

学校编码：10384
学 号：X200111017

分类号 _____ 密级 _____
UDC _____

厦 门 大 学
硕 士 学 位 论 文

公 司 治 理 与 审 计 独 立 性

CORPORATE GOVERNANCE AND AUDITING
INDEPENDENCE

黄智高

指导教师姓名：叶少琴副教授

专 业 名 称：会 计 学

论文提交日期：2004年11月

论文答辩日期：2004年 月

学位授予日期：2004年 月

答辩委员会主席： _____

评 阅 人： _____

2004年11月

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的科研成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文而产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

内容摘要

建立和完善公司治理结构是当前我国深化国有企业改革、建立现代企业制度的一项重要任务。其成功与否，在很大程度上取决于能否设计出一整套制度来对其进行规范和制约。审计作为公司治理的一种重要制度安排，其自身的独立性能否得以实现和保持，又成为重中之重。此项问题解决不好，不仅会对公司利益相关者的利益产生不利的影响，而且还会影响审计行业自身的生存和发展。二十一世纪初，美国资本市场中发生的安然、安达信等一系列会计造假和审计舞弊案，事件本身不仅暴露出美国公司治理和现行审计制度中存在弊端，更为重要的是，它引发了人们对公司治理和审计独立性二者之间内在联系的关注和思考。在此背景下，从公司治理角度来探讨审计独立性的提高，就显得十分有必要。

本文以委托——代理理论所引发的公司治理为研究的起点，阐述了公司治理与审计二者之间的内在联系，强调审计在公司内外治理中发挥作用，必须以审计独立性为前提条件。介绍了西方国家尤其是美国近年来在公司治理、提高审计独立性所作的努力。本文最后从我国公司治理的实际出发，结合我国审计发展的现状，提出了提高我国审计独立性的若干设想。

本文主要作了以下一些尝试：把公司治理作为一个综合的系统工程。遵循公司治理按两条途径即公司内部治理和公司外部治理展开的思路，从公司内部治理的角度探讨内部审计独立性的提高，以及从公司外部治理尤其是资本市场治理的角度来探讨外部审计（独立审计）独立性的提高。

关键词：委托——代理理论；公司治理；审计独立性

ABSTRACT

It is an important task that our country deepens the SOE reform , sets up the modern enterprise system at present to set up and perfect company's administration structure. Whether it succeeds or not, depend on to a great extent whether could design a whole set of systems to carry on standardizing and restriction to it. Audit a kind of important system managed as the company and arrange, its one's own independent performance is denied and can be realized and kept, become the most important thing again. This problem is not solved well, will not merely have a unfavorable impact on interests of the persons who are correlated with of company's interests , and will also influence and audit the existence and development of trade oneself. At the beginning of 21st century, such a series of accountants as safe , Arthur Andersen happenning ,etc. make the fake and audit the practicing fraud case in the American capital market, it is incident itself that expose American Company control with current audit system the drawback existings not merely, the more important thing is , it has caused the concern and thinking that people manage and audit the inner link between the independence two to the company. Under this background , manage the angle to probe into the improvement which audit independence from the company, seem very necessary.

This text, in order to entrust --The company that agent's theory causes manages for the starting point of studying, explain the company manages and audits the inner link between the two, put emphasis on auditing and functioning while managing inside and outside the company, must regard auditing independence as the precondition . Manage, improve and audit the efforts made of independence in the company in recent years after introducing western countries , especially U.S.A.. This text proceeds from reality that the company of our country manages finally, combine the current situation that our country audits development, have proposed the imagination of improving several that

our country audits independence.

This text has done some following tries mainly: Regard managing in the company as a comprehensive system engineering. Follow the company and manage and manage the thinking launched according to two ways namely managing and company outside inside the company, improvement probing into the inside and auditing independence in term of managing inside the company, and outside control, especially angle that capital market control is it probe into outside audit (audits independently) the improvement of independence to come from company

Key words: Commission——Agent's theory; The company managing; Audit independence.

