

紀律處分行動聲明

A. 紀律處分行動

1. 根據《會計及財務匯報局條例》(第 588 章)(會財局條例)第 37CA 條,會計及財務匯報局(會財局):
 - 1.1. 公開譴責羅兵咸永道會計師事務所(羅兵咸永道)¹並處以罰款港幣 80 萬元;
 - 1.2. 公開譴責鄭廣安(鄭先生)²並處以罰款港幣 60 萬元;及
 - 1.3. 公開譴責江令言(江先生)³並處以罰款港幣 20 萬元。
2. 該紀律處分行動是有關羅兵咸永道就王朝酒業集團有限公司(該公司)及其附屬公司(統稱為該集團)於截至 2010 年 12 月 31 日年度至 2011 年 12 月 31 日年度的綜合財務報表(分別為 2010 年財務報表和 2011 年財務報表,統稱為相關財務報表)的審計。
3. 鄭先生是該兩項審計(分別為 2010 年度審計和 2011 年度審計)的項目合夥人。羅兵咸永道和鄭先生統稱該核數師。
4. 江先生是 2010 和 2011 年度審計的項目質素監控審視員。
5. 如下文「調查結果摘要」部分所述,會財局裁定,羅兵咸永道、鄭先生及江先生在收入確認範疇的工作中存在審計缺失,該等缺失構成未能遵守、維持或以其他方式應用《專業會計師條例》專業標準(於會財局條例第 2 條定義)。因此,根據會財局條例第 3B(1)(c) 條,該等缺失構成專業方面的不當行為,並構

¹ 羅兵咸永道在涉案期間及現時均為在香港會計師公會(公會)註冊的會計師事務所(事務所註冊編號:0034),並且自 2019 年 10 月 1 日起在香港註冊為公眾利益實體核數師。

² 鄭先生在涉案期間及現時均為在公會註冊的資深會計師(會員編號:F04037)及持有執業證書(執業證書編號:P04726)。另外,鄭先生自 2019 年 10 月 1 日起就註冊公眾利益實體核數師註冊為項目合夥人和項目質素監控審視員。

³ 江先生在涉案期間及現時均為在公會註冊的會計師(會員編號:A06486)。在涉案期間,江先生亦持有執業證書(執業證書編號:P03167)。另外,江先生自 2019 年 10 月 1 日至 2024 年 7 月 1 日就註冊公眾利益實體核數師註冊為項目合夥人和項目質素監控審視員。

成會財局條例第 37AA(1)(a) 條的會計師失當行為。⁴

6. 該等受規管者沒有遵守、維持或以其他方式應用專業會計師條例專業標準，具體如下：

6.1. 該核數師沒有遵守、維持或以其他方式應用以下標準：

6.1.1. 《香港審計準則第 200 號 — 獨立核數師的總體目標和按照香港審計準則執行審計工作》（香港審計準則第 200 號）；

6.1.2. 《香港審計準則第 240 號 — 核數師在財務報表審計中與欺詐相關的責任》（香港審計準則第 240 號）；

6.1.3. 《香港審計準則第 315 號 — 了解被審計單位及其環境以識別和評估重大錯報風險》（香港審計準則第 315 號）；

6.1.4. 《香港審計準則第 330 號 — 核數師針對評估的重大錯報風險的回應》（香港審計準則第 330 號）；

6.1.5. 《香港審計準則第 500 號 — 審計證據》（香港審計準則第 500 號）；

6.1.6. 《香港審計準則第 505 號 — 函證》（香港審計準則第 505 號）；

6.1.7. 《香港審計準則第 520 號 — 分析程序》（香港審計準則第 520 號）；及

6.1.8. 《香港審計準則第 700 號 — 就財務報表形成意見及報告》（香港審計準則第 700 號）。⁵

6.2. 除上述專業標準外，鄭先生沒有遵守、維持或以其他方式應用：

6.2.1. 《香港審計準則第 220 號 — 對財務報表審計實施的質素監

⁴ 此紀律事項是根據《會計及財務匯報局（過渡及保留條文及相應修訂）規例》（第 588B 章）第 71 條處理的。羅兵咸永道、鄭先生及江先生被視為會財局條例下的專業人士。

