تهیه و تنظیم صورت وضعیت موقت:

طبق شرایط عمومی پیمان، پیمانکار در پایان هر ماه، وضعیت کارهای انجام شده از شروع کار تا آن تاریخ را طبق نقشه های اجرایی و صورت جلسات مربوطه اندازه گیری کرده و همچنین وضعیت مصالح و تدارکات لازم برای اجرای پیمان که در پای کار موجود می باشد را تعیین و براساس نرخ های مصوب به پیمان تقدیم می نماید، صورت وضعیت های موقت ماهیانه که بدین ترتیب تنظیم گردیده، تسلیم مهندس ناظر که نماینده مهندس مشاور در محل کارگاه محسوب می شود، خواهد شد. کارفرما مبلغ صورت وضعیت را پس از تایید توسط مهندس مشاور و پس از انجام بررسی های لازم و تطبیق ارقام با پیمان و اعمال اصلاحات احتمالی پرداخت می کند.

نکات:

- ۱- لازم است مبلغ صورت وضعیت های قبلی از مبلغ آخرین صورت وضعیت کسر شود تا کارکرد خالص صورت وضعیت محاسبه شود.
- ۲- از مبلغ کارکرد خالص لازم است کسورات مربوطه (مالیات و بیمه کسر گردد تا خالص مبلغ قابل پرداخت به پیمانکار به دست آید.
- ۳- کارفرما موظف است خالص مبلغ را حداکثر ظرف ده روز طی چکی به پیمانکار پرداخت نماید.

➤ تست: کدام یک از گزینه های زیر در مورد مالیات کسر شده صورت وضعیت صحیح است؟

الف) کارفرما باید از هر صورت وضعیت ۳٪ به عنوان مالیات علی الحساب از مبلغ صورت وضعیت کسر نماید.

ب) مالیات کسر شده باید حداکثر تا پایان ماه بعد به حساب دارایی پرداخت شود.

ج) از نظر پیمانکار این نوع مالیات نوعی پیش پرداخت بوده که از مبلغ مالیات عملکرد سالانه پیمانکار قابل کسر می باشد.

(د) تمام موارد فوق صحیح می باشند.

پاسخ: گزینه (د) صحیح است.

نکات:

- ۱- در پیمان های عمرانی حق بیمه به صورت مقطوع به نرخ ۶,۶ درصد کسر می شود. که ۱,۶ درصد آن سهم پیمانکار و ۵ درصد مابقی سهم کارفرما است.
- ۲- در پیمانهای غیر عمرانی حق بیمه بنا به نوع پیمان متفاوت است. به طوریکه در قراردادهای دستمزدی (تنها مواد و مصالح به عهده کارفرماست و هزینه دستمزد به عهده پیمانکار است) حق بیمه براساس ۱۵ درصد مبلغ ناخالص کل می باشد و $1/9$ حق بیمه به عنوان بیمه بیکاری است. در قراردادهای دستمزد و مصالح (مواد و مصالح و دستمزد به عهده پیمانکار است) حق بیمه براساس ۷ درصد مبلغ ناخالص کل می باشد و $1/9$ حق بیمه به عنوان بیمه بیکاری محاسبه می شود.
- ۳- کارفرما از هر صورت وضعیت ۵٪ بابت بیمه کسر و آن را به صورت سپرده نزد خود نگهداری می کند تا پس از ارائه مفاصاحساب توسط پیمانکار به پیمانکار پرداخت نماید.

➤ تست: فرض کنید، قراردادی از نوع دستمزد و مصالح به مبلغ ۴۵۰ میلیون ریال منعقد شده باشد و در طول مدت اجرای پیمان بر اساس لیست حقوق و دستمزد، مبلغ ۳۲ میلیون ریال حق بیمه پرداخت شده باشد، مبلغ مابه التفاوت قابل پرداخت به چه مبلغی است؟

الف) ۳,۲ میلیون ریال

ب) ۲,۸ میلیون ریال

ج) ۳ میلیون ریال

د) ۳,۵ میلیون ریال

پاسخ: گزینه (ج) صحیح است.

نکات:

۱- کارفرما به منظور اطمینان از حسن انجام کار توسط پیمانکار و تامین خسارتهای احتمالی، از هر صورت وضعیت ۱۰ درصد به عنوان سپرده حسن انجام کار کسر می کند که ۵۰ درصد آن پس از تحویل موقت و ۵۰ درصد مابقی پس از تصویب صورت مجلس تحویل قطعی به پیمانکار پرداخت می شود.

