

审计与内部控制系列

Auditing and Internal Control

企业会计核算错弊查证技法

宗印凤 主编

Auditing
and
Internal



YZL10890121618

Internal

Control

复旦大学出版社

审计与内部控制系列

企业会计核算错弊查证技法

宗印凤 主编



YZLI0890121618

复旦大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业会计核算错弊查证技法/宗印凤主编. —上海:复旦大学出版社,2011.12
(审计与内部控制系列)
ISBN 978-7-309-08557-0

I. 企… II. 宗… III. 企业-会计检查 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 221576 号

企业会计核算错弊查证技法

宗印凤 主编

责任编辑/鲍雯妍

复旦大学出版社有限公司出版发行

上海市国权路 579 号 邮编:200433

网址:fupnet@fudanpress.com <http://www.fudanpress.com>

门市零售:86-21-65642857 团体订购:86-21-65118853

外埠邮购:86-21-65109143

江苏省如皋市印刷有限公司

开本 787×960 1/16 印张 26 字数 443 千

2011 年 12 月第 1 版第 1 次印刷

ISBN 978-7-309-08557-0/F·1778

定价:48.00 元

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社有限公司发行部调换。

版权所有 侵权必究

前 言

企业尤其是现代公司制企业要进行经营与管理决策,会计信息是其重要的依据之一。企业会计需要向企业管理和决策者提供真实、完整的会计信息。真实性是对会计信息的基本要求,也是重要特征。真实的会计信息能够恰当准确地反映与揭示企业生产、经营与管理活动及其资金运动的整个过程,为企业发展提供决策的信息源。无论是《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》,还是其他相关会计法律法规与规则,都主要围绕会计信息的真实性而进行相关内涵界定、活动规范、行为约束及结果运用的。

现实中,存在着较为普遍和严重的企业会计信息失真问题,其主要表现就是会计信息不能恰当、准确与合理地反映与揭示企业的经济活动过程。当然,所说的会计信息需要真实,需要能够恰当、准确、合理地反映与揭示企业的资金活动过程,这只是相对的,是有相符程度要求的;但是,当这种实际的相符程度与决策要求的相符程度严重不符时,会计信息失真的问题就出现了。从狭义上讲,会计信息失真是会计舞弊形成的后果,从广义上说,还包括会计错误所造成的后果,会计错误和会计舞弊合称为会计错弊。

为了保证会计信息具备与决策要求相符的真实性,除了会计行为本身需要自我约束与规范外,很重要的一点就是要完善对会计错弊的监督与检查机制,以对会计错弊进行检查与处理。审计对此可以发挥特殊作用,财政、税务、金融、证券等经济监督形式也可以发挥各自的监督作用。无论哪种监督形式,都需要对企业的会计核算过程进行检查。正是基于这种考虑,我们编写了《企业会计核算错弊查证技法》一书。

本书主要围绕企业一般会计核算业务,先概述其核算基本要求和规范,然后通过案例分析其会计错弊的形成过程及查证技法。

本书由宗印凤主编,具体作者包括刘胜利、李国华、王桂芹、赵英、李文英、田英、张海峰、高峰、王淑英、薛春英、晏凤革、崔鹏、于艳青、崔伶、尹其昌、马宏林、姜晓卫。

欢迎广大读者朋友多提宝贵意见。

作 者

2011年9月

目 录

第一章 会计核算程序中的错弊查证	1
第一节 会计凭证中的错弊查证	1
第二节 会计账簿中的错弊查证	9
第三节 会计报表中的错弊查证	16
第二章 会计登录中的错弊查证	25
第一节 会计重记与漏记错弊查证	25
第二节 会计记串账户错弊查证	31
第三节 会计记反方向错弊查证	37
第四节 会计数字颠倒错弊查证	39
第五节 会计数字错位错弊查证	46
第三章 流动资产核算中的错弊查证	51
第一节 货币资金核算中的错弊查证	51
第二节 应收及预付款项核算中的错弊查证	66
第三节 交易性金融资产核算中的错弊查证	87
第四节 存货核算中的错弊查证	93
第四章 非流动资产核算中的错弊查证	112
第一节 可供出售金融资产核算中的错弊查证	112
第二节 持有至到期投资核算中的错弊查证	123
第三节 长期股权投资核算中的错弊查证	132
第四节 固定资产核算中的错弊查证	149
第五节 无形资产核算中的错弊查证	163
第六节 长期待摊费用核算中的错弊查证	176
第五章 流动负债核算中的错弊查证	182
第一节 短期借款核算中的错弊查证	182
第二节 交易性金融负债核算中的错弊查证	185

