



## 審計委員會有效運作指引 — 甄選、委任及重新委任核數師

2021年12月16日

---

## 關於財匯局

財務匯報局（財匯局）是根據《財務匯報局條例》於 2006 年 12 月 1 日設立的獨立機構，獲賦予法定職能，透過註冊、認可、查察、調查及紀律處分規管上市實體核數師。

財匯局致力維持香港上市實體財務匯報質素，從而加強對投資者的保障，提高投資者對企業匯報的信心。

掌握最新資訊，請瀏覽：[www.frc.org.hk](http://www.frc.org.hk) 或追蹤我們的 LinkedIn。

## 聯繫我們

電郵：[general@frc.org.hk](mailto:general@frc.org.hk)

電話：(852) 2810 6321

## 行政總裁的話

本人欣喜與大家分享我們的新審計委員會指引系列的第一份指引——*甄選、委任及重新委任核數師*(指引)。這些指引是一項重要舉措，用以支持財務匯報局(財匯局)履行維持香港上市實體財務匯報質素，從而加強對投資者的保障及提高投資者對企業匯報信心的使命。上市實體披露內容(包括財務報表)的準確性、完整性及一致性，對於維持投資者信心及資本市場的有效運作尤為重要。因此，財匯局的一個策略重點，是透過優化企業管治措施來提升財務匯報及審計的質素。



審計的目的是為了提高投資者對財務報表質素的信心，新系列指引旨在協助審計委員會有效履行與上市實體核數師相關的職責。

儘管核數師對審計質素負主要責任，審計委員會仍可透過有效履行其多項職責協助確保審計質素。這些職責包括主要負責就委任、重新委任及罷免核數師向董事會提出建議、批准核數師薪酬及委聘條款，以及處理任何有關核數師辭任或罷免的問題。審計委員會亦會監督財務匯報過程，檢討並監察有關上市實體財務報表審計過程是否有效。因此，審計委員會是維持審計質素過程中的基石，而其在這方面有效履行自身職責尤為重要。

我們的監督、政策及管治部於制訂本指引時，與上市實體董事、審計委員會主席及成員、上市實體管理層、核數師、其他金融監管機構及董事協會等主要持份者進行會議及軟諮詢，藉此獲得寶貴意見。儘管指引以上市實體為背景編撰，但亦可普遍適用於非上市實體。指引亦可能對從事風險及合規管理人員、內部核數師、外聘核數師以及企業高級管理層有所幫助。

本指引為審計委員會提供具體而實用的指導，以建立嚴謹的甄選、委任及重新委任核數師程序，作為實現高質素審計不可或缺的第一步。本指引強調審計委員會在甄選及委任核數師方面的兩大主要考慮因素：審計質素及審計費用。

### *評估核數師的質素*

從審計質素的角度評估候選核數師時，審計委員會須應考慮一系列因素。會計師事務所的管治及領導層有責任確保事務所履行審計職能時維護公眾利益。會計師事務所亦應實踐對質素的承諾，遵守所有相關道德要求，並展現其高標準的誠信、客觀及獨立性。會計師事務所亦應了解其審計上市實體所處的行業，並具備相關的技術能力及專業知識，以便有效地處理技術事宜。

審計委員會於評定候選核數師的質素時應考慮其他因素，包括審計項目合夥人及其他主要項目團隊成員的經驗，以及會計師事務所的審計方法是否鼓勵專業懷疑態度的應用及專業判斷的適當運用。此外，會計師事務所質量監控制度的有效性，以及項目合夥人及其他有經驗人員的指示、監督與覆核的質素及範圍亦極為重要。

另外，審計委員會應信納，項目團隊的審計策略足證其為審計項目分配充足資源，並與審計委員會進行適當及時的溝通與互動，包括審計時間表及審計事項。審計委員會亦應考慮會計師事務所在審計方面的監控程序、來自內外部查察的近期結果、針對會計師事務所及審計項目團隊成員的任何持續規管行動。

以上的考慮因素於考慮重新委任現任核數師時同樣適用，審計委員會亦可善用於初次評估核數師委任時，及於過往審計期間與其互動所獲得的資料及經驗。審計質素應仍是首要決定因素。

審計委員會亦可考慮過往審計的有效性，例如，現任核數師有否適當地識別審計風險、審計問題是否得到及時有效的處理，以及現任核數師有否應用專業懷疑態度。適當應用專業懷疑態度可體現於核數師質疑管理層有關主要假設的合理性、及複雜或不尋常交易的商業理據和性質。

另外，審計委員會可考慮現任核數師是否根據協定的時間表完成過往的審計項目、核數師與管理層之間關係是否有效、核數師與審計委員會互動的質素，以及可能影響現任核數師獨立性的其他因素(如與上市實體保持任何長期業務關係)。

### 評估審計費用水平

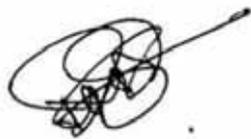
同樣重要的是，審計委員會應信納，審計費用水平不會損害審計質素。審計委員會可透過考慮上市實體的規模及架構，以及上市實體業務的性質與複雜程度以評估審計費用的合理性。倘審計項目的範圍並無重大變動，審計委員會應對建議收取較現任核數師的審計費用更低的會計師事務所提出質疑。此外，審計委員會亦應信納，會計師事務所並無計劃依靠獲得額外或更高利潤的非審計服務來補助其審計成本。

評估審計質素及費用的其中一個有效方法是進行審計招標。該過程可促進競爭並激發創新，同時有利於確保甄選過程的透明度及公平性。我們建議審計委員會考慮定期進行審計招標。本指引概括了審計招標過程的主要步驟，並就如何進行有效的審計招標提供指引。

我們於2021年發布的《香港上市實體審計市場概況》報告指出於2011年至2019年期間，更換核數師的上市實體數量有上升趨勢。本指引概括了審計委員會於核數師辭任或審計委員會考慮是否罷免核數師時，應考慮或執行的一些主要事項及程序。例如，審計委員會應與即將離任的核數師及上市實體管理層分別舉行會議，以了解有關核數師辭任的所有情況。與此同時，審計委員會不應為避免核數師對財務報表出具保留意見而將其罷免。

為提高審計委員會甄選、委任及重新委任核數師工作的透明度，本指引鼓勵審計委員會於企業管治報告中至少披露更換核數師的原因、甄選過程、甄選標準及其甄選決定的依據；或評估現任核數師的過程及所考慮因素，以及建議重新委任的依據。

本指引旨在為審計委員會於甄選、委任及重新委任最合適核數師的過程中提供實用指引。展望未來，我們將繼續與受規管會計師事務所、董事會成員、審計委員會及上市實體管理層、投資者及其他持份者合作，以就審計委員會有效履行其職責制訂更多指引。上市實體的財務匯報及審計實行強政勵治，包括透過有效履行審計委員會的職責，將增強投資者對財務匯報的信心，並加強香港作為國際金融中心的地位。



馬力  
行政總裁

## 目錄

---

	頁次
行政總裁的話	
<b>第一部分 導言</b>	<b>1</b>
1.1 本指引之目的	1
1.2 評估核數師的重點範疇	3
<b>第二部分 甄選及委任核數師</b>	<b>4</b>
2.1 導言	4
2.2 評估審計質素的主要考慮因素	5
• 管治及領導	6
• 遵守相關道德要求	7
• 行業知識及技術能力	10
• 項目執行	13
• 與審計委員會的溝通及互動	16
• 監控程序	17
2.3 評估審計費用的主要考慮因素	18
<b>第三部分 重新委任現任核數師</b>	<b>23</b>
3.1 導言	23
3.2 評估現任核數師的時間及頻率	23
3.3 重新委任現任核數師的額外考慮因素	24
• 審計成效	24
• 核數師與上市實體管理層的關係	26
• 與審計委員會的互動	26
• 其他考慮因素	27
<b>第四部分 審計招標程序</b>	<b>29</b>
<b>第五部分 核數師辭任及罷免</b>	<b>35</b>
5.1 導言	35
5.2 核數師辭任	36
5.3 罷免核數師	37
<b>第六部分 企業管治報告披露</b>	<b>39</b>
<b>第七部分 展望</b>	<b>41</b>

