
审计委员会指导委员会

新加坡上市公司审计委员会指南

Disclaimer

This guidebook is issued by the Audit Committee Guidance Committee (ACGC) to provide practical guidance and recommendations of best practices for audit committees of companies listed on the Singapore Exchange. The guidance is not exhaustive and prescriptive. Audit Committees should exercise their own judgement on the manner and extent to which the guidance would be applicable to them, having regard to their own circumstances.

While efforts have been made to arrive at practical recommendations that are relevant to audit committees, the ACGC takes no responsibility for the accuracy or completeness of information in this guidebook and accepts no responsibility for any errors or omissions. The reader should obtain professional advice regarding any specific set of facts or issues. The ACGC expressly disclaims any and all loss or liability (whether in negligence or otherwise) in respect of this guidebook and its use by any person. No part of this guidebook may be reproduced (with or without any alterations or modifications) without the prior written consent of the Monetary Authority of Singapore, the Accounting and Corporate Regulatory Authority and the Singapore Exchange Limited.

In the event of any discrepancy or inconsistency between the contents of this Mandarin ACGC Guidebook and the English language ACGC Guidebook, the contents in the English Language Guidebook shall prevail.

While every effort is made to provide a translation of the English language Guidebook to a Mandarin ACGC Guidebook, no representation or warranty is made as to its accuracy and completeness.

免责声明

本指南由“审计委员会指导委员会”（ACGC）发布，向新加坡证券交易所上市公司的审计委员会提供最佳做法的实用指导及建议。本指南不确保详尽，并且不属于规定性质。上市公司审计委员会应根据自身情况，就指南的应用方式及程度自行作出判断。

尽管ACGC致力提出与审计委员会相关的实用建议，但对本指南中包含信息的准确性或完整性不承担责任，而且对任何错误或遗漏概不承担责任。阅读者应就具体事实或问题寻求专业意见。ACGC对于本指南以及任何人使用本指南所涉及的任何以及一切损失或责任（无论是由于疏忽或其它原因引致）概不负责。未经新加坡金融管理局、新加坡会计与企业管制局和新加坡证券交易所事先书面同意，任何人士不得复制本指南任何内容（无论是否经任何修改）。

如本指南与英语版本在内容方面有任何差异或不一致，将由英语版本为准。

尽管致力将英语版本指南翻译成本指南，但不对本指南的准确性或完整性作出陈述与保证。

目录

前言.....	i
主席致辞.....	iii
致谢.....	iv
如何使用本指南.....	v
缩略语表.....	vi
审计委员会组成	1
审计委员会的职责	
第一节： 内部控制.....	9
第二节： 风险管理.....	25
第三节： 内部审计	37
第四节： 财务报告.....	55
第五节： 外部审计.....	71
第六节： 其它职责	
A. 关联人士交易.....	87
B. 召开会议.....	101
C. 表现评估.....	107
D. 举报.....	111
E. 培训.....	117

附录A（审计委员会组成）	121
- 附录A1: 董事独立性确认书范本	
- 附录A2: 审计委员会章程范本	
附录B（内部控制）	128
- 附录B1: 审计委员会可就内部控制向管理层提出的问题	
- 附录B2: 审计委员会评估内部控制环境时可考虑的信息	
- 附录B3: 防欺诈政策范本	
- 附录B4: 欺诈示警	
- 附录B5: 欺诈警告信号—举例	
附录C（风险管理）	142
- 附录C1: 公司可能面临的风险类型	
- 附录C2: 识别和评估风险—问题举例	
- 附录C3: 良好风险管理框架的要素	
附录D（内部审计）	147
- 附录D1: 内部审计职能各种设置方案的利弊	
- 附录D2: 评估内部审计队伍的有效性	
- 附录D3: 与审计师的私下会晤	
附录E（关联人士交易）	153
- 附录E1: 关联人士交易（IPT）与关联方交易（RPT）的区别	
- 附录E2: 关联人士交易政策范本	
- 附录E3: 董事权益披露范本	
- 附录E4: 潜在关联方交易迹象举例	
- 附录E5: 关联方交易动机举例	
- 附录E6: 有欺诈迹象关联方交易举例	
附录F（召开会议）	163
- 附录F1: 有效的审计委员会主席良好做法举例	
附录G（表现评估）	164
- 附录G1: 审计委员会自我评估一览表示例	
附录H（举报）	170
- 附录H1: 良好举报政策的要素	
- 附录H2: 举报政策示例	

前言

良好的公司治理是在对股东履行责任的前提下尽量提高公司的绩效。上市公司因拥有多样化的庞大股东群体而肩负着更重大的责任。建立良好的公司治理符合公司自身的利益，因为公司无论在经济好坏时期都可以借此赢得并且保持投资者的忠诚，进而降低资金成本。严谨的公司治理还将支持市场的诚信和投资者信心。因此，新加坡金管局、新加坡会计与企业管制局和新交所均致力于维护和加强新加坡上市公司的公司治理标准及做法。

审计委员会在公司治理及监督中发挥着重要作用，其中包括建立良好的内部控制、在适当时建立风险管理制度、提供优质财务报告以及为恰当审阅关联人士交易而制定的流程。日益复杂的商业环境令审计委员会的责任更重大。本指南目的是为审计委员会成员提供适时的帮助。

审计委员会指导委员会（“ACGC”）投入大量时间和精力制定了本《新加坡上市公司审计委员会指南》。本指南明确了审计委员会的主要监督职责，并针对审计委员会成员关注的实际问题。本指南结合了ACGC成员的知识 and 经验，全面覆盖各方面事项，就审计委员会成员可能面临的复杂情况提供指导。本指南声明：由于各家公司的规模、业务复杂程度和具体情况不同，所以实际的处理方法应视乎每家公司而定。

本指南是ACGC数月辛勤工作的成果。指南编制过程中，我们进行了多方面的研究，也征求了各利益相关团体的意见。我们在此特别感谢ACGC全体成员和主席BOBBY CHIN先生的努力，为提高新加坡公司治理水平而作出贡献。此外，许多业内人士、社会各界和各利益相关团体在ACGC所召开的座谈会和小组讨论等均积极提出建设性的建议，也令我们感到十分鼓舞。

最佳做法的成效，不仅取决于审计委员会，还依赖在公司治理监督过程中各方给予的支持。我们希望本指南内的最佳做法对所有利益相关人士，从公司董事会和管理层，到内部及外部审计师，在他们按照法律精神履行职责时都会有所帮助。

本指南是鼓励和帮助公司在建立和维持良好公司治理过程中处理各种实际的问题的又一举措。我们期待着今后有更多此类由业内人士牵头的行动，并为ACGC出色的工作表示祝贺。

TEO MING KIAN
新加坡会计与企业管制局主席

HENG SWEE KEAT
新加坡金融管理局常务董事

J Y PILLAY
新加坡证券交易所主席

本页有意留为空白。

主席致辞

审计委员会指导委员会（“ACGC”）于2008年1月由新加坡金融管理局（“金管局”）、新加坡会计与企业管制局（“ACRA”）和新加坡交易所（“新交所”）共同成立。ACGC由来自商界的审计委员会成员以及各利益相关团体的代表组成。ACGC的任务是制定实用指南，帮助审计委员会更清楚了解它们的职责、提高它们的工作效益和帮助他们更有效地执行职责。

本指南在积极咨询业界意见后制定。ACGC与各利益相关团体召开了多次座谈会，以找出审计委员会需要提供指导的主要方面。此外，我们也向审计委员会成员进行调查，以了解他们在日常工作中遇到的困难和挑战，以及他们希望在哪些方面获得指导。最后，我们还与利益相关团体的成员以及部分调研受访者召开了三次重点小组讨论会，以征求各方对本指南初稿的意见。

本指南列出了从业界内听取的意见，ACGC成员本身的经验以及重点小组反馈流程获得的指导、案例研究及最佳做法。此外，我们也参考了其它地区的最佳做法以及各专业组织的指南和出版物。

在制定本指南的过程中，ACGC是以共享经验、知识和实践做法为目标。本指南不确保全面，也并非规定性质。我们鼓励各审计委员会按其认为恰当的方式调整指南做法以符合各自的具体情况。

各方对ACGC工作的支持和关注程度一直令人鼓舞。这表明审计委员会成员热切希望不仅在它们的公司、也在新加坡更广大的商业社会中为提高公司治理水平而发挥作用。

审计委员会成员最终必须为公司确立正确的基调。这要求他们必须保持思想的独立性和遵守有关法律、法规和规定的精神。

本指南是各方付出大量时间和精力成果。我希望藉此感谢ACGC全体成员和秘书处的的工作人员，包括毕马威、安永和新交所的借调人员为此作出的贡献。此外，我还希望向负责调研工作的SMU会计学校表示谢意，以及感谢金管局、ACRA和新交所给予的支持和建议。最后，我代表ACGC感谢各利益相关团体、座谈会和重点小组讨论会的所有参加者以及参与调研的受访人。

我希望本指南能为审计委员会成员和董事会成员提供一定的帮助。

Bobby Chin

审计委员会指导委员会主席

致谢

审计委员会指导委员会

主席

Bobby Chin Yoke Choong先生

委员

Adrian Chan Pengee先生
Chan Wai Meng, Charles
Yvonne Goh女士
Ho Tian Yee先生
Koh Soo Keong先生
Kevin Kwok先生
Lim How Teck先生
John Lim Kok Min先生
Teng Cheong Kwee先生
Tham Sai Choy先生
Geoffrey Yeoh先生

Oversea-Chinese Banking Corporation Ltd

Lee & Lee
Synear Food Holdings Ltd
KCS Corporate Services Pte Ltd
新加坡证券交易所
AusGroup Ltd
安永公司
Tuas Power Ltd
Singapore Institute of Directors
Sinomem Technology Ltd
毕马威会计师事务所
Jasper Investments Ltd

秘书处

Celina Eng Soo Hwi女士
Loh Chay Hiah女士
Ruth Tan女士
Tan Hock Lai, Gary先生
Lim May Fong女士
Yeo Hoong Kiat, Alan先生
Arlena D'orville Yu女士
Amitoj Saini先生

毕马威会计师事务所
安永公司
新加坡证券交易所
新加坡金融管理局
新加坡金融管理局
新加坡金融管理局
新加坡金融管理局
新加坡金融管理局

编辑、排版及设计

Dawn Westerhou女士
Dick Lim先生
Marian Jacob女士

毕马威会计师事务所
毕马威会计师事务所
毕马威会计师事务所

特别致谢：

梁广善副教授
郑明实习副教授
房映芬教授

新加坡管理大学
新加坡管理大学
新加坡管理大学

中小企业协会
新加坡特许会计师协会
新加坡律师协会
新加坡商业联合会
新加坡董事协会
新加坡特许秘书及行政管理员协会

如何使用本指南

本指南在《公司法》、《新加坡证券交易所上市手册》和《公司治理守则》（“守则”）中关于审计委员会的要求的基础上，向新加坡上市公司的审计委员会成员提供实用指南，以帮助他们履行审计委员会成员的职责。

本指南致力帮助审计委员会成员通过审计委员会的最佳做法实现更高水平的公司治理。这些最佳做法可能并不同等地适用于所有的审计委员会。鉴于上市公司的类型、规模和情况以及每家公司面临的困难也不尽相同，审计委员会应按公司的实际情况调节应用最佳做法。我们鼓励审计委员会在必要时调整和修订相关的最佳做法，以配合公司的情况。

本指南由两个主要部分组成：

1 “审计委员会组成”部分

‘审计委员会组成’部分旨在为现任及将会出任审计委员会成员在独立性和适合性方面提供指导。本部分以关于审计委员会的主要监管规定和指导方针摘录作为开始，以便参考。但由于只是摘录，我们建议审计委员会成员根据情况参阅《公司法》、新交所“上市手册”和守则的有关章节。

本部分指导的目标是使审计委员会在正确的基础上启动，选拔具备相关素质的董事，并且能够投入适当时间和资源来履行其作为审计委员会成员的职责。

2 审计委员会的职责

‘审计委员会的职责’部分进一步划分为多个小节，每小节主要论述审计委员会各方面的主要职责。与‘审计委员会组成’部分一样，每小节均以摘录与该具体主题相关的监管规定和指导方针为开始。随后列举的最佳做法，主要是阐明审计委员会经常遇到的各种不确定因素，并且针对各种问题提供实用的解决方案和指导。

我们必须强调的是，本指南所提供的部分问题和指导可能还需进一步征求专业意见。因此，各位在认为适当时请寻求必要的专业意见。

参考资料

本指南中提及的监管规定和指导方针可在以下网站查看：

- 《公司法》（第50章）：
<http://agcvldb4.agc.gov.sg/>
- 新交所“上市手册”：
http://info.sgx.com/SGXRuleb.nsf/VwCPForm_Listing_Manual?Openview&sidonav=issuers

- 《公司治理守则》：
http://www.mas.gov.sg/fin_development/corporate_governance/code_of_corporate_governance.html
- 会计准则委员会的“财务报告准则”：
<http://www.asc.gov.sg/frs/index.htm>

缩略语表

除上下文另有说明外，以下缩略语适用于本指南：

缩略语	说明
AC 或“委员会”	审计委员会
董事会	董事会
CA 或《公司法》	《公司法》（第 50 章）
CEO	首席执行官
CFO	首席财务官
FAQ	常见问题
FRS	财务报告准则
IA	内部审计
IPT	关联人士交易
KPI	主要表现指标
上市手册	新交所“上市手册”
上市规则	新交所“上市规则”
RPT	关联方交易
SGX	新加坡交易所
SGX-ST	新加坡证券交易所
守则	新加坡“公司治理守则”

审计委员会组成

1.1 监管规定与指导方针：

1.1.1 《公司法》第201B（2）
条： 审计委员会应由董事会从董事会成员中任命（依照董事会决议并且应由3名或以上成员组成，其中超过半数成员不得是-

（a）本公司或任何关联公司的执行董事；

（b）本公司或任何关联公司的执行董事的配偶、父母、兄弟、姐妹、（养）子女；
或者

（c）存在某种关系的任何人，董事会认为该种关系将影响该人在行使审计委员会职能时进行独立判断

接上页

1.1.2 《公司法》第 201B (3) 条：审计委员会应从成员中选举非本公司或任何关联公司的执行董事或雇员的一人担任委员会主席。

1.1.3 《公司法》第 201B (4) 条：如果审计委员会成员辞职、死亡或由于任何其它原因不再担任委员而导致委员会人数减少到3人以下，董事会应在该事件后3个月内，任命必要人数的新委员以使成员人数达到最低3人的要求。

1.1.4 守则第2.1条指导方针：董事会应强有力而且有独立性元素，独立董事至少占董事会总人数的三分之一。“独立董事”指与本公司及其关联公司或高级职员之间不存在任何可能影响、或者可能被合理认为将会影响其为本公司的最大利益作出独立商业判断的关系的董事。使董事不具有独立性的关系的实例包括：

- (a) 董事目前或过去三个财年中任何一年受聘于本公司或其任何关联公司的；
- (b) 董事有直系亲属目前或在过去三个财年中任何一年受聘于本公司或其任何关联公司担任由薪酬委员会决定薪酬的高级执行官职务的；
- (c) 董事或其直系亲属在本财年或上一财年中在任职董事会取得的报酬以外收受本公司或其任何子公司提供的任何报酬的；或者
- (d) 董事或其直系亲属是本财年或上一财年从本公司或其任何子公司取得或者向本公司或其任何子公司支付大额款项的任何赢利性商业组织的大股东或合伙人（持有5%或更多股份）或者执行官或董事。作为指导，任何财年总计超过200,000新元的款项通常应视为大额款项。

1.1.5 守则第2.2条指导方针：上述关系并不全面，仅为导致董事被视为不独立的情形举例。公司如愿将存在一种或多种此类关系的董事视同独立的，应全面披露该种关系的性质并且负责解释为何应将其视同独立的原因。

1.1.6 守则第11条原则：董事会应建立书面成立审计委员会章程，该章程明确规定审计委员会的权限和职责。

1.1.7 守则第11.1条指导方针：审计委员会至少应由三名非执行董事组成，其中包括委员会主席在内的超过半数成员应为独立董事。

1.1.8 守则第11.2条指导方针：董事会应确保审计委员会成员具备履行其责任所需的相关资历。至少两名委员应具有会计或相关财务管理知识或经验，董事会在其商业判断中就这些资历作出解释。

1.2 最佳做法：

审计委员会通过监督公司的财务报告流程、内部控制制度和审计职能而在确保财务报告的完整性和准确性中发挥重要的作用。为恰当履行这一职责，审计委员会必须确保其成员具备提供独立、客观和有效监督所需的相关资历。

独立性和客观性

1.2.1 审计委员会至少须由3名成员组成，但审计委员会成员超过3人的情况很常见，人员数量取决于其工作范围和复杂程度。

常见问题 1

问：首席执行官（兼任董事）能否担任审计委员会成员？

答：《公司法》不禁止首席执行官担任审计委员会成员。

但守则建议审计委员会完全由非执行董事组成。因此，作为执行董事的首席执行官不应担任审计委员会成员。首席执行官担任成员可能有损审计委员会进行独立判断的客观性和能力（实际如此或者被认为如此）。

在许多公司，首席执行官或总经理以及首席财务官会获审计委员会邀请参与审计委员会会议，提供管理信息。

案例研究 1

本案例研究说明了审计委员会成员在确定其独立性时可以考虑的各项因素：

审计委员会由以下3名成员组成：

- 成员A是大股东的关联公司的雇员；
- 成员B是大股东子公司的董事；
- 成员C是目前向本公司提供专业服务的公司的合伙人。

问：审计委员会成员在确定其是否独立时可以考虑哪些因素？

守则第2.1条指导方针列示了导致董事被视为不独立的例子。尽管守则制定了这些指导，但董事会和审计委员会成员在评估其独立性时可能希望考虑某些其它因素：

- 成员A的职位性质和职级，其作为雇员的报告路线及其对大股东承担的工作职责的范围，例如：他是否习惯按照大股东的意愿和指示行事；
- 成员B是大股东子公司的独立董事还是非独立董事；
- 成员C所在的公司是否在财务上是否依赖于本公司支付的费用。这通常不成问题，除非有关费用金额巨大。

在确定某股东是否为大股东时，应考虑该股东相对于其他股东而言的规模大小和持股多少，以及该股东对公司决策流程的直接或间接影响的程度。

在实践中，很多公司每年要求其董事提交独立性确认书。**附录A1**提供了董事在就任后以及每年通常必须填写的独立性确认书范本。该范本根据守则第2.1条指导方针编制，该条指导方针列举了可能导致董事被视为不独立的各种关系。所列举的关系并不全面。

1.2.2 对独立性的考虑往往注重实质而不要求严格遵守具体规定。董事本人最能够根据其具体情况和与公司及关联方的关系而判定其独立性。以下是董事在确认其独立性时可以考虑的某些其它因素：

- **持有股权：**在公司持有超过特定限额的股权。这种持股应包括认股权和其它可转换证券，以及该董事的直系亲属持有的全部股权。

- **礼品或财务帮助：**以礼品形式收受本公司股份/证券，或以本公司或其主要股东提供财务帮助的方式认购本公司股份或其它证券，依照特许方案购股除外；
- **历史关联：**作为董事、合伙人、负责人或雇员，与专业顾问有历史关联，该专业顾问在该董事就任之前的最近期间曾向该上市公司（以及在商业或营业方面与该上市公司存在密切相互影响的关联方）提供性质或范围重大的专业服务。在评定此种关联时，有时采用为期一年的间隔期。该间隔期是否恰当取决于具体情况，而该审计委员会成员最能够判断其是否恰当；
- **商业往来：**近期内与本公司或其关联方之间有重大商业往来或参与；
- **股东代表：**被与全体股东利益不同的股东专门指定的负责代表或保护该股东的代表；
- **财务依赖性：**对上市公司或其关联方的财务依赖性，例如：董事没有其它主要收入来源而在经济上依赖于上市公司支付的费用，需认真考虑其是否确实能够按要求进行独立判断。

1.2.3 第1.2.2条所列因素并不全面。提名委员会仍需自行评定各人的独立性。相应地，无论是按照审计委员会或董事会对独立性的要求，将任命董事应尽力披露对公司或对其自己而言为重要的各种可能有损其独立性的关系（实质关系或被认为存在的关系）。

成员资格要求

1.2.4 作为一个法定组织，审计委员会应具备有效监督财务报告流程所需的相关能力。守则建议至少两名审计委员会成员具备会计或相关财务管理知识或经验，这可以解释为具备以下某些或全部能力：

- **能够阅读和理解财务报表，**包括公司资产负债表、利润表和现金流量表；
- **能够了解和评估本国或其它公认会计原则的一般应用；**
- **能够对公司的财务报告流程提出相关问题；**
- **能够在适当时有效地质疑管理层对财务报告提出的定论以及质疑管理层的答复**
- **能够了解与公司营运有关的内部控制措施和风险因素，**包括涉及所采用的复杂金融工具的内部控制措施和风险因素；
- **拥有在大型企业担任管理职务的经验，**包括承担财务职能责任，例如担任首席执行官、首席财务官或其它承担财务监督责任的高级职务；
- **拥有会计或财务相关的教育背景或专业资格；**

- 拥有企业融资、财务报告或会计等领域的工作**经验**。

1.2.5 审计委员会成员具备的财务知识和经验应互补，并且熟悉和理解公司的业务。各成员均应争取了解：

- **公司的主要经济、营运和财务风险；**
- **公司的财务报告流程；**
- **公司的商业营运；**
- **公司所在的社会、政治、道德、经济及法律制度；**
- **审计委员会监督职能与管理层决策职能的区别。**