第三节	应付账款核算中的错弊查证	188
第四节	应付票据核算中的错弊查证	200
第五节	预收账款核算中的错弊查证	203
第六节	应付职工薪酬核算中的错弊查证	206
第七节	应付股利核算中的错弊查证	223
第八节	其他应付款核算中的错弊查证	224
第九节	应交税费核算中的错弊查证	228
第六章	长期负债核算中的错弊查证	239
第一节	长期借款核算中的错弊查证	239
第二节	应付债券核算中的错弊查证	250
第三节	长期应付款核算中的错弊查证	257
第七章	所有者权益核算中的错弊查证	272
第一节	实收资本核算中的错弊查证	272
第二节	资本公积核算中的错弊查证	279
第三节	盈余公积核算中的错弊查证	287
第四节	未分配利润核算中的错弊查证	291
第八章	成本和费用核算中的错弊查证	294
第一节	生产成本核算中的错弊查证	294
第二节	制造费用核算中的错弊查证	305
第三节	期间费用核算中的错弊查证	307
第四节	营业税金及附加核算中的错弊及检查	316
第九章	损益核算中的错弊查证	320
第一节	收入核算中的错弊查证	320
第二节	投资收益核算中的错弊查证	343
第三节	每股收益核算中的错弊查证	348
第四节	损益成本和费用核算中的错弊查证	357
第五节	资产减值损失核算中的错弊查证	376
第十章	利润核算中的错弊查证	382
第一节	营业外收支核算中的错弊查证	382
第二节	公允价值变动损益核算中的错弊查证	390
第三节	利润形成核算中的错弊查证	396
第四节	利润分配费用核算中的错弊查证	404

第一章 会计核算程序中的错弊查证

会计凭证、会计账簿和会计报表是会计资料的主要内容,也是基本内容。这些资料的真实、准确、系统和完整与否直接关系到会计核算与管理质量的高低。所以,取得或填制会计凭证、启用与登记会计账簿、编制和报送会计报表便是会计工作的基础工作。除此之外,会计的基础工作还包括建立会计档案、建立健全会计控制系统等。会计核算程序中的错弊就是会计基础工作的错弊及检查。

第一节 会计凭证中的错弊查证

会计凭证错弊就是在设计取得或填制会计凭证等项工作中,由于主观、客观原因所造成的财务会计错弊,其主要表现在凭证中的数字书写、名称、日期、编号、摘要、汇总、凭证格式等不正确、不合法。

一、会计凭证数字书写错弊的检查

(一) 凭证中数字书写规范

对于会计凭证中的数字,应按规定进行规范性的书写。总体要求是,会计人员填制会计凭证的字迹必须清晰、工整,不得潦草。具体是指:

1. 阿拉伯数字应一个一个地写,不得连笔写,阿拉伯数字前面应写人民币符号“¥”;
2. 人民币符号“¥”与阿拉伯金额数字之间不得留有空白;
3. 凡阿拉伯数字前写有人民币符号的,数字后面不再写元字;
4. 所有以元为单位的阿拉伯数字,除表示单价等情况外,一律填写到角分,无角分的,角位和分位可写“00”,或符号“—”,有角无分的,分位应写“0”,不得用符号“—”代替;
5. 汉字大写金额一律用正楷字或行书字书写,不得用一、二(两)、三、四、五、六、七、八、九、十、毛、另等字样代替,不得自造简化字;
6. 大写金额数字到元或角为止的,在“元”或“角”字之后应写“整”字;大写

金额数字有分的,分字后不再写“整”字;

7. 大写金额数字前未印有人民币字样的,应加填“人民币”三字,“人民币”三字与金额数字之间不得留有空余处;

