

中国教育财政

怀仁怀朴 唯真唯实

北京大学中国教育财政科学研究所

2017年第8期(总第137期)

2017年4月19日

中小学费用功能分类课题进展报告

赵俊婷*

一、引言

为了进一步加强中小学校经费管理、完善相关的中小学教育拨款制度，探索学校财务会计核算方式改革的新思路，在政府会计改革的背景下，我们借鉴美国公立教育系统财务会计制度，结合我国中小学校教育的实际情况，将学校的经费费用按照功能进行分类，并展开有关教育经费成本管理分析研究。

二、研究进展概述

本课题自2010年开始实施，大致经历了三个研究阶段：（1）教育支出功能分类改革初始探索阶段（2010-2014年）；（2）教育支出功能分类课题扩展阶段（2014-2015年）；（3）教育费用功能分类课题研究阶段（2016年至今）。

（一）教育支出功能分类改革初始探索阶段

自2010年以来，北京大学中国教育财政科学研究所（下文简称“财政所”）与浙江省财政厅合作在浙江省五个县（包括绍兴市绍兴县（现柯桥区）、湖州市

*作者简介：赵俊婷，北京大学中国教育财政科学研究所博士后。

吴兴区、嘉兴市南湖区、丽水市遂昌县、舟山市定海区)开展了教育支出功能分类改革研究。涉及的学校包括学前教育、中小学以及中等职业教育阶段的各类学校。各试点县(区)在维持现有教育支出经济分类不变、会计核算办法不变的基础上,按学校教育功能进行支出分类方式新增一个独立平行账套,对学校的财务支出情况进行了详细的测算。

在各方的共同努力下,浙江试点县(区)梳理了不同类型学校的支出结构,开发完善了《中小学校教育支出功能分类科目设置实施办法》、《职业教育学校支出功能分类科目设置体系及其核算办法》,并生成了各级各类学校的财务支出功能分类数据并对此进行了相关分析。

改革试点所提供的核算信息有利于明确各级政府教育支出责任、范围和优先顺序,落实“保运转、求发展、上水平”的政策目标。例如,湖州根据改革所得到的数据信息,出台了《湖州市本级中等职业学校生均公用经费定额标准》,并在此基础上形成了新的中职财政拨款机制;嘉兴制定出中职学校差异化生均财政拨款标准,将嘉兴产业政策的导向和专业发展的需求密切结合起来。值得一提的是,本课题为相关政策制定提供了现实依据。在2013年1月1日起实施的《中小学校财务制度》第二十五条指出:“中小学校可以结合实际,在上述支出分类的基础上,进一步按照教育教学功能细化支出分类。”其次,强化了学校财务管理意识,提升了学校财务管理水平。特别对于中职学校来说,有助于中职专业结构调整,加强学校专业设置和建设。例如,嘉兴建筑工业学校根据功能分类核算结果,决定取消信息技术专业的招生。最后,在鼓励社会力量办学的情况下,准确、科学地反映学校办学各项支出情况,对确定政府购买服务的价格等政策改革都具有现实意义。

(二) 教育支出功能分类课题扩展阶段

在浙江试点的基础上,我们继续将课题向中西部地区扩展。2015年财政所受教育部财务司委托,在中西部地区探索义务教育公用经费测算的研究。在测算过程中我们认为,科学测算公用经费需要建立在教育支出的合理分类基础之上。因此,在财政部教科文司与教育部财务司的领导和支持下,课题组于2015年着手将浙江省的试点经验推广到中西部四个试点,包括河北省辛集市、湖北省恩施市、陕西省安康市汉滨区、云南省建水县。

我们在2015年间召开了一系列的会议和培训,其中包括:1月的启动会议、

3-4月培训会议以及5月的推进会议。

为了顺利开展中西部省份的改革试点工作，2015年1月，由教育部财务司、财政所主办，浙江省财政厅、教育厅、绍兴市柯桥区财政和教育系统承办的“义务教育支出功能分类改革课题启动暨培训班”在绍兴市柯桥区顺利召开。来自上述中西部四个试点县市的代表参加了本次培训活动，并与课题组正式签订了研究合作协议。会上，浙江省嘉兴市、湖州市、衢州市龙游县、绍兴市柯桥区、舟山市定海区五个试点地区的财会人员分享了他们在中职、义务教育支出功能分类改革中的做法、成果、经验和启示。培训成员还到柯桥区教育体育局的会计核算中心进行了实地学习，并通过上机操作财会软件进一步了解和掌握了教育支出功能分类的会计知识。培训提升了中西部试点地区中小学会计人员的业务能力，为2015年在中西部实施义务教育支出功能分类改革奠定了坚实的基础。

