

المحاضرة الرابعة عشر تابع المحاسبة عن تكلفة المواد و الاجور

المحاسبة عن تكلفة الأجور:

-أهمية المحاسبة عن تكلفة العمل (الأجور) :

-يعتبر عنصر تكلفة العمل الذي يمثل الجهد الإنساني في الإنتاج من عناصر التكاليف الهامة -تمثل الأجور المرتبة الثانية من حيث القيمة بعد المواد ، وهذا يظهر لنا أهمية المحاسبة على الأجور والرقابة عليها وقياسها وتحليلها.

-تهتم محاسبة التكاليف بوضع نظام دقيق للرقابة على النشاط العمالي بمختلف أقسام المنشأة وتصميم دورة مستندية ومحاسبية ملائمة لحصر الأجور الفعلية التي تتحملها المنشأة مقابل العمل البشري وتحليل هذه الأجور الى شقيها المباشر وغير المباشر.

✓ **الأجور هي كل ما يتقاضاه العامل مقابل عمله ويشمل على:**

1-الأجور النقدية: وهي كل ما يدفعه المشروع بشكل نقدي إلى عماله وموظفيه متمثلة في الأجور والمرتبات والتعويضات
2-المزايا: وتشمل على:

أ - مزايا مرتبطة بالأجور (إجبارية): وهي المساهمة في التأمينات الاجتماعية أو صندوق معاشات التقاعد أو التأمين الصحي.

ب -مزايا اختيارية: وهي ما يحصل عليه العمال من خدمات ترفيهية واجتماعية وغذاء وملبس ومسكن.

أهداف تحديد تكلفة عنصر العمل (الأجور) :

يهدف تحديد تكلفة عنصر العمل الى تحقيق الأغراض التالية:

-حساب الأجر المستحق لكل عامل سواء الإجمالي أو الصافي بعد خصم الاستقطاعات.
-تحديد نصيب وحدة المنتج النهائي من عنصر العمل وكذلك نصيب مراكز التكلفة المختلفة من الأجور غير المباشرة.
-الرقابة على تكلفة عنصر العمل من خلال تسجيل الوقت ومواعيد حضور وانصراف العمال تمهيدا لتحديد المكافآت المستحقة.

الرقابة على عنصر تكلفة العمل (الأجور) :

تتطلب الرقابة على عنصر الأجور وجود نظام رقابي واشرافي مستمر لمحاولة منع الخطأ والغش في تسجيل الوقت ومواعيد الحضور والانصراف والحد من الوقت الضائع.

-تتطلب الرقابة على عنصر الأجور اتباع الخطوات التالية:

الخطوة الأولى : تسجيل الوقت . الخطوة الثانية : تحضير قوائم أو كشوف الأجور . الخطوة الثالثة : صرف الأجور.

الدورة المستندية للأجور : نتحقق الرقابة على الأجور من خلال استخدام مجموعة من المستندات ونماذج هذه المستندات تختلف من منشأة لاخرى بحسب حجمها وطبيعة العملية الإنتاجية ونظام التكاليف المتبع وطرق دفع الأجور.

اهم المستندات المستخدمة:

1-بطاقة تسجيل الوقت : وتستخدم لحصر الوقت الذي قضاه العامل في المصنع والذي يستحق عنه الأجر عن طريق إثبات أوقات حضوره وانصرافه كل يوم مع التمييز في ذلك بين الوقت العادي والوقت الإضافي.

2-بطاقة الشغل (العملية): وتفيد في تحديد عدد ساعات العمل المباشر التي استلزمها كل أمر إنتاج كما انه بمقارنة بياناتها ببيانات بطاقة تسجيل الوقت يمكن حصر الوقت الضائع.

3-قوائم الأجور : وتستخدم لحصر إجمالي الأجور المستحقة للعاملين وما يستقطع منها وصافي الأجر المستحق الصرف.

- **مسير الرواتب والاجور:** هو كشف او بيان تفصيلي لمعلومات تخص الراتب كل موظف ،يوضع بيانات الموظف ،توضع ايام الاسبوع السبعة بما فيها الخميس والجمعة ،تجمع الساعات العادية التي عملها الموظف في خانة ثم تضاف ساعات العمل الاضافية فقط في الخانة الثانية . إجمالي استحقاق الموظف وذلك عن طريق :معدل اجر الساعة العادية x مجموع عدد الساعات العادية معدل اجر الساعة الاضافية x مجموع عدد الساعات الاضافية (اذا لم يذكر في السؤال معدل اجر الساعة الاضافية بالتالي تحسب معدل الساعة الاضافية 150% من اجر الساعة العادية)يظهر اجمالي الحسميات {منها قسط التأمينات الاجتماعية،الحسميات المتكررة، اخرى(الحسميات الغير متكررة)} صافي استحقاق الموظف (المبلغ المدفوع)= حاصل طرح {اجمالي استحقاق (4)-اجمالي الحسميات(5)}

