

2022 年中期查察報告

查察

2022 年 11 月 15 日



關於會計及財務匯報局

會計及財務匯報局（會財局）是根據《會計及財務匯報局條例》成立的獨立機構。作為會計專業獨立監管機構，會財局將履行作為行業倡導者的角色，致力於引領香港會計行業，通過有效監管，持續提升專業質素，從而有效地保障公眾利益。

如欲瞭解更多會財局的法定職能，請瀏覽：<https://www.afrc.org.hk>。

聯繫我們

電郵：general@afrc.org.hk

電話：+852 2810 6321

前言

本人欣喜與大家分享本局 2022 年中期查察報告，當中包括我們於 2022 年查察週期的中期，對公眾利益實體項目及質素監控制度的查察發現。本報告闡述迄今為止，就我們所查察的公眾利益實體項目及在事務所層面上的質素監控制度所發現的最重大缺失、對即將來到的 2022 年度審計的關鍵提醒、2023 年的潛在查察重點範疇及我們對核數師、董事及審計委員會在即將到來的審計高峰期前所採取的行動之期望。本報告亦載列我們對於 2021 年受查察的公眾利益實體核數師所提交的補救方案的審閱資料，以及本局在會計行業進一步改革下對執業單位的監管方法的最新情況。

2022年中期查察結果

我們的查察發現乃關於審計質素，並非有關上市實體財務匯報的質素，亦不應被視為如此。

迄今為止，我們僅完成對類別 A 事務所所計劃的一小部分的公眾利益實體項目的查察工作，我們將需要更多資料才能對該類別事務所於 2022 年查察週期的整體表現作出評價。我們將在 2023 年上半年發佈的 2022 年年度查察報告中分享所有於 2022 年受查察的事務所的全年查察結果。

目前為止，本局對於接受查察的類別 B 和類別 C 事務所的公眾利益實體項目之查察結果感到失望。我們在許多此等審計項目中持續識別出過往本局所發佈的查察報告中提及的重大缺失，包括：(i)缺乏足夠專業懷疑態度；(ii)未充分評價管理層對收入確認及預期信用損失的會計準則應用；及 (iii)未充分對日記帳分錄和其他調整進行測試。更令人失望的是，我們發現有核數師違反《專業會計師道德守則》的核數師獨立性規則。核數師應於執行 2022 年度審計之前，立即採取強而有力的行動以應對這些發現。

就質素監控制度的查察，迄今為止，從類別 B 和類別 C 事務所識別的普遍缺失，與我們過往的查察報告中披露的缺失大致一致。於本年度，我們認為客戶和項目的承接及續任是需要即時予以關注和改進的範疇。有效的質素監控制度有助貫徹進行高質素的審計。而此等監控上的缺失可影響項目的審計質素。事務所應根據將於下個月生效的新訂及經修訂的質素管理準則（**新質素管理準則**）確立其新的質素管理制度時，審慎考慮我們的發現。

我們對董事和審計委員會的期望

董事的責任是負責編製一份能真實及公允地反映該等實體事務狀況的財務報表。他們應確保實體採用符合適用會計準則規定的會計政策，亦應確保管理層於釐定重大會計判斷及估計時所用的資料及假設屬相關及合理。董事亦應充分履行其監督管理層的職責，以確保管理層適時向核數師提供審計所需的資料和解釋，並對核數師提出的質詢持開放及兼聽的態度。

審計委員會乃管治的基石，在保障財務報表及財務報表審計的質素方面發揮關鍵作用。審計委員會應確保實體擁有健全的內部控制和充足資源以編製高質素的財務資料。他們亦應透徹瞭解重大異常或高度複雜的交易的商業理據，以及近期極端的經濟及市場變化對實體所造成的影響。審計委員會應與其核數師保持緊密有效的對話，監督其核數師並在必要時協助核數師與管理層解決審計中出現的重大事項。同樣重要的是，他們亦應確保核數師能獲得其所需的資料。我們亦期望審計委員會向其核數師有否以及如何應對本報告和我們過往查察報告中所闡述的普遍缺失提出質詢。

有關2021年查察的最新情況

所有於 2021 年受本局查察的事務所已就我們在查察其審計項目及質素監控制度時所識別的缺失進行了根本原因分析，並已提交補救該等缺失的方案。於本報告中亦列載了我們在審閱該等補救方案中觀察到的良好實踐。我們鼓勵所有事務所採納該等良好實踐，藉以加強他們對根本原因分析及補救的流程，以符合新質素管理準則的強制性規定。

