

高等学校学生 培养成本计量

崔邦焱 著

 高等教育出版社

高等学校学生培养 成本计量

崔邦焱 著

高等教育出版社

内容提要

本书根据我国高等教育改革发展与管理的需要,结合作者的实践积累和科研成果,对高等学校学生培养成本计量的理论与实践进行了研究和探讨。首先,对教育成本计量研究的进展进行综述,分析了制约我国计量高等学校学生培养成本的因素;其次,探讨了计量高等学校学生培养成本的方法;再次,根据本书中提出的方法,对四所大学 2002 年的学生培养成本进行了实际计量;再其次,对本研究计量的学生培养成本信息尚存在的不足、培养成本的结构、在培养成本与在现行会计制度条件下编制的决算报表所反映的教育经费支出的差异等计量结果进行了分析;最后,对本书的研究成果与不足之处进行了总结。

本书通过比较深入的研究和探索,得出一套在现行高等学校会计制度环境下较为系统、相对简便和实用的方法,在一定程度上解决了高等学校学生培养成本计量的理论与实践问题。

本书可作为从事教学研究与管理的人员及其他相关专业人员的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

高等学校学生培养成本计量/崔邦焱著. —北京:
高等教育出版社,2006. 3
ISBN 7-04-018848-1

I. 高... II. 崔... III. 大学生-培养-教育经
费-成本计算 IV. G647.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 009061 号

策划编辑 熊 威 责任编辑 丁孝强 封面设计 刘晓翔 责任绘图 吴文信
版式设计 王艳红 责任校对 金 辉 责任印制 孔 源

出版发行	高等教育出版社	购书热线	010-58581118
社 址	北京市西城区德外大街 4 号	免费咨询	800-810-0598
邮政编码	100011	网 址	http://www.hep.edu.cn
总 机	010-58581000		http://www.hep.com.cn
		网上订购	http://www.landaco.com
经 销	蓝色畅想图书发行有限公司		http://www.landaco.com.cn
印 刷	北京四季青印刷厂	畅想教育	http://www.widedu.com
开 本	787×960 1/16	版 次	2006 年 3 月第 1 版
印 张	13.75	印 次	2006 年 3 月第 1 次印刷
字 数	250 000	定 价	31.80 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 18848-00

序言

THE PREFACE

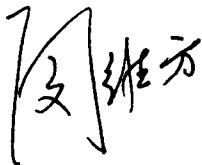
21世纪前 20 年是我国全面建设小康社会,加快社会主义现代化建设的重要战略机遇期。面对日趋激烈的国际竞争,人才资源成为最重要并越来越具有决定意义的战略资源。高等学校担负着人才培养、知识创新、社会服务的重要使命,是国家创新体系的重要组成部分,也是凝聚高层次人才的创新高地。改革开放以来,党中央、国务院决定大力实施科教兴国战略和人才强国战略,明确提出要培养数以亿计的高素质劳动者、数以千万计的专门人才和一大批拔尖创新人才,把我国巨大的人口压力转变为人才资源优势。经过多年的努力,中国教育实现了历史性跨越,中国的教育事业已经站在了一个崭新的发展起点上,在现代化建设中的地位和作用得到了空前提高。目前,中国的人均受教育年限已经达到了 8 年左右,在近 94% 的人口地区普及了九年义务教育。高等教育在保持质量的基础上,其规模达到了世界第一。2004 年,全国普通高等学校在校生(包括全日制本科生、专科生、研究生和第二学士学位学生)达到 1 400 多万人,在从 1998 年以来的短短 6 年之中,高等教育的规模翻了两番,高等教育事业健康稳步发展。特别是国家“211 工程”、“985 工程”的重点建设,一流大学、高水平大学和重点学科建设取得显著成效,高等教育教学质量工作得到进一步加强,高校科技创新、高新技术产业化等工作得到大力推进,高等学校的综合实力和国际竞争力得到增强。可以说,我国用较少的投入举办了规模最大、质量较高的教育,取得了跨越式发展。世界各国都感受到了中国教育的迅速发展,认为在这么短的时间内实现跨越式发展,在世界教育史上是非常了不起的成就。

