

内部統制の不備（重要な欠陥）の例

※下記の例は米国 PCAOB の公表資料を参考に作成したものであり、日本においてそのままあてはまるとは限らない。

1. 基本売買契約の条項の変更が収益認識時期に与える影響

(1) 営業担当者が頻繁に基本売買契約の条項を変更していたが、この変更は、収益認識の時期と金額に影響を与える可能性があった。しかし、経理担当者がそれをチェックするプロセスが整備されていなかった (PCAOB Auditing Standard No.2 Appendix D Example D-2 Scenario B 参照)。

ここにいう条項の変更としては、例えば単価の変更が考えられる。営業担当者が、期末日前に目標の売上を達成するために、取引先に協力してもらい、期末日前に単価を上げて購入してもらい、期末日後に購入する分について、上乘せされた金額を値引きして帳尻を合わせるといった行為を行う場合が考えられる。その結果、本来、次期に売上として計上すべき金額が当期に計上されることになり、収益認識時期がずれてしまい、売上、利益の虚偽記載のおそれが生じる。

このような行為を防ぐようなチェック体制が整っていないければ、内部統制の不備（重要な欠陥）となり得るのではないか。

→このような行為は、期中の内部統制監査において発見可能と思われる。監査人が不備を指摘したら、通常、会社のほうでチェック体制を整えるなどの是正措置を期末日までに講じることによって、内部統制報告書において「重要な欠陥」と開示するのを避けることができると考えられる。仮に期末日までに是正措置が講じられなかった場合には、内部統制報告書において「重要な欠陥」として記載される可能性がある。

(2) 営業担当者が頻繁に基本売買契約の条項を変更し、勝手に値引をしていた。この値引は記録されておらず、経理担当者にも知らされていない。取引先は、値引後の金額しか支払わないため、差額は売掛金として計上されたまま残っていった (PCAOB Auditing Standard No.2 Appendix D Example D-2 Scenario C 参照)。(経理担当者も知ってはいたが、社内における営業担当者との力関係から逆らえないという場合も考えられる。)

実際には存在せず回収できない売掛金が計上されることとなり、売掛金の虚偽記載のおそれが生じる。

→このような行為は、期中の内部統制監査において発見可能と思われる。監査人が不備を指摘したら、通常、会社のほうでチェック体制を整えるなどの是正措置を期末日までに講じることによって、内部統制報告書において「重要な欠陥」と開示するのを避けることが

できると考えられる。仮に期末日までに是正措置が講じられなかった場合には、内部統制報告書において「重要な欠陥」として記載される可能性がある。

2. グループ会社間取引についての定期的な確認作業

会社は、毎月相当数のグループ会社間取引を行っていた。(売買などの)グループ会社間取引については、会社の方針として、毎月経理処理を行い、グループ会社間で数値を確認することになっていたにもかかわらず、そのような運用がなされていなかった(PCAOB Auditing Standard No.2 Appendix D Example D-1 Scenario B 参照)。

毎月の確認作業を怠ると、正確なグループ間取引の状況を把握することができず、連結財務諸表を作成する際に、正確な財務書類を作成できなくなるおそれが生じる。

会社の方針に従った運用がなされておらず、正確な財務書類を作成するのに支障が生じるおそれがあることから、内部統制の不備(重要な欠陥)となり得るのではないか。(また、グループ会社間での仮装取引を見逃しかねない。)

→このような行為は、期中の内部統制監査において発見可能と思われる。監査人が不備を指摘したら、通常、会社のほうで方針に従った運用がなされるように期末日までに是正措置を講じることによって、内部統制報告書において「重要な欠陥」と開示するのを避けることができると考えられる。仮に期末日までに是正措置が講じられなかった場合には、内部統制報告書において「重要な欠陥」として記載される可能性がある。