

第三节 函证

(五) 实施函证时需要关注的舞弊风险迹象以及采取的应对措施

舞弊迹象	应对措施
1. 管理层不允许寄发询证函；	1. 验证被询证者是否存在、是否与被审计单位之间缺乏独立性，其业务性质和规模是否与被询证者和被审计单位之间的交易记录相匹配； 2. 将与从其他来源得到的被询证者的地址（如与被审计单位签订的合同上签署的地址、网络上查询到的地址）相比较，验证寄出方地址的有效性； 3. 将被审计单位档案中有关被询证者的签名样本、公司公章与回函核对； 4. 要求与被询证者相关人员直接沟通讨论询证事项，考虑是否有必要前往被询证者工作地点以验证其是否存在； 5. 分别在中期和期末寄发询证函，并使用被审计单位账面记录和其他相关信息核对相关账户的期间变动； 6. 考虑从金融机构获得被审计单位的信用记录，加盖该金融机构公章，并与被审计单位会计记录相核对，以证实是否存在被审计单位没有记录的贷款、担保、开立银行承兑汇票、信用证、保函等事项。
2. 管理层试图拦截、篡改询证函或回函，如坚持以特定的方式发送询证函；	
3. 被询证者将回函寄至被审计单位，被审计单位将其转交注册会计师；	
4. 注册会计师跟进访问被询证者，发现回函信息与被询证者记录不一致，例如，对银行的跟进访问表明提供给注册会计师的银行函证结果与银行的账面记录不一致；	
5. 从私人电子信箱发送的回函；	
6. 收到同一日期发回的、相同笔迹的多份回函；	

【简答题·2020】ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲公司2019年度财务报表。与函证相关的部分事项如下：要求：

针对上述第（1）至（5）项，逐项指出A注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

（1）在发出询证函前，A注册会计师根据风险评估结果选取部分被询证者，通过查询公开网站等方式，验证了甲公司管理层提供的被询证者名称和地址的准确性，结果满意。

答案：恰当。

（2）甲公司2019年12月31日银行借款账面余额为零。为确认这一情况，A注册会计师在询证函中将银行借款项目用斜线划掉。银行回函显示信息相符，结果满意。

答案：不恰当，应当对银行借款进行函证。

（3）甲公司开户行乙银行因受新冠肺炎疫情影响无法处理函证。A注册会计师与乙银行的上级银行沟通后向其寄发了询证函并收到回函，结果满意。

答案：恰当。

（4）2020年3月现场审计工作开始前，甲公司已收回2019年末的大部分应收账款。A注册会计师检查了相关的收款单据和银行对账单，结果满意，决定不对应收账款实施函证程序，并在审计工作底稿中记录了不发函的上述理由。

答案：不恰当，应当对应收账款实施函证程序，除非有充分证据表明应收账款不重要，或函证很可能无效。

（5）A注册会计师收到丙公司通过电子邮件发来的其他应收款回函扫描件后，向甲公司财务人员取得了丙公司财务人员的微信号，联系对方核实了函证内容，并在审计工作底稿中记录了沟通情况及微信对话截屏。

答案：不恰当，未核实对方的身份。