## 第一部分 導言

---

### 1.1 本指引之目的

- 1.1.1 高質素的財務匯報及獨立的外部審計對加強市場信心及維持資本市場的有效運作至關重要。財務匯報局(財匯局)致力維持香港上市實體財務匯報質素，以加強對投資者的保障，並確保香港的審計市場符合投資公眾以及更廣泛公眾的利益。財匯局認為上市實體披露的準確性、完整性及一致性對維持投資者信心及資本市場的有效運作不可或缺。因此，財匯局的一個策略重點，是透過更完善的企業管治措施以提升財務匯報及審計質素。
- 1.1.2 公司的董事會(董事會)負有確保公司財務報表按照適用的財務報告準則編製的責任。而核數師為投資者及其他持份者，就公司的財務報表能真實而中肯地反映其財務狀況，且能為決策提供可靠及可信的基礎上，擔當提供高水平保證的重要角色。這有助提升公司財務報表的可信度，並支持公司財務的穩定性。
- 1.1.3 儘管核數師對審計的質素負主要責任，審計委員會亦透過履行《上市規則》的各項責任協助確保審計質素。這些職責包括就核數師的甄選、委任及重新委任向董事會提出建議，以及批准核數師的薪酬及聘用條款<sup>1</sup>；監督包括上市實體財務報表審計在內的財務匯報流程。因此，審計委員會乃維持審計質素過程的基石，其有效行使職責對監督核數師表現及確保審計質素尤其重要。

---

<sup>1</sup> 香港交易及結算所有限公司所發布的主板《上市規則》附錄十四及創業板所載《上市規則》附錄十五《企業管治守則》(《企業管治守則》)守則條文第 D3.3條

- 1.1.4 如我們於2021年3月發布的《香港上市實體審計市場概況》報告(《市場報告》)指出，於2019年12月31日，在香港交易所(港交所)上市的公司共2,328家，總市值為373,840億港元。該等上市公司分別由41家註冊公眾利益實體核數師(即本地核數師)及31家認可公眾利益實體核數師(即海外核數師)審計。於2019年度，共有160家實體於港交所新上市和224家實體更換其核數師。鑒於香港上市公司數目龐大，財匯局編製《審計委員會有效運作指引》，旨在提醒審計委員會注意其在提升審計質素以維護公眾利益及鞏固香港作為國際金融中心地位方面的重要角色。
- 1.1.5 財匯局認為，在制訂本指引時須考慮主要持份者的意見及經驗。因此，財匯局已與主要持份者包括上市實體董事、審計委員會主席及成員、上市實體管理層、核數師、金融監管機構及董事協會，舉行會議及進行非正式諮詢，以取得他們對建議指引的反饋。
- 1.1.6 本指引為審計委員會建立嚴謹的甄選、委任及重新委任核數師程序，提供具體而實用的指引，以作為實現高質素審計的關鍵第一步。雖然本指引以上市實體為背景編撰，但亦能普遍適用於非上市實體。
- 1.1.7 除了就外聘核數師的委任、重新委任及罷免向董事會提出建議以及批准核數師的薪酬外，審計委員會亦負責檢討及監察核數師的獨立性及客觀性以及審計程序的成效；審核核數師的非審計服務；以及審閱上市實體的財務資料<sup>2</sup>。財匯局的《審計委員會有效運作指引》將以系列形式，繼續為審計委員會如何履行其他職責提供進一步指引，以促進及加強審計質素並最終提高財務匯報質素。這不但符合財務報表使用者的利益，亦加強投資者對企業匯報的信心。

---

<sup>2</sup> 見註腳1

## 1.2 評估核數師的重點範疇

1.2.1 本指引指出審計委員會在向董事會提出有關甄選、委任及重新委任核數師的建議時，應考慮的兩個相互關聯的主要範疇。

### (a) 審計質素

有效的審計不僅對一家實體的財務報表是否不存在重大錯報(即真實且中肯)提供獨立保證，並且可識別出被審計實體內部監控存在的弱點。

評估會計師事務所的審計質素，為審計委員會向董事會就甄選、委任及重新委任核數師提出建議提供基礎。

### (b) 審計費用

審計委員會在批准核數師薪酬方面擔當關鍵角色。審計委員會應確保審計費用水平不會損害審計質素。考慮審計費用合理性的主要因素包括審計的性質、規模及複雜程度、以及市場競爭狀況。

本指引第二部分闡述了審計委員會於審閱會計師事務所的標書時，就考慮審計質素及費用兩個範疇的主要因素。

## 第二部分 甄選及委任核數師

---

### 2.1 導言

- 2.1.1 營商環境日新月異，法律、法規、財務報告要求及企業管治程序的不斷變更，對財務匯報及審計質素均構成挑戰。選擇可提供高質素審計的核數師對提高實體的財務匯報質素至關重要。
- 2.1.2 審計目的旨在增強使用者對財務報表可信度的信心，即財務報表包含可靠及相關的資料，供投資者及其他持份者作出知情決定。雖然維持審計質素的主要責任在於核數師，但每位持份者在支持高質素財務匯報方面均擔當重要角色。尤其是審計委員會，為投資者及其他外部持份者的利益，在監察核數師提高及維持審計質素方面擔當關鍵角色。
- 2.1.3 《企業管治守則》守則條文第D3.3(a)條規定審計委員會應就核數師的委任提出建議。審計委員會根據會計師事務所於審計項目團隊及事務所兩個層面提供高質素審計的能力，來提出委任建議是十分重要的。審計質素應為上市實體甄選核數師的關鍵決定因素。
- 2.1.4 雖然無論審計費用水平如何，核數師皆應執行高質素審計，但審計質素及審計費用之間確實存在互惠因果關係。一般而言，較高的審計費用可為高素質審計提供支持，因為核數師可分配更多時間及資源進行更全面的審計程序，以獲得充分及適當的審計憑證。因此，審計委員會就甄選及委任核數師向董事會提出建議及釐定審計費用時，需要信納審計費用的水平不會令審計質素受限於資源不足或審計工作未能充分執行。

2.1.5 本部分著重闡述審計委員會在甄選及委任核數師時應考慮的兩大因素 — 審計質素及審計費用。

2.1.6 評估原則適用於新核數師的委任及現任審計師的重新委任。為評估候選核數師，審計委員會應透過公開資訊及向會計師事務所提出請求獲得必要資料。針對現任核數師，審計委員會可通過審計過程中的持續觀察及已收集的資料作出評估。

## 2.2 評估審計質素的主要考慮因素

2.2.1 根據國際審計與鑒證準則理事會於2014年發布的《審計質量框架 — 為審計質量創造環境的關鍵要素》(《審計質量框架》)，具以下特徵的審計項目團隊最能實現高質素審計：

- 展現出適當的價值觀、道德及態度；
- 具備足夠的知識、技能及經驗，並有充分時間來執行審計工作；
- 採用符合法律法規及適用準則的嚴格審計過程及質量控制程序；
- 提供有用和及時的報告；及
- 與相關持份者適當地互相溝通<sup>3</sup>。

2.2.2 國際審計與鑒證準則理事會參考《審計質量框架》，於2020年12月發布了《國際質量管理準則第1號 — 會計師事務所對執行財務報表審計或審閱、或其他鑒證或相關服務業務實施的質素管理》(《國際質量管理準則第1號》)，涵蓋會計師事務所的質量管理制度。根據《國際質量管理準則第1號》，所有執行財務報表審計或審閱或其他鑒證或相關服務業務的會計師事務所，均須設計其質量管理制度，以管理事務所執行業務的質素。《國際質量管理準則第1號》要求會計師事務所基於風險考慮及針對以下質量管理制度的八個方面，設計、實施及運作其質量管理：

- (a) 事務所的風險評估程序；

---

<sup>3</sup> 《審計質量框架》第2段

- (b) 管治及領導；
- (c) 相關道德要求；
- (d) 接受和繼續客戶關係及特定項目；
- (e) 項目執行；
- (f) 資源；
- (g) 資訊及溝通；及
- (h) 監控及補救程序<sup>4</sup>。

2.2.3 一套已妥善設計、實施及運作的質量管理制度，讓會計師事務所可根據專業準則及適用的法律及監管要求，規劃和執行審計及出具報告，以確保高質素項目執行的一致性。

2.2.4 在甄選核數師時，審計委員會應考慮以下因素，以評估候選核數師的審計質素：

- (a) 管治及領導；
- (b) 遵守相關道德要求；
- (c) 行業知識及技術能力；
- (d) 項目執行；
- (e) 與審計委員會的溝通及互動；及
- (f) 監控程序。

### **管治及領導**

2.2.5 會計師事務所的管治及領導方針對事務所文化及環境產生重要影響，以推動會計師事務所合夥人及人員的思維及行為，最終影響審計項目團隊履行其職責的方式。

2.2.6 審計委員會須信納會計師事務所致力為實體持份者的利益及更廣泛的公眾利益執行有關審計。會計師事務所的領導層須對審計質素、組織架構以及角色、職責及權力分配負責，以確保該等因素能合適地幫助會計師事務所合夥人及人員提供高質素審計。

