

دور محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة الحصة التعليمية بالمؤسسة الجامعية جامعة محمد خيضر

The role of cost accounting to determine the cost of the educational session at the university institution, Muhammad Kheidar University

بروبة الهام
جامعة بسكرة- الجزائر

ilhem.berrouba@univ-biskra.d

تاريخ النشر: 2023/03/31

فريحي محسن*
جامعة بسكرة- الجزائر

mohcen.fraihhi@univ-biskra.dz

تاريخ القبول: 2023/03/26

تاريخ الاستلام: 2023/01/23

ملخص: تهدف هذه الدراسة الى محاولة تطبيق نظام محاسبة التكاليف على قطاع خدمة التعليم العالي في الجزائر بالاعتماد على معلومات جامعة محمد خيضر بسكرة كعينة، وهذا لحاجتها لاتخاذ القرارات الإدارية السليمة، التي من شأنها توفير الاستخدام الأمثل لمواردها مع المحافظة في الوقت نفسه على الدور الاجتماعي والخدمي المهم المنوط إلهما، حيث يعد التعليم بصفة عامة والتعليم العالي بصفة خاصة من أهم ركائز ثروة المجتمع، حيث تساهم مؤسسات التعليم العالي بدور أساسي في تعظيم القدرة المعرفية للمجتمع بحثا واستخداما وتطبيقا، من خلال ممارسة وظائفها من تدريس، وبحث علمي وخدمة المجتمع إلا أن نجاح هذه المؤسسات في إعداد رأس المال البشري المؤهل للإنتاج، وتطوير القدرات الإبداعية له والرفع من مستوى تأهيله لتلبية مختلف حاجات المجتمع من التنمية المستدامة في جميع المجالات الاجتماعية، البشرية الاقتصادية والثقافية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة التكاليف، التعليم العالي، الحصة التعليمية.

تصنيفات JEL: M4، I2.

Abstract: This study aims to try to apply the cost accounting system to the higher education service sector in Algeria, based on the information of Mohamed Kheder University as a sample, and this is because of its need to make sound administrative decisions, which would provide the optimal use of its resources while maintaining the important social and service role assigned to it, where education in general and higher education in particular is one of the most important pillars of society's wealth, where institutions of higher education contribute a key role in maximizing cognitive ability. The society is researched, used and applied, through the exercise of its functions of teaching, scientific research and community service, but the success of these institutions in preparing human capital qualified for production, developing its creative capacities, and upgrading its qualification to meet the various needs of society for sustainable development in all social, human, economic and cultural areas.

Keywords: Cost accounting, higher education.

JEL Classification Codes: M4, I2.

*المؤلف المراسل.

ظهرت محاسبة التكاليف كوسيلة لترتيب وتنظيم المعلومات المالية، حيث تعتبر محاسبة التكاليف إحدى أهم التقنيات الحديثة في مجال الإدارة والتسيير والتي تقوم بتقديم خدمة لجميع نشاطات المؤسسة سواء كانت المؤسسة عمومية أو خاصة والتي بدورها تقوم على مساعدة المسيرين في إتخاذ القرارات الخاصة بإدارة المؤسسة على أساس ما تدلي به محاسبة التكاليف من معلومات فهي مصدر دعم الثقة ويد العون للمسيرين، وبعد أن أصبح التحكم في هذه الأخيرة صعب وبالتالي سيتوجب أدوات عملية لمراقبتها وعليه فمن خلال هذا الفصل سنحاول تقديم صورة موجزة عن دورها من خلال نشاطاتها إلى جانب إعطاء نظرة عامة عن محاسبة التكاليف من حيث فهمها وأهدافها إلى غير ذلك.

1.1. الإشكالية: من خلال ما تقدم تكمن إشكالية البحث في:

ما دور محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة الحصبة التعليمية بالمؤسسة الجامعية؟.

ولتوضيح الإشكالية الرئيسية للموضوع لا بد من طرح بعض التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بنظام محاسبة التكاليف؟ وماهي مكوناته؟
- وما مفهوم التعليم العالي؟ ومفهوم الحصبة التعليمية وعناصرها؟
- هل تتوفر المؤسسة الجامعية على المتطلبات الفنية والاجرائية لتطبيق نظام محاسبة التكاليف؟
- هل يمكن استخدام نظام محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة الحصبة التعليمية بالمؤسسة الجامعية؟.

2.1. فرضيات البحث: تدفع بنا هذه التساؤلات إلى تقديم فرضيات تكون بمثابة أجوبة محتملة يتطلب التأكد من صحتها أو

نفها، والتي تأتي على النحو التالي:

- استخدام محاسبة التكاليف ضروري بالمؤسسة الجامعية؛
 - تتوفر المؤسسة الجامعية على بعض المقومات المساعدة على تطبيق نظام محاسبة التكاليف؛
 - يمكن استخدام نظام محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة الحصبة التعليمية بالمؤسسة الجامعية.
- 3.1. أهداف البحث: تنبع أهداف وأهمية هذه الدراسة من كونها محاولة يسعى من خلالها الباحث إلى:

- تبين أهمية أنظمة المعلومات داخل المؤسسات بالإضافة إلى توضيح المحاسبة كنظام يعمل على توفير معلومات لاتخاذ القرارات الاستراتيجية والمصيرية بالنسبة للمؤسسة؛
- توضيح مدى تنامي دور وأهمية أنظمة محاسبة التكاليف بالنسبة للمؤسسة، وتبين مدى ضعف الأنظمة القائمة حاليا على خدمة المؤسسة في بيئة متغيرة باستمرار.

4.1. منهجية الدراسة: إعتدنا في بحثنا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف وتحليل مختلف المعلومات المتعلقة بالتكاليف وسعر التكلفة من مفاهيم وعناصر وطرق الحساب، بالإضافة الى مفهوم وعناصر التعليم العالي، وحسب ما جاء في الجانب النظري قمنا بدراسة حالة المؤسسة العمومية جامعة محمد خيضر بسكرة وهذا من أجل معرفة واقع حساب التكاليف وسعر التكلفة.

2. محاسبة التكاليف:

1.2. مفهوم التكاليف: قبل التطرق الى مفهوم محاسبة التكاليف من الضروري التطرق الى مفهوم التكاليف والتمييز بين مصطلحات المصاريف الأعباء، الخسائر والتكاليف فالكثير يعتقد أن هذه المصطلحات ذات معنى واحد، فكل مصطلح

يختلف على الآخر من حيث المعنى والاستعمال والأثر المحاسبي والمدلول التسييري الناتج عن استعماله، ولذا من الضروري قبل الوصول الى التكاليف يجب القاء نظرة على العناصر الأخرى: (عدون، 1999، الصفحات 13-14)

❖ **تعريف المصاريف:** المصروف هو عملية خروج حقيقي لقيم جاهزة مباشرة، أو بعبارة أخرى خروج النقود، والمصروف يقابله الإيراد الذي يعتبر تحصيل على النقود، ومن الوهلة الأولى يتبادر إلى الذهن أنه بإمكان المؤسسة الحصول على نتائجها بالفرق بين المصاريف والإيرادات السائلة إلا أن هذا ليس ممكنا إلا في حالات مدة طويلة من حياة المؤسسة أو على المدى الطويل نظرا لأن المصاريف والإيرادات لا تتزامن مع النشاط الاستغلالي للمؤسسة، أي هناك تحمل مصاريف نظرية قبل أو بعد دفعها نقدا أو العكس بالنسبة للإيرادات."

❖ **تعريف الأعباء:** كل استهلاك تقوم به المؤسسة يخص السلع والخدمات، والموجه لاحتياجات الاستغلال أو لأهداف الإنتاج والبيع لهذه السلع والخدمات"

❖ **تعريف الخسارة:** "هي النفقة التي لا يستفاد مقابلها إيراد أو منفعة تحدث عند:

• زيادة المصاريف على الإيرادات:

• زيادة التكاليف على الإيرادات:

• تحقق المصاريف أو التكاليف دون تحقق إيرادات.

