

政府会计改革视域下高校成本核算研究

● 袁凤林

摘要:《事业单位成本核算基本指引》和《事业单位成本核算具体指引——高等学校》制定出台是推进政府会计改革、完善高校成本管理体系的重要举措,为高校成本核算工作提供了制度依据和决策指引。高校成本核算从纸上谈兵进入实质可操作阶段。但在实践中,高校成本核算体系确立和执行依然困难重重。文章基于政府会计制度改革的背景,从高校整体层面研究高校成本核算面临的困境。

关键词:政府会计改革 高校 成本核算 研究

中图分类号:F235.1 **文献标识码:**A

文章编号:1004-4914(2024)10-072-02

一、引言

2019 年政府会计制度全面实施之后,财政部制定出台《事业单位成本核算基本指引》(财会〔2019〕25 号)和《事业单位成本核算具体指引——高等学校》(财会〔2022〕26 号)两项成本指引基础制度,旨在为执行政府会计准则的高校建立健全政府成本核算指引体系,规范高等学校成本核算工作。这两项制度的制订和实施为高校成本核算做了顶层设计,提供成本核算工作上的制度保障和决策依据,使高校成本核算从纸上谈兵进入实质可操作阶段。但在实践中,基于很多原因高校成本核算体系确立和执行依然困难重重。本文基于政府会计制度改革的背景,从高校整体层面研究高校成本核算面临的困境,以期对高校今后进行科学的成本管理提供参考。

二、高校成本管理面临的困境

(一)成本核算管理缺乏指导

政府会计制度权责发生制的实施为高校成本核算执行准备了现实条件,但据调查显示,基本上半以上的高校在成本管理这方面没有开展任何实质性工作。财政部门为了给高校的学生收费定价、申请财政预算和开展绩效管理等方面提供参考,虽然也指定相关高校进行成本核算模型测试,但每一个高校的财务管理和教学科研办学情况不同,对投入和产出的理解各异,无法形成成本核算固定的框架推广和借鉴。加之各级财政部门也没有出具具体的工作时效性、参考性的政策文件指导高校进行成本核算和管理,种种因素导致目前高校成本管理工作无实质性进展。

(二)政府会计制度改革实务难点亟待解决

政府会计制度改革实施后,重塑了“双报告双基础双功能”的核算框架体系,借鉴的是企业会计制度的相关理念,但行政事业单位有其工作的特殊性,全部照搬企业会计相关准则是否与之匹配有待实践检验。尽管《政府会计准则制度解释》已经出台了 7 个文件对实操执行的工程中存在打补丁、作补充,但在实际实操过程中依然存在大量的具体事务问题有待解决及归集。所以政府会计制度改革的进程也直接影响到高校成本核算管理的执行进度。

(三)缺乏适应新制度的基础条件

1. 人员身份管理问题。高校人员经费费用占总费用 50% 以上,但高校教师身份复杂,基本上一个人存在同时是教师或科研人员或行政人员等多重身份,人事薪酬管理系统也没有建立相应的分摊核算机制,对成本管理数据准确性影响非常大。

2. 经济合同管理问题。政府会计制度改革理论上应该是实现业财融合,但是实际上很多单位合同管理和财务系统没有实行对接,财务部门只是在收到财务资料账务处理时见到合同,并未按权责发生制在合同签署后按合同内容账务处理,造成财务核算信息缺乏时效性和完整性。

3. 财务报销时限管理问题。高校财务报销规定只对当年票据有报销时限要求,但对当年哪个月份报销没有具体规定,同时也存在往年的票据今年报销的情况。事实上各期的费用报销时限不一致,计算出的成本信息也不具有可比性。

4. 资产核算管理问题。高校财务账套采用会计科目为主、项目账套为辅助的核算模式,高校因人员变动、部门调整等原因,资产管理存在账实不符等管理问题,政府会计制度改革实施后,很难将资产的折旧和摊销真实清理到位,容易导致成本基础信息失真。

5. 数据共享管理问题。数据资产管理对高校来说是个新型管理,政府会计制度改革后为摸清家底,一般高校实现财务与资产数据共享,但与人事、科研、教学学工等基础数据共享有待推进,数据无法共享导致成本核算的数据准确性有待考验。

