

# Az önköltségszámítás szabályozása és gyakorlata, különös tekintettel a költségtérítés nagyságának meghatározására

A felsőoktatás két évtizedig tartó nyitása, a hallgatói létszám gyors emelkedése jelentős változást hozott a diplomások munkaerőpiaci helyzetében. A jelenlegi szerkezeti egyensúlytalanságok hosszabb távon akár komolyabb túlkínálathoz is vezethetnek. A kiépült felsőoktatási kapacitásokat, az intézményeket a bemeneti oldalon a csökkenő korosztályos létszám, kimeneti oldalon a végzetek iránti, gyorsan változó (a válság időszakában szűkülő) kereslet állítja próba elé. Ezt fokozta a regionális – az Európai Felsőoktatási térséghez csatlakozás okozta – és a globális felsőoktatási verseny erősödése. A verseny egyik kihívása a szakmai minőség, a másik a költséghatékonyság. Úgy gondoljuk, hogy a felsőoktatási intézmények autonómiája és közösségi funkciója akkor érvényesülhet igazán, ha tevékenységük során a minőséget és a költséghatékonyságot egyaránt kiemelten szem előtt tartják. Többek között ezért tartottuk indokoltnak, hogy megvizsgáljuk a felsőoktatási intézmények költséggazdálkodásának egy lényeges elemét, az önköltségszámítás gyakorlatát.

Arra a megállapításra jutottunk, hogy bár az intézmények többsége eleget tesz az önköltségszámításra vonatkozó előírásoknak, de a benne rejlő lehetőséget kevesen ismerik fel és használják ki. Ezzel kapcsolatos ténykedésük inkább a felmerült költségek elismerését és felosztását, semmint a költségek optimalizálását szolgálja. A felsőoktatási intézmények számára a költségtérítéses képzés – tekintve, hogy a költségtérítést maguk határozhatják meg – az önköltségszámítás funkcionális alkalmazásának kiváló kísérleti terepe lehet. A költségtérítés összegét – a jogszabályi alsó korlát figyelembe vételével – a költségeknek, illetve a kereslet-kínálat viszonyának kell meghatároznia. A rendelkezésre álló információk alapján az utóbbi szerepe nem ritkán alapjaiban írja át a költségtérítés – költség alapon – indokolt nagyságát. Az önköltségszámításnak a felsőoktatásban betöltött szerepe érinti a költségvetési támogatáson belül a normatívák alkalmazását, illetve mértékét is.

Egy kormányzati projekt keretében, 2008-ban egy vizsgálat zajlott az Oktatási és Kulturális Minisztérium keretében (Beszámoló, 2008), amelynek egyik célja annak megállapítása volt, hogyan történik a felsőoktatási intézményekben a képzések önköltségének normatív meghatározása. A vizsgálat keretében elemeztük az önköltségszámítás és a költségtérítés viszonyát, a költségtérítést meghatározó tényezőket, a költségtérítés és az állami normatívák viszonyát, a költségtérítések intézményenkénti, szakonkénti, régióenkénti eltérését is. A projekt célja az is volt, hogy a felsőoktatási intézményeket segítsük az önköltségszámítás általánossá tételében, az önköltségszámítás gyakorlatának - különös tekintettel funkcióira - javításában.

A beérkezett dokumentumok megerősítették azt az előzetes várakozást, hogy a felsőoktatási intézmények eltérő szinten és részletességgel szabályozzák a képzések önköltségének számítását. Esetenként a szabályzat is hiányzott. A konkrét számítási eljárások sok esetben nem a jogszabályokból kö-

vetkező lépéseket, hanem inkább a várható bevétel egyfajta „visszaosztását” tartalmazták. A kalkulációk jellemzően nagy aggregátumokat foglaltak magukba, nem derül ki, hogyan határozták meg az egyes költségelemeket. Bár a legtöbb szabályzat tesz utalást az önköltségszámítás funkciójára (eredményesség, árképzés, döntés-megalapozás), az intézmények jelentős részénél hiányzik a visszacsatolás.

A szűkebben vett téma vizsgálatában nem, de általánosabb intézményi és módszertani megalapozásában már támaszkodhattunk forrásokra. Így figyelembe vettük a közösségi döntési rendszerre vonatkozó irodalmat (Hoós 2002, Veres 2006), a felsőoktatási intézmények gazdálkodásával (Hrubos 2003), valamint a vállalkozó felsőoktatással (Burton, 1998) kapcsolatos kutatásokat is. A felsőoktatás finanszírozásával kapcsolatos változásokat, a kapcsolódó irodalmat, a lehetséges és szükséges változásokat egy közelmúltban védett PhD értekezés (Sztítás, 2006), valamint Polónyi-Timár (2006) foglalja össze. A felsőoktatás tágabb rendszerbeli kapcsolódásait, a felsőoktatási rendszer, a gazdálkodás és az oktatáspolitikai kapcsolatait vizsgáló irodalmat is figyelembe vettük (Polónyi 2008). Mondanivalónkhoz közvetlenül a legnagyobb segítséget a felsőoktatási intézmények önköltség-számítási szabályzatai, az intézményi kalkulációs sémák (A felsőoktatási intézmények, 2008) és a projekt keretében készített beszámolók adták. Értelemszerűen felhasználtuk a kapcsolódó jogszabályokat is.

## **Önköltségszámítás az állami felsőoktatási intézményekben**

### **AZ INTÉZMÉNYI ÖNKÖLTSÉGSZÁMÍTÁS MEGJELENÉSE**

Az önköltségszámítás szükségessége a költségtérítéssel szolgáltatások megengedő törvényi szabályozásával és a finanszírozási rendszer változása nyomán alapvetően költségvetési oldalról merült fel.

A jelenlegi szabályozás tartalmi és formai oldalról is szűk mezőt hagy az intézmények számára. A felsőoktatásról szóló 2005. évi LXXXIX. törvény (Ftv.) 126. § (2) bekezdése szerint a költségtérítés összegét a felsőoktatási intézmény - a képzéssel kapcsolatos valamennyi ráfordításra tekintettel - határozza meg, azzal a megkötéssel, hogy annak összege nem lehet kevesebb, mint a szakmai feladatra számított folyó kiadások egy hallgatóra jutó hányadának ötven százaléka. Az Ftv. 147. § 36. pontja szerint: „szakmai feladatra jutó folyó kiadások: az adott feladatra elszámolt működési, fenntartási és felhalmozási célú kiadások.” A normatív támogatási rendszerben a törvényben megadott 50% közelítőleg az adott képzési területre, szakra megállapított képzési normatíva összegével egyenlő.

