

بسم الله الرحمن الرحيم

مباحث جاری در حسابداری

با تجدید نظر کلی

ویرایش اول

گرآوری و تالیف:

حمید سلیمانی

حجت سلیمانی، سید حسام وقفی و مهناز آهنگری

انتشارات سیمرغ خراسان

۱۳۹۲

سرشناسه: سلیمانی، حمید ۱۳۶۶

عنوان و نام پدید آورندگان: مباحث جاری در حسابداری، جلد اول تألیف حمید سلیمانی... و دیگران

مشخصات نشر: مشهد، انتشارات سیمرغ خراسان

مشخصات ظاهری: ۱۶۲

شابک: ۹۷۸-۶۰۰-۶۰۲۹-۴۲-۵

وضعیت فهرست نویسی: فیپا

موضوع: حسابداری

شناسه افزوده: حجت سلیمانی، سید حسام وقفی، مهناز آهنگری

رده‌بندی کنگره: ت ۳-۱۳۹۲ HD ۷/۸/۳۰

رده‌بندی دیویی: ۶۵۸/۱۰۸

شماره کتاب‌شناسی ملی: ۳۱۲۸۴۳۳

آدرس: مشهد، بلوار هدایت هدایت ۲/۲ پلاک ۳۷ انتشارات سیمرغ خراسان

Chaponashr.ir

Email: simorgh khorasan@yahoo.com

نام کتاب: مباحث جاری در حسابداری (جلد اول)

مولفان: حمید سلیمانی - حجت سلیمانی - سید حسام وقفی - مهناز آهنگری

ناشر: انتشارات سیمرغ خراسان (با همکاری چاپ و نشر ایران)

ویراستار: هیئت علمی انتشارات سیمرغ خراسان

صفحه‌آرایی و تنظیم: خاطره آرمین

قطع: وزیری / سال چاپ ۱۳۹۲

تیراژ: ۱۰۰۰

شابک: ۹۷۸-۶۰۰-۶۰۲۹-۴۲-۵

قیمت: ۶۵۰۰ تومان

چاپ: مدیران

کلیه حقوق این اثر به مولفین تعلق دارد

فهرست مطالب:

| | |
|--|----|
| فصل اول: حسابداری فعالیتهای بلند مدت پیمانکاری | ۷ |
| مقدمه | ۷ |
| تعاریف و اصطلاحات | ۷ |
| مراحل اجرای طرح: | ۸ |
| مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح | ۸ |
| مرحله دوم: ارجاع آن به پیمانکار | ۹ |
| مرحله سوم: انعقاد قرارداد | ۱۰ |
| مرحله چهارم: اجرای کار | ۱۱ |
| مرحله پنجم: خاتمه کار | ۱۳ |
| هزینه نگهداری در دوره تضمین | ۱۴ |
| روشهای حسابداری پیمانهای بلندمدت | ۱۴ |
| روش کار تکمیل شده | ۱۴ |
| روش درصد پیشرفت کار | ۱۵ |
| مخارج قبل از انعقاد پیمان | ۱۵ |
| انعقاد قرارداد پیمان | ۱۸ |
| اجرای عملیات پیمان | ۲۲ |
| مخارج پیمانکار جزء (دست دوم) | ۲۳ |
| مخارج جبران شدنی | ۲۴ |

| | | |
|----|-------|---------------------------------------|
| ۲۴ | ..... | مخارج برآوردی تکمیل پیمان |
| ۲۵ | ..... | مخارج اجرای پیمان |
| ۲۵ | ..... | مواد و مصالح پیمان |
| ۲۵ | ..... | الف) خرید مستقیم; |
| ۲۵ | ..... | ب) ارسال مواد از انبار مرکزی |
| ۲۶ | ..... | ج) جابجایی مواد و مصالح بین کارگاه‌ها |
| ۲۶ | ..... | دستمزد پیمان |
| ۲۷ | ..... | سربار پیمان |
| ۲۸ | ..... | تهیه و تنظیم صورت وضعیت پیمان |
| ۲۸ | ..... | مالیات در شرکت‌های پیمانکاری |
| ۲۹ | ..... | بیمه در شرکت‌های پیمانکاری |
| ۲۹ | ..... | الف. قراردادهای دستمزدی |
| ۲۹ | ..... | ب. قراردادهای دستمزد و مصالح |
| ۳۰ | ..... | شناسایی حق بیمه |
| ۳۲ | ..... | استهلاک در حسابداری پیمان‌های بلندمدت |
| ۳۳ | ..... | سپرده حسن انجام کار |
| ۳۳ | ..... | اقساط پیش پرداخت |
| ۳۴ | ..... | نحوه ثبت صورت وضعیت‌های تأییدشده |
| ۳۵ | ..... | درآمد پیمان |
| ۳۶ | ..... | شناخت درآمد و هزینه‌های پیمان |

- انواع روش‌های محاسبه درآمد پیمان ۳۷
- اندازه‌گیری درصد پیشرفت پیمان ۳۸
- نحوه ارائه در صورتهای مالی ۴۵
- مواد و مصالح پای کار ۴۷
- شناسایی زیان در پیمان‌های بلندمدت ۴۹
- شناسایی زیان دوره جاری پیمان ۴۹
- شناسایی زیان یک پیمان زیان ده ۵۱
- تعدیل مبلغ اولیه پیمان ۵۷
- ناممکن بودن اندازه‌گیری مخارج پیمان به گونه‌ای اتکاپذیر ۵۷
- غیرقابل بازیافت بودن مخارج ۵۸
- تجزیه و ترکیب پیمان: ۵۹
- نکات برجسته استاندارد حسابداری شماره ۹ ۶۰
- پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون کارشناسی ارشد سراسری ۷۶
- پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون کارشناسی ارشد آزاد ۷۸
- پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون جامعه حسابداران رسمی ۸۰
- مسائل تشریحی ۸۲
- فصل دوم : حسابداری فعالیتهای کشاورزی ۱۰۱
- تخصیص مخارج ۱۰۲
- کاشت مجدد ترمیمی ۱۰۳