为了积极推进支出功能分类改革课题的工作，我们在2015年分别召开了相关课题培训会、“义务教育支出功能分类改革课题推进会”以及试点的实地调研。

2015年3月至4月初，课题组成员会同浙江省试点地区财务人员，分别赴中西部四个试点地区召开课题启动暨培训会，并开展相关培训工作。来自各省教育厅、试点地区教育局（教体局）、财政局、县市人民政府的负责人，以及各试点市县承担试点工作任务的高中、初中、小学阶段的校长及财务人员，总计近500人参加了培训会。来自浙江省舟山市定海区、龙游县、绍兴市柯桥区的财会专家向与会者详细介绍了支出功能分类改革的内容及操作方法，对票据分配等技术问题、改革试点的具体程序和科目核算体系进行了讲解和答疑，并组织培训人员进行了支出分割业务操练。培训会后，课题组成员于2015年4月分别到辛集市和建水县展开调研，对他们1-3月份的功能分类改革情况进行了考察，特别是对科目分配与归集的科学性进行了详细的了解。

针对试点地区功能分类改革工作推进情况以及在调研过程中发现的新问题，课题组于2015年5月7日在北京大学组织召开了“义务教育支出功能分类改革课题推进会”。来自四个试点地区的财务人员、浙江定海区的财务人员、以及课题组的专家团队参与了会议讨论。会上，各地区分享和交流了近期改革试点的经验，同时对科目分割的科学性、功能分类科目的统一性等问题进行了探讨，并形成了更加完善的解决方案。自5月7日的推进会后，各试点地区的工作已经在样本学校全面铺开，并于2016年3月将各试点的功能分类数据归集成数据库，为各方责任主体做相关分析做好准备。

（三）教育费用功能分类课题研究阶段

从 2016 年春季学期起，在中西部四个试点地区正式开展“权责发生制下教育费用功能分类改革”课题研究。课题转向的背景是，根据国务院《关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》（国发[2014]63 号）的相关政策精神，我国将于 2020 年前建立具有中国特色的政府会计准则体系和权责发生制政府综合财务报告制度。教育部财务司于 2015 年 11 月底向试点四省正式下发关于参与开展“权责发生制下教育费用功能分类改革”课题研究的的通知，拟在上述课题的基础上，深入推进中小学财务核算体系与管理制度改革的研究，探索在权责发生制基础上的教育支出功能分类改革。

为了更好地探索权责发生制下教育费用功能分类改革。从 2016 年 3 月份开始，在袁连生教授为主的专家指导下，我们与各试点县课题成员通过网络视频会议、现场会的方式共同商讨并草拟制定权责发生制下教育费用功能分类课题方案，包括框架的搭建、中小学固定资产折旧与摊销问题的讨论等。

2016 年 6 月 14 日，我们在北京大学成功召开了“义务教育支出功能分类课题总结暨权责发生制下教育费用功能分类课题启动大会”。参会人员有浙江省的代表（浙江省财政厅教科文处、浙江舟山市定海区、绍兴市柯桥区、龙游县、嘉兴市财政局和教育局的财务同志）、中西部三省试点代表¹（河北辛集、湖北恩施、陕西安康市汉滨区教育局的同志）、山东省代表（山东省教育厅财务处的同志）以及教育部财务司的同志。会议主要讨论了 2015 年课题的总结以及数据分析阶段性成果和权责发生制下教育费用功能分类课题方案启动。

三、工作的主要进展

（一）教育费用功能分类课题实施工作

2016 年，我们根据各试点的实际情况，采取了灵活的方式进行课题实施工作，主要有调账和记账的两种方式。在条件尚未成熟的地区采取调账的方式将教育支出功能分类的数据转化成教育费用功能分类财务数据，采取这种方式的地区包括：湖北省恩施市、陕西省安康市汉滨区、云南省建水县。在条件成熟的地区完全采取权责发生制下的会计记账的方式生成教育费用功能分类财务数据，目前由河北辛集采取此方案。在北京师范大学袁连生教授和中国人民大学会计系赵西