進一步改革

由 2022 年 10 月 1 日起，會財局被賦予對所有執業單位進行查察的權力。我們將採用相稱原則和以風險為本的方法，逐步對非公眾利益實體核數師的執業單位進行查察。

我們將繼續以切合實際和公平的方式，在維護公眾利益的前提下，充分發揮我們對監管對象的查察職能。

賴翠碧
查察部主管

目錄

頁數

前言

第一部分 導言

1.1	本報告之目的	1
-----	--------	---

第二部分 2022年中期查察

2.1	迄今為止我們對公眾利益實體項目的查察結果	2
2.2	迄今為止我們對質素監控制度的查察結果	4
2.3	我們的回應	6

第三部分 有關2021年查察的最新情況

3.1	審閱2021查察年度的補救方案	7
-----	-----------------	---

第四部分 我們的期望

4.1	導言	10
4.2	2022年度審計的關鍵提醒事項	10
4.3	對核數師、董事和審計委員會在下一個審計週期開始前的期望	14
4.4	2023年的潛在查察重點範疇	15
4.5	2023年質素管理制度的查察	16
4.6	進一步改革	17

第一部分

導言

1.1 本報告之目的

1.1.1 本中期報告之目的旨在：

- a. 及時披露迄今為止我們於查察中所識別的重大發現，以便公眾利益實體核數師能夠從市場的普遍發現中學習，並採取即時行動，以改善其質素監控制度之有效性，避免有關缺失在未來之審計中發生（第二部分）。
- b. 提供我們審閱 2021 年受查察的事務所所提交的補救方案的概況（第三部分）。
- c. 對 2022 年度審計作出關鍵提醒，以便公眾利益實體核數師在計劃和執行其審計工作時能夠考慮該等提醒，從而提高審計質素（第 4.2 節）。
- d. 列出上市實體的核數師、董事和審計委員會各自在維護審計質素方面的角色及職責，以及我們對他們在即將到來的審計高峰期前所採取的行動之期望（第 4.3 節）。
- e. 載列我們在 2023 年查察中的潛在重點查察範疇（第 4.4 和 4.5 節）。
- f. 提供有關本局在會計行業進一步改革下對執業單位的監管方法的最新情況（第 4.6 節）。

1.1.2 我們的查察著重於公眾利益實體核數師如何執行公眾利益實體項目的審計以及他們的質素監控制度是否有效，以評估他們有否遵從適用之專業準則、法例和法規。我們的查察方法和方式與上年度一致¹。

¹ 我們的查察方法和方式的詳情載於 [2021 年年度查察報告](#) 附錄 1。

第二部分

2022 年中期查察

2.1 迄今為止我們對公眾利益實體項目的查察結果

導言

- 2.1.1 截至 2022 年 9 月底，我們已完成 20 個公眾利益實體項目的查察（2021 年 9 月：23 個），其中包括分別對類別 A、類別 B 和類別 C 事務所²完成的 4、10 和 6 個項目的查察。我們查察的公眾利益實體項目與上市實體年結日介乎 2019 年 6 月 30 日至 2022 年 3 月 31 日之間的財政年度相關。
- 2.1.2 迄今為止，我們僅完成對類別 A 事務所所計劃的一小部分的公眾利益實體項目的查察工作，我們將需要更多資料才能對該類別事務所於 2022 年查察週期的整體表現作出評價。我們將於 2023 年上半年發佈的 2022 年年度查察報告中分享我們 2022 年查察項目的結果。與我們往年的年度查察報告一致，2022 年年度查察報告亦將載列我們在關鍵範疇的查察發現的數量之分析，並按發現的重大程度及會計師事務所的類別劃分。
- 2.1.3 目前為止，本局對於接受查察的類別 B 和類別 C 事務所的公眾利益實體項目之查察結果感到失望。我們在許多此等審計項目中持續識別出於過往本局所發佈的查察報告中提及的重大缺失，包括：(i) 缺乏足夠專業懷疑態度；(ii) 未充分評價管理層對收入確認及預期信用損失的會計準則應用；及(iii) 未充分對日記帳分錄和其他調整進行測試。更令人失望的是，我們發現有兩名公眾利益實體核數師違反香港會計師公會頒佈的《專業會計師道德守則》的核數師獨立性規則。

