

هزینه فوق العاده اضافه کاری

به طور کلی نحوه برخورد حسابداری از دیدگاه هزینه یابی با هزینه فوق العاده اضافه کاری کارکنان مستقیم تولید، تحت شرایط گوناگون، متفاوت و اساساً مبتنی بر علت اصلی وقوع اضافه کاری است. اما به صورت کلی هزینه فوق العاده اضافه کاری، حتی مربوط به کارکنان مستقیم تولید، معمولاً به عنوان هزینه غیرمستقیم تلقی می شود، زیرا آن را نمی توان با یک واحد محصول مشخص یا یک سفارش و کار معین، به سهولت ردیابی کرد.

مثال ۵

کارکنان یکی از خطوط تولید کارخانه ای طی یک هفته مشخص در مجموع ۲۸۰ ساعت کار مستقیم روی تولید کالاها انجام داده اند، که ۴۰ ساعت آن به صورت اضافه کاری بوده است. نرخ عادی دستمزد مستقیم کلیه کارکنان برای هر ساعت کار مستقیم یکسان و به نرخ ۳'۵۰۰ ریال و نرخ فوق العاده اضافه کاری ۴۰٪ نرخ عادی دستمزد است.

مطلوب است:

الف) محاسبه هزینه حقوق و دستمزد استحقاقی طی هفته مورد نظر
ب) ثبت تخصیص هزینه حقوق و دستمزد برای هفته مورد نظر

$$\begin{aligned} \text{دستمزد ساعات واقعی به نرخ عادی} &= 280 \times 3'500 = 980'000 \\ \text{فوق العاده اضافه کاری به نرخ ۴۰٪ دستمزد عادی} &= (40 \times 3'500) \times 40\% = 56'000 \\ \text{دستمزد استحقاقی} &= \underline{\underline{1'036'000}} \end{aligned}$$

کنترل کالای در جریان ساخت	۹۸۰۰۰۰۰۰
کنترل سربار ساخت	۵۶'۰۰۰
کنترل حقوق و دستمزد	۱'۰۳۶'۰۰۰

مثال ۶

تعداد پرسنل شرکت بهار ۱۰۰ نفر و نرخ متوسط دستمزد آنها ۱'۵۰۰ ریال است. از این تعداد ۶۰ نفر کارکنان مستقیم تولید، ۲۵ نفر کارکنان غیرمستقیم تولید، ۱۰ نفر پرسنل اداری و مابقی پرسنل توزیع و فروش هستند. کل ساعات کارکنان در ۴ هفته گذشته (ماه قبل) ۲۰'۰۰۰ ساعت بوده است. در ۴ هفته گذشته تعطیلی خاصی وجود نداشته است. نرخ بیمه سهم کارگر و کارفرما و نرخ مالیات حقوق و دستمزد به ترتیب ۷٪، ۲۳٪، ۱۰٪ می باشد.

مطلوب است:

محاسبه دستمزد عادی و فوق العاده اضافه کاری و انجام ثبت های مربوطه

$$100 \times 5/5 \times 8 \text{ (یا } 100 \times 24) = 4000$$

$$4000 \times 4 = 17600$$

$$200000 - 17600 = 2400$$

$$200000 \times 1500 = 300000000$$

$$2400 \times 1500 \times 40\% = 14400000$$

$$300000000 + 14400000 = 314400000$$

ساعت کار عادی هفته

ساعت کار عادی در طول 4 هفته

ساعت اضافه کاری

ریال - دستمزد عادی

ریال - فوق العاده اضافه کاری

ریال - کل دستمزد

$$314400000 + (314400000 \times 23\%) = \rightarrow$$

کنترل حقوق و دستمزد 38671200

$$314400000 \times (7\% + 23\%) = \rightarrow$$

سایر حساب‌های پرداختی - بیمه‌های پرداختی 9432000

$$314400000 \times 10\% = \rightarrow$$

سایر حساب‌های پرداختی - مالیات پرداختی 31440000

$$38671200 - (9432000 + 31440000) = \rightarrow$$

سایر حساب‌های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی 26095200

$$300000000 \times 60\% =$$

کنترل کالای در جریان ساخت 180000000

$$(314400000 \times 25\%) + 23\% [314400000 \times (60\% + 25\%)] + (14400000 \times 60\%) =$$