为适应我国高等教育的改革和发展,建立适应社会主义市

场经济体制的要求,以政府投入为主,多渠道筹措教育经费,更好地满足教育发展需求的多元投入体制,是我国坚定不移地实施科教兴国战略和人才强国战略,集中更多精力、更大财力来发展教育的一项根本举措。高等教育成本分担政策,即由受教育者个人或家庭分担一部分高等教育培养成本,是世界各国在寻求高等教育经费来源多元化以满足经费需求时的共同选择,是20世纪80年代以来全世界范围内高等教育财政经历并正在进行的重大改革之一。在1985年前后,我国一些高等学校开始在国家拨款的招生计划外招收少量的自费生,收取一定的学费,逐步推行委培、代培和自费制度。1989年,国家从政策上开始肯定高等学校应该实行成本分担和成本补偿制度。原国家教委、原国家物价局、财政部决定,按国家计划招收的学生(计划师范生、专业定向计划生、地区定向计划生除外)需要缴学费和住宿费。1992年开始较大范围地执行招生收费制度改革,自费学生比例和学费标准有所提高,同时提出了逐步实行公费、自费并轨的思路。1994年,国务院发布的《〈中国教育改革和发展纲要〉的实施意见》决定,高等学校和中等职业学校、技工学校学生实行缴费上学制度。1997年,全国范围内高等学校普遍“并轨”,开始全面实行收费制度。我国高等教育收费制度改革是20世纪末以来我国在高等教育领域实施的重大改革之一。它为筹集更多的高等教育经费,推进高等教育实现跨越式发展,满足人民群众不断增长的高等教育需求做出了重要贡献。2003年,全国普通高等学校的学费收入达505.73亿元,已成为我国高等教育经费的重要来源之一。应该讲,我国高等教育的收费改革,经过十几年的探索和实践,高等学校的收费和管理工作的正日趋完善,已经基本建立起适合我国国情的,由国家、社会、学生个人或家庭共同分担培养成本的机制。随着社会各界、学生家庭和个人对高等学校收费改革的认同率不断提高,高等学校的收费制度已基本进入法制化、规范化轨道。与此同时,各项旨在帮助家庭经济困难学生完成学业的资助政策和措施亦在不断完善。在规范、治理高等学校收费行为方面,国家也采取了一系列措施。高等教育收费改革是我国面向未来发展高等教育的长远战略选择。

高等教育实行收费改革以来,高等学校学生培养成本如何

分担,受教育者个人或家庭分担多少,一直是我国政府高度重视并正在着力解决的问题,也是社会各方面广泛关注的教育热点问题之一。办好让人民满意的教育,必须努力促进教育的公平、公正。深化高等教育收费改革,规范高等学校的收费行为,科学、合理地确定高等学校收费标准,是实现高等教育公平、公正的重要内容。广大人民群众迫切要求高等学校在一年一度的财务报告中,报告准确的学生培养成本信息,报告学费标准制定的科学依据。但是,由于现行高等学校会计制度的环境制约,学校不能核算出学生培养成本。本书作者结合工作,潜心学习研究,提出在现行高等学校会计制度的客观条件下,利用高等学校现有的会计资料,按照成本会计的原则要求,设计了一系列细化分析和转换计算的程序和办法,能够相对比较科学地、准确地计量出高等学校学生培养成本。同时,作者还选择了四所高等学校进行了实际计量,这是一项十分有意义的研究。我相信,本书的出版,将在一定程度上推动高等学校学生培养成本计量的理论和实践问题的解决。



2005年11月15日

目录 CONTENTS

第一章 高等学校学生培养成本计量概述	1
第一节 高等教育成本研究与高等学校学生培养成本计量的 进展	2
第二节 高等学校学生培养成本计量进展缓慢的原因	13
第二章 计量高等学校学生培养成本的必要性、 主要困难与可能性	22
第一节 计量高等学校学生培养成本的必要性	22
第二节 计量高等学校学生培养成本的主要困难	34
第三节 计量高等学校学生培养成本的可能性	39
第三章 利用现有会计资料计量学生培养 成本的方法探讨	42
第一节 利用现有会计资料计量学生培养成本的理由	42
第二节 计量高等学校学生培养成本的原则	44
第三节 高等学校学生培养成本的计量研究方法 with 主要特点	48
第四节 利用现有会计资料计量学生培养成本需要解决的 主要问题	54
第五节 利用现有会计资料计量学生培养成本的基本方法	60
第六节 高等学校学生培养成本计算表和成本报表的设计	69
第四章 高等学校学生培养成本计量—— 几所大学的案例	83
第一节 准备计量学生培养成本的资料	83
第二节 计算和转换学生培养费用	95
第三节 计算学生培养成本和提供成本信息	113
第四节 方法可靠性和适用性的进一步验证	121
第五章 高等学校学生培养成本计量分析	152
第一节 实际计量学生培养成本存在的问题	152
第二节 高等学校学生培养成本构成分析	154

