

高等学校教育成本核算与监审

张文波 主编



陕西人民出版社

GAODENGXUEXIAO JIAOYUCHENGBEN
HESUAN YU JIANSHEN

高等学校

教育成本核算与监审

■ 张文波 主 编

陕 西 出 版 集 团
陕 西 人 民 出 版 社

图书在版编目 (CIP) 数据

高等学校教育成本核算与监审 / 张文波主编. — 西安: 陕西人民出版社, 2012
ISBN 978 - 7 - 224 - 10203 - 1

I. ①高… II. ①张… III. ①高等学校—教育成本—成本计算—教材 ②高等学校—教育成本—审查—教材
IV. ①G647.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 097547 号

高等学校教育成本核算与监审

主 编 张文波

出版发行 陕西出版集团 陕西人民出版社
(西安北大街 147 号 邮编: 710003)

印 刷 陕西华沐印刷科技有限责任公司

开 本 787mm × 1092mm 16 开 18.75 印张 2 插页

字 数 275 千字

版 次 2012 年 6 月第 1 版 2012 年 6 月第 1 次印刷

印 数 1 - 20000

书 号 ISBN 978 - 7 - 224 - 10203 - 1

定 价 40.00 元

前 言

按照《中华人民共和国价格法》规定，政府制定价格要考虑四项因素，其中成本是基础。搞清商品和服务的成本状况、确认合理成本水平是价格主管部门价格管理工作的重要内容。改革开放 30 多年来，我国在积极推进价格体制改革的同时，对政府制定价格工作方式的改进进行了深入探索。本世纪初，国家发展改革委继推出集体审价制度、价格听证会制度之后，又把成本监审制度作为提高政府制定价格的科学性，促进政府制定价格工作公开、透明的重要手段，在全国大力推行。短短几年间，成本监审工作在政府定价各个领域开展起来并作为一项基本制度日臻完善。

高等教育是富国强民的战略性事业，是政府定价的重要领域。2003 年 6 月 13 日国家发展改革委办公厅、财政部办公厅、教育部办公厅印发了《关于开展高等学校教育成本有关情况调查审核工作的通知》（发改办价格〔2003〕347 号），决定自当年起在全国开展高等学校教育成本监审工作，由此拉开了我国高等学校教育成本监审工作的帷幕。在我国，公办高等学校一直执行事业单位会计制度，财务核算实行收付实现制，教育成本核算长期处于空白，民办高校财务核算虽然实行权责发生制，但是成本核算制度不够健全，因此开展高校教育定价成本监审工作存在诸多困难。首先，缺乏成本监审基础。成本监审以财务成本核算为前提，没有财务成本核算，成本监审就成了无米之炊。其次，缺乏

专业人员。高等学校在财务管理中没有设置成本会计，政府成本监审人员缺乏对高校财务管理状况的了解。在困难面前，陕西省物价成本监审人员和高校财务人员密切协作，大胆探索，勇于创新，勤于思考，善于总结，发扬理论联系实际的优良作风，用理论指导实践，在实践中完善理论，圆满完成了历次高等学校成本监审任务，并积累了丰富的工作经验。《高等学校教育成本核算与监审》的编写，凝聚了成本监审人员和高校财务人员的心血，体现了成本监审人员和高校财务人员的集体智慧。它既有理论知识，又有实践经验；既有情况介绍，又有政策说明。语言简洁，通俗易懂，是成本监审人员和高校成本核算人员学习和培训的宝贵教材，填补了全国高等学校成本监审书籍的空白。本书的编辑出版，为全国高等学校成本监审工作的发展做了有益的尝试，也对其他商品和服务成本监审工作的培训教育有所启迪和裨益。

本书由张文波任主编，负责全书总撰和定稿，郭健任常务副主编，刘重社、云育兵、刘开瑞任副主编。全书初稿的修改和审定由云育兵、刘开瑞、杨炯、余岚负责。全书共九章，第一章由陕西省物价局张文波、云育兵、余岚，西安交通大学贾齐，陕西省煤炭运销集团公司黄家余编写；第二章由陕西师范大学刘开瑞、西安翻译学院赵驿梅编写；第三章由陕西省物价局张文波、云育兵、余岚编写；第四章由长安大学杨炯编写；第五章由西安体育学院张建武、西安外事学院刘亚杰编写；第六章由西安外事学院刘亚杰、西安电子科技大学袁素琴、长安大学杨炯编写；第七章由西安财经学院许李洁、长安大学杨炯编写；第八章由西安建筑科技大学刘光辉、西安财经学院行知学院康小莉编写；第九章由陕西师范大学刘开瑞、西安翻译学院赵驿梅编写。

在本书的编写过程中，西安交通大学、西北工业大学、西安电子科技大学、陕西师范大学、长安大学、西安体育学院、西安

美术学院给予了大力支持和帮助，在此深表感谢!