کنترل سربار ساخت 14870520

$$(314400000 \times 10\%) + 23\% (314400000 \times 60\%) =$$

هزینه‌های اداری و تشکیلاتی 3867120

$$(314400000 \times 5\%) + 23\% (314400000 \times 5\%) =$$

هزینه‌های توزیع و فروش 1933560

کنترل حقوق و دستمزد 38671200

سایر حساب‌های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی 26095200

موجودی نقد - بانک 26095200

سایر حساب‌های پرداختی - بیمه‌های پرداختی - (سهم کارگر و کارفرما) 9432000

سایر حساب‌های پرداختی - مالیات پرداختی 31440000

موجودی نقد - بانک 12576000

فوق العاده نوبت کاری

فوق العاده نوبت کاری مرتبط با کارکنان مستقیم تولید به جای این که مستقیماً همراه با دستمزد مستقیم به حساب کنترل موجودی کالای در جریان ساخت منظور شود، اغلب به عنوان هزینه سربار ساخت تلقی و به کلیه محصولات تولیدی تخصیص داده می‌شود. برای ثبت تخصیص هزینه دستمزد و فوق العاده نوبت کاری، به ازای دستمزد عادی ساعات نوبت کاری، حساب کنترل کالای در جریان ساخت و به ازای فوق العاده نوبت

کاری، حساب کنترل سربار ساخت، بدهکار می‌گردد.

xxx	کنترل کالای در جریان ساخت (به میزان دستمزد عادی)
xxx	کنترل سربار ساخت (به میزان فوق‌العاده نوبت کاری)
xxx	کنترل حقوق و دستمزد

دستمزد ایام مرخصی

کارکنان شرکت‌ها معمولاً بعد از یک دوره کارکرد، محق به استفاده از مرخصی هستند و میزان مرخصی بستگی به مدت کارکرد در طول سال دارد. پرداخت حقوق و دستمزد ایام مرخصی به کارکنان مستقیم هنگامی که در مرخصی به سر می‌برند، معمولاً دستمزد مستقیم محسوب نمی‌شود و در نتیجه، مستقیماً به حساب کنترل کالای در جریان ساخت منظور نمی‌گردد، بنابراین هزینه دستمزد ایام مرخصی معمولاً به حساب کنترل سربار ساخت منظور و در طول دوره مربوط از طریق به کارگیری نرخ‌های جذب سربار به کلیه محصولات و سفارش‌ها تخصیص داده می‌شود.

مثال ۷

شرکت «جنوب» هزینه‌های حقوق و دستمزد مستقیم خطوط تولید خود را برای آبان ماه ۵'۰۰۰'۰۰۰ ریال محاسبه نموده است. همچنین کارکنان همین خطوط تولید محق به استفاده از ۴ هفته مرخصی یا مبلغ ۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال دستمزد ایام مرخصی در سال هستند.

مطلوب است:

ثبت تخصیص هزینه حقوق و دستمزد شرکت جنوب برای آبان ماه

۵'۰۰۰'۰۰۰	کنترل کالای در جریان ساخت
۲۵۰'۰۰۰*	کنترل سربار ساخت
۵'۰۰۰'۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد
۲۵۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختنی - ذخیره دستمزد ایام مرخصی
* $۵'۰۰۰'۰۰۰ \div ۱۲ = ۲۵۰'۰۰۰$	

دستمزد اوقات تلف شده یا اوقات بیکاری

هزینه دستمزد اوقات تلف شده یا اوقات بیکاری هنگامی مطرح می‌شود که کارکنان آماده برای انجام کار هستند و دستمزد نیز دریافت می‌کنند اما کاری برای انجام دادن ندارند. اوقات بیکاری می‌تواند به علل گوناگون از جمله خرابی ماشین‌آلات، نبود سفارش، عدم دسترسی به مواد اولیه، قطع برق، آماده‌سازی ماشین‌ها، تعمیرات ماشین‌آلات و نظایر آن، ناشی می‌شود، چنانچه جمع ساعات حضور کارکنان در محل کار

با جمع ساعات کار منظور شده به محصولات، سفارش‌ها و مراکز هزینه مقایسه شود، اختلاف حاصله می‌تواند معرف اوقات تلف شده باشد.

