

## پودمان ۲

### حقوق و دستمزد



أَعْطُوا الْأَجِيرَ أَجْرَهُ قَبْلَ أَنْ يَجِفَّ عَرَقُهُ، وَأَعْلِمَهُ أَجْرَهُ وَهُوَ فِي عَمَلِهِ

بر شما باد قبل از خشک شدن عرق کارگر مزد او را پرداخت نمایید، و در همان حال کار، مزدش را برایش مشخص نمایید.

پیامبر گرامی اسلام ﷺ

## مقدمه

کار به عنوان فعالیت جسمی یا فکری که صرف ساخت محصولات یا ارائه خدمات می شود، تعریف شده است. هزینه کار یا دستمزد عبارت از هزینه‌ای است که در قبال استفاده از کار نیروی انسانی پرداخت یا تعهد می شود. وجوهی که به کارکنان و کارگران شاغل در فعالیت‌ها و کوشش‌های مرتبط با ساخت پرداخت می شود، معرف هزینه دستمزد ساخت است که بخشی از هزینه‌های تولید را تشکیل می دهد.

- آیا می دانید منظور از مستندات حقوق و دستمزد چیست؟
- آیا می دانید برای محاسبه ریالی حقوق و دستمزد به چه اطلاعاتی نیاز است؟
- هزینه‌های دستمزد به چه صورت به دستمزد مستقیم و غیرمستقیم قابل تفکیک است؟
- چرا تنظیم سند حسابداری حقوق و دستمزد به صورت صحیح و به موقع از اهمیت خاصی برخوردار است؟

## استاندارد عملکرد

ثبت هزینه حقوق و دستمزد براساس اسناد و مدارک مثبته، قانون کار، تأمین اجتماعی و قانون مالیات‌های مستقیم

## شایستگی‌هایی که در این فصل کسب می کنید

- ۱ کنترل مستندات حقوق و دستمزد
- ۲ محاسبه حقوق و دستمزد
- ۳ تفکیک دستمزد مستقیم و غیرمستقیم
- ۴ ثبت سند حقوق و دستمزد

## ثبت اوقات کار

### فعالیت ۱

- ۱ به نظر شما منظور از ساعت کار چیست؟
- ۲ طبق ماده ۵۱ قانون کار، ساعت کار چگونه تعریف شده است؟
- ۳ میزان ساعت کار کارگران برای یک روز و یک هفته چگونه تعیین می‌شود؟
- ۴ میزان کارکرد کارگران در هر روز یا هفته یا ماه چگونه تعیین می‌شود؟

ساعت کار مدت زمانی است که کارگر نیرو یا وقت خود را به منظور انجام کار در اختیار کارفرما قرار می‌دهد. به غیر از مواردی که در قانون مستثنی شده است، ساعات کار کارگران در شبانه‌روز نباید از ۸ ساعت تجاوز نماید.

به موجب تبصره یک ماده ۵۱ قانون کار؛ کارفرما با توافق کارگران، نماینده یا نمایندگان قانونی آنان، می‌تواند ساعت کار را در بعضی از روزهای هفته کمتر از میزان مقرر و در دیگر روزها اضافه بر این میزان تعیین کند، به شرط آنکه مجموع ساعات کار هر هفته از ۴۴ ساعت تجاوز نکند.

اغلب شرکت‌های بزرگ تولیدی برای ثبت اوقات کار کارکنان خود بخش جداگانه‌ای در داخل دایره کارکنان در نظر می‌گیرند که وظیفه آن گردآوری ساعات کار انجام شده توسط کارکنان کارخانه است. مدارک اولیه‌ای که به‌عنوان منبع تعیین اوقات کار مورد استفاده قرار می‌گیرد، کارت حضور و غیاب و کارت اوقات کار کارکنان است.

### کارت حضور و غیاب

### فعالیت ۲

- ۱ به نظر شما کارت حضور و غیاب چه اطلاعاتی را برای ما نشان می‌دهد؟
- ۲ آیا برای محاسبه حقوق و دستمزد کارت حضور و غیاب لازم است؟

کارت حضور و غیاب کارکنان در طول هر روز کاری و به دفعات مثلاً، به محض ورود، هنگام مرخصی ساعتی، هنگام ترک کار و غیره توسط هر یک از کارکنان به منظور ثبت اطلاعات مربوط به دستگاه ثبت حضور و غیاب وارد می‌شود. این کارت اطلاعات مرتبط با حضور هر یک از کارکنان در طول روزهای کاری را برای یک دوره معین مثلاً، یک هفته یا یک ماه نشان می‌دهد و یکی از منابع قابل اتکا و قابل اعتماد برای محاسبه و ثبت هزینه‌های حقوق و دستمزد است.

### کارت اوقات کار

### فعالیت ۳

- ۱ به نظر شما، آیا همه شرکت‌ها از یک نوع کارت حضور و غیاب مشابه و یکسان استفاده می‌کنند؟
- ۲ شرکت‌هایی که به صورت سفارشی محصول تولید می‌کنند تعداد ساعات کار انجام شده بر روی هر سفارش را چگونه شناسایی می‌کنند؟

کارت اوقات کار کارکنان به شکل روزانه و برای هر سفارشی که هر یک از کارکنان یا کارگران روی آن کار می‌کنند یا برحسب هر یک از خطوط تولید، تهیه و تکمیل می‌شود. در این کارت تعداد ساعات کار انجام شده روی هر سفارش و یا در هر یک از خطوط تولید، شرحی از کار انجام شده و نرخ دستمزد کارکنان مربوط درج می‌شود. جمع هزینه دستمزد و ساعات کار انجام شده برای سفارش‌های مختلف و یا در خطوط مختلف تولید برای یک دوره معین باید برابر با جمع هزینه دستمزد و ساعات کار انجام شده برای آن دوره باشد.

با مراجعه به کتاب حسابداری حقوق و دستمزد پایه یازدهم و کتاب قانون کار به سؤالات زیر پاسخ دهید.

- ۱ منظور از کارکرد ساعتی چیست؟
- ۲ منظور از کارکرد روزانه را توضیح دهید.
- ۳ مطابق قانون کار، اضافه کاری باید تابع چه شرایطی باشد؟ نام ببرید.

در سیستم‌های پرداخت حقوق و دستمزد بر مبنای زمان، پرداخت نرخ دستمزد بالاتر برای هر ساعت کار مازاد بر ساعات کار عادی روزانه یا هفتگی، امری کاملاً عادی و متعارف است. مبلغ مازاد بر نرخ عادی دستمزد را که در ازای ساعات کارکرد اضافی پرداخت می‌شود، اصطلاحاً «فوق‌العاده اضافه کاری» می‌نامند.

## کار عملی ۱

اطلاعات زیر مربوط به آئین نامه داخلی شرکت «مرند» می‌باشد:

- ساعت کاری کارگران از ساعت ۰۷:۳۰ تا ۱۴:۵۰ می‌باشد.
- در صورت حضور فرد قبل از ساعت ۰۷:۳۰، ساعت ورود وی ۰۷:۳۰ لحاظ خواهد شد و بابت زمان قبل از ساعت ۰۷:۳۰ اضافه کاری لحاظ نخواهد شد.
- روز جمعه تعطیل هفتگی کارگران است.

