

## المحاضرة العاشرة

### المحور الثاني: المحاسبة في المقاولات (شركات البناء)

أولاً: ماهية عقود المقاولات

ثانياً: المحاسبة في قطاع المقاولات

ثالثاً: الطرق المحاسبية لإثبات عقود المقاولات

أولاً: ماهية عقود المقاولات

1. تعريف عقد المقاولات:

تعرف عقود المقاولات "بأنها إتفاق بين مؤسسة ومقاول من أجل إنشاء أو إعادة إعمار موجودات ملموسة أو ترميمها أو صيانتها"  
أي هي " إتفاق بين طرفين ( المقال وصاحب المشروع) بشروط معينة على إنجاز أصل ما أو مجموعة من الأصول بمواصفات محددة"  
أما المعيار المحاسبي الدولي رقم 11 عقد المقاوله بأنه "عقد يتم التفاوض فيه خصيصا لتشييد أو بناء أصل أو مجموعة من الموجودات ذات العلاقات المترابطة والمتداخلة من حيث التصميم أو الغرض النهائي أو الاستخدام"

## 2. خصائص عقود المقاولات:

تتميز عقود المقاولات بعدة خصائص أهمها:

- اختلاف فترة تنفيذ العقد: تتميز عقود المقاولات بطول فترة إنجازها والتي قد تمتد لأكثر من دورتين محاسبيتين.
- اختلاف مكان تنفيذ العقد: يتم إنجاز المشروع المتفق عليه في موقع ومساحة تحدد حسب العقد.
- إمكانية إسناد بعض الأعمال الفرعية إلى مقاولي الباطن: يلجأ بعض المقاولين لتعاقد مع مقاولين الباطن (صغار المقاولين) لإنجاز بعض المهام الفرعية التي تخدم المشروع ككل، ويكون المقاول الرئيسي في هذه الحالة هو المسؤول الأول عن الأعمال.
- اختلاف نوعية الأنشطة ومواصفات شروط العمليات: تخضع العقود التي يبرمها المقاول لشروط ومواصفات محددة في دفتر الشروط.
- اختلاف مخاطر تنفيذ العمليات: يكون عنصر المخاطر بسبب طول فترة تنفيذ العقد الذي يصاحبه تغيير أسعار مستلزمات الإنتاج، ضخامة التكاليف.
- يتحقق رقم أعمال شركات المقاولات عند إنجاز جزء من الأشغال تسمى المرحلة ويتحقق دون تسليم الأشغال المنجزة لصاحب المشروع عكس باقي القطاعات.
- وجود صندوق اجتماعي غير صندوق الضمان الاجتماعي تدفع له الاشتراكات الاجتماعية دوريا مهمة هذا الصندوق دفع العطل السنوية للعمال كما يقوم بدفع أجور العمال عن الأيام التي يتوقف فيها العمل بسبب سوء الأحوال الجوية ويسمى الصندوق الجهوي للعطل السنوية والعطل الناجمة عن سوء الأحوال الجوية بنسبة 12.96%، يتحمل العامل 0.375% أما صاحب العمل يتحمل نسبة 12.585%.
- ضمانا لحسن تنفيذ الأشغال تم استحداث اقتطاع جزء من مستحقات المؤسسة المكلفة بإنجاز المشروع يسمى اقتطاع الضمان وهي نسبة مئوية 05% من قيمة المشروع أو من كل مرحلة من مراحل إنجاز المشروع.

## 3. أنواع عقود المقاولات:

تتنوع عقود المقاولات حسب عدة معايير نذكر أهمها:

- التصنيف حسب القطاعات الاقتصادية: تصنف المقاولات حسب هذا المعيار إلى:
  - مقاولات القطاع الفلاحي والصيد البحري.
  - مقاولات القطاع الصناعي والبناء والأشغال العمومية.

- مقاولات قطاع الخدمات كالنقل والتجارة.
- التصنيف حسب الحجم: وتنقسم إلى:
  - مقاولات الصغيرة جدا: وهي مقاولات يكون عدد العمال فيها محدود من 04 عمال على الأكثر.
  - مقاولات الصغيرة: يكون عدد العمال من 04 إلى 20 عامل.
  - المقاولات المتوسطة: يكون عدد العمال من 20 إلى 100 عامل.
  - مقاولات كبيرة: يكون عدد العمال أكثر من 100 عامل.
- التصنيف حسب الملكية: تصنف إلى:
  - مقاولات خاصة: وهي مقاولات يملكها القطاع الخاص سواء كانت فردية أو مساهمة.
  - مقاولات عمومية: وهي مقاولات يملكها القطاع العام.
  - مقاولات شبه عمومية: وهي مقاولات يملكها القطاع الخاص والقطاع العام.
- التصنيف حسب الجنسية: تنقسم إلى:
  - مقاولات وطنية: يملكها مواطنون من داخل البلد.
  - مقاولات أجنبية: يملكها مواطنون من خارج البلد.
  - مقاولات مختلطة: يملكها مواطنون من داخل البلد ومن خارجه.

