



年度查察報告

2021年6月3日

關於財務匯報局

財務匯報局(財匯局)是根據《財務匯報局條例》於 2006 年 12 月 1 日設立的獨立機構，獲賦予法定職能，透過註冊、認可、查察、調查及紀律處分規管上市實體核數師。

財匯局致力維持香港上市實體財務匯報質素，從而加強對投資者的保障，提高投資者對企業匯報的信心。

掌握最新資訊，請瀏覽：<https://www.frc.org.hk> 或追蹤我們的 LinkedIn。

聯繫我們

電郵：general@frc.org.hk

電話：(852) 2810 6321

行政總裁的話

本人欣喜與大家分享本局的年度查察報告，報告包括我們首年查察上市實體審計的全年結果。本報告包括經我們查察的所有項目的重大發現及審計質素評級、評級的關鍵原因及我們對該等發現及評級的回應。本報告亦載列我們期望核數師能採取的行動，以應對我們識別的審計質素缺失，從而提高投資者及公眾對上市實體財務匯報質素的信心。為提高透明度及促進公眾對我們工作的了解，我們亦提供了有關我們查察方法的概覽。



我們的發現及對核數師的期望

本局的查察發現並非有關上市實體財務報表的質素，亦不應被視為有關該等質素的問題。

我們的查察旨在評價被選的上市實體核數師所執行的審計項目質素以及有關核數師質素監控制度的有效性。財匯局於 2020 年完成 37 個審計項目以及 18 間上市實體會計師事務所的質素監控制度的查察。我們發現，在我們查察的上市實體項目中有 73% 或近四分之三需要作出改進或重大改進，因此有關質素遠低於上市實體審計所要求的高標準。不論會計師事務所的規模大小，所有事務所均須採取有效措施應對該等發現，我們預期在採取適當措施後，審計質素可以明顯改善。

我們的跟進行動

因此，對於我們要求各經查察會計師事務所提供的補救方案，我們將特別重視當中的根本原因分析的質素。我們預期該等分析將清楚顯示補救方案如何盡快有效地應對有關原因及達致實質的質素改善。我們將與各事務所協定一個實行補救措施的時間表。

有關未能符合質素要求的審計項目及質素監控制度，我們正考慮該採取那些最為恰當的跟進行動去回應我們有關的發現，可能採取的各種跟進行動包括要求事務所作為補救的一部分採取特定行動，以及轉介審計項目進行執法行動。

我們的發現的關鍵原因

查察項目審計質素評級的關鍵原因為我們發現的重大缺失，與我們近期的中期查察報告所識別的缺失類型大致相同。最常見導致審計質素不佳的原因為缺乏足夠專業懷疑態度。

在 37 個已完成查察的項目中，有 21 個（佔 57%）在該範疇有一項或多項發現，由於該等發現的重大性，其個別發現對審計質素評級造成影響。我們亦在核數師對關鍵審計事項的回應及評價上市實體應用有關預期信用損失減值的會計準則等範疇發現重大缺失。

一個有效的質素監控制度對持續促進高質素審計至關重要，而我們查察項目的發現亦反映該等制度的缺失。我們發現的常見缺失與資源分配有關，尤其是有關監察合夥人及員工的工作量，以確保團隊有足夠時間進行高質素工作，以及提倡以質素為核心的內部文化。我們亦於 18 間事務所中發現 14 間的制度要素之設計，在應對會計師事務所及其人員的獨立性提供合理保證上有所缺失。

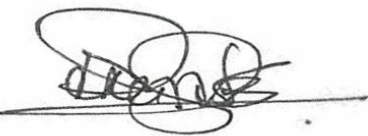
透明度

核數師對應對本報告載列的發現負有主要責任，而公開該等發現有助所有會計師事務所（包括本年度未經查察的會計師事務所）採取行動改進其質素監控制度的有效性，以及改善其執行審計項目的表現。我們會與我們監管的會計師事務所舉行簡介會，分享我們有關查察結果的見解，以及我們對他們的期望，以便他們在下個審計週期前採取所需行動。

審計委員會的角色

誠如我們在中期查察報告所載，審計委員會在監督上市實體財務匯報質素及就核數師履行高質素審計向核數師問責方面擔當重要職責。我們繼續促請審核委員會考慮本報告有關審計質素的發現，並就核數師有否適當應對該等事項及核數師在進行中的審計中如何解決該等事項提出質疑。我們亦促請審核委員會詢問其核數師有關上市實體的審計有否經本局查察。我們已同意核數師向有關審核委員會分享本報告的若干資料（惟須對資料保密），並鼓勵他們分享。

我們歡迎上市實體會計師事務所就我們的查察發現與我們進行建設性溝通，我們很高興在首年查察感受到各會計師事務所希望改善其工作質素，並感謝他們配合我們的工作。



Marek Grabowski
行政總裁

目錄

頁數

行政總裁的話

第一部分 導言	1
1.1 本報告的目的	1
1.2 財匯局的查察職能	1
1.3 財匯局查察週期及選定受查察公眾利益實體核數師	2
1.4 選定查察項目	2
1.5 查察工作情況	3
第二部分 整體審計質素	5
2.1 導言	5
2.2 查察結果及我們的回應	7
第三部分 我們的項目查察	12
3.1 導言	12
3.2 缺乏足夠專業懷疑態度	15
3.3 測試日記帳分錄和其他調整方面的缺失	16
3.4 與關鍵審計事項有關的缺失	17
3.5 評價應用會計準則的缺失	18
3.6 核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失	19
3.7 編備記錄不足	20
3.8 籌劃不足	20
第四部分 我們的質素監控制度查察	22
4.1 導言	22
4.2 資源	22
4.3 提倡以質素為核心的內部文化	23
4.4 獨立性	24
4.5 內部監察	26
4.6 評價及補救監察程序所識別的缺失	27

目錄

第五部分 查察概述	28
5.1 導言	28
5.2 查察方法	28
5.3 存放於內地的審計工作底稿	29
5.4 我們如何查察	30
5.5 評價項目審計質素及會計師事務所的質素監控制度	31
5.6 查察的後果	33
5.7 監督	33
5.8 與監督、政策及管治部合作	34
第六部分 展望未來	35
6.1 導言	35
6.2 修訂的會計估計審計準則	35
6.3 質素管理準則	35

第一部分

導言

1.1 本報告目的

1.1.1 本報告旨在闡述我們首年查察上市實體審計之最終結果。

1.1.2 本報告包括：

- 我們對查察項目的審計質素評級、評級的關鍵原因以及我們就查察結果對審計質素之影響的觀察所得（第二部分）；
- 我們全年項目查察結果（第三部分）及質素監控制度查察結果（第四部分）；
- 我們查察方法概覽及我們因應查察結果可能採取的監管跟進行動（第五部分）；及
- 我們就會計師事務所實施新質素管理準則之指導性意見（第六部分）。

1.2 財匯局的查察職能

1.2.1 財匯局的使命是維持香港上市實體財務匯報質素，從而加強對投資者的保障，提高投資者對企業匯報的信心。因此，執行高質素審計以及維持有效質素監控制度，對上市實體財務匯報生態系統至關重要，亦有助提升投資者信心，確保香港持續維持富競爭力的國際金融中心。高質素審計既須符合法律條文和精神，亦須符合專業準則。

1.2.2 財匯局作為香港上市實體核數師的全面及獨立監管機構，具有法定職責及權力對上市實體核數師進行查察。我們的查察旨在評價被選的公眾利益實體核數師所執行的上市實體審計項目質素以及有關核數師質素監控制度的有效性，和判斷上市實體核數師是否遵從適用專業準則及法律法規要求。

1.3 財匯局查察週期及選定受查察公眾利益實體核數師

- 1.3.1 我們按三年為一個查察週期進行查察。財匯局於 2019 年 10 月 1 日獲授權對公眾利益實體核數師進行查察。第一個查察週期由同日起至 2022 年 12 月 31 日。
- 1.3.2 本報告涵蓋我們首個查察週期中的首個年度，即 2019 年 10 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日（**2020 年查察**）。該期間後，我們的查察年度為每個曆年。
- 1.3.3 我們於每個查察週期至少對所有公眾利益實體核數師進行一次查察。有鑒於審計多於 100 個上市實體（**類別 A**）的公眾利益實體核數師於 2019 年 12 月 31 日共審計超過七成上市實體（佔香港股票市場市值九成），於每個查察週期內，我們每年都會對類別 A 核數師進行查察。在每次查察，我們評價核數師質素監控制度的有效性，包括評價相關政策和程序，例如人力資源、道德要求和領導層就事務所審計質素職責。

