

第五章、建議事項與結論

第一節 建議事項

根據本研究的發現，茲建議下列事項：

- 一、有鑑於有些學校附設之營運單位，組織相當複雜，且性質與學校本身會計處理差異較大（例如附屬教學醫院），為免於相互混淆，大幅增加成本會計制度的複雜性。故本研究建議暫時不要將這些附屬單位納入成本會計制度的範圍。
- 二、由於教育與一般的財貨勞務不全然相同，不能完全以財務指標作為績效的衡量。而成本會計制度則主要衡量的指標多屬財務指標，為追求高等教育的均衡發展，教育部應訂定其他非財務性指標，分別以財務指標及非財務性指標，評估私立大學院校之辦學績效，並依據該指標透過對私立大學院校的獎補助，引導私立大學院校均衡發展各種學門之高等教育。
- 三、目前各私立大學院校現行會計制度，主要係依循教育部頒訂之「私立學校會計制度之一致規定」，若要達到彙集各學院在教學研究上所花費之總成本，在費用類科目的分類方式上，須作一些調整。本研究建議依各私立大專院校之各組織結構作為費用類科目分類的依據。

四、本研究前曾述及，有關折舊性資產提列折舊的問題，由於目前採用的方法為「報廢法」，在各校折舊性資產占總資產比例相當高的情況下，可能會產生扭曲各年教學及研究的成本（尤其是建築物的折舊成本）。雖然，許多私立大學院校會計人員，以人力不足，或折列折舊的效益不清楚為由，反對改以其他一般的折舊方法。但在訪談中發現，幾乎所有私立大學院校都已將財產目錄以電腦建檔，並同時有耐用年限及殘值的資料。據此而言，從「報廢法」改以其他一般的折舊方法提列折舊，所增加的成本應有限才對。從中、長期的角度而言，大學財務自主及學費政策的開放是未來的趨勢，明確地瞭解各私立大學院校教學研究的成本，應該是非常重要的資訊。換言之，本研究建議將來還是應以一般的折舊方法提列折舊，才能較明確地瞭解各私立大學院校教學研究的成本。

五、本研究雖然奉教育部指示，僅以各學院為成本標的，研究各學院在教學研究上所花費的成本，但根據本研究的成本分攤的架構，未來應可進一步以各學系為成本標的，研究各學系在教學研究上所花費的成本。如此可以便學校管理者及教育部進一步獲取更詳細的資訊，以供決策上之參考。

第二節 結論

雖然目前中央文教預算已占國家總預算的 15%，但由於近幾年來，國家財政面臨階段性的困難，歲出成長有限，亦使得教育經費成

長有限。在政府普及高等教育的政策下，大專院校的數量及學生人數快速的增加。進而形成不論是國立或私立大專院校，從政府所分配到的教育資源相較於以往卻有減少的趨勢。在這樣的情況下，可預見的是公私立大學院校財務自主及教學研究成本的控制將是未來的趨勢。

由於大專院校為非營利事業組織，相較營利事業組織，比較沒有成本控制的觀念。教育部雖然於民國 84 年 7 月訂頒最新之「私立學校會計制度之一致規定」及「私立學校建立會計制度實施辦法」，旨在規範各級私立學校建立會計制度，提昇會計水準，促進私立學校財務健全發展。但該規定及辦法似乎較偏重於會計制度「記錄」的功能。但為了因應各大專院校將來的需求，僅著重於會計制度「記錄」的功能是不夠的，尚需配合「控制」及「管理」兩大功能。若要達成上述的工作，現行的會計制度則似嫌不足。

為了讓各私立大學院校瞭解各學院在教育及研究上所花費的成本。本研究的目的，乃基於現行會計及預算制度的架構與不增加會計處理成本的前提下，規劃一套以各學院為成本標的，彙總其教學與研究成本的成本會計制度。有鑑於現行各私立大學院校大多僅記載各學院或學系的直接成本，對於教學與研究的間接成本並未進行分攤，在教學與研究的間接成本占總支出的比率相當大的情況下，各校將難以明確的知道各學院在教學與研究的成本及學生教育的單位成本。因此，本研究的重心在於規劃一套可行的教學及研究間接成本的分攤制度。

本研究發現，在現行會計及預算制度下，先將預算單位依其是否

與研究教學工作有直接關聯分爲兩類，一爲教學研究單位(即學院)，一爲教學研究支援單位。平時仍可以各預算單位爲成本庫(cost pools)彙總其各項的支出，以便於支出的核准及控制預算，至年度終了後再進行分攤的工作。

根據調查及訪談中發現，以作業成本制(Activity Based Costing, ABC)進行分攤的方式，受到實施成本及環境的限制，在現階段可行性不高。因此，本研究仍採傳統的分攤方式，將教學研究支援單位的成本，攤至各教學研究單位。分攤的方式首先依教學研究支援單位的職掌分別分析其合理的分攤基礎，再依該基礎分攤間接成本至各學院。在本研究中，可能採用的分攤基礎有學生人數、學院數、學系(所)數、教職員人數、占用面積、圖書採購數量、電腦課程數及僑外生人數等。

此外，現行有關折舊提列的方式採用「報廢法」，可能無法反映各年在教學研究上所耗費的折舊成本。因此，本研究建議，將來應改以一般折舊方法提列折舊較爲合理。