



مدى إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات اليمنية الأهلية - العاصمة صنعاء - اليمن

البحث لإستكمال درجة البكالوريوس في المحاسبة المالية

اعداد الطلاب:

أنس محمد مجعار
سهيل جمال اليماني
علاء حامد القاضي
عماد شرف الدين الحسني
مجد صالح العنسي
محمد محسن شريان

إشراف
د/ محسن بابقي عبدالقادر

٢٠٢٢م / ١٤٤٤هـ



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين

آوتوا العلم درجات...﴾

صدق الله العظيم

المجادلة الآية (١١)

افراء

إلى من تعهدانا بالتربية منذُ أن كُنّا في المهد . . إلى من نعيش لكسب رضاها
بعد الله . .

إلى من علمانا كيف نقف بكل ثبات فوق الأرض وصبروا علينا وكانوا معنا طوال
الوقت . .

إلى أظهر قلبين في حياتنا . . لا نجد كلمات يمكن أن تمنحهما حقهما فهم مثال
للتفان

والعطاء وملحمة الحب وفرحة العمر . . والدينا العزيزين . . أطال الله في عمرهما
وأمدهم بالصحة

والعافية، ورحم الله من فقدناهم في حياتنا ولكن باقين في قلوبنا .

الشكر والتقدير

الحمد لله حمداً يليق بجلاله وعظيم سلطانه، والصلاة والسلام على نبي الخلق
وإمامه محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين

أما بعد :

لا يسعنا بعد أن أنهينا -بفضل الله- هذه الدراسة إلا أن نشكر الله عز وجل على
تمام نعمه وتيسيره علينا، وأن أنار لنا طريق المعرفة.

ثم نتقدم بالشكر والتقدير لأهل الفضل والامتنان، والمتمثل في :

دكتورنا الفاضل / محسن بابقي، الذي تفضل بالإشراف على هذه الدراسة، وبذل
كل ما بوسعه من نصيح وإرشاد، وقدم لنا العون والتوجيه والإرشاد، ومنحنا
الكثير من وقته وجهده، فقد كان له أكبر الأثر في هذه الدراسة،

نسأل الله أن يبارك له فيما أعطاه، ويجزيه أوفر الجزاء وعظيم الإحسان.

كما نشكر كل الكادر الأكاديمي والتدريسي في الجامعة وكل شخص ساعدنا من
أجل انجاح هذه الدراسة...

ملخص الدراسة

هدف هذا البحث إلى التعرف على مدى إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات اليمنية الأهلية- العاصمة صنعاء- اليمن، ومن أجل تحقيق هدف هذا البحث تم جمع البيانات بواسطة الإستبانة من العاملين في الجامعات الأهلية بأمانة العاصمة بعينة عشوائية بسيطة قوامها (20) جامعة أهلية وبعد أن تم التأكد من الصدق والثبات تم إجراء معالجة البيانات إحصائياً باستخدام البرنامج الإحصائي Spss.v22. وقد توصلت نتائج البحث إلى عدم تطبيق الجامعات الأهلية اليمنية لنظام محاسبة التكاليف بالرغم من عدم وجود تحديات تحول بينها وبين تطبيق نظام محاسبة التكاليف، وإمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية لوجود متخصصون في محاسبة التكاليف، وتطبيق نظام التكاليف يضمن ضبط التكاليف دون المساس بجودة التعليم واحتساب تكاليف الأنشطة التعليمية والبرامج الدراسية بشكل صحيح ودقيق، وإن تطبيق نظام التكاليف يوفر قاعدة بيانات تساعد المستويات الإدارية العليا على اتخاذ القرارات وترشيدها، يساهم تطبيق نظام محاسبة التكاليف الجامعات في ترشيد القرارات مستفيدة من المعلومات التي يقدمها تطبيق نظام محاسبة التكاليف في ظل حدة المنافسة بين المؤسسات التعليمية الأهلية اليمنية، وأوصت توظيف الكوادر والخبرات المتخصصة في محاسبة التكاليف في تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية والاستفادة من أهمية تطبيق هذا النظام، التشجيع على تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية لما تحققه من مزايا في عملية ضبط التكاليف وتخصيصها، التشجيع على تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية لما تحققه من مزايا ونتائج مميزة في عملية ترشيد واتخاذ القرارات.

Abstract

The aim of this research is to identify the extent to which cost accounting can be applied in private Yemeni universities – the capital, Sana'a – Yemen. Validity and reliability were confirmed. Data processing was performed statistically using the statistical program Spss.v22. The results of the research concluded that Yemeni private universities did not apply the cost accounting system despite the absence of challenges between them and the application of the cost accounting system, and the possibility of applying cost accounting in Yemeni private universities due to the presence of specialists in cost accounting, and the application of the cost system ensures cost control without compromising the quality of education. And calculating the costs of educational activities and study programs correctly and accurately, and that the application of the cost system provides a database that helps the higher administrative levels to make and rationalize decisions. Yemeni private educational. It recommended employing cadres and expertise specialized in cost accounting in the application of cost accounting in Yemeni private universities and benefiting from the importance of applying this system. Yemeni private universities because of their advantages and distinctive results in the process of rationalization and decision-making.

جدول المحتويات

Contents

II	اهداء
III	الشكر والتقدير
IV	ملخص الدراسة
VI	جدول المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الاشكال
1	الفصل الاول
1	المقدمة
2	1.2. مشكلة البحث
3	1.3. اهداف البحث
1.4	فرضيات البحث
خطأ! الإشارة المرجعية غير معروفة.	
3	1.5. أهمية البحث
4	1.6. حدود البحث
4	1.7. منهجية البحث
4	1.8. ادوات البحث

1.9. هيكل البحث.....	4
1.10. الدراسات السابقة.....	5

..... الفصل الثاني

2.1. المقدمة.....	9
2.2. مفهوم محاسبة التكاليف.....	10
2.3. أهداف محاسبة التكاليف.....	12
2.4. أهمية محاسبة التكاليف.....	14
2.5. أنواع محاسبة التكاليف.....	14
2.6. خصائص محاسبة التكاليف.....	15

..... الفصل الثالث

3.1. مقدمة.....	20
3.2. منهج الدراسة.....	20
3.3. مجتمع البحث.....	21
3.4. التحليل الاحصائي لخصائص العينة.....	21
3.5. التحليل الاحصائي النهائي لعبارات استبانة البحث.....	31

37	الفصل الرابع
37	النتائج والتوصيات
37	4.2. النتائج
37	4.3. التوصيات.....
38	4.4. الدراسات المستقبلية.....
42	الملاحق.....
44	ثانياً: ارسالية الجامعات.....
45	ثالثاً: نبذة عن بعض الجامعات الالهية اليمنية- العاصمة صنعاء.....

قائمة الجداول

21	جدول 1 التوزيع التكراري للعمر
22	جدول 2 التوزيع التكراري للمؤهل الوظيفي
23	جدول 3 التوزيع التكراري للتخصص العلمي
23	جدول 4 التوزيع التكراري للمسمى الوظيفي
24	جدول 5 التوزيع التكراري لسنوات الخبرة
25	جدول 6 التوزيع التكراري لعبارة هل يوجد إدارة أو قسم يختص بقياس التكاليف
25	جدول 7 التوزيع التكراري لعبارة (هل تعمل ادارة التكاليف بشكل مستقل عن الادارة المالية)
26	جدول 8 التوزيع التكراري لعبارة (هل يوجد محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف)
28	جدول 9 التوزيع التكراري لعبارة (تدعم إدارة الجامعة استخدام نظام التكاليف)
	جدول 10 التوزيع التكراري لعبارة (استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس بجودة التعليم)
28	
29	جدول 11 التوزيع التكراري لعبارة (يقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية)
29	جدول 12 التوزيع التكراري لعبارة (يؤدي استخدام نظام التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي)
30	جدول 13 التوزيع التكراري لعبارة (يعتمد نظام التكاليف تخصيص التكاليف المباشرة وغير المباشرة على البرامج)
30	جدول 14 التوزيع التكراري لعبارة (يؤدي زيادة المنافسة بين الجامعات إلى ضرورة استخدام نظام التكاليف)
32	جدول 15 التحليل الاحصائي النهائي لعبارات إستبانة البحث القسم الاول
35	جدول 16 التحليل الاحصائي النهائي لعبارات إستبانة البحث القسم الثاني

قائمة الإشكال

الشكل 1 آلية عمل محاسبة التكاليف 10

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

1.1. المقدمة

تتسم طبيعة العصر الحالي بالديناميكية السريعة في القطاعات المجتمعية كافة، وهذا يفرض عليها العديد من التحديات والفرص التي تؤثر في أدائها، وتطالبها بالسعي الدائم إلى ملاحقة المستجدات والتطورات العصرية، ومحاولة الإفادة منها؛ حتى تستطيع مواجهة المنافسين لها، وهذا يفرض عليها بالتأكيد المزيد من التحديات والضغوطات سواء على مستوى بيئتها الداخلية، أو على مستوى بيئتها الخارجية.

يعد قطاع التعليم الجامعي كأحد القطاعات المجتمعية يواجه تحديات غير مسبقة على مستوى العالم كله من حيث: الثورة الرقمية، وضرورة الاستثمار في مشاريع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وبناء نظم معلومات شاملة بالحرم الجامعية؛ وبالتالي تحتاج مؤسسات التعليم الجامعي كاستجابة لهذه البيئة سريعة التغير إلى اتخاذ إجراءات ضرورية؛ للاستفادة من الفرص التي تطرحها هذه التحديات، وقد يسهم ذلك في زيادة تكاليف التعليم الجامعي، ومن ثم من الضروري تطبيق نظام إدارة فعال للتكلفة؛ بحيث يزود إدارة الجامعات بالمعلومات الصحيحة، والتغذية الراجعة الضرورية؛ لبناء قيمة تنافسية لهذه المؤسسات، وتمكين قادة الجامعات من العمل على ضبط التكاليف، وفي نفس الوقت العمل على بناء التعليم عالي الجودة، ولهذا الغرض تحتاج الجامعات إلى منهجية تستطيع الربط بين المعلومات المحاسبية بالخطة الإستراتيجية للجامعة، بالإضافة إلى مقاييس الأداء، ومدخل إدارة التكاليف على أساس النشاط هو إحدى المنهجيات أو الطرق البديلة لإدارة ومحاسبة التكاليف، للحصول على معلومات دقيقة حول التكلفة الفعلية.

