

" المحاسبة عن تكلفة الأجور "

❖ أهمية المحاسبة عن تكلفة العمل (الأجور):

- يعتبر عنصر تكلفة العمل الذي يمثل الجهد الانساني 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 اقسام المنشأة، وتصميم دورة مستنديه ومحاسبية ملائمة لحصر الأجور الفعلية التي تتحملها المنشأة مقابل العمل البشري وتحليل هذه الأجور إلى شقيها المباشر وغير المباشر.
- ✓ والأجور هي كل ما يتقاضاه العامل مقابل عمله وتشمل على:
 - (١) الأجور النقدية:
 - وهي كل ما يدفعه المشروع بشكل نقدي إلى عماله وموظفيه متمثلة في الأجور والمرتبات والتعويضات
 - (٢) المزايا: وتشتمل على:
 - أ) مزايا مرتبطة بالأجور (اجبارية)
 - وهي المساهمة في التأمينات الاجتماعية او صندوق معاشات التقاعد او 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 إلى تحقيق الأغراض التالية:

- حساب الأجر المستحق لكل عامل سواء الاجمالي 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 تمهيداً 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 الاولى: تسجيل الوقت
- الخطوة الثانية: تحضير قوائم أو كشوف الأجور
- الخطوة الثالثة: صرف الأجور.

❖ الدورة المستندية للأجور:

- تتحقق الرقابة على الأجور من خلال استخدام مجموعة من المستندات، ونماذج هذه المستندات تختلف من منشأة لأخرى بحسب حجمها وطبيعة العملية الإنتاجية ونظام التكاليف المتبع وطرق دفع الأجور.
- ✓ اهم المستندات المستخدمة:

(١) بطاقة تسجيل الوقت:

- وتستخدم لحصر الوقت الذي قضاه العامل في المصنع والذي يستحق عنه الأجر عن طريق اثبات أوقات حضوره وانصرافه كل يوم، مع التمييز في ذلك بين الوقت العادي والوقت الإضافي

(٢) بطاقة الشغلة (العملية):

- وتفيد في تحديد عدد ساعات العمل المباشر التي استلزمها كل أمر انتاجي، كما أنه بمقارنة بياناتها ببيانات بطاقة تسجيل الوقت يمكن حصر الوقت الضائع.

(٣) قوائم الأجور:

- وتستخدم لحصر اجمالي الأجور المستحقة للعاملين وما يستقطع منها وصافي الأجر المستحق الصرف.

❖ نظم احتساب الأجور

(١) 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 دخلاً ثابتاً للعاملين لا يتغير بتغير إنتاجيتهم، وهذا يولد لديهم شعوراً بالراحة والاطمئنان النفسي.
- ### ✓ عيوبه:

- لا يخلق حافزاً قوياً 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 الايام × معدل اجر العامل في اليوم

(٢) 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 كانت كمية الإنتاج يمكن تحديدها
- إذا كان بالإمكان تحديد مدى مساهمة الفرد في الإنتاج.
- إذا كانت كمية الإنتاج أهم من الجودة.
- عندما يكون صعباً وضع نظام دقيق لضبط ومراقبة الإنتاج.
- إذا كان لا يوجد في العمل أي أعطال.

✓ مزاياه:

- يعتبر حافزاً قوياً 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 عائداً 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 أدائها طاقة ذهنية من الصعب قياسها
- تولد لدى بعض العاملين غيرة وحسد من الفئة ذات الكفاءة المرتفعة.

ويحتسب الأجر بناء على هذه الطريقة كما يلي:

عدد الوحدات المنتجة في الشهر × أجر إنتاج الوحدة

❖ تحليل الأجور:

(١) أجور عمال الإنتاج

هناك رأيان لمعالجة أجور عمال الإنتاج:

الرأي الأول: يعتبر الأجر النقدي فقط الذي يتحصل عليه العامل عن ساعات العمل الاعتيادية كأجر مباشر. أما مزايا الأجر الأخرى التي يتحصل عليها العامل من تأميمات 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 الى 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.

