

## محاسبه هزینه تمام شده آموزش دانشجوی مقطع کارشناسی دانشکده علوم انسانی به روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان

تاریخ دریافت: 1392/4/10

محمد خطیری<sup>1</sup>

تاریخ پذیرش: 1392/6/31

محمد امین زکی زاده<sup>2</sup>

عباس طاهر خانی<sup>3</sup>

### چکیده

عدم وجود اطلاعات علمی مناسب در مورد بهای تمام شده و خدمات ارائه شده به واحدهای آموزشی دانشگاه آزاد اسلامی و همچنین به مرور زمان کاهش دانشجو و افزایش هزینه‌ها، تداوم فعالیت و مدیریت این واحدها را تهدید می‌کند. از طرفی دانشجویان باید بابت تحصیل در این واحدها شهریه پرداخت نمایند که با وجود چنین شرایطی دانشجو ترجیح می‌دهد در مجموعه‌هایی تحصیل نماید که دارای کیفیت ارائه خدمات بالایی باشد. بنابراین طراحی و پیاده سازی یک سیستم هزینه یابی مناسب جهت آگاهی از قیمت تمام شده هزینه‌های فعالیت انجام شده و خدمات ارائه شده و تلاش جهت کاهش هزینه‌های غیر ضرور و افزایش کیفیت خدمات ضروری و لازم الاجرا برای مدیران این مجموعه‌های آموزشی، امری مهم و ضروری به نظر می‌رسد. پژوهش حاضر با هدف معرفی یک سیستم هزینه یابی مناسب جهت تخصیص منابع حاصل از شهریه دانشجویان و آگاهی از هزینه‌های واقعی اطلاعات مناسبی را در اختیار مدیران این واحدهای آموزشی قرار می‌دهد.

در این مطالعه هزینه‌های صورت گرفته در دانشکده علوم انسانی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان در سال تحصیلی 89-90 مورد تحلیل قرار گرفته و هزینه تمام شده ارائه واحدهای درسی و آموزش دانشجویان در مقطع تحصیلی کارشناسی طی یک سال محاسبه شده است. روش مورد استفاده هزینه بر مبنای فعالیت می‌باشد که در آن پس از تجزیه و تحلیل فرایند و فعالیت واحدهای اداری و آموزشی

1. کارشناس ارشد حسابداری، عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان (نویسنده مسئول)

2. کارشناس ارشد حسابداری، عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد قزوین

3. کارشناس حسابداری - دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان

دانشکده در سه گروه مرکز فعالیت عمومی، میانی و اصلی طبقه‌بندی شده و هزینه‌های صورت گرفته با استفاده از مبنای مناسب بین واحدهای مختلف و نهایتاً بین دانشجویان توزیع شده است. رویکرد تسهیم هزینه‌های عمومی یکطرفه بوده و محاسبات از طریق نرم افزار اکسل 2007 صورت گرفته است و بابت کنترل دقت و محاسبات از تراز سالیانه دانشگاه آزاد اسلامی استفاده شده است. پس از انجام محاسبات نهایی هزینه تمام شده آموزش یک دانشجوی رشته کارشناسی در دانشکده علوم انسانی در مدل اول 6754766 ریال و هزینه تمام شده آموزش در مدل دوم 7835188 ریال در سال تحصیلی 89-90 محاسبه شده است.

بررسی اطلاعات مالی دانشکده علوم انسانی نشان می‌دهد در سال‌های اخیر به علت عدم استقبال رشته‌های ارائه شده در این دانشکده توسط دانشجویان در موقع انتخاب رشته و ادامه تحصیل با افت تعداد دانشجویان که منبع اصلی درآمدهای دانشگاه و پرداخت هزینه‌های جاری می‌باشد، باعث شده است هزینه‌های سرمایه‌گذاری‌های اولیه از قبیل احداث دانشکده مجزا، انتخاب اساتید هیات علمی دارای مرتبه علمی بالا جهت تدریس به دانشجویان مربوطه در این مقطع تحصیلی در سال‌های جاری نسبت به درآمدهای بدست آمده از محل شهریه دانشجویان بیشتر از سنوات گذشته باشد. از محدودیت‌های پژوهشی می‌توان به عدم دسترسی به اطلاعات مناسب و دقیق در مورد بعضی از هزینه‌های که به صورت عمومی از قبیل کتابخانه، خوابگاه و سلف سریس که برای کلیه دانشجویان مصرف می‌گردد و برآورد تقریبی استفاده دانشجویان کارشناسی دانشکده علوم انسانی از این محل‌های هزینه نام برد.

