

2022年度查察報告

查察

2023年7月11日



關於會計及財務匯報局

會計及財務匯報局(會財局)是根據《會計及財務匯報局條例》成立的獨立機構。作為會計專業獨立監管機構，會財局將履行作為行業倡導者的角色，致力於引領香港會計行業，通過有效監管，持續提升專業會計師的質素水平，從而有效地保障公眾利益。

如欲了解更多會財局的法定職能，請瀏覽www.afrc.org.hk。

前言

2022年查察的完成代表我們2020年至2022年的首個三年查察週期(2020-22週期)的完結。截至目前為止，我們於本週期內對六間類別A事務所每年進行查察一次，並對各類別B及C事務所至少進行查察一次。這使我們能夠在2022年年度查察報告中對整個2020-22週期的查察結果及發現作出全面闡述，包括我們於2022年的查察發現。

2020-22週期涵蓋自2019年10月1日根據修訂前的《會財及財務匯報局條例》(《會財局條例》)為針對公眾利益實體核數師而設立會財局的查察職能起至2021年12月31日止期間完成的公眾利益實體審計。隨着自2022年10月1日起我們職能的進一步擴大，會財局現已肩負對非公眾利益實體核數師的所有執業單位進行查察的法定權力。我們竭盡全力克服資源上的限制，進一步提高了查察效率。我們不斷敦促事務所有擔當責任的意識，以提升審計質素。

我們於2022年的查察包括首批6個非公眾利益實體項目。我們現正逐步實施對非公眾利益實體查察的職能，並於所有公眾利益實體和非公眾利益實體的執業單位及項目中採用統一方法但相稱原則。我們持續評估對公眾利益具影響的審計質素的潛在風險，並作出適當的資源配置。我們將採用週期和抽選方法，並基於風險因素而選擇受查察的執業單位和查察作重點範疇。

除行使法定查察權力以監督執業單位的審計質素外，我們將繼續以具透明度的方法，報告我們的查察進展、發現、觀察結果、期望和指引，以向財務報表使用者提供公正的信息。透過以上工作，我們期望能夠集結上市公司董事、審計委員會、投資者和其他公眾利益持份者的力量，以維護審計質素。最終受益者為投資者及財務報表的使用者，彼等將能夠更有信心地依靠具質素的財務報告以作出決策。

於2020-22週期，類別A事務所繼續主導上市實體的審計市場，因此我們重點關注該類事務所。我們留意到6間類別A事務所中的4間事務所在提高審計質素方面取得持續的進展，但仍需採取措施以進一步提高和維持審計的質素。其餘兩間類別A事務所則需要立即採取全面及切實行動，以應對其在整體事務所和項目層面的缺失。

我們發現一些類別B及C事務所在2020-22週期承接了更多市值較大的上市實體客戶。一方面，我們對核數師倉促辭任所帶來的審計質素風險保持警惕，特別是當事務所辭任涉及重大未解決事項時，我們將繼續採取積極的措施以提防相關的審計風險並維持審計質素。另一方面，事務所在考慮承接較大市值的上市項目時，應評估該事務所是否已具備所需的資質和能力以進行高質素審計。

我們於2020–22週期對質素監控制度進行查察時，發現項目的審計質素評級與質素監控制度的有效性有着直接關係。我們觀察到四間類別A事務所透過加強其質素監控制度中各項要素的政策和程序，在2020–22週期內得到審計質素的提升。但我們亦在另外兩間類別A事務所以及大多數類別B及C事務所的質素監控制度中，發現較重大缺失，這兩間類別A事務所在2020–22週期受查察項目的審計質素及評級並沒有顯著的改善。以上相關事務所的領導層必須採取適當措施以提高審計質素，並應重視透過良好的質素監控制度所帶來的裨益。

我們亦對部分公眾利益實體核數師委託其他核數師為香港上市公司進行大部份審計工作的情況保持警惕。如集團核數師對其他核數師的審計工作沒有實行足夠的監督，而其他核數師並不具備足夠的資質和能力對上市實體進行審計，此類安排會對審計質素帶來重大的潛在風險。

展望2023–25週期，我們將着重於在2020–22週期中重覆出現的審計缺失相關的範疇。各事務所亦應進一步評估任何新風險（例如網絡安全風險和氣候相關風險），以及新訂或經修訂的審計及會計準則對其財務報表審計工作（包括審計質素）可能會產生的影響。

上市實體的董事及其審計委員會在支持審計質素方面發揮着關鍵的角色。彼等有責任確保上市公司通過有效的內部監控及良好的管治，以支持編製具良好質素的財務報表，及確保他們所聘請的核數師有能力執行高質素審計，包括具備相關的經驗和擁有足夠的資源。

最後，通過各方合作可令我們的查察工作能更有效率和有成效地使各方受益。我們的查察工作為執業單位提高審計質素提供了寶貴的意見。我們敦促各事務所領導層在配合我們查察工作的重要性及強調其對審計質素的承諾，向其事務所及相關人員傳達明確的信息。

提高審計質素任重道遠，我們仍需砥礪前行。更多執業單位將在受規管實體審計及其他涉及較大公眾利益的非公眾利益實體審計中發揮重要的角色。我們將繼續完善及整合對公眾利益實體和非公眾利益實體核數師的監管方式及查察方法。

為使在2023–25週期能夠一如以往有效的進行查察工作，我們將繼續以切合實際、具透明度及客觀的監管原則來行使我們的查察職能，並以維護公眾利益為首要目標。

賴翠碧

查察部主管

我們的查察結果摘要

2020-22週期的查察

於2020-22週期，我們不斷加強監管方法，以推動審計質素的提升。我們亦致力提升我們的查察效率。



* 分別為2019年、2020年及2021年12月31日的數據

我們的查察發現乃關於審計質素而並非有關財務報表的質素。

由於類別A事務所查察結果的改善，以至審計質素為滿意的受查察項目數目逐漸上升，但仍有改善的空間。

其中四間類別A事務所已對我們過往年度的查察發現作出相關回應，並積極提升其審計質素。然而，我們在另外兩間類別A事務所發現重覆出現的審計缺失，其相關缺失較於2020-22週期首次查察的類別B及C事務所的查察結果以至其相關缺失較過去三年並無明顯差異。我們對該結果感到失望並認為不可接受。

整體查察結果¹

年度查察結果	2020年	2021年	2022年
平均審計質素評級	3.1	2.9	2.8
所有公眾利益實體核數師			
受查察公眾利益實體項目總數	37	50	55
評級為1或2的受查察項目的百分比	27%	32%	36%
評級為3或4的受查察項目的百分比	73%	68%	64%
類別A事務所			
平均審計質素評級	2.8	2.5	2.4
評級為1或2的受查察項目的百分比	41%	45%	55%
評級為3或4的受查察項目的百分比	59%	55%	45%
<i>備註：改善主要來自其中4間類別A事務所。於2022年，另外2間類別A事務所90%的受查察項目(2021年：88%；2020年：83%)的審計質素評級仍然欠佳(評級為3或4)。</i>			
類別B及C事務所			
類別B事務所の平均審計質素評級	3.8	3.4	3.4
類別C事務所の平均審計質素評級	3.3	3.7	3.4
評級為1或2的受查察項目的百分比	7%	11%	9%
評級為3或4的受查察項目的百分比	93%	89%	91%
<i>備註：於2022年，我們對過往年度有重大質素問題的4間類別B事務所進行重新查察。它們的平均審計質素評級提高至3.0(2020年：3.9)。</i>			

¹ 被評為良好、需要有限度改進、需要改進或需要重大改進的項目之定量審計質素評級分別為1、2、3或4。在我們查察的項目中，1代表審計質素的最高分，而4代表最低分。

2022年對一間類別B事務所展開特定範圍查察

- 一間類別B事務所因承接了大量2021年12月31日年結的上市實體審計，被抽選進行特定範圍查察
- 我們在其客戶及項目承接的政策和程序中發現的重大缺失包括：
 - a. 對進行高質素審計的專業資質評估不足
 - b. 對前任核數師所識別的重大未決事項了解不足
 - c. 缺乏資源籌劃及開展適切的審計工作

公眾利益實體項目查察的主要發現

經過2020-22週期的查察，我們已識別對審計質素有重大影響的**9個關鍵範疇(EF)**。

查察年份	我們有所發現的 受查察公眾利益實體項目的百分比		
	2020年	2021年	2022年
需要特別注意的最常見發現			
EF1—收入確認	46%	47%	40%
EF2—預期信用損失	55%	71%	58%
EF3—日記賬分錄測試	57%	40%	47%
審計缺失數量增加的發現			
EF4—集團審計	50%	38%	58%
EF5—期初結餘	30%	21%	45%
EF6—使用核數師所聘用專家	46%	12%	59%
有顯著改進的發現			
EF7—抱持專業懷疑態度	81%	46%	49%
EF8—編備審計記錄的充分性	68%	30%	36%
EF9—關鍵審計事項	32%	12%	2%

關於我們在查察中發現缺失的趨勢，我們有以下特別關注：

- 集團核數師如何清晰地傳達其指示和有效地行使監督職能，並及時參與組成部分的重審計事項，特別是在大部分的審計工作並非由集團核數師直接執行的情況下？
- 在未有委聘組成部分核數師的情況下，集團核數師不執行重要組成部分現場工作如何展示其能在遙距工作模式下恰當且充分地開展審計工作？

- 在核數師倉促辭任的情況下，繼任核數師如何確保在極短的時間內完成所需審計程序，包括有關期初結餘及／或前任核數師發現的未決審計事項的審計程序是充分和適當？
- 核數師如何確定其所聘用專家具備必要的資質、能力和客觀性，及在依靠專家的工作結果前，核數師是否對專家使用的源數據相關可靠性作適當評估？

缺失的常見原因

我們發現一些常見的審計缺失原因如下：

- 核數師於承接客戶前對自身的資質和能力評估不足
- 審計項目合夥人及／或項目質素覆核員對審計項目的審閱不足
- 缺乏專業懷疑態度和質疑心態
- 項目團隊成員的知識及審計經驗不足
- 就會計和審計準則方面的培訓及指引不足
- 項目管理效率不足

提升公眾利益實體核數師審計質素的若干因素

我們注意到，大多數類別A事務所以及我們於2022年重新查察的類別B及C事務所均能夠從我們早前的查察發現中獲益，並繼續完善其政策和程序，以提高審計質素。我們在2020-22週期的持續努力促使公眾利益實體的核數師作出以下改善：

- 事務所領導層提高對審計質素的重視及承諾
- 通過制定關鍵審計計劃程序的時間表，提前制定審計計劃和採取嚴謹的風險評估
- 通過考量我們的查察發現和查察重點範疇提供適切的培訓，持續專注於提高其審計人員的資格和能力
- 通過實施包含審計人員資格和相關經驗的信息系統，對項目合夥人和審計人員進行合適的人員配置

我們的質素監控制度查察結果

於2020-22週期內，我們在兩間類別A事務所及大多數類別B及C事務所的質素監控制度中發現重大缺失，這些事務所項目查察的審計亦為評級欠佳。另一方面，該等類別A事務所已在質素監控制度方面實施加強的政策和程序，彼等在2020-22週期受查察項目的平均審計質素評級較好。

類別A事務所

- 我們在兩間類別A事務所的質素監控制度中發現多項重大缺失，其平均審計質素評級維持在3.0水平
- 我們在平均審計質素評級較好的類別A事務所中觀察到良好的作業標準

類別B及C事務所

- 在2020-22週期中，有超過一半的類別B及C事務所在質素監控制度的不同要素中出現缺失，特別是在a)承接及續任審計項目及特定項目、b)項目審計表現及c)人力資源等要素
- 尤其是，在審計項目及特定項目的承接及續任方面發現有缺失的類別B及C事務所的數量由2020年的33%大幅增至71%
- 在其質素監控制度中識別缺失的重要性及數量與受查察項目的審計質素有着直接關係
- 在我們2022年的查察中發現有因違反獨立性準則而損害核數師獨立性和客觀性的情況，這是2020-22週期內首次發現這種情況

對法規和準則的漠視是不能接受的。執業單位應立即採取行動，確保在根據新訂或經修訂的質素管理準則下實施其質素管理制度時，對其在質素監控制度中發現的所有缺失進行適當補救。

一方面，我們敦促核數師應立即採取切實的行動，回應我們的查察發現，以提高其審計質素。重要的是，所有執業單位應從管理層開始樹立正確的意識，並加強政策和程序，以應對本報告中強調的缺失。同時，我們亦提醒審計委員會，確保財務報告的質素為其首要責任。審計委員會應就關鍵審計風險範疇(如實體的收入確認政策的實施及在關鍵會計估計中所採用適當假設)對上市實體的管理層提出質疑，並評估核數師審計工作的充分性和適當性，以確保其能夠應對重大審計風險以及我們查察中的發現。

目錄

頁碼

前言

我們的查察結果摘要

第一部分 導言

- 1.1 2022年年度查察報告之目的 1
- 1.2 2020-22週期的查察重點 2

第二部分 2020-22週期的查察結果概述

- 2.1 導言 3
- 2.2 項目查察結果及分析 5
- 2.3 我們對項目查察結果的回應 13

第三部分 我們項目查察的主要發現

- 3.1 導言 17
- 3.2 公眾利益實體項目查察的主要常見發現 20
- 3.3 非公眾利益實體項目查察 38

第四部分 我們的質素監控制度查察結果

- 4.1 導言 41
- 4.2 類別A事務所專題審查的結果 42
- 4.3 類別B及C事務所全面審查的結果 46
- 4.4 承接及續任程序的特別考慮因素 53
- 4.5 查察過程中的其他觀察結果 57

第五部分 過往查察的最新情況

- 5.1 審查補救方案及我們的跟進行動 58
- 5.2 根本原因分析 60

第六部分 展望未來

- 6.1 導言 63
- 6.2 2023-25週期的查察方法 63
- 6.3 2023-25週期為維持審計質素將採取的措施及行動 66
- 6.4 我們對高質素審計之期望 67
- 6.5 強調核數師、上市實體的董事及其審計委員會之角色及我們對彼等之期望 70

附錄

- 附錄一 我們的查察方法概述 73
- 附錄二 詞彙 80

第一部分

導言

1.1 2022年年度查察報告之目的

1.1.1 本報告包括我們在2022年對公眾利益實體核數師的查察結果，此前尚未完整報告過。於2022年，我們查察了**26個公眾利益實體核數師**的質素監控制度（2021年：17個，2020年：18個）及**55個公眾利益實體項目**（2021年：50個，2020年：37個）。我們亦首次查察了6個非公眾利益實體項目。今年為我們首個三年查察週期（**2020–22週期**）的最後一年。因此，我們在本報告中亦將2022年的查察結果與2020年及2021年的查察結果進行比較。

1.1.2 本報告之目的旨在：

- a. 提供我們於2020–22週期的**查察結果概述**。（第二部分）
- b. 載列我們於項目及質素監控制度查察中發現的**普遍缺失及常見原因**。（第三及四部分）
- c. 概述我們觀察到的良好實踐，以便核數師可以從中借鑒並立即採取行動。（第四部分）
- d. 提供我們從審查**根本原因分析和補救方案**得出的觀察結果，以及我們相關的跟進行動和期望。（第五部分）
- e. 載列我們**2023年的查察方法**，以及我們為監督和維持審計質素而採取的積極措施和行動。（第六部分）
- f. 為核數師在執行高質素審計時應考慮的關鍵審計方面，給予**定向指導**。（第6.4節）
- g. 強調**上市實體核數師、董事及其審計委員會各自的職責**，並闡述我們對彼等在履行各自職責時的**期望**，以維持財務報告和審計質素。（第6.5節）

1.2 2020-22週期的查察重點

- 1.2.1 對於查察年度中各類別事務所接受查察的公眾利益實體核數師以及公眾利益實體和非公眾利益實體項目數量，取決於其公眾利益實體項目的數量、複雜性和審計質素風險。

表1 受查察項目的查察頻率及數量

公眾利益實體核數師類別	每間事務所受查察的項目數量	查察頻次
類別A		
公眾利益實體項目	4-7	每年
非公眾利益實體項目	1	2022年10月起才開始
類別B		
公眾利益實體項目	1-2	在三年查察週期內至少一次
類別C		
公眾利益實體項目	1	在三年查察週期內至少一次

- 1.2.2 我們對公眾利益實體核數師的查察，側重於其項目審計表現質素及其質素監控制度的有效性，並評估其是否符合適用的專業準則及法律和監管要求。
- 1.2.3 本報告附錄一載列我們查察方法的概述，以及我們針對查察結果可能採取的跟進行動的資料。
- 1.2.4 鑒於我們就核數師倉促辭任數量激增情況的日益關注，我們一直在採取積極主動的措施和行動，以確保所有公眾利益實體核數師了解我們的關注並作出充分應對(第2.2.23節及第6.3.2節)。
- 1.2.5 經過2022年的進一步改革，我們現在將所有的執業單位納入查察計劃。我們採用相稱原則和以風險為本的方法，逐步對非公眾利益實體核數師的執業單位進行查察。

第二部分

2020-22週期的查察結果概述

2.1 導言

2.1.1 所有受查察的公眾利益實體項目的平均審計質素評級由2020年的3.1和2021年的2.9改進至2022年的2.8。平均審計質素評級的詳情載於**表3**。

2.1.2 截至2021年12月31日，有超過2,500家的上市實體。我們每年查察的類別A事務所繼續主導上市實體審計市場，截至2021年12月31日，其按市值計的市場份額為90% (2020年：92%；2019年：90%)。於2022年，類別A事務所受查察的公眾利益實體項目的平均審計質素評級提升至2.4 (2021年：2.5；2020年：2.8)。

對於類別B及C事務所，我們每三年週期內至少進行一次查察。截至2021年12月31日，類別B及C事務所按市值計的市場份額分別為3% (2020年：2%；2019年：2%) 及不足0.1% (2020年及2019年：0.1%)。於2022年，類別B事務所受查察的公眾利益實體項目的平均審計質素評級為3.4 (2021年：3.4；2020年：3.8)，類別C事務所則為3.4 (2021年：3.7；2020年：3.3)。

2.1.3 於2022年，我們憑藉在2020年及2021年查察中汲取的經驗，進一步提升了查察效率。我們查察了6間類別A事務所、11間類別B事務所² (2021年：8間及2020年：4間) 及9間類別C事務所² (2021年：3間及2020年：8間)。我們於2022年查察了55個公眾利益實體項目 (2021年：50個；2020年：37個)。此包括分別對類別A、B及C事務所的33個、15個及7個公眾利益實體項目進行查察 (2021年：31個、16個及3個；2020年：22個、8個及7個)。

