



中期查察報告

2020年12月11日

關於財務匯報局

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：<https://www.frc.org.hk> 或追蹤我們的 LinkedIn

聯繫我們

電郵：general@frc.org.hk

電話：(852) 2810 6321

行政總裁的話

本人欣喜與大家分享財匯局自《財務匯報局條例》修訂實施後，所履行的查察職能後發表的首份中期查察報告，並期待收到各界反饋。

本報告尤其重要之處，在於向各持份者初次闡述我們於首輪查察週期中有關審計質素的發現。誠如本報告指出，儘管大部份上市實體核數師的審計工作符合標準，但明顯仍存在一些可以避免出現的審計缺失，從而提升整體市場的審計質素。



我們查察的重點是檢閱審計質素及會計師事務所如何監控審計質素。本局的查察發現，並不必然代表財務報表存在問題，而是指出審計質素受到主要審計領域的缺失所引起的影響。這些查察發現對於審計質素的影響不盡相同。因此，我必須指出，每個審計項目的查察發現應被整體地考慮，以全面地評估查察發現對該審計項目質素的影響。並非所有個別查察發現都與低劣的審計質素直接相關。

本報告將提到直到現時為止，財匯局所查察的主要審計範圍及當中的常見發現。報告中的發現與其他司法管轄區的獨立核數師監管機構的查察結果一致。我們發現在 90% 的審計項目中，核數師至少在一個範疇上沒有充分運用其專業懷疑態度。專業懷疑態度是核數師重要的質素。專業懷疑態度不足將大大削弱核數師去尋找更多所需審計證據之動力，及未能對已獲取的審計證據作出審慎的評估。在現時充滿挑戰的經濟環境下，這一點尤為重要。當核數師的專業懷疑態度嚴重不足時，可能會影響他們在未有取得足夠審計證據的情況下，為財務報表發表意見。

就事務所為監控審計項目質素而設立的質素監控制度，我們發現核數師應透過以提倡及重視以優質為本的企業文化，以及透過建立監控措施以確保持續投入足夠的資源和支援於審計工作中。恰當的企業文化應鼓勵將維護公眾利益放於首位，並凌駕於商業及核數

師的個人利益之上。因為資源匱乏是引致審計缺失的常見原因，所以一個有效監管資源是否充足的制度極為重要。

誠然，核數師就解決本局提出的查察問題負有最終責任。財匯局已向所有到目前為止已接受本局查察的事務所傳達相關信息。本局向公眾公開披露查察發現，目的是讓業界知悉財匯局在查察過程中所發現的缺失，讓他們在展開下一輪審計前，盡早採取相應措施以應對我們已發現的審計缺失。而本局在第二個查察週期中，將特別留意這些審計缺失。

我們期望上市實體核數師能採取行動回應本局的發現，包括改善核數師的質素監控制度的有效性，及執行上市實體項目的表現。我們將與受監管的事務所積極溝通和跟進，以確保他們實行計劃以解決這些問題。

本報告的另一主要目的為提醒審計委員會成員注意本局的主要查察發現，以及對其上市實體審計帶來的潛在影響。審計委員會成員對促使核數師執行優質的審計工作具有舉足輕重的作用。我們促請審計委員會成員責成其管治的上市實體核數師採取相應措施，確保相關審計免於本報告所載列的審計缺失。

當我們完成第一個查察週期時，我們將就每個受查察之審計項目作出評估，衡量個別及整體發現對影響項目質素的程度。我們除了會將這些評估結果傳達給相關的會計師事務所和項目團隊外，亦會向公眾匯報我們在首個查察週期餘下時間內的更新發現及其重要性的整體評估結果和我們就上市實體審計質素對公眾利益影響的方向性觀察。

直到現時，財匯局在執行這全新的查察職能與受本局監管的事務所有著具建設性的交流和互動。我們歡迎業界對本局維護公眾利益的重要角色抱持積極態度，並感謝他們配合本局的查察工作。



