

高校教育培养成本监审问题初探

陈莹(高级会计师)

(广东省价格成本调查队 广州 510040)

【摘要】2005年,国家出台了《高等学校教育培养成本监审办法(试行)》。目前高校成本监审工作在理论研究、制度建设以及工作规范等方面仍处于探索阶段。本文首先总结高校教育培养成本监审实践经验,深入分析当前存在的问题并提出相应的政策建议,有利于进一步提高教育培养成本核算的科学性,为科学、合理制定高校收费标准提供依据。

【关键词】高校教育培养成本 成本监审 预算管理 教育经费

上个世纪90年代以来,我国对高校的预算管理方式由传统的“统收统支”转变为“核定收支,定额补助,超支不补,结余留用”,高等教育经费由国家、受教育者及社会共同分担。1996年出台的《高等学校收费管理暂行办法》第五条规定:“学费占年生均教育成本的比例和标准由国家教委、国家计委、财政部共同做出原则规定。在现阶段,高等学校学费占年生均教育培养成本的比例最高不得超过25%。具体比例必须根据经济发展状况和群众承受能力分步调整到位。”可见,高校教育培养成本是制定财政拨款标准和教育收费标准的依据。是为了建立科学的成本分担和补偿机制,实现社会效益最大化。

一、高校教育培养成本监审现状及存在的问题

2005年,国家发展和改革委员会发布了《高等学校教育培养成本监审办法(试行)》(简称《监审办法》),价格主管部门依据此办法对高校教育培养成本进行调查、审核以及核算价格成本。然而,高校教育培养成本监审工作由于起步晚,在理论研究、制度建设等方面仍处于探索阶段,在日常工作实践中难免会遇到困难和问题,集中表现在以下两个方面:

1. 高校教育培养成本与会计成本存在较大差异。

(1)核算的基础不同。《监审办法》第三条规定,高校教育培养成本的核算必须遵循权责发生制原则。但是,《监审办法》作为价格主管部门核算教育成本的依据,却并未纳入高校会计核算体系。由于高校的经济活动主要是事业性收支业务,按照有关规定,根据财政部修订印发的《高等学校会计制度》(财会[2013]30号),高等学校会计核算一般采用收付实现制,只有核算部分经济业务或事项时采用权责发生制,这主要是因为高校的财务信息不仅要满足财务管理、绩效评价的要求,还必须提供政

府主管部门及高校管理层对预算管理要求的预算收付信息。

(2)核算的内容不同。《监审办法》第三条规定,高校教育培养成本的核算必须遵循相关性原则,即与高校教育有关的活动,应纳入教育培养成本的核算范畴;而与高校教育无关的收支活动,一律不能计入教育成本。高校是以开展教育和科研活动为主其他经营活动为辅的经济主体,而科研活动与教育活动之间又存在相辅相成、相互促进的关系。因此,教育培养成本的核算,不仅应包括学校在教学、教辅、学生事务和其他教育活动中发生的各项费用,还包括应由教育活动分摊的科研费用、行政管理费用等各项支出。但是,一直以来,《高等学校财务制度》对高校成本核算无明确规定,即使是财政部2012年修订颁布的《高等学校财务制度》中提出要逐步开展教育总成本和生均成本的核算工作,也并未制定相应的细则。

(3)对固定资产的核算方法不同。《监审办法》规定,固定资产折旧分为房屋建筑物折旧和设备折旧(指除房屋建筑物外的其他固定资产(不包括文物和陈列品)应提折旧额),房屋建筑物折旧期为50年,专用设备为8年,一般设备为5年,其他设备为10年。在新的《高等学校财务制度》颁布之前,高校购建固定资产均一次性计入费用支出,不计提折旧;新的财务制度虽然规定高校对固定资产采用年限平均法或工作量法计提折旧,但并不计入支出,同时,文物和陈列品、图书、档案、动植物等不计提折旧。目前,有关部门正对高校计提折旧制定具体办法,但自2011年以来,广东省财政厅要求高校填报的“财务明细信息表”中,除文物和陈列品、图书等不计提折旧,其他固定资产按照《国家税务总局关于印发〈事业单位、社会团体、民办非企业单位企业所得税征收管理办法〉的通知》(国

