



中期查察报告

2020年12月11日

关于财务汇报局

财务汇报局(财汇局)是根据《财务汇报局条例》于 2006 年 12 月 1 日设立的独立机构，获赋予法定职能，透过注册、认可、查察、调查及纪律处分规管上市实体核数师。

财汇局致力维持香港上市实体财务汇报质素，从而加强对投资者的保障，提高投资者对企业汇报的信心。

掌握最新资讯，请浏览：<https://www.frc.org.hk> 或追踪我们的 LinkedIn

联系我们

电邮：general@frc.org.hk

电话：(852) 2810 6321

行政总裁的话

本人欣喜与大家分享财汇局自《财务汇报局条例》修订实施后，所履行的查察职能后发表的首份中期查察报告，并期待收到各界反馈。

本报告尤其重要之处，在于向各持份者初次阐述我们于首轮查察周期中有关审计质素的发现。诚如本报告指出，尽管大部份上市实体核数师的审计工作符合标准，但明显仍存在一些可以避免出现的审计缺失，从而提升整体市场的审计质素。



我们查察的重点是检阅审计质素及会计师事务所如何监控审计质素。**本局的查察发现，并不必然代表财务报表存在问题，而是指出审计质素受到主要审计领域的缺失所引起的影响。**这些查察发现对于审计质素的影响不尽相同。因此，我必须指出，每个审计项目的查察发现应被整体地考虑，以全面地评估查察发现对该审计项目质素的影响。**并非所有个别查察发现都与低劣的审计质素直接相关。**

本报告将提到直到现时为止，财汇局所查察的主要审计范围及当中的常见发现。报告中的发现与其他司法管辖区的独立核数师监管机构的查察结果一致。我们发现在90%的审计项目中，核数师至少在一个范畴上没有充分运用其专业怀疑态度。专业怀疑态度是核数师重要的质素。专业怀疑态度不足将大大削弱核数师去寻找更多所需审计证据之动力，及未能对已获取的审计证据作出审慎的评估。在现时充满挑战的经济环境下，这一点尤为重要。当核数师的专业怀疑态度严重不足时，可能会影响他们在未有取得足够审计证据的情况下，为财务报表发表意见。

就事务所为监控审计项目质素而设立的质素监控制度，我们发现核数师应透过以提倡及重视以优质为本的企业文化，以及透过建立监控措施以确保持续投入足够的资源和支援于审计工作中。恰当的企业文化应鼓励将维护公众利益放于首位，并凌驾于商业及核数

师的个人利益之上。因为资源匮乏是引致审计缺失的常见原因，所以一个有效监管资源是否充足的制度极为重要。

诚然，核数师就解决本局提出的查察问题负有最终责任。财汇局已向所有到目前为止已接受本局查察的事务所传达相关信息。本局向公众公开披露查察发现，目的是让业界知悉财汇局在查察过程中所发现的缺失，让他们在展开下一轮审计前，尽早采取相应措施以应对我们已发现的审计缺失。而本局在第二个查察周期中，将特别留意这些审计缺失。

我们期望上市实体核数师能采取行动回应本局的发现，包括改善核数师的质素监控制度的有效性，及执行上市实体项目的表现。我们将与受监管的事务所积极沟通和跟进，以确保他们实行计划以解决这些问题。

本报告的另一主要目的为提醒审计委员会成员注意本局的主要查察发现，以及对其上市实体审计带来的潜在影响。审计委员会成员对促使核数师执行优质的审计工作具有举足轻重的作用。我们促请审计委员会成员责成其管治的上市实体核数师采取相应措施，确保相关审计免于本报告所载列的审计缺失。

当我们完成第一个查察周期时，我们将就每个受查察之审计项目作出评估，衡量个别及整体发现对影响项目质素的程度。我们除了会将这些评估结果传达给相关的会计师事务所和项目团队外，亦会向公众汇报我们在首个查察周期余下时间内的更新发现及其重要性的整体评估结果和我们就上市实体审计质素对公众利益影响的方向性观察。

