

附件一

《一般審計實務準則》

審計師在從事任何企業或實體的法定財務報表審計以及履行其他職責時應遵循以下程序：

（一） 審計業務約定書

- (1) 審計師接受約定前，應與顧客或被審計實體就審計工作事項的條款達成協議，簽訂審計業務約定書。
- (2) 審計業務約定書應說明審計工作的目的、範圍、所提供保證的程度及報告的形式，並說明審計師的審計責任和被審計實體管理當局對財務報表所負的責任。
- (3) 對於延續性的審計約定，審計師應考慮審計業務約定書內的條款是否需要作出修訂，以及是否有需要向顧客或被審計實體提請注意現有的約定條款。
- (4) 如在審計工作結束前，審計師被要求改為提供較低程度的保證，應考慮此更改約定條款是否適合。
- (5) 如約定條款有所更改，審計師應與顧客或被審計實體就新條款達成協議。
- (6) 如沒有適當的理由，審計師不應同意更改約定條款。
- (7) 如審計師未能同意更改約定條款，而又不被允許繼續原來約定的工作時，應解除約定，並考慮基於合同或其他義務是否需要向諸如行政管理機關或股東會等利害關係人報告必須解除約定的情況。

（二） 質量控制

- (1) 會計師事務所和以個人身份執業的審計師應實施質量控制政策和程序，確保所有審計工作均按一般審計準則執行。
- (2) 會計師事務所和以個人身份執業的審計師應將其質量控制政策和程序通知屬下員工，以便合理地確保其政策和程序獲得理解及貫徹執行。
- (3) 審計師應按照會計師事務所就質量控制所制定的政策和程序，將質量控制程序適當地運用於每項單獨的審計工作。

(三) 工作紀錄

- (1) 審計師應適當記錄支持審計意見的重要證據，以及能反映審計工作按一般審計準則進行的證據。
- (2) 審計師應保存充分、完整和詳細的工作底稿，以便於對審計工作的整體理解。
- (3) 審計師應在工作底稿內記錄審計工作的計劃、已執行審計程序的性質、時間、範圍和結果，以及從取得的審計證據中得出的結論。
- (4) 審計師應採用適當的程序確保工作底稿的保密和安全，並根據實務和法律或專業要求保存工作底稿一段足夠的時間。

(四) 對法律和法規的考慮

- (1) 在計劃和執行審計程序，以及在評價和報告審計結果時，審計師應考慮被審計實體違反法律和法規將對財務報表產生重大的影響。
- (2) 審計師應以職業謹慎態度計劃和執行審計工作，並充分關注某些可能對被審計實體是否遵守法律和法規產生懷疑的情況和事件。
- (3) 為計劃審計工作，審計師應對適用於被審計實體及相關行業的法律和法規，以及被審計實體如何遵守這些法律和法規取得了解。
- (4) 在了解法律和法規後，審計師應執程序，以識別及考慮在編製財務報表時的違反法律和法規的情況，特別應：
 - i) 向管理當局查詢被審計實體是否遵守這些法律和法規；
 - ii) 檢查與監管機構之間的往來信件。
- (5) 審計師應取得被一般公認對確定財務報表內的重重大金額和披露內容有影響的法律和法規遵守情況屬充分和適當的審計證據。審計師必須對這些法律和法規具有充分的認識，從而在審計與所記錄金額和所作出的披露有關的認定時，作為考慮的因素。
- (6) 審計師應留意為對財務報表形成意見而實施的程序可能會導致發現存在或有的違反法律和法規的情況。
- (7) 審計師應取得管理當局的書面聲明，以確定已經披露在編製財務報表時應考慮其影響的所有實際或可能發生的違反法律和法規的情況。