1.2.6 审计委员会的综合能力应体现帮助委员会履行其章程规定的各项责任所需的广泛经验和知识。

1.2.7 应向各成员提供机会参加技术及专业发展课程，以紧跟法律、会计和其它有关问题的发展。关于**审计委员会培训的其它指导**，请参阅“**培训**”部分。

1.2.8 审计委员会应有权在其认为必要时聘请外部法律顾问、会计或其他顾问而无须事先征求董事会或管理层的许可。审计委员会应获得支持其工作所需的必要资源。

审计委员会主席的选聘

1.2.9 主席对于确保审计委员会的整体有效性和高效率地规划和召开会议而言至关重要。《公司法》规定审计委员会主席必须为独立，不承担本公司或其关联公司的任何管理职能。尽管不存在限制，但在实践中，董事会非执行主席通常不担任审计委员会主席职务。

1.2.10 主席应具备与财务管理有关的丰富经验，并且应充分了解公司的经营及其财务报告和审计要求。

1.2.11 主席的任期应由董事会决定。

章程

常见问题 2

问：董事会是否可在审计委员会的法定责任之外向其委托其它职责？审计委员会可在何种程度上接受此类职责？

答：在必要而且恰当时，董事会可在审计委员会的法定责任之外向其委托其它职责。审计委员会只接受其成员有时间和能力履行的额外职责。在这种情况下，应相应地更新列示审计委员会全部职责的章程。

1.2.12 为使审计委员会能够有效运行，审计委员会应明确规定其监督职责的范围以及履行方式。审计委员会的章程应明确以下方面：

- 委员会、主席及委员会秘书的**角色和责任**；
- **审计委员会有权寻求独立专业意见**，相关费用由公司承担；
- 为履行**审计委员会**职责而直接接触公司中任何人员以开展任何调查的权力；
- 审计委员会的非执行角色，不包括代表管理层作出经营或商业决策（这些决策应由董事会负责）；
- 审计委员会担任管理层、外部审计师和内部审计师之间的仲裁人角色；
- **防止和侦察欺诈的责任**。

1.2.13 **附录A2** 提供了审计委员会章程范本。

1.2.14 如果审计委员会章程未包含董事会希望审计委员会监督的条款，如关于风险管理的条款，审计委员会应与董事会约定更新章程。

审计委员会任期

1.2.15 提名委员会或董事会应慎重考虑每名成员的任期。审计委员会成员轮岗可向审计委员会的流程补充和引入新的视角。轮岗还可以让更多董事会成员更好地了解审计委员会的运作。但考虑到该角色的复杂性，必须平衡轮岗和任命拥有有效履行职责所需知识的成员的需求。

1.2.16 提名委员会或董事会应考虑如何交错轮岗以确保审计委员会工作的连续性和所积累知识的有序传递。

本页有意留为空白

第一节：内部控制

1.1 监管规定

与指导方针：

1.1.1 《公司法》第201B(5)(a)(ii)条：审计委员会的职能是审阅审计师对内部控制制度的评估。

1.1.2 上市规则第719条：

如果发行人的审计委员会获悉任何涉嫌欺诈或违规或者涉嫌违背任何新加坡法律、法规或者交易所或新加坡任何其他监管机构的规则的行为，而且该行为已经或者有可能对发行人的经营结果或财务状况产生重大影响，审计委员会必须与外部审计师讨论此事并且在适当时向董事会汇报。

1.1.3 守则第11.4(c)条指导方针：

根据守则第12.1条指导方针，审计委员会的职责应包括审阅公司内部控制的恰当性。

转下页

接上页

1.1.4 守则第12.1条指导方针： 审计委员会应审阅公司内部财务控制、营运及合规控制以及管理层制定的风险管理政策和制度（统称“内部控制”）的恰当性。审计委员会应确保至少每年审阅一次公司内部控制有效性。该审阅可由内部和/或执业会计师负责，但如果执业会计师即公司聘用的外部审计师，审计委员会应确定该执业会计师的独立性不会由于与公司之间的任何其它重大关系而受到影响。

1.2 最佳做法：

审计委员会的内部控制责任范围

1.2.1 管理层负责设计和实施内部控制。内部控制可通过保护企业确保以下事项：

- **经审批流程**为实现企业目标而合法使用资产和发生负债；
- **使交易得到全面记录**，从而能够编制真实公允的财务报告；
- **公司遵守有关法律法规**。

审计委员会根据《公司法》有义务审阅外部审计师对内部会计控制的评估结果。守则建议审计委员会将其监督范围扩大到营运及合规控制以及管理层制定的风险管理政策和制度。这套控制统称为‘内部控制’。

1.2.2 在评估内部控制的设计和操作有效性时，审计委员会应确定是否达到以下目标：

- **资产得到保护**，这指资产被挪用或挪供其他方使用、错误使用或以其它方式浪费的风险，而非实际损坏风险或企业亏损经营风险。
- **会计记录中的欺诈或错误**得到预防或被发现。
- **会计记录**的准确性和完整性得到保证。
- **可靠的财务信息**得到及时编制
- **遵守**与财务报告流程有关的适用内部政策、法律及规定。

1.2.3 审计委员会应向董事会强调指出其认为内部控制在设计或运行有效性方面存在的一切可能对财务报表产生重大影响的问题。

1.2.4 董事会及其各委员会之间的信息流动应该尽可能做到无缝化。因此，良好的做法是由审计委员会及时向董事会分发其会议纪要，以供董事会参考。

审计委员会对内部控制制度的监督

1.2.5 审计委员会应通过各方的反馈为内部控制寻求设计和运行有效性方面的保证。各方包括管理层、内部审计师、外部审计师和一切其他外部顾问。

获得管理层对内部控制状态的保证

1.2.6 为强化责任，审计委员会可以安排首席执行官和首席财务官签订保证书，确认他们了解内部控制以及各自承担的责任、设计的内部控制对企业而言是适合的而且这些内部控制在有效运行。此外，审计委员会可与管理层讨论内部控制制度的设计或运行方面的重大不足以及变化。根据企业的复杂程度，有些审计委员会将这项要求涵盖集团的其他管理人员。

1.2.7 该保证书可确认：据首席执行官和首席财务官所知，他们未注意到有任何事项可能导致他们的声明为虚假或属误导性。这些声明可确认首席执行官和首席财务官：¹

- **负责建立和维护内部控制；**
- **设计了这些内部控制**以用于确保及时向首席执行官和首席财务官提供与公司、其合并子公司和计入净资产的联属公司有关的重要信息以及由这些实体内部的其他人提供这些重要信息，特别是用于编制财务报告；
- **已评估了**公司内部控制的有效性，并且根据对这些控制的最新评估向审计委员会作出了汇报；
- **已向公司的审计师和审计委员会披露**（a）内部控制的设计或运行存在的可能对公司记录、处理、汇总或报告财务数据的能力产生不利影响的所有重大缺陷；（b）涉及管理层或在公司内部控制中扮演重要角色的其他雇员的任何欺诈，无论影响是否重大；
- 已在报告中指出截至评估之日为止内部控制是否发生重大变化或其它可能对内部控制有重大影响的因素，包括针对明显缺陷和重大缺点的一切纠正行动。

1.2.8 如果管理层已开展内部控制自我评估，以验证内部控制的设计和/或运行有效性，审计委员会可要求管理层至少每年汇报一次所实施的自我评估程序的性质以及评估结果。

1.2.9 如果在内部控制自我评估过程中发现重大控制缺陷，审计委员会可要求管理层说明其影响和为纠正缺陷所采取的行动。这些讨论应记录于审计委员会的会议纪要中。

1.2.10 为评估内部控制自我评估结果的可靠性，审计委员会可要求内部审计师或外部顾问对自我评估答复抽样进行独立审阅。独立审阅人员的审阅结果可帮助审计委员会了解管理层对风险和控制问题的态度。

¹ 美国注册会计师协会2005年版权所有。经许可后再版（或改编）。

常见问题 3

问：除依赖于管理层对控制状况的声明以外，审计委员会可通过哪些其它方式评估内部控制的充分性？

答：为确认管理层的定论，审计委员会可要求内部审计师或聘请执业会计师对内部控制开展独立评估。审计委员会还可从外部审计师那里获取法定财务审计中发现的控制缺陷相关的反馈。

通过审阅内部及外部审计师的工作结果，审计委员会可以知道他们的工作是否能配合审计委员会的需要。审计委员会可通过质疑审计师的分析依据及深度而实现这一点，特别是涉及控制缺陷、所确定的剩余风险和不确定因素，以及关于公司控制环境的观察结果和该期间内观察到的内部控制变化。

1.2.11 附录B1列示了审计委员会为更好地了解内部控制而可以向管理层提出的高层次问题。

审阅内部审计师对内部控制的评估

1.2.12 审计委员会负责指导内审部门。除其它事项外，审计委员会决定内审部门所需资源并且批准内部审计师提出的工作范围。审计委员会可要求内部审计师以国际公认的框架作为其内部控制评估工作的基准，如美国反欺诈组织委员会（COSO）。该基准可帮助确定和处理重大风险及控制问题。

1.2.13 如果公司的运作和制度较复杂或者内审团队内部缺乏专业技能，可通过增加外部专业人士的方式增强内审团队的专业知识（例如法证专家和信息技术专家）。可以按项目或在固定费用基础上聘请这些专家。

1.2.14 如果内审报告中确认了重大的控制缺陷，审计委员会应采取额外举措了解每项缺陷的根本原因。审计委员会可要求管理人员直接参与解释相关原因，并且要求高级管理层汇报为纠正缺陷而采取的行动。

1.2.15 审计委员会还可要求内部审计师按照内部审计师、外部审计师或监管机构的先前报告的要求，持续确认经管理层同意的纠正行动的实施。应在每次审计委员会会议上提交他们对这些纠正行动的报告。

1.2.16 在每次审计委员会会议上或者在内部审计师提出要求后，审计委员会应私下与内部审计师会晤，在管理层不在场的情况下讨论内部审计师的工作发现的一切敏感问题。

1.2.17 审计委员会在审阅内部审计师的报告时通常应考虑以下方面²：

- **有哪些重大风险，如何识别、评估和管理这些风险？**
- 内部控制的有关制度在管理重大风险方面的有效性。特别应注意内部控制存在的已被汇报的一切重大漏洞或缺陷；
- 管理层是否已及时采取必要行动纠正任何重大漏洞或缺陷；
- 调查结果是否表明有必要开展更广泛的调查和监控内部控制制度；

审阅外部审计师提出的内部控制事项

1.2.18 审计委员会应要求外部审计师提交在法定财务审计中注意到的内部控制缺陷的发现，并且突出那些受到管理层质疑，或管理层不同意为之实施纠正行动的报告缺陷的发现结果。

1.2.19 在每次审计委员会会议上，如果外部审计师汇报发现结果，或在外部审计师提出要求后，审计委员会应私下与外部审计师会晤，在管理层不在场的情况下讨论外部审计师发现的一切敏感问题。

评估控制环境

审计委员会在确保董事会和管理层提倡道德文化方面发挥着重要的作用。

常见问题 4

问：审计委员会如何评估公司的控制环境？

答：审计委员会可要求内部审计师或聘请执业会计师评估与公司控制环境有关的‘管理基调’以及对公司道德守则的遵守程度。

还可要求内部审计师或执业会计师评估管理层和员工对公司政策和道德守则的意识以及他们对道德问题的反应。

² 1999年英国《Turnbull报告》“内部控制：合并法则董事指南”第31段。

1.2.20 在评估控制环境时，审计委员会可考虑以下因素³：

- 主要管理人员的诚信度、道德价值观和行为
- 管理层的控制意识和经营风格
- 管理层的能力承诺
- 董事会和/或审计委员会对治理和监督工作的参与
- 组织结构、权责分配
- 人事政策和程序
- 风险评估
- 控制活动、信息及沟通。

附录B2就审计委员会针对以上每项因素而可能考虑的事项提供了进一步的说明。

案例研究 2

本案例研究描述了审计委员会可用以监督公司薄弱的控制环境和内部控制制度的方法：

一家公司公布因某交易员过去两年中进行未经授权的掉期交易而损失了数百万美元。审计委员会不知道这些交易，这些亏损在过去两年中也未有记录。

外部法证及财务专家开展的调查揭示了以下情况：

• 薄弱的控制环境

该交易员之前违反限额的行为已被管理层发现，但由于这些未经授权的交易实现了盈利而未将这些行为上报董事会。

由于营运限制，交易员强制性年假政策未得到严格执行。

中台部门的人员流动率很高。结果是：

- 中台部门未全面追踪限额违规的警告
- 现有人员经验不足而未能发现交易员采用的转移注意力的伎俩。

• 内部控制缺失

风险管理制度追踪净持仓，令虚构的对冲交易可以冲抵亏损。

这些虚构对冲交易以伪造的交易对手确认书作为证明，具有以下特点：

- 交易对手是公司的关联方；
- 无保证金要求；
- 交易中省略交易对手的名称而标为‘待决’
- 直到生效日之前几天才能确认股份或权证的预购/预售。

³ 安永公司《审计委员会成员工具包》，“从机构层面考虑内部控制”（美国）

- 交易在确认前被取消，并被新的虚构交易取代；
 - 在并非每日结算的场外合约基础上执行交易。
- 该交易员对风险和控制系统的中台部门访问权在其调至前台部门之后未被取消，使其能够操控风险及头寸报告。
- 缺乏密码规范，采用密码是共用的、手写的、可轻易猜到的或者嵌入软件应用程序和电子工作表的密码。

问：审计委员会如何对控制环境实施监督？

审计委员会可评估是否有正确的‘管理基调’而使违反政策的行为和控制缺陷得到严肃对待。

在评估控制环境时，审计委员会可征求外部及内部审计师对管理层看待控制问题的态度以及对监管和公司合规情况的反馈。

对于市场交易等高风险活动，审计委员会可要求内部审计师定期审计控制设计的充分性及运行有效性。这些审计可能着重关注：

- 对交易人员的特殊情况或不寻常行为的趋势分析；
- 计算机系统和访问代码安全；
- 对各交易员的活动、持仓和交易变更的监控；
- 跟踪所接到警告的状态和重大金额的异常情况；
- 违反限额的行为，即使持仓获利；
- 与所有交易对手进行确认；
- 未有按强制要求休假的人员，或允许其他交易员在其休假时代为监控其投资组合的交易员；
- **确定和监控欺诈风险示警：**
 - 到期日为星期六的交易；
 - 没有明确对手的交易（“待决”交易）；
 - 交易对手无追加保证金要求的交易；
 - 超过交易对手授权限额的交易；
 - 无经纪人名称而且经纪费大幅度增加；
 - 与授权限额不成比例的大额追加保证金；
 - 通过出售并非按天结算的场外合约进行的对冲交易（即：非交易所交易合约）。

审计委员会可要求管理层提交关于以下几方面的定期报告：

- **每个交易员风险敞口限额和每家公司的风险敞口限额；**
- 在股票交易所发出警告之后开展调查的结果；
- 违反交易限额，即使交易获利；
- 不遵守公司政策。

1.2.21 为评估管理层是否确立支持风险意识管理的基调，审计委员会可考虑是否存在以下问题⁴：

- 董事会认为**风险管理 “不是它的问题”**；
- 公司只关注内部财务控制，而非更广泛的内部控制；
- 内部控制的审阅仅被视为为发布公开声明而进行的监管行动，而不作为企业经营的组成部分；
- 风险管理被看作企业的一个很窄的领域，其责任被下放给规定的部门，如内审部门或保险部门
- **公司未识别到任何主要风险；**
- **员工没有风险管理方面的培训或经验。**

1.2.22 审计委员会可要求内部审计师或聘请执业会计师评估公司的道德守则的有效性和遵守情况。内部审计师或执业会计师应直接向审计委员会汇报评估结果。管理层应向审计委员会汇报为解决所报告的任何内部控制缺陷而拟采取的行动。

1.2.23 与主要管理人员、内部及外部审计师以及公司的合规人员定期开会也可帮助审计委员会了解公司的控制环境。

审计委员会处理具体风险的责任

欺诈

预防及侦察欺诈体制

1.2.24 董事会和管理层共同负责预防和侦察财务报告中的欺诈和错误。他们需确立正确的基调，创建和维护诚信文化，辅以良好的道德守则，并且建立恰当的控制以预防和侦察财务报告中的欺诈或错误。**附录B3**提供了关于防欺诈的政策声明范本。

1.2.25 审计委员会应审阅管理层实施的原有内部控制，以确保在公司内部充分建立反欺诈计划。这为用于识别欺诈风险的各种制度的实施而向董事会提供合理保证。其中可包括用于向董事会和管理层上报可疑交易或行为的举报政策及程序。*关于举报的更多指导请参阅“举报”部分。*

⁴香港会计师公会，2005年6月，《内部控制与风险管理—基本制度》‘第C章：内部控制和风险管理责任及审计流程’第2.0条‘董事会政策’，第21页第2.5段。

案例研究3

A) 本案例研究描述了审计委员会如何向管理层提出关于公司客户的担心：

公司的销售比上季度翻了三番，主要归功于三家新客户。其中两家客户是在避税天堂注册，另一家客户是一家国内零售商。

问：审计委员会可查询哪些方面？

审计委员会可以考虑是否另有其它指标表明管理层有虚增销售收入的强烈动机。审计委员会可与管理层讨论以下问题：

- 对这些新客户销售量突然大幅度增加的原因是什么？
- 新客户的大股东以及管理层的主要成员是谁？
- 这些客户与公司之间存在哪些其它关系？
- 这些客户是否实行特殊结算条款，以及这些销售是否立即以现金支付？
- 对这些客户提供的信用额度是否与提供给其他类似客户的信用额度一致？
- 现金流入是否与这些客户的应付款相符？

对于在不要求法定审计的避税天堂成立的公司，审计委员会可向管理层查询公司如何相信这些公司的背景、股东和管理层。

B) 本案例研究举例说明了可能发生欺诈的情形以及审计委员会为处理这些情形而可能采取的举措：

一家被70%持股的子公司一直为盈利状态，直至本财年连续两个季度录得亏损为止，而且预计全年亏损巨大。在上半年财务报告公告之前三天，管理层为签订一份减持至15%的售股协议而寻求批准，该协议日期追溯至该年年初。管理层解释说此次售股与公司将有关业务重新划分为非核心业务的举动是一致的，而且该次售股自年初以来原则上已获同意，但实际签字由于监管方面的考虑而延后。

问：审计委员会应存在哪些担心并且可以对此采取什么行动？

重大交易，无论是正常营运过程中的常规出售还是非常规交易，如果交易时间恰好为年终之前或其它关键日期之前，往往都是装饰门面的行动，或是为操控财务报表而采取的更大规模的欺诈安排。

交易日期的追溯也具有财务报表造假的作用，在某些情况下可能是违法的。审计委员会可考虑是否应该接受管理层的表面解释，或者是否需考虑这些解释背后可能隐藏着管理层的意图。审计委员会未全面认可管理层的解释的，可考虑是否应与董事长协商。此外还可寻求律师关于法律文件日期追溯的意见，以及外部审计师关于交易的会计影响的意见。之后，审计委员会必须自行确定应采用何种会计核算及应作出何种公告。

1.2.26 审计委员会可要求管理层在每次审计委员会会议上汇报所有涉嫌欺诈和实际欺诈、盗窃以及违法案件。管理层对这些案件的报告应记载于审计委员会会议纪要中，并且提交董事会。

常见问题 5

问：发现欺诈后审计委员会应该怎么办？

答：按照“上市规则”第719条，审计委员会应与外部审计师讨论案件事实并寻求法律意见。审计委员会还应在恰当时候将问题上报董事会。

接着，审计委员会可召集内部审计师、外部审计师或其他有关专家开展调查以确定以下事项：

- 欺诈是如何发生的
- 欺诈的动机
- 欺诈的影响——财务、营运和声誉方面的影响

如果欺诈是由于以下一种或多种因素引致，审计委员会可能需采取恰当举措分别处理：

- **内部控制缺陷**
审计委员会可要求管理层确认已立即实施行动计划弥补这些缺陷。内部审计师也应向审计委员会汇报这些行动计划的充分性。
- **管理层越权**
审计委员会可要求内部审计师建议改善监督机制，以预防、阻止或侦察管理层超越内部控制的行为。审计委员会还可向董事会建议对有关人员采取惩戒或法律行动。
- **控股股东、执行董事长或其他董事会成员越权**
如果涉嫌违规者包括控股股东或执行董事，审计委员会在适当时可能须寻求法律意见，采取必需的行动去保障小股东权益。

审计委员会可向董事会建议对所涉人员实行停职，并且在适当时向有关部门上报。

应考虑与监管机构协商的必要性。如果审计委员会的调查遭到或者可能遭到管理层的阻挠，审计委员会应考虑监管机构拥有的自行调查权。例如，新交所有权指定特别审计师调查公司的事务，某些特定金融机构的监管机构也有此权。在这些情况下，与监管机构对话能够推动调查的进展。

内部审计师在预防和侦察欺诈中的角色

1.2.27 审计委员会可要求内部审计师严格评估管理层设计用于识别和评估潜在欺诈风险及控制越权的制度。在存在具体问题的情况下，可能需要外部法证专家协助内部审计师的工作。管理层应向审计委员会汇报为解决通过审计确定的各项缺陷而制定的行动。此项工作应至少每年开展一次。

1.2.28 审计委员会还可以考虑是否存在任何必须由内部审计师特别关注或监控的特殊欺诈风险领域。审计委员会应注意的欺诈示警和欺诈风险警告信号分别列示于**附录B4**和**附录B5**。