1.4 選定查察項目

- 1.4.1 在查察年度內，我們對各公眾利益實體核數師完成的若干公眾利益實體審計項目進行查察。所選的項目數量視乎該公眾利益實體核數師在該查察年度開始前的 12 月 31 日（即就 2020 年查察而言，於 2019 年 12 月 31 日）所審計的公眾利益實體審計項目數量而定。對於類別 A 核數師而言，所選項目數量介乎三至五；對於審計介乎 10 至 100 個上市實體審計（**類別 B**）的核數師而言，所選項目數量為二；對於其他情況（**類別 C**）而言，所選項目數量為一。
- 1.4.2 雖然我們的資源使我們能夠有效地進行查察及監察審計質素，以履行法定責任，但隨著目前的經濟環境有所改善，以及嚴格控制財政紀律的需求有所減少，我們希望能增加查察項目的數量和複雜程度。

- 1.4.3 項目的選擇是基於相關風險，當中考慮我們已持有有關公眾利益實體核數師及上市實體的資料，以及從被揀選受查察的公眾利益實體核數師所取得的特定公眾利益實體項目的資料。就 2020 年查察而言，由於獲取存放於內地的審計工作底稿之合作協議有待落實，我們選定可於香港查察審計工作底稿的項目進行查察。
- 1.4.4 在 2020 年所查察之 38 個項目中的 23 個為類別 A 核數師的項目。由於我們正就舉報者對其中一個項目的審計操守提出的指控展開工作，該項目查察尚未正式完成。因此，本報告所提供的數據未有涵蓋該項目的審計質素評級及有關缺失和發現。
- 1.4.5 影響我們選定項目的普遍風險因素包括實體和/或核數師識別的重大判斷和不確定性範疇，如資產減值、頻繁轉換核數師以及核數師是否發出非標準審計意見。
- 1.4.6 我們不會對所有工作底稿進行查察，而就每個查察項目的重點範疇進行查察。影響我們選定查察重點範疇的普遍風險因素包括所需的專業判斷及專業懷疑態度、所應用會計準則的複雜性，以及有關帳目結餘對財務報表的重要性。

1.5 查察工作情況

- 1.5.1 查察員透過與核數師討論以及審閱核數師所須備存的文檔，以識別查察項目或質素監控制度中看似不符合相關要求的部分（**明顯缺失**）。查察員分別與相關項目團隊成員或公眾利益實體核數師代表討論明顯缺失，以確定事實。這包括經討論所識別惟未包含在所需文檔內的任何證據。
- 1.5.2 查察員根據事實資料決定項目工作或質素監控制度有效性是否存在缺失，並考慮所識別的各種缺失對項目工作或質素監控制度有效性的重要性，及判斷相關缺失是否單獨或與其他缺失一併以致對審計質素產生重大影響。重大缺失將被列為發現。

- 1.5.3 查察員考慮項目查察發現的數量及性質，對各查察項目進行質素評級。
- 1.5.4 在每次查察過程中，查察員亦會留意項目工作或質素監控制度有效性的良好作業標準，以表彰及鼓勵事務所或個別項目團隊。
- 1.5.5 於查察最後階段，我們向每個受查察公眾利益實體核數師提供事務所查察報告。報告內容包括我們對該事務所質素監控制度及項目的查察發現、各查察項目的質素評級及其關鍵原因，以及觀察到的任何良好作業標準。報告亦附有每個查察項目的查察報告。每份項目查察報告均包括我們的發現詳情，亦可能包括觀察到不構成查察發現的缺失或良好作業標準。
- 1.5.6 我們就各項目的質素評級及所識別的會計師事務所質素監控制度缺失與該事務所及其他事務所查察進行比較，作出校正，以確保一致性。每份事務所及項目查察報告於發出前，均由查察部主管覆核，或如有利益衝突，由行政總裁覆核，以確保所識別缺失及項目評級的質素和適當性。
- 1.5.7 查察部門受查察委員會監督。查察委員會於每個查察年度選取若干查察個案，進行發出後覆核。查察職能個案將於 2021 年由獨立程序覆檢委員會覆核。程序覆檢委員會將選取若干由 2019 年 10 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日期間的查察個案，以確定相關個案是否按相關政策和程序處理。
- 1.5.8 我們的查察方法詳載於本報告第五部分。

第二部分

整體審計質素

2.1 導言

2.1.1 下表列出於 2019 年 12 月 31 日，由不同類型及類別的核數師審計的上市實體項目數量及市值：

表 1 上市實體數量和市值及會計師事務所所處地

	事務所 數量	經審計上市實體 數量	經審計上市 實體香港市值
香港	43	2,447	91.9%
- 類別 A	6	1,870	89.6%
- 類別 B	13	496	2.2%
- 類別 C	24	81	0.1%
中國內地	11	68	0.8%
境外	23	72	7.3%
總計	77	2,587	100.0%

2.1.2 我們每年除了對 6 間類別 A 核數師進行查察外，我們於 2020 查察年度亦選定 4 間類別 B 及 8 間類別 C 香港會計師事務所進行查察¹。

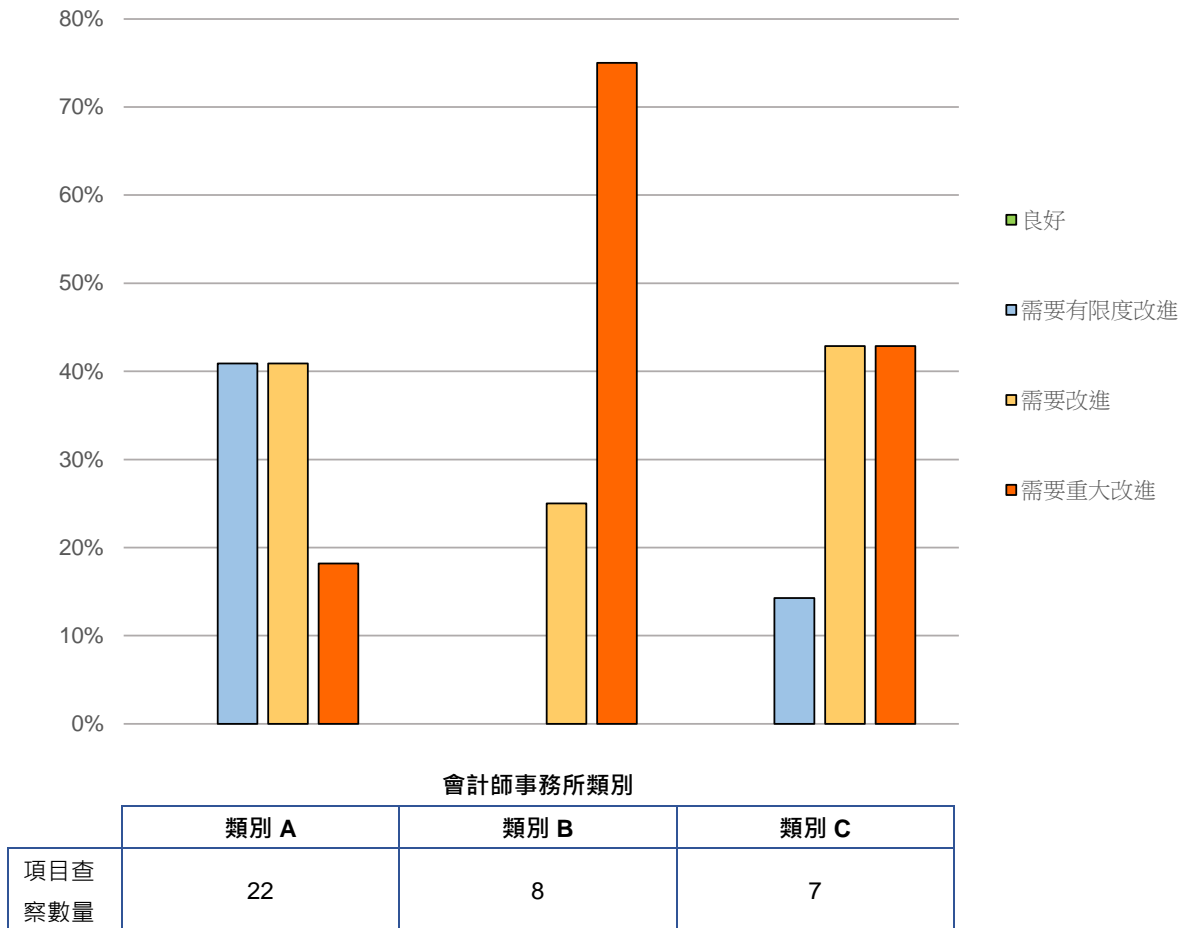
¹ 自 2019 年 10 月 1 日財匯局查察權力生效以來，其中一間本局最初選定進行查察的會計師事務所儘管已註冊為上市實體核數師，卻未完成任何上市實體項目。因此，本局選定另一間會計師事務所進行查察。

