

كلية التجارة
جامعة عين شمس

المحاسبة فى قطاع النقل الجوى والبحرى

تأليف

دكتور / مجدى البجيرى
كلية التجارة
جامعة عين شمس

دكتور / جمال خطاب
كلية التجارة
جامعة عين شمس

مراجعة

الأستاذ الدكتور / كمال الدين على
أستاذ التكاليف والمحاسبة الإدارية
بكلية التجارة - جامعة عين شمس

المحاسبة فى قطاع النقل الجوى والبحرى
المحاسبة فى قطاع النقل الجوى والبحرى

وجه
الظهر

1. The first part of the paper discusses the importance of the study.

2. The second part of the paper discusses the methodology used.

3. The third part of the paper discusses the results of the study.

4. The fourth part of the paper discusses the conclusions of the study.

5. The fifth part of the paper discusses the implications of the study.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلِمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ

الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ"

قَدْ نَزَّلَ عَلَيْكَ فِي الْقُرْآنِ الْكَرِيمِ

سُورَةُ الْبَقَرَةِ، الْآيَةُ ٣٢

محتويات الكتاب

الصفحة

الموضوع

تقديم

٥	الفصل الأول : صناعة النقل — الخصائص والأهمية
٦	مقدمة
١٠	المبحث الأول
١٦	أسئلة للمناقشة
٢٠	الفصل الثاني : المحاسبة عن نشاط النقل الجوى
	مقدمة
٢١	المبحث الأول : طبيعة خصائص نشاط النقل البحرى
٢٨	المبحث الثانى : النظام المحاسبى فى قطاع النقل الجوى
٢٩	الدورة المستندية لتذاكر السفر
٣٣	نظام الشانون الرقابى
٣٤	المجموعة الدفترية
٤٢	مجموعة أدلة العمل المحاسبى والتوجيه المحاسبى
٤٤	مجموعة القوائم والحسابات الختامية
	المبحث الثالث : تسجيل التغيرات فى الحالة المالية
٤٧	شركات النقل الجوى
١٠٤	المبحث الرابع : قياس وعرض نتائج نشاط النقل الجوى
١٠٩	أسئلة للمناقشة
١١٠	تمارين وتدریبات
١٢٠	بعض الإختصارات
١٢٢	الفصل الثالث : المحاسبة عن نشاط النقل البحرى
١٢٣	المبحث الأول : التعريف بنشاط النقل البحرى

١٣٤	المبحث الثاني: النظام المحاسبي في قطاع النقل البحري
١٥١	استئلة للمناقشة
١٥٢	بعض الاختصارات
١٦٤	الفصل الرابع: الرقابة وتقييم أداء نشاط النقل
١٦٤	مقدمة
١٦٤	أولاً : نظام محاسبة التكاليف في نشاط النقل
١٩١	ثانياً : نظام الموازنات في نشاط النقل
٢١٠	أمثلة لأعداد الموازنات في خصائص النقل
٢١٩	ثالثاً : مؤشرات تقييم أداء نشاط النقل
٢٣٦	تمارين وتدرّيات

تقديم:

تتميز صناعة النقل - بصفة عامة - بخصائص عديدة قد تكون مختلفة عن باقي الأنشطة الاقتصادية الأخرى من عدة جوانب منها ظروف التشغيل اللازمة للوفاء بالتعهدات المبرمة واحتياجات التجارة العالمية هذا من جانب، ومن جانب آخر نجد أن تعدد جنسيات أطراف النقل - وبصفة خاصة النقل البحري والجوي - بالإضافة إلى وجود المعاهدات الدولية التي تحكم صناعة النقل بأنواعه المختلفة... وتعتمد صناعة النقل على أنظمة تكنولوجية وتنظيمية معينة تهدف إلى نقل (الركاب، البضائع،...) من مكان لآخر بالشكل والتوقيت المناسبين، ونظراً لتعاظم دور صناعة النقل مقارنة بغيره من الصناعات الأخرى فقد اهتمت معظم البلدان في جميع أنحاء العالم بتخصيص المزيد من الوقت والجهد والأموال لتطوير تلك الصناعة والاستفادة من الوفورات الناجمة من صناعة النقل الناجحة وانعكاس ذلك على الأداء الاقتصادي للمشروعات وعلى التجارة الداخلية والخارجية على السواء. ويهدف هذا الجزء إلى إلقاء الضوء على نشاط النقل بأنواعه المختلفة وتحليله من حيث الجوانب المحاسبية والأنظمة المحاسبية المناسبة والتي تفي بأغراض الدراسة والتي يعد من أهم أهدافها تطوير نشاط صناعة النقل والاستفادة القصوى من مردودها على الوحدات الاقتصادية وعلى النشاط الاقتصادي للدولة ككل، ومن ثم فقد تم تقسيم هذا الجزء إلى العديد من الفصول حيث خصص المؤلفان الفصل الأول للتعريف بصناعة النقل بصفة عامة مع توضيح أهم أنواعها والخصائص التي تميزها عن باقي الصناعات. ويتناول الفصل الثاني الجوانب المحاسبية لنشاط النقل الجوي، أما الجوانب المحاسبية لنشاط النقل البحري فقد أفرد لها الفصل الثالث، وفي الفصل الرابع تم عرض بعض الأساليب والطرق المالية والمحاسبية اللازمة للمراقبة وتقييم الأداء في نشاط النقل الجوي والبحري.

وقد اعتمد المؤلفان في عرض محتويات هذا الكتاب على العديد من المؤلفات والمراجع العلمية وبصفة خاصة كتاب (المحاسبة في قطاع النقل البحري والجوي) لمؤلفه الأستاذ الدكتور شريف البارودي، كتاب (اقتصاديات النقل) للأستاذة الدكتورة سميرة

أيوب، كتاب (إدارة عمليات النقل) للربان محمد العباسي، كتاب (القانون الجوي)
للدكتور محمد فريد العربي، وكتاب (إدارة اللوجستيات) للدكتورة نهال فريد
بالاشتراك مع الدكتور جلال العبد، كتاب (إدارة وتنظيم المطارات) للكاتب John R.
Wiley .

ويرجو المؤلفان أن يجد القارئ في محتويات ذلك الجزء ما يحتاجه من معلومات
تعيّنه وتساعد في دراسة وتحليل مواقفه المختلفة ومن ثم تكون خير عون له فيما
يريد اتخاذ من قرارات.

وفي النهاية يود المؤلفان أن ينوها إلى حقيقة هامة وهي؛ أن لكل جهد مبذول
نتائج التي قد يكون بعضها إيجابياً ويحقق الهدف المنشود من ذلك الجهد والبعض
الآخر يشوبه العديد من أوجه القصور، لاشك أن تلك الإيجابيات هي توفيق من عند الله
عز وجل، أما أوجه القصور فترجع لطبيعة البشر، لذلك نشكر الله شكراً عميقاً على
تلك الجوانب الإيجابية، ونتوب إليه ونستغفره عن أوجه القصور التي قد تكون شابت
ذلك النتاج.

والله نسأل التوفيق؛

المؤلفان

المحاسبة عن نشاط النقل

الفصل الأول : صناعة النقل – الخصائص والأهمية

الفصل الثاني : المحاسبة عن نشاط النقل الجوي

الفصل الثالث : المحاسبة عن نشاط النقل البحري

الفصل الرابع : الرقابة وتقييم الأداء في نشاط النقل الجوي والبحري

الفصل الأول

صناعة النقل – الخصائص والأهمية

الفصل الأول صناعة النقل - الخصائص والأهمية

مقدمة

إن تطور صناعة النقل بأنواعها المختلفة البحري والجوى والبرى تعتبر أحد الدعامات الأساسية للاقتصاد القومي ، لقد أصبح نشاط النقل يؤدي دوراً بالغ الأهمية في الحياة الاقتصادية للدول والمشروعات المختلفة وبصفة خاصة في ظل المستجدات والمتغيرات البيئية السريعة والمتلاحقة .

إن أنشطة النقل في الوقت الحاضر تؤدي الدور الرئيسي في تحقيق التكامل بين أنشطة التوريد ، الرقابة على المخزون ، المناولة والتغليف والتخزين وإدارة المستودعات ، الجدولة والتخطيط ، تشغيل الأوامر الإنتاجية ، إدارة نظم المعلومات الإدارية ، بالإضافة إلى خدمة العملاء وذلك بهدف تنظيم عملية تدفق المواد الخام انطلاقاً من مناطق التوريد خلال مرافق المنشأة المختلفة حتى وصولها في شكل إنتاج تام إلى أماكن الاستخدام والبيع .

لذلك يرى المؤلف أن موضوع صناعة النقل يمكن تناوله من خلال المبحثين

الآتين :

المبحث الأول : التعريف بنشاط النقل وخصائصه .

المبحث الثاني : أنواع وأهمية صناعة النقل .

المبحث الأول : التعريف بنشاط النقل وخصائصه

إذا نظرنا إلى نشاط النقل والشحن من وإلى الوحدات الاقتصادية يمكن القول بأن نشاط النقل هو تلك العملية أو الوظيفة التي تؤدي إلى تحقيق الترابط ما بين الوحدات الاقتصادية وأسواقها وعملائها ومورديها ، أما إذا نظرنا إلى نشاط النقل من وجهه نظر شركات النقل الجوي يمكن تعريف نشاط النقل بأنه "تلك العملية أو الوظيفة التي تؤدي إلى نقل كلاً من الركاب ، البضائع ، وغيرها عبر الجو من محطات القيام إلى جهة الوصول بسرعة ودقة متناهية"، وبالنظر لنشاط النقل البحري يمكن القول بأنه "العملية أو الوظيفة التي تؤدي إلى نقل الركاب والبضائع وغيرها من مكان لآخر عبر البحار".

وسواء كان النقل برياً أو جوياً أو بحرياً يقتضى الأمر إبرام عقداً يعرف بأنه اتفاق يتعهد بمقتضاه شخص أو جهة تسمى الناقل في مواجهه شخص آخر يسمى المسافر أو الشاحن بنقله مع أمتعته أو بنقل بضاعته من مكان لآخر خلال فترة زمنية معينة بواسطة وسيلة النقل (سيارة ، قطار ، سفينة ، طائرة) وذلك مقابل أجر محدد متفق عليه .

وسواء كان النقل برياً أو بحرياً أو جوياً نجد أمام الوحدات الاقتصادية العديد من البدائل المرتبطة بنشاط النقل يتمثل البديل الأول لها في شراء أو استثمار أسطول نقل وشحن خاص بها والبديل الثاني هو إبرام العقود مع بعض المنشآت المتخصصة في النقل أما البديل الثالث فيتمثل في إبرام الاتفاقات مع شركات النقل عند الضرورة لذلك تعتبر التكلفة والسرعة ، الالتزام والدقة من أهم العوامل التي ترجح بديل عن آخر .

خصائص صناعة النقل:

إن وظيفة النقل - أيما كان شكل وسيلة النقل - تهدف في المقام الأول إلى تحقيق الترابط ما بين الوحدات الاقتصادية وأسواقها ومن ثم نجد تعاظم تكلفة النقل والشحن في الآونة الأخيرة والتي بدون شك تختلف بحسب طبيعة الصناعة حيث تقل نسبة

تكاليف نقل وشحن الصناعات الالكترونية الدقيقة إلى إجمالي تكاليف الإنتاج مقارنة مثلاً بنسبة تكاليف نقل وشحن الصناعات الثقيلة كصناعات الحديد والكيماويات .

ويمكن تلخيص الخصائص المميزة لصناعة النقل في العناصر الآتية :

أولاً : من حيث نوعية المخرجات :

في الصناعات الإنتاجية يمكن قياس مخرجات تلك الصناعات في شكل مادي ملموس tangible (منتجات قابلة للقياس) أو في شكل غير ملموس Intangible (خدمة غير ملموسة وقابلة للقياس) مثال ذلك في صناعة الغزل والنسيج حيث تمثل مخرجات ذلك النشاط الإنتاجي في غزل ويمكن قياسه بكيло الغزل أو نسيج ويمكن قياسه بالمتري أو الثوب.... الخ. أما في صناعة النقل فمخرجات ذلك النشاط غير ملموسة ولكن لابد من قياسها القياس السليم بهدف التوصل إلى نتائج عادلة للنشاط ومواقف سليمة للمراكز المالية .

ثانياً : من حيث القابلية للتخزين :

إن خدمة التوصيل وما يتصف بها من كونها غير ملموسة كان له الأثر الأكبر في عدم قابليتها بالتالي للتخزين فخدمة النقل تعتبر إيراداً بمجرد إتمام التوصيل للشئ محل النقل وذلك في دفاتر الشركة الناقلة وتعتبر كذلك مصروفات في دفاتر الشركة صاحبه الشئ محل النقل ومن ثم في صناعة النقل لا نجد ما يسمى بالإنتاج التام أو الإنتاج تحت التشغيل أو الإنتاج غير المباع .

ليس هذا فحسب بل صناعة النقل من الصناعات التي تحتاج إلى درجات عالية من التقنية وذلك للوصول إلى أعلى إيرادات وهذا يتطلب استخدام شبكة واسعة من الاتصالات ذات تقنيات مرتفعة وبالشكل الذي لا يسمح بوجود فراغات في أوساط النقل والذي يترتب عليه بالضرورة فقدان إيرادات تتمثل في المقابل الذي كان من المفروض الحصول عليه عند ملأ تلك الفراغات بالكامل سواء كانت تلك الفراغات فراغات تشغلها بضائع أو ركاب، ولكي يمكن تحقيق الاستفادة الكاملة من تلك الفراغات يجب:

- أ - تحديد الطاقة الاستيعابية لوسيط النقل بشكل واقعي .
- ب- تحديد مواصفات وخصائص وسيط النقل بشكل موضوعي .
- ج- التوقيت السليم لأداء خدمة النقل .
- د - قاعدة بيانات وشبكة اتصالات على درجة عالية من التقنية .

ثالثاً : من حيث القابلية للقياس :

ويقصد بالقياس أي إعطاء قيمة للشئ محل القياس والذي يعتبر في حالتنا هذه وحدة خدمة النقل، فنشاط النقل يترتب عليه مصروفات وإيرادات مثله في ذلك مثل باقي الأنشطة الصناعية ، الزراعية ، التجاريةالخ، ويمتاز نشاط النقل بالصعوبات التي تكتنف عملية قياس تلك المصروفات والإيرادات وتتشأ الصعوبات تلك من مشكلة جوهرية وهي صعوبة تحديد تكلفة وحدة خدمة النقل .

وترجع صعوبة القياس للعديد من الأسباب نورد منها على سبيل المثال :-

- أ - أن الجزء الأكبر من تكاليف النقل مدرج ضمن التكاليف الثابتة حيث أن الغالبية العظمى من البنود من (إهلاك معدات رأسمالية ، تكاليف صيانة ، تكاليف إهلاك وصيانة الأجهزة الملحقة بوحدات النقل من مكيفات للهواء وخلافه بالإضافة الى تكلفة العمالة).
- ب- صعوبة الفصل بين رحلة الذهاب لوحدة النقل ورحلة العودة من حيث تكلفة وحدة النقل ولكن يمكن القول بأنه إذا كان هناك تأكيداً مسبقاً على شغل جميع المساحات الخالية في وحدة النقل فلا محل لتلك الصعوبة ولكن ذلك يتطلب جهاز تسويقي مدرب وعلى أعلى مستوى من الكفاءة والفعالية .
- ج- يترتب على الصعوبة السابقة صعوبة أخرى لا تقل أهمية عنها وهي صعوبة تحديد سعر بيع وحدة خدمة النقل ، غير أن تلك المشكلة يمكن التغلب عليها إذا ما أمكن قياس تكلفة وحدة خدمة النقل قياساً سليماً . وفي هذا الصدد يوجد العديد من الأسس والمعايير مثال ذلك وزن أو حجم الشئ محل النقل ، توقيت عملية النقل ذاتها ، الموقف النقدي للنقل ، مدى استخدام طاقة النقل المتاحةالخ.

رابعاً: التنوع :

تتنوع خدمات النقل باختلاف أوساط النقل فإذا كانت مسافة النقل قصيرة فإن النقل بالسيارات (برياً) أفضل مقارنة بباقي أنواع النقل البري (قطارات مثلاً) والنقل البحري والجوي أما إذا كانت مسافة النقل متوسطه فيفضل النقل بالقطارات ، وإذا كانت مسافة النقل طويلة فيفضل النقل الجوي أو البحري مقارنة بالنقل البري .

غير ان المسافة لا تعتبر العامل الحاكم الوحيد في تحديد وسيلة النقل فهناك العديد من العوامل الأخرى التي لا تقل أهمية منها (حجم الشئ موضوع النقل ، كفاءة وسيلة النقل ، مدى حساسية وقابلية الشئ موضوع النقل للتعرض للتلف ، تكلفة النقل ، الوقت المستنفذ في النقل ، المسافة بين محطة الوصول لوسيلة النقل والمكان المراد الوصول إليه بالشئ محل النقل .

فإذا نظرنا للتكلفة نجد أن النقل الجوي هو الأعلى تكلفة يليه النقل البري بالسيارات يليه النقل البري بالقطارات ثم النقل البحري .

أما إذا نظرنا إلى السرعة سنجد أن النقل الجوي هو الأسرع يليه النقل البري بالسيارات ثم النقل البري بالقطارات ثم النقل البحري وإذا نظرنا إلى درجة تقلبات فترة التسليم سنجد أن النقل الجوي يمتاز بثبات فترة التسليم يليه النقل البري ثم النقل البحري وإذا نظرنا إلى الخسائر أو التلغيات التي تحدثها عملية النقل سنجد أن النقل البحري يعتبر الوسيلة الأكثر تسبباً في الخسائر والتلغيات يليها النقل الجوي ثم النقل البري بالسيارات ثم النقل البري بالقطارات .

ومما تجدر الإشارة إليه هناك عامل آخر لا يقل أهمية عن العوامل السابقة وهو قدرة وسيط النقل على تكرار اداء الخدمة والذي نجده متوافر بسهولة ويسر في النقل البري بالسيارات ويليه الجوي ويليه البري بالقطارات ثم النقل البحري . وكذلك ففقدرة وسيط النقل على أداء خدمة النقل بالكفاءة والفعالية المطلوبة تجعلنا نفضل النقل البري بالسيارات ثم القطارات يلي ذلك النقل البحري ثم النقل الجوي .

المبحث الثاني : أنواع وأهمية صناعة النقل :

أن صناعة النقل تعتبر من أهم الصناعات وأكثرها انتشاراً محلياً ودولياً فهي نشاط مستقل بذاته بالإضافة إلى كونها نشاطاً تعتمد عليه باقي الأنشطة الاقتصادية الأخرى سواء كانت أنشطة صناعية، زراعية تجارية ، خدمية الخ، بالإضافة إلى أهمية قطاع النقل في التقريب بين الدول مما يساعد في تقارب الشعوب وزيادة التبادل في شتي المجالات ، وعند تناول موضوع أنواع وأهمية صناعة النقل يمكن تقسيم ذلك إلى النقاط الآتية :

- أهمية صناعة النقل .
- أنواع وسائل النقل المستخدمة.

أولاً : أهمية صناعة النقل:

إن صناعة النقل تعتبر من أهم الصناعات وأكثرها انتشاراً ولصناعة النقل أهميتها سواء على المستوى القوي أو على مستوى الوحدات الاقتصادية .

(١) أهمية صناعة النقل على المستوى القومي :

لا شك أن نشاط كفاء وفعال للنقل والشحن يؤدي إلى العديد من الوفورات على مستوى الاقتصاد القومي سواء من حيث اتساع الأسواق كمردود طبيعي لكفاءة وفعالية صناعة النقل - والتي تؤدي بالضرورة للاستفادة من فلسفة اقتصاديات الحجم Economy of scale وبالتالي انخفاض تكلفة النقل على مستوى الوحدة المنقولة، تلك الميزة سيكون لها مردوداً قومياً آخر تتمثل في التوسع في استخدام نشاط النقل اعتماداً على ترشيد تكلفة النقل مما يؤدي بالضرورة إلى انخفاض الأسعار وبالتالي خلق المنافسة بين السلع والخدمات مما يعود بالمساهمة الفعالة في تقدم الاقتصاد القومي ورفقه، وتتمثل أهمية صناعة النقل على المستوى القومي في :

- أ - من حيث التأثير في عملية اختيار الدولة لاستراتيجية التنمية الاقتصادية الملائمة وذلك لتأثير عمليات التوطن بمختلف أنواعها بخدمات قطاع النقل .
- ب - من حيث المساعدة في نقل المعرفة التكنولوجية مما يساعد بالضرورة في رفع معدلات النمو الاقتصادي.

ج- المساهمة في عمليات التصدير ومن ثم تعظيم المتحصلات من العملات الأجنبية التي تعتبر جوهر عمليات التنمية.

د - تحقيق معدلات العجز في ميزات المدفوعات.

هـ- تحقيق علاقات الترابط والتكامل الاقتصادي بين الصناعات المختلفة داخل القطاع الواحد من جهة وبين القطاعات الاقتصادية من جهة أخرى .

(٣) أهمية صناعة النقل على مستوي الوحدات الاقتصادية :

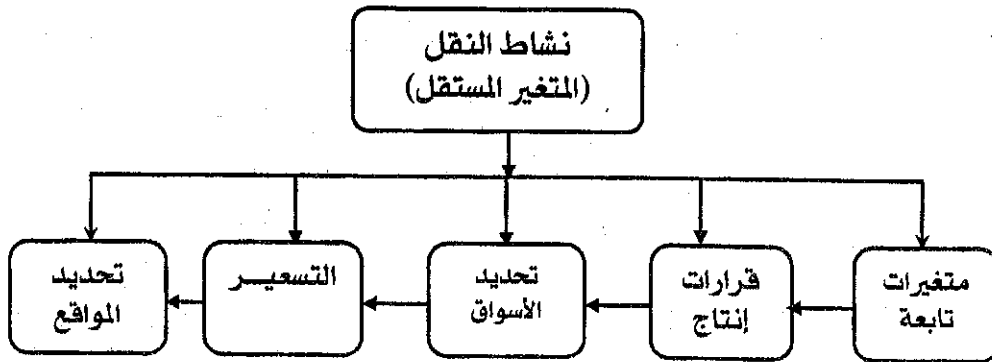
إذا نظرنا إلى صناعة النقل من وجهه نظر الوحدات الاقتصادية نجد أن وظيفة النقل هي تلك الوظيفة التي تؤدي إلى تحقيق الترابط ما بين مرافق المنشأة المختلفة وأسواقها الحالية والمرتبقة .

وترجع أهمية وظيفة النقل إلى مساعدتها في إضافة العديد من المنافع للسلع أو الخدمات المنقولة وذلك لأن وصول تلك السلع والخدمات في المكان والوقت المناسبين يعفى الوحدات الاقتصادية من مواجهة العديد من المواقف والأضرار الاقتصادية الجسمية .

ومما تجدر الإشارة إليه فجميع القرارات سواء كانت مرتبطة بالإنتاج أو تحديد الأسواق أو قرارات الشراء أو التسعير وغيرها من متغيرات ما هي إلا متغيرات تابعة لمتغير مستقل يؤثر فيها سلباً أو إيجاباً هذا المتغير المستقل هو نشاط النقل.

كما يوضح الشكل رقم (١)

شكل رقم (١) : نشاط النقل كمتغير مستقل



فإذا نظرنا إلى قرارات الإنتاج نجد أن تكاليف نشاط النقل تؤدي دوراً بارزاً في تحديد نوعية قرارات الإنتاج الواجبة اتخاذ سواء من حيث إمكانيات نقل المواد الخام والإنتاج التام وغيرها، وإذا نظرنا إلى قرارات تحديد الأسواق الخاصة بالمنتجات نجد أيضاً أن تكاليف نشاط النقل تساهم في تحديد تلك القرارات وعند تحديد سعر بيع وحدات الإنتاج أو الخدمات لا شك أن تكلفه النقل تعتبر أحد العوامل الهامة التي قد تؤدي إلى رفع أو تخفيض ذلك السعر ويمكن القول كذلك أن تحديد أماكن مراكز الإنتاج والتخزين ومعارض البيع يتأثر كذلك بتكاليف نشاط النقل. وباختصار فإن نشاط النقل وتكاليف الحصول على خدمات النقل تؤثر في تكلفة تخزين السلع القابلة للتخزين وتؤدي إلى توسيع الأسواق ونطاقها وتؤدي في النهاية إلى تخفيض تكلفة النقل للمنتج النهائي من أماكن الإنتاج إلى التوزيع ومن ثم يؤدي هذا بدوره إلى تخفيض تكلفة المنتج النهائي ومن ثم تخفيض أسعار البيع وهذا بدون أدنى شك يؤدي إلى زيادة المعروض من السلع وزيادة الطلب عليها مما يؤدي إلى زيادة النشاط الاقتصادي ودفع عجلة التنمية .

ثانياً : أنواع وسائل النقل المستخدمة :

يتكون نظام النقل والشحن في الدولة من مجموعة من الوسائل المتنوعة والتي تختلف أهميتها - كما سبق إيضاح ذلك - النسبية من بلد لآخر ومن منطقة إلى أخرى وذلك وفقاً لمجموعة من العوامل الاقتصادية والجغرافية والتاريخية التي تؤثر في تلك البلاد. وفيما يلي نبذة مختصرة عن وسائل النقل وطبيعة كل منها (١) :

١ - النقل البري ويشمل :

أ - السكك الحديدية (القطارات) . ب - وسائل النقل الثقيلة والشاحنات .

٢ - النقل الجوي .

٣ - النقل النهري .

٤ - خطوط الأنابيب .

(١) د. نهال فريد مصطفى ، د. جلال العبد ، ٢٠٠٣ ، إدارة اللوجستيات ، دار الجامعة الجديدة للنشر ،

(أ) **النقل البري:** يؤدي النقل البري (سيارات - سكك حديدية - مركبات الخ) في دول العالم المختلفة بصفة عامة وفي مصر بصفة خاصة - دوراً بارزاً في صناعة النقل حيث يستأثر قطاع النقل البري في مصر بنسبة تقترب من ٨٠% من إجمالي حركة النقل (بضائع وركاب) كما يضطلع القطاع الخاص في مجال النقل بنسبة بلغت حوالي ٧٠% من حركة نقل البضائع^(١).

١- **السكك الحديدية:** تعتبر القطارات وسيلة نقل مناسبة لنقل المواد الخام والمدخلات الصناعية ذات القيمة المنخفضة وذات الكميات الكبيرة والأحجام الكبيرة كذلك بالإضافة إلى إمكانية التحميل والتفريغ في العديد من المحطات ومن ثم فتلك الوسيلة تتمتع بالمرونة في التوزيع أو في التوريد، غير أن تلك الوسيلة تحتاج في شحنها وتفريغها وتجميعها في عربات القطار فترات زمنية ليست بالقصيرة ومن ثم يجب أن يؤخذ عامل السرعة في الحسبان .. ومن ثم فالقطارات تعتبر وسيلة نقل مناسبة في حالة ما إذا كانت البضاعة المنقولة أو المواد الخام المنقولة منخفضة القيمة، كمياتها كبيرة وأحجامها كبيرة وعامل السرعة ليس بالأهمية الكبيرة مقارنة بالعوامل المختلفة الأخرى.

٢- **وسائل النقل الثقيل أو الشاحنات والمركبات العامة:** تتيح وسائل النقل البري بخلاف السكك الحديدية عمليات النقل من الباب للباب Door To Door ويقصد بذلك النقل من مراكز الإنتاج إلى نقطة الاستخدام ودون الحاجة إلى إعادة شحن أو تفريغ مستمرة، وكذلك تمتاز الخدمات المقدمة هنا بالمرونة حيث أنها متاحة في أي وقت وبشكل مستمر، ليس هذا فحسب بل أن كل شركة في استطاعتها إجراء التعاقدات المناسبة لظروفها

(١) د. سميرة أيوب إبراهيم، ٢٠٠٣، اقتصاديات النقل، الدار الجامعية - الإسكندرية، ص ٢٢٥.

مع الشركات المتخصصة في تقديم خدمات النقل والشحن كما تكون إدارة المنشأة لديها حرية تملك وسائل النقل تلك وذلك مقارنة بالسكك الحديدية.

(ب) **النقل الجوي** : ويقصد بذلك النقل بالطائرات لكل من الركاب، البضائع، الخ، ويؤدي عنصر السرعة دوراً بارزاً في استخدام الطائرات كوسيلة للنقل، فعلى الرغم من ارتفاع تكلفة النقل الجوي إلا أنه يعتبر الوسيلة المناسبة في حالة نقل المعدات والأجهزة الإلكترونية الدقيقة، الزهور النادرة والخضروات والفواكه الطازجة وغيرها، ويرجع السبب في ذلك إما لارتفاع قيمتها أو لحساسيتها وقابليتها للتلف ومن ثم فإن السرعة في نقلها يعتبر العامل الحاكم الرئيسي. وفي النهاية يجب أن يكون العائد من نقل الشيء موضوع التوصيل يبرر تكلفة النقل الجوي الباهظة.

(ج) **النقل البحري والنهري**: يعتبر النقل البحري وسيلة هامة من وسائل النقل عامة والنقل الدولي بصفة خاصة، فهو من أرخص وسائل النقل العالمي للبضائع والركاب ويشمل نشاط النقل البحري كلا من السفن، والأماكن التي تبنى بها السفن، والسماصرة البحريون والموانئ البحرية وشركات الشحن والتفريغ، بالإضافة إلى شركات التأمين البحري.

وتمتاز صناعة النقل البحري مقارنة بباقي وسائل النقل الأخرى بتأثرها بالطبيعة من ارتفاع الموج، الطقس والمناخ .. الخ، بالإضافة إلى احتياج ذلك النوع من النقل لأنشطة مكملة مثال ذلك ترسانة بناء وإصلاح السفن، مشروعات توريد المعدات البحرية، مشروعات التوكيلات الملاحية وغيرها.

(د) **خطوط الأنابيب**: يصلح النقل عن طريق خطوط الأنابيب في حالة نقل السلع ذات الطبيعة السائلة أو الغازية وكذلك يفضل خطوط الأنابيب في حالة ما إذا كانت المسافات طويلة وأبرز مثال لذلك مشروعات الغاز الطبيعي الذي أبرمته الحكومة المصرية مع العديد من البلدان الأوروبية والعربية.

الشكل رقم (٢)



أسئلة للمناقشة

(١) أكمل العبارات الآتية بالكلمات المناسبة:

- ١- يعد النقل النهري والبحري من وسائل النقل العامة والنقل الدولي لكل من ويشمل نشاط النقل البحري كل من و و ومن أهم الأنشطة المكملية لنشاط النقل البحري و
- ٢- يؤدي عنصر دوراً بارزاً في عمليات النقل الجوي عن طريق استخدام في نقل كل من و ويرجع استخدام النقل الجوي في نقلها إما إلى أو
- ٣- تعتبر وسيلة للنقل البري مناسبة إذا كان الشيء موضوع النقل منخفض القيمة والكميات والأحجام وعامل السرعة مقارنة بالعوامل الأخرى.
- ٤- تتيح وسائل النقل البري الثقيلة بخلاف القطارات عمليات النقل من دون الحاجة إلى وتمتاز خدمة النقل في تلك الحالة بالـ
- ٥- من أهم وسائل النقل بصفة عامة و و
- ٦- يعتبر نشاط النقل المتغير لكل من ، ، ، والتي تعتبر متغيرات
- ٧- تتمثل أهمية صناعة النقل على المستوى القومي في:

- (١)
- (٢)

..... (٣)
..... (٤)
..... (٥)

٨- تعتبر ، ، من أهم الخصائص المميزة لنشاط صناعة النقل.

٩- ينقسم سوف النقل البحري من حيث الهدف إلى ،
..... التي تشمل

١٠- ينقسم سوق النقل البحري من حيث شكل الخدمة إلى ،
.....

١١- يشمل الناقل الجوي العديد من الأنواع من حيث ،
.....

١٢- من حيث درجة الانتظام يشمل النقل الجوي نقل جوى ونقل
جوى

١٣- إن قدرة وسيلة النقل على تكرار أداء الخدمة نجده متوافر في
بلييه بلييه .

١٤- يفضل النقل بـ ثم يلي ذلك النقل
والنقل وذلك من حيث قدرة وسيلة النقل أو بعبارة أخرى
كفاءتها وفعاليتها.

١٥- من حيث الملكية يشمل النقل الجوي ،
.....

(٢) عرف نشاط النقل بصفة عامة موضعاً خصائصه وأهميته على مستوى الوحدة
الاقتصادية وعلى المستوى القومي.

(٣) أذكر أنواع وسائل النقل وشرح طبيعة كل منها مع ذكر الحالات المناسبة
لاستخدام أيها منها مع شرح العوامل المؤثرة في ذلك

(٤) أمامك مجموعتين من العبارات مجموعة (س)، ومجموعة (ص) ضع الرقم المناسب في المجموعة (س) أمام الرمز المناسب له في المجموعة (ص) لتكون بذلك جملة صحيحة:

مجموعة (س)	مجموعة (ص)
(١) إذا نظرنا إلى قرارات الإنتاج نجد أن تكاليف النقل تؤدي دوراً بارزاً في نوعية قرارات الإنتاج المتخذة	(أ) وذلك لتأثير عمليات التوطن بمختلف أنواعها بخدمات قطاع النقل.
(٢) أن وصول السلع والخدمات في المكان والوقت المناسبين.	(ب) ومن ثم تعظيم المتحصلات من العملات الحرة (الأجنبية) والتي تعتبر عصب عمليات التنمية.
(٣) يؤثر نشاط النقل على اختيار الدولة لاستراتيجية التنمية الاقتصادية المناسبة.	(ج) النقل الجوي
(٤) أن نشاط النقل يساعد في نقل المعرفة التكنولوجية.	(د) من حيث إمكانيات نقل المواد الخام والمستلزمات والإنتاج التام وغيرها.
(٥) يساعد نشاط النقل في تنشيط عمليات التصدير.	(هـ) النقل النهري والبحري
(٦) هو العملية أو الوظيفة التي تؤدي إلى نقل كل من الركاب والبضائع عبر الجو.	(و) مما يساعد بالضرورة في رفع معدلات النمو الاقتصادي.
(٧) هو العملية أو الوظيفة التي تؤدي إلى نقل الركاب أو البضائع عبر الأنهار أو البحار.	(ز) يعني ذلك الوحدات الاقتصادية من العديد من المواقف ذات الأضرار الاقتصادية الجسيمة

الفصل الثانى

الحاسبة عن نشاط النقل الجوى

الفصل الثاني

المحاسبة عن نشاط النقل الجوي

مُقَدِّمَةٌ

تتخذ الملاحة الجوية Aviation العديد من الأشكال والصور؛ فقد يكون النقل الجوي عاماً أو خاصاً وقد يكون النقل الجوي منتظماً أو غير منتظم، وقد يكون كذلك بمقابل أو بالمجان وقد يكون نقل داخلي أو نقل دولي.

وتظهر بجلاء الأهمية الاقتصادية لقطاع النقل الجوي ودوره في عملية التنمية الاقتصادية وفي تعاظم المردود الاقتصادي والاجتماعي الناتج عن تقديم خدمات النقل الجوي، هذا المردود يتأثر به مجال العمالة وقطاع السياحة وميزان المعاملات الجارية والميزان التجاري وميزان المدفوعات، ومن ثم فمشروعات النقل بصفة عامة والنقل الجوي بصفة خاصة تدرج ضمن مشروعات البنية الأساسية والذي توليه الدولة أهمية قصوى في تطويره وتدعيمه.

وسوف يتناول الكاتب موضوع المحاسبة عن نشاط النقل الجوي من خلال المباحث الآتية:

المبحث الأول : طبيعة وخصائص نشاط النقل الجوي.

المبحث الثاني : النظام المحاسبي في قطاع النقل الجوي.

المبحث الثالث : تسجيل التغيرات في الحالة المالية لنشاط النقل الجوي.

المبحث الرابع : قياس وعرض النتائج في نشاط النقل الجوي.

المبحث الأول : طبيعة وخصائص نشاط النقل الجوي

يتخذ نشاط النقل الجوي أو الملاحة الجوية أشكالاً عديدة فقد يكون النقل الجوي تابعاً للقطاع الحكومي أو قطاع الأعمال العام، وقد يكون تابعاً للقطاع الخاص هذا من ناحية الملكية، أما من ناحية درجة الانتظام الملاحية فهناك النقل الجوي المنتظم والنقل الجوي غير المنتظم، أما من حيث التسعير فهناك النقل الجوي ذو المقابل أو النقل الجوي المجاني، ومن ناحية الإقليمية فهناك النقل الجوي الداخلي والدولي. وأياً كان نوع الملاحة الجوية فإن دور هذا القطاع - في تطوير أداء المشروعات من ناحية ودفع عملية التنمية الاقتصادية من ناحية أخرى - في تعاضد مستمر من النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ولخدمة أغراض الدراسة يتناول المؤلف نشاط الملاحة الجوية من خلال النقاط الآتية:

- أهمية نشاط النقل الجوي.
- خصائص نشاط النقل الجوي.
- المنظمات الدولية للطيران.

أولاً: أهمية نشاط النقل الجوي:

يعتبر النقل الجوي - كما سبق الإيضاح - هو أسرع وسيلة في مجال النقل الداخلي والدولي بلا منازع وذلك لارتباط النقل الجوي الوثيق بنشاط السفر والسياحة بالإضافة للعمليات التجارية ذات الدلالة، وبعبارة أخرى فمجال النقل الجوي يقتصر على البضائع ذات القيمة المرتفعة والبضائع التي يكون عنصر السرعة في نقلها أمراً ضرورياً كالخضروات والفاكهة والزهور النادرة، وتتمثل البضائع المنقولة بالطائرات حوالي ٢/١% من قيمة البضائع المنقولة دولياً كل عام^(١)، والسبب في ذلك يرجع إلى ارتفاع تكاليف تشغيل الطائرات وذلك مقارنة بوسائل النقل الأخرى

(١) د. شريف محمد البارودي، ١٩٩٩، المحاسبة في قطاع النقل البحري والجوي، مطابع أدار الهندسية، ص ٥٥.

المتاحة، ورغم ذلك فالنقل الجوي له العديد من الآثار الهامة على كل من العمالة، قطاع السياحة، ميزان المدفوعات.

(١) **أهمية نشاط النقل الجوي لعنصر العمالة:** يساهم قطاع النقل الجوي في رفع معدلات العمالة حيث يتيح توفير فرص العمل بشكل مباشر من خلال توفير فرص العمل داخل شركات الطيران ذاتها أو بشكل غير مباشر من خلال توفير فرص العمل في خدمات النقل الجوي المرتبطة بشركات الطيران ومن ثم فنشاط النقل الجوي يخفف من مشكلة البطالة وآثارها السلبية على الاقتصاد القومي هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن رفع معدلات العمالة يؤدي بدوره إلى رفع معدلات الناتج المحلي الإجمالي.

(٢) **أهمية نشاط النقل الجوي فى تنشيط قطاع السياحة:** يرتبط قطاع السياحة بعلاقات متشابكة ومتداخلة مع نشاط النقل بصفة عامة، ونشاط النقل الجوي بصفة خاصة، وذلك لأن معظم السياحة الوافدة والمغادرة للبلاد تعتمد بنسبة تقرب من ١٠٠% على النقل الجوي ومن ثم فإن وفرة وانتظام تقديم خدمات النقل الجوي واعتدال أسعاره وتحسين مستوى خدمة النقل من شأنه تنشيط السياحة بأنواعها المختلفة.

وليس أدل على ذلك مما حدث من عمليات إرهابية في شرم الشيخ (فندق غزالة)، (السوق القديم)، وبقراءة حكيمة وواعية للسوق السياحي والظروف المتناهية السوء اتخذت العديد من الإجراءات والتي كان منها - وهو ما يهمنا في هذا المقام - تخفيض أسعار تذاكر السفر من وإلى شرم الشيخ إلى ٥٠% من القيمة العادلة لها وذلك تشجيعاً على السياحة وتشجيعها حتى تصل للمستوى المرضي والذي يعود بنتائجه على الاقتصاد القومي من ثم فإن تزايد الطلب على خدمات السياحة في أي دولة يترتب عليه زيادة معدلات التشغيل في قطاع النقل الجوي وبعبارة أخرى فالعلاقة في الاتجاهين Full Duplex أمامية وخلفية فالنقل يؤثر في السياحة والسياحة تؤثر في نشاط النقل، ومن ثم لابد من ضرورة إيجاد القدر الكافي من التنسيق بين خطط النقل الجوي وخطط السياحة.

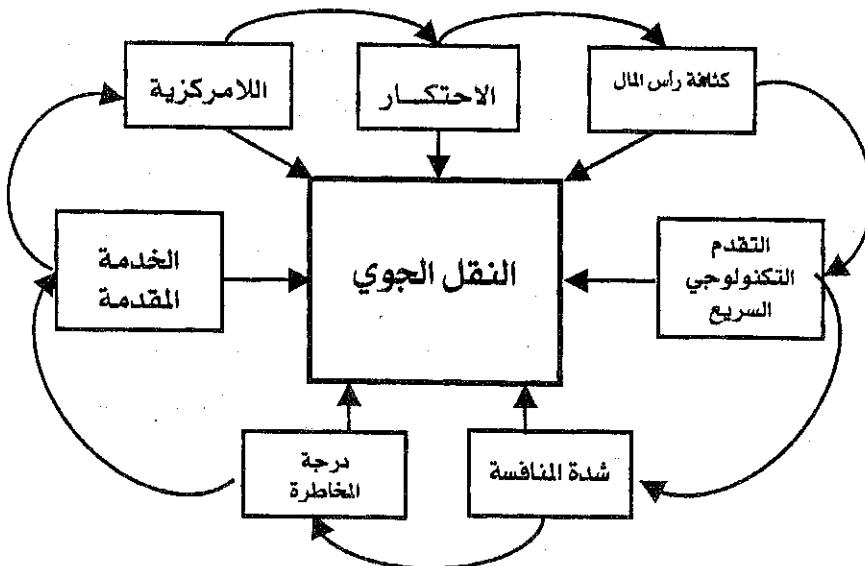
(٣) أهمية نشاط النقل الجوي في تحسين ميزان المدفوعات: فإذا كانت متحصلات قطاع النقل الجوي وعوائده المادية بالعملة المختلفة (الجانب الدائن من ميزان العمليات الجارية) أكبر من مدفوعات قطاع النقل الجوي (الجانب المدين من ميزان العمليات الجارية) يؤدي هذا إلى تحسين ورفع رصيد حساب الخدمات الجارية المتعلقة بالنشاط الجوي ومن ثم تحسين ميزان المعاملات الجارية.

وكذلك فقد أصبح للنقل الجوي دوراً فعالاً في مجال تجارة الخدمات التي تضم خدمات السياحة والأعمال المصرفية والتأمين والاتصالات وغيرها، وبالتالي يجب عدم إغفال دور نشاط النقل الجوي وتأثيره على ميزان المدفوعات الأمر الذي يدعو الحكومة إلى بذل المزيد من الجهود للتنمية وتدعيم هذا القطاع.

ثانياً: خصائص نشاط النقل الجوي:

يعمل نشاط النقل الجوي في ظل مجموعة من المتغيرات والمحددات التي تتبع أساساً من طبيعة النشاط من حيث عالميته ودرجة أهميته ودرجة تعرضه للعوامل حاکمة متغيرة بصفة مستمرة من حيث الظروف ومن حيث تطورها الدائم وبصفة خاصة على المستوى التكنولوجي والفني والشكل التالي يوضح بعض خصائص نشاط النقل الجوي.

شكل رقم (٣) خصائص نشاط النقل الجوي



أ - كثافة رأس المال : يعتبر قطاع النقل الجوى من أكثر الأنشطة الاقتصادية احتياجا لرءوس الأموال اللازمة لإنشاء المطارات وتجهيزها بالمعدات والأجهزة اللازمة لأعمال الملاحة الجوية (رادارات ، أبراج مراقبة ، مهابط بمواصفات هندسية وفنية محددة وكذلك الاستثمارات اللازمة لورش الصيانة والإصلاح اللازمة للطائرات ومن معدات خاصة بالأعمال الكهربائية ومحركات ومولدات وأجهزة ملاحية وأجهزة لاسلكية وأجهزة التحكم الآلي والتركيبات وأعمال التكيف وغيرها .

ب - التقدم التكنولوجي السريع : بالنسبة للصناعات التى تستخدم التقنيات بصفة عامة و النقل الجوى بصفة خاصة نجد هناك علاقة ارتباط وثيقة وطردية بين مستوى الخدمة الجوية المقدمة ومدى استخدام النقل الجوى لأحدث التقنيات حيث يهدف التقدم التكنولوجي السريع والمتلاحق إلى استخدام مخرجات العلم فى حل المشاكل الفنية والاقتصادية التى تستخدم فى صناعة النقل الجوى من جهة واستحداث طائرات جديدة وأجهزة ملحقة حديثة من جهة أخرى .

ج - شدة المناقشة : تلك الخاصية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالخاصية السابقة المرتبطة بالتقدم التكنولوجي السريع حيث أن كل شركة طيران تحاول الاستفادة من التقنيات الحديثة فى تطوير صناعاتها وذلك لمواجهة شدة المنافسة من شركات الطيران الأجنبية ويستتبع ذلك ضرورة ترشيد تكلفة استهلاك الوقود وإنجاز الرحلات فى وقت أقل ، المحافظة على لياقة الطائرة (الخصائص الفنية للطائرة) .

د - درجة المخاطرة : تتمثل أهم المخاطر فى صناعة النقل الجوى فى :-

- التخصصية التى تتصف بها صناعة النقل الجوى وصعوبة تحويلها إلى أنشطة اقتصادية بديلة. ومن ثم والمستثمر فى هذا القطاع ليس لديه القدرة على تعويض النقص المحتمل فى أرباح استثمارته داخل ذلك القطاع وذلك بنقل أصوله ومعداته الاستثمارية الى نشاط آخر.

- تشغيل صناعة النقل سياسياً فى مناطق معينة رغم انخفاض المردود المادي للنشاط فى تلك الأماكن وعدم القدرة على تغطية تكاليف استهلاك الوقود

المرتفعة ، الخسائر المالية الضخمة لتأمين الركاب والبضائع ، تكاليف تعديل مسارات الخطوط .

- استخدام طائرات ليست على المستوى الفني المطلوب وتتمثل المخاطرة الكبرى في موسمية الطلب على خدمات النقل الجوي حيث أنه نشاط فسي تغير مستمر كنتيجة لتذبذب حجم الطلب موسمياً حيث تزداد حركة السفر في الموسم معينة وتقل في مواسم أخرى ويمكن علاج ذلك بتنشيط عمليات بيع التذاكر وتقديم خدمات الطيران المتكاملة منح التخصصات المناسبة بهدف زيادة حركة الطيران في المواسم المنخفضة الطلب .

هـ - الخدمة المقدمة : يمكن القول أن خدمة النقل الجوي ليست هدف في حد ذاته ولكنها وسيلة لتحقيق أهداف - وذلك من وجهة نظر مستخدم النقل الجوي - إذن فالخدمة المقدمة من نشاط النقل الجوي يجب أن تتسم بالتكامل وبالتالي يجب - لمواجهة شدة المنافسة - تنظيم العملية للراكب بحيث تشمل تلك العملية الهدف النهائي (حج / عمرة / سياحة / دراسة / علاج ،) والهدف المشتق (استخدام الطائرة) وهذا ما يسمى بالمنتج المتكامل .

ورغم المشاكل التي تواجهها شركات الطيران في هذا الصدد إلا أنه لا يوجد مفر من ذلك نظراً للمردود المادي الكبير، وإذا نظرنا لخدمة النقل الجوي نجدها تستنفذ في توقيت معين يرتبط مباشرة بإستهلاكها في نفس توقيت تقديمها .

وإذا نظرنا للخدمات المؤداة في نشاط النقل الجوي سنجد محدود الكمية وذلك لان هناك العديد من العوامل والاعتبارات التي تؤدي إلى ارتفاع تكاليف التشغيل في قطاع النقل الجوي مثل وزن الطائرة ، درجة الحرارة ، طول الرحلة ، طراز الطائرة ، وغيرها وهذا وغيره يؤدي إلى ارتفاع تكاليف النقل للبضائع جواً نظراً لأنها دائماً تنقل في اتجاه واحد بذلك يصبح على الناقل تدبير بضائع متجهة في الاتجاه المعاكس بهدف التشغيل الامثل من ناحية وتخفيض نصيب وحدة خدمة النقل من التكاليف من ناحية أخرى .

و - اللامركزية : من أهم السمات التي تميز صناعة النقل الجوي أن شركات الطيران لها مكاتب (وكلاء) لممارسة نشاطها في العديد من دول العالم وقد انعكس ذلك - كما سيأتي إيضاح ذلك لاحقاً - على النظام المحاسبي المستخدم في تلك الشركات ، وكذلك على أساليب مواجهة ما يطرأ من مشاكل وعقبات تعترض سير العمل.

ز - الاحتكار : تعتبر صناعة النقل الجوي من الصناعات العالمية حيث يسيطر عليها عدة دول وشركات طيران عملاقة تمتلك نصيب الأسد من أسطول النقل العالمي هذا من جهة من جهة أخرى نجد في مصر مثلاً فالدولة تمتلك وبالتالي تحتكر نشاط النقل الجوي المحلي على الأقل نظراً لوجود شركات نقل أجنبية يرجع ذلك الاحتكار للخصائص السابقة (أ) وحتى (ز) .

ثالثاً : المنظمات والمعاهدات الدولية للطيران : خدمة لأغراض الدراسة يعرض المؤلف لبعض المنظمات والمعاهدات الدولية للطيران والتي تنظم العلاقة بين شركات الطيران العالمية بعضها البعض وتنمية روح التعاون بين الحكومات.

(١) معاهدة وارسو **WARSAW CONVENTION** : أبرمت هذه المعاهدة في عام ١٩٢٩ بواسطة عدد من الحكومات وتعتبر أول شكل من أشكال تنظيم العلاقة بين شركات الطيران القائمة آنذاك ومن أهم أهدافها وضع القواعد الخاصة بالنقل الجوي وقامت بتوصيف مستندات السفر مثل تذكره الراكب وبطاقة العفش وبوليصة الشحن .

منظمة (هيئة) أياتا (IATA) :

INTERNATIONAL AIR TRANSPORT ASSOCIATEAN

وهي الهيئة الدولية للنقل الجوي : تم تأسيسها في عام ١٩٤٧ ومقرها مونتريال ولها فروع في جنيف وتتكون من شركات طيران الدولي للدول التي

- لها عضوية بالأمم المتحدة و التي لها خطوط منتظمة منشورة في جداول ومواعيد والوظيفة الأساسية لهذه الهيئة :-
- توحيد المطبوعات بين شركات الطيران .
- تنظيم الخدمة على شركات الطيران .
- تنظيم الترخيص لمكاتب السياحة سواء منها الخاص بالسفر أو بالشحن .
- تنظيم التحاسب بين شركات الطيران .

(٢) منظمة ICAO :

INTERNATIONAL CIVIL AVIATION ORGANIZATION

- تكونت تلك المنظمة في عام ١٩٤٤ وهي أيضاً تابعة للأمم المتحدة وتمثل حكومات الدول الأعضاء ومن أهم أهدافها :-
- ضمان أمن وسلامة الطيران في جمع أنحاء العالم .
 - تشجيع نمو الخطوط الجوية والمطارات والتسهيلات الملاحية للطيران التجاري .
 - احترام حقوق الحكومات ومنحها الفرص المتكافئة للعمل على الخطوط العالمية .

(٤) منظمة الطيران المدني الأوروبي (ECAC)

- انشأت تلك المنظمة في عام ١٩٥٥ وتهدف إلى تشجيع التطوير المستمر للسلامة والكفاءة وتطوير نظام النقل الجوي الأوروبي .

(٥) منظمة الطيران المدني لأمريكا اللاتينية (LACAC)

LATIN AMERICA CIVIL AVIATION

- انشأت تلك المنظمة في عام ١٩٧٣ وتهدف إلى التطوير المنظم للطيران المدني.

المبحث الثاني : النظام المحاسبي فى قطاع النقل الجوى :

يعرف النظام فى ضوء النظرية العامة للنظم بأنه^(١) "مجموعة من العناصر المترابطة والتي تعمل فى ضوء مجموعة من الأهداف المالية و المحاسبية والاقتصادية على مستوى الوحدة والمستوى القومي " .

