

# 最近の粉飾の手口例

---

証券取引等監視委員会事務局

証券検査課

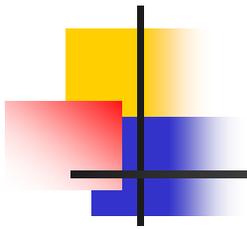
証券検査官 濱田 出



## 事例分析の視点

---

- 1. 監査計画立案時のリスク・アプローチ
- 2. 監査手続上の問題
- 3. 粉飾企業による監査対策



# 1. 架空売上の計上(その1)

---

- 上場会社A社(機械製造業)は、業績をよく見せるため、上場以前から売上の前倒計上を行っていたところ、上場後には架空の売上高の計上及び出荷済みの製品に係る原価を棚卸資産に付替えるなどの粉飾を行っていた。
- 一方で架空売上高の計上に伴い計上された売掛金については実際は存在しないことから、当該売掛金をきっかけに監査法人に粉飾が発覚することを恐れ、当該売上高の取消や得意先の変更等を行っていた(このためにさらなる売上高の前倒計上、架空売上高の計上、原価の付替えを行なった)。



## 2. 架空売上の事例(その2)

---

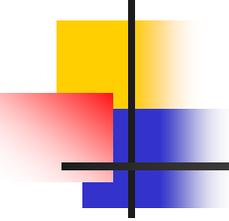
- 上場会社B社(倉庫・運輸業)は借入金の財務制限条項への抵触を避ける等の目的で、創業者である元代表取締役社長及び多くの役員職員の関与により、下記の不適切な会計処理を行った。
- 具体的には、①当初売上計上しその後に取り消された売上取引に関し、当初計上した売上債権が存在するかのような合意書をB社法務部で偽造した上で長期未収入金に振替え、売上の取消を回避する、②相手先が所在不明となった債権に関し、返済方法に係る合意書をB社法務部で偽造して本来行うべき貸倒処理を行わない、③合意書偽造による長期未収入金についても、当社から支出した資金を用いて相手先からの入金があったかのように偽装して、貸倒引当金の計上を回避する等不適切な会計処理を実行した。



### 3. 売上前倒しの事例

---

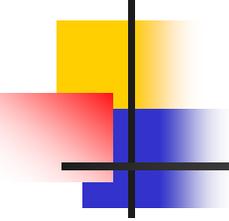
- 上場会社C社(機械製造業)は、法令改正等の影響により販売実績が計画を下回る状況となっていたところ、C社の社長Xおよび専務取締役Yの両名は販売計画達成に強い意欲を示し、主導的に関与して、売上を前倒し計上することを画策した。
- C社では、中間期末及び決算期末に行われる実地棚卸に備え、製品の出荷を装うため、保管・出荷業務委託先の倉庫に保管中の製品につき、①X及びYらの指示により対象製品を別倉庫に移し替えた上で受領書を偽造したり、②「近々納品するので期末の売上に協力してほしい」などと依頼して販売代理店の担当者等から受領書入手する等して、売上高及び売上原価の前倒し計上を行った。



## 4. 売上原価付替えの事例

---

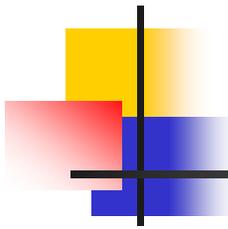
- 上場会社D社(輸送用機器製造業)は、利益率を操作する目的等で製造原価の一部を裏づけのない一定率により、建設仮勘定及び仕掛品に配賦する等して費用を繰延べ、一定の利益を確保していた。
- さらにD社では、①海外子会社向けの売上に対応する売上原価を仕掛品に計上したまま振替処理を行わないことによる売上原価過少計上、②原価の一部を根拠となる証憑の保存がないまま据付調整費という名目で建設仮勘定や仕掛品に計上したことによる売上原価の過少計上、③事業の用に供している金型等を建設仮勘定から固定資産に振替処理を行わないことによる減価償却費の過少計上 等を行った。
- 上記のほか、実質子会社であったE社に対して金融支援を行っていたが、必要な引当処理を行っていなかった。



## 5. 架空資産計上の事例

---

- 上場会社F社(情報・通信業)では売上の大幅増を見込んでいたが、実際には製品開発の遅れや価格競争の激化等により当初の業績予想を大幅に下回り、赤字決算になることが確実となった。
- そこで、財務制限条項への抵触を回避することを意図して、社長を含む役員等が協議して不適切な会計処理を画策した。
- 具体的には①債権にかかる担保権実行により取得した資産が債権残高に不足する部分につき、債務者から事業譲渡があったとして当該不足額をのれんに振替えて損失計上を回避し、さらに②無償譲渡を受けたとして架空の在庫を計上し、架空売上を計上する等、不適切な会計処理を行った。



## 6. 連結外しの事例

---

- 上場会社G社の代表者は実質的に子会社であるH社及びI社を利用してG社の資金を流用し、多額の損失が発生していたところ、連結制度の改正により平成12年3月期から当該H社及びI社を連結対象としなければならなくなったが、連結対象に含めると多額の損失が明らかになることから、これを避けるため連結範囲から除外することとした。
- G社の監査人であった甲監査法人の公認会計士乙は当初、H社及びI社を連結の範囲に含めるよう指導したが、G社代表者及び経理担当者は乙に対して合理的な理由のない反論を行い続けたところ、最終的に乙はH社及びI社を連結範囲に含めないことを認めた。
- G社の担当は公認会計士丙に交替したが、丙も前任乙の判断を継続した。その後、G社は民事再生法の適用を受けることとなり、粉飾が発覚した。