

普通高校战略成本管理研究

王勇著



中国人口出版社



普通高校战略成本管理研究

王 勇 著

中国人口出版社
China Population Publishing House
全国百佳出版单位

图书在版编目 (CIP) 数据

普通高校战略成本管理研究 / 王勇著 . — 北京 :
中国人口出版社 , 2016. 8
ISBN 978 - 7 - 5101 - 4508 - 7

I . ① 普… II . ① 王… III . ① 高等学校 - 成本管理 -
研究 - 中国 IV . ① G647 . 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 167122 号

普通高校战略成本管理研究

王 勇 著

出版发行	中国人口出版社
印刷	北京中献拓方科技发展有限公司
开本	787 毫米 × 1092 毫米 1 / 16
印张	11.25
字数	200 千字
版次	2016 年 8 月第 1 版
印次	2016 年 8 月第 1 次印刷
书号	ISBN 978 - 7 - 5101 - 4508 - 7
定价	30.00 元

出版人	邱 立
网 址	www. rkcs. net
电子信箱	rkcs@ 126. com
总编室电话	(010) 83519392
发行部电话	(010) 83530809
传 真	(010) 83519401
地 址	北京市西城区广安门南街 80 号中加大厦
邮 编	100054

版权所有 侵权必究 质量问题 随时退换

目 录

绪论	1
一、问题的提出	1
二、研究的意义与价值	5
三、研究现状综述	6
四、研究思路和方法	11
五、研究结构和创新点	12
第一章 普通高校战略成本管理的理论基础	14
一、物质生产领域战略成本管理理论	14
二、战略管理的过程	20
三、战略成本管理理论在高校应用的可能性	23
四、高校战略管理的基本特征	28
五、高校应用战略成本管理理论面临的问题	31
六、普通高校战略成本管理的内涵及目标	37
第二章 国外高校战略管理的比较研究	42
一、法国高等教育发展战略	42
二、西班牙高等教育发展战略	49
三、爱尔兰高等教育发展战略	58
四、澳大利亚高等教育发展战略	62
五、俄罗斯高等教育发展战略	68
第三章 普通高校战略定位分析	74
一、普通高校战略定位的环境审视	74
二、普通高校战略定位的 SWOT 分析	78
三、普通高校战略定位的三维度分析	80
四、普通高校战略定位的模型设计及分析	86

第四章 普通高校的价值链分析	88
一、普通高校价值链分析的研究路径设计	88
二、普通高校价值链的建构	88
三、普通高校价值链各环节的分析	90
四、普通高校价值链模型设计及分析	96
第五章 普通高校的战略成本动因	102
一、普通高校结构性成本动因	102
二、普通高校执行性成本动因	111
三、战略成本动因的协同问题	120
第六章 普通高校战略成本管理业绩评价	128
一、普通高校战略成本管理业绩评价的内涵	128
二、普通高校战略成本管理业绩评价指标设计的原则	132
三、普通高校战略成本管理业绩评价指标体系的建构	135
四、普通高校战略成本管理业绩评价方法分析	144
五、普通高校战略成本管理业绩评价实证分析	145
第七章 普通高校战略管理的实施	151
一、普通高校战略成本管理中的领导角色	151
二、普通高校战略成本管理的过程	154
三、普通高校战略管理探索中应关注的几个问题	163
结语	168
参考文献	170

绪 论

进入 21 世纪后,中国高等教育飞速发展。随着我国经济规模的扩大和产业结构的调整优化,经济社会对人才的需求无论是总量上还是结构上都发生了巨大变化。高等教育因此跨入了大众化发展时期。普通高校招生的数量由 2000 年 221 万人,扩大到 2015 年的 700 万人。^①

我国高等教育发展的一个显著特点是学校数量增长快、学校规模扩张快。我国高等教育进入大众化时期以来,高校在扩规模、争资源上下了很大力气。在这个阶段,人们更多关注高校外延的扩大、教育资源的获取,而较少关注办学成本和资源的使用效率。但随着高校数量和规模的扩大,普通高等学校经费普遍紧张,高校获取办学资源的领域虽拓宽了,但难度也增大了。