يعد تطور الجامعات بشكل عام من المعالم الحضارية للدولة. فهي تهدف إلى تنمية المجتمع علمياً واقتصادياً واجتماعياً من خلال وظائفها الأساسية المتمثلة في التعليم والبحث العلمي وخدمة المجتمع. مما يمكن من بقاء المجتمع ضمن دائرة التقدم العلمي والتقني. وحتى تحافظ الجامعات على القيام بدورها وتحقيق أهدافها بالجودة العالية كان لا بد لها من التطوير الدائم لخططها وبرامجها وخدماتها وتجهيزاتها. وهذا يتطلب الاهتمام المستمر بتحديث أنظمتها الإدارية والمحاسبية بهدف إيجاد القاعدة السليمة لاتخاذ القرار الرشيد. ويشهد العالم في الوقت الحاضر تحولاً جذرياً في بيئة الأعمال. فقد أصبحت تتسم بالتقدم السريع في تقنية المعلومات، والتسارع في مجال ابتكار

منتجات جديدة وتقديم خدمات مميزة. وامتدت المنافسة بين الصناعات لتصبح على المستوى العالمي، مما فرض على المنشآت تقديم خدمات ومنتجات عالية الجودة وبأقل تكلفة ممكنة مع توفير البدائل المتجددة. الأمر الذي يبرز من خلاله واضحاً لأهميته المتزايدة لتبني أنظمة حديثة لمحاسبة التكاليف تكون قادرة على مواكبة المستجدات في بيئة الأعمال الحديثة (12 Garrison and Noreen, 2003, P).

ومن خلال العوامل والمؤثرات السابقة أظهرت الحاجة إلى نظام جديد للتكاليف يوفر طريقة ملائمة لقياس تكاليف الخدمات بالشكل الذي يعطي تقريراً دقيقاً عن تكلفة الخدمة وحجم الموارد التي استنفذت في إنتاجها، مع إمكانية الحصول على المعلومات لمقابلة احتياجات الإدارة لأغراض اتخاذ القرارات المختلفة، بالإضافة إلى توفير أساليب رقابية جديدة تستخدم في الحفاظ على موارد المؤسسة والرقابة عليها.

ومن الجدير بالذكر أن الجامعات اليمنية تواجه تحديات كبيرة تتمثل في مواكبة التقدم في المجالات العلمية المختلفة من خلال تطوير التخصصات القائمة، واقتراح برامج جديدة تلبي الاحتياجات المستحدثة، وعن طريق دعم البحث العلمي، وهذا يصاحبه ارتفاع كبير بالتكاليف في ظل ضعف الإمكانيات المتاحة وظل الوضع الراهن التي تمر به البلاد، مما يزيد من العبء الملقى على عاتق إدارات الجامعات، الأمر الذي يفرض عليها تبني أنظمة محاسبية وأنظمة تكاليف حديثة.

1.2. مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في حاجة الجامعات اليمنية لاستخدام نظام التكاليف، حيث تساعد محاسبة التكاليف الجامعات على قياس تكلفة خدماتها لتوفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية الأفضل حتى تتمكن من توصيل خدماتها التعليمية بأعلى درجات النوعية وبأقل تكلفة ممكنة في ضوء الإمكانيات والموارد المالية المتوفرة، ولهذا فإن مشكلة البحث تتمثل في السؤال الرئيسي التالي: مدى إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات اليمنية الأهلية.

ومن هنا يمكن تحديد مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية:

- 1) هل يوجد إدارة لمحاسبة التكاليف في الجامعات اليمنية الأهلية؟
- 2) هل تواجه الجامعات اليمنية الأهلية معوقات في إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف؟
- 3) كيف يمكن أن يساهم تطبيق محاسبة التكاليف في عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الجامعات الأهلية؟

1.3. فرضيات البحث

اعتمد الباحثون في معالجتهم لمشكلة البحث على الفرضيات التالية:

- 1) لا توجد إدارة التكاليف في الجامعات اليمنية الأهلية.
- 2) لا تواجه الجامعات اليمنية الأهلية معوقات في إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف.
- 3) يساهم تطبيق محاسبة التكاليف في عملية ترشيد القرارات الإدارية في الجامعات الأهلية.

1.4. أهداف البحث

يهدف هذا البحث بشكل رئيسي إلى التعرف على مدى تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات اليمنية الأهلية ويندرج تحت هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية

- 1) معرفة مدى وجود أداره التكاليف في الجامعات الأهلية.
- 2) معرفة مدى وجود معوقات تواجهها الجامعات الأهلية اليمنية في إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف.
- 3) معرفة مدى مساهمة تطبيق محاسبة التكاليف في عملية ترشيد القرارات الإدارية في الجامعات الأهلية .

1.5. أهمية البحث

تتضح أهمية البحث الحالي فيما يلي

- 1) يعالج هذا البحث قضية مهمة تختص بإدارة الموارد المالية المتاحة في مؤسسات التعليم الجامعي على نحو فعال، وباستخدام أحد مداخل المحاسبة الإدارية الحديثة؛ وهو مدخل محاسبة التكاليف والذي يقوم بالآتي:

- توفير معلومات ملائمة عن كيفية تخصيص التكاليف وفقاً لأغراض التكلفة، وإنفاقها في أوجه الصرف المناسبة لها.
 - يفيد في تقليل التكاليف الجامعية.
 - يساعد القيادات الجامعية على اتخاذ قرارات إستراتيجية رشيدة فيما يتعلق بتخصيص التكاليف؛ بما ينعكس على مستوى جودة الخدمات التعليمية المقدمة.
- (2) يعد هذا البحث من البحوث القليلة حسب علم الباحثون التي اهتمت بإدارة ومحاسبة التكاليف الجامعية في مؤسسات التعليم العالي .

1.6. حدود البحث

الحدود المكانية: يتم إجراء البحث على عينة من الجامعات اليمنية الأهلية في أمانة العاصمة- صنعاء.

الحدود الزمنية: إجراء البحث خلال العام الجامعي، 2021-2022م.

1.7. منهجية البحث

استخدم الباحثون في عمل هذا البحث المنهج الوصفي.

1.8. أدوات البحث

استخدم الباحثون الاستبيان لغرض جمع بيانات الجانب العملي للبحث.

1.9. هيكل البحث

يتكون البحث من أربعة فصول موضحة كالتالي:

1. الفصل الأول:

يشتمل على المقدمة، مشكلة البحث، أهداف البحث، أهمية البحث، حدود البحث، ومنهجية البحث، وهيكل البحث، وملخص الدراسات السابقة ذات العلاقة بمشكلة البحث.

2. الفصل الثاني:

يشتمل على الإطار النظري للدراسة والذي يتم فيه استعراض المعلومات ذات العلاقة بمشكلة البحث، والتعرف فيه على مفهوم محاسبة التكاليف وأهميتها وأهدافها ومبررات

الحاجة إليها، والمقومات التي تركز عليها، والفروض التي تبنى عليها استخدام البيانات في مؤسسات التعليم العالي .

3. الفصل الثالث:

يحتوي على تحليل البيانات التي تم جمعها لأغراض البحث.

4. الفصل الرابع: يتضمن النتائج والتوصيات والمقترحات.

1.10. الدراسات السابقة

هناك بعض الدراسات التي تناولت نظام التكاليف المبني على الأنشطة المتعلقة بجوانب محدده من قطاع الخدمات، ونستعرض بعضها كالتالي:

1. دراسة محمد نمر (2000) بعنوان "محاولة تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة في قطاع الخدمات الجامعية".

هدف هذه الدراسة إلى محاولة تطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) على قطاع الخدمات الجامعية في الجزائر بل اعتمد على إحدى الاقامات التابعة له كعينة وهذا نظرا للأهمية المتزايدة التي أخذت تحتلها هذه الأخيرة في الوسط الجامعي والمجتمع بنظره اشمل وحاجاتها لاتخاذ القرارات الإدارية السليمة التي من شأنها توفي الاستخدام الأمثل لمواردها مع المحافظة في الوقت نفسه على الدور الاجتماعي والخدمي والمهام المنوط إليها.

2. دراسة صلاح عدس (2007) بعنوان "إطار مقترح لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (A B C) في الجامعات الفلسطينية - (دراسة تطبيقية على الجامعة الإسلامية لقطاع غزة)".

هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار محاسبي لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة (ABC) لتحديد مدى تأثيره على قدرة وموضوعية قياس التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية والرقابة على الموارد المتاحة ولتحقيق هذه الأهداف قام الباحث بوصف وتحليل النظام المحاسبي الحالي المطبق في الجامعة الإسلامية وتم الاعتماد لتطبيق نظام التكاليف المبني على الأنشطة على المقابلات الشخصية مع مديري الوحدات الأكاديمية بل أضافه إلى جمع البيانات الثانوية للمساهمة

في التحليل السليم للأنشطة وتقسيمها على مجموعات التكلفة واختيار مسببات التكاليف الملائمة لتطبيق الإطار المقترح على الجامعة الإسلامية لقطاع غزة، وقد أظهرت اختلاف كلن من تكلفة الطالب الفصلية وتكلفة الساعة المعتمدة واختلاف التخصص العلمي بسبب التفاوت في ما بينهم في الطلب على الأنشطة وهو ما يشير إلى موضوعية و دقة نظام (ABC) في قياس التكاليف وكذلك يقيس تكلفة الأنشطة المتبادلة بين الكليات والأقسام الأكاديمية ويحدد مواطن عدم الكفاءة في استغلال الموارد المتاحة بما يمكن من الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الإدارية السليمة وزيادة فعاليتها وكفاءة الرقابة.