Marek Grabowski
行政總裁

目錄

	頁數
行政總裁的話	
第一部分 導言	1
第二部分 我們的項目查察	3
2.1 導言	3
2.2 缺乏足夠專業懷疑態度	4
2.3 測試日記帳分錄和其他調整方面的缺失	5
2.4 與關鍵審計事項有關的缺失	6
2.5 評價應用會計準則的缺失	6
2.6 核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失	8
2.7 編備紀錄不足	9
2.8 我們對業界提升審計質素的期望	9
2.9 查察結果摘要	10
第三部分 我們的質素監控制度查察	12
3.1 導言	12
3.2 獨立性	13
3.3 提倡以質素為核心的內部文化	14
3.4 資源	15
第四部分 2021 年可能的查察重點範圍	17
4.1 導言	17
4.2 專業懷疑態度	17
4.3 舞弊考慮	18
4.4 會計估計	18
4.5 日記帳分錄	18
4.6 集團審計考慮	19

第一部分

導言

本報告之目的是向公眾披露我們最近查察之結果。我們希望透過本報告，提出了對上市實體核數師的更廣泛期望，以使他們能夠積極回應我們對整個業界的查察結果，並於下一個審計週期提高其審計質素。本報告分享了自 2020 年開始至今所進行的查察早期發現。本局已就這些發現與接受查察的事務所進行討論。

本報告亦指出了在下一個即將展開的審計週期中，可能對審計項目的質素帶來更高風險的潛在範疇。財匯局在 2021 年的查察中會更加關注這些範疇。

財匯局於 2019 年 10 月 1 日成為香港上市實體核數師的全面及獨立監管機構。財匯局的使命是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。執行高質素的審計以及維持有效的審計質素監控制度，是上市實體財務匯報生態系統的關鍵要素，並有助於保持香港作為國際金融中心的競爭力。高質素的審計既要符合法律的條文和精神，亦要符合專業準則。

經修訂的《財務匯報局條例》賦予財匯局多項新職能，包括執行查察的法定職責和權力，以確定上市實體核數師是否遵從適用的專業準則及法律法規的要求。本局的查察旨在評估所篩選的上市實體核數師所執行的審計項目質素以及有關核數師質素監控制度的有效性。

迄今為止，財匯局已完成了 2020 年計劃中 39 個審計項目查察中的 18 個和 18 個上市實體核數師質素監控制度查察中的 15 個。我們將在 2021 年 3 月出版的年度查察報告中，匯報所有截至 2020 年 12 月底前完成的查察發現以及本局對這些發現的觀點。

本局的查察方式旨在評估審計項目及其質素監控制度的質素，並對個別核數師就其缺失提出補救和改進的要求。儘管財匯局的查察工作仍在進行中，本局於現時公開披露中期的查察結果，目的是為相關持分者提出適時反饋，並期望上市實體核數師能夠回應本局對整個業界的查察發現，從而提高其審計質素監控制度以及個別項目的審計質素。

透過將查察結果公布，本局希望促請對財務匯報質素承擔管治責任及對上市實體外部審計負有關鍵管治職責的審計委員會對我們的查察發現作出考量，並對他們所聘用的核數師有否就這些發現採取恰當的回應措施提出質疑。

第二部分

我們的項目查察

2.1 導言

查察的主要目的是評估核數師是否遵從適用的專業準則、法律和法規。確定財務資料是否存在重大錯報並不是查察的主要重點。

由於個別發現對審計質素的影響程度迥異，因此我們的查察發現，並不必然代表財務報表存在問題，而是指出審計質素受到主要審計領域的缺失所引起的影響。只要這些查察發現，單獨或匯總，具有足夠的嚴重性，這便顯示了核數師沒有根據恰當的理據為財務報表作出結論。

因此，查察所發現的事項有可能影響審計的有效性，從而無法給財務報表提供合理的保證。我們將在下述解釋這些中期發現如何影響審計質素以及投資者對審計和經審核財務報表的信心。