(١) مقومات النظام المحاسبي فى قطاع النقل الجوى :

النظام المحاسبي فى شركات النقل الجوى يركز على مجموعة من المقومات تتمثل فى المجموعة المستندية ، مجموعة السجلات والدفاتر ، مجموعة أدلة العمل ، مجموعة القوائم الختامية والميزانية وسوف يعتمد المؤلف فى شرح مقومات النظام المحاسبي لشركات النقل الجوى على ما تطبقه شركة مصر للطيران من قواعد ومقومات محلاً كل منها من الناحية المحاسبية وإجراءات الرقابة الداخلية الواجبة الاتباع :

أولاً: المجموعة المستندية : وهى الدليل المادي والملموس الذى يؤيد ويدعم ما هو وارد ومسجل فى الدفاتر ، وفى شركات النقل الجوى تم تصميم مجموعة مستندية متكاملة بهدف تغطية كافة نواحي النشاط بشركة النقل الجوى وهذه المستندات تشمل مستندات داخلية ومستندات خارجية ومن أهم تلك المستندات:

١- أذن التوجيه المحاسبي : وأذن التوجيه المحاسبي هو مصدر القيد فى دفاتر اليومية وفقاً للأصول المحاسبية المتعارف عليها مع مراعاة أن يرفق بذلك الأذن المستندات المؤيدة له سواء كان الأذن يرتبط بتسجيل إيرادات أو مصروفات أوالخ .

٢- مستندات الإيرادات : وهى المستندات الصادرة عن واقعه أداء خدمة النقل الجوى ومن أمثلتها:

- تذاكر سفر الركاب Passenger tickets .
- قسائم عفش زائد Excese Baggage .

(١) د. إبراهيم أحمد الصعيدي وآخرون ، ٢٠٠٣ ، نظم المعلومات المحاسبية ، ص. ١٤ بدون ناشر

- قسائم متعددة الأغراض MCO .
- قسائم الدفع المقدم.
- بوالص شحن داخلي . "بضائع"
- بوالص شحن خارجي . "بضائع"

الدورة المستندية لتذاكر السفر :

تبدأ الدورة المستندية للتذاكر والقسائم فور صدورها من مكاتب البيع حيث يقوم موظف البيع بإصدار التذكرة ثم يلي ذلك :

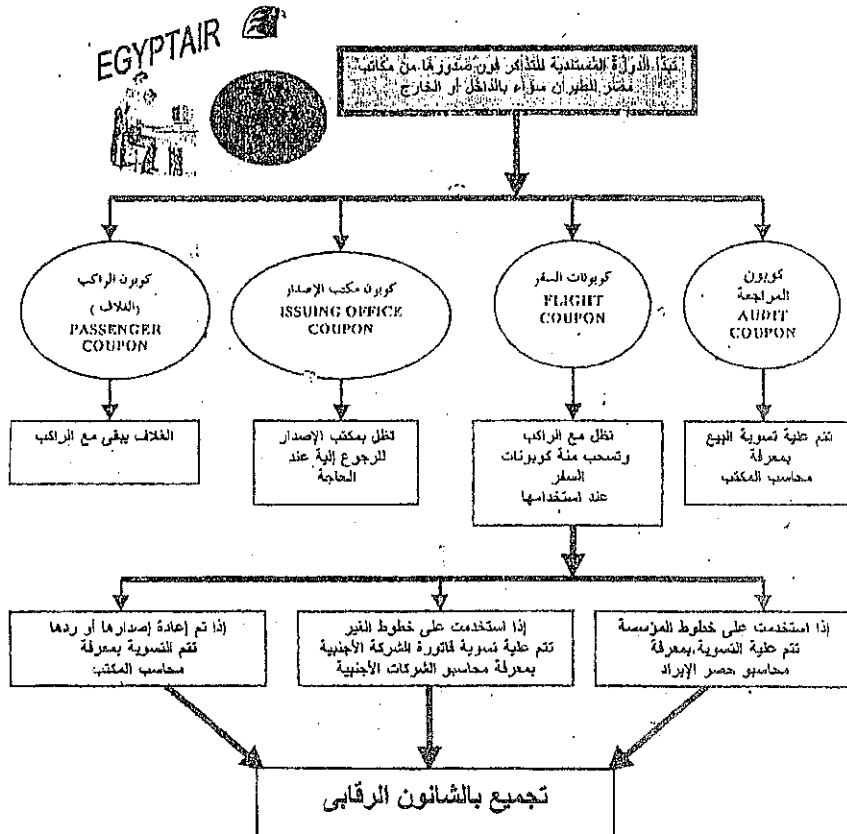
- ١- تنتقل البيانات آلياً أو يدوياً للنماذج المعدة عن طريق أمين الخزينة .
- ٢- يقوم مسئول الحسابات بأعمال المراجعة والتسوية لكوبون المراجعة وإعداد المطالبات والمستندات حيث يتم تجهيز ديسك وإرساله للحاسب مع ملخص للفترة أو إرسال بياناته غير شبكة الاتصالات باستخدام البرامج المحددة لذلك ويتم طباعة النماذج وإرسالها مع المستندات لإدارة المراجعة وذلك بعد إعدادها وفقاً للنظام المتبع .
- ٣- عند استخدام كوبون السفر على خطوط المؤسسة يتم سحبه من الراكب بمعرفة ضابط الحركة بالمطارات المختلفة وترسل إلى إدارة الإحصاء مرفقاً بها كشوف الركاب ثم ترسل إلى إدارة الإيرادات لتحديد قيمة كل كوبون ثم ترسل إلى الحاسب الآلي لعمل التسويات اللازمة و ترسل الكوبونات للشانون الرقابي .
- ٤- عند استخدام أى كوبون على خطوط الغير تقوم شركة الملاحة الجوية الناقلة بمطالبة المؤسسة بقيمة هذه الكوبونات وترسل فواتير المطالبة إلى إدارة محاسبة الشركات الأجنبية للتأكد من صحة المطالبة ثم ترسل للحاسب الآلي لعمل التسويات اللازمة ثم ترسل الكوبونات للشانون الرقابي .
- ٥- عند رد أى جزء نقداً أو بشيك أو بأشعار اضافة ، يتم الرد بمعرفة محاسب المكتب أو قسم رد التذاكر فى شركة الملاحة الجوية ويتم

حساب الكوبون للرد طبقاً للتعليمات المنظمة لذلك ويتم عمل التسويات اللازمة وترسل للشانون الرقابي.

٦- إعادة إصدار كوبون يتم سحبه بمعرفة المكتب وتتم مراجعته مع التذكرة الجديدة بمعرفة مسئول الحسابات . والشكل التالي يوضح الدورة المستندية للتذاكر والقسائم في شركة الملاحة الجوية.

شكل رقم (٣)

شكل يوضح الدورة المستندية للتذاكر والقسائم



٣- مستندات المصروفات : يقصد بذلك فواتير الشراء و التي تخص ما يتم الحصول عليه من الموردين سواء نقداً أو بالأجل لكل ما يلزم شركة الملاحة الجوية وما يلزم الطائرات وما تحتاجه كل رحلة .

٤- مستندات تحصيل : ويقصد بذلك إيصالات استلام النقدية سواء بسبب نقل بضائع أو سفر ركاب وغيرها .

٥- مستندات سداد : وهى أذن صرف نقدية لإثبات عمليات السداد سواء عن عمليات الشراء للمستلزمات أو سداد الأجور أو مشابه ذلك من رسوم المطارات والصيانة والإصلاح والتأمين الخ .

وفيما يلي بعض الأمثلة لتلك النماذج والمستندات

أ - أذن صرف (شيك)

شركة :		
إدارة المالية		
أذن صرف / شيك		
رقم المستند	تاريخ: / /	
أمر:		
عنوان:		
البيان	المبلغ	حساب رقم
إجمالي المبلغ المستحق	xx	
بيان بالاستقطاعات		
إجمالي الاستقطاعات	xx	
صافي المستحق	xxx	
محاسب :		
المراجع:		
مرفقات:		
تاريخ: / / يعتمد		
قرش جنيه		
تم الصرف بشيك رقم: على بنك: بمبلغ: لا غير		
قط :		

ب - إذن صرف (نقدية)

شركة :			
الإدارة المالية			
إذن صرف/ نقدية رقم			
بصرف			
للسيد:			
العنوان:			
مسلسل	البيان	المبلغ	حساب رقم
فقط وقدره :			
لا غير			
مرفقات :			
محاسب :			
زوج :			
يعتمد:			
استلمت المبلغ الموضح أعلاه			
الاسم :			
التوقيع:			

ج - إيصال استلام نقدية:

شركة :	
الإدارة المالية	
إذن استلام نقدية رقم	
تحريراً في : / /	
وصلنا من السيد:	
قرش	جنيه
مبلغ وقدره :	(فقط)
نقداً / بشيك رقم :	على بنك:
وذلك قيمة :	
وهذا إيصالاً بالاستلام	
عدد	
مرفقات :	أمر الخزينة:
يعتمد:	

نظام الشانون الرقابي: فكرة ما يسمى بالشانون الرقابي في شركات الملاحة الجوية تتلخص في تجميع كوبونات السفر التي يتم استخدامها حسب رقم التذكرة وترتيب تسجيلها في دفتر مخصص لذلك يدون فيه رقم التذكرة وتاريخ الإصدار والقيمة الإجمالية وخانة لكل كوبون وقيمته وذلك بحيث يكون مجموع قيم الكوبونات للتذكرة مساوياً لسعر التذكرة، وإذا وجد فرق يتم تسجيله وبحث كيفية وجود هذا الفرق ورصده وكذا تدوين أسبابه وتحديد الخطأ ومعالجته والتنبيه نحو تلافيه مستقبلاً ومع زيادة حجم الأسطول وعدد الركاب زيادة هائلة أصبح من الصعب بل من المستحيل الاستمرار بنفس الطريقة السابق الإشارة إليها.

ولقد بدأت عدة محاولات لإعادة العمل بهذا النظام وإمكانية الاستفادة من وجود حاسبات آلية تضم بيانات تفصيلية لتذاكر السفر بجميع مكوناتها وكيفية تجميع هذه البيانات وتوحيدها، وقد تمخضت هذه الجهود في شركة مصر للطيران عن تطوير هائل وبرامج مستحدثة لا تهدف فقط إلى اختصار الوقت والجهد بل أيضاً محاولة للربط بين نتائج الشانون وأرصدة المبيعات وهو الهدف الرئيسي من الشانون الرقابي وقد تم العمل في ذلك في اتجاهين يتمثل الاتجاه الأول في رفع أداء العمل المحاسبي والاتجاه الثاني رفع أداء عمل المحاسبين، ومن أهم البرامج الموجودة حالياً بنظام الشانون الرقابي:

- | | |
|---|--------------------------------|
| برنامج فروق الإيرادات. | برنامج الاستخدام قبل البيع. |
| برنامج الاستخدام بدون بيع. | برنامج فروق الشركات الأجنبية. |
| التذاكر الـ Free والمستخدمه بقيمة. | برنامج التذاكر الملغاة Cancel. |
| برنامج تكرار البيع. | برنامج تكرار الاستخدام. |
| برنامج التذاكر المصدرة أعلى من ٢٠ ألف ج والـ MCO أعلى من ٥٠ ألف ج | |
| برنامج أرصدة مبيعات تذاكر. | |

أهمية نظام الشانون الرقابي تتمثل أهمية الشانون الرقابي في:-

- إلقاء الضوء على عدم اتباع القواعد السليمة لتوزيع الأسعار لعدم وضوح البيانات الأساسية للتذكرة.
- اكتشاف الكوبونات الأجنبية المسجلة على أنها كوبونات مصرية.
- المستندات المزورة بمعرفة الوكلاء.
- كوبونات السفر المكررة التسوية.
- التأخير في تسوية نماذج البيع للمكاتب المختلفة.
- التأخير في سداد الوكلاء لفترات بيع بعض المكاتب.
- استخدام كوبونات سبق الإبلاغ عن فقدانها.
- غيرهما.

ثانياً: المجموعة الدفترية:

يهدف النظام المحاسبي لشركات الملاحة الجوية إلى تسوية حسابات مكاتب البيع للشركة بالداخل والخارج آلياً ويمكنه النظم المحاسبية المتعلقة بها كالعلاء والوكلاء والشانون (متابعة التذاكر) والدفاتر المحاسبية ومن أهم السجلات والنماذج المستخدمة:

- نموذج (١١) كشف المبيعات اليومية.
- نموذج (٦٦) كشف مبيعات الوكلاء الفرعيين.
- نموذج (٣٣) كشف قيمة المبيعات.
- نموذج (٤٤) كشف حركة المعاملات مع البنك والصندوق .
- نموذج (٧١) كشف مبيعات البوالص.
- نموذج (٧٦) كشف البوالص للوكلاء.
- نموذج (٧٩) كشف البوالص الواردة
- يومية الصندوق والبنك (المقبوضات)
- يومية الوكلاء والمكاتب الخارجية.
- يومية الفواتير.
- اليومية العامة.
- الأستاذ العام.

أولاً : نموذج (١١) كشف المبيعات اليومية :

شكل نموذجي من شاشة الحاسب الخاصة بنموذج ١١ النظام الآلي

EGYPTY (SFM) TEST OFFICE : 0				UPDATE FORM 71 DAILY SALES			
DATE : #####				CURRENCY :			
				USER :			

TKT-NO	C/D	VC	FROM	TO	TO	TO	TO	CLASS	PAX-NAME
4400000000	0	0	1	YYY	FFF	MMM	WWW	DDD	Y XXXXX/MR

CASH	FARE	STMP_TAX	PREM	OTHER/C
000.00 2	000 3	00.00 4	00.00 5	00 6

DIFF : 00.00 MEMO :

COMM-RATE	COMM-VAL	BIL-CUR	CREDIT	DEBIT
0	0	0 7	0	0

ACC-CODE	CPN	TYPE	DOCUMENT-NO	ISS-CUR	DATE
000 8	0 9	10	000 11	0 12	/ /

DIFF :

To Update This Ticket Strike (Y) or To Return Strike Esc
Move Forward or Backward (F/B) :

2

CASH : خذ قسمة نقدية

وفيها نقد لمدة المبلغ المحصل سواء نقداً أو شيكات
وتكتب بالحاسب كود المكتب 172/110

3

FARE : خذ قسمة

وفيها نقد بها السعر المعلن بالفترة الصادرة سواء كانت
تذكرة سفر أو طنز أو شيمة وتكتب بالحاسب كود المكتب
273/310

أصدار تذكرة سفر : المكتب/273/320
أصدار تذكرة طنز : المكتب/273/330
أصدار شيمة : MCO

4 **5** **6**

XXXX : خذات ضمن الضريبة المستعجلة

وتكتب دفتون متكون من حسب كود المنشور
التي الصادر بخصوصاً

11

DOCUMENT NR. : خذ قسمة مستند

رقم المستند	نوع المستند	نوع المستند (توم مستند الأصدار)
003	رقم التذكرة	تذكرة
014	رقم خطاب التحويل	خطبة
020	رقم فاتور في ATC	VISA أو ATC
030	رقم الفاتورة اليومية	فاتورة يومية
040	رقم إتمام الخصم	إتمام خصم
060	رقم إتمام الأمانة	إتمام أمانة
077	رقم تذكرة حصر الشئون	تذكرة حصر الشئون
XXX	رقم تذكرة فسخة الأمانة	تذكرة فسخة الأمانة

7

ISSUING CURRENCY : خذ قسمة العملة

وفيها تستوفي عملة المطالبة إذا كان الأصدار مقابل تذكرة أجنبية

1

ISSUING CODE : خذ قسمة الأصدار

VC	ISSUING CODE	البيان	الرمز
	1	تذكرة مغفلة	1
	2	تذكرة مجانية	2
	3,4,5	تذكرة ملحق	3,4,5
	7	تذكرة رحلة خاصة	7
	8	تذكرة بحورها محاسب المكتب	8
	9	تذكرة لوكال/أخرى	9
	*	تذكرة لعملية تحويل الفاتورة	*

8

ACCOUNT CODE : خذ قسمة الحساب

ACCOUNT CODE	البيان	الرمز
273/310	أصدار مقابل تذكرة مصر للطيران	273/310
273/330	أصدار مقابل قسمة MCO - PTA	273/330
08X/XX0/100	أصدار على الحساب لوكال محلي	08X/XX0/100
09X/XX0/100	أصدار مقابل تذكرة شركة أجنبية	09X/XX0/100
ATC	أصدار مقابل ATC	ATC

إذا كان الأصدار مقابل خطاب توكليف : خذ قسمة الأصدار مقابل خطاب توكليف

9

CPN : خذ قسمة رقم كوبيون

رقم كوبيون	الرمز	رقم كوبيون	الرمز
01	كوبيون رقم 1	21	كوبيون رقم 1,2
02	كوبيون رقم 2	31	كوبيون رقم 1,3
03	كوبيون رقم 3	41	كوبيون رقم 1,4
04	كوبيون رقم 4	32	كوبيون رقم 2,3
06	كوبيون رقم 1,2,3	42	كوبيون رقم 2,4
07	كوبيون رقم 1,2,4	43	كوبيون رقم 3,4
08	كوبيون رقم 1,3,4		
09	كوبيون رقم 2,3,4		
10	كوبيون رقم 1,2,3,4		

12

BILLING CURRENCY : خذ قسمة العملة المطالبة

وفيها تستوفي عملة المطالبة إذا كان الأصدار مقابل تذكرة أجنبية

ثانياً: نموذج ٦٦ مكاتب (مبيعات وكيل فرعي):

- هذا النموذج يختص بوكلاء الشركة الفرعيين الذين لديهم عهدة تذاكر من شركة الملاحة الجوية وهو يعتبر صورة مختصرة من نموذج (١١).
- وتتم مراجعة هذا النموذج بمعرفة مسئول حسابات المكتب ويتم التأكد من صحة الكود الخاص بالوكيل في أعلى النموذج وكود العملة وتسجيل نسوع التذكرة وفقاً لمسلسل عدد التذاكر المسلمة له وتتم عملية المراجعة الحسابية لجميع بيانات النموذج خاصة توازن سطر المجموع النهائي.
- في حالة وجود أخطاء في النموذج تتم المعالجة وفقاً لما يأتي:
 - ١- حالة وجود خطأ في احتساب قيمة التذكرة: في هذه الحالة تدرج التذكرة في النموذج (١١) بنفس الرقم ويتم تعديل القيمة.
 - ٢- في حالة وجود خطأ في احتساب إجمالي العمولة أو صافي المبلغ المستحق على الوكيل مع كون المجموع متوازن حسابياً: يتم التعديل في النموذج رقم (٤٤) (مدين، دائن).
 - ٣- في حالة عدم توازن النموذج مع كون المبلغ المستحق على الوكيل صحيح: يتم التعديل على نفس النموذج.
 - ٤- في حالة عدم توازن النموذج مع كون المبلغ المستحق على الوكيل غير صحيح: يتم التعديل بتسجيل رقم التذكرة بنموذج (١١) مع تعديل قيمة سفريتها وتسجيل فرق السفرية في خانة السفرية مع مطالبة الوكيل بالفرق وإصدار فاتورة يدوية.

ثالثاً: نموذج (٣٣) مكاتب (كشف تنمية المبيعات):

- يسجل في هذا النموذج جميع بيانات التنمية سواء كانت ممنوحة أو مرتدة على تذاكر السفر والعفش والبوالص وقد تضم تذاكر شركات أجنبية، وهذا النموذج على شاشة الحاسب يأخذ الشكل الآتي:

شكل نموذجي من شاشة الحاسب الخاصة بنموذج (٣٣) النظام الآلي

EGYPTAIR (SFM) TEST OFFICE : 0		UPDATE FORM 33 TANMIA	
DATE : #####		CURRENCY :	

TKT-NO & C / D & NO-OF-TKTS :	4400000000	0	0
ITINERARY :	YYY	FFF	MMM WWW DDD
TANMIA FARE :	0	1	0
GIVEN TANMIA :	0	2	0
RETURNED TANMIA :	0	3	0
LINE1 RATE & CODE & VALUE : %	0	417	103 000
LINE2 RATE & CODE & VALUE : %	0	417	103
REMARKS/CUSTOMER NAME :			

To Update This Ticket Strike (Y) or To Return Strike Esc

Move Forward or Backward (B) :

2	1
---	---

TANMIA GIVEN ٤٣٤ وتتبع بها قيمة التتمية الممنوحة وتكتب بالحاسب الآلي مدين المكتب 172/130/0	TANMIA FARE ٤٣٤ وتتبع بها السعر الخاضع للتتمية
--	---

3	4
---	---

TANMIA RETURN ٤٣٤ وتتبع بها قيمة التتمية الممنوحة وتكتب بالحاسب الآلي مدين المكتب 172/130/0	هذه نافذة الأول والخلف للخط وهية يتم تقسيم التتمية على خط سير التكرار حسب نسب التقسيم المحددة وتكتب بكون <table border="1"> <tr> <td>417/103/417</td> <td>كود الخط/417/103</td> </tr> <tr> <td>417/103/417</td> <td>كود الخط/417/103</td> </tr> </table>	417/103/417	كود الخط/417/103	417/103/417	كود الخط/417/103
417/103/417	كود الخط/417/103				
417/103/417	كود الخط/417/103				

يسجل في هذا النموذج كالاتي:

- (١) أرقام التذاكر الممنوح عنها التتمية (من — إلى —)
- (٢) عدد التذاكر . (٣) خط السير . (٤) السعر الخاضع للتتمية.

- ٣) معدل التنمية: وهي النسبة المئوية منسوبة للسفيرة الخاضعة للتنمية.
- ٤) التنمية الممنوحة - قيمة التخفيض (دائن).
- ٥) تنمية مرتدة (قيمة التخفيض المسترد على التذاكر المرتدة) (مدين).
- ٦) كود الخط (كود إيرادات نشاط جاري ويستوفى بمعرفة المحاسب).
- ٧) قيمة التنمية وهي القيمة الممنوحة أو المرتدة لخط معين ويتم بمعرفة المحاسب.
- ٨) توجد خانة لكتابة اسم الوكيل أو العميل أو الراكب المستفيد من التنمية وتحسب بطريقة التقسيم لأجزاء التذكرة وإذا وجد معدلين مختلفين للتنمية يكتب المعدلين بنفس الخانة بفاصل (/) مع مراعاة ترتيب الخط.
- رابعاً: نموذج (٤٤) كشف حركة المعاملات (البنك / الصندوق):
- هذا النموذج يستخدم لجميع معاملات المكتب بخلاف مبيعات التذاكر الواردة في استخدامات نموذج (١١) ومن هذه المعاملات:
 - ١- حركة معاملات البنك والصندوق.
 - ٢- المعاملات الأخرى التي لا تتعلق بالبنك أو الصندوق.
 - وهذا النموذج يتم استيفاءه بمعرفة أمين الخزينة فيما يخص البيانات المتعلقة بالنقدية (مقبوضات - مدفوعات) وتخصص خانة المستند الأول للبيانات التي ستظهر في التسوية أما المستند الثاني فهو مخصص لبيانات الرقابة والمتابعة.
 - وإذا كانت المبالغ المدفوعة أو المحصلة تحتاج إلى تفريغ لتعدد بنود المصروف أو مراكز التكلفة يتم تسجيل كود المكتب في خانة كود الحسابات، أمام المبلغ المراد تفريغه، وفي صفحة جديدة يتم وضع نفس الكود بنفس الجانب وتفرغ الحسابات طبقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها ومعايير المحاسبة الدولية.

خامساً: نموذج (٧١) كشف مبيعات البوالص:

• ويسجل في هذا النموذج مبيعات البوالص التي تتم عن طريق مكاتب البيع التابعة للمؤسسة ويتكون هذا النموذج من جزئين : الجزء الأيسر ويتم استيفاءه بمعرفة أمين الخزينة، الجزء الأيمن وتستوفى في بياناته بمعرفة محاسب المكتب كالاتي:

١- يتم استيفاء بيانات اسم مكتب الإصدار، الكود، اسم العملة المستخدمة وكودها، التاريخ أو الفترة المعد عنها النموذج بالإضافة إلى مسلسل الصفحات.

٢- استيفاء أرقام البوالص والتي تتكون من (٨) أرقام بما في ذلك رقم الاختبار Check digit، علماً أنه يراعى إدراج البوالص بشكل مسلسل مع مراعاة تتابعها من مبيعات الفترة السابقة.

٣- استيفاء يوم إصدار البوليصه وكذلك الكود في محطة الوصول.

٤- استيفاء كود الإصدار Issue Code وهو أهم الأكواد المستخدمة في هذا الصدد وذلك للدلالة على:

الدلالة

الكود

بوليصه ملغاة

(١)

بوليصه مصلحية

(٢)

٥- تدرج القيمة المحصلة في الخانة المخصصة لذلك سواء كان التحصيل نقداً أو بشيكات.

٦- تدرج بيانات البوليصه وقيمتها طبقاً للمعلومات المثبتة في البوليصه من وزن (المحاسب عليه) أو سعر ورسوم شحن وتمغة وبساقى الرسوم الأخرى.

سادساً : يومية الصندوق والبنك (المقبوضات):

• هذه اليومية يسجل فيها عمليات المقبوضات النقدية لشركة الملاحة الجوية ويتضمن عدة خانات تحليلية لتحديد مصادر تلك المتحصلات وما إذا كانت

نقداً أو بشيكات حتى يسهل حصر هذه العمليات وتتبع تدفقها من خلال النظام المحاسبي للشركة.

سابعاً : يومية الصندوق و البنك (المدفوعات):

- هذه اليومية يسجل فيها عمليات المدفوعات النقدية لشركة الملاحة الجوية وتتضمن عدة خانات تحليلية لتحديد أنواع المدفوعات مثال ذلك مصروفات تشغيل الطائرات، الموردين، أوراق الدفع، المصروفات الإدارية، وغيرها من متنوعة، وتحديد ما إذا كانت هذه العمليات تمت نقداً أو بشيكات.
- ويتم الترحيل من كل يومية من المقبوضات والمدفوعات يوم بيوم للأستاذ الفرعي أو المساعد للدائنين والمدينين بقيمة ما تم تسجيله في خانة الموردين والعملاء، كما يتم الترحيل في نهاية الفترة لمجاميع تلك الخانات إلى الحسابات الإجمالية للموردين والعملاء في الأستاذ العام.
- يتم ترحيل خانة المتنوعات يوم بيوم على الحسابات المختصة في الأستاذ العام، كما يتم ترحيل مجاميع الخانات الأخرى في نهاية الفترة إلى الحسابات المختصة للبنك والصندوق مدينياً (مقبوضات)، دائئياً (مدفوعات).
- يمكن إدماج يوميي المقبوضات والمدفوعات في يومية تحليلية واحدة تضم كلا من المقبوضات والمدفوعات ويتم التسجيل فيها بإتباع نفس القواعد الإجرائية والترحيل كذلك يتم بنفس المبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

ثامناً : يومية شركات الطيران بإعداد تقرير أسبوعي لشركة الطيران

- يقوم وكلاء شركات الطيران بإعداد تقرير أسبوعي لشركة الطيران يحتوي على كشف بتذاكر الطيران التي تم بيعها خلال الأسبوع، كما يوضح ذلك الشكل الآتي:

كشف مبيعات تذاكر سفر شركة / مصر الطيران										
يوم شهر عام										
رقم التذكرة	مصر للطيران	بنود قيمة التذكرة			الإجمالي	طريقة تحصيل المبلغ				ملاحظات
		رسوم	ضريبة	عمولة		نقدًا	شيك	شيكات سياحية	بالأجل	

• هذا الكشف يحصل البنك على نسخة منه من الوكالة وكشف بالمستحقات كل أسبوعين من شركة الطيران ويتولى البنك المطابقة بين كشف المستحقات وكشوف المبيعات وتحري أسباب الفروق إن وجدت ثم تحصيل المبالغ من الوكالات ثم السداد لشركات الطيران وذلك وفقاً البنود المبرمة بين شركات الطيران مع البنوك والتي تقضي بأن يتولى البنك سداد المستحقات لشركات الطيران لدى وكلائها.

• وبناء على تلك الكشف وغيرها من مستندات يتم تسجيل كافة المصروفات المرتبطة بالطائرة والتي قام الوكيل بسدادها بالنيابة عن شركة الطيران في الجانب المدين وتسجيل إجمالي المبلغ لحساب الوكيل في الجانب الدائن، ويشمل كذلك الجانب الدائن كافة الإيرادات ويقيد المبلغ على حساب الوكيل في الجانب المدين.

تاسعاً : يومية الفواتير :

- يتم إثبات الفواتير التي تتسلمها الشركة في تلك اليومية بعد إتمام مراجعتها بمعرفة قسم المراجعة للمصروفات وتنقسم هذه الفواتير إلى:
- فواتير متعلقة بمصروفات تشغيل الطائرة.
 - فواتير متعلقة بمصروفات خاصة بشراء مستلزمات.
 - فواتير متعلقة بمصروفات عمومية وإدارية.
 - الخ.....

- هذه اليومية يتم تصميمها بالشكل الذي يتواءم وطبيعة المصروفات التي تدون بها.

عاشرًا : اليومية العامة:

- ويسجل فيها مجاميع اليوميات الفرعية بقيود مركزية في نهاية الفترة المتفق عليها (شهرياً، كل ٣ شهور، ... الخ) وكذلك القيود المتعلقة بالعمليات غير المتكررة والتي ليس لها يومية مركزية فرعية مثال ذلك الإهلاكات، وكافة قيود التسويات الختامية في نهاية الفترة المحاسبية.

حادي عشر : الأستاذ العام:

- بالإضافة إلى دفتر الأستاذ المساعد للدائنين والمدينين والأستاذ الفرعي للأصول الثابتة (طائرات، معدات، أجهزة، رادارات ... الخ) فإن الأستاذ العام يتضمن صفحة مستقلة لكل بند من بنود الأصول، الخصوم، حقوق الملكية، الإيرادات والمصروفات، حيث يرحل إليه أولاً بأول من واقع ما تم تسجيله في اليومية العامة ويرحل إليه في نهاية الفترة (المتفق عليها) للمجاميع المسجلة بقيود يومية مركزية وفقاً للطريقة الفرنسية في دفتر اليومية المركزية (العامة).

ثالثاً: مجموعة أدلة العمل والتوجيه المحاسبي^(١):

يقصد بأدلة العمل "مجموعة التصنيفات التي يهتدى إليها عند تحديد كل من وحدات النشاط .. كذلك تحديد لعناصر التكلفة (دليل التكلفة) .. ودليل لمراكز النشاط (مراكز متعلقة).

أ (دليل وحدات النشاط : أو ما يمكن أن يطلق عليها الوحدات المنتجة التي توجه إليها عناصر التكلفة (خامات، مواد، أجور، أعباء، الخ) أو تستخدم في ترجمة الإيرادات المحققة عن أداء النشاط وفي قطاع النقل الجوي سنجد أن وحدات النشاط (الخدمات المؤداة) والتي يجب أن توجه إليها كافة عناصر الإيرادات تتمثل في الطائرة التي يجب أن توجه إليها كافة عناصر الإيراد

(١) د. شريف محمد البارودي ، ٢٠٠٣ ، مرجع سبق ذكره ، ص ٧٩ .

والتكلفة بحيث يظهر ذلك جلياً بالقوائم والحسابات الختامية المعدة دورياً وباعتبارها مخرج النظام المحاسبي على أساس التبويب على مستوى الطائرات العاملة في النشاط سواء مملوكة لشركة الملاحة الجوية أو مستأجرة من الغير على أن يتم إعادة تبويب عناصر الإيراد والتكلفة للطائرة تبعاً لكل طائرة تمثل وحدة النشاط التي يوجه إليها كافة عناصر (التكاليف والإيرادات).

(ب) دليل عناصر التكلفة : ويتمثل في هيكل عام ترتيبى ورقمى لحسابات عناصر التكاليف المعروفة وتشمل عناصر تكاليف مباشرة تتمثل في تكلفة المواد والخامات اللازمة والمرتبطة بالرحلة الجوية، وكذلك الأجور والمرتبات والمكافآت اللازمة للعاملين مباشرة على الطائرة أثناء تلك الرحلة، يضاف إلى ذلك عناصر تكلفة المصروفات الأخرى المرتبطة ارتباطاً مباشراً بالطائرة في تلك الرحلة.

بالإضافة إلى عناصر تكاليف غير مباشرة تتمثل في عناصر التكاليف المرتبطة بالطائرة ومن ثم بالرحلة ارتباطاً غير مباشراً مما يتعلق بإدارة النشاط في شركة الملاحة الجوية ذاتها وما يرتبط بذلك من عناصر تكلفة.

ويمكن أن يعاد تبويب عناصر التكلفة في ذات دليل عناصر التكلفة إلى عناصر متغيرة وعناصر ثابتة من منطلق الارتباط الوثيق بالرحلة للطائرة فهناك عناصر التكاليف المتغيرة التي تتغير مع زيادة عدد ساعات الطيران للرحلة على مستوى كل طائرة أما العناصر الثابتة فهي التكلفة التي يتم تحميلها على النشاط باعتبارها تكلفة زمنية ويرجع السبب في حدوثها إلى نشاط الشركة ذاتها سواء قامت طائراتها بالرحلات أم توقف النشاط.

(ج) دليل مراكز النشاط (مراكز التكلفة): من واقع التقسيمات والتبويات التي تعتمد في الدليل الخاص بوحدات النشاط .. الدليل الخاص بعناصر التكلفة نجد أن دليل مراكز التكلفة ينحصر تلقائياً في الطائرة (سواء كانت تلك الطائرة مملوكة أو مستأجرة) فالطائرة هي دائرة النشاط التي تدور حولها حركة النشاط ذاته -

الملاحة الجوية - فهي المراكز ذات العلاقة الرئيسية والمساعدة والتي تشكل في النهاية مراكز النشاط من أجل تحقيق الإيرادات وإنفاق المصروفات والتكاليف. ويشمل دليل مراكز التكلفة:

• مراكز إنتاج : وهي التي تؤدي النشاط الرئيسي للملاحة الجوية ومن ثم فمركز الإنتاج هو الطائرة ذاتها.

• مراكز خدمات إنتاجية : تتول هذه المراكز تقديم كافة الخدمات الرئيسية لتيسير مهمة الطائرة في القيام بالرحلات المختلفة وتشمل المراكز الآتية:

- مركز صيانة وإصلاح الطائرات.

- مركز خدمات المناولة. -مركز خدمات الإمداد والتموين.

- الخ.

• مراكز خدمات تسويقية : وذلك على مستوى شركة الملاحة الجوية ككل وتلك المراكز مسئولة عن القيام بالوظيفة التسويقية والعلاقات العامة ... الخ.

• مراكز الخدمات الإدارية والتمويلية : وذلك على مستوى شركة الملاحة الجوية ككل من حيث الإشراف الإداري والتخطيط والرقابة والإدارة العامة.

والجدير بالذكر فإن مجموعة أدلة العمل والتوجيه المحاسبي تختلف من شركة إلى أخرى تبعاً لطبيعة النشاط، حجم النشاط، طبيعة البنود المعبرة عن التكاليف والإيرادات، عدد الطائرات العاملة سواء كانت مملوكة أو مؤجرة.

رابعاً: مجموعة القوائم والحسابات الختامية:

إن الغرض العام من القوائم والحسابات الختامية - تبعاً لمعيار المحاسبة الدولية رقم (١) - هو توفير معلومات عن المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفقاتها النقدية وأن تستخدم هذه المعلومات بواسطة قطاع عريض من المستخدمين النهائيين فسي

اتخاذ قرارات اقتصادية وتقدم هذه المعلومات من خلال مجموعة كاملة من القوائم المالية التي تتألف من المكونات الآتية:

١- الميزانية ٢- قائمة الدخل

٣- قائمة التغيرات في حقوق الملكية ٤- قائمة التدفقات النقدية

٥- السياسات المحاسبية والإيضاحات التفسيرية المتممة الأخرى.

هذه القوائم المالية والتي نص عليها معيار المحاسبة الدولية رقم (١) يجب أن تحتوي على معلومات ذات خصائص نوعية معينة منها.

أ) القابلية للفهم: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين لهذا الغرض فإنه من المفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المفترض في الأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبية ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل حال، فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة والتي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت مناسبة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين.

ب) الملائمة: لكي تكون المعلومات ملائمة يجب أن تكون مناسبة لحاجة مستخدميها وتستحوذ المعلومات على خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد المعلومات أو تصحيح تقيما تمت في الماضي، هذا ويتأثر ملائمة المعلومات لوحدتها تعبر كافية لتحديد ملائمتها وفي حالات أخرى يكون لطبيعة المعلومات ومادتها أهمية كبيرة لتحديد ملائمتها وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها ممكناً أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي تتخذها المستخدمون اعتماداً على مصدر تلك المعلومات (القوائم المالية).

(ج) الموثوقية: ويقصد بذلك قدرة المعلومات على الاعتماد عليها وتعتبر المعلومات بها موثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز وتمثل بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى، ويجب أن تكون تلك المعلومات تم المحاسبة عنها وقدمت طبقاً لجوهرها وحقيقتها الإقتصادية وليس لمجرد شكلها القانونى بالإضافة إلى ضرورة أن تكون تلك المعلومات محايدة فعالية من التحيز لفئة من الفئات على حساب الفئات الأخرى مستخدمة تلك المعلومات مع ضرورة تبني درجة من الحذر فى وضع التقديرات المطلوبة وكذلك فمن الممكن أن تكون المعلومات ملائمة وقابلة للفهم ولكن لا يتوافر فيها الموثوقية إذا كانت غير كاملة بمعنى أن حذف جزء منها يجعلها مضللة.

(د) القابلية للمقارنة : ويقصد بذلك أن يكون مستخدمو تلك المعلومات قادرين على مقارنة القوائم المالية للشركة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات فى المركز المالى وكذلك فى الأداء.

المبحث الثالث : تسجيل التغيرات في الحالة المالية

لشركات النقل الجوي :

تغطي العمليات التي تتم في شركات النقل الجوي العديد من الأنشطة الاستثمارية والتي تتمثل في تكاليف أنشطة الاستحواذ على الطائرات والأجهزة الملحقة بها من ردارات وغيرها وأنشطة جارية تشمل المعاملات المرتبطة بالإيرادات والمصروفات في شركات النقل الجوي، وفيما يلي يعرض المؤلف للمعالجة المحاسبية لبعض الأنشطة الاستثمارية والجارية في شركات النقل الجوي.

أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات النشاط الاستثماري:

تشتمل العمليات الاستثمارية في نشاط الملاحة الجوية عمليات شراء وبيع الطائرات والأجهزة المرتبطة بها، بناء وتجهيز المهابط والممرات والصالات المختلفة أو ما يسمى بالاستثمارات الأخرى سواء شركات تابعة أو شركات شقيقة أو الاستثمار في سندات ووثائق استثمار، ويدخل كذلك ضمن الأنشطة الاستثمارية عمليات منح القروض للشركات المختلفة وكذلك الأصول غير الملموسة تدخل ضمن تكلفة الأنشطة الاستثمارية، وبالتالي تتمثل المعالجة المحاسبية للأنشطة الاستثمارية للنقل الجوي في:

(١) عند شراء الطائرات أياً كان نوعها وكذلك عند شراء أجهزة ومعدات أخرى مرتبطة أو أي أصل ثابت مادي آخر يسجل ذلك بالقيود الآتية:

* عند سداد دفعة مقدمة تحت ذمة الشراء يجعل حساب المشروعات تحت التنفيذ - انفاق استثماري مدينياً بقيمة الدفعة المقدمة ويجعل حساب البنك دائناً بالقيود التالي:

من حـ / مشروعات تحت التنفيذ	xx	xx
انفاق استثماري	xx	
إلى حـ / بنك حساب جاري		xx
سداد دفعة مقدمة تحت ذمة شراء طائرة، آلة، جهاز، بشيك رقم.....		

* عند استلام الطائرة أو الجهاز المدفوع عنه دفعة مقدمة يجعل حساب المشروعات تحت التنفيذ مدينياً بقيمة الأصل الذي استحوذ عليه بالكامل تحت اسم تكوين استثماري ويجعل حساب المشروعات تحت التنفيذ دائناً - إنفاق استثماري بقيمة الدفعة المقدمة أما باقي الثمن فيجعل حساب دائنو شراء الأصول به دائناً بالقييد الآتي:

من حـ / مشروعات تحت التنفيذ	xx	xx
تكوين استثماري	xx	
إلى مذكورين		
حـ / مشروعات تحت التنفيذ		xx
إنفاق استثماري	xx	
حـ / دائنو شراء أصول ثابتة		xx
حسابات دائنة أخرى	xx	
استلام الطائرة، الآلة، الجهاز فاتورة رقم		

* و عند سداد باقي المستحق بشيك يسجل ذلك كالآتي:

من حـ / دائنو شراء أصول ثابتة	xx	xx
حسابات دائنة أخرى	xx	
إلى حـ / بنك حساب جاري		xx
سداد باقي ثمن الـ .. طائرة، آلة، جهاز، بشيك رقم		

- وعند تحويل باقي المستحق إلى قرض يستحق السداد على أقساط سنوية، فإن حساب القرض يجعل دائن بقيمة القرض بالكامل وفوائد القرض يتم تسجيلها في

مواعيد استحقاق سدادها ضمن الأعباء والخسائر ضمن المصروفات التمويلية
وذلك كالآتي:

من حـ / دائنو شراء أصول ثابتة		xx
حسابات دائنة أخرى	xx	
إلى حـ / قروض طويلة الأجل		xx

* وعند سداد القسط :

من مذكورين		
حـ / قروض طويلة الأجل		xx
حـ / أعباء وخسائر		xx
مصروفات تمويلية	xx	
إلى حـ / بنك حساب جاري		xx
سداد القسط رقم من القرض المتعلق بشراء		

- وعند تهيئة الطائرة أو الأجهزة المرتبطة بها للاستخدام يجعل حساب مشروعات تحت التنفيذ مديناً بمقدار تلك التكاليف، ويجعل حساب البنك دائناً عند السداد وإذا لم يسدد بعد يجعل بها حساب دائنو شراء أصول دائناً.

من حـ / مشروعات تحت التنفيذ		xx
تكوين استثماري	xx	
إلى حـ / بنك حساب جاري		xx
أو		
إلى حـ / دائنو شراء أصول		xx
حسابات دائنة أخرى	xx	

* وعند خروج الطائرة أو الأجهزة المختلفة للتشغيل يجعل حساب الأصل نفسه مديناً بالتكاليف الآتية (والتي سبق تحميلها على حساب مشروعات تحت التنفيذ تكوين استثماري):

- xx ثمن الشراء بما في ذلك رسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة وأية تكاليف أخرى مباشرة متكبدة تجعل الأصل جاهز للاستخدام المستهدف مع طرح الخصومات للوصول إلى سعر الشراء.
- xx تكاليف إعداد الأصل (وكذلك الموقع).
- xx تكاليف الاستلام والمناولة.
- xx تكاليف التركيب.
- xx الاتعاب المهنية والهندسية
- xx التكلفة المقدرة لتفكيك الأصل القديم وإزالته واستعادة الموقع إلى الحد المعترف به.

من حـ / الأصول الثابتة	xx	xx	xx
الطائرات / رادارات / جهاز	xx		
إلى حـ / مشروعات تحت التنفيذ		xx	
تكوين استثماري	xx		
تشغيل الطائرة / الرادار / الجهاز			

مثال (١) :

في ٢٠٠٥/١/١ تعاقدت شركة مصر للطيران مع شركة عالمية لإنتاج الطائرات الجامبو على شراء عدد ٥ طائرات من ذلك الطراز، سعر الطائرة ٥٠ مليون جنيه وقد تم سداد ٤٠% من التكلفة بشيك وفي تاريخ لاحق تم استلام ثلاثة طائرات وبلغت تكلفة إعدادها وتجهيزها للتشغيل مليون جنيه واعتبر الباقي قرضاً يسدد على خمسة أقساط سنوية متساوية بمعدل فائدة ١٨% وتم استلام باقي الطائرات وسدد الباقي بشيك وقد تم دخول الطائرات التي تم إعدادها وتجهيزها ضمن الأصول وتم تشغيلها.

المطلوب: ما يلزم من قيود في دفاتر شركة مصر للطيران وتصوير حساب التكوين الاستثماري.

الحل

(الأرقام بالمليون)

من حـ / مشروعات تحت التنفيذ			١٠٠
إنفاق استثماري	١٠٠		
إلى حـ / بنك حساب جاري		١٠٠	
سداد دفعة مقدمة تحت حساب شراء عدد ٥ طائرات تعادل ٤٠% من قيمتها تسدد بشيك رقم _____ بتاريخ _____			
$(٥ \times ٥٠) \times ٤٠\% = ١٠٠$ مليون جنيه			
من حـ / مشروعات تحت التنفيذ			١٥٠
تكوين استثماري	١٥٠		
إلى مذكورين			
حـ / مشروعات تحت التنفيذ		١٠٠	
إنفاق استثماري	١٠٠		
حـ / دائنو شراء أصول ثابتة		٥٠	
حسابات دائنة أخرى	٥٠		
استلام عدد ٣ طائرات $٥٠ \times ٥٠ = ١٥٠$ مليون جنيه			
من حـ / دائنو شراء أصول ثابتة			٥٠
حسابات دائنة أخرى	٥٠		
إلى حـ / قروض طويلة الأجل		٥٠	
قروض من جهات أخرى	٥٠		
تحويل باقي ثمن الطائرات إلى قروض طويلة الأجل			

من حـ / مشروعات تحت التنفيذ تكوين استثماري	١	١	١
إلى حـ / بنك حساب جاري إعداد وتهيئة عدد ٣ طائرات		١	
من حـ / مشروعات تحت التنفيذ تكوين استثماري	١٠٠		١٠٠
إلى حـ / دائنو شراء أصول حسابات دائنة أخرى	١٠٠	١٠٠	
استلام باقي الطائرات			
من حـ / دائنو شراء أصول ثابتة حسابات دائنة أخرى	١٠٠		١٠٠
إلى حـ / بنك حساب جاري سداد المستحق من ثمن الطائرات		١٠٠	
من حـ / أصول ثابتة طائرات	١٥١		١٥١
إلى حـ / مشروعات تحت التنفيذ تكوين استثماري	١٥١	١٥١	
البدء في استخدام عدد ٣ طائرات			

حـ / مشروعات تحت التنفيذ - تكوين استثماري

من حـ / أصول ثابتة	١٥١	إلى مذكورين	١٥٠
		إلى حـ / بنك حساب جاري	١
		إلى حـ / دائنو شراء أصول	١٠٠
رصيد	١٠٠		
	٢٥١		٢٥١

وكما يوضح حـ/ مشروعات تحت التنفيذ - تكوين استثماري فإن رصيده ١٠٠ مليون ج تمثل تكلفة عدد ٢ طائرة التي تم شراؤها ولم يتم إعدادها وتجهيزها للتشغيل بعد ولم تدخل ضمن أسطول شركة مصر للطيران.

مثال (٢) :

نفرض في المثال السابق أن في ميعاد سداد فوائد القروض تم سداد قيمة الفوائد بالإضافة لقيمة القسط بشيك. فما هي المعالجة المحاسبية في تلك الحالة؟

الحل

(الأرقام بالمليون)

من مذكورين			
حـ / قروض طويلة الأجل			١٠
قروض من جهات أخرى	١٠		
حـ / أعباء وخسائر			٩
مصروفات تمويلية	٩		
إلى حـ/ بنك حساب جاري		١٩	
سداد القسط والفوائد بشيك رقم			

ملاحظة:

$$\text{قيمة القسط السنوي} = \frac{٥٠}{٥} = ١٠ \text{ مليون جنيه}$$

الفائدة على القرض في السنة الأولى في ٢٠٠٥/١٢/٣١

$$= ٥٠ \text{ مليون} \times \frac{١٨}{١٠٠} = ٩ \text{ مليون}$$

نفرض في المثال السابق أن الشركة قررت سداد باقي قيمة القرض في

٢٠٠٦/٤/٣٠. فما هي المعالجة المحاسبية في تلك الحالة؟

الحل

باقي قيمة القرض في ١/١/٢٠٠٦ = ٥٠ - ١٠ = ٤٠ مليون جنيه
الفائدة المستحقة من الفترة من ١/١ حتى ٤/٣٠

$$= ٤٠ \text{ مليون} \times \frac{١٨}{١٠٠} \times \frac{٤}{١٢} = ٢,٤ \text{ مليون جنيه}$$

(الأرقام بالمليون)

من مذكورين			
حـ / قروض طويلة الأجل			٤٠
حـ / أعباء وخسائر			٢,٤
مصرفات تمويلية	٢,٤		
إلى حـ / بنك حساب جاري		٤٢,٤	
سداد باقي قيمة القرض والأعباء التمويلية			

* عند بيع إحدى الطائرات أو الأصول الأخرى: يجعل حساب الأصل الثابت المباع دائناً بالقيمة الدفترية له ويجعل حـ/ البنك أو المدينون مديناً بثمن البيع ورصيد حساب مجمع الإهلاك الخاص بالأصل المباع حتى تاريخ قرار البيع يجعل مديناً بهدف إقفاله والفرق بين الجانبين المدين والدائن يمثل إما أرباحاً رأسمالية أو خسائر رأسمالية، فإذا كان صافي قيمة الأصل المباع تزيد عن صافي القيمة الدفترية يعد الفرق أرباحاً رأسمالية ضمن الإيرادات والأرباح الأخرى والعكس صحيح يعتبر الفرق ضمن الخسائر الرأسمالية ضمن الأعباء والخسائر.

مثال (٣)

في ١/٤/٢٠٠٥ قررت شركة مصر للطيران التخلص من إحدى الطائرات تكلفتها التاريخية ٥ مليون جنيه ورصيد مخصص إهلاكها حتى ١/١/٢٠٠٥ كان

٣,٨ مليون جنيه علماً بأن الإهلاك السنوي لها ٢٠% والقيمة التخزينية لها مليون جنيه وقد تم بيعها مقابل ٣ مليون جنيه حصلت بشيك.

المطلوب: إثبات واقعة التخلص من الطائرة في دفاتر شركة مصر للطيران.

الحل

إهلاك الفترة من ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/٤/١

$$= (٥ \text{ مليون} - ١ \text{ مليون}) \times ٢٠\% \times \frac{١}{٤} = ٠,٢ \text{ مليون جنيه}$$

 رصيد مجمع إهلاك الطائرة حتى ٢٠٠٥/٤/١ = ٣,٨ + ٠,٢ = ٤ مليون جنيه

(الأرقام بالمليين)

٠,٢		من حـ / الإهلاك
	٠,٢	طائرة
٠,٢		إلى حـ / مخصص الإهلاك
	٠,٢	طائرة
		إثبات الإهلاك عن الفترة السابقة لقرار البيع
		من مذكورين
٣		حـ / بنك حساب جاري
٤		حـ / مجمع إهلاك
	٤	طائرة
		إلى مذكورين
	٥	حـ / الأصول الثابتة
	٥	طائرة
	٢	حـ / إيرادات وأرباح أخرى
	٢	أرباح رأسمالية
		إثبات بيع الطائرة طراز — وتحصيل القيمة بشيك

مثال (٤) :

نفرض في المثال السابق أن مقابل البيع ٠,٨ مليون جنيه ولم تحصل بعد.
فما هو القيد اللازم لإثبات واقعة البيع في دفاتر شركة مصر للطيران

الحل

من — / الإهلاك			٠,٢
طائرة —	٠,٢		
إلى — / مجمع الإهلاك		٠,٢	
طائرة —	٠,٢		
إثبات الإهلاك عن الفترة السابقة لقرار البيع			
من مذكورين			
— / مدينو بيع أصول ثابتة			٠,٨
شركة —	٠,٨		
— / مجمع إهلاك			٤
طائرة —	٤		
— / أعباء وخسائر			٠,٢
خسائر رأسمالية	٠,٢		
إلى — / الأصول الثابتة		٥	
طائرة —	٥		
بيع الطائرة — طراز — وعدم تحصيل القيمة —			

مثال (٦) :

بافتراض أن شركة مصر للطيران تلقت منحة قدرها ١٠٠ مليون \$ لشراء عدد ٥ طائرات نقل بضائع من الحكومة وقد تم استلام تلك الطائرات وبلغت تكلفة إعدادها وتجهيزها للتشغيل ٢٠ مليون \$، ودخلت تلك الطائرات ضمن أسطول النقل وتم تشغيلها.

المطلوب: المعالجة المحاسبية علماً بأن سعر الدولار وقت الشراء والاستحواد والاستخدام لم يتغير وهو ٥,٨٠ جنيه للدولار، وعلماً بأن العمر الافتراضي لتلك الطائرات ١٠ سنوات.