² 受共同管理和控制的事務所同時接受查察，並抽選一個項目進行查察。

表2 於2021年12月31日按核數師委任、市值和審計費用劃分的上市實體審計的市場份額及其核數師所處地

公眾利益實體核數師類型及類別	公眾利益實體核數師事務所數量	上市實體審計的市場份額			
		按核數師委任劃分 ³		按市值劃分 ³	按審計費用劃分 ⁴
		數量	%	%	%
註冊會計師事務所					
— 香港	44	2,430	94.8	93.5	85.9
類別A ⁵	6	1,672	65.2	90.3	77.5
▪ 立信德豪 ⁶		213	8.3	0.7	2.6
▪ 德勤 ⁶		277	10.8	17.0	12.1
▪ 安永 ⁶		388	15.1	18.1	18.5
▪ 國衛 ⁶		125	4.9	0.4	0.9
▪ 畢馬威 ⁶		229	8.9	10.0	10.4
▪ 羅兵咸永道 ⁶		440	17.2	44.1	33.0
類別B ⁵	19	694	27.1	3.1	7.9
類別C ⁵	19	64	2.5	0.1	0.5
獲認可事務所					
— 中國內地	10	86	3.4	1.3	3.6
— 海外	25	47	1.8	5.2	10.5
總計	79	2,563	100	100	100

2.1.4 由於過往查察結果欠佳，或為在我們的抽選中引入一些不可預測性，於2022年我們重新查察了5間類別B事務所及1間類別C事務所（第2.2.20至2.2.22節）。另外，就核數師倉促辭任所引致審計質素的關注，我們對一間類別B事務所展開特定範圍查察（第2.2.23及2.2.24節）。第6.3節載有我們維持審計質素的持續措施和行動。

³ 截至2021年12月31日，經審計的上市實體數量及市值包括所有股本證券，但不包括在香港聯交所暫停買賣的上市實體。上述數據分析不包括房地產投資基金、債券及交易所買賣基金等其他上市證券。

⁴ 資料來源：《香港上市公司2020／21年度審計費用報告》（僅英文版本）

⁵ 類別A、B及C事務所每年分別完成超過100間、10至100間以及最少一間但少於10間上市實體審計。

⁶ 該等事務所為：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）

2.1.5 自2010年12月9日起生效的互認協議中，共有11家內地事務所為《會財局條例》下的獲認可公眾利益實體核數師，並有資格擔任在香港上市的內地註冊公司的核數師。截至2021年12月31日，其中一間內地事務所並未進行任何香港上市實體審計。

由於認可的內地會計師事務所在上市實體審計中所佔的份額相對較小，因此於2020-22週期該等事務所完成的公眾利益實體項目未有被選中接受查察。截至2021年12月31日，按市值計算約佔1%，按上市實體審計數量計算約佔3%(2020年：1%和3%；2019年：1%和3%)。我們將在有需要時與監督評價局合作，規範被聘為香港上市公司核數師的內地認可會計師事務所執行的公眾利益實體項目的審計質素。

2.1.6 許多獲認可內地會計師事務所及境外會計師事務所為類別A事務所的網絡事務所，共享重要的專業資源並須每年接受我們的查察。由於彼等所佔的市場份額相對較小，因此我們於2020-22週期未有選定上述事務所完成的公眾利益實體項目進行查察。截至2021年12月31日，按市值和上市實體審計數目計，其市場份額分別為5%及2% (2020年：5%及3%；2019年：7%及3%)。

2.2 項目查察結果及分析

2020-22週期項目查察結果概述

所有公眾利益實體核數師

2.2.1 於2022年，所有受查察的公眾利益實體項目的平均審計質素評級提升至2.8 (2021年：2.9；2020年：3.1)。

2.2.2 在抽選項目進行查察時，我們採用以風險為本的方法。我們抽選的項目不代表事務所審計項目的總體審計質素。此外，我們的查察發現只針對我們的重點查察領域，並非對事務所全部審計工作的評估。**一間或一類事務所的平均審計質素評級是不足以反映該間或該類事務所執行的項目的總體審計質素的。**

表3 按事務所類別劃分的平均審計質素評級

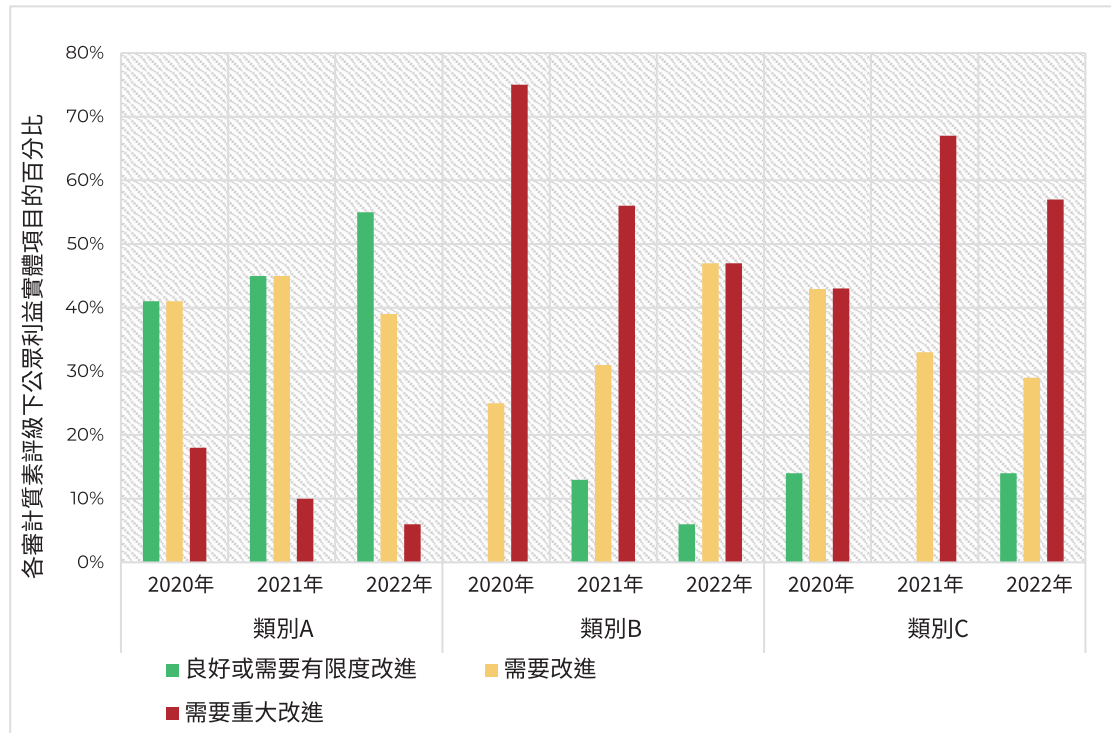
事務所類別	平均審計質素評級 ⁷ (平均評級越低，審計質素越高)		
	2020年	2021年	2022年
類別A	2.8	2.5	2.4
立信德豪	3.3	3.3	3.2
德勤	3.0	2.4	2.0
安永	2.8	2.5	2.0
國衛	3.0	3.3	3.0
畢馬威	2.3	2.0	2.2
羅兵咸永道	2.6	2.1	2.3
類別B	3.8	3.4	3.4
類別C	3.3	3.7	3.4
平均	3.1	2.9	2.8

- 2.2.3 於2020年至2022年，6間類別A事務所中有5間的平均審計質素評級有所提高。就6間類別A事務所中的4間而言，其於2022年的個別平均審計質素評級優於2.5（2021年：3間事務所；2020年：1間事務所）；於2022年，該等4間類別A事務所查察的項目中，被評為1或2的百分比達到或超過60%（2021年：2間事務所；2020年：1間事務所）。這些改進反映該等事務所採取舉措，為提升項目質素。
- 2.2.4 對於另外2間類別A事務所，其平均審計質素評級在我們前兩年的查察中並無重大改進。該等事務所在2022年的個別平均審計質素評級至少保持在3.0，及於2022年，該等事務所被評為1或2的項目的個別百分比保持在或下降至20%以下。
- 2.2.5 類別B及C事務所並非每年接受查察，但6間事務所（5間類別B事務所及1間類別C事務所）於2022年接受了重新查察。因此，除該6間事務所外，於2022年類別B及C事務所的查察結果不應直接與往年的結果進行比較。

⁷ 被評為良好、需要有限度改進、需要改進及需要重大改進的項目之審計質素評級分別為1、2、3和4。在我們查察的項目中，1代表審計質素的最高分，而4代表最低分。

- 2.2.6 對於2022年查察的其他類別B及C事務所，這是2020–22週期對它們進行的唯一一次查察。在2022年首次查察的類別B及C事務所的16個項目中(2021年：19個；2020年：15個)，94%被評級為3或4(2021年：89%；2020年：93%)。在2020–22週期的任何時間首次查察的類別B及C事務所的受查察項目質素並無實質性差異。
- 2.2.7 於2022年，類別A事務所の平均審計質素評級提升至2.4(2021年：2.5；2020年：2.8)。我們注意到，2022年平均審計質素評級優於2.4的4間類別A事務所已投入大量時間和精力，應對我們在2020年及2021年查察中識別的查察發現。
- 2.2.8 個別事務所平均審計質素評級的透明度減少有關事務所審計項目質素的信息不對稱。這使投資者、審計委員會及廣大公眾能夠觀察到審計質素的差異，並讓事務所對其項目績效負責。我們相信，這為事務所改進審計質素提供強大的動力。這些改進可增強財務報表使用者在依賴財務報告之準確性和完整性作出投資決策時的信心。
- 2.2.9 在2022年55個類別A、B及C事務所項目查察中，分別有18個、1個及1個或合計36%(2021年：32%；2020年：27%)被評級為1或2。取得滿意結果的查察逐漸增加，存在重大缺失的查察逐漸減少，查察結果表明審計質素在2020–22週期內有所提高。這主要由於2022年類別A事務所の項目查察，其中55%被評級為1或2(2021年：45%；2020年：41%)。圖1列示按審計質素評級1或2、3及4劃分的受查察項目的百分比。

圖1 按事務所類別劃分的整體項目查察結果



2.2.10 在2022年的55個項目查察中，有22個涉及事務所獲委任為上市實體的核數師後的初次審計（**初次審計項目**）。在初次審計項目中，繼任核數師需要經歷學習里程才能了解上市實體及任何過往審計問題。初次審計項目中有15個涉及核數師倉促辭任，這限制了核數師進行有效籌劃的時間。

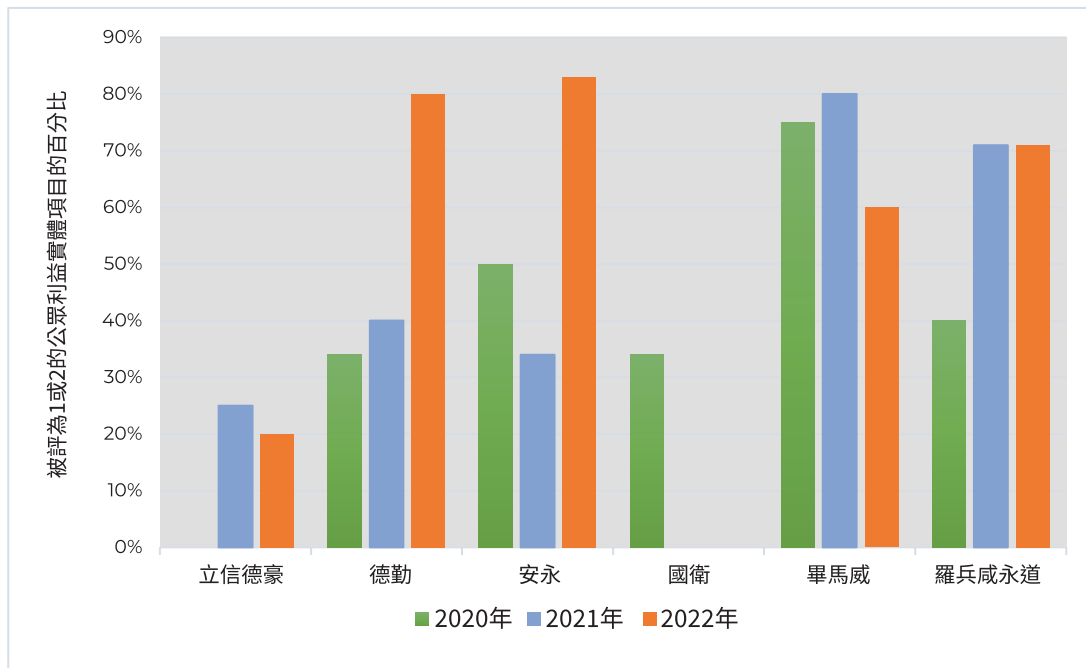
2.2.11 22個初次審計項目中有18個（82%）評級為3或4，其中包括涉及核數師倉促辭任的15個項目中有13個（或87%）。我們在初次審計項目查察中發現的重大缺失，這表明核數師應為初次審計項目比後續審計分配更多的時間、資源和技術知識，以便執行高質素的審計。

類別A事務所的年度查察

2.2.12 於2022年，我們查察了類別A事務所的33個公眾利益實體項目（2021年：31個；2020年：22個）。詳情見圖2a及圖2b。

2.2.13 我們將類別A事務所的33個受查察公眾利益實體項目中的18個（55%）評級為1或2（2021年：31個中有14個（45%）；2020年：22個中有9個（41%）。圖2a列示，在2020-22週期內，6間類別A事務所中有4間比其他2間有更較高的審計質素。

圖2a 按個別類別A事務所劃分被評為1或2的公眾利益實體項目的百分比



查察年度	被評為 1 或 2 的項目數量 / 受查察項目總數(百分比)					
	立信德豪	德勤	安永	國衛	畢馬威	羅兵咸永道
2020年	0%	1/3 (34%)	2/4 (50%)	1/3 (34%)	3/4 (75%)	2/5 (40%)
2021年	1/4 (25%)	2/5 (40%)	2/6 (34%)	0%	4/5 (80%)	5/7 (71%)
2022年	1/5 (20%)	4/5 (80%)	5/6 (83%)	0%	3/5 (60%)	5/7 (71%)

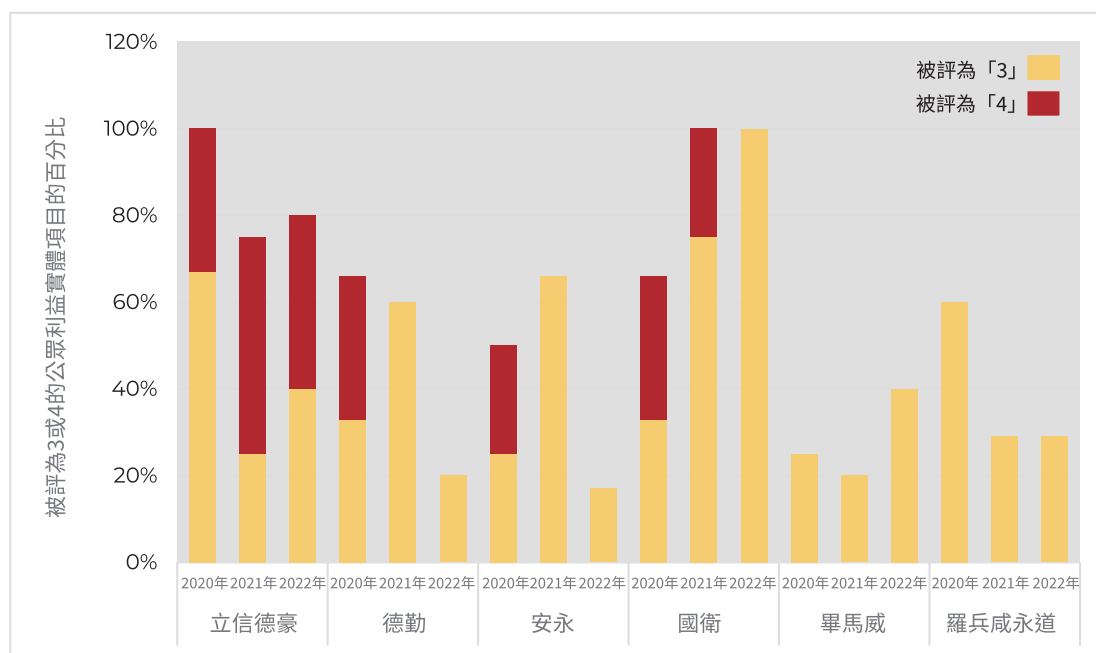
2.2.14 我們觀察到，前面提到的四間類別A事務所實施了對審計質素產生積極影響的舉措。該等舉措包括：事務所領導層向審計合夥人及審計人員強調專注審計質素的重要性，以及提早籌劃並及時回應審計風險的必要性，持續關注提高資質和能力，以及妥善分配具備適當經驗和知識的合夥人和審計人員。

領導層以身作則，確立良好的事務所文化，並充分承擔領導層對審計質素應負的責任，乃健全治理的重要考慮因素，其支持事務所質素監控制度的有效運作，並為項目的履行創造一種環境，從而對事務所的審計質素產生積極影響。通過事務所採取的行動而促成這種環境的因素詳情載於第3.2節。

2.2.15 另外兩間類別A事務所在2020-22週期內的平均審計質素評級並無實質性改進。於2022年，相關事務所受查察項目的90%被評為3或4 (2021年：88%及2020年：83%)，其查察結果是不可接受且令人失望的。

2.2.16 在類別A事務所項目查察中識別的最常見不足載於第3.2節「已識別缺失的常見原因」。由於在應用相關專業準則方面存在重大缺失而導致評級為3或4，我們已轉介2022年查察的類別A事務所33個項目中的3個 (2021年：31個中的5個；2020年：22個中的5個)，考慮啟動可能的紀律處分。

圖2b 按類別A事務所劃分的被評為3或4的公眾利益實體項目的百分比



查察年度	被評為 3 或 4 的項目數量 / 受查察項目總數 (百分比)					
	立信德豪	德勤	安永	國衛	畢馬威	羅兵咸永道
2020年	3/3 (100%)	2/3 (66%)	2/4 (50%)	2/3 (66%)	1/4 (25%)	3/5 (60%)
2021年	3/4 (75%)	3/5 (60%)	4/6 (66%)	4/4 (100%)	1/5 (20%)	2/7 (29%)
2022年	4/5 (80%)	1/5 (20%)	1/6 (17%)	5/5 (100%)	2/5 (40%)	2/7 (29%)