⁵ 此紀律處分行動聲明中提及的所有會計及審計準則參照相關審計時所適用的版本。

控》（香港審計準則第 220 號）；及

6.2.2. 《專業會計師道德守則》（道德守則）。

6.3. 江先生沒有遵守、維持或以其他方式應用：

6.3.1. 香港審計準則第 220 號；及

6.3.2. 道德守則。

B. 事實摘要

7. 該集團在開曼群島註冊成立，並在香港聯合交易所有限公司主板上市⁶。該集團主要從事生產及銷售葡萄酒產品的業務。
8. 羅兵咸永道是該集團相關財務報表的核數師，對 2010 和 2011 年度的審計分別出具了無保留意見。
9. 根據相關財務報表，該集團於 2010 和 2011 年確認來自生產及銷售葡萄酒產品的收入總額分別為港幣 16.1 億元和 14.5 億元。
10. 於 2012 年底，羅兵咸永道接獲匿名指控，指稱該集團的收入被誇大以及其巨額銷售額為虛構。因此，該公司委聘了安永諮詢服務有限公司進行內部調查（該內部調查），顯示該集團已確認的收入中有很大部分是涉及尚未交付予客戶的貨物。
11. 其中，該內部調查發現，就於 2010 年確認的銷售額人民幣 3.5 億元而言，實際上僅有約人民幣 100 萬元的相應葡萄酒產品於 2010 年交付予該集團的指定經銷商。
12. 鑒於該內部調查結果，該公司作出過往年度調整，以修正其於相關財務報表中錯報的收入。這導致該集團於 2011 年呈報的淨利潤減少約港幣 830 萬元，即由淨利潤港幣 220 萬元，轉為淨虧損港幣 610 萬元⁷。該過往年度調整也導致該集團於 2010 和 2011 年的留存盈利分別大幅減少港幣 2.247 億元及港幣 2.62 億

⁶ 該公司股份代號：00828。

⁷ 該集團 2012 年財務報表僅列出該集團於 2011 年的經重列淨利潤，因此，對 2010 年淨利潤作出的重列尚不明確。

元。

13. 基於該內部調查及 2012 年財務報表的延遲刊發，該公司的股份於 2013 年 3 月 22 日至 2019 年 7 月 28 日暫停買賣超過六年。

C. 調查結果摘要

14. 核數師的主要責任是評估財務報表出現重大錯報的風險，以及執行審計程序將這些風險降低至可接受的較低水平，為該等財務報表整體不存在重大錯報提供合理保證。

15. 收入是一項業績表現的關鍵指標，而且容易受到管理層操縱，所以收入確認是一個存在重大錯報風險的範疇。因此，根據審計準則，收入確認中存在假定的欺詐風險。

16. 根據該集團在涉案時間的會計政策，並且按照《香港會計準則第 18 號 — 收入》（香港會計準則第 18 號）的規定，該集團只可以在符合以下條件時確認銷售貨物的收入：

- 16.1. 該集團已向客戶（即該集團葡萄酒產品的分銷商）交付產品；

- 16.2. 客戶已接受該產品；及

- 16.3. 相關應收款項的可收回性得到合理保證。

17. 然而，該集團的監控措施在確保收入確認方面根本無效，因為該些監控措施並未追蹤前兩項條件的達成時間，即未追蹤該集團的葡萄酒產品何時交付客戶以及何時為客戶接受。儘管該集團在銷售過程中確實出具了銷售訂單和貨物出庫單（該貨物出庫單），但這些銷售訂單和該貨物出庫單並不能作為交付或接受貨物的證據，因為：