- کاشت مجدد کامل ۱۰۳
- کاشت و برداشت دو محصول (کشت متناوب) - مخارج مشترک ۱۰۳
- هزینه‌های قبل از کاشت و بعد از برداشت محصول ۱۰۴
- هزینه‌های عادی و هزینه‌های غیرعادی ۱۰۴
- حسابداری دارایی‌های زیستی ۱۰۴
- عدم امکان اندازه‌گیری ارزش منصفانه به‌گونه‌ای اتکا پذیر ۱۰۷
- کمک‌های بلاعوض دولت ۱۰۸
- حسابداری تولیدات کشاورزی ۱۰۸
- حسابداری داراییهای کشاورزی جاری ۱۱۱
- حسابداری موجودیهای کالا در واحدهای کشاورزی ۱۱۱
- محصولات دیمی و آبی ۱۱۳
- حسابداری داراییهای کشاورزی ثابت/غیرجاری ۱۱۴
- درختان میوه و تاکستانها ۱۱۴
- گیاهان نیمه پایدار ۱۱۵
- حیوانات تکثیرنژادی/زاینده و حیوانات تولیدی/مولد ۱۱۷
- الزامات افشا در صورت های مالی ۱۱۸
- منابع و مراجع ۱۲۱

فصل اول: حسابداری فعالیت‌های بلند مدت پیمانکاری

مقدمه

حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری فرآیند طراحی و ساخت پروژه‌های بزرگ صنعتی نظیر سدسازی، جاده‌سازی، کشتی‌سازی، پل‌ها، هواپیماها، ساختمان‌های اداری و پالایشگاه‌های نفت، که انجام آن‌ها نیاز به زمانی بیش از یک دوره مالی دارد را در بر می‌گیرد. مسئله اصلی در حسابداری پیمان‌های بلندمدت، تخصیص درآمدها و هزینه‌های پیمان به دوره‌هایی است که در آن دوره عملیات موضوع پیمان اجرا می‌شود. پیمان بلندمدت پیمانی است که برای طراحی، تولید یا ساخت یک دارایی منفرد فراوان یا ارائه خدمات (یا ترکیبی از دارایی‌ها یا خدمات که توأم یک پروژه را تشکیل دهد) منعقد می‌شود و مدت زمان لازم برای تکمیل پیمان عمدتاً چنان است که فعالیت پیمان در دوره‌های مالی متفاوت قرار می‌گیرد.

تعاریف و اصطلاحات

پیمان بلندمدت: پیمانی است که برای طراحی، تولید یا ساخت یک دارایی منفرد فراوان یا ارائه خدمات (یا ترکیبی از دارایی‌ها یا خدمات که توأم یک پروژه را تشکیل دهد) منعقد می‌شود و مدت زمان لازم برای تکمیل پیمان عمدتاً چنان است که فعالیت پیمان در دوره‌های مالی متفاوت قرار می‌گیرد. پیمان‌های بلندمدت معمولاً در طول مدتی بیش از یک سال انجام خواهند شد. با این حال، مدت بیش از یک سال، مشخصه اصلی یک پیمان بلندمدت نیست. برخی پیمان‌های با مدت کمتر از یک سال، هرگاه از نظر فعالیت دوره، دارای چنان اهمیت نسبی باشد که عدم انعکاس درآمد و هزینه عملیاتی و سود مربوط به آن منجر به مخدوش شدن درآمد و هزینه عملیاتی و نتایج دوره و عدم ارائه تصویری مطلوب توسط صورت‌های مالی گردد، باید به عنوان پیمان بلندمدت محسوب شود، مشروط بر اینکه رویه اتخاذ شده در واحد تجاری از سالی به سال دیگر به طور یکنواخت اعمال گردد.

پیمان مقطوع: پیمان بلندمدتی است که به موجب آن پیمانکار با یک مبلغ مقطوع برای کل پیمان یا یک نرخ ثابت برای هر واحد موضوع پیمان که در برخی از موارد ممکن است بر اساس موادی خاص مشمول تعدیل قرار گیرد، توافق می‌کند.

پیمان امانی (پیمان با حق الزحمه مبتنی بر مخارج): پیمان بلندمدتی است که به موجب آن مخارج قابل قبول یا مشخص شده در متن پیمان به پیمانکار تادیه و درصد معینی از مخارج مزبور یا حق الزحمه ثابتی نیز به پیمانکار پرداخت شود.

پیش دریافت پیمان: بخشی از مبالغ دریافتی توسط پیمانکار است که کار مربوط به آن تا تاریخ ترازنامه انجام نشده است.

مبالغ دریافتی بابت پیشرفت کار عبارت است از: عبارت است از مبالغ قابل دریافت که بابت صورت حساب‌های صادره در حساب‌ها منظور شده است و شامل موارد زیر است:

الف. علی‌الحساب‌ها: مبالغی است که به طور موقت در قبال صورت حساب‌های صادره در دست بررسی دریافت می‌شود.

ب. سایر دریافت‌ها: عبارت است از اقلامی که ماهیت علی‌الحساب نداشته، لیکن در قبال پیشرفت کار دریافت می‌شود و نیز دربرگیرنده آن بخش از مبالغ پیش دریافت پیمان است که کار مربوط به آن تا تاریخ ترازنامه انجام شده است.

زیان‌های قابل پیش‌بینی: زیان‌هایی است که انتظار می‌رود در طول مدت پیمان ایجاد شود (با احتساب مبالغ برآوردی هزینه کارهای اصلاحی و تضمینی و هرگونه هزینه‌های مشابهی که تحت شرایط پیمان قابل بازیافت نیست). مبلغ زیان مذکور بدون توجه به موارد زیر برآورد می‌شود:

الف. شروع یا عدم شروع کار پیمان.

ب. حصه ای از کار که تا تاریخ ترازنامه انجام شده است.

ج. میزان سودی که انتظار می‌رود از پیمان‌های دیگر (به استثنای پیمان‌هایی که **طبق بند ۶** پیمان واحد تلقی می‌شود) حاصل شود.

