

如何针对会计造假进行审计注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/644/2021_2022__E5_A6_82_E4_BD_95_E9_92_88_E5_c46_644630.htm 会计造假与其他方面的舞弊是相互关联的，如原始凭证、银行对账单、商业票据等，最后都归结为会计造假，这里仅介绍常见的违背会计准则和行业制度方面的会计造假。

一、收入完整性对财政专项资金收入的审计主要从其完整性入手，审查所有的收入是否都入账了，也就是是否少作收入。专项资金的收入来源渠道主要有上级财政或部门预算安排拨入、本级财政预算配套、按规定征收筹集、接受社会捐赠等。

（一）改变会计科目 如审计中发现，某县交通局收到一笔上级直接拨入的公路建设资金，长期挂在“暂存款”科目，不反映收入，发生的支出冲减“暂存款”，而这些支出超出了资金使用范围，但因为在往来科目内，支出时不接受财政监督管理。会计年报做了二份，一份是对付财政和审计的，依然按“暂存款”报告，一份是上报给上级主管部门的，按“上级补助收入”报告。审计只需对这些敏感会计科目重点关注，一是审查银行账户，看资金来源和用途；二是与财政拨入资金核对，看其是否按财政拨入项目归入对应的会计科目；三是审查往来账的收支情况，从而发现资金收支的性质。

（二）设置“账外账” 如某县社保局为了筹建社保大楼，在单位财务账之外设立了一本“基建账”，收支全部通过出纳的活期存折或现金运作。审计发现，该局收取部分单位的养老金、实物参保资产的租金等不做养老金收入，而是作为基建资金来源，建筑商应缴纳的职工养老金与社保局应支付的建筑工程款互相抵消

，一边做基建收入，一边做基建支出。而应支付给参保单位的退休工资等，直接在养老金专户上列支。“账外账”可以采用思维联想法进行审计，社保大楼是可以看得见、摸得着的东西，审计人员首先要想到如此大的工程投入，资金来源于何处？养老金账上没有参保单位缴纳养老金的收入，却有退休费用的支付，或虽有收入，但收入与支出明显不对称，审计人员就要分析联想到是否存在养老金收入不入专户账的情况。

（三）通过下级入账 如某县民政局接受一省外企业的捐赠，县民政局不做收入账，而由援助项目某农村小学所在的民政所开具行政事业性单位内部收据。审计发现，该省外企业凭县民政局出具的公益性捐赠的证明材料和民政所收据，向所在地主管税务机关申请税前扣除。而实际上援助小学只享受到30%的捐赠款，县民政局截留30%放在账外，用于发放职工奖励，另外的40%返回给了捐赠企业的老板个人。这一情况通常只有在延伸审计时才能发现。

（四）多余工程物资变卖处理不做收入 如某县移民建镇的公建设施项目，使用移民专项资金购买钢材、水泥、沙石等工程物资，移民项目结束后多余的工程物资变卖处理收入不做移民专项收入或冲减移民专项支出，而是作为县物资总公司的营业外收入，用于职工的社保支出。审计通过项目工程造价的审计，推断工程物资实际耗用量，倒算出结余的工程物资数量和金额；也可以通过工程物资进出库的授权审批内部控制的符合性测试，审查仓库保管的物资账，来分析判断工程物资的实际结余情况，再追查结余物资的去向。

（五）多做收入 除了上述的少做或不做收入的情况外，还有多做收入的情况，即审计经常发现的地方配套资金的虚假收入。地方因为财力紧张，

无力提供配套资金，但又想争取上级补助资金，于是搞假配套，一方面做配套资金拨入，一方面又虚列项目支出，把配套资金套回去。虚假配套的审计要紧紧围绕项目及资金流程来进行，结合审查项目成本和银行收付发生额记录，重点关注大额现金支付项目资金的交易情况。

二、支出真实性对财政专项资金支出的审计

主要从其真实性入手，审查所有的支出是否都是实际存在或已发生的，有无虚假的支出。专项资金的支出方向大部分为项目耗费，少部分为项目实施所必需的运作费用。

（一）虚列项目成本

是指根本没有发生的成本支出项目，如上述的虚假配套收入，必然就存在虚假配套支出。此外还有项目单位有意虚列项目成本，套取资金弥补行政事业经费的不足，或设立小金库，逃避财政监督。对这一会计造假的审计，只需按照项目流程追查下去，虚假成本与虚假项目是对应的，追查证实项目未实施，或调查资金补助受益对象，也就能找到虚列项目成本的证据；也可以通过审查往来账发现线索，有的应付或暂付项目工程款，长期不转入项目支出，很有可能就是虚构的项目支出。