一、问题的提出

目前,我国的高等教育进入了由“外延式”发展到“内涵式”提高的阶段。实现高等教育的内涵式发展,是一个值得探究的问题。这个问题的解决绕不开对高校核心竞争力的研究,核心竞争力的提升是高校取得跨越发展的关键。在这个阶段,提高办学质量和办学效益,确保高校的正常运行,面临一系列深刻的问题,其核心是提高高校的竞争力。^② 高校之间的竞争,一是质量品牌的竞争,二是成本的竞争。在高校未来发展的内涵提升阶段,更应关注成本问题。其原因有以下几方面。

第一,在市场经济大环境下,我国高等学校办学体制正朝着社会化、市场化、多元化和国际化方向发展,高校办学将表现出更大的市场性。目前,我国高校业已明确的法人地位及其已成为办学经营实体的角色,使其

^① 2015 年全国高校计划招生人数比去年增加约 2 万人。人民网—教育频道. <http://edu.people.com.cn/n/2015/0817/c1006-27472791.html>

^② 李喆. 地方综合性大学核心竞争力论要 [M]. 北京: 教育科学出版社, 2015: 1

处处都在与大市场进行着互动。高校要立足于市场经济环境中生存发展,就需要经营,大学的管理中就要强调成本与效率,大学的管理者就应有强烈的投入产出意识,须将市场竞争背后的成本观念深置于办学理念中,成本管理应成为大学管理的基础性工作。

第二,从投资的角度而言。投资讲究效益,而效益是相对于成本而言的。无论是经济效益,还是社会效益,这个效益必须达到投资方的预期,投资才能进行,才能持续。其一,从外部而言,政府是公办高校的持续投资者。我国公办高校的庞大资产,基本上是政府持续投入形成的。政府对高校资产及其运行状况的监管,最终是要通过高校的成本效益分析来把握。高校成本管理的水平,将影响政府的再投入。同时,随着高等教育逐步社会化,国家或社会投资者将更加重视教育投资的效益,重视教育资本的回报率。作为大学的具体管理者都应对政府、社会负责,在办学上追求投资的最大效益,并以此来回报投资者、回报社会,也以此来体现高校的价值。其二,就整体而言高校学生应是对高校的持续投资者。学费是学生对自己未来的投资,也是对高校培养成本的补偿,学费的高低及其合理与否,培养成本是其基本的评价要素。当前,学费收入在高校收入中的比重不断提高,学生学费也呈上升趋势。高校的学费标准主要是由教育成本和教育的社会需要决定的。因此,进行高校准确的成本核算和严格的成本管理,确定并实现正确的生均培养成本,对确立合理的学费标准意义重大。其三,就学校自身投资而言,由于我国高等教育长期以来的事业单位的性质,使得大学间的竞争出现了不计成本的现象。特别是在高等教育大众化、高校扩招的进程中,一些高校盲目地举债来扩大规模,以致陷入债务泥潭中,有些最终背上了沉重的包袱。

第三,从提高高校竞争力的角度看。只要有市场,就有竞争;有竞争,就要计成本。自大学产生以来,就有大学的竞争相伴而生。高校核心理念主要包括五个构成要素:核心文化、核心价值观、核心目标、大学使命与共同愿景。^①大学的竞争,归根结底一是办学质量及品牌的竞争,二是成本的竞争。二者是相互关联的,前者决定着生源市场和毕业生就业市场,而后者则渗透到高校的各个方面。随着我国高等教育的迅速发展和办学体制改革的深化,我国高等学校的市场竞争格局已经形成。虽然,我国高校在高等教育市场上长期处于主动状态,直至今天“卖方市场”的局面

