

# 基于政府会计制度的高校成本核算研究

科志祥

(浙江经济职业技术学院,浙江 杭州 310018)

**摘要:**高校开展成本核算,对提升单位内部控制及管理水平具有重要意义。政府会计制度的实施,为高等学校成本核算提供了制度支持和理论依据。本文从政府会计制度改革的特点出发,从会计要素、核算方法等方面对高校的成本核算进行探讨,为高校成本核算提供一些思路。

**关键词:**政府会计制度;高校;成本核算

【DOI】10.12231/j.issn.1000-8772.2021.26.065

成本核算是指单位对实现其职能目标过程中实际发生的各种耗费按照确定的成本核算对象和成本项目进行归集、分配,计算各成本核算对象的总成本、单位成本,并向有关使用者提供单位成本信息的活动。高校开展成本核算,具有重要的意义。通过成本核算,学校可以监督和控制成本,使得有限的办学资源得以充分合理分配和利用,提高学校资金使用效益,提升学校管理水平;能够反映资金投向和使用效率,为学校 and 主管部门绩效评价工作提供数据支撑;通过成本核算可以获取各个高校的各类办学成本,可以提供相同院校之间进行横向比较,也为财政部门建立健全经费保障体系提供了可靠的数据。

## 1 政府会计制度实施前,高校成本核算存在的问题

### 1.1 会计核算以收付实现制为基础,无法准确核算成本

政府会计制度实施前,各高校按照事业单位会计制度,会计核算基础是收付实现制。学校财务管理的着重点在资金筹集、使用,关注预决算情况,更多精力用于预算编制、调整与执行。高校以现金的流入与支出作为收入支出的确认原则,不考虑相关收入与支出发生的归属期,也不能体现相关教育投入与教育支出的配比关系。高校采购固定资产与无形资产时,在购置付款时一次性计入教育事业支出和计入非流动资产基金。后期计提无形资产摊销与固定资产折旧时冲减非流动资产基金,而没有计入相关成本费用。这样处理,使得收入与费用不能合理归集与配比,成本核算不准确,无法反映高校实际办学成本。

### 1.2 会计科目设置不完善,无法提供准确成本信息

事业单位会计制度的收付实现下会计科目设置主要考虑了预算会计的要素,会计科目简单,更无费用类科目,无法满足成本核算的要求。收付实现制下,固定资产折旧与无形资产摊销是虚提折旧与摊销,在购置付款时记入事业支出。对高校的往来款项,无法计提坏账准备,也就无法计入相关成本费用。预算会计下对于研发支出也无法进行成本费用核算,只能一次性记入事业支出。会计科目不完善,不利于成本核算顺利开展。

### 1.3 成本核算方法、理论不完善

在会计核算基础、会计科目等不完善基础上,成本核算就无法通过会计核算来获取成本数据。之前一些高校的成本核算更多是运用数理统计方法来获取成本核算数据,该数据信息由于不是直接取得,而是在现存支出信息基础上,运用统计学方法来获取数据,存在一定估算的成份,获得的信息不能反映客观真实的成本情况,数理统计获取信息,只能事后获得,有一定时间上的滞后。

## 2 政府会计制度实施,使得高校成本核算具备了有利条件

2.1 以权责发生制为核算基础的财务会计核算,是成本核算的前提

政府会计制度构建了财务会计与预算会计适度分离并相互衔接的政府会计核算模式。预算会计采用收付实现制,财务会计采用权责发生制。权责发生制规定了以取得收取款项的权利或支付款项的义务为标志来确定本期收入与费用,便于收入与费用符合配比原则。按照权责发生制,高校的收入与费用核算将更加准确。类似固定资产与无形资产在购置时,并不计入相关费用,而是在折旧与摊销时,计入相关费用,固定资产折旧与无形资产摊销也变成与企业一样实提折旧与摊销,与当期收入费用配比。

### 2.2 政府会计设置了费用类科目,给成本核算创造了条件

政府会计制度重新定义了会计科目,预算会计通过预算收入、预算支出、预算结余三个会计要素进行会计核算,由资产、负债、净资产、收入、费用五个要素进行财务会计核算。费用要素,用于区分成本与支出的概念,相关性费用类科目有8个,分别是业务活动费用、单位管理费用、经营费用、所得税费用、资产处置费用、上缴上级费用、对附属单位补助费用、其他费用。高校的业务活动费用科目下设“教育费用”“科研费用”科目,单位管理费用科目下设“行政管理费用”“后勤保障费用”“离退休费用”等科目,通过不同下级科目进行核算,为成本核算与分析提供了基础与保障。

2.3 信息技术的发展及先进财务核算软件的运用,为成本核算提供了便利

在权责发生制基础上,通过相关费用科目核算,运用先进的财务信息化软件,就可以通过会计核算方法来获取计算各类成本数据。与数理统计方法比,会计核算法下取得成本核算数据相对更准确及时。目前高校没有专门的成本核算相关软件,但是有软件公司已在这方面进行了研究。目前高校的财务核算系统都集成了科目与项目核算,可以多维度提供相关数据,我们可以在相关核算中对成本核算属性进行单独标识,也可以在此基础上与财务软件公司商量开发成本核算模块与系统。充分利用现代信息技术,统一整合财务数据资料,提高财务数据处理速度,为成本核算提供便利。

