

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》（第 588 章）（会财局条例）第 37CA 及 37I(1A) 条，会计及财务汇报局（会财局）：

1.1. 公开谴责德勤·关黄陈方会计师行（德勤）和麦志龙（麦先生）；

1.2. 对德勤处以罚款港币 56.8 万元；及

1.3. 对麦先生处以罚款港币 33.6 万元，

（以上统称为**该纪律处分**）。

2. 该纪律处分是有关桑德国际有限公司（**该公司**）（当时的股份代号：00967，现已除牌）及其附属公司（统称为**该集团**）截至 2012 年 12 月 31 日年度至 2013 年 12 月 31 日年度的综合财务报表（分别为**2012 年财务报表**和**2013 年财务报表**）的审计。

3. 德勤¹对 2012 年财务报表（**2012 年度审计**）和 2013 年财务报表（**2013 年度审计**）进行了审计。麦先生²是 2012 年度和 2013 年度审计的项目合伙人。除非另有说明，**该核数师**是指德勤和麦先生。

4. 会财局发现，在 2012 年度及 2013 年度审计中存在多项审计缺失，涉及总包服务的收入、建设合约下的设备销售收入，银行结余以及贸易应收款项。因此，会财局认为，**该核数师**在相关年度的审计中没有或忽略遵守、维持或以其他方式应用以下专业标准：

4.1. 在 2012 年度审计及 2013 年度审计中，有关总包项目及服务的收入：

¹ 德勤为会财局注册的会计师事务所及公众利益实体核数师（注册编号 0166）。

² 麦先生为香港会计师公会会员（编号 A14541）及现时持有执业证书（编号 P05732）。他现时是德勤的注册项目合伙人及注册项目质素监控审视员。

- 4.1.1 《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）的适用版本第 15 段；
- 4.1.2 《香港审计准则第 240 号 — 核数师在财务报表审计中与欺诈相关的责任》（香港审计准则第 240 号）的适用版本第 12 及 13 段；
- 4.1.3 《香港审计准则第 330 号 — 核数师对评估风险的回应》的适用版本（香港审计准则第 330 号）第 17 段；
- 4.1.4 《香港审计准则第 500 号 — 审计证据》（香港审计准则第 500 号）的适用版本第 6 及 7 段；
- 4.1.5 《香港审计准则第 530 号 — 审计抽样》（香港审计准则第 530 号）的适用版本第 7 段；
- 4.2. 在 2013 年度审计中，有关银行结余及贸易应收款项的外部确认，该核数师没有遵守《香港审计准则第 505 号 — 外部确认》（香港审计准则第 505 号）的适用版本第 10、14 及 A11 段的规定；及
- 4.3. 在 2012 年度及 2013 年度各审计中，该核数师没有遵守《专业会计师道德守则》（道德守则）的适用版本第 100.5(c) 及 130.1 段的规定。
5. 因德勤和麦先生于相关年度审计中没有或忽略遵守、维持或以其他方式应用上述《专业会计师条例》专业标准³，构成会财局条例第 3B(1)(c) 条所指的专业方面的不当行为，并根据会财局条例第 37AA(1)(a) 条及《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）（过渡规例）第 71 条，他们分别干犯了会计师失当行为。

³ 见会财局条例第 2 条的定义。

B. 事实摘要

6. 该公司于 2010 年 9 月至 2022 年 9 月期间在香港联合交易所有限公司主板上市⁴。该集团主要从事总包供水及污水处理。
7. 总包项目及服务是该集团的核心营运业务。根据 2012 年及 2013 年财务报表，来自总包项目及服务的收入分别为人民币 24.46 亿元和 28.829 亿元，分别占截至 2012 年及 2013 年 12 月 31 日止年度该集团总收入的约 92.2% 和 91.8%。
8. 该集团的总包项目及服务分为两类：(i) 工程、采购及建造项目（**EPC 项目**）；及 (ii) 建设—营运—移交项目（**BOT 项目**）。BOT 项目分为两个阶段—建造阶段和营运阶段。在完成这些项目时，该集团一般会与分包商订立合约，以建设供水及污水处理设施。
9. 该公司在编制 2012 年及 2013 年财务报表时，就其总包项目及服务进行以下的会计处理：
 - 9.1. 当正在建造中的设施建设总成本能够可靠地被估计，EPC 项目的收入就根据完工百分比法的基础作出确认；
 - 9.2. 就 BOT 项目的建造阶段及营运阶段而言，收入在订立项目协议时已作出估计；
 - 9.3. 当项目的结果能够可靠地被估计，建设合约的收入就根据完工百分比法的基础作出确认；及
 - 9.4. 建设合约下的设备销售收入一般于设备交付并获接受时确认。
10. 该核数师根据香港审计准则进行 2012 年度及 2013 年度审计，对 2012 年及 2013 年财务报表均出具无保留审计意见。
11. 于 2017 年 7 月 24 日，公司公告其股份暂停买卖，原因为证券及期货事务监察委员会（**证监会**）发现，截至 2012 年及 2013 年 12 月 31 日，该集团的五个银行账户的银行结余分别被高估约人民币 21 亿元及 27 亿元（**现金差异**）。