直到现时，财汇局在执行这全新的查察职能与受本局监管的事务所有着具建设性的交流和互动。我们欢迎业界对本局维护公众利益的重要角色抱持积极态度，并感谢他们配合本局的查察工作。



Marek Grabowski
行政总裁

目录

	页数
行政总裁的话	
第一部分 引言	1
第二部分 我们的项目查察	3
2.1 引言	3
2.2 缺乏足够专业怀疑态度	4
2.3 测试日记账分录和其他调整方面的缺失	5
2.4 与关键审计事项有关的缺失	6
2.5 评价应用会计准则的缺失	6
2.6 核数师在使用所聘用的专家之工作的缺失	8
2.7 编备纪录不足	9
2.8 我们对业界提升审计质素的期望	9
2.9 查察结果摘要	10
第三部分 我们的质素监控制度查察	12
3.1 引言	12
3.2 独立性	13
3.3 提倡以质素为核心的内部文化	14
3.4 资源	15
第四部分 2021 年可能的查察重点范围	17
4.1 引言	17
4.2 专业怀疑态度	17
4.3 舞弊考虑	18
4.4 会计估计	18
4.5 日记账分录	18
4.6 集团审计考虑	19

第一部分

导言

本报告之目的是向公众披露我们最近查察之结果。我们希望透过本报告，提出了对上市实体核数师的更广泛期望，以使它们能够积极回应我们对整个业界的查察结果，并于下一个审计周期提高其审计质素。本报告分享了自 2020 年开始至今所进行的查察早期发现。本局已就这些发现与接受查察的事务所进行讨论。

本报告亦指出了在下一个即将展开的审计周期中，可能对审计项目的质素带来更高风险的潜在范畴。财汇局在 2021 年的查察中会更加关注这些范畴。

财汇局于 2019 年 10 月 1 日成为香港上市实体核数师的全面及独立监管机构。财汇局的使命是维持香港上市实体财务汇报质素，从而加强对投资者的保障，提高投资者对企业汇报的信心。执行高质素的审计以及维持有效的审计质素监控制度，是上市实体财务汇报生态系统的关键要素，并有助于保持香港作为国际金融中心的竞争力。高质素的审计既要符合法律的条文和精神，亦要符合专业准则。

经修订的《财务汇报局条例》赋予财汇局多项新职能，包括执行查察的法定职责和权力，以确定上市实体核数师是否遵从适用的专业准则及法律法规的要求。本局的查察旨在评估所筛选的上市实体核数师所执行的审计项目质素以及有关核数师质素监控制度的有效性。

迄今为止，财汇局已完成了 2020 年计划中 39 个审计项目查察中的 18 个和 18 个上市实体核数师质素监控制度查察中的 15 个。我们将在 2021 年 3 月出版的年度查察报告中，汇报所有截至 2020 年 12 月底前完成的查察发现以及本局对这些发现的观点。

本局的查察方式旨在评估审计项目及其质素监控制度的质素，并对个别核数师就其缺失提出补救和改进的要求。尽管财汇局的查察工作仍在进行中，本局于现时公开披露中期的查察结果，目的是为相关持份者提出适时反馈，并期望上市实体核数师能够回应本局对整个业界的查察发现，从而提高其审计质素监控制度以及个别项目的审计质素。

透过将查察结果公布，本局希望促请对财务汇报质素承担管治责任及对上市实体外部审计负有关键管治职责的审计委员会对我们的查察发现作出考量，并对他们所聘用的核数师有否就这些发现采取恰当的反应措施提出质疑。

第二部分

我们的项目查察

2.1 引言

查察的主要目的是评估核数师是否遵从适用的专业准则、法律和法规。确定财务资料是否存在重大错报并不是查察的主要重点。

由于个别发现对审计质素的影响程度迥异，因此我们的查察发现，并不必然代表财务报表存在问题，而是指出审计质素受到主要审计领域的缺失所引起的影响。只要这些查察发现，单独或汇总，具有足够的严重性，这便显示了核数师没有根据恰当的理据为财务报表作出结论。

