



年度調查報告

2021 年 11 月 3 日

关于财务汇报局

财务汇报局(财汇局)是根据《财务汇报局条例》于 2006 年 12 月 1 日成立的独立机构，获赋予法定职能，透过注册、认可、查察、调查及纪律处分规管上市实体核数师。

财汇局致力维持香港上市实体财务汇报质素，从而加强对投资者的保障，提高投资者对企业汇报的信心。

掌握最新信息，请浏览：<https://www.frc.org.hk> 或追踪我们的 LinkedIn。

联系我们

电邮：general@frc.org.hk

电话：(852) 2810 6321

行政总裁的话

本人欣喜与大家分享自财务汇报局（**财汇局**）成立以来的首份年度调查报告，涵盖截至 2021 年 3 月 31 日止 18 个月报告期。本报告旨在提醒上市实体及其核数师注意，我们在调查及查讯过程中所发现或察觉到的上市实体财务报表不遵从事宜及核数师失当行为的较常见例子。



由此，我们旨在教育上市实体的董事局、审计委员会及管理层以及其核数师，从而避免重复发生不遵从事宜或失当行为，并提高上市实体的财务汇报及审计质素。

本报告亦概述财汇局调查及查讯职能的运作情况以及我们来年的计划。

自 2006 年成立以来，财汇局一直对上市实体财务报表的潜在不遵从事宜进行查讯，采取行动纠正该等不遵从事宜，并调查其核数师的潜在失当行为。在调查方面，我们必须将失当行为的所有调查结果转介予香港会计师公会，以考虑采取纪律处分。

自 2019 年 10 月 1 日起，财汇局成为香港上市实体核数师的全面监管机构，对于此日期后完成的审计及若干其他上市实体审计项目的相关个案，考虑及采取纪律处分的权力已转移至财汇局，作为自该日起本局实施更广泛改革的一部分。

我们透过市场监督（包括审视市场数据以及鼓励公众及其他监管机构向我们作出举报）被动地识别需要查讯或调查的事宜。我们亦透过查察职能（自 2019 年 10 月 1 日起的新职能）以及查讯及调查职能之财务报表审阅计划方面的工作，主动监控上市实体的审计及财务报表质素，以识别有关事宜。

于报告期初，因内部调任至新职能引起的员工空缺，以及新型冠状病毒疫情对我们的运作以及被查讯及调查的上市实体及其核数师的业务运作带来的不利影响，形成个案积压。随着新个案接踵而来，个案积压的情况于此期间一直持续，部分个案因备受

瞩目而需要优先处理。此外，我们已成功落实与中华人民共和国（中国）财政部监督评价局的谅解备忘录。在监督评价局协助下，我们于 2020 年 11 月已获取首批存放于内地有关 7 宗调查个案的审计工作底稿，优先处理这些调查个案是十分重要。

因此，我们抓紧机会提高流程效率，以处理积压的调查个案，同时增强我们处理涉及重大公众利益的新个案的应变能力。例如，我们更加重视给予受监管人士及其他各方遵从规定的时限的适当性。绝大多数需要响应的人士表现合作，倘他们表现不合作，我们会毫不犹豫地采取行动。

我们亦与其他监管机构紧密合作。鉴于在内地营运的公众利益实体的重要性，我们将继往开来，落实与中国财政部监督评价局的谅解备忘录。我们最近与证券及期货事务监察委员会、廉政公署、香港联合交易所有限公司及香港会计师公会签署新的谅解备忘录，并将与彼等及其他本港监管机构就共同关心的事项更紧密地合作。

上市实体财务报表的潜在及实际不遵从事宜

编制高质素的年度及中期财务报表为上市实体的董事局、审计委员会、管理层及具有专业资格的会计师（即**编制者**）的首要及最重要责任。

我们识别潜在及实际财务汇报较常见的不遵从范畴为编制者须作出重大判断或估计的范畴。重大判断及估计涉及对资产、负债、收益及开支采用复杂的计量技术，而这些资产、负债、收益及开支是由复杂且通常具有内在不确定性的交易、其他事宜及条件所导致的或受其影响的。

该等技术一般涉及：（i）公允价值计量；或（ii）金融及非金融资产和现金产生单位的减值评估。该等交易可能涉及例如：（i）业务合并或其他影响投资者控制被投资方的能力或对被投资方施加重大影响能力的股权变化；（ii）金融工具或其条款的变动；（iii）涉及非金融资产的交换；或（iv）向客户提供商品或服务的合约。

上市实体核数师的潜在及实际失当行为

核数师有责任确认，上市实体的财务报表是否按照适用财务汇报框架编制，及于其报告内就此事宜发表意见。核数师工作的质素受审计项目团队的专业能力及其独立性，以及事务所质素保证政策及程序的影响。对于上市实体的审计，事务所需委聘一名项目质素监控审视人员，以独立评估审计项目团队作出的重要判断。

我们的调查工作显示，较常见的实际或潜在审计不当行为的范畴涉及：(i) 未有妥善进行审计以取得足够适当的审计证据以供发表意见（82%）；(ii) 未能行使适当专业怀疑态度及专业判断（72%）；及(iii) 需要编制者作出重大判断和估计的审计事宜（46%）。此外，在绝大多数调查个案中，实际或潜在审计不当行为亦包括未能充分进行项目质素监控审视程序（85%）。

我们对编制者及核数师的期望

编制者及核数师均需保证彼等能识别何时需要就财务报表作出重大判断及估计。财务报表的编制者需要确保有适当称职的财务汇报资源，以于该等情况下适当应用财务汇报原则。必要时，应包括取得适当的内部或外部专家的协助或咨询。

核数师需评估于该等情况下重大错报的风险及确保对该等风险作出足够适当的响应。该等回应不但要包括设计及实行足够合适的审计程序，亦包括确保审计项目团队拥有所需的技术能力或获得适当的内部或外部专家的协助。

核数师也应留意本报告中，有关其他常见审计不当行为的主要发现及观察结果，并采取适当行动以作出必要的改进，以确保采用严谨的审计方式以提供高质素审计。

上市实体的审计委员会有责任监督管理层对上市实体财务报表的编制及核数师所进行的外部审计工作。因此，审计委员会的角色至关重要，其可使管理层及核数师在识别及作出适当响应以应对重大判断和估计方面发挥作用，并作出适当响应以避免其他常见的不遵从事宜及审计不当行为。他们应明确地向管理层及核数师指出，他们是否有足够的能力来处理所识别的重大判断及估计，以及对内部或外部专家的要求。

与持份者沟通

就我们的运作、工作进展及结果保持透明度有助实现我们的使命，并支持公众对我们工作的信任。于刊发本报告后，我们计划与主要持份者开展外展活动，以进一步沟通我们的发现及我们对受监管的会计师事务所及上市实体的期望。

我们将继续加强工作的流程及程序，使我们能够有效地履行我们的法定职责，以维持公众对我们工作的信任。

马力
行政总裁

目录

页数

行政总裁的话

第一部分	导言	1
1.1	本报告的目的	1
1.2	对上市实体、上市实体核数师及审计委员会的期望及其职责	2
1.3	营运统计数据	3
第二部分	营运概览	6
2.1	导言	6
2.2	获取潜在失当行为或不遵从事宜的情报	7
2.3	流程	7
2.4	监督	10
2.5	与其他监管机构合作	11
第三部分	本局期内的工作	13
3.1	导言	13
3.2	财务报表审阅计划	13
3.3	对潜在失当行为或不遵从事宜的指控	15
3.4	调查	18
3.5	查讯	21
第四部分	有关财务汇报不遵从事宜的发现及观察结果	23
4.1	导言	23
4.2	每股盈利	23
4.3	业务合并	24
4.4	合并财务报表	24
4.5	无形资产	26
4.6	金融工具	27
4.7	投资减值	28
4.8	不遵从披露规定	29

第五部分	有关审计不当行为的发现及观察结果	32
5.1	引言	32
5.2	项目质素监控审视	34
5.3	足够适当的审计证据	35
5.4	专业怀疑态度及专业判断	36
5.5	会计估计的审计	37
5.6	核数师使用所聘用的专家之工作	39
5.7	审计记录	40
第六部分	展望未来	41
6.1	引言	41
6.2	优化流程及程序	41
6.3	修订财务报表审阅计划	41
6.4	提高透明度及与持份者的沟通	42
6.5	与其他监管机构加强合作	42
附录	职权范围及权力概要	43

第一部分

导言

1.1 本报告的目的

1.1.1 本报告旨在分享我们在工作中的发现及观察结果，以提醒上市实体及其核数师，在我们的工作中发现或正在调查的失当行为及财务汇报的不遵从事宜的范例，如此，本局旨在教育核数师及上市实体董事局、审计委员会及管理层了解该等事項，从而避免失当行为及不遵从事宜再次发生，并提高财务汇报及审计的素质。本报告亦概述财汇局调查及查讯职能的运作。

1.1.2 本报告包括：

- (a) 调查及查讯职能的职权范围及权力、工作程序及监督机制概况（第二部分及附录）；
- (b) 本局在报告期间，在获取及处理潜在失当行为及不遵从事宜的证据，以及进行调查及查讯的工作进展概要（第三部分）；

本局透过主动及被动的市场监察活动中侦察潜在失当行为及不遵从事宜。本局鼓励并响应公众投诉、举报人报告及其他监管机构的转介（被动）。我们亦监察上市实体的公告及其他公开的数据或对上市实体财务汇报及审计的意见（主动）。此外，本局的主动查察职能及主动的财务报表审阅计划旨在侦测潜在失当行为及不遵从事宜。

- (c) 有关不遵从会计规定的事宜（第四部分）及审计不当行为的重大发现及观察结果（第五部分）概要；及
- (d) 未来一年本局计划进一步加强调查及查讯职能的主要方面的摘要（第六部分）。

