مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: مقومات نظام التكاليف في شركات النقل البري
اسم الكاتب: أ.م. خالد غازي عبود التمي، م.م. رباب عدنان شهاب العبادي
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3062
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 15:55 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

تنمية الرافدين ٨٠ (٢٧) ٢٠٠٥
ص ص [١٣٩-١٥٨]

مقومات نظام التكاليف في شركات النقل البري

خالد غازي عبود التمي
استاذ مساعد/قسم المحاسبة
جامعة الموصل/كلية الادارة والاقتصاد

رباب عدنان شهاب العبادي
مدرس مساعد/قسم العلوم المالية والمصرفية
جامعة الموصل/كلية الادارة والاقتصاد

المستخلص

يعد نشاط النقل البري نشاطاً خدمياً (نقل الركاب، نقل البضائع) وهوركيزة أساسية من ركائز التنمية والبنية التحتية لاي دولة نامية وله اثر واضح في تنفيد وانجاح خطط التنمية القومية.

وتأتي أهمية البحث من ضرورة تطبيق وتوافر مقومات نظام التكاليف في هذه الخدمة الحيوية ودورها في مساندة الادارة في مجالات التخطيط والرقابة في هذا النشاط واستغلال الطاقة بالكامل ومحاولة خفض تكاليف النشاط.

ويهدف البحث الى توضيح ملامح نظام التكاليف ومقوماته في شركات النقل البري وصولا الى وضع اطار عام لنظام التكاليف لهذا النشاط الخدمي المهم .

ولتحقيق هدف البحث فقد تناولت الدراسة النقاط الاتية :

اولاً:نظام التكاليف ،المفهوم،والاهمية وطبيعة نشاط النقل البري .

ثانياً:المقومات الاساسية في نشاط النقل البري.

ثالثاً: المقومات المساعدة لنظام التكاليف في نشاط النقل البري .

مقدمة

ان تطبيق نظام التكاليف في الشركات الصناعية قطع اشواطاً بعيدة وحقق نجاحاً وتقدمًا ملحوظاً مروراً من نظام تكاليف الاوامر ونظام تكاليف المراحل وصولاً الى نظام العمليات في ظل التقنيات الحديثة وطرق التكاليف المبنية على أساس الانشطة واسلوب الومضة المرتدة لاحتساب تكاليف الانتاج.

ان نشاط النقل البري هونشاط خدمي ويعد ركيزة اساسية من ركائز التنمية والبنية التحتية لاي دولة نامية وله اثر واضح في تنفيذ وانجاح خطط التنمية الاقتصادية والقومية .

ان **اهمية البحث** : تتبع مع كونه يتناول اهم ملامح نظام التكاليف ومقوماته في منشأة خدمية وهي شركة النقل البري، ودور النظام في مساندة ادارة الشركة وتقديم العون لها في اتخاذ القرارات في مجال التخطيط والرقابة واستغلال طاقات الشركات العاطلة بعد تحديد التكاليف وحسابها ومحاولة الوصول الى خفض تكلفة وحدات التكلفة من خلال تغطية التكاليف الثابتة عن طريق تسيير رحلات اضافية وعدم ترك الشاحنات في فترات انتظار طويلة، ومحاولة تخفيض التكاليف غير المباشرة مثل تكاليف الصيانة والعطلات بعد متابعتها في تقارير خاصة والاهتمام بمستويات أدائها .

تاريخ التسلم ٢٠٠٣/١٢/٩ _____ تاريخ قبول النشر ٢٠٠٥/٧/٢٦

هدف البحث: يهدف الى توضيح اهم ملامح نظام التكاليف ومقوماته في شركات النقل البري، وصولا الى وضع اطار عام للنظام لهذا النشاط الخدمي المهم والـــذي تملكه الدولة وتدعمه بشكل مباشر، ليسهم ذلك في امكانية تطبيق نظام التكاليف في هذه الشركات لاحقاً.

مشكلة البحث

ان عدم وجود مقومات نظم التكاليف في انشطة الخدمات بشكل عام وفي نشاط النقل البري بشكل خاص والاعتماد على بيانات المحاسبة المالية لا يعطي تفاصيل وتحليلات للادارة لغرض الاستفادة منها في اتخاذ القرارات في مجالات التخطــيط والرقابة .

فرضية البحث

ان وجود مقومات نظام التكاليف في شركات النقــل البــري بــشكل علمــي وموضوعي سوف يؤثر على تكاليف النشاط بشكل ملحوظ، اذ تتم رقابتها بــشكل افضل، وتخفيضها باستغلال طاقات اساطيل الشركات أ فضل استغلال وبأقل تكلفة ممكنة، كما يمكن قياس تكلفة الخدمة المتمثلة بخدمة النقل لاغراض تسعير خدمــة النقل ومن ثم امكانية تخطيطها مسبقاً واتخاذ القرارت السليمة .

ولتحقيق هدف البحث فان الدراسة فيه ستشمل الفقرات الاتية :

اولاً : نظام التكاليف .. المفهوم والاهمية وطبيعة نشاط النقل البري .

ثانياً : المقومات الاساسية لنظام التكاليف في نشاط النقل البري .

ثالثاً : المقومات المساعدة لنظام التكاليف في نشاط النقل البري .

رابعاً : خاتمة البحث .

اولاً : نظام التكاليف ...المفهوم والاهمية وطبيعة نشاط النقل البري

يتكون أي نظام من مجموعة من الاجزاء اوالعناصر المترابطة بينها بــصورة متكاملة ومتداخلة ومتبادلة لكل منها هدف تكون بمجموعها النظام الكلي .

والنظام المحاسبي لا يختلف عن هذا النظام الرئيس في أي مفردة من مفرداته، اذ يتكون من مجموعة من العناصر المادية والبشرية التي تعمل معاً من اجل تحقيق هدف النظام الاساس وهو تحديد نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية واظهــار المركــز المالي، هذا اذا كان النظام المحاسبي نظاماً مالياً، اما اذا كان النظام تكاليفياً، فهدفه الاساسي تحديد تكلفة المنتجات (سلع وخدمات) ورفعها في تقــارير الـــى الادارة العليا لاغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارت الاداريـــة الـــسليمة. إن نظـــام محاسبة التكاليف يعد الاساس الذي يوفر البيانات والمعلومات لكل مـــن المحاســـبة المالية والادارية اذ يعمل على توفير البيانات للاغراض التـــي يجـــب ان يخـــدمها النظام المحاسبي. والنظام المحاسبي التكاليفي هـــو نظـــام يعمـــل علـــى اعـــدا د المعلومات الكمية والقيمية وتهيئتها ليساعد على تحقيق اغراض متعددة تتمثل بالاتي (Horngren ,*et al* ,1994 , 4)

١. اعداد التقارير الروتينية الداخلية للمدراء لغرض :

أ . الرقابة على التكلفة والتخطيط لتكلفة العمليات .

ب . تقييم الاداء للعاملين .