² 類別 A、類別 B 和類別 C 事務所每年分別完成超過 100 項、10 至 100 項及至少一項但少於 10 項公眾利益實體的審計工作。我們每年對類別 A 事務所進行查察，並於三年查察週期內對類別 B 和類別 C 事務所進行至少查察一次。

- 2.1.4 我們在第 2.1.7 至 2.1.10 節列出迄今為止所查察項目中一些最重大發現的例子。
- 2.1.5 由於我們在 2021 年及 2022 年查察週期中查察不同的類別 B 和類別 C 事務所，因此，本年度的查察結果不應直接與去年的結果比較。此外，我們的查察亦包括一些在較早年度（即實體財政年度年結日介乎 2019 年 6 月 30 日至 2020 年 12 月 31 日之間）進行的審計，過往未被我們查察的事務所可能已經採取行動，於較晚的審計年份改善其審計質素，以應對我們在以往發佈的市場的普遍缺失。然而，審計質素的潛在改善可能並沒有反映在我們本次的查察結果當中。
- 2.1.6 我們注意到，當核數師較後期獲委任，審計質素一般較低。當繼任核數師之現有資源及相關經驗與上市實體的規模及審計之複雜性不相稱時，情況就更加嚴峻。於某些情況下，我們注意到該等事務所在對規模較大的實體及／或相關行業進行審計的經驗有限，甚至沒有經驗。公眾利益實體核數師必須明白彼等所提供的服務須以公眾利益為依歸，倘若他們明知其不具備提供高質素審計服務所需的技能和充足的能力，就不應該接受客戶及／或項目的任命。

最重大發現的例子

- 2.1.7 缺乏足夠專業懷疑態度：
- a. 未充分評價及質詢管理層在持續經營及資產減值評估中使用的關鍵假設及判斷，例如，收入大幅增長、成本大幅降低、折現率及現金產生單位的識別。
 - b. 就管理層對實體的持續經營能力構成重大疑問的主要事件或條件所制定的計劃的可行性，以及相關的披露是否充足未有充分評價。
 - c. 因實體持續經營能力而不發表意見的基準不充分。
- 2.1.8 未充分評價管理層對收入確認及預期信用損失的會計準則應用：
- a. 未充分評價收入確認，包括收入確認的時間、委託人與代理人分析、確定單獨履約責任及提供擔保的情況。

- b. 未充分了解實體的交易流程及內部控制。
- c. 未充分評價管理層駁回金融資產逾期 90 天時將發生違約的推定是否恰當。
- d. 未充分評價對金融資產按信用質素分組的適當性及管理層在估計預期信用損失時所採用關鍵假設的合理性，例如，如何調整歷史損失率以反映當前狀況及對未來經濟狀況的估計。

2.1.9 未充分對日記帳分錄和其他調整進行測試：

- a. 無充足的審計程序測試日記帳分錄的完整性。
- b. 未有根據該實體特有的欺詐風險因素，識別具有欺詐特徵的日記帳分錄以作測試。
- c. 日記帳分錄測試的金額閾值的採用基準不充分。

2.1.10 違反香港會計師公會頒佈的《專業會計師道德守則》的核數師獨立性規則：

- a. 公眾利益實體核數師的網絡成員事務所向上市實體的若干主要附屬公司提供內部控制審閱服務。
- b. 集團項目團隊為上市實體的一間主要附屬公司編製財務報表。

2.2 迄今為止我們對質素監控制度的查察結果

導言

- 2.2.1 我們繼續對本年度接受查察的類別 B 和類別 C 事務所的全部六項質素監控制度要素進行查察。對於類別 A 事務所，我們將事務所有關客戶和項目承接及續任和項目履行方面的政策和程序列為本年度質素監控制度的查察重點。專題查察之主要目的在於識別類別 A 事務所普遍有待改進的地方及良好實踐。

- 2.2.2 截至 2022 年 9 月底，我們已查察 12 間類別 B 和類別 C 事務所的質素監控制度（2021 年 9 月：11 間）。我們的查察結果顯示，在該等事務所中識別的普遍有待改進的地方大致與我們在 2020 年及 2021 年查察報告所披露的大致一致，涉及：(i) 提倡以質素為核心的內部文化；(ii) 獨立性；(iii) 內部監察；(iv) 培訓；及 (v) 項目編備紀錄的可靠性、可查取性或可檢索性³。於本年度，我們亦將客戶和項目的承接及續任，認為需要即時予以關注和改進的範疇，有關資料詳載於第 2.2.3 至 2.2.7 節。