---

<sup>4</sup> 國際質量管理準則1第6段

## 供審計委員會提出的關鍵問題

### 會計師事務所層面

- (a) 有哪些管治安排確保審計職能保障公眾利益？
- (b) 誰是會計師事務所的質量管理制度的最終負責人？此人於事務所內是否具有適當經驗及權力以有效履行其職責？
- (c) 會計師事務所如何彰顯其對質素的承諾？
- (d) 會計師事務所如何識別及處理未能表現出其依據質量承諾行事的人員(包括領導及審計項目合夥人)？
- (e) 會計師事務所是否使用審計質素指標來衡量審計項目合夥人的表現？如是，請說明方式。

### 遵守相關道德要求

2.2.7 相關道德要求通常包括香港會計師公會(公會)《專業會計師職業道德守則》(《道德守則》)中有關審計或審閱財務報表，或其他鑒證或相關服務業務的規定。具體而言，核數師表現其保持高標準的誠信、客觀及獨立性尤為重要。

2.2.8 誠信是所有為公眾利益行事者的先決條件。審計項目團隊透過並被視為透過以誠信的方式行事至關重要。誠信行事不僅需要誠實，亦需要公平、坦率及具勇氣等廣泛的相關品格。客觀原則要求核數師不得因偏見、利益衝突或他人的不當影響，而在其專業或業務判斷上作出讓步。尤其重要的是，核數師在評估管理層的判斷及估計(如公平值計量或減值評估)時要保持客觀，以減低因管理層有意或無意的偏見，導致財務報表中有重大錯報的風險。

2.2.9 獨立性是為防範審計項目團隊的個別成員或會計師事務所，不因他人的影響而在專業判斷<sup>5</sup>上作出讓步，並幫助他們以誠信行事、運用客觀及專業懷疑的態度<sup>6</sup>。可能威脅核數師獨立性的情況包括：

- 核數師與被審計實體之間存在的財務利益。於被審計實體中持有財務利益，可能對獨立性造成自身利益威脅。
- 核數師與被審計實體之間的商業關係。會計師事務所、或審計項目團隊的成員、或其直系親屬與被審計實體之間的密切商業關係，可能造成自身利益或脅迫威脅。
- 向審計客戶提供非審計服務。會計師事務所一般會向其審計客戶提供多項與其技能及專長一致的非審計服務。然而，提供非審計服務可能對獨立性造成威脅。該等威脅通常與自我覆核、自身利益及倡導有關。
- 合夥人及人員可能認為其薪酬以及於事務所內的職業生涯，乃取決於能否挽留審計客戶，從而造成親密關係或自身利益威脅。
- 審計項目團隊的前成員或會計師事務所的前合夥人加入被審計實體，並擔任對會計記錄及財務報表的編製能施加重大影響的崗位，所造成的威脅通常與親密關係、自身利益及脅迫有關<sup>7</sup>。

---

<sup>5</sup> 由香港會計師公會頒布的《與香港質量控制、審計、審閱、其他鑒證及相關服務準則有關的詞彙》(詞彙表)將專業判斷定義為在審計、會計及道德標準規定的背景下，應用有關培訓、知識及經驗對審計項目中的適當行為作出知情決定。

<sup>6</sup> 詞彙表將專業懷疑定義為一種態度，包括質疑的思維方式、對可能由錯誤或舞弊導致潛在錯報的情況保持警惕及對證據作出批判性評估。

<sup>7</sup> 《審計質量框架》的附錄二

### 供審計委員會提出的關鍵問題

#### 會計師事務所層面

- (a) 會計師事務所所有哪些政策及程序可確保審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊成員，了解適用於他們的相關道德要求？
- (b) 會計師事務所如何根據相關道德要求履行其職責，尤其是誠信、客觀及獨立性要求？
- (c) 會計師事務所進行有關道德要求的合規測試的頻率，及最近的合規測試結果如何？
- (d) 倘會計師事務所發現有違反道德要求的行為，已採取哪些措施來補救有關違規的後果？
- (e) 會計師事務所如何識別威脅獨立性的情況以及如何評估所識別威脅的嚴重性？

#### 項目層面

- (f) 審計項目團隊是否曾經識別任何獨立性威脅？如有，請說明已採取哪些防範措施以消除或降低獨立性威脅至可接受水平？

**2.2.10** 針對會計師事務所及審計項目遵守所適用的相關道德要求(包括誠信、客觀及獨立性要求)，審計委員會應取得會計師事務所的監控政策及程序描述，並信納該等政策及程序的有效性。他們亦須了解會計師事務所如何檢討遵守該等要求的情況及相關的檢討結果。

2.2.11 上市實體不得委任非獨立的核數師。因此，審計委員會應：

- (a) 向會計師事務所取得獨立性確認，以及詳細的獨立性評估。該確認應識別會計師事務所與上市實體之間任何可能損害獨立性的非審計服務、財務及商業關係，以及審計項目團隊成員(包括其直係親屬)與上市實體之間任何可能損害獨立性的個人關係(包括財務、僱傭及家族關係)，並確認該等關係將於以下期間開始前結束或終止：
- 接受審計的財政年度；及
  - 核數師的委任。
- (b) 考慮為降低過往非審計服務的獨立性威脅，由會計師事務所提出的防範措施的合理性／有效性。審計委員會亦應信納，會計師事務所過往及當前提供的非審計服務，並不會導致核數師於審計過程中自我覆核其本身的工作或決定。例如，如果候選核數師曾參與上市實體的財務匯報系統的設計及實施，是否有其他獨立專家對上述系統作出評估。

### *行業知識及技術能力*

2.2.12 《市場報告》指出，行業專長可使會計師事務所通過改善審計效率或提升審計質素而增加競爭優勢。具備深厚行業知識的會計師事務所可能需要較少時間及／或更有效地<sup>8</sup>了解實體之業務運作、識別審計風險、設計及執行審計程序，及評估相應審計發現。

2.2.13 審計委員會應向會計師事務所獲取，事務所於過往5年為與上市實體位處同一行業且具相若規模的實體執行審計的資料，以評估該事務所的經驗。

---

<sup>8</sup> 《市場報告》的第37頁

2.2.14 審計委員會通過向會計師事務所獲取審計項目團隊的組成資料，以及審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊主要成員的簡介，並透過考慮以下各項以信納審計項目團隊具備必要的勝任能力。

- 審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊主要成員(包括來自會計師事務所同一網絡所的其他成員)的審計年資及相關行業的審計經驗；
- 審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊主要成員所持有的專業資格；及
- 除審計項目合夥人及項目質量覆核員外，審計項目團隊中持有專業資格的人員比率。

2.2.15 審計委員會應向會計師事務所獲取繼任規劃及步驟，以確保事務所持續具備足夠的勝任人員，可年復年地提供高質素審計。

2.2.16 審計項目合夥人負責確保審計項目團隊整體擁有合適的勝任能力，並確保事務所所有渠道取得專家參與以滿足項目需求(如稅務、估值、精算、法證、金融工具、法律及其他專家)。舉例而言，對複雜的金融工具、無形資產及與保險合約相關負債的估值、或對合約、法律及法規的詮釋，以及對複雜或不尋常稅務合規問題的分析，皆可能需要相關的專家參與。

2.2.17 會計師事務所亦可能難以透過傳統的審計程序，有效地審計先進科技(例如數據預測分析、機器人流程自動化、區塊鏈、機器學習及人工智能)。倘上市實體應用先進資訊科技系統，審計委員會應要求會計師事務所提供資料以證明其技術能力，並評估其是否具備科技專長及電腦輔助審計工具以有效地執行審計程序。

2.2.18 高質素審計需要專業判斷、專業懷疑態度、堅毅精神以及有關業務、財務匯報及審計知識。不斷變化的經營及監管環境為核數師帶來挑戰，且影響審計工作的執行。審計項目團隊接受持續專業發展培訓，對增強及維持執行高質素審計所需的專業能力尤為重要。審計委員會應信納，審計項目團隊已獲得充分及適當的培訓。

## 供審計委員會提出的關鍵問題

### 會計師事務所層面

- (a) 會計師事務所是否具備與上市實體業務及行業相關的知識及經驗？
- (b) 會計師事務所具備哪個技術領域專長(如稅務、估值、精算、法證、金融工具、法律及其他專家)，以支持審計項目團隊處理該上市實體特有的複雜技術事宜？
- (c) 倘上市實體使用先進科技(如數據預測分析、機器人流程自動化、區塊鏈、機器學習及人工智能)，會計師事務所是否具備技術能力有效及高效地執行審計？

### 項目層面

- (d) 審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊主要成員是否具備必要的專業資格(如會計師或同等資格)？
- (e) 審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊主要成員，就審計同一行業領域中具相若規模的上市實體方面，具備哪些經驗？
- (f) 審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊成員有否接受充分及適當的培訓，以使他們了解財務報告／審計準則的變動及上市實體特有的行業知識？
- (g) 會計師事務所有何繼任計劃，以確保具備勝任能力的審計項目團隊(包括審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊主要成員)的持續性？

