

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 条, 会计及财务汇报局(会财局):
 - 1.1. 公开谴责罗兵咸永道会计师事务所(罗兵咸永道)¹并处以罚款港币 80 万元;
 - 1.2. 公开谴责郑广安(郑先生)²并处以罚款港币 60 万元; 及
 - 1.3. 公开谴责江令言(江先生)³并处以罚款港币 20 万元。
2. 该纪律处分行动是有关罗兵咸永道就王朝酒业集团有限公司(该公司)及其附属公司(统称为该集团)于截至 2010 年 12 月 31 日年度至 2011 年 12 月 31 日年度的综合财务报表(分别为 2010 年财务报表和 2011 年财务报表, 统称为相关财务报表)的审计。
3. 郑先生是该两项审计(分别为 2010 年度审计和 2011 年度审计)的项目合伙人。罗兵咸永道和郑先生统称该核数师。
4. 江先生是 2010 和 2011 年度审计的项目质素监控审视员。
5. 如下文「调查结果摘要」部分所述, 会财局裁定, 罗兵咸永道、郑先生及江先生在收入确认范畴的工作中存在审计缺失, 该等缺失构成未能遵守、维持或以其他方式应用《专业会计师条例》专业标准(于会财局条例第 2 条定义)。因此, 根据会财局条例第 3B(1)(c) 条, 该等缺失构成专业方面的不当行为, 并构

¹ 罗兵咸永道在涉案期间及现时均为在香港会计师公会(公会)注册的会计师事务所(事务所注册编号: 0034), 并且自 2019 年 10 月 1 日起在香港注册为公众利益实体核数师。

² 郑先生在涉案期间及现时均为在公会注册的资深会计师(会员编号: F04037)及持有执业证书(执业证书编号: P04726)。另外, 郑先生自 2019 年 10 月 1 日起就注册公众利益实体核数师注册为项目合伙人和项目质素监控审视员。

³ 江先生在涉案期间及现时均为在公会注册的会计师(会员编号: A06486)。在涉案期间, 江先生亦持有执业证书(执业证书编号: P03167)。另外, 江先生自 2019 年 10 月 1 日至 2024 年 7 月 1 日就注册公众利益实体核数师注册为项目合伙人和项目质素监控审视员。

成会财局条例第 37AA(1)(a) 条的会计师失当行为。⁴

6. 该等受规管者没有遵守、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：

6.1. 该核数师没有遵守、维持或以其他方式应用以下标准：

6.1.1. 《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）；

6.1.2. 《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）；

6.1.3. 《香港审计准则第 315 号 — 了解被审计单位及其环境以识别和评估重大错报风险》（香港审计准则第 315 号）；

6.1.4. 《香港审计准则第 330 号 — 核数师针对评估的重大错报风险的回应》（香港审计准则第 330 号）；

6.1.5. 《香港审计准则第 500 号 — 审计证据》（香港审计准则第 500 号）；

6.1.6. 《香港审计准则第 505 号 — 函证》（香港审计准则第 505 号）；

6.1.7. 《香港审计准则第 520 号 — 分析程序》（香港审计准则第 520 号）；及

6.1.8. 《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）。⁵

6.2. 除上述专业标准外，郑先生没有遵守、维持或以其他方式应用：

6.2.1. 《香港审计准则第 220 号 — 对财务报表审计实施的质素监

⁴ 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 71 条处理的。罗兵咸永道、郑先生及江先生被视为会财局条例下的专业人士。

