



جزوه درس : حسابداری پیمانکاری 2

مدرس : صفری

مالیات پیمانکاری :

در قوانین و مقررات جاری مالیاتی ، پیمانکار و مالیات پیمانکاری به طور اخص تعریف نشده اما در موارد مختلف قانون مالیات های مستقیم مصوب اسفند ماه 1345 را صلاحیه هی آن دو نوع مالیات : یعنی مالیات مقطوع و مالیات بر درآمد ، در مورد عملیات پیمانکاری مقرر گردیده است .

مالیات مقطوع :

مالیاتی است تکلیفی که کارفرمایان : سازمان های دولتی . شهر داری ها ، مؤسسات عام المنفعه مستقل و شرکت ها (ماده 75 ق . م . م .) به طور کلی و شایر اشخاص در صورتی که مبلغ کل پیمان از ده میلیون ریال بیشتر باشد مکلفند از پرداخت هایی که پیمانکاران اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به هر نوع کار ساختمانی و تاسیسات فنی و تاسیساتی و حمل و نقل یا تهیه ساختمان ها و تاسیسات ، نقشه کشی ، نقشه برداری ، نظارت و محاسبات فنی می کنند 5/5 % آن را کسر و به حساب تعیین شده از طرف وزارت دارایی واریز نمایند . این مالیات به دو جزء 4 % و 1/5 % تقسیم می شود که جزء اول یعنی 4 % قطعی است یعنی جزء دوم یعنی 1/5 % به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکار محسوب و از مالیات متعلق به درآمد پیمانکاری قابل کسر است .

واگذاری قسمتی از عملیات پیمان از طرف پیمانکار دست اول به پیمانکار دست دوم و بعد از کا مشمول مالیات مقطوع پیمانکاری نیست و پیمانکاران دست اول به عنوان کارفرما نباید از

پرداخت هایی که پیمانکاران دست دوم می کنند از این بابت کسر نمایند .

در مواردی که پیمانکار ، شخص خارجی مقیم خارج از کشور باشد که در ایران شعه یا نمایندگی ندارد کار فرمایان مکلفند در هر پرداخت کل مالیات متعلق شامل مالیات مقطوع به نرخ 4% و مالیات بر درآمد پیمانکاری را در منبع محاسبه و کسر و به حسابهای مقرر واریز نمایند .

مالیات بر درآمد پیمانکاری :

در این مورد ابتدا در آمد مشمول مالیات پیمانکاری و سپس مالیات مؤسسات پیمانکاری نسبت شرکت های سهامی و غیر سهامی به اختصار شرح داده میشود .

1 - در آمد مشمول مالیات پیمانکاری :

در آمد مشمول مالیات پیمانکاری از دو طریق تشخیص می شود :

الف) رسیدگی به دفاتر :

ر آمد مشمول مالیات پیمانکاری عملیات حفاری چاه های عمیق ، حمل و نقل و مهندسی مشاور (تهیه طرح ساختمانها و تاسیسات ، نقشه کشی ، نظارت و محاسبات فنی) از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص می شود و لکن در صورتی که ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر قانونی تا مورد مقرر تسلیم نشود یا دفاتر ارائه نگردد و یا دفاتر و اسناد و مدارك برای محاسبه مالیات غیر قابل رسیدگی تشخیص شوند ، در آمد مشمول مالیات پیمانکاری به طریق علی السواس تشخیص خواهد شد .

ب) تشخیص علی السراس :

در آمد مشمول مالیات پیمانکاری کارهای ساختمانی و تاسیسات فنی و صنعتی در تمام

موارد اعم از اینکه دفاتر قانونی نگهداری شده یا نشده باشد و در موارد در دفاتر، علی السراس تشخیص می شود و عبات است از 8% کل دریافتنی سالانه از بابت پیمان های دست اول و 4% کل دریافتنی از بابت پیمان های دست دوم .

مالیات مؤسسات پیمانکاری :

به غیر از مالیات مقطوعی که از هر پرداخت توسط کارفرما کسب می شود مؤسسات پیمانکاری نسبت به درآمد حاصل از عملیات پیمانکاری که حسب مورد به یکی از دو طریق فوق الزکر تعیین می شود مشمول مالیات های تناسبی و تصاعدي دیگری هستند که بنا به وضعیت حقوقی آنها مقرر گردیده است بنابر این مالیات بر درآمد مؤسسات سهامی و غیر سهامی و انفرادی را به اختصار توضیح می دهیم .