نظم احتساب الأجور:

1-نظام الأجر الزمني: بموجب هذا الأسلوب يتقاضى الفرد راتبه أو أجره على أساس المدة الزمنية التي يقضيها الفرد في العمل الرسمي كالساعة، أو اليوم، أو الشهر، أو السنة، ولا يتغير الراتب والأجر بتغير كمية الإنتاج.

وينصح باستخدام الأساس الزمني في الحالات التالية:

- صعوبة تحديد كمية إنتاج الفرد
- عدم إمكانية تحديد مدى مساهمة الفرد في العمل الإنتاجي.
- عندما تكون الجودة مهمة بغض النظر عن الوقت المستنفذ في العمل.
- عندما تكون المواد مرتفعة القيمة والأجهزة المستخدمة دقيقة وحساسة بحيث تكون عرضة للتلف إذا تم تشغيلها بسرعة وفوق طاقتها.

*مزاياه:

- سهل التطبيق.
- يزيد من أواصر التعاون بين العاملين ولا يثير الغيرة في نفوسهم.
- يضمن هذا النظام دخلا ثابتا للعاملين لا يتغير بتغير إنتاجيتهم ، وهذا يولد لديهم شعورا بالراحة والاطمئنان النفسي.

*عيوبه - :

- لا يخلق حافزا قويا للعمل بكفاءة.
- لا يشجع روح الابتكار في العمل لدى العاملين الأكفاء.
- عدم التأكد من التكلفة الحقيقية للعمل فالإنتاج قد يختلف بدرجة ملحوظة بينما الأجر أو الراتب لا يتغير.

ويحدد الأجر المستحق للعامل بالمعادلة التالية عدد الأيام

عدد الأيام × معدل اجر العامل في اليوم

2-نظام الأجر على أساس الإنتاج : وفي هذه الحالة يرتبط الأجر بكمية الإنتاج وليس بعدد ساعات العمل ويتم الدفع إما بتحديد أجر واحد للوحدة المنتجة ، أو يكون التحديد في صورة وقت مسموح به لإنتاج عدد معين من الوحدات.

ويستخدم الأجر على أساس الإنتاج في الحالات التالية:

- إذا امكن تحديد كمية الإنتاج
- إذا كان بالإمكان تحديد مدى مساهمة الفرد في الإنتاج.
- إذا كانت كمية الإنتاج أهم من الجودة.
- عندما يكون صعبا وضع نظام دقيق لضبط ومراقبة الإنتاج .
- إذا كان لا يوجد في العمل أي أعطال.

*مزاياه:

-يعتبر حافزا قويا للعمل بكفاءة، مما يعود بالنفع على العاملين وذلك على شكل زيادة في أجورهم وعلى الشركة كزيادة في رقم إنتاجها.

- يساعد على خلق روح الابتكار لدى العاملين وتحسين أسلوب عملهم.
- يحقق العدالة في دفع الأجور إذ يتقاضى كل فرد عائدا حسب عمله وجهده.
- يساعد المنشأة على تخفيض حصة كل وحدة منتجة من التكاليف الثابتة.

*عيوبه :

-صعوبة إيجاد مقاييس أو معايير يقاس بها إنتاج جميع الأعمال وخاصة الإدارية التي يتطلب أداؤها طاقة ذهنية من الصعب قياسها.

-تولد لدى بعض العاملين غيرة وحسد من الفئة ذات الكفاءة المرتفعة.

ويحتسب الاجر بناء على هذه الطريقة كما يلي

عدد الوحدات المنتجة في الشهر × أجر إنتاج الوحدة.

*تحليل الأجور:

1-أجور عمال الإنتاج :

هناك رأيان لمعالجة أجور عمال الإنتاج:

-الرأي الأول: يعتبر الأجر النقدي فقط الذي يحصل عليه العامل عن ساعات العمل الاعتيادية كأجر مباشر. أما مزايا الأجر الأخرى التي يحصل عليها العامل من تأمينات اجتماعية وتأمين صحي وسكن وملبس وانتقال وترفيه فتعالج على اعتبار أنها أجور غير مباشرة تدخل من ضمن التكاليف غير مباشرة.