بعضی مواقع بیکاری کارکنان از لحاظ فرایند ساخت، امری عادی و غیرقابل اجتناب است. مثلاً زمانی که سفارش جدیدی پذیرفته می‌شود و تجهیزات برای انجام کار روی آن سفارش آماده می‌شوند، ممکن است برخی از کارکنان موقتاً کاری برای انجام دادن نداشته باشند. در چنین وضعیت‌هایی، هزینه دستمزد اوقات بیکاری کارکنان مستقیم خطوط تولید به جای تلقی به عنوان هزینه دستمزد مستقیم، هزینه سربار تولید تلقی و به حساب کنترل هزینه‌های سربار ساخت منظور می‌شود.

مثال ۸

کل کارکرد کارکنان مستقیم خطوط تولید در کارخانه شرق برای ماه گذشته در رابطه با تولید کالا و سفارشات ۱۵۰۰ ساعت و همچنین ساعات تلف شده به علت آماده‌سازی ماشین‌آلات و قطع برق و تعمیر آن ۱۲۰ ساعت بوده است. متوسط نرخ دستمزد کارکنان برای هر ساعت کار مستقیم ۴۰۰۰ ریال است.

مطلوب است:

ثبت حسابداری مربوط به تخصیص هزینه دستمزد کارکنان

$1'500 \times 4'000 \rightarrow 6'000'000$	کنترل کالای در جریان ساخت - دستمزد مستقیم
$120 \times 4'000 \rightarrow 480'000$	کنترل سربار ساخت - هزینه اوقات تلف شده
$6'480'000$	کنترل حقوق و دستمزد

مثال جامع

اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد خردادماه سال ۱۳۹۶ کارکنان شرکت تولیدی «پرهام» به شرح زیر است:

- ۱ جمع حقوق و دستمزد ناخالص شامل دستمزد مستقیم و غیرمستقیم مبلغ ۳۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال که ۶۰٪ این مبلغ دستمزد مستقیم و بقیه حقوق و دستمزد غیرمستقیم است.
- ۲ ۶۰٪ از حقوق و دستمزد غیرمستقیم مربوط به کارخانه، ۲۵٪ مربوط به قسمت اداری و تشکیلاتی و ۱۵٪ باقی مانده مربوط به کارکنان توزیع و فروش می‌باشد.
- ۳ نرخ بیمه‌ها سهم کارگر و کارفرما به ترتیب ۷٪ و ۲۳٪ می‌باشد و مالیات محاسبه شده برای این دوره ۱'۱۲۰'۰۰۰ ریال بوده است.
- ۴ طبق برآوردها، هزینه دستمزد و ایام مرخصی کارکنان معادل ۸٪ حقوق و دستمزد ناخالص محاسبه و منظور می‌گردد.
- ۵ براساس گزارش قسمت تولید و طبق محاسبات در طول خردادماه معادل ۱'۳۶۰'۰۰۰ ریال اوقات تلف شده وجود داشته است.

۶ سایر کسورات مربوط به حقوق و دستمزد به شرح زیر است:

پیش پرداخت دستمزد ۲۰۲۴۰۰۰۰، بدهی کارگران به شرکت تعاونی ۸۲۰۰۰۰، اقسام وام مسکن کارکنان ۱۰۲۵۰۰۰۰، بدهی کارکنان به صندوق اجرائیات ۳۳۰۰۰۰ ریال.

