

分类号 F239/278  
UDC 0257

密级 公开  
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 上市公司关联方交易审计风险研究  
—以广东榕泰审计为例

研究生姓名: 聂瑞泽

指导教师姓名、职称: 张金辉 教授

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 社会审计

提交日期: 2024年6月1日

## 独创性声明

本人声明所提交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 夏瑞洋 签字日期： 2024.5.31

导师签名： 张金辉 签字日期： 2024.6.1

导师(校外)签名： 张春桂 签字日期： 2024.6.1

## 关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定， 同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分內容。

学位论文作者签名： 夏瑞洋 签字日期： 2024.5.31

导师签名： 张金辉 签字日期： 2024.6.1

导师(校外)签名： 张春桂 签字日期： 2024.6.1

**Research on audit risk of related party  
transactions of listed companies  
- Take Guangdong Rongtai Audit as an  
example**

**Candidate : Nui Ruize**

**Supervisor: Zhang Jinhui**

## 摘 要

伴随着经济的快速发展，上市公司之间的联系也越来越频繁。部分上市公司采用借助于隐瞒关联关系，粉饰财务报表，破坏了正常的市场秩序，也增加了审计风险。近年来，利用关联方关系进行财务舞弊的方法多种多样，如果上市公司刻意隐瞒关联方交易，就会给注册会计师的审计工作带来困难，甚至会导致审计失败，影响审计质量。就目前的情况来看，注册会计师在审计过程中依旧很难发现上市公司隐瞒关联方交易的情况，为审计人员执行审计程序带来了巨大困难。

本文以广东榕泰为典型案例，旨在已有的关联方及关联方交易、关联方交易审计及其审计风险的理论基础上，进行案例分析。2020年新证券法实施后，证监会公布了首批受到严厉处罚的财务造假案，广东榕泰公司就是其中之一。广东榕泰关联交易舞弊手段具有典型性，影响也极强，所以本文选择该案例进行研究分析。本文从相关理论出发，从重大错报风险和检查风险两个方面来进一步分析关联方交易审计风险的原因，最后得出结论，提出有针对性的风险防范对策。希望对审计实务工作以及审计行业健康发展提供一些有益的参考。

**关键词：**上市公司 关联方交易 审计风险

## Abstract

With the rapid development of the economy, the connection between the listed companies is becoming more and more frequent. Some listed companies use the help of concealing associations and whitewash financial statements, which destroys the normal market order and increases the audit risk. In recent years, there are various methods to conduct financial fraud. If the listed company deliberately conceals the related party transactions, it will bring difficulties to the audit work of certified public accountants, and even lead to audit failure and affect the audit quality. As for the current situation, it is still difficult for certified public accountants to find out the concealment of related party transactions in the audit process, which brings great difficulties for auditors to implement the audit process.

This paper takes Guangdong Rongtai as a typical case, aiming to analyze the case based on the existing related party transaction and related party transaction audit and the audit risk. Guangdong Rongtai company is one of the first batch of financial fraud cases announced after the implementation of the new securities law in 2020. Guangdong Rongtai related party transactions are typical, the influence is also very strong, so this paper chooses this case for research and analysis. Based on the relevant theories, this paper further analyzes the causes of the audit risk of related party transactions from the two aspects of major misstatement

risk and inspection risk, and finally draws the conclusion and puts forward targeted risk prevention countermeasures. Hope to provide some useful reference for the audit practice work and the healthy development of the audit industry.

**Key words:** Listed companies; Related party transactions; Audit risk

# 目录

<b>1 引言</b>	1
1.1 研究背景与研究意义	1
1.1.1 研究背景	1
1.1.2 研究意义	2
1.2 文献综述	2
1.2.1 关联方交易研究	3
1.2.2 关联方交易审计风险研究	3
1.2.4 文献评述	5
1.3 研究方法与研究内容	5
1.3.1 研究方法	5
1.3.2 研究内容	6
<b>2 关联方交易相关概念及理论基础</b>	8
2.1 相关概念	8
2.1.1 关联方	8
2.1.2 关联方交易	8
2.1.3 关联方交易审计风险	9
2.2 理论基础	9
2.2.1 信息不对称理论	9
2.2.2 控制权收益理论	9
2.2.3 风险导向审计理论	10
<b>3 广东榕泰公司关联方交易审计案例介绍</b>	11
3.1 公司简介及案例回顾	11
3.1.1 公司简介	11
3.1.2 会计师事务所介绍	11
3.1.3 案例回顾	11
3.2 广东榕泰关联方交易舞弊分析	12
3.2.1 设计关联方	12

3.2.2 供应商资金异常往来 .....	13
3.2.3 虚构销售回款、保理业务 .....	14
3.2.4 多次否认关联方关系 .....	14
3.3 广东榕泰关联方交易审计风险构成 .....	15
3.3.1 关联方交易重大错报风险 .....	15
3.3.2 关联方交易检查风险 .....	19
<b>4 广东榕泰关联方交易审计风险的成因分析 .....</b>	<b>22</b>
4.1 关联方交易重大错报风险分析 .....	22
4.1.1 外部环境变化风险 .....	22
4.1.2 关联交易固有风险 .....	22
4.1.3 内部控制制度存在缺陷 .....	23
4.2 关联方交易检查风险分析 .....	24
4.2.1 关联方及关联方交易识别与评估不到位 .....	24
4.2.2 重大关联方交易未执行进一步审计程序 .....	29
4.2.3 实质性程序实施不充分 .....	29
4.2.4 缺乏应有的职业判断和职业怀疑 .....	31
4.2.5 会计师事务所审计质量控制制度不佳 .....	32
<b>5 关联方交易审计风险防范措施 .....</b>	<b>34</b>
5.1 关联方交易重大错报风险控制措施 .....	34
5.1.1 关注被审计单位内外部环境 .....	34
5.1.2 保持高度职业怀疑 .....	34
5.1.3 正确评价企业内部控制制度的有效性 .....	35
5.2 关联方交易检查风险应对措施 .....	35
5.2.1 扩大关联方及关联方交易认定范围 .....	35
5.2.2 扩展进一步审计程序执行范围 .....	35
5.2.3 充分利用分析性程序 .....	36
5.2.4 利用大数据、云计算创新审计程序 .....	36
5.2.5 完善事务所的质量控制体系 .....	37
<b>6 研究结论与不足 .....</b>	<b>38</b>

6.1 研究结论 .....	38
6.2 研究不足 .....	38
<b>参考文献</b> .....	39
<b>致谢</b> .....	错误！未定义书签。

# 1 引言

## 1.1 研究背景与研究意义

### 1.1.1 研究背景

伴随着经济的飞速进步,大量上市公司已经建立了系统化的内部管理和公司治理结构,为企业的稳定运营和持续增长奠定了坚实基础。在过去的几年中,全球经济的结构性市场衰退使得企业间的争夺变得更为激烈,为了提高自身的竞争力,扩大市场份额以及提高市场占有率,许多公司为了在其所在行业中获得主导权和主动性,常常选择通过兼并重组或与其他公司的合作来实现,这也就使得上市公司关联方关系复杂化。关联方交易作为一种财务手段,在合理运用的情况下,能够发挥多重积极作用,可以帮助企业可以有效地配置资源,从而实现成本的降低,有助于提升企业的盈利能力和市场竞争力。但部分公司也可能会通过协助关联方进行交易来伪装财务报告、操控会计收益,这对公司造成了损害,并对相关股东和债权人造成影响。

就国内的上市公司来说,一些公司借助于隐瞒关联方关系,然后由此进行一些违规的交易,如绿大地、康美药业、新绿股份等等。上市公司在经营过程中,经常出现一些不合理的关联方交易,为审计工作带来了一些不利影响,因此审计人员在进行审计工作时应重点关注关联方关系以及关联方交易。尽管国家也发布了一些相关的规定,但就目前的监管来看,相关的制度以及立法还有一些不足。另外,审计人员在对上市公司进行审计时,就关联方交易而言,容易出现舞弊行为。一些企业为了达到自己的目的,通过非公允关联交易的方式,给审计工作带来许多影响。由于关联方交易比较复杂,审计人员不论是从审计测试还是内部控制出发,都存在固有限制。因此注册会计师审计时,如果想要发现所有关联方与关联方交易的漏报、错报,是很困难的。对于关联方交易审计,目前从技术与理论层面来讲,取得了阶段性成效。但就实务审计这个角度来说,综合主观和客观方面因素的影响,部分审计人员的审计能力还相对不足、审计程序以及审计工作独立性也稍有欠缺。在这个背景下,对上市公司进行审计时,全面研究关联交易的审计风险问题并提出防范审计风险的有效策略是非常必要的。

本文将结合关联方交易审计理论和实践，选择广东榕泰进行案例分析，结合我国关联方交易及其审计的实际进展，我们对关联方交易审计的风险及其原因进行了深入分析。最后提出了避免这些风险的具体措施，旨在帮助审计人员尽可能减少可能面临的风险，从而提高注册会计师的审计水平。

### 1.1.2 研究意义

#### (1) 理论意义

对于在理论层面上，对于审计人员准确识别关联方信息、优化审计流程并增强会计师事务所总体审计水平具备重要的正面影响。关联交易审查的关键点及挑战在于辨别关联公司及其对交易的敏锐度。本研究致力于结合相关的理论知识和实际案例，深度解析关联交易审查过程中可能面临的风险因素和产生的原因，期望能给这个领域带来有价值的学习参考。

#### (2) 现实意义

在上市公司运营中，有许多与之相关的公司及其业务往来，其中一些相关联的关系比较微妙且不易察觉，使得企业无法明确其边界。某些关联方的交易动机并不充足，可能隐藏着复杂的利益关系和潜在风险，这无疑增加了审计的难度和复杂性。近年来，随着我国市场经济的深入发展和企业规模的扩大，关联方交易得审计问题也逐渐受到会计、审计领域专家学者的广泛关注。为了规范关联方交易的审计实践，我国不断修订、更新和颁布相关的会计政策与审计准则。一系列的相关政策和规定已经发布，它们给审计工作者提供了一个更为清晰且详细的指引，使得他们能更有效地区分出相关的公司联系及其业务往来。然而，尽管有关的规定仍在持续改进中，仍然有一些公司的管理层试图利用不公平的关联企业交易以谋取不当利润。据现有资料显示，许多情况下，会计师事务所之所以会给出不符合标准的审计结论，主要就是因为其所审查的企业在关联企业的交易方面出现了一些问题。本文研究基于此背景出发，对在此类审计工作中可能遇到的风险因素，进行了深度解析，同时提出了有效的应对策略，以期为审计工作提供一点参考。

## 1.2 文献综述

### 1.2.1 关联方交易研究

#### (1) 关联方交易动因研究

Gordon 等(2007)指出, 关联方交易中股权高度集中的现象很多, 一定程度上可能会因为个人利益而侵犯其他中小股东的权益。翁坚克(2019)透过对金亚科技欺诈事件的研究, 总结道: 大型股东可能会滥用其控股权, 与关联方进行不公正的交易, 以此谋取个人利益, 这极大地伤害了小型股东的权益。胡淑娟(2016)进一步揭示, 关联交易的发生是因为公司试图伪造收益并实施资产转移。魏志华(2017)则从上海深圳上市企业的角度出发, 发现在一些情况下, 公司会选择通过不公正的关联交易或其他方式来规避税收。

另外, 有些管理人员为了自身的利益而进行不公平的关联方交易, Hwang 等(2013)发现许多人可能会抓住关联方交易不能保证公平的空隙来谋取个人利益。Kohlbeck 与 Mayhew (2017) 指出, 企业的管理层容易过度行使权力并作出有损于公司利益之举, 甚至有可能把公司的资产据为己有。李丽新(2018)指出非公允关联方交易产生的原因, 也有可能是高级管理人员将个人利益输入公司中。

#### (2) 关联方交易存在的影响

Carolina Bona-Sánchez (2016) 经过深入的数据统计和实际案例分析后发现, 上市公司的关联方交易行为更为普遍, 这主要是因为相关的利害关系导致了他们更少去关注这种违法行为带来的不良后果。Chang 和 Hong (2000) 研究发现, 利用关联方交易可以达到控制成本的目的, 帮助公司获得更大的收益。而 Kang(2014) 则强调, 利害关系驱使下的关联交易可能引发企业审计的风险问题。当控股股东可能滥用与关联方的业务往来以剥夺小股东利益时, 他们会采取行动。根据盛江(2014年)的研究, 适当的关联方交易能提高公司的运营效益, 而不当的关联方交易则会对资本市场产生负面影响。同样地, 袁涛(2017年)也强调了关联方交易对上市企业的价值减损作用。此外, 何海莉(2019)发现部分上市公司通过关联方交易调节利润, 制造虚假业绩, 扰乱资本市场的秩序。