^① 李喆. 地方综合性大学核心竞争力论要 [M]. 北京: 教育科学出版社, 2015: 39

也尚未完全改变，但是高校办学规模的迅速扩张，使其面临的市场形势正逐步向“买方市场”过渡。当前，随着高等教育大众化的实现和我国人口出生率的变化，高校之间的竞争正体现着这一趋势。继2009年全国高考报名人数下降40万后，2010年高考报名人数又下降74万，全国只有四个省的报考人数没有降低。这意味着高校在数年的扩建扩招后，其供给曲线一路向上之时，需求曲线却在最近两年掉头向下。这一变化不仅使处于高教价值链末端的学校倍感生存压力，而且已波及较高层次的学校，甚至一些名牌大学也开始追求学生的报到率了。高校要在竞争中取得优势，只有在力争较好的教育质量与较低的办学成本上做文章。包括管理费在内的办学成本是衡量高校投入产出比的根本尺度。只有管好了成本，高校各项业务的运营才算理清了脉络。成本控制是现在以至于将来高校提高竞争力的核心所在。

第四，就大学内部管理效率而言。其一，从成本费用来源上看，教育经费紧张，是普通高校普遍存在的问题。目前高校资金的来源主要为财政教育补贴、学费、社会捐赠、基金收入等，而长期占高校资金来源主体地位的财政补贴，其占高校总收入的比重在缩小，迫使高校加大自筹资金的力度。学校为了生存和发展，必须进行开源节流，加强成本管理。同时，通过高校成本的确定和管理，为高校提供一个可以横向比较办学效益的标准，从而有利于从价值形态评价高校的办学效益，进而强化高校的投资成本观念，强化高校的理财意识。其二，搞好高校成本管理，有利于高等教育资源配置的优化。长期以来，国家对高校的投资，事实上被视为是政府无偿给予高校的，高校对其的使用不计盈亏，无风险意识，很少考虑资源使用的合理性问题，最终造成资源使用上的浪费。通过成本管理，能够分析评价资金分配的合规性、合理性和经济性，了解教育支出在各个方面所起的作用，评价其产生的经济效益和社会效益，为提高财务决策水平提供可靠的依据。同时，合理界定教育成本的范围，有效保障那些关系到教育事业发展的重点支出需要，减少“越位”性支出和资源浪费，堵塞漏洞，才能提高财务管理水平，实现教育支出管理的科学化和规范化。在今后相当长的时期内，我国普通高校经费将面临着外延扩大的内涵提升所产生的巨大压力。因此，在探讨多渠道筹措经费的同时，认真分析现有高等教育资源的使用效益，充分挖掘高校的办学资源潜力，始终是教育经济学、教育管理学的核心所在。其三，进行教育成本核算是强化高等学校财务监督的重要手段，有利于衡量高校办学效益和深化高等教育管理体制的

改革。长期以来,由于缺乏明确的责任机制和有效的监督手段,我国高等教育支出管理中普遍存在预算约束软化、资金运行效率低下等问题,制约着高教事业的充分发展。教育成本核算的滞后、责任体系的不健全以及由此形成的高等学校有限的教育经费得不到合理利用,导致高等学校教育资源的严重浪费和分配不均。

因此,高校理应重视其成本问题。无论是高校理论工作者,还是高校的管理者,都应加强对高校成本问题的研究。这也是本书选择这一领域进行研究的原因所在。

然而,理论层面上对高校成本的研究并非十分新鲜的课题。从20世纪60年代起,高校教育成本的问题就开始进入教育学者和经济学者的视野,成为教育经济学的基本或主要问题。如果说人力资本理论的确定还只是为高校教育成本概念的形成提供契机的话,那么教育产业观的兴起,更为高校管理中引用现代企业经营管理机制奠定了雄厚的理论基础。但时至今日,围绕高校成本问题的研究,多着眼于高校成本的计量与日常运行中的成本管理控制等战术层面的分析。而高校成本却在其战略层面就已决定了其大格局了。所以到目前怎样控制、如何管理高校成本才是理性而恰当的,却仍然是一件令人困惑的事。