財匯局在選擇項目及範疇作查察重點時，會偏重於對審計質素構成較高風險的項目及範疇。

多項因素會影響審計質素的風險。風險因素或關乎整體經濟狀況、上市實體的管治和內部控制、更換核數師的頻率或核數師就財務報表需要作出重大而專業判斷的範疇。此判斷是根據相關財務報告準則要求上市實體就重大不確定或複雜的估計而作出。事務所的質素監控制度的有效性也是風險因素之一。

以下列出迄今為止，我們在查察項目中最常見的重大發現。

我們期望核數師於審計項目時就本報告所指出的發現進行考慮，而事務所則應考慮及反思其質素監控制度的有效性，包括相關政策、培訓和其他支援，並採取適當的措施以避免在這些範疇上出現缺失。

我們亦促請審計委員會與核數師討論這些發現，並對其有否適當地處理這些發現提出質疑。

2.2 缺乏足夠專業懷疑態度

專業懷疑態度，包括質疑的心態和對審計證據的適當性和充足性的審慎評估。核數師應對有可能由錯誤或舞弊所引起錯誤陳述的情況提高警覺，以及對其審計證據作審慎的評估。在我們查察的 18 個項目中，發現其中 16 個，即接近百分之九十，有一個或多個缺乏專業懷疑態度的事例。

在整個審計項目中，核數師抱有專業懷疑態度是十分重要的。有效地運用專業懷疑態度能促使核數師獲得評估錯報風險所需的證據，據此安排其工作並評估其獲得的證據，從而決定財務報表是否存在重大錯報。

當缺乏足夠的專業懷疑態度，核數師未必能對管理層提出足夠的質疑，或者在評價審計證據時缺乏足夠的批判，因而無法獲取或適當地評估所有構成審計意見的基礎證據。當管理層的假設對編制財務報表具有重大影響，並存在較高的管理偏見或舞弊風險時，運用專業懷疑態度尤為重要。

項目團隊未能充分表現專業懷疑態度的範疇包括：

- 質疑管理層在會計估計中所作出的關鍵假設，包括用於持續經營和資產減值評估中的現金流預測和折現率。
- 對複雜和異常交易的商業理據及相關的舞弊風險作充分考慮。
- 在審計資產減值和收入確認時間點方面，對於前後互相矛盾或提供相反結論的審計證據的考慮。

- 就管理層在應用《香港財務報告準則第 16 號》*租賃* 時所釐定的對內含利率作出質疑。

2019 新型冠狀病毒大流行為許多公司前景帶來極大的不確定性，進而大幅增加了應用前瞻性會計判斷的複雜性，例如持續經營和資產減值評估。在當前環境下，應用專業判斷更加困難，運用專業懷疑態度對於達至高質素的審計更為重要。

2.3 測試日記帳分錄和其他調整方面的缺失

由於管理層於上市實體中工作崗位之獨特性，他們能夠凌駕於本來看起來有效運行的內部控制之上，篡改會計記錄並編報虛假財務信息。

審計準則要求核數師在所有審計項目中測試日記帳分錄及在擬備財務資料時進行的其他調整的適當性。儘管不同實體間的管理層在凌駕內部控制上的風險水平有所不同，該風險確實存在於所有實體中，而這種凌駕內部控制的做法在編制財務報表的過程中經常被用於舞弊行為。

雖然審計準則已提及此測試的重要性，但有關測試日記帳分錄和其他調整方面的查察發現卻反覆出現在許多司法管轄區中。我們在超過一半的查察項目中發現了這方面的缺失，包括：

- 沒有就個別項目制定舞弊風險指標，以識別出高風險日記帳分錄進行測試，因而導致審計程序可能無法識別虛假的日記帳分錄。
- 即使核數師將日記帳分錄指定為具有舞弊風險，但對金額低於隨意闕值的日記帳分錄並沒有進行測試。這可能導致核數師無法識別出通過處理多個日記帳分錄而造成的虛假日記帳分錄。儘管這些日記帳分錄個別並不重大，但匯總起來可能重大。