با در نظر گرفتن اطلاعات فوق و اطلاعات ورود و خروج یک هفته کاری ۲ نفر از پرسنل یکی از خطوط تولید به قرار زیر؛

**مطلوب است:**

محاسبه میزان کارکرد موظف و کل ساعت حضور و اضافه کاری در پایان هر روز و در پایان یک هفته

ایام هفته	آقای ایرانی		کارکرد موظف	کل ساعت مؤثر	اضافه کاری (ساعت)
	ورود	خروج			
شنبه	۰۶ : ۵۸	۱۷ : ۴۳	۰۷ : ۲۰	۱۰ : ۱۳	۰۲ : ۵۳
یکشنبه	۰۶ : ۵۶	۱۹ : ۳۵			
دوشنبه	۰۶ : ۵۸	۱۹ : ۳۹			
سه شنبه	۰۷ : ۳۰	۱۹ : ۳۴			
چهارشنبه	۰۶ : ۵۳	۱۹ : ۳۰			
پنجشنبه	۰۷ : ۱۵	۱۴ : ۵۰			
جمعه	۰	۰			
جمع					

ایام هفته	آقای سلیمی		کارکرد موظف	کل ساعت مؤثر	اضافه کاری (ساعت)
	ورود	خروج			
شنبه	۰۷ : ۱۵	۱۵ : ۵۷	۰۷ : ۲۰	۰۸ : ۲۷	۰۱ : ۰۷
یکشنبه	۰۷ : ۲۳	۱۵ : ۵۳			
دوشنبه	۰۷ : ۲۶	۱۷ : ۰۴			
سه شنبه	۰۷ : ۱۲	۱۶ : ۲۲			
چهارشنبه	۰۷ : ۰۹	۱۶ : ۳۴			
پنجشنبه	۰۷ : ۳۰	۱۴ : ۵۰			
جمعه	۰	۰			
جمع					

فعالیت ۵

با مراجعه به کتاب قانون کار و با کمک هنرآموز خود اصطلاحات زیر را تعریف کنید.

اضافه کاری: .....

.....

نوبت کاری: .....

.....

شب کاری: .....

.....

## فوق العاده اضافه کاری

پرداخت دستمزد ساعات اضافی مازاد بر ساعات عادی کارکرد روزانه یا هفتگی به نرخی بالاتر از نرخ دستمزد عادی، امری متعارف است که در همه جا صورت می‌گیرد. طبق ماده ۵۹ قانون کار در ایران، فوق العاده اضافه کاری برابر با ۴۰٪ نرخ دستمزد عادی است، یعنی هزینه دستمزد ساعات اضافه کاری (مازاد بر ساعات عادی کار روزانه) معادل ۱/۴ برابر هزینه دستمزد ساعات عادی کار است. به مبلغ دستمزد مازاد بر دستمزد عادی، اصطلاحاً **فوق العاده اضافه کاری** می‌گویند. فوق العاده اضافه کاری عموماً بر مبنای درصدی از نرخ عادی دستمزد تعیین می‌شود. طبق ماده ۵۹ قانون کار، در شرایط عادی ارجاع کار اضافی به کارگر با شرایط ذیل مجاز است:

**الف) موافقت کارگر.**

**ب) پرداخت ۴۰٪ اضافه بر مزد هر ساعات کار عادی.**

**تبصره:** ساعات کار اضافی ارجاعی به کارگران نباید از ۴ ساعت در روز تجاوز نماید، مگر در موارد استثنائی با توافق طرفین

طبق ماده ۶۲ قانون کار، روز جمعه، روز تعطیل هفتگی کارگران با استفاده از مزد می‌باشد. کارگرانی که به هر عنوان روزهای جمعه کار می‌کنند، در مقابل عدم استفاده از تعطیل روز جمعه ۴۰٪ اضافه بر مزد دریافت خواهند کرد.

نکته

## کار عملی ۲

یکی از کارگران کارخانه‌ای طی یک هفته مشخص در مجموع ۶۴ ساعت کار انجام داده است. نرخ عادی دستمزد برای هر ساعت کار این کارگر ۸,۰۰۰ ریال و نرخ فوق العاده اضافه کاری، ۴۰٪ نرخ عادی دستمزد است. ساعات عادی کارکرد ۴۴ ساعت در هفته می‌باشد. مطلوب است:

الف) محاسبه دستمزد عادی

ب) محاسبه فوق العاده اضافه کاری

ج) محاسبه دستمزد استحقاقی

## فوق العاده نوبت کاری (حق شیفت)

پرداخت مبلغی مازاد بر نرخ ساعات عادی دستمزد به عنوان فوق العاده نوبت کاری برای کارکنانی که نوبت کارند، رویه‌ای معمول و پذیرفته شده است و حتی این موضوع در قوانین اغلب کشورها نیز پیش‌بینی شده است. طبق ماده ۵۵ قانون کار، **کار نوبتی** عبارت است از کاری که در طول ماه گردش دارد، به نحوی که نوبت‌های آنها در صبح یا عصر یا شب واقع می‌شود و کارگری که در طول ماه به‌طور نوبتی کار می‌کند علاوه بر مزد، **فوق العاده نوبت کاری** نیز دریافت خواهد کرد. در کار نوبتی ممکن است ساعات کار از ۸ ساعت در شبانه‌روز و ۴۴ ساعت در هفته تجاوز نماید، لکن جمع ساعات کار در چهار هفته متوالی نباید از ۱۷۶ ساعت تجاوز نماید.

اطلاعات مربوط به ۴ نفر از کارگران نوبت کار شرکتی را در طی ماه گذشته از لیست حقوق و دستمزد استخراج نموده ایم درصد فوق العاده نوبت کاری این کارگران را تعیین نمایید.

نام کارگر	نوبت کار	درصد فوق العاده نوبت کاری
امید پاینده	صبح و شب	؟
حسن علمی	عصر و شب	؟
دانش عاملی	صبح و عصر و شب	؟
مهناز ترابی	صبح و عصر	؟

به موجب ماده ۵۳ قانون کار؛ کار روز کارهایی است که زمان انجام آن از ساعت ۶ بامداد (صبح) تا ۲۲ می باشد و کار شب کارهایی است که زمان انجام آن بین ۲۲ تا ۶ بامداد قرار دارد. کار مختلط نیز کارهایی است که بخشی از ساعات انجام آن در روز و قسمتی از آن در شب واقع شود. در کارهای مختلط، برای هر ساعت کار در شب، تنها به کارگران غیر نوبتی ۳۵٪ اضافه بر مزد ساعت کار عادی به عنوان فوق العاده شب کاری تعلق می گیرد.

