

## تهیه صورت وضعیت قطعی

پیمانکار پس از تحویل موقت براساس اسناد و مدارک پیمان، آخرین صورت وضعیت کارهای انجام شده را که اصطلاحاً "صورت وضعیت قطعی" نامیده می‌شود، بدون منظور نمودن مواد و مصالح پای کار، تهیه نموده و برای رسیدگی به مهندس مشاور تسلیم می‌کند. این صورت وضعیت مأخذ تسویه حساب اولیه بین کارفرما و پیمانکار است و چنانچه براساس آن پیمانکار بدهی نداشته باشد، ۵۰ درصد سپرده حسن انجام کار از طرف کارفرما به پیمانکار مسترد می‌شود.

## تهیه صورت حساب نهایی

صورت حساب نهایی مأخذ تسویه حساب نهایی بین کارفرما و پیمانکار است و ظرف سه ماه از تاریخ تصویب صورت وضعیت قطعی توسط کارفرما تهیه می‌شود. این صورت حساب براساس صورت وضعیت قطعی تنظیم می‌شود و مبلغ آن شامل صورت وضعیت قطعی و مبالغ دیگری مانند تعدیل آحاد بها، بهای مصالح، تجهیزات و ماشین آلات تحویلی کارفرما به پیمانکار، مبلغ جبران خسارت یا جریمه‌های رسیدگی و قطعی شده است که به مبلغ صورت وضعیت قطعی اضافه و یا از آن کسر می‌شود.

## تحویل قطعی

در قراردادهای پیمانکاری معمولاً حسن انجام عملیات موضوع پیمان برای مدتی پس از تاریخ تحویل موقت تضمین می‌شود که به این دوره اصطلاحاً دوره تضمین گفته می‌شود. در پایان دوره تضمین، کارفرما به تقاضای پیمانکار و تأیید مهندس مشاور اعضای کمیسیون تحویل قطعی را، همان‌گونه که برای تحویل موقت پیش‌بینی شده است، تعیین و به پیمانکار ابلاغ می‌کند. کمیسیون مزبور مانند تحویل موقت، پس از بازدید از عملیات، چنانچه عیب و نقصی که ناشی از کار پیمانکار باشد مشاهده نکند، تحویل قطعی را تأیید نموده و بلافاصله صورتجلسه آن تنظیم و برای کارفرما ارسال می‌شود. کارفرما نیز پس از تصویب، تحویل قطعی عملیات موضوع پیمان را به پیمانکار ابلاغ می‌کند. پس از تصویب صورتجلسه تحویل قطعی، ۵۰ درصد باقی مانده سپرده حسن انجام کار از طرف کارفرما به پیمانکار مسترد می‌شود.

در صورتی که کمیسیون تحویل قطعی، عیب و نقصی ناشی از کار پیمانکار در عملیات موضوع پیمان مشاهده کند، پیمانکار مکلف است آن معایب و نقایص را با هزینه خود رفع کند. در غیر این صورت کارفرما می‌تواند معایب و نقایص کار را رأساً رفع نموده و هزینه آن را از محل سپرده حسن انجام کار پیمانکار برداشت نماید.

لازم به توضیح است که هزینه‌های بهره‌برداری و نگهداری موضوع پیمان در دوره تضمین به عهده کارفرما است. بنابراین اگر کار عیب و نقصی نداشته باشد، هزینه‌های آن برای پیمانکار همان هزینه‌هایی است که تا تاریخ تحویل موقت انجام شده است.