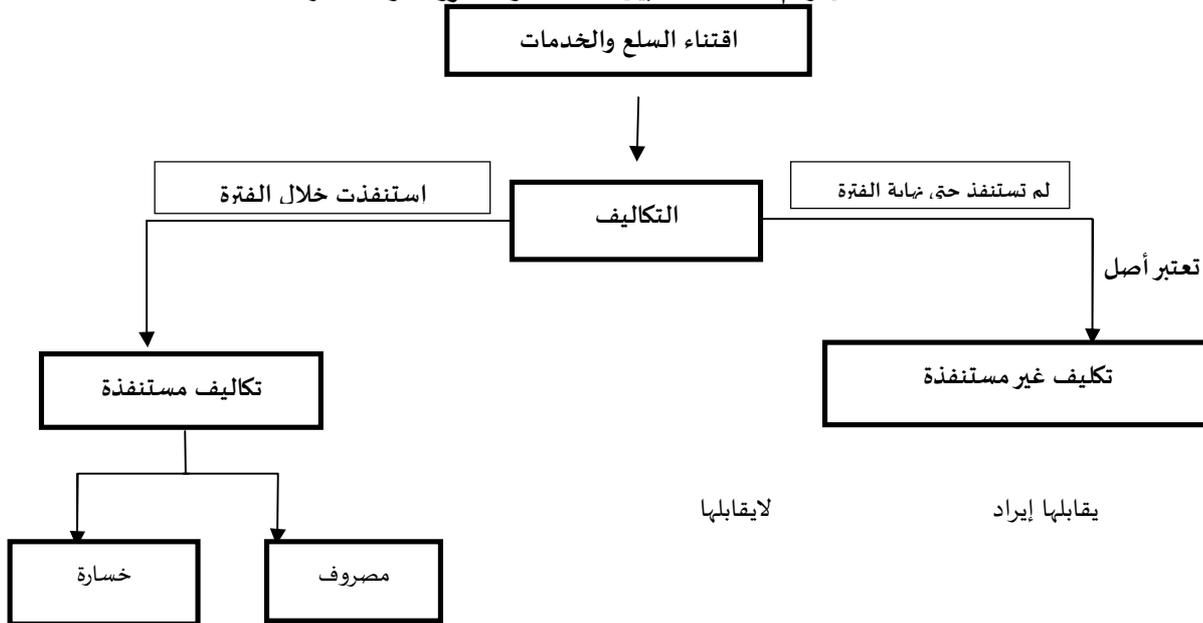
ومن الأمثلة على الخسائر "التلف الناتج عن المواد الأولية وخسائر بيع الموجودات الثابتة وسعر الشراء.

يمكن القول أن المصاريف والخسارة تتعلق بالدورة المحاسبية أما التكلفة فلا تتعلق بالدورة المحاسبية حيث يعتبر مصطلح التكلفة من المفاهيم الأكثر استخداما في مجال المحاسبة، فقد عرف المحاسبون التكلفة بأنها "مورد مضحي به أو ضائع لتحقيق هدف محدد، وعادة تقاس التكلفة بقيم نقدية من الواجب دفعها للحصول على السلع والخدمات."

❖ **تعريف سعر التكلفة:** تعرف بأنها "مجموع التكاليف التي يتكفلها منتج معين أو خدمة مقدمة إبتداء من انطلاق عمليات إعدادها إلى مرحلة وصولها إلى المرحلة النهائية أو مجموعة من المنتجات أو مجموعة خدمات في مرحلة بيعها."

❖ **تعريف التكاليف:** هي عبارة عن تراكم الأعباء اللازمة للقيام بعملية استغلال ما". (Bonchaer، 1998، صفحة 05)

الشكل رقم 1: العلاقة بين التكلفة والمصروف والخسارة



المصدر: (صالح عبد الرزاق، 1999، صفحة 25)

2.2. مفهوم محاسبة التكاليف:

❖ تعريف محاسبة التكاليف: لقد وردت العديد من التعاريف لمحاسبة التكاليف في كتابات الباحثين وستتناول في هذا المطلب مختلف الجوانب التي تتعلق بمحاسبة التكاليف من خلال تحديد المفهوم والمصطلحات المختلفة، إلا أنه من الصعب إيجاد تعريف موحد لها نظرا لتعدد أهدافها، ولتنوع المعلومات التي تنتجها لخدمة احتياجات المؤسسة.

وتعرف على أنها "أداة عملية لتحقيق غايات وأهداف محددة، وأهميتها تأتي من أنها: تعتبر نظاما منهجيا متكاملًا قادرا على إنتاج نوع محدد من المعلومات الأساسية اللازمة لمساعدة الإدارة في أي مشروع إقتصادي للقيام بوظائفها المختلفة المتمثلة في التخطيط والرقابة ورسم السياسات واتخاذ القرارات". (صالح عبد الرزاق، 1999، صفحة 7)

وهي أيضا "فرع من فروع المحاسبة التي تهتم بتقدير وتجميع وتحليل البيانات المتعلقة بالموارد والعمال وتكاليف التصنيع الغير مباشرة والمتعلقة بإنتاج السلعة أو الخدمة بهدف قياس الأنشطة وفرض الرقابة عليه وترشيد القرارات الإدارية". (العناتي، 2000، صفحة 15)

❖ خصائص نظام التكاليف: من خصائص نظام محاسبة التكاليف ما يلي: (عاطف الأخرس، 2001، صفحة 49)

- أن يلاءم النظام طبيعة عمل المشروع وحاجاته وتقسيماته الإداري؛
- الاقتصاد بالنفقة بحيث تتناسب تكلفته مع الفوائد الموجودة؛
- أن تتميز بالسهولة والوضوح حتى يمكن فهمه وتنفيذه في كل المستويات الإدارية والتنفيذية؛
- أن يشتمل على المقومات التي تمكن من إعداد التقارير اللازمة والمعايير المستخدمة لدراسة المشاريع المقترحة؛
- أن يشتمل على وسائل لإحكام الرقابة على عنصر التكلفة.

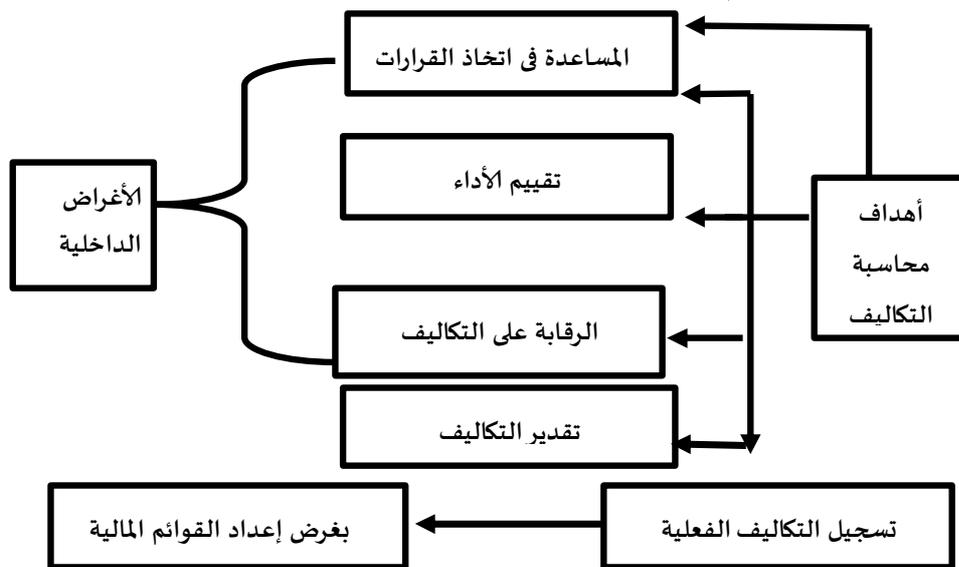
3.2. مبادئ وأهداف محاسبة التكاليف:

❖ مبادئ محاسبة التكاليف: لمحاسبة التكاليف جملة من المبادئ التي تتمثل فيما يلي: (طرطار، 1993، الصفحات 102-104)

- مبدأ عدم الموضوعية: تعتمد التكاليف الفعلية على مستندات، إما تكاليف تفاضلية أو محددة مقدما، أما تكاليف القرارات الإدارية لا تعتمد على مستندات موضوعية وقرائن لذا فإنه يجب احتساب الاحتمالات لهذه التوقعات؛
- مبدأ البيانات المحاسبية: تعتمد المحاسبة على البيانات التحليلية والإحصائية عن النفقات والإنتاج ومن خلال هذا نقوم بإعداد الأدوات باعتبارها الناتج عن الأداء الذي يقدمها إلى مستخدميها؛
- مبدأ قابلية القوائم للقراءة: يتمثل المبدأ في وضوح القوائم المالية وخلوها من أي تعقيد، فبالتالي تصبح سهلة للقراءة والاعتماد عليها للتوصل إلى النتائج؛
- مبدأ التوحيد ومقارنة البيانات: يعمل هذا المبدأ على إتباع نفس القواعد عند قياس وتقديم المعلومات وتوحيد البيانات عند قياس وتقديم هذه المعلومات حتى يسهل مقارنتها بالفترة السابقة او بالبيانات المقدره من طرف المحاسب؛
- مبدأ الإعتماد على المعلومات المحاسبية: يتطلب في هذا المبدأ امتياز القوائم المالية المعروفة بالوضوح والدقة للموعد المناسب وتشمل نتائج المشكلة المالية المعروفة من جميع نواحيها حتى يمكن الاعتماد عليها وفي حالة وجود متغير معين لا يتفق مع النتيجة لذا يجب ذكر ذلك بصراحة ورأيه فيها؛