### 1.2.2 关联方交易审计风险研究

#### (1) 关联方交易审计风险成因研究

一些专家已经开始深入探讨了如何利用公司视角去评估和理解相关方的业务活动所带来的财务报告审查的风险的影响因子，Duellman（2015）也在他们的一项针对会计师事务所的相关联关系人之间的商业活动的调研项目里发现了这样一个事实——即相关的商贸行为也会受到高级经理人的个人喜好的强烈影响。如果这些高管倾向于采取更为激进的方式处理事务的话，那么他们在决策过程中很可能是以追求最大化的利润。反之亦然，当这些人表现得更加谨慎的时候，就会更多注意到各种经营中的隐患并对它们加以防范。徐新华和郑奕（2017）通过对各行业的研究，深入探讨了关联交易的好处及坏处，为上市公司的资产保护提供了有益见解。丁越（2021）强调，如果公司内部的管理不足，那么其审计结果可能会受到负面影响，同时这也可能间接地影响到关联交易的审计过程。张羽翀（2021）还提出，随着企业的不断扩大，它们之间以及与关联方的互动也在逐渐增强，这使得审计员在执行审计任务的过程中更加难以追踪相关的信息。

一些研究者从外部的视角出发，探讨了与关联方交易相关的审计风险的影响因素，例如 El-Helaly(2018)的研究就涉及到了关联方交易中的盈利操纵问题及相应的审计风险。此外，徐峥(2020年)也强调，对于关联方交易的审查过程中，保持审慎的态度至关重要。根据李雪和贺敬燕(2008)的研究，他们认为在当代的风险驱动型审计模式里，审计风险是由重大错误报告风险和审查风险相乘得出的结果，而在这个过程中，重大错误报告风险占了主导地位。

### (2) 关联方交易审计风险识别研究

Bava 等(2016)强调了在审查关联方交易的过程中，要充分掌握企业的背景信息、所在的环境状况，一旦发现任何可疑现象，必须立即同相关项目的工作人员交流并向上级管理部门汇报。杨柔坚（2016）他通过考察三种类型的风险：内在危险度、管理层操控可能性和审查难度后得出结论认为这些都能够显著地增加会计审核过程中的潜在威胁程度。江雪珍（2019）在她的文章中强调了以预付款项为基础去验证公司的财务状况是否有造假或虚假销售的行为出现。洪金明和刘洁筠（2019）由于无法精确地辨别关联方的联系，这使得隐藏性的关联方交易成为审计过程中的重大挑战。

### (3) 防范关联方交易审计风险研究

Scanlon 和 Belliston（2014）强调，审计员需要对被审查公司的详细情况

有深入理解。anamaria, elena 和 alexandra (2015) 首先确认了审查工作的重大价值，并且还提出审查工作的基础是审查人员对风险的识别能力。Park, Jong-il (2015) 认为上市公司可能会借助于关联方交易来转移资产或虚构数据。李莫愁 (2017 年) 强调了某些法规的部分条款存在模糊不清的问题，建议在制订这些规则的时候要重视其实施的可能性。而陈敏 (2019 年) 则是通过结合法理学观念和审计理念，以法律流程为基础去辨别上市公司之间的关联关系。丁生男 (2020) 指出，通过对上市公司关联方交易审计风险的深入研究，可以提升事务所整体审计质量。张敏等人 (2021) 提出，当监管部门对会计师事务所进行处罚时，可以采取更全面的方式。

#### 1.2.4 文献评述

研究国内外关于关联方交易的文献后，我们发现这种交易对公司的成长有利也有弊。一方面它有助于企业的可持续发展，有利于企业资源的合理运用；另一方面，不当且非公正的关联交易可能被视为某些高层人员获取非法收益的方式，这会对小股东及消费群体造成极大的伤害。相对于国内而言，国外的相关研究者们开始关注这一问题的时间要更长一些，他们的研究框架也更为完善，为我们提供了一个坚实的理论依据。其实二者也有比较接近的地方，其中之一就是他们大多选择以上市企业作为研究对象，以此来探讨关联方审计风险的根源；另外一方面，大部分国内外研究主要集中在理论研究方面，但将真实情况与理论结合的案例研究稍显不足。

### 1.3 研究方法与研究内容

#### 1.3.1 研究方法

(1) 文献研究法：本文查找汇集了大批的数据库信息，并对众多国内外期刊资料进行了深入查阅，整理出了国内外专家关于关联方交易审计的相关资料，这为后续的论述提供了必要的数据和理论支撑，从而增强了本文研究的说服力。

(2) 案例分析法：选取广东榕泰关联方交易审计事件作为实际案例，主要分析会计师事务所在关联方交易审计中存在的问题，剖析审计风险产生的原因，并

提出相应的解决和防范防范措施。

### 1.3.2 研究内容

本文研究主要内容如下：

第一章：引言。包括本文的研究背景、研究意义、文献综述以及研究框架等。

第二章：相关概念与理论基础。梳理了关联方交易审计的相关基础概念的定义、内容及相关理论，为接下来关联方交易审计风险的原因分析提供相应的理论基础。

第三章：案例分析。内容包括公司简介、案例回顾以及广东榕泰舞弊经过。

第四章：关联方交易审计风险的成因分析。关于审计过程中关联方交易中存在的问题，从关联方交易重大错报风险和检查风险两个角度出发来进行分析。

第五章：提出上市公司关联方交易审计风险的防范措施。总结了案例公司关联方交易审计中存在的问题，得出完善关联方交易审计风险的建议。

第六章：研究结论与展望。对上文研究进行结论性总结，同时提出对未来研究的展望。

图1.1是本文的研究框架：

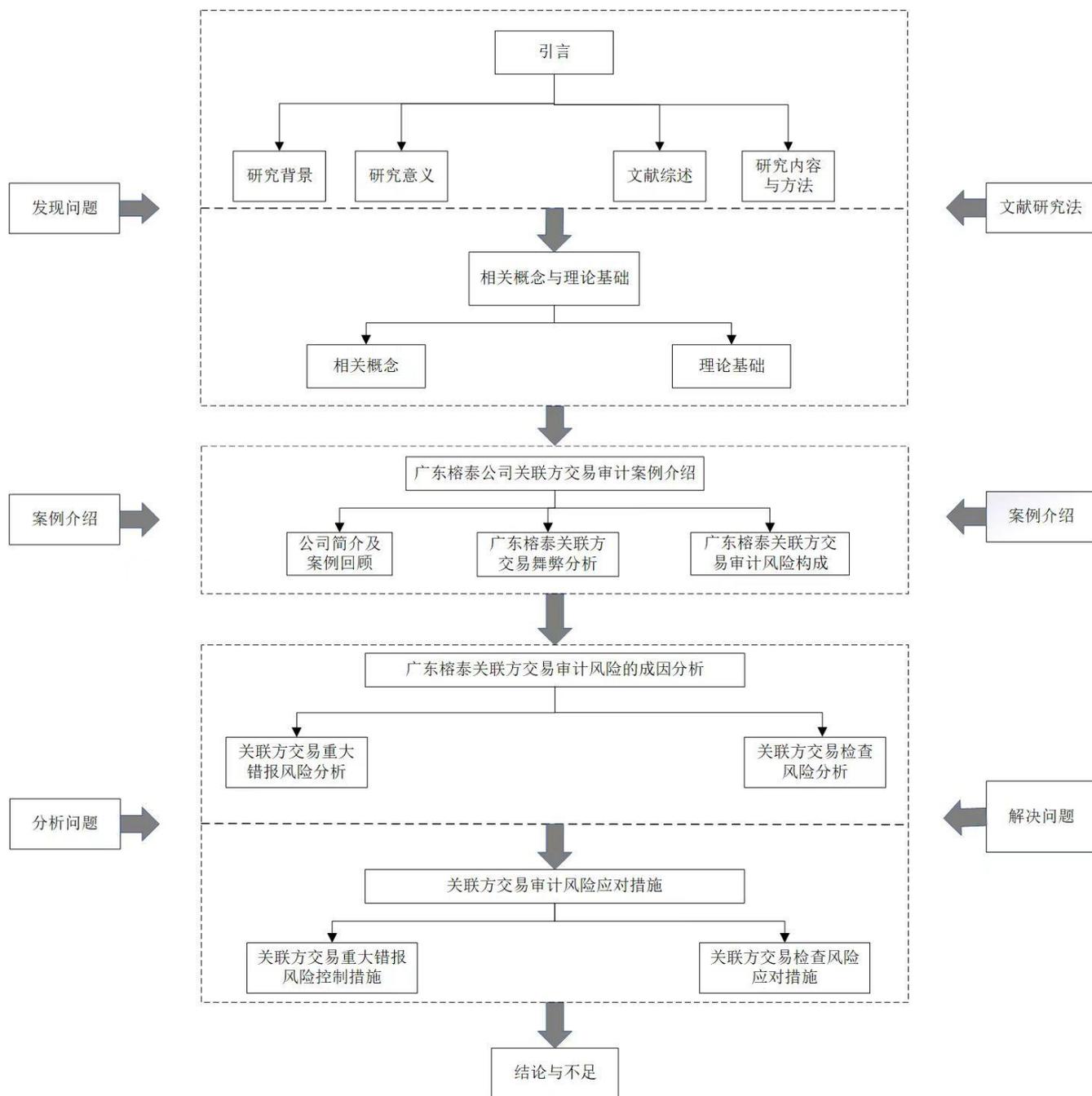


图1.1 论文思路框架图

## 2 关联方交易相关概念及理论基础

### 2.1 相关概念

#### 2.1.1 关联方

2006年2月财政部《企业会计准则第36号—关联方披露》（以下简称《关联方准则》）发布，对此也有了关联方的认定标准，即：“当一方向另外一方实施控制、双方共享控制或者向另外一方产生重要影响力时，如果两个或多个单位都受到同一方的控制、共同控制或是产生了重要的影响力，那么这些单位就被定义属于关联方”。国际会计准则指出“关联方”是指那些在商业和金融决定过程中具有控制权或者能产生重要影响力的一方。尽管中国的标准已经向全球化看齐，但在某些方面仍然存在明显的差异。其中最显著的区别是，在中国，投资者的个体身份被视为关联方。然而国际会计准则中则没有这一点。

#### 2.1.2 关联方交易

关联方交易可以分为显性和隐性两种形式。隐藏的关联交易是企业有意识或者故意执行的一连串策略，这种交易模式导致交易在形式上并不属于相关方的交易范畴，而其实施的目标是这就是为了逃避审查。对于隐性的关联方交易，我们可以从以下几个角度来解读：首先，它是一种间接的关联方交易活动。这意味着主导的企业可能会选择和无关联公司的合作，并执行不公正的商业行为。接着，他们会向这些无关系的公司支付适当的赔偿或给予其他形式的补偿。其次，我们需要将与相关公司的财务往来划分为多个部分。这可以通过“分而治之”的方式实现。为了更有效地规避审计检查和监管机构的监控，我们采用了隐秘的社交关系来执行。第三种情况则是预先与潜在的相关者开展相关业务活动。只有当达到修饰报告的目标后，才能建立所谓的相关关联方，以便避免规避。最后是指如果某个人的身份是主导企业的所有者或高层管理人员并与其有紧密联系的个体，那么他就不会被视作关联企业的一部分，然后通过主体的企业的谋划来规避检查以及粉饰报表。

### 2.1.3 关联方交易审计风险

依据审计风险的概念，我们可以把与关联方的交易审计风险界定为：因为审计员未能在审查相关联的公司和他们的业务往来中发现重大错误或遗漏的信息，导致他们无法准确地对这些公司的财报给出适当的审计评价的风险。在 2003 年，国际审计与鉴证准则理事会指出审计风险=重大误报风险×检查风险。重大错报风险是财务报表没有经过审计前就存在的，重大错报风险主要是审计项目自身的问题。关联方交易检查的风险评估指的是当公司的财务报告出现与关联方交易相关的重要错误或遗漏，而审计员却无法察觉的情况。为了减少这种可能性，可以通过优化并执行全面的审计策略来实现，能够有效地减少检查过程中的风险。