2.4 與關鍵審計事項有關的缺失

關鍵審計事項是根據核數師的專業判斷，認為對財務報表的審計最為重要的事項。除極少數情況外，核數師須在所有上市實體的核數師報告中說明這些事項。

如果未能適當地識別關鍵審計事項或傳遞核數師如何應對關鍵審計事項，將削弱核數師報告就提供對上市實體的了解、重大管理層判斷，以及核數師如何應對最重要的審計範疇之價值。

我們進行查察的 18 個項目當中（包括規模最大及最小的事務所），其中 7 個（約 40%）項目發現與關鍵審計事項相關的缺失，包括：

- 缺乏或沒有充分解釋核數師如何識別關鍵審計事項或在審計過程中如何解決這些關鍵審計事項。
- 項目團隊沒有執行所有載列於核數師報告中就關鍵審計事項的審計程序。

2.5 評價應用會計準則的缺失

財務報表審計的目標是為了使核數師對財務報表是否在所有重大方面根據適用的財務報告準則進行編制出具審計意見。

如果未能充分獲得適當證據以證明上市實體已適當地應用財務報告準則的要求，則可能導致核數師未能識別財務報表的重大錯報，或導致核數師的結論依據不足。任何一種情形或兩者同時發生均可能導致出具了不恰當的核數師報告。這方面的缺失最終可能導致投資者由於核數師報告未能反映核數師工作而對財務報表錯誤地持有信心。

在查察的 16 個項目中，我們識別了與收入確認及預期信用損失相關的會計準則應用為查察重點，並在當中 10 個（約 60%）項目中發現相關範圍存在審計缺失。

收入確認

儘管這是不少上市實體應用《香港財務報告準則第 15 號》*客戶合約之收入*的第二年，但在 75%以收入為查察重點的項目中，項目團隊並未能充分評估相關實體的收入會計處理是否適當，當中包括：

- 實體在交易中是充當主理人或是代理人
- 辨認單獨履約義務
- 收入確認的時間

預期信用損失

在查察的 13 個項目中，我們識別了預期信用損失為查察重點，並在當中 5 個（約 40%）項目中發現《香港財務報告準則第 9 號》*金融工具* 相關應用的審計存在一個或以上的缺失，當中包括：

- 缺乏就借貸交易的商業理據和商業實質作出質疑，包括對關聯方關係作出考慮。
- 就管理層對應收款項信用質素評估沒有作出充分質疑。
- 對於上市實體識別信用風險是否已顯著增加以及貸款和應收款項的階段分類審計程序不充分或不適當。
- 沒有考慮上市實體如何考慮其對未來經濟狀況的預測。

- 沒有就貸款、預付款和應收款項的可收回性取得充分適當的審計證據。

2.6 核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失

核數師可能會聘用會計或審計行業以外的專家來進行其他範疇的工作，以作審計證據之用。在決定使用專家工作是否合適時，核數師須要評估：

- 專家的能力和客觀性；
- 工作範圍是否適當；以及
- 專家工作是否適當。

此範疇的缺失可導致核數師過分依賴專家工作及導致核數師不正確地認為他們有充分適當的證據而得出結論，以致可能出具不恰當的核數師報告。

我們在查察的 13 個項目中發現當中 7 個，或超過一半的情況，與核數師在使用其所聘用的專家之工作有關的缺失，其中包括：

- 在聘用專家的過程中，核數師與專家在其執行的工作範圍和特定程序方面缺乏共識。
- 專家的意見與聘用專家的目的不一致。
- 在某些情況中，專家不適當地於其意見內加入了免責條款並對項目團隊可依賴其意見的程度作出限制，導致核數師作出結論的審計證據不足或者不當。
- 在編備紀錄中關於保留專家工作檔案的範圍方面缺乏內部政策或指引。

2.7 編備紀錄不足

編備審計紀錄是證明審計工作已適當計劃和執行的證據，包括記錄所執行的程序、所獲得的審計證據以及核數師得出結論的基礎。編備審計紀錄能使核數師對其工作負責，促使審計工作得以適當進行。

