

DOI:10.16515/j.cnki.32-1745/c.2019.03.016

财政性投入视角下高校会计核算优化路径探析

程幼石,史建梁

(金陵科技学院财务处,江苏 南京 211169)

摘要:在分析财政投入助推高等教育发展的基础上,反思目前高等教育投入预算管理模式的局限性,提出完善高校会计核算体系的路径:建立符合高校实际的成本核算模式,加快国库集中支付系统与高校财务系统的对接,提高高校自身预算规划、计划申报和系统设计的科学性,建立科学稳定的项目代码体系等。

关键词:高校财政性投入;供给侧;政府会计制度;会计核算体系

中图分类号:G475

文献标识码:A

文章编号:1673-131X(2019)03-0072-04

Exploration and Analysis of the Optimization Path of University Accounting under the Perspective of Financial Input

CHENG You-shi, SHI Jian-liang

(Jinling Institute of Technology, Nanjing 211169, China)

Abstract: On the basis of analyzing the financial input to promote the development of higher education, rethinking the limitations of the current budget input management mode of higher education, the paper put forward the optimization path of the university accounting system: constructing a cost accounting mode that suits the actual situation of colleges and universities; accelerating the docking of the national treasury centralized payment system and the financial system of colleges and universities; strengthening the scientific nature of the university's own budget planning, programs declaration and system design of colleges and universities, and establishing a scientific and stable project code system and so on.

Key words: financial input in colleges and universities; the supply side; the accounting system of government; accounting system

2012年,我国财政性教育经费投入占GDP比例首次达到4%,之后一直保持在这一水平,大大促进了教育事业的发展。在财政投入增加的同时,高等教育仍面临人才有效培养与输送不足的问题,需通过推动供给侧改革来满足大众对高等教育的需求。如何通过财政性经费支出的合理布局,以有限资金要素撬动高等教育的供给侧改革,建立运行高效的会计核算体系,提升财政资金的使用效益,

这是本文拟探究的内容。

一、完善财政投入机制,推动高等教育供给侧改革

2017年9月,教育部、财政部、国家发展改革委联合印发《关于公布世界一流大学和一流学科建设高校及建设学科名单的通知》,公布了42所世界

收稿日期:2019-05-30

基金项目:江苏高校哲学社会科学研究基金项目(2018SJA0485)

作者简介:程幼石(1975-),女,江苏南京人,高级会计师,主要从事会计核算研究。

一流大学和95所一流学科建设高校及建设学科名单。2018年7月13日,习近平总书记在主持召开的中央财经委员会第二次会议上强调,关键核心技术是国之重器,对推动我国经济高质量发展、保障国家安全都具有十分重要的意义,必须切实提高我国关键核心技术创新能力,把科技发展主动权牢牢掌握在自己手里,为我国发展提供有力科技保障。这为高等教育改革指明了前进的方向,也是我国推进高等教育供给侧改革的重要一步。

在目前整体经济发展速度放缓,财政投入总量相对恒定的情况下,宜从以下几个方面着手,实现财政投入的科学化和精细化,助推高等教育的良性发展。

第一,建立财政资金使用绩效考评制度,设置科学、系统的绩效考评指标,依据执行情况和考评结果确定后续的财政投入方案。指标体系的设计,不仅仅要考量资金的合理安排与预算的充分执行,还应综合考虑师资队伍建设、教学改革、科研成果、后勤保障、学生实践等各方面的量化指标及权重,改变目前的“综合定额+专项”的拨款模式。

第二,设立专门的机构承担高等教育财政投入预算管理的任务。目前,我国中央财政侧重对“双一流”高校的财政投入进行管理,以服务地方为主要人才培养目标的地方高校的财政投入管理则主要由地方财政负责。长期以来,高等教育财政投入预算管理的财权与事权相分离,在发生制度冲突和执行困难时缺乏融合机制。通过专门机构编制财政投入方案,考量资金运用的合理性,能够提高财政资金使用效率。

第三,以民间高等教育投入作为高校财政配给的有益补充。加强高校与企业的合作,企业借助高校的科研力量提高核心竞争力,通过办学投入获取税收优惠政策,同时高等教育也可依靠民间投入拓宽资金来源渠道,深化学科建设,有效推动科研成果的转化。

二、高等教育财政投入预算管理模式的局限性

高等教育作为准公共产品和服务,应由政府和个人共同承担。随着我国公共财政建设体系的不断完善,财政投入作为高等教育筹资主渠道的职能不断强化。根据《中国教育统计年鉴》,我国财政性

教育经费投入在2013—2016年间连续保持着GDP占比4%以上的增速,个人投入比例从29.6%下降至21.9%。

政府通过实施部门预算管理制度、国库集中支付制度,规范了财政资金拨付渠道,将对预算的执行控制提前到支付环节,大大增强了预算的执行力度,但也产生了一些局限性,主要表现在三个方面。

