

中国会计学会电力分会成果集(上)

2003—2004 年度优秀论文

电力财务管理 与宏观控制

中国会计学会电力分会 编

51
45



中国财政经济出版社

中国会计学会电力分会成果集(上)

2003—2004 年度获奖优秀论文

电力财务管理与宏观调控

中国会计学会电力分会 编

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国会计学会电力分会成果集/中国会计学会电力分会编. —北京:中国财政经济出版社,2005.10

ISBN 7-5005-8670-1

I. 中... II. 中... III. 电力工业—工业会计—中国—文集 IV. F426.61-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 120073 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址:北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码:100036

发行处电话:88190406 **财经书店电话:**64033436

北京画中画印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 21.25 印张 355 000 字

2005 年 10 月第 1 版 2005 年 10 月北京第 1 次印刷

定价:36.00 元(上下册)

ISBN 7-5005-8670-1/F·7541

(图书出现印装问题,本社负责调换)

前 言

中国会计学会电力分会 2003 和 2004 年度优秀论文已于 2005 年 6 月 4 日在江西南昌经学会论文评选委员会评选产生。2003 年度共有 55 篇论文参加评选,共评出优秀论文 14 篇;2004 度共有 56 篇论文参加评选,共评出优秀论文 14 篇。

评选出的这 28 篇优秀论文,内容涉及电力企业财务管理的各个方面,如电力企业体制改革、电价机制的完善、宏观管理与风险控制、电力企业财务管理信息化,作者以可持续发展作为指导思想,理论联系实际,分别从不同角度对电力企业财务管理工作进行经验总结和理论升华,因此具有很强的实践性和理论指导性。现将这些优秀论文结集成册出版,以供广大电力企业管理工作者和有关人员参考。

由于编者水平所限,书中难免有疏漏之处,望读者批评指正。

中国会计学会电力分会优秀论文评选委员会

主 任:陈月明

常务副主任:黄佳武

委 员 (按姓氏笔画,共 26 人):

王祥富	王振京	叶继善	丘智健
刘常荣	刘友夫	许山城	陈月明
陈久云	李燕芳	李韶秋	吴利华
张 辉	张欣宁	邱 华	辛绪武
杨丹青	罗友余	胡伏秋	姜洪源
耿占东	康 彤	黄佳武	傅国强
谢大芳	戴天利		

特邀评委:魏云鹏

目 录

2003 年度获奖优秀论文

中外总会计师制度比较	华中电网有限公司课题组(1)
当前农电财务问题的思考与建议	刘友夫 许毅蒙 喻 滨(23)
竞价上网市场环境下火力发电企业成本分析和竞价策略初探	文明刚(31)
区域电网应该拥有全新的财务机制	刘常荣(49)
国有资产管理 —— 一个需要不断创新的课题	刘常荣(60)
境外工程的经济效益审计	赵建荣(71)
稳步推进电力体制改革,确保电价改革的平稳过渡 ...	秦亚军 庞明芳(77)
对施工项目成本管理工作的思考	谢文颖(86)
关于防范厂网分开后财务风险问题的对策研究	山东电力集团公司财务部课题组(96)
电价改革 刻不容缓	林大热(107)
水电施工企业融资方式比较及效率分析	徐 进(117)
预算编制定额化与预算管理信息化的探索	孙晓雯 杨 岭(129)
现代企业制度中财务治理问题研究	李旭东(137)
恳谈对“两改一同价”决策的理解与思考	宁瑞琪(150)