3. دراسة سوسن مسلم حسن عبد المجيد (2017) بعنوان "أسس تسعير الخدمات التعليمية في

مؤسسات التعليم العالي"، دراسة مقارنة بين المؤسسات الحكومية والخاصة السودانية، ملخص الدراسة. تباينت وجهات نظر المجتمع وذوي الاختصاص حول أسس تسعير الخدمات التعليمية في مؤسسات التعليم العالي الحكومية والخاصة، الأمر الذي استدعى الحاجة إلى التحقق من ماهية الأسس التي يتم في ضوءها اتخاذ قرار تسعير هذه الخدمات، وتقصي أسباب التفاوت الكبير بين الرسوم الدراسية في الجامعات الحكومية والجامعات الخاصة ، وأسباب التفاوت بين رسوم الكليات المتشابهة في الجامعات الحكومية فيما بينها والجامعات الخاصة فيما بينها . وقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأسس التي يتم إتباعها لتسعير الخدمات التعليمية في مؤسسات التعليم العالي المختلفة، التعرف على إمكانية استخدام أساليب علمية كمحاسبة التكاليف في تسعير الخدمات التعليمية في مؤسسات التعليم العالي من خلال التعرف على مقومات تطبيقها في الجامعات المختلفة وتحسين أداء مؤسسات التعليم العالي من خلال اختيار أسس التسعير الملائمة، وقد تم جمع البيانات عن طريق الاستبيان الذي وزع على مؤسسات التعليم العالي الحكومية والخاصة بولاية الجزيرة، والتي تشمل (17) مؤسسة تعليمية، 65% منها حكومية و 35% خاصة . وقد تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية

(SPSS) لعرض وتحليل البيانات باستخدام النسب المئوية والأوزان، وعلى ضوء نتائج تحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها وتحليلها خلصت الدراسة إلى أن مؤسسات التعليم العالي الخاصة هدفها الأساسي تحقيق ربحية عالية و زيادة معدلات العائد على الاستثمار لذلك تسعى كغيرها من القطاعات الخاصة الأخرى لتغطية تكاليفها مع وضع فائض كهامش ربح، مؤسسات التعليم العالي الحكومية هدفها الأساسي تحقيق البقاء وتقديم خدمات اجتماعية لذلك تسعى لتغطية تكاليفها فقط، يتأثر قرار التسعير في مؤسسات التعليم العالي الخاصة ببعض الخصائص المميزة للخدمات أكثر من مثيلاتها في القطاع الحكومي، عدم وجود دور فعال للجهات الحكومية في قرارات التسعير سوى على نطاق المؤسسات الحكومية أو الخاصة. أسباب التفاوت الكبير بين الرسوم الدراسية في الجامعات الحكومية والجامعات الخاصة: عدم وجود دعم مادي من الجهات الحكومية للجامعات الخاصة، انخفاض نسبة القبول في مؤسسات التعليم العالي الخاصة مقارنة بمثيلاتها الحكومية، سعي مؤسسات التعليم العالي الخاصة لتحقيق الهدف الأساسي لها والمتمثل في الربح المادي، عدم المراقبة ووضع القوانين الصارمة من قبل الجهات المسؤولة ومنح التراخيص بطريقة عشوائية وغير منظمة واختلاف الطرق المتبعة في تحديد التكلفة التعليمية. أسباب التفاوت الكبير بين رسوم الكليات المتشابهة في الجامعات الحكومية فيما بينها والجامعات الخاصة فيما بينها: اختلاف دخل ولاية الأمور والحالة الاقتصادية، اختلاف احتياجات الجامعات الأساسية، اختلاف الطرق المتبعة في تحديد التكلفة التعليمية و شهرة المؤسسة وكفاءتها وتاريخها. وانتهت الدراسة إلى مجموعه من التوصيات في مقدمتها على الجهات المسؤولة بذل مجهود أكبر للتأثير على قرارات التسعير من خلال المراقبة ووضع القوانين الصارمة وعدم منح التراخيص بطريقة عشوائية وغير منظمة، عدم إنشاء مؤسسات تعليمية هدفها الأوحده جني الأرباح، عدم السماح لفر د واحد باتخاذ قرار

التسعير بل يجب أن يتم ذلك من قبل مجلس إدارة أو الاستعانة بلجنة خبراء ومحاولة توحيد الطرق المتبعة في تحديد التكلفة التعليمية في الجامعات الحكومية فيما بينها والجامعات الخاصة فيما بينها

1.11. أوجه الشبة بين الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتفق دراستنا مع الدراسات السابقة في إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية.

وتختلف عننا من حيث مجال التطبيق والمتمثل في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية

الفصل الثاني

الإطار النظري

2.1. المقدمة

مع تزايد أعداد الشركات والمؤسسات التعليمية والمهنية في البيئة المعاصرة والتي تتسم بسرعة التغيرات الناتجة عن زيادة التطورات في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وعولمة الأسواق مما أدى إلى زيادة حدة المنافسة وأصبح البقاء للأصلح والأفضل مما تطلب من المنشآت ضرورة السعي والعمل الدؤوب لمواجهة هذه التحديات لتكون الأفضل ليس على المستوى المحلي ولكن على المستوى العالمي، فلم يعد الهدف من المحاسبة قاصراً على تسجيل العمليات المحاسبية للمنشأة، وتحديد المركز المالي، وتحديد نتائج هذه العمليات في صورة إجمالية، ولم يعد الدور الذي تقدمه المحاسبة المالية في توفير المعلومات المالية والمحاسبية كافي لإدارة أعمال الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات، فلا يوجد معلومات دقيقة عن تكلفة المنتج ولا عن التكاليف المتغيرة اللازمة لإنتاج وحدة واحدة من المنتج وكذلك التكاليف الثابتة التي تتحملها الشركة من أجل الإنتاج إلى غير ذلك من المعلومات الضرورية للإدارة من أجل تخطيط إدارة المنتجات أو اتخاذ القرارات الإنتاجية فالهدف الأساسي لأي نشاط إنتاجي هو الربح وذلك من خلال تعظيم الأرباح وخفض التكاليف إلى أقل قدر ممكن فكيف يتحقق ذلك دون وجود المعلومات الأساسية عن تكاليف المنتجات أو الخدمة التي تقدمها الشركة أو المنشأة.

واستجابة لذلك تطور علم المحاسبة وتفرع في القرن الأخير إلى العديد من المجالات الأخرى حيث برزت محاسبة التكاليف كأحد الفروع المحاسبية المستخدمة لخدمة إدارة المنشأة في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة وتوفير المعلومات اللازمة عن التكاليف المتغيرة والثابتة و غير ذلك من المعلومات الضرورية للإدارة من أجل تخطيط إدارة المنتجات أو اتخاذ القرارات الإنتاجية التي ساهمت بشكل كبير في تحقيق إرباح مناسبة وتقليل مخاطر التعرض للخسائر أو تحميل المنشأة بتكاليف لا تساهم في تطوير منتجاتها أو تقليل الأرباح التي تهدف إليها المنشآت، واستجابة لذلك سعت المنشآت نحو تبني وتطبيق محاسبة التكاليف وتطبيق العديد من أساليبه المتبعة في محاسبة التكاليف بهدف تدعيم ميزتها، وتوفير المعلومات اللازمة والضرورية للإدارة من أجل تخطيط إدارة المنتجات أو اتخاذ القرارات الإنتاجية، والإدارية الدقيقة والصحيحة، وتحقيق الرقابة الفعالة التي تؤدي بدورها إلى تطوير الشركة وتحقيق أكبر منفعة من التكاليف.

تعد محاسبة التكاليف أداة عملية تحقق غايات وأهداف محددة وأهميتها تأتي من أنها تعد نظاماً ومنهجياً متكاملًا قادرًا على إنتاج نوع محدد من المعلومات الأساسية اللازمة لمساعدة الإدارة في أي مشروع اقتصادي للقيام بوظائفها المختلفة المتمثلة في التخطيط والرقابة ورسم السياسات واتخاذ القرارات.

2.2. مفهوم محاسبة التكاليف

هناك تعريفات متعددة لمحاسبة التكاليف وكلها تؤدي إلى نفس المعنى، ونستعرض في بحثنا مجموعة من التعاريف لتوضيح مفهوم محاسبة التكاليف كالتالي:

تعرف محاسبة التكاليف على أنها أحد فروع علم المحاسبة والتي تهتم بتسجيل بيانات التكاليف وتبويبها من أجل توفير كافة المعلومات التي تحتاجها الإدارة في أعمال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. (محمد توفيق بلبع، محاسبة التكاليف، (القاهرة: مكتبة الشباب، 1980م)، ص 8).

أن آلية عمل محاسبة التكاليف تتمثل في (المدخلات - العمليات - المخرجات) فالمدخلات تكمن هنا في بيانات التكاليف الأولية التي يتم جمعها من مركز التكلفة الخاصة بالنشاط ويتم معالجة هذه البيانات الأولية وتحليلها وتصنيفها وتبويبها من خلال الأدوات والإجراءات الخاصة بمحاسبة التكاليف فيما يسمى بمرحلة العمليات ثم تقدم محاسبة التكاليف المعلومات والتقارير المالية اللازمة للإدارة لأعمال الرقابة والمتابعة واتخاذ القرارات فيما يسمى بالمخرجات. (عطا الله خليل وصالح عبد الله، محاسبة التكاليف الفعلية، (عمان: دار زهران للنشر والتوزيع، 1420هـ 1999م)، ص 9).

شكل (2.1) يوضح آلية عمل محاسبة التكاليف.

آلية عمل محاسبة التكاليف 1 الشكل



(المصدر: اعداد الباحثون)

2. تُعرف مُحاسبة التكاليف (Cost Accounting) على أنها أحد أشكال المُحاسبة الإدارية التي تُستخدم من أجل تحديد التكلفة الإجمالية للإنتاج لإحدى الشركات من خلال تقييم تكاليف كُل خطوة من خطوات الإنتاج المُتغيرة بالإضافة إلى التكاليف الثابتة، كنفقات الإيجار. (د . محمد عمارة وآخرون، دراسات منهجية معاصرة في محاسبة التكاليف الفعلية، ليبيا، 1992 م. ص6)

3. هي علم وفن يشتمل على مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية اللازمة لتقدير وتجميع بيانات التكاليف وتسجيلها وعرضها وتحليلها وتبويبها لغرض تحديد تكلفة الوحدة المنتجة سواء كانت سلعة أو خدمة والرقابة عليها ومساعدة الإدارة في رسم السياسات الإنتاجية التسويقية والاختيار بين البدائل المتاحة لحل المشاكل الإدارية ومساعدة الإدارة في القيام بوظائفها من تخطيط وتنسيق ورقابة واتخاذ قرارات. أي أنها العلم الذي بموجبه يتم تسجيل وعرض العمليات الخاصة بإنتاج السلع والخدمات وتتخذ سجلاته طريقة قياس ووسيلة للرقابة كما تشمل تصميم القيود الدفترية الخاصة بالتكاليف بطريقة تسمح ببيان تكلفة الإنتاج الكلية لسلعة ما أو أمر إنتاجي. (مرجع سابق، ص 29)

4. فرع من فروع المحاسبة تهتم بتجميع وتحديد وتحليل وتفسير بيانات التكاليف لكل نشاط أو إدارة أو قسم في الشركة وتبويبها بحيث يؤدي إلى ترشيد أداء الإدارة في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. (مرجع سابق، ص8)

ويتكون نظام محاسبة التكاليف كغيرة من النظم من مجموعة من الأجزاء أو العناصر لنظم فرعية تعمل معا وفق إجراءات وقواعد محددة بغية تحقيق مجموعة من الأهداف المحددة أيضا .