⁵ 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。

控》（香港审计准则第 220 号）；及

6.2.2. 《专业会计师道德守则》（道德守则）。

6.3. 江先生没有遵守、维持或以其他方式应用：

6.3.1. 香港审计准则第 220 号；及

6.3.2. 道德守则。

B. 事实摘要

7. 该集团在开曼群岛注册成立，并在香港联合交易所有限公司主板上市⁶。该集团主要从事生产及销售葡萄酒产品的业务。
8. 罗兵咸永道是该集团相关财务报表的核数师，对 2010 和 2011 年度的审计分别出具了无保留意见。
9. 根据相关财务报表，该集团于 2010 和 2011 年确认来自生产及销售葡萄酒产品的收入总额分别为港币 16.1 亿元和 14.5 亿元。
10. 于 2012 年底，罗兵咸永道接获匿名指控，指称该集团的收入被夸大以及其巨额销售额为虚构。因此，该公司委聘了安永咨询服务有限公司进行内部调查（该内部调查），显示该集团已确认的收入中有很大部分是涉及尚未交付予客户的货物。
11. 其中，该内部调查发现，就于 2010 年确认的销售额人民币 3.5 亿元而言，实际上仅有约人民币 100 万元的相应葡萄酒产品于 2010 年交付予该集团的指定经销商。
12. 鉴于该内部调查结果，该公司作出过往年度调整，以修正其于相关财务报表中错报的收入。这导致该集团于 2011 年呈报的净利润减少约港币 830 万元，即由净利润港币 220 万元，转为净亏损港币 610 万元⁷。该过往年度调整也导致该集团于 2010 和 2011 年的留存盈利分别大幅减少港币 2.247 亿元及港币 2.62 亿

⁶ 该公司股份代号：00828。

⁷ 该集团 2012 年财务报表仅列出该集团于 2011 年的经重列净利润，因此，对 2010 年净利润作出的重列尚不明确。

元。

13. 基于该内部调查及 2012 年财务报表的延迟刊发，该公司的股份于 2013 年 3 月 22 日至 2019 年 7 月 28 日暂停买卖超过六年。

C. 调查结果摘要

14. 核数师的主要责任是评估财务报表出现重大错报的风险，以及执行审计程序将这些风险降低至可接受的较低水平，为该等财务报表整体不存在重大错报提供合理保证。

15. 收入是一项业绩表现的关键指标，而且容易受到管理层操纵，所以收入确认是一个存在重大错报风险的范畴。因此，根据审计准则，收入确认中存在假定的欺诈风险。

16. 根据该集团在涉案时间的会计政策，并且按照《香港会计准则第 18 号 — 收入》（香港会计准则第 18 号）的规定，该集团只可以在符合以下条件时确认销售货物的收入：

- 16.1. 该集团已向客户（即该集团葡萄酒产品的分销商）交付产品；

- 16.2. 客户已接受该产品；及

- 16.3. 相关应收款项的可收回性得到合理保证。

17. 然而，该集团的监控措施在确保收入确认方面根本无效，因为该些监控措施并未追踪前两项条件的达成时间，即未追踪该集团的葡萄酒产品何时交付客户以及何时为客户接受。尽管该集团在销售过程中确实出具了销售订单和货物出库单（该货物出库单），但这些销售订单和该货物出库单并不能作为交付或接受货物的证据，因为：

- 17.1. 该销售订单和该货物出库单均由该集团内部出具；及

- 17.2. 就该货物出库单而言，倘若客户签署货物出库单以确认收到货物，有关货物出库单通常可作为交付或接受货物的证据，但该集团实际上并没有要求客户签署该货物出库单。因此，该货物出库单仅显示存放在该集团仓库的货物据称已转移，并不能作为任何交付或接受货物的证据。

18. 因此：
 - 18.1. 该集团实际上无法确定各项销售交易收入的确认时间；及
 - 18.2. 仅依据该集团的账目，该核数师同样无法确定该等销售交易的收入的确认时间。
19. 该核数师理应于开始审计时理解该集团的收入周期和内部监控的过程中意识到上述问题（详情见下文C.1节）。尤其是，该核数师理应识别该集团的销售订单及该货物出库单并非交付或接受货物的证据。
20. 然而，该核数师未能作出此识别。这是一项重大失误，并于 2010 和 2011 年度审计的多个阶段引致其他一连串的审计缺失，具体如下：
 - 20.1. 首先，（除其他因素外）该核数师不当地依赖与销售订单和该货物出库单有关的内部监控以得出该集团所记录销售的发生和准确性并无重大或较高错报风险的结论。这并不适当，因为有关监控根本无法有效确保该集团正确地确认收入（如上文第 17 段所述）。详见下文 C.1 节。
 - 20.2. 其次，虽然该核数师显然意识到与收入确认有关的欺诈导致错报的风险，但在设计审计程序以应对风险时却不适当地依赖该集团的内部监控措施。鉴于有关监控措施根本无法有效确保正确地确认收入，这也并不适当。详见下文 C.2 节。
 - 20.3. 第三，该核数师执行了监控测试，但没有意识到有关测试的结果几乎不能确保正确地确认收入，因为所测试的监控措施在这方面根本无效。详见下文C.3节。
 - 20.4. 第四，该核数师对所涉及的货物出库单执行了细节测试，以确定是否已正确地确认收入。然而，货物出库单并不是交付或接受货物的证据（见上文第17.2段）。因此，该测试未能为该集团正确地确认收入提供保证。详见下文 C.4 节。
21. 为获取审计证据以支持该集团于 2010 和 2011 年录得的收入，该核数师也执行了其他一系列审计程序。然而，这些程序并不足以达致此目的，因为：