1.2 对上市实体、上市实体核数师及审计委员会的期望及其职责

- 1.2.1 香港上市实体的高质素财务汇报对保持香港作为主要国际金融中心及领先的首次公开发售募集资金的国际资本市场的地位至关重要。上市实体董事局、管理层及财务汇报人员对高质素财务汇报负有主要责任。上市实体的审计委员会及核数师在维护财务汇报的诚信方面亦发挥重要角色。
- 1.2.2 高质素财务报表能「真实而中肯地反映」上市实体的财务表现及状况。财务报表须根据适用财务汇报准则，忠实地反映报告期内之交易、其他事件及状况对上市实体财务资源的影响。真实及中肯的财务报表能够提供适合让投资者及金融市场其他持份者作出投资决定的财务数据。此包括他们在评估董事及管理层对委托予上市实体的财政资源的管理时作出的决定。
- 1.2.3 上市实体的审计委员会有责任代表董事局监察财务汇报程序、内部控制系统、风险管理系统以及内部和外部审计职能。审计委员会应监察上市实体管理层的内部汇报质素，评估外部核数师在提供高质素审计方面的表现，并向上市实体董事局汇报任何发现。
- 1.2.4 核数师负责就上市实体的财务报表是否按照适用财务汇报准则编制取得保证，并在其报告中对此发表意见。他们的专业能力及独立性，将影响其工作质素及投资者对其工作的信心。核数师必须开诚布公，与上市实体审计委员会及董事局就其审计工作保持沟通。
- 1.2.5 成功维护上市实体的财务汇报质素取决于上述三方于财务汇报生态系统中的表现。上市实体拥有具备适当财务汇报经验及知识的能干财务管理人员，对于编制高质素财务报表而言甚为重要。因此上市实体董事局必须确保其财务汇报管理部门具备专业能力及适当资源，并委任具有相关知识及经验（包括财务能力）的审计委员会成员，以发挥委员会关键的监督作用。审计委员会

亦须在监督财务汇报程序及审计方面充分发挥作用。核数师必须按照适用的专业标准妥善地进行审计。

- 1.2.6 上市实体的董事局、管理层及审计委员会应注意本报告中有关财务汇报不遵从事宜，而上市实体核数师及审计委员会应注意本报告中有关审计不当行为的重大发现及观察结果，并采取适当行动，以避免该等事宜在其财务汇报流程及审计中出现。

1.3 营运统计数据

本报告涵盖自 2019 年 10 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日止 18 个月期间（**报告期**）。前一期间涵盖截至 2019 年 9 月 30 日止九个月期间。呈列的所有其他期间则涵盖 12 个月期间。该等期间长短不一乃由于根据 2019 年 10 月 1 日起实行的新监管制度，本局的财政年度结算日改为 3 月 31 日。

表 A：潜在失当行为及不遵从事宜的投诉及其他报告的五年概要（报告）

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月（18 个月）	2019 年 1 月至 9 月 （9 个月）	2018 年	2017 年	2016 年
财务报表审阅					
期初（审阅中）	39	31	25	12	23
选作审阅的财务报表	62	47	50	48	38
已展开个案 ¹	(4)	(5)	(9)	(2)	(4)
发出意见函	(37)	(10)	(21)	(7)	(10)
已结案（不予采取进一步行动）	(30)	(24)	(14)	(26)	(35)

¹ 调查或查讯的个案。

期末 (审阅中)	30	39	31	25	12
	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月 (18 个月)	2019 年 1 月至 9 月 (9 个月)	2018 年	2017 年	2016 年
报告事项					
期初 (可跟进 ²)	23	11	14	14	24
接获汇报 ³	67	48	85	126	118
已展开个案 ¹	(19)	(6)	(9)	(12)	(11)
发出意见函	(2)	-	-	-	-
转介予特定执行机构的 个案	-	(1)	(36)	(104)	(4)
已结案 (不予采取进一 步行动)	(40)	(29)	(43)	(10)	(113)
期末 (可跟进)	29	23	11	14	14
调查					
期初 (调查中)	42	43	40	37	30
展开调查	23	11	19	14	18
转介于香港会计师公会	(7)	(12)	(16)	(11)	(11)
期末 (调查中)	58	42	43	40	37

¹ 调查或查讯的个案。

² 倘报告的主体事宜为财汇局职权范围之外，则该报告为不予跟进。

³ 该等报告包括从公众人士接获的投诉、举报人报告以及其他监管机构的转介。

查訊					
期初 (查訊中)	1	3	2	2	2
展开查訊	2	1	2	-	1
已移除不遵从事宜	-	(2)	(1)	-	(1)
尚未移除不遵从事宜 ⁴	-	(1)	-	-	-
期末 (查訊中)	3	1	3	2	2

⁴ 已发出移除不遵从事宜的通知，然而，主体实体随后撤销上市及不遵从事宜并未被移除。

第二部分

营运概览

2.1 引言

2.1.1 自 2006 年成立以来，财汇局有法定权力调查公众利益实体的核数师或汇报会计师的潜在失当行为，并查讯公众利益实体的财务报告的潜在不遵从会计规定事宜。

2.1.2 《2019 年财务汇报局（修订）条例》（《2019 年修订条例》）于 2019 年 10 月 1 日生效后，财汇局已转化为全面及独立的监管机构，透过注册及认可制度，以及查察、调查及纪律处分行动（**新制度**）监管公众利益实体核数师。

2.1.3 调查及查讯均为财汇局的重要监管职能：

(a) 调查确保得以透过本局被动及主动的监察活动侦察（见第 1.1.2(b)段）公众利益实体核数师及其注册负责人的潜在失当行为，并作出及时和充分的回应，以便我们的纪律处分部门或就 2019 年 10 月 1 日之前完成的审计项目（**旧制度**）转介予香港会计师公会采取适当的跟进行动。该等跟进行动可能包括实施制裁，或就其职权范围内的行为转介至其他监管机构或执法部门。

(b) 查讯确保公众利益实体财务报告中相关的潜在不遵从汇报规定事宜，得以及时及适当地纠正，以便投资者及其他持份者不会被公众利益实体财务报告中的错报所误导。

2.1.4 调查及查讯的职权范围及权力的详情载于附录。

2.2 获取潜在失当行为或不遵从事宜的情报

2.2.1 财汇局旨在透过市场监测及监察活动，获取有关潜在失当行为或不遵从事宜的情报。财汇局或会透过下列各项行事：

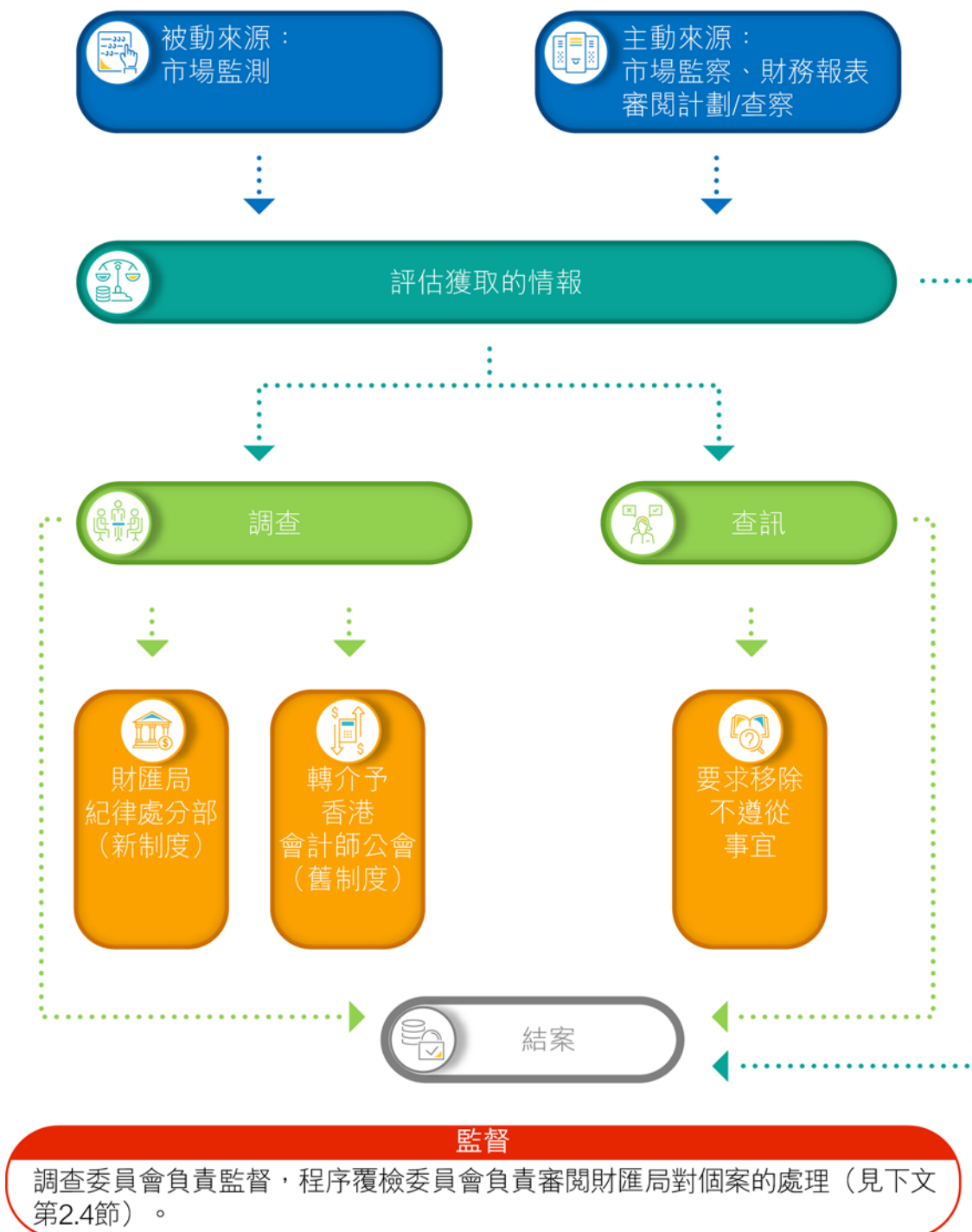
- (a) 被动市场监测活动鼓励及/或审视来自以下各方关于失当行为或不遵从事宜的投诉、报告及转介（**指控**）：
 - (i) 公众人士；
 - (ii) 举报人；及
 - (iii) 其他监管机构；或
- (b) 透过主动风险为本的市场监察活动：
 - (i) 对公众利益实体核数师的查察（请见最近期年度查察报告）；及
 - (ii) 根据财务报表审阅计划审阅公众利益实体财务报表（见第 3.2 节）。

