

# 企业财务职权控制分布及其影响因素实证研究

江苏省电力公司课题组

(江苏省电力公司审计部 南京 210024)

**【摘要】** 本文对财务职权控制分布及其影响因素进行了问卷调查,结果表明:《总会计师条例》及CFO相关法规对财务职权控制规定的认可程度较高;在实际工作中,受某些因素的制约,财务负责人普遍认为其需要的权限没有落实到位;企业规模、企业发展阶段、财务状况、企业性质、企业领导风格及财务负责人特征都是影响财务职权控制分布的权变因素。由此建议:财政部可以将《总会计师条例》和《中央企业总会计师职责管理暂行办法》合并起来形成一个办法,统一适用于国有企业和公众公司。在新办法中,不能要求不同企业的财务负责人拥有相等或相同的职权,应该具有权变意识。企业可根据对财务负责人六类职权的规定,结合上述权变因素确定财务负责人的权限。

**【关键词】** 总会计师 CFO 财务负责人 财务职权 财务控制

## 一、理论分析和拟研究问题

### (一)财务职权控制分布

财务控制究竟应该有哪些职权?根据国务院1990年颁布的《总会计师条例》和国务院国有资产监督管理委员会2006年发布的《中央企业总会计师工作职责管理暂行办法》的规定,财务控制的职权包括:会计管理职权、一般财务管理职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权、重大决策参与职权和财会相关人事管理职权,并且对各项职权还规定了具体内容。

上述六个方面的职权是关于财务负责人职权的权威规定。针对这些规定,本文拟研究如下三个问题:第一,财务负责人是否应该拥有这些职权?第二,财务负责人对上述职权的实际拥有状况如何?第三,不同企业财务负责人拥有的职权是否存在显著差异?

### (二)影响财务职权控制分布的因素

从权变理论的视角出发,财务负责人应该拥有什么职权及实际拥有什么职权,会受到多种因素的影响,并没有统一的财务负责人职权,可能的权变因素包括:

1. 企业规模。拟将企业规模区分为大型、中型和小型三类,不同规模下,财务负责人的职权分布可能不同。划分方法采用国家统计局的标准。

2. 企业发展阶段。拟将企业发展阶段分为创业阶段、成长阶段、成熟阶段和衰退阶段。不同阶段下,财务负责人的职权分布会有所不同。

3. 企业财务状况。根据企业的经营业绩,可将企业的财务状况划分为良好、较好和不好三种类型,在不同的财

务状况下,财务负责人的职权分布有所不同。

4. 企业性质。从所有制形式上可将企业区分为国有企业、民营企业和上市公司(混合经济形式)三类,不同性质企业的财务负责人的职权分布有所不同。

5. 财务负责人自身的特点。企业财务负责人自身的一些特点,例如年龄、阅历、学历、性格特点等都可能影响财务负责人的职权分布。

6. 企业领导风格。领导风格大致分为专制型和民主型,企业最高领导的风格会影响财务负责人的职权分布,领导风格不同,财务负责人的职权分布也不同。

## 二、研究设计

### (一)变量设计

1. 企业规模。按国家统计局统计设计管理司的方法,企业规模分为大型、中型和小型三类。

2. 企业发展阶段。企业当期需要大量的人、财、物投入,而产出较少成本较高,说明企业正处于创业初期;企业当期生产规模扩大、生产经营向分工协作方向发展,说明企业正处于快速成长期;企业当期效益规模达到最好成绩,形成了自己的品牌,说明企业正处于成熟期。