迄今為止，在接近 80% 已完成的查察中，項目團隊沒有充分地為得出的結論而已考慮的事項或已執行的審計程序編備紀錄。我們發現以下範圍的編備紀錄不足：

- 核數師在項目計劃階段就審計風險的考慮和辨認。
- 資料的來源和可靠性。
- 審計樣本的選取標準。
- 考慮上市實體採用的會計準則是否恰當。

下表顯示了已查察項目於上述範圍出現一個或多於一個發現的分析，並按事務所每年完成的上市實體審計項目數目作進一步分類。我們並非就所有上市實體項目中核數師針對收入確認和預期信用損失的應用都進行查察，以致這些範圍中發現的相關項目總數少於所執行的 18 次查察。

2.8 我們對業界提升審計質素的期望

我們查察發現出現的次數和性質均顯示，事務所有需要提升整體審計業務的質素。依照我們的觀察，我們預期所有核數師在計劃和執行審計項目應考慮我們觀察所得的缺失，我們亦預期事務所考慮提升其質素監控制度。**我們預期核數師和事務所會採取行動，避免在下一個審計週期中出現類似缺失。**

鑑於審計委員會於定立對核數師的工作質素的要求及質疑審計質素方面富有影響力，我們亦敦促審計委員會考慮查察結果所反映的審計缺失，對核數師採用的步驟作出質疑，以避免其審計工作出現缺失。

2.9 查察結果摘要

在闡釋下表中的數據時，讀者需要注意，我們的發現並不代表有關已接受查察的財務報表存在重大錯報或其審計質素低劣。反之，其代表了審計的質素已受到了審計工作重大範疇缺失的影響。

雖然查察的發現某程度上代表相關適用專業準則之應用存在不足，但個別發現對於有關審計的整體影響性相差迥異。如果所得出的發現非常重要，無論是個別地還是匯總地，它們或反映核數師沒有作出適當判斷以對財務報表作出結論。

因此，下表並非指出我們的查察結果的相對重要性或其對審計質素的影響。即並非所有個別查察發現都與低劣的審計質素有著直接關係。在完成查察工作後，我們將仔細地評估所有發現與每個審計項目的重要性，以便對該項目的審計質素進行整體評估。

查察結果的發現	總數	項目數量及其發現的數量分類/ 已查察的項目數量:		
		多於 100 間*	11 至 100 之間	10 或少 於 10 間
		事務所完成的上市實體審計項目數量: ¹		
缺乏專業懷疑				
- 持續經營	16 / 18 89%	9 / 11 82%	3 / 3 100%	4 / 4 100%
- 資產減值				
- 商業理據				
- 舞弊				
測試日記帳分錄的缺失	10 / 18 56%	6 / 11 55%	1 / 3 33%	3 / 4 75%
與關鍵審計事項有關的缺失	7 / 18 39%	3 / 11 27%	2 / 3 67%	2 / 4 50%
評價應用會計準則的缺失				
收入確認				
- 主理人或代理人	9 / 12 75%	7 / 9 78%	0 / 1 0%	2 / 2 100%
- 履約義務				
- 確認時間				
預期信用損失				
- 信用質素評估	5 / 13 38%	2 / 7 29%	1 / 2 50%	2 / 4 50%
- 信用風險顯著增加				
- 可收回性				
核數師在使用所聘用的專家之工作的缺失	7 / 13 54%	4 / 10 40%	1 / 1 100%	2 / 2 100%
編備紀錄不足	14 / 18 78%	7 / 11 64%	3 / 3 100%	4 / 4 100%

¹ 擁有 100 個或以上上市實體審計項目的事務所需要每年進行查察，而其他事務所則每三年最少進行一次查察。

第三部分

我們的質素監控制度查察

3.1 導言

會計師事務所具備有效的質素監控制度是作為執行優質審計的基礎。它應為事務所就項目團隊能執行高質素的審計工作，遵守專業準則和出具適當報告的能力提供合理保證。

我們查察事務所的質素監控制度，以確定其制度符合相關準則的要求，識別並分享良好作業標準，並提出改善建議。相關查察亦能協助我們了解事務所就審計項目之相關審計風險因素並作出考慮。

