

2024年3月29日
日本公認会計士協会

会員に対する懲戒処分について

日本公認会計士協会は、会員に対して下記のとおり懲戒処分を行いましたので、会則に基づき公表いたします。

記

1. 関係会員の氏名等

- (1) 田中 大丸（登録番号第6557号、東京会所属）
- (2)

2. 懲戒処分の種別

- (1) 田中大丸会員
会則によって会員及び準会員に与えられた権利の停止10か月（2024年3月29日から2025年1月28日まで）及び金融庁長官の行う懲戒処分の請求
- (2)

3. 懲戒処分の理由

会則第51条（監査業務における禁止行為）第2号に該当し、同第67条（会員及び準会員の懲戒）第1項第3号に該当するため。

会則第49条（品位の保持）に違反し、同第67条（会員及び準会員の懲戒）第1項第2号に該当するため。

4. 事案の概要

省エネルギー事業を営み東京証券取引所市場第二部（現・スタンダード）に上場している会社（以下「会社」という。）の連結子会社であるA社は、2016年から太陽光発電所の分譲販売契約を各社と締結していた。2016年3月期に売上を計上した太陽光案件には9区画、14区画及び16区画の三つの区画（以下「太陽光案件3契約取引」という。）があり、それぞれに工事進行基準を適用していた。しかし、証券取引等監視委員会からの指摘により、会社の過年度の決算に不適切な会計処理が行われていた疑義が生じたため、会社は社内調査委員会及び第三者委員会を設置して調査を行った。その結果、経営者不正が行われていたことが判明し、当該不正の発覚により太陽光案件3契約取引は工事進行基準を適用すべき案件ではないとされ、売上等の訂正が行われた。

綱紀審査会（以下「当審査会」という。）が審査した結果、関係会員が実施した2016年

3月期及び2017年3月期の当初の財務諸表等の監査及び四半期レビューにおいて、以下の問題が認められた。

なお、本事案では、各論点における綱紀審査対象期間に係る監査法人及び業務執行社員を「関係会員」という。

(1) 太陽光案件3契約取引に対する工事進行基準の適用に関する監査手続

会社は、工事進行基準を採用している不適切な太陽光案件3契約取引について、工事完成基準での売上計上に改め、計上時期について適切な時期に計上し直した。

(2016年3月期に合計で約689百万円の収益の過大計上を行っていた。ただし、翌2017年3月期には同額の収益計上が訂正として計上されていたことから、収益の前倒し計上となる)。

会計上の見積りを必要とするような重要な判断に依存している工事進行基準を適用した工事収益が、財務諸表に重大な影響を及ぼす場合には、「工事進行基準を適用することによる売上過大計上」というアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクを特別な検討を必要とするリスクであると評価・識別する必要があった。しかし、2016年3月期及び2017年3月期の監査において、関係会員から入手した監査調書では、収益認識を特別な検討を要するリスクとして識別し、売上の過大計上(実在性、期間帰属)の虚偽表示が発生する可能性があるとした記載だけにとどまっており、より具体的に工事進行基準の適用に係るリスクについては記載されていなかった。

そのため、「工事進行基準を適用することによる売上過大計上」というアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクを特別な検討を必要とするリスクであると評価・識別すべきであったが、関係会員から入手した監査調書では裏付けることができないと判断する。したがって、監査基準委員会報告書(以下「監基報」という。)240「財務諸表監査における不正」第25項にて監査人に要求される事項を満たしていない。

監基報330「評価したリスクに対応する監査人の手続」第20項は、「監査人は、評価したアサーション・レベルの重要な虚偽表示リスクが特別な検討を必要とするリスクであると判断した場合、そのリスクに個別に対応する実証手続を実施しなければならない。」と規定しており、本事案の場合、「工事進行基準を適用することの妥当性を裏付ける証拠」を入手するための監査手続の実施が当該リスクに個別に対応する監査手続として要求される。とりわけ、監基報315「企業及び企業環境の理解を通じた重要な虚偽表示リスクの識別と評価」第10項(3)は、「監査人は、企業の会計方針の選択及び適用を理解しなければならない。企業の会計方針が、その事業にとって適切であり、適用される財務報告の枠組みに準拠し、企業の属する業界で適用されている会計方針と整合しているかどうかを評価しなければならない。」と規定していることから、本事案において関係会員は、会社が太陽光案件3契約取引に対して適用していた工事進行基準が、その取引の内容や実態に即して、当該取引が実施された2016年3月期及び2017年3月期に適用される企業会計基準第15号「工事契約に関する会計基準」(以下「工事会計基準」という。)に準拠した適切な会計処理であるか否かを慎

重に検討することが必要であった。しかし、当審査会が、太陽光案件3契約取引に関して関係会員から入手した監査調書を通じて入手した証拠に基づいて、工事会計基準に照らした検討を行った結果、当審査会は、関係会員が太陽光案件3契約取引に対して実施した監査手続では、工事会計基準が適用範囲とする「工事契約」に相当することは確認されていないと評価する。さらに、工事原価総額及び決算日における工事進捗度の見積の信頼性も確認されていないと評価する。このため関係会員は、太陽光案件3契約取引に関してその取引内容や実態に関する監査証拠を入手していながら、その証拠に基づいて工事会計基準に即して慎重かつ適切な理解と検討を行っていたとは認められない。したがって、関係会員が実施した監査手続は、監基報315第10項(3)に違反し、関係会員は、監基報330第20項で要求されている監査手続を十分に実施していなかったと判断する。

