

煤炭企业重点会计科目 数据真实性审计

张俊芝 石挥博

在煤炭企业财务报表中,资产负债表里的销售与收款循环里的应收账款和营业收入科目,以及损益表里的维简费和安全生产费科目,对煤炭企业财务数据真实性具有重要影响。本文结合煤炭企业实际探讨这些重点数据真实性审计的方法。

一、应收账款数据真实性审计

审计人员对从被审计单位获得的应收账款数据进行审计时,审计程序大体分为两部分:一是对取得的电子数据的真实性进行审计,二是结合原始证据审核应收账款科目数据的真实性。

第一部分审计中,审计人员主要利用计算机在工作底稿中编制应收账款明细表,将应收账款的期初数与上一年年末的审计数进行核对,看二者是否相符,如存在差异,分析差异原因,经合理调整二者能一致即可证明应收账款年初数的真实性;审计人员利用软件功能自行加减应收账款的明细项目金额,将合计数与被审计单位提供的报表数字进行核对,不一致时仍要分析原因,看是否存在需要调整的事项,如经合理调整后二者一致则可确认应收账款期末余额的真实性;分析应收账款明细项目的账龄,如存在长期挂账的情况,审计人员需要查明长期挂账的原因,以确定此应收账款项目的真实性;结合应收账款明细项目的账龄及金额,按照重要性原则和谨慎性原则,审计人员选取重要明细项目客户对该应收账款余额进行函证,根据函证结果确定应收账款期末余额的真实性;了解被审计单位计提坏账准备的方法,审查被审计单位应收账款的坏账准备计提是否合理和正确,以进一步确定应收账款余额的真实性。

在第二部分审计中,审计人员需要结合原始证据来对应收账款的数据真实性做进一步的审计。这个阶段应重点关注销货和收款流程。在销货流程应该检查销售业务中相应职责是否分离、有无正确的授权审批、相关的凭证和记录是否完整、凭证是否预先编号等;在收款流程主要应检查收款记录的合理性、核对应收账款、分析账款账龄及向债务人函证等。在这个过程中,审计人员可以利用审计软件对被审计单位被审计期间与应收账款有关的业务按照发生额的大小来抽查凭

证。对抽取的记账凭证首先应该与电子记账凭证核对,确认两者一致的情况下检查该笔业务有无销售合同、订货单、销售发票副本及发货凭证等相关文件,并检查这些原始证据本身是否真实,是否有相关责任人审批,合同、订货单及发票等的日期与记账凭证日期是否相符,以此来进一步验证应收账款的真实性。

二、营业收入数据真实性审计

审计人员对主营业务收入的审计应从编制工作底稿开始。在获取被审计单位的主营业务收入各月明细数据后,审计人员需通过软件自行加总并将合计数与报表数进行核对,确认主营业务收入数据的真实性。比较审计期间各月主营业务收入的变动情况,分析该变动是否与被审计单位本身的情况相符,并结合应收账款的函证情况,检查普通发票及增值税发票申报表及登记记录,估计全年收入,并与实际收入核对,以检查是否存在虚开发票或者尚未入账的情况。

煤炭企业主营业务收入的审计还需要结合行业的生产、销售等工艺流程。在煤炭企业的整个工艺流程中有几个关键点的数据,它们是:1.采煤面,由生产技术部丈量体积,换算产煤量;2.煤斗提升,由生产调度室电脑自动计量提升斗数,按一定数量换算;3.装车后经磅房过磅,按煤车总重减车皮重量,计算发出的煤重,同时记录过磅流水并开具出门证。

结合以上生产工艺流程,审计人员在对主营业务收入的数据真实性进行审计时,需要在观察现场的情况下,分别从生产技术部、生产调度室、磅房、销售部门、运输部等部门取得采煤面大小、煤斗提升数、煤车过磅记录、销售合同、发运记录及出门票等相关数据,将其核对之后与被审计单位财务账载销售量进行对比。如果数量基本相符,则可以确认销售收入的真实性;如果存在差异,则要分析差异产生的原因,必要时做出相应调整。对于会计报表截止日前后10天被审计单位开具的发票、记账凭证、发货日期,审计人员需查明销售收入的截止日期是否正确,有无跨年度确认收入的问题。

在现场审计中,审计人员根据抽取的凭证联查原始证据时,应注意核对所抽取凭证与电子凭证的内容是否一致,凭

证附件是否齐全,各附件是否与本笔业务相关以及各附件的日期、内容、审批人是否合理,销售发票的开票日期与记账日期及发货日期是否相符,所载货物品名、数量、单价、金额等是否与发运凭证、销售合同等相一致。