就高校的性质而言,高校办学目标具有长期性、综合性和可持续性等特性。因此,高校在选择成本管理方法时应充分考虑高校的这一特性。而战略成本管理的意图恰恰是不囿于获得短期效益而单纯地降低成本开支,而是为了去赢得并保持组织的长期优势,提高组织的长期竞争力。战略成本管理在方法上是依据全面系统的分析,分析外部和内部数据,将成本管理向前、向后延伸,并且还对组织的竞争对手的成本信息进行推测与分析,在相互比较中找出成本差距,重塑成本与竞争优势。

由此看来,战略成本管理的特点与高校的特征是相契合的。运用战略成本管理的思想方法,加强对高校成本的管理应是一种理性的选择。本书正是基于此,试图对高校的战略成本管理进行系统的理论分析和实证研究。

我国高校之间差异很大,位于高校体系顶层的少数重点学校,在高端人才培养和高端科研上的显要地位,使其在占有办学资源上占据优势。而以实用型人才培养和应用型科研为主业的广大普通高校,在办学资源的筹集上就面临着诸多问题,这制约着其战略成本的管理。也就是说普通高校战略成本管理上面对的问题更多。

二、研究的意义与价值

迄今为止,关于中国普通高校成本管理研究,已经在不同的角度和不同的层次获得了有价值的结果。但是单独地看每一项研究,都不能使人对中国普通高校的客观成本管理有一个全面系统的了解。因此,从战略上对这一领域进行深入的全面研究十分有意义。

在今后一个相当长的时期内,我国普通高校的办学资源将面临着已扩大的规模和待提高的内涵质量所产生的巨大压力。因此,在探讨多渠道筹措办学资源的同时,认真研究普通高校成本的管理问题,充分挖掘高校的办学潜力,提高教育资源的使用效率,是高等教育经济学、管理学研究的核心所在。因此,对与此相关的普通高校战略成本管理问题,进行更深入的研究具有重要的理论意义和现实意义。

(一) 理论意义

第一,研究普通高校战略成本管理问题,本身存在着多维度进行理论整合的必要。本书以教育学、会计学、经济学、管理学等理论为基础,借鉴物质生产领域的战略成本管理理论,探讨高校战略成本管理的原理、模式,充实了高校成本管理研究的内容。因此能够有助于理论研究对该问题的多视角和更加全面的理解,丰富这方面理论研究的有价值的参考文献,同时为今后进一步的相关理论研究提供一些基础。

第二,本书对普通高校战略成本管理问题的研究,可以进一步拓展普通高校成本研究的视野。将人们对高校成本问题的研究,从注重高校日常运行中的战术层面的成本节约和成本控制问题,转到更大的背景下研究这一问题,即从战略层面探讨高校成本问题,从而使对该问题的研究更合乎高校成本构成的特点。

第三,本书提出了关于普通高校战略成本研究的一系列方法体系,并构建了普通高校战略成本管理的模型。这能够有助于人们对不同高校成本管理机制的理解,从而有助于这一领域进一步的深入研究。

(二) 实践意义

第一,本研究的理论分析会使普通高校管理者认识到,不仅高校的办学质量、品牌、规模能给高校带来竞争优势,科学的成本管理也能够为高

校建立可持续发展的竞争优势。因而,使其从成本角度,去思考学校的发展战略、学校教学科研等的整体布局、办学资源的使用效率等问题。

第二,本研究的模型论证结果,能使高校的管理者了解到高校成本分析的又一思路。这将进一步使管理者强化成本理念,优化成本分析,提高教育成本支出的质量与效率,解决目前高校成本资源使用过程中存在的种种问题,缓解普通高校的财务危机,实现高校的可持续健康发展。

