

# Tính học phí tại trường đại học công lập theo mô hình ABC



TS. Hoàng Thị Bích Ngọc\* - TS. Nguyễn Thị Minh Giang\*

Nhận: 07/9/2020

Biên tập: 15/9/2020

Duyệt đăng: 21/9/2020

Bài viết nghiên cứu mô hình lý thuyết tính giá dịch vụ đào tạo (học phí) trong các trường đại học công lập tại Việt Nam, tiếp cận trên mô hình chi phí trên cơ sở hoạt động (ABC) nhằm tính đúng, đủ chi phí hình thành giá dịch vụ đào tạo. Phương pháp nghiên cứu định tính được sử dụng dựa trên cơ sở tiếp cận các quy định về tính giá dịch vụ đào tạo theo Nghị định 16/2015/NĐ-CP, Luật Giá 2012, Thông tư 14/2019/TT-BGDDT và các nghiên cứu về giá dịch vụ đào tạo trên thế giới.

Kết quả nghiên cứu cho thấy, áp dụng mô hình chi phí trên cơ sở hoạt động ABC trong tính giá dịch vụ đào tạo có nhiều lợi ích vượt trội so với mô hình chi phí truyền thống, nhưng trên thực tế mô hình này chưa được phổ biến rộng rãi trong các trường đại học công lập do những hạn chế và cản trở.

**Từ khóa:** Giá dịch vụ đào tạo, trường đại học công lập, mô hình chi phí trên cơ sở hoạt động.

## Abstract

The article researches on the theoretical model for education pricing in public universities in Vietnam, approaching on the activity-based cost model in order to correctly and fully calculate the cost of education. Qualitative research method is used on the basis of approaching the regulations on the costing of education according to Decree 16/ND/CP-2015, Law on Pricing 2012, Circular 14/2019/TT - BGDDT and research on cost of education in the world.

The research results show that applying ABC model in education pricing has many advantages over traditional cost model, but in fact this model has not been widely implemented in the public universities due to limitations and obstacles.

**Key words:** Education pricing model, public university, activity-based cost

## 1. Giới thiệu

Ngày 25/4/2006, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 43/2006/NĐ-CP, quy định quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế và tài chính đối với đơn vị sự nghiệp công lập. Sau đó, một phần nội dung của Nghị định này đã được sửa đổi tại Nghị định 16/2015/NĐ-CP.

Sau nhiều năm triển khai, Nghị định 43/2016/NĐ-CP đã thúc đẩy nhiều đơn vị hành chính sự nghiệp chuyển sang hình thức tự chủ về tài chính, trong đó có các đơn vị thuộc lĩnh vực giáo dục đào tạo, đặc biệt là các trường đại học công lập. Việc thực hiện cơ chế tự chủ đòi hỏi các đơn vị giáo dục công lập phải có

những thay đổi trong quản lý, hoạt động, đánh giá kết quả hoạt động. Trong đó, việc tính giá các dịch vụ đào tạo đảm bảo đầy đủ, chính xác, bù đắp được các chi phí đào tạo và tuân theo cơ chế quản lý của Nhà nước, giúp cho việc xây dựng khung học phí phù hợp là một yêu cầu cấp bách đối với tất cả các trường đại học nói chung và các trường đại học công lập nói riêng.

Tuy nhiên, thực tiễn cho thấy, vẫn còn nhiều rào cản trong quá trình xác định chi phí và tính học phí tại các trường đại học công lập. Điều này đòi hỏi phải nghiên cứu làm rõ mô hình tính học phí một cách khoa học, phù hợp với thực tế làm cơ sở cho các trường đại học công lập áp dụng.

## 2. Giá dịch vụ đào tạo

Giá hay giá cả (price) là giá trị bằng tiền của một đơn vị hàng hóa, dịch vụ, tài sản hay đầu vào nhân tố (Nguyễn Văn Ngọc, Từ điển Kinh tế học, Đại học Kinh tế Quốc dân). Dưới góc độ trường đại học là nhà cung cấp dịch vụ đào tạo thì giá dịch vụ đào tạo chính là giá trị bằng tiền mà người học (học sinh, sinh viên) phải trả cho người cung cấp dịch vụ (cơ sở đào tạo) khi họ được cung cấp dịch vụ giáo dục -

\* Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Thương mại

đào tạo. Giá dịch vụ đào tạo chính là học phí.

