

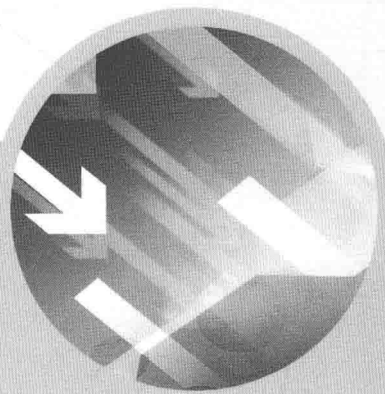


民办高校财务管理研究

◎ 金贵娥 张素雅 孙 雯 等 / 著



华中科技大学出版社
<http://www.hustp.com>



民办高校财务管理研究



金贵娥 张素雅 孙 雯
吴雪琴 刘 雄 张霖奎 刘 丽 著



华中科技大学出版社
<http://www.hustp.com>

中国·武汉

内 容 提 要

本专著通过调研深入了解我国民办高校财务管理现状,从教育成本核算、会计核算、收入管理、预算管理、决算分析及应用等方面对民办高校财务管理现有模式进行分析评价,并提出相应的改进对策。本书的主要特点有:①以民办高校为研究主体;②理论与实际相结合。

图书在版编目(CIP)数据

民办高校财务管理研究/金贵娥等著. —武汉:华中科技大学出版社,2017.7

ISBN 978-7-5680-3094-6

I. ①民… II. ①金… III. ①民办学校-高等学校-财务管理-研究-中国 IV. ①G648.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 144600 号

民办高校财务管理研究

金贵娥 等著

Minban Gaoxiao Caiwu Guanli Yanjiu

策划编辑:陈培斌

责任编辑:李文星

封面设计:原色设计

责任校对:张琳

责任监印:徐露

出版发行:华中科技大学出版社(中国·武汉)

电话:(027)81321913

武汉市东湖新技术开发区华工科技园

邮编:430223

录 排:武汉楚海文化传播有限公司

印 刷:虎彩印艺股份有限公司

开 本:710mm×1000mm 1/16

印 张:12.75 插页:2

字 数:200千字

版 次:2017年7月第1版第1次印刷

定 价:48.00元



华中出版

本书若有印装质量问题,请向出版社营销中心调换
全国免费服务热线:400-6679-118 竭诚为您服务
版权所有 侵权必究

MINBAN GAOXIAO
CAIWU GUANLI YANJIU

序

民办高校是由民间资本投资的高等教育机构。它是伴随着我国的改革开放而形成的新型教育模式。随着改革开放的不断深入,我国民办高校逐步形成规模,各民办高校的人力、物力、财力日益雄厚,办学特色和质量不断提高,吸收了越来越多的优秀生源,同时吸引了越来越多的民间资本的投入,民办高校成为我国高等教育不可或缺的一部分。截至2012年,全国共有民办高校707所,2010—2012年间民办高等院校数量保持在6%左右的增长幅度。

公办高校运行经费大部分来自国家财政拨款,少数不足部分由学校自筹,因此公办高校依照行政事业单位会计制度来进行财务核算和管理;民办高校的运行经费全部来自民间资本,但同样不以营利为目的。经费来源不同而使用目的相同,决定了民办高校的性质介于企业与事业单位之间,因此其财务管理模式不能照搬公办院校。

如何根据民办高校的自身特点提高资金筹措能力,理顺投资各方财务关系,对其运行经费进行管理,在保证高校教学质量的前提下降低运行成本,评估资金绩效,提高资金使用效率,为民办高校的长期稳定健康发展提供保证,是一个值得社会关注的重要课题。

本书作者在广泛调查我国民办高校财务管理现状的基础上,运用丰富的理论知识,结合其十余年企业财务工作经验及十余年民办高校财务工作经验,对我国民办高校财务管理现有模式进行分析,提出民办高校应适用《民间非营利组织会计制度》,明确了民办高校教育成本的核算主体、对象及一般程序,阐明了作业成本法在民办高校教育成本核算中的应用,剖析了民办高校绩效预算管理的实施方式及路径,构建了民办高校绩效预算评价体系,论述了如何从控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监督与评价五个方面完善我国民办高校内部控制制度。

该研究对民办高校财务管理的研究与探讨，对民办高校更好地执行与落实新的高校财务制度，进行科学的自我定位并制定个性化的长远发展战略，理顺财务关系，提高资金筹措能力，降低高校的运行成本和学生培养的教育成本，充分发挥高校的社会职能，创造更多的社会财富，具有重要意义。