- مبدأ نظام الإتصال: يتطلب في هذا المبدأ وجود نظام إتصال كامل داخل المشروع من أجل إختبار الإدارة المعنية في المشروع بتقارير التكاليف التي تساعد في تأدية وظائفها الإدارية المختلفة:
- مبدأ تخفيض عدد السندات: في هذا المبدأ يجب أن يكون المستند المستخدم مناسباً وملائماً مع دورة إستخدامه في تسلسل وترتيب منطقي حتى تتفادى الوقوع في أخطاء الاستعمال، ويلاحظ الوفرة في عدد المستندات والصور ما أمكن من زيادة التكاليف وتعقيد العمل لا يضر ذلك بغرض المستند أو يقلل من الرقابة الداخلية للمستند.
- ❖ أهداف محاسبة التكاليف: وتمثل هذه الأهداف فيما يلي:
- تحديد التكلفة الفعلية للسلع المنتجة أو الخدمة المؤداة: يعتبر الهدف الرئيسي لمحاسبة التكاليف حيث يختص بتجميع البيانات الفعلية للأنشطة وتسجيل وتحليل هذه البيانات بشكل يسمح بتحديد تكلفة مخرجات هذه الأنشطة مثل الوحدة المنتجة في نشاط إنتاجي (كتاب، هاتف، حاسوب...) أو وحدة الخدمة المؤداة في نشاط خدمي (تكلفة الطالب الجامعي تكلفة الحصص التعليمية، تكلفة التأمين الصحي...) (الرواشدة، 2011، صفحة 13)
- توفير معلومات إعداد القوائم المالية المرحلية والسنوية: ويكون ذلك عن طريق حساب تكلفة البضاعة المباعة وتقييم المخزون السلعي في نهاية الدورة، وهذه التكاليف التي تعتبر عناصر أساسية في إعداد القوائم المالية سواء في إظهار ربح الفترة، أو المركز المالي. (راضي، 2003، صفحة 21)
- الرقابة على التكاليف والعمل على تخفيضها: هي التحقق من حسن سير العمل وفقاً للخطط والبرامج المحددة مسبقاً، واستخراج الانحرافات وتحليل أسبابها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، ويتحقق ذلك بـ (صالح عبد الرزاق، 1999، صفحة 9)
- المراقبة المانعة: من خلال قدرتها على تفادي الأخطاء وعدم تجاوز التقديرات المحددة والالتزام بها؛
- الرقابة المصححة: تتم بالمقارنة بين القيم الحقيقية والقيم المحددة سلفاً.
- تقييم الأداء وتطوير خطط الحوافز: يتم تقييم أداء الأقسام والأفراد والأنشطة عن طريق بيانات التكاليف المقدمة والمحددة مسبقاً، وتحديد مدى التزامهم بالخطط الموضوعية ومدى مساهمتهم في تحقيق الأهداف المحددة. (راضي، 2003، صفحة 22)

الشكل رقم 2: تلخيص أهداف محاسبة التكاليف



المصدر: (راضي، 2003، صفحة 22)

من خلال الشكل أعلاه نرى أن المؤسسة لها أهداف أو أغراض داخلية تسعى إلى تحقيقها، لذا محاسبة التكاليف تساعد المؤسسة للوصول إلى تحقيق هذه الأغراض من خلال إمداد الإدارة بالبيانات التي يساعدها في أداء وظيفة التخطيط وإجراء المقارنات الدورية وإعداد الموازنات التخطيطية.

3. مفهوم التعليم العالي:

1.3. تعريف التعليم العالي: قبل التطرق إلى التعليم العالي بصفة خاصة لابد من الإشارة إلى التعلم والتعليم بصفة عامة كمدخل لتوضيح مفهوم التعليم العالي من خلال تقديم تعريفات كالآتي:

❖ التعلم:

لغة: علم من صفات الله عز وجل العليم والعالم والعلام، قال عز وجل: ﴿هو الخلاق العليم﴾، وقال: ﴿عالم الغيب والشهادة﴾ وقال تعالى: ﴿علام الغيوب﴾.

علم: روى الأزهري عن سعد بن زيد عن أبي عبد الرحمن المقري في قوله تعالى: ﴿وإنه لذو علم لما علمناه﴾.

علمت الشيء أعلمه علمه = عرفته.

وعلمه العلم وأعلمه إياه فتعلمه.

يقال تعلم في موضع اعلم، وفي حديث الدجال = تعلموا أن ربكم ليس بأعور: أي اعلموا

قال ابن السكيت: تعلمت أن فلانا خارج بمنزلة: علمت، علم الأمر وتعلمه = أتقنه. (منظور، 2003، الصفحات 484-485)

إصطلاحاً: إن التعلم يعني إحداث تعديل في سلوك المتعلم نتيجة التدريس، والتعليم والتدريب والممارسة والخبرة

وهو يرتبط بالعملية التعليمية التي تعمل على تحقيقه من خلال المنهج والمعلم بما في ذلك كفاياته الأكاديمية والتدريسية

(الفتلاوي، 2003، الصفحات 29-30)

هناك ثلاثة مفاهيم عامة كان لها أثر كبير في التدريس وفي الخطط المدرسية والمناهج وهي كالتالي:

• التعلم كعملية "تذكر";

• التعلم كعملية "تدريب العقل";

• التعلم كعملية "تعديل في السلوك".

يعرفه (Mursell) على أنه "يتضمن تحسناً مستمراً في الأداء، وأن طبيعة هذا التحسن يمكن ملاحظتها نتيجة

التغيرات التي تحدث أثناء التعلم، فأوجه النشاط التي يبذلها الفرد يكون المقصود فيها عادة في أول التعلم اكتشاف الموقف

أكثر منها محاولة التمكن منه". (هاشم فوزي دباس العبادي، 2007، صفحة 34)

يعرف التعليم على أنه "ترتيب وتنظيم للمعلومات لإنتاج التعلم ويتطلب ذلك انتقال المعرفة من مصدر إلى مستقبل"

وعادة ما يعتبر التعليم حقاً أساسياً للإنسان، حتى ذهب بعض الباحثين إلى القول بضرورة توفير التعليم المجاني للجميع

دون الاهتمام بالاعتبارات الاقتصادية لهذا الموضوع، وعلى اعتبار أن إنتاج التعليم كغيره من الخدمات الأخرى يتطلب

التضحية بإنتاج شيء آخر، إذ يتوجب الاختيار بين البدائل لأن هناك تكلفة للفرصة البديلة لتقديم التعليم وتوفيره هذا

يجب أن يحدد المجتمع الكميات التي يستهلكها من التعليم، مع الأخذ بعين الاعتبار التضحية من السلع الأخرى، وعليه فعلم

الاقتصاد يغدو في هذا السياق غاية في الأهمية. (فيلاي، 2016/2017، صفحة 4)

ويعرف على أنه: "تغير في السلوك له صفة الاستمرار وصفة بذل الجهود المتكررة حتى يصل الفرد إلى استجابة ترضي

دوافعه وتحقق رغباته، وبهذا يكون التعليم هو عملية تعديل مستمرة في سلوك الفرد لتحقيق حاجاته ورغباته، كما ينظر إلى

التعليم إلى أنه: "عملية تدفق للمعرفة من المصدر إلى المتعلم، وعلى أساس هذه العملية يحدث التعلم وفقا للخطوات الآتية: (رقاد، 2014/2013، الصفحات 22-23).

- يتسلم المتعلم المادة ويدرك على أنها عناصر جديدة من المعرفة؛
- يتم فحص العناصر الجديدة لاكتشاف صحتها أو خطأها، ومن ثم قبولها أو رفضه؛
- يتم تدويب عناصر المعرفة الجديدة من قبل المتعلم من خلال ترميزها وتمثيلها وتنظيمها حسب الأولويات.

