الإهداء

إلى والديّ اللذان أفنيا شبابهم ليكسباني شباباً .

إلى أخواني وأخواتي .

إلى زوجتي وفاءاً وعرفاناً لمشاركتها بالصبر والتشجيع

إلى أبنائي طارق ، زروى ، أحمد ، محمد ، عبد الغني .

إلى أساتذتي الإجلاء

الباحث

شكر وتقدير

الحمد الله الذي يسر لي أمري والصلاة والسلام على المصطفى وخاتم الأنبياء والمرسلين . اللهم لا سهل إلا ما جعلته سهلاً .

الشكر موصول إلى كل الأخوان الأخوات وكل من ساهم في إنجاز هذا العمل وإخراجه بهذا الشكل .

وأخص بالشكر إدارة هيئة الموانئ البحرية السودانية وزملائي بها . والدكتور **بابكر إبراهيم صديق** .

وأخص بالشكر أستاذي الجليل **د . هلال يوسف صالح** المشرف الذي مهد لي ولم يبخل علىّ بالنصح والإرشاد والتوجيه .

أسأل الله لجميعهم التوفيق والسداد ونيل ما يبتغون والله من وراء القصد وهو يهدي السبيل

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
الإهداء	أ
شكر وتقدير	ب
المحتويات	ج
ملخص البحث باللغة العربية	هـ
ABSTRACT	ح
مشكلة البحث	ي
أهمية البحث	ك
أهداف البحث	ك
فروض البحث	ك
منهجية البحث	ل
خطة البحث	ل
الدراسات السابقة	ن
الفصل الأول نبذة تاريخية عن نشأة المحاسبة والتعريف بمحاسبة التكاليف	١
المبحث الأول : نشأة المحاسبة والتعريف بمحاسبة التكاليف	٣
المبحث الثاني : مفاهيم التكلفة وعناصرها	٢٥
المبحث الثالث : طرق قياس وتحميل التكلفة	٣٩
المبحث الرابع : قياس تكلفة الخدمات الصناعية غير المباشرة	٥٠
الفصل الثاني أساسيات محاسبة التكاليف في الموانئ البحرية	٦٢
المبحث الأول : أهمية محاسبة التكاليف في الموانئ البحرية	٦٤
المبحث الثاني : أسس نظام محاسبة التكاليف في الميناء البحري	٧٥
المبحث الثالث : هيكل التنظيم الإداري في الميناء البحري ونظام محاسبة التكاليف	٨٥
الفصل الثالث نبذة عن هيئة الموانئ البحرية	٩٢
المبحث الأول : التعريف بهيئة الموانئ البحرية	٩٤
المبحث الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي بهيئة الموانئ البحرية	١٠٨

الموضوع	الصفحة
المبحث الثالث : اثر هيئة الموانئ البحرية على الاقتصاد السوداني وأثر الاتفاقيات الدولية على الموانئ	١١٤
الفصل الرابع : نظام محاسبة التكاليف في ميناء بورتسودان	١٢٣
المبحث الأول : مكونات نظام محاسبة التكاليف في ميناء بورتسودان	١٢٥
المبحث الثاني : تحميل التكاليف غير المباشرة في ميناء بورتسودان	١٧١
المبحث الثالث : تكلفة خدمات مراكز ميناء بورتسودان	١٧٨
الفصل الخامس : الدراسة التطبيقية	١٩٢
النتائج	٢١٨
التوصيات	٢٢٠
الملاحق	٢٢٢
قائمة المراجع	٢٤٩

ملخص البحث :

هيئة الموانئ البحرية السودانية هي السلطة الرسمية المناط بها تقديم خدمات الموانئ ، وذلك بإدارتها وتشغيلها لكل الموانئ على السواحل السودانية ، كما أنها المسئولة عن تطوير هذه الخدمات لتواكب التطور العالمي في صناعة النقل البحري ، وإنشاء الموانئ الجديد لما يلبي احتياجات الاقتصاد السوداني ، ووفقاً لاختصاصاتها تقوم بتوفير خدمات السفن باستقبالها وتفريغ شحناتها وإعادة شحنها ، بجانب الحفاظ على هذه الشحنات ، مع تامين سلامة السفن الراسية في هذه الموانئ السودانية من المخاطر المتعددة .