وعلى ذلك يمكن القول أن نظام محاسبة التكاليف يسعى لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لإدارة المنشأة من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف.

2.3. أهداف محاسبة التكاليف

توجد مجموعة من الأهداف التي تختص بمحاسبة التكاليف والتي تتضمن (عبد الحليم راجة، محاسبة التكاليف، ط 1،: دار الأصيل للطباعة والنشر، 1992م، ص 55)

(1) تحديد تكلفة النشاط:

يعتبر هدف تحديد تكلفة النشاط من أقدم الأهداف التي يسعى نظام محاسبة التكاليف إلى تحقيقها وليس بخلاف أن تحديد تكلفة النشاط يعد أمراً ضرورياً لتحديد نتيجة أعمال المنشأة في نهاية الفترة ويعتبر ضرورياً أيضاً لتصور مركز مالي سليم للمنشأة. فبقدر ما يتم بتحديد تكلفة النشاط ويعد بقدر ما تتحقق سلامة نتيجة الأعمال وقائمة المركز المالي.

(2) توفير البيانات والمعلومات اللازمة للتخطيط:

يعد التخطيط من أهم وظائف الإدارة الحديثة ذلك لأن التخطيط يمثل الأداة الفعالة للربط بين أهداف المنشأة والإمكانات المتاحة لها (سواء إمكانات بشرية أو إمكانات مادية) لتحقيق تلك الأهداف. وقد أصبحت وظيفة التخطيط وظيفة صعبة بل ومعقدة نظراً لما يتميز به العصر الحديث من تقدم تكنولوجي وما يصاحب ذلك من حركة وعدم استقرار مما يصعب من عملية التنبؤ بما ينطوي عليه المستقبل من أحداث وتؤثر على عملية التخطيط العملي الرشيد. (- أبو نصار، محمد، (2003). "المحاسبة الإدارية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن. ص 15)

(3) توفير البيانات والمعلومات اللازمة للرقابة:

يعتبر من أهداف الرقابة على التكاليف وعلى الأداء بصفة عامة من أهم الأهداف التي يسعى نظام التكاليف إلى تحقيقها بل لا يعد مبالغة إذا قلنا أن هذا الهدف أصبح في مقدمة أهداف نظام محاسبة التكاليف نظراً لأهمية لأن الرقابة من أهداف المنشأة

(4) توفير البيانات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات:

يمثل اتخاذ القرارات عصب الوظيفة الإدارية في أي منشأة ذلك لأن؛ إدارة المنشأة تهدف إلى تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لها. ولهذا فهي تسعى دائماً إلى اتخاذ

القرارات في مجالات النشاط المختلفة (إنتاج - تسويق - شراء - الخ) بالأسلوب الذي يحقق الهدف العام للمنشأة مع العمل على إزالة التعارض وتحقيق التوازن بين أهداف مجالات النشاط المختلفة بصورة تحقق في النهاية الهدف العام للمنشأة. (أبو حشيش، خليل عواد، (2005). "محاسبة التكاليف- قياس وتحليل"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن. ص20)

2.4. أهمية محاسبة التكاليف

تتميز محاسبة التكاليف في الآتي:

- 1- محاسبة التكاليف تعد فرعاً من فروع المحاسبة .
- 2- تقوم محاسبة التكاليف بقياس الأنشطة التي تؤدي إلى سلع أو تقديم خدمات أو حتى أداء وظائف مساعدة داخل المنشأة
- 3- تسجيل التكاليف في مجموعة من السجلات الخاصة بالتكاليف وتختلف عن السجلات المحاسبة المستخدمة في المحاسبة المالية .
- 4- توفر معلومات التكاليف الملائمة وتوصيلها إلى إدارة المنشأة بكافة مستوياتها للمساعدة على القيام بوظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ قرارات لتحقيق أهداف المنشأة المختلفة .

2.5. أنواع محاسبة التكاليف

لمحاسبة التكاليف أربع أنواع رئيسية، لكل منها أهمية في صناعة القرار، وفيما يلي نبذة مختصرة عن كل منها: (د. محمد الجزار، محاسبة لتكاليف،) القاهرة : مكتبة عين شمس 1976م).ص35)

1- محاسبة التكاليف القياسية: يستخدم هذا النوع من محاسبة التكاليف البيانات المالية التي تتعلق بتكلفة المواد المباشرة، وتكلفة المنتج، وتكلفة الأيدي العاملة التي شاركت في العملية الإنتاجية بصورة مباشرة، بالإضافة إلى تكاليف التصنيع العامة وعليه فإن محاسبة التكاليف القياسية تحدد قيمة التكلفة القياسية بدلاً من التكلفة الفعلية، وإيجاد الفرق بينهما، وتحليله، وإيجاد الأسباب وراء هذه الفروقات، ولمزيد من التوضيح التكلفة الفعلية هي التكلفة التي كبدتها الشركة فعلياً في عملية الإنتاج، ولكن التكلفة القياسية هي التكلفة التقديرية التي تنتبأ بها الإدارة لإنتاج السلع .

2- محاسبة التكاليف على أساس النشاط : هي المحاسبة التي تختص بتحديد أنواع المهام اللازم إنجازها لإنتاج المنتج أو الخدمة، وتخصيص التكاليف اللازمة لها، وفيما يلي الخطوات المستخدمة لهذا الغرض:

أ- تحديد المهام أو الأنشطة التي تتعلق بالعملية الإنتاجية مثل النقل، والمعالجة، والشراء .

- ب- تحديد مجمع التكلفة أي تحديد التكلفة الفردية اللازمة لكل نشاط على حدة .
- ت- تحديد محركات التكلفة أي التغير في عدد وحدات النشاط، والتغير بتكلفتها بالاعتماد على تغير الوحدات المستخدمة.
- ث- اشتقاق معدل النشاط ويكون بالمعادلة التالية: إجمالي التكلفة / إجمالي وحدات محرك التكلفة.

3- محاسبة التكاليف الهامشية: وهو النوع الذي يختص بدراسة التكاليف المتغيرة التي يتطلبها إنتاج المنتج، دون التطرق للتكاليف الثابتة التي لا تتغير مهما تغير حجم الإنتاج مثل إيجار المحل، أما التكاليف المتغيرة فهي التي تتغير قيمتها بتغير حجم الإنتاج مثل تكاليف الأيدي العاملة المباشرة، وتكاليف الموارد المستخدمة في تصنيع المنتج، وغيرها.

وتُعنى محاسبة التكاليف الهامشية بتحديد الفرق بين إجمالي الإيرادات، وإجمالي التكاليف المتغيرة، فمن البديهي أن تتأثر إيرادات المؤسسة بارتفاع أو انخفاض قيمة التكاليف المتغيرة، إذ تتناسب قيمة إجمالي الإيرادات تناسباً عكسياً مع قيمة إجمالي التكاليف المتغيرة، فإذا زادت هذه الأخيرة قلَّ إجمالي الإيرادات، وإذا قلَّ إجمالي التكاليف المتغيرة يزيد إجمالي الإيرادات. (د. محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف) المتطورين التقليدي والحديث (ط 1) عمان : الأردن، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2013 م. ص 27)

2.6. خصائص محاسبة التكاليف

تتميز محاسبة التكاليف بعدد من الخصائص وهيا كالآتي:

- 1- الصواب: يجب أن يوفر نظام محاسبة التكاليف المعلومات الصحيحة حيث إنه سوف يظل المستخدمين إذ لم يتم التأكد التام من معلومات التكلفة والعرض .
- 2- السهولة: يتضمن نظام محاسبة التكاليف تحليلاً مفصلاً للتكلفة ويجب تجنب النظام الدقيق لتقدير التكاليف إبقائه بسيطاً قدر الإمكان ؛ لتجنب التعقيدات في إجراءات التحقق من التكلفة .

3- المرونة: يجب أن يكون نظام محاسبة التكاليف قادراً على التوسع مع المواقف المتغيرة للأعمال بالإضافة إلى قدرته على التوسع أو التغيير حسب احتياجات العمل .

4- الفعالية: تكاليف التشغيل في نظام محاسبة التكاليف يجب أن تكون فعالة واقتصادية من حيث التكلفة .

5- المقارنة : تعتبر السجلات بمثابة أساس لتوجيه المستقبل ويجب أن تكون سجلات الاحتفاظ في معلومات تكاليف الشركة ضمن سجلات مقارنة؛ لتسهيل الاحتفاظ بها على مدار الوقت .

6- السرعة: نظام تقدير التكاليف هو النظام الذي يوفر بيانات التكلفة في شكل تحليلي للإدارة لذلك يجب تسجيل عناصر التكلفة بسرعة لتقديم معلومات التكلفة بانتظام إلى مستويات الإدارة المختلفة وهذا يساعد في التحقق من الأعمال في انتظام. (سامي محمد الوقاد، الأصول المحاسبية والأسس العلمية في محاسبة التكاليف،) عمان دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، 2012 م، ص (53)

2.7. تصميم نظام محاسبة التكاليف

بعد تحديد الأركان الأساسية لنظام محاسبة التكاليف فإن الخطوة التالية هي تصميم وإنشاء نظام التكاليف ورغم أن الأصول العلمية التي تعتمد عليها نظم التكاليف واحدة ومحددة إلا أن طرق تطبيق هذه الأصول تختلف من مشروع لآخر تبعاً لاختلاف حجم المشروع وأنواع السلع والخدمات التي يقدمها وهيكله التنظيمي، ومن ثم فلا يوجد ذلك النظام للتكاليف الذي يصلح لكافة المشروعات وفي كافة الأحوال، ولتصميم نظام للتكاليف يتلاءم مع طبيعة المشروع يجب التعرف على السمات المميزة لكل مشروع، والتي من أهمها وأبرزها حسب. (عباس شافعي، محاسبة التكاليف، قياس وتحليل ورقابة)، القاهرة: مكتبة التجارة والتعاون، 1980م. ص 90)

1. حجم المشروع.
2. أنواع السلع والخدمات التي يتعامل فيها المشروع.
3. الهيكل التنظيمي للمشروع.
4. طبيعة العملية الصناعية بالمشروع.
5. مدى حاجة إدارة المشروع إلي البيانات ووقت احتياجها ونوعية البيانات المطلوبة.
6. تصور الإدارة عن الهدف من إنشاء نظام التكاليف المزمع تصميمه.
7. مستوى التنسيق بين مختلف مستويات الإدارة.
8. نظرة الإدارة للعلاقة بين أنظمة المعلومات الفرعية التي تعتمد عليها ومن بينها نظام.
9. معلومات التكاليف.
10. مدى توافر الوعي التكاليفي المطلوب لإنجاح النظام المنتظر.
11. التكاليف المترتبة على تطبيق النظام.