ويعرف التعليم العالي على أنه "مرحلة من مراحل التعليم تلي التعليم الثانوي، ويعتبر قمة هرم المراحل التعليمية وتبدأ بعد الانتهاء من مرحلة التعليم الثانوي، وتشترط الكثير من الدول ومنها دول الوطن العربي اجتياز امتحان شهادة الثانوية العامة، في حين لا تشترط دول أخرى ذلك، وتأتي هذه الشروط من التعليمات وليس من مفهوم التعليم العالي وتنطوي الجامعات وكليات المجتمع والمعاهد العليا ضمن مؤسسات التعليم العالي، ويمنح لطلبتها شهادات علمية معترف بها في تخصصات مختلفة. (الفقيه، 2008، صفحة 21)

وعرف أيضا على أنه التعليم الذي يأتي بعد التعليم الجامعي ويحوي ثلاثة أصناف من المستويات التعليمية هي الدبلوم العالي والماجستير والدكتوراه إذ تتراوح فترة الدراسة في كل مستوى من هذه المستويات من 2 إلى 4 سنوات وبمختلف الاختصاصات الأكاديمية منها والعلمية والتي تمثل هي الأخرى حاجة كبيرة من احتياجات التنمية في مجال تطوير وتحديث التعليم العالي والبحث العلمي. (هاشم فوزي دباس العبادي، 2007، صفحة 33)

ومما سبق يمكن أن يعتبر التعليم العالي مرحلة من مراحل التعليم المتقدمة، حيث يمثل أحر مراحل التعليم وأرقاها درجة وينفرد به غالبا مجموعة قليلة من الطلاب الممتازين في ذكائهم ومعارفهم العلمية، ويتمثل التعليم العالي في كل أشكال التعليم التي تمارسها المؤسسات سواء كانت جامعات، معاهد أو مدارس عليا وذلك من خلال مجموع المعلومات، والمعارف التي يتلقاها الطالب في إطار تخصصه، في فترة دراسية محددة على شكل مقاييس تدرج ضمن شعب وفروع علمية، وفق خطط، ومناهج.

وبالنسبة للنظام الهيكلي للتعليم العالي هناك ثلاثة أنماط رئيسية مكونة لمؤسسات التعليم العالي وهي: (الدين، اوت 2019، صفحة 107)

- **الجامعات:** وهي أكثر الأنماط انتشارا، وتضم مجموعة من المعاهد والكليات والتي بدورها تضم مجموعة من الأقسام تمتد مدة الدراسة فيها عموما 3 سنوات بالنسبة لنظام LMD و4 سنوات بالنسبة للنظام الكلاسيكي، ماعدا كليات الطب التي تتجاوز فيها الدراسة هذه المدة حيث تعتبر القطب الرئيسي في قطاع التعليم العالي من حيث حجمها وميزاتها في تقديم خدمة عمومية في هذا القطاع خاصة في الدول النامية، أين تكاد تنعدم الجامعات الخاصة.
- **المدارس العليا:** وهي نمط من منظمات التعليم العالي، يعنى بإعداد القوى العاملة لمدة تتراوح بين أربع إلى خمس سنوات بعد المرحلة الثانوية، ليتم في الأخير منحهم شهادة نجاح تعادل شهادات الجامعة.
- **المعاهد والكليات:** وتدعى المؤسسات قصيرة الدورة ويتم فيها التكوين لمدة تتراوح ما بين سنتين إلى أربع سنوات وفقا لطبيعة التخصص وتختلف هذه المؤسسات باختلاف البرامج التي تقدمها، فبعضها كليات متخصصة لإعداد المعلمين وبعضها الآخر متعددة التخصص.

والفرق بين الجامعة والمعهد هو أن المعهد يخرج الفنيين والمهنيين الذين تحتاج إليهم الدولة ممن لا تستطيع الجامعات توفيرهم، سواء من حيث العدد أو النوعية. بهذا يكون العمل الرئيسي للمعاهد هو تلبية احتياجات سوق العمل وإكساب الطلاب المهارات التي تتطلبها ممارسة مهنة معينة. (الدين، اوت 2019، صفحة 108)

2.3. أهداف التعليم العالي: يمكن تلخيص الأهداف العامة للتعليم العالي في النقاط التالية: (الفقيه، 2008، صفحة 27)

- إعداد كفاءات بشرية عالية المستوى في مختلف المجالات، ويعد الهدف العام الأساسي للتعليم العالي، إذ يسهم التعليم العالي في إعداد أفراد ذوي كفاءات متخصصة ويسهمون في قيادة التغيير في مختلف مجالات الحياة، وهذا يتطلب من مؤسسات التعليم العالي تبصر احتياجات المجتمع والحرص على الاهتمام بجودة التعليم فيها؛
- تنمية شخصية الطالب، وهذا يتطلب تنوعاً في النشاطات والفعاليات والمواقف التعليمية المختلفة لكي ينمو الطالب ويتطور في جميع أبعاد شخصيته الروحية والقيمية والمعرفية واللغوية والجسمية والانفعالية؛
- تطوير الالتزام بتحكيم العقل والأخذ بالمنهج العلمي وتطوير مقدرة الطالب في استخدام المنهج العلمي في الحصول على المعرفة واكتشاف الحقائق؛
- الاستمرارية في متابعة التعليم طول الحياة، وذلك لتطوير المعارف والمفاهيم والعادات والقيم والاتجاهات ومواكبة التقدم العلمي الذي يسير بخطوات متسارعة آتياً بكل جديد؛
- تحقيق النمو والتقدم للمجتمع من خلال تطوير الانفتاح على الخبرة الإنسانية.

3.3. وظائف التعليم العالي: لتحديد دور التعليم العالي لا بد من معرفة حاجات المجتمع وتطلعاته لتحديد المناهج التي يجب أن يتبعها نظام التعليم العالي لإحداث الموازنة بين التغييرات الاقتصادية السريعة وما يقابلها من تغييرات اجتماعية ولذلك لا تقتصر وظائف الجامعة على التدريب وإعداد الكفاءات البشرية المتخصصة فقط، بل تعددت وأصبح من أهم وظائف ومهام الجامعة في العصر الحالي ما يلي:

- وظيفة التعليم وإعداد القوى البشرية: تتمثل هذه الوظيفة في تكوين الإطارات وتنمية المؤهلات والقدرات بأسلوب علمي منظم مخطط وموجه، وهذا بإجراء بحوث علمية ميدانية تطور المعرفة الإنسانية، فلم تعد الجامعة تكتفي بإعداد المهنيين فحسب وإنما أخذت على عاتقها أيضاً مسؤولية تدريبهم بعد إعدادهم. وأصبح التدريب الحديث من مسؤوليات التعليم العالي يستطيع من خلاله نشر الاتجاهات الحديثة في مجالات التخصص المختلفة. وهكذا يتكامل الإعداد والتدريب كوظيفة رئيسية كبرى للتعليم العالي في ظل مفهوم متكامل من التربية المستمر. (نعيم، 2019/2018، الصفحات 311-312)
- وظيفة خدمة المجتمع: نستطيع إن نستنتج دور مؤسسات التعليم العالي اتجاه خدمة المجتمع فيما يلي: (عيسى)
- توجيه برامج التعليم العالي وأنشطة البحث العلمي من أجل تعزيز دور التعليم العالي في خدمة المجتمع على المستوى العام والقيام ببرامج ومشاريع تخدم المجتمع بشكل خاص، لا سيما منها ما يتعلق بالصحة، التعليم الصيدلة، المحاماة.. الخ.
- المساهمة في الحفاظ على القيم المجتمعية وتعزيزها، وحماية التراث الإنساني والحفاظ على نتائج الفكر البشري.
- وظيفة التدريس: يعتبر التدريس الوظيفة الأساسية اللازمة للجامعات، حيث تهدف إلى نقل المعارف إلى عقول الطلاب، وأن الجامعة هي مكان لتدريس الطلاب وتنمية قدراتهم العقلية والفكرية، ومن واجبات التدريس في التعليم الجامعي أن يبتعد عن الحفظ والتلقين والإملاء، واللجوء إلى إتباع الأساليب الحديثة التقليدية على وفق الرؤية العصرية. (نعيم، 2019/2018، صفحة 313)

4.3. مفهوم العملية التعليمية وخصائصها:

❖ مفهوم العملية التعليمية: وهي مجموعة من الأنشطة والإجراءات، التي تحدث داخل الصف الدراسي أو الفصل الدراسي، ذلك بهدف إكساب الطلاب مهارات عملية، أو معارف نظرية، أو اتجاهات إيجابية، وذلك ضمن نظام مبني على مدخلات، ومعالجة، ثم مخرجات. (كمال رويح ، العدد 33، مارس 2018، الصفحات 372-373)، ويقصد بالعملية التعليمية الإجراءات والنشاطات التي تحدث داخل الفصل الدراسي والتي تهدف إلى إكساب المتعلمين معرفة نظرية أو مهارة عملية أو اتجاهات إيجابية، فهي نظام معرفي يتكون من مدخلات ومعالجة ومخرجات، فالمدخلات هم المتعلمين والمعالجة هي العملية التنسيقية للتنظيم المعلومات وفهمها وتفسيرها وإيجاد العلاقة بينها وربطها بالمعلومات السابقة أما المخرجات فتتمثل في تخرج طلبة أكفاء متعلمين.