واژه‌های کلیدی: هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، هزینه آموزش دانشجو، تحلیل هزینه، مرکز فعالیت

## 1- مقدمه

دانشگاه آزاد به عنوان یکی از دانشگاه‌های کشور برای تربیت نیروی انسانی مورد نیاز جامعه و بر دوش گرفتن آموزش نیمی از متقاضیان تحصیل در کشور نقش قابل قبولی را در تولید علم کشور ایفا می‌کند چرا که دولت با صرف هزینه‌های بالا فقط توانسته است به نیمی از تقاضاهای موجود در جامعه پاسخ داده و نیازهای تحصیلی و آموزشی جامعه را مرتفع نماید. اما دانشگاه آزاد در طول دوره ایجاد تاکنون توانسته است بدون نیاز به بودجه و کمک‌های دولتی این نیاز جامعه را با استفاده از تنها ابزار موجود که دریافت شهریه از دانشجویان می‌باشد برطرف نماید. اما در سالهای اخیر در پی افزایش هزینه‌ها، کاهش منابع، نارضایتی دانشجویان و مطرح شدن مباحثی مانند ایفای مسئولیت پاسخگویی و از طرفی دیگر با وجود کاهش تعداد دانشجویان متقاضی تحصیل و افزایش واحدهای دانشگاهی چه در سطح دولتی و غیر دولتی و حتی افزایش تعداد واحدهای دانشگاه آزاد رقابت در میان این واحدهای دانشگاهی افزایش یافته است این در حالی است که قبل از این نیز صنایع تولیدی با مشکلاتی در عرصه تولید مواجه بوده است نتوانسته اند با استفاده از ابزار و روشهایی از قبیل هزینه یابی بر مبنای فعالیت، مهندسی مجدد فرایند، مهندسی همزمان و مدیریت جامع کیفیت در مواردی مانند محاسبه بهای تمام شده، ساده سازی محصولات و فرایندها، حذف ضایعات، صرفه جویی در هزینه‌ها، کاهش زمان تاخیر در تولید، بهبود کیفیت، ایجاد ارزش افزوده و جلب رضایت و وفاداری مشتریان به پیشرفتهای خوبی دست یابند. به این ترتیب میتوان ادعا کرد که در سالیان آتی موسسات آموزش عالی نیز به منظور حل مشکلات گریبانگیر خود به استفاده از راه حل‌های مذکور یا مشابه آن روی خواهند آورد و با توجه به اهمیت جذب دانشجو برای ادامه فعالیت دانشگاههای غیر انتفاعی به خصوص دانشگاههای آزاد، دانشگاهی که با برنامه ریزی و تصمیم‌گیری صحیح، درست و به موقع بتواند هزینه‌های آموزش دانشجویان را کاهش داده و در مقابل کیفیت آموزشی را افزایش دهد از موفقیت بیشتری در جذب دانشجویان برخوردار بوده و توانایی ادامه فعالیت را خواهد داشت.

از میان ابزار و روشهای مطرح شده نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت معمولترین روشی بوده است که در صنایع گوناگون مورد استفاده قرار گرفته و به دلیل استفاده موفقیت آمیز از هزینه یابی بر مبنای فعالیت در برخی از صنایع تولیدی و خدماتی کشورهای مختلف، روشی مناسب و قابل اجرا در موسسات آموزش عالی نیز بوده است.

در پژوهش حاضر که با استفاده از تجربیات، همکاری و مشاوره اساتید متخصص و کارشناسان مربوط در علوم حسابداری، مدیریت و آمار بدست آمده است سعی شده است که اطلاعات مناسبی به مدیران ارشد دانشگاه ارایه گردیده تا بتوانند تصمیم‌گیری صحیح و مناسبی جهت ارتقاء رشته‌های موجود در دانشکده علوم انسانی با استفاده مناسب از امکانات و تجهیزات و ... موجود جهت افزایش بهره‌وری و کیفیت آموزشی مورد انتظار دانشجویان داشته باشند.