财汇局为公众人士及举报人提供平台，让其就所知悉的潜在失当行为或不遵从事宜作出投诉或提供数据。

2.3 流程

2.3.1 下图展示了处理投诉及其他潜在失当行为或不遵从事宜的情报，以及进行个案调查或查讯的程序。

图 1 – 流程概览



被动及主动情报来源

- 2.3.2 财汇局可根据被动或主动情报来源（见上文第 2.2.1 段）展开调查或查讯。

初步评估

- 2.3.3 对于从被动来源获得的情报，将进行初步评估，以确定是否存在可跟进的潜在失当行为或不遵从事宜的指控，即是否存在属于财汇局职权范围的潜在指控。倘潜在指控在财汇局的职权范围之外，本局不会跟进，亦不会进一步处理，但可能将其转介予属于其职权范围的有关当局。

进一步评估指控

- 2.3.4 对于从主动来源获得的情报及从被动来源获得的情报，倘存在可跟进的指控，则会对所获得的情报及所有公开数据进行评估，其中可能包括相关财务报表。此外，财汇局可能会主动寻求从其他来源的数据。

例如，倘有必要，财汇局可能要求上市实体、核数师或其他相关方提供数据。评估的目的是确定潜在失当行为或不遵从事宜的潜在指控，以及所获得的证据是否符合展开查讯或调查的法定门坎。

- 2.3.5 倘获得的证据达到法定门坎，财汇局将展开调查或查讯。否则，财汇局将不会进一步跟进该个案。然而，财汇局可能会向该公众利益实体及/或其核数师发出意见函，指出根据所获得的证据而发现的若干问题，并就未来财务报表的编制或未来审计工作的开展提出改善建议。

调查 / 查讯

- 2.3.6 财汇局根据香港法例第 588 章《财务汇报局条例》行使权力，以进行调查或查讯，包括要求从相关方获取记录、文件、解释或其他数据的权利。只有在合理理由的情况下，本局才会批准相关方延长遵从有关要求的期限。
- 2.3.7 本局会编制调查或查讯报告，载列调查或查讯方面的潜在指控以及本局的分析及结论。于报告获财汇局采纳之前，报告中被点名的人士有合理机会作陈词。

- 2.3.8 倘失当行为或不遵从会计规定事宜的潜在指控并未得到所获证据所证实，财汇局可决定结案，或将此事转交予其他适当的监管机构或执法部门（倘适用）。

移除不遵从事宜

- 2.3.9 倘查讯的结果显示存在不遵从事宜，财汇局可向有关公众利益实体发出通知，要求其按通知中的指定方式及于指定期限内移除不遵从事宜。
- 2.3.10 倘该公众利益实体并没有于指定期限内移除有关不遵从事宜，财汇局可向原讼法庭申请颁令，要求该公众利益实体的董事促使移除有关不遵从事宜。

纪律处分

- 2.3.11 涉及 2019 年 10 月 1 日前完成的公众利益实体审计项目的调查个案（**旧制度**），调查发现将转介予香港会计师公会，供其考虑采取适当的跟进行动。
- 2.3.12 涉及 2019 年 10 月 1 日或之后完成的公众利益实体审计项目的调查个案（**新制度**），调查发现将转交予财汇局纪律处分部。倘有足够证据表明相关公众利益实体的核数师及 / 或其注册负责人存在失当行为，纪律处分部将考虑财汇局应否实施纪律处分。

2.4 监督

调查委员会

- 2.4.1 调查委员会为财汇局根据《财务汇报局条例》设立的一个委员会，由董事局成员及名誉顾问组成。调查委员会就有关调查及查讯职能以及就获取及评估情报活动的事项向财汇局董事局提供意见，并取得有关潜在失当行为或不遵从事宜指控的资料。该委员会亦会就制定策略、指引及程序，以及财务报表审阅计划筛选标准方面提供意见。
- 2.4.2 此外，调查委员会就处理被动及主动来源指控的程序的表现进行年度审阅（包括程序及实质审阅）。调查委员会利用其每年制定的一套筛选标准（**调查委员会审阅计划**），筛选已结案而不予采取进一步行动的个案进行审阅。调查委员会向财汇局董事局报告其调查结果及建议。

2.4.3 调查委员会审阅计划的范围包括评估以下各项：

- (i) 处理已完成的个案时是否遵守运作手册中的内部程序（程序审阅）；及
- (ii) 参照财务汇报准则、审计及核证准则、其他相关的财务汇报指引及法定披露规定，判断不采取进一步行动而结案的理由是否合理（实质审阅）。

2.4.4 调查委员会已完成调查委员会审阅计划的第一个审阅周期，涵盖期间为 2019 年 10 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日。调查委员会从 105 宗已完成的投诉、举报人报告、转介及财务报表审阅个案中，选出 15 宗不予采取进一步行动而结案的个案进行审阅。调查委员会的结论为，所有选取个案均按照运作手册处理，不予采取进一步行动而结案的决定属合理。

程序覆检委员会

2.4.5 财汇局的程序覆检委员会为香港特别行政区行政长官于 2008 年成立的非法定独立委员会，负责覆检财汇局所处理的个案，并考虑财汇局所采取的行动是否符合其内部程序及指引。

2.4.6 于 2021 年 5 月 10 日，程序覆检委员会刊发 2020 年年报，当中载述该委员会覆检调查及查讯职能于 2019 年处理的 91 宗个案中的 7 宗个案。程序覆检委员会的结论为，财汇局已按照其内部程序处理有关个案。程序覆检委员亦建议财汇局继续加快调查个案的处理进度，以清除现有积压个案。调查部门已采取行动，以加快处理个案的进度（见下文第 3.4.2 段）。

2.5 与其他监管机构合作

香港

2.5.1 多年来，财汇局一直与香港的监管及专业机构，包括证券及期货事务监察委员会（证监会）、香港联合交易所有限公司（香港联交所）及香港会计师公会，透过签订谅解备忘录促进有效合作，以加强对投资者的保障。调查及查讯职能会与该等机构透过定期会议联络，并会互相转介及分享共同关心的知识及信息。

中国内地

2.5.2 内地企业包括 H 股公司、红筹公司及内地民营企业。内地企业在香港上市实体中占有重要比例（以数目计约占 52%，以市值计约占 80%）。为有效地监

管该等上市实体，与内地机关，尤其是中华人民共和国财政部（**财政部**）的监督评价局建立战略关系尤为重要。

2.5.3 2019 年 5 月 22 日，财汇局与监督评价局签订一份谅解备忘录，扩大财汇局的跨境核数师监管职能，为双方的合作揭开新一页。谅解备忘录的合作范围乃在双方各自的职权范围内对审计行业进行监管。

2.5.4 谅解备忘录透过有效的机制及清晰的程序，使我们的调查部门能够在监督评价局的协助下取得存放于内地的审计工作底稿，从而提高财汇局在履行调查职责方面的效率。

2.5.5 本报告第 3.4.3 段载列就调查个案要求监督评价局协助的详情及进展。

第三部分

本局期内的的工作

3.1 导言

3.1.1 本部分回顾报告期内有关财务报表审阅计划、获得及评估潜在失当行为或不遵从事宜指控的情报，以及展开及进行调查及查讯方面的工作。

3.2 财务报表审阅计划

3.2.1 概况

我们的财务报表审阅计划为一项非法定举措，属我们以风险为本的市场监察活动的一部分，旨在监察公众利益实体财务汇报的质素。财汇局于 2011 年启动财务报表审阅计划，目的为主动审阅公众利益实体的财务报表，以识别公众利益实体核数师的潜在失当行为或公众利益实体不遵从会计规定的事宜。

审阅的范围包括其是否不遵从财务汇报准则、审计及核证准则，以及其他相关财务汇报指引（如香港联交所《上市规则》的会计规定）。

该计划采用以风险为本的标准以识别及筛选财务报表作审阅。相关标准会每年制定并根据当前经济及监管环境的后续变动而作出检视和适当更新。2020 年周期对 2020 年公布的财务报表的筛选标准包括：

- a. **重大变动** – 在业务活动、财务状况或业绩方面发生重大变动的公司。根据我们于以往周期的经验，该等变动可能会引致财务报表中重大错报的风险增加；
- b. **市场事件** – 透过公众利益实体、沽空者或媒体披露的数据，表明潜在不遵从事宜及 / 或失当行为；
- c. **过往年度调整** – 作出重大过往期间调整的财务报表，反映会计政策变动或因采纳新订财务汇报准则而作出的调整除外。这些财务报表可能表明过往期间的财务报表可能存在错报及 / 或所作出的审计意见可能不恰当；
- d. **非无保留意见核数师报告** – 附有非无保留意见核数师报告的财务报表，显示财务报表中可能存在重大错报；及

- e. **延迟公布业绩** – 因新型冠状病毒延迟公布业绩，这表示公众利益实体的财务汇报程序及 / 或审计可能受到新型冠状病毒的不利影响。

此外，根据中国企业会计准则编制的公众利益实体的财务报表亦已被选取进行审阅。

3.2.2 有关财务报表审阅计划的主要营运统计数据

表 B: 选作审阅的财务报表

根据不同筛选标准选作审阅的财务报表数目及百分比：

	2020 年周期	2019 年周期
重大变动	19 (39%)	9 (24%)
市场事件	11 (22%)	2 (5%)
过往年度调整	5 (10%)	1 (3%)
非无保留意见核数师报告	4 (9%)	2 (5%)
延迟公布业绩	10 (20%)	-
复杂估值*	不适用	9 (24%)
复杂筹资*	不适用	4 (10%)
并购活动*	不适用	11 (29%)

* 该等标准往往反映公众利益实体的营运及业务活动有重大变动。因此，就 2020 年周期而言，该等标准并无单独应用，乃因该等标准已列入「重大变动」标准。

表 C: 财务报表审阅的变动

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
期初审阅中的个案	39	31
选作审阅的财务报表	62	47
已完成而无需要跟进的个案	(67)	(34)
展开调查或查讯的个案	(4)	(5)
期末审阅中的个案	30	39