第三,本研究关于战略成本管理绩效评价体系的建构,对高校的管理者进行成本控制具有一定的指导作用,有利于其构建合乎本校特色的、可持续发展的成本管理制度。

三、研究现状综述

普通高校战略成本管理研究是教育领域对成本研究的进一步深化,是以战略成本管理理论为基础,基于高校战略管理研究而提出的。为了探寻这项研究的理论渊源,以利构建本研究的理论框架,有必要回顾一下这一研究领域的研究成果。

在对已有的高校成本研究成果进行梳理的过程中,笔者发现其有一个清晰的递进脉络。即国内外的研究最初都是从认识教育、高等教育、高等院校存在成本问题开始的;然后从会计学、经济学的角度对高校成本的核算、计量等进行研究;逐步发展到从管理学的角度,深化对高校成本的研究。在此,笔者就按这一逻辑对已有成果进行综述。

在教育领域对成本进行研究,最初是从西方开始的。在西方尽管从亚当·斯密开始就不断地有经济学家试图证明教育与经济的关系^①,但是将这两者间的关系确定下来的还是经济学家西奥多·舒尔,他首次计算出了美国1929~1957年教育对经济增长的贡献率为33%这一著名数据。教育成本也可以说从这时开始进入经济学家、教育学家的视野。

舒尔茨在《教育与经济增长》这部论述人力资本的不朽著作中,第一次提出将“学校看成好像是生产服务教育服务的巨型企业”(舒尔茨,1971),并进一步指出,“学校需要一些特殊资源——教师、学校管理人员和校舍等等——来‘生产’这些特殊服务。因此,即使没有向教育服务支付费用,它对经济来说也不是‘免费’的”。这是舒尔茨对高校教育成本

① (英) 亚当·斯密:《国富论》[M],北京:人民日报出版社,2009

“直观”的认识，尽管“粗糙”，但就其开创性来讲，仍然是可贵的。遗憾的是，他没有更系统地讨论上述问题，但他着重强调了学生在上学期期间放弃的收入，认为“在教育实际总成本的主要成分中，学生在上学期期间放弃的收入占有重要地位。这些放弃的收入确实是实际成本，在高等教育和中等教育中，它们占总成本的一半多”。^①

科恩继承了舒尔茨对教育成本的观念，他在《教育经济学》一书中将教育成本进一步划分为直接成本和间接成本。指出直接成本的绝大部分是教育机构的支出，而间接成本的大部分是所放弃的收入。科恩的贡献在于：在间接成本中，他不再像舒尔茨那样过分着迷于“学生上学放弃的收入”，除此之外，他还将所有的非营利教育机构所免交的财产税、所得税、营业税作为教育机构的“免税成本”，对所放弃的把学校的建筑物、土地和设备租给非教育部门的收入视作“内涵地租”；将折旧看作是“教育的经常性成本”。也就是说，在他的研究中，学生所放弃的收入、免税成本、内涵地租和折旧都是教育“间接成本”的一部分，他的研究为我们确认、计量高校教育成本拓展了视野。不过，他所做的只不过是为这些问题勾画出一个轮廓。

科恩之后的教育经济学家企图在更细的方面对高校教育成本进行研究，例如 stefanie schwarz & meike rehburt 企图在教育成本核算方面，探讨研发费、差旅费、奖学金、业务费等是否应该计入有关学校教学的成本；阿特金森在《教育经济学引论》一书中，也对学校固定资产折旧年限和折旧率进行过探讨；michael adams 等人也扩展了有关教育成本的许多有益的概念，引入企业管理中有关沉没成本、边际成本、固定成本、变动成本等相关概念。但是，我们可以看到，尽管这些经济学家不乏在概念上进行分析的勇气，但每当触及以何种标准和方式来确定和管理高校教育成本这一问题时，他们又往往显得小心翼翼。

