

## المحاسبة عن تكلفة العمل

جامعة المثني

كلية الإدارة والاقتصاد – قسم إدارة الأعمال

المرحلة الثالثة – الفصل الأول

المادة: محاسبة تكاليف – المحاضرة الحادية عشرة

م.م عامر منصور حسون

### المحاسبة عن تكلفة العمل

الأهداف التعليمية : يستطيع الطالب بعد قراءة هذه المحاضرة ان يكون قادراً على الإجابة على الأسئلة الآتية:

1- كيف يتم المحاسبة عن تكلفة العمل ؟

اولاً/ المحاسبة عن تكلفة العمل :

يتطلب المحاسبة عن الأجور النقدية إتباع الخطوات الآتية:

1- تسجيل الوقت: وتعد بطاقة الوقت وبطاقة العملية الأساس المستعمل في تسجيل الوقت، ومن واقع هذه

البطاقات يمكن حصر (Collecting) ما يأتي:

● الساعات التي قضاها العامل داخل المصنع (من وصوله للمصنع لغاية مغادرته).

● الساعات التي قضاها العامل (المستنفدة) في العملية الإنتاجية (الوقت المنتج).

ولا يمكن أن تكون جميع الساعات التي قضاها العامل داخل المصنع هي ساعات مستنفدة في العملية الإنتاجية

(وقت منتج)، فلا بد من حصول تفاوت بين الوقتين، وان هذا الفرق أو التفاوت يطلق عليه الوقت الضائع.

أ- الوقت الضائع: Idle time

يتوجب على إدارة التكاليف حصر الوقت الضائع وتحليله إلى طبيعي وغير طبيعي وان المعالجة المحاسبية

لهذا الوقت تكون وفق الخطوات الآتية:

● حصر الوقت الضائع الكلي.

● تحليل الوقت الضائع الكلي إلى وقت ضائع طبيعي أو مسموح به بعد حصر الوقت الضائع الطبيعي حصراً

فعلياً أو تحديد نسبة مسموح بها من الوقت الكلي تعد وقتاً ضائعاً طبيعياً، وفي حالة الحصر الفعلي فان الوقت

## المحاسبة عن تكلفة العمل

الضائع غير الطبيعي يمثل الفرق بين الوقت الضائع الكلي والوقت الضائع الطبيعي؛ أما في حالة تحديد نسبة مسموح بها، فما زاد عن هذه النسبة يعد وقتاً ضائعاً غير طبيعي.

● تسجيل تكلفة الوقت الضائع الكلي وإقفال تكلفة الوقت الضائع الطبيعي في حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة، وإقفال تكلفة الوقت الضائع غير الطبيعي في حساب الأرباح والخسائر.

### ب- الوقت الإضافي: Overtime

تحدد التشريعات وقوانين العمل ساعات العمل الاعتيادية في اليوم أو الوجبة الإنتاجية، إذ تنص معظم هذه التشريعات في مختلف دول العالم ان تكون ساعات العمل الرسمية في اليوم أو الوجبة الواحدة من 6-8 ساعات بحسب قوانين وتشريعات تلك الدولة، إلا ان معظم تلك الدول تكون فيها ساعات العمل الرسمية ثماني ساعات يومياً.

وقد يتطلب الأمر من الوحدة الاقتصادية تشغيل العامل في اليوم أكثر من ساعات العمل الرسمية المقررة، والتي تعد عملاً إضافياً (Overtime).

وتأتي أهمية الرقابة والمحاسبة عن الوقت الإضافي ، بان معدل اجر العامل في الوقت الإضافي يزيد عن معدله الاعتيادي ، وهذا ما ألزمت به تشريعات وقوانين العمل وان الأسباب التي أدت إلى منح العامل معدل اجر

### إضافي أعلى من معدل الأجر الاعتيادي هي:

● إن الأجر هو مقابل الجهد، وكلما يزيد الجهد يزيد الأجر، إذ يتناسب معدل الأجر مع الجهد طردياً، وبما إن العامل يبذل جهداً أكبر في الساعات الإضافية (كلما تطول فترة العمل فان الساعات الأخيرة يكون الجهد المبذول فيها عالياً نظراً للإجهاد والتعب) فمن المنطق ان يكون أجره عالياً.