إن التطورات العالمية تأثرت بها الموانئ السودانية مما يلزمها بالاستغلال الأمثل لمواردها ، وتقديم خدماتها بصورة مميزة ، لأهميتها على الاقتصاد والتجارة السودانية ، كما أن تميز الموانئ السودانية بموقعها في وسط وشرق أفريقيا يجعلها تسعى لتصبح منفذاً بحرياً لدول مغلقة في وسط وشرق أفريقيا .ما زالت مواردها بكراً ، مما يلزم هيئة الموانئ البحرية السودانية إن تقدم خدماتها المينائية وفق تكلفة مستنبطة من نظام محاسبة تكاليف، يمكن من رفع كفاية استخدام الكميات المتاحة من عناصر التكلفة في افضل استخدام بديل لها ، وافضل مزيج فيما بينها ، وافضل استثمار في توفيرها ، لتتمكن هيئة الموانى البحرية في الاستمرار في تقديم خدماتها بأقل التكاليف الممكنة ووفق احدث التقنيات آلتي يمكن اقتناؤها من عائد خدماتها لضمان استمرارية تقديم خدماتها في ظل المنافسة والتطورات العالمية .

يهدف البحث إلى تصميم نظام محاسبة تكاليف لتوزيع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية لتحديد أسعار الخدمات بميناء بورتسودان ولغرض إيجاد الحلول لمشكلة البحث التي تتركز في زيادة أسعار الخدمات التي تقدمها الموانئ البحرية السودانية والتي لم تحدد على أساس التكلفة الفعلية وإن احتسابها لا يتصف بالدقة والواقعية وللاقتناع بمحاسبة التكاليف وتعاظم دورها في تحديد تكلفة الخدمة المينائية المقدمة ، اقترح الباحث ثلاثة فرضيات تتمثل في توزيع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية باستخدام معدل تحميل على أساس نصيب كل دينار منصرف بمركز التكلفة الإنتاجي بالإضافة إلى نظام محاسبة التكاليف يوفر معلومات تكاليفية تفصيلية وتحليلية لإدارة الموانئ البحرية لمواجهة الموانئ المنافسة ولتمثيل فرضية البحث المتعلقة بأن نظام محاسبة التكاليف يوفر معلومات لإدارة الميناء لمواجهة المنافسة ، فقد تم تصميم نظام تكاليفي يقوم على الاستفادة من خصائص نشاط الموانئ وتصميم دليل لمراكز التكلفة وتصنيفها كمراكز تكلفة إنتاجية أو خدمية لتسهيل عملية التبويب للمصروفات وتحميلها ، وتصميم دليل وحدات التكلفة لتسهيل عملية قياس التكاليف والرقابة على الخدمات المقدمة ، وإعداد دليل عناصر التكلفة الذي يتسم بالدقة والبساطة والمرونة ليمكن بسهولة معرفة الحسابات

وتقليل الجهد عند القيد في السجلات واستخدام الحاسبات الآلية وتصميم المجموعة المستندية والدفترية الملائمة للنظام ، وتتمثل فرضية توزيع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية ، احتسب الباحث معدلات التحميل على أساس نصيب كل دينار منصرف بمركز التكلفة الإنتاجي ، ولاختيار صحة الفرضية تم إعداد مقارنة لرسوم الخدمات البحرية بميناء بورتسودان بتكاليفها وفق جدول المقارنة رقم ٥/١ .

أما فرضية البحث التي تتعلق بارتفاع أسعار خدمات الميناء البحرية فقد تم اختيارها بدراسة زيادة أسعار الخدمات البحرية المعتمدة بميناء بورتسودان مقارنة مع أسعار الموانئ المجاورة وفق جدول المقارنة بالرقم ٥/٢ لتأييد صحة الفرضية .

