

# 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个月内支付金额 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。

集团经济研究 2007·5 月下旬刊(总第 231 期)

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让给受让单位，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内容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。

## 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法律知识非常熟悉，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）