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

2015 年第 9 期（总第 108 期）　　2015 年 8 月 19 日

教育支出功能分类改革课题北京推进会纪要

赵俊婷*

目前，我国中小学教育支出与政府支出经济分类体系相衔接，采用经济分类科目来归集财务信息。经济分类科目主要依据购买的要素进行分类，使用者可以清楚地了解教育支出的流向，并且易于与其它公共服务行业的支出情况进行对比，但不足之处在于，不能反映教育部门内部的分功能支出的信息，也不能支持学生培养成本的精细测算，不能为教育财政决策提供有效的信息支持。为了进一步加强教育经费管理，探索学校财务会计核算方式改革的新思路，北京大学中国教育财政科学研究所（下称“财政所”）在相关部委的支持下，与浙江财政厅合作开展了教育支出功能分类改革课题的研究。

一、中西部四个试点地区工作简要回顾

自 2015 年 1 月，义务教育支出功能分类改革课题培训班在浙江绍兴市柯桥

* 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。

区举办后，中西部四个试点地区，包括河北辛集市、湖北恩施市、陕西安康市汉滨区和云南建水县都积极开展了行动。

首先，四个试点地区根据地理位置、学校规模、寄宿情况等因素综合考察选取了试点学校，结合当地中小学教育财务管理情况初步形成了经济业务按教育支出功能分类科目分割表，并对配套财会软件进行了开发或升级。在此基础上，各试点地区的具体做法有其独特之处：

1．核算帐套的设置方式不同。辛集市和恩施市采取两套帐的方式，即保持现有经济分类科目帐套，新增一套独立平行的教育支出功能分类核算帐套。云南建水县和陕西安康市汉滨区采取一套帐的方式，即在保持现有经济业务分类、核算体系不变的前提下，在一套帐套上新增按教育支出功能分类的辅助核算体系。

2．各试点地区铺开方式不同。陕西省安康市汉滨区和建水县采取全范围铺开的方式；而辛集市和恩施市采取小范围试点运行再全面铺开的方式，即选取具有代表性的乡镇或学校进行试点运行。辛集在五个试点乡镇选取 2-3 个有代表性的学校进行试点运行，恩施从 51 所试点学校中选取有代表性的 6 所学校进行小范围试运行。四个试点地区在正式实施之前都用 1-3 月份原始凭证进行了分割录入的模拟工作，查找运行过程中在科目设置、分割合理性以及软件编程等方面所出现的问题。

3．核算方式不同。辛集市和建水县的功能分类改革工作主要在乡镇中心校的核算中心进行，各试点中小学校将原始凭证上交到中心校的核算中心，同时标明原始票据的用途、分割细则以及相关明细表，功能分类的帐套由中心校核算中心审核录入。恩施市和汉滨区虽然没有在乡镇中心校建立核算中心，但是在县里有统一的教育经费核算中心，由县集中代理中小学会计核算业务。功能分类的工作首先由各个中小学校进行分割录入，再由县教育经费核算中心进行审核。

值得关注的两点是，首先，各试点地区纷纷主动将试点改革从义务教育扩展到其它层级和类型的教育。例如，从 2013 年起，浙江舟山市定海区将普通高中和幼儿园纳入试点范围，衢州市龙游县今年开始将高中纳入试点范围，中西部地区的辛集、建水县将普通高中列入试点改革方案中。其次，各个地区为了该试点工作的顺利展开，纷纷主动建立了强有力的领导班子，出台了一系列条件保障政策。例如，定海财政局为试点学校财务人员发放工作补贴，河北省辛集市配备充

足的硬件设备，抽调业务素质高的财务人员组建乡镇中心校核算中心，并在年终考核、评聘职称方面向试点工作的财务人员倾斜。

2015 年 3 月至 4 月初，财政所课题组成员会同浙江省同志赴中西部试点地区召开课题启动暨培训会。来自试点省份教育厅、试点地区教育局（教体局）、财政局、县市人民政府的负责人，以及各试点区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、衢州市龙游县、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，对票据分割等技术问题、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实操。

各地培训活动结束后，财政所课题组成员再次到辛集市和建水县展开实地调研，对当地课题进展情况进行了跟踪考察，特别是针对科目分割的科学性进行了详细的了解，这为在 5 月召开的北京课题推进会打下了基础。

二、教育支出功能分类改革北京推进会纪要

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，财政所于 2015 年 5 月 7 日在北京组织召开了“义务教育支出功能改革课题推进会”。推进会分为两个部分：

第一，各试点地区分享了教育支出功能分类改革进展情况。浙江省舟山市定海区财政局赵静科长首先介绍了定海 3 年多的改革经验，并总结了改革工作的重点与难点。教育局陈剑扬科长、财政局高刚科长介绍了定海对下一步支出功能分类的工作计划，为中西部试点地区改革提供了宝贵的经验。

