

一起上市公司虚假收入的审计案例引发的思考

文/刘盈杨青

一、案例介绍

股份公司A系生产和经营西药、西药化工、生物制品、产品的技术开发、转让和技术服务等业务的上市公司。某会计师事务所对其1999年度会计报表进行审计时注意到:

1999年10月20日A公司与淮南某药业有限公司签订技术转让协议。协议约定, A公司将某一新药的处方、工艺、新药质量标准及淮南某药业有限公司申请生产文号所需的有关技术资料和新药证书(副本)提供给淮南某药业有限公司, 并约定上述资料于协议签订15日内提供, 同时约定转让费金额130万元整。1999年12月24日、29日A公司收到转让款后, 于1999年12月31日确认了转让收入, 并记入账内。

A公司做出如下会计处理:

1、公司1999年12月24日收款40万元,

借: 银行存款-工行 400,000.00

贷: 其他应收款-淮南某药业有限公司 400,000.00

附有工行进账单。

2、公司1999年12月29日收款90万元,

借: 银行存款-工行 900,000.00

贷: 其他应收款-淮南某药业有限公司 900,000.00

附有工行进账单。

3、公司确认收入1999年12月31日,

借: 其他应收款-淮南某药业有限公司 1,300,000.00

贷: 主营业务收入-新产品技术转让 1,300,000.00

附有技术转让合同。

二、审计人员的讨论意见

根据股份公司A提供的双方合同, 以及账簿、凭证等资料, 审计人员认为该项技术转让款可以确认为收入, 符合让渡资产使用权取得收入确认的两项条件:

1、根据A公司与淮南某药业有限公司签订的技术转让协议第二条第一款的规定, 转让后, 该新药技术成果仍归A公司所有, 本次转让的仅是该新药技术的使用权, 因而其收入确认应按《企业会计准则-收入》中让渡资产使用权的确认条件进行确认。

2、A公司于1999年12月24日收款40万元, 12月29日收款90万元, 按双方合同的要求全部收到了让渡该新药技术的使用费130万元, 符合让渡资产使用权收入确认的两项条件: (1) 与交易相关的经济利益很可能流入企业; (2) 收入的金额能够可靠地计量。

3、对于合同中双方签订协议一个月内支付40万元; 淮南某药业有限公司取得生产文号后十日内支付60万元; 淮南某药业有限公司投产后半月内支付金额30万元。按照正常判断, 既然淮南某药业有限公司已付了全部价款, 其付款的条件当已实现。

并依据独立审计准则对该交易事项实施了必要的审计程序:

1、审核了A公司的相关收入明细账;

2、审核了A公司的记账凭证和进账证明;

3、审阅了双方签订的合同、新药证书和生产批件。

由此做出审计意见为: 确认该项技术转让收入实现, 并出具无保留意见的审计报告。

三、案例实质

这起看似简单, 审计程序完备的案例有了新的发展, 由于公司自身原因受到国家监管部门的稽查, 经过认真核查发现该笔交易系虚假转让收入, 股份公司A伪造了会计信息。

根据《新药保护和技术转让的规定》, “第十五条、新药证书(正本)拥有者转让新药时, 必须将全部技术及资料无保留地转给受让单位, 并保证受让单位独自试制出质量合格的连续3批产品; 第十六条、若干单位联合研究的新药, 申请新药技术转让时, 其各项转让活动须经新药证书共同署名单位一同提出申请与签订转让合同。”

核查A公司的主要问题如下:

1、该技术是A公司与某药物科学研究所共同研究, A公司无权独自转让使用权(即合同不合法)的问题;

- 2、A公司串通银行出具了假的银行进账单；
 - 3、A公司提供了虚假的技术转让合同；
 - 4、淮南某药业有限公司未取得生产文号，新药证书（副本）。
- 故该项技术转让收入不应确认。

而作为主审审计人员同样也对该交易的审计程序重新复核，认为造成此次审计失败的主要责任不在注册会计师。第一，审计程序是严格按照规定的程序进行的（如上），未违背独立审计准则；第二，对于A公司无权独自转让使用权（即合同不合法）的问题，在上市公司材料的审核中，按照专业分工注册会计师主要是对合同中该交易事项对会计核算的影响进行审阅，即注册会计师无此专业能力，不属于审计范畴；第三，A公司提供虚假的进账单、技术转让合同属于故意造假行为责任完全在A公司。

而案例结果的水落石出，毕竟是事后从法律的角度重述合同，作为注册会计师也无权追查银行和转让中受让单位的账簿，以此追究审计人员的审计责任，确实有点冤，案例性质已超出了注册会计师的专业范畴，也不是一般意义上审计的重点，而且从案例的实质看确系上市公司自始自终的刻意造假行为。

四、相关思考

此案例审计的焦点在于这项新药技术转让的合法性上。乍一看，审计意见符合《企业会计准则—收入》中让渡资产使用权的确认条件，审计处理似乎并无不妥，但按照《新药保护和技术转让的规定》它确实不合法，显然，该项交易属于特殊业务收入的确认，只有对相关的医药专业知识非常熟悉，才能把握问题的实质。

因此，在审计实务中，必须采取更为谨慎的专业判断，对特殊的、复杂的经济业务，尽量寻求专家的帮助，了解事实的真相、交易的实质，从而降低审计风险，避免审计失败（作者单位：刘盈/山东省立医院财务处； 杨青/山东省广播电视大学经管学院）

相关链接

- 一起上市公司虚假收入的审计案例引发的思考
- 不可卖空条件下证券组合的逐次优化法
- 论我国上市公司独立董事制度的完善
- 经理人股票期权与每股收益问题探讨
- 我国上市公司“系”的实证研究
- 股票市场自组织演化模型探讨
- 优先购买权基本问题探析
- 新时期的外资换股并购
- 关于独立董事制度的认识和反思

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心