1.2.29 在评估内部审计师对潜在欺诈实施的审阅时，审计委员会可以考虑以下问题：

- 审计程序是否针对欺诈风险？
- 审计师确定了哪些欺诈风险？
- 根据对管理层的查询，审计师对欺诈评估结果是什么？
- 管理层超越的风险在审计程序中如何处理？

1.2.30 关于财务报告欺诈的指导请参阅“财务报告”部分；关于审计委员会在欺诈调查中的作用，请参阅“举报”部分。

案例研究4

A) 本案例研究阐述了审计委员会在注意到异常销售数据之后可采取的行动：

在过去两个季度中，公司在每季度结束后一个月的销售退货水平异乎寻常的高。董事会未获告知任何能够解释这一现象的原因。

问：审计委员会可采取哪些行动？

审计委员会可以考虑这些退货是否可能表明之前各月虚报了销售数字。审计委员会可要求管理层对高退货率作出解释，并且要求提供退货客户的详细资料，以及这些客户的权属和管理的详细信息。审计委员会还可要求提供发起和批准这些销售以及退货的管理人员的详细信息。可要求内部审计师实施专项的审计调查这些交易。

B) 本案例研究举例说明审计委员会对涉及首席执行官的指控可以采取的行动：

审计委员会主席收到一封匿名信，信中称首席执行官将一项合同授予由其儿子拥有的一家公司，并且提供了该合同的详细情况。该信也抄送了首席执行官。当审计委员会主席问及该合同时，首席执行官否认该合同将授予其子的公司。首席执行官提交了一份报价和一份来自一家正规供应商的购货订单，审计委员会主席知道该供应商与首席执行官之间没有关联。该报价和购货订单的全部细节与该信所述的细节相符。公司将该合同授予了该家正规供应商。审计委员会没有再跟进这件事。

其后在作为审计规划而与外部审计师召开的一次会议中，审计委员会将该事件讲述给外部审计师。审计合伙人称知道一件管理层隐瞒关联方交易的类似事情。管理层在被质疑后，安排与某非关联方签订了合同文件。但这是一份假合同，也从未被交换。真正的交易还是与该关联方签署的合同。合同款项以现金支票结算交予该关联方。

问：审计委员会可采取什么行动确认合同的处理方式？

审计委员会可以与内部审计师进一步讨论其担心的问题，并且指导他们调查发货和所付款项目的详细情况。在这种情况下，考虑到管理层有可能在隐瞒证据和伪造文件，审计委员会可评估是否须借助外部专家来找寻证据。

信息技术 (IT)

1.2.31 审计委员会应要求管理层和内部审计师确定支持财务报告流程的各种重要的IT系统和职能（在可行情况下），并且评估这些系统的控制充分性。内部审计师应定期审阅这些控制，并向审计委员会汇报审阅结果。

1.2.32 对于依赖先进的综合系统开展主要业务的公司而言，审计委员会应考虑引入一名了解IT系统及控制的成员，或者安排一个由有经验的人员组成的小组，负责IT方面的审阅。

1.2.33 为评估公司IT控制的充分性和有效性，审计委员会可要求管理层招聘一名受过IT培训的内部审计师或者将涉及IT系统的审计外包给第三方。

1.2.34 除定期IT审计之外，审计委员会可要求内部审计师开展新IT系统的系统开发审计和实施前及实施后审计，以确定所设计的系统控制是否足以处理潜在的风险问题。

1.2.35 审计委员会可以通过鼓励管理层在以下方面的工作而在IT治理中发挥推动作用：

- 定期向董事会通报一般IT控制问题和关键应用控制/风险领域的最新基本概况；
- 将IT治理审阅工作重点放在信息质量和IT风险的商业影响上；
- 定期向董事会提供与系统设计、测试、实施延误及费用超支等导致的风险有关的主要系统开发项目的最新情况；
- 制定用于IT风险评估的IT风险指标一览表。这些风险指标包括：
 - 广泛使用手工电子表格
 - 存在大量独立系统
 - 复杂的IT结构
 - 多个信息处理地点

本页有意留为空白

第二节：风险管理

1.1 监管规定 与指导方针：

1.1.1 **守则第12条原则：** 董事会应确保管理层维持稳健的内部控制系统，以保障股东的投资和公司的资产。

1.1.2 **守则第12.1条指导方针：** 审计委员会应审阅公司内部财务控制、营运及合规控制以及管理层建立的风险管理政策和制度（统称‘内部控制’）的充分性。审计委员会应确保至少每年审阅一次公司内部控制的有效性。该审阅可由内部及/或执业会计师进行，但如果该执业会计师即公司的外部审计师，审计委员会必须能够确信该会计师的独立性不会由于与公司之间的任何其它重要关系而受到影响。

1.1.3 **守则第12.2条指导方针：** 董事会应在公司年报对内部控制的充分性发表意见，包括财务、营运和合规控制，以及相关的风险管理制度。

1.2 最佳做法：

审计委员会风险管理责任范围

常见问题 6

问：审计委员会对风险管理承担什么责任？

答：董事会最终负责确保管理层制定能够保障股东投资和公司资产的稳健的风险管理政策和制度。管理层负责制定各项流程以识别、评估、管理、监控和汇报风险，以及向董事会保证已经完成这些工作。

董事会履行监督责任，可以采用以下三种模式之一：

- 由审计委员会审阅公司风险管理流程的充分性（守则建议模式）；
- 由审计委员会与独立设置的委员会（如风险委员会）一同审阅公司风险管理流程的充分性；
- **董事会作为一个整体**审阅公司风险管理流程的充分性。

审计委员会应确定其章程与董事会约定的权限一致。

如果审计委员会负责监督风险管理

监督结构的恰当性

1.2.1 在董事会将监督责任委托给审计委员会的情况下，审计委员会需评估其履行该责任的能力。审计委员会应考虑其规模和组成、公司经营的规模、多样性及复杂性以及公司面临的主要风险的性质。反过来，审计委员会的组成及其运行方式应取决于其负责监督的风险的类别。附录C1提供了公司可能面临的各种风险类别。

1.2.2 审计委员会应考虑至少包含一名拥有与风险管理监督职能相关经验的成员。整体而言，审计委员会应拥有公司所在行业的相关经验，并且应熟悉公司的业务经营。

1.2.3 随着企业的全球化和金融市场产品复杂性的不断提高，公司面临的风险变得更加难以预计和了解。如果风险十分复杂，而且超出了审计委员会的知识水平，审计委员会应建议董事会为监督特定风险而作出补充安排，或者成立一个风险委员会以负责监督非财务风险。以下是审计委员会应该注意的复杂的非财务风险例子：

- 低容错率的复杂业务
- 地理分散的业务
- 企业严重依赖的IT系统

案例研究 5

本案例研究举例说明审计委员会在负责监督公司风险管理流程的情况下应如何应对：

一家医药研发公司新成立的审计委员会由三名独立董事组成，这些董事均拥有任职独立董事丰富的经验。他们在其他几家上市公司的董事会担任董事，但在医药研究领域的经验和了解则有限。

在第一次董事会会议上，董事长要求审计委员会监督公司的整体风险管理流程。尽管审计委员会成员同意承担此项监督职责，但由于缺乏对行业的详细了解，他们对于自己能否全面履行该项责任并无信心。

审计委员会深入考虑了董事长的要求并决定采取以下举措：

- 与董事长跟进讨论，表明他们可能缺乏必需的行业知识来有效监督整体风险管理流程；
- 审阅审计委员会的组成，并考虑引入具有相关经验的新成员来帮助委员会履行该项监督职责；
- 确定审计委员会成员为弥补这方面的知识而可以参加的相关培训计划；
- 与董事长讨论审计委员会聘请外部专家向他们提供建议的可能性；
- 考虑是否有必要设立独立的风险委员会，监督非财务风险管理和向董事会提出建议。

风险管理制度评估

1.2.4 在评估风险管理制度的健全性时，审计委员会应针对以下目标：

- 为向风险管理流程分配充足资源（如人力和资本）提供指导方向；
- 在董事会成员和管理层之间就可接受的风险水平（就发生风险的可能性和风险的影响而言）建立共识，并且监控当前的风险水平；
- 评定**风险管理制度**是否恰当和充分。该制度应明确界定以下要素或流程：
 - 风险识别
 - 风险评估/衡量
 - 风险监控
 - 风险报告结构
 - 风险容量及承受能力(战略层面及经营层面)
- 监控管理层对风险管理流程的责任和风险政策的遵守情况。
- **促进‘风险意识’文化的建立。**

1.2.5 为评估管理层风险管理工作是否充分，审计委员会应要求管理层提交风险管理工作的最新情况报告。最新情况报告应包括以下内容：

- 评估公司的主要风险；
- 确定对所识别的风险负责的具体“风险负责人”；
- 说明为识别和评估企业风险而实施的流程和制度以及持续收集风险信息的方式；
- 风险管理流程中持续存在的缺口，如系统在捕捉和衡量风险方面的局限性，以及用于填补这些缺口的行动计划；
- 管理层为管理主要风险而进行的计划的进展和变化；
- 阐明负责管理各项风险的管理人员的角色和责任；
- 描述风险监控和上报流程以及所实施的制度。

常见问题 7

问：审计委员会如何审阅管理层风险管理工作的声明？

答：审计委员会可以采取下列举措评估风险管理流程的健全性：

- 与管理层建立关于风险管理工作的双向对话，以加大审计委员会对风险识别、评估、管理、监控和报告流程的了解。
(审计委员会为更好地了解风险管理制度而可以向管理层提出的高层次问题的清单见附录 C2)。
- 指导管理层定期向审计委员会汇报公司的风险状况和风险规避行动计划的进展状态。
- 考虑管理层的风险管理流程是否充分，例如：管理层是否确定了主要的风险领域？内部控制是否足以规避这些风险？
- 考虑是否有必要聘请外部顾问审阅这些风险，以及评估风险管理制度或流程的充分性。

1.2.6 审计委员会可以通过以下方式评估管理层为持续识别和监控新风险而建立的流程的充分性：

- 如果经营战略或经营环境发生重大变化，审计委员会应要求管理层说明和解释这些变化对公司的风险状况的影响。
- 审计委员会可要求管理层汇报由于采取急进发展战略而导致的潜在风险及其对控制、财务报告和信息披露的影响。

1.2.7 根据企业经营的规模和复杂程度，审计委员会应考虑是否有必要要求内部审计师或聘请外部顾问，对风险管理制度以及现有风险管理控制或风险规避计划的有效性进行独立审阅，并且为改进这些控制而提出建议。此类审阅的必要性和频率各不相同，取决于企业及其风险环境的具体情况。

1.2.8 各个国家的营商环境不同，可能产生企业总部管理层不熟悉的多种风险。审计委员会应考虑风险管理流程是否充分考虑了未知的地区风险，以及由所在国顾问在此流程中向管理层提供帮助的必要性。

推广‘风险意识’文化

1.2.9 由于公司所做的一切事情皆有风险，公司的每个人均应参与风险的识别、评估、管理和监控。尽管董事会最终负责公司的风险管理，但为实现有效的风险管理，需要在整个公司结构中推广‘风险意识’文化。

1.2.10 审计委员会应评估管理层为推广这种‘风险意识’文化所做的工作。为此采取的举措包括实施控制的自我评估计划、风险研讨会和其它风险讨论会，以加强各级员工的风险及控制意识。管理层可以自行开展风险管理培训，或在外部顾问的帮助下开展培训。此外还应实施有效的知识管理计划，以促进和提高风险意识。

1.2.11 控制的自我评估制度是可供管理层用于评估控制的有效性和组织内部的经营流程的一种工具。该制度使管理层和员工直接对营运职能负责、共同识别和评估风险以及设计内部控制和营运流程，以处理这些风险。通过授权员工参与风险管理流程，可提高员工的风险意识，并强化他们对内部控制的责任。

作为规避风险手段的‘侥幸脱险’计划

1.2.12 审计委员会可建议管理层设立‘侥幸脱险’计划。管理层然后可以向审计委员会定期汇报针对公司的‘侥幸脱险’计划中确认的事件采取的纠正行动。

1.2.13 ‘侥幸脱险’计划识别在制度或流程存在缺陷的事件或情况，这些缺陷如果不纠正，日后有可能导致重大后果。此类‘侥幸脱险’数据的收集和分析，以及随后对所需纠正行动的确定，有可能降低日后发生类似风险事件的频率或可能性。这种有组织的风险事件数据库可帮助管理层注重业务运行中存在的风险，从而完善对这些风险的管理。

1.2.14 为使‘侥幸脱险’计划得到有效实施，审计委员会需支持管理层创建一种文化，鼓励员工披露‘侥幸脱险情况’而不惧报复或承受同事要求隐瞒信息的压力。管理层可以考虑奖励那些识别到此类当前和潜在问题的员工，同时还应考虑公布由此引出的制度改进和风险规避计划。

1.2.15 审计委员会可向管理层建议将风险的归属和管理责任纳入个人的主要表现指标或工作说明。

1.2.16 有关良好风险管理制度的要素的描述见附录C3。

审计委员会与风险委员会共同监督风险管理

常见问题 8

问：审计委员会如何与负责监督风险管理的其他委员会合作？

答：对风险管理的总体监督由董事会另一委员会（通常称为“风险委员会”）负责时，审计委员会可以积极参与监控管理层对财务报告相关风险的管理，并且密切地与风险委员会联络，以确定风险委员会了解审计委员会所做的工作。

为评估管理层对财务报告相关风险的管理工作，审计委员会可以实施类似第1.2.4节所述的举措。

审计委员会可以要求内部审计师或聘请外部顾问独立审阅风险委员会批准的风险管理政策及流程的有效性，并且提出控制措施的改进建议。

审计委员会与风险委员会之间的信息可以通过各种不同方式实现交流，例如：

- 由相同的董事同时出任审计委员会和风险委员会成员
- 安排风险委员会和审计委员会定期交流信息

风险委员会的会议纪要可以分发给审计委员会和董事会参考。董事会成员同时兼任审计委员会和风险委员会成员的情形也并非罕见。

董事会负责监督风险管理

1.2.17 为了有效地履行对风险管理工作的监督责任，董事会需承担第1.2.1至1.2.16节所述的工作，而这些工作通常由审计委员会负责。

管理特定风险

财务风险

案例研究 6

本案例研究举例说明从公司经营失败汲取的一些财务风险管理教训：

一家公司由于无力兑现其订立的商品期权交易而经营失败。负责编制持仓报告的交易员调整了数据，以隐瞒违反止损限额的行为。由于交易对手的确认书是送交这些交易员，后台因而没有记录巨额的交易量。独立董事直到公司无法履行有关责任时才意识到情况的严重性。

问：应从中汲取哪些主要教训？

审计委员会可以：

- 考虑所采用的金融工具是否适合公司，而且这些金融工具是否经正式批准，并且恰当记录；
- 了解所采用的金融工具和交易合约的基本原理和风险影响；
- 询问公司如何处理价格波动和如何得知所采用的金融工具和交易合约
- 考虑用于规避、汇报和监控这些金融工具的风险的制度和流程是否恰当（例如：有冲突职责的划分）
- 考虑为报告这些金融工具而采用的会计处理是否遵守有关的会计准则，并且是否与外部审计师讨论过，包括审计小组的专家；
- 如果对公司的交易活动或这些复杂的金融工具的了解不充分，或者不确定所实施的控制和所采用的会计处理是否恰当，应征求独立专业意见。

1.2.18 审计委员会应注意以下原因导致的风险敞口：

- 易受市场价格波动影响的金融工具；
- 看似简单的金融工具中包含的复杂的金融衍生产品；
- 杠杆化金融工具及交易合约。

1.2.19 作为审计委员会会议标准议程的组成部分，管理层应介绍其交易和套期保值策略，解释所采用的金融工具的性质和风险影响，

并且说明需要使用这些金融工具的理由。董事会应设置金融衍生交易的授权限额，并要求首席财务官向审计委员会汇报违反限额的行为。

1.2.20 审计委员会应评估管理层是否具备恰当管理风险所需的有关知识。如果管理层似乎不了解或者不胜任这些金融工具的使用，审计委员会应指示管理层重新评估其关于采用这些金融工具的决定，并且重新考虑所计划的风险敞口和所需的控制措施。

1.2.21 管理层应汇报所有金融衍生产品交易导致的风险敞口。

1.2.22 审计委员会要想对涉及此类金融工具的风险管理实施有效监督，就应该考虑其成员是否具备必需的专门知识，以了解和评估相关风险控制。

1.2.23 如果审计委员会不能全面了解这些金融工具导致的风险影响，则应考虑聘请外部专家帮助其了解这些金融工具所带来的风险。

1.2.24 良好的做法是由审计委员会要求内部审计师，聘请外部审计师或外部顾问独立评估金融衍生产品交易的财务报告控制的有效性和充分性。在交易量庞大的情况下，最好至少每年评估一次。

1.2.25 为便于审计委员会审阅季度财务报告，管理层应在季度财务报告中说明对这些交易采用的会计处理。审计委员会应与管理层和外部审计师一起研究这些会计处理是否符合和遵守有关的会计准则。

主要商业合作伙伴的集中风险

案例研究7

以下案例研究阐述了审计委员会在审阅关联方交易及其对公司绩效的影响时考虑的各种可能问题：

2008年财年有强劲的营业收入增长：

A) 公司A：

公司收益中的90%来自与母公司和集团内其他兄弟公司的关联方交易。

问：审计委员会可以做些什么？

审计委员会可以考虑采取以下举措：

- 审阅这种经营模式是否可以长期维持；
- 与管理层讨论集中风险问题，以及在风险管理流程中为处理这种风险而采取的举措，并且汇报规避风险计划的进展；
- 考虑到这些交易的商业原因和动机，审阅财务报表是否充分地披露了这些交易的性质。

B) 公司B：

当年来自关联方交易的收入从20%增加到80%。

问：审计委员会可以做些什么？

审计委员会可以采取以下举措：

- 了解关联方交易的性质和开展这些交易的商业动机；
- 审阅这些关联方交易是否具有任何商业实质，以及是否经适当批准和准确报告；
- 考虑到这些交易的商业原因和动机，审阅财务报表是否充分地披露了这些交易的性质。

1.2.26 审计委员会应关注涉及主要商业合作伙伴的集中风险。审计委员会应与管理层讨论是否需要制定计划降低对这些合作伙伴的依赖性。审计委员会可以与董事会一起了解管理层对这些风险的看法，并且审阅关于这些风险的定期更新报告。

持续性经营风险

案例研究 8

本案例研究提供了一个应对大范围流行疾病局面下的持续性经营计划，并介绍审阅持续性经营计划时可能会考虑的因素：

在2003年爆发严重急性呼吸综合症（SARS）期间，某公司的管理层和董事会没有料到管理团队主要成员有半数（包括首席执行官）不是住院就是被怀疑感染而被隔离。公司受感染或怀疑受感染的人数在一周内翻了一番。

董事会和管理层注意到公司现有的持续性经营计划主要用于应对信息技术问题和失去经营场所的问题。这些计划没有针对关键人员流失或无法上班的问题。因此，董事会和高级管理层召开了一次紧急会议，以批准一项新的持续性经营计划。

所批准的计划确定了以下因素：

- 确定关键的经营部门及其营运安排，包括主要依赖的外部因素；
- 关闭受污染场所的影响以及替代场所的可用性；
- 工作人员对预防和发现措施的意识和教育
- 与商业合作伙伴沟通更新的营业协议
- 减少大面积爆发传播的措施（例如：暂停出差，限制与外部接触，卫生标准）
- 危机管理程序和联系跟踪
- 持续性经营计划（例如：分散或隔离员工，远程接触，人员和数据备份）

问：审计委员会可采取什么行动预防发生类似情况？

审计委员会可以提出以下问题：

- 管理层是否考虑了可能影响持续性经营的所有可能情形，而且是否制定了计划来应对这些情形？
- 这些计划是否充分，危机管理人员是否了解各自的角色和责任？
- **这些计划是否定期测试？**

1.2.27 尽管预测基于不确定因素的风险很难，甚至不可能，但企业可以通过一些方法为重大的不利后果作准备。审计委员会应了解对公司而言各种灾难性情形，管理层制定的相应计划，以及这些计划的实施是否能够尽快恢复正常，尽量降低对其经营的不利影响。

1.2.28 审计委员会应要求管理层汇报为管理持续性经营风险而采取的举措：

- **危机或紧急情况管理计划**
公司确定在危机或紧急情况下可能发生的事件，如火灾或者对健康或身体有重大威胁，然后规划应对这些事件所必需的举措。这些举措可能包括维持应急联络信息清单，或者开展灾难逃生和应急程序培训。
- **持续性经营计划**
公司在初步应对危机或紧急情况之后，规划并且准备在最短的中断时间之后恢复经营。这可能包括确保有充分的工作程序和政策文件，以确保员工能够互相带班，或者确定用于保存关键营业数据的场外存储设施。

1.2.29 审计委员会应审阅管理层用于定期测试持续性经营计划的方案以及这些测试的结果。

1.2.30 如果公司的经营在很大程度上依赖某家外包服务商，审计委员会应要求管理层保证该服务商持续性经营计划足够稳健，以确保该服务商遭遇任何灾难时，公司不会受到不利影响。

关键人员风险

1.2.31 家族企业或由所有者控制的企业的成功通常依赖某个关键人员或几个上层人员，他们拥有所在领域内的技能和经验，是与主要商业合作伙伴联系的人物。这些关键员工对于公司的长期绩效而言至关重要，其中任何人的流失都有可能导致经营瘫痪。

1.2.32 审计委员会应审阅公司关键职位继任计划的恰当性。但由于这些关键职位可能不容易在短期内确定合适的继任人，审计委员会应与管理层讨论办理关键职位人员保险的必要性。在关键人员流失之前或之后的过渡期间，该保险可给公司提供稳定经营的财务资源。