Học phí được thiết lập dựa trên nhiều yếu tố khác nhau. Tuy nhiên, chi phí của một sản phẩm/dịch vụ, trong đó có giáo dục - đào tạo là một cân nhắc quan trọng trong các quyết định định giá, bởi những chi phí này đặt giá sản là mức thấp hơn hoặc tối thiểu theo quyết định định giá của một tổ chức (Monroe, 1990: 157). Do đó, giá của sản phẩm/dịch vụ phải ít nhất bao gồm các chi phí của sản phẩm/dịch vụ, nếu không tổ chức sẽ ngừng hoạt động. Có nhiều chiến lược giá và các quyết định về sản phẩm/dịch vụ liên quan dựa trên việc xem xét chi phí.

Hollensen (2006: 191) đồng ý với nhận định này và tuyên bố rằng các phương pháp định giá được sử dụng rộng rãi nhất là dựa trên chi phí, chẳng hạn như phương pháp cộng chi phí hoặc toàn bộ chi phí.

Cravens & Piercy (2006: 324) và Dyke (2000: 19) cũng giữ quan điểm rằng không thể định giá hiệu quả nếu không hiểu rõ về các khái niệm chi phí, thành phần chi phí, cấu trúc chi phí và hành vi chi phí của sản phẩm/dịch vụ. Vì thế, tiếp cận giá trên cơ sở chi phí cần thiết là phù hợp.

Tiếp cận trên góc độ chi phí cần thiết theo tinh thần Nghị quyết 16/2015 của Chính phủ, theo lộ trình tính đúng, đủ chi phí hình thành giá dịch vụ đào tạo tới năm 2020 thì giá dịch vụ đào tạo là toàn bộ chi phí tiền lương, chi phí vật tư, chi phí quản lý, chi phí khấu hao/hao mòn tài sản cố định (tích lũy đầu tư) và chi phí, quỹ khác phục vụ trực tiếp và gián tiếp hoạt động giáo dục - đào tạo (Thông tư 14/2019/TT-BGDĐT).

Theo quy định tại Điều 9, Nghị định 16/2015/NĐ-CP thì giá dịch vụ đào tạo tại các trường đại học công lập tự chủ được xác định như sau:

(1) Đối với dịch vụ đào tạo sử dụng kinh phí từ ngân sách Nhà nước giá dịch vụ đào tạo được xác định trên cơ sở định mức kinh tế - kỹ thuật, định mức chi phí do cơ quan có thẩm quyền ban hành và lộ trình tính đủ chi phí (tính đến thời điểm 2020, giá dịch vụ sự nghiệp công phải tính đủ chi phí tiền lương, chi phí trực tiếp, chi phí quản lý và chi phí khấu hao tài sản cố định - Điều 10, Nghị định 16/2015).

(2) Đối với dịch vụ đào tạo không sử dụng kinh phí từ ngân sách nhà nước thì cơ sở đào tạo xác định giá dịch vụ theo quy định pháp luật giá (Luật giá 2012). Theo đó, dịch vụ đào tạo tại các trường đại học công lập của Nhà nước sẽ được Nhà nước định khung giá và mức giá cụ thể.

Theo quy định của Nghị định 86/2015/NĐ-CP, quy định về cơ chế thu, quản lý học phí đối với hệ thống giáo dục quốc dân thì học phí tại các cơ sở giáo dục công lập tự đảm bảo chi thường xuyên và chi đầu tư theo quy định của Chính phủ, được xác định trên cơ sở định mức kinh tế - kỹ thuật, định mức chi phí do cơ quan có thẩm quyền ban hành và lộ trình tính đủ chi phí đào tạo.

Học phí của các cơ sở giáo dục đại học chưa tự đảm bảo chi thường xuyên và chi đầu tư theo quy định của Chính phủ được xác định trên cơ sở tính toán có sự cân đối giữa hỗ trợ của Nhà nước và đóng góp của người học, thực hiện

theo lộ trình giảm dần bao cấp của nhà nước. Trường đại học công lập thực hiện chương trình chất lượng cao được thu học phí tươngứng để bù đắp chi phí đào tạo.

Như vậy, tại thời điểm hiện nay (2020), giá dịch vụ đào tạo được cung cấp bởi các trường đại học công lập thực chất là chi phí cần thiết (được xác định trên cơ sở định mức kinh tế kỹ thuật và định mức chi phí do cơ quan có thẩm quyền ban hành) để thực hiện dịch vụ đào tạo hay giá dịch vụ đào tạo, hay cũng chính là giá thành toàn bộ dịch vụ đào tạo.

