

关于民办高校成本核算的构想

危孙忠

(仰恩大学 福建泉州 362014)

【摘要】 民办高校的成本核算需要进一步规范,本文从民办高校成本的构成、成本核算的科目设置、成本核算的账务处理、成本流程与计算程序等方面探讨了民办高校成本核算体系的构建。

【关键词】 民办高校 成本核算 科目设置

现代社会是追求效益的社会,民办高校的投入也应讲求效益。民办高校在教学思想、教学体制、教学内容和方法等方面进行重大改革的同时,还必须进一步加强财务会计制度改革,彻底改变长期以来不进行成本核算的局面,使人力、物力和财力得到最佳利用,追求民办高校价值最大化。因此,构建一套与现行预算会计制度相衔接、规范统一、可操作性强的民办高校成本核算体系,具有重大的理论意义和现实意义。

一、成本的构成

1. 民办高校办学成本包括民办高校办学者出资办学所投入的资金(包括货币资金及实物资产)以及出资者向金融机构借款所支付的利息,即办学者个人实支成本。另外,办学成本还包括机会成本,即民办高校出资者因投资办学而放弃将资源投资于别的领域所带来的损失。

2. 民办高校教学支出是对象化了的教學費用,是为培养一定种类和数量的人才所发生的各项教学耗费。而教学耗费通常是由劳动资料耗费和活劳动耗费组成的,因此,教学支出应主要由直接物质费用、直接人工费用、教管费用组成。直接物质费用是教学单位为培养某类人才所发生的物质费用,包括教师资料讲义费、各项实习实验费等;直接人工费用是教学单位为培养某类人才所发生的人工费用,包括教学人员的工资、奖金、津贴以及福利费等;教管费用是教学单位为组织和管理教学所发生的费用,包括教学单位管理人员的工资及福利费、固定资产折旧费、修理费、办公费、差旅费、运输费等。直接物质费用、直接人工费用必须直接计入教学支出,教管费用则应分配计入教学支出。

3. 民办高校科研支出是科研单位为进行某一项课题的研究活动而发生的各项费用,主要包括直接物质费用、直接人工费用、科管费用。这三个项目的内容分别与教学支出相应项目的内容基本类似。具体的科研支出是高校为完成所承担的科研任务以及所属科研机构发生的费用开支,主要包括工资、津贴、课题调研费、会务费、图书资料和设备购置费(折旧)以及成果鉴定费等等。

4. 民办高校经营支出是民办高校为社会生产某一种产品或提供某一项服务所发生的各项费用,主要包括直接材料费、

直接人工费、制造费用。这三个项目的内容分别与制造企业的制造成本或生产成本相对应的项目内容一致。

二、成本核算的科目设置

为准确、合理地核算各成本计算对象的成本,民办高校应遵循权责发生制原则,设置“教学支出”、“科研支出”、“经营支出”、“上缴上级支出”、“行政管理支出”、“学生事务支出”、“业务辅助支出”、“累计折旧”、“待摊费用”、“财务费用”、“预提费用”和“递延资产”等总账科目。

1. “教学支出”科目,用于核算民办高校所属的教学单位为培养各类学生而发生在教学过程中的支出。本科目应按经常性支出和专项项目支出分别设置工资、补助工资、其他工资、职工福利费、社会保障费、助学金、公务费、业务费、设备购置费、修缮费、其他费用和业务招待费等明细科目及相应的节级科目。发生教学支出时,借记本科目,贷记“银行存款”、“材料”等科目;发生设备购置费时,同时借记“固定资产”科目,贷记“固定基金”科目。按照规定提取修购基金、职工福利费、社会保障费和工会经费时,借记本科目,贷记“专用基金”、“代管款项”等科目。支出收回时,借记“现金”、“银行存款”等科目,贷记本科目。年终结账时,结转经常性支出,借记“事业结余”科目,贷记本科目;结转当年未完成专项项目的支出,借记“教学经费拨款”等收入类科目,贷记本科目;结转当年已完工专项项目的支出,借记“教学经费拨款”等收入类科目,贷记本科目,收支差额借记或贷记“事业结余”科目,拨款人有规定或要求的按拨款人的规定或要求结转有关科目。年终结账前,本科目借方余额为民办高校本年发生的教学支出总额;结账后,本科目总账无余额。本科目应按部门和项目进行明细核算。