(٢) أجور العاملين بالمصنع خلاف عمال الإنتاج

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

(٣) أجور تسويقية (عمال المبيعات)

وهي تعالج على أنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج

(٤) أجور إدارية (موظفي الإدارة، المحاسبين)

وهي تعالج على أنها تكاليف فترة وليست تكاليف إنتاج

(مثال)

يتضمن مركز الإنتاج (التجميع) بمصنع الكفاح 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 / ساعة
2	150	12 ريال / ساعة
3	150	8 ريال / ساعة

بيانات عامل الخدمات

اجر عامل الخدمات اليومي 20 ريال وقد عمل 24 يوم خلال الشهر واحتسب له اجر كامل عن 5 ايام عطلة نهاية الاسبوع 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 الى مبلغ 500 ريال مقابل عمل اضافي.

فإذا علمت أن

- (١) ساعات العمل العادية لكل عامل من عمال الإنتاج 150 ساعة
(٢) حصل العامل رقم (1) والعامل رقم (2) على مكافأة تشجيعية مقدارها 300 ريال في الشهر نظرا لكفاءتهم الإنتاجية
(٣) بلغت الاستقطاعات (الخصومات) من مجموع المستحق لكل عامل 10% مقابل التأمينات.

المطلوب

- (١) إعداد قائمة الأجور لمركز التجميع عن شهر محرم 1432هـ.
(٢) اجراء قيود اليومية اللازمة.

❖ قائمة الأجور لعمال الإنتاج:

العامل	الساعات	معدل الاجر	الاجر الأساسي	المكافأة	اجمالي الأجور	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
اجمالي			4500	600	5100	510	4590

❖ قائمة الأجور لعمال الإشراف والخدمات

العامل	الأيام	اجر اليوم	الاجر الأساسي	المكافأة	اجمالي الاجر	الاستقطاعات	صافي الاجر
الخدمات	29	20	580	---	580	58	522
الإشراف	---	---	4200	500	4700	470	4230
اجمالي			4780	500	5280	528	4752

❖ المعالجة المحاسبية

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

اثبات استحقاق الأجور

10380 من د / مراقبة الأجور

الى مذكورين

1038 د / الاستقطاعات

9342 د / اجور مستحقة

اثبات سداد الأجور والاستقطاعات

من مذكورين

1038 د / الاستقطاعات

9342 د / اجور مستحقة

10380 الى د / البنك

اثبات تحليل أو تحميل الأجور

يعالج الأجر الأساسي لعمال الإنتاج على أنه أجر مباشر أما المكافآت التشجيعية فتعامل على أنها أجر غير مباشر. أما بالنسبة لأجور عمال الإشراف والخدمات فتعالج جميعها على أنها أجور غير مباشرة.

الأجور المباشرة

4500 من د / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

4500 الى د / مراقبة الأجور

الأجور غير المباشرة:

5880 من د/ مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة

5880 الى د/ مراقبة الأجور .

❖ 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 وحوافز جماعية بمعنى أنه قد يتم صرف حوافز على عمال دون الآخرين، أو لجميع العاملين في المشروع مثل العلاوات التشجيعية لبعض العمال أو المكافآت التشجيعية نتيجة ارتفاع الكفاءة الانتاجية لجميع العاملين أو المشاركة في الأرباح لكل العاملين.

وقد ظهرت طرق متعددة لقياس العلاوة التشجيعية أهمها:

(١) طريقة هلسي:

تقوم هذه الطريقة على تحديد الزمن المعياري اللازم لأداء عمل معين، وفي حالة قيام العامل بإنجاز هذا العمل في وقت أقل فهو قد حقق وفراً ويجب أن يستفيد من هذا الوفرة، وبالتالي يستحقه بالأجر عن الوقت المستنفد بنسبة 50%.

(مثال)

معدل أجر العامل في الساعة 2 ريال

الوقت المحدد للإنتاج الوحدة 12 ساعة (المعياري)

الوقت الفعلي المستنفد 9 ساعات

(أ) استفادة العامل

جملة ما حصل عليه العامل = 21 ريالاً

عدد الساعات الفعلية المستنفدة = 9 ساعات

إذا معدل أجر 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

$(2 \times 12) - 21 = 3$ ريال

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

٢) 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 الى اجر العامل وعلاوته التشجيعية اما هذه الطريقة ترى ان زيادة الوفر يجب ان يترتب زيادة العلاوة وتحسب العلاوة التشجيعية في هذه الطريقة طبقا للمعادلة التالية

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

ويلاحظ ان زيادة وفر الوقت يؤدي الى زيادة النسبة التي تستحق عنها العلاوة وبالتالي لن تظل هذه النسبة ثابتة (50%)

كما في الطريق السابقة وهذا يؤدي الى تشجيع العامل على رفع كفاءته الانتاجية.