٢. لاجل اعداد التقارير الروتينية الداخلية عن ربحية المنتجات والعملاء والعلامة التجارية، وقنوات التوزيع، والمعلومات الاخرى التي تستخدم في صنع القرارات على اساس تخصيص الموارد والقرارت المتعلقة بتسعير المنتجات .

٣. اعداد التقارير غير الروتينية الداخلية للادارة العليا لاغراض اتخاذ القرارات الستراتيجية، مثل وضع الخطط على المدى الطويل والطلبات الخاصة .

٤. اعداد التقارير الخارجية من خلال اعداد القوائم المالية للمستثمرين والحكومة.

ويمكن أن يعرف نظام التكاليف بأنه: "وسيلة منظمة لتسجيل وتحليل العمليات المالية الخاصة بالمنشأة طبقاً لمبادئ واسس علمية وعرض هذه البيانات بطريقة منظمة عن طريق تقارير دورية لبيان ظروف ونتائج العمليات وذلك لتحقيق اهداف التكاليف في تحديد تكلفة الانتاج والتخطيط والرقابة "(عطيه،١٢،١٩٨٥).

اهمية نظام التكاليف

يمثل نظام التكاليف وسيلة يمكن من خلالها قياس وتحليل الخدمات والمنتجات بالاعتماد على مجموعة من المبادئ والاسس التي تحكم محاسبة التكاليف من خلال تبويب وتسجيل وتلخيص البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف الثلاثة من مواد واجور ومصاريف وان وجود نظام محاسبة التكاليف يحقق الاتي(عطيه،محمد كمال ١٩،١٩٨٥).

١. قياس تكاليف الانتاج : يساعد نظام التكاليف في توفير بيانات تفصيلية عن انشطة المنشأة المختلفة التي تساعد في معرفة النتائج النهائية للمنشأة ومقدار ما تحققه من ربح اوخسارة كما تساعد محاسبة التكاليف في تحليل البيانات الاجمالية التي تقدمها المحاسبة المالية .

٢. ضبط عناصر التكاليف وتحقيق الرقابة عليها: يؤدي نظام التكاليف الى ضبط التكاليف ورقابتها وتنظيم المخازن وكذلك صرف وتسجيل الاجور، فضلاً عن ذلك فان نظام التكاليف اداة تحقيق الرقابة الداخلية في المشروع، مما يساعد على تحديد مراكز المسؤولية وكشف حالات التلاعب والاختلاس . كما يمد نظام التكاليف الادارة بالبيانات الفعلية التي يمكن مقارنتها بالانماط المقررة وتحقيق دورة الرقابة في المشروع، وهي الرقابة المانعة عند التخطيط والرقابة على التنفيذ اثناء الاداء والرقابة المحسنة للاداء في مرحلة المتابعة وتقييم النتائج .

٣. ترشيد القرارات: يمد نظام التكاليف الادارة على اختلاف مستوياتها ببيانات تساعدها في اتخاذ قرارتها الرشيدة والاختيار بين البدائل المختلفة المعروضة امامها لتحديد البديل الامثل باقل تكلفة وافضل وسيلة للادارة ومن ثم توفير فرص زيادة الارباح .

٤. التسعير: تعتمد الادارة على بيانات التكاليف في تسعير منتجاتها ودخول المناقصات من خلال تحديد تكلفة المنتجات (سلعة اوخدمة)، اذ تقوم التكاليف بدور رئيس وفعال في رسم السياسة السعرية.

طبيعة نشاط النقل البري

تسعى شركة النقل البري الى تقديم منتجاتها المتمثلة بتقديم خدمة النقل البري لنقل البضائع والسلع من والى خارج القطر باستخدام شاحنات واساطيل النقل المختلفة وبعدة محاور . وتعرف الخدمة بانها :

"كل شيء غير مادي وذي منافع اقتصادية ولسد حاجات الجمهور اولدعم الاقتصاد القومي كالنقل والمواصلات والتخزين اوما يقدم للافراد بمقابل اوبدونه كالخدمات التعليمية والصحية" (الزبيدي،كمال عودة ،١٩٨٧،٣٦).

وتمثل شركة النقل البري العاملة في العراق الخط الدولي الوحيد لنقل المنتجات والبضائع عن طريق البر من والى خارج البلد، اذ تتولى مسوؤلية نقل المواد الغذائية الداخلة ضمن البطاقة التموينية الى داخل البلد وباقي البضائع الاخرى، فضلا عن المنتجات النفطية معتمدة في تقديمها الخدمة على ما تمتلكه من شا حنات واساطيل للنقل بانواع واحجام مختلفة بما يتلاءم وطبيعة السلع المنقولة فضلاً عن اعتمادها في جزء من مهامها على شاحنات القطاع الخاص .

ويتميز نشاط النقل بالسيارات بعدة سمات تجعل الرقابة عليها على جانب كبير من الاهمية منها(عطيه،محمد كمال ،١٩٨٢،١١٥).

١. ابتعاد الادارة عن نشاط النقل بالسيارات وصعوبة متابعة النشاط ولاسيما وان اساطيل النقل تحتاج الى مواد اثناء الرحلة مثل الوقود والاطارت .
٢. ان اختلاف ادوات النقل وانواعها وطرازها وحجمها وطرق استخدامها يجعل من المناسب عمل مقارنات مستمرة بين الوسائل المتعددة لاختيار افضل الاجهزة وانسب الطرق في التشغيل واقلها في التكاليف .
٣. تساعد الصيانة الدورية على زيادة سرعة تنفيذ طلبات العملاء، من هنا تتعدد مراكز الصيانة داخلياً في الشركات وخارجياً خلال الرحلات فقد تحدث خلالها عطلات فجائية وتتحمل الشركات اعباء مالية كبيرة نتيجة لتلك العمليات .
٤. ان تخفيض تكلفة الوحدة من النفقات الثابتة يستلزم زيادة عدد ساعات تسيير السيارة، وتسعى الادارة الى خفض التكلفة عن طريق الرقابة على حجم الحمولات وعدد الرحلات وعدد الركاب ولاسيما وان النفقات الثابتة وشبة المتغيرة تمثل جانباً كبيراً في صناعة النقل .
٥. صعوبة تحديد الفترة التي تحدث فيها النفقات ومن ثم يصعب تحديد منافع النفقات مما يجعل من الضروري احكام رقابة فعالة يمكن بوساطتها السيطرة على اوجه انفاق العناصر في كل فترة محاسبية .

اما طبيعة نشاط النقل البري ومراحل العمل في هذا النشاط فتتمثل في :

١. تهيئة الشاحنات واعدادها قبل عملية النقل من ادامة وصيانة.
٢. تحميل الشاحنات.
٣. حركة الشاحنات في عملية النقل من بداية الرحلة حتى نهايتها.
٤. خدمة الشاحنات في طريق الرحلة، ومعالجة العطلات المفاجئة.
٥. تفريغ ألحمولات من الشاحنات .

٦. عودة الشاحنات فارغة أومحملة بحمولة العودة .