- (8) 當審計師發現可能存在違法情況時，應了解該違法行為的性質及發生的情況，並取得其他足夠資料，以便評估對財務報表的可能影響。
- (9) 當審計師相信存在違法的情況時，應記錄所發現的事實，並與管理當局討論有關的情況。
- (10) 當無法對懷疑的違法情況取得適當的資料時，審計師應考慮缺乏審計證據對審計報告的影響。
- (11) 審計師須考慮違法情況對審計工作其他方面的連帶影響，尤其是管理當局聲明的可信性。
- (12) 審計師應在可行的情況下儘快將所發現的違法情況通知監事會或行政管理機關，或者取得證據證明他們已適當地獲悉這些情況。
- (13) 如審計師斷定違法情況是蓄意和嚴重時，必須儘快將有關發現通知監事會或行政管理機關。
- (14) 如審計師懷疑管理層的負責人(包括行政管理機關的成員)亦牽涉在違法情況內，應將有關情況通知被審計實體的其他機構，例如監事會。
- (15) 如審計師斷定違法情況對財務報表有重大的影響，且沒有在財務報表內得到適當的反映，則應發表保留意見或否定意見。
- (16) 如審計師遭被審計實體阻撓獲取充分和適當的審計證據，以評估是否已發生或有可能發生對財務報表有重大影響的違法情況時，基於審計範圍受限制，應發表保留意見或無法表示意見。
- (17) 如審計師受環境因素的限制而非被審計實體的阻撓，以致無法判斷是否存在違法情況時，應考慮對審計報告的影響。
- (18) 當接獲繼任審計師查詢時，原審計師應向其建議是否有任何職業原因而不應接受約定。如被審計實體不允許原審計師與繼任審計師討論有關事宜，應將該事實告知繼任審計師。

(五) 計劃

- (1) 審計師應擁有或獲取關於約定事項的充分知識，以識別和了解對約定事項有重大影響的事件、交易和實務。

- (2) 審計師應衡量所應用的標準是否適宜用作評價約定事項。
- (3) 審計師應制定審計工作的計劃，使審計工作能以有效、合理的方式執行。
- (4) 審計師應編製和記錄一份總體審計計劃，說明審計工作的預計範圍和步驟。
- (5) 審計師應編製和記錄一份審計程序表，訂明為執行總體審計計劃所需的預定審計程序的性質、時間和範圍。
- (6) 在審計過程中，總體審計計劃和審計程序表應因應需要作出修訂或補充。

(六) 風險評估和內部控制

- (1) 審計師應充分了解被審計實體的會計制度和內部控制制度，以計劃審計工作及設計有效的審計方法。審計師應運用專業判斷評估審計風險和設計審計程序，以確保將審計風險降至可接受的最低水平。
- (2) 在制定總體審計計劃時，審計師應對財務報表整體的固有風險進行評估。在編製審計程序表時，審計師應考慮對固有風險的評估與重要帳戶餘額和交易類別的認定之間的聯繫，又或直接假定這些認定的固有風險為高水平。
- (3) 審計師應充分了解被審計實體的會計制度，以識別及理解：
 - i) 被審計實體的主要交易類別；
 - ii) 引起上述主要交易的發生過程；
 - iii) 重要的會計紀錄、原始憑證和財務報表的帳戶；
 - iv) 對重要的交易和事項由開始直至列入財務報表為止的會計處理和財務報告過程。
- (4) 審計師應充分了解內部控制環境，以評價被審計實體管理當局對內部控制及其重要性的態度、認識和措施。
- (5) 審計師應充分了解控制程序，以制定審計計劃。
- (6) 經了解會計制度和內部控制制度後，審計師應對各重要帳戶餘額或交易類別的相關認定所涉及的控制風險作出初步評估。
- (7) 審計師對財務報表認定的控制風險的初步評估應設為高水平，除非：
 - i) 可以識別出能夠預防、發現及糾正重大錯報的相關內部控制；
 - ii) 計劃執行符合性測試以支持對風險的評估。

- (8) 審計師應在審計工作底稿內記錄：
- i) 對被審計實體的會計制度及內部控制制度的了解；
 - ii) 對控制風險的評估。
- (9) 審計師應透過符合性測試獲取審計證據，以支持對控制風險的評估。對控制風險的評估越低，審計師就應獲取越多關於會計制度及內部控制制度設計合理及有效運作的證據。
- (10) 審計師應根據符合性測試的結果，評估內部控制的設計和運行是否與控制風險的初步評估一致。
- (11) 如審計師考慮信賴過往審計工作已執行的程序，應獲取審計證據以支持這種信賴。
- (12) 審計師應考慮內部控制是否在整個會計期間內一貫地運作。
- (13) 在終結審計工作前，審計師應根據實質性測試的結果及其他審計證據，考慮是否可以最終確認對控制風險的評估。
- (14) 在確定實質性測試的性質、時間和範圍，以便將審計風險降低至可接受水平時，審計師應考慮對固有風險和控制風險的評估。
- (15) 無論固有風險和控制風險的評估結果如何，審計師都應對各重要帳戶餘額和交易類別進行實質性測試。
- (16) 對固有風險和控制風險評估的水平越高，審計師就應從執行實質性測試中獲取越多審計證據。當審計師認為對財務報表某一重要帳戶餘額或交易類別認定的發現風險不能降低至可接受的水平時，應發表保留意見或無法表示意見。
- (17) 當審計師注意到會計制度和內部控制制度的設計或運作上存在重要的缺陷時，應儘快通知管理當局。