因此，查察所发现的事项有可能影响审计的有效性，从而无法给财务报表提供合理的保证。我们将在下述解释这些中期发现如何影响审计质素以及投资者对审计和经审核财务报表的信心。

财汇局在选择项目及范畴作查察重点时，会偏重于对审计质素构成较高风险的项目及范畴。

多项因素会影响审计质素的风险。风险因素或关乎整体经济状况、上市实体的管治和内部控制、更换核数师的频率或核数师就财务报表需要作出重大而专业判断的范畴。此判断是根据相关财务报告准则要求上市实体就重大不确定或复杂的估计而作出。事务所的质素监控制度的有效性也是风险因素之一。

以下列出迄今为止，我们在查察项目中最常见的重大发现。

我们期望核数师于审计项目时就本报告所指出的发现进行考虑，而事务所则应考虑及反思其质素监控制度的有效性，包括相关政策、培训和其他支援，并采取适当的措施以避免在这些范畴上出现缺失。

我们亦促请审计委员会与核数师讨论这些发现，并对其有否适当地处理这些发现提出质疑。

2.2 缺乏足够专业怀疑态度

专业怀疑态度，包括质疑的心态和对审计证据的适当性和充足性的审慎评估。核数师应对有可能由错误或舞弊所引起错误陈述的情况提高警觉，以及对其审计证据作审慎的评估。在我们查察的 18 个项目中，发现其中 16 个，即接近百分之九十，有一个或多个缺乏专业怀疑态度的事例。

在整个审计项目中，核数师抱有专业怀疑态度是十分重要的。有效地运用专业怀疑态度能促使核数师获得评估错报风险所需的证据，据此安排其工作并评估其获得的证据，从而决定财务报表是否存在重大错报。

当缺乏足够的专业怀疑态度，核数师未必能对管理层提出足够的质疑，或者在评价审计证据时缺乏足够的批判，因而无法获取或适当地评估所有构成审计意见的基础证据。当管理层的假设对编制财务报表具有重大影响，并存在较高的管理偏见或舞弊风险时，运用专业怀疑态度尤为重要。

项目团队未能充分表现专业怀疑态度的范畴包括：

- 质疑管理层在会计估计中所作出的关键假设，包括用于持续经营和资产减值评估中的现金流预测和折现率。
- 对复杂和异常交易的商业理据及相关的舞弊风险作充分考虑。
- 在审计资产减值和收入确认时间点方面，对于前后互相矛盾或提供相反结论的审计证据的考虑。

- 就管理层在应用《香港财务报告准则第 16 号》*租赁* 时所厘定的对内含利率作出质疑。

2019 新型冠状病毒大流行为许多公司前景带来极大的不确定性，进而大幅增加了应用前瞻性会计判断的复杂性，例如持续经营和资产减值评估。在当前环境下，应用专业判断更加困难，运用专业怀疑态度对于达至高质素的审计更为重要。

2.3 测试日记账分录和其他调整方面的缺失

由于管理层于上市实体中工作岗位之独特性，他们能够凌驾于本来看起来有效运行的内部控制之上，篡改会计记录并编报虚假财务信息。

审计准则要求核数师在所有审计项目中测试日记账分录及在拟备财务资料时进行的其他调整的适当性。尽管不同实体间的管理层在凌驾内部控制上的风险水平有所不同，该风险确实存在于所有实体中，而这种凌驾内部控制的做法在编制财务报表的过程中经常被用于舞弊行为。

虽然审计准则已提及此测试的重要性，但有关测试日记账分录和其他调整方面的查察发现却反复出现在许多司法管辖区中。我们在超过一半的查察项目中发现了这方面的缺失，包括：

- 没有就个别项目制定舞弊风险指标，以识别出高风险日记账分录进行测试，因而导致审计程序可能无法识别虚假的日记账分录。
- 即使核数师将日记账分录指定为具有舞弊风险，但对金额低于随意阈值的日记账分录并没有进行测试。这可能导致核数师无法识别出通过处理多个日记账分录而造成的虚假日记账分录。尽管这些日记账分录个别并不重大，但汇总起来可能重大。