张敦力

中南财经政法大学教授，博士生导师

2016 年 9 月 16 日

前言

民办教育，又称私立教育，它是相对于公办教育以及公立教育而言的一种教育形式。它指的是国家机构以外的社会组织或个人利用非国家财政经费，面向社会举办学校及其他教育机构的活动。

1982年，我国出现了第一所社会力量创办的高等教育机构——中华社会大学，民办高等教育发展的大幕缓缓拉开。随着我国改革开放的不断深入，在“解放思想，实事求是”这一方针的指引下，政府逐步放宽对民办高等教育的限制。民办高等教育的发展经历了三个阶段：从第一阶段的政府默许，到第二阶段的提倡鼓励，继而发展到第三阶段由政府引导民间资本投资高等教育。民办高等教育成为国家高等教育有力的补充，既解决了人民群众对上大学的渴望，又满足了国家经济发展和社会进步对人才的需求。

改革开放几十年来，各民办高校的人力、物力、财力等资源逐渐雄厚，办学特色和质量不断提高，吸收了越来越多的优秀生源，同时吸引了越来越多的民间资本的投入。截至2012年，全国共有民办高校707所，2010—2012年民办高等院校数量保持在6%左右的年增长幅度。

由于民办高校自身的特性，其财务管理模式不可照搬公办院校，且民办高校在我国高等教育事业中从无到有，从小到大，不断发展进步，其规模和发展潜力已不容小觑，所以对民办高校财务管理的研究与探讨，不仅有助于更好地执行与落实新的高校财务制度，也有助于民办高校进行科学的自我定位并制定个性化的长远发展战略，理顺财务关系，提高资金筹措能力，降低高校的运行成本和学生培养的教育成本，充分发挥高校的社会职能，创造更多的社会财富。

本书试图在前人研究成果的基础上，通过调研深入了解我国民办高校财务管理现状，并对我国民办高校财务管理现有模式进行分析，从而提出

相应的改进措施。全书共分为五章：

第一章，民办高校教育成本管理研究。介绍了教育成本的概念及特性，明确了民办高校教育成本的核算主体、对象及一般程序，并结合实例对作业成本法在民办高校教育成本核算中的应用进行了分析。

第二章，民办高校绩效预算管理研究。首先介绍了绩效预算相关理论，然后通过分析我国民办高校预算管理现状，强调了推行绩效预算的必要性，最后以 K 学院为例，对民办高校绩效预算管理的实施方式及路径进行了深入剖析，并构建了民办高校绩效预算评价体系。

第三章，民办高校会计核算管理研究。首先介绍了民间非营利组织的概念、核算基础及原则，然后通过分析我国民办高校会计核算现状，提出民办高校应适用《民间非营利组织会计制度》，最后对《高等学校财务制度》与《民间非营利组织会计制度》之间的过渡及对接进行了深入剖析，并提出了一系列会计核算建议及要求。

第四章，民办高校财务决算分析及应用。介绍了财务决算的内容及作用，在现行民办高校财务决算运行机制的基础上提出了一些进一步完善的建议，并以 K 学院为例构建了一套完整的民办高校财务决算分析及应用体系。

第五章，民办高校内部控制研究。首先介绍了内部控制的相关理论，然后从控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监督与评价五个方面对我国民办高校内部控制存在的问题进行了分析，并提出了一系列改进措施，最后以 K 学院为例介绍了内控措施在实际工作中的应用。