الف) شرکت سهامی :

درآمد مشمول مالیات مؤسسات پیمانکاری که به صورت شرکت سهامی هستند حسب مورد از طریق رسیدگی به دفاتر یا به طور علی الراس تشخیص می شود و مشمول مالیات های زیر است :

- 1- مالیات اضافی سهم شهرداری به نرخ 3% نسبت به کل درآمد مشمول مالیات .
- 2- مالیات اضافی سهم اطاق بازرگانی و صنایع و معدن به نرخ سه و نیم در هزار نسبت به کل درآمد مشمول مالیات .
- 3- مالیات سود تخصیص یافته برای تقسیم بین صاحبان سهام با نام ، اندوخته ها ، سود تقسیم شده بین صاحبان سهام بی نام و سود تقسیم نشده نسبت به کل درآمد

مشمول مالیات پس از کسر مالیات اضافی سهم شهرداری ها به نرخ های زیر:

- مالیات سود تخصیص داده شده برای تقسیم سود بین

صاحبان سهام با نام به نرخ 15%
مالیات اندوخته ها به نرخ 25%

- مالیات سود پرداختی به صاحبان سهام بی نام و سود تقسیم نشده به نرخهای تصاعدي زیر

:

ریال درصد		مازاد مشمول نرخ ردیف نرخ ریال		مبلغ در آمد مشمول مالیات
	25	20000000	20000000	تا
	30	20000000	40000000	تا
	35	20000000	60000000	تا
	40	20000000	80000000	تا
	45	20000000	1000000000	تا
	50	100000000	2000000000	تا
55	نسبت به مازاد		20000 0000	بیش از

ب) شرکت های غیر سهامی :

درآمد مشمول مالیات مؤسسات پیمانکاری که به صورت شرکت غیر سهامی هستند و

حسب مورد از طریق رسیدگی به دفاتر یا به طور علی الراس تشخیص می شود ، مشمول

مالیات های زیر است :

1- مالیات اضافی سهم شهرداری به نرخ 3% نسبت به کل در آمد مشمول مالیات

2- مالیات اضافی سهم اطاق بازرگانی و صنایع و معادن بهنرخ سه و نیم در هزار

نسبت به کل در آمد مشمول مالیات

3- مالیات سهم هریک از شرکاء به نسبت تعیین شده در اساس نامه از کل در آمد

مشمول مالیات پس از کسر سه در صد سهم شهرداری به نرخ های مذکور در ماده 134

ق ، م ، م به شرح زیر:

	مازاد مشمول نرخ ردیف				مبلغ در آمد مشمول مالیات		درصد
					نرخ		
	ریال				ریال		
15	400000				400000		تا
20	400000				800000		تا
25	700000				1500000		تا
30	1500000				3000000		تا
35	3000000				6000000		تا
40	3000000				9000000		تا
45	3000000				12000000		تا
50	3000000				15000000		تا
55	5000000				20000000		تا
65	10000000				30000000		تا

در محاسبه مالیات شرکت های سهامی از منبع در آمد پیمانکاری ، موارد زیر لازم الرعایه است :

- 1- در آمد پیمانکاری از پرداخت 10 درصد مالیات شرکت معاف است .
- 2- مبالغی که به عنوان پیش پرداخت مالیات پیمانکاری ($1/5$ درصد پیش پرداخت) توسط کارفرمایان از پرداخت ها کسر واریز شده است از کل مالیات بر در آمد پیمانکاری .
- 3- ملاک تعیین مقادیر سود تخصیص داده شده برای تقسیم بین صاحبان سهام با نام ، اندوخته ها ، و سود پرداختنی به صاحبان سهام بس نام و سود تقسیم نشده ، تصمیمات ارکان صلاحیتدار شرکت سهامی است . اما چنانچه مجمع عمومی شرکت در مورد نحوه تقسیم سود تصمیمی اتخاذ نکرده باشد کل سود ، تقسیم نشده تلقی و مشمول نرخ های مذکور در ماده 134 می گردد .
- 4- در مواردی که در آمد مشمول مالیات به طور علی الراس تشخیص می شود ، در آمد تشخیص شده با اعمال ضریب ، ملاک تعیین مالیات است و چنانچه سود خالص شرکت بیش از در آمد مشمول مالیات آن باشد قانونا مالیاتی نسبت به مبلغ اضافی تعلق نمی گیرد . تصمیمات مجمع عمومی در مورد نحوه تقسیم سود حتی در مواقعی که در دفاتر موجب تشخیص علی الواس شده باشد - در صورت تسلیم به حوزه مالیاتی در موعد مقرر - طبق نص صریح جزء ابندت ماده 80 ق ، م ، م ، ناقداست .
- 5 مالیات سود متعلق به صاحبان سهام با نام در صورتی که صاحب سهام غیر ایرانی باشد

یا مقیم خارج از کشور باشد طبق تبصره 8 ق، م، م، به نرخ مقرر در ماده 134 احتساب و وصول می شود .

