**中国证券监督管理委员会广东监管局**

**行政监管措施决定书**

〔2022〕177号

关于对广东司农会计师事务所（特殊普通合伙）、张腾、黄楚龙、吴虹、潘小泉、周锋采取

出具警示函措施的决定

广东司农会计师事务所（特殊普通合伙）、张腾、黄楚龙、吴虹、潘小泉、周锋：

 依据《中华人民共和国证券法》有关规定，我局派出检查组对广东司农会计师事务所（特殊普通合伙，以下简称司农所）执业的星辉互动娱乐股份有限公司（以下简称星辉娱乐）和广州好莱客创意家居股份有限公司（以下简称好莱客）审计项目进行了专项检查。经查，我局发现司农所在审计执业中存在以下问题：

一、星辉娱乐审计项目相关问题

**（一）风险评估程序不到位。一是**针对与星辉娱乐业务相关的重要法律法规，未关注落实情况。2021年8月，国家新闻出版署发布《关于进一步严格管理切实防止未成年人沉迷网络游戏的通知》（国新出发〔2021〕14号），要求严格限制向未成年人提供网络游戏服务的时间、严格落实网络游戏用户账号实名注册和登录要求。司农所未设计并执行程序，关注星辉娱乐游戏用户年龄，及星辉娱乐对未成年用户提供游戏服务时是否严格履行相关法规要求。**二是**未按风险评估程序制定的审计计划执行审计程序。司农所未按总体审计策略及具体审计计划工作底稿中确定的IT审计方案，对不同游戏用户IP地址是否存在重复的情形执行审计程序。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》第十四条和《中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作》第十一条的规定。

**（二）控制测试程序执行不到位。一是**控制测试程序存在以下缺陷：星辉娱乐2021年游戏业务推广费2.21亿元，但对与星辉娱乐游戏业务推广费相关的询价、比价环节关键控制点，司农所未执行控制测试；在执行IT审计穿行测试时，司农所未选取境外游戏进行穿行测试；司农所在IT审计中选取星辉娱乐重要游戏业务“冒险岛”作为检查样本，但未分析其用户行为是否合理；星辉娱乐玩具业务销售收入3.48亿元，其中外销收入占比77.97%，但司农所在检查星辉娱乐玩具业务送货单时，未抽取外销业务相关单据进行检查；根据不同销售模式，星辉娱乐玩具业务分别按送货单签收时间、铁路拖运单时间、装船提单时间确认收入。但司农所在执行销售业务内部控制重新执行程序时，未对送货单、铁路拖运单、装船提单进行检查；在对星辉娱乐玩具业务执行控制测试时，司农所仅抽取了母公司的业务单据，未对其他相关子公司的业务单据进行检查。**二是**未对发现的异常情况予以充分关注。司农所IT审计中抽取的个别游戏用户充值金额较大，但实际在线天数较少，司农所未执行进一步审计程序进行关注。**三是**审计底稿编制存在错漏。司农所对于付款业务的内控测试，设计了4个主要控制点并进行了检查，但在编制的“采购业务内控关键点检查测试表——采购活动”中，将其中两个主要控制的检查结果记录为“N/A”。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条，《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》第八条，《中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样》第十五条、第十七条、第二十一条，以及《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十条的规定。

**（三）未对异常事项予以充分关注。一是**2021年2月，星辉娱乐分别以190万元和110万元将成都星罗互动科技有限公司（以下简称成都星罗）19%和11%的股权转让给成都星罗原股东石磊、山文严。该股权账面原值合计800万元，处置前净值合计743.38万元，该股权交易产生资产处置损失443.38万元。对此，司农所获取了成都星罗的资产负债表、股权转让协议，并查询了相关工商信息，但未获取星辉娱乐处置该资产的相关内部决策材料，也未分析星辉娱乐折价将该股权转让给原股东的合理性。**二是**2021年4月，星辉娱乐以1元的名义价格将广州骏豪宏风网络科技有限公司（以下简称广州骏豪）28.44%的股权转让给外部企业霍尔果斯市蓝海创业投资有限公司（以下简称蓝海创投）。该股权账面原值1,697.4万元，处置前净值1,431.72万元。蓝海创投受让广州骏豪股权后，又于2021年7月以1元的名义价格将广州骏豪股权转让给星辉天拓。对于上述业务，司农所仅查询了相关工商信息，未执行其他程序。**三是**2021年，星辉娱乐共有5个游戏项目停止开发，共涉及研发投入3,505.17万元，司农所未获取相关资料确认停止开发原因，也未执行进一步的程序进行关注。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十八条、第二十九条、第三十条和《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条的规定。