3. 企业财务状况。与同行业主要竞争者比较以下三个方面:资产负债率、净资产收益率、净现金流量。

4. 企业性质。将企业区分为民营企业、国有企业和上市公司(混合经济形式)三类。

5. 财务负责人本身的特点。从事财会工作年数,受教育程度,性格特点,内向或外向。

6. 企业领导(企业最高领导人)风格。本文采用中华

培训网(轶名,2008)上所提供的领导风格测试方法,采用30个具体项目进行5级量度回答。

7. 财务负责人职权。分为六项职权:会计管理职权、一般财务管理职权、重大财务管理职权、财会内部控制建设职权、重大决策参与职权和财会相关人事管理职权。

对于需要采用利科特量度的项目,均采用5级,1表示完全不同意,2表示基本不同意,3表示中立,4表示基本同意,5表示完全同意。

**(二)样本选择和数据收集**

为了解答拟研究的三个问题,江苏省电力公司审计部课题组向省内企业相关人员进行了问卷调查,该问卷调查是在省财政厅协助之下完成的,通过财政厅将问卷发放到各地、市财政局,再由各地、市财政局发放到企业并负责收回。问卷调查对象包括:①企业董事长(或类似职务,下同)。②财务负责人(含会计师和CFO)。

本课题组共发放问卷1 000份,董事长和财务负责人各500份,最终共回收调查问卷632份。其中收到董事长回答的问卷311份,其中有效调查问卷167份;财务负责人回答的问卷321份,其中有效问卷264份。

样本数据可信度测试采用Cronbach's的Alpha方法进行

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left| 1 - \frac{\sum_{i=1}^k \sigma_i^2}{\sum_{i=1}^k \sigma_i^2 + 2 \sum_{i=1}^k \sum_{j=1}^k \sigma_{ij}} \right|$$

其中k为所调

查问卷项目个数。检验结果如表1和表2所示,从这两张表可以看出,置信度系数%大于0.8,说明调查量表具有较高的置信度,样本通过了内部一致性置信度检验。

**表1 Cronbach Coefficient Alpha(财务负责人)**

职权类别	项目数	应有权限 Cronbach的 Alpha系数%	实际权限 Cronbach的 Alpha系数%
会计管理职权	6	0.955 707	0.91772
一般财务管理职权	9	0.949 62	0.952 264
重大财务事项管理职权	4	0.933 67	0.945 72
财会内部控制建设职权	4	0.946 94	0.949 649
重大决策参与职权	8	0.945 476	0.961 98
财会相关人事管理职权	12	0.968 21	0.985 757

**表2 Cronbach Coefficient Alpha(董事长)**

职权类别	项目数	应有权限 Cronbach的 Alpha系数%	实际权限 Cronbach的 Alpha系数%
会计管理职权	6	0.913868	0.921299
一般财务管理职权	9	0.868823	0.955662
重大财务事项管理职权	4	0.888485	0.899722
财会内部控制建设职权	4	0.900596	0.946394
重大决策参与职权	8	0.903603	0.954474
财会相关人事管理职权	12	0.973990	0.973990

**三、统计分析**

**(一)应有职权和实有职权分布的差异**

财务负责人对各项职权的看法如表3所示,表中数据显示:①无论是应有权限还是实际权限,财务负责人的评分都高于4,这说明财务负责人对这些职权项目的认可程度较高。②应有权限的标准离差率都在10.80%~14.40%之间,实际权限的标准离差率都在12.10%~22.66%之间,说明财务负责人对应有权限和实际权限的认识还存在一定的分歧。③所有的职权项目,都是应有权限高于实际权限,说明财务负责人存在权限期望差,受到一些因素的制约,以致财务负责人需要的权限没有落实到位。

**表3 财务负责人职权分布(财务负责人的观点)**

职权项目	应有权限		实际权限		权限 差异
	均值	标准离 差率%	均值	标准离 差率%	
1 会计管理职权	4.78	10.80	4.57	12.10	0.21
2 一般财务管理职权	4.64	12.31	4.43	15.26	0.22
3 重大财务事项管理职权	4.60	14.40	4.31	18.92	0.29
4 财会内部控制建设职权	4.66	13.29	4.42	16.97	0.24
5 重大决策参与职权	4.59	13.37	4.35	17.42	0.24
6 财会相关人事管理职权	4.56	14.10	4.19	22.66	0.37