تناول البحث خمسة فصول رئيسية وسبعة عشر مبحثا (١٧) تنصب جميعها في بيان اثر محاسبة التكاليف في الموانى البحرية السودانية ، ومن ثم عرض مفصل في الجانب النظري لمفهوم محاسبة التكاليف ، ثم أهمية محاسبة التكاليف في الموانى البحرية ، والأسس والاعتبارات آلتي يجب أن يؤخذ بها عند أعداد نظام محاسبة التكاليف في الميناء .

ثم قامت الدراسة بعرض لنظام التكاليف المقترح متناولا أهم الخدمات البحرية التي يقدمها ميناء بورتسودان ، ونموذج احتساب تكلفة ميناء بورتسودان والخدمات البحرية المقدمة من خلال دراسة حالة تتمثل في تكاليف الأحداث المالية للعام ١٩٩٩.وما ترتب على ذلك من أثار تكاليفية على أسعار هذه الخدمات المينائية ، ومن ثم مقارنة أسعار خدمات ميناء بورتسودان مع الموانى المجاورة ، لمتابعة أثر عدم احتساب أسعار خدمات الميناء من نظام محاسبة التكاليف على نشاط ميناء بورتسودان ، وعلى نتيجة النشاط بالميناء خلال الفترة التكاليفية .

تمثلت أهم نتائج الدراسة في ضخامة مصروفات مراكز الخدمات بميناء بورتسودان ، وزيادة تكلفة العمالة ، وتذبذب هامش الربح الذي يحققه الميناء من تقديم خدماته ، وقلة الأزمنة المستغلة في احتساب رسوم الخدمات ، وعدم الاستغلال الأمثل لموارد الميناء ، وزيادة أسعار خدمات ميناء بورتسودان عن الموانئ المجاورة ، كما أن إدارة الميناء لا تتخذ قراراتها من واقع معلومات تكاليفية .

وتمثلت أهم التوصيات بأن على إدارة ميناء بورتسودان تحديد تكاليف خدماته المينائية على أساس استخدام نظام محاسبة تكاليف ، وإخضاع أسعار خدماته للمقارنة مع تكاليفها الفعلية ، وإعادة تسعير هذه الخدمات وفق ما تسفر عنه المقارنة ، وتحديد هامش الربح الذي إدارة الميناء لتحقيقه بدقة لضمان استمراريتها في أداء خدماتها المينائية بكفاءة وفاعلية ، وهيكلة عمالها بالميناء وفق الاحتياجات الحقيقية للتشغيل ، وبحث وسائل تخفيض تكاليف المراكز الخدمية ، والاهتمام بتدريب الكادر البشري ، وتقديم إدارة الميناء مزايا لملاك السفن ، وإعداد

هيكل جديد لهيئة الموانئ البحرية يمنح الموانئ الوليدة القدرة على اتخاذ قراراتها ، واستحداث إدارة لمحاسبة التكاليف بميناء بورتسودان تكون منفصلة عن إدارة الحسابات .

ABSTRACT OF THE RESEARCH

مشكلة البحث :

يمكن حصر مشكلة البحث بما يلي :

١- زيادة أسعار الخدمات الميناائية المقدمة من الموانئ البحرية السودانية ، مقارنة بالأسعار المقدمة من الموانئ المنافسة بحوض البحر الأحمر . كما يؤكدها وكلاء السفن التي تستفيد من هذه الخدمات .

٢- الموانئ البحرية السودانية ، أصبحت في السنوات الأخيرة تستقبل سفن ذات حمائل وأطوال صغيرة مقارنة مع أطوال وحمائل السفن السائد في صناعة السفن يؤكده انخفاض إيرادات هيئة الموانئ البحرية من الخدمات البحرية التي تقدمها بالعملة الصعبة .

٣- الاقتناع بمحاسبة التكاليف ، وتعاظم دورها في تحديد تكلفة خدمة الميناء المقدمة . سيما أن الاهتمام بأمر كلفة الخدمة قد تزايد في ظل التحولات الهائلة في التجارة العالمية ، وصناعة السفن مما يحتم ضرورة البحث لتقليل تكلفة خدمات الموانئ .