- 2.1.3 為避免選定尚未完成上市實體項目的核數師進行查察，以及確保在選定事務所及項目進行查察所需有關核數師委任的資料之準確性和及時性，我們在 2020 年 12 月刊憲並向所有香港及內地會計師事務所頒布指引，要求自 2021 年 2 月 1 日起，會計師事務所須於 7 個工作天內通知我們其核數師委任狀況的改變。
- 2.1.4 由於內地會計師事務所在上市實體審計項目中所佔比例相對較小，佔香港股票市場市值少於 1%，因此在 2020 年未有選定上述事務所進行查察。倘財匯局有意查察獲香港上市實體委任為核數師之內地會計師事務所，我們將根據與中華人民共和國財政部監督評估價局（**監督評價局**）簽署之審計監管合作諒解備忘錄，尋求協助。
- 2.1.5 由境外會計師事務所審計的上市實體佔香港股票市場市值約 7%及香港上市實體數量約 3%。由於境外核數師在上市實體審計項目中所佔比例相對較小，因此我們在 2020 年未有選定上述核數師進行查察。
- 2.1.6 2020 年的查察工作集中於香港會計師事務所及存放於香港的審計工作底稿。今后，我們打算與監督評價局就查察內地會計師事務所及存放於中國內地的審計工作底稿密切合作，並同時就在海外司法管轄區查察制定合作協議。

2.2 查察結果及我們的回應

整體查察結果

圖表 1 按會計師事務所規模分類之項目查察結果

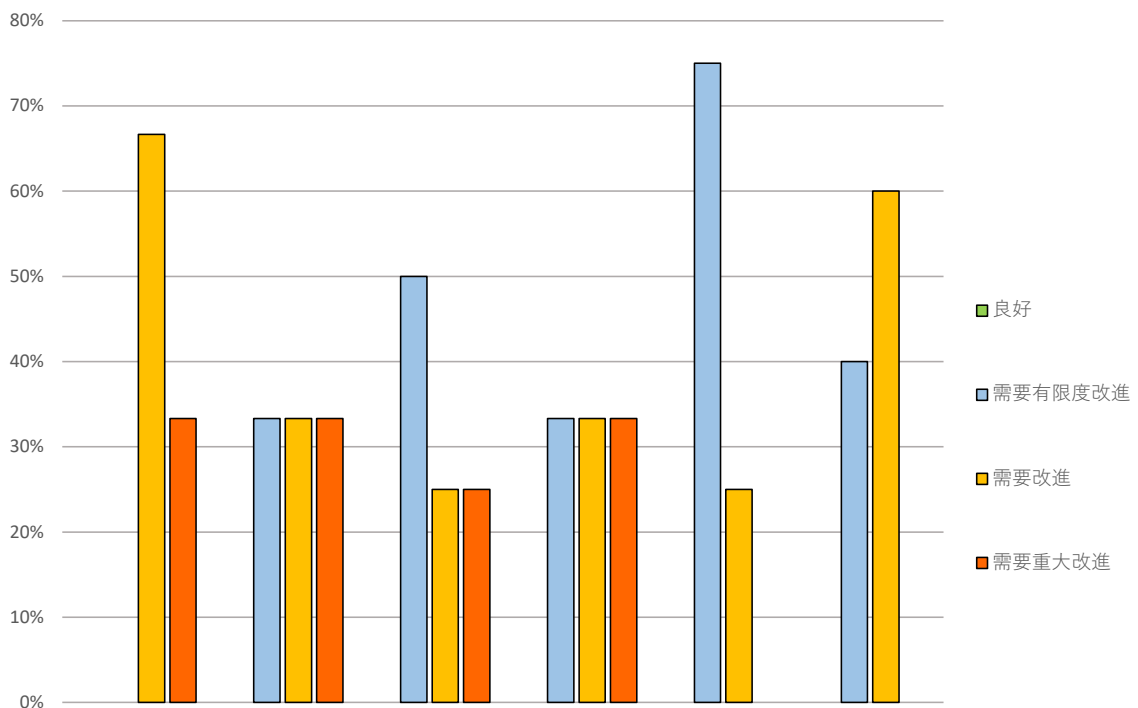


2.2.1 圖表 1 列出按已查察項目的審計質素評級分類之百分比。在我們完成查察的 37 個項目中，只有 10 個（約 27%）被評為「需要有限度改進」，並符合我們對上市實體審計預期的標準。其餘 27 個項目（約 73%）的審計質素則低於此標準，這顯示出各類別的會計師事務所的審計質素均需作出重大改進。

2.2.2 圖表 2 列出按 A 類會計師事務所已查察項目的審計項目質素評級分類之百分比。發佈個別會計師事務所的審計質素評級可以提高事務所上市實體審計項目質素的透明度，也可以強而有力地激勵事務所提高上市實體審計質素，從而增強公眾對公眾利益實體財務報表質素的信心。

A 類會計師事務所的查察結果

圖表 2 A 類核數師的項目查察結果²



立信德豪	德勤	安永	國衛	畢馬威	羅兵咸永道	項目查察數量
3	3	4	3	4	5	

2.2.3 鑑於我們對每間會計師事務所所查察的項目數量相對較小，讀者應審慎詮釋如上所示各事務所所得的項目評級與他們之間的審計質素的差異意義。

² 該等會計師事務所為：香港立信德豪會計師事務所有限公司（**立信德豪**）、德勤·關黃陳方會計師行（**德勤**）、安永會計師事務所（**安永**）、國衛會計師事務所有限公司（**國衛**）、畢馬威會計師事務所（**畢馬威**）及羅兵咸永道會計師事務所（**羅兵咸永道**）。

2.2.4 A 類會計師事務所所審計的項目查察結果令人失望，當中只有一間事務所有 75 %查察項目僅需要「有限度的改進」。結果顯示，該等為佔市值 90%的上市實體進行審計的會計師事務所之審計質素需要提高。

查察結果分析

2.2.5 分類為「需要改進」或「需要重大改進」的項目均屬為不盡人意的查察結果，這些項目於重大審計風險範疇或關鍵審計事項應用專業準則方面均有一項或多項發現，或者有多項發現一併導致審計質素造成重大影響。

2.2.6 缺乏足夠專業懷疑態度是導致審計質素不佳最常見的原因。在 37 個項目中，有 21 個（約 57%）在該範疇有一項或多項發現而且該等發現的重大性對審計質素評級造成影響。我們亦在核數師對關鍵審計事項的回應及評價上市實體應用有關預期信用損失減值的會計準則等範疇發現大量缺失。

2.2.7 反之，儘管有關編備記錄不足和日記帳分錄測試的發現十分普遍，這些發現普遍對審計質素的評級影響較小。

2.2.8 這些影響審計質素的發現的性質與其他司法管轄區一致。儘管我們更常注意到這些發現，我們期望會計師事務所作出合適回應，以改進上述範疇的審計質素。

2.2.9 在日記帳分錄測試、關鍵審計事項的工作和披露，以及編備審計記錄等範疇的缺失上，均可透過加強內部程序及會計師事務所的內部指引而作出改善。我們期望在適當的措施實施後，在上述範疇的發現數量將會減少。

2.2.10 同樣地事務所能通過建立對應相關專業準則規定的範本和指引，並強制要求項目團隊必須使用該等範本和遵守該等指引從而減少與使用核數師所聘用的專家之工作有關的缺失。

