

A 科研单位成本核算体系构建

唐浩 郭丹

摘要：《事业单位成本核算具体指引——科学事业单位》为科研单位的成本核算提供了制度依据。基于此，A 科研单位结合科学事业单位特点，立足成本核算现状，从提升基础资料精确度、完善并简化费用归集、多角度测试分配参数等方面，为科研单位初步构建成本核算体系提供思路，以期为科学事业单位成本核算应用实践探索有效路径。

关键词：科学事业单位；成本核算；体系构建

中图分类号：F234.2 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2024)24-0056-03

一、构建思路

2022年10月，财政部发布了《事业单位成本核算具体指引——科学事业单位》。A 科研单位（以下简称A单位）是水利水电行业规模最大、专业最齐全、科技成果最多的综合性科研机构，面临科研经费来源分散、现行预算管理模式制约、费用分配参数选择困难、政策文件细化度不足等挑战，基于此，A单位“从零到一”初步构建了一套可操作的、简单易行、相对规范的成本核算体系。

二、主要做法

（一）优化基础资料精确度

在完全成本法下，A单位成本核算所需要的数据不仅包括核算对象实际发生的费用，还包括单位在管理和服务科研活动中所发生的管理费用，即可以理解为成本全要素的核算。尤其是实施平行记账以来，为最大程度避免人工记账差错，一方面，A单位构建了“报销申请/审批—自动

制单”全自动化流程，辅以凭证稽核检测程序进行分录间对账、财预间对账、项目收支余对账等，确保了按部门、按项目、按资金来源等各类维度财务信息的准确性、可靠性。另一方面，建立数智化信息共享平台实时有效链接各管理模块，从人事部门和业务部门获取工资名册明细、工时/工作量，以辅助核算直接和间接人工费用；从资产、试验厅、后勤部门获取资产台账、设备使用时长、水电物业费分摊信息等，以辅助核算资产折旧费用和公摊费用。

（二）多维度完善成本范围

A单位各业务部门同时承担多个（类）项目，执行科研活动的人员同时也执行非科研活动（技术活动、学术活动），使用的人力、耗费等直接成本普遍存在重叠交叉，难以实现在部门内准确拆分科研活动成本和技术活动成本，故选择以业务部门整体作为部门科研成本核算对象。

A单位在“政府会计一级科目+业务活动分类+资金性质+支出经济分类（含成本项目）+部门+项目”多辅助核算基础上，对成本归纳作如下梳理：

1. 将业务部门总成本归纳为：业务部门1总成本=业务部门1直接费用+业务部门1间接费用。其中：业务部门1直接费用=业务部门1项目成本+业务部门1部门成本+业务部门1折旧/摊销。

（1）“业务部门1项目成本”代表剔除折旧摊销、预提间接费用后，部门承担的所有项目直接发生的业务活动费用。即业务部门1项目成本=业务部门1∑（项目A₁成本+项目A₂成本+……+项目A_n成本）。其中：A₁、A₂……A_n代表业务部门1承担的所有项目。

（2）“业务部门1部门成本”代表某业务部门所办公摊费用，以及追溯归集的补助该业务部门的人员经费、项目

作者简介：唐浩，水利部财务司；
郭丹，中国水利水电科学研究院。

2. 直接费用中追溯分摊计入的直接人工费。科研人员薪酬在财政部门预算项目、纵向科研项目中暂无法列支或仅能部分列支(绩效支出、奖励经费等),需根据项目人员数量、投入工时或投入工作比重、贡献程度考核等基础信息进行分配计入项目成本。

追溯分摊计入项目 A_1 的直接人工费=项目 A_1 ∑科研人员 B_1 全年工资费用(扣减绩效支出)÷12个月×(投入工时<月>或项目投入占工作时间百分比)+……+科研人员 B_n 全年工资费用(扣减绩效支出)÷12个月×(投入工时<月>或项目投入占工作时间百分比)。其中: B_1 、 B_2 …… B_n 代表项目 A_1 团队成员。如果一个科研人员当期同时承担多个项目,则各个项目投入工时加总不得超过12个月,各个项目投入时间百分比加总不得超过100%。对于无法合理获得投入工时的情况,可考虑采用按照科研当期承担项目投资额比例,或者为简单易行,按照科研人员当期承担项目个数算数平均分配法。经多类项目数据测试,通过上述方式归集实际直接人工费用占比项目总成本均在34.22%~37.5%,与现行制度的科研项目“人头费”激励比例30%相衔接。