الحل

تكلفة الطائرات بالجنيه المصري = $٥,٨ \times ١٠٠ = ٥٨٠$ مليون جنيه مصري
 تكلفة الإعداد والتجهئة بالجنيه المصري = $٥,٨ \times ٢٠ = ١١٦$ مليون جنيه مصري
 قسط الإهلاك السنوي للطائرات = $\frac{٦٩٦}{١٠} = ٦٩,٦$ مليون جنيه
 قسط الإهلاك السنوي للمنحة = $\frac{٥٨٠}{١٠} = ٥٨$ مليون جنيه

الأرقام بالمليين

٥٨٠	من حـ / مشروعات تحت التنفيذ
٥٨٠	تكوين استثماري
٥٨٠	إلى حـ / معونات ومنح استثمارية
٥٨٠	معونات ومنح محلية
	استلام الطائرات كمنحة حكومية

ملاحظة:

	في شركة مصر للطيران جرى العرف على توجيه قيمة الأصل المهدى إلى حـ / احتياطي أصول مهداه
١١٦	من حـ / مشروعات تحت التنفيذ
١١٦	تكوين استثماري
١١٦	إلى حـ / بنك حساب جاري
	تكلفة الإعداد والتجهئة
٦٩٦	من حـ / الأصول الثابتة
٦٩٦	طائرات
٦٩٦	إلى حـ / مشروعات تحت التنفيذ
٦٩٦	تكوين استثماري
	تشغيل الطائرات

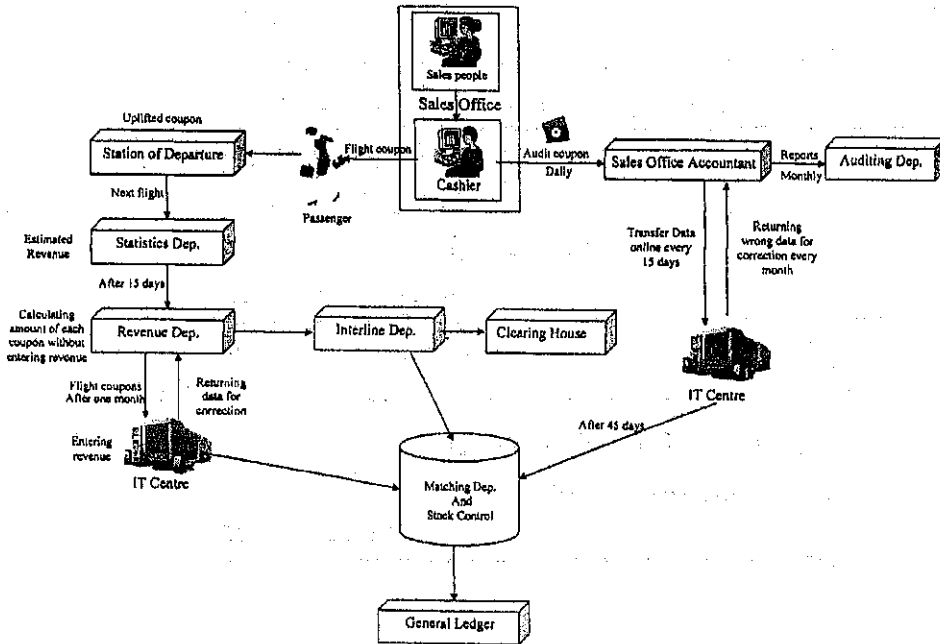
وفي نهاية السنة الأولى يتم تحميل حسابات النتيجة بإيرادات تعادل قسط الإهلاك السنوي للمنحة وتسجل ويعترف بها كمدخل خلال الفترات التي تستهلك فيها تلك الأصول وبنفس نسبة إهلاك تلك الأصول.

من حـ / منح ومعونات رأسمالية	٥٨	
إلى حـ / منح ومعونات	٥٨	
إثبات دخل الفترة من قيمة المنح والإعانات الحكومية		

ثانياً: المحاسبة عن عمليات النشاط الجاري:

أ) المحاسبة عن الإيرادات :

١- حسابات المكاتب : الشكل التالي يوضح الدورى المحاسبية لإيرادات التذاكر بالمكاتب .



أولاً: المحاسبة عن بيع التذاكر نقداً:

- في هذه الحالة قد تكون التذكرة خاصة بنقل ركاب (سفر) أو نقل عفش أو قسيمة فإذا كان البيع نقداً للجمهور يسجل ذلك كالاتي:

من مذكورين			
حـ / حسابات مدينة أخرى			xx
متحصلات نقدية - مكتب _____	xx		
حـ / حسابات مدينة أخرى			xx
تتمية مبيعات - مكتب _____	xx		
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر (سفر / عفش / قسائم)		xx	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		xx	
مصلحة الضرائب _____	xx		
مصلحة الدمغة _____	xx		

- أما إذا كان البيع غير مباشر لشركة سياحة نقداً (XO) Exchange Order عن طريق قسيمة تبادلية نظير الحصول على عمولة إضافية يسجل ذلك كالاتي:

من مذكورين			
حـ / حسابات مدينة أخرى (الصافي)			xx
متحصلات نقدية	xx		
حـ / العمولة			xx
حـ / حسابات مدينة أخرى			xx
تتمية مبيعات			
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر - مكتب		xx	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		xx	
مصلحة الضرائب _____	xx		
مصلحة الدمغة _____	xx		

- وفي آخر اليوم يتم توريد المتحصلات النقدية بالقييد الآتي:

من حـ / بنك حساب جاري		xx
إلى حـ / حسابات مدينة أخرى	xx	
المحصلات النقدية - مكتب	xx	
إيداع المتحصلات النقدية بالبنك		

مثال (٦) :

قام مكتب شركة مصر للطيران بالظهران بإصدار تذكرة شهرية YE 2M بخط سير (الظهران / القاهرة / الظهران) بمبلغ ٣٨٠٠ ريال سعودي.
المطلوب: إثبات العملية السابقة في مكتب مصر للطيران بالظهران تحت الاحتمالات الآتي:

- (أ) الدفع تم نقداً.
(ب) الدفع تم بعد منح تنمية ١٠%.
(ج) الدفع تم نقداً بسعر مقطوع للسفيرة ٣٠٠٠ ريال.

الحل

(أ) في حالة التحصيل النقدي:

من حـ / حسابات مدينة أخرى		٣٨٠٠
متحصلات نقدية - مكتب الظهران	٣٨٠٠	
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب الظهران	٣٨٠٠	
بيع تذاكر سفر نقداً		

ب) في حالة منح خصم مسموح به (تنمية مبيعات ١٠%):

من مذكورين			
حـ / حسابات مدينة أخرى			٣٤٢٠
منحصلات نقدية - مكتب الظهران	٣٤٢٠		
حـ / حسابات مدينة أخرى			٣٨٠
تنمية مبيعات - مكتب الظهران	٣٨٠		
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر -		٣٨٠٠	
مكتب الظهران			
بيع تذاكر سفر نقداً مع منح ١٠% تنمية مبيعات			

ج) في حالة بيع التذكرة بسعر مقطوع للسفيرة ٣٠٠٠ ريال:

يقصد بالسعر المقطوع Cut Fare هو سعر محدد لإقليم معين تنفرد بتحديدده الشركة الناقلة فقط.

من مذكورين			
حـ / حسابات مدينة أخرى			٣٠٠٠
منحصلات نقدية - مكتب الظهران	٣٠٠٠		
حـ / حسابات مدينة أخرى			٨٠٠
تنمية مبيعات - مكتب الظهران	٨٠٠		
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب الظهران		٣٨٠٠	
بيع تذاكر سفر بسعر مقطوع			

ثانياً: المحاسبة عن بيع التذاكر بالأجل (على الحساب):

أ) بيع تذاكر على الحساب لتصيل محلي:

- يتم استيفاء مبلغ المطالبة وعمل فاتورة يدوي ويسجل ذلك كسالاتي مع

وضع الكود (٠٣٠) في خانة النوع:

من حـ / العملاء		xx
إلى مذكورين		
حـ / مبيعات تذاكر سفر مكتب	xx	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات	xx	
مصلحة الضرائب	xx	
مصلحة الدمغة	xx	

ب (بيع تذاكر على الحساب مقابل كروت إئتمان ATC:

- يتم استخراج فاتورة يدوي ويوضع في خانة النوع الكود (٠٢٠) ورقم الفاتورة وتاريخها وتتم المطالبة بالدولار على أساس قيمة التذكرة بسعر البنك وعند التسوية تسوى الفاتورة بالسعر الدفترى للدولار ويتم تسوية الفرق بحساب فروق العملة (مدين أو دائن) حسب الحالة:

من مذكورين		
حـ / العملاء (A T C)		xx
حـ / حسابات مدينة أخرى		xx
تتمية مبيعات	xx	
إلى مذكورين		
حـ / مبيعات تذاكر	xx	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات	xx	
مصلحة الضرائب	xx	
مصلحة الدمغة	xx	
عند قيام العميل بتمرير الكارت الخاص به وكتابة كوده الخاص لخصم المبلغ		
من حـ / بنك حساب جارى		xx
إلى حـ / عملاء	xx	

وفيما يلي نموذج التذكرة مستخرجة مقابل Credit Card

[illegible]

(ج) إذا كان البيع مقابل أوامر تكليف حكومي :

في بعض الحالات يتم إصدار تذاكر سفر للمصالح والهيئات الحكومية مقابل خطاب تكليف حكومي يوضع في خانة النوع الكود (٠١٤) ورقم خطاب التكليف وتاريخه، ويسجل بنفس القيد السابق مع تغيير الكود.

مثال (۷) :

نفرض في المثال السابق أن البيع تم مقابل خطاب ضمان حكومي والتحويل سيتم عن طريق إدارة العملاء بالقاهرة (سعر الريال بالبنك ١,٦٥ جم والسعر الدفترى للريال ١,٧٠).

الحل

من حـ / العملاء			٣٨٠٠
وزارة	٣٨٠٠		
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب		٣٨٠٠	

مثال (٨) :

نفرض من بيانات المثال السابق أن البيع تم بـ كارت ائتمان (AX) وكان سعر الدولار بالبنك ٣,٦ ريال والسعر الدفترى للدولار ٦,٠٢٥ جم والسعر الدفترى للريال ١,٧٠ جم.

الحل

- تتم المطالبة بالدولار بسعر البنك فقط $= 3800 \div 3,6 = 1055,5$ دولار.
- التسوية $= 1055,5 \times \frac{6,025 \text{ دفترى دولار}}{1,7 \text{ دفترى ريال}} = 3723,1$ ريال سعودي

القيمة بالريال

من حـ / مذكورين			
حـ / العملاء (AX)			٣٧٢٣,١
حـ / خسائر فروق عملة			٧٦,٩
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب الظهران	٣٨٠٠		
بيع تذاكر بـ كارت ائتمان رقم _____			

مثال (٩) :

قام مكتب مصر للطيران بلندن بإصدار PTA مدفوع نقداً للرحلة (جدة / القاهرة / جدة) بسعر سنوي ٣٩٦٠ ريال سعودي وكان سعر الجنيه الإسترليني بالبنك ٦,٦ ريال سعودي والسعر الدفترى للريال ١,٧ جم والسعر الدفترى للإسترليني ٩,٩ وقام مكتب جدة بإصدار التذكرة المطلوبة مقابل الـ P+A المدفوع نقداً بلندن.

المطلوب: إثبات المعالجة المحاسبية.

الحل

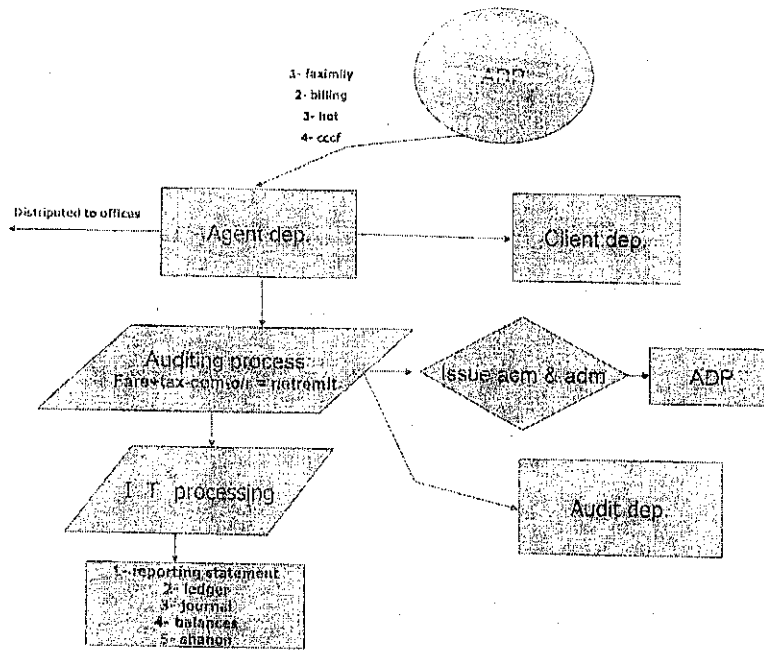
في مكتب لندن £ (بالجنيه الإسترليني)	في مكتب جدة (بالريال)
٦٠٠ من حـ / حسابات مدينة أخرى	من مذكورين
٦٠٠ متحصلات نقدية - مكتب لندن	٣٤٩٤,١ حـ / مبيعات قسائم P+A
٦٠٠ إلى حـ / مبيعات قسائم P+A	مكتب لندن
مكتب لندن	٤٦٥,٩ حـ / خسائر فروق عملة
٣٩٦٠	٣٩٦٠ إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر
تم تحديد السعر = ٦٠٠ £	٣٩٦٠ مكتب جدة
٦,٦	٩,٩
	تم تحديد السعر ٦٠٠ × = ٣٤٩٤,١
	١,٧

٣- المحاسبة عن الوكالة

في معظم إيرادات شركات الطيران يتم الاستفادة من الوكلاء الفرعيين الذين يكون لديهم عهدة تذاكر من شركة الطيران ويقوم مكتب الوكيل بتسجيل مبيعاته في النموذج (٦٦) مكاتب وينقسم الوكلاء إلى:

(أ) وكلاء عاميين: لا يشترط ألا يكون IATA ويمنح ٣% زيادة عن السياسة البيعية أو العمولة القانونية.

(ب) الوكيل المحلي: كل ما يحصل عليه الوكيل المحلي يعتبر تنمية مبيعات. والشكل التالي يوضح الدورة المحاسبية لمبيعات التذاكر عن طريق الوكلاء.



مثال :

بافتراض أن الوكيل (F) هو وكيل عام باع تذكرة سفر (القاهرة / جدة / القاهرة) بياناتها كالاتي: قيمة السفيرة ١٠٠٠ ج - وضريبة تضامن اجتماعي ٥% بحد أقصى ١٠٠ ج، وضريبة دعم سياحي ٢٥% بحد أقصى ١٥٠ ج، ورسوم مطار القاهرة ٧٤ ج ورسوم الدمغة ١١ ج ورسوم مغادرة مطارات السعودية ٨٥ ج علماً بأن عمولة الوكيل القانونية ٥% وتنمية المبيعات ٣%.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

ملاحظة: جميع النسب المئوية للضرائب تحسب من قيمة السفيرة الـ Fare

تمهيد :

مبيعات تذاكر	١٠٠٠	الوكيل	١٢٩٠
٥%	٥٠	العمولة القانونية ٥%	٥٠
٢٥% (بحد أقصى ١٥٠ ج)	١٥٠	تنمية مبيعات ٣%	٣٠
رسوم مغادرة القاهرة	٧٤		
دمغة	١١		
رسوم مغادرة السعودية	٨٥		
	١٣٧٠		١٣٧٠

من مذكورين			
حـ / العملاء			١٢٩٠
وكيل (F)	١٢٩٠		
حـ / عمولة الوكيل			٥٠
حـ / عمولة إضافية			٣٠
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب		١٠٠٠	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		٢١١	
مصلحة الضرائب - دمغة	١١		
مصلحة الضرائب - دعم سياحي	١٥٠		
مصلحة الضرائب - تضامن اجتماعي	٥٠		
حـ / رسوم مغادرة مطار القاهرة		٧٤	
حـ / رسوم مغادرة مطار جدة		٨٥	

- وعند التحصيل :

من مذكورين			
حـ / بنك حساب جاري			١٠٧٩
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات			٢١١
إلى حـ / العملاء		١٢٩٠	
وكيل (F)	١٢٩٠		
تحصيل المستحق لدى الوكيل (F)			

مثال ١٢ :

نفرض في المثال السابق أن التحصيل تم بواسطة كارت الفيزا رقم ١٥٥١-

٧٣١١-١١١٩-٤١٩٤ .

تذكر أنه عند التحصيل نقداً فإن الوكيل مدينأ ولكن في حالة التحصيل بكروت ائتمان (الفيزا) يتحول الوكيل إلى دائن بقيمة العمولة القانونية وتنمية المبيعات نظراً لتحصيل التذكرة بواسطة الكارت بالقيمة الإجمالية.

من مذكورين			
حـ/ البنك (Viza)			١٣٧٠
حـ/ عمولة سفر وكيل			٥٠
حـ/ حسابات مدينة أخرى			٣٠
تنمية مبيعات	٣٠		
إلى مذكورين			
حـ/ العملاء		٨٠	
وكيل (F)	٨٠		
حـ/ مبيعات تذاكر سفر			١٠٠٠٠
حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات		٢١١	
مصلحة الضرائب - دمغة	١١٣		
مصلحة الضرائب - دعم سياحي	١٥٠		
مصلحة الضرائب - تضامن إجتماعي	٥٠		
حـ/ رسوم مغادرة مطار القاهرة		٧٤	
حـ/ رسوم مغادرة مطار السعودية		٨٥	

٣- المحاسبة في حالة إعادة إصدار تذكرة

(أ) حالة التغيير الإضطراري: تكون الشركة هي المسؤولة عن هذا التغيير ولا يتم تحميل الراكب بأية فروق في حالة تغيير خط السير.

من حـ / مبيعات تذاكر سفر (المعاد إصدارها)			xx
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر (الجديدة)		xx	

(ب) حالة التغيير الغير اضطراري: والذي يتم بناء على طلب الراكب ويتحمل أي فروق بالقيمة

من مذكورين			
حـ / متحصلات نقدية			xx
حـ / مبيعات تذاكر سفر (القديمة)			xx
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر (الجديدة)		xx	

مثال :

بافتراض الوكيل (٧) باع تذكرة سفر خط سير (القاهرة / جدة / القاهرة)
 ١٠٠٠ قيمة السفيرة | ٢٥% ضريبة دعم سياحي بحد أقصى ١٥٠ ج
 ١١ دمغة | ٥% ضريبة تضامن اجتماعي بحد أقصى ١٠٠ ج
 ٧٤ رسم مغادرة مطار القاهرة | ٨٥ رسم مغادرة مطار جدة
 وتم التحصيل نقداً وقد طلب العميل من الوكيل تغيير التذكرة وقام الوكيل
 بإصدار تذكرة جديدة بخط سير (القاهرة / الرياض / القاهرة) بقيمة سعرية
 ١٤٠٠ ج. فما هي المعالجة المحاسبية.

الحل

- يسجل القيد الخاص بالبيع الأول كما سبق أيضاً ذلك.
- إعادة إصدار التذكرة بخط السير الجديد

من مذكورين			
حـ / العملاء			٣٩٩
الوكيل	٣٩٩		
حـ / عمولة سفر			٢٠
حـ / عمولة إضافية (تنمية)			١٢
حـ / مبيعات تذاكر سفر (القديمة)			١٠٠٠
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر سفر (الجديدة)		١٤٠٠	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		٣١	
مصلحة الضرائب - دمغة	١١		
مصلحة الضرائب - تضامن اجتماعي	٢٠		
إعادة إصدار تذكرة سفر			

- عند تحصيل الفرق:

من مذكورين			
حـ/ بنك حساب جارى			٣٦٨
حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات			٣١
مصلحة الضرائب - دمغة	١١		
مصلحة الضرائب - تضامن اجتماعي	٢٠		
إلى حـ/ العملاء		٣٩٩	
وكيل	٣٩٩		
تحصيل الفروق			

٢- المحاسبة عن رد التذاكر Refund:

يقصد برد التذاكر والقسائم أى استرداد قيمة التذكرة أو القسيمة والغير مستعملة أو الكوبونات المتبقية منها طبقاً لقواعد الـ IA+A والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

شروط رد التذاكر:

يتم رد قيمة التذاكر من مكتب الإصدار الأصلي بالشروط الآتية:

- (١) ترد التذكرة خلال ٥ سنوات من تاريخ الإصدار التي أصدرت فيها أو حسب المنشورات المنظمة لذلك.
- (٢) ترد التذكرة بالعملة التي سددت بها في البلد التي أصدرت فيها أو بما يعادلها بعد موافقة مكتب الإصدار الأصلي.
- (٣) ترد التذكرة لمصاحبها أو بتوكيل منه.
- (٤) لا يتم الرد إلا بموجب كوبونات الرحلة أو غلاف التذكرة.
- (٥) يتم إلغاء الحجز على الكوبونات حتى لا يتعرض الراكب لدفع غرامة إلغاء الحجز.

والشكل التالي يوضح نموذج التذكرة مرتدة :

EGYPTAIR O P E R A G39 BSP: 2669 BRANCH OFFICES MGMT. SYSTEM (BOMS)										
IATA/COD: 9020030					REF NO. : 00760					
AGT NAME: WONDER TRAVEL					CUR PED : 31/07/20					
TKT/NO	CK	IC	FRM	C1	TO C2	TO C3	TO C4	TO	ISSU/DAT	FARE/BASIS
5123682997, 6				CAI MS DXB						X/ZZ67
FARE		TAX		PREM		OTHER		COM/R	COM/VAL	NET/REMIT
1430.00		91.00		71.00		150.00		5.0	71.50	1692.65
		YQ :		15.00		VAT :		7.15		
B/CUR	DB			CR	ACC/COD		CPN	TYP	DOC/NO	I/CR DOC/DAT
0					171 60030		2669	01 30	2005070030	0 / /
F/PAY		ACT NET		CONT NET		NET DIF		DCT D/C/MEM/NO		REMRKS
CA		1685.50		1614.00		71.50		60 807770030		
T/FARE		T/VALUE		T/RAT		LIN1/C		LIN1/V	LIN2/C	LIN2/V T/DIFF
1430.00		71.50		0		438		71.50		0.00

(أ) رد التذاكر المسددة نقداً (بالكامل):

يلاحظ أن الرد يكون بكامل قيمة التذكرة وكافة الضرائب المحصلة عدا الدمغة وذلك كالآتي:

من مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر مكتب			xx
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات			xx
مصلحة الضرائب	xx		
حـ / رسوم المغادرة			xx
إلى مذكورين			
حـ / غرامات الرد		xx	
حـ / تنمية المبيعات		xx	
حـ / بنك حساب جاري		xx	

ب) رد التذاكر المباعة عن طريق وكيل بالوكالة:

يلاحظ أن الرد يكون بكامل قيمة التذكرة وكافة الضرائب المحصلة عدا الدمغة وذلك كالآتي:

من مذكورين			
حـ/ مبيعات تذاكر سفر - مكتب			xx
حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات			xx
مصلحة الضرائب	xx		
حـ/ رسوم المغادرة			xx
إلى مذكورين			
حـ/ غرامات الرد		xx	
حـ/ تنمية المبيعات		xx	
حـ / العملاء		xx	
الوكيل	xx		

مثال ١٤:

نفرض أن الوكيل (Z) سبق أن باع تذكرة سفر بخط سير (القاهرة / جدة / القاهرة) وكانت قيمة السفريّة ١٠٠٠ جنيه وضريبة التضامن الاجتماعي ٥% بمقدّر أقصى ١٠٠ جنيه وضريبة الدعم السياحي ٢٥% بحد أقصى ١٥٠ جنيه والدمغة ١١ جنيه ورسم مغادرة مطار القاهرة ٧٤ جنيه ورسم مغادرة مطار جدة ٨٥ جنيه والعمولة القانونية للوكيل ٥% ورسم التنمية ٣%، فإذا قام المسافر بردها للوكيل وبلغت غرامة الرد ١٥٠ جنيه.

فما هي المعالجة المحاسبية.

الحل

من مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر سفر مكتب —————			١٠٠٠
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		-	٢٠٠
مصلحة الضرائب - دعم سياحي	١٥٠		
مصلحة الضرائب - تضامن اجتماعي	٥٠		
حـ / رسوم مغادرة مطار القاهرة			٧٤
حـ / رسوم مغادرة مطار جدة			٨٥
إلى مذكورين			
حـ / العملاء		١١٢٩	
الوكيل (Z)	١١٢٩		
حـ / عمولة الوكيل		٥٠	
حـ / حسابات مدينة أخرى		٣٠	
تتمية مبيعات	٣٠		
حـ / غرامات الرد		١٥٠	
رد قيمة تذكرة رقم ————— المباعية بمعرفة الوكيل (Z)			

ج (الرد الجزئي للتذكرة:

مثال ١٥:

نفرض في المثال السابق أن العميل قام برد جزئي للتذكرة، حيث رد الكوبون الثاني فقط، علماً بأن قيمة السفيرة القاهرة / جدة تساوي ٧٠٠ جنيه.

الحل

قيمة الكوبون الواحد = $1000 \div 2 = 500$ جنيه

القيمة الفعلية للكوبون = $700 - 1000 = 300$ جنيه

∴ هناك فرق في الإيراد يعادل = $300 - 500 = 200$ جنيه

من حـ / مبيعات تذاكر سفر			٥٠٠
من حـ / رسوم مغادرة مطار جدة			٨٥
إلى مذكورين			
حـ / العملاء		٢٧٦	
الوكيل (Z)	٢٧٦		
حـ / إيرادات متنوعة		٢٠٠	
حـ / العمولة (٣٠٠ × ٥%)		١٥	
حـ / التعمية (٣٠٠ × ٣%)		٩	

مثال ١٦ :

قام الراكب عمرو جمال بشراء تذكرة من مكتب شركة مصر للطيران / التحرير بخط سير (القاهرة / لندن / القاهرة) YE 2M بسعر ١٥٠٠ ج وضرائب محلية ٢٧٥ ج ورسوم مغادرة مطار القاهرة ٧٤ ج ورسوم مغادرة لندن ٢٥٠ ج ورسوم التعمية مقدارها ١٠% وفي لندن قرر الراكب عدم العودة وقام برد الكوبون الثاني علماً بأن قيمة السفيرة القاهرة / لندن قدرت مبلغ ١٠٠٠ ج.

النتيجة

من مذكورين			
حـ / حسابات مدينة أخرى			١٩٤٩
متحصلات نقدية - مكتب التحرير	١٩٤٩		
حـ / حسابات مدينة أخرى			١٥٠
تعمية المبيعات	١٥٠		
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر سفر مكتب التحرير		١٥٠٠	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		٢٧٥	
مصلحة الضرائب - ضرائب محلية	٢٧٥		
حـ / رسوم مغادرة القاهرة		٧٤	
حـ / رسوم مغادرة لندن		٢٥٠	
إصدار تذكرة سفر نقداً			

- وعند الرد الكوبون الثاني :

$$\text{قيمة الكوبون الدفترية} = 1500 \div 2 = 750$$

$$\text{ما يستحق للراكب الفرق} = 1500 - 1000 = 500$$

$$\text{ما يجب صرفه للعميل} = 500 + 250 - 50 = 700 \text{ ج}$$

من مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب التحرير			750
حـ / رسوم المغادرة (لندن)			250
إلى مذكورين			
حـ / إيرادات متنوعة		250	
حـ / البنك (شيك باسم عمرو)		700	
حـ / حسابات مدينة أخرى	50	50	
حـ / تنمية المبيعات المرتدة			
تسوية حساب العميل عن الكوبون المرتد			

5- المحاسبة عن الرحلات الخاصة:

الجدير بالذكر أن رحلات شركات الطيران تشمل الرحلات المنتظمة والتي تتم وفقاً لخطط الشركة خلال عام الموازنة ويستخدم لها كود الإيراد أما النوع الثاني من الرحلات الإضافية التي تطرأ على نشاط الشركة العادي وهي في الغالب موسمية كالرحلات الإضافية في حالة الحج أو عودة المدرسين .. الخ، أما النوع الثالث من الرحلات فيطلق عليه الرحلات الخاصة فهي رحلات مبيعة بالكامل نتيجة عقود مع العملاء أي الوكلاء مثال ذلك قيام رحلة خاصة لنقل مشجعي النادي الأهلي إلى أسبانيا لمقابلة فريق ريال مدريد الأسباني وقد تكون الرحلة بالكامل بتذكرة واحدة أو بدون تذاكر أو بتذاكر كاملة بحسب عدد الركاب ويشترط في الرحلات الخاصة تحصيل قيمة الرحلة قبل الإقلاع بـ ١٥ يوم على الأقل.

مثال ١٨ :

اتفق الوكيل SS على تسيير رحلة من (القاهرة / فولتا العليا) والعودة بسعر ٥٠٠٠ جنيه للرحلة وميعاد الإقلاع ٢٠٠٤/١١/١، وقام الوكيل بسداد قيمة الرحلة يوم ١٠/٣ علماً بأنه في حالة إلغاء الرحلة قبل يوم ١٠/١٥ يتم خصم ١٠٠٠ جنيه تصل إلى ٥٠% حتى يوم ١٠/٢٨.

الحل

١٠/٣	من حـ/ بنك حساب جاري إلى حـ العملاء وكيل SS	٥٠٠٠	٥٠٠٠
١١/١	قيمة المحصل على رحلة خاصة إلى فولتا العليا من حـ / العملاء وكيل SS	٥٠٠٠	٥٠٠٠
	إلى حـ / إيرادات الرحلات الخاصة قيمة الرحلة الخاصة	٥٠٠٠	

مع إبلاغ إدارة الإيرادات بأرقام التذاكر مع وضع رقم (٧) في خانة كود الإصدار.
مثال ١٩ :

بافتراض أن الوكيل طلب إلغاء الرحلة الخاصة يوم ١٠/١٨.

الحل

	من حـ/ العملاء وكيل SS إلى مذكورين	٥٠٠٠	٥٠٠٠
	حـ / بنك حساب جاري	٢٥٠٠	
	حـ / غرامات إلغاء رحلات خاصة	٢٥٠٠	

مثال ٢٠ :

بافتراض أن الوكيل طلب قام بإلغاء الرحلة الخاصة يوم ١٠/١٤.

الحل

	من حـ/ العملاء وكيل SS إلى مذكورين	٥٠٠٠	٥٠٠٠
	حـ / بنك حساب جاري	٤٠٠٠	
	حـ / غرامات إلغاء رحلات خاصة	١٠٠٠	

٦- المحاسبة عن تذاكر المرحلين خارج البلاد:

يتم إعداد فاتورة أو إشعار خصم بقيمة التذكرة ترسل إلى الجهة التي ستقوم بالتحويل ويرفق بها خطاب يوضح أسباب التحويل والجهة التي سيتم قيد المستحق عليها وترسل برقية إلى المكتب الخارجي أو الجهة التي سيصل إليها الراكب لتحصل القيمة.

من حـ / عملاء عالم خارجي (مرحلين) أو			xx
من حـ / عملاء مرحلين (داخل البلاد) أو			xx
من حـ / عملاء (وزارة الداخلية) في حالة تحملها.			xx
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر		xx	

مثال :

أصدر مكتب باريس عدد ٢ تذكرة (باريس / القاهرة / باريس / دار السلام) ركاب مرحلين قيمة التذكرة الواحدة ٦١٠٠ فرنك فرنسي تحصيل محطة الوصول بدار السلام.

من حـ / عملاء مرحلين - مكتب دار السلام		١٢٢٠٠
إلى حـ / مبيعات تذاكر سفر - مكتب باريس	١٢٢٠٠	

٧- المحاسبة عن التذاكر المفقودة واستخراج بدل فاقد:

في حالة فقد الراكب للتذكرة يتم عمل محضر بالشرطة لإثبات الواقعة ويتم تسجيل بيانات الراكب في إقرار معد لهذا الغرض ويتم عمل منشور فقد للتذكرة يتضمن رقم التذكرة والاسم والسفريه ومكتب الإصدار ويتم الحصول على موافقة القطاع التجاري لإصدار بدل فاقد، ويجب أن يكون هذا الإجراء في حدود ضيقة مع بحث شانون التذكرة للتأكد من عدم استخدامها ويتم تحصيل ١٠% رسوم فقد على التذكرة.

من مذكورين			
حـ / متحصلات نقدية (١٠% قيمة رسوم الفقد)			xx
حـ / مبيعات تذاكر سفر (القديمة)			xx
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر سفر (الجديدة)		xx	
حـ / إيرادات رسوم فقد ١٠%		xx	

مثال :

قام مكتب شركة مصر للمايزان / باريس باستخراج بدل فاقد لكوبسون المعودة
باريس/ القاهرة والتذكرة المفقودة كانت من (القاهرة/باريس/ القاهرة) بمبلغ
٤٩٣٠ فرنك فرنسي.

الحل

من مذكورين			
حـ/ متحصلات نقدية ٢٤٦٥ × ١٠ %			٢٤٦,٥
حـ/ مبيعات تذاكر سفر - تذكرة رقم			٢٤٦٥
إلى مذكورين			
حـ/ إيراد رسوم بدل فاقد		٢٤٦,٥	
حـ/ مبيعات تذاكر سفر - تذكرة رقم		٢٤٦٥	

٨- المحاسبة من التذاكر المملوكة والتذاكر مقابل مصروفات وأنتابات:

تذاكر الـ On Duty oD للعاملين بالشركات لقيامهم بمأموريات محددة مقابل
قرار أو أمر إداري، في هذه الحالة تصدر التذكرة بقيمة الضرائب والرسوم فقط
ويتم تحميلها على القطاع المصدر لقرار المأمورية

من حـ/ دمغات ورسوم بالداخل - قطاع			xx
إلى حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات		xx	
مصلحة الضرائب	xx		
	xx		

وأحيانا تصدر الشركة تذاكر مجانية للعاملين وتعالج بنفس الأسلوب السابق وإذا
تم تحصيل جزء نقدي مثلاً ٢٠ % يسجل ذلك كالتالي:

من حـ/ متحصلات نقدية			xx
إلى مذكورين			
حـ/ مبيعات تذاكر سفر		xx	
حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات		xx	

مثال ٢٣ :

أصدرت شركة مصر للطيران تذكرة سفر بخط سير (القاهرة / مونتريال / القاهرة)
 للسيد مصطفى سلام للقيام بأمورية تخص إدارة القطاع المالي بالشركة .. فإذا
 علمت أن قيمة المشربة ٦٠٠٠ جنيه ورسوم المغادرة لمطار القاهرة ٧٤ جنيه
 ورسوم المغادرة لمطار مونتريال ١٠١ ج والدمغة ١١ ج وضريبة الدعم السياحي
 ٢٥% بحد أقصى ١٥٠ ج وضريبة التضامن الاجتماعي ٥% بحد أقصى ١٠٠ ج.

الحل

من حـ / دمغات ورسوم بالداخل - قطاع الشؤون المالية		٤٣٦
إلى مذكورين		
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات	٢٦١	
مصلحة الضرائب دمغة	١١	
مصلحة الضرائب دعم سياحي	١٥٠	
مصلحة الضرائب تضامن اجتماعي	١٠٠	
حـ / رسوم مغادرة مطار القاهرة	٧٤	
حـ / رسوم مغادرة مطار مونتريال	١٠١	
الضرائب والرسوم المرتبطة بالتذكرة المصلحية		

مثال ٢٤ :

نفرض في المثال السابق أن التذكرة السابقة محصل منها ٣٠% .

الحل

من مذكورين			
٤٣٦			
حـ / دمغات ورسوم بالداخل قطاع الشئون المالية			
حـ / متحصلات نقدية			١٨٠٠
إلى مذكورين			
حـ / مبيعات تذاكر السفر		١٨٠٠	
حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات		٢٦١	
دمغة	١١		
تضامن إجتماعي	١٠٠		
دعم سياحي	١٥٠		
حـ / رسوم مغادرة مطار القاهرة		٧٤	
حـ / رسوم مغادرة مطار مونتريال		١٠١	

٩- المحاسبة عن نقل البضائع:

تعتبر بوليصة الشحن أهم مستندات البضائع والتي تقوم بإصدارها شركة الطيران الناقلة أو وكيل عنها فهي بمثابة المستند الدال على إتمام التعاقد بين الشركة المصدرة لها وبين الشاحن بموجب توقيع كل من الطرفين عليها.

أنواع بوالص الشحن:

(١) **بوالص داخلية :** وهي البوالص الصادرة من المكاتب الداخلية للاستعمال على الخطوط الداخلية للشركة داخل الجمهورية وقيمة هذه البوالص يتم تسويتها ضمن إيرادات النشاط الجاري.

٢) بوالص خارجية : وهي البوالص الصادرة للاستعمال على خطوط خارج الجمهورية.

النماذج المستخدمة في حسابات البضائع في شركة مصر للطيران:

(١) نماذج تستخدم بواسطة المدير المالي / رئيس الحسابات:

نموذج ٧١ : بوالص صادرة عن طريق المكتب مباشرة دون وسيط (بوالص مكتب)

نموذج ٧٦ : بوالص صادرة عن طريق وكيل سياحي.

نموذج ٧٩ : البوالص الواردة CC (Collect Charge)، ويتم

تحصيلها عند التسليم بمحطة الوصول وتسمى نموذج

القيد الواحد حيث يتضمن جزء واحد من القيد (طرف

واحد) حيث يتم إلغاء حـ/ عملاء تحصيل بضائع

ويسمى النموذج المدين (دائماً) لأن الطرف الدائن هو

المكتب الموجود الكود الخاص به أعلى النموذج أي يقيد

بالنموذج طرف واحد من القيد هو الطرف المدين فقط:

×× من حـ/ متحصلات نقدية / بضائع

تحصيل قيمة البوليصة الواردة

(٢) نماذج تستخدم بواسطة حصر الإيراد (مصر للطيران)

نموذج ٧٧ : يسجل به البوالص PP (Prepaid Charge) الدفع مقدماً

مصرية وأجنبية من بوالص صادرة.

نموذج ٧٨ : يسجل به البوالص CC الدفع في بلد الوصول مصرية

وأجنبية بوالص صادرة.

(٣) نموذج (٥٠) يومية (٧) المتنوعة

كود الإصدار

[١] ملغاة [٢] مجانية أو مصلحية [٥] مقابل شيك

٧] بوليصة CC بوليصة خارجية ٨] بوليصة PP لا يكتب كود إصدار

المعالجة المحاسبية للبوليصة PP (الدفع مقدماً)

أولاً: بوليصة PP صادرة من مكتب مصر للطيران:

أ- إذا كان النقل بالكامل على شركة مصر للطيران: يسجل القيد الآتي في مكتب البيع وفقاً للنموذج ٧١

×× من حـ/ متحصلات نقدية (بيع بوالص - مكتب —)
إلى مذكورين

×× حـ/ مبيعات البوالص - مكتب —

×× حـ/ إيرادات متنوعة

ويتولى قسم حصر الإيرادات وفقاً للنموذج ٧٧ تسجيل إيرادات النشاط الجاري للخط وذلك حسب عدد الخطوط وتقسيماتها

×× من حـ/ مبيعات البوالص مكتب —

×× إلى حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط منتظم

ب- إذا كان النقل أجنبي لجزء من الرحلة: يسجل القيد السابق في مكتب البيع وفقاً للنموذج ٧١، بالجزء الذي يخص مصر للطيران.
ويسجل القيد الآتي بما يخص الشركة الأجنبية. الناقل بعد ورود المطالبة من الشركة الأجنبية وحساب العمولة:

×× من حـ/ مبيعات بوالص - مكتب —

إلى مذكورين

×× حـ/ إيرادات نشاط جاري

عمولة شحن (٥%)

×× حـ/ عملاء العالم الخارجي - شركة للطيران الأجنبية

ج- إذا كان النقل للعمولة بالكامل شركة أجنبية: نفس قيد البيع في مكتب البيع وفقاً للنموذج ٧١، وفي قسم حصر الإيراد لا يتم إجراء أية قيود، وبعد ورود المطالبة من الشركة الأجنبية بكامل الشحن يسجل ذلك بنفس القيد السابق إيضاحه ولكن بالكامل.

ثانياً: البوليصة PP صادرة من شركة أجنبية:

(أ) الناقل جزئياً مصر للطيران:

في مكتب البيع لمصر للطيران لا يسجل قيود ولكن في قسم حصر الإيراد يتم حساب الجزء المستخدم على مصر للطيران بعد حساب العمولة ويسجل كآلاتي:

من مذكورين

×× حـ/ إيرادات نشاط جاري عمولة شحن
×× حـ/ عملاء العالم الخارجي - شركة الطيران الأجنبية
×× إلى حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط —————

مثال ١ :

أصدر مكتب لندن بوليصة (لندن / الخرطوم) استعملت بالكامل على مصر للطيران وتم سدادها نقداً كما يلي: رسوم شحن ٧٠٠ ج - رسوم أخرى ٥٠ ج ، وتقسم رسوم الشحن بنسبة ٣ : ٢ للخطوط المنتظمة (لندن / الخرطوم).

الحل

تذكر أن البوليصة PP ومصرية واستعملت بالكامل على شركة مصر للطيران وصادرة من مكتب لندن.

(أ) مكتب البيع بلندن نموذج ٧١ مبيعات بوالص شحن:

٧٥٠ من حـ/ متحصلات نقدية - مكتب لندن

إلى مذكورين

٧٠٠ حـ/ مبيعات البوالص - مكتب لندن
٥٠ حـ/ إيرادات متنوعة - رسوم أخرى

(ب) حصر الإيراد نموذج ٧٧ :

٧٠٠ من حـ/ مبيعات بوالص - مكتب لندن
٧٠٠ إلى حـ/ إيرادات النشاط جاري
٤٢٠ خط لندن
٢٨٠ خط الخرطوم

مثال ٢:

أصدر مكتب لندن لشركة مصر للطيران بوليصة PP خط سير Lon/ Cai/ Bkk/ Sin وقامت مصر للطيران بنقل الجزء Lon / Bkk والشركة الأجنبية SQ نقلت الجزء Bkk/Sin وقدر ذلك بمبلغ ٢٠٠ جك وتم السداد نقداً، رسوم الشحن ١٣٠٠ جك - ١٠٠ جك رسوم أخرى، علماً بأن التقسيم بين خط لندن / بانجوك بنسبة ٥ : ٦ .

الحل

(أ) في مكتب لندن نموذج ٧١:

١٤٠٠ من حـ / متحصلات نقدية - مبيعات بوالص شحن - مكتب لندن

إلى مذكورين

١٣٠٠ حـ / مبيعات البوالص - مكتب لندن

١٠٠ حـ / إيرادات متنوعة - رسوم أخرى

(ب) في قسم حصر الإيرادات نموذج ٧٧:

١١٠٠ من حـ / مبيعات البوالص - مكتب لندن

إلى مذكورين

٥٠٠ حـ / إيرادات نشاط جاري / خط لندن

٦٠٠ حـ / إيرادات نشاط جاري / خط بانجوك

(ج) محاسبة الشركة الأجنبية:

عند ورود مطالبة الشركة الأجنبية بالجزء المنقول على خطوطها:

٢٠٠ من حـ / مبيعات بوالص شحن - مكتب لندن

إلى مذكورين

١٩٠ حـ / عملاء العالم الخارجي - SQ ٩٥%

١٠ حـ / إيرادات نشاط جاري ٥% عمولة شحن

مثال ٣:

بوليصة (لندن / القاهرة/ مسقط) الوزن الفعلي ١٢٥٠ كجم - عدد الطرود ٥٠ طرد متساوية الأبعاد، أبعاد الطرد الواحد ٦٠/٧٠/٨٠ - صادرة من مكتب لندن PP سعر شحن الكيلو (لندن / مسقط) ٣ جك ورسوم أخرة ١٥٠ جك، تم نقل

الحزء (لندن / القاهرة) على BA البريطانية ٥٠%، والجزء (القاهرة / مسقط) على مصر للطيران ٥٠%. المطلوب: القيود اللازمة لإثبات ما سبق.

الحل

(أ) في مكتب لندن نموذج ٧١:

$$\begin{aligned} \text{الوزن الحجمي} &= \frac{60 \times 70 \times 80}{6000} \times 50 \text{ طرد} = 2800 \\ \text{الوزن الفعلي} &= 1250 \text{ كجم} \\ \text{نأخذ الوزن الحجمي أو الوزن الفعلي أيهما أعلى (2800) كجم} \\ \therefore \text{النولون (رسوم الشحن)} &= 2800 \text{ كجم} \times 3 \text{ جك} = 8400 \text{ جك} \\ \text{رسوم أخرى} &= 150 \text{ جك} \\ \text{مجمع تكلفة الشحن} &= 8550 \text{ جك} \end{aligned}$$

٨٥٥٠ من حـ / متحصلات نقدية - مبيعات بوالص شحن - مكتب لندن

إلى مذكورين

٨٤٠٠ حـ / مبيعات البوالص - مكتب لندن

١٥٠ حـ / إيرادات متنوعة - رسوم أخرى

(ب) في قسم حصر الإيرادات نموذج ٧٧:

$$\begin{aligned} \text{نصيب مصر للطيران الـ } 50\% &= 8400 \times 50\% = 4200 \\ 4200 \text{ من حـ / مبيعات البوالص - مكتب لندن / جزء مصر للطيران} \\ 4200 \text{ إلى حـ / إيرادات نشاط جاري / خط مسقط} \end{aligned}$$

(ج) محاسبة الشركات الأجنبية:

عند ورود مطالبة الشركة الأجنبية BA

٤٢٠٠ من حـ / مبيعات بوالص شحن - مكتب لندن جزء BA

إلى مذكورين

٣٩٩٠ حـ / عملاء العالم الخارجي - BA

٢١٠ حـ / إيرادات نشاط جاري (٥٠% عمولة شحن)

لاحظ أن عمولة الشحن حتى لو لم تذكر فهي ٥٠%

المعالجة المحاسبية للبوليصة CC الدفع في بلد الوصول Collect Charge

أولاً: إصدار بوليصة الشحن عن طريق مصر للطيران ونقلها بالكامل عن طريق مصر للطيران:

أ- مكتب الإصدار : تسجل رقم البوليصة في نموذج ٧١ وفي خانة كود الإصدار رقم ٧ لتدل على CC ولا تسجل أية قيود محاسبية.

ب- في قسم حصر الإيراد (نموذج ٧٨): يتم إعداد إشعار خصم على محطة وصول الشحنة بكامل قيمة المشمول وأية إيرادات ورسوم أخرى.

xx من حـ/ عملاء عالم خارجي - عملاء تحصيل
إلى مذكورين

xx حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط

xx حـ/ إيرادات متنوعة - رسوم أخرى

ج- مكتب وصول الشحنة (نموذج ٧٩): يقوم بتحصيلها وفي جميع الحالات يكون القيد.

xx من حـ/ متحصلات نقدية
أو

xx من حـ/ البنك
أو

xx من حـ/ مبيعات قسائم (MCO)

xx إلى حـ/ عملاء عالم خارجي - عملاء تحصيل

إلغاء إشعار الخصم السابق

مثال ٤:

أصدر مكتب لندن / مصر للطيران بوليصة شحن (Lon / SAH) خط سير Lon/Cai / Sah ويتم تحصيل النولون CC بمكتب صناعة كالاتي نولون شحن ٣٠٠٠ ج ورسوم أخرى ٣٠٠ ج نسبة الشحن بين (لندن / صناعة) ٣ : ٢

الحل

(أ) في مكتب لندن نموذج ٧١:

لا نجري أية قيود ويتم تسجيل البيانات فقط لأنها CC وبدأت على مصر للطيران ويذكر كود الإصدار (٧).

(ب) في قسم حصر الإيراد (نموذج ٧٨):

من حـ/ عملاء عالم خارجي - عملاء تحصيل - مكتب صناعة إلى مذكورين			٣٣٠٠
حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط لندن		١٨٠٠	
حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط صناعة		١٢٠٠	
حـ/ إيرادات متنوعة ورسوم أخرى		٣٠٠	

(ج) مكتب التحصيل (صناعة) النموذج ٧٩ بوالص CC وإردة:

من حـ/ متحصلات نقدية - مبيعات بوالص إلى حـ/ عملاء العالم الخارجي - عملاء تحصيل إلغاء إشعار الخصم		٣٣٠٠	٣٣٠٠
--	--	------	------

ثانياً: بوليصة الشحن CC والمصدر مصر للطيران والناقل الأول مصر

للطيران والناقل الأخير شركة أجنبية:

أ- مكتب الإصدار (نموذج ٧١): لا يتم إجراء أي قيود ولكن يقوم المحاسب بتسجيل رقم البوليصة والنولون برقم ٧ في خانة كود الإصدار.

ب- في قسم حصر الإيراد (نموذج ٧٨):

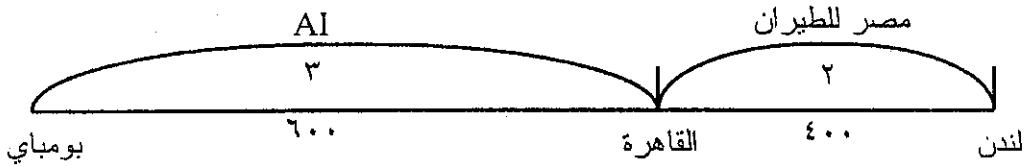
- يتم عمل تقسيم على نقطة التحويل
- يتم عمل فاتورة إشعار خصم على الشركة الأجنبية بقيمة رسوم الشحن قبل نقطة التحويل + العمولة على الأجزاء بعد نقطة التحويل + الرسوم الأخرى.

من حـ/ عملاء العالم الخارجي ———	xx	xx	xx
شركة ———	xx		
إلى مذكورين			
حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط ———		xx	
حـ / إيرادات نشاط جاري - عمولة شحن ٥%		xx	
حـ / إيرادات متنوعة ورسوم أخرى		xx	

مثال ٥:

أصدر مكتب لندن بوليصة شحن خط سيرها الفعلي (لندن / القاهرة / بومباي)
قامت شركة مصر للطيران بنقل المقطع الأول (لندن / القاهرة) وقامت الشركة
الهندية بنقل المقطع الثاني (القاهرة / بومباي) عن AI وتم التحصيل في بومباي
بمعرفة AI .. رسوم الشحن ١٠٠٠ ج، ورسوم أخرى ٢٠٠ ج - نسبة التقسيم
٢ : ٣ بين مصر للطيران والشركة الهندية.

الحل



(أ) في مكتب لندن نموذج ٧١:

تسجيل البيانات فقط لأنها CC وبدأت على مصر للطيران ويذكر كود
الإصدار (٧).

(ب) في قسم حصر الإيراد (نموذج ٧٨):

وهنا تعامل البوليصة على أنها بوليصة صادرة لأن مصر للطيران ناقل
أول ولا يعتبر محطة وصول (محطة استلام) البوليصة
العمولة = $600 \times 5\% = 30$ جنيه

إعداد فاتورة على الشركة الهندية AI

٦٣٠		من حـ/ عملاء العالم الخارجي - الشركة الهندية إلى مذكورين
٤٠٠		حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط لندن
٣٠		حـ/ إيرادات نشاط جاري - عمولة شحن
٢٠٠		حـ/ إيرادات متنوعة ورسوم أخرى

القاعدة العامة للمطالبات:

(١) حساب رسوم الشحن قبل نقطة التحويل:

(٢) حساب العمولة على الأجزاء بعد نقطة التحويل.

(٣) إضافة الرسوم الأخرى.

ثالثاً: بوليصة الشحن CC إصدار مصر للطيران والناقل الأول شركة أجنبية

والناقل الأخير مصر للطيران:

أ- مكتب الإصدار (نموذج ٧١): يقوم المحاسب بعمل فاتورة على الشركة

الأجنبية بما يلي:

- العمولة على النولون بالكامل "ما بعد نقطة التحويل" حيث أن التحويل

تم من البداية.

- الرسوم الأخرى المستحقة على البوليصة.

ويسجل ذلك:

xx		من حـ/ عملاء العالم الخارجي - (شركة الطيران) إلى مذكورين
xx		حـ/ إيرادات متنوعة ورسوم أخرى
xx		حـ/ إيرادات نشاط جاري - عمولة
-		شحن ٥% (ما بعد نقطة التحويل)

وتسجل بيانات البوليصة ويوضع رقم (٧) في خانة كود الإصدار أمام رقم البوليصة.

