

【DOI】10.12315/j.issn.1673-8160.2023.09.061

民办学校办学成本核算的问题及对策

杨 龄

(成都武侯外国语学校西校区,四川 成都 610000)

摘要:民办学校在未来相当长的一段时间内对民办教育、对自己学校的发展要有信心,重塑自信,并向家长和社会传递信心,构建自信传递的链条。民办学校将会长期存在,民办学校依然有较大的生存空间。多元选择是家长刚需,是由市场决定的。民办学校应当通过对办学成本核算的分析和研究,从追求活下去到思考活的更好的内涵式发展,顺应引领、规范政策下的公平发展,适应优质对优质更高层次竞争发展,依靠专业人做专业事的理性发展,遵循有愿景目标、发展规划的科学发展,遵循第二曲线增长的创新发展。

关键词:民办学校;办学成本;成本核算

随着经济的发展和社会的进步,民办学校已经逐渐成为地方优质教育供给的重要组成部分。家长为学生选择民办学校的时候不仅会考虑学校的教学质量、伙食水平和住宿环境,还会考虑学校的综合办学水平,例如,是否能够保证持续办学不跑路,在地区或者城市的综合排名等。另外,学校的收费标准也是一个重要的考虑因素。

虽然是在市场经济环境下,但是民办学校的收费标准不是自己说了算的。民办学校需要在国家发展改革委员会的核定下确定办学成本,制定收费标准。民办学校只有明确成本核算范围,选用适合民办学校的会计核算制度,选用适合民办学校的会计核算基础,完善预算管理体制,实施全面控制,才能客观、准确地反映成本数据,为上级主管部门的成本核定提供数据支撑,制定合理的收费标准。合理的收费标准既能弥补学校的成本支出,满足学校的办学需求,也能减轻家长的经济压力。

一、民办学校办学成本核算的重要性

近年来,民办义务教育阶段学校如雨后春笋般的遍地开花,办学总体规模和教学质量正在不断提升,得到了社会各界的充分认可和学生家长的广泛信任。多年以来,大部分民办学校完成了基础阶段的建设和前期的办学积累,随着国家生育政策的放开,各个学校的学生生源也在增长,大部分学校已经解决了基本办学开支问题。在20世纪90年代,民办教育学校的举办者大多是把取得收益作为办学宗旨。但伴随着民办教育行业的深入改革和《民办教育促进法》的修订,国家明确提出义务教育学校必须选择非营利的要求。民办学校办学成本的核算对学校持续办学、教育行业健康发展有着重要的现实意义。^[1]

首先,随着社会经济发展,物价水平上涨,教职员工工薪上涨,民办学校学费不可能做到数十年如一日没有变化。能不能涨和涨到多少合适,国家发

展改革委员会需要根据民办学校过去三年的实际办学成本核定生均办学成本,制定收费标准。

其次,民办学校已经渐渐成为地方优质教育供给的重要组成部分,民办学校在未来相当长的一段时间内,应当更加关注与提高教学质量直接相关的一系列问题,并关注学校办学投入去向和调整成本控制在各个模块发挥的效益。通过对学校的办学成本的深入分析和对比研究,更加聚焦办学过程中的成本关键因素,例如,固定资产投入对办学规模的制约影响、宣广费对于招生制度的影响、如何分批次配置校园设施装备、员工薪酬福利如何影响师生发展和内部治理等,真实了解和掌握学校办学成本耗费与教学质量发展、学生家长需求的关系,促进学校的良性发展。

二、民办学校成本核算现状和存在的问题

首先,民办学校没有建立完善的财务管理制度,用作核算基础资料的报销凭证的填列、后附发票单据的粘贴等不规范,导致成本核算不准确。例如,在收取报销人单据时,发票抬头收票人全名不准确,有漏字错字;收票人纳税人识别号错误;票面金额与报销金额不符合;收到虚假发票错误发票等。大额金额项目未签署销售合同,财务不清楚项目支付总额,可能产生少付、漏付或者重复支付。^[2]

其次,民办学校的财务核算制度不明确,导致成本核算不规范。近10年来,民办学校经历了税法和会计制度规范等各种变革。2014年,财政部颁布了可供民办中小学参照执行的《中小学校会计制度》。2016年,教育行业实行全面“营改增”。2018年,颁布了新《民办教育促进法》。各个主管部门的发布的各项文件虽然多,但都没有明确规定民办学校应当适用什么会计制度,而且全国各级财政部门也没有对现行会计制度进行统一要求,全国各地的民办学校甚至同一区划下的不同的民办学校根据各自的学校建账要求下选用了各自的会计制度。各区域各学校