第一,财政预算投入采用基本拨款与专项拨款组合的形式,基本拨款中的定额生成经济分类导致支出结构固化。高校由于业务内容庞杂,业务边界广泛,若完全参照固定的经济分类开支,易导致实际办学需要与开支范围的脱节,导致内部资源配置失效。

第二,教育是准公共服务产品,学生作为特殊的“产品”,同样也有培养成本。但目前高校成本核算体系的缺失,以及以往高校核算遵循的收付实现制原则,使得这一数据无法统计,政府与个人共担成本缺少分配比例的依据,给优质高等教育资源谋求市场化资源配给造成了阻碍。

第三,地方财政支撑的高校资金运用灵活性不高。调研发现,不同区域、不同级别的高校资金运用的方式有所差异,部属、省属院校的资金运用灵活性要高于由地方财政支撑的高校。与研究型大学不同,地方高校往往承担着培养符合地方需要的应用型人才的重任,在供给侧改革中扮演着重要角色,但专项资金囿于时限、地方财政政策的影响难以充分使用,因此需要借助大数据预测技术的推广应用,推动财政预算配置的精准投放。

三、以资金优化配给推动高等教育供给侧改革所面临的难点

2019年,政府会计制度将在全国范围内实施,双功能、双体系、双报告的全新核算模式为政府决算报告和政府财务报告的拟定提供了更加翔实、准确的经济数据,理论界与实务界均应将其视为高等教育会计核算变革的契机和挑战。教育发展结构性失衡问题的解决离不开完善的政府会计报告体系的构建,对核算结果进行充分及时的绩效评价,才可以为决策提供指引和支撑。现阶段财务信息公开度较低,成本核算监督体系不健全,财务信息系统研发滞后于管理需求,在积极推进政府会计制度实施的过程中,仍有一些难点需要解决。

第一,高校教育成本核算管理体系不健全,难以精确核算生均教育成本和科研成本。高校从早期的全额财政拨款到现在的财政拨款与事业收入及社会捐助相结合,大多采用“收支相抵,自求平衡”的管理方式,很多高校的收入远不足以抵消其办学成本。固定资产折旧不予计提、收付实现制会计原则的沿用等令经费使用还处于粗放简略的模式,也使其面临精细化管理的挑战^[1]。学生的培养在一定时期内的耗费究竟如何,教育主管部门、财政主管部门难以准确把握;而事权与财权的相分离,造成政策制定及实施方案的脱节。

第二,财政国库集中支付网络系统信息化程度不高,与预算单位内部核算体系不接轨,造成预算执行的不及时以及项目执行的错位。部门预算与高校预算“两张皮”的现象严重损害了预算的权威性^[2]。当前很多高校基本支出和项目支出没有明确界定,专款专用执行不到位,常常需要用拆借项目支出填补基本支出的缺口;不少高校还存在随意追加和频繁调整预算等情况,造成预算超支。

第三,国库预算计划申报系统信息自洽不足,细节化管理薄弱。根据指标申报生成的计划与指标间匹配信息缺失,大量数据依靠人工查询极易产生错误;项目建设没有进行时点化管理,有些年末才下达的项目指标也视为1年,采取2年结转的模式,而项目主管部门审批的项目执行周期却往往为3年,文件规定的冲突给现实执行带来困难;政府采购的预算管理周期与项目执行周期不对等,支付脱节,以致设备购置到位后却无款可付。

第四,高校现有的教育费用支出主要采用的是项目核算管理模式,存在代码设置缺少统一标准、分类不明晰的现象。项目是目前通行的成本核算载体,它的分类完全是高校内部自行定义的,在整个高等教育行业中尚未形成标准化的代码规则,这必然会带来管理上的混乱、统计上的重合和评价结果的粗糙。

第五,预算绩效评价缺乏制度保障,尚未建立统一的指标评价体系。当前的预算绩效评价内容主要局限于专项、个体,缺乏综合性评价,对于评价方式也没有系统的论述。虽然绩效评价应是对学校或项目整体所作的全面考量,但现实中通常都是从资金入手,由学校的财务部门牵头,这也反映了

目前绩效管理更偏重于资金方面,对成果、效益、社会责任履行等诸多要素则有所忽视。

四、完善高校会计核算体系的路径

(一)建立符合高校实际的成本核算模式

高校人才培养间接费用规模较大而直接费用较少,因此,作业成本法是较合适的成本核算模式。目前,陈辉等开展了作业成本法在高校生均培养成本核算中应用的研究^[3],徐勇以成都职业技术学院为例研究了作业成本法核算模式^[4],杨世忠作了基于高校作业成本核算的实例分析^[5]。