倘并无发现对公众利益有重大影响的不遵从事宜或潜在失当行为，则该财务报表的审阅已完成而无需要采取跟进行动。在发现有不重大不遵从事宜或失当行为的情况下，财汇局可能向公众利益实体及 / 或其核数师发出意见函，指出问题并提出改进措施。

3.3 对潜在失当行为或不遵从事宜的指控

3.3.1 概况

财汇局鼓励公众人士投诉、举报人报告以及其他监管机构转介（举报人），以提供潜在失当行为或不遵从事宜的情报。当接获来自举报人的情报不涉及属于财汇局职权范围的潜在失当行为或不遵从事宜的指控，该事宜会列为不可跟进，财汇局可指示举报人向其他相关监管机构举报，或将该事宜直接转介予该等机构。

每项从该等途径或自财务报表审阅计划或查察职能发现的可跟进潜在失当行为或不遵从事宜的指控都会被评估，以决定是否展开调查或查讯。根据我们的评估，倘所获证据不能满足展开调查或查讯的法定门坎或倘指控对公众利益并无重大影响，该可跟进事宜将结案并不采取跟进行动。

3.3.2 举报人提供的证据

举报人提供准确及充分的数据，对财汇局鉴别及评估潜在指控非常重要。该等数据应包括：

- (i) 与事件相关的公众利益实体核数师、注册负责人及 / 或上市实体的名称或姓名；
- (ii) 潜在失当行为或不遵从事宜的状况、事件或情况的具体资料，包括有关日期及所涉各方的详情；及
- (iii) 任何相关文件的副本，以就相关指控提供证据。

倘举报人提供的情报不足以展开调查或查讯潜在失当行为或不遵从事宜的指控，财汇局可能无法跟进潜在指控。

我们欢迎匿名的举报，《财务汇报局条例》（第 52 条）为举报人提供法律保护，包括对其身份保密。然而，我们鼓励举报人提供联络数据，以便财汇局在认为有必要时跟进或就所收到的资料作澄清或获取进一步资料。

3.3.3 有关举报人所举报事宜的主要营运统计数据

报告期内，我们收到共 77 宗举报人报告，其中 67 宗关于可跟进的指控，其余 10 宗涉及财汇局职权范围以外的事宜。我们完成了对 61 宗涉及可跟进指控报告的评估，其中 42 宗已完成审阅并不采取跟进行动。其余 19 宗报告已展开调查或查讯。截至 2021 年 3 月 31 日，29 宗已接获的涉及可跟进指控的报告仍在评估中。

表 D：举报人所提供报告的变动

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
期初审阅中的个案	23	11
接获报告	77	55
不予跟进事宜 ⁵	(10)	(7)
接获可跟进指控的报告	67	48
已完成而不予跟进的个案	(42)	(29)
转介予特定执行机构的个案	-	(1)
展开调查或查讯的个案	(19)	(6)
期末审阅中的个案	29	23

⁵ 该等报告的主体事宜为财汇局职权范围之外。

表 E: 所报告事宜的来源

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
公众人士*	34	37
举报人	18	4
其他监管机构		
▪ 香港交易及结算所有限公司	12	10
▪ 证监会	5	1
▪ 香港会计师公会	4	3
▪ 商业罪案调查科	4	-
总计	77	55

* 包括 10 宗不予跟进报告 (2019 年: 7 宗)

报告期内，来自举报人的可跟进报告有所增加。举报人对潜在审计不当行为或不遵从事宜提出指控，并多数会提供内幕信息，使我们能够进一步跟进所提出的事宜。

表 F: 可跟进报告的公众利益实体核数师类别⁶

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
类别 A 会计师事务所	38	33
类别 B 会计师事务所	20	14
类别 C 会计师事务所	9	3
海外会计师事务所	1	-
总计 [#]	68	50

[#] 一宗报告可能涉及多名核数师，因此上文显示的总数高于上表 D 中披露的可跟进报告的总数。

⁶ 公众利益实体核数师分为四类：类别 A 会计师事务所（多于 100 个公众利益实体审计项目）、类别 B 会计师事务所（10 至 100 个公众利益实体审计项目）、类别 C 会计师事务所（少于 10 个公众利益实体审计项目）及海外会计师事务所（即非香港会计师事务所）。

3.4 调查

3.4.1 概况

透过评估所接获的报告或根据财务报表审阅计划审阅财务报表而发现公众利益实体核数师的潜在失当行为，财汇局可根据《财务汇报局条例》对潜在失当行为展开调查。

3.4.2 有关调查的关键营运统计数据

报告期间，财汇局处理自 2019 年以来的 42 宗调查个案及期内展开的 23 宗新调查个案。其中七宗调查个案已完成并已转介予香港会计师公会，以考虑采取纪律处分或其他行动，因该等个案涉及旧制度下的公众利益实体审计项目。

表 G：调查的进展

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
期初调查中的个案	42	43
期内展开调查的个案	23	11
期内处理的个案	65	54
期内已完成的个案	(7)	(12)
期末调查中的个案	58	42
旧制度	56	42
新制度	2	-
	58	42

报告期间展开的调查个案包括新制度下的上述两宗调查个案。

报告期内已展开的 23 宗潜在失当行为的调查个案的指控与以下领域的审计不当行为有关：

- (a) 专业怀疑态度及专业判断；
- (b) 足够适当的审计证据；
- (c) 会计估计的审计；
- (d) 核数师使用所聘用的专家之工作；
- (e) 评估重大错报的风险；
- (f) 关联方交易；

(g) 项目质素监控审视。

报告期间，由于内部调配人手至新职能部门及新型冠状病毒疫情对本局、受监管人士及公众利益实体的营运造成不利影响，调查部出现人员空缺。这导致报告期内已完成的调查个案较过往期间有所减少。鉴于所接获投诉及展开调查个案的数量相若，因此出现个案积压的情况。我们已把握时机提高运作效率以处理积压的调查个案，同时增强我们处理涉及重大公众利益的新个案的应变能力。

举例而言，我们更加重视给予受监管人士及其他各方遵从要求提供资料、出席面谈或审阅调查与查讯结果的时限的适当性。仅在合理辩解的情况下，方会批准相关方面延长遵从有关要求的时限。大多数需要响应的人士表现合作，倘他们表现不合作，我们会毫不犹豫地采取行动。如无合理辩解而不遵从要求将代表违反《财务汇报局条例》第 31 条。

此外，与其请求相关方主动提供数据，我们亦尽早运用《财务汇报局条例》赋予我们的法定权力展开调查或查讯，并要求相关方向我们提供数据（见附录第 A1.6 段）。这使我们能更有效地控制获取调查所需数据的过程。

表 H：于期末未完成调查所涉及的公众利益实体核数师的类别

	于 2021 年 3 月 31 日	于 2019 年 9 月 30 日
类别 A 会计师事务所	27 (46.5%)	26 (61.9%)
类别 B 会计师事务所	20 (34.5%)	12 (28.6%)
类别 C 会计师事务所	11 (19.0%)	4 (9.5%)
	58 (100%)	42 (100%)

表 I: 期末未完成调查的展开年份

	于 2021 年 3 月 31 日		于 2019 年 9 月 30 日	
	AWP*存放于以下地点 香港	内地 [#]	AWP*存放于以下地点 香港	内地 [#]
2019 年 / 2021 年 (18 个月)	22	1	-	-
2019 年(9 个月)	10	1	10	1
2018 年	9	3	13	3
2017 年	2	6	3	6
2016 年	2	1	3	1
2014 年	-	-	1	-
2013 年	1	-	1	-
	46	12	31	11

* AWP 指审计工作底稿

[#] 有关该等个案进展的进一步详情载于第 3.4.3 段

表 J: 转介予香港会计师公会的监管成果

报告期间，香港会计师公会已完成就财汇局于较早年度（2016 年至 2020 年）完成并向其转介的 16 宗调查个案，所采取的监管行动如下：

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
协议解决	9	1
纪律处分	6	7
和解	1	-
	16	8

九宗个案已透过协议解决完成，一宗个案已透过和解完成，有关各方已被公开谴责，并被责令支付行政罚款以及须向财汇局及香港会计师公会报销费用。

六宗纪律处分个案存在重大指控及有关各方已被谴责，并被责令支付行政罚款介乎 50,000 港元至 400,000 港元以及须缴付财汇局及香港会计师公会费用。其中的四宗个案，四名审计项目合伙人及两名项目质素监控审视人员亦被裁定吊销执业证书或在六个月至三年期间内不获发执业证书。

3.4.3 就存放于内地的审计工作底稿与监督评价局进行合作

报告期间，我们根据谅解备忘录向监督评价局请求协助获取存放于内地的 12 宗调查个案的审计工作底稿。

尽管新冠病毒疫情于报告期间带来一些实际挑战，在监督评价局的协助下，财汇局于 2020 年 11 月底取得第一批存放于内地并与 7 宗调查个案有关的审计工作底稿。我们已优先处理该七宗个案，且于截至本报告日期，其中两宗个案已完成。余下五宗个案预期于未来数月至 2022 年初完成。

3.5 查讯

3.5.1 概况

倘财汇局认为一家公众利益实体未遵从会计规定时，财汇局可展开查讯，该查讯可由财汇局人员或获得财汇局董事局授权的财务汇报检讨委员会进行。

根据《财务汇报局条例》，财务汇报检讨委员会包括委员团召集人（其担任财务汇报检讨委员会主席）及至少其他四名财汇局辖下财务汇报检讨委员团成员。财务汇报检讨委员团成员因其于会计、审计、金融、银行、法律、行政或管理方面的专业或职业经验而获委任。2021 年 3 月 31 日，财务汇报检讨委员团有 47 名成员，包括九名召集人。

3.5.2 有关查讯的关键营运统计数据

报告期间，财汇局处理了一宗于上一期间展开的查讯个案及两宗期内展开的查讯个案。

表 K: 查讯的进展

	2019 年 10 月 至 2021 年 3 月	2019 年 1 月 至 2019 年 9 月
期初查讯中的个案	1	3
期内展开查讯的个案	2	1
期内处理的查讯个案	3	4
完成查讯的个案	-	(3)
期末查讯中的个案	3	1