قد يتوافر فرع اوعدة فروع للشركة في طريق سير الشاحنات يقوم بخدمة هـذه الشاحنات في رحلاتها المستمرة والمتكررة، وذلك بدوره يوفر على الشركة تلك الخدمات وبأجور قليلة مقارنة في حالة عدم توفر تلك الفروع .

كما قد يتخلل تلك العملية فترات انتظار للتحميل والتفريغ في مواقع الشحن من السفن والموانئ بشكل خاص لان ذلك يعتمد على موسمية الاستيراد والتصدير .

ان نشاط شركات النقل البري يمكن ان يشمل :

أ . نقل البضائع العادية بشاحنات عادية .

ب . نقل بضائع مبردة بشاحنات مجمدة .

ت . نقل النفط الخام اومشتقاته بشاحنات حوضية .

كذلك يمكن للشركة ان يكون لها مركز في القطر وفروع في المحافظات اوفي دول عربية مثل سوريا والاردن ولبنان ومصر ودول مجاورة مثل تركيا وايران .

تبويبات عناصر التكاليف في شركات النقل

ولغرض حصر عناصر التكاليف وتحميلها على وحدة التكلفة فسيتم تبويبها الى الاتي (عطيه ،محمد كمال ،١٩٨٥، ٩٤ -٩٦).

١. **تبوب عناصر التكاليف على وفق علاقتها بحجم النشاط الى :**

أ. عناصر التكاليف الثابتة: هي النفقات التي لا يتغير اجماليها مع التغير في المسافات المقطوعة، ويمكن تبويبها الى نفقات صناعية مثل التقادم واجور السائقين، هذه النفقات سواء صناعية اوادارية هي نفقة مباشرة على السيارة مثل التقادم والاجور والتامين ومصاريف التراخيص ومصاريف الكراج وادارة الكراج والغرامات.

ب. عناصر التكاليف المتغيرة: وهي التكاليف المسموح بها لاستخدام الطاقة الانتاجية، اوالتكاليف التي تزيد مع حركة السيارة اوالتكاليف المرنة مع حجم الانتاج مثل الوقود والزيوت والاطارات والبطاريات وقطع الغيار والاصلاحات والصيانة والاندثار العادي واجور سائقي السيارت (الجزء المتغير منها).

وهناك من يعد تكاليف الصيانة والتصليح من عناصر التكاليف المختلطة.(المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،٢٠٠١،٢٧١).

٢. **تبوب عناصر التكاليف على وفق علاقتها مع وحدة النشاط في الاتي :**

أ. عناصر التكاليف المباشرة: وهي كافة عناصر التكاليف التي يمكن تتبعها وقياسها وتخصيصها على وحدة التكلفة (وحدة خدمة النقل) ونسبتها اليه وتحديد كمية هذه العناصر وقيمتها وتحميلها بصورة مباشرة على وحدة خدمة النقل وتشمل المواد المباشرة والاجور المباشر والمصاريف المباشرة مثل الوقود والشحوم واجور سائقي المركبات والشاحنات .

ب. عناصر التكاليف غير المباشرة: وهي عناصر التكاليف كافة التي لا يمكن تتبعها وقياسها وتخصيصها على وحدة التكلفة ونسبتها اليها، وعلى الرغم من تحديد كمية هذه العناصر وقيمتها لا يمكن تحميلها بصورة مباشرة مع وحدة

الخدمة اذ يستفيد منها اكثر من قسم واكثر من نشاط وتشمل المواد غير المباشرة والاجور غير المباشرة والمصاريف غير المباشرة مثل الاندثار والتأمين والايجارات والضرائب واجور العاملين في ورش الصيانة وبعض قطع الغيار والقرطاسية .

ثانياً -المقومات الاساسية لنظام التكاليف في شركات النقل البري

يراعى عند تصميم نظام التكاليف استناده الى أسس علمية وعملية ومجموعة من المبادئ التي تحكم تطبيق نظام التكاليف ،وبالشكل الذي يضمن تحقيق أهداف الادارة العليا في المنشأة من خلال مايوفره من بيانات ومعلومات دقيقة وصحيحة تمكنها من القيام بوظائفها على أكمل وجه ،وبحسب مقتضيات الظروف والامكانيات المتاحة بحيث يحقق النظام التكامل والتنسيق بين أجزاء النظام المختلفة ،مع مراعاة ان تصميم النظام يحقق الموازنة بين التكلفة والعائد المتحقق من تصميمه ومن ثم وضعه تحت التجربة للحكم على كفاءة النظام .

يستند تصميم نظام التكاليف أياً كان نوعه أوامر أومراحل أوعمليات على عدة مقومات وأسس ،اذ أن الاسس العلمية والمبادئ الخاصة بأعداد أي نظام تكاليفي هي واحدة ومحددة وغير قابلة للاختلاف ولكن طريقة تطبيق واستخدام هذه الاسس والمقومات تختلف من نشاط الى آخر بحسب طبيعته وبحسب الظروف البيئية للمشروع وتتمثل تلك المقومات بالاتي :

١. المقومات الاساسية وهي عناصر التكاليف، مراكز التكلفة، وحدات التكلفة، مستندات وسجلات التكاليف، تقارير التكاليف.
٢. المقومات المساعدة وهي الفترة التكاليفية، الكادر البشري، معايير التكلفة.

وسيتم تناول ١ في هذه الفقرة وتناول ٢ في الفقرة اللاحقة .

١. المقومات الاساسية وتشمل :

أ. عناصر التكاليف

وتمثل عناصر التكالف احدى المقومات الاساسية لنظام التكاليف اذ يتعين تحديدها بشكل دقيق للوصل الى تكلفة الخدمة المقدمة من قبل وسيلة النقل، التي قد تكون شاحنة من نوع معين اوحمولة معينة، وتتمثل بالمواد والاجور والمصاريف. وكالاتي:

- **عنصرتكلفة المواد**: ويشمل المواد كافة التي تتحمل تكلفتها الشركة للقيام بوظيفتها مثل مواد التشحيم والوقود والزيوت والقرطاسية وغيرها.

- **عنصر تكلفة الاجور**: ويشمل المبالغ كافة التي تتحملهاالشركة وتدفعها الى جميع الموظفين العاملين في الشركة سواء أكان عملهم مباشر على عملية النقل أم غير مباشر، مثل رواتب سائقي المركبات، أجور عمال التحميل والنقل، أجور المجهزين للمركبات والمساعدين، وأجور عمال الصيانة والتصليح .

- **عنصر تكلفة المصروفات**: ويشمل المبالغ كافة التي تتحملها الشركة ولاتدخل ضمن المذكور انفاً مثل الضرائب والتأمين والاندثار ومصاريف الماء والكهربـاء ومصاريف الصيانة والتصليح وغيرها.

وتظهر عناصر التكاليف بنسب متفاوتة من نشاط الى آخر اذ يظهـر عنـصر الاجور والمصروفات بنسبة مرتفعة مقارنة بباقي عناصر التكاليف الاخـرى فـي نشاط النقل، اذ إنها تعتمد على العنصر البشري والموجودات الثابتة بنسبة كبيـرة جداً.