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 信息不对称理论

信息不对称理论描述了在一个市场的商业环境中因信息的掌握程度存在差距所导致的权力失衡的情况。G. Akerlof 在 1970 年他以汽车销售为例进行了深入的研究并发现了购买和出售者之间关于车辆状况的信息理解上的差别引发的问题冲突。买家通常会在谈判中采取降低报价的方式以保护自身的权益；另一方面，卖家则可能会通过提供次品或质量较差的产品来抵消这种策略，从而确保他们的收益不受损害，这使得二手汽车的质量逐渐下滑且价格持续上升，最终破坏了市场的稳定运行。从学者的角度来看，信息的不平衡是指，具有优势的一方也会向劣势的一方传播信息来获取市场利益，即使信息未必完全准确。

现有的信息失衡观点指出，因为获得信息的途径、技能和成本等问题，每个人的所获信息也各有差异。拥有更多信息的人会掌握更多详细的资讯，而那些信息较少或滞后的人则无法快速且准确地了解情况，这便产生了收益的不均衡。同样的，受托人和被授权者之间的关系也会出现这样的差距，如果他们间的资讯传递有误或者失衡，那么品行较劣的被授权者通常会采取各种手段以获得受托者的信赖，但这并无法达到他们的期望，从而对公司的前途造成负面影响。

### 2.2.2 控制权收益理论

通常情况下,企业的收益会被依据其所有者的股票份额予以分割和发放。作为主要的所有者或控股方,他们在考虑整个组织的整体效益时会对业务表现做出积极改进以达到组织效能最优化的目标;同时这也为其余的小型投资人带来了相应的好处。然而实际操作过程中并非所有的持有人都拥有相同比例的资产,一些人通过控制权力使自己受益的同时却忽略了其它人的权利并可能导致他们的损失。在关联交易环节,公司的实际掌控者可能会滥用其权力以获取非法收益。这包括伪造经营数据或制造虚假交易来谋利。首先,通过使用公司的信用来借款,接着是利用这个公司作为抵押物去获得资金支持或是把这笔债务转移到这家公司上。其次,给持股人亲自任命的高管发放远远大于正常规定的奖励。当审查关联交易的时候,针对拥有较多股份的大股东,我们需要详细了解他们相关的公司及其间的业务往来情况。

### 2.2.3 风险导向审计理论

传统的审计风险模型中,  $\text{审计风险} = \text{固有风险} \times \text{控制风险} \times \text{检查风险}$ 。2003年 IAASB 对这一模式做了更深入的改进, 改为:  $\text{审计风险} = \text{重大错报风险} \times \text{检查风险}$ 。当注册会计师执行与关联方交易相关的审查任务时, 他们会遵循如下流程: 首先, 确定潜在的风险并深入理解目标公司和它的外部环境。这包括研究行业的状况、评估内控体系及检查是否有新实施的内控手段等信息, 接着以此基础来评定目标公司的情况。步骤二: 对风险进行评价。通过研究企业实况和财务报告中的各项交易、账面余额及公开信息, 我们可以在关联交易过程中发现更深层次的问题或创新手法, 从而有利地揭示出风险点; 一旦确定了已知的危险源, 需要进一步分析它是否与财务报告的其他部分有关联, 并深入发掘可能影响的风险因子; 最后, 依据错误陈述的重要度来决定是否有重要误导风险的存在, 由此来采取相应的措施。

## 3 广东榕泰公司关联方交易审计案例介绍

### 3.1 公司简介及案例回顾

#### 3.1.1 公司简介

在 1997 年的 12 月，广东榕泰实业股份有限公司成立，注册资本为 1.2 亿元人民币。作为一家以生产 ML 氨基复合材料为主的企业，广东榕泰同时还向互联网与云计算领域提供了服务。其生产的 ML 氨基复合材料在国内市场中占据了领导位置，并获得了由中国国家知识产权局授予的发明专利证书。随着国家对环境保护力度加大，仿瓷餐具这种新型餐具有着稳定耐用、抗碎易洗且环境友好等优点，受到人们关注。并且其中一种原料 ML 材料就是仿瓷餐具的主要成分，这使得广东榕泰企规模扩大并且盈利水平持续提升，从而使其在当地化工制造业中脱颖而出。于 2001 年 5 月 28 日在上海证券交易所上市。

#### 3.1.2 会计师事务所介绍

案例企业因涉嫌从 2018 至 2021 年的财务欺诈而备受瞩目。在此期间，该公司一直与正中珠江会计师事务所合作。然而，自 2019 年起，其审计任务转交给了大华会计师事务所，后者则持续发布了带有保留意见的报告。在 2013 年，广州健明会计师事务所有限公司会同其他几家事务所共同创办了正中珠江会计师事务所，这一事件引起了大家的广泛关注。其服务领域涵盖了众多行业和客户群体，这件事曝光之后，公司的业务数量和收益大幅下降。紧随其后的是大华会计师事务所，其服务领域涵盖了以下几个方面：审核公司财务报表并发布相关审计意见；确认公司的资产规模并提交相应的证明文件；为客户提供关于会计、税收和管理的建议与指导以及开展会计教育活动等。对企业的会计报告进行审核和提供审计报告；核实公司的资本状况，并提供验资的详细报告；提供会计咨询、税务建议、以及会计专业培训等。

#### 3.1.3 案例回顾

广东榕泰的实控人在 2018-2019 期间指使他人创建企业作为其附属机构来执行贸易活动，多次否认其关联方关系。直至 2021 年 5 月 13 日收到了证券监管部门发布的惩罚令，该命令要求整改，对公司作出的处罚为：责令改正、警告及罚款人民币三百万元、罚款人民币。没收正中珠江会计师事务所业务收入人民币一百三十万元，对于签字会计师陈某和马某山，我们将进行三万元的罚款处罚，同时，也会对他们发出警告。

2020 年，该企业的首席执行官杨宝生立即向交易所提出了暂停上市的要求，并在同一份文件里发布了关于停止公布日期的信息。到了 2020 年的五月份，广东榕泰收到了中国证券监管案例委员会的《调查通知书》，并且正式进入了调查阶段。第二年，又紧接着被证监会处罚，在证监会的官网发布公告。

表 3.1 证监会关于广东榕泰及其涉案人员的行政处罚决定

处罚对象	行政处罚结果
广东榕泰公司	警告并罚款 300 万元
董事长杨宝生	警告并罚款 330 万元
财务总监郑创佳	警告并罚款 160 万元
职工监事朱少鹏	警告并罚款 80 万元
董事林伟雄、副总经理杨广	警告并分别罚款 75 万元
董事罗海雄、副总经理林岳金	警告并分别罚款 55 万元
高大鹏等 6 位董事	警告并分别罚款 50 万元
董事会秘书徐罗旭	警告并罚款 20 万元

资料来源：证监会《行政处罚决定书》

## 3.2 广东榕泰关联方交易舞弊分析

### 3.2.1 设计关联方

杨宝生，当时的公司董事长和总经理，从 2008 年 6 月一直持续到 2019 年 4 月，他先后指导其他人注册并创建几家名义上没有关联关系的公司，负责相关工作。按照相关规定，这几家公司构成关联方。尽管如此，上述关联关系并未在 2018 年年报中被发现。

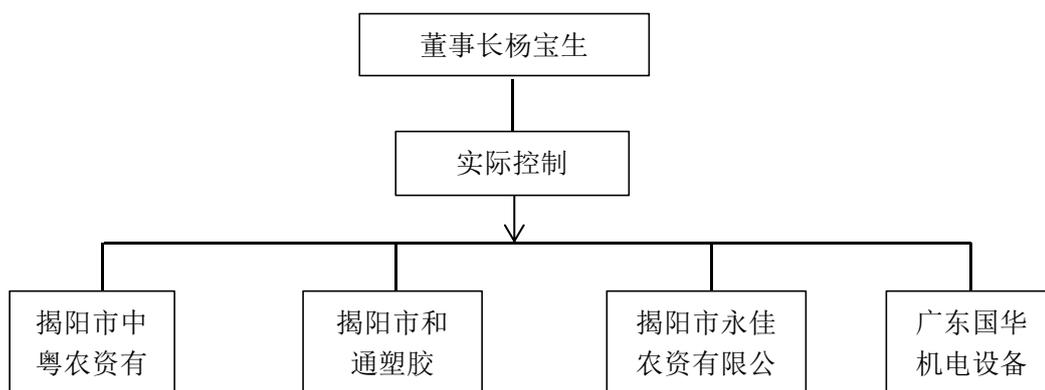


图 3.1 关联关系图

### 3.2.2 供应商资金异常往来

广东榕泰与其所谓的几家合作公司均采取了“预付账款-交货”模式来购买原料。这种操作流程主要包括：首先，广东榕泰以银行业务或者商业票据的形式向这三家附属企业支付费用；接着，他们会把这笔钱转手交给原始材料供应商。2018年广东榕泰多次进行采购，数额达到了41,903.02万元，甚至占到了2018年净资产的13.16%。2019年，广东榕泰大量购入原材料达到40,376.68万元，这占据了其2019年净资产的15.36%。然而，值得注意的是，进一步查阅其有关经营的资料，得出广东榕泰声称其前五名供应商的采购额中，关联方采购额为零，即不存在与关联方的任何采购交易，占年度采购总额的比例也相应为零。这一披露引发了对于公司关联方交易透明度的疑问。经过深入研究广东榕泰与其供应商间的财务互动，我们发现了一些显著的不寻常之处。首先，这些交易规模明显超过了实际购买量，可能暗示着某些重要的非日常商业活动正在发生。具体来说，第一点是广东榕泰在2018年的付款给和通塑胶、中粤农资及永佳农资这三家公司竟然比审计记录中的数字高出五倍多；第二点则是尽管广东榕泰声称并未从这三家公司获得任何产品销售，但实际上他们在这三家公司的回款总额竟达到了采购量的近四分之一；最后一点则是在面对这种明显的资金挪用现象时，广东榕泰仍然选择计算并收取相应的利息收益。

### 3.2.3 虚构销售回款、保理业务

在 2018 年，由于许多客户失去联络或已被撤销注册，使得广东榕泰难以追讨大量的未偿债务，给公司带来巨大的压力。为防止出现资产贬损的情况，该公司通过伪造支付协议的方式，使用自己的资金来模拟收取来自客户的欠款共计 1,224.69 万人民币，并让该笔资金在相关实体及第三方间流动，最终再回到广东榕泰自身。同样地，在 2019 年，他们再次采用这种方法，制造虚假的应收账款总计达到 3,124.23 万人民币，并将那些无法还款的应收账款调整到零，以此操纵企业的收益数据。

在最近几年中，很多公司利用应收账款开展保理业务，为了满足自己资金管理与融资的需求，将自有资金转移到关联企业中，而且新的手段是公司通过保理业务提供融资，从而实现资金的流转，这就导致舞弊行为更难被发现。在本案例中，为了增加利润，广东省榕泰公司的控股企业深圳市金融财富管理有限责任公司伪造了一份开展保理业务的协议，并承诺该公司会按照该合约的规定对这三个实体提供资金支持服务同时还获取了相应的利息收益。作为交换条件，他们要求广东榕泰将其部分应收账款转移到其他几个公司名下。这种操作方式导致了广东榕泰在其 2019 年的财务报表上夸大了盈利额达 1177.99 万，然而该公司并未对这一情况做出任何公开说明。

### 3.2.4 多次否认关联方关系

上交所在 2020 年对其有关的资料开展了询问，其中主要涉及以下关键点的补充披露要求：补充说明广东国华是否与公司有关联，以及其他有关的事项。而后广东榕泰公司在公告中，对此作出了回应。公司指出，尽管存在这种关联关系，但经过与控股股东及关联方杨宝生的确认，这几家公司与广东榕泰之间并不存在直接的关联关系。这一回复表明广东榕泰公司在对待关联方交易问题上持谨慎态度，并积极回应了监管机构的问询。同时，也反映了公司在加强内部控制和风险管理方面的努力，以确保公司财务报告的准确性和透明度。

广东榕泰在《2019 年年度报告信息披露监管问询涵的回复公告》中，针对与四家供应商之间的资金往来问题进行了详细的回复（见表 3.2）。以下是关于

这四家供应商资金往来的关键信息：

表 3.2 采购资金往来

单位：万元

交易对方	交易背景	付款金额	采购额	收款额	账龄
和通塑胶	纸浆	10,623.25	21,090.12	81,641.86	1年以内
中粤农资	尿素	84,234.04	13,617.58	71,772.43	1年以内
永佳农资	尿素、木浆	61,487.07	10,109.47	52,652.05	1年以内
丰华化工	聚氯乙烯	25,350.00	15,350.00	6,000.00	1年以内

数据来源：广东榕泰回复函

通常情况下，一个企业应该尽可能地减少开支而不是增加支出额，但这个案例中的实际操作却是相反的情况，是主动支付过多的款项。显而易见，广东榕泰支付的货款却占到了公司总资产的近 60%，这显然是一个问题。大华会计师事务所在执行审核流程时并没有发现任何有关联关系的证据，并且该司也并未向上海证券交易所所有关此事的相关文件里明确否认这种联系确实存在的可能性的说法。

