

XÁC ĐỊNH CHI PHÍ ĐÀO TẠO tại các trường đại học công lập tự chủ tài chính

Trước chủ trương chuyển dần đơn vị sự nghiệp công có sự hỗ trợ một phần của NSNN sang tự chủ hoàn toàn, thời gian qua, nhiều trường đại học công lập (ĐHCL) đã chủ động đổi mới cơ chế quản lý tài chính phù hợp với yêu cầu phát triển, tạo động lực trong việc nâng cao quyền tự chủ, gắn với tự chịu trách nhiệm. Trong xu thế này, đối với các trường đại học hoạt động trong môi trường cạnh tranh với sự đa dạng về trình độ, hệ, loại hình, chương trình đào tạo... thì bài toán xác định chi phí đào tạo (CPĐT) trở thành vấn đề sống còn để thu hút người học.

► **TS. Trần Thế Lữ - Đại học Công đoàn**

Thực trạng áp dụng phương pháp xác định CPĐT

Ở Việt Nam, trường ĐHCL là đơn vị sự nghiệp công lập (SNCL) hoạt động trong lĩnh vực đào tạo và nghiên cứu khoa học. Luật Viên chức (Quốc hội, 2010) quy định “đơn vị SNCL là tổ chức do cơ quan có thẩm quyền của Nhà nước thành lập theo quy định của pháp luật, có tư cách pháp nhân, cung cấp dịch vụ công, phục vụ quản lý nhà nước”. Cụ thể hơn, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Giáo dục đại học (2018) quy định “trường ĐHCL do Nhà nước thành lập, đầu tư, bảo đảm điều kiện hoạt động và là đại diện chủ sở hữu”. Theo đó, các trường ĐHCL thay vì chịu sự kiểm soát của các cơ quan chủ quản thì được quyền tự chủ trong hoạt động và quyết định đối với các vấn đề đào tạo, nghiên cứu, quản lý nguồn nhân lực, lập dự toán thu chi tài chính, kế hoạch sử dụng kinh phí và ký kết hợp tác. Nội dung tự chủ tài chính của trường ĐHCL nhấn mạnh các vấn đề chủ động sử dụng kinh phí NSNN để thực hiện các nhiệm vụ Nhà nước giao một cách hiệu quả hơn. Đồng thời, chủ động sử dụng tài sản, nguồn nhân lực để phát triển hoạt động đào tạo và tăng nguồn thu cho nhà trường.

Đối với các trường ĐHCL, CPĐT là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về lao động sống và lao động vật hóa đã chi ra để



Ảnh: BGD

thực hiện quá trình cung cấp cho người học những kiến thức có thể áp dụng vào các lĩnh vực khác nhau. Hiện nay các trường ĐHCL đang có một số khoản chi phí như: chi phí trực tiếp (tự bản thân nó được chuyển vào một bộ phận do có mối quan hệ thực sự chặt chẽ giữa chi phí và bộ phận làm phát sinh ra nó); chi phí gián tiếp (phải qua quá trình phân bổ mới trở thành chi phí của một bộ phận); chi phí chung (là tất cả những khoản mục chi phí phát sinh tại nơi sản xuất hay phân xưởng mà không phải là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp).

Để xác định CPĐT, các trường ĐHCL đang áp dụng phương pháp theo đơn hàng hay công việc (Job Order Costing). Theo phương pháp này, kế toán tổ chức ghi chép và tập hợp chi phí theo từng đơn

đặt hàng. Các khoản chi phí trực tiếp sẽ được ghi nhận thẳng cho từng đơn đặt hàng, các khoản chi phí gián tiếp sẽ được phân bổ cho các đơn hàng có liên quan theo một tiêu thức phù hợp và có hệ thống. Bên cạnh đó, các trường ĐHCL còn áp dụng phương pháp xác định chi phí theo quá trình. Phương pháp này thường được áp dụng ở các đơn vị tổ chức sản xuất sản phẩm hay cung cấp dịch vụ qua nhiều khâu khác nhau, thành một quá trình liên tục và khép kín, sản phẩm/dịch vụ có tính đồng nhất cao, không có sự khác biệt giữa các lần sản xuất/cung cấp. Theo đó, các khoản chi phí phát sinh được tập hợp theo địa điểm phát sinh, thường là các bộ phận tham gia vào quá trình sản xuất hoặc cung cấp dịch vụ. CPĐT đơn vị được xác định theo công thức:

$$\text{CPĐT/ sinh viên/năm} = \frac{\text{Tổng CPĐT trong năm}}{\text{Tổng sinh viên quy đổi của năm đó}}$$

Ngoài ra, còn có phương pháp xác định chi phí theo hoạt động, được thực hiện trên cơ sở tập hợp chi phí theo từng hoạt động và sử dụng các tiêu thức phù hợp với sự tiêu hao nguồn lực đầu vào ở mỗi hoạt động để phân bổ chi phí gián tiếp. Với nguyên tắc này, kết quả tính chi phí sẽ chính xác hơn so với việc sử dụng một tiêu thức phân bổ duy nhất như các phương pháp truyền thống. Chi phí sau khi tập hợp ở mỗi hoạt động sẽ được phân bổ cho các đối tượng tính phí theo mối quan hệ giữa nguồn lực đầu vào với sản phẩm, dịch vụ đầu ra ở mỗi hoạt động theo yếu tố dẫn dắt chi phí.