٤- تجربة إدارة الموانى البحرية السودانية ، في تحديد تكلفة خدماتها ومن ثم المقدرة على قياس نتائج تشغيلها ، لتقديم أفضل خدمة مينائية بأقل تكلفة ممكنة ٠ لتصبح ميزة لجذب الآخرين آلي الاستثمار في خدمات الموانى البحرية السودانية ، وتجذب البعض باستخدام الموانى البحرية السودانية في تعاملهم المينائي ، في ظل تعاظم التجارة العالمية .

هذه الأحداث ترسخ ضرورة اهتمام الموانى البحرية السودانية بمحاسبة التكاليف كما تمثل مشكلة البحث الأساسية ، ما هو النظام الأمثل الذي يمكن من تحديد تكلفة خدمات الموانى البحرية . لتحقيق استمراريتها ومحافظتها على قدرتها التنافسية مع موانى البحر الأحمر للاستفادة من تنوع مزايا الموانى السودانية مقارنة مع الموانى المنافسة .

أهمية البحث :

رغما عن أهمية الدور الكبير الذي تلعبه الموانى البحرية في حركة النقل البحري ، والاقتصاد القومي للبلاد ، إلا أن هيئة الموانى البحرية السودانية لم تحظى بالدراسات آلتي تتناسب وهذه الأهمية إلا من بعض الدراسات التي ارتبطت بمشاكل النقل البحري في الميناء .

ولذلك فأن أهمية هذا البحث تكمن في آلاتي:-

١- أنه يتطرق لموضوع له أهميته الخاصة في الموانى البحرية ، إلا وهو استخدام محاسبة التكاليف في الموانى البحرية لتحديد تكاليف الخدمات التي تقدمها هذه الموانى ، وطرق تبويب ، وتوزيع واحتساب هذه التكاليف .

٢- أن الاهتمام بمحاسبة التكاليف في الموانى البحرية ، يمكن من تحديد أسعار الخدمات المقدمة ويمكن الميناء على الاستمرارية بتقديم هذه الخدمات بالكفاءة اللازمة للمنافسة مع الموانئ بالبحر الأحمر .

أهداف البحث :

يمكن بيان أهداف البحث بالآتي :

١- إلقاء الضوء على الخدمات التي تقدمها هيئة الموانى البحرية السودانية .

٢- بيان أسس نظام محاسبة التكاليف في الميناء ، الذي يمكنه من قياس ورقابة تكاليف هذه الخدمات التي تقدمها هيئة الموانى البحرية.

٣- بيان الأسس والقواعد والأساليب المحاسبية ، التي تمكن من تحديد نصيب كل خدمة مؤداة من تكاليف خدمات الميناء ٠

٤- تحديد أسعار الخدمات المينائية المقدمة من قبل هيئة الموانى البحرية السودانية مقارنة بتكاليفها .

٥- إظهار الأسس والقواعد التي تساعد على اتخاذ القرارات ورسم السياسات المستقبلية باستخدام نظام محاسبة التكاليف .

فروض البحث :

يحاول البحث اختبار الفروض التالية :

١- توزيع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية باستخدام معدلات التحميل على أساس نصيب كل دينار منصرف بمركز التكلفة الإنتاجي .

٢- إن أسعار الخدمات التي تقدمها هيئة الموانى البحرية السودانية لم تحدد على أساس التكلفة الفعلية لهذه الخدمات . كما أن احتسابها لا يتصف بالدقة والواقعية .

٣- نظام محاسبة التكاليف يوفر معلومات تكاليفية تفصيلية وتحليلية لإدارة الموانى البحرية لمواجهة الموانى المنافسة .

مجالات البحث:

أ/ المجال المكاني

تم أجراء البحث بهيئة الموانئ البحرية السودانية على ميناء بورتسودان الذي يقع بولاية البحر الأحمر ، الذي يعتبر مرفأ طبيعيا يقع في منتصف الساحل الغربي للبحر الأحمر ويبعد حوالي ١٢٠٠ كم شمال شرق الخرطوم ، و٢٦٠ كم غرب ميناء جدة السعودي ويتألف ميناء بورتسودان من الميناء الشمالي والميناء الجنوبي .

ب/ المجال الزماني

يتبين البحث في مجاله الزماني محاسبة التكاليف في ميناء بورتسودان في العام ١٩٩٩م والأحداث المالية والإدارية ذات الصلة المباشرة بمحاسبة التكاليف .