● إن الوحدة الاقتصادية لكي تستكمل أعمالها المتأخرة فإنها تلجأ إلى تشغيل عمال جدد وجبة إنتاجية ثانية وقد يكون العمال ليسوا بنفس مهارة العمال الأصليين، مما يتطلب تكاليف تتحملها الوحدة مقابل تدريبهم، أو التلف الذي يحدث بالإنتاج نتيجة عدم مهارتهم. فالأفضل لهذه الوحدة ان تدفع للعامل الأصلي أو الأساسي أجراً أعلى بدلاً من تحمل هذه التكاليف.

● لتشجيع العامل الأصلي أو الأساسي على العمل ساعات إضافية.

ولغرض المحاسبة عن أجور الوقت أو الأعمال الإضافية ينبغي تحليل الأجور المدفوعة إلى شقين وهما:

● الوقت الاعتيادي والوقت الإضافي (إجمالي الوقت الذي أنجزه العامل) يقيم بمعدل الأجر الاعتيادي، ويعد هذا الأجر أجراً مباشراً (إذا كان يخص عمال الإنتاج واجر غير مباشراً إذا كان يخص عمال الخدمات والأجر المباشر يقفل في حساب مراقبة الإنتاج تحت التشغيل، والأجر غير المباشر يقفل في حساب مراقبة تكاليف صناعية غير مباشرة وتساوي: استحقاق العامل على أساس المعدل العادي = مجموع ساعات العمل بما فيها الساعات الإضافية × معدل الأجر الاعتيادي

● الوقت الإضافي يقيم بمدى الزيادة (الفرق) بين معدل الأجر الاعتيادي ومعدل الأجر الإضافي ويسمى

بعلاوة الوقت الإضافي (Overtime premium)

## المحاسبة عن تكلفة العمل

علاوة الأجر الإضافي = الساعات الإضافية × فرق المعدلين الإضافي عن الاعتيادي وتعالج علاوة الوقت الإضافي وفق الحالات الآتية:

- إذا كان الوقت الإضافي منتظماً طيلة أيام الشهر والهدف منه زيادة الإنتاج واستغلال الطاقة الإنتاجية، فإن العلاوة تعد أجراً مباشراً، وتقبل في حساب مراقبة الإنتاج تحت التشغيل.
- إذا كان الوقت الإضافي غير منتظم خلال الشهر والهدف منه إكمال العمليات الإنتاجية المتأخرة والنتيجة عن تلبية طلبات الإنتاج المستعجلة أو لظروف طارئة خارجة عن إرادة القسم الإنتاجي والعاملين فإن العلاوة تعد أجراً غير مباشراً وتقبل في حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة .
- إذا كان الوقت الإضافي غير منتظم خلال الشهر والهدف منه إكمال الأعمال المتأخرة بسبب إهمال الإدارة والعاملين وعدم إكمالها في ساعات العمل الرسمية، وإن العلاوة تعد خسارة وتقبل في حساب الأرباح والخسائر.

### ت- أجور الإجازات والعطل:

يستحق العامل والموظف في الوحدة الاقتصادية إجازات سواء كانت اعتيادية أم مرضية بموجب التشريعات النافذة وقانون العمل ويحصل العامل على أجره بالكامل أثناء تمتعه بهذه الإجازات، كذلك يستحق العامل والموظف أجره بالكامل في أيام الجمع والأعياد والمناسبات والعطل الرسمية.

إما الغيابات بدون عذر فإن أجورها تنزل من استحقاق العامل.