類別B及C事務所的年度查察

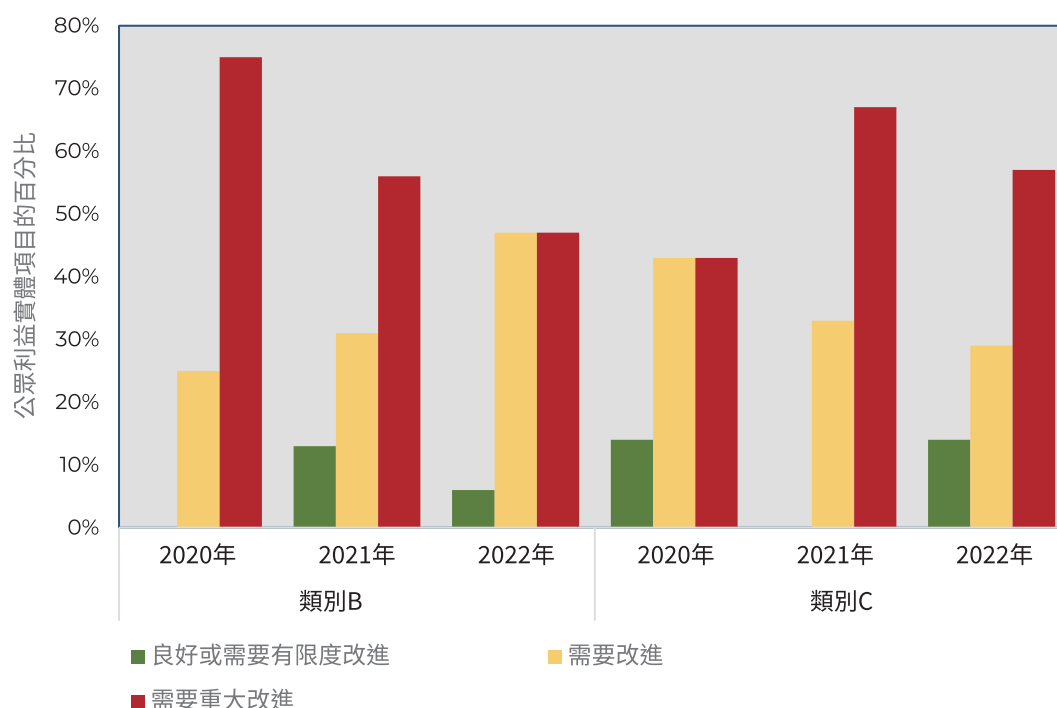
2.2.17 於2022年，我們查察了類別B及C事務所的22個公眾利益實體項目(2021年：19個；2020年：15個)，並將當中91%評級為3或4，這與前兩年相當一致。詳情載於圖3。

2.2.18 2022年首次查察的類別B及C事務所的16個項目的查察結果，對比2022年重新查察的該等類別事務所的6個項目的查察結果而言，審計質素評級較差(第2.2.20及2.2.22節)。

在2020-22週期的任何時間首次查察的類別B及C事務所的受查察項目質素並無顯著差異。

2.2.19 於2022年，共有11個項目(2021年：12個；2020年：11個)因在應用相關專業準則方面存在重大缺失而被評級為3或4，已被轉介考慮啟動可能的紀律處分。

圖3 按類別B及C事務所的審計質素評級劃分的公眾利益實體項目的百分比



類別B及C事務所的重新查察

- 2.2.20 對在過往年度發現有重大質素問題的4間類別B事務所，我們增加了對它們的查察頻率，並於2022年對該等事務所進行了第二次查察。儘管查察結果仍然欠佳，但與過往年度的查察相比，其審計質素評級有所改善。於2022年，該4間類別B事務所受查察項目的平均審計質素評級為3.0（2020年：3.9）。
- 2.2.21 此外，我們將不可預測性納入2020–22週期，因此在過往年度曾受查察的一間類別B事務所及一間類別C事務所於2022年被抽選進行第二次查察。該間類別C事務所於2022年及2020年查察的項目均被評級為2。但該間類別B事務所於2022年查察的項目被評級為4（2020年：3），該項目已被轉介至調查部，考慮啟動可能的紀律處分。
- 2.2.22 本週期內重新查察的類別C事務所的項目查察結果表明，儘管與類別A事務所相比規模較小，但規模較小的事務所也有能力將審計質素維持在可接受的水平。

特定範圍查察

- 2.2.23 鑒於我們就核數師倉促辭任數量激增的擔憂日益增加，特別是當核數師因有重大未決事項而辭任時，我們採取了積極的措施，以確保所有公眾利益實體核數師了解我們的關注並充分應對它們。該等措施包括：
- a. 向繼任及前任核數師作出具體查詢，以了解更換核數師的根本原因以及繼任核數師計劃如何解決未決審計事宜；
 - b. 對公眾利益實體核數師，就其質素監控制度中的客戶及項目承接政策和程序，展開特定範圍查察（第2.2.24節）；及
 - c. 在發現任何重大問題時與香港聯交所合作。
- 2.2.24 於2022年，我們對一間類別B事務所展開特定範圍查察，該事務所在2021年12月底承接了大量的上市實體審計。其公眾利益實體項目的數量增加48%。該事務所的2021年年終審計委聘，超過三分之一是在2021年12月31日前後不久進行的（倉促任命）。

此特定查察的範圍是評估該事務所質素監控制度中，客戶及項目承接及續任政策和程序的設定及合規情況。這包括評估事務所是否具備足夠的能力和資源以執行高質素的公眾利益實體審計。此特定範圍的查察發現載於第4.4節。

2.3 我們對項目查察結果的回應

我們繼續採取強而有力的行動，推動公眾利益實體核數師提高審計質素。

我們的查察方法

- 2.3.1 於2020–22週期內，基於風險評估，我們抽選更多較高風險的審計項目進行查察。憑藉我們在以往查察中汲取的經驗，我們應對經濟環境的不斷變化及2019新型冠狀病毒疫情的影響，包括差旅限制。於2020–22週期內，我們：
- a. 查察了涉及較大公眾利益的公眾利益實體項目，例如市值較大的上市實體審計以及與首次公開發行等資本市場交易有關的項目。
 - b. 查察了在報告期結束前後不久倉促更換核數師的項目，或在接受新審計任命後，在具有挑戰性的情況下及短時間內發表審計意見的項目。
 - c. 查察了受經濟環境不利影響的行業的上市實體項目。持續經營評估和披露的審計為我們的一個特定範疇查察重點。
 - d. 對過往查察發現有審計質素風險的規模較小的事務所，我們增加對其查察次數，並於2020–22週期內對早期查察發現有非常重大缺失的事務所進行了重新查察。
 - e. 對一間事務所進行特定範圍查察。由於該事務所從其他事務所承接了更多、更高風險的公眾利益實體項目，特定查察著重其客戶及項目承接政策及程序的有效性(第2.2.23至2.2.24節)。
- 2.3.2 我們將繼續檢討查察重點，以便應對不斷變化的環境。我們將考慮並應對對審計質素構成較高風險因素，從而維持審計質素並保護公眾利益。

審查公眾利益實體核數師的根本原因分析

- 2.3.3 我們查察的公眾利益實體核數師須進行有效的根本原因分析，以了解審計缺失的根本原因，並制定適當的糾正措施以防止該等缺失再次發生(補救方案)。
- 2.3.4 我們審查了每間事務所的根本原因分析及建議補救方案，並評估其建議的糾正措施是否能夠解決我們的查察發現。我們與每間事務所商定完成補救措施的最後期限。我們亦已評估事務所實施其補救方案的能力及所採取補救措施的成效。
- 2.3.5 倘事務所的補救方案被認為不恰當，或者倘事務所缺乏執行補救方案的能力，我們會發出一份要求信，明確其應採取的補救措施和期限。第5.2節概述我們對公眾利益實體核數師根本原因分析進行審查時識別的觀察結果、主要發現及良好實踐。

協同工作

- 2.3.6 我們對被評為3及4的項目採取強而有力的行動。被評為4的項目將被轉介至調查部，以考慮是否啟動調查，這可能導致紀律處分。被評為3的項目，視乎我們查察發現的性質及重大程度，亦會考慮轉介至調查部。倘若我們的查察發現財務報表可能有潛在重大錯報及／或顯示上市實體有欺詐的行為，我們將可能不符合財務報告準則的項目轉介至調查部，以考慮啟動對上市實體的查詢，並與證監會分享有關資料供其考慮。
- 2.3.7 我們會與政策、註冊及監督部討論查察的觀察結果。這有助於其監督香港會計師公會根據《專業會計條例》履行與核數師培訓和指導有關的職能。它還強調了可能適宜於核數師、董事及審計委員會或其他持份者進行政策研究或發佈指引以解決市場混亂的相關事項。

我們的查察刊物及簡介會

- 2.3.8 我們與更廣泛的持份者開展參與活動，包括公司董事及審計委員會成員。此舉旨在提示他們注意我們對審計服務市場正常運作的期望，以維護審計質素和財務報告質素。為營造有利於執行高質素審計和財務報告的環境，通過我們的工作，闡述我們的發現、不斷變化的審計質素風險、我們觀察到的良好實踐，或者我們對管理層和治理負責人提出的建議。
- 2.3.9 於2022年，我們發佈了以下刊物，並舉行了數次簡介會，有關目標概述如下。我們將在下一個查察週期及以後繼續採取積極主動的方法，以防範審計風險，維護審計質素。

我們2022年的工作	我們的目標
<p><u>《外部核數師執行根本原因分析的指引》(僅英文版本)</u> (2022年6月)</p>	<p>此為執業單位提供了指導，要求其準備適當且穩健的根本原因分析，並制定行動方案以糾正審計質素缺失及提高審計質素。</p>
<p><u>《就核數師倉促辭任所發出之公開信》(僅英文版本)</u> (2022年10月)</p>	<p>公開信載有我們對截至2021年12月31日止年度上市實體就核數師倉促辭任的分析。我們強調，我們越來越擔心審計質素可能會因核數師倉促辭任而受到影響，因為繼任核數師籌劃和進行適當審計的時間非常有限。公眾利益實體核數師應採取行動，以回應我們對前任核數師和繼任核數師之期望。</p>
<p><u>《公眾利益實體核數師就新修訂的質素管理準則實施進度的跟進問卷調查結果》(僅英文版本)</u> (2022年11月)</p>	<p>鑑於新訂及經修訂《質素管理準則》於2022年12月15日生效，我們進行了兩次調查，以了解和監控所有公眾利益實體核數師於生效日期前的《質素管理準則》的實施進度。我們摘錄不同類別事務所面臨的重大挑戰，並分享了事務所於實施過程最後階段的良好實踐和提醒。</p>

我們2022年的工作	我們的目標
<p>為公眾利益實體核數師舉行的<u>中期查察報告</u>簡介會 (2022年12月)</p>	<p>簡介會強調了(a)在2022年中期查察中識別的最重大缺失，(b)2022年年終審計的關鍵提醒；(c)2023年的潛在重點查察範疇；(d)我們對前任和繼任核數師的期望；及(e)實施新的《質素管理準則》的關鍵提醒事項，以便事務所在籌劃及執行審計工作時考慮這些事項，以提高審計質素。</p>
<p><u>《審計焦點：2022年度審計關注事項》</u>(僅英文版本) (2022年12月)</p>	<p>我們發佈審計重點，提醒所有核數師應注意的關鍵審計事項和範疇，並列出我們對核數師在執行2022財政年年終審計時的期望。核數師須對其審計客戶所面臨的風險的影響保持警惕，如利率上升和通脹壓力。</p>
<p><u>《就核數師倉促辭任的後續公開信》</u>(僅英文版本) (2023年1月)</p>	<p>此跟進公開信列出了我們對上市實體在2022年11月1日至2022年12月31日期間就核數師倉促辭任的分析。我們強調了我們對審計委員會及核數師的期望。事務所應採取相應的措施以符合我們的期望。</p>
<p>為所有公眾利益實體核數師舉行的簡介會 (2023年2月)</p>	<p>簡介會強調了(a)從2022年年度查察中識別的常見審計缺失，(b)從質素監控制度查察中識別的常見發現，(c)我們有關2022年年終審計的審計重點的意見及(d)當前和即將進行的審計的關鍵提醒事項，以使所有公眾利益實體核數師能更透徹了解我們的查察發現，並重申我們對核數師保持審計質素的期望。</p>

第三部分

我們項目查察的主要發現

3.1 導言

3.1.1 我們的項目查察旨在評估核數師完成的審計項目質素，選定審計範疇進行查察，以評估該審計項目是否符合適用專業準則、法例和法規。我們採用以風險為本的方法選擇項目進行查察，著重具有較高審計風險的項目。

3.1.2 自我們2020年查察以來，核數師在運用專業懷疑態度、編備審計記錄及對關鍵審計事項的回應這三個範疇的工作有所改進。然而，我們仍發現核數師在日記賬分錄測試、審計收入確認會計準則的應用和具有較高估計不確定性及涉及使用複雜估值模型的範疇(如預期信用損失)持續出現缺失，影響持份者對財務匯報的信心，情況不可接受。

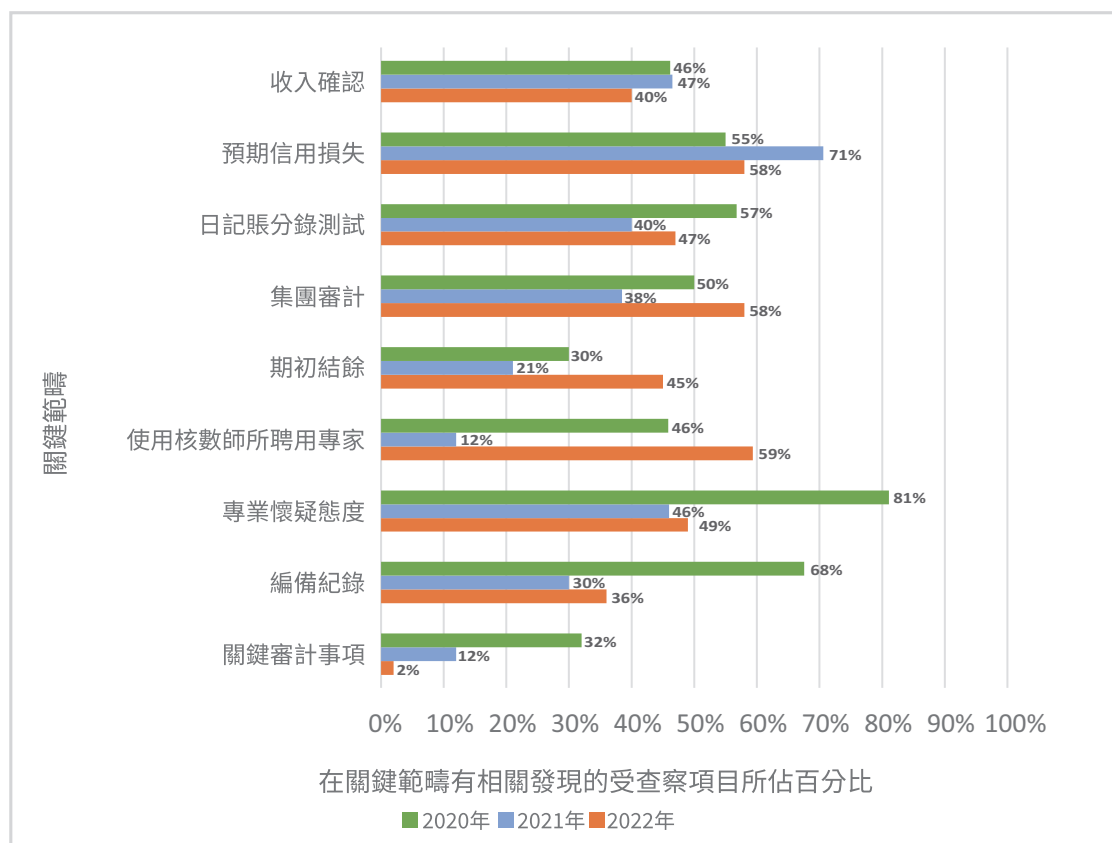
我們亦注意到，在(a)集團審計，(b)使用核數師所聘用專家及(c)期初結餘審計等範疇出現的缺失數量日漸增多，對審計質素造成影響。

3.1.3 我們自2022年10月1日起開始對非公眾利益實體項目進行查察。我們採用以風險為本的方法選擇非公眾利益實體項目進行查察，將查察的重點放在受監管實體的審計及相關鑒證項目。我們就公眾利益實體及非公眾利益實體項目查察採用相同的查察方法。我們在非公眾利益實體項目查察中採用的查察方法及發現載於第3.3節。

3.1.4 圖4a列示我們在2020-22週期在關鍵範疇中有相關發現的受查察公眾利益實體項目的百分比。

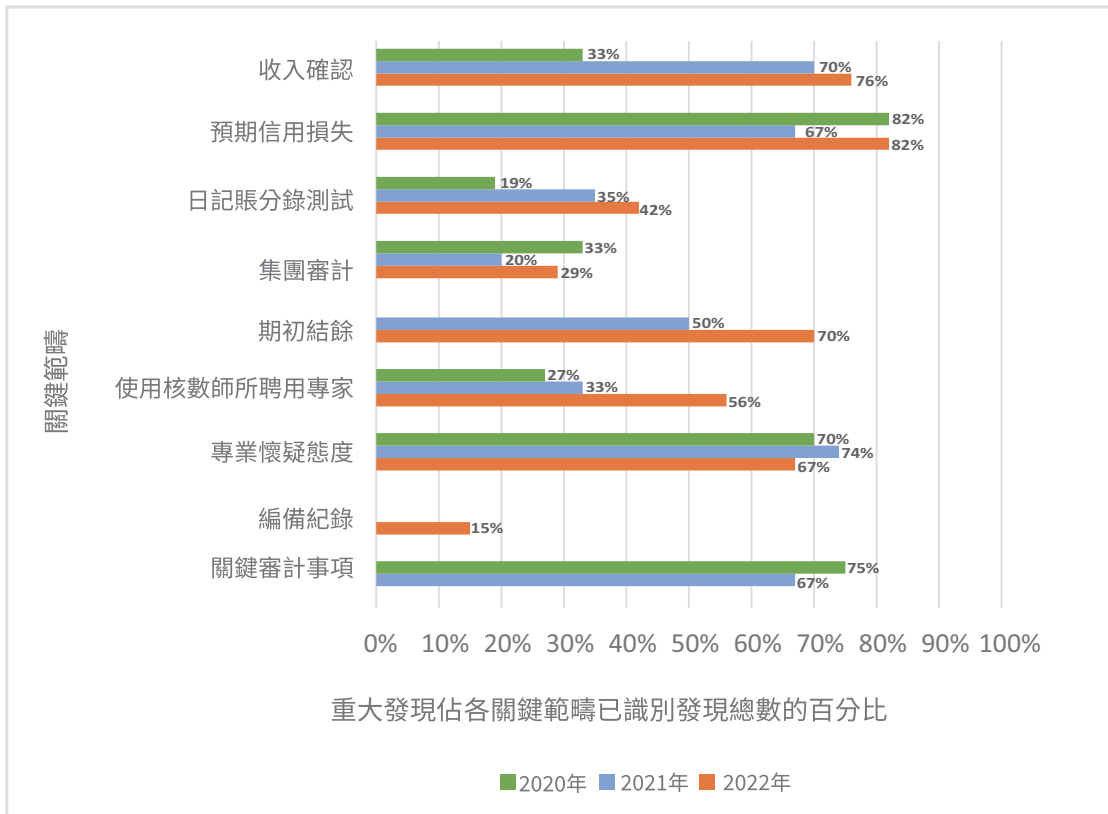
3.1.5 詮釋下圖數據時，讀者需注意，我們的查察發現**並不代表有關已接受查察的財務報表存在重大錯報**，而是代表審計工作於重要層面有所缺失，影響審計質素。核數師應採取強而有力的行動，防止該等缺失於下一個審計週期發生。

