

2022年度查察報告

查察

2023年7月11日



关于会计及财务汇报局

会计及财务汇报局(会财局)是根据《会计及财务汇报局条例》成立的独立机构。作为会计专业独立监管机构，会财局将履行作为行业倡导者的角色，致力于引领香港会计行业，通过有效监管，持续提升专业会计师的质素水平，从而有效地保障公众利益。

如欲了解更多会财局的法定职能，请浏览www.afrc.org.hk。

前言

2022年查察的完成代表我们2020年至2022年的首个三年查察周期(2020-22周期)的完结。截至目前为止,我们于本周期内对六间类别A事务所每年进行查察一次,并对各类别B及C事务所至少进行查察一次。这使我们能够在2022年年度查察报告中对整个2020-22周期的查察结果及发现作出全面阐述,包括我们于2022年的查察发现。

2020-22周期涵盖自2019年10月1日根据修订前的《会财及财务汇报局条例》(《会财局条例》)为针对公众利益实体核数师而设立会财局的查察职能起至2021年12月31日止期间完成的公众利益实体审计。随着自2022年10月1日起我们职能的进一步扩大,会财局现已肩负对非公众利益实体核数师的所有执业单位进行查察的法定权力。我们竭尽全力克服资源上的限制,进一步提高了查察效率。我们不断敦促事务所有担当责任的意识,以提升审计质素。

我们于2022年的查察包括首批6个非公众利益实体项目。我们现正逐步实施对非公众利益实体查察的职能,并于所有公众利益实体和非公众利益实体的执业单位及项目中采用统一方法但相称原则。我们持续评估对公众利益具影响的审计质素的潜在风险,并作出适当的资源配置。我们将采用周期和抽选方法,并基于风险因素而选择受查察的执业单位和查察作重点范畴。

除行使法定查察权力以监督执业单位的审计质素外,我们将继续以具透明度的方法,报告我们的查察进展、发现、观察结果、期望和指引,以向财务报表使用者提供公正的信息。透过以上工作,我们期望能够集结上市公司董事、审计委员会、投资者和其他公众利益持份者的力量,以维护审计质素。最终受益者为投资者及财务报表的使用者,彼等将能够更有信心地依靠具质素的财务报告以作出决策。

于2020-22周期,类别A事务所继续主导上市实体的审计市场,因此我们重点关注该类事务所。我们留意到6间类别A事务所中的4间事务所在提高审计质素方面取得持续的进展,但仍需采取措施以进一步提高和维持审计的质素。其余两间类别A事务所则需要立即采取全面及切实行动,以应对其在整体事务所和项目层面的缺失。

我们发现一些类别B及C事务所在2020-22周期承接了更多市值较大的上市实体客户。一方面,我们对核数师仓促辞任所带来的审计质素风险保持警惕,特别是当事务所辞任涉及重大未解决事项时,我们将继续采取积极的措施以提防相关的审计风险并维持审计质素。另一方面,事务所在考虑承接较大市值的上市项目时,应评估该事务所是否已具备所需的资质和能力以进行高质素审计。

我们于2020-22周期对质素监控制度进行查察时，发现项目的审计质素评级与质素监控制度的有效性有着直接关系。我们观察到四间类别A事务所透过加强其质素监控制度中各项要素的政策和程序，在2020-22周期内得到审计质素的提升。但我们亦在另外两间类别A事务所以及大多数类别B及C事务所的质素监控制度中，发现较重大缺失，这两间类别A事务所在2020-22周期受查察项目的审计质素及评级并没有显著的改善。以上相关事务所的领导层必须采取适当措施以提高审计质素，并应重视透过良好的质素监控制度所带来的裨益。

我们亦对部分公众利益实体核数师委托其他核数师为香港上市公司进行大部份审计工作的情况保持警惕。如集团核数师对其他核数师的审计工作没有实行足够的监督，而其他核数师并不具备足够的资质和能力对上市实体进行审计，此类安排会对审计质素带来重大的潜在风险。

展望2023-25周期，我们将着重于在2020-22周期中重复出现的审计缺失相关的范畴。各事务所亦应进一步评估任何新风险(例如网络安全风险和气候相关风险)，以及新订或经修订的审计及会计准则对其财务报表审计工作(包括审计质素)可能会产生的影响。

上市实体的董事及其审计委员会在支持审计质素方面发挥着关键的角色。彼等有责任确保上市公司通过有效的内部监控及良好的管治，以支持编制具良好质素的财务报表，及确保他们所聘请的核数师有能力执行高质素审计，包括具备相关的经验和拥有足够的资源。

最后，通过各方合作可令我们的查察工作能更有效率和有成效地使各方受益。我们的查察工作为执业单位提高审计质素提供了宝贵的意见。我们敦促各事务所领导层在配合我们查察工作的重要性及强调其对审计质素的承诺，向其事务所及相关人员传达明确的信息。

提高审计质素任重道远，我们仍需砥砺前行。更多执业单位将在受规管实体审计及其他涉及较大公众利益的非公众利益实体审计中发挥重要的角色。我们将继续完善及整合对公众利益实体和非公众利益实体核数师的监管方式及查察方法。

为使在2023-25周期能够一如以往有效的进行查察工作，我们将继续以切合实际、具透明度及客观的监管原则来行使我们的查察职能，并以维护公众利益为首要目标。

赖翠碧

查察部主管

我们的查察结果摘要

2020-22周期的查察

于2020-22周期，我们不断加强监管方法，以推动审计质素的提升。我们亦致力提升我们的查察效率。



* 分别为2019年、2020年及2021年12月31日的数据

我们的查察发现乃关于审计质素而非有关财务报表的质素。

由于类别A事务所查察结果的改善，以至审计质素为满意的受查察项目数目逐渐上升，但仍有改善的空间。

其中四间类别A事务所已对我们过去年度的查察发现作出相关回应，并积极提升其审计质素。然而，我们在另外两间类别A事务所发现重复出现的审计缺失，其相关缺失较于2020-22周期首次查察的类别B及C事务所的查察结果以至其相关缺失较过去三年并无明显差异。我们对该结果感到失望并认为不可接受。

整体查察结果¹

年度查察结果	2020年	2021年	2022年
平均审计质素评级	3.1	2.9	2.8
所有公众利益实体核数师			
受查察公众利益实体项目总数	37	50	55
评级为1或2的受查察项目的百分比	27%	32%	36%
评级为3或4的受查察项目的百分比	73%	68%	64%
类别A事务所			
平均审计质素评级	2.8	2.5	2.4
评级为1或2的受查察项目的百分比	41%	45%	55%
评级为3或4的受查察项目的百分比	59%	55%	45%
备注：改善主要来自其中4间类别A事务所。于2022年，另外2间类别A事务所90%的受查察项目（2021年：88%；2020年：83%）的审计质素评级仍然欠佳（评级为3或4）。			
类别B及C事务所			
类别B事务所的平均审计质素评级	3.8	3.4	3.4
类别C事务所的平均审计质素评级	3.3	3.7	3.4
评级为1或2的受查察项目的百分比	7%	11%	9%
评级为3或4的受查察项目的百分比	93%	89%	91%
备注：于2022年，我们对过往年度有重大质素问题的4间类别B事务所进行重新查察。它们的平均审计质素评级提高至3.0（2020年：3.9）。			

¹ 被评为良好、需要有限度改进、需要改进或需要重大改进的项目之定量审计质素评级分别为1、2、3或4。在我们查察的项目中，1代表审计质素的最高分，而4代表最低分。

2022年对一间类别B事务所展开特定范围查察

- 一间类别B事务所因承接了大量2021年12月31日年结的上市实体审计，被抽选进行特定范围查察
- 我们在其客户及项目承接的政策和程序中发现的重大缺失包括：
 - a. 对进行高质素审计的专业资质评估不足
 - b. 对前任核数师所识别的重大未决事项了解不足
 - c. 缺乏资源筹划及开展适切的审计工作

公众利益实体项目查察的主要发现

经过2020-22周期的查察，我们已识别对审计质素有重大影响的**9个关键范畴(EF)**。

查察年份	我们有所发现的 受查察公众利益实体项目的百分比		
	2020年	2021年	2022年
需要特别注意的最常见发现			
EF1—收入确认	46%	47%	40%
EF2—预期信用损失	55%	71%	58%
EF3—日记账分录测试	57%	40%	47%
审计缺失数量增加的发现			
EF4—集团审计	50%	38%	58%
EF5—期初结余	30%	21%	45%
EF6—使用核数师所聘用专家	46%	12%	59%
有显著改进的发现			
EF7—抱持专业怀疑态度	81%	46%	49%
EF8—编备审计记录的充分性	68%	30%	36%
EF9—关键审计事项	32%	12%	2%

关于我们在查察中发现缺失的趋势，我们有以下特别关注：

- 集团核数师如何清晰地传达其指示和有效地行使监督职能，并及时参与组成部分的重大审计事项，特别是在大部分的审计工作并非由集团核数师直接执行的情况下？
- 在未有委聘组成部分核数师的情况下，集团核数师不执行重要组成部分现场工作如何展示其能在遥距工作模式下恰当且充分地开展审计工作？

- 在核数师仓促辞任的情况下，继任核数师如何确保在极短的时间内完成所需审计程序，包括有关期初结余及／或前任核数师发现的未决审计事项的审计程序是充分和适当？
- 核数师如何确定其所聘用专家具备必要的资质、能力和客观性，及在依靠专家的工作结果前，核数师是否对专家使用的源数据相关可靠性作适当评估？

缺失的常见原因

我们发现一些常见的审计缺失原因如下：

- 核数师于承接客户前对自身的资质和能力评估不足
- 审计项目合夥人及／或项目质素覆核员对审计项目的审阅不足
- 缺乏专业怀疑态度和质疑心态
- 项目团队成员的知识及审计经验不足
- 就会计和审计准则方面的培训及指引不足
- 项目管理效率不足

提升公众利益实体核数师审计质素的若干因素

我们注意到，大多数类别A事务所以及我们于2022年重新查察的类别B及C事务所均能够从我们早前的查察发现中获益，并继续完善其政策和程序，以提高审计质素。我们在2020-22周期的持续努力促使公众利益实体的核数师作出以下改善：

- 事务所领导层提高对审计质素的重视及承诺
- 通过制定关键审计计划程序的时间表，提前制定审计计划和采取严谨的风险评估
- 通过考量我们的查察发现和查察重点范畴提供适切的培训，持续专注于提高其审计人员的资格和能力
- 通过实施包含审计人员资格和相关经验的信息系统，对项目合夥人和审计人员进行合适的人员配置

我们的质素监控制度查察结果

于2020-22周期内，我们在两间类别A事务所及大多数类别B及C事务所的质素监控制度中发现重大缺失，这些事务所项目查察的审计亦为评级欠佳。另一方面，该等类别A事务所已在质素监控制度方面实施加强的政策和程序，彼等在2020-22周期受查察项目的平均审计质素评级较好。

类别A事务所

- 我们在两间类别A事务所的质素监控制度中发现多项重大缺失，其平均审计质素评级维持在3.0水平
- 我们在平均审计质素评级较好的类别A事务所中观察到良好的作业标准

类别B及C事务所

- 在2020-22周期中，有超过一半的类别B及C事务所在质素监控制度的不同要素中出现缺失，特别是在a)承接及续任审计项目及特定项目、b)项目审计表现及c)人力资源等要素
- 尤其是，在审计项目及特定项目的承接及续任方面发现有缺失的类别B及C事务所的数量由2020年的33%大幅增至71%
- 在其质素监控制度中识别缺失的重要性及数量与受查察项目的审计质素有着直接关系
- 在我们2022年的查察中发现有因违反独立性准则而损害核数师独立性和客观性的情况，这是2020-22周期内首次发现这种情况

对法规和准则的漠视是不能接受的。执业单位应立即采取行动，确保在根据新订或经修订的质素管理准则下实施其质素管理制度时，对其在质素监控制度中发现的所有缺失进行适当补救。

一方面，我们敦促核数师应立即采取切实的行动，回应我们的查察发现，以提高其审计质素。重要的是，所有执业单位应从管理层开始树立正确的意识，并加强政策和程序，以应对本报告中强调的缺失。同时，我们亦提醒审计委员会，确保财务报告的质素为其首要责任。审计委员会应就关键审计风险范畴(如实体的收入确认政策的实施及在关键会计估计中所采用适当假设)对上市实体的管理层提出质疑，并评估核数师审计工作的充分性和适当性，以确保其能够应对重大审计风险以及我们查察中的发现。

目录

页码

前言

我们的查察结果摘要

第一部分 引言

1.1	2022年年度查察报告之目的	1
1.2	2020-22周期的查察重点	2

第二部分 2020-22周期的查察结果概述

2.1	引言	3
2.2	项目查察结果及分析	5
2.3	我们对项目查察结果的回应	13

第三部分 我们项目查察的主要发现

3.1	引言	17
3.2	公众利益实体项目查察的主要常见发现	20
3.3	非公众利益实体项目查察	38

第四部分 我们的质素监控制度查察结果

4.1	引言	41
4.2	类别A事务所专题审查的结果	42
4.3	类别B及C事务所全面审查的结果	46
4.4	承接及续任程序的特别考虑因素	53
4.5	查察过程中的其他观察结果	57

第五部分 过往查察的最新情况

5.1	审查补救方案及我们的跟进行动	58
5.2	根本原因分析	60

第六部分 展望未来

6.1	引言	63
6.2	2023-25周期的查察方法	63
6.3	2023-25周期为维持审计质素将采取的措施及行动	66
6.4	我们对高质素审计之期望	67
6.5	强调核数师、上市实体的董事及其审计委员会之角色及我们对彼等之期望	70

附录

附录一	我们的查察方法概述	73
附录二	词汇	80

第一部分

导言

1.1 2022年年度查察报告之目的

1.1.1 本报告包括我们在2022年对公众利益实体核数师的查察结果，此前尚未完整报告过。于2022年，我们查察了**26个公众利益实体核数师**的质素监控制度(2021年：17个，2020年：18个)及**55个公众利益实体项目**(2021年：50个，2020年：37个)。我们亦首次查察了6个非公众利益实体项目。今年为我们首个三年查察周期(**2020-22周期**)的最后一年。因此，我们在本报告中亦将2022年的查察结果与2020年及2021年的查察结果进行比较。

1.1.2 本报告之目的旨在：

- a. 提供我们于2020-22周期的**查察结果概述**。(第二部分)
- b. 载列我们于项目及质素监控制度查察中发现的**普遍缺失及常见原因**。(第三及四部分)
- c. 概述我们观察到的良好实践，以便核数师可以从中借鉴并立即采取行动。(第四部分)
- d. 提供我们从审查**根本原因分析和补救方案**得出的观察结果，以及我们相关的跟进行动和期望。(第五部分)
- e. 载列我们**2023年的查察方法**，以及我们为监督和维持审计质素而采取的积极措施和行动。(第六部分)
- f. 为核数师在执行高质素审计时应考虑的关键审计方面，给予**定向指导**。(第6.4节)
- g. 强调上市实体核数师、董事及其审计委员会各自的职责，并阐述我们对彼等在履行各自职责时的**期望**，以维持财务报告和审计质素。(第6.5节)

1.2 2020-22周期的查察重点

- 1.2.1 对于查察年度中各类别事务所接受查察的公众利益实体核数师以及公众利益实体和非公众利益实体项目数量，取决于其公众利益实体项目的数量、复杂性和审计质素风险。

表1 受查察项目的查察频率及数量

公众利益实体核数师类别	每间事务所受查察的项目数量	查察频次
类别A		
公众利益实体项目	4-7	每年
非公众利益实体项目	1	2022年10月起才开始
类别B		
公众利益实体项目	1-2	在三年查察周期内至少一次
类别C		
公众利益实体项目	1	在三年查察周期内至少一次

- 1.2.2 我们对公众利益实体核数师的查察，侧重于其项目审计表现质素及其质素监控制度的有效性，并评估其是否符合适用的专业准则及法律和监管要求。
- 1.2.3 本报告附录一载列我们查察方法的概述，以及我们针对查察结果可能采取的跟进行动的资料。
- 1.2.4 鉴于我们就核数师仓促辞任数量激增情况的日益关注，我们一直在采取积极主动的措施和行动，以确保所有公众利益实体核数师了解我们的关注并作出充分应对(第2.2.23节及第6.3.2节)。
- 1.2.5 经过2022年的进一步改革，我们现在将所有的执业单位纳入查察计划。我们采用相称原则和以风险为本的方法，逐步对非公众利益实体核数师的执业单位进行查察。

第二部分

2020-22周期的查察结果概述

2.1 引言

2.1.1 所有受查察的公众利益实体项目的平均审计质素评级由2020年的3.1和2021年的2.9改进至2022年的2.8。平均审计质素评级的详情载于**表3**。

2.1.2 截至2021年12月31日，有超过2,500家的上市实体。我们每年查察的类别A事务所继续主导上市实体审计市场，截至2021年12月31日，其按市值计的市场份额为90%（2020年：92%；2019年：90%）。于2022年，类别A事务所受查察的公众利益实体项目的平均审计质素评级提升至2.4（2021年：2.5；2020年：2.8）。

对于类别B及C事务所，我们每三年周期内至少进行一次查察。截至2021年12月31日，类别B及C事务所按市值计的市场份额分别为3%（2020年：2%；2019年：2%）及不足0.1%（2020年及2019年：0.1%）。于2022年，类别B事务所受查察的公众利益实体项目的平均审计质素评级为3.4（2021年：3.4；2020年：3.8），类别C事务所则为3.4（2021年：3.7；2020年：3.3）。

2.1.3 于2022年，我们凭藉在2020年及2021年查察中汲取的经验，进一步提升了查察效率。我们查察了6间类别A事务所、11间类别B事务所²（2021年：8间及2020年：4间）及9间类别C事务所²（2021年：3间及2020年：8间）。我们于2022年查察了55个公众利益实体项目（2021年：50个；2020年：37个）。此包括分别对类别A、B及C事务所的33个、15个及7个公众利益实体项目进行查察（2021年：31个、16个及3个；2020年：22个、8个及7个）。

² 受共同管理和控制的事务所同时接受查察，并抽选一个项目进行查察。

表2 于2021年12月31日按核数师委任、市值和审计费用划分的上市实体审计的市场份额及其核数师所处地

公众利益实体核数师类型及类别	公众利益实体核数师事务所数量	上市实体审计的市场份额			
		按核数师委任划分 ³		按市值划分 ³	按审计费用划分 ⁴
		数量	%	%	%
注册会计师事务所					
— 香港	44	2,430	94.8	93.5	85.9
类别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
▪ 国卫 ⁶		125	4.9	0.4	0.9
▪ 毕马威 ⁶		229	8.9	10.0	10.4
▪ 罗兵咸永道 ⁶		440	17.2	44.1	33.0
类别B ⁵	19	694	27.1	3.1	7.9
类别C ⁵	19	64	2.5	0.1	0.5
获认可事务所					
— 中国内地	10	86	3.4	1.3	3.6
— 海外	25	47	1.8	5.2	10.5
总计	79	2,563	100	100	100