## 2- روش پژوهش

پژوهش حاضر از نوع مطالعات توصیفی - کاربردی بوده و به دنبال برآورد مناسبی از هزینه‌های پرداخت شده برای دانشجویان کارشناسی دانشکده علوم انسانی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان در سال تحصیلی 89-90 که جامعه آماری پژوهش را تشکیل می‌دهند، می‌باشد.

## 3- روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

کوپر و کاپلان و همکار آنان جانسون برای ایجاد توانایی در مدیران جهت تعیین هزینه‌های واقعی در ارتباط با تولید یک محصول یا خدمت « روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت » را پیشنهاد داده‌اند که رویکرد جدیدی را به حسابداری بودجه‌ریزی تحت عنوان هزینه‌یابی بر اساس فعالیت و بودجه‌ریزی بر اساس فعالیت پدید آورد. هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را هزینه‌یابی فعالیت یا ABC نیز نامیده‌اند. این روش مدیران و صاحبان کار و فرآیندهای موجود را به سمت شناسایی و ردیابی هزینه‌های مستقیم و غیر مستقیم و تخصیص دقیق آنها بر اساس مبنای فعالیت‌هایی که در فرآیند تولید یک محصول یا خدمت نقش دارند هدایت می‌کند به نحوی که هر هزینه‌ای که پرداخت می‌گردد بر مبنای مختص نوع هزینه بین کالاهای تولید شده یا خدمات ارایه شده تسهیم می‌گردد.

روش هزینه بر مبنای فعالیت موجب برقراری ارتباط میان عوامل ذیل می‌گردد:

**هزینه‌ها:** در واحدهای آموزشی هزینه‌ها به دو گروه هزینه‌های آموزشی ( هزینه‌های مربوط به آموزش دانشجو که شامل هزینه‌های مستقیم و غیر مستقیم است ) و هزینه‌های غیر آموزشی ( هزینه‌های دوره ) می‌باشد.

**فعالیت‌ها:** عبارت است از واحد انجام کار در یک سازمان یا یک فرایند. مانند صدور گواهی فارغ‌التحصیلی در موسسات آموزشی

**موضوع هزینه** : یعنی علت محاسبه یک هزینه برای مثال هزینه حقوق  
**منابع** : کلیه عایدات یک سازمان می باشد که در نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت به موضوع هزینه تخصیص داده می شود  
 طبق نظریه کوپر در این روش منابع طی دو مرحله به موضوع هزینه تخصیص داده می شود :  
**مخازن هزینه فعالیت** : عبارت است از مجموعه فعالیت های اصلی سازمان که انباشت هزینه ها در آنها صورت می گیرد مانند : دانشکده ها ، واحد نقلیه ، دفتر گروه آموزشی و ...  
**عوامل تخصیص منابع** : عبارت است از مجموعه عواملی که نحوه تخصیص منابع را مشخص می سازد مانند : تعداد دانشجویان ، تعداد پرسنل گروه های آموزشی ، مساحت دفاتر گروه های آموزشی و ...

#### 4- مراحل اجرای استقرار نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت

استقرار نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت در موسسات آموزشی شامل مراحل ذیل است :  
 شناسایی موضوع هزینه : عبارت است از آنچه که با نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت به دنبال اندازه گیری آن می باشیم برای مثال اگر موضوع هزینه مربوط به بهای تمام شده هزینه حقوق دانشکده علوم انسانی باشد واحد محاسبه بهای تمام شده آن تعداد پرسنل حقوق بگیر در دانشکده مذکور می باشد  
 شناسایی خروجی ها : خروجی ها در یک فرایند نتایج نهایی و اهداف مطلوب می باشند که برای مثال در یک نظام آموزشی دانشجویان فارغ التحصیل در مقاطع تحصیلی مختلف را می توان نام برد  
 شناسایی فعالیت ها : منظور فعالیت ها و روش هایی است که برای رسیدن به خروجی های مورد نظر پیاده سازی و اجرا می گردد  
 تخصیص منابع : منابع که باید بر اساس هزینه های مستقیم و غیر مستقیم در طی یک فرایند تولید یا ارائه خدمات تخصیص داده می شود  
 تخصیص هزینه فعالیت ها به خروجی ها : پس از انجام هزینه ها می بایست به میزان استفاده خروجی ها از هر فعالیت به موضوعات هزینه تخصیص داده شود . برای مثال در یک سیستم آموزشی جهت بررسی هزینه حقوق پرداخت شده برای آموزش دانشجویان کارشناسی دانشکده علوم انسانی می بایست هزینه حقوق پرسنل مشغول به کار در آموزش دانشجویان مذکور در دانشکده علوم انسانی محاسبه گردد