(七) 審計證據

- (1) 審計師應取得充分和適當的審計證據，以便從中得出合理的結論，作為審計意見的基礎。
- (2) 審計證據是指審計師在執行審計職務的過程中，為形成審計意見而收集的證據。
- (3) 審計證據可透過執行符合性測試或實質性測試取得。

- (4) 審計師在執行符合性測試或實質性測試時，可採用抽樣方式進行。
- (5) 透過符合性測試獲取審計證據時，審計師應考慮證據的充分性和適當性，以支持其對控制風險的評估。
- (6) 透過實質性測試獲取審計證據時，審計師應考慮透過這些測試取得的證據以及透過符合性測試取得的任何證據的充分性和適當性，以支持財務報表的認定。
- (7) 審計師可運用以下方法獲取審計證據：
 - i) 檢查；
 - ii) 觀察；
 - iii) 查詢及函證；
 - iv) 計算；
 - v) 分析性覆核。
- (8) 如無法取得充分和適當的審計證據，審計師應發表保留意見或無法表示意見。

(八) 期後事項

- (1) 審計師應考慮由財務報表日直至審計報告日止發生的期後事項的影響。
- (2) 如審計師了解到所發生的期後事項對財務報表及審計師的結論有重大影響，則應考慮財務報表是否適當地反映這些事項，或這些事項應否在審計報告中作出適當的揭示。
- (3) 期後事項可歸納為以下三類：
 - i) 對被審計的財務報表有直接且重大影響的事項；
 - ii) 對財務報表沒有直接影響，但因其重要性須予以披露的事項，諸如在結帳日前已發生且獲悉的事項，特別是那些使公司面臨風險、可能損害公司發展或在極大範圍內限制公司正常經營活動的事項，或甚至涉及到違法或違規的事項；
 - iii) 對財務報表既無直接也無間接影響的事項，對這類事項一般並不要求作出披露。

(九) 管理當局的聲明

- (1) 審計師應向被審計實體管理當局獲取適當的聲明。
- (2) 審計師應取得證據以確定被審計實體管理當局了解其對財務報表是否根據有關的財務報告框架編製承擔責任。
- (3) 如合理確信不存在其他充分和適當的審計證據，審計師應就對財務報表具有重大影響的事項向被審計實體管理當局獲取書面聲明。
- (4) 當管理當局的聲明與其他審計證據相矛盾時，審計師必須調查有關的情況，必要時，應重新考慮管理當局其他聲明的可信性。
- (5) 如管理當局拒絕就審計師認為必要的項目提供聲明，審計師應將其視為審計範圍受到限制，並發表保留意見或無法表示意見。

(十) 利用專家的工作

- (1) 當利用專家協助收集和評價審計證據時，審計師應確信該專具有相關事項的適當知識，同時審計師應認識有關的事項，以便確定所取得的證據是否充分和適當。
- (2) 當利用專家參與工作時，審計師應對相關工作及事項的內容有相當程度的參與及了解，以便能對所形成的結論承擔責任。
- (3) 當利用專家參與工作時，審計師必須取得充分和適當的證據，以確信專家的工作與審計工作的目標相符。

(十一) 利用其他審計師的工作

- (1) 審計師應考慮其自身的參與是否足夠擔任主審審計師。
- (2) 當主審審計師利用其他審計師的工作時，應確定其他審計師的工作對該審計工作的影響。
- (3) 計劃利用其他審計師的工作時，主審審計師應考慮其他審計師在該特定工作範圍的專業勝任能力。
- (4) 主審審計師應實施審計程序，以獲取充分和適當的審計證據，確定其他審計師的工作符合主審審計師在特定工作範圍內定立的目標。
- (5) 主審審計師應考慮其他審計師的重大發現。
- (6) 當其他審計師知悉主審審計師將利用其工作時，應與主審審計師合作。