8. 阿拉伯金额数字中间有“0”时,汉字大写金额要写“零”字。阿拉伯金额数字中间连续有几处“0”时,汉字大写金额中可以只写一个“零”字。阿拉伯金额数字元位是“0”,或数字中间连续有几个“0”,元位也是“0”,但角位或分位不是“0”时,汉字大写金额可只写一个“零”字,也可不写“零”字。

(二) 凭证中数字书写错弊

出现在凭证中数字书写的错弊主要有:

1. 阿拉伯数字书写潦草,难以辨认;
2. 在阿拉伯金额数字前面未写人民币符号;
3. 有的阿拉伯金额应在角分位用“00”或“—”代替的而未填写;
4. 汉字金额大写字迹潦草,自造简化字;
5. 应在大写金额后写“整”字的没有写,而不应写的却写了;
6. 大写金额前未印有也未注明“人民币”字样,且在大写金额前留在空余处,以致被人在此和相应的阿拉伯数字前添加数字,用以贪污公款;对于阿拉伯数字中“0”的大写金额的写法不规范等。

(三) 数字错弊查证方法

上述财务会计错弊发生后,其疑点便直接地、明显地滞留在会计凭证中了。对此错弊查证的思路和方法是,审阅会计凭证或有重点地抽出一部分会计凭证进行审阅,看其在数字书写上是否符合规定,如有不符合规范之处,应对其进一步检查。若是一般性的会计错误,通过向有关当事人调查询问便可检查;若是会计弊端,还应通过进行账证、证证、账实等方面的核对,对有关问题进行鉴定、分析来检查问题。如对于在数字前后添加数字进行贪污的问题,就需要对所发现的有添加数字的痕迹进行技术鉴定,从而检查问题。

二、会计凭证名称错弊的检查

(一) 会计凭证名称

无论是原始凭证,还是记账凭证都应有其名称。会计凭证的名称应确切反映该证所记载的经济活动。

1. 如原始凭证中的“借款单”、“发货票”、“工资结算单”、“关于×××的说明(或证明)”等;
2. 记账凭证根据其采用凭证的格式,其名称可以为“记账凭证”,或“收款凭

证”、“付款凭证”和“转账凭证”;

3. 在采用科目汇总表核算形式和汇总记账凭证核算形式的情况下,还有“科目汇总表”、“汇总记账凭证”的凭证名称。

(二) 会计凭证名称错弊

出现在会计凭证名称中的错弊主要有:

1. 原始凭证无名称,如有的单位在计算已销售商品进销差价的原始资料上未注明“已销商品进销差价计算单”,反映某转账业务的原始凭证也有未标明名称。

2. 原始凭证虽有名称但不简明、确切,如有的证明或说明材料的名称不够简明或准确。

3. 最主要的是有些凭证其名称与所反映的经济活动内容不相符,表现为有关单位或个人的舞弊行为,如有的采购员利用单位内部会计控制系统不健全的机会,在报销差旅费时将自己支付托儿伙食费收据、私人购书发票等一起报销。

(三) 会计凭证名称错弊查证方法

对于此类财务会计错弊,可通过审阅、审核会计凭证发现疑点,检查问题,如属会计错误,只需通过审阅会计凭证的名称便可发现问题;如属会计弊端,则需在审阅凭证名称发现疑点后进行名称与所反映经济业务内容的分析、比较,进行原始凭证与记账凭证或原始凭证之间的核对,从而检查问题。

三、会计凭证编号错弊的检查

(一) 会计凭证编号作用

无论是原始凭证,还是记账凭证,都应按照一定的标准和顺序对其编定号码。如对订本成册的发票、支票、收据等原始凭证,每本从第一张到最后一张应印制连续的号码;对记账凭证应每月从月初到月末编制连续的号码。对会计凭证进行编号,可以发挥两个方面的作用:

1. 控制财务会计错弊的发生

在实际工作中,有的会计人员或其他有关人员以销毁、隐匿发票、支票、收据等原始凭证的手段从事会计舞弊活动,如出纳员利用单位内部会计控制系统不健全,签发现金支票取款后将其贪污,而将支票存根销毁。如果不对会计凭证编号,这类弊端发生的机会和可能性更会增大,因为弊端发生后的疑点相对来讲难以发现。如果对会计凭证进行连续编号,这类弊端发生后,便使凭证的号码不连续,这样,便可通过检查号码是否连续发现这种弊端的疑点,进而检查问题。因此,会计凭证有了连续的编号,便可控制或减少会计弊端的发生。