**（四）函证程序执行不到位。一是**在对星辉娱乐子公司雷星(香港)实业有限公司执行函证程序时，司农所获取的建设银行澳门分行的回函是邮件回函。建设银行澳门分行先将该回函邮件发送至星辉娱乐工作人员佘晓奕的工作邮箱，再由佘晓奕转发给司农所。**二是**对于兴业银行东风支行、招商银行云城支行、招商银行深圳源兴支行、中国银行汕头分行、中国银行诏安支行等5家银行地址，司农所通过电子地图查询到的地址与星辉娱乐提供的地址不一致，但司农所未执行进一步程序予以关注。**三是**星辉娱乐客户玩具反斗城（中国）商贸有限公司（以下简称反斗城）的回函中，反斗城在数据无误处盖章，并在数据有误处打钩，且反斗城回函后附附件数据与函证数据不一致。但司农所在函证控制表中将该回函记录为“回函无误”。**四是**司农所未在底稿中记录平安银行长城支行发函地址与电子地图地址不一致的原因。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1312号——函证》第十四条、第十七条、第二十一条和《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十条的规定。

**（五）截止测试程序执行不到位。一是**对星辉娱乐游戏业务收入执行截止测试时，司农所未对相关业务2022年1月的收入确认是否存在跨期进行测试。**二是**对星辉娱乐玩具业务收入执行截止测试时，司农所仅从销售明细账出发进行了顺查，未从销售发票出发进行逆查，且未对报表日后相关样本的送货单、拖运单、装船提单等单据进行检查。**三是**星辉娱乐未充分关注会员季票延期补偿政策对收入确认的影响，导致其2020年提前确认会员收入205.79万元、多确认净利润154.34万元，2021年少确认收入205.79万元、少确认净利润154.34万元。司农所对该事项执行审计程序时，未保持应有的职业怀疑，未恰当运用职业判断，未对西班牙人会员季票收入获取充分适当的审计证据，导致未发现星辉娱乐跨期确认收入的情况。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条，《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十八条、第二十九条的规定。

**（六）未合理利用专家工作。一是**受疫情影响，在对西班牙人库存现金、存货、固定资产进行监盘时，司农所均选择了远程视频监盘的方式。上述资产净值合计6,824.95万欧元，折合人民币49,274.1万元。司农所项目组内无精通西班牙语的成员，监盘时依赖星辉娱乐工作人员进行翻译，未聘请专业翻译人员参加监盘工作。**二是**在对西班牙人进行审计时，司农所获取了大量西班牙语合同复印件，对于合同复印件与原件是否一致，司农所未执行相关审计程序进行验证。同时，对于相关西班牙语合同，司农所主要依赖网络翻译软件进行核查，司农所底稿中保存的部分翻译记录存在语意不明的情况，但司农所未聘请专业翻译人员进行核对。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作》第八条的规定。

**（七）未执行必要审计程序。一是**对于玩具业务，司农所未关注星辉娱乐与经销商的销售约定中是否涉及销售折让、质保条款。期后事项审核中司农所也未对星辉娱乐是否发生大额销售退回进行关注。**二是**对于星辉娱乐在第三方支付平台开立的15个账户（期末余额合计8.08万元），司农所仅获取了对账单，未获取开户信息、与第三方支付平台签订的协议等资料，也未了解星辉娱乐第三方平台使用流程等内部控制。**三是**星辉娱乐2021年玩具业务电商销售收入1,800万元，司农所未对其设计单独的审计程序。**四是**星辉娱乐其他非流动金融资产科目期末余额6,100欧元，但司农所未编制相关底稿记录核查过程。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条、《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十条和《中国注册会计师审计准则问题解答第12号——货币资金审计》第六点的规定。

**（八）审计抽样样本选取不合理。**在对星辉娱乐玩具业务存货执行计价测试时，星辉娱乐产成品本期贷方发生额22,842万元，涉及1,153个品种。司农所抽取了其中2个品种，合计金额430万元的样本进行计价测试。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样》第十六条的规定。

**（九）2020年年报审计期后事项程序不到位。**截至审计报告日（2021年4月26日），西班牙人晋级西甲联赛的可能性较高，大概率需向球员及教练组支付890万欧元的升级奖金。上述事项构成资产负债表日后非调整事项，星辉娱乐未及时在年报中披露该事项。司农所未恰当设计和实施审计程序，未获取充分适当的审计证据，未识别出星辉娱乐2020年年报资产负债表日后非调整事项披露不充分的情况。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项》第九条、第十条和第十一条的规定。