- 2.2.11 一個有效的質素監控制度可持續推動高質素審計。質素監控缺失將直接影響項目評級。會計師事務所在其資源管理方面包括有效監察合夥人和員工的工作量，及通過將績效評估與會計師事務所的審計質素承諾掛鉤，提倡以質素為核心的內部文化等關鍵範疇均需作出改進。
- 2.2.12 鑑於我們查察項目數量相對較小以及按風險去作出項目選定，查察結果未必代表整體市場審計質素。儘管如此，我們期望所有事務所將採取確切行動，以釋除在我們查察所識別出審計質素受影響之範疇的疑慮。

事務所的行動

- 2.2.13 在所有個案我們均要求受查察的事務所識別導致缺失的根本原因，並制定合適的補救方案避免同類缺失再次發生。我們將評估其根本原因分析的質素和事務所提出的措施的恰當性，並與有關事務所商討及協定其實行補救措施的時間表。
- 2.2.14 核數師須於 2022 年 12 月前實施香港近期採用的新質素管理準則。核數師在實施計劃中須全面檢討質素監控制度。核數師能藉此機會加強推動持續高質素審計的監控及程序。
- 2.2.15 我們普遍發現事務所對我們在查察最後階段討論的意見和判斷作出有建設性的回應。我們亦對事務所表達希望採取措施改善審計質素的意願感到鼓舞。

財匯局的行動

- 2.2.16 財匯局正對審計質素不佳或質素監控制度有所缺失的核數師採取確切行動。
- 2.2.17 被評為「需要重大改進」的查察項目可能會被轉介並採取執法行動例如調查和紀律處分。其他被評為需要改進的查察項目則視乎其發現之性質，亦可能會被轉介。

- 2.2.18 我們可能考慮的其他行動包括執行進一步查察或要求核數師採取指定糾正行動。我們將持續跟進會計師事務所實施經協定的補救方案之進展，包括審閱或測試所採取措施的成效。倘核數師未能妥善糾正缺失，我們可能會要求核數師採取措施或糾正行動。若核數師如未有遵守，我們則可能採取執法行動。
- 2.2.19 為使事務所更透徹了解我們的發現及期望，所有香港上市實體核數師將獲邀出席簡介會。我們將在簡介會分享就查察結果的見解，包括所觀察到的缺失及良好作業標準，以及我們對往後查察週期的期望。我們亦會在網上舉辦公眾教育講座告知更廣泛持分者如財務報表編製者和公司董事有關審計質素事宜和最佳作業標準。
- 2.2.20 財匯局將在 2021 年第三季度致函所有上市實體核數師並羅列出下個審計週期的審計計劃中應考慮的關鍵範疇。我們將分析核數師因應 2020 年查察中所識別缺失而進行根本原因分析的結果，並向核數師傳達值得考慮的關鍵事項和該採取的行動。我們將再次於 2021 年查察中期刊發中期查察報告適時匯報我們的查察情況及提供相關的指導性意見，以就我們於工作中識別的普遍缺失提醒核數師，以便在其進行項目時採取適當行動。
- 2.2.21 我們將繼續檢討用於我們選定項目的風險因素是否恰當，以識別對審計質素和投資者信心帶來較大風險的項目進行查察。

審核委員會的行動

- 2.2.22 審核委員會會透過監督核數師工作在財務匯報質素上擔當關鍵角色。我們促請審核委員會在其對核數師工作制定目標並對核數師工作質素方面提出質疑時將我們的關鍵發現納入考量，並就核數師有否採取所需行動確保審計質素達標而提出質疑。我們亦促請審核委員會確保上市實體設有健全內部管治和足夠資源以提供高質素的財務匯報。
- 2.2.23 財匯局將於 2021 年內向審核委員會頒布指引以確保審核委員會有效履行其財務匯報的職責和監督上市實體與核數師關係的評估以及核數師在上市實體的審計和非審計項目之表現。

第三部分

我們的項目查察

3.1 導言

- 3.1.1 以下各頁的列表顯示我們在關鍵範疇中有一項或多項發現的查察項目數量，並按會計師事務所每年完成的上市實體審計數目（表 2）及該等發現對審計質素評級的重大性（表 3）分類。表 2 包括我們中期查察報告所示比較總數（有關我們中期查察發現的分類詳情，請參閱[中期查察報告](#)）。
- 3.1.2 我們並無查察全部項目中核數師就實體應用收入確認及預期信用損失減值準則，及使用核數師所聘用的專家工作的程序。因此，於各個該等有發現之範疇的相關項目總數少於三十七次的查察總數。
- 3.1.3 詮釋下表數據時，**讀者需注意，我們的發現並不代表有關已接受查察的財務報表存在重大錯報**。反之，其代表審計工作於重要層面有所缺失，影響審計質素。

表 2 按會計師事務所類別分類的查察結果

查察結果的發現	與發現有關的項目數量/已查察的項目數量:				
	年度				中期
	總數	類別 A	類別 B	類別 C	總數
缺乏專業懷疑					
- 持續經營	30 / 37 81%	16 / 22 73%	8 / 8 100%	6 / 7 86%	16 / 18 89%
- 資產減值					
- 商業理據					
- 舞弊					
測試日記帳分錄的缺失	21 / 37 57%	11 / 22 50%	6 / 8 75%	4 / 7 57%	10 / 18 56%
與關鍵審計事項有關的缺失	12 / 37 32%	5 / 22 23%	4 / 8 50%	3 / 7 43%	7 / 18 39%
評價應用會計準則的缺失					
收入確認					
- 主理人或代理人	12 / 26 46%	10 / 18 56%	0 / 4 0%	2 / 4 50%	9 / 12 75%
- 履約義務					
- 確認時間					
預期信用損失					
- 信用質素評估	11 / 20 55%	5 / 10 50%	4 / 5 80%	2 / 5 40%	5 / 13 38%
- 信用風險顯著增加					
- 可收回性					
核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失	11 / 24 46%	7 / 17 41%	2 / 2 100%	2 / 5 40%	7 / 13 54%
編備紀錄不足	25 / 37 68%	12 / 22 55%	6 / 8 75%	7 / 7 100%	14 / 18 78%

3.1.4 我們中期查察報告的比較總數已列示於上表，以闡明查察年度下半年的查察結果進展。

表 3 查察結果對審計質素評級的重要性

查察結果的發現	與發現有關的項目數量/已查察的項目數量:		
	總數	對審計質素評級有較大影響的查察發現	其他發現
缺乏專業懷疑	30 / 37 81%	21 / 30 70%	9 / 30 30%
測試日記帳分錄的缺失	21 / 37 57%	4 / 21 19%	17 / 21 81%
與關鍵審計事項有關的缺失	12 / 37 32%	9 / 12 75%	3 / 12 25%
評價應用會計準則的缺失			
收入確認	12 / 26 46%	4 / 12 33%	8 / 12 67%
預期信用損失	11 / 20 55%	9 / 11 82%	2 / 11 18%
核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失	11 / 24 46%	3 / 11 27%	8 / 11 73%
編備紀錄不足	25 / 37 68%	0 / 25 0%	25 / 25 100%

3.1.5 倘查察發現本身已獨立具備重要性，將對審計質素評級有較大影響。其他查察發現指嚴重缺失，將與其他缺失一併影響審核質素評級。

3.2 缺乏足夠專業懷疑態度

專業懷疑態度包括質疑的心態及對審計證據的適當性和充足性的嚴謹評估。核數師應對有可能由錯誤或舞弊所引起錯報的情況提高警覺，並嚴謹評估其審計證據。

在整個項目審計過程中，核數師抱有專業懷疑態度是十分重要的。有效地運用專業懷疑態度促使核數師獲得評價錯報風險所需的證據，據此安排其工作並評價其獲得的證據，從而決定財務報表是否存在重大錯報。

當缺乏足夠的專業懷疑態度，核數師未必能對管理層提出充分質疑，或者在評價審計證據時不夠嚴謹，因而無法獲取或恰當地評價所有構成審計意見的基礎證據。當管理層的假設對編制財務報表具有重大影響，並存在較高的管理偏見或舞弊風險時，運用專業懷疑態度尤其重要。