**表4 财务负责人职权分布(董事长的观点)**

职权项目	应有权限		实际权限		权限 差异
	均值	标准离 差率%	均值	标准离 差率%	
1 会计管理职权	4.69	10.32	4.30	14.36	0.39
2 一般财务管理职权	4.50	10.04	4.16	15.78	0.34
3 重大财务事项管理职权	4.45	13.07	3.98	18.88	0.47
4 财会内部控制建设职权	4.53	11.77	4.05	18.70	0.48
5 重大决策参与职权	4.49	11.05	3.99	18.47	0.50
6 财会相关人事管理职权	4.34	15.85	3.82	21.47	0.53

董事长对财务职权的看法如表4所示,表中数据显示:①无论是应有权限还是实际权限,董事长的评分都高于3.82,说明董事长对这些职权项目的认可度较高。②应有权限的标准离差率都在10.04%~15.85%之间,实际权限的标准离差率都在14.36%~21.47%之间,说明董事长对应有权限和实际权限的认识还存在一定的分歧,但是,实际权限的评分差异高于应有权限的评分差异。③所有的职权项目都是应有权限高于实际权限,说明受一些因素的制约,致使财务负责人需要的权限没有落实到位。

董事长和财务负责人对各项职权的认识如表5所示。无论是应有权限还是实际权限,董事长的评分均低于财务负责人的评分。但是差异检验(见表6)表明,财务负责人与董事长在会计管理职权、一般财务管理职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权、重大决策参与职权、财会相关人事管理权的差异并不显著。

**表 5 财务负责人职权分布(财务负责人与董事长的差异)**

职权项目	应有权限			实际权限		
	财务负责人	董事长	差异	财务负责人	董事长	差异
1 会计管理职权	4.78	4.69	0.09	4.57	4.30	0.27
2 一般财务管理职权	4.64	4.50	0.14	4.43	4.16	0.27
3 重大财务事项管理职权	4.60	4.45	0.15	4.31	3.98	0.33
4 财会内部控制建设职权	4.66	4.53	0.13	4.42	4.05	0.37
5 重大决策参与职权	4.59	4.49	0.1	4.35	3.99	0.36
6 财会相关人事管理职权	4.56	4.34	0.22	4.19	3.82	0.37

**表 6 财务负责人与董事长的综合性职权分布差异显著性检验**

职权项目	应有权限差异检验 T 值	P 值	实际权限差异检验 T 值	P 值
1 会计管理职权	-0.30	0.765 4	0.25	0.800 6
2 一般财务管理职权	-0.47	0.636 7	-0.90	0.368 7
3 重大财务事项管理职权	-0.61	0.543 8	-0.71	0.479 4
4 财会内部控制建设职权	-0.58	0.563 5	0.45	0.655 4
5 重大决策参与职权	-1.61	0.108 6	0.13	0.893 8
6 财会相关人事管理职权	0.03	0.975 1	-0.04	0.966 5

**(二)不同因素引致的职权分布差异(按实际拥有的职权计算)**

1. 不同企业规模下的职权分布。企业规模不同,财务负责人的职权也不同。不同规模下,企业财务负责人的职权分布及其差异显著性检验如表 7 所示,可以看出,在重大财务事项管理职权方面,财务负责人的职权因企业所处行业和规模不同而存在差异,企业越小,财务负责人职权越大,而财务负责人其他职权方面的差异并不显著。

**表 7 企业规模与职权分布**

序号	职权类别	大型	中型	小型	差异检验 F 值	显著性 P 值
1	会计管理职权	4.71	4.51	4.59	0.48	0.697 7
2	一般财务管理职权	4.29	4.23	4.37	1.46	0.2263
3	重大财务事项管理职权	3.91	4.07	4.16	4.43	0.004 6
4	财会内部控制建设职权	4.39	4.24	4.34	1.06	0.367 1
5	重大决策参与职权	4.10	4.11	4.26	2.49	0.060 5
6	财会相关人事管理职权	3.80	4.03	4.08	2.24	0.084 5