### 3. Tính học phí theo mô hình ABC

Theo lộ trình tính đủ chi phí vào giá dịch vụ đào tạo thì chi phí dịch vụ đào tạo phải bao gồm đầy đủ chi phí tiền lương, vật tư, khấu hao tài sản cố định, chi phí bằng tiền khác phục vụ cho hoạt động đào tạo. Với cách tiếp cận chi phí cần thiết, Thông tư 14/2019/TT-BGDĐT của Bộ Giáo dục và Đào tạo đã quy định cụ thể giá dịch vụ đào tạo phải bao gồm đầy đủ các thành phần là chi phí tiền lương, chi phí vật tư, chi phí quản lý, chi phí khấu hao/hao mòn tài sản cố định (tích lũy đầu tư) và các chi phí, quỹ khác. Vì thế, tổng giá dịch vụ đào tạo được xác định như sau:

*Giá dịch vụ đào tạo = Chi phí tiền lương + Chi phí vật tư + Chi phí quản lý + (Chi phí khấu hao/hao mòn tài sản cố định) + Chi phí, quỹ khác*

Tùy theo yêu cầu cung cấp thông tin về giá được sử dụng cho mỗi mục tiêu nhất định trong từng bối cảnh cụ thể mà giá dịch vụ đào tạo có thể được tính cho một khóa học, một sinh viên, một tín chỉ,...

Tuy nhiên, thông tin giá dịch vụ đào tạo được tính cho từng sinh viên theo năm học (học phí) là thông tin cần thiết nhận được sự quan tâm của nhiều đối tượng như sinh viên - người sử dụng dịch vụ, trường đại học công lập - đơn vị cung ứng dịch vụ và Nhà nước - cơ quan quản lý. Vì vậy, trong nghiên cứu này, giá dịch vụ đào tạo được xác định theo giá thành đơn vị (chương trình, khóa học, tín chỉ) cho mỗi sinh viên theo năm học, toàn khóa học,...

Tiếp cận theo chi phí đầy đủ, tại các trường đại học công lập có thể áp dụng mô hình kế toán chi phí truyền thống hoặc mô hình kế toán chi phí hoạt động. Mỗi mô hình đều bao gồm một quy trình, theo đó, các hoạt động của nó có thể được xác định. Theo mô hình kế toán chi phí truyền thống, đầu tiên, tổng chi phí đào tạo được xác định cho từng khoa/ngành học. Tiếp đó, xác định tổng sinh viên quy đổi (từ các hệ đào tạo như thạc sĩ, đại học,...) theo từng khoa/ngành. Cuối cùng, giá dịch vụ đào tạo được xác định bằng cách dùng tổng chi phí đào tạo chia cho số lượng sinh viên quy đổi.

Phương pháp tính giá theo chi phí truyền thống bị phê phán là cung cấp thông tin thiếu chính xác về giá dịch vụ đào tạo do chỉ sử dụng một tiêu thức phân bổ là số lượng sinh viên. Do đó, trong điều kiện có nhiều cạnh tranh phương pháp này sẽ không phù hợp. Khắc phục những hạn chế này, cần sử dụng mô hình tính giá dựa trên chi phí hoạt động.

Nhiều công trình nghiên cứu như Louise Mancy Smith (2001), Grudrien (2015), Cropper & Cook

(2000)... đã chỉ ra rằng: "Phương pháp chi phí trên cơ sở hoạt động (ABC costing) là phù hợp với việc xác định chi phí dịch vụ đào tạo trong các trường đại học".

ABC cung cấp nhiều lợi ích đáng kể so với các hệ thống chi phí truyền thống, chẳng hạn như nâng cao độ chính xác về giá thành sản phẩm, thông tin chi phí toàn diện hơn để đo lường hiệu suất, nhiều dữ liệu thích hợp hơn để ra quyết định quản lý, tăng tiềm năng phân tích độ nhạy và mô hình giá trị gia tăng các giao dịch và hoạt động của tổ chức (Bhimani và Pigott 1992).