### کار عملی ۳

اطلاعات مربوط به تعدادی از کارگران شرکت «تبریز» برای چهار هفته متوالی مردادماه به شرح زیر است:

شماره کارگر	نرخ هر ساعت کار عادی (ریال)	ساعات کار عادی	ساعات اضافه کاری	نوبت کاری		
				۱۰٪	۱۵٪	۲۲/۵٪
۱	۱۲۰۰۰۰	۱۷۶	۱۴	✓		
۲	۸۰۰۰۰	۱۷۶	-		✓	
۳	۵۰۰۰۰	۱۷۶	۸			✓
۴	۶۰۰۰۰	۱۷۶	۹			✓
۵	۹۰۰۰۰	۱۷۶	۱۱			✓
۶	۱۰۰۰۰۰	۱۷۶	۴		✓	

## مطلوب است:

- الف) محاسبه دستمزد عادی هر کارگر و مجموع آن
- ب) محاسبه فوق العاده اضافه کاری هر کارگر و مجموع آن
- ج) محاسبه فوق العاده نوبت کاری هر کارگر و مجموع آن
- د) محاسبه دستمزد استحقاقی هر کارگر و مجموع آن

## محاسبه حقوق و دستمزد

برای محاسبه حقوق و دستمزد، باید اطلاعات و عوامل لیست حقوق و دستمزد را شناخت و علاوه بر آن قوانین و مقررات مربوطه (قانون کار، قوانین مربوط به بیمه‌های اجتماعی و قوانین مالیاتی و ...) اطلاع کافی داشت. برخی از اطلاعات مربوط به حقوق و دستمزد شامل، مدت کارکرد، حقوق پایه، اضافه کاری، حق نوبت کاری، مرخصی استحقاقی، پاداش، کارآموزی، اوقات تلف شده، طرح‌های تشویقی، حق بیمه‌های اجتماعی، بیمه سهم کارفرما، بیمه حوادث ناشی از کار و هزینه‌های رفاهی کارگران می‌باشند که در مورد برخی از آنها توضیحاتی ارائه گردید.

### فعالیت ۷

- ۱ منظور از حقوق پایه یا مزد مبنا را توضیح دهید؟ .....
- ۲ منظور از مزایای مستمر و غیرمستمر چیست؟ .....
- ۳ انواع مزایای پرداختی به کارگران از نظر نوع پرداخت به چند دسته تقسیم می‌گردد؟ .....

## حق السعی

طبق ماده ۳۴ قانون کار، کلیه دریافت‌های قانونی که کارگر به اعتبار قرارداد کار اعم از مزد یا حقوق، کمک عایله‌مندی، هزینه‌های مسکن، خواربار، ایاب و ذهاب، مزایای غیرنقدی، پاداش افزایش تولید، سود سالانه و نظایر آنها دریافت می‌نماید را **حق السعی** می‌نامند.

## مزد

همچنین طبق ماده ۳۵ قانون کار، **مزد** عبارت است از وجوه نقدی یا غیرنقدی و یا مجموع آنها که در مقابل انجام کار به کارگر پرداخت می‌شود. چنانچه مزد با ساعات انجام کار مرتبط باشد، مزد ساعتی و در صورتی که براساس میزان انجام کار و یا محصول تولید شده باشد، کارمزد و چنانچه براساس محصول تولید شده و یا میزان انجام کار در زمان معین باشد، کارمزد ساعتی، نامیده می‌شود.



- ۱ طبق ماده ۳۶ قانون کار، مزد ثابت عبارت است از مجموع مزد شغل و مزایای ثابت پرداختی به تبع شغل.
- ۲ در کارگاه‌هایی که دارای طرح طبقه‌بندی و ارزیابی مشاغل نیستند منظور از مزایای ثابت پرداختی به تبع شغل، مزایایی است که برحسب ماهیت شغل یا محیط کار و برای ترمیم مزد در ساعات عادی کار پرداخت می‌گردد. از قبیل مزایای سختی کار، مزایای سرپرستی، فوق‌العاده شغل و ....
- ۳ در کارگاه‌هایی که طرح طبقه‌بندی مشاغل به مرحله اجرا درآمده است مزد گروه و پایه، مزد مبنا را تشکیل می‌دهد.
- ۴ مزایای رفاهی و انگیزه‌ای از قبیل کمک هزینه مسکن، خواربار و کمک عایله‌مندی، پاداش افزایش تولید و سود سالانه جزو مزد ثابت و مزد مبنا محسوب نمی‌شود.

نمونه‌ای از لیست حقوق و دستمزد که در کتاب حسابداری حقوق و دستمزد پایه یازدهم آموخته‌اید را در کلاس ارائه نمایید.

## کار عملی ۴

اطلاعات مربوط به کارکرد ۶ نفر از پرسنل شرکت تهران برای آبان ماه سال جاری به شرح زیر است:

شماره پرسنل	روزهای کارکرد	ساعات اضافه کاری	ساعات شب کاری	حق نوبت کاری		
				%۲۲/۵	%۱۵	%۱۰
۱۰	۳۰	۴۲	۴		✓	
۱۱	۳۰	۳۶	۲	✓		
۱۲	۳۰	۶۰	۴		✓	
۱۳	۳۰	۱۴	۲۳	✓		
۱۴	۳۰	۲۰	۱۰	✓		
۱۵	۳۰	۸	۱۷	✓		

### مطلوب است:

- الف) تهیه و تنظیم لیست حقوق و دستمزد با استفاده از مزد مبنا  
 ب) بن کارگری و حق مسکن برای سال جاری  
 ج) با فرض اینکه ساعات کار عادی برای این ماه ۱۹۲ ساعت، و بخشی از ساعات عادی کارگران در شب بوده باشد با در نظر گرفتن این موضوع که کارگران جدیدالاستخدام هستند.

۱ کسور حقوق و دستمزد شامل چه مواردی است؟

۲ قانون اجازه کسر چه مواردی را از حقوق و مزایای کارگر داده است؟

۳ جدول زیر را تکمیل کنید.

کسور قانونی:	۱	۲	۳
کسور توافقی:	۱	۲	۳

۴ طبق ماده ۱۴۸ قانون کار و طبق قانون تأمین اجتماعی حق بیمه سهم کارگر ..... و حق بیمه اجتماعی سهم کارفرما ..... و حق بیمه بیکاری سهم کارفرما ..... است.

دایره حسابداری موظف است در زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد، با توجه به مصوبات قانونی یا براساس توافق به عمل آمده با پرسنل، مبالغی را تحت عنوان کسور حقوق و دستمزد، از حقوق و مزایای آنان کسر و به سازمان‌های ذی‌نفع پرداخت نماید. این کسور شامل **کسور قانونی و کسور توافقی** می‌باشد.

### کسور قانونی

**حق بیمه‌های اجتماعی:** طبق قوانین جاری سازمان تأمین اجتماعی، هر نفر حقوق بگیر باید به میزان ۷٪ از حقوق خود را بابت استفاده از مزایای تأمین اجتماعی و بازنشستگی به عنوان «حق بیمه» پرداخت نماید. کارفرما موظف است در پایان هر ماه این مبلغ را به همراه ۲۳٪ حق بیمه سهم خود (۲۰٪ بیمه اجتماعی سهم کارفرما و ۳٪ بیمه بیکاری سهم کارفرما) طبق لیست حقوق تنظیم شده برای کارگران، به سازمان تأمین اجتماعی پرداخت نماید.

کلیه اقلام حقوق و مزایا به غیر از حق اولاد و حق مأموریت شامل کسر حق بیمه می‌باشند.

نکته

**مالیات بردرآمد حقوق:** طبق قوانین سازمان امور مالیاتی کشور، کارفرما موظف است در زمان تهیه لیست حقوق و دستمزد، مالیات مربوط به حقوق و مزایای کارکنان را طبق جدول مالیاتی و پس از کسر معافیت‌های قانونی محاسبه نموده و از حقوق کارکنان کسر و در مهلت مقرر قانونی به حساب سازمان مربوطه واریز نماید.