2004 年度获奖优秀论文

- 论国家作为出资者对所出资企业的财务管理 湖南火电建设公司课题组(163)
- 华中电网可持续发展资金问题研究 课题组(173)
- 企业并购中的所得税会计问题探讨 周 晖 朱大庆 陈 斌(191)
- 价值链分析在发电企业中的运用 李 君(213)
- 完善分时电价机制的研究 —— 实行分时电价带来的启示
..... 丁世龙 刘 艺 金 亮(229)
- 资产证券化 —— 中国电力财务有限公司业务发展新视点 陈大群(239)
- 投资主体多元化在电力体制创新中的重大现实意义
..... 湖南省电力会计学会课题组(251)
- 关于集团公司财务管理信息系统建设的思考 廖海燕(266)
- 当前电网企业面临的经营困难及出路的探讨 段业双 竞 竞(275)
- 依靠政策 走出困境 —— 西北电网亏损的外部因素分析 陈鹏冲(283)
- 积极探索融资方式 努力降低融资成本 牛广宇(295)
- 规范运作电力主业与多种经营企业关联交易 江慧光(306)
- 电力会计与诚信 学 习 刘佳雄 王 轶(312)
- 防范企业经营风险 确保公司持续发展 刘友夫(327)

附 录

- 关于公布 2003 和 2004 年度获奖优秀论文的通知 (335)

中外总会计师制度比较

华中电网有限公司课题组*

一、前言

“总会计师”这个词对于中国人来说早已耳熟能详，它最初起源于前苏联计划经济管理体制下的会计管理模式，即三总师制度。中国总会计师从1952年登上中国经济舞台，至今已走过50年的路程，“总会计师”这个称谓后被《中华人民共和国会计法》和《总会计师条例》予以法定化，是目前我国法律条文中明确的企业最高财务管理人。

CFO (Chief Finance Officer)，中文翻译为“首席财务官”（以下CFO均指首席财务官），是西方国家企业的财务与会计工作的最高领导人，代表企业所有者（股东）对企业进行财务方面的管理与控制，协助首席执行官（Chief Executive Officer，以下简称CEO）做好企业的经营管理，参与企业战略的制定、实施与监控。

在我国，不同的单位对企业财务负责人职位的称谓不尽相同，没有上

* 课题组顾问：刘常荣

课题组长：张群智 魏 莉

课题组成员：郑志云 杨丽彬 张 超

执 笔 人：魏 莉 郑志云 杨丽彬

总 撰：魏 莉

市的国有大、中型企业普遍设立总会计师；由国有大中型企业改制上市的公司，一般也设总会计师；民营和其他类型的上市公司大都设财务总监，有些民营上市公司只设财务部经理；还有一些具有国际化背景的海外上市公司与国际接轨，设置了 CFO。

2002 年 11 月召开的中国总会计师协会第三次会员代表大会通过的决议，将中国总会计师协会的英文名称“Chinese Institute of General Accountants (CIGA)”更名为“China Association of Chief Finance Officer”，缩写为“CACFO”，中文名称没有变，仍叫“总会计师”。在总会计师协会章程第三条中对总会计师的内涵及外延明确为：“本会所指总会计师涵盖财务主管、总会计师、财务总监以及未设总会计师或财务总监的财务部门主要负责人”，也即国外的首席财务官 CFO。将中国总会计师定义为 CFO，表明中国总会计师制度的改革已确立与国际 CFO 制度接轨为基本取向，同时也为了突出总会计师在企业中的地位和作用，推动以财务管理为核心的现代企业管理制度的建立。

本课题试图在比较中外企业治理结构的基础上，通过比较分析中国总会计师与国外 CFO 在地位、职责、权限、任职资格及管理等方面的差异，对中国的总会计师制度建设提出合理化建议。

本文中总会计师含义，除非特别指明，均指企业财务负责人。

二、中外公司治理结构比较

公司治理是一个通行于西方发达国家的经营管理理念，涉及的是如何安排公司的所有者和经营者之间的关系，以减少或消除存在于二者之间的利益冲突。广义地讲，公司治理结构包括两个层次：第一层是外部治理机制；第二层是公司内部治理机制，也就是法人治理结构。而总会计师制度是现代公司内部治理结构的重要环节。不同模式的公司治理结构决定了总会计师在公司中的地位、职能、作用等方面的差异，因此本文主要从内部制度方面来分析公司治理结构。

(一) 国外公司治理结构

由于经济体制、发展阶段、政治发展规范、社会和文化等方面的差异以及历史演进轨迹的不同,不同国家的公司治理结构存在着差异性。从世界范围来看,主要有英美模式、德日模式和东南亚模式等三种公司治理模式。

