

# 查察洞见

查察

2023年11月30日

## 2023年最新查察概述

### 查察洞见之目的

本查察洞见旨在提供我们2023年查察工作迄今为止的观察结果，并与所有事务所分享我们的洞见，实现高质素审计。谨请注意，我们现阶段只完成部分计划中的质素管理制度及项目查察，包括公众利益实体及非公众利益实体项目。各类别事务所的关键共同发现及审计质素评级的统计数据将载于2024/25年度上半年的《2023年度查察报告》，以提供全年的全面结果。

本洞见旨在向执业人士提供有价值的信息，让他们可汲取信息，并立即采取行动以提高审计质素。我们亦鼓励审计委员会于财政年结审计开始前在计划会议上与其核数师讨论洞见。我们致力于使这些信息对核数师、董事和审计委员会来说更具深刻意义。因此，在第二个查察周期，本洞见取代我们之前发布的中期查察报告。该项改进进一步强化我们为公众利益相关者提供有价值意见的承诺。以下是我们希望执业人士采取的行动：

- **有效的质素管理制度风险评估程序的严谨性**  
对质素风险因素进行全面分析至关重要，因为其构成了有效的质素管理制度基础，而质素管理制度又进而支持事务所内部各项目的质素绩效。

- **全面风险识别及评估的重要性**  
准确识别及评估重大错报的风险至关重要。这有助核数师制定有效的审计策略，以解决潜在错误或欺诈活动。
- **项目合伙人及项目质素复核员复核的有效性**  
委聘经验丰富的核数师进行全面复核对推动良好的审计质素至关重要。这些复核作为检查要点，确保审计程序及结论符合规定准则，并发现任何缺失。
- **提高审计工作记录的完整性及质素**  
维持高标准的审计工作记录完整性及质素十分重要。有据可查且组织良好的审计工作记录为审计结果、结论及意见提供支持。这亦可丰富人员的学习经历，同时促进内部复核员及监管机构开展有效的复核程序。

## 质素管理制度查察

本洞见反映我们迄今为止对新的香港质素管理准则（《**质素管理准则**》）首年实施情况的观察结果。结果显示，大部分事务所在遵守新准则方面存在不足，尤其是在属《质素管理准则》新制定内容的风险评估程序上。

质素管理结果本质上具有系统性，一般与事务所的审计惯例相关。因此，项目层面的结果及质素管理结果之间存在直接关联。该事务所在质素管理制度方面的缺失可能会对个别审计项目的环境及审计项目的内部监控产生影响。因此，事务所采取有力行动以确保《质素管理准则》的全面及有效执行至关重要。

于2022年，我们已进行两次调查，评估在新准则生效前所有公众利益实体核数师对《质素管理准则》的准备情况及监控该准则的实施进度。尽管对核数师不断进行提醒及调查，我们发现迄今经查察的类别B、C及D事务所低估了建立健全质素管理制度的重要性，且并无就此分配足够的时间及资源。尤其是，他们并无指派适当人员监督质素管理制度的设计及实施。我们发现一间类别C事务所未有对实施其质素管理制度进行任何风险评估，表明其并不知悉新准则的要求，这一点令人尤为担忧。对以风险为本的质素管理缺乏了解及资源投资可能对这些事务所的声誉及整体审计质素产生负面影响。

对各事务所领导层（包括主席、管理合伙人及质素监控制度负责人）而言，认可完善的质素管理制度的重要性至关重要，他们应该明白，从长远上看，对该制度的建立投入必要资源及监察其成效会直接影响事务所的风险、整体审计质素及声誉。

### **对持牌法团的项目查察**

继2022年10月进一步改革后，我们已将对六间类别A事务所的非公众利益实体项目查察扩大至其他类别事务所。透过采用相称原则和以风险为本的方法，我们已根据审计质素风险对公众利益影响的评估以选择非公众利益实体项目。这包括在证券及期货事务监察委员会注册之持牌法团（**证监会持牌法团**），这些法团在香港审计领域占很大比例，拥有超过3,200间实体。在迄今经查察的持牌法团中，我们发现超过半数有关遵守《证券及期货条例》核证的审计工作方面存在不足。

我们一直采取渐进式方法对非公众利益实体执业单位进行查察。此种方法旨在在会计师事务所过渡和适应新法规的过程与保护公众利益的需要之间取得平衡。我们强烈鼓励所有非公众利益实体执业单位观看有关我们对非公众利益实体执业单位进行查察的视频（将于11月在我们的官方网站发布），以为即将到来的查察做好准备。我们将继续与证监会保持密切合作，以监察任何潜在不遵守《证券及期货条例》的情形。

## **打击洗钱及打击恐怖分子资金筹集合规监控查察**

作为金融行动特别工作组的成员，香港致力维持稳健的打击洗钱及打击恐怖分子资金筹集制度，以符合金融行动特别工作组的国际标准。我们深明以风险为本的稳健监管对会计行业的重要性，因此我们投入精力进行打击洗钱／打击恐怖分子资金筹集合规监控查察，以确保香港会计行业有效实施严厉的打击洗钱及打击恐怖分子资金筹集的监控。此项积极措施旨在减轻犯罪活动的负面影响，并促进金融市场的诚信与稳定。我们强烈敦促核数师接受持续的职业发展培训，以履行其检测洗钱及恐怖分子资金筹集方面风险的责任，并认可其在保障香港作为国际金融中心的重要角色。