-الرأي الثاني: ويتم فيه معالجة الأجر النقدي عن الساعات العادية للعامل بالإضافة إلى مزايا الأجر التي ترتبط بالأجر النقدي مثل حصة المنشأة في التأمينات الاجتماعية والتأمين الصحي على أنها أجور مباشرة، أما بقية المزايا فتعالج على أنها أجور غير مباشرة كما في الرأي الأول.

2-أجور العاملين بالمصنع(بخلاف عمال الإنتاج):

وهي تعالج باعتبارها أجور غير مباشرة وتدخل ضمن التكاليف الصناعية غير المباشرة(مشرفي عمال الإنتاج، عمال الصيانة، عمال الأمن).

3-أجور تسويقية(عمال المبيعات):

وهي تعالج على إنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج.

4-أجور إدارية(موظفي الإدارة ، المحاسبين):

وهي تعالج على إنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج.

مثال(1): يتضمن مركز الإنتاج(التجميع)بمصنع الكفاح على ثلاث عمال إنتاج وعامل خدمات ومشرف على المركز وفيما يلي البيانات المستخرجة من بطاقات تشغيل عمال الإنتاج خلال شهر محرم 1433

رقم العامل	ساعات العمل المباشر	معدل اجر الساعة
1	150	10 ريال/الساعة
2	150	12 ريال/الساعة
3	150	8 ريال/الساعة

بيانات عامل الخدمات:

اجر عامل الخدمات اليومي 20 ريال وقد عمل 24 يوم خلال الشهر واحتسب له اجر كامل عن 5 أيام عطلة نهاية الأسبوع كما لم يدفع له اجر يوم تغيب فيه بدون عذر.

بيانات المشرف:

يتقاضى المشرف على المركز راتبا شهريا قدره 4200 ريال وقد عمل خلال الشهر 26 يوم عمل واحتسب له اجر كامل بالإضافة إلى مبلغ 500 ريال مقابل عمل إضافي. فإذا علمت أن:

1-ساعات العمل العادية لكل عامل من عمال الإنتاج 150 ساعة.

2-حصل العامل رقم (1) والعامل رقم (2) على مكافأة تشجيعية مقدارها 300 ريال في الشهر نظرا لكفاءتهم الإنتاجية.

3-بلغت الاستقطاعات(الخصومات)من مجموع المستحق لكل عامل 10% مقابل التأمينات. المطلوب:

1- إعداد قائمة الأجور لمركز التجميع عن شهر محرم 1432 هـ

2-إجراء قيود اليومية اللازمة.

قائمة الاجور لعمال الانتاج

العامل	الساعات	معدل الاجر	الاجر الاساسي	المكافأة	اجمالي الاجر	الاستقطاعات	صافي الاجر
1	150	10	1500	300	1800	180	1620
2	150	12	1800	300	2100	210	1890
3	150	8	1200	----	1200	120	1080
الاجمالي			4500	600	5100	510	4590

قائمة الاجور لعمال الاشراف والخدمات

العامل	الساعات	معدل الاجر	الاجر الاساسي	المكافأة	اجمالي الاجر	الاستقطاعات	صافي الاجر
الخدمات	29	20	580	--	580	58	522
الاشراف	---	---	4200	500	4700	470	4230
الاجمالي			4780	500	5280	528	4752

-المعالجة المحاسبية :

تعد كشوف الأجور الأساس لصرف أجور العمال، وتتم عملية الصرف باستخراج شيك بصافي الأجور المستحقة للعمال، وقد تتم عملية الصرف بالتحويل إلى حسابات العمال بالبنوك. وتأخذ الأجور القيود التالية:

-إثبات استحقاق الأجور:

10380 من د/مصرف الرواتب والاجور

الى مذكورين

1038 د/ الاستقطاعات

9342 د/ اجور مستحقة

-إثبات سداد الاجور والاستقطاعات:

من مذكورين

1038 د/الاستقطاعات

9342 د/اجور مستحقة

10380 الى د/ البنك

-إثبات تحليل أو تحميل الأجور :

يعالج الأجر الأساسي لعمال الإنتاج على انه اجر مباشر أما المكافآت التشجيعية فتعامل على إنها اجر غير مباشر. أما بالنسبة لأجور عمال الإشراف والخدمات فتعالج جميعها على إنها أجور غير مباشرة.

-الرقابة على الحوافز :

يقصد بالرقابة على الحوافز وضع النظم الكفيلة في المشروع بربط الأجر بالأداء بهدف زيادة الكفاءة الإنتاجية وبصفة عامة هناك نوعين من الحوافز هما **حوافز فردية** و**حوافز جماعية** بمعنى انه قد يتم صرف حوافز على عمال دون الآخرين أو لجميع العاملين في المشروع مثل العلاوات التشجيعية لبعض العمال أو المكافآت التشجيعية نتيجة ارتفاع الكفاءة الإنتاجية لجميع العاملين أو المشاركة في الأرباح لكل العاملين.