- (7) 如無法利用其他審計師的工作，且無法就其他審計師所審計部分的財務資料實施充分的追加程序，主審審計師應以審計範圍受到限制為理由，發表保留意見或無法表示意見。
- (8) 如主審審計師的意見是以其他審計師對財務報表各個部分的意見為基礎，應在其報告內清楚說明這一事實，並指明由其他審計師審計的財務報表部分。

(十二) 審計報告

- (1) 審計師應覆核和評價從獲得的審計證據中得出的結論，以此作為對財務報表發表意見的基礎。
- (2) 審計報告必須以書面的形式清楚闡述對財務報表的總體意見。
- (3) 審計報告應包括適當的標題。
- (4) 審計報告應按照約定情況及相關規定的要求，送交委託人或指定的其他人士。
- (5) 審計報告應識別所審計的被審計實體的財務報表，包括財務報表的日期和期間。
- (6) 審計報告中應包括一段闡述被審計實體管理當局對財務報表負責的說明，以及一段聲明審計師的責任只是以審計工作為基礎就財務報表發表意見的說明。
- (7) 審計報告應說明審計的範圍，並表明審計是按一般審計準則進行。
- (8) 審計報告應包括一段說明該審計工作經過適當的計劃和實施，以合理確信財務報表不存在重大誤報。
- (9) 審計報告內應詳述審計工作包括以下方面：
 - i) 在測試的基礎上，核查支持財務報表內的金額及披露內容的證據；
 - ii) 評價編製財務報表所採用的財務報告框架；
 - iii) 評價管理當局在編製財務報表時所作的重大估計；
 - iv) 評價財務報表的整體內容。
- (10) 審計報告中應說明審計工作為審計師的意見提供合理的基礎。
- (11) 審計報告的意見段應清楚指明編製財務報表所採用的財務報告框架，並說明財務報表是否根據該原則編製且提供真實及公允的內容。
- (12) 審計師應以審計工作完成的日期作為審計報告的日期。

- (13) 由於審計師的責任是對由管理當局編製的財務報表發表報告，所以審計報告的日期，應在管理當局簽署及提交財務報表日與股東會會議召集書的公佈或發出日之間。
- (14) 審計師應在其報告內標明其工作地址。
- (15) 審計報告應由負責的審計師簽署，或由負責審計工作的合夥人代表會計師事務所簽署。
- (16) 如審計師斷定財務報表是根據規定的財務報告框架編製，提供真實及公允的內容，應發表無保留意見。
- (17) 審計師應在審計報告內增加段落，說明被審計實體持續經營方面所出現的重大問題。
- (18) 如存在（持續經營方面以外的）重大不確定事項，而該事項的最終結果取決於未來的事件，且將影響到財務報表，則審計師應考慮在審計報告內增加段落，說明有關事項。
- (19) 如審計師認為不能發表無保留意見，但與管理當局的分歧或審計範圍受到限制的影響的重要性及廣泛性未至於需要發表否定意見或無法表示意見時，則應發表保留意見。保留意見應使用“除……之外”的句式，說明持保留意見的相關事項。
- (20) 如審計範圍受到限制的可能影響相當重大和廣泛，使審計師因不能取得充分和適當的審計證據而無法對財務報表發表意見，則審計師應發表無法表示意見。
- (21) 如審計師與管理當局的分歧對財務報表的影響相當重要和廣泛，致使審計師確信在報告中發表保留意見並不適合於揭示財務報表的誤導和不完整，則審計師應發表否定意見。
- (22) 當審計師發表無保留意見以外的其他意見時，應在報告中清楚說明所有原因，並在可能的情況下，說明對財務報表內的金額可能產生的影響。
- (23) 如審計師的工作範圍受到限制，因而需要發表保留意見或無法表示意見，則審計師應在報告中說明這些限制，並指明如不存在這些限制時對財務報表的可能調整。
- (24) 如審計師與管理當局的分歧對財務報表的影響重大，審計師應發表保留意見或否定意見。