ب- في قسم حصر الإيراد (نموذج ٧٨):

بعد عمل تقسيم للبوليصة (تحديد نصيب كل ناقل من الرحلة)

من مذكورين			
حـ / عملاء تحصيل بضائع مكتب _____			xx
حـ / العمولة على جزء مصر للطيران الأخير (لصالح الشركة الأجنبية)			xx
إلى مذكورين			
حـ / عملاء العالم الخارجي		xx	
حـ / إيرادات نشاط جاري - خط (نولون الجزء المنقول على مصر للطيران أخيراً)		xx	

ج- محاسبة الشركات الأجنبية:

عند ورود مطالبة الشركة الأجنبية

من حـ / عملاء العالم الخارجي - (شركة الطيران الغير)			xx
إلى حـ / عملاء العالم الخارجي (شركة الطيران)		xx	

د- مكتب التحصيل بمحطة الوصول (نموذج ٧٩ بوالص):

يقوم بتسليم الشحنة وتحصل إجمالي قيمة رسوم الشحن

من حـ / متحصلات نقدية - بوالص			xx
إلى حـ / عملاء تحصيل بضائع - مكتب _____		xx	

مثال ٦ :

أصدر مكتب مصر للطيران بومباي بوليصة شحن CC بخط سير
CC (Del/ Bom / Cai / Fra) وتم التحصيل بمكتب مصر للطيران في
فراكفورت وقامت الشركة الهندية بنقل الجزء (Del / Bom) ، وقامت شركة
مصر للطيران لنقل باقي الرحلة (Bom / Cai / Fra). وكانت رسوم الشحن
٥٠٠ ج، ورسوم أخرى ٦٠ ج

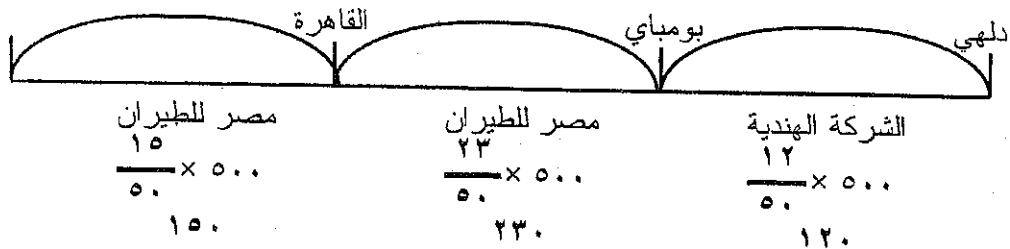
علماً بأن نسبة النقل Bom / Del ١٢ Cai / Bom - ٢٣ Fra / Cai - ١٥

الحل

$$\text{نصيب الشركة الهندية} = \frac{١٢}{٥٠} \times ٥٠٠ = ١٢٠$$

$$\text{نصيب مصر للطيران عن المرحلة الأولى بومباي/ القاهرة} = \frac{٢٣}{٥٠} \times ٥٠٠ = ٢٣٠$$

$$\text{نصيب مصر للطيران عن المرحلة الثانية القاهرة / فراكفورت} = \frac{١٥}{٥٠} \times ٥٠٠ = ١٥٠$$



(أ) في مكتب بومباي نموذج ٧١:

يتم عمل فاتورة على الشركة الهندية AI بقيمة:

١- رسوم الشحن قبل نقطة التحويل = صفر (لأن نقطة البداية هي نقطة التحويل).

٢- العمولة على الأجزاء بعد نقطة التحويل = $٥٠\% \times ٥٠٠ = ٢٥٠$ ج.

٣- رسوم أخرى ٦٠ ج.

من حـ/ عملاء العالم الخارجي - الشركة الهندية إلى مذكورين			٨٥
حـ / إيرادات متنوعة ورسوم أخرى		٦٠	
حـ / إيرادات نشاط جاري - عمولة شحن ٥% (ما بعد نقطة التحويل)		٢٥	

ب) في قسم حصر الإيراد (نموذج ٧٨):

يتم عمل Proration بالإضافة إلى إشعار خصم على مكتب فرانكفورت.

من مذكورين			
حـ/ عملاء تحصيل بضائع (مكتب فرانكفورت) (٦٠ + ٥٠٠)			٥٦٠
حـ / إيرادات نشاط جاري - عمولة شحن ٥% (٣٨٠ × ٥%)			١٩
إلى مذكورين			
حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط بومباي		٢٣٠	
حـ / إيرادات نشاط جاري - خط فرانكفورت		١٥٠	
حـ / عملاء عالم خارجي (٦٠ + ١٩ + ١٢٠)		١٩٩	

ج) محاسبة الشركات الأجنبية:

عند ورود مطالبة الشركة الهندية AI يتم إعداد إشعار إضافة بمستحققاتها .

من حـ/ عملاء العالم الخارجي (الغير)			١٩٩
إلى حـ / عملاء عالم خارجي (الشركة الهندية)		١٩٩	

د) مكتب التحصيل (فرانكفورت) نموذج ٧٩ بوالص CC وارد:

ويقوم بتحصيل القيمة وإلغاء إشعار الخصم المحرر عن طريق الحصر.

٥٦٠	٥٦٠	من حـ / متحصلات نقدية (مبيعات بوالص) إلى حـ / عملاء عالم خارجي عملاء تحصيل مكتب فرانكفورت إلغاء إشعار الخصم رقم _____
-----	-----	--

رابعاً : البوليصة CC إصدار شركة أجنبية وتحصيل شركة مصر للطيران
بمحطة الوصول:

- الناقل الأول شركة أجنبية والأخير مصر للطيران.

- تحويل البوليصة ونقل الرحلة بالكامل على مصر للطيران .

أ) في مكتب مصر للطيران :

في الإصدار لا يتم إجراء أية معالجات محاسبية لان مكتب مصر للطيران

في هذه العملية ليس له دخل بالموضوع .

ب) حصر الإيراد: نموذج ٧٨ :-

يتم إجراء التقسيم وعمل إشعارات الخصم اللازمة

من مذكورين

xx حـ / عملاء العالم الخارجي - عملاء تحصيل مكتب

xx حـ / إيرادات نشاط جاري - عمولة الشحن ٥%

إلى مذكورين

حـ / إيرادات نشاط جاري - خط

حـ / عملاء العالم الخارجي (الغير)

ويلاحظ على المعالجة السابقة .

- يجعل حـ / علاء العالم الخارجي مديناً بقيمة النولون بالكامل + الرسوم الأخرى.

- جعلت عمولة الشحن مدينه بمقدار ٥% على الجزء الخاص بشركة مصر

للطيران لصالح الناقل الأجنبي .

- جعل حساب إيرادات نشاط جاري دائناً بقيمة ما تم نقله على شركة مصر للطيران خط .

- جعل حساب عملاء العالم الخارجي دائناً بالمستحق عن النقل من قيمة النولون + جزء من عمولة شركة مصر للطيران + رسوم أخرى .

ج- مكتب التحصيل بمحطة الوصول (نموذج ٧٩ بوالص وارده):

- يقوم المكتب بتسليم الشحنة وتحصيل إجمالي رسوم الشحن والرسوم الأخرى وكذلك إلغاء إشعار الخصم المحرر بمعرفة حصر الإيراد .

xx من حـ/ البنك أو متحصلات نقدية

xx إلى حـ/ عملاء العالم الخارجي -

عملاء تحصيل مكتب .

وذلك بقيمة النولون بالكامل بالإضافة للرسوم الأخرى .

د - محاسبة الشركات الأجنبية يسجل ذلك القيد

xx من حـ/ عملاء العالم الخارجي (الغير)

xx إلى حـ/ عملاء العالم الخارجي (الشركة الأجنبية)

مثال ٧:

قامت الشركة البريطانية AB بإصدار البوليصه بخط السير الفعلي (LON / CAI) (JED / وتم تحويل البوليصه بالكامل على مصر للطيران وتم التحصيل في مكتب مصر للطيران بجدة .

رسوم الشحن ١٢٠٠ جك رسوم أخرى ٢٠٠ جك البوليصه CC أجنبية .

ويتم التقسيم بين خط لندن، خط جدة بنسبة ٢ : ١

الحل

أ) في مكتب مصر للطيران : لا تجرى أية معالجات

ب) في حصر الإيراد (نموذج ٧٨) :

من مذكورين

١٤٠٠ حـ/ عملاء العالم الخارجي - عملاء تحصيل مكتب جدة
٦٠ حـ/ إيرادات نشاط جاري - عمولة الشحن $١٢٠٠ \times ٥\%$

إلى مذكورين

٨٠٠ حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط لندن / مصر
٤٠٠ حـ/ إيرادات نشاط جاري - خط جدة / مصر
٢٦٠ حـ/ عملاء العالم الخارجي المستحق لشركة BA

تم حساب الـ ٢٦٠ كالآتي :

نولون قبل نقطة التحويل	صفر
عمولة بعد نقطة التحويل	٦٠
رسوم أخرى	٢٠٠
	٢٦٠
	حسب القاعدة العامة

ج (محاسبة الشركات الأجنبية :

عند ورود مطالبة الشركة البريطانية BA المصدرة للبوليصة
٢٦٠ من حـ/ عملاء العالم الخارجي (المستحق للشركة BA)
٢٦٠ إلى حـ/ عملاء العالم الخارجي (شركة الطيران BA)

د) مكتب التحصيل (جدة) نموذج ٧٩

يتم تحصيل قيمة إجمالي النولون وإلغاء إشعار الخصم .

١٤٠٠		من حـ/ متحصلات نقدية - بوالص إلى حـ/ عملاء العالم الخارجي - عملاء تحصيل مكتب جدة إلغاء إشعار الخصم رقم
١٤٠٠		

خامساً : البوليصة CC إصدار بشركة أجنبية والناقل الأول مصر للطيران
والناقل الآخر شركة أجنبية .

مثال ٨ :

أصدرت الشركة الغانية " GH " بوليصة " CC " خط السير الفعلي ACC / CAI / AHH

تم نقل المقطع الأول على مصر للطيران بنسبة ٣/٤

- تم نقل المقطع الثاني والأخير على الأولمبية " OA " وتم التحصيل في أثينا بمحطة الوصول.

- رسوم الشحن ٨٠٠ ج .

- رسوم أخرى ٥٠ ج .

الحل

(أ) مكتب أكرا : لا يتم عمل شئ (ليس له دخل بالموضوع)

(ب) حصر الإيراد (نموذج ٧٨)

يتم عمل التقسيم

$$\text{ACC / CAI } 600 = \frac{3}{4} \times 800 = \text{الجزء المستخدم لمصر للطيران}$$

$$\text{CAI / ATH } 200 = \frac{1}{4} \times 800 = \text{(OA) الجزء المستخدم}$$

من مذكورين

ح / عملاء العالم الخارجي - شركة OA	٦٦٠
(جزء نولون مصر للطيران ٦٠٠ + عمولة على جزء ما بعد نقطة التحويل ٥٠×٢٠٠٪ + رسوم أخرى ٥٠ ج)	
ح / إيراد نشاط جاري - عمولة شحن	٢٠
٥	

$$600 \times \frac{3}{4} = \text{(لصالح GH)}$$

إلى مذكورين

ح / إيراد نشاط جاري - خط أكرا (مصر للطيران)	٦٠٠
ح / عملاء العالم الخارجي (GH)	٩٠
(نولون قبل نقطة التحويل صفر + عمولة ما بعد نقطة التحويل ٥٠×٨٠٠٪ + رسوم أخرى ٥٠)	

ج) محاسبة الشركات الأجنبية

عند ورود مطالبة الشركة الأجنبية GH

من حـ / عملاء العالم الخارجي - شركة GH			٩٠
إلى حـ / عملاء العالم الخارجي (شركة طيران (OA		٩٠	

د) مكتب أثينا:

لا يتم إجراء أي قيود (ليس له دخل بالموضوع)

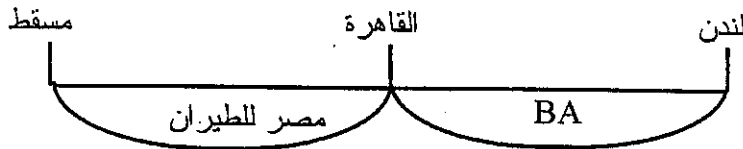
سادساً : بوليصة CC إصدار مصر للطيران عن طريق وكيل سياحي والناقل الأول

شركة أجنبية والأخير مصر للطيران

مثال ٩:

بوليصة CC خط سيرها لندن / مسقط، الوزن الفعلي ١٢٥٠ كيلو، والوزن الحجمي ٢٨٠٠ كجم سعر شحن الكيلو ٣ جك صادرة عن طريق وكيل سياحي وكانت الرسوم المستحقة للناقل ١٥٠ جك والرسوم المستحقة للوكيل ٢٠٠ جك، تم نقل الجزء الأول (لندن / القاهرة) على البريطانية BA بنسبة ٥٠% من الرحلة والجزء الثاني (القاهرة / مسقط) على مصر للطيران بنسبة ٥٠% من الرحلة. المطلوب: القيود المحاسبية لكل من لندن، محاسب حصر الإيراد، محاسبة الشركات، ومحاسب مكتب التحصيل ..

الحل



الوزن الفعلي ١٢٥٠ كجم

الوزن الحجمي ٢٨٠٠ كجم

الوزن الأعلى ٢٨٠٠ كجم

النولون (رسوم الشحن) = ٢٨٠٠ × ٣ جك = ٨٤٠٠ جك

(أ) في مكتب لندن:

يتم إعداد نموذج ٧٦ وكلاء بوالص

من مذكورين			
حـ / عمولة الوكيل (٨٤٠٠ × ٥%)			٤٢٠
حـ / رسوم مستحقة للوكيل			٢٠٠
إلى حـ / الوكيل		٦٢٥	

(ب) نموذج ٧١ بضائع مكتب:

من حـ / عملاء عالم خارجي (فاتورة على الشركة الأجنبية AB)			٧٧٠
إلى مذكورين			
حـ / العمولة (٨٤٠٠ × ٥%) على النولون بالكامل		٤٢٠	
(عمولة على ما بعد نقطة التحويل والتحويل تم من البداية) حيث BA الشركة الأجنبية هي الناقل الأول		١٥٠	
حـ / الرسوم الأخرى (تخص الناقل)		٢٠٠	
حـ / رسوم مستحقة للوكيل			

(ج) حصر الإيراد (نموذج ٧٨):

من مذكورين			
حـ / عملاء تحصيل بضائع (مكتب مسقط)			٨٥٥٠
حـ / العمولة (٥% جزء مصر للطيران لصالح BA)			٢١٠
إلى مذكورين			
حـ / إيراد نشاط جاري - خط مسقط		٤٢٠٠	
حـ / الغير - مكتب مسقط		٤٥٦٠	

(د) مكتب التحصيل (مسقط - مصر للطيران) نموذج ٧٩ :

٨٥٥٠		من حـ / متحصلات نقدية - بوالص مكتب مسقط
٨٥٥٠		إلى حـ / عملاء تحصيل بضائع - مكتب مسقط

(هـ) محاسبة الشركات الأجنبية:

٤٥٦٠		من حـ / الغير (علا ورود مطالبة من الشركة الأجنبية بالمستحق)
٤٥٦٠		إلى حـ / عملاء عالم خارجي (BA) (٤٢٠٠ نولون + ١٥٠ رسوم أخرى + ٢١٠ عمولة ٥% على الجزء المحول لمصر للطيران)

ب: المحاسبة عن المصروفات

أولاً : المرتبات والأجور

[١] مرتبات المحليين :-

- يتم تطبيق شروط العقود المبرمة مع المحليين مع مراعاة القوانين المحليين.
- مرتب أساسي من الوقت الرسمي العادي .
- أجر وقت إضافي عن الأوقات الإضافية غير الرسمية.
- تأمين صحي أو علاج .
- ضرائب على مرتبات المحليين .
- تأمينات اجتماعية .

• بالنسبة لمكافأة ترك الخدمة :-

يتم احتسابها طبقاً للقوانين المحلية وما تنص عليه وتطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر ويتم إعداد البيان بالإقليم يوقع عليه المدير المالي والمدير الإقليمي

مدعماً بخطاب من محامى الشركة بالإقليم ويتم عمل قيد مركزي بتكوين مخصص لمكافأة ترك الخدمة وفي حالة عدم النص في القوانين المحلية للإقليم بعدم وجود مكافأة لترك الخدمة للمحليين أو تركها إختياري للشركة يجب أن ينص على ذلك صراحة بالبيان الذى يتم إعداده بمعرفة المدير المالي والمدير الإقليمي .

يراعى سداد ضرائب وتأمينات المحليين في ميعادها وتحديد تسويات السداد مع مراعاة تقديرها في حالة عدم السداد قبل نهاية السنة المالية .

• المعالجة المحاسبية لمرتبات المحليين :-

عند صرف المرتبات بالصافي

من حـ/ مرتبات محليين بالخارج (في حالة السداد بصافي المرتب)
إلى حـ/ البنك حساب جارى

- عند سداد الضرائب والتأمينات تحمل على حساب مرتبات محليين بالخارج .

من حـ/ مرتبات محليين بالخارج
إلى حـ/ البنك حساب جارى

• انتقالات المحليين نوعان :-

١- إذا كانت مذكورة في العقد يتم تسويتها على بند مرتبات محليين

ويخضع للضرائب أو حسب القانون المحلى .

٢- إذا كانت الانتقالات فعلية يتم تسويتها على بند الانتقالات - المكتب .

مثال ١:

إذا كان عقد الموظف المحلى فى مكتب لندن ١٨٠٠ جك متضمناً ٣٠٠ جك انتقالات ثابتة شهريا وحصّة الموظف من الضرائب والتأمينات ٤٠٠ جك وحصّة مصر للطيران من الضرائب والتأمينات ٦٠٠ جك ، علماً بأن قيمة ما صرفه الموظف كانتقالات لأعمال تم تكليفه بها ١٠٠ جك فما هى القيود الواجب إجراؤها .

الحل

عند صرف الأجور

٤٠٠ جك من حـ / مرتبات محليين
٤٠٠ جك إلى حـ / البنك حساب جارى
عند سداد الضرائب :-

١٠٠٠ جك من حـ / مرتبات محليين
١٠٠٠ جك إلى حـ / البنك حساب جارى
الانتقالات الفعلية :-

١٠٠ جك من حـ / الانتقالات
١٠٠ جك إلى حـ / الصندوق (الخزينة)

٢- الضرائب والتأمينات على مرتبات العاملين المصريين بالخارج :-

تتحمل الشركة بحصتها وحصة المصريين بالخارج من الضرائب والتأمينات
في مصر .

(أ) الضرائب على المرتبات بالخارج :-

يتم تسوية السداد بحصة الشركة والمصريين بالخارج خصماً من حساب /
حسابات مدينة تحت التسوية / صندوق العاملين بالخارج .

(ب) مساهمة الخزانة في التأمينات الاجتماعية :-

يتم تسوية السداد بحصة الشركة والمصريين بالخارج وهي تنقسم لنوعين

هما :-

١- التأمين الصحي للعاملين بالخارج .

٢- التأمينات الاجتماعية للعاملين بالخارج .

ثانياً : مصروفات التشغيل

- يتم تقديرها شهرياً وتسجل كالأتي :-

من حـ / مصروفات التشغيل - تقديري (حسب نوعه)

- استقبال وترحيل تقديري

- رسوم نزول وإيواء تقديري

- رسوم عبور تقديري

- مبيت ركاب تقديري

- مأكولات ركاب تقديري

- مصاريف هيئة القيادة تقديري

إلى حـ / مصروفات تشغيل مستحقة مقدرة

- وعند السداد يتم إلغاء القيد التقديري السابق بإجراء عكس القيد السابق وإثبات المصروف الفعلي كالتالي :-

×× من حـ / مصروفات التشغيل - فعلي

×× إلى / بنك حساب جارى

ثالثاً : الخدمة الفنية للطائرات بالأقاليم الخارجية

- تتم بمعرفة مهندسي شركة الطيران المنتدبين بالأقاليم الخارجية .

- فواتير الخدمة الفنية التي تؤدي بمعرفة شركات طيران أجنبية .

١- يتم السداد مباشرة بالأقاليم الخارجية .

٢- يتم السداد عن طريق غرفة المقاصة .

في جميع الحالات السابقة يتم تحرير فاتورة على شركة الطيران للصيانة والأعمال الفنية بقيمة فواتير شركات الطيران الأجنبية عن الخدمة الفنية ، وكذلك جميع التكاليف التي يتحملها الإقليم بسبب انتداب مهندسين وفنيين بالإقليم .

رابعاً : تعويضات التأمين

يتم السداد بسعر البنك بموجب أصل أمر سداد إدارة التأمين والتسوية برقم الملف التأميني في خانة المستند الأول خصماً من حـ/ شركة للتأمين والتسوية تكون بالعملة المحلية بما يعادل القيمة الدولارية بالملف التأميني (بقيمة التعويض) دفترياً والذي يسوى فرق تطبيق سعر تشجيعي .

- السداد (بسعر البنك) = قيمة التعويض بالدولار $\times$ سعر صرف البنك
- التسوية (دفترياً) = قيمة التعويض بالدولار $\times$ السعر الدفترى للدولار $\div$ السعر الدفترى للعملة المحلية
- الفرق بين السداد والتسوية الدفترية يسوى من حساب أو إلى حساب فرق تطبيق سعر تشجيعي .

في جميع الأحوال يجب الحصول على مخالصة نهائية من الراكب بقبوله التعويض المنصرف له ولا يحق له الرجوع على مصر للطيران وإرسال المخالصة للمركز الرئيسي :

- الأصل يرفق مع مستندات الصرف .
 - الصورة ترسل لإدارة التأمين بالمركز الرئيسي .
- مع ضرورة التأكد من شخصية المستفيد وأخذ جميع بياناته وتسجيلها بالمخالصة .

المبحث الرابع

قياس وعرض النتائج في نشاط النقل الجوي

عناصر مخرجات النظام المحاسبي للنقل الجوي :

تمثل القوائم والتقارير المالية أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية لنشاط النقل الجوي والذي يجب أن يشمل طبقاً لمعيار المحاسبة الدولية رقم (١) وتعديلاته المختلفة :

- قائمة المركز المالي .
- قائمة الدخل .
- قائمة التغيرات في حقوق المساهمين .
- قائمة التدفقات النقدية .
- الإيضاحات المتأصلة للقوائم المالية .

أولاً : قائمة المركز المالي :

لا يختلف قائمة المركز المالي والميزانية العمومية من حيث الشكل والمضمون في إعدادها لشركات النقل الجوي عن مثيلاتها من شركات أخرى فهي تقرير بالحالية المالية لشركة النقل الجوي في لحظة إعداد تلك القائمة أو الميزانية أو بعبارة أخرى تقرير بمصادر الأموال واستخداماتها في لحظة إعدادها .

ثانياً : قائمة الدخل :

وهي تقرير بإيرادات وتكاليف شركات النقل الجوي عن فترة زمنية معينة ويتم إعدادها بحيث توضح أرباح التشغيل في مرحلة وصافي الربح النهائي قبل الضرائب في مرحلة تالية كما يوضح الشكل المقترح التالي :

شركة (x) للنقل الجوي

قائمة الدخل عن الفترة المنتهية في / /

بيان	الإجمالي	طائرة (C)	طائرة (B)	طائرة (A)
إيرادات تشغيلية				
إيرادات تذاكر سفر ركاب				•
نولون شحن بضائع	xx	xx	xx	xx
إيرادات تشغيلية أخرى	xx	xx	xx	xx
جملة إيرادات التشغيل	xx	xx	xx	xx
يخصم منها				
مصروفات التشغيل :				
• الوقود والزيوت .	xx	xx	xx	xx
• الشحن والتفريغ .	xx	xx	xx	xx
• المؤن المستنفذة .	xx	xx	xx	xx
• مرتبات وأجور طاقم الطائرة .	xx	xx	xx	xx
• رسوم المطارات .	xx	xx	xx	xx
• أتعاب وكلاء وعمولات .	xx	xx	xx	xx
• تأمين غير مسترد .	xx	xx	xx	xx
• مهمات وأدوات مستخدمة .	xx	xx	xx	xx
• مهمات صيانة مستخدمة .	xx	xx	xx	xx
• مصروفات إصلاح .	xx	xx	xx	xx
• اشتراك نوادي .	xx	xx	xx	xx
• الحماية والتعويضات .	xx	xx	xx	xx
• مصروفات أخرى .	xx	xx	xx	xx
جملة مصروفات التشغيل	xx	xx	xx	xx
مجمّل ربح أو خسارة التشغيل	xx	xx	xx	xx

يضاف إليه إيرادات عرضية :				
إيرادات الوكلاء	xx	xx	xx	xx
إيرادات أوراق مالية	xx	xx	xx	xx
إيرادات السوق الحرة	xx	xx	xx	xx
إيرادات متنوعة	xx	xx	xx	xx
يخصم منه مصروفات إدارية وعمومية				
مرتبات إدارية	xx	x	x	x
م . دعاية إعلان	xx	x	x	x
أدوات كتابية	xx	x	x	x
برقيات	xx	x	x	x
أهلاك طائرة	xx	x	x	x
أهلاك طائرة	xx	x	x	x
أهلاك أثاث	xx	x	x	x
أهلاك معدات	xx	x	x	x
يخصم مصروفات عرضية :				
خسائر بيع أصول	xx	x	x	x
الأعباء المقابلة لمواجهة الخسائر المحتملة	xx	x	x	x
صافي الربح قبل ضريبة الدخل	xx	x	x	x
(-) ضريبة الدخل	xx	x	x	x
صافي الربح النهائي	xx			

ثالثاً: قائمة التغيرات في حقوق المساهمين :

طبقاً للمنشور العام رقم (٥) الصادر سنة ٢٠٠٦ والخاص بإعداد الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة وموازنات الهيئات العامة الاقتصادية وهيئات وشركات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام وتطبيقاً للتعليمات الخاصة

بإعداد الحسابات والقوائم الختامية للوحدات الاقتصادية تأخذ قائمة التغيرات في حقوق المساهمين الشكل الآتي :-

قائمة التغيرات في حقوق الملكية

عن السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٥/٦/٣٠

نموذج رقم (٥)

الشركة / _____

القيمة بالجينة

الرصيد في ٢٠٠٥/٦/٣٠	التغير		رصيد في ٢٠٠٥/٧/١	رقم الإيضاح في ٢٠٠٤/٧/١	بيان
	-	+			
xx	xx	xx	xx	x	رأس المال المصدر
xx	xx	xx	xx	x	(-) أقساط لم يطلب سدادها
xx	xx	xx	xx	x	أقساط متأخرة في السداد
xx	xx	xx	xx	x	رأس المال المدفوع
					+ احتياطات
x	x	x	x	x	احتياطي قانوني
x	x	x	x	x	احتياطي نظامي
x	x	x	x	x	احتياطي رأسمالي
xx	xx	xx	xx	xx	أرباح (خسائر) مرحلة
x	x	x	x	x	صافي ربح أو خسارة العام
x	x	x	x	x	مجموع حقوق المساهمين

مثال :

فيما يلي بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات النقل الجوي

عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٥/٦/٣٠ . (الأرقام بالآلاف)

٢٤٣٠ إيرادات تذاكر سفر ركاب - ١٥٧٠ إيرادات تشغيلية أخرى - ٥٠٠ وقود
 وزيوت - ٣٠٠ مصروفات الشحن والتفريغ - ٨٠٠ مؤن مستفدة - ١٠٠٠
 مرتبات طاقم الطائرة - ٢٠٠ رسوم مطارات - ٢٠٠ أتعاب وكلاء - ٧٠٠ مهمات
 مستخدمة - ١٠٠ مصروفات إصلاح - ٣٠٠ إشتراك نوادي - ٣٠٠٠ إيرادات
 (نولون) نقل بضائع - ١٠٠٠ إيرادات عن طريق الوكلاء - ٢٠٠ إيرادات أوراق
 مالية - ٥٠٠ فوائد دائنة - ٥٠٠ إيرادات السوق الحرة - ١٢٠٠ مرتبات إدارية -
 ٢٠٠ دعاية وإعلان - ٣٠٠ أدوات كتابية - ٣٠٠ إرباح بيع أجهزة - ٢٠٠ خسائر
 بيع رادارات - علماً بأن ضريبة الدخل ٢٠%.

المطلوب :

تصوير قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٥/٦/٣٠ .

الحل

قائمة الدخل عن السنة المنتهية في ٢٠٠٥/٦/٣٠

إيرادات تشغيلية		
إيرادات تذاكر سفر ركاب	٢٤٣٠	
إيرادات شحن بضائع	٣٠٠٠	
إيرادات تشغيل أخرى	١٥٧٠	
جملة الإيرادات التشغيلية		(١) ٧٠٠٠
وقود وزيوت	٥٠٠	
مصروفات شحن وتفريغ	٣٠٠	
مؤن مستفدة	٨٠٠	
مرتبات أطقم الطائرات	١٠٠٠	
رسوم مطارات	٢٠٠	
أتعاب وكلاء	٢٠٠	
مهمات مستخدمة	٧٠٠	
مصروفات إصلاح	١٠٠	
إشتراك نوادي	٣٠٠	

جملة مصروفات التشغيل		(٢) ٤١٠٠
مجمّل ربح التشغيل (يضاف إليه إيرادات عرضية)	(١)-(٢)	٢٩٠٠
إيرادات الوكلاء	١٠٠٠	
إيرادات أ. مالية	٢٠٠	
أرباح بيع أجهزة	٣٠٠	
إيرادات سوق حرة	٥٠٠	
فوائد دائنة	٥٠٠	
		٢٥٠٠
يخصم منه مصروفات إدارية وعمومية		٥٣٠٠
مرتبات إدارية	١٢٠٠	
دعاية وإعلان	٢٠٠	
أدوات كتابية	٣٠٠	
		١٧٠٠
يخصم منه مصروفات عرضية		٣٦٠٠
خسائر بيع رادارات		٢٠٠
صافي الربح قبل ضريبة الدخل		٣٤٠٠
(-) ضريبة الدخل [٣٤٠٠ × ٢٠%]		٦٨٠
صافي الربح النهائي		٢٧٢٠

أسئلة للمناقشة

- س ١ : تكلم عن نشاط النقل الجوي موضعاً أهمية وإبرز خصائصه (استعن بالأشكال الإيضاحية ما أمكن ذلك).
- س ٢ : أذكر بعض المعاهدات الدولية للطيران موضعاً هدف كل منها.
- س ٣ : وضح أهم مقومات النظام المحاسبي في قطاع النقل الجوي.

س٤ : أرسم شكلاً أيضاً يبين الدورة المستندية للذاكر والقسائم، ثم أذكر تفاصيل تلك الدورة ؟

س٥ : وضح المقصود بالشانور الرقابى موضحاً أهم برامجه ؟

س٦ : أرسم شكلاً لكشف المبيعات اليومية فى شركة مصر للطيران (نموذج ١١) موضحاً أهميته

س٧ : أرسم شكلاً لكشف تنمية المبيعات فى شركة مصر للطيران (نموذج ٣٣) موضحاً أهميته ؟

س٨ : أرسم شكلاً يوضح يومية الوكلاء والمكاتب الخارجية ؟

س٩ : وضح المقصود بأدلة العمل والتوجيه المحاسبى مبيناً أنواعها ؟

س١٠ : طبقاً لمعيار المحاسبة الدولية رقم (١) يجب أن تحتوى القوائم المالية على معلومات ذات خصائص محددة ؟

ناقش العبارة السابقة موضحاً :-

أ - خصائص ومعايير المعلومات النوعية .

ب - صمم قائمة مركز مالى وقائمة دخل وقائمة تغيرات فى حقوق

المساهمين لشركة نقل جوى.

تمارين

تمرين (١) :

فى ١/١/٢٠٠٥ تعاقدت شركة مصر للطيران مع شركة عالمية لإنتاج الطائرات الجامبو على شراء عدد ٥ طائرات من ذلك الطراز، سعر الطائرة ١٠٠ مليون جنيه وقد تم سداد ٤٠% من التكلفة بشيك وفى تاريخ لاحق تم استلام ثلاثة طائرات وبلغت تكلفة إعدادها وتجهيزها للتشغيل مليون جنيه واعتبر الباقي قرصاً يسدد على خمسة أقساط سنوية متساوية بمعدل فائدة ١٨% وتم استلام باقى الطائرات وسدد الباقي بشيك وقد تم دخول الطائرات التى تم إعدادها وتجهيزها ضمن الأصول وتم تشغيلها.

المطلوب: ما يلزم من قيود فى دفاتر شركة مصر للطيران وتصوير حساب التكوين الاستثمارى.

تمرين (٢):

في الشركة التابعة للخطوط - (تابعة لشركة مصر للطيران القابضة) كان لديك المعلومات التالية المستخرجة من نظام معلومات التكاليف بالشركة :-

(١) تكاليف تشغيل مباشرة (المبالغ بالآلاف جنية):

تكلفة وقود مستنفذ للطائرات ٨.٠٠٠ ، تكلفة وقود مستنفذ لوسائل النقل البري ١٥٠ ، وتكلفة مواد صيانة الطائرات ٧٠٠ ، تكاليف خدمة الركاب ٢.٠٠٠ عبارة عن (مبيت ١.٠٠٠ ، مأكولات ٥٠٠ ركاب والباقي مواد أساسية للركاب) أقساط الأهلاك المحسوبة على أساس ساعات التشغيل كانت كالآتي ٢٠٠ ، ١٠٠ ، ٢٠٠ ، ٣٠٠ لكل من وسائل نقل الطائرات ، والسيارات ، آلات ومهمات ومعدات ولأجهزة ٤.٠٠٠ تكلفة الأجور المباشرة، ١.٠٠٠ تكاليف تشغيل مباشر أخرى، تشمل (ملايس للعاملين ٣٠٠ - مواد ومهمات كهربائية ٢٠٠ والباقي مصروفات هيئة القيادة) بتكاليف تشغيل

(٢) تكاليف تشغيل غير مباشرة (متغيرة):

تكلفة مواد عمرة للطائرات ٣.٠٠٠ - رسوم هبوط وإيواء ٢.٠٠٠ - رسوم استقبال وترحيل ٣.٥٠٠ - مصروفات هيئة القيادة ٤.٠٠٠ تكاليف غير مباشرة أخرى ٦.٠٠٠ عبارة عن (صيانة غير مباشرة أخرى ٦.٠٠٠ عبارة عن (صيانة المباني ٤.٠٠٠ - صيانة أخرى ٢.٠٠٠) تكاليف التسويق المتغيرة:

٦٠٠ تنشيط المبيعات - ٤٠٠ نشر وطبع ودعاية ٣٠٠ علاقات عامة واستقبال تكاليف تشغيل ثابتة:

إهلاك مباني وإنشاءات ١٠٠
إهلاك أصول أخرى ١٥٠
تكاليف تسويقية ثابتة:

دعاية وإعلان ٦٠٠
تكاليف إدارية وتمويلية:

مرتبات موظفين ١.٠٠٠
إدارية متنوعة ٢.٠٠٠

فإذا علمت أن ساعات الطيران الفعلية كانت في عام ٢٠٠٥ تبلغ ١٠.٠٠٠ ساعة طيران .
المطلوب:

(١) حدد تكلفة ساعة الطيران باستخدام التوزيع غير التقليدي للتكاليف (نظام التكاليف الجديد)

(٢) وإذا كانت الإيرادات من بيع التذاكر بأنواعها المختلفة ٤٠٠٠٠ ، إيرادات جارية أخرى ٣٠٠٠ ، الأرباح الرأسمالية ١٠٠٠ والخسائر الرأسمالية ٨٠٠ أحسب صافي الربح الفترة علماً بأن نسبة الضرائب الدخلية ٢٠% .

تمرين (٣):

في ٢٠٠٥/٤/١ قررت شركة مصر للطيران التخلص من إحدى الطائرات تكلفتها التاريخية ٥ مليون جنيه ورصيد مخصص إهلاكها حتى ٢٠٠٥/١/١ كان ٣,٨ مليون جنيه علماً بأن الإهلاك السنوي لها ٢٠% والقيمة التخريدية لها مليون جنيه وقد تم بيعها مقابل ٣ مليون جنيه حصلت بشيك.

المطلوب: إثبات واقعة التخلص من الطائرة في دفاتر شركة مصر للطيران.

تمرين (٤):

نفرض في التمرين السابق أن مقابل البيع ٠,٨ مليون جنيه ولم تحصل بعد. فما هو القيد اللازم لإثبات واقعة البيع في دفاتر شركة مصر للطيران.

تمرين (٥):

بافتراض أن شركة مصر للطيران تلقت منحة قدرها ١٠٠ مليون \$ لشراء عدد ٥ طائرات نقل بضائع من الحكومة وقد تم استلام تلك الطائرات وبلغت تكلفتها إعدادها وتجهيزها للتشغيل ٢٠ مليون \$، ودخلت تلك الطائرات ضمن أسطول النقل وتم تشغيلها.

المطلوب: المعالجة المحاسبية علماً بأن سعر الدولار وقت الشراء والاستحواد والاستخدام لم يتغير وهو ٥,٨٠ جنيه للدولار، وعلماً بأن العمر الافتراضي لتلك الطائرات ١٠ سنوات.

تمرين (٦):

قام مكتب شركة مصر للطيران بالظهران بإصدار تذكرة شهرية YE 2M بخط سير (الظهران / القاهرة / الظهران) بمبلغ ٤٨٠٠ ريال سعودي.

المطلوب: إثبات العملية السابقة في مكتب مصر للطيران بالظهران تحت

الاحتمالات الآتي:

- (أ) الدفع تم نقداً. (ب) الدفع تم بعد منح تنمية ١٠%.
- (ج) الدفع تم نقداً بسعر مقطوع للسهرية ٤٠٠٠ ريال.

تمرين (٧):

نفرض في التمرين السابق أن البيع تم مقابل خطاب ضمان حكومي والتحصيل سيتم بطريقة إدارة العملاء بالقاهرة (سعر الريال بالبنك ١,٦٥ جم والسعر الدفترى للريال ١,٧٠).

المطلوب: إثبات العملية السابقة في مكتب مصر للطيران بالظهران تحت الاحتمالات الآتي:

- (أ) الدفع تم نقداً. (ب) الدفع تم بعد منح تنمية ١٠%.
- (ج) الدفع تم نقداً بسعر مقطوع للسفريه ٤٠٠٠ ريال.

تمرين (٨):

نفرض من بيانات التمرين السابق أن البيع تم بكارت ائتمان (AX) وكان سعر الدولار بالبنك ٣,٦ ريال والسعر الدفترى للدولار ٦,٠٢٥ جم والسعر الدفترى للريال ١,٧٠ جم.

المطلوب: إثبات العملية السابقة في مكتب مصر للطيران بالظهران.

تمرين (٩):

قام مكتب مصر للطيران بلندن بإصدار PTA مدفوع نقداً للرحلة (جدة / القاهرة / جدة) بسعر سنوي ٤٨٦٠ ريال سعودي وكان سعر الجنيه الإسترليني بالبنك ٦,٦ ريال سعودي والسعر الدفترى للريال ١,٧ جم والسعر الدفترى للإسترليني ٩,٩ وقام مكتب جدة بإصدار التذكرة المطلوبة مقابل الـ P+A المدفوع نقداً بلندن.

المطلوب: إثبات المعالجة المحاسبية.

تمرين (١٠):

قام مكتب الظهران بإصدار تذكرة شهرية YE 2M بخط سير (الظهران / القاهرة / الظهران) بمبلغ ٢٨٠٠ ريال سعودي وتم تحصيل ٢٠٠٠ ريال نقداً والباقي بكوبون عودة (الظهران / القاهرة) بتذكرة شهرية صادرة من مكتب شيراتون القاهرة لخط سير من (القاهرة / الظهران / القاهرة) YE صافي قيمة ١٣٢٠ جم علماً بأن قيمة

التذكرة الشهرية ٤٦٢٠ ج مصري وقيمة الذهاب للـ ٥٠% ٣٣٠٠ مصري وسعر
الريال الدفترى ١,٧ جم، وسعر الريال بالبنك في القاهرة ١,٦٥ جم.
المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١١):

بافتراض أن الوكيل (F) هو وكيل عام باع تذكرة سفر (القاهرة / جدة / القاهرة)
بياناتها كالاتي: قيمة السفيرة ٢٠٠٠ ج - وضريبة تضامن اجتماعي ٥% بحد
أقصى ١٠٠ ج، وضريبة دعم سياحي ٢٥% بحد أقصى ١٥٠ ج، ورسوم مطار
القاهرة ٧٤ ج ورسوم الدمغة ١١ ج ورسوم مغادرة مطارات السعودية ٨٥ ج علماً بأن
عمولة الوكيل القانونية ٥% وتنمية المبيعات ٣%.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١٢):

نفرض في التمرين السابق أن التحصيل تم بواسطة كارت الفيزا رقم ١٥٥١-٧٣١١-
٤١٩٤-١١١٩.

تمرين (١٣):

بافتراض الوكيل (Y) باع تذكرة سفر خط سير (القاهرة / جدة / القاهرة)

٣٠٠٠ قيمة السفيرة	٢٥% ضريبة دعم سياحي بحد أقصى ١٥٠ ج
١١ دمغة	٥% ضريبة تضامن اجتماعي بحد أقصى ١٠٠ ج
٧٤ رسم مغادرة مطار القاهرة	٨٥ رسم مغادرة مطار جدة

وتم التحصيل نقداً وقد طلب العميل من الوكيل تغيير التذكرة وقام الوكيل
بإصدار تذكرة جديدة بخط سير (القاهرة / الرياض / القاهرة) بقيمة سعرية
٣٤٠٠ ج.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١٤):

نفرض أن الوكيل (Z) سبق أن باع تذكرة سفر بخط سير (القاهرة / جدة / القاهرة)
وكانت قيمة السفيرة ١٠٠٠ جنيه وضريبة التضامن الاجتماعي ٥% بحد أقصى

١٠٠ جنيه وضريبة الدعم السياحي ٢٥% بحد أقصى ١٥٠ جنيه والدمغة ١١ جنيه ورسم مغادرة مطار القاهرة ٧٤ جنيه ورسم مغادرة مطار جدة ٨٥ جنيه والعمولة القانونية للوكيل ٥% ورسم التتمية ٣%، فإذا قام المسافر بردها للوكيل وبلغت غرامة الرد ١٥٠ جنيه.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١٥):

نفرض في التمرين السابق أن العميل قام برد جزئي للتذكرة، حيث رد الكوبون الثاني فقط، علماً بأن قيمة السفيرة القاهرة / جدة تساوي ٧٠٠ جنيه.

تمرين (١٦):

قام الراكب عمرو جمال بشراء تذكرة من مكتب شركة مصر للطيران / التحرير بخط سير (القاهرة / لندن / القاهرة) YE 3M بسعر ١٥٠٠ ج وضرائب محلية ٢٧٥ ج ورسم مغادرة مطار القاهرة ٧٤ ج ورسم مغادرة لندن ٢٥٠ ج ورسم التتمية مقدارها ١٠% وفي لندن قرر الراكب عدم العودة وقام برد الكوبون الثاني علماً بأن قيمة السفيرة القاهرة / لندن قدرت مبلغ ١٠٠٠ ج.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١٧):

سبق أن باع مكتب شيراتون بالقاهرة لحساب شركة مصر للطيران تذكرة سفر خط (القاهرة / الظهران / القاهرة) وذلك عن طريق:

- سداد ٢٠٠٠ ريال نقداً

- الباقي بكوبون عودة (الظهران/ القاهرة) بتذكرة صادرة من مكتب شيراتون

القاهرة لخط سير من (القاهرة/ظهران/ القاهرة) EY صافي قيمته ١٣٢٠ ج

علماً بأن قيمة التذكرة الشهرية ٤٦٢٠ مصري وقيمة الذهب (٥٠%) ٣٣٠٠

ج مصري وسعر الريال الدفترى ١,٧ وسعر الريال بالبنك في القاهرة ١,٦٥.

- وقد تم رد التذكرة الجديدة بعد اسبوع من إصدارها وطلب الراكب رد كامل القيمة المتضمنة الـ ٢٠٠٠ ريال ما يعادل ١٣٢٠ جنيه قيمة كوبون مكتب شيراتون القاهرة.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١٨):

أصدر مكتب شركة مصر للطيران بطوكيو إحدى تذاكر السفر بخط السير (طوكيو / القاهرة / نيويورك / لوس أنجلوس / طوكيو) علماً بأن المقاطع الثلاث الأولى على مصر للطيران والمقطع الأخير (لوس أنجلوس / طوكيو) على شركة لوفتهانزا وكان سعر التذكرة ٢٢٠٠٠ دولار سددت كآلاتي:

١- قسيمة MCO مصر للطيران بمبلغ ٢٥٠٠٠ مصري.

٢- تذكرة الخطوط التايلاندية مظهرة على مصر للطيران بمبلغ ٣٠٠٠ دولار. علماً بأنه تم منح تنمية على الجزء المدفوع نقداً على أجزاء مصر للطيران بنسبة ٤% - المقطع الأخير يمثل ٢٥% من قيمة السفيرة.

٣- سعر التحويل الدفترى للدولار ٥ ج مصري.

٤- العمولة القانونية ٩%.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (١٩):

اتفق الوكيل SS على تسيير رحلة من (القاهرة / فولتا العليا) والعودة بسعر ١٠٠٠٠ جنيه للرحلة وميعاد الإقلاع ٢٠٠٤/١١/١، وقام الوكيل بسداد قيمة الرحلة يوم ١٠/٣ علماً بأنه في حالة إلغاء الرحلة قبل يوم ١٥/١٠ يتم خصم ١٠٠٠ جنيه تصل إلى ٥٠% حتى يوم ٢٨/١٠.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٠):

بافتراض أن الوكيل طلب إلغاء الرحلة الخاصة يوم ١٨/١٠.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢١):

بافتراض أن الوكيل طلب قام بإلغاء الرحلة الخاصة يوم ١٤/١٠.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٢):

أصدر مكتب باريس عدد ٢ تذكرة (باريس / القاهرة / باريس / دار السلام) ركاب مرحلين قيمة التذكرة الواحدة ٦١٠٠ فرنك فرنسي تحصيل محطة الوصول بدار السلام.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٣):

قام مكتب شركة مصر للطيران / باريس باستخراج بدل فاقد لكوبون العودة باريس/القاهرة والتذكرة المفقودة كانت من (القاهرة/باريس/ القاهرة) بمبلغ ٤٩٣٠ فرنك فرنسي.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٤):

أصدرت شركة مصر للطيران تذكرة سفر بخط سير (القاهرة / مونتريال/ القاهرة) للسيد مصطفى سلام للقيام بمأمورية تخص إدارة القطاع المالي بالشركة .. فإذا علمت أن قيمة السفيرة ١٢٠٠٠ جنيه ورسوم المغادرة لمطار القاهرة ٧٤ جنيه ورسوم المغادرة لمطار مونتريال ١٠١ ج والدمغة ١١ ج وضريبة الدعم السياحي ٢٥% بحد أقصى ١٥٠ ج وضريبة التضامن الاجتماعي ٥% بحد أقصى ١٠٠ ج.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٥):

أصدر مكتب لندن بوليصه (لندن / الخرطوم) استعملت بالكامل على مصر للطيران وتم سدائها نقداً كما يلي: رسوم شحن ٧٠٠ ج - رسوم أخرى ٥٠ ج ، وتقسم رسوم الشحن بنسبة ٣ : ٢ للخطوط المنتظمة (لندن / الخرطوم).

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٦):

أصدر مكتب لندن لشركة مصر للطيران بوليصة PP خط سير Lon/ Cai/ Bkk/ Sin وقامت مصر للطيران بنقل الجزء Lon / Bkk والشركة الأجنبية SQ نقلت الجزء Bkk/Sin وقدر ذلك بمبلغ ٢٠٠ جك وتم السداد نقداً، رسوم الشحن ٢٤٠٠ جك - ١٠٠ جك رسوم أخرى، علماً بأن التقسيم بين خط لندن / بانجوك بنسبة ٣ : ٥

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٧):

بوليصة (لندن / مسقط) الوزن الفعلي ٢٩٠٠ كجم - عدد الطرود ٥٠ طرد متساوية الأبعاد، أبعاد الطرد الواحد ٦٠/٧٠/٨٠ - صادرة من مكتب لندن PP سعر شحن الكيلو (لندن / مسقط) ٣ جك ورسوم أخرة ١٥٠ جك، تم نقل الجزء (لندن / القاهرة) على BA البريطانية ٥٠%، والجزء (القاهرة / مسقط) على مصر للطيران ٥٠%.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٨):

أصدر مكتب لندن / مصر للطيران بوليصة شحن (Lon / SAH) خط سير Lon/Cai / Sah ويتم تحصيل النولون CC بمكتب صنعاء كالاتي نولون شحن ٣٠٠٠ ج ورسوم أخرى ٣٠٠ ج نسبة الشحن بين (لندن / صنعاء) ٣ : ٢

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٢٩):

أصدر مكتب لندن بوليصة شحن خط سيرها الفعلي (لندن / القاهرة / بومباي) قامت شركة مصر للطيران بنقل المقطع الأول (لندن / القاهرة) وقامت الشركة الهندية بنقل المقطع الثاني (القاهرة / بومباي) عن AI وتم التحصيل في بومباي بمعرفة AI .. رسوم الشحن ١٠٠٠ ج، ورسوم أخرى ٢٠٠ ج - نسبة التقسيم ٣ : ٢ بين مصر للطيران والشركة الهندية.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٣٠):

أصدر مكتب مصر للطيران بومباي بوليصة شحن CC بخط سير (Del/ Bom / Cai / Fra) وتم التحصيل بمكتب مصر للطيران في فراكتفورت وقامت الشركة الهندية بنقل الجزء (Del / Bom) ، وقامت شركة مصر للطيران لنقل باقي الرحلة (Bom / Cai / Fra). وكانت رسوم الشحن ٥٠٠ ج، ورسوم أخرى ٦٠ ج

علماً بأن نسبة النقل Bom / Del ١٢ - Cai / Bom ٢٣ - Fra / Cai ١٥ .
المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٣١):

قامت الشركة البريطانية AB بإصدار البوليصة بخط السير الفعلي (LON / CAI / JED) وتم تحويل البوليصة بالكامل على مصر للطيران وتم التحصيل في مكتب مصر للطيران بجدة .

رسوم الشحن ١٢٠٠ جك رسوم أخرى ٢٠٠ جك البوليصة CC أجنبية .
ويتم التقسيم بين خط لندن، خط جدة بنسبة ٢ : ١ .
المطلوب: المعالجة المحاسبية للعملية السابقة.

تمرين (٣٢):

بوليصة CC خط سيرها لندن / مسقط، الوزن الفعلي ١٢٥٠ كيلو، والوزن الحجمي ٢٨٠٠ كجم سعر شحن الكيلو ٣ جك صادرة عن طريق وكيل سياحي وكانت الرسوم المستحقة للنقل ١٥٠ جك والرسوم المستحقة للوكيل ٢٠٠ جك، تم نقل الجزء الأول (لندن / القاهرة) على البريطانية BA بنسبة ٥٠% من الرحلة والجزء الثاني (القاهرة / مسقط) على مصر للطيران بنسبة ٥٠% من الرحلة.
المطلوب: القيود المحاسبية لكل من لندن، محاسب حصر الإيراد ، محاسبة الشركات، ومحاسب مكتب التحصيل.

بعض الاختصارات المرتبطة بالنقل الجوي
Charter Terms and Abbreviations

<u>الاختصار</u>	<u>المعنى</u>
AD	: Agent Discount
APD	: Airlines Proration Directory
APEX	: Advance Purchase Excursion Fare
ARC	: Airlines Reporting Corporation
ARINC	: Aeronautical Radio Incorporation
ASB	: Area Settlement Plan
ATBP	: Amount to be Prorated
ATC	: Air Travel Card
AWB	: Air Waybill
BBR	: Bankers Buying Rate
BSP	: Bank Settlement Plan
BSR	: Bankers Selling Rate
CASS	: Cargo Accounts Settlement System
CBD	: Cash before Delivery
CC	: Collect Charge
CCA	: Cargo Charges Correction Advice
CCRN	: Credit Card Refund Notice
CIA	: Cash in Advance
CIF	: Cost, Insurance, Freight .
CIP	: Carrier Identification Plates
CM	: Cargo Manifest
COD	: Cash on Delivery
C+	: Circle trip
CWO	: Cash with order
FIM	: Flight Interruption Manifest
FOB	: Free on Board
FOI	: Form of Indemnity
GD	: Government discount
GIT	: Group Inclusive Tour
GSA	: General Sales Agent
IATA	: International Air Transport Association

ICAO	: International Civil Aviation Organization
ICH	: IATA Clearing House
ID	: Industry Discount
IIT	: Individual Inclusive Tour
IRP	: Irregularity report
ISC	: Interline Service Charge
IT ITX	: Inclusive Tour
LPB	: Loss Prevention Bulletin
MCO	: Miscellaneous Charges Order
MPA-C	: Multilateral Proration Agreement Cargo
MPA-P	: Multilateral Proration Agreement Passenger
MTP	: Minimum Tour Price
NUC	: Neutral Unit of Construction
PFM	: Prorate Factor Manual
PP	: Prepaid Charge
PTA	: Prepaid Ticket Advice
RAM	: Revenue Accounting Manual
SITA	: Societe Internationale de Telecommunication Aeronautique
TAIP	: Ticketing Air line identification programme
TG	: Tour Guide
TIM	: Travel Information Manual
TL	: Tour Leader
TM	: Transfer Manifest
TO	: Teacher discount
TPM	: Ticketed Point Mileage
UATP	: Universal Air Travel Plan
UCCCF	: Universal Credit Card Charge Form
VAT	: Value Added Tax
VUSA	: Visit USA

الفصل الثالث

المحاسبة عن نشاط النقل البحري

الفصل الثالث

المحاسبة عن نشاط النقل البحري

مُقَدِّمَةٌ

يعد النقل البحري أحد الوسائل الهامة للنقل إن لم يمكن أهمها على الإطلاق وبصفة خاصة النقل الدولي حيث يساعد في تنشيط حركة التبادل التجاري الدولي ويرجع ذلك لتمييز قطاع النقل البحري بخصائص عديدة قد تكون مختلفة عن باقي الأنشطة الاقتصادية العالمية الأخرى من حيث ظروف التشغيل للوفاء باحتياجات التجارة الدولية بالإضافة إلى كونها أكثر الصناعات حرية وأنفتاحاً ويتوافر لديها أعقد وأكثر أنظمة السوق تطوراً كما أن صناعة النقل البحري تعد أكثر الأنشطة الدولية في العالم كثافة في رأس المال .