"ولقياس تكلفة انتاج وبيع كل المنتجات المختلفة يجب أن تقاس تكلفة كل عنصر من العناصر المختلفة وان معرفة العناصر المختلفة واهميتها النـسبية سيوضـح العناصر المهمة التي يجب ان تراقبها ادارة المشروع حتى تخفض من التكـاليف" (عبد الرحيم، وآخرون،٦١،١٩٩٠).

ولتعدد عناصر التكاليف وتنوعها يفضل ان تقوم الشركة باعداد دليل لعناصـر التكاليف يتضمن جميع عناصر التكاليف التي يتم انفاقها علـى مـستوى الـشركة يضمن سهولة التعامل مع هذه العناصر، كما ان الشركة كغيرها من الشركات تطبق النظام المحاسبي الموحد لذلك يفضل ان يكون دليل عناصر التكاليف متماشياً مع ما ورد ضمن دليل النظام المحاسبي الموحد .

ويمكن تصميم دليل بالشكل الأتي :

١ عنصر المواد	٢ عنصر الاجور	٣ عنصر المصروفات
١١ قرطاسية	٢١ رواتب الموظفين	٣١ خدمات صيانة
١٢ لوازم ومهمات	٢٢ مخصصات عائلية	٣١١ صيانة مباني
١٣ وقود وزيوت	٢٣ اجور اعمال اضافية	٣١٢ صيانة ألات ومعدات
١٤ اطارات	٢٤ مكافآت تشجيعية	٣١٣ صيانة وسائل نقل وانتقال
١٥ بطاريات	٢٥مخصصات مهنية وفنية	٣١٤ صيانة اثاث واجهزة
١٦ قطع غيار	٢٦ مخصصات تسويقية	٣٢ خدمات ابحاث
	٢٧ مخصصات خطورة	٣٣ خدمات دعاية وطبع وضيافة
		٣٤ نقل وايفاد
		٣٥ استئجار موجودات ثابتة
		٣٦ مصروفات خدمية متنوعة
		٣٧ الاندثار

وهناك تقسيمات فرعية اخرى تتدرج ضمن كل تقسيم وبحسب ظهورها داخـل الشركة .

ب . دليل مراكز التكلفة

يقسم الهيكل التنظيمي لاي شركة الى وحدات ادارية وفنية تمثل كل منها مركز تكلفة (انتاج ــ خدمة)

يتميز كل مركز بنشاط يختلف عن غيره وقد يكون ممثلا لوحده مسؤولية .

ويعد مركز التكلفة المصب الاول لتجميع عناصر التكاليف وحصرها وقياسـها وتحديدها سواء كانت العناصر المباشرة أوغير المباشرة الناتجـة عـن الخـدمات المقدمة من مراكز التكلفة الاخرى الى هذا المركز .

ويعرف مركز التكلفة بانه : "عبارة عن مكان اوانسان اوماكنة اومجموعة يمكن ربط عناصر التكاليف بها لاغراض تحديد التكلفة والرقابة وتقييم الاداء"(Derek,1971, 234).

ويمكن ان يقسم الى قسمين (القصير ،١٩٧٩، ٩٢ -٩٥):

أ. مراكز كلفة شخصية: ويتضمن افراد اومجموعات من الافراد .

ب. مراكز كلفة غير شخصية: وتتضمن مواقع اومساحات معينة ومحددة جغرافياً من الممكن اعتبارها مركز تكلفة. ويدخل ضمن النوع الاول مجموعة الافراد العاملين على وسائل النقل او المسؤولين في مراكز التكلفة وضمن النوع الثاني السيارات والشاحنات المستخدمة فى النقل، اومجموعة الناقلات من نوع معين في موقع معين، او فروع الشركة بوصفها مناطق انتاج الخدمة وتوزيعها .

كما يمكن تقسيمها على وفق ما ورد في النظام المحاسبي الموحد كالاتي (عطيه، ١٩٨٢، ٨٦) :

١. مراكز الانتاج : وهي مراكز النشاط التي تقوم بانتاج السلعة اوالخدمة مثل سيارات النقل في مشروع لصناعة النقل .
٢. مراكز خدمات انتاجية : وهي المراكز التي تقوم بتوفير الخدمات الفنية اللازمة لمراكز الانتاج، مثل ورشة صيانة السيارات .
٣. مراكز خدمات تسويقية : وهي المراكز التي تقوم ببيع وتوزيع السلع أوالخدمات مثل تنظيم عقود نقل البضائع .
٤. مراكز خدمات ادارية : وهي مراكز خدمات الاجهزة المالية والادارية واجهزة الاشراف والرقابة، مثل ادارة المراجعة الداخلية والادارة العامة وادارة الحسابات وغيرها .

سيتم اعداد دليل خاص لمراكز التكلفة (انتاج، خدمة) طبقا لما ورد في النظام المحاسي الموحد وكالاتي:

٥ مراكز للانتاج

٥١ مركزاً للسيارات

٥١١ مراكز سيارات نقل بضائع البطاقة التموينية

٥١٢ مراكز سيارات نقل البضائع الاخرى

أو قد يتم تقسيمها الى سيارات على وفق النوع والوزن والحمولة مثل نصف طن وطن وهكذا .

ويمكن تقسيمها بالشكل الاتي:

٥١ مركز تكلفة عادي	٥٢ مركز تكلفة نقل مبرد	٥٣ مركز تكلفة نقل حوضي
٥١١ مركز تكلفة القادسية ٥١٢ .. ٥١٣ ..	٥٢١ مركز تكلفة القادسية ٥٢٢ .. ٥٣٢ ..	٥٣١ مركز تكلفة القادسية ٥٣٢ .. ٥٣٣ ..

كما يمكن عد الفروع التابعة للشركة وعلى مستوى محافظات القطر، كونها مراكز تكلفة متخصصة بتقديم خدمة النقل ويمكن ترميزها كما يأتي :

٥١ مركز تكلفة القادسية
٥٢ مركز تكلفة اليرموك
٥٣ مركز تكلفة اجنادين
٥٤ مركز تكلفة النهروان
٥٥ مركز تكلفة البصرة
٥٦ مركز الكوفة

ويكون دليل مراكز التكلفة السابقة بالشكل الاتي:

ارقام الدليل	ثنائية	ثلاثية	رباعية	مراكز التكلفة
٥				مراكز الانتاج
	٥١			مركز تكلفة القادسية
		٥١١		مركز نقل عادي
			٥١١١	مركز نقل ٢/١ طن
			٥١١٢	مركز نقل طن
		٥١٢		مركز نقل مبرد
			٥١٢١	مركز نقل ٢/١ طن
			٥١٢٢	مركز نقل طن
		٥١٣		مركز نقل حوضي
			٥١٣١	مركز نقل٢/١ طن او ... برميل
			٥١٣٢	مركز نقل طن او ... برميل
	٥٢			مركز نقل اليرموك
	٥٣			مركز نقل اجنادين
	٥٤			مركز نقل النهروان
	٥٥			مركز نقل البصرة
	٥٦			مركز نقل الكوفة
٦				مركز خدمات الانتاج
	٦١			مركز خدمات الصيانة
		٦١١		مركز خدمات صيانة عادية /وقائية
		٦١٢		مركز خدمات صيانة علاجية
	٦٢			مركز خدمات الوقود
	٦٣			مركز خدمات التنظيف
	٦٤			مركز خدمات الكراج
٧				مركزالخدمات التسويقية
	٧١			مركز اعلان
	٧٢			مركز بحوث السوق
	٧٣			مركز تخزين البضائع الجاهزة
٨				مركز الخدمات الادارية
	٨١			الحسابات
	٨٢			الادارة العامة
	٨٣			ادارة الطلبات

ويمكن عد المحاور التي تسير عليها الشاحنات والتي تكون بمثابة قنوات توزيعية للبضائع المنقولة بمثابة مراكز انتاج .