第三节	学生培养成本与现行会计制度核算的各类支出 的比较	160
第四节	方法简化的可能性	163
第五节	主要启示	165
参考文献		169
附录 1	大学 A 计算固定资产折旧的年限表	172
附录 2	科研经费计入培养成本调查问卷及结果 ...	178
附录 3	重要商品和服务价格成本监审暂行办法 ...	182
附录 4	财政部《关于企业住房制度改革中有关财 务处理问题的通知》	186
附录 5	财政部《关于企业住房制度改革中有关财 务处理问题的补充通知》	189
附录 6	财政部《关于印发〈企业住房制度改革中 有关会计处理问题的规定〉的通知》	193
附录 7	国务院机关事务管理局、中共中央直属机 关事务管理局、建设部、财政部《关于印 发〈关于发放购房补贴中几个具体问题 的处理意见〉的通知》	197
附录 8	北京市企业城镇劳动者养老保险规定	200
后记		208

第一章

高等学校学生培养成本计量概述

在当前我国高等教育改革和发展的实践中,越来越多的人认识到,高等学校学生培养成本的计量问题是建立和完善高等教育成本分担机制的基础,是影响政府相关决策、高等学校和受教育者相关行为的重要因素,也是一个为社会各方面广泛关注的热点问题。

西方国家对教育成本研究开始于20世纪60年代的人力资本理论。人力资本理论需要对教育成本进行计算,以便计算教育的投资收益率。但是,教育成本的计算,一直不能令人满意。目前,西方国家的高校对学生培养成本的计算也处于探索之中,没有统一的方法。在全世界范围内,尚没有任何一个高等学校公布过本校年均学生培养成本的数据。已有的研究或是提供一年的生均经费支出数,或是利用现有的统计资料计算的年均经常性运行经费。就美国而言,近年来,高等学校学生培养成本计量和收费的提高引起了公众和政府的广泛关注,政府要求高等学校计算和公布关于教育成本的更准确和详细的信息。1998年,美国全国大专院校行政事务官员理事会(The National Association of College and University Business Officers,以下简称NACUBO)组成了有关大学成本研究的特别委员会,由普林斯顿大学主管财务和行政事务的副校长理查德·思拜斯(Richard Spies)担任主席。该委员会的基本目标是制定出一个“新的、简单的、统一的并且易于接受的计量和报告高等学校成本的方法”(NACUBO,2002)。从现有的可以查阅到的资料来看,有两点值得注意:一是目前美国高校仍然没有全部按照统一的方法计算和公布培养成本资料;二是他们在研究过程中,遇到了一些和我们同样的问题,比如,在计算过程中本科生、硕士生和博士生的权重问题,科研经费是否应该计入学生培养成本以及计入培养成本的比例问题,房屋及设备固定资产折旧问题,对学生经济资助是否应该计入学生培养成本的问题,等等。当然,我们遇到的一些问题可能比他们更复杂,比如,在职人员的养老保险、住房补贴等问题。

我国对教育成本的研究,开始于20世纪80年代。一直沿着两个方向展开:一个方向是会计学界对教育成本核算的研究,侧重于研究以会计核算的方法进行成本计算,其缺点是过于复杂,成本较高,而且仍无法解决公共费用分摊等问

题;另一个方向是从教育的成本效益分析的角度,利用统计资料和抽样调查资料进行估计与分析,用模型的方法研究教育成本的变化趋势、行为特点等,偏重理论分析,其缺点是因素混杂,不符合成本核算的基本原则要求,若用于政策制定则显得过于粗放。