۲- صورت وضعیت های موقت غیر قطعی بوده و هرگونه اشتباه در اندازه گیری و یا اشتباه محاسباتی قابل اصلاح می باشد.

و) تحویل موقت: پیمانکار پس از آنکه حداقل ۹۷ درصد عملیات موضوع پیمان را طبق مشخصات و نقشه ها و سایر اسناد ضمیمه پیمان انجام داد و به شرط آنکه باقیمانده و یا نقایص کارها، مربوط به قسمت عمده ای از یک کار اساسی نباشد، در آن صورت می تواند از طریق دستگاه نظارت، تقاضای تحویل موقت نموده و نماینده خود را که یکی از اعضای کمیسیون تحویل موقت خواهد بود، معرفی نماید.

نکته: پیمانکار موظف است بعد از تحویل موقت، کلیه ماشین آلات و مصالح متعلق به خود را در ظرف مدت مناسبی از محل خارج نماید و کارگاه را تمیز نماید.

ز: ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات: حداکثر تا ۱۵ روز پس از تاریخ تحویل موقت، صورت وضعیت موقتی بدون منظور داشتن هیچ نوع مصالح پای کار تنظیم می شود. اگر بعد از این صورت وضعیت، پیمانکار بدهکار نباشد و یا جمع مبلغ بدهی او از نصف سپرده حسن انجام کار کمتر باشد، ضمانت نامه حسن انجام تعهدات آزاد می شود. ولی اگر جمع بدهی پیمانکار بیش از نصف سپرده حسن انجام کار باشد و پیمانکار در پرداخت این بدهی اقدامی ننماید، ضمانت نامه مزبور تا هنگام تصفیه حساب تمدید می شود و نزد کارفرما باقی می ماند.

ک) ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت: از آنجایی که پیش پرداخت با آخرین صورت وضعیت موقت، کاملاً مستهلک می شود، لذا ضمانت نامه پیش پرداخت نیز پس از پرداخت آخرین صورت وضعیت موقت قابل آزاد شدن می باشد.

ل) تهیه صورت وضعیت قطعی: مبلغ صورت وضعیت قطعی به تنهایی قاطع و ماخذ تصفیه قطعی کارفرما و پیمانکار خواهد بود. پس از تصویب صورت وضعیت قطعی، نصف سپرده حسن انجام کار از طرف کارفرما به پیمانکار باز پرداخت می شود.

م) تحویل قطعی: پس از تحویل موقت، حسن عملیات موضوع پیمان در دوره تضمین (فاصله زمانی بین تحویل موقت و قطعی) از سوی پیمانکار تضمین می شود.

نکته:

در صورتی که کمیسیون تحویل قطعی، عیب یا نقصی را در عملیات موضوع پیمان ملاحظه نماید، پیمانکار موظف است به هزینه خود حداکثر ظرف ۱۵ روز پس از ابلاغ مراتب به وی، شروع به رفع نقایص و معایب مربوطه نموده و در طی مدتی که با کارفرما توافق می نماید، مشکل را کلاً حل نماید.

انواع تضمین های معتبر:

- ۱) ضمانت نامه بانکی
- ۲) ضمانت نامه بیمه ای
- ۳) وجه نقد
- ۴) ضمانت نامه های صادر شده از سوی موسسات غیر بانکی تحت نظارت بانک مرکزی
- ۵) وثیقه ملکی معادل ۹۰ درصد ارزش کارشناسی رسمی
- ۶) انواع اوراق مشارکت بی نام
- ۷) سهام شرکتهای سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار به ماخذ ۷۰ درصد ارزش روز آن.
- ۸) مطالبات تایید شده قراردادها از سوی دستگاههای اجرایی و ذیحسابان مربوطه

➤ تست: کدام نوع از تضمین های معتبر، به موجب آن بانک در مقابل ذینفع ضمانت نامه متعهد می شود، به محض و به صرف اعلام او مبلغ ضمانت نامه را تمدید یا تادیه نماید؟

الف) ضمانت نامه بانکی

ب) ضمانت نامه بیمه ای

ج) وجه نقد

د) انواع اوراق مشارکت

پاسخ: گزینه (الف) صحیح است.

روش های شناسایی در آمد در موسسات پیمانکاری:

۱) روش کار تکمیل شده: در شرایطی به کار می رود که امکان برآورد معقول مخارج تکمیل پیمان و سود مربوطه به نحو قابل اتکا تا قبل از تکمیل پیمان وجود نداشته باشد. شناسایی درآمد زمانی است که کل پیمان و یا بخش عمده آن تکمیل شده باشد.