第二，参会人员对《教育支出功能分类改革操作手册》的编写细节进行了深入讨论，并对经济科目按照功能分类的分割方法及相关疑难问题达成了一致意见。具体情况如下：

（一）科目分割的科学性问题

基于中西部试点地区前期对票据的分割录入情况，以及课题组相关人员对各试点地区的分割办法的分析和总结，初步形成了《教育支出功能分类操作手册（讨论稿）》，讨论稿的内容包括：操作原则、相关概念界定、分割办法、报表形成等

内容。

首先，在经济科目按照功能科目分割的问题上，课题组提出了科学性、完整性和简化性原则，同时对一些概念在操作层面上进行了厘清。例如，对“学校特色教学、教育支持性服务、维护支持性服务”等概念的内涵及外延进行了协调统一，对一般消耗品与属于固定资产的设备物品在认定标准上进行了区分等。

以《教育支出功能分类操作手册（讨论稿)》为基础，课题组本着数据的准确性和科学性的原则，对工资福利支出、商品与服务支出、资本性支出的功能分割进行了讨论，并在分割方法上达成了一致意见：

1. 工资福利支出的分割

首先，区分学校内的各种人员性质，如教学教辅人员（学科教师、实验员等）、管理人员、后勤人员等；然后，将不同性质的人员的工资福利支出分别归集到“教学支出”、“管理支出”、“支持性服务支出”等功能科目中。对于兼职人员的工资福利支出的分割，根据工作性质进行课时换算，然后按照比例分割。

2. 商品与服务支出的功能分割

在经济科目分类中，关于商品和服务支出项目涉及的内容包括：办公费、印刷费、咨询费、水电费、邮电费、取暖费、交通费、差旅费、维修费、会议费、培训费、劳务费、工会经费、福利费等。针对商品与服务支出的每一个项目，课题组在推进会上都作了充分的讨论。例如：

在电费的分割上，有按照建筑面积的比例来确定各部门的电费，有采用学生数的占比来计算各部门电费的比例，也有采取电器功率（实际值或者估算值）×用电时长的方式来计算各部门的电费。通过讨论和分析，认为用最后一种方式估算各部门的电费支出最为科学和精确。

在水费的分割上，原来的分割办法包括按照人员比例分割、按照建筑面积进行比例分割两种。经过分析讨论，大家认为应按照各部门（例如，行政管理办公楼、教室、绿化）的用水量（实际值或者估算值）进行分割。例如，学校绿化用水支出就难以采取传统的两种分割方式来确定，而应该直接针对该用途进行估算并计入相关科目。

在取暖费的分割上，由于各地取暖方式不一样，首先在分割表上标明本校取

暖方式，然后根据各部门的使用面积分割到各职能部门。同时要注意，各个职能部门在不同季节的取暖时间也不一样，要适时对暖气分割比例进行调整。涉及用电取暖的学校，要对取暖设备的功率进行核定，用功率×时间来计算所使用的电费，并与取暖费之外的电费支出相区分。

办公费指学校购买按财务会计制度规定不符合固定资产确认标准的日常办公用品、书报杂志等支出。在办公费中，特别是低值易耗品支出分割归集问题，有条件的地区施行入库管理制度，根据具体的领用时间以及领用用途，将低值易耗品的支出归集到不同功能的科目中。暂时没有条件施行入库管理制度的中小学校，可以根据各职能部门使用情况，进行比例分割，但同时要考虑一些特殊情况，例如学生活动（运动会、六一儿童节）、教研活动、特色教学等临时可能产生大批办公用品支出的情况，要予以及时对分割比例做出调整。

邮电费的分割。邮电费在经济科目分类中，反映学校开支的信函、包裹、货物等物品的邮寄费及电话费、电报费、传真费和网络通讯费等。邮电费的功能分类，首先要区分出邮寄费、电话费、网络费，然后依次进行功能分类。

电话费分割。①若整个学校只有一部电话，可到通讯商打印电话费明细单，再由学校管理层、财会人员、教师代表对照明细单根据实际情况共同商定电话费分割的比例。②学校各职能部门有多部电话的，若以学校各职能部门为单位缴纳电话费的，可根据本部门的电话费统计到功能分类的账本；③若各部门分别都有一部或多部电话的，且以学校为单位缴纳电话费的，若各部门有独立的电话号码，要求各部门打印各自的电话明细单，并根据所开支的电话费金额进行分割；④若学校只有一部电话、各部门的电话只有分号的情况，无法查询分部门的电话费用，则可到通讯商打印电话费明细单，再由学校管理层、财会人员、教师代表对照明细单根据实际情况共同商定电话费分割的比例。