### 3.3 广东榕泰关联方交易审计风险构成

#### 3.3.1 关联方交易的重大错报风险

##### (1) 注册会计师忽视内控的风险

虽然广东榕泰拥有健全的管理结构和内控机制，然而其运营中的缺陷却导致了这些制度无法有效执行。如表 3.3 所示，该公司的前十名大股东均为杨宝生掌控，他实际上是这家企业的所有者。在这个例子里，杨宝生个人就占有了总共 31.81% 的股权，足以主导整个企业的发展方向并可能侵害到小股东们的利益。除此之外，杨宝生还是广东榕泰公司董事长兼总经理，监事会权利有限，很难起到监督作用。

在广东榕泰公司财务造假案里，其负责监督的监事长，却并未给予足够的关注于年度报告的审计进程，亦未履行其应有的责任，未能监控并确保年度报告的发布。这导致了监事会的无效运作。这也再次揭示了广东榕泰公司内控体系存在的不足，显示其内控效能低下。

表 3.3 2018 年广东榕泰前十大控股股东持股情况

广东榕泰高级瓷具有限公司	19.53	137,717,274	115,730,000
揭阳市兴盛化工原料有限公司	11.36	80,140,000	60,000,000
高大鹏	8.08	56,966,707	32,914,000
肖健	6.61	46,609,124	26,930,000
杨宝生	0.92	6,475,713	无
中国工商银行股份有限公司—南方大数 据	0.87	6,101,001	未知
陈良	0.71	4,982,800	未知
中国宝安集团股份有限公司	0.50	3,556,668	未知
卢晓燕	0.41	2,883,594	未知

资料来源：广东榕泰公司 2018 年年报

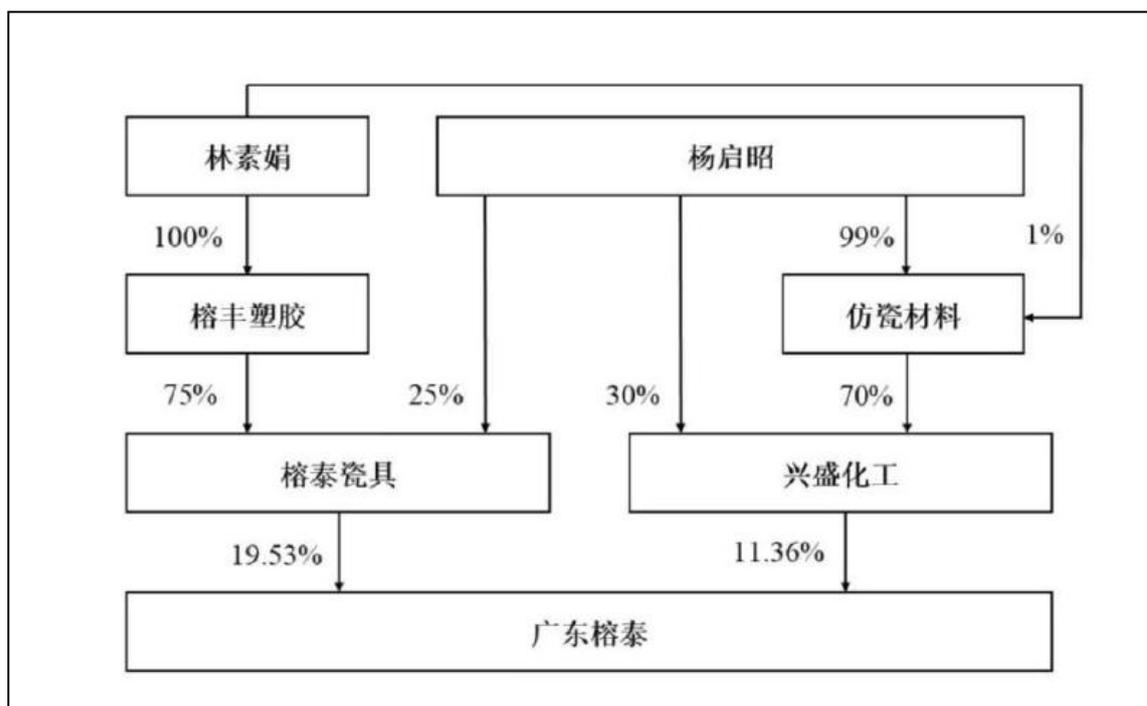


图 3.2 广东榕泰股东控股关系

资料来源：广东榕泰公司 2018 年年报

(2) 注册会计师对企业战略风险评估不到位的风险

经过注册会计师对公司战略风险评估的全面考量，我们可以从上述分析中看出，内部控制存在缺陷一定程度上会影响对公司高管的监督，进而也不利于对企业重大战略决策做出评价，很大程度上也影响了企业的经营决策。在 2016 年，

广东榕泰以一项看似颇为诱人的交易完成了对北京森华的并购。这起并购案因其高商誉、高估值和高业绩承诺而备受瞩目。广东榕泰显然看中了北京森华在 IDC 业务领域的潜力，期待通过这次并购实现业务扩张和业绩提升。并购时，广东榕泰与北京森华签订了对赌协议，对北京森华未来三年的业绩做出了明确承诺。在 2016 至 2018 年间，北京森华似乎完成了业绩承诺，总承诺完成率高达 99.22%。这一数据看似令人欣慰，但实际上却可能掩盖了一些潜在的问题。然而，业绩承诺期一过，北京森华的业绩便出现了大幅下跌。这一变化不仅让广东榕泰的投资者大跌眼镜，也引发了市场对于其并购决策和商誉价值的质疑。

在风险评估环节中，一旦注册会计师对企业有了深入理解，他们就应该特别重视那些具有较高风险的区域，并执行适当的审查步骤。假如在审核的过程中发现了企业的运营状态有任何异常，那么很可能会因为外部施加的压力而引发财务欺诈行为。关于北京森华公司的业绩表现详情，详见表 3.4，2016 年，公司不仅超额完成了业绩承诺，而且扣非净利润相比上年同期大幅上升了 382.31%，这看似是一个积极的信号，表明并购可能为公司带来了预期的协同效应和市场扩张效果。然而，从 2017 年开始，公司的业绩增速开始逐渐放缓。到了 2018 年，出现同比下降 8.88% 的情况。尽管公司当年的净利润仍然达到了 14520.60 万元，但这一数字并未达到之前承诺的业绩目标，这导致了商誉减值的发生，金额为 1,044.58 万元。

表 3.4 北京森华业绩承诺完成情况

	2016	2017	2018	累计
实现净利润（万元）	9187.71	12115.29	14520.60	35823.60
承诺净利润（万元）	8840.00	12023.00	15244.00	36107.00
差额（万元）	347.71	92.29	-723.40	-283.40
完成率（%）	103.93%	100.77%	95.25%	99.22%

资料来源：根据广东榕泰公告整理

### (3) 未关注重要会计科目的风险

首先是收入与应收款项。应收账款与企业应收账款周转率二者之间是负相关的关系，应收账款的比例越大，应收账款周转率越低，企业的经营效率越慢。除此之外，企业的经营结果以及财务状况也会被应收账款占营业收入的比重所

影响。广东榕泰主要的经营范围包括化工材料的生产和销售，2017年到2018年间，在国内经济结构调整、产能过剩的影响之下，化工产业也随之受到一定的影响。因此，广东榕泰的整体产业状况呈现下滑趋势，其产品在某些时期内的市场需求也相对较低。根据表3.5的数据，可以看出广东榕泰的营业收入增长率在2018年显著减少，同时经营活动的现金流和净利润也有所下降。

表3.5 广东榕泰相关财务数

项目	2017	2018	2019
营业收入(亿元)	16.43	17.00	14.28
营业收入增长率	14.34%	3.45%	-14.74%
经营活动现金流增长率	606.13%	5.02%	-83.15%
净利润增长率	32.93%	14.66%	-450.07%
化工材料主业的收入增长率	-0.70%	25.32%	-12.24%
化工材料同行业的收入增长率	27.21%	15.49%	-3.17%
应收账款(亿元)	5.33	6.30	6.39
应收款项增长率	-6.53%	15.40%	4.10%
应收款项/收入	34.29%	38.25%	46.70%
同行业的应收款项/收入	14.09%	13.30%	14.09%
应收款项/总资产	9.60%	12.03%	15.55%
预付款项增长率	31.74%	29.54%	-0.65%
预付款项/总资产	2.66%	3.75%	4.62%

资料来源：根据广东榕泰年报整理

表3.5所呈现的数据确实揭示了一个有趣且值得深入探讨的现象。在化工行业整体的营收增长速度逐渐放缓的大背景下，广东榕泰化工的业务收入增长率却呈现出了与行业整体趋势相反的走势。具体来说，从2017年到2018年，化工行业整体的营收增长率从27.21%下降到了15.49%，这显示了行业整体面临的增长挑战。然而，广东榕泰化工的主要业务收入增长率在2017年为负数，意味着当年其业务收入实际上是下降的。但到了2018年，这一指标却大幅上涨至25.32%，远超行业平均水平，实现了显著的上升。

其次，从表3.5的数据来看，广东榕泰在2018年的应收款项增长速度确实

显著超过了其收入增长速度，这确实是一个需要关注的现象。而且，广东榕泰的应收账款占比高，可能确实反映了其收入主要依赖于应收账款的回收。这种高应收账款占比可能由多种因素造成，但也不能排除存在虚增收入的可能性，那么这将会对公司的财务状况产生严重的负面影响。

再者，从存货的角度来看，尽管 2018 年的存货占据了公司大部分的资产比率，但其占比仍在逐年上升。这通常意味着公司的存货积压问题日益严重，可能是因为产品销售不畅或者生产过剩导致的。过高的存货水平不仅占用了大量的资金，还可能影响公司的盈利能力和竞争力。在正常情况下，存货的增加通常意味着销售困难，从而导致存货周期延长。当转化率降低时，企业的产品易于被替换，这对其竞争力造成了负面影响。在这种情况下，企业可以通过减少产品价格来缓解这一压力，但是毛利率也会相应地下降，这就导致广东榕泰的毛利率和存货之间的联动出现异常，进而暗示该公司有财务欺诈的风险。

表 3.6 广东榕泰存货占比与毛利率情况

项目	2017	2018	2019
存货/总资产	10.33%	10.58%	11.99%
同行业的存货/总资产	4.77%	5.16%	5.06%
毛利率	24.45%	26.76%	23.20%
化工材料主业的毛利率	18.46%	20.05%	17.12%
化工材料同行业的毛利率	17.03%	15.00%	17.03%

资料来源：根据广东榕泰年报整理

### 3.3.2 关联方交易检查风险

#### (1) 注册会计师审计程序执行不到位的风险

尽管珠江会计师事务所在审计工作中经验丰富，并且有着完善的流程，但是其审计人员在执行过程中却存在一些疏忽，对于风险分析流程未能完全遵循。首要的是，注册会计师并未恰当地对广东榕泰的企业内部控制做出正确的判断和评估。此外，关于采购环节中预付账款的部分，未依照相关规范实行相应的比例支付管理等企业内部控制活动的执行风险分析及内部控制检测等审计步骤，从而导

致了错误的结果。函证控制并未得到充分实施。首当其冲的是，执业会计师并没有有效地监控已经倒闭的公司的函证进程，然而他们却把实地考察的工作交给了其他机构，这不仅仅是过程中出现了问题，同时还导致了回复内容的严重错误。这两个客户都已经被关闭，但是审计员仍然需要确保邮件验证的过程并为此负责。因此，我们可以看出，审计员不但没有履行必需的审计步骤，并且缺乏适当的专业怀疑。此外，正中珠江在尚未收到回应之前，也未曾与相关数据进行核对。

表 3.7 2018 年广东榕泰供应商集中度情况

	2018	2019
前五名供应商采购额	41,903.02	40,376.68
前五名供应商采购额占年度采购总额比例	59.05%	47.20%

资料来源：广东榕泰公司 2018 年年报

### (2) 注册会计师审计复核业务执行流于形式的风险

如果注册会计师未能深入审查他们的审计复核服务是否有效实施，他们可能会忽略一些重要的细节。例如，当他们在检查和供应商之间的财务交易时，发现了支付给三个供应商的真实费用超过了审计文件中的记载数额。然而，对于这种付款差异，注册会计师仅仅是在审计报告里做了关于提前购买商品的描述，而并未采取任何后续审计步骤以核实这个问题产生的根源。这表明，注册会计师们可能只是进行了表面的审核工作，并未能获得足够的信息去确认那些付款行为的真伪性和合理性。复核的目标是通过各方的审查，保障报告的准确性，以便能够精确地描绘广东榕泰的财务和运营状况，但会计师事务所对广东榕泰公司的审核并未达到预期的目标。

