

2022 年中期查察報告

查察

2022 年 11 月 15 日



关于会计及财务汇报局

会计及财务汇报局（会财局）是根据《会计及财务汇报局条例》成立的独立机构。作为会计专业独立监管机构，会财局将履行作为行业倡导者的角色，致力于引领香港会计行业，通过有效监管，持续提升专业质素，从而有效地保障公众利益。

如欲了解更多会财局的法定职能，请浏览：<https://www.afrc.org.hk>。

联系我们

电邮：general@afrc.org.hk

电话：+852 2810 6321

前言

本人欣喜与大家分享本局 2022 年中期查察报告，当中包括我们于 2022 年查察周期的中期，对公众利益实体项目及质素监控制度的查察发现。本报告阐述迄今为止，就我们所查察的公众利益实体项目及在事务所层面上的质素监控制度所发现的最重大缺失、对即将来到的 2022 年度审计的关键提醒、2023 年的潜在查察重点范畴及我们对核数师、董事及审计委员会在即将到来的审计高峰期前所采取的行动之期望。本报告亦载列我们对于 2021 年受查察的公众利益实体核数师所提交的补救方案的审阅资料，以及本局在会计行业进一步改革下对执业单位的监管方法的最新情况。

2022年中期查察结果

我们的查察发现乃关于审计质素，并非有关上市实体财务汇报的质素，亦不应被视为如此。

迄今为止，我们仅完成对类别 A 事务所所计划的一小部分的公众利益实体项目的查察工作，我们将需要更多资料才能对该类别事务所于 2022 年查察周期的整体表现作出评价。我们将在 2023 年上半年发布的 2022 年年度查察报告中分享所有于 2022 年受查察的事务所的全年查察结果。

目前为止，本局对于接受查察的类别 B 和类别 C 事务所的公众利益实体项目之查察结果感到失望。我们在许多此等审计项目中持续识别出过往本局所发布的查察报告中提及的重大缺失，包括：(i)缺乏足够专业怀疑态度；(ii)未充分评价管理层对收入确认及预期信用损失的会计准则应用；及 (iii)未充分对日记账分录和其他调整进行测试。更令人失望的是，我们发现核数师违反《专业会计师道德守则》的核数师独立性规则。核数师应于执行 2022 年度审计之前，立即采取强而有力的行动以应对这些发现。

就质素监控制度的查察，迄今为止，从类别 B 和类别 C 事务所识别的普遍缺失，与我们过往的查察报告中披露的缺失大致一致。于本年度，我们认为客户和项目的承接及续任是需要即时予以关注和改进的范畴。有效的质素监控制度有助贯彻进行高质素的审计。而此等监控上的缺失可影响项目的审计质素。事务所应根据将于下个月生效的新订及经修订的质素管理准则（**新质素管理准则**）确立其新的质素管理制度时，审慎考虑我们的发现。

我们对董事和审计委员会的期望

董事的责任是负责编制一份能真实及公允地反映该等实体事务状况的财务报表。他们应确保实体采用符合适用会计准则规定的会计政策，亦应确保管理层厘定重大会计判断及估计时所用的资料及假设属相关及合理。董事亦应充分履行其监督管理层的职责，以确保管理层适时向核数师提供审计所需的资料 and 解释，并对核数师提出的质询持开放及兼听的态度。

审计委员会乃管治的基石，在保障财务报表及财务报表审计的质素方面发挥关键作用。审计委员会应确保实体拥有健全的内部控制和充足资源以编制高质素的财务资料。他们亦应透彻了解重大异常或高度复杂的交易的商业理据，以及近期极端的经济及市场变化对实体所造成的影响。审计委员会应与其核数师保持紧密有效的对话，监督其核数师并在必要时协助核数师与管理层解决审计中出现的重大事项。同样重要的是，他们亦应确保核数师能获得其所需的资料。我们亦期望审计委员会向其核数师有否以及如何应对本报告和我们过往查察报告中所阐述的普遍缺失提出质询。

有关2021年查察的最新情况

所有于2021年受本局查察的事务所已就我们在查察其审计项目及质素监控制度时所识别的缺失进行了根本原因分析，并已提交补救该等缺失的方案。于本报告中亦列载了我们在审阅该等补救方案中观察到的良好实践。我们鼓励所有事务所采纳该等良好实践，藉以加强他们对根本原因分析及补救的流程，以符合新质素管理准则的强制性规定。

