1. 概　　述

审计委员会在提高公司治理的标准方面担任重要的角色，而最近发生的公司破产案和财务丑闻使这一角色成为众人瞩目的中心。尽管相对重要，审计委员会仍不普遍，许多国家并未强制设立审计委员会。另外，审计委员会所采用的框架虽然在结构上很相似，但在某些方面仍有所不同。考虑到上述情况，本研究致力于研究以下两个基本问题：

1. 调查、继而总结亚太会计师联合会成员组织所在国家和地区审计委员会的结构、担任的角色、承担的义务和责任。

2. 在亚太会计师联合会的范围内就如何建立更为协调一致的审计委员会框架给出初步的建议。

本研究采用的研究方法包括案头研究以及向亚太会计师联合会的所有成员组织进行有关现行实务做法的问卷调查。我们对研究结果进行了分析，并以此为准与选定的非亚太会计师联合会管辖权内国家的实务进行了比较。主要研究成果总结如下：

(1) 应强制设立审计委员会。

(2) 介绍了公司治理的“均衡”方法。“均衡”方法详述公司治理的最佳做法，但允许公司从适当披露的需要出发适当调整或偏离这些最佳做法。

(3) 审计委员会的成员不得少于三人，且应由独立非执行董事领导。

(4) 审计委员会的大多数成员应是独立非执行董事。

需要全本请访问 www.ertongbook.com

(5) 审计委员会的所有成员均应受过理财方面的教育，并且至少有一人具有会计及财务方面的专业知识。

(6) 应有成文的工作大纲规范审计委员会的权力、义务和任期。

(7) 审计委员会一年内需召开三到四次会议。

(8) 公司至少应披露以下信息：审计委员会的构成；审计委员会承担的工作；审计委员会召开会议的次数；审计委员会的独立地位及审计委员会成员的资格。

(9) 应赋予审计委员会能有效履行义务的权力，如赋予聘任或解聘独立审计师的专权。

能否为审计委员会建立一套有效机制，在一定程度上取决于以下几个方面：

(1) 独立非执行董事的数目、是否有足够愿意担任该职务的合格人选、这些董事忠于职守或奉献的程度以及审计委员会成员的责任感。

(2) 聘任真正独立的非执行董事的能力。事实上，这并不是件容易的事情，特别是在规模较小的国家和地区更是如此，商业活动与公司常常是靠家族关系和社会关系联系在一起的。

(3) 设立和维持审计委员会的成本。这种成本对于中、小规模的公司来讲往往相对较高。

(4) 通过一个渐进的过程使审计委员会达到一种最佳状态的需要。在这个问题上，不同国家之间困难程度不同，并取决于许多地方因素，具体包括法律框架、职业结构、政府干预、企业和社会文化、社会意识、国际贸易关系以及当地和全球的经济环境。

审计委员会是公司治理的核心要素之一。结构有效的审计委员会有助于公司治理的完善。当然，本项目不可能提供任何绝对

的、彻底的解决方案，但是，本项目希望获得更多的意见和反馈信息来启动一项研究，最终得到一个有关审计委员会的、适应不同国家特殊要求的、最优的、可行的、务实的模式。

2. 问 题 概 要

有效的审计委员会的价值在学术界和职业界都已得到充分论证。审计委员会在加强公司治理的有效性方面发挥重要作用，最近的公司破产案和会计丑闻更使其成为众人瞩目的中心。具体地说，审计委员会具有两项关键职能，即监督公司董事会和确保公司审计人员的独立性。此外，审计委员会还承担着协助董事会履行提高财务报告质量的义务，进而增强投资者对公司财务报表的可信性和客观性的信心。

自 1978 年以来，强制要求在纽约证交所上市的所有公司成立审计委员会这一概念并不新奇。在英国，尽管没有强制性的要求，大部分上市公司，像澳大利亚证交所前 150 家公司的大多数一样，均设立了审计委员会。该问题成为许多报告的焦点，包括美国的特里德威委员会报告（Treadway Commission 1987）公众监管委员会报告（Oversight Commission 1993）和柯克工作组报告（Kirk Panel 1994），英国的麦克唐纳委员会报告（Macdonald Commission 1998）和凯德伯瑞委员会报告（Cadbury Committee 1992）。上述报告得出同样的结论，即审计委员会的设立可以提高财务报告的质量，也可以提高公司治理的整体水准。

