

公表版

# 調査報告書

2014年6月2日

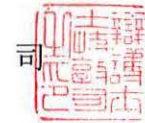
ジャパンベストレスキューシステム株式会社 第三者委員会

2014年6月2日

ジャパンベストレスキューシステム株式会社 御中

ジャパンベストレスキューシステム株式会社 第三者委員会

委員長 土 岐 敦



委員 尾 崎 行



委員 渡 邊 芳



## 目 次

第1	調査の概要.....	1
1	当委員会設置の経緯.....	1
2	調査目的.....	1
3	当委員会の構成.....	1
4	調査対象期間.....	2
5	調査方法.....	2
第2	本件売上処理の調査結果及び再発防止策の提言.....	3
1	本件売上処理の概要.....	3
(1)	バイノスの概要.....	3
(2)	バイノスの売上計上の方法.....	3
ア	除染事業の売上計上に係る業務フロー.....	3
イ	売上計上の方法.....	3
(3)	不適正な売上計上.....	3
(4)	不適正な売上計上の方法とその影響額.....	4
2	本件売上処理に関わる会計基準の適用.....	6
(1)	基本的な考え方.....	6
(2)	除染事業に係る売上計上の方法.....	6
(3)	バイノスが採用すべき売上計上の方法.....	7
3	本件売上処理の妥当性の検証.....	8
(1)	バイノスの販売プロセスに関するリスク・コントロール・マトリックスの記載..	8
ア	販売プロセスに関する内部統制評価.....	8
イ	平成25年9月期の内部統制（販売に係る業務処理統制）の評価に使用されたバイノスのRCMの記載.....	8
ウ	平成26年9月期の内部統制の評価に使用する予定で変更されたRCMの記載10	
(2)	バイノスの売上計上及びその根拠.....	11
ア	連結子会社化前の時期（平成25年3月まで）.....	11
イ	連結子会社後（平成25年4月以降）.....	12
ウ	「入着高・出来高調査表」について（請求金額の確定方法について）.....	12
(3)	内部統制報告制度に係る内部監査の際に評価対象とされたRCMと売上取引について.....	12
ア	平成25年9月期における内部監査.....	12
イ	平成26年9月期における内部監査.....	13

(4)	「検収書」に基づく売上計上の妥当性について	14
(5)	「入着高・出来高調査表」及び「請求書」に基づく売上計上について	14
ア	作業現場の「進捗管理表」について	15
イ	「入着高・出来高調査表」及び「請求書」について	15
ウ	発注者の検収確認遅れの可能性について	15
エ	売上に対応する原価について	16
4	本件売上処理の経緯	17
(1)	バイノスの子会社化とその経緯	17
ア	JBR がバイノスに対し事業資金の貸付及び出資をするに至った経緯	17
イ	貸付及び出資の概要	17
ウ	バイノス子会社化後の管理体制の概要	18
(2)	バイノス子会社化から平成 25 年 9 月度までの除染事業にかかる売上計上	19
ア	「D 市 I 工区」案件	19
イ	「K 市 IV 工区」案件	24
ウ	「K 市 V 工区」案件	26
エ	「D 市 II 工区」案件	27
オ	「III 工区」案件	29
カ	「K 市 VI 工区」案件	29
キ	平成 25 年 9 月期決算への影響	30
ク	監査法人の残高確認に対する対応	32
(3)	平成 25 年 10 月度から平成 26 年 3 月度までの除染事業にかかる売上計上	33
ア	「K 市 VII 工区」案件	33
イ	「K 市 VIII 工区」案件	34
ウ	「IX 工区」案件	35
エ	「X 工区」案件	36
オ	「XI 工区」案件	36
カ	平成 26 年 9 月期第 1 四半期（平成 25 年 12 月期）決算への影響と株式減損等の指摘	37
キ	JBR による内部監査への対応（平成 26 年 3 月）	38
ク	不適正な売上計上の発覚	38
5	不適正な売上計上の関与者と動機	40
(1)	X 氏及び Y 氏	40
(2)	B 氏	41
(3)	A 氏	41
(4)	C 氏	42
(5)	D 氏	42

6	内部統制上の問題点	43
(1)	本件の特質	43
(2)	JBR のバイノスに対する管理体制	43
ア	バイノスに対する管理体制整備の状況	43
イ	評価	45
(3)	バイノスの売上計上に係る RCM の策定とこれに基づく内部監査	46
ア	平成 25 年 9 月期 (第 17 期)	46
イ	平成 26 年 9 月期 (第 18 期)	47
ウ	評価	48
(4)	JBR 及びバイノスの管理責任者による監督	49
(5)	JBR の取締役による監督 (X 氏、Y 氏及び B 氏を除く)	50
(6)	JBR の監査役による監査	50
(7)	バイノスの監査役による監査	50
7	再発防止策の提言	52
(1)	はじめに	52
(2)	適切な業務手順の確定及び運用	52
(3)	新規事業に対する事前調査及び着手後のリスクコントロール制度の整備	53
(4)	子会社の管理体制の見直し	53
(5)	過剰な接待に依存する営業手法の禁止	53
(6)	内部監査室の拡充	54
(7)	コンプライアンス意識の徹底	54
第 3	バイノスと JBRL との間の賃貸借契約についての内部調査委員会の報告書の検証	55
1	検証の対象	55
2	内部告発の指摘	55
3	JBRL からバイノスに対する車両のレンタルの内容	55
4	本件内部調査報告書の構成について	56
5	本件会計調査報告書についての当委員会の特記事項	57
(1)	全体スキームの検証の項目について	57
(2)	個別取引の検証の項目について	57
ア	車両の購入取引の妥当性の検証	57
イ	賃料の計算根拠及び保証金授受の妥当性の検証	58
ウ	他社との比較における価格の合理性	60
(3)	バイノスと JBRL との車両のカー賃貸がバイノスの多額の赤字の原因であるとす る本件内部告発の内容の妥当性	61
6	本件内部調査報告書についての当委員会の特記事項	62
(1)	調査の概要について	62

(2) 前提事実の項目について .....	63
ア JBRL とバイノスの概要について .....	63
イ JBRL とバイノスの取引の内容及び条件について .....	63
ウ JBRL とバイノスの取引の推移について .....	63
エ 受発注の業務フロー、及び、JBRL におけるバイノスの取引シェアについて ..	64
(3) JBRL とバイノスの間の取引に関し、取引条件が不適正なことにより、JBRL と バイノスとの間で不当な利益の付替えがなされているか否か、の項目について ..	64
ア 取引条件の適正について .....	64
イ バイノスにおける JBRL との取引の任意性 .....	65
ウ バイノスの赤字の要因 .....	65
(4) JBRL とバイノスとの間の取引に関し、取締役又は従業員による横領、背任その 他の不正の事実があるか否か、の項目について .....	66
(5) JBRL の取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か、 の項目について .....	66
(6) バイノスの取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か、 の項目について .....	66
(7) 不正の事実が認められる場合には、過年度決算（四半期決算を含む）の修正及び 業績予想の修正の要否、の項目について .....	66
7 結 論 .....	66

## 略 称

本調査報告書では、文中で定義するもののほか、以下の略称を用いる。

### 法人名

JBR：ジャパンベストレスキューシステム株式会社

バイノス：株式会社バイノス

JBRL：JBR Leasing 株式会社

X社：株式会社X社

Y社：Y社株式会社

TM：有限責任監査法人TM

### 人名

A氏：JBR 代表取締役兼バイノス取締役 A氏

B氏：JBR 取締役管理部長兼バイノス取締役 B氏

C氏：JBR 取締役加盟店サポート部部長兼バイノス取締役 C氏

Y氏：JBR 管理部経理グループ兼バイノス取締役 Y氏

D氏：JBR 管理部法務グループ兼バイノス取締役 D氏

E氏：JBR 管理部経理グループ兼バイノス工事部 E氏

F氏：JBR 管理部経理グループ F氏

G氏：JBR 管理部人事総務グループ兼バイノス工事部 G氏

H氏：JBR 加盟店サポート部シニアマネージャーH氏

I氏：JBR 内部監査室室長 I氏

J氏：JBR 内部監査室サブマネージャーJ氏

K氏：JBR 監査役 K氏

L氏：JBR 監査役兼バイノス監査役 L氏

M氏：JBR 監査役 M氏

X氏：バイノス代表取締役 X氏

N氏：バイノス元取締役 N氏

O氏：バイノス監査役 O氏

P氏：バイノス監査役 P氏

S氏：X社 D市除染工事事務所所長 S氏

T氏：X社 K市除染工事事務所所長 T氏

## 第1 調査の概要

### 1 当委員会設置の経緯

平成26年3月26日、ジャパンベストレスキューシステム株式会社（以下、「JBR」という。）の会計監査人である有限責任監査法人TM（以下、「TM」という。）のもとに、JBRの連結子会社である株式会社バイノス（以下、「バイノス」という。）と、同じくJBRの連結子会社であるJBR Leasing 株式会社（以下、「JBRL」という。）との間の車両賃貸借契約における賃貸料が法外であり、そのことがバイノスの赤字の原因であること等を指摘する内部告発文書が届いた。TMは当該内部告発を受け、JBRに対して告発内容の調査を命じ、JBRにおいて内部調査委員会が設置され、内部調査が実施された。

然るところ、その内部調査の報告を受ける中でTMは、バイノスの売上計上（以下、「本件売上処理」という。）が不適正である可能性があるとの懸念を抱き、JBRに対し、第三者委員会を設置して調査すべきことを勧告した。これを受けJBRは、事実関係の調査、認定、評価及びそれらに基づく提言等を受けることを目的として、利害関係を有しない中立・公正な外部の専門家から構成される第三者委員会（以下、「当委員会」という。）を設置した。

### 2 調査目的

当委員会の目的は、以下のとおりである。

- ① バイノスの売上計上等に関する事実関係及び問題点の調査分析
- ② バイノスがとるべき会計処理についての検討
- ③ バイノスとJBRLとの間の賃貸借契約に関する内部調査委員会の報告書の検証
- ④ 賃貸料、売上計上等に問題が存在する場合は、その再発防止策の提言

なお、JBR及びバイノスの関係者の法的責任の判定は、当委員会の調査目的の範囲外である。

### 3 当委員会の構成

当委員会の構成は、以下のとおりである。

- |     |       |                 |
|-----|-------|-----------------|
| 委員長 | 土岐 敦司 | （成和明哲法律事務所 弁護士） |
| 委員  | 尾崎 行正 | （尾崎法律事務所 弁護士）   |
| 委員  | 渡邊 芳樹 | （優成監査法人 公認会計士）  |

当委員会の運営は、日本弁護士連合会「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」に準拠しており、当委員会の委員長及び委員は、JBR及びその連結子会社とは何らの利害関係を有していない。



なお、補助者として、弁護士 8 名、公認会計士 4 名、公認会計士試験合格者 2 名が調査に携わっている。

#### 4 調査対象期間

平成 25 年 4 月から平成 25 年 12 月までとした。

ただし、調査の範囲としては、平成 25 年 1 月から平成 26 年 3 月までの取引について調査している。

#### 5 調査方法

当委員会は、平成 26 年 5 月 2 日から平成 26 年 6 月 2 日までの間、平成 25 年 1 月から平成 26 年 3 月までの取引を調査した。当委員会の調査方法は、以下のとおりである。

- ① 当委員会の指示に従い、JBR、バイノス、JBRL 及びそれらの関係者から提供された書類の調査・検討
- ② JBR、バイノス、JBRL の取締役、監査役、TM 及びそれら関係者のうち、本件に関係していると思料する者に対するヒアリング
- ③ ヒアリングにおいて JBR、バイノス、TM 及びそれら関係者から提供された書類及び電子メールの調査・検討
- ④ バイノスの発注者に対する照会
- ⑤ JBR の内部調査委員会が実施した内部調査において収集された書類の調査・検討

特に、上記①においては、バイノスにおける除染事業に関する売上高の会計処理の検証のため、バイノスが JBR の連結決算の対象となった平成 25 年 4 月から平成 26 年 3 月までの除染事業にかかる売上高について、総勘定元帳の記録と、「注文書」、「検収書（出来高明細書）」、「請求書」、「入着高・出来高調査表」及び「支払通知書」その他社内資料との照合を実施した。なお、連結決算の対象となる前の平成 25 年 1 月から平成 25 年 3 月までの売上高についても、総勘定元帳の記録と「注文書」、「請求書」、「検収書」との照合を実施した。

また当該売上高に関わる売上原価の発生状況の検証のため、除染事業にかかる売上原価のうち、主要な構成要素である外注労務費（1 件当たり 3 百万円以上の取引）及び賃借料（1 件当たり 1 百万円以上の取引）について、総勘定元帳の記録と原始証憑（請求書等）との照合を実施した。

## 第2 本件売上処理の調査結果及び再発防止策の提言

### 1 本件売上処理の概要

#### (1) バイノスの概要

バイノスは、宅地及び道路を対象に除染作業等を行う会社であり、X社（平成24年10月から）の、Y社（平成25年12月から）の下請業者として、業務を行っている。

また、バイノスは、平成25年1月及び2月に、JBRに対して合計410百万円の第三者割当増資を行ったこと等により同社の子会社となった（当時の出資比率は58.6%）。

JBRがバイノスに出資した当時、バイノスの常勤の役職員はわずか3名しかいなかったため、同社の管理業務等を補助すべく、Y氏をはじめ、複数のJBRの役職員がバイノスに派遣され、同社の事業に携わることとなった。

#### (2) バイノスの売上計上の方法

##### ア 除染事業の売上計上に係る業務フロー

バイノスは、発注者から受注した除染作業を行った場合、月次の除染作業の内容について、毎月末日締めで測量をして集計し、①集計結果に基づき作成した「出来高明細書」及び「検収書」（「出来高明細書」のみ、又は「検収書」のみの場合もある。）を、翌月10日頃までに発注者の現場工事事務所へ提出して「検収書」の捺印欄（「出来高明細書」の場合もある。）に現場工事事務所の所長等から個人印の捺印を受けていた（なお、X社では注文書等についても社判が使われず、現場工事事務所の所長等の個人印が捺印されていた。）。その後、②発注者の確認結果に基づき、バイノスの役職員が発注者の現場工事事務所において「請求書」を手書きで作成・提出し、その控え及び「入着高・出来高調査表」を発注者から受領していた（なお、一部の現場では「入着高・出来高調査表」をもらえていなかった。）。

##### イ 売上計上の方法

バイノスは、JBRの子会社となる前までは上記②「請求書」又は「入着高・出来高調査表」に記載の金額を売上計上していたが、JBRの子会社となった後は、上記①「出来高明細書」又は「検収書」に記載の金額を売上計上するようになった。

#### (3) 不適正な売上計上

調査の結果、別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」のとおり、①「出来高明細

書」又は「検収書」の金額と、②「請求書」又は「入着高・出来高調査表」の金額とが一致していないものが多数あった。

そこで、現場工事事務所所長印等の印影のある「出来高明細書」又は「検収書」と、「請求書」又は「入着高・出来高調査表」とのいずれに基づき売上高を認識すべきかの調査検討を行った。

その結果、①個々の除染作業の作業報告書等及びその月別の集計表の金額と「出来高明細書」又は「検収書」の記載内容とは合致しておらず、また、工区毎の進捗管理表及び作業報告書の工事完了日等の記載によれば、未だ除染作業が終了していないにもかかわらず、注文書の対象工区全ての除染作業が完了しているものとして「出来高明細書」又は「検収書」が発行されているものも散見されること、②注文書による受注額を超えて「出来高明細書」又は「検収書」が発行されており、売上高の計上は行われているが、最終的に「請求書」の発行が行われていない工事も存在していること、③「請求書」は発注者の現場工事事務所で発注者の従業員の指示に基づき作成されていること、④複数のヒアリング対象者から、「出来高明細書」又は「検収書」の金額は、実際の除染作業実態に基づかずに作成されていた旨の供述がなされ、これに沿う内容の電子メールも存在したこと、⑤当委員会が発注者に対して残高確認を行ったところ、「出来高明細書」又は「検収書」記載の金額に基づき計上された売上高を前提とする売掛金ではなく、「請求書」に基づき売上高を計上した場合の売掛金と整合したこと等から、発注者の確認した出来高金額は、「出来高明細書」又は「検収書」に記載された金額ではなく、「請求書」又は「入着高・出来高調査表」に記載された金額であると解すべきである。

したがって、「請求書」又は「入着高・出来高調査表」に記載の金額に基づき月次の売上高として計上すべきであり、「出来高明細書」又は「検収書」に記載の金額に基づき売上計上していたバイノスの会計処理は適正なものとはいえないものと思料する（以下、当該売上計上処理を「不適正な売上計上」という。）。

#### (4) 不適正な売上計上の方法とその影響額

不適正な売上計上が行われたのは、社長の X 氏と、JBR 管理部のシニアマネージャーであり、バイノスの取締役である Y 氏とが意を通じ、両名が中心となって作成した売上計画を達成させるため、実際の月次出来高とは合致していないことを認識しながら、売上計画に近い「出来高明細書」又は「検収書」（以下、「出来高明細書」及び「検収書」を総称して「検収書」等という。）を作成した上で、発注者の各現場工事事務所の所長に対し、社内資料上必要なもので発注者に迷惑はかけないので「検収書」等に捺印をして欲しい旨依頼して「検収書」等に所長等から捺印を受け、当該「検収書」等に記載の金額のとおり発注者から検収を受けたものとして、「検収書」等に記載の金額を売上計上していたことによる。

このような不適正な売上計上は、X社との取引に関しては、D市の現場では平成25年3月から、K市の現場では同年4月から、Y社との取引に関しては、最初の取引に係る注文書の発行日より前の同年10月から、それぞれ行われていることが確認された。

当初は注文書の工期及び金額の範囲内で売上が先行計上していたにとどまるが、受注を見込んでいた工事を失注したことなどもあり、平成26年9月期第1四半期(平成25年12月期)には、注文書受領月すなわち工事着工前に注文金額の大半又は全額を売上計上したり、注文書発行日より前に注文金額全額を売上計上したりするようになっていた。また、追加注文を見込んで売上が先行計上したものの、発注者から注文書をもらえなかったため、注文金額を超過した入金見込のない売上が42百万円(税込)計上されていた。

以上の結果、バイノスが計上した除染事業に係る売上金額と、「請求書」又は「入着高・出来高調査表」の金額を売上金額とした場合の売上金額の差は、別紙1「月別売上請求比較表」記載のとおりであり、調査対象期間におけるバイノス及びJBRグループ連結決算における不適正な売上計上の金額は、以下のとおりである。

(単位：千円、税抜)

	バイノス売上計上額			請求書等に基づく売上高			差額
	除染事業	その他	合計	除染事業	その他	合計	
平成25年9月期 第3四半期	980,992	1,123	982,115	504,097	1,123	505,220	△476,895
平成25年9月期 (年度)	1,806,975	2,284	1,809,259	1,540,658	2,284	1,542,942	△266,317
平成26年9月期 第1四半期	661,720	892	662,612	247,288	892	248,180	△414,432

(※1) 平成26年9月期第2四半期(平成26年3月期)については、TMによる四半期レビューが本調査報告書作成日現在終了していないため、影響額は算定していない。

(※2) JBRの連結対象となる前の期間における差額(△31,930千円)は、新規連結時のバイノスの純資産額に影響を及ぼす可能性がある。

なお、除染事業に係る売上原価のうち、主要な構成要素である外注労務費及び賃借料について、総勘定元帳の記録と、「請求書」等及び出面表(人員管理表)を照合した結果、費用の発生時期及び金額の観点から、総勘定元帳の記載を修正すべき重要な差異は発見されなかった。