二、好莱客审计项目相关问题

**（一）商誉减值测试程序不到位。一是**司农所将商誉减值测试确定为关键审计事项，商誉的计价与分摊识别为高风险，应对总体方案选择为综合性方案，但司农所未对商誉减值测试执行穿行测试和控制测试。**二是**司农所与好莱客、商誉资产组所在单位湖北千川门窗有限公司（以下简称湖北千川）、宇威国际资产评估（深圳）有限公司（以下简称宇威评估）共同协商确定了包含商誉的相关资产组，但相关商誉资产组包含了递延所得税资产5,127.27万元，导致商誉减值金额不准确。**三是**未充分复核利用宇威评估专家工作。（1）未见司农所对宇威评估出具的商誉减值测试表中各期“折旧摊销产生的现金流入”“净经营长期资本增加等资本支出”“经营营运资本增加”“期初运营资金”等关键预测数据确定方法及结果进行分析性复核。（2）司农所询问宇威评估评估师如何考虑恒大集团债务风险对预测现金流的影响，评估师回复“对于后期债务风险，是通过经营现金流增加的方式予以考虑”。但司农所未关注评估机构如何通过经营现金流增加的方式予以考虑。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》第十五条、《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》第八条、《中国注册会计师职业道德基本准则》第十一条、《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条，以及《会计监管风险提示第8号——商誉减值》之“二、商誉减值事项的审计之(一)常见问题”的规定。

**（二）存货相关审计程序不到位。一是**存货盘点程序执行不到位。（1）司农所计划对湖北千川49个发出商品项目样本实施现场盘点程序，实际盘点22个项目，27个项目未实施现场盘点。司农所对未能盘点的项目样本执行替代程序，但相关替代程序未能确认发出商品数量等关键数据。（2）在审计报告日后超过5个月未归档存货盘点相关取证照片或定位截图。**二是**存货减值测试程序执行不到位。（1）司农所将湖北千川存货评估为财务报表层次重大错报风险，应对总体方案选择为综合性方案，但未对存货减值测试执行穿行测试和控制测试。（2）司农所未将生产定制化产品的生产成本纳入存货减值测试的范围，未对恒大等高风险房地产客户相关的生产成本计提存货跌价准备。（3）发出商品减值测试底稿中，部分蓝光系项目的客户名称匹配错误。**三是**未恰当分析性复核存货相关数据。（1）司农所未对“采购单价波动超20%”等异常情况执行进一步审计程序。（2）司农所未对湖北千川各年度之间以及当年各月之间的存货发生额波动及料工费占比异常情况进行分析性复核。（3）合同履约成本中的安装成本、物流成本以及制造费用中的物流费、职工薪酬、水电费等能源消耗支出均系与销售规模、销售收入存在正相关的成本支出项目，但未见司农所对比分析上述变动成本和销售收入波动情况是否匹配及合理，以分析相关合同履约成本的完整性以及销售收入的真实性、合理性。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十八条，《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十条、第十七条，《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条、《中国注册会计师审计准则第1311号——对存货、诉讼和索赔、分部信息等特定项目获取审计证据的具体考虑》第八条，《中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》第十五条，以及《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》第八条，以及《中国注册会计师审计准则第1313号——分析程序》第七条的规定。

**（三）确定重要性水平选择基准时相关因素考虑不全。**司农所确定好莱客2021年度审计重要性水平基准时未考虑好莱客2021年当年度经营情况发生重大变化的影响。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第 1221 号——计划和执行审计工作时的重要性》第十条及《<中国注册会计师审计准则第1221号——计划和执行审计工作时的重要性>应用指南》第6点的规定。