تحلیل و گزارش‌گیری بهای تمام شده: مرحله نهایی شامل تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به بهای تمام شده حاصل از بکارگیری نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت و نتیجه‌گیری‌های مربوط باشد که در مثال قبل این نتایج ممکن است باعث تجدید نظر، حذف، افزایش و یا حفظ تعداد پرسنل مشغول به کار در یک حوزه خاص اداری یا آموزشی گردد

## 5- نحوه محاسبه و تهیه هزینه‌ها

اولین اقدام در انجام یک روش هزینه یابی شناسایی ساختار سازمانی واحد مورد مطالعه و تعیین مراکز فعالیت می‌باشد در تقسیم‌بندی صورت گرفته در این پژوهش سه مرکز فعالیت تعریف می‌شود:

1- مرکز فعالیت عمومی یعنی واحدهایی که به عنوان واحدهای اداری و پشتیبانی بوده و به کلیه دانشجویان و دانشکده‌های موجود در دانشگاه خدمات ارائه می‌دهند.

2- مراکز فعالیت میانی یعنی واحدهایی که در ارتباط با خدمت گیرنده و یا به عنوان واسطه با واحدهایی که در ارتباط مستقیم با خدمت گیرنده هستند ارائه خدمت می‌کنند.

3- مراکز فعالیت اصلی به واحدهایی گفته می‌شود که به طور مستقیم با خدمت گیرنده سروکار و خدمت اصلی مربوط به آموزش دانشجویان را بر عهده دارند.

تقسیم‌بندی کلیه مراکز فعالیت (مخازن هزینه فعالیت) در دانشکده علوم انسانی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان طبق جدول شماره 2-1 مشخص شده اند

همچنین در دانشگاه آزاد 4 گروه عمده هزینه وجود دارد:

هزینه‌های حقوق پرسنل و هیات علمی: کلیه پرداخت‌های حقوق کارکنان اداری و آموزشی و ... به همراه حقوق اساتید هیات علمی و حق التدریس اساتید مدعو (اساتید خارج از هیات علمی) در این سر فصل ثبت و نگهداری می‌گردد.

هزینه‌های اداری و خدماتی: کلیه هزینه‌های اداری و خدماتی شامل تعمیرات و نگهداری (ساختمان - تاسیسات - اثاثیه و اموال - تجهیزات و ...)، ایاب و ذهاب و نقلیه، ملزومات

و اقلام مصرفی، سوخت و آب و برق و ... در این سرفصل ثبت و نگهداری می‌گردد  
هزینه‌های پژوهشی: کلیه هزینه‌های اجرای طرح‌های پژوهشی، تجهیز کارگاهها و آزمایشگاهها، برگزاری همایشها و سخنرانی‌ها، چاپ و ارائه مقالات علمی و کتابها، هزینه‌های انجمن‌های علمی و

ادبی و باشگاه پژوهشگران جوان و ... در این سرفصل ثبت و نگهداری می‌گردد. سرانه تخصیص یافته به بودجه پژوهشی در دانشگاه آزاد اسلامی 5٪ کل شهریه دریافتی از دانشجویان می‌باشد. هزینه‌های فرهنگی: کلیه هزینه‌های برگزاری مراسمات و جشن‌های فرهنگی و مذهبی، اردوهای زیارتی و سیاحتی دانشجویی و ... در این سرفصل ثبت و نگهداری می‌گردد. سرانه تخصیص یافته به بودجه فرهنگی در دانشگاه آزاد اسلامی به ازاء هر دانشجو مبلغ 55000 ریال می‌باشد علاوه بر 4 گروه هزینه‌های فوق حسابهای مستقل دیگری نیز در دانشگاه آزاد وجود دارد مانند سلف سرویس و خوابگاه و البته به علت اینکه دانشگاه آزاد در قبال انجام و هزینه نمودن قسمتی از منابع خود برای اینگونه خدمات و جوهری را از دانشجویان استفاده کننده خدمات دریافت می‌نمایند، این موارد در حسابهای مستقل ثبت و نگهداری می‌شود.