Az államháztartás szervezeti beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) Korm. rendelet 8. §-ának (19) bekezdése szerint: „A felsőoktatásról szóló 2005. évi CXXXIX. törvény szerinti állami felsőoktatási intézmény önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatának rendelkeznie kell az államilag támogatott képzés, a költségtérítéssel képzés, a gyógyító-megelőző eljárás, illetve az egyéb tevékenységek költségeinek elkülönítéséről.”

### **Az önköltségszámítás intézményi szabályozásának tartalmi elemei**

A beérkezett intézményi szabályzatokat és az eljárási leírásokat összevetve, többségében lényegi azonosság mutatható ki. Az önköltségszámítás rendjére vonatkozó szabályzatok szinte kivétel nélkül tartalmazzák a szabályozás tárgyát, tartalmát, az önköltségszámítás módszerét, az önköltségszámítás készítésének időpontjait, időtartamát, az adatszolgáltatásért, készítésért, ellenőrzésért felelős személyek munkakörének megjelölését, a számítás során figyelembe vett adatok dokumentálásának rendjét, az adatok számlarenddel, az éves beszámolóval, valamint az ezeket alátámasztó részletező nyilvántartásokkal való kapcsolatát. A rövidebb leírások zömében csak az első

három elemről, illetve a költségtérítés meghatározásáról szólnak. Az önköltség tartalmánál ugyan eltérő részletettséggel, s eltérő mértékekben, de többnyire szerepeltek a jogszabályban előírt elemek, közvetlen és közvetett költségek (lásd lenti táblázat). Eltérés alapvetően a közvetett költségeknél van.

Az önköltség számítási módszereinél szinte hiánytalanul szerepel az előkalkuláció, s többségében az utókalkuláció is. Közbenő kalkulációról csak kevés intézmény tesz említést. A közvetett költségeket többségében valamilyen pótlekoló módszerrel (többnyire a közvetlen költségek arányában, illetve százalékában megadva) határozzák meg. A költségeket többségében tanulmányi felévre vonatkozóan adják meg, de szerepel tanulmányi év és képzési ciklus is a számításoknál. A vonatkozási egység többségében a képzés, de egy-két esetben szerepel a kar, illetve az intézmény is, ahol nyilvántartási nehézségekre hivatkoznak. A figyelembe vett adatok forrása alapvetően a könyvelés, amelyeket néhány esetben nevesítve a TŰSZ-ből nyernek, illetve a VIR és a SAP tervezett igénybevételét is többen említették.

A szabályzatok alapján úgy tűnik, hogy az előkalkuláció elkészítése egyben a költségtérítés meghatározására vagy legalábbis megalapozására is szolgál, ezek elválasztása és külön szabályozása többnyire nem jelenik meg. A szabályzatok sugallta csupán „alulról építkezés”-sel, az önköltség megállapításával szemben, a leírásokban az intézmények közel fele a piaci folyamatok (fizetőképes kereslet, konkurensok, infláció stb.) meghatározó szerepéről is szól a költségtérítés megállapításánál.

1. táblázat Az önköltségszámítás tartalma az állami felsőoktatási intézményekben

<b>Közvetlen önköltség</b>	közvetlenül a termékre, szolgáltatásra vonatkozó költségek (személyi jellegű kifizetések és járulékai, közvetlen dologi kiadások – hirdetés, másolás, postaköltség, kiadványok –, tárgyi eszköz beszerzése, vásárolt szolgáltatások költségei)
<b>Szűkített önköltség</b>	+ üzemi általános működtetési költség (rezi)
<b>Teljes önköltség (közvetett költségek is)</b>	+ a központi irányítás általános költsége (kar, campus, közp.) + amortizáció (felújítás) + befizetési kötelezettség (5%, fejlesztés) + tartalék

### AZ ÖNKÖLTSÉGSZÁMÍTÁS, ILLETVE A KÖLTSÉGTÉRÍTÉS MEGÁLLAPÍTÁSÁNAK KONKRÉT ESETEI

Az állami felsőoktatási intézmények által rendelkezésünkre bocsátott számítási módszerek, illetve táblázatok elmélyítették és pontosították a szabályozás alapján nyert információkat. A rendkívül összetett képzési tevékenység és az intézmények eltérő helyzetéből is (méret, profil, környezet, vezetés stb.) adódó eltérő megközelítések alapján az alábbi jellemzők rajzolódtak ki.

#### Az önköltség számításának típusai

Az intézményektől kért információ a költségtérítési képzések kalkulációjára vonatkozott. Ennek ellenére néhány intézménynél megjelent az állami finanszírozású képzések önköltségszámítása is: többségében olyan intézményeknél, ahol az összevont képzés miatt (együtt tanulnak állami finanszírozású és költségtérítési hallgatók), illetve a nyilvántartás eszközei, módszerei miatt jelenleg még nem tudják a két képzés önköltségszámítását teljesen elkülöníteni.

A kapott számítások többsége arról tanúskodik, hogy az intézmények képzésenként külön-külön végzik az önköltségre vonatkozó előkalkulációt. A közvetlen költségek kiszámításánál a tantervből indulnak ki, s ebből adódik a legjelentősebb tétel, a személyi kiadások megadása. Már a szabályzatoknál is kitűnt, hogy a közvetett költségeket az intézmények eltérően kezelik. A példaként beküldött kalkulációk eseté-

ben ez úgy jelentkezett, hogy az összköltségen belül a közvetett költségek aránya a 10 százalékos alatti érték és 50% között szűródott. Több intézmény esetében az önköltség számítását karokra bontva végzik el, s néhány esetben ezen a bázison lépnek tovább a konkrét képzések (szakok) felé. Néhány esetben az önköltséget az intézményi szintű kiadásoknak a hallgatók számával osztott értéke alapján határozzák meg.