3.2.1 綜合全部查察項目，缺乏足夠專業懷疑態度為最普遍的發現，亦因與其相關審計事項的重要性，對審計質素構成至重大影響。於所查察的三十七個項目中，三十個項目（81%）有一項或以上缺乏足夠專業懷疑態度的情況。這些與缺乏運用專業懷疑態度有關的發現，對當中二十一個項目（57%）的審計質素評級構成重大影響。

3.2.2 於此範疇有發現並對審計質素評級有重大影響的二十一個項目中，近九成與重大風險範疇或關鍵審計事項有關，示例包括：

- 對管理層所採用的關鍵假設質詢不足

儘管 2019 新型冠狀病毒大流行對經濟的影響為許多公司前景帶來極大的影響，項目團隊就評價管理層估算（包括用於持續經營和資產減值評估所用的現金流預測及折現率）時所作的關鍵假設是否合理一事，未有取得充足及適當的審計證據。

於數個查察項目中，管理層預測現金流時假設收入大幅增長及成本節省，而項目團隊過於依賴管理層陳述為依據，甚至以此為唯一依據，並無嚴謹評價並質詢管理層現金流預測是否實際及有否佐證。

項目團隊未有評價源數據（例如現金流預測所用的財務資料和過往預測不準的影響）是否可靠。

- 就複雜和不尋常交易的商業理據及相關舞弊風險未提出充分質詢

我們發現部分項目團隊未有持質疑心態，嚴謹質詢交易的商業理據及性質，察覺當中或存在舞弊行為或牽涉關聯方的不當資產挪用。

- 欠缺考慮相關事實及所得的證據，包括自相矛盾的證據

部分項目團隊沒有考慮於審計過程中或從上市實體公告等公開資料識別的減值跡象。

3.3 測試日記帳分錄和其他調整方面的缺失

審計準則要求核數師在所有審計項目中測試日記帳分錄及在擬備財務資料時所作的其他調整的適當性。此規定的用意，在於儘管各實體的管理層於凌駕的風險各有不同，惟此風險無可避免，而此凌駕內部控制的做法在財務報表編制過程中經常被用於舞弊行為。

3.3.1 於所查察項目中，近六成項目於測試日記帳分錄方面有所缺失。當中四個項目於此範疇有多項缺失，整體顯示項目團隊的審計證據不足以支持結論。下文載列所查察多間會計師事務所的普遍缺失：

- 就實體特有的舞弊風險與須測試高風險日記帳的識別準則的相互關係，未有擬備充足的編備紀錄，以致核數師於審計程序中遺漏相關日記帳。
- 未有評價審計程序所涵蓋的日記帳分錄是否完整。

- 項目團隊即使判斷日記帳分錄具有舞弊風險跡象，卻沒有對金額低於隨意閾值的日記帳分錄進行測試。這或導致核數師無法辨別出通過處理多個日記帳而造成的虛假日記帳分錄。儘管這些日記帳分錄個別並不重大，但匯總起來可能重大。
- 未就所選日記帳分錄及所作的審計工作細節備存充足編備紀錄，例如所選日記帳分錄的整體細節及所檢查佐證文件的詳情。

3.4 與關鍵審計事項有關的缺失

如果未能適當識別關鍵審計事項或傳遞核數師如何應對關鍵審計事項，將削弱核數師報告就提供對上市實體的了解、重大管理層判斷，以及核數師如何應對最重要審計範疇之價值。

- 3.4.1 於所查察的項目中，約三分之一出現與關鍵審計事項有關的重大缺失，當中75%的發現被評估為對審計質素造成重大影響。此範疇的發現大致關乎項目團隊未有如核數師報告所述，悉數執行關鍵審計事項的審計程序。此範疇的缺失或會引致核數師誤以為已取得作出結論所需的充足及適當證據，因而令核數師報告欠缺充足的理據。此範疇的發現很可能對查察項目的審計質素評級造成重大影響。
- 3.4.2 對審計質素評級沒有直接影響的發現一般關乎核數師遺漏或未充分說明為何認為某事為關鍵審計事項，或於審計工作中如何處理關鍵審計事項。

3.5 評價應用會計準則的缺失

如果未能充分獲得適當證據以證明上市實體已適當應用財務報告準則的要求，則可能導致核數師未能識別財務報表的重大錯報，或導致核數師結論依據不足。

收入確認

3.5.1 於收入確認屬查察重點範疇的項目中，46%項目團隊未有充分評估相關實體有否適當應用《香港財務報告準則第 15 號》*客戶合約之收入*。

3.5.2 所見重大缺失範疇包括：

- 實體在交易中屬主事人或是代理人
- 辨認單獨履約義務
- 收入確認的時間

3.5.3 範疇內其他發現包括：

- 未充分評價管理層對《香港財務報告準則第 15 號》所定組合法的應用
- 未執行充足審計程序測試保證的準確性和完整性
- 未有評估寄售安排會計方法的恰當性

預期信用損失

3.5.4 儘管不少上市實體已是第二年應用《香港財務報告準則第 9 號》*金融工具*，惟我們發現核數師一般對評價管理層評估金融資產預期信用損失上有困難。我們發現，所查察的相關項目中 55%於此範疇有一項或以上的發現。我們亦注意到受審計實體的非核心業務若牽涉放債業務，則項目的審計工作質素需要最大的改進。由於核數師經常將此範疇定為關鍵審計事項或重大風險，所以在 11 個被識別為有重大缺失的項目中，有 9 個項目主要因此範疇的發現影響其整體審計質素評級。對審計質素評級構成最重大影響的發現包括：

- 對實體識別信貸風險的顯著增加和貸款及應收款項的階段分類，未設充分或適當審計程序

多個項目的核數師沒有適當地理解及評價實體識別信貸風險的顯著增加和貸款及應收款項的階段分類。核數師亦未有評價管理層推翻金融資產的逾期超過 90 日不會違約的假設是否得宜。

- 未充分質詢管理層對應收款項信貸質素的評估

有項目團隊單以管理層對應收款項信貸質素的評估為依據，未有進行妥為充足和獨立的評價。

- 未有質詢放債交易的商業理據及性質，包括考慮可能的關聯方關係。

3.5.5 範疇內其他發現包括：

- 對過往損失概率及交易對方違約時所造成的損失金額（亦稱為違約損失率）的評估未設充分審計程序。
- 未考慮實體如何釐定對日後經濟狀況的預測。

3.6 核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失

核數師可能會聘用會計或審計行業以外的專家來進行其他範疇的工作，以作審計證據之用。此範疇的缺失可導致核數師過度依賴專家工作，導致核數師誤認為有充分適當證據作出結論。

- 3.6.1 於所查察項目中，我們發現 46%的項目在使用所聘用的專家之工作有所缺失。此範疇的發現與中期查察報告相符，以及關乎項目團隊未有評價所聘用的專家之工作範圍及所執执行程序是否足夠。

- 3.6.2 多個項目團隊未有評價並執行額外程序處理核數師專家所作出的免責條款，因而過分依據所聘用專家的工作，導致項目團隊作出結論所依據的審計證據不足。
- 3.6.3 我們亦發現有多項重大缺失關乎核數師未有與所聘用的專家議定各自的工作範圍及特定程序。此外，我們發現多間會計師事務所未有訂立內部政策或指引規管項目檔案中記錄專家工作的範圍。

3.7 編備記錄不足

編備審計記錄是證明審計工作已適當籌劃和執行的證據，包括記錄所執行的程序、所得的審計證據以及核數師得出結論的依據。編備審計記錄能使核數師對其工作負責，促使審計工作得以適當進行。

- 3.7.1 於近七成所查察項目中，項目團隊沒有就作出結論時所考慮事宜或所執行的審計程序細節充分編備記錄。然而，此等發現未必反映項目團隊於這些範疇未有獲得充足和適當的證據。儘管此等發現大多不會對個別審計質素評級造成重大影響，惟顯示項目合夥人及項目質素控制覆核員未作有效覆核。