- 17.1. 該銷售訂單和該貨物出庫單均由該集團內部出具；及

- 17.2. 就該貨物出庫單而言，倘若客戶簽署貨物出庫單以確認收到貨物，有關貨物出庫單通常可作為交付或接受貨物的證據，但該集團實際上並沒有要求客戶簽署該貨物出庫單。因此，該貨物出庫單僅顯示存放在該集團倉庫的貨物據稱已轉移，並不能作為任何交付或接受貨物的證據。

18. 因此：
 - 18.1. 該集團實際上無法確定各項銷售交易收入的確認時間；及
 - 18.2. 僅依據該集團的賬目，該核數師同樣無法確定該等銷售交易的收入的確認時間。
19. 該核數師理應於開始審計時理解該集團的收入週期和內部監控的過程中意識到上述問題（詳情見下文C.1節）。尤其是，該核數師理應識別該集團的銷售訂單及該貨物出庫單並非交付或接受貨物的證據。
20. 然而，該核數師未能作出此識別。這是一項重大失誤，並於 2010 和 2011 年度審計的多個階段引致其他一連串的審計缺失，具體如下：
 - 20.1. 首先，（除其他因素外）該核數師不當地依賴與銷售訂單和該貨物出庫單有關的內部監控以得出該集團所記錄銷售的發生和準確性並無重大或較高錯報風險的結論。這並不適當，因為有關監控根本無法有效確保該集團正確地確認收入（如上文第 17 段所述）。詳見下文 C.1 節。
 - 20.2. 其次，雖然該核數師顯然意識到與收入確認有關的欺詐導致錯報的風險，但在設計審計程序以應對風險時卻不適當地依賴該集團的內部監控措施。鑒於有關監控措施根本無法有效確保正確地確認收入，這也並不適當。詳見下文 C.2 節。
 - 20.3. 第三，該核數師執行了監控測試，但沒有意識到有關測試的結果幾乎不能確保正確地確認收入，因為所測試的監控措施在這方面根本無效。詳見下文C.3節。
 - 20.4. 第四，該核數師對所涉及的貨物出庫單執行了細節測試，以確定是否已正確地確認收入。然而，貨物出庫單並不是交付或接受貨物的證據（見上文第17.2段）。因此，該測試未能為該集團正確地確認收入提供保證。詳見下文 C.4 節。
21. 為獲取審計證據以支持該集團於 2010 和 2011 年錄得的收入，該核數師也執行了其他一系列審計程序。然而，這些程序並不足以達致此目的，因為：

21.1. 所獲得的審計證據不能證明已交付或接受貨物，因此不能支持收入已被正確地確認這一結論；及

21.2. 如下文 C.5 節所述，該審計程序存在其他一系列缺失。最重要的是，該核數師的銷售截止測試主要取決於對交付或接受貨物時間的任意假設，而非交付或接受貨物的實際證據，因此該測試幾乎沒有為正確地確認收入提供保證（見下文第 35 至 38 段）。

22. 最終，鑒於 2010 和 2011 年度審核中存在的審計缺失，該核數師所獲取的審計證據未能充分適當地作為該集團 2010 年和 2011 年入賬收入的審計證據。詳見下文 C.6 節。

C.1 未能理解收入週期和監控措施（2010 和 2011 年度審計）

23. 於 2010 和 2011 年度審計開始時，該核數師有責任理解該集團的收入週期和內部監控。在此過程中，該核數師理應識別出上文第 17 至 第 19 段所述的事項，尤其是銷售訂單和該貨物出庫單並不能作為交付或接受貨物的證據。然而，基於現有證據，該核數師未能作出此識別。

24. 因此，該核數師錯誤地依賴與銷售訂單和該貨物出庫單（其中包括）有關的監控，以得出該集團所記錄銷售的發生和準確性並無重大或較高錯報風險的結論，此行為違反了香港審計準則第 315 號第 25 及第 26 段。