¹ 由于天气不可抗拒的原因，云南建水县代表未能参加会议。

卜教授的指导下,我们先后制定了《中小学教育费用功能分类改革提纲(草案)》、《基于教育费用功能分类的中小学财务报告编制手册》。前者提纲挈领地论述了中小学教育费用功能分类改革的背景目标与会计原则,收入费用表、费用明细表和资产负债表的设计,总账科目和明细科目的设置以及费用功能分类改革的准备工作;后者主要针对采用调账方案的试点准备了调账操作办法。

另外,由于本课题对地方教育行政部门财务管理具有很强的应用性,越来越多的县区积极加入到我们的课题团队中。在山东省教育厅财务处钟京志处长的支持和推荐下,山东滕州市教育局积极加入本课题中。2016年7月19日,我们邀请了中国人民大学会计系赵西卜教授,在王蓉所长以及刘明兴副所长的带领下一行7人赴滕州召开滕州市教育费用功能分类课题启动大会,山东省教育厅财务处、滕州市政府、财政局和教育局的领导同志参加了会议。会上赵西卜教授介绍了当前政府会计改革的方向以及课题的意义,赵俊婷博士汇报了当前本课题的进展情况,辛集市教育局石志俭科长展示了辛集试点经验。山东省教育厅以及滕州试点各部门领导同志通过以上课题介绍,了解到课题的意义和价值以及相关做法,并表示对本课题的兴趣和信心。在赵西卜教授的指导下,我们为滕州制定了《权责发生制下教育费用功能分类(滕州草案)》,在该方案中,我们在坚持权责发生制原则的基础上,根据教育业务的主要特点,将教育功能科目细分到课程与年级,力图反映教育内部的运行特征,切实为学校内部管理提供数据服务的职能,同时我们引入直接成本和间接成本的概念,从根本上测算学校学生培养成本,各学科课程成本以及年级成本。

针对以上三种方案的思路:第一种通过记账的方式生成精细化的教育成本数据(2017年新方案,拟用于滕州等试点);第二种通过调账的方式归集相关数据(湖北恩施市、云南建水县、陕西安康汉滨区);第三种采用记账的方式在原有功能分类的基础上生成相关数据(2016年辛集做法)。课题组做了几件重要工作:

(1)对第一种方案的可行性进行了了探讨和调研。在2016年10月底召开的“第二届中国教育财政学术研讨会暨2016年中国教育发展战略学会教育财政专业委员会年会”上,我们邀请袁连生教授、赵西卜教授作为会议指导专家,与浙江试点、中西部试点以及山东教育厅、滕州教育局相关同志共同商讨《权责发生制下教育费用功能分类(滕州草案)》的可行性,会上大家对新方案进行了以下探讨:①科目设置是否能囊括学校所有业务的问题;②科目设置是否有重叠;③科目细分是否会导致数据的失真;④方案的地方适应性问题等。同时我们于2016

年 11 月 18 日赴河北辛集进行调研，辛集市率先开始采用会计核算的方式进行权责发生制教育功能费用功能分类改革，并及时开发了固定资产软件、存货在线管理软件，已经有了很好地按照记账方式进行教育费用功能分类改革的研究基础。在全面完成第三种方案的基础上，我们得到辛集市教育局的大力支持，辛集教育局积极参与到新方案的研究中，为全面核算学生培养成本、课程成本等，以及学校管理会计的发展提供实践基地。通过可行性分析，我们发现在合理的财务人员组织结构以及完善的财务电算软件的帮助下，可以有效缓解精细化管理带来的财务人员工作量增大的问题；同时考虑到小规模学校细分课程和年级存在一定的困难，我们将小规模学校作为一种特殊的学校类型进行单列，不做课程与年级的细分，由此更加准确地反映学校的业务情况。辛集试点的做法也将为滕州试点以及其他试点的改革提供实践性指导。