3.8 籌劃不足

籌劃審計涉及制定項目整體審計策略，以將審計風險降至可接受低水平。及早籌劃有助核數師及早識別潛在審計風險，並作出適當的應對，是達致高質素審計的重要因素。

- 3.8.1 儘管我們沒有將此範疇納入重大發現的列表，我們發現因核數師較遲受委任或組織不善而導致審計籌劃時間較短的項目，其審計質素一段較差。

- 3.8.2 會計師事務所應確保有充足的時間和相關資源，以有效籌劃並執行審計工作。倘若會計師事務所臨近財務報表日或之後方考慮接受委任，則此事尤為重要。若時間及資源不足以提供高質素的審計工作，會計師事務所應謝絕被委任。
- 3.8.3 會計師事務所亦應確保籌劃工作的主要範疇能準時完成，並於過程中有項目團隊資深成員適當的參與。

第四部分

我們的質素監控制度查察

4.1 導言

有效的質素監控制度促進一致和高質素的審計。該制度應能合理地保證會計師事務所及其人員遵從專業準則、適用規例及法規，且事務所或項目合夥人出具適當報告。

我們查察會計師事務所的質素監控制度，以確定其制度符合《香港質量控制準則第 1 號》會計師事務所對執行財務報表審計、審閱和其他鑑證業務以及相關服務業務實施的質量控制及其他相關準則的要求，找出和分享良好作業標準，並提出改善建議。

4.1.1 下文載述我們於 2020 年所查察的十八間會計師事務所時最常見的發現及相應改善事務所質素監控制度的建議。發現一如我們中期查察報告所述，乃關乎資源、提倡以質素為核心的內部文化及獨立性。此外，我們於查察事務所過程中亦識別有關內部監察的缺失。

4.1.2 誠如項目查察結果所示，於所查察的三十七個項目中，二十七個項目（73%）質素水平低於所需。項目發現反映會計師事務所質素監控制度的優劣，我們預期事務所均能考慮此部分所描述的質素監控措施，評估是否須制訂計劃以改善或補救我們所見的事宜，以提升審計質素。此外，我們鼓勵核數師主動與審核委員會討論相關發現，以使其能於監督審計程序中考慮這些發現。

4.2 資源

4.2.1 誠如項目查察結果所示，較差的審計質素一般源於審計工作籌劃時間不足，或項目合夥人或項目質素控制覆核員於審計關鍵階段未有參與。合夥人和員工須有適當的時間及資源，方能籌劃並執行具效率的審計。

普遍有待改進的地方

- 4.2.2 會計師事務所須設有效工具以監察合夥人和員工的工作量，以確保項目團隊有足夠時間執行高質素的工作；此乃事務所要務，惟所查察十八間事務所中，九間並未備有有效監察工具。

良好作業標準

- 4.2.3 我們注意到部分會計師事務所設有有效程序監察合夥人和員工的工作量，包括當人員工時超越既定工時，系統向業務部門主管發出警示，以便其作出適當的行動，確保該人員有足夠時間執行高質素的審計工作。
- 4.2.4 我們注意到三間事務所採取了良好作業標準，積極制定並監察項目關鍵階段的預計完成日期，以確保項目合夥人及項目其他人員在早期的參與；關鍵階段包括籌劃、完成關鍵審計程序和項目質素控制覆核。

我們的建議

- 4.2.5 會計師事務所應實施有效程序，以監察工作量並促使合夥人適時充分參與各個項目的關鍵階段。

4.3 提倡以質素為核心的內部文化

- 4.3.1 以質素為核心的內部文化是否得以提倡，取決於會計師事務所管理層強調所有項目的執行須達到高質素的定調。若此文化能有效提倡，事務所的高級管理層和項目團隊均會將審計質素視作在營運事務所及作出日常決策關鍵的考慮和首要的承諾。於釐定表現評核、薪酬和晉升的政策中，展示事務所對審計質素有堅定不移的承擔，是孕育此文化的一個重要途徑。

普遍有待改進的地方

4.3.2 誠如中期查察報告所載發現，合夥人的表現評核經常以審計質素以外的因素如業務發展為主，顯示高級管理層視業務發展優先於審計質素。於十八間所查察會計師事務所中，十間並未於審計合夥人的表現評核及履任評估中考慮工作質素或將之列為主要考慮因素。我們也發現多間事務所於表現評核中，漠視或對紀律處分及內外項目查察結果輕描淡寫。

良好作業標準

4.3.3 部分會計師事務所作業良好，以表現評核及薪酬政策強調人員須著重質素，包括：

- 審計質素為審計合夥人表現評核中唯一考慮因素或極少數考慮因素中的一項。
- 規定合夥人或總監候選人須於近期內部查察中取得令人滿意的評級，方能履任。
- 於合夥人履任評估加入審計質素為獨立考核項目。

我們的建議

4.3.4 會計師事務所應重新評價並加強規管審計合夥人的表現評核及合夥人候選人履任評核的政策，以確保適當提倡以質素為核心的內部文化，提升工作質素。

4.4 獨立性

4.4.1 穩健的專業操守架構，是有效質素監控制度的關鍵，當中包括保持獨立性的監控措施。核數師須具有獨立於其審計客戶的思維和行為，方能於不偏頗、無利益衝突且不受不當影響下作出結論。此事亦關乎核數師評估向審計客戶提供非審計範疇的服務所涉及的威脅及防範措施、評估該等威脅對獨立性的整體影響（如有）。於所查察十八間會計師事務所中，十四間會計師事務所於用以提供事務所、其人員或參與項目的核數師專家合理保證之獨立性的政策及程序上有所缺失。

普遍有待改進的地方

人員獨立性

4.4.2 於所查察十八間會計師事務所中，十間缺乏有效的監控措施監管個人證券投資的記錄及個人獨立性確認書的填寫。普遍缺失包括：

- 事務所沒有有效監察這些資料是否按時編備記錄、確認書是否按時填妥。
- 事務所沒有要求人員申報其直系親屬及近親於審計客戶及其關聯實體的經濟利益及業務關係。
- 事務所沒有作出檢查，以測試個人投資或獨立性確認書的資料是否準確。

我們的建議

4.4.3 會計師事務所應加強規管個人獨立性的監控措施，並積極監察其人員是否遵從，包括其直系親屬及近親的獨立性。

4.4.4 我們另建議會計師事務所對個別人員定期檢查其個人獨立性，以確保他們遵守獨立性規定，並清楚傳達違反規定的後果，以強調獨立性的重要。

識別並評價會計師事務所與審計客戶及其關聯實體的關係

4.4.5 於所查察會計師事務所中，十間（包括審計大量上市實體項目者）未就判斷事務所網絡內的事務所是否獨立於上市實體客戶，設立有效的工具及程序記錄事務所與審計客戶及其關聯實體的關係。

我們的建議

4.4.6 會計師事務所應實施健全程序及採用有效工具，以就其與上市實體客戶及其關聯實體的關係有效地備存最新及完整的記錄。

合夥人輪任

- 4.4.7 為將熟悉性威脅及自身利益威脅降低至可接受水平，《專業操守守則》規定，上市實體審計項目合夥人、項目質素控制覆核員等主要審計合夥人須於七年後輪任，輪任後須經過冷卻期。
- 4.4.8 於所查察會計師事務所中，一半的會計師事務所（尤其是類別 B 及類別 C 的會計師事務所）未設有效監控措施監察主要審計合夥人輪任。部分事務所未有備存主要審計合夥人參與上市實體項目的完整記錄，亦有部分未有就 2019 年生效的財務報表審計項目冷卻期延長的規定更新其政策。

我們的建議

- 4.4.9 會計師事務所應備存主要審計合夥人參與上市實體審計時期的完整記錄，並制訂有效監控措施，以防合夥人違反輪任規定。事務所應確保主要審計合夥人輪任政策符合《專業操守守則》。

4.5 內部監察

- 4.5.1 會計師事務所須設立監察程序，以提供合理保證有關質素監控制度的政策及程序適切恰當並行之有效。監察程序涵蓋持續審視事務所質素監控制度的成效，包括定期查察每名項目合夥人最少一個由其執行的已完成項目。

普遍有待改進的地方

- 4.5.2 我們共查察五個被會計師事務所內部監察程序覆核的項目，且這些項目的審計質素均被內部覆檢評為令人滿意。然而，該五個項目（包括大型國際網絡內的事務所的項目）均於審計質素方面存在重大缺失，被我們將評為「需要改進」或「需要重大改進」。我們要求該等事務所檢討審計質素評估中重大差異的原因，包括其項目查察的工作範圍、監察制度架構、內部覆檢人員的經驗及能力。

