

纪律处分行动声明

A. 纪律处分行动

1. 根据《会计及财务汇报局条例》（**会财局条例**）第 37CA 条，会计及财务汇报局（**会财局**）：
 - 1.1 公开谴责丁何矣陈会计师行（**丁何矣陈**）、陈树坚（**陈先生**）、陈坤莹（**陈女士**）及黄锦全（**黄先生**）；
 - 1.2 对丁何矣陈处以罚款**港币 91.4 万元**；
 - 1.3 对陈先生处以罚款**港币 49.5 万元**；
 - 1.4 对陈女士处以罚款**港币 13 万元**；及
 - 1.5 对黄先生处以罚款**港币 21.6 万元**。
2. 是次纪律处分行动是有关御泰中彩控股有限公司（**御泰中彩**）（已清盘）及其附属公司（**该集团**）截至 2013 年 12 月 31 日年度及 2014 年 12 月 31 日年度的综合财务报表（分别为 **2013 年财务报表**和 **2014 年财务报表**）的审计。
3. 丁何矣陈¹进行了此两项审计（分别为 **2013 年度审计**和 **2014 年度审计**），并于该两年均出具无保留意见。
4. 陈先生²是 2013 年度审计及 2014 年度审计的项目合伙人。陈先生及丁何矣陈统称为**该核数师**。
5. 陈女士³和黄先生⁴分别是 2013 年度审计和 2014 年度审计的项目质素监控审视员（**该等项目质素监控审视员**）。

¹ 丁何矣陈为会财局注册的执业事务所（会计师事务所注册编号：0631）。

² 陈先生为香港会计师公会会员（F01215），但自 2022 年 1 月 1 日起未持有执业证书（昔日执业证书编号：P01297）。

³ 陈女士为香港会计师公会会员（A11601），现时持有执业证书（执业证书编号：P05065）。

⁴ 黄先生为香港会计师公会会员（A23490），现时持有执业证书（执业证书编号：P06175）。

6. 会财局发现，该核数师于该两项审计中对是否应该将某些附属公司合并入该集团、视作为联营公司入账、或予以不同会计处理方法处理的评估，出现多项缺失。最重要的是，该核数师：
- 6.1 明知一项关键的审计证据对其评估至为重要，但仍没有获取此证据；
- 6.2 在很大程度上忽视了会计准则中的一项推定，而该推定乃其评估的关键；
- 6.3 持续、不适当地依赖管理层的陈述，而没有获取适当的审计佐证，纵使审计证据明显不一致，且管理层明显有动机作出该些陈述以避免该核数师发出非无保留意见；及
- 6.4 因此，没有获取充分适当的审计证据，以支持其审计意见。
7. 根据经审阅的审计文件以及陈女士和黄先生的已知事项，他们理应识别出该核数师缺乏充分适当的审计证据，但却未能作出此识别。
8. 该核数师、陈女士及黄先生在工作中存在缺失，不但没有遵守、维持或以其他方式应用有关《专业会计师条例》（**专业会计师条例**）专业标准（会财局条例第 2 条的定义），亦在进行其专业工作时有疏忽行为，因为他们各自并未能达到一位合理胜任的核数师或项目质素监控审视员应有的谨慎标准。因此，根据会财局条例第 3B(1)(c) 及 (g) 条，该等缺失构成专业方面的不当行为，并构成会财局条例第 37AA(1)(a) 条的会计师失当行为。⁵
9. 该核数师、陈女士及黄先生没有遵守、维持或以其他方式应用专业会计师条例专业标准，具体如下：
- 9.1 该核数师没有遵守、维持或以其他方式应用：
- 9.1.1 《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》（**香港审计准则第 200 号**）；

⁵ 此纪律事项是根据《会计及财务汇报局（过渡及保留条文及相应修订）规例》（第 588B 章）第 72(3) 条处理的。丁何关陈、陈先生、陈女士及黄先生被视为会财局条例下的专业人士。

