

جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

دور نظام التكاليف على أساس النشاط في قياس تكلفة
الخدمات التعليمية في مؤسسات التعليم العالي
(دراسة تطبيقية في جامعة أم درمان الأهلية)

**The Role of Activity- Based Costing System in Measuring Cost of
Educational Services in Higher- Education Institutions
(An Applied Study On Omdurman Ahlia University)**

بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في محاسبة التكاليف والمحاسبة
الإدارية

عبد

أستاذ المحاسبة المساعد
رئيس قسم المحاسبة والتمويل
كلية الدراسات التجارية
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

إعداد الطالب /
إشراف الدكتور /
فارس هاشم عبد الله بشير
العزیز محمود عبد المجید

(1428هـ - 2007م)

بسم الله الرحمن
الرحيم

الاستهلال

Π

(والعصر (1) إن الإنسان لفُي
خُسِرَ (2) إلا للذين آمنُوا
وعَمِلُوا الصالحات وتواصُوا بالحق
وتواصُوا بالصبر (3))

صدق الله العظيم

سورة العصر
الآيات (1 - 3)

الإهداء

إلي والدي.....إلي والدتي

الشمعة التي احترقت لتضيء لي طريق المجد

إلي رفيقة دربي

الزوجة الغالية (أم اشرف)

إلي أبنائي

اشرف وعبدالله

الباحث

الشكر والعرفان

أتقدم بأسمى آيات الشكر والعرفان إلي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
و إلي جامعة أم درمان الأهلية ولكل من وقف بجانبني وكان عوناً لي في إخراج

هذه الدراسة لتري النور، وفي مقدمتهم مشرفي وأستاذي الجليل د. عبد العزيز محمود....

ومن بعد إلي د.حسن الوديع السنوسي عميد كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية السابق والي أستاذ إدریس بشیر إدریس رئيس قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية و زملائي بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة أم درمان الأهلية. والشكر موصولاً للأخت هاله أبو القاسم التي ساهمت في طباعة هذه الدراسة. ولا أنسى إخوتي وزملائي طلاب الدفعة الثانية ماجستير التكاليف والمحاسبة الإدارية بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، فلهم جميعاً ولمن لم تسعني الذاكرة علي تذكرهم أسمى معاني الشكر والعرفان.

الباحث

الملخص

تحاول هذه الدراسة تطبيق أحد الأنظمة الحديثة لقياس التكاليف، ألا وهو نظام التكاليف علي أساس النشاط **Activity- Based Costing**، وذلك لتحديد تكلفة الخدمة التعليمية للطالب الواحد بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية. تتعامل الدراسة مع هذه الكلية باعتبارها دراسة حالة لمؤسسات التعليم العالي بالسودان. يستخدم نظام التكاليف علي أساس النشاط لغرض تحليل الأنشطة في مؤسسات التعليم العالي السوداني ومخرجاته، و تساعد النتائج التي يتوصل إليها المدراء في اتخاذ القرارات. تتمثل مشكلة الدراسة في أن مؤسسات التعليم العالي في السودان تفتقر إلي نظم تكلفة عموماً وإلي نظم حديثة علي وجه الخصوص مثل نظام التكاليف علي أساس النشاط لتحديد تكلفة الخدمة التعليمية، و

لا تزال هذه المؤسسات تعتمد على النظم التقليدية، وهي نظم لا تقضي إلى قياس التكلفة على نحو دقيق مما يؤثر سلباً على موقفها التنافسي. تقوم الدراسة عند تحليلها للنتائج بمقارنة تكلفة الخدمة التعليمية في عام 2005م وفقاً للنظامين - النظام التقليدي المتبع حالياً في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة أم درمان الأهلية، ونظام التكاليف على أساس النشاط. جري جمع البيانات بطريقتين: التقارير الختامية ومرفقاتها في جامعة أم درمان الأهلية، و المقابلات الشخصية لرؤساء الأقسام وأعضاء هيئة التدريس الآخرين بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية.

تظهر نتائج الدراسة فوارق مهمة بين النظامين - التقليدي والحديث المبني على الأنشطة. أولاً: هناك تباين واضحاً بين النظامين فيما يتعلق بتكلفة الخدمة التعليمية للطالب الواحد. ثانياً: تسمح آلية النظم المبني على الأنشطة بالعرض التحليلي للبرامج الدراسية وفقاً لمنهجية تقوم على النشاط وتكشف بالتالي الفوارق في التكلفة بين التخصصات المختلفة. ثالثاً: يعطي نظام التكاليف على أساس النشاط صورة أدق لتكاليف البرامج والتخصصات المختلفة، الأمر الذي يمكن المدراء من تخصيص الموارد الاقتصادية المتاحة بين البرامج الدراسية و التخصصات المختلفة بطريقة أكثر كفاءة.