### (3) 会计师事务所审计独立性缺失的风险

独立性是注册会计师必须遵循的原则，然而，随着市场的扩张及上市公司数量的大幅增长，为应对竞争与盈利的需求驱动下，一些企业或因受制于外部环境的影响而偏离了自己的职责所在；同时也有部分企业的管理层希望通过与其长期稳定的合作为自身谋取更多商业机会，这种行为是不可持续的行为模式之一。特

别是当广东榕泰舞弊事件曝光后，人们发现广东榕泰连续几年的签字注册会计师均为陈某。尽管连续审计确实有助于注册会计师积累经验，但长时间的合作也可能导致审计独立性受损，其潜在的消极影响可能远大于积极影响，从而不利于审计质量的提升。

## 4 广东榕泰关联方交易审计风险的成因分析

### 4.1 关联方交易重大错报风险分析

#### 4.1.1 外部环境变化风险

上市公司都有自己的发展情况，不都是一模一样。审查刚刚上市的公司，应该注意报表中与盈利直接相关的重要交易，对于有盈利承诺的企业来说，连续亏损是必须考虑的因素。公司必须更重视因重大错误报告的风险所引发的审计风险；对于持续审查或者换取新的会计师事务所的行为，需要特别留意他们做出这种决策的原因。当确定上市公司的外围市场风险的时候，我们应深入研究每家公司的具体情况来发现潜在的关键风险因素。在执行审计的过程中，我们也需适度掌握相关行业的法规和当前发展动态，以便评估公司的运营风险。此外，与同行业企业的平均数据进行对比，也可帮助评估企业当前的发展状况。本篇文章探讨的是广东榕泰这一化工产业，其供需关系并不均衡。对于这样的情况，政府出具了供给侧改革的政策来增加对产品的需求以及减少供应商生产。对那些有着庞大且高额固定开支的企业来说，减少生产能力会对其常规运营带来巨大的压力，从而可能削弱其持续发展的能力。随着我国在国际舞台上的地位日益上升，对自然环境的守护变得尤为关键，也发不了一些政策，这些举措都导致了企业成本的上升，并且对其发展带来了重大影响。广东榕泰的海外业务收入也随着经济形势的转变而减少，其主要产品 ml 也因此受到影响。

#### 4.1.2 关联交易固有风险

首先，所有参与关联交易的个体都是独立于法律之外的主体，也存在控制与被控制、影响与被影响，这自然而然导致了买卖双方的地位不对等。关联交易具有隐蔽性的特性，随着关联交易手段的不断变化，关联交易越来越难以识别。本案例中，广东榕泰公司实际控制人安排他人注册空壳公司，然后又刻意隐瞒本来存在的关联方关系，审计人员一方面局限于得到的信息少，一方面要得到详细的信息，又需要付出较高的成本加，在这种情况下，关联方交易带来的审计风险大

大加大了注册会计师的工作难度。

其次，由于关联交易的定价和信息披露具有较高的随机性，公司与非关联企业之间的交易一是通常根据市场价格进行定价，但关联企业之间的交易价格各有差异。由于关联交易行为较为不透明，导致交易价格存在多样性，因此定价政策成为关键。判断关联交易是否公平的一个关键指标是审视关联交易价格的合理性。尽管新的会计准则在公允价值评估方面虽然有所涉及，但在具体细节上确实还有待完善，没有明确的定价规定，确实给了上市公司一些自主定价的空间，这可能会带来一些风险。

再者，关联交易的违规成本低，由此获得的收益则很高。很多上市公司借助关联交易也是因为违规成本过低。一旦企业发现违规带来的成本远远小于从违规行为中获取的利益时，就会产生违规的潜在动机和动力。根据证监会的行政处罚决定，可以清楚的看到，相关人员从关联方交易中获得的利润远超过了这笔罚金。尽管中国的证券监管部门能够处理上市公司的违法行为，然而其仅为政府的一个执行机关，无法对其公司的高级管理人员实施刑法制裁。针对上市公司的惩治措施更为严厉，而对高级管理者的处罚通常较为宽松。这种因违法代价与利益失衡导致的违规关联交易现象频发，也导致了在审查关联交易过程中存在的固有的风险。

#### **4.1.3 内部控制制度存在缺陷**

公司的相关业务审查的风险不仅受到外部环境的影响，也会受到来自于公司内部分析的影响。比如上市公司董事和高级管理人员的聘用及解雇、公司内的规定和政策以及其公司管理的架构等等都可能对审核过程产生一定程度的影响。所以，审核者必须深入理解公司的内部数据，找出相关的关联交易及其潜在的相关信息。首先，在广东榕泰中，作为第一大股东的杨宝生，相比其他人来讲，处于一个比较有利的地位，导致他能够安排自己的亲信加入董事会，这种情况导致一些董事还兼任广东榕泰要职，这样子的做法不仅削弱了监事会的权力，更使得独立董事难以保持其独立性，严重损害了监事会的权利。尽管公司有明确规定，但董事会和监事会似乎只是形式，两者的职能不能完全发挥，独立董事也难以维护独立地位，进而监事会无法有效履行监督职责。再者，自从2012年的十二月

起，杨宝生就一直担任着广东榕泰实业股份有限公司的董事长和总经理职务。这个岗位配置可能导致董事会对他的工作提出质疑或者发表独立观点变得困难，同时也不易察觉到他有意隐藏的不良情况，从而无法对其业务表现作出合理的评价。此外，这也使他在制定商业策略时过于依赖个人偏好，一旦产生错误决定可能会给公司带来严重后果。因此，此举不仅削弱了企业的内部管理效率，还增加了其信息公开透明度的难度。

表 4.1 广东榕泰董事会的相关成员

股东名称	2018	2019
杨宝生	董事长、总经理	董事长、总经理
高大鹏	董事、副总经理	董事、副总经理
林岳金	董事、副总经理	董事、副总经理
罗海雄	董事	董事
徐罗旭	董事会秘书	董事会秘书
林伟雄	董事	董事

资料来源：根据广东榕泰年报整理

本案例中主要是杨宝生利用自己的权利在布局，存在着预谋的合伙造假行为，虚构业务、虚构交易等行为，造价的方式各种各样。由此看来，企业内部控制无效时，会使得企业存在巨大经营风险，严重影响企业的发展，也不利于审计人员开展审计工作。正中珠江会计师事务所在评估广东榕泰的管理体系上并未给予足够的关注，在其内部管理未能正常运作的时候，他们既未维持适当的质疑态度，亦未实施必需的审计步骤，并且信息采集的方式太过单薄和狭隘，以至于无法妥善处理潜在的风险问题，以至于无保留意见的审计报告在年度内被不适当地发布。

## 4.2 关联方交易检查风险分析

### 4.2.1 关联方及关联方交易识别与评估不到位

### (1) 识别关联方关系不充分

广东榕泰的主营业务，是化工原材料和化学制品，而且因为这一点它的在技术也发展的不错。但是根据调查的资料，渐渐就好像发展动力不足，尤其是在上市公司关联方交易审计风险方面。尽管该产业存在严重的产能过剩问题且增长缓慢，但随著政策和经济状况的转变，其优点正逐步减弱。参考图 4.1 可知，自 2000 年以来，公司的营收一直呈下滑态势，即使在 2012 年及 2013 年的大幅度反弹后，公司仍于 2014 年后持续走下坡路。再看扣除非经常性损益后的盈利情况，公司的营收在 2015 年开始出现前期一直呈现下滑的态势，这也从侧面反映了该公司发展步伐的放缓。所以公司开始公司计划逐步退出化工领域，加大对互联网行业的支持力度，转向互联网服务业务，旨在稳妥过渡，并且转而专注于发展互联网综合服务业务。

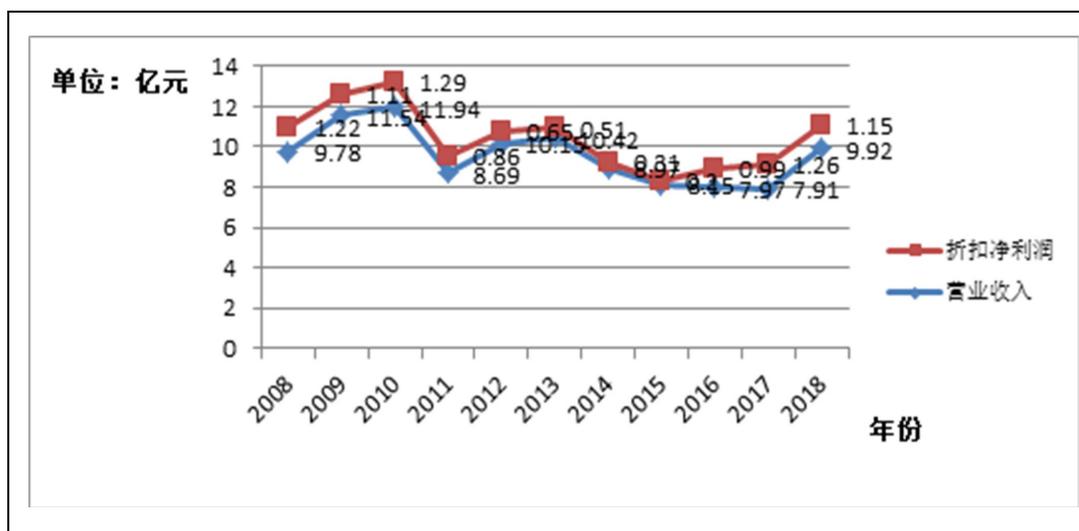


图 4.1 广东榕泰化工行业历年营业情况

资料来源：广东榕泰历年年报披露

其次，公司也存在着日益增长的管理挑战。具体而言，该公司需要应对的主要管理问题包括如下几点：从长达五年的时间里看，公司的总收益、纯利等指标持续下滑；同时观察该企业的财务状态可知，长期以来的高额杠杆比率并未得到改善且呈现出进一步恶化的趋势；最后值得注意的是员工工资与福利开支的大幅上涨及其对整体运营的影响程度逐渐加大等等因素都可能导致未来几年内出现更多的不确定性和潜在损失的可能性增大。图 4.2 展示了广东榕泰自成立以来的利润状况，而图 4.3 则显示出该公司近几年的资产结构变化，接下来我们将分析

它于 2016 年对森华易腾的并购对其业绩产生的效应。尽管森华易腾的业务体量并不庞大，但它的营收表现非常优秀。根据表 4.3 的数据可知，该公司的盈利水平始终保持在一个较高的位置，此次并购花费了 12 亿元人民币，并在当年度实现了超过 10.64 亿元的收益。然而，根据表格 4.4 所示，该公司未能实现其业绩承诺，并计提了商誉减值。我们必须对这一领域保持密切注意。总而言之，这种不确定因素可能引发公司高层为优化财务报告而实施不合法的做法。