根据作业成本法的原理,即“作业消耗资源,成本消耗作业”的归集程序,本文设计了部分资源要素及分配动因列表(表1)和作业中心及作业动因列表(表2)。作业成本法在考量费用发生的各个动因、重塑成本的同时,仍应将项目核算模块嵌入整体之中,使整个核算流程更有效率且数据采集更为全面。对于可直接确认的成本部分,将直接项目归集到学院名下,而对大量难以直接划分的间接项目,在费用发生的同时按人员费、办公费、维修费、折旧费等经济分类归集到资源中心库,再依据相应的资源动因归集至教学、科研、行政管理、后勤保障、社会服务五个作业中心库,由作业中心库再依据各自的作业动因分配至院系为单位的成本中心。

在作业成本法下,高校教育成本核算是将所消耗的资源通过资源动因分配至作业中心,再依据作业动因分配至各个院部的成本中心,而日常发生的直接费用,已在平时直接归集到成本中心,此时只需将分配的间接费用与直接费用合并,即可得到各院部学生培养的总成本(图1)。

表1 资源要素及动因

资源名称	资源动因
人员费	教工人数
办公费	教工人数
邮寄费	学生数
差旅费	教工人数
水电气费	学生数
交通费	教工人数
学生活动费	学生数
折旧费	资产金额
维修费	资产金额

表 2 作业中心及作业动因设置

作业名称	作业内容	作业动因
教学	组织教学、考试、督查、考评、教改、课程建设、学科建设、师资培训、人才培养等	课时数
科研	项目申报、审批、预算、中期考核、结题、审计等	项目数
学生管理	实习实践、创业、社团活动、心理教育等	学生数
行政管理	各种管理行为	学生数
后勤保障	学生食宿及校园建设、维护	学生数
社会服务	开展帮扶、支教、支农活动等	服务次数



图 1 作业成本法下高校成本核算流程

(二) 加快国库集中支付系统与高校财务系统的对接

国库集中支付是费用直接发生的端口,除财政拨款从系统中支付以外,一些地方高校上缴的学费收入也从国库集中支付系统安排预算支出,它其实承担着预算管理的计划与过程控制及最终执行的功能,而并非单纯的支付功能。要消除指标与计划、计划与执行、执行与考评诸环节数据信息的脱节,就必须拓展国库集中支付信息系统的功能。例如,系统内部的各条预算用款计划应有溯源信息,并生成唯一识别码,增设按代码或其他关键字段检索执行计划的搜索引擎,从而减少人工操作的失误。系统外部应打破数据接口壁垒,与高校财务信息系统连接,形成资金拨付的闭合链条,实现以代码调取对应指标查询资金收支结余情况的功能。

(三) 提高高校自身预算规划、计划申报和系统设计的科学性

就高校自身而言,首先,应增强预算规划的科学性。职能部门应充分考虑业务活动实施的可行性,做好进度跟踪工作,对年度预算从编制、执行到评价作全面考量,使二者的推进阶段相吻合,贴合政府会计制度权责发生制的要求。其次,应提高预算计划申报的准确性,对于执行周期长的专项指标及政府采购,应控制申报计划的时点及用款方式。

最后,在国库系统尚未开放对接端口的情况下,应为会计核算系统的预算模块开发计划号批量导入程序作为系统间的关联通道。

(四) 建立科学稳定的项目代码体系

无论采用何种成本核算方式,项目核算仍是高校成本管理的载体,一旦成本管理方式改革提上日程,尚在存续期的项目再转换便会措手不及,不利于行业内部数据比较及统一报表的生成。要从项目大类、项目类型、项目性质入手,形成行业性的代码标准及内涵定义,制定编码长度、分级规则等的标准手册,设置立结日期、国库专项、用款计划号等必填字段,新增项目均采用此类规则立项。应对制度进行梳理并优化业务流程,将风险点、流程控制植入到核算系统内部,为深化政府会计制度改革作好铺垫。

(五) 建设预算绩效指标代码化、细节化、标准化的绩效考评制度

涉及资金管理方面的绩效指标应以参数形式设置到财务信息系统中,突破绩效评价的序时编制,在项目建设的任意时点均能实时获取资金使用的绩效报告;评价的范围也应从专项测评逐步扩大到全面评价,与预算计划申报、执行遥相呼应,产生协同效应。

参考文献:

[1] 邵胜华,胡珍薇.从作业成本法看高校的教育成本核算[J].会计之友,2018(7):146-148
 [2] 穆晓丹.高校预算管理问题与对策研究[J].时代金融,2018(15):267-268
 [3] 陈辉,周镭.作业成本法在 ST 高校生均培养成本核算中的应用研究[J].陕西教育(高教),2017(11):51-53
 [4] 徐勇.作业成本法在高等学校教育成本核算的应用——以成都职业技术学院为例[J].教育财会研究,2018(1):77-79
 [5] 杨世忠,许江波,张丹.作业成本法在高校教育成本核算中的应用研究——基于某高校成本核算的实例分析[J].会计研究,2012(4):14-19

(责任编辑:李海霞)