## 項目執行

2.2.19 審計方法為指導審計項目團隊遵守專業準則和適用法律及監管法規指明政策及程序。審計委員會須了解會計師事務所審計方法是否已針對專業準則的主要變動進行更新，以確保審計質素並支持於審計項目中作出高質素的判斷。

2.2.20 審計項目團隊應抱有專業懷疑態度，包括質疑的心態及對審計憑證作批判性評估。此舉可提高發現財務報表重大錯報的可能性，對提供高審計質素十分重要。誠如我們於2021年6月發布的《年度查察報告》所指出，綜合2019年10月1日至2020年12月31日期間，全部註冊公眾利益實體核數師查察項目中，缺乏足夠專業懷疑態度為最普遍發現，且因相關審計事項的重要性，對審計質素構成最嚴重的影響<sup>9</sup>。審計委員會必須信納會計師事務所的審計方法能鼓勵個別審計項目團隊成員抱持適當專業懷疑態度並作出適當專業判斷。

2.2.21 有效的項目執行是審計質素的重要元素。有效的項目執行首先取決於良好的審計計劃，其有助於獲取足夠資源，取得充足及適當的審計憑證以支持審計意見。因此，審計委員會應從會計師事務所取得載有審計範圍、時間表及方向的整體審計策略。該審計策略為核數師訂下基礎，協助其制定將於審計過程中執行的程序的性質、時間及範圍。審計委員會必須信納：

- 審計項目團隊具有充足及適當的資源，包括執行高質素審計需要的專業知識及時間；
- 為審計項目團隊提供指導及監督的性質、時間及範圍以及為已執行的工作的覆核，符合上市實體的規模及複雜程度、重大錯誤陳述的風險以及審計項目團隊成員的技術能力及經驗。

<sup>9</sup> 財務匯報局於2021年6月刊發的《年度查察報告》第3.2.1段

### 充足及適當的資源

2.2.22 審計委員會應取得有關候選審計項目團隊的資料，包括審計項目合夥人、項目質量覆核員及主要審計項目團隊成員的簡介，以評估該團隊是否由足夠數量的人員組成，且具備審計所需的適當知識、技能及其他勝任能力。

2.2.23 審計委員會亦應從會計師事務所取得審計策略，包括分類列示時間分配：

- 按不同審計階段(即計劃、執行及報告)；
- 按不同資歷成員(即審計項目合夥人、項目質量覆核員、審計經理、專家及其他團隊成員)；及
- 按重大錯報的主要風險領域；

以確保會計師事務所分配充足及適當的資源至各個審計階段以應對主要風險領域，以及確保審計項目合夥人積極參與風險評估、計劃、監督並覆核審計項目團隊所執行的工作、評估已取得的證據並得出最終結論。

### 項目範圍及特徵

2.2.24 審計委員會應信納審計策略涵蓋／應對以下方面：

- 初步識別審計的主要組成部分、可能導致重大錯報或預期為關鍵審計事項的範疇及組成部分核數師的參與程度；
- 由現任核數師識別的上市實體關鍵審計事項，及位處上市實體同一行業內實體的常見關鍵審計事項；
- 行業特有要求；
- 對專門知識的需求；及
- 審計時間表及報告形式。

## 供審計委員會提問的關鍵問題

### 會計師事務所層面

- (a) 會計師事務所如何及時更新審計方法，以確保符合持續更新的專業準則、適用法律及監管規定？
- (b) 審計方法如何鼓勵個別審計項目團隊成員，抱持專業懷疑態度並作出適當專業判斷？
- (c) 會計師事務所所有何質量監控程序確保審計質素得到監控，例如指導、監督、覆核審計工作及項目質量覆核？
- (d) 會計師事務所所有何程序解決其可能與上市實體管理層之間的意見分歧？

### 項目層面

- (e) 事務所提供的審計策略是否充分反映審計項目的範圍及特徵？
- (f) 審計策略是否體現會計師事務所對分配充足及適當資源至審計項目的承諾？
- (g) 審計項目團隊有否處理類似公司審計過渡的相關經驗？過渡計劃為何？
- (h) 審計策略是否顯示審計合夥人已分配足夠時間管理及監督審計項目，及審計項目團隊關鍵成員已分配足夠時間執行審計程序？
- (i) 審計項目合夥人於上市實體財務匯報時限相約的時間，需進行多少審計項目？審計項目合夥人如何確保其充分參與審計項目？

### 與審計委員會的溝通及互動

2.225 審計委員會應獲取核數師與其之間的溝通計劃並應使其信納，該計劃可促進雙方相互了解審計進度，並確保及時對重大財務報告及審計事項進行有效雙向討論。

#### 溝通計劃

2.226 審計委員會於評估溝通計劃時應評估：

- 與審計委員會溝通關於審計里程碑(如完成審計計劃、進行審計現場工作、完成現場工作及報告審計結果)的時間，是否符合上市實體匯報時間表；及
- 溝通計劃是否包含審計項目範圍，並著重於可能導致以下各項情況的關鍵問題：
  - 對財務報表重大錯報有較大風險；及
  - 有較大風險影響核數師獨立性。

#### 審計委員會與核數師的非公開會議

2.227 審計委員會應與核數師舉行管理層缺席的非公開會議，以討論與其利益相關及職責範圍內的主要問題。該等非公開會議讓審計委員會提問於審計過程中可能未有特別處理的問題，這有助審計委員會與管理層維持一定程度的獨立性。會議亦可讓核數師就有關事項，向審計委員會提供坦誠及保密的意見。

#### 供審計委員會提問的關鍵問題

- (a) 會計師事務所提供的溝通計劃如何確保其與審計委員會之間的有效溝通？
- (b) 會計師事務所會否安排與審計委員會進行管理層缺席的非公開會議討論審計問題？

### 監控程序

2.228 有關監管行動(如調查、制裁或執法事項)及查察結果的資料有助了解由審計項目合夥人及項目質量覆核員負責的其他審計項目的質素，而這與評估該核數師有否遵守審計準則有關，及於部分情況下，也可評估該核數師在其他方面的審計質素。

2.229 審計委員會應從會計師事務所收集有關會計師事務所或任何審計項目團隊成員(包括該審計項目合夥人、項目質量覆核員及審計項目團隊其他主要成員)的資料，了解他們是否受監管行動約束並評估有關情況(如有)會否可能影響審計質素。

2.230 此外，審計委員會應查核是否有任何公開資訊，顯示會計師事務所可能存在質素問題。該等資料來源包括：

- 財匯局發布的年度及中期查察報告；
- 於財匯局及公會網站可取得的有關對會計師事務所的調查及／或紀律處分的資料；及
- 新聞報章、雜誌、數據庫、行業出版刊物、互聯網搜尋結果及其他公開資訊。

2.231 審計委員會亦應從會計師事務所獲取並評估有關監管及專業機構(如財匯局及公會)發出的查察結果資料。審計委員會於評估近期查察結果時應考慮：

- 由該審計項目合夥人或項目質量審核員負責的項目，最近一次被查察的時間；
- 查察項目的結果(如合格或不合格)；及
- 查察結果概要，以及審計項目團隊或會計師事務所為回應查察結果所採取的改善措施。

2.232 此外，審計委員會應從會計師事務所獲取由該審計項目合夥人及項目質量審核員完成的項目的近期內部查察結果資料，並參考第2.2.31段強調的因素作出評估。

### 供審計委員會提問的關鍵問題

#### 會計師事務所層面

- (a) 會計師事務所是否受任何過往及現正進行的監管行動約束？如是，導致該監管行動的事件詳情為何？
- (b) 會計師事務所多久對審計項目合夥人及項目質量覆核員完成的審計項目進行一次內部查察？
- (c) 會計師事務所近期內部及外部的查察結果為何？查察過程有否發現事務所的審計質素問題？如有，所發現缺失的根本原因為何及會計師事務所如何處理該缺失？
- (d) 如何修訂審計方法以回應內部及外部查察結果？

#### 項目層面

- (e) 有否任何審計項目團隊成員(包括該審計項目合夥人、項目質量覆核員及其他關鍵審計項目團隊成員)受任何過往及現正進行的監管行動約束？如有，導致該監管行動的事件詳情為何？
- (f) 該項目合夥人或項目質量覆核員於過去三年是否受到內部或外部查察？如是，結果為何？

## 2.3 評估審計費用的主要考慮因素

2.3.1 根據《企業管治守則》守則條文第D3.3段規定，審計委員會主要負責批准核數師的薪酬及聘用條款。核數師薪酬為核數師就審計上市實體收取的費用(即審計費用)。