## **事务所文化对诚信及审计质素承诺的重要性**

事务所文化仍然是推动高质素审计的根本支柱，激发资本市场的信任和信心。为履行我们对保障公众利益的监管责任，我们不仅追究质素监控制度负责人的责任，且追究各事务所主席及管理合伙人的责任，因其负责在高层设定正确的基调并向项目团队有效传达质素承诺和需要改进的范畴，确保整体审计质素（包括有效的质素管理制度）以及在查察过程中的合作。任何阻碍查察过程的行为，如拒绝查察团队对审计文件的充分查取权限或于查察团队完成实地工作后提供补充资料，均会导致负面后果，包括更长时间或更为频繁的查察、调查及纪律处分（如有）。

如我们于2023年9月与注册公众利益实体核数师的质素监控制度负责人举行的简报会上所讨论，于第二个查察周期，我们采用恩威并举的方法。我们减少对在第一个查察周期审计质素大幅提升的事务所的项目查察次数，同时对查察结果欠佳的公众利益实体核数师展开特别查察。这符合我们的相称性方法，以确保公众利益实体核数师在不会损害公众利益的情况下即时解决他们项目审计质素的缺失。

## 展望

展望未来，我们将持续进行查察，监督执业单履行职责的情况，以透过督促事务所持续改进其质素管理制度，并在绩效评估、薪酬和职业发展决策方面建立质素认可和问责框架，维持审计及财务报告质素。

如先前所述，我们将逐步把监管权力及精力投放于非公众利益实体执业单位及打击洗钱及恐怖分子资金筹集合规监控查察。

随着技术的快速变革，特别是公司使用先进的资讯科技系统，或事务所使用自动化审计工具和技术时，核数师必须保持专业能力和应有谨慎，借此迎接这些挑战。另一方面，我们也意识到我们迄今经查察的事务所对技术资源的使用有限。所有事务所的领导层均应认知到技术价值实属重要，该价值包括提升审计质素及为行业吸引青年才俊。由此，事务所的领导层应考虑如何管理财务资源及设定运营的优先级，以展示事务所对审计质素的承诺。

此外，为配合全球对气候变化的关注及在环境、社会及管治报告的核证服务方面日益增加的需求，事务所应优先考虑人才发展计划，以提高会计专业人员的技能。在未来数年，我们将考虑核数师如何在财务报表审计工作以及有关的气候相关披露中评估气候相关风险，与气候相关披露应符合香港联合交易所有限公司及国际可持续发展准则理事会等相关监管机构及部门设定的规定及准则。

最后亦不得不提，领导层的正确基调和审计重视质素方面的文化，以及事务所的良好声誉对吸引有才能的专业人士均至关重要，而这反过来将长远有助于维持审计质素。

## 2023年查察进展摘要

2023年上半年进行的查察显示，迄今经查察的大多数项目存在重大缺失。该等缺失与我们于2020年至2022年首个查察周期所识别的查察结果大体一致。在本报告中，我们将重点介绍我们2023年最新查察中的主要发现。



<sup>1</sup> 类别A、B及C事务所分别每年完成超过100项、介乎10至100项以及至少一项但少于10项上市实体审计。类别D事务所为非公众利益实体执业单位，且其已完成超过20项涉及更多公众利益元素的非上市实体审计及／或超过500项非上市实体审计。不属于类别A至D的其他执业单位分类为类别E事务所。

# 目录

## 页码

### 2023年最新查察概述

### 2023年查察进展摘要

#### 第一部分 2023年最新查察的主要洞见

1.1	质素管理制度建立	2-6
1.2	适当识别及评估重大错报风险	7-8
1.3	项目合伙人 / 项目质素复核员的有效复核	9
1.4	审计工作记录的完整性及质素	10-12
1.5	持牌法团的非公众利益实体项目查察	13-16
1.6	打击洗钱及打击恐怖分子资金筹集合规监控查察	17-19

#### 第二部分 对核数师的其他重要提示

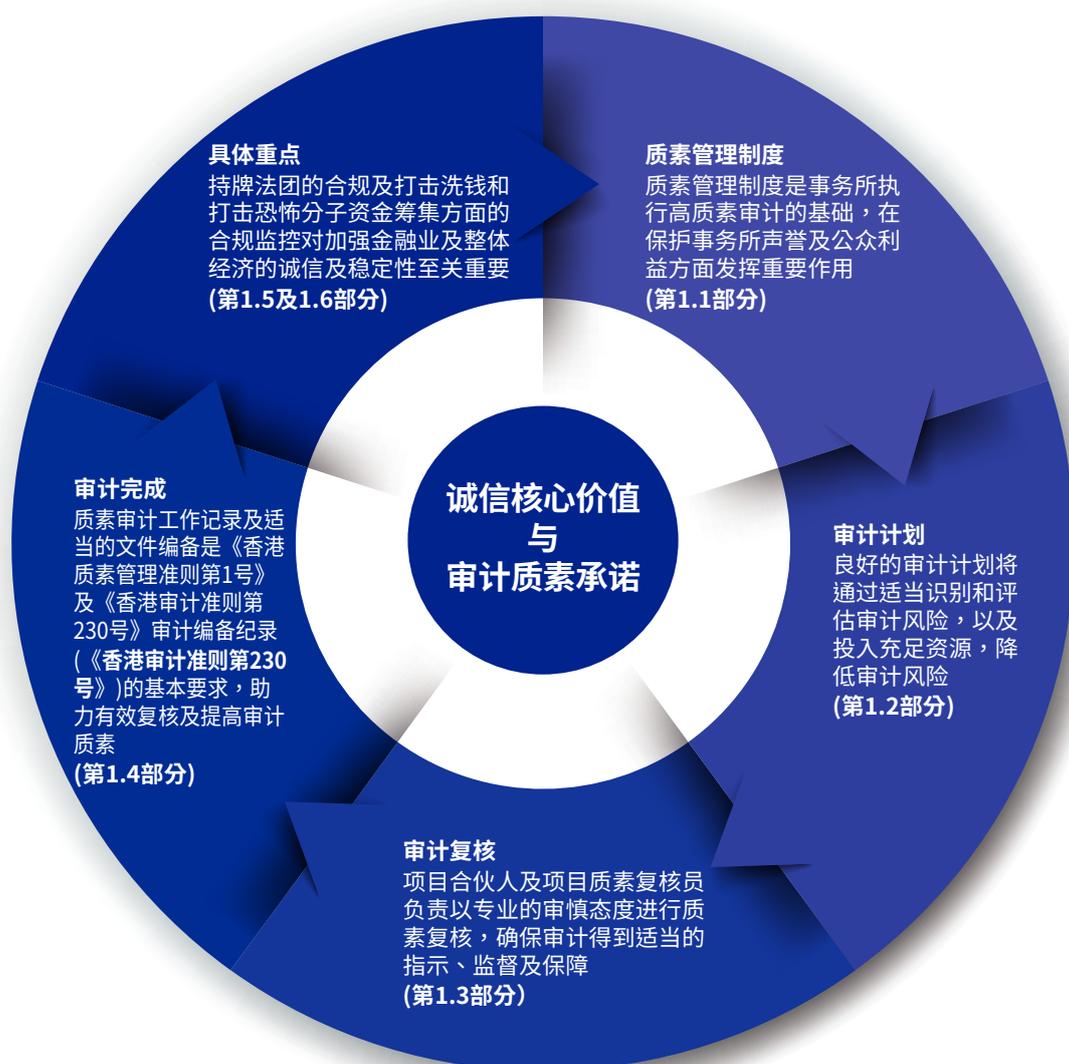
2.1	诚信重要性和质素承诺方面的事务所文化	20-21
2.2	更换核数师	21-22
2.3	气候风险及气候相关披露	22
2.4	审计方面的技术变革	23
2.5	会计职业人才发展	23