进一步改革

由2022年10月1日起，会财局被赋予对所有执业单位进行查察的权力。我们将采用相称原则和以风险为本的方法，逐步对非公众利益实体核数师的执业单位进行查察。

我们将继续以切合实际和公平的方式，在维护公众利益的前提下，充分发挥我们对监管对象的查察职能。

赖翠碧
查察部主管

目录

页数

前言

第一部分 导言

1.1	本报告之目的	1
-----	--------	---

第二部分 2022年中期查察

2.1	迄今为止我们对公众利益实体项目的查察结果	2
2.2	迄今为止我们对质素监控制度的查察结果	4
2.3	我们的回应	6

第三部分 有关2021年查察的最新情况

3.1	审阅2021查察年度的补救方案	7
-----	-----------------	---

第四部分 我们的期望

4.1	导言	10
4.2	2022年度审计的关键提醒事项	10
4.3	对核数师、董事和审计委员会在下一个审计周期开始前的期望	14
4.4	2023年的潜在查察重点范畴	15
4.5	2023年质素管理制度的查察	16
4.6	进一步改革	17

第一部分

导言

1.1 本报告之目的

1.1.1 本中期报告之目的旨在：

- a. 及时披露迄今为止我们于查察中所识别的重大发现，以便公众利益实体核数师能够从市场的普遍发现中学习，并采取即时行动，以改善其质素监控制度之有效性，避免有关缺失在未来之审计中发生（第二部分）。
- b. 提供我们审阅 2021 年受查察的事务所所提交的补救方案的概况（第三部分）。
- c. 对 2022 年度审计作出关键提醒，以便公众利益实体核数师在计划和执行其审计工作时能够考虑该等提醒，从而提高审计质素（第 4.2 节）。
- d. 列出上市实体的核数师、董事和审计委员会各自在维护审计质素方面的角色及职责，以及我们对他们在即将到来的审计高峰期前所采取的行动之期望（第 4.3 节）。
- e. 载列我们在 2023 年查察中的潜在重点查察范畴（第 4.4 和 4.5 节）。
- f. 提供有关本局在会计行业进一步改革下对执业单位的监管方法的最新情况（第 4.6 节）。

1.1.2 我们的查察着重于公众利益实体核数师如何执行公众利益实体项目的审计以及他们的质素监控制度是否有效，以评估他们有否遵从适用之专业准则、法例和法规。我们的查察方法和方式与上年度一致¹。

¹ 我们的查察方法和方式的详情载于 [2021 年年度查察报告](#) 附录 1。

第二部分

2022 年中期查察

2.1 迄今为止我们对公众利益实体项目的查察结果

导言

- 2.1.1 截至 2022 年 9 月底，我们已完成 20 个公众利益实体项目的查察（2021 年 9 月：23 个），其中包括分别对类别 A、类别 B 和类别 C 事务所²完成的 4、10 和 6 个项目的查察。我们查察的公众利益实体项目与上市实体年结日介乎 2019 年 6 月 30 日至 2022 年 3 月 31 日之间的财政年度相关。
- 2.1.2 迄今为止，我们仅完成对类别 A 事务所所计划的一小部分的公众利益实体项目的查察工作，我们将需要更多资料才能对该类别事务所于 2022 年查察周期的整体表现作出评价。我们将于 2023 年上半年发布的 2022 年年度查察报告中分享我们 2022 年查察项目的结果。与我们往年的年度查察报告一致，2022 年年度查察报告亦将载列我们在关键范畴的查察发现的数量之分析，并按发现的重大程度及会计师事务所的类别划分。
- 2.1.3 目前为止，本局对于接受查察的类别 B 和类别 C 事务所的公众利益实体项目之查察结果感到失望。我们在许多此等审计项目中持续识别出于过往本局所发布的查察报告中提及的重大缺失，包括：(i)缺乏足够专业怀疑态度；(ii)未充分评价管理层对收入确认及预期信用损失的会计准则应用；及(iii)未充分对日记账分录和其他调整进行测试。更令人失望的是，我们发现有两名公众利益实体核数师违反香港会计师公会颁布的《专业会计师道德守则》的核数师独立性规则。