- 9.1.2 《香港审计准则第 260 号 — 与治理层的沟通》（香港审计准则第 260 号）；
- 9.1.3 《香港审计准则第 500 号 — 审计证据》（香港审计准则第 500 号）；
- 9.1.4 《香港审计准则第 700 号 — 就财务报表形成意见及报告》（香港审计准则第 700 号）；及
- 9.1.5 《香港审计准则第 705 号 — 在独立核数师报告中发表非无保留意见》（香港审计准则第 705 号）。⁶
- 9.2 除上述专业标准外，陈先生亦没有遵守、维持或以其他方式应用《专业会计师道德守则》（道德守则）。
- 9.3 陈女士和黄先生没有遵守、维持或以其他方式应用：
- 9.3.1 《香港审计准则第 220 号 — 对财务报表审计实施的质素监控》（香港审计准则第 220 号）；及
- 9.3.2 道德守则。

B. 事实摘要

10. 御泰中彩在百慕达注册成立，并在香港联合交易所有限公司主板上市。该集团主要在中国内地从事彩票系统及游戏开发业务，以及彩票产品的销售及推广业务。御泰中彩于 2020 年 8 月 20 日被香港高等法院颁发清盘令，其后于 2021 年 5 月 10 日除牌。
11. 于 2013 年 9 月，该集团与名为「人民网股份有限公司」（人民网）的第三方成立一间名为「人民澳客传媒科技有限公司」（人民澳客）的新公司，以在中国内地营运一个网址为「Okooo.com」的网上彩票平台。

⁶ 此纪律处分行动声明中提及的所有会计及审计准则参照相关审计时所适用的版本。

12. 人民澳客 60% 的多数股权由一间名为「澳客之家 (北京) 科技股份有限公司」(北京澳客) 的公司持有，而北京澳客的多数股权则由御泰中彩持有。人民澳客余下的 40% 股权由人民网 (即「人民日报」的一间附属公司，主要在中国内地营运一领先的新闻网站) 持有。
13. 人民澳客在其管理账目中录得重大业务入账，在 2013 年度和 2014 年度的营业额分别为港币 2,000 万元和港币 4.32 亿元。⁷ 该集团：
- 13.1 基于御泰中彩管理层认为御泰中彩通过北京澳客对人民澳客具有控制权，在 2013 年财务报表中将人民澳客综合入账；但是
- 13.2 次年，基于御泰中彩管理层认为御泰中彩已丧失对人民澳客的控制权及重大影响 (即不能分别作为一间合并的附属公司或一间联营公司入账)，在 2014 年财务报表中取消了对人民澳客的综合入账。御泰中彩管理层认为，丧失控制权及重大影响的原因是北京澳客管理层对御泰中彩「撤回支持」。
14. 获该集团投资的另一个实体，乃一间名为「Winrest International Limited」的英属处女群岛公司 (网络附属公司)，是北京澳客全资拥有的附属公司，于 2014 年度亦录得重大业务入账，在其管理账目中的营业额达到港币 5.15 亿元。此可归因于据称自 2014 年 4 月起一项通过网络附属公司开展的互联网彩票销售转介业务 (转介业务)。该项业务的实质内容尚不明确，但显然涉及网络附属公司与网站营运商签订合作协议，通过推广彩票销售以赚取销售佣金。
15. 尽管该转介业务是一项新开展的业务，在 2014 年度仅营运了 9 个月，但网络附属公司的营业额却高于该集团旗下每间业务更成熟的附属公司。然而，该核数师未能执行网络附属公司营业额 (或其它一般的账目) 的审计，因为御泰中彩管理层未能提供任何会计记录作为支持。

⁷ 值得注意的是，人民网是一间在上海证券交易所上市的公司，并在其截至 2013 年 12 月 31 日年度及 2014 年 12 月 31 日年度的综合财务报表中分别将人民澳客综合入账。然而，与人民澳客的管理账目相比，人民网在 2014 年度所报告的人民澳客净资产、营业额和利润数额均低得多。