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

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

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

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

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

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

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

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

❖ مكافأة (علاوة) الوقت الاضافي

تحدد عقود العمل – في الغالب – معدل الأجر العادي الذي يتقاضاه العامل بالنسبة لعدد معين من ساعات العمل اليومية أو الاسبوعية. ومن الناحية العملية قد يعمل العامل عدد أكثر من هذه الساعات المحددة، وذلك بالطبع مقابل الحصول على علاوة أجر زيادة عن معدل الأجر العادي. وعليه تعرف مكافأة أو علاوة الوقت الاضافي بأنها المبلغ المضاف إلى معدل الأجر العادي، والتي تدفع عن ساعات العمل الزائد عن العدد المحدد من ساعات العمل اليومية أو الاسبوعية.

(مثال)

إذا كانت ساعات العمل اليومية العادية للعامل هي 8 ساعات ومعدل الأجر العادي 12 ريال في الساعة وبالنسبة للوقت الاضافي – الذي يتجاوز 8 ساعات – بمعدل 150% من اجر الوقت العادي.

فإذا عمل هذا الشخص 11 ساعة يوم السبت في تصنيع الامر (س).

المطلوب

تبويب ما يحصل عليه هذا العامل من اجر عن هذا اليوم.

الاجابة:

الأجر عن عدد الساعات الفعلية بالمعدل العادي

$$= \text{عدد الساعات الفعلية} \times \text{معدل الأجر العادي}$$

$$= 11 \text{ ساعة} \times 12 \text{ ريال / ساعة} = 132 \text{ ريال}$$

علاوة الوقت الاضافي

$$= \text{ساعات الوقت الاضافي} \times \text{علاوة الوقت الاضافي في الساعة}$$

$$= 3 \text{ ساعات} \times 6 \text{ ريال / ساعة} = 18 \text{ ريال}$$

اجمالي الأجر المستحق للعامل = 150 ريال

بالنسبة للأجر المحتسب عن عدد ساعات العمل الفعلية (العادية والاضافية) بمعدل الأجر العادي والبالغ 132 ريال فانه لا خلاف على اعتباره تكلفة عمل مباشرة تخص الامر(س).

اما بالنسبة لعلاوة الأجر الاضافي فان الامر يختلف بالنسبة لتصنيفها ومعالجتها وفقا للظروف المحيطة والاسباب الدافعة لتشغيل العمال اوقات اضافية كما يلي:

(١) قد يكون التشغيل الاضافي راجعا لظروف الإنتاج بصفة عامة، كما لو زاد الطلب على المنتج خلال موسم معين بدرجة تفوق معدل انتاج المنشأة في الاوقات العادية وقررت الادارة تشغيل العمال وقت اضافي لتلبية هذا الطلب، وفي هذه الحالة تعالج علاوة الوقت الاضافي باعتبارها تكلفة غير مباشرة.

(٢) اما إذا كان التشغيل الاضافي تم لأمر انتاج معين بالذات مطلوب بصفة عاجلة بناء على رغبة العميل او لكون الامر نفسه يتطلب مواصفات خاصة تستلزم وقتاً اضافياً، وفي هذه الحالة يعتبر أمر الإنتاج هو المتسبب في العمل ساعات اضافية وبالتالي تدخل علاوة الوقت الاضافي ضمن تكلفة العمل المباشر لهذا الأمر.

❖ مكافأة الوقت الضائع

يقصد بالوقت الضائع – الوقت غير المنتج – والذي يتحدد بالفرق بين عدد ساعات العمل التي يقضيها العامل في المنشأة وعدد الساعات التي استخدمت فعلاً في أوامر الإنتاج أو العمليات.

وتتوقف معالجة الأجور التي تتحملها المنشأة عن هذا الوقت الضائع على طبيعته، فقد يكون راجعاً لأسباب طبيعية أو لأسباب غير طبيعية.