در محاسبه مالیات شرکت های غیر سهامی از منبع در آمد پیمانکاری موارد زیر

لازم الرعايه است :

1- در آمد پیمانکاری شرکت ها (بطور اعم) از پرداخت 10% مالیات شرکت معاف

است . 2- مبالغی که به عنوان پیش پرداخت مالیات (1/5 درصد هر پرداخت) توسط

کارفرمایان از پرداخت ها کسب و به حساب وزارت دارایی واریز گردیده است از کل

مالیات بر در آمد پیمانکاری (اعم از سود مشمول مالیات شرکاء) قابل کسر است .

3- سود مشمول مالیات شرکاء به علت « الف » الزام تشخیص در آمد به طور علی الراس

در مورد کارهای ساختمانی و تاسیسات فنی و صنعتی و احتمال آن در سایر موارد و

« ب » برگشت هزینه های غیر قابل قبول از لحاظ مالیاتی ، با سودی که در واقع به

شرکاء تعلق می گیرد تفاوت دارد ، اما مبنای تسهیم در هر دو مورد یکسان است .

4- در مواردی که در آمد مشمول مالیات است چنانچه سود خالص شرکت بیش از در آمد

مشمول مالیات آن باشد قانونا مالیاتی نسبت به مبلغ اضافی ، اعم از مبالغی که از بابت

آن بین شرکاء تقسیم می شود تعلق نمی گیرد در صورتی که شرکت زیان بدهد مالیات

اعم از مالیات سود مشمول مالیات شرکاء بر اساس در آمد مشخص شده اخذ خواهد

شد .

ج) مؤسسات انفرادي :

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی که به صورت انفرادي یا مشارکت مدنی به فعالیت های پیمانکاری اشتغال دارند حسب مورد به طور علی الراسیا از طریق رسیدگی به دفاتر تشخیص می شود وگلا یا نسبت حصه ایشان از درآمد ، مشمول نرخ های تصاعدي ماده 134 ق . م . م . است در این مورد نیز مبالغی که توسط کارفرمایان از پرداخت ها کسر و به حساب وزارت دارایی واریز گردیده است از مالیات بر درآمد پیمانکاری مودی یا مودیان قابل کسر است . اشخاص حقیقی که منبع درآمدشان پیمانکاری است می توانند از بخشودگی مالیاتی موضوع ماده 93 ق . م . م . استفاده کنند .

حوزه نگهداري حسابهاي مالیاتی :

صرفنظر از اشکالاتی که در مورد احتساب مالیات بر درآمد مؤسسات پیمانکاری جود دارد ، عملیات مربوط به مالیات های قطعی و پیش پرداخت مالیات پیمانکاری در طی دوره و همچنین ذخیره مالیات بر درآمد مشمول متالیات شرکت در پایان سال مالی الزما باید در دفاتر ثبت شود . بنابراین نگهداري حسابهاي زیر در کلیه مؤسسات پیمانکاری صرفه نظر از شکل حقوقی و چگونگی مالکیت سرمایه آنها توصیه می شود .

پیش پرداخت مالیات :

این حساب دا ازاء کلیه مبالغی که توسط کارفرمایان از مبالغ پرداختی بابت عملیات

پیمانکاری (1/5 درصد هر پرداخت) کسر شده است بر هر کار و در پایان سال به حساب

ذخیره مالیات بر درآمد شرکت بسته می شود .

مالیات قطعی پیمان ها :

کلیه مبالغی که بابت عملیات پیمانکاری توسط کارفرما کسر شده است (4% هر پرداخت) را می توان ابتداء به حساب مالیات قطعی پیمان ها بدهکار کرد و سپس به عنوان هزینه به حساب پیمان های مربوط انتقال داد . نگاهداری این حساب در دفتر کل ضروری نیست و می توان اقلام مربوط به کسر اینگونه مالیات توسط کارفرمایان را مستقیماً به حساب پیمان های مربوط منتقل کرد در صورتی که حساب پیمان ها به طور جداگانه و با ستون بندی نگهداری شود نقل مستقیم مرجع به نظر می رسد چون آمار مبالغ کسر شده از این بابت در پایان دوره مالی به راحتی از حساب پیمان ها قابل استخراج است .