## 2 本件売上処理に関わる会計基準の適用

### (1) 基本的な考え方

工事に関する会計基準としては、「工事契約に関する会計基準（平成 19 年 12 月 27 日企業会計基準委員会）」が存在している。この基準において、工事契約とは、「仕事の完成に対して対価が支払われる請負契約のうち、土木、建築、造船や一定の機械装置の製造等、基本的な仕様や作業内容を顧客の指図に基づいて行うものをいう」と定義されている。

工事契約に係る売上計上については、工事の進行途上において、進捗部分について成果の確実性が認められる場合には、工事進行基準を適用し、この要件を満たさない場合には、工事完成基準を適用することとされている。

工事進行基準を適用するためには、工事収益総額、工事原価総額、決算日における工事進捗度を、信頼性をもって見積もり、これに応じて当期の工事収益及び工事原価を損益計算書に計上し、発生した工事原価のうち、未だ損益計算書に計上されていない部分は「未成工事支出金」等の適切な科目をもって貸借対照表に計上する。

一方、上記の見積りを信頼性をもって行うことができない場合には、工事完成基準を適用することとなるが、この場合には、工事が完成し、目的物の引き渡しを行った時点で、工事収益及び工事原価を損益計算書に計上することとなる。

### (2) 除染事業に係る売上計上の方法

除染事業は、上記(1)における請負契約であり、除染方法や残存放射線量等の基本的な仕様や作業内容について、発注者（顧客）の仕様が存在していることから、会計基準における工事契約に該当すると考えられる。

したがって、除染業務の進捗部分について成果の確実性が認められる場合には、工事進行基準を適用することとなる。

バイノスが受注した除染業務は、住宅や施設等の建物、道路等の除染作業であり、作業を行った最小単位ごとに、範囲は明確に区分されており、面積や距離等も明確である。また、作業完了に当たっては、面積測量、残存放射線量の調査等が行われ、作業の進捗度合いを測ることが可能である。そのため、工事収益総額及び工事原価総額の見積りを、信頼性をもって行うことができるのであれば、工事進行基準を適用することは、一般的には可能であると考えられる。

一方、これらのうち一つでも信頼性をもって見積もることができない場合、具体的には、工事完成を妨げる環境要因が存在している場合や工事契約において対価の定めがない場合、工事原価の事前見積り・実績比較がなされていない場合等においては、工事進行基準を適用することはできず、工事完成基準を適用することになる。

### (3) バイノスが採用すべき売上計上の方法

バイノスの除染事業は、バイノスが保有する水処理技術等を利用しているものの、基本的には建設・土木系の請負工事であるが、バイノスは、それまでに建設・土木系の請負工事を行っていた経験はなく、工事原価の予算管理、実績管理、工事費の見積り（積算）等について、十分な知識・経験が蓄積されていない状況であった。加えて、除染事業の受注の急拡大と比較して計数管理の面は追い付いておらず、工事毎の「実行予算書」等の策定も行っていなかったため、工事原価総額について信頼性のある見積りを行うことは不可能であり、「工事進捗基準」を採用することができない状況にあった。

以上のことから、バイノスが現実的に採用できる会計方針は、工事完成基準となる。工事完成基準においては、工事が完成し、目的物の引渡しを行うことが売上計上の条件となる。

この条件をバイノスが受注した除染業務に当てはめて考えると、

- ① 実際に除染作業を完了した範囲等が明確であること
  - ② この範囲の除染が完了したことについて発注者（顧客）の確認を受けたこと
  - ③ 発注者と対価の合意及び対価に対する確定的な請求権を獲得すること
- を満たしたときに売上計上が可能であると考えられる。

ここで、除染完了及び対価について、発注者との合意がどの時点でなされたかについては、以下の2つの考え方をとりうると思われる。

- A. 除染作業が行われ、順番に引き渡しが行われた段階の合意（検収）でよいとする考え方
- B. 発注総量に対して、発注者が完了を確認した段階における合意（検収）が必要であるとする考え方

上記A. B. 2つの考え方をとりうるものの、バイノスが請け負った除染業務は、個々の住宅の除染もしくは道路除染であり、発注者による検収行為は個々の住宅ごと、もしくは一定の道路区間ごとに行われるものであること、検収の後、順次引き渡しを行うことで、通常の使用が可能な状態となることなどを考慮すると、発注者との間で合意（検収）できた都度、すなわち、発注者と除染作業の完了について合意でき、請求することができることとなった部分に対して、その時点において売上計上を行うこと、すなわち、A. の立場にたった会計処理を行うことは実現主義の原則に反しないと考えられる。

なお、当然ながらこの合意（検収）は、実際に除染作業が完了していることを前提としている。

3 本件売上処理の妥当性の検証

(1) バイノスの販売プロセスに関するリスク・コントロール・マトリックスの記載

ア 販売プロセスに関する内部統制評価

JBR は、平成 25 年 9 月期より、バイノスの販売プロセスを内部統制報告書の評価対象としており、リスク・コントロール・マトリックス（以下、「RCM」という。）を作成している。当該 RCM は、平成 26 年 9 月期の内部統制評価を行うに際して、平成 26 年 2 月に変更されている。

変更前の受注及び売上計上の手順については、後記イのとおり、変更後の受注及び売上計上の手順については後記ウのとおりである。

イ 平成 25 年 9 月期の内部統制（販売に係る業務処理統制）の評価に使用されたバイノスの RCM の記載

(ア) 受注プロセスのサブプロセスである受注に関する記載（抜粋）

リスクの要約	No.	バイノスのコントロール内容
事実のない受注処理 未承認の受注処理 不正確な受注処理 受注の処理漏れ 与信限度を超える受注処理	1	X 社または、X 社を含む JV が落札した除染作業に対して、見積依頼がなされる。工事部担当者は、X 社より入手した除染作業内容の仕様書等（m・m <sup>2</sup> ・m <sup>3</sup> ・個・本等の数量）を元に「見積書」を作成し、稟議書にて承認をとる。 稟議承認者（X 社長、A 取締役、B 取締役）は、添付資料にて損益見通し等の確認を行う。 X 社長は、承認された「見積書」を提出して、X 社担当者と金額について調整を行う。その結果、見積金額が 5%以上変更となった場合は、改めて稟議書にて承認を得る。 X 社担当者との調整が終わると、合意した見積金額が記載された「注文書（見積依頼書）」が、X 社より発行される。
同上	2	見積金額が X 社で受理されると、X 社より「注文書・請書」が発行される。 管理部担当者は「押印申請書」を作成し、管理部長の承認を得て、「請書」に押印し、印紙を貼付して X 社に提出する。 「請書」の控えは管理部にて保管する。
同上	3・4	～記載省略～

(イ) 売上プロセスのサブプロセスである売上計上に関する記載（抜粋）

リスクの要約	No.	バイノスのコントロール内容
未出荷での売上計上	4	工事部測量担当者は、「事前立会いシート」及び「CAD データ」を基に順次測量を行い、X 社書式の「作業報告書（様式 4

架空の売上計上 未承認の売上計上 売上計上期間誤り 売上計上漏れ		「①」を作成する。
同上	5	～記載省略～
同上	6	下請業者は、1日の作業終了後、作業内容及び実施面積等を「管理シート」に記載し、工事部現場管理者に提出する。 この「管理シート」が、月末に仕掛中の現場の進捗管理の資料となる。
同上	7	作業が完了し且つ、測量等が未実施の現場については、工事部の測量・CAD担当者は、「作業報告書4-①」を作成する。 (事前に測量が実施済みの現場については、「作業報告書4-①」は作成済み) 「作業報告書4-①」は、工事部責任者が承認を行う。 その後工事部担当者は、測量・CAD担当者が作成した「作業報告書4-①」を基に「出来高明細書(Excel)」に入力を行い、工事部責任者が確認を行う。
同上	8	工事部担当者は、各現場毎に入力する「出来高明細書(Excel)」の合計表である「〇月度出来高明細書」を毎月10日までに作成し、工事部責任者が承認する。 月末に仕掛中(完工していない)現場については、CADデータを基に一旦100%計上し、翌月に実測データとの洗い替えをする。その売上に対応する原価についても同様に計上する。 工事部担当者は、「押印申請書」を作成し、X社長の承認を得て「〇月度出来高明細書」に押印し、X社に提出する。 「作業報告書(様式4-①)」は、「平面図(作業種別付)」「CADデータ」を添付し、月次でまとめてX社に提出する。 その後、X社と作業数量の照合を行い、検収書を受領する。
同上	9	工事担当者は、毎月15日位にX社指定の「請求書」を作成し、X社に提出する。3枚複写の内、1、2枚目をX社に提出し、3枚目が控えとなる。 請求書への押印は、現場事務所と管理部(東京)での押印手続きが、日程的に難しいことから、請求書(綴)に、管理部で複数枚まとめて押印し、事前に現場事務所に渡している。



		現場事務所は、毎月末に管理部に請求書（綴）を返却し、管理部担当者は、使用枚数が適正であるか確認を行っている。 <請求書> ※出来高の10%は留保金として請求できず、契約完了時に精算。 ※端数の調整もある。
同上	10	毎月15日～20日頃に、請求書のエビデンスとして、X社よりX社の社内資料である「入着高・出来高調査表（写し）」を入手する。 （※バイノスでの社内資料(出来高明細)の精度があがり、今後は入手不要と考えている。）
同上	11	管理部担当者は、「〇月度出来高明細」ならびに「入着高・出来高調査表（写し）」「請求書(写し)」をもとに、勘定奉行に売上入力を行う。入力仕訳を出力し、管理部上席者が確認をする。

上記の RCM によると、工事毎の下請業者による実際の作業数量や測量結果（CAD データの場合もある）により工事部担当者が作成した「出来高明細書（Excel）」（現場における工事進捗の管理表である。）の合計である「〇月度出来高明細書」を工事部責任者及び X 氏が承認した上で、X 社に提出し、作業数量の照合を行った後、「検収書」を受領することになっている。また、「請求書」の発行に際しては、その証拠証憑として、X 社から「入着高・出来高調査表(写し)」を入手することとしている。

一方、売上高の計上（会計システムへの入力）については、「〇月度出来高明細書」並びに「入着高・出来高調査表（写し）」「請求書（写し）」をもとに行うとされていることから、「検収書」と「入着高・出来高調査表（写し）」が、実際の作業実績に基づいて X 社による検収を受けた上で作成されることが前提となっており、結果として「検収書」と「請求書（10%支払留保分を考慮）」が一致していることとなる。

- ウ 平成 26 年 9 月期の内部統制の評価に使用する予定で変更された RCM の記載  
 平成 25 年 9 月期の RCM との主な変更点は、下記波線の部分である。  
 売上プロセスのサブプロセスである売上計上に関する記載（変更箇所の抜粋）

No.	バイノスのコントロール内容
9	<u>X 社より X 社の社内資料である「入着高・出来高調整表（写し）」を入手する。</u> <u>工事担当者は、毎月 15 日まで（休日の場合は前後する）に、この「入着高・出来</u>

	<p>高調整表(写し)を基に、X社指定の「請求書」を作成し、X社に提出する。3枚複写の内、1、2枚目をX社に提出し、3枚目が控えとなる。</p> <p>請求書への押印は、現場事務所と管理部（東京）での押印手続きが、日程的に難しいことから、請求書(綴)に、管理部で複数枚まとめて押印し、事前に現場事務所に渡している。現場事務所は、毎月末に管理部に請求書(綴)を返却し、管理部担当者は、使用枚数が適正であるか確認を行っている。</p> <p>&lt;請求書&gt;</p> <p>※D市：出来高の10%は留保金として請求できず、契約完了時に精算。</p> <p>K市：留保金なし</p> <p>※端数の調整もある（D市、K市共）。</p>
10	削除
11 ↓ 10	<p>管理部担当者は、「〇月度出来高明細」ならびに「検収書」をもとに、勘定奉行に売上入力を行う。入力仕訳を出力し、管理部上席者が確認をする。</p>

上記のRCMの主な変更は、平成25年9月期においては、「〇月度出来高明細」並びに「入着高・出来高調査表(写し)」「請求書(写し)」の3つの証憑の一致を確認して売上計上するという取扱いであった点から、平成26年9月期においては、「〇月度出来高明細」並びに「検収書」によって売上の計上を行うことにした点である。

このRCMの変更については、JBR内部監査室が作成し、部門責任者（JBR取締役 B氏）、担当（バイノス管理責任者 Y氏）、JBR監査役の確認印又はサインの記載された「内部統制RCM変更事項一覧」によると、変更理由として、「運用実態に合わせるもの」（変更日2014.2.26）との記載がある。

## (2) バイノスの売上計上及びその根拠

### ア 連結子会社化前の時期（平成25年3月まで）

毎月、X社の現場事務所との間で除染作業が完了した範囲を合意した文書としての「請求書」と「入着高・出来高調査表」が作成され、X社による確認と、受入処理が行われている。管理部門においては、基本的に、「請求書」、「入着高・出来高調査表」の数値に基づいて、月次の売上計上処理がなされている。

別途「検収書」等が存在しているケースもあるが、基本的に「請求書」、「入着高・出来高調査表」と金額等が一致している。また、「請求書」、「入着高・出来高調査表」は、X社による受入処理がなされており、合意されている支払条件に従って実際に入金がなされている。

ただし、平成25年3月の売上計上のうち、36,008千円(税込金額)については、

売上計上時点において「請求書」が発行されておらず、「検収書」のみによって売上計上が行われている。

イ 連結子会社後（平成 25 年 4 月以降）

工期が複数月におよぶ除染業務については、「検収書」を X 社の現場事務所から入手している。管理部門においては、RCM の記載にかかわらず、「検収書」の数値に基づいて、月次の売上計上処理がなされている。ただし、工期が 1 か月以内の注文等については、「検収書」を入手していないものもあり、この場合には「請求書」、「入着高・出来高調査表」により売上を計上している。

「検収書」と「請求書」、「入着高・出来高調査表」は、時期、金額ともに一致していないものが多数ある。したがって、「検収書」に基づく売上計上と請求とは連動せず、売上計上時においては、必ずしも請求が行われていない。

ウ 「入着高・出来高調査表」について（請求金額の確定方法について）

上記イの連結子会社化以降において、請求金額を X 社と合意する方法については、以下のように現場事務所や工事等によってまちまちである。

- ① バイノス（下請業者が行う場合を含む）が、工事完了分を月単位で測量等により計測して、個別の作業報告書と月別の集計表（「〇月度出来高明細書」）を発注者に提出する工区
- ② バイノス（下請業者が行う場合を含む）が、工事完了分を月単位で測量等により計測して、個別の作業報告書のみを発注者に提出する工区
- ③ 発注者側で測量等の計測を実施し、該当月の出来高及び請求金額について連絡がある工区

②又は③の方法をとっている場合においては、バイノスとしての請求額は算出されていない。

また①の方法をとっている場合においても、バイノス側で把握している工事進捗状況と、発注者による検収額の整合性についての検証を、現場、管理部門ともに行っていない、もしくは比較を行った明示的な記録が存在しないため、実際の工事完了範囲について、発注者側でどのような金額決定がなされたかは、バイノス側では把握できていない。

(3) 内部統制報告制度に係る内部監査の際に評価対象とされた RCM と売上取引について

ア 平成 25 年 9 月期における内部監査

RCM では、「〇月度出来高明細書」並びに「入着高・出来高調査表（写し）」「請

求書（写し）」をもとに売上計上することになっていたが、実際には、(2)イに記載のとおり、「検収書」のみにより売上計上がなされている。

平成 25 年 9 月期の内部監査は、「【K 市】一般住宅除染（V 工区）」案件（別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑤番、以下、「K 市 V 工区」という。）の平成 25 年 6 月から 8 月の売上高について、内部統制の評価を実施している。「K 市 V 工区」の平成 25 年 6 月分から 8 月分については、「検収書」と「請求書」、「入着高・出来高明細書」の金額が一致していたことから、内部統制上の不備は指摘されていない。

ただし、内部監査実施後の平成 25 年 9 月度の売上計上に際しては、「検収書」の金額と「請求書」、「入着高・出来高明細書」の金額は一致していない。

#### イ 平成 26 年 9 月期における内部監査

(1)アに記載のとおり、平成 26 年 2 月に、売上計上に関する RCM の記載が変更され、「検収書」により売上計上する方法とされている。

平成 26 年 2 月に実施された内部監査では、「【K 市】一般住宅除染（VII 工区）」案件（別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑦番、以下、「K 市 VII 工区」という。）の平成 25 年 11 月度の売上に関し、変更後の RCM に基づき内部統制の評価を実施しているが、売上の計上額が「検収書」と一致していることから、内部統制上の不備は指摘されておらず、「検収書」と「請求書」の一致は、RCM の変更により、検証されていない。

一方で、RCM において「検収書」に基づき売上計上する方法への変更については、「検収書」の内容が実際の工事完了に基づきバイノス側で作成した「〇月度出来高明細書」と一致していることが前提となっているため、内部監査においても、個別の除染業務に係る「作業報告書」とそれらの月別の集計表である「全体案件管理表」（RCM における「出来高明細書（Excel）」として現場から提示されたもの。）の記載内容が一致していること、並びに「11 月度出来高明細表」の記載内容と「全体案件管理表」の記載内容が一致していることを確認できたことから、内部統制上の不備は報告されていない。

しかし、当委員会が今回の調査に際し改めて「K 市 VII 工区」に関する作業現場の進捗管理表（RCM における「出来高明細書（Excel）」に相当する。以下、「進捗管理表」という。）の提供を受けたところ、上記の「全体案件管理表」の内容とは一致していなかった。また、その他の除染事業に係る「〇月度出来高明細書」又は「検収書」と記載内容（個別の工事内容等）が一致する「全体案件管理表」又は作業現場の「進捗管理表」等は、内部監査の対象となった「K 市 VII 工区」の 11 月度分を除き、バイノスから当委員会に対して提供されておらず、存在が確認できていない。

以上のことから、内部監査において検証対象とされた「K市Ⅶ工区」の11月度の「全体案件管理表」は内部監査に際して、実際の工事進捗とは無関係に、「11月度出来高明細書」に合致するべく、事後的に作成・提出されたものであったと推定され、バイノス関係者からのヒアリング結果からも、一部実績に基づく記載はあるものの、「11月度出来高明細書」と合致するように事後的に作成されたことが確認された。

(4) 「検収書」に基づく売上計上の妥当性について

(1)ウに記載した変更後のRCMにおいて、売上計上の根拠資料として「検収書」が採用されているのは、バイノスが実際の工事進捗に基づき集計・作成した「〇月度出来高明細書」を基に、発注者と除染業務の完了についての合意がなされた結果として、発注者により「検収書」が発行されていることが前提となっている。しかし、「検収書」の内容が実際の工事進捗に基づいていない事例や、「注文書」の請負工事について、工事が継続中であるにもかかわらず、全ての範囲の工事が完了したものとして「検収書」が発行されている事例、さらに「検収書」の合計額が「注文書」の合計額及び「請求書」の合計額を超えており、請求できない売上が計上されている事例が散見される。

また、発注者は、注文書単位で除染業務の最終的な完了を検証し、最終精算が完了すると「請求書」に工事完了日を記載するようバイノスに指示（「請求書」は3枚組でバイノスが記載して発注者に提出し、発注者はその内容を確認すると検印の上、バイノスに写しを戻している。）されているが、「注文書」の請負金額の全額に相当する「検収書」の発行日と、最終精算時の「請求書」の工事完了日に相当程度の差異が認められる場合がある。

バイノス関係者からのヒアリングの内容等からしても、「検収書」が実際の工事進捗に関係なく発行されていることは確定的であると判断され、当該「検収書」に基づき売上高を計上することは妥当ではない。