美国、英国是现代市场经济发展最为成熟的国家,自由和个人主义造就了公司高度分散化的股权结构以及与之相适应的公司治理结构:股权结构高度分散化和流动性,机构持股力量在公司治理结构中作用弱小;在公司治理上实行一元制的公司治理结构,即由股东大会和由股东大会选举产生的董事会组成,董事分内部董事和外部董事,不设监事会,由外部董事履行监督职责;董事长任命首席执行官 CEO,由首席执行官提名然后由董事会任命首席财务官 CFO。

德国是老牌的资本主义国家,百余年的公司实践和立法进步,使德国公司形成了包容所有者、经营者和企业员工多元利益的法人治理制度;而日本是一个后起之秀并成功实现经济赶超的发达国家,作为一个资源匮乏的岛国,生存和发展存在着巨大的压力,使日本公司始终具有强烈的群体意识和凝聚力量,形成了类似于德国的公司治理模式,股权集中程度较高,法人持股率高,银行处于公司治理的核心,实行二元制公司治理结构,公司设置股东会、监事会和董事会,职工通过选举职工代表参与监事会和职工委员会来实现其参与企业管理的共同决定权。

东南亚“四小龙”在最近 20 多年的经济快速发展是公认的奇迹,最引人注目的是,带动“四小龙”经济发展的大型非国有企业几乎全是家族企业,这使得东南亚地区由家族控制董事会并掌握实权的公司治理模式为人瞩目,其主要特点为:公司股权集中度非常高,大部分由家族控制;家族控制董事会,董事会聘任经理阶层,家族及其控制的经理层全面主导企业的发展。通常,公司创始人家族具有与 CEO 高度重合的特征,如三星公司

的李健熙、现代公司的郑周永和大宇公司的金宇中等，公司创始人家族有权选择执行董事。

（二）中国公司治理结构

1993年，十四届三中全会把国有企业改革的目标设定为建立现代企业制度，即“产权清晰、权责明确、政企分开、管理科学”，体现了有效公司治理的基本要求。随后颁布的《中华人民共和国公司法》界定了三种类型的公司，推动了国有企业股份制改造的进程，并且通过实行股份制，打破国有企业单一的所有者主体的局面，逐步形成了企业内多元化的所有者主体格局。在治理结构上，我国国有企业已经形成了“三会四权”即由股东会、董事会、监事会组成的公司治理制衡机制。在具体运作时由股东大会、董事会、监事会并由董事会聘任产生的经理层分别行使最终控制权、经营决策权、监督权和经营指挥权。

为贯彻“十六大”精神，切实解决国有资产多头管理、无人负责的状况，在坚持国家所有的前提下，国家成立了国有资产监督管理机构，其主要职责是：依照《中华人民共和国公司法》等法律、法规，对所出资企业履行出资人职责，维护所有者权益；指导推进国有及国有控股企业的改革和重组；依照规定向所出资企业派出监事会；依照法定程序对所出资企业的企业负责人进行任免、考核，并根据考核结果对其进行奖惩；通过统计、稽核等方式对企业国有资产的保值增值情况进行监管。

上市公司除遵照《中华人民共和国公司法》及《企业国有资产监督管理暂行条例》的有关规定外，还依据《上市公司治理准则》的要求，详尽规定了股东会、董事会和监事会的组成、职责和议事规程；同时为了保证中小股东的利益，上市公司还依据《关于在上市公司建立独立董事制度的指导意见》的相关规定设立了外部董事，试图通过引入与上市公司没有利益关系的外部董事，以客观、公正的立场来监督董事会或经理层的行为，以弥补董事会无人监督的制度缺陷；通过引入外部董事来代表广大股东特别是中小股东或利益相关者利益。

