***خش سوم      
حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری***

|  |
| --- |
|  |

***سیستم حسابداری موسسات پیمانکاری بایدطوری طراحی شود که سود یا زیان دقیق پیمان در پایان کار تعیین شود. در حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری ازاصول هزینه یابی سفارش کار تبعیت میشود. ازاین رو،برای آنکه بهای تمام شده هر طرح بطور جداگانه مشخص شود باید برای هر قراردادپیمانکاری که منعقد میشودحسابی جداگانه در دفاتر افتتاح و برای سهولت مراجعه به اسناد و مدارک نظیر برگ درخواست کالا، حواله انبار و لیست دستمزد به هر پیمان شماره خاصی اختصاص یابد.***

***مساله اساسی در حسابداری پیمانکاریتعیین مخارج ودرآمد هر دوره مالی در طول مدت قرارداد است. در موردحسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری ذکر نکات زیرضروری است:***

***١- دورهای که مخارج مربوط به یک طرح شناسایی میشودبا امضای قرارداد آغاز و با تکمیل آن خاتمه می یابد.***

***٢- مخارجی را که پیمانکار قبل ازانعقاد قرارداد برای شرکت در مناقصه انجام میدهد در صورتی که قابل تشخیص و شناسایی باشد جزو بهای تمام شده پیمان محسوب میشود در غیراین صورت جزو هزینه های دوره وقوع خواهد بود.***

***٣- در یک واحد پیمانکاری مخارج انجام شده را میتوان به ترتیب زیر طبقه بندی کرد:***

***الف-مخارج مستقیم، مانند مواد و مصالح مصرفی درپیمان، دستمزد کارگران و سرپرستان کارگاه واستهلاک ماشین آلات بکار گرفته شده در پیمان که جزو بهای تمام شده پیمان به شمار میآید.***

***ب -مخارج غیرمستقیم، مانند هزینه تعمیرگاه مرکزی، طراحی و خدمات فنی که بین پیمانهای مختلف مشترک است که معمولابرمبنای معقولی مانند دستمزد مستقیم، موادمستقیم و مبلغ پیمان بین پیمانهای مختلف سرشکن میشود.***

***ج -مخارج بی ارتباط با پیمانها، مانندهزینه های تحقیق و توسعه، هزینه های مالی غیر مرتبط باپیمانها و هزینه استهلاک ماشین آلات وتجهیزاتی که در پیمانها بکار گرفته نشده است. این مخارج جزوبهای تمام شده پیمان به حساب نمی آید زیرا با پیشرفت هیچ یک ازپیمانها ارتباط ندارد. اما دربرخی مواردهزینه های عمومی و اداری، هزینه های تحقیق وتوسعه و هزینه های مالی که بطور مشخص باقرارداد معینی ارتباط دارد به عنوان بخشی ازمخارج انباشته پیمان به حساب میآید.***

***٤ - ضمانتنامه هایی که پیمانکار درطول اجرای طرح به کارفرما تسلیم می نماید میتواند به شکل آماری خارج ازدفاتر و یادر حسابهای انتظامی ثبت شود***

***روشهاى متداول حسابدارى قراردادهاىبلندمدت پیمانکارى***

***موسسات پیمانکاری برای حسابداری قراردادهای بلندمدت از دو روش زیرپیروی میكنند:***

***١- روش درصد پیشرفت کار***

***٢- روش کار تکمیل شده***

***بکارگیری هر یک از روشهای یاد شده بهتوانای پیمانکار در برآورد قابل اتکا از مخارج پیمان، درآمد پیمان ومیزان پیشرفت کار بستگی دارد.***

***-1روش درصد پیشرفت کاردر روش درصد پیشرفت کار، درآمد و سودناخالص پیمان به تناسب پیشرفت عملیات یعنی درصد پیشرفت کار شناسایی میشود. در اینروش، شناسایی سود ناخالص پیماندر هر دوره مالی، براساس پیش بینی کل مخارج و پیشبینی صورت وضعیتهایی که در طول دوره اجرای طرح تاییدخواهد شد انجام میگیرد.***