2.1.4 由于过往查察结果欠佳，或为在我们的抽选中引入一些不可预测性，于2022年我们重新查察了5间类别B事务所及1间类别C事务所（第2.2.20至2.2.22节）。另外，就核数师仓促辞任所引致审计质素的关注，我们对一间类别B事务所展开特定范围查察（第2.2.23及2.2.24节）。第6.3节载有我们维持审计质素的持续措施和行动。

³ 截至2021年12月31日，经审计的上市实体数量及市值包括所有股本证券，但不包括在香港联交所暂停买卖的上市实体。上述数据分析不包括房地产投资基金、债券及交易所买卖基金等其他上市证券。

⁴ 资料来源：《香港上市公司2020 / 21年度审计费用报告》(仅英文版本)

⁵ 类别A、B及C事务所每年分别完成超过100间、10至100间以及最少一间但少于10间上市实体审计。

⁶ 该等事务所为：香港立信德豪会计师事务所有限公司(立信德豪)、德勤·关黄陈方会计师行(德勤)、安永会计师事务所(安永)、国卫会计师事务所有限公司(国卫)、毕马威会计师事务所(毕马威)及罗兵咸永道会计师事务所(罗兵咸永道)

2.1.5 自2010年12月9日起生效的互认协议中，共有11家内地事务所为《会财局条例》下的获认可公众利益实体核数师，并有资格担任在香港上市的内地注册公司的核数师。截至2021年12月31日，其中一间内地事务所并未进行任何香港上市实体审计。

由于认可的内地会计师事务所在上市实体审计中所占的份额相对较小，因此于2020-22周期该等事务所完成的公众利益实体项目未有被选中接受查察。截至2021年12月31日，按市值计算约占1%，按上市实体审计数量计算约占3%(2020年：1%和3%；2019年：1%和3%)。我们将在有需要时与监督评价局合作，规范被聘为香港上市公司核数师的内地认可会计师事务所执行的公众利益实体项目的审计质素。

2.1.6 许多获认可内地会计师事务所及境外会计师事务所为类别A事务所的网络事务所，共享重要的专业资源并须每年接受我们的查察。由于彼等所占的市场份额相对较小，因此我们于2020-22周期未有选定上述事务所完成的公众利益实体项目进行查察。截至2021年12月31日，按市值和上市实体审计数目计，其市场份额分别为5%及2%(2020年：5%及3%；2019年：7%及3%)。

2.2 项目查察结果及分析

2020-22周期项目查察结果概述

所有公众利益实体核数师

2.2.1 于2022年，所有受查察的公众利益实体项目的平均审计质素评级提升至2.8(2021年：2.9；2020年：3.1)。

2.2.2 在抽选项目进行查察时，我们采用以风险为本的方法。我们抽选的项目不代表事务所审计项目的总体审计质素。此外，我们的查察发现只针对我们的重点查察领域，并非对事务所全部审计工作的评估。一间或一类事务所的平均审计质素评级是不足以反映该间或该类事务所执行的项目的总体审计质素的。

表3 按事务所类别划分的平均审计质素评级

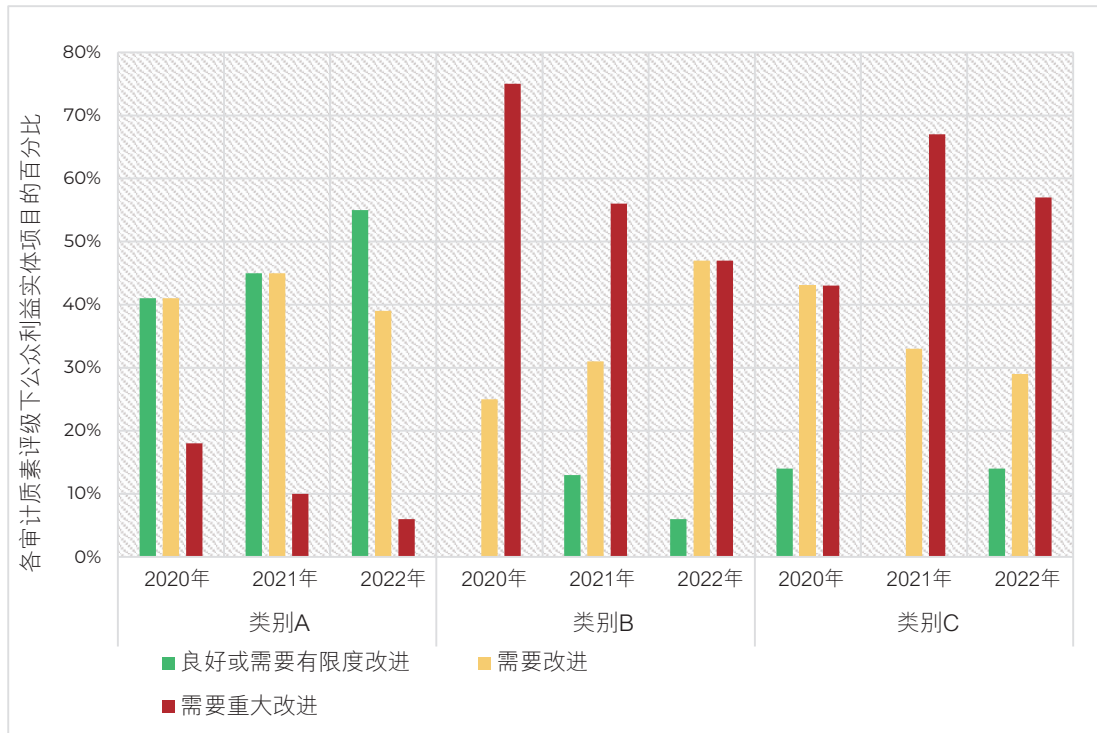
事务所类别	平均审计质素评级 ⁷ (平均评级越低, 审计质素越高)		
	2020年	2021年	2022年
类别A	2.8	2.5	2.4
立信德豪	3.3	3.3	3.2
德勤	3.0	2.4	2.0
安永	2.8	2.5	2.0
国卫	3.0	3.3	3.0
毕马威	2.3	2.0	2.2
罗兵咸永道	2.6	2.1	2.3
类别B	3.8	3.4	3.4
类别C	3.3	3.7	3.4
平均	3.1	2.9	2.8

- 2.2.3 于2020年至2022年, 6间类别A事务所中有5间的平均审计质素评级有所提高。就6间类别A事务所中的4间而言, 其于2022年的个别平均审计质素评级优于2.5(2021年: 3间事务所; 2020年: 1间事务所); 于2022年, 该等4间类别A事务所查察的项目中, 被评为1或2的百分比达到或超过60%(2021年: 2间事务所; 2020年: 1间事务所)。这些改进反映该等事务所采取举措, 为提升项目质素。
- 2.2.4 对于另外2间类别A事务所, 其平均审计质素评级在我们前两年的查察中并无重大改进。该等事务所在2022年的个别平均审计质素评级至少保持在3.0, 及于2022年, 该等事务所被评为1或2的项目的个别百分比保持在或下降至 20%以下。
- 2.2.5 类别B及C事务所并非每年接受查察, 但6间事务所(5间类别B事务所及1间类别C事务所)于2022年接受了重新查察。因此, 除该6间事务所外, 于2022年类别B及C事务所的查察结果不应直接与往年的结果进行比较。

⁷ 被评为良好、需要有限度改进、需要改进及需要重大改进的项目之审计质素评级分别为1、2、3和4。在我们查察的项目中, 1代表审计质素的最高分, 而4代表最低分。

- 2.2.6 对于2022年查察的其他类别B及C事务所，这是2020–22周期对它们进行的唯一一次查察。在2022年首次查察的类别B及C事务所的16个项目中(2021年：19个；2020年：15个)，94%被评级为3或4(2021年：89%；2020年：93%)。在2020–22周期的任何时间首次查察的类别B及C事务所的受查察项目质素并无实质性差异。
- 2.2.7 于2022年，类别A事务所的平均审计质素评级提升至2.4(2021年：2.5；2020年：2.8)。我们注意到，2022年平均审计质素评级优于2.4的4间类别A事务所已投入大量时间和精力，应对我们在2020年及2021年查察中识别的查察发现。
- 2.2.8 个别事务所平均审计质素评级的透明度减少有关事务所审计项目质素的信息不对称。这使投资者、审计委员会及广大公众能够观察到审计质素的差异，并让事务所对其项目绩效负责。我们相信，这为事务所改进审计质素提供强大的动力。这些改进可增强财务报表使用者在依赖财务报告之准确性和完整性作出投资决策时的信心。
- 2.2.9 在2022年55个类别A、B及C事务所项目查察中，分别有18个、1个及1个或合计36%(2021年：32%；2020年：27%)被评级为1或2。取得满意结果的查察逐渐增加，存在重大缺失的查察逐渐减少，查察结果表明审计质素在2020–22周期内有所提高。这主要由于2022年类别A事务所的项目查察，其中55%被评级为1或2(2021年：45%；2020年：41%)。图1列示按审计质素评级1或2、3及4划分的受查察项目的百分比。

图1 按事务所类别划分的整体项目查察结果



2.2.10 在2022年的55个项目查察中，有22个涉及事务所获委任为上市实体的核数师后的初次审计（初次审计项目）。在初次审计项目中，继任核数师需要经历学习里程才能了解上市实体及任何过往审计问题。初次审计项目中有15个涉及核数师仓促辞任，这限制了核数师进行有效筹划的时间。

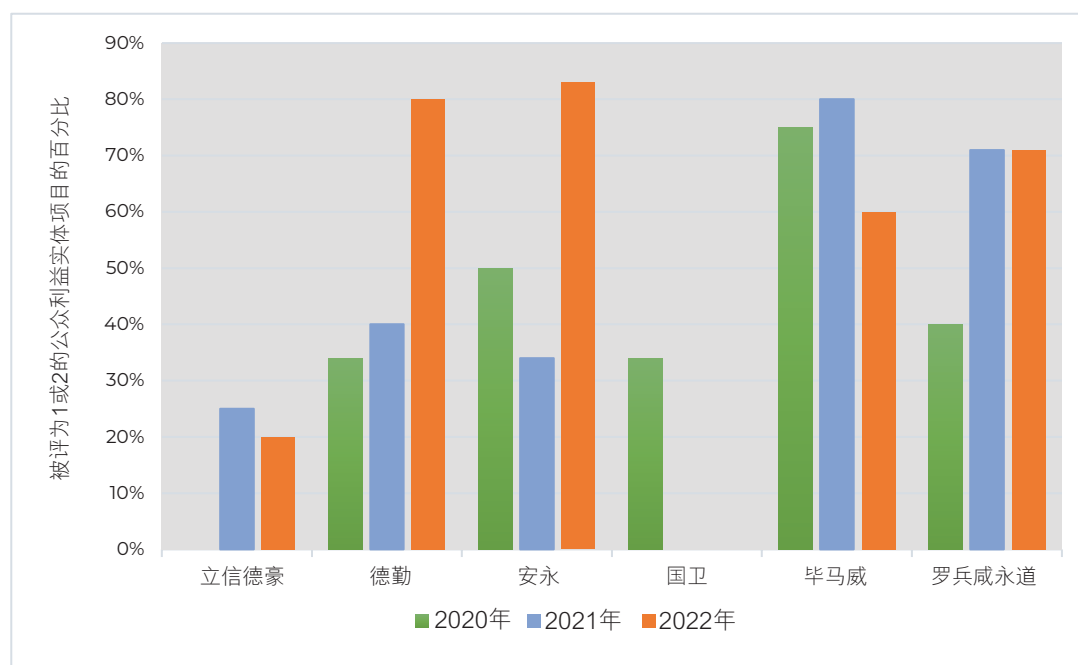
2.2.11 22个初次审计项目中有18个（82%）评级为3或4，其中包括涉及核数师仓促辞任的15个项目中有13个（或87%）。我们在初次审计项目查察中发现的重大缺失，这表明核数师应为初次审计项目比后续审计分配更多的时间、资源和技术知识，以便执行高质素的审计。

类别A事务所的年度查察

2.2.12 于2022年，我们查察了类别A事务所的33个公众利益实体项目（2021年：31个；2020年：22个）。详情见图2a及图2b。

2.2.13 我们将类别A事务所的33个受查察公众利益实体项目中的18个（55%）评级为1或2（2021年：31个中有14个（45%）；2020年：22个中有9个（41%）。图2a列示，在2020-22周期内，6间类别A事务所中有4间比其他2间有更较高的审计质素。

图2a 按个别类别A事务所划分被评为1或2的公众利益实体项目的百分比



查察年度	被评为 1 或 2 的项目数量 / 受查察项目总数(百分比)					
	立信德豪	德勤	安永	国卫	毕马威	罗兵咸永道
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%)

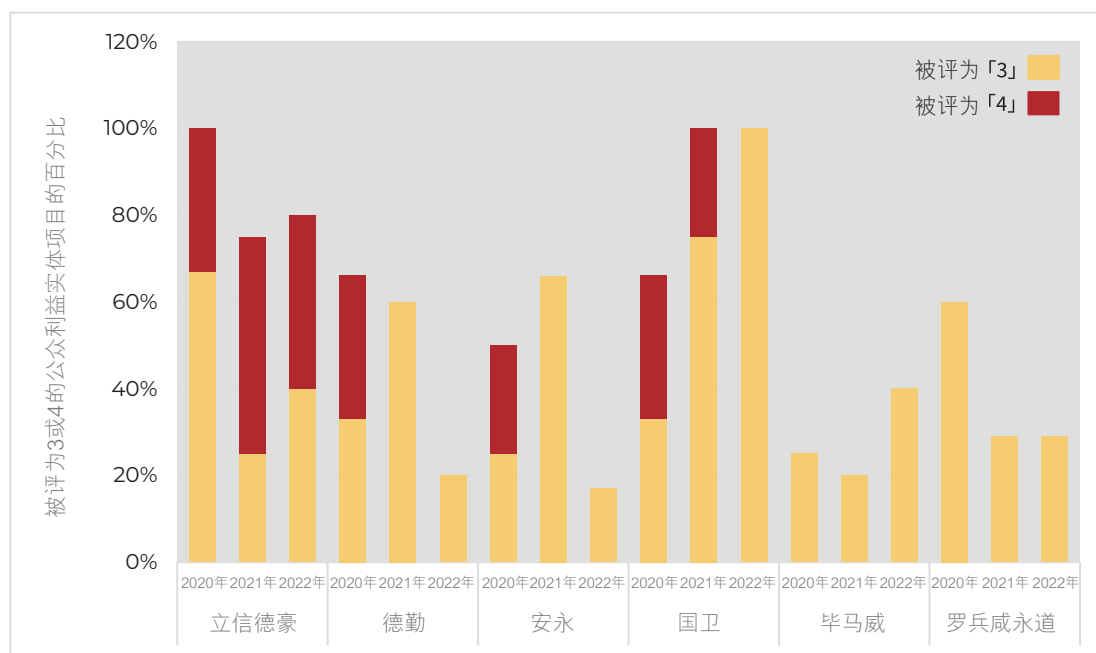
2.2.14 我们观察到，前面提到的四间类别A事务所实施了对审计质素产生积极影响的举措。该等举措包括：事务所领导层向审计合夥人及审计人员强调专注审计质素的重要性，以及提早筹划并及时回应审计风险的必要性，持续关注提高资质和能力，以及妥善分配具备适当经验和知识的合夥人和审计人员。

领导层以身作则，确立良好的事务所文化，并充分承担领导层对审计质素应负的责任，乃健全治理的重要考虑因素，其支持事务所质素监控制度的有效运作，并为项目的履行创造一种环境，从而对事务所的审计质素产生积极影响。通过事务所采取的行动而促成这种环境的因素详情载于第3.2节。

2.2.15 另外两间类别A事务所在2020-22周期内的平均审计质素评级并无实质性改进。于2022年，相关事务所受查察项目的90%被评为3或4(2021年：88%及2020年：83%)，其查察结果是不可接受且令人失望的。

2.2.16 在类别A事务所项目查察中识别的最常见不足载于第3.2节「已识别缺失的常见原因」。由于在应用相关专业准则方面存在重大缺失而导致评级为3或4，我们已转介2022年查察的类别A事务所33个项目中的3个(2021年：31个中的5个；2020年：22个中的5个)，考虑启动可能的纪律处分。

图2b 按类别A事务所划分的被评为3或4的公众利益实体项目的百分比



查察年度	被评为 3 或 4 的项目数量 / 受查察项目总数(百分比)					
	立信德豪	德勤	安永	国卫	毕马威	罗兵咸永道
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%)

类别B及C事务所的年度查察

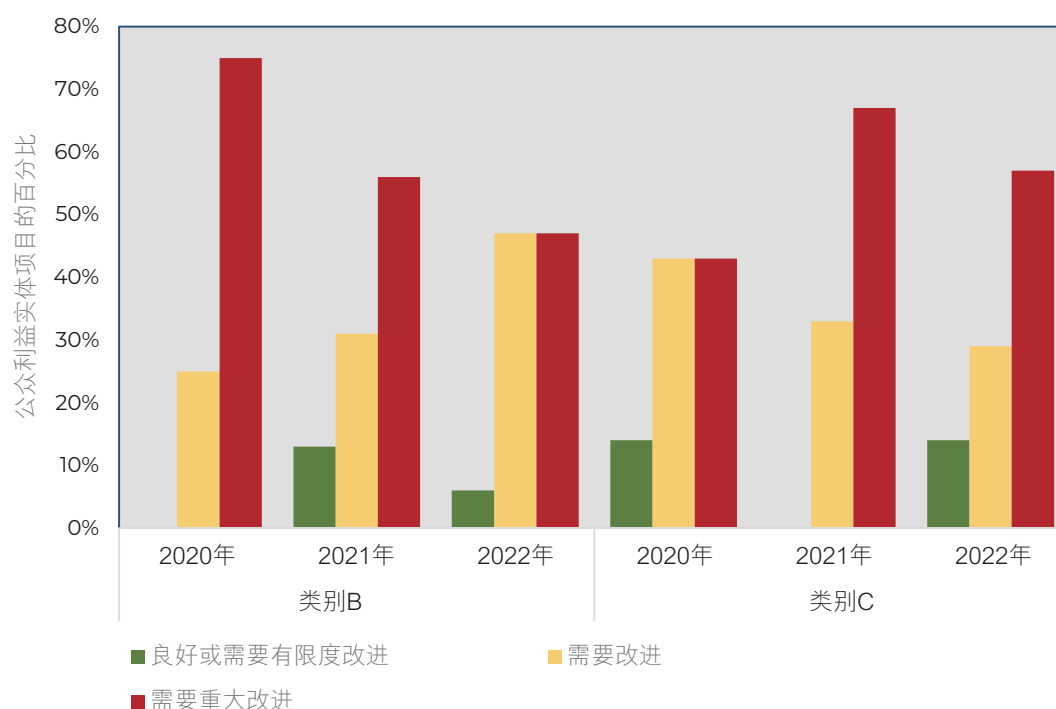
2.2.17 于2022年，我们查察了类别B及C事务所的22个公众利益实体项目（2021年：19个；2020年：15个），并将当中91%评级为3或4，这与前两年相当一致。详情载于图3。