نکته: سود شناسایی شده در این روش به لحاظ اینکه بر پایه برآوردها و تخمین های حسابداری پایه ریزی نشده، تا حد زیادی واقعی و دقیق است. فرایند شناسایی سود در آن به لحاظ اینکه پس از تکمیل عملیات انجام می شود، کاملاً منطبق بر اصل تحقق درآمد می باشد. ولی درآمد گزارش شده در هر دوره مالی، میزان کار انجام شده طی دوره را بر روی پیمان ها نشان نداده و از این رو ناقص اصل تطابق درآمد و هزینه می باشد.

۲) روش درصد پیشرفت کار: درآمد، هزینه و سود ناخالص پیمان، به تدریج و به موازات پیشرفت عملیات پیمان در پایان هر دوره مالی اندازه گیری و ثبت می گردد، به شرطی که ماحصل پیمان را بتوان به گونه ای اتکاپذیر تعیین نمود.

نکات:

۱- در پیمان های مقطوع، ماحصل پیمان بلند مدت را زمانی می توان به گونه ای قابل اتکا اندازه گیری کرد که تمامی شرایط زیر برقرار باشد:

الف) در آمد پیمان را بتوان به گونه ای قابل اتکا اندازه گیری کرد.

ب) جریان ورودی منافع اقتصادی مرتبط با پیمان به واحد تجاری محتمل باشد.

ج) مخارج پیمان تا زمان تکمیل پیمان و همچنین درصد تکمیل پیمان در تاریخ ترازنامه را بتوان به گونه ای قابل اتکا اندازه گیری کرد.

د) مخارج مربوط به پیمان را بتوان به وضوح تشخیص داد و به گونه ای قابل اتکا اندازه گیری کرد تا مقایسه مخارج واقعی تحمل شده پیمان با برآوردهای قبلی آنها میسر گردد.

۲- در پیمان امانی، ماحصل پیمان بلند مدت را زمانی می توان به گونه ای قابل اتکا اندازه گیری کرد که کلیه شرایط زیر برقرار باشد :

الف) جریان ورودی منافع اقتصادی مرتبط با پیمان به واحد تجاری محتمل باشد.

ب) مخارج مربوط به پیمان را اعم از اینکه طبق مفاد پیمان مشخصا قابل بازیافت باشد یا نباشد، بتوان به وضوح تشخیص داد و به گونه ای قابل اتکا اندازه گیری کرد.

۳- براساس استانداردهای بین المللی و استانداردهای حسابداری ایران، روش درصد پیشرفت کار تنها روش قابل قبول جهت شناسایی در آمد و ثبت عملیات در حسابداری پیمانکاری می باشد.

❖ سوال: وضعیت شناخت در آمد و هزینه در رابطه با پیمانهایی که ماحصل آن را نتوان به گونه ای قابل اتکاء بر آورد نمود، چگونه خواهد بود؟

پاسخ: در آمد باید تا میزان مخارج تحمل شده ای که احتمال بازیافت آن وجود دارد شناسایی شده و مخارج پیمان نیز باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود. در این شرایط حسابداری پیمانهای بلند مدت ممکن است بدون شناسایی سود انجام گیرد.

اندازه گیری میزان پیشرفت کار:

به منظور تعیین میزان پیشرفت کار دو روش ممکن است مورد استفاده قرار گیرد:

۱) روش اندازه گیری درصد پیشرفت کار برحسب ورودی های پیمان:

در این روش از معیارهایی نظیر مخارج انجام شده، مقدار مواد مصرفی و یا ساعات کار مصرف شده استفاده می شود. از بین معیارهای فوق، نسبت مخارج واقعی انجام شده به کل مخارج برآوردی

پیمان که در اصطلاح روش هزینه به هزینه نامیده میشود از متداول ترین روش ها محسوب می گردد. آن دسته از اقلامی که خریداری شده و لیکن در پیمان به کار نرفته است، نباید در محاسبه مخارج واقعی پیمان آورده شود.

نکته: در صورتی که مخارج تامین مالی جزء مخارج پیمان منظور شود، این مخارج نباید در محاسبه درصد پیشرفت کار منظور شود. زیرا مخارج تامین مالی مرتبط با میزان تلاش های انجام شده برای پیشرفت کار نبوده و بنابراین باید از صورت و مخرج کسر محاسبه درصد پیشرفت کار حذف شود.

۲- روش اندازه گیری برحسب خروجی های پیمان:

در این روش از معیارهای مربوط به نتایج حاصل از عملیات نظیر تعداد تولیدات (تن، کیلو، لیتر و ...) استفاده میشود.