21.1. 所获得的审计证据不能证明已交付或接受货物，因此不能支持收入已被正确地确认这一结论；及

21.2. 如下文 C.5 节所述，该审计程序存在其他一系列缺失。最重要的是，该核数师的销售截止测试主要取决于对交付或接受货物时间的任意假设，而非交付或接受货物的实际证据，因此该测试几乎没有为正确地确认收入提供保证（见下文第 35 至 38 段）。

22. 最终，鉴于 2010 和 2011 年度审核中存在的审计缺失，该核数师所获取的审计证据未能充分适当地作为该集团 2010 年和 2011 年入账收入的审计证据。详见下文 C.6 节。

C.1 未能理解收入周期和监控措施（2010 和 2011 年度审计）

23. 于 2010 和 2011 年度审计开始时，该核数师有责任理解该集团的收入周期和内部监控。在此过程中，该核数师理应识别出上文第 17 至 第19 段所述的事项，尤其是销售订单和该货物出库单并不能作为交付或接受货物的证据。然而，基于现有证据，该核数师未能作出此识别。

24. 因此，该核数师错误地依赖与销售订单和该货物出库单（其中包括）有关的监控，以得出该集团所记录销售的发生和准确性并无重大或较高错报风险的结论，此行为违反了香港审计准则第 315 号第 25 及第 26 段。

25. 该核数师后来声称是依靠其他监控以得出该结论。会财局认为：(a) 该核数师的依赖是不适当的，因为该核数师对这些监控的理解完全是基于管理层的陈述；和/或 (b) 该核数师于审计期间实际上并没有依赖这些监控。

C.2 未能适当地评估和应对因欺诈引起的重大错报风险（2010 和 2011 年度审计）

26. 于 2010 和 2011 年度审计，该核数师对欺诈导致错报的风险（与收入确认有关）记录的评估似乎不一致或有欠清晰。

27. 该审计工作底稿至少表明（或部分表明），该核数师在设计审计程序以应对有关风险时，一定程度上依赖了该集团的内部监控。然而，这种依赖是不适当的，因为该集团的内部监控未能充分应对有关风险，尤其是考虑到这些监控并没有追踪货物的交付或接受。此行为构成：

- 27.1. 未能于其欺诈风险的评估正确地理解该集团收入确认中与欺诈风险相关的监控，违反了香港审计准则第 240 号第 27 段；
- 27.2. 未能适当地评估该集团的监控设计及实施，违反了香港审计准则第 315 号第 13 段；
- 27.3. 未能适当地确定整体应对措施以处理收入确认中的欺诈风险，违反了香港审计准则第 240 号第 28 段；及
- 27.4. 充分地设计和执行进一步审计程序，以应对微观角度的欺诈风险，违反了香港审计准则第 240 号第 30 段。

C.3 未能适当地设计监控测试 (2010 和 2011 年度审计)

28. 于 2010 和 2011 年度审计，该核数师测试了销售流程中的一系列监控。这包括将销售发票样本与销售订单或货物出库单进行核对。该核数师的结论是没有发现偏离监控的情况。
29. 然而，这些监控并未追踪货物何时交付客户以及何时为客户接受。因此，即使监控按设计运行，它们根本无法确保收入的正确确认。
30. 因此，该核数师未能适当地设计监控测试，以获取充分适当的审计证据证明相关监控运作的有效性，违反了香港审计准则第 330 号第 8 段。

C.4 未能适当地设计和执行销售交易测试 (2011 年度审计)