2.2.18 2022年首次查察的类别B及C事务所的16个项目的查察结果，对比2022年重新查察的该等类别事务所的6个项目的查察结果而言，审计质素评级较差（第2.2.20及2.2.22节）。

在2020-22周期的任何时间首次查察的类别B及C事务所的受查察项目质素并无显著差异。

2.2.19 于2022年，共有11个项目（2021年：12个；2020年：11个）因在应用相关专业准则方面存在重大缺失而被评级为3或4，已被转介考虑启动可能的纪律处分。

图3 按类别B及C事务所的审计质素评级划分的公众利益实体项目的百分比



类别B及C事务所的重新查察

- 2.2.20 对在过往年度发现有重大质素问题的4间类别B事务所，我们增加了对它们的查察频率，并于2022年对该等事务所进行了第二次查察。尽管查察结果仍然欠佳，但与过往年度的查察相比，其审计质素评级有所改善。于2022年，该4间类别B事务所受查察项目的平均审计质素评级为3.0(2020年：3.9)。
- 2.2.21 此外，我们将不可预测性纳入2020-22周期，因此在过往年度曾受查察的一间类别B事务所及一间类别C事务所于2022年被抽选进行第二次查察。该间类别C事务所于2022年及2020年查察的项目均被评为2。但该间类别B事务所于2022年查察的项目被评为4(2020年：3)，该项目已被转介至调查部，考虑启动可能的纪律处分。
- 2.2.22 本周期内重新查察的类别C事务所的项目查察结果表明，尽管与类别A事务所相比规模较小，但规模较小的事务所也有能力将审计质素维持在可接受的水平。

特定范围查察

- 2.2.23 鉴于我们就核数师仓促辞任数量激增的担忧日益增加，特别是当核数师因有重大未决事项而辞任时，我们采取了积极的措施，以确保所有公众利益实体核数师了解我们的关注并充分应对它们。该等措施包括：
- a. 向继任及前任核数师作出具体查询，以了解更换核数师的根本原因以及继任核数师计划如何解决未决审计事宜；
 - b. 对公众利益实体核数师，就其质素监控制度中的客户及项目承接政策和程序，展开特定范围查察(第2.2.24节)；及
 - c. 在发现任何重大问题时与香港联交所合作。
- 2.2.24 于2022年，我们对一间类别B事务所展开特定范围查察，该事务所在2021年12月底承接了大量的上市实体审计。其公众利益实体项目的数量增加48%。该事务所的2021年年终审计委聘，超过三分之一是在2021年12月31日前后不久进行的(仓促任命)。

此特定查察的范围是评估该事务所质素监控制度中，客户及项目承接及续任政策和程序的设定及合规情况。这包括评估事务所是否具备足够的能力和资源以执行高质素的公众利益实体审计。此特定范围的查察发现载于第4.4节。

2.3 我们对项目查察结果的回应

我们继续采取强而有力的行动，推动公众利益实体核数师提高审计质素。

我们的查察方法

2.3.1 于2020-22周期内，基于风险评估，我们抽选更多较高风险的审计项目进行查察。凭藉我们在以往查察中汲取的经验，我们应对经济环境的不断变化及2019新型冠状病毒疫情的影响，包括差旅限制。于2020-22周期内，我们：

- a. 查察了涉及较大公众利益的公众利益实体项目，例如市值较大的上市实体审计以及与首次公开发行等资本市场交易有关的项目。
- b. 查察了在报告期结束前后不久仓促更换核数师的项目，或在接受新审计任命后，在具有挑战性的情况下及短时间内发表审计意见的项目。
- c. 查察了受经济环境不利影响的行业的上市实体项目。持续经营评估和披露的审计为我们的一个特定范畴查察重点。
- d. 对过往查察发现有审计质素风险的规模较小的事务所，我们增加对其查察次数，并于2020-22周期内对早期查察发现有非常重大缺失的事务所进行了重新查察。
- e. 对一间事务所进行特定范围查察。由于该事务所从其他事务所承接了更多、更高风险的公众利益实体项目，特定查察着重其客户及项目承接政策及程序的有效性(第2.2.23至2.2.24节)。

2.3.2 我们将继续检讨查察重点，以便应对不断变化的环境。我们将考虑并应对对审计质素构成较高风险因素，从而维持审计质素并保护公众利益。

审查公众利益实体核数师的根本原因分析

- 2.3.3 我们查察的公众利益实体核数师须进行有效的根本原因分析，以了解审计缺失的根本原因，并制定适当的纠正措施以防止该等缺失再次发生(补救方案)。
- 2.3.4 我们审查了每间事务所的根本原因分析及建议补救方案，并评估其建议的纠正措施是否能够解决我们的查察发现。我们与每间事务所商定完成补救措施的最后期限。我们亦已评估事务所实施其补救方案的能力及所采取补救措施的成效。
- 2.3.5 倘事务所的补救方案被认为不恰当，或者倘事务所缺乏执行补救方案的能力，我们会发出一份要求信，明确其应采取的补救措施和期限。第5.2节概述我们对公众利益实体核数师根本原因分析进行审查时识别的观察结果、主要发现及良好实践。

协同工作

- 2.3.6 我们对被评为3及4的项目采取强而有力的行动。被评为4的项目将被转介至调查部，以考虑是否启动调查，这可能导致纪律处分。被评为3的项目，视乎我们查察发现的性质及重大程度，亦会考虑转介至调查部。倘若我们的查察发现财务报表可能有潜在重大错报及/或显示上市实体有欺诈的行为，我们将可能不符合财务报告准则的项目转介至调查部，以考虑启动对上市实体的查询，并与证监会分享有关资料供其考虑。
- 2.3.7 我们会与政策、注册及监督部讨论查察的观察结果。这有助于其监督香港会计师公会根据《专业会计条例》履行与核数师培训和指导有关的职能。它还强调了可能适宜于核数师、董事及审计委员会或其他持份者进行政策研究或发布指引以解决市场混乱的相关事项。

我们的查察刊物及简介会

- 2.3.8 我们与更广泛的持份者开展参与活动，包括公司董事及审计委员会成员。此举旨在提示他们注意我们对审计服务市场正常运作的期望，以维护审计质素和财务报告质素。为营造有利于执行高质素审计和财务报告的环境，通过我们的工作，阐述我们的发现、不断变化的审计质素风险、我们观察到的良好实践，或者我们对管理层和治理负责人提出的建议。
- 2.3.9 于2022年，我们发布了以下刊物，并举行了数次简介会，有关目标概述如下。我们将在下一个查察周期及以后继续采取积极主动的方法，以防范审计风险，维护审计质素。

我们2022年的工作	我们的目标
<u>《外部核数师执行根本原因分析的指引》(仅英文版本)</u> (2022年6月)	此为执业单位提供了指导，要求其准备适当且稳健的根本原因分析，并制定行动方案以纠正审计质素缺失及提高审计质素。
<u>《就核数师仓促辞任所发出之公开信》(仅英文版本)</u> (2022年10月)	公开信载有我们对截至2021年12月31日止年度上市实体就核数师仓促辞任的分析。我们强调，我们越来越担心审计质素可能会因核数师仓促辞任而受到影响，因为继任核数师筹划和进行适当审计的时间非常有限。公众利益实体核数师应采取行动，以回应我们对前任核数师和继任核数师之期望。
<u>《公众利益实体核数师就新修订的质素管理准则实施进度的跟进问卷调查结果》(仅英文版本)</u> (2022年11月)	鉴于新订及经修订《质素管理准则》于2022年12月15日生效，我们进行了两次调查，以了解和监控所有公众利益实体核数师于生效日期前的《质素管理准则》的实施进度。我们摘录不同类别事务所面临的重大挑战，并分享了事务所于实施过程最后阶段的良好实践和提醒。

我们2022年的工作	我们的目标
<p>为公众利益实体核数师举行的中期查察报告简介会 (2022年12月)</p>	<p>简介会强调了(a)在2022年中期查察中识别的最重大缺失，(b)2022年年终审计的关键提醒；(c)2023年的潜在重点查察范畴；(d)我们对前任和继任核数师的期望；及(e)实施新的《质素管理准则》的关键提醒事项，以便事务所在筹划及执行审计工作时考虑这些事项，以提高审计质素。</p>
<p>《审计焦点：2022年度审计关注事项》(仅英文版本) (2022年12月)</p>	<p>我们发布审计重点，提醒所有核数师应注意的关键审计事项和范畴，并列出了我们对核数师在执行2022财政年年终审计时的期望。核数师须对其审计客户所面临的风险的影响保持警惕，如利率上升和通胀压力。</p>
<p>《就核数师仓促辞任的后续公开信》(仅英文版本) (2023年1月)</p>	<p>此跟进公开信列出了我们对上市实体在2022年11月1日至2022年12月31日期间就核数师仓促辞任的分析。我们强调了我们对审计委员会及核数师的期望。事务所应采取相应的措施以符合我们的期望。</p>
<p>为所有公众利益实体核数师举行的简介会 (2023年2月)</p>	<p>简介会强调了(a)从2022年年度查察中识别的常见审计缺失，(b)从质素监控制度查察中识别的常见发现，(c)我们有关2022年年终审计的审计重点的意见及(d)当前和即将进行的审计的关键提醒事项，以使所有公众利益实体核数师能更透彻了解我们的查察发现，并重申我们对核数师保持审计质素的期望。</p>

第三部分

我们项目查察的主要发现

3.1 导言

3.1.1 我们的项目查察旨在评估核数师完成的审计项目质素，选定审计范畴进行查察，以评估该审计项目是否符合适用专业准则、法例和法规。我们采用以风险为本的方法选择项目进行查察，著重具有较高审计风险的项目。

3.1.2 自我们2020年查察以来，核数师在运用专业怀疑态度、编备审计记录及对关键审计事项的回应这三个范畴的工作有所改进。然而，我们仍发现核数师在日记账分录测试、审计收入确认会计准则的应用和具有较高估计不确定性及涉及使用复杂估值模型的范畴(如预期信用损失)持续出现缺失，影响持份者对财务汇报的信心，情况不可接受。

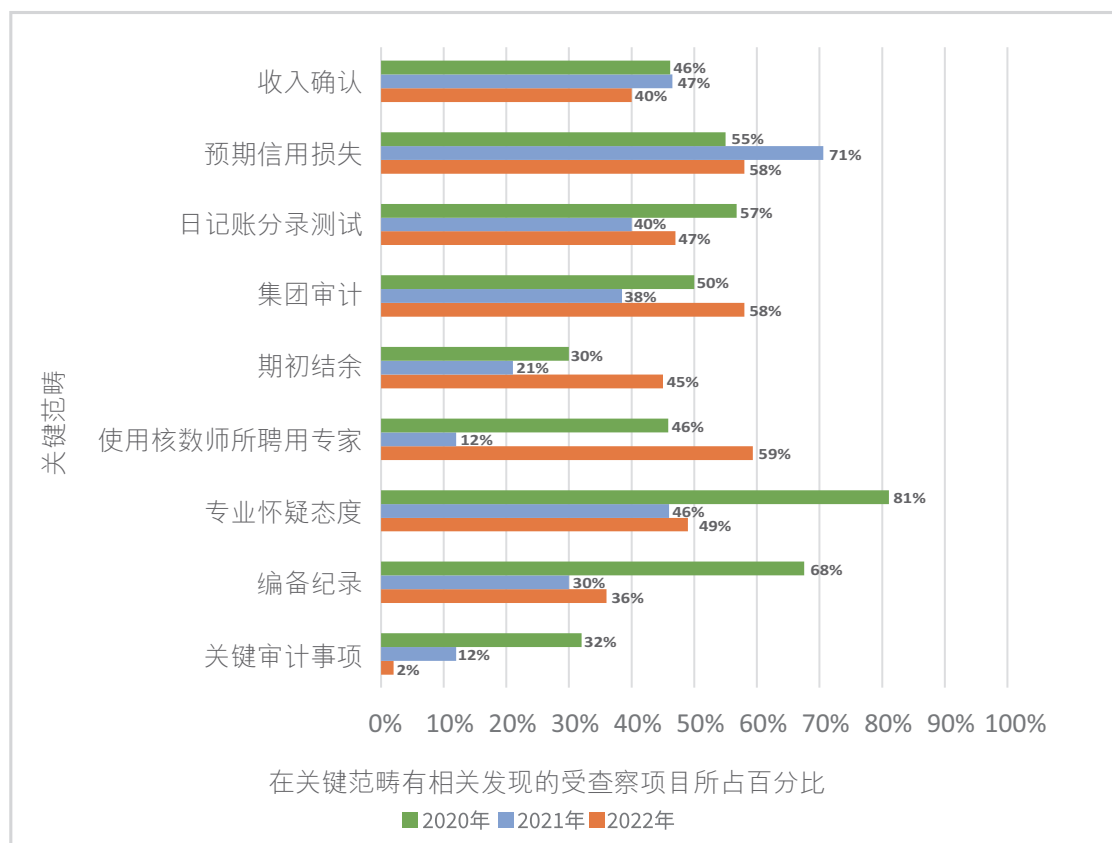
我们亦注意到，在(a)集团审计，(b)使用核数师所聘用专家及(c)期初结余审计等范畴出现的缺失数量日渐增多，对审计质素造成影响。

3.1.3 我们自2022年10月1日起开始对非公众利益实体项目进行查察。我们采用以风险为本的方法选择非公众利益实体项目进行查察，将查察的重点放在受监管实体的审计及相关鉴证项目。我们就公众利益实体及非公众利益实体项目查察采用相同的查察方法。我们在非公众利益实体项目查察中采用的查察方法及发现载于第3.3节。

3.1.4 图4a列示我们在2020–22周期在关键范畴中有相关发现的受查察公众利益实体项目的百分比。

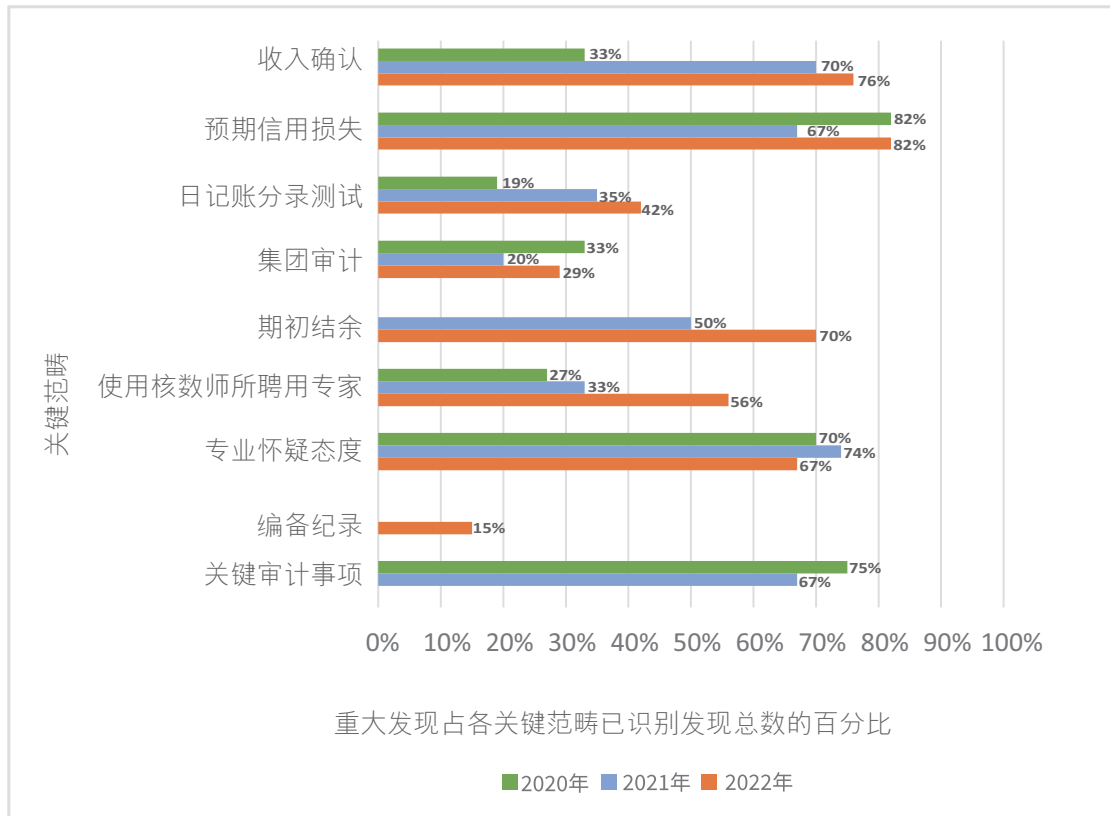
3.1.5 诠释下图数据时，读者需注意，我们的查察发现并不代表有关已接受查察的财务报表存在重大错报，而是代表审计工作于重要层面有所缺失，影响审计质素。核数师应采取强而有力的行动，防止该等缺失于下一个审计周期发生。