根据文献检索,最近十几年中,以高等学校学生培养成本为研究对象的论文很多,从不同的角度对高等学校学生培养成本问题进行了探索,其中不乏有价值的观点。不过,均未能系统地解决高等学校学生培养成本计算过程中的可操作性的问题。进行教育成本研究,探讨教育的成本、收益等,进而对人力资本的投资进行量化或定性分析,首先就需要进行教育成本计量,特别是学生在学校接受教育的机构财务成本,即究竟某一个学校、某一个院系或专业对一个学生一年的培养成本到底是多少,它是人一生中个人所支付的教育成本中权重较大的部分,严格地讲,学校的学生培养成本数据不准确,相应的教育成本研究就很难说是科学的。然而,正是这样一个极其重要的和基础性的研究,在教育经济学领域还是一个十分薄弱的方面。为此,本书希望通过比较深入的探索,寻求一套在现行高等学校会计制度环境下较为系统、相对简便和实用的方法,在一定程度上解决高等学校学生培养成本计量的理论和实践问题。

第一节

高等教育成本研究与高等学校学生培养成本计量的进展

高等学校的学生培养成本是高等教育成本的主要部分。高等学校学生培养成本计量的进展受教育成本研究进展的制约。了解高等教育成本研究的进展,以便于更好地理解 and 推进高等学校学生培养成本的计量。

一、高等教育成本研究的进展

从 20 世纪 50 年代末 60 年代初以来,教育成本研究主要在教育成本的界定与计量、教育成本特征分析、教育成本效益分析等几个主要领域展开。

1. 教育成本的界定

教育成本的界定,即教育成本的定义或概念,是对教育成本的定性描述,是教育成本计量的理论基础。教育成本的界定经历过一个从教育经费支出到教育成本要素价值,再到教育资源机会价值的发展过程。维泽(Vaizey,1958)在对 20 世纪 20 年代至 50 年代中期英国教育成本的研究中,将教育经费支出等同于教育成本进行分析。20 世纪 60 年代初,教育经济学的奠基人舒尔茨(Schultz,1960,1963)在进行学校教育成本估计时,将教育成本界定为教育活动消耗的要

素的价值,提出了“全要素教育成本”概念。莱文(Levin,1983,1995)和曾满超(Tsang,1988,1995)认为,从经济分析的角度,教育投入成本的最合适的定义是它的机会成本,它可以通过在其他最佳使用状态下的价值来衡量。王善迈(1996)认为,教育成本是用于培养学生所耗费的教育资源的价值,或者说是以货币形态表现的,培养学生由社会和受教育者个人或家庭直接或间接支付的全部费用。

从教育成本界定的发展过程可以看出,教育经济学界对教育成本的本质内涵形成了基本相同的认识,即教育成本的本质是为使受教育者接受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价值,也包括因资源用于教育所造成的价值损失。

在教育成本界定的基础上,学术界形成了使用于不同环境的一系列教育成本概念,主要有:

(1) 直接教育成本。它又称财务成本或货币成本。它是教育活动消耗的用货币购买的资源的价值。直接成本可以通过学校的账簿记录或家庭(个人)的支出记录计算出来。个人直接成本的主要内容包括:向学校缴纳的学杂费,书籍文具等学习用品费,因上学发生的额外生活费、住宿费、交通费等;学校的直接成本包括支付给教师、行政和后勤人员等的工资及福利开支,日常耗费的教学业务支出,教学用固定资产折旧费、维修费等为提供教育教学服务而发生的支出等。

(2) 间接教育成本。它又称为教育机会成本。它是教育活动所使用的资源因用于教育而损失的其他机会的价值。例如,学生因上学所放弃的收入,学校固定资产占用资金损失的利息,学校土地损失的租金,政府对教育的税收减免以及收费优惠政策的价值,等等。

(3) 个人教育成本。它是指个人为接受教育服务所耗费的资源的价值,包括个人因接受教育发生的直接成本和因上学所放弃就业的收入等间接成本。

(4) 学校教育成本。它又称为机构教育成本。它是指学校为学生提供教育教学服务所消耗的资源的价值,包括学校购买的资源的价值和社会无偿提供给学校的资源的价值,既包括直接的货币成本,也包括资源用于学校教育教学损失的价值等间接成本。

(5) 社会教育成本。它是指社会为开展教育活动所消耗的资源的价值。广义的社会教育成本是指全社会所耗费的用于教育活动的资源的价值,狭义的社会教育成本是指除个人或家庭以外社会其他方面所耗费的用于教育活动的资源的价值。社会教育成本不等于个人教育成本和学校教育成本之和,因为在成本的内容上,个人教育成本与社会教育成本有重复的项目。个人教育成本中的学费和其他缴费是学校的收入,并用于购买教育生产要素,构成了学校教育成本的一部分。一般情况下,个人教育成本与学校教育成本之和大于社会教育成本。