وقد ظهرت طرق متعددة لقياس العلاوة التشجيعية أهمها:

1-طريقة هلسي :

تقوم هذه الطريقة على تحديد الزمن المعياري اللازم لأداء عمل معين وفي حالة قيام العامل بانجاز هذا العمل في وقت اقل فهو قد حقق وفرا ويجب ان يستفيد من هذا الوفرة وبالتالي يستحقه بالأجر عن الوقت المستنفد.

مثال (1):

معدل اجر العامل في الساعة 2 ريال الوقت المحدد للانتاج الوحدة 12 ساعة (المعياري) الوقت الفعلي المستنفد 9 ساعات.

في هذه الحالة يحصل العامل على:

اجر انتاج الوحدة =الوقت الفعلي المستنفد×معدل اجر الساعة

= 9 ساعات × 2 = 18 ريال

العلاوة عن انتاج الوحدة = $2 \times 100 \div 50 \times 3 = 12$ ريال

(الوقت المتوفر $\times \frac{1}{2}$ × معدل اجر الساعة)

جملة ما يحصل عليه العامل = 18 + 3 = 21 ريال

ومما سبق يلاحظ أن العامل قد استفاد وان المشروع قد استفاد أيضا ويمكن معرفة مقدار استفادة كل من العامل والمشروع كما يلي:

(أ) استفادة العامل:

جملة ما حصل عليه العامل = 21 ريالا

عدد الساعات الفعلية المستنفدة = 9 ساعات

إذا معدل اجر الساعة للعامل = $21 \div 9 = 2,333$ ريال

أي بزيادة عن المعدل الأصل بمقدار (2-2.333) 0.333 ريال

(ب) بالنسبة للمشروع:

حدث تخفيض في نصيب الوحدة من تكلفة العمل بمقدار 3 ريال وهي عبارة عن الفرق بين الواجب دفعه للعامل في ظل المعدل المحدد وما تسلمه فعلاً

$$3 = 21 - (12 \times 2) \text{ ريال}$$

علاوة على الاستفادة من عدد الساعات الموفرة لإنتاج منتج آخر أو في التشغيل في عملية أخرى.

2- طريقة روان :

وهذه الطريقة هي نفس الطريقة السابقة مع اختلاف بسيط هو انه في الطريقة السابقة وضع هلسي نسبة ثابتة هي (50%) من الوقت المتوفر تضاف على الوقت المستنفد للوصول إلى اجر العامل وعلاوته التشجيعية أما هذه الطريقة ترى ان زيادة الوفر يجب أن يترتب زيادة العلاوة وتحسب العلاوة التشجيعية في هذه الطريقة طبقاً للمعادلة التالية

$$\text{العلاوة التشجيعية} = \left(\frac{\text{الوقت الملموف}}{\text{الوقت الفعلي}} \times \text{معدل اجر الساعة} \right)$$

-ولاحظ أن زيادة وفر الوقت يؤدي إلى زيادة النسبة التي تستحق عنها العلاوة وبالتالي لن تظل هذه النسبة ثابتة (50%)
-كما في الطريق السابقة وهذا يؤدي إلى تشجيع العامل على رفع كفاءته الإنتاجية.

وفي ضوء البيانات السابقة يمكن حساب اجر العامل طبقاً لهذه الطريقة كما يلي:

$$\text{اجر إنتاج الوحدة} = \text{الوقت الفعلي المستنفد} \times \text{معدل اجر الساعة}$$

$$9 \text{ ساعات} \times 2 = 18 \text{ ريال}$$

$$\text{العلاوة التشجيعية} = \left(\frac{\text{الوقت الملموف}}{\text{الوقت}} \times \text{الوقت الفعلي} \right) \times \text{معدل اجر الساعة}$$

$$= 2 \left(9 \times \frac{3}{12} \right) = 4.5 \text{ ريال}$$

$$\text{جملة ما يحصل عليه العامل} = 18 + 4.5 = 22.5 \text{ ريال}$$

وفي ظل هذه الطريقة حصل العامل على اجر اكبر من الطريقة السابقة بمقدار (22.5 ريال-21ريال)=1.5 ريال

وهكذا يكون العامل قد استفاد بشكل اكبر ويصبح معدل اجر الساعة الذي حصل عليه=22.5÷9ساعات=2.5ريال/ساعة