尽管审计委员会如此重要，但人们在有关审计委员会的合理结构、担任的角色、承担的义务及责任方面仍存在分歧。在许多国家，审计委员会的设立仍是一种自愿的要求，是一种最佳行为

而非强制性指令。认识到问题的紧迫性，亚太会计师联合会开展了这项研究并希望实现以下目标：

1. 明确亚太会计师联合会成员组织所在的国家和地区对审计委员会的要求。

2. 提出能够促进审计委员会要求的一项可能的模式框架。

3. 突出强调亚太会计师联合会应探索的有关审计委员会方面的问题。

2.1 研究方法与主要局限

本研究于 2002 年 8 月中旬到 10 月份进行，采用了三种主要研究方法：

1. 进行案头调研。对亚太会计师联合会成员国中现有的关于审计委员会框架的文献进行综述。

2. 在亚太会计师联合会成员国内对系统的存在状态及有效性进行问卷调查，并对反馈信息进行分析和评价。

3. 对选定的部分非亚太会计师联合会成员国，审查其审计委员会的模式。

由于完成此项研究的时间紧促，不免存在一些限制。主要的局限在于，在报告的撰写过程中没有得到某些成员组织的相关看法和反馈意见、缺少完整的文献来源、对审计委员会要求的发展阶段是不断变化的，并且在特定范畴中，某些必要的判断可能会影响到在成员国之间进行刻板的、逐条的比较。另外，为了保证一致性，我们主要参照的是各个成员国主要证交所主板市场的上市规则，本报告中包含的所有数据信息均以 2002 年 10 月为准。

二板市场也存在于某些国家及公司治理的要求中，包括二板

需要全本请访问 www.ertongbook.com

市场上对审计委员会的要求可能更为严格，鉴于能在二板市场上市的公司倾向于是增长导向的，比起主板市场的公司其发展的轨迹比较短。香港的情况就是一例。

3. 亚太会计师联合会成员国现行的和提议的对审计委员会的要求

我们从案头调查和问卷反馈中获得了亚太会计师联合会 21 个成员国中 17 个国家关于审计委员会要求的相关信息。在对其他 4 个国家的调查中没有得到相应的信息。本报告将对 17 个成员国现行的对审计委员会的要求（以及澳大利亚、加拿大、日本、中国香港、新西兰提议对其所做的修改），一一进行讨论。为了便于比较，我们按标准化的形式对审计委员会的要求进行了总结，详见附录 C 和 D。

3.1 澳大利亚

3.1.1 审计委员会要求的来源

公司法没有要求澳大利亚的公司设立审计委员会，澳大利亚证交所（ASX）上市规则（以下称“上市规则”）也没有要求上市公司设立审计委员会的强制性规定。但是，上市规则要求公司在其年报中披露在报告日公司是否存在审计委员会，如果没有，必须要解释原因。

另外，上市规则规定公司年报应包含公司在报告期间公司治理的主要做法。需要指出的是，上市规则要求公司提供外部董事

的任命过程，以及审查审计安排的充分性过程的概要。如果审计委员会参与了上述工作，则要求董事们陈述或概述审计委员会的主要责任、权力和人员名单。

对于那些已经设立审计委员会的公司，可参照《审计委员会：最佳行为指南》（简称（指南））中关于委员会运作的指导。该指南由澳大利亚会计研究基金会、澳大利亚公司董事协会和内部审计师协会于 2001 年 8 月合作出版发行。

3.1.2 审计委员会的设立和管理

（指南）建议董事会设立审计委员会，并且应有成文的工作大纲明确规定其权力和义务。审计委员会成员的数目应根据委员会承担的责任和人员自身的专业知识和工作经验来定。审计委员会的主席和全部成员应是独立非执行董事，或不承担经营责任的独立非董事。

审计委员会的所有成员均应受过理财方面的教育，而且至少有一人具备会计及财务方面的专业知识。

（指南）将“独立性”解释为个人不参与管理、不参与商业运营、不参与其他关系，因为这些可能或很有可能严重影响其追求整个公司最高利益的能力。

3.1.3 披露要求

澳大利亚证交所公司治理委员会的“良好公司治理原则和最佳做法建议”（Principles of Good Corporate Governance and Best Practice Recommendations）中建议，在公司年报中披露以下信息：