منهجية البحث:

اتبع الباحث في الإطار النظري دور محاسبة التكاليف في عملية الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات في الموانئ البحرية السودانية أما البحث في جانبه التطبيقي فهو دراسة حالة وتقويم لهيئة الموانئ البحرية من الداخل ممثلاً في ميناء بورتسودان وأخذ عينة من الخدمات المقدمة ودراستها من حيث التبويب للعناصر وتحديد كلفة هذه الخدمات استنادا على البيانات والإحصاءات التي جمعت حول موضوع البحث .

ولخدمة الهدف من البحث سوف يتم إتباع المناهج الآتية في البحث :

المنهج الاستنباطي الذي يعتمد على التفكير المنطقي للتعرف على المحاور الأساسية المرتبطة بموضوع البحث .

المنهج الاستقرائي لاختبار فروض البحث .

المنهج الوصفي من خلال إتباع أسلوب دراسة الحالة .

خطة البحث :

يتضمن البحث خمسة فصول ويتألف كل فصل من عدد من المباحث كالآتي :

الفصل الأول : نبذة تاريخية عن نشأة المحاسبة والتعريف بمحاسبة التكاليف :

يحتوي هذا الفصل على نبذة مختصر عن محاسبة التكاليف متناولاً المفهوم التعرف على خصائصها ودورها في اتخاذ القرار والتخطيط وعلاقتها بفروع المحاسبة الأخرى ويتناول باختصار طرق قياس وتحميل التكلفة وقياس تكلفة الخدمات الصناعية غير المباشرة والرقابة على هذه المصروفات غير المباشرة .

الفصل الثاني : أساسيات محاسبة التكاليف في الميناء البحري :

يتناول هذا الفصل أنواع الموانئ وأهمية وفائدة تطبيق محاسبة التكاليف في الميناء البحري واعتبارات ومقومات تصميم النظام في الميناء وموقع جهاز محاسبة التكاليف في هيكل التنظيم الإداري بالميناء البحري .

الفصل الثالث : نبذة عن هيئة الموانئ البحرية :

يحتوي هذا الفصل على نبذة مختصرة عن هيئة الموانئ البحرية السودانية بالتركيز على طبيعتها وخصائصها الناشئة من حيث التعدد في الموانئ السودانية وأهميتها في التجارة السودانية وبعدها الاقتصادي والاجتماعي .

الفصل الرابع : نظام محاسبة التكاليف في ميناء بورتسودان :

يتناول هذا الفصل مكونات نظام محاسبة التكاليف في ميناء بورتسودان وتحميل التكاليف غير المباشرة ، وطرق توزيع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية ومن ثم تحديد التكلفة للخدمة المقدمة بميناء بورتسودان .

الفصل الخامس : الدراسة التطبيقية

يتناول هذا الفصل الجانب العملي والتطبيقي للدراسة بإعداد قوائم التكاليف بميناء بورتسودان وتحديد التكلفة الفعلية للخدمة المقدمة من الميناء ومقارنتها بسعر الخدمة المحدد لها بميناء بورتسودان وبالموانئ المجاورة لختياراً لفرضيات البحث وتحديد صحتها ثم جاء بعد ذلك النتائج والتوصيات .

الدراسات السابقة :

١ - دراسة فيصل محمد محمد مصباح ، تقويم الأداء المالي والمحاسبي بهيئة الموانئ البحرية ١٩٩٩م [١]:

تعرضت هذه الدراسة إلى تقويم الأداء المالي والمحاسبي بهيئة الموانئ البحرية من خلال الربط بين الأداء المالي والمحاسبي بالمعايير والمبادئ المحاسبية المختلفة وربط الأداء المالي بالتحليل المالي لمختلف القوائم المالية المستخرجة ولمختلف الأنشطة والخدمات ، لتوفير معلومات محاسبية لاتخاذ القرارات والتي تفي بمتطلبات التطوير والتحديث بهيئة الموانى البرية وربط الأداء المحاسبي بالطرق المحاسبية لتحديد تكلفة الخدمة المقدمة الفعلية حتى تكون تكلفة هذه الخدمات مرتبطة بالأصول العلمية لمحاسبة التكاليف ، وتقييم بعض البنود بقائمة التشغيل والميزانية العمومية كالإيرادات والمخزونات والأصول الثابتة وحسابات العهد ومصروفات التشغيل ، وتمثلت أهمية البحث في السعي لمعالجة بعض السلبيات التي تعترض الإدارة المالية بهيئة الموانئ البحرية في القيام بدورها كاملاً لتحقق أهداف ليؤدي إلى اطمئنان الإدارة العليا على سلامة الأداء المالي والمحاسبي وإقفال الحسابات في تاريخها المحدد ، واستخراج القوائم المالية بطريقة علمية لتعبر بصدق عن نتائج أعمال الفترة المحاسبية ، ومن ثم تفعيل دور محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارة لاكتشاف أوجه القصور والإسراف وتحديد المسئولية وتقويم الأداء .

إن طبيعة مشكلة البحث تتمثل في كيفية مواكبة الإدارة المالية لتلك الأهداف من خلال تقويم الأداء المالي والمحاسبي بهيئة الموانئ البحرية ، لضمان سلامة تأمين مصادر التمويل للخطط والبرامج الموضوعة ، وضمان عائدات الأموال والمنافع المستقبلية المتوقع تحقيقها ، بتحليل الأداء المالي بين ما هو متوقع وقائم فعلياً لمختلف الأنشطة ، وفق أداء محاسبي سليم مبني على أنظمة المحاسبة المختلفة حتى تواكب الإدارة المالية التطور والتحديث ، وإن فرضيات البحث تمثلت في أن القوائم المالية التي تعدها هيئة الموانئ البحرية لا تعبر تعبيراً صادقاً عن نتائج أعمال الهيئة ومركزها المالي ، كما أن الأداء المالي بهيئة الموانئ البحرية لا يوفر معلومات لاتخاذ القرارات ، ولا تفي بمتطلبات التطور والتحديث داخل الهيئة ، وإن الأداء المحاسبي بهيئة الموانئ البحرية لا يعتمد على أسلوب علمي في تحديد تكاليف التشغيل

ولاختيار هذه الفرضيات اتبع الباحث المنهج الاستقرائي والوصفي ، وتم استخلاص نتائج الدراسة التي أكدت صحة الفرضيات والتي تمثلت في وجود علاقة بين الهيكل التنظيمي والوظيفي للمنشأة وأهدافها يؤدي إلى توفير الرقابة الفعالة للمساعدة في اتخاذ القرارات ، ولغرض

---

(١) فيصل محمد مصباح ، تقويم الأداء المالي والمحاسبي بهيئة الموانئ البحرية (جامعة أم درمان الإسلامة ، رسالة ماجستير : ١٩٩٩م) .

قيام إدارة المراجعة الداخلية بدورها كاملاً خدمة للهدف من إنشائها لا بد من تطبيق معايير المراجعة المتعارف عليها ، وعدم وجود قسم محدد بالإدارة المالية للقيام بالتحليل المالي للقوائم المالية بصورة منتظمة سنوياً ، وإن التكلفة التاريخية للأصول الثابتة بهيئة الموانئ البحري لا تمثل في الواقع قيمتها الاقتصادية في ظل ظروف تقلبات الأسعار ، كما أن حسابات العهد الوسيطة بحساباتها تخفي كثير من شوائب العمل ذات الأثر السلبي على المال العام ، وعدم وجود رقابة فاعلة على هذه الأرصدة وعدم صحة الممارسة العملية لاحتساب تكلفة الأصول الثابتة واهلاكها ، مما أدى إلى عدم وجود تجمع الإهلاك الذي يسمح بالتطوير والتحديث ، كما أن قسم المحاسبة الإدارية التي يتبع للإدارة المالية يحتاج إلى تفعيل للقيام بدوره ، ولا توجد معايير لتقييم الأداء المالي في شكل نسب لكل بند من بنود الحسابات ليتم من خلالها الإفصاح المالي .