三宗查讯中的个案分别于 2019 年 3 月、2019 年 12 月及 2021 年 3 月展开。该等查讯涉及的潜在不遵从会计规定事宜与下列事项有关：

- (a) 金融工具的会计处理；
- (b) 计量经营权及建筑用材；及
- (c) 潜在少报若干借款。

第四部分

有关财务汇报不遵从事宜的发现及观察结果

4.1 导言

- 4.1.1 本部分载列本局已完成或处理的调查及查讯中，以及本局于报告期内根据财务报表审阅计划审阅财务报表时所发现的不遵从财务汇报规定的发现及观察结果。
- 4.1.2 为使基于原则的财务汇报准则有效地运作，财务报表编制者及其核数师需充分理解准则的目的及内容，以便按他们的情况适当地应用。具备适当的专业知识，从而能够妥善应用适用的财务报告准则，尤其是与复杂的交易及需要作出重大判断的交易有关的准则，乃确保财务报表妥为编制的先决条件。

4.2 每股盈利

- 4.2.1 在一项调查中，我们发现一家上市实体由于低估作为分母的平均股数而严重高估每股盈利。出现低估是由于该上市实体于厘定期内所发行的红股及公开发售股份对平均股数的影响时，并无适当地应用特别考虑因素。
- 4.2.2 每股盈利比率的分母代表一家实体于整个期内可用于产生溢利的资本标准单位。当于期间内发行部分新股份以换取新资本时，新资本仅于部分期间对产生溢利作出贡献。于计量每股盈利时根据各自的发行期间对已发行现有股份及新股份数目进行平均计算，便可考虑到新资本对溢利的有限贡献。
- 4.2.3 然而，倘每股新股份所筹集的新资本金额与每股现有股份相关的资本不成正比（例如，红股发行），则需根据香港会计准则第 33 号 *每股盈利*，于计量平均股份数目（即分母）时进行调整，以反映新股份所筹集资本金额的差异。

4.3 业务合并

公允价值计量

- 4.3.1 一家上市实体发行其本身股份作为业务合并的部分收购对价。香港财务报告准则第 3 号 *业务合并* 规定所转让的对价（即于本个案中所发行的股份）按收购日期的公允价值计量。
- 4.3.2 香港财务报告准则第 13 号 *公允价值计量* 界定公允价值为「于计量日期市场参与者之间于有序交易中出售资产所收取或转让负债所支付之价格」。活跃市场上的报价为公允价值提供最可靠的证据，在可取得时，该应用于计量公允价值而毋须作出调整。
- 4.3.3 鉴于上述香港财务报告准则第 3 号及香港财务报告准则第 13 号的规定，对价股份应按收购日期的股份市场价格计量。然而，于财务报表中对价股份乃按买卖协议载列的发行价确认。

确认所收购可识别资产

- 4.3.4 一家上市实体收购一家在内地从事太阳能发电站营运的非上市公司的全部股权。该非上市公司向有关部门取得20年的营业执照，在内地经营太阳能发电站。
- 4.3.5 根据香港财务报告准则第3号，该上市实体应确认于业务合并中所收购的可识别资产（与商誉分开），包括无形资产。倘无形资产符合可分离准则或合约法律准则，则属可识别无形资产。
- 4.3.6 营业执照为产生自合约安排的无形资产。因此，其符合合约法律准则，应与商誉分开确认。然而，营业执照并无于财务报表中确认为因业务合并而收购的无形资产。

4.4 合并财务报表

- 4.4.1 香港财务报告准则第 10 号 *合并财务报表* 为一家实体控制一家或多家其他实体时呈列及编制合并财务报表订立了原则。

根据香港财务报告准则第 10 号第 5 段至第 7 段，仅当投资者具有下列所有各项时，投资者可控制被投资方：

- (a) 对被投资方拥有权力，即投资者现时有权，使其当前有能力指导对被投资方的回报有重大影响的活动（于香港财务报告准则第 10 号中界定为「相关活动」）。
 - (b) 当投资方参与被投资方的投资中获得的回报有可能因被投资方的业绩而发生变化时，其于参与被投资方的投资中面临风险或享有可变回报的权利。
 - (c) 运用其对被投资方的权力以影响投资者获得回报金额的能力。
- 4.4.2 根据香港财务报告准则第 10 号，控制权分析要求了解支配相关活动决策方式的所有安排，例如，委任主要管理人员及批准被投资方的业务发展计划和所有投资者的权利。
- 4.4.3 调查发现，一家上市实体并无按照香港财务报告准则第 10 号的规定对一个被投资方进行适当的控制权分析。
- 4.4.4 该上市实体与第三方（**另一股东**）成立一家新的被投资公司及持有被投资方的多数股权。该上市实体其后将其全资附属公司的现有业务注入被投资方，引致其于所注入业务的权益被摊薄。
- 4.4.5 基于其持有被投资方的多数股权及上市实体与另一股东之间的相互谅解，即被投资方的管理由上市实体提名的管理层负责，因为他们具有经营注入的业务所需的专业知识及人脉关系，故上市实体继续合并注入的业务的业绩以及资产和负债。
- 4.4.6 然而，被投资方的组织章程细则包含一项机制，要求在与被投资方的相关活动有关的重大事项上，上市实体与另一股东须达成协议。该相互谅解并不构成可阻止另一股东行使被投资方章程细则中明确规定的权利的任何合约安排。因此，倘另一股东反对决策，则上市实体并无单方面权力作出实质性的财务及经营决策（第 4.4.1(a)段）。

4.4.7 此外，本局亦观察到，管理层的专业知识及人脉关系并非不可取代，因此并不构成运作障碍或奖励以防止另一股东行使其否决权。

4.4.8 根据上文第 4.4.6 段及第 4.4.7 段所述的观察结果，上市实体并无实质权利，使其「目前有能力指令」被投资方的相关活动（第 4.4.1(a)段），因此对被投资方不具有控制权。结果，该上市实体于向被投资方注入业务时失去对该注入的业务的控制权。因此，于上市实体的账目中合并被投资方及注入的业务并不符合香港财务报告准则第 10 号的规定。

4.4.9 当上市实体失去对被投资方的控制权时，上市实体应终止合并被投资方，并于损益中确认出售利得或损失。因此，上市实体应终止合并注入的业务及在向被投资方注入业务时确认利得或损失。

4.5 无形资产

4.5.1 一家上市实体将业务合并中获得的一份销售合约确认为无形资产。该销售合约授予在内地销售特定产品的权利，为期一年，且除非受不可抗力或合约终止的影响，否则将自动及无条件续约。该销售合约其后获免费续约 18 个月，而该销售合约的所有重大条款均保持不变。

4.5.2 销售合约自收购日期起于余下 7 个月合约期内摊销。

4.5.3 本局的调查发现，该上市实体就摊销厘定可使用寿命时，并无考虑销售合约的条款，尤其是并无具体的续约条件或重大成本。倘管理层于评估该无形资产的可使用寿命时有适当考虑合约条款，则于初始确认后，其应被视为具无限可使用寿命的无形资产。

4.6 金融工具

可换股债券计量

- 4.6.1 一家上市实体透过发行可换股债券结算若干金融负债。于本局的调查中，我们发现该实体委聘一名估值专家对发行日的可换股债券进行评估。尽管该实体清楚地知道所消除的金融负债的总账面值与估值专家厘定的可换股债券的公允价值总额之间存在差异，但该实体厘定所发行的可换股债券的公允价值总额时应按与所消除的负债相同的金额确认，即并无确认任何利得或损失。
- 4.6.2 根据香港会计准则第 32 号*金融工具：呈列*，该等可换股债券应按其公允价值进行初始计量。倘可换股债券使用公允价值入账，则公允价值及所消除的负债账面值之间的差异将于损益中确认。

于股本工具的投资的减值

- 4.6.3 一家上市实体并无根据于当时适用的香港会计准则第 39 号*金融工具：确认及计量*对一项可供出售的股权投资进行适当的减值评估。
- 4.6.4 香港会计准则第 39 号规定，倘出现减值之客观证据时，实体须确认可供出售权益工具的减值损失。于权益工具投资之公允价值大幅或长期下跌至低于其成本，即出现减值之客观证据。不论大幅或长期下跌均足以使实体确认减值损失。厘定构成大幅或长期下跌之因素需要应用判断。
- 4.6.5 上市实体的投资是根据被投资方股份的市场报价按公允价值计量。该投资于报告期结束时的公允价值低于其原有成本 50%以上，且该投资的公允价值亦已超过 12 个月低于其成本。
- 4.6.6 由于该投资的公允价值大幅及长期下跌，因此根据香港会计准则第 39 号，存在减值的客观证据。然而，该上市实体并无于财务报表中记录该投资的减值损失。

- 4.6.7 该上市实体虽然制定了内部指引以厘定构成长期下跌的情况，但并无根据香港会计准则第 1 号（修订本）*财务报表的呈列*，在财务报表中披露其于厘定存在客观减值证据时所作的判断。

4.7 投资减值

于联营公司的投资减值

- 4.7.1 在两宗调查个案中，管理层未能就减值评估正确评估其于联营公司的投资的可收回金额。对联营公司的投资采用权益法核算，即初始按成本列账加投资者在被投资方净资产的收购后变动中所占的份额列账。于应用权益法后，投资者需要厘定是否有任何客观证据表明其于联营公司的投资净额已减值。
- 4.7.2 在该两宗个案中实体未有考虑存在的客观减值的证据，包括(a)联营公司的持续亏损；(b)其中一名被投资方于推出新产品时经历重大的延误；及(c)关于联营公司业务的不利消息。
- 4.7.3 就上述其中一宗个案而言，我们的调查发现，管理层并无按照香港会计准则第 36号进行减值评估。尤其是，于进行减值评估时，管理层并无适当地考虑多个不利的事件及情况（包括新产品的开发及延迟商业发布）对业务的预计未来现金流的影响。