客戶和項目承接及續任

- 2.2.3 事務所須制定政策及程序，以合理地確保他們只在以下情況下承接或續任客戶關係和項目的任命：他們(i)具備所需的技能和充足的能力（包括時間、資源）執行項目；(ii) 能夠遵守相關道德要求；及(iii)已考慮客戶的誠信情況。

有待改進的地方

- 2.2.4 我們從迄今為止所查察的約三分之二事務所中識別出有關客戶和項目承接及續任流程的缺失。普遍缺失的例子包括：
- a. 於接受委任前，未充分評估事務所是否具備執行高質素審計所需之技能和能力。
 - b. 於接受委任前，未充分了解退任核數師所識別的未解決審計事項之性質和重要性，且未充分評估相應的審計影響。
 - c. 於接受委任前，並無取得並閱讀上市實體退任核數師之辭任或終止委任函件副本以評估導致其辭任或終止委任的事項對審計之影響。
 - d. 對評估與新客戶或續任客戶關係及項目有關風險的指引不足。

³ 經常性發現之詳情載於 [2021 年年度查察報告](#) 第 4.2 節。

我們的建議

- 2.2.5 各事務所應針對客戶及項目承接及續任方面加強其質素監控程序，以識別具有較高內在風險的實體。若事務所不具備專業知識及資源應對及解決該風險，應拒絕或退出任何客戶關係及項目。
- 2.2.6 各事務所應在以下情況下方能續任或承接客戶及項目的任命：項目團隊(i)有能力及具備必要的技能進行審計，包括適當的技術、足夠的行業知識及經驗、時間及資源；(ii) 已充分理解及評價致使離任核數師辭任的情況對審計的影響；及(iii) 已嚴格評估管理層的誠信情況。該等考慮因素應予以充分記錄。
- 2.2.7 各事務所應通過考慮其客戶和項目組合的行業、性質及風險，定期審閱其客戶和項目組合。事務所亦應嚴格評價其審計合夥人和員工是否具備所需的技能、能力和時間，以繼續為其客戶服務。

2.3 我們的回應

- 2.3.1 我們已經並將繼續就審計質素遠低於我們所期望標準的公眾利益實體項目轉介調查部，供其考慮提出查詢及／或展開調查。
- 2.3.2 我們將於 2023 年 3 月前完成第一個三年查察週期。屆時，所有公眾利益實體會計師事務所將至少已接受一次查察。我們期望所有公眾利益實體核數師按照其補救方案採取行動，應對我們就項目和質素監控制度查察所識別的發現。我們將於下一次查察時評價其補救行動的有效性。
- 2.3.3 為了進一步維持會計行業的質素水平，從而保障公眾利益，我們將毫不猶豫地對受查察項目質素需要重大改進或尚未採取行動提高審計質素的事務所採取必要的跟進行動，包括但不限於(i)進行進一步的查察；(ii)對會計師事務所展開調查；(iii)對會計師事務所註冊為公眾利益實體核數師訂立條件；以及(iv)轉介項目／會計師事務所予相關部門考慮執行紀律處分。

第三部分

有關 2021 年查察的最新情況

3.1 審閱 2021 查察年度的補救方案

- 3.1.1 根本原因分析是一個強大的過程，可使事務所有效及有系統地識別與審計質素缺失相關的原因，並釐定糾正措施，以防止該等缺失在日後審計中再次出現。
- 3.1.2 我們要求於 2021 年受查察的所有 17 間公眾利益實體核數師進行根本原因分析，並提交方案，以補救我們在查察其質素監控制度及公眾利益實體項目時識別的缺失。我們已審閱相關核數師擬議的補救方案，並將在隨後的查察中評價該等方案的有效性。
- 3.1.3 各事務所發現的普遍根本原因包括：
- a. 項目經理及合夥人參與及監管不足。
 - b. 對所審查證據的性質和細節以及結論的依據記錄不充分。
 - c. 項目團隊缺少對其執行的審計所需的技術知識及經驗。
 - d. 過度依賴管理層的陳述，對管理層的估計，包括作出會計估計時使用的方法、數據及假設缺乏充分的質疑。
 - e. 項目管理效率低下，指派不具備適當知識及技能的初級團隊成員執行複雜或需要高度批判的審計範疇工作。
 - f. 事務所在關鍵風險範疇的相關審計培訓或指引不足。