⁴ 该公司亦于新加坡注册成立，并于 2006 年 10 月至 2014 年 1 月期间在新加坡证券交易所主板上市（当时的股份代号：E6E，现已除牌）。

该现金差异引起了对 2012 年度及 2013 年度审计工作中是否存在审计缺失的质疑。

C. 调查结果摘要

12. 根据当时的《财务汇报局条例》(第 588 章)第 23(3) 条的规定, 审计调查委员会就 2012 年及 2013 年财务报表中的以下事项已进行审计工作展开调查:

12.1. 总包项目及服务的收入;

12.2. 银行结余、现金及受限制银行结余; 及

12.3. 就工程合约及贸易应收款项而言, 应向客户收取的金额。

13. 会财局发现, 该核数师的工作中存在如下文概述的一连串审计缺失。

有关总包服务的收入的审计缺失

有关总包项目按完工百分比法的审计程序

14. 该核数师没有获取佐证, 以支持管理层在 2012 年度审计中上调两个 BOT 项目完工百分比。

15. 在 2012 年度审计中, 该核数师选取了 17 个 EPC 项目及四个正在建设的 BOT 项目, 并根据截至当时为止已产生的合约成本与预计总合约成本的比例, 以评估管理层计算完工百分比的合理性。

16. 有关其中两个 BOT 项目, 管理层为了确认收入的目的, 上调了完工百分比。根据审计工作底稿中存档的工程计量确认单, 这两个项目的完工百分比于 2012 年 12 月 29 日及 2012 年 11 月 26 日分别仅为 74% 及 54%。然而, 截至 2012 年 12 月 31 日年结日, 却用了较高的完工百分比 (98%) 确认这两个项目的收入, 但并没有证据支持在工程计量确认单日期之后尚有产生进一步的施工成本。

17. 该核数师没有获取佐证, 例如由分包商签署的工程计量确认单, 以支持该项后续调整。该两个项目的后续调整, 导致在 2012 年财务报表中确认了人民币 6,640 万元的额外收入。

18. 基于上述情况，会财局认为，在 2012 年度审计中，该核数师没有根据情况执行适当的审计程序，以取得充分及适当审计证据去支持该等项目完工百分比的调整，违反了香港审计准则第 500 号第 6 段的规定。

对估计总合约成本的审计程序

19. 在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师选取了两个样本，以评估相关内部监控活动的设计和执行及测试了其运作有效性，以决定是否在审计 EPC 项目的收入时依赖该监控。相关监控活动涉及当预算成本与实际产生的成本出现重大差异时，对预计总合约成本作出的修订。该核数师记录，他们没有发现任何例外情况，并且计划在审计 EPC 项目收入时依赖该监控。
20. 然而，在 2012 年度及 2013 年度各有两个已完成项目的实际成本大幅超出预计总合约成本。这引起了对管理层在施工过程中是否有恰当修订预计总合约成本，以及该监控是否被适当执行的疑问。
21. 管理层解释，成本超支主要是由于设计或施工范围变更，以及原材料价格及薪金上涨。然而，该核数师没有取得充分适当的审计证据，以佐证管理层对成本超支的解释。
22. 鉴于上述情况，会财局认为，在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师违反了香港审计准则第 330 号第 17 段，即没有适当理解有关事项、评估其潜在后果，以及判断：