普雷斯特（prest）和特威（turvey）提出运用成本—收益法来评估、验证某学校的投资项目是否可行。韦伯斯特（1976）也运用该方法论证了一个学校系统应该怎样做出关于学校扩展、淘汰、保留的方案。这可看作是西方经济学家、教育学家运用成本理论管理高校所作的有益的尝试。但很明显的是，他们的研究还过于局限，仅限于学校发展规划的一点或几点，而未将高校的发展作为一个系统的、完整的“生态”来考察。

①（美）舒尔茨：教育与经济增长[M]，南昌：江西教育出版社，1992

因此, 尽管包括亚当·斯密、舒尔茨、韦伯斯特在内的许多经济学家、教育学家在他们的著作中, 在这一点或那一点上都涉及教育成本计量和管理的问题, 但它却很少成为这一领域内毫无争议的核心。

国内对高校成本问题的研究开始于 20 世纪 80 年代, 几十年来人们多从财务视角、经济学视角来进行研究, 其焦点集中在高校教育成本核算上。成本核算的研究成果, 无论在数量上还是质量上都胜过高校成本管理的研究。在高等教育成本概念分析、成本分摊与计量、成本确认的原则、适用的方法等方面取得了有价值的成果。然而对高校成本管理的研究相对零散, 直至目前尚未形成系统。

林荣日教授在其编著的《教育经济学》一书中, 除按西方教育经济学成本分类的方法, 在广义上将教育成本分为直接成本和间接成本, 社会成本和个人成本, 还将教育成本的核算项目集中在教育经常性成本项目和非教育成本项目上。他认为, “高校教育经常性项目包括人员成本、公用成本、固定资产折旧成本。非教育成本包括科研成本、校办产业成本、社会服务成本等”。为了做更细致的划分, 他还建议将部分未使用在教学中的人员成本按一定的比例(如按 30%) 从教育经常性成本中扣除, 投入在教学中的科研成本按一定的比例计入。这种精确计算成本的想法是符合会计计量中的“配比原则”的, 不过, 至于为什么要用 30%, 而不是 20% 或者其他, 他并没有做更深入的研究, 而这一方面的研究又是非常有必要的。

王善迈教授关注了占高校成本比重较大的固定资产问题, 他认为, 如果当下中国高校不核算固定资产折旧的成本, 就不能说很好地理解了高校运行的成本。他提议在确定固定资产使用年限和折旧率时, 可参照经济部门和企业同类固定资产的办法。王善迈教授注意到了高校成本中排除资产折旧这一虚减成本的硬伤, 但在实际应用中, 企业资产的折旧年限和折旧率是否一定适用于高校资产的核算, 我们似乎还应当根据实际情况加以调整。

王玉昆教授则更加关注中国高校中存在的特殊问题。例如, 他认为, 在住宅商品化条件下, 教职工住宅费用应不计入教育成本之内, 而当住宅为福利分配性质时, 则应计入在内。对于半福利半商品化的住宅, 则应该按一定比例加以折扣, 计入教育成本。

也有研究者从其他方面探讨高校教育成本核算的问题。例如, 查到林、毛双梅从高校会计确认原则的视角, 探讨了高校会计收付实现制转向

权责发生制的可能性和途径；周莉提出在现有高校成本核算系统尚未建立的情况下，采取“调整转换法”来确定教育成本；陈金玉在《论高校成本核算与管理》一文中，建议模仿企业制造成本核算方式来统计教育成本。

在以上的分析中可以看到，在从财务视角研究高校成本中体现出这样的特点。财务视角的成本是指取得资产或劳务的支出，是根据财务报表的需要定义的，它们由会计准则或会计制度来规范，因此可以称之为“报表成本”“制度成本”或“法定成本”。如我国的《企业财务准则》第二十九条规定：“企业为生产经营商品和提供劳动等发生的各项支出，包括直接工资、直接材料、商品进价及其他直接支出，直接计入生产经营成本。”美国会计学会（AAA）认为，成本是指为达到特定目的而发生的或应发生的价值牺牲，它可以以货币单位加以衡量。这两个成本概念并没有本质的区别，只是我国的成本概念较为具体，而美国会计学会的成本概念更具有普遍性。