- g. 審計籌劃及風險評估無法識別關鍵風險範疇，導致缺少充分及適當的審計程序以應對該等風險。
- h. 在承接或續任客戶關係時，缺少對事務所人員是否具備充足及相關能力的評估。

有待改進的地方

- 3.1.4 執行根本原因分析並非一項逐項核查工作。受查察的事務所應嚴謹地瞭解導致缺失的因素，從而制定適當有效的補救措施。然而，約三分之一於 2021 年接受我們查察的事務所並未透徹分析導致缺失的根本原因，以致補救查察中識別的缺失的建議措施並不恰當或設計不完善。在該等情況下，我們要求事務所修改並重新提交補救方案。
- 3.1.5 不當執行根本原因分析及補救方案的例子包括：
 - a. 事務所過度依賴項目團隊的口頭陳述，得出編備紀錄不足是唯一的根本原因的結論，而並無取得進一步證據以核實項目團隊是否已執行適當的審計程序。倘若事務所認為項目團隊已執行充分的審計程序，事務所亦無瞭解項目團隊為何投入大量的時間及精力執行關鍵審計程序，卻沒有編備相關審計工作紀錄的背後原因。
 - b. 以培訓作為應對所有已識別缺失的唯一補救措施，而沒有考慮其他可能的原因，如沒有充足的時間和適當資源，以有效籌劃並執行審計工作。
 - c. 事務所認為資源不足為導致缺失的其中一個根本原因，但並無提出具體及適當的措施來應對此問題。事務所可循事務所層面重新審視客戶及項目組合，和監督人員與項目比例等途徑解決資源不足的問題。

觀察到的良好實踐

- 3.1.6 我們於下文強調了我們從接受查察的公眾利益實體核數師提交的補救方案中觀察到的良好實踐。事務所應採納該等良好實踐以加強他們根本原因分析及補救的流程，以符合新質素管理準則的強制性規定。

3.1.7 觀察到的良好實踐例子：

- a. 於執行根本原因分析時採用我們於 2022 年 6 月發佈的 [《外部核數師執行根本原因分析的指引》](#)。
- b. 提供指引及培訓予進行根本原因分析的人士。
- c. 指派具有適當權力及經驗的人員進行根本原因分析。
- d. 讓所有相關項目團隊成員（包括內部專家及項目質素監控覆核員）參與根本原因分析，並制定補救措施。
- e. 考慮採取一系列補救措施來應對所識別的缺失，包括但不限於提供培訓、制定／加強事務所的政策及程序、制定並使用標準表格及模板、制定更好的項目管理指引，以及重新評估資源及工作量分配。
- f. 就根本原因分析的結果與所有審計合夥人及員工進行溝通，包括分享從審計質素被評定為良好的項目團隊所觀察到的良好實踐。
- g. 在下一個審計週期開始前落實補救措施來應對所識別的根本原因，以便及時採取必要行動，防止缺失再次發生。

第四部分 我們的期望

4.1 導言

- 4.1.1 本部分列出 2022 年度審計的關鍵提醒、我們對上市實體的核數師、董事及審計委員會在下一個審計週期開始前所採取的行動之期望、2023 年潛在的查察重點範疇以及本局在會計行業進一步改革下對執業單位的監管方法的最新情況。

4.2 2022 年度審計的關鍵提醒事項

- 4.2.1 關於迄今為止查察中所識別的普遍缺失，我們敦促核數師於籌劃並執行 2022 年度審計時(除其他事宜外)考慮下列事宜。

評估事務所執行具質素的審計的技能及能力

- 4.2.2 事務所應進行全面的檢討，並妥善管理客戶及項目組合的增長及複雜性。事務所應在承接客戶關係及項目任命時嚴格評估彼等是否具備執行高質素審計的能力。更具體而言，事務所應考慮(i)彼等是否具有與客戶規模及結構以及客戶業務性質及複雜性的相稱技能、時間及資源；(ii)彼等對相關行業是否具備充足的知識及經驗；及(iii)匯報時間及建議的審計費用是否足以讓彼等投放充足的資源以執行高質素審計。