图4a 2020–22周期内的常见发现



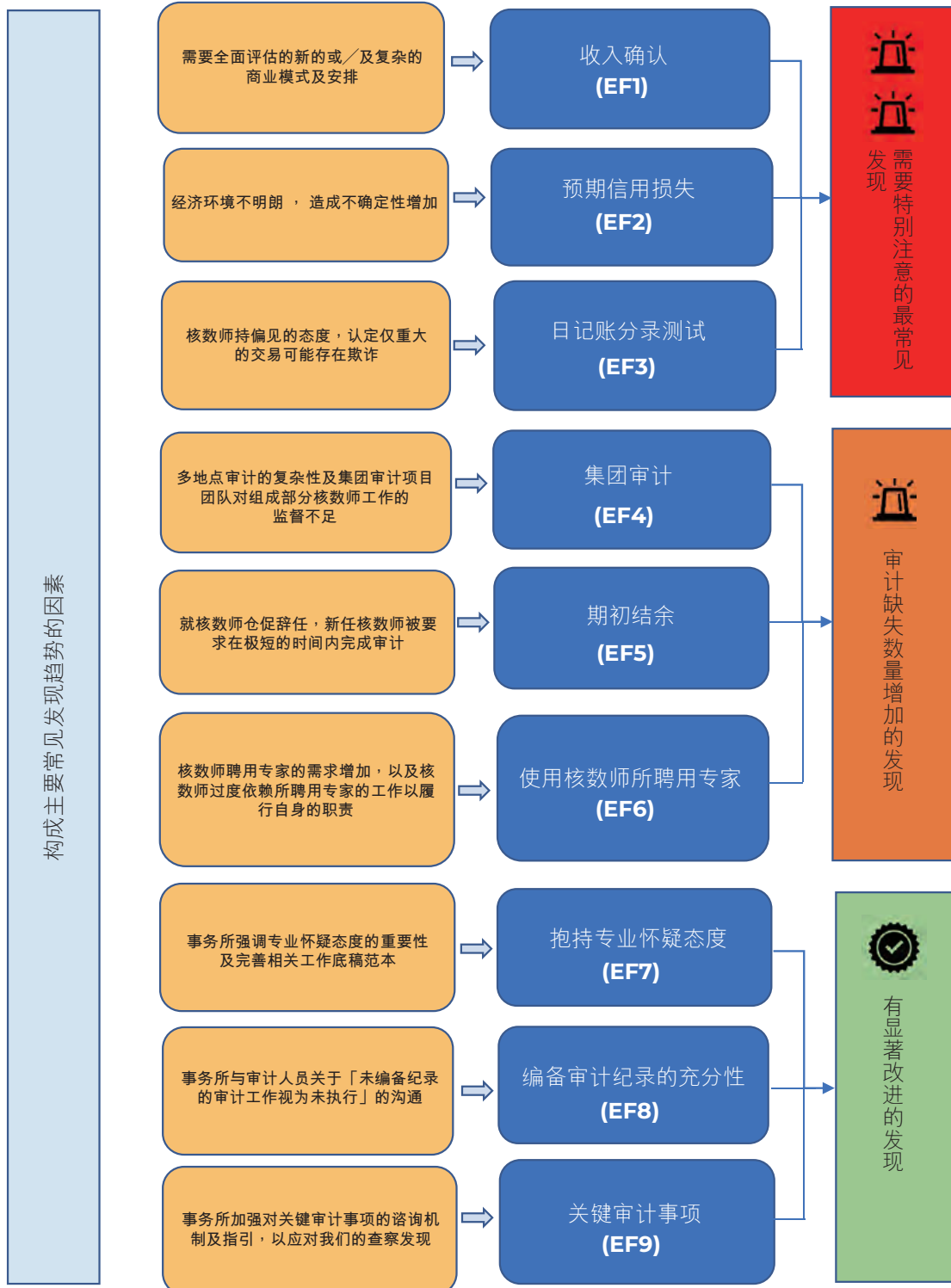
3.1.6 图4b列示在各关键范畴的重大发现占各关键范畴已识别发现总数的比率。重大发现为对审计质素评级具有较大影响的查察发现。

图4b 重大发现占已识别发现总数的百分比



3.2 公众利益实体项目查察的主要常见发现

主要常见项目查察发现概述及原因





需要特别注意的最常见发现

EFI-收入确认

收入为投资者关注的关键绩效指标，审计准则包括收入确认存在欺诈风险的可反驳推定。由于近年经济低迷，管理层操纵收入的动机或压力增加。因此，在2020-22周期，我们将收入确认选定为大多数受查察项目的重点查察范畴。

由于商业模式及安排的复杂性可能产生不同的履约义务及可变对价，因此透彻了解商业模式、合约安排和商业惯例对收入审计至关重要。当管理层已经改变或正在探索改变，以把握新的商业机会或者开发新商业模式，以提高财务业绩时，这一点尤为重要。

于2022年，我们发现40%（2021年：47%；2020年：46%），或收入被选为重点查察范畴的43个项目中有17个项目在应用《香港财务报告准则第15号》客户合约之收入方面存在缺失。当中76%（2021年：70%；2020年：33%）的缺失属重大缺失。常见发现包括：

- a. 没有充分评价管理层对合约中承诺的履行义务的会计处理是否恰当。具体而言，项目团队未有严谨地评价合约条款，以厘定相关保修是否会产生独立的履约义务（即该等义务在确保产品可按预期功能运行之外提供额外维护服务）或向客户提供缺陷产品方面的保障。
- b. 未有严谨评价管理层对实体在交易中属委托人或代理人的考量。项目团队没有就实体在向客户转让货品或服务之前是否控制该等货品或服务指标，对管理层的评估提出质疑。
- c. 对包含可变对价的合约条款的评价不足，例如，合约中的履约处分条款，以及实体向客户提供的提前结算折扣等奖励性折扣，导致在确定交易价格时未有识别该等可变对价。

- d. 未有充分评价管理层厘定将货物或服务的控制权转移至客户的时间（即于某个时点或随时间推移）是否恰当，以及当长期合约收入随时间的推移而确认时，管理层衡量满足履约义务完成进度时所使用的的方法是否恰当。

我们的期望	
√	透彻了解上市实体的业务、会计政策及与上市实体所有主要收入有关的相关监控措施。
√	充分评价对收购过程的相关控制措施的设计和实施（包括实体的资讯系统的应用监控）。
√	充分评估客户合约条款，以评价管理层对履约义务（包括委托人与代理人考虑因素）、厘定交易价格及收入确认时间的会计处理。



EF2-预期信用损失

由于当前不明朗的经济环境导致的不确定性增加，使预期信用损失的审计更具挑战性。管理层评估预期信用损失需要考虑所有可获得的资料，包括过去的事件、当前和未来的经济状况及其对预期信用损失的影响。如项目团队未能执行充分的审计程序，从所有相关来源获取审计证据，并对管理层数据的完整性、相关性及其假设的合理性提出质疑，项目团队可能无法识别预期信用损失拨备未有准确反映实体金融资产的信用质素及可收回金额。

我们于2022年发现，在预期信用损失被选为重点查察范畴的19个项目中，58%（2021年：71%；2020：55%）或11个项目在预期信用损失评估方面存在缺失。当中发现的82%（2021年：67%；2020：82%）的缺失属重大发现。该范畴的重大缺失包括：

- a. 未获得充分合理的证据，以评价管理层使用较滞后的违约标准以及驳回金融资产发生违约的时间不应迟于逾期90天这一期限的推定是否恰当。
- b. 未有测试管理层就预期信用损失评估所编备的资料的可靠性。我们

发现项目团队依赖管理层编制的账龄，以评估应收款项按逾期天数分类的适当性，没有测试销售发票的开具日期和信用条款以及债务人的还款历史，以确保所用资料的准确性及完整性。

- c. 对管理层是否充分评估金融资产自初始确认后的信用风险是否有显著增加缺乏评价，尤其是当借款人处于严重的财务困境，管理层仍延迟借款人的贷款偿还日期。
- d. 对违约概率的适当性的评价不足，例如，国际信用评级机构公布的外部信用评级及相应的平均全球违约率是否恰当地反映金融资产的信用特征。
- e. 没有充分质疑管理层将应收款项与若干类债务进行基准比较的依据，未有考虑其信用风险特征的差异，以及管理层在确定违约损失时直接采用国际信用评级机构公布的基准回收率的相关性。
- f. 在评价前瞻性调整的适当性时，未有就管理层选定的宏观经济因素（如国内生产总值和与实体的历史违约率之间的相关性）向管理层提出质询。我们发现若干项目团队在没有了解管理层评估相关调整的依据下，认同管理层前瞻性调整。

我们的期望



- √ 获取充足合理的证据，证明管理层驳回金融资产信用风险显著增加及发生违约之推定的适当性。
- √ 充分评价管理层的预期信用损失模型，包括债务人分类的适当性以及管理层厘定违约概率及违约损失所使用的资料的相关性、准确性和完整性。
- √ 就预期信用损失是否恰当反映实体因当前及未来经济状况而产生的信用风险，向管理层提出强有力的质询。

EF3-日记账分录测试

为应对管理层凌驾于控制之上的假定欺诈风险，核数师进行日记账分录测试，以评价日记账分录的适当性，并将其视为一项关键审核程序。日记账分录测试的缺失可能导致核数师未能识别出管理层编备的欺诈性日记账分录。

我们发现在55个受查察项目中，47%（2021年：40%；2020年：57%）或有26个项目在日记账分录测试方面存在缺失。该范畴的发现在整个2020-22周期内大致相同及该范畴的普遍缺失载列如下。

- a. 未就集团项目团队在审计范围内确定的重要组成部分对具欺诈特徵的日记账分录进行测试。
- b. 未有就日记账分录的完整性取得充足的审计证据。例如，项目团队仅在审计工作底稿中描述测试日记账分录完整性的审计程序，而未有记录该等程序的细节。
- c. 未有解释采用金额阈值来选择日记账分录进行测试的基准。在大多数存在此缺失的项目中，项目团队根据重要性水平或明显微小的门槛厘定金额阈值。然而，项目团队无法解释为何低于金额阈值的日记账分录没有欺诈风险。
- d. 未有运用对实体财务报告程序的了解，以识别应进行测试的日记账分录的类型。若干项目团队直接引用《香港审计准则第240号》*财务报表审计中与舞弊相关的责任*第A44段所载的欺诈性日记账分录或其他调整的特徵，而未有厘定该上市实体特有的欺诈风险因素，识别具有欺诈特徵的日记账分录，以及没有界定何谓「不相关、不寻常或很少使用的账户」，及／或「一般不编制日记账分录的个人」等。
- e. 对所执行的审计程序及确定测试的日记账分录详情的记录不充分。若干情况下，项目团队未有记录总分类账账户、完整的日记账分录及相关证明文件的详情，以评估并就日记账分录的适当性得出结论。

我们的期望



- √ 评价与财务报表流程有关的监控措施的设计和实施。
- √ 确保各重要组成部分的日记账分录测试范围与集团项目团队厘定的集团审计范围一致。
- √ 考虑实体的具体情况，以厘定识别日记账分录测试所使用的欺诈特征。
- √ 记录测试日记账分录的完整性而执行的审计程序的范围、测试的日记账分录的详细资料以及支持日记账分录之恰当性的相关证明文件。



审计缺失数量增加地发现

EF4-集团审计

由于大型集团的审计涉及多个地点的组成部分，尤其是当集团项目团队对位于其司法权区以外的业务单位或运营进行远端审计时，审计可能较为复杂。审计质素在很大程度上将取决于集团项目团队如何指导和监督组成部分核数师，以获取充分、适当的审计证据，作为形成集团财务报表的审计意见的依据。

在涉及组成部分核数师的12个受查察项目中，有7个项目存在集团审计的缺失。与过往查察年度相比，集团审计存在缺失的项目数量增加至58%（2021年：38%；2020年：50%）。该范畴的普遍缺失包括：

- a. 集团项目团队对组成部分核数师的工作参与不足，而且对组成部分核数师的指导和监督以及对其工作的审 不足，以致没有充分评价组成部分核数师针对重大错报风险所执行的工作是否充分和适当。在若干情况下，集团项目团队识别到个别组成部分对集团财务上具有重要性，而且其收入存在重大错报风险，但集团项目团队没有发现组成部分核数师的工作存在以下缺失：

- i. 未有了解及评价与识别履约义务及厘定收入确定时间有关的合约条款；
 - ii. 依赖实体的内部监控，但未从监控的执行的有效性测试中获得充分的审计证据；及
 - iii. 未执行充分的实质性程序以确定收入的真实性、准确性及截止日期。
- b. 集团项目团队未有充分记录其对组成部分核数师执行工作的评价。在三个接受检查的集团审计项目中，集团项目团队审阅了组成部分核数师的工作，但并没有充分记录组成部分核数师执行的审计程序的性质和范围，以支持组成部分核数师所执行的工作属充分及恰当的结论。

我们的期望



- √ 集团项目团队应就其要求与组成部分核数师保持持续、有效的沟通。
 - √ 集团项目团队应充分审阅组成部分核数师编备的审计记录，评价组成部分核数师获得的审计证据，并将评价结果清晰地记录于集团审计档案。
- 有关在集团审计使用组成部分核数师工作及其他特别考虑因素载于第6.4节。

EF5-期初结余

由于期初结余错报可能对当前年度的财务报表产生重大影响，因此获得充分及适当的期初结余审计证据至关重要。我们在一些核数师被要求在极短的时期内完成审计工作的项目中发现期初结余的审计缺失。

在2020-22周期，有关审计期初结余方面存在缺失的项目数量不断增加。我们发现在22个初始审计项目中，45%（2021年：21%；2020年：30%）或有10个项目存在缺失。对审计质素有重大影响的发现由2020年的0%大幅上升至2022年的70%。该范畴发现的重大缺失包括：

- a. 没有就期初资产负债表中有重大结余的资产的存在及估值获得充分、适当的审计证据。例如，项目团队未有收到被询证方的确认，亦未执行任何替代审计程序以确定金融资产的存在，或未有评价管理层在前期资产减值评估中使用的关键假定的合理性，以确定资产的估值。
- b. 缺乏对上个年度结转的合并调整的适当性的评价。项目团队未有了解上一年合并调整的性质，亦未有执行审计程序以评估该等调整是否属适当，以及其是否会对当前年度的财务报表有重大影响。
- c. 在前任核数师对上年度的财务报表无法表示意见的情况下，未有获取充分适当的证据，以评估期初结余是否包含可能对本期财务报表产生重大影响的错报。
- d. 未有执行进一步的审计程序，以确定本年度已识别的任何截止错报是否显示前任核数师审计的过往年度财务报表中可能存在截止错报。

我们的期望



- √ 审阅前任核数师的工作底稿，并评价审阅工作底稿能否为期初余额提供充分和适当的审计证据。
- √ 倘若无法查阅前任核数师的工作底稿，项目团队应在客户承接程序中评估此对审计造成的影响，并执行适当的审计程序，就期初余额获取充分的审计证据。
- √ 审慎考虑事务所是否具备必要的资质、足够的能力及合理的时间框架，以解决导致前任核数师辞任有关的任何审计事项。

EF6-使用核数师所聘用专家

经济的不确定性及2019新型冠状病毒疫情导致出现资产减值迹象，并增加了核数师在2020-22周期内在审计资产和商业估值方面所面对的风险和挑战。核数师聘用专家以协助其获取充足而且适当的审计证据的需求日益增加。在获得此类协助的情况下，核数师须评估其所聘用专家之工作，是否能满足审计目的。

我们于2022年发现在27个受查察项目中，59%（2021年：12%；2020年：46%）或有16个项目在核数师使用所聘用专家之工作，以协助其获得充分和适当的审计证据方面存在缺失。专家的工作范围涵盖重大账户余额，当中可能涉及需要专业技能和知识的复杂事项，例如投资物业估值、用于计算金融资产减值拨备的预期信用损失模型。与2021年和2020年查察结果相比，在该范畴有所发现的受查察项目的数量在2022年大幅增加至16个（2021年：3个；2020年：11个）。

项目团队未有充分评估其所聘用专家在估值中使用的数据的相关性、完整性和准确性，以及关键假设和估值方法的相关性和合理性。具体而言：

- a. 在使用核数师聘用专家的工作对投资物业或其他非流动资产进行估值时，项目团队没有充分评价专家在制定其估计范围时采用的市场可比指标的适当性，例如，项目团队未有充分评估选定的可比物业是否与实体被估值项目具有相似的规模、位置、楼龄及质素，以及估计折现率时，专家所选取的可比公司是否具有与相关实体相似的规模、主要经营地点及业务。我们亦发现，项目团队未有进一步评价管理层的单点估计与核数师聘用专家估计范围中最接近的单点估计间之差异是否构成错报。
- b. 我们发现，在发展中物业估值方面，项目团队没有考虑迄今已产生的成本、施工进度及任何设计方案之重大偏离或超出预算的时间，将成本与相关合同和协议进行比较，以评价管理层编制的估计开发成本的合理性。

- c. 在评估采用收益法厘定的投资物业估值的合理性时，项目团队未有解释所聘用专家使用的租赁资料与可比物业的近期市场交易数据之间的显著差异。
- d. 在许多情况下，倘项目团队聘用专家以协助其获取有关金融资产的预期信用损失估计的审计证据，项目团队只是检查所聘用专家用作估值的数据的准确性，例如核对国际信用评级机构报告中载列的若干类型债务的平均违约概率及回收率，但并未有参照进行估值的金融资产以评价该等数据是否完整、准确和相关。

我们的期望



- √ 核数师应切记其所发表的审计意见负有全部责任，这一责任不会因核数师使用所聘用专家之工作而减少。
- √ 倘若获得充分的审计证据时，需要应用会计或审计以外领域的专业知识，项目团队应评估是否需要聘用专家。
- √ 充分了解核数师聘用的专家的专业领域，以确定专家的工作范围，并评价核数师所聘用专家之工作是否能满足审计目的。



有显著改进的发现

EF7-抱持专业怀疑态度

当审计涉及重大判断的范畴时，抱持怀疑的态度尤为重要，因为这些范畴存在较高的管理层偏见风险。其中一个范畴是对实体持续经营能力的评估，因为此为编制财务报表的基本依据。

我们持续强调专业怀疑态度的重要性。若干会计师事务所加强对需要高度判断的审计范畴的指导和完善工作底稿范本，并在需要运用专业怀疑态度的审计范畴，如资产减值、资产的公允价值计量和持续经营评估，已有显著的改进。

然而，在2022年的55个受查察项目中，我们仍然在其中49%（2021年：46%；2020年：81%）或27个项目发现这方面的缺失，此与2020年的81%相比有所下降。当中67%（2021年：74%；2020年：70%）的缺失对整体审计质素评级有较大影响。

于此范畴与资产减值评估及公允价值衡量有关的查察发现包括：

- a. 未有就关键假设的基础及替代方案的可能性对管理层提出批判性怀疑。项目团队未有充分评价以下方面：
 - i. 管理层采用长于资产使用年期的预测期是否恰当；
 - ii. 收入增长率是否与实体过往年度的财务业绩一致并反映了经济状况的变化；或
 - iii. 管理层在采用能得出较高使用价值的最佳方案之前，是否充分评估了替代方案的可能性。
- b. 项目团队没有充分评价在其他审计程序中获得的自相矛盾的审计证据，例如用于资产减值评估的现金流量预测中有大量资本支出，而用于持续经营评估的现金流量预测中却无资本支出。