² 类别 A、类别 B 和类别 C 事务所每年分别完成超过 100 项、10 至 100 项及至少一项但少于 10 项公众利益实体的审计工作。我们每年对类别 A 事务所进行查察，并于三年查察周期内对类别 B 和类别 C 事务所进行至少查察一次。

- 2.1.4 我们在第 2.1.7 至 2.1.10 节列出迄今为止所查察项目中一些最重大发现的例子。
- 2.1.5 由于我们在 2021 年及 2022 年查察周期中查察不同的类别 B 和类别 C 事务所，因此，本年度的查察结果不应直接与去年的结果比较。此外，我们的查察亦包括一些在较早年度（即实体财政年度年结日介乎 2019 年 6 月 30 日至 2020 年 12 月 31 日之间）进行的审计，过往未被我们查察的事务所可能已经采取行动，于较晚的审计年份改善其审计质素，以应对我们在以往发布的市场的普遍缺失。然而，审计质素的潜在改善可能并没有反映在我们本次的查察结果当中。
- 2.1.6 我们注意到，当核数师较后期获委任，审计质素一般较低。当继任核数师之现有资源及相关经验与上市实体的规模及审计之复杂性不相称时，情况就更加严峻。于某些情况下，我们注意到该等事务所在对规模较大的实体及／或相关行业进行审计的经验有限，甚至没有经验。公众利益实体核数师必须明白彼等所提供的服务须以公众利益为依归，倘若他们明知其不具备提供高质素审计服务所需的技能和充足的能力，就不应该接受客户及／或项目的任命。

最重大发现的例子

- 2.1.7 缺乏足够专业怀疑态度：
- a. 未充分评价及质询管理层在持续经营及资产减值评估中使用的关键假设及判断，例如，收入大幅增长、成本大幅降低、折现率及现金产生单位的识别。
 - b. 就管理层对实体的持续经营能力构成重大疑问的主要事件或条件所制定的计划的可行性，以及相关的披露是否充足未有充分评价。
 - c. 因实体持续经营能力而不发表意见的基准不充分。
- 2.1.8 未充分评价管理层对收入确认及预期信用损失的会计准则应用：
- a. 未充分评价收入确认，包括收入确认的时间、委托人与代理人分析、确定单独履约责任及提供担保的情况。

- b. 未充分了解实体的交易流程及内部控制。
- c. 未充分评价管理层驳回金融资产逾期 90 天时将发生违约的推定是否恰当。
- d. 未充分评价对金融资产按信用质素分组的适当性及管理层在估计预期信用损失时所采用关键假设的合理性，例如，如何调整历史损失率以反映当前状况及对未来经济状况的估计。

2.1.9 未充分对日记账分录和其他调整进行测试：

- a. 无充足的审计程序测试日记账分录的完整性。
- b. 未有根据该实体特有的欺诈风险因素，识别具有欺诈特征的日记账分录以作测试。
- c. 日记账分录测试的金额阈值的采用基准不充分。

2.1.10 违反香港会计师公会颁布的《专业会计师道德守则》的核数师独立性规则：

- a. 公众利益实体核数师的网络成员事务所向上市实体的若干主要附属公司提供内部控制审阅服务。
- b. 集团项目团队为上市实体的一间主要附属公司编制财务报表。

2.2 迄今为止我们对质素监控制度的查察结果

引言

- 2.2.1 我们继续对本年度接受查察的类别 B 和类别 C 事务所的全部六项质素监控制度要素进行查察。对于类别 A 事务所，我们将事务所有关客户和项目承接及续任和项目履行方面的政策和程序列为本年度质素监控制度的查察重点。专题查察之主要目的在于识别类别 A 事务所普遍有待改进的地方及良好实践。

- 2.2.2 截至 2022 年 9 月底，我们已查察 12 间类别 B 和类别 C 事务所的质素监控制度（2021 年 9 月：11 间）。我们的查察结果显示，在该等事务所中识别的普遍有待改进的地方大致与我们在 2020 年及 2021 年查察报告所披露的大致一致，涉及：(i) 提倡以质素为核心的内部文化；(ii) 独立性；(iii) 内部监察；(iv) 培训；及 (v) 项目编备纪录的可靠性、可查取性或可检索性³。于本年度，我们亦将客户和项目的承接及续任，认定为需要即时予以关注和改进的范畴，有关资料详载于第 2.2.3 至 2.2.7 节。