**（四）审计执业存在的其他问题。一是**采购相关问题。（1）好莱客应付账款周转率从2020年的3.31增长为4.62，但未见司农所对好莱客应付账款周转率变化较大的异常情况进行分析性复核。（2）司农所获取了供应商工商资料，但未记录对供应商工商信息分析判断的过程即得出“经核查，未见异常”的核查结论。（3）司农所有22份供应商访谈记录未签字或盖章。**二是**收入风险评估相关问题。（1）司农所计划对好莱客以下的控制措施执行穿行测试：“1.营销中心根据发展战略和年度生产经营计划，结合企业实际情况，制订年度销售计划，在此基础上结合客户订单情况，制订月度销售计划，并按规定的权限和程序审批后下达执行。2.定期对各种产品(商品)区域销售额、进销差价、销售计划与实际销售情况等进行分析，结合生产状况，及时调整销售计划，调整后的销售计划需履行相应的审批程序”。但穿行测试底稿中，未见司农所执行与此相关的测试。（2）司农所在对“客户开发与信用管理”进行评估时，获取并编制了应收账款客户信用政策检查表，但未对可用资金余额等关键字段进行解释，检查表部分数据存在无法勾稽一致等异常，如：可用资金余额均为负数；客户授信金额减期末余额不等于可用资金余额；“截止至2022/3/4的21年能用的授信金额”大于“协议授信金额”。**三是**司农所在内控测试底稿中记录“人力资源执行内部控制测试的结果表明本循环与相关交易和账户余额及其认定相关的控制予以信赖，无须进一步识别出其他风险”，但在风险评估阶段和内控测试阶段均未见司农所对人力资源业务循环中的会计控制进行了解和测试。**四是**在业务完成阶段，司农所未对重要财务指标或异常变动情况进行具体分析、说明，未见司农所对其他信息进行核对。**五是**部分底稿编制错误。（1）《应付账款检查样本量选取情况表》中确定的财务报表整体重要性水平、认定层次重要性水平与风险评估阶段确定的重要性水平不一致；《WP-11-GP-01-应付账款检查样本量选取情况表》中合并范围内关联方发生数与《WP-05-应付账款关联方明细表》中数据不一致，且《WP-05-应付账款关联方明细表》存在各关联方应付账款明细的期初数、本期发生数、期末数数据无法勾稽的情况。（2）好莱客对江西亿仑建设工程有限公司的合同资产及应收账款坏账计提的比例不一致。其中，对合同资产余额按照单项以50%计提坏账，对应收款余额按照账龄组合以20%计提坏账。司农所未对该情况进行说明。（3）好莱客合同资产科目工作底稿中显示，该公司前十大客户合同资产原值、对应坏账准备金额合计分别为1,799,813.66元、109,003.54元，而该科目审定表合同资产期末审定数1,799,813.66元，坏账准备金额为362,532.66元，两者存在差异。（4）合同资产单项计提底稿显示：“公司对珠海市恒大海泉湾置业有限公司的合同资产余额为42,250.80元，单项计提坏账金额为302,824.42元，计提比例为50%”。上述情形不符合《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条，《中国注册会计师审计准则第1313号——分析程序》第五条、第六条、第七条,《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十条，《中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》第十五条,《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》第八条,《中国注册会计师审计准则第1521号——注册会计师对其他信息的责任》第十五条，以及《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十条的规定。

司农所的上述行为不符合中国注册会计师执业准则的有关要求，违反了《上市公司信息披露管理办法》（证监会令第40号）第五十二条、第五十三条和《上市公司信息披露管理办法》（证监会令第182号）第四十五条、第四十六条的规定。吴虹、周锋作为星辉娱乐2020年度审计报告的签字注册会计师，对星辉娱乐2020年年报审计中相关违规行为负有主要责任；张腾、黄楚龙作为星辉娱乐2021年度审计报告的签字注册会计师，对星辉娱乐2021年年报审计中相关违规行为负有主要责任；吴虹、潘小泉作为好莱客2021年度审计报告的签字注册会计师，对好莱客2021年年报审计中相关违规行为负有主要责任。

根据《上市公司信息披露管理办法》（证监会令第40号）第六十五条和《上市公司信息披露管理办法》（证监会令第182号）第五十五条的规定，我局决定对司农所和吴虹、周锋、张腾、黄楚龙、潘小泉采取出具警示函的行政监管措施。你们应认真吸取教训，严格遵照相关法律法规和中国注册会计师审计准则的规定做好整改工作，进一步加强内部管理，建立健全质量控制制度，勤勉尽责履行审计义务，确保审计工作质量。同时，司农所应对相关责任人进行内部问责，于收到本行政监管措施决定书30日内向我局报送整改报告、内部问责情况，

如果对本监督管理措施不服，可以在收到本决定书之日起60日内向中国证券监督管理委员会提出行政复议申请；也可以在收到本决定书之日起6个月内向有管辖权的人民法院提起诉讼。复议与诉讼期间，上述监督管理措施不停止执行。

广东证监局

2022年11月22日

抄送：证监会会计部、上市部、法律部；

上海证券交易所，深圳证券交易所。

广东证监局办公室 2022年11月23日印发