在对主营业务收入进行截止测试时,审计人员应采取从发货单到明细账和从明细账到发货单两种相互对查的方式。审计人员应首先抽查审计截止日前后一个月的发货通知单及相应的销售证明单,检查发票上所载的日期、客户名称、货物名称、销售额、税额,找出相对应的记账凭证,与相应记账凭证上的日期、凭证号、内容、对应科目、金额、应交税金等项目一一进行核对,检查是否存在跨期确认收入的情况。从明细账到发货单的审计方法与上一种方法正好相反,即审计人员先从该企业销售收入明细账中抽取几笔业务,将各项目与相应的发货单进行核对,审查是否存在跨期确认收入的情况。

对主营业务收入数据真实性进行审计的最后一个方法是抽取凭证,检查记账凭证附件是否齐全,是否有煤炭销售证明及销售发票,检查票据所载内容与记账凭证是否核对一致,作为进一步确认主营业务收入数据真实性的依据。

三、维简费数据真实性审计

煤矿维简费是我国境内所有煤炭企业从生产成本中提取,专项用于企业维持简单再生产支出的资金。煤矿维简费的提取以吨煤产量为基础,国家规定各地方可以对其提取标准在一定范围内根据本地区情况进行调整。对于煤矿维简费数据真实性的审计主要从维简费的提取和使用两个方面入手。

审计人员在实质性程序阶段对于维简费数据真实性的审计主要应关注两个方面:一是被审计单位在维简费提取时的数据真实性,另一个是维简费在使用时是否按照规定进行。审计人员对于维简费提取时数据真实性的审计主要依靠被审计单位所提供的财务数据。根据国家有关规定,维简费从生产成本中按月提取,并计入“制造费用”科目,据此,审计人员应从相关部门取得被审计单位各月原煤产量的数据,按照当地的维简费计提标准编制维简费测算的工作底稿,对被审计单位各月计提的维简费进行测算,将各月测算结果以及全年维简费总计数与制造费用中的维简费明细项目逐项进行核对,如果各项数字都保持一致则可以确认被审计单位维简费计提方面的数据真实性,如果不一致,则要找出差异的月份,分析差异的原因,根据具体情况做出相应的处理。

由于被审计单位使用维简费时不是像提取时按月有规律地进行,所以审计人员在对被审计单位维简费的使用进行数据真实性审计时不能像测算维简费提取一样编制费用测算表,最好的办法是通过抽取凭证的方式,这就不仅涉及到被审计单位所提供的电子形式的财务数据,还关系到该企业的

纸质记账凭证以及相关的原始证据。对于这个部分,审计人员要按照重要性原则进行抽取凭证的工作,如果审计期间该企业既有形成费用性支出的维简费使用,又有形成资本性支出的维简费使用,在抽取凭证时审计人员需将两种类型的维简费使用情况的记账凭证都要抽取到。对于抽取的凭证主要从以下几个方面进行检查:1.抽取的记账凭证与被审计单位提供的电子形式的记账凭证是否一致。2.该项费用性支出或者资本性支出是否属于维简费的使用范围。3.该记账凭证所使用会计科目是否正确。4.该项维简费使用是否得到相应责任人的审批同意。5.记账凭证所附相关原始凭证是否齐全。一般维简费使用时涉及到的原始证据有银行结算业务申请书、地方统一的财务收据等,审计人员应检查各原始凭证本身是否有相关责任人签章或者相关部门印章,该责任人或者该部门是否对该原始凭证有相应的审批权。6.各原始凭证的日期及内容是否与该记账凭证相符。

如果以上审计中各项数据都核对一致,则可以确认审计期间该企业维简费数据的真实性;若存在不一致的情况,需要审计人员着重进行分析,必要时与被审计单位进行沟通或者做出相应调整。

四、安全生产费数据真实性审计

煤炭生产安全费用是我国境内所有煤炭生产企业从生产成本中提取,专项用于企业煤炭生产安全设施支出的资金,该项费用分别依据开采的原矿产量和单位产量提取标准按月提取。审计人员在对被审计单位的安全生产费进行数据真实性审计时,也主要从安全生产费的提取和使用入手。

审计人员在对被审计单位安全生产费的提取进行数据真实性审计时,依据安全生产费的计提原理,需要从生产部门取得审计期间被审计单位的原煤产量,依据当地的计提标准计算出该企业审计期间各月应计提的安全生产费,在工作底稿中编制“安全生产费测算表”,并与制造费用的明细项目“提取的安全生产费”逐项进行核对,核对一致则可以确认该企业本期安全生产费计提时的数据真实性,若存在不一致的情况,审计人员需要分析具体原因并做出相应处理。

对于被审计单位安全生产费使用方面的数据真实性审计,与维简费使用时的数据真实性审计相似,不仅要结合被审计单位提供的财务数据,还要结合被审计单位原始的记账凭证以及各种相关的原始凭证,在两者核对无误的情况下确认审计期间安全生产费使用时的数据真实性,具体的审计方法以及注意事项与维简费数据真实性审计时基本相同,在此不再重复。■

(作者单位:中国矿业大学(北京)管理学院)

责任编辑 武献杰