2. “科研支出”科目,用于核算民办高校为完成所承担的科研任务以及所属科研机构所发生的费用开支。本科目应按经常性支出和专项项目支出分别设置工资、补助工资、其他工资、职工福利费、社会保障费、公务费、业务费、设备购置费、修缮费、其他费用和业务招待费等明细科目及相应的节级科目。发生科研支出时,借记本科目,贷记“银行存款”、“材料”等科目;发生设备购置费时,同时借记“固定资产”科目,贷记“固定

基金”科目。按照规定提取修购基金、职工福利费、社会保障费和工会经费时,借记本科目,贷记“专用基金”、“代管款项”等科目。支出收回时,借记“现金”、“银行存款”等科目,贷记本科目。年终结账时,结转经常性支出,借记“事业结余”科目,贷记本科目;结转当年未完成专项项目的支出,借记“教学经费拨款”等收入类科目,贷记本科目;结转当年已完工专项项目的支出,借记“科研经费拨款”等收入类科目,贷记本科目,收支差额借记或贷记“事业结余”科目,拨款人有规定或要求的按拨款人的规定或要求结转有关科目。年终结账前,本科目借方余额为民办高校本年发生的科研支出总额;结账后,本科目总账无余额。本科目应按部门和项目进行明细核算。

3. “经营支出”科目,用于核算民办高校为社会生产某一种产品或提供某一项服务所发生的各项费用,主要包括直接材料费、直接人工费、制造费用。这些项目的内容分别与制造企业的制造成本或生产成本相对应的项目内容一致。本科目应按经常性支出和专项项目支出分别设置工资、补助工资、其他工资、职工福利费、社会保障费、公务费、业务费、设备购置费、修缮费、其他费用和业务招待费等明细科目及相应的节级科目。发生经营支出时,借记本科目,贷记“银行存款”、“材料”等科目;发生设备购置费时,同时借记“固定资产”科目,贷记“固定基金”科目。按照规定提取修购基金、职工福利费、社会保障费和工会经费时,借记本科目,贷记“专用基金”、“代管款项”等科目。支出收回时,借记“现金”、“银行存款”等科目,贷记本科目。年终结账时,结转经常性支出,借记“经营结余”科目,贷记本科目;结转当年已完工专项项目的支出,借记“经营经费拨款”等收入类科目,贷记本科目,收支差额借记或贷记“经营结余”科目,拨款人有规定或要求的按拨款人的规定或要求结转有关科目。年终结账前,本科目借方余额为民办高校本年发生的经营支出总额;结账后,本科目总账无余额。本科目应按部门和项目进行明细核算。

4. “业务辅助支出”科目,用于归集和分配为教学、科研、经营等单位服务的后勤单位所发生的各项费用。其借方登记后勤单位所发生的各项费用,贷方登记分配结转给各受益单位的辅助成本,期末借方余额

表示后勤单位的在产品或未完工服务项目的成本。该科目可按后勤单位的名称设置二级科目,如可设置水电科、维修科等进行明细核算,其格式与教学支出明细账相同。

由于“教学支出”、“科研支出”、“业务辅助支出”、“行政管理支出”和“学生事务支出”五账户与现行预算会计制度中的“事业支出”账户基本对应,因此“教学支出”、“科研支出”、“业务辅助支出”、“行政管理支出”和“学生事务支出”科目可分别按事业支出的主要内容(即基本工资、补助工资、职工福利费、其他工资、社会保障费、助学金、公务费、设备购置费、修缮费和业务费等)下设明细科目予以核算。“待摊费用”、“预提费用”、“递延资产”科目下设“事业费用”、“经营费用”二级科目,以使前五个科目反映的成本费用以及后三个科目的余额还原到国家统一规定的支出科目中去。