附录一	词汇表	24-25
-----	-----	-------

# 第一部分

## 2023年最新查察的主要洞见

审计行业促进对财务报告的信任和信心至关重要，因此，核数师应始终以诚信和对审计质素的承诺作为核心价值观，保持专业能力和应有谨慎。本洞见为审计的关键方面提供指引，即包括主席和管理合伙人在内的事务所领导层在设计和实施事务所层面和每个单独项目层面的质素管理政策和程序时应该考虑的方面，从而将最终提高审计质素及财务报告的可靠性及透明度。



## 1.1 质素管理制度建立

《香港质素管理准则第1号》规定质素风险管理程序，在所有事务所的审计及核证工作中优先考虑质素。其要求事务所检讨其质素管理制度，以识别影响审计质素的相关风险，并建立有效处理该等风险的控制措施。实施《香港质素管理准则第1号》或需要对事务所质素管理制度作出重大变动及改进。我们高度强调质素管理制度的重要性，因预期事务所全面实施《香港质素管理准则第1号》将逐渐提升审计质素。

**积极、动态、以风险为本的质素管理方法对提升审计质素至关重要。**

**严谨的风险评估是支持有效质素管理制度的关键。**

在2023年查察期间，我们专注于根据《香港质素管理准则第1号》的规定，评估各事务所质素管理制度的设计和实施。《香港质素管理准则第1号》要求事务所于质素管理制度生效日期起计一年完成评估。因此，我们将自2024年起根据内部评估结果，评估事务所质素管理制度的实施成效。



于最新查察期间，对设计和实施经查察的若干类别B、C及D事务所质素管理制度的关键观察结果如下。

**a. 大多数类别B及C事务所并无进行严谨的风险评估**

《香港质素管理准则第1号》要求事务所根据事务所性质与情况和其执行项目设计一套质素管理制度。在2023年查察期间，我们发现在经查察的类别B、C及D事务所中，约70%已采用香港会计师公会于2022年9月颁布的《质素管理手册》。其中半数事务所没有根据其本身的性质和情况制定质素风险及应对措施，包括事务所的架构、组织、业务策略及客户组合等因素。

某间类别C事务所并无进行风险评估程序，这表明该事务所对实施质素管理制度的准备工作严重不足。

我们希望事务所的领导层将投入必要资源发展及监控质素管理制度成效。

**b. 某间类别C事务所甚至未有启动其风险评估程序**

令人担忧的是，截至我们查察之时，某间类别C事务所甚至未有启动其风险评估程序，从而违反了《质素管理准则》。该事务所的领导层并不了解《质素管理准则》的要求。有关行动及行为反映事务所领导层对质素的承诺不足。质素管理制度中发现的重大缺失直接关系到事务所所进行项目的欠佳质素。

我们将会对违反《质素管理准则》的任何事务所采取与缺失程度相称的适当行动。

## 重点领域

### 质素管理制度 – 风险评估程序

#### 妥善识别和评估质素风险

- 未能识别影响事务所质素目标的若干主要风险，例如，因使用服务供应商而产生的质素风险，其中可能包括使用不在事务所网络内的组成部分核数师或核数师聘请的外部专家或外部监控人士。
- 识别质素风险的基准（包括发生的可能性及对事务所的影响）不足。
- 由于采纳未经修改的香港会计师公会《质素管理手册》，令所识别的质素风险未有考虑事务所的具体情况。

#### 在其风险评估过程中设计适当的应对措施

- 制定的应对措施不足或不相关，未能有效处理已识别的风险，如进行持续监察活动。
- 并无制定政策和程序支持设计的应对措施，如使用资源（包括核数师的外部服务供应商）。
- 风险评估与质素风险应对措施不匹配。