در این پژوهش اطلاعات مربوط به سال مالی 89-90 برای برآورد هزینه تمام شده دانشجویان کارشناسی دانشکده علوم انسانی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان از نرم افزارهای آموزشی و مالی مورد استفاده در دانشگاه و کلیه گزارشهای مالی و ترازنامه جمع آوری و مورد استفاده قرار گرفته است که شامل اطلاعاتی از قبیل حق التدریس اساتید، هزینه حقوق و دستمزد پرسنل، هزینه مواد آزمایشگاهی و کارگاهی و اقلام مصرفی دریافت شده از انبار دانشگاه و... همچنین اطلاعات آموزشی از قبیل تعداد دانشجویان دانشگاه و دانشکده، شهریه دریافتی از دانشجویان، تخفیف‌های ارایه شده به دانشجویان و کلاسهای برگزار شده در گروههای آموزشی می‌باشد که در جدول شماره 1-1 نشان داده شده است.

پس از بررسی ساختار سازمانی کلیه فعالیتهای انجام شده در راستای آموزش دانشجو مورد تحلیل و بررسی قرار گرفته و کلیه واحدهای اداری و آموزشی و خدماتی، رفاهی دانشگاه در سه گروه تحت عنوان مراکز فعالیت طبقه‌بندی شده اند. شروع هزینه‌ها با شناسایی و محاسبه هزینه‌های صورت گرفته در مراکز فعالیت عمومی می‌باشد. پس از شناسایی هزینه‌های مربوطه با استفاده از مبنای مناسب مانند مساحت فضا جهت هزینه‌های نظافت و نگهداری و تأسیسات و یا تعداد پرسنل مشغول به کار در دانشکده برای تسهیم هزینه تلفن بین فعالیتی که از خدمات این مراکز استفاده می‌نمایند مشخص می‌شود بعد از تهیه هزینه‌های عمومی بین مراکز فعالیت عمومی، میانی و اصلی کلیه هزینه‌های انجام شده در مراکز فعالیت میانی شناسایی و محاسبه می‌شود. این هزینه‌ها نیز غالباً با مبنای تعداد دانشجو برای مراکز مانند خوابگاه و سلف سرویس و ... به مراکز اصلی تخصیص داده می‌شوند و در نهایت هزینه‌های انجام شده

در مراکز اصلی مورد شناسایی و محاسبه قرار می‌گیرند و با توجه به نوع این هزینه‌ها و ارتباط مستقیم آنها با هدف که آموزش دانشجویان رشته‌های کارشناسی دانشکده می‌باشد هزینه‌هایی مانند حق التدریس اساتیدی که به دانشجویان کارشناسی تدریس می‌نمایند و یا هزینه حقوق و مزایای مسئولین رشته‌های کارشناسی شناسایی و مبنای محاسبه هزینه تمام شده دانشجویان قرار می‌گیرد. در این پژوهش دو مدل مختلف جهت تعیین هزینه تمام شده آموزش دانشجویان در نظر گرفته شده است مدل اول محاسبه هزینه تمام شده دانشجوی بر اساس هزینه‌های جاری و پرداخت شده می‌باشد و در مدل دوم هزینه استهلاک سالانه اقلام سرمایه‌ای در محاسبات منظور شده و هزینه تمام شده دانشجو محاسبه می‌گردد که در مدل دوم ارزش سرمایه گذاری‌های مدیران بابت رشته‌های آموزشی تصویب شده مشخص و معین می‌گردد و می‌تواند تصمیم‌گیری صحیحی در خصوص تصویب رشته‌های که نیاز به سرمایه گذاری اولیه زیاد، شهریه اندک و یا رشته‌هایی که تعداد دانشجویان کمتری را جذب می‌نمایند داشته باشند. در محاسبه کلیه این هزینه‌ها و اطمینان از صحت و درستی آن از کلیه اطلاعات سالانه امور مالی واحد و ترازهای بدست آمده و حتی اسناد مالی و بیمه نامه‌های صادر شده مربوط به املاک و تجهیزات و اثاثیه و نرم افزارهای مورد استفاده در دانشگاه از قبیل نرم افزار حسابداری، نرم افزار انبار، نرم افزار اموال، نرم افزار حقوق و دستمزد و ... استفاده شده است.