22.1. 已执行的监控测试是否可以作为依赖该监控的适当基础；

22.2. 是否需要额外的监控测试；及

22.3. 是否需要以实质性程序应对潜在的重大错报风险。

对已完成项目的审计程序

23. 在 2013 年度审计中，该核数师在风险评估及审计计划中载及，他们计划取得已完成项目的完工证明，以确保收入及相关合约成本适当地获得确认。然而，该核数师并没有就 2013 年度的七个已完成项目取得完工证明。例如：

23.1. 就两份合约而言，项目团队仅进行了实地视察；及

23.2. 就三份合约而言，项目团队认为该些合约对该集团收入的总贡献低于特定门槛，因此无须就这些合约进行进一步工作。

24. 在没有取得完工证明的情况下，该核数师无法确定该项目是否已完全完成，亦无法确认与该合约相关的所有合约收入、合约成本以及可归属利润是否已适当地获得确认。

25. 在此情况下，会财局认为，在 2013 年度审计中，该核数师没有取得充分适当的审计证据，以佐证管理层对项目完成状况的陈述，违反了香港审计准则第 500 号第 6 段的规定。

对未完成项目可预见亏损的审计程序

26. 在 2012 年度及 2013 年度审计中，分别有 12 个（2012 年度）及 10 个（2013 年度）未完成项目未能按合约时间表完成。部分项目延误超过一年。该核数师所执行的审计程序（即实地视察和访谈）仅涉及 2012 年度审计中 12 个延误项目中的七个项目，以及 2013 年度审计中十个延误项目中的三个项目，而该些访谈中没有提及施工延误的问题。大多数实地视察备忘录亦没有记录项目延误的原因。该核数师没有了解项目延误的原因。

27. 在此情况下，该核数师应该评估是否需要确认预期亏损，例如：

27.1. 分析实际施工进度与合约时间表的差异，以识别可能导致原本可获利的合约变得亏损的重大延误或成本超支；

27.2. 向管理层了解延误原因；及

27.3. 审查相关合约是否载有罚款或违约金条款，并根据实际施工进度评估是否需要在财务报表中作出拨备。

28. 鉴于上述情况，会财局认为，在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师没有适当地执行审计程序以评估是否应就未完成的建设合约确认预期亏损，违反了香港审计准则第 500 号第 6 段的规定。

有关设备销售收入方面的审计缺失

判断为测试收入有否发生及其完整性的样本数量

29. 在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师对设备销售收入进行了逆查测试，并以抽取样本为基础查阅了送货单。该审计程序的目的是确认设备销售收入有否发生及其完整性。然而，核数师错误判断了样本数量，而部分原因是其计算的总交易金额有误。

30. 在此情况下，会财局认为，在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师没有适当判断足以将抽样风险降至可接受低水平的样本数量，以测试设备销售收入有否发生及其完整性，违反了香港审计准则第 530 号第 7 段的规定。

对设备销售收入的截止测试

31. 在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师对设备销售收入进行了截止测试。异常的是，在 2012 年度审计中有超过 54% 的设备销售收入，以及 2013 年度审计中有超过 39% 的设备销售收入，均记录于报告期间的最后一天。

32. 在此情况下，会财局认为，在 2012 年度及 2013 年度审计中，该核数师没有运用专业怀疑态度识别该等异常情况，而该等异常情况可能显示存在因欺诈而导致重大错报的风险，违反了香港审计准则第 200 号第 15 段及第 240 号第 12 及第 23 段的规定。

对完工百分比进行的审计程序

33. 在 2013 年度审计中，该核数师查阅了相关的送货单，以确认设备销售成本并计算完工百分比。然而，该核数师没有考虑送货单并没有列出任何已售出设备的单个成本细目。

34. 在此情况下，会财局认为，在 2013 年度审计中，该核数师没有考虑送货单作为审计证据判断完工百分比以计算设备销售收入的相关性及可靠性，违反了香港审计准则第 500 号第 7 段的规定。