客户和项目承接及续任

- 2.2.3 事务所须制定政策及程序，以合理地确保他们只在以下情况下承接或续任客户关系和项目的任命：他们(i)具备所需的技能和充足的能力（包括时间、资源）执行项目；(ii)能够遵守相关道德要求；及(iii)已考虑客户的诚信情况。

有待改进的地方

- 2.2.4 我们从迄今为止所查察的约三分之二事务所中识别出有关客户和项目承接及续任流程的缺失。普遍缺失的例子包括：
- a. 于接受委任前，未充分评估事务所是否具备执行高质素审计所需之技能和能力。
 - b. 于接受委任前，未充分了解退任核数师所识别的未解决审计事项之性质和重要性，且未充分评估相应的审计影响。
 - c. 于接受委任前，并无取得并阅读上市实体退任核数师之辞任或终止委任函件副本以评估导致其辞任或终止委任的事项对审计之影响。
 - d. 对评估与新客户或续任客户关系及项目有关风险的指引不足。

³ 经常性发现之详情载于 [2021 年年度查察报告](#) 第 4.2 节。

我们的建议

- 2.2.5 各事务所应针对客户及项目承接及续任方面加强其质素监控程序，以识别具有较高内在风险的实体。若事务所不具备专业知识及资源应对及解决该风险，应拒绝或退出任何客户关系及项目。
- 2.2.6 各事务所应在以下情况下方能续任或承接客户及项目的任命：项目团队(i)有能力及具备必要的技能进行审计，包括适当的技术、足够的行业知识及经验、时间及资源；(ii)已充分理解及评价致使离任核数师辞任的情况对审计的影响；及(iii)已严格评估管理层的诚信情况。该等考虑因素应予以充分记录。
- 2.2.7 各事务所应通过考虑其客户和项目组合的行业、性质及风险，定期审阅其客户和项目组合。事务所亦应严格评价其审计合伙人和员工是否具备所需的技能、能力和时间，以继续为其客户服务。

2.3 我们的回应

- 2.3.1 我们已经并将继续就审计质素远低于我们所期望标准的公众利益实体项目转介调查部，供其考虑提出查询及／或展开调查。
- 2.3.2 我们于 2023 年 3 月前完成第一个三年查察周期。届时，所有公众利益实体会计师事务所将至少已接受一次查察。我们期望所有公众利益实体核数师按照其补救方案采取行动，应对我们就项目和质素监控制度查察所识别的发现。我们将于下一次查察时评价其补救行动的有效性。
- 2.3.3 为了进一步维持会计行业的质素水平，从而保障公众利益，我们将毫不犹豫地受查察项目质素需要重大改进或尚未采取行动提高审计质素的事务所采取必要的跟进行动，包括但不限于(i)进行进一步的查察；(ii)对会计师事务所展开调查；(iii)对会计师事务所注册为公众利益实体核数师订立条件；以及(iv)转介项目／会计师事务所予相关部门考虑执行纪律处分。

第三部分

有关 2021 年查察的最新情况

3.1 审阅 2021 查察年度的补救方案

- 3.1.1 根本原因分析是一个强大的过程，可使事务所有效及有系统地识别与审计质素缺失相关的原因，并厘定纠正措施，以防止该等缺失在日后审计中再次出现。
- 3.1.2 我们要求于 2021 年受查察的所有 17 间公众利益实体核数师进行根本原因分析，并提交方案，以补救我们在查察其质素监控制度及公众利益实体项目时识别的缺失。我们已审阅相关核数师拟议的补救方案，并将在随后的查察中评价该等方案的有效性。
- 3.1.3 各事务所发现的普遍根本原因包括：
- a. 项目经理及合伙人参与及监管不足。
 - b. 对所审查证据的性质和细节以及结论的依据记录不充分。
 - c. 项目团队缺少对其执行的审计所需的技术知识及经验。
 - d. 过度依赖管理层的陈述，对管理层的估计，包括作出会计估计时使用的方法、数据及假设缺乏充分的质疑。
 - e. 项目管理效率低下，指派不具备适当知识及技能的初级团队成员执行复杂或需要高度批判的审计范畴工作。
 - f. 事务所在关键风险范畴的相关审计培训或指引不足。