16. 于 2014 年期间，该集团还就转介业务支付了巨额资金，其金额至少为人民币 4.8 亿元。这些款项的用途尚不明确，因为在不同的工作底稿中，这些款项被描述为「发行彩票的押金」（即营运资金）或未来项目/收购的预付款。
17. 该集团在 2014 年中期财务报表中将网络附属公司及其转介业务交易综合入账，但决定不在 2014 年财务报表中将它们综合入账。此决定是基于管理层认为，御泰中彩已经丧失对转介业务具有的控制权及重大影响力，理由同样为由于北京澳客管理层对御泰中彩「撤回支持」。
18. 在 2013 年度及 2014 年度审计的过程中，丁何关陈同意管理层在 2013 年及 2014 年财务报表中对人民澳客和网络附属公司的会计处理方法。因此，丁何关陈于该两年均出具无保留意见。

C. 调查结果摘要

C.1 丁何关陈和陈先生

19. 会财局对该核数师的调查结果大致可分为三个方面，主要调查结果如下列出。然而，在每个方面，该核数师的行为表现出惯常的不适当地依赖管理层的陈述，以及最终没有获取充分适当的审计证据。

(a) 2013 年度审计 - 人民澳客

20. 在 2013 年度审计中，该核数师得出结论，根据《香港财务报告准则第 10 号》（**香港财务报告准则第 10 号**），御泰中彩对人民澳客具有控制权，因此，管理层将其综合入账的决定是适当的。
21. 2013 年度审计期间，香港财务报告准则第 10 号相对较新，是御泰中彩管理层首次应用。评估对人民澳客的控制权是重大的审计事项，而该核数师亦于 2013 年度审计期间确认此点。
22. 该核数师明知人民澳客的公司章程（**有关章程**）是评估御泰中彩对人民澳客控制权的重要审计证据。然而，该核数师于评估该控制权时，并没有获取有关章程。

23. 因此，该核数师未能了解御泰中彩与人民网于人民澳客的权力划分。最重要的是，该核数师没有意识到：(a) 根据人民澳客的有关章程，御泰中彩在人民澳客的多数股权实际上并不足以获取决定性股东投票权；及 (b) 人民网控制了人民澳客的董事会。
24. 该核数师不但没有获取有关章程，反而极度依赖管理层的陈述，包括：
- 24.1 有关御泰中彩控制人民澳客董事会的不正确陈述。该核数师原本可以很容易地发现此陈述为不正确，例如，进行一个简单的互联网搜索（该核数师后来在随后的 2014 年度审计中执行了此程序，结果正是如此）。
- 24.2 有关人民网和北京澳客有一项非书面的「相互理解」，即北京澳客将营运人民澳客，而人民网则不参与。此等陈述并没有适当的审计佐证作支持，而此等证据只需通过直接向人民网寻求确认等方式便可获得。
25. 该核数师没有获取有关章程，并在没有获取其他充分适当的审计证据的情况下仍然出具无保留意见，乃 2013 年度审计中最主要的缺失。此违反了：
- 25.1 香港审计准则第 500 号第 6 段，由于有关章程显然是重要的审计证据，该核数师没有获取该章程或其他充分适当的审计证据，因而未有设计及执行适当的审计程序；及
- 25.2 香港审计准则第 200 号第 17 段，由于未有取得有关章程或其他适当的审计证据，该核数师并未具备充分适当的审计证据以作为其审计意见的基础。
26. 再者，该核数师过份依赖管理层的陈述，并没有获取适当的审计佐证，此违反了：
- 26.1 香港审计准则第 200 号第 15 段，即该核数师没有对管理层的陈述应用适当水平的专业怀疑态度；
- 26.2 香港审计准则第 200 号第 16 段，即该核数师没有运用适当的专业判断，决定在没有适当审计佐证的情况下依赖管理层的陈述；及