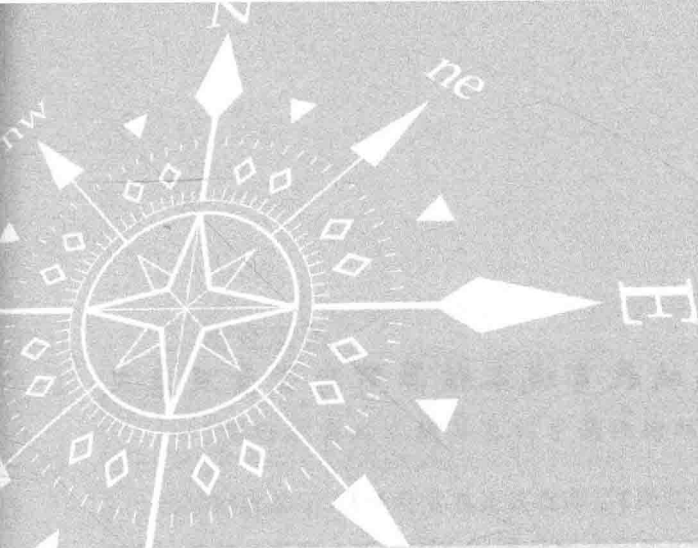
作者

2017 年 5 月

目 录

第一章 民办高校教育成本管理研究	(1)
第一节 民办高校教育成本核算研究背景及意义	(2)
第二节 国内外民办高校教育成本研究现状	(6)
第三节 民办高校教育成本概述	(11)
第四节 民办高校教育成本核算理论基础	(15)
第五节 民办高等学校成本核算的方法及其比较	(19)
第二章 民办高校绩效预算管理研究	(41)
第一节 研究背景及意义	(42)
第二节 国内外研究现状	(43)
第三节 高校绩效预算管理理论基础	(45)
第四节 民办高校预算管理现状——以 K 学院为例	(52)
第五节 民办高校推行绩效预算的必要性	(59)
第六节 民办高校绩效预算实施路径——以 K 学院为例	(60)
第七节 建立民办高校绩效预算评价体系——以 K 学院为例	(71)
第三章 民办高校会计核算管理研究	(79)
第一节 民办高校会计核算管理的研究背景及意义	(80)
第二节 民办高校会计核算研究的理论基础	(80)
第三节 民办高校会计核算现状及问题	(83)
第四章 民办高校财务决算分析及应用	(95)
第一节 我国民办高校财务决算分析及应用研究背景和意义 ...	(96)
第二节 国内外民办高校财务决算的分析及应用研究	(101)
第三节 我国民办高校财务决算的分析、应用现状及存在的问题	(107)

2



第一章 民办高校教育成本管理研究

第一节 民办高校教育成本核算研究背景及意义

一、研究背景

民办教育,又称私立教育,是相对于公办教育以及公立教育而言的一种教育形式,它指的是国家机构以外的社会组织或个人,利用非国家财政经费,面向社会举办学校及其他教育机构的活动。^①

我国民办教育作为公益事业,是社会主义市场经济下社会对教育需求的产物,这就确定了民办教育的产业性特征。不计成本地办教育是与其产业性特征相悖的。政府对民办高校基本上没有投入或者投入很少,民办高校的资金完全靠自筹,因此,经费短缺成为困扰民办高校发展的一个重要因素。教育自古以来就是耗费高昂的事业,在国家对教育越来越重视的现代社会,办教育尤其需要大规模的投入。我国民办高校教育办学的资金主要为非公共财政资金,且市场竞争不断加剧,这样的现状促使民办高校不得不重视教育成本核算。现在较为普遍的做法是借鉴企业成本核算的方法,在计算“生均教育成本”时,把学生当作成本对象。这种建立在企业“产品观”基础上的教育成本核算方式漠视了学生这样一种特殊个体作为“产品”的不确定性因素,以及不同学科、不同专业的成本耗费存在差异这一客观事实。民办高校的教育成本是民办高校的投资者、民办高校的管理者、政府部门、学生家庭以及社会各方普遍关心的重要信息,这种存在“均值假象”的成本信息不利于利用信息的各方做出正确决策,提升民办高校的成本信息质量已成为很紧迫的问题。

^① 高伟云,民办高等教育的竞争优势与发展方略探讨[J].黑龙江高教研究,2004(7):41-43.

二、研究意义

(一) 实行教育成本核算有利于高校持续发展

我国财政部于2004年8月正式发布了《民间非营利组织会计制度》，规定民办学校的出资人不能因为出资而拥有学校的所有权，学校清算后的剩余财产还应继续用于社会公益事业。《民办教育促进法》第五十一条规定，民办学校在扣除办学成本、预留发展基金以及按照国家有关规定提取其他的必需的费用后，出资人可以从办学结余中取得合理回报。取得合理回报的具体办法由国务院规定。《民办教育促进法实施条例》（以下简称《实施条例》）事实上把民办学校分为两类：一类是捐资举办的民办学校和出资人不要求取得合理回报的民办学校，另一类是出资人要求取得合理回报的民办学校。这是我国第一次以国家立法的形式确认了“合理回报”的合法性。以上的法律法规在形式上保证了我国民办教育的非营利性的定位，同时也保证了投资者要求取得合理回报的诉求。教育的效益与成本是密切相关的，只有当教育的产出大于其投入时，民办高校才能组织起正常的教学活动，不断提高办学水平，取得办学的效益。只有在产生办学效益的前提下，投资者才愿意对民办高校进行投资，才可能从中取得合理的投资回报。