مراحل اجرای طرح:

مرحله اول: مطالعات مقدماتی طرح

دستگاه‌های اجرایی دولتی برای تحقق اهداف سازمانی و بر حسب وظایف و اختیاراتی که قانون به دوش آن‌ها واگذار نموده است اقدام به اجرای طرح‌های عمرانی در قالب اعتبارات

تخصیصی می‌نمایند. قبل از انجام و اجرای طرح‌ها می‌بایست مطالعات مقدماتی درباره آن طرح صورت پذیرد. این مطالعات در زمینه‌های مختلف و تأثیراتی که آن طرح از لحاظ فرهنگی، اجتماعی، اقتصادی بر روی منطقه خواهد داشت مورد رسیدگی و بررسی قرار می‌گیرد. در این تحقیقات و بررسی‌ها، هدف طرح و مقدرات و محدودیت‌ها، نیروی انسانی موجود، زمان اجرا، محاسبات اقتصادی، تجهیزات، میزان اعتبار مورد نیاز، مطالعات توجیهی فنی و اقتصادی، آزمایش‌های مکانیک خاک، نقشه‌برداری، مخارج دوره طرح، طرح زمان‌بندی آن و به طور کلی بازده سرمایه‌گذاری با کمک مهندسین مشاور انجام خواهد گرفت.

مهندسین مشاور پس از مطالعات لازم، مشخصات کلی طرح را آماده و نسبت به تهیه نقشه کلی و جزئی آن اقدام و میزان هزینه‌های لازم جهت اجرای آن را برآورد می‌نمایند. آنگاه دستگاه اجرایی با توجه به اعتبارات موجود و لازم و دلایل توجیهی و تطبیق آن با معیارها و ضوابط و اولویت‌ها در قالب برنامه‌های میان‌مدت توسعه اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی آن را به مرحله اجرا در می‌آورد.

مرحله دوم: ارجاع آن به پیمانکار

اجرای طرح‌های عمرانی به دو صورت قرارداد مقطوع و قرارداد امانی اجرا می‌گردد. معمولاً اجرای طرح‌های عمرانی به صورت قرارداد مقطوع به پیمانکار ارجاع می‌گردد. در این حالت نقشه تهیه‌شده توسط مهندسین مشاور به تعداد لازم تکثیر و اسناد مناقصه آن انجام می‌پذیرد. در دستگاه‌های اجرایی دولت طبق ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی معاملات آن‌ها باید حسب مورد از طریق مناقصه انجام پذیرد و با توجه به بند ج ماده ۸۰ و ۸۱ قانون محاسبات عمومی و اصلاحیه آن که طی نامه شماره ۳۴۱۲- ق مورخ ۷۳/۸/۳ از تصویب مجلس شورای اسلامی گذشته است، معاملاتی که مبلغ آن پانزده میلیون ریال بیشتر باشد باید از طریق انتشار آگهی مناقصه عمومی و یا ارسال دعوت‌نامه (مناقصه محدود) به تشخیص وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی و یا مقامات مجاز از طرف آن‌ها صورت گیرد. ارجاع کار به پیمانکار به سه حالت زیر میسر است:

مناقصه عمومی: در این حالت پس از تهیه شدن اسناد و مدارک مناقصه و مبلغ پیمان موضوع مناقصه از طریق جراید به اطلاع کلیه پیمانکاران می‌رسد. پیمانکاران مجاز و واجد شرایط با دریافت اسناد و مدارک مناقصه مبلغ پیشنهاد خود را در یک پاکت و مبلغ ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه را در پاکت دیگر برای دستگاه اجرایی ارسال می‌نمایند. این پاکت‌ها در حضور شرکت‌کنندگان در مناقصه و یا بدون حضور آن‌ها بازمی‌گردد و پس از صحت و درستی مدارک درخواستی نسبت به اعلام اسم نفر اول مناقصه که کمترین رقم را پیشنهاد کرده باشد، اقدام می‌نمایند.

مناقصه محدود: در این روش از پیمانکاران ذیصلاح کتباً دعوت به عمل می‌آید تا در این مناقصه شرکت نمایند و با توجه به ضوابط بند (۱) اقدام به تعیین برنده مناقصه می‌نمایند تا نسبت به عقد قرارداد اقدام لازم صورت پذیرد.

ترک تشریفات مناقصه: طبق ماده ۸۳ و ۸۴ قانون محاسبات عمومی کشور در مواردی که انجام مناقصه بنا بر مصلحت و تشخیص بالاترین مقامات دستگاه اجرایی ممکن و به صرف و صلاح نباشد، می‌توان پیمانکار را از طریق ترک تشریفات مناقصه انتخاب نمود. پس از مناقصه و انتخاب نفر اول، نسبت به عقد قرارداد با وی اقدام صورت می‌گیرد. در صورتی که پیمانکار از انعقاد با کارفرما خودداری ورزید، ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه او ثبت و ضبط می‌گردد و از نفر دوم دعوت به عمل می‌آید تا اقدام به عقد قرارداد نماید.

مرحله سوم: انعقاد قرارداد

در این مرحله دستگاه اجرایی با برنده مناقصه قرارداد منعقد می‌نماید و اقدامات زیر صورت می‌پذیرد:

(الف) ضمانت‌نامه یا سپرده شرکت در مناقصه برنده آزاد می‌گردد.

(ب) ۵۰٪ کل پیمان به عنوان ضمانت‌نامه حسن انجام کار از پیمانکار اخذ می‌گردد.

(ج) پیمان‌نامه پس از امضاء مبادله می‌گردد.

در این پیمان‌نامه موارد زیر ذکر می‌گردد:

نام طرفین قرارداد، مبلغ پیمان، مدت پیمان، موضوع پیمان، دوره تضمین کارها، نظارت بر اجرا، تعدیل آحاد پیمان، تاییدات و تعهدات پیمانکار، تعهدات و اختیارات کارفرما، پیش‌پرداخت، کسور وجه‌الضمان و استرداد، کسور قانونی، تحویل موقت، تحویل قطعی، پرداخت صورت وضعیت‌ها، تعلیق کار، حل اختلاف، صورت وضعیت قطعی، نحوه واریز پیش‌پرداخت، جریمه تأخیر، تغییر مقادیر کار، ارجاع کارهای جدید، تغییرات مدت پیمان، حدود اختیارات مهندس مقیم و بازرسی عملیات پیمانکار.

مرحله چهارم: اجرای کار

بعد از انعقاد قرارداد دستگاه اجرایی اقدامات زیر را انجام می‌دهد:

کلیه زمین‌ها را در اختیار پیمانکار قرار می‌دهند.