于附属公司的投资减值

- 4.7.4 尽管于编制合并财务报表的过程中，集团内部公司间的结余将被抵销，但于合并财务报表中呈列或报告母公司的财务状况时，并不能免除母公司确认其于附属公司的权益减值损失（如必要）。两宗调查个案显示，管理层未能识别减值的客观证据，包括(a)集团的合并资产净值大幅低于母公司的资产净值；(b)上市实体向附属公司垫付的资金不断积累，而于两个财政年度内并无任何还款记录；及(c)附属公司持续亏损，且用于偿还债务的现金及银行结余严重不足。因此，并无确认任何减值损失。

4.8 不遵从披露规定

4.8.1 财务报表的披露为其读者提供必要的数据，以了解一家实体的财务业绩及状况、现金流状况以及围绕其营运的任何风险或不确定性，并协助他们作出明智的决定。在进行调查及在报告期内根据财务报表审阅计划审阅财务报表时，我们发现不遵从披露规定的事宜，概述如下。

4.8.2 香港财务报告准则第 15 号 *客户合约的收益*

- (a) 我们发现与履约义务获履行的时间及相关判断有关的披露不充分。例如，一家实体披露「*于履行履约义务时确认收益*」，但并无披露关于何时被视为完成履约义务的数据（如于付运或交付时）。
- (b) 我们观察到，实体并无就以下方面进行披露：(i)当履约义务于某一时间点获履行时，于评估客户何时获得对承诺货物或服务的控制权时作出的重大判断，及(ii)用于在一段时间内确认收益的方法，并说明为何该方法能够忠实地描述货物或服务的转移。
- (c) 披露与合约结余有关的数据时，我们发现实体仅披露结余的调节表，而并无解释履约义务获履行之时点与通常付款时间之间的关系，以及该等因素对合约资产及合约负债结余的影响。实体应披露合约的重要支付条款或其他相关数据，使读者能够了解结余的变动。
- (d) 我们亦观察到与香港财务报告准则第 15 号中的实务权宜之应用有关的披露不一致 / 不充分。

4.8.3 香港财务报告准则第 13 号 *公允价值计量*

- (a) 我们观察到，若干披露事宜有所遗漏，例如：
 - 描述第二级及第三级公允价值计量中使用的估值技术及关键输入值；
 - 关于第三级公允价值计量中使用的重大不可观察输入值的量化数据；

- 对于分类为公允价值层级第三级的重复性公允价值计量，期初结余与期末结余的对账；
 - 描述实体用于第三级公允价值计量的估值程序及政策；及
 - 对不可观察输入值（例如厘定公允价值时使用的贴现率）的变化进行敏感性分析。
- (b) 对于第三级公允价值计量中所使用的重大不可观察输入值的披露，应提供足够详细数据，以使财务报表的使用者能够了解及评估一家实体的估值技术及相关输入值对该实体的业绩及财务状况的影响。例如，对于非上市股权投资，除说明投资采用「收益法」计量外，亦应披露关于重大输入值的定性数据（及相应的敏感性分析），包括增长率、利润率、贴现率及任何其他调整。

4.8.4 香港财务报告准则第 7 号 *金融工具：披露*

关于实体如何响应金融工具产生风险的披露，我们发现以下的披露不足：

- (a) 缺乏实体如何管理不同类型金融资产的信贷风险的披露。于若干情况下，实体仅披露适用于所有金融资产的信贷风险政策的整体描述，而并无单独披露具有不同风险状况的金融工具的特定风险，例如金融担保合约、关联方结余及其他重大应收款项等。
- (b) 就与预期信贷亏损有关的披露而言，对信贷风险承受度、信贷风险管理及重大输入值的敏感性分析的披露不够充分。
- (c) 就流动资金风险的披露而言，金融负债的到期分析乃根据贴现合约现金流，而非香港财务报告准则第 7 号所规定的未贴现合约现金流呈列。

4.8.5 香港财务报告准则第 3 号 *业务合并*

- (a) 于收购对价包括或然对价的情况下，报表缺乏对该安排的详细描述，使

读者无法了解或然对价的性质及财务影响。披露亦应包括安排的条款、估值方法及所应用的关键假设。

- (b) 我们注意到，于若干个案中，当于业务合并中确认重大的商誉或议价购买收益时，并无披露构成所确认的商誉的因素的定性描述，或对交易产生收益的原因的描述。

4.8.6 香港财务报告准则第 16 号 *租赁*

香港财务报告准则第 16 号于 2019 年 1 月 1 日生效，引入广泛的披露规定。本局在以下方面发现披露不足：

- (a) 对于承租人：与租赁有关的现金流出总额应予以披露。有关披露应包括以下方面的现金流出：
- 经营现金流出（例如与低价值资产租赁及短期租赁有关的支出）；
 - 投资现金流出（例如支付使用权资产或添置租赁物业）；及
 - 融资现金流出（例如支付租赁负债）。
- (b) 对于出租人：根据香港会计准则第 16 号 *物业、厂房及设备* 的规定，经营租赁资产与出租人持有及使用的自有资产相关的披露应分开进行。

融资租赁应收款项的到期情况分析应呈列首五个年度各年至少每年将收取的未贴现租赁付款，以及余下年度的总金额。未贴现租赁付款与租赁投资净额的对账，应识别与应收租赁付款有关的未赚取融资收入及任何贴现无担保余值。

第五部分

有关审计不当行为的发现及观察结果

5.1 引言

5.1.1 香港审计准则第200号 *独立核数师的总体目标和按照香港审计准则执行审计工作* 载列核数师的总体目标：

- (a) 取得合理保证，以确保核数师能够就财务报表是否在重大事项方面按照适用财务汇报框架编制发表意见；及
- (b) 汇报财务报表，并传达核数师的审计结果。

5.1.2 下图及下表载列于报告期间在七宗已完成调查个案及58宗正在调查个案中识别的审计不当行为或潜在不当行为的最常见范畴。

图A：审计不当行为的关键范畴

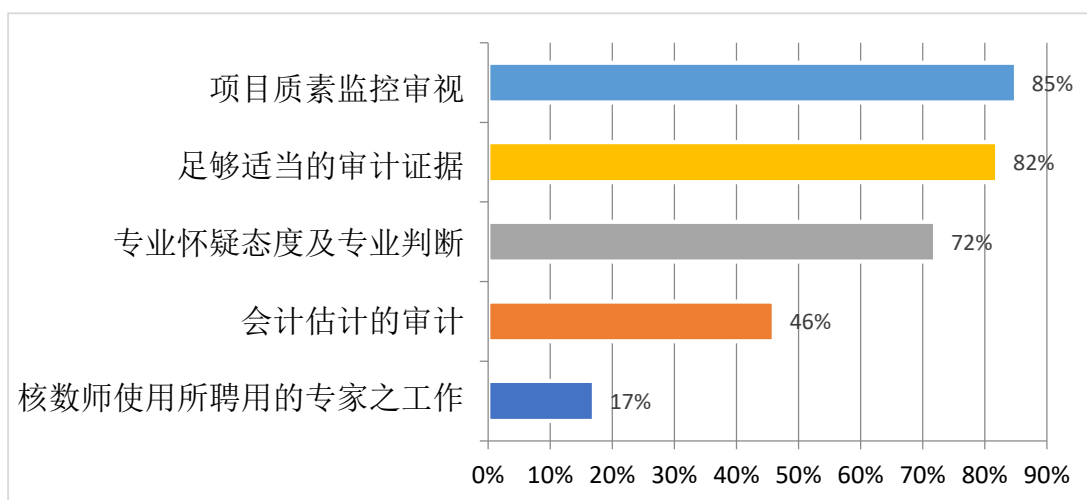


表 L : 审计不当行为的详细性质

审计范畴		个案数目
项目质素监控 审视 (香港审计准则第 220 号)	项目质素监控审视人员未能就审计项目团队作出的重大判断，以及在编制核数师报告时得出的结论进行客观评估，当中涉及审阅所选取与审计项目团队作出重大判断及得出结论相关的审计记录	55
足够适当的审计 证据 (香港审计准则第 500 号)	未能获取足够适当的审计证据	53
	未能评估管理层所聘用的专家的工作是否适合作为相关认定的审计证据	23
专业怀疑态度 及专业判断 (香港审计准则第 200 号)	未能运用专业怀疑态度或保持质疑心态	19
	未能运用适当专业判断	16
	未能实现核数师的总体目标	28
会计估计的审计 (香港审计准则第 540 号)	未能妥善评估会计估计在适用财务汇报框架中是否合理或存在错报	29
	未能适当测试会计估计	13
	未能评估管理层使用的重大假设的合理性或管理层作出特定行动的意图及能力	13
核数师使用所 聘用的专家之 工作 (香港审计准则第 620 号)	未能评估核数师所聘用的专家的工作是否充分，及针对不足的工作执行额外审计程序	12

5.1.3 就上文表L所列各个审计领域而言，相关审计标准的规定以及发现或正在调查的指控的例子载于下文。

5.2 项目质素监控审视

5.2.1 根据香港审计准则第220号 *对财务报表审计实施的质素监控* 的规定，项目质素监控审视为审计上市实体财务报表所需的质素监控程序。

5.2.2 项目质素监控审视的目的是为评估审计项目团队所执行的工作及其作出的决定。具体而言，项目质素监控审视人员（**审视人员**）须评估审计项目团队作出的重大判断以及在制定核数师报告时得出的结论。审视人员透过以下方式进行复核：

- (a) 讨论重大事宜；
- (b) 审阅财务报表、核数师报告，以及与重大判断有关的相关审计记录；及
- (c) 评估核数师报告的适当性。

5.2.3 在我们的调查中，我们发现项目质素监控审视人员仅完成标准复核清单，但并无充分复核审计工作底稿，并就审计过程中执行的审计程序及获得证据的性质及范围提出批判性质疑，以及并无客观地评估审计项目团队得出的结论。

5.2.4 项目质素监控审视不足的例子包括：

- (a) 审视人员并无与审计项目团队讨论与业务合并有关的重大事宜，包括对重大错报风险的评估、对所评估风险的响应、执行的实质程序的结果以及作出的重大判断。
- (b) 审视人员并无选取审计工作底稿进行复核，以评估审计项目团队是否获得足够适当的审计证据，以支持涉及重大判断的具无限使用寿命的无形资产的减值评估。因此，审视人员未能评估审计项目团队的工作及得出的结论。
- (c) 审视人员未能发现审计项目团队并无充分规划、复核或监督由组成部分核数师所进行的审计工作，当中涉及与上一年度审计保留意见有关的存货回溯程序，以确保受上一年度保留意见规限的有关事宜在本期间已解决。