(6) 单位教育成本。它是指每一教育产品平均耗费的教育资源价值。单位教育成本又称为平均教育成本。由于教育产品计量单位的不同,单位教育成本的表现形式也不相同,如学时成本、学分成本、年生均成本、毕业生成本等。

(7) 经常性教育成本。它是指只有短期效用(一般在一年以内)的教育资源的耗费价值,如人员经费、实验材料支出、水电气经费等。在没有进行教育成本计量时,常用经常性教育经费支出代表经常性教育成本。

(8) 资本性教育成本。它是指具有长期效用(一般在一年以上)的教育资源的耗费价值,主要包括固定资产折旧费、土地使用费等资本性消耗价值。资本性教育成本不是购置固定资产等长期资产的资本性支出,而是对具有使用寿命的资产的折旧或价值损耗。

2. 教育成本计量

教育成本计量是辨别、计量、测算各种教育投入要素成本,计算出教育生产成本的工作,目的是提供学校、政府、居民等社会各有关方面进行教育决策所需要的教育成本信息。教育成本计量的进展将在下文讨论。

3. 教育成本特征分析

教育成本特征是指教育成本的变动趋势和结构状况,有关研究主要集中在两个方面:教育经费支出特征和学校单位教育成本特征。

教育经费支出特征的研究主要集中于某一国家的教育经费支出或国别之间的教育经费支出的比较。较早进行国别教育经费支出特征分析的是维泽(1958)。在其1958年出版的《教育成本》一书中,他分析了20世纪20年代至50年代中期英国教育经费支出的变化趋势,提出了这样一个观点:随着国民经济的增长和人均收入水平的提高,教育经费支出占国民生产总值的比例不断提高。后来,这一方面的研究文献大量出现。国内比较有影响的有王善迈(1988)主持的中国教育投资在国民经济中比例的历史分析研究;陈良焜等(1992)进行的教育投资比例的国际比较研究。这些研究的主要发现是:各国教育经费总量持续增长,直到20世纪80年代,各国公共教育经费占国民生产总值和财政支出的比例一直呈增长趋势。20世纪80年代以后,教育经费增长的趋势减缓,一些发达国家和亚洲国家则稳定下来(Tsang,1995)。

由于没有学校教育成本核算数据,对单位教育成本的研究基本上是用生均经费这一指标进行的。生均经费的研究结果表明:一方面,生均经费存在着巨大差异,如农村与城市之间、一个国家内的不同地区之间、发达国家与发展中国家之间的生均经费差异非常明显;另一方面,生均经费又存在一些共同的规律:它随着教育层次的提高而提高,随着社会经济的发展和时间的推移不断提高,等等。生均经费的这些特点是与教育技术密切相关的。教育生产劳动密集型的技术特征,不同层次教育劳动密集度的差别,不同国家和地区教师工资的差别,学

校教育都具有类似的组织、课程、教学方法、管理和监督程序等因素可以解释上述现象(Tsang,1995)。

4. 教育成本效益分析

教育成本效益分析主要关注教育成本与学校的直接产出、教育成本与教育的社会经济效益之间的关系。前者称为教育的成本效率或教育内部效率,后者称为教育的成本收益或教育外部效益。

教育成本效率研究的一个领域是调查资源的利用率,如计算教师的周工作时数、生师比、每个学生占有的建筑面积以及设备、实验室、图书等教学条件的使用频率等。国外调查发现,各级学校都存在教育资源未得到充分利用的问题(Tsang,1995)。

教育成本效率研究的另一个领域是通过教育成本函数来估计教育资源的利用状况,确定教育生产中是否存在规模经济。有些学者研究了某些教育成本项目对某些特定产出的作用,得到了一些结论,例如,在贫穷国家,提供教科书对学生成绩有显著影响。发达国家的研究表明,各级教育都存在着规模经济现象(Tsang,1995)。

教育成本收益研究的基础是由舒尔茨奠定的。他的研究成果形成了人力资本理论。舒尔茨以后的大量研究进一步证实和丰富了他的发现。这类研究的主要结论是:教育投资有很高的收益率,通常高于物质资本;在各级教育中,初等教育的收益率最高;教育投资的个人收益率高于社会收益率;发展中国家的教育收益率高于发达国家;女性受教育的收益率高于男性;中等教育中,普通教育的收益率高于职业技术教育(Psacharopoulos, Woodhall, 1985)。