وتتطبق هذه الحالات فقط على العمال الدائمين وكذلك على العمال الذين يعملون بالعقود، أما العمال الذين يعملون بأجور يومية فإن هذه الحالات ليس لها وجود إذ يستحق العامل أجره فقط على الأيام التي حصل منها، وتحمل أجور الإجازات والعطل على حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة، (أي تعامل معاملة الوقت الضائع الطبيعي).

### 2- المعالجة المحاسبية للأجور:

وتجري المعالجة القيدية للأجور كما يأتي:

أ- في سجلات قسم الشؤون المالية : ترسل صورة من قوائم الأجور إلى الحسابات المالية والتي تتولى إعداد مستند الصرف وتنظيم صك صرف الأجور واثبات القيود في سجل اليومية العامة وكما يأتي:

××د/ الأجور

××د/ استقطاعات لحساب الغير

××د / الأجور المستحقة (صافي الأجور)

قيد استحقاق الأجور

## المحاسبة عن تكلفة العمل

×× د/ الأجر المستحقة

×× د/ البنك

قيد صرف الأجر

ب- في سجلات محاسبة التكاليف: ومن واقع قوائم الأجر وملخص الأجر المباشرة وقائمة تحليل الأجر غير المباشرة يجرى القيود الآتية:

××× د/ مراقبة الأجر

×× د/ مراقبة الأجر المستحقة

×× د/ مراقبة إنتاج تحت التشغيل (أجر مباشرة)

×× د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة (أجر صناعية غير مباشرة)

×× د/ مراقبة التكاليف التسويقية (أجر تسويقية غير مباشرة)

×× د/ مراقبة التكاليف الإدارية (أجر إدارية غير مباشرة)

××× د/ مراقبة الأجر

يلاحظ في القيد السابق إن الأجر غير المباشرة تمثل أجر عمال الخدمات في الأقسام الإنتاجية والتسويقية والإدارية. أما فيما يتعلق بأجر الوقت الضائع الطبيعي والإجازات والعطل والوقت الضائع غير الطبيعي فيتم إثبات القيود الآتية:

×× د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

×× د/ مراقبة الأجر

أجر الوقت الضائع الطبيعي والإجازات والعطل

×× د/ أ.خ

×× د/ مراقبة الأجر

أجر الوقت الضائع غير الطبيعي

مثال (1):

توافرت لديك البيانات الآتية عن إحدى الشركات الصناعية فيما يخص أجر احد العاملين فيها:

1- عدد أيام العمل 6 أيام خلال الأسبوع الأول من شهر آب.

2- ساعات العمل الاعتيادية في اليوم 8 ساعات، بمعدل اجر الساعة 2000 دينار/ساعة.

## المحاسبة عن تكلفة العمل

3- الوقت الضائع (دخول وانصراف) 2/1 ساعة/يومياً.

4- الوقت الضائع (تناول الطعام) 2/1 ساعة/يومياً.

5- الوقت الضائع (توقف المكائن بسبب العطل) 2 ساعة خلال الأسبوع.

6- ساعات العمل الإضافي خلال الأسبوع 4 ساعات لانجاز طلبيه مستعجلة بمعدل اجر 150% من معدل الأجر الاعتيادي.

المطلوب/ (1) تحديد إجمالي الأجر المستحق للعامل . (2) تسجيل القيود اللازمة في سجلات محاسب المالية ومحاسب التكاليف إذا علمت إن الاستقطاعات لغرض التقاعد هي 10% ..