به طور مثال در سال ۱۳۹۷ سقف معافیت سالیانه مالیاتی برای کارگران و کارمندان ۲۴۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال است، بنابراین هر فردی که حقوق و مزایایی بیش از این مبلغ داشته باشد. تا میزان ۵ برابر مبلغ معافیت سالیانه مالیاتی حقوق به نرخ ۱۰٪ و مازاد بر آن به نرخ ۲۰٪، مالیات محاسبه خواهد شد.

نکته

**صندوق اجرا (اجرائیات):** اجرائیات به مبلغی گفته می‌شود که براساس حکم دادگاه یا مراجع قانونی باید توسط کارفرما از حقوق کارگر کسر و به حساب صندوق اجرا واریز گردد.

نکته

- ۱ مهلت ارسال مدارک مربوط به بیمه حقوق و دستمزد هر ماه به سازمان تأمین اجتماعی حداکثر تا پایان آخرین روز ماه بعد است.
- ۲ مهلت ارسال مدارک مربوط به مالیات حقوق و دستمزد هر ماه به سازمان امور مالیاتی حداکثر یک ماه از زمان ثبت هزینه حقوق و دستمزد در دفاتر شرکت است.
- ۳ در مهلت‌های تعیین شده از طرف سازمان تأمین اجتماعی و سازمان امور مالیاتی هرگونه کسور انجام شده از حقوق و دستمزد کارگران باید به سازمان‌های مربوطه واریز و تسویه حساب صورت بگیرد.
- ۴ در صورت تأخیر در پرداخت کسورات مربوط به بیمه و مالیات، جریمه دیرکرد بر عهده کارفرما خواهد بود.

فعالیت ۱۰

چند نمونه از مواردی را که می‌تواند به صورت کسور قانونی تحت عنوان اجرائیات با صدور حکم دادگاه از حقوق کارگر مبلغی کسر شود، نام ببرید.

### کسور توافقی

مواردی را که با توافق کارگر و یا براساس قرارداد بین کارگر و کارفرما، در زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد از حقوق کارکنان کسر شود کسور توافقی نامند.

فعالیت ۱۱

حداقل پنج مورد از اقلام مربوط به کسور توافقی را نام ببرید.

### تفکیک دستمزد مستقیم و غیرمستقیم

برخی بین واژه‌های حقوق و دستمزد تفاوت قائل می‌شوند و هزینه دستمزد را مبلغی می‌دانند که بر مبنای ساعت، روزانه، هفتگی، ماهانه یا بر مبنای تولید به کارکنان تولیدی پرداخت می‌شود. اما به اعتقاد این گروه، هزینه حقوق، پرداخت ثابتی است که به طور منظم و در فواصل زمانی معین و در ازای خدمات مدیریت و یا کارهای دفتری به کارکنان پرداخت می‌گردد. در حالی که در عمل، واژه‌های حقوق و دستمزد اغلب به شکل مترادف به کار برده می‌شود.

در سال‌های اخیر جمع هزینه حقوق و دستمزد رشد سریعی داشته است. این رشد و افزایش، به ویژه در محدوده هزینه‌های جانبی و مرتبط با دستمزد، نظیر هزینه‌های بازنشستگی، بیمه‌های اجتماعی، بیمه عمر، فوق‌العاده اضافه‌کاری و نوبت‌کاری و مزایای پایان خدمت کارکنان، بیشتر به چشم می‌خورد، به نحوی که این گونه هزینه‌های جانبی و مکمل در پاره‌ای موارد، درصد عمده‌ای از هزینه دستمزد را تشکیل می‌دهد.

- ۱ در یک شرکت تولیدی، پرسنل شرکت معمولاً در چه قسمت یا حوزه‌هایی کار می‌کنند؟
- ۲ به نظر شما در یک شرکت تولیدی تلفن همراه چه تفاوتی بین حقوق و دستمزد فردی که در ساخت تلفن همراه کار می‌کند با فردی که در قسمت حسابداری و یا فردی که در قسمت فروش آن شرکت کار می‌کند، وجود دارد؟
- ۳ در یک کارگاه تولید فرش دستباف چه تفاوتی بین وظایف بافندگان و سرپرست کارگاه فروش وجود دارد؟
- ۴ فرض کنید شما به عنوان یک حسابدار در شرکت تولیدکننده مبیل استخدام شده‌اید. حوزه فعالیت و عملکردی هر یک از افراد زیر را تعیین و بیان نمایید.

اداری و تشکیلاتی	کارکنان دایره حسابداری	تولید	کارگران برشکار
	سرپرستان کارگاه تولید مبیل		کارگران نجاری و کنده‌کاری
	پرسنل رنگ کاری		پرسنل کارگزینی
	پرسنل حراست و نگهبانی کارگاه		پرسنل قسمت توزیع و فروش مبیل
	کارگران برش پارچه و خیاطی		کارگران رویه کوب
	بازاریابان شرکت		پرسنل دفتر مدیر عامل
	مهندسين خطوط تولید مبیل		طراحان تولید مبیل

حقوق و دستمزد و مزایای جانبی آن، مربوط به پرسنلی است که در قسمت‌هایی نظیر کارگاه تولیدی یا کارخانه، اداری و تشکیلاتی و توزیع و فروش به کار اشتغال دارند. بنابراین به منظور کنترل بیشتر باید سهم هر قسمت یا حوزه عملکرد از طریق تسهیم هزینه حقوق و دستمزد و مزایای جانبی آن بر مراکز هزینه مشخص گردد. مدیران و حسابداران برای کمک به برنامه‌ریزی و کنترل و همچنین کمک در جهت تهیه صورت‌های مالی مطلوب، هزینه‌ها را برحسب حوزه‌های کارکرد سازمان که هزینه‌ها به آن حوزه مربوط می‌شود، طبقه‌بندی می‌کنند. نمونه‌هایی از حوزه‌های کارکرد شرکت‌ها عبارت‌اند از ساخت (تولید)، عمومی و اداری و توزیع و فروش.