### **A költségtérítés megállapításának módjai**

Az intézményektől kapott szabályzatok, leírások és kalkulációk alapján úgy tűnik, hogy a képzések költségtérítésének megállapítása az előkalkuláció elfogadásával történik meg. Az intézmények többségénél megjelenik, hogy a költségtérítés megállapításánál be kell tartani az 50%-os szabályt (Ftv. 126.§ (2)), azaz a költségtérítés összege nem lehet kevesebb, mint a szakmai feladatra számított folyó kiadások egy hallgatóra jutó hányadának ötven százaléka, de ezt egyesek csupán egyazon képzés eltérő munkarendjei átlagában biztosítják, mert ezt a jogértelmezést nem tartják kizártnak.

Az önköltséget a kari bázis alapján számítóknál főként már explicit módon szerepel az önköltség és a költségtérítés viszonya, a döntés szükségessége. Az 50%-os szabály alkalmazásán túl az állapítható meg, hogy az egyes képzéseknek a költségtérítésnek a kari átlag önköltségtől való eltérítésénél részint a szakok eltérő gyakorlati képzési, a piaci viszonyok (múltbeli tapasztalatok, jövőre vonatkozó várakozások, a képzés „életgörbéje”, a képzés célcsoportjának jövedelmi viszonyai), illetve más intézmények (a versenytársak) költségtérítésének mértéke játszik szerepet. A költségtérítés nagyságát - az egy főre eső költségen keresztül - befolyásolja még a ténylegesen felvett létszám, az adott intézmény, illetve szak presztízse, a megcélzott minőségi sztenderdek.

Az is előfordult, hogy a szakmai feladatra számított folyó kiadások meghatározásánál az 50%-os szabályt betartva, kiindulásként az éves képzési normatíva tudományos és fenntartási normatívával korrigált összegét vették figyelembe.

### **AZ ÖNKÖLTSÉGSZÁMÍTÁS FUNKCIÓINAK TELJESÜLÉSE**

Az önköltségszámítás célja, hogy információt biztosítson:

- az árképzéshez,
- a tevékenység eredményességének megállapításához,
- lehetővé tegye a megalapozott döntéseket,
- a képzési folyamatra történő visszacsatolással segítse a hatékonyság javítását.

Az intézményi dokumentumokból az derül ki, hogy - a költségtérítéses képzés esetében - a számított - adottnak véve a felmerülő költségeket - elsősorban a költségtérítés összegének megállapításához használják. A tevékenység eredményességének megállapításához az intézményi dokumentumokban nem áll elegendő információ rendelkezésre. E tekintetben két vonatkozást kell kiemelni. Az egyik, hogy milyen mértékben lehet a kalkulált költségeket az árban (költségtérítés) elismertetni. Megállapítottuk, hogy - az állami normatív támogatáshoz viszonyítva - a költségtérítések rendkívüli mértékben szórnak: intézményenként, szakonként, képzési formánként és régióként. Ez felveti annak lehetőségét, esetenként szükségességét, hogy egy adott intézményen belül finanszírozási formák, tagozatok, szakok, karok között keresztfinanszírozás valósuljon meg.

Az eredményesség másik vonatkozása a költségtakarékosságra való ösztönzés. Az intézményi dokumentumok e tekintetben sem mutatnak megnyugtató képet. Az intézmények jelentős része nem tesz különbséget az indokolt és a ténylegesen felmerülő költségek között. A számítási metodikák azt mutatják, hogy van egy kialakult költségszínvonal (szokásosan felmerülő költségek), és a kalkuláció lényegében ezek „visszaosztását”, vetítését jelenti. Ha a kalkuláció az indokolt költségek meghatározásán

alapulna, akkor ezt vonatkoztatni kellene az intézmény kapacitásaira, az oktatói bérek színvonalára, a költségszintet befolyásoló képzési formákra, oktatási módszerekre, az infrastruktúra állapotára, az általános költségeket gerjesztő igazgatási és központi szolgáltatási tevékenység működési hatékonyságára. Az utóbbiak már átvezetnek az önköltségszámítás döntésmegalapozó funkciójára. Az indokolt költségekre alapozott kalkuláció alapján hozhat a vezetés helyes döntéseket például az alábbi területeken:

- a költségtérítés (az ár) megállapítása,
- indokolt keresztfinanszírozások,
- általános (adminisztratív és szolgáltatási) költségek csökkentése,
- létszámmal és személyi jövedelemmel kapcsolatos döntések,
- képzési formával, képzési módszerekkel, elméleti és gyakorlati képzés arányával kapcsolatos döntések,
- kapacitások bővítése, csökkentése, más célokra történő hasznosítása.

## **A 2007–2008. évi költségtérítési díjak mértékének és a normatív támogatás alakulásának vizsgálata**

### **ADATOK ÉS MEGFONTOLÁSOK A KÖLTSÉGTÉRÍTÉS MÉRTÉKÉNEK MEGÍTÉLÉSÉHEZ**

A beszámoló elkészítéséhez összeállítottuk mindazokat a táblákat, amelyek a 2007., valamint 2008. évi képzési és fenntartási normatíva adatait tartalmazzák:

- finanszírozási csoportonként,
- képzési szintenként és formánként,
- intézményenként, illetve szakonként.

Az elemzés során tanulmányoztuk a képzési normatívára vonatkozóan, hogy azok hogyan viszonyulnak a fent felsorolt szempontok alapján az intézmények által megállapított költségtérítés összegéhez. A képzési normatíva és a költségtérítés viszonyát megvizsgáltuk finanszírozási csoportonként átlagosan és valamennyi intézményre, illetve szakra vonatkozóan is. Megvizsgáltuk továbbá azt is, hogyan változtak a normatívák és a megfelelő költségtérítési összegek 2007-ről 2008-ra.

A jelenlegi helyzet megítéléséhez és a felkészüléshez az intézmények költségáfordításainak számítási eredményei nem állnak rendelkezésre, ezért a korábban elvégzett összehasonlító elemzéskor alsó határként az adott szakra meghatározott állami normatív támogatást (aminek az 50%-a a képzési normatíva), tágabb értelmezésben pedig a képzési + fenntartási normatíva összegét vettük alapul, ami együtt az állami normatív támogatás 75%-át adja.

Az intézmények rugalmassága szempontjából előnyös, de a pontosabb számítást és az eltérések megállapítását az is megnehezíti, hogy a felsőoktatási törvény nem határozza meg pontosan, hogy a költségtérítés díjának és a szakmai feladatra számított folyó kiadások ötven százalékanak intézményi szinten, az intézményen belül képzési területenként, képzési áganként, szakonként stb. kell-e megfelelnie.