- 26.3 香港审计准则第 500 号第 6 段，即该核数师没有设计及执行适当的审计程序以证实管理层的陈述。
27. 由于存在该等缺失，该核数师没有获取充分适当的审计证据以得出其有关控制权的结论。该核数师在没有此等证据的情况下，不应出具无保留意见，但仍然如此行事。因此，该核数师违反了：
- 27.1 香港审计准则第 200 号第 16 段，即该核数师在得出已获取充分适当的审计证据的（不正确）结论时，没有运用适当的专业判断；
- 27.2 香港审计准则第 200 号第 17 段，即没有取得充分适当的审计证据以作为其意见的基础；
- 27.3 香港审计准则第 705 号第 6 段，即要求该核数师在此情况下修改审计意见；及
- 27.4 香港审计准则第 700 号第 11 段，即该核数师在缺乏充分适当的审计证据的情况下，错误地断定其已就该等财务报表不存在重大错报获取合理保证。
28. 此外，该核数师亦没有履行与御泰中彩的审核委员会（**该审核委员会**）沟通的责任，包括：(a) 该核数师用以支持其有关控制权结论所依据的理由及判断；及 (b) 尽管该审核委员会促请管理层提供人民澳客的有关章程，管理层仍未有提供。此行为违反了香港审计准则第 260 号第 16 段，该段规定该核数师须就审计过程中出现的任何重大事项以及重大困难与负责管治的人员沟通。
29. 由于在 2013 年度审计中存在的缺失，该核数师亦没有实现香港审计准则第 200 号第 11 段所列明审计工作的两个总体目标，即该核数师：
- 29.1 没有获取合理保证；及
- 29.2 尽管缺乏合理保证，并且没有向该审核委员会沟通相关的事项，仍然出具无保留意见的审计报告。

30. 鉴于该核数师在 2013 年度审计中存在的缺失以及没有实现审计工作的总体目标，会财局进一步发现，陈先生作为项目合伙人，没有按照适用的专业标准勤勉尽责地行事，因此没有遵守有关专业与尽职的基本原则，违反了道德守则第 100.5(c) 及 130.1 段。

(b) 2014 年度审计 – 人民澳客

31. 在 2014 年度审计期间，御泰中彩管理层最初希望将人民澳客作为联营公司入账，但在该核数师多次警告若将人民澳客作为联营公司入账会因缺乏账簿和记录而引致该核数师出具非无保留意见后，御泰中彩管理层决定终止将人民澳客综合入账。

32. 该核数师同意终止综合入账的决定，其依据是由于北京澳客管理层对御泰中彩「撤回支持」，因而得出御泰中彩已经丧失对人民澳客的重大影响力的结论。

33. 该核数师在得出该结论的过程中存在一连串缺失，包括如下：

33.1 首先，御泰中彩持有人民澳客超过 20% 的投票权，根据《香港会计准则第 28 号》（香港会计准则第 28 号）第 5 段⁸，可推定御泰中彩具有重大影响。此乃任何考虑有关重大影响的出发点，但几乎被该核数师完全忽视。该核数师的评估工作大致上是在相反的基础上进行，即该重大影响存在的责任在于御泰中彩。此推定（最早）在出具审计意见的前一天才获得考虑。

33.2 其次，该核数师于 2014 年度审计期间再次没有获取人民澳客的有关章程，尽管有关章程在评估重大影响方面明显十分重要。有关章程清楚表明，尽管有任何据称的「撤回支持」，御泰中彩仍根据有关章程保留一连串权力，使其能行使重大影响，包括对股东决议进行投票以及提名两名人民澳客的董事。

33.3 第三，该核数师没有获取有关章程，而是依靠管理层的陈述和其他审计证据以支持其有关重大影响已经丧失的观点。尽管该核数师：(a) 知道

⁸ 香港会计准则第 28 号第 5 段规定，若投资方直接或间接持有被投资方 20% 或以上的投票权，则推定投资方对被投资方具有重大影响，除非能明确证明情况并非如此。