(二) 实行教育成本核算有利于加强内部管理

我国市场经济的确立和运行，使得无论是营利性组织还是非营利性组织，都必须采用企业管理和经营的理念。1969年，美国学者菲利浦·科特勒(Philip Kotler)在其《市场营销观念的拓展》（《Broadening the Concept of Marketing》）一文中，指出市场营销遍布整个社会活动领域，从肥皂、牙膏销售直至教会活动、高等学校招生、政治竞选……教育历来就是一项成本投入要求很高的产业，成本的投入贯穿办学的整个过程。市场经济的特性是“优胜劣汰”和资源配置的“扶强”性，在我国目前的市场经济体制下，公办院校

有国家提供的公共财政资金的支持,并有学费收入,即使如此也还远不能弥补其在教学维持及校舍、校园建设上所花费的资金;而民办高校办学资金主要来源于投资者的投入和学费收入,经费远不如公办高校充足。通过教育成本核算可了解民办高校教育经济活动中资源的综合耗费,各项经费支出在整个办学经费中所占的比例,以及各项经费支出的合理性,有助于公办高校在办学资金不充足的情况下,将有限的资金投入 to 最急需的地方。

通过成本计量与核算,可以准确反映民办高校的财务状况和经营成果。我国民办高校的办学成本主要体现在人才培养的经费开支上,通过成本的计量与核算,可以了解到人才培养过程中各种人力、物力、财力是如何消耗的,人才培养成本的高低,各种消耗是否合理等,以最合理的成本支出弥补资金先天不足的问题。一些学者曾经对民办高校教育成本与公办高校进行了比较,结果发现民办高校的人均教育成本普遍低于公办高校,而且,其发展受生源的影响非常大,因为学费收入与招生人数有直接关系,其成本高低与发展规模的联系更加直接。^① 民办高校只有采取教育成本核算,走成本管理之路,才能不断增强自身的竞争力,提高办学效益,适应社会主义市场经济,促进自身的发展。

(三) 实行教育成本核算有利于合理确定学费标准

“学费”一词仅从字面上理解,应该是受教育的个体在学习过程中的所有耗费,即学习的费用。《教育大辞典》认为,学费是指受教育者向学校或教育举办单位或个人交纳的培训费。厦门大学教育经济学博士王康平认为,高等教育的学费是指“学生及其家庭按规定必须向学校交纳的基本学习费用。学费主要是用于补偿学校支付的高等教育成本中,按照合理的分摊比例,应由学生及其家庭承担的那部分支出”^②。20世纪90年代后期,我国在建立高等学校成本补偿制度后,政府选择了将学费与教育成本挂钩的政策,

① 张琴. 民办高校教育成本管理现状与对策研究[J]. 中国科教创新导刊, 2008(1).

② 朱旭. 我国高校学费制度探讨[D]. 成都: 四川师范大学, 2006.

我国各类型高校都面临着如何确定学费标准的问题。学费标准制定的影响因素比较多,但按生均教育成本确定学费标准是最基本的标准。一方面,在现行政策下,民办高校按年生均教育成本确定的年收费标准须向物价部门申报,并提供教育成本信息,这就要求民办高校提供准确、系统的成本核算信息,为学费标准的制定提供依据;另一方面,民办高校的资金来源主要是投资者的资金投入和向学生收取的学费,有效的教育成本核算有利于高校制定出合理的学费标准,能够用社会平均教育成本,产出教育质量高于社会平均值的人力资源。能做到这一点的民办高校将在竞争中处于优势,反之它将在高等教育激烈的市场竞争中处于劣势,甚至被淘汰。教育成本核算是民办高校应对市场竞争、学费定价以及保障投资者“合理回报”的基础,基于以上因素,民办高校有必要开展对教育成本的核算工作。

(四)实行教育成本核算有利于民办高校合理确定办学规模

规模经济理论起源于美国,创始人为亚当·斯密。规模经济理论是经济学的基本理论之一,也是现代企业理论研究的重要范畴。规模经济理论可以分为规模经济(economies of scale)与规模不经济(diseconomies of scale)。在一个特定的时期内,当企业产品绝对量增加时,其单位成本下降,即生产规模扩大时可以降低产品的平均成本,从而提高企业整体的利润水平。反之,如果当一个企业的生产规模扩大时,产品的平均成本不降反升,并且企业整体利润水平也降低了,这种经济现象被称为规模不经济。把这样一个现代经济的重要理论运用到高等教育上,我们将其称之为办学规模。办学规模可以通过在校生规模来测度。那么,通过比较学生人数和单位学生成本的增减,可以推知规模经济的状况。例如,学生人数增加的比例大于单位学生成本增加的比例,就是教育规模经济,反之即为教育规模不经济。在一定的规模下学生人数的增加也不是无限制的,准确的教育成本核算,可以使决策者在保证教育质量的前提下,确定合理的办学规模,使各项资源得到充分和适当的使用。