- g. 审计筹划及风险评估无法识别关键风险范畴，导致缺少充分及适当的审计程序以应对该等风险。
- h. 在承接或续任客户关系时，缺少对事务所人员是否具备充足及相关能力的评估。

有待改进的地方

- 3.1.4 执行根本原因分析并非一项逐项核查工作。受查察的事务所应严谨地了解导致缺失的因素，从而制定适当有效的补救措施。然而，约三分之一于 2021 年接受我们查察的事务所并未透彻分析导致缺失的根本原因，以致补救查察中识别的缺失的建议措施并不恰当或设计不完善。在该等情况下，我们要求事务所修改并重新提交补救方案。
- 3.1.5 不当执行根本原因分析及补救方案的例子包括：
 - a. 事务所过度依赖项目团队的口头陈述，得出编备纪录不足是唯一的根本原因的结论，而并无取得进一步证据以核实项目团队是否已执行适当的审计程序。倘若事务所认为项目团队已执行充分的审计程序，事务所亦无了解项目团队为何投入大量的时间及精力执行关键审计程序，却没有编备相关审计工作纪录的背后原因。
 - b. 以培训作为应对所有已识别缺失的唯一补救措施，而没有考虑其他可能的原因，如没有充足的时间和适当资源，以有效筹划并执行审计工作。
 - c. 事务所认为资源不足为导致缺失的其中一个根本原因，但并无提出具体及适当的措施来应对此问题。事务所可循事务所层面重新审视客户及项目组合，和监督人员与项目比例等途径解决资源不足的问题。

观察到的良好实践

- 3.1.6 我们于下文强调了我们从接受查察的公众利益实体核数师提交的补救方案中观察到的良好实践。事务所应采纳该等良好实践以加强他们根本原因分析及补救的流程，以符合新质素管理准则的强制性规定。

3.1.7 观察到的良好实践例子：

- a. 于执行根本原因分析时采用我们于 2022 年 6 月发布的 [《外部核数师执行根本原因分析的指引》](#)。
- b. 提供指引及培训予进行根本原因分析的人士。
- c. 指派具有适当权力及经验的人员进行根本原因分析。
- d. 让所有相关项目团队成员（包括内部专家及项目质素监控复核员）参与根本原因分析，并制定补救措施。
- e. 考虑采取一系列补救措施来应对所识别的缺失，包括但不限于提供培训、制定／加强事务所的政策及程序、制定并使用标准表格及模板、制定更好的项目管理指引，以及重新评估资源及工作量分配。
- f. 就根本原因分析的结果与所有审计合伙人及员工进行沟通，包括分享从审计质素被评定为良好的项目团队所观察到的良好实践。
- g. 在下一个审计周期开始前落实补救措施来应对所识别的根本原因，以便及时采取必要行动，防止缺失再次发生。

第四部分

我们的期望

4.1 导言

- 4.1.1 本部分列出 2022 年度审计的关键提醒、我们对上市实体的核数师、董事及审计委员会在下一个审计周期开始前所采取的行动之期望、2023 年潜在的查察重点范畴以及本局在会计行业进一步改革下对执业单位的监管方法的最新情况。

4.2 2022 年度审计的关键提醒事项

- 4.2.1 关于迄今为止查察中所识别的普遍缺失，我们敦促核数师于筹划并执行 2022 年度审计时(除其他事宜外)考虑下列事宜。

评估事务所执行具质素的审计的技能及能力

- 4.2.2 事务所应进行全面的检讨，并妥善管理客户及项目组合的增长及复杂性。事务所应在承接客户关系及项目任命时严格评估彼等是否具备执行高质素审计的能力。更具体而言，事务所应考虑(i)彼等是否具有与客户规模及结构以及客户业务性质及复杂性的相称技能、时间及资源；(ii)彼等对相关行业是否具备充足的知识及经验；及(iii)汇报时间及建议的审计费用是否足以让彼等投放充足的资源以执行高质素审计。