❖ خصائص العملية التعليمية: إن العملية التعليمية أكبر من أن تحصر في كلمات أو تقتصر على التفاعل اللفظي بين المعلم والطالب في غرفة الصف، بهدف إحداث تغيير في سلوك المتعلم، بل تتحدد بكل ما يقوم به المعلم من إجراءات ونشاطات داخل غرفة الصف لتحقيق أهداف تعليمية معينة، وتتميز العملية التعليمية بخصائص عديدة: (الأسطل إبراهيم والخالدي، 2005، صفحة 29)

- فهي عملية شاملة لجميع أفراد الشعب، فهي عملية تتم على مستوى جميع الطبقات ولجميع الأفراد؛
- إنها المهنة الأم، فهي عملية سابقة وأساسية لدخول أي مهنة أخرى؛
- وهي عملية شاملة مستمرة من المهد إلى اللحد، فلا تتوقف عند زمن؛
- لها أهداف محددة تسهم في تغيير سلوك الطلاب.

5.3. عناصر العملية التعليمية: إن العملية التعليمية عبارة عن نظام معرفي يتكون من ثلاثة عناصر رئيسية، هي:

❖ المعلم (الأستاذ): يحتل المعلم (الأستاذ) ركنية أساسية في نجاح العملية التعليمية، إذ أن المعلم وما يمتاز به من كفاءات ومؤهلات واستعدادات وقدرات ورغبة في التعليم ومساعدة الطالب على تحقيق الأهداف التعليمية بنجاح ويسر يعرف الأستاذ على أنه: (العبودي، 2003، الصفحات 76-77) هو الذي يدرس جميع المواد التعليمية لصف ما، أو لإحدى الشعب الدراسية وقد يطلق عليه "معلم اختصاص" لأنه مختص بتدريس جميع الموضوعات لهذا الصف ويقوم بجميع المهام المترتبة عليه، من تخطيط للبرنامج، وإشراف على الأنشطة والقيام بتدريس ما يتفق والاتجاهات التربوية الحديثة.

❖ المتعلم (الطالب): يعتبر المتعلم المحور الأول والهدف الأساسي في العملية التعليمية التربوية فلأجله نشأت المدرسة أو جهزت بمختلف الإمكانيات. (سلوى عثمان الصديق ، 2002، صفحة 52)

وتمثل دور المتعلم أو التلميذ في القيام بمجموعة من الأنشطة يؤديها حسب مستواه العقلي والعمري والمعرفي، والتي من خلالها يتمكن من تعلم واكتساب المهارات والمعارف والقيم والاتجاهات الدينية والعلمية والاجتماعية ويعتبر التلميذ العنصر الثاني والأهم في العملية التعليمية وهو حالة تختلف عن غيرها في الذكاء والمفاهيم والاتجاهات والمهارات.

❖ المنهج (المحتوى): يعكس النظام التربوي طموح الأمة ويكسر اعتباراتها الثقافية والاجتماعية، ويسعى في حركية دائمة إلى إيجاد الصيغ الملائمة لتنشئة الأجيال تنشئة اجتماعية. تجعل منهم مواطنين فاعلين قادرين على الاضطلاع بأدوارهم الاجتماعية والاقتصادية والثقافية على الوجه الأكمل.

ولذا تعد "مشكلة المنهاج والخطط الدراسية من أهم ما يعني به المهتمون بشؤون التربية والتعليم في مختلف مقاصدهم ومستوياتهم، والعمل على إيجاد أفضل الحلول، وأكثرها ملائمة للنظام التعليمي. (كبة، 1985، صفحة 40)

6.3. دور محاسبة التكاليف في المؤسسة العمومية الجامعية:

(علي، سعر التكلفة والمحاسبة التحليلية، 1999، الصفحات 1-2) تلعب محاسبة التكاليف دورا هاما في المؤسسة ويتجلى ذلك فيما يلي:

- محاسبة التكاليف كأداة للتكاليف يعد التخطيط من أهم وظائف في المؤسسة. بما أن المؤسسة توجد في محيط يتميز بالتغير ومليء بالمخاطر، وجب أن تكون الخطط مرنة وذلك بالاعتماد على بيانات صحيحة ودقيقة وواضحة وهناك نوعان من الخطط قصيرة المدى وطويلة المدى؛
- توفير معلومات حسابية يمكن الاعتماد عليها في المستقبل لإعداد تكاليف معيارية من خلال الاهتمام بأصناف المحاسبة العامة خاصة الصنف السادس منها، حيث تستخدم إدارة المؤسسة معلومات التكاليف في اتخاذ عدد كبير من القرارات المتنوعة ولمساعدة الإدارة في المفاضلة بين البدائل تقدم محاسبة التكاليف معلومات توضح اختلاف في الإيرادات والتكاليف المتوقعة في ظل كل بديل مختلف، لكن لم تعد المعلومات المتعلقة بهذه المقارنة كافية لاتخاذ القرارات وظهرت أساليب لذلك مثل: التكلفة الحدية والتكلفة التفاضلية؛
- تسمح محاسبة التكاليف في الرقابة على العمليات وذلك من خلال مقارنة النتائج الفعلية المخططة، فإذا ما حدث انحراف كبير على الخطة تخطر الإدارة لاتخاذ الإجراءات المناسبة؛
- يتم التحليل على مستوى الوظائف الموجودة داخل المؤسسة لمعرفة مستوى مصاريف كل قسم في سعر التكلفة وخاصة الرئيسية؛
- مراقبة المصاريف والمبيعات وبالتالي تطور النتيجة بواسطة التحليل؛
- إعطاء قاعدة حسابية لتحديد سعر البيع للمنتجات أو الخدمات مع الأخذ بعين الاعتبار معطيات المنافسة؛
- تحليل النتيجة وتفسيرها مع توضيح الأسباب التي أدت إلى هذه النتيجة المعنية، قصد تصحيح الوضع واتخاذ القرارات اللازمة في حالة نتيجة سلبية أو تشجيع الوضع في الحالة العكسية.

4. دور محاسبة التكاليف بالمؤسسة العمومية لتحديد تكلفة الحصص التعليمية بالمؤسسة الجامعية جامعة محمد خيضر:

من خلال هذا المحور سنحاول التطرق إلى مقومات نظام التكاليف بالمؤسسة محل الدراسة وتقديم مختلف خطوات حساب تكاليف العملية التعليمية.

1.4. نظام التكاليف بالمؤسسة محل الدراسة: يهدف نظام التكاليف في المؤسسة العمومية التعليمية إلى تحقيق أهداف محاسبة التكاليف من خلال مختلف الإجراءات والأساليب المتبعة في تسجيل وتحليل التكاليف وتتضمن مقوماته بالمؤسسة محل الدراسة، وهناك مجموعة من الخطوات لغرض احتساب تكلفة الحصص التعليمية بالمؤسسة الجامعية في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، ويمكن إيجازها فيما يلي:

- 2.4. مراكز التكلفة: تضم مراكز التكلفة في المؤسسة التعليمية مراكز الإنتاج، مراكز الخدمات الإنتاجية، حيث تضم مراكز الإنتاج مراحل ويقوم بخدمة هذه المراحل مجموعة من المراكز الخدمية، وتمثل هذه المراكز فيما يلي:
- ❖ المراكز الرئيسية: وهي المراكز التي تؤدي خدمة التعليم والتدريس بالمؤسسة التعليمية مباشرة مثل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وتمثل هذه الأقسام فيما يلي:
 - قسم الجذع مشترك: يتضمن التكاليف الخاصة بعملية التدريس في قسم الجذع المشترك بالكلية خلال الموسم الدراسي؛
 - قسم العلوم الاقتصادية: يتضمن التكاليف الخاصة بعملية التدريس في قسم العلوم الاقتصادية بالكلية خلال الموسم الدراسي؛
 - قسم علوم التسيير: يتضمن التكاليف الخاصة بعملية التدريس في قسم علوم التسيير بالكلية خلال الموسم الدراسي؛
 - قسم العلوم التجارية: يتضمن التكاليف الخاصة بعملية التدريس في قسم العلوم التجارية بالكلية خلال الموسم الدراسي.
 - ❖ المراكز المساعدة (الخدمية): وتمثل هذه المراكز في المراكز الثانوية للمراكز الإنتاجية بالمؤسسة وهي كالتالي:
 - قسم الإدارة: تتولى مهمة إصدار الأوامر الإدارية للموظفين المشمولين بالدوام الرسمي ومتابعة نشاطات ومخاطبات العمادة وغيرها من المهام الأخرى؛
 - قسم شؤون الطلبة (التسجيل): مهام هذه المصالح العمل على تسجيل الطلبة المقبولين في الكلية، بالإضافة إلى إعداد كافة الأوامر الإدارية الخاصة بالطلبة من تأجيل ورسوب وغيرها؛
 - قسم الميزانية والمحاسبة: وتشمل إعداد كافة الدفاتر والسجلات المالية والمستندات المعززة وإعداد كشوفات صرف الرواتب والأجور والمستلزمات السلعية والخدمية وغيرها؛
 - مصلحة الوسائل الصيانة والخدمات: تتولى مهام القيام بكافة أعمال الصيانة الخاصة ببنية وأجهزة ومعدات الكلية بالإضافة إلى تقديم الخدمات الأخرى كالحراسة والاستعلامات وغيرها؛
 - قسم المكتبة: تتولى هذه المصلحة بتقديم كافة الخدمات للطلبة من تفحص للكتب، مذكرات، أطروحات وكذا مجلات المتوفرة لدى مكتبة الكلية، بالإضافة إلى توفير إلى الاستعارة المكتبية لكافة ما هو متوفر من كتب وغيرها فيما يساعد الطالب على الدراسة والبحث.
 - ❖ تحديد العناصر المكونة لتكلفة الحصص التعليمية: إن النظام المحاسبي المطبق في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير هو النظام المحاسبي الموحد (المحاسبة الحكومية أو العمومية)، وبالتالي غن العناصر المكونة لتكلفة الحصص التعليمية تتمثل كالتالي:
 - الرواتب والأجور: ويشمل هذا العنصر كل ما تدفعه أو تصرفه الكلية إلى الكوادر التدريسية والموظفين والعاملين لديها من رواتب وأجور المحاضرات والحصص التطبيقية وغيرها.
 - المستلزمات السلعية: يشمل هذا العنصر كل ما يتم صرفه للحصول على المواد كالوقود واللوازم وغيرها.
 - المستلزمات الخدمية: يشمل هذا العنصر كافة الخدمات واللازمة لنشاط الكلية مثل خدمات الصيانة الأجهزة الكلية أو صيانة هياكل وبنيات الكلية، وتكون الصيانة من أطراف خارجية وهي المناولة بالباطن، أو من أطراف داخلية وهم عمال المؤسسة المهنيين.

- تكاليف الصيانة: وتتمثل في مختلف المصاريف المتعلقة بأعمال الصيانة، وقد تكون الصيانة من أطراف خارجية، أو أطراف داخلية وهم عمال المؤسسة.

- التكاليف المشتركة: وتشمل المصاريف التي لا تخص جهة معينة أو مصلحة معينة من الكلية، كتكاليف الإنارة التكوينية، التدفئة، التنقلات...إلخ.

❖ فترة التكاليف والمجموعة المستندية:

- فترة التكاليف: حددت الفترة التي يتم على أساسها حصر وتجميع التكاليف لإعداد مختلف قوائم التكاليف بثلاث 03 أشهر بالإضافة إلى إعداد قائمة سنوية على أساس فعلي.

- المجموعة المستندية والدفترية: تتعدد المستندات والدفاتر المستخدمة في جمع وتسجيل بيانات التكاليف بالمؤسسة محل الدراسة نذكر منها:

● الدفاتر والسجلات المتعلقة بالمحاسبة العمومية: والتي تساعد على حصر التكاليف مثل:

- السجلات المتعلقة بالنفقات المختلفة لكل العناوين بالميزانية: وتتضمن الوثائق المبررة (تبين كيفية تنفيذ الاعتمادات للعناوين مثل: سجل نفقات الموظفين، سجل نفقات التكوينية، سجل العتاد والأدوات المكتبية، سجل مصاريف صيانة الهياكل وترميمها سجل نفقات أخرى للتسيير...إلخ).

- دفتر الجرد العام: يتضمن جرد لمختلف المعدات والتجهيزات الطبية وغير الطبية للهياكل الصحية وإدارة المؤسسة.

- دفتر الحوالات: يتضمن تسجيل مبالغ الفواتير المدفوعة من قبل المؤسسة.

- دفتر يتعلق بالوضع المالي للمؤسسة لكل ثلاثي بالإضافة إلى الوضعية المالية السنوية والتي تبين كيفية استهلاك الاعتمادات لكل العناوين بالميزانية.

● الدفاتر المتعلقة بالمخزن: تساعد في تحديد مستهلكات كل قسم من أقسام المؤسسة من المواد والمستلزمات إضافة إلى مصاريف الصيانة وتحديد المدخلات والمخرجات من المخزن نذكر منها:

- دفتر خروج: يبين ما تم استهلاكه من طرف أقسام وإدارة المؤسسة الجامعية من المواد والمستلزمات المتواجدة به؛

- دفتر أعمال الصيانة: يتضمن الاستخدامات من المخزن والموجهة لأعمال الصيانة؛

- دفتر المخزون: وتكون بعدد المواد والمستلزمات الطبية حيث تبين كل وثيقة الجهة التي صرفت إليها (وثيقة الضمانات ووثيقة الكواشف...).

❖ القوائم المالية ووحدات العمل

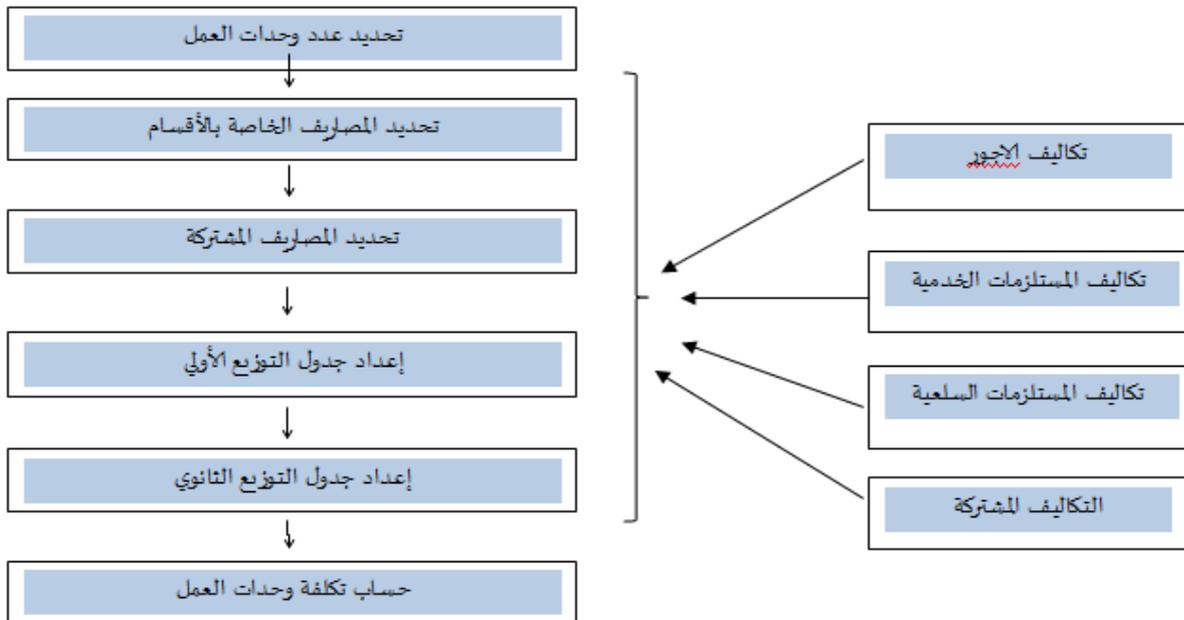
- القوائم والتقارير: يصدر مكتب المحاسبة في المؤسسة العمومية (الكلية) قائمتين أساسين التكاليف، قائمة لكل ثلاثي وأخرى سنوية توجهان إلى عميد الكلية ومدير الخزينة العمومية لولاية بسكرة.

- وحدات العمل: تستخدم كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ووحدات العمل كالتالي:

- ساعة تدريس لكل أقسام الكلية الرئيسية.