1. 审计委员会的构成及人员名单。
2. 会计年度内审计委员会承担的工作。
3. 一年内审计委员会召开会议的次数。

4. 一年内审计委员会成员的与会情况。

5. 审计委员会成员的独立性。

6. 审计委员会成员的资格。

《指南》建议在公司的财务报告中披露审计委员会的存在及其担任的角色。

3.1.4 审计委员会的义务和权力

《指南》建议，审计委员会的一般义务应包括：

1. 审查产生财务数据的过程。

2. 关注公司内或集团内发生的任何关联方交易。

3. 审议内部调查的重大发现以及管理层所作的反应。

4. 在提交董事会之前，审查财务报表，包括会计政策和会计实务的任何变化、运用职业判断的主要领域、经审计导致的重大调整、持续经营假设、与会计准则的一致性以及与规则和其他法律要求的一致性。

《指南》建议，审计委员会有关外聘审计人员履行的义务应包括：

1. 考虑外聘审计人员的任命、卸任和解聘。

2. 考虑审计费用。

3. 审计开始前与外聘审计人员讨论审计的性质和范围。

4. 审查外聘审计人员的独立性和客观性。

5. 认可与独立审计人员之间的、重要的、与审计无关的关系。

6. 管理层不参与的情况下与外聘审计人员进行沟通。

《指南》建议，审计委员会有关内部审计人员履行的义务应包括：

1. 审查内部审计职务的范围、作用和资源是否适当，审查

内部审计人员开展工作所需的必要权力。

2. 审查内部审计项目、内部审计程序的结果，以及那些需确保采取合理措施来发挥内部审计职能的地方。

3. 审查对内部审计人员业绩的评价和评估。

3.1.5 变革建议

澳大利亚政府最近在“政府公司法经济改革方案”的第九段中提出有关公司披露的建议。

强制要求在澳大利亚证交所上市的前 500 家公司设立审计委员会，这 500 家公司构成了“普通股指数”（All Ordinaries Index）。修订上市规则以强制要求设立合格的审计委员会，明确审计委员会的构成，要求董事会采用成文的规章对其进行管理。“澳大利亚证交所指南解释”将与修订后的上市规则一同出台，该指南解释将明确合格的审计委员会的一般要求、义务和责任，包括澳大利亚证交所认为适当的其他问题，因为澳大利亚证交所公司治理委员会将主要负责为审计委员会制定最佳行为准则这项任务。

3.2 加 拿 大

3.2.1 审计委员会要求的来源

加拿大有十四种不同的合法的司法权：联邦政府、 10 个临时司法权和 3 个领土司法权。加拿大商业企业法案（简称“法案”）是加拿大唯一的联邦级立法。“法案”强制性要求公众公司设立审计委员会。安大略是加拿大最大的省，是主要的金融中心。多伦多证交所（TSX）是加拿大最主要的公众公司交易市场。

1990 年 10 月，安大略证券委员会颁布了加拿大证券管理第一号通知（简称“通知”）。通知概述了审计委员会有效履行其职

责需遵循的实务准则。加拿大证券管理机构认为，颁布上述通知的目的是对公司法有关审计委员会要求的补充，从而避免在遵循上述规定时发生冲突。

对于在多伦多证交所上市的公司而言，多伦多证交所公司手册（简称“手册”）要求每个在加拿大或加拿大某一个省注册的上市公司，应每年披露其公司治理的方式。在公司年报或信息通告中必须做“公司治理实务报告”这一披露。为了达到这一目的，在手册的第 474 部分，“公司治理方式”对公司治理体系进行了完整描述，对有效公司治理提供了详细的参考指南，而对于公司体系与这些指南不同或指南不适用公司体系的地方，“公司治理方式”进行了解释。

