

高校教育成本核算之我见

任君瑞 李美荣

(西北大学 西安 710069 未来出版社 西安 710008)

【摘要】 本文通过对高校教育成本内涵和核算意义进行研究,针对目前高校教育成本核算存在的问题,提出规范高校教育成本核算的设想。

【关键词】 高校教育成本 核算 设想

一、高校教育成本的内涵

通常所说的高等教育成本是指在一定时期生产一定种类和数量高级教育产品(本专科生和研究生)所投入的各种资源的总价值。就其内容讲,包括三大部分,即教育机会成本、学生个人成本和高校教育成本。

高校教育成本是高等教育成本的重要组成部分,它是指学生在接受高等教育过程中由高校所支付的应由学校负担的各类教学成本。它主要包括:①学生经费,直接用于学生的奖学金、价格补贴、特困补助、勤工助学补助、学生活动费用、贷学金等;②高校的基础设施、固定资产的折旧费、维护修理费用等;③教育过程中发生的教学、行政管理、后勤服务等物化劳动支出;④工资性支出,指学校为在职教职工发放的工资、补助工资、职工福利费、补贴、津贴及自有资金用于补贴离退休职工经费的部分。

二、高校教育成本核算存在的问题

1. 高校财务中的会计处理原则无法适应成本核算的需要。按照《高等学校会计制度》的规定,高校会计处理的原则是收付实现制,这在成本核算中显然是不科学的,只有对收付实现制进行修正,建立以权责发生制为原则的高校教育成本核算体系,才能真正反映高校教育的实际成本。

2. 教育成本的核算与现行的高校会计实务存在矛盾。受传统观念的影响,现行的高校财务会计属于消费部门的报销会计,会计账簿体系中的科目设置没有成本核算的内容,体现的是运行成本或消耗量,不具备真正的成本含义。只有成本记录与会计账簿实现一体化,才标志着成本会计的成熟,计算的成成本才会准确。

3. 高校教育成本概念模糊。由于对高校教育成本的支出范围没有统一的制度规定,高校在进行成本核算时,对成本的归集不尽一致,造成各高校教育成本的不可类比。

4. 成本核算对象宽泛,结果粗糙。目前,高校的成本核算比较笼统,概念比较模糊,对核算对象缺乏具体规范。实际情况是:重点大学与非重点大学之间,综合性大学与理、工、农、医学院之间,每个学校的不同系科之间,各系科内部本科生、硕士生、博士生之间,经费支出的大小很不相同,不同质量的

学生耗费不同资源。因此成本核算应体现这种差别,在核算成本时,应以各层次学生为对象,按各类学生所学专业不同,分别核算不同专业、不同层次学生的成本。

三、规范高校教育成本核算的意义

1. 节省费用开支,降低办学成本。目前高校同许多事业单位一样,采取以收定支、收支平衡的预算模式,这种传统预算模式不利于学校财务工作者扩大视野、放开手脚,不利于规范地核算教育成本。近几年高校扩张速度很快,资金量需求很大,资金筹措显得尤为重要。高校教育成本的核算可以为财务工作提供科学的依据,特别是在学校自有收入占总收入比例增大的新形势下,学校更应该对学生培养成本进行核算,在保证学生培养质量的前提下,努力节省费用开支,降低办学成本,注重资金的积累,保证学校的正常发展。

2. 保证教学质量,提高办学效益。核算高校教育成本除了要努力节约学校费用支出,更重要的任务是要保证教学质量,提高办学效益。学校只有将生均培养成本建立在规范、合理的水平上,才能保证教学质量,才能逐步建立自我完善、自我积累、自我约束、自我发展的良性循环机制。

3. 公示教育成本,为制定学费标准、调整收费政策提供依据。解决教育收费问题的有效方法就是核定教育成本,调整收费政策,制定科学、合理的学费标准,并予以公示;同时建立高等教育的社会保障体系。这样,就能促使教育成本核算工作走上规范化轨道。

四、规范高校教育成本核算的设想

1. 高校教育成本核算体系的几点规范。鉴于以上成本核算过程中存在的问题,为了科学、合理地核算高校教育成本,对其核算的有关问题应作如下规范:

(1)成本核算原则。高校生均培养成本的核算应以修正的权责发生制为基础。对于某些与学生培养有关系的间接支出,应根据其对学生培养成本影响的重要程度,按一定比例计入学生培养成本。凡与高校学生培养无关的支出一律不计入学生培养成本中。

(2)成本核算会计期间的划分。为客观反映高校教育成本,学校应以学年作为成本核算的会计期间。

(3)成本核算层次。由于高校类型,特别是院校内部二级院系的学科性质不同,其培养成本必定截然不同。在进行高校教育成本核算过程中,应按不同性质院校、不同性质院系、不同专业进行核算。

(4)成本核算所涉人数调整。由于各层次学生培养成本存在差异,在进行成本核算时可将各层次学生折合成标准本科生人数:其中本专科生折合系数为1;硕士研究生、研究生班学生、委托代培及自费生中的硕士研究生折合系数为2;博士研究生、委托代培及自费生中的博士研究生、来华留学生折合系数为3;成人高等教育中的函授生、夜大生及其他学生折合系数为0.125。