第二节 国内外民办高校教育成本研究现状

一、国外研究现状

目前国际社会的普遍趋势是实行教育成本研究和管理,第二次世界大战后,世界各国对教育成本管理越来越重视。教育经济学是新兴的边缘学科,它是研究教育与经济之间的相互关系的一门学科,教育成本属于教育经济学的范畴。西方教育经济学的理论基础是人力资本理论。美国经济学家、诺贝尔奖获得者、芝加哥大学教授舒尔茨(T. W. Schultz)于1960年提出了人力资本理论。他在《人力资本投资》中批判了传统经济学把物质资本和劳动力数量的增长作为经济增长关键因素的观点,指出人的知识、能力、健康等人力资本的投资对经济增长所起的作用要比物质资本和劳动力数量的增加重要得多。这一理论后来经美国的贝克尔·丹尼森和熊彼特等人发展而日趋成熟,并被战后许多国家的现代化进程所证实。^①人力资本理论的主要论点是:一个国家的竞争优势不仅在于其具有的资源、资本以及各种技术上的优势,最重要的竞争优势是人力资本优势。人力资本理论目前在国外有较为成熟的研究。

教育经济学始于20世纪30年代,其标志是:①斯特鲁米林于1924年在苏联《计划经济》杂志上发表《国民教育的经济意义》,这篇文章是世界上第一篇教育经济学论文;②美国哈佛大学教授沃尔什(J. R. Walsh)1935年2月发表在美国《经济季刊》上的《人力资本观》一文中最先提出了人力资本(human capital)这一概念。沃尔什教授首次采用“费用-效用”的分析方法,分析不同程度学生个人的教育费用和毕业后因能力提高而使收入增加的情况,进而计算出教育的收益率。这篇文章被认为是西方研究教育经济效益

^① 王海霞.我国民办高校教育成本研究[D].北京:中国地质大学,2007.

的第一篇论文。到 20 世纪 60 年代,教育经济学初步形成了独立的理论和研究方法。1958 年,最早从事教育经济学研究的学者之一,英国教育经济学家约翰·维泽(John Vaizey)出版了《教育成本》(《The Cost of Education》)一书,此书是教育经济学形成的标志之一,书中首次提出了“教育成本”的概念,但该书没有明确给出教育成本的定义,时至今日,世界银行和联合国教科文组织也未规范教育成本的定义和方法。1963 年,舒尔茨出版了《教育的经济价值》(《The Economic Value of Education》)一书,此书成为教育经济学的奠基文献。书中对教育的成本、收益,教育与经济增长的关系,教育系统内部的最优资源配置和效率,教师的工资及其决定因素,教育财政以及教育计划等问题做了深入研究。书中用一整章的篇幅论述了教育成本,虽未对教育成本下定义,但文中提出了“教育全部要素成本”(total factor costs of education)的概念。舒尔茨认为教育成本的要素分为两个部分:一是提供教育服务的成本,二是由于学生上学而放弃其他取得收入的机会所产生的机会成本。

1972 年,美国经济学教授科恩(Elchanan Cohn)在其发表的《教育的经济价值》一文中,对教育的收益与成本的关系、教育与经济增长的关系、成本函数与教育的生产的关系、教师工资的决定因素等进行了分析,但他也未能直接给出教育成本的定义,他提出了教育成本可分为直接成本和间接成本。他的观点得到了广泛的认可。

目前在西方社会,教育成本的研究方法有很多种。例如:普雷斯特(Prest)和特威(Turvey)提出的收益-成本分析;韦伯斯特(Webster)于 1976 年运用成本-效率分析的方法进行研究;梅纳德(Maynard)于 1971 年对美国高等院校学生进行了平均成本函数估算;西蒙斯(Simmons)于 1975 年以学校为分析单位,采用多元回归分析来确定各投入对产出的影响,并横向比较了各国的数据。各国高等教育机构对教育成本质量的要求越来越高,教育机构尝试采用更接近真实成本的测量方法,但同时运用几种方法来测算高等教育成本是种非常浪费的行为。

英国于 2001 年 11 月举行了全英大学制定高校教育成本会议,会上讨