وسيتم حصر عناصر التكاليف المباشرة التي يتم انفاقها على مستوى كل مركز من مراكز الانتاج، فضلاً عن عناصر التكاليف غير المباشرة والمقدمة من قبل مراكز الخدمات لغرض تحديد نصيب وحدة التكلفة (الخدمة) من عناصر التكاليف .

ت. دليل وحدات التكلفة

تعد وحدة التكلفة الاساس الذي سوف تحمل عليه عناصر التكاليف المباشرة، وغير المباشرة وتعرف بانها :"الوحدة التي تنسب اليها عناصر نفقات الانتاج في المشروع الصناعي وفي كل قسم من الاقسام الانتاجية أوأقسام الخدمات التي يشملها، ومن ثم تتخذ وحدة التكلفة أساساً لقياس تكلفة المنتج أوالخدمة مقياساً نقدياً"(عطيه،٢٦،١٩٨٥).

كما توصف بأنها اصغر وحدة تحمل عليها عناصر التكاليف وقد تكون وحدة من وحدات القياس مثل الوزن ،العدد ،الطول ،اذا كانت الوحدات المنتجة متجانسة ،أما اذا كانت غير متجانسة فيتم الاعتماد على الامر الانتاجي المستخدم لتنفيذ عملية انتاجية معينة أوتقديم خدمة معينة .

"ولاتختلف وحدة التكلفة سواءأ كانت خدمة النقل هي المنتج النهائي بوصفه الهدف الاساسي من قيام المشروع أم كانت خدمة النقل من الخدمات الانتاجية في مشروع يقوم بانتاج سلعة أوخدمة أخرى ،باعتبار أن أسطول النقل يقوم بتسهيل عمليات نقل الانتاج أوالبيع،إذ إن وحدة التكلفة في الحالتين هي الوحدة التي يجب أن تنسب اليها عناصر التكاليف"(حجازي،١٩٥٩ ، ٢٠).

ويتم تحديد وحدة التكلفة بما يتلاءم مع نشاط المركز المزمع تحديد تكلفته، ففي نشاط نقل الركاب مثلاً تحدد وحدة حساب التكلفة على اساس الراكب / كم وفي نشاط نقل البضائع تحدد وحدة حساب التكلفة على اساس الطن / كم(عبد الرحيم،١٩٩٠،٥٧)، او"يمكن ان تمثل وحدة التكلفة طن / ميل أي تكلفة شحن طن من البضاعة لمسافة ميل واحد" (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،٢٠٠١،١٩٨).

كما قد يتم اعتماد وحدات التكلفة الاتية :

- سيارة / كم .
- شاحنة / كم .
- عدد الرحلات اوالمرات التي تنقل فيها شاحنة معينة نوع من البضاعة في الكم الواحد (رحلة/كم).

الا انه يلاحظ انه لغرض تحديد تكلفة الخدمة يفضل عد الامر الانتاجي على مستوى كل شاحنة بمثابة وحدة تكلفة اذ تختلف المسافات التي تقطعها كل شاحنة وعدد مرات التوقف ونوع وحجم الحمولات التي تقوم بنقلها وتحميلها على اعتبار ان نظام تكاليف الاوامر من أنسب النظم التي تلائم هذا النشاط وذلك من خلال اصدار أوامر انتاجية لكل شاحنة للقيام برحلة معينة .

ولتعدد وتنوع وحدات التكلفة في الشركة فمن المكن اعداد دليل لوحدات الكلفة بالشكل الاتي :

طن / كم نقل عادي	لتر / كم نقل حوضي
طن / كم نقل مجمد	برميل / كم نقل حوضي

ث. المستندات والسجلات المحاسبية

تمثل المستندات أدلة اثبات مادية على ان عملية ما قد تمت وان مجموعة من عناصر التكاليف قد تم انفاقها على قسم معين أونشاط معين وتعرف بانها:"محموعة اشعارات واذونات ونماذج تنتشر في اجزاء الوحدة الاقتصادية ويتداولها الافراد طبقاً لخطوط سير محددة وبطريقة ملء واستيفاء معينة، وتسعى هذه المستندات اساساً لتجميع بيانات عن الانتاج والتكاليف تمهيداً لتصنيفها وتسجيلها في البطاقات والدفاتر النظامية الخاصة بها "(بلبع،٢٥،١٩٧٢) .

فعلى مستوى عنصر تكلفة المواد والتي تتمثل بالوقود والشحوم والزيوت وقائمة خاصة بطلب شراء هذه المواد وكيفية صرفها وعلى أي سيارة تم صرفها، وكذلك على مستوى عنصر الاجور تنظم قوائم بكافة استحقاقات العاملين في هذه الشركة من رواتب ومكافآت وغيرها. وعلى مستوى عنصر تكلفة المصاريف تم اعداد مستندات تؤيد حدوث عملية شراء الموجود الثابت او عقداً يمثل تأجير هذا الموجود من الغير. فضلاً عن مستندات الصيانة والتصليح العادية وغير العادية .

اما المجموعة الدفترية، فان الطبيعة التحليلية لنظام التكاليف يستدعي وجود مجموعة دفترية احصائية وتحليلية بهدف متابعة دورة عناصر التكاليف داخل المشروع وهذه المجموعة من الممكن ان تأخذ وضعها في النظام المحاسبي باحدى طريقتين هما (حسنين، ١٦٥، ١٩٨٥) :

أ . طريقة الاندماج . ب. طريقة الانفصال .

وتمثل المجموعة الدفترية حلقة الوصل بين المستندات من جهة وبين تقارير التكاليف من جهة اخرى، وقد تختلف اسس اعدادها من نشاط الى أخرى حسب الحاجة الى درجة التفصيل فتشتمل على سجلات يومية عامة ومساعدة وسجل استاذ عام ومساعد، فقد تحتفظ الشركة بسجل شراء الموجودات الثابتة وكذلك معلومات عنها قبل تاريخ شرائها، تاريخ البدء بالاستعمال، نوعها ،عمرها الانتاجي، قسط الاندثار السنوي، طريقة احتساب الاندثار المتبعة وغيرها، كما قد تحتفظ الشركة بسجل خاص عن شاحنات القطاع الخاص .