本书编写不妥之处，恳请广大读者批评指正。

编者

2012 年 5 月

目 录

第一章 高校教育成本实质

第一节 高校教育成本	/1
一、高校教育成本含义	/1
二、高校教育成本核算原则	/4
三、高校教育成本核算一般程序	/6
四、高校教育成本计量方法	/8
五、高校教育成本核算意义	/10
六、高校教育成本核算一般要求	/13
第二节 高校生均教育定价成本	/15
一、生均教育定价成本含义	/15
二、生均教育定价成本核算程序	/17
三、高校生均定价成本与会计成本的区别	/18
第三节 教育无关费用分离方法	/19
一、教育无关费用含义和特点	/19
二、教育无关费用分类	/19
三、教育无关费用分离方法	/21
第四节 标准学生数核算	/22
一、标准学生含义与学生分类	/22

- 二、各类学生数折算系数 /26
- 三、标准学生数计算办法 /27

第二章 高校教育成本核算基础

第一节 高校教育成本核算理论及政策基础 /33

- 一、高校教育成本核算理论基础 /33
- 二、教育成本核算法规和制度基础 /37

第二节 高校支出分类 /39

- 一、按照支出经济用途分类 /39
- 二、按支出管理方式分类 /42
- 三、按支出经济内容分类 /43

第三节 公办高校财务制度 /45

- 一、公办高校财务收支确认原则 /45
- 二、公办高校财务管理 /47
- 三、公办高校收支核算 /51

第四节 民办高校收支制度 /60

- 一、民办高校收支制度概述 /60
- 二、民办高校收支制度内容 /61
- 三、民办高校财务收支核算办法 /65
- 四、民办高校会计科目及报表 /65

第三章 高校教育定价成本监审

第一节 高校教育定价成本监审概述 /71

- 一、高校教育定价成本监审含义 /71
- 二、定价成本监审假设 /72
- 三、高校教育定价成本监审基本原则 /73
- 四、高校教育定价成本监审意义 /74

第二节 高校教育定价成本监审形式、方式和方法 /76

一、高校教育定价成本监审形式	176
二、高校教育定价成本监审方式和方法	176
第三节 高校教育定价成本监审程序	178
一、受理高校提交的成本资料	178
二、初审高校教育成本资料	178
三、审核高校教育成本	179
四、核算高校教育定价成本	179
五、出具定价成本监审报告	180
第四节 教育定价成本审核基本方法	181
一、顺查法	181
二、逆查法	182
三、审阅法	182
四、复核法	183
五、核对法	183
六、财产清查法	184
第五节 不得计入定价成本的费用	186
第六节 定价成本监审报告的撰写	187
一、定价成本监审报告的性质和作用	187
二、定价成本监审报告撰写前准备	188
三、定价成本监审报告写作的基本格式和内容	190
四、定价成本监审报告写作要求	191
第七节 成本监审公文使用	195
一、成本监审授权（委托）书	196
二、成本监审通知书	197
三、成本监审补充资料通知书	198
四、中止成本监审通知书	199
五、成本监审复核裁定书	199
六、成本监审调查笔录	100

第四章 固定资产费用核算及监审

- 第一节 固定资产概述 /102
 - 一、固定资产含义 /102
 - 二、固定资产内容 /103
- 第二节 固定资产核算 /105
 - 一、固定资产计价 /105
 - 二、固定资产核算方法 /106
 - 三、固定资产折旧核算 /113
- 第三节 民办高校固定资产核算 /115
 - 一、民办高校固定资产费用确认计量 /116
 - 二、民办高校固定资产核算方法 /117
 - 三、民办高校固定资产折旧核算 /120
- 第四节 固定资产费用监审 /122
 - 一、固定资产费用监审任务 /122
 - 二、固定资产费用监审步骤 /123
 - 三、固定资产费用审核 /127
 - 四、编制固定资产费用定价报表 /134
- 第五节 固定资产费用监审难点及处理方法 /137
 - 一、计提折旧固定资产规模的确定 /137
 - 二、固定资产购建贷款利息资本化 /137
 - 三、职工宿舍及经营性资产费用的剔除 /138
 - 四、已经提取完折旧但尚在使用设备费用的剔除 /139

第五章 人员支出核算及监审

- 第一节 人员支出概述 /141
 - 一、人员支出含义 /141
 - 二、人员支出内容 /142

第二节	人员支出核算	/144
一、	公办高校人员支出核算	/144
二、	民办高校人员支出核算	/146
第三节	人员支出监审	/150
一、	人员支出监审任务	/150
二、	人员支出监审步骤	/150
三、	人员费用审核	/151
四、	民办高校人员支出监审	/158
五、	编制人员费用定价报表	/159
第四节	人员支出监审难点及处理方法	/160
一、	社会保障费、医疗保险费用、职工福利费的调整	/160
二、	超编教职工人员费用的核减	/161
三、	不同类型高校之间人员费用差异研究	/166
四、	民办高校合理回报问题研究	/167

