

# 存货舞弊的成因分析与防范

◆王迪

(内蒙古商贸职业学院 内蒙古呼和浩特 010070)

自20世纪60年代以来,公司舞弊、非法行为日益猖獗,经营失败频繁发生,因此对存货舞弊的成因分析显得尤为必要。在分析成因前,应先对存货的特点有所了解。

## (一)存货的特点

1.存货的流动性强、周转快,存在形式经常发生变化,但总会以某种形式存在,而且存货存在于企业生产经营全过程,某些存货还会随着工艺过程的深入而发生有规律的变化。在会计核算上,存货对应的会计账项很多,其真实性与正确性直接影响到其他会计账项。所以造成存货对企业资产真实性的影响比较隐蔽,最易发生弊端和潜亏。

2.企业存货品种繁多,计量单位各异,审计人员监盘的也只是一部分存货,有的监盘程序未能实施,抽查盘点又流于形式;有的抽盘时抽盘金额不足存货总额的10%,仅仅挑选一至二项最易盘点的品种进行抽盘,对于占存货比重大,但难以盘点的存货撇在一边;有的对存货账面上的大额红字熟视无睹,对存货的品质更未关注;审计人员凭主观判断难免有疏漏,因此进行账实核对的困难多、难度大。但是若对企业财产进行彻底清查,既费时耗力,又影响企业的正常生产经营。

3.对于在途存货、委托加工存货和委托代销存货,审计人员外出调查取证,路途遥远,花费大,成本高。另外对方单位不予支持配合甚至串通一气故意隐瞒真相等,使审计证据质量难以保证。

4.存货内部控制薄弱或失效、人员分工未遵循职责分离及相互牵制原则、存在相互串通舞弊现象等,存货财务账和仓库保管账混乱、虚假、丢失,库存真实与否无据可查。

## (二)存货舞弊成因分析

1.管理当局舞弊的动机。企业进行舞弊可谓多种多样,以下列举导致管理当局产生舞弊冲动的几种常见原因:

(1)企业正面临财务困难。很多能够从债券市场融资的企业,往往为了能顺利的融到所需的资金,不惜进行舞弊,以粉饰、美化财务报表,欺骗投资者。

(2)企业管理当局面临完成财务计划压力。为了完成当年的财务预算,增加企业利润,管理当局往往会考虑虚增期末存货成本虚减销售成本,虚增当期利润。

(3)存货是资产负债表中的一个重大项目。只要管理层在存货项目上做手脚,往往很容易达到虚增资产和虚增利润的双重目的。

(4)存在合同所限定的供货方面的压力。在这种情况下,为了让购货方不对本企业产生供货方面的疑虑,管理层很可能对存货进行人为的操纵,以减少可能带来的法律诉讼或者客户损失。

(5)企业希望得到用存货担保的融资。特别是在企业本身的存货数量不足以提供这样的担保的时候,管理层往往进行舞弊,虚增存货资产。

(6)管理当局面临来自资本市场的压力,如股价下跌、公司面临退市或被收购的风险。这个时候通过舞弊,做出一份“漂亮”的财务报告,也许就能免于各种可能的风险。当被审计单位满足前面某一方面的情况时,表明该企业有存在存货舞弊的动机,但并不能因此认定该企业一定会利用存货舞弊。事实表明大量的企业有存货舞弊的动机,但并不进行舞弊。存在舞弊动机的时候若同时具备舞弊的机会,那么企业管理层利用存货进行舞弊的机会就会很大。

2.管理当局舞弊的机会。并非所有的企业都可以通过存货造假虚增利润并瞒过注册会计师的盘点程序。事实上,对于有些企业,如那些规模很小、业务较简单的公司,要想瞒过注册会计师而在存货上做手脚是非常困难的。但存在以下情况时管理当局进行存货舞弊的可能性会增加:

(1)客户公司是一个制造企业,或者说其拥有一个确定存货价值的复杂系统;审计人员在对此类企业进行存货审查时,很难准确对存货进行估价,管理当局便有对存货进行舞弊的机会。

