中国证券监督管理委员会广东监管局

行政处罚决定书

〔2022〕2号

当事人：永拓会计师事务所（特殊普通合伙，以下简称永拓所），系广东金刚玻璃科技股份有限公司（以下简称金刚玻璃）2016年、2017年年度财务报表审计机构，住所：北京市朝阳区。

吕润波，男，1962年4月出生，系金刚玻璃2016年、2017年年度财务报表审计报告签字注册会计师，住址：深圳市南山区。

张群，女，1978年12月出生，系金刚玻璃2016年年度财务报表审计报告签字注册会计师，住址：深圳市龙华新区。

张虹，男，1965年10月出生，系金刚玻璃2017年年度财务报表审计报告签字注册会计师，住址：深圳市福田区。

依据2005年修订、2014年修正的《中华人民共和国证券法》（以下简称2005年《证券法》）有关规定，我局对永拓所在金刚玻璃审计执业中未勤勉尽责行为进行了立案调查、审理，并依法向当事人告知了作出行政处罚的事实、理由、依据及当事人依法享有的权利。当事人永拓所、吕润波提出陈述、申辩意见，并要求听证；张群和张虹提出陈述、申辩意见。应当事人的要求，我局举行了听证会，听取了当事人及其代理人的陈述和申辩。本案现已调查、审理终结。

经查明，永拓所存在以下违法事实：

一、永拓所出具的金刚玻璃2016年与2017年年度审计报告存在虚假记载

经我局另案查明，金刚玻璃2016年、2017年年度报告存在虚增收入、虚增货币资金等虚假记载行为。永拓所为金刚玻璃2016年、2017年年度报告提供审计服务。2017年4月28日、2018年4月24日，永拓所分别为金刚玻璃2016年、2017年财务报表出具了标准无保留意见的审计报告。经查，永拓所出具的前述审计报告存在虚假记载。

金刚玻璃2016年审计项目的签字注册会计师为吕润波、张群，财务报表审计服务收费60万元；2017年审计项目的签字注册会计师为吕润波、张虹，财务报表审计服务收费60万元。

二、金刚玻璃2016年和2017年年报审计期间，永拓所未对金刚玻璃的业务管理系统实施相应审计程序，未获取充分适当的审计证据

ERP系统为金刚玻璃的业务管理信息系统，用友财务软件系统为金刚玻璃进行账务处理的信息系统。永拓所相关审计人员未关注金刚玻璃ERP系统与用友财务软件系统是否存在差异；在财务报表层面了解信息技术的运用时，未执行审计程序了解公司ERP系统的数据如何结转至用友财务系统，未了解并涵盖ERP系统；在实施风险应对措施时，未从公司ERP系统获取审计证据，仅从用友财务系统获取审计证据，完全信赖了金刚玻璃提供的相关收入凭证附件，获取的审计证据不具有适当性，导致未发现该公司用友财务软件系统与ERP系统的销售数据存在明显差异。永拓所上述行为不符合《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》第二十一条和《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十条的规定。

三、永拓所对金刚玻璃2016年财务报表的审计存在缺陷

**（一）风险识别与评估程序存在缺陷**

永拓所未对金刚玻璃审计项目执行风险评估程序，也未了解被审计单位及其环境，直接将金刚玻璃2016年年报审计项目评定为中低风险，其中将营业收入认定为特别风险，将货币资金认定为中低风险，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》第八条、第十四条、第二十九条的规定。

**（二）未按审计计划执行内控测试审计程序**

永拓所审计底稿未见金刚玻璃2016年总体审计策略和具体审计计划，也未按照其向证监会会计监管系统提交的审计计划执行内控测试审计程序，导致未能识别金刚玻璃内控存在的重大缺陷，即得出金刚玻璃内控测试有效的审计结论，不符合《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》第八条的规定。

**（三）应收利息科目的实质性审计程序存在重大缺陷**

一是永拓所针对金刚玻璃应收利息科目获取的银行对账单等资料中，存在明显异常或互相矛盾的情形。如，获取的金刚玻璃协议存款应收利息银行回单注明的利息金额与《协议存款合同》约定的应收利息金额存在较大差异，获取的金刚玻璃财务账套及应收利息凭证附件所记载的收息日与《协议存款合同》约定的付息日不一致。永拓所未对上述明显异常或相互矛盾的审计证据保持职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑。二是永拓所获取的金刚玻璃工商银行3亿元《协议存款合同》存在合同编号缺失、合同签署日期缺失等情形。永拓所未能识别作为利息收入支持性文件的《协议存款合同》存在上述异常并予以核查，导致未能识别该3亿元协议存款为虚构货币资金，公司相关利息收入的真实存在不具有可靠性。永拓所的上述行为不符合《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》第二十八条和《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十五条的规定。