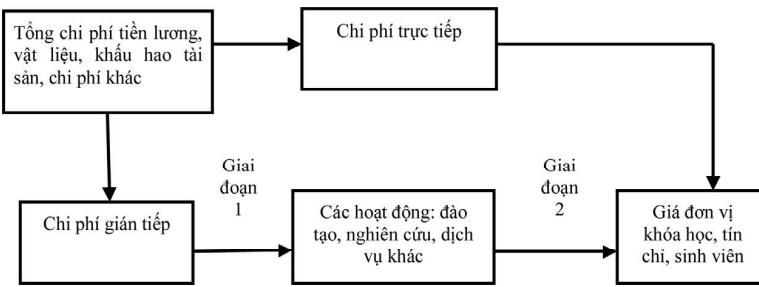
Nhiều nghiên cứu (Cooper, 1991; Clarke & Bellis-Jones, 1996; Al-Basteki & Ramadan, 1998; CIMA 1992) cũng đồng thuận với nhận định trên khi cùng cho rằng: ABC cung cấp thông tin giúp ước tính chính xác hơn và đáng tin cậy hơn, từ đó giúp các tổ chức, bao gồm cả các trường đại học cải thiện khả năng cạnh tranh bằng cách cho phép những người đưa ra quyết định tốt hơn dựa trên tốt hơn sự hiểu biết về cấu trúc chi phí của họ.

Theo mô hình ABC, giá dịch vụ đào tạo bao gồm đầy đủ các yếu tố chi phí cấu thành là toàn bộ hao phí về các nguồn lực phục vụ đào tạo

gồm: chi phí tiền lương, vật tư, khấu hao tài sản cố định, chi phí bằng tiền khác. Các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến đối tượng tính giá thì được tập hợp trực tiếp. Các chi phí phát sinh gián tiếp thì được tập hợp và phân bổ cho các đối tượng tính giá theo phương pháp phù hợp,... Mô hình phân bổ chi phí gián tiếp được thực hiện theo hai giai đoạn như sau:

Giai đoạn 1: Xác định chi phí của các hoạt động: (1) Xác định tất cả các hoạt động đang diễn ra trong trường đại học. Các hoạt động trong trường đại học bao gồm ba nhóm chủ yếu là hoạt động đào tạo, hoạt động nghiên cứu và hoạt động dịch vụ khác. Các hoạt động cụ thể bao gồm: quản lý giảng dạy, quản lý nghiên cứu, hoạt động hỗ trợ (thư viện, ký túc xá,...) hoạt động quản lý hành chính (tài chính, nhân sự, đối ngoại truyền thông,...); (2) Xác định các yếu tố dẫn dắt nguồn lực tiêu hao cho mỗi nguồn lực, liên kết các nguồn lực với các hoạt động tiêu thụ chúng. Các yếu tố dẫn dắt nguồn lực tiêu hao cho các hoạt động được xác định tùy thuộc vào bối cảnh cụ thể của từng trường đại học; (3) Tính chi phí đầy đủ của các hoạt động, với số tiền của nguồn lực tiêu hao thông qua các yếu tố dẫn dắt nguồn lực.

**Hình 1: Mô hình tính giá dịch vụ đào tạo theo chi phí hoạt động ABC**



Giai đoạn 2: Chi phí theo nhóm hoạt động được phân bổ cho các đối tượng tính giá theo tiêu thức phù hợp: (1) Xác định đối tượng tính giá, đối tượng tính giá yêu cầu các hoạt động phát sinh chi phí. Dịch vụ đào tạo trong các trường đại học có đối tượng tính giá là khóa học, tín chỉ, sinh viên. (2) Xác định mỗi yếu tố dẫn dắt hoạt động cho mỗi hoạt động đã được xác định đầy đủ chi phí, liên kết các hoạt động với các đối tượng tính phí tiêu thụ chúng. Các yếu tố dẫn dắt chi phí từ các hoạt động cho đối tượng tính giá bao gồm số lượng sinh viên, số giờ giảng dạy, số giờ hướng dẫn, số đợt thi, số giờ tư vấn... (3) Tính giá của các đối tượng với số tiền của các hoạt động mà chúng tiêu thụ, thông qua các yếu tố dẫn dắt hoạt động.