- c. 未有考虑折现率是否反映资产的特定风险及货币的时间价值。项目团队未有评价具体风险溢价等调整以及管理层选定的可比公司是否与实体经营所在的地区和行业相关。
- d. 未有评价管理层在敏感度分析中采用的关键输入数值是否为合理可行的替代值，以及关键输入数值(如折现率)变化的影响是否超出了项目团队厘定的可接纳结果范围。

有关持续经营评估的发现包括：

- a. 未有严谨评价管理层制定的与持续经营评估有关的未来行动计划的可行性及结果。该等计划包括获得新的银行贷款、认购新股或由主要股东提供额外资金。
- b. 未有充分评价对实体持续经营能力构成重大疑问的事件或条件的财务报表披露是否足够，以及管理层应对该等事件及条件的缓解计划之披露是否充足。
- c. 未有就无法表示意见提供充分的依据。项目团队在独立核数师报告中披露，存在重大不确定性或无法获得有关管理层使用持续经营会计基准的充分适当审计证据为不发表意见的基准。具体而言，项目团队未有履行以下几点：
 - i. 确认存在多重不确定性本身并不构成无法表示意见。倘若无法表示意见是由对财务报表整体具有重大影响的多重不确定性导致，项目团队应充分解释何谓多重不确定性以及为何将其视为「极为罕见的案例」。
 - ii. 倘若无法表示意见是由于无法获得充分适当的审计证据，项目团队则需解释及记录为何无法获得与管理层使用持续经营会计基准有关的充分且适当的审计证据。

我们的期望



- √ 保持专业怀疑态度，对可能表明管理层对乐观假设存在偏见的情况保持警惕，以及对审计证据的批判性评估。
- √ 通过聘请专家审阅估值方法及展开独立调研等程序，对管理层的假设提出批判性质询。
- √ 批判地评价管理层提供的资料及解释，获取所有支持或证实管理层假设合理的证据，并评价在审计期间发现的所有相互矛盾的证据。
- √ 对管理层的持续经营评估提出强有力的质询，获得足够的审计证据以支持实体筹集额外资金的能力，并评估管理层持续经营披露是否充分。

EF8-编备审计记录的充分性

编备审计记录的充分性为我们在2020–22周期内重视的一个关键范畴。核数师的口头陈述本身不能为所进行的工作或得出的结论提供充分支持。

除非项目团队能够提供在审计报告日当日或之前已经获得的其他有说服力的审计证据，否则未编备记录的审计工作视为未完成。

核数师在编备审计记录方面于2022年有所改进，发现的缺失已减少至36%（2021年：30%；2020年：68%）。该范畴的常见发现与以下方面有关：

- a. 项目团队对所执行审计程序的性质、时间和范围的细节记录不足，仅简单描述得出审计结论所执行的审计程序。这缺失在其他信息及期后事项这些审计范畴尤为常见，在相关项目中，项目团队只完成审计程序的核对表，而未记录相关程序的细节。
- b. 项目团队在我们查察期间提及的所有相关支持文件或审计证据并没有归档。

我们的期望



- √ 就所执行的审计程序及时编备充分及适当的书面记录，为审计结论提供依据，必要时可相互参照审计档案中的其他审计工作底稿。

EF9-关键审计事项

该范畴的缺失可能导致核数师没有获得足够及恰当的审计证据，从而无法就财务报表审计中最重要的事项得出审计结论。

此为我们在2020-22周期内查察的另一个关键范畴。若干事务所根据我们在该范畴的发现加强了咨询和指引，核数师对关键审计事项的回应亦持续地改进。2022年，我们在55个受查察项目中仅发现2%（2021年：12%；2020年：32%）或有1个项目在该范畴发现缺失。

我们的期望



- √ 清楚地记录核数师需要特别注意的事项的原因，以及当中哪些事项在审计中最重要，因此被视为关键审计事项。
- √ 确保应对关键审计事项的计划审计程序可回应已识别的重大风险，而且项目团队执行适当的审计程序以获得充足的审计证据。

已识别缺失的常见原因

导致我们查察中所识别缺失的常见原因如下：

a. 客户承接前对事务所的资质和能力的评估不足

在承接或续任审计项目之前，事务所未有充分考虑以下因素，亦未有评估他们是否具备必要的资质和能力执行高质素的审计。

- i. 潜在客户业务运营的规模及复杂程度。
- ii. 导致前任核数师辞任的事项及有关的审计影响。
- iii. 是否有任何迹象显示管理层诚信缺乏诚信。
- iv. 对潜在客户所在行业以及相关的监管和报告要求有关的知识
和经验。

尤其重要的是，在承接项目之前，事务所必须确保其拥有足够和适当的资源以执行高质素审计。

b. 监督和审阅不足

审计项目合夥人及项目质素覆核员在项目中未执行下列事项，则审计质素普遍较低。

- i. 参与早期阶段的审计规划，包括了解实体业务经营的变化和重大交易，特别是财政年度最后一个季度的业务变化可能增加对管理欺诈的敏感性。项目团队成员应进行讨论，以识别对重大错报风险(包括因欺诈造成的重大错报风险)，参与设计应对已识别重大错报风险及较高的重大错报风险的程序。
- ii. 及时、主动地指导和监督项目团队主要成员，以了解审计过程中出现的重大事项，并参与解决该等事项。
- iii. 及时审阅项目团队的工作，以确保在审计报告日期之前获得充分、适当的审计证据，以支持所得出的结论。

c. 缺乏专业怀疑态度和质疑心态

事务所未有通过提供内部培训和提供即时指导予经验不足的审计人员，以强调强专业怀疑态度的重要性。因此，项目团队过度依赖管

理层的陈述，在整个审计过程中没有适当地运用专业怀疑态度，就重大和高度判断性的会计估计向管理层提出质询，包括：

- i. 管理层在进行资产减值评估及／或持续经营评估的现金流量预测，或资产或以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的估值中所用重大假设是否合理。
- ii. 作出会计估计所用的方法是否合理和恰当。
- iii. 用于现金流量预测或估值中所使用的数据是否相关、完整及准确。

倘若项目团队缺乏适当的专业怀疑态度，将无法识别管理层偏见所导致的潜在重大错报。

d. 知识及经验不足

在若干项目中，涉及重大判断(如资产减值评估)的复杂审计范畴被分配给不具备执行相关审计程序所需知识、技能和经验的初级项目团队成员。此外，项目合夥人及经验更丰富的团队成员没有充分指导和监督项目团队并审其工作。

e. 培训及指引不足

事务所未有就需要作出重大判断的审计范畴，如预期信用损失、减值评估及持续经营评估，提供足够的会计知识和审计技能培训。

此外，事务没有就应当执行的审计程序的性质和范围提供充分指引，而仅要求审计人员填写审计程序核对清单。部分审计人员误以为完成核对清单就足以支持审计结论。

f. 项目管理效率不足

当管理层没有及时提供核数师所需的资料，项目团队没有与董事和审计委员会就此类延迟进行沟通并重新协商汇报时间表，导致项目团队成员需要在不合理且有限的时间内完成审计工作，影响审计素质。

提升公众利益实体核数师审计质素的若干因素

在2020-22周期内，我们一直在出版刊物和网络研讨会中不断强调维持审计质素的重要性，并及时与事务所沟通我们识别的常见发现。我们亦全面审阅根本原因分析和补救方案。此外，我们亦发布指引和公开信，旨在维持高标准的专业行为并保护公众利益。

我们注意到，若干类别A事务所以及我们于2022年再次查察的事务所已制定举措并采取积极行动以提高审计质素。我们注意到审计质素及一些关键范畴常见发现有所改进，包括专业怀疑态度的运用、审计记录的充分性及核数师对关键审计事项的回应。我们观察到的构成良好审计质素的因素包括：

a. 事务所领导层对审计质素的承诺

事务所领导层经常强调审计质素优先于业务增长的信息，包括：

- i. 合夥人薪酬与审计质素挂钩，如内部质素审查及外部查察结果欠佳，将导致绩效评级不佳及绩效奖金大幅减少。
- ii. 召开定期会议，向审计合夥人重申审计质素不可受到影响，并收集反馈，以评估个别项目的文化和质素。
- iii. 引入质素控制计划，从每个经理领导的审计项目中抽取一至两个项目接受查察，得分最高的经理会获得额外绩效奖金，让审计经理明白他们对审计质素负有责任。

b. 早期和全面筹划以及严谨的风险评估和审计规划

事务所鼓励项目团队于早期阶段全面筹划审计，以及项目合夥人适时参与，以确定会计和审计事项的重要性，包括：

- i. 引入审计质素里程碑，为审计规划的关键程序设定时间表，并监督各项目的审计规划进度。如项目团队不能按时完成相关审计程序，则会影响项目团队成员的绩效评级。

- ii. 项目合夥人定期与事务所领导层召开会议，就高风险项目识别的重大事项提供最新情况，并在审计的早期阶段咨询技术部门。
- iii. 建立实时指导方案，让未参与项目的资深覆核员在审计的各个阶段覆核工作底稿，就复杂的会计和审计问题对项目团队成员进行指导。

c. 持续提升资质和能力

部分事务所致力于增加提供予审计人员的资源，以防止欠佳的查察发现再次发生，包括：

- i. 通过发出一系列查察提示，并在审计人员笔记本电脑上设置弹出信息框，及时提醒审计人员内部和外部查察的重点范畴和经验教训。
- ii. 完善审计工作底稿范本，为复杂或涉及高度判断性的审计范畴(如资产减值和预期信用损失评估)提供额外指引和示例，以解释需要执行的审计程序的性质和范围。
- iii. 向审计人员提供培训和发出定期审计提醒，重申在整个审计过程中保持专业怀疑态度的重要性。
- iv. 要求项目团队召开工作汇报会议，制定行动计划，以提高未来审计的有效性和效率。

d. 分配合适的合夥人和审计人员到审计项目

事务所实施的资讯系统包含审计实体和项目的背景资料，以及各审计项目之项目团队成员所需的资格及认证；及审计人员的专业资格、行业经验和技能，以确保掌握所需资质和能力的审计人员被分配到相关审计项目。

3.3 非公众利益实体项目查察

导言

- 3.3.1 自2022年10月1日起，我们的监管权力已扩展至香港所有实体的核数师。
- 3.3.2 在2022年查察中，我们对非公众利益实体项目采纳的以风险为本的抽选专注证监会持牌法团。我们在2022年第四季度查察了类别A事务所的6个受监管非公众利益实体项目。受查察的项目为财政年结日在2021年9月30日至2022年3月31日(包括当日)之间的实体的项目。
- 3.3.3 我们亦就香港会计师公会根据会财局与其达成的过渡安排转介予本局的个案进行了12项跟进查察。
- 3.3.4 我们提请注意从受监管审计和其他非公众利益实体审计识别的查察发现，并提醒执业单位避免在今后的审计中再次出现同样的缺失。

我们的查察方法

- 3.3.5 我们的非公众利益实体项目查察乃涵盖在我们选择查察的范畴所开展的审计工作的质素、获得的审计证据的充分性和适当性，以及项目团队作出的关键审计判断的适当性。我们亦查察了项目团队的工作，以支持就该实体符合证监会合规报告中的要求所达成的结论。
- 3.3.6 我们就公众利益实体及非公众利益实体的查察采纳相同的查察方法。对于每次查察，我们会向执业单位出具一份私人报告，其中载列我们的查察范围和项目查察中的发现。

审计和合规工作中的缺失

- 3.3.7 持牌法团的核数师须开展足够的工作，以支持他们在合规报告中作出的结论及在核数师报告内发表的意见。我们通过查察获取的证据表明，并非所有持牌法团的核数师都完全精通应用指引第820条(经修订)「有牌照机构及中介机构的相关团体的审计」所载指引及推荐程序。鉴于受监管客户中的公众利益，持牌法团的核数师在对持牌法团进行审计工作前，必须取得和保持足够的资质和能力。

3.3.8 于2022年，我们在类别A事务所的6个受监管非公众利益实体项目查察中识别的24项缺失中，有6项(或25%)属重大缺失。我们的非公众利益实体项目查察发现的重大缺失包括：

- a. 对是否须就《香港财务报告准则第9号金融工具》为未提取孖展贷款承担作出预期信用损失拨备，缺乏评价和考虑。
- b. 没有足够的程序确定持牌法团是否已根据《证券及期货(客户款项)规则》第8(4)条及《证券及期货(客户证券)规则》第4(4)条的规定，在常设授权届满后的一周内，向所有适用客户发出常设授权续期通知。
- c. 未测试持牌法团发出及项目团队在实质性测试中用作证据的客户月结单的准确性及完整性。
- d. 在评价证监会对持牌法团代表进行的持续调查对审计的影响时，缺乏专业怀疑态度。

受查察的非公众利益实体项目中的其他缺失，例如与日记账分录测试和审计工作记录有关的缺失，与在公众利益项目查察中发现的缺失相同(参见第3.2节)。

3.3.9 考虑到所识别缺失的性质及重要性，我们已将类别A事务所受查察的两个非公众利益实体项目转介予调查部，以供考虑启动可能的纪律处分。

对香港会计师公会转介的个案进行跟进查察

3.3.10 在香港会计师公会转介的跟进查察个案中，我们发现若干执业单位未有执行审计程序以充分应对审计准则的要求。这包括未有开展充分工作识别与特定主张相关的重大错报风险，或未有设计和执行适当的审计程序以回应受评估的审计风险。该等普遍缺失的范畴包括：

- a. 审计项目合夥人或董事进行无效审阅。
- b. 未有评估非公众利益实体采用的会计政策的适当性，如收入确认。
- c. 未有设计和执行充分适当的审计程序以测试日记账分录的完整性，且未有识别和测试具有欺诈特徵的日记账分录。
- d. 支持应收账款及其他应收款项的可收回性的证据不足。

我们的期望

3.3.11 鉴于上述缺失，我们强调，执业单位应全面了解客户的业务和环境，以便适当识别和评估重大错报风险，制定适当的审计规划，设计并执行适当的审计程序。

3.3.12 在承接受监管客户项目前，执业单位应确保其项目团队熟悉相关法律、规例及审计指引，包括香港会计师公会发出的应用指引。将进行的合规工作和程序与相关应用指引(如针对证监会持牌法团审计的《应用指引第820条(经修订)》)的要求相结合，可确保执业单位合规工作的完整性。

第四部分

我们的质素监控制度查察结果

4.1 引言

4.1.1 有效的质素监控制度有助于维持高质素的审计。因此，事务所在项目乃至整个事务所层面建立切实的质素控制乃至至关重要。我们对事务所的质素监控制度进行查察，以确定其符合《香港质量控制准则第1号》对进行财务报表审核或审阅或其他核证或相关服务委聘的事务所的质量控制及其他相关准则的要求。

2020-22周期的结果显示，事务所具备足够的质素监控政策和程序与其项目查察中的审计质素直接相关。

4.1.2 2022年，我们著重查察所有类别A事务所有关承接和续任以及项目审计表现方面的质素监控制度的政策及程序(专题审查)，同时在2022年对接受首次查察的类别B及C事务所的全部六项质素监控制度要素进行查察(全面审查)。

4.1.3 四间类别A事务所的质素监控制度实施得比另外两间类别A事务所的质素监控制度更有效。其他类别事务所亦有机会了解并借鉴我们在管理更佳的质素监控制度中观察到的良好实践。相比之下，我们发现，于2020-22周期内审计质素评级未有显著改进的两间类别A事务所在质素监控制度的项目审计表现方面存在重大缺失。我们于第4.2节载述一些类别A事务所质素监控制度的主要发现及良好实践。

4.1.4 2022年，我们查察了14间类别B及C事务所的质素监控制度(2021年：11间及2020年：12间)。我们的查察结果显示，在该等事务所识别的普遍有待改进的范畴与我们2020年及2021年查察报告中所载大致相符。

2022年，鉴于在类别B及C事务所存在的缺失数量由2020年的33%大幅增至2022年的71%，我们将承接及续任审计项目及特定项目确定为一个需要立即关注和改进的范畴。

我们亦首次发现有违反独立性规则继而损害核数师独立性和客观性的情况。更多详情载于第4.3节。

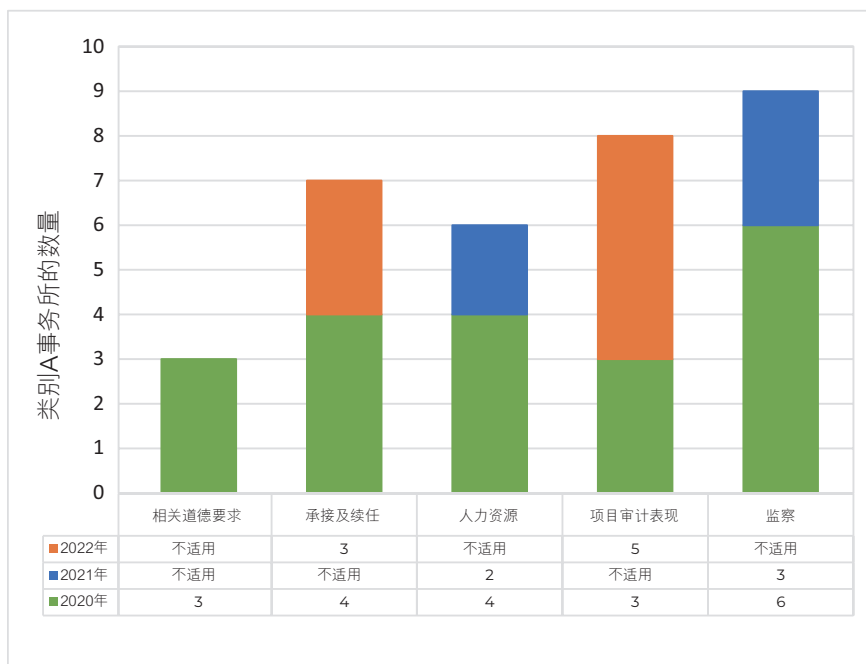
- 4.1.5 鉴于我们观察到，核数师仓促辞任与审计质素存在负面关联，我们正密切关注就核数师仓促辞任带来的审计质素风险。我们于第4.4节强调我们对审计项目及特定项目的承接及续任程序的相关观察结果及特别考虑因素。
- 4.1.6 我们提醒执业单位应立即采取行动以提升其质素管理制度，回应我们的关注并符合自2022年12月15日生效的《质素管理准则》的要求。