Trên thực tế, không ít trường đại học sử dụng phương pháp xác định chi phí theo quá trình kết hợp với định mức chi phí để xác định CPĐT. Theo đó, các khoản mục CPĐT trực tiếp được theo dõi cho từng khoa/viện chuyên môn và khoản mục chi phí chung được tổng hợp chung cho toàn trường. Cuối năm tài chính, toàn bộ CPĐT của trường được tổng hợp chung để phục vụ cho công tác quyết toán kinh phí với cơ quan chủ quản. Tuy nhiên, mới chỉ có một phần các khoản mục chi phí được vận dụng theo định mức do Nhà nước quy định, còn một phần lớn các khoản mục chi phí khác được tập hợp theo số chi thực tế hoặc định mức chi do đơn vị tự xây dựng và quy định trong quy chế chi tiêu nội bộ. Số liệu tổng hợp 65 trường ĐHCL (Bảng 1) cũng cho thấy, các trường đều sử dụng nhiều hơn một tiêu thức để phân bổ chi phí chung.

Bảng 1. Phương pháp xác định CPĐT áp dụng ở các trường ĐHCL thực hiện cơ chế TCTC

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả điều tra của tác giả (2021)

TT	Nội dung	Cộng chung	
		Số trường (n=65)	Tỷ lệ (%)
I	Phương pháp XĐCP áp dụng		100,00
1	XĐCP theo công việc	0	0,00
2	XĐCP theo quá trình	40	61,54
3	XĐCP dựa theo hoạt động	0	0,00
4	Phương pháp hỗn hợp (kết hợp 1,2,3)	25	38,46
II	Sử dụng căn cứ phân bổ chi phí	65	100,00
1	Chỉ sử dụng 1 căn cứ duy nhất	10	15,38
2	Kết hợp sử dụng nhiều hơn 1 căn cứ	18	27,69
3	Không áp dụng	37	70,93

Đề xuất phương pháp xác định CPĐT

Từ thực tiễn hoạt động của loại hình đào tạo công lập cho thấy, các trường ĐHCL thực hiện cơ chế tự chủ tài chính nên áp dụng kết hợp các phương pháp xác định chi phí cả truyền thống (xác định chi phí theo công việc và xác định chi phí theo quá trình) và hiện đại (xác định chi phí dựa theo hoạt động) để tận dụng các lợi thế của mỗi phương pháp. Theo đó, phương pháp xác định chi phí dựa theo hoạt động được sử dụng để tính chi phí cho các hoạt động đào tạo, hoạt động nghiên cứu khoa học, hoạt động dịch vụ và sản xuất kinh doanh. Trong quá trình đào tạo, chi phí được tính cho từng hoạt động đào tạo trình độ đại học và sau đại học cũng bằng phương pháp xác định chi phí dựa theo hoạt động.

Sau khi xác định được chi phí cho hoạt động đào tạo đại học, phương pháp xác định chi phí theo quá trình sẽ được áp dụng cho các chương trình đào tạo đại trà với việc sử dụng các tiêu thức phân bổ chi phí phù hợp ở

mỗi bộ phận (khoa/viện chuyên môn) để gắn chi phí đến các đối tượng tính phí. Đối với các chương trình đào tạo đặc thù như các chương trình đào tạo chất lượng cao theo định hướng ứng dụng, thì sử dụng phương pháp xác định chi phí theo quá trình (nếu có thể quy đổi dễ dàng về chương trình đào tạo đại trà), hoặc sử dụng phương pháp xác định chi phí theo công việc để tính CPĐT. Đối với các chương trình đào tạo theo đặt hàng của Nhà nước, địa phương và DN, thì nên sử dụng phương pháp xác định chi phí theo công việc để tính CPĐT.

Như vậy, việc áp dụng kết hợp các phương pháp xác định chi phí để tính CPĐT sẽ đảm bảo được sự phù hợp đối với một trường ĐHCL thực hiện cơ chế TCTC có nhiều hoạt động khác nhau, đối tượng tính phí đa dạng... để hướng đến việc đáp ứng yêu cầu thông tin CPĐT theo các tiêu chí chi tiết, đầy đủ, chính xác, kịp thời. Mặt khác, việc sử dụng kết hợp các phương pháp xác định chi phí sẽ tận dụng được tính đơn giản, tiết kiệm và đảm bảo tuân theo nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận trong chế độ kế toán hành chính sự nghiệp hiện đang áp dụng cho các đơn vị sự nghiệp công lập (các phương pháp xác định chi phí theo công việc và theo quá trình). Đồng thời, ở một số khâu trong quá trình đào tạo có sử dụng nhiều nguồn lực đầu vào, nhiều loại đầu ra, và bị tác động bởi nhiều yếu tố thì nên vận dụng kỹ thuật phân bổ chi phí với việc sử dụng nhiều tiêu thức khác nhau để đảm bảo tính chính xác của thông tin CPĐT ■