5. خطوات حساب تكلفة الحصص التعليمية بالمؤسسة الجامعية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير:
- تعتمد كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في حساب تكاليفها ومصروفاتها على طريقة الأقسام المتجانسة لتحديد تكاليف الخدمة التعليمية المقدمة، وكذا تكلفة الأقسام المكلفة بالطلبة وتسيير العملية التعليمية بأحسن صورة، وتوكل مهمة حساب التكاليف بالمؤسسة والتقرير عنها لمصلحة الميزانية والمحاسبة.
- وحسب ما تقوم به المؤسسة في هذا المجال فإن خطوات تحديد التكاليف بها تتلخص فيما يلي:
- تحديد تكلفة الخدمات المقدمة بالمؤسسة؛
 - تحديد تكلفة الأقسام الرئيسية والثانوية؛
 - إعطاء صورة عن مسار التكاليف بالمؤسسة وإجراء مقارنات مع سير تنفيذ اعتمادات الميزانية؛
 - المساهمة في إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة.
- وتتلخص خطوات حساب التكلفة في:
- تحديد المصاريف الخاصة بالأقسام الثانوية والرئيسية حيث تشمل مصاريف الأجور، توريدات اللوازم المتنوعة، مصاريف الصيانة.
 - تحديد المصاريف المشتركة بين الأقسام.
 - تحديد وحدات العمل.
 - إعداد جدول التوزيع الأولي.
 - إعداد جدول التوزيع الثانوي وحساب تكلفة وحدات العمل.
- ويمكن تلخيص الخطوات السابقة في الشكل التالي:

الشكل رقم 3: تلخيص خطوات حساب التكلفة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة

دور محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة الحصة التعليمية بالمؤسسة الجامعية جامعة محمد خيضر

6. استخدام أسلوب محاسبة التكاليف الكلية لتحديد تكلفة الحصة التعليمية بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة

سننطق في هذا الجزء لحساب تكلفة الحصة التعليمية بالاعتماد على تكاليف كلية العلوم الاقتصادية وقد اخترنا

دراسة سنة 2018. متكون الخطوات كالتالي:

جدول رقم 1: حساب تكلفة الحصة التعليمية السنوية للطالب سنة اولى جذع مشترك لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

البيان	الكمية	التكلفة	المجموع
الطلبة المسجلين*تكلفة تسجيل الطالب الواحد	1594	200	318800.00
المصاريف المباشرة	1594		54130575,6
اجور الاساتذة	1594		274768,37
عتاد البيداغوجيا	1594	28819,13	45937693,2
المصاريف الغير مباشرة	1594		100661837
تكلفة الوحدة	1594	63 150,46	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

يلاحظ من الجدول أن تكلفة الحصة التعليمية السنوية للطالب سنة أولى جذع مشترك قدرت بـ 63 150.46 دينار

جزائري للطالب الواحد سنويا.

جدول رقم 2: حساب تكلفة الحصة التعليمية السنوية للطالب سنة ثانية تخصص لكل قسم علمي لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

البيان	قسم العلوم الاقتصادية			قسم علوم التسيير			قسم التجارة		
	الكمية	التكلفة	المجموع	الكمية	التكلفة	المجموع	الكمية	التكلفة	المجموع
الطلبة المسجلين*تكلفة الطالب الواحد	167	63 150,46	10 546 127,23	365	63 150,46	23 049 918,80	500	63 150,46	31 575 231,24
المصاريف المباشرة	167	200,00	33 400,00	365	200,00	73 000,00	500	200,00	100 000,00
تكلفة التسجيل	167		6 129 663,71	365		13 810 662,06	500		18 918 715,15
اجور الاساتذة	167		120 318,90	365		62 917,47	500		233 225,60
عتاد البيداغوجيا	167	28819,13	4 812 794,71	365	28819,13	10 518 982,45	500	28819,13	14 409 565,00
المصاريف الغير مباشرة	167	129 594,64	21 642 304,55	365	130 179,40	47 515 480,78	500	130 473,47	65 236 736,98
تكلفة الوحدة الواحدة	167			365			500		

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

يلاحظ من الجدول أن تكلفة الحصة التعليمية السنوية للطالب للسنة الثانية لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير في قسم العلوم الاقتصادية كانت 129 594.64 دينار جزائري في حين تراوحت في قسيمي علوم التسيير وقسم

علوم التجارة 130 473.47، 130 179.40 دينار جزائري أي أن كلفة الطالب متقاربة وذلك لتوازن التكاليف لكل قسم مع

عدد الطلبة.

جدول رقم 3: حساب تكلفة الحصة التعليمية السنوية للطالب سنة ثالثة تخصص لكل قسم علمي لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

البيان	قسم العلوم الاقتصادية			قسم علوم التسيير			قسم التجارة		
	الكمية	التكلفة	المجموع	الكمية	التكلفة	المجموع	الكمية	التكلفة	المجموع
الطلبة المسجلين*تكلفة الطالب الواحد	125	129 594,64	16 199 329,75	219	130 179,40	28 509 288,47	300	130 473,47	39 142 042,19
المصاريف المباشرة	125	200,00	25 000,00	219	200,00	43 800,00	300	200,00	60 000,00
تكلفة التسجيل	125		4 729 678,79	219		8 286 397,23	300		11 351 229,09
اجور الاساتذة	125		21 547,08	219		37 750,48	300		51 712,99
عتاد البيداغوجيا	125	28819,13	3 602 391,25	219	28819,13	6 311 389,47	300	28819,13	8 645 739,00
المصاريف الغير مباشرة	125	196 623,57	24 577 946,87	219	197 208,34	43 188 625,65	300	197 502,41	59 250 723,27
تكلفة الوحدة الواحدة	125			219			300		

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

يلاحظ من الجدول أن تكلفة الحصص التعليمية السنوية للطلاب للسنة الثالثة لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في قسم العلوم الاقتصادية كانت 196 623,57 دينار جزائري في حين تراوحت في قسيمي علوم التسيير وقسم علوم التجارة 197 208,34، 197 502,41 دينار جزائري أي أن كلفة الطالب متقاربة وذلك لتوازن التكاليف لكل قسم مع عدد الطلبة.

جدول رقم 4: حساب تكلفة الحصص التعليمية السنوية للطلاب سنة أولى ماستر تخصص لكل قسم علمي لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم التجارة			قسم علوم التسيير			قسم العلوم الاقتصادية			السنة الأولى ماستر
المجموع	التكلفة	الكمية	المجموع	التكلفة	الكمية	المجموع	التكلفة	الكمية	البيان
70200,00	200,00	351	46600,00	200,00	233	48000,00	200,00	240	الطلبة المسجلين*تكلفة الطالب الواحد
13280938,03		351	8816121,26		233	9080983,27		240	المصاريف المباشرة اجور الاساتذة
60504,20		351	40163,76		233	41370,39		240	عتاد البديولوجيا
10115514,63	28819,13	351	6714857,29	28819,13	233	6916591,20	28819,13	240	المصاريف الغير مباشرة
23527156,86	67028,94	351	15617742,31	67028,94	233	16086944,86	67028,94	240	تكلفة الوحدة الواحدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

يلاحظ من الجدول أن تكلفة الحصص التعليمية السنوية للطلاب سنة أولى ماستر لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في قسم العلوم الاقتصادية وفي قسيمي علوم التسيير وقسم علوم التجارة قدرت بـ 67 028,94 دينار جزائري على أي أن كلفة الطالب متساوية وذلك لتوازن التكاليف لكل قسم مع عدد الطلبة.

جدول رقم 5: حساب تكلفة الحصص التعليمية السنوية للطلاب سنة ثانية ماستر تخصص لكل قسم علمي لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم التجارة			قسم علوم التسيير			قسم العلوم الاقتصادية			السنة الثانية ماستر
المجموع	التكلفة	الكمية	المجموع	التكلفة	الكمية	المجموع	التكلفة	الكمية	البيان
13539845,26	67028,94	202	11998179,71	67028,94	179	11461948,21	67028,94	171	الطلبة المسجلين*تكلفة الطالب الواحد
40400,00	200,00	202	35800,00	200,00	179	34200,00	200,00	171	المصاريف المباشرة تكلفة التسجيل
11351229,09		202	8286397,23		179	4729678,79		171	اجور الاساتذة
51712,99		202	37750,48		179	21547,08		171	عتاد البديولوجيا
5821464,26	28819,13	202	5158624,27	28819,13	179	4928071,23	28819,13	171	المصاريف الغير مباشرة
30804651,60	152498,28	202	25516751,69	142551,69	179	21175445,31	123833,01	171	تكلفة الوحدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