**（四）货币资金科目的实质性程序存在缺陷**

1.未对银行账户函证过程保持有效控制。一是永拓所在实施邮寄函证程序时，直接根据金刚玻璃提供的银行地址和联系人，在公司现场将填写好的询证函统一交由金刚玻璃工作人员邮寄，且未获取发函快递单，存在询证函失去控制的风险。二是永拓所审计底稿收录的询证函存在被询证者填列错误的情形。三是永拓所对汕头本地银行执行现场函证程序，但相关审计底稿仅收录了回函快递单，未见关于对“函证保持控制的说明”内容及银行账户函证的过程控制底稿，也未见现场函证的相关说明、现场照片、受理单据等审计证据。永拓所的上述行为不符合《中国注册会计师审计准则第1312号——函证》第十四条和《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。

2.永拓所针对金刚玻璃货币资金科目获取的银行询证函、银行对账单、利息收入回单、协议存款合同、银行流水等资料中，存在明显异常或相互矛盾的情形。一是永拓所获取的工商银行虚假询证函回函首尾页序号和验证码未能一一对应，有别于其获取的其他工商银行询证函回函。二是永拓所在被询证者开户银行填写错误的情况下仍获取了回函。三是永拓所获取的工商银行虚假对账单与其获取的其他工商银行对账单在格式内容方面存在重大差异。四是永拓所获取的工商银行有关公司3亿元的《协议存款合同》存在部分要素缺失等情形。永拓所未关注到上述明显异常或相互矛盾的审计证据，未保持应有的职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑，导致未能识别金刚玻璃货币资金造假的重大错报风险，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1301号——审计证据》第十五条和《中国注册会计师审计准则第1312号——函证》第十七条的规定。

**（五）营业收入科目的实质性审计程序存在重大缺陷**

1.未按照既定审计计划执行审计程序。一是永拓所仅对金刚玻璃前十大客户进行两期对比，未按照审计计划分析大额波动情况，未对两期主要客户的波动情况和销售情况进行分析，未向公司管理层询问并对新增客户执行审计程序及获取审计证据，导致未能识别出公司对2016年前十大客户中新增的3个客户共计1715.58万元销售收入均为虚增。二是永拓所获取的公司相关销售产品毛利率存在明显异常情形。如，建筑玻璃和安防玻璃毛利率波动明显异常；同品类产品在《主营业务月度毛利率分析表》和《业务/产品销售分析表》列示的毛利率数值差异明显；审计人员分析的平均毛利率与实际毛利率存在较大差异；审计人员关于部分月份毛利率低于平均水平的原因与实际不符。永拓所未对上述异常情况执行进一步审计程序并获取相关审计证据，最终审计结论为“未发现重大异常”。永拓所的上述行为不符合《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》第六条的规定。

2.应收账款函证程序存在重大缺陷。永拓所对金刚玻璃营业收入和应收账款余额的函证实施过程中存在以下问题：一是完全信赖金刚玻璃提供的客户名称、地址和联系人，未核实函证信息的正确性和真实性，导致未能识别出部分客户为金刚玻璃虚构的客户或发函地址为虚假地址。二是未发现被询证者地址与客户发票地址不符、被询证者地址与其商事登记住所不符、被询证者回函的寄件地址与永拓所发函的收件地址不一致、永拓所发函的收件人和回函寄件人不一致、回函日期早于发函日期等异常情况，未对可靠性存疑的上述情况执行进一步审计程序。三是部分应收账款询证函未见回函快递单。永拓所的上述行为不符合《中国注册会计师审计准则第1312号——函证》第十四条、第十七条的规定。

3.永拓所进行销售合同或销售订单细节测试获取的审计证据存在明显异常或相互矛盾。如，金刚玻璃给客户开具的增值税普通发票购买方联系地址与《产品送货任务书》的收货地址、应收账款函证发函地址均不一致；送货签收日期早于销售合同签订日期；送货签收日期早于客户指定验收人员的《委托书》签发日期；销售合同客户用章与委托书客户用章存在明显差异；部分《产品送货任务书》《发货单》的订单号均为空白。永拓所未对明显异常或相互矛盾的审计证据保持应有的职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑，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》第二十八条和《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十五条的规定。