都没有统一规范的财务核算制度,各个民办学校成本耗用无法进行科学的横向比较;甚至是同一学校因会计人员变动,前后年度参考的会计制度有不同,个别民办学校成本核算时缺乏一致性。在会计处理基础的方面,有的学校执行的会计制度实行收付实现制,有的学校执行的企业会计制度实行权责发生制。这也会造成民办学校提供的财务报表无法合理确定学校的办学成本,无法横向比较数据,也不具备参考价值。

从成本核算的要求看,民办学校在选用会计制度上一般存在两个方面的问题:一是不能全面覆盖教育资源耗费。例如,在采用政府会计制度或者非营利组织会计制度时,没有“成本”账户,只有“支出”的概念,资源的耗用不会通过资产账户核算;二是采用的会计制度可以满足税务核算和账套试算平衡的要求,但是不能反映完全的教育成本,与学校教育成本核算的要求相背离。

最后,民办学校的财务核算只有广度没有深度,只有总金额,没有深入分析成本对应的各个模块。在教育经费的使用上往往有一个认知错误,那就是认为教育经费的增加与教育质量的提高成正比例变化关系,有的学校只顾着加大教育投入,但却没有关注经费使用对实际教育效益的影响。例如,花了很多资金引进了网阅系统,但却不舍得购买课程进行人员培训,导致一学年系统可能只使用了很少的次数,甚至有的班级或者年级根本没有使用过这套系统。教育成本的投入金额应当设置合理区间,如果成本过低,必然会降低教育质量;然而成本过高却不一定符合等比例关系。民办学校应当要深入分析成本的分配结构,各模块之间的配比是否合理,是否有不合理相互侵占的情况。通过对成本核算的准确分析,不仅能为学校的教育管理和学校整体经营方针提供依据,还能作为政府对于民办学费的收费标准定价的重要参考依据。^[3]

三、民办学校强化成本核算的对策

(一)明确成本核算范围

新修订的《民办教育促进法》明确要求,义务教育阶段的民办教育不能以追求投资回报为目的。所以,对于学费定价一般是采用“按成本定价”的原则。

对于成本计量的方法主要有三类:统计调查方法、会计调整方法、会计核算方法。统计调查方法一般应用于政府对民办义务教育所有学校办学成本估计时,借助统计年鉴或统计报表中地从各个学校收集的经费收支项目,核算某一个行政区域的学校办学的支出成本。在对个别学校办学成本核算时一般会采用会计调整方法或者会计核算方法,读取和甄别学校日常会计账目数据,按照成本核算要求对已记录的会计数据进行复核和调整,估算并核定学校

办学的日常支出成本。

2022年11月7日,江苏省发展改革委、江苏省教育厅、江苏省市场监督管理局联合印发了《江苏省民办中小学校收费管理办法》,这是全国首个发布的对于民办学校教育经费收和支提出明确要求的规定,对于全国的民办学校都有着重要的指导意义。规定明确提出:制定或者调整非营利性民办中小学校收费标准,应当加强定价成本审核,严格核减不合理支出。定价成本审核必须遵循三个原则:合法性、合理性、相关性。

规定对于核算范围的具体要求,有以下几个方面应当引起重视:

首先,学费定价成本模块包括与教育教学活动相关的工资福利支出、商品和服务支出、对个人和家庭补助支出、固定资产折旧、无形资产摊销、与教育教学活动相关的房租支出。各个模块的支出相互独立,各自由地方的发改委制定生均标准,民办学校为了实现各自的办学特色,可能在某些模块的生均水平上略有超出,超出的部分不能计入成本核算计量。

其次,对于九年一贯制教育的民办教育学校,需要考虑对学校培养一个标准学生的年平均成本的分摊。生均学费定价成本=学费总成本÷标准学生年均总人数;标准学生年均总人数=∑各类学生年均总人数×标准学生折算系数;学生年均总人数=(年初学生数×8+年末学生数×4)÷12;标准学生折算系数:高中生为1,初中生为0.8,小学生为0.56。这种分摊方法与民办学校日常的成本核算有很大的不同,在做成本核算时需要特别注意。

再次,在核定与教育教学活动相关的工资福利支出时,教职工平均工资原则上据实核定,但是要参照统计部门公布的当地教育行业职工平均工资水平,超过部分必须调减。教职工人数原则上按照年度实际在岗人数核定。其中教师人数按照规定的生师比核定,小学、初中、高中学生数与专任教师数比值分别为17:1、12:1、11:1。年度人数变动较大的,应当计算年平均数。因解除与教职工的劳动关系给予的离职补偿,可以按照一般不低于5年的年限分摊计入当期成本。学校通过购买安保、卫生保健等服务,支付的人工费用不得计入教职工工资。很多民办学校会提供与普通公办学校差异化的服务,例如学生寄宿服务,晚自习服务等,专任教师的在岗时间和教学任务比普通公办学校教师多得多,所以平均工资水平一般比较高,专任教师也配置得比较多,这是民办学校的自主选择,超过部分不能计入与教育教学活动相关的工资福利支出。^[4]