A 2007. évi költségvetésben az állami felsőoktatási intézmények támogatásai során szereplő 184,06 Mrd Ft-ból (a hallgatói normatívát, továbbá a közoktatási feladatellátásra fordított összegeket leszámítva) a három elemű normatív támogatás mintegy 126 Mrd Ft. Ebből a képzési és fenntartási normatívák alapján elosztott 50, illetve 75%-os hányad kb. 63, illetve 90 Mrd Ft.

A felsőoktatási intézmények a 2007. évi költségvetésben 198 Mrd Ft bevételt terveztek, amelyből (az OEP bevétel és az átvett pénzeszközök levonását követően) mintegy 70 Mrd Ft származik képzési bevételekből. A 2007. évi költségvetési támogatásokból és az oktatási bevételekből származó összegek összevetéséből levonható az a következtetés, hogy az intézmények a költségvetési tervezési időszakában a költségtérítéssel képzésből származó bevételeiket a normatív támogatással, illetőleg a ráfordításaikkal arányosan tervezték meg.

A támogatás és a képzési bevételi oldal között - az értelmezéstől függően - 7 Mrd Ft-os vagy 20 Mrd Ft-os különbség mutatkozik a szakmai feladatra fordított folyó kiadások szűkebb vagy tágabb értelemben vett ötven százalékához képest. (Ha az intézmények költségterítéses bevételei alapján visszaszámoljuk a szakmai folyó kiadásokat, akkor a 140 Mrd Ft 11%-kal haladja meg az állami normatív támogatást.)

Összességében megnyugtatónak tűnik az a kép, amely a 2007. évi költségvetési adatokból kiolvasható, mert az intézmények a képzési és fenntartási normatívaként biztosított költségvetési támogatáshoz viszonyítva becsülhetően a felsőoktatási törvénynek megfelelő mértékét tervezték meg bevételként a költségterítéses képzésekből. Ez azt is jelenti, hogy intézményenként is arányos lehet a költségterítéses bevétel az intézményi és fenntartási normatív támogatás mértékével.

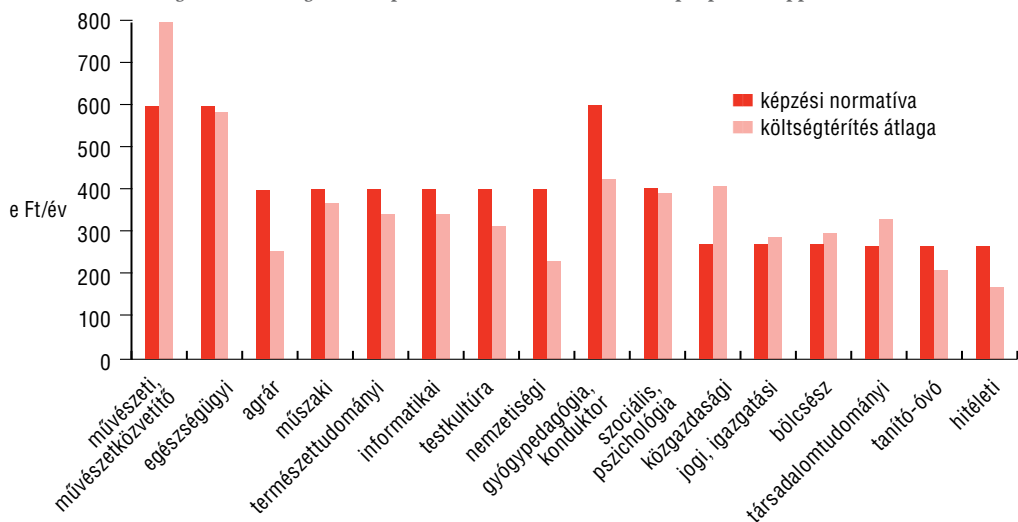
### A KÖLTSÉGTÉRÍTÉSI DÍJAK ÉS A KÉPZÉSI NORMATÍV TÁMOGATÁS VISZONYA

Képzési területenként, s ezen belül képzési formák és tagozatok szerint összegezve, az intézményeknél a szemeszterenkénti költségterítési díjakat, s az intézményi ráfordítások becslését segítő ötven (képzési támogatás), illetve hetvenöt százalékos (+ fenntartói támogatás) állami normatív támogatás egy hallgatóra és egy félévre eső összegét vettük figyelembe. A szűkebb értelmezés alapján azt látjuk, hogy a számunkra releváns 12 képzési terület és a felsőfokú szakképzés esetében (az agrárképzést kivéve) a költségterítés díjai esti, levelező képzés és távoktatás esetén minden esetben (2. sz. ábra), nappali képzésben a finanszírozási csoportok kisebb hányadában (1. sz. ábra) meghaladják a képzési normatívát, azaz az intézményi képzési ráfordítások egy hallgatóra jutó hányadának ötven százalékát.

Az esti, levelező képzés és távoktatás esetén az egyik ok valószínűleg az, hogy az államilag támogatott nappali képzés 50%-ának megfelelő normatíva nem elégséges a nappali képzéssel azonos színvonal biztosítására.

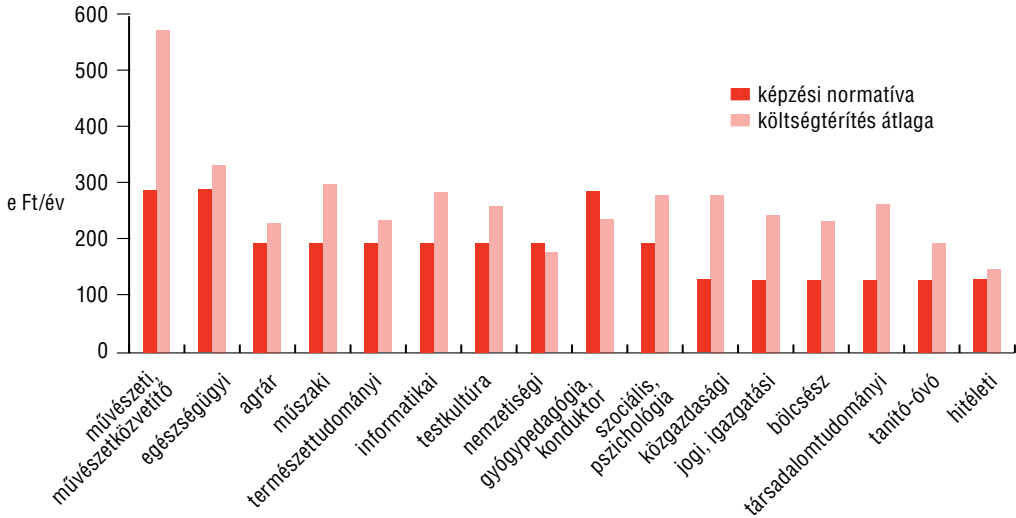
A nappali képzés esetén, elsősorban az átlagosnál keresettebb, valamint alacsonyabb képzési normatívájú szakokat tartalmazó finanszírozási csoportokban haladja meg a költségterítés a képzési normatívát.