دستگاه نظارت و ناظر مقیم، جهت نظارت بر عملیات، پیمانکار را کتباً به وی معرفی می‌نماید.

پیمانکار در این مرحله نیز گام‌های زیر را بر می‌دارد:

رئیس کارگاه را کتباً به کارفرما معرفی می‌نماید.

شروع کار را کتباً به کارفرما و دستگاه نظارت اعلام می‌نماید.

مسئولیت اجرایی کلیه نقشه‌ها را به عهده خواهد داشت.

در صورتی که در متن پیمان‌نامه منع ارجاع به شخص غیر را نداشته باشد می‌تواند قسمتی از

کار را به پیمانکار دست دوم واگذار نماید.

کارفرما به منظور تقویت بنیه مالی پیمانکار و تکمیل تجهیزات او جمعاً معادل ۲۵٪ مبلغ اولیه

پیمان را به عنوان پیش‌پرداخت به شرح زیر به پیمانکار پرداخت می‌کند:

الف) معادل ۱۰٪ مبلغ اولیه پیمان بعد از امضاء و مبادله آن.

ب) معادل ۵٪ مبلغ اولیه پیمان پس از تهیه حدود ۶۰٪ ماشین‌آلات مورد نیاز اجرای کار و

تجهیز کامل کارگاه.

ج) معادل ۵٪ مبلغ اولیه پیمان بعد از آنکه پیمانکار معادل ۲۰٪ مبلغ اولیه پیمان را بر طبق

صورت وضعیت‌های ماهانه کار انجام داده باشد.

د) معادل ۵٪ مبلغ اولیه پیمان بعد از آنکه پیمانکار معادل ۴۰٪ مبلغ اولیه پیمان را بر طبق صورت وضعیت‌های ماهانه کار انجام داده باشد.

مبالغ بالا به ترتیب زیر واریز می‌شود:

بابت ۱۰٪ موضوع بند الف از اولین صورت وضعیت به بعد تا میزان ۱۲٪ مبلغ ناخالص هر صورت وضعیت کسر خواهد شد بابت بقیه پیش‌پرداخت‌ها طبق تشخیص کارفرما درصدی از مبلغ ناخالص هر صورت وضعیت کسر می‌گردد به طوری که کلیه مبالغ پیش‌پرداخت با آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک شود.

آخرین بخشنامه برای پرداخت پیش‌پرداخت به پیمانکار حاکی از آن است که پیش‌پرداخت باید ۲۰٪ کل مبلغ اولیه پیمان باشد و نحوه پرداخت و بازپرداخت آن به شرح زیر است:

الف) ۸٪ پس از تحویل زمین به عنوان قسط اول

ب) ۶٫۵٪ پس از حمل ۶۰٪ تجهیزات به کارگاه به عنوان قسط دوم

ج) ۵٫۵٪ قسط سوم طبق صورت وضعیت بدون احتساب مصالح پای کار

بازپرداخت: ۱۴٫۵٪ صورت وضعیت ناخالص از بابت اقساط اول و دوم

۸٪ صورت وضعیت ناخالص علاوه بر اقساط اول و دوم بابت قسط سوم.

کارفرما در قبال واریز پیش‌پرداخت به پیمانکار معادل آن ضمانت‌نامه دریافت می‌کند و هنگام کسر اقساط پیش‌پرداخت از صورت وضعیت‌ها، کارفرما ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت را تقلیل می‌دهد.

پیمانکار در فواصل مختلف با کمک دستگاه نظارت صورت وضعیت کلیه کارهایی که از شروع عملیات تا این تاریخ انجام داده است به علاوه مواد و مصالح پای کار موجود را بر اساس نرخ‌های منضم به پیمان تقویم می‌کند. این صورت وضعیت‌ها را در اصطلاح صورت وضعیت موقت می‌نامند و آن‌ها به امضاء دستگاه نظارت و پیمانکار خواهد رسید. کارفرما پس از رسیدگی و اصلاحات و پس از کسر کسورات زیر بقیه را به پیمانکار پرداخت می‌کند:

الف) ۱۰٪ به عنوان سپرده حسن انجام کار

ب) ۳٪ مالیات موضوع بند ۱۰۴ قانون مالیات مستقیم مصوب اسفندماه ۶۶ و اصلاحات بعدی آن.

ج) ۶,۶٪ حق بیمه که ۱,۶٪ آن سهم پیمانکار و ۵٪ آن سهم کارفرما است (در مورد قراردادهای با فهرست بها و طرح‌های عمرانی)

د) ۲ در هزار صندوق کارآموزی

ه) اقساط پیش پرداخت

و) علی الحساب پرداختی بابت صورت وضعیت

مرحله پنجم: خاتمه کار

طبق ماده ۳۹، شرایط عمومی پیمان پس از آنکه ۹۷٪ عملیات موضوع پیمان را طبق مشخصات و نقشه‌ها و سایر اسناد و مدارک ضمیمه پیمان انجام داد، پیمانکار از طریق دستگاه نظارت تقاضای تحویل موقت موضوع پیمان را به کارفرما می‌کند و نماینده خود را برای عضویت در کمیسیون تحویل معرفی می‌نماید. دستگاه نظارت مراتب را مورد رسیدگی قرار داده و در صورت تأیید با تعیین تاریخ آمادگی کار جهت تحویل، تقاضای تشکیل کمیسیون تحویل موقت را از کارفرما می‌نماید. این کمیسیون مرکب خواهد بود از:

- نماینده کارفرما یک نفر - نماینده دستگاه نظارت یک نفر

- نماینده پیمانکار یک نفر - نماینده ذی‌حسابی و امور مالی یک نفر

دستگاه نظارت در حضور کمیسیون، آزمایش‌ها لازم را انجام داده و نقایص کار را یادداشت می‌کند و آن را ضمیمه صورت جلسه می‌نماید. برای پیمانکار زمانی معین را مشخص می‌نمایند که این نقایص را رفع نماید و کار را به طور کامل تحویل دهد. دستگاه نظارت پس از پایان مهلت مقرر از عملیات بازدید به عمل می‌آورد در صورت رفع تمام عیوب و نقایص، گواهی آن صادر و صورت جلسه موقت را امضاء می‌نماید.

پس از تحویل موقت اقدامات زیر انجام می‌پذیرد:

- باقی مانده ضمانت نامه پیش پرداخت آزاد می‌گردد.