- 2.3.2 《市場報告》顯示，香港上市實體於過去10年的平均年度審計費用相對穩定<sup>10</sup>，審計費用的平均及中位數按複合年增長率分別增加0.9%及1.8%。由2011年至2019年間各年，介乎6.6%至9.6%的上市實體更換核數師，其後部分實體均支付更低或相同的審計費用。儘管《市場報告》指出審計費用下降可能出於各種原因，但財匯局強調審計委員會有責任確保審計質素不會因審計費用下降而受到影響。
- 2.3.3 《審計質量框架》指出，「審計質素與其執行過程中使用的資源的質素及數量有關，此通常於審計費用中反映」<sup>11</sup>。審計委員會應根據項目需求給予相稱的費用，以確保將會有充足而具備適當專業知識及經驗人力資源被分配至該審計項目，令項目可按專業準則以及適用法律及監管規定執行。
- 2.3.4 審計委員會應識別「影響審計費用的各種因素，包括審計性質、規模及複雜程度、該審計項目或其司法管轄區的特定呈報要求以及市場競爭狀況」<sup>12</sup>。削減審計費用未必能為上市實體節省大量開支，卻可能損害審計質素，因而違背投資者及財務報告其他使用者的利益。

---

<sup>10</sup> 根據《市場報告》，上市實體的平均審計費用自2010年的480萬港元上升至2019年的520萬港元。上市實體的審計費用中位數自2010年的170萬港元上升至2019年的200萬港元。

<sup>11</sup> 《審計質量框架》第110段

<sup>12</sup> 國際會計師道德準則理事會刊物《費用下調壓力下與審計費用設置相關的道德考慮》第3段

### 供審計委員會提問的關鍵問題

- (a) 會計師事務所如何釐定其建議的審計費用？
- (b) 會計師事務所如何證明建議審計費用的水平足以使其能夠按照專業準則以及適用法律及監管規定執行審計項目？建議審計費用是否足夠為審計項目提供充分審計資源？
- (c) 會計師事務所建議的審計費用是否顯著低於其他事務所？如是，該會計師事務所如何證明此差異的合理性？
- (d) 是否有針對意料之外的問題而調整費用的妥善安排，以確保核數師不會因此而拒絕分配必要資源？

### 上市實體的規模及架構

2.3.5 上市實體的規模及架構通常與審計費用有直接關係。由於大型實體的營運及財務流程更為複雜，牽涉更高的審計風險，因此核數師需要執行額外審計程序。

2.3.6 鑒於上市實體的規模及架構，審計委員會亦可從以下方面考慮建議審計費用的合理性：

- 資產總值、總收入及淨收益；
- 附屬公司及聯營實體的數目及相對重大程度；
- 上市實體經營業務的地區數目；及
- 上市實體營運業務的種類。

### 上市實體業務的性質及複雜程度

2.3.7 審計委員會於評估審計費用水平的合理性時，應考慮上市實體業務的性質及複雜程度，因為該等因素可能影響所需的審計資源及審計費用。一般而言，上市實體業務及其審計的複雜程度與審計費用的金額有直接關係。審計委員會可從以下方面考慮建議審計費用的合理性：

- 上市實體主要業務的性質，以及所涉及業務是否屬於可能增加審計複雜程度的專門行業(如銀行、金融或資訊科技)。
- 上市實體財務匯報程序的有效性及內部審核職能的調查結果，以及財務匯報內部監控的成效。
- 上市實體有否進行複雜的企業交易(如併購)，因其會增加審計的複雜程度，並可能涉及費用高昂的技術專家。
- 上市實體是否使用數據預測分析、機器人流程自動化、區塊鏈、機器學習及人工智能等科技，以及是否預期會使用電腦輔助審計工具及需要科技專家參與。
- 就業務種類的數目而言，上市實體的業務是否多元化。

2.3.8 審計委員會亦應從會計師事務所取得建議審計費用明細，並從以下方面將其與競爭事務所對比，以評估建議費用的合理性：

- 按員工資歷(即按審計合夥人、審計經理、專家及團隊其他成員分別計算將投入審計的時數)；
- 按上市實體業務的地區(即會計師事務所分配至各地區分部核數師的審計費用金額)；及
- 按上市實體的業務分部(即會計師事務所就審計各業務分部所分配的審計費用金額)。

2.3.9 審計委員會亦應將候選會計師事務所建議的審計費用與以下各項作比較：

- 現任核數師(如適用)所收取的審計費用；
- 該會計師事務所向於同類行業營運的其他實體所收取的審計費用；及
- 類似規模及性質的其他上市實體就相似複雜程度的審計於年報的企業管治報告中所披露的審計費用；

以考慮建議審計費用的合理性<sup>13</sup>。

2.3.10 倘審計項目的範圍並無任何重大變更，但候選核數師的建議審計費用較現任核數師更低時，審計委員會便應提出疑問。審計費用減少可能源自審計效率提升(如利用電腦輔助審計方法)。然而，會計師事務所可能於聘用的首年降低審計費用，但在其後數年內恢復至正常水平(即低價攬客)。在此情況下，審計委員會須信納縱使審計費用偏低，會計師事務所仍將投入充足的時間及資源進行審計工作，因其在聘用首年一般需要投入更多時間與精力了解上市實體，以設計適當的程序。

2.3.11 此外，審計委員會亦須信納會計師事務所，並不倚賴額外或較高利潤的非審計服務獲得報酬，以補貼其審計工作。如此定價策略為會計師事務所帶來自我利益風險，導致更難假定會計師事務所在需要質疑管理層時，會不顧有利可圖的非審計服務合約而仍然提出質疑。

---

<sup>13</sup> 審計委員會可參閱我們《市場報告》所載「2019年按11個行業上市實體的資產規模劃分的審計費用水平」一節。

## 第三部分 重新委任現任核數師

---

### 3.1 導言

- 3.1.1 審計委員會負責評估及在適當的情況下建議重新委任現任核數師。委員會不應在預設的情況下，建議重新委任現任核數師。
- 3.1.2 誠如我們的《市場報告》指出，於2011年至2019年間，大多數香港上市實體均重新委任其現任核數師。因此，財匯局認為審計委員會制定一套嚴謹的流程以評估重新委任現任核數師的適當性尤其重要。
- 3.1.3 評估現任核數師與評估候選核數師同樣重要。然而，於評估現任核數師時，由於審計委員會能夠利用對現任核數師於初次評估時及過往與其互動所獲得的資料及經驗，因此評估所需的時間一般比初次委任為少。審計質素是有關建議重新委任現任核數師的首要考慮因素，評估其審計質素的主要考慮因素一般與委任新核數師無異，而其他額外考慮因素則載於第3.3條。
- 3.1.4 與委任新核數師相類似，審計委員會須信納審計費用的水平不會損害審計質素。審計委員會在評估審計費用的合理性時應遵循第2.3條的指引。

### 3.2 評估現任核數師的時間及頻率

- 3.2.1 為有效履行獨立監察外部審計的職責，審計委員會須從以往的審計項目中觀察核數師並與其互動，以持續評估現任核數師的審計質素。
- 3.2.2 作為一項良好的慣例，審計委員會應定期與核數師會面，以討論有關上市實體的財務報告、內部監控及其他管治問題的相關事宜。有關會議讓審計委員會可以對照核數師於初次獲委任時所作出的質素承諾，以評估核數師的持續表現，這亦有助於審計委員會及後對重新委任的評估。審計委員會亦應盡早向核數師了解其審計策略，以確保核數師計劃了充分而適當的資源，及已識別了重大錯報的主要風險。倘審計委員會於審計過程中發現有關現任核數師表現的潛在問題，須及時就該等問題與核數師溝通。

3.2.3 財匯局建議，審計委員會須至少於審閱中期財務報表及審計全年財務報表後與核數師會面，以評估他們的表現。審計委員會亦可從現任核數師獲取來年的預計審計費用以評估其合理性，使其能夠於股東周年大會前就重新委任作出決定。

### 3.3 重新委任現任核數師的額外考慮因素

3.3.1 就重新委任現任核數師作出建議時，審計委員會須考慮以下程序及因素：

- (a) 審計成效；
- (b) 核數師與上市實體管理層的關係；
- (c) 與審計委員會的互動；及
- (d) 其他考慮因素。

#### 審計成效

3.3.2 倘審計委員會信納所實現的審計質素，則應向董事會建議重新委任現任核數師。審計委員會在評估現任核數師的工作質素時，須對照第2.2條所載指引以評估現任核數師的實際表現。