二、高等学校学生培养成本计量的进展

20世纪60年代初开始的包括高等学校在内的学生培养成本计量的研究已经取得了不少成果,但计量的实践却进展缓慢。

1. 高等学校学生培养成本计量的研究

莱文(1995)认为,教育成本计量要解决三个相关问题:确定教育活动消耗的资源要素,对这些资源要素进行计价,计算教育成本。确定教育活动消耗的资源要素,对于高等学校学生培养成本计量,表现为确定成本内容与项目,虽然存在不同观点,但问题已经讨论得相对比较充分。资源要素的计价虽然技术上很复杂,但理论上没有大的分歧。计算教育成本涉及成本计算对象与范围、成本的内容、成本计算方法等问题,已经有大量的研究成果。

(1) 高等学校学生培养成本计算的对象与范围。成本计算对象是归集和分配资源耗费的载体或目的物。无论是企业还是学校,其设立、运行的直接目的都

是为了生产产品(或提供服务)。但与企业不同的是,学校教育的产品比较复杂。大体可以把学校教育产品分为两类:一类是直接产品——为学生提供的教育教学服务,另一类是间接产品——学生知识的增进、能力的提高、社会主流价值的形成等(袁连生,2000)。学生知识、能力等间接产品与企业产品的最大区别,就是它们没有可把握的独立形态,在目前的知识和技术条件下还无法全部客观地进行计量。人们只能以其他方式来表示它们,以解决计量问题。例如,以学分、考试成绩等表示知识和能力的增加;以接受教育教学服务的时间量,接受教育的层次或毕业证、学位证书等代表一定的知识、能力水平等。但学分的获取、考试成绩的提高等又不完全都是学校教育教学的产品,它们与学生的遗传、家庭教育、社会背景等诸多非学校教育因素有关。学校的间接产品没有独立的形态,也不是全部与学校教育有关,因而无法承载教育资源耗费,不适宜作为学校培养成本计算的对象。反之,教育教学服务作为学校的真正产品或直接产品,应该也能够作为教育资源耗费的承担者,作为学校学生培养成本计算的对象(袁连生,2000)。

关于成本计算期的问题,袁连生(2000)曾分析过学校产品的计量方式,认为从学校学生培养成本信息的使用角度看,以学生接受教育服务的时间计量学校产品比按教师提供教育服务的时间计量学校产品更合理,按单位学生接受的一个学年教育教学服务的时间即学年作为学校学生培养成本的具体计算期比较合适。从高等学校的特点来看,应以学年为单位计算成本,即一个成本计算期为当年的9月至第二年的8月底为止。但是,现实生活中,我国的高等教育经费支出主要是靠财政拨款,而财政拨款采用的是公历年度,即当年的1月1日至12月31日为止,事业单位的会计核算同样采取公历年度。为了使教育成本计算期与会计制度规定的会计年度取得一致,同时考虑到财政拨款和学生培养的连续性,培养成本的计算期还是以公历年度为宜。

计算高等学校学生培养成本,提供高等学校学生培养成本信息,还要考虑两个相关的问题:在什么层面计算培养成本,提供哪一个范围的成本信息。前一个问题是培养成本计算主体的确定,后一个问题是成本信息精确度的选择。

荆新(1997)认为,高等学校的院系可以作为准会计主体。袁连生(2000)认为,院系作为一级记账单位或记账主体,理论上和实践上都没有问题,但是作为对外提供成本信息的主体是不恰当的。首先,院系不能独立提供教育产品。院系相当于企业中的车间,只是一个生产单位。它需要学校提供行政管理服务、教学辅助服务——如图书馆、计算中心、后勤服务等各项服务,才能开展正常的教学服务。院系的教學服务成本只是学生培养成本的一部分。其次,院系不是一级法人,院系没有经济上的独立性。无论是财政的经常性拨款还是资本性拨款,政府都是直接向学校拨付的。学费的收取也是学校统一组织的。院系不能独立

取得经费来补偿所消耗资源的支出。但是从学校管理的要求出发,以院系为单位组织内部成本核算,提供管理所需的成本信息以考核、控制院系的成本支出是可行的。因此,可以将高等学校作为对外提供学校教育成本信息的成本核算主体,院系作为提供内部管理所需的院系教育成本信息的成本核算主体。