- ضمانت نامه حسن انجام کار پیمانکار آزاد می‌شود.

دستگاه نظارت با نماینده پیمانکار اقدام به تهیه صورت وضعیت قطعی و نهایی می‌نمایند. صورت وضعیت قطعی و نهایی حداکثر ظرف ۶ ماه به کارفرما تحویل داده می‌شود. پس از تصویب صورت وضعیت قطعی و نهایی نصف سپرده انجام کار پیمانکار آزاد می‌گردد. تحویل قطعی کار پس از رفع کلیه نقایص در صورت جلسه تحویل موقت انجام می‌گیرد. در این حالت کمیسیون قطعی از طرف کارفرما تعیین و طبق ماده ۳۹ شرایط عمومی پیمان نسبت به تحویل قطعی کار اقدام خواهد شد و صورت جلسه تحویل آن تنظیم و به کارفرما تسلیم می‌گردد. در صورت تأیید و تصویب آن مراتب را به پیمانکار ابلاغ می‌نماید. حال پس از تصویب صورت جلسه تحویل قطعی، بقیه سپرده حسن انجام کار آن آزاد می‌گردد.

هزینه نگهداری در دوره تضمین

طبق ماده ۴۲ هزینه نگهداری عملیات موضوع پیمان به عهده کارفرما است ولی هزینه‌های ناشی از نقص عمل پیمانکار به عهده او است.

روش‌های حسابداری پیمان‌های بلندمدت

- روش کار تکمیل شده
- روش درصد پیشرفت کار

روش کار تکمیل شده

در این روش، هنگامی سود شناسایی می‌شود که بخش عمده کار انجام شده و مخارج باقی مانده غیرقابل توجه باشد. از مزایای این روش آن است که اندازه‌گیری‌ها مبتنی بر نتایج واقعی است و ارقام برآوردی نیستند؛ اما این روش اصل تحقق و اصل تطابق و فرض دوره مالی را نقض می‌کند و سود گزارش شده در این عملیات واقعی نیست. روش کار تکمیل شده عملکرد یک شرکت را در دوران اجرای عملیات پیمانکاری به نحو مناسب نشان نمی‌دهد و تنها نتیجه پیمان‌های تکمیل شده در هر دوره مالی را منعکس می‌کند. در **استاندارد حسابداری شماره ۱۹ ایران**، روش کار تکمیل شده پذیرفته شده نیست. لذا برای شناخت درآمد فعالیت‌های پیمانکاری باید از روش درصد پیشرفت کار استفاده شود.

روش درصد پیشرفت کار

در این روش سود به موازات پیشرفت کار شناسایی می‌شود، این روش با اصل تطابق، اصل تحقق و فرض دوره مالی همخوانی دارد.

در قراردادهای پیمانکاری هر دو طرف قرارداد یعنی کارفرما و پیمانکار حقوق قابل اعمال دارند. کارفرما، حق دارد از پیمانکار بخواهد کارهای مشخصی را طبق قرارداد انجام دهد و نسبت به کار در جریان حق مالکیت دارد. پیمانکار هم متناسب با پیشرفت کار حق دریافت ارزش کارهای انجام شده را دارد. بنابراین ماهیت این قراردادها به گونه‌ای است که می‌توان گفت فروش به صورت مستمر متناسب با پیشرفت کار انجام می‌شود و در نتیجه درآمد باید متناسب با پیشرفت کار شناسایی شود.

برای توصیف روش درصد پیشرفت کار، به ترتیب ارائه مباحث متناسب با فرآیند پیمانکاری و تقدم و تأخر عملیات تنظیم می‌شود. به همین دلیل ابتدا مبحث مخارج و پس از آن شناسایی درآمد بحث می‌شود.

مخارج قبل از انعقاد پیمان

پس از آنکه کارفرما از طریق آگهی مناقصه، پیمانکاران را برای شرکت در مناقصه دعوت نمود هر پیمانکار در صورت تمایل به کارفرما مراجعه و اسناد و مدارک مناقصه را از کارفرما یا مهندس مشاور دریافت می‌نماید تا آن را برآورد قیمت نماید. مخارجی که ممکن است قبل از انعقاد پیمان واقع شود شامل مخارج کارشناسی، پیشنهاد قیمت، تهیه، تضمین و خرید اسناد مناقصه است. سئوالی که اینجا مطرح می‌شود این است که آیا این مخارج باید به هزینه دوره منظور شود یا به حساب پیمان؟

اگر قرارداد در دوره جاری منعقد شود یا اینکه برنده مناقصه در دوره جاری مشخص شود، وضعیت کاملاً روشن است و می‌توان این مخارج را در صورتی که شرکت مورد نظر به عنوان پیمانکار انتخاب شود، به حساب پیمان منظور کرد. اگر هم پیمانکار برنده نشد این مخارج به عنوان هزینه دوره منظور می‌شود. اگر در دوره جاری وضعیت مشخص نشده باشد اما پیمانکار اطمینان داشته باشد که توسط کارفرما انتخاب خواهد شد، باز این مخارج را می‌توان در دوره

جاری به حساب پیمان منظور کرد در غیر این صورت چنین مخارجی به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود.

مثال:

شرکت آریا در شهریور ۱۳X۴ برای شرکت در مناقصه ساخت یک پل شرکت کرده است. مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بابت خرید اسناد مناقصه و مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نیز به عنوان سپرده شرکت در مناقصه به حساب مناقصه‌گذار واریز کرده است. پیمانکار مبلغ را به صورت زیر ثبت می‌کند:

| بستانکار | بدهکار | شرح |
|------------|------------|--|
| ۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰. | پروژه‌های در جریان مناقصه موجودی نقد خرید اسناد مناقصه |
| ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | سپرده شرکت در مناقصه موجودی نقد واریز سپرده شرکت در مناقصه |

در صورت برنده شدن شرکت آریا، ثبت‌های زیر بابت مبالغ فوق انجام می‌شود:

| بستانکار | بدهکار | شرح |
|------------|------------|--|
| ۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۲,۰۰۰,۰۰۰ | پیمان در جریان پیشرفت پروژه‌های در جریان مناقصه انتقال مخارج به حساب پیمان |
| ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | موجودی نقد سپرده شرکت در مناقصه استرداد سپرده شرکت در مناقصه |

حسابداری فعالیت های بلند مدت پیمانکاری / ۱۷

اگر شرکت آریا در این مناقصه برنده نمی‌شد این مخارج به حساب هزینه دوره منظور می‌گردید چنانچه شرکت آریا این مخارج را با فرض برنده نشدن در دوره جاری به عنوان هزینه دوره ثبت کند اما در دوره مالی بعد به عنوان برنده مناقصه معرفی شود در این صورت نباید این مخارج را در دوره مالی بعد به حساب پیمان برگشت دهد.