财务成本计量的主要优点是数据资料容易取得，在保证凭证和账簿记录准确的情况下，能为信息使用者提供业务发生当时的实际资料。但其缺点也较为明显。一是财务会计视角下的成本计量受到会计制度和规范的约束，它是否能真实反映管理要求下的成本水平有待商榷。二是由于仅仅以“能以货币计量”为成本计量的依据，对于那些非货币形态来表现的消耗就无法统计。三是由于财务成本核算主要是事后反映，提供的是历史资料，而不是以现实成本或将来成本为依据，因此，信息的使用者难以据此做出对未来的准确决策。

在从经济学视角对高校成本问题进行的研究中体现这样一个特点。在经济学中，成本属于价值范畴。产品的价值包括三部分：物化劳动转移的价值（C）、活劳动补偿的价值（V）、活劳动为社会创造的价值（M）。成本是C+V的部分，即生产产品所转移物化劳动的价值和消耗活劳动需要补偿的价值，具体表现为产品所消耗的生产资料价值和劳动力报酬的支出。

经济学视角的高校成本概念有两个主要特征。一是高校成本是需要补偿的价值，而不是可分配的价值，只有为社会创造的价值（V）才是可供分配的价值。二是高校成本是经济价值的消耗，包括物化资源的消耗和人力资源的消耗。

财务成本理论从根本上说是经济成本理论、管理成本理论的一部分，从经济学角度研究高校成本问题，可以使研究者的视野更开阔，认识问题更深刻。因此，从发展趋势看，高校成本研究有从财务会计和管理会计的

成本概念向经济成本概念接近的趋势。

从经济学、会计学角度研究高校成本问题取得了丰硕的成果。尽管当前还未取得共识，但的确为高校成本管理的研究打下了很好的基础。也正因如此，财务视角下的成本核算，因其受会计制度、货币计量、现实成本等条件的制约而显得单薄。所以从更宽广的视角下讨论成本问题，也即从管理学视角研究成本问题成为一种必然。

通过对国内外相关文献的分析与整理，不难发现，国内的学者大都关注高校教育成本核算的问题，进入新世纪后，国内开始从管理学的角度探讨高校成本问题。以郑玲教授著的《高等学校管理成本探究》为代表，这些研究多是探讨高校管理行为本身的成本问题，而将高校成本管理作为一个组织目标或战略去把握的人还是少之又少的。

而战略成本管理理论运用于高校这一非营利性组织的研究仅仅处于起步阶段，只有很有限的学者对高校战略成本管理进行了探索性的研究。这主要是由于我国高校对战略管理的实践兴起较晚，但已出现了有价值的研究成果。如刘向兵、李立国发表的《高等学校实施战略管理的理论探索》一文，论述了高等学校实施战略管理的必要性、高等学校战略管理的特点、高等学校实施战略管理的积极效果和高等学校实施战略管理的问题及限制。近阶段，战略成本管理方法运用于高校的研究主要体现在高校价值链分析和高校作业成本核算上，如：邓小龙在《高校财务价值链分析与应用》一文中从规模、范围角度及重组会计业务流程和处理业务性质角度，重组会计业务流程；王雪飞在《高校价值链管理的设想》一文中根据高校的运行机制，将价值链管理理论引入高校管理。

这些研究从以下两方面取得了突破。第一，高校成本管理必须立足于高校长远的战略目标。它是为取得高校长期持久的竞争力而服务的，目的是为了高校能够长期地生存和发展。因此，它必须将高校的“价值链”贯穿于高校自身价值创造作业和高校外部价值转移作业的二维空间。第二，高校战略成本管理的研究，试图解决过去研究用高或低来评判高校成本所存在的难题和一系列误区，而将其纳入高校战略这一复合系统中来考察，将高校的竞争地位与其成本的变化相连。