对一所高等学校来说,计算培养成本的范围可以有几种选择:把全部学生作为对象,计算出全校学生的平均培养成本;也可以把不同层次的学生作为不同的对象,分别计算不同层次的学生的培养成本,如本科生、硕士生、博士生的培养成本;还可以分别计算不同专业、不同层次、不同年级学生的培养成本,如数学专业本科一年级的培养成本、计算机软件专业博士二年级学生的培养成本。学生培养成本计算的范围越小,精确度越高,计算的难度和工作量越大。

(2) 高等学校学生培养成本的内容。对于学校学生培养成本的内容,舒尔茨(1960,1963)最早进行了较为深入的探讨。他认为,学校消耗的资源要素包括教师、图书馆工作人员和学校行政管理人员等的服务成本,维持学校运行耗费的要素成本,以及学校房屋、设备等的折旧、报废及利息成本,但不能包括与教育服务无关的附属活动的成本,如学生食堂、住宿、运动队活动等项成本,也不能包括向学生提供的奖学金、补助等“转移支付”性质的支出。到目前为止,国内外对学校学生培养成本应包含的内容在原则上已基本形成了共识,就是学校向学生提供教育教学服务所消耗资源的价值。但在具体项目上,还存在不同的观点。

大学进行科学研究的消耗是否应该计入学生培养成本?如果计入的话,是部分计入还是全部计入?如果部分计入的话,比例如何确定?这些问题还存在一些分歧和技术难点。对于科学研究成本是否应该计入学生培养成本,少数学者持否定的观点。阎达五、王耕(1989)认为,高等学校的科研支出不应计入学生培养成本。对于既从事教学又从事科研的教师的工资性费用,应根据教育部制定的《高等学校教师工作量试行办法》中教师教学工作量应占全部工作量 $2/3$ 左右的规定, $2/3$ 划为教学工资, $1/3$ 划为科研工资。在计算学生培养成本时,将科研工资剔除出去。但大多数学者认为,科学研究工作能提高教师的教学质量,进而提高学生的质量,所以科学研究成本的一部分应该计入学生培养成本。美国 NACUBO(2002)在《解释大学成本——NACUBO 关于本科教育成本的计量方法》的报告中指出,“研究和教学是高等学校的重要力量源泉,对本科生教育具有直接的益处。对于所有的高校来说,将研究的成本包含在教学成本中,是有利的,也是恰当的。”陈晓宇(1998)认为,科研支出可以使学校的教育教学活动受益,科研支出的一部分应计入学生培养成本。袁连生(2000)认为,一般来说,学校的科研与教学是有关系的,科研成果往往成为最新的教学内容,科研支出的一部分应计入学生培养成本。陈希原(2003)则认为,“一般情况下,高校为教学服务的科研项目支出应列入培养成本,但对于校外资金资助的科研项目,其支出应

由资助经费弥补,不宜作为培养成本”。邓璐莲、胡军(2003)也支持这一观点。但是,对于多大部分的研究成本计入学生培养成本,确实是非常复杂的问题。而要计量学生培养成本,这个问题又必须解决。袁连生(2000)认为,鉴于这类问题不可能有绝对正确的答案,在理论上讨论清楚后,可由教育部、财政部在调查研究的基础上,制定一个将科研支出转化为学生培养成本的规定,各学校在进行学生培养成本计算时按这一规定执行。

对大学生的资助支出是否应计入学生培养成本,多数学者持否定意见。如前所述,舒尔茨(1960,1963)主张不把对学生的财政补助计入培养成本。美国的 NACUBO(2002)也指出,联邦和州政府安排的资助,以及联邦政府提供的工读奖学金(work-study awards),是宜计入学校成本的。温斯顿(Winston, 2000)认为,对大学生的财政资助是“大学价格的折扣”,不应该计入学校学生培养成本。袁连生(2000)也强调,学校用于学生的奖学金、助学金,以及对大学生住宿、饮食的补贴等转移支付性支出,不能计入学校学生培养成本。但对于这个问题还是有争论,例如,美国的学者对大学生资助是计入学校学生培养成本还是作为价格(学费)的折扣就有不同的看法(Spies, 2002)。

大学里有一些机构的功能与提供教育教学服务没有直接关系,学者们对于其支出是否计入学校学生培养成本也有不同观点。袁连生(2000)提出,校办企业的支出,校医院的支出,高校附属中小学、幼儿园的支出,除相当于学校员工隐性工资的部分外,都不应计入学校学生培养成本。美国也有学者对大学运动队、博物馆等社区性质的团体及设施的支出是否计入学校学生培养成本存在分歧(Spies, 2002)。