وقد تكون السجلات والدفاتر التي تحتفظ بها الشركة على شكل سجلات احصائية تفصيلية تحليلة يتم استخدامها لاغراض الرقابة والتخطيط وتشمل :

١. كشوف تحليل المواد المنصرفة .
٢. كشوف تحليل الاجور حسب مراكز التكلفة .
٣. كشوف تحليل ساعات العمل لكل مركز تكلفة والمتمثل بالسيارة وتحديد ساعات العمل الفعلية لكل سيارة مع ساعات التوقف العادي وغير العادي .
٤. كشف التكاليف غير المباشرة الفعلية والمتعددة موزعة على مستوى مراكز التكلفة على وفق الاسس المعتمدة للتوزيع.

٥. كشوف تحليلة عن المواقع التي تمر بها السيارات والشاحنات وتكلفة الكم الواحد المقطوع على طريق النقل .

ويساعد الكشف الاخير على اختيار اقصر الطرق لتخفيض التكلفة المرتفعة من الوقود والشحوم والزيوت فضلاً عن مصاريف الصيانة .

ه. تقارير التكاليف

ان نشاط النقل يتطلب انفاق مجموعة من عناصر التكاليف لغرض تقديم الخدمات الى الجهات المستفيدة منها ولبعد الادارة عن التنفيذ وعن المبالغ المنفقة في مرحلة التنفيذ كان لا بد من وجود وسيلة تمكنها من تحقيق الرقابة الفعالة على عناصر التكاليف كما تمكنها من تقييم اداء نشاط النقل على مستوى كل مركز من مراكز التكلفة والمتمثلة بالسيارات حسب نوعها وحجمها وحمولتها والمسافات التي تقطعها، ومن خلال ما تم انفاقه من تكاليف فعلية مقارنة بما هومخطط للوصول الى مقدار الانحرافات السالبة او الموجبة، فالموجبة لغرض تنميتها وتشجيعها والسالبة لغرض معالجتها، والبحث عن الاسباب التي ادت الى ذلك من خلال اعداد تقارير دورية على مستوى كل مركز من مراكز التكلفة .

وتعرف التقارير بانها "ادوات اتصال داخلية تتضمن بيانات تكاليفية ملخصة لما جاء في سجلات وحسابات التكاليف ومحضرة بطريقة موضوعية متكاملة في ظل مبادئ معينة وتنقلها دورياً الى المستويات الادارية المتتابعة بهدف مساعدتها في تحقيق الرقابة على التكاليف الداخلة في مجال تحكمها، وذلك بعد تحليل البيانات وايجاد الربط بين المعلومات واتخاذ القرارات المصححة لمحاربة أي ضياع او اسراف" (الجزار ،٤٧، ١٩٧٨).

"وتعد تقارير التكاليف حلقة لربط التخطيط بالتنفيذ والرقابة وهي وسيلة التي بيد محاسبة التكاليف لنقل ما تريد الى من يريد "(التمي ،١٤٠، ١٩٩٦) .

الا انه يفضل ان يتم اعداد تقارير دقيقة ومركزة وموضوعية دون سرد بيانات لا حاجة لها ومن ثم تؤدي الى اهمال البيانات المهمة لطولها وعدم دقتها.

"ان الهدف الرئيس لنظام التقارير هوتوفير البيانات والمعلومات عن انشطة الوحدة الاقتصادية وبيان مدى التقدم في كل نشاط وبذلك فهو يساعد المسؤولين على اتخاذ القرارت اللازمة لتحقيق اهداف الوحدة "(رضا،٣٢، ١٩٨٧).

يراعى في اعداد التقرير المبادئ الاساسية التي تحكم اعداده من ناحية الدقة والموضوعية والوضوح، وتختلف درجة التفصيل ونوعية المعلومات فيما اذا كانت كمية اومالية طبقا للمستوى الاداري الذي ترفع له، كما قد تكون تشغيلية/اخبارية/ تلخيصية/مالية، وقد تكون على فترات دورية اسبوعية وشهرية، وربع سنوية وسنوية، نصف سنوية، وقد تكون خاصة تعد في حالات معينة لتوجيه نظر الادارة اليها وقد تكون:

١. تقارير تاريخية .
٢. تقارير عن الاداء الحالي .
٣. تقارير مستقبلية.

والاتي نموذج من تقارير تكاليفية متنوعة في نشاط النقل البري:

الجدول ١

كشف التشغيل اليومي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠١،٢٧١)

رقم المركبة			التاريخ
اسم السائق			وقت البدء
رقم الرخصة			وقت العودة
ملخص الرحلة			
رقم الرحلة	البداية	الوصول	
البضاعة المحمولة			
المكان	الوقت	المكان	الوقت
المسافة			
الوقود للمستهلك		الوقود المفقود	وقت العمل
من البداية _ _ _		التحميل_ _ _	السائق_ _ _
المشترى خلال الرحلة_ _ _		التنزيل_ _ _	الميكانيك_ _ _
في نهاية الرحلة_ _ _		السير_ _ _	التنظيف_ _ _
اجمالي المستهلك		الحوادث_ _ _	
الزيت			
الشحومات			

ويمكن اعداد تقرير تكاليف تشغيل اسطول الشاحنات (للنقل العادي، اوللنقل المبرد اوللنقل الحوضي)

ويعد على مستوى مراكز التكلفة الانتاجية رقم ٥ وحسب نوع النشاط، وكما يظهر في الجدول ٣.

وهوعبارة عن مجموع شاحنات مركز التكلفة الانتاجي وهوتقرير تجميعي للتقرير السابق (للشاحنة الواردة) في الجدول ٢.

الجدول ٢
تقرير تكاليف تشغيل الشاحنة الواحدة

رقم الشاحنة　　　نوع الشاحنة وموديلها　　　شهر ـــ ـــ ـــ ـــ
رقم الرخصة　　　ايام العمل ـــ ـــ ـــ ـــ

البيان	مخطط	فعلي	الانحرافات موجب	سالب
مصاريف التشغيل				
الوقود				
الزيوت				
الشحوم	ـــــ	ـــــ		
الاجمالي	xx	xx		
مصاريف التوقف الثابته				
الاندثار				
التأمين				
الضرائب				
مصاريف الترخيص				
الرواتب				
الاجمالي	ـــــ	ـــــ		
م.الصيانة	xx	xx		
اطارات				
قطع غيار				
نفقات الكراج				
الاجمالي	ـــــ	ـــــ		
اجمالي م .التشغيل	xx	xx		
اجمالي الاطنان/ كغم				
تكلفة الطن الواحد				
تكلفة اللتر الواحد				

الجدول ٣

تقرير تكاليف اسطول الشاحنات (للنقل العادي)، (للنقل المبرد)، (للنقل الحوضي)

عن شهر ــ ــ ــ ــ ــ / ٢٠٠٠

مركز تكلفة رقم ــ ــ ــــ ــ

رقم الشاحنة	نوع وموديل الشاحنة	تكلفة الوقود		تكلفة الزيوت		تكلفة الاطارات		تكلفة البطاريات		تكلفة قطع الغيار والصيانة		تكلفة الكراج والتوقف	
		مخطط	فعلي	مخطط	فعلي	مخطط	فعلي	مخطط	فعلي	مخطط	فعلي	مخطط	فعلي

تكاليف ثابتة للمركز	مخطط	فعلي	الفروقات	
اندثار تأمين ضرائب رواتب م.الترخيص			م . التشغيل تكاليف ثابتة	. . . .
			مجموع الفروقات	. . . .