4.2 类别A事务所专题审查的结果

4.2.1 下表载列我们于2020-22周期内所涵盖的范畴：

质素监控制度的要素	2020年	2021年	2022年
领导层职责	✓		
相关道德要求	✓		
审计项目及特定项目的承接及续任	✓		✓
人力资源	✓	✓	
项目审计表现	✓		✓
监察	✓	✓	

图5 2020-22周期内存在质素监控制度缺失的类别A事务所的数量比较



a. 项目审计表现

在六间类别A事务所中，有五间被识别有「项目审计表现」方面的缺失。在三间类别A事务所中，有以下范畴需要改进：

- i. 评估核数师内部专家工作的编备记录不足。
- ii. 集团审计编备记录不足。
- iii. 与事务所内部文件编备政策相比，最终审计项目文件编备的延迟。
- iv. 对最终审计项目文件编备的监督和审查不足。
- v. 对审计工作底稿何时签署并注明日期，以作为完成或审查审计工作之证据的理解不足。
- vi. 不恰当地记录收费时间。

在其他两间类别A事务所中，我们在2022年查察的大多数甚或全部选定项目中，发现在关键审计事项和重大风险范畴方面的重大缺失。项目合夥人及项目质素覆核员未按照《香港审计准则第220号财务报表审计质素控制》第17及20款的规定进行质素审查，以确保获得足够及适当的审计证据，以支持就每份受查察的财务报表发表的审计意见。

上述缺失显示，与项目合夥人及项目质素覆核员的审查责任有关的政策和程序未能有效实施。这是不可接受的，我们敦促这两间事务所立即采取切实的行动，包括但不限于：

- i 了解缺失的根本原因；
- ii 制定适当的行动方案对缺失进行补救；及
- iii 对反复出现的缺失采取适当的跟进行动。

b. 审计项目及特定项目的承接及续任

在六间类别A事务所中，有三间发现有缺失。在两间类别A事务所中，所发现的缺失性质并不重大，惟有以下方面需要改进：

- i. 在承接新审计项目之前，事务所领导层批准较迟。
- ii. 在事务所辞去审计客户的核数师六个月后再次承接该客户的特殊情况下，未得到事务所领导层的批准。

我们发现一间类别A事务所存在重大缺失，其在考虑承接或续任公众利益实体审计项目和特定公众利益实体项目时，并无要求其项目团队严格评估是否具备与新客户或现有客户的规模、性质和业务运营复杂性相称的资质和必要能力，包括时间和资源。

4.2.2 尽管识别有上述缺失，我们在2022年的查察中观察到一些良好实践。我们与相关方(包括核数师)分享该等良好实践，以便彼等在执行审计工作时能够加以考虑。良好实践的例子包括：

2022年查察中观察到的良好实践



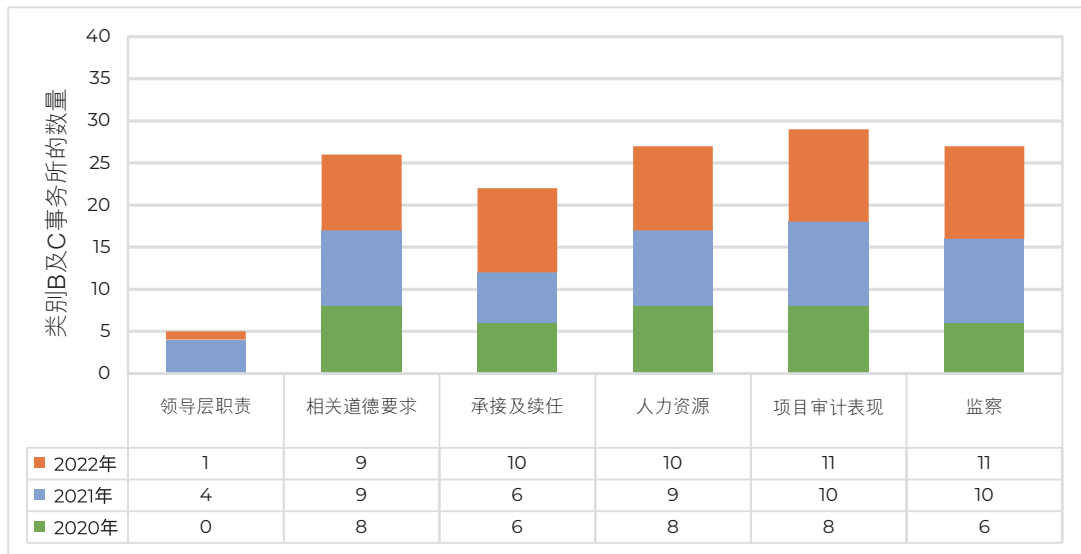
- a. 在项目团队分配中使用资讯科技系统，以便在需要不同技能和知识的审计项目之间更好地分配人力资源。
- b. 实施「审计素质里程碑计划」，要求在指定日期前完成若干工作，以帮助项目团队在审计早期阶段识别和应对关键审计事项，避免在审计高峰期的最后关头出现意外情况。
- c. 通过审查和分析审计客户的最新财务和流动性状况，重新评估审计客户的风险状况，继而实施额外的监控措施，以应对特定行业(如内地房地产行业)不断升级的金融风险。
- d. 将公众利益实体项目的编备审计文件的存档日期减至14天，以确保审计编备纪录的完整性，并促进更及时的编备及审阅审计编备纪录。
- e. 最高管理层、质素监控制度负责人及项目合夥人参与整个查察过程，从而树立正确的意识。

4.3 类别B及C事务所全面审查的结果

概述

在2022年的查察中，我们对14间（2021年：11间及2020年：12间）类别B及C事务所的质素监控制度的所有政策和程序进行了全面审查。就重新查察的五间类别B事务所及一间类别C事务所而言，我们查察了自首次查察以来其事务所政策和程序的变化。

图6. 2020-22周期内存在质素监控制度缺失的类别B及C事务所数量比较



下表概述在2020-22周期中发现的普遍缺失。由于每年接受我们查察的类别B及C事务所并不相同，因此以下数据不具有历年的直接可比性。

质素监控发现的普遍缺失

	按《香港质量控制准则第1号》的六项要素划分的关键缺失范畴	全面审查中存在缺失的事务所数量			
		2020年	2021年	2022年	总体
	受查察的类别B及C事务所总数	12	11	14	37
QCF1	相关道德要求				
a.	缺乏对个人独立性确认的有效控制	7 (58%)	8 (73%)	5 (36%)	20 (54%)
b.	缺乏对保存审计客户「家族图谱」的有效控制	0 (0%)	5 (45%)	7 (50%)	12 (32%)
c.	在向审计客户提供非鉴证服务方面缺乏切实的独立性评估	6 (50%)	5 (45%)	6 (43%)	17 (46%)
QCF2	审计项目及特定项目的承接及续任				
a.	对客户及项目承接和续任的质素监控程序不足	4 (33%)	6 (55%)	10 (71%)	20 (54%)
QCF3	人力资源				
a.	内部培训不足及／或对专业人员参加的外部培训监督不足	5 (42%)	8 (73%)	9 (64%)	22 (59%)
b.	未充分考虑审计质素作为审计合夥人和审计人员绩效评估、合夥人加入及审计人员晋升的一部分	8 (67%)	6 (55%)	8 (57%)	22 (59%)
QCF4	项目审计表现				
a.	并无制定充分的控制措施以避免未经授权的更改或丢失存档的纸质项目文件	3 (25%)	7 (64%)	10 (71%)	20 (54%)
b.	项目合夥人或项目质素覆核员的审查缺乏成效	6 (50%)	5 (45%)	5 (36%)	16 (43%)
QCF5	监察				
a.	内外部查察结果的差异	2 (17%)	7 (64%)	7 (50%)	16 (43%)
b.	对识别的缺失进行评估和补救：无(或粗略的)根本原因分析及／或补救方案	3 (25%)	8 (73%)	5 (36%)	16 (43%)

QCFI — 相关道德要求

a. 缺乏对个人独立性确认的有效控制

- i. 事务所未保存与其上市实体审计客户相关的完整实体清单，以确保其专业人员遵守适用的独立性要求。
- ii. 事务所未制定监控程序以核实个人独立性确认书中所载资料的准确性和完整性。

我们的期望



- ✓ 加强有关其上市实体审计客户及关连实体名册的准确性和完整性的政策和程序。
- ✓ 通过定期抽查等措施，积极监察专业人员及其直系亲属和近亲属遵守独立性规定的情况。
- ✓ 制定监控程序，以核实合规确认书中所载资料的准确性和完整性，以确保其专业人员遵守所有的相关道德要求。

b. 缺乏对保存审计客户「家族图谱」的有效控制

- i. 事务所未制定政策和程序以识别公众利益实体审计客户直接或间接控制的所有关连实体，以评估事务所对公众利益实体审计客户的独立性。
- ii. 事务所未实施有效的控制，以确保每名公众利益实体审计客户的「家族图谱」所载信息的完整性。
- iii. 鉴于上述情况，由于事务所的专业人员缺乏完整的信息以评估其对于公众利益实体审计客户的独立性，因此对独立性造成威胁。

我们的期望



- ✓ 对其政策和程序进行切实的审查，以确保其存有审计客户的完整「家族图谱」，并符合《道德守则》的相关要求。

c. 在向审计客户提供非鉴证服务方面缺乏切实的独立性评估

- i. 事务所并未制定政策和程序，以要求项目团队在提供非鉴证服务之前确定其及／或其网络事务所向审计客户提供该等服务是否会影响独立性。
- ii. 事务所的独立性评估并未提供足够的细节来支持如何评估对独立性造成的威胁，以及是否根据《道德守则》采取相关的防范措施。

我们的期望



- ✓ 评估(i)向审计客户提供非鉴证服务及(ii)建议的防范措施(如有)之适宜性，以解决对独立性的威胁。

d. 在2022年查察中新发现的核数师独立性的问题

在2020-22周期中，这是我们首次发现有违反《道德守则》下核数师独立性规则的情况。在2022年，我们发现以下三种损害核数师独立性的情况。

- i. 一间公众利益实体核数师的网络事务所为一间上市实体的若干主要附属公司提供内部控制审查服务，造成自身利益和自我审查威胁。
- ii. 集团项目团队为一间上市实体的一间主要附属公司编制财务报表，产生自我审查威胁。

- iii. 事务所未能识别自身利益或威胁，因为公众利益实体审计客户的审计费用连续两年以上超过该公众利益实体核数师收到的总费用的15%。因此，该事务所并未向公众利益实体审计客户的审计委员会披露对该费用的依赖性，亦未评估应采取哪些防范措施以降低其威胁。

我们敦促所有执业单位应遵守《道德守则》，以识别对独立性的威胁，评估已识别的威胁，并采取适当的防范措施以消除威胁或将其降低至可接受的水平，以确保不违反独立性要求。

QCF3 — 人力资源

a. 内部培训不足及／或对专业人员参加的外部培训监督不足

- i. 事务所并未制定政策和程序以识别各职级专业人员的培训需要，亦未要求彼等参加有关专业审计和会计标准更新的培训。
- ii. 事务所并未制定政策和程序，以确保其专业人员通过提供足够的内部培训或专业团体或培训机构提供的相关外部培训来发展和保持专业技能，以符合声明1.500号《持续专业发展》的相关规定。

我们的期望



- ✓ 了解各职级专业人员的培训需求，并为其提供充分和持续的培训。
- ✓ 监察和协助专业人员获得和保持进行审计的必要资质和能力。

b. 未充分考虑审计质素作为审计合夥人和审计人员绩效评估、合夥人加入及审计人员晋升的一部分

- i. 未充分考虑审计质素作为审计合夥人和审计人员绩效评估、合夥人加入及审计人员晋升的一部分。
- ii. 事务所并未针对高素质或质素欠佳的审计工作制定奖惩政策以培养以质素为导向的工作文化。

我们的期望



- ✓ 纳入审计质素，作为审计合夥人和审计人员绩效评估、合夥人加入及晋升的一部分。

QCF4 — 项目审计表现

a. 并无制定充分的控制措施以避免未经授权的更改或丢失存档的纸质项目文件

事务所并无制定充分的控制措施以避免审计文件在存档后未经授权的修改或丢失。由于存档审计文件的权限未得到适当限制，且事务所对有关权限监督不足，审计项目文件的完整性不能得到保证。

我们的期望



- ✓ 制定政策和程序，以保持存档纸质项目文件的完整性并管理其可查取性和可检索性。
- ✓ 限制系统权限，以防止在核数师报告日期和文件编备日期之后对审计项目文件进行未经授权的更改。

b. 项目合夥人或项目质素覆核员的审查缺乏成效

在我们查察的类别B及C事务所中，大多数项目被评为3或4。这表明项目合夥人和项目质素覆核员并未进行有效的审查，以保障审计质素。

我们的期望



- ✓ 项目合夥人和项目质素覆核员在从审计的规划阶段至完成和报告阶段均应投入足够的时间和资源进行有效的质素审查。

QCF5 — 监察

a. 内外部查察结果的差异

事务所的内部监控程序并未识别我们查察中发现与事务所实施的质素监控政策和程序及／或审计项目有关的缺失。

我们的期望



- ✓ 制定全面的监察方案和检查清单，以提高监察过程的成效。
- ✓ 向内部监察方案的人员提供充分的指导和培训，以确保彼等有能力和进行有效的监察。

b. 对识别的缺失进行评估和补救

事务所并未制定政策和程序以(i)评估从其内部监控程序中识别的缺失的影响及(ii)制定补救方案以解决此等缺失。因此，事务所并未(i)有效和及时地识别审计质素缺失的根本原因；亦未(ii)确定防止缺失在未来再次发生的妥当措施。

我们的期望



- ✓ 开展切实的根本原因分析审查，以识别审计质素缺失的根本原因，并制定行动方案，通过指派具备适当知识和经验的补救专员以有效地纠正该等缺失。

有关我们根本原因分析审查的更多详情载于第5.2节。

4.4 承接及续任程序的特别考虑因素(QCF2)

公众利益实体核数师必须认识到其应为公众之利益行事，只有在具备开展高质素审计所需的适当资质和能力时，方才承接审计项目及/或特定项目委托。事务所应确保，对客户和项目承接及续任程序的评估是切实且持续的。

仓促任命核数师的考虑因素

在我们于2022年10月27日刊发的公开信(2022年公开信)及于2023年1月11日刊发的跟进公开信(2023年公开信)中，我们表达了就核数师仓促任命或辞任有关事宜的关注。

我们注意到，自我们在公开信中表达关注以来，上市实体公告中的信息披露质素有所改善(例如对导致核数师辞任的事实和情况有更详细的说明)。

然而，我们仍然关注仓促任命核数师所带来的后果，鉴于我们观察到，当仓促任命核数师时，审计质素普遍较低，即涉及核数师仓促辞任的15个初次审计项目中，有13个(或87%)被评为3或4。

我们在查察中从事务所客户承接及续任程序发现以下主要缺失，包括如第2.2.24节所述对一间类别B事务所展开的特定范围查察。

a. 对进行高质素审计的专业资质评估不足

就接受特定范围查察的类别B事务所而言，我们观察到，截至2021年12月底新客户委任的90%乃由在我们查察中审计质素评级欠佳或在过往几年曾受到香港会计师公会谴责的项目合夥人牵头。

在为该等项目(特别是涉及仓促任命核数师的项目)指派项目合夥人及项目质素覆核员时，事务所无法证明其已评估：

- i. 彼等是否具备开展高质素审计所需的资质和能力；及
- ii. 是否需要额外的项目质素审查程序。

b. 对前任核数师识别的重大未决事项了解不足

我们发现，若干类别B及C事务所(包括一间接受特定范围查察的类别B事务所)在接受新客户的任命担任核数师之前，并未充分了解前任核数师提出的未决事项的性质和重要性，亦未批判性地评估该等事项是否可能表明存在管理层诚信问题。

c. 筹划及展开适当的审计的资源不足

我们发现，在许多情况下，上市实体及其前任核数师未能就解决未决审计事项的时间表或流程达成一致。随后，继任核数师在短时间内被任命，并能够在任命后的几个月内就该等上市实体的财务报表发表审计意见。

就接受特定范围查察的类别B事务所而言，我们观察到：

- i. 未有任何信息说明如何参照计划的审计范围以确定各项目团队的预算工时；及

- ii. 鉴于时间预算仅提供事务所接受新审计项目时各项目团队成员增量工作量的信息，未对各项目团队成员（包括审计主管）的总体工作量进行评估。

鉴于上述问题，我们重点列出继任核数师应立即采取的以下行动。

a. 对事务所执行高质素审计的资质和能力（包括时间和资源）进行切实的评估

- i. 只有在项目团队和组成部分核数师胜任且拥有执行审计的必要资质和能力（包括足够的行业知识和经验、时间和资源）时，才承接或续任审计项目及特定项目。
- ii. 通过考虑客户和项目的行业、性质和风险，定期审查事务所客户和项目组合，并批判性地评估其审计合夥人和审计人员继续为其提供服务的资质和能力。
- iii. 若不具备必要的专业知识和资源以处理和解决上市实体的重大未解决事项所带来的风险，则拒绝承接或退出审计项目和特定项目。
- iv. 执行足够的程序，以识别和考虑对潜在客户的拥有人、董事会成员或管理层的诚信产生质疑的事件或情况。

b. 在接受委任前，透彻地了解由前任核数师识别的未决审计事项的性质和重要性，并评估相应的审计影响

- i. 在作出承接决定前，采取一切合理的措施以识别相关事实和情况。特别是充分了解导致核数师辞任或就上一年度财务报表出具非无保留意见报告的事项原因；并充分评估有关事项是否引起对管理层诚信的关注或对工作范围造成限制。

- ii. 当存在未解决的审计事项时，执行额外的程序，例如审查前任核数师与上市实体管理层/ 审计委员会之间的通信；以及公众利益实体与监管机构之间的通信；通过向前任核数师作出具体查询及要求查阅前任核数师的审计工作底稿，确证上市实体的回应。

c. 保持专业怀疑态度

在执行客户和项目承接程序时，保持「专业怀疑态度」，特别是当辞任据称因审计费用、公司治理方面的分歧引致或当上市实体要求其辞任时。

另一方面，我们亦期望前任核数师采取以下行动：

- a. 核数师应积极与审计委员会讨论审计期间与管理层之间的任何分歧，并在与管理层解决任何此类事项中寻求其协助。
- b. 核数师应始终努力完成审计工作，而非试图藉由辞任逃避对财务报表发表不利意见的责任。
- c. 若核数师决定不再续任，前任核数师应于辞任信中列出导致辞任的具体情况，包括与管理层的所有分歧及未决审计事项的性质和重要性，以及与审计委员会沟通的结果。
- d. 核数师始终就未决审计事项及导致其辞任的任何异常情况与继任核数师保持公开对话，除了提供专业许可信外，还应考虑向继任核数师提供相关的审计工作底稿和通信。