第三节：内部审计

1.1 监管规定 与指导方针：

1.1.1 《公司法》第201B(5)(a)(v)条：审计委员会的职能应为审阅内部审计程序的范围和结果。

1.1.2 守则第11.4(d)条指导方针：审计委员会的职责应包括审阅公司内部审计职能的有效性。

1.1.3 守则第11.5条指导方针：审计委员会应至少每年在公司管理层不在场的情况下与内部审计师开一次会。

1.1.4 守则第13条原则：公司应建立内部审计部门，该部门应独立于其审计的各项活动。

1.1.5 守则第13.1条指导方针：内部审计师应向审计委员会主席汇报，尽管从行政角度也应对首席执行官负责。

1.1.6 守则第13.2条指导方针：内部审计人员应达到或超过国内或国际公认的专业机构制定的准则，包括内部审计师协会制定的“内部审计执业准则”。

转下页

[接上页](#)

1.1.7 **守则第13.3条指导方针：** 审计委员会应确保内部审计部门获得足够资源并且在公司内享有恰当的地位。为明确起见，内部审计职能可以为内部职能或者外包给声誉良好的会计/审计师事务所，或者由大股东、控股公司、母公司或控股企业与一名内审人员共同履行。

1.1.8 **守则第13.4条指导方针：** 审计委员会应至少每年一次确保内部审计职能的充分性。

1.2 最佳做法：

建立内审部门

常见问题 9

问：上市公司是否应设置内审部门？

答：守则建议设立内审部门协助审计委员会履行其职责。《公司法》认为各上市公司均应设置内审部门，并且由审计委员会负责审阅内审程序的范围和结果。

许多公司都以下列其中一种方式设立内审部门：

- 内部部门
 - 在公司内部设立内审小组
 - 在共担成本的基础上利用母公司的内审部门
- 外包内审职能

对于没有实施内审安排或者正在建立此类安排的公司，至关重要是由审计委员会确保财务报告的内部控制。在短期内，审计委员会可以考虑要求外部审计师（须经外部审计师同意）在审计委员会关注的领域实施额外的审计程序。长远来说，在公司没有内审安排的情况下，审计委员会需要考虑如何履行审阅内部控制充分性的责任。

上市公司不设置内审部门的情况较少见。

案例研究 9

本案例研究举例说明审计委员会决定设置内部内审部门或外包内审职能时可以考虑的各项因素：

公司在几个新市场迅速扩张合资之后，审计委员会已确定公司需要设置内审职能。但委员会不肯定是应该利用内部资源还是应该将此职能外包给外部服务商。

问：审计委员会在做决定时可以考虑哪些因素？

审计委员会应考虑以下因素：

- 公司的经营规模；
- 关于外包非核心业务的公司文化；
- 内审部门作为培训营业或管理职位的作用；
- 内部人员是否拥有相关的专门知识；
- 公司在招聘和留住胜任而且熟练的内部审计人员的能力；
- 维持机构知识和文化的需求；
- 合资协议内授予公司开展内审的权力。

即使在公司内成立了内审部门，审计委员会仍然可以将一些复杂或专业的工作外包，或者对涉及海外或高风险业务的内审工作实行内外合作。

1.2.1 附录D1概括了设置内审职能的各种不同方式的利弊。

案例研究 10

本案例研究举例说明审计委员会如何解决与管理层之间关于设立内审职能的争议：

问：如果管理层（或董事长）与审计委员会在公司所需内审部门的规模方面意见不一致，审计委员会能够怎么办？

审计委员会可以先了解管理层或董事长认为不需要大力投资内审的根本原因。必要时，审计委员会可以将此事上报董事会决定。如果董事会的决定对于审计委员会而言不可接受，审计委员会应坚持一项可行方案，并且明确将相关事项记载于董事会的会议纪要中。

审计委员会需独立负责确定内审部门获得足够的资源。在缺乏内审部门的必要支持下，审计委员会应考虑其长远有效履行职责的能力，特别是其如何保证公司高风险领域的控制质量得到评估和报告。

设置内审部门的考虑因素

提高内审部门的独立性

公司内的内审部门为审计委员会提供现成的内审专家，他们对企业有着深入的了解，而且可以在接到通知后的短时间内开展审计或者敏感调查。作为公司管理团队不可分割的一部分，内审部门还可以向审计委员会及时反馈控制缺口、合规过失，以及在适当的时候反馈管理层的表现。

反之，管理层与内审部门之间的密切合作关系，需要审计委员会支持内审部门维持其独立性和客观性。

常见问题 10

问：审计委员会如何支持公司内审部门的独立性？

答：为了向内审部门授予适当的独立性和职权，内审主管从职能上应该向审计委员会负责。

审计委员会可以通过以下方式进一步支持内审部门：

- 内审主管可以公开直接接触审计委员会主席及成员；
- 确保审计章程获得董事会批准，章程列明内审主管的工作宗旨、权限、责任和报告路线；
- 与内审主管私下召开无管理层参与的讨论会；
- 审阅内审主管的表现，并且按照公司的指导方针批准其年薪方案；
- 面试、选拔和任命内审主管；
- 拥有任免内审主管的最终决策权；
- 与即将离职的内审主管进行离职谈话，以了解其离职原因。

1.2.2 审计委员会在任命内审主管时可能会考虑的部分因素包括：

- 精通内部审计准则、程序和方法；
- 相关行业经验（优先考虑）；
- 了解内部控制、风险和会计的基本原理；
- 了解管理原则；
- 具备独立性、诚信和客观性；
- 有管理能力和领导素质。

1.2.3 作为内审部门的管辖机构，审计委员会应承担以下职能责任：

- 批准内审部门的总体章程；
- 批准内审风险评估及相关审计计划；
- 与内审主管就内审工作或其认为必要的其它事项进行沟通，包括与内审主管私下召开无管理层参与的会议；
- 批准与内审主管的任命（含薪酬方案）或任免有关的全部决议；
- 为内审主管的年度绩效评估和工资调整提供意见。

⁵ 摘自《国际内部审计执业准则》，2004年，内部审计师协会版权所有，美国佛罗里达州奥尔特蒙特斯普林斯市梅特兰大街247号，邮政编码：32710-4201。经许可后再版。

- 对管理层和内审主管进行恰当的询问，以确定是否存在范围或预算方面的局限性而可能影响内审部门履行职责的能力。

1.2.4 内审部门的主要报告路线应该是向审计委员会主席负责。基于行政目的，内审主管应向首席行政官或者向任何有足够职权和地位而能够向内审部门提供相关支持的管理人员负责。内审部门必须在组织中拥有恰当定位，以便能够接触适当的信息流和关键主管及经理人员，从而有效履行职责。

1.2.5 在评估负责内审部门行政报告路线的人选是否恰当时，审计委员会应考虑以下问题：

- 该人选是否具有足够的职权和地位而能够确保其职能的效力？
- 该人选是否具备恰当的控制和治理思想，以协助内审主管的工作？
- 该人选是否有时间和兴趣在审计问题方面向内审主管提供积极支持？
- 该人选是否了解这种职能报告关系并且支持这种关系？

1.2.6 行政报告职责应以推动内审部门日常运行为限，通常包括：

- 预算编制和管理会计；
- 人事管理，包括人员评估和薪酬；
- 内部沟通和信息流动；
- 组织的内部政策和程序的管理；

6摘自《国际内部审计执业准则》，2004年，内部审计师协会版权所有，美国佛罗里达州奥尔塔蒙特斯普林斯市梅特兰大街247号，邮政编码：32710-4201。经许可后再版。

7摘自《国际内部审计执业准则》，2004年，内部审计师协会版权所有。

常见问题 11

在有些公司中，内审部门在行政上向首席财务官或其指定的财务部门人员负责。

问：在内审部门负责审计的工作是由其行政报告上级主管实施或者监督时，审计委员会如何支持内审部门维护其独立性？

答：审计委员会可以要求内审主管汇报该管理负责人在审计范围或结果报告方面设置的任何限制。

如果内审主管汇报了审计范围和结果汇报方面的重大限制，审计委员会可以通过与管理层讨论此事而争取进一步了解情况。了解事情之后，审计委员会可以与管理层共同作出既能针对管理层的忧虑又能符合审计委员会对于内部控制评估的独立性的决议。

审计委员会可以考虑：内审部门从行政角度改为向首席执行官负责，是否能够得到更好的支持。

培训和职业发展

公司的内审团队着重关注建立对组织的了解，而可能不够重视向团队成员提供最新审计趋势和问题方面的更新信息。长远来说，内审程序和审计能力可能不再有效地应对变得日益复杂的经营流程和系统。

1.2.7 在内审计划的年度评审中，审计委员会应评估内部内审团队是否具备配合审计需求的相关能力。

1.2.8 如果内部团队缺乏审计诸如信息技术、资金营运和金融衍生产品交易等领域所需的专业能力，审计委员会可以要求内审主管探讨公司如何在短期内通过外包某些特定审计，或聘请有关的专家（内部或外部）支持内部内审团队的工作。

1.2.9 如果对此类专业能力有长期需求，审计委员会可要求内审主管招聘必要的专家加入内审团队或者派原有团队接受这些专业领域的培训。由内部团队与外部专家合作审计也是提高专业审计能力的一种途径。

1.2.10 作为年度审阅的内审预算内容，审计委员会应要求内审主管汇报员工为提高专业领域和内审准则的综合能力而参加的培训和研讨会的性质和频率。审计委员会应根据培训需求评估内部团队培训预算是否充足。

1.2.11 内审主管可以考虑聘请外部审计师提供会计准则和技术能力更新方面的必要培训。

内审人员的职业发展

公司内审部门面临的主要挑战之一是能否吸引和留住有经验的员工。内审部门人员流失的常见原因包括组织内缺乏职业发展渠道、内审工作的范围有限以及薪酬方案缺乏竞争力。

1.2.12 为了维持稳定而有经验的内部内审团队，审计委员会可以与管理层共同制定员工轮岗计划，表现优秀者在内审部门工作特定期限后轮换至组织内的其它部门。在有些公司中，内审部门是作为营业和管理职位的培训基地。此外，也有一些公司制定了‘客座审计师’计划，由来自营运或业务部门的经理或员工参与其他部门的内审。该计划使内审部门以外的员工了解内审部门的工作，从而建立更和睦的关系。

1.2.13 良好的做法是，审计委员会应要求管理层在必要时评估内审人员薪酬方案的竞争力。

外包内审职能的考虑因素

相对于在内部设立内审部门而言，内审外包大为不同。

实施外包审计项目可以明显地提高独立性和客观性，因而是令审计委员会放心的主要因素。外包服务商通常有广泛的客户群和内审技术，能够向审计委员会提供行业最佳做法和最新管理工具的意见。

但是，外包内审团队只会定期到访公司，加上审计人员不固定，可能限制外包服务商深入了解企业的经营，因而影响其提供有价值的专业见解的能力。

审计委员会在管理外包内审职能时面临的一个主要挑战是确保外包服务商全面了解公司的经营。此外，外包服务商还应愿意为配合公司的需要而投入充足的资源，以及按照最物有所值的成本提供专门服务。

寻找、选择和任命服务商

1.2.14 为确保外包内审服务商不会与管理层之间存在恩惠的关系，审计委员会必须以明显方式领导服务商的面谈、选择和任命批准过程。

常见问题 12

问： 审计委员会在选择外包内审服务商时可以考虑哪些因素？

- 答：
- 在提供内审服务方面的专门知识、经验和资源
 - 公司承接类似服务的能力和经历；
 - 对行业的了解和对该行业的内审经验，在适用时包括对新加坡监管规定的了解；
 - 内审团队成员的经验和资历；
 - 服务商的内审业务规模；
 - 公司在本地或在全球市场的内审服务支持。
 - 审计方法（适用时包括针对IT系统的审计方法）
 - 拟采用的内审方法、方式和技术；
 - 质量保证程序和承诺；
 - 拟交付的工作成果（即审计报告的形式）。
 - 了解服务需求
 - 对公司的经营环境、业务和主要风险的了解；
 - 所提出的内审计划。
 - **收费和收费前提**
 - 预计将发生的工时估算；
 - 年度收费；
 - 垫付费用政策；
 - 人员组合，即团队中高级人员所占的比例
 - **合同条款**
 - 责任免除条款
 - 特殊情况和责任限定
 - 赔偿条款
 - 知识产权归属
 - 工作底稿使用权限
 - 为市场推广目的而使用公司名称
 - 合约终止
 - 审计报告的分发
 - 内部审计人员的独立性

如果可能，审计委员会可通过推荐核查的方式核实服务商的资历和经验。

1.2.15 审计委员会应考虑是否需通过公开招标或封闭式招标的方式选择外包内审服务商。如果审计委员会对服务商的选择标准达成共识，管理层可以通过封闭式招标邀请符合这些标准的公司投标。

1.2.16 投标邀请应明确说明公司的业务情况以及对内审的要求，以确保外包服务商能够按公司的经营复杂性和范围提交收费报价。收费不应作为选择和聘请外包内审服务商的唯一标准。如果可能，管理层和/或审计委员会应安排与每家有兴趣的公司会面，向他们简要介绍所需服务的范围和要求。

常见问题 13

问：公司应该为内审工作投放多少资金？

答：审计委员会应考虑以下信息，以决定公司应该为内审工作投放多少资金：

- 其他可比公司向内审部门分配的预算。内审服务商可帮助整理这方面的信息。
- 不同投标人在竞标过程中提供的收费估算。
- **内部审计师**关于处理公司的风险领域所需资源的反馈信息。

适当水平的内审支出取决于风险水平以及企业经营的复杂程度和规模。审计委员会应谨慎采用基准，确保它们为恰当水平。

1.2.17 审计委员会应审阅预算的恰当性，确保不存在将会影响内审部门工作能力的预算限制。

1.2.18 为确保外包内审服务商取得开展工作所需信息和有权接触关键的管理人员，审计委员会应指定一名内审协调员，负责与服务商联系。

1.2.19 所指定的内审协调员应有充分权力向内审职能提供工作支持。

审计委员会对内审职能的监督所涉的常见问题

48

内审工作的范围

内审职能有时需要负责特别项目，或者向管理层提供咨询意见。在这些情况下，审计委员会必需能够辨别那些尽管对管理层而言有价值、但有可能影响内审职能客观性，并干扰其主要合规职责的服务。

1.2.20 审计委员会可以通过内审章程授权内部审计师承担委员会认为不存在利益冲突而且不会干扰内审职责的额外服务。

1.2.21 通常由内部审计师提供的顾问服务以非正式和正式意见、分析及评估的形式提供。通过提供顾问服务，内部审计师可加深对公司经营流程及问题的了解而不一定因此而影响其客观性。

1.2.22 为确定拟提供的顾问服务是否有可能影响内部审计师的客观性，审计委员会应考虑内部审计师是否参与管理决策职能。如果采纳或实施顾问服务提出的建议是由管理层决定，内审的客观性通常不会受到威胁。

内审计划

1.2.23 审计委员会负有法定义务审阅内审工作的范围，并确定内审计划是否充分地应对各个主要风险领域。

⁸摘自《国际内部审计执业准则》，2004年，内部审计师协会版权所有，美国佛罗里达州奥尔塔蒙特斯普林斯市梅特兰大街247号，邮政编码：32710-4201。经许可后再版。

常见问题 14

问：审计委员会如何评估内审计划的覆盖范围是否充分？

答：在评估覆盖范围的充分性时，审计委员会可以考虑以下因素是否包括在内：

- 制定了健全的审计风险评估流程，以识别主要风险领域；
- 审计计划涵盖主要风险领域；
- 审计计划涵盖IT风险；
- 对以下方面实行定期而且充分的审计：
 - 高风险活动，特别是因内审资源短缺而影响完成年度审计计划的能力时。

重大业务范围，包括：

- 海外业务，考虑所在国的公司治理做法及行业准则、当地管理人员的资历，以及政治和监管环境的稳定性；
 - 交易或活动量大的业务范围；
 - 对该上市公司的合并报表有重大影响的业务范围；
 - 在受到高度管制的环境或行业中开展的业务范围；
 - **内部审计师**不具备实现有效审计所需的专门知识或无权接触信息或管理层（如信息技术和海外业务）的审计工作外包给相关的专家。
- **已审阅上年审计结果的处理。**

1.2.24 如果公司还有其他内部合规管理部门（如法律、道德、健康及安全、保安、风险管理），审计委员会可研究内审部门与这些部门之间的工作关系，提升重大风险和控制问题的监控和报告效率。

1.2.25 为了评估内审部门与内部合规管理部门之间工作关系的有效性，审计委员会可要求内审主管提交其对合规部门工作实施的审计的结果，并且确认是否已开展以下工作：

- 合规部门的会议纪要要有交予内审部门参阅；
- 内审部门已审计合规部门实施的程序的充分性；
- 合规部门发布的报告已分发给内审部门审阅。

1.2.26 由于内部审计师和外部审计师的工作可能存在重叠领域，审计委员会应审阅外部审计师对内部审计师的工作的依赖程度。审计委员会应要求审计师相互合作以尽可能减少重复工作。如果这种依赖的程度有限或者不存在，审计委员会应向审计师询问原因。

1.2.27 为了确保重大的合资经营被纳入内审计划，审计委员会可以鼓励管理层在合资协议中包含审计权条款，或者至少包含从合资方取得审计报告的权利。

1.2.28 对于在不要求法定审计的国家成立的海外子公司和联营公司而言，审计委员会应根据它们对公司财务报告的重要程度，以及这些公司在当地实际进行而公司没有多大控制权的交易，考虑是否有必要对这些经营业务进行审计。

报告

1.2.29 内部审计师通常应定期向审计委员会提供以下方面的报告⁹：

- 与公司风险管理、控制及治理流程的有效性有关的独立（尽可能）、客观保证及顾问工作；
- 收集信息并安排与有关专家讨论，以针对审计委员会关于风险管理、内部控制和治理流程的问题和信息需求；
- 对审计人员和预算需求的恰当性的确认，以及对内审工作及结果的确认；
- 其他控制和监控部门的协调和监督信息（如法律、保安、健康、安全和质量保证）；
- 内审领域新的趋势和成功做法的有关信息。

1.2.30 内部审计师还应在每次审计委员会会议上汇报以下事项的最新情况：

- 纳入年度内审计划的各项审计工作的进度；
- 已完成的审计工作的主要结果；
- 未完成的管理层行动计划（如果有）的实施状态。

⁹ 摘自《内部审计常见问题库》，2004年，内部审计师协会版权所有，美国佛罗里达州奥尔塔蒙特斯普林斯市梅特兰大街247号，邮政编码：32710-4201。经许可后再版。

常见问题 15

问：审计委员会在审阅内审报告时应关注哪些方面？

答：• 突出主要发现的摘要；

- 根据所发现结果评估内审结论是否合理；
- 了解评级依据，以及这些评级是否符合审计委员会希望平衡控制与效率的目标；
- 探究遭到管理层质疑的审计发现或建议；
- 要求管理层说明这些审计发现所提出的问题的原因，并确保找到根源；
- 评估管理层对审计发现的答复是否恰当地针对相关的风险；
- 评估管理层接受的残余风险的重要性的影响。

评估内审部门的表现

常见问题 16

问：审计委员会如何评估内审部门的效率和有效性？

答：审计委员会应按约定的表现标准评估内审部门的有效性，这些标准包括：

- 内审**计划**的整体全面性及其与公司战略目标的关系；
- 按照计划及时提供内审服务；
- **报告和沟通的质量**；
- **内审人员的胜任能力**；
- 用于**实现**约定委托工作和审计计划的资源的充分性和资源组合的恰当性；
- 内审部门的价值 —— 内审部门是否提升了公司的价值。如果是，内审部门最能够在哪些方面提升价值；
- 在适用时，评估内审部门在何种程度上推动了流程改善和持续改善文化；
- 重新评估外包内审职能的方案是否能够更好地实现目标。

审计委员会可以考虑征求外部审计师对内审部门质量及有效性的评价，并且比较两支团队在相同领域的工作结果，以此作为衡量内审工作的手段。

1.2.31 审计委员会应评估内审部门是否能够有应付公司复杂的财政、技术及经营战略所需的专业能力。

1.2.32 为保证内审工作符合国际内审标准，审计委员会可以考虑聘请合格的独立审阅人员，按内部审计师协会（IIA）准则和道德守则规定的标准，对内审过程进行评估。

1.2.33 IIA建议至少每隔五年开展一次这样的评估。评估结果应交予审计委员会和董事会。对于外包内审工作的，审计委员会应要求外包服务商确认其工作符合IIA准则和道德守则。

1.2.34 **附录D2** 提供了审计委员会用于评估内审队伍表现的评估一览表范本。

处理内审部门与管理层之间的异议

常见问题 17

问：管理层和内部审计师对于解决控制差距的意见不一致。审计委员会可以做些什么？

答：审计委员会可以考虑以下行动：

- 与所涉各方讨论，争取全面了解争议的问题及领域，然后以独立身份得出事实结论，并且向所涉各方传达其决定；
- 向具备相关专门知识的外部顾问征求意见（如外部审计师）。

1.2.35 如果内审结果可能导致与管理层的异议，例如：内审结果触及敏感问题而且涉及高级管理层，则审计委员会直接参与推动与管理层的讨论，将有助于保持内审部门的有效性。

与审计师的私下会晤

案例研究 11

本案例研究举例说明审计委员会如何处理内部审计师关于内部控制缺陷的反馈信息：

在与审计委员会召开的私下会议中，内部审计师提出了他的初步观察结果：管理层为提高经营效率而作出的决议，导致某些控制措施被削弱到不可接受的程度，而且这些缺陷可能对财务报告信息的质量产生重大的不利影响。