ممکن است کارفرما برای شرکت در مناقصه به جای سپرده نقدی از متقاضیان ضمانت‌نامه بانکی بگیری. بانکها برای صدور ضمانت‌نامه معمولاً ۱۰٪ سپرده را نقدی می‌گیرند و معادل ۱۲۰٪ مبلغ ضمانت‌نامه (پس از کسر سپرده) وثیقه (سفته) می‌خواهند. صدور ضمانت‌نامه مستلزم پرداخت مبلغی نیز به عنوان کارمزد است. ضمانت‌نامه و وثیقه آن به صورت آماري نگهداری می‌شود و از نظر حسابداری در صورت‌های مالی شناسایی نمی‌شود اما به صورت سنتی در حساب‌های انتظامی ثبت می‌شود.

اگر شرکت آریا برای شرکت در مناقصه، ضمانت‌نامه بانکی ارائه کند نحوه ثبت آن به شرح زیر خواهد بود.

| شرح | بدهکار | بستانکار |
|---|-----------|-----------|
| سپرده نقدی صدور ضمانت‌نامه موجودی نقد پرداخت سپرده شرکت در مناقصه $50,000,000 \times 10\% = 5,000,000$ | 5,000,000 | 5,000,000 |
| پروژه‌های در جریان مناقصه موجودی نقد پرداخت کارمزد صدور ضمانت‌نامه | 500,000 | 500,000 |

| | | |
|------------|------------|---|
| ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | حساب‌های انتظامی - ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه طرف حساب‌های انتظامی ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه بابت صدور ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه |
| ۵۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۴,۰۰۰,۰۰۰ | حساب‌های انتظامی - وثیقه ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه طرف حساب‌های انتظامی - وثیقه شرکت در مناقصه بابت وثیقه ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه $(50,000,000 - 5,000,000) \times 1.2\% = 54,000,000$ |

پس از اتمام مناقصه و مشخص شدن برنده، ضمانت‌نامه شرکت در مناقصه ابطال می‌شود و برای ابطال آن ثبت‌های فوق غیر از ثبت کارمزد معکوس و مخارج در صورت برنده شدن پیمانکار، به حساب پیمان در جریان پیشرفت در غیر این صورت به حساب هزینه دوره منظور می‌شود. با فرض برنده‌شدن شرکت آریا کارمزد به حساب پیمان در جریان پیشرفت منتقل می‌شود.

| شرح | بدهکار | بستانکار |
|--|---------|----------|
| پیمان در جریان پیشرفت پروژه‌های در جریان مناقصه انتقال هزینه‌های صدور ضمانت‌نامه به حساب پیمان | ۵۰۰,۰۰۰ | ۵۰۰,۰۰۰ |

انعقاد قرارداد پیمان

پس از آنکه دستگاه مناقصه‌گذار، شرکت آریا را با رقم پیشنهادی ۰۰۰ر۰۰۰ر۰۰۰ریال به عنوان برنده اول اعلام و شرکت آریا (پیمانکار) حاضر به انعقاد قرارداد شده و پیمان‌نامه بین دو طرف مبادله گردید، پیمانکار باید ۰.۵٪ مبلغ پیمان را به عنوان ضمانت‌نامه انجام تعهدات به کارفرما بسپارد.

| بستانکار | بدهکار | شرح |
|------------|------------|--|
| ۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۴,۰۰۰,۰۰۰ | سپرده نقدی انجام تعهدات موجودی نقدی پرداخت سپرده نقدی انجام تعهدات $۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times 5\% = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰$ ضمانت نامه انجام تعهدات سپرده نقدی $۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times 10\% = ۴,۰۰۰,۰۰۰$ |
| ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ | حساب های انتظامی - ضمانت نامه انجام تعهدات |
| ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۴۳,۲۰۰,۰۰۰ | طرف حساب های انتظامی - ضمانت نامه انجام تعهدات |
| ۴۳,۲۰۰,۰۰۰ | | حساب های انتظامی - وثیقه ضمانت نامه انجام تعهدات طرف حساب های انتظامی - وثیقه ضمانت نامه انجام تعهدات $۴۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۳۶,۰۰۰,۰۰۰ = ۴,۰۰۰,۰۰۰$ وثیقه ضمانت نامه $۳۶,۰۰۰,۰۰۰ \times 12\% = ۴۳,۲۰۰,۰۰۰$ |
| ۴۰۰,۰۰۰ | ۴۰۰,۰۰۰ | پیمان در جریان پیشرفت موجودی نقد |
| ۴۰۰,۰۰۰ | | بابت هزینه صدور ضمانت نامه |

پس از امضاء قرارداد طبق مفاد پیمان و بر اساس تصویب نامه شماره ۳۳۷۶۷/ت ۳۲۵ مورخ ۱۳۷۱/۷/۱۲ پیش پرداخت و تادیه آن برای طرح های عمرانی جهت کارهای پیمانکاری که برابر ۲۰٪ است، در اقساط سه گانه به شرح زیر در وجه پیمانکار پرداخت می شود:

الف) قسط اول معادل ۸٪ مبلغ اولیه پیمان بلافاصله پس از تحویل زمین

ب) قسط دوم معادل ۶/۵٪ مبلغ اولیه پیمان پس از حمل ۶۰٪ از تجهیزات و ماشین آلات به

کارگاه

ح) قسط سوم معادل ۵/۵٪ مبلغ اولیه پیمان پس از دریافت صورت وضعیت‌های ماهانه (بدون احتساب مصالح پای کار) با توجه به کار انجام شده نحوه محاسبه و ثبت‌های حسابداری در هر مورد پرداخت به شرح ذیل است.