1. ábra A költségterítések átlaga és a képzési normatívák alakulása (alapképzés; nappali; 2008/2009. tanév)



finanszírozási csoportok

2. ábra A költségtérítések átlaga és a képzési normatívák alakulása (alapképzés; esti, levelező és távoktatás; 2008/2009. tanév)



#### finanszírozási csoportok

Ha a ráfordításokat bővebben értelmezzük, és a folyó kiadások 50%-át a képzési és fenntartási normatíva összegével azonosítjuk (ami az állami normatíva 75%-a), a költségtérítési díjak öt képzési területen ebben az esetben is meghaladják az ötven százalékot. Az előző legmagasabb értékek így alakulnak: 72,8; 62,2; 53,1 és 54,3%. Az agrárterület mellett a legalacsonyabb, de 30% fölötti arányt (minden bizonnyal a fizetőképés kereslethez is igazodva) a felsőfokú szakképzés, a természettudományi képzési terület és a pedagógusképzés mutat.

A szakok és szakpárok szerinti részletes elektronikus adatok megerősítik a fentieket. Az átlagos költségtérítési díjak hatvan százaléka alatt maradó szakok kizárólagosan a nappali tagozatoknál fordulnak elő, s zömében a fenti, a ráfordításokat alacsonyabb arányban megjelenítő területekről kerülnek ki.

A felsőoktatási intézményektől a májusi beszámoló során bekért adatok alapján az alábbi főbb megállapításokat tettük.

A költségtérítés összege a 2007/2008-as tanévre meghirdetett szakok 39%-ánál az adott finanszírozási csoportra vonatkozó normatíva 50 és 100%-a közé esik, míg 28,5%-nál 100 és 150 % közötti értéket vesz fel. A szélső értékeket a 20 és 50% közötti 4,5% és a 300% fölötti 2% jelentik. Ha a képzési normatívától való eltérésnél az egyes finanszírozási csoportokat vizsgáljuk, akkor azt találjuk, hogy a képzési normatíva 50%-a alatti összegeket látunk a nemzetiségi finanszírozási csoportba tartozó szakok 19,23, az agrár terület 15,5 és az egészségügyi képzés 12,5 százalékánál. A képzési normatívánál alacsonyabb összegű meghirdetések részaránya az alábbi finanszírozási csoportokon belül a legmagasabb: nemzetiségi képzés (100%), mestertanárképzés (83,6%), agrárképzés (69,5%), természettudományi képzés (59,2%), informatikai képzés (54,6%), műszaki képzés (52,35%), tanító-óvó képzés (50%).

A képzési normatíva 100 és 150 százaléka közötti költségtérítési összeg az alábbi finanszírozási csoportokon belül szerepel a legnagyobb arányban: egészségügyi képzés (52,5%), művészeti képzés (38,25%), jogi, igazgatási képzés (34,2%). A képzési normatíva 150 és 200 százaléka közötti költségtérítési összeg

a társadalomtudományi képzés (32,1%), jogi és igazgatási képzés (31%) és bölcsészképzés (28,4%) esetében szerepel a leggyakrabban. A képzési normatívától való eltérés tekintetében leszűrhető, hogy az 50% alatti sávokban legnagyobb számban az agrár terület van képviselve. 40 és 50% között megjelenik a műszaki terület, s „átveszi a vezetést”. A legnagyobb számban a vidéki felsőoktatási intézmények érintettek.

Az 50% és 100% közötti sávokban meghirdető intézmények esetében megjelenik a művészeti, mester tanári és a bölcsész terület, de 70% fölött a természettudományi és a közgazdasági terület is. Itt találkozunk először budapesti intézményekkel is. A 150% fölötti sávokban eleinte még műszaki terület is, majd a bölcsész és a közgazdasági terület meghirdetési szerepelnek. 200% fölé a meghirdetések 10%-a esik, s ezek alapvetően a közgazdasági, művészeti és bölcsészeti területről kerülnek ki. 300% fölött (összes meghirdetés 2%-a) csak budapesti intézmények szerepelnek. A 200%-os sávban már szerepelnek vidéki intézmények is.

### A KÖLTSÉGTÉRÍTÉS SZÓRÁSA INTÉZMÉNYEK ÉS SZAKOK SZERINT

Az egyes intézmények és szakok esetében rendkívüli szórást figyelhetünk meg, ami különösen az alábbi tényezőkkel magyarázható:

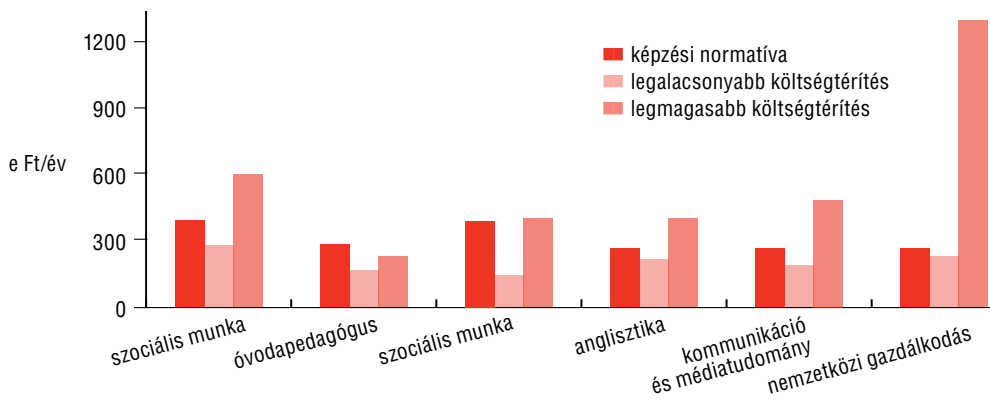
- az intézmény földrajzi elhelyezkedése,
- az adott intézmény presztízse,
- az adott szak attraktivitása, népszerűsége, divatossága.