了解客戶的業務並進行嚴謹的風險評估

- 4.2.3 核數師應盡早開始籌劃審計，深入了解審計客戶及其業務，規劃及設計適當的審計程序以應對所評估的風險，並讓項目團隊的資深成員適時和高度參與。核數師亦應注意不要盲目跟從上一年度的審計程序，因為這些程序可能不足以恰當地應對當前年度審計的風險。

- 4.2.4 核數師應對經濟環境及市場狀況變化對客戶業務的影響，以及他們面臨的新風險保持警惕。在審計期間，當實體業務的營運或周遭的業務環境發生重大變化時、或核數師識別任何自相矛盾或與事實相悖的審計證據時，核數師應不時重新評估審計風險，並對審計策略進行適當的修改。

提高專業懷疑態度及質疑現狀

- 4.2.5 核數師應與管理層會面，以討論及質疑其關鍵估計及重要假設，並討論其他情景方案。重要的是，核數師應保持懷疑態度，嚴格評價所有可獲得的審計證據（包括自相矛盾的證據），以驗證管理層的陳述，並對與事實相悖的資料保持警惕，例如在當前的宏觀經濟環境下顯得不同尋常的資料。核數師亦應對反映在往期財務報表中的管理層判斷和假設進行回顧性審閱。
- 4.2.6 核數師應嚴格地評價管理層在釐定其估計時所使用資料的可靠性和相關性。
- 4.2.7 若核數師在釐定估計時，涉及特定的行業知識或複雜技術，如某些類型的資產估值或某些金融資產的預期信用損失的估計，應聘用內部或外部專家提供協助。
- 4.2.8 核數師在評估異常交易的商業理據及相關欺詐風險時應抱持專業懷疑態度。

持續經營評估

- 4.2.9 核數師應參照實體的資金及流動資金狀況以及當前的經濟狀況，嚴謹地評估哪些單獨或集體事件或條件可能會對實體的持續經營能力構成重大疑慮，並通過執行額外審計程序獲取充分和適當的審計證據，以判定是否存在重大不確定性。
- 4.2.10 根據《香港會計準則第1號（修訂版）》*財務報表的呈報*，管理層於評估持續經營假設是否適當時，需要考慮所有針對未來作出判斷時可獲取的信息（即自期末結算日起至至少十二個月的所有可獲取的信息）。如有必要，核數師應要求管理層延長評估期至十二個月以上。

- 4.2.11 核數師應嚴格評價管理層就對實體的持續經營能力制定的未來行動計劃是否可行，以及確保實體在財務報表中充分披露相關資料。

審閱組成部分核數師工作

- 4.2.12 集團核數師對集團財務報表的審計承擔全部責任，並負責集團審計項目的指導、監督及執行。他們應：
- a. 嚴格評價組成部分核數師在質素監控的政策及程序、審計方法及專業能力方面是否遵守適用於集團審計的相關專業標準及監管要求。
 - b. 與組成部分核數師明確地溝通各自的責任以及集團核數師對組成部分核數師的相關道德操守的要求、其工作範圍及報告要求方面的期望。
 - c. 在整個審計過程監督組成部分核數師，並在必要時就組成部分的財務資料執行額外審計程序。
 - d. 嚴格評價組成部分核數師的工作，確保獲得充足適當的審計證據，以作為集團審計意見的基礎。

使用核數師所聘用專家的工作

- 4.2.13 核數師應在開展工作之前與核數師所聘用專家協定其工作的範圍和時間表。核數師應嚴格評價核數師所聘用專家使用的源始數據的準確性及完整性、使用的假設及方法的相關性及合理性，並確保對核數師所聘用專家所提出的注意事項及觀察結果予以充分適當的評價及應對。

項目合夥人及項目質素監控覆核員的參與

- 4.2.14 項目合夥人及項目質素監控覆核員應充分參與審計的早期籌劃，以識別關鍵會計及審計事宜。這為管理層及項目團隊在期末結算日前解決該等關鍵審計事宜預留充足的時間，亦有助於減輕審計高峰期間的資源壓力。
- 4.2.15 項目合夥人應在整個審計期間及時與項目團隊溝通及監督項目團隊成員，並在適當的審計階段審閱審計紀錄。

- 4.2.16 事務所應指派具有充分及適當的經驗、知識、權威及能力的個別人士為項目質素監控覆核員。項目質素監控覆核員應及時對項目團隊作出的重大判斷及得出的結論做出嚴格的質詢，並且充分證明及記錄項目質素監控覆核員的適時及廣泛的參與。