圖4a 2020-22週期內的常見發現



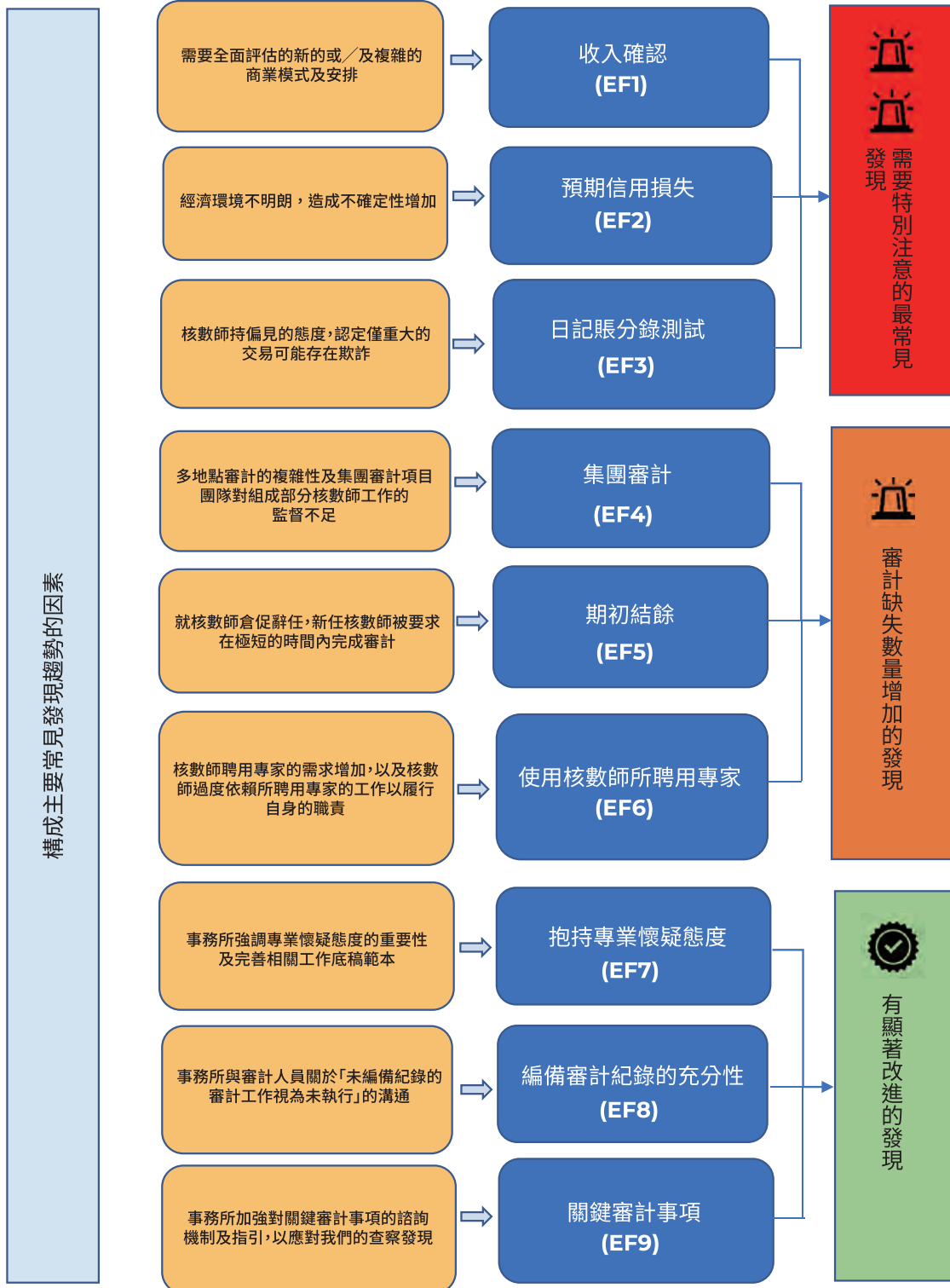
3.1.6 圖4b列示在各關鍵範疇的重大發現佔各關鍵範疇已識別發現總數的比率。重大發現為對審計質素評級具有較大影響的查察發現。

圖4b 重大發現佔已識別發現總數的百分比



3.2 公眾利益實體項目查察的主要常見發現

主要常見項目查察發現概述及原因



 需要特別注意的最常見發現

EFI-收入確認

收入為投資者關注的關鍵績效指標，審計準則包括收入確認存在欺詐風險的可反駁推定。由於近年經濟低迷，管理層操縱收入的動機或壓力增加。因此，在2020-22週期，我們將收入確認選定為大多數受查察項目的重點查察範疇。

由於商業模式及安排的複雜性可能產生不同的履約義務及可變對價，因此透徹了解商業模式、合約安排和商業慣例對收入審計至關重要。當管理層已經改變或正在探索改變，以把握新的商業機會或者開發新商業模式，以提高財務業績時，這一點尤為重要。

於2022年，我們發現40% (2021年：47%；2020年：46%)，或收入被選為重點查察範疇的43個項目中有17個項目在應用《香港財務報告準則第15號》客戶合約之收入方面存在缺失。當中76% (2021年：70%；2020年：33%) 的缺失屬重大缺失。常見發現包括：

- a. 沒有充分評價管理層對合約中承諾的履行義務的會計處理是否恰當。具體而言，項目團隊未有嚴謹地評價合約條款，以釐定相關保修是否會產生獨立的履約義務(即該等義務在確保產品可按預期功能運行之外提供額外維護服務)或向客戶提供缺陷產品方面的保障。
- b. 未有嚴謹評價管理層對實體在交易中屬委託人或代理人的考量。項目團隊沒有就實體在向客戶轉讓貨品或服務之前是否控制該等貨品或服務等指標，對管理層的評估提出質疑。
- c. 對包含可變代價的合約條款的評價不足，例如，合約中的履約處分條款，以及實體向客戶提供的提前結算折扣等獎勵性折扣，導致在確定交易價格時未有識別該等可變代價。

- d. 未有充分評價管理層釐定將貨物或服務的控制權轉移至客戶的時間(即於某個時點或隨時間推移)是否恰當,以及當長期合約收入隨時間的推移而確認時,管理層衡量滿足履約義務完成進度時所使用的方法是否恰當。

我們的期望



- √ 透徹了解上市實體的業務、會計政策及與上市實體所有主要收入有關的相關監控措施。
- √ 充分評價對收購過程的相關控制措施的設計和實施(包括實體的資訊系統的應用監控)。
- √ 充分評估客戶合約條款,以評價管理層對履約義務(包括委託人與代理人考慮因素)、釐定交易價格及收入確認時間的會計處理。

EF2-預期信用損失

由於當前不明朗的經濟環境導致的不確定性增加,使預期信用損失的審計更具挑戰性。管理層評估預期信用損失需要考慮所有可獲得的資料,包括過去的事件、當前和未來的經濟狀況及其對預期信用損失的影響。如項目團隊未能執行充分的審計程序,從所有相關來源獲取審計證據,並對管理層數據的完整性、相關性及其假設的合理性提出質疑,項目團隊可能無法識別預期信用損失撥備未有準確反映實體金融資產的信用質素及可收回金額。

我們於2022年發現,在預期信用損失被選為重點查察範疇的19個項目中,58%(2021年:71%;2020:55%)或11個項目在預期信用損失評估方面存在缺失。當中發現的82%(2021年:67%;2020:82%)的缺失屬重大發現。該範疇的重大缺失包括:

- a. 未獲得充分合理的證據,以評價管理層使用較滯後的違約標準以及駁回金融資產發生違約的時間不應遲於逾期90天這一期限的推定是否恰當。
- b. 未有測試管理層就預期信用損失評估所編備的資料的可靠性。我們

發現項目團隊依賴管理層編備的賬齡，以評估應收款項按逾期天數分類的適當性，沒有測試銷售發票的開具日期和信用條款以及債務人的還款歷史，以確保所用資料的準確性及完整性。

- c. 對管理層是否充分評估金融資產自初始確認後的信用風險是否有顯著增加缺乏評價，尤其是當借款人處於嚴重的財務困境，管理層仍延遲借款人的貸款償還日期。
- d. 對違約概率的適當性的評價不足，例如，國際信用評級機構公佈的外部信用評級及相應的平均全球違約率是否恰當地反映金融資產的信用特徵。
- e. 沒有充分質疑管理層將應收款項與若干類債務進行基準比較的依據，未有考慮其信用風險特徵的差異，以及管理層在確定違約損失時直接採用國際信用評級機構公佈的基準回收率的相關性。
- f. 在評價前瞻性調整的適當性時，未有就管理層選定的宏觀經濟因素(如國內生產總值和與實體的歷史違約率之間的相關性)向管理層提出質詢。我們發現若干項目團隊在沒有了解管理層評估相關調整的依據下，認同管理層前瞻性調整。

我們的期望



- √ 獲取充足合理的證據，證明管理層駁回金融資產信用風險顯著增加及發生違約之推定的適當性。
- √ 充分評價管理層的預期信用損失模型，包括債務人分類的適當性以及管理層釐定違約概率及違約損失所使用的資料的相關性、準確性和完整性。
- √ 就預期信用損失是否恰當反映實體因當前及未來經濟狀況而產生的信用風險，向管理層提出強有力的質詢。

EF3-日記賬分錄測試

為應對管理層凌駕於控制之上的假定欺詐風險，核數師進行日記賬分錄測試，以評價日記賬分錄的適當性，並將其視為一項關鍵審核程序。日記賬分錄測試的缺失可能導致核數師未能識別出管理層編備的欺詐性日記賬分錄。

我們發現在55個受查察項目中，47% (2021年：40%；2020年：57%) 或有26個項目在日記賬分錄測試方面存在缺失。該範疇的發現在整個2020-22週期內大致相同及該範疇的普遍缺失載列如下。

- a. 未就集團項目團隊在審計範圍內確定的重要組成部分對具欺詐特徵的日記賬分錄進行測試。
- b. 未有就日記賬分錄的完整性取得充足的審計證據。例如，項目團隊僅在審計工作底稿中描述測試日記賬分錄完整性的審計程序，而未有記錄該等程序的細節。
- c. 未有解釋採用金額閾值來選擇日記賬分錄進行測試的基準。在大多數存在此缺失的項目中，項目團隊根據重要性水平或明顯微小的門檻釐定金額閾值。然而，項目團隊無法解釋為何低於金額閾值的日記賬分錄沒有欺詐風險。
- d. 未有運用對實體財務報告程序的了解，以識別應進行測試的日記賬分錄的類型。若干項目團隊直接引用《香港審計準則第240號》*財務報表審計中與舞弊相關的責任*第A44段所載的欺詐性日記賬分錄或其他調整的特徵，而未有釐定該上市實體特有的欺詐風險因素，識別具有欺詐特徵的日記賬分錄，以及沒有界定何謂「不相關、不尋常或很少使用的賬戶」，及／或「一般不編製日記賬分錄的個人」等。
- e. 對所執行的審計程序及確定測試的日記賬分錄詳情的記錄不充分。若干情況下，項目團隊未有記錄總分類賬賬戶、完整的日記賬分錄及相關證明文件的詳情，以評估並就日記賬分錄的適當性得出結論。

我們的期望



- √ 評價與財務報表流程有關的監控措施的設計和實施。
- √ 確保各重要組成部分的日記賬分錄測試範圍與集團項目團隊釐定的集團審計範圍一致。
- √ 考慮實體的具體情況，以釐定識別日記賬分錄測試所使用的欺詐特徵。
- √ 記錄測試日記賬分錄的完整性而執行的審計程序的範圍、測試的日記賬分錄的詳細資料以及支持日記賬分錄之恰當性的相關證明文件。



審計缺失數量增加的發現

EF4-集團審計

由於大型集團的審計涉及多個地點的組成部分，尤其是當集團項目團隊對位於其司法權區以外的業務單位或運營進行遠端審計時，審計可能較為複雜。審計質素在很大程度上將取決於集團項目團隊如何指導和監督組成部分核數師，以獲取充分、適當的審計證據，作為形成集團財務報表的審計意見的依據。

在涉及組成部分核數師的12個受查察項目中，有7個項目存在集團審計的缺失。與過往查察年度相比，集團審計存在缺失的項目數量增加至58%（2021年：38%；2020年：50%）。該範疇的普遍缺失包括：

- a. 集團項目團隊對組成部分核數師的工作參與不足，而且對組成部分核數師的指導和監督以及對其工作的審閱不足，以致沒有充分評價組成部分核數師針對重大錯報風險所執行的工作是否充分和適當。在若干情況下，集團項目團隊識別到個別組成部分對集團財務上具有重要性，而且其收入存在重大錯報風險，但集團項目團隊沒有發現組成部分核數師的工作存在以下缺失：

- i. 未有了解及評價與識別履約義務及釐定收入確定時間有關的合約條款；
 - ii. 依賴實體的內部監控，但未從監控的執行的有效性測試中獲得充分的審計證據；及
 - iii. 未執行充分的實質性程序以確定收入的真實性、準確性及截止日期。
- b. 集團項目團隊未有充分記錄其對組成部分核數師執行工作的評價。在三個接受檢查的集團審計項目中，集團項目團隊審閱了組成部分核數師的工作，但並沒有充分記錄組成部分核數師執行的審計程序的性質和範圍，以支持組成部分核數師所執行的工作屬充分及恰當的結論。

我們的期望



- √ 集團項目團隊應就其要求與組成部分核數師保持持續、有效的溝通。
 - √ 集團項目團隊應充分審閱組成部分核數師編備的審計記錄，評價組成部分核數師獲得的審計證據，並將評價結果清晰地記錄於集團審計檔案。
- 有關在集團審計使用組成部分核數師工作及其他特別考慮因素載於第6.4節。

EF5-期初結餘

由於期初結餘錯報可能對當前年度的財務報表產生重大影響，因此獲得充分及適當的期初結餘審計證據至關重要。我們在一些核數師被要求在極短的時間內完成審計工作的項目中發現期初結餘的審計缺失。

在2020-22週期，有關審計期初結餘方面存在缺失的項目數量不斷增加。我們發現在22個初始審計項目中，45% (2021年：21%；2020年：30%) 或有10個項目存在缺失。對審計質素有重大影響的發現由2020年的0%大幅上升至2022年的70%。該範疇發現的重大缺失包括：

- a. 沒有就期初資產負債表中有重大結餘的資產的存在及估值獲得充分、適當的審計證據。例如，項目團隊未有收到被詢證方的確認，亦未執行任何替代審計程序以確定金融資產的存在，或未有評價管理層在前期資產減值評估中使用的關鍵假定的合理性，以確定資產的估值。
- b. 缺乏對上個年度結轉的合併調整的適當性的評價。項目團隊未有了解上一年合併調整的性質，亦未有執行審計程序以評估該等調整是否屬適當，以及其是否會對當前年度的財務報表有重大影響。
- c. 在前任核數師對上年度的財務報表無法表示意見的情況下，未有獲取充分適當的證據，以評估期初結餘是否包含可能對本期財務報表產生重大影響的錯報。
- d. 未有執行進一步的審計程序，以確定本年度已識別的任何截止錯報是否顯示前任核數師審計的過往年度財務報表中可能存在截止錯報。

我們的期望



- √ 審閱前任核數師的工作底稿，並評價審閱工作底稿能否為期初餘額提供充分和適當的審計證據。
- √ 倘若無法查閱前任核數師的工作底稿，項目團隊應在客戶承接程序中評估此對審計造成的影響，並執行適當的審計程序，就期初餘額獲取充分的審計證據。
- √ 審慎考慮事務所是否具備必要的資質、足夠的能力及合理的時間框架，以解決導致前任核數師辭任有關的任何審計事項。

EF6-使用核數師所聘用專家

經濟的不確定性及2019新型冠狀病毒疫情導致出現資產減值跡象，並增加了核數師在2020-22週期內在審計資產和商業估值方面所面對的風險和挑戰。核數師聘用專家以協助其獲取充足而且適當的審計證據的需求日益增加。在獲得此類協助的情況下，核數師須評估其所聘用專家之工作，是否能滿足審計目的。

我們於2022年發現在27個受查察項目中，59% (2021年：12%；2020年：46%) 或有16個項目在核數師使用所聘用專家之工作，以協助其獲得充分和適當的審計證據方面存在缺失。專家的工作範圍涵蓋重大賬戶餘額，當中可能涉及需要專業技能和知識的複雜事項，例如投資物業估值、用於計算金融資產減值撥備的預期信用損失模型。與2021年和2020年查察結果相比，在該範疇有所發現的受查察項目的數量在2022年大幅增加至16個 (2021年：3個；2020年：11個)。

項目團隊未有充分評估其所聘用專家在估值中使用的數據的相關性、完整性和準確性，以及關鍵假設和估值方法的相關性和合理性。具體而言：

- a. 在使用核數師聘用專家的工作對投資物業或其他非流動資產進行估值時，項目團隊沒有充分評價專家在制定其估計範圍時採用的市場可比指標的適當性，例如，項目團隊未有充分評估選定的可比物業是否與實體被估值項目具有相似的規模、位置、樓齡及質素，以及估計折現率時，專家所選取的可比公司是否具有與相關實體相似的規模、主要經營地點及業務。我們亦發現，項目團隊未有進一步評價管理層的單點估計與核數師聘用專家估計範圍中最接近的單點估計間之差異是否構成錯報。
- b. 我們發現，在發展中物業估值方面，項目團隊沒有考慮迄今已產生的成本、施工進度及任何設計方案之重大偏離或超出預算的時間，將成本與相關合同和協議進行比較，以評價管理層編製的估計開發成本的合理性。

- c. 在評估採用收益法釐定的投資物業估值的合理性時，項目團隊未有解釋所聘用專家使用的租賃資料與可比物業的近期市場交易數據之間的顯著差異。
- d. 在許多情況下，倘項目團隊聘用專家以協助其獲取有關金融資產的預期信用損失估計的審計證據，項目團隊只是檢查所聘用專家用作估值的數據的準確性，例如核對國際信用評級機構報告中載列的若干類型債務的平均違約概率及回收率，但並未有參照進行估值的金融資產以評價該等數據是否完整、準確和相關。

我們的期望



- √ 核數師應切記其對所發表的審計意見負有全部責任，這一責任不會因核數師使用所聘用專家之工作而減少。
- √ 倘若獲得充分的審計證據時，需要應用會計或審計以外領域的專業知識，項目團隊應評估是否需要聘用專家。
- √ 充分了解核數師聘用的專家的專業領域，以確定專家的工作範圍，並評價核數師所聘用專家之工作是否能滿足審計目的。



有顯著改進的發現

EF7-抱持專業懷疑態度

當審計涉及重大判斷的範疇時，抱持懷疑的態度尤為重要，因為這些範疇存在較高的管理層偏見風險。其中一個範疇是對實體持續經營能力的評估，因為此為編製財務報表的基本依據。

我們持續強調專業懷疑態度的重要性。若干會計師事務所加強對需要高度判斷的審計範疇的指導和完善工作底稿範本，並在需要運用專業懷疑態度的審計範疇，如資產減值、資產的公平值計量和持續經營評估，已有顯著的改進。