3. 直接费用中追溯分摊计入的资产折旧/摊销调整额。同一业务部门承接科研活动具有相似性,科研人员配备和固定资产使用上具有相通性,且固定资产使用年限一般长于购置此项固定资产项目的存续期间。故A单位将固定资产购入成本一次性计入某科研项目费用中,便于使科研项目账面的收支余与实际相符;在进行成本核算时,将原一次性计入费用全部调出,再结合固定资产台账等有关信息,按照设备使用部门(项目)、设备使用工时、人员数量、项目经费资金量等分配参数,在业务部门内的项目之间进行合理分摊。

(四) 多参数测试间接费用分配

考虑到A单位承担项目的性质、特点及其研究规律等情况类似,在实施过程中往往又会存在多个项目共用一个试验厅或者办公室等情况,房屋的使用、仪器设备的折旧、能源的消耗等间接费用能够进行合理分摊,故综合采纳以下几种分配方式:一是按比例分配。按照业务部门或项目贡献程度指标,如到款额(结算)收入、合同额、概(预)算、费用支出、人力资源(人员数量、项目人员投入工时)等。二是按用量分配。根据业务部门或项目对间接资源的实际使用量指标,如可计量的电表、水表、办公使用面积等。水电费通常以业务部门为计量单元,无法直接单独统计到项目,仍需按照合理的分配参数进行二次分配。三是按使用

记录分配。根据业务部门或项目对公共设施或服务的使用记录进行分摊,如车辆使用费、会议室使用费、快递服务费等,使用申请中每次选择部门或项目,并通过设置过渡往来科目,可将间接费用作为直接费用归集入实际产生相关支出的部门或项目成本中。

A单位通过真实数据测试上述不同分配参数对成本结果的影响,发现业务部门日常运转涉及到科研活动、研究团队及其保障支撑等各方面,其资源耗费也涉及到人、财、物等各方面,随着年度间重点任务及经费保障等情况变化,再加上科学研究具有很强的不确定性和探索性,以及受间接费用分配参数影响系数较大,导致选择不同的分配参数对业务部门成本核算结果影响较大。而项目成本涉及资源耗费比较集中,且受分配参数影响系数较小,导致选择不同的分配参数对项目成本核算结果影响较小。例如选择“项目投入工时”或“项目直接费用”或“项目到款额”分配参数时,项目成本计算结果基本一致,差异率均在1%左右,也充分体现了科研单位人力资源耗费作为最主要直接成本的特性。

三、实施成效

(一) 提高成本核算的准确性

A单位经费来源渠道广、资金管理要求严、会计核算规则多,通过实施初步构建的成本核算体系,扩大了直接费用占比,避免将大量成本费用以间接费用分配的方式进行归集。此外,以业务部门整体作为部门科研成本核算对象,降低了在部门内准确拆分科研活动成本和技术活动成本难度,提高了成本核算准确性。

(二) 提升单位管理水平

初步构建的成本核算体系涉及项目管理、预算、资产、人事、会计等多系统,A单位通过实施该体系,强化了多项财务信息和非财务信息的收集、汇总、整理、记录、分析,有效链接了各管理模块,提升了管理水平。

(三) 指导科学管理经费

在聚焦科学研究活动为主责主业的前提下,重点关注直接人工费用占比的核算方法。通过实施成本核算体系,A单位直接人工费用占比约为30%左右,对精准核算科研人员收入提供了依据。此外,分配计入业务部门、项目的间接费用额度较大,推断出间接费用占比较大,据此,A单位继续深入贯彻落实长期“过紧日子”的要求,严控一般性支出,尽可能逐年减少行政及后勤管理部门发生的各项耗费。■

责任编辑 林荣森