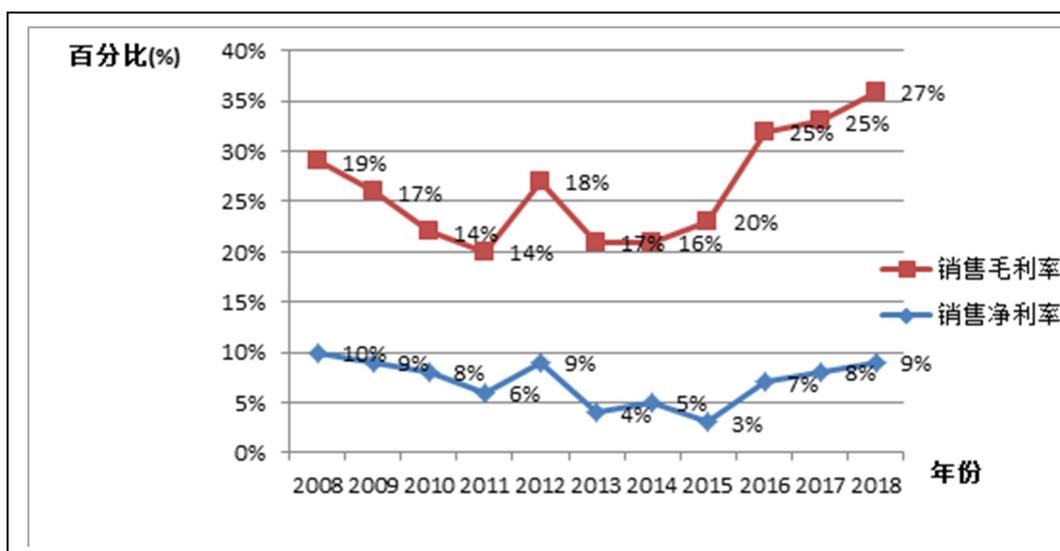


图 4.2 广东榕泰历年盈利情况

数据来源：广东榕泰公司历年年报

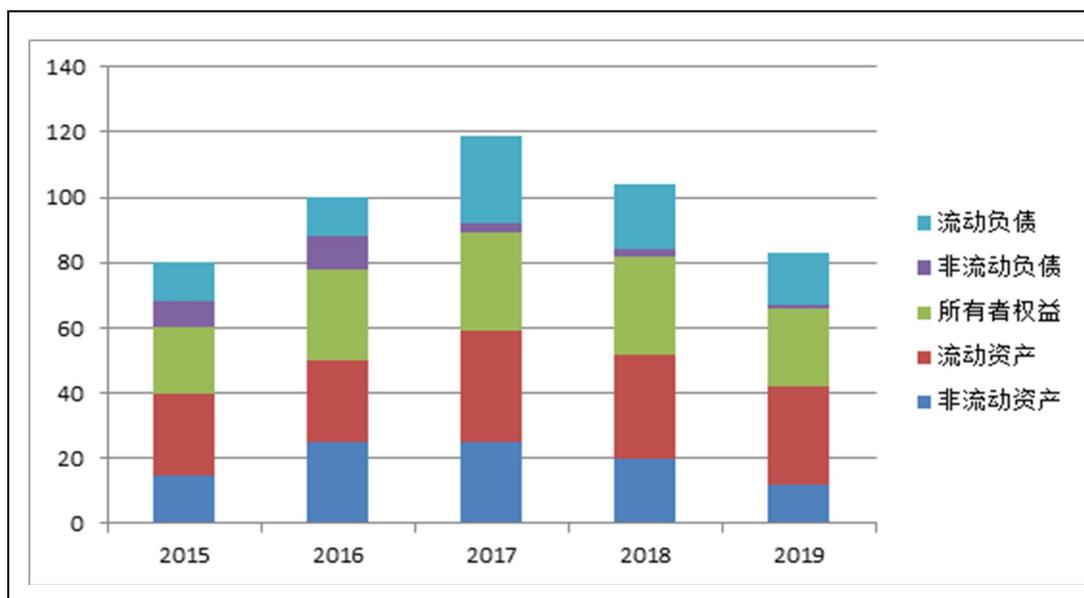


图 4.3 广东榕泰历年来资本构成情况

数据来源：广东榕泰公司历年年报整理

表 4.2 森华易腾与其同行业上市公司资产应收对比（单位：亿元）

可比公司及主营业务	项目	2016	2017	2018
ST 高升（IDC、CDN）	资产总额	38.21	39.18	33.49
	营业收入	6.66	8.68	9.01
网宿科技（IDC、CDN）	资产总额	86.63	102.63	119.40
	营业收入	44.47	53.73	63.37
立昂技术（IDC、云计算）	资产总额	6.11	13.84	13.89
	营业收入	3.63	9.73	6.69
华星创业（IDC、云计算）	资产总额	30.57	30.09	19.89
	营业收入	13.10	14.15	13.64
光环新网（IDC、云计算）	资产总额	89.18	106.14	113.87
	营业收入	23.18	40.77	60.23
森华易腾（IDC、云计算、CDN1）	资产总额	2.52	3.98	5.70
	营业收入	2.88	4.54	5.02

数据来源：同花顺官网整理

表 4.3 森华易腾收购以来盈利情况

可比公司	销售毛利率			销售净利率		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
ST 高升	32.90%	32.56%	21.17%	16.74%	18.05%	-243.75%
网宿科技	41.97%	35.39%	33.24%	28.07%	15.20%	12.58%
南凌科技	30.55%	33.45%	38.47%	6.21%	8.44%	13.08%
立昂技术	20.34%	19.78%	25.89%	9.78%	8.26%	6.18%
华星创业	25.79%	22.16%	15.45%	5.82%	-19.62%	-1.13%
光环新网	27.62%	20.83%	21.28%	14.29%	10.90%	11.36%
森华易腾	46.92%	38.69%	41.00%	32.11%	26.71%	29.16%

数据来源：同花顺官网整理

表 4.4 森华易腾业绩承诺完成情况

项目名称	2016 年度	2017 年度	2018 年度	累计
承诺净利润	8,840.00	12,023.00	15,244.00	36,107.00
实现净利润	9,187.71	12,115.29	14,520.60	35,823.60
差额	347.71	92.29	-723.40	-283.40
完成率	103.93%	100.77%	95.25%	92.25%

数据来源：广东榕泰问询函回复整理

所以，在进行审计时，审计时，首要任务是辨识关联方交易，这一步骤至关重要。在对广东榕泰的审计过程中，正中珠江审计并未准确地辨识出关联方的关系，这显著阻碍了后续审计任务的进行。在审计流程中，注册会计师有权检查相关文件和资料，获取资料。然而，为了提升报告质量和调整利润，广东榕泰的关联方信息则变得更加丰富。虽然这种隐藏的方式成功地规避了注册会计师和相关监督机构在审查过程中的检测，但是那些不在会计准则规定范围内的隐秘的关系仍然存在于广东榕泰公司的高层管理者之间，他们仍有能力去掌控或者造成重大影响。

### (2) 关联方交易识别难

目前关联方交易识别依旧不易，想要剖析上市公司关联方交易审计风险的研究仍然存在挑战。然而，实际情况中，关联交易越来越繁杂，识别关联方交易并不是看起来那么容易实现。在审查广东榕泰的过程中，因其关联交易被伪装成无关联的行为，导致了注册会计师无法通过标准的审计流程来完全发现该公司的关联交易行为。在这个案例里，该公司利用其他人的名义设立新公司，从而使原本具有关联关系的企业转变为无任何关联的关系实体。把关联交易变换为非关联交易和将其中的非货币交易转化为货币交易是广东榕泰惯用的策略，进一步增加了审计任务的复杂度。

### (3) 关联方信息披露的检查不到位

所以，在执行审计任务时，我们需要深入研究广东榕泰的股权构造、高管团队的历史情况等方面，并思考是否有必要增加关于关联方交易类型、条文和条件的审计步骤，以便获得充足且合适的审计依据。就实践经验来讲，重要性原则在信息披露确实很有必要，它的应用有其合理性和必要性，它允许企业在一定范

围内对影响较小的信息进行筛选和合并披露,从而提高信息披露的效率和可读性。然而,这种原则也为广东榕泰提供了机会。通过模糊公开信息的界限,公司可以避免公布与关联方的交易信息,从而为广东榕泰隐藏相关联的关系及其业务活动提供便利。而广东榕泰也恰好利用了这一策略,成功避开了外界构的审查。所以,在执行审计任务时,我们需要深入研究公司的的股权构造、高管团队的历史情况等等方面,尽可能获取需要的资料。

#### 4.2.2 重大关联方交易未执行进一步审计程序

在关联方交易审计中,我们都知道识别和处理风险很重要,需要对那些异常的情况,可能导致重大错误的风险有所准备。对于发现的超出正常情况的交易,应尽可能采用更多的方法,进而来验证猜测。然后以此来确认审计证据,以明确被审计机构进行交易的目标是否包括提供虚假报告或隐瞒。在这个涉及到广州榕泰公司相关方的欺诈事件里,我们注意到了该公司与其供货商之间的财务交流数量远超出实际购买量的情况:据调查显示,该公司的支付给合作单位的款项总额是其实际购入量的五个倍数。针对这种明显的不正常现象,我们的监管机构没有进一步深入了解并采取措施以降低此类问题的发生率及影响程度。而且对于杨宝生来讲,他声称他的公司与其供货商之间有财务联系,这是一种潮汕企业的联合行为,并不能证明两者存在关系,虽然广东榕泰对于这种异常情况给出了自己的理由,但对于这么大的异常,这个理由显然不那么充分。

#### 4.2.3 实质性程序实施不充分

(1)函证程序控制存在不足。中国注册会计师审计准则里面,对于函证也有相关的规定,具体内容有,被询证者应该按照规定直接向注册会计师回函,审计人员如果有需要,也可以按规定向被询证者再次发函询问。在本个案里,广东榕泰对收到的帐款进行了确认的过程并未得到有效的管理和监督。而且除了从该公司收集部分需要回复的企业信息之外,并没有任何关于寄送邮件的信息被写入到相关文件中。本应该属于审计人员的工作,都由被审计单位来进行实际操作,此外,审计员并没能全程跟踪从把回执函交予分公司财务部门直到它实际被投递出去的所有步骤,也未曾主动去询问或者督促这些流程的发生,这使得他无法察觉

出大量的欠款可能存在着无法追讨的风险，自然也就不能揭露这些异常的违规的行为。

(2) 往来资金分析程序不足。由于国家的政策变动和高质量发展的要求使得广东省内的企业包括上层及下属公司的运营状况受到了一定程度的影响。特别是在化学工业领域内，该行业的增速显著放缓了下来：从 2017 到 2019 年的年度报告数据来看，它们的成长速度分别为 27.21%，15.49% 和 -3.17%。同时，该公司也在它的每一年度财报里提到了他们所属的化工厂业在国内经济发展环境变化下的压力可能会对其自身的经营活动造成潜在的不利后果。然而进一步比较他们的两年份的数据后可以看出在 2017 年和 2018 年，收入增长率差异显著，尤其是在 2017 年收入减少的情况下，2018 年甚至逆市上涨了 25.32%。

表 4.5 广东榕泰 2016-2020 年应收账款与坏账准备情况（万元）

	2020 年	2019 年	2018 年	2017 年	2016 年
收入	106,553	144,944	170,010	164,337	143,727
应收账款	49,574	67,191	63,826	53,305	52,879
计提坏账准备	2,311	2,140	3,102	249	277
计提坏账准备/应收账款	46.74%	3.18%	4.86%	0.47%	0.52%
化工行业收入增长率	-4.4%	-3.17%	15.49%	27.21%	--

数据来源：广东榕泰公司年报、wind 数据库

分析上表数据，我们确实可以从数据库的数据中可以看出，其所在的化工行业的营收增长率在 2016 至 2017 年间呈现出负向且相对较低的趋势，但随后却迅速攀升到超过 27% 的高位。这表明了该企业可能在之前的几年里对预期的坏账进行了过度估计或虚构，而到了 2020 年，这个比例更是激增至惊人的 46.74%。这一现象引发我们对其过往财务报告中的应收账款部分是否被故意夸大以掩盖真实情况产生质疑。2018 年的收入增长率超过了预期，这表明公司面临着应收账款转化为坏账的风险。然而，在 2018 年，广东榕泰的坏账提取率和应收款项都呈现出增长的趋势，这导致异常状况不是很容易被发现。

表 4.6、4.7，可以了解到公司的货币资金日均余额，公司的现金资产急剧下降，截至 2021 年第一季度的最后一天，其货币资金总量仅有 15,716.98 万元，

占比较高的部分是存在银行中的现金，达到了 15,616.45 万元，占据了 99.36% 的比例。与 2020 年底相比，这笔金额降低了 55,844.80 万元，跌幅高达 78.15%。对比来看，2021 年第一季度结束时，银行中持有的现金比去年底少了 55,844.80 万元，每日平均剩余额度也减小至 10,964.02 万元，都显示出明显的下滑态势。根据公司的财务流动情况分析，我们发现上市公司的实际控制人将数亿的资金转入了他们的关联企业账户，这就导致了非经营性资金的占用。但审计人员只是采取了一般的操作，并没有过多的在意这一点。

表 4.6 广东榕泰公司货币资金余额表

项目	存放情况	2021. 3. 31	2020. 12. 31	变动额	变动率
银行存款	活期	870	56,715	-55,844	98.46%
其他货币资金	保证金	14,745	14,745		
合计		15,616	71,461	-55,844	-78.15%

数据来源：广东榕泰公司公告整理

表 4.7 广东榕泰公司货币资金日均余额表(万元)

项目	2021 年 1-3 月		2020 年度	
	累计余额	日均余额	累计余额	日均余额
第一季度	1690,135	18,779	2,843,874	31,598
第二季度			3,120,903	34,295
第三季度			2,815,250	30,600
第四季度			2,076,278	22,568
合计	1,690,135	18,779	10,856,306	29,743