## 3 政府会计制度下高校成本核算的措施

### 3.1 领导重视,全员参与

成本核算工作涉及学校各个部门、全体教职工和学生,需

进一步规范相关业务流程。成本核算不仅仅是财务部门一家的事情,而是关系全校的大事,应作为学校重大工作来抓。学校开展成本核算,要加强组织领导,要做好宣传解释工作,要统一学校内部各部门的思想认识,取得学校内部教职工的理解。学校要整合相关资源,建立成本核算的相关工作机制,落实各项措施。

### 3.2 合理确定不同成本核算对象与成本核算会计期间

成本核算要准确,首先要确定成本核算对象,高校主要业务职能有教学、科研和社会服务三个方面,成本核算按其业务活动职能,大体可以分为三类,教育成本、科研成本、社会服务成本。科研成本主要是高校为完成所承担的科学研究任务而发生的各项费用。目前高校的科研项目基本都按照科目加项目核算管理方式进行,一个科研项目有相对应的资金来源,收支记入相关会计科目同时还通过一定的辅助项目进行核算,因此科学研究成本可以按“项目”来设定相关成本核算对象。社会服务成本,学校按照成本补偿或盈利原则运行操作,也是分设项目进行核算,可以通过社会服务项目进行成本核算。教育成本核算对象是学生,可以进一步细分为不同类别(全日制、成教)、不同层次(研究生、本科生、专科生)、不同专业及不同年级学生的成本,主要核算培养学生过程中发生的各类直接与间接成本费用,如教职工工资、办公费、差旅费、专用材料费、学生活动费、学生奖助学金等。

高校费用支出中需要注意有部分费用是不计入相关成本核算,主要是通过离退休人员费用、上缴上级费用、对附属单位补助费用、其他费用等进行核算。

成本核算的会计期间需要与相关成本对象的业务运行周期相一致,因此,教育成本核算期间应该与学生培养周期一致,在学年结束可以计算相对应成本。社会服务成本核算期间应当与社会服务项目的运行周期相一致。科研项目成本核算期间应当与科研项目研究的周期相一致。

### 3.3 加强基础工作,并不断完善

成本核算要准确,相关基础工作必须要做好。学校要建立统一的教职工信息库,包括每个人的岗位职责、教师工作量、薪酬情况等。特别是教师工作量,在上报该教师当月工作课时对应薪酬合计发放金额时,考虑到教师人员归属与上课跨学院的特殊性,还需要横向上报该教师的对应上课班级或专业对应课时分解,这样相关专业的教育成本核算就更加准确;建立全校统一学生信息库,解决学生处、教务处、计财处等部门学生信息不统一的问题。学生信息库包括学生层次、年级、班级等信息,调专业、休学、留级、退学等事项需及时处理。建立学校房屋建筑物、设备等固定资产与无形资产信息库,或在原有规范的相关资产信息库中加入成本核算因子,如服务对象等。这样可以使固定资产折旧与无形资产摊销费用分摊到相关学生成本核算上更加准确,因为不同专业,如理工科与文史类专业学生在教学实训设备上的投入与使用是相差非常大的;建立学校水电信息库,分装相关水电表,使得不同学院、专业的学生水电成本核算更准确,而不是简单的按人数分配。建立健全各种材料存货的收发、领退和清查盘点制度。

### 3.4 制定成本核算制度与流程,选用合适的财务软件与成本核算方法

各个高校的实际情况不尽相同,因此对于成本费用的核算也有所差异,无法通过某种统一的核算方法来满足不同单位的需求。各个高校应当依据国家相关成本核算指引,根据自身学校的发展目标与功能定位,参考相关院校,制定适合本校的成

本核算规章制度。在实际执行中,需要根据现实情况进行不断调整与改善。

在进行成本核算过程中,要充分利用学校的各类信息软件系统,建立统一数据管理平台,消除信息孤岛,为成本核算提供有效而详细的数据支持。充分利用相关成熟的财务核算软件系统,也可与相关软件公司协商开发相关成本核算子系统等方式来实现更精准的成本核算。

高校在进行成本核算过程中,可以采用作业成本法。作业成本法的费用归集和分类围绕作业展开,以成本对象消耗作业,作业消耗资源为理念。作业成本法能有效支持成本管理和绩效评价,更准确进行生均成本核算。在实际成本核算过程中,需要不断进行完善与改进,使得高校的成本核算更加准确。

## 4 结束语

财政部专门制定了《事业单位成本核算基本指引》,在当前形势下加强和规范高校进行成本核算,是落实国家重大决策部署的大事,也是高校发展的必然趋势。高校应当不断探索与规范成本核算,加强成本管理工作,实现教育资源配置效益的最大化,促进高校健康、可持续发展。

### 参考文献

- [1]孟欣.政府会计制度下高校成本核算浅析[J].当代会计,2020(06):42-43.
- [2]陶其高,戴琛煌.对高校成本核算若干问题的探讨[J].教育财会研究,2016(05):38-42.
- [3]李月婷.基于政府会计制度下的高校成本核算核算探讨[J].商业会计,2020(05):121-123.
- [4]王莹.政府会计制度下高校教育成本核算与控制探析[J].财政与会计,2019(21):69-70.
- [5]张瑾.政府会计制度视角下高校教育成本核算优化研究[J].经济管理文摘,2019(24):187-188.
- [6]张琼瑜,丁蓉菁.政府会计制度实施背景下公办高校教育成本核算研究[J].无锡职业技术学院学报,2019,18(05):51-54.

作者简介:斜志祥(1977,10-),男,汉族,浙江杭州人,本科学历,高级会计师,研究方向:高校财务管理。