المبحث الأول : التعريف بنشاط النقل البحري وخصائصه

المبحث الثاني : النظام المحاسبي في شركات النقل البحري .

الأهداف التعليمية

بعد إتمام دراسة هذا الفصل يستطيع القارئ والدارس :

- التعرف على طبيعة وخصائص نشاط النقل البحري.
- إدراك مكونات نشاط النقل البحري.
- التعرف على النظام المحاسبي في شركات النقل البحري.
- الإلمام ببعض بنود إيرادات ومصروفات نشاط النقل البحري.

المبحث الأول : التعريف بنشاط النقل البحري

يتخذ النقل أو الملاحة البحرية Navigation أشكالاً عديدة فقد يكون النقل البحري تابعاً للقطاع الحكومي أو قطاع الأعمال العام وقد يكون تابع للقطاع الخاص هذا من ناحية الملكية أما من ناحية درجة الإنتظام في الملاحة فهناك النقل البحري المنتظم أو النقل البحري غير المنتظم، أما من حيث التسعير فهناك النقل البحري ذو المقابل وهناك النقل البحري المجاني ومن حيث الصفة الدولية فهناك النقل البحري المحلي والنقل البحري الدولي.

وأياً كان نوع الملاحة البحرية فإن دور هذا القطاع في تطوير أداء المشروعات من ناحية ودفع عملية التنمية الاقتصادية من ناحية أخرى في تعاضد مستمر من النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ولخدمة أغراض الدراسة سيستعرض الكاتب لتعريف نشاط الملاحة البحرية من خلال النقاط الآتية :-

- طبيعة وخصائص نشاط النقل البحري.

- مكونات نشاط النقل البحري.

أولاً : طبيعة وخصائص نشاط النقل البحري :

كما أن لصناعة النقل الجوي العديد من الخصائص التي تميزها نجد أن صناعة النقل البحري لها أيضاً العديد من الخصائص التي تميزها ومن أهم تلك الخصائص:-

١- كثافة رأس المال : نظراً لأن شركات النقل البحري - خاصة في الدول المتقدمة - تواجه في أدائها للأعمال المكلفة بها ظروفًا ليست ثابتة بالإضافة إلى أن وسيلة النقل وهي السفينة أو العبارة تظل في المياه لفترات طويلة وهذا يتطلب أن تكون وسيلة النقل ذات مواصفات خاصة سواء من حيث المادة المصنوعة منها أو المادة المستخدمة في الطلاء وكذلك وسائل الاتصالات داخل وسيلة النقل ومدى كفاءتها.

ولا شك أن ذلك وغيره يجعل من صناعة النقل البحرى صناعة كثيفة لرأس المال اللازم لبناء الترسانات البحرية والمراسى الخاصة بسفن البضائع الموحدة والمجزأة وكذلك الحاويات بالإضافة إلى إرتفاع تكاليف بعض عناصر إنشاءات الموانئ والوحدات العائمة وغيرها.

٢- إستخدام أحدث التقنيات : سواء فى مجال بناء السفن وهياكلها وتجهيزاتها أو فى مجال الشحن والتفريغ (مناولة البضائع) والإستفادة من استخدام التقنيات والترشيد المستمر لكل جوانب الإنتاج على أساس استخدام التقدم العلمى فى حل المشاكل الفنية والاقتصادية التى تظهر بشركات النقل البحرى، وهذا يقتضى إدخال وتطبيق آخر ما وصل إليه العلم الحديث فى صناعة النقل البحرى سواء من ناحية الميكنة الآلية والتخصص لزيادة معدل النمو فى الإنتاجية وخفض تكلفة النقل أو من ناحية سرعة تداول الشحنات مع التوسع فى استخدام التقنيات الحديثة والحاسبات الإلكترونية لحل المشاكل المختلفة فى مجال النقل البحرى من ناحية أخرى.

٣- الإحتكار : تتسم صناعة النقل البحرى بأنها صناعة دولية حيث تمتلك معظم الدول المطلة على البحار سفناً لنقل البضائع فهى صناعة تسيطر عليها عدة دول وشركات ملاحية عالمية سواء من حيث التخصص فى بناء السفن أو إمتلاك أسطول الناقلات بالإضافة إلى إستحواذ دول بعضها وشركات ملاحية بعينها على النصيب الأكبر من سوق النقل البحرى العالمى.

٤- العمر الافتراضى: يمتاز العمر الافتراضى لوسيط النقل البحرى بالطول حيث تعيش السفن والعبارات لفترات زمنية طويلة بالإضافة إلى زيادة الأعمار الافتراضية لها كذلك للموانئ والممرات الملاحية.

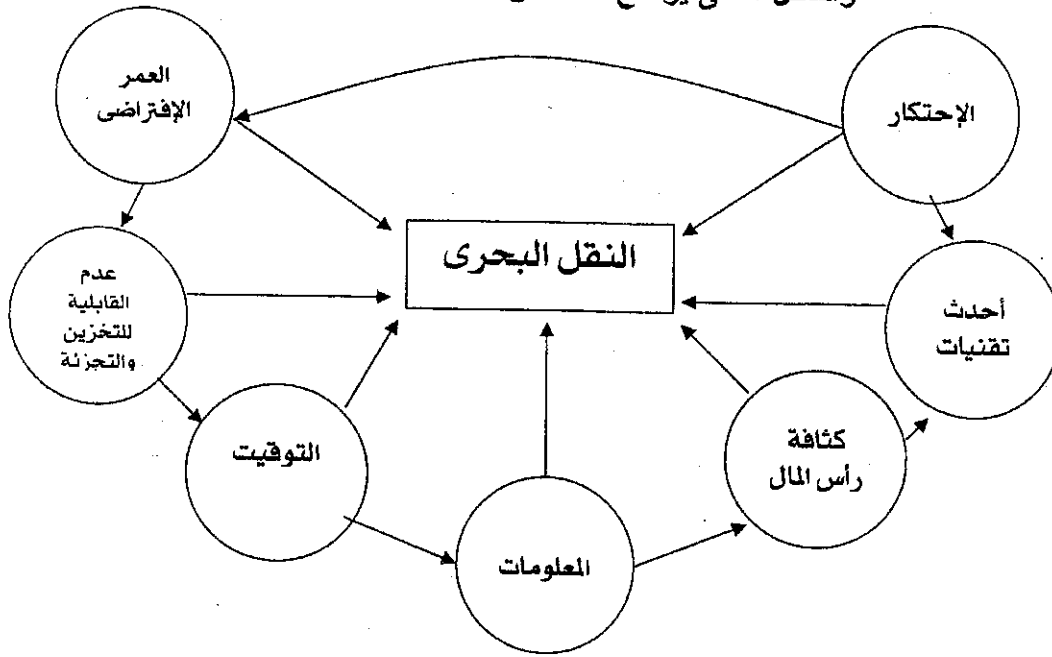
٥- عدم قابلية خدمة النقل البحرى للتجزئة أو التخزين : تمتاز خدمة النقل البحرى - مثلها فى ذلك مثل خدمات النقل بأنواعها المختلفة - بعدم قابليتها للتخزين حيث تؤدى كل الخدمات بشكل متتابع ومستمر من حيث الزمن وحيز النقل.

كذلك فإن تكاليف النقل البحرى غير قابلة للتجزئة وسيوضح الكاتب ذلك عند تناول موضوع مكونات صناعة النقل البحرى.

٦- التوقيت : إن تلك الخاصية ترتبط بخاصية إستخدام أحدث التقنيات حيث أن إختصار الزمن بغرض خفض جانب من التكاليف أدى إلى حدوث الثورات التكنولوجية المختلفة فى كافة مكونات صناعة النقل البحرى من حيث خفض أوقات الشحن والتفريغ، خروج البضائع من الميناء سليمة فى أوقات مناسبة، إستخدام السفن ذات السرعات العالية، إستخدام نظم نقل متطورة إلخ.

٧- المعلومات : لضمان إنتظام وتعظيم إنتاجية صناعة النقل البحرى لابد من توافر قاعدة بيانات على درجة عالية من الكفاءة والفعالية يتم تبادل تلك البيانات والمعلومات إلكترونياً من خلال نظم اتصالات على درجة عالية جداً من الحساسية والتقدم تساعد فى نقل المعلومات بين المحطات الأرضية والسفن والجمارك ... الخ .

والشكل التالى يوضح خصائص نشاط صناعة النقل البحرى



ثانياً : مكونات نشاط النقل البحرى :

يعرف موربى ^(١) صناعة النقل البحرى بأنها الصناعة التى يرتبط عملها بالسفينة وتضم كل أصحاب المصالح من ملاك السفن وبنّاؤ السفن والموانى البحرية والبنوك البحرية وسماسرة السفن والتوكيلات الملاحية وشركات الشحن والتفريغ والنقل والتخزين وشركات التأمين البحرى ... الخ. وينظر كل طرف من أصحاب هذه المصالح إلى الصناعة من وجهة نظره. ويتوسع خبراء فيربلاى فى تعريف صناعة النقل البحرى ويرون أنها تضم الهيئات والمؤسسات التى يرتبط نشاطها الرئيسى بالسفينة وهم :-

١- شركات الملاحة البحرية والتى يمثلها ملاك السفن.

٢- الشركات التى تقوم باستثمار فراغات فى السفن.

٣- ترسانات بناء وإصلاح السفن.

٤- ملاك مصانع بناء ماكينات السفن.

٥- الموانىء البحرية.

٦- الشركات التى تقوم بعمليات القطر والإنقاذ والتطهير.

٧- شركات التأمين البحرى.

٨- البنوك البحرية.

٩- جمعيات الحماية والتعويض.

١٠- موردو المعدات البحرية.

١١- سماسرة بيع وشراء وتأجير السفن.

١٢- التوكيلات الملاحية.

١٣- التوريدات البحرية.

١٤- شركات الشحن والتفريغ والنقل والتخزين.

١٥- المنظمات البحرية الدولية.

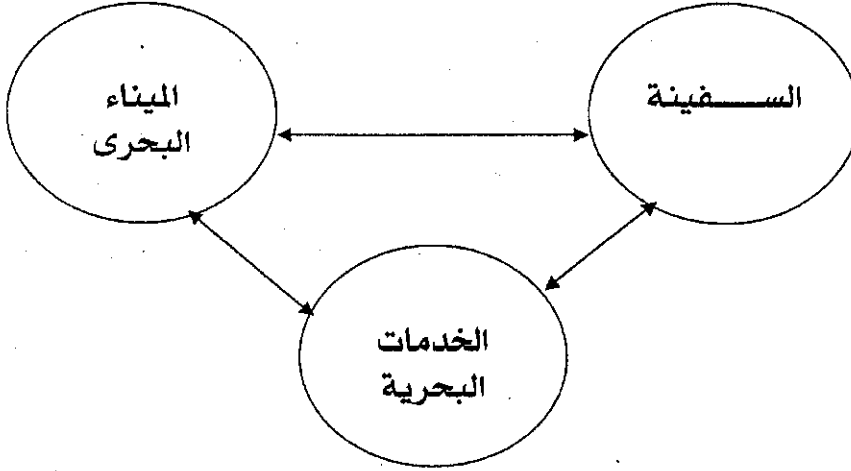
١٦- هيئات الإشراف.

(١) د. شريف محمد البارودى، مرجع سابق، ص ٣٥.

١٧-مراكز بحوث النقل البحري.

١٨-الأكاديميات ومعاهد التعليم والتدريب البحري.

والشكل التالي يوضح مكونات صناعة النقل البحري



١- السفينة : إن السفينة تعد وسيلة النقل البحري الأساسية وتشمل السفن

البحرية العديد من الأنواع :-

أ - من حيث نوع السفن

- سفن تجارية : وتشمل الناقلات وحاملات الغاز الطبيعي وحاملات

الكيمياويات وحاملات صب / بترول شاملة وحاملات خام / بترول

وحاملات خام وصب وسفن بضائع وركاب وسفن حاويات وغيرها.

- سفن خدمية : وتشمل كاسحات الجليد، القاطرات، الكراكات، سفن

الإمداد ، سفن النزهة ، سفن الأبحاث وغيرها.

ب- من حيث التقنية :

- سفن تقليدية : وتشمل السفن الجواله والسفن الخطية فهى سفن البضائع التى ظهرت مع التحسينات التى أدخلت على محركات البخار الترددية فى أواخر القرن التاسع عشر وهى سفن مجهزة بمعدات لها الذاتية ومن أمثلتها سفن البضائع العامة المبردة ونقل الحيوانات الحية وكذلك بعض سفن الركاب والعبارات.

- سفن حديثة : تلك السفن التى تصمم لنقل نوعيات معينة من البضائع مثال ذلك سفن البضاعة الصب وحاملات الغاز الطبيعى المسيل، حاملات المنتجات البترولية، حاملات الكيماويات.

ج- من حيث طريقة التشغيل :

- سفن جواله : وهى السفن التى تؤدى خدماتها حول العالم فى ظل المؤاجرة لمواطن أى دولة تحتاج لخدماتها وتهدف السفينة الجواله للتركيز على حمل سلع متجانسة لحساب مستأجر واحد فى العادة.

- سفن خطية : وهى السفن التى تعمل بانتظام فى خط إبحار ثابت وتترد على موانئ سبق تحديدها فى مواعيد متفق عليها وعلى فترات منتظمة وتقوم تلك السفن بنقل البضائع والركاب مقابل نولون محدد معلن عنه مسبقاً.

د- من حيث الملكية :

- سفن مملوكة ملكية خاصة لشركات ملاحه.

- سفن مملوكة ملكية خاصة لشركات صناعية .

- سفن مملوكة ملكية عامة.

- سفن مملوكة ملكية مشتركة.

- وغيرها .

٢- الميناء البحرى : يعرف الميناء البحرى بأنه منفذ الدولة على العالم الخارجى ومن خلاله يتم كافة أشكال التبادل التجارى، فالموانئ البحرية

من أهم الدعائم التى تقوم عليها صناعة النقل البحرى نظراً لدورها الهام فى تقديم التسهيلات البحرية اللازمة لعمل السفن فالميناء ليس مجرد رصيف فقط بل أن الميناء وحدة إقتصادية فنية متكاملة لخدمة النقل البحرى بجميع أشكاله وأنواعه.

ومن أهم أنواع الموانىء :

أ - من حيث طبيعة الموانىء الجغرافية :

١- موانىء طبيعية : وهى الموانىء التى تصلح لأعمال الملاحة البحرية دون الحاجة إلى أجراء تعديلات صناعية كبيرة فهى موانىء محمية بحماية طبيعية بالخلجان أو الجزر الطبيعية أو بالأدورع والرءوس الشاطئية.

٢- موانىء شبه طبيعية : وهى الموانىء التى أمدتها الطبيعة بنوع من الحماية الطبيعية أمكن زيادتها وتحسينها عن طريق بعض الانشاءات والتجهيزات للقيام بأعمال الملاحة البحرية.

٣- موانىء صناعية : هى موانىء تنشأ كلية بواسطة الإنشاءات والتجهيزات الهندسية اللازمة لتأدية خدمات الملاحة البحرية [وتشمل إنشاء الأرصفة والأحواض لرسو السفن وغيرها من تجهيزات] .

ب- من حيث الغرض :

١- موانىء تجارية : ^(١) وهى موانىء مجهزة بالتسهيلات اللازمة لعمليات المناولة والتخزين وتسد إليها مهمة تقديم خدمات التحرك الملاحى والتجارى للسفن التجارية ومن ثم تقوم بمهمة شحن وتفريغ تلك السفن وتزويدها بحاجتها من الوقود والمواد الغذائية.

٢- موانىء نفط : تحتوى تلك الموانىء على شبكة ضخمة من أنابيب نقل البترول من حقول أكتشافه أو معامل تكريره إلى الأرصفة كما تقوم بمهمة ضخ البترول إلى ناقلات النفط مباشرة مما يستلزم تزويدها بمحطات الضخ اللازمة.

^(١) د. سميرة إبراهيم أيوب، مرجع سابق، ص ٤١ .

ج- موانئ خدمات : وتخدم عملية التحرك الملاحي البحري بشكل مباشر وتضمن تأمينه من خلال تقديم خدمات الصيانة اللازمة للسفن ولا يدخل فى نطاق وظيفتها أعمال الشحن والتفريغ.

د- موانئ التخزين : تقوم بمهمة الوساطة التجارية بين الدول التى تشكل أطراف عملية التبادل التجارى الدولى حيث تختص بتجميع وتخزين أنواع معينة من البضائع ثم تعيد تصديرها إلى مناطق الطلب عليها فى الأسواق العالمية.

هـ- موانئ بضائع الصب الجاف : ويقصد ببضائع الصب الجاف (الحديد، الفحم، البوكسيت، الحبوب، الفوسفات) ... الخ وهذا النوع من البضائع يحتاج مساحات كبيرة بالميناء لتشوين تلك البضائع بالإضافة إلى ضرورة إمكانية نظام تداول البضائع داخل تلك الموانئ.

و- موانئ بترول : وتختص بعمليات نقل البترول من خلال محطات التداول وتتطلب هذه الموانئ مساحات واسعة وعمق مناسب للقنوات الملاحية المؤدية إلى منشآت تداول البترول بالإضافة إلى تخصيص أحواض آمنة خاصة للبترول فى مكان منعزل عن بقية أرصفة الميناء لدواعى المحافظة على البيئة البحرية من جهة ومن جهة أخرى لتسهيل العمليات البحرية الأخرى والتسهيلات التجارية.

موانئ الصيد : وهى تلك الموانئ التى تخدم نشاط الصيد وقد يكون الميناء بأكمله خاص بنشاط الصيد كما فى بعض الدول الساحلية وقد يكون الميناء جزء منه فقط لنشاط الصيد.

٣- الخدمات البحرية : يقصد بالخدمات البحرية أى الأعمال المرتبطة بالنقل البحرى وأطرافها هى الوكالة الملاحية عن السفن، إرشاد وقطر وتراكى ورباط وصيانة وإصلاح السفن كما يوضح ذلك :-

أ- خدمات القطر والإرشاد والرباط :

إرشاد	رباط	قطر
↓	↓	↓
توجيه السفن لدخول الميناء بسلام والخروج منها بسلام بعد إنتهاء عملها من شحن أو تفريغ	أى خدمات ربط السفينة على الرصيف تمهيداً لأعمال الشحن أو التفريغ	أى سحب السفينة لأى سبب من الأسباب

وهذه الخدمات تقدم عن طريق سلطات الموانئ فى مقابل تعريفه محدد
متفق عليها.

ب- خدمات الوكالة الملاحية : ينحصر عمل الوكيل الملاحى فى القيام بجميع
الأعمال المرتبطة بالنقل البحرى نيابة عن ملاك السفينة فى مقابل عمولة متفق
عليها.

ج- خدمات الشحن والتفريغ : كلما كانت معدات الشحن والتفريغ ذات تقنيات عالية
كلما ساعدت فى توفير الوقت من جهة وفى تلبية أحتياجات كل نوع من أنواع
البضائع من جهة أخرى مما يؤدى إلى خفض تكلفة تشغيل السفينة.

د- خدمات التخزين : يتم تخزين البضاعة الصادرة حتى شحنها على السفن
والبضائع الواردة لحين تسليمها لأصحابها فى المخازن والمساحات الموجودة بالميناء
أو الملحقة به.

هـ- خدمات تموين السفن والتوريدات البحرية :

تتولى شركات البترول العاملة فى الموانئ خدمات تزويد السفن بالوقود
اللازم ومن الممكن الاستفادة من عدد الترددات للسفن على الموانئ عن طريق
إستخدام الأسعار المقارنة فى الموانئ المحيطة ومحاولة منافستها لجذب عدد أكبر
من السفن.

كما أن تمويل السفن بالمياه يحتاج إلى بعض المنافذ للمياه فى الموانئ، تتولاه هيئات الموانئ وكذلك الحال بالنسبة للمواد الغذائية ويمكن القول بأن هذه الخدمات إذا ما قدمت بأسلوب جديد وبأسعار منافسة يؤدى هذا إلى جذب العديد من السفن إلى الميناء وتحقيق عوائد مجزية وقيمة مضافة عالية من جراء ذلك.

و- خدمات صيانة وإصلاح السفن :

ويشتمل ذلك أعمال الماكينات والكهرباء والسطح والبدن وجميع أعمال الصيانة والإصلاح اللازمة للسفن المترددة على الموانئ.

المبحث الثاني

النظام المحاسبي في شركات قطاع النقل البحري

نظراً لأن النظام بصفة عامة هو إطار مجسم للأسس والحقائق والنظريات المتفق عليها نجد أن النظام المحاسبي في قطاع النقل البحري هو إطار عام يحتوى على مجموعة من العناصر المترابطة في ضوء مجموعة من المبادئ والقواعد وسلسلة من الإجراءات المحاسبية لتحقيق مجموعة من الأهداف المحاسبية العامة .
من هذا التعريف للنظام المحاسبي في شركات الملاحة البحرية يمكن القول بأن مكونات ذلك النظام تشمل :

(أ) عناصر مدخلات النظام المحاسبي :

وهي البيانات التي يمكن الحصول عليها من المصادر المختلفة سواء المتعلقة منها بالمسافة التي تستغرقها الرحلة البحرية ، إمكانات الموانئ المختلفة في تقديم التسهيلات البحرية اللازمة بالإضافة إلى أساليب تحديد أسعار تلك التسهيلات بالإضافة إلى طبيعة البضاعة المنقولة من حيث الوزن والحجم والقيمة ، تكاليف السفينة ، تكلفة مناولة البضائع بالإضافة إلى اتجاه الرحلة البحرية وغيرها .
ويتم تجميع تلك البيانات عن طريق الوسائط المادية الناقلة لتلك البيانات والمؤيدة لها في شكل مستندات بكافة أشكالها .

هذا وتختلف مدخلات النظام المحاسبي باختلاف الشكل الذي تستخدم فيه السفينة أو العبارة فقد تكون السفينة أو العبارة مستخدمة في النقل بطريقة المشاركة بالرحلة Voyage Charter وفيها يتعهد مالك السفينة (أو القائم بإعدادها للإبحار) بأن يضع سفينة معينة كاملة التجهيز وصالحة للملاحة البحرية تحت تصرف المستأجر لنقل كمية متفق عليها من البضاعة من ميناء أو أكثر إلى ميناء آخر أو أكثر . وتتمثل المدخلات في هذه الحالة في الأسعار والشروط التي يتم التفاوض بشأنها عند تحديد سعر النولون freight والتي تعتمد بدورها على كمية البضائع المشحونة بالنقل في إطار المدى المسموح به (دولار / طن) .

ويمكن الاتفاق بين الطرفين على طريقة النولون الإجمالي lumpsum freight وهو مبلغ متفق عليه بدلاً من تحديد سعر النولون (دولار / طن) وتجدر الإشارة إلى أن العقد المبرم بين مالك السفينة ومستأجرها طبقاً لذلك النوع من المشاركات يقضى بأن تكون السفينة بالكامل تحت تحكم مالكيها ملاحياً وتجارياً وقانونياً ويكون ريان السفينة تابعاً له ويتلقى منه الأوامر فى مختلف المناحي الفنية والتجارية الخاصة بإدارة السفينة، وكذلك قد تكون المشاركة بالرحلة بناء على عقد نقل بحريو Contract of affreightment وذلك عندما يرغب المستأجر في القيام برحلات منتظمة لكمية متماثلة من نفس أنواع البضائع بين نفس الموانى وتكون مدخلات النظام في تلك الحالة بيانات عن سعر النولون ، فترة النقل، ولكن لا يتم تحديد سفينة معينة بعينها .

وهناك شكل آخر من أشكال استئجار السفينة أو العبارة وهو طريقة المشاركة الزمنية (قصيرة أو طويلة الأجل) Time Charter وفيها يتم استئجار سفينة معينة لفترة زمنية محددة وفي منطقة جغرافية معينة وفي هذه الحالة يجب الأخذ في الاعتبار نوعية البيانات والتي ستكون في هذه الحالة الإيجار اليومي بدلاً من النولون المعتمد على كمية البضائع المنقولة . وطبقاً لهذا النوع من المشاركات يكون المستأجر مسؤولاً عن الإدارة التجارية للسفينة أما الإدارة الفنية فهي مسئولية مالكيها والتي تدار بواسطة الريان .

وكذلك يوجد شكل آخر من أشكال إستئجار السفن يسمى بتأجير السفينة عارية (Bareboat Charter (Demise وهي نوع من المشاركة الزمنية وفيها توضع السفينة تحت تصرف المستأجر (غير مجهزة بالوقود أو المؤن أو القوى العاملة البشرية) لفترة زمنية معينة وتكون المدخلات في هذه الحالة عبارة عن المبلغ المتفق عليه نظير استثمار السفينة عارية وتعتمد القيمة الإيجارية على التفاصيل الفنية للسفينة ومدة الإستئجار وفي ذلك النوع من المشاركات يتصرف المستأجر وكأنه مالك السفينة ويمكنه أن يطرح السفينة فى أسواق الشحن بالسفن الجواله من خلال مشاركة رحلة أخرى أو ترتيب مشاركة زمنية مع مستأجر جديد . والجدول التالي

يوضح اختلاف مدخلات بيانات النظام المحاسبي للنقل البحري باختلاف الطرق المختلفة لاستئجار السفينة .

نوع الاستئجار	المدة	المشارطة بالرحلة	المشارطة الزمنية	تأجير السفينة عارية
الخصائص	المدة	رحلة واحدة أو أكثر	طويلة - متوسطة	عادة طويلة
مدخلات النظام	وقت إتمام الشحن والتفريغ (كسب الوقت - غرامات تأخير)	تفاصيل السفينة - استهلاك الوقود - تاريخ البدء والوصول - الاسـتثناءات والبضائع الجغرافية	تفاصيل السفينة - استهلاك الوقود - تاريخ البدء والوصول - الاسـتثناءات والبضائع الجغرافية	تفاصيل السفينة
المسئولية	ملاك السفينة	المستأجر / المالك	المستأجر	المستأجر
الأشكال	قياسية والبنود يتم الاتفاق عليها .	موحدة والبنود يتم التفاوض بشأنها .	محددة	محددة
الاستخدام	ملاك السفن في سوق مرتفعة .	الإدارة التجارية للمـستأجر والإدارة الفنية للربان	غالباً نوع التمويل أو طريقة المحاسبة .	غالباً نوع التمويل أو طريقة المحاسبة .

ويعتبر أهم مدخلات النظام كذلك القيود الفنية على تأجير الناقلات والتي تشمل تنظيف الصهاريج ، المضخات وخطوط الأنابيب وذلك بالنسبة للسفن ناقلة البترول بالإضافة إلى بيانات للسفينة (اسمها ، العلم الذي ترفعه، تاريخ البناء، نوع الماكينات ، التصنيف Class ، الحمولة الكلية، عدد العنابر ، شكل العنابر ، عدد الروافع ، السرعة المستخدمة ، نوع الوقود ، معدلات الاستهلاك ،الخ). وكذلك صلاحية السفينة للملاحة Sea Worthiness والناحية الفنية لها وأفراد الطاقم ، المساعدات الملاحية ، العنابر وأجهزة الشحن والتفريغ وغيرها . وفيما يتعلق بتسجيل التكاليف في سجلات ودفاتر شركات الملاحة البحرية يمكن عرضها كالآتي :

(ب) تشغيل النظام :

أولاً : تسجيل التكاليف الرأسمالية :

لا يختلف تسجيل التكاليف الاستثمارية في صناعة النقل البحري عن مثيلاتها في قطاع النقل الجوي وتطبيق نفس القواعد التي تعرض لها الكاتب عند تناول موضوع النقل الجوي.

ثانياً: تسجيل تكلفة التشغيل :

أ - تسجيل تكلفة العمالة :

تشمل تكاليف العمالة تكلفة القوى العاملة بشركة الملاحة البحرية سواء على مستوى الإدارة العامة للشركة أو العاملين بباقي الإدارات ومنهم من يعمل على السفينة نفسها (فني بحري وإداري وخدمي) ومنهم من يعمل على البر بالموانئ سواء للمناولة أو الخدمات وما أشبه ذلك وتتضمن تكلفة القوى العاملة المرتبات الأساسية ويضاف إليها مقابل الوقت الإضافي لمن يعمل ساعات إضافية بالإضافة إلى المزايا العينية ومساهمة الشركة في التأمينات الاجتماعية ويتم معالجة تكلفة العمالة محاسبياً كالآتي:-

(١) عند استحقاق الأجر الأساسي :

من حـ/ الأجر			xx
إلى مذكورين			
حـ/ أجر مستحقه (صافي)		xx	
حـ/ مصلحة الضرائب (ضريبة مرتبات)		xx	
حـ/ الهيئة القومية للتأمينات (حصة العامل)		xx	
حـ/ استقطاعات أخرى		xx	

(٢) عند صرف الأجر من البنك تمهيداً لصرفها للعاملين .

من حـ/ أجر مستحقه		xx	xx
إلى حـ/ بنك حساب جاري		xx	

(٣) عند ارتجاع أجر أحد العاملين .

من حـ/ نقدية بالخرينة		xx	xx
إلى حـ/ أجر مستحقه		xx	

(٤) عند إعادة صرف الأجر السابقة ارتجاعها .

من حـ/ أجر مستحقه		xx	xx
إلى حـ/ بنك حساب جاري		xx	

(٥) عند سداد المستحق للجهات الحكومية .

من مذكورين		xx	xx
حـ / مصلحة الضرائب (ضريبة مرتبات)		xx	
حـ/ الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية			
(حصة العامل + حصة الشركة)		xx	
إلى حـ/ بنك حسابات جاري			

(٦) عند سداد الاستقطاعات الأخرى :

من حـ/ الاستقطاعات (حسب النوع)		xx	xx
إلى حـ/ بنك حساب جاري		xx	

(٧) عند استحقاق حصة الشركة في التأمينات الأخرى .

من حـ/ التأمينات الاجتماعية		xx	xx
إلى حـ/ الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية		xx	

(٨) عند سداد تعويضات إصابة العمل نيابة عن الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية .

من -/ الهيئة القومية للتأمينات الاجتماعية		xx	xx
إلى -/ بنك حساب جاري		xx	

(٩) عند تقديم مزايا عينة للعاملين بشركة الملاحة البحرية وسداد قيمتها نقداً أو بشيك .

من -/ مزايا عينيه		xx	xx
إلى -/ بنك حساب جاري		xx	
أو			
إلى -/ نقدية بالخزينة		xx	

وإذا لم تسدد قيمة المزايا نقداً أو بشيكات وتم تأجيل السداد يكون ذلك بجعل -/ الدائنين (الموردين) دائناً أما إذا قامت الشركة بتقديم المزايا العينية عن طريق مراكز الخدمات الاجتماعية بالشركة يكون القيد في تلك الحالة :-

من -/ مزايا عينيه		xx	xx
إلى مذكورين			
-/ مصروفات - خدمات مشتراة		xx	
-/ الأجور		xx	
-/ المزايا العينية		xx	
-/ التأمينات الاجتماعية		xx	
-/ خامات ومواد وقطع غيار		xx	
-/ الإهلاك _____		xx	

ب- تسجيل تكلفة الإصلاح والصيانة :

إثبات تكاليف الصيانة الدورية والعمرات :

ويشمل ذلك اثبات تكاليف الصيانة الدورية والعمرات عن طريق شركات متخصصة (مقاوى الباطن) فإذا تمت أعمال الصيانة والعمرات نقداً أو بشيك يجعل حـ/ تكلفة الصيانة والعمرات مديناً وحـ/ البنك دائناً، إذا تم تأجيل السداد يجعل حـ/ مقاوى الباطن دائناً كما يلي :-

من حـ/ تكلفة الصيانة والعمرات الدورية		xx	xx
إلى حـ/ بنك حساب جاري		xx	
أو			
إلى حـ/ مقاوى الباطن		xx	

وعند سداد المستحق لمقاوى الباطن

من حـ/ مقاوى الباطن		xx	
إلى حـ/ البنك حساب جاري		xx	

ج- تسجيل تكلفة التأمين :

ويشمل ذلك التأمين على جسم السفينة والآلات (H & M) ، التأمين الخاص بالحماية والتعويض (P & T) ، وعند سداد قسط التأمين يسجل ذلك كالتالى :-

من حـ/ قسط التأمين (H & M)		xx	
من حـ/ قسط تأمين (P & T)		xx	
إلى حـ/ بنك حساب جاري		xx	

وعند استحقاق قيمة البوليصة (H & M)

من حـ / شركة التأمين		xx	
إلى حـ / الإحتياطيات		xx	

وعند التحصيل يجعل حساب البنك مديناً وشركة التأمين دائناً.

د- عند تسجيل تكلفة الخامات والمستلزمات :

ويشمل ذلك وقود السفينة والمواد الغذائية والمشروبات المقدمة للركاب والتوريدات اللازمة للرحلة بالنسبة للأصناف الرئيسية التي يتكرر استعمالها على مستوى الشركة ككل ، فيتم الشراء بشكل مركزي على أن تخزن ويصرف منها للرحلات التي تقوم بها السفينة وكذلك فقد يتم الشراء مباشرة كما في حالات تواجد السفينة في موانئ خارجية ويتم ذلك بمعرفة قبطان السفينة أو بواسطة مكتب وكيل ملاحى يكون مسئولاً عن ذلك في الميناء الخارجى .

- عند إثبات واقعة الشراء المركزي :

من حـ/ مخزن (النوع)		xx	xx
إلى حـ/ موردين أو		xx	
إلى حـ/ بنك حساب جاري أو		xx	
إلى حـ/ نقدية بالخزينة		xx	

عند سداد المستحق للموردين

من حـ/ موردين		xx	xx
إلى حـ/ البنك حساب جاري أو		xx	
إلى حـ/ نقدية بالخزينة		xx	

عند الصرف من المخازن الرئيسية للرحلة البحرية :

من حـ/ خامات ومواد وقطع غيار		xx	xx
إلى حـ/ مخزن (.....) النوع			

عند الشراء المباشر للرحلة :

من حـ/ خامات ومواد وقطع غيار		xx	xx
إلى حـ/ موردين		xx	
أو			
إلى حـ/ بنك حساب جاري		xx	
أو			
إلى حـ/ نقدية بالخزينة		xx	

وفى نهاية الرحلة البحرية يتم جرد الأصناف المشتراه كل صنف على حدة ويتم إجراء قيد تسوية جردية كالاتي بقيمة المتبقى :

من حـ/ مخزن (.....) النوع		xx
إلى / خامات ومواد وقطع غيار	xx	

هـ - أهلاك الأصول الثابتة :

ويقصد بالإهلاك في شركات الملاحة البحرية هو النقص التدريجي الذي يلحق بالسفينة وآلاتها وأجهزتها ومعداتنا نتيجة الاستعمال والتقدم الفني والزمني ويحسب قسط الإهلاك السنوي كالاتي :-

قسط إهلاك جسم السفينة = $\frac{\text{تكلفة جسم السفينة القابل للإهلاك} - \text{القيمة التخريدية}}{\text{العمر الاقتصادي لجسم السفينة}}$

قسط إهلاك آلات السفينة = $\frac{\text{تكلفة الآلات} - \text{القيمة التخريدية لها}}{\text{العمر الاقتصادي للآلات}}$

وقد جرى العرف في الملاحة البحرية باحتساب قسط إهلاك شامل للسفينة ككل يشمل العبء السنوي لإهلاك كل من جسم السفينة ، آلات ومعدات أجهزة السفينة وغيرها ويحسب كالاتي :

xx = $\frac{\text{تكلفة السفينة} - \text{القيمة التخريدية لها}}{\text{العمر الاقتصادي للسفينة}}$

ويتم أثبات قيد الإهلاك السنوي كالاتي :

من حـ/ إهلاك السفينة		xx
إلى حـ/ مجمع مخصص إهلاك السفينة	xx	

ويحمل حساب الإهلاك السنوي على حسابات النتيجة أما مجمع مخصص الإهلاك فيظهر مطروحاً طرْحاً شكلياً لتقويم السفينة ضمن الأصول فى الميزانية المعدة فى نفس الفترة .

عند تخريد السفينة في نهاية عمرها الافتراضي يوجد سوق خردة للسفينة القديمة حيث تباع السفينة كخردة ويثبت ذلك كآلاتي :

من مذكورين			
حـ/ بنك حساب جاري (مقابل البيع)		xx	
حـ/ مجمع قسط إهلاك السفينة		xx	
حـ/ خسائر بيع السفينة (المتمم الحسابي)		xx	
إلى مذكورين			
حـ/ السفينة		xx	
حـ/ أرباح بيع السفينة (المتمم الحسابي)		xx	

ملاحظة :

عند شراء سفينة جديدة يجب أن تكون الشركة الملاحية ذات مركز مالي قوي ، ليس فقط لأنها ستدفع مبلغ مالي ضخم يمثل عبئاً ثقیلاً خاصة عندما يكون السوق الملاحى سيئاً . في هذه الحالة قد يرغب المالك في التحول إلى سوق السفن المستعملة، وقد يكون لدى الشركة الملاحية عند تطلعها لشراء سفينة مستعملة دوافع أخرى ، فربما تفعل ذلك لمجرد الحصول على نقل مباشر سريع لحمولة لتفي بمتطلبات نقل بضائع ، أو لكي تكون قادرة على تأجير السفينة في السوق متوقعة عائداً على الاستثمار أو لمجرد عمل استثمار على الأصول على أمل أن تكون قادرة على بيع السفينة في المستقبل بربح أو لمجرد الاستفادة من المزايا الضريبية .

إن شراء سفينة مستعملة ليس مهمة سهلة لعدم وجود ائتمان ترسانة ، وعلى المشتري أن يعتمد على احتياطي رأس ماله الخاص أو يتوقع مساعدة البنوك التجارية ويجب أن يأخذ المالك في الحسبان عند شراء سفينة مستعملة نوعيتها وحالتها ومواصفاتها وبصفة خاصة عمرها بالإضافة إلى سجل الإصلاح والصيانة وتاريخ المعاينة الخاصة والعمر المتبقي للسفينة والقيمة التخريدية لها .

وما يعيننا في هذا المقام هو كيفية حساب الإهلاك السنوي لتلك السفينة المستعملة.

ثانياً : إيرادات النقل البحري :

ان عمليات النقل والملاحة البحرية هي عمليات تجارية بالدرجة الأولى والمفروض أن ملاك السفن التجارية يهدفون إلى تحقيق أعلى الأرباح خاصة على المدى الطويل . وتجدر الإشارة إلى أن إيرادات النقل البحري تختلف باختلاف المسميات المرتبطة بما يلي:

أ - ملاحة الخطوط المنتظمة :

ويقصد بملاحة الخطوط المنتظمة أن خدمة النقل تقدم إلى عدد كبير من الشاحنين ذوي التنوع الكبير في البضائع وخدمة النقل على أساس منتظم بين موانئ محددة وعموماً تتكون تعريفات الملاحة المنتظمة من ثلاثة مكونات :

- أسعار أساسية Basic rates

- رسوم إضافية surcharges

- خصومات Rebates

الأسعار الأساسية :

تختلف الأسعار الأساسية باختلاف أنواع الشيء محل النقل البحري فكل شيء ينقل بحرياً له سعر خاص وفقاً للمسار الملاحي هذه الأسعار يتم تعديلها دورياً حسب مكونات تلك الأسعار والعوامل التي تؤثر فيها والتغيرات التي تطرأ على تلك العوامل ومن أهم تلك العوامل التي تؤثر في الأسعار الأساسية:

* **قيمة الشيء محل النقل :** فكلما ارتفعت قيمة الشيء محل النقل كلما زاد ما يدفعه صاحب الشيء المنقول .

* **خصائص الشيء محل النقل :** بما في ذلك الثمن وشروط النقل ومتطلبات التداول ، ظروف التعبئة والتغليف ... الخ .

* **تكاليف النقل :** وهي العامل الأساسي والحاسم خاصة في المدى الطويل .

* **المنافسة :** لا شك أن المنافسة الحادة من شركات النقل البحري تؤثر بالضرورة في مستوي الأسعار الأساسية .

* **ظروف رحلة العودة :** إذا كان هناك شيء محل النقل عند عودة السفينة لا شك أن ذلك يؤثر في انخفاض مستويات الأسعار والعكس صحيح فإذا لم يكن هناك بضائع في رحلة العودة تميل الأسعار أن تكون أعلى مقارنة بالحالة العكسية .

الرسوم الإضافية :-

هذه الرسوم تحصلها شركات الملاحة البحرية وذلك لمواجهة المصاريف الإضافية الخاصة بنقل البضائع وبصفة خاصة تشتمل الرسوم الإضافية على:

- الزيادة في وزن البضائع .
- ازدحام الميناء أو عدم كفاءة وفعالية الميناء أو بسبب الارتفاع الغير عادي لرسوم وتعريفات الميناء البحرية .
- ارتفاع أسعار الوقود المفاجئ.
- تقلبات أسعار العملات الأجنبية .

واضح أن الرسوم الإضافية تختلف من ميناء لآخر وكثير من الخطوط الملاحية تستخدم الرسم الإضافي الذي يطلق عليه رسوم تداول محطة الحاويات (THC) Terminal Handling Charges لتغطية هذه النفقات الإضافية على تداول البضائع في الموانئ.

التخفيضات أو الخصومات :

يقصد بذلك التنازلات التي تمنحها الشركة الملاحية لبعض عملائها وذلك بهدف زيادة حجم الحركة الأرضية في سوق تنافسي وفي نشاط الملاحة البحرية يوجد نوعان من الخصومات:-

- (أ) خصم مؤجل Deferred Rebate وهو خصم ولاء يقدم للشاحنين عندما تكون الشحنة بأكملها تحت سيطرتهم وذلك للمسارات الملاحية ولفترة زمنية محددة ولخط ملاحي محدد .

(ب) خصم كمية Quantity Rebate وهو خصم يعطى للشاحنين ذوى كميات الشحن الضخمة أثناء فترة النقل ، وأحياناً يعطى خصم الكمية على شكل عقد خدمة Sevice Cantract ويقصد بذلك أن الشاحن قادر على التمتع بالخصم أو السعر الخاص طالما أنه يقدم عدداً معيناً من الحاويات للخط الملاحي أثناء فترة محددة .

ب- التاجير لرحلة :

كما أوضح الكاتب في الجزء السابق عند عرض الطرق المختلفة لاستئجار السفن ففي حالة تأجير السفينة لرحلة نوع من ممارسات الملاحة بالسفن الجواله الواسع الاستخدام في النقل البحري للبضائع الصب، في هذا النوع من ترتيبات الشحن يتحمل المالك كل تكاليف النقل فيما عدا نفقات تداول البضائع حيث يتم التفاوض عليها مسبقاً وذلك لكل مشاركة بالرحلة.

ويتم الدفع على أساس كمية البضائع المتفق على نقلها في عقد المشاركة من ميناء (X) المحدد من قبل إلى الميناء (Y) خلال المشاركة هذا المبلغ المحصل على أن يكون على شكل (ج/طن) ويسمى النولون freight ونظراً لأن هذا النولون مستواه قابل للتفاوض فلا توجد حاجة لأي رسوم إضافية أو خصومات في الملاحة بالسفن الجواله .

ويعرف النولون بأنه هو "مبلغ يحصله مالك السفينة نظير نقل البضائع ويسلمها بأمان من ميناء الشحن إلى ميناء التفريغ".

وفي سوق النولون في النقل البحري يوجد العديد من الأنواع منها :

- نولون عقد الإيجار charter party freigh وهو النولون الذي يتفق عليه مقدماً على أساس سعر نقل الطن الوزني من البضائع .

- نولون إجمالي lumpsom freight وهو مبلغ إجمالي يتم الاتفاق عليه بصرف النظر عن مقدار البضائع التي تشحن على السفينة أو يقوم المالك بتأجير جزء من سعة السفينة على أساس أجرة إجماليه .

- النولون الضائع Dead freight وهو النولون عن الجزء غير المشحون من البضائع عندما تكون البضائع المشحونة أقل من الكمية المتفق عليها.

$$\text{النولون الضائع} = \text{النولون عن الكمية الكاملة بعد خصم قيمة المصاريف التي كانت يستعملها المالك طبقاً لبنود عقد الإيجار عن الكمية الناقصة ناقصاً مصاريف تفريغ البضائع التي لم تشحن}$$

- (النولون عن الكمية المشحونة)

- نولون المسافة الزائدة Distance Freight .. ويتم تحصيل هذا النولون إذا كانت المسافة بين ميناء التفريغ الأصلي والميناء الجديد تزيد عن ١٠٠ ميل بحري علماً بأن التوجه إلى الميناء الجديد كان للعديد من الأسباب منها مثلاً وجود تلوج في ميناء التفريغ الأصلي أو الميناء الأصلي ليس آمن .
- النولون المرتجع Back Freight .. وهو النولون الذي يحصل من الناقل أو الشاحن إذا ما تم رفض رسالته أو جزء منه في ميناء التفريغ وتم إعادة تلك الرسالة إلى ميناء الشحن الأصلي .
- مقدم النولون Advance Freight .. أحياناً يحصل المالك من الشاحن جزء من قيمة النولون قبل تسليم الشيء محل النقل إلى ميناء الوصول (التفريغ) بعد أن يوقع الريان على بوليصة الشحن ، وفي حالة فقد السفن أو البضائع فهذا المقدم لا يسترده الشاحن .
- نولون بوليصة الشحن Bill of Loading Freight .. وهذا النولون يتم تحديده إما تبعاً لوزن البضاعة بالطن الوزني أو حسب حجم البضائع بالطن الحجمي أو حسب قيمة البضائع (بنسبة مئوية من قيمة البضائع حسب سعر السوق)

- نولون فيو F.I.O .. وهي إختصار Free in and out Freight ويقصد بذلك أن مالك السفينة لا يتحمل تكاليف تداول البضائع - (م. شحن البضائع F.I ، م تفريغ البضائع F.O) - تماماً يقال أن سعر النولون FIO .
- نولون فيوس F.I.O.S ..

وهي أختصار Free in and Out and Stowage معنى ذلك أن مالك السفينة لن يتحمل :

* تكاليف تداول البضائع (F.O - F.I).

* تكاليف تستيف البضائع (المناولة).

- نولون فيوت F.I.O.T .. وهي إختصار Free in and out and Trimmed مالك السفينة في هذه الحالة لن يتحمل

* تكاليف تداول البضائع (F.O.- F.I) * تكاليف التفثيش

* تكاليف التسوية

- نولون Net Freight .. وهو مرتبط بالتكاليف الثابتة فقط فمالك السفينة سوف يتقاضى فقط نفقات السفينة ولا يكون مسئولاً عن :

* سداد مصاريف شحن * سداد مصاريف التفريغ

* سداد مصاريف الإرشاد * سداد مصاريف القطر

* سداد رسوم الموانئالخ.

وفيما يتعلق بتسجيل إيرادات النقل البحري يمكن عرضها كالاتي :

(أ) تسجيل الإيرادات من شحن بضائع:

عند استخراج بوليصة الشحن:

من حـ/ العملاء (حسب النوع)		xx
إلى حـ/ الإيرادات (حسب نوع النولون)	xx	

عند تحصيل القيمة :

من حـ/ البنك أو الخزينة		xx
إلى حـ/ العملاء (حسب النوع)	xx	

ب) تسجيل إيرادات من سفر الركاب :

سواء كان الراكب درجة ممتازة ، أولى،.....الخ حتي مستوي سطح السفينة فلكل درجة من هذه الدرجات سعر يختلف حسب نوع الرحلة وفترة استخدام تلك التذاكر وسياسة الخصومات الممنوحة والعوامل الأخرى التي تؤثر في الأسعار الأساسية. ويسجل ذلك كالآتي:

من حـ/ البنك أو الخزينة		xx
إلى حـ/ الإيرادات (سفر ركاب)	xx	

فإذا قام الراكب بتنفيذ العقد وصعد إلى السفينة وحصل على خدمة التوصيل المطلوبة حسب العقد المبرم معه يتم تسجيل ما يفيد ذلك إحصائياً لدى ربان السفينة ، أما إذا لم يحصل الراكب على الخدمة لأي سبب من الأسباب وردت إليه قيمة التذكرة بعد حجز النسبة المقررة يسجل ذلك كالآتي

من حـ/ إيرادات (سفر ركاب)		xx
إلى مذكورين		
حـ/ العملاء (تذاكر مرتدة)	xx	
حـ/ إيرادات متنوعة	xx	

وعند سداد المستحق للراكب :

من حـ/ العملاء (تذاكر مرتدة)		xx
إلى حـ/ البنك أو الخزينة	xx	

(ج) تسجيل الإيرادات المختلفة الأخرى :

إثبات استحقاق إيرادات مالية مستحقة :

من حـ/ إيرادات أوراق مالية مستحقة		xx
إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية	xx	

وعند التحصيل :

من حـ/ البنك أو الخزينة		xx
إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية مستحقة	xx	

إثبات استحقاق مقابل بيع مخلفات السفينة :

من حـ/ العملاء (حسب النوع)		xx
إلى حـ/ إيرادات متنوعة	xx	

وعند التحصيل :

من حـ/ البنك أو الخزينة		xx
إلى حـ/ العملاء (حسب النوع)	xx	

(د) إيرادات السوق الحرة لدى طاقم ضيافة السفينة كعهدة دون الالتزام بنظام العهدة

المؤقتة:

عند استحقاق تلك الإيرادات (يكون تسجيل ذلك بقية البضائع المباعة أثناء

الرحلة)

من حـ/ إيرادات سوق حرة مستحقة (السفينة —)		xx
إلى حـ/ إيرادات متنوعة (سوق حرة)	xx	

عند التحصيل :

من حـ/ البنك أو الخزينة		xx
إلى حـ/ إيرادات سوق حرة مستحقة (السفينة —)	xx	

ثالثا: عناصر مخرجات النظام المحاسبي للنقل البحري :

- لا تختلف عناصر مخرجات النظام المحاسبي للنقل البحري عما سبق عرضه عند تناول عناصر مخرجات نشاط النقل الجوي والذي يجب أن تشمل على:
- قائمة المركز المالي .
 - قائمة التغيرات في حقوق المساهمين .
 - قائمة التدفقات النقدية .
 - الإيضاحات المتاحة للقوائم المالية .

أسئلة للمناقشة

- س ١ : أذكر خصائص نشاط النقل البحري مستعينا بالأشكال الإيضاحية ما أمكن ذلك؟
- س ٢ : أشرح مكونات نشاط النقل البحري؟
- س ٣ : أذكر أنواع السفن من حيث النوع ، التقنية، طريقة التشغيل، الملكية، طبيعة الموانئ الجغرافية، الغرض.
- س ٤ : أشرح المقصود بالخدمات البحرية كأحد مكونات نشاط الملاحة البحرية.
- س ٥ : ضع في شكل جدول مقارنة أوجه الاختلافات بين استئجار السفن بطريقة المشاركة بالرحلة، المشاركة الزمنية، المشاركة العارية.
- س ٦ : فرق بين الأسعار الأساسية، الرسوم الإضافية، الخصومات.
- س ٧ : في سوق النولون البحري يوجد العديد من الأنواع .. أذكرها في إيجاز.