ذخیره مالیات بر درآمد :

مالیات احتسابی نسبت به درآمد شرکت و تقسیم سود شامل : مالیات اندوخته ها ، سود تخصیص یافته برای تقسیم و سود تقسیم نشده ، در پایان دوره مالی از احتساب تقسیم سود به این حساب منتقل (بستانکار) و مانده کل حساب پیش پرداخت مالیات نیز به این حساب بسته (بدهکار) می شود . مانده حساب مذکور نشان دهنده مالیاتی است که باید طرف 4 ماه پس از پایان سال مالی تادیه (ماده 83 ق . م . م .) و حساب و نور بسته شود .

در مؤسسات پيمانكاري گزارش هاي دورهاي (ماهانه ، سه ماهه ، شش ماهه و ...) زير بايد

به موقع تهيه شود :

ترازنامه همراه با :

× فهرست حساب هاي دريافتنی و سپرده حسن انجام کار .

× جـول بهاي تمام شده کارهاي در جريان ساخت و صورت وضعيت ها .

× فهرست حسابهاي پرداختنی .

× جدول دارائيهاي ثابت واستهلاكات

× فهرست مطالبات دست دوم

گزارش هاي مذكو بالا می توند به طرق مختلفی تنظيم شود در زير در باره نحوه تنظيم

ترازنامه و فهرست مخارج کار در جريان ساخت توضيحاتی می دهيم .

نمونه متعارفی از ترازنامه مؤسسات پیمانکاری که در آن عناوین حساب ها درج شده است

در زیل نشان داده می شود:

شرکت پیمانکاری نمونه

ترازنامه منتهی به

13 x1/12/29

دارائیهای جاری :

xx بانک ها

xx صندوق

xx تخواه گردان

xx حساب های دریافتنی

کسر می شود : ذخیره مطالبات مشکوک الوصول (xx)

xx خلص حساب های دریافتنی

xx سپرده جنس انجام کار

xx اسناد دریافتنی

xx جمع دارائیهای جاری

	دارائيهاي ثابت :	
xx	ماشين آلات	
xx	اموال و تجهيزات	
xx	ساختمان	
xx	جمع اموال و تجهيزات	
(xx)	كسر می شود : استهلاك انباشته	
xx	ارزش دفتری اموال و تجهيزات	
xx	دارائيهاي نا مشهود	
xx	جمع دارائيهاي ثابت	
xxx	جمع دارائيهها	
	بدهی ها و سرمایه :	
	بدهيهاي جاري :	
xx	حسابهاي پرداختنی	
xx	اسناد پرداختنی	
xx	حقوق پرداختنی	
xx	پیش دریافت ها	
xx	جمع بدهی هاي جاري	

جدول بهاي تمام شده کار در جریان ساخت :

جدول بهاي تمام شده کار در جریان ساخت در مؤسسات پيمانکاري می تواند به نحوه زیر

تهیه شود :

شرکت پيمانکاري نمونه
کار در جریان ساخت منتهی به

13 x 1/12/29

پيمان شماره	پيمان شماره	جمع
(x)	(y)	
ريال	ريال	ريال
xx	xx	xx
xx	xx	xx
xx	xx	xx
xx	xx	xx
شنازهاي رليزله گيري xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx
xx	-	xx

xx	-	xx	لوله کشی
-	-	-	نازك كاري داخلي
x			
x	-	xx	نماسازي
	-	-	محوطه سازي
xx		xx	ماليات
x			
x	xx	xx	بيمه
x			
x	-	xx	كرايه ماشين آلات
x			
x	xx	xx	هزينه هاي عمومي
x			
x	xx	xx	

صورت حساب سود و زیان :

نمونه ای از صورت حساب سود و زیان که می تواند در مؤسسات پیمانکاری تهیه شود و در

صفحه بعد ارائه شود :

شرکت پیمانکاری نمونه
صورت سود و زیان منتهی به

13 x1/12/29

کارگواهی شده (صورت وضعیت های تایید شده) در آمد ها xx

کسر می شود : بهای تمام شده پیمان :

xx هزینه مواد و مصالح

xx هزینه کرایه ماشین آلات

xx حقوق و دستمزد

xx جمع بهای تمام شده پیمان اجرا شده

xx سود نا ویژه پیمان

(xx) کسر می شود : هزینه عملیاتی ، تشکیلاتی

سود ویژه سال 79 قبل از کسر مالیات

موفق و پیروز باشید