2.4 与关键审计事项有关的缺失

关键审计事项是根据核数师的专业判断，认为对财务报表的审计最为重要的事项。除极少数情况外，核数师须在所有上市实体的核数师报告中说明这些事项。

如果未能适当地识别关键审计事项或传递核数师如何应对关键审计事项，将削弱核数师报告就提供对上市实体的了解、重大管理层判断，以及核数师如何应对最重要的审计范畴之价值。

我们进行查察的 18 个项目当中（包括规模最大及最小的事务所），其中 7 个（约 40%）项目发现与关键审计事项相关的缺失，包括：

- 缺乏或没有充分解释核数师如何识别关键审计事项或在审计过程中如何解决这些关键审计事项。
- 项目团队没有执行所有载列于核数师报告中就关键审计事项的审计程序。

2.5 评价应用会计准则的缺失

财务报表审计的目标是为了使核数师对财务报表是否在所有重大方面根据适用的财务报告准则进行编制出具审计意见。

如果未能充分获得适当证据以证明上市实体已适当地应用财务报告准则的要求，则可能导致核数师未能识别财务报表的重大错报，或导致核数师的结论依据不足。任何一种情形或两者同时发生均可能导致出具了不恰当的核数师报告。这方面的缺失最终可能导致投资者由于核数师报告未能反映核数师工作而对财务报表错误地持有信心。

在查察的 16 个项目中，我们识别了与收入确认及预期信用损失相关的会计准则应用为查察重点，并在当中 10 个（约 60%）项目中发现相关范围存在审计缺失。

收入确认

尽管这是不少上市实体应用《香港财务报告准则第 15 号》*客户合约之收入*的第二年，但在 75%以收入为查察重点的项目中，项目团队并未能充分评估相关实体的收入会计处理是否适当，当中包括：

- 实体在交易中是充当主理人或是代理人
- 辨认单独履约义务
- 收入确认的时间

预期信用损失

在查察的 13 个项目中，我们识别了预期信用损失为查察重点，并在当中 5 个（约 40%）项目中发现《香港财务报告准则第 9 号》*金融工具* 相关应用的审计存在一个或以上的缺失，当中包括：

- 缺乏就借贷交易的商业理据和商业实质作出质疑，包括对关联方关系作出考虑。
- 就管理层对应收款项信用质素评估没有作出充分质疑。
- 对于上市实体识别信用风险是否已显著增加以及贷款和应收款项的阶段分类审计程序不充分或不适当。
- 没有考虑上市实体如何考虑其对未来经济状况的预测。

- 没有就贷款、预付款和应收款项的可收回性取得充分适当的审计证据。

2.6 核数师在使用所聘用的专家之工作的缺失

核数师可能会聘用会计或审计行业以外的专家来进行其他范畴的工作，以作审计证据之用。在决定使用专家工作是否合适时，核数师须要评估：

- 专家的能力和客观性；
- 工作范围是否适当；以及
- 专家工作是否适当。

此范畴的缺失可导致核数师过分依赖专家工作及导致核数师不正确地认为他们有充分适当的证据而得出结论，以致可能出具不恰当的核数师报告。

我们在查察的 13 个项目中发现当中 7 个，或超过一半的情况，与核数师在使用其所聘用的专家之工作有关的缺失，其中包括：

- 在聘用专家的过程中，核数师与专家在其执行的工作范围和特定程序方面缺乏共识。
- 专家的意见与聘用专家的目的不一致。
- 在某些情况中，专家不适当地于其意见内加入了免责条款并对项目团队可依赖其意见的程度作出限制，导致核数师作出结论的审计证据不足或者不当。
- 在编备纪录中关于保留专家工作档案的范围方面缺乏内部政策或指引。