**الخطوة (1) حساب إجمالي استحقاق العامل:**

إجمالي الأجر المستحق للعامل = ساعات العمل بمعدل اجر اعتيادي + علاوة الوقت الإضافي

أجمالي ساعات العمل = (6 يوم × 8 ساعات/ يوم) + 4 ساعات إضافية

= 52 ساعة

إجمالي الأجر المستحق = (2000×52) + {4×(2000×50%)} =

= 104000 + 4000 =

= 108000 دينار

ملاحظة: ويمكن حساب إجمالي الأجر المستحق للعامل بطريقة ثانية وكما يأتي:

إجمالي اجر العامل = الأجر الاعتيادي + الأجر الإضافي

= {2000 ×(8×6)} + {4×(2000×150%)} =

= 96000 + 12000 =

= 108000 دينار

**الخطوة (2) تحليل الأجر:**

1- أجر الإجازات والعطل : لا توجد (لان العامل يعمل بأجر يومية)

2- أجر الوقت الضائع الطبيعي:

الوقت الضائع الطبيعي = {2/1 (دخول وانصراف) + 2/1 (تناول طعام)} × 6

= 1 ساعة × 6 يوم

= 6 ساعة

أجر الوقت الضائع الطبيعي = 6 ساعة × 2000 دينار = 12000 دينار

## المحاسبة عن تكلفة العمل

3- أجور الوقت الضائع غير الطبيعي :

$$= 2 \text{ ساعة} \times 2000 \text{ دينار} = 4000 \text{ دينار}$$

4- اجر علاوة الوقت الإضافي:

$$= 4 \text{ ساعة} \times (2000 \times 50\%)$$

$$= 4000 \text{ دينار}$$

عليه فان مجموع الأجور غير المباشرة = علاوة الأجر الإضافي + أجور الوقت الضائع الطبيعي + أجور الوقت الضائع غير الطبيعي

$$= 4000 + 12000 + 4000$$

$$= 20000 \text{ دينار}$$

وبذلك فان الأجور المباشرة = 108000 - 20000

$$= 88000 \text{ دينار}$$

ضريبة الدخل = 108000 × 10% = 10800 دينار

المعالجات المحاسبية:

• في سجلات المحاسبة المالية:

108000 د/ الأجور

10800 د/ استقطاعات لحساب الغير

97200 د/ الأجور المستحقة

97200 د/ الأجور المستحقة

97200 د/ البنك

قيد صرف الأجور بصك

في سجلات محاسبة التكاليف:

108000 د/ مراقبة الأجور

108000 د/ مراقبة الأجور المستحقة

قيد اثبات اجمالي الأجر

من مذكورين

88000 د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (أجور مباشرة)

16000 د/ مراقبة ت ص غ م (أجور غير مباشرة)

4000 د/ أ.خ (خسارة الوقت الضائع غير الطبيعي)

108000 د/ مراقبة الأجور

## المحاسبة عن تكلفة العمل

مثال (2):

عمل احد العاملين (6) أيام بمعدل اجر (500) دينار/ساعة وان الوقت المسموح به لتناول الطعام هو 2/1 ساعة يومياً، وان المكائن توقفت بسبب انقطاع التيار الكهربائي المفاجئ(4) ساعات ولمدة يومين وقد عمل العامل(4) ساعات إضافية فقط خلال تلك الأيام لانجاز طلبيه مستعجلة بمعدل اجر 150% من معدل الأجر الاعتيادي .

المطلوب/ (1) تحديد إجمالي الأجر المستحق للعامل. (2) إثبات القيود اللازمة في سجلات المحاسبة المالية وسجلات محاسبة التكاليف علماً إن استقطاعات ضريبة الدخل بنسبة 10%.

الحل :

الخطوة (1) : إجمالي الأجر المستحق العامل = الأجر الاعتيادي + الأجر الإضافي

$$(500 \times 8 \times 6) + (500 \times 4 \times 150\%) =$$

$$3000 + 24000 =$$

$$= 27000 \text{ دينار}$$

الخطوة (2) : تحليل الأجر غير المباشر:

$$1- \text{وقت الجمع والعطل والإجازات} = 0$$

$$\text{اجر وقت الجمع والعطل والإجازات} = 0 \times 500 \text{ دينار} = 0$$

$$2- \text{الوقت الضائع الطبيعي} = 6 \text{ يوم} \times 0.5 \text{ ساعة} = 3 \text{ ساعة}$$