问：审计委员会如何处理这些反馈信息？

由于内部审计师尚未确认其观察结果，审计委员会可以考虑待内部审计师得出调查结果后，再向管理层反映。审计委员会应要求内部审计师尽快完成该项调查。

1.2.36 附录D3列出了审计委员会在私下会晤中可向内部审计师提出的高层次问题。

本页有意留为空白

第四节：财务报告

1.1 监管规定

与指导方针：

1.1.1 《公司法》第201（1A）条：总体而言，损益报表应遵守会计准则的要求并且真实而公允地反映公司在其会计及其它记录中显示的会计期间的损益情况。

1.1.2 《公司法》第201B（5）（a）（vi）

条： 审计委员会的职能应为审阅公司的资产负债表和损益表；如果为控股公司，还应审阅公司或其控股公司向委员会提交的合并资产负债表和合并损益表，然后将这些报表提交给公司或其控股公司的董事会。

1.1.3 **守则第11.4（b）条指导方针：** 审计委员会的职责应包括审阅重大财务报告问题和判断，以确保公司财务报表的真实性和公允性，以及审阅与公司的财务表现有关的一切正式公告。

1.2 最佳做法： 财务团队的能力

1.2.1 公司的首席财务官和财务团队对于支持良好的内部控制、有效的审计和优质的财务报告及信息披露而言至关重要。审计委员会应确定首席财务官拥有充足的具备相关经验和专门知识的人力资源，而且首席财务官有能力履行其职责。在确定这一点时，审计委员会应考虑有关人员的数目和经验、集团的规模和业务复杂程度，以及跨境交易的频率。

1.2.2 审计委员会可以考虑参与首席财务官的任命，审阅管理层推荐的人选及其资历和经验，并且与管理层就人选达成共识。

常见问题 18

问：审计委员会如何确定会计或财务部门是胜任的而且有充足的资源？

答：审计委员会可以：

- 收集外部审计师和内部审计师对财务部门的能力和充足性的反馈意见；
- 调查重大审计调整的根本原因，以确定财务人员的能力；
- 经常与财务人员交流，以了解他们关注的问题，并且评估他们的能力。

监督财务报表的真实性和公允性

1.2.3 尽管编制完整、准确而且可靠的财务报表以及关于公司财务表现的正式公告是管理层的责任，但审计委员会也应负责监督财务报表以及其它相关披露信息的真实性和公允性。

1.2.4 与管理层和外部审计师建立稳固而且坦率的关系是至关重要的——审计委员会应使双方参与坦率而且及时的讨论。审计委员会也应表现适当程度的怀疑，并且提出寻根究底的问题，以确定全年财务报表和季度财务报表是全面而且与审计委员会了解到的营业信息和其它信息一致。

1.2.5 在审阅全年财务报表和季度财务报表的过程中，审计委员会与管理层和/或外部审计师进行的讨论应覆盖众多可能影响财务报表的定性因素，其中包括：

1.2.5.1 会计政策

审计委员会应确保了解公司的主要会计政策，并且评估所采用的政策是否合理和恰当。

评估现有的会计政策时（特别是在有其它可接受的会计原则时），审计委员会可以考虑以下因素：

- 从交易实质的角度看，会计政策是否恰当；
- 各项其它重大会计原则影响财务信息透明度的方式，财务信息的易理解程度和有用程度；
- 找出因采用不同会计原则而会产生不同数额的财务报表项目；
- 同类企业采用的会计原则的有关信息——比较而言，现有会计政策是保守还是较开放；
- **外部审计师关于选择会计政策的看法；**
- **在考虑改变会计政策时，可以考虑以下因素：**

管理层提出改变的原因。如果改变是为了采用某项‘首选’的政策，为什么原先没有采用？

监管部门或外部审计师是否曾质疑原有的政策？

同类企业是否采用该政策？

外部审计师对改变的看法？

不实施该项改变会有什么影响？

该项改变将如何影响公司当前及未来的收益、管理人员薪酬或奖金计划以及/或借款约定？

- **新会计准则对财务报表的影响，包括：**

将在当年首次影响公司的准则；

将在今后某年首次对公司产生影响的准则；

正在制定的，而且一经采用就可能对公司财务报表产生影响的准则。

- 重大特殊交易或新兴领域内发生的不存在具体适用会计准则的交易的核算方法的恰当性，考虑：

管理层确定所采用方法的恰当性的依据

外部审计师对所采用方法的看法

案例研究 12

本案例研究举例说明“主动”改变会计处理情形：

一家教学机构将学期收费按进度确认为课程期间的收入。在第二季度业绩公告之前，公司的管理层将收入确认政策变更为在注册时确认，并在该时要求学生全额支付该学期的不可退还学费。审计委员会在审阅该公告草案的会议上指出，此项会计处理的改变将对本季度的财务表现产生重大影响。管理层向审计委员会简要介绍了该项会计处理改变，并且解释说新的会计处理能够更好地反映其业务的经济效益，因为收费是在每学期开始时全额收取而且不可退还；此外，这些收入的赚取不涉及任何边际成本。

问：审计委员会在考虑拟实施的会计处理变更时应该考虑哪些事项？

审计委员会可以要求管理层按有关会计准则分析新旧会计处理方法，以及管理层认为新会计处理方法更符合会计准则的结论的依据。

审计委员会应要求管理层说明该项会计处理变化的原因。

审计委员会在考虑该项改变时可以考虑的因素包括：会计分析及所得到的结论的质量、管理层的动机、改变的时间以及列报方式。

审计委员会还可以考虑财务报表的信息披露程度、外部审计师对该项会计处理改变的利弊的看法，以及要求他们或其他顾问提出正式的意见。

1.2.5.2 错误和错报

审计委员会应清楚地了解管理层和外部审计师如何界定和评估与财务报告目的相关的重要性，特别是涉及错误和错报时。

在与外部审计师或管理层讨论时，审计委员会应该：

- **争取确立**管理层用于确定重要性的**量化标准和定性标准**。审计委员会尤其可以考虑：

判断重要性时考虑的表现衡量标准或其它具体因素，例如：重要性的衡量是相对于销售收入、毛利率、部门毛利还是相对于具体财务报表项目，是包含特别非经常性项目还是不包含这些项目。

重要性评定标准如何影响所报告的财务状况和经营结果的逐期可比性。

- 将这些标准用于判断错误和错报的重要性。

此外，审计委员会可以考虑任何错报是否：

隐瞒了盈利能力或收益趋势的变化；
隐瞒了公司未达到分析师一致预期的业绩；
将亏损改为收入或者反之；
隐瞒了高级管理层的非法交易或不正当行为；
影响公司对合同（包括借款）条款或监管规定的遵守；
涉及对公司的经营或盈利能力有重大贡献的营业部门；
提高了管理层的薪酬（达到起点表现要求）。

- **发现重大错误或错报后，审计委员会应与外部审计师和管理层讨论决定应采取的恰当行动，包括向董事会汇报。**

1.2.5.3 判断和估计

估计具有主观性，而且随着经验增加和企业情况不断发展而可能随时间推移而改变。审计委员会应明白到估计容易受到操控，并且谨慎地严格审阅涉及估计的领域，尤其是可能对报告收益产生重大影响的估计。

在评估财务报表和相关披露拟反映的估计值的可接受性时，审计委员会应该：

- 要求管理层确定受判断和估计影响较大的主要项目（例如：不可收回的应收账款、滞销或陈旧存货、资产减值和金融工具的公允估值）
- 了解判断和估计的确定方式以及随后的监控方式，考虑：

支持这些估计的主要经营假设和依赖因素

流程和系统的质量以及支持这些估计的相关数据的可靠性

- 如果判断和估计涉及一定范围内的各种可能结果，这种讨论可以指出所记录的估计与该范围之间的关系，以及该范围内的各种选择方案对财务报告的影响。

常见问题 19

问：审计委员会可以向管理层提出哪些问题？

答： (a) 不可收回的应收账款：

- 当期坏账金额是多少？与上期相比情况如何？
- 所确定的呆账准备金如何计算？
- 用于确定准备金的方法或假设是否有变化？如果有，为什么？
- 如何评估准备金的充足性？

(b) 滞销或陈旧存货：

- 采取哪些举措确定须计提的滞销或陈旧存货？
- 如何确定这些存货的计提以及如何评估其充足性？
- 是否有任何重大减记项目？如果有，为什么要减记？这些减记项目与上期比较的情况如何？

(c) 资产减值评估（如厂房设备）：

- 是否定期审阅账面价值以确定是否发生减值？如何评估这些账面价值？
- 如何确定可收回额？采用哪些假设前提和现金流估计？所采用的折现率是否恰当？

(d) 金融工具公允估值：

- 对于缺乏可确定的现成市值的金融资产如何确定其公允值？采用什么估值方法？
- 如果聘用专家，这些专家是否可靠？

• 如果公司存在重大或有项目而没有记录这些项目的估计负债，审计委员会应考虑：

为什么管理层没有记录具体估值？

发生相关事件的可能性；

管理层的决定对当前和今后财务报表的影响。

- **考虑准备金余额是否仍然恰当**，如果企业记录的估计项目就其解决所涉事项而言‘进展缓慢’（如诉讼或计提呆账准备），管理层和外部审计师应评估是否还需要该估计项目。
- **或有项目披露的充足性**，包括超出任何记账金额的损失风险。
- **考虑估计项目与实际结果的历史匹配情况。**

- 监控以往各期的准备金的变动

1.2.5.4 采用影响财务报表的特殊结构和行动时间

审计委员会应注意一切不寻常的或复杂的项目以及这些项目的会计处理。审计委员会特别应考虑这些交易、财务报告和信息披露的透明度对财务报告的影响方式，以及这些不寻常交易对以往期间和今后期间的财务状况和表现可比性的影响。

- 如果存在影响产权的专用融资结构或不寻常交易（如融资性资本额调整、合资和子公司优先股），审计委员会应考虑以下因素：

这些特殊结构对公司实体的风险和回报的影响，报告收入和现金流的时间和金额；
这些结构对透明度的影响，以及与企业财务报表相比，了解企业经济状况有什么影响；

实际采用的可比结构。

- 如果这些科目存在明显的逐期变化（例如：期间结束之前数量明显增加、最后一季度的经营结果与前三季度的发展趋势相比发生明显变化，或者一次性交易的记录），审计委员会应考虑：

重大变动的原因和/或重大交易的目的；

交易的经济实质；

交易对财务报表的影响。

案例研究13

以下案例研究举例说明了特殊结构的使用：

A) 一家公司的控股股东和一些关键管理人员促使该公司欺骗性地将一笔超过23亿美元的银行债务转入公司资产负债表外的联属企业的账册，从而使该笔负债不会出现在其年度及季度的合并财务报表中。

这个做法令这些负债引发一系列的虚假陈述，包括编造：（1）以虚假文件为证的虚假交易，用以造成公司已实际偿还了这些债务的假象，而公司实际上仅将这些债务转入未合并的实体，（2）误导性的财务报表，利用附注声明公司财务报表中列示的负债包括所有未偿银行债务，从而造成假象。

B) 公司的首席财务官牵头编造账外海外实体（用于税务规划或避税用途、提高企业盈利水平）以隐瞒公司发生的亏损，使公司的盈利水平看上去比实际情况更高。

公司通过与外部第三方订立协议的方式获得其部分投资项目所需的资金。这些合作投资项目通常作为单独的专用实体（SPE），接受公司和其他投资者提供的资产或其它投入。

按照当时适用的会计规则，在第三方投资确实有风险，SPE可以作表外处理。如果第三方并非真正独立，或者其投资并非确实有风险，必须将该SPE并入公司的资产负债表。在这案例中，有些假定为独立第三方的SPE实际上是由首席财务官和其他人控制，因而没有资格接受表外处理。而且第三方‘投资’并未面临风险，因为公司、首席财务官或其他人提供了投资所需资金或者为该投资的损失风险提供了担保。因此，这些SPE应该并入公司的资产负债表。

1.2.5.5 关联方交易

审计委员会应注意关联方交易的频率和交易额有多大，特别是在正常经营过程以外发生的交易。

讨论可覆盖以下方面：

- 企业是否与非关联方按照类似价格进行类似交易；
- 交易的价格是否在可行情况下最理想；
- 交易或交易的定价是否对财务报告有重大影响，而这种影响对于财务报告的使用者而言却不明显；
- 对财务报表的影响以及这些项目的披露，以及这些交易如何体现相关经济效益
- 关联方交易披露的充分性和清晰性

关于如何区分关联人士交易和关联方交易的指南请参阅关于关联人士交易的章节。

案例研究 14

本案例研究列举说明了一家公司经常与关联方进行大额交易的情形：

某公司的首席执行官、首席财务官和一名董事准予他们自己秘密向公司借取大额的低利率和无息借款用于私人花费。他们然后促使公司在不向投资者披露的情况下免除这些欠偿借款。

首席执行官和首席财务官多次将自己的债务随意地归入以及重新归入公司的借款计划（该计划用于向管理人员和员工提供低利率借款，以供支付公司的受限持股计划中因授予股份的行权导致的应付税费）和搬迁费借款计划，而完全无视这两项计划经授权的合法用途。

此外，首席执行官和首席财务官还与公司及其子公司进行未经披露的房地产交易。其中包括首席执行官为其妻从公司购买一套公寓，以及公司以远高于市价的价格购买首席财务官的房产。

1.2.5.6 审计调整

审计委员会应注意审计师建议的、可能单独或合共地对公司的财务报告流程产生重大影响的调整项目。

在与外部审计师讨论时，审计委员会应注意：

- 这些调整是否表明存在可能导致中期或今后的财务报告出现重大错报的重大内部控制缺陷；
- 经审计师汇总出来但被管理层认为不重大的未更正错报；
- 未经记录的调整项目对今后年份财务报表的影响。

在考虑外部审计师在年终审计过程中做出的调整时，审计委员会应要求外部审计师针对这些审计调整是否有可能表示之前公告的季度报告中有类似的错误提呈他们的意见。

案例研究 15

本案例研究举例说明审计调整如何对公司实体的财务报告流程产生重大影响：

某公司在财务报告期间结束之前或之后作出一系列会计分录和/或调整操控财务结果。例如：

- 会计分录的日期追溯到上一财务报告期间，使受操控期间显示理想的经营结果；
- 会计分录进行了补充、删除、更改或被其它分录取代，使得财务状况显示理想的经营结果。

1.2.5.7 完整性和清晰性

审计委员会应评估财务报表、财务报表披露、财务结果公告以及提交新交所或公开发布的其它资料的完整性和清晰性。

考虑要点：

- 审计委员会应向管理层查询财务报表中的信息是否清楚全面地反映企业的持续经营状况。是否有扭曲实际的经营结果？
- 如果审计委员会确定有重大项目未经管理层建议披露，应向管理层查询不披露的原因。
- 如果公司披露收益指南、展望信息和其它财务信息，审计委员会应根据以下因素认真评估公司是否处于可信地位而提供这些信息：
 - 与这些财务信息有关的系统质量和数据可靠性；
 - 相关经营假设以及发生这些假设条件的可能性；
 - 管理层过去达到收益指标的情况；
 - 分析师对公司的预期值。

如果审计委员会审阅新闻稿，应以上述要点为指导，确保新闻稿中的信息真实准确、一致而且不存在误导。

1.2.5.8 审阅集团财务报表

审阅合并财务报表时，审计委员会在与管理层和/或外部审计师讨论时应注意以下其它因素：

- 集团中所有公司是否采用一致会计政策？
- 子公司财务报表涉及哪些重大判断和估计，以及这些判断和估计如何影响合并财务报表？

- 子公司的所有重大事项或交易是否都在合并财务报表中适当反映？
- 如果由子公司各自编制经审计财务报表，当中的审计意见是否有保留？如果有，管理层如何解决导致审计保留意见的事项，以及这些事项如何影响合并财务报表？
- **在集团结构发生变化的情况下（如收购或处置子公司），这些变化是否在合并财务报表中恰当核算？**
- 因合并（如果有）导致的商誉减值是否已经恰当评估，并且在合并财务报表中恰当核算？

1.2.5.9 其它事项

应考虑的其他事项可包括以下因素：

- **考虑影响资产和负债账面价值的因素**

审计委员会与管理层的讨论内容可包括：

评定有形及无形资产价值时考虑的各项因素。这些因素有可能包括：所有者权益附带的权利、特权或条件，剩余经济寿命/法定寿命，收益能力、性质及历史，相关经济体的经济展望，以及特定行业的状况和展望；

公司确定有形和无形资产的使用寿命和残值的基础（讨论内容应包括这些基础/因素的证据的类别和质量）；

其它资产和负债的账面价值，包括说明如何选择账面价值的影响因素，以及如果选择其它因素将会对企业的财务状况和收益产生何种影响。

- **管理层与审计师的意见不一致**

案例研究 16

本案例研究举例说明审计委员会在外部审计师和管理层对财务报告事项的意见不一致时可以采取的措施：

外部审计师和管理层对于FRS36“资产减值”的解释以及管理层对公司固定资产减值的评估方式意见不一致。此外，管理层还拒绝提供外部审计师要求的特定信息，因其认为这些信息对于减值评估而言既不相干又并非必需。

问：审计委员会应该怎么做？

审计委员会应注意管理层和外部审计师之间的意见异议并且争取及时解决冲突。如果恰当，审计委员会应使审计师和管理层开展讨论并考虑以下方面：

- 了解交易、问题、关注事项和会计影响（包括其它会计处理方法和首选的会计处理方法）；
- 决定是否应咨询其他渠道，例如：在异议涉及会计准则及其应用的情况下，征求另一家审计师事务所的意见。

• 欺诈和非法行为

审计委员会成员可以考虑风险委员会（如果已设立）在识别欺诈风险中承担的工作，哪些因素有可能影响财务报告、哪些因素有可能导致管理层发生欺诈行为、管理层如何越权而参与和隐瞒欺骗性的财务报告、以及企业资产如何遭到挪用。

审计委员会可以负责监督风险管理。审计委员会需审阅识别及管理重大风险（包括欺诈风险）的制度和流程。有关指导请参阅关于风险管理的章节。

审计委员会应考虑是否有证据证明存在涉及高级管理层的或者造成财务报表重大错报的欺诈行为。审计委员会可能需要特别关注以下可能表示存在欺诈或非法行为的情况：

业务迅速增长或不寻常的收益；

与关联人士的重大交易，特别是在正常经营过程之外进行的交易；

对未知实体的大额销售；

经营活动重复发生负现金流，或在有收益的同时却无力创造现金流；

- 重大的或很复杂的交易或结构；
- 毛利率出现不寻常的增加；
- 重大估计或主观判断；
- 限制审计师访问权限；
- 管理层受某一个人/某一方操纵而缺乏制衡措施；
- 支付大额佣金/顾问费（即与利润相比金额过高）。

审计委员会应确保：（i）管理层为预防和发现欺诈而设计和实施了必要的内部控制，（ii）实施了鼓励对涉嫌欺诈的行为开展及时有力的保密审阅、调查和解决的制度。这方面应包括用于以下目的的流程：

- 评估欺诈的可能性、性质和严重性；
- 开展适当规模的调查/搜寻事实行动，必要时聘请外部专家；
- 对有关信息保密；
- 必要时通知监管部门。审计委员会可通过有效利用内审部门及其对管理层的查询而实现这一点。在某些公司，审计委员会还实行这样的做法：由管理层向董事会提交陈述书，声明管理层已经为实施内部控制预防和发现欺诈而采取了必要的举措。另见以下的管理层致外部审计师陈述书。

关于欺诈的全面指导请参阅“内部控制”和“举报”章节。

案例研究 17

本案例研究举例说明审计委员会可用于审阅不寻常交易的措施：

某公司在某项新业务取得强劲增长，并获一家财富500强企业大力支持选用，该业务创造的毛利率更大大高于公司其它业务领域的水平。随着一些最初不涉及该公司，但最终延伸到该公司的刑事调查，发现该项新业务完全是虚假的，虚构的销售收入从未涉及该财富500强企业。这些销售收入表面上按时结算，使用的是通过虚报设备采购价格挪用而来的公司自有资金。这些采购通过设于避税天堂的企业进行，而这些企业实际上是关联方。

问：审计委员会可采取哪些行动审阅这些销售交易？

如果预期某项新业务将成为公司的重要业务，审计委员会应争取详细了解该项业务及其预计将对公司的财务报告产生的影响。审计委员会应审阅提交董事会的原投资报告，并将之与实际经营结果比较，并由管理层作出解释。

如果审计委员会感到无法全面理解涉及该项新业务的某些方面的财务信息，应召集内部审计师和外部审计师公开讨论以听取其它意见。审计委员会可以指示审计师特别注意审计委员会关注的领域，并且汇报所实施的审计程序和得到的结论。

• 管理层陈述书

审计委员会应在管理层向外部审计师提交管理层陈述书之前审阅该陈述书。在外部审计过程中，外部审计师可能会在一定程度上依赖管理层就对于公司实体的财务报告而言具有重要性的事项作出的陈述。这些事项通常包括：

- 管理层确认已促使实体维持恰当的会计账册记录和内部控制制度，以确保按照实体的会计政策编制财务报表；
- 管理层向外部审计师提供全部会计账册记录；
- 管理层向审计师披露其所知道影响实体的欺诈或欺诈嫌疑，包括所知的任何会影响实体财务报表的欺诈指控或欺诈嫌疑；
- 管理层编制财务报表时采用的重大会计估计和判断，包括影响对特定资产和负债估值的依据、假设和管理计划；
- 管理层确认不存在应该在财务报表中记录/披露而未被记录/披露的负债和或有事项；

这些事项对实体的财务报表有着至关重要的影响，也影响外部审计师的工作及其对实体财务报表作出的结论。因此，审计委员会应审阅管理层陈述书，确保向外部审计师作出的全部陈述均与审计委员会对实体财务报告的了解一致。如果审计委员会有任何问题或怀疑，应与管理层进行讨论。

其它关键财务信息

1.2.6 上面第1.2.5节列出并论述了审计委员会在审阅公司财务报表时与管理层开展讨论方面应该考虑的部分因素。

1.2.7 应每季度举行这种讨论。

1.2.8 此外，如果恰当，审计委员会还应要求管理层每月（而不是按季度）提供关键财务信息摘要，以便审计委员会及早警觉公司内一切潜在的财务问题，并且采取恰当的措施应对这些问题。关键财务信息包括：