2. 高校教育成本核算的内容。

(1)成本核算的内容。纳入高校教育成本核算的项目主要为人员经费、公用经费。人员支出是指高校为培养学生所开支的各类工资性支出、津贴、补贴和按规定支付的各项社会保障费等,包括教职工人员支出、离退休费和学生助学金等;公用支出是指高校用于培养学生的各类教学及与教学有关的支出,包括办公费、邮电费、水电费、维修费、交通费、差旅费、会议费、材料费、物业管理费、劳务费、固定资产折旧费、新征土地购置分摊费等。

(2)成本核算的原则做法。高校确认的当年发生的与培养学生直接相关的支出,可直接计入学生培养成本。即人员支出中,除一次性发放的住房货币化补贴分摊计入外,其他人员支出原则上可直接全额计入学生培养成本;公用支出中,除固定资产购置费、房屋建筑物和新征土地购置费等支出分摊计入外,其他公用支出原则上可全额计入学生培养成本。

为保证真实性、科学性,核算中还需从教育成本总额中扣除一些项目:①应将不属于教学支出比例的科研支出全额核减;②高校标准全日本科生与教学人员人数的比例低于规定比例,应按超比例教学人员数和教学人员的人均工资及福利费水平核减人员支出;③全额扣除具有独立法人资格各类附属经济实体的支出;④应从学生培养成本中扣除高校的各类短期培训支出;⑤应从学生培养成本中扣除经营支出、上缴上级支出、对附属单位补助支出;⑥应从公用支出总额中核减高等学校固定资产盘亏毁损、清理净损失和自然灾害造成的各种资产损失;⑦应从公用支出总额中核减高校支付的各项赔偿金、违约金、滞纳金和罚款。

通过对以上成本内容的确认,可对高校教育成本采用分批法,分专业、按年级设置成本核算账户,分别对各专业、各年级在校学生总教育成本和人均成本进行核算,具体方法如下:①高校教育总成本=人员支出+公用支出-应予剔除的项目支出;②某专业学生年平均高校教育成本=某专业学生当年高校教育总成本÷本期该专业标准学生平均数;③某专业毕业生高校教育成本=该专业学生年平均高校教育成本×毕业生标准学生数×学制年限。

3. 建立科学的会计科目体系。高校要实行教育成本核算,必须对现行的会计核算体系进行一系列改革。一方面要解决成本核算中物权转移时间与货币资金收付时间不一致的问

题,即改革现行的会计核算基础,改收付实现制为权责发生制,准确核算固定资产折旧、大修理费用等;另一方面按成本核算的要求,增设有关成本费用方面的会计科目。为此,除了规范一般常用会计科目,还应设置如下科目:

(1)“高校教育成本”科目。该科目用来反映和监督在培养各类高级专门人才过程中某一阶段的全部耗费。高校教育成本核算账户是费用类账户。其借方归集某一会计期间的费用,其贷方反映应届毕业生的实际成本,期末余额反映某一会计期间内在校生已发生的实际成本。本科目按学生类别设置明细科目,对基本工资、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、折旧费、修缮费、其他费用等明细项目分栏登记。

(2)“管理费用”科目。该科目借方发生额反映高校教学、行政、后勤等管理部门为管理教学而发生的各项费用;贷方发生额按全校平均人数分摊转入“高校教育成本”科目,结转后无余额。还应按费用设置明细账。

(3)“累计折旧”科目。该科目用来核算固定资产转移到高校教育成本中去的累计价值。计提折旧时,借记“高校教育成本”、“管理费用”科目,贷记“累计折旧”科目。固定资产报废时,借记“累计折旧”科目,贷记“固定资产”科目。

(4)“待摊费用”科目。该科目主要核算已经支出但要在本期和以后各期分摊的在一年内的各项费用。如预付的保险费、一次性的住房补贴、一次性的土地购置费等。

(5)“预提费用”科目。该科目主要核算按规定从费用成本预提但尚未实际支付的各项费用。如预提的租金、借款利息、修理费等。

4. 高校教育应有一个相对的标准成本。高校教育标准成本,是指某一时期同类高校在同等办学条件下培养一定层次人才所耗费的资源价值。标准成本应该规定各项费用指标定额,如人员支出定额是多少及占总成本的比例;公用支出定额是多少及占总成本的比例等。比较实际成本与标准成本,会出现三种结果:一是实际成本低于标准成本,说明成本耗费少,成本节约,但从另一面也反映投入不足,如成本过低可能会影响人才质量;二是实际成本高于标准成本,说明成本耗费高,管理有问题,但从另一面也反映投入过度;三是实际成本与标准成本基本一致,说明成本耗费符合标准要求,投入适度。这样做有利于发挥高校教育成本指标的指导作用。

5. 改革教育经费管理体制,提高教育投资效益。按照市场经济的观念,有必要进一步改革教育经费的管理体制,实行高等教育经费补助制度,按照价格变化调整生均培养成本标准,完善财务管理制度和会计核算制度,按市场经济的原则统筹安排教育经费,使经费的调配能更好地体现国家的意志,使教育的投入能发挥更大的效益。

主要参考文献

1. 王德春,杨爱平.试论高校教育成本核算的特点和方法.教育财务研究,1999;2
2. 袁连生.关于教育成本核算的几个问题.教育发展研究,1999;3