Az egyes szakokon intézményenként nem ritka a költségtérítés összegének 100%-ot meghaladó eltérése.

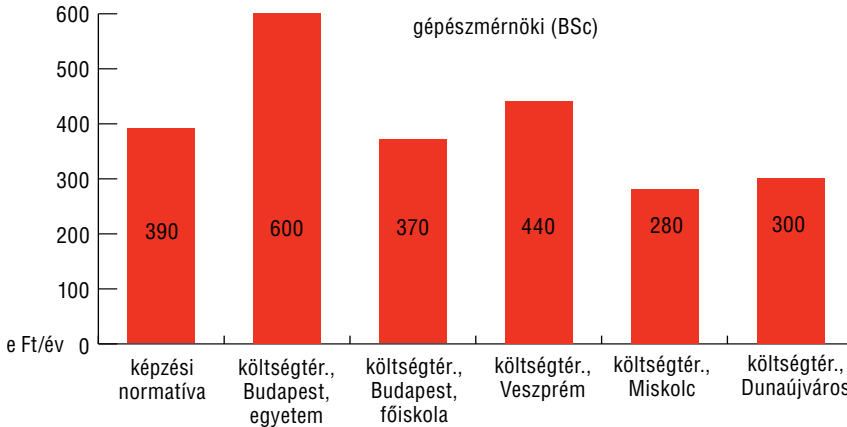
Egyes szakokon és intézményekben a költségtérítés összege a képzési és fenntartási normatíva összegének többszörösét is eléri, más esetekben viszont lényegesen elmarad annak 50%-ától is.

Az egyes intézmények és szakok részletes vizsgálata alapján megállapítható, hogy a költségtérítéses képzéseknél a költségtérítés összegének meghatározásakor messzemenően a piaci viszonyok érvényesülnek, és számos esetben nem teljesül az Ftv. hivatkozott követelménye. A kereslet-kínálati viszonyok döntően magyarázzák a költségtérítés összegének szakonkénti és intézményenkénti rendkívüli szóródását. Természetesen a piaci kereslet tartalmaz minőségi megfontolásokat is, kifejezi az intézmény reputációját. Nem mutatható ki, hogy az állami fenntartású intézményekben alacsonyabb összegű volna a költségtérítési díj, tehát keresztfinanszírozás valósulna meg, az állami támogatás terhére. A vidéki intézmények Budapesttől mért fizikai távolságának arányos hatása sem mutatható ki a költségtérítési díjakban, csupán az, hogy a képzés Budapesten van-e vagy sem.

3. ábra Egyes népszerű és kevésbé népszerű szakok legalacsonyabb és legmagasabb költségtérítése (alapképzés; nappali; 2008/2009. tanév)



4. ábra A költségtérítés szórása intézmények szerint (alapképzés; nappali; 2008/2009. tanév)



A fentiekben értelemszerűen a jogszabályi kötelezettség oldaláról vizsgáltuk, illetve vetettük össze a költségtérítés összegének és a megállapított költségtérítésnek a nagyságát. A költségtérítések átlagosan és jellemzően - a jogszabály által megengedett mértékben - elmaradnak a képzés egy hallgatóra jutó tényleges költségétől.

## Javaslatok

### AZ INTÉZMÉNYI SZABÁLYOZÁS SZABÁLYSZERŰSÉGÉNEK ÉS HATÉKONYSÁGÁNAK A NÖVELÉSE

Állami felsőoktatási intézményeink néhány képzési területen és bizonyos régiókban egymás konkurensei is, de jelen van az együttműködés kényszere is, illetve az együttműködésből nyerhető kölcsönös előnyökből fakadó motiváció. A változó jogszabályi környezethez történő alkalmazkodás, a belső szabályzatok kidolgozása feltétlenül olyan terület, ahol nagyobb összefogásra lenne szükség.

Megítélésünk szerint olcsóbb működést tenne lehetővé, és jogkövetőbb lenne az intézmények belső szabályozása, ha a jogszabályi keretek változásával egyidejűleg közösen finanszírozott vagy kidolgozott minta és segédlet (amelyben az eltérő nagyságú, profilú, adottságú intézményekre szabott változatok is szerepelhetnének) alapján alakítanák ki belső szabályzataikat és eljárásaikat. Ennek a közös munkának jó keretét jelenthetné az MRK támogatásával a főtítkárok, illetve a gazdasági főigazgatók egyesületeiben végzett szakmai munka. Ez a közös tevékenység garanciát jelentene arra, hogy időben, szak- és jogszerűen, a sajátosságok figyelembe vételével alkalmazkodjon a felsőoktatási intézmények belső szabályozása a környezet változásaihoz.

Felmérésünk alapján célszerűnek látszik az állami intézményeknél az önköltségszámítás rendje és a költségtérítés megállapítása szabályozásának ellenőrzése, s ennek révén is a hiányosságok pontos számbavétele, ennek felszámolásánál együttműködésük ösztönzése. Az már a jelenlegi adatbekérés nyomán is megállapítható, hogy az önköltségszámítás kiterjesztésén és tartalmi elemeinek rögzítésén túl a költségtérítés összege megállapításánál erősebb szabályozás, nagyobb tudatosság szükséges. Az önköltségtől való eltérítés irányának és mértékének meghatározásánál feltétlenül szükség volna szempontok megadására (pl. IFT, megállapodások, elemzések, programok), továbbá arra, hogy az erről döntő testületek határozatát az indoklással együtt írásba foglalják, amely a ké-

sőbbi követhetőséget, a vezetési folyamat során a korrekciót, a tanulást, a javuló döntéseket elősegíthetné.

### AZ INTÉZMÉNYI KALKULÁCIÓ FEJLESZTÉSE

Az állami felsőoktatási intézmények döntési folyamatainak javításánál, az állami tulajdonnal való gazdálkodás hatékonyságának fokozásánál elengedhetetlen a rendelkezésre álló információk mennyiségének és minőségének a növelése. Széles körű adatbázis, s ezek elemzését, felhasználását lehetővé tevő számítástechnikai eszközpark és szoftverek nélkül a felmerülő igényeket megoldani nem lehet. Célzott állami fejlesztési források, pályázati lehetőségek (pl. ÚMFT) révén a jelenleg használatosakat (TÜSZ, SAP, VIR) vagy megfelelő új programokat erre alkalmassá, az intézmények számára elérhetővé kell tenni.