管理层有强烈动机作出该些陈述，以避免非无保留意见；(b) 缺乏审计佐证；及(c) 没有解决审计证据中明显的不一致，但仍对该些陈述作出重要的依赖。

34. 该核数师在没有获取其他充分适当的审计证据的情况下，没有获取有关章程，但仍出具无保留意见，此乃 2014 年度审计中的一项重大缺失。与 2013 年度审计类似，此行为违反了香港审计准则第 500 号第 6 段及第 200 号第 17 段（见上文第 25 段）。

35. 此外，该核数师不适当地依赖管理层的陈述，没有获取适当的审计佐证或解决审计证据中明显的不一致，违反了：

35.1 香港审计准则第 200 号第 15 段，即该核数师对管理层的陈述没有应用适当水平的专业怀疑态度。鉴于管理层有强烈动机作出该些陈述以避免非无保留意见，以及审计证据中明显的不一致，该核数师本应提高怀疑态度的水平，却并没有如此行事；

35.2 香港审计准则第 200 号第 16 段，即该核数师没有运用适当的专业判断，在没有获取适当的审计佐证及解决审计证据中明显不一致的情况下，决定依赖管理层的陈述；

35.3 香港审计准则第 500 号第 6 段，即该核数师没有设计及执行适当的审计程序以证实管理层的陈述；及

35.4 香港审计准则第 500 号第 11 段，即该核数师没有解决审计证据中的不一致。

36. 由于存在该等缺失，该核数师没有获取充分适当的审计证据以得出其有关控制权的结论。该核数师在没有此等证据的情况下，不应出具无保留意见，但仍然如此行事。因此，与 2013 年度审计类似，该核数师违反了香港审计准则第 200 号第 16 及第 17 段、香港审计准则第 705 号第 6 段以及香港审计准则第 700 号第 11 段（见上文第 27 段）。

37. 此外，该核数师亦没有就以下事项履行与该审核委员会沟通的责任，包括：(a) 管理层及该核数师用以支持其对重大影响力的结论所依据的理由及判断；(b) 根

据香港会计准则第 28 号第 5 段对重大影响力的推定；及 (c) 该核数师无法获取人民澳客的有关章程。与 2013 年度审计类似，此违反了香港审计准则第 260 号第 16 段（见上文第 28 段）。

38. 与 2013 年度审计类似，由于在 2014 年度审计中有关人民澳客的事项存在的缺失，该核数师亦没有实现香港审计准则第 200 号第 11 段所列明审计工作的两个总体目标（见上文第 29 段）。
39. 鉴于这些缺失以及没有实现审计工作的总体目标，会财局进一步发现，与 2013 年度审计类似，陈先生作为项目合伙人，违反了道德守则第 100.5(c) 及 130.1 段（见上文第 30 段）。

(c) *2014 年度审计 – 网络附属公司*

40. 由于网络附属公司的巨大营业额以及该集团支付的大笔款项，因此其是该集团非常关键的一部分（见上文第 14 至 16 段）。
41. 然而，该核数师似乎是在出具审计意见之前不足三星期才知悉转介业务的存在。当时，该核数师意识到此属一个重大审计事项，开始反复要求管理层提供审计网络附属公司所需的账簿和记录。管理层始终无法提供其账簿和记录，甚至直到审计的最后一个星期前，仍然未能解释转介业务大概如何运作。
42. 当知道在没有网络附属公司账簿和记录的情况下而将网络附属公司综合入账的任何决定都可能导致该核数师发出非无保留意见之后，管理层决定终止将网络附属公司综合入账。
43. 该核数师根据御泰中彩已丧失对转介业务控制权的结论，同意管理层终止综合入账的决定。然而，该核数师在得出此观点的过程中存在一连串缺失，包括如下：
 - 43.1 该核数师几乎完全依赖管理层的陈述，而很少就该些陈述获得佐证。尽管该核数师知道管理层有强烈动机作出该些陈述，以避免非无保留意见（与人民澳客类似），但仍然如此行事。
 - 43.2 该核数师所依赖的管理层陈述及其他审计证据有多处明显的不一致，而该核数师未能解决此些问题。例如，管理层的陈述和一份据称涉及网络