了解客户的业务并进行严谨的风险评估

- 4.2.3 核数师应尽早开始筹划审计，深入了解审计客户及其业务，规划及设计适当的审计程序以应对所评估的风险，并让项目团队的资深成员适时和高度参与。核数师亦应注意不要盲目跟从上一年度的审计程序，因为这些程序可能不足以恰当地应对当前年度审计的风险。

- 4.2.4 核数师应对经济环境及市场状况变化对客户业务的影响，以及他们面临的新风险保持警惕。在审计期间，当实体业务的营运或周遭的业务环境发生重大变化时、或核数师识别任何自相矛盾或与事实相悖的审计证据时，核数师应不时重新评估审计风险，并对审计策略进行适当的修改。

提高专业怀疑态度及质疑现状

- 4.2.5 核数师应与管理层会面，以讨论及质疑其关键估计及重要假设，并讨论其他情景方案。重要的是，核数师应保持怀疑态度，严格评价所有可获得的审计证据（包括自相矛盾的证据），以验证管理层的陈述，并对与事实相悖的资料保持警惕，例如在当前的宏观经济环境下显得不同寻常的资料。核数师亦应对反映在往期财务报表中的管理层判断和假设进行回顾性审阅。
- 4.2.6 核数师应严格地评价管理层在厘定其估计时所使用资料的可靠性和相关性。
- 4.2.7 若核数师在厘定估计时，涉及特定的行业知识或复杂技术，如某些类型的资产估值或某些金融资产的预期信用损失的估计，应聘用内部或外部专家提供协助。
- 4.2.8 核数师在评估异常交易的商业理据及相关欺诈风险时应抱持专业怀疑态度。

持续经营评估

- 4.2.9 核数师应参照实体的资金及流动资金状况以及当前的经济状况，严谨地评估哪些单独或集体事件或条件可能会对实体的持续经营能力构成重大疑虑，并通过执行额外审计程序获取充分和适当的审计证据，以判定是否存在重大不确定性。
- 4.2.10 根据《香港会计准则第1号（修订版）》*财务报表的呈报*，管理层于评估持续经营假设是否适当时，需要考虑所有针对未来作出判断时可获取的信息（即自期末结算日起至至少十二个月的所有可获取的信息）。如有必要，核数师应要求管理层延长评估期至十二个月以上。

- 4.2.11 核数师应严格评价管理层就对实体的持续经营能力制定的未来行动计划是否可行，以及确保实体在财务报表中充分披露相关资料。

审阅组成部分核数师工作

- 4.2.12 集团核数师对集团财务报表的审计承担全部责任，并负责集团审计项目的指导、监督及执行。他们应：
- a. 严格评价组成部分核数师在质素监控的政策及程序、审计方法及专业能力方面是否遵守适用于集团审计的相关专业标准及监管要求。
 - b. 与组成部分核数师明确地沟通各自的责任以及集团核数师对组成部分核数师的相关道德操守的要求、其工作范围及报告要求方面的期望。
 - c. 在整个审计过程监督组成部分核数师，并在必要时就组成部分的财务资料执行额外审计程序。
 - d. 严格评价组成部分核数师的工作，确保获得充足适当的审计证据，以作为集团审计意见的基础。

使用核数师所聘用专家的工作

- 4.2.13 核数师应在开展工作之前与核数师所聘用专家协定其工作的范围和时间表。核数师应严格评价核数师所聘用专家使用的原始数据的准确性及完整性、使用的假设及方法的相关性及合理性，并确保对核数师所聘用专家所提出的注意事项及观察结果予以充分适当的评价及应对。

项目合伙人及项目质素监控复核员的参与

- 4.2.14 项目合伙人及项目质素监控复核员应充分参与审计的早期筹划，以识别关键会计及审计事宜。这为管理层及项目团队在期末结算日前解决该等关键审计事宜预留充足的时间，亦有助于减轻审计高峰期间的资源压力。
- 4.2.15 项目合伙人应在整个审计期间及时与项目团队沟通及监督项目团队成员，并在适当的审计阶段审阅审计纪录。

- 4.2.16 事务所应指派具有充分及适当的经验、知识、权威及能力的个别人士为项目质素监控复核员。项目质素监控复核员应及时对项目团队作出的重大判断及得出的结论做出严格的质询，并且充分证明及记录项目质素监控复核员的适时及广泛的参与。