2. 企业不同发展阶段的职权分布。表 8、表 9 列示了企业不同发展阶段财务负责人职权分布的描述性统计结果:会计管理职权在成熟阶段显著高于衰退阶段;一般财务管理职权在成熟阶段和成长阶段明显高于衰退阶段;重大财务管理职权在成熟阶段和成长阶段明显高于衰退阶段;财会内部控制职权在创业阶段和成熟阶段、成长阶段均明显高于衰退阶段;重大决策参与职权在成熟阶段和成长阶段明显高于衰退阶段;财会相关人事管理职权在成熟阶段明显高于衰退阶段。

**表 8 企业发展阶段与职权分布(描述性)**

序号	职权类别	创业阶段	成长阶段	成熟阶段	衰退阶段
1	会计管理职权	4.66	4.64	4.72	4.45
2	一般财务管理职权	4.29	4.49	4.61	4.08
3	重大财务事项管理职权	4.02	4.30	4.41	3.82
4	财会内部控制建设职权	4.41	4.48	4.56	4.00
5	重大决策参与职权	4.27	4.31	4.51	3.90
6	财会相关人事管理职权	4.06	4.08	4.33	3.81

**表 9 企业发展阶段与职权分布(统计分析)**

		模型系数%	T	P	R-Square	F	P
会计管理职权	Intercept	4.45000	67.78	<0.000 1	0.070 0	2.83	0.041 4
	d31	0.27222	2.71	0.007 7			
	d32	0.18889	1.76	0.080 8			
	d33	0.20942	1.93	0.056 4			
一般财务管理职权	Intercept	4.07778	42.51	<0.000 1	0.116 1	4.95	0.002 9
	d31	0.52963	3.61	0.000 5			
	d32	0.40833	2.61	0.010 4			
	d33	0.21208	1.34	0.184 3			
重大财务事项管理职权	Intercept	3.81875	29.66	<0.000 1	0.086 9	3.58	0.016 1
	d31	0.58958	3.00	0.003 3			
	d32	0.48333	2.30	0.023 3			
	d33	0.20299	0.95	0.342 8			
财会内部控制建设职权	Intercept	4.00000	36.71	<0.000 1	0.109 6	4.64	0.004 3
	d31	0.55833	3.35	0.001 1			
	d32	0.47917	2.69	0.008 2			
	d33	0.41304	2.29	0.023 8			
重大决策参与职权	Intercept	3.90000	34.42	<0.000 1	0.105 1	4.42	0.005 6
	d31	0.60833	3.51	0.000 6			
	d32	0.40729	2.20	0.029 8			
	d33	0.36630	1.95	0.053 3			
财会相关人事管理职权	Intercept	3.80833	24.69	<0.000 1	0.041 3	1.62	0.188 5
	d31	0.51667	2.19	0.030 4			
	d32	0.27153	1.08	0.283 4			
	d33	0.253 26	0.99	0.323 3			

3. 企业财务状况对职权分布的影响。根据表 10、表 11 的描述性结果和统计分析,表明:会计管理职权、一般财务管理职权、重大财务管理职权等六项职权在财务状况良好和较好时均显著高于财务状况不好时。

**表 10 财务状况与职权分布(描述性)**

序号	职权类别	好	较好	不好
1	会计管理职权	4.78	4.58	4.12
2	一般财务管理职权	4.69	4.44	3.87
3	重大财务事项管理职权	4.54	4.35	3.69
4	财会内部控制建设职权	4.69	4.41	3.96
5	重大决策参与职权	4.64	4.35	3.85
6	财会相关人事管理职权	4.42	4.22	3.61