Alapvető döntési szempont, hogy el kell mozdulni az intézmény adott működési jellemzőihez kapcsolódó tényleges költségen alapuló kalkulációtól az indokolt költségeken alapuló kalkuláció felé. Ez természetesen egy fokozatos (iteratív) folyamat lehet, amely az intézményi stratégia részét kell, hogy képezze. Ezért is fontos, hogy az önköltségszámítás, az elő-, köztes- és utókalkuláció a vezetői információs rendszer részét, a stratégiai döntések megalapozását szolgálja. Dinamikusan (időben és stratégiai szemléletben) a költségeket „döntésfüggő” változóknak kell tekinteni.

Eltérően az intézmények által bemutatott kalkulációs sémáktól, a jelenleginél sokkal részletesebb, elemi költségekre épülő kalkulációt javasolunk. A gazdasági és szakmai hatékonyságot segítő kalkuláció csak megfelelő szakmai döntések előzetes meghozatala esetén végezhető el. Az alábbiakban példászerűen felsorolunk néhány, a képzést jellemző paramétert, amelyek rögzítése az eredményes kalkuláció feltétele.

- Kalkulációs egység meghatározása.
- Képzési forma (teljes vagy részidős képzés).
- Képzés célcsoportja, reálisan várható létszám.
- A célcsoport jövedelmi viszonyai.
- Az elméleti és a gyakorlati képzés aránya.
- Elméleti és gyakorlati órák száma.
- Tanulmányi csoportok nagysága.
- Az indokolt oktatói óraszám a különböző oktatói kategóriákban.
- A nem oktatói létszám indokolt aránya.
- A képzéshez szükséges infrastrukturális feltételek (négyzetméter, igénybevétel óraszama, az infrastruktúra műszaki állapota stb.).

A nem közvetlen (üzemi és intézményi általános) költségek pótlékolási technikája (közvetlen költségekkel arányos, létszám és területarányos stb.).

### AZ ÖNKÖLTSÉGSZÁMÍTÁST BEFOLYÁSOLÓ FŐ BIZONYTALANSÁGI TÉNYEZŐK KEZELÉSE

Az alkalmazott nyilvántartástól és számítási modellektől függetlenül racionálisan nehezen kezelhetőek a következő, évről évre tervezhetetlenül változó szempontok, amelyekre a szabályozás során figyelemmel kellene lenni:

- a felvételi létszámtervek realizációja: az ugyanazon szakra felvett államilag támogatott és költségtérítéses hallgatók megoszlása (ez ugyanis a jelenlegi felvételi rendszerben megjósolhatatlan, s az arány eltolódása jelentősen befolyásolja a bevételek nagyságát);

- a jogszabályban előírt kedvezmények, költségvetési kompenzációk esetlegessége, a kedvezményeket igénybevevők rapszodikusan változó létszáma;
- a valós és különböző szempontok alapján számított hallgatói létszámok bizonytalansága;
- a költségvetési gazdálkodást befolyásoló évközi változások (béremelés, zárolás, elvonás);
- a képzéshez szükséges oktatói kvalifikáltság költségszempontokat figyelembe nem vevő meghatározása.

### **AZ INTÉZMÉNYI ÖNKÖLTSÉG ÉS A KÉPZÉSI NORMATÍVA KAPCSOLATA, ALAKULÁSA**

Ha az intézményi kalkulációs adatok nem csupán a jelenlegi pár példában, hanem teljes körűen, s a használt számítógépes program alapján azonos szerkezetben rendelkezésre állnának, akkor lehetne ezeket a képzések önköltségének normatív meghatározásánál hasznosítani. Ennek hiányában a képzési normatívák megadásánál csupán a jelenlegi módszert lehet alkalmazni, azaz az eddigi normatíváknak az infláció, a feladathövelés, illetve az új feladatoknál arányosítással, valamint a költségvetés helyzetének figyelembe vételével történő módosításával.

A felsőoktatási intézmények egyes képzésekre vonatkozó - s főként nem harmonizált - adatainak a képzési normatíva kialakításánál történő számbavételénél a vonatkozási egység és az aggregációs szint (képzés, tagozat, szak, képzési terület, kar, campus, intézmény stb.) meghatározása jelentős hatást gyakorol az integrációs egységek működésére is. A leszűkített értelmezés egyértelműen ez ellen hat, a tágabb, az integrációt segítő értelmezés pedig beleütközik a felsőoktatás hagyományos működési módjába, s ennek elvi és jogszabályi alapjai sem kellően tisztázottak. Egyértelműen ezt a tágabb értelmezést igényelné a 2008. január 1-től bevezetett hároméves fenntartói megállapodás rendszere, amellyel az intézmények támogatása elindult a teljesítményfinanszírozás irányába. Ez pedig az intézmények hosszabb távú, kimeneti mutatókhoz kötött érdekeltégét erősítené és kívánná, ami alapján feltétlenül szabad kezdet kell kapniuk az egyes képzések költségterítésének megszabásánál az önköltségtől való taktikai, illetőleg stratégiai jellegű elszakadásra.

A felsőoktatási intézmények önállóságának célszerű és szükségszerű további növekedése esetén vizsgálódásunkban egy teljesen másik útra kellene térnünk, amikor a képzési normatívák kialakításánál szakítanánk az eddigi, tervgazdasági ihletésű, belső árkialakítású, üzemgazdasági szemlélettel, és piaci megközelítésre váltanánk át. Ebben az esetben a normatívát a felsőoktatási intézmények által a piacon kialakított árak, nemzetgazdasági és felsőoktatás-politikai folyamatok, törekvések és preferenciák, valamint a költségvetés teherviselő képessége alapján lehetne kialakítani. Így elválhatna egymástól a mikro- és makrogazdasági megközelítés kényszeredett összekötése, és mindkettő a saját természetének megfelelően alakulhatna. A felsőoktatási intézmények számára alapvető lenne az árképzés, így sokkal nagyobb figyelmet fordítanának a költségekre, az önköltségszámításra (ezt természetesen lehetne ösztönözni és segíteni). A normatíva pedig sokkal jobban be tudná tölteni az államilag finanszírozott hallgatók képzési költségeinek finanszírozása mellett piacszabályozó, a keresletet és kínálatot célzottan befolyásoló funkcióját is, s minden valószínűség szerint kettőjük kapcsolata is gyümölcsözőbb lenne.