综上，2016年度，永拓所在金刚玻璃相关年报审计项目风险识别与评估阶段未实施有效审计程序；在实施风险应对措施时，未按照审计计划进行内控测试，未对公司业务管理系统实施相应的审计程序，未对银行函证保持有效控制，应收账款函证程序存在重大缺陷，未保持应有的职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑，导致未获取充分、适当的审计证据。最终，永拓所未能有效应对金刚玻璃货币资金、收入利润存在的舞弊风险，出具的金刚玻璃2016年财务报表审计报告存在虚假记载。

四、永拓所对金刚玻璃2017年财务报表的审计存在缺陷

**（一）风险识别与评估程序存在缺陷**

一是永拓所未对金刚玻璃审计项目执行风险评估程序，未了解被审计单位及其环境，直接将金刚玻璃2017年年报审计项目评定为中低风险，其中将营业收入认定为特别风险，将货币资金认定为中低风险；二是审计底稿仅在总体审计策略和具体审计计划中，对“可能存在较高重大错报风险的领域和重大的交易、账户余额和披露”实施了分析程序，未见对该项目实施风险评估和识别的审计程序。永拓所的上述行为不符合《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》第八条、第十四条、第二十九条的规定。

**（二）应收利息科目的实质性审计程序存在重大缺陷**

一是永拓所未对明显异常或相互矛盾的审计证据保持职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑。如，获取的金刚玻璃财务账套及应收利息凭证附件所记载的收息日与《协议存款合同》约定的付息日不一致；获取的2017年6月和2017年9月的利息收入凭证后附的银行回单编号和验证码均为同一号码。二是未能识别作为利息收入支持性文件的《协议存款合同》存在异常并予以核查。

永拓所的上述行为不符合《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》第二十八条和《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第十五条的规定。

**（三）货币资金科目的实质性审计程序存在缺陷**

永拓所针对金刚玻璃货币资金科目获取的银行询证函、银行对账单、协议存款合同、银行流水等资料中，存在明显异常或相互矛盾的情形。一是永拓所获取的工商银行虚假对账单与其获取的其他工商银行对账单在格式内容方面存在重大差异。二是底稿收录的工商银行外马支行询证函回函复印件及资信证明书，与收录的其他工商银行询证函回函，在回函方式、格式、内容方面均存在明显差异。

永拓所未关注到上述明显异常或相互矛盾的审计证据，未保持应有的职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑，导致未能发现金刚玻璃工商银行2003\*\*\*\*\*\*\*\*\*\*\*5313账户的期初金额及发生额存在账实不符情形，未能识别出3亿元虚假协议银行存款，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1301号——审计证据》第十五条和《中国注册会计师审计准则第1312号——函证》第十七条的规定。

综上，2017年期间，永拓所在金刚玻璃年报审计项目风险识别与评估阶段未实施有效审计程序；在实施风险应对措施时，未对公司业务管理系统实施相应的审计程序，未对银行函证保持有效控制，未保持应有的职业怀疑，未执行进一步审计程序消除疑虑，导致未获取充分、适当的审计证据。最终，永拓所未能发现金刚玻璃利息收入存在虚假的情况，出具的金刚玻璃2017年财务报表审计报告存在虚假记载。

上述违法事实，有永拓所审计工作底稿、审计报告、收费凭证及发票、金刚玻璃出具的情况说明、当事人及相关人员询问笔录等证据证明，足以认定。

我局认为，永拓所及相关人员在为金刚玻璃2016年年报、2017年年报提供审计服务过程中，未勤勉尽责，所制作、出具的审计报告存在虚假记载。永拓所的上述行为违反2005年《证券法》第一百七十三条关于“证券服务机构为证券的发行、上市、交易等证券业务活动制作、出具审计报告、资产评估报告、财务顾问报告、资信评级报告或者法律意见书等文件，应当勤勉尽责，对所依据的文件资料内容的真实性、准确性、完整性进行核查和验证”的规定，构成2005年《证券法》第二百二十三条所述的证券服务机构未勤勉尽责的违法行为。吕润波、张群作为金刚玻璃2016年审计项目的签字注册会计师，是永拓所出具2016年虚假财务报表审计报告直接负责的主管人员；吕润波、张虹作为金刚玻璃2017年审计项目的签字注册会计师，是永拓所出具2017年虚假财务报表审计报告直接负责的主管人员。

当事人永拓所、吕润波、张群、张虹提出以下陈述、申辩意见：

第一，针对金刚玻璃2016、2017年度审计，执行了了解被审计单位及其环境，识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险程序。制定并执行了金刚玻璃2016年总体审计策略和具体审计计划，执行了了解被审计单位内部控制的程序。基于对金刚玻璃ERP系统及其相关内部控制的了解与识别，已认定该系统数据不能就财报认定形成可靠的支持。基于风险识别与评估的结论、计划的审计工作等方面，按照准则的要求对3亿元协议存款利息、货币资金、营业收入等执行了相应的审计程序。

