

科学事业单位 成本核算特点与改进建议浅析

李宝智 李华

在加快实施创新驱动发展战略、建设创新型国家的背景下，科学事业单位研发投入不断增长，改进科学事业单位成本核算工作有利于优化科研资源配置、促进科技成果转化、有效实施预算绩效评价。

一、科学事业单位成本核算特点

(一) 不同单位成本核算内在需求差异大

科学事业单位主要由科研院所和科普活动事业单位组成，科研院所一般又分为四类：技术开发型科研单位、基础研究型科研单位、社会公益事业及社会服务性质的科研单位、多种类型的科研单位。各类科学事业单位的主营业务不同，资金运行的状态及形式也各有区别。一部分科学事业单位（主要是技术开发型科研单位）由以科学研究为主向科研经营型转化，其业务活动主要是科技产品再生产过程的资金运动形式，另一些单位（如基础研究型科研单位和科技管理单位等）的资金运动则仍以财政预算收支形态为主，多数科学事业单位兼有两类资金运动形式。基于此，不同类型单位成本核算的内生动力及需求差异较大。纵观科学事业单位成本核算演进历程，大多数以技术开发型为主的科研院所资金多为自理，为满足产品定价的需求，不同程度开展了产品或内部单元的成本核算；而基础研究和公益性科研院所资金多由财政供给，成

本核算主要服务于优化资源配置、提高单位绩效管理的需求，实行成本核算的较少。

(二) 成本核算外在动力不足

科学事业单位一般以研究所(室)、课题组或平台(实验室、工程中心、野外台站)为基本业务单元，以承担国家财政资金支持的课题或社会其他单位委托的课题为主要创新活动的手段，以论文、专利、非专利技术和科研试制品等为主要成果体现形式。由于科研产出具有多样性、滞后性、不确定性等特点，科学事业单位提供的公益技术服务或公共科研产品与发生的成本费用对应关系较弱，一项成果的产出可能是几个课题共同作用的结果，也可能是几十年的长期积累，且各课题对成果产出的贡献度难以量化，成本核算难度相对较大。在科研成果转化时，定价依据主要是评估价值，历史成本参考意义不大。同时，目前国家对科学事业单位科研项目发生的成本补偿绝大部分采取定额资助或限额资助模式，并未与实际成本挂钩，这也导致单位缺乏对科研项目进行准确成本核算的外在动力。

(三) 成本对象多样化

科学事业单位提供的技术开发、技术转让、技术咨询、技术服务及科研试制产品通常具有个性化、定制化的特点，经营的科技产品一般品种繁多、批量较小，科研项目生命周期通常跨几个会计年度，不同服务或产品

的成本项目也各不相同。因此，与医院或高校等其他行业事业单位的公共服务(固定化、批量化、大宗化)相比存在显著区别。科技成果不论是有形的(如科技产品)还是无形的(如专利权)，或者是科学普及等服务都具有经济价值，同样有人、财、物的投入与绩效的考核，由于成果表现形式多样，成本核算对象及方式也具有多样性。

二、完善科学事业单位成本核算的建议

(一) 健全成本核算工作组织并明确职责

1. 成立成本核算领导小组。科学事业单位应当成立由主要领导负责的成本核算领导小组，成员由财务、人事、后勤、信息、科研管理等相关科室部门负责人组成。主要职能是制定单位成本核算工作制度，明确各部门的工作职责，确定成本核算对象及范围，制定成本分析及考核评价体系等。

2. 设立成本核算办公室。在成本核算领导小组下设成本核算办公室，由财务部门负责组织、落实成本核算相关工作。主要职责是制定成本核算实施细则，归集相关成本数据进行成本核算，进行成本核算业务培训和指导工作，编制成本报表，开展成本分析，提出成本控制建议。

3. 明确成本归口管理部门。根据成本责任制度，科学事业单位的其他部门都应对成本承担一定的责任，例

如设备管理部门负责制定设备使用定额、提高设备完好率和使用率、降低维修成本、减少维护保养费用；后勤部门负责水、电、气、暖消耗定额的制定和管理，在保证科研生产需要的前提下控制能源消耗；研究室负责编制和落实科研计划进度、组织均衡开展研究、制定资金使用和控制消耗。

