

第三節 學生成本之認定與分攤

在上一節我們已經介紹過了學校在運作時，所產生的各項成本，但我們要如何來計算學生的單位成本呢？我們可以知道，目前學校所產生的收入及費用，大多是採現金基礎入帳，並沒有依一般公認會計原則採用應計基礎入帳，基本上我們可以說這些高等教育機構並沒有一套完整及合理的會計制度，所以在成本的計算上本來就有許多不合理的地方，加上現行制度之中學校並沒有提列折舊，所以基本上我們所得到的報表及數字並不是十分精確，但因為受限於現行制度及資料，我們只能依據已有之數據來計算學生的成本。

在前面我們有提到許多種成本分攤的方法，也介紹了現行學校的作法，但本研究的目的在於要找一個能合理計算學生成本的方法；基本上我們一般較常用的分攤方法為傳統的成本會計方法，也就是利用因果關係、受益大小、公平允當、負擔能力等四個規則，找出一個適當的分攤率，這是一種最簡單且有效的方法，但也如前面所提到的可能會有成本被扭曲的情形發生，較理想的方式乃為採用作業基礎成本制，來進行分攤的工作，但是由於我們並沒有如此多細部的資料，加上本研究的主要目的是要找出一個適用所有學校的通則，而每個學校其在會計上的作法並不是完全相同，所以基本上作業基礎成本制雖然可以計算出較正確且合理的成本，但因為本研究所受的限制及目的，所以本研究還是以傳統的成本分攤方式為主。

除了上述兩種方法之外，基本上還有第三種利用統計迴歸分析找出權重及動因的分攤方法，故本研究會先利用迴歸分析的方法找出何種動因可以解釋這項成本的發生。但在本研究為了整體性的考量，在前面提過將所有的費用及成本歸屬為三大類，分為人事費用、教訓輔

費用及一般行政管理費用，在前面的費用分析可以知道基本上教訓輔費用是直接成本，下面的迴歸分析也可以得出這個結論，所以可以直接用和其相關的動因下去分攤，很明顯的可以得出這部分的費用和學生數有很大的關聯性。因此我們可以將教訓輔費用直接計入學生成本。

接下來是有關人事費用的部分，在我們迴歸分析的結果可以得知，人事費用基本上和學生人數及教職員人數兩者都有相關，但我們要如何劃分多少是人事成本是因學生而發生的呢？我們也是利用迴歸的模型，因為我們所要得到的是和學生有關的部分，所以我們在模型之中令教職員工的變數等於零，以求出人事費用有多少是和學生相關的，這一部份的人事費用因為和學生有直接的相關，所以我們認為其是直接成本，所以也是直接計入學生成本之中。而另一部份的人事費用，我們認為其和學生還是有部分的相關，所以我們將其列入間接費用，和一般行政管理費用一起分攤。

至於學校成本中的一般行政管理費用及一部份的人事費用，這一部份為間接成本，從現有的資料加以分析並不能找出直接相關的動因，所以我們就要依傳統的成會方法以找出一個合理的分攤方式。

基本上本研究採用公平允當這個原則去尋找合理的分攤率，並採用下列模式進行分攤。

1. 發生成本的多寡

將教訓輔費用及利用迴歸分析找出的直接人事費用，加總除以學校全部的成本。我們會用這個分攤率是因為有許多間接成本的發生多寡和直接成本有很大的關係，所以我們使用整個資金流向的方式去考

量。

2. 教職員人數

基本上本研究認為，教師最主要的工作在於教學，所以基本上他們是屬於直接成本，也和學生直接相關連動，如果學生數有所增加，一般來說老師數目也會隨之增加；而職員方面基本上是固定的，一般來說認為是間接成本，所以來計算分攤率時，本研究認為可以依兩者之間的比率，去分攤各個學校的間接成本。

本研究認為上面兩者是最合理的分攤率，所以若使用第一個方法，我們在計算一個學校的間接成本有多少需要歸入學生成本之中時，就是將間接成本乘以教訓輔費用及直接人事費用加總，除以學校全部的成本；再加上直接成本就可以得出，一個學校所發生在培養學生上的成本。第二個方法，就是將所有的間接成本乘以教員數/教職員人數，以將間接成本分攤到學生成本上。