2.7 编备纪录不足

编备审计纪录是证明审计工作已适当计划和执行的证据，包括记录所执行的程序、所获得的审计证据以及核数师得出结论的基础。编备审计纪录能使核数师对其工作负责，促使审计工作得以适当进行。

迄今为止，在接近 80% 已完成的查察中，项目团队没有充分地就得出的结论而已考虑的事项或已执行的审计程序编备纪录。我们发现以下范围的编备纪录不足：

- 核数师在项目计划阶段就审计风险的考虑和辨认。
- 资料的来源和可靠性。
- 审计样本的选取标准。
- 考虑上市实体采用的会计准则是否恰当。

下表显示了已查察项目于上述范围出现一个或多个发现的分析，并按事务所每年完成的上市实体审计项目数目作进一步分类。我们并非就所有上市实体项目中核数师针对收入确认和预期信用损失的应用都进行查察，以致这些范围中发现的相关项目总数少于所执行的 18 次查察。

2.8 我们对业界提升审计质素的期望

我们查察发现出现的次数和性质均显示，事务所有需要提升整体审计业务的质素。依照我们的观察，我们预期所有核数师在计划和执行审计项目应考虑我们观察所得的缺失，我们亦预期事务所考虑提升其质素监控制度。**我们预期核数师和事务所会采取行动，避免在下一个审计周期中出现类似缺失。**

鉴于审计委员会于定立对核数师的工作质素的要求及质疑审计质素方面富有影响力，我们亦敦促审计委员会考虑查察结果所反映的审计缺失，对核数师采用的步骤作出质疑，以避免其审计工作出现缺失。

2.9 查察结果摘要

在阐释下表中的数据时，**读者需要注意，我们的发现并不代表有关已接受查察的财务报表存在重大错报或其审计质素低劣。反之，其代表了审计的质素已受到了审计工作重大范畴缺失的影响。**

虽然查察的发现某程度上代表相关适用专业准则之应用存在不足，但个别发现对于有关审计的整体影响性相差迥异。如果所得出的发现非常重要，无论是个别地还是汇总地，它们或反映核数师没有作出适当判断以对财务报表作出结论。

因此，**下表并非指出我们的查察结果的相对重要性或其对审计质素的影响。即并非所有个别查察发现都与低劣的审计质素有着直接关系。**在完成查察工作后，我们将仔细地评估所有发现与每个审计项目的重要性，以便对该项目的审计质素进行整体评估。

查察结果的发现	总数	项目数量及其发现的数量分类/ 已查察的项目数量:		
		多于 100 间*	11 至 100 之间	10 或少 于 10 间
		事务所完成的上市实体审计项目数量: ¹		
缺乏专业怀疑				
- 持续经营	16 / 18 89%	9 / 11 82%	3 / 3 100%	4 / 4 100%
- 资产减值				
- 商业理据				
- 舞弊				
测试日记账分录的缺失	10 / 18 56%	6 / 11 55%	1 / 3 33%	3 / 4 75%
与关键审计事项有关的缺失	7 / 18 39%	3 / 11 27%	2 / 3 67%	2 / 4 50%
评价应用会计准则的缺失				
收入确认				
- 主理人或代理人	9 / 12 75%	7 / 9 78%	0 / 1 0%	2 / 2 100%
- 履约义务				
- 确认时间				
预期信用损失				
- 信用质素评估	5 / 13 38%	2 / 7 29%	1 / 2 50%	2 / 4 50%
- 信用风险显著增加				
- 可收回性				
核数师在使用所聘用的专家之工作的缺失	7 / 13 54%	4 / 10 40%	1 / 1 100%	2 / 2 100%
编备纪录不足	14 / 18 78%	7 / 11 64%	3 / 3 100%	4 / 4 100%