2. 便于查阅会计凭证

会计工作以及其他有关工作,经常需要查阅会计凭证,以便了解有关情况,这样,便可根据账簿或其他方面记录的凭证号码,在装订成册的号码有序的凭证中很快找到所需要的会计凭证。因此对会计凭证进行连续编号,是有其重要意义的。但在实际工作中,存在着会计凭证无编号、编号不连续、编号虽连续但不符合经济业务实际情况的财务会计错弊,如有些小型企事业单位以其业务量小,会计凭证少为由,对记账凭证不予编号;有的因工作疏忽造成对会计凭证的编号不连续。再如,出纳员将支票填错后未妥善保管造成丢失,以致使附在记账凭证后的支票存根的编号不连续。

(二) 会计凭证编号错弊查证方法

对于会计凭证编号中的财务会计错弊,可以按照以下程序和方法进行检查:

1. 确定号码应连续的会计凭证的范围

哪些和哪个期间的会计凭证号码应连续是有其规定和规律的。如记账凭证的编号,每个月是连续的;一次购进的所有发票、收据或支票,其号码应是连续的。对于连续编号的有关原始凭证,使用后其存根联由于都保存甚至单独保存在填制单位,所以,这些存根的编号应特定范围内号码连续;但是,对于接受单位所接受的与存根联套写的有关联次(如银行转来的客户托收货款用的发票、随货同行的发票副联等),由于接受单位在不同时间接受,所以,某一单位不同时间接受的所有这种联次的原始凭证,其编号不会或不可能是连续的,除非填制此原始凭证的单位在很长时间内(与检查接受单位此原始凭证号码连续与否的期间相同)只与此接受单位发生了业务往来,填制或签发一些原始凭证,而未与其他单位发生业务往来,未填制或签发此种原始凭证。一般来讲,这种情况是不可能的。确定被查单位号码连续的会计凭证的范围,对于检查人员判断被查单位有关原始凭证的号码连续是正常现象还是不正常现象是非常重要的。

2. 根据查账工作需要或工作计划,将应号码连续的会计凭证找出,检查、核对其有无编号,编号是否连续

若无编号或号码不连续,应以此为疑点,结合运用账证核对、证证核对、账实核对、调查询问等方法进一步查明其原因,是由于工作疏忽,内部控制系统不健全所致,还是舞弊行为。如对于支票存根号码不连续的问题,可通过银行存款日记账与银行对账单的核对,来查明其是因签错支票而将其遗失或丢弃的会计错误,还是提款后将其贪污或私分而未记账的会计弊端。

3. 注意查找在不同时间接受某单位的若干张号码连续的有关原始凭证

根据前述可知,在不同时间接受某单位的有关原始凭证,其编号一般是不连

续的,若连续,便是奇异现象。以此为疑点可进一步检查问题。如检查人员在审阅某单位会计凭证时,在2—6月的凭证中查阅到接受某企业的不同时间开出的5张发票,号码连续,业务内容都为购进材料。以此为疑点,检查查阅其他会计资料,调查询问了经办人员和会计人员,最后证实是该经办人员(采购员)利用拾到的5张发票,自己在不同时间填上虚假的购进材料业务,骗取有关人员签字和验收单后先后到会计部门报销了。

四、会计凭证摘要错弊的检查

(一) 会计凭证摘要错弊

经济业务发生后,应在填制的或取得的原始凭证中简要说明经济业务的内容,根据原始凭证填制记账凭证时,也应在记账凭证中说明经济业务的简要内容。在会计凭证中简要说明经济业务的内容,这就是会计凭证中的摘要。在会计凭证中列示经济业务的内容“摘要”,既可简明扼要地反映经济活动,又可以此起会计监督和控制作用,是会计凭证中一项必不可少的内容和形式。

出现在会计凭证摘要中的问题主要是:

1. 未填示摘要或摘要填示过于简单,不能说明经济业务的具体情况。

如有的单位在退货的红字发票摘要中只填示“退货”,这样,就没有说清楚退货的理由及退货的单位;