附属公司如何参与转介业务的公司之间的备忘录，与网络附属公司自身的股份证明书和股份转让协议相矛盾。

44. 该核数师过份依赖管理层的陈述，没有获取适当的审计佐证或解决审计证据明显的不一致，违反了：
- 44.1 香港审计准则第 200 号第 15 段，即该核数师对管理层的陈述没有应用适当水平的专业怀疑态度，包括质疑管理层所提供的文件和资讯的可靠性。该核数师本应提高怀疑态度的水平，却并没有如此行事，主要原因包括：(a) 管理层作出该些陈述的强烈动机；及 (b) 审计证据明显不一致；
- 44.2 香港审计准则第 200 号第 16 段，即该核数师没有运用适当的专业判断，在没有获取适当的审计佐证及解决审计证据中的明显不一致的情况下，决定依赖管理层的陈述；
- 44.3 香港审计准则第 500 号第 6 段，即该核数师没有设计及执行适当的审计程序以证实管理层的陈述；及
- 44.4 香港审计准则第 500 号第 11 段，即该核数师没有解决审计证据中存在的
不一致。
45. 由于有关网络附属公司的审计工作存在缺失，该核数师有关的结论没有获充分适当的审计证据支持。除缺乏有关人民澳客充分适当的审计证据外，缺乏此等证据亦为 2014 年度审计不应出具无保留意见提供了进一步依据。尽管如此，该核数师仍（错误地）出具了无保留意见。因此，与 2013 年度审计类似，该核数师违反了香港审计准则第 200 号第 16 及第 17 段、香港审计准则第 705 号第 6 段以及香港审计准则第 700 号第 11 段（见上文第 27 段）。
46. 该核数师没有修改其审计意见的影响因以下事实而加剧：(a) 2014 年财务报表并没有披露网络附属公司和转介业务；及 (b) 出具非无保留意见，加上必要的解释，应可以告知财务报表使用者关于据称非常关键的转介业务的存在以及不将其交易综合入账的决定。

47. 再者，该核数师亦完全没有就转介业务与该审核委员会沟通。因此，该核数师没有履行其责任，就审计期间遇到的重大事项以及重大困难作出沟通，此行为违反了香港审计准则第 260 号第 16 段的规定。鉴于管理层显然很少或根本没有向该审核委员会提供有关转介业务的信息，此行为尤为严重。因此，在没有获得该核数师充分沟通的情况下，该审核委员会被剥夺了了解该集团业务在此方面的机会。
48. 由于在 2014 年度审计中有关网络附属公司事项存在缺失，与 2013 年度审计类似，该核数师亦没有实现香港审计准则第 200 号第 11 段所列明审计工作的两个总体目标（见上文第 29 段）。
49. 鉴于该些缺失以及没有实现审计工作的总体目标，会财局进一步发现，与 2013 年度审计类似，陈先生作为项目合伙人，违反了道德守则第 100.5(c) 及 130.1 段（见上文第 30 段）。