（三）中外公司治理结构的异同及对总会计师制度设置的影响

通过对国外及中国公司治理结构的分析可以看出，无论国外还是中国都通过设置股东会、董事会或监事会等机构来达到相互牵制、相互制衡的目的，以实现对公司的有效治理，但由于股权结构的不同，股东会、董事会和监事会的运作方式和运作目的又各有不同，主要表现在：英美国家注重股东价值的创造；德日国家注重利益相关者的利益；而东南亚国家侧重于家族的利益（近年发生的亚洲金融危机使东南亚国家的公司治理受到世人质疑而正在进行改革，因此以下分析主要以欧美国家同中国进行比较）；中国则注重于国有资产的保值增值等。中外公司治理结构的差异对总会计师/CFO 制度的设置带来了影响，在总会计师/CFO 的地位、职责、权限、任职资格以及管理等方面，中国与国外特别是西方发达国家都有差异。

三、中国企业总会计师制度与西方国家企业 CFO 制度比较

（一）总会计师与 CFO 产生的背景比较

1. 中国总会计师产生的背景

中国总会计师制度产生于计划经济时期，并与我国经济发展的进程密切相关。在计划经济体制下，企业成为政府的附属物，企业的目标主要是分担政府的行政职能，而不是股东价值最大化。比如政府对国有企业在提供就业机会、安置人员、抢险救灾、扶贫济困、城市建设、中央企业对地方企业让利等等方面下达任务，提出要求，国有企业只能奉命行事。因此，总会计师首先是对国家负责，其次才是对企业负责。

三总师制度来自前苏联企业设置的总会计师、总经济师、总工程师。1963 年 10 月，国务院批转国家经贸委和财政部制定的《关于国营工业企业、交通企业设置总会计师的几项规定》，明确企业应该设置总会计师，并

对总会计师的地位、任职条件、任免办法以及职责和权限等作了具体规定，这是新中国第一个关于企业建立总会计师制度的行政法规。在党和国家的关怀和重视下，我国的总会计师制度得到了建立，一些企业设置了总会计师。总会计师在当时的经济建设和经济管理中，发挥了一定作用。由于受历史的局限，该规定中有关“没有条件设置总会计师的企业和小型企业可以先设置副总会计师或者指定专人行使总会计师的职权”的条款，给以后总会计师制度的建立带来了极大的后遗症，其负面影响一直延续至今。

1978年9月，国务院发布《会计人员职权条例》，再次明确建立总会计师制度，并把设置范围扩大到所有企业。随着经济体制改革在加强经济管理、提高经济效益中的作用越来越明显，总会计师受到了各方面的重视和关注。1985年全国人民代表大会通过《中华人民共和国会计法》，明文规定“大中型企业、事业单位和业务主管部门可以设置总会计师，总会计师由具备会计师以上技术职称的人员担任”。

为了进一步贯彻《中华人民共和国会计法》，1990年国务院发布了《总会计师条例》，对总会计师的地位、职责、权限、任免与奖惩作了完整、系统、具体的规定。以上一系列法规、制度的出台在一定程度上推动了总会计师制度的建立，但没有达到原来的设想和要求，在已建立总会计师制度的企业，配备副总会计师的比例要远远高于总会计师。

1998年，九届人大一次会议通过国务院机构改革方案，在对国家机构进行调整的同时，对我国大型国有企业的监管模式进行了重新设计。这种设计的核心内容，是国家向大型国有企业派出稽察特派员。同年4月，朱镕基总理在国务院召开的首批稽察特派员及助理、国有大型企业总会计师培训班开学典礼上讲话时指出，国务院将责成人事部任免企业的三个主要负责人，即法人代表、党委书记和总会计师。由此可见，国务院对总会计师在企业中的作用和地位又上升到了一个新的高度。遗憾的是在实际操作中，除了由人事部所属的中央企业工委任命了如中石油等少数几个国企的总会计师以外，并未将上述规定在全国范围内推广开来。

随着经济体制改革进一步向纵深发展，社会主义市场经济体制逐步建

立，财务和会计在经济发展中愈发显示其重要性。1999年，在新颁布的《中华人民共和国会计法》中，将“可以设置总会计师”改为“必须设置总会计师”。“可以”和“必须”虽只两字之差，却是总结了多少经验和教训，付出了多少经济代价才换来的。