4.5 查察过程中的其他观察结果

查察过程中配合极为重要，因为这能使我们的查察工作更具成效及更高效率，从而提高审计质素。整体而言，事务所在查察过程中均配合我们的查察工作。我们在类别A事务所识别的良好实践例子：

- a. 高层管理人员和质素监控制度负责人在与我们查察员的会议中全程参与，以确保查察工作高效且有效地进行。
- b. 响应提供查阅由该事务所或个人拥有、保管或控制的任何记录或信息的路径并能复制有关信息，并在我们规定的时间内通过口头约谈、书面答覆或其他方式提供信息。
- c. 在结束会议中，高层管理人员承认并承诺持续改进其质素监控制度、政策和流程，以回应我们的发现。

事务所的领导层必须通过一致的行动和沟通，在高层树立正确的意识，以表明其对审计质素的承诺。然而，我们在若干执业单位中遇到一些阻碍查察过程的情况，具体如下：

- a. 项目团队未将所有相关工作底稿归入要求编备的最终审计档案。根据《香港审计准则第230号 审计编备纪录》的要求，项目团队须在审计报告发出之日起不超过60日内完成文件编备。
- b. 项目合夥人及／或项目质素覆核员没有参加面谈会议以解决我们查察提出的重要事项／疑问，且未能证明彼等在讨论过程中对审计项目进行了适当的审查，并对项目具备足够的了解。
- c. 在查察过程中，项目合夥人在回应我们的信息请求和查询时未能提供文件及／或解释。
- d. 事务所在无合理理由的情况下要求延长答覆我们的书面查询或查察报告的时间。
- e. 事务所的不配合行为，例如不提供或推迟提供相关文件，或向我们的查察员提供不完整或不准确的资料。

查察员的权力载于《会财局条例》第20ZZC及21C条。我们希望所有执业单位及执业单位的各关联人士均能充分配合我们的查察员执行查察。

第五部分

过往查察的最新情况

5.1 审查补救方案及我们的跟进行动

- 5.1.1 于完成我们的查察后，执业单位须提交方案以对我们于质素监控制度及选定项目查察中识别的发现进行补救(补救方案)。
- 5.1.2 查察结束后，我们将评估事务所提交的补救方案，并可能决定根据《会财局条例》第21H及20ZZE条采取跟进行动，详情载于本报告附录一第1.5节。

审查2020年至2021年的补救方案

- 5.1.3 我们审查了于2021年受查察的全部17间公众利益实体核数师(2020年：18间公众利益实体核数师)所提交的补救方案，并就其补救方案作出了回应。通过我们对补救方案的审查，彼等能够学习如何在事务所层面加强政策和程序，以提高审计质素。

补救方案的成效

- 5.1.4 大多数事务所均积极响应并主动地通过纠正我们查察中发现的缺失来提高审计质素。纠正措施包括但不限于以下各项：
- a. 加强独立性质素监控和保障措施，以解决对独立性的潜在威胁。
 - b. 就有效监督和审查以及专业怀疑态度的重要性提供额外的审计警报和提醒。
 - c. 设计和加强指导和模板，以应对我们识别的发现。
 - d. 通过将我们的查察发现纳入其培训计划，提供相关培训。

未能制定适当的补救方案

5.1.5 在回应我们2021年的查察结果而提交补救方案的17间事务所中，我们向其中4间发出要求信(要求信)，理由如下：

- a. 未能采取适当的补救措施以应对发现的缺失；及／或
- b. 提供的信息不足以评估计划的补救措施设计的适当性；及／或
- c. 未能证明其执行补救方案的能力。

5.1.6 要求信旨在要求执业单位在建议补救方案或由我们确定的其他具体措施中采取具体的措施。执业单位须每三个月向我们提供一份检测报告，连同有关要求信所规定的补救措施完成前的补救措施实施进度的支持文件。

未能有效地实施补救方案

5.1.7 根据我们的评估，令人失望的是，于2020-22周期内无实质性改进的事务所并未按照其补救方案有效地实施切实的行动，从而导致反复出现的问题及查察结果欠佳。

未充分解决反复出现的问题



- a. 审计程序未按照为解决我们的发现而进行修改的审计工作底稿模板执行。
- b. 由于可用于参与公众利益实体项目的合资格审计人员数目仍然较低，对工作量的监控缺乏成效。
- c. 公众利益实体审计客户的重大附属公司的审计合夥人轮换监测不足。
- d. 监控过程缺乏成效，因为在我们对事务所内部监控方案中被评为「合规」的项目的查察中识别出重大的发现。
- e. 公众利益实体审计客户的「家族图谱」不完整，包括其未上市的关联实体，如联营公司、合资企业、非控股股东等。

对未有效实施补救方案的事务所采取跟进行动

- 5.1.8 我们强调对补救方案进行实时审查的重要性，以确保能够应对识别的缺失，并指派指定人员确定补救措施的有效实施。执业单位必须采取措施防止缺失在今后的审计中再次发生。
- 5.1.9 对于未有效实施补救措施以应对我们过往查察中发现的缺失的事务所，我们将增加查察频率。如事务所未能遵守《会财局条例》第21H(b)条规定的要求，我们或将此事提交纪律处分。

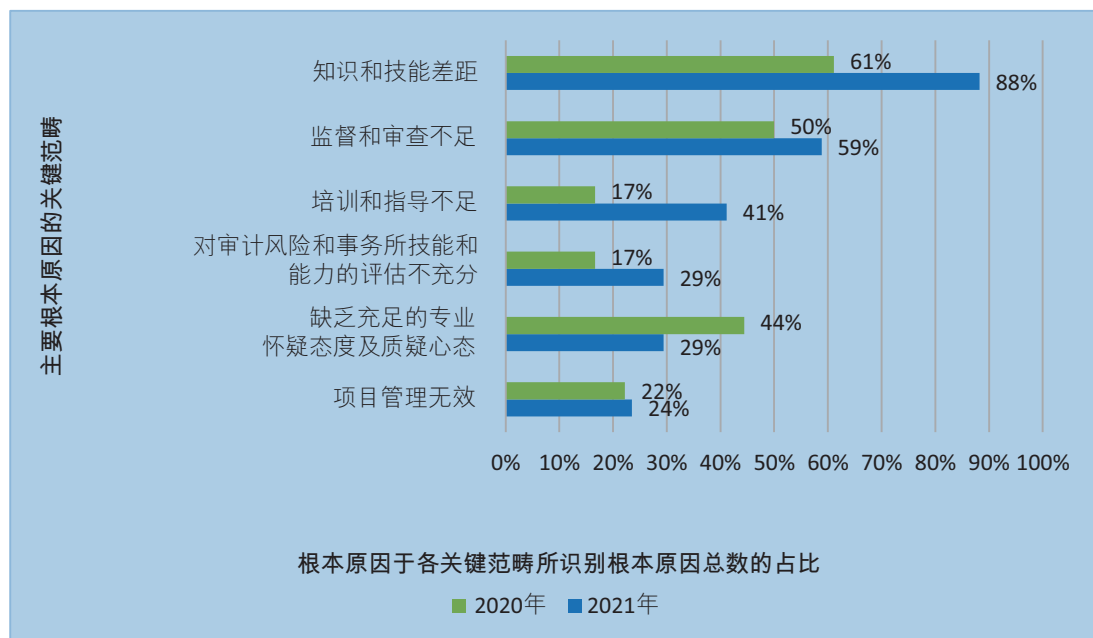
5.2 根本原因分析

事务所识别的根本原因

- 5.2.1 虽然我们仍在审查2022年查察的补救方案，但事务所识别的常见根本原因与2021年及2020年大致相符(图7)。

审计人员及/或合夥人的知识和技能差距乃识别为最常见的根本原因。

图7. 事务所在2021年及2020年识别的主要根本原因



执行不佳的根本原因分析中识别的普遍缺失

5.2.2 从我们对执行不佳的根本原因分析的审查中，我们发现事务所：

- a. 未能正确识别其重大缺失的相关根本原因。

例如，只是简单根据项目团队的口头表述来判断编备记录不足为根本原因。然而，事务所并未考虑发生编备记录不足的原因，可能由于监督及审查不充分，个别人士的知识和技能不够，以及项目团队所运用的专业怀疑态度的水准所致。

- b. 未就应对所识别的缺失定制或设计具体措施或补救措施。

例如，提供培训是唯一的建议补救措施，以应对所识别的所有缺失。执业单位没有考虑其他可能的原因，例如筹划和进行审计的时间不足或缺乏相称的资质和资源。

- c. 未就所识别的缺失提出适当的补救措施。

例如，资源问题被确定为根本原因，但未提出具体和适当的应对措施。解决资源问题的措施包括在事务所层面重新审视客户和项目组合，并监察审计人员与项目的比例。

从有效的根本原因分析观察到的良好实践

- 5.2.3 全面有效的根本原因分析应根据事务所的性质和情况进行专门定制，包括对事务所结构、事务所审计客户的性质和行业、事务所所适用法律法规的相关要求等的全面了解。
- 5.2.4 执业单位应采纳我们在审查执业单位提交的补救方案时所观察到的良好实践，以改进根本原因分析及补救程序，此将为《质素管理准则》下监控过程的一部分。

观察到的良好实践



- a. 于执行根本原因分析时采用由会财局发布的《外部核数师执行根本原因分析的指引》(仅英文版本)。
- b. 为进行根本原因分析的人员提供指引和培训。
- c. 指派具有适当权限和经验的指定人员为项目团队提供指导，以制定补救方案并独立执行根本原因分析。
- d. 让所有相关项目团队成员(包括内部专家和项目质素覆核员)参与根本原因分析并制定补救措施。
- e. 考虑采取一系列的补救措施以应对所识别的缺失，包括但不限于制定更好的项目管理指引，以及重新评估资源和工作量分配。
- f. 就根本原因分析的结果与所有审计合夥人及审计人员进行沟通，包括分享从审计质素被评定为良好的项目团队所观察到的良好实践。
- g. 在下一个审计周期开始前落实补救措施以应对所识别的根本原因，以便及时采取必要行动，防止缺失再次发生。

第六部分 展望未来

6.1 引言

- 6.1.1 基于2020-22周期的经验及发现，我们将在第二个查察周期（**2023-25周期**）进一步改进我们的查察方法，并于2023年扩大我们的潜在重点查察范畴。
- 6.1.2 我们于下文载列我们为维持执业单位执行审计项目的质素而采取的行动及措施、我们对高质素审计之期望，以及我们对核数师、公司董事及其审计委员会各自职责之期望。

6.2 2023-25周期的查察方法

- 6.2.1 截至2023年6月30日，共有注册执业单位1,957个，执业证书持有人5,152人。我们继续采取相称原则及以风险为本方法来监管执业单位，并根据会计及审计行业环境及市场行为的变化进一步完善监管方法。

公众利益实体项目

- 6.2.2 为了维持审计质素以保障公众利益，我们将继续采取积极措施及行动（第6.3节），以应对以下情况：(a)因未决审计事项导致仓促更换公众利益实体核数师的数量不断增加，(b)执业单位担任主要核数师，但大部分香港上市实体审计工作由位于香港以外司法管辖区司法权区的其他核数师进行，及(c)执业单位存在重大质素缺失，并于2020-22周期内的审计质素评级并无重大改进。

国际会计师职业道德准则理事会对公众利益实体的释义及其影响

- 6.2.3 国际会计师职业道德准则理事会修订了公众利益实体的释义，该定义适用于2024年12月15日或之后开始期间的财务报表的审计。此次修订旨在列出更广泛的公众利益实体的实体类别清单以保护公众利益，以反映其财务状况对持份者的重要性。香港会计师公会也采取措施支持国际会计师职业道德准则理事会完善公众利益实体定义的总体目标。
- 6.2.4 我们的查察计划将继续维持使用相称原则的以风险为本的方法，且主要关注为公众利益执行审计的执业单位。我们期望我们的查察工作将按比例增加，应对不断增加的公众利益实体审计，从而保障公众利益。

非公众利益实体项目

- 6.2.5 在2023–25周期中，我们将每年对类别A事务所的非公众利益项目进行查察，于每三年查察周期内对类别B及C事务所及其他大型执业单位至少查察一次，而其他较小的执业单位则基于以风险为本及抽选的方法进行查察。
- 6.2.6 于2023–24年，我们将根据过渡安排，对香港会计师公会转介至会财局的个案进行其余10项跟进查察。
- 6.2.7 为履行监管职责，我们计划于2023年8月与非公众利益实体执业单位接洽，确保彼等了解我们的查察制度、查察方法及流程。
- 6.2.8 我们亦会于2023年7月发布查察问卷，以收集执业单位之最新资料，以便确定非公众利益实体执业单位及打击洗钱／恐怖分子资金筹集合规监控查察的查察优先次序及频率。

打击洗钱及恐怖分子资金筹集合规监控查察

- 6.2.9 所有执业单位的2023年查察将涉及打击洗钱及恐怖分子资金筹集合规监控查察。合规监控查察的目的在于确定执业单位有否遵守、维持或应用香港会计师公会颁布的《道德守则(专业会计师)》F章中所载的专业会计师反洗钱和反恐怖融资指引(《打击洗钱指引》)。采用以风险为本的方法，让拥有大型客户组合及／或提供《打击洗钱指引》第600.2.1及600.2.2段规定的特定服务的执业单位将被选中并接受更全面的审查。

6.2.10 为遵守《打击洗钱指引》之规定，执业单位应制定充足的政策、程序及监控措施，以尽量减少参与洗钱或恐怖分子资金筹集的任何风险。

2023年的重点查察范畴

6.2.11 2023年的查察重点主要有关2020-22周期内我们查察结果中所识别的重大缺失(第三及第四部分)，以及执业单位如何应对经济及市场状况的变化和经修订准则及指引下所产生的审计风险，其中包括：

- a. 新实施质素管理制度的风险评估程序；
- b. 打击洗钱／恐怖分子资金筹集的合规性；及
- c. 根据《香港审计准则第315号(2019年修订版)(2022年)》*识别及评估重大错报风险*的规定识别及评估重大错报风险的改进程序。

我们的权力

6.2.12 根据《会财局条例》第37CA、37D及37E各条，我们可以对触犯执业会计师不当行为的专业人士，或分别触犯《会财局条例》第37AA、37A及37B条规定不当行为的公众利益实体核数师及注册公众利益实体核数师的注册负责人，采取纪律处分。

会财局可以实施处罚包括公开／私下谴责、暂停或撤销注册、从登记负责人名单中永久或限期除名、取消／不发出执业证书及／或缴付《会财局条例》规定的罚金。

6.3 2023-25周期为维持审计质素将采取的措施及行动

监察涉及仓促委任或辞任核数师的执业单位

- 6.3.1 仓促委任或辞任核数师仍将为重点关注之一，鉴于我们普遍关注其对审计质素的影响。
- 6.3.2 我们将继续密切监控核数师的更换，并将毫不犹豫采取积极和恰当的跟进行动，例如：
- a. 询问前任核数师仓促辞任的原因，以及解决导致其辞任的未解决审计事项面临的阻碍；
 - b. 与继任核数师进行约谈，确保其了解维护审计质素的义务；
 - c. 评估继任核数师是否有足够的人力、资源和经验承接该等仓促委任的项目，并采取切实的审计计划以解决任何未决事项(见2021年12月刊发的《[审计委员会有效运作指引—甄选、委任及重新委任核数师](#)》及我们2022年10月及2023年1月公开信)；
 - d. 对倾向于承接高风险项目的执业单位，就其客户或项目承接程序进行特定范围的查察；
 - e. 扩大我们的查察范围，对涉及仓促委任的项目进行查察；及
 - f. 将在我们查察职能过程中发现的执业单位的潜在不当行为转介，以考虑纪律处分。
- 6.3.3 我们会继续与证监会及香港联交所合作，以监察市场上的潜在不当行为。

跨境监管协作

- 6.3.4 我们注意到，香港的部分公众利益实体核数师委聘中国内地核数师为香港上市实体执行大部分的审计工作。我们已识别该等安排对审计质素带来的风险。此类风险包括分包事务所不具备执行上市实体审计工作所需的资质及能力。会财局将密切关注适用于组成部分核数师工作的审计准则的遵守情况。
- 6.3.5 我们将继续与监督评价局紧密合作，定期分享知识，交换资讯并就共同关注的事宜展开合作。

对存在重大质素问题的执业单行进行监察

- 6.3.6 基于2020-22周期的查察结果，两间类别A事务所及大部分类别B及C事务所的查察结果显示，其项目的审计质素评级欠佳。就该等两间类别A事务所而言，其审计质素评级于2020-22周期并无显著改进。该等事务所须立即采取更强有力的行动，以改进其审计质素。
- 6.3.7 我们已向事务所的领导层传达了我们对过往查察中审计质素结果欠佳的关注，并要求该等事务所采取强有力的补救措施，把提高审计质素作为当务之急。
- 6.3.8 为了监控市场审计质素，对于质素评级欠佳且在2020-22周期内无显著改进的执业单位，我们将增加查察频率。

6.4 我们对高质素审计之期望

- 6.4.1 执业单位应考虑审计程序的以下三个关键层面，以执行高质素审计。以下列表并不涵盖必须进行审计的所有范畴，而侧重于审计质素突出的范畴。

客户承接及规划



- a. 在新客户及项目承接之前评估事务所的资质和资源。
- b. 了解市场及经济变化对客户经营的影响，并进行稳健的风险评估及审计规划。
- c. 审慎地考虑欺诈风险，警惕不寻常交易的可能性，讨论及记录实体的欺诈漏洞。
- d. 识别重要组成部分，适当规划集团审计方式，并在执行大型集团审计时与组成部分核数师进行清晰沟通。
- e. 独立性始终为审计之基石，对此绝无妥协。

执行



- a. 在项目合夥人及项目质素覆核员的充分监督及监控下，指导项目团队开展工作。
- b. 展示集团项目团队的适当监督和监察，如对组成部分核数师作出的关键判断的合理性，或对所执行的审计程序的充足性和合适性进行质询。
- c. 在整个审计过程中运用专业怀疑态度，并在厘定审计范围或执行审计程序类型时纳入不可预测性因素。
- d. 邀请相关审计专家加入审计团队，以确保有足够和恰当的专业知识执行风险应对程序。
- e. 关注第三部分及第四部分所载主要常见发现，并采取进一步措施强化执业单位为应对该等缺失所采取的政策和程序。