目 录

绪 论.....	1
一、研究背景.....	1
二、国内外研究概况.....	2
三、研究方法与论文框架.....	3
第一章 公司治理与审计独立性.....	5
一、代理人问题与公司治理、审计.....	5
二、公司治理与审计在价值取向上的藕合.....	8
三、审计在公司治理中的作用.....	10
(一) 公司治理的界定及基本组成.....	10
(二) 审计在公司治理中的作用.....	12
四、审计在公司治理中发挥作用应具备的前提条件.....	19
第二章 公司治理的变革及其对审计独立性的影响.....	20
一、公司治理的主要模式及其特征.....	20
二、公司治理的变革及其对审计独立性的影响.....	21
(一) 美国公司治理的变革及其对审计独立性的影响.....	21
(二) 德国公司治理的变革对审计独立性的影响.....	26
第三章 公司治理对我国审计独立性的影响以及提高我国审计 独立性的若干思考.....	28
一、我国审计发展的现状分析.....	28
(一) 我国外部审计发展的现状.....	28
(二) 我国内部审计发展的现状.....	29
二、影响我国外部审计独立性的公司治理因素分析.....	30
(一) 对影响我国外部审计独立性所作的公司内部治理方面的分析	30

(二) 对影响我国外部审计独立性所作的公司外部治理方面的分析	35
三、影响我国内部审计独立性的公司治理因素的分析.....	38
四、从公司治理角度提高审计独立性的若干思考.....	39
(一) 外部审计独立性的提高	39
(二) 内部审计独立性的提高	45
参考文献.....	48
后 记.....	52

厦门大学博硕士论文摘要库

Catalogue

Introduction	
A. Study the background.....	
B. Study the overview both at home and abroad.....	
C. Research approach and thesis frame.....	
Chapter one The company manages and audits (independence).....	
A. manage , auditing in agent's question and company	
B. lotus root that the company manages and audits on the value orientation is shut	
C. audit the function in the company manages	
(a) definition and making up basically that company manages.....	
(b) audit the function in the company manages	
D. The precondition for the role played by audit in the company's management.....	
Chapter two The transform of the company's management and its influence to the independency of audit	
A. main mode and characteristic which the company manages.....	
B. The transform of the company's management and its influence to the independency of audit.....	
(a)The transform of the management by the America's company and its influence to the independency of audit	
(b) The transform of the management by the Germany's company and its influence to the independency of audit	
Chapter three The company manages the influence of auditing independence to our country and improves several thinking that our country audit independence	
A. our country audits the current situation of development.....	
(a) audit the current situation of development inside our country	

(b) the outside of our country audits the current situation of development .

B. The analysis for the company's management that influence the outer independency of audit in China.....

(a) The analysis for the inner management of company based on the influence to the outer independency of audit in China.....

(b) The analysis for the outer management of company based on the influence to the inner independency of audit in China.....

C. The analysis for the company's management that influence the inner independency of audit in China.....

D. Some proposals for improvement to the independency of audit from the company's management.....

(a) The improvement to the outer independency of audit.....

(b) The improvement to the inner independency of audit.....

References.....

Acknowledgement.....

廈門大學博碩士論文摘要

厦门大学博硕士学位论文摘要库

绪论

一、研究背景

公司治理是现代公司制企业的灵魂。公司企业的经营特征是实现了所有权与经营权的分离，所有者将其资产委托给经营者代理经营。这虽然在很大程度上提高了公司经营的效率，但也不可避免地导致了代理问题的产生。二十世纪三十年代，美国学者贝利和米恩斯在《现代公司和私有财产》一书中，对公司治理及其治理制度进行了开拓性的研究，指出现代公司管理层和股东之间天然存在利益冲突，开创了两权分离理论，初步探讨了公司代理成本问题。此后的几十年，如何提高公司治理的有效性，最大限度地降低代理成本，维护广大股东的利益，一直成为困扰各国政府、企业和学者的问题。二十世纪八十年代的英国，由于会计控制准则制定得不严密，公司治理得不成熟，会计师行业面临信誉危机。一些著名的大公司意外倒闭，引起了社会的广泛关注，引发了对公司治理的研究。1991年，英国成立了世界上第一个公司治理委员会即 Cadbury 委员会。之后，各国和国际或区域经济组织也先后制定了公司治理准则。在各国开展的公司治理实践中，人们逐渐意识到，公司治理离不开审计的支持。但这种认识往往具有单向性，表现为对审计尤其是审计独立性的分析很少从公司治理的角度去进行系统的分析。这一类的文献在早期的公司治理的研究中也比较鲜见。本世纪以来，在拥有最成熟资本市场，而且也是目前世界上会计准则和审计制度相对比较完善的美国竟发生了一系列会计造假丑闻，著名审计机构安达信也因安然事件被迫关闭。这再次引发了人们对公司治理和审计独立性的关注。在香港召开的第十六届世界会计师大会重点研究讨论了如何加强执业的独立性，如何加强公司治理等问题。我国关于公司治理的研究和实践起步于二十世纪九十年代初。尽管我国公司治理产生和资本市场的发展的初始状态和约束条件与西方发达市场经济国家有所不同，却存在