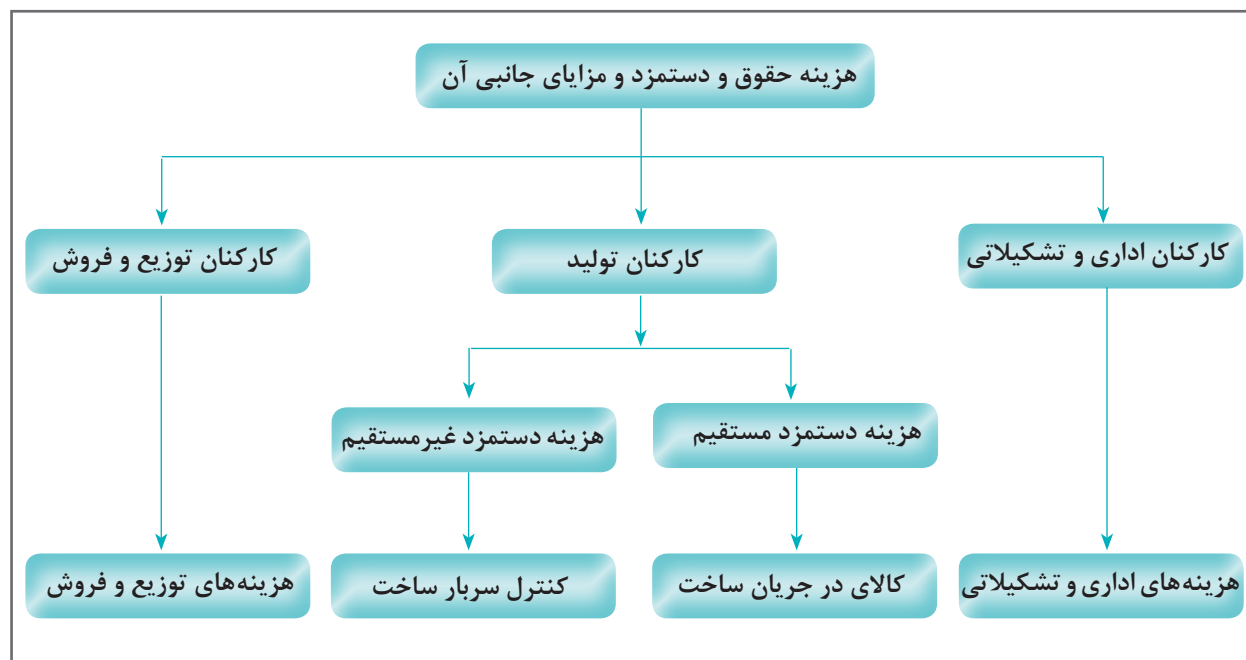
- ۱ به نظر شما در شرکت تولیدی مبیل، چه کسانی مستقیماً در ساخت و یا تولید مبیل نقش دارند؟
- ۲ آیا حقوق و دستمزد سرپرستان کارگاه تولید مبیل و یا طراحان تولید مبیل به عنوان دستمزد مستقیم است یا دستمزد غیرمستقیم؟

هزینه‌های حقوق و دستمزد را می‌توان به هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم تفکیک کرد. این طبقه‌بندی معمولاً مبتنی بر رابطه کارکنان با محصولات تولیدی است. هزینه دستمزد مستقیم کارخانه، دستمزد کارکنانی است که به شکل دستی یا با استفاده از ماشین، مستقیماً روی محصولات یا سفارش‌ها کار می‌کنند. کار مستقیم به تمام کارهایی گفته می‌شود که مستقیماً با تولید و تکمیل محصولات، سفارش‌ها و خدمات در ارتباط است، می‌توان آن را به سهولت با یک واحد محصول، یک سفارش یا خدمت ردیابی کرد و معرف بخش

عمده‌ای از هزینه‌های ساخت آن محصول، سفارش یا خدمت است. نمونه بارز کار مستقیم، کار کارکنانی است که در بخش مونتاژ در یک کارخانه خودروسازی کار می‌کنند و مستقیماً در تکمیل خودرو نقش دارند. بنابراین هر گونه حقوق و دستمزد متعلق به کار مستقیم به‌عنوان هزینه‌های دستمزد مستقیم در حساب کنترل کالای در جریان ساخت ثبت و انباشت می‌شود.

دستمزد غیرمستقیم کارکنان کارخانه نیز دستمزد تولید است، اما قابل ردیابی به یک واحد محصول مشخص یا یک سفارش معین نیست و کوشش در جهت ارتباط دادن آن با یک واحد محصول یا یک سفارش توجیه اقتصادی ندارد. کارکنانی که کار آنان به‌طور غیرمستقیم به تولید مربوط می‌شود شامل طراحان تولید، سرپرستان تولید، بازرسان کارخانه، کارکنان حسابداری صنعتی، مهندسين خطوط تولید و کلیه کارکنان بخش‌های خدماتی کارخانه می‌باشند. بنابراین حقوق و دستمزد متعلق به کارکنان غیرمستقیم تولید، جزو هزینه‌های سربار ساخت محسوب می‌شود، و هرگونه هزینه‌های حقوق و دستمزد و مزایای جانبی آن مرتبط با دستمزد کارکنان اداری و فروش به‌عنوان هزینه دوره تلقی می‌شود.

نمایه زیر تقسیم‌بندی هزینه‌های حقوق و دستمزد را نشان می‌دهد:



## تجزیه و تحلیل هزینه دستمزد

مثال ۱

تحلیل هزینه دستمزد یکی از دوایر تولیدی یک شرکت تولیدی اطلاعات زیر را نشان می دهد:

شرح	کارکنان مستقیم تولید - ریال	کارکنان غیرمستقیم تولید - ریال
هزینه دستمزد ساعات عادی کارکرد هزینه دستمزد اوقات اضافه کاری:	۱۲'۱۲۵'۰۰۰	۷'۹۵۰'۰۰۰
دستمزد عادی	۴۰۰'۰۰۰	۷۰۰'۰۰۰
فوق العاده اضافه کاری	۱۶۰'۰۰۰	۲۸۰'۰۰۰
پاداش کارکنان	۱۳۵'۰۰۰	۲'۱۷۵'۰۰۰

مطلوب است:

محاسبه هزینه های دستمزد مستقیم و هزینه های دستمزد غیرمستقیم (سربار ساخت)

با توجه به اطلاعات مثال باید گفت که هیچ نشانه ای حاکی از اینکه هزینه های فوق العاده اضافه کاری و هزینه پاداش را می توان به طور مشخص با یک موضوع هزینه یا یک محصول یا سفارش معین ردیابی کرد، وجود ندارد. در نتیجه، هزینه پاداش کارکنان و هزینه فوق العاده اضافه کاری پرداختی به کارکنان اعم از مستقیم و غیرمستقیم باید به عنوان سربار ساخت طبقه بندی شود. بنابراین، تحلیل هزینه دستمزد با توجه به توضیحات به شرح زیر خواهد بود:

شرح	هزینه دستمزد مستقیم (ریال)	هزینه دستمزد غیرمستقیم (ریال)
هزینه دستمزد ساعات عادی کارکرد هزینه دستمزد اوقات اضافه کاری:	۱۲'۱۲۵'۰۰۰	۷'۹۵۰'۰۰۰
دستمزد عادی	۴۰۰'۰۰۰	۷۰۰'۰۰۰
فوق العاده اضافه کاری	-	۴۴۰'۰۰۰
پاداش کارکنان	-	۳'۵۲۵'۰۰۰
جمع	۱۲'۵۲۵'۰۰۰	۱۲'۶۱۵'۰۰۰

هزینه دستمزد مستقیم به مبلغ ۱۲'۵۲۵'۰۰۰ ریال را می توان مستقیماً و به سهولت با یک محصول معین یا یک سفارش خاص ردیابی و براساس تحلیل کارت اوقات کار، به محصول یا سفارش مورد نظر منظور کرد، در نتیجه این مبلغ را به حساب کنترل کالای در جریان ساخت منظور می نماییم. هزینه های غیرمستقیم ساخت را به این دلیل که نمی توان آنها را با یک محصول مشخص یا یک سفارش معین ردیابی کرد، باید به کلیه محصولات و سفارش های انجام شده طی دوره مورد نظر سرشکن کرد. بنابراین مبلغ ۱۲'۶۱۵'۰۰۰ ریال هزینه دستمزد غیرمستقیم را به حساب کنترل سربار ساخت منظور می نماییم.