2.8. مفاهيم التكلفة، والأصل، والخسارة، والمصروف:

1- التكلفة:

هي تضحية ذات قيمة اقتصادية في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة في الحاضر أو المستقبل.

وقد أورد أبو نصار تعريف للتكاليف بأنها التضحيات أو المبالغ التي تتكبدها الشركة في سبيل الحصول على سلعة، أو خدمة، أو منفعة ما، أو تحقيق هدف معين. (أحمد فرغلي محمد حسن، 1989 م، نظم رقابة التكاليف، القاهرة : مكتبة الشباب. ص108)

2- الأصل:

عندما تتم عملية التضحية، نقول أن الشركة قد ملكت أصلاً ، أي أن الشركة أصبحت تمتلك عنصراً ذا قيمة اقتصادية متوقعة وقد يكون أصل ثابت أو متداول.

ويعرف الرجبي الأصل بأنه التكاليف غير المستنفذة والتي يكون لها منافع مستقبلية، وبالتالي تكون لها قيمة بعد نهاية السنة الجارية، وبهذا فإن التكاليف تعتبر أصلاً إذا كان من المتوقع أن تقدم خدمات للشركة في المستقبل.

3- المصروف والخسارة:

عندما يستخدم الأصل فإنه يفقد كل أو بعض منفعة الاقتصادية وهنا يكون الأصل قد استنفذ فإذا ما أدى استنفاد الأصل إلي تحقيق إيراد عادي للشركة، يتحول الأصل إلى مصروف أما إذا تم استنفاد الأصل دون تحقيق أي إيراد، فإن الأصل قد تحول إلى خسارة تتحملها الشركة.

2.9. أهداف الرقابة على عناصر التكاليف

- 1- تمكن الإدارة من استخدام الطاقات البشرية والمادية الاستخدام الأمثل.
- 2- إمكانية متابعة أي استخدام غير رشيد لعوامل الإنتاج واتخاذ القرارات المناسبة بشأن تصحيحه.
- 3- تمكن الإدارة من التخطيط السليم لاحتياجاتها من هذه العناصر مستقبلاً إضافة إلى تمكينها من الاعتماد على البيانات التاريخية التي تعد مرجعاً سليماً لكونها بيانات تمثل الأداء الجيد والكفاء.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

3.1. مقدمة

يتناول هذا الفصل وصفاً للخطوات والإجراءات التي اتبعتها الباحثة في جمع وتحليل بيانات هذه الدراسة كما نجد جداول إحصائية توضح تحليلاً للعينات ولفرضيات الدراسة.

3.2. منهج الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي للوصول إلى نتائج الدراسة؛ والتحليل هو عبارة عن الأداة التي يمكن بواسطتها التعبير والوصف الدقيق للظواهر والأحداث والكتابات ، واستخدام هذا المنهج في عرض الإطار النظري المتمثل في عرض مفهوم محاسبة التكاليف، ودورها في ترشيد القرارات، ومدى إمكانية تطبيقها في الجامعات الأهلية اليمنية - (أمانة العاصمة)، وواقع تطبيقها ومدى أهميتها في مساعدة الإدارة والعاملين في الحصول على معلومات دقيقة تساعد في تطوير الأعمال والأنشطة وتعمل على ترشيد القرارات بشكل صحيح حيث وإن الجامعات اليمنية تواجه تحديات كبيرة تتمثل في مواكبة التقدم في المجالات العلمية المختلفة من خلال تطوير التخصصات القائمة، واقتراح برامج جديدة تلبي الاحتياجات المستحدثة، وعن طريق دعم البحث العلمي، وهذا صاحبه ارتفاع كبير بالتكاليف في ظل ضعف الإمكانيات المتاحة وظل الوضع الراهن التي تمر به البلاد، مما يزيد من العبء الملقى على عاتق إدارات الجامعات، الأمر الذي يفرض عليها تبني أنظمة محاسبية وأنظمة تكاليف حديثة. وفي هذه الدراسة ركز الباحثون على دراسة إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية في أمانة العاصمة كأداة لمواكبة التطور والتقدم وترشيد القرارات إلى ما يصب في تطوير أنشطة هذه الجامعات والحصول على معلومات دقيقة تستطيع من خلالها ترشيد استخدام الموارد المالية والأنشطة لمواجهة التحديات التي قد تواجهها في ذلك.

3.3. مجتمع وعينة البحث

مجتمع البحث لهذه الدراسة هي الجامعات الأهلية اليمنية في أمانة العاصمة - (صنعاء).
عينة الدراسة قام الباحثون باستهداف مجموعة من أبرز الجامعات الأهلية اليمنية في أمانة العاصمة - صنعاء، وذلك بتوزيع استمارة استبيان البحث على (20) جامعة أهلية في أمانة العاصمة صنعاء.

3.4. التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان البحث

تم استهداف عدد (20) جامعة أهلية يمنية في أمانة العاصمة باستمارة الاستبيان البحث، حيث تم اعتماد فقط عدد (17) استمارة معبأة من قبل الجامعات المستهدفة، واستبعاد عدد (3) استمارات معبأة وذلك بسبب عدم تعبئة الاستمارات من قبل المختصين، وإنما من قبل مسئول المستقبل، حيث تم استبعاد العدد المذكور من أجل مصداقية البحث والحصول على نتائج دقيقة وصحيحة. وقد تم استخدام برنامج SPSS (Statistical Package for the Social Sciences) في تحليل البيانات بعد إدخالها للبرنامج للقيام بالعمليات الإحصائية لتحليل البيانات والوصول إلى نتائج تحليل البيانات، (عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS) والجداول التالية توضح تحليل استجابة الجامعات المستهدفة لبيانات استبانته البحث موضحة كالتالي:

أولاً/ البيانات الشخصية

1. العمر


جدول 1 التوزيع التكراري للعمر

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
أقل من 30 سنة	4	23.5%	
من 31 إلى 40 سنة	8	47.1%	
من 41 إلى 50 سنة	5	29.4%	
أكثر من 50 سنة	0	0%	
المجموع	17	100%	

يتضح من الجدول (1) أن الفئة العمرية (من 31-40) هي الأكثر تكراراً ويشكلون بنسبة 47% من العينة، بينما الفئة العمرية (من 41-50) ويشكلون بنسبة 29% وهذا يعطي مؤشراً إيجابياً على موضوعية إجابات العينة نظراً لتمتع تلك الفئات العمرية بالحرية والعقلانية .

2. المؤهل الوظيفي

جدول 2 التوزيع التكراري للمؤهل الوظيفي

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
دبلوم عالي	1	5.9%	
بكالوريوس	11	64.7%	
ماجستير	5	29.4%	
دكتوراه	0	0%	
المجموع	17	100%	

يتضح من الجدول (2) أن حملة شهادة البكالوريوس يمثلون النسبة العالية من العينة إذ بلغت بنسبة 65% تقريباً، يليهم حملة شهادة الماجستير ويشكلون بنسبة 29% وهذا يعطي مؤشراً بأن العينة تتمتع بالتأهيل العلمي المناسب الذي يمكنهم من فهم أسئلة الاستبيان والإجابة عليها .

3. التخصص العلمي

جدول 3 التوزيع التكراري للتخصص العلمي

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
محاسبة	11	64.7%	<p>التخصص العلمي</p> <p>محاسبة 64.7%</p> <p>إدارة أعمال 29.4%</p> <p>محاسبة تكاليف 5.9%</p>
محاسبة تكاليف	1	5.9%	
علوم مالية ومصرفية	0	0%	
اقتصاد	0	0%	
إدارة أعمال	4	29.4%	
نظم معلومات	0	0%	
المجموع	17	100%	

يتضح من الجدول رقم (3) بأن الغالبية العظماء من العينة متخصصون في المحاسبة إذ بلغت بنسبة 65% تقريباً وهذا يعطى مؤشراً على استيعابهم لمضمون أسئلة الاستبيان

4. المسمى الوظيفي

جدول 4 التوزيع التكراري للمسمى الوظيفي

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
مدير مالي	5	29.4%	<p>المسمى الوظيفي</p> <p>مدير مالي 29.4%</p> <p>مسؤول مالي 29.4%</p> <p>محاسب 23.5%</p> <p>مراجعة داخلي 11.8%</p> <p>عمادة الكلية 5.9%</p>
عمادة الكلية	1	5.9%	
مسؤول مالي	5	29.4%	
محاسب	4	23.5%	
مراجع داخلي	2	11.8%	
المجموع	17	100%	

يتضح من الجدول (4) وجود تقارب بين نسبة كل من فئات المدير المالي و السؤل المالي والمحاسب و بنسبة 29% ، 29% ، 24% ، وهذا يشير إلى أن العينة تمثل نسباً تقاربها بين الفئات وهذا يحقق نوعاً من التوازن في توزيع العينة

5 سنوات الخبرة

جدول 5 التوزيع التكراري لسنوات الخبرة

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
أقل من 3 سنوات	1	5.9%	<p>سنوات الخبرة في العمل</p>
من 3 إلى 5 سنة	7	41.2%	
من 6 إلى 10 سنة	3	17.6%	
من 10 إلى 15 سنة	3	17.6%	
أكثر من 15 سنة	3	17.6%	
المجموع	17	100%	

يتبين من الجدول (5) إن الفئة الأكثر تكرار تعني فئة الخبرة (3-5) ويشكلون بنسبة 41% وهذا يعطى انطباعاً على تمتع بنسبة معقولة من العينة بخبرة مناسبة في العمل المالي والمحاسبي وهذا يعد مؤشراً على موضوعية إجاباتهم.