Carter Terms and Abbreviation

AA	Always Afloat
AAAA	Always Accessible Always Afloat
AARA	Amsterdam-Antwerp-Rotterdam Area
ABT	About
ADCOM	Address Commission
AFSPS	Arrival First Sea pilot Station (Norway)
AFFREIGHTMENT	The hiring of a ship in whole or part
AFT	At or towards the stern or rear of a ship
AGW	All Going Well
AHL	Australian Hold Ladders
ANTHAM	Antwerp-Hamburg Range
APS	Arrival Pilot Station
ARAG	Amsterdam-Rotterdam—Antwerp- Gent Range
A/S	Alongside
ATDNSHINC	Any Time Day / Night Sundays and Holidays Unclouded
ATUTC	Actual Times Used to Count
BAF	Bunker Adjustment Factor . A Fuel Surcharge expressed as a percentage Added or subtracted from the freight Amount, reflecting the movement in the market place price for bunkers
BALLAST	Heavy weight, often sea water, necessary For the stability and safety of a ship which is Not carrying cargo
BAREBOAT CHTR	Bareboat charter -- owners lease a specific Ship and control its technical management and commercial operations only.
BBB	Before Breaking Bulk
BDI	Both Dates Inclusive

BDI	Both Dates Inclusive
BENDS	Both Ends (load & Discharge ports)
BI	Both Inclusive
BIBO	Bulk in, bags out
BIMCO	The Baltic and International council
BL1	Bale
BL2	(Bill of Lading) A document signed by the carrier which acts as a contract of Affreightment , a receipt and evidence of Title to the cargo
BM	Beam
BEAM	The maximum breadth of a ship
BOB	Bunker on Board
BOFFER	Best Offer
BRoB	Bunkers Remaining on Board
BSS	Basis
BSS 1/1	Basis
BT	Berth Terms
BUNDLING	This is the assembly of pieces of cargo, Secured inot one manageable unit . this is Relevant to items such such as Structural Steel, Handrails, Stairways etc. Whilst this is a Very flexible description, a rule of thumb is to present cargo at a size easily handled by a large (20 tonne) fork lift truck.
BUNKERS	Name given for vessels fuel and Diesel oil Supplies (originates from coal bunkers)
BWAD	Brackish Water Arrival Draft
CBM	Cubic meter
CBFT (Or CFT)	Cubic Feet
CFR (Or C&F)	Cost and freight
CHOPT	Charterers Option
CHTRS	Charterers
CIF	Cost, Insurance & Freight . Seller pays

	all These costs to a nominated port or place of discharge.
CKD	Completely Knocked down
COA	Contract of Affreightment – Owners agree To accept a cost per revenue tonne for Cargo Carried on a specific number of Voyages .
COACP	Contract of Affreightment charter party
COB	Closing of Business
COD	Case On Delivery
COGSA	Carriage of Goods by Sea Act
CONS	Consumption
COP	Custom of port
CP (Or C/P)	Charter party
CPD	Charters pay Dues
CPT	Carriage paid to
CQD	Customary Quick Despatch
CR	Current Rate
CROB	Cargo Remaining on Board
CRN	Crane
CST	Centistoke
CTR	Container Fitted
DAPS	Days all purposes (total days for loading & discharging)
DAMFORDET	Damages for detention . penalty if cargo is not ready when ship arrives for working (1 st day Of laycan) . this is not detention , which is charged for ships time on delay . If the cargo is rewdy there is no DAMFORDET .
DBEAT	Despatch payable at Both Ends on All time Saved
DBELTS	Dispatch payable at Both Ends on Lay Time Saved
DDU	Delivered Duty unpaid .

DDP	Delivered Duty Paid .
DEM	Demurrage (Quay Rent) . Money paid by the shipper for the occupying port space Beyond a specified free time period
DESP	Despatch
DET	Detention (See DAMF ORDET)
DHDATSBE	
(Or D 1/2 D)	Despatch half Demurrage on All time Saved Both Ends
DHDWTSBE	Despatch Half Demurrage on Working Time saved both ends
DISCH	Discharge
DK	Deck
DLO	Dispatch loading only
DLOSP	Dropping last outwards sea pilot (Norway)
DO	Diesel Oil
DOD	Despatch Discharging Only
DOLSP	Dropping off last Sea pilot (Norway)
DOP	Dropping outward pilot
DLO	Despatch Loding only
DLOSP	Dropping last outwards sea pilot (Norway)
DO	Diesel oil
DOD	Despatch discharging only
DOLSP	Dropping off last sea pilot (Norway)
DOP	Dropping outward pilot
DOT	Department of transport
DNRCAOSLONL	Discountlelss and Non-Returnable cargo and/or ship lost or not lost
DRAUGHT	Depth to which a ship is immersed in water The depth (or varies according to the design of the ship and will be DRAFT) Greater or lesser depending not only on the weight of the ship and

every thing on board, but also on the density of the water in which the ship is lying .

DRK
DUNNAGE

Derrick

Materials of various types, often timber or matting, placed among the cargo for Separation , and hence protection from damage, for ventilation and , in the case of certain cargoes, to provide space in Which the types of a fork lift truck may be Inserted

DWAT (Or DWT)

Deadweight . Weight of cargo , stores and Water, i. e . the difference between lightship and loaded displacement .

DWCC

Deadweight cargo carring , i . e the weight of cargo the ship can carry

EC

East coast

EIU

Even if used

ELVENT

Electric ventilation

ETA

Estimated time of Arrival

ETC

Estimated time of completion

ETD

Estimated time of departure

ETS

Estimated time of sailing

EXW

Ex works

FAS

Free Alongside Ship . Seller delivers goods to appropriate dock or terminal at port of embarkation and buyer covers costs and Riks of loading .

FAC

Fast As can

FCA

Free to carrier . A modern equivalent of FAS used in intermodal transport where Goods are transferred at a nominated Forwarder premises, depot or terminal but Not actually put on board vessel

FDESP	Free dispatch
FDD	Freight Demurrage Dead freight
FDIS	Free Discharge
FEU	Standard 40 – Container
FHEX	Fridays/Holidays Excluded
FHINC	Fridays / Holidays included
FILO	Free In/ iner out . sea freight with which the shipper pays load costs and the carrier pay for discharge costs.
FIO	Free In/ out. freight booked FIO includes the sea freght , but no loading / discharging Costs , I . e the charterer pays for cost of Loading / discharging cargo .
FIOS	Free in/out stowed as per FIO but Includes stowage costs .
FIOST	Free in/out and trimmed charterer pays for in/out and trimmed charterer pays for cost loading / discharing cargo Including stowage and trimming .
FIOT	Free in / out and trimmed as per FIOS but includes trimming e.g. the leveling of but excludes loading / discharging and stowage costs .
FIT	Free in trimmed
FIW	Free in wagon
FIXING	Chartering a vessel
FLATPACKING	Cargo to be presented stacked and Secured as an integral unit.
FMC	Federal maritime commission
FMS	Fathoms
FO (IFO)	Fuel oil / intermediate FO
FOB	Free on board seller sees the goods – over the ships rail on to the ship which is arranged and paid for by the buyer
FOFFER	Firm offer

FOG	For our Guidance
FOQ	Free on Quay
FOR	Free on Rail
FORCE MAJEUR	Clause limiting responsibilities of the Charers, shippers and receivers of cargo
FOT	Free on truck
FOW1	First open water
FOW2	Free on wharf
FREE DESPATCH	If loading / discharging achieved sooner than Greed , there will be no freight money returned.
FREE OUT	Free of discharge costs to owners . includes sea freight only .
FWAD	Fresh water Arrival Draft
FWDD	Fresh water Departure Draft
FYG	For your Guidance
FYI	For your information
GA	General Average
GLS	Gearless
GNCN	Gencon (General conditions)
GN (Or GR)	Grain (capacity)
GO	Gas oil
GRD	Geared
GRT	Gross Restricted tonnage
GSB	Good safe Berth
GSP	Good safe port
GTEE	Guarantee
2H	Second Half
HA	Hatch
HDWTS	Half Despatch working (or weather) time saved
HHDW	Handy Heavy d . w (scrap)
HMS	Heavy Metal Scraps
HO	Hold
HW	High water

IMDG	International maritime Dangerous Goods code .
IMO	International maritime organization
IN&/OR OVER	Goods carried below or on deck
IND	Indication
INTERMODAL	Carriage of a commodity by different modes of transport , I . e sea, road, rail and air within a single journey (Refer comments in covering letter)
INCOTERMS	Complies on crewing
ITF	If used
IU	If used , All time Actually to count
IUATAUTC	If used, half time Actually to count
IUHTAUTC	Institute warranty limits
IWL	A method of measuring the space capacity of
LANE METER	Ro /Ro ships whereby each unit of space (Linear Meter) is represented by an area of deck 1.0 meter in length X 2.0 meters in width . To hold goods in position by use of Ropes, wirs, chains or strap etc .
LASH	Latitude
LAT	Length overall of the vessel
LOA	Last open water
LOW	Lumpsum
LS (Or LUMPS)	Lashed secured Dunnaged
LSD	Liner terms
LT	Low water
LW	Laycan (layday canceling Date)
LYCN	Merchant Broker
MB	Marine Diesel Oil
MDO (DO)	Minimum / maximum (cargo quantity)
MIN / MAX	More or less charterers option
MOLCHOPT	More or less owners option
MOLOO	Metric tonne (I . e 1.000 kilos)
MT	

M/V	Motor vessel
NAABSA	Not always Afloat But Safely Aground
NCB	National cargo Bureau
NESTING	Implies that cargo is presented in the contour of similarly shaped cargo, it may be likened to a stack of Plates this is particularly relevant in the presentation of tankage strakes for transport .
NON-REVERSIBLE	(Detention) if liading completed sooner than expected, then saved days will not be added to discharge time allowed .
NOR	Notice of Readiness
NRT	Net Restricted tonnage
NYPE	New York produce Exchange
OO	Owners option
OSH	Open shelter deck
OSP	On safe port
OWS	Owners
PASTUS	Past us
PC	Period of charter
PCGO	Part cargo
PCT	Percent
PDPR	Per day pro rata
PERDIEM	By the day
PER SE	By itself
PHPD	Per hatch per day
PRATIOUE	Licence or permission to use a port
RCVR	Receivers
REVERSIBLE	(Detention) If liading completed sooner than expected at load port, then days saved can be added to discharge operations .
ROB	Remaining on Board
RT	Revenue tonne (I . e 1.0 metric tonne

	or 1.0 cubic meter , whichever greater) .the overall RT is calculated on a line by line basis of the packing list using the largest amount the overall freight liability is calculated on the total RT amount, Multiplied by the freight rate.
SATPM	Saturday p . m
SB	Safe berth
SD (Or SID)	Single decker
SEAFREIGHT	Costs charged for transporting goods over the sea this does not cover any haulage or loading / discharging costs but the sea transport only .
SELF	Self discharging
SEMI-TRAILERS	Are usually 12.0 meter flatbed road trailers
SF	Stowage factor cubic space (measurement tonne) occupied by one tonne (2.240 lbs \ 1.000 kgs) of cargo .
SHINC	Sundays / holidays included
SHEX	Sundays / holidays Excluded
SKIDS	Are bearers (timber or steel) positioned under cargo to enable fork lift handling at port, and for ease of rigging and lashing on board ship .
SL	Bale (capacity)
SOC	Shipper owned container
SOF	Statement of facts
SP	Safe port
SPIDERING	Is the internal strengthening of circular tanks becoming warped . the tank are strengthened with steel or wood crossbeams giving a-spider- appearance.
SOPT	A term used for a vessel which is so positioned that it can start loading

SRBL	immediately
SSHEX (Or	Signing and releasing bill of lading
SATSHEX)	Saturdays, sundays , holiday Excluded
SSHEX (Or	
SSHINC)	Saturdays, Sundays , holiday included
STABILTY	It is paramount that a vessel is stable in all respects at all times . when cargo is loaded/discharged, the stability is monitored by a computer , which takes account the weight and position of cargo within the vessel .
STABOARD	Right side of a ship when facing the front or forward end
STEM	Subject to enough merchandise (availability of cargo)
STERN	The aformost part of ship
SUB	Subject (to)
SUERCARGO	Person employed by a ship a owner , shipping company , charterer of a ship or shipper of good to supervise cargo handing operations often called a port captain .
SWAD	Salt water arrival draft
SWDD	Salt water departure draft
SWT	Safe working load
TC	Time charter – owners agree to hire a particular ship for a set length of time and provide technical management , crewing etc .
TEU	Standard 20 – container
TTL	Total
TW	Tween decker
USC	Unless sooner commenced
UU	Unless used
UIIWCTAUTC	Unless used in which case time actually

VPD	used to count
WCCON	Vessel pays Dues
WIBON	Whether customs cleared or not
WIFPON	Whether in berth or not
WIPON	Whether in free pratique not or not
WLTOHC	Whether in port or not (distance) water line — to hatch coaming
WOG	Without guarantee
WPD	Weather permitting day
WWD	Weather working day
WRIC	Wire rods in coils
WWR	When , where ready
WWWW	Wibon , wccon , wifpon , wipon
YAR	York Antwerp Rules

الفصل الرابع

الرقابة وتقييم الأداء في نشاط النقل الجوي والبحري

الفصل الرابع

الرقابة وتقييم أداء نشاط النقل

مقدمة

نظراً لإختلاف طبيعة النشاط في صناعة النقل البحري وصناعة النقل الجوي يجد الكاتب ضرورة عرض أساليب الرقابة وتقييم الأداء لكل نشاط منهما بشكل منفصل في النقاط الآتية :-

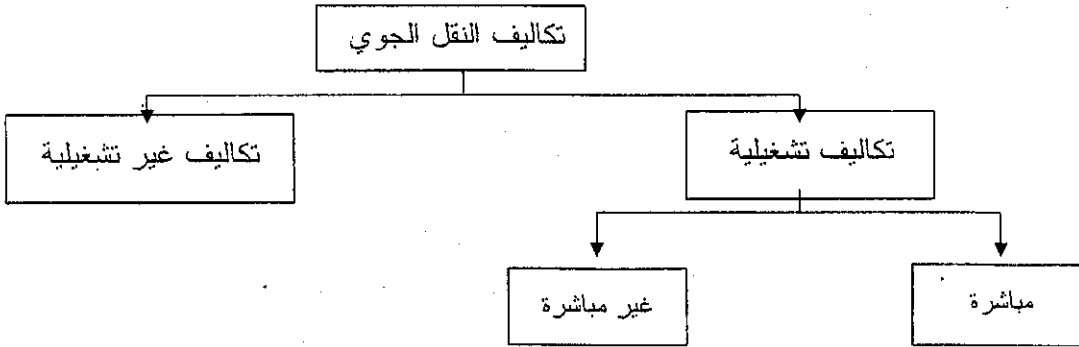
- نظام محاسبة التكاليف في نشاط النقل .
- نظام الموازنة في نشاط النقل .
- مؤشرات تقييم الأداء في نشاط النقل .
- أولاً : نظام محاسبة التكاليف في نشاط النقل .

لا شك أن نظام معلومات التكاليف في نشاط النقل - بصفة عامة - يمثل دعامة أساسية للإدارة في توفير البيانات عن النشاط في الماضي وانعكاساتها على أحداث المستقبل والذي يعتبر جزءاً رئيسياً في عملية اتخاذ القرارات الإدارية كما وأنه يخدم في القياس والرقابة على النشاط الذي يتخذ بشأنه تلك القرارات وتمثل هذه المعلومات مدخلاً رئيسياً في إعداد الموازنات وتنفيذ برامجها والرقابة عليها.

١) نظام محاسبة التكاليف في نشاط النقل الجوي :

نظراً لطبيعة نشاط النقل الجوي Aviation على اعتبار أنه نشاط يؤدي خدمة النقل الجوي لخطوط متداخلة ومرتبطة مع بعضها البعض ، كان من الضروري البحث عن وحدة التكلفة المنطقية cost unit والتي يمكن على أساسها تحميل وقياس عناصر التكلفة cost elements بأنواعها المختلفة وبالتالي مقابلتها بالإيراد المحقق منها بحيث يمكن في النهاية استخراج النتائج من فائض أو عجز ومن أجل ذلك الهدف تعددت المعايير والاتجاهات المستخدمة في تصنيف وتبويب تكاليف النقل الجوي وهذا بدوره يؤدي إلى اختلاف أنواع تلك التكاليف وفقاً لتباين معايير التصنيف المستخدمة .

أ- التوزيع التقليدي لتكاليف النقل الجوي



ب- تكاليف النقل الجوي التشغيلية operating Costs :

تتضمن كافة أنواع التكاليف أو النفقات التي ترتبط بنشاط النقل الجوي بصورة مباشرة أو بصورة غير مباشرة وتشمل :

ج- تكاليف تشغيله مباشرة Direct operating costs

" Direct Expenses Represent those cost of the organization that can be Identified with and are readily assignable to a specific operating facility. Such expenses may be uncurred by line department organization units or by other organization units specifically for the account of a facility (1)

وتشمل تلك التكاليف ، تكاليف طاقم الطائرة ، رسوم المطارات والطرق ، تكاليف الوقود والزيوت ، تكاليف الفحص والصيانة بالإضافة إلى أعباء أهلاك الأصول .

د- تكاليف تشغيلية غير المباشر Indirect operating costs..... :

وتشمل :

- تكاليف خدمة الركاب .
- تكاليف المبيعات والخدمات الأرضية .
- المصروفات الإدارية والعامة .

تكاليف النقل الجوي غير التشغيلية Non-operating costs

وتشمل التكاليف الناتجة عن بنود الضوابط التي تضعها منظمة الطيران المدني الأمريكية ICAO . ومن أهم بنود تلك التكاليف :

- الخسائر الرأسمالية الصافية الناشئة عن التصرف في الأصول وممتلكات شركات الملاحة الجوية .
- الخسائر الناتجة من ممارسة الأنشطة المكملة لنشاط النقل الجوي ومن أهم أمثله ذلك الخسائر الناتجة عن الخدمات الجوية والأسواق الحرة .
- فوائد الائتمان وأعباء القروض التي تحصل عليها شركة الملاحة الجوية والخسائر الناتجة عن عمليات صرف العملات الأجنبية .

مما سبق نجد أن التبويب التقليدي لتكاليف نشاط النقل الجوي أستخدم إلى نوعية تلك التكاليف من ناحية ومن ناحية أخرى لم يغفل الناحية الوظيفية لعناصر تلك التكاليف ومن ثم يمكن قياس أداء شركة الملاحة الجوية خلال فترة زمنية معينة ومقارنة هذا الأداء عبر فترات زمنية مختلفة بسهولة ، ليس هذا فحسب بل أنه يمكن مقارنة أداء شركة الملاحة الجوية وغيرها من الشركات التي تعمل في نفس المجال نظراً لما يتيح ذلك التبويب من الوفاء بالمتطلبات الإدارية والمحاسبية على نحو يخدم تلك المقارنات

ورغم ذلك ومع ظهور العديد من المستجدات البيئية والاقتصادية والسياسية والتي أدت بدورها إلى تغيرات محتملة في طبيعة نشاط النقل الجوي بصفة عامة أصبح هناك حاجة ملحة إلى تبويب آخر للتكاليف يحقق فعالية وكفاءة ذلك النوع من الأنشطة الحيوية .

ب) التبويب غير التقليدي للتكاليف .

ترشيداً للقرارات الإدارية في النقل الجوي كان لابد من اختيار أحد أنظمة محاسبة التكاليف والذي يرتبط بتبويب التكاليف على أن تكون (الرحلة / الطراز) هي وحدة التكلفة سواء كانت تكاليف متغيرة variable costs أو تكاليف Fixed costs وتتم المقابلة مع إيرادات الرحلة ذاتها .

ومن هذا المدخل فإنه يمكن استخراج نتائج تشغيل رحلات طراز معين على خط بذاته أو نتائج تشغيل الخط بطرازاته المختلفة .

ويعتبر نظام التكاليف المتغيرة هو أنسب نظم محاسبة التكاليف لأغراض تقييم الأداء واتخاذ القرارات حيث يؤدي إلى توفير بيانات أفضل عن مختلف الأنشطة تعرض بصورة تساعد الإدارة على تحقيق الأهداف المرجوه .

وبناءً على ذلك فقد تم إعداد قوائم تكاليفية من خلال نظام الـ on-line لتوزيع مصروفات تشغيل المكاتب الخارجية لكل رحلة تتم على خطوط الشركة بحيث يتم تسوية بنود مصروفات التشغيل إجمالاً في نموذج رقم (٤٤) حسب بنودها ويتضمن البند الواحد ثلاثة أكواد فرعية (مصروفات تشغيل عادية ، مصروفات أعطال خاصة بالبند ، المصروفات المقدرة لنفس البند وذلك في حالة عدم وصول المطالبات الخارجية خلال الفترة) .

وعند الانتهاء من التسوية وعمل الـ posting ستظهر في نهاية الشهر القوائم التكاليفية (قائمة لكل بند) يتم عليها تحليل البند بالتفصيل الآتي :

- تاريخ الرحلة - رقم الرحلة - طراز الطائرة - رقم فاتورة المطالبة
- القيمة (مدين / دائن)

بحيث يتطابق إجمالي ما تم تحليله على هذه القوائم لكل بند مع الإجمالي الذي تم تسويته في نموذج (٤٤) لنفس البند .

مما تجدر الإشارة إليه أن هذا التحليل لمصروفات التشغيل على مستوي (الرحلة / طراز) يعتبر جزءاً من المصروفات المتغيرة للرحلة - تضاف إليه مركزياً باقي عناصر التكلفة الخاصة بالرحلة والتي توزع ويتم تحميلها مركزياً.

(١) تكاليف تشغيلية متغيرة **variable operating cost** وتشمل :-

- تكاليف الوقود (وقود - زيوت مستهلكة)
- تكاليف طاقم الطائرة (أجور ، حوافز ،)
- تكاليف طاقم القيادة (أجور ، حوافز ،)

- تكاليف هندسية (تكاليف هندسية مرتبطة بعدد دورات الطيران ، تكاليف هندسية مرتبطة بعدد ساعات الطيران الخ)
- تكاليف المطارات والطرق (رسوم الهبوط ومصاريف المطارات الأخرى ، مصاريف الأرصاد الجوية عبر خط الرحلة الخ)
- تكاليف خدمة الركاب (تكاليف الإعاشة بالفنادق ، رسوم الخدمة الأرضية المدفوعة للآخرين ، وجبات الركاب الخ)

(٢) تكاليف تشغيلية ثابتة Fixed operating Costs : ويشمل

ذلك :

- التكاليف الثابتة للطائرات (إهلاك ، إيجار ، تأمين الخ)
- التكاليف السنوية لأطقم الطيران (مرتبات ثابتة ، نفقات أخرى غير مرتبطة بساعات الطيران ، تكاليف إدارة أطقم الطيران ، الخ)
- التكاليف السنوية لأطقم القيادة (مرتبات ثابتة ، نفقات أخرى غير مرتبطة بساعات الطيران ، تكاليف إدارة أطقم الطيران ، الخ)
- تكاليف المرافق الهندسية (تكاليف المرافق الهندسية غير المرتبطة بساعات الطيران أو باستخدام الطائرات ، تكاليف الصيانة وما يماثلها من مرافق)

تبيويب التكاليف فى نشاط الخطوط :

بالنظر للتبويب السابق للتكاليف إلى متغير وثابت وبصفة خاصة فى نشاط الخطوط وما يخص تنفيذه بالمكاتب الخارجية ، نجد أن الهيكل العام لعناصر تكلفة نشاط الخطوط يشمل عناصر ثابتة وعناصر متغيرة والتمييز بينهما يحكمه السياسات الإدارية والمالية المتبعة فى إدارة النشاط إلا أن معيار التفرقة بينهما يكون على أساس تغير حجم النشاط (التشغيل) وبنفس الدرجة مثال ذلك بنود الوقود والزيوت والمأكولات فى حين أن التكاليف الثابتة لا تتغير مع تغير حجم التشغيل خلال الفترة مثال ذلك التأمين ومن ثم نجد أن محاسب المكتب الخارجي ينصب اهتمامه على المعالجة التكاليفية لجزء ونوعية معينة من التكاليف المتغيرة للرحلة والتي يمكن حصرها فى :

١- رسوم الاستقبال والترحيل Handling :

وهي التكاليف الخاصة بالخدمة المقدمة للرحلة سواء كانت فنية أو خدمة الركاب والحقائب والطرود وتطالب بها هيئات محلية تقوم بتأدية تلك الخدمات.

٢- رسوم الهبوط والإقلاع Landing take - off charges :

وهي الرسوم التي تطالب بها غالباً هيئات الطيران المدني بالمحطات الخارجية نظير خدمة الهبوط والإقلاع إلى ومن المطار .

٣- رسوم الإيواء Housing charges :

وهي تلك التكاليف التي تخص مصروفات المبيت للطائرات في بعض البلاد وهي أيضاً من ضمن مصروفات رسوم الهبوط ويتم تسويتها على نفس الكود .

٤- رسوم العبور Over flying fees :

وهي تلك الرسوم التي تطالب بها هيئات الطيران المدني للنقاط التي تعبرها الرحلة في خطوط سيرها وتشمل :

- رسوم عبور يتم تسديدها وتسويتها بالمركز الرئيسي للشركة وبالتالي لا تظهر أى حركة لها بالمكتب الخارجي أو أن تسوى بالمركز الرئيسي وتسدد بالمكتب الخارجي وفي هذه الحالة لا يتطلب الأمر تحليلها تكاليفياً بالمكتب الخارجي حيث يتم ذلك عند تسويتها في المركز الرئيسي ويقتصر الأمر على قيد التحصيل.
- رسوم عبور تسديد وتسوى في الخارج وفي هذه الحالة يتم تحليلها تكاليفياً إلى رحلة / طراز بالمكتب الخارجي وفقاً للتفاصيل الواردة في فاتورة المطالبة .

٥- رسوم ملاحية Navigation charges :

وهي التكاليف الخاصة بمراحل الهبوط النهائي للطائرة أو المرحلة الأولى بعد الإقلاع وقد تدمج تلك الرسوم ضمن رسوم الهبوط في بعض البلدان أو

قد تكون المطالبة بها منفصلة لكنها تعتبر ضمن بند رسوم الهبوط ويتم تسويتها على نفس الكود .

٦- الوقود Fuel

ويتم سدادده وفقاً لإيصالات التموين بالخارج وتحلل تكاليفياً (رحلة / طراز) بالإدارة المركزية - إدارة الوقود ، وذلك بعد إرسال إيصالات التموين وفاتورة المطالبة للإدارة .

٧- المأكولات للركاب catering

٨- مبيت الركاب Pax Accommodation

تسدد وتسوى بالمكتب الخارجي وفقاً (لرحلة / طراز) .

٩- مصروفات هيئة القيادة crew expenses

وتشمل مصروفات الإقامة والانتقالات التي تسدد بالخارج نظير الإقامة والانتقالات لأطقم القيادة والصيانة .

وكما سبق الإشارة إليه أن كل بند من بنود تلك المصروفات له ثلاثة أكواد فرعية :

الكود الأول : يخص مصروفات التشغيل العادي بالمحطة

الكود الثاني : يخص المصروفات الناتجة الأعطال .

وهذان البندان يجب تحليل تكلفتهم على القوائم التكاليفية وفقاً (لرحلة

/ طراز) .

الكود الثالث : تخص المصروفات المقدرة للبند وطالما تمت المطالبة بتلك

المصروفات فلا داعي للتحليل لهذا المبلغ المقدر وذلك منعاً للإزدواج

حيث يحلل عند سدادده فعلياً.

وإذا انتقلنا إلى مجال التطبيق العملي في شركة للطيران - قطاع الخطوط - سنجد

أن تكلفة ساعة الطيران تحسب كالآتي :

إجمالي المصروفات المختلفة

• تكلفة ساعة الطيران =

إجمالي عدد ساعات الطيران المقطوعة خلال الفترة

= $\frac{\text{ج} \times \text{ساعة طيران}}{\text{طراز}}$

مثال (١) :

الجدول الآتي يوضح بنود المصروفات في شركة طيران خلال الفترة من ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/٣/٣١ محله حسب (رحلة / طراز)

المجموع	الطائرة F	الطائرة Z	الطائرة Y	الطائرة X	بند المصروفات
١,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	إهلاك طائرات
٢٦٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	تأمين
٢٨٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	أجور ومرتبات
٨٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	مصاريف عامة
١٦٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	إيجار طائرات
٢٠٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	وقود
٩٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	خدمة ركاب
٦٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	مصروفات هيئة
					القيادة
٩٥,٠٠٠	٥,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	صيانة
٤٠,٠٠٠	٥,٠٠٠	٥,٠٠٠	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	نقل بحري
٢,٢٦٥,٠٠٠	٤٣٠,٠٠٠	٥٧٥,٠٠٠	٨٦٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	مجموع التكاليف

١٦٢٠٠	٢١٥٠	٥٧٥٠	٤٣٠٠	٤٠٠٠	ساعات الطيران خلال الفترة
ساعة	ساعة	ساعة	ساعة	ساعة	
طيران	طيران	طيران	طيران	طيران	

المطلوب : أحسب تكلفة الساعة / طيران بالنسبة لشركة الطيران وبالنسبة لكل طراز

الحل

$$\text{تكلفة الساعة للشركة} = \frac{٢,٢٦٥,٠٠٠}{١٦٢٠٠ \text{ ساعة}} = ١٤٠ \text{ جـ/ساعة طيران}$$

تكلفة الساعة / طيران لكل طراز

$$\text{للطراز X} = \frac{٤٠٠٠٠٠}{٤٠٠٠ \text{ ساعة}} = ١٠٠ \text{ جـ/ساعة طيران}$$

$$\text{للطراز Y} = \frac{٨٦٠٠٠٠}{٤٣٠٠} = ٢٠٠ \text{ جـ/ساعة طيران}$$

$$\text{للطراز Z} = \frac{٥٧٥٠٠٠}{٥٧٥٠} = ١٠٠ \text{ جـ/ساعة طيران}$$

$$\text{للطراز F} = \frac{٤٣٠٠٠٠}{٢١٥٠} = ٢٠٠ \text{ جـ/ساعة طيران}$$

ورغم حساب تكلفة ساعة الطيران / للشركة ولكل طراز إلا أن ذلك لا يعتبر أساساً سليماً لتحديد هذه التكلفة وذلك لعدم الفصل بين عناصر التكاليف الثابتة ، التكاليف المتغيرة وذلك يتطلب توافر بيانات تفصيلية عن التكاليف الثابتة والمتغيرة (بعد الفصل بينهما) باستخدام طريقة أو أكثر من طرق الفصل بين عناصر التكاليف لجميع الطرازات وكذلك الخطوط الجوية .

مثال (٢) :

في الشركة التابعة للخطوط - (تابعة لشركة مصر للطيران القابضة) كان لديك المعلومات التالية المستخرجة من نظام معلومات التكاليف بالشركة :-

(١) تكاليف تشغيل مباشرة (المبالغ بالآلاف جنية) :

تكلفة وقود مستنفذ للطائرات ٨٠٠٠ ، تكلفة وقود مستنفذ لوسائل النقل البري ١٥٠ ، وتكلفة مواد صيانة الطائرات ٧٠٠ ، تكاليف خدمة الركاب ٢٠٠٠ عبارة عن (مبيت ١٠٠٠ ، مأكولات ٥٠٠ ركاب والباقي مواد أساسية للركاب) أقساط الأهلاك المحسوبة على أساس ساعات التشغيل كانت كالآتي ٢٠٠ ، ١٠٠ ، ٢٠٠ ، ٣٠٠ لكل من وسائل نقل الطائرات ، والسيارات ، آلات ومهمات ومعدات ولأجهزة ٤٠٠٠ تكلفة الأجور المباشرة، ١٠٠٠ تكاليف تشغيل مباشرة أخرى، تشمل (ملابس للعاملين ٣٠٠ - مواد ومهمات كهربائية ٢٠٠ والباقي مصروفات هيئة القيادة).

(٢) تكاليف تشغيل غير مباشرة (متغيرة) :

تكلفة مواد عمرة للطائرات ٣٠٠٠ - رسوم هبوط وإيواء ٢٠٠٠ - رسوم استقبال وترحيل ٣٥٠٠ - مصروفات هيئة القيادة ٤٠٠٠ تكاليف غير مباشرة أخرى ٦٠٠٠ عبارة عن (صيانة غير مباشرة أخرى ٦٠٠٠ عبارة عن (صيانة المباني ٤٠٠٠ - صيانة أخرى ٢٠٠٠) تكاليف التسويق المتغيرة :

٦٠٠ تنشيط المبيعات - ٤٠٠ نشر وطبع ودعاية ٣٠٠ علاقات عامة واستقبال

تكاليف تشغيل ثابتة :

إهلاك مباني وإنشاءات ١٠٠ إهلاك آلات ومعدات ٢٠٠

إهلاك أصول أخرى ١٥٠

تكاليف تسويقية ثابتة :

دعاية وإعلان ٦٠٠ إيجار معارض ٣٠٠

تكاليف إدارية وتمويلية :

مرتبات موظفين ١٠٠٠
مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ٢٠٠٠
إدارية متنوعة ٢٠٠٠
فإذا علمت أن ساعات الطيران الفعلية كانت في عام ٢٠٠٥ تبلغ ١٠٠٠٠ ساعة طيران .
المطلوب :

(١) حدد تكلفة ساعة الطيران باستخدام التنبؤ غير التقليدي للتكاليف (نظام التكاليف الجديد)

(٢) وإذا كانت الإيرادات من بيع التذاكر بأنواعها المختلفة ٤٠٠٠٠ ، إيرادات جارية أخرى ٣٠٠٠ ، الأرباح الرأسمالية ١٠٠٠ والخسائر الرأسمالية ٨٠٠ أحسب صافي الربح الفترة علماً بأن نسبة الضرائب الدخلية ٢٠ % .

المحل

أولاً : قائمة التكاليف المتغيرة عن الفترة المنتهية في ٢٠٠٥/٣/٣١

تكاليف مباشرة			
وقود طائرات	٨٠٠٠		
وقود وسائل نقل بري	١٥٠		
مواد صيانة طائرات	٧٠٠		
<u>+ تكاليف خدمة الركاب</u>		٨٨٥٠	
مبيت ركاب	١٠٠٠		
مأكولات الركاب	٥٠٠		
مواد أساسية أخرى للركاب	٥٠٠		
<u>+ إهلاكات</u>		٢٠٠٠	
إهلاك وسائل نقل طائرات	٢٠٠		
إهلاك وسائل نقل (السيارات)	١٠٠		
إهلاك آلات ومعدات	٢٠٠		
إهلاك جهاز	٣٠٠		
		٨٠٠٠	

<u>+ تكاليف تشغيل مباشر أخرى :</u>			
ملابس العاملين	٣٠٠		
مهمات كهربائية	٢٠٠		
مصروفات هيئة القيادة	٥٠٠		
		١٠٠٠	
+ أجور مباشرة		٤٠٠٠	
مجموع التكاليف المباشرة للتشغيل			١٦٦٥٠
<u>+ التكاليف غير المباشرة المتغيرة :</u>			
مواد عمراة للطائرات		٣٠٠٠	
رسوم هبوط وإيواء		٢٠٠٠	
رسوم استقبال وترحيل		٣٥٠٠	
مصروفات هيئة القيادة		٤٠٠٠	
			١٢٥٠٠
<u>التكاليف المتغيرة للتشغيل</u>			٢٩١٥٠
<u>+ تكاليف غير مباشرة متغيرة أخرى</u>			
صيانة المبنى		٤٠٠٠	
صيانة أخرى		٢٠٠٠	
			٦٠٠٠
مجموع التكاليف المتغيرة للتشغيل			٣٥١٥٠
<u>+ تكاليف التسويق المتغيرة</u>			
تنشيط مبيعات		٦٠٠	
نشر وطبع ودعاية		٤٠٠	
علاقات عامة واستقبال		٣٠٠	
			١٣٠٠
التكلفة المتغيرة للمبيعات فقط			٣٦٤٥٠

<u>عناصر التكاليف الثابتة :</u>			
ت تشغيل ثابتة :			
إهلاك مباني	١٠٠	٤٥٠	
إهلاك آلات ومعدات	٢٠٠		
إهلاك أصول أخرى	١٥٠		
<u>ت تسويقية ثابتة :</u>			
دعاية إعلان	٦٠٠	٩٠٠	
إيجار معارض	٣٠٠		
<u>ت إدارية وتمويلية</u>			
مرتبات موظفين	١٠٠٠	٥٠٠٠	٦٣٥٠
مكافآت إدارية	٢٠٠٠		
ت إدارية متنوعة	٢٠٠٠		
<u>التكلفة الإجمالية</u>			٤٢٨٠٠

وبالنظر إلى قائمة التكاليف الحدية السابقة يمكن إستخلاص تكلفة ساعة الطيران كالاتي :

$$(١) \text{ التكلفة الإجمالية لساعة الطيران } = \frac{٤٢٨٠}{١٠٠٠} \text{ ج ساعة طيران } = ٤٢,٢٨٠٠,٠٠٠$$

يتم تحليل ذلك إلى:-

$$(أ) \text{ التكلفة المتغيرة لكل ساعة / طيران } = \frac{٣٦,٤٥٠,٠٠٠}{١٠٠٠} \text{ ج ساعة طيران } = ٣٦٤٥$$

تحلل إلى :

$$\text{ت - متغيرة أولية لكل ساعة طيران} = \frac{1,660,000}{1,000} = 1660 \text{ ج / ساعة}$$

$$\text{ت - متغيرة غير مباشرة لكل ساعة طيران} = \frac{12,500,000}{1,000} = 12500 \text{ ج / ساعة}$$

$$\text{ت - متغيرة غير مباشرة أخرى لكل ساعة طيران} = \frac{6,000,000}{1,000} = 6000 \text{ ج / ساعة}$$

$$\text{ت - تسويقية متغيرة لكل ساعة طيران} = \frac{1,300,000}{1,000} = 1300 \text{ ج / ساعة}$$

المجموع 3640

$$\text{ب - التكاليف الثابتة لكل ساعة طيران} = \frac{6,350,000}{1,000} = 6350 \text{ ج / ساعة}$$

تحلل إلى :

$$\text{ت - الإهلاكات لكل ساعة طيران} = \frac{40,000}{1,000} = 40 \text{ ج ساعة}$$

$$\text{ت - تسويقية ثانية لكل ساعة طيران} = \frac{9,000}{1,000} = 9 \text{ ج / ساعة}$$

$$\text{ت - إدارية وتمويلية لكل ساعة طيران} = \frac{5,000,000}{1,000} = 5000 \text{ ج / ساعة}$$

المجموع 6350 ج / ساعة

ثانياً: حساب صافي ربح الفترة :

مبيعات تذاكر مختلفة	٤٠,٠٠٠,٠٠٠	
إيرادات جارية أخرى	٣,٠٠٠,٠٠٠	
جملة الإيرادات		٤٣,٠٠٠,٠٠٠
(-) تكلفة المبيعات المتغيرة .		٣٦,٤٥٠,٠٠٠
هامش المساهمة (الربح الحدى)		٦,٥٥٠,٠٠٠
(-) التكاليف الثابتة .		
ت تشغيل ثابتة	٤٥٠,٠٠٠	
ت تسويق ثابتة	٩٠,٠٠٠	
ت إدارية	٥,٠٠٠,٠٠٠	
		٦,٣٥٠,٠٠٠
صافي ربح الفترة		٢٠,٠٠٠
بضائف إيرادات أخرى		
أرباح رأسمالية		١,٠٠٠,٠٠٠
صافي ربح الفترة قبل الضرائب		١,٢٠٠,٠٠٠
(-) الضرائب الدخلية		(٢٦,٠٠٠)
صافي الربح بعد الضرائب		٩٤٠,٠٠٠

(٢) نظام محاسبة التكاليف في نشاط النقل البحري :

نظراً لأهمية عنصر تكاليف النقل البحري لأبد من تحديد العوامل التي تؤثر على هذه التكاليف وذلك لأحكام الرقابة عليها ^(١) هذه العوامل بعضها يرتبط بالشئ محل النقل والبعض الآخر يرتبط بالسوق .

(١) د. نهال فريد مصطفى، جلال العبد، ٢٠٠٣، إدارة اللوجستيات، مكتبة دار الجامعة الجديدة للنشر، ص ١٤٤.

(أ) عوامل مرتبطة بالشئ محل النقل : ومن أهم تلك العوامل :

١- الكثافة : يشير هذا العامل إلى نسبة وزن الشئ محل النقل إلى حجمه

فالبضائع ذات الكثافة المنخفضة تتحمل تكلفة نقل أكبر والعكس صحيح .

٢- الحجم : ويقصد بذلك قدرة الشئ محل النقل على شغل المساحة المتاحة في

السفينة أو العبارة ويتوقف ذلك على حجم وشكل البضائع بالإضافة إلى مدى

قابليتها للكسر والتلف .

٣- سهولة أو صعوبة المناولة : إن البضائع التي تتميز بصعوبة مناولتها

تتحمل تكاليف نقل مرتفعة مقارنة بالبضائع ذات الشكل النمطي (مواد خام،

معلبات) فهي تحتاج إلى معدات مناولة ذات طبيعة خاصة ومن ثم تكون

تكلفة نقلها أقل .

٤- الأهمية النسبية : فكلما تزايدت احتمالات تعرض المنتجات المنقولة للتلف

أو السرقة كما هو الحال بالنسبة للمجوهرات أو الالكترونيات كلما زادت

أعباء النقل ومن ثم زادت التكلفة .

(ج) عوامل مرتبطة بالسوق : مثال ذلك :-

- درجة وقوة المنافسة - مسافة النقل - درجة موسمية عملية النقل

- طبيعة القيود الحكومية المفروضة على وسائل النقل .

بعد أن أشرنا إلى العوامل التي تؤثر في تحديد تكاليف النقل نجد أنه من الضروري

الآن تناول عناصر تكاليف النقل البحري بشئ من التفصيل المناسب وذلك من عدة

جوانب يتمثل الجانب الأول في تحليل عناصر تكاليف النقل البحري لشركة الملاحة

البحرية ككل أما الجانب الثاني فيشمل عناصر تكاليف النقل البحري على مستوي

السفينة أو العبارة ويتم حصرها وتجميعها سنوياً وتشمل كل ما يخص (السفينة /

العبارة) من تكاليف على مدار العام، أما الجانب الثالث فيشمل التكاليف على مستوي

الرحلة البحرية كما يوضح ذلك :-

(١) التكاليف على مستوي شركة الملاحة البحرية :

تشمل كافة التكاليف العامة سواء الإدارية أو التسويقية أو التشغيلية .

تكاليف تشغيلية	تكاليف تسويقية	تكاليف عامة
وتشمل : • أجور ومرتببات العاملين في الموانئ والمستشارون والملاحون . • وكافة مصروفات أعباء الأشراف وإدارة المخازن العامة للشركة . • كافة تكاليف التشغيل العامة الخ	وتشمل : • الدعاية والإعلانات العامة. • تكاليف مكاتب التسويق . • أجور ورسوم الوكلاء (الوكالات) البحرية الخ	وتتعلق بالشركة الملاحية ككل وتشمل المواد والأدوات المكتبية والأجور ومصروفات الإدارة العليا وغيرها من تكاليف الأعمال المكتبية وأعمال النظافة و الصيانة والتأمين وتكاليف الإنارة والأعباء التمويلية .

(٢) التكاليف على مستوى السفينة أو العبارة :

ويتم حصرها وتجميعها سنوياً وتشمل كل ما يرتبط [بالسفينة / العبارة] وتشمل :-

أ - تكاليف التشغيل operating costs :

بادئ ذي بدء يجب أن تكون السفينة جاهزة فنياً للتشغيل وبعبارة أخرى يجب أن تكون مجهزة بالطاقم والأفراد اللازمين لتشغيلها وإدارتها (الربان والضباط والبحارة) بالإضافة إلى الطاقم في البر لإدارة تلك السفينة وغيرها ويجب أن يتم صيانتها وإصلاحها لتكون في حالة تشغيل جيدة وأن تكون دائماً صالحة للملاحة البحرية، هذا من ناحية ومن ناحية أخرى ونظراً لأن نشاط تشغيل السفينة دائماً محفوف بالمخاطر لإحتمالات الحوادث الكبرى ونظراً لأن السفن نفسها تشمل مبالغ ضخمة من الاستثمار الرأسمالي لذلك يجب أن تغطي السفينة بالتأمين المناسب حتى تكون جاهزة للتشغيل مالياً وتجارياً .

ومن ثم يجب أن تشمل تكاليف تشغيل السفينة العناصر الآتية :-

تكاليف العمالة Labour Costs :

ويقصد بذلك تكاليف العمالة بمعناها الشامل والتي تحتوي على تكاليف الطاقم (Crew Costs) وتكاليف طاقم الإدارة بالبر Administration costs وتشمل تلك التكاليف: المرتبات والاجور وملحقاتها المتعلقة بكل الطاقمين من ضباط بكافة مستوياتهم الإدارية والفنية وكذلك مرتبات وأجور العاملين بالورش وغرف الآلات وعمال الخدمات سواء خدم أو مطابخ وخلافه بما ذلك المكافآت عن أوقات العمل الإضافي وكافة الحوافز .

وبالنظر لتكاليف العمالة نجد أنها زادت أثناء العشرين عاماً الأخيرة^(١) بدرجة أكبر مقارنة بعناصر التكلفة الأخرى ، حيث تشكل تكاليف العمالة أكثر من تكاليف التشغيل وبالنسبة لكثير من الشركات الملاحية يكون تجهيز السفن بالأفراد (تطبيق السفن) Manning ، هو عنصر التكلفة الكبرى من إجمالي التكلفة ، وبصفة عامة يتأثر تكاليف العمالة المرتبطة بطاقم السفينة بحجم ذلك الطاقم وكذلك بالتكاليف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بعملية التطبيق .

فبالنسبة لحجم الطاقم نجد أن العدد المطلوب للعمل على متن السفينة يعتمد على القوانين الوضعية لدولة علم التسجيل ، درجة التشغيل الآلى خاصة في غرفة الماكينات، الطاقم المطلوب للخدمة Catering وتداول البضائع ومهارة وخبرة الطاقم، مقدار الصيانة المطلوبة للسفينة .

أما فيما يتعلق بالتكاليف المباشرة وغير المباشرة فهي تشمل الأجور والمرتبات ، أجور العمل الإضافية، أجر الأجازات ، المعاشات والسفر ، المزايا الاجتماعية ، تكاليف التدريب والتأمين ضد الحوادث الخ .

وقد أوصت منظمة العمل الدولية (ILO) International labor organization والاتحادات المختلفة بأسعار الحد الأدنى للأجور ومستويات مكافآت الطاقم .

(١) ريان محمد العباسي ، إدارة عمليات النقل ، ٢٠٠٠ ، منشأة المعارف ، الإسكندرية ، ص ٢٠١

* تكاليف الإصلاح والصيانة Repair Costs وتشمل كل النفقات المتعلقة بجعل السفينة في مستوى التشغيل المنشود طبقاً لسياسات الشركة الملاحية ، سواء نفقات الأعمال التي تتم بالحوض الجاف للسفينة أو أى بنود إصلاح بهيكل السفينة أو أى أعمال بالآلات الرئيسية (الموتورات) .

ومن الصعب تحديد مستوى النفقات السنوية للإصلاح والصيانة ويرجع السبب في ذلك إلى صعوبة التنبؤ بالتكاليف الناشئة عن التلف والأعطال المفاجئة للمعدات ومع ذلك فالعوامل التي تؤثر في تكاليف الإصلاح والصيانة تشمل :

(١) الصيانة الدورية Routine maintenance

وتتضمن تكاليف الصيانة الدورية كل ما هو متعلق بزيادة العمر الاقتصادي للسفينة أو العبارة ويشمل ذلك تكاليف صيانة الآلات والماكينات الرئيسية والأجهزة المساعدة ومن أمثلها :

- تكاليف لجسم السفينة . - ت صيانة الحوض الجاف .
- ت صيانة جسم السفينة وإزالة الحشف البحري الذي يؤدي إلى تخفيض سرعة السفينة. -غيرها .

(٢) تكاليف الحصول على شهادة صلاحية الملاحية

ويطلب ذلك الدخول فى الحوض الجاف حيث يتم فحص كل الماكينات وسمك ألواح جسم السفينة وضرورة إصلاح أى عيوب قبل إصدار شهادة صلاحية السفينة للملاحية وتلك الإصلاحات تتطلب مبالغ مالية كبيرة لكى تحصل السفينة على درجة تصنيف class مرتفعة وضرورة المحافظة على ذلك التصنيف .

(٣) العمر الاقتصادي للسفينة

لا شك أن هناك علاقة طردية بين نفقات إصلاح وصيانة السفينة وعمرها الاقتصادي فكلما زاد العمر الاقتصادي للسفينة كلما زادت نفقات الإصلاح والصيانة ويقتضى العمر الاقتصادي للسفينة تخريدها Demolition عندما لا يوجد مبرراً لتشغيلها اقتصادياً .

(٤) قطع الغيار :

تعتبر قطع الغيار (زيوت ، قطع غيار الماكينات والمعدات ، وغيرها) أحد العوامل الهامة في زيادة أو تخفيض تكاليف الصيانة هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن تكاليف قطع الغيار ومعدات الإحلال قد تطيل العمر الاقتصادي للسفينة وذلك لأن أعمال الصيانة الرأسمالية التي تستوجب أعمال الإحلال وتجديد أعمار الآلات حيث تعمل فترات زمنية جديدة وهي تشمل كافة أنواع الآلات والمعدات والأوناش ..

• تكاليف التأمين :

ويشمل ذلك بوالص التأمين بالإضافة إلى الأنصبة المدفوعة من السفط المشتركة الخاصة بأعمال الحماية والتعويضات المستحقة ، وتجدر الإشارة إلى أنه لتقل الاستثمار في السفن وارتفاع مخاطر النقل البحري يجب أن تغطي كل سفينة تجارية بتأمين وفي سوق التأمين البحري العالمي يوجد عدة صور من عقود التأمين البحري منها :

(١) التأمين على جسم السفينة والآلات (Hull and Machinery (H&M :

وهذا النوع من التأمين يغطي مخاطر الخسارة أو تلف السفينة وتجدد تلك البوالص سنوياً ويعتمد تحديد قيمة التأمين (H&M) على نظرية الاحتمالات الإحصائية بالإضافة إلى نوعية السفينة ، عمرها ، حجمها ، سجل المطالبات السابقة ونوعية المعدات والآلات والأجهزة المستخدمة وغيرها .

(٢) تأمين الحماية والتعويض (Protection and indemnity insurance (P&I :

وذلك النوع من التأمين يغطي حوادث السفن عند حاجز الميناء أو مع سفينة أخرى أو التلوث البحري بالنزيت أو إصابة أحد الطاقم أو وفاته وتلف البضائع وغيرها من موضوعات لا يتم تغطيتها في سوق التأمين المفتوح ويعتمد ذلك النوع من التأمين على مسئولية طرف ثالث (نادي الحماية والتعويضات) وهو هيئة غير هادفة للربح هذه النوادي تعيد عمليات التأمين فيما بينها للحصول على ميزة الانتشار الضخم للأخطار ، هادفة ويعتمد تحديد قسط التأمين (P&I) على المطالبات المقدمة في الأعوام السابقة (عامين) مع تقدير المطالبات للعام القادم .

(٣) التكاليف على مستوى الرحلة البحرية.

بالإضافة إلى التكاليف الرأسمالية وتكاليف تشغيل السفينة وتكاليف أداء كافة الأنشطة المقابلة يمكن اعتبار السفن جاهزة للإبحار ولكي تؤدي السفينة الرحلة سوف تظهر تكاليف أخرى يطلق عليها تكاليف الرحلة voyage costs والتي تشمل :

(أ) تكاليف الوقود fuel costs :

تعتمد تكلفة الوقود بشكل مباشر على سوق التداول العالمي والتي تختلف أسعارها باختلاف الموانئ المختلفة والتي تعتمد على الطلب المحلي ، القدرة على التكرير والمنافسة بين الموردين ومن أهم أنواع وقود السفن :-
- الوقود البترولي المتوسط . - الوقود عالي اللزوجة .
- وقود الديزل البحري .

إن استهلاك السفن للوقود يعتمد بالدرجة الأولى على جسم السفينة وحالته (التصميم والنظافة) .

بالإضافة إلى سرعة السفينة رياضياً فإن معدل استهلاك الوقود = (سرعة الإبحار)
مكعب سرعة الإبحار

بالإضافة إلى سرعة الإبحار ، حالة جسم السفينة فإن هناك عامل أو آخر لا يقل أهمية وهو كفاءة المحركات فالسفن الحديثة تكون أكثر اقتصادياً في التشغيل مقارنة بالسفن القديمة، ومعنى ذلك أن تكاليف الوقود تعتبر دالة للعديد من المتغيرات وهي سرعة الإبحار ، حالة السفينة ، حالة المحركات، ... الخ

(ب) تكاليف الموانئ :

يتضمن ذلك الرسوم والمصروفات المتعلقة بالسفينة والبضائع نظير الخدمات والتسهيلات المقدمة من الميناء وتشمل :

تكاليف (رسوم) الميناء port dues : ويشمل ذلك الرسوم المتعلقة باستخدام السفينة

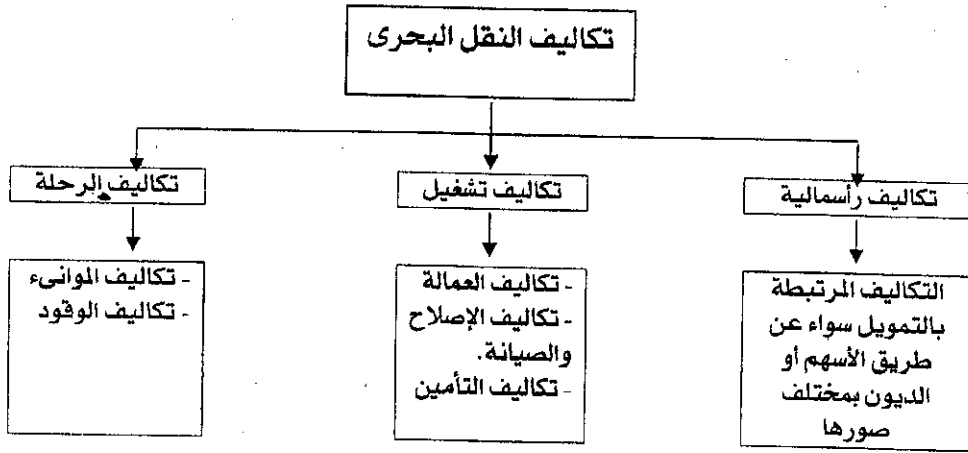
لتسهيلات الميناء مثل رسوم الرصيف ، الإمدادات من الميناء تقدر تلك الرسوم اعتماداً على حجم البضائع ووزنها والحمولة الكلية والحمولة الصافية .