| شرح | بدهکار | بستانکار |
|--|------------|------------|
| حساب‌های انتظامی-ضمانت نامه پیش‌پرداخت طرف حساب‌های انتظامی-ضمانت نامه سپردن ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت بابت قسط اول ضمانت‌نامه قسط اول $۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۸\% = ۶۴,۰۰۰,۰۰۰$ سپرده $۶۴,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۶,۴۰۰,۰۰۰$ | ۶۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۶۴,۰۰۰,۰۰۰ |
| حساب‌های انتظامی-وثیقه ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت طرف حساب‌های انتظامی-وثیقه ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت بابت وثیقه ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت $(۶۴,۰۰۰,۰۰۰ - ۶,۴۰۰,۰۰۰) \times ۱۲\% = ۶۹,۱۲۰,۰۰۰$ | ۶۹,۱۲۰,۰۰۰ | ۶۹,۱۲۰,۰۰۰ |
| سپرده نقدی پیش دریافت موجودی نقد واریز سپرده نقدی به حساب بانک | ۶,۴۰۰,۰۰۰ | ۶,۴۰۰,۰۰۰ |
| پیمان در جریان پیشرفت موجودی نقد بابت کارمزد ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت | ۶۰۰,۰۰۰ | ۶۰۰,۰۰۰ |
| بانک پیش دریافت دریافت قسط اول پیش‌پرداخت از کارفرما | ۶۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۶۴,۰۰۰,۰۰۰ |
| حساب‌های انتظامی-ضمانت نامه پیش‌پرداخت طرف حساب‌های انتظامی-ضمانت نامه پیش‌پرداخت سپردن ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت بابت قسط دوم | ۵۲,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۲,۰۰۰,۰۰۰ |

حسابداری فعالیت های بلند مدت بیمانکاری / ۲۱

| | | |
|------------|------------|--|
| | | <p>ضمانت نامه قسط دوم</p> <p>$800,000,000 \times 6.5\% = 52,000,000$</p> <p>سپرده نقدی</p> <p>$52,000,000 \times 10\% = 5,200,000$</p> |
| 56,160,000 | 56,160,000 | <p>حساب های انتظامی - وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت</p> <p>طرف حساب های انتظامی - وثیقه ضمانت نامه</p> <p>پیش پرداخت</p> <p>بابت وثیقه ضمانت نامه پیش پرداخت</p> <p>$(52,000,000 - 5,200,000) \times 12\% = 56,160,000$</p> |
| 5,200,000 | 5,200,000 | <p>سپرده نقدی پیش دریافت</p> <p>موجودی نقدی</p> <p>واریز سپرده نقدی به حساب بانکی</p> |
| 500,000 | 500,000 | <p>پیمان در جریان پیشرفت</p> <p>موجودی نقد</p> <p>بابت کارمزد ضمانت نامه پیش پرداخت</p> |
| 52,000,000 | 52,000,000 | <p>بانک</p> <p>پیش دریافت</p> <p>دریافت قسط دوم پیش پرداخت از کارفرما</p> |

| شرح | بدهکار | بستانکار |
|--|------------|------------|
| حساب‌های انتظامی-ضمانت نامه پیش پرداخت طرف حساب‌های انتظامی-ضمانت نامه سپردن ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت بابت قسط سوم $800,000 \times 5\% = 40,000$ | ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ |
| حساب‌های انتظامی-وثیقه ضمانت‌نامه پیش پرداخت طرف حساب‌های انتظامی-وثیقه ضمانت‌نامه بابت وثیقه ضمانت‌نامه پیش‌پرداخت $(44,000,000 - 4,000,000) \times 12\% = 47,520,000$ | ۴۷,۲۵۰,۰۰۰ | ۴۷,۲۵۰,۰۰۰ |
| پیمان در جریان پیشرفت موجودی نقد واریز سپرده نقدی به حساب بانک $44,000,000 \times 10\% = 4,400,000$ | ۴,۴۰۰,۰۰۰ | ۴,۴۰۰,۰۰۰ |
| بانک دریافت قسط سوم پیش دریافت از کارفرما | ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ | ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ |

پیش دریافت در طول اجرای عملیات پیمان از صورت وضعیت‌هایی که پیمانکار برای کارفرما می‌فرستد کسر می‌شود و متناسب با آن ضمانت‌نامه‌های مربوط آزاد می‌شود. سپرده نقدی هم در نهایت به پیمانکار عودت داده می‌شود. بانک ممکن است بابت سپرده نقدی به پیمانکار سود پرداخت کند این سود نباید جزء درآمد پیمان محسوب شود.

اجرای عملیات پیمان

به طور کلی مخارج پیمان شامل مخارج مستقیم پیمان (مانند مواد مستقیم، دستمزد مستقیم و سایر مخارج (مستقیم) و مخارج غیرمستقیمی است که قابل تخصیص به پیمان‌هاست. مخارج مستقیم یک پیمان شامل موارد زیر است:

۱- مخارج مواد و مصالح مصرف‌شده در یک پیمان خاص

۲- دستمزد و سایر هزینه‌های کارگری برای کارگران و سرپرستان مستقر در کارگاه

- ۳- استهلاک یا اجاره ماشین آلات و تجهیزات مورد استفاده در پیمان مورد نظر
 - ۴- مخارج انتقال ماشین آلات، تجهیزات و مواد به محل کارگاه یا پاک سازی محل کارگاه
 - ۵- مخارج مستقیم طراحی و کمک های فنی مختص پیمان
 - ۶- مخارج برآوردی کارهای اصلاحی لازم در دوره تضمین
 - ۷- مخارج ناشی از طرح ادعا توسط اشخاص ثالث
- برخی درآمدهای اتفاقی و متفرقه ممکن است جزء درآمدهای پیمان محسوب نشود و از مخارج پیمان کسر شود. برای مثال عواید فروش مواد و مصالح مازاد یا ضایعاتی که مخارج آن در بهای تمام شده پیمان منظور شده است ممکن است از مخارج پیمان کسر شود. اگر پیش دریافت از کارفرما نزد بانک سپرده گذاری شود و از این طریق درآمدی عاید پیمانکار شود این درآمد را می توان از مخارج پیمان (مخارج تأمین مالی یا دیگر مخارج پیمان) کسر کرد.
- مخارج غیرمستقیم یا سربار در صورتی جزء مخارج پیمان محسوب می شود که اولاً به طور کلی مرتبط با فعالیت پیمانکاری باشد و ثانیاً بتوان آن را به پیمان خاص تخصیص داد. این مخارج شامل سربار ساخت، مخارج بیمه، مخارج طراحی و کمک های فنی است که مستقیماً به یک پیمان خاص مرتبط نیستند. این مخارج باید با توجه به ماهیت آن ها به نحو مناسب طبقه بندی شود و با روشی سیستماتیک که به طور یکنواخت اعمال می شود بین پیمان های مرتبط تخصیص یابد. مبنای تخصیص باید با توجه به سطح معمول فعالیت پیمانکاری نه حداکثر ظرفیت نظری انتخاب شود.