下表并不拟涵盖质素管理制度下的所有组成部分，而是专注于迄今经查察的类别B、类别C及类别D事务所的若干具体组成部分。完整查察结果将载于2023年度查察报告。

具体范畴	关键观察结果
管治及领导层	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无展示事务所领导层如何投入必要优先资源，以有效发展及监察事务所的质素管理制度。</li> <li>❖ 并无展示事务所的战略决策过程如何能直接或间接影响事务所对质素的承诺。</li> <li>❖ 并无制定定期传达正面价值观及行为的范例和示范的程序。</li> </ul>

具体范畴	关键观察结果
使用服务供应商	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 未有识别质素风险及设计不同的政策和程序，以处理在执行项目期间外部人员对事务所采取的行动。</li><li>❖ 未有充分考虑和评估服务供应商所提供资源的性质，以及事务所将如何及在何种程度上使用该资源，这可能妨碍与使用该等资源有关的质素风险的识别和评估。</li></ul>
持续监控及补救程序	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 未有设立或充分设计持续监控活动，以有效监控审计质素，并应对与开展审计有关的潜在系统性缺失。</li></ul>
资讯及沟通	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 未有足够的政策和程序来有效地向外部服务供应商或网络事务所传达信息，从而妨碍了资源的正常运作。</li><li>❖ 未有就质素管理制度如何支持贯彻一致地开展质素审计项目制定需要与治理层进行沟通的政策和程序。</li></ul>

### 对核数师的关键洞见

- ◆ 清晰界定事务所的使命、愿景和核心价值，展示对质素的坚定承诺。即使当利用服务供应商的外部资源，事务所的领导层，包括主席及管理合伙人或同等职位人员，对有效实施质素管理制度负责。
- ◆ 进行全面严谨的风险评估，当中考虑事务所架构、业务模式及可用资源（包括人力资源、技术资源和服务供应商）等因素。
- ◆ 制定详细计划和策略，有效分配和运用资源（包括人力资源、技术资源、智力资源和服务供应商），确保符合质素目标。
- ◆ 建立持续监控程序，而非依赖一次性评估，持续评估质素管理制度运行的有效性。此举可及时识别缺失并迅速采取纠正措施。
- ◆ 与外部人士（包括治理层）建立适当的沟通渠道，这些沟通可以采取多种形式，例如书面审计质素报告，传达事务所的审计质素指标或内部／外部查察发现。

## 1.2 适当识别及评估重大错报风险

开展高质素的风险识别和评估（包括欺诈风险因素等固有风险因素）和控制风险因素的严谨评估对财务报表的审计至关重要。

全体持份者（尤其是投资者）日益关注因潜在欺诈导致的财务报表重大错报及／或违反法律及法规。核数师有明确责任在财务报表审计期间识别、评估及适当解决欺诈风险。为向财务报表使用者提供更大的保证，核数师应根据《香港审计准则第315号（2019年修订版）（2023年）》*识别及评估重大错报之风险*（《香港审计准则第315号》）的规定，加强风险评估方法。

于2023年7月，我们刊发《*审计焦点：高质素审计之关键 – 有效计划*》<sup>2</sup>（仅英文版本），敦促核数师采取积极主动的态度，于财政年结前尽早开始审计计划程序。有效的审计计划是确保高质素审计的关键。

### 重点领域

#### 识别财务报表层面或声明层面重大错报的重大风险的风险评估程序

- 识别实体使用资讯系统可能产生重大错报的相关风险，以及实体处理有关风险的资讯科技程序的相关控制措施。
- 识别业务模式或正常业务过程以外的重大交易之异常变动所导致的潜在欺诈风险因素，未能识别该等因素妨碍了设计适当的审计程序以应对该等风险。
- 全面了解控制环境和控制活动，以及识别与审计相关的关键控制措施。

严谨的风险因素分析对开展风险评估至关重要，因其乃设计和实施有效审计策略的基础。

透过确保财务报表并无重大错报，有助于向持份者提供更大的保证。

<sup>2</sup> 会财局：《*审计焦点：高质素审计之关键 – 有效计划*》，2023年7月31日，[https://www.afrc.org.hk/en-hk/Documents/Publications/periodic-reports/2023\\_Audit\\_Focus\\_Effective\\_Audit\\_Planning.pdf](https://www.afrc.org.hk/en-hk/Documents/Publications/periodic-reports/2023_Audit_Focus_Effective_Audit_Planning.pdf)

## 对核数师的关键洞见

- ◆ 在风险评估过程中投入足够的时间和资源，制定良好的审计计划。
- ◆ 通过以下方式进行更严谨的风险评估程序：
  - a. 获取充分适当的凭证作为风险评估的基础。
  - b. 通过考虑实施欺诈的动机或压力、在实施欺诈中感知到的机会及实施欺诈行为的任何合理性，评估欺诈风险因素。
  - c. 评估产生欺诈风险的特定收入来源或声明。
- ◆ 获取实体对正常业务过程以外的重大交易的内部监控的设计和实施证据。应特别注意管理层干预的可能性。
- ◆ 委聘资讯科技专家协助识别资讯科技应用程式以及其他因实体使用资讯科技对资讯科技环境产生的风险。此外，让其参与测试资讯科技应用程式内的一般资讯科技控制和自动化控制。
- ◆ 认可核数师向监管机构报告其注意到的重大事宜的职责，包括违反与监管机构相关的法律法规。

### 1.3 项目合伙人／项目质素复核员的有效复核

为实现质素目标，事务所有责任制定政策和程序，以促进和监督项目合伙人及／或项目质素复核员进行的复核工作的成效。我们注重对项目合伙人或项目质素复核员复核工作的观察结果，敦促事务所专业尽职地完善其有关复核项目的政策和程序。