**表 11 财务状况与职权分布(统计分析)**

		模型系数%	T	P	R-Square	F	P
会计管理职权	Intercept	4.119 05	46.96	<0.000 1	0.124 6	18.57	<0.000 1
	d511	0.665 90	6.07	<0.000 1			
	d512	0.461 79	4.79	<0.000 1			
一般财务管理职权	Intercept	3.866 67	36.12	<0.000 1	0.127 7	19.10	<0.000 1
	d511	0.823 30	6.15	<0.000 1			
	d512	0.577 11	4.90	<0.000 1			
重大财务事项管理职权	Intercept	3.692 86	28.11	<0.000 1	0.097 2	14.06	<0.000 1
	d511	0.851 50	5.18	<0.000 1			
	d512	0.655 95	4.54	<0.000 1			
财会内部控制建设职权	Intercept	3.957 14	32.48	<0.000 1	0.082 2	11.69	<0.000 1
	d511	0.736 41	4.83	<0.000 1			
	d512	0.454 53	3.39	0.000 8			
重大决策参与职权	Intercept	3.853 57	31.44	<0.000 1	0.090 6	13.00	<0.000 1
	d511	0.781 51	5.10	<0.000 1			
	d512	0.491 49	3.65	0.000 3			
财会相关人事管理职权	Intercept	3.609 52	23.18	<0.000 1	0.064 8	9.04	0.000 2
	d511	0.813 86	4.18	<0.000 1			
	d512	0.61303	3.58	0.000 4			

4. 企业性质对职权分布的影响。国有企业、民营企业及上市公司这三种不同性质企业的财务负责人职权分布的描述性结果如表 12 所示,统计分析结果如表 13 所示。

**表 12 企业性质与职权分布(描述性)**

序号	职权类别	国有企业	民营企业	上市公司
1	会计管理职权	4.64	4.49	4.80
2	一般财务管理职权	4.45	4.13	4.64
3	重大财务事项管理职权	4.20	3.95	4.42
4	财会内部控制建设职权	4.39	4.18	4.64
5	重大决策参与职权	4.29	4.00	4.58
6	财会相关人事管理职权	4.06	3.87	4.39

从表 13 统计结果可以看出,在一般财务管理职权、重大决策参与职权方面上市公司和国有企业要显著高于一般民营企业;在会计管理职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权方面上市公司显著高于民营企业;在财会相关人事管理职权方面各类企业无显著差异。

5. 企业领导风格对职权分布的影响。不同风格类型的企业财务负责人职权分布的描述性结果如表 14 所示,统计分析结果如表 15 所示。模型的回归结果表明,企业领导风格对财务负责人职权分布有系统性影响:在一般财务管理职权、会计管理职权、重大决策参与职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权方面,具有民主风格的领导人领导的企业要显著高于独裁风格领导人所领导的企业;在财会相关人事管理职权方面,两类企业领导风格之间无显著差异。

**表 13 企业性质与职权分布(统计分析)**

		模型系数%	T	P	R-Square	F	P
会计管理职权	Intercept	4.490 99	74.80	<0.000 1	0.080 6	4.47	0.013 8
	d61	0.305 31	2.91	0.004 4			
	d62	0.149 01	1.88	0.062 7			
一般财务管理职权	Intercept	4.129 13	48.20	<0.000 1	0.121 3	7.04	0.001 4
	d61	0.512 85	3.42	0.000 9			
	d62	0.324 20	2.87	0.005 0			
重大财务事项管理职权	Intercept	3.945 95	31.03	<0.000 1	0.046 0	2.46	0.090 4
	d61	0.470 72	2.12	0.036 6			
	d62	0.254 05	1.51	0.132 9			
财会内部控制建设职权	Intercept	4.182 43	41.01	<0.000 1	0.062 4	3.39	0.037 4
	d61	0.456 46	2.56	0.011 9			
	d62	0.207 57	1.54	0.125 9			
重大决策参与职权	Intercept	4.003 38	37.17	<0.000 1	0.089 6	5.02	0.008 4
	d61	0.579 95	3.08	0.002 7			
	d62	0.284 12	2.00	0.048 2			
财会相关人事管理职权	Intercept	3.867 12	24.50	<0.000 1	0.034 6	1.83	0.166 4
	d61	0.526 40	1.91	0.059 2			
	d62	0.191 22	0.92	0.360 6			