完成及报告



- a. 回顾和重新评估根据审计计划执行的工作水准，确保获得充分和适当的审计证据，支持核数师得出的结论及判断。
- b. 就重大事项或其他利益相关事项及时与客户管理层及审计委员会进行沟通。

对涉及组成部分核数师工作的集团审计的特别考虑

- 6.4.2 在许多情况下，一间企业包括若干法人实体(可能位于其他司法权区及由其他组成部分核数师进行审计)，其业绩被并入集团的一套综合财务报表。
- 6.4.3 执业单位应审慎考虑近期修订的集团审计的审计准则《香港审计准则第600号(2022年修订版)：特别注意事项—集团财务报表审计(包括组成部分核数师的工作)以及对香港审计准则600(修订版)产生的其他香港准则的一致性和相应修订》，该准则适用于2023年12月15日或之后开始期间的集团财务报表的审计。

集团项目合夥人应确保在执行集团审计时解决以下关键事项：

- a. 对组成部分核数师的性质、时间、指导和监督范围及其工作的覆核负责。
- b. 采取措施以了解并确定组成部分核数师是否具有适当的资质和能力(包括执行规定或获指派审计程序的足够时间和资源)，且能够符合相关适用的职业道德要求。
- c. 在挑选组成部分、确定将予执行的工作类型，及集团核数师参与组成部分核数师工作的范围时，纳入不可预测因素，以增加识别因欺诈而对集团的财务报表造成重大错报的可能性。
- d. 与审计委员会沟通将在审计中执行审计程序的其他核数师的计划职责，以及倘由其他核数师执行重要部分审计工作时，确定事务所可担任主核数师的依据。

6.5 强调核数师、上市实体的董事及其审计委员会之角色及我们对彼等之期望

6.5.1 核数师通过执行高质素的审计，对保障公众利益至关重要。董事在理解及批准编制财务报表时所采用的关键判断及估计范畴方面担当重要角色。审计委员会在保障财务报表及财务报表审计的质素方面发挥著关键作用。诚如[2022年中期查察报告](#)第4.3节所强调，我们对核数师、董事及审计委员会的期望亦包括下文所述内容。

我们对核数师之期望

6.5.2 文化乃成功实现及保持审计质素的关键，应继续成为执业单位领导层及项目合夥人关注的重点范畴。审计质素、专业怀疑态度、专业精神、诚信及道德均有助于维护事务所的声誉及提振公众对香港财务报告体系的信心。

6.5.3 事务所领导层、合夥人、经理及审计人员均在促进专注于审计质素的文化方面发挥著重要作用。主要考虑因素包括：

- a. 向合夥人及审计人员传达强有力的信息，表明事务所的审计质素始终是重中之重，绝不能妥协。事务所应持续发出审计质素警报和提醒。
- b. 对高质素审计负责，并始终努力完成审计工作，而不是试图藉由辞任来逃避对财务报表作出不利意见的责任。
- c. 在分配审计工作时，设定资质及审计经验要求，对于涉及较高风险或更复杂的审计工作，适当分配具有相关经验和专业知识的项目合夥人及审计人员。
- d. 当项目合夥人及审计人员在审计中识别不寻常或异常交易时，通过让风险管理领导人及高级管理人员参与具争议的问题，提供真正的支持。
- e. 当存在有关i)高层管理人员或项目合夥人及审计人员的不当行为，及ii)审计客户的潜在欺诈及未有遵守法律法规之任何问题时，通过向会财局提交举报报告与监管机构进行沟通。

我们对上市实体的董事及其审计委员会之期望

6.5.4 公司董事、审计委员会及管理层均在支持高质素审计方面发挥作用。除其他事项外，董事及审计委员会应：

- a. 确保所编制的财务报表具备高质素，而提供予核数师的所有相关资料属准确、完整，并可供核数师及时查阅。

董事及审计委员会应评估其公司财务部门是否有适当资格的财务总监，以及在财务报告中担任关键角色的其他人士。

- b. 查询其公司的审计是否已接受我们的查察，讨论在我们查察中所识别的缺失，并质询其在日后审计中如何适当解决该等问题，对核数师的资质和能力进行评估。

我们强烈鼓励董事及审计委员会索取其公司的项目查察报告副本，并评估其核数师的审计质素。

- c. 就任何关键审计风险范畴(包括复杂的会计处理、重大的会计估计或判断、临近财政年度结束的复杂业务交易，及/或业务流程和内部监控中出现的重大问题)与核数师保持双向沟通。

审计委员会应讨论审计过程中出现的重大问题，要求核数师解释彼等如何应对该等风险，审阅管理层及核数师的关键会计判断，并评价审计过程中识别的任何已纠正及未纠正的重大错报。

- d. 评估核数师对审计质素的承诺，确保他们有足够的资源解决监管机构发现的缺失，或解决前任核数师在离任时发现的审计事项(如相关)。

- e. 审阅核数师用于审计的资源水平，包括合夥人的参与及项目团队的相关经验和能力，使用核数师所聘用专家的必要性，在审计中适当使用其他组成部分核数师，以及完成审计的时间框架。

- f. 在聘请核数师执行任何非审计服务之前，评估核数师在质询管理层作出的会计处理和估计时所应用的专业怀疑态度，并确保核数师的独立性。
- g. 管理任命或罢免核数师及厘定审计费用的程序。特别是，彼等应确保向核数师提供足够的资料及合理的时限以完成审计工作，而非试图通过限制核数师的工作范围或要求核数师辞任以避免对核数师报告中的意见进行任何修改。

在甄选、委聘及重聘核数师时，不应把审计费用作为唯一考虑的因素。董事及审计委员会应考虑a)[《2021年审计委员会有效运作指引—甄选、委任及重新委任核数师》](#)，b)[2023年就《审计委员会有效运作指引—甄选、委任及重新委任核数师》实施情况的问卷调查报告\(仅英文版本\)](#)及c)[《香港上市公司2020 / 21年度审计费用报告》\(仅英文版本\)](#)中刊发的指引、调查及研究。彼等应确保将审计费用设定在合理的水平，以支持提交高质素审计所需的审计工作。

附录一

我们的查察方法概述

1.1 引言

- 1.1.1 下文概述查察所采用的方法及方式，包括如何进行查察、评价发现、评定审计质素评级、查察发现的后果及对我们查察工作的监督过程。

1.2 我们的查察方法

对公众利益实体核数师的公众利益实体项目进行查察

- 1.2.1 根据《会财局条例》第3A部分，我们有权对公众利益实体核数师于2019年10月1日或之后完成的公众利益实体项目进行查察，以确定该公众利益实体核数师是否遵守已符合或相当可能有能力符合(a)《会财局条例》的某条文；或(b)于下文1.3.4概述的专业标准。
- 1.2.2 公众利益实体项目可能包括上市实体及上市集体投资计划的审计、须纳入上市文件的报告，以及须纳入根据香港联合交易所有限公司《上市规则》就非常重大的收购及逆向收购发布的通函之报告，除非该上市法团的上市证券不包含股份或股额。
- 1.2.3 类别A事务所被选定每年接受查察，而类别B及C事务所在三年查察周期内会被选接受最少一次查察。我们若对执业单位的审计质素有任何特定关注，可对其进行跟进查察。

对执业单位的公众利益实体项目以外的项目进行查察(非公众利益实体项目)

- 1.2.4 自2022年10月1日起，我们的监管权力进一步扩大至涵盖对执业单位的公众利益实体项目以外的项目进行查察。根据《会财局条例》第3AA部分第2分部，《会财局条例》有权对执业单位进行查察，以断定其是否(a)符合、维持或应用《专业会计师条例》的专业标准；及(b)符合《打击洗钱指引》。
- 1.2.5 所有承接公众利益实体项目以外的项目的执业单位均需接受查察。注册公众利益实体核数师亦为执业单位，受我们根据《会财局条例》第3A及第3AA部分所赋予的查察权力监管。但应注意的是，根据《会财局条例》第3A部分，会财局就「公众利益实体项目」有不同的查察权力。

1.2.6 类别D事务所为有超过20个含较多公共利益元素的项目及／或超过500个非公众利益实体项目的事务所。类别D事务所每三年会被选接受最少一次查察。其他不属于类别A至D事务所的执业单位归类为类别E事务所，其被选接受查察的频率较类别D事务所为低。我们按风险加抽样选出类别E事务所进行查察。

查察原则

1.2.7 查察的目的旨在监督和提高审计素质。我们采用以风险为本的方法抽选事务所进行查察。在三年的查察周期开始之前，我们收集有关事务所的资料，以制定三年查察周期的计划。查察的频率主要基于以下因素厘定：

- a. 该事务所是否公众利益实体核数师；
- b. 事务所的规模—基于审计客户的数量；及
- c. 某些项目的类型及范围被认为更具有公众利益因素。

1.2.8 我们在选定项目及每个项目的查察重点范畴时，会偏重于对审计质素构成较高风险的项目及范畴。所考虑的风险因素包括但不限于以下：

- a. 实体的性质或主营业务及规模；
- b. 公众利益的水平，如市值较大的上市实体的审计、资本市场交易项目(如首次公开发售)及受监管行业的实体；
- c. 仓促更换核数师及／或核数师在其任命后不久出具核数师报告；
- d. 与项目合夥人或项目质素覆核员相关的考虑因素，包括过往查察结果；及
- e. 存在审计挑战及重大审计风险的范畴。

1.2.9 我们亦于挑选程序中加入不可预测的元素，例如从若干类别的执业单位中随机抽选额外的事务所，以确保所有事务所均有被抽选的机会。

1.2.10 此外，于挑选项目过程中，我们与调查部互通资料，考虑调查部所收到的投诉或转介及其财务报表审阅计划的结果。

- 1.2.11 于查察开始之前，事务所须提供所需的文件，包括通知函中所指明的查察期间内完成的完整项目清单。
- 1.2.12 我们设有并不断更新所有香港上市实体的数据库。数据库载有上市实体的业务、核数师的身份及其公开发布的财务资料和核数师报告内的重要资料。于查察开展前，上市实体核数师须就每个上市实体项目提供更多特定资料。
- 1.2.13 我们根据内部资料及从执业单位取得的资料，识别各项目的审计质素风险因素，加权这些风险因素，以厘定最终的查察项目名单。
- 1.2.14 为维持客观和不偏倚，每名查察员均须签署确认书，声明其与受查察的执业单位及项目并无任何利益冲突。
- 1.2.15 当我们收到或发现有关执业单位质素监控制度的潜在关切的讯息时，我们可能对其进行特定范围查察。于特定范围查察所识别的发现，会包含于该执业单位的查察报告。

1.3 我们如何查察

- 1.3.1 查察范畴涵盖根据《香港质量控制准则第1号》对事务所的质素监控制度及已完成项目的评价。未来的查察亦涵盖查察执业单位是否符合《打击洗钱指引》。
- 1.3.2 对质素监控制度的查察涵盖事务所如何根据《香港质量控制准则第1号》设计、实施及运行其质素监控制度。质素监控制度的设计，特别是其复杂性和程序将视乎事务所的性质和情况以及事务所执行的项目而有所不同。
- 1.3.3 质素监控制度的查察方式主要通过与事务所质素监控制度负责人及／或任何被指派负责执业单位质素监控制度运作的人员进行讨论、审阅核数师保存的文件以及以及测试事务所是否符合相关要求。

- 1.3.4 项目查察是为了评估事务所是否符合适用于受查察项目的专业标准。就公众利益实体项目而言，专业标准指由香港会计师公会及国际核数及核证准则委员会和国际会计师道德准则委员会等国际机构所颁布或根据上市规则指明的适用核数、核证及道德标准，或证监会或香港联合交易所有限公司准许的相若规则。就非公众利益实体项目而言，专业标准指根据《专业会计师条例》发布或订明的任何专业道德守则，或会计、核数或核证执业准则。
- 1.3.5 项目查察乃通过审阅事务所备存的编备纪录以及与项目团队的讨论的方式进行。我们通常关注较复杂、较重大或对财务报表存有较高重大错报风险的审计范畴。查察员著重在达致结论时所作的关键判断是否恰当及所取得的证据是否充足且适当。

1.4 评价项目质素及事务所层面的质素监控制度

- 1.4.1 质素监控制度的查察发现代表事务的政策及程序存在重大缺失，以致未能符合或应用《香港质量控制准则第1号》。此外，我们亦会评估在多个项目中所识别出的常见项目发现，是否显示质素监控制度存在系统性问题。这些发现需要在事务所层面解决。
- 1.4.2 须注意事项是指不足以构成查察发现的缺失，惟执业单位应加以注意。我们会于查察的最后阶段与事务所讨论观察须注意事项，但此等事项不会载入查察报告中。我们或在查察报告中就如何改善整体质素监控制度提出见解，指出事务所需要改善之处。
- 1.4.3 项目的查察发现指在应用适用的专业标准时存在重大缺失，该缺失可能单独地构成重大缺失或与其他缺失一并构成重大缺失。不同的发现对审计质素带来不同程度的影响。我们按缺失的性质及数量，以及导致这些缺失的事实和情况而判断其重大性。
- 1.4.4 于查察结束时，我们考虑查察发现或查察发现的数量或性质的综合影响，以评价项目的整体审计质素及厘定其审计质素评级。

1.4.5 在2020-22周期，我们没有对受查察事务所的质素监控制度及非公众利益实体项目评级。然而，我们将研究在下一个周期对质素管理制度进行评级的可能性。我们会根据查察发现，对被选定进行查察的个别公众利益实体项目进行审计质素评级。各项目的查察结果划分为四类审计质素评级(不适用于核证项目)。适用于受查察公众利益实体项目的四类审计质素评级为：

类别1	良好
类别2	需要有限度改进
.....	
类别3#	需要改进
类别4#	需要重大改进

表示查察结果不符合要求

1.4.6 须注意，查察未必涉及对项目的所有审计工作底稿进行审阅，亦非旨在识别选定项目的所有不足及／或缺失。因此，我们的查察报告不应被理解为对事务所的审计工作提供任何保证，亦不表示被选定实体的财务报表不存在查察报告中未指明的任何不实或虚假陈述。

1.4.7 我们就各公众利益实体项目的质素评级及所识别的事务所质素监控制度的缺失与在该事务所及其他事务的查察进行比较和校正，以确保一致性。每份事务所及项目查察报告于发出前均由查察部主管覆核，或如有利益冲突，查察部主管将委派查察部副主管覆核，以确保所识别缺失及项目评级的质素和适当性。

1.4.8 于查察过程中，我们与项目团队及事务所恒常进行会面，以讨论我们的发现。于查察结束前，我们会与执业单位讨论及确认项目中就每项发现的相关范畴所执行的程序的事实资料，使查察员可公平并准确地评估该项发现的重大程度及项目的整体审计质素。

1.4.9 于查察的最后阶段，我们向每个接受查察的事务所发出查察报告拟稿，其中载有关于事务所质素监控制度及项目查察的发现、各受查察公众利益实体项目的质素评级及厘定该质素评级的关键原因，以及观察到的任何良好实践标准，给予事务所合理机会就报告所载事宜表达意见。

- 1.4.10 在收到所有书面陈述或陈述截止日期已过时，查察员将考虑任何事务所已提交的陈述，并在查察报告最终定稿前，可能就等陈述而修改报告拟稿。
- 1.4.11 核数师须就我们查察中所识别的缺失进行根本原因分析，并针对查察发现制定及执行补救措施。核数师亦须评估项目查察的发现，并于必要时开展进一步工作，以获取充分及适当的审计凭证来支持其结论。

我们会评价补救措施方案，并与核数师讨论及协定实施补救措施的时间表。我们亦可能查察及评价为补救有关质素监控制度及项目的重大发现而进行的额外工作及事务所取得的审计凭证，并测试该等补救措施的成效。

1.5 查察的后果

- 1.5.1 根据《会财局条例》20ZZE条及第21H条，在考虑关于某执业单位或公众利益实体核数师的查察报告后，我们可分别采取一系列跟进行动，包括：
- a. 要求该执业单位或公众利益实体核数师采取措施或纠正行动；
 - b. 展开进一步的查察；
 - c. 在识别到可能存在执业方面的不当行为时展开调查，例如该执业单位或公众利益实体核数师的工作上有疏忽行为，从而导致财务报表可能存在重大错报及／或出具不适当的审计意见；
 - d. 在有证据表明该执业单位或公众利益实体核数师作出失当行为时对其施加处分；及
 - e. 在考虑关于公众利益实体项目的查察报告后，采取任何其他被认为合适的跟进行动。
- 1.5.2 我们对被评为3或4的查察项目采取适当的跟进行动。如查察过程中可能发现了《会财局条例》中所定义的失当行为，个案可能会被转介，以采取可能的纪律行动。
- 1.5.3 倘若我们在查察中发现财务报表可能存在重大错报及／或上市实体有欺诈的迹象，或发现某证监会持牌法团违反《证券及期货条例》相关法例及规例，我们亦会与证监会分享有关信息，以便其考虑采取适当的跟进行动。

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 查察委員會就有关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。

附录二

词汇

本词汇表载列本报告中使用的首字母缩略词、缩写词及主要词汇的定义：

会财局	会计及财务汇报局
《会财局条例》	《会计及财务汇报局条例》
《打击洗钱指引》	香港会计师公会发布的《专业会计师道德守则》第F章中规定的《专业会计师打击洗钱及恐怖分子资金筹集指引》
《道德守则》	《专业会计师道德守则》
香港质量控制准则第1号	香港质量控制准则第1号—会计师事务所对执行财务报表审计、审阅和其他鉴证业务以及相关服务业务实施的品质控制
质素管理准则	新订及经修订的质素管理标准，即《香港质素管理准则第1号》对财务报表进行审计或审阅或其他鉴证或相关服务业务的事务所的质素管理以及对香港审计准则和质素管理项目产生的相关材料的一致修订、《香港质素管理准则第2号》项目质素审视和《香港审计准则第220号(修订版)》对财务报表审计实施的质素管理以及国际核数及核证准则委员会颁布的同等国际标准
监督评价局	中华人民共和国财政部监督评价局
证监会	证券及期货事务监察委员会

联络我们

如有任何查询或意见，欢迎与我们联系。

会计及财务汇报局

香港鲗鱼涌英皇道979号
太古坊二座10楼

电话： (852) 2810 6321

传真： (852) 2810 6320

电邮： general@afrc.org.hk

网址： www.afrc.org.hk

Copyright © 2023 Accounting and Financial Reporting Council