(5) 「入着高・出来高調査表」及び「請求書」に基づく売上計上について

工事会計における工事完成基準による売上高の計上は、発注者と受注者で検収に関する合意が行われていること、より具体的には、上記(1)ウで検討したように、除染が行われ、順番に引き渡しが行われた段階において、発注者と工事の完了範囲についての合意が行われていることが必要であるが、現状のバイノスの内部・外部資料において、バイノスと発注者が合意した工事完了に関する資料としては、(4)における検討結果及び以下で記述することを論拠として、「入着高・出来高調査表（写し）」及びそれに基づく「請求書」しか存在しないと考えられる。

#### ア 作業現場の「進捗管理表」について

バイノスの内部資料の一部として提供を受けた、「【K市】一般住宅除染（IV工区）」案件（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の④番、以下、「K市IV工区」という。）、「K市V工区」、「K市VII工区」における現場の「進捗管理表」について、バイノスの売上計上と比較した結果、両者は時期、金額とも一致していない。また、提供を受けた「進捗管理表」に記載のある金額合計は、売上計上額合計と数千万円から一億円超の差異が発生している。当然に請求額合計とも合致しておらず、売上計上を行う根拠としては全く不十分である。

また、発注者との間で合意をなされた金額と考える根拠となる、差異調整表等も存在していない。

上記以外の現場（D市地区の現場等）についても同様の資料の提供を受けたが、いずれも売上計上額合計、請求額合計と大きく乖離した金額であった。また、「【D市】I工区地区除染」案件（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の①番、以下、「D市I工区」という。）において「進捗管理表」と「〇月度出来高明細書」の整合性を確認したものの、両書類の一致も確認することもできない状況にあるなど、バイノスが作成した「進捗管理表」又は「〇月度出来高明細書」を売上計上の根拠とすることは、全般的に不可能であると判断した。

#### イ 「入着高・出来高調査表」及び「請求書」について

「入着高・出来高調査表（写し）」、「請求書（工事事務所控）」には、発注者の現場責任者の捺印があり、それに基づき発注者からの入金も注文書記載の条件のとおりに行われていることから、当該「入着高・出来高調査表（写し）」に記載されている出来高については、発注者による検収が行われていたものと考えられることができる。

また、「請求書」の合計金額は、基本的に「注文書」との整合性も確認できており、発注者の意図と一致している可能性が高い。その他に発注者との合意を確認する証憑等がないため、現状においては、「入着高・出来高調査表（写し）」及び「請求書」に基づき売上計上を行う他に方法はないものと考えられる。

#### ウ 発注者の検収確認遅れの可能性について

売上計上は基本的に上記イの考え方に基づくとしても、受注した請負工事の全体が完了し最終精算が行われる前の段階においては、「〇月度出来高明細書」又はそれに類する書類による工事進捗に関する報告が発注者に対して遅延した場合、「入着高・出来高調査表」及び「請求書」の発行が遅れることとなり、発注者の検収確認ができないことから、バイノスにおいて売上計上ができないこととなる。

実際に、「D市I工区」においては、バイノス関係者へのヒアリングや工事原価

の発生状況等から、現場での測量等の計測が適時に実施できなかったことにより、平成 25 年 5 月度分、6 月度分に対応する「入着高・出来高調査表」及び「請求書」の発行が 1 か月ないし 2 か月程度遅延している可能性も否定できない。

しかし、発注者との実際の工事進捗に基づく合意が確認できる証拠として、「入着高・出来高調査表」及び「請求書」の他にはない以上、売上の計上時期としては、これ以外の証憑等によることは適当ではないと思料する。

#### エ 売上に対応する原価について

上記ウのような場合、売上計上が遅延した部分に対応する工事原価については、未成工事支出金等の科目により仕掛計上することが理論上は考えられる。

しかし、バイノスから当委員会に提供された資料の範囲内では、「実行予算書」等がなく、工事収益と工事原価の対応関係が明確でないこと、工事原価の支払いに係る請求書等と個別工事の対応関係も不明確であること、及び当委員会の調査期間の時間的制約等から、仕掛計上を行うとした場合の金額を算出することはできなかった。

なお、当委員会においては、仮に未成工事支出金等の算出が可能な場合においても工事原価を期間費用として処理すべきであるとの結論付けをしているものではない。

#### 4 本件売上処理の経緯

##### (1) バイノスの子会社化とその経緯

###### ア JBR がバイノスに対し事業資金の貸付及び出資をするに至った経緯

JBR のバイノスに対する事業資金の貸付及び出資は、バイノスに出資していたベンチャーキャピタルの取締役であり JBR の非常勤監査役でもある L 氏が、平成 24 年 12 月頃、JBR 取締役である B 氏に対し、バイノスの資金繰りの支援を要請したことを契機としている。B 氏は、L 氏を通じて 4 年ほど前から X 氏と面識があり、何度か同氏から事業資金の援助を要請されるも、これを謝絶していたが、後記イのとおり、平成 24 年 12 月頃にはこの要請に応じることとした。

その理由については、B 氏によると、バイノスは今後も継続的に運転資金が必要であること、また、東日本大震災復興事業に取り組むバイノスの支援をするために社会貢献的な意義を感じたためであったこと、さらに JBR は貸金業者ではないため継続的にバイノスに事業資金の貸付をするのであれば関係会社化する必要があったとのことである。また、JBR がバイノスの子会社化する際のプレスリリース資料から、除染事業には大量の車両を必要とするため、車両賃貸事業を行っている JBR の子会社である JBRL との事業シナジーも見込んでいたことがうかがえる。

###### イ 貸付及び出資の概要

JBR は、平成 24 年 12 月 26 日、バイノスが所有していた除染用特殊車両につき動産譲渡担保を設定すること及び約 70,000 千円の X 社の手形を担保として差入れることを条件に、バイノスに対し 80,000 千円を貸し付けた。

また、JBR は、平成 25 年 1 月 30 日、バイノスの普通株式 100 株を総額 50,000 千円で第三者割当増資の方法により引き受け、同時に X 氏が保有していた同社普通株式 20 株を総額 10,000 千円（いずれも 1 株当たり 500 千円）で譲り受けた。さらに同年 2 月 26 日、バイノスの普通株式 577 株を総額 288,500 千円で第三者割当増資の方法により引き受け（1 株当たり 500 千円）、また、バイノスの株主であったベンチャーキャピタルから普通株式 205 株を総額 61,500 千円（1 株当たり 300 千円）で譲り受けた。これにより JBR のバイノスへの出資比率は 58.6%となり、バイノスは JBR の子会社となった。

JBR がバイノスの子会社化する時点で JBR がバイノスに対し貸付ないし出資した金額は以上の総額 490,000 千円であった。

なお、JBR はその後平成 25 年 10 月 1 日に、X 氏及び N 氏からバイノスの普通株式合計 58 株を総額 17,400 千円（1 株当たり 300 千円）で譲り受けたことにより、同日時点での JBR によるバイノス株式所有割合は 62.4%となった。



## ウ バイノス子会社化後の管理体制の概要

### (ア) 取締役の派遣

JBR が子会社化する前のバイノスは、営業及び現場業務を X 氏が担当し、管理業務を管理部長であった N 氏が担当していたが、事業規模が小さかったこともあり、十分な管理体制が構築されていたわけではなかった。

JBR はバイノスを子会社化するに際し、管理を目的として、バイノスに取締役を派遣した。具体的には、平成 25 年 2 月 26 日付で、JBR 代表取締役の A 氏、JBR 取締役管理部長の B 氏、JBR 管理部経理グループ・シニアマネージャーの Y 氏及び JBR 管理部法務グループ・マネージャーの D 氏がバイノスの社外取締役に就任した（なお、同年 12 月 17 日付で、JBR 加盟店サポート部部長の C 氏が社外取締役に就任した。）。

### (イ) 実務上の管理体制・業務委託契約の締結

JBR がバイノスを子会社化した以後は、名目上は N 氏が引続き管理部長の職にあるも、実質的には Y 氏が管理部門を掌握し、バイノスの月次収支を数値的に取りまとめて、これを B 氏に報告するなどしていたことが認められる。この点につき Y 氏は、自身がバイノスの経理等を実質的に見るようになったのは、N 氏が退職した平成 25 年 6 月以降であると述べているが、平成 25 年 4 月 17 日付の X 氏、N 氏、E 氏他にあてた電子メールで「まだ売上の報告がないので経費（原価）がメインですが、概算をまとめましたのでご確認ください」と連絡するとともに、N 氏及び E 氏に対し売上の報告を求めるなど、実際には、N 氏が退職する以前から Y 氏がバイノスの売上や収支を中心的に取りまとめたものと認められる。

また、子会社化する前のバイノスでは人員も少なく実際の管理業務を行える人材が少なかったことから、JBR は、実務を行う者として、平成 25 年 3 月から 5 月頃にかけて、JBR 加盟店サポート部シニアマネージャーの H 氏、JBR 管理部経理グループの E 氏、JBR 管理部経理グループの F 氏、JBR 管理部人事総務グループの G 氏らを順次出向ないし兼務させ、バイノスの管理系業務に従事させた。

なお、JBR は、前述のとおり、既に実質的にバイノスの管理業務を受託していたため、また、バイノスが監査法人の監査対象となることからバイノスの内部管理体制を構築するため、平成 25 年 5 月 1 日付で、労務・給与等に関連する業務、総務関連業務、印章の保管等、経理・資金管理関連業務、除染作業の現場管理の支援業務等のバイノスの管理系業務を、JBR が委託を受けて行うものとする業務委託契約をバイノスとの間で締結した。

(2) バイノス子会社化から平成 25 年 9 月度までの除染事業にかかる売上計上

平成 25 年 9 月度までに不適正な売上計上が確認された除染業務案件は、別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の①番から⑥番の案件である。各案件の概要、売上計上の変遷及びその経緯・特徴等は、以下のとおりである。

ア 「D 市 I 工区」案件

(7) 概要

「【D 市】I 工区地区除染」（別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の①番、「D 市 I 工区」。）案件は、平成 24 年 10 月に X 社からの受注が開始され、平成 25 年 9 月に完了した案件である。その 1（枝番 1 番）、その 2（枝番 2 番）、その 3（枝番 3 番）、その 4（枝番 4 番）、その 5（枝番 6 番）に分けて順次発注を受け、またスポットで足場組立解体・仮置場造成（枝番 5 番）の発注も受けた。最終的な発注額は合計 877,133 千円（税込）である。

「D 市 I 工区」では、除染作業が完了すると、測量に基づき戸数単位で「作業報告書」を X 社に順次提出している。出来高管理の担当者は、「作業報告書」の数値を毎月取りまとめて「出来高明細書」を作成し、翌月 10 日頃までに X 社の D 市除染工事事務所に提出していた。X 社では、毎月の「出来高明細書」を受領してから数日から 5 日程度の間、除染作業が完了した範囲を確認し、X 社が認識する出来高を記載した「入着高・出来高調査表」を作成し、バイノスの担当者に出来高を確認させながら、X 社所定の「請求書」を D 市除染工事事務所において手書きで作成させる。「請求書」は 3 枚綴りであり、1 枚目は（正）としてバイノスが捺印して正式に X 社に提出し、2 枚目は（工事事務所控）として小口払の入着高・出来高調査表も兼ね、現場工事事務所の所長及び担当者の捺印がなされ、3 枚目は（協力会社控）としてバイノスに交付される。この「請求書」の内容をもって、毎月の出来高が確定されていた。入着高・出来高調査表も兼ねる「請求書」（工事事務所控）や「入着高・出来高調査表」は X 社の内部資料との位置付けから、「D 市 I 工区」ではこれらの資料の写しの交付は受けていなかった。

(i) 平成 25 年 2 月度以前の売上計上と「検収書」等の位置付け

平成 25 年 2 月度以前の売上計上は、「請求書」に基づく出来高（10%保留分を含む。なお、以下では、「請求書」に基づく出来高の数値は 10%保留分を含め、かつ税込で記載する。）に基づいて月次の売上計上がなされていた。

子会社化する以前にも、平成 24 年 11 月度及び 12 月度に、X 社の D 市除染工事事務所所長の S 氏らの捺印のある「検収書」や「出来高明細書」が存在している（なお、個別の現場や作成時期により、所長印のある「検収書」が存在

する場合もあれば、「出来高明細書」に所長印が押されているだけの場合もあり、さらに双方が存在する場合もある。)。X氏によると、バイノスが取引金融機関から融資を受けるに際し、出来高の見込みを取引金融機関に説明することが必要となり、その資料とするため、所長らに依頼して「検収書」等を作成するようになったとのことであった。「検収書」等の数値は、X社の査定前の数値であり、「請求書」に基づく出来高と差異があるが、このことは取引金融機関やX社の所長らとの間でも前提とされていたとのことである。

(ウ) 「検収書」等による売上計上の開始（平成25年3月度）

平成25年3月度は、「請求書」に基づく出来高ではなく、「3月度出来高明細書」にX社のD市除染工事事務所所長のS氏らの捺印を受けて、「3月度出来高明細書」に基づいて売上計上がなされている。「3月度出来高明細書」に基づく売上計上額は、71,549千円（税込、なお、会計上の売上計上額は税抜であるが、以下では、請求額との対比の関係から、特に説明がない限り、税込に置き換えて数値を記載する。）であり、請求書に基づく出来高合計35,541千円との間に36,009千円の差異がある。

平成25年2月のバイノス子会社化後、バイノスの管理業務はJBRに業務委託され、JBR管理部門がバイノスの管理部を掌握するようになった。実務的には、JBRの管理部シニアマネージャーであり、バイノスの取締役役に就任したY氏が、バイノスの管理部門を実質的に掌握し、バイノスの月次収支を数値的に取りまとめ、主にJBR取締役管理部長であり、バイノスの取締役役に就任したB氏らに報告していた。Y氏は、X氏にヒアリングした上、平成25年9月期予算として、別紙1「月別売上請求対比表」（参考）欄記載の売上計画を含む利益計画を作成するなどし、毎月、月次の予算と実績の対比の数値報告を行い、バイノスの取締役役会においてB氏よりバイノスの各取締役らに月次決算が報告されていた。

JBRは、バイノスを含むグループ子会社の毎月の月次決算を翌月12日頃までに報告するものとしていたが、バイノスの場合、X社の査定後の「請求書」による出来高の確定を待つとすると、売上計上額が確定せず、バイノスの月次決算の締切ができないという問題があった。そこで、当面は「請求書」や入手できた「入着高・出来高調査表」という外部資料と突合しつつも、バイノス集計の出来高とX社が認識する出来高査定に大きな差異は生じないとの認識のもと、売上計上額を早期に確定させるため、社内資料をもって売上を計上させていこうという方針がとられた。X社の現場工事事務所の所長には、JBRの社内資料の位置付けとした上、X氏を通じて「検収書」等の提出を受けるようになっていく。これらの「検収書」等や「請求書」はY氏に電子メール等で随時報告がな

されていた。

「D市I工区」の平成25年3月度の売上計上に関しては、「D市I工区」の出来高管理の担当者であるN氏が、出来高を集計してY氏に確認を求めた上、「3月度出来高明細書」をX社に提出している。そして、D市除染工事事務所所長のS氏と営業的に密接な関係にあるX氏がD市除染工事事務所を訪れ、あくまでもJBRの社内資料として使用するだけである等をS氏に話し、S氏の了解を得て、「3月度出来高明細書」に所長印を得ており、これをもって、上記の売上計上がなされた。

3月度の売上計上の際に、Y氏とN氏との間で電子メールのやりとりがなされている。N氏のY氏宛の平成25年4月11日付電子メールに、「Y様お世話になります。本日頂いた資料にあわせ、3200万円分の売上追加データを作成しました。宅地のそれぞれの氏名は、本日チェックに使用したX社作成の計画表より4月以降に予定している分を入れました。以上です。宜しく願いいたします。バイノス/N」の記載がある。

これは、N氏による3月度の集計金額では、Y氏の予定する売上計上額に足りないため、Y氏がN氏に3,200万円の追加計上を指示し、その後、N氏が4月の作業予定分を含めて3月度に追加し、売上追加データをY氏に報告したものである。当該電子メールの内容から、Y氏も、JBRの社内資料としてであれば、出来高査定前の金額でも、X氏がX社の現場工事事務所の所長印を得られる関係にあることを利用し、子会社化直後からバイノスの売上の先行計上の決定に関与していたと認められる。

(エ) 測量に基づかない「検収書」等による売上計上（平成25年5月度、6月度）

平成25年3月度以降、「出来高明細書」に基づいて売上計上がなされるようになったが、5月度、6月度は、測量が実施できていないにもかかわらず、「5月度出来高明細書」「6月度出来高明細書」にD市除染工事事務所所長のS氏らの捺印だけを受けて、売上計上がなされるに至っている。売上計上額は、5月度194,139千円、6月度306,138千円（枝番4から6番の合計額）である。

平成25年5月から6月にかけては、「D市I工区」の現場に大量の作業員が投入され、除染作業が本格化した時期である。N氏が退職し（平成25年6月1日付）、退職に伴う混乱があったことに加え、業務繁忙な状況により測量が間に合わなかったため、後任の担当者は測量結果を集計できず、測量に基づいて「出来高明細書」を作成できなかった。

平成25年5月度は、所定の時期までにX社に請求書を提出できず、平成25年7月12日付請求書による5月度出来高も14,817千円、平成25年6月度出来高は20,606千円にとどまった。その結果、測量に基づかない「出来高明細書」

による売上計上額と請求額に基づく出来高との間に、5月度で179,322千円、6月度で285,531千円の多額の差異が生じた。

この「5月度出来高明細書」「6月度出来高明細書」は、工区、邸宅名、数量等すらも記載されず、単に注文書の内訳に従って実施項目と数量等を概括的に記載した1枚の簡潔な書類にすぎず、単に売上計上額と一致するような体裁が整えられたものにすぎなかった。平成25年5月度、6月度に比して7月度の請求額が極めて多額であることから、5月度、6月度に実際に相応の除染作業がなされ、下請業者への支払いが先行していたことは推察されるところではある。測量できていないために売上計上ができないと、平成25年5月度、6月度の月次の損益が歪となり、またバイノス除染事業にかかる売上計画（平成25年5月度335百万円（税抜）、6月度325百万円（税抜）、平成25年9月期第3四半期（平成25年6月期）940百万円（税抜））が大幅に未達となる状況であった。それゆえ、平成25年5月、6月の時点では、測量が完了しておらず、客観的かつ数値的に出来高を認識できないものにつき、実態を伴わない書類を形式的に整えることで売上計上を行うこととし、平成25年5月度、6月度に多額の売上を先行計上していたものと認められる。

「D市I工区」における売上の先行計上により、バイノスの除染事業では、平成25年5月度320百万円（税抜）、6月度366百万円（税抜）、平成25年9月期第3四半期（平成25年6月期）981百万円（税抜）の売上実績となり、売上計画を達成したこととなっている。

(オ) 注文書のない売上計上（平成25年7月度）

平成25年7月度も、「7月度出来高明細書」により104,298千円（枝番5・6番の合計額）の売上計上がなされているが、その際にY氏とX氏との間で電子メールのやりとりがなされている。

Y氏のX氏宛の平成25年8月13日付電子メールには、バイノス7月月次の表題で、「お疲れ様です。首題の件ですが、下記の通りとなります。売上265,501千円、粗利△82,172千円、営業利益△105,718千円、経常利益△107,667千円ちなみにD市は追加契約その6の内40,000千円、K市は70,000千円を前倒しで売上計上しましたが、上記の結果になりました。JBRリーシングも6,000千円値引きしてあります。上記を踏まえて、下記の事項は必ず実施して下さい。①D市のその6の追加契約は40,000千円以上で、Ⅲ工区やⅡ工区との合算ではなく、Ⅰ工区として契約して下さい。…。尚、今回でⅠ工区・K市の収益がおおよそ判明しましたが、現在の売上単価や外注費の常用単価ですと、今後のJBRからの貸付にも影響がでるかもしれません。※特に7月は107百万円の赤字は表向きですが、D市の40百万円、K市の70百万円は前倒しですので、実際は