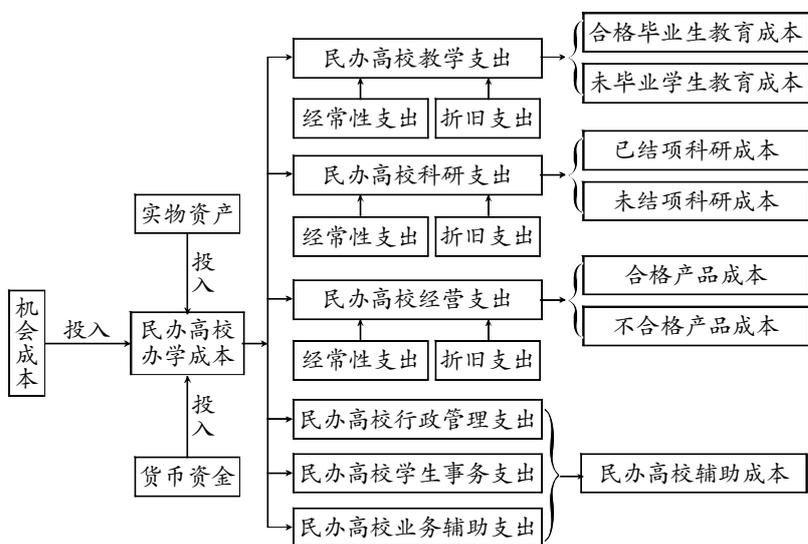
三、成本核算的账务处理

1. 发生物质费用、人工费用、利息支出及上缴办学成本时,应做如下账务处理:借:教学支出——博士生教学支出——基本工资(补助工资等,下同)、——硕士生教学支出——基本工资、——本科生教学支出——基本工资,科研支出——教学课题——××课题——基本工资、——非教学课题——××课题——基本工资,经营支出——××产品或项目——基本工资,业务辅助支出——水电科——基本工资、——维修科——基本工资,行政管理支出——水电科——基本工资,财务费用,上缴上级支出等;贷:原材料、累计折旧、应付工资、应付福利费、银行存款、现金等。

2. 分配辅助成本时,应做如下账务处理:借:教学支出——博士生教学支出、——硕士生教学支出,科研支出——教学课题——××课题、——非教学课题——××课题,经营支出——××产品或项目,行政管理支出,学生事务支出,业务辅助支出;贷:辅助成本。

3. 分配预提费用、待摊费用等时,应做如下账务处理:借:教学支出,科研支出,经营支出,业务辅助支出,行政管理支出,学生事务支出;贷:预提费用、待摊费用、递延资产等。

4. 计算并结转合格毕业生、结题课题、完工产品或项目成本时,应做如下账务处理:借:合格毕业生——博士生、——硕士生、——本科生;贷:教学支出——博士生教学支出、——硕士生教学支出、——本科生教学支出。借:合格教学课题——××课题,合格非教学课题——××课题;贷:科研支出——教学课题——××课题、——非教学课题——××课题。借:合格产品或项目——××产品或项目;



项目投资决策确定贴现率时 易犯的错误及防范措施

邵希娟 吴黎明

(华南理工大学工商管理学院 广州 510640)

【摘要】 本文从梳理确定贴现率过程中易犯的错误入手,提出了防范错误的措施,以期对相关决策者有所裨益。

【关键词】 贴现率 项目投资决策 风险

在项目投资决策中用净现值法判断投资项目的可行性时,需要确定项目的贴现率。我们在实践中发现,决策者在确定贴现率的过程中往往容易犯一些错误,笔者拟对此进行分析,并提出防范措施。