2. 国外 CFO 产生的背景

CFO 制度起源于西方，在两权分离的企业制度下，企业成为各种委托代理关系的总和，在股东大会——董事会——经营管理层——操作人员这条线索中，存在着复杂的委托代理关系。股东大会作为公司的最高权力机构，将企业的许多经营决策的权限委托给董事会行使；董事会又以委托人的身份，将日常经营管理事务委托给代理人处理。这个代理人在过去的治理结构中被称为总经理，在现代治理结构中，这个代理人是公司的决策执行机构的最高负责人，通常被称为首席执行官，即 CEO。

在发育成熟的市场经济条件下，企业经营的目标是一切为了股东财富的最大化，而股东价值的增长，需要公司内部各种职能部门的努力和通力协作，需要有一个深谙理财之道的专家来统领公司的财务工作。CFO 就是这样的领导者，他们在企业中扮演的角色，既是 CEO 的决策伙伴，也要协调各管理部门和系统经理的职能，为经营决策、投资决策和筹资决策及时提供相关的信息。

(二) 总会计师与 CFO 在企业中的地位比较

1. 我国总会计师在企业中的地位

在总会计师制度引进之初，当时的总会计师是一个既对国家负责又对厂长（经理）负责的职位。进入市场经济以后，我国企业一般都是在“对总经理负责”这一含义上定义总会计师的地位，总经理亲自主管财务的现象也很普遍。

新颁布的《中华人民共和国会计法》第三十六条明确规定：“国有的和国有资产占控股地位或者主导地位的大、中型企业必须设置总会计师。总会计师的任职资格、任免程序、职责权限由国务院规定。”根据国务院颁布

的《总会计师条例》，企业的总会计师由本单位主要行政领导人提名，政府主管部门任命或者聘任。

现行法规给总会计师的定位是：单位行政领导成员，协助单位主要行政领导人工作，直接对单位主要行政领导人负责。也就是说，总会计师代表企业管理当局，是经理级财务管理人员。

尽管新颁布的《企业国有资产监督管理暂行条例》明确提出了总会计师是企业负责人之一，但在现实当中，总会计师的地位现状是令人担忧的，似乎已经约定俗成，总会计师在企业领导班子排名中居于末位，任命任何一个副总经理，其排名肯定会在总会计师之前，即使总会计师具有了名分享有领导班子成员待遇，却不是党组成员，而且往往把总会计师置于经营副总经理的领导之下，造成总会计师地位的尴尬。如果配备的是副总会计师，其地位还不如财务部门负责人。

2. 国外 CFO 的地位

在西方国家的企业里，CFO 一般由 CEO 提名，董事会聘任，对董事会负责，在企业的行政体系里是仅次于 CEO 的第二号人物，可谓“一人之下，万人之上”。由于 CFO 对公司财务报表的质量和财务控制负有委托责任，通常在董事会中占据一席之地，与 CEO、COO（首席运营官）一起成为董事会中不可或缺的三个内部人，即使是较小的公司，也能列席董事会会议，提供有关决策需用的财务信息。在一个集团公司结构中，母公司所有的财会部门主管均对 CFO 负责，并向 CFO 汇报工作。尽管不同企业的组织结构千差万别，但子公司层次的财务负责人均直接或间接地接受母公司 CFO 的领导。

（三）总会计师与 CFO 职责权限比较

1. 总会计师职责与权限

（1）职责。总会计师作为单位财务会计的主要负责人，全面负责本单位的财务会计管理和经济核算，参与本单位的重大经营决策活动，是单位负责人的参谋和助手。

根据《总会计师条例》的规定，总会计师的职责包括负责组织的工作和协助参与的工作。

总会计师负责组织的工作有：组织本单位执行国家有关财经法律、法规、方针、政策和制度，保护国家财产；编制和执行预算、财务收支计划、信贷计划，拟订资金筹措和使用方案，开辟财源，有效地使用资金；进行成本费用预测、计划、控制、核算、分析和考核，督促本单位有关部门降低消耗、节约费用、提高经济效益；建立、健全经济核算制度，利用财务会计资料进行经济活动分析；负责对本单位财会机构的设置和会计人员的配备、会计专业职务的设置和聘任提出方案；组织会计人员的业务培训和考核；支持会计人员依法行使职权。