إن عدم تحديد قيمة المخزونات بدقة يؤثر على نتائج أعمال الهيئة ، وضرورة تكوين مخصص لديون المشكوك فيها ليحمل بقيمة الديون المشكوك فيها بدلاً من تحميلها على مخصص الديون المتنازع عليها تطبيقاً لمبدأ الإفصاح المحاسبي ، وعدم صحة التحميل للأجور غير المباشرة على لعمليات وفقاً لتقسيم العمالة إلى داخلي وخارجي الهيئة بل تجب التحميل وفق مستوى صرف المرتبات بالميزانيات الثابتة بقيمة جملة المستحق .

وتمثلت أهم توصيات الدراسة في ضرورة إعادة بناء الهيكل التنظيمي والوظيفي السائد حالياً بهيئة الموانئ البحرية لتخفيض وحدة الهدف والتوازن، وتفعيل دور المحاسبة الإدارية للقيام بوضع الميزانيات التقديرية والتحليل المالي وتسعير الخدمات المينائية ، وضرورة مطابقة الأصول الموجودة مع البيانات بسجلات حسابات الأصول الثابتة بالميزانية،وضرورة إثبات تحقق الإيراد بسعر الدولار وما يقابله بالدينار السوداني وقت تقديم الخدمة وليس بسعر الصرف وقت تحصيل القيمة نقداً من المستفيد من الخدمة،وإعادة ترتيب وتصنيف المخزونات والتخلص من المخزونات غير المستهلكة وتسعير المخزونات بالمخازن باستخدام طريقة الوارد أولاً بصرف أولاً بدلاً من متوسط التكلفة،وتكوين مخصص للديون المشكوك فيها تطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر والإفصاح ، وأن تحمل التكاليف لمختلف عمليات التشغيل والتنمية على أساس التكاليف المباشرة أو غير المباشرة وليس على أساس داخلي أو خارجي الهيئة ، وتقسيم هيئة الموانئ البحرية إلى ثلاثة وحدات حسابية هي الميناء الشمالي والجنوبي وسواكن لتقوم كل وحدة بإعداد قوائمها المالية المنفصلة ، وإنشاء مراكز تكلفة بكل وحدة يحتوي كل مركز على الأنشطة المتشابهة وتوزيع تكاليف مراكز الخدمات على المراكز الإنتاجية بالوحدات الحسابية حسب الاستفادة مع ربط مراكز التكلفة هذه بالإيرادات المحققة بها .

٢ – دراسة أسعد مبارك حسين ، تقييم مدى استخدام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية بالتطبيق على هيئة الموانئ البحرية ٢٠٠٣م [١]:

تناولت الدراسة التعرف على الدور الذي تلعبه محاسبة التكاليف في عملية اتخاذ القرارات الإدارية بمنشآت القطاع العام ، والتعرف على الأساليب العلمية والعملية في تسجيل بيانات التكاليف بمنشآت القطاع العام ، والتعرف على المشاكل وتحليلها ، والتي تتعلق بدور محاسبة التكاليف في عملية اتخاذ القرارات واقتراح حلول للمشاكل المتعلق بتطبيق أساليب محاسبة التكاليف في منشآت القطاع العام والتي تؤثر في عملية اتخاذ القرار .

تنبع أهمية البحث من أهمية الموضوع الذي تتناوله وهو دور محاسبة التكاليف في مساندة الإدارة العليا في المنشأة ودعمها لعملية اتخاذ القرارات بشكل علمي ومنهجي ، كما تكتسب أهميتها بتطبيقها على هيئة الموانئ البحرية التي تعد إحدى مؤسسات القطاع العام الهامة .

انحصرت مشكلة البحث في الأسئلة الآتية ما هو دور قسم التكاليف بالهيئة ؟ وهل يتم الرجوع إلى البيانات التكاليفية عند إعداد الموازنات التخطيطية واتخاذ القرارات الإدارية الداخلية ؟ وهل القرارات الخارجية للموازنات التخطيطية التي تصدرها الدول يتم إعدادها بناءً على قرارات الهيئة الداخلية ؟ وهل يعتمد تسعير الخدمات بالهيئة على أساس التكلفة ؟ تم طرح فروض البحث التي تمثلت في أن هنالك علاقة بين كمية ونوع بيانات التكاليف المتوفرة وإعداد مقترحات الموازنة بهيئة الموانئ البحرية ، وهنالك علاقة بين القرارات الخارجية لوزارة المالية باعتماد الموازنات وقرارات الهيئة الداخلية ، كما هنالك علاقة بين التكاليف وقرارات تسعير الخدمات بهيئة الموانئ البحرية .