与银行结余及贸易应收款项有关的审计缺失

对银行结余的外部确认函证

35. 在 2013 年度审计中，该核数师要求银行确认该集团附属公司所持有的银行结余。该核数师要求银行将确认函证直接寄回给该核数师。该审计程序的目的是取得有关银行结余的存在及准确性的可靠审计证据。
36. 值得注意的是，有四张快递单（附于银行寄回的确认函证）显示寄件人地址为该集团附属公司的地址，这表明该些确认函证是由附属公司寄回而非由银行直接寄出。根据香港审计准则第 505 号第 A11 段，非由原定确认方直接寄出的外部确认函证存在被截取、篡改或欺诈的风险。
37. 在此情况下，核数师应执行额外程序，例如直接联络确认函证的收件人（即银行），以消除该些疑问。
38. 鉴于上述情况，会财局认为，在 2013 年度审计中，该核数师没有充分识别对确认函证回复可靠性产生疑问的因素，以及没有取得进一步的审计证据以消除该等疑问，违反了香港审计准则第 505 号第 10 段的规定。

对贸易应收款项的外部确认函证

39. 在 2013 年度审计中，该核数师要求客户确认其应付给该集团附属公司的贸易应收款项。该核数师要求客户将确认函证直接寄回给该核数师。该审计程序的目的是取得有关贸易应收款项的存在及准确性的可靠审计证据。
40. 值得注意的是，有一张快递单（附于寄回的确认函证）显示寄件人地址为该集团附属公司的地址，这表明该确认函证是由附属公司寄回而非由客户直接寄出。
41. 在此情况下，该核数师理应执行额外程序，例如直接联络确认函证的收件人，以消除该些疑问。

42. 鉴于上述情况，会财局认为，在 2013 年度审计中，该核数师没有充分识别对确认函证回复可靠性产生疑问的因素，以及没有取得进一步的审计证据以消除该等疑问，违反了香港审计准则第 505 号第 10 段的规定。

未经确认约为孟加拉塔卡 5,720 万元的银行结余

43. 在 2013 年度审计中，该核数师要求银行直接确认该集团一间附属公司持有的多项银行结余，其中包括但不限于一项约为孟加拉塔卡 5,720 万元（约为人民币 450 万元）的银行结余。
44. 该项孟加拉塔卡 5,720 万元的银行结余并没有在银行寄回的确认函证中获得确认。这构成寄回的外部确认函证中的一项例外情况，理应促使该核数师执行进一步程序，例如联络银行以消除该些疑问。
45. 鉴于上述情况，会财局认为，在 2013 年度审计中，该核数师没有就该项例外情况进行调查及执行任何后续跟进程序，违反了香港审计准则第 505 号第 14 段的规定。

违反道德守则

46. 此外，会财局认为，基于上文第 14 至 45 段概述的审计缺失，麦先生没有遵守、维持或以其他方式应用道德守则第 100.5(c) 段及 130.1 段有关专业与尽职的基本原则，以维持所需的专业知识及技巧，确保客户或雇主获得称职的专业服务，并根据适用的技术及专业标准勤勉行事。

D. 结论

47. 经考虑所有相关情况，会财局认为，德勤和麦先生均犯了会计师失当行为。
48. 在决定该纪律处分时，会财局考虑了局方的《处分专业人士的方针》、《对专业人士行使施加罚款权力指引》及《与会计及财务汇报局合作的指导说明》，亦考虑了所有相关情况，包括概述如下：
- 48.1. 该行为涉及在收入确认及银行结余的审计工作中多项审计缺失及违反《专业会计师条例》的专业标准，均属核数师工作的基本部分；

- 48.2. 该核数师知道总包项目及服务为该集团的核心业务，并且对 2012 年及 2013 年财务报表而言是重要的；
- 48.3. 该核数师的失当行为反映其缺乏专业怀疑态度以及过度依赖管理层的陈述；及
- 48.4. 会财局没有发现德勤或麦先生的失当行为属有意、不诚实或蓄意；

加重处分的因素

- 48.5. 德勤没有被会财局纪律处分的记录，但曾有两次收到香港会计师公会发出谴责信的不合规记录。

减轻处分的因素

- 48.6. 麦先生没有被会财局及香港会计师公会纪律处分的纪录；及
- 48.7. 会财局考虑了该核数师在本案中的合作行为。其中，该核数师承认其失当行为并就解决有关事项发起与会财局的讨论。该核数师亦在会财局向他们发出《建议纪律处分行动通知书》前接受了该纪律处分，并与会财局按照会财局条例第 37I(1A) 条达成协议。