

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

حسابداری قرار داد های پیمانکاری:

همه ی سازمان ها و موسسات (عمومی و خصوصی) اجرای عملیات مربوط به سرمایه گذاری های بلند مدت خود را ساختمان سازی و سد سازی و ... را در اختیار صنعت پیمانکاری قرار می دهند. انجام عملیات اجرایی معمولاً به واسطه انعقاد قرارداد بین کارفرما و پیمانکار صورت می گیرد.

کارفرما:

عبارتست از شخص حقیقی یا حقوقی که عملیاتی را برای اجرا یا نظارت به شخص دیگری به نام پیمانکار واگذار می نماید.

روش های شناخت درآمد در موسسات پیمانکار: (مهم)

در حسابداری قرارداد های پیمانکار می توان از دو روش زیر جهت شناسایی درآمد استفاده کرد:

۱) روش درصد پیشرفت کار

۲) روش کار تکمیل شده

۱ - روش درصد پیشرفت کار:

در این روش درآمد و هزینه و سود ناخالص پیمان به تدریج و به موازات پیشرفت عملیات پیمان در پایان هر دوره ی مالی اندازه گیری و ثبت می شود. در این روش ابتدا میزان پیشرفت یا درجه تکمیل پیمان محاسبه شده و سپس درآمد و هزینه ی دوره ی جاری پیمان از طریق ضرب درجه ی تکمیل در کل درآمد یا هزینه ی برآوردی پیمان بدست می آید.

از جمله مزایای این روش عمل به اصل تقابل درآمد و هزینه می باشد اما اشکال مهم آن نقض اصل تحقق درآمد به دلیل شناسایی درآمد قبل از تکمیل فرآیند کسب سود است.

هم چنین درآمد های شناسایی شده در این روش به دلیل ماهیت روش مذکور تخمین و برآوردی بوده و فاقد معیار قطعیت می باشد.

۲ - روش کار تکمیل شده:

در این روش شناخت درآمد زمانی انجام می شود که کل پیمان و یا بخش عمده ی آن (حداقل ۹۷٪ عملیات) تکمیل و صرفاً کارهای جزئی باقی مانده باشد. ضریب اصلی این روش این است که سود پیمان زمانی شناسایی و ثبت می گردد که عملیات پیمان انجام و یا در مرحله نهایی رسیده است.

بدین ترتیب در این روش سود شناسایی شده قطعی می باشد. هم چنین با اعمال این روش و شناسایی سود پس از اتمام عملیات به اصل تحقق درآمد عمل می گردد.

اشکال اساسی این روش این است که درآمد گزارش شده در هر دوره مالی، میزان کار انجام شده ی طی دوره را بروی پیمان ها نشان نداده و ناقص اصل تطابق درآمد و هزینه می باشد.

مراحل اجرای طرح پیمانکاری:

مرحله اول: انجام مطالعات اولیه	مرحله چهارم: اجرای عملیات
مرحله دوم: ارجاء کار به پیمانکار	مرحله پنجم: پایان عملیات
مرحله سوم: انعقاد قرارداد	

مرحله اول:

در این مرحله لازم است کارمزد ها به کمک نهاد ها و موسسات علمی و پژوهشی اقدام به انجام مطالعات اولیه در رابطه با هزینه های انجام پروژه، سودآور بودن آن، اثرات اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی که می تواند در پی داشته باشند. هم چنین اقدام به مطالعه ی اثرات زیست محیطی آن نموده، در صورتی که نتیجه ی مطالعات حاکی از داشتن توجیه اقتصادی باشد پروژه تصویب خواهد شد.

مرحله دوم:

در این مرحله کارفرما جهت انتخاب پیمانکار اقدام به انجام مناقصه می نماید. مناقصه ممکن است از نوع عمومی، محدود و یا توافق قیمت باشد.

در مناقصه عمومی، کلیه ی شرایط مربوط به پیمان در آگهی مناقصه مشخص شده و محل فروش اسناد مناقصه که خصوصیات فنی پیمان در آن توضیح داده شده و هم چنین قیمت پایه ی پیمان و مبلغ و نوع ضمانت نامه شرکت در مناقصه، محل شرکت در مناقصه و مکان و زمان انجام مناقصه مشخص می شود.

پیمانکارانی که تمایل به شرکت در مناقصه را داشته باشند لازم است ضمانت نامه ای معادل ۵۰٪ قیمت پایه ی پیمانکاری تهیه کرده و تحویل کارفرما دهد و هم چنین به همراه ضمانت نامه در پاکتی جداگانه قیمت پیشنهادی خود را نیز باید اعلام نماید. از بین پیشنهاد های دریافتی، کم ترین قیمت به عنوان برنده ی اول و نفر بعدی به عنوان نفر دوم انتخاب شده و بقیه ی ضمانت نامه ها آزاد خواهد شد.

در مناقصه ی محدود، به جای درج آگهی، کارفرما با تعدادی از پیمانکاران واجد شرایط مکاتبه می کند و از آن ها می خواهد در مناقصه شرکت کنند. شرایط انتخاب برنده مناقصه شبیه مناقصه عمومی است.

در حالت سوم به توافق قیمت است به لحاظ آن که فرصت کافی برای انجام مناقصه موجود ندارد، کارفرما پس از اخذ مجوز های لازم به صورت شخصی اقدام به انتخاب پیمانکار می نماید.

مرحله سوم:

قراردادی که بین پیمانکار و کارفرما منعقد می گردد ممکن است که از نوع مقطوع یا امانی و مقطوع امانی باشد.

در قراردادهای مقطوع، کلیه هزینه های پیمان بر عهده ی پیمانکار بوده و توسط او پرداخت می شود و پیمانکار در پایان هر ماه و یا فواصل زمانی مشخص اقدام به تهیه ی صورت وضعیتی از ارزش مجموع کارهای انجام شده می نماید. هم چنین مواد پای کار (موادی که از انبار دریافت شده ولی مصرف شده اند) را مشخص نموده و صورت وضعیت را تحویل کارفرما می دهد.

صورت وضعیتی که به آن صورت وضعیت قومت گفته می شود نشان دهنده ی ارزش کل کارهای انجام شده از آغاز عملیات تا لحظه ی تهیه ی صورت وضعیت است. (یعنی مبلغ آن به شکل انباشته محاسبه می شود).

کارفرما پس از دریافت صورت وضعیت لازم است از آن مبلغی مثل مالیات به نرخ ۵٪ و بیمه ۱.۶٪ و سپرده حسن انجام کار ۱۰٪ و ۲٪ به عنوان صندوق مهم کارآموزی و هم چنین مبلغی استهلاک پیش پرداخت از مبلغ صورت وضعیت کسر نموده و مابقی مبلغ را پیمانکار بپردازد تا بتواند اقدام به تکمیل بقیه عملیات نماید.

نوع دوم قرارداد امانی است که در این نوع قرارداد کلیه ی هزینه ها به پای کارفرما خواهد بود و پیمانکار مبلغی به عنوان حق الزحمه از بابت به کار گرفتن عوامل تولید و نظارت بر انجام عملیات از کارفرما دریافت می کند.

نوع سوم قرارداد، قرارداد مقطوع امانی است که در آن هزینه ی مواد به پای کارفرما و هزینه ی دستمزد کارگر به عهده ی پیمانکار خواهد بود.

پایان جلسه اول

دفاتر پیمانکار:

عملیات حسابداری واگذاری عملیات به پیمانکار:

با فرض آنکه پیمانکار بابت خرید اسناد مناقصه مبلغ ۳۰۰۰۰ پرداخت کرده باشد، ثبت آن در دفاتر پیمانکار به این ترتیب خواهد بود.