交通费的分割。在经济分类中，反映学校车船等交通工具的租用费、燃料费、维修费、过桥过路费、保险费、安全奖励费。首先要区分出学生交通费用和教师员工用车而发生的交通费。①学生交通费用。情况 1：接送学生上下学的校车。所产生的费用包括：车辆购买（计入科目“资本支出-大型设备购置-支持性服务-学生支持性服务-学生交通”）；车辆的保养、燃料费、校车司机工资（计入科目“支持性服务-学生支持性服务-学生交通”），校车司机涉及校内兼职的，则按照

工作的性质进行比例分割；情况 2：用于接送学生参加教学活动的，则把交通费用归入相应的科目中。例如，用车辆接送学生参加特色课程的外出考察，那么将涉及的交通费纳入科目“教学支出-特色教学”；②学校教职员工用车。按照外出的性质加以区分。例如，当校长身兼数职时，其外出用车可能是源于教学科研、行政管理等不同性质的活动，所以要根据人员外出的目的确定产生费用的性质。

差旅费的分割。差旅费在经济科目分类中，反映学校教职工出差的住宿费、旅费、伙食补助费。首先区分出差性质，然后根据出差的性质将差旅费统一归入相应的科目。例如：教师出差参加国培计划的培训，那么所产生的差旅食宿统一归入科目“教学支持性服务-教师发展-教师培训”。财务人员代替校长参加市里的中小学校安全会议，那么所产生的差旅食宿归入科目“学校管理-总务管理-总务培训费”。特别要注意的是，分割依据是出差性质，而不是人员工作性质。此外，交通费和差旅费的功能分类分割中可能会涉及到交叉的情况。例如，校长乘坐学校公务车出差到外地开教育政策会议两天，既涉及到交通费，也涉及到差旅费。这种情况将产生的交通费用归入科目“学校管理-教务管理”。

3．资本性支出的分割

在经济科目中，资本性支出包括：房屋建筑物购建支出、大型修缮支出和大型设备购置。为了更好地让资本性支出体现出其实际功能，在房屋建筑物购建支出、大型修缮支出和大型设备购置的下一级列入功能分类的科目，以此计算不同功能的资本性支出情况，同时也可按照支出的功能来考虑相应资本性支出的折旧年限，确定折旧率。

另外，对于一些功能性质较为模糊的支出内容，课题组成员也做了充分的探讨。例如：

关于车辆的购置和维修费的分割。首先，关于车辆的购置问题要注意两种情况。情况 1：如果买的是接送学生的校车，应计入科目“大型设备购置-支持性服务-学生支持性服务-学生交通”，而不应该计入“支持性服务-学生支持性服务-学生交通”。情况 2：如果购买的是学校公务用车，那么应计入“大型设备购置-学校管理-总务管理”；关于车辆日常的保养、维修涉及的经费支出，按照学校各职能部门用车情况进行分割。

书报杂志支出的分割。首先区分书报杂志的功能差异，党报党刊归集到“学

校管理”科目；为教师教学服务的学报学刊则归集到科目“教学支持性服务-教师发展”；为学生订购的报刊杂志要计入科目“支持性服务-教学支持性服务”。

心理学教师的工资福利支出的分割。首先要确定学校是否有固定的专职心理教师，同时考虑学校是否有固定的心理健康课程，是否做学生的心理咨询工作等因素。再根据具体的情况，将心理教师的工资福利支出分割到“教育支出-统一教学”、“支持性服务-学生支持性服务-心理健康服务”，或者根据两种不同性质的支出进行工资福利支出的比例分割。

（二）功能分类科目的统一协调

会议上各试点地区就教育支出功能分类科目设置的地方适应性问题进行了探讨。例如，辛集市中小学的附设幼儿园、学前班采用独立核算的方式，因此删除了“附属单位支出”科目；建水县对“支持性服务”的二级科目“学生支持性服务”做了调整，基于建水的建议，我们将“学生支持性服务”的部分内容整合调整为“社团支持”、“文体活动”。安康市汉滨区“学生资助”科目进行了补充完善，即在“学生资助-助学金”下增加了“联动机制”（即陕西省对住宿生的补助金，已经和物价水平相关联，当物价涨幅较高时，即对住宿生进行补助）、“彩票公益金学生资助”等内容；恩施市在“支持性服务-学生支持性服务”增加“校方责任险”等内容。

同时，课题组考虑到各地差异性以及四个试点地区数据的可比性问题，在不删减科目的原则下，对各试点地区功能分类科目进行了整合。例如，原来科目设置中“教学支出”的下一级科目分为“统一教学”和“特色教学”。通过对当前中小学课程的考察，将“教学支出”的下一级科目进一步细分为“统一教学”、“校本课程（特色教学）”和“综合实践课程”，使《教育支出功能分类科目设置》得到了改进和完善。