#### 關鍵審計問題的處理

3.3.3 審計委員會須評估審計計劃有否適當識別與該審計項目有關的重大風險，及核數師有否明確解釋如何及時有效地解決該等問題。倘已評估的審計風險於審計過程中出現變動，審計委員會須聽取核數師就有關變動的原因所作出的解釋，及了解核數師如何適當修訂工作計劃以應對變動的風險。

3.3.4 審計委員會應從現任核數師獲取以下有關其質疑管理層的資料，並信納該核數師已適當運用了專業懷疑態度：

- 管理層作出估計時使用的主要假設之合理性。例如，於持續經營及資產減值評估中，使用的現金流量預測及折現率，以及核數師有否收集充分而適當的證據以支持其立場；及
- 可能顯示舞弊或涉及關聯方挪用資產之複雜及不尋常交易的商業理據及性質。

3.3.5 此外，審計委員會須信納現任核數師已透過以下方式展現其所具備的技術能力：

- 就重要性、風險、重大審計問題及複雜的管理層判斷作出適當的專業判斷；
- 設計並施行有效的審計程序；
- 正確理解並闡釋其取得的證據；
- 就取得的證據作出適當評估；
- 於整個審計過程中，適當地運用專業懷疑態度及質疑管理層；及
- 清晰坦誠地呈報結果<sup>14</sup>。

#### 按時完成審計工作

3.3.6 就各審計項目而言，會計師事務所須向審計委員會提供一份項目計劃，按審計階段、各員工的資歷等級，及於審計規劃階段識別的主要重大錯報風險，說明擬分配的審計時數。審計委員會須從現任核數師獲得：

- 按不同審計階段、各員工的資歷水平及主要重大錯報風險，比較所用實際時數與預算時數；
- 各主要里程碑的實際完成時間與預計完成時間比較；及
- 出現重大差異的原因；

---

<sup>14</sup> 英國財務匯報局發布的「審計質素－審計委員會實務指引」第3.41段

以評估現任核數師是否已根據協定的時間表完成審計項目。該項資料亦有助評估審計項目合夥人及其他資深人員是否充分參與整個審計工作。雖然效率低(如有)未必影響審計質素，但在評估建議費用變動及服務滿意度時，可作為一項考慮因素。

- 3.3.7 審計委員會亦須評估現任核數師是否遵守協定的時間表及呈報期限。若否，則應評估是否存在充分理由支持該延誤有利於審計質素。

### **核數師與上市實體管理層的關係**

- 3.3.8 核數師負責就管理層編製的財務報表是否符合適用的財務報告準則，出具獨立意見。核數師需完整和及時獲得管理層編製及提供的高質素資料，而管理層則可受益於核數師對財務匯報及財務報告相關的內部監控的改進意見、對行業及監管趨勢的見解以及其他觀察。
- 3.3.9 審計委員會於考慮現任核數師與管理層工作關係的成效時，應從有參與審計過程的管理層成員獲得反饋。審計委員會須信納核數師有保持懷疑及客觀態度，隨時準備就管理層所提供資料的可靠性提出質疑。

### **與審計委員會的互動**

- 3.3.10 香港審計準則第260號(修訂本)確認有效的雙向溝通在財務報表審計過程中的重要性，並要求核數師與包括審計委員會在內的公司治理層溝通。審計委員會須信納現任核數師與其維持暢順的溝通渠道，且雙方的關係是以透明及坦誠為基礎。
- 3.3.11 此外，審計委員會須評估溝通的時間及內容是否符合第2.2.25段所載的溝通計劃。在需要更及時呈報的情況下，審計委員會亦應評估核數師有否在可行範圍內儘快與他們溝通。情況包括於審計過程中遇到重大困難、內部監控中識別出重大缺失，或可能發表的非無保留意見。

### 其他考慮因素

3.3.12 審計委員會應考慮其他影響其重新委任核數師建議的因素，例如現任核數師的獨立性。

#### 現任核數師的獨立性

3.3.13 儘管了解上市實體對審計質素而言至關重要，但現任核數師、審計項目合夥人及項目質量審核員與上市實體長期存在業務關係，或會造成親密關係威脅<sup>15</sup>。事務所及合夥人擔心失去長期客戶，或渴望與上市實體高級管理層保持密切個人關係，均可能會產生自身利益威脅。該威脅可能影響合夥人的判斷，並對專業懷疑態度造成負面影響。

3.3.14 現任核數師為上市實體服務一段相當長的時間後，審計委員會須考慮上市實體是否需要減低由雙方關係帶來的親密關係威脅及自身利益威脅。審計委員會亦須信納，現任核數師備有周全的計劃，以確保審計項目合夥人或項目質量覆核員的強制性變更不會對審計造成不當干擾<sup>16</sup>。

---

<sup>15</sup> 一項研究顯示，任期較長的會計師事務所導致對錯誤陳述的發現及糾正不夠及時，以及錯誤陳述程度較嚴重，兩者皆反映審計質素較低([Singer and Zhang 2018](#))。

<sup>16</sup> 根據《職業道德守則》第R540.5段，個人不得擔任審計項目合夥人及/或項目質量審核員連續超過七年。

### 供審計委員會提出的關鍵問題

- (a) 於進行審計期間，現任核數師有否適當地識別並有效及時地應對了重大錯報的主要風險？現任核數師有否適當地處理關鍵審計事項？
- (b) 現任核數師有否向審計委員會報告其評估上市實體內部監控的主要發現，並於審計過程中就其作出適當的處理？
- (c) 於進行審計過程中，現任核數師是否已運用了專業懷疑的態度、作出了適當的專業判斷、並已對管理層提出了充分的質疑？
- (d) 現任核數師所提交的審計報告及其他文件，內容是否清晰、相關，以及可體現其對審計質素的承諾？
- (e) 於整個審計過程中，審計項目合夥人及其他資深人員有否充分參與其中？
- (f) 現任核數師是否根據已協定的審計計劃及時完成工作，或有否充分理由支持延遲有利於達致審計質素？
- (g) 現任核數師是否與上市實體管理層維持有效的工作關係，同時保持自身的獨立性及客觀性？
- (h) 就審計委員會提出的問題，現任核數師有否及時地提供具洞察力的答覆？
- (i) 就審計項目的範圍而言，審計費用水平是否合理？
- (j) 實際審計費用與預計審計費用之間是否有任何重大差異，以及造成有關差異的原因是什麼？倘出現重大意料之外的問題，審計費用有否被相應調整？

## 第四部分 審計招標程序

---

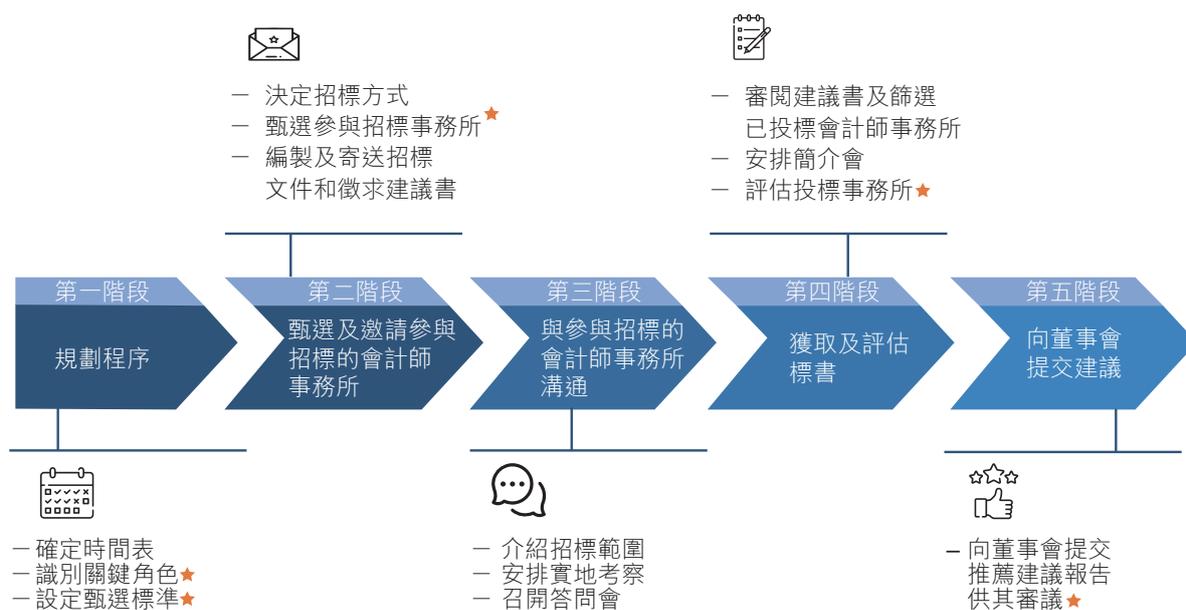
- 4.1 招標為甄選適當服務供應商的普遍程序。招標程序鼓勵競爭，並可能因會計師事務所在過程中爭取展現其優點而激勵創新。有經驗顯示，即使現任核數師獲重新委任，招標程序亦可為審計方法注入新思維。通過在同一平台及要求下，檢視和比較不同事務所的提案，能有助上市實體確保甄選程序公正透明。
- 4.2 鑒於上述原因，財匯局認為審計委員會應定期進行審計招標，以甄選上市實體的核數師。由於現時並無法規或指引涵蓋這重要範疇，本部分旨在為審計委員會提供具體及實用的指引以進行嚴謹的審計招標，因該程序對實現高質素審計有舉足輕重的作用。
- 4.3 審計招標可透過公開招標或選擇性招標方式進行。