217百万円の赤字になっています。7月以前の経費等もありますが、通期でみた場合でも、100百万円程度の赤字は7月段階であります。このままの収益構造ですと、会社が非常に危険なことを認識ください。また、X社からの発注を前倒しで契約しないと、8月・9月の売上が少なくなる可能性が大きいので、大至急お願いします。」と記載されている。

平成25年7月度も、「7月度出来高明細書」により104,298千円（枝番5・6番の合計額）の売上計上がなされているが、このうち40,000千円（税抜）は「D市I工区」のその6の追加契約約40,000千円（税抜）の受注を見込み、7月度の売上に前倒しで計上していたことを上記の電子メールは示すものである。40,000千円（税抜）の売上計上は、X社の発注もないものを売上計上したものにすぎず、最終的に追加発注を受けてもいない。売上の修正処理もされておらず、その結果、「D市I工区」については、売上計上額が発注額に40,000千円（税抜、税込42,000千円）超過する状況となっている。

(カ) 売上計上額の決定について

「検収書」や「出来高明細書」に記載される金額、すなわち、売上計上額の決定の過程については、Y氏が述べたところによると、X氏がX社の現場工事事務所所長らと出来高を合意し、Y氏に合意金額を伝達するだけであり、Y氏は、X氏が伝達した合意金額に整合するよう、注文書の内訳及び単価に沿って適当な数量を記載し、「出来高明細書」を作成していたにすぎない、Y氏は出来高を把握できる立場になく、金額の根拠は分からない、とのことである。

しかしながら、Y氏のX氏宛の平成25年5月28日付電子メールには、逆に、「...、5月のD市の売上ですが、予算は1億円です。バイノス合計としては、3億5000万円ですが、V工区のK市が8000万円入っています。実際にV工区は開始が遅れたので、8000万円は除いた方が良いでしょう。D市は3月4月において、請求金額と検収金額に4000万円程の差（先取分）がありますので、そちらの調整にあてないとTMの残高確認との整合性がとれなくなります。D市は1億円の売上とお考えください。利益次第ですが、仮置場も先取分の補填にしたい位です。」との記載がある。先に述べた平成25年4月11日付電子メール、平成25年8月13日付電子メール、その他の金額を指示して「検収書」等の取得を求める電子メールが複数存在すること等を勘案すると、Y氏が実際の出来高を認識せず、全くの受動的な立場において、X氏から伝達される金額に基づき出来高明細書のデータを作成するだけの立場であるとは考えられず、X氏が独断で金額を決定していたとも考えられない。

X氏によると、JBRによるバイノス子会社化後は、Y氏において毎月の売上計上額の着地点を決め、X氏に対し、出来高明細書に現場工事事務所の所長らの

捺印をとるよう指示があったとのことである。事実、「D市I工区」における売上の先行計上によって、バイノスの除染事業については平成25年9月期第3四半期（平成25年6月期）までの売上計画を達成したこととなっている。

以上の事実等に鑑み、バイノスは、その売上計画に大きな齟齬が生じないよう、Y氏において毎月の売上計上額の目安を決定し、出来高明細書のデータを自ら作成し又は他の社員に作成させ、X氏において「検収書」等に現場工事事務所の所長らの捺印を得て、Y氏から経理担当者に「検収書」等に依拠した金額の売上の先行計上が指示されたことにより、不適正な売上計上を行っていたものと当委員会は判断した。

JBRの平成25年9月期第3四半期（平成25年6月期）の第3四半期報告書によると、JBRの第3四半期連結累計期間（平成24年10月1日から平成25年6月30日）の売上高は7,728百万円、営業利益は699百万円、四半期純利益は394百万円であり、環境メンテナンス事業（バイノス）の売上高は、982百万円である。別紙1「月別売上請求対比表」のとおり、「請求書」に基づき売上計上をすると、平成25年9月期第3四半期（平成25年6月期）で、△477百万円の売上高の影響があり、JBRの業績に少なからず影響を与えたことは否定できない。

## イ 「K市IV工区」案件

### (7) 概要

「【K市】一般住宅除染（IV工区）」（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の④番、「K市IV工区」。）案件は、平成24年12月にX社より最初に受注し、平成25年9月に完了した案件である。平成24年12月に最初の発注（枝番17番）を、平成25年1月に本格的な発注（枝番18番）を受けたほか、スポットで平成25年3月に除雪作業の発注（枝番16番）、平成25年5月に公舎除染業務案件の発注（枝番19番）を受けており、最終的な発注額は合計447,353千円（税込）である。

「K市IV工区」でも、除染作業を完了すると、測量に基づき、戸数単位の「作業報告書」をX社に順次提出している。毎月の出来高は、個別の「作業報告書」の数値を毎月取りまとめ、X社所定の書式である毎月の「作業報告書」を作成し、X社に提出していた。X社は、除染作業が完了した範囲を確認して出来高を記載した「入着高・出来高調査表」を作成し、バイノスの担当者に出来高を確認させながら、X社所定の「請求書」をX社のK市除染工事事務所において手書きで作成させ、この「請求書」の内容をもって、毎月の出来高を確定させていた。

「D市I工区」と異なり、「K市IV工区」を含むK

市の除染現場では、入着高・出来高調査表も兼ねる「請求書」（工事事務所控）

ないし「入着高・出来高調査表」の写しの交付を受けていた。

(イ) 平成 25 年 3 月度以前の売上計上と「検収書」の有無

「K 市IV工区」では、平成 25 年 3 月度までは、「請求書」に基づく出来高の数値に基づいて月次の売上計上がなされている。

子会社化以前には、X 社の K 市除染工事事務所所長の T 氏らの捺印のある「検収書」は検出されなかった。

(ウ) 「検収書」による仕掛分を含む売上計上（平成 25 年 4 月度）

平成 25 年 4 月度以降は、「請求書」に基づく出来高ではなく、「検収書」に X 社の K 市除染工事事務所所長の T 氏らの捺印を受けて、概ね、「検収書」に基づいて売上計上がなされるようになった。4 月度の「検収書」の検収額は 189,521 千円（税込、なお、「検収書」は税込と記載されるものと税抜で記載されるもの両方があり、請求額との対比との関係から、以下では、特に説明がない限り、検収額も税込で記載する。）、売上計上額は 189,521 千円である。

JBR では、平成 25 年 3 月に、経理経験を有する E 氏を中途採用し、バイノスに出向させた。E 氏は、K 市除染工事事務所の管理部に配属となり、「K 市IV工区」を含む K 市の案件に関する出来高管理の担当者として、「全体案件管理表」というエクセルファイルにより出来高の進捗度を管理し、毎月の出来高の取りまとめを行うようになった。E 氏は、出来高の進捗度、着工数・完工数等を Y 氏にも電子メール等で報告していた。

平成 25 年 4 月度も、E 氏が出来高を取りまとめて「作業報告書」のデータを作成し、Y 氏の確認と修正指示を得た上、189,521 千円にて「作業報告書」を X 社に提出した。X 社の査定の結果、請求書に基づく出来高は 156,979 千円と確認され、売上計上額との間に 32,542 千円の差異が生じた。

E 氏及び X 氏によると、「検収書」は、E 氏及び X 氏の両名が K 市除染工事事務所所長の T 氏のもとを訪れ、あくまでも JBR の社内資料として使用する旨を説明し、「検収書」に T 氏らの捺印を依頼していたとのことであり、Y 氏にも「検収書」を送付したとのことである。平成 25 年 4 月度の「検収書」には、検収額 189,521 千円の「うち 4 月度 100%未済仕掛出来高 30,983,728 円」（金額は税抜である。）を含むものと記載しており、除染作業が完了していないものも検収額に含めている。「検収書」で売上を計上するとしても、上記の「検収書」に仕掛分が含まれることは明白で、平成 25 年 4 月度以降の売上予定分の先行計上は明らかである。

平成 25 年 5 月度以降も、「検収書」に X 社の K 市除染工事事務所所長の T 氏らの捺印を受けて、「検収書」の検収額に基づいて売上計上がなされている。平



成 25 年 4 月度の先行計上があるため、差異ある状況は続き、最終的に、平成 25 年 10 月 16 日付の 9 月度請求書により、請求書に基づく出来高が売上計上額と一致するようになっている。

#### ウ 「K 市 V 工区」案件

##### (7) 概要

「【K 市】一般住宅除染（V 工区）」（別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑤番、「K 市 V 工区」。）は、平成 25 年 5 月に X 社より受注し、平成 26 年 2 月に完了した案件である。平成 25 年 5 月に発注（枝番 20 番）を受け、その後契約変更と工期延長を重ね、さらにスポットで平成 25 年 6 月に降雨被害復旧作業の発注（枝番 21 番）も受け、最終的な発注額は合計 652,313 千円（税込）である。

「K 市 V 工区」でも、除染作業を完了すると、測量に基づき、戸数単位の「作業報告書」を X 社に順次提出している。「K 市 IV 工区」と同様に、E 氏が「全体案件管理表」に基づき出来高の進捗度を管理し、毎月これを取りまとめ、平成 25 年 6 月度は「作業報告書」、7 月度以降は業務フローの見直しに伴って「出来高明細書」というタイトルで X 社に提出していた。X 社は、除染作業が完了した範囲を確認して出来高を記載した「入着高・出来高調査表」を作成し、バイノスの担当者に出来高を確認させ、X 社所定の「請求書」を作成させていた。

##### (i) 決算月における多額の売上計上の取込（平成 25 年 9 月度）

契約当初の平成 25 年 6 月度から、「検収書」に X 社の K 市除染工事事務所所長の T 氏らの捺印を受けて、「検収書」に基づいて月次の売上計上がなされている。

平成 25 年 8 月度までは、「全体案件管理表」に基づく集計額を基礎にした数値を「作業報告書」ないし「出来高明細書」に記載して「検収書」の依頼をしていたため、「検収書」に基づく売上計上額と「請求書」に基づく出来高は概ね一致していた。

しかしながら、平成 25 年 9 月度は「検収書」の検収額は 204,898 千円、売上計上額は 201,433 千円、「請求書」に基づく出来高は 101,397 千円となっており、売上計上額と「請求書」に基づく出来高との間に 100,036 千円の差異が生じている。

JBR は、バイノスを連結子会社としたことから、バイノスの利益計画を取り込むこととなり、平成 25 年 8 月 12 日付「業績予想の修正に関するお知らせ」により、平成 25 年 9 月期通期（平成 24 年 10 月 1 日から平成 25 年 9 月 30 日）に連結業績予想数値として、売上高予想を 8,681 百万円から 10,401 百万円の上

方修正を行う旨公表していた。

しかしながら、実際には、平成 25 年 7 月に、バイノスは、バイノスを含む除染作業に従事する業者に対し、福島労働基準監督署・K 市労働基準監督署の調査が入り、時間外労働に関する是正指導を受け、常用人工の偽装請負の可能性も指摘されることとなった。そのため、除染現場において作業員を確保しにくい状況となり、除染作業を予定どおりに進めることができず、工期の延長の必要が生じ、予定していた受注を獲得することもできず、その頃には、バイノスは売上計画を達成することが難しい状況となっていた。そのような状況下、平成 25 年 9 月度は、「K 市 V 工区」では明らかに除染作業が終了していない状況であったが、発注残額について売上の一括計上処理がなされた。契約外の作業の最終精算分を見越して、Y 氏と X 氏との間で、決算月である平成 25 年 9 月度に発注残額につき一括して売上計上する旨の話となり、E 氏に対して指示があり、E 氏が「9 月度出来高明細書」及び「検収書」を作成し、X 氏とともに K 市除染工事事務所所長の T 氏らの捺印を得た。「K 市 V 工区」では、平成 25 年 10 月以降も除染作業を実施しており、E 氏が管理する「全体案件管理表」に基づく集計値と全く関係のないところで、測量に基づかずに売上計上額が決められたもので、約 1 億円という多額の売上が先行計上されている。

## エ 「D 市 II 工区」案件

### (ア) 概要

「【D 市】II 工区地区除染」(別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の②番、以下、「D 市 II 工区」という。)案件は、平成 25 年 7 月に X 社より最初に受注し、平成 26 年 3 月に完了した案件である。その 1 (枝番 7 番)、その 4 (枝番 8 番)、その 2 (枝番 10 番)、その他 (枝番 9 番) に分けて順次発注を受けたほか、また、スポットでフレコン運搬及び据付 (枝番 11 番) の追加発注も受けており、最終的な発注額は 220,710 千円 (税込) である。

「D 市 II 工区」でも、除染作業を完了すると、測量に基づき、戸数単位の「作業報告書」を X 社に順次提出している。出来高管理の担当者は、「作業報告書」の数値を毎月取りまとめて集計表を作成し、X 社の D 市除染工事事務所に提出していた。X 社は、除染作業が完了した範囲を確認して出来高を記載した「入着高・出来高調査表」を作成し、バイノスの担当者に出来高を確認させ、X 社所定の「請求書」を作成させていた。

「D 市 I 工区」と異なり、「D 市 II 工区」を含むその後の D 市の除染現場でも、入着高・出来高調査表も兼ねる「請求書」(工事事務所控) ないし「入着高・出来高調査表」の写しの交付を受けるようになった。

(イ) 発注直後の売上の全額一括計上等（平成 25 年 8 月度等以降）

契約当初の平成 25 年 8 月度から、X 社の D 市除染工事事務所所長の S 氏らの捺印のある「出来高明細書」ないし「検収書」に基づいて売上計上がなされている。

この「出来高明細書」ないし「検収書」は、出来高管理の担当者が毎月の測量に基づき集計した集計表とは別に、Y 氏により、又はその指示により作成されたものであった。

平成 25 年 7 月 31 日発注にかかるその 1（枝番 7 番）は、平成 25 年 8 月 22 日から同年 10 月 31 日の工期である。平成 25 年 8 月の時点では除染作業が終了していないにもかかわらず、「8 月度出来高明細書」により発注額全額の 42,000 千円が売上に一括計上されている。「D 市Ⅱ工区」も、「請求書」を X 社に提出することで、X 社との出来高の確定が行われているが、平成 25 年 8 月度は「請求書」も提出していない。「請求書」に基づく出来高は、平成 25 年 9 月度 5,379 千円、10 月度 368 千円、11 月度 14,308 千円、12 月度 5,061 千円であって、最終的に平成 26 年 2 月まで請求が続き、売上計上時期と請求時期に著しい乖離がある。

平成 25 年 9 月 24 日発注によるその 4（枝番 8 番）も、平成 25 年 10 月 17 日から平成 25 年 11 月 30 日が当初の工期である。平成 25 年 9 月の時点では契約上の除染作業が開始されていないにもかかわらず、平成 25 年 9 月度の「9 月度出来高明細書」により発注額全額 29,295 千円が売上に一括計上されている。平成 25 年 9 月度は、やはり「請求書」を提出していないし、「請求書」に基づく出来高は平成 25 年 10 月度 12,141 千円、11 月度 2,349 千円、12 月度 4,001 千円であり、最終的に平成 26 年 2 月まで請求が続き、売上計上時期と請求時期に著しい乖離がある。

このように、平成 25 年 8 月度、9 月度は、発注直後に、明らかに除染作業が完了していない状況であるにもかかわらず、除染作業の進捗度や測量結果とは全く無関係に、発注額全額を売上計上額と決めて売上計上がなされている。既に述べたとおり、平成 25 年 7 月以降、除染現場において作業員を確保しにくい状況となり、除染作業を予定どおりに進めることができず、売上計画を達成することが難しい状況となっており、このような売上計上の時期からすると、平成 25 年 9 月期の決算対応のため、売上の先行計上を企図していたことは明らかである。

平成 25 年 10 月度以降になると、「検収書」等により発注直後に発注額全額の売上の一括計上をしているもののほか、個別の注文書もない、あるいは個別の注文書と紐付かないものがある。注文書の合計額の範囲内にある限り、個別の注文書と紐付かなくても、「検収書」等により売上計上がなされることが常態に

なっていた可能性が高い。

#### オ 「Ⅲ工区」案件

##### (7) 概要

「【D市】Ⅲ工区」（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の③番、以下、「Ⅲ工区」という。）案件は、平成25年8月にX社より受注し、平成26年3月に完了した案件である。平成25年8月9日にその1（枝番14番）を、平成25年10月21日にその2（枝番15番）の発注を受け、注文の変更取消・追加発注もあり、最終的な発注額は93,566千円（税込）である。

##### (イ) 発注直後の売上の全額一括計上等（平成25年8月度以降）

契約当初の平成25年8月度から、X社のD市除染工事事務所所長のS氏らの捺印のある「出来高明細書」に基づいて売上計上がなされている。

平成25年8月9日発注にかかるその1（枝番14番）は、平成25年8月19日から平成25年9月30日が当初の工期である。平成25年8月の時点では除染作業が終了していないにもかかわらず、平成25年8月度に変更前の発注額のほぼ全額42,001千円が売上に一括計上されている。平成25年8月度は「請求書」も提出していないし、「請求書」に基づく出来高も平成25年9月度1,649千円、10月度1,838千円、11月度6,122千円、12月度22,628千円であり、最終的に平成26年2月まで請求が続き、売上計上時期と請求時期に著しい乖離がある。

さらに、平成25年9月度にも、47,250千円の売上計上がなされているが、これは全く注文書とは紐付かず、単に「検収書」があるというだけで、売上計上がなされている。

平成25年8月度、9月度は、発注直後のため明らかに除染作業が完了していない状況であるにもかかわらず、除染作業の進捗度や測量結果とは全く無関係に、発注額全額を売上計上額と決めて売上計上がなされていた。売上計上の時期からすると、平成25年9月期の決算対応のために売上の先行計上を企図したことは明白である。

#### カ 「K市Ⅵ工区」案件

##### (7) 概要

「【K市】一般住宅除染（Ⅵ工区）」（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑥番、以下、「K市Ⅵ工区」という。）案件は、平成25年10月にX社より受注し、平成25年12月に完了した案件である。平成25年10月2日にその1（枝番22番）、10月11日にその2（枝番23番）に分けて発注を受け、最終的な注文額は34,335千円（税込）である。

(イ) 発注前の「検収書」による売上計上の取込（平成 25 年 9 月度）

発注前の平成 25 年 9 月度に、X 社の K 市除染事務所所長の T 氏らの捺印のある「検収書」に基づいて売上計上がなされている。やはり「検収書」は、出来高管理の担当者である E 氏が「全体案件管理表」に基づき集計した数値とは関係がなく、Y 氏の指示により E 氏が作成したものであった。

9 月度に「検収書」により売上計上された額は、その 1（枝番 22 番）で 2,940 千円、その 2（枝番 23 番）で 15,750 千円である。

平成 25 年 9 月は「K 市Ⅵ工区」の発注前の時期である。その 1（枝番 22 番）の工期は平成 25 年 10 月 10 日から平成 25 年 10 月 15 日であり、その 2（枝番 23 番）の工期も平成 25 年 10 月 15 日から平成 25 年 11 月 14 日であり、いずれにせよ、平成 25 年 9 月の時点では発注前で除染作業が開始されていない。売上計上の時期からして、これも平成 25 年 9 月期の決算対応のために売上の先行計上を企図したことは明らかである。