天然的缺陷与不足。在我国资本市场上，也先后出现了银广夏等一系列财务欺诈事件。对这些现象，不同的人有不同的分析视角。在这些现象的背后都隐藏着一个重要的问题，就是审计没有保持足够的独立性。造成审计独立性的缺失尽管原因是多方面的，但最根本的原因还在于公司治理包括公司内部治理和公司外部治理尚存严重的缺陷。

本文正是源于对上述问题的思考，选择了“公司治理与审计独立性”这一命题。本文在认真分析公司治理与审计内在联系的基础上，引出了审计独立性问题，同时借鉴以美国为代表的西方国家在公司治理维护审计独立性方面所积累的经验教训，并结合我国的国情和公司治理实际，从公司治理的角度，提出了提高我国审计独立性的若干建议。

二、国内外研究概况

在早期对公司治理研究中，鲜见对公司治理和审计独立性进行系统分析的文献。随着二十世纪八十年代中期以后，尤其是九十年代以来，公司治理运动在世界范围内的兴起，随着由股东大会中心向董事会中心转移，到利益相关者共同治理理念的形成，公司治理与审计独立性问题引起了人们的关注，中外审计学术界对这一问题也进行了认真地研究。这一时期从公司治理的角度对审计委托模式、审计委员会等进行了重点的研究。Clikeman(1998)认为，关于审计独立性的关注主要源于审计人是由公司经理聘用并支付审计费用。我国许多学者对这一问题也进行了探讨。萧英达(1991)认为，“由公司管理部门委托外部的会计师事务所来审计公司管理部门编制的财务报表，这是由被审计人委托审计人来审查被审计人，没有另外的委托人，只存在审计人与被审计人的关系，委托与否和审计报酬的多寡，完全取决于被审计人，在这种情况下，审计人要保持独立性是不可能的。这种现象中外都存在，解决的办法是严格区分委托人和被审计人。要制定法律禁止被审公司管理部门充当委托人……”。朱荣恩(1997)把

坚持股东大会或审计委员会选聘审计人的制度作为保障审计独立性的基本制度之一。

在早期对审计委员会研究的文献中，主要是确认审计委员会的存在及其特征。如 Mautz and Neumann(1970), Marrian(1988)。随后的研究重点是对审计委员会的有效性进行研究。英国卡德伯瑞报告（Cadbury Report, 1992）就包含了对审计委员会有效性的忠告。美国蓝带委员会在1999年提交的《蓝带委员会关于提高审计委员会效果的报告和建议》中强调，必须认识到审计委员会在公司治理结构中监督财务报告的地位和作用。只有审计委员会、高级财务经理（包括内部审计师）和外部审计师三者协同，一个适当的、良好运行的财务报告系统才能形成。

本世纪以来，无论是美国还是中国，上市公司和会计师事务所的财务造假丑闻频频曝光，使得人们重新审视公司治理与审计独立性之间的内在关系。这一时期，出现了大量有关这一方面的研究资料。由于美国在开展公司治理方面具有更长的历史，且连续发生了一系列对美国资本市场乃至对整个世界市场都带来深刻影响的会计造假丑闻，所以，这些研究大都是基于美国的情况。这一时期的研究无论从深度还是广度来看，都是前所未有的。主要集中在探讨如何更好地发挥审计委员会在公司治理中的作用以及如何发挥对会计审计市场的监管，以维护审计独立性等方面。我国学者李维安、张维迎、谢志华、余玉苗、郝振平等对这一问题都有相关的论述。

三、研究方法 with 论文框架

本文的研究采用规范研究方法，侧重理论的演绎和归纳，在分析过程中，注重理论阐述与实际相结合。本文的结构及内容如下：

第一章 公司治理与审计独立性

以委托——代理理论所引发的公司治理为研究的起点，阐述了公司治理和审计的内在联系。分析了审计在公司治理中的作用。结论为：审计是

公司治理的重要手段之一；其对公司治理作用的发挥还有赖于其它机制的建立与协同作用。阐述了审计独立性的内涵，指出审计要在公司治理中发挥作用必须具备相应的条件，其中，审计保持独立性是其具备的重要前提条件之一。

第二章 公司治理的变革及其对审计独立性的影响

本章分析公司治理两种主要模式及特征，分别选择了美国和德国作为研究对象。重点对美国近年来所作的公司治理主要变革尤其是审计委员会制度和《萨班斯——奥克斯利法案》进行了研究，分析了其对美国审计及独立性带来的影响。同时，还对德国的公司治理与审计独立性问题作了简要的介绍和分析，其目的就在于为我国的公司治理提供一些借鉴。