(3) 高等学校学生培养成本要素的计价。对于高等学校提供教育教学服务所耗费资源价值的确定,比较一致的观点是,如果存在比较完备的要素市场,按其市场价格计量。如劳动力市场完善,则教师及行政、后勤人员的价值可以用他们的工资(包括各种收入)计量。但对于固定资产,因它们具有较长的使用寿命,在某一特定期间,其耗费的价值应以它们在该期间的折旧来计量。另外,从机会成本的观点考察,固定资产的耗费还包括该项固定资产因用于教育教学所造成的价值损失(租金或利息)。如果教育教学活动所耗费的资源不存在竞争市场,或者现存的市场价格不能正确地反映其价值,那么就应作一些调整,以估计所耗费资源的价值。如某些资源无市场,那么就应假定,如果存在竞争性市场,这些资源的价值是多少,以估计的价值代表这些资源的价值(Levin, 1995; Levin & Mcewan, 2001; 袁连生, 2004)。

(4) 高等学校学生培养成本的计算方法。在 20 世纪 60 年代以来的 40 多年里,很多研究者采用各种方法计算过学校学生培养成本,袁连生(2004)将计算教育成本的方法概括为两类四种:一类是数理统计法,包括算术处理法和数学

模型法;另一类是会计法,包括会计调整法和会计核算法。高等学校学生培养成本的计算也可以采用这四种方法。

① 数理统计法。数理统计法是利用现成的教育经费统计及相关资料或抽样调查获得的资料,经过数据处理获取教育成本的方法。已有的教育成本数据,特别是学校层面以上的教育成本数据,大多数是用这一类方法得到的。

根据所采用数理统计技术的差别,数理统计法又可以分为算术处理法和数学模型法。

- 算术处理法。此方法是将统计调查获得的教育经费及相关资料做简单的分类和计算,得到教育成本。如库姆斯和哈拉克(Coombs & Hallak, 1987)所做的教育成本分析,其教育成本数据就是用算术处理方法得到的。上海教科院智力开发研究所的研究人员(叶向阳, 1997)通过对全国 491 个贫困县农村小学的调查,得到 1995 年所调查县小学平均教育成本,使用的也是算术处理的方法。

- 数学模型法。有不少学者试图通过数学模型,主要是建立教育成本函数,来计量教育成本。教育成本函数是表示教育成本与相关变量的数学关系式,如 $C = f(X)$ 。维利(Verry, 1987)曾经分析过不同的教育成本函数形式,如总成本函数、平均成本函数、边际成本函数、联合成本函数。他还探讨了建立教育成本函数的方法,认为建立教育成本函数有两种基本方法。一种是根据对学校运行的透彻知识及详细数据,构建教育成本函数。这种方法的主要缺点是难以一般化。另一种方法是根据抽样调查数据,通过数理统计技术推导出教育成本函数。在应用后一种方法建立教育成本函数时,需要对分析单位、分析变量、函数形式以及对函数的解释等方面进行严密的推敲。20 世纪 80 年代以来,国内外不少学者采用教育成本函数方法计量过教育成本,特别是在学校规模效益的研究中,教育成本函数成为主要的分析工具。

② 会计法。会计法是利用会计技术获取教育成本的方法。会计法也可以分为两种:一是会计调整法,二是会计核算法。

- 会计调整法。各个高等学校都存在教育经费收支的会计账簿记录。利用这些现存的会计账簿记录,按照权责发生制的原则要求,经过调整,可将教育经费支出数据转换成学生培养成本数据。因此,只要教育管理部门制定统一的调整规则,将计算转换培养成本并编制报送培养成本报表作为学校的一项基础工作,就可以得到较为系统、科学的学生培养成本数据。这种转换调整的基础应是会计核算的成本计量原则,故称为会计调整法。会计调整法与算术处理法有一些相似之处。算术处理法的基础工作是统计调查,如果统计调查的基础数据是会计记录,且将统计调查数据调整成培养成本时依据了会计核算的成本计量原则,这两类方法得到的结果就基本一致。高等学校存在完整的会计账簿资料,可以直接用来转化调整成学生培养成本。但一个地区、一个国家的教育经费数