25. 該核數師後來聲稱是依靠其他監控以得出該結論。會財局認為：(a) 該核數師的依賴是不適當的，因為該核數師對這些監控的理解完全是基於管理層的陳述；和/或 (b) 該核數師於審計期間實際上並沒有依賴這些監控。

C.2 未能適當地評估和應對因欺詐引起的重大錯報風險（2010 和 2011 年度審計）

26. 於 2010 和 2011 年度審計，該核數師對欺詐導致錯報的風險（與收入確認有關）記錄的評估似乎不一致或有欠清晰。

27. 該審計工作底稿至少表明（或部分表明），該核數師在設計審計程序以應對有關風險時，一定程度上依賴了該集團的內部監控。然而，這種依賴是不適當的，因為該集團的內部監控未能充分應對有關風險，尤其是考慮到這些監控並沒有追蹤貨物的交付或接受。此行為構成：

- 27.1. 未能於其欺詐風險的評估正確地理解該集團收入確認中與欺詐風險相關的監控，違反了香港審計準則第 240 號第 27 段；
- 27.2. 未能適當地評估該集團的監控設計及實施，違反了香港審計準則第 315 號第 13 段；
- 27.3. 未能適當地確定整體應對措施以處理收入確認中的欺詐風險，違反了香港審計準則第 240 號第 28 段；及
- 27.4. 充分地設計和執行進一步審計程序，以應對微觀角度的欺詐風險，違反了香港審計準則第 240 號第 30 段。

C.3 未能適當地設計監控測試 (2010 和 2011 年度審計)

28. 於 2010 和 2011 年度審計，該核數師測試了銷售流程中的一系列監控。這包括將銷售發票樣本與銷售訂單或貨物出庫單進行核對。該核數師的結論是沒有發現偏離監控的情況。
29. 然而，這些監控並未追蹤貨物何時交付客戶以及何時為客戶接受。因此，即使監控按設計運行，它們根本無法確保收入的正確確認。
30. 因此，該核數師未能適當地設計監控測試，以獲取充分適當的審計證據證明相關監控運作的有效性，違反了香港審計準則第 330 號第 8 段。

C.4 未能適當地設計和執行銷售交易測試 (2011 年度審計)

31. 該核數師抽樣檢查了銷售發票及該貨物出庫單，以評估是否正確地確認於 2011 年記錄的銷售交易。
32. 然而，該貨物出庫單僅表明貨物據稱已從該集團倉庫轉移，並未提供任何證據證明貨物已交付給客戶並被客戶接受。而根據該集團的會計政策，貨物已交付予客戶並且為客戶所接受，是確認收入的必要條件。因此，該核數師不應該依賴該貨物出庫單作為銷售發生的審計證據。
33. 此外，該核數師選取的樣本並不能代表年內發生的交易，因為這些樣本只是選取自於 2011 年 1 月和 2011 年 12 月所記錄的銷售交易。

34. 在此情況下，該核數師未能適當地設計及執行審計程序獲取充分適當的審計證據以支持於 2011 年所確認銷售的發生，違反了香港審計準則第 500 號第 6 及第 10 段。

C.5 其他與收入有關的審計缺失

35. 銷售截止測試（**2010 和 2011 年度審計**）– 該核數師注意到於 2010 和 2011 年度審計中截止錯誤的風險較高（指接近年末截止日期記錄的銷售收入可能於錯誤的財政年度確認所引致的偏差）。因此，該核數師進行了銷售截止測試，以確定銷售收入是否在正確的財政年度確認。

36. 然而，在缺乏交付或接受貨物證據的情況下：

36.1. 該核數師於 2010 和 2011 年度審計中，對貨物交付給客戶所需的時間不適當地嚴重依賴隨意的假設，儘管有審計證據顯示交付給客戶需要更長時間；及

36.2. 這些假設反過來影響了該核數師對銷售交易是否在截止日期之前或之後確認的評估，以及核數師進行截止測試的交易樣本的參數。

37. 該核數師於 2011 年度審計中的銷售截止測試也存在缺失，因為該核數師未能：
(a) 選取這些交易進行截止測試，儘管若干銷售交易符合選取標準；以及 (b) 為作為截止測試一部分的若干抽樣交易獲取貨物出庫單，並且沒有記錄任何解釋或獲取可替代的審計證據。