**项目合伙人及项目质素复核员进行无效复核仍是重要缺失的关注范畴。**

**事务所必须营造一种文化，反映其对质素和及时进行复核的承诺。**

#### 重点领域

##### 监督和复核无效

- 未能识别我们查察员其后发现的重大风险有关的审计缺失。
- 除已签署的项目质素复核完成情况检查表外，没有足够证据证明项目质素复核员是如何评估或复核项目团队所作出的重大判断及所得出的结论。

##### 对核数师的关键洞见

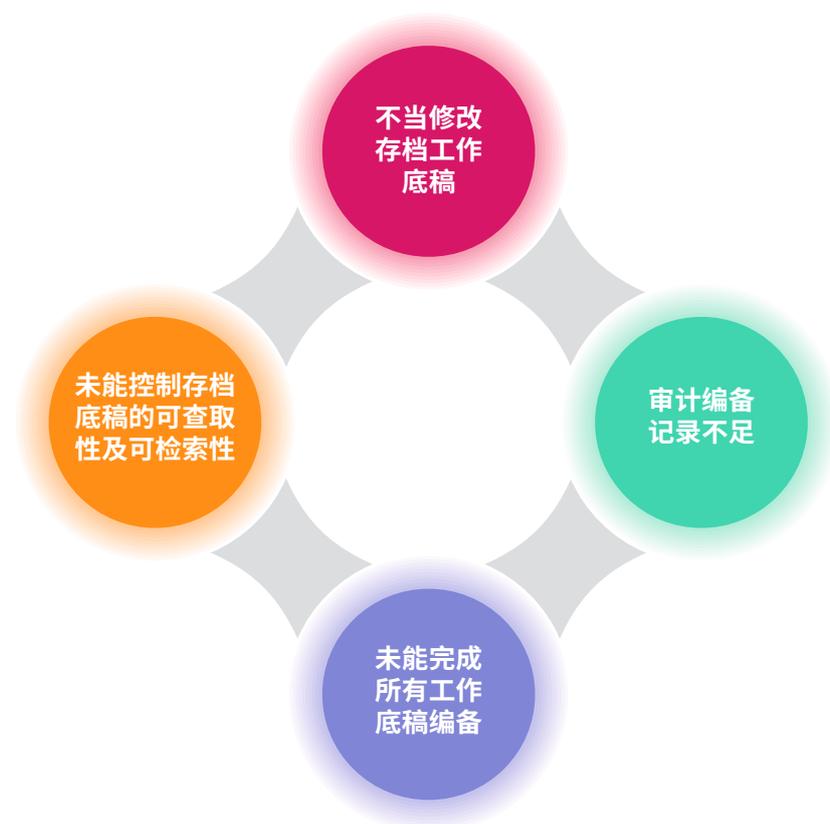
- ◆ 实施持续措施监督合伙人的专业资质范畴及工作量，确保项目合伙人或项目质素复核员获适当分配，并具备足够资质、独立性、诚信及客观性履行其职责。
- ◆ 制定审计里程碑计划，概述关键审计活动的具体完成时间表和分配予项目合伙人及项目质素复核员的审计时间要求。该计划旨在敦促监督项目合伙人及项目质素复核员于审计客户财政年结前及时作出复核。
- ◆ 制定一套审计质素指标，并制定计划，令项目合伙人及项目质素复核员对审计质素负责，其可能包括在内部或外部查察发现重大审计缺失或可嘉行为时，对复核员颁发奖励或作出纪律处分（如适用）。

## 1.4 审计工作记录的完整性及质素

《香港质素管理准则第1号》要求事务所制定政策和程序，确保及时完成项目文件的编备，并保持项目记录的完整性、可查取性及可检索性。

及时而全面地编制充足及适当的审计编备记录对提升审计质素及促进有效复核以及评估所取得的审计证据至关重要。该程序必须于核数师报告定稿前进行。

在查察期间，我们发现文件编备过程中存在若干缺失。其中包括：



我们对于核数师对审计编备记录进行未经授权修改采取零容忍态度。

会财局有权对作出不当行为的专业人士实施制裁，包括取消或不发出执业证书。

具体范畴	关键观察结果
<p><b>不当修改存档工作底稿</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 一个实例是，项目团队于文件编备日期后编备和完成若干工作底稿，随后于核数师报告日期前进行回溯。此做法违反了香港会计师公会颁布的《专业会计师道德守则》（《<b>道德守则</b>》），此举造成工作底稿是于审计期间由项目团队所编备及批准的假象。</li> <li>❖ 资料不完善 <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 针对需执行审计程序的工作底稿增加的原因、得出的结论及其对核数师报告的影响；及</li> <li>b. 针对负责作出及复核该等变动的时间及个人。</li> </ul> </li> </ul>
<p><b>未能控制存档底稿的可查取性或可检索性</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 数个实例是，项目团队成员在未获适当授权的情况下查取工作底稿。此乃不遵守有关查阅工作底稿的既定协议和监控措施。</li> <li>❖ 有关工作底稿查阅的记录或编备记录不足，导致最终审计文件中的资料遗失。这可能会削弱追踪和了解所执行审计程序及得出结论的能力。</li> </ul>
<p><b>编备审计工作记录无法充分支持核数师的工作</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 未有充分记录组成核数师执行的审计程序的范围，例如： <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 审计期间作出重大判断的编备记录不充分。</li> <li>b. 审计期间查察的证明文件的细节不足，例如合约条款摘要或协议副本。</li> <li>c. 缺乏有关确定抽样样本的数量和选择样本依据的编备记录。</li> </ul> </li> </ul>