شرح	بدهکار	بستانکار
هزینه شرکت در مناقصه	۳۰۰۰۰	
بانک		۳۰۰۰۰

دریافت ضمانت نامه ی شرکت در مناقصه:

در صورتیکه پیمانکار پس از مطالعه ی اسناد مناقصه (نکته: که این ۵٪ قیمت پایه ی شرکت در مناقصه است) تصمیم به شرکت در مناقصه کرده باشد در این صورت لازم است ضمانت نامه ای معادل ۵٪ قیمت پایه پیمان از بانک دریافت نموده و تحویل کارفرما دهد. پیمانکار جهت دریافت ضمانت نامه مذکور لازم است وثیقه ای غیر نقدی که حداقل ۱۲۰٪ مبلغ ضمانت نامه ارزش داشته باشد را تهیه و به بانک ارائه نماید. با فرض آنکه قیمت پایه ی پیمان ۵۰۰۰۰۰۰۰ از سوی کارفرما تعیین شده باشد و هزینه های مربوط به کارمزد بانکی ضمانت نامه ی مناقصه ۴۰۰۰۰ ریال باشد و هم چنین مبلغ اولیه ی پیمان ۵۲۰۰۰۰۰۰ تعیین شده باشد ثبت های لازم به شرح زیر در دفاتر پیمانکار انجام می شود. (نکته: قیمت پایه پیمان ضربدر ۵٪ می باشد)

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب انتظامی ضمانت نامه (مناقصه)	۲۵۰۰۰۰۰ (۵٪ × ۵۰۰۰۰۰۰)	
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه (مناقصه)	۳۰۰۰۰۰۰ (۱۲۰٪ × ۲۵۰۰۰۰۰)	
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه (مناقصه)		۲۵۰۰۰۰۰
طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه (مناقصه)		۳۰۰۰۰۰۰

شرح	بدهکار	بستانکار
هزینه کارمزد بانکی	۴۰۰۰۰	
بانک		۴۰۰۰۰

ثبت انعقاد قرارداد:

الف) انتقال هزینه های انجام شده به حساب پیمان:

اگر پیمانکار برنده ی مناقصه، الزام به عقد قرارداد با کارفرما نماید در این حالت پیمانکار هزینه های شرکت در مناقصه را به حساب پیمان در جریان تکمیل انتقال می دهد.

شرح	بدهکار	بستانکار
پیمان در جریان تکمیل	۷۰۰۰۰	
هزینه شرکت در مناقصه		۳۰۰۰۰
هزینه کارمزد بانکی		۴۰۰۰۰

ب) ثبت دریافت ضمانت نامه ی حسن انجام تعهدات:

پیمانکار جهت انعقاد قرارداد با کارفرما لازم است ضمانت نامه ای معادل ۵٪ مبلغ اولیه ی پیمان به عنوان ضمانت نامه ی حسن انجام تعهدات از بانک دریافت و تحویل کارفرما دهد. بانک جهت صدور ضمانت نامه ی فوق ۱۰٪ ضمانت نامه را در قالب سپرده نقدی و ۱۲۰٪ مبلغ ضمانت نامه را پس از کسر سپرده ی نقدی در قالب وثیقه ی غیر نقدی از پیمانکار دریافت می کند. با فرض آنکه پیمانکار بابت دریافت ضمانت نامه حسن انجام تعهدات مبلغ ۵۰۰۰۰ کارمزد بانکی پرداخت کرده باشد ثبت های زیر زده می شود:

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب انتظامی ضمانت نامه (حسن انجام تعهدات)	۲۶۰۰۰۰۰ (۵٪ × ۵۲۰۰۰۰۰)	
سپرده نقدی ضمانت نامه (حسن انجام تعهدات)	۲۶۰۰۰۰۰ (۱۰٪ × ۲۶۰۰۰۰۰)	
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه (حسن انجام تعهدات)	۲۸۰۸۰۰۰ (۱۲۰٪ × (۲۶۰۰۰۰۰ - ۲۶۰۰۰۰۰))	
پیمان در جریان تکمیل		۵۰۰۰۰
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه (حسن انجام تعهدات)		۲۶۰۰۰۰۰
طرف حساب انتظامی وثیقه (حسن انجام تعهدات)		۲۸۰۸۰۰۰
بانک		۳۱۰۰۰

(نکته: عدد ۳۱۰۰۰۰ که در ثبت آخر نوشته شده از مجموع ۲۶۰۰۰۰۰ (سپرده نقدی) و ۵۰۰۰۰ (پیمان در جریان تکمیل) به دست آمده.)

ثب ابطال ضمانت نامه ی شرکت در مناقصه:

پس از انعقاد قرارداد لازم است کارفرما نامه ی شرکت در مناقصه ی پیمانکار را آزاد نماید:

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه مناقصه	۲۵۰۰۰۰۰	
طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه مناقصه	$۲۵۰۰۰۰۰ * \%۱۲۰ = ۳۰۰۰۰۰۰$	
حساب انتظامی ضمانت نامه ی مناقصه		۲۵۰۰۰۰۰
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه		۳۰۰۰۰۰۰

مرحله چهارم: اجرای عملیات:

عملیات پیمان عملا با پرداخت پیش پرداخت از سوی کارفرما به پیمانکار آغاز می شود.

پرداخت پیش پرداخت به پیمانکار در ازای دریافت ضمانت نامه ی بانکی که معادل مبلغ پیش پرداخت است انجام خواهد گردید.

وثیقه ی ضمانت نامه ی پیش پرداخت مثل ضمانت نامه حسن انجام تعهدات شامل دو بخش نقدی و غیر نقدی است. بخش نقدی آن معادل ۱۰٪ مبلغ ضمانت نامه و بخش غیر نقدی آن معادل ۱۲۰٪ مبلغ ضمانت نامه پس از کسر سپرده نقدی می باشد. با فرض آنکه کارفرما معادل ۲۰٪ قیمت اولیه ی پیمان را به عنوان پیش پرداخت در ازای دریافت ضمانت نامه به پیمانکار پرداخت نماید و هزینه کارمزد بانکی مربوط به ضمانت نامه ی پیش پرداخت ۷۰۰۰۰ ریال باشد. (با توجه به مثال قبلی).

(نکته: اصولا ۵٪ قیمت اولیه میباشد، ولی اینجا ۲۰٪ ذکر شده است)

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب انتظامی ضمانت نامه (پیش پرداخت)	$۱۰۴۰۰۰۰۰ (۵۲۰۰۰۰۰ * \%۲۰)$	
سپرده نقدی ضمانت نامه (پیش پرداخت)	$۱۰۴۰۰۰۰۰ (۱۰۴۰۰۰۰۰ * \%۱۰)$	
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه (پیش پرداخت)	$۱۱۲۳۲۰۰۰ (۱۰۴۰۰۰۰۰ - ۱۰۴۰۰۰۰۰) * \%۱۲۰$	
پیمان در جریان تکمیل	۷۰۰۰۰	
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه (پیش پرداخت)		۱۰۴۰۰۰۰۰
طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه (پیش پرداخت)		۱۲۳۲۰۰۰
بانک		۱۱۱۰۰۰۰

(نکته: مبلغ ۱۱۱۰۰۰۰ از مجموع ۷۰۰۰۰ (پیمان در جریان تکمیل) و ۱۰۴۰۰۰۰ (سپرده نقدی) به دست می آید).

ثبت دریافت پیش دریافت:

بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰۴۰۰۰۰۰	بانک
۱۰۴۰۰۰۰۰		پیش دریافت

ادامه مرحله آغاز عملیات:

پس از دریافت وجه از کارفرما معمولاً پیمانکار در محل انجام عملیات، شخصی را به عنوان رئیس کارگاه یا نماینده ی خود تعیین می کند و مبالغ را به عنوان تنخواه گردان به وی می دهد تا هزینه های جزئی پیمان از محل تنخواه پرداخت شود.

(دفتر مرکزی شرکت پیمانکاری مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال به عنوان تنخواه گردان به مسئول کارگاه پرداخت می کند)

بستانکار	بدهکار	شرح
	۵۰۰۰۰۰	حساب های جاری کارگاه
۵۰۰۰۰۰		بانک

از محل تنخواه گردان مبلغ ۱۵۰۰۰۰ ریال بابت خرید تجهیزات و ۲۰۰۰۰۰ بابت خرید مواد پرداخت گردید.

بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۵۰۰۰۰	تجهیزات
	۲۰۰۰۰۰	موجودی مواد
۳۵۰۰۰۰		حساب های کارگاه

مبلغ ۱۲۰۰۰۰ ریال از محل فروش مواد و مصالح و ۱۰۰۰۰۰ ریال از بابت اجاره ی ماشین آلات توسط مسئول کارگاه دریافت شد.

بستانکار	بدهکار	شرح
	۲۲۰۰۰۰	حساب جاری کارگاه
۲۲۰۰۰۰		حساب پیمان

اگر در انجام عملیات نیاز به خرید مواد یا ماشین آلات باشد در محل انجام عملیات یافت شود لازم است از دفتر مرکزی خواسته شود که این اقلام را تهیه و به محل انجام عملیات ارسال نماید.

به عنوان مثال اگر موادی به ارزش ۶۰۰۰۰۰ از سوی مرکز به محل انجام عملیات ارسال شود ثبت زیر زده می شود:

شرح	بدهکار	بستانکار
انبار کارگاه پیمان	۶۰۰۰۰۰	
انبار مرکزی		۶۰۰۰۰۰

پایان جلسه دوم

هزینه سربار:

در حسابداری پیمانکاری به جز هزینه هایی که مستقیماً به حساب پیمان مربوط می شوند هزینه های غیر مستقیم یا سربار نیز وجود خواهد داشت. این هزینه ها به دو دسته یعنی هزینه سربار مرتبط و هزینه سربار غیر مرتبط تقسیم می شود. هزینه سربار مرتبط که به آن هزینه مشترک بین پیمان ها نیز گفته می شود (در شرایطی که چند پیمان وجود داشته باشد).

این هزینه ها بین دو یا چند پیمان مشترک بوده و معمولاً بر حسب مواد مستقیم، دستمزد مستقیم یا مبلغ کل پیمان و یا کل هزینه های پیمان بین پیمان های مختلف تقسیم می شوند. از جمله ی هزینه های مشترک بین پیمان ها می توان به هزینه خدمات فنی اشاره نمود.

اگر در مثال فوق، هزینه مشترک بین ۲ پیمان شماره ۱۰۰ و پیمان شماره ۲۰۰، نهمصد هزار ریال باشد و از این مبلغ ۲۰۰۰۰۰ ریال مربوط به پیمان ۱۰۰ و مابقی مربوط به پیمان شماره ۲۰۰ باشد ثبت های زیر زده می شود:

هزینه مشترک بین پیمان ها XX

حساب های مختلف XX

ثبت هزینه:

شرح	بدهکار	بستانکار
پیمان شماره ۱۰۰	۲۰۰۰۰۰	
پیمان شماره ۲۰۰	۷۰۰۰۰۰	
هزینه مشترک بین پیمان ها		۹۰۰۰۰۰

هزینه های سربار غیر مرتبط:

این دسته از هزینه ها هیچ گونه ارتباط خاصی با پیمان خاصی نداشته و به همین دلیل به محض ورود به جای انتقال به حساب پیمان به سود و زیان انتقال می یابد. مثل هزینه های مالی، هزینه های تحقیق و توسعه و یا استهلاک ماشین آلات به کار گرفته نشده در پیمان ها. کارفرما از هر صورت وضعیتی به پیمانکار پرداخت می نماید.

۵٪ به عنوان مالیت، ۱۶٪ به عنوان بیمه، ۱۰٪ به عنوان سپرده حسن انجام کار و ۲٪ به عنوان سهم صندوق کار آموزی و مبلغی در قالب استهلاک پیش پرداخت کم نموده و مبلغ خالص را به پیمانکار می پردازد. اگر صورت وضعیت تهیه شده از سوی پیمانکار توسط کارفرما تایید نشود و یا نقدینگی کارفرما با اجازه پرداخت کل مبلغ صورت وضعیت را ندهد، در این حال بخشی از

مبلغ صورت وضعیت به شکل علی الحساب به پیمانکار پرداخت می شود و لازم است که از علی الحساب پرداختی ۵٪ مالیات محاسبه و کسر می گردد.

مثال: اگر فرض شود مبلغ اولیه ی پیمان در طی ۳ صورت وضعیت جداگانه تهیه و تقدیم کارفرما شده باشد و مبلغ صورت وضعیت موقت اول ۱۵۰۰۰۰۰۰ و صورت وضعیت موقت دوم ۴۰۰۰۰۰۰۰ و صورت وضعیت قطعی ۵۲۰۰۰۰۰۰ باشد میتوان ثبت های مربوط به تایید و دریافت صورت وضعیت را بدین ترتیب انجام داد: (مبلغ استهلاک پیش پرداخت ۲۲.۵٪ در نظر گرفته شده)

ثبت تایید صورت وضعیت اول:

شرح	بدهکار	بستانکار
کارفرما	۱۵۰۰۰۰۰۰	
کار گواهی شده		۱۵۰۰۰۰۰۰

کارفرما پس از تایید صورت وضعیت اقدام به پرداخت وجه آن پس از محاسبه ی اقلام قانونی و استهلاک پیش پرداخت نمود.

شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۹۱۰۵۰۰۰	
سپرده حسن انجام کار	۱۵۰۰۰۰۰ (۱۰٪ × ۱۵۰۰۰۰۰)	
پیش پرداخت مالیات	۷۵۰۰۰۰ (۵٪ × ۱۵۰۰۰۰۰)	
سازمان تامین اجتماعی	۲۴۰۰۰۰ (۱.۶٪ × ۱۵۰۰۰۰۰)	
پیمان شماره ۱۰۰	۳۰۰۰۰ (۲٪ × ۱۵۰۰۰۰۰) (چون پیمانکاره)	
پیش دریافت	۳۳۷۵۰۰۰ (۲۲.۵٪ × ۱۵۰۰۰۰۰)	
کارفرما		۱۵۰۰۰۰۰۰

نکته: مبلغ ۹۱۰۵۰۰۰ که در ابتدای ثبت مربوط به بانک است که از طریق زیر دست می آید:

$$۱۵۰۰۰۰۰ + ۷۵۰۰۰۰ + ۲۴۰۰۰۰ + ۳۰۰۰۰ + ۳۳۷۵۰۰۰ = ۵۸۹۵۰۰۰$$

$$۵۸۹۵۰۰۰ - ۱۵۰۰۰۰۰ = ۹۱۰۵۰۰۰$$

ثبت کاهش ضمانت نامه و وثیقه پیش دریافت:

بستانکار	بدهکار	شرح
	۳۳۷۵۰۰۰	طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت
	(۳۳۷۵۰۰۰ × ۹۰٪ × ۱۲۰٪) ۳۶۴۵۰۰۰	طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت
۳۳۷۵۰۰۰		حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت
۳۶۴۵۰۰۰		حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت

ثبت تایید صورت وضعیت دوم:

بستانکار	بدهکار	شرح
	۲۵۰۰۰۰۰۰	کارفرما
۲۵۰۰۰۰۰۰		کار گواهی شده

(۲۵۰۰۰۰۰۰ = ۱۵۰۰۰۰۰۰ - ۴۰۰۰۰۰۰۰) (صورت وضعیت اول - صورت وضعیت دوم)

به جهت کمبود نقدینگی کارفرما ۲۵٪ صورت وضعیت دوم را به عنوان علی الحساب پس از محاسبه مالیات مربوطه به پیمانکار پرداخت نمود.

بستانکار	بدهکار	شرح
	* ۵۹۳۷۵۰۰	بانک
	۳۱۲۵۰۰	پیش پرداخت مالیات
۶۲۵۰۰۰۰		کارفرما

کارفرما $۲۵۰۰۰۰۰۰ \times ۲۵\% = ۶۲۵۰۰۰۰$

(۵٪ پس از محاسبه مالیات است) $۶۲۵۰۰۰۰ \times ۵\% = ۳۱۲۵۰۰$

بانک * ۵۹۳۷۵۰۰

کارفرما مبلغ باقی مانده صورت وضعیت دوم را پرداخت می کند. (کارفرما و مالیات فقط اعدادش تغییر می کند).

شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۹۲۳۷۵۰۰	
سپرده حسن انجام کار	۲۵۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت مالیات	۹۳۷۵۰۰	
سازمان تامین اجتماعی	۴۰۰۰۰۰	
پیمان شماره ۱۰۰	۵۰۰۰۰	
پیش دریافت	۵۶۲۵۰۰۰	
کارفرما		۱۸۷۵۰۰۰۰ (مبلغ علی الحساب) - ۲۵۰۰۰۰۰۰

نکته: مبلغ ۹۲۳۷۵۰۰ که در ابتدای ثبت مربوط به بانک است از طریق زیر دست می آید:

$$۲۵۰۰۰۰۰ + ۹۳۷۵۰۰ + ۴۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰ + ۵۶۲۵۰۰۰ = ۹۵۱۲۵۰۰$$

$$(۹۵۱۲۵۰۰ - ۱۸۷۵۰۰۰۰ = ۹۲۳۷۵۰۰)$$

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت	۵۶۲۵۰۰۰	
طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت	$(۵۶۲۵۰۰۰ \times ۹۰\% \times ۱۲۰)$ ۶۰۷۵۰۰۰	
حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت		۵۶۲۵۰۰۰
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت		۶۰۷۵۰۰۰

صورت وضعیت سوم: تایید مبلغ آن از سوی کارفرما پرداخت شد.

شرح	بدهکار	بستانکار
کارفرما	$(۱۲۰۰۰۰۰ - ۴۰۰۰۰۰۰)$ ۵۲۰۰۰۰۰ (وضعیت دوم - وضعیت سوم)	
کار گواهی شده		۱۲۰۰۰۰۰

نحوه محاسبه پیش دریافت در صورت وضعیت قطعی یا سوم به صورت زیر است:

شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۸۵۸۴۰۰۰	
سپرده حسن انجام کار	$(۱۲۰۰۰۰۰ \times ۱۰\%)$	
پیش پرداخت مالیات	$(۱۲۰۰۰۰۰ \times ۵\%)$	
سازمان تامین اجتماعی	$(۱۲۰۰۰۰۰ \times ۱۶\%)$	
پیمان شماره ۱۰۰	$(۱۲۰۰۰۰۰ \times ۰.۲\%)$	
پیش دریافت	*۱۴۰۰۰۰۰	
کارفرما		۱۲۰۰۰۰۰۰

پیش دریافت	
۱۰۴۰۰۰۰۰	۳۳۷۵۰۰۰ (۱)
	۵۶۲۵۰۰۰ (۲)
*۱۴۰۰۰۰۰	

ثبت ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت:

شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۱۰۴۰۰۰۰	
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت	۱۴۰۰۰۰۰	
طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت	$(۱۴۰۰۰۰۰ \times ۱۲۰\% \times ۹۰\%)$	
حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت		۱۴۰۰۰۰۰
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت		۱۵۱۲۰۰۰
سپرده نقدی		$(۱۰۴۰۰۰۰۰ \times ۱۰\%)$

پایان جلسه سوم

تحویل موقت:

پس از آنکه حداقل ۹۷٪ عملیات پیمان انجام گردید، پیمانکار می تواند تقاضای تحویل موقت نماید. در این مرحله لازم است کلیه ی نواقص باقی مانده را یادداشت و مدت معقولی جهت تکمیل عملیات به پیمانکار داده شود. که این مدت از ۶ ماه نباید بیشتر باشد. پس از تحویل موقت لازم است ثبت شناخت درآمد و ثبت ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات انجام گردد.

شرح	بدهکار	بستانکار
کارفرما	۵۲۰۰۰۰۰۰	
کار گواهی شده		۵۲۰۰۰۰۰۰

ثبت ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات:

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه حسن انجام تعهدات	$۲۶۰۰۰۰۰ \times (\%۵) \times ۵۲۰۰۰۰۰$ (مبلغ اولیه پیمان)	
طرف حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه حسن انجام تعهدات	$۲۸۰۸۰۰۰ \times (\%۱۲۰) \times (۲۶۰۰۰۰۰ - ۲۶۰۰۰۰۰)$	
بانک	$۲۶۰۰۰۰ \times (\%۱۰)$	
حساب انتظامی ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		۲۶۰۰۰۰۰
حساب انتظامی وثیقه ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		۲۸۰۸۰۰۰
سپرده نقدی		۲۶۰۰۰۰۰

تهیه صورت وضعیت قطعی:

پس از آن که کل عملیات پیمان توسط پیمانکار انجام شد پیمانکار اقدام به تهیه ی صورت وضعیت قطعی می نماید که پس از تصویب صورت وضعیت قطعی توسط کارفرما نصف سپرده ی حسن انجام کار از سوی کارفرما به پیمانکار پرداخت خواهد شد.

شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	۲۶۰۰۰۰۰	
سپرده حسن انجام کار		$۲۶۰۰۰۰۰ \times (\%۱۰) \times (\%۵۰) \times ۵۲۰۰۰۰۰۰$

تصویب صورت جلسه ی تحویل قطعی:

پس از انجام عملیات معمولاً زمانی به نام مدت تضمین تعیین می شود که در طول این مدت احیاناً هر گونه عیب و یا مشکلی که در عملیات پیمان وجود داشته باشد پیش بینی می شود و باید برطرف شود و اگر هیچگونه مشکل خاصی وجود نداشته باشد، پس از انقضای مدت تضمین، نصف باقی مانده سپرده حسن انجام کار از سوی کارفرما به پیمانکار بازپرداخت خواهد شد.

شرح	بدهکار	بستانکار
بانک	$2600000 \times 10\% \times 50\%$	
سپرده حسن انجام کار		2600000

دفاتر کارفرما:

۱) انجام هزینه های مقدماتی توسط کارفرما (هزینه های آگهی مناقصه، تهیه ی اسناد فنی، حق الزحمه مهندسین مربوطه و ...) با فرض آنکه کارفرما تا قبل از انعقاد قرارداد مبلغ 500000 ریال هزینه در رابطه با پیمان انجام داده باشد. ثبت لازم از این بابت به شرح زیر زده شود:

شرح	بدهکار	بستانکار
هزینه های مقدماتی پیمان	500000	
بانک		500000

۲) دریافت ضمانت نامه شرکت در مناقصه از پیمانکار:

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب انتظامی ضمانت نامه مناقصه	$2500000 \times 5\%$	
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه مناقصه		2500000

۳) انعقاد قرارداد با پیمانکار و دریافت ضمانت نامه حسن انجام تعهدات:

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب انتظامی ضمانت نامه حسن انجام تعهدات	$2600000 \times 5\%$	
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		2600000

۴) ثبت ابطال ضمانت نامه ی شرکت در مناقصه : (عکس ثبت ۲)

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه مناقصه	۲۵۰۰۰۰۰	
حساب انتظامی ضمانت نامه مناقصه		۲۵۰۰۰۰۰

۵) انتقال هزینه های مقدماتی پیمان به حساب دارایی در جریان تکمیل به هنگام انعقاد قرارداد:

شرح	بدهکار	بستانکار
دارایی در جریان تکمیل	۵۰۰۰۰۰	
هزینه های مقدماتی پیمان		۵۰۰۰۰۰

۶) دریافت ضمانت نامه پیش پرداخت و پرداخت وجه به پیمانکار

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت	$۱۰۴۰۰۰۰۰ (۵۲۰۰۰۰۰۰ \times ۲۰\%)$	
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت		۱۰۴۰۰۰۰۰

۷) ثبت پیش پرداخت:

شرح	بدهکار	بستانکار
پیش پرداخت	۱۰۴۰۰۰۰۰	
بانک		۱۰۴۰۰۰۰۰

۸) دریافت صورت وضعیت اول از پیمانکار و پرداخت وجه آن:

شرح	بدهکار	بستانکار
دارایی در جریان تکمیل	۱۵۷۵۰۰۰۰	
پیمانکار		۱۵۷۵۰۰۰۰

(۱۰۵٪ یا (۵٪ بیمه سهم کارفرما) $\times ۱۵۰۰۰۰۰۰$)

۹) ثبت پرداخت صورت وضعیت : (فقط بیمه تغییر می کند $6.6\% = 1.6\% + 5\%$)

بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۵۷۵۰۰۰۰	پیمانکار
$(15000000 \times 22.5\%)$ ۳۳۷۵۰۰۰		پیش پرداخت
$(15000000 \times 6.6\%)$ ۹۹۰۰۰۰		*بدهی تامین اجتماعی
$(15000000 \times 5\%)$ ۷۵۰۰۰۰		بدهی وزارت دارایی (مالیات)
$(15000000 \times 0.2\%)$ ۳۰۰۰۰		بدهی به صندوق کار آموزی
$(15000000 \times 10\%)$ ۱۵۰۰۰۰۰		سپرده حسن انجام کار
۹۱۰۵۰۰۰		بانک

ثبت کاهش ضمانت نامه پیش پرداخت : (ادامه)

بستانکار	بدهکار	شرح
	۳۳۷۵۰۰۰	طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت
۳۳۷۵۰۰۰		حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت

۱۰) بازپرداخت بدهی ها به سازمان های مربوطه:

بستانکار	بدهکار	شرح
	۹۹۰۰۰۰	بدهی به تامین اجتماعی
	۷۵۰۰۰۰	بدهی به دارایی
	۳۰۰۰۰	بدهی به صندوق کار آموزی
۱۷۷۰۰۰۰		بانک

۱۱) از صورت وضعیت دوم 25% آن پس از محاسبه مالیات مربوطه به شکل علی الحساب به پیمانکار پرداخت شد. (مبلغ

صورت وضعیت دوم: ۴۰۰۰۰۰۰۰)

$$40000000 - 15000000 = 25000000$$

$$25000000 \times 25\% = 6250000 \text{ مبلغ علی الحساب}$$

$$6250000 \times 5\% = 312500$$

ثبت تایید وضعیت دوم:

شرح	بدهکار	بستانکار
دارایی در جریان تکمیل	۲۶۲۵۰۰۰۰ (۱۰۵٪ × ۲۵۰۰۰۰۰)	
پیمانکار		۲۶۲۵۰۰۰۰

شرح	بدهکار	بستانکار
پیمانکار	۶۲۵۰۰۰۰	
بدهی به دارایی		۳۱۲۵۰۰
بانک		۵۹۳۷۵۰۰

۱۲) پرداخت مبلغ باقی مانده صورت وضعیت دوم:

شرح	بدهکار	بستانکار
پیمانکار	۲۰۰۰۰۰۰۰	
پیش پرداخت		۵۶۲۵۰۰۰ (۲۲.۵٪ × ۲۵۰۰۰۰۰)
بدهی به تامین اجتماعی		۱۶۵۰۰۰۰ (۶.۶٪ × ۲۵۰۰۰۰۰)
بدهی به وزارت دارایی		۹۳۷۵۰۰ (۵٪ × ۲۵۰۰۰۰۰ - ۶۲۵۰۰۰۰)
بدهی به صندوق کار آموزی		۵۰۰۰۰ (۰.۲٪ × ۲۵۰۰۰۰۰)
سپرده حسن انجام کار		۲۵۰۰۰۰۰ (۱۰٪ × ۲۵۰۰۰۰۰)
بانک		۹۲۳۷۵۰۰

$$(۲۵۰۰۰۰۰۰ \times ۱۰۵\% = ۲۶۲۵۰۰۰۰ - ۶۲۵۰۰۰۰ = ۲۰۰۰۰۰۰۰)$$

ثبت کاهش ضمانت نامه پیش پرداخت:

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت	۵۶۲۵۰۰۰	
حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت		۵۶۲۵۰۰۰

پرداخت بدهی به سازمان های مربوطه:

بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۶۵۰۰۰۰	بدهی به تامین اجتماعی
	۱۲۵۰۰۰۰	بدهی به دارایی
	۵۰۰۰۰	بدهی به صندوق کار آموزی
۲۹۵۰۰۰۰		بانک

۱۲۵۰۰۰۰ (۵٪ × ۲۵۰۰۰۰۰۰) (۲ بار مالیات دادیم ۲ بار جمع بشه)
 یا (۹۳۷۵۰۰+۳۱۲۵۰۰)

پایان جلسه چهارم

ثبت تایید صورت وضعیت سوم:

$$52000000 - 40000000 = 12000000$$

$$12000000 \times 1.05 = 12600000$$

شرح	بدهکار	بستانکار
دارایی در جریان تکمیل	۱۲۶۰۰۰۰۰	
پیمانکار		۱۲۶۰۰۰۰۰

ثبت پرداخت صورت وضعیت:

پیش پرداخت	
۳۳۷۵۰۰۰	۱۰۴۰۰۰۰۰
۵۶۲۵۰۰۰	
	۱۴۰۰۰۰۰

شرح	بدهکار	بستانکار
پیمانکار	۱۲۶۰۰۰۰۰	
بدهی به دارایی		۶۰۰۰۰۰۰ (۱۲۰۰۰۰۰۰ × ۰.۵)
بدهی به تامین اجتماعی		۷۹۲۰۰۰۰ (۱۲۰۰۰۰۰۰ × ۰.۰۶۶)
بدهی به صندوق کار آموزی		۲۴۰۰۰۰ (۱۲۰۰۰۰۰۰ × ۰.۰۰۲)
سپرده حسن انجام کار		۱۲۰۰۰۰۰ (۱۲۰۰۰۰۰۰ × ۰.۱۰)
پیش پرداخت		۱۴۰۰۰۰۰ (مثل قبل T)
بانک		۸۵۸۴۰۰۰

ثبت ابطال ضمانت نامه پیش پرداخت:

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت	۱۴۰۰۰۰۰	
حساب انتظامی ضمانت نامه پیش پرداخت		۱۴۰۰۰۰۰

ثبت پرداخت بدهی:

شرح	بدهکار	بستانکار
بدهی به تامین اجتماعی	۷۹۲۰۰۰	
بدهی به وزارت دارایی	۶۰۰۰۰۰	
بدهی به صندوق کار آموزی	۲۴۰۰۰	
بانک		۱۴۱۶۰۰۰

مرحله پایان عملیات - تحویل موقت

ابطال ضمانت نامه حسن انجام تعهدات:

شرح	بدهکار	بستانکار
طرف حساب انتظامی ضمانت نامه ی حسن انجام تعهدات	۲۶۰۰۰۰۰	
حساب انتظامی ضمانت نامه حسن انجام تعهدات		۲۶۰۰۰۰۰

تصویب صورت وضعیت قطعی توسط کارفرما و آزاد نمودن نصف سپرده حسن انجام کار

شرح	بدهکار	بستانکار
سپرده حسن انجام کار	$۲۶۰۰۰۰۰ (۵۰\% \times ۱۰\% \times ۵۲۰۰۰۰۰)$	
بانک		۲۶۰۰۰۰۰

پس از تصویب صورت جلسه ی تحویل قطعی مابقی سپرده ی حسن انجام کار پرداخت گردید.

شرح	بدهکار	بستانکار
سپرده حسن انجام کار	۲۶۰۰۰۰۰	
بانک		۲۶۰۰۰۰۰

پیمان های بلند مدت:

بخش اعظم پیمان های ناتمام مربوط به پیمان های بلند مدت می باشد که عملیات آن ممکن است سال ها طول بکشد در خصوص این دسته از پیمان ها اگر اطمینان معقولی به تحقق سود پیمان وجود نداشته باشد باید از روش کار تکمیل شده جهت ثبت عملیات آن استفاده شود که در این حالت تا زمان تکمیل پیمان هیچ گونه سودی شناسایی نمی شود. اما اگر مطمئن به کسب سود باشیم جهت سطح عملیات از روش درصد پیشرفت کار استفاده می کنیم. در این روش لازم است در پایان هر سال بخشی از کل سود پیمان شناسایی شود و به صورت سود و زیان انتقال یابد. برای محاسبه ی سود پیمان های ناتمام می توان از دو روش زیر استفاده کرد.