## کار عملی ۵

اطلاعات زیر پس از تجزیه و تحلیل کارت اوقات کار کارکنان یک شرکت تولیدی استخراج شده است:

نام کارکنان	جمع ساعات کارکرد	نرخ و دستمزد یک ساعت	ساعات کار مستقیم	ساعت کار غیرمستقیم
علی زارع	۶۳	۴۰,۰۰۰	۵۵	۸
هادی واحدی	۴۶	۸۰,۰۰۰	۴۰	۶
یگانه غفوری	۴۹	۳۵,۰۰۰	۴۱	۸
محمد هوشوند	۵۸	۹۵,۰۰۰	۵۵	۳
سالار کیانی	۴۴	۷۰,۰۰۰	۴۴	-
علی عاملی	۴۰	۵۰,۰۰۰	۳۰	۱۰

### مطلوب است:

- الف) محاسبه کل حقوق و دستمزد استحقاقی کارکنان  
 ب) محاسبه مبلغی که به حساب کالای در جریان ساخت باید منظور شود.  
 ج) محاسبه مبلغی که به حساب کنترل سربار ساخت باید منظور شود.

## ثبت حسابداری هزینه حقوق و دستمزد

فعالیت ۱۴

لیست حقوق و دستمزد معمولاً چه مواقع و توسط چه اشخاصی تهیه می‌شود؟  
 در لیست حقوق و دستمزد چه عوامل و یا آیتم‌هایی ذکر می‌شود؟  
 اطلاعات مربوط به لیست حقوق و دستمزد از چه منابعی جمع‌آوری می‌شود؟

## تنظیم لیست حقوق دستمزد

دایره حسابداری معمولاً در پایان هر هفته یا هر پانزده روز و یا در پایان هر ماه، به تهیه لیست حقوق و دستمزد کارکنان برای همان مدت اقدام می‌نماید. لیست حقوق و دستمزد از قسمت‌های مختلفی تشکیل شده است که هر قسمت براساس قانون کار و با توجه به اطلاعات گردآوری شده از دایره کارگزینی، دایره حضور و غیاب، دایره ثبت اوقات کار و کارت‌های مربوط، همچنین قراردادهایی که کارفرما با کارگران منعقد نموده، تکمیل می‌گردد. به طور مثال حقوق و دستمزد ناخالص هر یک از کارکنان از طریق ضرب کردن ساعات منعکس در کارت اوقات کار و کارت حضور و غیاب آنان در نرخ دستمزد یک ساعت هر یک از آنان و افزودن پاداش، فوق‌العاده اضافه کاری و سایر مزایای متعلقه به هر یک از آنان محاسبه می‌شود.

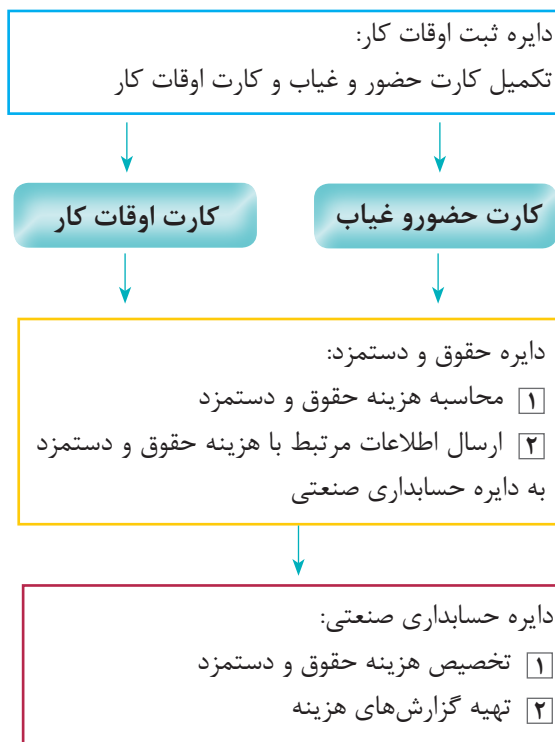
توجه داشته باشید که لیست حقوق و دستمزد دارای قسمت‌هایی به منظور درج دستمزد کار عادی، اضافه کاری، نوبت کاری، شب کاری، دستمزد ایام مرخصی و تعطیلات رسمی، فوق العاده‌ها (حق اولاد، حق مسکن، خواربار، کمک‌های غیرنقدی و حق ایاب و ذهاب)، جمع حقوق و مزایا، کسور مربوط به دستمزد و دستمزد قابل پرداخت به کارکنان و نیز حق بیمه‌های اجتماعی و سهم کارفرما و ... می‌باشد.

دایره حسابداری، موظف است در زمان تهیه لیست حقوق و دستمزد با توجه به مصوبات قانونی یا براساس توافق به عمل آمده با کارگر، مبالغی را تحت عنوان کسور دستمزد شامل کسورات قانونی و کسورات توافقی از حقوق و دستمزد کارکنان کسر و به سازمان‌های ذی‌نفع پرداخت نماید. بنابراین، برای انعکاس هزینه حقوق و دستمزد و بدهی‌های ناشی از آن ثبت حسابداری لازم انجام می‌گیرد. لازم به توضیح است که مبلغ ناخالص حقوق و دستمزد هزینه شرکت است، و مبلغ دستمزد خالص قابل پرداخت به کارکنان به عنوان یک بدهی شناسایی و ثبت می‌شود.

## تخصیص هزینه حقوق و دستمزد

دایره حسابداری صنعتی با استفاده از کارت حضور و غیاب و کارت اوقات کار کارکنان به‌عنوان مبنا، جمع هزینه دستمزد (شامل سهم کارفرما بابت بیمه‌های اجتماعی کارکنان و نظایر آن) را به تک‌تک سفارش‌ها، خطوط تولید و یا محصولات تخصیص می‌دهد. در برخی از شرکت‌ها، این تخصیص توسط دایره حقوق و دستمزد انجام می‌گیرد و نتیجه کار به دایره حسابداری صنعتی به منظور انجام ثبت‌های حسابداری مربوط به هزینه حقوق و دستمزد، ارسال می‌شود. در نهایت، هزینه حقوق و دستمزد و سایر هزینه‌های مرتبط با

آن معمولاً در پایان هر هفته، هر ۱۵ روز یا هر ماه به سفارش‌های مختلف، خطوط تولید گوناگون یا محصولات و خدمات مختلف تخصیص می‌یابد. در نمایه روبه‌رو چرخه فعالیت‌های مرتبط با حسابداری هزینه حقوق و دستمزد نشان داده شده است.





## ثبت‌های مربوط به انعکاس هزینه حقوق و دستمزد به شرح زیر است:

### ۱ ثبت تنظیم لیست حقوق و دستمزد (وقوع هزینه حقوق و دستمزد):

کنترل حقوق و دستمزد	xxx	(به میزان ناخالص حقوق و دستمزد و هزینه‌های جانبی آن)
سایر حساب‌های پرداختی - مالیات پرداختی	xxx	(به میزان مالیات حقوق و دستمزد)
سایر حساب‌های پرداختی - بیمه پرداختی	xxx	(به میزان بیمه سهم کارگر و کارفرما)
سایر حساب‌های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی	xxx	(به میزان مبلغ خالص حقوق و دستمزد)