具体范畴	关键观察结果
未能归档所有相关工作底稿	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无制定政策和程序供项目团队根据《香港鉴证业务准则》第3000号(经修订) 审计或审阅历史财务资料以外的鉴证工作(《香港鉴证业务准则》第3000号) 第81段的规定编备合规工作底稿。</li> <li>❖ 根据《香港审计准则第230号》第14段编备的审计工作记录不足。其中包括以下项目未妥善编备：               <ul style="list-style-type: none"> <li>a. 集团项目团队向组成部分核数师发出的转介指示。</li> <li>b. 管理层所聘用专家的已签署估值报告。</li> <li>c. 与治理层的沟通。</li> </ul> </li> </ul>

### 对核数师的关键洞见

- ◆ 加强控制：在资讯科技系统及手工处理程序方面实施更严格的控制措施，防止文件编备日期后回溯或修订工作底稿的情况发生。此举有助确保审计工作记录的完整性。
- ◆ 强化政策和程序：制定明确的政策和程序控制审计文件的查阅和检索。妥善保存文件的查阅记录，并制定指引保持审计文件的可查取性和可检索性。
- ◆ 检查文件完整性：在完成文件编备流程之前，建立程序验证所有审计工作记录的完整性。使用检查清单或审查程序，确保所有必要的工作底稿(包括重大判断、支持文件和沟通记录) 均被纳入最终审计文件以免资料遗失。
- ◆ 发布关于审计工作记录的要求方面的指南：审计工作记录必须以允许外部复核员／查察员能够理解的方式进行编制，并在必要时可重新执行审计工作，最终审计记录文件必须妥善存置和维护，以便随时可供外部查察之用。

## 1.5 持牌法团的非公众利益实体项目查察

我们对非公众利益实体项目进行的查察工作是根据风险为本的方法，主要集中于涉及广泛公众利益的实体，包括证监会持牌法团。2022年年度查察工作范围涵盖类别A事务所，而该范围今年已扩大到涵盖类别B、C及D事务所。

持牌法团的核数师在保障客户证券及款项方面发挥重要作用。他们须开展充分工作，支持他们在合规报告中作出的结论及在核数师报告内发表的意见。该等报告对确保持牌法团遵守《证券及期货条例》的相关规定至关重要。

在查察期间，我们主要检查合规报告中的关键报告事项，并审阅相应核数师报告及相关项目文件。

经过查察，我们发现持牌法团的项目普遍存在缺失。事务所必须立即采取行动，确保为持牌法团进行审计或合规工作的项目团队成员具备足够专业知识，以设计及执行适当的程序，支持他们对有关《证券及期货条例》规定的合规工作的结论。

迄今经查察的持牌法团项目中超过一半被发现存在合规工作缺失，其中大部分与“常设授权续期的工作不足”有关。

非公众利益实体执业单位应始终开展充足工作并进行文件记录，从而支持他们的核证报告。



## 重点领域

### 核数师合规工作

审计持牌法团期间发现的许多缺失与香港会计师公会颁布的《香港鉴证业务准则》第3000号及《应用指引》第820条(经修订)对持牌法团及中介机构相关实体的审计(《应用指引》第820条)有关。

就有关持牌法团的合规工作而言,《香港鉴证业务准则》第3000号要求核数师就遵守具体规则(如《证券及期货条例(客户款项)规则》(《客户款项规则》)、《证券及期货条例(客户证券)规则》(《客户证券规则》)及《证券及期货条例(备存记录)规则》(《备存记录规则》))提供合理鉴证。《应用指引》第820条就将进行的预期程序提供指引,除非核数师进行具有相同测试目标的替代程序。

具体范畴	关键观察结果
<b>对实体使用资讯科技系统的影响缺乏了解及评估</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无了解其审计客户资讯科技控制环境，以评估大量使用资讯科技系统对财务报表重大错报风险的影响。</li> <li>❖ 并无测试或充分测试对审计客户资讯科技系统的控制措施，而合规的内部控制措施的设计及运作成效乃取决于该等控制措施。</li> </ul>
<b>《财务资源规则》的合规工作不足</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无对年终递交的申报表执行恰当的程序，以确定月度财务申报表及经审计财务报表之间的差异。</li> </ul>
<b>《客户款项规则》及《客户证券规则》的合规工作不当</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无设计及执行恰当的程序，以评估持牌法团是否遵守《客户款项规则》第4、5及10条的规定，即从独立账户中支付客户款项以外的款项，以及将客户款项存入及拨出独立账户。</li> <li>❖ 并无根据《客户证券规则》第10(1)条就证券及证券抵押品的存放及转让的控制测试设计及执行恰当的程序。</li> </ul>
<b>《备存记录规则》的合规工作不足</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无设计及执行恰当的程序，以评估持牌法团是否保存足够交易记录，包括但不限于所有已收或已付款项及已接获或已发起的所有有关证券、期货合约或杠杆外汇合约的命令或指示。</li> </ul>

具体范畴	关键观察结果
常设授权续期的合规工作不足	❖ 并无执行足够的程序确定持牌法团是否已及时续期客户的常设授权，以确保遵守《客户款项规则》第8(4)条及《客户证券规则》第4(4)条并于常设授权届满日期后一周内，向其客户发出确认常设授权续期的书面通知。

### 对核数师的关键洞见

- ◆ 确保所有项目团队成员（包括项目合伙人及项目质素复核员）均具备必要的知识、经验，且熟悉《证券及期货条例》项下相关法律法规。
- ◆ 制定切实的政策及程序，以进行发行前复核，确保所进行的工作符合《香港鉴证业务准则》第3000号。
- ◆ 将项目中执行的程序与《应用指引》第820条内的指引进行映射匹配，确保所进行的工作属充分及适当。
- ◆ 必要时委聘资讯科技专家测试资讯科技一般及应用控制，以确保系统所生成资料的可靠性。
- ◆ 就《证券及期货条例》相关法律法规以及如何设计及执行与合规工作有关的适当程序向审计人员提供充足的培训。