- (d) 审视人员就一家上市实体的重要联营公司的可收回金额所进行的审计工作进行评估，但未能发现审计项目团队的程序仅限于询问管理层有关假设及重新计算重大估计。就获得足够适当的审计证据而言并不足够。

5.3 足够适当的审计证据

5.3.1 香港审计准则第500号 *审计证据* 要求核数师在各情况下设计及执行适当的审计程序，以取得足够适当的审计证据。证据须与核数师正在测试的审计认定相关。核数师获得的审计证据的质素，除取决于其充足性之外，亦取决于其相关性及其可靠性（即适当性）。

5.3.2 当就财务报表表达意见时，核数师须得出结论，即是否已经获得合理保证，有关财务报表不存在由于欺诈或错误导致的重大错报。该结论应考虑是否已获得足够适当的审计证据，是否获得证实或否定管理层于财务报表的陈述的证据。未能获得足够适当的审计证据将导致无法获得合理凭证及因此不符合核数师的总体目标，及可能导致核数师就财务报表发表不适当的审计意见。

5.3.3 透过不同来源或不同性质获取一致的审计证据，通常比单独考虑审计证据项目更能获得保证。来自独立于实体的来源的数据通常比从内部或该实体获得的数据提供更可靠的证据。

5.3.4 以下为核数师未能或可能未能获得足够适当的审计证据的案例：

- (a) 就期初存货结余而言，核数师依靠一名组成部分核数师执行的「回溯」程序来解决上一年度审计中因范围限制而有保留意见的存货问题。回溯程序涉及由核实师在指定日期对存货进行盘点，并检查期间存货变动的对账，以核实结算日的存货结余。然而，核数师在接受对期初存货使用

「回溯」程序时，并无考虑上一年度遇到的限制及是否有足够的可靠记录。该程序并无为核数师提供可靠的证据以处理相关事宜。

- (b) 在一宗调查中，核数师意识到在财务报表中确认的可换股债券的价值与管理层聘请的估值专家评估的公允价值之间存在差异。核数师接受了管理层关于该专家估值「不准确」的解释，但并无了解管理层得出该结论的理据，亦无获取进一步证据，包括与估值师讨论，以评估可换股债券计量的适当性以及解决相互矛盾的证据。
- (c) 就一家上市实体对一家联营公司的投资而言，我们的调查发现，核数师未能执行程序获得足够证据以解决与计量该投资相关的不同审计证据之间的不一致问题。
- (d) 核数师依赖实体提供的数据，而并无测试该等数据的准确性及完整性以确保其可靠性，亦无评估该等资料就审计而言是否足够精确及详细。
- (e) 在审计重大管理层判断时，核数师仅依赖管理层的回复。单靠通过询问获得的证据并不足以支持管理层陈述的有效性。
- (f) 在两宗调查中，核数师接受管理层有关附属公司的权益在母公司的财务报表中并无减值的结论，而并无适当地执行程序以获得足够适当的审计证据以支持该结论。

5.4 专业怀疑态度及专业判断

- 5.4.1 专业怀疑为一种态度，包括质疑的心态，对可能因欺诈或错误造成的错报的情况保持警惕，并对审计证据进行批判性评估。这是核数师技能之一，与专业判断并列，对保持审计质素至关重要。已经或可能显示核数师未能保持专业怀疑态度的情况包括：

- (a) 依赖管理层对审计测试中发现的差异或例外情况的陈述或解释，而并无尝试从其他来源获取证据及进行独立评估。
- (b) 在涉及管理层重大判断及估计的领域，核数师未有就(i) 于估计所采用的方法及途径的适当性提出质疑，亦未有就所采用的重大基本假设的合理性作出质疑；或(ii)于若干个案中，未能就所获得的相互矛盾或潜在不一致的数据，包括可能显示管理层有偏见的资料，保持警惕及提出进一步质疑。

5.4.2 香港审计准则第 200 号要求核数师在计划及执行财务报表审计时运用专业判断。专业判断的评价依据是，所达成的判断是否反映了对审计及会计原则的有效应用，以及是否符合核数师于核数师报告之日就已知的事实及情况。核数师未能作出适当的专业判断的情况包括：

- (a) 于决定上市实体是否对其被投资方有控制权或重大影响时，核数师未有适当考虑合约安排的实质内容以及被投资方的组织章程细则及相互协议所规定的有关各方的权利。
- (b) 核数师未有考虑上市实体的可供出售投资的公允价值的下降是否显著或长期，并因此应被视为减值的客观证据。

5.5 会计估计的审计

5.5.1 会计估计（包括公允价值计量在内）涉及重大判断、假设及估计，亦是经常发现审计缺失的领域之一。以下是通常包括复杂的会计估计的领域：

- (a) 业务合并：收购日收购对价公允价值计量包括或然对价、所收购无形资产及先前持有的被收购方的权益；

- (b) 金融工具（如可转换债券、按公允价值计入损益的金融资产）及生物资产的公允价值计量；及
- (c) 资产的减值评估（如厘定非金融资产和附属公司及联营公司的权益的可收回金额，以及应收款项的预期信贷亏损）。

5.5.2 香港审计准则第 540 号 *会计估计的审计（包括公允价值会计估计）及相关披露* 规定核数师执行审计程序并获得足够适当的审计证据，以评估会计估计的合理性。于无法直接观察货币金额时，管理层须作出会计估计。会计估计的厘定涉及筛选及应用采用假设及数据的方法，需要管理层作出判断。这可能会导致计量的固有不确定性及颇大复杂性，从而增加重大错报的风险。

5.5.3 有关会计估计的审计不足的观察包括：

- (a) 未能质疑管理层的假设

于其中一宗调查中，核数师获得附属公司的五年现金流预测作减值测试。尽管该等附属公司的财务业绩在过去出现很大的变动，但该预测却基于该等附属公司过去五年的平均数据，并假设相同数额的现金流将在未来五年内持续。核数师接纳该资料时，并未质疑预测所依据假设的合理性及适当性。

- (b) 未能考虑减值迹象及质疑管理层的假设

就有关一家上市实体于一家联营公司的权益的减值评估，核数师依赖该联营公司按收益法编制的估值报告。该估值主要基于管理层对处于发展阶段的联营公司业务的未来现金流的预测。核数师采纳管理层对预测所使用假设的陈述，包括有关预测与多个海外市场发展有关的假设，而并无获取额外证据。即使出现对产品的开发及推出有不利影响的事件及情况，引致产品的开发及推出被推迟，核数师并无质疑管理层在评估中所使用的假设，亦没有就合理性执行足够的程序。

(c) 未能评估应用适用财务汇报框架

一家上市实体透过发行自身股份作为业务合并的部分收购对价，并按照买卖协议所载价格而非参考报价计算的于收购日的公允价值计量该等对价股份。核数师未能了解适用财务汇报框架中与计量对价股份有关的规定。

5.6 核数师使用所聘用的专家之工作

5.6.1 于审计会计估计时，核数师可能会聘请非会计或审计领域的专家，以协助获得足够的适当审计证据。我们注意到，核数师在使用专家的工作作为审计证据时，通常没有按照香港审计准则第 620 号 *核数师使用所聘用的专家之工作* 的规定，对专家的工作进行充分的评估。

5.6.2 除评估核数师聘用的专家的能力及客观性外，香港审计准则第 620 号要求评估专家工作的充分性，以达至核数师的目的。核数师须考虑：

- (a) 专家在其工作中所使用的数据来源、假设及方法，及其与过往期间的一致性；及
- (b) 专家工作的结果是否与核数师对业务的总体了解及所执行其他审计程序的结果一致。该讨论应在审计档案中妥为记录。

5.6.3 我们的观察包括：

- (a) 与核数师聘用的专家沟通不足，包括未能评估专家的工作范围以及于该情况下所应用的假设及方法是否相关及合理。
- (b) 依赖核数师所聘用的专家的工作而不进行额外的工作，如考虑专家在工作中使用的源数据的相关性或测试其可靠性。

- (c) 未能适当地考虑及响应专家的调查结果或意见，并考虑其对审计的影响，尤其是当专家在其任何工作结论中排除了若干假设或会计处理的合理性时。
- (d) 未能考虑核数师所聘用的专家的工作结果与核数师对该事宜的总体认识的不一致之处及其对审计的影响。

5.7 审计记录

5.7.1 尽管审计记录并无被识别为审计不当行为的主要领域之一，但审计记录不足有损执行审计的效力，因为经验较丰富的团队成员因此不能适当监督及审阅经验较浅的团队成员的工作。

5.7.2 审计记录能提供证据，证明核数师对实现核数师总体目标的结论的依据，并证明审计工作乃按照香港审计准则和适用法律及监管规定进行规划及执行。

5.7.3 于复核审计工作底稿时，我们发现，核数师所编制的审计记录，不足以让经验丰富但先前并无参与该审计项目的核数师了解：

- (a) 所执行的审计程序的性质、时间及范围；
- (b) 所执行程序的结果及取得的审计证据；及
- (c) 审计过程中出现的重大事项及审计项目团队所作出的重大判断及结论。

5.7.4 不足的例子包括：

- (a) 在记录实质程序时，核数师仅说明「*我们已查核关键条款*」，但并无记录于审计中执行审计程序的时间及范围、自程序中获得的审计证据及如何得出结论；

- (b) 在记录使用估值师工作的程序时，核数师仅说明「*我们已评估管理层专家的能力*」以及「*我们已与估值师讨论有关假设，并无发现任何例外情况*」，但于审计工作底稿中并无包括有关审计工作结果及于得出结论时所作出的重大判断的任何详细资料。

5.7.5 在项目质素监控审视过程中，我们亦发现审计记录不足的问题。我们的调查发现，项目质素监控审视人员经常仅会在复核清单上签字，但并没有充份记录审阅了的审计记录、提出的问题、讨论的事宜及如何解决该等事宜。