۷ حقوق و دستمزد کارکنان در تاریخ ۳/۳۱، بدهی کارکنان به صندوق اجرائیات و بدهی کارکنان به شرکت تعاونی و اقسام وام مسکن کارکنان در ۴/۱۸، مالیات حقوق و دستمزد، حق بیمه‌های اجتماعی سهم کارگر و کارفرما در تاریخ ۴/۲۰ پرداخت گردید.

۸ به تعدادی از کارکنان که از مرخصی استفاده نموده بودند در تاریخ ۴/۲۵ مبلغ ۶۸۰۰۰۰۰ ریال نقداً بابت دستمزد ایام مرخصی آنان پرداخت گردید.

مطلوب است:

انجام ثبت‌های لازم بابت لیست حقوق و دستمزد، سیستم حقوق و دستمزد و پرداخت آن

۱ کنترل حقوق و دستمزد ۳۰۰۰۰۰۰۰۰

سایر حساب‌های پرداختنی - بیمه پرداختنی سهم کارگر $300000000 \times 7\% \rightarrow 21000000$
 سایر حساب‌های پرداختنی - مالیات پرداختنی ۱۰۱۲۰۰۰۰۰
 پیش پرداخت دستمزد ۲۰۲۴۰۰۰۰۰
 سایر حساب‌های دریافتنی - بدهی به شرکت تعاونی ۸۲۰۰۰۰۰
 سایر حساب‌های دریافتنی - بدهی وام مسکن کارکنان ۱۰۲۵۰۰۰۰۰
 سایر حساب‌های پرداختنی - صندوق اجرائیات ۳۳۰۰۰۰۰
 سایر حساب‌های پرداختنی - حقوق و دستمزد پرداختنی ۲۲۰۱۴۰۰۰۰

کنترل حقوق و دستمزد ۶،۹۰۰،۰۰۰ $300000000 \times 7\% \rightarrow$

سایر حساب‌های پرداختنی - بیمه پرداختنی سهم کارفرما ۶،۹۰۰،۰۰۰

کنترل حقوق و دستمزد ۲،۴۰۰،۰۰۰ $300000000 \times 8\% \rightarrow$

سایر حساب‌های پرداختنی - ذخیره دستمزد ایام مرخصی ۲،۴۰۰،۰۰۰

۲ کنترل کالای در جریان ساخت $300000000 \times 60\% = 180000000 - 136000000 \rightarrow 164000000$

کنترل سربار ساخت ۱۶۰۳۷۲۰۰۰۰

هزینه‌های اداری و تشکیلاتی ۳۰۹۳۰۰۰۰۰

هزینه‌های توزیع و فروش ۲۰۳۵۸۰۰۰۰

کنترل حقوق و دستمزد ۳۹۰۳۰۰۰۰۰۰

نحوه محاسبه مبلغ کنترل سربرار و هزینه‌های اداری و تشکیلاتی و توزیع و فروش:

$30,000,000 \times \%40 \times \%60 = 7,200,000$	دستمزد غیرمستقیم
$(18,000,000 + 7,200,000) \times \%23 = 5,796,000$	بیمه سهم کارفرما
$(18,000,000 + 7,200,000) \times \%8 = 2,016,000$	ذخیره دستمزد ایام مرخصی
<u>1,360,000</u>	اوقات تلف شده
<u>16,372,000</u>	کل هزینه منظور شده به سربرار
	هزینه‌های اداری و تشکیلاتی:
$30,000,000 \times \%40 \times \%25 = 3,000,000 + (3,000,000 \times \%23) + (3,000,000 \times \%8) = 3,390,000$	
	هزینه‌های توزیع و فروش:
$30,000,000 \times \%40 \times \%15 = 1,800,000 + (1,800,000 \times \%23) + (1,800,000 \times \%8) = 2,358,000$	