目前，我国高校战略成本管理研究还是极为初步的。本研究旨在深化这一领域，以期使对我国普通高校战略成本管理的认识上升到一个新高度。

四、研究思路和方法

（一）研究思路

随着文献的积累发现，普通高校战略成本管理问题是有着深刻的理论背景和学术价值的。笔者在承接已有研究成果的基础上，研究思路设计如下。

第一，对现有的成本管理研究的考察表明，对普通高校成本的分析往往局限在成本的计量及有关变量的数量关系的确定以及对结果的解释上。缺乏对成本经济理念在高校这一特殊领域应用合理性的较全面的理论探索。因此笔者将结合普通高校的实际情况，探讨将战略成本管理原理移植到高校的必要性及所面临的难点，并对普通高校战略成本管理理论进行进一步的探讨和分析，以求初步建立起普通高校战略成本管理研究的理论框架。

第二，普通高校战略成本管理是受多种因素影响的，其中，高校发展战略、高校的价值链构成、高校成本的驱动因素是其核心的三个方面。笔者着重就这三个方面进行研究，旨在从实践上建构普通高校战略成本管理的基本框架。从定性分析的角度审视高校的内外环境，找到与竞争对手相比较的优势与劣势，以制定自己的竞争战略；致力于使高校不再关注个别部门、个别流程或个别作业，而是更多地关注高校内部和外部环境整个价值链的关系，找到高校日常运行中的非增值作业环节，以优化高校价值链。从找到高校成本驱动因素、成本结构性动因和执行性动因角度进行成本动因分析，并对各成本动因的协同作用进行研究。在定性分析的基础上，就以上几方面试图建立模型，进行数量分析，为高校战略成本管理提供方法、思路。

第三，对普通高校战略成本管理绩效的评价问题进行分析，以求建立普通高校战略成本管理的绩效评价体系。

（二）研究方法

研究内容决定了研究所采用的方法。本研究探讨的问题属于应用性研究，目的在于解决实际问题，或给予普通高校决策者实践上的启示。这就决定了本研究“理论+应用”的特性，也就决定了所采用的研究方法。

1. 规范研究法

规范研究法是与实证研究法相对应的一种研究方法。如果说实证研究回答的是“为什么”的问题，规范研究回答的就是“应该是什么”的问题。本研究在梳理相关文献的基础上，从理论上对普通高校战略成本管理进行了理论推导与分析。

2. 实证研究方法

在总体研究思路的指导下，建立普通高校战略成本管理的模型，并对有关统计资料的数据分析，对模型进行实证分析和研究。

3. 整合研究法。

整合经济学（各种成本管理模型的建立）、教育学（普通高校成本管理的基本方面）、管理学等学科的相关研究成果，尝试对普通高校战略成本管理的各个视角进行审视。

4. 定量分析和数量模型的建立

定量分析和数学模型包括：战略定位分析模型、价值链分析模型、战略成本管理绩效评估模型等。

5. 案例分析法

利用实证研究方法描述高校战略成本管理的现状，利用典型案例和有关数据验证高校战略成本管理研究结论的正确性。

笔者希望能够结合运用以上五种研究方法，通过对高校战略成本管理的分析和研究，找出其中较为普遍的原则和规律，对高校成本管理提供一定的借鉴。

五、研究结构和创新点

在内容上的行文逻辑为：首先，在系统分析和全面梳理国内外相关研究成果的基础上，借鉴战略成本管理的思想，对普通高校成本管理从新的视角进行分析。其次，对普通高校战略成本管理进行分析，建立普通高校战略成本管理的基本框架及相关分析模型。最后，通过对这些模型的分析，进一步检验这种理论探究和实践结论的合理性。

（一）研究结构

第一章，探讨普通高校战略成本管理研究的理论基础。详细阐述经济领域战略成本管理的理论，进而论述将其运用于高校成本管理中的必要性