## 6- یافته‌های پژوهش

در پژوهش حاضر مراکز فعالیت مختلف (اداری، آموزشی، خدماتی و رفاهی) و میزان ارتباط و سهم آنها در راستای هدف که آموزش دانشجو رشته‌های کارشناسی دانشکده علوم انسانی می‌باشد مشخص گردید و در گروه‌های عمومی، میانی و اصلی طبقه‌بندی شده و با مبنای مناسب به تناسب ارتباط آنها به هدف اصلی تهیه شده است و پس از انجام کلیه شناسایی‌ها و محاسبات هزینه‌های انجام شده هزینه تمام شده تربیت دانشجو در مقاطع کارشناسی دانشکده علوم انسانی در مدل اول (جمع آوری هزینه‌های جاری) به مبلغ 6754766 ریال و در مدل دوم (بعد از اضافه شده هزینه‌های استهلاک) مبلغ 7835188 ریال بوده است در حالی که هزینه تمام شده آموزش دانشجو به روش سنتی 10102757 ریال می‌باشد.



جدول 1-1 محاسبه و ارزیابی هزینه‌های انجام شده به روش سنتی و روش بهای تمام شده

عنوان هزینه	مبلغ پرداخت شده سهم دانشجویان کارشناسی دانشکده علوم انسانی ( روش abc )	مبلغ پرداخت شده سهم دانشجویان کل دانشگاه (روش سنتی)
هزینه‌های حقوق و دستمزد پرسنل	1,089,999,382	28,385,504,097
حق التدریس اساتید مدعو و هیات علمی	1,983,149,718	56,308,845,123
هزینه‌های اداری و خدماتی	118,780,504	957,878,453
هزینه ملزومات مصرفی	45,102,976	12,325,909,695
حسابهای مستقل ( خوابگاه و سلف سرویس )	191,635,837	7,718,492,522
هزینه‌های پژوهشی	102,442,027	7,854,527,855
هزینه‌های فرهنگی	29,425,000	663,795,000
هزینه استهلاک اثاثیه و اموال	77,331,043	3,770,868,185
هزینه استهلاک ساختمان و تاسیسات و ...	500,694,886	16,091,968,133
تخفیف شهرییه	53,264,534	3,824,838,293
<b>جمع کل</b>	<b>4,191,825,907</b>	<b>137,902,627,356</b>
تعداد دانشجویان	535	13,650
هزینه تمام شده هر دانشجو	7,835,189	10,102,757

جدول 1-2 مراکز فعالیت موجود در دانشکده علوم انسانی

مراکز فعالیت عمومی	مراکز فعالیت میانی	مراکز فعالیت اصلی
انتظامات و نگهداری	معاون و مدیر آموزش	گروه علوم تربیتی
امور نقلیه	کتابخانه	گروه مترجمی زبان انگلیسی
امور مالی	سلف سرویس	گروه مدیریت دولتی
کارگزینی اداری و هیات علمی	خوابگاه	گروه روانشناسی
فضای سبز	تربیت بدنی	گروه زیان‌شناسی
انبار	معاون و مدیر پژوهش	
مخابرات	معاون و مدیر دانشجویی	
دفتر فرهنگ اسلامی	سایت رایانه	
دفتر نهاد رهبری	بایگانی آموزش	
دبیرخانه مرکزی	امور فارغ التحصیلان	
معاونت عمرانی	کلاس‌های درس	
مشاور حقوقی	اتاق اساتید	
تکنیرات	مدیر داخلی دانشکده	
پزشک معتمد	صندوق رفاه	
روابط عمومی	بسج دانشجویی	
حوزه ریاست	دایره امتحانات	
	اتاق مشاوره	
	نظام وظیفه	
	باشگاه پژوهشگران جوان	
	کارگاه و آزمایشگاه	
	انفورماتیک	
	امور اینترگران	
	استاد سرا	