編備審計紀錄

- 4.2.17 項目團隊應及時編備審計紀錄，以便有效審閱及評價所取得的審計證據和審計意見的結論基礎。
- 4.2.18 審計紀錄應就審計測試的目的、所執行審計程序的性質、時間和範圍、審計程序得出的結果、所取得的審計證據、所應用的重大專業判斷以及得出的結論（包括結論的依據）提供充足的細節。

與管理層及審計委員會保持密切的對話

- 4.2.19 核數師應在整個審計過程中與管理層保持緊密有效的對話，以確保與管理層及時溝通及解決重大會計及審計事宜。重大會計事宜的例子包括持續經營及資產減值評估，經濟狀況變動及利率攀升對重大會計估計可能產生的影響，以及在編製財務報表時所使用持續經營基礎的適當性。
- 4.2.20 核數師應與管理層就所需資料的質素進行溝通，並協定合理的匯報時間。倘實體的財務職能及所提供的審計資料的質素未能符合其標準，或擬議的匯報時間不能為彼等提供充足時間進行高質素的審計，核數師應向審計委員會匯報。
- 4.2.21 當核數師可能需要額外資料及／或時間解決審計過程中產生的重大事宜及／或意料之外的事宜時，核數師應及時與管理層及審計委員會溝通，並積極主動與管理層合作，解決有關事宜。

4.3 對核數師、董事和審計委員會在下一個審計週期開始前的期望

核數師的行動

- 4.3.1 高質素的審計對保障公眾利益至關重要。誠如我們於 2022 年 10 月 27 日刊發的公開信所述，核數師應積極與審計委員會討論任何具有爭議的審計事項，尋求其協助，並與管理層一併解決任何該等事項。核數師應盡力完成審計工作，而非試圖通過辭任實體核數師以逃避對財務報表發表不利意見的責任。核數師應就其現有客戶及項目組合適當地規劃其所需資源，並於接受任何新客戶及項目任命前，嚴謹評估其執行高質素審計的技能及能力。
- 4.3.2 核數師應全面應對本報告及我們過往報告中描述的普遍缺失，並即時採取嚴謹的行動強化彼等的政策及程序，防止該等缺失在其審計項目中再次出現。核數師在根據將於 2022 年 12 月 15 日生效的新質素管理準則建立新的質素管理制度時，應考慮我們所識別的缺失。核數師亦應於籌劃及執行即將展開的年度審計時，考慮本報告第 4.2 節所載的關鍵提醒。

董事的行動

- 4.3.3 董事在理解及批准編製財務報表時所採用的關鍵假設及估計方面擔當重要角色。董事應就釐定重要會計判斷及估計所使用的資料及假設的相關性及適當性向管理層提出質疑。
- 4.3.4 董事有責任確保財務報表已按照適用的財務報告準則及適當的會計政策編制，並以合理的會計判斷及估計作為基礎。
- 4.3.5 董事應確保管理層及時向核數師提供審計所需的有關資料、並確保上市實體具備充足的資源以及能力相稱的員工。

審計委員會的行動

- 4.3.6 審計委員會乃管治流程的基石，在保障財務報表及財務報表審計的質素方面發揮著關鍵作用。審計委員會應確保實體有健全的內部監控系統和充足資源以編製高質素的財務資料。他們應透徹瞭解重大異常或高度複雜的交易的商業理據，以及近期極端的經濟及市場變化對實體所造成的影響。
- 4.3.7 審計委員會應與其核數師的保持有效溝通，監督其核數師如何解決審計所產生的重大事項，並質詢其核數師有否考慮及如何應對及考慮本報告中所強調的普遍缺失及關鍵提醒。審計委員會亦應確保其核數師能獲取其所需的資料，且有合理的匯報時間表及建議的審計費用足以讓其投放充裕時間及資源進行高質素的審計。審計委員會可參考我們於 2021 年 12 月刊發的 [《審計委員會有效運作指引-甄選、委任及重新委任核數師》](#)，以促進與核數師就核數師甄選及委任程序所進行的討論。