然而，在2022年的55個受查察項目中，我們仍然在其中49% (2021年：46%；2020年：81%) 或27個項目發現這方面的缺失，此與2020年的81%相比有所下降。當中67% (2021年：74%；2020年：70%) 的缺失對整體審計質素評級有較大影響。

於此範疇與資產減值評估及公允價值衡量有關的查察發現包括：

- a. 未有就關鍵假設的基礎及替代方案的可能性對管理層提出批判性質疑。項目團隊未有充分評價以下方面：
 - i. 管理層採用長於資產使用年期的預測期是否恰當；
 - ii. 收入增長率是否與實體過往年度的財務業績一致並反映了經濟狀況的變化；或
 - iii. 管理層在採用能得出較高使用價值的最佳方案之前，是否充分評估了替代方案的可能性。
- b. 項目團隊沒有充分評價在其他審計程序中獲得的自相矛盾的審計證據，例如用於資產減值評估的現金流量預測中有大量資本支出，而用於持續經營評估的現金流量預測中卻無資本支出。

- c. 未有考慮折現率是否反映資產的特定風險及貨幣的時間價值。項目團隊未有評價具體風險溢價等調整以及管理層選定的可比公司是否與實體經營所在的地區和行業相關。
- d. 未有評價管理層在敏感度分析中採用的關鍵輸入數值是否為合理可行的替代值，以及關鍵輸入數值(如折現率)變化的影響是否超出了項目團隊釐定的可接納結果範圍。

有關持續經營評估的發現包括：

- a. 未有嚴謹評價管理層制定的與持續經營評估有關的未來行動計劃的可行性及結果。該等計劃包括獲得新的銀行貸款、認購新股或由主要股東提供額外資金。
- b. 未有充分評價對實體持續經營能力構成重大疑問的事件或條件的財務報表披露是否足夠，以及管理層應對該等事件及條件的緩解計劃之披露是否充足。
- c. 未有就無法表示意見提供充分的依據。項目團隊在獨立核數師報告中披露，存在重大不確定性或無法獲得有關管理層使用持續經營會計基準的充分適當審計證據為不發表意見的基準。具體而言，項目團隊未有履行以下幾點：
 - i. 確認存在多重不確定性本身並不構成無法表示意見。倘若無法表示意見是由對財務報表整體具有重大影響的多重不確定性導致，項目團隊應充分解釋何謂多重不確定性以及為何將其視為「極為罕見的案例」。
 - ii. 倘若無法表示意見是由於無法獲得充分適當的審計證據，項目團隊則需解釋及記錄為何無法獲得與管理層使用持續經營會計基準有關的充分且適當的審計證據。

我們的期望



- √ 保持專業懷疑態度，對可能表明管理層對樂觀假設存在偏見的情況保持警惕，以及對審計證據的批判性評估。
- √ 通過聘請專家審閱估值方法及展開獨立調研等程序，對管理層的假設提出批判性質詢。
- √ 批判地評價管理層提供的資料及解釋，獲取所有支持或證實管理層假設合理的證據，並評價在審計期間發現的所有相互矛盾的證據。
- √ 對管理層的持續經營評估提出強有力的質詢，獲得足夠的審計證據以支持實體籌集額外資金的能力，並評估管理層持續經營披露是否充分。

EF8-編備審計記錄的充分性

編備審計記錄的充分性為我們在2020-22週期內重視的一個關鍵範疇。核數師的口頭陳述本身不能為所進行的工作或得出的結論提供充分支持。

除非項目團隊能夠提供在審計報告日當日或之前已經獲得的其他有說服力的審計證據，否則未編備記錄的審計工作視為未完成。

核數師在編備審計記錄方面於2022年有所改進，發現的缺失已減少至36%（2021年：30%；2020年：68%）。該範疇的常見發現與以下方面有關：

- a. 項目團隊對所執行審計程序的性質、時間和範圍的細節記錄不足，僅簡單描述得出審計結論所執行的審計程序。這缺失在其他信息及期後事項這些審計範疇尤為常見，在相關項目中，項目團隊只完成審計程序的核對表，而未記錄相關程序的細節。
- b. 項目團隊在我們查察期間提及的所有相關支持文件或審計證據並沒有歸檔。

我們的期望



- √ 就所執行的審計程序及時編備充分及適當的書面記錄，為審計結論提供依據，必要時可相互參照審計檔案中的其他審計工作底稿。

EF9-關鍵審計事項

該範疇的缺失可能導致核數師沒有獲得足夠及恰當的審計證據，從而無法就財務報表審計中最重要的事項得出審計結論。

此為我們在2020-22週期內查察的另一個關鍵範疇。若干事務所根據我們在該範疇的發現加強了諮詢和指引，核數師對關鍵審計事項的回應亦持續地改進。2022年，我們在55個受查察項目中僅發現2% (2021年：12%；2020年：32%) 或有1個項目在該範疇發現缺失。

我們的期望



- √ 清楚地記錄核數師需要特別注意的事項的原因，以及當中哪些事項在審計中最重要，因此被視為關鍵審計事項。
- √ 確保應對關鍵審計事項的計劃審計程序可回應已識別的重大風險，而且項目團隊執行適當的審計程序以獲得充足的審計證據。

已識別缺失的常見原因

導致我們查察中所識別缺失的常見原因如下：

a. 客戶承接前對事務所的資質和能力的評估不足

在承接或續任審計項目之前，事務所未有充分考慮以下因素，亦未有評估他們是否具備必要的資質和能力執行高質素的審計。

- i. 潛在客戶業務運營的規模及複雜程度。
- ii. 導致前任核數師辭任的事項及有關的審計影響。
- iii. 是否有任何跡象顯示管理層誠信缺乏誠信。
- iv. 對潛在客戶所在行業以及相關的監管和報告要求有關的知識和經驗。

尤其重要的是，在承接項目之前，事務所必須確保其擁有足夠和適當的資源以執行高質素審計。

b. 監督和審閱不足

審計項目合夥人及項目質素覆核員在項目中未執行下列事項，則審計質素普遍較低。

- i. 參與早期階段的審計規劃，包括了解實體業務經營的變化和重大交易，特別是財政年度最後一個季度的業務變化可能增加對管理欺詐的敏感性。項目團隊成員應進行討論，以識別對重大錯報風險(包括因欺詐造成的重大錯報風險)，參與設計應對已識別重大錯報風險及較高的重大錯報風險的程序。
- ii. 及時、主動地指導和監督項目團隊主要成員，以了解審計過程中出現的重大事項，並參與解決該等事項。
- iii. 及時審閱項目團隊的工作，以確保在審計報告日期之前獲得充分、適當的審計證據，以支持所得出的結論。

c. 缺乏專業懷疑態度和質疑心態

事務所未有通過提供內部培訓和提供即時指導予經驗不足的審計人員，以強調強專業懷疑態度的重要性。因此，項目團隊過度依賴管理層的陳述，在整個審計過程中沒有適當地運用專業懷疑態度，就

重大和高度判斷性的會計估計向管理層提出質詢，包括：

- i. 管理層在進行資產減值評估及／或持續經營評估的現金流量預測，或資產或以公允價值計量且其變動計入當期損益的金融資產的估值中所用重大假設是否合理。
- ii. 作出會計估計所用的方法是否合理和恰當。
- iii. 用於現金流量預測或估值中所使用的數據是否相關、完整及準確。

倘若項目團隊缺乏適當的專業懷疑態度，將無法識別管理層偏見所導致的潛在重大錯報。

d. 知識及經驗不足

在若干項目中，涉及重大判斷(如資產減值評估)的複雜審計範疇被分配給不具備執行相關審計程序所需知識、技能和經驗的初級項目團隊成員。此外，項目合夥人及經驗更豐富的團隊成員沒有充分指導和監督項目團隊並審閱其工作。

e. 培訓及指引不足

事務所未有就需要作出重大判斷的審計範疇，如預期信用損失、減值評估及持續經營評估，提供足夠的會計知識和審計技能培訓。

此外，事務沒有就應當執行的審計程序的性質和範圍提供充分指引，而僅要求審計人員填寫審計程序核對清單。部分審計人員誤以為完成核對清單就足以支持審計結論。

f. 項目管理效率不足

當管理層沒有及時提供核數師所需的資料，項目團隊沒有與董事和審計委員會就此類延遲進行溝通並重新協商匯報時間表，導致項目團隊成員需要在不合理且有限的時間內完成審計工作，影響審計質素。

提升公眾利益實體核數師審計質素的若干因素

在2020-22週期內，我們一直在出版刊物和網路研討會中不斷強調維持審計質素的重要性，並及時與事務所溝通我們識別的常見發現。我們亦全面審閱根本原因分析和補救方案。此外，我們亦發佈指引和公開信，旨在維持高標準的專業行為並保護公眾利益。

我們注意到，若干類別A事務所以及我們於2022年再次查察的事務所已制定舉措並採取積極行動以提高審計質素。我們注意到審計質素及一些關鍵範疇常見發現有所改進，包括專業懷疑態度的運用、審計記錄的充分性及核數師對關鍵審計事項的回應。我們觀察到的構成良好審計質素的因素包括：

a. 事務所領導層對審計質素的承諾

事務所領導層經常強調審計質素優先於業務增長的信息，包括：

- i. 合夥人薪酬與審計質素掛鉤，如內部質素審查及外部查察結果欠佳，將導致績效評級不佳及績效獎金大幅減少。
- ii. 召開定期會議，向審計合夥人重申審計質素不可受到影響，並收集反饋，以評估個別項目的文化和質素。
- iii. 引入質素控制計劃，從每個經理領導的審計項目中抽取一至兩個項目接受查察，得分最高的經理會獲得額外績效獎金，讓審計經理明白他們對審計質素負有責任。

b. 早期和全面籌劃以及嚴謹的風險評估和審計規劃

事務所鼓勵項目團隊於早期階段全面籌劃審計，以及項目合夥人適時參與，以確定會計和審計事項的重要性，包括：

- i. 引入審計質素里程碑，為審計規劃的關鍵程序設定時間表，並監督各項目的審計規劃進度。如項目團隊不能按時完成相關審計程序，則會影響項目團隊成員的績效評級。

- ii. 項目合夥人定期與事務所領導層召開會議，就高風險項目識別的重大事項提供最新情況，並在審計的早期階段諮詢技術部門。
- iii. 建立實時指導方案，讓未參與項目的資深覆核員在審計的各個階段覆核工作底稿，就複雜的會計和審計問題對項目團隊成員進行指導。

c. 持續提升資質和能力

部分事務所致力於增加提供予審計人員的資源，以防止欠佳的查察發現再次發生，包括：

- i. 通過發出一系列查察提示，並在審計人員筆記本電腦上設置彈出信息框，及時提醒審計人員內部和外部查察的重點範疇和經驗教訓。
- ii. 完善審計工作底稿範本，為複雜或涉及高度判斷性的審計範疇(如資產減值和預期信用損失評估)提供額外指引和示例，以解釋需要執行的審計程序的性質和範圍。
- iii. 向審計人員提供培訓和發出定期審計提醒，重申在整個審計過程中保持專業懷疑態度的重要性。
- iv. 要求項目團隊召開工作匯報會議，制定行動計劃，以提高未來審計的有效性和效率。

d. 分配合適的合夥人和審計人員到審計項目

事務所實施的資訊系統包含審計實體和項目的背景資料，以及各審計項目之項目團隊成員所需的資格及認證；及審計人員的專業資格、行業經驗和技能，以確保掌握所需資質和能力的審計人員被分配到相關審計項目。

3.3 非公眾利益實體項目查察

導言

- 3.3.1 自2022年10月1日起，我們的監管權力已擴展至香港所有實體的核數師。
- 3.3.2 在2022年查察中，我們對非公眾利益實體項目採納的以風險為本的抽選專注證監會持牌法團。我們在2022年第四季度查察了類別A事務所的6個受監管非公眾利益實體項目。受查察的項目為財政年結日在2021年9月30日至2022年3月31日（包括當日）之間的實體的項目。
- 3.3.3 我們亦就香港會計師公會根據會財局與其達成的過渡安排轉介予本局的個案進行了12項跟進查察。
- 3.3.4 我們提請注意從受監管審計和其他非公眾利益實體審計識別的查察發現，並提醒執業單位避免在今後的審計中再次出現同樣的缺失。

我們的查察方法

- 3.3.5 我們的非公眾利益實體項目查察乃涵蓋在我們選擇查察的範疇所開展的審計工作的質素、獲得的審計證據的充分性和適當性，以及項目團隊作出的關鍵審計判斷的適當性。我們亦查察了項目團隊的工作，以支持就該實體符合證監會合規報告中的要求所達成的結論。
- 3.3.6 我們就公眾利益實體及非公眾利益實體的查察採納相同的查察方法。對於每次查察，我們會向執業單位出具一份私人報告，其中載列我們的查察範圍和項目查察中的發現。

審計和合規工作中的缺失

- 3.3.7 持牌法團的核數師須開展足夠的工作，以支持他們在合規報告中作出的結論及在核數師報告內發表的意見。我們通過查察獲取的證據表明，並非所有持牌法團的核數師都完全精通應用指引第820條（經修訂）「有牌照機構及中介機構的相關團體的審計」所載指引及推薦程序。鑒於受監管客戶中的公眾利益，持牌法團的核數師在對持牌法團進行審計工作前，必須取得和保持足夠的資質和能力。

3.3.8 於2022年，我們在類別A事務所的6個受監管非公眾利益實體項目查察中識別的24項缺失中，有6項(或25%)屬重大缺失。我們的非公眾利益實體項目查察發現的重大缺失包括：

- a. 對是否須就《香港財務報告準則第9號金融工具》為未提取孖展貸款承擔作出預期信用損失撥備，缺乏評價和考慮。
- b. 沒有足夠的程序確定持牌法團是否已根據《證券及期貨(客戶款項)規則》第8(4)條及《證券及期貨(客戶證券)規則》第4(4)條的規定，在常設授權屆滿後的一週內，向所有適用客戶發出常設授權續期通知。
- c. 未測試持牌法團發出及項目團隊在實質性測試中用作證據的客戶月結單的準確性及完整性。
- d. 在評價證監會對持牌法團代表進行的持續調查對審計的影響時，缺乏專業懷疑態度。

受查察的非公眾利益實體項目中的其他缺失，例如與日記賬分錄測試和審計工作記錄有關的缺失，與在公眾利益項目查察中發現的缺失相同(參見第3.2節)。

3.3.9 考慮到所識別缺失的性質及重要性，我們已將類別A事務所受查察的兩個非公眾利益實體項目轉介予調查部，以供考慮啟動可能的紀律處分。

對香港會計師公會轉介的個案進行跟進查察

3.3.10 在香港會計師公會轉介的跟進查察個案中，我們發現若干執業單位未有執行審計程序以充分應對審計準則的要求。這包括未有開展充分工作識別與特定主張相關的重大錯報風險，或未有設計和執行適當的審計程序以回應受評估的審計風險。該等普遍缺失的範疇包括：

- a. 審計項目合夥人或董事進行無效審閱。
- b. 未有評估非公眾利益實體採用的會計政策的適當性，如收入確認。
- c. 未有設計和執行充分適當的審計程序以測試日記賬分錄的完整性，且未有識別和測試具有欺詐特徵的日記賬分錄。
- d. 支持應收賬款及其他應收款項的可收回性的證據不足。

我們的期望

3.3.11 鑒於上述缺失，我們強調，執業單位應全面了解客戶的業務和環境，以便適當識別和評估重大錯報風險，制定適當的審計規劃，設計並執行適當的審計程序。

3.3.12 在承接受監管客戶項目前，執業單位應確保其項目團隊熟悉相關法律、規例及審計指引，包括香港會計師公會發出的應用指引。將進行的合規工作和程序與相關應用指引(如針對證監會持牌法團審計的《應用指引第820條(經修訂)》)的要求相結合，可確保執業單位合規工作的完整性。

第四部分

我們的質素監控制度查察結果

4.1 導言

4.1.1 有效的質素監控制度有助於維持高質素的審計。因此，事務所在項目乃至整個事務所層面建立切實的質素控制乃至關重要。我們對事務所的質素監控制度進行查察，以確定其符合《香港質量控制準則第1號》對進行財務報表審核或審閱或其他核證或相關服務委聘的事務所的質量控制及其他相關準則的要求。

2020-22週期的結果顯示，事務所具備足夠的質素監控政策和程序與其項目查察中的審計質素直接相關。

4.1.2 2022年，我們著重查察所有類別A事務所有關承接和續任以及項目審計表現方面的質素監控制度的政策及程序**(專題審查)**，同時在2022年對接受首次查察的類別B及C事務所的全部六項質素監控制度要素進行查察**(全面審查)**。

4.1.3 四間類別A事務所的質素監控制度實施得比另外兩間類別A事務所的質素監控制度更有效。其他類別事務所亦有機會了解並借鑒我們在管理更佳的質素監控制度中觀察到的良好實踐。相比之下，我們發現，於2020-22週期內審計質素評級未有顯著改進的兩間類別A事務所在質素監控制度的項目審計表現方面存在重大缺失。我們於第4.2節載述一些類別A事務所質素監控制度的主要發現及良好實踐。

4.1.4 2022年，我們查察了14間類別B及C事務所的質素監控制度(2021年：11間及2020年：12間)。我們的查察結果顯示，在該等事務所識別的普遍有待改進的範疇與我們2020年及2021年查察報告中所載大致相符。

2022年，鑒於在類別B及C事務所存在的缺失數量由2020年的33%大幅增至2022年的71%，我們將承接及續任審計項目及特定項目確定為一個需要立即關注和改進的範疇。

我們亦首次發現有違反獨立性規則繼而損害核數師獨立性和客觀性的情況。更多詳情載於第4.3節。

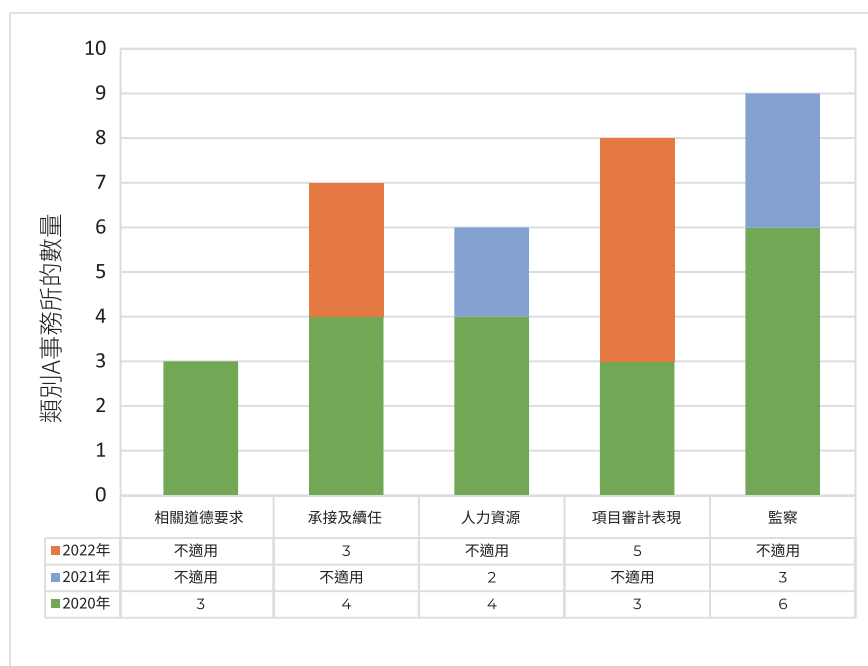
- 4.1.5 鑒於我們觀察到，核數師倉促辭任與審計質素存在負面關聯，我們正密切關注就核數師倉促辭任帶來的審計質素風險。我們於第4.4節強調我們對審計項目及特定項目的承接及續任程序的相關觀察結果及特別考慮因素。
- 4.1.6 我們提醒執業單位應立即採取行動以提升其質素管理制度，回應我們的關注並符合自2022年12月15日生效的《質素管理準則》的要求。