**表 14 领导风格与职权分布(描述性)**

序号	职权类别	民主风格	独裁风格
1	会计管理职权	4.69	4.45
2	一般财务管理职权	4.57	4.29
3	重大财务事项管理职权	4.43	4.19
4	财会内部控制建设职权	4.56	4.28
5	重大决策参与职权	4.49	4.21
6	财会相关人事管理职权	4.26	4.12

6. 企业财务负责人特征对职权分布的影响。不同工作年限下财务负责人的职权分布如表 16 所示,结果说明财务负责人工作年限对重大财务事项管理职权、重大决策参与职权、财会相关人事管理职权有显著的影响,对会计管理职权、一般财务管理职权、财会内部控制建设职权的关 系不显著。

不同类型性格下财务负责人的职权分布描述性结果如表 17 所示,统计分析结果如表 18 所示。结果表明,企业财务负责人性格特点对职权分布有系统性影响:在一般财务管理职权、会计管理职权、重大决策参与职权、重大财务管理职权、财会内部控制建设职权方面具有外向型财务负责人的企业要显著高于内向型财务负责人的企业;在财会相关人事管理职权方面与各类财务负责人性格无显著差异。

**表 15 领导风格与职权分布(统计分析)**

		模型系数%	T	P	R-Square	F	P
会计管理 职权	Intercept	4.454 32	95.64	<0.000 1	0.044 1	12.10	0.000 6
	qq	0.231 73	3.48	0.000 6			
一般财务 管理职权	Intercept	4.286 42	75.28	<0.000 1	0.044 3	12.14	0.000 6
	qq	0.283 78	3.48	0.000 6			
重大财务 事项管理 职权	Intercept	4.190 74	60.29	<0.000 1	0.021 7	5.80	0.016 7
	qq	0.239 49	2.41	0.016 7			
财会内部 控制建设 职权	Intercept	4.277 78	67.43	<0.000 1	0.0366	9.94	0.001 8
	qq	0.286 18	3.15	0.001 8			
重大决策 参与职权	Intercept	4.208 33	65.61	<0.000 1	0.035 7	9.71	0.0020
	qq	0.285 85	3.12	0.002 0			
财会相关 人事管理 职权	Intercept	4.116 05	50.45	<0.000 1	0.006 1	1.61	0.2054
	qq	0.148 16	1.27	0.205 4			

**表 16 财务负责人从事财会工作年限与职权分布**

序号	职权类别	10年 以下	10~ 20年	20年 以上	差异 检验	显著性 水平P
1	会计管理职权	4.57	4.56	4.57	0.00	0.999 1
2	一般财务管理职权	4.47	4.28	4.36	1.42	0.243 8
3	重大财务事项管理职权	4.01	4.09	4.41	5.67	0.003 9
4	财会内部控制建设职权	4.47	4.24	4.34	1.82	0.163 6
5	重大决策参与职权	4.11	4.19	4.43	4.04	0.018 7
6	财会相关人事管理职权	3.68	3.99	4.33	8.74	0.000 2

**表 17 财务负责人性格与职权分布(描述性)**

序号	职权类别	外向型	内向型
1	会计管理职权	4.68	4.45
2	一般财务管理职权	4.49	4.19
3	重大财务事项管理职权	4.33	3.92
4	财会内部控制建设职权	4.47	4.20
5	重大决策参与职权	4.39	4.06
6	财会相关人事管理职权	4.16	3.80

需要说明的是,企业财务负责人的特征不只上述年龄、性格方面,还表现为学历情况,即受教育程度及后续教育情况。关于这方面的差异及其对企业财务负责人职权的影响,因问卷调查收集的资料不全,故已省略。