## 1.6 打击洗钱及打击恐怖分子资金筹集体规监控查察

核数师在防范、遏制及侦测洗钱及恐怖分子资金筹集风险方面扮演重要角色。专业会计师须遵守《道德守则》，以诚信及专业的态度行事，且为公众利益行事，而非仅以客户利益为重。

我们2023年对执业单位开展打击洗钱及恐怖分子资金筹集体规监控的查察，是为了确定该等事务所是否遵守、维持或应用《道德守则》第F章所载的专业会计师打击洗钱及恐怖分子资金筹集指引。作为识别金融犯罪潜在风险的前线，预期事务所将充分执行“了解你的客户”程序。



具体范畴	关键观察结果
<b>打击洗钱／打击恐怖分子资金筹集政策及控制措施不足</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无制定及维持一套适当及具体的打击洗钱／打击恐怖分子资金筹集政策、程序及控制措施。</li> <li>❖ 并无执行全事务所范围的洗钱／恐怖分子资金筹集风险评估，亦无设计适当的政策、程序及控制措施以应对该等风险。</li> </ul>
<b>缺乏有关可疑交易报告的政策及程序</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 缺乏有关提交可疑交易报告的政策及程序，导致洗钱报告主任及员工缺乏了解他们在识别及报告可疑交易方面的角色及责任。</li> <li>❖ 并无建立处理可疑交易报告的正式报告渠道及机制，以使披露报告能立即提交予洗钱报告主任。</li> </ul>
<b>员工招聘及培训的政策及程序不足</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无向员工提供打击洗钱／打击恐怖分子资金筹集方面的常规培训。</li> <li>❖ 并无进行名称筛查程序，确保新聘员工的诚信操守。</li> </ul>
<b>制裁筛查不当</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 在建立业务关系前，并无根据指定人士及实体最新名单对客户及他们的实益拥有人进行名称核对。</li> <li>❖ 在与相关部门进行名称匹配后，缺乏对名称核对结果的评估及后续程序。</li> <li>❖ 并无纳入受定向金融制裁的国家。</li> </ul>

具体范畴	关键观察结果
<b>客户尽职审查程序不当</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 并无维持与厘定不同类型客户的尽职审查程序 (包括客户尽职审查、简化客户尽职审查及加强客户尽职审查) 有关的政策及程序。</li> <li>❖ 并无设立或维持有效程序以识别任何审计客户或客户的实益拥有人是否为政界人士。</li> </ul>
<b>持续监控不足</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 未能持续对实益拥有人及任何相关人士进行持续的名称筛查，确保他们与非法活动并无任何联系。</li> <li>❖ 未能维持对高风险客户资料进行定期审查所需的政策及程序，确保客户尽职审查资料保持最新且相关。</li> <li>❖ 并无采取合理措施确保用作每月监控用途的制裁筛查数据库保持最新状态。</li> </ul>

### 对核数师的关键洞见

- ◆ 采用以风险为本的方法发现及评估其可能面临的洗钱／恐怖分子资金筹集的风险。厘定洗钱／恐怖分子资金筹集活动的可能性及潜在影响，并评估与该等事务所内不同客户、项目及交易有关的风险水平。
- ◆ 设计及实施适用于已发现的洗钱／恐怖分子资金筹集风险的内部打击洗钱／打击恐怖分子资金筹集政策、程序及控制措施。定期审查及更新该等政策以应对不断变化的风险。
- ◆ 评估与客户或建议业务关系相关的洗钱／恐怖分子资金筹集风险，此有助于确定客户尽职审查措施的范围及频率以及所需的持续监控。较高风险的客户或关系须接受更全面的筛查及监控。

## 第二部分

# 对核数师的其他重要提示

### 2.1 诚信重要性和质素承诺方面的事务所文化

审计质素是建立资本市场信心及公众信任的基础，亦是我们的首要任务。高层基调、领导力以及一套明确的价值观和行为准则对于制定质素框架至关重要。

#### 文化环境

事务所应透过其文化打造一个体现质素承诺的环境，并认可其在服务公众利益方面的角色。

此责任属事务所层面，而非个别审计项目层面，而行政总裁或管理合伙人负责承担质素管理制度的责任及问责。

#### 制度及政策

事务所应制定制度及政策，要求员工对其影响质素的行动及行为负责，例如对所涉及人员的评估、薪酬及晋升方面。

事务所领导层设定的正确基调应允许审计合伙人合理质疑客户的判断，而不必担心任何失去客户及收入的负面影响。

**近期查察发现**

最近大部分的查察发现与项目表现有关，表明推进质素成为关键文化的政策及程序并不充分。

有关重大发现会直接影响到事务所领导层推动可持续的高质素审计文化的领导基调。

**2.2 更换核数师**

事务所有责任在作出有关辞任审计或接受客户委聘的决定前考虑公众利益。倘上市公司利用更换核数师来影响审计意见以对其有利，则更换核数师可能影响公众利益。审计委员会、投资者及监管机构等持份者应将核数师辞任视作警示信号。

保留具备必要专业知识及能力的事务所对进行审计是至关重要。当该等事务所选择辞任或被要求辞任时，其可能对审计程序的审计质素及有效性产生负面影响，从而影响公众利益。此外，我们注意到一种令人疑虑的趋势，即核数师会在上市公司股东周年大会上寻求续聘，但在上市公司股东周年大会结束后不久辞任。为处理该等问题，核数师及上市公司应加强稳健的质素管理程序，以支持接纳和继续委聘的决定，并提高对公众的透明度。于寻求续聘后立即辞任可能会削弱公众对审计行业的信心及信任。