キ 平成 25 年 9 月期決算への影響

(ア) バイノスの決算への影響

別紙 1「月別売上請求対比表」のとおり、バイノスの除染事業にかかる売上計画は、平成 25 年 7 月度 315 百万円（税抜）、8 月度 315 百万円（税抜）、9 月度 315 百万円（税抜）、平成 25 年 9 月期 1,885 百万円（税抜）とされているが、売上計上額は平成 25 年 7 月度 266 百万円（税抜）、8 月度 273 百万円（税抜）、9 月度 288 百万円（税抜）、平成 25 年 9 月期 1,807 百万円（税抜）の売上実績とされ、△78 百万円（税抜）の売上未達にとどめている。その結果、平成 25 年 9 月期の利益計画でも実績が予算を下回り、決算上の業績としては、当期純損失△14 百万円、純資産 150 百万円となっていた。

「請求書」に基づき売上計上をすると、平成 25 年 9 月期で△266 百万円（税抜）の売上高の影響があり、これを加算すると、売上未達の数値は△344 百万円（税抜）となる。「K 市Ⅴ工区」「D 市Ⅱ工区」「Ⅲ工区」「K 市Ⅵ工区」における各種の不適正な売上計上により、売上未達の程度を大幅に縮小することができ、純資産の毀損を一定程度回避できたといえる。

仮に、連結子会社であるバイノスにおいて、平成 25 年 9 月期に△266 百万円（税抜）の売上高の影響があった場合、バイノスの業績や純資産に更なる悪影響を及ぼす結果、後記（イ）のとおり JBR の会計処理に影響を与えた可能性は否定できない。仮に、そのような事態となれば、JBR としても、バイノスへの貸付金の圧縮を検討せざるを得ず、バイノスへの貸付を継続することに支障が生じる可能性はあり、バイノスの資金繰りに多大な影響を及ぼしていたことは

容易に推察される。

(イ) JBR の決算の影響

JBR の平成 25 年 9 月期の有価証券報告書によると、JBR の連結会計年度（平成 24 年 10 月 1 日から平成 25 年 9 月 30 日）の売上高は 10,673 百万円、営業利益は 737 百万円、当期純利益は 382 百万円であり、そのうち、バイノス（環境メンテナンス事業）の売上高は、1,809 百万円となっており、相応の規模である（除染事業以外の売上を含む。）。

前述のとおり、バイノスは売上計画を達成できず、平成 25 年 9 月期の決算上の業績としても、当期純損失△14 百万円、純資産 150 百万円となり、バイノスの純資産の毀損が生じていた。そのため、JBR の経理グループにいる Y 氏は、JBR の有するバイノス株式（平成 25 年 9 月期簿価 410,000 千円）の減損、バイノスへの貸付金（平成 25 年 9 月期簿価 2,099,999 千円、1 年以内の回収予定分を含む。）にかかる貸倒引当金の計上、のれんの減損及び環境メンテナンス事業に属する固定資産（バイノス単体の固定資産及び JBRL が貸し出している車両等を含む。）の減損等の JBR の会計処理への影響を意識していたと認められる。バイノスが所有していた除染用特殊車両に設定された動産譲渡担保の取扱いに関しやりとりされた Y 氏の平成 25 年 9 月 9 日付電子メールに、「小職の考えとしては、今回の相殺はバイノスの支払利息を軽減することが目的です。」「然しながら、JBR の無担保貸付の現状を考えると、譲渡担保は当初から現在までの JBR からの追加貸付金に充当するのが必然と考えます。」「8 月・9 月のバイノスの月次を予想すると減損の可能性が TM から指摘される可能性は否定できないので、譲渡担保は当初提供した金消だけではなく、その後の JBR 貸付金に充当すると明記する必要があると思います。」と記載されているのは、この頃にすでにバイノスへの貸付金が減損の対象となる旨意識し、貸付残高の圧縮を検討していたことを示すものである。

TM から JBR に対する平成 26 年 1 月 22 日付マネジメント・レターによると、JBR は、平成 25 年 9 月期にバイノスの新たな利益計画（平成 26 年 9 月期売上高 4,364 百万円、当期純利益 125 百万円、平成 27 年 9 月期売上高 5,804 百万円、当期純利益 387 百万円、平成 28 年 9 月期 7,004 百万円、当期純利益 538 百万円を計画している。）を作成し、見直し後の計画で見込まれる利益水準を確保できることをもって、バイノス株式の減損等の会計処理を不要と判断していたようである。仮に、連結子会社であるバイノスにおいて、平成 25 年 9 月期に△266 百万円（税抜）の売上高の影響があった場合、バイノスの業績や純資産に更なる影響を及ぼす結果、JBR の会計処理に影響を与えた可能性は否定できないであろう。

なお、JBR は、上記の平成 25 年 9 月期決算を前提として、バイノスの道路除染に必要な除染作業用特殊車両等の追加購入及び「バイノスブロック」等の製造費用にかかる前渡金等に充当し、バイノスを活用した除染事業を推進するためとして、平成 25 年 11 月 18 日開催の取締役会の決議により、自己株式の処分及びオーバーアロットメントによる JBR 株式の売出しを決定し、総額 3,681 百万円の資金調達を行っている。

#### ク 監査法人の残高確認に対する対応

##### (7) 現場工事事務所に残高確認がなされたこと

バイノスは、平成 25 年 4 月から JBR の連結子会社となったことから、JBR に対する会計監査に当たり、バイノスの X 社に対する平成 25 年 3 月 31 日現在の売掛金残高につき、TM より残高確認が行われるようになった。

TM は、X 社の D 市除染工事事務所所長の S 氏及び K 市除染工事事務所所長の T 氏に対して残高確認を行ったほか、さらに、X 社の東北支店等に残高確認を行おうとしたが、Y 氏より現場工事事務所でないと残高を把握していないので確認はされないとの説明を受けた。そのため TM は、X 社の東北支店等に対して残高確認を行わず、以後の残高確認も現場工事事務所の所長に対してのみ行うようになった。

平成 25 年 3 月 31 日現在の残高確認については、X 社の D 市除染工事事務所所長の S 氏から「買掛金 74,786,100 円円」の確認があり、K 市除染工事事務所所長の T 氏から「買掛金 104,009,292 円」の確認があり、いずれも両社の残高の認識が一致する回答であった。

##### (イ) 平成 25 年 9 月 30 日現在の残高確認対応

バイノスでは、平成 25 年 9 月度までに多額の売上を取り込んで売上計上をしていたことにより、平成 25 年 9 月 30 日時点で、X 社に対し、帳簿上は 797,335,272 円（D 市除染工事事務所 261,038,256 円、K 市除染工事事務所 536,297,016 円）の売掛金債権を有することとなっていた。

平成 25 年 9 月期の期末監査に当たり、TM は、X 社の K 市除染工事事務所所長 T 氏及び D 市除染工事事務所所長の S 氏に対して、平成 25 年 9 月 30 日現在の残高確認を行っている。

その際にやりとりされた、Y 氏から E 氏宛の平成 25 年 11 月 7 日付電子メールには、「...お疲れ様です。添付資料ですが、大至急で必要ですのでお願いします。添付ファイルは記入例（金額は FIX）で、原紙は X 社にあります。捺印は所長となります。所長には X 社長から連絡を入れて頂きます。記入・捺印を頂けましたら返信封筒と原本を預かって下さい。原本は PDF にて、メール下さい。」

と記載されている。この電子メールには、X社のK市除染工事事務所所長のT氏からTM宛に回答される予定の残高確認の記入例が添付され、確認依頼額「売掛金536,297,016円、買掛金21,000円」の印字部分に対し、確認額には、「買掛金535,519,201円、立替金21,000円」の記入例がY氏の手書きで記載され、最終的に、T氏からTMに対しては、確認額に「買掛金535,519,201円、立替金21,000円」と記載された残高確認の回答がなされていた。これは、Y氏から、E氏及びX氏に対し、TMの監査対応のために必要であるとし、記入例どおりの確認額を記載した上でK市除染工事事務所所長のT氏の署名及び捺印を得て預かることを指示したものであり、本件売上計処理のTMへの発覚を防ぐための措置であったと考えられる。

なお、当委員会は、X社東北支店工事部宛に、念のため、平成26年5月16日付「照会書」及び同年5月28日付「残高確認ご依頼の件」等をもって、平成25年9月30日現在の残高確認を行った。X社では、「請求書」に基づき買掛金を計上しているとのことであり、少なくともバイノスの平成25年9月30日現在の帳簿上の売掛金残高797,335,272円（D市除染工事事務所とK市除染工事事務所の合算）とは大幅な乖離があることが判明している。東北支店の回答によると、帳簿上の平成25年6月30日現在の売掛金残高803,696,291円（D市除染工事事務所とK市除染工事事務所の合算）、平成25年12月31日現在の売掛金残高937,168,251円（D市除染工事事務所とK市除染工事事務所の合算）もいずれも大幅な乖離がある。

- (3) 平成25年10月度から平成26年3月度までの除染事業にかかる売上計上  
平成25年10月度以降に不適正な売上計上が確認された除染業務案件は、別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑦番から⑪番の案件である。

#### ア 「K市VII工区」案件

##### (ア) 概要

【K市】一般住宅除染（VII工区）（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑦番、以下、「K市VII工区」という。）は、平成25年10月31日にX社から受注し（枝番号24番）、本調査開始時点で除染作業が続いていた案件である。工期変更や消費税改定に伴う減額調整等を受け、平成26年3月31日に追加発注を受けている（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑦番枠外※4参照）。追加発注分を含む発注額は合計193,560千円（税込）である。出来高の確定方法は、K市の他の現場と同様である。

- (イ) 売上先行計上額の巨額化（平成25年10月度以降）



平成 25 年 10 月度と 11 月度で、K 市除染工事事務所所長の T 氏らの捺印を受けた「検収書」に基づいて、発注額全額の売上計上がなされている。

売上計上額は、10 月度 105,662 千円、11 月度 98,196 千円である。「K 市Ⅶ工区」の発注日は平成 25 年 10 月 31 日であり、当初の工期は平成 25 年 11 月 1 日から平成 26 年 1 月 31 日であって、平成 25 年 10 月の時点では除染作業が開始されていなかった。11 月の時点でも、除染作業を開始したばかりであり、本調査開始時点でも「K 市Ⅶ工区」では除染作業が実施されている状況であった。

「請求書」に基づく出来高は、平成 25 年 11 月度 53,141 千円、12 月度 54,432 千円、平成 26 年 1 月度 38,031 千円、3 月度 16,528 千円となっており、売上計上時期と請求時期に著しい乖離がみられ、その乖離の金額も億単位を超えているものも含まれている。

受注予定案件・範囲の失注等も重なり、平成 25 年 10 月度、11 月度の売上高は「請求書」に基づく実態ベースでは、10 月度 62,314 千円（税抜）、11 月度 85,153 千円（税抜）にすぎず、除染事業の売上計画 10 月度 260 百万円（税抜）、11 月度 350 百万円（税抜）を大幅に下回る状況で確実に推移していた。それゆえ、「K 市Ⅶ工区」を含めた平成 25 年 10 月度以降の主要な案件においては、除染作業の進捗度や工期の長さ等は完全に無視されて売上計上されており、まさに注文書が入手でき、最後には発注の見込みさえあれば、恣意的に売上が先行計上されるような状況となっていたと認められる。

## イ 「K 市Ⅷ工区」案件

### (ア) 概要

「【K 市】一般住宅除染（Ⅷ工区）」（別紙 2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑧番、以下、「K 市Ⅷ工区」という。）案件は、平成 25 年 10 月 31 日に X 社から受注し（枝番号 25 番）、平成 26 年 1 月に完了した案件である。工期変更や注文減額を経て、最終的な発注額は、13,089 千円（税込）である。出来高の確定方法は、K 市の他の現場と同様である。

### (イ) 発注直後の売上の全額一括計上（平成 25 年 10 月度）

平成 25 年 10 月度に、K 市除染工事事務所所長らの捺印を受けた「検収書」に基づいて、発注額ほぼ全額の 13,290 千円について売上の一括計上がなされている。

請求書に基づく出来高は平成 25 年 10 月度 5,303 千円、11 月度 7,340 千円、1 月度 447 千円であるが、発注を受けた 10 月 31 日には、「検収書」に基づいて発注額全額 13,290 千円の売上計上を行っている。なお、平成 25 年 1 月度に売上計上額につき 201 千円の減額処理がなされており、最終的な売上計上額は、

13,089 千円である。

ウ 「IX工区」案件

(7) 概要

「【Y社】IX工区」(別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑨番、以下、「IX工区」という。)案件は、平成25年12月2日にY社より受注し(枝番号26番)、本調査開始時点で除染作業が続いていた案件である。平成25年12月2日に発注額36,120千円で発注を受け、追加発注を含めた平成26年3月31日までの発注額は合計52,175千円(税込)である。バイノスはそれまで主に宅地除染を行ってきたが、宅地除染は道路除染に比して作業員を要するため、建設・土木関連の人件費等の高騰等を踏まえ、比較的人手を要しない道路除染事業にシフトすることとなり、Y社が一次下請となり、バイノスは二次下請としてY社より受注したものである。

「IX工区」では、Y社において除染作業の工程や進捗状況を管理しており、バイノスの担当者は出来高の集計を行わない。毎月、Y社が作成する「出来高調査表」がバイノスの担当者に交付され、バイノスの担当者と項目と数量を確認した後、Y社の「出来高調査表」がY氏を含むバイノス管理部に電子メール等で報告され、Y社宛に「請求書」を提出する。「請求書」の内容をもって、毎月の出来高は確定されている。

(イ) 恣意的な金額・時期での売上計上(平成25年10月度、11月度)

「IX工区」では、平成25年10月度に48,300千円、11月度に71,378千円の売上計上がなされている。売上計上額が合計119,678千円であるのに対し、発注額は合計52,175千円となっており、売上計上額の合計が注文書の金額の範囲を大幅に超える事態となっている。

売上計上の時期についても、平成25年10月度及び11月度は、「IX工区」の除染作業は全く開始されていない状況であるにもかかわらず、発注の見込みがあるというだけで売上計上がなされてしまっている。「請求書」も平成25年12月度以降に作成されたものであり、「請求書」に基づく出来高との乖離も甚だしいものがあった。

さらに、売上計上の根拠とされるY社東北支店のV氏の捺印のある「検収書」についても、平成25年11月10日付検収と平成25年12月10日付検収とされるが、実際には、平成26年1月にY社東北支店のV氏より2か月分の「検収書」をまとめて受領していた。つまり、平成25年10月度と11月度の売上計上こそが先にありきとされていたのであって、先行計上していた売上計上額と平仄を合わせるために「検収書」が取得されたにすぎない。この頃には、単に売

上計上の時期の問題にとどまらず、発注書や「検収書」という根拠資料もなく、恣意的な金額・時期に売上計上を行うようになっていたと指摘せざるを得ない。

## エ 「X工区」案件

### (ア) 概要

【Y社】X工区（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑩番、以下、「X工区」という。）案件は、平成25年12月12日にY社より発注を受け、本調査開始時点では除染作業を実施していた案件である。Y社が一次下請となり、バイノスは二次下請としてY社より受注したものであり、発注額は合計231,000千円（税込）である。「出来高調査表」及び「請求書」の内容をもって、出来高を確定させる点では、他の道路除染業務案件と同様である。

### (イ) 発注直後の売上の全額一括計上等（平成25年12月度）

平成25年12月度に、Y社東北支店のU氏の捺印のある「検収書」に基づいて、発注書全額の231,000千円（税込）の売上計上がなされている。

平成25年12月度は発注月であり、当初の工期も平成25年12月10日から平成26年3月28日である。平成26年1月末頃までは事前モニタリングを行っていた期間であり、平成25年12月の時点では除染作業は実施していないにもかかわらず、売上の全額一括計上がなされていた。

別紙1「月別売上請求対比表」のとおり、平成25年12月度のバイノスの除染事業にかかる売上計上額は234,271千円であるが、「X工区」の売上計上額が231,000千円であり、除染事業の売上計上額のほぼ全てが「X工区」の売上計上額といえる。つまり、平成25年11月及び12月に本来計上されるべき「D市II工区」「III工区」「K市VII工区」「K市VIII工区」等を先行して売上計上してしまったため、平成25年12月に「X工区」の発注額全額を売上計上しなければ、平成25年12月度の除染事業の売上がなくなる状況になっていたといえる。平成25年12月度という時期からして、平成26年9月期第1四半期（平成25年12月期）の決算対策のため、不適正な売上計上を企図したことは明白であろう。

## オ 「XI工区」案件

### (ア) 概要

【Y社】XI工区（別紙2「主要な注文書別売上請求対比表」の⑪番、以下、「XI工区」という。）案件は、平成26年2月20日にY社より発注を受け、本調査開始時点で除染作業を実施していた案件である。発注額は、312,660千円（税込）である。「出来高調査表」及び「請求書」の内容をもって、出来高を確定さ

せる点では、他の道路除染業務案件と同様である。

(イ) 「検収書」に基づかない売上の計上等（平成 26 年 1 月度）

平成 26 年 1 月度に、152,460 千円の売上計上がなされている（ただし、平成 26 年 9 月期第 2 四半期（平成 26 年 3 月期）の四半期レビュー実施前の数値である。）。

平成 26 年 1 月は発注前の時期であり、152,460 千円の出来高に相当する除染作業を実施していないことは明らかである。

売上計上の根拠とされる「検収書」についても、当委員会に提供された「検収書」は Y 社東北支店上長らの捺印のない平成 26 年 2 月 13 日付検収の検収額 152,460 千円（税込）の書面でしかなく、上長の捺印のある「検収書」は提供されなかった。これは「XI工区」の工期が平成 26 年 2 月 20 日から 8 月 31 日であるため、Y 社に検収書の捺印を依頼したが、工期前ということで捺印を拒否されてしまったからである。いずれにせよ、平成 26 年 1 月度の売上計上は、注文書もなく、また「検収書」にも基づかないで、何らの根拠もなく売上計上がなされているといわざるを得ない。

カ 平成 26 年 9 月期第 1 四半期（平成 25 年 12 月期）決算への影響と株式減損等の指摘

(ア) バイノス決算への影響

別紙 1「月別売上請求対比表」のとおり、バイノスの売上計画は、平成 25 年 10 月度 260 百万円（税抜）、11 月度 350 百万円（税抜）、12 月度 350 百万円（税抜）、平成 25 年 12 月期 960 百万円（税抜）とされているが、売上計上額は平成 25 年 10 月度 207 百万円（税抜）、11 月度 232 百万円（税抜）、12 月度 223 百万円（税抜）、平成 25 年 12 月期 662 百万円（税抜）の売上実績とされ、この時点で△298 百万円（税抜）の売上未達となっている。

「請求書」に基づき売上計上をすると、平成 25 年 12 月期で△414 百万円（税抜）の売上高の影響があり、これを加算すると、売上未達の数値は△713 百万円（税抜）となる。売上未達の程度を縮小するために、「K 市Ⅶ工区」「K 市Ⅷ工区」「IX工区」「X工区」において不適正な売上計上を行わざるを得ない状況になっていたといえる。

(イ) JBR 決算への影響

JBR の平成 26 年 9 月期第 1 四半期報告書によると、JBR の第 1 四半期連結累計期間（平成 25 年 10 月 1 日から同年 12 月 31 日）の売上高は、2,959,256 千円、営業利益は 45,038 千円、四半期純利益は 6,988 千円であり、そのうち、

バイノス（環境メンテナンス事業）の売上高は、662,611千円となっている。

連結子会社であるバイノスにおいて、平成25年12月期で△414百万円（税抜）の売上高の影響があった場合、JBRの業績に多大な影響を与えたといえる。

JBRは、TMより、平成26年1月22日付マネジメント・レターを受けており、今後のバイノスの財政状態・経営成績如何、すなわち見直し後の新たな利益計画が未達であった場合には、JBRの会計処理につき、バイノス株式の減損、バイノスへの貸付金にかかる貸倒引当金の計上、のれんの減損及び環境メンテナンス事業に属する固定資産の減損（バイノス単体の固定資産及びJBRLが貸し出している車両等を含む。）を検討する必要がある旨通知を受けている。