$$\text{اجر الوقت الضائع الطبيعي} = 3 \text{ ساعة} \times 500 \text{ دينار} = 1500 \text{ دينار}$$

$$3- \text{الوقت الضائع غير الطبيعي} = 4 \text{ ساعة} \times 2 \text{ يوم} = 8 \text{ ساعة}$$

$$\text{اجر الوقت الضائع غير الطبيعي} = 8 \text{ ساعة} \times 500 \text{ دينار} = 4000 \text{ دينار}$$

$$4- \text{علاوة الوقت الإضافي} = 4 \text{ ساعة} \times 500 \text{ دينار} \times 50\% = 1000 \text{ دينار}$$

## المحاسبة عن تكلفة العمل

---

مجموع الأجر غير المباشرة = 1000 + 4000 + 1500 + 0 =

= 6500 دينار

الأجر المباشرة = إجمالي الأجر - الأجر غير المباشرة

= 27000 - 6500 = 20500 دينار

أولاً/ القيود المحاسبية في سجلات المحاسبة المالية:

27000 د/ الأجر

2700 د/ استقطاعات لحساب الغير

24300 د/ الأجر المستحقة

---

24300 د/ الأجر المستحقة

24300 د/ البنك

قيد صرف الأجر

ثانياً/ القيود في سجلات محاسب التكاليف:

27000 د/ مراقبة الأجر

27000 د/ مراقبة الأجر المستحقة

---



## المحاسبة عن تكلفة العمل

20500 ح/ مراقبة إنتاج تحت التشغيل الأمر رقم (×)

2500 ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

4000 ح/ الأرباح والخسائر

27000 ح/ مراقبة الأجور

### مثال (3):

البيانات الآتية تخص احد العاملين لشهر حزيران وكان مخصص بطاقة الوقت: معدل الأجر (1200) دينار/ ساعة، الدوام الفعلي (24) يوم، الإجازات المرضية (1) يوم، العطل الرسمية (5) أيام وقد وردت إلى محاسب التكاليف سندات تحليل الوقت داخل القسم الذي كان معدل العمل اليومي فيه (8) ساعات وقد اتضح الآتي:

- ان الوقت الضائع العادي نصف ساعة يومياً وان المكائن توقفت عن العمل سبب الصيانة الفجائية نصف ساعة لثمان مرات خلال الشهر وتوقفت أيضاً (4) ساعات خلال الشهر بسبب انقطاع التيار الكهربائي غير المبرمج.

المطلوب/ إثبات القيود المحاسبية مع كافة الاحتسابات الخاصة بمحاسب التكاليف وتحليل إجمالي الأجر إلى الأجر المباشر وغير المباشر.

الحل:

الخطوة الأولى : إجمالي الأجر = (30 يوم × 8 ساعة) × 1200 دينار = 288000 دينار

الخطوة الثانية : تحليل الأجر إلى:

1- تكلفة وقت الإجازات والعطل (الجمع) = (6 يوم × 8 ساعة) × 1200

= 57600 دينار

2- تكلفة الوقت الضائع الطبيعي = (2/1 ساعة × 24) × 1200

= 14400 دينار

3- تكلفة الوقت الضائع غير الطبيعي = [ (8×2/1) + 4 ] × 1200

= 9600 دينار

4- مجموع الأجور غير المباشرة = 9600+14400+57600 = 81600 دينار

إذن فان الأجور المباشرة = إجمالي الأجر - الأجور غير المباشرة

= 81600 - 288000 = 206400 دينار

## المحاسبة عن تكلفة العمل

---

- القيود المحاسبية لمحاسبة التكاليف:

288000 د/ مراقبة الأجور

288000 د/ مراقبة الأجور المستحقة

---

من منكرين

206400 د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (×)

72000 د/ ت. ص. غ. م. فعلية

9600 د/ الإرباح والخسائر

288000 د/ مراقبة الأجور

---