第三章 公司治理对我国审计独立性的影响以及提高我国审计独立性的若干思考

本章结合我国外部审计和内部审计发展的现状，分别从公司外部治理和公司内部治理的角度，对影响我国外部审计独立性和内部审计独立性的公司治理因素作了深刻地分析。在此基础上，分别提出了提高我国外部审计独立性和内部审计独立性的若干建议。

第一章 公司治理与审计独立性

一、代理人问题与公司治理、审计

现代公司的根本特征就是在产权结构上实现了所有权与控制权的分离。与此相适应，出现了委托——代理关系。现代企业制度在产权结构上通过委托代理至少实现了四个方面的权能分离，即占有权、使用权、收益权和处分权相分离。首先，所有者通过委托，在保留与所有权直接相关的收益权和最终处分权等权利外，将自己所拥有的资产的支配权利委托出去交给公司法人，形成公司法人财产权，由公司法人直接支配，形成资产所有者的所有权与公司法人的财产权的相互分离。其次，公司法人产权的代表——董事会和董事长拥有公司法人产权，其实质是一种基于资产责任的决策权，而并非是日常管理的执行权。因此，公司法人的产权持有者——董事会又要进一步委托，把企业的资产管理的执行权委托给职业经理人，形成公司法人产权与管理权的分离^①。随着企业经营规模的不断扩大，经理层级以下也存在委托代理关系，从而在公司内部出现了层层委托——代理关系，形成了一个委托——代理关系链（见图 1）。迈克尔·詹森（M. C. Jensen）和威廉·梅克林（W. H. Meckling）把委托——代理关系定义为一种契约，“在这种契约下，一个人或更多的人（即委托人）聘用另一个人（即代理人）代表他们来履行某些服务，包括把若干决策权付给代理人。”^②

现今的委托——代理关系研究，主要是对所有者（出资者）、董事会、经营者之间的委托——代理问题进行探讨（即图中的委托代理层次 1 和层次 2）。这两个环节的治理也是现代公司治理的重点和难点所在。其原因就

^① 陈少华. 防范企业会计信息舞弊的综合对策研究. 中国财政经济出版社, 2003

^② 陈郁. 所有权、控制权与激励——代理经济学文选. 上海人民出版社, 1998.

在于：第一层次的制衡关系出现问题，整个公司治理机制也就形同虚设，根本不可能实现公司治理机制的效能；第二层次的制衡关系是决策权和执行权相分离的制衡关系，如果这种制衡关系失衡，意味着董事会对经营者失去控制，它会对以经营者为主体及其以下层次的控制与制约带来不利影响。现代公司中委托——代理关系也导致了代理人问题的产生。代理人问题的产生，具体说来有三方面的原因：(1)委托人、代理人作为理性的经济人，受需求偏好和追求目标偏差的影响，使得两者的目标函数不一致；(2)委托人与代理人之间契约的不完全性和机会主义假定。由于经营环境的不确定性和人的有限理性，委托人与代理人之间所缔结的契约具有不完全性，这样作为被赋予机会主义假定的代理人，如果是个风险规避者，就有可能出现道德风险。根据威廉姆森的观点，机会主义倾向与道德风险是合在一起论述的，统称“机会主义”。(3)委托人与代理人之间的信息不对称。受信息不对称的影响，在现实经营管理过程中，代理人的行为很难被委托人完全准确地观察到，作为委托人来说，要对代理人的行为进行完全监督，需付出比较高昂的监督成本。

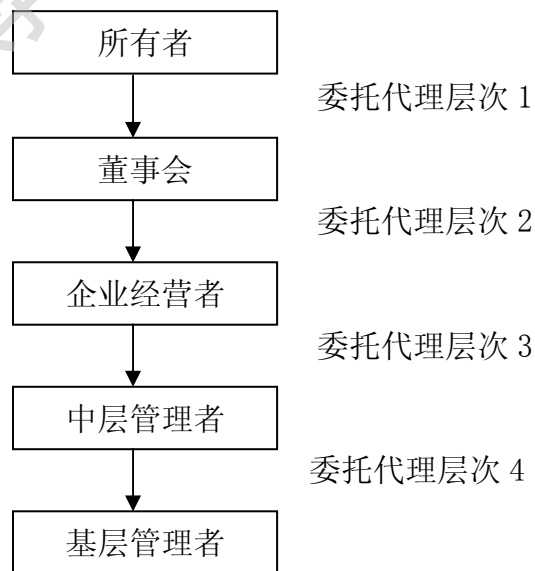


图 1 委托——代理关系链

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库