

# 企业关联交易及其审计对策核心探索

■ 曹诗慧

[河南坤正联合会计师事务所(普通合伙), 河南 郑州, 450000]

## 一、引言

自二十一世纪以来,我国市场经济得到了显著发展,上市公司也迎来了更多的发展机遇。关联交易指的是公司与其关联人二者之间发生的所有转移资源或义务的法律行为,是企业现今应用频率较高的一种交易方式。如若公司在关联交易过程中存在异常,则会严重增加审计工作的难度。本文将致力于探究企业关联交易的实际情况,并找寻相应的审计对策,力求为企业的持续发展奠定基础。

我国证券市场随着市场经济的不断发展而发展。企业关联交易这一问题已经成为债权人、投资人及财务报告阅读者所关注的重点。社会影响力大,投资者多是上市公司的显著特点。上市公司的自身特性使得其所披露的会计信息能够对投资者的投资方向选择起着重要的影响,也会对股价的涨跌产生直接作用。纵观证券市场,部分上市公司出于稳定投资者的目的通常会对财务报告加以利用,借助虚假会计信息,掩盖自身的不良经营业绩及财务状况。在这一过程中,公司采用的重要手段之一就是关联交易。为了避免投资者的利益受到损害,相关部门应当注重开展对上市公司关联交易的审计工作,帮助投资者真实地了解公司的经营成果及财务状况,同时为维护我国证券市场的正向发展做出贡献。

## 二、关联交易概述

关联交易在本质上指的是关联方之间不以收取价款为必要基础而发生的转移劳务或资源的事项。企业关联交易得以发生,最为主要的基础就是关联方的确定。在我国与上市公司存有关联关系的关联方具有多重性,既包括自然人,也包括法人。自然人关联方主要指的是关键管理人员、主要投资者个人等。而法人关联方则指的是与上市公司保有共同控股或者存在控制关系的公司或者是企业。

企业关联交易存在一定的特点:第一,质与量并举。企业在开展关联交易过程中必须遵循一定的条件,其中就包含交易性质会严重影响上市公司且交易金额能够达到一定的比例或者是规模。上述条件的出现就意味着并不是上市公司与关联方所展开

的全部交易均可被视之为关联交易,只有当交易符合上述规定时才能够形成关联交易。第二,主体特定性。在一般情况下,企业的关联交易会在固定的主体之间发生。从另一个层面来讲,展开关联交易的双方一方应当为上市公司,而另一方应当是在关联交易发生之前就已然与上市公司存在关系的自然人或者是法人。第三,客体多样性。关联交易双方所展开的交易内容具有多样性,既包括重要资产的处置、商品购销,又包括股权购销、签订重要合同等。

## 三、关联交易审计类型

### (一)关联方关系的审计

确定关联方式是开展关联方交易审计的基础,同时,确定关联方也被认为是审计工作的难点。在开展关联方交易审计之前,相关人员应当对上市企业的关联企业进行辨认,并剖析关联企业与上市公司之间存在的关联层次。在通常情况下,审计工作人员难以从上市公司所提供的资料中发现关联企业的全部信息。为了获得准确且全面的关联企业信息,审计工作人员常常需要通过企业内部文件、政府审批文件、股东名册等方面着手展开工作。若审计工作人员在查企业账目过程中发现双方存在贷款担保、固定资产售后回购或回租、利息低于市场利率的借贷款项、互相拆借资金频率较高、不动产低价销售等情况,则意味着交易双方可能存在密切的关联关系。

### (二)关联方交易的审计

关联交易是否成立不以双方是否出现价款的收取为转移。存在关联关系的上市公司与自然人关联方或法人关联方只要发生义务或资源的转移就可视之为是关联交易。审计关联交易的重点应当是判断关联交易是否合理合规,且是否具有真实性。企业关联交易的类型具有多样性,既包含不需要结算的部分,又包含已结算的和未结算的部分。针对已经结算的交易,审计工作人员应当依照相关的查账程序,着重了解大笔款项的交易情况。针对不需要结算的或者是未结算的交易,相关审计工作人员应在查账的基础上结合法律文件、合同等手续开展审计