（三）区分了“保障性支出”和“发展性支出”

在本课题的开展过程中，辛集市充分发挥了地方的创新作用，为了更好促进生均培养成本的测算工作，明确保障性经费与发展性经费的关系，提出按支出性质区分学校“保障性支出”和“发展性支出”，并给出了相关判断标准和示例。

（四）难点问题讨论

在推进会上，各试点地区针对功能分类改革过程中出现的难点问题进行了讨论。

1. 关于中小学固定资产折旧的问题

由于现行的经济分类体系中只是笼统地反映中小学固定资产的支出情况，而本课题要对不同功能的固定资产的支出情况进行分类，进而引入折旧的概念，并计入教育成本，所以与会代表讨论了哪些固定资产应计提折旧、如何界定折旧年限等问题。由于现行的学校财务会计制度无固定资产折旧的规定，与会代表提出可否参照企业关于固定资产计算折旧的最低年限的建议。相关问题的研讨对于确保教育成本核算的精准性起到至关重要的作用。在本课题下一步推进的过程中，还要结合各地区的实践经验，对此问题展开更加深入的研究。

2. 关于收付实现制与权责发生制存在冲突的问题

现行事业单位会计准则和各级各类学校会计制度要求学校采取收付实现制。即，要求会计主体收入和费用成本的确认，均以现金是否收到或支出为标准。不过，收付实现制不能正确反映当期的实际收入和费用成本。一些试点地区对经济科目中的部分商品支出，采用了入库管理的办法，每个教职员工领用物品时需要填写“商品入库和领用登记表”，然后在登记表上标明使用用途，然后将各商品的实际支出按照不同的功能归集到功能科目中。在此就涉及了权责发生制的原则。按照权责发生制的要求，凡是应属本期的收入和支出，不论款项是否在本期收付，都应当作为本期的收入和支出；凡是不属于本期的收入和支出，即使款项已在本期收付，也不应作为本期的收入和支出处理。围绕收付实现制与权责发生制相互冲突的问题，与会代表的讨论聚焦在如何在收付实现制的基础上做到运用权责发生制来核算教育成本的问题，并就一些操作性环节（如对存货如何计价、如何摊销等问题）进行了讨论。

3．经济分类与功能分类对接的问题

部分试点地区与会代表提出，可否将功能分类与经济分类更加便捷地对应起来，即将功能分类科目下的第三级科目统一设置为经济分类的科目。上述建议可

以有效地将功能分类与经济分类进行对接，但是同时也存在不足，不是每个二级功能分类科目都涉及全部的经济分类内容。与会代表最终达成一致意见，即功能分类的科目与现行会计制度的经济分类科目尽量保持一定的联系，也要考虑经费支出的实际情况，在一些二级科目下只设置可能出现的经济分类科目，同时在三级科目中保留准确反映经费支出情况的功能科目，二者之间尽量不交叉重叠。

4．中小学校会计年度的问题

有与会代表提出，我国现行的事业单位会计准则和各级学校会计制度规定以公历年度作为会计年度，而我国学校的学年一般从 9 月 1 日到次年的 8 月 31 日，若本课题的功能分类改革若能按照学校运转的规律，以学年为单位来做年度预算，更有利于反映学校真实的财务状况。

北京推进会结束后，各试点地区的工作已经在样本学校全面铺开。主要工作包括，分割并录入支出数据，形成功能科目账套。在分割录入过程中，各地区进一步发现的新问题，会向四个试点地区、浙江试点地区的财会专家以及课题组专家团队进行反馈交流，针对难点问题财政所将组织相关专家及时解决。

上期回顾

2015 年第 8-14 期（总第 107 期）

加快经济欠发达地区中小学教育管理信息化建设若干问题研究——以云南为例

摘要：云南的中小学教育管理信息化建设已取得初步成效，但与全国相比仍有很大的差距，还存在不少问题，比如人均占有的信息化硬、软件资源少，教师和学生应用教育管理信息系统的能力和水平较低，培训机会少，缺乏适合当地中小学的基于网络的优质教育教学资源等等。我们希望尽快建成全省中小学教育管理信息化体系，提高中小学的信息化水平，实现管理信息化和教育教学的深度融合，真正在日常教学、管理中广泛应用信息技术，以加快义务教育均衡发展的步伐，实现教育公平。

《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

责任编辑：毕建宏　黄春寒

电　　话：010-6275-9700

地　　址：北京市海淀区颐和园路 5 号

北京大学教育学院楼 413 室（100871）

电子信箱：newspaper@ciefr.pku.edu.cn

传　　真：010-6275-6183

微信公众号：中国教育财政