ثانياً/ أسئلة البحث: أسئلة القسم الأول

1. هل يوجد إدارة أو قسم يختص بقياس التكاليف؟

جدول 6 التوزيع التكراري لعبارة هل يوجد إدارة أو قسم يختص بقياس التكاليف

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
نعم	7	41.2%	<p>هل يوجد إدارة أو قسم يختص بقياس التكاليف؟</p>
لا	10	58.8%	
المجموع	17	100%	

يتبين من الجدول (6) إن نسبة 41% من العينة يؤكدون وجود إدارة أو قسم للتكاليف في حين بعد 59% من العينة بعدم وجود إدارة أو قسم للتكاليف، ويعني هذا وجود ضعف في استقلالية إدارات أو أقسام التكاليف.

2. هل تعمل إدارة التكاليف بشكل مستقل عن الإدارة المالية؟

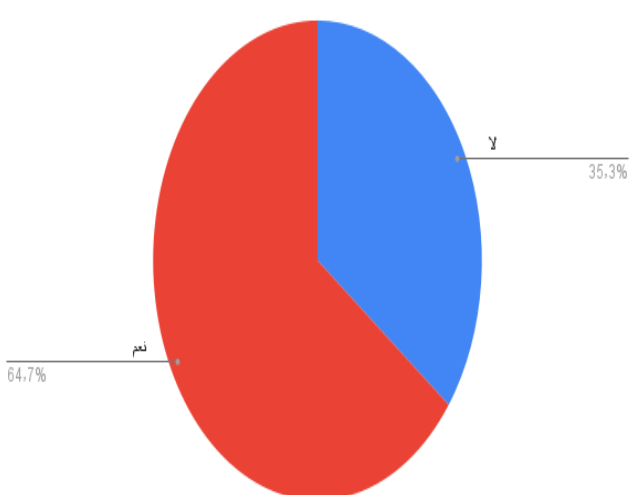
جدول 7 التوزيع التكراري لعبارة (هل تعمل إدارة التكاليف بشكل مستقل عن الإدارة المالية)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
نعم	4	23.5%	<p>هل تعمل إدارة التكاليف بشكل مستقل عن الإدارة المالية؟</p>
لا	13	76.5%	

يتضح من الجدول (7) بأن نسبة 77% تقريبا يؤكدون على تبعية إدارة التكاليف للإدارة المالية وهذا يعني ضعف استقلالية إدارة التكاليف ويلاحظ أن هذه النتيجة تستنتج من النتيجة التي تم الإشارة إليها عن التعليق على الجدول (6).

3. هل يوجد محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف؟

جدول 8 التوزيع التكراري لعبارة (هل يوجد محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
نعم	11	64.7%	<p>هل يوجد محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف؟</p> 
لا	6	35.3%	
المجموع	17	100%	

يتبين من الجدول (8) بأن نسبة 65% من العينة يؤكدون وجود محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف، وهذا يعني بأن لدى الجامعات الأهلية كوادر متخصصة تزيد من إمكانية استخدام نظام التكاليف فضلا عن ذلك يلاحظ بأن هذه النتيجة مطابقة تماما مع النتيجة التي تم الإشارة إليها عند التعليق على الجدول (2).

أسئلة القسم الثاني

يحتوي هذا القسم من أسئلة الاستبيان على عدد (6 عبارات) تهدف هذه الأسئلة إلى مدى ايجابية محاسبة التكاليف في ترشيد القرارات الإدارية ، وضبط التكاليف دون المساس بجودة التعليم وتقديم معلومات واضحة عن تكاليف الأنشطة والبرامج التعليمية وتخصيصها إلى تكاليف مباشرة وغير مباشرة وذلك لتحقيق الفرضية الثالثة من البحث والتي تنص، "يساهم تطبيق محاسبة التكاليف في عملية ترشيد القرارات الإدارية في الجامعات الأهلية"، حيث وأن الإجابة على هذه العبارات محصورة في تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي والذي يتراوح من موافق بشدة إلى غير موافق بشدة، كما هو موضح في الجدول التالي:

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية %	الدلالة الإحصائية
موافق بشدة	5	أكبر من 81 %	درجة الموافقة عالية جداً
موافق	4	70 - 80 %	درجة الموافقة عالية
محايد	3	50 - 69 %	درجة الموافقة متوسطة
غير موافق	2	20 - 49 %	درجة الموافقة منخفضة
غير موافق بشدة	1	أقل من 20 %	درجة الموافقة منعدمة

1. تدعم إدارة الجامعة استخدام نظام التكاليف؟

جدول 9 التوزيع التكراري لعبارة (تدعم إدارة الجامعة استخدام نظام التكاليف)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
موافق بشدة	4	23.5%	<p>تدعم إدارة الجامعة استخدام نظام التكاليف؟</p>
موافق	9	52.9%	
محايد	3	17.6%	
غير موافق	1	5.9%	
غير موافق بشدة	0	0%	
المجموع	17	100%	

2. استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس بجودة

التعليم؟

جدول 10 التوزيع التكراري لعبارة (استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس

بجودة التعليم)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
موافق بشدة	4	23.5%	<p>استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس بجودة التعليم؟</p>
موافق	12	70.6%	
محايد	1	5.9%	
غير موافق	0	0%	
غير موافق بشدة	0	0%	
المجموع	17	100%	

3. يقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية؟

جدول 11 التوزيع التكراري لعبارة (يقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
موافق بشدة	4	23.5%	<p>يقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية؟</p>
موافق	10	58.8%	
محايد	3	17.6%	
غير موافق	0	0%	
غير موافق بشدة	0	0%	
المجموع	17	100%	

4. يؤدي استخدام نظام التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي؟

جدول 12 التوزيع التكراري لعبارة (يؤدي استخدام نظام التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
موافق بشدة	4	23.5%	<p>يؤدي استخدام نظام التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي؟</p>
موافق	9	52.9%	
محايد	4	23.5%	
غير موافق	0	0%	
غير موافق بشدة	0	0%	
المجموع	17	100%	

5. يعتمد نظام التكاليف تخصيص التكاليف المباشرة وغير المباشرة على البرامج؟

جدول 13 التوزيع التكراري لعبارة (يعتمد نظام التكاليف تخصيص التكاليف المباشرة وغير المباشرة على البرامج)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
موافق بشدة	6	35.3%	<p>يعتمد نظام التكاليف تخصيص التكاليف المباشرة وغير المباشرة على البرامج؟</p>
موافق	9	52.9%	
محايد	2	11.8%	
غير موافق	0	0%	
غير موافق بشدة	0	0%	
المجموع	17	100%	

6. يؤدي زيادة المنافسة بين الجامعات إلى ضرورة استخدام نظام التكاليف؟

جدول 14 التوزيع التكراري لعبارة (يؤدي زيادة المنافسة بين الجامعات إلى ضرورة استخدام نظام التكاليف)

الفئة	العدد	النسبة %	الرسم البياني
موافق بشدة	5	29.4%	<p>يؤدي زيادة المنافسة بين الجامعات إلى ضرورة استخدام نظام التكاليف؟</p>
موافق	8	47.1%	
محايد	4	23.5%	
غير موافق	0	0%	
غير موافق بشدة	0	0%	
المجموع	17	100%	

3.5. التحليل الإحصائي النهائي لعبارات استبانة البحث

في هذا القسم من البحث، نعرض النتائج النهائية الإحصائية إجمالاً لتحليل المعلومات التي قدمها الباحثون في استبانة البحث والتي تم تعبئتها من قبل المختصين في الجامعات الأهلية اليمنية المستهدفة في أمانة العاصمة، حيث وأنه تم في الفقرات السابقة التحليل التفصيلي لفقرات الاستبيان واستعراض نتائج التحليل لكل فقرة على حدة من أجل تفصيل البيانات بشكل دقيق وتسهيل عملية التحليل الإحصائي النهائي بشكل مجمل للمعلومات الواردة في استبانة البحث كالتالي:

أسئلة استبانة البحث (القسم الأول):

الجدول التالي يوضح نتائج التحليل الإحصائي للقسم الأول من أسئلة استبانة البحث، والتي تحتوي على ثلاثة أسئلة محصورة إجابتها في (نعم أو لا) حيث توضح هذه الأسئلة إمكانية تحقيق الفرضية الأولى للبحث والتي تنص: "لا يوجد محاسبة تكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية"، وكذلك الفرضية الثانية التي تنص: "لا تواجه الجامعات الأهلية اليمنية معوقات في تطبيق محاسبة التكاليف"، حيث تهدف هذه الأسئلة إلى تقصي المعلومات عن وجود محاسبة تكاليف أو إدارة مستقلة لمحاسبة التكاليف في الجامعات المستهدفة وهل هناك فرص لتطبيق محاسبة التكاليف أو معوقات تحد من تطبيقها، حيث وأن أهم تحدي ممكن لتطبيق محاسبة التكاليف هو الافتقار إلى المتخصصين في هذا المجال، وقد تم اعتماد العبارة الثالثة من هذا القسم من أجل تقصي المعلومات عن وجود متخصصين في محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية الأمر الذي يمثل فرصة لتكوين إدارة أو قسم لمحاسبة التكاليف وتطبيقها، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول 15 التحليل الإحصائي النهائي لعبارات استبانة البحث القسم الأول

لا		نعم		العبارة
النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	
58.8%	10	41.2%	7	هل يوجد إدارة أو قسم يختص بقياس التكاليف؟
76.5%	13	23.5%	4	هل تعمل إدارة التكاليف بشكل مستقل عن الإدارة المالية؟
35.3%	6	64.7%	11	هل يوجد محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف؟
170.6%	29	129.4%	22	المجموع
56.9%	29	43.1%	22	إجمالي النسبة المئوية لمقياس درجة الموافقة أو الرفض

من خلال التحليل الموضح في الجدول أعلاه، نلاحظ بأن نسبة الإجابة بنعم لهذه العبارات إجمالاً هي 43.1%، حيث تشير هذه النسبة إلى عدم وجود محاسبة تكاليف كقسم أو إدارة مستقلة تساعد في ترشيد القرارات والحصول على معلومات دقيقة حول تكاليف الأنشطة التي تقوم بها هذه الجامعات، بالرغم من المؤشر الإيجابي الموجود في العبارة الثالثة، حيث نلاحظ بأن هناك أشخاصاً متخصصون في محاسبة التكاليف حيث تمت الإجابة ب نعم على هذه العبارة بنسبة 64.7%، مما يمثل فرصة في استثمارهم وتوظيفهم من أجل تكوين إدارة لمحاسبة التكاليف. أو قسم مستقل وتطبيق محاسبة التكاليف على الأنشطة التي تقوم بها هذه الجامعات.