## عملیات حسابداری پیمان در دفاتر پیمانکار

سیستم حسابداری مؤسسات پیمانکاری باید به گونه‌ای باشد که مانده حساب‌های مرتبط با هر پیمان و همچنین سود یا زیان هر پیمان را به وضوح نشان دهد. بدین منظور برای ثبت عملیات حسابداری پیمان در دفاتر پیمانکار معمولاً از حساب‌های زیر استفاده می‌شود:

۱- پیمان در جریان پیشرفت - این حساب که ماهیتاً یک حساب دائمی است، برای انباشت مخارج ساخت پروژه مورد استفاده قرار می‌گیرد. بدین ترتیب که کلیه هزینه‌های انجام شده در طی دوره مالی در ارتباط با پیمان در بدوکار

این حساب ثبت شده و در پایان دوره مالی، معادل هزینه‌های تحمل شده برای کارهای انجام شده از این حساب خارج و به حساب هزینه‌های پیمان منظور می‌گردد. مانده نهایی حساب پیمان در جریان پیشرفت در پایان هر سال که در ترازنامه نشان داده می‌شود، بیانگر مواد و مصالح مصرف نشده‌ای است که در محل کارگاه یا انبارهای پروژه موجود می‌باشد.

۲- مبلغ بازافتی پیمان - این حساب که ماهیتاً یک حساب دائمی به شمار می‌رود، در طی دوره مالی معادل مبلغ خالص صورت وضعیت‌های تأیید شده بستانکار گردیده و در پایان هر سال معادل درآمد شناسایی شده بدهکار می‌شود. در صورتی که مبلغ درآمد شناسایی شده انباشته پیمان در پایان سال بیشتر از مبلغ صورت وضعیت‌های تأیید شده باشد، مانده حساب مبلغ بازافتی پیمان تحت عنوان حساب‌های دریافتی در ترازنامه منعکس می‌شود. اما چنانچه درآمد شناسایی شده انباشته کمتر از مبلغ صورت وضعیت‌های تأیید شده باشد، مانده این حساب بیانگر نوعی بدهی است و باید در ترازنامه تحت عنوان حساب‌های پرداختی گزارش گردد.

۳- پیش پرداخت مالیات - هنگام کسر مالیات از مبلغ صورت وضعیت‌های تأیید شده، حساب پیش پرداخت مالیات بدهکار گردیده و در پایان دوره مالی که مالیات عملکرد سالانه پیمانکار تعیین می‌شود، مبلغ پیش پرداخت از آن کسر و مابقی به سازمان امور مالیاتی پرداخت شده و لذا در این هنگام حساب پیش پرداخت مالیات نیز یا حساب هزینه مالیات بر عملکرد شرکت بسته می‌شود.

۴- سپرده بیمه - این حساب هنگام کسر بیمه از مبلغ صورت وضعیت بدهکار گردیده و پس از اخذ مفاصاحساب و دریافت وجه سپرده از کارفرما بستانکار می‌شود.

۵- سپرده حسن انجام کار - این حساب هنگام کسر سپرده بابت حسن انجام کار بدهکار گردیده و هنگام استرداد آن به پیمانکار بستانکار می‌شود.

۶- درآمد پیمان - این حساب در پایان هر دوره مالی معادل درآمد برآوردی پیمان برای آن دوره بستانکار شده و نهایتاً به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شود.

۷- هزینه‌های پیمان - این حساب در پایان هر دوره مالی معادل هزینه‌های واقعی تحمل شده برای کارهای انجام شده بدهکار گردیده و نهایتاً به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شود.

۸- پروژه‌های در جریان مناقصه - هزینه‌های شرکت در مناقصه مانند حق الزحمه کارشناسی و پیشنهاد قیمت، تهیه تضمین و خرید اسناد مناقصه در بدهکار این حساب ثبت می‌شود و در صورت انعقاد پیمان در دوره جاری یا حصول اطمینان از انعقاد پیمان در دوره بعد، از این حساب خارج و به حساب پیمان در جریان پیشرفت منظور می‌گردد. چنانچه پیمانکار برنده مناقصه نگردد، هزینه‌های انجام شده بابت شرکت در مناقصه به حساب هزینه دوره منظور می‌شود.

۹- سپرده شرکت در مناقصه - این حساب هنگام پرداخت سپرده نقدی بابت شرکت در مناقصه بدهکار شده و هنگام استرداد آن بستانکار می‌گردد.