質素監控制度旨在為事務所提供合理保證，以確保其事務所及其人員遵守專業準則以及適用的法律和法規要求，並在此情況下由事務所或項目合夥人出具恰當的報告。一個有效的質素監控制度須包含政策及程序以實現下述六個要素的各項目標：

- 確立事務所領導層須負責提倡以執行高質素審計為核心的內部文化；
- 為事務所能符合包括獨立性在內的相關道德要求提供合理保證；
- 為事務所能確保其只有在充足的時間和資源去執行優質審計時才接受或續任客戶關係及項目提供合理保證；
- 為事務所能確保其有充足稱職、有能力及有道德原則的員工，並按照相關的專業準則執行審計項目並出具恰當的報告提供合理保證；
- 促進一致性，並規定執行項目時的監督和審閱職責；以及

- 確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樣檢查每個項目合夥人的工作。

迄今為止，在我們查察的過程中，我們在上述每項要素中都觀察到有待改進的共同之處及良好作業標準。下列是迄今為止在查察中觀察到的重要事項，它們涉及六項要素中的其中三項。我們查察得出的重要發現或會質疑事務所是否對其質素監控制度的有效性取得合理保證。

我們期望上市實體核數師的高級管理層會參考下列範疇，並對其監控制度的控制，識別改善空間，並實施必要的改動。

3.2 獨立性

核數師在精神和行為上均應獨立於其審計客戶。獨立性使核數師可以按照誠信和客觀的道德原則行事，從而有助於提升審計質素及投資者對核數師工作質素的信心。獨立性意味著核數師不會在不當壓力下對其專業判斷作出妥協。

普遍有待改進的地方

儘管獨立性對於審計質素和投資者信心尤其重要，在我們查察的15間事務所中的其中7間（包括本地獨立事務所或國際網絡事務所中的獨立分所）並沒有有效的工具和程序以確保它們及其網絡中的分所獨立於其上市實體客戶。

在我們查察的15間事務中的其中7間，在記錄和監管個人證券投資及定期適時地確認個人與客戶之間的獨立性方面，缺乏相關政策和監控措施，或有損獨立性。

觀察到的良好作業標準

我們觀察到的良好作業標準例子包括使用一套先進的環球系統用以記錄事務所及其網絡中的分所的客戶關係和項目，並配以積極監控個人投資的嚴格內部政策。

我們的建議

事務所應建立、實施和監察就個人投資，及接受客戶關係和特定項目的任命或續任的政策和程序的遵守情況，以合理保證事務所獨立於其上市實體客戶。

3.3 提倡以質素為核心的內部文化

以質素為核心的內部文化是否得以提倡，取決於事務所管理層對於執行所有項目能否達到優質的定調。若這種文化得以有效提倡，高級管理層和項目團隊在營運事務所及作出日常決策時，審計質素將會是關鍵的考慮和首要的承諾。孕育此文化的一個重要途徑是實施一套對質素有堅定不移承諾的績效評估、薪酬和提拔政策。

普遍有待改進的地方

儘管我們所查察的眾多事務所都強調質素的重要性，但我們發現事務所在績效評估中通常會更加重視諸如業務發展之類的因素，這象徵高級管理層視之為比審計質素更為重要。我們還注意到，儘管追求質素對於審計合夥人的績效至關重要，但在我們查察的10間事務所中（包括較具規模、資深的事務所在內），工作質素並不是在考慮推薦晉升審計合夥人時的主要因素。我們還發現，在8間事務所中，審計質素並不是審計合夥人年度績效評估中考慮的因素。