31. 该核数师抽样检查了销售发票及该货物出库单，以评估是否正确地确认于 2011 年记录的销售交易。
32. 然而，该货物出库单仅表明货物据称已从该集团仓库转移，并未提供任何证据证明货物已交付给客户并被客户接受。而根据该集团的会计政策，货物已交付予客户并且为客户所接受，是确认收入的必要条件。因此，该核数师不应该依赖该货物出库单作为销售发生的审计证据。
33. 此外，该核数师选取的样本并不能代表年内发生的交易，因为这些样本只是选取自于 2011 年 1 月和 2011 年 12 月所记录的销售交易。

34. 在此情况下，该核数师未能适当地设计及执行审计程序获取充分适当的审计证据以支持于 2011 年所确认销售的发生，违反了香港审计准则第 500 号第 6 及第 10 段。

C.5 其他与收入有关的审计缺失

35. 销售截止测试（**2010 和 2011 年度审计**）– 该核数师注意到于 2010 和 2011 年度审计中截止错误的风险较高（指接近年末截止日期记录的销售收入可能于错误的财政年度确认所引致的偏差）。因此，该核数师进行了销售截止测试，以确定销售收入是否在正确的财政年度确认。

36. 然而，在缺乏交付或接受货物证据的情况下：

36.1. 该核数师于 2010 和 2011 年度审计中，对货物交付给客户所需的时间不适当地严重依赖随意的假设，尽管有审计证据显示交付给客户需要更长时间；及

36.2. 这些假设反过来影响了该核数师对销售交易是否在截止日期之前或之后确认的评估，以及核数师进行截止测试的交易样本的参数。

37. 该核数师于 2011 年度审计中的销售截止测试也存在缺失，因为该核数师未能：
(a) 选取这些交易进行截止测试，尽管若干销售交易符合选取标准；以及 (b) 为作为截止测试一部分的若干抽样交易获取货物出库单，并且没有记录任何解释或获取可替代的审计证据。

38. 此外，上述截止测试存在的缺失构成：

38.1. 未能适当地设计和执行应对截止错误风险的审计程序，违反了香港审计准则第 330 号第 6 段；及

38.2. 未能适当地设计和执行审计程序以获取充分适当的审计证据，违反了香港审计准则第 500 号第 6 段。

39. **初步分析审核（2010 和 2011 年度审计）** – 该核数师的初步分析审核发现收入出现重大且异常的波动。然而，该核数师只是依赖管理层的简短陈述来解释该波动，并没有适当地进一步询问。此行为构成未能充分运用专业怀疑态度和专

业判断，违反了香港审计准则第 200 号第 15 及第 16 段。

40. **监控测试 (2010 年度审计)** – 这些测试显示，销售流程中的一项重要监控 (即销售经理批准销售订单) 出现重大偏差，表明该监控未能有效运作。然而，该核数师同样地仅依赖管理层的陈述解释这情况，而没有进行适当的进一步询问。此行为构成没有适当地询问偏离监控的情况，违反了香港审计准则第 330 号第 17 段。

41. **销售额及毛利分析 (2010 和 2011 年度审计)** – 该核数师进行这些测试确定所记录的销售额及毛利是否与所预期的有重大差异，以显示潜在的错报。然而，在此过程中，该核数师：

41.1. 依赖任意及不合理的假设计算每年的预期年度销售收入，此行为构成未能适当地确定销售及毛利分析是否适合应对经评估的重大错报风险，违反了香港审计准则第 520 号第 5(a) 段；及

41.2. 简单地接受了管理层的陈述以解释销售额的大幅波动以及入账收入与预期收入之间的重大差异，而没有获取佐证。此等未作进一步调查的行为违反了香港审计准则第 520 号第 7 段。

42. **客户确认 (2010 和 2011 年度审计)** – 该核数师向该集团的客户发布确认要求，但未能适当地调查所退回的确认「确认」的应收账款结余与该集团所记录的应收账款结余有重大差异的情况。此行为构成未能适当地调查显示错报的例外情况，违反了香港审计准则第 505 号第 14 段。

C.6 最终未能获取充分适当的审计证据 (2010 和 2011 年度审计)