编备审计纪录

- 4.2.17 项目团队应及时编备审计纪录，以便有效审阅及评价所取得的审计证据和审计意见的结论基础。
- 4.2.18 审计纪录应就审计测试的目的、所执行审计程序的性质、时间和范围、审计程序得出的结果、所取得的审计证据、所应用的重大专业判断以及得出的结论（包括结论的依据）提供充足的细节。

与管理层及审计委员会保持密切的对话

- 4.2.19 核数师应在整个审计过程中与管理层保持紧密有效的对话，以确保与管理层及时沟通及解决重大会计及审计事宜。重大会计事宜的例子包括持续经营及资产减值评估，经济状况变动及利率攀升对重大会计估计可能产生的影响，以及在编制财务报表时所使用持续经营基础的适当性。
- 4.2.20 核数师应与管理层就所需资料的质素进行沟通，并协定合理的汇报时间。倘实体的财务职能及所提供的审计资料的质素未能符合其标准，或拟议的汇报时间不能为彼等提供充足时间进行高质素的审计，核数师应向审计委员会汇报。
- 4.2.21 当核数师可能需要额外资料及／或时间解决审计过程中产生的重大事宜及／或意料之外的事宜时，核数师应及时与管理层及审计委员会沟通，并积极主动与管理层合作，解决有关事宜。

4.3 对核数师、董事和审计委员会在下一个审计周期开始前的期望

核数师的行动

- 4.3.1 高质素的审计对保障公众利益至关重要。诚如我们于 2022 年 10 月 27 日刊发的公开信中所所述，核数师应积极与审计委员会讨论任何具有争议的审计事项，寻求其协助，并与管理层一并解决任何该等事项。核数师应尽力完成审计工作，而非试图通过辞任实体核数师以逃避对财务报表发表不利意见的责任。核数师应就其现有客户及项目组合适当地规划其所需资源，并于接受任何新客户及项目任命前，严谨评估其执行高质素审计的技能及能力。
- 4.3.2 核数师应全面应对本报告及我们过往报告中描述的普遍缺失，并即时采取严谨的行动强化彼等的政策及程序，防止该等缺失在其审计项目中再次出现。核数师在根据将于 2022 年 12 月 15 日生效的新质素管理准则建立新的质素管理制度时，应考虑我们所识别的缺失。核数师亦应于筹划及执行即将展开的年度审计时，考虑本报告第 4.2 节所载的关键提醒。

董事的行动

- 4.3.3 董事在理解及批准编制财务报表时所采用的关键假设及估计方面担当重要角色。董事应就厘定重要会计判断及估计所使用的资料及假设的相关性及适当性向管理层提出质疑。
- 4.3.4 董事有责任确保财务报表已按照适用的财务报告准则及适当的会计政策编制，并以合理的会计判断及估计作为基础。
- 4.3.5 董事应确保管理层及时向核数师提供审计所需的有关资料、并确保上市实体具备充足的资源以及能力相称的员工。

审计委员会的行动

- 4.3.6 审计委员会乃管治流程的基石，在保障财务报表及财务报表审计的质素方面发挥着关键作用。审计委员会应确保实体有健全的内部监控系统和充足资源以编制高质素的财务资料。他们应透彻了解重大异常或高度复杂的交易的商业理据，以及近期极端的经济及市场变化对实体所造成的影响。
- 4.3.7 审计委员会应与其核数师保持有效的沟通，监督其核数师如何解决审计所产生的重大事项，并质询其核数师有否考虑及如何应对及考虑本报告中所强调的普遍缺失及关键提醒。审计委员会亦应确保其核数师能获取其所需的资料，且有合理的汇报时间表及建议的审计费用足以让其投放充裕时间及资源进行高质素的审计。审计委员会可参考我们于 2021 年 12 月刊发的 《审计委员会有效运作指引-甄选、委任及重新委任核数师》，以促进与核数师就核数师甄选及委任程序所进行的讨论。