税发[1999]65号)的规定,根据资产的性质和实际使用情况确定其折旧年限(详见下表)。可见,《监审办法》与高校会计在对固定资产的核算方法上存在较大差异。

固定资产折旧年限表			单位:年
资产类别	国税发[1999]65号	高校会计	监审办法
一、房屋建筑物	≥20	≥20	50
二、专用设备	≥10	≥10	8
三、一般设备	≥5	≥5	5
四、其他固定资产			
其中:交通工具	≥10	≥10	10
图书	≥5	不提折旧	10
陈列品	≥10	不提折旧	不提折旧
文物	≥5	不提折旧	不提折旧
档案、动植物等	≥5	不提折旧	10
其他固定资产	≥5	≥5	10

2.《监审办法》不够完善。

(1)《监审办法》中计提固定资产折旧的方法过于笼统。根据《高等学校财务制度》规定,高校的固定资产一般分为六类:房屋及构筑物;专用设备;通用设备;文物和陈列品;图书、档案;家具、用具、装具及动植物。《监审办法》只规定了房屋建筑物、专用设备、一般设备的折旧期,将另外三类笼统地列入其他设备,并规定除文物和陈列品以外,其他设备均按10年期计提折旧,而没有根据各类固定资产的特性制定相应的折旧方法。以图书为例,随着国民经济信息化的推进,专业知识的时效性问题越来越突出,因此,普通高校每年用于专业期刊采购的经费少则几十万,多则几百万,如果按10年期计算专业期刊的折旧,难以科学、合理地反映教育培养成本。

(2)《监审办法》未规定财务费用的核算方法。高校的财务费用指为筹集资金而发生的费用,包括利息净支出、汇兑净损失以及相关的手续费等。高校债务主要形成于1999年至2004年之间,自1999年扩招以后,财政拨款逐渐无法满足其资金需求,高校主要通过向银行贷款来解决教学设施、生活设施建设所需的资金问题。2004年之后,高校逐步进入稳定发展时期,基础设施建设陆续完工,后续的利息支出应停止资本化而确认为费用。《监审办法》制定时期,高校债务规模小,且基本上都是政府贴息贷款,因此并未明确财务费用的核算方法。然而,随着债务规模的扩大,高校每年的财务费用已成为成本费用中不容忽视的部分。

二、高校教育培养成本监审的对策和建议

1. 完善成本监审法律体系,提升成本监审的法律地位。自成本监审工作开展以来,我国已出台了《政府制定

价格成本监审办法》、《定价成本监审一般技术规范》及部分行业的成本监审办法,但监审制度仍不健全,有必要从以下几点加以完善:

(1)尽快出台《政府制定价格成本监审条例》,从而提升成本监审的法律地位,明确成本监审方与被监审方的法律责任。首先,通过明确成本监审方的法律责任,贯彻落实成本监审责任制和行政过错追究机制,有利于规范成本监审机构及其工作人员的行为,做到依法行政、依法监审。另一方面,通过明确被监审方的法律责任,督促其配合成本监审工作,按照要求提供有关资料,并对资料的真实性、合法性、完整性负责,同时,价格主管部门有权对拒绝提供成本资料或提供虚假成本资料的经营者依法给予处分。

(2)完善《高等学校教育培养成本监审办法》。价格主管部门应在调查研究的基础上,总结近年来开展高校教育培养成本监审的经验,针对高校经济业务特点,对《高等学校教育培养成本监审办法》进行修订,明确教育培养成本构成项目及审核方法,建立科学合理的成本指标体系,提高成本监审工作的规范性和权威性。

2. 将教育培养成本纳入高校会计核算体系。随着经济全球化的发展,高等教育也在逐步走向全球化、市场化,将教育培养成本纳入高校会计核算体系不仅是价格主管部门的监管要求,更是高校提高教育资源使用效率,增强自身竞争力的要求,主要应从以下方面加强高校成本核算制度建设:

(1)制定成本核算实施细则。新的《高等学校财务制度》对高校提出了实行内部成本费用管理的要求,财政部门应会同有关部门,结合《高等学校教育培养成本监审办法》,制定高等学校成本核算实施细则,明确成本核算的对象和核算方法。

(2)推行会计核算双轨并行制。具体而言,即将财政拨款、上级补助收入、捐赠收入及由这些收入安排的支出用收付实现制作为核算基础,对学费收入及其安排的支出、债权债务等采用权责发生制作为核算基础,在满足高校预算管理的同时,满足高校实行内部成本费用管理的需要。

主要参考文献

- 戴勇明.从广东价格成本监审存在问题谈完善政策建议.《市场经济与价格》,2012;12
- 黄毅勤.成本监审中的成本问题探讨.《中国市场》,2009;18
- 梁茜.我国高校教育成本核算的现状及对策研究.《中国乡镇企业会计》,2011;5