- 营业收入的组成和利润率；
- 税前及税后净利润；
- 总资产收益率；
- 每股收益；
- 流动资产比率；
- 速动比率；
- 每股净有形资产；
- 应收应付款周转率；
- 自由现金流

显示财务报告流程缺陷的因素

1.2.9 除了在审阅公司财务报表时定期与管理层讨论以外，审计委员会还应对公司财务报告流程中存在的一切缺陷保持警觉。可能显示存在缺陷的‘示警’实例包括：

- 关键会计人员的流失率高；
- 管理层经常对会计做法及估计作出不符合行业惯例的重大改变；
- 管理层在关账之后提出众多的调整；
- 账户余额存在未加解释的重大变动；
- 实际存货与账面存货之间存在重大差别；
- 收到的确认函与资产和负债的账面价值之间存在重大差别，如应收账款、银行结存和应付账款；
- 外部审计师提出众多审计调整，尤其当这些调整涉及财务报表的错误时；

- 审计师致公司的管理意见书中有大量涉及以下方面的问题：（a）公司账册记录中的错误和不对账项目，以及（b）内部会计控制流程中的内控缺失，如不充分的管理层监督；
- 频繁变更内部/外部审计师和独立董事。

第五节：外部审计

1.1 监管规定

与指导方针：

1.1.1 《公司法》第 201B（5）条：审计委员会的职能应为：

- (a) 审阅：
 - (i) 与审计师共同审阅审计计划；
 - (ii) 与审计师共同审阅其对内部会计控制制度的评估；
 - (iii) 与审计师共同审阅其审计报告；
- (iv) 公司职员向审计师提供的协助。

(b) 提名审计师的任命，而无论第205条有何规定，以及行使审计委员会和董事会同意的其它职能。

1.1.2 《公司法》第201B（6）条： 审计师有权参与审计委员会的任何会议并在会上发言，如果委员会召见，应按要求到场。

转下页

[接上页](#)

1.1.3 《公司法》第201B(7)条： 审计师提出要求后，审计委员会主席应召开会议考虑审计师认为应提请董事会或股东注意的一切事项。

1.1.4 上市规则第716(1)条： 发行人可以为其子公司或主要联属公司任命不同的审计师，但发行人董事会和审计委员会必须确定该任命不会减损发行人的审计标准及有效性。

1.1.5 上市规则第1207(6)(b)条： 年度报告必须包含足以使人能够正确了解发行人及其主要子公司的表现和财务状况的信息，其中至少包括审计委员会确认其已经审阅审计师提供的全部非审计服务并且审计委员会认为这些服务不会影响审计师的独立性。

1.1.6 守则第11.4(a)条指导方针： 审计委员会的职责应包括评估审计的范围、结果和成本效益，以及外部审计师的独立性和客观性。如果外部审计师还向公司提供大量非审计服务，审计委员会应持续审阅这些服务的性质和程度，争取维护客观性和成本效益之间的平衡。

1.1.7 守则第11.4(e)条指导方针： 审计委员会的职责应包括向董事会提出外部审计师任命、连任和撤免的建议以及批准外部审计师的薪酬和聘任条件。

1.1.8 守则第11.5条指导方针： 审计委员会应至少每年一次分别与外部审计师和内部审计师召开无管理层参与的会议。

1.1.9 守则第11.6条指导方针： 审计委员会应每年审阅外部审计师的独立性。

1.2 最佳做法：

外部审计师的角色

1.2.1 很多董事，包括审计委员会成员，并不清楚外部审计师的角色和对公司财务报表实施外部审计的主要目标，所以导致董事会理解的外部审计师职责与外部审计师认可的自身职责之间存在差距。这通常被称为‘对于审计的预期差距’。

1.2.1.1 对于审计的预期差距

审计预期差距被定义为公众对审计的期望与审计行业理解的审计目标之间的差别。一些常见的错误理解包括：

- 审计师对财务报表承担主要责任；
- 审计师‘证明’财务报表；
- 审计师实施全部核查；
- 审计师对可能出现的经营失败提出及早警告。

但实际情况是，管理层作为财务报表的编制者，对其内容的准确性承担主要责任，外部审计仅就财务报表不存在重大错报而提供合理保证。审计并非对实体偿付能力或财务状况的保证。

1.2.1.2 依赖外部审计

因此，外部审计的主要目标是提高财务报表的可信度，而非发现欺诈和错误。为帮助预防和发现欺诈和错误，公司及其管理团队应实行良好的公司治理。

因此，审计委员会应审阅外部审计师聘书，以清楚地了解外部审计师的角色和责任。只有清楚了解之后，审计委员会才能更好地利用外部审计师所做的工作履行其对财务报表和财务报告流程的职责。

本页有意留为空白

常见问题 20

问：审计委员会应该如何答复外部审计关于欺诈的询问？

答：外部审计师就公司内部的欺诈问题询问审计委员会时，审计委员会可能会希望考虑管理层所提供的信息，并且在必要时与管理层讨论。审计委员会可能还会希望参考管理层实施的报告欺诈行为的流程。

此外，在与外部审计师进行这方面的讨论时，审计委员会可以向外部审计师强调一些在审计中必须特别重视的其它领域。这些领域有可能是审计委员会认为内部控制薄弱或者缺乏的领域。审计委员会可以参考公司内审部门和风险管理委员会的工作和结果，以便识别这些领域。

审计师致公司的管理意见书

1.2.2 在受委托期间，外部审计师通常会审计公司的会计程序和内部控制，并且针对他们注意到事项提交一份管理意见书。尽管管理意见书中所指出的事项通常不构成可导致审计师修改其在审计报告中所表达的意見的重大缺陷，但重要的是审计委员会应该取得一份该意见书并加以审阅。在与审计师讨论管理意见书时，审计委员会应该：

- **着重关注管理意见书是否指出了不寻常的缺陷**，像应收款项的收回、存货的销售可能、资产负债表日期后重大事项，或者易受欺诈或非法行为影响的程度；
- 审阅和监察管理层对审计师的发现结果和建议所做出的反应；
- 审阅所指出的缺陷并将各缺陷分类归入以下几大类：
 - 关键缺陷
 - 重要缺陷
 - 应该了解的缺陷

审计委员会应针对每一类缺陷制定跟进程序，并且确定实施纠正行动的合理时限。

成本效益

1.2.3 审计委员会在评估实体的审计职能（内部及外部审计）的成本效益时，可以考虑的部分问题包括：

- 当年**支付给外部审计师的费用**是多少？相比上年而言，什么原因导致了费用增加/减少？
- 当年的**内审成本**是多少？相比上年而言，什么原因导致了费用增加/减少？
- **外部审计费**就实体当年的经营规模和复杂程度而言是否合理？审计费与业内其他公司相比的情况如何？
- **外部审计师是否能够依据**内部审计师的工作开展其工作？
- **外部审计师是否能够遵守公司的报告时限？**
- 外部审计合伙人和审计团队成员的**资历情况**？
- 审计师事务所采用什么**计划和程序**实行合伙人轮换和确保顺利交接工作？

与外部审计师的私下会议

1.2.4 守则第11.5条指导方针建议审计委员会应该至少每年与外部审计师召开一次无公司管理层参与的会议。

案例研究 18

本案例研究举例说明了审计委员会与外部审计师召开无管理层参与的私下会议的作用：

A公司有五名董事。总经理持有公司的大量股份，其侄儿受聘担任公司财务总监，负责领导公司的财务团队。财务总监负责确保公司实行恰当的财务报告流程，包括编制和列报公司的财务报表。尽管其侄儿是注册会计师（CPA），审计委员会对财务总监的能力仍存在一些担心，因为他年纪轻而且缺乏在类似行业工作的经验。此外，考虑到他与总经理的关系，审计委员会也担心，在涉及编制真实公允的财务报表时，财务总监能否客观地履行职责。由于审计委员会与财务总监和财务团队的日常合作机会有限，审计委员会怎样才能获得关于财务总监表现的客观反馈？

审计委员会应考虑定期与外部审计师私下召开会议，讨论诸如审计师表现、管理层表现、今后议程主题或审计委员会如何改进自身表现等问题。特别是，通过单独与外部审计师开会，审计委员会能够获得对管理层在恰当维护会计账册记录和编制真实且公允的财务报表等方面的表现的客观和重要的评价。

1.2.5 审计委员会在外部审计流程结束时与外部审计师私下召开的会议上还应考虑以下事项：

1.2.5.1 风险领域

- **外部审计师主要有哪些方面的担心**以及这些担心是否已经充分与审计委员会交流？
- **何为最关键的会计政策**（即对于体现实体的财务状况和经营结果和在要求管理层作出重要判断的会计政策时都较为重要）
- **最重要的会计估计和判断是什么**？管理层在当期是否曾改变这些估计和判断的依据和假设前提？外部审计师是否同意这些改变？
- 外部审计师是否就任何重大事项而**聘用专家**或咨询其审计师事务所的专家？
- **外部审计师是否知悉本公司的任何重大税务风险项目**？
公司是否在其财务报表中恰当地处理和记录了这些风险项目？

1.2.5.2 发现结果和结论

- 外部审计师对于包括‘管理基调’在内公司内部控制环境质量的**观察结果**是什么？
- 外部审计师对当期财务报表的列报与以前各期间财务报表之间的可比性的**总体评价**是什么？对以前期间报告的款项是否曾进行重新分类及其原因？该公司是否改变了财务报表列报方法？
- 根据**外部审计师**的看法，**管理层**在以下情况下是否过于进取：

-为公司选择会计政策时？

-作出会计估计和假设时？

- **会计政策**是否发生任何对当期财务报表有重大影响的**变化**？他们是否同意这些变化？
- 公司以前期间是否采用一致会计政策？公司的会计政策与同行业其他公司相比的情况如何？
- 当期内是否对公司财务报告流程的**内部控制**发生了任何**重大变化**？
- 外部审计师是否注意到任何**异常交易**？外部审计师对这些交易的会计处理是否满意？
- **高风险领域**的**审计结果**是什么？外部审计师对这些领域是否有任何具体意见或建议？
- 外部审计师是否注意到公司财务报告流程存在任何**重大缺陷**或控制缺失？如果有，这些缺陷对财务报表有何影响？
- 是否存在任何审计委员会应该知悉的财务报告问题？
- 外部审计师预计将对财务报表发表何种审计意见？
- **外部审计师**是否知悉任何**已知或怀疑的员工欺诈**、**可疑付款**或**违反法律法规**的行为？

1.2.5.3 管理层的配合¹²

- **管理层**在**外部审计**过程中是否**配合**？

管理层是否立即答复外部审计师的问题？外部审计师是否须追踪答案？外部审计师在审计过程中是否遇到任何困难。

- **外部审计师**的工作是否存在**时间压力**？如果有，这对所实施的审计程序和外部审计师的评估结果有何影响？

¹² 安永公司2009年《审计委员会成员工具包》（美国）。

- **管理层是否试图影响审计师工作的范围和程度？**
- 外部审计师是否针对财务报表中的错误提出任何审计调整？外部审计师如何与管理层解决这些审计调整？管理层是否不必要地抵制？
- 在外部审计师确定财务报告存在的重大缺陷或控制缺失后，管理层是否作出恰当反应以处理这些问题？

1.2.5.4 管理层关于财务报告的工作胜任能力

- **管理层是否在关账之后提出大量的调整项目？**
- **管理层是否能够胜任其财务报告的职责？**
- 管理层是否清楚地了解财务报告要求和其它有关的监管规定？
- **如果外部审计师是与内部审计师共同工作，根据外部审计师的看法，内部审计师是否有资格胜任其责任和工作范围？**
- 财务团队是否拥有适合人员（如有经验的人员和其它资源）？

1.2.5.5 外部审计师的连任和辞任

- 外部审计师是否会寻求连任？如果不会，原因是什么？
- 如果外部审计师辞任，审计委员会应调查导致辞任的问题，尤其当这些问题涉及公司内部控制的重大缺陷时。审计委员会应该：

-与管理层和即将离任的审计师进行单独讨论，以了解导致辞任的事项、问题以及辞任的会计影响；

-评估是否有必要采取进一步行动，包括咨询其他专家/渠道和/或将问题提请有关部门注意的必要性；

-确定处理问题的合理时限，并且跟进管理层的落实情况。

聘请外部审计师

1.2.6 审计委员会的职责之一是就外部审计师的聘任和连任向董事会提出建议。此外，审计委员会应审阅外部审计师费用并将有关建议提交董事会批准。为履行职责，审计委员会应考虑实行正式的外部审计师聘任流程。

1.2.7 在正式制定该流程时，审计委员会可能希望考虑以下因素：

- 确定外部审计师每年连任所涉的必要程序，并且确定这些程序的实施时限。这些程序通常包括：

- 安排与各方开会，如管理层、董事会和审计师事务所，以评选审计师；
- 安排在公司年度股东大会上批准审计师任命，发出一切必要的新交所公告并提交法定表单，等等。

- 制定外部审计师的评选标准。这些标准包括：

- 公司的具体需求（例如：如果公司属于一个专业化的行业，如银行和保险业，所选择的外部审计师应该具备对该行业的相关了解和专门知识）；
- 公司有业务活动的其它地区的审计规定；
- 受邀参加评估的审计师事务所的数量；
- 可接受的收费水平。

1.2.8 评选过程应包括评估新任外部审计师，以及评估现任外部审计师的连任。在评估过程中，审计委员会应该考虑的一些因素包括：

1.2.8.1 新任外部审计师评估

- **审计师事务所的背景**

- 审计师事务所各类专业人员最近三年中每年的标准收费费率；

- 审计师事务所对于确保负责本公司审计工作的人员的连贯性所作出的承诺，包括审计师事务所最近三年的人员流动情况以及其它质量控制制度；

- 所安排的合伙人和经理负责过哪些类似规模的客户？

- 审计师事务所与在考虑之列的其它事务所之间有何不同？为什么不同？为什么选择作为独立审计师的审计师事务所最适合？

- 审计师事务所对本公司有多重视？

-审计师事务所的声誉（包括取得该事务所最近期的同业评价报告、近期检查或其它监管审阅结果的副本，如果有的话）、相关的意见书以及审计师事务所对该意见书的答复；

-审计师事务所用于解决以下技术争议的方法：（a）项目组工作人员之间的技术争议，（b）审计师事务所与客户之间的技术争议；

-审计师事务所是否愿意遵守每隔五年轮换审计合伙人的规定（这一点对于在专业化行业中经营的公司而言尤其重要）；

-审计师事务所在公司/集团有业务活动的其它地区的代表机构和网络；

-审计师事务所在其它地区如何与其它事务所协调实施涉及多个地区的审计工作；

-审计师事务所如何以及在何种程度上使审计委员会和管理层保持对会计准则变化的了解。

- **行业经验**

-审计师事务所向同一行业内的公司以及具有可比规模的公司提供审计和税务服务的经验。

- **与监管机构的关系和往来经验**

-审计师事务所最近三年向上市公司提供审计服务的经验；

-监管机构以该审计师事务所或其他客户为目标开展的一切调查；

-是否存在涉及该审计师事务所、但不一定涉及客户的任何民事或刑事诉讼事项；

-审计师事务所在会计和审计事务方面对新交所、新加坡注册会计师协会和/或其他方所持的任何有可能被认为有争议的而且与公司的经营有关的立场。

- **本次审计预计将采用的方法**

-确定在该审计师事务所接受任命后将负责公司审计工作的合伙人、经理和会计师，以简历的形式提供他们的工作经验。

-新加坡注册会计师协会或其它监管机构是否曾处理针对这些人所提出的任何申诉，以及该审计师事务所已经采取的纠正行动；

-该审计师事务所如何着手开展对公司的审计，包括使用任何关联或联属事务所的人员。

-该审计师事务所针对20XX年审计工作提出的收费，并且针对未来年份的收费增长而提供的一切可以提供的担保，确保所提议的收费足以覆盖该审计师事务所接受任命后预计将会实施的工作。

-了解该审计师事务所向审计委员会汇报审计导致的事项的次数和方式（如开会和/或提交报告）。

常见问题21

A)

问： S公司是P公司的子公司。两家公司都成立于新加坡并且在新交所上市。S公司与P公司是否必须聘请同一家会计师事务所？

答：由于S公司本身在新交所上市，按照新交所第716条上市规则，它可以聘请不同的审计师。在本例中，S公司的审计委员会应实施上文第1.2.11.1条所述的评选流程。

B)

问：上市母公司的审计委员会是否对上市子公司的审计委员会的有效性负责？上市母公司的审计委员会如何履行此项监督责任？

答：各上市公司都必须设有独立履行职责的审计委员会（即独立于其上市母公司或大股东的审计委员会）。但是，如果母公司或大股东也是上市公司，该母公司或大股东可以通过上市公司或联属公司的董事会和审计委员会中由其提名的董事/委员履行监督职责。

上市子公司的董事会和审计委员会独立开展工作，而且必须履行各自的受托职责。上市子公司的审计委员会不承担向其母公司审计委员会汇报的责任。但是，在存在共同利益的领域，两家公司的审计委员会主席可以共同商议具有共同利益的事项，如内审资源的共享等。

母公司管理层还可以与子公司管理层联系，以了解可能对集团财务报表产生重大影响的一切重要问题。然后，母公司的审计委员会可以取得关于上市子公司关键问题的管理报告。

母公司的审计委员会还可以考虑要求母公司的审计师介绍子公司所注意到的重大问题或关键事项。按照《公司法》第207（6）条，母公司的审计师有权随时接触任何子公司的会计记录及其它记录，包括名册。该审计师还有权要求任何子公司的任何职员或审计师提供其汇报合并账目时必需的、关于该子公司事务的信息和解释，相关费用由母公司承担。

转下页

接上页

C)

问：A公司在新交所上市，其审计师是新加坡4大会计师事务所之一。A公司在中国设有一家全资非上市子公司。在为该子公司聘请审计师时，A公司是否必须选择在中国境内属于4大会计师事务所网络内的会计师事务所担任其审计师？

答：新交所上市规则不要求任命相同网络内的会计师事务所。但是，新交所上市手册第715（2）条规则要求A公司必须为其在外国成立的主要子公司和联属公司聘请适合的审计师。在为子公司评选适合的审计师时，A公司的审计委员会还应向其审计师咨询在任命子公司审计师时应考虑的因素。这是因为A公司的审计师将需要依赖子公司审计师所开展的审计工作，以对A公司及其子公司的合并财务报表发表意见。

1.2.8.2 评估外部审计师连任

- 以下是审计委员会在向董事会建议继续聘请原有审计师之前可以考虑的一些因素：
 - 项目合伙人及团队成员的总体商业洞察力以及对公司所在行业的了解和行业经验；
 - 审计委员会是否能与负责审计的合伙人建立信任关系，以及与其在会议间隔期间是否有适度的定期联系；
 - 审计师在私下会面和会议上向审计委员会清楚、坦率和有效地沟通问题的能力；
 - 审计师在保持客观性的同时与管理层合作的能力，包括首席执行官和非财务管理人员；
 - 审计师按时提供服务 and 及时答复问题的能力。

审计师的独立性

1.2.9 外部审计师与公司之间不得存在任何有可能严重影响其行为的诚信度及客观性的业务关系或其它关系。审计委员会应认真考虑外部审计师的实质独立性和被觉察到的独立性，并且制定正式而又透明的制度，以确保外部审计师开展审计工作的能力不会被减损或者不会被认为受到减损。

该制度应包括以下政策和程序：

- 每年取得外部审计师的确认，确认其就公司而言已按照会计师（执业会计师）守则维持了独立性；
- 预先批准可由外部审计师实施的服务的类别（审计和可获得许可的非审计服务）。对于非审计服务，审计委员会可以考虑设置收费限额，高于该限额的收费应与审计委员会协商，并且根据具体个案单独审批此类服务。
- 以下类别的服务不得由外部审计师提供：
 - 将导致审计师行使管理层职能的服务；
 - 将导致审计师审计其自身工作的服务；
 - 将导致审计师负责宣传公司的服务。

这些服务的举例包括但不限于：

- 簿记服务；
- 财务信息系统设计及实施；
- 评估或估值服务；
- 精算服务；
- 涉及公司内部会计控制、财务系统和财务报表的内审外包服务；
- 管理或人事管理职能。

常见问题 22

问：公司能否聘请其外部审计师的税务部门提供税务服务？

答：大部分税务服务都可由审计师事务所的税务部门提供而不会影响外部审计师的独立性。税务服务包含多种服务，包括：

- (a) 纳税申报单的编制和合规；
- (b) 税务规划和其它税务顾问服务；
- (c) 为解决税务争议/上诉提供帮助。

对于其它不受禁止的服务，审计委员会应审阅每一类税务工作的具体性质和范围，并且确保这些服务的提供不会造成外部审计师自我审阅或负责宣传公司的业务。

- 每年审阅审计师提供的非审计服务和相关费用；
- 如果某财年向审计师支付的非审计服务费超过该年向外部审计师支付的费用总额的50%，审计委员会应审阅所有向外部审计师支付的费用，并确定外部审计师的独立性是否受到影响。

本页有意留为空白

第六节：其它职责

A. 关联人士交易

1.1 监管规定

与指导方针：

关联人士交易监管规定的目标[见上市手册第9章规定]

以下摘自《上市手册》第9章的内容用于向读者提供与审计委员会职责有关的关于关联人士交易的基本信息。阅读这些摘录内容时不应将其孤立于第9章的完整规则。新交所网站新交所上市手册第9章的内容：

http://info.sgx.com/SGXRuleb.nsf/VwCPForm_LISTING_MANUAL?OpenView&sidnav=Issuers

转下页

[接上页](#)