工作。审计相关工作人员在落实工作中应着重对三类交易给予高度关注,即企业在年终出现的金额较大的交易、与企业主营业务并无关联的非正常交易及企业所提供的无偿交易。

### (三) 关联交易披露的审计

在企业会计报表附注中披露关联交易,能够帮助债权人、企业投资者实现对关联方及交易情况的准确了解,进而对投资风险进行有效控制。相关审计工作人员在落实工作过程中应当全面了解被审计企业提供的会计报表的相关附注信息,并审查被审企业是否依照相关要求充分且适当地披露会计报表附注信息,同时应当审查被审计企业披露的方式是否具有合理性,以及有无隐瞒关联交易事项的行为。

## 四、关联交易存在的问题

### (一) 资金占用问题

根据相关规定,上市企业之间相互进行资金拆借是不被允许的。但上市公司在实际经营过程中与其关联公司发生变相拆借资金的情况并不少见。上市公司向集团进行资金占用费的收取,从表面上看可增加资金盈利,也可解决母公司的资金来源问题。母公司由于资金获取较为容易常常出现资金拖欠、浪费现象,进而对上市公司的长远发展产生不利影响,同时会对债权人及投资者的合法权益造成损害。除此之外,部分上市公司还会与自身的关联企业之间存在一定的巨额担保现象,这会在很大程度上诱发上市公司的金融风险。部分上市公司在会计信息披露过程中还会蓄意掩盖巨额担保行为,从而对投资者进行误导。如若发生金融风险,上市公司的股价就出现剧烈波动,严重时会导致股灾的出现,最终损害投资者的利益。

### (二) 伪造交易问题

在经济全球化进程不断推进的过程中,各行各业之间的竞争愈发激烈,上市公司也是如此。部分上市公司为了自身或关联方实现谋取非法利益,在关联交易过程中会出现伪造交易或随意调节费用的现象。例如,在开展购销业务过程中,上市企业会运用非正常的低价从关联方手中买入原料,而后再通过高价将所制造的产品卖出,以此实现对高额账面利润的制造。与此同时,上述企业在披露信息的过程中也会呈现出模棱两可的态度,只披露交易数量,而不展示定价方法及交易价格,情况严重的上市公司甚至故意不做信息披露。此外,在营业费用、管理费用等费用层面,个别上市企业会为了对

利益的追求会随意调节利润,甚至转嫁费用,严重误导相关监管部门及有关投资者。伪造交易及随意调节费用的情况会出现严重影响到上市企业的长远发展,同时不利于维护市场经济秩序的稳定。

### (三) 逃避监督问题

部分上市企业为了逃避有关部门的监督,积极推进“资产重组”。上市公司开展“资产重组”的方式包括资产租赁、转让、托管、经营等。新会计准则明确规定企业应将关联交易的差价转入资本公积当中,同时对非关联方和关联方的交易界限进行严格规定,这也就导致了现阶段企业的“资产重组”更具隐蔽性。

## 五、关联交易审计对策

上市公司的关联交易的方式具有多样性,同时,关联交易也具有一定的隐蔽性。关联交易的自身特性使得审计人员在开展审计工作过程中面临着更多的挑战。相关审计工作人员在工作过程中既应识别关联交易及关联方,也应对上市公司关联交易的披露工作进行督促。在循环工作开展前,审计相关工作人员应当初步了解上市公司关联方,并以此为基础根据报表信息实现对关联交易的识别。经过大量的研究,现将关联交易审计对策总结如下。

### (一) 审计计划阶段

相关审计工作人员在工作开展前夕应当将被审计企业提供的关联方清单作为基础,而后应对被审计企业的重要会议记录、董事会会议记录及股东大会记录进行查阅。通过对重要会议记录的查阅,相关审计工作人员能够对被审企业在审计期间的资产重组及重大投资业务进行全面了解,以此实现对被审企业年度内关联方变更情况的观察。针对容易被忽视,又可能会产生严重影响的个人关联方,审计相关工作人员应当通过对股东登记簿、关键管理人员、主要投资者或者与企业有着一定业务往来的个人股东资料进行排查。必要时,相关审计工作人员还可通过与被审企业的普通员工的交流对审计证据进行获取。

### (二) 线索查找

上市公司的关联交易会受到多重因素的影响。为了保证审计工作质量,相关审计工作人员应寻找关联交易的线索,在实际工作中应当对以下几个线索给予高度关注,即发生产业危机、发生重大诉讼、缺少持续经营所需要的资金、过于依赖单一产品等。