(四)传统财务管理体制方面的问题

高校传统管理体制模式和上级部门对成本管理要求度低的现实,造成高校管理层对成本管理关注度不高。受传统财务管理体制的影响,财务人员也存在成本管理能力不足,在核算过程中,对收入和费用的核算习惯性思维按收付实现制处理入账。在高校会计制度改革不彻底的情况下,高校的人员性质、成本核算对象等都没有厘清。高校更注重的是预算管理,对财务状况分析关注少,也没有设置专门的成本核算管理岗位或管理科室,缺乏专业人员配备,无论是科目设置还是实际核算管理,都没有精准分析和正确处理数据的环境,容易造成成本管理信息的不准确。总之,资源资金共同节约、成本效益共同关注、成本管理全员参与的局面尚未形成。

三、高校成本核算管理方面的建议

(一)构建以教育成本管理为核心的治理体系

1. 领导重视。高校领导重视成本管理对于高校治理能力提高具有非常重要的意义。领导要转变管理理念,树立成本核算意识,合理分配资源,优化管理流程,提高决策效率,从高校顶层设计方面为成本管理助力,将成本管理提升为“一把手”工程,进一步推进成本核算工作走深走实。

2. 上级部门指导。上级部门出台成本核算相关具体政策以保障支持高校成本管理实施,结合高校成本核算管理案例制定

成本核算手册,对高校成本核算工作人员进行培训和指导,提高成本管理工作人员业务水平的同时,定期组织开展座谈会和调研会等活动,分享经验和做法,促进高校间交流与合作。定期对高校考核整改并提供针对性建议,帮助高校提高成本管理水平。

3.建立成本管理工作运行机制。高校应以自身战略发展目标为导向,构建以决策层—管理层—执行层—监督激励层四层级的成本管理运行机制。决策层是成本管理的顶层决策机构,结合高校发展战略制定成本目标并决策;管理层由财务部门牵头、相关职能部门组成,财务部门是关键,负责成本的预测、控制、核算和分析等业务工作,还负责划分成本管理职责及考核成本管理绩效等管理职能;执行层是各学院和职能部门,按学校的制度和规定执行成本管理相关方案,制定考核机制,严格控制成本,将成本管理结果与单位考核个人绩效挂钩;由纪检监察部门和审计部门组成的监督激励层对前三个层面进行全方位监督,确保高校成本管理合规合法合理,对违规行为及时纠正,保证成本管理环境生态优良。

(二)夯实成本核算基础条件

成本核算管理需要对大量的数据进行归集和分摊,所以夯实成本核算基础条件和成本核算基础数据的质量至关重要。

1.加强人员身份管理。高校人员身份的确认对成本核算管理的影响至关重要,需要学校人事部门、科研部门、教学部门等相关部门相互协同,厘清人员情况并提供可靠数据,人事薪酬系统中建立院校两级收入核算分摊机制,按教师科研教学承担量分配份额,清理各类人员身份,保证学生培养成本核算的准确性。

2.实现合同管理与财务系统无缝对接。实现网上合同管理流程,保证合同管理时效性,提升高校财务治理效能。将合同管理系统接入财务信息管理系统中,实现所有经济合同能及时有效推送至财务部门,财务人员根据电子合同的执行情况进行经济业务的成本核算管理,从而保证经济合同均在财务部门监管之下,财务部门能全面及时地掌握高校实际的成本费用总额,对成本费用执行的整体情况统筹安排。

3.加强资产管理。政府会计制度改革实提固定资产折旧和无形资产摊销,解决了高校资产虚增问题,有利于成本核算精准。资产占据高校总资产的50%以上,需要梳理业务处理的流程与关键环节,制定一系列适应政府会计制度改革的具有时效性的政策文件,同时加大资产清查力度,规范业务处理方法,完成资产所提折旧和摊销按实际情况分摊,并将专利等无形资产等也纳入管理范围,不断提升资产管理水平。

(三)加快构建财务信息化管理平台

1.加强信息化建设整体规划。高校数据信息是成本核算的基础资料和信息,信息化建设是成本管理的抓手。建立能够实现校各部门信息共享的财务一体化信息系统,以提升管理效率和管理水平。实现业务系统与财务系统深度融合,将资产、后勤、教务、宿舍管理、学生收费、票据系统等多个业务系统与财务系统平台对接,保证数据质量的同时提高数据使用的效率,能实时获取水电消耗量、宿舍安排、资产采购等成本核算数据,实现成本核算动态管控。