مصاريف الخدمات service charges : تغطي الخدمات التي تقدم للسفينة في الميناء مثل تكاليف الإرشاد ، تكاليف القطر والاتصالات النخ وتختلف تلك التكاليف باختلاف الموانئ .

تكاليف مرتبطة بتداول البضائع : المستوى الحقيقي لتلك التكاليف يعتمد أساساً على هيئة الميناء ، حجم السفينة ، الوقت المستنفذ في الميناء ونوعية البضائع المشحونة أو المفرغة والجدول الآتي يلخص مسئولية تحمل تلك التكاليف .

المسئول	الملاحة
• يدفع مالك السفينة رسوم تداول البضائع • توظيف تكاليف الميناء يختلف باختلاف نوع المشاركة . • <u>المشاركة بالرحلة :</u> المالك يتحمل كل رسوم الميناء والمصاريف المتعلقة بالسفينة أما تكاليف البضائع تكون على المستأجر ولكن تكاليف تداول البضائع تكون حسب الاتفاق المسبق بين المالك والمستأجر . • <u>المشاركة الزمنية :</u> كل رسوم الميناء يتحملها المستأجر .	• الملاحة بالسفن ذات الخطوط المنتظمة • الملاحة بالسفن الجواله

أما بخصوص القنوات وبصفة خاصة قناة السويس وقناة بنما فإن دفع رسوم الموانئ قاصر على ملاك السفن وتدفع رسوم تلك القناة بناء على أنظمة معينة لقياس الحمولة تقوم بوضعها سلطات كل قناة .
والشكل التالي يوضح أنواع التكاليف في عمليات النقل البحري .



ولخدمة أغراض الدراسة يعرض المؤلف المثال التالي لأحدى شركات النقل البحري والخاص بأحدى السفن لرحلة واحدة تعمل في خط منتظم .

مثال :

استخرجت المعلومات التالية من دفاتر شركة الملاحة البحرية (X) عن رحلة بحرية للسفينة (Z) وذلك الرحلة رقم ٤٤٤ من ميناء الإسكندرية إلى ميناء جنوة الإيطالي في الفترة من ١/١/٢٠٠٥ حتى ٢٥/١/٢٠٠٥ .

(أ) معلومات عن البضاعة .

- وزن الحمولة ١٠٠٠٠ طن حجمي .
- مصروفات شحن وتفريغ البضاعة \$١٠٠٠٠
- المطالبات الناشئة عن الشحن والتفريغ \$٢٠٠٠
- مصاريف تستيف وتسوية البضاعة \$١٠٠٠
- عمولات على النوالين المحصلة \$٥٠٠٠
- عمولات الوكيل الملاحي \$٣٠٠٠
- مصروفات تشهيل مباشرة \$٥٠٠٠
- تكاليف الوقود المستفدة في الرحلة \$١٠٠٠
- تكاليف الديزل خلال الرحلة \$٥٠٠

(ب) معلومات عن الرسوم المختلفة :

- * رسوم إرشاد \$1500
- * رسوم القطر ٧٠٠ \$
- * رسوم إشغال الرصيف \$1000
- * مصاريف أخرى للوكالة البحرية \$800

(٣) تكاليف التشغيل الثابتة :

مرتبات وأجور سنوية للعاملين بالموانئ ١٢٠٠٠٠ ج

مرتبات الملاحون ٨٠٠٠٠ ج

تكاليف الإشراف ٢٠٠٠٠ ج

ت إدارية ٨٠٠٠٠ ج

(٤) معلومات أخرى :

عدد أيام السنة ٣٦٥ يوم وعدد أيام التشغيل السنوي للسفينة ٢٠٠ يوماً .

الأعباء الإضافية السنوية العامة ٣٦٥٠٠٠ جنيه، سعر نولون النقل البحري للطن الحجمي ٥٠ دولار .

إيرادات أخرى مختلفة خلال الرحلة ١٢٠٠٠٠ ج .

المطلوب : من المعلومات السابقة أحسب صافي ربح الرحلة علماً بأن سعر الدولار أثناء الرحلة كان مستقراً عند ٥,٥ ج / دولار .

الحل

قائمة الدخل للسفينة (Z) للرحلة رقم ٤٤٤ بتاريخ ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/١/٢٥

إيرادات الرحلة ١٠٠٠٠ دولار × ٥,٥ ج		٢,٧٥٠,٠٠٠
إيرادات متنوعة أخرى		١٢٠,٠٠٠
<u>جملة الإيرادات</u>	(١)	٢,٨٧٠,٠٠٠
<u>التكاليف المتغيرة للرحلة / Z</u>		
مصرفات شحن وتفرغ (٥,٥ × ١٠٠٠٠)	٥٥٠,٠٠٠	
المطالبات الناشئة عن شحن تفرغ (٥,٥ × ٢٠٠٠)	١١٠,٠٠٠	
مصاريف تستيف البضاعة (٥,٥ × ١٠٠٠)	٥٥,٠٠٠	
عمولات على النوالين المحصلة (٥,٥ × ٥٠٠٠)	٢٧٥,٠٠٠	

عمولة الوكيل الملاحي ($٥,٥ \times ٣٠٠٠$)	١٦٥,٠٠٠	
مصرفوات تسهيل ($٥,٥ \times ٥٠٠٠$)	٢٧٥,٠٠٠	
وقود $٥,٥ \times ١٠٠٠$	٥٥,٠٠٠	
ديزل $٥,٥ \times ٥٠٠$	٢٧,٥٠٠	
مجموع التكاليف المتغيرة للرحلة / ج		١,٤٨,٥٠٠
<u>تكاليف الرسوم والموانئ :</u>		
رسوم إرشاد ($٥,٥ \times ١٥٠٠$) ٨٢,٥٠٠	٨٢,٥٠٠	
رسوم قطر ($٥,٥ \times ٧٠٠$) ٣٨,٥٠٠	٣٨,٥٠٠	
رسوم اشغال ($٥,٥ \times ١٠٠٠$) ٥٥,٠٠٠	٥٥,٠٠٠	
مصاريف وكيل ملاحي ($٥,٥ \times ٨٠٠$) ٤٤,٠٠٠	٤٤,٠٠٠	
		٢٢٠,٠٠٠
<u>جملة تكاليف الرحلة المتغيرة</u>		١,٦٣٢,٥٠٠
<u>التكاليف الثانية للرحلة :</u>		
مرتبات وأجور عاملين لموانئ ^(١)	٨١٦٠	
مرتبات ملاحون ^(٢)	٥٤٤٠	
تكاليف أشرف ^(٣)	١٣٦٠	
ت إدارية ^(٤)	٥٤٤٠	
<u>التكاليف الكلية للرحلة</u>		٢٠٤٠٠
صافي ربح التشغيل الرحلة (١) - (٢)	(٢)	١,٦٥٢,٩٠٠
نصيب الرحلة من الأعباء الإضافية		١,٢١٧,١٠٠
صافي ربح الرحلة		(٢٥٠٠٠)
		١,١٩٢,١٠٠

ملاحظات

$$(١) \text{ نصيب الرحلة من المرتبات والأجور السنوية} = \frac{٢٥}{٣٦٥} \times ١٢٠٠٠٠ = ٨١٦٠ \text{ ج}$$

$$(٢) \text{ نصيب الرحلة من مرتبات الملاحون} = \frac{٢٥}{٣٦٥} \times ٨٠٠٠٠ = ٥٤٤٠ \text{ ج}$$

$$(٣) \text{ نصيب الرحلة من تكاليف الإشراف} = \frac{٢٥}{٣٦٥} \times ٢٠٠٠٠ = ١٣٦٠ \text{ ج}$$

$$(٤) \text{ نصيب الرحلة من التكاليف الإدارية إدارية} = \frac{٢٥}{٣٦٥} \times ٨٠٠٠٠ = ٥٤٤٠ \text{ ج}$$

$$(٥) \text{ نصيب الرحلة من الأعباء الإضافية السنوية} = \frac{٢٥ \times ٣٦٥٠٠٠}{٣٦٥} = ٢٥٠٠٠ \text{ ج}$$

مثال :

نفرض في المثال السابق أن شروط الشحن والتفريغ بسند الشحن فيو أو فيوس هل يتأثر صافي ربح الرحلة ؟ ولماذا ؟

الحل

نظراً لأن شروط الشحن فيو أو فيوس تؤدي إلى تحميل مصروفات شحن وتفريغ البضائع وتستقيها على الشاحن والمستلم في مينائي الشحن والتفريغ معنى ذلك أن التكاليف المتغيرة للرحلة ستكون .

$$١,٦٣٢,٥٠٠ - [٥٥٠,٠٠٠ + ١١٠,٠٠٠ + ٥٥٠,٠٠] = ٤٢٢٥٠٠ \text{ ج}$$

$$\text{ومن ثم يكون إجمالي تكلفة الرحلة} = ٤٢٢٥٠٠ + ٢٠٤٠٠ = ٤٤٢٩٠٠ \text{ ج}$$

$$\text{ويكون الربح التشغيلي للرحلة} = ٢,٨٧٠,٠٠٠ - ٤٤٢,٩٠٠ = ٢,٤٢٧,١٠٠ \text{ ج}$$

ويكون صافي ربح الرحلة = ٢,٤٢٧,١٠٠ - ٢٥٠٠٠ = ٢,٤٠٢,١٠٠ ج
ويجب التنويه إلى عناصر تكلفة السفينة أو العبارة في أسواق التأجير سواء لرحلة أو
سوق التأجير الزمني أو في حالة تأجير السفينة عارية كالآتي :-

أ- عناصر تكلفة السفينة العاملة في سوق التأجير لرحلة .

يرتبط هيكل تكلفة السفينة في هذه الحالة بكل من عدد أيام الرحلة ، الكمية
المشحونة من البضاعة أو الحمولة الوزنية أو الحجميه للسفينة ومن أهم عناصر
التكلفة في هذه الحالة .

- التكلفة المتغيرة المرتبطة بالبضاعة المشحونة والمفرغة .
- تكاليف الرحلة بالنسبة للوقود المستهلك والد يزل وتكلفة الموانئ .
- نصيب الرحلة من التكاليف السنوية الثابتة .
- نصيب الرحلة من التكاليف الإضافية .
- العمولة والسمسرة .

ب- عناصر تكلفة السفينة العاملة في سوق التأجير الزمني .

في هذه الحالة يتحمل المستأجر الزمني التكلفة المتغيرة من مصروفات الموانئ
المختلفة وكذلك مصروفات تداول البضائع من شحن وتفريغ ومصاريف استهلاك
الوقود والد يزل اللازم ومن أهم عناصر التكلفة في هذه الحالة :

- تكلفة التشغيل السنوية .

- التكلفة الرأسمالية السنوية من أقساط وفوائد وخلافه .

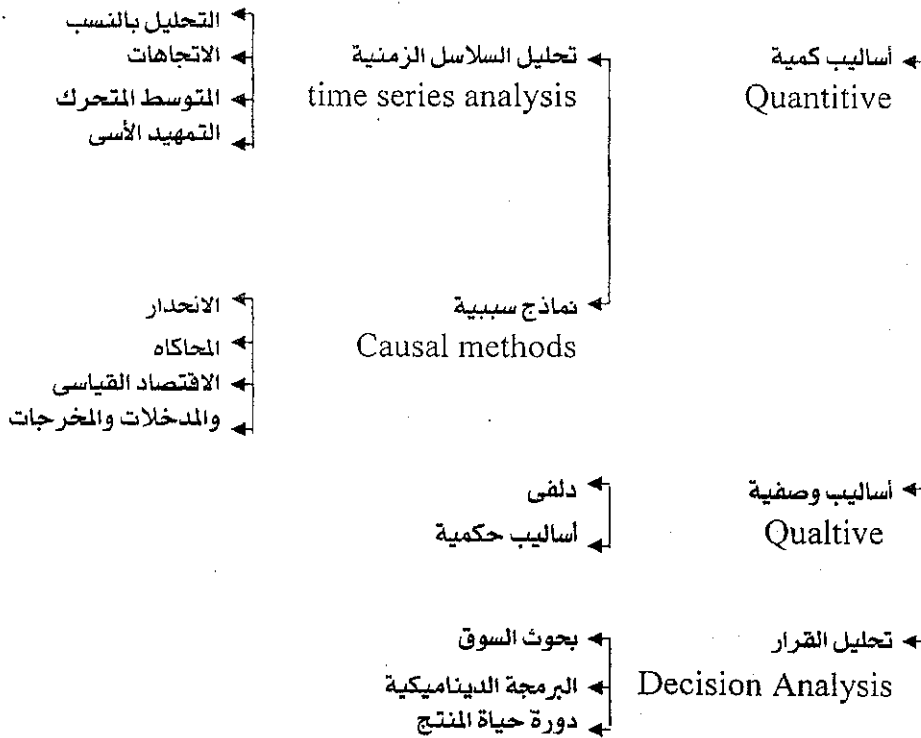
ج- عناصر التكاليف للسفينة في حالة تأجير السفينة عارية .

في هذه الحالة يتم تأجير السفينة لفترات زمنية طويلة و بدون تطبيق حيث
يتولى مستأجر السفينة تعيين كلاً من الطاقم والبحارة .
وتتمثل عناصر التكلفة في هذه الحالة في :

- أقساط إهلاك .
- فوائد .

ثانياً : نظام الموازنات فى نشاط الملاحة

تعتمد معظم القرارات الإدارية فى معظم المنشآت على التنبؤ بالمستقبل بشكل مباشر أو غير مباشر ، والشكل التالي يوضح أساليب التنبؤ بالمستقبل .



ولأن التنبؤ بالمستقبل يتعلق بأمور لم تحدث بعد معني ذلك أن طريقة التنبؤ المختارة لا تخلق نتائجها من الأخطار ومن ثم فإن أفضل أسلوب للتنبؤ هو ذلك الأسلوب الذي يجعل خطأ التنبؤ في حده الأدنى ويرجع ذلك إلى ظروف كل حالة وخبرة القائم بالتنبؤ .

وتعتبر الموازنات من أهم الوسائل المستخدمة للرقابة على مدخلات ومخرجات شركات الملاحة البحرية والجوية وذلك بمقارنة ما تم فعلاً بما هو مقدر بهدف تحديد وتحليل الانحرافات وبحث أسبابها والعوامل التى أدت إليها وساعدت على حدوثها .

فالموازنة تعتبر أداة فعالة في مساعدة شركات الملاحة البحرية والجوية في وضع الخطط المستقبلية اللازمة لتوفير التمويل اللازم لشراء السفن أو الطائرات أو غيرها من أجهزة ومعدات ملحقه وذلك للوصول إلى الأهداف في الوقت المحدد لها . ولخدمة أغراض الدراسة سيكتفى المؤلف بتقسيم أداء شركات الملاحة الجوية والبحرية من خلال .

- تحليل التعادل .
- مؤشرات تشغيل السفن والطائرات .
- استخدام السلاسل الزمنية للتنبؤ بالطلب على خدمة الملاحة البحرية والجوية.
- أمثلة لأعداد مشروع الموازنة لبعض البنود في شركات النقل الجوي والبحري .

أولاً : تحليل التعادل Break – Even Analysis :

يقصد بنقطة التعادل أى تلك النقطة التى عندها يتساوى الإيرادات الكلية للمشروع مع التكاليف الكلية (التكاليف الثابتة والمتغيرة) ، بمعنى إن تلك النقطة يعني الوصول إليها تغطية كافة التكاليف الثابتة وكل وحدة منتجة بعد ذلك أو كل وحدة خدمة مؤاده بعد ذلك لا يتحمل المشروع لها سوى التكاليف المتغيرة وبالتالي فإن :

- عند تلك النقطة لا يوجد أرباح أو خسائر .
- قبل تلك النقطة يحقق المشروع خسائر يعبر عنها التكاليف الثابتة غير المغطاة .
- بعد تلك النقطة يحقق المشروع أرباح صافية تعادل عدد الوحدات المؤداة بعد نقطة التعادل مضروبة في هامش المساهمة لتلك الوحدة .
- فمن المهم لإدارة الشركة الملاحية أن تتعرف على سلوك التكاليف وحجم الخدمات المؤداة والإيرادات من تلك الخدمات والأرباح .
- ويمكن تطبيق تحليل التعادل على أحد الاقتراحات الاستثمارية الخاصة بإنشاء مشروع لصناعة البساتن Pistons (١) والتي تسود إلى الترسانات وشركات الملاحة لاستخدامها كقطع غيار للسفن .

(١) د. سميرة إبراهيم أيوب ، ٢٠٠٣ ، مرجع سابق ، ص ١١٢

أولاً : حساب التكلفة

أ - تكلفة التشغيل المتغيرة :

- تكلفة مناولة في ميناء (أ) ٢٥٠٠٠ دولار
تكلفة مناولة في ميناء (ب) ٦٥٠٠٠ دولار
وقود : اثناء الابحار ١١٠ × ٥٩ طن = ٦٤٩٠ طن
بالموانئ = $(3 \div 110) \times 3 = 110$ طن
(١) اجمالي الوقود = $90 \times 6600 = 627000$ دولار

ب - تكلفة التشغيل الثابتة :

- التكلفة السنوية ٢,٤٠٠,٠٠٠ دولار
عدد أيام التشغيل ٣٥٠ يوم
التكلفة اليومية الثابتة ٦٨٥٧ دولار
(٢) تكلفة التشغيل الثابتة للرحلة = $62 \times 6857 = 425134$ دولار
ج - التكلفة الرأسمالية :

التكلفة السنوية ٦,٥٠٩,٧٨٠ دولار
التكلفة الرأسمالية ليوم التشغيل = $\frac{6,509,780}{350 \text{ يوم}} = 18599$ دولار

- التكلفة الرأسمالية للرحلة (٣) $62 \times 18599 = 1153138$ دولار
اجمالي تكلفة الرحلة (١) + (٢) + (٣) = $2,295,272$ دولار

ثانياً : حساب الحمولة

الحمولة الوزنية	طن ١٠٠٠٠
ناقصا استهلاك الوقود	طن ٣٣٠٠
احتياطي وقود	طن ٥٥٠
مياة وتخزين	طن ٢٥٠
	<u>طن ٤١٠٠</u>

٩٥٩٠٠ طن الحمولة المنقولة

تكلفة نقل الطن الواحد = $\frac{2,295,272}{95,900} = 23,90$ دولار/طن

ويلاحظ أن أي اقتراح استثماري يرغب دائماً في زيادة حجم الأرباح سنوياً بحيث لا يبقى هذا الحجم ثابتاً وعلى أساس أن يرتبط حجم الأرباح بالزيادة في حجم المبيعات السنوية .

وبافتراض أن لدينا قائمة الدخل الآتية لأحد سنوات التشغيل والخاصة بمشروع البساتن وأن إيرادات المبيعات (مليون وحدة × ١٠ ج للوحدة) وتشمل تكلفة المبيعات مواد أولية مليون جنيه ، أجور مباشرة ٢,٥٠٠,٠٠٠ ومصروفات صناعية غير مباشرة ٢ مليون جنيه (٢٥% منها ثابت) . ومصروفات البيع والتوزيع والتكاليف الإدارية ٣ مليون جنيه (الثابت منها ٢ مليون تكاليف إدارية) فإن قائمة الدخل الآتية تصور إيرادات المبيعات والتكاليف وصافي الربح لكنها لا توضح لنا ما يمكن أن يحدث في السنة القادمة مثلاً عند تغير إيرادات المبيعات زيادة أو نقصاً .

إيراد المبيعات	١٠,٠٠٠,٠٠٠	% ١٠٠
ناقصاً التكاليف المتغيرة		
مواد أولية ١٠% ١,٠٠٠,٠٠٠		
أجور مباشرة ٢٥% ٢,٥٠٠,٠٠٠		
ت . ص غير مباشرة متغيرة ١٥% ١,٥٠٠,٠٠٠		
ت بيع وتوزيع متغيرة ١٠% ١,٠٠٠,٠٠٠	٦,٠٠٠,٠٠٠	% ٦٠
هامش المساهمة	٤,٠٠٠,٠٠٠	% ٤٠
ناقصاً التكاليف الثابتة		
ت ص ثابتة ٥% ٥٠٠,٠٠٠		
ت إدارية وتمويلية ٢٠% ٢,٠٠٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	% ٢٥
صافي الربح قبل الضرائب الدخلية	١,٥٠٠,٠٠٠	% ١٥

وواضح من هذه القائمة أن ٦٠% من إيرادات المبيعات لازمة لتغطية التكاليف المتغيرة وتبقى بعد ذلك ٤٠% لتغطية التكاليف الثابتة والربح وباستخدام هذه القائمة يمكن تحديد الربح في ظل الأحجام المختلفة للمبيعات إذا كان إجمالي المبيعات ٨ مليون ، ١٠ مليون ، ١٢ مليون ج على الترتيب على النحو التالي :

المبيعات	٨,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠,٠٠٠
التكاليف المتغيرة ٦٠%	٤,٨٠٠,٠٠٠	٦,٠٠٠,٠٠٠	٧,٢٠٠,٠٠٠
هامش المساهمة ٤٠%	٣,٢٠٠,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٤,٨٠٠,٠٠٠
التكاليف الثابتة	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠
صافي الربح قبل الضرائب الدخلية	٧٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	٢,٣٠٠,٠٠٠

ويهم إدارة المشروع التعرف على حجم المبيعات (مقاسة بوحدات المنتج او بالوحدات النقدية) والذي تتعادل عنده إيرادات المبيعات مع تكلفة الانتاج والبيع دون ان يحقق المشروع ربحا او خسارة ويمكن تحديد نقطة التعادل بالمعادلة الآتية :

$$\text{مبيعات التعادل} = \text{التكاليف الصناعية} + \text{التكاليف الادارية والبيعية}$$

أو

$\text{مبيعات التعادل} = \text{التكاليف المتغيرة للمبيعات} + \text{التكاليف الثابتة للمشروع}$
وهناك عدة طرق يمكن استخدامها لتحديد نقطة التعادل نذكر منها الطرق الآتية :

(١) تحديد نقطة التعادل كأيراد (بالجنبة)

$$\frac{\text{التكاليف الثابتة الكلية}}{\text{التكلفة المتغيرة} - ١} = \text{إيراد نقطة التعادل}$$

المبيعات

وباستخدام بيانات المثال السابق حيث ان التكاليف الثابتة ٢,٥٠٠,٠٠٠ ج واجمالي المبيعات ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ج واجمالي التكاليف المتغيرة ٦,٠٠٠,٠٠٠ ج .

تكون إيرادات نقطة التعادل =

$$\text{إيراد نقطة التعادل} = \frac{2,500,000}{6,000,000 - 1,000,000} = 6,250,200 \text{ ج}$$

ويمكن التحقق من ذلك كالآتي :

إيراد نقطة التعادل	6,250,000
(-) التكاليف المتغيرة (٦٢٥٠٠٠ وحدة × ٦)	(٣,٧٥٠,٠٠٠)
هامش المساهمة	٢,٥٠٠,٠٠٠
(-) التكاليف الثابتة السنوية	(٢,٥٠٠,٠٠٠)
صافي الربح (نقطة التعادل)	صفر

ويلاحظ ان عدد وحدات التعادل = $\frac{6,250,000}{10 \text{ ج (سعر البيع)}} = 625,000$ وحدة

التكلفة المتغيرة للوحدة = $\frac{6,000,000}{1,000,000} = 6$ ج للوحدة

ويمكن تحديد نقطة التعادل باستخدام تكلفة الوحدة باستخدام المعادلة الآتية

$$\text{كمية التعادل} = \frac{\text{التكاليف الثابتة الكلية}}{\text{هامش المساهمة للوحدة}}$$

حيث ان هامش المساهمة للوحدة او ما يسمى بالربح الحدى للوحدة يساوى (سعر بيع الوحدة - التكاليف المتغيرة للوحدة)

علما بأن المعادلة -١ $\frac{\text{ت المتغيرة الكلية}}{\text{المبيعات}}$ يطلق عليها نسبة هامش

المساهمة او نسبة الربح الحدى ويمكن ايجادها ايضا بالمعادلة الآتية :

$$\text{ت المتغيرة للوحدة} = \frac{\text{سعر بيع الوحدة}}{-1}$$

وفي مثالنا السابق

$$\text{كمية التعادل} = \frac{2,000,000}{6-1} = \frac{2,000,000}{5} = 400,000 \text{ وحدة}$$

(٢) تحديد نقطة التعادل كجزء من الطاقة :

يمكن تحديد نقطة التعادل كجزء من الطاقة باستخدام المعادلات الآتية :

$$\% = \frac{100}{\text{اجمالي الطاقة بالوحدات}} \times \frac{\text{التكاليف الثابتة}}{\text{هامش المساهمة}}$$

أو

$$\% = \frac{\text{التكاليف الثابتة} \times \text{نسبة استهلاك الطاقة}}{\text{هامش المساهمة}}$$

(٣) هامش الامان :

يعبر هامش الامان عن المبيعات : (كمية وقيمة) التي تتولد عنها الارباح الصافية ، اي المبيعات التي تتحقق بعد نقطة التعادل .

$$* \text{ كمية هامش الامان} = \left[\text{كمية مبيعات فعلية او مخططة} \right] - \left[\text{كمية مبيعات نقطة التعادل} \right]$$

$$* \text{ ايراد هامش الامان} = \left[\text{ايراد مبيعات فعلية او مخططة} \right] - \left[\text{ايراد مبيعات نقطة التعادل} \right]$$

$$* \text{ هامش الامان كنسبة} = \frac{\text{مبيعات فعلية او مخططة} - \text{مبيعات نقطة التعادل}}{\text{مبيعات فعلية او مخططة}} \times 100$$

$$\text{معنى ذلك ان صافي الربح} = \left[\text{ايراد هامش الامان} - \text{التكلفة المتغيرة لكمية هامش الامان} \right]$$

$$\text{نسبة صافي الربح} = \left[\text{نسبة هامش المساهمة} \times \text{نسبة هامش الامان} \right]$$

ونستخلص من هامش الامان النتائج الاتية :

(١) إذا قامت شركات النقل بطرح التكلفة المتغيرة المتعلقة بهامش الامان من هامش الامان تتوصل إلى الارباح او الخسائر الصافية .
(٢) هامش المساهمة لخدمات النقل بعد نقطة التعادل يعنى ذلك تحقيق ارباح صافية معنى ذلك انه عند التعادل يكون هامش المساهمة مساوى للتكاليف الثابتة.

(٣) كلما زادت خدمات نقل هامش الامان كلما زاد صافى الربح المحقق .
(٤) كلما بعدت شركة النقل خدماتها المقدمه عن نقطة التعادل كان مركز الشركة اقوى وكلما قلت فرص تأثرها بانخفاض الطلب على خدماتها .
(٥) هامش الامان عند نقطة التعادل يساوى صفراً وهامش الامان بعد نقطة التعادل يولد ربحاً والمبيعات قبل نقطة التعادل تحقق خسائر .
(٦) لا يوجد مايدعو الى تقديم خدمة النقل باقل من التكلفة المتغيرة إذ فى هذه الحالة يفضل التوقف عن تأدية الخدمات مؤقتاً إذ ليس من المناسب ان تتكبد الشركة خسائر تزيد عن تلك التى تتحملها لو توقفت اداء خدمات النقل مؤقتاً .

(٧) ان خسارة الشركة فى حالة التوقف المؤقت لن تزيد عن التكاليف الثابتة التى لايمكن تجنبها والمرتبطة بالطاقة والزمن والتى يمكن تغطيتها من الارباح المحتجزة او الارباح المتوقعة مستقبلاً .

٤) استخراج ايراد خدمات النقل التى تحقق ربح مستهدف

تلجأ ادارة شركات النقل عند بناء موازناتها الى تحديد هدف ربح معين يتم على اساسه بناء تلك الموازنات للوصول الى ايراد خدمات النقل الذى يحقق هدف الربح

$$\frac{\text{التكاليف الثابتة} + \text{رقم الربح المستهدف}}{\text{نسبة هامش المساهمة}} =$$

أو

$$\frac{\text{التكاليف الثابتة}}{1 - (\text{نسبة التكاليف المتغيرة} + \text{نسبة الربح المنشود})} =$$

يعتمد كثير من شركات النقل مع شدة المنافسة وظهور العديد من المستجديات الى التوسع فى حجم خدمات النقل المقدمة مع تحديد هامش ربح بسيط وذلك بهدف تحقيق ارباح وفيرة .

(٤) استخراج ربحية منتجات التشكيلة البيعية:

تلجأ معظم شركات النقل الى تخفيض سعر التذكرة وذلك لتحقيق حجم خدمات نقل كبير عن طريق التشجيع على زيادة الطلب على خدمات النقل هذه، غير ان شدة المنافسة تجعل الشركة ليست بمعزل عن الشركات الاخرى لان تخفيض السعر هو مسألة حساسة للغاية وبصفة خاصة للشركات التى تحقق هامش ربح ضئيل فى الاساس ولذلك تلجأ كثير من الشركات الى الترويج فى تقديم خدمات النقل يحقق كل نوع منها هامش للمساهمة يختلف عن الآخر ، ويتطلب الامر فى هذه الحالة استخراج نسبة هامش المساهمة لكل نوع من انواع خدمات النقل حتى يمكن متابعة اثار التغير فى التشكيل البيعى على نقطة التعادل الكلية للشركة .

مثال (١)

حاليا تقوم شركة مصر للطيران بعدة أنشطة منها نشاط نقل الركاب وتباع تذكرة الرحلة على طائرة معينة بمبلغ ٣٠٠٠ ج علما بأن التكلفة المتغيرة للراكب الواحد تشتمل على

ت تشغيلية مباشرة ٨٠٠ ج ، ت خدمة ركاب ٢٠٠ ج

والتكاليف الثابتة السنوية للطائرة مليون جنيه والعمر الانتاجى للطائرة (٥) سنوات فاذا افترضنا ان تكلفة شراء تلك الطائرة ٦٠ مليون جنيه

المطلوب : تحديد نقطة التعادل بعدد الركاب فى الحالات الاتية :

(١) الحصول على الطائرة منحة او هدية

(٢) استئجار الطائرة على اساس ١,٥٠٠,٠٠٠ قيمة ايجارية سنوية .

(٣) شراء الطائرة وسداد القيمة بشيك.

الحل

أولاً : حالة الحصول على الطائرة منحة أو هدية :

لتحقيق حجم أو عدد الركاب اللازمة للوصول الى نقطة التعادل يكون ذلك عندما تكون :

$$\boxed{\text{إيرادات مبيعات التذاكر} = \text{اجمالي التكاليف}}$$

ونظراً لأننا نتعامل مع المستقبل فلا بد من مراعاة القيمة الزمنية للنقود وذلك على أساس استخدام القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة .
* إيرادات المبيعات المتوقعة لمدة ٥ سنوات :

$$\begin{aligned} & \text{عدد الركاب المتوقع} \times 3000 \text{ ج} \times \frac{1}{(1 + 0.1)^n} \\ & = \text{ن} \times 3000 \text{ ج} \times \frac{1}{(1 + 0.1)^n} \end{aligned}$$

* التكاليف المتغيرة المتوقعة :

$$\begin{aligned} & \text{عدد الركاب المتوقع} \times 1000 \text{ ج} \times \frac{1}{(1 + 0.1)^n} \\ & \text{ن} \times 1000 \text{ ج} \times \frac{1}{(1 + 0.1)^n} \end{aligned}$$

* التكاليف الثابتة المتوقعة =

$$1,000,000 \text{ ج} \times \frac{1}{(1 + 0.1)^n}$$

$$\frac{1}{(1 + 0.1)^n} \text{ ونظراً لأن معامل الخصم}$$

موجود فى جميع البنود فى طرفى المعادلة اذن يمكن استبعادها وتكون المعادلة كالآتى :

$$[(١,٠٠٠,٠٠٠) + (١٠٠٠ \times ن)] = (٣٠٠٠ \times ن)$$

$$١,٠٠٠,٠٠٠ = ن ١٠٠٠ - ن ٣٠٠٠$$

$$١,٠٠٠,٠٠٠ = ن ٢٠٠٠$$

$$١,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\therefore \text{عدد الركاب اللازم للوصول للتعاادل} = \frac{١,٠٠٠,٠٠٠}{٢٠٠٠} = ٥٠٠ \text{ راكب}$$

للتحقق من ذلك

ايرادات التعاادل (٣٠٠٠ × ٥٠٠)	١,٥٠٠,٠٠٠
(-) تكاليف المتغيرة (١٠٠٠ × ٥٠٠)	(٥٠٠,٠٠٠)
هامش المساهمة	١,٠٠٠,٠٠٠
(-) تكاليف ثابتة	(١,٠٠٠,٠٠٠)
صافى ربح (تعاادل)	صفر

ثانيا : فى حالة استئجار الطائرة مقابل ١,٥٠٠,٠٠٠ ج سنويا

ايراد المبيعات = اجمالى التكاليف

$$* \text{ايراد المبيعات} = ٣٠٠٠ ن \times \frac{١}{(١ + ع ٠,٠٠)}$$

$$* \text{التكاليف المتغيرة} = ١٠٠٠ ن \times \frac{١}{(١ + ع ٠,٠٠)}$$

$$* \text{التكاليف الثابتة} = ٢,٥٠٠,٠٠٠ \times \frac{١}{(١ + ع ٠,٠٠)}$$

ونظرا لان تكلفة الاموال (معامل الخصم) موحد فى طرفى المعادلة

اذن يمكن استبعادا من طرفى المعادلة ويكون الناتج :-

$$٣٠٠٠ \text{ ن} = ١٠٠٠ \text{ ن} + ٢,٥٠٠,٠٠٠$$

$$٢٠٠٠ \text{ ن} = ٢,٥٠٠,٠٠٠$$

$$\text{عدد الركاب اللازم للوصول للتعادل} = \frac{٢,٥٠٠,٠٠٠}{٢٠٠٠} = ١٢٥٠ \text{ راكب}$$

للتحقق من ذلك

ايرادات التعادل (٣٠٠٠ × ١٢٥٠)	٣,٧٥٠,٠٠٠
(-) ت المتغيرة (١٠٠٠ × ١,٢٥٠)	١,٢٥٠,٠٠٠
هامش المساهمة	٢,٥٠٠,٠٠٠
(-) التكاليف الثابتة بما فيها الايجار	٢,٥٠٠,٠٠٠
صافى ربح (التعادل)	صفر

ثالثا : حالة الشراء النقدي

وبافتراض ان سعر الفائدة السائد فى السوق كتكلفة مرضية للملاك ١٠ %

$$\text{ايرادات التعادل} = ٣٠٠٠ \text{ ن} \times \frac{١}{(١ + ٠,١٠)^1} + \frac{١}{(١ + ٠,١٠)^2}$$

$$+ \frac{١}{(١ + ٠,١٠)^3} + \frac{١}{(١ + ٠,١٠)^4} + \frac{١}{(١ + ٠,١٠)^5}$$

$$= ٣,٨٨١ \times \text{ن} \times ٣٠٠٠ =$$

$$= ١١٦٤٣ \text{ ن}$$

$$\text{* التكاليف المتغيرة} = ١٠٠٠ \times \text{ن} \times ٣,٨٨١ =$$

$$= ٣٨٨١ \text{ ن}$$

$$\text{* التكاليف الثابتة} = ١,٠٠٠,٠٠٠ \times ٣,٨٨١ =$$

$$= ٣٨٨١٠٠٠$$

يلاحظ ان تكلفة الشراء ٦٠ مليون ج ستدفع الان معنى ذلك ان القيمة الحالية لها ٦٠ مليون ج ولا تضرب فى معامل القيمة الحالية المقابل لمعدل فائدة ١٠% لمدة (٥) سنوات مثل باقى البنود .

$$\therefore ١١٦٤٣ \text{ ن} = ٣٨٨١ \text{ ن} + ٣,٨٨١,٠٠٠ + ٦٠,٠٠٠,٠٠٠$$

$$٧٧٦٢ \text{ ن} = ٦٣,٨٨١,٠٠٠ \text{ ج}$$

$$\therefore \text{عدد الركاب اللازم للوصول للتعاقل} = \frac{٦٣,٨٨١,٠٠٠}{٧٧٦٢} = ٨٢٣٠ \text{ راكب}$$

لاحظ كذلك عدم حذف مقابل الخصم لانه غير موحد فى طرفى المعادلة

أساليب التنبؤ بخدمات النقل المتوقعة باستخدام السلاسل الزمنية

(١) أسلوب المتوسط المتحرك البسيط Simple Moving Average

يعتمد هذا الأسلوب من أساليب التنبؤ باستخدام السلاسل الزمنية على عملية الاختيار لعدد معين من الفترات التى تعتبر اساس لعملية التقدير بلى ذلك تحديد متوسط الطلب المتوقع على خدمات النقل عن الفترة المراد تقديرها ، ويتوقف تحديد عدد الفترات الزمنية المستخدمة فى التقدير على طبيعة الخدمات او المنتجات وكذلك ظروف الصناعة ذاتها بالإضافة الى خبرة القائم بعملية التقدير .

مثال : اذا كان الطلب الفعلى على خدمات النقل البحرى خلال الخمسة سنوات الماضية فى إحدى شركات النقل البحرى بالشكل الآتى :

السنة	٢٠٠٠	٢٠٠١	٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤
الطلب على خدمة النقل البحرى (بالراكب)	٢٤٠,٠٠٠ راكب	٤٦٠,٠٠٠ راكب	٨٤٠,٠٠٠ راكب	٤٤٠,٠٠٠ راكب	٢٦٠,٠٠٠ راكب

المطلوب

احسب عدد الركاب المتوقع على سفن الشركة خلال عام ٢٠٠٥ باستخدام بيانات الثلاثة سنوات

الحل

السنة	الطلب الفعلي على خدمات النقل البحري	الطلب المقدر على خدمات النقل البحري
٢٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠	-
٢٠٠١	٤٦٠,٠٠٠	-
٢٠٠٢	٨٤٠,٠٠٠	-
٢٠٠٣	٤٤٠,٠٠٠	$٥١٣,٠٠٠ = \frac{٢٤٠,٠٠٠ + ٤٦٠,٠٠٠ + ٨٤٠,٠٠٠}{٣}$
٢٠٠٤	٢٦٠,٠٠٠	$٥٨٠,٠٠٠ = \frac{٤٦٠,٠٠٠ + ٨٤٠,٠٠٠ + ٤٤٠,٠٠٠}{٣}$
٢٠٠٥	٢	$٥١٣,٠٠٠ = \frac{٨٤٠,٠٠٠ + ٤٤٠,٠٠٠ + ٢٦٠,٠٠٠}{٣}$

معنى ذلك انه باستخدام اسلوب المتوسط المتحرك البسيط فان الطلب المتوقع على خدمات النقل البحري في سنة ٢٠٠٥ من المتوقع ان يكون ٥١٣,٠٠٠ راكب ، وبلاحظ ان هذا الاسلوب لايفرق بين اهمية الفترات وبصفة خاصة في الشركات الملاحية الجوية والبحرية فهو يعطى اوزاناً نسبوية متساوية لكل فترة ثم تجميع الارقام وقسمتها على عدد الفترات وذلك يمثل احد المحددات الهامة لذلك الاسلوب من اساليب التنبؤ .

(٢) أسلوب المتوسط المتحرك المرجح Weighted Moving Average

يعتمد هذا الاسلوب على التمييز بين الفترات وهذا يتلائم مع موسمية حركة الملاحة الجوية والبحرية (حج ، عمرة ، سفر وعودة المدرسين الخ) ويتطلب ذلك الاسلوب اعطاء وزن نسبي اكبر للفترات ذات الاهمية مقارنة بالفترات الاخرى الاقل اهمية وهكذا .

مثال : ظهرت بيانات الطلب الفعلى على خدمة النقل الجوى لاحدى شركات الملاحة الجوية على الصورة التالية :

الارقام بالالاف

الشهر	يناير	فبراير	مارس	ابريل	مايو	يونيو
الطلب الفعلى على خدمة النقل الجوى (راكب)	١٠	١٢	١٣	١٦	١٩	٢٣

واذا افترضنا استخدام ثلاثة فترات كاساس للتقدير وكان اوزانها النسبة ٥٠% ، ٣٠% ، ٢٠% .

المطلوب : احسب الطلب المتوقع على خدمات النقل الجوى لشهور (ابريل

ومايو ويونيو ويوليو)

$$\left(\begin{array}{c} \text{الطلب المتوقع} \\ \text{لفترة ما} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{الطلب الفعلى} \\ \text{للفترة السابقة} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{الوزن النسبى} \\ \text{لنفس الفترة} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{الطلب الفعلى} \\ \text{للفترة السابقة} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{الوزن النسبى} \\ \text{للفترة السابقة} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{الوزن النسبى} \\ \text{لنفس الفترة} \end{array} \right)$$

+ وهكذا

$$\left(\begin{array}{c} \text{الطلب المتوقع} \\ \text{على خدمات} \\ \text{النقل الجوى} \\ \text{لشهر ابريل} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{الطلب الفعلى} \\ \text{على خدمات} \\ \text{النقل الجوى} \\ \text{لشهر مارس} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{الوزن النسبى} \\ \text{لشهر} \\ \text{مارس} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{الطلب الفعلى} \\ \text{للفترة السابقة} \\ \text{لشهر مارس} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{الوزن النسبى} \\ \text{لشهر} \\ \text{مارس} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{c} \text{الوزن النسبى} \\ \text{لشهر} \\ \text{مارس} \end{array} \right)$$

وهكذا

$$\text{الطلب المتوقع لشهر ابريل} = (0,2 \times 10) + (0,3 \times 12) + (0,5 \times 13) =$$

$$10,1 = 2 + 3,6 + 4,5 =$$

أى ان الطلب المتوقع على خدمات النقل الجوى لشهر ابريل هو ١٠١٠٠ راكب

(لاحظ أن الأرقام بالآلاف)

$$\text{الطلب المتوقع لشهر مايو} = (0,2 \times 12) + (0,3 \times 13) + (0,5 \times 16) =$$

$$14,3 = 2,4 + 3,9 + 8 =$$

أى ان الطلب المتوقع على خدمات النقل الجوى لشهر مايو هو ١٤٣٠٠ راكب

$$- \text{الطلب المتوقع لشهر يونيو} = (0,2 \times 13) + (0,2 \times 16) + (0,5 \times 19) =$$

$$= 2,6 + 3,2 + 9,5 = 15,3$$

أى ان الطلب المتوقع على خدمات النقل الجوى لشهر يونيو هو ١٦٩٠٠ راكب

$$- \text{الطلب المتوقع لشهر يوليو} = (0,2 \times 16) + (0,3 \times 19) + (0,5 \times 23) =$$

$$= 3,2 + 5,7 + 11,5 = 20,4$$

أى ان الطلب المتوقع على خدمات النقل الجوى خلال شهر يوليو من المتوقع ان

يكون فى حدود ٢٠٤٠٠ راكب .

ورغم علاج موسمية الفترات واهمية بعضها النسبى مقارنة بالبعض الاخر الا ان تلك الطريقة كسابقتها تحتاج دائما قاعدة من البيانات عن الطلبات الفعلية لخدمات النقل الجوى والبحرى كى يمكن اعادة استخدامها فى عمليات التقدير التالية مما يعنى كثرة العمليات الحسابية وتعقيدها.

(٣) اسلوب التمهيد الأسى Exponential Smoothing

ويعتمد هذا الاسلوب من اساليب التنبؤ على اخر وسط حسابى تم تقديره فقط .

$$\left(\begin{array}{c} \text{الطلب المتوقع} \\ \text{على خدمات} \\ \text{النقل لفترة ما} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{الطلب المقدر} \\ \text{للفترة السابقة} \\ \text{لها} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{الرقم الفعلى} \\ \text{للطلب الفترة} \\ \text{السابقة مباشرة} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{الرقم المقدر للطلب} \\ \text{للفترة السابقة مباشرة} \end{array} \right)$$

α معامل الفا (يقع بين ١ ، صفر) يجب ان تكون:

$$0 \leq \alpha \leq 1$$

مثال

اذا كان الطلب الفعلى على خدمات النقل الجوى باحدى شركات الطيران

(الارقام بالآلاف الجنيهات)

٢٠٠٤	٢٠٠٣	٢٠٠٢	٢٠٠١	الفترة
٩٠٠	١١٠٠	١٢٠٠	١٠٠٠	الطلب الفعلى

بافتراض أن $\alpha = 0,9$ ورقم الطلب المتوقع على خدمات النقل الجوى عن عام ٢٠٠١ هو ٩٠٠,٠٠٠ ج

المطلوب : احسب الطلب المقدر للفتترات ٢٠٠٢ ، ٢٠٠٣ ، ٢٠٠٤ ، ٢٠٠٥ وذلك باستخدام طريقة التمهيد الاسى.

الحل

$$\begin{aligned} \text{الطلب المتوقع لسنة ٢٠٠٢} &= ٩٠٠ + ٠,٩ = ٩٩٠ \text{ ج} \\ \text{الطلب المتوقع لسنة ٢٠٠٣} &= ٩٩٠ + ٠,٩ = ٩٩٠,٩ \text{ ج} \\ \text{الطلب المتوقع لسنة ٢٠٠٤} &= ٩٩٠,٩ + ٠,٩ = ١١٠٧,٩ \text{ ج} \\ \text{الطلب المتوقع لسنة ٢٠٠٥} &= ١١٠٧,٩ + ٠,٩ = ١١٠٨,٨ \text{ ج} \end{aligned}$$

قياس خطأ التقدير :

نظرا لان القائم بعملية التقدير عنصر بشرى هذا من ناحية ومن ناحية اخرى فان الظروف التى يتم فيها التقدير تتسم بقدر عالى جدا من المخاطرة وعدم التأكد وبالتالي فمهما اختلفت وسيلة التقدير فعادة ما يكون هناك اخطاء مصاحبة لعملية التقدير مما يستلزم ضرورة وجود عدة مقاييس وادوات لقياس خطأ التقدير وذلك للوصول الى دقة التنبؤ والتى تعنى ان ما تقديره يتطابق مع الفعليات على مستوى ذلك البند ، فكلما زاد مقياس خطأ التقدير كلما انخفض دقة التقدير والعكس صحيح .

(١) مقياس متوسط خطأ التقدير Mean Average Error

ويستخدم هذا المقياس لتحديد اتجاه خطأ التقدير (هل المقدر اعلى من الفعلى او اقل ؟)

$$\text{م خ ت} = \frac{\text{م ح (ط ن ا - ط ن ا)}}{\text{ن}}$$

حيث :-

م خ ت ← متوسط خطأ التقدير ط ن ا _____ الطلب الفعلى للفترة أ
ط ن ا ← الطلب المقدر فى الفترة (أ) ن _____ عدد الفترات السابقة

وقد يكون خطأ التقدير موجبا او سالبا

مثال : المعلومات التالية تمثل عدد التذاكر المباعة للركاب خلال السبعة سنوات الماضية كما يظهر من خلال الارقام المقدرة لمبيعات التذاكر عن نفس الفترة .

السنة	مبيعات تذاكر مقدرة	مبيعات تذاكر فعلية
١٩٩٩	٢٣٠٠٠	٢٧٠٠٠
٢٠٠٠	٢٥٠٠٠	٣٥٠٠٠
٢٠٠١	٣١٠٠٠	٢٩٠٠٠
٢٠٠٢	٣٠٠٠٠	٢٣٠٠٠
٢٠٠٣	٣٢٠٠٠	٣٧٠٠٠
٢٠٠٤	٣٤٠٠٠	٤١٠٠٠
٢٠٠٥	٣٨٠٠٠	٣٥٠٠٠

احسب متوسط خطأ التقدير

الحل

(١) تقديري	(٢) فعلي	(٣) خطأ التقدير	السنة
٢٣٠٠٠	٢٧٠٠٠	٤٠٠٠	١٩٩٩
٢٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠
٣١٠٠٠	٢٩٠٠٠	(٢٠٠٠)	٢٠٠١
٣٠٠٠٠	٢٣٠٠٠	(٧٠٠٠)	٢٠٠٢
٣٢٠٠٠	٣٧٠٠٠	٥٠٠٠	٢٠٠٣
٣٤٠٠٠	٤١٠٠٠	٧٠٠٠	٢٠٠٤
٣٨٠٠٠	٣٥٠٠٠	(٣٠٠٠)	٢٠٠٥

١٤٠٠٠

$$\frac{(ط ن - ط ق ا)}{ن} = م خ ت$$

$$٢٠٠٠ تذكرة = \frac{١٤٠٠٠}{٧} =$$

٢٠٩

م ١٤ المحاسبة في قطاع النقل البحري

ويوجه لمقياس متوسط الخطأ عدة انتقادات ترجع أساساً إلى أن أخطاء التقدير قد تلاشى بعضها البعض مما يؤدي إلى سوء فهم وعدم كفاءة وفعالية المقياس في قياس خطأ التقدير وفي مثالنا نجد أن م خ ت = ٢٠٠٠ وهو رقم موجب معنى ذلك أن مبيعات التذاكر الفعلية كان دائماً أعلى من مبيعات التذاكر المقدرة .

(٢) متوسط الانحراف المطلق Mean Absolute Deviation

يعتمد عند استخدام متوسط الانحراف المطلق على أخذ القيمة المطلقة لكل خطأ من أخطاء التقدير بدلاً من تربيع الأخطاء .

$$م ح ل = مج (\text{خطأ التقدير في الفترة } ن)$$

ن

حيث:-

م ح ل ← متوسط الانحراف المطلق

مثال : باستخدام بيانات المثال السابق المطلوب حساب متوسط الانحراف المطلق

الحل

الفترة	مقدرة	فعلية	خطأ التقدير المطلق
١	٢٣٠٠٠	٢٧٠٠٠	٤٠٠٠
٢	٢٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	١٠٠٠٠
٣	٣١٠٠٠	٢٩٠٠٠	٢٠٠٠
٤	٣٠٠٠٠	٢٣٠٠٠	٧٠٠٠
٥	٣٢٠٠٠	٣٧٠٠٠	٥٠٠٠
٦	٣٤٠٠٠	٤١٠٠٠	٧٠٠٠
٧	٣٨٠٠٠	٣٥٠٠٠	٣٠٠٠
			٣٨٠٠٠

يتم تجاهل
الإشارة

$$\text{متوسط الانحراف المطلق} = \frac{\text{مج (الأخطاء)}}{ن}$$

٣٨٠٠٠

$$= \frac{٥٧١٥}{٧} = \text{تذكرة}$$

٧

٢١٠

(٣) الخطأ المعياري Standard Error

يمكن حساب الخطأ المعياري عن طريقة المعادلة الآتية :-

$$\text{الخطأ المعياري} = \sqrt{\text{متوسط مربع الخطأ}}$$

حيث :

$$\text{متوسط مربع الخطأ} = \frac{(\text{الطلب الفعلي على خدمة النقل} - \text{الطلب المتوقع على خدمة النقل})^2}{n}$$

مثال: بالرجوع الى بيانات المثال السابق احسب الخطأ المعياري

الحل

الفترة	مقدرة	فعلية	خطأ التقدير المطلق	(خطأ التقدير المطلق)
١	٢٣٠٠٠	٢٧٠٠٠	٤٠٠٠	١٦,٠٠٠,٠٠٠
٢	٢٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠
٣	٣١٠٠٠	٢٩٠٠٠	(٢٠٠٠)	٤,٠٠٠,٠٠٠
٤	٣٠٠٠٠	٢٣٠٠٠	(٧٠٠٠)	٤٩,٠٠٠,٠٠٠
٥	٣٢٠٠٠	٣٧٠٠٠	٥٠٠٠	٢٥,٠٠٠,٠٠٠
٦	٣٤٠٠٠	٤١٠٠٠	٧٠٠٠	٤٩,٠٠٠,٠٠٠
٧	٣٨٠٠٠	٣٥٠٠٠	(٣٠٠٠)	٩,٠٠٠,٠٠٠
				٢٥٢,٠٠٠,٠٠٠

$$\text{متوسط مربع الخطأ} = \frac{\text{مجموع (الخطأ)}^2}{n}$$

$$= \frac{٢٥٢,٠٠٠,٠٠٠}{٧} = ٣٦,٠٠٠,٠٠٠$$

$$\text{الخطأ المعياري} = \sqrt{٣٦,٠٠٠,٠٠٠} = ٦٠٠٠ \text{ تذكرة}$$

أمثلة لاعداد الموازنه لبعض البنود ، نشاط صناعة

النقل الجوى والبحرى

مثال (١)

بصفتك المسئول عن اعداد الموازنة التقديرية لمصروفات التشغيل فى مكتب مصر للطيران بسنغافورة وطلب منك اعداد الموازنة للبند الاتى ببيانها للعام المالى (٢٠٠٥/٢٠٠٤)

اولا : مرتبات المحليين :

* اذا علمت ان عدد المحليين بالاقليم (١٥) موظف محلى اجمالى المرتبات الشهرية لهم خلال العام المالى (٢٠٠٤/٢٠٠٣) مبلغ ٤٠,٠٠٠ دولار سنغافورى ، اجمالى التأمين الصحى على المحليين شهريا والذي تتحمله المؤسسة بالكامل ٣٠٠٠ دولار ، يمنح العاملين بالاقليم مكافآت شهر كل عام حسب القوانين المحلية (ديسمبر من كل عام) .