### ۲ ثبت مربوط به تخصیص هزینه حقوق و دستمزد:

کنترل کالای در جریان ساخت	xxx	(به میزان دستمزد مستقیم)
کنترل سربار ساخت	xxx	(به میزان دستمزد غیرمستقیم و بیمه کارفرمای حقوق و دستمزد کارکنان تولید و ...)
هزینه‌های توزیع و فروش	xxx	(به میزان حقوق و دستمزد کارکنان واحد فروش و بیمه کارفرمای مربوط و ...)
هزینه‌های اداری و تشکیلاتی	xxx	(به میزان حقوق و دستمزد کارکنان واحد اداری و بیمه کارفرمای مربوط و ...)
کنترل حقوق و دستمزد	xxx	(به میزان ناخالص حقوق و دستمزد و هزینه‌های جانبی آن)

### ۳ ثبت مربوط به پرداخت خالص حقوق و دستمزد به کارکنان:

سایر حساب‌های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی	xxx
موجودی نقد و بانک	xxx

### ۴ ثبت مربوط به پرداخت کسور قانونی در مهلت مقرر قانونی:

سایر حساب‌های پرداختی - مالیات پرداختی	xxx
سایر حساب‌های پرداختی - بیمه پرداختی	xxx
موجودی نقد و بانک	xxx

### ۵ ثبت مربوط به پرداخت کسور توافقی (در صورت وجود):

سایر حساب‌های پرداختی - شرکت تعاونی	xxx
سایر حساب‌های پرداختی - وام مسکن کارکنان	xxx
موجودی نقد و بانک	xxx

شرکت تولیدی «آذربایجان» حقوق و دستمزد کارکنان خود را به شکل ۱۵ روزه پرداخت می کند. خلاصه هزینه حقوق و دستمزد مربوط به نیمه دوم ماه گذشته این شرکت به شرح زیر است:

نام کارکنان	ساعت کار مستقیم	ساعات کار غیرمستقیم	نرخ دستمزد یک ساعت	مبلغ دستمزد مستقیم	مبلغ دستمزد غیرمستقیم	دستمزد ناخالص
الف	۸۰	۸	۵٬۲۵۰	۴۲۰٬۰۰۰	۴۲٬۰۰۰	۴۶۲٬۰۰۰
ب	۶۰	۲۸	۵٬۱۰۰	۳۰۶٬۰۰۰	۱۴۲٬۸۰۰	۴۴۸٬۸۰۰
ج	۸۰	۸	۴٬۷۵۰	۳۸۰٬۰۰۰	۳۸٬۰۰۰	۴۱۸٬۰۰۰
د	۷۸	۱۰	۵٬۱۰۰	۳۹۷٬۸۰۰	۵۱٬۰۰۰	۴۴۸٬۸۰۰
هـ	۸۴	۴	۴٬۵۰۰	۳۷۸٬۰۰۰	۱۸٬۰۰۰	۳۹۶٬۰۰۰
و	۸۲	۶	۵٬۰۰۰	۴۱۰٬۰۰۰	۳۰٬۰۰۰	۴۴۰٬۰۰۰
جمع				۲٬۲۹۱٬۸۰۰	۳۲۱٬۸۰۰	۲٬۶۱۳٬۶۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر است:

مالیات تکلیفی قابل کسر از دستمزد کارکنان	۲۲۷٬۰۰۰ ریال
حق بیمه تکلیفی سهم کارکنان	۷٪ دستمزد ناخالص
سهم کارفرما بابت بیمه های اجتماعی	۲۳٪ دستمزد ناخالص

مطلوب است:

الف) ثبت حسابداری لازم به منظور انعکاس هزینه دستمزد و بدهی های مربوط در حساب ها

کنترل حقوق و دستمزد	۳٬۲۱۴٬۷۲۸*
سایر حساب های پرداختی - مالیات پرداختی	۲۲۷٬۰۰۰
سایر حساب های پرداختی - بیمه پرداختی	$۲٬۶۱۳٬۶۰۰ \times ۳۰\% = ۷۸۴٬۰۸۰$
سایر حساب های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی	۲٬۲۰۳٬۶۴۸
	$* ۲٬۶۱۳٬۶۰۰ + (۲٬۶۱۳٬۶۰۰ \times ۲۳\%) = ۳٬۲۱۴٬۷۲۸$

ب) ثبت حسابداری مربوط به نحوه تخصیص هزینه حقوق و دستمزد

کنترل کالای در جریان ساخت	۲٬۲۹۱٬۸۰۰
کنترل سربار ساخت	۹۲۲٬۹۲۸*
کنترل حقوق و دستمزد	۳٬۲۱۴٬۷۲۸
	$* ۳۲۱٬۸۰۰ + (۲٬۶۱۳٬۶۰۰ \times ۲۳\%) = ۹۲۲٬۹۲۸$

- اطلاعات زیر در مورد حقوق و دستمزد شرکت سینا در بهمن ماه ۱۳۹۶ به شرح زیر در دسترس است:

جمع هزینه دستمزد مستقیم تولیدی (شامل ۳'۰۰۰'۰۰۰ ریال فوق العاده اضافه کاری)	۱۰'۰۰۰'۰۰۰ ریال
جمع هزینه حقوق و دستمزد پرسنل تولیدی (دستمزد غیرمستقیم)	۵'۰۰۰'۰۰۰
جمع هزینه حقوق و دستمزد پرسنل اداری و فروش	۶'۰۰۰'۰۰۰
<b>جمع کل</b>	<b>۲۱'۰۰۰'۰۰۰</b>

فرض کنید نرخ مالیات حقوق و دستمزد ۱۰٪ و نرخ بیمه کارگر ۷٪ و حق بیمه سهم کارفرما ۲۳٪ می باشد.

**مطلوب است:**

انجام ثبت های لازم بابت لیست حقوق و دستمزد، تسهیم حقوق و دستمزد و پرداخت آن

**حل:**

**۱ ثبت انباشت حقوق و دستمزد:**

کنترل حقوق و دستمزد	۲۵'۸۳۰'۰۰۰	→	۲۱'۰۰۰'۰۰۰ + (۲۱'۰۰۰'۰۰۰ × ۲۳٪)
سایر حساب های پرداختی - بیمه پرداختی	۶'۳۰۰'۰۰۰	→	۲۱'۰۰۰'۰۰۰ × ۳۰٪
سایر حساب های پرداختی - مالیات پرداختی	۲'۱۰۰'۰۰۰	→	۲۱'۰۰۰'۰۰۰ × ۱۰٪
سایر حساب های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی	۱۷'۴۳۰'۰۰۰	→	۲۱'۰۰۰'۰۰۰ × [۱ - (۷٪ + ۱۰٪)]

**۲ ثبت تسهیم حقوق و دستمزد:**

کنترل کالای در جریان ساخت (دستمزد مستقیم)	۷'۰۰۰'۰۰۰	→	۱۰'۰۰۰'۰۰۰ - ۳'۰۰۰'۰۰۰
کنترل سربار ساخت (دستمزد غیرمستقیم)	۸'۰۰۰'۰۰۰	=	۵'۰۰۰'۰۰۰ + ۳'۰۰۰'۰۰۰ =
کنترل سربار ساخت (دستمزد غیرمستقیم)	۱۱'۴۵۰'۰۰۰	→	۸'۰۰۰'۰۰۰ + [(۷'۰۰۰'۰۰۰ + ۸'۰۰۰'۰۰۰) × ۲۳٪]
هزینه های اداری و فروش	۷'۳۸۰'۰۰۰	→	۶'۰۰۰'۰۰۰ + (۶'۰۰۰'۰۰۰ × ۲۳٪)
کنترل حقوق و دستمزد	۲۵'۸۳۰'۰۰۰		