第六章 公用支出核算及监审

第一节	公用支出概述	/171
一、	公用支出含义	/171
二、	公用支出具体内容	/173
第二节	公用支出核算	/176
一、	公办高校公用支出核算	/176
二、	民办高校公用支出核算	/178
第三节	公用支出监审	/180
一、	公用支出监审任务	/180
二、	公用支出监审步骤	/180
三、	公用支出审核	/181
四、	编制公用支出定价报表	/187
第四节	公用支出监审难点及处理方法	/189

- 一、公用支出审核原则研究 /189
- 二、维修费审核 /190

第七章 对个人和家庭补助支出核算及监审

- 第一节 对个人和家庭补助支出概述 /193
 - 一、对个人和家庭补助支出含义 /193
 - 二、对个人和家庭补助支出内容 /194
- 第二节 对个人和家庭补助支出核算 /196
 - 一、公办高校对个人和家庭补助支出核算 /196
 - 二、民办高校对个人和家庭补助支出核算 /199
- 第三节 对个人和家庭补助支出监审 /202
 - 一、对个人和家庭补助监审任务 /202
 - 二、对个人和家庭补助监审步骤 /203
 - 三、对个人和家庭补助支出审核 /203
 - 四、编制个人和家庭补助费用定价报表 /208
- 第四节 对个人和家庭补助支出监审难点及处理方法 /210
 - 一、住房补贴监审 /210
 - 二、超编教职工补助费用核减监审 /214
 - 三、对个人和家庭补助支出差异处理 /215

第八章 财务费用核算及监审

- 第一节 财务费用概述 /217
 - 一、财务费用含义 /217
 - 二、财务费用内容 /218
- 第二节 财务费用会计核算 /218
 - 一、财务费用确认原则 /218
 - 二、财务费用会计核算 /220
- 第三节 财务费用监审 /221

一、财务费用监审任务	/221
二、财务费用监审步骤	/222
三、财务费用审核	/222
四、编制财务费用定价报表	/228
第四节 财务费用监审难点及处理方法	/230
一、财务费用审核的原则研究	/230
二、对不同性质利息的处理	/230
三、利息资本化处理	/231

第九章 高校收入核算及监审

第一节 高校收入概述	/236
一、高校收入概念	/236
二、高校收入内容	/237
三、国内高校收入模式演变	/239
四、国内高校主要收入模式	/243
五、国外高校收入模式	/248
第二节 公办高校收入核算	/256
一、“财政拨款”核算	/256
二、“基建拨款”核算	/257
三、“财政调剂收入”核算	/258
四、“上级补助收入”核算	/259
五、“财政返还教育收入”核算	/259
六、“科研业务收入”核算	/259
七、“其他业务收入”核算	/260
八、“后勤收入”核算	/261
九、“其他收入”核算	/262
第三节 民办高校收入核算	/262
一、提供服务收入核算	/263

二、政府补助收入核算	/263
三、投资收益核算	/264
四、捐赠收入核算	/265
五、会费收入核算	/266
六、销售商品收入核算	/266
七、主营业务收入核算	/266
八、其他收入核算	/266

第四节 高校收入监审 /267

一、收入监审任务	/268
二、收入监审步骤	/269
三、合理收入认定	/270
四、收入的审核	/271
五、编制冲减成本的收入报表	/277

第五节 高校收入监审难点及处理方法 /281

一、收入冲减成本的方法	/281
二、高等教育投入问题研究	/282

第一章 高校教育成本实质

前几年，A校通过各种融资渠道筹措了大量办学经费，当时因为没有成本会计，也就没有制定偿还计划，开始扩建校区、购置教学设备。两年过去了，学校规模扩大了近一倍，教学设施也焕然一新。然而此时A校校长怎么也高兴不起来，原因是学校筹措的办学经费花完了，债主不断上门讨账，还款无望，在焦急无奈中他如坐针毡。为此，学校专门召开了校长办公会研究解决办法，财务部门提出提高学生学费标准，以期增加学校收入。该意见被校长办公会通过。但是问题又出现了：A校的申请很快被物价部门驳回，原因是A校没有向物价部门提供完整、准确的教育成本核算资料。A校校长疑惑：什么是教育成本？

本章将通过对教育成本的形成规律、核算原则、程序和方法等问题的研究，揭示教育成本的实质。其中，在运用成本的一般原理研究教育成本有关问题时，根据目前高校会计核算工作实际，提出了一些新的理念和核算方法，解决了在收付实现制条件下，如何利用会计核算资料计算成本的难题。