۱۰- سپرده نقدی صدور ضمانتنامه - این حساب هنگام پرداخت سپرده نقدی بابت صدور ضمانتنامه‌های بانکی مختلف از قبیل ضمانتنامه شرکت در مناقصه، ضمانتنامه انجام تعهدات و ضمانتنامه پیش‌پرداخت بدهکار گردیده و هنگام استرداد سپرده مربوطه بستانکار می‌شود.

۱۱- حساب‌های انتظامی - این حساب هنگام پرداخت وثایق و ضمانتنامه‌های مختلف بدهکار شده و پس از عودت وثایق یا ضمانتنامه‌ها بستانکار می‌گردد.

در ادامه، ثبت عملیات حسابداری پیمان بلندمدت در دفاتر پیمانکار به ترتیب از مرحله شرکت در مناقصه تا تحویل قطعی عملیات موضوع پیمان تشریح می‌گردد.

## شرکت در مناقصه

هنگام شرکت در مناقصه معمولاً دو ثبت به شرح زیر در دفاتر پیمانکار انجام می شود:

۱- بابت هزینه های شرکت در مناقصه:

× پروژه های در جریان مناقصه

× وجوه نقد

۲- بابت واریز سپرده شرکت در مناقصه:

× سپرده شرکت در مناقصه

× وجوه نقد

در برخی موارد ممکن است کارفرما برای شرکت در مناقصه، به جای سپرده نقدی، از متقاضیان ضمانتنامه بانکی بگیرد. برای صدور ضمانتنامه معمولاً بانکها ۱۰ درصد سپرده نقدی دریافت می کنند و معادل ۱۲۰ درصد مبلغ ضمانتنامه (پس از کسر سپرده) تضمین به صورت غیر نقدی (وثیقه ملکی یا سفته) از پیمانکار می گیرند. همچنین صدور ضمانتنامه مستلزم پرداخت مبلغی به عنوان کارمزد می باشد. در این گونه موارد، ثبت های زیر در دفاتر پیمانکار صورت می گیرد:

الف - بابت پرداخت سپرده نقدی به بانک:

× سپرده نقدی صدور ضمانتنامه

× وجوه نقد

ب - بابت کارمزد صدور ضمانتنامه:

× پروژه های در جریان مناقصه

× وجوه نقد

ج - بابت ثبت انتظامی تحویل وثیقه به بانک و اخذ ضمانتنامه شرکت در مناقصه و ارائه آن به کارفرما:

× حساب های انتظامی - وثیقه ضمانتنامه شرکت در مناقصه

× طرف حساب های انتظامی

× حساب های انتظامی - ضمانتنامه شرکت در مناقصه

× طرف حساب های انتظامی

لازم به توضیح است که حساب های انتظامی صرفاً به صورت آماری در دفاتر ثبت شده و در صورت های مالی شناسایی نمی گردند و تنها در یادداشت های توضیحی صورت های مالی افشا می شوند.

## مشخص شدن نتیجه مناقصه

پس از اتمام مناقصه و مشخص شدن برنده، سه وضعیت زیر را می توان برای پیمانکار تصور نمود:

۱- پیمانکار برنده مناقصه نباشد. در این حالت سپرده یا ضمانتنامه شرکت در مناقصه آزاد خواهد شد و تمام مخارجی که برای شرکت در مناقصه انجام شده است به عنوان هزینه دوره منظور می شود.

۲- پیمانکار برنده مناقصه بوده اما حاضر به عقد قرارداد نباشد. در این حالت سپرده یا ضمانتنامه شرکت در مناقصه به نفع کارفرما ضبط خواهد شد و تمام مخارج مربوط به شرکت در مناقصه به عنوان هزینه دوره منظور می گردد. توضیح این که مبلغ پرداختی بابت ضمانتنامه نیز به عنوان هزینه دوره شناسایی می شود.

۳- پیمانکار برنده مناقصه بوده و حاضر به عقد قرارداد باشد. در این حالت سپرده یا ضمانتنامه شرکت در مناقصه آزاد گردیده و مخارجی که برای شرکت در مناقصه انجام شده است از حساب پروژه‌های در جریان مناقصه خارج و به حساب پیمان در جریان پیشرفت منظور می‌گردد.