جدول 1-3 هزینه تمام شده آموزش دانشجوی مقطع کارشناسی دانشکده علوم انسانی در سال تحصیلی 89-90

847409 1	45336390 00	783518 8	675476 6	5780259 29	36137999 78	535	کارشناسی
متوسط شهریه دریافتی از دانشجو	کل درآمد حاصل از شهریه دانشجو	هزینه تمام شده آموزش دانشجو با کل هزینه‌ها	هزینه تمام شده آموزش دانشجو با هزینه جاری	جمع کل هزینه‌های استهلاک	جمع کل هزینه‌های جاری	تعداد دانشجو	مقطع تحصیلی

### 7- مزایای استفاده از نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت

نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت با ارائه تصویری دقیق از بهای تمام شده فعالیت‌هایی که در راستای آموزش دانشجویان در یک موسسه آموزشی انجام می‌گردد باعث می‌شود مدیران این موسسات تصمیم‌گیری بهتری در تخصیص منابع داشته باشند که برخی از مزایای استفاده از این روش به شرح ذیل است

**ارائه اطلاعات مفید در مورد بهای تمام شده:** با استفاده از یابین روش مدیران نتایج واقعی تری از بهای تمام شده آموزش دانشجویان بدست می‌آورند

**شناسایی دقیق تر تخصیص منابع مورد نیاز:** نیازهای واقعی دانشکده‌ها و دانشجویان و دوره‌های تحصیلی مشخص شده و مدیران با توجه به تعداد دانشجویان محصل در هر مقطع تحصیلی و نیازهای آموزشی، پژوهشی، فرهنگی و ... ایشان تصویر روشنی از میزان و نحوه تخصیص منابع خواهند داشت علی‌الخصوص تصمیم صحیحی در مورد در اختیار نهادن امکانات و تجهیزات و خدمات آموزشی گران قیمت تر به مقاطع تحصیلی مختلف (کاردانی، کارشناسی، کارشناسی ارشد، دکتری) مانند استفاده رایگان از اینترنت، کتابخانه‌های دیجیتال، وب سایت‌ها و نرم افزارهای آموزشی و ... خواهند داشت

**نظارت مطلوب تر بر هزینه‌ها:** با استفاده از نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت مدیران درک بهتری از انواع هزینه‌های آموزش دانشجویان پیدا خواهند کرد و این توانایی را خواهند داشت که هزینه‌هایی فاقد ارزش افزوده می‌باشند را کاهش یا حذف نموده و بیشتر به فعالیت‌های دارای ارزش افزوده (فعالیت‌هایی که به یادگیری دانشجویان کمک میکند) بپردازند

علاوه بر مطالب گفته شده، اجرای نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت مدیران و تصمیم گیران را در قبال تصمیماتی که میگیرند پاسخگو تر خواهد نمود چرا که با افزایش تعداد موسسات

آموزش عالی و حذف کنکور در سالهای آتی، عملکرد موسسات آموزشی در زمینه چگونگی ارائه خدمات به صورت کارا و اثر بخش مورد ارزیابی افرادی که قصد ادامه تحصیل را دارند قرار گرفته و هر چه گزارشهای ارائه شده و تصمیمات اتخاذ شده توسط مدیران اینگونه موسسات از اطلاعات قابل اتکا و واقعی تری برخوردار باشد ارزیابی و دفاع از این گزارشات و تصمیمات نیز ساده تر خواهد بود.