#### キ JBRによる内部監査への対応（平成26年3月）

JBRの内部監査室は、平成26年3月に第18期3月監査を行い、変更後のRCMに基づき内部統制の評価を実施している。監査の対象は、「K市VII工区」の平成25年11月度とされた。内部監査室は実際にK市の現場に行き、個別に「作業報告書」のサンプル抽出による提供を求め、11月度の「検収書」及び「11月度出来高明細書」並びに「全体案件管理表」の整合性につき検証を行った。その結果、「作業報告書」、「検収書」、「11月度出来高明細書」及び「全体案件管理表」の記載の数字等がいずれも一致していることを確認していた。

しかしながら、本調査に際して、当委員会は「K市VII工区」に関する現場の進捗管理表の資料の提供を受けている。現場の進捗管理表に記載されている11月度の進捗度と内部監査室が確認したとする「全体案件管理表」は、サンプル抽出された「作業報告書」の部分は内容が整合しているものの、その他の進捗度の内容は一致していなかった。内部監査の実施前に、Y氏が内部監査室への対策として必要であるとしてE氏に指示し、E氏において11月度の「検収書」及び「11月度出来高明細書」と合計額が一致し、他方でサンプル抽出された「作業報告書」とも整合するよう、全く虚偽の内容の「全体案件管理表」を作成させたものである。不適正な売上計上の発覚を防ぐために、バイノスの管理部を担当するJBR管理部担当社員にてなされた巧妙な偽装工作であったと指摘できる。

#### ク 不適正な売上計上の発覚

平成26年3月26日、TMのもとにバイノスと同じくJBRの連結子会社であるJBRLとの車両賃貸借取引がバイノスの赤字の原因であるとの内部告発文書が届き、JBRにおいて内部調査委員会が設置され、内部調査が進められた。

TMは、その内部調査の報告を受ける中で、現地を急遽往査したところ、平成25年12月度に売上が全額計上されている「X工区」案件で除染作業が実施されている事実を把握し、バイノスの本件売上処理が不適正である可能性があるとの懸

念を抱き、不適正な売上計上が発覚するところとなり、JBR に対し、第三者委員会を設置して調査すべきことを勧告した。これを受けて、JBR では、平成 26 年 5 月 2 日に当委員会を設置し、当委員会による本件売上処理の調査が開始されることとなった。

## 5 不適正な売上計上の関与者と動機

### (1) X氏及びY氏

X氏は、バイノスの代表取締役社長であり、バイノスの創業者として、発注者との間で営業的な信頼関係を構築し、除染業務にかかる取引を開始し、バイノスの除染事業を立ち上げた者である。X氏は、発注者のX社及びY社との交渉を一手に引き受けて、受注もX氏がX社及びY社の現場所長と交渉しており、バイノスの除染事業は専らX氏の営業手腕や人脈に依拠していたといえる。現場所長との間も営業的に親密な関係にあり、現場所長とは、発注者の出来高査定前でも、請求書の根拠としない社内資料であれば、「検収書」等に所長印の捺印を得られる関係を築いていた。

X氏は、バイノスの資金繰りの支援を受けるため、バイノスに対してJBRの投融資を受けたが、除染事業は下請業者への支払が先行するため、JBRからの運転資金の融資がなければ、除染事業の継続が困難であり、事実、買収後に多額の借入を行っている（別紙3「貸付金一覧表」参照）。バイノスの資金繰りはJBRからの融資に大きく依存していた実態があり、バイノスの売上計画を含む利益計画の達成如何は、JBRの与信判断に影響することから、バイノスの売上計画に大きな齟齬が生じれば、X氏も責任を追及される立場にあったといえる。

他方、Y氏は、JBR管理部経理グループ・シニアマネージャーであり、JBRからバイノスに派遣された取締役であって、実務的にバイノスの管理業務を掌握していた立場にあった。内部統制の評価に使用されるバイノスのRCMの作成にも関与していた。

Y氏は、X氏にヒアリングし、X氏がY氏に示した受注見込のロードマップをもとにバイノスの月次収支を数値的に取りまとめていた。平成25年9月期予算であるバイノスの売上計画もX氏から受ける情報に依拠して作成されたものであり、受注確度・受注時期に客観的な検証を加えることもできず、X氏の認識と説明に依拠して作成された。Y氏は、かかるバイノスの売上計画をもとに、毎月、月次の予算と実績の対比の数値報告を主にJBR取締役管理部長のB氏らに報告していたのであり、バイノスの売上計画に大きな齟齬が生じれば、バイノスを実務的に担当する取締役として責任を追及される立場にあった。

本件売上処理は、そのような背景のもと、X氏及びY氏の両名により実行されたものである。すなわち、X氏及びY氏の両名が、バイノスの売上計画に大きな齟齬が生じないように、実際の月次出来高と合致していないことを認識しながら、Y氏においてバイノスのRCMを完全に無視して毎月の売上計上額の目安を決定し、「検収書」等を作成し、または他の職員に作成させた上で、X氏において「検収書」等に発注者の所長らから捺印を受け、Y氏から経理担当者に「検収書」等に依拠した売上の先行計上を指示したことにより、不適正な売上計上を開始するようになった。

バイノスでは、平成25年5月から6月にかけて「D市I工区」案件における請求

業務の混乱があったことを契機に、何らの根拠のない多額の売上の先行計上が行われるようになり、7月以降では、除染現場の作業員の確保ができない状況から失注等もあり、バイノスの売上計画の大幅な未達が明らかな状況となっている。少なくとも、JBRの経理業務に属するY氏においては、平成25年9月期のバイノス株式の減損やバイノスへの貸付金の引当金計上等も意識せざるを得ない状況となっていて、X氏も、バイノスへの貸付を継続させるためには大幅な売上計画の未達は回避したい状況にあったといえる。そのため、平成25年9月期決算でより大規模な売上の先行計上を行い、引き続き平成26年9月期第1四半期（平成25年12月期）決算でも不適正な売上計上に及んだと認められる。

以上のとおり、X氏とY氏の両名が、その思惑が重なり、売上計画の未達の発覚を回避するため、不適正な売上計上を行ったものであると史料する。

なお、4で述べたとおり、JBRでは、平成25年11月18日開催の取締役会決議により、自己株式の処分及びJBR株式の売出しを行っている。バイノスの業績が、結果としてJBRの株価等に影響を与えた可能性は否定できないが、当委員会に提供された資料及び関係者のヒアリングによる限り、X氏及びY氏を含む関係者において、自己株式の処分等が不適正な売上計上の直接の動機になるとの事実は確認できなかった。

## (2) B氏

B氏は、JBRの取締役管理部長であり、平成25年2月26日からバイノスの取締役である。また、N氏が退職した以降、バイノスの管理部長の職にある。

B氏は、JBRにおける直属の部下であるY氏をバイノスの実質的な管理担当責任者に据え、バイノスのRCM上必要とされる、売上計上時の仕訳伝票等への承認印の捺印を含め、同氏にこれを任せるなど、管理部上席者が行うべき職務をY氏に任せきりにし、自身はバイノスの管理実務には関与せず、業務執行状況の詳細についてもY氏からほとんど報告を受けなかったと述べている。

この点に関し、関係者へのヒアリング並びにY氏及びX氏のパソコン上に残っている送受信メールの内容、その他の当委員会が調査した資料からは、B氏が売上計上についてY氏やX氏に対して具体的な指示を出し、又は不適正な売上計上を認識し、これに関与していた事実は確認されなかった。

## (3) A氏

A氏はJBRの代表取締役であり、平成25年2月26日からバイノスの取締役も兼務し、B氏と共にバイノスの稟議の決裁権者となっている。

しかし、稟議内容は注文書の承認等にとどまり、その他バイノスあるいはJBRの取締役として認識しうる資料のみから不適正な売上計上を発見することは容易では



なく、実際に当委員会が調査した資料又はヒアリングの結果等からは、不適正な売上計上を認識し、又はこれに関与していた事実は確認されなかった。

(4) C氏

C氏はJBRの取締役であり、加盟店サポート部を統括している。また、平成25年12月17日からバイノスの取締役であり、バイノスでは、X氏の指示のもと、人工、車両、工具備品の調達及び下請調整を行っていた。

C氏の業務内容からは不適正な売上計上を発見することは困難といえ、実際に当委員会が調査した資料又はヒアリングの結果等からは、不適正な売上計上を認識し、又はこれに関与していた事実は確認されなかった。

(5) D氏

D氏は、JBR 管理部法務グループのマネージャーであり、平成25年2月26日からバイノスの取締役であり、バイノスでは、主に下請業者との契約書や覚書を作成し、下請業者との間の紛争解決や労働基準監督署への対応に従事し、売上計上や工程の進捗については関与していなかった。

D氏の業務内容からは不適正な売上計上を発見することは困難といえ、実際に当委員会が調査した資料又はヒアリングの結果等からは、不適正な売上計上を認識し、又はこれに関与していた事実は確認されなかった。

## 6 内部統制上の問題点

### (1) 本件の特質

除染事業は、平成 23 年 3 月に起きた東日本大震災に伴う福島第一原子力発電所事故以降に始まった新しい事業であり、バイノスとしては平成 24 年 10 月から同事業をスタートし、JBR がバイノスを子会社化した平成 25 年 2 月の時点では 1 つの工区も完工しておらず、業務の全体像や事業の収支構造を正確に把握できず、業務全般にわたる業務フロー及び RCM を確定し切れない状況であった。加えてバイノスの役員は子会社化した当時わずか 3 名しかいなかったにもかかわらず、子会社化直後の同年 3 月以降業容が急拡大した上、管理担当取締役の N 氏が 6 月 1 日に急遽退職したため、同年 6 月頃まではバイノスの管理体制が十分整っていない状態であった。

本件における不適正な売上計上は、バイノスの社長と管理部門の実質的な責任者が、このような事業の収支構造の不透明性と繁忙を奇貨とし、意図的にそれまでの売上計上のルールを変更するとともに、虚偽の内容の「検収書」等に発注者の現場工事事務所所長らの印影を得て、あたかも「検収書」等に記載の金額で発注者と出来高について合意したかのような形式を作出することにより、実態の伴わない売上計上を行ったものである。

このように、本件における不適正な売上計上は、バイノスの経営者が意図的に行ったものであるため、以下ではバイノス及び JBR において、本件不適正な売上計上を予防又は発見し得たかという観点から管理体制上の問題点について検討する。

### (2) JBR のバイノスに対する管理体制

#### ア バイノスに対する管理体制整備の状況

JBR は、会社法第 362 条第 4 項第 6 号に基づき、バイノスを含むグループ各社の業務の適正を確保するための体制として、以下のとおり定めている。

- ① 業務分掌規程、関係会社管理規程に基づき、グループ各社の経営管理及び内部統制を行うため、管理部内に関係会社管理グループを設置しています。併せて、関係会社管理グループはグループ各社への経営指導、業務支援を行います。
- ② 取締役会は、関係会社管理の総責任者に管理担当取締役を任命します。
- ③ 当社から主要なグループ各社の取締役を派遣し、グループ各社の業務執行状況を監督します。
- ④ グループ各社は当社との連携、情報共有を保ちつつ、自社の規模、事業の性質、機関の設計、自社の企業風土その他会社の個性等を踏まえ、自立的に内部統制システムを整備することを基本とします。
- ⑤ 主要なグループ各社について、当社監査役が監査役に就任、又は当該各社の監査役、取締役と連携し、業務の適正を確保する体制を整備しています。

- ⑥ 主要なグループ各社に対して、内部監査室が定期的に内部監査を実施します。
- ⑦ グループ管理体制の強化及びグループ各社における問題把握と調整を行うため、管理担当取締役は、グループ各社の社長及び当社の役員で構成される JBR グループ会議を定期的に開催し、適正なグループ経営を促進するとともにコンプライアンス重視の経営を指導いたします。

JBR は、上記に基づき、バイノスに対し、以下のような管理を行っている。

(ア) 関係会社管理グループにおける管理（上記①、②）

JBR は、関係会社管理規程に基づき、管理部内に関係会社管理グループを設置し、関係会社管理の総責任者として、B 氏を管理担当取締役として任命している。同規程では、管理部長が、①月次の営業概要及び試算表、②決算内容、⑦重要な契約の締結、解消、変更や⑩その他の重要事項等について、関係会社から報告を求め、検討の上、関連ある各部長にその内容を通知するものとされており（第 9 条）、関係会社の管理業務は、管理部関係会社管理グループ所管（第 11 条）とされている。

JBR の関係会社管理グループは、マネージャーの R 氏 1 名のみである。R 氏は、3 か月に 1 回、関係会社から財務状況の報告を受けてそれを取りまとめる他、関係会社の人事を把握し名簿管理を行う等の業務を行っている。

(イ) 役職員の派遣（上記③）

JBR はバイノスを子会社化するに際し、管理統制を目的として、バイノスに取締役を派遣している。具体的には、平成 25 年 2 月 26 日付で、JBR 代表取締役の A 氏、JBR 取締役管理部長の B 氏、JBR 管理部経理グループ・シニアマネージャーの Y 氏及び JBR 管理部法務グループ・マネージャーの D 氏がバイノスの社外取締役に就任した。また、平成 25 年 12 月 17 日付で、JBR 加盟店サポート部部長の C 氏が社外取締役に就任した。

また、バイノスにおける一般契約等の決裁については稟議制度を採用し、取締役会で選任された稟議回覧取締役である X 氏、N 氏、A 氏、B 氏の 4 名（N 氏退職後は N 氏を除く 3 名）が稟議書内容及び形式を審査し、全員の承認があった場合に決裁されることとしている。

(ウ) 従業員の派遣、業務委託契約の締結、企業行動基準の制定（上記④）

バイノスは子会社化したときに常勤の役職員が 3 名しかおらず、業容拡大に対応できる管理体制を構築することは現実的には極めて困難な状況にあった。

そのため、JBR は、役員の派遣だけでなく、平成 25 年 3 月から 5 月頃にかけて

て、JBR 加盟店サポート部シニアマネージャーの H 氏、JBR 管理部経理グループの E 氏、JBR 管理部経理グループの F 氏、JBR 管理部人事総務グループの G 氏らを順次出向ないし兼務させ、バイノスの管理系業務に従事させた。

また、JBR は、バイノスが連結子会社として JBR の金融商品取引法に基づく内部統制報告制度（以下、「J-SOX 監査」という。）の対象となることから、バイノスの内部管理体制を構築するために、平成 25 年 5 月 1 日付で、バイノスとの間で、経理・資金管理関連業務や事業所運営に関する業務等の業務管理について、業務委託契約を締結した。なお、バイノスは、J-SOX 監査の対応のため、TM との間でも、同年 5 月 22 日付で業務委託契約を締結している。

その他、JBR は、グループ企業行動基準及びコンプライアンスガイドラインを制定し、内部通報制度を内規で運用し、JBR の社員の他、グループ会社の社員へ周知させ、バイノスの内部管理体制の構築に寄与している。

(エ) 業務の適正を確保する体制（上記⑤）

JBR は、同社の監査役である L 氏をバイノスの監査役として派遣し、JBR との連携を図っている。

(オ) 内部監査室による内部監査（上記⑥）

JBR の内部監査室は、室長 I 氏、サブマネージャー J 氏の 2 名で構成されている（以下、両名について「内部監査室」という。）。

JBR の関係会社管理規程では、関係会社の会計監査及び業務監査の主管は内部監査室（第 10 条）とされており、内部監査室は、内部監査計画書を作成し、取締役会の承認を得（第 7 条）、監査報告書を作成し（第 15 条）、改善状況がある場合は、改善報告書に基づく改善状況を取締役会に報告する（第 18 条）ものと規定されている。なお、内部監査室による内部監査の詳細は後述する。

(カ) JBR グループ会議（上記⑦）

JBR グループ会議は、JBR のグループ方針及び業績の確認、新規参入企業の紹介、グループ各社の実績の進捗状況の確認及び今後の対策の検討を目的として開催され、バイノスは、平成 25 年 9 月 13 日に開催された第 11 回 JBR グループ会議に初参加している。

イ 評価

以上のとおり、JBR は、グループ各社の業務の適正を確保するための体制として JBR の取締役会が決議した方針に基づき、バイノスに対する管理体制の構築を行っており、それ自体は特段問題ない。

ただし、後にも詳述するとおり、バイノスの組織上の管理部長は B 氏であり、実質的に管理業務を掌握していた Y 氏の権限と職責が明らかでなく、また、B 氏と Y 氏との間の報告決裁体制がルール化されていなかったことが不適正な売上計上の発覚を遅らせた可能性を否定できず、この点について改善の余地は認められる。

(3) バイノスの売上計上に係る RCM の策定とこれに基づく内部監査

ア 平成 25 年 9 月期 (第 17 期)

(イ) RCM の策定

バイノスでは、平成 25 年 3 月以降、TM の協力を得ながら、業務フロー及び RCM の作成を行っている。

具体的には、平成 25 年 3 月及び 5 月に B 氏、Y 氏、内部監査室、TM 等で業務フローの確認とそれに伴うリスクの洗い出し及びその管理に関する協議を行い、同年 9 月に Y 氏が文書化した RCM をもとに、TM の指導等を反映し、同月中に K 市の現場に関する RCM を確定させた。

当初の RCM の内容は、第 2、3 (1)イの表のとおりであり、これによると、売上計上については、注文書が存在することを前提に、「管理部担当者は、『〇月度 出来高明細』並びに『入着高・出来高調査表 (写し)』『請求書 (写し)』をもとに、勘定奉行に売上入力を行う。入力仕訳を出力し、管理部上席者が確認をする。」と定められている。この RCM の作成にかかる打合せの中では、「〇月度 出来高明細」と「入着高・出来高調査表 (写し)」又は「請求書 (写し)」との間には差異がないことが前提とされていたが、5%以上のずれが生じた場合には、その原因を確認する旨の方針が出されており、Y 氏もこの方針を認識していた。

なお、内部監査室及び TM は、D 市の現場の業務フローも、基本的には K 市と同様であるとの説明を受け、変更前 RCM を基本的には準用する方針としていたが、その後 D 市の工事が終了に向かっていたこともあり、現在に至るまで D 市の現場にかかる RCM は作成されておらず、バイノスの役職員も変更前 RCM が D 市の現場にそのまま適用されるとの認識にまでは至っていないようである。

(ロ) 内部監査の実施

内部監査室は、平成 25 年 9 月 29 日から 10 月 6 日まで及び同月 29 日、30 日にバイノスの内部監査を行い、同年 10 月 8 日から同月 11 日に、TM がバイノスの J-SOX 監査を行った。

内部監査室が、監査対象としたのは、RCM の対象となっている K 市で稼働中の K 市 V 工区における平成 25 年 6 月度から 8 月度の売上高についてであり(当

該売上高については不適正な売上計上はなされていない。)、内部監査室は内部統制上の不備がある旨の指摘は行っておらず、TM からも特段の指摘はなされなかった。

#### イ 平成 26 年 9 月期 (第 18 期)

##### (ア) RCM の変更

バイノスは、平成 26 年 2 月 26 日に RCM を一部変更している。

主要な変更点は、第 2、3(1)ウの表のとおりであり、売上計上については、変更前 RCM では、「〇月度出来高明細」並びに「入着高・出来高調査表(写し)」「請求書(写し)」の 3 つの証憑の一致を確認するという取扱いだったところ、変更後 RCM では、「〇月度出来高明細」並びに「検収書」をもとに売上入力を行うこととされ、「入着高・出来高調査表(写し)」「請求書(写し)」が照合する対象から除外された点にある。