مثال ۱-۲- شرکت کورش در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱۵ در مناقصه احداث ساختمان اداری مورد نیاز شرکت آبادانا شرکت کرد و در این ارتباط مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ ریال بابت خرید اسناد مناقصه و مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال نیز بابت سپرده شرکت در مناقصه به حساب شرکت آبادانا واریز نمود. در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۲۵ نتیجه مناقصه اعلام و شرکت کورش به عنوان برنده مناقصه تعیین گردید. با فرض این که شرکت کورش اقدام به انعقاد قرارداد نموده باشد،

مطلوبست: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه شرکت کورش

حل:

۱۳۸۱/۱/۱۵

۱۰۰,۰۰۰	(۱) پروژه‌های در جریان مناقصه
۱۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
۲,۰۰۰,۰۰۰	(۲) سپرده شرکت در مناقصه
۲,۰۰۰,۰۰۰	وجوه نقد

۱۳۸۱/۱/۲۵

۲,۰۰۰,۰۰۰	(۳) وجوه نقد
۲,۰۰۰,۰۰۰	سپرده شرکت در مناقصه
۱۰۰,۰۰۰	(۴) پیمان در جریان پیشرفت
۱۰۰,۰۰۰	پروژه‌های در جریان مناقصه

### انعقاد قرارداد

همان‌طور که قبلاً بیان شد، هنگام انعقاد قرارداد، پیمانکار جهت ایجاد اطمینان نسبت به اجرای تعهدات خود باید ضمانتنامه‌ای معادل (۵) درصد مبلغ اولیه قرارداد از بانک مورد قبول کارفرما اخذ نموده و به کارفرما ارائه کند. این ضمانتنامه در واقع ضمانت پیمانکار توسط بانک در مقابل کارفرما است، مبنی بر این که اگر پیمانکار نتواند قرارداد را طی مدت مقرر به نحو صحیح انجام دهد، بانک بنا به تقاضای کارفرما وجه ضمانتنامه را به وی پرداخت خواهد کرد.

بانک برای صدور این ضمانتنامه معمولاً موارد زیر را از پیمانکار می‌گیرد:

الف- کارمزد طبق تعرفه بانکی

ب- سپرده نقدی معادل (۱۰) درصد مبلغ ضمانتنامه

ج- وثیقه معتبر معادل (۲۰) درصد مبلغ ضمانتنامه پس از کسر سپرده نقدی

ضمانتنامه انجام تعهدات باید تا یک ماه پس از تاریخ تحویل موقت عملیات موضوع پیمان معتبر باشد و تا زمانی که تحویل موقت انجام نشده است، پیمانکار مکلف است ضمانتنامه یاد شده را تمدید کند.

در این مرحله معمولاً ثبت‌های زیر در دفاتر پیمانکار صورت می‌گیرد:

۱- بابت پرداخت سپرده نقدی به بانک جهت صدور ضمانتنامه:

سپرده نقدی صدور ضمانتنامه  
 وجوه نقد

شایان توجه است در صورتی که بابت سپرده نقدی، سودی توسط پیمانکار دریافت شود، این سود جزء درآمد پیمان محسوب نمی‌شود بلکه از مخارج پیمان کسر می‌گردد.

۲- بابت کارمزد صدور ضمانتنامه:

پیمان در جریان پیشرفت  
 وجوه نقد

۳- بابت تحویل وثیقه به بانک و اخذ ضمانتنامه و ارائه آن به کارفرما:

حساب‌های انتظامی - وثیقه ضمانتنامه انجام تعهدات  
 طرف حساب‌های انتظامی  
 حساب‌های انتظامی - ضمانتنامه انجام تعهدات  
 طرف حساب‌های انتظامی

**وصول پیش دریافت از کارفرما**

پیمانکار معمولاً براساس قرارداد، در قبال ارائه ضمانتنامه بانکی، مبلغی تحت عنوان پیش دریافت از کارفرما وصول می‌کند. در این گونه موارد، معمولاً ثبت‌های زیر در دفاتر پیمانکار صورت می‌گیرد:

۱- بابت پرداخت سپرده نقدی به بانک جهت صدور ضمانتنامه:

سپرده نقدی صدور ضمانتنامه  
 وجوه نقد

۲- بابت کارمزد صدور ضمانتنامه:

پیمان در جریان پیشرفت  
 وجوه نقد

۳- بابت تحویل وثیقه به بانک و اخذ ضمانتنامه و ارائه آن به کارفرما:

حساب‌های انتظامی - وثیقه ضمانتنامه پیش دریافت  
 طرف حساب‌های انتظامی  
 حساب‌های انتظامی - ضمانتنامه پیش دریافت  
 طرف حساب‌های انتظامی

۴- وصول پیش دریافت پس از ارائه ضمانتنامه بانکی:

وجوه نقد  
 پیش دریافت پیمان

پیش دریافت در طول اجرای پیمان از صورت وضعیت‌هایی که پیمانکار برای کارفرما ارسال می‌کند کسر می‌گردد و متناسب با آن ضمانتنامه‌های مربوطه نیز آزاد می‌شود. سپرده نقدی هم در نهایت به پیمانکار عودت داده خواهد شد.

حساب‌ها در صورتی که در طرف صدور وثیقه

مثال ۲-۲- با در نظر گرفتن اطلاعات مثال ۲-۱، شرکت کورش در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۲۸ پس از ارائه ضمانتنامه بانکی جهت حسن انجام تعهدات قرارداد احداث ساختمان را به مبلغ ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با شرکت آپادانا منعقد نموده و در تاریخ ۱۳۸۱/۱/۳۱ معادل ۲۰ درصد مبلغ قرارداد را در قبال ارائه ضمانتنامه بانکی به عنوان پیش دریافت از کارفرما وصول کرد. بانک جهت صدور ضمانتنامه‌های مذکور معادل ۱۰ درصد مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی دریافت نموده و معادل ۱۲۰ درصد مبلغ ضمانتنامه (پس از کسر سپرده) را سفته به عنوان تضمین دریافت کرده است. کارمزد دریافتی بانک جهت صدور ضمانتنامه انجام تعهدات و ضمانتنامه پیش دریافت به ترتیب ۱۰۰,۰۰۰ ریال و ۴۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد.

مطلوبست: انجام ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه شرکت کورش  
حل:

مبلغ ضمانتنامه انجام تعهدات  $100,000,000 \times 5\% = 5,000,000$

۱۳۸۱/۱/۲۸

۵,۰۰۰,۰۰۰ × ۱۰٪ =	۵۰۰,۰۰۰	سپرده نقدی صدور ضمانتنامه
	۵۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
	۱۰۰,۰۰۰	پیمان در جریان پیشرفت
	۱۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
$(5,000,000 - 500,000) \times 120\% =$	۵,۴۰۰,۰۰۰	حساب‌های انتظامی - وثیقه ضمانتنامه انجام تعهدات
	۵,۴۰۰,۰۰۰	طرف حساب‌های انتظامی
	۵,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های انتظامی - ضمانتنامه انجام تعهدات
	۵,۰۰۰,۰۰۰	طرف حساب‌های انتظامی

مبلغ پیش دریافت  $100,000,000 \times 20\% = 20,000,000$

۱۳۸۱/۱/۳۱

$20,000,000 \times 10\% =$	۲,۰۰۰,۰۰۰	سپرده نقدی صدور ضمانتنامه
	۲,۰۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
	۴۰۰,۰۰۰	پیمان در جریان پیشرفت
	۴۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
$(20,000,000 - 2,000,000) \times 120\% =$	۲۱,۶۰۰,۰۰۰	حساب‌های انتظامی - وثیقه ضمانتنامه پیش دریافت
	۲۱,۶۰۰,۰۰۰	طرف حساب‌های انتظامی
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	حساب‌های انتظامی - ضمانتنامه پیش دریافت
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	طرف حساب‌های انتظامی
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	وجوه نقد
	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	پیش دریافت پیمان