- * الزيادة السنوية فى المرتبات ١٠% اعتبارا من اول يناير من كل عام .
- * الوقت الاضافى فى حدود ٥% من المرتبات .

ثانيا : مصروفات الاستقبال والترحيل

اذا علمت ان الرحلة Cai/Sin/Syd من طراز ايرباص 340 سعر الرحلة ٦٠٠٠ دولار وبمعدل رحلتين اسبوعيا .

ثالثا : مصروفات الاقامة للركب الطائر

يتكون الطاقم من عدد (٣) (قائد ومساعدين) بالاضافة الى (١١) طاقم الضيافة وعدد لياالى المبيت بفندق شيراتون لكل رحلة (٣) لياالى وسعر الغرفة ٨٠ دولار سنغافورى .

الحل

تكلفة العمالة المقدرة عن عام ٢٠٠٥/٢٠٠٤

اولا مرتبات المحليين		
* المرتبات المتوقعة من ٢٠٠٤/٧/١ حتى ٢٠٠٤/١٢/٣١	٢٤٠,٠٠٠	(٦ × ٤٠,٠٠٠)
* المرتبات المتوقعة من ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/٦/٣١	٢٦٤,٠٠٠	(٦ × ٤٤,٠٠٠)
* التأمين الصحى المتوقع	٣٦,٠٠٠	(١٢ × ٣,٠٠٠)
* المكافأة المتوقعة (شهر)	٤١,٠٠٠	
* تكلفة الوقت الاضافى	٢٥,٢٠٠	
		$\%٥ \times (٢٦٤,٠٠٠ + ٢٤٠,٠٠٠)$
	\$ ٦٠٥,٢٠٠	اجمالى مرتبات المحليين المتوقع
	\$ ١,٢٤٨,٠٠٠	ثانيا : <u>مصروفات الاستقبال والترحيل المتوقعة</u> (٦٠٠٠ × ٥٢ اسبوع ٢ × رحلة ٢ نزول لكل رحلة)
	\$ ٣٤٩,٤٤٠	ثالثا : <u>مصروفات اقامة الركب الطائر المتوقعة</u> * ٥٢ اسبوع ٢ × رحلة ٣ ليالى ١٤ فرد × ٨٠ دولار لليلة)

ملاحظات :

- * تم حساب اجر الشهر للعمال المحليين المتوقعة بعد اضافة الـ ١٠% السنوية .
وبالتالى ابتداء من ٢٠٠٥/١/١ تزيد بمبلغ $٤٠٠٠ = ١٠\% \times ٤٠٠٠$
ويكون الراتب الشهرى عن الستة أشهر التالية من ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/٦/٣٠ هو $(٤٤,٠٠٠ \times ٦)$.
- * عند حساب مصروفات الاستقبال والترحيل المتوقعة تم الضرب × عدد ٢ نزول لكل رحلة عبارة عن
مرة فى الذهاب Cai/ Sin (استقبال القاهرة وترحيل الى سيدنى)

مرة فى العودة Syd/Sin (استقبال من سيدنى وترحيل الى القاهرة)

* عند حساب مصروفات اقامة الركب الطائر تم الضرب $\times 14$ فرد

(٣) قائد ومساعدين
(١١) ضيافة

مثال (٢) :

تم إخطار مكتب مصر للطيران بتونس بربط موازنة الاقليم للسنة المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٤ وبعد انقضاء اربعة اشهر من بدء السنة المالية اصدرت السلطات المختصة المحلية بالاقليم القرارات التالية :

أ - زيادة الاجور بنسبة ١٠% من الراتب الاساسى اعتباراً من ٢٠٠٥/١/١ .

ب- زيادة القيمة الاجارية بنسبة ٥% على العقود التى يتم تجديدها اعتباراً من ٢٠٠٥/١/١ وذلك نتيجة التضخم .

المطلوب : تقدير عبء هذه القرارات على بنود موازنة الاقليم للسنة المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٤ والاجراءات الواجب اتخاذها فى هذا الشأن فى

ضوء مايلى :

١- المرتبات الاساسية بالاقليم ٤٠,٠٠٠ دينار شهرياً .

٢- اجر الوقت الاضافى يعادل ٥٠٠٠ دينار شهرى .

٣- يمنح العاملين بالاقليم مكافأة تعادل راتب شهر من الأساس فى نهاية السنة الميلادية .

٤- تبلغ القيمة الاجارية لمكاتب البيع والادارة بالاقليم ١٨٠,٠٠٠ دينار سنوياً ويجدد العقد اول اكتوبر من كل عام .

٥- تبلغ القيمة الاجارية لسكن المصريين العاملين بالاقليم (مدير الاقليم - رئيس

الحسابات - مدير المحطة) مايعادل ٩٠,٠٠٠ دينار سنوياً وذلك كما يلى :

(سكن المدير الاقليمى سنوياً يعادل ٤٠,٠٠٠ دينار ويجدد العقد فى يوليو من كل عام)

(سكن رئيس الحسابات سنوياً يعادل ٢٠,٠٠٠ دينار يجدد العقد فى مارس من كل عام)

(سكن مدير المحطة سنوياً يعادل ٣٠,٠٠٠ دينار ويجدد العقد فى ديسمبر من كل عام)

الحل

دينار	دينار	
		١- الزيادة في مرتبات المحليين عن المدة من ٢٠٠٤/٧/١ حتى ٢٠٠٤/١٢/٣١
٢٤,٠٠٠		$٤٠,٠٠٠ \times ١٠\% \times ٦$ شهور
		٢- الاجر الاضافي للمحليين
٣,٠٠٠		$٥٠٠٠ \times ١٠\% \times ٦$ شهور
		٣- المكافأة سوف تحسب في نهاية السنة ٢٠٠٥/١٢/٣١
	--	
	--	٤- القيمة الايجارية لاتمثل زيادة في الاعباء لان تجديد العقد في اكتوبر (٢٠٠٤/١٠/١) وليس في ١/١
	--	٥- تكلفة عبء زيادة ايجار سكن المدير الاقليمي (يجدد في يوليو ٢٠٠٤)
	--	٦- تكلفة عبء زيادة ايجار سكن مدير المحطة (يجدد في ديسمبر ٢٠٠٤)
	--	٧- تكلفة عبء زيادة ايجار سكن رئيس الحسابات
٣٣٣		$٢٠٠٠ \times ٥\% \times ١٢/٤$
٢٧٣٣٣		(عبء القرارات)

- * لاحظ ان المطلوب : تقدير عبء القرارات وليس اعداد موازنة للبنود اذن التركيز سيكون على مقدار التغيرات فقط .
- * تم حساب عبء زيادة ايجار سكن رئيس الحسابات لانه يجدد في مارس اى بعد ٢٠٠٥/١/١ ومن ثم تسرى عليه الزيادة من مارس حتى يونيو ٢٠٠٥ اربعة شهور بمعدل ٥% زيادة في القيمة الايجارية .

مثال (٣) :

طلب منك اعداد مشروع الموازنة لمكتبك للسنة المالية ٢٠٠١/٢٠٠٠
وضح كيفية تقدير المبالغ المقترحة لتكلفة رسوم النزول (الهبوط) والايواء
إذا علمت ان :

- (١) التشغيل للمحطة التي تعمل بها يتم بواقع رحلتين اسبوعيا طراز 777
- (٢) المحطة نقطة متوسطة تتوقف بها الطائرة نهارا في رحلة الذهاب وليلا في رحلة العودة وان تكلفة رسوم النزول ٤٠٠ دولار نهارا ، ٦٥٠ دولار ليلا .
- (٣) تكلفة رسوم الانتظار / ساعة ١٠ دولار علما ان الطائرة تركت على الارض ٢,٥ ساعة في الذهاب ، ١,٥ ساعة في العودة ، علما بانه طبقا للعقد فان فترة الانتظار المسموح بها ساعتان .

الحل

تكلفة رسوم النزول النهاري المتوقعة = $٤٠٠ \times ٥٢ \times ٢$ اسبوع $\times$ رحلة = \$ ٤١٦٠٠

تكلفة رسوم النزول الليلي المتوقعة = $٦٥٠ \times ٥٢ \times ٢$ اسبوع $\times$ رحلة = \$ ٦٧٦٠٠

تكلفة رسوم الانتظار

• في الذهاب = (٣ ساعات - ٢ ساعة) $\times ١٠ \times ٥٢ \times ٢$ = \$ ١٠٤٠

• في العودة = ساعتين وهو المسموح بالعقد ولا يدفع شيء .

تم تقريب الساعات للأعلى

مثال (٤)

المطلوب إعداد موازنة لتعيين موظف محلي (جديد) من ٢٠٠٢/٧/١ في ضوء البيانات التالية :

١- المرتب الأساسي \$ ٥٠٠ وهناك يتم إضافة بعض البنود الأخرى (\$ ٧٥

في الشهر ، يوجد بدل إنقال ثابت \$ ٢٥ شهري - علما بأن الموازنة

سارية من أول يوليو ٢٠٠٢ حتى يونيو ٢٠٠٣) .

٢- هناك علاوة سنوية بمقدار ٣% اعتبارا من أول ابريل ٢٠٠٣

٣- يتم خصم ٢٠% ضريبة الدخل على المرتب - وكذلك ١٢% تأمينات

اجتماعية وتحمل الشركة مثلها .

* المسافة : من جدول المسافات طبقا لاسم الميناء

$$\frac{\text{المسافة}}{\text{سرعة الإبحار} \times 24} = \text{مدة الإبحار}$$

$$\frac{\text{كمية البضائع}}{\text{المعدل اليومي للشحن والتفريغ}} = \text{الوقت المطلوب للشحن والتفريغ}$$

$$\text{كمية الوقود المطلوبة} = (\text{مدة الإبحار} \times \text{الاستهلاك اليومي للوقود}) + (\text{الوقت الميناء} \times \text{الاستهلاك اليومي للوقود})$$

$$(2) \text{ كمية البضائع التي يمكن شحنها} = \left(\begin{array}{c} \text{الحمولة} \\ \text{الوزنية} \\ \text{للبنائات} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{اقصى} \\ \text{حمولة} \\ \text{وزنية} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{c} \text{وزن} \\ \text{الوقود} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{وزن} \\ \text{المؤن} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{c} \text{وزن} \\ \text{المياه} \\ \text{الغذبة} \end{array} \right)$$

$$(3) \text{ قيمة النولون} = \text{كمية البضائع} \times \text{النولون / طن}$$

$$(4) \text{ صافي قيمة النولون بالطن} = \text{قيمة النولون} - \text{عمولة السمسار}$$

(4) حساب تكاليف الرحلة المتوقعة

$$xx = \text{تكلفة يومية للسفينة} \times \text{الوقت الكلي}$$

$$xx = \text{تكلفة الوقود المطلوب (بحر + ميناء)} \times \text{ت الطن}$$

$$xxx = \text{تكلفة الميناء}$$

$$xxx = \text{رسوم القنوات}$$

$$xxx = \text{تكاليف اخرى}$$

$$xxxxx = \text{التكلفة الكلية}$$

$$(٥) \text{ الدخل اليومي للسفينة} = \frac{\text{صافي قيمة النولون} - \text{التكلفة الكلية}}{\text{الوقت الكلي}}$$

ملاحظة :

يراعى استبعاد التكاليف الثابتة لانها تكاليف غير ملائمة لاتخاذ القرار ومن ثم فهي معلومة غير ملائمة لتوقع الارباح

مثال (٨) :

سفينة حاملة للبضائع الصب حمولتها الوزنية ٢٦٥٠٠ طن عند خط التحميل الصيفي ، سرعة الابحار حوالى ١٤,٢ عقدة ، تستهلك عند الابحار ٣٤ طن /يوم من الوقود للماكينات الرئيسية ، ٢ طن/يوم من وقود الديزل للمولدات وتستهلك فى الميناء الواحد طن/يوم من وقود الديزل .

* السفينة متواجدة الان فى ميناء (X) وعليها ان تشحن من ميناء (Y) الى ميناء (Z) عبر قناة السويس (الوقت المستغرق لعبور القناة يوم واحد)
* تنص مشاركة الابحار على :

- عمولة السمسار ٢,٥% من قيمة النولون
- سعر النولون للطن الواحد \$ ٢٢
- يوجد على السفينة ٣٠٠ طن مياه عذبه

تكاليف الرحلة :

- تكلفة يومية للسفينة \$ ٣٠٠٠
- تكلفة الوقود ٩٧ دولار / طن للماكينات الرئيسية ١٣٢ دولار / طن للديزل .

ت الموانئ والقنوات :

- ١- ميناء (X) ١٠٠٠ دولار /يوم ، ميناء (Y) ٢٥٠٠ دولار /يوم
- ٢- ميناء (Z) ١٥٧٠ دولار/يوم ، قناة السويس ٥٠٠٠٠ دولار

فقط أوجد مقدار مانتوقعه للرحلة من ارباح او خسائر، علما بأن المسافة من (X) الى (Y) ٤٥٨٨ ميل بحرى ، المسافة بين (Y) الى (Z) ٥٢٨٢ ميل بحرى والوقت المستخدم فى الميناء (Y) ٤ يوم وفى ميناء (Z) ٧ يوم .

الحل

(١) كمية الوقود المطلوب للرحلة

الميناء	المسافة	مدة الإبحار	الوقت (ميناء)
* من الميناء (X) الى الميناء (Y)	٤٥٨٨	١٣,٥ يوم	--
* ميناء (Y)	--	--	٤ يوم
* من ميناء (Y) الى ميناء (Z)	٥٢٨٢	١٥,٥ يوم	--
* قناة السويس	--	١ يوم	--
الوقت الكلى	--	٣٠ يوم	١١ يوم

$$\text{مدة الإبحار من (X) إلى (Y)} = \frac{٤٥٨٨}{٢٤ \times ١٤,٢} = ١٣,٥ \text{ يوم}$$

$$\text{مدة الإبحار من (Y) إلى (Z)} = \frac{٥٢٨٢}{٢٤ \times ١٤,٢} = ١٥,٥ \text{ يوم}$$

حساب كمية الوقود المطلوبة

$$\text{وقود الماكينات الرئيسية} = ٣٠ \times ٣٤ \text{ طن} = ١٠٢٠ \text{ طن}$$

$$\text{وقود الديزل (باقي المولدات)} = (٢ \times ٣٠) + (١١ \times ١) = ٧١ \text{ طن}$$

(٢) كمية البضائع التى يمكن شحنها

$$\text{حمولة خط الشحن} = ٢٦,٥٠٠ \text{ طن}$$

$$\text{كمية الوقود (ماكينات)} = ١٠٩٠ \text{ طن}$$

$$\text{كمية الوقود (ديزل)} = ٧١ \text{ طن}$$

$$\text{كمية المياه العذبة} = ٣٠٠ \text{ طن}$$

$$\text{كمية البضاعة التى تم شحنها} = ١,٤٦١ \text{ طن}$$

$$= ٢٥٠٣٩ \text{ طن}$$

حساب صافى النولون

$$\begin{aligned} \text{قيمة النولون} &= 22 \times 25.39 = \$ 550.858 \\ \text{العمولة} &= 2.5\% \times 550.858 = \$ 13714.5 \\ \text{صافى قيمة النولون} &= \$ 550.858 - 13714.5 = 537143.5 \end{aligned}$$

(٣) تكاليف الرحلة

$$\begin{aligned} * \text{ت يومية للسفينة} &= 3000 \times 41 \text{ يوم} = \$ 123,000 \\ * \text{ت الوقود (ماكينات)} &= 97 \times 10.20 = \$ 989.40 \\ * \text{ت الوقود (ديزل)} &= 132 \times 71 = \$ 9372 \\ * \text{ت ميناء} &= 1000 \times 1 = \$ 1000 \\ * \text{تكلفة ميناء Y} &= 2500 \times 4 = \$ 10,000 \\ * \text{قناة السويس} &= \$ 5,000 \\ * \text{ميناء Z} &= 1570 \times 7 = \$ 10,990 \\ \text{تكلفة كلية} &= \$ 30,330 \end{aligned}$$

(٤) الدخل اليومى للسفينة

$$\begin{aligned} &= \frac{30,330 - 537143.5}{41 \text{ يوم}} = \\ &= \frac{233813.5}{41 \text{ يوم}} = \\ &= 570.4 \text{ دولار / يوم تقريباً} \end{aligned}$$

رابعاً : مؤشرات تقييم الاداء فى نشاط النقل

طبقاً للتعليمات الخاصة باعداد الحسابات والقوائم الختامية للوحدات الاقتصادية (شركات قطاع عام - قطاع اعمال عام) تنقسم المؤشرات الاقتصادية لعناصر النشاط الجارى .

أولاً : الكفاءة الاقتصادية للإنتاج :

القيمة المضافة الصافية

قيمة الانتاج الاجمالى بسعر السوق

(١) القيمة المضافة للإنتاج

ربح (عجز) الانتاج بعد استبعاد الفروق المحسوبة

القيمة المضافة الصافية

(٢) ربحية النشاط للقيمة المضافة

ثانيا : الكفاءة الاقتصادية للاجور :

قيمة الانتاج الاجمالي بسعر السوق

الاجور

(١) انتاجية الجنيه / اجر باستخدام

سعر السوق

قيمة الانتاج الاجمالي لتكلفة عوامل الانتاج

الاجور

(٢) انتاجية الجنيه / اجر باستخدام

عوامل الانتاج

القيمة المضافة الاجمالية

الاجور

(٣) القيمة المضافة الاجمالية / الاجور

القيمة المضافة الصافية

الاجور

(٤) القيمة المضافة الصافية / الاجور

فائض او عجز النشاط الجارى

الاجور

(٥) فائض او عجز النشاط

الجارى / جنيه اجر

ربح او عجز الانتاج بعد استبعاد اثر

الفروق المحسوبة

الاجور

(٦) ربحية او عجز النشاط للجنيه / اجر

الربح قبل الضريبة

الاجور

(٧) الربح النهائى للجنيه / اجر

ثالثا : الكفاءة الاقتصادية للعنصر الشري :

$$(1) \text{ متوسط القيمة المضافة للفرد} = \frac{\text{القيمة المضافة الصافية}}{\text{متوسط عدد العاملين}}$$

$$(2) \text{ متوسط اجر الفرد} = \frac{\text{الاجور}}{\text{متوسط عدد العاملين}}$$

رابعا : الكفاءة الاقتصادية للاستثمار :

$$(1) \text{ نتيجة النشاط الجارى / صافة} = \frac{\text{فائض او عجز النشاط الجارى}}{\text{صافى حقوق الملكية}}$$

$$(2) \text{ معدل صافى عائد حقوق الملكية} = \frac{\text{الربح قبل الضرائب}}{\text{صافى حقوق الملكية}}$$

$$(3) \text{ ربحية رأس المال المملوك} = \frac{\text{الربح قبل الضريبة}}{\text{رأس المال المملوك}}$$

$$(4) \text{ عائد رأس المال المملوك} = \frac{\text{حصة المساهمين فى الارباح}}{\text{رأس المال المملوك}}$$

$$(5) \text{ عائد رأس المال المستثمر} = \frac{\text{الربح قبل الضريبة + الفوائد المدينة}}{\text{رأس المال المستثمر}}$$

$$(6) \text{ صافى عائد رأس المال المستثمر} = \frac{\text{حصة المساهمين + الفوائد المدينة}}{\text{رأس المال المستثمر}}$$

خامسا : مؤشرات السيولة والهيكل التمويلي :

$$(1) \text{ معدل تغطية الاصول الثابتة } = \frac{\text{صافي حقوق الملكية}}{\text{الاصول الثابتة والمشروعات تحت التنفيذ}}$$

$$(2) \text{ نسبة التداول (الجارية) } = \frac{\text{اصول متداولة}}{\text{خصوم متداولة}}$$

$$(3) \text{ مركز السيولة } = \frac{\text{بنوك مدينة - بنوك دائنة}}{\text{خصوم متداولة}}$$

$$(4) \text{ معدل حقوق الملكية / القروض والتسهيلات } = \frac{\text{صافي حقوق الملكية}}{\text{القروض والتسهيلات الائتمان}}$$

$$(5) \text{ تغطية التمويل الذاتي/الاستخدامات طويلة الاجل } = \frac{\text{صافي حقوق الملكية + المخصصات طويلة الاجل}}{\text{الاستثمارات طويلة الاجل (اصول ثابتة + مشروعات تحت التنفيذ)}}$$

$$(6) \text{ مدى تناسب التمويل الذاتي مع تمويل الغير } = \frac{\text{التمويل الذاتي}}{\text{التمويل من الغير}}$$

سادسا : مؤشرات ترشيد التكاليف :

$$\text{تغطية سعر البيع للتكلفة الكلية} = \frac{\text{سعر البيع}}{\text{التكلفة الكلية}}$$

$$\text{أو} = \frac{\text{سعر البيع}}{\text{سعر الاستيراد CIF أو سعر التصدير FOB}}$$

سابعاً : مؤشرات تعظيم الربح :

الفائض الاجمالى للنشاط

عائد الانجاز

$$\text{عائد الإنجاز} = \left[\text{القيمة البيعية لكل من الأنشطة الانتاجية} \right] - \left[\text{المواد المباشرة المستخدمة} \right]$$

$$\text{الانتاجية} = \frac{\text{المخرجات}}{\text{المدخلات}} = \text{وذلك بالنسبة لكل من المخطط والفعلى}$$

$$\text{الفعالية} = \frac{\text{المخرجات الفعلية}}{\text{المخرجات المخططة}}$$

$$\text{الكفاءة} = \frac{\text{المدخلات الفعلية}}{\text{المدخلات المخططة}} = \text{وذلك بالنسبة لكل من المخطط والفعلى}$$

$$\text{الجودة} = \frac{\text{المخرجات المقبولة طبقا لمعايير الجودة}}{\text{اجمالى المخرجات}} = \text{وذلك بالنسبة لكل من المخطط والفعلى}$$

$$\text{الانجاز فى التوقيتات المحددة} = \frac{\text{الزمن الفعلى للانجاز}}{\text{الزمن المخطط للانجاز}}$$

بالاضافة للمعايير والمؤشرات السابقة هناك بعض المعايير والمؤشرات الخاصة بنشاط النقل البحرى والجوى ومن اهم تلك المؤشرات :-

اولاً : مؤشرات تقييم الاداء لنشاط النقل الجوى :

(أ) مؤشرات عن الطاقة المتاحة :

(١) عدد المقاعد الكيلومترية المعروضة (AS KMS) Available seat KMS

$$= \text{عدد المقاعد المعروضة} \times \text{عدد الكيلو مترات التى تقطعها الطائرات لاتمام رحلاتها خلال فترة زمنية معينة} = \text{باكملة}$$

(٢) الحمولة بالطن الكيلو مترى المعروض (AT KMS) Available Tonne KMS

اي حمولة الركاب والبضائع .

$$= \text{عدد الاطنان المعروضة على الاسطول} \times \text{عدد الكيلو مترات التي تقطعها الطائرات لاتيتم رحلاتها خلال فترة معينة}$$

(ب) مؤشرات نسبة اشغال المقاعد والحمولة وساعات الطيران والايرادات

$$(١) \text{ نسبة اشغال المقاعد} = \frac{\text{عدد المقاعد المشغولة}}{\text{عدد المقاعد الكلية}} \times \text{رحلة ثم على مستوى كل الرحلات}$$

$$(٢) \text{ نسبة الحمولة} = \frac{\text{حمولة الطائرة الفعلية}}{\text{حمولة الطائرة المحسوبة}} \times \text{رحلة ثم على مستوى كل الرحلات}$$

(٣) حركة الركاب / كيلو مترى منقولة (RP KMS) Revenue Passenger KMS

$$= \text{عدد الركاب الذين تم نقلهم} \times \text{عد الكيلومترات التي تقطعها الطائرة لنقلهم}$$

(٤) حركة الحمولة / طن / كيلو مترى منقولة Tonne KMS performed

$$= \text{عدد الاطنان التي تم نقلها} \times \text{عد الكيلومترات التي تقطعها الطائرة لاتيتم النقل}$$

(٥) معامل حمولة الركاب ويطلق عليه نسبة الاشغال Seat Factor

$$= \frac{\text{سرعة حركة الركاب / كيلو مترى منقولة}}{\text{عدد المقاعد كيلو مترى / المعروضة}}$$

(٦) معامل الحمولة العام Over Load Factor

$$= \frac{\text{الحمولة طن / كيلو مترى منقولة}}{\text{الحمولة / طن / كيلو مترى معروضة}}$$

$$(٧) \text{ معدل التشغيل اليومي لكل طراز} = \frac{\text{عدد ساعات الطيران المقطوعة خلال الفترة}}{\text{عدد الرحلات الجوية خلال نفس الفترة}} \times ١٠٠$$

$$(٨) \text{ ايراد ساعة الطيران وذلك لكل خط} = \frac{\text{الايراد الفعلي للخط الجوي خلال الفترة}}{\text{اجمالي الساعات المستغلة على الخط الجوي لنفس الفترة}}$$

$$(٩) \text{ معامل حمولة نقطة التعادل Break Even Load Factor} = \frac{\text{النسبة } \% \text{ للحركة (راكب / طن) كيلو مترية اللازمة نقلها لتغطية تكاليف تشغيل الحمولة (مقاعد / طن) كيلو مترية المعروضة}}{\text{(١٠) العائد المحقق من الانشطة الرئيسية (عائد نقل الراكب)}}$$

$$(١١) \text{ عائد نقل البضائع} = \frac{\text{الايادات المحققة من نقل الركاب}}{\text{حركة الركاب كيلو مترية منقولة}}$$

$$= \frac{\text{الايادات المحققة من نقل البضائع}}{\text{الحمولة طن كيلو مترى المنقولة من البضائع}}$$

بالاضافة للمؤشرات والمعايير السابقة هناك كذلك مؤشرات لضمان كفاءة تشغيل الاسطول تشمل

* عدد ساعات الطيران اليومي للطائرات (متوسط الاستغلال اليومي للطائرات)

* عدد ساعات الطيران الايرادية

* عدد ساعات الطيران غير الايرادية

- * متوسط عدد مرات هبوط وإقلاع الطائرات للرحلة الواحدة .
- * متوسط طول رحلة الطيران (المسافة بين مطارات إقلاع وهبوط الطائرات)
- * كمية المستهلك من الوقود لكل ساعة طيران على المستوى العام ومستوى كل طراز .
- * تكلفة الوقود للطن كيلو مترى معروض والطن كيلو مترى منقول .
- * المصروفات الفعلية المتعلقة بكل بند من البنود .
- * التوزيع النسبى لبنود مصروفات التشغيل الى اجمالى مصاريف التشغيل.

ثانيا : مؤشرات ومعايير قياس وتقييم الاداء فى نشاط النقل البحرى .

$$(1) \text{ متوسط وزن حمولة السفينة} = \frac{\text{كمية الحمولة المنقولة} \times \text{عدد ايام النقل}}{\text{عدد ايام السنة}}$$

$$(2) \text{ زمن ابحار السفينة} = \frac{\text{زمن الابحار بالكامل}}{\text{زمن الابحار فى سرعة مقيدة}}$$

$$(3) \text{ عدد ايام الشحن} = \frac{\text{شحن السفينة (س) فى الميناء} + \text{شحن السفينة (ص) فى الميناء (X)}}{\text{معدل الشحن اليومى}} + \frac{\text{معدل الشحن اليومى}}{\text{معدل التفريغ}}$$

$$+ \frac{\text{تفريغ السفينة (س) فى الميناء} + \text{تفريغ السفينة (ص) فى الميناء (Y)}}{\text{معدل التفريغ اليومى}} + \frac{\text{معدل التفريغ اليومى}}{\text{معدل التفريغ اليومى}} + \text{وهكذا.....}$$

$$(4) \text{ متوسط حمولة السفينة العاملة}$$

$$= \frac{\text{صافى حمولة السفينة بالطن} \times \text{فترة الإبحار باليوم}}{\text{فترة الإبحار}} = \text{ج / طن}$$

$$(5) \text{ متوسط حمولة السفينة اثناء مكوثها بالميناء :}$$

$$= \frac{\text{صافى حمولة السفينة بالطن} \times \text{فترة المكوث بالميناء باليوم}}{\text{فترة المكوث بالميناء}} = \text{ج / طن}$$

(٦) معامل استخدام الفترة التقويمية

زمن السفينة في الابحار

الفترة التقويمية

(٧) متوسط زمن رحلة السفينة

مجموع زمن فترة التشغيل لكل سفينة × حمولة السفينة

مجموع عدد الرحلات لكل سفينة × حمولة كل سفينة

(٨) معدل التحميل Loading Factor

الحمولة المنقولة بين كل مينائين × المسافة بينهم

صافي حمولة السفينة / المسافة بالطن للرحلة × ٢

(٩) معامل التستيف Stowage Factor :

حجم الحمولة المنقولة (م^٣)

سعة السفينة (م^٣)

(١٠) متوسط سرعة ابحار السفينة

المسافة المقطوعة للسفينة

زمن الابحار للرحلة او لعدة رحلات او للاسطول بأكمله

(١١) متوسط طول المسافة / لنقل الطن الواحد :

الكمية المنقولة بالطن × المسافة المقطوعة

حجم الشيء المنقول بالطن

(١٢) المتوسط الاجمالي اليومي لمعدل الشحن والتفريغ :

كمية البضاعة المراد شحنها وتفريغها × ٢

عدد ايام المكوث في الموانى لعمليات الشحن والتفريغ والعمليات المساعدة

(١٣) المتوسط الصافي اليومي لمعدل الشحن والتفريغ:

كمية البضاعة المراد شحنها وتفريغها × ٢

عدد ايام المكوث في الموانى لعمليات الشحن والتفريغ فقط

(١٤) معامل المسافة المقطوعة للسفينة وهي فارغة :

$$= \frac{\text{عدد اميال ابجار السفينة فارغة}}{\text{المسافة المقطوعة بالاميال}}$$

(١٥) معامل زمن الابجار

$$= \frac{\text{زمن ابجار كل سفينة}}{\text{زمن الرحلة}}$$

(١٦) اجمالي انتاجية الطن الواحد حمولة / يوم ابجار

$$= \frac{\text{الحمولة المنقولة بين مينائين} \times \text{المسافة المقطوعة بين كل مينائين}}{\text{صافي حمولة السفينة} \times \text{فترة الابجار}}$$

أو

$$\text{معامل استخدام حمولة السفينة} \times \frac{\text{المتوسط اليومي لسرعة}}{\text{الابجار}} \times \text{معامل زمن الابجار}$$

(١٧) صافي انتاجية الطن الواحد حمولة في يوم ابجار

$$= \frac{\text{الكمية المنقولة للحمولة بين كل مينائين} \times \text{عدد الاميال بين كل مينائين}}{\text{صافي حمولة السفينة} \times \text{زمن الابجار}}$$

أو

$$\text{معامل استخدام حمولة السفينة} \times \frac{\text{المتوسط اليومي لسرعة}}{\text{الابجار}}$$

(١٨) تكلفة نقل الطن الواحد

$$= \frac{\text{تكلفة الابجار الكلية}}{\text{عدد الاطنان المنقولة}}$$

تكلفة الابجار الكلية

$$(١٩) \text{ تكلفة نقل الطن الواحد / ميل} = \frac{\text{تكلفة الابجار الكلية}}{\text{عدد الاطنان المنقولة بالميل}}$$

$$(٢٠) \text{ تكلفة نقل الطن الواحد / رحلة} = \left(\frac{\text{التكلفة اليومية}}{\text{عدد ايام}} \times \text{عدد ايام} \right) + \left(\frac{\text{التكلفة اليومية}}{\text{عدد ايام}} \times \text{عدد ايام} \right) = \text{الكمية المنقولة بالطن}$$

(٢٠) ايراد نقل الطن الواحد

ايراد النقل

عدد الاطنان المنقولة

مثال (١)

الشركة (X) للملاحة البحرية لديها ثلاثة سفن عاملة أ ، ب ، ج ، والجدول الاتي يوضح صافي حمولة كل منهم بالطن وايام الابهجار وايام المكوث بالموانئ والحمولة بالطن :-

عدد الرحلات	الايام		صافي الحمولة بالطن	السفينة
	موانئ	ابهجار		
٢٠	١٢٠	٢٠٠	١٠٠٠٠ طن	أ
١٢	١٨٥	١٥٠	٥٠٠٠ طن	ب
٨	٩٥	٢٥٠	١٠٠٠ طن	ج

فاذا علمت ان :

(أ) السفينة (أ) قامت من ميناء (R) الى ميناء (Z) بشحنة ٣٠٠٠ طن لمسافة ٥٠٠ ميل وفي ميناء (Z) تم تفريغ من الشحنة ٢٠٠٠ طن وشحنت ٢٠٠٠ طن الى الميناء (F) بمسافة ١٠٠٠ ميل ، وفي ميناء (F) فرغت ٢٠٠٠ طن وشحنت ٣٠٠٠ طن واتجهت الى ميناء (L) بمسافة ١٥٠٠ ميل وفي ميناء (L) تم تفريغ ٣٠٠٠ طن وشحنت ٢٠٠٠ طن واتجهت الى ميناء (F) وفيه تم تفريغ ٣٠٠٠ طن وشحنت ١٠٠٠ طن الى ميناء (Z) وفيه تم شحن ١٠٠٠ طن الى ميناء (R) .

(ب) بفرض ان سعة السفينة (ب) ١٨٠٠ م^٣ (متر مكعب) تقوم بالشحن ٥٠٠٠ طن يحتاج الطن الواحد ١,٥ متر مكعب، ٣٠٠٠ طن يحتاج

الطن الواحد ١ متر مكعب

المطلوب حساب كل من :-

- (١) متوسط حمولة السفن العاملة
- (٢) المتوسط لحمولة السفن اثناء مكوئها بالميناء
- (٣) متوسط زمن رحلة السفينة
- (٤) احسب معامل استخدام حمولة السفينة (أ)
- (٥) احسب معامل التستيف للسفينة (ب)

الحل

الحمولة		الايام		(١) صافى الحمولة بالطن	السفينة
(٥) المكوئ بالموانىء (٣) × (١)	(٤) ابجار (٢) × (١)	(٣) المكوئ بالموانىء	(٢) ابجار		
١,٢٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	١٢٠	٢٠٠	١٠٠٠٠ طن	أ
٩٢٥,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠	١٨٥	١٥٠	٥٠٠٠ طن	ب
٩٥,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٩٥	٢٥٠	١٠٠٠ طن	ج
٢,٢٢٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	٤٠٠	٦٠٠	١٦٠٠٠	

(١) متوسط حمولة السفن العاملة

$$\text{طن } ٥٢٢٠ = \frac{(٣٤٥ \times ١٠٠٠) + (٣٣٥ \times ٥٠٠٠) + (٣٢٠ \times ١٠٠٠٠)}{٣٤٥ + ٣٣٥ + ٣٢٠} =$$

(٢) المتوسط لحمولة السفن اثناء مكوئها بالموانىء

$$(٩٥ \times ١٠٠٠) + (١٨٥ \times ٥٠٠٠) + (١٢٠ \times ١٠٠٠٠)$$

$$٩٥ + ١٨٥ + ١٢٠$$

$$\text{طن } ٥٥٥٠ / \text{يوم} = \frac{٢,٢٢٠,٠٠٠}{٤٠٠} = \frac{٩٥٠٠٠ + ٩٢٥٠٠٠ + ١٢٠٠٠٠٠}{٤٠٠} =$$

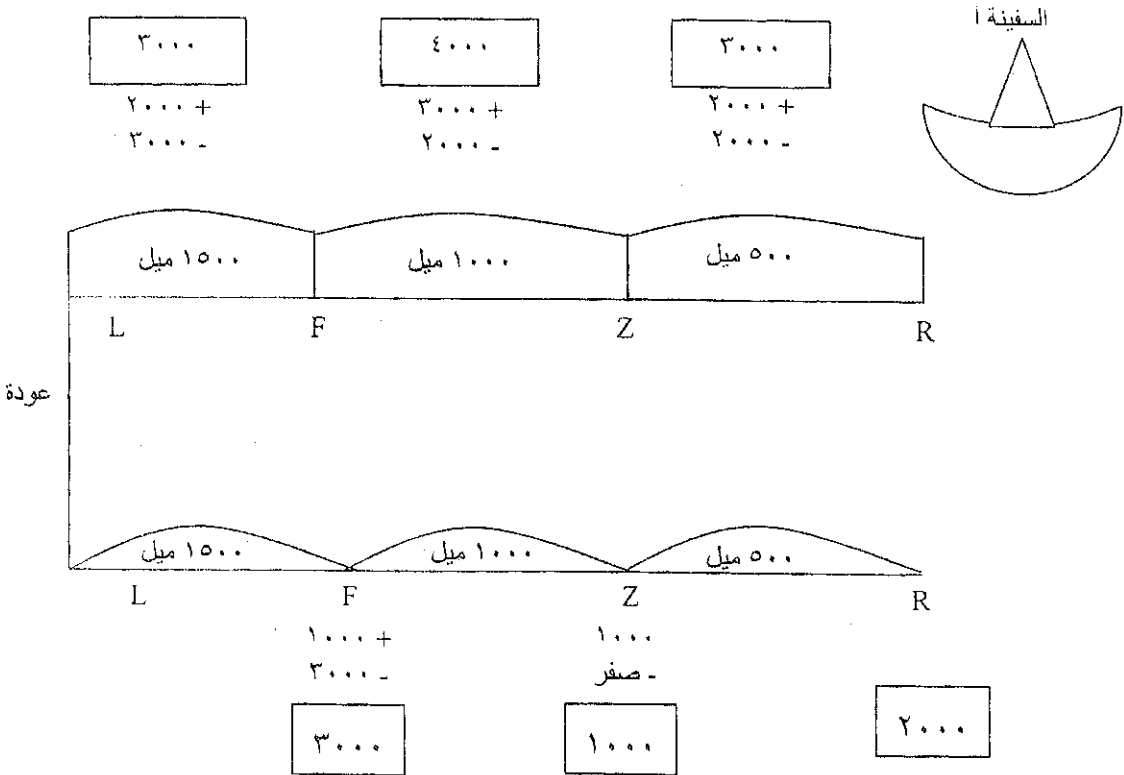
(٣) متوسط زمن رحلة السفينة :

$$\frac{\text{يوم}}{=} = \frac{(1000 \times 345) + (5000 \times 335) + (1000 \times 320)}{(1000 \times 8) + (5000 \times 12) + (1000 \times 20)} = \frac{2,340,000}{268,000} = 8,7 \text{ يوم}$$

(٤) معامل استخدام حمولة السفينة (أ) = (الحمولة المنقولة × المسافة المقطوعة)

صافي حمولى السفينة × مسافة الرحلة

$$+ (1500 \times 3000) + (1500 \times 4000) + (1000 \times 3000) + (500 \times 3000) \\ = (500 \times 2000) + (1000 \times 1000) = 17,000,000 \text{ طن / ميل} = 28,3\%$$



٥- معامل التستيف للسفينة (ب)

$$0,583 = \frac{(1 \times 3000) + (1,5 \times 5000)}{1800} =$$

مثال (٢)

السفينة (Y) تقوم برحلة من الميناء (أ) حتى الميناء (د) وتتدخل موانئ وسيطة هي (ب) ، (ج) فإذا علمت :

- ١- صافي حمولة السفينة ٤٠٠٠ طن .
- ٢- من الميناء (أ) إلى الميناء (ب) تبحر السفينة بـ ٣٥٠٠ طن وفي الميناء (ج) تفرغ السفينة ١٥٠٠ طن وت شحن ١٠٠٠ طن وفي الميناء (د) تفرغ السفينة ٣٠٠٠ طن .

٣- المسافات :

- من (أ) إلى (ب) ٥٠٠ ميل بحري .
- من (ب) إلى (ج) ١٥٠٠ ميل بحري .
- من (ج) إلى (د) ١٠٠٠ ميل بحري .

٤- زمن الرحلة :

الإبحار ٩ أيام

المكوث بالموانئ ١١ يوم (منها ٩ يوم شحن وتفريغ)
المطلوب أحسب :

- ١- المعدل اليومي للحمولة (إبحار ، المكوث في الموانئ) .
- ٢- مسافة الرحلة .
- ٣- حمولة السفينة / ميل .
- ٤- حجم الشحنة المنقولة .
- ٥- مقدار البضائع المشحونة بالطن / ميل .
- ٦- معامل تحميل السفينة في الموانئ المختلفة .
- ٧- معامل استخدام الحمولة .
- ٨- المتوسط اليومي الإجمالي لسرعة التشغيل .

- ٩- متوسط طول نفث عدد ١ طن حمولة .
 ١٠- المتوسط اليومي لمعدل الشحن والتفريغ .
 ١١- معامل زمن الإبحار .
 ١٢- إجمالي إنتاجية عدد ١ طن / حمولة .
 ١٣- صافي إنتاجية عدد ١ طن حمولة .

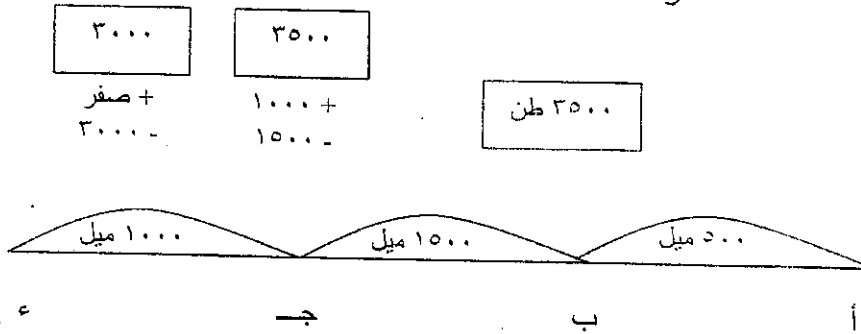
الحل

(١) صافي حمولة السفينة = ٤٠٠٠ طن

(٢) المعدل اليومي للحمولة / إبحار

حمولة / (تشغيل) = ٤٠٠٠ طن × ٢٠ يوم = ٨٠٠٠٠ طن / يوم تشغيل
 حمولة / إبحار = ٤٠٠٠ طن × ٩ يوم = ٣٦٠٠٠ طن / يوم إبحار
 حمولة مكوث = ٤٠٠٠ طن × ١١ يوم = ٤٤٠٠٠ طن / يوم مكوث

٣- مسافة الرحلة =



$$٣٠٠٠ \text{ ميل بحري} = ١٠٠٠ + ١٥٠٠ + ٥٠٠$$

٤- معدل الحمولة / ميل = ٤٠٠٠ طن × ٣٠٠٠ ميل = ١٢,٠٠٠,٠٠٠ طن / ميل

٥- حجم الشحنة المنقولة = ١٠٠٠ + ٣٥٠٠ = ٤٥٠٠ طن

٦- مقدار البضائع المشحونة بالطن / ميل = (٣٥٠٠ طن × ١٥٠٠ ميل) +

(٣٠٠٠ طن × ١٠٠٠ ميل) = ١٠,٠٠٠,٠٠٠ طن / ميل

٧- معامل تحميل السفينة

$$\text{في الميناء (أ)} = \frac{3000}{4000} = 87\%$$

$$\text{في الميناء (ب)} = \frac{3000}{4000} = 87\%$$

$$\text{في الميناء (ج)} = \frac{3000}{4000} = 75\%$$

$$(100 \times 3000) + (1000 \times 3000) + (500 \times 3000)$$

$$8- \text{معامل استخدام الحمولة} = 3000 \times 4000 = 54,2\%$$

مسافة الرحلة 3000

$$9 - \text{المتوسط اليومي (الإجمالي لسرعة التشغيل)} = \frac{333 \text{ ميل / يوم}}{\text{عدد أيام الرحلة 9}} =$$

١٠- متوسط طول نقل عدد ١ طن حمولة =

$$(1000 \times 3000) + (1000 \times 3000) \times (500 \times 3000)$$

$$1444 \text{ ميل} =$$

حجم الشحنة المنقولة 4000 طن

١١- المتوسط اليومي لمعدل الشحن والتفريغ :

$$\text{الإجمالي} = \frac{2 \times 4000}{11} = 818 \text{ طن / يوم}$$

$$\text{الصافي} = \frac{2 \times 4000}{9,5} = 947 \text{ طن / يوم}$$

$$12 - \text{معامل زمن الإبحار} = \frac{9}{20} \times 100 = 45\%$$

13 - إجمالي إنتاجية 1 طن حمولة =

$$(1000 \times 3000) + (1500 \times 3500) + (500 \times 3500)$$

$$20 \times 4000$$

15 - صافي إنتاجية 1 طن حمولة =

$$(1000 \times 3000) + (1500 \times 3500) + (500 \times 3500)$$

$$180,5 = \frac{\quad}{9 \times 4000}$$

تمارين وتدريبات

تمرين (١) :

الجدول الآتي يوضح بنود المصروفات في شركة طيران خلال الفترة من ٢٠٠٥/١/١ حتى ٢٠٠٥/٣/٣١ محله حسب (رحلة / طراز)

الطائرة F	الطائرة Z	الطائرة Y	الطائرة X	بند المصروفات
٢٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	إهلاك طائرات
٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	تأمين
٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	أجور ومرتبات
١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	مصاريف عامة
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	إيجار طائرات
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	وقود
٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	خدمة ركاب
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	مصروفات هيئة القيادة
٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	صيانة
٥٠٠٠	٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	نقل بحري
٤٣٠٠٠٠	٥٧٥٠٠٠	١٧٢٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠	مجموع التكاليف

١٦٢٠٠	٢١٥٠	٥٧٥٠	٤٣٠٠	٤٠٠٠	ساعات
ساعة	ساعة	ساعة	ساعة	ساعة	الطيران
طيران	طيران	طيران	طيران	طيران	خلال الفترة

المطلوب : أحسب تكلفة الساعة /طيران بالنسبة لشركة الطيران وبالنسبة لكل طراز

تمرين (٢) :

فى الشركة التابعة للخطوط - (تابعة لشركة مصر للطيران القابضة) كان لديك المعلومات التالية المستخرجة من نظام معلومات التكاليف بالشركة :-

(٢) تكاليف تشغيل مباشرة (المبالغ بالآلف جنية) :

تكلفة وقود مستنفذ للطائرات ٨٠٠٠ ، تكلفة وقود مستنفذ لوسائل النقل البري ١٥٠ ، وتكلفة مواد صيانة الطائرات ٧٠٠ ، تكاليف خدمة الركاب ٢٠٠٠ عبارة عن (مبيت ١٠٠٠ ، مأكولات ٥٠٠ ركاب والباقي مواد أساسية للركاب) أقساط الأهلاك المحسوبة على أساسا ساعات التشغيل كانت كالآتي ٢٠٠ ، ١٠٠ ، ٢٠٠ ، ٣٠٠ لكل من وسائل نقل الطائرات ، والسيارات ، آلات ومهمات ومعدات ولأجهزة ٤٠٠٠ تكلفة الأجور المباشرة، ١٠٠٠ تكاليف تشغيل مباشرة أخرى، تشمل (ملابس للعاملين ٣٠٠ - مواد ومهمات كهربائية ٢٠٠ والباقي مصروفات هيئة القيادة) .

(٢) تكاليف تشغيل غير مباشرة (متغيرة) :

تكلفة مواد عمرة للطائرات ٣٠٠٠ - رسوم هبوط وإيواء ٢٠٠٠ - رسوم استقبال وترحيل ٣٥٠٠ - مصروفات هيئة القيادة ٤٠٠٠ تكاليف غير مباشرة أخرى ٦٠٠٠ عبارة عن (صيانة غير مباشرة أخرى ٦٠٠٠ صيانة مباشرة أخرى ٦٠٠٠ عبارة عن (صيانة غير مباشرة أخرى ٦٠٠٠ عبارة عن (صيانة المباني ٤٠٠٠ - صيانة أخرى ٢٠٠٠) تكاليف التسويق المتغيرة :

٦٠٠ تنشيط المبيعات - ٤٠٠ نشر وطبع ودعاية ٣٠٠ علاقات عامة واستقبال

تكاليف تشغيل ثابتة :

إهلاك مباني وإنشاءات ١٠٠ إهلاك آلات ومعدات ٢٠٠

إهلاك أصول أخرى ١٥٠

تكاليف تسويقية ثابتة :

دعاية وإعلان ٦٠٠ إيجار معارض ٣٠٠

تكاليف إدارية وتمويلية :

مرتبات موظفين ١٠٠٠ مكافآت أعضاء مجلس الإدارة ٢٠٠٠

إدارية متنوعة ٢٠٠٠

فإذا علمت أن ساعات الطيران الفعلية كانت في عام ٢٠٠٥ تبلغ ١٠٠٠٠ ساعة طيران .
المطلوب :

(٣) حدد تكلفة ساعة الطيران باستخدام التويب غير التقليدي للتكاليف (نظام التكاليف الجديد)

(٤) وإذا كانت الإيرادات من بيع التذاكر بأنواعها المختلفة ٤٠٠٠٠ ، إيرادات جارية أخرى ٣٠٠٠ ، الأرباح الرأسمالية ١٠٠٠ والخسائر الرأسمالية ٨٠٠ أحسب صافي الربح الفترة علماً بأن نسبة الضرائب الدخلية ٢٠% .

تمرين (٣) :

استخرجت المعلومات التالية من دفاتر شركة الملاحة البحرية (X) عن رحلة بحرية للسفينة (Z) وذلك الرحلة رقم ٤٤٤ من ميناء الإسكندرية إلى ميناء جنوة الإيطالي في الفترة من ١/١/٢٠٠٥ حتى ٢٥/١/٢٠٠٥ .

(أ) معلومات عن البضاعة .

- وزن الحمولة ١٠٠٠٠ طن حجمي .
- مصروفات شحن وتفريغ البضاعة \$١٠٠٠٠
- المطالبات الناشئة عن الشحن والتفريغ \$٢٠٠٠
- مصاريف تستيف وتسوية البضاعة \$١٠٠٠
- عمولات على النوالين المحصلة \$٥٠٠٠
- عمولات الوكيل الملاحي \$٣٠٠٠
- مصروفات تشهيل مباشرة \$٥٠٠٠
- تكاليف الوقود المستنفذة في الرحلة \$١٠٠٠
- تكاليف الديزل خلال الرحلة \$٥٠٠

(ب) معلومات عن الرسوم المختلفة :

- * رسوم إرشاد \$١٥٠٠
- * رسوم القطر \$٧٠٠
- * رسوم إشغال الرصيف \$١٠٠٠
- * مصاريف أخرى للوكالة البحرية \$٨٠٠

(٣) تكاليف التشغيل الثابتة :

مرتبات وأجور سنوية للعاملين بالموانئ ١٢٠٠٠٠ ج

مرتبات الملاحون ٨٠٠٠٠ ج

تكاليف الإشراف ٢٠٠٠٠ ج

ت إدارية ٨٠٠٠٠ ج

(٤) معلومات أخرى :

عدد أيام السنة ٣٦٥ يوم وعدد أيام التشغيل السنوي للسفينة ٢٠٠ يوماً .

الأعباء الإضافية السنوية العامة ٣٦٥٠٠٠ جنيه، سعر نولون النقل البحري للطن الحجمي ٥٠ دولار .

إيرادات أخرى مختلفة خلال الرحلة ١٢٠٠٠٠ ج .

المطلوب : من المعلومات السابقة أحسب صافي ربح الرحلة علماً بأن سعر

الدولار أثناء الرحلة كان مستقراً عند ٥,٥ ج / دولار .

تمرين (٤)

حالياً تقوم شركة مصر للطيران بعدة أنشطة منها نشاط نقل الركاب وتباع تذكرة الرحلة على طائرة معينة بمبلغ ٣٠٠٠ ج علماً بأن التكلفة المتغيرة للراكب الواحد تشتمل على

ت تشغيلية مباشرة ٨٠٠ ج ، ت خدمة ركاب ٢٠٠ ج

والتكاليف الثابتة السنوية للطائرة مليون جنيه والعمر الانتاجي للطائرة (٥)

سنوات فإذا افترضنا ان تكلفة شراء تلك الطائرة ٦٠ مليون جنيه

المطلوب : تحديد نقطة التعادل بعدد الركاب في الحالات الآتية :

(١) الحصول على الطائرة منحة او هدية

(٢) استئجار الطائرة على اساس ١,٥٠٠,٠٠٠ قيمة ايجارية سنوية .

(٣) شراء الطائرة وسداد القيمة بشيك.