(2)客户公司涉及高新技术或其他产品周期较短的行业。由于更新速度快,审计人员无法根据以前期间的价值来确定本期

存货价值,也很难在资本市场上找到同类产品的公允价值,管理层可以相对随意的对存货进行定价,以达到虚增资产的目的。

(3)客户公司拥有众多的存货存放地点。众多的存放地点给企业提供了转移存货的机会,在这种情况下,审计人员往往很难准确地确定存货的真实价值,管理层也就有了更多存货舞弊的机会。如果对存货舞弊的动机和机会进行分析的结果表明,管理当局极有可能在存货上存在舞弊,应重点检查是否存在舞弊的迹象。

3.管理当局舞弊的迹象。虚构资产会使公司的账户失去平衡。与以前的期间相比,当期的销售成本会显得过低,而存货和利润将显得过高。当然,还可能会有其他的迹象。在评估存货是否高估的时候,注册会计师应对以下问题进行客观的分析和评价:

(1)存货的增长是否快于销售收入的增长。当企业的存货在某个期间异常的过快增长,或者其增长幅度在一段时间内超过同期销售收入的增长的时候,除非经营环境有重大变化或者发生重组等事项,否则舞弊的可能性就很高。

(2)存货占总资产的百分比是否逐期增加。企业在长期的发展中,随着资产规模的增长,一般情况下,其他相应资产的规模会以相应的比例增加。当存货占总资产的比例逐年增加的时候,表明其他资产没有随着总资产的增加而增加,这种情况下,存货往往是有“水分”的。

(3)存货周转率是否逐期下降。存货周转率=主营业务收入/平均存货。当主营业务收入保持一定水平的时候,存货周转率的下降是由于存货不恰当的增长引起的,注册会计师应谨慎确定存货的实际价值。

(4)运输成本所占存货成本的比重是否下降。运输成本的发生往往是由于存货地点的转移而发生的,当运输成本占存货成本的比重下降时,表明运输成本没有随着存货的变动而变动,这种情况的发生往往是因为存货存在舞弊。

(5)存货的增长是否快于总资产的增长。存货的增长速度快于总资产的增长速度,往往也是因为管理当局人为的虚增存货价值而引起的。

(6)销售成本所占销售收入的百分比是否逐期下降。正常情况下当期的销售成本要随着销售收入的增加而按一定比率增加。减少当期销售成本而增加期末存货水平经常是管理层进行存货舞弊的常用方法。

(7)销售成本的账簿记录是否与税收报告相抵触。伴随着销售收入的发生,纳税义务也要跟着发生。管理当局在进行存货舞弊的时候往往要考虑到舞弊成本,即当管理当局通过减少销售成本而虚增利润的时候,必然要牺牲相应的所得税损失。如果管理当局既想虚增存货价值又不想多交所得税,那么相应的代价就是税务报告与销售成本的账簿记录相矛盾。

(8)是否存在用以增加存货余额的重大调整分录。管理层在期末对存货进行舞弊的时候,往往要体现在对涉及存货分录的重大调整。注册会计师对于在期末或期初发生的有关存货分录的较大调整时,应特别注意。

对上述问题的回答“是”越多,存货存在舞弊的风险就越高。当风险很高时,注册会计师应该引起高度的注意。企业在具备上面几个方面的因素之后就极有可能存在存货舞弊。

## 参考文献:

- [1]李红娟、申先菊,《查账第一书:会计舞弊的甄别与防范》,北京工业大学出版社
- [2]刘靖宇,从一起存货审计失败引发的思考,《经济师》,2009年第3期
- [3]路云峰、刘国常,存货、应收账款与审计舞弊风险相关性的检验,《财务与会计》,2008年第8期
- [4]邹香,存货计价会计舞弊行为的审计,《南京财经大学学报》,2004年第2期

作者简介:王迪,助教,内蒙古商贸职业学院,审计学。