**公開招標**—公開招標為所有會計師事務所提供平等參與的機會。由於公開招標會導致會計師事務所之間的激烈競爭，審計委員會可能需投入較多時間以評估其標書。

**選擇性招標**—選擇性招標只開放予選定會計師事務所參與。當並非市場上所有會計師事務所均具備所需專業知識及技能以提供審計服務時，可採用此方式招標。因此，審計委員會可根據事務所規模、行業專長及所需專業知識，選定適合投標的會計師事務所，並確保有足夠數量的事務所參與。

#### 4.4 一般而言，審計招標程序包括以下五個階段：

- 第一階段：規劃程序；
- 第二階段：甄選及邀請參與招標的會計師事務所；
- 第三階段：與參與招標的會計師事務所溝通；
- 第四階段：獲取及評估標書；及
- 第五階段：向董事會提交建議。



★審核委員會須特別留意的領域

#### 第一階段：規劃程序

- 4.5 細心規劃為招標程序的成功關鍵。審計委員會為更換核數師訂立時間表，並規劃相應招標程序至關重要。

- 4.6 為履行就核數師的甄選及委任作出建議的責任，審計委員會須主導整個招標程序，並就有關審計委員會及管理層的角色分工進行明確溝通。
- **審計委員會**—發起並監督審計招標程序，於招標過程中作出關鍵決定，並於招標程序結束後向董事會建議合適的會計師事務所。
  - **管理團隊**—提供項目管理及行政支持，於整個審計招標程序中協助審計委員會的工作。管理團隊可在適當情況下尋求外部顧問的協助。
- 4.7 儘管審計委員會可尋求上市實體管理層及／或外部顧問的支持及參與，審計委員會成員仍須投入充足時間參與整個招標過程。
- 4.8 審計招標的最終目標是委任一間可提供最具質素審計服務的會計師事務所。審計委員會須釐定甄選標準及各範疇的評分佔比，以評估會計師事務所的建議書。第2.2及2.3段闡述了評估審計質素及審計費用的主要考慮因素。相對審計費用，審計委員會應更著重審計質素，審計質素的考慮比重應高於審計費用。

#### **第二階段：甄選及邀請參與招標的會計師事務所**

- 4.9 審計委員會應根據上市實體的具體情況，決定進行公開招標或選擇性招標。例如，對從事金融及資訊科技的上市實體進行審計需要具備特定的專業知識、技能及審計工具。相關上市實體的審計委員會可考慮採用選擇性招標，以收窄招標對象至具有相關知識及技能的事務所。

- 4.10 審計委員會應邀請足夠數量的會計師事務所參與審計招標。除非有充分理由相信無法進行高質素審計，否則不應將任何會計師事務所排除在投標之外。邀請現任核數師投標亦屬合理做法，惟除非審計委員會認為連續任期過長或其質素不符理想。審計委員會在物色合適的候選會計師事務所時可考慮的因素包括：
- 會計師事務所的聲譽；
  - 會計師事務所網絡覆蓋的地域範圍是否涵蓋上市實體的業務地區範圍；
  - 過往對事務所的了解；及
  - 會計師事務所審計同一行業界別及／或監管環境中其他實體的經驗。
- 4.11 審計委員會在邀請會計師事務所提交建議書前，應審慎考慮其是否存在明顯利益衝突或獨立性問題。
- 4.12 審計委員會應向選定參與招標會計師事務所發出招標文件。為使投標過程更具效率，候選事務所應被提供充分資料，使其了解實體的業務、風險及對審計工作的具體期望。有關資料亦可包括既定甄選標準、上市實體策略、組織架構圖、業務營運地區、財務資料、報告時間表及內部審核安排(如適用)的資料。倘現任會計事務所獲邀參加招標，此舉亦有助於削弱其內在優勢。
- 4.13 審計委員會亦應在招標文件中概述參與招標會計師事務所提交的標書中應包含的資料。審計委員會可考慮要求會計師事務所提供其最近期的財匯局查察報告，以了解事務所的審計質素水平。

### **第三階段：與參與招標的會計師事務所溝通**

- 4.14 審計委員會應在管理層的協助下，安排一系列活動與參與招標的事務所溝通，以便其了解上市實體的業務及經營情況，以編製標書。

4.15 與參與招標的事務所的溝通活動包括但不限於：

- 介紹擬定審計工作範圍及要求的簡介會。
- 進行實地考察(如適用)。此舉有助參與招標的會計師事務所深入了解上市實體並為其提供會見主要管理層的機會。
- 安排與財務團隊及內部審核團隊(如適用)會面，了解主要會計及審計課題以及內部審核職能。
- 安排與上市實體職能團隊會面(如適用)。此安排特別有助營運及業務複雜的上市實體向事務所講解其與審計相關的重大風險。

**第四階段：獲取及評估標書**

- 4.16 為確保審計質素為甄選的首要考慮因素，財匯局建議審計委員會以「不知悉擬審計費用」的形式進行評估。具體而言，審計委員會可要求投標會計師事務所提交兩個密封信封，分別載列其技術和質素能力以及建議審計費用的資料。在完成技術評估前，審計委員會不應打開載有建議費用資料的信封。
- 4.17 審計委員會可利用計分方法，評估投標會計師事務所的審計質素。計分標準應涵蓋「第一階段：規劃程序」中設定的甄選標準。
- 4.18 審計委員會可考慮指派特定管理層團隊(建議指派內部審核團隊，如適用)歸納投標會計師事務所的標書，以避免管理層的潛在不當影響。審計委員會可篩選出若干投標會計師事務所，以作進一步評估。
- 4.19 安排入圍候選事務所出席簡介會是普遍程序，而其最佳做法是安排審計委員會全體出席簡介會。有關簡介會有助審計委員會了解事務所如何識別及應對上市實體審計風險。審計委員會可考慮向入圍候選事務所提出會計及審計問題，以評估其技術能力，並提出有關道德及獨立性問題，以評估各候選事務所的文化、審計合夥人的思維及其判斷能力。

- 4.20 在評估審計質素後，審計委員會可評估投標事務所的建議審計費用。一般而言，任何未達審計質素評估門檻的候選事務所將不獲進一步考慮。整體評估應根據此前為每項標準設定的評分佔比，整合審計質素及審計費用兩方面的評分作為最終評估結果。對於建議審計費用特別低的會計師事務所，審計委員會應提出質疑，確保其能分配適當資源及提供高質素審計。
- 4.21 倘需就審計費用進行磋商，則審計委員會應於較早期與管理層團隊共同參與。

#### **第五階段：向董事會提交建議**

- 4.22 審計委員會負責根據審計招標結果就核數師委任向董事會提交建議。其建議報告書應列明以下內容：
- (a) 審計招標程序的描述；
  - (b) 甄選標準；
  - (c) 對投標會計師事務所的評估；及
  - (d) 建議的依據。
- 4.23 董事會應將審議審計委員會的建議及報告應列入會議議程。倘董事會不接納審計委員會的建議，應解釋理由，並詳細記錄有關的意見分歧。

## 第五部分 核數師辭任及罷免

### 5.1 導言

5.1.1 根據我們的《市場報告》，於2011年至2019<sup>17</sup>年期間，上市實體更換核數師呈上升趨勢。於2020年，有237家上市實體更換了核數師，原因如下：

更換核數師的原因	上市實體數目
核數師辭任	
• 無法就審計費用達成協議	171
• 與管理層意見分歧或存在未決事宜	30
• 核數師輪換退任	11
• 其他原因	16
辭任核數師總數	<u>228</u>
罷免核數師	
• 無法就審計費用達成協議	6
• 其他原因	3
被罷免核數師總數	<u>9</u>

5.1.2 《道德守則》第300.10及300.11段要求會計師事務所(即離任核數師)在以下的情況下，向上市實體的審計委員會及董事會發出信函(「辭任函」或「終止委任函」)：