2. 说明过于复杂,不简明扼要,失去了摘要的特点。

如有的单位在职工报销药费的记账凭证的摘要中填示“职工李英报销在人民医院(合同医院)看病的中药、西药费用、治疗费,共581.25元。”此说明过于复杂,不是“摘要”了。其实,只需填示“职工李英医药费”就可以了;

3. 摘要中的用语或用词不准确,不能恰如其分地反映经济活动。

如某单位在销货记账凭证的摘要中填写“北京饭店销售商品”,其本意是“销售给北京饭店商品”,但上述写法却成“向北京饭店购进商品”了,由于用语不当,造成意义相反;会计凭证中的摘要未如实填写,以此进行舞弊行为,如在购进控办商品的发票摘要中填写的却是某种生产用原材料,在饭费收据的摘要中却注明“住宿费”等。

(二) 会计凭证摘要错弊查证方法

对于会计凭证摘要中的错弊,可运用以下程序和方法进行检查:

1. 审阅会计凭证中的数量、单价、金额及其他有关内容,检查其摘要的填示是否简明、扼要、清楚,有无过于简单或过于复杂的问题。

2. 审阅会计凭证中的“摘要”栏,了解其有无未填列摘要的情况。若有,应

对被查单位过去一年(或更长时间)的会计凭证进行详细审阅,找出所有的未列示摘要的会计凭证,然后,对这类凭证进行账证、证证、账实核对,调查询问有关情况,结合凭证中其他内容进行综合分析,来查明这类凭证所反映的经济业务是否真实、正确,未写摘要系会计舞弊行为,还是工作马虎、内控制度不健全所致。

3. 根据会计凭证上所注明的填制单位、日期、凭证名称及其他内容,分析判断凭证上的摘要内容与实际经济业务是否相符。发现疑点后,可向填制凭证的单位或个人及其他有关人员进行面询或函询,结合审阅检查被查单位的其他会计资料,了解其他有关情况,来检查会计舞弊的具体形态。

五、会计凭证日期错弊的检查

会计凭证中必须填写制证日期,以反映经济活动发生的时间;同时,还能起到监督与控制的作用。如支票的有效期一般为10天,在支票上注明签发支票的日期,便可起到超过10天支票失效的控制作用。填写在会计凭证中的日期必须与实际情况相符,这样,才能发挥这方面的控制作用。

(一) 会计凭证日期错弊

出现在会计凭证日期中的错弊主要是:

1. 未写日期

如个别单位在签发的支票上未写明日期,失去了它应有的控制作用;个别单位在编制的记账凭证中未写填制日期,使其所反映的经济活动不完整。

2. 所写日期与实际情况不相符

如个别单位签发远期支票,即签发在支票上的日期为签发日以后的某一日期,这样,便延长了支票的有效期,从而削弱了日期在支票使用中的控制作用。

3. 有关会计凭证中的日期不相符

主要表现在,个别单位记账凭证中的日期与所附原始凭证中的日期相距太远,甚至记账凭证的日期早于原始凭证的日期。一般情况下,记账凭证与原始凭证在日期上相近,且原始凭证上的日期早于记账凭证中的日期。如果不是这样,便说明存在着某种会计错误或弊端。

如某单位出纳员收取现金开出收据后,未将现金入库,而将其挪用,收据暂存在保险柜中,两个月后,将公款放回保险柜,根据收据编制记账凭证。这样,记账凭证上的制证日期与原始凭证的填制日期相距两个月,表现为两个日期相距太远。对于会计凭证日期错弊,主要是运用审阅法和核对法,检查会计凭证中有无制证或签发日期,所标日期与实际情况是否相符,有关会计凭证中的日期是否相符、衔接一致。

(二) 会计凭证日期错弊查证

当会计凭证日期有疑点或有不相符的情况,应先调查、分析,并在此基础上检查问题。

如对于上述出纳员挪用公款的问题,检查人员可以通过核对反映这笔收款业务的记账凭证与原始凭证在日期上不相近发现疑点,然后,调查询问出纳员及其他有关人员(如会计主管人员、交款人员等),了解有关情况,查明出纳员挪用公款的具体过程。