C.2 陈女士和黄先生

50. 会财局发现，陈女士在 2013 年度审计中以及黄先生在 2014 年度审计中分别执行的项目质素监控审视存在多项缺失。
51. 根据香港审计准则第 220 号第 20 段及第 21(c) 段的规定，作为分别负责 2013 年度及 2014 年度审计工作的项目质素监控审视员，陈女士及黄先生有责任评估项目团队的重要判断及结论，以及他们所审阅的审计文件是否足以支持该核数师得出的结论。他们的此项工作并不足够，远远未能履行此项责任，违反了香港审计准则第 220 号第 20 段及第 21(c) 段的规定。
52. 在 2013 年度审计中，根据所审阅的审计文件，陈女士理应识别以下事项：
- 52.1 评估御泰中彩对人民澳客的控制权是重要事项；
- 52.2 人民澳客的有关章程对评估控制权是重要的，但该核数师并没有获取此证据；
- 52.3 该核数师试图以其他审计证据代替人民澳客的有关章程，但该些审计证据并非充分适当证据以证实御泰中彩对人民澳客的控制权；及

- 52.4 该核数师因此缺乏充分适当的审计证据以支持其有关御泰中彩对人民澳客具有控制权的结论。
53. 在随后的 2014 年度审计中，根据所审阅的审计文件以及他所出席的审计计划会议，黄先生理应识别有关人民澳客的以下事项：
- 53.1 评估御泰中彩对人民澳客的控制权是重要事项；
- 53.2 项目团队的分析忽视了根据香港会计准则第 28 号第 5 段，御泰中彩被推定对人民澳客具有重大影响力；
- 53.3 人民澳客的有关章程对评估控制权及重大影响力是重要的，但该核数师并没有获取此证据；
- 53.4 他所审阅的其他审计证据（该核数师试图依赖该些其他审计证据代替人民澳客的有关章程）：
- 53.4.1 包括大量在管理层有强烈动机将人民澳客视为可供出售资产而非联营公司的情况下作出的陈述；及
- 53.4.2 不足以推翻有关重大影响力的推定；及
- 53.5 该核数师因此缺乏充分适当的审计证据以支持其有关御泰中彩对人民澳客不具有重大影响力的结论。
54. 实际上，虽然黄先生的确识别出项目团队忽视了对人民澳客重大影响力的推定，并向项目团队提出了相应质疑，但他未能得出他所审阅的审计证据并不足以推翻此推定的结论。
55. 同样于 2014 年度审计中，黄先生理应识别有关该网络附属公司的以下事项：
- 55.1 没有将转介业务综合入账是重要事项；
- 55.2 该核数师得出的结论主要是基于管理层的陈述，而该些陈述大多属未经证实，并且是在管理层有强烈动机不将转介业务交易综合入账以避免非无保留意见的情况下作出的；

55.3 审计证据中至少存在一项尚未解决的重大不一致之处；及

55.4 该核数师因此缺乏足够适当的审计证据以支持其有关网络附属公司的交易不应该被综合入账的结论。

56. 在 2013 年度及 2014 年度审计中，在缺乏充分适当证据的问题得到解决之前，陈女士和黄先生理应分别拒绝签署确认完成项目质素监控审视。然而，根据审计工作底稿的记录，陈女士和黄先生作为项目质素监控审视员似乎都满意项目团队所获取的审计证据及其结论，认为没有尚待解决的事项，并且据此签署确认。因此，该等项目质素监控审视员允许该核数师分别在 2013 年度及 2014 年度审计中错误地出具无保留意见。

57. 由于陈女士和黄先生没有遵从香港审计准则第 220 号的规定，他们亦违反了道德守则第 100.5(c) 及第 130.1 段，即他们：(a) 没有按照适用的专业标准勤勉尽责地行事；及 (b) 因此没有遵守有关专业与尽职的基本原则。

D. 丁何关陈、陈先生及黄先生承认其失当行为

58. 丁何关陈、陈先生及黄先生各承认了会财局发现的会计师失当行为，并接受会财局建议的公开谴责。会财局认为此行为构成合作行为，并且在决定纪律处分时予以考虑。

59. 丁何关陈、陈先生及黄先生亦原则上接受会财局向他们施加罚款，但不同意会财局建议的罚款金额。

E. 结论

60. 经考虑所有相关情况后，会财局认为，丁何关陈、陈先生、陈女士及黄先生没有遵守、维持或以其他方式应用专业会计师条例专业标准（会财局条例第 2 条的定义），并在进行专业工作时有疏忽行为。根据会财局条例第 3B(1)(c) 及 (g) 条，他们属作出专业方面的不当行为，并因此根据会财局条例第 37AA(1)(a) 条干犯了会计师失当行为。