第六部分

展望未来

6.1 引言

6.1.1 本部分概述我们于未来一年进一步加强调查及查讯职能的主要计划。

6.2 优化流程及程序

6.2.1 于报告期内，我们已抓紧机会优化流程效率，以处理上文第 3.4.2 段所述的积压个案。

6.2.2 承接报告期内为处理积压个案所作出的努力（上文第 3.4.2 段），我们将继续进一步提高流程效率，使我们能够处理积压的个案，同时增强我们处理涉及重大公众利益的新个案的应变能力。

6.2.3 未来年度的计划包括：

- (a) 进一步简化处理失当行为或不遵从事宜的潜在指控的程序，以确保能及早查明该等涉及损害重大公众利益的潜在指控，并采取适当和及时的跟进行动。
- (b) 优先使用我们的资源处理对公众潜在危害较大的个案，以更有效地阻遏受监管人士的失当行为，并提高公众对上市实体财务报表及审计的信心。
- (c) 加强调查、查察及纪律处分职能之间的协调合作，以确保以最具效率及效益的方式处理个案。

6.3 修订财务报表审阅计划

- 6.3.1 鉴于我们主动监察活动在发现潜在失当行为及不遵从事宜方面的重要性，从而对该行为形成威慑作用，并激励上市实体编制高质素的财务报告及其核数师进行高质素的审计，我们旨在修订财务报表审阅计划。修订的目的是提高其于识别潜在失当行为及不遵从事宜的成效。
- 6.3.2 修订将包括增加筛选以供审阅的财务报表的数量，并重估我们各个方面的筛选方法，例如我们的筛选准则及个别审阅范围。在此过程中，我们将考虑国际上的最佳惯例。

6.4 提高透明度及与持份者的沟通

- 6.4.1 就我们的运作、工作进展及结果保持透明以及根据对我们调查结果的分析所得出的见解，促进上市实体财务报表编制及审计行为的持续改进，对实现我们的监管使命以及确立及维持公众对我们工作的信任至关重要。于刊发本年度报告后，我们计划与受我们监管的会计师事务所及上市实体开展外展活动，以传达我们的发现及对他们的期望。此外，我们将透过其他渠道，如新闻稿、电子新闻以及专业或其他机构的研讨会或讨论会，与投资大众分享我们的发现及观察结果，以达至教育的目的。

6.5 与其他监管机构加强合作

香港

- 6.5.1 财汇局最近与香港其他监管机构（即证监会、廉政公署、香港交易所及香港会计师公会）签署新的谅解备忘录，以加强合作，包括个案转介、联合行动以及信息交流及使用。我们将与该等监管机构更紧密地合作，以确保就财务汇报及审计质素方面具有共同关心的事项，促进协调一致的监管工作。

内地

- 6.5.2 鉴于在内地营运的公众利益实体对香港资本市场以及该等业务的审计对我们的监管职能的重要性（见上文第 2.5.2 段），我们将依据成功落实与中国财政部

监督评价局的谅解备忘录，进一步加强在调查职能方面的跨境合作与协作，包括进一步简化获取存放于内地的审计工作底稿的程序。

附录

职权范围及权力概要

A1 职权范围及权力-调查

职权范围

A1.1 根据《财务汇报局条例》第 23 条及第 23A 条，财汇局可于下列情况下指示进行调查，倘财汇局：

- a. **有理由查讯**公众利益实体核数师或注册负责人是否已作出失当行为；
- b. **有合理理由相信**某非公众利益实体核数师已经作出执业方面的不当行为；
- c. **有合理理由相信**某公众利益实体核数师或注册负责人可能已违反《财务汇报局条例》的条文；或
- d. **有合理理由相信**某公众利益实体核数师于执行 2019 年 10 月 1 日或之后完成的公众利益实体项目时的方式，不符合投资大众的利益或公众利益。

A1.2 根据《财务汇报局条例》第 37A 条及 37B 条，公众利益实体核数师或注册负责人的「失当行为」包括：

- a. 「执业方面的不当行为」（见下文 A1.3）；
- b. 违反《财务汇报局条例》的任何条文；
- c. 违反就公众利益实体核数师注册或认可所施加的条件；
- d. 违反根据《财务汇报局条例》的条文而施加予公众利益实体核数师或注册负责人的规定；及
- e. 进行公众利益实体项目所作出某行为，而按财汇局的意见，该行为有损或相当可能有损投资大众的利益或公众利益。

A1.3 根据《财务汇报局条例》第 4 条，进行与公众利益实体项目有关的「执业方面的不当行为」的例子包括：

- a. 没有或忽略遵守、维持或应用若干专业标准（如审计准则）；
- b. 在进行其专业工作时的疏忽行为；
- c. 专业上的失当行为；
- d. 作出或不作出该等事情即会被合理地视为损及或相当可能损及该核数师、香港会计师公会或会计师专业的声誉的任何事情；
- e. 捏造文件；及

f. 就任何文件作出明知是虚假的或不相信是真实的重大陈述。

A1.4 根据《财务汇报局条例》附表 1A，公众利益实体项目为拟备：

- a. 根据《公司条例》（第 622 章）、香港联交所的有关规则或香港证监会刊发的相关守则的要求，就公众利益实体的年度财务报表（即年度报告）拟备的核数师报告；
- b. 就法团的股份或股额或集体投资计划寻求上市拟备须纳入在上市文件（即上市招股章程）的指明报告；或
- c. 就《上市规则》所指的就 2019 年 10 月 1 日或之后完成的逆向收购或非常重大的收购，并根据《上市规则》规定拟备纳入由公众利益实体刊发的通告内的会计师报告。

权力

A1.5 调查可由审计调查委员会或财汇局的员工(调查员)进行。根据《财务汇报局条例》第 22 条，财汇局的行政总裁为审计调查委员会的当然成员及主席。

A1.6 于厘定是否有足够的证据证明存在失当行为或执业方面的不当行为时，透过行使《财务汇报局条例》第 25 条规定的权力，审计调查委员会或调查员有权要求任何与被调查事项有关的人士或调查员有合理理由相信拥有相关记录或文件或相关数据的人士：

- a. 交出与调查有关的任何记录或文件；
- b. 就交出的记录或文件，给予解释或进一步详情；
- c. 以书面回答调查员提出关乎调查的问题；
- d. 面见调查员以回答关乎调查的问题；或
- e. 提供该人士能够合理地提供与该项调查相关的其他协助。

任何人均须遵从根据第 25 条对其施加的要求。根据《财务汇报局条例》第 31 条，任何人无合理辩解而没有遵从该要求，即属犯罪。一经定罪，可处以罚款及 / 或监禁。

过渡安排

A1.7 《财务汇报局条例》第 92 条及第 93 条规定，对 2019 年 10 月 1 日前完成的公众利益实体项目审计的调查，应按《2019 年修订条例》未颁布的情况进行（旧制度）。换言之，于紧接 2019 年 10 月 1 日之前生效的《财务汇报局条例》（第 588 章）（《原有财务汇报局条例》）继续适用于该等调查。

A1.8 旧制度及新制度在进行调查方面的主要区别如下：

	旧制度	新制度
受规管人士		包括公众利益实体核数师的质素监控制度负责人
调查主体事宜	相关不当行为	除相关不当行为（现称为执业方面的不当行为）外，失当行为亦包括： ▪ 违反《财务汇报局条例》的任何条文； ▪ 违反就公众利益实体核数师注册或认可所施加的条件； ▪ 违反根据《财务汇报局条例》的规定所施加的要求；及 ▪ 有损或相当可能有损投资大众的利益或公众利益的行为。
开展调查的基准	如「有情况显示」（根据《原有财务汇报局条例》第 23(1) 条）或「有合理因由相信」（根据《原有财务汇报局条例》第 23(3) 条）发生相关不当行为。	「有理由查讯」或「有合理因由相信」已进行失当行为（根据《财务汇报局条例》第 23 条）。

跟进行动	调查结果将转介予香港会计师公会，以考虑采取适当的跟进行动。	调查结果将转介予财汇局的纪律处分部，以考虑进行处分。
------	-------------------------------	----------------------------

A2 职权范围及权力-查讯

职权范围

- A2.1 如财汇局认为有或可能有是否就某公众利益实体发布的相关财务报告有有关的不遵从事宜的问题，则财汇局有权展开查讯。
- A2.2 就公众利益实体（上市集体投资计划除外）而言，相关财务报告一般指其财务报表，包括《公司条例》或《上市规则》规定的周年及中期财务报表。其亦包括上市文件（例如招股章程）所需的会计师报告。
- A2.3 就上市集体投资计划而言，相关财务报告一般指根据相关证监会守则或指引或《上市规则》刊发计划的财务报表。其亦包括上市文件所需的会计师报告。
- A2.4 根据第 40(1)(a)条，查讯亦可由财汇局员工根据财汇局董事局的授权进行。此外，财汇局可根据《财务汇报局条例》第 40(1)(b)条，委任财务汇报检讨委员会进行查讯。
- A2.5 财务汇报检讨委员会由一名财务汇报检讨委员团召集人（担任主席）及委员团的至少四名其他成员组成。财务汇报检讨委员团的成员由财政司司长根据香港特别行政区行政长官的授权，在征询财汇局的意见后，因其在会计、审计、金融、银行、法律、行政或管理方面的经验，或因其专业或职业经验而获委任。

权力

- A2.6 一旦展开查讯，财汇局或财务汇报检讨委员会可根据《财务汇报局条例》第 43(1)条，以书面形式要求核数师、上市实体及其高级人员或雇员等若干人士交出或给予该要求指明的任何记录或文件，并提供数据或解释。

A2.7 倘财汇局，根据财汇局或财务汇报检讨委员会的查讯结果的相关报告，发现存在相关不遵从事宜，财汇局可向有关上市实体发出通知，要求其按通知中规定的方式及期限内移除不遵从事宜。

A2.8 倘上市实体并无于指定期限内补救相关不遵从事宜（而该不遵从事宜与违反《公司条例》（第 622 章）规定的会计规定有关），财汇局可根据《财务汇报局条例》第 50（2）条向原讼法庭申请宣告有关不遵从事宜，并勒令要求该上市实体董事促使补救有关的不遵从事宜。

财汇局可采取其认为适当的任何其他行动，包括将个案转介予适当的监管机构以采取跟进行动。