## FELHASZNÁLT FORRÁSOK

- A felsőoktatásról szóló 2005. évi CXXXIX. törvény
- Az államháztartás szervezeti beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII.24.) Korm. rendelet
- A felsőoktatási intézmények önköltségszámítási szabályzatai és kalkulációs sémái. OKM, 2008
- Beszámolók a 2233/2007. (XII.12.) Korm. határozat „1.39. A felsőoktatásban az államilag finanszírozott nappali képzések önköltségének normatív meghatározása, valamint az elindított képzésekre vonatkozó önköltségszámítás kötelezővé tétele” feladat végrehajtásáról, OKM, 2008
- Burton R. C. (1998): *Creating entrepreneurial Universities. Organisational Pathways of Transformation.* IAU Press, Pergamon
- Hoós J. (2002): *Közösségi döntési rendszer.* Budapest: Aula Kiadó, 296 p.
- Hrubos I. et al. (2003): *A gazdálkodási filozófia és gyakorlat érvényesülése az egyetemeken,* Kutatás Közben, Budapest: Oktatókutató Intézet 75 p.
- Polónyi I. - Timár J. (2006): *Az oktatás költségei és finanszírozása.* In: *Competitio 5 (1) 2006.* 11-50. p. Debrecen: Debreceni Egyetem Közgazdaságtudományi Kar
- Polónyi I: *Oktatás, oktatáspolitikai, oktatásgazdaság,* Nemzeti Tankönyvkiadó, Budapest, 2008
- Szítás J. (2006): *A felsőoktatás finanszírozásának változásai,* Nyugat-magyarországi Egyetem, Sopron
- Veres P. (2006): *A közösségi gazdálkodás egyes kérdései, különös tekintettel a felsőoktatásra.* In: Artner A. (szerk.): *Zsigmond Király Főiskola Gazdaság- és Vezetéstudományi Intézet évkönyve 2006,* 130-149. p Budapest: Zsigmond Király Főiskola

# Szerzőink

---

## **Csehó Julianna**

közgazdász, EU-szakértő, Budapesti Corvinus Egyetem PhD-hallgatója

## **Gábor Kálmán (1948-2009)**

ifjúságszociológus, felsőoktatás-kutató, az Oktatókutató és Fejlesztő Intézet tudományos főmunkatársa. A nyolcvanas évektől a társadalmi átalakulás és az ifjúsági korszakváltás témakörében folytatott kutatásokat, majd a kilencvenes évek eleje óta foglalkozott a helyi társadalom és az ifjúság helyzetének vizsgálatával, a középosztályosodás, valamint a felsőoktatási életszakasz kérdéseivel. További kutatási területe volt az ifjúsági kultúra változása, a fiatalok fogyasztói és kommunikációs státusza, amely az 1997-ben általa elkezdett Sziget Fesztivál-kutatásoknak is alapját képezte.

## **Havady Tamás, PhD**

építőmérnök, főtanácsos, felsőoktatás-finanszírozási és adatelemzési referens, Oktatási és Kulturális Minisztérium

## **Szemerszki Marianna**

szociológus, Oktatókutató és Fejlesztő Intézet

## **Szitás József, PhD**

közgazdász, felsőoktatási referens, Oktatási és Kulturális Minisztérium

## **Veres Pál, PhD**

közgazdász, egyetemi docens, Budapesti Corvinus Egyetem szakmai tanácsadó, Oktatási és Kulturális Minisztérium





# MEGRENDELŐLAP

Ezúton megrendelem a Felsőoktatási MŰHELY c. felsőoktatási szakmai folyóiratot:

- 2009/I. Pedagógusképzés mesterfokon c. számot.....példányban  
 2009/II. A kiválóság jegyében - német felsőoktatási viták c. számot.....példányban  
 2009/III. Diplomás pályakövetés c. számot .....példányban  
 2009/IV. Felsőoktatási Rangsorok c. számot.....példányban

a 2009-es évfolyamban megjelenő 4 számot\*.....példányban

(az előfizetés ára: 3.192 Ft, a lap ára számonként 798 Ft, előfizetőknek: 638 Ft).

Megrendelő/kapcsolattartó neve:.....  
telefonszáma: ..... fax: .....  
e-mail címe: .....

Kézbesítési cím: név:.....  
település:..... irányítószám:.....  
utca, házszám, emelet:.....

Számlázási cím: név:.....  
település:..... irányítószám:.....  
utca, házszám, emelet:.....

adószám:.....

Fizetési mód: banki átutalás. Bankszámlaszám: 10032000-00285977-00000017 - Kérjük, a postai úton megküldött számlát 15 napon belül kiegyenlíteni szíveskedjenek.

Cím: Educatio Társadalmi Szolgáltató Nonprofit Kft  
1538 Budapest  
Fax: (06-1) 477-3202

A lappal és a megrendeléssel kapcsolatban felvilágosítást a [muhely@felvi.hu](mailto:muhely@felvi.hu) e-mail címen kérhet!

Aláírás (cég esetén cégszerű aláírás és bélyegző)





ISSN 1789-1922

Minden jog fenntartva.

A kiadvány adatainak bármilyen formában történő nyilvános közzétételéhez vagy felhasználásához a kiadó előzetes írásbeli hozzájárulása szükséges.

© Educatio Társadalmi Szolgáltató Nonprofit Kft.

A fordítás alapjául szolgáló művek esetében

© Konrad H. Jarausch

© Peer Pasternack

© Jürges Mittelstrass

© Mareike Hennings-Isabel Roessler (Centre for Higher Education Development (CHE) in Germany)

Képek: [www.hu-berlin.de](http://www.hu-berlin.de)

[www.fu-berlin.de](http://www.fu-berlin.de)

Borítóterv és tipográfia: Csizmadia Katalin

Tördelés: Horák Ferenc

Terjesztés: [muhely@felvi.hu](mailto:muhely@felvi.hu)

[www.felvi.hu/felsooktatasi-muhely/rendeles](http://www.felvi.hu/felsooktatasi-muhely/rendeles)

Nyomás és kötés: Pátria Nyomda Zrt.

Felelős vezető: Fodor István