Mô hình ABC thể hiện được nhiều ưu việt vượt trội so với mô hình chi phí truyền thống trong xác định giá dịch vụ đào tạo, cung cấp thông tin hữu ích cho các trường đại học phục vụ cho quản trị hoạt động và quản trị tài chính. Tuy nhiên, liên quan đến việc xác định giá tại các tổ chức giáo dục đại học, Cropper & Cook (2000) cho rằng: "Hiện tại, chỉ có một số tổ chức giáo dục đại học duy trì hệ thống ABC, tuy nhiên trong tương lai, tình trạng này sẽ được cải thiện rất nhiều".

Nghiên cứu của Nazmi Sae'b Jarrar, Malcolm Smith, Colin Dolley (2006) cho rằng, mức độ triển khai ABC thấp ở các trường đại học của Úc phản ánh thực tế chung trong tất cả các tổ chức trên toàn thế giới. Mức độ thực hiện ABC ở các trường đại học Úc có thể sẽ tăng lên, khi chất lượng dữ liệu

được cải thiện và kết quả đầu ra có lợi ích rõ ràng so với các phương pháp hiện có.

Có nhiều lý do được giải thích cho sự áp dụng hạn chế của ABC trong thực tế, trong đó hai yếu tố quan trọng nhất là: khó khăn về thời gian, nguồn lực tài chính hay nhân viên; thiếu sự cam kết của nhà quản lý và các chuyên gia", theo Paul Cropper & Roger Cook (2018). Từ phát hiện của các nghiên cứu cho thấy, để cải thiện mức độ áp dụng ABC, cần phải có những nghiên cứu tiếp theo đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố như các hạn chế về nguồn lực và kinh phí, mức độ cam kết của nhà lãnh đạo, mức độ huấn luyện và đào tạo,... tới việc áp dụng thành công hay thất bại của mô hình ABC trong tính giá dịch vụ đào tạo tại các trường đại học công lập.

Nghiên cứu lý thuyết cho thấy, áp dụng mô hình ABC trong tính giá dịch vụ đào tạo có nhiều lợi ích vượt trội so với mô hình chi phí truyền thống. Nhưng trên thực tế, mô hình này chưa được phổ biến rộng rãi trong các trường đại học công lập do những hạn chế và cản trở. Vì thế, cần có những nghiên cứu tiếp theo để cung cấp thêm các thông tin về việc triển khai mô hình trên thực tế. Các nghiên cứu khảo sát định lượng tiếp theo trong bối cảnh cụ thể tại các trường đại học công lập nhằm xác định các nhân tố ảnh hưởng tới việc áp dụng ABC trong các trường đại học sẽ cung cấp thông tin đầy đủ, toàn diện hơn về việc áp dụng mô hình này.

(Bài viết là sản phẩm nghiên cứu của Đề tài khoa học cấp Bộ, mã số B2019-TMA-07: Nghiên

cứu mô hình tính giá dịch vụ đào tạo tại các trường đại học công lập tự chủ). □

### Tài liệu tham khảo

1. A. Bhimani, and D. Piggot. *Implementing ABC: A case study of organizational and behavioral consequences*. *Journal of Management Accounting Research*, 1992.
2. CIMA (1992), *Management accounting in universities*. CIMA Conference (4 December).
3. Cropper, P. and Drury, C. (1996), *Management accounting practices in universities*. *Management Accounting (UK)*, 74 (February) pp. 28–30.
4. EUA publication 2008, *towards full costing in European universities*.
5. Mitchell, M. (1996), *Activity-based costing in UK universities*. *Public Money & Management*, 16, 1, pp.51–57.
6. Nazmi Sae'b Jarrar; Malcolm Smith, Colin Dolley, (2006), "Perceptions of preparers and users to accounting change: a case study in an Australian university", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22 Iss: 1 pp. 80 - 94.
7. Paul Cropper & Roger Cook, *Developments: Activity-Based Costing in Universities—Five Years On*. Downloaded by [Computing & Library Services, University of Huddersfield] at 07:24 09 January 2018
8. Luật số: 11/2012/QH13 Luật Giá.
9. Nghị định 43/2006/NĐ-CP quy định quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế và tài chính đối với đơn vị sự nghiệp công lập.
10. Nghị định số: 16/2015/NĐ-CP quy định cơ chế tự chủ của đơn vị sự nghiệp công lập.
11. Thông tư 14/2019/TT-BGDDT hướng dẫn xây dựng, thẩm định, ban hành định mức kinh tế - kỹ thuật và phương pháp xây dựng giá dịch vụ giáo dục đào tạo áp dụng trong lĩnh vực giáo dục đào tạo.