(۱) محاسبه سود پیمان بر اساس هزینه های واقعی

(۲) محاسبه ی سود پیمان بر اساس هزینه های برآورد شده ی پیمان

شناسایی بر اساس هزینه های واقعی:

در این روش مبنای شناسایی سود پیمان هزینه های واقعی انجام شده است و هزینه هایی که جهت تکمیل پیمان پیش بینی می شود هیچ نقشی در محاسبات نخواهد داشت.

		شرح
***	***	ارزش کار گواهی شده
		کسر می شود: بهای تمام شده کار گواهی شده هزینه های واقعی -
		بهای تمام شده کار گواهی نشده (***)
(***)		بهای تمام شده کار گواهی شده
***		سود ظاهری پیمان

مواد پای کار - هزینه های انجام شده = هزینه های واقعی *

ارزش کار گواهی شده \times $\frac{\text{دریافتی وجوه}}{\text{ارزش کار گواهی شده}}$ \times نسبت تکمیل \times سود ظاهری پیمان = سود قابل شناسایی پیمان

سپرده حسن انجام کار - ارزش کار گواهی شده = وجوه دریافتی *

یا $\frac{\text{ارزش کار گواهی شده}}{\text{کل مبلغ پیمان}}$ $\frac{\text{هزینه واقعی}}{\text{کل هزینه پیمان}}$ = نسبت تکمیل

نکته: اگر نسبت تکمیل پیمان بیش از ۵۰٪ باشد می توان جهت تعدیل سود از نسبت $\frac{2}{3}$ و اگر بین ۲۵٪ و ۵۰٪ باشد از نسبت $\frac{1}{3}$ جهت تعدیل سود استفاده می شود.

مثال: اطلاعات پیمان الف و ب در پایان سال مالی به این ترتیب بوده است:

عنوان:	پیمان الف	پیمان ب
مواد مستقیم مصرفی (بد)	۸۵۳۴۹۰۰	۷۳۲۶۷۰۰
دستمزد مستقیم پرداخت شده (بد)	۷۴۳۷۵۰۰	۶۸۵۲۳۰۰
ماشین آلات نصب شده در محل به بهای تمام شده (بد)	۱۵۰۰۰۰۰	۱۲۵۰۰۰۰
هزینه های مستقیم (بد)	۳۱۶۷۰۰	۲۸۵۹۰۰
هزینه های تشکیلاتی (بد)	۴۱۲۶۰۰	۳۸۵۲۰۰
مواد برگشتی به انبار (بس)	۵۴۹۰۰	۶۳۲۰۰
ارزش کار گواهی شده	۱۹۵۰۰۰۰۰	۱۴۵۰۰۰۰۰
بهای تمام شده کار گواهی نشده	۴۵۰۰۰۰	۳۰۰۰۰۰
موجودی مواد پای کار (بس)	۱۸۸۳۰۰	۱۷۳۶۰۰
دستمزد معوق پرداخت شده (بد)	۲۴۰۰۰۰	۲۱۰۰۰۰
هزینه های مستقیم معوق پرداخت شده (بد)	۲۴۰۰۰	۱۸۰۰۰
ماشین آلات به بهای ارزیابی شده در پایان سال (بس)	۱۱۰۰۰۰۰	۹۵۰۰۰۰
مبلغ کل پیمان	۲۵۰۰۰۰۰۰	۲۰۰۰۰۰۰۰
وجوه دریافتی از کار فرما	۱۸۰۰۰۰۰۰	۱۴۰۰۰۰۰۰

مطلوبست: محاسبه ی سود و زیان پیمان های ناتمام الف و ب با استفاده از روش هزینه های واقعی و در صورتی که نسبت تکمیل پیمان بیش از ۵۰٪ باشد.

پیمان الف	
۵۴۹۰۰	۸۵۳۴۹۰۰
۱۸۸۳۰۰	۷۴۳۷۵۰۰
۱۱۰۰۰۰۰	۱۵۰۰۰۰۰
	۳۱۶۷۰۰
	۴۱۲۶۰۰
	۲۴۰۰۰۰
۱۳۴۳۲۰۰	۱۸۴۶۵۷۰۰
	۱۷۱۲۲۵۰۰
	(هزینه های واقعی)

شرح	
۱۹۵۰۰۰۰۰	ارزش کار گواهی شده
۱۷۱۲۲۵۰۰	کسر می شود: بهای تمام شده کار گواهی شده هزینه های واقعی
(۴۵۰۰۰۰)	بهای تمام شده کار گواهی نشده
۱۶۶۷۲۵۰۰	بهای تمام شده کار گواهی شده
۲۸۲۷۵۰۰	سود ظاهری پیمان

وجوه دریافتی
نسبت تکمیل × سود ظاهری پیمان = سود قابل شناسایی
ارزش کار گواهی شده

$$= 2827500 \times \frac{2}{3} \times \frac{18000000}{19500000} = 1740000$$

شرح	بدهکار	بستانکار
پیمان الف	۱۷۴۰۰۰۰	
سود پیمان الف		۱۷۴۰۰۰۰

پیمان ب	
۶۳۲۰۰	۷۳۲۶۷۰۰
۱۷۳۶۰۰	۶۸۵۲۳۰۰
۹۵۰۰۰۰	۱۲۵۰۰۰۰
	۲۸۵۹۰۰
	۳۸۵۲۰۰
	۲۱۰۰۰۰
	۱۸۰۰۰
۱۱۸۶۸۰۰	۱۶۳۲۸۱۰۰
	۱۵۱۴۱۳۰۰

شرح	بدهکار	بستانکار
ارزش کار گواهی شده		۱۴۵۰۰۰۰۰
کسر می شود: بهای تمام شده کار گواهی شده هزینه های واقعی	۱۵۱۴۱۳۰۰	
-		
بهای تمام شده کار گواهی نشده	(۳۰۰۰۰۰۰)	
بهای تمام شده کار گواهی شده		(۱۴۸۴۱۳۰۰)
زیان پیمان		(۳۴۱۳۰۰)

شرح	بدهکار	بستانکار
زیان پیمان ب	۳۴۱۳۰۰	
پیمان ب		۳۴۱۳۰۰

پایان جلسه پنجم

روش دوم - هزینه های برآوردی :

در این روش سود پیمانهای ناتمام از تفاضل مبلغ کل پیمان و هزینه کل پیمان بدست می آید .

مبلغ افزایش (کاهش) ارزش کارهای موجود \pm مبلغ اولیه پیمان = مبلغ کل پیمان
هزینه های برآوردی جهت تکمیل پیمان + هزینه های واقعی = هزینه کل پیمان
هزینه کل پیمان - مبلغ کل پیمان = سود کل برآوردی
وجوه دریافتی $\frac{\text{هزینه واقعی}}{\text{کل هزینه پیمان}} * \text{سود کل برآوردی} = \text{سود قابل شناسایی}$
وجوه دریافتی $\frac{\text{ارزش کار گواهی شده}}{\text{کل مبلغ پیمان}} * \text{سود کل برآوردی} = \text{سود قابل شناسایی}$

مثال : با توجه به اطلاعات داده شده سود پیمان الف را با استفاده از روش برآوردی محاسبه نمایید .

نکته :
اگر هزینه های واقعی در مسئله داده نشده باشد مانند مثال قبل (تی) هزینه پیمان را کشیده و مبلغ هزینه های واقعی را بدست می آوریم .

۱۵۰۰۰۰۰	ارزش کار گواهی شده
۲۰۰۰۰۰۰	هزینه برآورد شده جهت تکمیل پیمان
۱۵۰۰۰۰۰	مبلغ کارهای جدید
۵۰۰۰۰۰	افزایش در ارزش کارهای موجود
۴۲۰۰۰۰۰۰	مبلغ اولیه پیمان
۱۳۵۰۰۰۰۰	وجوه دریافتی
۸۱۵۱۲۵۰	هزینه های واقعی

مبلغ کل پیمان = ۴۲۰۰۰۰۰۰ + ۵۰۰۰۰۰۰ + ۱۵۰۰۰۰۰ = ۴۴۰۰۰۰۰۰
هزینه کل پیمان = ۸۱۵۱۲۵۰ + ۲۰۰۰۰۰۰۰ = ۲۸۱۵۱۲۵۰
سود کل برآوردی = ۴۴۰۰۰۰۰۰ - ۲۸۱۵۱۲۵۰ = ۱۵۸۴۸۷۵۰
سود قابل شناسایی = $۱۵۸۴۸۷۵۰ * \frac{8151250}{44000000} * \frac{13500000}{15000000} = ۴۱۳۰۱۳۳$
سود قابل شناسایی = $۱۵۸۴۸۷۵۰ * \frac{15000000}{44000000} * \frac{13500000}{15000000} = ۴۸۶۲۶۸۴$

اجاره به شرط تملیک :

قراردادهای اجاره به شرط تملیک عبارت است از قراردادهایی که به موجب آنها خریدار در مقابل پرداخت اقساط معینی حق استفاده از کالای مورد معامله را داشته و در صورتیکه کلیه اقساط به موقع پرداخت گردد بعد از پرداخت آخرین قسط مالکیت به وی انتقال می یابد .