مخارج پیمانکار جزء (دست دوم)

یک پیمانکار ممکن است نتواند تمام کارهای لازم برای تکمیل پیمان را راسا انجام دهد. بعضی از اجزای پیمان ممکن است به پیمانکار جزء واگذار شود. طبق ماده ۲۴ شرایط عمومی پیمان، پیمانکار می تواند به منظور تسهیل و تسریع در اجرای قسمت یا قسمت هایی از عملیات موضوع پیمان، پیمان هایی با پیمانکاران جزء ببندد، مشروط بر اینکه آنان را از واگذاری کار به دیگران ممنوع کند. مخارجی که توسط پیمانکار جزء انجام می شود باید بر اساس نرخ های

پیمان به مخارج پیمان اضافه شود. این مخارج مستقیماً قابل‌ردیابی به پیمان است و همانند مواد مستقیم و دستمزد مستقیم در حساب پیمان در جریان پیشرفت ثبت می‌شود.

مخارج جبران‌شدنی

پیمانکار ممکن است مخارجی را انجام دهد که طبق قرارداد به عهده او نیست. البته در موارد زیادی بازیافت این مخارج بحث‌انگیز خواهد بود. چنانچه نسبت به جبران این مخارج توسط اشخاص ثالث اطمینان معقول وجود داشته باشد باید مبلغ آن از مخارج پیمان کسر شود. برای مثال ممکن است پیمانکار جزء طبق قرارداد ساختمانی را تخریب و زمین را برای عملیات ساختمانی آماده سازد، اما پیمانکار خود عملیات پاک‌سازی آوار را انجام می‌دهد و از پیمانکار جزء می‌خواهد که مخارج پاک‌سازی را بپردازد. پیمانکار باید پیمانکار جزء را از این بابت بدهکار کند و مخارج پیمان را متناسب با مبلغ بازیافتنی کاهش دهد.

مخارج برآوردی تکمیل پیمان

این مخارج در برگیرنده مخارجی است که در آینده برای تکمیل پیمان لازم است به صورت برآوردی تعیین شود. این مخارج باید متشکل از همان عناصری باشد که برای محاسبه اولیه کل مخارج برآوردی پیمان در نظر گرفته شده است. در برآورد این مخارج از قیمت‌های مورد انتظار در زمان وقوع مخارج در آینده استفاده می‌شود. یکی از موارد کاربرد برآورد مخارج، تعیین درصد پیشرفت پیمان است.

برای برآورد مخارج باید از روش‌های سیستماتیک و یکنواخت استفاده شود. این روش‌ها باید با سیستم حسابداری صنعتی (بهای تمام‌شده) مرتبط باشد و مقایسه بین مخارج برآوردی و مخارج واقعی را میسر سازد. در برآورد مجموع مخارج پیمان باید عناصر اصلی و مهم به طور جداگانه مشخص شود. افزون بر این، در برآورد مخارج باید از همان عناصری استفاده شود که در مخارج انباشته استفاده می‌گردد. در آینده قیمت‌ها نوسان خواهد داشت و این نوسان باید در برآورد مخارج مدنظر قرار گیرد. افزایش مخارج باید به تفکیک هر یک از عناصر مانند مواد، دستمزد و سربار به طور مجزا در محاسبات منظور شود. بنابراین افزایش قیمت‌ها نباید به صورت سر جمع برای تمام مخارج در محاسبات و برآوردها لحاظ شود.

سرانجام، مخارج برآوردی لازم برای تکمیل باید برای انعکاس اطلاعات جدید به طور ادواری تجدیدنظر شود. نوسان قیمت، تغییر شرایط قرارداد، و مشکلات احتمالی مانند مشکلات کارگری یا تأخیر در رسید مواد و مصالح بر مخارج آتی پیمان موثر است.

پیمانکار برای هر یک از پیمان‌ها، حساب جداگانه‌ای نگهداری می‌کند با این کار تسهیلاتی برای محاسبه سود و زیان هر یک از پیمان‌ها فراهم می‌شود این روش همانند روش سفارش کار در حسابداری صنعتی است، با این تفاوت که در روش حسابداری پیمانکاری دامنه و ابعاد آن وسیع و گسترده هست زیرا مدت قرارداد معمولاً طولانی است.

مخارج اجرای پیمان

مواد و مصالح پیمان

مواد و مصالح مورد نیاز هر پیمان ممکن است طبق روش‌های زیر تأمین گردد.

الف) خرید مستقیم:

زمانی که مواد و مصالح از اشخاص حقیقی و یا حقوقی برای استفاده پیمان خریداری می‌شود، کل بهای تمام‌شده آن مستقیماً به حساب پیمان مربوطه بدهکار می‌شود.

مثال: شرکت آریا جهت انجام عملیات پیمان اقدام به خرید مبلغ ۵۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال مواد و مصالح نموده است.

| شرح | بدهکار | بستانکار |
|--|-------------|-------------|
| پیمان در جریان پیشرفت موجودی‌های نقدی / حساب‌های پرداختنی | ۵۵۰,۰۰۰,۰۰۰ | ۵۵۰,۰۰۰,۰۰۰ |

ب) ارسال مواد از انبار مرکزی

گاهی پیمانکاران اقدام به خرید مواد و مصالح نموده و آن‌ها را در انبار مرکزی نگهداری می‌کنند و بر اساس درخواست مواد و مصالح از کارگاه‌ها اقدام به توزیع آن‌ها بین کارگاه‌ها می‌نمایند.