4.4 2023 年的潛在查察重點範疇

- 4.4.1 2023 年潛在查察重點範疇主要有關迄今為止我們於查察中所識別的重大缺失，以及核數師如何應對當前的經濟及市場狀況的重大變化所產生的審計風險，其中包括：

a. 充分運用專業懷疑態度

鑒於當前的市場狀況及未來的經濟前景，項目團隊在評價管理層在持續經營及資產減值評估等方面的重大估計及關鍵假設的合理性時是否持嚴謹的專業懷疑態度，例如，利率攀升對釐定資產減值測試折現率的影響。

b. 收入確認及預期信用損失

鑒於我們迄今的查察結果顯示，核數師在收入確認及預期損失這兩個範疇的審計工作普遍有所缺失，核數師對實體就收入確認及預期信用損失的會計準則應用的評價將繼續成為我們項目查察的重點。

c. 執行集團審計

2019 新型冠狀病毒在一定程度上改變了集團核數師監督及審閱組成部分核數師工作的方法，例如，有別於以往於現場審閱組成部分核數師的審計工作底稿，集團核數師僅進行遠程審閱。我們的 2023 年查察將重點關注集團項目團隊如何了解組成部分核數師，如何溝通集團及組成部分的重要性水平，重大審計風險及匯報要求，並評價組成部分核數師所獲得的審計證據是否充足且適當。

d. 識別及評估重大錯報風險的經修訂審計準則

《香港審計準則第 315 號（2019 年修訂）》*識別及評估重大錯報風險*適用於 2021 年 12 月 15 日或之後開始的年度財務報表審計。此經修訂的準則制定更嚴格的要求及提供詳細的指引，以推動核數師執行一致及有效的風險評估程序。我們預期會計師事務所將檢討其審計方法，以確保其審計工作的合規性，並為項目團隊提供相關指引及培訓。我們的 2023 年查察將注重項目團隊如何分別評估固有風險及控制風險，並設計及執行適當的審計程序應對該等風險。

4.5 2023 年質素管理制度的查察

- 4.5.1 誠如 2021 年年度查察報告第 6.2 部分所概述，事務所須於 2022 年 12 月 15 日前設計及實施新質素管理制度。於 2022 年 11 月 10 日，我們公佈有關公眾利益實體核數師對新質素管理準則的準備工作之[跟進調查結果](#)。調查結果摘錄不同類別事務所的實施進度及所面臨的重大挑戰，以及良好實踐和對事務所於最終實施過程階段的提醒。
- 4.5.2 於 2023 年，我們將查察經選定公眾利益實體核數師的質素管理制度，以確定其制度是否符合新質素管理準則及其他相關準則的要求。我們的查察重點將放在公眾利益實體核數師如何確立其質素目標、識別及評估達成該等目標的風險、設計和實施其應對有關風險的補救措施。

4.6 進一步改革

- 4.6.1 由 2022 年 10 月 1 日起，查察部肩負對全部執業單位進行查察的職能。這擴大了我們目前對公眾利益實體核數師完成的公眾利益實體審計項目的查察職能。我們將會採取相稱原則及以風險為本的方法，逐步實施我們對非公眾利益實體核數師的執業單位的查察。
- 4.6.2 我們將初步工作的重點放在與有關執業單位溝通，了解其執業範圍及所面臨的挑戰，以及其審計及鑒證項目的執行對公眾利益構成的風險，並制定全面的方案，確保對該等執業單位進行有效查察以保障公眾利益。
- 4.6.3 我們將開展對執業單位的查察工作，並先行對類別 A 事務所的非公眾利益實體項目進行查察，其後將逐步擴展至其他執業單位。查察部亦將從執業單位收集資料（如其政策及程序，以及非公眾利益實體項目的數量及性質），建立新的數據庫，以釐定日後查察的優先次序及頻率。同時，我們亦會根據與香港會計師公會協定的過渡安排，對香港會計師公會轉介至會財局的個案進行跟進查察。
- 4.6.4 就全體執業單位查察程序的[政策聲明和查察程序大綱](#)（包括打擊洗錢和恐怖分子資金籌集的合規要求）詳細說明了我們對有關執業單位查察的監管原則及程序。
- 4.6.5 我們將繼續以切合實際和公平的方式，在維護公眾利益的前提下，充分發揮我們對監管對象的查察職能。

聯絡我們



如有查詢或意見，歡迎與我們聯絡。

會計及財務匯報局

香港皇后大道東183號

合和中心24樓

電話：+852 2810 6321

傳真：+852 2810 6320

電郵：general@afrc.org.hk

網址：afrc.org.hk

Copyright © 2022 Accounting and Financial Reporting Council