ولاختيار هذه الفرضيات اتبع الباحث المنهج الاستقرائي والوصفي وتم استخلاص نتائج الدراسة لتأكيد صحتها والتي تمثلت في عدم فعالية نظام التكاليف بهيئة الموانئ البحرية وإهمال قسم المحاسبة الإدارية ، وعدم قدرته على أداء مهامه المطلوبة ، وعدم اهتمام الإدارة العليا بالتقارير التي يعدها ، كما أن الإدارة العليا بالهيئة تتخذ قرارات مقترحات الموازنة بصورة غير دقيقة ، وعدم مواكبة إعداد وعرض الميزانية بالهيئة للتطورات التي حدثت في النظام الحكومي من حصر فصول الميزانية للوحدات الحكومية في ثلاثة فصول بدلاً من أربعة ، وأن تكاليف هيئة الموانئ البحرية تزيد بصورة مضطردة من عام لآخر لمواكبة التطور في صناعة النقل البحري ، كما أن قسم محاسبة التكاليف بالهيئة لا يؤدي أي دور في عملية التخطيط والرقابة على الموازنة ، وضعف الرقابة على التكاليف بهيئة الموانئ البحرية ، وكثرة العمالة المؤقتة

---

(١) أسعد مبارك حسين ، تقييم مدى استخدام محاسبة التكاليف في اتخاذ القرارات الإدارية بالتطبيق على هيئة الموانئ البحرية ، (جامعة النيلين ، رسالة ماجستير : ٢٠٠٣م) .

وانتشارها في كافة إدارات الهيئة بما فيها وظائف الموظفين وعدم وجود أسس وضوابط لها ، والتناقض الواضح والتفاوت بين ربحية الخدمات التي تقدمها هيئة الموانئ البحرية إذ أن بعضها يحقق أرباح معقولة وأخرى أرباحها عالية بينما هناك أخرى تحقق خسارة ، وعدم الاهتمام بربط الإيرادات والمصروفات بالمنتج فعلياً من الخدمات ومعدلات أداء المواعين والآليات والمعدات ، إضافة إلى اهتمام نظام التكاليف بالمعلومات التاريخية فقط ، كما أنه غير قادر على توفير التوقعات المستقبلية بحجم الإنتاج والمصروفات ورسوم الخدمات المتوقعة .

أهم توصيات الدراسة تمثلت في ضرورة تفعيل قسم التكاليف بهيئة الموانئ البحرية ، وتفعيل وتطوير قسم المحاسبة الإدارية ودمج مشروع كفاءة التشغيل تحت إمرته ، وتفعيل دور الرقابة على التكاليف والاعتماد على استخدام كافة أنواع الرقابة على الأداء وضرورة مراجعة الأداء بالوحدات الحسابية ، وإعادة النظر في الهيكل التنظيمي للهيئة ، والحد من ظاهرة العمالة المؤقتة ، وضرورة قيام بنك للمعلومات بالهيئة ، واستكمال شبكة النظم الآلية ، وتعديل طريقة عرض الميزانية لتفي بمتطلبات النظام الحكومي ، ومراجعة الرسوم والمصروفات التي تفرضها الكثير من الجهات على الصادرات والواردات لتخفيف العبء على المستهلك وتشجيع الصادر ، والإبقاء على رسم خدمات الرصيف السائد على الصادرات والواردات ، وضرورة الربط بين الإيرادات والتكاليف بالمنتجفعلياً من الخدمات وتحقيق أرباح معقولة على الخدمات المينائية لتشجيع السفن للقدوم للموانئ السودانية ، ولتتمكن من المنافسة مع موانئ البحر الأحمر ، وضرورة إجراء دراسات حول تكاليف النقل البحري لعدم وجود أي دراسات سابقة في هذا المجال .