觀察到的良好作業標準

我們注意到一些事務所以績效評估和薪酬政策來鞏固審計質素的重要性的良好實例，包括高級領導層對審計質素負責，以及項目團隊因其高質素的工作而得到認同及表揚。

我們的建議

事務所應審視其績效和評估政策，以確保其能提倡以質素為核心的內部文化，以及推動優質工作。

3.4 資源

合夥人和員工必須備有足夠的時間和資源來計劃和執行有效的審計，這一點非常重要。一些事務所已經識別到，合夥人於審計關鍵階段參與程度的不足是導致工作質素不盡人意的常見原因，並因此制定了監控措施以協助合夥人避免此類情況發生。

普遍有待改進的地方

儘管在我們查察當中的 6 間事務所已利用一些工具來監察合夥人和員工的工作量，以確保項目團隊備有足夠的時間來執行高質素的審計工作，但大部分事務所並沒有適當的措施，或穩健和有效的監察方法。

觀察所得的良好作業標準

我們識別到 3 間事務所採用了良好作業標準，以設定項目關鍵階段的預計完成日期，並由事務所積極監控來促使合夥人充分和及時地參與項目。關鍵階段包括計劃、完成關鍵審計程序和審計質素控制覆核。

我們的建議

事務所應實施有效的流程，以監控工作量，並在項目的關鍵階段促使合夥人及時和充分地參與。事務所應考慮實施政策和程序，以設定項目關鍵階段的預計完成日期，並積極監控其進度。

第四部分

2021 年可能的查察重點範圍

4.1 導言

在當前環境下，執行審計項目時存在重大挑戰。往返中國內地和其他國家的限制迫使工作上的安排有所轉變。經濟前景的不明朗使項目團隊需要在多個範疇，尤其是在持續經營及資產減值方面的工作中，嚴格運用專業懷疑態度去質疑管理層的判斷和估計。

2021 年可能的查察重點範圍包括迄今為止查察的常見發現、新專業準則的實施以及核數師在審計項目中就當前經濟狀況的應對。

4.2 專業懷疑態度

項目團隊如何評估獨立的經濟資訊，以及如何就管理層的關鍵判斷和估計運用專業懷疑態度，例如：

- 持續經營
- 商譽減值
- 資產估值
- 預期信用損失

4.3 舞弊考慮

項目團隊在整個審計過程中識別舞弊及所作出的回應。

4.4 會計估計

《香港審計準則第 540 號（修訂）》*審計會計估計和相關披露* 將於 2020 年 12 月 31 日或之後結束的財務報表年度審計首次生效。此修訂對審計會計估計制定了強化的新規定，並專注於導致會計估計出現重大錯報風險的因素，以作出適當回應。事務所可能需要修改其審計方法，以符合該準則的規定，並向項目團隊提供指導和培訓。項目團隊應緊慎地遵守該準則。

在採用經修訂準則時，事務所應加倍留意在進行上市實體審計時對獨立性造成自我審查威脅的程序。威脅可能來自協助編制財務報表和相關披露附註、執行合併報表工作以及協助管理層編制關鍵估計和判斷。

項目團隊應在計劃階段向管理層和審計委員會傳遞他們有責任自行為實體是否能夠持續經營和有關持續經營假設是否存在重大不確定性作出正式的評估和記錄，以及為編制財務報表作出合理及具依據的會計估計。核數師應與管理層商定此類評估的時間和形式，並向審計委員會提出相關文件質素可作改善之處。

4.5 日記帳分錄

鑑於在迄今為止的查察中，發現日記帳分錄測試普遍存在缺失，故此將繼續成為查察重點。

4.6 集團審計考慮

由於當前的旅遊限制，集團審計項目團隊可能需要指示網絡或關聯的核數師就位於不同司法管轄區的集團組成部分進行審計。項目團隊須遵循《香港審計準則第 600 號》對集團財務報表審計的特殊考慮（包括組成部分核數師的工作）的要求，包括記錄對組成部分核數師的了解、集團和組成部分重要性的溝通、重大審計風險和報告要求，並記錄對組成部分核數師取得的審計證據的充分性和適當性作出的評估。