第二，永拓所被金刚玻璃有计划、有预谋的系统造假行为蒙蔽，而前任审计机构连续出具标准无保留意见的审计报告，掩盖了金刚玻璃财务虚假问题。对同样存在审计报告虚假记载问题且责任更大的金刚玻璃前任审计机构，仅采取行政监管措施，永拓所积极配合执法调查，却被从重处罚，执法标准不统一。对永拓所的处罚未合理考虑审计当时条件下穷尽正常审计程序仍不能识别与防止错误或舞弊的客观现实，未合理考虑金刚玻璃整个舞弊过程的隐蔽性、严密性及金融机构回函涉及相关人员串通舞弊等情形，忽略了相关事实认定的原始及历史形成过程、来龙去脉。同时，永拓所积极促进企业纠正存在问题，并主动加强执业质量管理工作，纠正不足，请求免除处罚。有关责任人员请求从轻、减轻或免除处罚。

第三，涉案项目已过追责时效期间，不应对永拓所及相关审计人员进行追责和处罚，且作出行政处罚的时限也超过法定时限要求。

经复核，我局认为：

第一，审计人员编制审计工作底稿，既是作为出具审计报告的基础，也是证明其已按照审计准则和相关法律法规的规定，计划和执行了审计工作。永拓所审计工作底稿及相关人员在调查过程中的陈述等在案证据证明，永拓所在执行金刚玻璃2016年、2017年年度报告审计项目过程中，未按照审计准则要求执行风险识别与评估程序、内控测试程序，未关注并对比金刚玻璃ERP系统与财务软件系统数据差异，应收利息、货币资金、营业收入等科目的实质性审计程序存在缺陷，未对已取得的明显异常或相互矛盾的证据保持合理的职业怀疑、未采取进一步审计程序消除疑虑、未获取充分适当的审计证据。永拓所在执行审计业务过程中，存在多项违反审计准则规定的情形，不能认为已经履行了勤勉尽责的义务。永拓所及责任人员的相关陈述申辩意见多为主观论述，缺乏审计底稿等客观证据支持。

第二，审计机构的勤勉尽责义务为过程性要求而非以结果论。永拓所作为专业审计机构，依法应对审计证据中明显的异常保持应有的关注和职业怀疑，对审计过程中的异常和风险点，应勤勉尽责、依法履行审计职责，不能以审计的固有限制而要求免责。本案中，永拓所未按要求对金刚玻璃与财务报告相关的业务系统执行审计程序、未执行风险评估程序、未对获取的相互矛盾或明显异常的审计证据保持职业怀疑、未对函证保持控制、未按既定审计计划执行程序等行为，违反了审计准则相关规定，属于审计责任。同时，本案在量罚时已经综合考虑违法行为的事实、性质、情节、社会危害程度等因素，量罚适当。前任审计机构的审计责任与永拓所的审计责任是相互独立的，且前任审计机构相关行政责任已超过法定追责时效。

第三，根据《行政处罚法》和《证券期货违法行为行政处罚办法》的规定，我局对永拓所及相关责任人的行政处罚没有超过追责期间，也没有超过行政处罚的处理时限要求。

第四，对永拓所及相关责任人提出的协议存款不存在银行存单和开户证书原件、应收利息和营业收入等方面的部分陈述申辩意见予以采纳，并调整相关虚增销售收入数据。

根据当事人违法行为的事实、性质、情节与社会危害程度，依据2005年《证券法》第二百二十三条，我局决定：

一、责令永拓会计师事务所（特殊普通合伙）改正，没收业务收入120万元，并处以120万元罚款。

二、对吕润波给予警告，并处以5万元罚款。

三、对张群和张虹给予警告，并分别处以3万元罚款。

当事人应自收到本处罚决定书之日起15日内，将罚款汇交中国证券监督管理委员会，开户银行：中信银行北京分行营业部，账号7111010189800000162，由该行直接上缴国库，并将注有当事人名称的付款凭证复印件送我局备案。当事人如果对本处罚决定不服，可在收到本处罚决定书之日起60日内向中国证券监督管理委员会申请行政复议，也可在收到本处罚决定书之日起6个月内直接向有管辖权的人民法院提起行政诉讼。复议和诉讼期间，上述决定不停止执行。

广东证监局

2022年1月26日