（二）重复列支成本

项目成本虽已发生，但已经做了支出而再一次做项目支出。如一次审计时发现某县交通局支付某村级公路补助资金，凭工程结算税务发票做了项目工程支出。在第二年，该局凭该发票存根联复印件，再做一次工程支出，并在复印件上说明由于原发票不慎遗失，故以此复印件入支出账，复印件并有税务发票专用章作证。审计可以通过建立项目库，标记已经完工并付清项目款的项目，这样可以有效查出重复列支的情况；通过项目工程造价结算的审计也可以发现重复列支的情况；专项资金的项目很多是跨年度实施的，审计人员

不仅要查看当年的项目支出情况，而且要关注上年或下年的同一项目的支出情况。

（三）巧立名目收费 近几年加大了专项资金监督管理力度，提取项目管理费、审查费、咨询费、业务费等名目繁多的费用的情况表面看起来少了很多，但实际情况是，由于地方财政几乎没有安排项目运作经费，项目单位从公开提取项目管理费变为暗中操作。如某县交通局在审批拨付资金时，采取先缴费后审批拨款的方式，收取咨询费、设计费和监理费等。审计可以抓住资金流这条主线，顺藤摸瓜，这些巧立名目收取的费用从何处出账，最终会被牵扯出来。如上述交通局收取的费用，审计通过审查资金流向，从交通局到乡镇项目业主，再到施工单位，最终查出该费用由施工方垫付，实际还是来源于专项资金。

三、资产与结余的处理

（一）资产的处理 有的项目管理单位用专项资金购置固定资产，不按规定做资产账，而是账外使用，用于本单位的行政事业公务或用于出租，获取额外收益，收支均不入账。审计某县防汛指挥中心时，通过到房管局进行房屋产权认证，发现账外房产。如某县社保局将企业参保的小车不作参保资产备查账，也不按规定及时拍卖处理，而是作为单位自用车或送给县级部门领导使用。审计通过审阅参保企业的备查资料，再到车管所进行车辆产权认证，证实县社保局挪用社保资产的情况。某县自来水公司用国债资金购买地皮，计划用于县城高压泵房供水改造工程，直接列支项目支出，项目也一直未实施。8年后因城市发展规划改变，该公司将地皮拍卖，拍卖收入是原购地成本的十倍以上，资产处置收入一部分交由政府，一部分作为公司的其他收入。审计通过审阅国土局的有关资料，了解到此宗土地当初的用途是建高压

泵房，再追查该公司8年前的购地资金出处才发现线索。（二）结余的处理 部分财政专项资金结余按规定可以结转下年继续使用，但必须列入下年度预算，有的部门就将结余资金不按规定列入预算，重复申报获取部门预算资金；部分结余资金按规定在项目全部结束后，将结余资金交回财政，由财政重新预算安排使用，但一些有资金结余的部门或单位通过调整专项资金明细科目，虚列支出挂往来账、第二年再冲回去等多种方式，少报或不报结余资金；有的单位年底将结余资金直接转入“事业基金”，变专项资金为事业基金。审计通过专项资金收、支的审核，很容易算出资金结余的实际数额。

四、财务报告 审计某县民政局民政优抚资金时发现，通过虚报优抚对象人数和优抚等级，套取上级补助资金。有的专项资金使用管理单位为了骗取上级补助资金、或粉饰专项资金使用管理业绩，有意上报虚假的财务报告，审计时只要将其上报的财务报告及相关报表资料与专项资金账面数核对，就能发现虚报的情况，并能分析判断出其他问题的线索。但为了不被审计发现问题，审计组要求提供上报的年度财务报告，被审计单位往往会找出如没有上报的财务报告等理由或借口，不向审计组提供，这种情况下，要取得上级审计机关的支持。

五、关联交易 财政专项资金的使用管理部门通常利用关联关系来实施会计造假目的，审计主要针对关联关系的合法性来分析、判断会计造假的表现形式，并相应采取特有的审计方法和技术揭示会计造假的真面目。如某市工程咨询有限公司，向项目业主提供可行性研究报告、项目预算等服务，收取项目咨询费，通过审计发现该工程咨询公司实际上是市发改委设立的，注册资金在发改委财务账上借出，项

目法人是发改委的一位副主任，财务人员由发改委财务人员兼，咨询服务业务由发改委综合股和其他股技术人员兼，公司财务审批与发改委审批人是同一人。审计通过审查公司设立程序合法性，发现发改委的这一关联公司。某县交通局将公路建设与改造项目大部分承包给下属的公路养护中心，审计结果表明，其工程结算造价明显高于其他标段的施工方。审计通过审查交通局的招投标程序和工程结算的情况发现这一显失公平的关联交易。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com