### ثانيا: المحاسبة في قطاع المقاولات

تعرف المحاسبة في قطاع المقاولات بأنها المحاسبة المالية التي تراعي خصوصية هذا القطاع لأن نشاطها يتم عن طريق عقود بحيث كل عقد يشمل مجموعة من التكاليف للأشغال المنجزة وتتضمن:

- مواد البناء
- قيمة الأشغال التمهيديّة
- أعباء مقاولات الباطن
- قيمة الاشتراكات الاجتماعية
- الأجور المدفوعة للمستخدمين
- الاهتلاكات، المؤونات، الضرائب.....

فسيتم التركيز على المعالجة المحاسبية لإنجاز عقود المقاولات أما باقي الأعمال المحاسبية المعتادة مثل الاهتلاكات المؤونات شراء المواد الرسوم .... لا تختلف عن المؤسسات الأخرى.

### ثالثا: الطرق المحاسبية لإثبات عقود المقاولات

يتم إثبات عقود المقاولات وفق طريقتين هما:

- طريقة نسبة الانجاز (التقدم في الانجاز)
- طريقة الاتمام (العقود التامة)

## 1. طريقة نسبة الانجاز:

### أ. حساب نسبة الانجاز:

وفق هذه الطريقة يتم توزيع وتخصيص إيرادات العقد وكذا أرباحه على الفترات المحاسبية لتنفيذه وذلك لتلائم مع قيمة العمل المنجز في كل مرحلة.

نسبة الانجاز = التكلفة المجمعة / التكاليف الكلية للمشروع

وهذا الأسلوب هو الأكثر شيوعا واستعمالا في شركات المقاولات لأنه يؤدي إلى إثبات الإيراد وتوزيعها على فترات تنفيذ العقد.

### - حساب نسبة الانجاز في حالة قيمة العقد ثابت:

أي أن قيمة العقد لا تتغير وتكون ثابتة حتى تسليم المشروع:

مثال: بتاريخ 2017/04/01 كلف مقاول بإنجاز مشروع وفق الشروط التالية:

- سعر إنجاز المشروع 25 مليون.
- استلام المشروع بعد 04 سنوات.
- غرامة تأخير 2% لكل شهر تأخير عن تاريخ التسليم المحدد في العقد.
- تكاليف الانجاز والتسديدات كانت كما يلي:

البيان	2017	2018	2019	2020	المجموع
التكاليف الفعلية	5000000	4000000	6000000	5000000	20000000
التسديدات	6000000	6000000	5000000	8000000	25000000

الحل:

حساب نسبة الانجاز:

البيان	2017	2018	2019	2020	
التكاليف الفعلية	5000000	4000000	6000000	5000000	
مجموع التكاليف	20000000				
نسبة الانجاز	25%	20%	30%	25%	
قيمة المشروع	25000000				
الإيرادات	6250000	5000000	7500000	6250000	
النتيجة	1250000	1000000	1500000	1250000	

النتيجة = مج النتيجة لكل سنة

$$1250000+1500000+1000000+1250000 = \text{النتيجة}$$

$$5000000 = \text{النتيجة}$$

$$\text{النتيجة} = \text{قيمة العقد} - \text{مج التكاليف}$$

$$20000000 - 25000000 = \text{النتيجة}$$

$$5000000 = \text{النتيجة}$$

- حساب نسبة الانجاز في حالة تعديل قيمة العقد:

مثال: قامت شركة للمقاولات بإنجاز مشروع بناء مصنع لمدة 4 سنوات بقيمة 12 مليون

البيان	01	02	03	04
التكاليف الفعلية	1300000	1600000	1700000	2000000
النقدية المحصلة	4000000	2500000	2000000	4500000

علما أنه في السنة الثانية تم تعديل قيمة العقد لتصبح 13 مليون بسبب ارتفاع تكاليف المواد الأولية.

الحل:

- حساب نسبة الانجاز:

البيان	01	02	03	04
التكاليف الفعلية	1300000	1600000	1700000	2000000
مجموع التكاليف	6600000			
نسبة الانجاز لكل سنة	%19.70	%24.24	%25.76	%30.30
نسبة الانجاز المتراكم	%19.70	%43.94	%69.7	%100
قيمة المشروع	12000000	12000000	12000000	12000000
تغيرات العقد	-	1000000	1000000	1000000
القيمة الجديدة للعقد	12000000	13000000	13000000	13000000
الإيراد المتراكم	2364000	5712200	9061000	13000000
الإيراد لكل سنة	2364000	3348200	3348800	3939000
النتيجة	1064000	1748200	1648800	1939000

$$(1939000 + 1648800 + 1748200 + 1064000) = \text{اجمالي النتيجة}$$

$$6400000 = \text{اجمالي النتيجة}$$

$$6600000 - 13000000 = \text{النتيجة}$$

$$6400000 = \text{النتيجة}$$