数据来源：广东榕泰公司公告整理

#### 4.2.4 缺乏应有的职业判断和职业怀疑

注册会计师与被审计单位之间确实存在信息不对称的情况。注册会计师在审计过程中，由于各种因素的限制，对被审计单位了解有限，因此需要特别关注可

能存在的风险领域。然而，在本文选取的案例中，在正中珠江的审计中，审计人员并没有充分重视存在风险的领域，也没有为这些领域提供足够的审计资源。审计人员可能察觉到了风险，但缺乏主观能动性，没有引起足够的重视。因此，注册会计师需要以怀疑的态度评估审计证据的有效性，采用质疑的思维方式，对审计证据的有效性进行质疑和评估，而不是盲目接受。

此外，审计人员专业胜任能力问题也显得至关重要。当审计人员的专业胜任能力不足时，他们可能无法及时的、有效的识别出某些异常的点，这无疑会导致审计结果失真，从而可能进一步加大了会计师事务所以及受审机构之间信息的失衡程度，还可能对投资者和市场造成误导。对于有着两个主要业务的公司，审计人员需要具备扎实的审计专业知识，还需要了解相关的知识。例如，行业特点、运营模式、市场环境等。但相关人员在审查时只是运用了被审计单位提供的数据，没有过多的关注其他信息，并未深入挖掘这些数据或分析其中异样之处。提升审计员的专业能力能显著减少他们和受检方的信息不对称问题，深化对于企业的理解，从而更加高效地执行此类企业的审计工作。这种做法显然无法充分揭示公司的真实情况，也无法有效地发现潜在的风险和问题。

#### 4.2.5 会计师事务所审计质量控制制度不佳

我们可以看到正中珠江的复核形式是一个多层次、逐步深入的过程，旨在确保审计工作的准确性和完整性。首先是初级审查阶段，由现场负责人收集各个科目的审计文件，之后提交给项目管理者。接着，项目管理者会检查审计证据是否齐全、审计过程是否符合规定，同时也会针对审计员遇到的问题及解决方案进行深入研究。最后，他们会对这些情况给出审计结论，并将结果上报至公司高层以启动第二级审查。经过主管经理审核通过后，把审计报告递交给合伙人做最后的第三级审阅，也被称为关键性的再检查。然而，由于合伙人基于他们对于公司的长期审计经验，缺乏了一定的审计自主权，所以他们在再次评估的时候只是简单地接受了最初阶段对各个问题的调查结果，并没有充分利用他们的评审功能，从而增加了审计的风险。而且，经过上述的分析，我们可以看出正中珠江在组织结构方面存在的问题确实较为显著，尤其是在保障审计质量方面。虽然建立了五个关键的专业委员会，但缺乏必要的组织结构和制度支持而正中珠江在这方面的不

足，使得其审计质量无法得到充分的保障。因此，我们必须深入思考的是如何有效地保护审计的质量。

## 5 关联方交易审计风险防范措施

### 5.1 关联方交易重大错报风险控制措施

#### 5.1.1 关注被审计单位内外部环境

在审计过程中,对被审计单位的内部情况进行深入了解是至关重要的。这涉及到对单位的很多方面的关注。如面对广东榕泰这样的案例时,他们的股权相比其他企业来讲比较特别,审计人员需要更加警惕和细致应当对被审计的管理人员相关的社会关系有一定的了解,为投资者和利益相关者提供准确、可靠的财务信息。

审计人员还应注意被审计单位所处外部环境。外部环境的变化往往会对企业的生产经营产生重大影响,进而影响到其财务状况和报表真实性。审计人员应关注政策变更对企业的影响。政策变动,尤其是与税收、环保等相关的政策,可能直接影响到企业的成本和收益。审计人员需要仔细分析这些政策变动,判断其对企业经营的具体影响。其次,了解被审计单位所在行业的市场竞争状况也是必不可少的。此外,审计人员还应关注宏观经济环境的变化。评估这宏观因素对企业财务状况的影响,并判断企业是否已采取了相应的应对措施。

#### 5.1.2 保持高度职业怀疑

保持职业怀疑是注册会计师的核心职业素养之一,这一点在审计工作的各个环节都显得尤为关键。尤其在风险评估阶段,职业怀疑的态度能够帮助审计人员敏锐地察觉潜在的审计风险点,为后续的审计工作奠定坚实的基础。首先,保持职业怀疑意味着注册会计师在进行审计时,不会轻易接受外界提供的信息或解释,这种态度有助于发现那些可能被掩盖或误导的信息。其次,在审计过程中,注册会计师可能会面临来自各方面的压力和干扰,保持职业怀疑,才能根据自己的计划来进行审计工作。综上所述,通过保持职业怀疑,注册会计师能够更准确地识别和评价审计风险,确保审计工作的质量和效果。

### 5.1.3 正确评价企业内部控制制度的有效性

在本案例的研究中,注册会计师一定程度上忽略了被审计单位的内控,进而也因为内控存在的异常情况造成了审计的失败。因此,审计人员应该关注企业的内部控制有效性。通过加强与客户公司管理层和治理层的沟通,审计人员可以更好地把握企业的风险状况,为审计报告的准确性和客观性提供有力保障。另一方面,审计人员应该关注内部控制是否有效运行。无论公司的内部控制设计有多完善,只要没有得到有效运行,那就是毫无作用,相应的风险也会越来越高。

## 5.2 关联方交易检查风险应对措施

### 5.2.1 扩大关联方及关联方交易认定范围

在风险评估过程中,注册会计师需要了解被审计单位,还要了解与其相关的环境,不能仅仅只着眼于表面的交易。很多案例都与隐性关联方有关,这就使得注册会计师难以觉察,同时增加审计工作难度。因此,在进行关联方的鉴别时,应遵循“实质重于形式”的准则,特别关注各种不同类型的关联方,这包括重要的客户和供应商、今年新增的客户或供应商等等。其次注册会计师在审计工作中对关联方和关联交易的审查是保证财务报表准确性和完整性的重要环节。扩大关联方审查的范围,研究关联交易的类型,不仅有助于识别潜在的风险,而且为验证关联交易的公平性提供了有力的支持。最后,对被审计单位内部控制的违规行为要及时报告和处理。此外,注册会计师应注意企业在审计过程中的不当披露,采取适当的核查方法,揭示未披露的业务,,确保关联方交易数据披露的完整性。

### 5.2.2 扩展进一步审计程序执行范围

审计人员通常要根据风险评估的结果来确定进一步审计程序,在常规的审计实践中,审计人员通常聚焦于财务数据及会计科目的核查处理,这种方法主要关注

财务层面的合规性与准确性。然而,供应链审计则采取了更为全面和深入的视角,它从业务的整个生命周期出发,涵盖了整个环节。这种审计方式不仅审视财务数据的准确性,还关注供应链中各个业务环节之间的协调与效率,以及潜在的风险点。在对本案例进行分析时,采购环节的审计通常是搜集相关的资料来对供应商的挑选评估合理性,对比市场价格与交易价格,进而来判定有无存在舞弊的可能。在进行存货计价审计时,审计人员需要对产品的生产和销售政策有深入的了解,这样才能确定企业的存货计价方法和金额是否达到了预期标准。在对成本和费用进行审计时,如果出现成本无理由地急剧上升的情况,也可能涉及到欺诈行为。这意味着注册会计师需要对存货的相关信息有明确的了解,才能准确核算成本并判断其合理性。

### 5.2.3 充分利用分析性程序

合理运用分析程序也有助于应对关联方交易舞弊。由于大部分的舞弊都是精心设计的,所以一般的审计过程中的实务操作就显得不是很有效率,而此时就要考虑在审计过程中采用分析程序,运用这种策略能够从多个角度来审视问题并协助注册会计师找出异样之处,来进一步查明是否有异常情况。分析程序在审计过程中扮演着至关重要的角色,它允许注册会计师通过横向和纵向比较财务数据,从而识别出异常变动和潜在风险。在广东榕泰这样的案例中,分析程序的应用显得尤为重要,因为公司的财务数据存在许多不正常的变动,再结合其他审计方法和技术手段,以确保审计工作的质量和效果。毕竟无论怎样精心设计,公司的造假手段总会露出破绽,不能够兼顾全局。经过深入分析,注册会计师实际上具有很大可能性有效识别出潜在的漏洞。为了降低审计风险并提升审计质量,注册会计师应当积极利用分析性程序,发挥其在风险识别和质量控制方面的重要作用。这样的做法不仅有助于增强审计工作的准确性,还能为企业的稳健运营提供有力保障。

### 5.2.4 利用大数据、云计算创新审计程序

正确运用好大数据、云计算技术,通过云计算的分布式存储和计算能力,审计人员可以实时访问和分析大量的数据,无需担心数据的存储和处理问题。大数据和云计算能够帮助我们比较便捷的获得相关的数据,通过云计算的分布式存储

和计算能力,审计人员可以实时访问和分析大量的数据,无需担心数据的存储和处理问题。大数据、云计算技术还可以帮助审计人员批量检查被审计单位所有交易事项,并且将结果反馈给审计人员,提高审计工作效率。云计算技术在审计中的应用确实为审计人员提供了强大的支持,尤其是在财务数据勾稽分析、财务数据变动趋势分析等方面。这种技术的应用使得审计人员能够更快速、更准确地发现异常数据,并提醒审计人员关注,从而降低审计风险。

### 5.2.5 完善事务所的质量控制体系

会计师事务所的质量控制是有效控制审计风险的一个重要手段,因此会计师而会计师事务所的审计质量的好与坏就与相应的管理息息相关了。从第一点来讲,拥有良好的企业文化就显得尤为重要了。为了实现这一目标,事务所可以定期组织员工培训,强调职业道德和执业质量的重要性,同时建立相应的考核机制,确保员工在实际工作中能够贯彻这些理念。其次,建立激励和约束机制也是提高审计质量的有效手段。通过设立奖金制度,按照每个人的工作成果来奖励,可以激发员工的工作积极性,使他们更加投入地投入到审计工作中。最后,积极创新审计技术,丰富审计工具也是降低审计风险的重要途径。随着审计行业也面临着技术革新的挑战,事务所也要接住这波浪潮,积极学习先进的知识,加强自身能力的提高。

## 6 研究结论与不足

### 6.1 研究结论

本文开始主要是叙述相关的理论，然后在我们了解的理论的基础上，借助审计风险模型，对风险进行了分析，最后有针对的对发现的问题给出针对性的措施。本文得出的结论有：第一点是，关联方及交易已经是比较常见的，关联方交易有利于企业的长远发展，甚至有助于我们实现双赢。但某种程度上它也有点繁杂，导致审计过程中面临较高的固有风险和控制风险，为审计工作带来了较大的困难。其次，会计师事务所在审计广东榕泰时，由于外界因素以及自身系存在的相关问题，也会产生一定的失误。另外，事务所内部存在管理缺陷，尤其是审计复核制度未能有效实施，这将对审计质量和风险控制产生严重影响。为此，事务所必须立即采取行动，以严格控制风险并提升复核人员的专业水平。最后，本文就针对以上的分析，有针对的提出来了一些防范措施。

### 6.2 研究不足

在对本文案例研究的过程中，在撰写时收到自身认知能力和其他方面的制约，本文在研究中有移动的局限：首先，尽管本文写作时已经搜集了很多的数据，但因为是但以案例的原因，不可能考虑到所有的情况，所给出的建议可能缺乏广泛的适用性。。其次，本文在撰写时，根据已经得到的数据，进行分析推测时可能存在一定的误差，可能推断不是足够的准确。最后，因为自身的实务方面的能力和对于知识的理解还有很大的进步，因此在对本文的论述中，可能难免存在一定的局限。

## 参考文献

- [1]Abdullatif, Modar.Fraud Risk and Audit Programmer Modifications: Evidence from Jordan[J].Australasian Accounting Business and Finance Journal,2013: 59-77.
- [2]Ana M Z, Elena H, Alexandra N C. Methods for risk identification and assessment in financial auditing [J]. Elsevier B.V, 2015(32).
- [3]Carolina Bona-Sánchez,Carmen Lorena Fernández-Senra, Jerónimo Pérez-Alemán.Related-party transactions, dominant owners and firm value[J]. BRQ Business Research Quarterly, 2016.
- [4]Elizabeth A. Gordon,Elaine Henry,Timothy J. Louwers,Brad J. Reed. Auditing RelatedParty Transactions: A Literature Overview and Research Synthesis[J]. Accounting Horizons,2007,21(1):81-102:81-102.
- [5]Fabrizio Bava,Melchiorre Gromis di Trana.Disclosure on Related Party Transactions: Evidence from Italian Listed Companies[J].Accounting, Economics and Law: A Convivium,2016,6(2):119-150.
- [6]Kang, M, Lee, H-Y., Lee, M-G., Park, J.C. The Association between Related-party Transactions and Control-ownership Wedge: Evidence from Korea[J]. Pacific-Basin FinanceJournal,2014,29(1):272-296.
- [7]Kang, M, Lee, H-Y., Lee, M-G., Park, J.C. The Association between Related-party Transactions and Control-ownership Wedge: Evidence from Korea[J]. Pacific-Basin FinanceJournal,2014,29(1):272-296.
- [8]Keith C. Are voluntary internal controls-related audit report disclosures informative in IPO? [J]. University of Illinois-Urbana-champaign college of business,2015(11):60.
- [9]Moataz El-Helaly. Related-party transactions: a review of the regulation, governance and auditing literature[J]. Managerial Auditing Journal,2018,33(8/9):779-806.
- [10]Mark Kohlbeck,Brian W. Mayhew. Are Related Party Transactions Red Flags?[J]. Contemporary Accounting Research,2017,34(2):900-928.
- [11]Mehdi Nikhil and Moe Cherif. Related parties' transactions and firm's mark

et value: the French case[J]. *Review of Accounting and Finance*,2011, Vol.10(3): 43-56.