جدول رقم6: حساب متوسط تكلفة الحصبة التعليمية للطالب سنويا لكل مستوى علمي وكذلك حسب كل طور لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الطور الثاني		الطور الأول			القسم	ت
السنة ثانية ماستر	السنة اول ماستر	السنة الثالثة ليسانس	السنة ثانية ليسانس	السنة اول جذع مشترك		
/	/	/	/	63 150.46	جذع مشترك	1
123 833,01	67 028,94	196 623,57	129 594.64	/	قسم العلوم الاقتصادية	2
142 551,69	67 028,94	197 208,34	130 179,40	/	قسم علوم التسيير	3
152 498,28	67 028,94	197 502,41	130 473,47	/	قسم التجارة	4
139 627.66	67 028,94	197 111.44	130 082.50	63 150.46	المتوسط لكل مستوى علمي	
103 328.30		130 114.80			المتوسط لكل طور علمي	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

يلاحظ من الجدول أن تكلفة الحصبة التعليمية السنوية للطالب سنة ثانية ماستر لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في قسمي العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تراوحت بينهما وقدرت بـ 123 833,01، 142 551,69 دينار جزائري وهذا يعني أن هناك تفاوت في تكلفة الطالب في القسمين علما أن عدد الطلبة قريب جدا من بعضهما لكن هناك اختلاف في تكاليف القسمين وخاصة قسم التسيير تكاليفه مرتفعة مقارنة بقسم العلوم الاقتصادية، في حين قدرت في قسم علوم التجارة بـ 152 498,28 دينار جزائري وكانت هذه أكبر تكلفة مقارنة بباقي الأقسام.

حساب تكلفة الحصبة التعليمية للساعة الواحدة للطالب لكل مستوى علمي وكذلك حسب كل طور لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وبما أن الطالب يدرس في السنة 384 ساعة سنويا من خلال المادة 6 من الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 23، 4 ماي سنة 2008، وبهذا نقوم بقسمة تكلفة الحصبة التعليمية السنوية للطالب على عدد الساعات التدريسية السنوية، وتكون كالاتي في الجدول الموالي:

الجدول 07: حساب تكلفة الحصبة التعليمية للساعة الواحدة للطالب لكل مستوى علمي وكذلك حسب كل طور لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الطور الثاني		الطور الأول			القسم	ت
السنة ثانية ماستر	السنة اول ماستر	السنة الثالثة ليسانس	السنة ثانية ليسانس	السنة اول جذع مشترك		
/	/	/	/	164.45	جذع مشترك	1
322.48	174.55	512.04	337.49	/	قسم العلوم الاقتصادية	2
371.23	174.55	513.56	339.01	/	قسمعلوم التسيير	3
397.13	174.55	514.33	339.77	/	قسم التجارة	4
363.62	174.55	513.31	338.76	164.45	المتوسط لكل مستوى علمي	
269.84		338.84			المتوسط لكل طور علمي	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة بالمؤسسة.

7. خاتمة:

تسعى المؤسسات التعليمية بصفة دائمة إلى الارتقاء بمستوى الخدمات التعليمية إلى تقدمها وذلك ما له من أثر على رفع مستوى أداء هيئة التدريس، وجاءت هذه الدراسة لتلقي الضوء على نظام يعتبر من أبرز النظم لمعالجة التكاليف في المؤسسة العمومية ألا وهو نظام محاسبة التكاليف، وتبين لنا من أن الفلسفة التي جاء بها هذا النظام وآلية عمله مكنته من وجود نقائص وتدارك عجز في النظام المحاسبي المستخدم من قبل المؤسسة.

فرغم الصعوبات التي كانت عند إعداد هذه الدراسة والمتمثلة في:

- ❖ عدم وجود قسم خاص بمحاسبة التكاليف بالمؤسسة الجامعية.
- ❖ عدم توفر المعلومات التكلفة بالشكل الذي يستطيع الباحث من خلاله تطبيق هذا النظام.

إلا انه تمكنا من التوصل إلى بعض النتائج والتوصيات أهمها:

النتائج التطبيقية:

- ❖ مبالغ المستلزمات السلعية والخدمية أكبر من مبالغ الرواتب والأجور وهذا يدل على أن المؤسسة الجامعية تهتم بنفقات التطوير والمشاريع المهنية التي تخص الجامعة على عكس مبالغ الموجودات التي مبالغها ضئيلة جدا وهذا يدل على أن المؤسسة الجامعية مقصرة وهذا القصور يشمل التخطيط لتوفير التثبتات اللازمة التي تساهم في دعم المسيرة العلمية من أجهزة ومعدات علمية فضلا عن الكتب العلمية.
- ❖ قيمة الحصص التعليمية في معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضة مرتفعة جدا وهذا لأنها متعلقة بعدد الطلبة، وعدد الطلبة في المعهد ضئيل جدا، إضافة إلى ارتفاع تكلفة الحصص التعليمية بالنسبة لطالب ما بعد التدرج في بعض الكليات وهذا راجع أيضا إلى عدد الطلبة الضئيل.

التوصيات:

- العمل على تفعيل نظام محاسبة التكاليف في المؤسسات الخدمية من اجل تقديم أفضل خدمة وبأقل تكلفة ممكنة من خلال المعلومات التي يوفرها بشكل أكثر دقة عن تكاليف الخدمات التعليمية.
- القيام بتكوين عمال الإدارة وخاصة عمال المحاسبة لتطبيق نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة بشكل جيد مع ضرورة استخدام برامج الحاسوب وتقنيات المعلومات المساندة في تأهيل وتدريب المحاسبين في المؤسسة الجامعية.
- دراسة إمكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف في المستقبل في المؤسسات الخدمية بما يسمح بتوفير معلومات تحقق القدرة على اتخاذ قرارات حكيمة.
- أن كلفة أعداد الطالب الواحد في أي كمية ستساعد الإدارة في اتخاذ القرارات حول تخصصات الموازنة للأعوام القادمة استنادا إلى أعداد الطلبة في كل من الدراسات ما قبل التدرج وكذلك الدراسات العليا ما بعد التدرج.

8. قائمة المراجع:

1. Bonchaheer, Abdellah ,Comptabilité Analytique d'exploration, alger, edition 1998.
2. الأسطل إبراهيم والخالدي، فريال يونس، مهنة التعليم وأدوار المعلم في مدرسة المستقبل، دار الكتاب الجامعي، العين، 2005.
3. بنوارث شرف الدين، دور مؤسسات التعليم العالي في بناء اقتصاد المعرفة، مجلة تحولات، المجلد 2، العدد 2، أوت 2019.
4. عيسى عبد العزيز الرواشدة، محاسبة التكاليف، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
5. رشيد حميد العبودي، التعلم والصفة النفسية، دار الهدى للنشر، عين مليلة، 2003.
6. رضوان محمد العناتي، محاسبة التكاليف (مفاهيم، مبادئ، تطبيقات)، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2000.
7. سهيلة محسن كاظم الفتلاوي، مدخل إلى التدريس، دار الشرق للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
8. محمد سامي راضي، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
9. سلوى عثمان الصديق، وآخرون، منهاج الخدمة الاجتماعية في المجال المدرسي ورعاية الشباب، المكتب الجامعي الحديث مصر، 2002.
10. صالح عبد الرزاق عطا الله وراذ خليل، محاسبة التكاليف الفعلية، دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
11. هشام يعقوب مريزق فاطمة حسين الفقيه، قضايا معاصرة في التعليم العالي، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
12. هاشم فوزي دباس العبادي، وآخرون، إدارة التعليم الجامعي: مفهوم حديث في الفكر الإداري الحديث، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان 2007.
13. ابن منظور، لسان العرب حرف (ع، ل، م) المجلد 12، دار الكتب العلمية، بيروت، 2003.
14. طرطار احمد، الترشيد الإقتصادي للطاقة الإنتاجية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993.
15. عاطف الأحرس، وآخرون، محاسبة التكاليف الصناعية، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، 2001.
16. ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير (المحاسبة التحليلية)، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999 .
17. علي رحال، سعر التكلفة والمحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
18. كمال روبيج، سعيد محمد مصطفى، العملية التعليمية التعليمية بين النظرية والتطبيق في ظل المقاربة بالكفايات النشاط البدني الرياضي المدرسي أنموذجا، مجلة الباحث في العلوم الانسانية والاجتماعية، العدد 33، مارس 2018.
19. صليحة رقاد، تطبيق نظام ضمان الجودة في مؤسسات التعليم العالي الجزائرية: آفاقه ومعوقاته دراسة ميدانية بمؤسسات التعليم العالي للشرق الجزائري، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1 2014/2013.
20. غنية فيلال، ضمان الجودة في التعليم العالي في الجزائر الواقع والآفاق -دراسة ميدانية في أربع مؤسسات جامعية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري، 2016/2017.