ويمكن اعداد تقرير اخر على مستوى مراكز التكلفة الانتاجية ويظهــر بيانــات اخرى وكما في الجدول ٤.

الجدول ٤

تقرير تشغيل اسطول الشاحنات (للنقل ـ ـ ـ) وتقييم اداء السواقين

عن شهر ـ ـ ـ ـ / ٢٠٠٠

رقم الشاحنة	نوع وموديل الشاحنة	اســـم السائق	نفقات التشغيل والصيانة	فترات التوقف والانتظار		العطلات غير العادية	الحوادث	أخرى
			مخطط	فعلي				
تكاليف ثابتة للمركز	مخطط	فعلي	الفروقات					
			مصاريف التشغيل			. . . .		
			تكاليف ثابتة			. . . .		
			مجموع الفروقات			.. . .		
ملاحظات مدير المركز			المشرف على الاسطول					

ويمكن اعداد تقرير عن تكاليف الصيانة على مستوى الفرع الواحد لشركة النقل وكما في الجدول ٥

الجدول ٥

تقرير تكاليف الصيانة على مستوى مراكز تكلفة الفرع

عن شهر ـ ـ ـ ـ / ٢٠٠٠

مركز تكلفة رقم ـ ـ ـ ـ

اسم المركز	رقـــــم المركز	تكاليف الصيانة العادية			تكاليف الصيانة غيرالعادية			الملاحظات
		مخطط	فعلي	الفرق	مخطط	فعلي	الفرق	
مركز القادسية	٥١							
. . . .	. . .							
مركز النقل العادي	٥١١							
مركز النقل المبرد	٥١٢							
مركز النقل الحوضي	٥١٣							

ثالثاً -المقومات المساعدة لنظام التكاليف في شركات النقل البري

ليكتمل تصميم نظام التكاليف لا بد من اعتماده على مجموعة من المقومات المساعدة والمتمثلة بما يأتي :

- الفترة التكاليفية .
- الكادر البشري .
- المعايير.

أ. الفترة التكاليفية

"وهي الفترة التي يحدد في نهايتها موعد قفل الحسابات بصورة دورية تمهيداً لاعداد حسابات وقوائم وتقارير التكاليف" (البامرني،١٩٩٩،٤٥).

ويفضل ان تكون الفترة التكاليفية شهرية اوربع سنوية على وفق طبيعة نشاط النقل الدوري .

الا انه للالتزام بتطبيق النظام المحاسبي الموحد يفضل أن تبدأ السنة او فترة التكاليف من ١/١ــ١٢/٣١ متناسبة مع السنة المالية مع التركيز على الشهرية لان معظم رحلات النقل للشركة تأخذ فترة تقارب الشهر (تزيد على الاسبوع وتقل عن الشهر) .

ب. الكادر البشري

يعد الكادر البشري اساساً لتطبيق نظام التكاليف، ومن ثم اعداد بيانات تكاليف دقيقة تساعد على اتخاذ القرارات السليمة والقيام بعمليات التخطيط والرقابة .

ولذلك يجب أن يتوافر في الاشخاص المطبقين لنظام التكاليف الوعي التكاليفي، وكيفية تطبيق النظام، ولذلك لابد ان يتمتع محاسب التكاليف بمؤهل علمي يمكنه من تطبيق النظام ومن القدرة على التعامل مع البيانات التكاليفية لاغراض تحليلها وتفسيرها وتقديمها الى الجهات المستفيدة منها والتي معظمها جهات داخل الشركة .

كما انه يستطيع من خلال هذا المؤهل ان يدرس سلوك عناصر التكاليف وتوجيه اهتمام الادارة الى الحالات الاستثنائية التي تحتاج الى اهتمام وتحسين ولذلك لا بد من ان يحمل المواصفات الاتية:

١. المواصفات المتعلقة بتأهيل محاسب التكاليف .
٢. المواصفات المتعلقة بشخصية محاسب التكاليف .

كما يفضل اجراء دورات تدريبية للكادر العامل في قسم التكاليف من خلال القاء محاضرات علمية متخصصة ومن قبل مختصين بمجال تصميم النظام التكاليفي وتطبيقه اذ يعتمد نجاح النظام التكاليفي على الكادر البشري المطبق لهذا النظام .

ت. معايير التكلفة

تمثل المعايير أحدى الادوات المهمة ،اذ انها تمد الادارة بالاساس الموضوعي للتخطيط وقياس الاداء وتقييمه والرقابة عليه ،ويعرف المعيار: "بانه مقياس الاداء لعملية انتاجية معبراًعنه بوحدات كمية معينة لعدد من وحدات المادة الخام أووزن معين، اذا ماحولت هذه المعايير الى قيم مالية يمكن التوصل الى التكلفة المعيارية ويوضع معيار التكلفة لعناصر التكاليف الثلاثة، وينتج معيار التكلفة كنتيجة لتطبيق المعيار الفني والمالي معاً"(حبش ،١٦،١٩٩٠).

أما معيار التكلفة فيعرف بأنه "مقياس للتكلفة المرغوب التوصل اليها وتتحدد وفقاً لاغراض تقييم الاداء وقياس كفاءته ولاغراض تحديد تكلفة الانتاج وتقييم المخزون، وتتعلق المعايير بوحدة المنتج او وحدة النشاط أو وحدة الانجاز، بمعنى انها تمثل العلاقة بين تكلفة كل عنصر من عناصر المدخلات بوحدة المنتج".(مرعي،٤٤٩،١٩٨٥).

وتحقق التكلفة المعيارية أغراضاً متعددة تتمثل بالاتي (هيتجر،١٩٨٨،٤٩٣)

١. الرقابة على التكاليف .

٢. المساعدة في اتخاذ القرارات .

١. تقييم الاداء وزيادة الوعي التكاليفي .

٢. تطبيق مفهوم الادارة بالاهداف .

٣. اعداد الموازنات التخطيطية وتخطيط الانتاج.

اذن يمكن استخدام معايير التكلفة في شركات النقل البري ولعناصر التكاليف الثلاثة المنفقة على مستوى كل وسيلة من وسائل النقل بالشكل الذي يحقق الرقابة عليها، ومن ثم تحديد الانحرافات وأسباب حدوثها والجهة المسؤولة عن حدوثها. ومن ثم تقييم الاداء في ضوء نتائج المقارنة بين الفعلي والمخطط.