3.2.2 审计委员会的设立和管理

公司法要求，董事会应设立审计委员会，并至少由三人组成，其中大部分成员应是独立的。“手册”建议应有成文的工作大纲明确规定审计委员会的权力和义务。

“手册”将“独立性”定义为董事独立于管理，不参与任何利益、商业运营或其他关系，因为这些可能或很可能严重影响其追求整个公司最高利益的能力。

3.2.3 披露要求

“手册”建议，公司年报或信息通告中应披露以下信息：

1. 审计委员会的构成及人员名单。
2. 会计年度内审计委员会承担的工作。

3.2.4 审计委员会的义务和权力

“通知”建议，审计委员会的一般义务应包括

需要全本请访问 www.ertongbook.com

1. 审查产生财务数据的过程。

2. 审议内部调查的重大发现以及管理层所作的反应。

3. 考虑董事会阐明的其他问题。

4. 在提交董事会之前，审查财务报表，包括会计政策和会计实务的任何变化、运用职业判断的主要领域、经审计导致的重大调整、持续经营假设、与会计准则的一致性以及与规则和其他立法要求的一致性。

“通知”建议，审计委员会有关外聘审计人员履行的义务应包括：

1. 考虑外聘审计人员的任命、卸任和解聘。

2. 考虑审计费用。

3. 审查外聘审计人员的独立性和客观性。

4. 认可与独立审计人员之间的、重要的、与审计无关的关系。

5. 审查管理建议书。

6. 管理层不参与的情况下与外聘审计人员进行沟通。

“通知”建议，审计委员会有关内部审计人员履行的义务应包括：

1. 审查内部审计职务的范围、作用和资源是否适当，审查内部审计人员开展工作所需的必要权力。

2. 审查内部审计项目、内部审计程序的结果，以及那些需确保采取合理措施来发挥内部审计职能的地方。

3.2.5 变革建议

在多伦多证交所公司治理准则中有对审计委员会的指导。这套准则是非立法性的，在经“手册”宣布后一直处于变革的过程中。最近提议的变革是 2002 年 3 月发布的“披露要求新建议和

修订准则”（简称“修订准则”）征求意见稿。修订准则有望在2002年12月31日截止的财政年度或之后生效。在公司体系与这些准则不符或准则不适用公司体系的地方，在公司年报或信息通告中要对这些不符和不适用做出解释。

修订准则中有关审计委员会的变革包括：

1. 审计委员会全体成员均应受过理财方面的教育（建议解释为：能读懂并理解资产负债表、损益表和现金流量表）。

2. 至少有一人具有会计或相关的财务专业知识（建议解释为：能按照公认会计准则（GAAP）分析和解释财务报表和附注）。

3. 董事会应该通过采用规章制度来详细界定审计委员会的作用和职责，指导审计委员会成员履行其义务。

4. 审计委员会应与审计人员讨论公司会计准则的质量，而不局限于其适用性，在管理层不参与的情况下，应与外聘审计人员经常进行沟通。

3.3 中　　国

3.3.1 审计委员会要求的来源

2001年中国证监会颁布的（中国上市公司治理准则）（简称《准则》）提出了在中国，上市公司其公司治理的基本原则，保护投资者权益的方式，以及上市公司董事、监事、管理者和其他主要管理人员的基本行为准则和道德标准。对于设立审计委员会没有强制性的要求。

《准则》适用于中华人民共和国境内的所有上市公司。上市公司应依照准则的精神努力改善其公司治理。当上市公司制订或修改其公司章程或公司治理规则时，需要体现《准则》的要求。

如果上市公司的公司治理结构存在重大问题，证券监管机构可以命令公司依据《准则》做出修改。

3.3.2 审计委员会的设立和管理

《准则》建议董事会设立审计委员会。审计委员会大部分由独立董事组成，并至少有一人是会计专业人士，审计委员会还应由独立董事领导。

独立董事应独立于雇佣他们的上市公司，独立于公司的大股东。独立董事在上市公司中不得担任其他职务，独立董事应独立履行义务，不能受公司大股东，上市公司其他利益相关团体或利益相关者的影响。