- (a) 退任核數師辭任或拒絕連任(辭任)；或
- (b) 上市實體決定向其股東提議在任期內罷免核數師，或有計劃或意圖在任期屆滿時不再重新委任退任核數師(終止委任)。

<sup>17</sup> 於2011年，107家上市實體(佔上市實體總數7.3%)更換了核數師。於2019年，該數字上升至224家(佔上市實體總數9.6%)。

辭任函或終止委任函應列明導致退任核數師辭任或被罷免的情況，即退任核數師認為影響上市實體與其之間關係的所有事件。

- 5.1.3 作為獨立核數師監管機構，財匯局關注核數師變更會否影響審計質素。本部份概述審計委員會在核數師辭任或審計委員會擬罷免核數師時應予考慮的若干關鍵事項。

## 5.2 核數師辭任

- 5.2.1 由於審計委員會負責監督上市實體與核數師的關係，委員會應調查任何非因輪換而導致或促成核數師辭任情況。審計委員會應仔細審閱辭任函，以了解核數師辭任的理由，並考慮有否需要採取任何行動。審計委員會亦可與核數師及管理層分別舉行會議，了解所有情況。

### 無法就審計費用達成協議

- 5.2.2 財匯局強調，審計委員會須信納審計費用水平不會損害審計質素。審計委員會在評估審計費用時，應參考第2.3段的主要考慮因素。他們應了解實際費用與估計費用之間的差異以及實際審計時數與估計審計時數的差異，以信納就審計工作的範圍而言，審計費用屬於合理水平。
- 5.2.3 審計委員會亦須信納審計費用水平乃核數師辭任的真實原因，而並非因核數師發現上市實體涉嫌有舞弊、瀆職或管理不善的情況而辭任。

### 與管理層意見分歧或在存在未決事宜

- 5.2.4 退任核數師可能與管理層在審計範圍(如限制核數師就特定財務報表項目進行確認)、管理層的估計及假設、會計政策選擇或財務報表披露方面存在分歧。核數師亦可能因未決事宜而辭任。在該等情況下，審計委員會應向退任核數師了解他們對有關分歧或任何未決事宜的疑慮，以及該等事宜導致核數師辭任的原因。
- 5.2.5 審計委員會應在管理層缺席的情況下，與退任核數師舉行非公開會議，以為退任核數師提供坦率而開放的會面機會，供其講解任何分歧或未決事宜。審計委員會也應作出類似安排，聽取上市實體管理層的意見。
- 5.2.6 審計委員會與退任核數師及上市實體管理層分別會面後，應考慮是否需要具備專業知識的外部顧問調查相關課題，或就造成分歧或未決事宜的情況或具爭議的問題提供意見。
- 5.2.7 如情況許可，審計委員會應與上市實體的管理層及核數師商定跟進行動，解決針對審計問題的意見分歧。審計委員會亦應監察跟進行動的執行情況。

## **5.3 罷免核數師**

- 5.3.1 核數師有責任向股東就財務報表報告，財務報表的其他使用者亦倚賴已審計的財務報表做出知情決定。基於公眾利益，核數師獲委任後，除非有充分的理由導致其不能繼續，否則應完成有關上市實體的審計工作，並就財務報表出具報告。僅在極端情況下審計委員會才可罷免核數師，例如，當核數師違反道德要求，或無法按照專業準則或適用的法律或監管規定執行審計工作。
- 5.3.2 審計委員會不應為避免核數師對財務報表發表保留意見而將其罷免，因該做法可能不利於股東及投資公眾取得核數師的意見。

- 5.3.3 除極端情況外，倘審計委員會對審計質素不滿意，應考慮不再於下屆股東大會上重新委任現任會計師。於後期階段罷免核數師可能導致延遲公佈業績，令上市實體承受被暫停交易的風險，進而損害股東利益。倘審計質素問題確實存在，審計委員會應向核數師提出並嘗試解決有關問題。
- 5.3.4 根據主板《上市規則》第13.88條及創業板《上市規則》第17.100條，上市實體須於每次股東周年大會委任核數師，任期由該大會結束起計直至下屆股東周年大會為止。未經股東於股東大會事先批准，上市實體不得於核數師任期結束前將其罷免。上市實體須在股東大會召開前不少於10個工作日向股東發送建議罷免核數師的通函，並附上該核數師的任何書面陳述。發行人須允許核數師出席股東大會，並於股東大會上向股東作出書面及／或口頭陳述。

## 第六部分 企業管治報告披露

---

6.1 根據《企業管治守則》強制披露要求第E(d)(i)條，上市實體須於企業管治報告中披露審計委員會如何履行以下範疇的職責：

- 審閱上市實體的季度、半年度及年度業績；
- 檢討上市實體的風險管理及內部監控系統，以及內部審核功能的有效性；及
- 履行香港聯交所發布的《企業管治守則》所列的其他責任。

6.2 目前，審計委員會僅有限度地披露如何履行甄選、委任及重新委任核數師的職責。儘管《上市規則》並無針對有關職責的披露要求，但財匯局強烈鼓勵上市實體於其企業管治報告中概述審計委員會就該職責所進行的工作及所考慮的因素。有關披露不僅能提高審計委員會工作的透明度，亦可展示上市實體董事會的開放性及問責性。

6.3 有關披露應具備下列特點：

- 針對實體的特有情況，而非依據樣版；
- 詳細描述董事會及／或審計委員會所採取的實際行動，而非列出職權範圍所述的一般職能；及
- 提供董事會及／或審計委員會有關決策或判斷的原因。

### 甄選及委任新核數師

6.4 當上市實體委任新核數師時，持份者或對委任原因及甄選標準感興趣。在該情況下，企業管治報告的披露應包括以下內容：

- 更換核數師的原因；
- 甄選新任核數師的程序(如審計招標或任何其他程序)；
- 甄選標準及決策依據；

- 審計委員會於評估新核數師的獨立性及客觀性時已考慮上市實體與新核數師之間所有關係(包括核數師所提供的非審計服務)的聲明；及
- 倘董事會不同意審計委員會對甄選、委任、辭任或罷免外聘核數師事宜的建議，審計委員會闡述其建議的聲明，以及董事會持不同意見的原因<sup>18</sup>。

### 重新委任現任核數師

6.5 當上市實體重新委任現任核數師時，持份者或對審計委員會如何評估現任核數師的表現感興趣。在此情形下，企業管治報告中的披露應包括：

- 審計委員會如何質疑及評估現任核數師的有效性(特別是在處理關鍵審計事項時)及提出質疑的說明；
- 評估過程及審計委員會於該過程中考慮的因素；
- 審計委員會作出重新委任決定的依據；
- 現任核數師的連續任命年期；及審計項目合夥人已擔任該崗位的年數及輪換時的繼任計劃；
- 審計委員會於評估現任核數師的獨立性及客觀性時已考慮上市實體與現任核數師之間所有關係(包括現任核數師所提供的非審計服務及長期審計關係(如適用))的聲明；及
- 倘董事會不同意審計委員會對甄選、委任、辭任或罷免外聘核數師事宜的建議，審計委員會闡述其建議的聲明，以及董事會持不同意見的原因<sup>19</sup>。

---

<sup>18</sup> 《企業管治守則》第D3.5條

<sup>19</sup> 見註腳18

## 第七部分 展望

---

- 7.1 毫無疑問，審計委員會透過監管財務匯報流程及相關內部監控系統、審閱財務信息及監督與外聘核數師的關係，在維持審計質素方面發揮著極其重要的作用。
- 7.2 作為審計委員會指引系列的首部，本指引旨在為審計委員會提供一套實用的指引，使其可以基於核數師執行高質素審計的能力，甄選、委任及重新委任最合適的核數師，從而提高使用者對上市實體財務匯報質素的信心。財匯局計劃發布更多指引，使審計委員會能更有效地履行其職責，以提升和支持審計及財務匯報質素。即將發布的刊物包括《評估核數師的獨立性及客觀性》及《審閱財務匯報的重要問題及重大判斷》。
- 7.3 我們期望審計委員會會實行有關指引。財匯局將與其他監管機構合作，監察上市實體的實施情況，並推動審核委員積極採用有關指引。
- 7.4 此外，鑒於提高財務匯報及審計質素對支持香港的國際金融中心地位至關重要，財匯局將透過組織及參與研討會及教育活動，與審計委員會及其他持份者就指引持續進行溝通。
- 7.5 隨著於查察及調查職能中積累更多經驗，財匯局將繼續就常見的審計缺失向持份者提供反饋，以防止同類問題再次發生。該等指引應有助審計委員會向核數師提出質疑，了解其如何應對該類問題，以實踐高質素審計。

---

此乃白頁 特意留空

---

---

此乃白頁 特意留空

---