**۳ ثبت پرداخت حقوق و کسورات:**

حقوق و دستمزد پرداختی	۱۷'۴۳۰'۰۰۰
موجودی نقد - بانک	۱۷'۴۳۰'۰۰۰
سایر حساب های پرداختی - بیمه پرداختی	۶'۳۰۰'۰۰۰
سایر حساب های پرداختی - مالیات پرداختی	۲'۱۰۰'۰۰۰
موجودی نقد - بانک	۸'۴۰۰'۰۰۰

## کار عملی ۶

اطلاعات زیر مربوط به حقوق و دستمزد کارکنان یکی از خطوط تولید یک کارخانه صنعتی برای خردادماه سال جاری است:

شرح	مبلغ ناخالص	بیمه اجتماعی سهم کارکنان	مالیات تکلیفی
دستمزد مستقیم ساخت	۱۰۰۰۰۰۰۰۰	۷۰۰۰۰۰	۱۵۰۰۰۰
دستمزد غیرمستقیم ساخت	۶۲۵۰۰۰۰	۴۳۰۷۵۰	-
حقوق کارکنان قسمت اداری و عمومی	۶۸۷۰۵۰۰	۴۸۰۱۲۵	۲۰۵۰۰
حقوق کارکنان قسمت فروش و توزیع	۷۵۰۰۰۰۰	۵۲۰۵۰۰	۵۰۰۰۰

سهم کارفرما بابت بیمه‌های اجتماعی، ۲۳٪ هزینه حقوق و دستمزد ناخالص است.

### مطلوب است:

الف) ثبت حسابداری لازم برای انعکاس هزینه حقوق و دستمزد و بدهی‌های مربوط  
ب) ثبت حسابداری مربوط به نحوه تخصیص هزینه حقوق و دستمزد

## مسائل خاص مرتبط با حسابداری هزینه حقوق و دستمزد

حسابداری هزینه حقوق و دستمزد اساساً با مسائل و مشکلات خاصی از قبیل هزینه‌های جانبی حقوق و دستمزد یا مزایا و هزینه‌های مرتبط با دستمزد درگیر است. از جمله این مسائل سهم بیمه کارفرما بابت بیمه‌های اجتماعی، هزینه فوق‌العاده اضافه کاری، فوق‌العاده نوبت کاری، دستمزد ایام مرخصی، هزینه پاداش کارکنان، دستمزد اوقات تلف شده یا اوقات بیکاری و ... است، که به ترتیب در ادامه این موارد به تفصیل مورد بررسی قرار می‌گیرد.

## سهم کارفرما بابت بیمه‌های اجتماعی

شرکت‌ها علاوه بر محاسبه مبلغی تحت عنوان حق بیمه سهم کارکنان (۷٪)، مبلغی را نیز به عنوان سهم کارفرما (۲۳٪) از بابت بیمه‌های اجتماعی محاسبه و آن را از محل وجوه شرکت به سازمان مربوطه واریز می‌نمایند. بنابراین، جمع هزینه حقوق و دستمزدی که شرکت متحمل می‌شود معمولاً بیش از هزینه حقوق و دستمزد ناخالص متعلق به کارکنان است. سهم کارکنان بابت بیمه اجتماعی جزء هزینه‌های شرکت نیست. اما سهم کارفرما بابت بیمه‌های اجتماعی کارکنان چون توسط شرکت و از محل وجوه متعلق به آن واریز می‌شود، در نتیجه، یک هزینه اضافی ناشی از اشتغال نیروی انسانی است که جزء هزینه‌های شرکت و یکی از هزینه‌های مرتبط با دستمزد محسوب می‌شود.

برخی از شرکت‌ها هزینه سهم کارفرما بابت بیمه‌های اجتماعی کارکنان مستقیم خطوط تولید را جدا از دستمزد مستقیم قابل تخصیص به محصولات و سفارش‌ها، به عنوان هزینه سربار ساخت تلقی و سپس از طریق به کارگیری نرخ‌های جذب هزینه سربار به طور غیرمستقیم به تولیدات منظور می‌کنند.

مثال ۴

فرض کنید هزینه‌های حقوق و دستمزد مربوط به تیرماه شرکت تولیدی «شمال» به شرح زیر است:

	۶٬۰۰۰٬۰۰۰	حقوق و دستمزد مستقیم
	۴٬۸۰۰٬۰۰۰	دستمزد غیرمستقیم
۱۰٬۸۰۰٬۰۰۰		جمع
	۲٬۳۴۰٬۰۰۰	حقوق و دستمزد کارکنان اداری و تشکیلاتی
	۴٬۸۶۰٬۰۰۰	حقوق و دستمزد کارکنان فروش و بازاریابی
۷۰۲۰۰٬۰۰۰		جمع
۱۸٬۰۰۰٬۰۰۰		جمع هزینه حقوق و دستمزد ناخالص

حق بیمه‌های اجتماعی سهم کارکنان به میزان ۷٪ حقوق و دستمزد ناخالص محاسبه می‌شود و سهم کارفرما نیز از این بابت ۲۳٪ است. از محاسبه مالیات صرف نظر کنید.

**مطلوب است:**

- الف) ثبت تنظیم لیست هزینه حقوق و دستمزد
- ب) ثبت حسابداری مربوط به نحوه تخصیص هزینه حقوق و دستمزد
- ج) ثبت حسابداری مربوط به پرداخت‌های هزینه حقوق و دستمزد

**۱ ثبت تنظیم لیست حقوق و دستمزد:**

۱۸'۰۰۰'۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد
۱'۲۶۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی - بیمه پرداختی - سهم کارکنان
۱۶'۷۴۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی (خالص حقوق و دستمزد)
۴'۱۴۰'۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد
۴'۱۴۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی - بیمه پرداختی - سهم کارفرما

**۲ تخصیص هزینه‌های حقوق و دستمزد:**

۶'۰۰۰'۰۰۰	کنترل کالای در جریان ساخت
۴'۸۰۰'۰۰۰	کنترل سربار ساخت
۴'۸۶۰'۰۰۰	هزینه‌های توزیع و فروش
۲'۳۴۰'۰۰۰	هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
۱۸'۰۰۰'۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد

**ثبت و تخصیص هزینه بیمه‌های اجتماعی سهم کارفرما:**

$(۱۰'۸۰۰'۰۰۰ \times \%.۲۳)$	→	۲'۴۸۴'۰۰۰	کنترل سربار ساخت
$(۴'۸۶۰'۰۰۰ \times \%.۲۳)$	→	۱'۱۱۷'۸۰۰	هزینه‌های توزیع و فروش
$(۲'۳۴۰'۰۰۰ \times \%.۲۳)$	→	۵۳۸'۲۰۰	هزینه‌های اداری و تشکیلاتی
۴'۱۴۰'۰۰۰			کنترل حقوق و دستمزد

**۳ پرداخت‌های مربوط به حقوق و دستمزد:**

۱۶'۷۴۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی - حقوق و دستمزد پرداختی
۱۶'۷۴۰'۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۱'۲۶۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی - بیمه‌های اجتماعی پرداختی - سهم کارکنان
۴'۱۴۰'۰۰۰	سایر حساب‌های پرداختی - بیمه‌های اجتماعی پرداختی - سهم کارفرما
۵'۴۰۰'۰۰۰	موجودی نقدی بانک