一般规定

1.1.1 上市规则第905条：

- (1) 发行人必须及时公告金额等于或超过集团最新审计后净有形资产的3%的一切关联人士交易。
- (2) 如果在同一财年内与同一关联人士的全部交易的总金额达到或超过集团最新审计后净有形资产的3%，发行人必须立即公告该财年内与该关联人士进行的最新交易和全部未来交易。
- (3) 第905（1）、（2）条规则不适用于任何金额低于\$100,000的交易。

1.1.2 上市规则第906条：

- (1) 对于金额等于或超过以下限额的任何关联人士交易，发行人必须取得股东的批准：
 - (a) 集团最新审计后净有形资产的5% 或者
 - (b) 与同一财年内与同一关联人士进行的其它交易总计的金额等于或超过集团最新审计后净有形资产的5%。但是，已获股东批准的或者与经股东批准的另一项交易合并计算的交易，之后无需再纳入任何总计计算。
- (2) 第906（1）条规则不适用于任何金额低于\$100,000的交易。

出售物业单位

- 1.1.3 **上市规则第912条：**在决定向发行人的关联人士或者董事、首席执行官或控股股东亲属出售任何物业项目单位时，发行人的董事会必须确定销售条件不损害发行人及其少数股东的权益。审计委员会必须审批该项销售，并且确定该项出售的数量和条件公允合理，而且不影响发行人及其少数股东权益。

[转下页](#)

特殊情况：无须遵守第906条规则的关联人士交易

1.1.4 **上市规则第916条：** 以下交易无须遵守第906条规则：

- (3) 向与关联人士的合资企业提供借款符合以下情况的：
 - (c) 发行人以公告形式确认其审计委员会认为：
 - (i) 提供该借款不损害发行人及其少数股东的权益；
 - (ii) 该合资企业的风险和回报按照各合资方的持股比例分担/分配，而且合资条件不损害发行人及其少数股东的权益。

公告要求

1.1.5 **上市规则第917条：** 第905条规则下的公告必须包含以下信息：

- (4) (a) 关于以下事项的声明：
 - (i) 发行人的审计委员会是否认为交易按照正常商业条件进行，而且不损害发行人及其少数股东的权益；或者
 - (ii) 审计委员会在形成意见之前将征求独立财务顾问的意见，该意见随后将会公告。

经一般授权的关联人士交易

1.1.6 **上市规则第920条：**

(1) 发行人可以为重复发生的收入，或贸易性质的交易，或其日常营运所必需的诸如供应物品和物资买卖等交易，而取得股东的一般授权，但这些交易不得涉及资产、事业或业务的买卖。一般授权须每年更新。

- (b) 为取得一般授权而向股东提交的通告必须包括以下内容：
 - (i) 审计委员会对独立财务顾问持不同看法时，审计委员会的意见；

转下页

接上页

- (c) 一般授权的更新无须提交独立财务顾问意见，但审计委员会必须确认：
 - (i) 自最近一次股东批准以来，用于确定交易价格的方法或程序没有发生改变；
 - (ii) 第920 (1) (c) (i) 条规则中的方法和程序足以确保交易按照正常商业条件进行，而且不会损害发行人及其少数股东的权益。

按照财务报告准则 (FRS) 进行的关联方披露

以下FRS摘录内容用于使读者了解与审计委员会职责有关的关联方基本信息。阅读这些摘录内容时不应将其孤立于FRS。可通过以下链接访问会计准则委员会的网站
阅读FRS：<http://www.asc.gov.sg/frs/index.htm>。

1.1.7 FRS 24 – 披露 (摘录)：

13.为使财务报表使用者能够对关联方交易对于实体的影响形成看法，恰当的做法是在存在控制时披露关联方的关系，而不必考虑关联方之间是否曾有交易。

17.如果关联方之间曾有交易，公司应披露关联方之间的关系性质以及对这些交易和未付余额的信息，从而对这个关系对财务报表的潜在影响取得必要的了解。这些披露要求在第16段[FRS24]关于披露关键管理人员薪酬的要求之外进行。披露内容至少应包括：

- (a) 交易的金额；
- (b) 未结算金额，以及：
 - (i) 这些款项的条款，包括是否有担保、结算时应支付的对价的性质；
 - (ii) 所提供或收到的一切担保的详细情况；
- (c) 与未付余额对应的呆账准备；
- (d) 关联方应收账款的坏账或呆账所涉期间确认的费用。

1.2 最佳做法：

审计委员会对关联人士交易和关联方交易的职责范围

1.2.1 公司与对其决策过程有重大影响的个人（即《上市规则》定义的关联人士）交易时，公司或其股东的权益可能会受到损害。超过半数成员为独立董事的审计委员会的责任是审阅这些交易（即《上市规则》定义的关联人士交易），并确保它们按照正常商业条件进行，而且不损害公司或其少数股东的权益。

常见问题23

问：是否所有的关联人士交易都是关联方交易，而所有的关联方交易都是关联人士交易？

答：关联人士交易（IPT）的定义范围比关联方交易要狭窄得多。关联人士交易同时也可以划分为关联方交易。但关联方交易不一定是关联人士交易。为什么？关联人士和关联方的定义阐述如下：

如《上市手册》定义，关联人士包括董事、首席执行官、控股股东和他们的联属。

但针对关联方交易的FRS24对关联方的定义的范围比关联人士广泛。FRS24定义的关联方包括的关系更加广泛，包括主要管理人员、近亲属、存在控制、合作控制、共同控制或重大影响关系的法人实体和他们的某些关联人员。重要的是，由于FRS24是用于财务报告目的，其规定‘在考虑各种可能的关联方关系时，应注意该种关系的实质，而非仅仅注意其法律形式’。

《上市手册》同样规定，在应用这些（关联人士交易）规则时，必须考虑（1）该章规定的目标以及（2）关联人士交易的经济及商业实质，而非其‘法律形式和技术性’。

因此，审计委员会履行关联人士交易规则下的职责时，有时需考虑关联人士交易的实质和这些规则的精神。

关联人士交易与关联方交易的区别摘要请参阅附录E1。

1.2.2 审计委员会应注意，除遵守《上市规则》关于关联人士交易的责任以外，所开展的交易可能还需按照FRS24按关联方在财务报表中作出披露。

关于涉及财务报告的关联方交易审阅的指导请参阅“财务报告”部分。

履行对关联人士交易的监督责任

1.2.3 为使审计委员会能够恰当地对关联人士交易履行监督职责，管理层必须实施关联人士交易的识别、评估、批准和报告制度。审计委员会应确定该制度能够合理确保关联人士交易按规定得到识别、评估、提交审批并得到汇报。**附录E2**列举了关联人士交易政策声明的示例。

1.2.4 审计委员会关于关联人士交易的职责明显不同于董事会。董事会负责考虑和批准关联人士交易的商业价值，而审计委员会的职责主要是针对关联人士交易的审批和定价的控制，以确保关联人士不会滥用权力，以损害公司及其少数股东权益的方式获取不公平的利益。所有董事（而不仅是在审计委员会任职的董事）都要负责确保公司以对本身及其全体股东而言最有利的方式处理事务。

‘关联人士’的识别

1.2.5 为便于识别可能对公司决策有影响的个人，审计委员会可要求全体董事和首席执行官（即被“上市规则”确定为‘关联人士’的人员）至少每年一次定期提交关于他们和他们的联属方的董事地位和持股情况的披露信息，并签署陈述书声明所提交的信息是完整的。在特定情况下，可能有必要要求并非公司董事、高级职员或雇员的控股股东提交类似的披露信息，而能否取得控股股东的此类信息有可能受控股股东主动提供这些信息的自愿性的影响。**附录E3**列出了此类披露文件的示例。

案例研究 19

本案例研究举例说明审计委员会对可能构成关联人士交易的交易存在担心时可以采取何种行动：

一家上市房地产开发商最近向一家当地的承包公司授予了一项价值几百万美元的废物管理合同。后来发现该承包公司的所有者是该上市房地产开发商的大股东的姐夫和堂哥，该大股东同时也是该上市房地产开发公司的首席执行官。该股东指出，其姐夫和堂哥按照《上市规则》均不被界定是‘关联人士’，因此他看不出有什么理由必须向董事会披露他与他们之间的关系。他进一步澄清说明他并未参与投标评估或承包商选择过程。

问：审计委员会应如何答复？

按照《上市规则》，该姐夫和堂哥均非‘关联人士’，该股东称其无须披露与他们的关系的结论是正确的。但是，由于与他们的交易有可能损害公司或其少数股东的权益，因此有必要向审计委员会披露。

如第902条上市规则所述，审计委员会在对关联人士交易应用《上市规则》时，应考虑交易的商业实质而非仅考虑其形式和技术性。结果是，无论对关联人士的定义如何，良好的做法是该控股股东应与审计委员会讨论可能被认为属于关联人士交易的规则精神范围之内的交易。即使不在关联人士交易的定义范围内的交易，也有可能是必须在财务报表中披露的关联方交易。

确定这种关系是否属于关联人士关系并非易事，因此可能需要征求法律意见。

如果认为交易不构成关联人士交易，但其具备关联人士交易的某些被审计委员会认为有必要接受监督的要件，审计委员会通常会指示管理层实施恰当的控制，并定期向审计委员会汇报。

1.2.6 《上市规则》只将一些特定的关系确定为关联人士关系。以下列示了不属于《上市规则》对‘联属方’的定义范围之内、但有可能对关联人士发挥影响的关系举例：

- (a) 并非董事、首席执行官或控股股东的‘直系家庭’成员的亲属；
- (b) 与董事、首席执行官或控股股东共同生活、居住和/或有密切关系或财务依赖的个人。

1.2.7 在有意向审计委员会隐瞒的情况下，可能具备关联人士关系实质的关系是不容易被发现的。与公司开展重大交易的某些实体有可能是未被识别的关联人士。审计委员会应该意识到有可能存在这种隐瞒的关系。在正常情况下，除非审计委员会有理由相信尚有关联人士交易还未得到识别，否则不会为发现这些交易而实施额外的程序。

1.2.8 如果审计委员会获知与并非关联人士的各方之间可能存在密切关系，审计委员会应考虑是否需进一步调查这些关联方可能对公司施加的影响，并且考虑是否有必要征求法律意见。

1.2.9 与任何一方的关系在事实上是否确实或者被认为对公司董事和经理的管理决策结果产生影响，应由审计委员会作出判断。在进行评估时，审计委员会应考虑所有已知的情况。由于审计委员会必须考虑关联人士交易的经济及商业实质，因此，对于相同法律形式的关系，在不同情况下有可能得到不同的结论。

常见问题24

问：与关联人士联属方之间的交易是否需合并计入与该关联人士的交易？

答：关联人士交易与那些与关联人士联属方之间的交易可以合并考虑。这些交易被视同与同一关联人士达成的交易合并计算，以确定该关联人士交易的相应规模和重要程度。这一领域有可能非常复杂，因此当不容易直接归类计算时，审计委员会应考虑是否有必要征求专业意见。

交易定价

1.2.10 为了确定关联人士交易是否按照不损害公司的恰当价格进行，审计委员会可以通过管理层要求独立第三方提供比较报价，或聘请外部专家或顾问就所拟交易的定价提供意见。

案例研究 20

本案例研究举例说明审计委员会如何确定交易的定价是恰当的：

某上市公司拟以1,000万新元的价格从某董事拥有的一家研究公司收购几项专利。公司管理层编制了投资报告，该报告表明按所拟价格收购具有良好的商业理由，投资收益率超过公司采用的基本水平。管理层还聘请了一位外部专家，该专家发表书面报告称这些专利按照使用费免除法估计的公允价值至少为1,000万新元。

问：审计委员会如何确定交易价格是否恰当而且不损害公司或其少数股东的权益？

审计委员会可以确保董事会已经考虑过所拟投资的商业价值。它可以与管理层讨论管理层对这些专利的估值依据和假设前提，并且审阅该专家的估值报告，考虑该专家的独立性和资历。根据这些讨论和审阅工作，审计委员会可以考虑是否有必要直接参与聘请符合独立性和资历要求的外部专家重新提供意见。

1.2.11 如果审计委员会依赖于独立财务顾问（IFA），则应确保独立财务顾问的工作不受与管理层的接触和关系的不当影响。审计委员会应确保得到一份适合的候选人名单，而且对于聘任拥有最终决定权。

关联人士交易的审批

经常性交易 —— 一般授权

1.2.12 公司可为开展收入或贸易性质的，或者其日常营运中所必需的经常性关联人士交易而取得股东的一般授权，这些交易如供应物品和材料购销，但不得涉及资产、事业或业务的买卖。

1.2.13 预计将依照一般授权开展经常性交易时，审计委员会可指定一名管理人员负责审批这些交易的定价。

- 审计委员会应授权该名管理人员以独立于管理层的方式履行向其分配的职责，从而不受管理层的不当影响。
- 审计委员会应建立与该名管理人员的直接沟通渠道，包括不记录在案的讨论和参与绩效评估。

常见问题 25

问：三年前取得了一项一般授权。为将该授权延期一年，审计委员会必须签发一份声明，确认股东通告中规定的方法或程序足以确保交易按照正常商业条件进行，并且不会损害公司及其少数股东权益。审计委员会在发布该项声明之前应该做什么？

答：按照第920条上市规则，审计委员会必须确认用于确定交易价格的方法或程序没有发生改变，或者足以确保交易按照正常商业条件进行，并且不会损害发行人及其少数股东权益。

为了支持审计委员会作出这些确认，审计委员会应与管理层讨论目前实行的方法或程序，并且确定现行政程序的应用是否存在问题以及是否有改进的空间。审计委员会应考虑是否应由内部审计师、外部审计师或外部顾问负责审计这些方法和程序的相关性和充分性。

一般授权范围之外的一次性交易

1.2.14 在考虑超出一般授权范围的关联人士交易时，该交易对公司的重要性将决定审计委员会对该交易的审阅的详细程度。管理层通常会被要求以书面或演示介绍的形式，向审计委员会分析重大关联人士交易对公司的影响。可能被传阅和提呈的关联人士交易信息包括：

- 进行交易的根本原因；
- 与该交易对手而非第三方进行交易的根本原因；
- 公司因该交易而发生的成本和获得的利益；
- 交易对手的背景和财务状况；
- 该董事与该交易对手之间的关系；
- 拟收购的资产；
- 确定交易价格的依据；
- 交易的其它条件。

管理层对关联人士交易的报告

1.2.15 审计委员会应获全面通报可能对关联人士交易或关联方交易有重大影响的公司信息。这些信息可能包括公司大股东的背景信息以及关联人士、关联方、主要商业合作伙伴、大客户、主要供应商和重大合同各方的身份。

1.2.16 有新董事加入审计委员会时，审计委员会主席应确保向他们全面介绍这些背景信息。在发生以下事项时，管理层应向审计委员会提供信息更新：

- 大股东发生重大变化，导致关联人士和关联方的身份产生变化；
- 公司的经营方式发生重大变化，包括主要客户、供应商及重大合同各方的变化。

1.2.17 审计委员会应定期从管理层取得关于关联人士交易的信息。这些信息往往按季度提供并且包括以下方面：

- 关联人士交易摘要；
- 确认已遵守经授权的程序；
- 每季度对定价标准/指导方针作出授权；
- 将交易价格与其他非关联方交易的价格（如果可获得）比较，或者与外部市场价格比较；
- 声明关联人士交易的价格合理而且在市场价格范围以内；
- 关联人士交易的总利润（如果相关）。

独立评估关联人士交易政策及程序的有效性

1.2.18 一个可行的方法是通过内审部门取得证据支持审计委员会对关联人士交易的年度陈述。审计委员会可要求内部审计师审阅关联人士交易政策及程序的有效性和相关性。

1.2.19 **附录E4**列出了可能显示存在关联人士交易的情况。**附录E5**列出了关联人士交易的可能动机，**附录E6**列出了显示关联人士交易欺诈的迹象。

案例研究21

A) 本案例研究举例说明审计委员会可用于确保潜在的关联方交易和关联人士交易得到识别的措施：

某上市电子产品生产商的相当大部分业务一直是与一家企业集团开展，该集团由X公司和Y公司组成，其母公司成立于英属维京群岛（简称“BVI母公司”）。

X公司既是供应商，也是客户。它向该上市公司出售原材料和采购产成品。据管理层解释，这些交易来自X公司从自己的客户收到的但无法履行的定单。

转下页

接上页

Y公司是该上市公司的主要客户之一，该上市公司近20%的收入来自Y公司。基于这一原因，该上市公司的管理层经常向Y公司提供优惠价格和慷慨的付款条件。订单量很大但不定期。

随着业务的发展，该上市公司最近为扩建新厂房而与BVI母公司签订了一项十年期的厂房及土地租约。

BVI母公司是该上市公司前任首席财务官与该上市公司总经理之妻成立的合资公司。BVI母公司由该上市公司的总经理间接控股，他向其妻提供了投资于该合资公司的资金。

但该上市公司并不认为X公司和Y公司是关联方，因此没有披露与这两方之间的交易。结果是，股东不清楚该上市公司高级职员与X公司和Y公司之间的关联性质，也不清楚与这两家公司的交易对该上市公司的报告经营结果的影响。

该上市公司也没有将BVI母公司披露为‘关联人士’。与BVI公司之间的租赁交易没有被视为关联人士交易。该上市公司没有要求股东对该项租约审批，也没有要求审计委员会或独立财务顾问对该项交易提出意见。

问：审计委员会如何确保与潜在的关联方和关联人士之间的交易得到识别？

审计委员会应注意这种可能性：未经披露的关联方交易或关联人士交易的目标可能是**操控收益**，所以必须识别这些交易。除了定期取得董事和首席执行官对其在被视为‘联属方’的公司的董事职务和权益的声明以外，审计委员会可以要求管理层提供主要交易伙伴的信息，如支持这些交易伙伴的股东以及达成交易条件的依据。

审计委员会应警惕关联方交易和关联人士交易的潜在迹象。如果存在这样的迹象（部分举例见**附录E4**），审计委员会应要求管理层提供关于这些交易和交易伙伴的补充信息，以确定以下情况的交易是否为关联方交易或关联人士交易：

- 交易伙伴既是供应商也是客户；
- 向交易伙伴提供的条件很慷慨或者不符合市场价格；
- 交易伙伴是在避税天堂成立而且基础设施很少或者没有基础设施。

转下页

接上页

B) 本案例研究举例说明审计委员评估会可能引起涉及监管披露和关联人士交易的交易时，应该考虑的部分问题以及解决手段：

某上市海上石油钻探服务公司主要由两名董事拥有，该两名董事分别任董事长和首席执行官。该执行董事长是该首席执行官的父亲。该公司同意按200万新元的价格向一家由该首席执行官的侄儿拥有的公司出售部分业务。该对价将以卖方向买方提供的一笔用于此次出售交易的借款支付。该交易未作为关联人士交易向审计委员会汇报。审计委员会主席在交易完成之前的一次闲谈中得知了与该首席执行官侄儿之间的关联。

被问及该交易时，首席执行官认为按照上市规则的规定，其侄儿并非‘关联人士’，因此不适用公司关于关联人士交易的程序。他还指出，该次出售由公司的公司战略负责人处理，他本人并未直接参与交易。

问：审计委员会必须处理哪些问题？

审计委员会面临以下3个问题：

- 执行董事长和首席执行官未披露其与公司交易对手之间的关系；
- 出售该经营单位对公司及其少数股东的影响；
- 确定出售价格的依据。

问： 审计委员会如何解决以上问题？

- 审计委员会必须处理的第一个问题是首席执行官/执行董事未披露与收购方之间的关系。

对“上市规则“的狭义解释显示，审计委员会无须审阅与不属于‘关联人士’定义范围内的个人开展的交易，但审计委员会应警惕那些与该定义范围之外的人员进行的、实质上有可能会构成关联人士交易的交易。审计委员会可以鼓励董事长和首席执行官与委员会讨论那些与他们有关系的、不在“上市规则”对‘关联人士’的定义范围内的个人之间进行的交易。针对该项与首席执行官侄儿之间的交易，审计委员会应争取全面了解该首席执行官与其侄儿之间的关系的性质有关的事实，并且决定如何参与审批该交易及其交易条件。

转下页

接上页

- 第二个问题涉及该经营单位的出售是否符合公司的目标而且对公司最有利。这应该由董事会决定。如果该次出售是在未经董事会事先批准的情况下达成的，审计委员会应考虑所实施的授权限制是否足以处理此类情形，因为出售经营单位通常必须经董事会批准。由于公司已经就出售该经营单位订立了合同而承担具有约束力的义务，董事会做决定时必须考虑该项义务，而且可能需得到法律顾问的帮助。
- 第三个问题涉及销售价格及条件是否恰当而且不损害公司及其少数股东的权益。

根据上市规则，审计委员会承担监督关联人士交易的责任。如果某交易从狭义而言并非关联人士交易，就此情况而言，审计委员会可以考虑所有的周围情况，以确定在何种程度上将该交易视为关联人士交易处理。

审计委员会可与管理层达成谅解，明确指出在可能超出“上市规则”要求的各类关系和交易中，有哪些视同关联人士或关联人士交易必须加以处理。在本例中，如果及早采取了这种做法，审计委员会就可要求将该项出售视同关联人士交易。由于本例中的公司已经承担了出售该经营单位的法律义务而未订立征求少数股东批准的条件，审计委员会在决定应该监督哪些针对销售价格及出售条件（包括延期付款条件）的进一步审批程序之前，应等待董事会（如上所述）决定是否继续该项交易，并且与法律顾问一起了解所涉及的法律问题。审计委员会可以考虑出售价格受公司出售之前的活动（用于压低所了解到的该经营单位的价值）或今后将采取的行动（可能会提高该单位的价值）对该经营单位价值的影响，并且考虑内审部门或外部顾问能提供何种程度的帮助，以确定出售经营单位的价值是否受到审计委员会并不了解的其它交易的不利影响。