### (三) 核对调整

在对上市公司关联方及关联交易进行识别后,

审计工作人员还应依照程序开展工作,应当对关联交易是否做记录及披露进行确定,应当率先对管理当局进行询问,以便掌握关联交易的定价政策及目的,而后需要对有关合同、协议、发票及其他文件进行检验。同时,审计工作人员应当对关联交易是否获得董事会、股东大会及管理人士的批准进行确定。最后,相关审计工作人员应对同一时点关联方之间的账户余额进行核定,在这一过程中,还应对有代表性且重要的关联交易进行核实。

#### (四) 循环审计阶段

在此期间,审计工作人员应当对被审计单位当期的非经营性资产转让及大额销售情况做重点抽查。在重点抽查过程中,审计工作人员应重点关注资产负债表日前后的交易事项,且认真核对上市企业与关联方的清单。若关联方明确,相关工作人员还应对上市企业是否在会计报表中充分披露信息进行观察。如若交易方的信息未包含在所列出的清单中,则应当对交易的合理性及交易的定价是否出现异常进行观察,并根据从交易所获得的证据进行潜在关联方的寻找。关联方除通过控制而形成重大投资外,还可依托承包协议、签订托管等方式实现关联交易。若被审计的上市企业存在承包、托管等业务时,则相关审计工作人员应当获取企业董事会会议记录及承包托管合同,以了解实际情况。必要时,审计工作人员还可从与上市企业有合同关系的企业处得到相关证据,以确认其关联方是否履行了承包、托管责任,而后还需结合损益表来对承包、托管收益的进行验证与核算。

#### (五) 合理披露

针对虽然不具有合理性但也不存在违规操作的上市企业关联交易,相关审计工作人员在落实工作过程中难以要求上市公司对不合理但合法的关联交易进行调整,只有在执行完毕实质性的测试之后才可将相关情况提请管理当局,并根据新会计准则充分且恰当的披露关联方及关联交易。除此之外,相关审计工作人员还应向管理当局获取书面声明。书面声明包括会计报表对关联交易及关联方的披露是否充分、所提供的识别关联方的资料是否具有真实性等,以此不断提升企业关联交易审计工作的质量、加强对投资者合法权益的保护。

#### (六) 做好关联交易审计风险防范措施

关联方交易审计是审计单位对被审计单位关联方交易的完整性、存在性与合法性所开展的审查监督活动,其目的在于通过解决审计过程中所发现

的问题来提高被审计单位交易信息的透明度,因此必须重视风险防范。第一,加强对关联方的内部监督,增设内审部门,完善公司内部审计制度,杜绝虚拟上游供应商和下游客户的现象,以实现内部风险防控。第二,加强对关联方的外部监督,如建立健全法律法规、加大对违规行为的处罚力度等,甚至可以建立举报制度。一旦发现身边有违反相关法律法规、职业道德和其他违法行为,任何人都可通过线上进行及时举报,同时在线下成立相关部门,并使其与监管部门结合,对外部举报信息整理调查,对违规行为从严惩罚,提高审计质量。第三,加大审计的工作力度,重视提升审计人员的专业能力。关联交易涉及的业务范围广,对操作人员的专业程度要求较高,要求操作人员不仅要具有过硬的理论知识,还要有相当丰富的实践经验,如此才能灵活运用专业知识抵御风险。因此,审计人员要不断吸收新知识,完善理论知识体系,通过实践将知识很好的融会贯通,以较强的能力守好关联交易风险的大门。

### 六、结语

在社会主义市场经济不断发展的时代背景下,上市企业既面临着全新的发展机遇,也迎来了一定的挑战。上市企业对外所提供的财务报告应当基于公平交易而形成。但如若交易双方存在关联关系,则可能会违背公平交易这一原则,最终会影响交易的公平性,从而损害投资者的利益。上市企业的不实信息被披露会对证券市场的持久稳定发展产生不利影响。因此,上市企业在关联交易过程中应当尤为谨慎。与此同时,相关部门在日后的工作过程中,应当对关联交易的审计工作给予高度关注。在落实审计工作过程中应当坚持客观且专业的原则,不断提升审计工作质量,促进企业的可持续发展,为证券市场的秩序稳定保驾护航。

【作者简介】曹诗慧(1990—),女,河南驻马店人,本科,中级会计师,河南坤正联合会计师事务所(普通合伙),研究方向为审计。