61. 在决定上文第 1 段所述的处分时，会财局考虑了局方的《处分专业人士的方针》及《对专业人士行使施加罚款权力指引》，亦考虑了所有相关情况，包括如下：

E.1 所涉及行为的性质及严重性

62. 该核数师在上文第 20 至 49 段所述的三个方面中，每方面的失当行为均属严重，当中涉及未能达到应有的合理谨慎，以及违反专业会计师条例专业标准。尽管该核数师知道上述各方面均存在重大审计问题，但在每方面均有多项审计缺失。
63. 该核数师的行为显示，在进行 2013 年度及 2014 年度审计时，该核数师对以下事项缺乏了解：(a) 香港财务报告准则第 10 号及香港会计准则第 28 号；及 (b) 核数师应用专业怀疑态度、解决审计证据中的不一致，以及在适当情况下寻求证据证实管理层的陈述的基本责任。
64. 该等项目质素监控审视员（陈女士及黄先生）的失当行为涉及未能达到应有的合理谨慎，以及违反专业会计师条例专业标准。然而，与该核数师的失当行为相比较，他们的失当行为属颇为严重。
65. 尽管如此，会财局没有发现这四名受规管者的失当行为属有意、不诚实或蓄意。

E.2 失当行为的影响

66. 由于该核数师的失当行为，该核数师错误地为一家上市公司连续两个财政年度出具无保留意见，尽管该两个年度的财务报表均存在重大错报。该等项目质素监控审视员在每年的失当行为亦是导致此结果的原因。
67. 除上述情况外，该核数师连续两年未与该审核委员会沟通相关事项，亦严重妨碍了该审核委员会了解审计工作的局限性及财务报表中可能存在的错报。

E.3 加重处分的因素

68. 丁何关陈于 2017 年没有遵从当时的财务汇报局的法定要求，交出审计工作底稿。丁何关陈为回应该要求而所交出的文件明显不完整，并遗漏了高度相关的审计工作底稿。
69. 陈先生的专业经验和专业背景加剧了其失当行为的严重性。在其失当行为发生时，他已担任会计师超过 33 年，亦担任丁何关陈的合伙人达 26 年，并且曾经担

任香港会计师公会专业行为委员会和执业审核委员会的成员。因此，陈先生应对专业标准和专业怀疑态度有更深入理解，并且更加理解其重要性。

E.4 减轻处分的因素

70. 所有四名受规管者以往没有被香港会计师公会及会财局纪律处分的记录。
71. 丁何关陈、陈先生及黄先生各承认了会财局发现的失当行为，并接受会财局建议的公开谴责。根据《与会计及财务汇报局合作的指导说明》，此行为构成合作行为。
72. 于本案调查阶段，陈女士表示，该 2013 年度审计是她首次担任项目质素监控审视员，而她当时的技术知识有限、没有接受过作为项目质素监控审视员的培训，且丁何关陈要求她在短时间内完成项目质素监控审视。会财局并不接受以上这些因素构成减轻处分的因素。于该 2013 年度审计时，陈女士已经拥有超过 17 年的会计师经验，若她认为自己并不具备应有的专业水平，则不应该接受担任项目质素监控审视员。

E.5 陷入财政危机

73. 基于陈先生提出的申述，会财局考虑到原来所建议施加的罚款会使其陷入财政危机，因此减轻了陈先生的罚款金额。
74. 丁何关陈和黄先生亦声称，会财局原本建议施加的罚款会使他们陷入财政危机。然而，他们均未能提供任何具体证据以支持他们的声称，因此，会财局并没有因为财政危机而对他们的罚款金额给予宽减。