有关会财局监管行动后取得的进展已于《会财局处理核数师变更引起的疑虑》<sup>3</sup>中发布。我们将继续监察市场发展，并识别核数师变更所产生的任何潜在不当行为。

公众利益实体核数师须遵循于2023年9月刊发的《更换核数师的指导说明》<sup>4</sup>中概述的建议及应用指引。透过遵守该等指引，核数师可确保遵守最佳常规及维持审计程序之完整性。

## 2.3 气候风险及与气候相关披露

上市公司及核数师均须注意香港联合交易所有限公司就环境、社会及管治框架下气候相关的强制性披露提出的修改建议。拟定上市规则将要求上市公司加强气候相关的披露，且相关要求预期大致符合国际可持续发展准则理事会的《气候相关披露准则》。该等建议修订内容预期将于2025年1月1日或之后开始的财政年度生效。

鉴于该等发展，核数师应开始在其风险评估程序中纳入对气候相关风险的独立评估。这意味着核数师须考虑气候相关风险对财务报表的影响，包括资产估值等方面。当气候相关披露在年度报告中的其他信息内呈列时，核数师亦应阅览气候相关披露的内容，以识别是否存在与财务报表有重大不一致之处。

通过进行该等评估，核数师可提高气候相关披露的准确性及透明度，确保相关资料适当地对持份者列报。这与气候风险管理及披露在全球环境中日益增长的重要性相呼应。

<sup>3</sup> 会财局：《会财局处理核数师变更引起的疑虑》，2023年9月28日，[https://www.afrc.org.hk/zh-cn/Documents/Publications/periodic-reports/AFRC\\_Addresses\\_Concerns\\_Surrounding\\_Auditor\\_Changes\\_Chi\(S\).pdf](https://www.afrc.org.hk/zh-cn/Documents/Publications/periodic-reports/AFRC_Addresses_Concerns_Surrounding_Auditor_Changes_Chi(S).pdf)

<sup>4</sup> 会财局：《更换核数师的指导说明》，2023年9月，[https://www.afrc.org.hk/zh-cn/Documents/publications/Guidance\\_Notes\\_on\\_Change\\_of\\_Auditors\\_Chi\(S\).pdf](https://www.afrc.org.hk/zh-cn/Documents/publications/Guidance_Notes_on_Change_of_Auditors_Chi(S).pdf)

## 2.4 审计方面的技术变革

无论在事务所或其审计客户的资讯科技环境中，技术在审计当中的作用愈发重大。大部分类别A事务所的核数师正在使用自动化工具及技术，以提高审计效率和质素。例如，他们使用该等工具对任何具有潜在欺诈特征的日记账分录进行整理分类，并检查其是否适当，而此相较人工检查成千上万条分录而言更为有效。核数师应考虑在其审计过程中增加技术的使用，这会带来诸多益处。

尽管该等工具有许多益处，但事务所必须谨慎管理该等工具。他们须确保输入和输出的资料可靠，且基于工具发现而制定的审计程序能恰当应对相关审计风险。为应对快速技术变革带来的挑战，事务所应制定恰当的政策及程序以确保适当开发或购买、实施、维护及使用自动化工具及技术。遵守《香港质素管理准则第1号》第32(f)段对进行高质素审计至关重要。

通过采用技术和实施适当的政策及程序，事务所可以利用自动化工具和技术的益处，同时保持审计过程的完整性和可靠性。

## 2.5 会计专业人才发展

多年来，会计师事务所在吸引及挽留专业人才方面面临各种挑战。技术创新及审计转型举措固然至关重要，但我们亦强调具才能及经验的专业人员在确保审计质素方面是不可替代的。事务所应优先考虑人才发展，提供持续的专业发展机会，培养高质素标准的文化，提供明确的职业路径、具竞争力的薪酬福利以及通过高科技资源支持人才，为行业吸引及挽留人才。

## 附录一 词汇表

本词汇表载列本洞见中使用的首字母缩略词、缩写词及主要词汇的定义：

打击洗钱及打击恐怖分子资金 筹集合规监控查察	打击洗钱／打击恐怖分子资金筹集合规监控查察
会财局	会计及财务汇报局
《打击洗钱及恐怖分子资金 筹集指引》	香港会计师公会发布的《专业会计师道德守则》第F章 中规定的《专业会计师打击洗钱及恐怖分子资金筹集指 引》
《客户款项规则》	《证券及期货条例(客户款项)规则》
《道德守则》	香港会计师公会颁布的《专业会计师道德守则》
《客户证券规则》	《证券及期货条例(客户证券)规则》
《香港审计准则第230号》	《香港审计准则第230号》 <i>审计编备纪录</i>
《香港审计准则第315号》	《香港审计准则第315号(2019年修订版)(2023年)》 <i>识别及评估重大错报之风险</i>

《香港鉴证业务准则》第3000号	《香港鉴证业务准则》第3000号 (经修订) 审计或审阅历史财务资料以外的鉴证工作
《备存记录规则》	《证券及期货条例 (备存记录) 规则》
《应用指引》第820条	《应用指引》第820条 (经修订) 对持牌法团及中介机构相关实体的审计
《质素管理准则》	新订及经修订的质素管理标准，即《香港质素管理准则第1号》对财务报表进行审计或审阅或其他鉴证或相关服务业务的事务所的质素管理以及对香港审计准则和质素管理项目产生的相关材料的一致修订、《香港质素管理准则第2号》项目质素审视和《香港审计准则第220号 (修订版)》对财务报表审计实施的质素管理以及国际核数及核证准则委员会颁布的同等国际标准
证监会	证券及期货事务监察委员会
证监会持牌法团	在证券及期货事务监察委员会注册之持牌法团