変更の理由については「運用実態に合わせるもの」とされている。

この点について、内部監査室が Y 氏から受けた説明によると、K 市 VII 工区について、測量が間に合わず、X 社から「入着高・出来高調査表」を提出してもらえず、「入着高・出来高調査表」と「検収書」の金額が合致しなくなったため、売上計上ルールを実態に合わせるべく、「〇月度出来高明細」と「検収書」に基づいて売上をあげるよう変更したいとのことであった。

しかし、既に述べたとおり、「K 市 VII 工区」は、「検収書」に基づき売上計上された平成 25 年 10 月の時点では除染作業は開始されておらず、11 月の時点でも除染作業を開始したばかりで、本調査開始時点でも終了していなかったものであり、Y 氏が虚偽の説明をしたことは明らかで、これにより当初の RCM が意図的に変更されている。

##### (イ) 内部監査の実施

内部監査室は、平成 26 年 3 月 5 日から同月 7 日にかけて内部監査を行い、意図的に変更された RCM に基づき内部統制の評価を実施している。その際、監査対象としたのは、平成 25 年 11 月度の「K 市 VII 工区」の売上高についてであり、内部監査室が実際に K 市の現場に行き、個別に「作業報告書」のサンプル抽出による提供を求め、11 月度の「検収書」及び「11 月度出来高明細書」並びに「全体案件管理表」の整合性につき検証を行った。その結果、「作業報告書」、「検収書」、「11 月度出来高明細書」及び「全体案件管理表」の記載の数字等がいずれも一致していたことから、内部統制上の不備は指摘しなかった。なお、「検収書」と「請求書」の一致は、RCM が変更されていることから、検証されていない。

また、この点について、TM も、内部監査室から変更後の RCM 等の提出を受

け、同年3月5日から同月7日にバイノスの期中の取引及び売上を検証したが、RCMの整備状況や運用状況については特段指摘を行っていない。

しかしながら、前述のとおり、内部監査室が内容を確認した「全体案件管理表」は、内部監査の実施前に、E氏が、Y氏の指示により、11月度の「検収書」及び「11月度出来高明細書」と合計額が一致し、他方でサンプル抽出された「作業報告書」とも整合するよう作成した、実際の出来高とは異なる虚偽の内容のものであったと認められる。

## ウ 評価

### (7) 平成25年9月期（第17期）

当初作成されたRCMの内容は、当委員会において確認した事実及びプロセスに照らして特段問題は認められず、これに基づき行われた内部監査の内容も適正であった。

ただし、平成25年9月度の「K市V工区」の売上高についてみれば、「〇月度出来高明細書」並びに「入着高・出来高調査表（写し）」「請求書（写し）」の金額は一致しておらず、監査範囲を広げていれば、齟齬について発見が可能であったといえることができる。

しかし、内部監査室の監査対応としては、限られた人員の中で月次の売上を網羅的に確認する義務まで課されていると解するのは妥当でなく、統制上問題が生じているおそれが発見できない限り、範囲を特定したサンプル調査としたこと自体は問題がなく、内部統制システムの運用状況に不備があったとまではいえないものと思料する。

なお、RCMの対象範囲及び監査対象がK市の除染作業にとどまっていた点についても、除染作業の繁忙や内部監査室の人員の制限等の理由から、D市もK市と基本的な業務フローは同様であるとの前提の下、K市のRCMをまずは確定させ、順次バイノスの全ての作業現場に関するRCMを策定していくこととしていたことは、現状ではやむを得ないものといえる。

### (イ) 平成26年9月期（第18期）

当委員会の調査の結果、「検収書」等の内容が実際のバイノスの出来高を適正に反映したものではない場合が多数あることからすると、売上計上に関するRCMの内容を「検収書」基準へ変更したことは適切とはいえ、変更前のRCMに基づき売上計上の適正性を監査していれば、不適正な売上計上を発見できた可能性がある。

しかしながら、内部監査室の監査対応としては、統制上問題が生じているおそれが確認できない限り、会社が提出する資料等が正しいことを前提に監査す

れば足りると解される。RCMの変更理由について、同じJBRの従業員であるY氏が虚偽の説明を行い、変更後に行われた内部監査においても、E氏から虚偽の内容の「全体案件管理表」が提供されており、これらを前提に「検収書」を基準とするRCMの変更を容認し、また変更したRCMに基づいて行った内部監査の結果、問題を発見できなかったとしても、それはいわば内部統制システム上の限界といえ、いずれも内部監査室に落ち度があったとまで評することはできない。

また、前期同様、サンプル数を増やせば不適正な売上計上を発見できた可能性はあるが、前述のとおり、統制上問題が生じているおそれを認識していなければ、サンプル数を増やす必要があるとは必ずしもいえず、また、サンプルを増やしても、事後的に作成・提出された虚偽の内容のサンプルを提出される可能性も否定できない。

以上から、RCMの整備及びこれに基づく監査の結果について、客観的には問題があるも、内部監査室が行ったRCMの構築及び監査の内容に問題があったとはいえない。

#### (4) JBR及びバイノスの管理責任者による監督

本件は、バイノスの実質的なトップ二人が意図的に行った不正である。当該不正を防止し、又は早期に発見してこれを改善することができた可能性があるのは、JBRの子会社管理を行う部署を統括する責任者であり、かつバイノスにおける管理権限を実質的にY氏に委譲した、JBRにおける同人の直属の上司に位置するB氏であった。すなわち、B氏は、バイノスの取締役であるとともに、JBRの管理部長としてバイノスを含む関係会社管理グループを統括する管理の責任者でもある。しかも、同氏は、自身の名義の捺印の代行を含むバイノスの管理部長としての管理権限を部下であるY氏に一任している以上、バイノスの業務、中でもY氏が行う職務の適正性に対して直接監視監督すべき職責を負うことは明白である。

実際に、B氏は、平成25年5月17日及び同月22日のTMとの業務フローにおける内部統制に関する打合せに同席し、月次の出来高の確定を含む適正な売上計上の方法について高い関心を持って発言をしていたことがうかがえる。また、その後当初のRCMを確定させるために行われた同年9月3日開催の社内打合せ及び翌4日のTMとの打合せ等に出席し、当初のRCMの確定作業へも参加している。

ところが、B氏は、仕訳伝票等の管理部長印の捺印が必要な書類について、Y氏がB名義の印鑑の捺印代行の確認の連絡を行っても、その詳細を確認することなく承認していたことがうかがわれ、バイノスの管理業務、特にY氏が行う職務の適正性に対して十分な監視監督を行っていたという事実が見受けられない。

前述のとおり、不適正な売上計上は、JBRがバイノスを子会社化した直後から行



われ、平成 25 年 9 月期には、「検収書」等と「請求書」又は「入着高・出来高調査表」との間に乖離のあるものが複数存在し、平成 26 年 9 月期第 1 四半期（平成 25 年 12 月期）までの間には、除染作業の実態すらないにもかかわらず、受注額全額の売上が計上されているものも複数存在していたのであるから、B 氏が、バイノスの管理部門上席者として、バイノスの業務管理、特に Y 氏の職務執行の状況を詳細に確認していれば、不適正な売上計上を発見し、これを改善できた可能性は少なからずあったものと思料する。

(5) JBR の取締役による監督（X 氏、Y 氏及び B 氏を除く）

まず、バイノスの役職員を兼任しない JBR の取締役については、前述のとおり、バイノスに対する内部統制システムは構築されていると評することができ、それ以外に本件の不適正な売上計上を知りうる事実を認識していたことは認められないため、監視監督義務に特段問題は認められない。

また、バイノス取締役を兼任する JBR の取締役（A 氏、C 氏、D 氏）についても、取締役会、稟議書その他これらの取締役が確認し、又は確認することとなっている資料等を含め当委員会において調査したものの、前述のとおり不適正な売上計上を認識し、又は認識しえた事実は確認できず、監視監督義務に特段問題は認められない。

(6) JBR の監査役による監査

JBR の監査役は、内部調査室、会計監査人と連携して監査を実施しており、バイノスとの関係では、平成 25 年 5 月のバイノスの全社統制に関するキックオフミーティングに参加し、同年 9 月末に JBRL の監査に際し、TM が行った K 市での車両の実査に同行し、平成 26 年 1 月以降は、オブザーバーとしてバイノスの取締役会に同席しているが、前述のとおり JBR の内部監査室は不適正な売上計上を発見することができなかったのであり、また他に JBR の監査役が不適正な売上計上を認識し、又は認識しえた事実は確認できなかったことからすれば、JBR の監査役が不適正な売上計上を発見できなかったことはやむを得ないものといえる。

(7) バイノスの監査役による監査

L 氏が平成 25 年 2 月 26 日から、P 氏、O 氏が同年 12 月 17 日からそれぞれバイノスの監査役に就任しているが、監査内容として取締役会で報告された事項につき適法性及び妥当性の監査を行うのみであり、バイノスの会計処理についての計画監査や実査は行っていない。P 氏は常勤監査役として稟議書の確認を行っているが、不適正な売上計上にかかる会計処理を含め、経理処理に関する稟議を確認したことはないとのことである。また、関係者からのヒアリングその他当委員会が調査した資

料からは、3名が不適正な売上計上を認識し、又は認識しえた事実は確認されなかった。

本件の不適正な売上計上は、バイノスの経営者が意図的に発注者の現場工事事務所所長らの捺印を得、虚偽の形式を作成してなされたものであり、TMもこの点に関する疑いを持った事情がうかがえないことからすると、監査役が本件不適正な売上計上を発見できなかったことはやむを得ず、監査手続上の問題があったとまではいえないものと思料する。

## 7 再発防止策の提言

### (1) はじめに

昨今の上場企業における不祥事の多くは、子会社の不適切な会計処理あるいは子会社役員による私的流用事案など、いずれも上場会社本体ではなく子会社（連結・非連結を問わない。）において発生した事案であることが多く、前述のように、JBRにおいても、それを意識して、子会社（グループ企業）に関する管理について、その体制を整備し、内部監査部門を通じてその運用についてモニタリングしていたところである。

確かに、子会社の代表者を含む経営の中枢を占める者により、不正が行われた場合には、親会社又はその役職員において、その発見あるいは気づきにつながる事象の把握は困難な場合が多いと考えられるのは、事実である。しかしながら、買収に際して、対象会社の統制環境や財務的特徴を理解し、そこから導かれるリスクを十分に把握すれば、子会社に関して、注視すべき命題を見いだし得ることとなる。

また、形式的にグループ企業の従業員などからの通報を受け付ける窓口を設置するだけでなく、その実効性について日頃から検証する姿勢や、いわゆる風通しの良い職場環境の整備に努力する姿を子会社関係者に示すことで、問題を未然に防げる可能性は高くなるのである。

そこで、これらの観点も含めて、当委員会として本件の不適正な売上計上について、その再発防止策の提言を行うこととしたい。もとより、以下の施策により、本件のような事態を完全に予防できるものではないが、可能性を低減することができると思料するものである。

### (2) 適切な業務手順の確定及び運用

本件の不適正な売上計上は、X氏及びY氏が、当初作成されたRCMを逸脱し、さらに不正を隠蔽するためにRCM自体を作為的に変更したことにより、発覚が遅れたものである。

当初作成されたRCM、すなわち、「〇月度出来高明細」、「請求書（写し）」及び「入着高・出来高調査表（写し）」を照合して売上計上するというルールは、当委員会の調査の結果を前提としても適正な売上計上を実施するために有用であり、しかもこれは、X社のK市の現場にとどまらず、D市の現場やY社の除染作業についても、基本的に妥当するものと思料する。

したがって、まずはRCMを見直し、変更前のRCMをベースとし、パイノス事業全体に適用できる適正な売上計上を実施するためのルールを策定するとともに、ルールを早急に運用することが何よりも重要である。

(3) 新規事業に対する事前調査及び着手後のリスクコントロール制度の整備

除染事業は、事業自体が新しいものであり、特に JBR が従来から行っている生活トラブル解決サービスその他の事業とは全く異質の事業といえ、収支構造やビジネスリスクを予想することが困難であったとすることができる。

しかも、バイノスの事業計画は、受注予測を積み上げて作成されてはいるものの、実際に受注できるかどうかは、受注確度は勿論のこと、バイノス側で作業を行うために必要な人材、車両を採算ベースに乗せる価格で調達できるか否かも極めて重要である。ところが、JBR がバイノスに資本参加する段階では、バイノスとしても除染業務がスタートしてまだ数か月の段階で業務量も多くなく、急速に業容を拡大させていく場合のビジネスリスクは一層不透明なものであった。

JBR は、バイノスへの出資に際し、財務及び法務の買収監査を実施しているが、ビジネスデューデリジェンスは実施されておらず、一現場が終了する夏頃まではビジネスモデルを把握、確立させることができない状態であったことがうかがわれる。

JBR として、新規事業あるいは異業種へ参入する際、当該ビジネスについて、事前あるいは早期に、かつ慎重にビジネスモデルやビジネスリスクを把握する体制が講じられていれば、買収後早期に管理体制を確立させ、今回の不適正な売上計上についても、予防あるいはより早い段階で発見できた可能性は否定できない。

このように新規事業あるいは異業種へ参入する場合のビジネスモデルやビジネスリスクを、事前あるいは早期に、かつ正確に把握する体制を構築することが、新規事業における不正の早期発見には重要であると思料する。

(4) 子会社の管理体制の見直し

本件では、バイノスの管理部長は B 氏であるにもかかわらず、JBR においてもバイノスにおいても特段の機関決定のない中で実質的には Y 氏が同社の管理業務を実質的に掌握しており、その権限と職責が明確でなかったこと、及び B 氏と Y 氏との間の報告決裁体制がルール化されておらず放任されていたことが、不適正な売上計上の発見を遅らせた可能性がある。

そこで、JBR が子会社へ人材を派遣する場合には、単に取締役として派遣させることを決定するにとどまらず、派遣先子会社における職責を明確にし、子会社内及び親子会社間において必要な報告、決裁がなされるよう、子会社内でのルール整備及び親子会社間での規律を徹底することが必要である。

(5) 過剰な接待に依存する営業手法の禁止

本件では、実態とは異なる内容の「検収書」等や「残高確認書」に、発注者の現場工事事務所所長の印影があることが、不適正な売上計上を可能とし、かつその発見を遅らせた要因となっている。

発注者の現場工事事務所所長が何故これら実態と異なる内容の書面へ捺印したのかは定かではないが、バイノスにおける接待交際費は多額に上っており、一部社内規程における許容額を超えて接待交際費が使用された事実も確認され、過剰な接待に依存した営業手法が誘因となった可能性も否定できない。

そこで、過剰な接待に依存した営業手法とならないよう、接待交際費の使用は社会通念上相当な範囲にとどめるよう社内規程を再検討することが相当と思料する。

#### (6) 内部監査室の拡充

前述のとおり、本件において内部監査室の行った RCM の作成及びこれに基づく監査が不適切であったとはいえないものの、Y 氏らが意図的に虚偽の事実の説明を行い、また虚偽の資料を提出したため、結果的には適切でない内容へ RCM が変更され、不適正な売上計上の発見が困難となった事実が認められる。

権限のある者による意図的な不正の発見は困難といえるが、平成 26 年 9 月期第 1 四半期（平成 25 年 12 月期）には受注月に売上を全額計上するなど、不正の程度がエスカレートしており、内部監査室のスタッフがより充実し、監査対象のサンプル件数を増やすことができているならば、より早期の発見も不可能ではなかったはずである。

この点で、内部監査室の拡充は、重要な経営課題であると思料する。

#### (7) コンプライアンス意識の徹底

本件は、子会社の社長と、子会社の業務管理の職責を担う者として JBR から派遣された取締役により引き起こされた点で、グループ全体のコンプライアンス上、重大な問題であり、当該派遣役員及びバイノスの業務の管理監督を行う責任者である JBR の管理部長がこれを放任していたことにより、1 年以上もの間、不適正な売上計上が発見されることなく続けられていたといえることができる。

JBR グループには、グループ企業行動基準、コンプライアンスガイドライン等が制定され、従業員への説明も行われているが、本件のような不適正な売上計上がなされた事実を鑑みれば十分とはいえない。再度、JBR グループ全体のコンプライアンス意識の醸成、徹底を図ることが肝要といえる。

### 第3 バイノスとJBRLとの間の賃貸借契約についての内部調査委員会の報告書の検証

#### 1 検証の対象

当委員会が設置されることとなった端緒は、バイノス及びJBRLの車両賃貸借契約にかかる内部告発が、JBRの会計監査人であるTMに宛ててなされたことであった。そこで当委員会は、TMとも協議の上、バイノス及びJBRLの車両賃貸借契約の問題点の存否についても、第2で述べたバイノスの売上計上に関する問題とは別個に、調査することとした。

調査に当たっては、端緒となった内部告発を受けて、JBR、バイノス及びJBRLの合同で内部調査委員会が組織され、同調査委員会が平成26年4月17日付の「内部調査報告書」（以下、「本件内部調査報告書」という。）を作成していることから<sup>1</sup>、当委員会では本件内部調査報告書を検証することにより、内部告発で指摘されている事実の真否について調査することとした。

#### 2 内部告発の指摘

本件内部告発は、JBRLからバイノスに対する車両の賃貸料が「法外な価格」であること、及びバイノスはJBRLから実際に使用しない車両についてもレンタルをさせられていることが、バイノスの赤字の原因であると指摘するものである。

#### 3 JBRLからバイノスに対する車両のレンタルの内容

JBRLとバイノスとの間の車両のレンタル取引は、JBRLの商品名「カー賃貸」を利用した自動車賃貸借契約である。

この「カー賃貸」は、顧客が希望する車両（主に中古車）について、月々の定額賃料・保証金・任意保険料・登録事務手数料の負担を顧客がすることにより、自らに使用者名義を変更することができ、通常車両を購入した場合に生じる車両代、車検代、自賠責保険料、定期点検代、重量税等の税金、タイヤ、ワイパーなどの消耗品や修理費などのメンテナンス費用等、車両を維持するためにかかる費用は全てJBRLで負担するという内容であり、従来のリース契約と賃貸借契約の中間に位置する商品であるとされる。

通常リース契約の場合には、途中解約をする際には満期までのリース料総額相当の違約金が発生してしまうが、「カー賃貸」では、契約後解約までの期間が6か月未満の場合には、当該6か月分の賃料支払いと保証金（月額賃料の2か月分相当）全額の償却、6か月以降は、保証金の全部又は一部の償却のみで中途解約することができる。

---

<sup>1</sup> 内部調査委員会の内部調査報告書は、TMとの間のやり取りを踏まえて修正を重ね、いくつかのドラフトが作成されているが、同委員会は平成26年4月17日付内部調査報告書を最終版と位置づけているため、当委員会でもこれを検証対象とする。

バイノスは、この「カー賃貸」で JBRL から、軽乗用車、軽トラック、普通乗用車だけでなく、バキュームカーやスーパーモビル等の特殊車両、2 t ダンプ、4 t セルフ、4 t ユニック等の建設工事車両、バックホウ等の建設重機までを、賃貸契約期間を2年ないし4年として調達していた。

#### 4 本件内部調査報告書の構成について

本件内部調査報告書は、資料 15 として添付された会計調査報告書（以下、「本件会計調査報告書」という。）の内容を前提に、その結果を踏まえ参照する形で作成されている。なお、本件会計調査報告書は、JBR の監査役であり公認会計士である M 氏と L 氏の両名により作成されている。

本件会計調査報告書では、次の構成により検討がなされている。

- ① 全体スキームの検証
- ② 個別取引の検証
  - i 車両の購入取引の妥当性の検証
  - ii 賃料の計算根拠及び保証金授受の妥当性の検証
  - iii 他社との比較における価格の合理性
- ③ バイノスと JBRL との車両のカー賃貸がバイノスの多額の赤字の原因であるとする本件内部告発の内容の妥当性