我們的建議

- 4.5.3 會計師事務所應評估內部監察程序的設計及資源是否充足，以確保該程序為事務所質素監控的成效提供合理保證。

4.6 評價及補救監察程序所識別的缺失

- 4.6.1 會計師事務所須評價內部監察缺失的根本成因，並釐定適當補救措施，方能提高質素監控制度的成效，改善審計質素。若會計師事務所在分析成因時不夠仔細或徹底，回應則很可能只是治標不治本，難免重蹈覆轍。

普遍有待改進的地方

- 4.6.2 所查察會計師事務所中，六間未就內外查察所找出的缺失分析根本成因，或即使有作分析，所找出的成因及所建議的補救措施並不恰當或未有實行。

我們的建議

- 4.6.3 會計師事務所應周全分析缺失的根本成因，以制定並實行適當的補救措施，改善質素監控制度。

第五部分

查察概述

5.1 導言

5.1.1 為便於讀者理解我們的工作，下文概述查察所採用的方法及方式，包括如何進行查察、評價發現、評定審計質素評級及跟進行動。下文亦載述對查察職能的監督及與財務匯報局內部的合作。

5.2 查察方法

5.2.1 財匯局負有查察上市實體核數師的責任並旨在監察並提升審計質素。查察著眼於上市實體核數師如何進行上市實體項目及該核數師質素監控制度的有效性，以確定該核數師有否符合適用專業準則、法律和法規。

5.2.2 不論上市實體核數師位於何處，財匯局有職責對所有上市實體核數師進行查察。倘財匯局有意查察內地核數師，將根據與監督評價局簽署之審計監管合作諒解備忘錄（**諒解備忘錄**）尋求協助。財匯局可以直接對境外核數師進行查察，亦可以依賴核數師所在地的監管機構進行查察。

5.2.3 就審計逾百間上市實體的核數師，財匯局每年對其進行查察，餘下的核數師則在每個三年查察週期內進行最少一次查察。此外，當有跡象顯示審計質素可能承受風險並需要作出應對時（例如接獲投訴或轉介），我們亦可隨時對有關核數師或上市實體項目進行查察。

5.2.4 我們查察被選定會計師事務所的質素監控制度及若干上市實體項目。此等項目包括上市實體及上市集體投資計劃的審計、納入上市文件內的報告和根據香港聯合交易所有限公司《上市規則》所指的非常重大收購及逆向收購而納入上市通告內的報告。

5.2.5 財匯局在選定項目及每個項目的查察重點範疇時，會偏重於對審計質素構成較高風險的項目及範疇。

- 5.2.6 多項因素會影響審計質素的風險。風險因素或關乎整體經濟狀況、上市實體的管治及內部控制、業務所處的經濟環境、更換核數師的頻率及原因或可能需要核數師於進行相關審計工作及評估其結果而作出重大專業判斷的地方，例如根據相關財務報告準則要求對上市實體財務報表各範疇作出重大不確定或複雜的估計的審計工作。風險因素亦可關乎核數師質素監控制度的有效性。
- 5.2.7 我們亦於挑選程序中加入不可預測的元素，例如酌情或參照會計師事務所內部監察結果而選定項目。
- 5.2.8 此外，於挑選項目過程中，我們與調查部互通資料，考慮調查部所收到的投訴或轉介及其財務報表審閱計劃的結果。
- 5.2.9 我們設有並不斷更新所有香港上市實體的數據庫。數據庫載有上市實體的業務及管治狀況、核數師的身份及其公開發佈的財務資料和核數師報告內的重要資料。於查察開展前，上市實體核數師須就每個上市實體項目提供更多特定資料。
- 5.2.10 我們按內部數據庫及自核數師取得的資料，識別出眾多項目中的審計質素風險因素，加權這些風險因素，並得出已篩選項目名單。已篩選項目名單中的每個項目均被單獨審視，以釐定最終的查察項目名單。
- 5.2.11 為維持客觀和不偏倚，每名查察員均須簽署確認書，聲明自己與受查察的會計師事務所及上市實體項目沒有利益衝突。

5.3 存放於內地的審計工作底稿

- 5.3.1 根據香港聯交所資料顯示，於 2020 年 12 月 31 日，約 52% 香港上市公司為內地企業，佔市值超過 80%。此外，我們在 2020 年查察的 18 個核數師中，約有 70% 的審計工作牽涉到內地審計工作。上述核數師對上市實體進行的審計合計佔市值超過 90%。

- 5.3.2 鑑於該等上市公司對香港資本市場的重要性，讓財匯局提取存放於內地的審計工作底稿進行查察，具有重要戰略意義，將進一步提高我們作為獨立核數師監察機構的成效。
- 5.3.3 財匯局和監督評價局在 2019 年簽署的諒解備忘錄以雙方對等監管為基礎，達成相互依賴。諒解備忘錄亦有利於我們取得存放於內地的審計工作底稿，以進行調查。財匯局在 2020 年 12 月取得第一份於內地進行審計工作的工作底稿，以供調查用途，可證明財匯局根據諒解備忘錄與監督評價局展開有效跨境合作。
- 5.3.4 在 2020 年，財匯局舉行正式聯絡會議，並與監督評價局定期就合作協議展開對話，以取得存放於內地的審計工作底稿作查察用途。儘管因 2019 新型冠狀病毒大流行，工作安排改變、內地實施入境及出行限制，以致拖慢討論進展，但在監督評價局支持下，已取得重大進展。
- 5.3.5 在有待落實相關討論前，我們在 2020 年對可於香港查察審計工作底稿的項目進行查察。然而，我們亦首次向監督評價局提出若干初步請求，就取得少數上市實體項目存放於內地的審計工作底稿尋求協助。

5.4 我們如何查察

- 5.4.1 我們的查察範疇涵蓋會計師事務所的質素監控制度及若干經選定的上市實體項目。
- 5.4.2 對質素監控制度的查察涵蓋該制度的設計、實際的操作及對上市實體項目的影響。我們評估會計師事務所的質素監控制度是否符合《香港質素控制準則第 1 號》*會計師事務所對執行財務報表審計、審閱和其他鑒證業務以及相關服務業務實施的品質控制*。
- 5.4.3 質素監控制度的查察方式主要為與會計師事務所領導層及管理層討論，審閱會計師事務所須備存的編備記錄及評價並測試會計師事務所的相關政策和程序。

- 5.4.4 對上市實體項目進行查察乃通過評估核數師有否遵守由香港會計師公會以及國際核數及核證準則委員會和國際會計師道德準則委員會等國際機構所頒布或根據上市規則指明的任何專業道德守則，或會計、核數或核證執業準則，或證券及期貨事務監察委員會或香港交易及結算所允許的可資比較標準。查察將透過審閱核數師須備存的編備記錄，並與項目團隊展開討論的方式進行。
- 5.4.5 項目查察不會對所選項目的所有審計工作底稿進行審閱，查察亦不是為了識別所選定項目的所有弱點及/或缺失而設計。我們通常注重較複雜、較重大或對財務報表存有較高重大錯報風險的審計範疇。查察上市實體項目時，查察員著重達致結論時所作的關鍵判斷是否恰當及所得證據是否充足且適當。

5.5 評價項目審計質素及會計師事務所的質素監控制度

- 5.5.1 會計師事務所的質素監控制度的成效不會被評分。對被選定進行查察的個別項目，我們會根據查察發現進行審計質素評分。
- 5.5.2 質素監控制度的查察發現代表會計師事務所的政策及程序存在重大缺失，以致未能符合或應用《香港質素控制準則 1 號》。我們亦按經驗及所見到的最佳作業標準提出建議，並就改進整體質素監控制度提出見解。此外，我們評價項目發現屬個別事件或屬系統性問題而須於整個事務所層面作出處理。
- 5.5.3 須注意事項是指不足以構成查察發現的缺失，惟會計師事務所應加以注意。我們會於查察最後階段與會計師事務所討論須注意事項，但此等事項不會載入查察報告中。
- 5.5.4 項目的查察發現是指在應用適用專業標準時本身已存在重大缺失，或可能與其他缺失一併構成重大缺失。不同的發現對審計質素帶來不同程度的影響。我們按缺失的性質及數量，以及導致這些缺失的事實和情況而判斷其重大性。