كما نلاحظ بأن نسبة الإجابة ب لا إجمالاً عن العبارات هي 56.9%، حيث تشير هذه النسبة إلى عدم وجود إدارة مستقلة لمحاسبة التكاليف أو إمكانية تطبيقها في الجامعات الأهلية اليمينية، من أجل مواكبة التقدم والنمو والتطور السريع واستغلال الفوائد والإيجابيات التي تقدمها محاسبة التكاليف واستخدام المعلومات التي تقدمها في ترشيد القرارات وتقليل التكاليف مع الحفاظ على جودة العمل في الأنشطة التي تقدمها هذه الجامعات.

إن النتائج التي تم الحصول عليها من خلال التحليل الإحصائي لأسئلة البحث (القسم الأول) تحقق الفرضية الأولى لهذا البحث وتشير بالقبول بأنه لا يوجد محاسبة تكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية رغم وجود فرص إمكانية تطبيقها من خلال المتخصصين في مجال محاسبة التكاليف، كما تحقق الفرضية الثانية للبحث حيث أنه لا تواجه الجامعات الأهلية اليمنية أي صعوبات في تطبيق محاسبة التكاليف في الأنشطة التي تقوم بها، حيث أنه يوجد خبراء ومتخصصين في محاسبة التكاليف وهذا ما نستنتجه من المؤشر الايجابي في العبارة الثالثة من القسم الأول لاستبانته البحث، بيد أن الجامعات الأهلية لم تقوم باستغلال المتخصصين في محاسبة التكاليف وتوظيفهم من أجل تطوير حساب تكاليف الأنشطة التعليمية التي تقدمها وتقليل الاستخدام السيئ للموارد المالية والموارد العامة للمؤسسة التعليمية وتوظيف الايجابيات والفوائد التي تقدمها محاسبة التكاليف من أجل الحصول على معلومات صحيحة وترشيد القرارات لتطوير العملية التعليمية والأنشطة التعليمية التي تقدمها الجامعات الأهلية اليمنية.

أسئلة استبانة البحث (القسم الثاني):

الجدول التالي يوضح نتائج التحليل الإحصائي للقسم الثاني من أسئلة استبانة البحث إجمالاً، والتي تحتوي على ستة أسئلة محصورة إجابتها فيتدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي والذي يتراوح من موافق بشدة إلى غير موافق بشدة، حيث تهدف هذه الأسئلة إلى مدى إيجابية تطبيق محاسبة التكاليف في ترشيد القرارات الإدارية، وضبط التكاليف دون المساس بجودة التعليم وتقديم معلومات واضحة عن تكاليف الأنشطة والبرامج التعليمية وتخصيصها إلى تكاليف مباشرة وغير مباشرة وذلك لتحقيق الفرضية الثالثة من البحث والتي تنص، "يساهم تطبيق محاسبة التكاليف في عملية ترشيد القرارات الإدارية في الجامعات الأهلية".

إن عملية تحليل مدى درجة الموافقة والقبول للعبارات الموضحة في أسئلة استبانة البحث (القسم الثاني)، يوضح مدى إمكانية معرفة الجامعات الأهلية اليمنية بأهمية محاسبة التكاليف وتطبيقها وتوظيفها في تطوير المؤسسة التعليمية وضبط التكاليف الخاصة بالأنشطة التعليمية والبرامج الدراسية وترشيد عملية اتخاذ القرارات الصحيحة في ذلك، حيث نستعرض النتائج الإحصائية النهائية إجمالاً لمعرفة درجة القبول لهذه العبارات والموافقة عليها كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول 16 التحليل الإحصائي النهائي لعبارات إستبانة البحث القسم الثاني

غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		العبارة
النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	
0%	0	5.9%	1	17.6%	3	52.9%	9	23.5%	4	تدعم إدارة الجامعة استخدام نظام التكاليف.
0%	0	0%	0	5.9%	1	70.6%	12	23.5%	4	استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس بجودة التعليم.
0%	0	0%	0	17.6%	3	58.8%	10	23.5%	4	يقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية.
0%	0	0%	0	23.5%	4	52.9%	9	23.5%	4	يؤدي استخدام نظام التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي.
0%	0	0%	0	11.8%	2	52.9%	9	35.3%	6	يعتمد نظام التكاليف تخصيص التكاليف المباشرة وغير المباشرة على البرامج.
0%	0	0%	0	23.5%	4	47.1%	8	29.4%	5	يؤدي زيادة المنافسة بين الجامعات إلى ضرورة استخدام نظام التكاليف.
0%	0	6%	1	100%	17	335%	57	159%	27	المجموع
0%	0	1%	1	17%	17	56%	57	26%	27	أجمالي النسبة المئوية لمقياس درجة الموافقة
1%				17%		82%				

من خلال التحليل الموضح في الجدول أعلاه، نلاحظ بأن نسبة درجة الموافقة على العبارات إجمالاً هي 82%، حيث تشير هذه النسبة إلى درجة قبول عالية من قبل الجامعات الأهلية المستهدفة على أن هناك أهمية في تطبيق محاسبة التكاليف والاستفادة منها في العملية التعليمية، حيث تحقق هذه الموافقة العالية الفرضية الثالثة للبحث والتي تنص "يساهم تطبيق محاسبة التكاليف في عملية ترشيد القرارات الإدارية في الجامعات الأهلية"، فضلاً عن أهميتها الأخرى والتي تطرقنا إليها في عبارات القسم الثاني من أسئلة الاستبيان مثل إن استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس بجودة التعليم، ويقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية، يؤدي استخدام محاسبة التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي باعتماده على تخصيص التكاليف إلى تكاليف مباشرة وغير مباشرة على البرامج، وغيرها من المميزات التي تتميز بها محاسبة التكاليف بأنواعها وأسسها المختلفة.

كما نلاحظ من خلال التحليل الموضح في الجدول أعلاه بأن نسبة درجة المحايدة على العبارات إجمالاً هي 17%، بينما درجة الرفض وعدم القبول تعتبر ضئيلة جداً بنسبة 1%.

يوضح التحليل أعلاه مدى اعتراف الجامعات الأهلية اليمنية بمميزات وأهمية تطبيق نظام محاسبة التكاليف ودوره البارز في تطوير سير العملية التعليمية والأنشطة والبرامج الدراسية المتعلقة بها، غير أنها تفتقر إلى تطبيق نظام محاسبة التكاليف بالرغم من وجود متخصصين في محاسبة التكاليف قد يساعدونها في إنشاء وتكوين قسم أو إدارة مستقلة لمحاسبة التكاليف.

الفصل الرابع

النتائج والتوصيات والمقترحات.

4.1. سالتائج

بناءً على ما تم تغطيته في الإطار النظري واستناداً على البيانات التي تم جمعها وتحليلها توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- (1) عدم تطبيق الجامعات الأهلية اليمنية لنظام محاسبة التكاليف بالرغم من عدم وجود تحديات أو صعوبات تحول بينها وبين تطبيق نظام محاسبة التكاليف.
- (2) إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية لوجود متخصصين في محاسبة التكاليف.
- (3) تطبيق محاسبة التكاليف يضمن ضبط التكاليف دون المساس بجودة التعليم واحتساب تكاليف الأنشطة التعليمية والبرامج الدراسية بشكل صحيح ودقيق
- (4) إن تطبيق نظام محاسبة التكاليف يوفر قاعدة بيانات تساعد المستويات الإدارية العليا على اتخاذ القرارات وترشيدها.
- (5) يساهم تطبيق نظام محاسبة التكاليف الجامعات في ترشيد القرارات مستفيدة من المعلومات التي يقدمها تطبيق نظام محاسبة التكاليف في ظل حدة المنافسة بين المؤسسات التعليمية الأهلية اليمنية.
- (6) يساهم تطبيق نظام محاسبة التكاليف في تقويم الأداء في الجامعات الأهلية اليمنية ووضع الخطط الإستراتيجية المناسبة.

4.2. التوصيات

- (1) توظيف الكوادر والخبرات المتخصصة في محاسبة التكاليف في تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية والاستفادة من أهمية تطبيق هذا النظام.
- (2) التشجيع على تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية لما تحققه من مزايا في عملية ضبط التكاليف وتخصيصها.

- (3) التشجيع على تطبيق نظام محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية لما تحققه من مزايا ونتائج مميزة في عملية ترشيد واتخاذ القرارات.
- (4) تشجيع عملية تطوير الكوادر والخبرات المتخصصة في مجال محاسبة التكاليف وتوظيفهم في تطوير خبرات ومتخصصين جدد وتنمية قدراتهم.

4.3. المقترحات

دراسة مستقبلية بعنوان أسباب عدم تطبيق محاسبة التكاليف في الجامعات الأهلية اليمنية.

المراجع

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: المصادر العربية.

• الكتب.

- أبتسام محمد سليمان 2010م، دور محاسبة التكاليف في تسعير الخدمات التعليمية في الجامعات الخاصة الأردنية، كلية إدارة المال و الأعمال، جامعة ألبيت، المفرق، الأردن.
- أبو حشيش، خليل عواد، (2005). "محاسبة التكاليف- قياس وتحليل"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن.
- أبو نصار، محمد، (2003). "المحاسبة الإدارية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- أحمد فرغلي محمد حسن، 1989م، نظم رقابة التكاليف، القاهرة : مكتبة الشباب.
- أحمد، إياد عبد الموجود، 2008م، استخدام محاسبة التكاليف في مجالات تخطيط والرقابة والتقويم في الأجهزة الحكومية، جامعة الملك سعود، الرياض، السعودية.
- الرجبى، محمد تيسير، (1999). "مبادئ محاسبة التكاليف"، الطبعة الثانية، مركز شباب الجامعة، عمان، الأردن.
- السيدية، محمد، (2002)، "محاسبة التكاليف- دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية"، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- د . محمد عمارة وآخرون، دراسات منهجية معاصرة في محاسبة التكاليف الفعلية، (ليبيا، 1992 م).
- د. محمد الجزار، محاسبة لتكاليف، (القاهرة : مكتبة عين شمس 1976م).
- د. محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف (المتطورين التقليدي والحديث) ط (1) عمان: الأردن، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع 2013م).