4.2 類別A事務所專題審查的結果

4.2.1 下表載列我們於2020-22週期內所涵蓋的範疇：

質素監控制度的要素	2020年	2021年	2022年
領導層職責	✓		
相關道德要求	✓		
審計項目及特定項目的承接及續任	✓		✓
人力資源	✓	✓	
項目審計表現	✓		✓
監察	✓	✓	

圖5 2020-22週期內存在質素監控制度缺失的類別A事務所的數量比較



a. 項目審計表現

在六間類別A事務所中，有五間被識別有「項目審計表現」方面的缺失。在三間類別A事務所中，有以下範疇需要改進：

- i. 評估核數師內部專家工作的編備記錄不足。
- ii. 集團審計編備記錄不足。
- iii. 與事務所內部文件編備政策相比，最終審計項目文件編備的延遲。
- iv. 對最終審計項目文件編備的監督和審查不足。
- v. 對審計工作底稿何時簽署並註明日期，以作為完成或審查審計工作之證據的理解不足。
- vi. 不恰當地記錄收費時間。

在其他兩間類別A事務所中，我們在2022年查察的大多數甚或全部選定項目中，發現在關鍵審計事項和重大風險範疇方面的重大缺失。項目合夥人及項目質素覆核員未按照《香港審計準則第220號財務報表審計質素控制》第17及20款的規定進行質素審查，以確保獲得足夠及適當的審計證據，以支持就每份受查察的財務報表發表的審計意見。

上述缺失顯示，與項目合夥人及項目質素覆核員的審查責任有關的政策和程序未能有效實施。這是不可接受的，我們敦促這兩間事務所立即採取切實的行動，包括但不限於：

- i 了解缺失的根本原因；
- ii 制定適當的行動方案對缺失進行補救；及
- iii 對反覆出現的缺失採取適當的跟進行動。

b. 審計項目及特定項目的承接及續任

在六間類別A事務所中，有三間發現有缺失。在兩間類別A事務所中，所發現的缺失性質並不重大，惟有以下方面需要改進：

- i. 在承接新審計項目之前，事務所領導層批准較遲。
- ii. 在事務所辭去審計客戶的核數師六個月後再次承接該客戶的特殊情況下，未得到事務所領導層的批准。

我們發現一間類別A事務所存在重大缺失，其在考慮承接或續任公眾利益實體審計項目和特定公眾利益實體項目時，並無要求其項目團隊嚴格評估是否具備與新客戶或現有客戶的規模、性質和業務運營複雜性相稱的資質和必要能力，包括時間和資源。

4.2.2 儘管識別有上述缺失，我們在2022年的查察中觀察到一些良好實踐。我們與相關方(包括核數師)分享該等良好實踐，以便彼等在執行審計工作時能夠加以考慮。良好實踐的例子包括：

2022年查察中觀察到的良好實踐



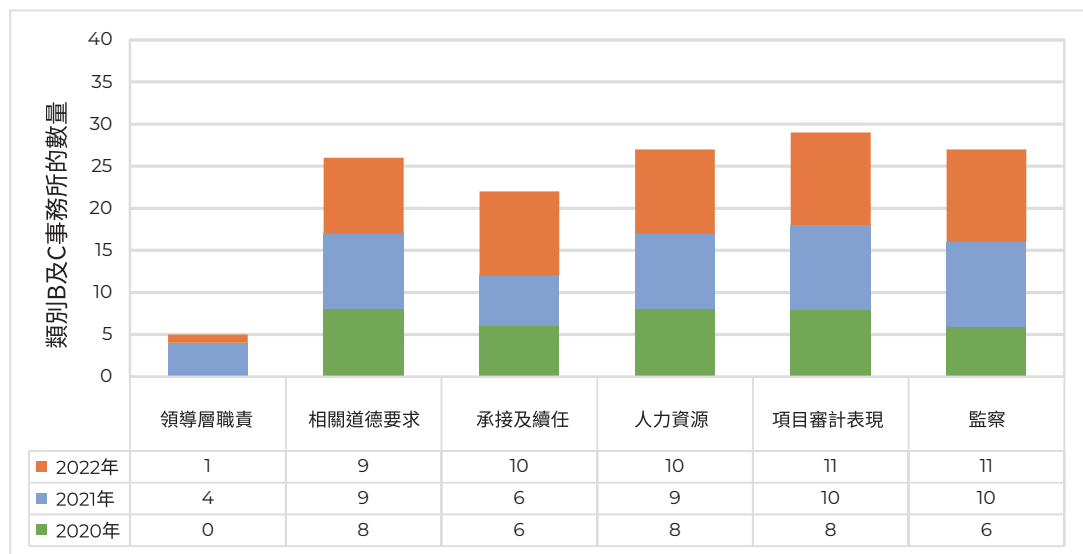
- a. 在項目團隊分配中使用資訊科技系統，以便在需要不同技能和知識的審計項目之間更好地分配人力資源。
- b. 實施「審計質素里程碑計劃」，要求在指定日期前完成若干工作，以幫助項目團隊在審計早期階段識別和應對關鍵審計事項，避免在審計高峰期的最後關頭出現意外情況。
- c. 通過審查和分析審計客戶的最新財務和流動性狀況，重新評估審計客戶的風險狀況，繼而實施額外的監控措施，以應對特定行業(如內地房地產行業)不斷升級的金融風險。
- d. 將公眾利益實體項目的編備審計文件的存檔日期減至14天，以確保審計編備紀錄的完整性，並促進更及時的編備及審閱審計編備紀錄。
- e. 最高管理層、質素監控制度負責人及項目合夥人參與整個查察過程，從而樹立正確的意識。

4.3 類別B及C事務所全面審查的結果

概述

在2022年的查察中，我們對14間（2021年：11間及2020年：12間）類別B及C事務所的質素監控制度的所有政策和程序進行了全面審查。就重新查察的五間類別B事務所及一間類別C事務所而言，我們查察了自首次查察以來其事務所政策和程序的變化。

圖6. 2020-22週期內存在質素監控制度缺失的類別B及C事務所數量比較



下表概述在2020-22週期中發現的普遍缺失。由於每年接受我們查察的類別B及C事務所並不相同，因此以下數據不具有歷年的直接可比性。

質素監控發現的普遍缺失

	按《香港質量控制準則第1號》的六項要素劃分的關鍵缺失範疇	全面審查中存在缺失的事務所數量			
		2020年	2021年	2022年	總體
	受查察的類別B及C事務所總數	12	11	14	37
QCF1	相關道德要求				
a.	缺乏對個人獨立性確認的有效控制	7 (58%)	8 (73%)	5 (36%)	20 (54%)
b.	缺乏對保存審計客戶「家族圖譜」的有效控制	0 (0%)	5 (45%)	7 (50%)	12 (32%)
c.	在向審計客戶提供非鑑證服務方面缺乏切實的獨立性評估	6 (50%)	5 (45%)	6 (43%)	17 (46%)
QCF2	審計項目及特定項目的承接及續任				
a.	對客戶及項目承接和續任的質素監控程序不足	4 (33%)	6 (55%)	10 (71%)	20 (54%)
QCF3	人力資源				
a.	內部培訓不足及／或對專業人員參加的外部培訓監督不足	5 (42%)	8 (73%)	9 (64%)	22 (59%)
b.	未充分考慮審計質素作為審計合夥人和審計人員績效評估、合夥人加入及審計人員晉升的一部分	8 (67%)	6 (55%)	8 (57%)	22 (59%)
QCF4	項目審計表現				
a.	並無制定充分的控制措施以避免未經授權的更改或丟失存檔的紙質項目文件	3 (25%)	7 (64%)	10 (71%)	20 (54%)
b.	項目合夥人或項目質素覆核員的審查缺乏成效	6 (50%)	5 (45%)	5 (36%)	16 (43%)
QCF5	監察				
a.	內外部查察結果的差異	2 (17%)	7 (64%)	7 (50%)	16 (43%)
b.	對識別的缺失進行評估和補救：無(或粗略的)根本原因分析及／或補救方案	3 (25%)	8 (73%)	5 (36%)	16 (43%)

QCFI — 相關道德要求

a. 缺乏對個人獨立性確認的有效控制

- i. 事務所未保存與其上市實體審計客戶相關的完整實體清單，以確保其專業人員遵守適用的獨立性要求。
- ii. 事務所未制定監控程序以核實個人獨立性確認書中所載資料的準確性和完整性。

我們的期望



- ✓ 加強有關其上市實體審計客戶及關連實體名冊的準確性和完整性的政策和程序。
- ✓ 通過定期抽查等措施，積極監察專業人員及其直系親屬和近親屬遵守獨立性規定的情況。
- ✓ 制定監控程序，以核實合規確認書中所載資料的準確性和完整性，以確保其專業人員遵守所有的相關道德要求。

b. 缺乏對保存審計客戶「家族圖譜」的有效控制

- i. 事務所未制定政策和程序以識別公眾利益實體審計客戶直接或間接控制的所有關連實體，以評估事務所對公眾利益實體審計客戶的獨立性。
- ii. 事務所未實施有效的控制，以確保每名公眾利益實體審計客戶的「家族圖譜」所載信息的完整性。
- iii. 鑒於上述情況，由於事務所的專業人員缺乏完整的信息以評估其對於公眾利益實體審計客戶的獨立性，因此對獨立性造成威脅。

我們的期望



- ✓ 對其政策和程序進行切實的審查，以確保其存有審計客戶的完整「家族圖譜」，並符合《道德守則》的相關要求。

c. 在向審計客戶提供非鑑證服務方面缺乏切實的獨立性評估

- i. 事務所並未制定政策和程序，以要求項目團隊在提供非鑑證服務之前確定其及／或其網絡事務所向審計客戶提供該等服務是否會影響獨立性。
- ii. 事務所的獨立性評估並未提供足夠的細節來支持如何評估對獨立性造成的威脅，以及是否根據《道德守則》採取相關的防範措施。

我們的期望



- ✓ 評估(i)向審計客戶提供非鑑證服務及(ii)建議的防範措施(如有)之適宜性，以解決對獨立性的威脅。

d. 在2022年查察中新發現的核數師獨立性的問題

在2020-22週期中，這是我們首次發現有違反《道德守則》下核數師獨立性規則的情況。在2022年，我們發現以下三種損害核數師獨立性的情況。

- i. 一間公眾利益實體核數師的網絡事務所為一間上市實體的若干主要附屬公司提供內部控制審查服務，造成自身利益和自我審查威脅。
- ii. 集團項目團隊為一間上市實體的一間主要附屬公司編製財務報表，產生自我審查威脅。

- iii. 事務所未能識別自身利益或威脅，因為公眾利益實體審計客戶的審計費用連續兩年以上超過該公眾利益實體核數師收到的總費用的15%。因此，該事務所並未向公眾利益實體審計客戶的審計委員會披露對該費用的依賴性，亦未評估應採取哪些防範措施以降低其威脅。

我們敦促所有執業單位應遵守《道德守則》，以識別對獨立性的威脅，評估已識別的威脅，並採取適當的防範措施以消除威脅或將其降低至可接受的水平，以確保不違反獨立性要求。

QCF3 — 人力資源

a. 內部培訓不足及／或對專業人員參加的外部培訓監督不足

- i. 事務所並未制定政策和程序以識別各職級專業人員的培訓需要，亦未要求彼等參加有關專業審計和會計標準更新的培訓。
- ii. 事務所並未制定政策和程序，以確保其專業人員通過提供足夠的內部培訓或專業團體或培訓機構提供的相關外部培訓來發展和保持專業技能，以符合聲明1.500號《持續專業發展》的相關規定。

我們的期望



- ✓ 了解各職級專業人員的培訓需求，並為其提供充分和持續的培訓。
- ✓ 監察和協助專業人員獲得和保持進行審計的必要資質和能力。

b. 未充分考慮審計質素作為審計合夥人和審計人員績效評估、合夥人加入及審計人員晉升的一部分

- i. 未充分考慮審計質素作為審計合夥人和審計人員績效評估、合夥人加入及審計人員晉升的一部分。
- ii. 事務所並未針對高質素或質素欠佳的審計工作制定獎懲政策以培養以質素為導向的工作文化。

我們的期望



- ✓ 納入審計質素，作為審計合夥人和審計人員績效評估、合夥人加入及晉升的一部分。

QCF4 — 項目審計表現

a. 並無制定充分的控制措施以避免未經授權的更改或丟失存檔的紙質項目文件

事務所並無制定充分的控制措施以避免審計文件在存檔後未經授權的修改或丟失。由於存檔審計文件的權限未得到適當限制，且事務所對有關權限監督不足，審計項目文件的完整性不能得到保證。

我們的期望



- ✓ 制定政策和程序，以保持存檔紙質項目文件的完整性並管理其可查取性和可檢索性。
- ✓ 限制系統權限，以防止在核數師報告日期和文件編備日期之後對審計項目文件進行未經授權的更改。

b. 項目合夥人或項目質素覆核員的審查缺乏成效

在我們查察的類別B及C事務所中，大多數項目被評為3或4。這表明項目合夥人和項目質素覆核員並未進行有效的審查，以保障審計質素。

我們的期望



- ✓ 項目合夥人和項目質素覆核員在從審計的規劃階段至完成和報告階段均應投入足夠的時間和資源進行有效的質素審查。

QCF5 — 監察

a. 內外部查察結果的差異

事務所的內部監控程序並未識別我們查察中發現與事務所實施的質素監控政策和程序及／或審計項目有關的缺失。

我們的期望



- ✓ 制定全面的監察方案和檢查清單，以提高監察過程的成效。
- ✓ 向內部監察方案的人員提供充分的指導和培訓，以確保彼等有能力和進行有效的監察。

b. 對識別的缺失進行評估和補救

事務所並未制定政策和程序以(i)評估從其內部監控程序中識別的缺失的影響及(ii)制定補救方案以解決此等缺失。因此，事務所並未(i)有效和及時地識別審計質素缺失的根本原因；亦未(ii)確定防止缺失在未來再次發生的妥當措施。

我們的期望



- ✓ 開展切實的根本原因分析審查，以識別審計質素缺失的根本原因，並制定行動方案，通過指派具備適當知識和經驗的補救專員以有效地糾正該等缺失。

有關我們根本原因分析審查的更多詳情載於第5.2節。

4.4 承接及續任程序的特別考慮因素(QCF2)

公眾利益實體核數師必須認識到其應為公眾之利益行事，只有在具備開展高質素審計所需的適當資質和能力時，方才承接審計項目及／或特定項目委託。事務所應確保，對客戶和項目承接及續任程序的評估是切實且持續的。

倉促任命核數師的考慮因素

在我們於2022年10月27日刊發的公開信(2022年公開信)及於2023年1月11日刊發的跟進公開信(2023年公開信)中，我們表達了對核數師倉促任命或辭任有關事宜的關注。

我們注意到，自我們在公開信中表達關注以來，上市實體公告中的信息披露質素有所改善(例如對導致核數師辭任的事實和情況有更詳細的說明)。

然而，我們仍然關注倉促任命核數師所帶來的後果，鑒於我們觀察到，當倉促任命核數師時，審計質素普遍較低，即涉及核數師倉促辭任的15個初次審計項目中，有13個(或87%)被評為3或4。

我們在查察中從事務所客戶承接及續任程序發現以下主要缺失，包括如第2.2.24節所述對一間類別B事務所展開的特定範圍查察。

a. 對進行高質素審計的專業資質評估不足

就接受特定範圍查察的類別B事務所而言，我們觀察到，截至2021年12月底新客戶委任的90%乃由在我們查察中審計質素評級欠佳或在過往幾年曾受到香港會計師公會譴責的項目合夥人牽頭。

在為該等項目(特別是涉及倉促任命核數師的項目)指派項目合夥人及項目質素覆核員時，事務所無法證明其已評估：

- i. 彼等是否具備開展高質素審計所需的資質和能力；及
- ii. 是否需要額外的項目質素審查程序。

b. 對前任核數師識別的重大未決事項了解不足

我們發現，若干類別B及C事務所(包括一間接受特定範圍查察的類別B事務所)在接受新客戶的任命擔任核數師之前，並未充分了解前任核數師提出的未決事項的性質和重要性，亦未批判性地評估該等事項是否可能表明存在管理層誠信問題。

c. 籌劃及展開適當的審計的資源不足

我們發現，在許多情況下，上市實體及其前任核數師未能就解決未決審計事項的時間表或流程達成一致。隨後，繼任核數師在短時間內被任命，並能夠在任命後的幾個月內就該等上市實體的財務報表發表審計意見。

就接受特定範圍查察的類別B事務所而言，我們觀察到：

- i. 未有任何信息說明如何參照計劃的審計範圍以確定各項目團隊的預算工時；及

- ii. 鑒於時間預算僅提供事務所接受新審計項目時各項目團隊成員增量工作量的信息，未對各項目團隊成員（包括審計主管）的總體工作量進行評估。

鑒於上述問題，我們重點列出繼任核數師應立即採取的以下行動。

a. 對事務所執行高質素審計的資質和能力（包括時間和資源）進行切實的評估

- i. 只有在項目團隊和組成部分核數師勝任且擁有執行審計的必要資質和能力（包括足夠的行業知識和經驗、時間和資源）時，才承接或續任審計項目及特定項目。
- ii. 通過考慮客戶和項目的行業、性質和風險，定期審查事務所客戶和項目組合，並批判性地評估其審計合夥人和審計人員繼續為其提供服務的資質和能力。
- iii. 若不具備必要的專業知識和資源以處理和解決上市實體的重大未解決事項所帶來的風險，則拒絕承接或退出審計項目和特定項目。
- iv. 執行足夠的程序，以識別和考慮對潛在客戶的擁有人、董事會成員或管理層的誠信產生質疑的事件或情況。

b. 在接受委任前，透徹地了解由前任核數師識別的未決審計事項的性質和重要性，並評估相應的審計影響

- i. 在作出承接決定前，採取一切合理的措施以識別相關事實和情況。特別是充分了解導致核數師辭任或就上一年度財務報表出具非無保留意見報告的事項原因；並充分評估有關事項是否引起對管理層誠信的關注或對工作範圍造成限制。