4. 界定成本责任中心。成本责任中心也称为成本核算单元，单位可依据核算对象、核算目的等进行成本责任中心的设定划分。每个成本责任中心能够单独计量收入，归集各项费用。科学事业单位的成本责任中心一般可以分为科学研究中心、科研实验（试制）中心、科研辅助中心、行政后勤中心等。成本核算中心属于成本核算基础单位，通过成本中心的管理和控制，可以满足成本项目归集、分配和核算，同时实现成本控制、绩效管理、产品定价等不同的管理需求。

（二）结合业务特点合理确定成本核算对象

根据科学事业单位业务分类可分为以下四种成本核算对象，单位根据需求选择核算对象进行成本核算。

1. 科研项目。科研项目是科学事业单位科学研究活动的主要载体。科学事业单位可以承担的各项科研任务为核算对象，包括国家各级政府委托的纵向科研项目（课题）、社会委托的横向科研课题等。

2. “四技”服务项目。“四技”服务是科学事业单位对外服务的主要形式。科学事业单位可以承担的开展技术开发、技术转让、技术咨询、技术服务等项目作为成本核算对象，其他技术交流、技术培训、科普活动也可参照“四技”服务进行成本核算。

3. 试制、经营产品。试制、经营产品是科学事业单位从事成果转化的重要途径。科学事业单位可以试制的各

种产品、经营服务活动和生产批量产品为成本核算的对象。

4. 内部核算单元。科学事业单位可以科普部门、内部实验中心、研究室、中试车间、生厂经营部门等为成本核算的对象。

（三）依托信息化系统夯实成本核算基础

1. 建立物资和设备管理制度，明确折耗摊销标准。科研材料物资及仪器设备是科学研究的基础保障，做好物资的计量、验收、领发及设备的使用管理工作，确定固定资产折旧及无形资产摊销办法等是正确计算成本的必要条件，也是加强科学事业单位管理的重要前提。

2. 建立内部结算制度，制定内部结算价格。执行内部结算制度的科学事业单位，要制定可行的内部结算价格和内部结算方式（如内转测试化验加工费、内转水电费等），同时确定经济合理的定额标准（如固定资产使用定额）。内部结算制度有利于贯彻执行成本责任制，正确考核各责任中心的业绩，也有助于简化和减少成本核算工作。

3. 建立记录和统计制度，打通信息化传递流程。成本会计的一项重要工作是对各项发生的费用进行数据处理，原始记录就是提供成本计算数据的主要方式，它是按照规定的格式对业务活动中的具体事实所做的最初记载。单位要健全原始记录制度，统一规定原始记录的格式、内容、填制方法、传递程序，并嵌入到信息化系统流程中，打通成本核算和单位的财务、业务管理信息系统。

（四）做好成本分析加强成本信息应用

1. 建立成本报表体系。科学事业单位成本报表能够清晰准确地反映科学事业单位在一段时间内各类成

本的构成、流动情况，是为单位成本管理决策提供服务的内部报表，能够帮助管理者清晰了解一段时间内单位的成本管控情况，也是单位会计报表的重要组成部分。科学事业单位成本报表一般应包括科研部门直接成本报表、科研部门间接成本报表和科研成本构成分析表，这三张表从不同层面和角度科学反映了单位成本费用支出情况。

2. 做好成本报表分析。在报表分析方法上，可综合运用比较分析法、比率分析法、连环替代法。在报表分析内容上，包括不同核算单元直接成本对比分析、同一成本核算单元成本结构分析、本单位成本结构与行业标杆单位的对比分析、本单位核算单元成本变化情况的趋势分析。

3. 加强分析结果应用。通过不同核算单元直接成本对比分析，找出内部成本管控的标杆，引导其他核算单元学习借鉴。一是加强同一成本核算单元成本结构分析，分析资金使用是否合理，发现成本管控的重点，精准施策加强重点环节的管控。如对“四技”服务项目通过收入、成本对比分析，引导相关部门合理确定服务价格，提高市场竞争力。二是对不同科研部门投入产出进行分析，引导内部科技资源投向创新效率高的团队，将成本信息作为部门考核参考标准之一，督促部门不断提高工作效率、提高部门管理水平。三是通过分析历史成本，为单位预算编制提供依据。此外，科学事业单位的核心竞争力提升离不开确定的战略目标方面的投入，在做好成本报表分析时还应关注在事关单位长远发展方面的投入是否充足，兼顾短期经营情况与长期发展。□

（作者单位：科学技术部科技经费监管服务中心 吉林省科技资金运行服务中心）

责任编辑 张璐怡