总会计师协助参与的工作是：协助单位主要行政领导人对企业的生产经营和业务发展以及基本建设投资等问题做出决策；参与新产品开发、技术改造、科技研究、商品（劳务）价格和工资、奖金等方案的制定；参与重大经济合同和经济协议的研究、审查等。

在实际工作中，我国大部分总会计师的主要职责是：一是完成利润。对于上级主管部门或母公司下达的年度利润目标，总会计师必须组织企业采取措施，确保完成；二是应付检查。随着国家监管体制的加强，企业所接收的来自外部的监督检查越来越多，如企业必须接受国家审计机关、社会中介机构、国有企业监事会、物价以及税务等单位的检查，应付检查的任务往往会落到总会计师头上。他们要接待检查人员，并向检查人员做出解释和沟通；三是承担风险。在经济转型时期，企业面临较大的经营风险，由于总会计师在企业财务管理中的重要地位，使得他们在资产保值增值、项目投融资决策、会计信息披露、资本运营、资金管理等方面承担着与一把手同样重大的责任。当企业在以上方面出现问题时，最终被“打板子”的往往是总会计师。

上海国家会计学院曾对部分上市公司的 CEO 进行了访谈，试图描述出 CEO 眼中财务总监的形象。CEO 认为财务总监在公司经营中担任的职责主要有：（1）传统会计角色，即核算、提供信息；（2）财务管理角色，即预

算、融资、财务可行性分析等；(3) 管理者角色，即参与战略、计划制定，参与决策，拓展财务管理功能，如进入金融领域等。

访谈的结果表明：在我国上市公司中，CFO 的角色仍然以传统会计核算和财务管理角色为主，但参与管理的管理者角色不容忽视，也有一些公司正在向这个目标努力，逐步会成为主流。

随着国有大、中型企业改革的推进，以及大量企业在国际资本市场上融资，一些具有国际化背景的企业，特别是网络公司与国际接轨，设立了 CFO，代表投资方利益对经营层进行监控。这些中国企业的 CFO 职责主要包括：①审核企业的重要财务报表和报告，并与 CEO 共同确认其准确性后上报；②参与制定企业的财务管理规定，监督检查企业各级财务运作和资金收支情况；③CFO 与 CEO 联签批准董事会规定限额范围内的企业经营性、融资性、投资性、固定资产资金支用和汇往境外资金及担保贷款事项；④参与拟订企业年度财务预、决算方案；⑤参与拟订企业的利润分配方案或弥补亏损方案；⑥参与拟订企业发行债券方案；⑦参与拟订公司所属部门或二级公司的承包方案；⑧审核企业新建项目投资的可行性方案；⑨每半年向上级主管部门报告本企业的资产和经济效益变化情况，对企业有关经营的重大问题及时报告。

我国 CFO 监控制度的特色是实行 CEO 与 CFO 联签制度，此外，CFO 还必须定期向董事会全面地报告任职单位遵守财务会计及相关财经法律、法规的情况；及时向董事会报告任职单位所发生的对其财务状况、经营成果和长期发展等方面有重大影响的经济业务事项，如重要资产处理、重大的对外投资项目、合并、收购、经营方向的重大调整等。

(2) 权限。根据《总会计师条例》规定，总会计师的权限是：有权组织本单位各职能部门、直属基层组织的经济核算、财务会计和成本管理方面的工作；主管审批财务收支工作，除一般的财务收支可由总会计师授权的财会机构负责人或其他指定人员审批外，重大的财务收支，须经总会计师审批或由总会计师报单位主要行政领导人批准；签署预算、财务收支计划、成本和费用计划、信贷计划、财务专题报告、会计决算报表，涉及财