38. 此外，上述截止測試存在的缺失構成：

38.1. 未能適當地設計和執行應對截止錯誤風險的審計程序，違反了香港審計準則第 330 號第 6 段；及

38.2. 未能適當地設計和執行審計程序以獲取充分適當的審計證據，違反了香港審計準則第 500 號第 6 段。

39. **初步分析審核（2010 和 2011 年度審計）** – 該核數師的初步分析審核發現收入出現重大且異常的波動。然而，該核數師只是依賴管理層的簡短陳述來解釋該波動，並沒有適當地進一步詢問。此行為構成未能充分運用專業懷疑態度和專

業判斷，違反了香港審計準則第 200 號第 15 及第 16 段。

40. **監控測試 (2010 年度審計)** – 這些測試顯示，銷售流程中的一項重要監控 (即銷售經理批准銷售訂單) 出現重大偏差，表明該監控未能有效運作。然而，該核數師同樣地僅依賴管理層的陳述解釋這情況，而沒有進行適當的進一步詢問。此行為構成沒有適當地詢問偏離監控的情況，違反了香港審計準則第 330 號第 17 段。
41. **銷售額及毛利分析 (2010 和 2011 年度審計)** – 該核數師進行這些測試確定所記錄的銷售額及毛利是否與所預期的有重大差異，以顯示潛在的錯報。然而，在此過程中，該核數師：
- 41.1. 依賴任意及不合理的假設計算每年的預期年度銷售收入，此行為構成未能適當地確定銷售及毛利分析是否適合應對經評估的重大錯報風險，違反了香港審計準則第 520 號第 5(a) 段；及
- 41.2. 簡單地接受了管理層的陳述以解釋銷售額的大幅波動以及入賬收入與預期收入之間的重大差異，而沒有獲取佐證。此等未作進一步調查的行為違反了香港審計準則第 520 號第 7 段。
42. **客戶確認 (2010 和 2011 年度審計)** – 該核數師向該集團的客戶發佈確認要求，但未能適當地調查所退回的確認「確認」的應收賬款結餘與該集團所記錄的應收賬款結餘有重大差異的情況。此行為構成未能適當地調查顯示錯報的例外情況，違反了香港審計準則第 505 號第 14 段。

C.6 最終未能獲取充分適當的審計證據 (2010 和 2011 年度審計)

43. 最終，由於上述審計缺失，該核數師所獲取的審計證據未達到該集團記錄收入的充分適當審計憑證。
44. 因此，該核數師未能就相關財務報表是否符合香港會計準則第 18 號而得出結論，不應該出具無保留意見的審計意見。
45. 因此，該核數師於 2010 和 2011 年度的各項審計均：
- 45.1. 未能取得充分適當的審計證據，證明該集團已正確地確認收入，違反了

香港審計準則第 330 號第 26 段；

45.2. 未能就相關財務報表不存在重大錯報獲取合理保證，違反了香港審計準則第 700 號第 11 段；及

45.3. 未能適當地評估相關財務報表在所有重大方面是否已按照適用的財務報告框架要求編製，違反了香港審計準則第 700 號第 12 段。

C.7 項目合夥人的相關缺失

46. 鑒於所發現的審計缺失大量且廣泛，鄭先生於 2010 和 2011 年度審計未能適當地履行其作為項目合夥人的職責，違反了香港審計準則第 220 號第 8、第 15 及第 17 段，以及道德守則第 100.5(c) 和第 130.1 段。