۲۲,۱۴۰,۰۰۰	۳/۳۱ - سایر حساب‌های پرداختنی - حقوق و دستمزد پرداختنی
۲۲,۱۴۰,۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۳۳۰,۰۰۰	۴/۱۸ - سایر حساب‌های پرداختنی - صندوق اجرائیات
۸۲۰,۰۰۰	سایر حساب‌های دریافتنی - شرکت تعاونی
۱,۲۵۰,۰۰۰	سایر حساب‌های دریافتنی - وام مسکن کارکنان
۲,۴۰۰,۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۱,۱۲۰,۰۰۰	۴/۲۰ - سایر حساب‌های پرداختنی - مالیات پرداختنی
۲,۱۰۰,۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختنی - بیمه‌ها پرداختنی سهم کارگر
۶,۹۰۰,۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختنی - بیمه‌ها پرداختنی سهم کارفرما
۱۰,۱۲۰,۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۶۸۰,۰۰۰	۴/۲۵ - سایر حساب‌های پرداختنی - ذخیره دستمزد ایام مرخصی
۶۸۰,۰۰۰	موجودی نقد - بانک

کار عملی ۷

شرکت سهامی شباهنگ، اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد اسفندماه ۱۳۹۲ را به شرح زیر در اختیار قرار داده است جمع ناخالص حقوق و دستمزد به مبلغ ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال که ۸۰٪ این مبلغ را دستمزد مستقیم و بقیه را دستمزد غیرمستقیم تشکیل می‌دهد. نرخ بیمه‌ها سهم کارگر ۷٪ و نرخ بیمه‌ها سهم کارفرما ۲۳٪ و مالیات محاسبه شده برای اسفندماه، ۵۶۲,۵۰۰ ریال است.

۴۵٪ از دستمزد غیرمستقیم مربوط به کارخانه، ۳۰٪ مربوط به قسمت اداری و تشکیلاتی و ۲۵٪ مربوط به کارکنان توزیع و فروش است. بدهی کارگران به شرکت تعاونی ۴۶۲,۵۰۰ ریال و به صندوق اجرائیات

۲۰۰۴۰۰۰ ریال است مبلغ ۱'۱۰۰'۰۰۰ ریال به عنوان پیش پرداخت دستمزد در طول اسفندماه به کارگران پرداخت شده است.

مطلوب است:

الف) ثبت عملیات مربوط به تنظیم لیست حقوق و دستمزد

ب) ثبت تخصیص هزینه حقوق و دستمزد

ج) ثبت پرداخت‌های مربوط به هزینه حقوق و دستمزد

کار عملی ۸

اطلاعات زیر از دفاتر یک کارخانه تولیدی برای اردیبهشت ماه ۱۳۹۵ استخراج شده است:

۲'۱۰۰'۰۰۰	دستمزد کارکنان کارخانه
۱'۱۳۵'۰۰۰	حقوق کارکنان اداری
۴۱۵'۰۰۰	حقوق کارکنان فروش
۲۸'۴۰۰	هزینه بیمه‌ها عمر کارکنان - سهم کارفرما
۶۴۲'۸۶۰	مالیات‌های تکلیفی - سهم کارکنان

سهم کارفرما و سهم کارکنان بابت بیمه‌های اجتماعی به ترتیب ۲۳٪ و ۷٪ است. ۱۲٪ دستمزد کارخانه غیرمستقیم است.

مطلوب است:

الف) ثبت حقوق و دستمزد (شامل هزینه‌های جانبی آن) در پایان اردیبهشت

ب) ثبت مربوط به نحوه تخصیص هزینه دستمزد و هزینه‌های جانبی آن به تولید

کار عملی ۹

شرکت صنعتی ماهان اطلاعات زیر را در ارتباط با دستمزد کارکنان مستقیم یکی از خطوط تولید خود را برای دو هفته آخر مرداد ماه ارائه کرده است:

نام کارکنان	ساعات کار انجام کار	نرخ دستمزد برای هر ساعت کار عادی
آقای الف	۸۸	۵'۰۰۰
آقای ب	۱۱۸	۶'۰۰۰
آقای ج	۸۸	۷'۰۰۰
آقای د	۱۱۴	۸'۰۰۰
آقای هـ	۱۲۰	۶'۰۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر است:

- ۱ طبق قانون به کارکنان به ازای هر ساعت کار مازاد بر ۴۴ ساعت کار در هفته مبلغی معادل ۱/۴ برابر دستمزد عادی به عنوان فوق العاده اضافه کاری پرداخت می شود.
- ۲ آقای الف در دو هفته مورد نظر به شکل نوبت کاری صبح و عصر کار کرده است.
- ۳ آقای ب ۲۹ ساعت از ساعات اوقات کار را به دلیل انتظار برای دریافت مواد اولیه تلف نموده است و هیچ کاری انجام نداده است.
- ۴ آقای ج در دو هفته مورد نظر به شکل نوبت کاری عصر و شب کار کرده است.
- ۵ آقای هـ ۱۵ ساعت از اوقات کار خود را شب کار بوده است.

مطلوب است:

ثبت حسابداری مربوط به تخصیص هزینه دستمزد و هزینه های جانبی آن

کار عملی ۱۰

اطلاعات حقوق و دستمزد شهریور ماه ۱۳۹۴ شرکت سهامی غرب به شرح زیر است:

حقوق و دستمزد ۱۸'۰۰۰'۰۰۰ ریال و حقوق و دستمزد غیرمستقیم ۴'۵۰۰'۰۰۰ ریال که ۵۰٪ آن مربوط به کارخانه، ۳۰٪ هزینه حقوق کارکنان اداری و ۲۰٪ هزینه حقوق کارکنان فروش می باشد. حق بیمه های اجتماعی سهم کارگر ۷٪ و سهم کارفرما ۲۳٪ و مالیات حقوق به طور ثابت ۱۰٪ است. طبق برآوردها هزینه دستمزد ایام مرخصی برای دستمزد مستقیم ۴٪ و برای دستمزد غیرمستقیم ۲٪ حقوق و دستمزد تعیین شده است. در طول شهریور ماه مبلغ ۷۵۰'۰۰۰ ریال از اوقات کار کارگران تلف شده است. بدهی کارگران به شرکت تعاونی ۳۲۲'۵۰۰، اجرائیات ۲۷۷'۵۰۰، وام کارکنان ۴۰۵'۰۰۰ ریال و مساعده ۱'۲۶۰'۰۰۰ ریال است.

خالص حقوق و دستمزد در ۳۱ شهریور ماه ۱۳۹۴ پرداخت گردید و سایر پرداخت ها به تاریخ ۹۴/۷/۵ موقوف شد.

مطلوب است:

ثبت عملیات مربوط به تهیه لیست حقوق و دستمزد، تخصیص و پرداخت حقوق و دستمزد در دفتر روزنامه

ردیف	شاخص‌های مورد ارزیابی	خودارزیابی هنرجو		نظر هنرآموز	
		موفق	ناموفق	موفق	ناموفق
۱	حضور به موقع در کلاس درس و کارگاه آموزشی و رعایت نظم و انضباط				
۲	همراه داشتن وسایل آموزشی شخصی (کتاب، دفتر، ماشین حساب و...)				
۳	شرکت فعال در بحث‌های گروهی و مسئولیت‌پذیری و درستکاری				
۴	پاسخ صحیح به سؤالات مطرح شده در کلاس و استدلال آن				
۵	ارائه نتیجه‌گیری صحیح و مستندسازی				
۶	تعریف کارت ساعت کار و اجزای تشکیل‌دهنده آن (اضافه کاری، کسر کار، غیبت، نوبت کاری و...)				
۷	تعریف نرخ اجزای حقوق و دستمزد و کسورات مربوط به حقوق و دستمزد				
۸	توانایی تهیه و تنظیم لیست حقوق دستمزد و ثبت حسابداری آن				
۹	توانایی تفکیک دستمزد مستقیم و غیرمستقیم				
۱۰	توانایی تخصیص هزینه حقوق و دستمزد و صدور سند هزینه حقوق و دستمزد				