¹ 拥有 100 个或以上上市实体审计项目的事务所需要每年进行查察，而其他事务所则每三年最少进行一次查察。

第三部分

我们的质素监控制度查察

3.1 引言

会计师事务所具备有效的质素监控制度是作为执行优质审计的基础。它应为事务所就项目团队能执行高质素的审计工作，遵守专业准则和出具适当报告的能力提供合理保证。

我们查察事务所的质素监控制度，以确定其制度符合相关准则的要求，识别并分享良好作业标准，并提出改善建议。相关查察亦能协助我们了解事务所就审计项目之相关审计风险因素并作出考虑。

质素监控制度旨在为事务所提供合理保证，以确保其事务所及其人员遵守专业准则以及适用的法律和法规要求，并在此情况下由事务所或项目合伙人出具恰当的报告。一个有效的质素监控制度须包含政策及程序以实现下述六个要素的各项目标：

- 确立事务所领导层须负责提倡以执行高质素审计为核心的内部文化；
- 为事务所能符合包括独立性在内的相关道德要求提供合理保证；
- 为事务所能确保其只有在充足的时间和资源去执行优质审计时才接受或续任客户关系及项目提供合理保证；
- 为事务所能确保其有充足称职、有能力及有道德原则的员工，并按照相关的专业准则执行审计项目并出具恰当的报告提供合理保证；
- 促进一致性，并规定执行项目时的监督和审阅职责；以及

- 确立監察程序令事務所合理地確保與質素監控制度有關的政策和程序是相關、足夠及行之有效。事務所的監察程序亦應包括定期抽样检查每个项目合伙人的工作。

迄今为止，在我们查察的过程中，我们在上述每项要素中都观察到有待改进的共同之处及良好作业标准。下列是迄今为止在查察中观察到的重要事项，它们涉及六项要素中的其中三项。我们查察得出的重要发现或会质疑事务所是否对其质素监控制度的有效性取得合理保证。

我们期望上市实体核数师的高级管理层会参考下列范畴，并对其监控制度的控制，识别改善空间，并实施必要的改动。

3.2 独立性

核数师在精神和行为上均应独立于其审计客户。独立性使核数师可以按照诚信和客观的道德原则行事，从而有助于提升审计质素及投资者对核数师工作质素的信心。独立性意味着核数师不会在不当压力下对其专业判断作出妥协。

普遍有待改进的地方

尽管独立性对于审计质素和投资者信心尤其重要，在我们查察的15间事务所中的其中7间（包括本地独立事务所或国际网络事务所中的独立分所）并没有有效的工具和程序以确保它们及其网络中的分所独立于其上市实体客户。

在我们查察的15间事务中的其中7间，在记录和监管个人证券投资及定期适时地确认个人与客户之间的独立性方面，缺乏相关政策和监控措施，或有损独立性。

观察到的良好作业标准

我们观察到的良好作业标准例子包括使用一套先进的环球系统用以记录事务所及其网络中的分所的客户关系和项目，并配以积极监控个人投资的严格内部政策。

我们的建议

事务所应建立、实施和监察就个人投资，及接受客户关系和特定项目的任命或续任的政策和程序的遵守情况，以合理保证事务所独立于其上市实体客户。

3.3 提倡以质素为核心的内部文化

以质素为核心的内部文化是否得以提倡，取决于事务所管理层对于执行所有项目能否达到优质的定调。若这种文化得以有效提倡，高级管理层和项目团队在营运事务所及作出日常决策时，审计质素将会是关键的和首要的承诺。孕育此文化的一个重要途径是实施一套对质素有坚定不移承诺的绩效评估、薪酬和提拔政策。

普遍有待改进的地方

尽管我们所查察的众多事务所都强调质素的重要性，但我们发现事务所在绩效评估中通常会更加重视诸如业务发展之类的因素，这象征高级管理层视之为比审计质素更为重要。我们还注意到，尽管追求质素对于审计合伙人的绩效至关重要，但在我们查察的10间事务所中（包括较具规模、资深的事务所在内），工作质素并不是在考虑推荐晋升审计合伙人时的主要因素。我们还发现，在8间事务所中，审计质素并不是审计合伙人年度绩效评估中考虑的因素。