ثبت در دفاتر اجاره فروشنده - روش فروش قطعی :

در این روش اجاره فروش بعنوان فروش قطعی تلقی شده و کلیه سود حاصله در سالی که معامله آن انجام گرفته تحقق یافته ولی بهره اقساطی روی تمام مدت معامله توزیع میگردد .

مثال : آقای خاوری یک قرارداد اجاره خرید در تاریخ ۱ / ۱ / ۱ X با شرکت الف منعقد نمود و به موجب آن تجهیزاتی به ارزش ۱۶۰۰۰۰۰ ریال دریافت داشت و قرار شد قیمت آن را در چهار قسط شش ماهه ۴۰۰۰۰۰ ریال و با نرخ بهره ۶٪ باشد .

مطلوب است : ثبت این رویداد در دفتر روزنامه شرکت الف

نکته : معمولاً در روش فروش قطعی ۲ رویکرد زیر استفاده میشود :

روش اول : در این روش فروشنده دفتر روزنامه مخصوصی برای ثبت فروشهای اجاره ای اختصاص میدهد . ستون اصلی این دفتر شامل قیمت نقدی اجاره فروش است که ب حساب اجاره خریداران بدهکار و ب حساب اجاره فروش بستانکار میشود .

با وصول اقساط بهره نسبت به مانده بدهی حساب متعهد (دریافتی) بدهکار شده و جمع ستونهای مربوط به بهره در فواصل معین به بستانکار حساب درآمد بهره منظور میشود .

ثبت خرید :

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب دریافتی آقای خاوری	۱۴۸۶۸۰۰	
اجاره فروش		۱۴۸۶۸۰۰

ثبت قسط اول :

شرح	بدهکار	بستانکار
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰	
حساب دریافتی		۴۰۰۰۰۰

ثبت درآمد بهره :

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب دریافتی	۴۴۶۰۴	
درآمد بهره		۴۴۶۰۴

$۱۴۸۶۸۰۰ * ۶\% = ۴۴۶۰۴$

ثبت قسط دوم :

حساب دریافتی	
۴۰۰۰۰۰	۱۴۸۶۸۰۰
	۴۴۶۰۴
	۱۱۳۱۴۰۴
۴۰۰۰۰۰	۳۳۹۴۲
	۷۶۵۳۴۶

شرح	بدهکار	بستانکار
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰	
حساب دریافتی		۴۰۰۰۰۰

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب دریافتی	۳۳۹۴۲	
درآمد بهره		۳۳۹۴۲
$۱۱۳۱۴۰۴ * \frac{6}{12} = ۳۳۹۴۲$		

ثبت قسط سوم :

شرح	بدهکار	بستانکار
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰	
حساب دریافتی		۴۰۰۰۰۰

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب دریافتی	۲۲۹۶۰	
درآمد بهره		۲۲۹۶۰
$۷۶۵۳۴۶ * \frac{6}{12} = ۲۲۹۶۰$		

محاسبه قسط آخر :

شرح	بدهکار	بستانکار
حساب دریافتی	۱۱۶۹۴	
درآمد بهره		۱۱۶۹۴
$(۱۶۰۰۰۰۰ - ۱۴۸۶۸۰۰) - (۴۴۶۰۴ + ۳۳۹۴۲ + ۲۲۹۶۰) = ۱۱۶۹۴$		

شرح	بدهکار	بستانکار
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰	
حساب دریافتی		۴۰۰۰۰۰

روش دوم: جمع مبلغ اجاره فروش را به حساب متعهد بدهکار و معادل مبلغ فروش نقدی، حساب اجاره فروشنده را بستانکار کرده و تفاوت این دو مبلغ که معادل کل بهره منظور شده است را به حساب بهره معوق بستانکار میکنیم و به تدریج در زمان دریافت اقساط معادل بهره تحقق یافته را از حساب بهره معوق خارج کرده و به حساب درآمد بهره میبریم.

	شرح	بدهکار	بستانکار
	ح.د-آقای خاوری	۱۶۰۰۰۰۰	
	اجاره فروشنده		۱۴۸۶۸۰۰
	بهره معوق		۱۱۳۲۰۰
	$۱۶۰۰۰۰۰ - ۱۴۸۶۸۰۰ = ۱۱۳۲۰۰$		
ثبت قسط اول:			
شرح	بدهکار	بستانکار	
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰		
حساب دریافتنی		۴۰۰۰۰۰	
شرح	بدهکار	بستانکار	
بهره معوق	۴۴۶۰۴		
درآمد بهره		۴۴۶۰۴	
ثبت قسط دوم:			
شرح	بدهکار	بستانکار	
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰		
حساب دریافتنی		۴۰۰۰۰۰	
شرح	بدهکار	بستانکار	
بهره معوق	۳۳۹۴۲		
درآمد بهره		۳۳۹۴۲	
ثبت قسط سوم:			
شرح	بدهکار	بستانکار	
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰		
حساب دریافتنی		۴۰۰۰۰۰	
شرح	بدهکار	بستانکار	
بهره معوق	۲۲۹۶۰		
درآمد بهره		۲۲۹۶۰	
ثبت قسط آخر:			
شرح	بدهکار	بستانکار	
وجه نقد	۴۰۰۰۰۰		
حساب دریافتنی		۴۰۰۰۰۰	
شرح	بدهکار	بستانکار	
بهره معوق	۱۱۶۹۴		
درآمد بهره		۱۱۶۹۴	

پایان جلسه ششم

ثبت در دفاتر اجاره خریدار :

روش اول - بهره تدریجی :

مراحل انجام ثبت در این روش بصورت زیر است :

۱ - لازم است بهای نقدی کالای مورد معامله و همچنین نرخ بهره ای که بر اساس اقساط به دارایی تعلق میگیرد را محاسبه کرده و در زمان خرید دارایی مربوطه را به بهای نقدی بدهکار و حساب پرداختی را بستانکار میکنیم (خرید دارایی)

۲ - در زمان پرداخت هر قسط حساب پرداختی بدهکار و وجه نقد را بستانکار میکنیم . (پرداخت قسط)

۳ - در زمان پرداخت اقساط بهره مربوطه را محاسبه و به حساب هزینه بهره بدهکار و حساب پرداختی بستانکار میشود .

روش دوم - روش بهره اجاره خرید :

در این روش تا زمان پرداخت اولین قسط ثبتی در دفاتر صورت نمیگیرد و در زمان پرداخت اقساط کل مبلغ قسط را بحساب اجاره فروشنده بستانکار نموده و مبلغ بهره محاسبه شده را بحساب هزینه بهره اجاره خرید بدهکار و اختلاف بین این دو مبلغ به حساب دارایی مربوطه منظور میکنند .

روش سوم - بهره معوق :

در این روش به هنگام دریافت دارایی بهای نقدی آن به حساب دارایی مربوطه بدهکار شده و بهای اقساط آن را به حساب اجاره فروشنده بستانکار میکنیم و اختلاف بین این دو مبلغ را به حساب بهره معوق بدهکار میکنیم .

زمانیکه اقساط پرداخت میشود مبلغ هر قسط را به حساب شرکت واگذارنده بدهکار و به حساب وجه نقد بستانکار میکنیم و بهره مربوطه را به حساب هزینه بهره بدهکار و حساب بهره معوق بستانکار میکنیم .