5.5.5 於查察結束時，我們考慮查察發現或查察發現的數量或性質的綜合影響，以評價項目整體審計質素及釐定其審計質素評級。在判斷查察發現的重大程度或項目整體審計質素的評級時，我們或會向財匯局名譽顧問團及查察委員會成員徵詢意見。

5.5.6 每個項目的查察結果劃分為四類審計質素。此四類審計質素為：

類別 1	良好
類別 2	需要有限度改進
.....	
類別 3 [#]	需要改進
類別 4 [#]	需要重大改進

[#] 為不盡人意的查察結果

5.5.7 即使項目被評為類別 3 或 4，亦未必代表其財務報表存在重大錯報，而是存有一項或多項發現對整體審計質素造成重大影響。項目被分類為不盡人意亦或顯示會計師事務所沒有充足的審計證據支持其財務報表的結論。

5.5.8 我們於查察過程中，經常與項目團隊及會計師事務所會面，以討論我們的發現。於查察結束前，我們會與會計師事務所確認項目中就每項發現的相關範疇所執行的程序的事實性資料，使查察員可公平並準確地評估發現的重大程度及項目的整體審計質素。

5.5.9 於查察最後階段，我們會將註明日期的查察報告擬稿送交會計師事務所，並給予事務所機會就我們的評估作出回應。當查察員收到事務所的書面回覆或查察員所訂明的回覆時限屆滿時，查察員可修訂報告擬稿，制定查察報告。

5.5.10 會計師事務所須以書面回覆，覆函附帶就查察報告所指有關質素監控制度的有效性及每個項目工作的補救方案。我們會評價補救方案的措施是否恰當，並與事務所討論及議定完成補救措施的時間表。我們亦或會於以後的查察年度審閱或測試此等補救措施的成效，以決定是否須有更多跟進行動。這些跟進行動包括對會計師事務所或特定項目作進一步查察。

5.6 查察的後果

5.6.1 根據《財務匯報局條例》第 21H 條，財匯局可就查察報告採取一系列行動，包括：

- 要求會計師事務所採取措施或補救行動；
- 進行進一步查察；
- 透過展開調查或施加紀律處分來採取執法行動；及
- 採取財匯局認為合適的任何其他跟進行動。

5.6.2 就查察項目而言，如果財匯局確定核數師的審計工作有損公眾利益或有理由就此提出疑問（例如核數師對審計工作有疏忽或未能應用專業標準），將採取執法行動。鑑於導致該評級的應用相關專業標準缺失可能有重大影響，因此將考慮對第 4 類評級項目採取執法行動。第 3 類評級項目將視乎查察發現的性質，可能考慮採取執法行動。

5.7 監督

5.7.1 查察委員會就有關查察職能的事宜向董事局提供建議，成員包括具相關專業知識的董事和名譽顧問。委員會亦監督查察職能的工作，並應要求就評價個別發現、所查察項目的整體審計質素評級及我們對質素監控制度缺失的評估給予意見。

5.7.2 查察委員會亦會透過抽查已完成的查察個案，就查察職能的工作進行刊發後年度審閱，並向董事局匯報其發現及建議。

5.7.3 此外，財務匯報局程序覆檢委員會為香港特別行政區行政長官委任的獨立機構，提供外部制衡，旨在確保財匯局能公平決策，依循正當程序，並正當運用其監管權力。就財匯局規管履行其監管職能時所採取行動及作出決策的內部程序及運作指引是否充分，委員會會加以檢討並提出意見。委員會將於 2021 年檢閱財匯局查察程序的首年應用。委員會每年向財政司司長提交報告。

5.8 與監督、政策及管治部合作

5.8.1 我們與財匯局監督、政策及管治部討論查察的觀察，以便為財匯局的政策及管治舉措提供意見，包括處理審計市場的系統性問題，監督香港會計師公會及向審核委員會和其他持份者提供指引。

第六部分

展望未來

6.1 導言

6.1.1 本部分載列我們對會計師事務所實施經修訂會計估計的審計準則和新質素管理準則的指導性意見。

6.2 修訂的會計估計審計準則

6.2.1 《香港審計準則第 540 號 (修訂) 》*審計會計估計和相關披露*已對於 2020 年 12 月 31 日或之後結束的財務報表審計生效。此修訂對審計會計估計制定了新規定，專注於導致會計估計重大錯報風險的成因，以作出適當的應對。經修訂準則更強調核數師須抱有專業懷疑態度。項目團隊應緊慎地遵守該經修訂準則，而該準則的應用亦將為我們 2021 年查察重點之一。

6.3 質素管理準則

6.3.1 於 2020 年 12 月，國際審計與鑒證準則理事委員會通過用以替代現時一系列質素管理準則的一套三項新訂及修訂的質素管理準則。於 2021 年 4 月，香港會計師公會採用質素管理準則及發佈以下同等的新訂及修訂質素管理準則：

- 《香港質素管理準則第 1 號》*會計師事務所對執行財務報表審計或審閱或其他鑒證或相關業務服務實施的質素管理*；
- 《香港質素管理準則第 2 號》*項目質素覆核*；及
- 《香港審計準則第 220 號 (修訂) 》*對財務報表審計實施的質素管理*。

6.3.2 《香港質素管理準則第 1 號》、《香港質素管理準則第 2 號》及《香港審計準則第 220 號 (修訂) 》(統稱**質素管理準則**) 的制定旨在：

- (i) 要求會計師事務所設計、實施及執行質素管理系統（**質素管理系統**），以管理會計師事務所執行的項目質素；
- (ii) 釐定項目質素覆核員之任命及職責；及
- (iii) 釐定核數師在財務報表審計工作層面的質素管理方面之具體職責，以及項目合夥人之相關職責。

6.3.3 會計師事務所須於 2022 年 12 月 15 日或之前設計並實施符合《香港質素管理準則第 1 號》的質素管理系統。《香港質素管理準則第 2 號》及《香港審計準則第 220 號（修訂）》亦於 2022 年 12 月 15 日生效。

質素管理準則的主要變動

6.3.4 《香港質素管理準則第 1 號》取代了我們現時評價會計師事務所質素監控制度的有效性的準則，《香港質素控制準則 1 號》。

6.3.5 《香港質素管理準則第 1 號》引入以風險為本的營運方針，著重於實現審計質素目標。會計師事務所須識別及評估阻礙實現該等目標的風險。因此，會計師事務所須設計及實施措施以應對該等影響質素的風險。

6.3.6 新準則引入以下內容：

- 提升會計師事務所領導層的職責及問責性 - 強化會計師事務所領導層對維持質素管理系統至關重要的概念。領導層應負責制定政策及程序，對質素管理系統進行嚴格的監察及測試，並及時且有效地糾正所發現的缺失；
- 加強溝通 - 要求會計師事務所制定政策及程序，以識別出需要改動質素管理系統的資訊。為達到此目的，新準則亦強調使用資訊系統及確保會計師事務所內外資訊交流持續不斷；及
- 提升所需資源的要求 - 擴大運行質素管理系統及執行項目時所需的資源。

- 6.3.7 《香港質素管理準則第 2 號》是一個全新的準則，釐定需要項目質素覆核的項目範圍、出任項目質素覆核員資格的標準，以及項目質素覆核員就項目質素覆的執行及編備紀錄上的責任。
- 6.3.8 《香港審計準則第 220 號（修訂）》釐清並提升了於項目層面上有關質素管理的主要要素。
- 6.3.9 質素管理準則引入了於應用上富有適應性的概念 - 即質素管理系統的應用以及項目質素覆核的性質、時間及範圍將取決於會計師事務所及其項目的性質及情況，採用一套適合會計師事務所規模及複雜程度而制定的質素管理準則。
- 6.3.10 質素管理準則成功落實的關鍵，有賴管理層投入大量時間和精力。因此，我們促請各會計師事務所著手籌劃實施質素管理準則。

我們對質素管理準則的回應

- 6.3.11 財匯局將更新其查察方法，以配合質素管理準則。我們質素管理系統查察的重點將移向會計師事務所如何識別阻礙實現質素目標的風險、應對該等風險而設計及實施的措施，以及會計師事務所如何監察及評估質素管理系統的整體設計和運作情況。此外，在我們 2021 和 2022 查察中，我們將會評價核數師實施《香港質素管理準則第 1 號》的進度。

此 乃 白 頁 特 意 留 空