观察到的良好作业标准

我们注意到一些事务所以绩效评估和薪酬政策来巩固审计质素的重要性的良好实例，包括高级领导层对审计质素负责，以及项目团队因其高质素的工作而得到认同及表扬。

我们的建议

事务所应审视其绩效和评估政策，以确保其能提倡以质素为核心的内部文化，以及推动优质工作。

3.4 资源

合伙人和员工必须备有足够的时间和资源来计划和执行有效的审计，这一点非常重要。一些事务所已经识别到，合伙人于审计关键阶段参与程度的不足是导致工作质素不尽人意的常见原因，并因此制定了监控措施以协助合伙人避免此类情况发生。

普遍有待改进的地方

尽管在我们查察当中的 6 间事务所已利用一些工具来监察合伙人和员工的工作量，以确保项目团队备有足够的时间来执行高质素的审计工作，但大部分事务所并没有适当的措施，或稳健和有效的监察方法。

观察所得的良好作业标准

我们识别到 3 间事务所采取了良好作业标准，以设定项目关键阶段的预计完成日期，并由事务所积极监控来促使合伙人充分和及时地参与项目。关键阶段包括计划、完成关键审计程序和审计质素控制复核。

我们的建议

事务所应实施有效的流程，以监控工作量，并在项目的关键阶段促使合伙人及时和充分地参与。事务所应考虑实施政策和程序，以设定项目关键阶段的预计完成日期，并积极监控其进度。

第四部分

2021 年可能的查察重点范围

4.1 引言

在当前环境下，执行审计项目时存在重大挑战。往返中国内地和其他国家的限制迫使工作上的安排有所转变。经济前景的不明朗使项目团队需要在多个范畴，尤其是在持续经营及资产减值方面的工作中，严格运用专业怀疑态度去质疑管理层的判断和估计。

2021 年可能的查察重点范围包括迄今为止查察的常见发现、新专业准则的实施以及核数师在审计项目中就当前经济状况的应对。

4.2 专业怀疑态度

项目团队如何评估独立的经济资讯，以及如何就管理层的关键判断和估计运用专业怀疑态度，例如：

- 持续经营
- 商誉减值
- 资产估值
- 预期信用损失

4.3 舞弊考虑

项目团队在整个审计过程中识别舞弊及所作出的回应。

4.4 会计估计

《香港审计准则第 540 号 (修订)》*审计会计估计和相关披露* 将于 2020 年 12 月 31 日或之后结束的财务报表年度审计首次生效。此修订对审计会计估计制定了强化的新规定，并专注于导致会计估计出现重大错报风险的因素，以作出适当回应。事务所可能需要修改其审计方法，以符合该准则的规定，并向项目团队提供指导和培训。项目团队应紧慎地遵守该准则。

在采用经修订准则时，事务所应加倍留意在进行上市实体审计时对独立性造成自我审查威胁的程序。威胁可能来自协助编制财务报表和相关披露附注、执行合并报表工作以及协助管理层编制关键估计和判断。

项目团队应在计划阶段向管理层和审计委员会传递他们有责任自行为实体是否能够持续经营和有关持续经营假设是否存在重大不确定性作出正式的评估和记录，以及为编制财务报表作出合理及具依据的会计估计。核数师应与管理层商定此类评估的时间和形式，并向审计委员会提出相关文件质素可作改善之处。

4.5 日记账分录

鉴于在迄今为止的查察中，发现日记账分录测试普遍存在缺失，故此将继续成为查察重点。

4.6 集团审计考虑

由于当前的旅游限制，集团审计项目团队可能需要指示网络或关联的核数师就位于不同司法管辖区的集团组成部分进行审计。项目团队须遵循《香港审计准则第 600 号》对集团财务报表审计的特殊考虑（包括组成部分核数师的工作）的要求，包括记录对组成部分核数师的了解、集团和组成部分重要性的沟通、重大审计风险和报告要求，并记录对组成部分核数师取得的审计证据的充分性和适当性作出的评估。