- ii. 當存在未解決的審計事項時，執行額外的程序，例如審查前任核數師與上市實體管理層／審計委員會之間的通信；以及公眾利益實體與監管機構之間的通信；通過向前任核數師作出具體查詢及要求查閱前任核數師的審計工作底稿，確證上市實體的回應。

c. 保持專業懷疑態度

在執行客戶和項目承接程序時，保持「專業懷疑態度」，特別是當辭任據稱因審計費用、公司治理方面的分歧引致或當上市實體要求其辭任時。

另一方面，我們亦期望前任核數師採取以下行動：

- a. 核數師應積極與審計委員會討論審計期間與管理層之間的任何分歧，並在與管理層解決任何此類事項中尋求其協助。
- b. 核數師應始終努力完成審計工作，而非試圖藉由辭任逃避對財務報表發表不利意見的責任。
- c. 若核數師決定不再續任，前任核數師應於辭任信中列出導致辭任的具體情況，包括與管理層的所有分歧及未決審計事項的性質和重要性，以及與審計委員會溝通的結果。
- d. 核數師始終就未決審計事項及導致其辭任的任何異常情況與繼任核數師保持公開對話，除了提供專業許可信外，還應考慮向繼任核數師提供相關的審計工作底稿和通信。

4.5 查察過程中的其他觀察結果

查察過程中配合極為重要，因為這能使我們的查察工作更具成效及更高效率，從而提高審計質素。整體而言，事務所在查察過程中均配合我們的查察工作。我們在類別A事務所識別的良好實踐例子：

- a. 高層管理人員和質素監控制度負責人在與我們查察員的會議中全程參與，以確保查察工作高效且有效地進行。
- b. 響應提供查閱由該事務所或個人擁有、保管或控制的任何記錄或信息的路徑並能複製有關信息，並在我們規定的時間內通過口頭約談、書面答覆或其他方式提供信息。
- c. 在結束會議中，高層管理人員承認並承諾持續改進其質素監控制度、政策和流程，以回應我們的發現。

事務所的領導層必須通過一致的行動和溝通，在高層樹立正確的意識，以表明其對審計質素的承諾。然而，我們在若干執業單位中遇到一些阻礙查察過程的情況，具體如下：

- a. 項目團隊未將所有相關工作底稿歸入要求編備的最終審計檔案。根據《香港審計準則第230號審計編備紀錄》的要求，項目團隊須在審計報告發出之日起不超過60日內完成文件編備。
- b. 項目合夥人及／或項目質素覆核員沒有參加面談會議以解決我們查察提出的重要事項／疑問，且未能證明彼等在討論過程中對審計項目進行了適當的審查，並對項目具備足夠的了解。
- c. 在查察過程中，項目合夥人在回應我們的信息請求和查詢時未能提供文件及／或解釋。
- d. 事務所在無合理理由的情況下要求延長答覆我們的書面查詢或查察報告的時間。
- e. 事務所的不配合行為，例如不提供或推遲提供相關文件，或向我們的查察員提供不完整或不準確的資料。

查察員的權力載於《會財局條例》第20ZZC及21C條。我們希望所有執業單位及執業單位的各關聯人士均能充分配合我們的查察員執行查察。

第五部分

過往查察的最新情況

5.1 審查補救方案及我們的跟進行動

- 5.1.1 於完成我們的查察後，執業單位須提交方案以對我們在質素監控制度及選定項目查察中識別的發現進行補救(補救方案)。
- 5.1.2 查察結束後，我們將評估事務所提交的補救方案，並可能決定根據《會財局條例》第21H及20ZZE條採取跟進行動，詳情載於本報告附錄一第1.5節。

審查2020年至2021年的補救方案

- 5.1.3 我們審查了於2021年受查察的全部17間公眾利益實體核數師(2020年：18間公眾利益實體核數師)所提交的補救方案，並就其補救方案作出了回應。通過我們對補救方案的審查，彼等能夠學習如何在事務所層面加強政策和程序，以提高審計質素。

補救方案的成效

- 5.1.4 大多數事務所均積極響應並主動地通過糾正我們查察中發現的缺失來提高審計質素。糾正措施包括但不限於以下各項：
- a. 加強獨立性質素監控和保障措施，以解決對獨立性的潛在威脅。
 - b. 就有效監督和審查以及專業懷疑態度的重要性提供額外的審計警報和提醒。
 - c. 設計和加強指導和模板，以應對我們識別的發現。
 - d. 通過將我們的查察發現納入其培訓計劃，提供相關培訓。

未能制定適當的補救方案

5.1.5 在回應我們2021年的查察結果而提交補救方案的17間事務所中，我們向其中4間發出要求信(要求信)，理由如下：

- a. 未能採取適當的補救措施以應對發現的缺失；及／或
- b. 提供的信息不足以評估計劃的補救措施設計的適當性；及／或
- c. 未能證明其執行補救方案的能力。

5.1.6 要求信旨在要求執業單位在建議補救方案或由我們確定的其他具體措施中採取具體的措施。執業單位須每三個月向我們提供一份檢測報告，連同有關要求信所規定的補救措施完成前的補救措施實施進度的支持文件。

未能有效地實施補救方案

5.1.7 根據我們的評估，令人失望的是，於2020-22週期內無實質性改進的事務所並未按照其補救方案有效地實施切實的行動，從而導致反覆出現的問題及查察結果欠佳。

未充分解決反覆出現的問題



- a. 審計程序未按照為解決我們的發現而進行修改的審計工作底稿模板執行。
- b. 由於可用於參與公眾利益實體項目的合資格審計人員數目仍然較低，對工作量的監控缺乏成效。
- c. 公眾利益實體審計客戶的重大附屬公司的審計合夥人輪換監測不足。
- d. 監控過程缺乏成效，因為在我們對事務所內部監控方案中被評為「合規」的項目的查察中識別出重大的發現。
- e. 公眾利益實體審計客戶的「家族圖譜」不完整，包括其未上市的關聯實體，如聯營公司、合資企業、非控股股東等。

對未有效實施補救方案的事務所採取跟進行動

- 5.1.8 我們強調對補救方案進行實時審查的重要性，以確保能夠應對識別的缺失，並指派指定人員確定補救措施的有效實施。執業單位必須採取措施防止缺失在今後的審計中再次發生。
- 5.1.9 對於未有效實施補救措施以應對我們過往查察中發現的缺失的事務所，我們將增加查察頻率。如事務所未能遵守《會財局條例》第21H(b)條規定的要求，我們或將此事提交紀律處分。

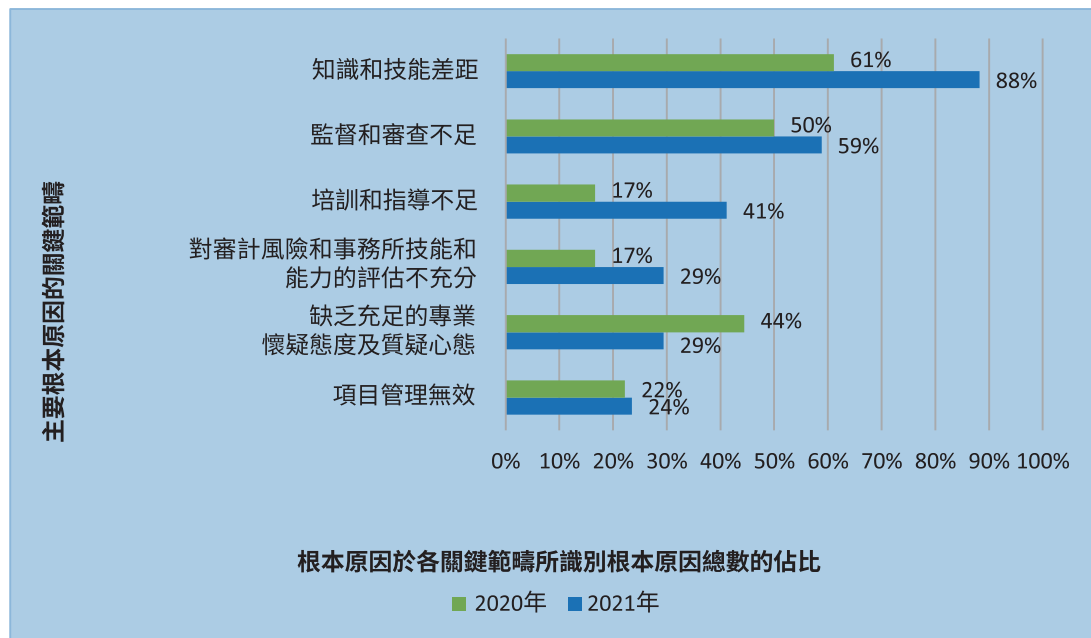
5.2 根本原因分析

事務所識別的根本原因

- 5.2.1 雖然我們仍在審查2022年查察的補救方案，但事務所識別的常見根本原因與2021年及2020年大致相符（圖7）。

審計人員及／或合夥人的知識和技能差距乃識別為最常見的根本原因。

圖7. 事務所在2021年及2020年識別的主要根本原因



執行不佳的根本原因分析中識別的普遍缺失

5.2.2 從我們對執行不佳的根本原因分析的審查中，我們發現事務所：

- a. 未能正確識別其重大缺失的相關根本原因。

例如，只是簡單根據項目團隊的口頭表述來判斷編備記錄不足為根本原因。然而，事務所並未考慮發生編備記錄不足的原因，可能由於監督及審查不充分，個別人士的知識和技能不夠，以及項目團隊所運用的專業懷疑態度的水準所致。

- b. 未就應對所識別的缺失定製或設計具體措施或補救措施。

例如，提供培訓是唯一的建議補救措施，以應對所識別的所有缺失。執業單位沒有考慮其他可能的原因，例如籌劃和進行審計的時間不足或缺乏相稱的資質和資源。

- c. 未就所識別的缺失提出適當的補救措施。

例如，資源問題被確定為根本原因，但未提出具體和適當的應對措施。解決資源問題的措施包括在事務所層面重新審視客戶和項目組合，並監察審計人員與項目的比例。

從有效的根本原因分析觀察到的良好實踐

- 5.2.3 全面有效的根本原因分析應根據事務所的性質和情況進行專門定製，包括對事務所結構、事務所審計客戶的性質和行業、事務所所適用法律法規的相關要求等的全面了解。
- 5.2.4 執業單位應採納我們在審查執業單位提交的補救方案時所觀察到的良好實踐，以改進根本原因分析及補救程序，此將為《質素管理準則》下監控過程的一部分。

觀察到的良好實踐



- a. 於執行根本原因分析時採用由會財局發佈的《外部核數師執行根本原因分析的指引》(僅英文版本)。
- b. 為進行根本原因分析的人員提供指引和培訓。
- c. 指派具有適當權限和經驗的指定人員為項目團隊提供指導，以制定補救方案並獨立執行根本原因分析。
- d. 讓所有相關項目團隊成員(包括內部專家和項目質素覆核員)參與根本原因分析並制定補救措施。
- e. 考慮採取一系列的補救措施以應對所識別的缺失，包括但不限於制定更好的項目管理指引，以及重新評估資源和工作量分配。
- f. 就根本原因分析的結果與所有審計合夥人及審計人員進行溝通，包括分享從審計質素被評定為良好的項目團隊所觀察到的良好實踐。
- g. 在下一個審計週期開始前落實補救措施以應對所識別的根本原因，以便及時採取必要行動，防止缺失再次發生。

第六部分 展望未來

6.1 導言

- 6.1.1 基於2020-22週期的經驗及發現，我們將在第二個查察週期（**2023-25週期**）進一步改進我們的查察方法，並於2023年擴大我們的潛在重點查察範疇。
- 6.1.2 我們於下文載列我們為維持執業單位執行審計項目的質素而採取的行動及措施、我們對高質素審計之期望，以及我們對核數師、公司董事及其審計委員會各自職責之期望。

6.2 2023-25週期的查察方法

- 6.2.1 截至2023年6月30日，共有註冊執業單位1,957個，執業證書持有人5,152人。我們繼續採取相稱原則及以風險為本方法來監管執業單位，並根據會計及審計行業環境及市場行為的變化進一步完善監管方法。

公眾利益實體項目

- 6.2.2 為了維持審計質素以保障公眾利益，我們將繼續採取積極措施及行動（第6.3節），以應對以下情況：(a)因未決審計事項導致倉促更換公眾利益實體核數師的數量不斷增加，(b)執業單位擔任主要核數師，但大部分香港上市實體審計工作由位於香港以外司法管轄區司法權區的其他核數師進行，及(c)執業單位存在重大質素缺失，並於2020-22週期內的審計質素評級並無重大改進。

國際會計師職業道德準則理事會對公眾利益實體的釋義及其影響

- 6.2.3 國際會計師職業道德準則理事會修訂了公眾利益實體的釋義，該定義適用於2024年12月15日或之後開始期間的財務報表的審計。此次修訂旨在列出更廣泛的公眾利益實體的實體類別清單以保護公眾利益，以反映其財務狀況對持份者的重要性。香港會計師公會也採取措施支持國際會計師職業道德準則理事會完善公眾利益實體定義的總體目標。
- 6.2.4 我們的查察計劃將繼續維持使用相稱原則的以風險為本的方法，且主要關注為公眾利益執行審計的執業單位。我們期望我們的查察工作將按比例增加，應對不斷增加的公眾利益實體審計，從而保障公眾利益。

非公眾利益實體項目

- 6.2.5 在2023–25週期中，我們將每年對類別A事務所的非公眾利益項目進行查察，於每三年查察週期內對類別B及C事務所及其他大型執業單位至少查察一次，而其他較小的執業單位則基於以風險為本及抽選的方法進行查察。
- 6.2.6 於2023–24年，我們將根據過渡安排，對香港會計師公會轉介至會財局的個案進行其餘10項跟進查察。
- 6.2.7 為履行監管職責，我們計劃於2023年8月與非公眾利益實體執業單位接洽，確保彼等了解我們的查察制度、查察方法及流程。
- 6.2.8 我們亦會於2023年7月發佈查察問卷，以收集執業單位之最新資料，以便確定非公眾利益實體執業單位及打擊洗錢／恐怖分子資金籌集合規監控查察的查察優先次序及頻率。

打擊洗錢及恐怖分子資金籌集合規監控查察

- 6.2.9 所有執業單位的2023年查察將涉及打擊洗錢及恐怖分子資金籌集合規監控查察。合規監控查察的目的在於確定執業單位有否遵守、維持或應用香港會計師公會頒佈的《道德守則(專業會計師)》F章中所載的專業會計師反洗錢和反恐怖融資指引(《**打擊洗錢指引**》)。採用以風險為本的方法，讓擁有大型客戶組合及／或提供《**打擊洗錢指引**》第600.2.1及600.2.2段規定的特定服務的執業單位將被選中並接受更全面的審查。

6.2.10 為遵守《打擊洗錢指引》之規定，執業單位應制定充足的政策、程序及監控措施，以儘量減少參與洗錢或恐怖分子資金籌集的任何風險。

2023年的重點查察範疇

6.2.11 2023年的查察重點主要有關2020-22週期內我們查察結果中所識別的重大缺失(第三及第四部分)，以及執業單位如何應對經濟及市場狀況的變化和經修訂準則及指引下所產生的審計風險，其中包括：

- a. 新實施質素管理制度的風險評估程序；
- b. 打擊洗錢／恐怖分子資金籌集的合規性；及
- c. 根據《香港審計準則第315號(2019年修訂版)(2022年)》*識別及評估重大錯報風險*的規定識別及評估重大錯報風險的改進程序。

我們的權力

6.2.12 根據《會財局條例》第37CA、37D及37E各條，我們可以對觸犯執業會計師不當行為的專業人士，或分別觸犯《會財局條例》第37AA、37A及37B條規定不當行為的公眾利益實體核數師及註冊公眾利益實體核數師的註冊負責人，採取紀律處分。

會財局可以實施處罰包括公開／私下譴責、暫停或撤銷註冊、從登記負責人名單中永久或限期除名、取消／不發出執業證書及／或繳付《會財局條例》規定的罰金。

6.3 2023-25週期為維持審計質素將採取的措施及行動

監察涉及倉促委任或辭任核數師的執業單位

- 6.3.1 倉促委任或辭任核數師仍將為重點關注之一，鑒於我們普遍關注其對審計質素的影響。
- 6.3.2 我們將繼續密切監控核數師的更換，並將毫不猶豫採取積極和恰當的跟進行動，例如：
- a. 詢問前任核數師倉促辭任的原因，以及解決導致其辭任的未解決審計事項面臨的阻礙；
 - b. 與繼任核數師進行約談，確保其了解維護審計質素的義務；
 - c. 評估繼任核數師是否有足夠的人力、資源和經驗承接該等倉促委任的項目，並採取切實的審計計劃以解決任何未決事項（見2021年12月刊發的《[審計委員會有效運作指引—甄選、委任及重新委任核數師](#)》及我們2022年10月及2023年1月公開信）；
 - d. 對傾向於承接高風險項目的執業單位，就其客戶或項目承接程序進行特定範圍的查察；
 - e. 擴大我們的查察範圍，對涉及倉促委任的項目進行查察；及
 - f. 將在我們查察職能過程中發現的執業單位的潛在不當行為轉介，以考慮紀律處分。
- 6.3.3 我們會繼續與證監會及香港聯交所合作，以監察市場上的潛在不當行為。

跨境監管協作

- 6.3.4 我們注意到，香港的部分公眾利益實體核數師委聘中國內地核數師為香港上市實體執行大部分的審計工作。我們已識別該等安排對審計質素帶來的風險。此類風險包括分包事務所不具備執行上市實體審計工作所需的資質及能力。會財局將密切關注適用於組成部分核數師工作的審計準則的遵守情況。
- 6.3.5 我們將繼續與監督評價局緊密合作，定期分享知識，交換資訊並就共同關注的事宜展開合作。

對存在重大質素問題的執業單行進行監察

- 6.3.6 基於2020-22週期的查察結果，兩間類別A事務所及大部分類別B及C事務所的查察結果顯示，其項目的審計質素評級欠佳。就該等兩間類別A事務所而言，其審計質素評級於2020-22週期並無顯著改進。該等事務所須立即採取更強有力的行動，以改進其審計質素。
- 6.3.7 我們已向事務所的領導層傳達了我們對過往查察中審計質素結果欠佳的關注，並要求該等事務所採取強有力的補救措施，把提高審計質素作為當務之急。
- 6.3.8 為了監控市場審計質素，對於質素評級欠佳且在2020-22週期內無顯著改進的執業單位，我們將增加查察頻率。

6.4 我們對高質素審計之期望

- 6.4.1 執業單位應考慮審計程序的以下三個關鍵層面，以執行高質素審計。以下列表並不涵蓋必須進行審計的所有範疇，而側重於審計質素突出的範疇。

客戶承接及規劃



- a. 在新客戶及項目承接之前評估事務所的資質和資源。
- b. 了解市場及經濟變化對客戶經營的影響，並進行穩健的風險評估及審計規劃。
- c. 審慎地考慮欺詐風險，警惕不尋常交易的可能性，討論及記錄實體的欺詐漏洞。
- d. 識別重要組成部分，適當規劃集團審計方式，並在執行大型集團審計時與組成部分核數師進行清晰溝通。
- e. 獨立性始終為審計之基石，對此絕無妥協。