第一节 高校教育成本

一、高校教育成本含义

成本是商品经济的产物，是商品经济中的一个经济范畴，它是经营者为生产商品和提供劳务所消耗的物化劳动和必要劳动的货币表现。

马克思在《资本论》中指出，产品的价值（ W ）由三个部分组成，即

生产中消耗的生产资料的价值 (C)，劳动者为自己的劳动所创造的价值 (V)，以及劳动者为社会创造的价值 (M)，其中产品成本由 $C + V$ 构成。因此，从理论上说，产品成本是经营者在生产过程中已经耗费的，用货币表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己所创造的价值的总和。但是，在现实经济活动中，一般很难确定纯粹的 $C + V$ 这种理论成本，实际成本表现和理论成本往往不一致。理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗，实际成本则按照制度规定，将应纳入生产经营中的正常和非正常的消耗全部考虑进去。

由于管理的需要，对成本含义也有不同的定义。美国会计学会 (AAA) 所属成本概念与标准委员会将成本定义为：成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲，它可用货币单位加以衡量。会计学关于成本一般定义为：特定的会计主体为了达到一定的目的而发生的可以用货币计量的代价。也有定义为：为了取得财产（如材料）或接受劳务（如人力资源）而牺牲的经济资源。而经济学家对成本的定义则较为宏观：凡是经济资源的牺牲都是成本。换言之，成本可以有形或无形、主观认定或客观认定、货币性或非货币性，也可以包括社会成本，如因噪音和污染所引起的成本。

综上所述，不同的经济环境、不同的行业特点，对成本的内涵有不同的理解。但是，成本的经济内容归纳起来有两点是相同的：一是成本形成是以某种目标为对象的。目标可以有形的产品或无形的产品，如新技术、新工艺；也可以是某种服务，如教育、卫生系统的服务目标。二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费，没有目标的支出则是一种损失，不能叫做成本。

教育成本首先是由英国教育经济学者约翰·维泽 (John Vaizy) 在 1958 年出版的《教育成本》(The Cost of Education) 一书中提出的，但该书并没有明确给出教育成本的定义，而把教育经费看做教育成本。1963 年，美国经济学家舒尔茨 (Throdore W. Schultz) 出版了《教育的经济价值》(The Economic Value of Education) 一书，提出“教育全部要素成本”的概念^①。

^① 郑健壮，施卓晨. 高等教育成本核算理论综述 [J]. 文化建设，2006 (10).

舒尔茨提出,教育的全部要素成本包括两部分,一是提供教育服务的成本;二是学生上学时间的机会成本。第一部分成本包括教师、图书馆工作人员、学校管理人员的服务成本,维持学校运行耗费的要素成本以及房屋、土地等的折旧、利息成本。第二部分成本可用学生上学而放弃的收入来衡量。

此后,经过可恩(Cohn)(1979,1990),莱文(Levin)(1983),曾满超(1988),盖浙生(1982),林文达(1984),阎达五、王耕(1989),王善迈(1996)等各位学者对教育成本进一步探讨和阐述,教育经济学界对教育成本的含义达成共识。即教育成本是为了向受教育者提供教育服务而耗费的资源的价值,它既包括以货币支出的教育资源的价值,也包括因资源用于教育而损失的收益。也就是说,教育成本既包含了直接成本,也包含了机会成本。

我们认为,教育成本可分为狭义教育成本和广义教育成本。狭义教育成本仅指学校的财务成本,即属于财务范畴的以货币实际支付的成本,但不包括社会和个人投资于高等教育丧失的机会成本。尽管社会、学校、学生及其家庭均要为高等教育付出相当大的机会成本,但其并未能增加对教育的实际投入,只是一种非货币的隐性成本,也不包括家庭和学生个人所实际支出的费用。广义教育成本是学生在接受高等教育阶段所消耗的物化劳动和活劳动以及维持个人生活需要所消耗的价值总和。高等教育成本就其内容和性质来讲,包括三大部分:一是教育机会成本,又分为社会机会成本和个人机会成本。社会机会成本是指学校所使用的土地、建筑物、资金等不用于教育而用于其他方面可能获得的收入和利息;国家因支持高等教育而对高校实现的税收减免;学生个人因求学而放弃就业所损失的国家税收收入。个人机会成本是指学生由于将时间用于求学而放弃就业所损失的个人就业收入。二是学生个人成本。是指学生在接受高等教育过程中发生的应由个人负担的维持生活需要所支付的食宿、交通、生活消费、购买学习用品及书籍等方面的成本。三是学校教育成本。是指学生在接受高等教育过程中由高校所支付的各类教育成本,即学校为培养一定层次和数量的学生所耗费的,可以用货币计量的教育资源的价值。本书中主要采用狭义教育成本的概念。