第六节：其它职责

B. 召开会议

1.1 监管规定与指导方针：

1.1.1 《公司法》第 201B (6) 条：
审计师有权参与审计委员会的任何会议并发表意见，并且委员会若有要求，应按要求到场。

1.1.2 《公司法》第201B (7) 条：
经审计师要求，审计委员会主席应召集委员会开会讨论审计师认为应该提请董事会或股东注意的一切事项。

1.1.3 《公司法》第201B (8) 条：
各审计委员会可以调整自身程序，特别是会议的召集、会议通知的送交、会议的表决和议事程序、会议纪要的编制以及保管、出示和检查。

1.1.4 守则第11.3条指导方针：审计委员会应有明确的权力调查其权限范围内的一切事项、全面接触管理层以及获得管理层的配合、完全自行决定邀请任何董事或执行官参与其会议、以及利用合理资源以恰当地行使职能。

1.2 最佳做法：

制定年度工作计划和会议日程

常见问题26

问：为使成员能够充分履行职责，审计委员会应该多久开一次会？

答：有季度报告要求的公司的审计委员会应至少每季度开一次会。在其他大多数公司，审计委员会也是每年开四次会。

1.2.1 审计委员会应按照规定频率开会。每年年初，审计委员会应制定工作计划，列出当年必需实施的各项主要活动。

1.2.2 根据该工作计划，审计委员会主席应在与公司秘书协商之后，确定委员会会议的频率和时间。审计委员会会议日期应与财务报告和审计周期的关键日期吻合。会议次数和持续时间取决于拟讨论的问题的范围和复杂程度。

1.2.3 审计委员会会议与董事会会议之间应该有足够的时间间隔，以便所有由审计委员会会议负责的工作能够恰当地完成并向董事会汇报。

1.2.4 审计委员会应至少每年一次在无管理层参与的情况下与内部审计师和外部审计师开会沟通有关事项。

1.2.5 为使所有各方能够寻求澄清、提出问题和提供信息，审计委员会应对所有的问题进行必要的充分讨论。

1.2.6 审计师应向审计委员会汇报审计行动计划的进展状况和当年审计事项的最新情况。这些讨论应书面记载于会议纪要中。

1.2.7 审计委员会会议纪要在合理时间内分发至各委员征求意见之前，应首先送交审计委员会主席批准。很多公司都实行在会后7个工作日内分发会议纪要的政策。

常见问题27

问：有些审计委员会会议持续两个小时，而有些可以长达半天时间。审计委员会如何确保会议的效率和效果？

答：在实践中，大多数公司向审计委员会提供2 - 4小时的时间供其处理标准议程事务。委员会成员应留出最多可达4个小时的时间参与审计委员会例会，以便有足够的时间参与讨论，并为所讨论的事项作出贡献。

为确保会议的效率和效果，审计委员会成员应该：

- 充分理解将讨论的议程事项；
- 在会前取得信息、文件或有关的会议资料，以便有足够的时间审阅这些资料（较好的做法是同意在会议前按照事先约定的天数提前取得所有的会议资料）；
- 花时间审阅所有的会议资料，知悉拟讨论的事项；
- 有备而来，以便开展有意义而且有成果的讨论。

委员会主席应始终专注地和领导对各个主要领域的讨论。

对于非标准以及非常规的议程事项，审计委员会应要求管理层提供摘要以帮助审计委员会了解这些事项。

案例研究22

本案例研究举例说明在管理层未事先通知而在审计委员会例会上提出的议案时，审计委员会需要更多时间考虑，可以采取哪些行动：

审计委员会例会快结束时，首席执行官在‘任何其它事务’项下提出了一项向某关联方收购一块开发用土地的议案。

首席执行官简短地口头介绍了该地块的价值和收购目的，然后征求批准上交董事会考虑。

同时还提交了所拟的开发计划。

会议计划于半小时之后结束。

转下页

接上页

审计委员会应怎么办？

会议可以休会，然后在委员会成员收到并且审阅所提议收购的所有有关财务信息（如估值、资金、收益率、现金流预测和关联人士有关信息等）之后，在合适的时间重新开会。委员会成员可在重新开会之前提交意见和信息，以确保会议的效率和效果。

必须提醒管理层：口头介绍的同时还应该提交书面资料，而且重大事项不得在‘任何其它事务’项下提出，而应作为单独的议程事项提出。

1.2.8 如有重要问题需讨论时，审计委员会应考虑与管理层召开特别会议，以便在审计委员会会议之前了解这些问题。

1.2.9 审计委员会主席应审阅会议议程以确保关键事项得到识别并且确定优先顺序，以便这些事项在议程中及早提出，从而有充足的时间开展讨论。

1.2.10 审计委员会主席应负责确保重新召开的会议是在对全体成员方便的日期/时间召开。委员会成员应尽可能确保到会。委员会成员无法到会的，应考虑以电话会议、视频会议或任何其它音频或音频-视频即时通信手段等方式参与会议。

常见问题 28

问：审计委员会应要求管理层提供哪些主要的财务信息？

答：很多公司都按季度向审计委员会提供以下信息，并且在每次审计委员会会议上提呈这些信息。其中包括公司以下方面的绩效及财务状况报告：

- 实际绩效及财务状况；
 - 上年绩效及财务状况；
 - 相关预算/预测；
- 以及一切重大变化的解释。一切异常的或非经常性项目均应得到识别和解释。

公司每季度绩效审阅之前应该提供的资料应包括：

- 管理层评述；

转下页

接上页

- 审计师的意见（如果适用）（在实施了审计或审阅的情况下）；
- 管理层在编制财务报表时为确保其完整性和准确性而实施的财务审阅程序（在审计师未实施审计或审阅的情况下）。

审计委员会可要求财务总监提供常务报告，以确定和突出审计委员会所需关注的各个方面。

1.2.11 审计委员会应要求管理层：

- 在每次会议上确认没有发生将对公司表现产生不利影响的不利事项或异常事项；
- 及时提供关于经营战略变化的信息及其它有关信息。

常见问题 29

A)

问：如果管理层汇报，称其未经审计委员会和董事会必要的事先批准而订立了交易，审计委员会应怎么办？

答：审计委员会可采取以下举措：

- 征求律师和审计师的专业帮助（在某些情况下，涉及必须披露的交易或须经股东批准的交易时，可能应咨询监管部门）；
- 与董事会协商确定恰当的行动，考虑公司专业顾问及监管部门提供的意见，包括及时发布公告的必要性。

B)

问：审计委员会主席和成员如何解决委员会内部的冲突或异议？

答：所有的不同观点均应在委员会内部坦诚公开地讨论，以达到解决冲突和异议的目标。

可以与董事长和/或董事会商议。

在某些情况下，可以将未解决的问题知会监管部门。

1.2.12 附录F1提供了有效的审计委员会主席的良好做法示例。

本页有意留为空白

第六节：其它职责

C. 表现评估

1.1 监管规定

监管规定与指导方针：

1.1.1 守则第5条原则：应正式评估整个董事会的有效性和每名董事为董事会的有效性而做出的贡献。

1.1.2 守则第5.1条指导方针：每个董事会都应该实施一项流程，由提名委员会评估整个委员会的有效性和各董事为董事会的有效性做出的贡献。该评估流程应在年报中予以披露。

1.1.3 守则第5.2条指导方针：提名委员会应决定如何评估董事会的表现并且提出客观的表现标准。这些评估标准允许与业内同行比较，应获得董事会批准并且说明董事会如何提升了股东的长期价值。这些表现标准不得逐年变更，如果根据具体情况认为有必要改变任何表现标准，应由董事会负责提供合理解释。

转下页

[接上页](#)

1.1.4 守则第5.4条指导方针：个人评估的目标应该是评估各董事是否持续地做出有效贡献，证明为其职责付出的投入（包括投入董事会会议和各委员会会议的时间，以及投入一切其它职责的时间）。董事长应针对绩效评估结果采取行动，在适当时，应与提名委员会协商后提议任命新的董事会成员或要求董事辞职。

1.2 最佳做法：

表现评估

常见问题 30

问：审计委员会是否应该对其自身及其各成员开展表现评估？

答：在大多数公司，董事会或提名委员会对整个审计委员会的表现开展正式评审。如果审计委员会主席或成员对审计委员会的董事同事有任何反馈意见，应将意见正式提交给提名委员会。

1.2.1 审计委员会可以与提名委员会一起以下列方式开展表现评估：

- 评估委员会的整体表现；
- 通过自我评估与同事互相评估相结合的方式评估各成员的个人表现；
- 审计委员会主席评估各成员的表现；
- 各成员评估委员会主席的表现；

这些评估可能需得到某外部的推动或由外部开展评审。

1.2.2 审计委员会可在其评估标准中包含以下因素：

- 专门知识；
- 调查态度、客观性和独立性；
- 判断；
- 对公司经营的了解；
- 为审计委员会的职责的投入；
- 为准备和参加审计委员会审议工作而投入时间的自愿性；
- 及时回应；
- 出席会议和参与情况。

1.2.3 委员会可以每年一次按其职责范围评审其表现，以确保委员会履行了职责。**附录G1**提供了审计委员会自我评估一览表范本。

1.2.4 可以与董事会共同审阅评估结果，以便能够针对评估得出的建议采取恰当的行动。可向提名委员会提供反馈信息，供其在向董事会建议连选即将退任的成员时加以考虑。

常见问题 31

问：若审计委员会主席未有效履行职责，审计委员会成员可以怎么办？

答：审计委员会成员可以向提名委员会提供关于审计委员会主席的表现的反馈信息。如果实行年度表现评估，这些反馈信息应在评估过程中得到处理。

第六节：其它职责

D. 举报

监管规定与指导方针：

1.1.1 上市规则第719条：如果审计委员会得知任何涉嫌欺诈或违规的行为、或者涉嫌触犯新加坡任何法律法规或新加坡交易所或任何其他监管机构的规则的行为，而该行为对发行人的经营结果或财务状况有或者可能产生重大影响时，审计委员会必须与外部审计师讨论该事项，并且在恰当时间向董事会汇报。

1.1.2 守则第11.7条指导方针：审计委员会应审阅用于使公司员工能够保密地针对财务报告或其它事项可能存在的不当之处提出问题的各项安排。审计委员会的目标应当是确保为独立调查这些事项和采取恰当的跟进行动而实施这样的安排。

1.2 最佳做法：

1.2.1 举报政策是一项正式、安全而且保密的程序，它使员工或任何个人能够披露管理层或普通员工的任何不正当行为，如欺诈、行为不当、违反任何健康安全法律或者任何其它非法行为。良好举报政策的要素如**附录H1**所示，政策范本见**附录H2**。

1.2.2 如守则建议，审计委员会应争取确定已实施了恰当的安排，使员工能够针对财务报告事项或其它事项中可能存在的正当之处提出问题。审计委员会需确保有恰当的独立调查安排，并且跟进所提出的问题。

举报政策的范围？

1.2.3 举报政策的范围至少应覆盖守则第11.7条指导方针和第719条上市规则中规定的审计委员会监管义务。因此，举报政策的范围可以规定如下：

- 财务报告或其它有关事务中的不道德和不正当的做法或被控不正当的行为；
- 不遵守关于财务报告或有关事项的监管规定或公司政策；
- 涉及会计政策/处理或审计事务的可疑做法；
- 一切可能对公司的经营结果或财务状况产生重大影响的其它行为。

举报报告接收人

1.2.4 举报报告的接收人应是独立的，而且不受控于管理层的不正当影响或压力。以下人员应被视为恰当的独立接收人：

- 审计委员会主席；
- 公司秘书、法律顾问、外包内审事务所等外部各方；
- 内审部门主管；
- 负责调查不正当行为或任何其它事项而且可直接向独立董事报告的专门团队或部门；

1.2.5 对于由控股股东担任首席执行官的公司，审计委员会必须考虑内部的举报报告接收人是否足以处理举报。

1.2.6 接收人必须将收到的全部反馈信息提交审计委员会，然后由审计委员会决定必须采取何种行动。审计委员会可将举报报告的审议列入其例会议程。

1.2.7 举报报告接收人负责确保所收到的全部反馈信息均得到考虑、恰当保密（实行使用者权限限制）并且向审计委员会汇报。

1.2.8 审计委员会可以规定及时解决举报报告引出的事项的时限。

对举报人的保护

1.2.9 接收人还应确保对举报人的身份始终保密。

1.2.10 如果举报人的身份已知，应采取措施确保举报员工不会遭到报复。

举报渠道

1.2.11 审计委员会应建议举报政策提供不同的举报渠道，如电子邮件、传真和邮寄。

举报政策的传达

1.2.12 举报政策至少应向公司员工传达。传达范围应包括各级员工、新员工和原有员工、顾问、兼职及临时员工，并且应以恰当的格式和风格编写以确保理解。

1.2.13 审计委员会可以考虑在公司网站或内联网、告示牌或内部电子邮件系统中公布举报政策。

举报政策的评审

1.2.14 审计委员会可能希望每年审阅举报安排，以确保提供法律和监管规定的有关变化的最新信息以及确保这些安排的有效性。必要时，这些安排应予以修改。

常见问题 32

问：审计委员会在审阅举报政策时可以考虑哪些因素？

答：审计委员会可能希望考虑以下因素：

- 举报政策是否确立了鼓励举报的正确基调？
- 是否有充分的程序可以用于跟踪针对所提出的问题采取的行动，以及确保为调查和在必要时解决举报所指出问题而及时采取恰当的跟进行动？
- 举报政策是否恰当地解决了保密问题？
- 是否已确定可能使用举报政策的内部使用者并且向他们通报了这些程序？
- 举报政策是否有保护举报人的规定？
- 是否确立了恰当的程序用于及时地向公司内部有关人员、以及在恰当时向审计委员会和董事会提交各类投诉？
- 任何涉及高级管理层的投诉是否自动地直接提交审计委员会或其他指定的独立方，而未经管理层或其他人员过滤？
- 内部审计师是否对举报程序的设计和运行有效性实施定期审阅？

处理匿名反馈

1.2.15 即使反馈为匿名形式，审计委员会也应以有关证据的可信度和重要性为依据评估所提供的信息。

案例研究23

本案例研究举例说明审计委员会如何处理对董事长渎职行为的未经证实的投诉：

审计委员会主席收到一封匿名信，信中称董事长没有对公司的一项投资进行必要的监管披露。支持该项举报的细节当时无法核实。

转下页

接上页

问：审计委员会应怎么办？

审计委员会主席可以与审计委员会成员开会审议这封信的内容。如果审计委员会认为有可能存在欺诈，

按照第719条上市规则，审计委员会应与外部审计师讨论本案事实并寻求法律意见。审计委员会主席

可向董事长解释对于本案情况的监管规定，并且建议遵守。

如果审计委员会认为不可能存在欺诈，应要求董事长作出澄清并且考虑是否有必要将问题上报董事会解决。如果审计委员会对董事会的决定不满，可以征求外部审计师和/或法律顾问的意见。

更多关于欺诈的综合指导请参阅“内部控制”部分。

处理举报

案例研究24¹³

以下案例研究举例说明审计委员会如何处理涉及欺骗性收入确认和对外国政府官员行贿的指控。

在公布经审计财务报告和二级配售之前，审计委员会接到一名举报人关于集团某外国子公司的欺骗性收入确认和向政府官员行贿的指控。针对这些指控，审计委员会委托负责二级配售的法律顾问开展调查。

转下页

¹³ © 2008 PricewaterhouseCoopers。版权所有。

注：本案例研究以PricewaterhouseCoopers LLP2008年创作的电影剧“Risking It All”为依据。包含的全部版权和其它知识产权均属PricewaterhouseCoopers LLP所有。“PricewaterhouseCoopers”为PricewaterhouseCoopers国际网络有限责任公司之成员机构网络,而其中每个成员均为个别及独立之法律实体。

接上页

所任命的法律顾问从政府项目中抽取的一个小样本中发现了涉及该外国子公司和政府官员共谋及贿赂行为的证据。随后在可利用的有限时间内，对涉及该外国子公司与其它政府签订的合同展开了一项有限度的审阅，但并未得到关于其它不正当行为的证据。此事似乎是一件单一的当地事件，只涉及该外国子公司的管理层。通过审阅该外国子公司与总部之间的往来电子邮件，一名审计委员会成员产生了怀疑，认为集团首席财务官对收入确认和鼓励向政府官员行贿确立了不当基调。此外，该审计委员会成员还对集团首席财务官达到财务指标后享受的财务激励提出了异议。由于所有高管人员都享受这种财务激励，因此其他审计委员会成员认为这是对集团首席财务官诚信的攻击而对此予以驳回。

集团审计师接受了负责调查的法律顾问的报告，而不考虑其本身法证团队的保留意见和集团其他单位的审计团队提出的收入确认问题的证据。集团审计师对财务报表签发了无保留意见的报告，这些报表被收入二级募股的招股说明书中。

成功完成二级配售后不久，集团首席财务官发给外国子公司管理层的电子邮件外泄后被公开，其中明确授权向政府官员行贿。这导致重新启动调查，调查全面地揭示了欺骗性收入核算和为赢取合同而使用贿赂基金向政府及公司官员行贿的事实，而涉及的范围不仅仅是政府合同或与该外国子公司有关的合同。结果是必须重报两年的财务报表。公司受到监管部门的严厉指责和大额罚款，股东对董事会和高级管理层提出了诉讼。

问：审计委员会可采取什么行动确保举报人的指控得到彻底调查？

由于这些指控可能对公司产生不利影响并且危及此次发售，审计委员会应向董事会汇报此事并建议开展独立调查。

审计委员会应考虑被委托担任调查人的法律顾问的能力、独立性和客观性。在复杂的任务中，法律专业人士可以取得法证专家的支持。

发现欺骗做法后，审计委员会可以考虑通知有关当局并且考虑是否有必要发布股东公告。公司必须实施彻底的（而非权宜的）调查及纠正行动。审计委员会在调查中应保持客观，而且不应由于可能发生的筹资失败而受到不正当的影响。

应通知外部审计师。审计委员会应与外部审计师讨论他们的发现。

审计委员会可以与董事会一起促进有道德的职业行为和正确的“管理基调”的公司文化。

第六节：其它职责

E. 培训

1.1 监管规定

与指导方针：

1.1.1 守则第11.2条指导方针：董事会应确保审计委员会成员具备履行职责所需的有关资历。如同董事会在其经营判断中作出的资历解释，委员会至少应有两名成员拥有会计或审计有关的财务管理知识或经验。

1.2 最佳做法：

审计委员会成员的培训需求

良好的做法是通过相关培训持续地向审计委员会提供关于监管环境和行业最佳做法变化的最新信息。

常见问题 33

问：审计委员会成员有哪些培训需求？

答：审计委员会各成员的培训需求各不相同，取决于个人的专长领域和公司的具体情况。作为一个整体，审计委员会成员应确保自己具有履行职责所需的大部分（如果不是全部）相关能力，而且有途径征用自己不具备的其它能力。因此不同成员的培训需求各不相同。作为审计委员会整体培训计划的一部分，审计委员会成员应与主席讨论能够促进其贡献的培训需求。

1.2.1 审计委员会主席应监察审计委员会成员的培训需求，并考虑各成员应该参加的有关培训课程。这些课程应提供审计委员会成员有效履行监督职责所需的必要知识。这些课程可包括以下主题：

- 关于会计和报告准则变化更新；
- 公司治理的良好做法；
- 涉及专业领域业务的风险及控制问题（如衍生产品交易、资金、保单承保）。

1.2.2 管理层应向审计委员会提供参加公司培训的途径，包括内部培训和外包培训。

1.2.3 在首次公开募股项目开始时，通常由发行管理人安排董事培训，简要介绍他们的职责。审计委员会可以探索是否可以聘请发行管理人或任何其他培训服务商在首次募股之后继续承担这一培训角色。

1.2.4 审计委员会主席应确保公司承担审计委员会成员参加的培训课程和研讨会的费用。

审计委员会成员的培训主题

常见问题34

问：所有的审计委员会成员均应熟悉的基本主题是什么？

答：审计委员会成员应该熟悉：

- 作为董事和审计委员会成员承担的监管义务和责任；
- 公司的经营环境、营运和有关风险；
- 与公司所处行业有关的主要的会计及财务报告概念和做法。

1.2.5 审计委员会成员应在必要范围内确保在公司所处行业和商业环境的特殊性事项方面接受充分培训。

1.2.6 审计委员会作为一个整体应该具备的专门知识通常包括对会计准则、公司治理、监管及合规要求和风险管理的了解。

1.2.7 不具备财务知识或财务经验的审计委员会成员应参加一般的财务培训，并了解会计原则和财务报告中的基本概念。

1.2.8 之前没有担任过新加坡公司审计委员会成员的董事，应熟悉当地商业法律法规和有关董事或审计委员会成员职责的规定。

1.2.9 公司秘书、外部审计师和内部审计师应定期并且及时地向审计委员会提供关于监管环境、会计准则及行业最佳做法的变化的更新。

新任审计委员会成员的迎新

1.2.10 审计委员会应与管理层和其他合规部门（如内审、法律、风险管理部门）共同制定向委员会新成员介绍情况的正式流程，以确保他们了解其职责、公司的业务及营运、当前问题、审计流程以及董事会对该岗位的表现期望。情况介绍应包括：

- 管理层和有关的合规部门概括公司的风险和合规制度，以及一切当前的审计和财务报告问题；
- 与管理层和内部审计师开会讨论一切异常交易或委员会已注意到的或担心的其它事项；
- 介绍外部审计师的情况并与之会面。

1.2.11 应向审计委员会新任成员提供：

- 审计委员会章程副本、审计委员会最近会议纪要和相关的会议文件；
- 公司相关政策及程序的副本。