執行



- a. 在項目合夥人及項目質素覆核員的充分監督及監控下，指導項目團隊開展工作。
- b. 展示集團項目團隊的適當監督和監察，如對組成部分核數師作出的關鍵判斷的合理性，或對所執行的審計程序的充足性和合適性進行質詢。
- c. 在整個審計過程中運用專業懷疑態度，並在釐定審計範圍或執行審計程序類型時納入不可預測性因素。
- d. 邀請相關審計專家加入審計團隊，以確保有足夠和恰當的專業知識執行風險應對程序。
- e. 關注第三部分及第四部分所載主要常見發現，並採取進一步措施強化執業單位為應對該等缺失所採取的政策和程序。

完成及報告



- a. 回顧和重新評估根據審計計劃執行的工作水準，確保獲得充分和適當的審計證據，支持核數師得出的結論及判斷。
- b. 就重大事項或其他利益相關事項及時與客戶管理層及審計委員會進行溝通。

對涉及組成部分核數師工作的集團審計的特別考慮

- 6.4.2 在許多情況下，一間企業包括若干法人實體(可能位於其他司法權區及由其他組成部分核數師進行審計)，其業績被併入集團的一套綜合財務報表。
- 6.4.3 執業單位應審慎考慮近期修訂的集團審計的審計準則《香港審計準則第600號(2022年修訂版)：特別注意事項—集團財務報表審計(包括組成部分核數師的工作)以及對香港審計準則600(修訂版)產生的其他香港準則的一致性和相應修訂》，該準則適用於2023年12月15日或之後開始期間的集團財務報表的審計。

集團項目合夥人應確保在執行集團審計時解決以下關鍵事項：

- a. 對組成部分核數師的性質、時間、指導和監督範圍及其工作的覆核負責。
- b. 採取措施以了解並確定組成部分核數師是否具有適當的資質和能力(包括執行規定或獲指派審計程序的足夠時間和資源)，且能夠符合相關適用的職業道德要求。
- c. 在挑選組成部分、確定將予執行的工作類型，及集團核數師參與組成部分核數師工作的範圍時，納入不可預測因素，以增加識別因欺詐而對集團的財務報表造成重大錯報的可能性。
- d. 與審計委員會溝通將在審計中執行審計程序的其他核數師的計劃職責，以及倘由其他核數師執行重要部分審計工作時，確定事務所可擔任主核數師的依據。

6.5 強調核數師、上市實體的董事及其審計委員會之角色及我們對彼等之期望

6.5.1 核數師通過執行高質素的審計，對保障公眾利益至關重要。董事在理解及批准編製財務報表時所採用的關鍵判斷及估計範疇方面擔當重要角色。審計委員會在保障財務報表及財務報表審計的質素方面發揮著關鍵作用。誠如2022年中期查察報告第4.3節所強調，我們對核數師、董事及審計委員會的期望亦包括下文所述內容。

我們對核數師之期望

6.5.2 文化乃成功實現及保持審計質素的關鍵，應繼續成為執業單位領導層及項目合夥人關注的重點範疇。審計質素、專業懷疑態度、專業精神、誠信及道德均有助於維護事務所的聲譽及提振公眾對香港財務報告體系的信心。

6.5.3 事務所領導層、合夥人、經理及審計人員均在促進專注於審計質素的文化方面發揮著重要作用。主要考慮因素包括：

- a. 向合夥人及審計人員傳達強有力的信息，表明事務所的審計質素始終是重中之重，絕不能妥協。事務所應持續發出審計質素警報和提醒。
- b. 對高質素審計負責，並始終努力完成審計工作，而不是試圖藉由辭任來逃避對財務報表作出不利意見的責任。
- c. 在分配審計工作時，設定資質及審計經驗要求，對於涉及較高風險或更複雜的審計工作，適當分配具有相關經驗和專業知識的項目合夥人及審計人員。
- d. 當項目合夥人及審計人員在審計中識別不尋常或異常交易時，通過讓風險管理領導人及高級管理人員參與具爭議的問題，提供真正的支持。
- e. 當存在有關i)高層管理人員或項目合夥人及審計人員的不當行為，及ii)審計客戶的潛在欺詐及未有遵守法律法規之任何問題時，通過向會財局提交舉報報告與監管機構進行溝通。

我們對上市實體的董事及其審計委員會之期望

6.5.4 公司董事、審計委員會及管理層均在支持高質素審計方面發揮作用。除其他事項外，董事及審計委員會應：

- a. 確保所編製的財務報表具備高質素，而提供予核數師的所有相關資料屬準確、完整，並可供核數師及時查閱。

董事及審計委員會應評估其公司財務部門是否有適當資格的財務總監，以及在財務報告中擔任關鍵角色的其他人士。

- b. 查詢其公司的審計是否已接受我們的查察，討論在我們查察中所識別的缺失，並質詢其在日後審計中如何適當解決該等問題，對核數師的資質和能力進行評估。

我們強烈鼓勵董事及審計委員會索取其公司的項目查察報告副本，並評估其核數師的審計質素。

- c. 就任何關鍵審計風險範疇(包括複雜的會計處理、重大的會計估計或判斷、臨近財政年度結束的複雜業務交易，及／或業務流程和內部監控中出現的重大問題)與核數師保持雙向溝通。

審計委員會應討論審計過程中出現的重大問題，要求核數師解釋彼等如何應對該等風險，審閱管理層及核數師的關鍵會計判斷，並評價審計過程中識別的任何已糾正及未糾正的重大錯報。

- d. 評估核數師對審計質素的承諾，確保他們有足夠的資源解決監管機構發現的缺失，或解決前任核數師在離任時發現的審計事項(如相關)。

- e. 審閱核數師用於審計的資源水平，包括合夥人的參與及項目團隊的相關經驗和能力，使用核數師所聘用專家的必要性，在審計中適當使用其他組成部分核數師，以及完成審計的時間框架。

- f. 在聘請核數師執行任何非審計服務之前，評估核數師在質詢管理層作出的會計處理和估計時所應用的專業懷疑態度，並確保核數師的獨立性。
- g. 管理任命或罷免核數師及釐定審計費用的程序。特別是，彼等應確保向核數師提供足夠的資料及合理的時限以完成審計工作，而非試圖通過限制核數師的工作範圍或要求核數師辭任以避免對核數師報告中的意見進行任何修改。

在甄選、委聘及重聘核數師時，不應把審計費用作為唯一考慮的因素。董事及審計委員會應考慮a) [《2021年審計委員會有效運作指引—甄選、委任及重新委任核數師》](#)，b) [2023年就《審計委員會有效運作指引—甄選、委任及重新委任核數師》實施情況的問卷調查報告\(僅英文版本\)](#)及c) [《香港上市公司2020／21年度審計費用報告》\(僅英文版本\)](#)中刊發的指引、調查及研究。彼等應確保將審計費用設定在合理的水平，以支持提交高質素審計所需的審計工作。

附錄一

我們的查察方法概述

1.1 導言

- 1.1.1 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、查察發現的後果及對我們查察工作的監督過程。

1.2 我們的查察方法

對公眾利益實體核數師的公眾利益實體項目進行查察

- 1.2.1 根據《會財局條例》第3A部分，我們有權對公眾利益實體核數師於2019年10月1日或之後完成的公眾利益實體項目進行查察，以確定該公眾利益實體核數師是否遵守已符合或相當可能有能力符合(a)《會財局條例》的某條文；或(b)於下文1.3.4概述的專業標準。
- 1.2.2 公眾利益實體項目可能包括上市實體及上市集體投資計劃的審計、須納入上市文件的報告，以及須納入根據香港聯合交易所有限公司《上市規則》就非常重大的收購及逆向收購發佈的通函之報告，除非該上市法團的上市證券不包含股份或股額。
- 1.2.3 類別A事務所被選定每年接受查察，而類別B及C事務所在三年查察週期內會被選接受最少一次查察。我們若對執業單位的審計質素有任何特定關注，可對其進行跟進查察。

對執業單位的公眾利益實體項目以外的項目進行查察(非公眾利益實體項目)

- 1.2.4 自2022年10月1日起，我們的監管權力進一步擴大至涵蓋對執業單位的公眾利益實體項目以外的項目進行查察。根據《會財局條例》第3AA部分第2分部，《會財局條例》有權對執業單位進行查察，以斷定其是否(a)符合、維持或應用《專業會計師條例》的專業標準；及(b)符合《打擊洗錢指引》。
- 1.2.5 所有承接公眾利益實體項目以外的項目的執業單位均需接受查察。註冊公眾利益實體核數師亦為執業單位，受我們根據《會財局條例》第3A及第3AA部分所賦予的查察權力監管。但應注意的是，根據《會財局條例》第3A部分，會財局就「公眾利益實體項目」有不同的查察權力。

1.2.6 類別D事務所為有超過20個含較多公共利益元素的項目及／或超過500個非公眾利益實體項目的事務所。類別D事務所每三年會被選接受最少一次查察。其他不屬於類別A至D事務所的執業單位歸類為類別E事務所，其被選接受查察的頻率較類別D事務所為低。我們按風險加抽樣選出類別E事務所進行查察。

查察原則

1.2.7 查察的目的旨在監督和提高審計素質。我們採用以風險為本的方法抽選事務所進行查察。在三年的查察週期開始之前，我們收集有關事務所的資料，以制定三年查察週期的計劃。查察的頻率主要基於以下因素釐定：

- a. 該事務所是否公眾利益實體核數師；
- b. 事務所的規模—基於審計客戶的數量；及
- c. 某些項目的類型及範圍被認為更具有公眾利益因素。

1.2.8 我們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。所考慮的風險因素包括但不限於以下：

- a. 實體的性質或主營業務及規模；
- b. 公眾利益的水平，如市值較大的上市實體的審計、資本市場交易項目(如首次公開發售)及受監管行業的實體；
- c. 倉促更換核數師及／或核數師在其任命後不久出具核數師報告；
- d. 與項目合夥人或項目質素覆核員相關的考慮因素，包括過往查察結果；及
- e. 存在審計挑戰及重大審計風險的範疇。

1.2.9 我們亦於挑選程序中加入不可預測的元素，例如從若干類別的執業單位中隨機抽選額外的事務所，以確保所有事務所均有被抽選的機會。

1.2.10 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。

- 1.2.11 於查察開始之前，事務所須提供所需的文件，包括通知函中所指明的查察期間內完成的完整項目清單。
- 1.2.12 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、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。
- 1.2.13 我們根據內部資料及從執業單位取得的資料，識別各項目的審計質素風險因素，加權這些風險因素，以釐定最終的查察項目名單。
- 1.2.14 為維持客觀和不偏倚，每名查察員均須簽署確認書，聲明其與受查察的執業單位及項目並無任何利益衝突。
- 1.2.15 當我們收到或發現有關執業單位質素監控制度的潛在關切的消息時，我們可能對其進行特定範圍查察。於特定範圍查察所識別的發現，會包含於該執業單位的查察報告。

1.3 我們如何查察

- 1.3.1 查察範疇涵蓋根據《香港質量控制準則第1號》對事務所的質素監控制度及已完成項目的評價。未來的查察亦涵蓋查察執業單位是否符合《打擊洗錢指引》。
- 1.3.2 對質素監控制度的查察涵蓋事務所如何根據《香港質量控制準則第1號》設計、實施及運行其質素監控制度。質素監控制度的設計，特別是其複雜性和程序將視乎事務所的性質和情況以及事務所執行的項目而有所不同。
- 1.3.3 質素監控制度的查察方式主要通過與事務所質素監控制度負責人及／或任何被指派負責執業單位質素監控制度運作的人員進行討論、審閱核數師保存的文件以及以及測試事務所是否符合相關要求。

- 1.3.4 項目查察是為了評估事務所是否符合適用於受查察項目的專業標準。就公眾利益實體項目而言，專業標準指由香港會計師公會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適用核數、核證及道德標準，或證監會或香港聯合交易所有限公司准許的相若規則。就非公眾利益實體項目而言，專業標準指根據《專業會計師條例》發佈或訂明的任何專業道德守則，或會計、核數或核證執業準則。
- 1.3.5 項目查察乃通過審閱事務所備存的編備紀錄以及與項目團隊的討論的方式進行。我們通常關注較複雜、較重大或對財務報表存有較高重大錯報風險的審計範疇。查察員著重在達致結論時所作的關鍵判斷是否恰當及所取得的證據是否充足且適當。

1.4 評價項目質素及事務所層面的質素監控制度

- 1.4.1 質素監控制度的查察發現代表事務的政策及程序存在重大缺失，以致未能符合或應用《香港質量控制準則第1號》。此外，我們亦會評估在多個項目中所識別出的常見項目發現，是否顯示質素監控制度存在系統性問題。這些發現需要在事務所層面解決。
- 1.4.2 須注意事項是指不足以構成查察發現的缺失，惟執業單位應加以注意。我們會於查察的最後階段與事務所討論觀察須注意事項，但此等事項不會載入查察報告中。我們或在查察報告中就如何改善整體質素監控制度提出見解，指出事務所需要改善之處。
- 1.4.3 項目的查察發現指在應用適用的專業標準時存在重大缺失，該缺失可能單獨地構成重大缺失或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。
- 1.4.4 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，以評價項目的整體審計質素及釐定其審計質素評級。

1.4.5 在2020-22週期，我們沒有對受查察事務所的質素監控制度及非公眾利益實體項目評級。然而，我們將研究在下一個週期對質素管理制度進行評級的可能性。我們會根據查察發現，對被選定進行查察的個別公眾利益實體項目進行審計質素評級。各項目的查察結果劃分為四類審計質素評級(不適用於核證項目)。適用於受查察公眾利益實體項目的四類審計質素評級為：

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

表示查察結果不符合要求

1.4.6 須注意，查察未必涉及對項目的所有審計工作底稿進行審閱，亦非旨在識別選定項目的所有不足及／或缺失。因此，我們的查察報告不應被理解為對事務所的審計工作提供任何保證，亦不表示被選定實體的財務報表不存在查察報告中未指明的任何不實或虛假陳述。

1.4.7 我們就各公眾利益實體項目的質素評級及所識別的事務所質素監控制度的缺失與在該事務所及其他事務的查察進行比較和校正，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，查察部主管將委派查察部副主管覆核，以確保所識別缺失及項目評級的質素和適當性。

1.4.8 於查察過程中，我們與項目團隊及事務所恆常進行會面，以討論我們的發現。於查察結束前，我們會與執業單位討論及確認項目中就每項發現的相關範疇所執行的程序的事實資料，使查察員可公平並準確地評估該項發現的重大程度及項目的整體審計質素。

1.4.9 於查察的最後階段，我們向每個接受查察的事務所發出查察報告擬稿，其中載有關於事務所質素監控制度及項目查察的發現、各受查察公眾利益實體項目的質素評級及釐定該質素評級的關鍵原因，以及觀察到的任何良好實踐標準，給予事務所合理機會就報告所載事宜表達意見。

- 1.4.10 在收到所有書面陳述或陳述截止日期已過時，查察員將考慮任何事務所已提交的陳述，並在查察報告最終定稿前，可能就該等陳述而修改報告擬稿。
- 1.4.11 核數師須就我們查察中所識別的缺失進行根本原因分析，並針對查察發現制定及執行補救措施。核數師亦須評估項目查察的發現，並於必要時開展進一步工作，以獲取充分及適當的審計憑證來支持其結論。

我們會評價補救措施方案，並與核數師討論及協定實施補救措施的時間表。我們亦可能查察及評價為補救有關質素監控制度及項目的重大發現而進行的額外工作及事務所取得的審計憑證，並測試該等補救措施的成效。

1.5 查察的後果

- 1.5.1 根據《會財局條例》20ZZE條及第21H條，在考慮關於某執業單位或公眾利益實體核數師的查察報告後，我們可分別採取一系列跟進行動，包括：
- a. 要求該執業單位或公眾利益實體核數師採取措施或糾正行動；
 - b. 展開進一步的查察；
 - c. 在識別到可能存在執業方面的不當行為時展開調查，例如該執業單位或公眾利益實體核數師的工作上有疏忽行為，從而導致財務報表可能存在重大錯報及／或出具不適當的審計意見；
 - d. 在有證據表明該執業單位或公眾利益實體核數師作出失當行為時對其施加處分；及
 - e. 在考慮關於公眾利益實體項目的查察報告後，採取任何其他被認為合適的跟進行動。
- 1.5.2 我們對被評為3或4的查察項目採取適當的跟進行動。如查察過程中可能發現了《會財局條例》中所定義的失當行為，個案可能會被轉介，以採取可能的紀律行動。
- 1.5.3 倘若我們在查察中發現財務報表可能存在重大錯報及／或上市實體有欺詐的跡象，或發現某證監會持牌法團違反《證券及期貨條例》相關法例及規例，我們亦會與證監會分享有關信息，以便其考慮採取適當的跟進行動。

1.6 監督

- 1.6.1 我們的查察過程受到查察委員會及程序覆檢委員會適當程度的監督。
- 1.6.2 查察委員會就有關查察職能的事宜向董事局提供建議，其成員包括具有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、受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提供意見。
- 1.6.3 查察委員會亦會透過抽查已完成的查察個案，進行事後審閱，目的是確保我們在查察過程中保持客觀一致，適當運用其監管權力，並就查察部如何改進做法和程序提出建議。
- 1.6.4 會財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，旨在確保每項查察程序處理一致及遵從內部程序及指引。

附錄二

詞彙

本詞彙表載列本報告中使用的首字母縮略詞、縮寫詞及主要詞彙的定義：

會財局	會計及財務匯報局
《會財局條例》	《會計及財務匯報局條例》
《打擊洗錢指引》	香港會計師公會發佈的《專業會計師道德守則》第F章中規定的《專業會計師打擊洗錢及恐怖分子資金籌集指引》
《道德守則》	《專業會計師道德守則》
香港質量控制準則第1號	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、審閱和其他鑒證業務以及相關服務業務實施的品質控制
質素管理準則	新訂及經修訂的質素管理標準，即《香港質素管理準則第1號》對財務報表進行審計或審閱或其他鑑證或相關服務業務的事務所的質素管理以及對香港審計準則和質素管理項目產生的相關材料的一致修訂、《香港質素管理準則第2號》項目質素審視和《香港審計準則第220號(修訂版)》對財務報表審計實施的質素管理以及國際核數及核證準則委員會頒布的同等國際標準
監督評價局	中華人民共和國財政部監督評價局
證監會	證券及期貨事務監察委員會

聯絡我們

如有任何查詢或意見，歡迎與我們聯絡。

會計及財務匯報局

香港鰂魚涌英皇道979號
太古坊二座10樓

電話： (852) 2810 6321

傳真： (852) 2810 6320

電郵： general@afrc.org.hk

網址： www.afrc.org.hk

Copyright © 2023 Accounting and Financial Reporting Council