تأسيساً على هذه النتائج تنتهي الدراسة بعدد من التوصيات نبرز اثنتين منها. أولاً: ينبغي على مؤسسات التعليم العالي بالسودان أن تنتقل إلى استخدام نظام التكاليف على أساس النشاط، إذ أنه يحل البيانات بشمولية تساعد المدراء على وضع الخطط بموضوعية، الأمر الذي يساهم في تطوير العملية التدريسية وبالتالي رفع قدرة هذه المؤسسات على المنافسة بفاعلية. ثانياً: لابد من مراجعة وتطوير مناهج كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، على وجه التحديد هناك حاجة عاجلة لإدخال نظام التكاليف على أساس النشاط وكل تطبيقاته الجديدة بهدف الارتقاء بمعارف الطلاب النظرية ومهاراتهم العملية.

Abstract

The study attempts to apply a modern cost- measuring system, namely activity- based costing(ABC) for determining the cost of the educational service per student at the Faculty of Economics and Administrative Sciences(F. of. E & Ad. Sc.) of Omdurman Ahlia University (O.A.U). This faculty is taken as a case study of higher education institutions (H.E.I) in the Sudan. The study uses the ABC system in order to analyze activities of the Sudanese higher education system as well as its outputs. The result reached can be used by managers in decision - making.

The study problem is by and large that HEI lack costing systems in general, and in particular modern ones such as ABC system for determining the cost of the educational service. These institutions still depend on traditional systems which

do not measure cost in a precise manner, a fact which negatively affects their competitive position. In analyzing findings the study compares the cost of the educational service in 2005 under both systems, the traditional system currently used by the F. of. E & Ad. Sc of Omdurman Ahlia University and the ABC system. Data are collected in two ways: through final reports and supplements of OAU and through personal interviews of heads of departments and other academic staff members of F. of. E & Ad. Sc.

The findings of the study reflect important differences between the traditional and ABC systems. First, there is a marked difference in the cost of the educational service per student between the two systems. Second, the mechanism of the ABC system permits presenting analytically the study programs according to an activity- based methodology which reveals differences in cost from one specialization to another. Third, the ABC system provides a more precise picture of the costs of providing various study programs and specializations. Managers could thereby allocate available economic resources between programs and specializations in a more efficient way.

On the basis of these findings the study concludes by putting through two main recommendations. First, Sudanese HEI should shift to ABC system. This system provides comprehensive analysis of data that help managers set their annual plans more objectively, and thereby contributes to the development of the teaching process and the improvement of the quality in such way as to enhance the ability of these institutions to compete effectively. Second, it is important that syllabi of the F. of. E & Ad. Sc be revised and developed. More specifically, there is an urgent need for introducing the ABC system and its new applications with a view of promoting students' theoretical knowledge and practical skills.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والعرفان
د	ملخص الدراسة باللغة العربية
هـ	Abstract
و	فهرس الموضوعات
ز	فهرس الجداول

ح	فهرس الأشكال
1	الفصل الأول: الإطار المنهجي والدراسات السابقة
1	المبحث الأول: الإطار المنهجي
5	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
10	الفصل الثاني: أساليب تحميل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة
10	المبحث الأول: الأسلوب التقليدي لتحميل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة
26	المبحث الثاني: أسلوب التكلفة وفقاً للنشاط (ABC) تحميل التكاليف الإنتاجية غير المباشرة
47	الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية
47	المبحث الأول: نبذة عن عينة الدراسة (كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية)
50	المبحث الثاني: تحديد تكلفة الخدمة التعليمية للطلاب بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
68	تحليل النتائج واختبار الفرضيات
76	الخاتمة:
76	النتائج
77	التوصيات
78	المراجع ومصادر البيانات
81	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
51	حساب التكاليف المباشرة للخدمة التعليمية بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية لعام 2005م	(1/2/3)
52	حساب تكلفة الخدمة التعليمية لعام 2005م باستخدام نظام التكاليف التقليدي	(2/2/3)
53	الأنشطة وموجهات (مسببات) التكلفة بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية لعام 2005م	(3/2/3)
54	موجهات (مسببات) التكلفة للأنشطة بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية	(4/2/3) - (12/2/3)

60	التكاليف التعليمية غير المباشرة مبوبة علي أساس الأنشطة للعام 2005م	(13/2/3)
61	حساب معدل التكاليف التعليمية غير المباشرة لكل نشاط	(14/2/3)
62	حساب التكاليف التعليمية غير المباشرة المتعلقة بالأنشطة	(23/2/3)-(15/2/3)
67	حساب تكلفة الخدمة التعليمية للطالب وفقاً لنظام ABC	(24/2/3)
69	تكلفة الخدمة التعليمية باستخدام النظم التقليدية ونظام ABC ومقدار التغير لتكلفة الخدمة التعليمية	(25/2/3)
72	الأقسام بكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية التي يجب علي الجامعة إعادة تحديد رسومها الدراسية	(26/2/3)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
17	أسس توزيع التكاليف غير المباشرة للمراكز الخدمية	(1/1/2)
20	تخصيص وتوزيع وتحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة في ظل النظم التقليدية	(2/1/2)
30	الهيكل العام لنظام التكاليف علي أساس الأنشطة	(1/2/2)
35	أمثلة لمراكز الأنشطة ومحركات (مسببات) التكلفة والتكاليف الممكن تتبعها	(2/2/2)
71	مقارنة بين تكلفة الخدمة التعليمية باستخدام نظام التكاليف التقليدي ونظام التكاليف علي أساس الأنشطة والرسوم الدراسية	(1/2/3)