رابعاً -خاتمة البحث

- تطرق البحث الى مفهوم نظام التكاليف واهميته وضرورة تعميمه وتطبيقه في انواع المنشآت كافة سواءاً كانت صناعية أم خدمية وأشار الى نجاح تطبيقه في الشركات الصناعية وتأخر تطبيقه في شركات الخدمات.
- تطرق البحث الى طبيعة نشاط النقل البري بوصفه نشاطاً خدمياً مهماً له دور مؤثر في تنفيذ وانجاح خطط التنمية القومية وركيزة اساسية في البنية التحتية لاي اقتصاد نامٍ .
- واشار البحث الى اهم مراحل العمل في نشاط النقل البري وطبيعة انواع البضائع المنقولة وانواع الشاحنات الممكن استخدامها في عملية النقل .
- تطرق البحث الى اهم مقومات نظام التكاليف الاساسية في الفقرة ثانياً من البحث وهي وحدات حسابات التكلفة ومراكز التكلفة وعناصر التكلفة وامكانية اعداد دليل لهما وتقارير التكاليف ، واشار الى مستندات التكاليف وسجلاتها.

- تناول البحث المقومات المساعدة لنظام التكاليف وهي فترة التكـــاليف والكـــادر البشري والمعايير.

ويوصي البحث بعدة توصيات مهمة :

١. ضرورة توافر مقومات نظام التكاليف في نشاط النقل البري ،تمهيداً لتطبيق نظام التكاليف فيها .
٢. تطوير الكادر المحاسبي في هذه الشركات بادخالـــه دورات تدريبيـــة فـــي حسابات التكاليف ليكون قادرا على تصميم وتطبيق نظام التكاليف .
٣. الاستفادة من تقارير التكاليف ا لمقترحة في البحث لمتابعة تكاليف انـــشطة النفل البري .
٤. الاستفادة من الكادر المتخصص في الجامعات ومكاتب تنظيم الحسابات في تقييم وادارة نظم التكاليف والمعلومات في نشاط النقل البري .
٥. زيادة الرقابة على تكاليف الصيانة الداخلية والخارجية وعمل مقارنات بينها والبحث والتقصي عن اسباب العطلات الخارجية ومحاولة تخفيضها الـــى ادنى حد ممكن .
٦. الاستفادة من تسيير الحافلات باكبر عدد ممكـــن مـــن الـــساعات لتغطيـــة التكاليف الثابتة وتخفيضها الى ادنى حد ممكن على مستوى وحدة التكلفـــة طن/كم ،ومن ثم تحقيق أرباح معقولة .

المراجع

أولاً - المراجع باللغة العربية

١. حسين أمين البامرني،"دور نظام التكاليف في ترشيد القرارات بالتطبيق على شركة التـــأمين الوطنية"،رسالة ماجستير ،جامعة الموصل،الموصل ،١٩٩٩.
٢. كمال عودة الزبيدي،"دور الكلفة في تسعير الخدمة –دراسة تطبيقية في المنشأة العامة لنقـــل المسافرين" ،رسالة ماجستير ،بغداد،١٩٨٧.
٣. خالد غازي التمي،" دور نظام التكاليف في مساندة الادارة في مجالات التخطـــيط والرقابـــة "،مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل ،عدد١٩٩٦،٤٨.
٤. مصطفى رضا،"التقارير ونظم المعلومات" ،المـــدير العربـــي ،المعهـــد القـــومي لـــلادارة العليا،القاهرة ،عدد،١٩٨٧،١٣.
٥. محمد محمد الجزار، "محاسبة التكاليف"،١٩٧٨، بدون مكان نشر.
٦. مفيد القصير، "الاصول العلمية والعملية في محاسبة التكاليف "،ج١،مؤسسة المعاهد الفنيـــة، بغداد،١٩٧٩.
٧. المجمع العربي للمحاسبين القانونين ،"المحاسبة الادارية والمفاهيم الاساسية" ،٢٠٠١.
٨. المجمع العربي للمحاسبين القانونين،"المحاسبة الادارية –المعلومـــات اللازمـــة للتخطـــيط "،٢٠٠١.
٩. محمد توفيق بلبع، "محاسبة التكاليف"،دار وهدان للطباعة مكتبة عين شمس ،١٩٧٢.
١٠. عبد الوهاب طعمة حبش، "محاسبة التكاليف المتقدمة"، مطابع دار الحكمة ،البصرة ١٩٩٠
١١. عمر حسنين، وصلاح مبارك، "التكاليف في المـــشروعات الـــصناعية والخدميـــة "،الـــدار الجامعية، الاسكندرية ،١٩٨٥.

١٢. عبد العزيز حجازي، "محاسبة التكاليف"،بدون مكان نشر ،١٩٥٩.
١٣. علي عبد الرحيم ، وآخرون، "أساسيات التكـــاليف والمحاســبة الاداريـــة" ،ذات الـــسلاسل الكويت،١٩٩٠.
١٤. محمـــــد كمـــــال عطيــــه، "نظـــم محاســـبة التكـــاليف" ،ط٤،دار الجامعـــــات المصرية،الاسكندرية،١٩٨٥.
١٥. محمـــد كمـــال عطيـــه، "الرقابـــة علـــى تكـــاليف الانـــشطة المختلفـــة "،ج١،منـــشأة المعارف،الاسكندرية،١٩٨٢.
١٦. عبد الحي مرعي، "في محاسبة التكاليف لاغراض التخطيط والرقابـــة" ،مؤســـسة شـــباب الجامعة، الاسكندرية ،١٩٨٥.
١٧. ليستر أي هيتجر،وماتولتش سيرج ،"المحاسبة الادارية "، ترجمة أحمد حامـــد حجـــاج، دار المريخ للنشر، الرياض،١٩٨٨.

ثانياً - المراجع باللغة الاجنبية

1. Derek, Admes, “Banker, s Management Emphasis-Hand Book”, McGrow Hill Pub,Company, 1971
2. Hongren, *et al*,”Cost Accounting, Amanagerial Emphasis,” 8th.Ed., Prentice Hall International Eedinty,1994

The Requirements of Costing System In Overland Transport Companies

ABSTRACT

The activity of overland Transport is regarded as the service work performed to the transport of people and commdities. It is one of the basic developmental setup and the infrastructure for any developing state. This activity has an obvious impact in implementing and success the national development plan.

The importance of this research lies in the necessity of the application and availability of requirement of the costing systems in this vital service and it's role in packing .The management in planning and controlling of these activities in addition to the independence of this power in full and attempting at reducing it's costs.

This research aims at showing the spots of the requirement of costing system in the overland transport companies in order to set a general frame for this costing system to this important service activity.

In order to achieve the aim of the research the study concentrated on the following Points:

1-The costing system, the concept, importance and the nature of the overland transport.

2-The basic requirement of costing system in the overland transport activity and…

3- The secondary requirements for the costing system in the overland transport activity .