一、确定贴现率过程中易犯的错误

1. 认为资本成本取决于融资而不是投资。某企业遇到了这样的情况:某投资项目的期望报酬率是10%,若利用外部权益融资解决该项目的投入资本问题,则股东要求的收益率是15%,即权益资本的机会成本是15%。这时,银行提出可以为该企业解决资金问题,并愿意以8%的利率为该项目提供全部的投入资本。那么,是否意味着该项目的资本成本为8%,可以投

贷:经营支出——××产品或项目。

四、成本流程与成本计算程序

由上所述可以看出,民办高校成本计算过程是费用的对象化过程,因此在进行成本计算时,必须具体分析,分户归集、分配,形成合格毕业生、结题课题、完工产品或项目等的成本等。其成本流程如上页图所示。

为了准确计算成本,民办高校必须遵循一定的成本计算程序。该程序应包括:①确定成本计算对象。教学成本、科研成本、经营成本和上缴上级成本计算对象的确定如前所述。②确定成本计算期。由于民办高校每个学年都有毕业生,每个学期都有结题的课题,每个月月末都有产品或项目完工,因此,民办高校教学支出、科研支出、经营支出的计算应分别在每学年、每学期、每月结束时进行。③确定成本项目,如前所述。④设置并登记教学成本、科研成本、经营成本和上缴上级成本明细账或成本计算单。⑤教学成本、科研成本、经营成本和上缴上级成本在未毕业学生(未结题课题、未完工产品或项目)和合格毕业生(结题课题、完工产品或项目)之间分配。最后需指出的是,在进行成本计算时,凡是不属于成本核算范围的费用,必须予以剔除。另外,教学、科研人员的工资及福利费可按各成本计算对象消耗的教学、科研学时的比例分配;教学设备折旧费和修理费可按各成本计算对象消耗的教学学时的比例分配;教学设备折旧费和修理费可按各成本计算对象消耗的

资呢?答案是否定的,原因主要有:①贷款利率与项目风险关系不大,它更多的是与企业当前的财务状况有关。②之所以能得到大量的低利率贷款,是因为企业其他项目好,使银行觉得公司财务状况好,因此这样的优惠里面包含着其他项目的贡献。也就是说,以8%作为资本成本(即贴现率)计算出来的净现值(NPV)高估了项目的价值。③无论是否接受贷款,企业仍将面临两种选择,即期望收益仅有10%的项目和同等风险下却能获得收益率为15%的投资机会。如果说可以用利率为8%的借款购买收益率为15%的资产,而公司却以利率为8%的借款投资于同样风险但收益率仅为10%的项目,这显然不是明智之举。因此,8%不是项目的资本成本。

实验学时的比例分配;图书资料费可按各成本计算对象阅读时数分配;辅助成本可借鉴工业企业会计中的直接分配法、交互分配法、计划成本法等,并按各成本计算对象的受益量分配;教管、科管费用可借鉴工业企业会计中的工时法、工资法、直接费用法来分配;教学、科研费用可通过确定约当系数在合格毕业生(结题课题)和未毕业学生(未结题课题)之间分配。未毕业学生(未结题课题)约当系数即完成学业(课题)的程度,可按未毕业学生(未结题课题)实际学时占合格毕业生(结题课题)计划学时的百分比确定。

主要参考文献

1. 赵红英.高等教育成本的界定和控制.财会月刊(综合), 2005;7
2. 陈敬良.高等教育成本管理理论.上海:上海科技教育出版社,2001
3. 刘蓉.对高校教育成本核算问题的分析与思考.财会研究,2005;7
4. 袁连生.教育成本计量探讨.北京:北京师范大学出版社,2000
5. 李金泉.关于高等教育成本的两个问题.价格月刊, 2004;12
6. 信继红,彭伟.关于高等教育成本核算的研究.事业财会,2006;4