- سالم عبد الله 2006م، نظام تكاليف الأنشطة كأساس لقياس تكلفة الخدمات التعليمية بالجامعات، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- سامي محمد الوقاد، الأصول المحاسبية والأسس العلمية في محاسبة التكاليف، (عمان دار الإعمار العلمي للنشر والتوزيع، 2012م).
- عباس شافعي، محاسبة التكاليف، قياس وتحليل ورقابة، (القاهرة: مكتبة التجارة والتعاون، 1980م).
- عبد الحليم كارجة، محاسبة التكاليف، (عمان : دار الأمل للنشر والتوزيع، 1988م).
- عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS.
- عمارة، مجدي، و خليفة، ميلود، و السميري، الهادي، (1992)، " دراسات منهجية معاصرة في محاسبة التكاليف الفعلية"، الطبعة الأولى، مصر.
- محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف (المنظورين التقليدي والحديث) ، ط (2 الأردن :
- عمان، دار اليازوري العلمية، 2013م).
- منى علي عبد الماجد البشير 2007م، قياس تكلفة تعليم الطالب في المرحلة الثانوية بالتطبيق على ولاية الخرطوم، كلية العلوم الإدارية، جامعة أمدرمان الإسلامية، الخرطوم، السودان.
- نور، احمد، (1997). "في مبادئ محاسبة التكاليف" ، الدار الجامعية، الإسكندرية.

● الدراسات الجامعية.

- احمد محمد الحسن عبد الرحمن العربي، 2014 م، نموذج محاسبي مقترح لاستخدام الأساليب الحديثة في التكاليف لتحديد تكلفة الإنتاج الصناعي في السودان، الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه.
- مصعب محمد عوض محمد، 2014م، قياس التكلفة بين الأساليب التقليدية والحديثة ودوره في دعم القرارات الإستراتيجية دراسة حالة القطاع الصناعي السوداني المنطقة الصناعية الخرطوم بحري نموذجاً، الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه.

• المجالات.

- تهناني محمود عبده النشار، 1996م، استخدام أسلوب دورة حياة المنتج في تحسين التكاليف، جامعة الإسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الأول.
- حمدي شحده محمود زعرب، 2013م، دراسة تحليلية للاستخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، غزة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الثاني.
- رضا إبراهيم صالح، 2002م، مدخل المحاسبة عن التكلفة على أساس النشاط كأساس لقياس الخدمات الصحية بالمستشفيات، الجامعة الإسلامية، مجلة الإدارة العامة، المجلد الثاني والأربعون، العدد الأول.
- رياض مصلح ضيف الله الشقاحين، 2007م، الصعوبات التي تواجه نظام التكاليف على أساس الأنشطة في الشركات الصناعية الأردنية، القاهرة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، جامعة القاهرة، كلية التجارة، العدد. 68 .
- سعيد محمود الهلباوي، 2009م، قضية التعامل مع تجنب تخصيص التكاليف لأغراض قياس تكلفة المنتجات- مدخل تحليل النشاط- نموذج وصفي، جامعة طنطا، كلية التجارة، المجلة العربية للتجارة والتمويل.
- شوقي السيد فوده، 2007م، إطار مقترح للتكامل بين أسلوب التكلفة والتحليل الإستراتيجي، الإسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الأول، المجلد الرابع والأربعون.
- عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان، 2006م، بطاقة التصويب المتوازن كأداة لقياس الأداء، جامعة تشرين :كلية الاقتصاد، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28 ، العدد الأول.

الملاحق

أولاً: نموذج استبانة البحث.

القسم الأول/ البيانات الشخصية

*ملاحظة (هذه البيانات سرية ولن يتم عرضها لأي شخص حفاظاً على خصوصيتكم)

يرجى التكرم بتحديد/ كتابة الاجابة المناسبة للأسئلة التالية:-

1. العمر

☐ اقل من 30 سنة ☐ من 31 الى 40 سنة ☐ من 41 الى 50 سنة ☐ اكثر من 50 سنة

2. المسمى الوظيفي

☐ دبلوم عالي ☐ بكالوريوس ☐ ماجستير ☐ دكتوراة

3. التخصص العملي

☐ محاسبة ☐ محاسبة تكاليف ☐ علوم مالية ومصرفية ☐ اقتصاد ☐ ادارة اعمال ☐ نظم معلومات ☐ اخرى (اذكرها) (.....)

4. المسمى الوظيفي

☐ محاسب ☐ مراجع داخلي ☐ مدير مالي ☐ محاسب تكاليف ☐ مسؤول مالي ☐ اخرى (اذكرها) (.....)

5. سنوات الخبرة

☐ اقل من 3 سنوات ☐ من 3 الى 5 سنوات ☐ من 6 الى 10 سنوات ☐ من 11 الى 15 سنة ☐ اكثر من 15 سنة

لا	نعم	العبارات
		هل يوجد إدارة أو قسم يختص بقياس التكاليف ؟
		تعمل إدارة التكاليف بشكل مستقل عن الإدارة المالية ؟
		يوجد محاسبين متخصصين في محاسبة التكاليف ؟

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارات
					6. تدعم إدارة الجامعة استخدام نظام التكاليف
					7. استخدام نظام التكاليف يؤدي إلى إمكانية ضبط التكاليف من دون المساس بجودة التعليم.
					8. يقدم نظام التكاليف صورة واضحة للتكاليف المتحققة للبرامج الدراسية.
					9. يؤدي استخدام نظام التكاليف إلى إمكانية تحديد تقديرات الموازنات بشكل موضوعي.
					10. يعتمد نظام التكاليف تخصيص التكاليف المباشرة وغير المباشرة على البرامج.
					11. يؤدي زيادة المنافسة بين الجامعات إلى ضرورة استخدام نظام التكاليف.

ثانياً: إرسالية الجامعات.

Republic of Yemen
Ministry of Higher Education and
Scientific Research
Emirates International University



الجمهورية اليمنية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
الجامعة الإماراتية الدولية

المحترمون

الأخوة الجامعات الأهلية اليمنية

تحية طيبة ،،،،

الموضوع / زيارته ميدانيه

تهديكم الجامعة الاماراتية الدولية اطيب تحياتها متمنية لكم دوام التوفيق والنجاح في اعمالكم .

بالأشارة الى الموضوع أعلاه فإننا نرجو من سيادتكم التكرم بقبول الطلبة المذكوره أسمائهم في الجدول التالي من كلية العلوم الادارية والمالية قسم / محاسبة عربي / المستوى الرابع بغرض زيارة الجامعات الأهلية اليمنية وذلك بما يسهم في مساعدة الطلبة في المشاريع . كونها من ضمن المتطلبات الدراسية في هذا المجال شاكرين ومقدرين تعاونكم مع الطلاب للمصلحة العامة .

وقد اعطيت لهم هذه المذكرة بناءً على طلبهم دون تحمل الجامعة ادنى مسؤولية اتجاه الغير ،،،

شاكرين تعاونكم ،، مع فائق التقدير والإحترام ،،،

اسماء الطلاب

رقم	اسم الطالب
1	محمد محسن علي شرهان
2	سهيل جمال أحمد البالي
3	محمد صالح محسن العنسي
4	علاء حامد عبدالعزيز القاضي
5	عماد شرف الدين عبدالله حسن

القائم بأعمال مدير شؤون الطلاب
أ / مرقان الزراعي

Sana'a, Hada Beurit Street, Tel: +9671432222, Fax: +9671415929

صنعاء - حدة شارع بيروت/ تليفون: +٩٦٧١٤٣٢٢٢٢ ، فاكس: +٩٦٧١٤١٥٩٢٩

ثالثاً: قائمة عن بعض الجامعات الأهلية اليمنية – العاصمة صنعاء .

اسم الجامعة	المحافظة	سنة التأسيس	رابط موقع الجامعة الرسمي
جامعة العلوم والتكنولوجيا	صنعاء	1994	جامعة العلوم والتكنولوجيا
الجامعة اللبنانية الدولية	صنعاء	2007	الجامعة اللبنانية الدولية
جامعة العلوم الحديثة	صنعاء	2004	جامعة العلوم الحديثة
الجامعة الإماراتية الدولية	صنعاء	2014	الجامعة الإماراتية الدولية
الجامعة اليمنية	صنعاء	1995	الجامعة اليمنية
جامعة القرآن الكريم والعلوم الأكاديمية	صنعاء	1994	جامعة القرآن الكريم والعلوم الأكاديمية
جامعة سبأ	صنعاء	1994	جامعة سبأ
جامعة دار السلام الدولية للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2008	جامعة دار السلام الدولية للعلوم والتكنولوجيا
جامعة أزال للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2007	
جامعة أزال للتنمية البشرية	صنعاء	2008	جامعة أزال للتنمية البشرية
الجامعة العربية للعلوم والتقنية	صنعاء	2008	الجامعة العربية للعلوم والتقنية
جامعة الرازي	صنعاء	2009	جامعة الرازي
جامعة الأندلس للعلوم والتقنية	صنعاء	2003	جامعة الأندلس للعلوم والتقنية
الجامعة اليمنية الأردنية	صنعاء	2008	الجامعة اليمنية الأردنية
جامعة الملكة أروى	صنعاء	1996	جامعة الملكة أروى
جامعة الناصر	صنعاء	2007	جامعة الناصر
جامعة تونتك الدولية للتكنولوجيا	صنعاء	2008	جامعة تونتك الدولية للتكنولوجيا
جامعة اليمن والخليج للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2014	جامعة اليمن والخليج للعلوم والتكنولوجيا
جامعة اليمن	صنعاء	2008	جامعة اليمن

REPUBLIC OF YEMEN

Ministry of Higher Education
Emirates International University
Managerial & Financial Sciences Faculty
Accounting Department - Arabic



الجمهورية اليمنية

وزارة التعليم العالي
الجامعة الإماراتية الدولية
كلية العلوم الإدارية والمالية
قسم المحاسبة - عربي

POSSIBILITY OF APPLYING COST ACCOUNTING IN YEMENI PRIVATE UNIVERSITIES - SANA'A - YEMEN

*This thesis Submitted in Partial Fulfillment of Requirements for
Bachelor's degree in Financial Accounting*

DONE BY:

Anas Mohammed Maj'ar
Suhail Gamal Al Yamani
Ala'a Hamed Al-Qadi
Emad Sharafadeen Al-Hasani
Majd Saleh Al-Ansi
Mohammed Mohsen Sherian

SUPERVISOR

DR. MOHSEN BABAKI ABDELKADER

1444 / 2022