#### 四、研究结论

本文依据 431 份有效问卷调查的数据,研究企业财务负责人职权分布及其影响因素,发现企业财务负责人职权分布的一些规律及影响财务负责人职权分布的因素。

##### (一)关于企业财务负责人的职权分布

1. 企业财务负责人对各项职权的看法。①无论是应有权限还是实际权限,财务负责人的评分都高于 4,这说明财务负责人对这些职权项目的认可程度较高。②应有

**表 18 财务负责人性格与职权分布(统计分析)**

		模型系数%	T	P	R-Square	F	P
会计管理 职权	Intercept	4.447 71	82.89	<0.000 1	0.083 1	10.06	0.002 0
	d101	0.229 71	3.17	0.002 0			
一般财务 管理职权	Intercept	4.191 72	56.00	<0.000 1	0.073 2	8.77	0.003 7
	d101	0.299 32	2.96	0.003 7			
重大财务 事项管理 职权	Intercept	3.921 57	38.13	<0.000 1	0.071 2	8.51	0.004 3
	d101	0.405 04	2.92	0.004 3			
财会内部 控制建设 职权	Intercept	4.196 08	48.26	<0.000 1	0.047 3	5.52	0.020 6
	d101	0.275 70	2.35	0.020 6			
重大决策 参与职权	Intercept	4.056 37	44.27	<0.000 1	0.060 5	7.15	0.008 6
	d101	0.330 72	2.67	0.008 6			
财会相关 人事管理 职权	Intercept	3.799 02	27.80	<0.000 1	0.033 8	3.89	0.051 2
	d101	0.363 61	1.97	0.051 2			

权限的标准离差率都在 10.80%~14.40%之间,实际权限的标准离差率都在 12.10%~22.66%之间,二者都不高,说明财务负责人对应有权限和实际权限的认识不存在较大分歧,但是,实际权限的评分差异(10.56%)高于应有权限的评分差异(3.60%)。③所有的职权项目都是应有权限高于实际权限,这说明财务负责人的权限期望差是因为受到了一些不确定性因素的制约,以致财务负责人认为需要的权限没有落实到位。

2. 董事长对财务负责人各项职权的看法。①无论是应有权限还是实际权限,董事长的评分都高于 3.82,这说明董事长对这些职权项目的认可程度较高。②应有权限的标准离差率都在 10.04%~15.85%之间,实际权限的标准离差率都在 14.36%~21.47%之间,二者都不高,说明董事长对财务负责人应有权限和实际权限的认识不存在较大分歧,但是,实际权限的评分差异(7.11%)高于应有权限的评分差异(5.81%)。③所有的职权项目都是应有权限高于实际权限,这说明财务负责人的职权受到了制约,以致财务负责人认为需要的权限没有落实到位。

3. 董事长和财务负责人对职权分布的认识差异。无论是应有权限还是实际权限,董事长的评分均低于财务负责人的评分。但是检验表明,财务负责人与董事长在会计管理职权、一般财务管理职权、重大财务管理职权、财会内部控制建设职权、重大决策参与职权、财会相关人事管理职权的差异并不显著。所以,可以认为董事长和财务负责人对财务负责人的职权认识并没有显著差异。

##### (二)关于影响财务负责人职权分布的因素

1. 不同企业规模下的职权分布。在重大财务管理职

权方面受企业规模影响而存在差异,企业规模越小,财务负责人职权越大,其他职权方面的差异不显著。

2. 企业发展阶段对财务负责人职权分布具有系统性影响:会计管理职权在成熟阶段显著高于衰退阶段;而一般财务事项管理职权在成熟阶段和成长阶段明显高于衰退阶段;重大财务事项管理职权在成熟阶段和成长阶段明显高于衰退阶段;财会内部控制建设职权在创业阶段和成熟阶段、成长阶段均明显高于衰退阶段;重大决策参与权在成熟阶段和成长阶段明显高于衰退阶段;财会相关人事管理职权在成熟阶段明显高于衰退阶段。

3. 企业财务状况对财务负责人职权分布具有系统性影响:会计管理职权、一般财务管理职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权、重大决策参与职权、财会相关人事管理职权在财务状况良好和较好时均显著高于财务状况不好时。