3.3.3 披露要求

没有强制性的具体要求。

3.3.4 审计委员会的义务和权力

《准则》建议，审计委员会的一般义务应包括：

1. 审查产生财务数据的过程。

2. 审议内部调查的重大发现以及管理层所作的反应。

《准则》建议，审计委员会有关外聘审计人员履行的义务应包括：考虑外聘审计人员的任命、卸任和解聘。

《准则》建议，审计委员会有关内部审计人员履行的义务应包括：

1. 审查内部审计职务的范围、作用和资源是否适当，审查内部审计人员开展工作所需的必要权力。

2. 审查内部审计项目、内部审计程序的结果，以及那些需确保采取合理措施来发挥内部审计职能的地方。

3. 审查对内部审计人员业绩的评价和评估。

3.4 斐　　济

3.4.1 审计委员会要求的来源

案头调研没有找到任何有关审计委员会要求的资料。从斐济会计师协会所作的调查问卷来看，当前斐济在审计委员会方面没有具体的准则、规则或规定。

3.5 法　　国

3.5.1 审计委员会要求的来源

在 1999 年 7 月的“公司治理委员会建议”（简称“建议”）中，对审计委员会的要求十分有限，并且也是自愿遵守的。

“建议”指出上市公司应在其年报中明确披露遵循这一“建议”的情况，如果适用的话，需要解释为什么有些建议没有采纳。

3.5.2 审计委员会的设立和管理

“建议”规定独立董事应至少占审计委员会成员的三分之一。

董事独立于公司的管理层是指董事与公司或公司集团没有任何关系，比如会损害董事自由判断的关系。

3.5.3 披露要求

“建议”指出在公司年报中应披露上一会计年度内董事会及其委员会（如审计委员会、薪酬委员会和提名委员会）召开会议的次数，还应提供关于董事与会情况的相关信息。在公司年报

中，也应如此认定独立董事。

3.5.4 审计委员会的义务和权力

审计委员会的一般义务应当包括：必要的话，获取外部专业人士的建议，邀请有相关经验的外部人员参加。

审计委员会有关外聘审计人员履行的义务应包括：

1. 考虑审计费用。

2. 认可与独立审计人员之间的、重要的、与审计无关的关系。

3.6 中国香港

3.6.1 审计委员会要求的来源

1997 年年底香港会计师公会（HKSA）颁布了“审计委员会设立指南”（简称‘1997 指南”），其中叙述了设立审计委员会的实用指引。第一个指南中的关键性建议是为董事会设立审计委员会，并应有成文的工作大纲明确规定其权力和义务。“1997 指南”也提供了审计委员会设立和构成的基本模式，公司应根据其需要和经济情况来采用这一模式。

2002 年 2月香港会计师公会颁布了“有效审计委员会指南”（简称“指南”），更新和替代了第一个指南。新颁布的“指南”旨在囊括有关有效审计委员会的实施及其工作披露的各个方面。对“指南”的遵循是自愿的。

鼓励在香港证交所主板上市的公司设立审计委员会，并依董事会的整体利益设计其行为准则。证交所主板上市规则上附有“最佳行为准则”（简称“准则”）（附录 14）。其指导方针意在为主板上市的公司建立一个最佳行为准则的框架。

主板上市规则附录 16.34 要求主板上市的公司，在其年报中披露整个会计期间是否遵循附录 14，如果没有，必须详细说明没有应用附录 14 中的哪些段落，并且提供不适用的理由。

3.6.2 审计委员会的设立和管理

◆ 主板上市规则

“准则”建议，董事会应设立审计委员会，并应有成文的工作大纲明确规定其权力和义务。审计委员会最少可由两人组成，应当从非执行董事中任命，且其中大部分成员应是独立的。可参考香港会计师公会出版的“1997 指南”来进一步指导设立审计委员会。

为评价董事的独立性，当前的主板上市规则（规则 3.11）明确阐明了以下因素：

1. 持有公司已发行股本总额不足 1% 的股权一般不会妨碍独立董事的独立性，但如果该董事从关联人士处以馈赠形式或其他财务资助的方式得到这些股份，即趋向于显示其并非独立。

2. 为显示其独立，董事一般不应在发行人或其附属公司的业务中拥有任何财务或其他权益，不论是过去还是现在。（但上述副标题（1）中所用到的参数——拥有 1% 以内的股权除外，作为董事或专业顾问收取的利益除外。）不论过去或现在，董事一般也不应与发行人的关联人士有任何联系，因为这可能会影响其独立判断（作为专业顾问除外）。

3. 独立董事不应被证交所认为在集团内发挥任何管理职能。

◆ 香港会计师公会指南“有效审计委员会指南”（2002）

“指南”建议，审计委员会应至少由 3 人组成，其中大部分成员，包括主席应是独立的，且至少有一人应具有财务和会计专业知识。

需要全本请访问 www.ertongbook.com