[12]Nen-Chen Richard Hwang,Jeng-Ren Chiou,Ying-Chieh Wang. Effect of disclosure regulation on earnings management through related-party transactions: Evidence from Taiwanese firms operating in China[J]. *Journal of Accounting and Public Policy*,2013,32(4):292-313.

[13]Park, Jong-Ii. The effect of related party transactions on audit fees: Evidence from auditor's differentiated response on profit or loss firms with related party transactions[J]. *Korean Accounting Review*,2015,45(23):203-255.

[14]Sea Jin Chang,Jaebum Hong. Economic Performance of Group-Affiliated Companies in Korea: Intragroup Resource Sharing and Internal Business Transactions[J]. *The Academy of Management Journal*,2000,43(3):429-448.

[15]Scott Duellman,Helen Hurwitz,Yan Sun. Managerial overconfidence and audit fees[J].*Journal of Contemporary Accounting & Economics*,2015,11(2):148-165.

[16]Scanlon, Ballston. PCAOB Adopts New Auditing Standard for Related Party Transactions[J]. *The Corporate and Securities Law Advisor*,2014:28-32.

[17]Yan-Leung Cheung,P. Raghavendra Rau,Aris Stouraitis.Tunneling, propping, and expropriation: evidence from connected party transactions in Hong Kong[J]. *Journal of Financial Economics*,2006,82(2):343-386.

[18]陈敏,孙青.法律核查手段在关联交易审计过程中的运用[J].*中国注册会计师*.2019,(07):76-81.

[19]陈思喆.上市公司关联交易舞弊手段与审计识别[J].*财会通讯*,2015(10):85-86.

[20]陈雪梅.上市公司关联方交易与审计风险关系的研究[J].*会计师*,2019(16):48-49.

[21]陈思喆.上市公司关联交易舞弊手段与审计识别[J].*财会通讯*,2015(10):85-86.

[22]丁生男,范立伟,刘欣宇,郑祥迪.上市公司关联方交易审计风险探究[J].*北方经贸*.2020,(03):132-133.

[23]董小红,孙文祥.企业金融化、内部控制与审计质量[J].*审计与经济研究*,20

- 21, 36(01):26-36.
- [24]丁越. 基础审计工作的细节对发现舞弊的作用[J]. 财会学习, 2021, (08):131-132.
- [25]段琚. 利用关联方交易舞弊的审计策略分析[J]. 财会通讯, 2017, (25):105-108.
- [26]高雷, 宋顺林. 掏空、财富效应与投资者保护——基于上市公司关联方担保的经验证据[J]. 中国会计评论, 2007(01):21-42.
- [27]黄世忠, 叶钦华, 徐珊. 上市公司财务舞弊特征分析[J]. 财务与会计, 2019, (10)24-28.
- [28]胡淑娟. 关联方交易的性质、舞弊风险与监管[J]. 财会通讯, 2016, (23):80-83.
- [29]何海莉. 上市公司关联交易与审计风险的研究[J]. 财会学习, 2019, (35):167-168.
- [30]何修远. 上市公司关联方交易审计风险研究——以立信审计“保千里”为例[D]. 中南财经政法大学, 2021, DOI:10.27660/d.cnki.gzczu.2021.002302.
- [31]郝玉贵, 刘李晓. 关联方交易舞弊风险内部控制与审计——基于紫鑫药业案例的研究[J]. 审计与经济研究, 2012, 27(04):26-35.
- [32]洪蕊, 胡华夏, 郭春飞. 基于GONE理论的上市公司财务报告舞弊识别研究[J]. 会计研究, 2012(08):84-90+97.
- [33]韩维芳. 审计风险、审计师个人的经验与审计[J]. 审计与经济研究, 2017, (03):39-49.
- [34]侯青川; 靳庆鲁; 苏玲; 于潇潇. 放松卖空管制与大股东“掏空”[J]. 经济学(季刊), 2017, 16(03):1143-1172.
- [35]胡明霞, 窦浩铖. 我国会计师事务所审计失败成因及治理[J]财会月刊, 2021(15):101-106.
- [36]胡晓娟. 关联方交易的性质、舞弊风险与监管[J]. 财会通讯, 2016(23):80-83.
- [37]韩传模. 关联方交易监督规范的理性分析[J]. 现代财经, 2003(11):11.
- [38]江雪珍. 关联方资金占用审计案例分析[J]. 财会通讯, 2019, (22):107-111.

- [39] 蒋百惠. 家族控制上市公司关联方交易掏空行为分析——以华泽镍钴为例[J]. 会经济与管理, 2021, (02): 21-25.
- [40] 纪丹阳. 上市公司关联方交易审计风险的成因与防范[J]. 会计之友, 2016(01): 104-106.
- [41] 李丽新. 新时代国家审计管理体制改革的探讨[J]. 中国商论, 2018, (27): 120-121.
- [42] 李涛; 王健俊. 基于“舞弊双三角”理论的关联方交易舞弊审计研究——以乐视网为例[J]. 财会月刊, 2018, (17): 92-100.
- [43] 李雪; 贺敬燕. 基于平衡记分卡的重大错报风险评估方法[J]. 中国注册会计师, 2008, (06): 79-82.
- [44] 李莫愁. 审计准则与审计失败——基于中国证监会历年行政处罚公告的分析[J]. 审计与经济研究, 2017, 32(02): 56-65.
- [45] 刘蓉. 数据式审计模式下审计风险的研究[J]. 会计之友, 2016, (19): 119-122.
- [46] 吕鑫. 关联交易与大股东掏空关系研究——基于中国上市公司关联交易的替代效应[J]. 当代经济, 2020(12): 34-39.
- [47] 刘畅. 隐性关联方交易舞弊审计案例分析[J]. 合作经济与科技, 2023, (10): 159-161.
- [48] 李涛, 王健俊. 基于“舞弊双三角”理论的关联方交易舞弊研究——以乐视网为例[J]. 财会月刊, 2018(17): 92-100.
- [49] 李淼. 关联方交易审计风险研究——以瑞华会计师事务所审计航天通信为例[D]. 贵州财经大学, 2021, DOI:10.27731/d.cnki.ggzcj.2021.000135.
- [50] 李涛, 王健俊. 基于“舞弊双三角”理论的关联方交易舞弊研究——以乐视网为例[J]. 财会月刊, 2018(17): 92-100.
- [51] 刘熔芬. 浅析上市公司关联方交易舞弊及审计策略[J]. 当代经济, 2014(11): 114-115.
- [52] 梁媛. 上市公司关联方交易审计风险及防范研究——以瑞华所审华泽镍钴为例[D]. 云南财经大学, 2021, DOI:10.27455/d.cnki.gycmc.2021.000436.
- [53] 马啸欢. 特殊关联方审计中法律核查手段的运用研究——以立信所对华嵘控

- 股审计为例[C]. 贵州财经大学, 2022.
- [54]牛晓叶;王盈超. 数据挖掘赋能关联方交易舞弊审计的策略研究——以T公司为例[J]. 现代审计与会计, 2023, (03):41-43.
- [55]权熙元. 关联方交易审计风险研究——以正中珠江审计广东榕泰为例[D]. 河北大学, 2022, DOI:10.27103/d.cnki.ghebu.2022.001906.
- [56]宋夏云, 曾丹丹. 关联方交易审计风险控制对策研究[J]. 中国注册会计师. 2017, (05):80-84.
- [57]盛江. 非正常关联方交易审计实务思考[J]. 财会月刊, 2014, (14):97-99.
- [58]饶瑾;宋夏云. 大数据审计模式在关联方交易审计中的应用流程和运行保障[J]. 审计与理财, 2022, (03):38-41.
- [59]翁坚克. 非公允关联交易审计失败反思[J]. 财会通讯, 2019, (01):91-95.
- [60]王杰. 关联方交易审计风险及防范研究——以瑞华所审华泽钴镍为例[D]. 山西财经大学, 2023, DOI:10.27283/d.cnki.gsxcc.2023.001635.
- [61]魏志华, 李常青, 曾爱民, 陈维欢. 关联交易、管理层权力与公司违规——兼论审计监督的治理作用[J]. 审计研究. 2017, (05):89-97.
- [62]吴一禾. 我国民营上市公司内部审计现状研究[J]. 上海商业, 2021(01):105-107.
- [63]王艺贇. X公司关联方交易审计案例研究[D]. 中国财政科学研究院, 2022, DOI:10.26975/d.cnki.gcccks.2022.000062.
- [64]徐峥. 风险导向审计中的常见问题及实务应对[J]. 中国注册会计师, 2020, (10):73-75+3.
- [65]徐新华;郑奕. 关联方交易对审计质量影响的行业差异性分析[J]. 财会通讯, 2017, (15):14-17+129.
- [66]杨柔坚. 股权结构对上市公司并购重组绩效影响的研究——按关联与非关联交易分类[J]. 审计与经济研究, 2016, 31(06):67-76.
- [67]袁涛. 股权结构、关联方交易与企业价值相关性研究[J]. 财会通讯, 2017, (03):40-44.
- [68]姚铭潇. 广东榕泰财务舞弊分析——基于保理业务视角[D]. 广州大学, 2022, DOI:10.27040/d.cnki.ggzdu.2022.000156.

- [69]朱文莉,任洁.上市公司关联方交易违规问题、特征与治理——来自阳煤化工的案例分析[J].财会通讯,2015,(16):20-22.
- [70]张羽翀.金融生态环境、关联方交易与审计风险[J].财会通讯,2021,(01):60-63.
- [71]赵振智,黄静.关联方关系及关联方交易审计[J].财会月刊,2012,(20):54-56.
- [72]张燕梅.上市公司关联方交易审计风险防范策略研究[J].财会学习,2019,(29):141+143.
- [73]张艳慧.基于法律核查的关联方交易审计案例分析[J].财会通讯,2021,(15):137-140.
- [74]张敏;李雨新;余佳燕.大数据审计对我国审计市场的影响与应对[J].中国注册会计师,2021,(01):36-40+3.
- [75]张建东.上市公司关联方交易审计研究[J].现代审计与会计,2023,(04):38-40.
- [76]张睿哲.H公司关联方交易审计风险研究[D].青岛理工大学,2022,DOI:10.27263/d.cnki.gqudc.2022.000580.
- [77]张山.关联方交易审计风险研究——以Z会计师事务所对A公司审计为例[D].安徽财经大学,2021,DOI:10.26916/d.cnki.gahcc.2021.000548.
- [78]张柠兰.正中珠江会计师事务所审计风险案例研究——以审计广东榕泰为例[D].辽宁大学,2023,DOI:10.27209/d.cnki.glniu.2023.001150.
- [79]赵强.上市公司关联交易的审计风险识别与防范——以G上市公司为例[D].北京交通大学,2022,DOI:10.26944/d.cnki.gbfju.2022.0032

## 致谢

行文至此,意味着我的研究生生活即将落下帷幕,在本篇论文即将收尾之际,我想由衷的感谢我的论文导师张老师,感谢张老师对我论文的指导,从选题到开题到初稿的形成,无论是假期还是周末,都在指导帮助我,本文才得以成形。其次,我想对财大会计学院所有授课老师表示衷心的感谢,谢谢老师们不辞辛劳地授予我知识。感谢我的父母,感谢你们给了我无止境的爱和勇气。感谢我的同学和好友,感谢你们对我的宽容与关怀,是我生命中最宝贵的财富。最后,我要对在百忙中抽空参加评审的各位评审老师表示衷心的感谢!