مثال : شرکت الف تجهیزاتی را در ابتداء فروردین به روش اجاره خرید از شرکت آلفا تحصیل مینماید و قرار شد اقساط آن را طی دو سال و هر شش ماه پرداخت نماید . بهای نقدی تجهیزات ۴۴۶۱۰۰۰ و مبلغ هر قسط ۱۲۰۰۰۰۰ و نرخ بهره ۶٪ میباشد .

روش اول - بهره تدریجی

مطلوب است : ثبت معامله فوق در دفاتر شرکت الف با توجه به سه روش .

حساب پرداختنی		شرح - خرید دارایی	بدهکار	بستانکار
۴۴۶۱۰۰۰	پرداخت قسط اول ۱۲۰۰۰۰۰	تجهیزات	۴۴۶۱۰۰۰	
۱۳۳۸۳۰		حساب پرداختنی		۴۴۶۱۰۰۰
۳۳۹۴۸۳۰	پرداخت قسط دوم ۱۲۰۰۰۰۰	شرح - پرداخت قسط ۱	بدهکار	بستانکار
۱۰۱۸۴۵		حساب پرداختنی	۱۲۰۰۰۰۰	
۲۲۹۶۶۷۵	پرداخت قسط سوم ۱۲۰۰۰۰۰	وجه نقد	۱۲۰۰۰۰۰	
۶۸۹۰۰		شرح - هزینه بهره قسط ۱	بدهکار	بستانکار
۱۱۶۵۵۷۵	پرداخت قسط چهارم ۱۲۰۰۰۰۰	هزینه بهره	۱۳۳۸۳۰	
۳۴۴۲۵		حساب پرداختنی	۱۳۳۸۳۰	
۱۲۰۰۰۰۰	۱۲۰۰۰۰۰	$4461000 * 6\% * \frac{6}{12} = 133830$		
بستانکار	بدهکار	شرح - هزینه بهره قسط ۲	بدهکار	بستانکار
	۱۰۱۸۴۵۰	هزینه بهره	۱۲۰۰۰۰۰	
۱۰۱۸۴۵	حساب پرداختنی	وجه نقد	۱۲۰۰۰۰۰	
$3394830 * 6\% * \frac{6}{12} = 101845$				
بستانکار	بدهکار	شرح - هزینه بهره قسط ۳	بدهکار	بستانکار
	۶۸۹۰۰	هزینه بهره	۱۲۰۰۰۰۰	
۶۸۹۰۰	حساب پرداختنی	وجه نقد	۱۲۰۰۰۰۰	
$2296675 * 6\% * \frac{6}{12} = 68900$				
بستانکار	بدهکار	شرح - هزینه بهره قسط ۴	بدهکار	بستانکار
	۳۴۴۲۵	هزینه بهره	۱۲۰۰۰۰۰	
۳۴۴۲۵	حساب پرداختنی	وجه نقد	۱۲۰۰۰۰۰	
کل بدهی - ارزش نقدی دارایی $4800000 - 4461000 = 339000$				
$339000 - (133830 + 101845 + 68900) = 34425$				

روش دوم - روش بهره اجاره خرید			در تاریخ ۱ / ۱ ثبتي ندارد		
بستانكار	بدهكار	شرح - هزینه بهره قسط ۱	بستانكار	بدهكار	شرح - پرداخت قسط ۱
	۱۰۶۶۱۷۰	تجهيزات		۱۲۰۰۰۰۰	حساب پرداختني
	۱۳۳۸۳۰	هزینه بهره اجاره خرید	۱۲۰۰۰۰۰		وجه نقد
۱۲۰۰۰۰۰		حساب پرداختني	به تاريخ ۶ / ۳۱		
۱۲۰۰۰۰۰ - ۱۳۳۸۳۰ = ۱۰۶۶۱۷۰					
بستانكار	بدهكار	شرح - هزینه بهره قسط ۲	بستانكار	بدهكار	شرح - پرداخت قسط ۲
	۱۰۹۸۱۵۵	تجهيزات		۱۲۰۰۰۰۰	حساب پرداختني
	۱۰۱۸۴۵	هزینه بهره اجاره خرید	۱۲۰۰۰۰۰		وجه نقد
۱۲۰۰۰۰۰		حساب پرداختني	به تاريخ ۱۲ / ۲۹		
۱۲۰۰۰۰۰ - ۱۰۱۸۴۵ = ۱۰۹۸۱۵۵					
بستانكار	بدهكار	شرح - هزینه بهره قسط ۳	بستانكار	بدهكار	شرح - پرداخت قسط ۳
	۱۱۳۱۱۰۰	تجهيزات		۱۲۰۰۰۰۰	حساب پرداختني
	۶۸۹۰۰	هزینه بهره اجاره خرید	۱۲۰۰۰۰۰		وجه نقد
۱۲۰۰۰۰۰		حساب پرداختني	به تاريخ ۶ / ۳۱		
۱۲۰۰۰۰۰ - ۶۸۹۰۰ = ۱۱۳۱۱۰۰					
بستانكار	بدهكار	شرح - هزینه بهره قسط ۴	بستانكار	بدهكار	شرح - پرداخت قسط ۴
	۱۱۶۵۵۷۵	تجهيزات		۱۲۰۰۰۰۰	حساب پرداختني
	۳۴۴۲۵	هزینه بهره اجاره خرید	۱۲۰۰۰۰۰		وجه نقد
۱۲۰۰۰۰۰		حساب پرداختني	به تاريخ ۱۲ / ۲۹		
۱۲۰۰۰۰۰ - ۳۴۴۲۵ = ۱۱۶۵۵۷۵					

روش سوم - بهره معوق			شرح - دریافت دارایی	بدهکار	بستانکار
			تجهیزات	۴۴۶۱۰۰۰	
			بهره معوق	۳۳۹۰۰۰	
			حساب پرداختی		۴۸۰۰۰۰۰
			$۱۲۰۰۰۰۰ + ۱۲۰۰۰۰۰ + ۱۲۰۰۰۰۰ + ۱۲۰۰۰۰۰ = ۴۸۰۰۰۰۰$ $۴۸۰۰۰۰۰ - ۴۴۶۱۰۰۰ = ۳۳۹۰۰۰$		
به تاریخ ۶ / ۳۱			به تاریخ ۶ / ۳۱		
شرح - بهره قسط ۱	بدهکار	بستانکار	شرح - پرداخت قسط ۱	بدهکار	بستانکار
هزینه بهره	۱۳۳۸۳۰		حساب پرداختی	۱۲۰۰۰۰۰	
بهره معوق		۱۳۳۸۳۰	وجه نقد		۱۲۰۰۰۰۰
به تاریخ ۶ / ۳۱			به تاریخ ۶ / ۳۱		
شرح - بهره قسط ۲	بدهکار	بستانکار	شرح - پرداخت قسط ۲	بدهکار	بستانکار
هزینه بهره	۱۰۱۸۴۵		حساب پرداختی	۱۲۰۰۰۰۰	
بهره معوق		۱۰۱۸۴۵	وجه نقد		۱۲۰۰۰۰۰
به تاریخ ۱۲ / ۲۹			به تاریخ ۱۲ / ۲۹		
شرح - بهره قسط ۳	بدهکار	بستانکار	شرح - پرداخت قسط ۳	بدهکار	بستانکار
هزینه بهره	۶۸۹۰۰		حساب پرداختی	۱۲۰۰۰۰۰	
بهره معوق		۶۸۹۰۰	وجه نقد		۱۲۰۰۰۰۰
به تاریخ ۶ / ۳۱			به تاریخ ۶ / ۳۱		
شرح - بهره قسط ۴	بدهکار	بستانکار	شرح - پرداخت قسط ۴	بدهکار	بستانکار
هزینه بهره	۳۴۴۲۵		حساب پرداختی	۱۲۰۰۰۰۰	
بهره معوق		۳۴۴۲۵	وجه نقد		۱۲۰۰۰۰۰
به تاریخ ۱۲ / ۲۹			به تاریخ ۱۲ / ۲۹		

پایان - با آرزوی موفقیت - التماس دعای خیر ...