C.8 項目質素監控審視員的相關缺失

47. 江先生理應識別出該核數師對實質性分析程序中注意到的銷售額異常波動，以及記錄收入與預期收入之間的差異的回應並不充分（見上文第 41 段），尤其是這些事項是明顯的示警並表明欺詐風險可能增加，江先生本應進一步調查。

48. 在此情況下，江先生於 2010 和 2011 年度審計的各項審計中均未能適當地執行項目質素監控審視。尤其是：

48.1. 未能適當地評估項目團隊在編製核數師報告時所作出的重要判斷和得出的結論並考慮所審閱的審計文件是否能支持所得出的結論，以及項目團隊對相關財務報表形成無保留意見的審計意見是否適當，違反了香港審計準則第 220 號第 20 及第 21 段（如香港審計準則第 220 號第 A28 段所解釋）；及

48.2. 未能遵守專業與盡職的原則履行其作為項目質素監控審視員的職責，違反了道德守則第 100.5(c) 及第 130.1 段。

D. **結論**

49. 經考慮所有相關情況，會財局認為，各受規管者於相關審計年度沒有或忽略遵守、維持或以其他方式應用專業會計師條例專業標準（會財局條例第 2 條的定義）。因此，根據會財局條例第 3B(1)(c) 條，各受規管者作出專業方面的不當

行為，並因此根據會財局條例第 37AA(1)(a) 條干犯了會計師失當行為。

50. 在決定上文第 1 段所述的處分時，會財局考慮了局方的《處分專業人士的方針》及《對專業人士行使施加罰款權力指引》，亦考慮了所有相關情況，概述如下：

D.1 失當行為的性質及嚴重性

51. 於 2010 和 2011 年審計的各項審計中所識別出的多項缺失具有普遍性並且涉及審計的基本範疇（即從審計計劃和風險評估到監控測試，以及實質審計程序的設計和執行）。因此，該核數師干犯的失當行為屬嚴重。

52. 於 2010 和 2011 年審計中，該核數師未能充分運用專業懷疑態度。該核數師多次未有解決從審計證據中識別出的不一致或未有調查異常波動，以及未有在適當時尋求管理層陳述以作審計佐證。

53. 因此，該核數師的工作沒有達到對其的合理期望，並且未能實現其執行審計工作的總體目標，即為相關財務報表不存在重大錯報提供合理保證。

54. 同樣，江先生理應於項目質素監控審視期間適當地評價該核數師所作出的重大判斷和得出的結論，以及識別出該核數師缺乏充分適當的審計證據以支持其有關收入確認這一關鍵範疇的結論。江先生未能作出此識別，導致該核數師錯誤地出具無保留意見。

55. 會財局認為，與該核數師的失當行為相比，江先生的失當行為屬中度嚴重。

56. 然而，並無發現任何受規管者的失當行為屬有意、不誠實或蓄意。

D.2 失當行為的次數及持續時間

57. 該等受規管者的違規行為持續進行了兩個審計年度，既非獨立事件，亦非個別疏忽的結果。

D.3 失當行為的影響

58. 該等受規管者的失當行為顯著地增加了該集團收入存在的錯報於多個年度未被發現的風險。鑒於收入是零售行業（例如該集團）的一項業績表現的關鍵指

標，有關錯報可能會嚴重影響依賴財務報表使用者（包括該集團的股東及債權人）所作出的決定並且損害投資大眾的利益。

59. 就本案而言，該公司其後認為收入出現了錯報。繼該內部調查之後，該集團於 2012 年財務報表中作出過往年度調整，以修正其於相關財務報表中錯報的收入。這導致該集團於 2011 年呈報的淨利潤減少約港幣 830 萬元，由淨利潤港幣 220 萬元轉為淨虧損港幣 610 萬元。該過往年度調整也導致該集團於 2011 年 12 月 31 日及 2011 年 1 月 1 日的留存盈利大幅減少。

D.4 減輕處分的因素

60. 鄭先生和江先生均沒有被會財局或公會紀律處分的記錄。這被視為減輕處分的因素。