4. 企业性质对财务负责人职权分布具有系统性影响:在一般财务管理职权、重大决策参与职权方面,上市公司和国有企业财务负责人的权限要显著高于一般民营企业财务负责人的权限;在会计管理职权、重大财务管理职权、财会内部控制建设职权方面,上市公司显著高于一般民营企业;在财会相关人事管理职权方面各类企业无显著差异。

5. 企业领导风格对财务负责人职权分布具有系统性影响:在一般财务管理职权、会计管理职权、重大决策参与职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权方面具有民主风格领导的企业要显著高于独裁风格的企业领导人所领导的企业;在财会相关人事管理职权方面各类企业领导风格之间无显著差异。

6. 财务负责人特征。总会计师的工作年限对重大财务事项管理职权、重大决策参与职权、财会相关人事管理职权有显著的影响,与会计管理职权、一般财务管理职权、财会内部控制建设职权的权利不显著。

财务负责人性格特点对职权分布有系统性影响:在一般财务管理职权、会计管理职权、重大决策参与职权、重大财务事项管理职权、财会内部控制建设职权方面具有外向型企业领导的企业要显著高于内向型企业领导的企业;在财会相关人事管理职权方面与企业领导性格之间无显著差异。

## 五、启示和建议

1. 财务负责人和董事长对各项职权的认可程度都较高,这说明政府主管部门颁布的《总会计师条例》及关于CFO相关法规对财务负责人职权范围规定较为合适,得到了实际工作者较高程度的认可。

2. 无论是应有权限还是实际权限,董事长的评分均低于财务负责人的评分。但是,差异显著性检验表明,董

事长和财务负责人对前述企业六项财务职权的认识并没有显著差异。

3. 所有的职权项目都是应有权限的评分高于实际权限的评分,说明财务负责人的职权受到一些因素的制约,以致财务负责人认为需要的权限没有落实到位。

4. 所有职权项目的认可程度都存在10%~20%的离差率,这说明不同企业的财务负责人或董事长对财务负责人职权的认识还存在一定的离散度。同时,企业规模、企业发展的不同阶段、不同行业、企业的财务状况、企业性质、企业领导风格及财务负责人特征等都是影响财务负责人职权分布的权变因素。所以,我们不能指望不同企业的财务负责人甚至同一企业的财务负责人在不同时期或同一企业的不同财务负责人拥有相等或相同的职权,应具有权变意识。

5. 财政部有必要将《总会计师条例》和《中央企业总会计师职责管理暂行办法》合并起来形成一个办法,发布国有企业和公众公司统一适用的《企业财务负责人指南》,可以原则性地规定财务负责人应该拥有的职权,但是,不宜规定各项权限的拥有程度。

6. 企业应该根据《总会计师条例》和《中央企业总会计师职责管理暂行办法》规定的财务负责人六类权限,结合企业的规模、企业发展的不同阶段、所处的行业、企业的财务状况、企业性质、企业领导风格及财务负责人特征等实际情况,确定财务负责人的权限。很显然,不同企业财务负责人的权限拥有程度会显现出差异。

【注】本文系江苏省电力公司立项课题“构建省级电网公司管理控制体系研究”的阶段性研究成果。

课题组组长:钱朝阳;副组长:沈红宇,张金洪,林汉银;课题组成员:黄玉飞,胡建强,王晨阳,周峰华。

## 主要参考文献

1. 国务院国有资产监督管理委员会.中央企业总会计师工作职责管理暂行办法.国务院国有资产监督管理委员会令13号,2006-04-14
2. 袁荣京.不丧失控制权情况下处置子公司部分股权会计处理浅析.财会月刊,2012;1
3. 黄文.企业集团财务控制模式设计:影响因素与基本取向.财会月刊,2011;19
4. 刘剑民.企业集团财务控制模式设计初探——以江西铜业集团为例.财会月刊,2010;11
5. 郑平.试析“集权—分权”财务控制模式的创新应用.财会月刊,2010;10
6. 彭海颖.运用层次分析法确定中小企业财务控制因素权重.财会月刊,2009;6
7. 黄寿昌.公司财务控制权概念的确立及财务控制权配置.财会月刊,2007;7