2.加强数据风险体系建设。构建一个全面的成本管理数据风险防范体系,不仅可以保护数据安全,还能帮助高校有效地利用数据资源,支持成本管理业务的健康发展。运用信息化手段将内控建设内嵌业务全过程之中,定期进行数据安全风险评估及监控,确保数据安全处于可控状态。建立持续的数据监控机制和审计流程,以确保数据安全措施得到落实,并及时发现问题,同时保证数据安全措施能够贯穿学校各个方面,

形成有效的动态横向联动。

(四)建设成本核算体系

政府会计制度改革实现了收付实现制与权责发生制共存,使高校能够合理界定成本期间、确定成本项目等内容,为高校有效、科学、准确地实施成本核算和绩效管理奠定了基础。高校成本核算体系的建立,首先必须实现从无到有,再者才能实现从有到精。2022年9月发布《事业单位成本核算具体指引——高等学校》(财会〔2022〕26号)对高校成本核算提出43条具体指引,对成本核算的范围和项目如何按基本步骤进行核算、归集和分配都提出了具体的指引。各高校可以根据“指引”结合自身实际情况形成成本核算体系。分别按不同类别成本归集,直接分配到责任主体的成本可以直接归集,不能直接归集的成本按一定规则和分配率分摊归集,尽量保证成本核算数据的精准性。高校可以建立起一个科学、合理的成本核算体系,为高校的财务管理和决策提供坚实的数据支持。以下是建立高校成本核算体系关键的5个步骤:一是采集基础数据。需要收集与成本相关的各类信息,包括教职工和学生人数、房屋面积、教职工身份归类等基础数据,并科学合理做好部门划分和归类。二是确定成本核算对象。明确成本核算的对象,这可能包括不同的学院、部门或项目等。三是确定成本范围和项目。界定各成本核算对象的成本范围和具体的成本项目。四是归集费用。将直接费用归集到相应的成本核算对象上,间接费用则需选择科学合理的成本动因或分配基础进行分配,注重对分配参数的选择,形成统一操作流程。五是计算成本和编制成本报告。在归集和分配费用后,计算每个成本核算对象的成本。利用现代信息技术手段,根据成本核算结果,编制成本报告,全面反映成本核算情况。

(五)培养新型成本核算人才

财务人员成本核算业务水平的高低直接影响高校成本实施的效果。政府会计改革视域下高校需要培养出既具备扎实的成本核算知识、又有丰富实践经验的成本核算管理人才满足管理需求。成本核算是一项精细化要求极高的财务管理活动,一方面,财税体制改革对财务人员提出了更高要求,财务人员应守正创新,多涉猎成本管理最新理论知识,持续更新知识,加强部门间合作,全面了解部门成本结构及需求,在业务层面提升工作水平;另一方面,高校应设置成本核算专职岗位,逐步培养出一支既精通财务成本管理又懂物价、统计、信息化技术等知识的复合型两栖人才队伍。同时,教育成本管理是一项全员性的工作,财务人员应运用专业知识积极开展全员教职工培训,让全校师生在平时工作与学习中形成成本效益管控观念,树立全民节约意识,共建节约型校园。

参考文献:

- [1] 郑冰婵,石喆,等.新政府会计制度视阈下河北省本科高校教育成本管理优化策略研究[J].中国集体经济,2022(36):98-101.
- [2] 何谐.中等职业学校成本核算问题与对策分析[J].财会学习,2024(04):1-4.
- [3] 潘虹.预算绩效视角下高校成本核算分析[J].中国农业会计,2023(17):70-72.
- [4] 刘敏.新指引下高校教育成本核算体系优化研究[J].山东纺织经济,2022(09):17-21.
- [5] 李晓清.政府会计改革视域下高校成本核算体系研究[J].中国产经,2023(02):35-38.

(作者单位:武汉工程大学 湖北武汉 430073)

[作者简介:袁凤林,高级会计师,硕士,受聘为湖北省教育厅财务管理专家、湖北省政府采购评审专家、湖北省会计准则制度咨询专家,目前任武汉工程大学计划财务处副处长。] (责编:赵毅)