## 8- بحث و نتیجه گیری

در سال تحصیلی 89-90 تعداد 2095 نفر دانشجو در دانشکده انسانی مشغول به تحصیل بوده اند که از این تعداد 535 نفر در دوره کارشناسی تحصیل می کرده اند. کل هزینه تربیت دانشجویان کارشناسی با احتساب هزینه های استهلاک بالغ بر 7835188 ریال شده است که حدود 14٪ هزینه را به خود اختصاص داده است و به علت اینکه در سیستم حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی هزینه استهلاک ساختمانهای آموزشی که بیشترین سهم از سرمایه گذاری را به خود اختصاص می دهد به صورت نزولی محاسبه میگردد و با توجه به اینکه ساختمان دانشکده انسانی از قدیمی ترین ساختمانهای دانشگاه می باشد هزینه استهلاک آن در سالهای جاری بسیار اندک می باشد و به مرور زمان نیاز به تعمیرات اساسی داشته که خود هزینه های زیادی را به دانشگاه تحمیل می نماید. و در مقابل سهم بسزایی از شهریه و درآمدی که دانشگاه از دانشجویان کارشناسی بدست می آورد صرف پرداخت هزینه های جاری دانشکده بابت تربیت دانشجویان کارشناسی می گردد به طوری که 92.5 درصد درآمدها را به خود اختصاص می دهد و فقط 7.5 درصد جهت سرمایه گذاری و توسعه از محل درآمدهای دانشجویان کارشناسی باقی می ماند که علت این امر را می توان به شرح ذیل به صورت خلاصه اعلام کرد:

- 1- رشته های کاردانی و کارشناسی موجود در دانشکده از اقبال کمتری در بین دانش آموزانی که قصد ادامه تحصیل دارند برخوردار می باشد
- 2- با توجه به قدیمی بودن دانشکده و رشته های موجود بسیاری از اعضای هیات علمی قدیمی و دارای سابقه در این دانشکده مشغول به تدریس میباشند که با دارا بودن سابقه بالا از حقوق و مزایای بیشتری برخوردار می باشند.
- 3- به دلیل قدمت زیاد ساختمان آموزش دانشکده در سالهای جاری نیاز به انجام هزینه تعمیرات و نگهداری داشته که خود سهم زیادی از هزینه های جاری را به خود اختصاص میدهد

- 1- استفاده از نتایج و تجارب بدست آمده از پژوهش می توان پیشنهادهایی به شرح ذیل ارائه داد:
- 1- استفاده از اساتید حق التدریس جهت تدریس در دانشکده در مقاطع کاردانی و کارشناسی
- 2- تصویب رشته‌های جدید در مقاطع ارشد و بالاتر
- 3- انجام تعمیرات اساسی ساختمان دانشکده جهت افزایش عمر مفید ساختمان در جهت کاهش هزینه‌های تعمیرات و نگهداری سالیانه
- 4- برگزاری کلاسهای درسی سایر رشته‌های دانشگاه در دانشکده انسانی جهت استفاده از حداکثر ظرفیت آموزش دانشکده و به تناسب کاهش هزینه‌های سهم هر دانشجو در دانشکده مذکور

## منابع و ماخذ

1. رجیبی احمد، طراحی و کاربرد سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) جهت هزینه یابی و محاسبه بهای تمام شده آموزش دانشجویان علوم پزشکی ، وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی ۱۳۸۳
2. صراف علی رضا، محاسبه قیمت تمام شده فعالیت‌ها تکنیک هزینه یابی بر مبنای فعالیت‌ها، Activity Based Costing
3. دکتر مفید رسول ، بررسی قیمت تمام شده دوره دکترا عمومی دندانپزشکی در دانشکده دندانپزشکی دانشگاه علوم پزشکی شهید بهشتی در سال تحصیلی 82-83
4. صدیق، محمد جعفر ( 1384) ؛ الگوی پیشنهادی مقدماتی برای محاسبه هزینه سرانه دانشجو؛ سمینار معاونان مالی اداری دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی.
5. قطبی، نسرین 1376؛ محاسبه هزینه سرانه دانشجو در دانشگاه تهران به تفکیک دانشکده، ؛ مقطع تحصیلی و گروه آموزشی، بخش سرمایه ای و غیر سرمایه ای طی سال تحصیلی 75-
- 74 مؤسسه پژوهش و برنامه ریزی آموزش عالی، گزارش نهایی طرح پژوهشی.
6. معاونت اداری و مالی - ترازنامه و بودجه سال مالی 1390 دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان - دانشگاه آزاد اسلامی واحد تاکستان 1390
7. Mitchell M. "Activity-Based Costing in UK Universities", Public Money
8. & Management, Vol. 13, No.1, (1996)
9. Siegfried, J.J., M. Getz, and K.H. Anderson, "Unraveling Higher
10. Education's Costs", Planning for Higher Education, Vol. 26, No.2, (1995)