六、会计凭证汇总错弊的检查

在很多情况下,记账凭证是根据若干张原始凭证汇总后填制的。有时还要根据若干原始凭证编制原始凭证汇总表。采用科目汇总表或汇总记账凭证核算形式时,还要根据记账凭证汇总编制科目汇总表或汇总记账凭证。对会计凭证进行汇总是会计工作的一项基本内容。

(一) 会计凭证汇总错弊

出现在会计凭证汇总中的错弊主要有:

1. 汇总不准确。

如由于会计人员工作疏忽,对若干张发票的金额汇总计算不准,造成多汇或少汇;对原始凭证点数不准,使写在记账凭证上所附原始凭证张数与实际张数不相符;编制科目汇总表或汇总记账凭证时漏汇或重汇一张或若干张记账凭证等。

2. 以汇总原始凭证代替记账凭证时,汇总原始凭证上不具备记账凭证应所有的全部项目如在汇总原始凭证上未留有稽核、记账、会计主管等人员签章的地方等。

3. 有关人员在汇总记账凭证时进行贪污舞弊。

通常做法是,在汇总付款凭证时故意多汇总,汇总收款凭证时故意少汇总。即根据若干张付款原始凭证汇总编制付款记账凭证(付款凭证)时,故意使汇总记账凭证上的金额大于若干张付款原始凭证上的汇总金额;根据若干张收款原始凭证汇总编制收款记账凭证(收款凭证)时,故意使汇总记账凭证上的金额小于若干张收款原始凭证上的汇总金额;对于多汇总或少汇总的差额予以贪污。

(二) 会计凭证汇总错弊查证

对于会计凭证汇总中的错弊,可以依照下列程序和方法进行检查:

1. 运用审阅法,检查汇总会计凭证上的项目是否齐全。若不齐全应进一步查明对据此所登记的账簿、编制的会计报表造成的影响,并应查明原因。

2. 运用复核法和核对法,检查汇总会计凭证上的金额及其他有关项目与所

依据的原始凭证的或记账凭证上的金额及其他有关项目是否相符。

3. 对于多汇总和少汇总的会计弊端,应重视审阅、核对、复核收款凭证和付款凭证及其所附的原始凭证。若发现一笔汇总业务有弊,应对该会计人员所经手的所有汇总业务及其他有关会计业务进行一次详细检查,以便彻底查清该当事人所有的舞弊问题。

七、会计凭证格式错误的检查

会计凭证是用来记录和反映经济活动的,其格式的合理、恰当与否直接影响着这种记录和反映效果的好坏,会计凭证的格式尽管根据凭证的种类和单位经济业务的具体情况的不同而有所不同,但也存在一个合理、恰当与否的问题。格式不合理、不恰当的会计凭证,不仅不能很好地记录和反映经济活动情况,甚至影响整个会计核算、监督和管理的质量。因此,对于会计凭证,必须设计和运用一种合理、恰当的格式。

(一) 会计凭证格式错弊

出现在会计凭证格式中的错弊主要有:

1. 会计凭证中的项目不齐全。如个别单位在记账凭证中未设计出“过账”一栏,以致造成某张记账凭证的重记或漏记。

2. 选用会计凭证格式的种类不合理。如宜于采用单式记账凭证,以便记账工作的分工和按科目汇总有关经济信息的大型企业却采用了通用记账凭证;对累计发生的经济业务却未采用累计会计凭证等。

3. 会计凭证的大小、规格、尺寸大小不统一、不合理,不便于会计核算和档案管理工作的需要。如某主要部门对存在某特殊经济事项的下属单位,未设计运用一种统一的会计凭证,以致影响了有关信息的完整性与统一性。

4. 会计凭证纸张的选用与颜色的设计不合理,影响了会计核算与管理工作的质量。

(二) 会计凭证格式错弊查证方法

对于会计凭证格式中的问题,检查人员首先应分析研究被查单位的会计核算与管理对会计凭证格式的要求与需要;然后,针对被查单位实际设计、运用的会计凭证的格式,经查核确定问题存在与否及其具体形态。

八、会计凭证错弊的调整与处理

会计凭证的上述七种错弊查证出来后,应根据其具体形态和性质作出调整和处理:

(一) 对于被查单位或有关当事人“自以为是”的问题,应向被查单位或有关当事人口头或书面指出问题的存在及其造成或可能造成的不良影响,促使其改正错误。如对于会计凭证格式设计不合理的问题,就可以采取这种调整与处理方法。

(二) 对于有关当事人由于工作疏忽或技术差错所造成的问题,也应向当事人指出问题的存在,并应根据问题所造成的不同后果作出调整处理。如对于汇总差错造成的会计凭证的多汇总或少汇总的问题,若已根据错误凭证登记入账,应运用红字更正法或补充登记更正法对多记或少记的金额进行调整,以使账实相符。

(三) 对于会计凭证中的舞弊问题,应根据其具体形态和造成后果的严重程度作出合理的调整与处理。如对于在会计凭证中以多汇总或少汇总进行贪污舞弊的问题,首先应没收当事人所获取的赃款,并处以一定金额的罚款。其次,根据其贪污金额的大小及采取手法的具体过程,以及当事人的其他有关情况(如有无前科、认罪态度等)作出行政或司法性的处罚。最后,根据具体情况作出调账处理。如对于没收当事人的赃款,可调账如下:

借: 库存现金(或“银行存款”、“其他应收款”)

贷: 管理费用(或其他有关费用科目或收入科目)

对于罚款收入,可调账如下:

借: 库存现金(或“银行存款”、“其他应收款”)

贷: 营业外收入

第二节 会计账簿中的错弊查证

会计账簿错弊就是在设计、启用、登记等项会计工作中,由于主观、客观原因所造成的财务会计错弊。另外由于会计凭证的错弊存在,也可造成会计账簿错弊。由于会计账簿错弊的表现形式不同,对其检查也有所不同。

一、会计账簿启用错弊的检查

开业伊始,新的年度开始或在特定的会计时间(如记账人员或会计主管人员调动工作办理会计工作交接时),都要启用账簿或新的账簿。启用账簿时,应在账簿封面上写明单位名称和账簿名称,在账簿扉页上应附“启用表”。“启用表”

的内容应包括：启用日期、账簿页数、记账人员和会计主管人员姓名，并加盖名章和单位公章。记账人员或会计主管人员调动工作时，应注明交接日期、接办人员和监交人员姓名，并由交接双方人员签名或盖章。启用订本式账簿，应从第一页或最后一页顺序编写页数，不得跳页、缺号；使用活页式账簿，应按账户顺序编号，并须定期装订成册，装订后再按实际使用的账页顺序编定页数，并另加目录，记明每个账户的名称和页次。

合理、规范地启用账簿，是真实、准确、合理地进行会计核算和管理，有效地实施会计监督和控制的重要方法和手续之一。

（一）会计账簿启用错弊

出现在会计账簿启用中的错弊主要是：

1. 在账簿封面上未写明单位名称和账簿名称；
2. 在账簿扉页上未附“启用表”，或虽附有“启用表”，但所列内容不齐全、不完整；
3. 会计人员调动工作时，未按规定在账簿中注明交接人员、监交人员的姓名或未加签章，无法明确有关责任；
4. 启用订本式和活页式账簿时，未按规定对其编定页数等。

（二）会计账簿启用错弊查证

在上述问题中，有的是由于内部会计控制不健全或要求不严所造成的会计错误；也有的是有关当事人故意不按要求和规定启用账簿，以达到浑水摸鱼、掩盖有关不合法、不合理的事实真相目的问题。如在“启用表”中故意不写明记账人员和会计主管人员的姓名，在其调动工作，转交会计事项时，也故意不在账簿中写明其姓名，也不签章，以此来掩盖其在职期间的有关非法行为。

对于会计账簿启用中的问题，只要审阅被查单位每个账簿中的扉页记录内容和账簿中所有账页的页数编写情况，便可检查问题或发现问题的疑点。如属疑点，可进一步调查询问有关当事人，如调查询问会计工作的交接双方当事人、监交人员以及当时的记账人员、会计主管人员，在结合审阅、核对、复核其他有关会计人员的基础上检查问题的具体形态及其性质。

二、会计账簿登记错弊的检查

（一）会计账簿登记错弊

会计账簿要根据审核无误的会计凭证进行登记，登记的方法和过程要符合规定和规范性的要求。出现在会计账簿登记中的错弊主要有以下几个方面：