***برای حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکاری طبق روش درصد پیشرفت کار، مخارج و صورت وضعیتهای تاییدشده در طول اجرای طرح به ترتیب در حساب پیمان درجریان ساخت وحساب کار گواهی شده (یا صورت وضعیتهای پیشرفت کارها) ثبت میشود. حساب پیمان در جریان ساخت مشابه حساب کار درجریان ساخت در روش هزینه یابی سفارش کار است با این تفاوت که سودناخالص پیمان درهردوره مالی نیز به مخارج اجرای طرح اضافه میشود. بنابراین،مانده این حساب در پایان دوره مالی به ارزش خالص بازیافتنی (بهای تمام شده بعلاوه سودناخالص) گزارش میگردد.***

***حساب کار گواهی شده مشابه حساب درآمدتحقق نیافته است که مانده بستانکار دارد. در تاریخ تهیه صورتهای مالی، مانده حساب پیمان در جریان ساخت وحساب کار گواهی شده هر قرارداد جداگانه از یکدیگر کسر ونتیجه جزو دارایی جاری یا بدهی جاری در ترازنامه گزارش میشود.***

***منطق بکارگیری روش درصد پیشرفت کاراین ا ست که کارفرما و پیمانکار طبق قرارداد، تعهدات الزام آوری راپذیرفته اند. پیمانکار مسئولیت کامل اجرای عملیات موضوع پیمان را پذیرفته است و کارفرما متعهداست که در آخر هرماه صورت وضعیت کلیه کارهایی را که انجام یافته است براساس نرخهای مورد توافق به پیمانکار پرداخت کند. درنتیجه در جریان پیشرفت کار>فروش<بتدریج واقع میشود،بنابراین درآمد و هزینه نیز باید به همین نحو شناسایی شود.***

***مزیت اصلی روش درصد پیشرفت کار ایناست که درآمد به تناسب پیشرفت عملیات شناسایی و با هزینه هایواقع شده برای رسیدن به همان مرحله مقابله میشود یعنی تطابق هزینه و درآمد هر دوره به نحوی صحیح انجاممیگیرد.امادر مقابل خطر اشتباه در برآورد را به همراه دارد. بدین جهت تا زمانی کهنسبت به سودآوری کل پیمان اطمینانی نباشد منظور داشتن سود در صورتهای مالی موردنخواهدداشت و کاربرد روش درصد پیشرفت کار نادرست است.***

***-2 روش کار تکمیل شده***

***در روش کار تکمیل شده درآمد و سودناخالص پیمان هنگامی شناسایی میشود که کل پیمان یا بخش عمده ای از آن تکمیل و صرفآًکارهای جزیی باقیمانده باشد. برای حسابداری قراردادهای بلندمدت پیمانکار طبق روشکار تکمیل شده، مخارج و صورت وضعیتهای تاییدشده در طول اجرای طرح مشابه روش درصدپیشرفت کار، به ترتیب در حساب پیمان در جریان ساخت و حساب کار گواهی شده ثبت میشوداما شناسایی سود تا زمانی که پیمان تکمیل نشده است به تعویق میافتد.***

***مزیت اصلی روش کار تکمیل شده این است که سودپیمان زمانی تعیین میشود که کار خاتمه یافته یا به مراحل نهایی تکمیل رسیدهاست. دراین روش خطر شناسایی سودهایی که ممکن است کسب نشود به حداقل میرسد.اشکال اساسی روش کارتکمیل شده این است که درآمدی که در هر دوره مالی گزارش میشود میزانکار انجام شده طی آندوره را برروی پیمانها منعکس نمیکند. یعنی اگر چند پیمان بزرگ همگی در یک دوره مالی تکمیل شود و در دوره های قبل پیمانی به اتمام نرسیده باشد ویا در دوره های بعد پیمانی تکمیل نشود با وجود ثبات نسبی فعالیتهای انجام شده میزانسودی 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.***