(2) 针对第二种方案，课题组于 2017 年 1 月 22 日到云南建水进行培训和调研，培训会议上赵西卜教授给建水全县教育系统的财务人员介绍了政府会计改革的发展趋势和权责发生制下行政事业单位部门财务会计的操作办法。同时我们对建水县利用调账的方式进行教育费用功能分类课题进行了详细的调研，并在此基础上修改完善了《基于教育费用功能分类的中小学财务报告编制手册》，以便更好地为其他试点所用。预计 2017 年 3 月份数据收集后，课题组将会对此做初步的分析。

(二) 数据分析工作

目前课题的数据团队正在进行教育支出功能分类数据可视化的工作，探讨教育成本会计分析、建立学校财务报告分析应用体系；利用功能分类的数据以及相关调查数据，结合当前教育热点问题进行教育财政探讨的工作。

四、阶段性成果和重要突破

(一) 促进了地方教育部门财务管理的发展

课题在一定程度上促进了地方教育部门加强教育系统的财务管理和财务管理分析的应用。

由于课题的需要，各试点不断完善教育系统财务管理软件和人员资源配置的策略。在功能分类核算软件平台搭建上，建水县课题组获得了县教育局配套资金 32 万；辛集市课题组获得县财政局、教育局的配套资金共计 21.7 万，其中县财

政配套 18 万元。各试点地区教育局在财务人员的配置上也做了工作部署。例如，辛集市教育局决定在各个乡镇中心校成立核算中心，其他试点地区教育局也为本课题的顺利开展增派了专业财务人员。

同时促进了地方教育行政部门利用功能分类数据进行全县教育系统的财务分析，河北辛集市在汇报中基于辛集教育支出功能分类数据对学校办学规模与办学成本之间的关系进行了分析；陕西省安康市教育局做了新方案的规划报告，同时针对当前普遍存在的财政问题、现行的教师绩效工资以及班主任津贴做了调研分析。

（二）为政府会计改革提供实践基础

教育领域的财务会计改革是政府会计改革的一个重要部分。本课题的研究从宏观上顺应政府会计改革的思路 and 方向，做到完全与政府会计的改革对接，为其提供相关的研究基础。

目前，我们已经提出教育成本会计的研究思路，基于功能分类的数据，主要结合学校业务的规律来探讨，将成本分为直接成本和间接成本，将学科教学作为直接成本，非教学成本作为间接成本并按照成本动因分配到各学科教学成本中。这直接为政府成本会计的研究提供现实依据。

（三）促进学校教育财政研究

从已有文献可看出，美国很早就建立了学校教育财政分析的框架，其前提是需要建立在基于学校业务活动的会计功能分类基础之上，即只有将财务支出数据进行功能分类之后才可讨论学校教育财政的相关问题。目前为止，课题组在田志磊博士的带领下利用 tableau 软件对功能分类数据进行了可视化分析；黄斌教授利用浙江试点地区数据进行了学校教育成本分析；汪栋博士利用中西部四省试点数据做了学校规模因素对教育成本及结构的影响分析。

五、结论与建议

本课题将继续基于浙江、中西部地区以及滕州地方试点的开展情况完善权责发生制下教育费用功能分类课题方案，对科目的合理性、有用性、敏感性进行进一步的探索，更加细致清晰地反映教育领域受托责任履行情况的重要信息，为进一步建立教育领域绩效评估体系做好准备。

上期回顾

2017 年第 7 期（总第 136 期）

各地“双一流”建设方案综述

摘要：本文对截至目前各地先后出台的“双一流”建设方案进行了梳理，并就以下几个方面——建设目标、经费投入、促进高校分类发展、学科专业建设突出特色与优势、人才引进与教师队伍建设对各地方案进行了归纳。

《中国教育财政》由北京大学中国教育财政科学研究所主办；旨在反映本所最新的学术科研活动；相关内容仅体现作者本人观点，并不必然代表本所的立场。

文章内容仅供参考，如需转载须事先征得本研究所同意。

本期印发：1800 份

下载网址：<http://ciefr.pku.edu.cn>

主办单位：北京大学中国教育财政科学研究所

电子信箱：newspaper@ciefr.pku.edu.cn

责任编辑：毕建宏

传 真：010-6275-6183

电 话：010-6275-9700

地 址：北京市海淀区颐和园路 5 号

微信公众号：中国教育财政

北京大学教育学院楼 413 室（100871）