4.4 2023 年的潜在查察重点范畴

- 4.4.1 2023 年潜在查察重点范畴主要有关迄今为止我们于查察中所识别的重大缺失，以及核数师如何应对当前的经济及市场状况的重大变化所产生的审计风险，其中包括：

a. 充分运用专业怀疑态度

鉴于当前的市场状况及未来的经济前景，项目团队在评价管理层在持续经营及资产减值评估等方面的重大估计及关键假设的合理性时是否持严谨的专业怀疑态度，例如，利率攀升对厘定资产减值测试折现率的影响。

b. 收入确认及预期信用损失

鉴于我们迄今的查察结果显示，核数师在收入确认及预期损失这两个范畴的审计工作普遍有所缺失，核数师对实体就收入确认及预期信用损失的会计准则应用的评价将继续成为我们项目查察的重点。

c. 执行集团审计

2019 新型冠状病毒在一定程度上改变了集团核数师监督及审阅组成部分核数师工作的方法，例如，有别于以往于现场审阅组成部分核数师的审计工作底稿，集团核数师仅进行远程审阅。我们的 2023 年查察将重点关注集团项目团队如何了解组成部分核数师，如何沟通集团及组成部分的重要性水平，重大审计风险及汇报要求，并评价组成部分核数师所获得的审计证据是否充足且适当。

d. 识别及评估重大错报风险的经修订审计准则

《香港审计准则第 315 号（2019 年修订）》*识别及评估重大错报风险*适用于 2021 年 12 月 15 日或之后开始的年度财务报表审计。此经修订的准则制定更严格的要求及提供详细的指引，以推动核数师执行一致及有效的风险评估程序。我们预期会计师事务所将检讨其审计方法，以确保其审计工作的合规性，并为项目团队提供相关指引及培训。我们的 2023 年查察将注重项目团队如何分别评估固有风险及控制风险，并设计及执行适当的审计程序应对该等风险。

4.5 2023 年质素管理制度的查察

- 4.5.1 诚如 2021 年年度查察报告第 6.2 部分所概述，事务所须于 2022 年 12 月 15 日前设计及实施新质素管理制度。于 2022 年 11 月 10 日，我们公布有关公众利益实体核数师对新质素管理准则的准备工作之[跟进调查结果](#)。调查结果摘录不同类别事务所的实施进度及所面临的重大挑战，以及良好实践和对事务所于最终实施过程阶段的提醒。
- 4.5.2 于 2023 年，我们将查察经选定公众利益实体核数师的质素管理制度，以确定其制度是否符合新质素管理准则及其他相关准则的要求。我们的查察重点将放在公众利益实体核数师如何确立其质素目标、识别及评估达成该等目标的风险、设计和实施其应对有关风险的补救措施。

4.6 进一步改革

- 4.6.1 由 2022 年 10 月 1 日起，查察部肩负对全部执业单位进行查察的职能。这扩大了我们目前对公众利益实体核数师完成的公众利益实体审计项目的查察职能。我们将会采取相称原则及以风险为本的方法，逐步实施我们对非公众利益实体核数师的执业单位的查察。
- 4.6.2 我们将初步工作的重点放在与有关执业单位沟通，了解其执业范围及所面临的挑战，以及其审计及鉴证项目的执行对公众利益构成的风险，并制定全面的方案，确保对该等执业单位进行有效查察以保障公众利益。
- 4.6.3 我们将开展对执业单位的查察工作，并先行对类别 A 事务所的非公众利益实体项目进行查察，其后将逐步扩展至其他执业单位。查察部亦将从执业单位收集资料（如其政策及程序，以及非公众利益实体项目的数量及性质），建立新的数据库，以厘定日后查察的优先次序及频率。同时，我们亦会根据与香港会计师公会协定的过渡安排，对香港会计师公会转介至会财局的个案进行跟进查察。
- 4.6.4 就全体执业单位查察程序的[政策声明和查察程序大纲](#)（包括打击洗钱和恐怖分子资金筹集的合规要求）详细说明了我们对有关执业单位查察的监管原则及程序。
- 4.6.5 我们将继续以切合实际和公平的方式，在维护公众利益的前提下，充分发挥我们对监管对象的查察职能。

联络我们



如有查询或意见，欢迎与我们联络。

会计及财务汇报局
香港皇后大道东183号
合和中心24楼

电话：+852 2810 6321
传真：+852 2810 6320
电邮：general@afrc.org.hk
网址：afrc.org.hk

Copyright © 2022 Accounting and Financial Reporting Council