(2) 太陽光案件16区画に関する分譲販売取引に関する監査手続

会社は、太陽光案件16区画に関する分譲販売取引に関して、その当初販売先であるB社と架空の販売契約を締結して約175百万円の収益の過大計上を行っていた。

太陽光案件16区画に関する分譲販売取引に関して、関係会員から入手した監査調書に含まれていた当該契約書の控えには、契約日も履行期間（系統連系日、引渡日）の記載もなく、また、通例は契約成立日に設定されている支払期限が「翌々月末」と非通例なものとなっていたことを関係会員は認識していた。これらは、監基報240《F付録4 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況の例示》「3. 証拠の変造、偽造又は隠蔽の可能性を示唆する状況」に該当する可能性があるにも関わらず、関係会員がその可能性を十分に検討したことは関係会員から入手した監査調書では裏付けることができなかった。さらに、関係会員は現場視察の監査手続を省略した。その理由は、関係会員から会社に対して現場視察の要望を行ったが、会社から「日程が合わない」という理由で拒否されたからであったと説明する。こうした状況は、監基報240《F付録4 不正による重要な虚偽表示を示唆する状況の例示》6. 経営者の監査への対応に記載されている「合理的な理由がないにもかかわらず、監査人が、記録、施設、特定の従業員、得意先、仕入先、又は監査証拠を入手できるその他の者と接することを企業が拒否する、妨げる、又は変更を主張する。」に該当する可能性があるにも関わらず、関係会員はその可能性を十分に検討していなかった。

監査人は、監基報240第F35-2項に従って、「不正による重要な虚偽表示の疑義が存在しないかどうかを判断するために、経営者に質問し説明を求めるとともに、追加的な監査手続を実施しなければならない」にもかかわらず、関係会員がこうした対応を実施したことは関係会員から入手した監査調書から裏付けることはできなかった。関係会員は、不正リスクを再評価し、「架空契約・偽装契約による売上過大計上」をアサーション・レベルの不正による重要な虚偽表示リスクとして識別した上で、当該不正リスクに対する対応手続として、監基報240《付録2 不正による重要な虚偽表示に関するリスク対応手続の例示》に留意して「工事案件自体の実在性を裏付ける証拠の入手」及び「入手証拠の真正性を疑う状況の有無の検討」を実施する必要があった

が、関係会員から入手した監査調書では、こうした追加手続を実施したことを裏付けることができない。したがって、関係会員が実施した監査手続は、監基報 240 第 29 項の要求事項を満たしていないと判断する。

したがって、関係会員が実施した監査手続では、リスク評価及び再評価の手続において監基報 240 第 25 項及び監基報 315 第 10 項(3)並びに監基報 240 第 F35-2 項への違反が認められる。こうしたリスク評価・再評価手続の不備により、関係会員が実施した実証手続は、特別な検討を必要とするリスクに個別に対応するものとは言えず、また不正リスクに的確に対応する監査手続が実施されていないため、監基報 330 第 20 項及び監基報 240 第 29 項の要求事項が満たされていないと判断する。関係会員が実施した監査手続において、リスク評価・再評価手続及びリスクに的確に対応した実証手続において上述の法令等違反事実該当する重大な監査の不備が発生した根本的な原因は、監査の全過程を通じて、当該監基報 200 第 14 項及び監基報 240 第 11 項が監査人に要求する職業的懐疑心を適切に保持する姿勢に欠けていたことの現れであると判断する。こうした法令等違反事実による監査の不備は、工事進行基準を適用した収益の過大計上及び架空契約による収益の過大計上という財務諸表の虚偽表示を関係会員が看過した原因に相当するものと判断する。

以上を総じて、当審査会は、本事案における関係会員の会則及び規則違反の有無について審査した結果、以下のとおり議決した。

関係会員は、2016 年 3 月期及び 2017 年 3 月期の当初の財務諸表等の監査及び四半期レビューにおいて、相当の注意を怠り、重大な虚偽、錯誤又は脱漏のある財務書類を重大な虚偽、錯誤又は脱漏のないものとして監査意見又は結論を表明した。この行為は、会則第 51 条（監査業務における禁止行為）第 2 号に該当するものと認める。

なお、関係会員は、綱紀審査会が申し渡した審査結果に対して、2023 年 6 月 20 日付けで審査申立てを行ったが、適正手続等審査会で審査した結果、2024 年 3 月 13 日付けで、当該申立ては棄却された。

5. 懲戒処分の効力が生じた年月日

2024年 3 月29日

以 上

「会則によって会員及び準会員に与えられた権利の停止」とは、本会の会員としての権利を制限するものであり、監査業務を始めとした公認会計士業務を制限するものではありません。