43. 最终，由于上述审计缺失，该核数师所获取的审计证据未达到该集团记录收入的充分适当审计凭证。

44. 因此，该核数师未能就相关财务报表是否符合香港会计准则第 18 号而得出结论，不应该出具无保留意见的审计意见。

45. 因此，该核数师于 2010 和 2011 年度的各项审计均：

45.1. 未能取得充分适当的审计证据，证明该集团已正确地确认收入，违反了

香港审计准则第 330 号第 26 段；

45.2. 未能就相关财务报表不存在重大错报获取合理保证，违反了香港审计准则第 700 号第 11 段；及

45.3. 未能适当地评估相关财务报表在所有重大方面是否已按照适用的财务报告框架要求编制，违反了香港审计准则第 700 号第 12 段。

C.7 项目合伙人的相关缺失

46. 鉴于所发现的审计缺失大量且广泛，郑先生于 2010 和 2011 年度审计未能适当地履行其作为项目合伙人的职责，违反了香港审计准则第 220 号第 8、第 15 及第 17 段，以及道德守则第 100.5(c) 和第 130.1 段。

C.8 项目质素监控审视员的相关缺失

47. 江先生理应识别出该核数师对实质性分析程序中注意到的销售额异常波动，以及记录收入与预期收入之间的差异的回应并不充分（见上文第 41 段），尤其是这些事项是明显的示警并表明欺诈风险可能增加，江先生本应进一步调查。

48. 在此情况下，江先生于 2010 和 2011 年度审计的各项审计中均未能适当地执行项目质素监控审视。尤其是：

48.1. 未能适当地评估项目团队在编制核数师报告时所作出的重要判断和得出的结论并考虑所审阅的审计文件是否能支持所得出的结论，以及项目团队对相关财务报表形成无保留意见的审计意见是否适当，违反了香港审计准则第 220 号第 20 及第 21 段（如香港审计准则第 220 号第 A28 段所解释）；及

48.2. 未能遵守专业与尽职的原则履行其作为项目质素监控审视员的职责，违反了道德守则第 100.5(c) 及第 130.1 段。

D. 结论

49. 经考虑所有相关情况，会财局认为，各受规管者于相关审计年度没有或忽略遵守、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）。因此，根据会财局条例第 3B(1)(c) 条，各受规管者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。

50. 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，概述如下：

D.1 失当行为的性质及严重性

51. 于 2010 和 2011 年审计的各项审计中所识别出的多项缺失具有普遍性并且涉及审计的基本范畴（即从审计计划和风险评估到监控测试，以及实质审计程序的设计和执行）。因此，该核数师干犯的失当行为属严重。

52. 于 2010 和 2011 年审计中，该核数师未能充分运用专业怀疑态度。该核数师多次未有解决从审计证据中识别出的不一致或未有调查异常波动，以及未有在适当时寻求管理层陈述以作审计佐证。

53. 因此，该核数师的工作没有达到对其的合理期望，并且未能实现其执行审计工作的总体目标，即为相关财务报表不存在重大错报提供合理保证。

54. 同样，江先生应于项目质素监控审视期间适当地评价该核数师所作出的重大判断和得出的结论，以及识别出该核数师缺乏充分适当的审计证据以支持其有关收入确认这一关键范畴的结论。江先生未能作出此识别，导致该核数师错误地出具无保留意见。

55. 会财局认为，与该核数师的失当行为相比，江先生的失当行为属中度严重。

56. 然而，并无发现任何受规管者的失当行为属有意、不诚实或蓄意。

D.2 失当行为的次数及持续时间

57. 该等受规管者的违规行为持续进行了两个审计年度，既非独立事件，亦非个别疏忽的结果。

D.3 失当行为的影响

58. 该等受规管者的失当行为显著地增加了该集团收入存在的错报于多个年度未被发现的风险。鉴于收入是零售行业（例如该集团）的一项业绩表现的关键指

标，有关错报可能会严重影响依赖财务报表使用者（包括该集团的股东及债权人）所作出的决定并且损害投资大众的利益。

59. 就本案而言，该公司其后认为收入出现了错报。继该内部调查之后，该集团于 2012 年财务报表中作出过往年度调整，以修正其于相关财务报表中错报的收入。这导致该集团于 2011 年呈报的净利润减少约港币 830 万元，由净利润港币 220 万元转为净亏损港币 610 万元。该过往年度调整也导致该集团于 2011 年 12 月 31 日及 2011 年 1 月 1 日的留存盈利大幅减少。

D.4 减轻处分的因素

60. 郑先生和江先生均没有被会财局或公会纪律处分的记录。这被视为减轻处分的因素。