最后,固定资产折旧问题需要引起注意。在固定资产的原值认定和摊销办法上,成本核算使用的方式与日常会计记账和税务要求基本一致。但在固

定资产摊销年限上有一些差异会造成按照税法要求核算出来的核定成本与成本核算要求出来的核定成本有所差异:差异最大的是房屋、建筑物这一个类别,税法要求为20年,在成本核算要求中是40年;与生产经营活动有关的器具、工具、家具等,税法要求为5年,在成本核算要求中是8年;电子设备,税法要求为3年,在成本核算要求中是5年,其他类别无差异。另外,固定资产的使用用途必须要与教育教学活动直接相关,例如寝室和食堂相关的固定资产不能计入学费成本核算的原值。

(二)选用适合民办学校的会计核算制度

为提升民办学校的会计信息参考价值,避免因会计核算制度不统一而导致的会计数据失真和会计成本计量舞弊问题,应选用适合民办学校的会计核算制度。民办学校与公办学校在投资、财务管理、账务需求等方面有本质上的区别,公办学校应选用事业会计制度,民办学校就不应当选用事业会计制度。以是否政府投入为划分标准,民办学校的会计核算应当区分限定性资产和非限定性资产,由政府投入的资产部分应计入限定性资产。

(三)选用权责发生制作为会计核算基础

按照民办学校的收入特征和支出要求,民办学校应选用权责发生制作为会计核算基础。在经营收入上,民办学校区别于其他企业的重要特征是预收制。一般民办学校按照学年收费标准,按期对学费等相关费用在每个学年初进行预收。预收费用一般收到当期不会直接计入收入,而在后续的实际产生耗费时进行摊销,大多数学历制民办学校按季度转入收入。在经营支出方面,为了避免会计错配也应遵循权责发生制,这样可以准确地体现成本和记录负债,从而规范成本核算。

(四)完善预算管理体制,实施全面控制

预算不仅应当考虑总预算,还应当将总预算分摊到人员支出、公用支出、固定资产折旧和租赁支出、资金利息支出等具体模块中去。详细划分哪些是约束性成本,哪些是酌量性成本,将与学生的知识、技能、提高能力有关的必要成本保留充足,其他成本可以计划弹性范围。在做每年成本预算时,能明确该年预算符合学生成本核算的数据有哪些,哪些超出了核算标准的额度,对于超出部分如果是属于约束性成本就不应调整,但是对于超出了定额标准且属于酌量性成本的部分,应当进行深处分析支出的必要性并做出调整。^[5]

对于九年一贯制教育的民办学校还应注意,初中与小学的生均成本应有各自的规划和区别,学校培养一个标准学生的年平均成本的分摊系数是:初中生为0.8,小学生为0.56。以此对应的各个模块的成本预算不应当只有一个标准,应该适当考虑此系

数,在初中与小学部分之间合理分摊。

(五)规范财务人员岗位的设置

学校的财务活动应当在校董事会和校长的领导下,由财务部门统一管理。学校设立专门的财务部门,设置会计、出纳等岗位,保证不相容岗位相分离,避免舞弊行为的发生。财务人员应该具备相对应的专业能力,取得对应的职业资格证书,严格遵守财经纪律等各项会计准则和制度,设专人检查各项财务制度在学校的落地执行情况。如果发现违反国家财税法律法规的行为,应予抵制,并及时报送给学校董事会及学校领导。

四、结语

随着国家对民办教育的鼓励和政策扶持,民办学校教育得到了长足的发展,教育教学质量都有了很大程度的提高,越来越多的学生家长愿意选择送孩子到民办学校接受教育。最新的生育登记服务管理办法已经取消了对生育登记对象是否结果的限制条件,简化了生育登记的要求,以促进人口增长。控制好学校的教育成本不仅能优化学校管理结构,提高学校内部的管理效益,提高教育教学质量,还能减轻学生家长的经济负担,为我国的计划生育基本国策做好配套。

参考文献:

- [1]田甜.南京市民办义务教育学校办学与财政扶持研究——基于办学成本问题的考察[J].南京晓庄学院学报,2020(5):31-37.
- [2]黄月云.从成本核算问题看民办中小学校的可持续发展——以厦门市民办中小学为例[J].会计师,2016(15):75-77.
- [3]刘永林,周海涛.新时期民办学校办学成本的问题与对策研究[J].黄河科技大学学报,2018(5):1-5.
- [4]陈玮.新形势下完善民办学校会计核算制度的对策研究[J].时代金融,2016(18):273-274.
- [5]周群.略论我国民营学校的办学成本控制[J].现代经济信息,2011(11):245-246.