そして、本件内部調査報告書では、本件会計調査報告書の結果を踏まえ、次の構成により検討がなされている。

- ① 前提事実
  - i JBRL とバイノスの概要
  - ii JBRL とバイノスの取引の内容及び条件
  - iii JBRL とバイノスの取引の推移
  - iv 受発注の業務フロー
  - v JBRL におけるバイノスの取引シェア
- ② JBRL とバイノスの取引に関し、取引条件が不適正なことにより、JBRL とバイノスとの間で不当な利益の付替えがなされているか否か
  - i 取引条件の適正性
  - ii バイノスにおける JBRL との取引の任意性
  - iii バイノスの赤字の要因

- iv 小括
- ③ JBRL とバイノスの間の取引に関し、取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か
  - i バイノスから JBRL への資金移動の適正性
  - ii JBRL からバイノスへの不正資金の還流
  - iii バイノスから JBRL を経由して第三者への不正資金の還流
  - iv 循環取引の可能性
  - v 小括
- ④ JBRL の取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か
- ⑤ バイノスの取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か
- ⑥ ②ないし⑤で不正の事実が認められる場合には、過年度決算（四半期決算を含む）の修正及び業績予想の修正の要否
- ⑦ 結論

以下、本件内部調査報告書の前提となる本件会計調査報告書について、当委員会の特記事項を記載し、また、本件内部調査報告書についての当委員会の特記事項を記載した上で、検証結果をまとめる。

## 5 本件会計調査報告書についての当委員会の特記事項

### (1) 全体スキームの検証の項目について

特段指摘すべき事項はない。

なお、本件会計調査報告書 2 頁においては、JBRL には繰越欠損金が存在せず、わざわざバイノスから利益を付け替える必要性は認められないとの記載があり、この点について添付資料 A として JBRL の平成 25 年 9 月期の貸借対照表が添付され、検討されている。

しかし、本来、繰越欠損金は、貸借対照表ではなく法人税申告書により確認できるものであることから、当委員会は追加調査にて JBRL の法人税申告書を確認し、繰越欠損金が存在しないことを確認した。

### (2) 個別取引の検証の項目について

#### ア 車両の購入取引の妥当性の検証

本項目において本件会計調査報告書は、JBRL がグループ外業者たる第三会社から車両を調達しバイノスに賃貸する際の、車両の選定及び調達金額・方法の適正性を検討し、これらを妥当であるとしている。この点については、特段指摘すべき事項はない。



イ 賃料の計算根拠及び保証金授受の妥当性の検証

本項において本件会計調査報告書は、JBRL がバイノスに対し車両を賃貸する場合の月額賃料の妥当性を検討している。

本件会計調査報告書は、月額賃料に対する JBRL の粗利について、想定された粗利が約 5 割（主に普通自動車の場合）又は約 3 割（主に特殊自動車の場合）であるとした上で、JBRL による車両のカー賃貸の場合には中途解約されると多額の損失が出ることもあり、そのことを考慮するとこの粗利率の設定は妥当であるとしている。また、契約時に月額賃料とは別に支払われる保証金についても、上記の中途解約の場合に発生しうる JBRL の損失の危険を考慮すると特に不当ではない、としている。

当委員会は上記の点をさらに検証するため、本件内部調査報告書添付資料 4（「JBRL→バイノス 貸出車両 月額賃料算出判定・粗利シミュレーション」）をもとに、平成 26 年 3 月末時点で JBRL からバイノスに賃貸されていた 261 台の車両を基準として月額想定平均粗利率を検討した。

その結果、月額想定平均粗利率は 41.5%（値引前）であった（なお、個々の車両ごとの想定粗利では、マイナス 324.2%から 85.0%までの幅がある。）。また、前述のとおり、「カー賃貸」のスキームを利用した場合、月額賃料とは別に、カー賃貸の契約時に登録事務手数料、納車費用の負担がある。そこで、これら全ての費用を加味し、賃貸借期間を満了した場合の想定粗利率を算定すると、41.7%（値引前）であった。これらより、本件会計調査報告書が本件カー賃貸による JBRL の粗利率を 3 割ないし 5 割としている認定は、概ね妥当であると判断した。

なお、JBRL とバイノスの間のカー賃貸取引においては、平成 25 年 7 月以降、バイノス支援のために月額賃料の値引き（月額賃料が 10 万円以上の車両について賃料の 25%の値引き）が行われている。前述と同様に、平成 26 年 3 月末時点で賃貸されていた 261 台を基準に、値引きがなされた後の賃料で月額想定平均粗利率を計算した場合には、登録事務手数料等の費用を加味する前の月額想定平均粗利率は 27.6%、登録事務手数料等の費用を加味した場合の賃貸借期間満了時の想定粗利率は 28.1%であった。

	値引前	値引後
月額想定平均粗利率（登録事務手数料等を含めず）	41.5%	27.6%
想定粗利率（登録事務手数料等を含め、カー賃貸期間満了時）	41.7%	28.1%
実際の粗利率	49.28%	40.75%

一方、資料 13（「バイノスの貸出に関する売上総利益 推移表」）によれば、JBRL とバイノスの取引が開始した平成 25 年 2 月以後の、各月における JBRL の全収入に対する粗利率は、以下のとおりである。

(単位：円)

	2 月	3 月	4 月	5 月	6 月	7 月	8 月	9 月
売上	1,307,000	9,516,000	35,091,000	43,364,500	43,512,500	31,090,833	40,477,738	69,345,070
原価	337,263	4,013,138	10,628,489	16,726,137	19,968,842	20,663,262	22,745,641	38,487,232
粗利	969,737	5,502,861	24,462,511	26,638,363	23,543,658	10,427,571	17,732,097	30,857,838
率	74.20%	57.83%	69.71%	61.43%	54.11%	33.54%	43.81%	44.50%

(単位：円)

	10 月	11 月	12 月	1 月	2 月	3 月	通期
売上	49,213,238	48,029,000	48,029,000	47,985,500	44,768,000	42,351,000	554,080,380
原価	32,402,533	31,982,533	31,982,533	31,982,533	31,960,497	34,408,778	328,289,412
粗利	16,810,705	16,046,467	16,046,467	16,002,967	12,807,503	7,942,222	225,790,968
率	34.16%	33.41%	33.41%	33.35%	28.61%	18.75%	40.75%

これによれば、JBRL とバイノスの取引開始当初の粗利率は相当程度高率になっている。また、平成 25 年 2 月から平成 26 年 3 月までの通期での粗利率（値引き考慮済み）を見ても、40.75%であり、前述の値引き考慮後の想定粗利率より高率である。

しかしこれは、JBRL とバイノスの取引開始当初においては必然的に新規契約となる車両が多く、全体の売上に占める登録事務手数料や納車費用等の売上の構成比が高かったためであると考えられる。そして、後記の他社との比較からしても、JBRL の粗利率が著しく高いものとはいえない。

以上より、JBRL の月額賃料の設定は不当に高額であるとはいえず、さらに現実には値引きがされていたことを勘案すれば、JBRL が不当に高い利益を上げていた

事実はないと思料する。

#### ウ 他社との比較における価格の合理性

本項において本件会計調査報告書は、JBRL がバイノスに対して賃貸していた車両の車種ごとに、その月額賃料を他のレンタル業者のレンタル料と比較し、また平成 25 年 12 月時点での JBRL からバイノスへの賃貸台数をもとに、バイノスが JBRL から車両を調達した場合と他のレンタル業社からレンタルした場合の月額賃料の合計額を比較することにより、全体としての JBRL の月額賃料の妥当性を検討している。本件会計調査報告書では、その結果、JBRL の方が他社から調達した場合よりも却って安価であると結論している（本件内部調査報告書添付資料 30 「バイノス賃貸車両 レンタル料比較表」参照）。

この点につき、当委員会の調査の過程で、一部の車種について他社のレンタル料が異常に高く、そのために月額賃料の合計額の比較が適正とはいえない旨の意見があったため、当委員会において確認を行った。

その結果、添付資料 30 に記載されている同業他社のレンタル料のうち、いわゆる工事車両関係については O 社、P 社及び Q 社から見積等の問い合わせを行ったが、他方でその他の一般車両（6 人以上乗ワンボックス、キャラバン、マーチ・ヴィッツ、フィールダー、インサイト）については、上記 3 社から見積りがとれず、R 社等のいわゆるレンタカー会社のホームページ情報からレンタル料の情報を入手したものであった（添付資料 30 の表の記載上も「Q 社その他」として他社の存在が示唆されている。）。

そして、バイノスの車両の利用は、原則として長期の継続利用を前提とするものであるから、一般車両について、そのような利用を前提とする JBRL のカー賃貸の賃料と、短期のレンタルを前提とする R 社等のレンタカー会社のレンタル料と比較することは、合理的ではないと考える。そこで、当委員会は、添付資料 30 をもとに、工事車両についてのみ、JBRL の月額賃料を同業他社の月額レンタル料と比較した。

その結果、工事車両については、本件会計調査報告書記載のとおり、JBRL の賃料の方が同業他社のレンタル料と比較して多少高い程度の状況であった。また、JBRL のカー賃貸の場合には、通常のレンタルと異なり、賃貸期間満了後の再賃貸においては月額賃料が 10 分の 1 程度になる、とのことであり、このことからすると、JBRL の月額賃料が同業他社の賃料と比較して、著しく高いということとはできないと思料する。

(3) バイノスと JBRL との車両のカー賃貸がバイノスの多額の赤字の原因であるとする本件内部告発の内容の妥当性

本項において本件会計調査報告書は、バイノスにおいて JBRL から調達した車両に余剰が生じているかを検討し、平成 26 年 1 月頃に宅地除染作業から道路除染への移行を決定したことにより余剰車両約 100 台が生じたが、これらについては同年 1 月ないし 3 月に解約した結果、余剰は存在しない、と結論している。

この点については、本件内部調査報告書添付資料 13 によると、バイノスの JBRL からの調達車両数は、平成 26 年 1 月には 355 台であるのに対し、同年 2 月は 296 台、3 月は 261 台と逡減しており、同時期に約 100 台を解約したことが確認できる。

しかし、それ以前の平成 25 年中において、既に余剰車両が生じていたかについては、本件会計調査報告書は検討していない。

そこでこの点を検討するに、車両については、本件内部調査報告書添付資料 27(「リーシング車輛納車に対する出面数及び工区作業期間」) で記載されているとおり、バイノスは平成 25 年 2 月に JBRL との取引を開始して以降、平成 25 年 10 月頃まで毎月契約台数を増加させ、同年 12 月には 350 台となっている。

しかし、一方で、作業員については、同添付資料によれば、平成 25 年 6 月頃の約 1 万人程度をピークにその後は減少傾向にあり、平成 25 年 12 月頃にはピーク時の半分以下まで減少している(なお、本資料の出面数については、調査の上、ほぼ正確であることを確認した)。

そのため、車両は増加する一方で、作業人員は減少している状況にあったといえる。また、平成 25 年だけで考えた場合、7 月以降の受注金額はそれ以前ほどはよくない状況にあったものの、一方で車両台数は増加し続けていることから、同年後半については、一時的に余剰車両を抱えていたことも否定はできない。

しかしながら、このような作業員及び受注金額の減少は、平成 25 年 7 月に福島労働基準監督署、K 市労働基準監督署の監督官等の調査を受け、バイノスのみならず当時の下請業者・協力業者が是正勧告・指導票等を受け、従前の「常用」(1 日作業すると一定額がもらえるとの契約)は偽装請負と指摘され、平米毎の請負契約に切り替えなければならなくなった結果、契約を解除する業者があったり、必要な人工を集められなくなったりしたため、受注も頭打ちになったことが原因であり、バイノス、JBRL 及び JBR が事前に計画した上での経営判断として行ったものではなく、外部的事情により不可避的に発生したものである。

そのため、このような一時的な外部的事情が解消されれば、また多くの人工を使用し、よって多くの車両を必要とするようになる可能性がある。さらに本件では、今後の中間貯蔵施設等の大型の受注を視野に入れていたとのことであるから、一時的に余剰車両が生じたとしても、必ずしも即時にこれらを解約することのみが合理的であるとはいえず、解約する場合に負担しなければならない損害金(6 か月未満の

場合) や保証金償却の金額、再調達の場合の登録事務手数料・納車費用の金額等を勘案の上、一定期間は余剰であっても貸借し続けることはあり得る。そして、平成 25 年中のバイノスの経営において、JBR や JBRL からバイノスに対し、解約しないように特に要請された事実は、当委員会の調査において、何ら検出されなかった。

また、解約した場合には、同じ JBR グループの連結子会社である JBRL が受ける不利益 (JBRL はほとんどの売上がバイノスに対する賃貸料であることから、売上が激減すると共に、リースで調達した車両についてのリース料・解約違約金を回避できないし、その車両を転売したとして、除染作業で使用した車両については市場が限られていることから相当低い金額になることが想定される。) が生じてしまうことも、グループ全体の方針としては勘案してしかるべきであり、またグループ全体の損益としては、解約しないほうが得策であると判断することも十分あり得る。

以上より、たとえ JBRL からの調達車両に余剰が生じていたとしても、そのことがバイノスの多額の赤字の原因である、との主張には合理的根拠がない。

なお、本件会計調査報告書 19 頁では、バイノスにおいて、人件費・採用教育費・福利厚生費の高騰による経費増が生じており、さらに月額平均 250 万円の交際費の支出があったことが赤字の原因であると指摘しているが、これら赤字の一因と史料される各事実は当委員会の調査においても確認された。

本項の結論として本件会計調査報告書は、バイノスの JBRL からのカー賃貸は経済的合理性があり、不正行為も見当たらないと結論しているが、以上の理由によりこれは妥当であると思料する。

## 6 本件内部調査報告書についての当委員会の特記事項

### (1) 調査の概要について

本項において本件内部調査報告書は、調査をするに至った経緯、調査委員会の構成、内部調査委員の選定理由を述べているが、これらについては指摘すべき事項はない。

本件内部調査報告書は、続いて、内部調査委員会設置の端緒となった内部告発の内容を列記している。当該内部告発文書については、当委員会において TM から閲覧を受け (謄写は許可されなかった。)、その内容を確認したが、本件内部調査報告書に記載されている次の内容と大きな齟齬はなかった。

- ① 暑い中寒い中、健全な仕事をしているが、赤字と言われては我慢できない。
- ② X 社も、バイノスの赤字の原因が車両だと気がついているのではないか。
- ③ O 社から車両を調達できれば、5 億円以上は経費削減できたのではないか。
- ④ 去年は 1 億円以上も JBRL に支払っているのではないか。
- ⑤ O 社と比較しても、JBRL の価格は高いのではないか。
- ⑥ バイノスは JBRL から法外な価格でレンタルをさせられている。

- ⑦ JBRL は市場価格 5 万円の車両を、総額 100 万円としている。
- ⑧ レンタル料以外に、手数料、保証料も取られている、手数料は通常ないのである。
- ⑨ 本年度も使用していない車両について、毎月 5,000 万円近く JBRL に支払っている、これが赤字の原因だろう。

次に、本件内部調査報告書は、調査方法について述べるが、この点について指摘すべき事項はない。

## (2) 前提事実の項目について

### ア JBRL とバイノスの概要について

本項で本件内部調査報告書は、各社の資本関係、特にバイノスが JBR の子会社であり、JBRL が JBR の 100%子会社であること、及び、バイノスの取締役 9 名中 5 名が JBR からの派遣役員であり、JBRL の全役員が JBR の役職員であることを述べており、この点は確認された。なお、監査役については、ここで指摘されていないが、JBR の L 監査役はバイノスの監査役を兼任している。

### イ JBRL とバイノスの取引の内容及び条件について

特に指摘すべき事項はない。

### ウ JBRL とバイノスの取引の推移について

本項で本件内部調査報告書は、バイノスと JBRL とのカー賃貸取引の開始以降、バイノスにおいて X 社から請負う除染作業が拡大するに依りて、JBRL とのカー賃貸取引が拡大していった経緯、バイノスの与信の問題からバイノスとしては必要車両の調達を JBRL に頼る必要があったことを述べている。

これらの摘示のうち、バイノスが与信の問題のため他のレンタル業社から必要車両を調達できなかった、との点については、当委員会が行ったヒアリングにおいてはこれを否定する証言もあり、その真否は判定できない。

また、本件内部調査報告書 9 頁では、O 社が風評被害を避けるため、他の都道府県から福島へのレンタル車両、什器の持ち込みを事実上制限したことを仄めかず根拠資料として資料 21（「放射性物質による環境除染に関して」）を添付している。この O 社からの通知については、平成 24 年秋頃に受領したとのことであるが、これ以降もバイノスは O 社から車両及び工事・作業用機器のレンタルを受けている。そのため、当該通知によってどの程度取引に制限がかかっていたかは、評価することができないと思料する。

エ 受発注の業務フロー、及び、JBRLにおけるバイノスの取引シェアについて特に指摘すべき事項はない。

(3) JBRL とバイノスの間の取引に関し、取引条件が不適正なことにより、JBRL とバイノスとの間で不当な利益の付替えがなされているか否か、の項目について

ア 取引条件の適正について

(イ) JBRL の設定する経済条件の合理性について

本項で本件内部調査報告書は、本件会計調査報告書 4 頁ないし 7 頁（賃料の計算根拠及び保証金授受の妥当性の検証）を引用し、この調査内容は経済的合理性に不当な点はなく、よって JBRL の設定する賃料は合理性がある、と判断している。

この部分については、前述した本件会計調査報告書の「賃料の計算根拠及び保証金授受の妥当性の検証」に対する指摘点が当てはまる。すなわち、本件会計調査報告書の当該部分はそれのみでは合理的か否か明確でない部分があるものの、当委員会で別途検討した結果を踏まえれば、結論としては、JBRL の設定する賃料は合理性があり、また値引きがなされたことをも勘案すれば、同社は現実にも不当な利益を得ていないと考える。

なお、本項のその他の部分では、当時のバイノスにとって適時の車両調達が重要であったこと、与信上の問題等で他のレンタル業者から調達できなかったため JBRL に頼る必要があったこと、が述べられているが、当委員会では、これらの真否を認定できなかったため、これらの点は重視しなかった。

(ロ) 同業他社との比較について

本項で本件内部調査報告書は、本件会計調査報告書 7 頁「他社との比較における価格の合理性」が、要旨、車種により安いもの、高いものがあるが、総体としてみると JBRL から調達した方が他社から調達するよりもかえって安くなっており、JBRL の賃料が他社と比較し不当に高いとは到底判断できるものではない、と述べている部分を引用し、この判断を合理的であるとしている。

この点については、前述した本件会計調査報告書の「他社との比較における価格の合理性」についての指摘事項が当てはまり、前述したとおり、結論としては妥当であると思料する。

なお、本項で本件内部調査報告書は、各車種ごとに、バイノス特有の要望、調達の困難性、適時調達の必要性を述べている。この点については、当委員会の調査ではこれらの指摘事項に反する事実は発見されなかったが、当委員会ではこれらの事項には重きを置かなかった。

(ウ) 取引条件の一律性

本項で本件内部調査報告書は、JBRL がバイノスを他の顧客と同様に扱っている旨を述べているが、この点については特に指摘すべき事項はない。

イ バイノスにおける JBRL との取引の任意性

本項で本件内部調査報告書は、バイノスと JBRL との一連のカー賃貸取引が任意に、さらにはバイノスにおける車両確保の必要性に応じてなされたものであり、JBRL 又は JBR の不当な関与はなかった旨を述べている。この点については、指摘すべき事項はない。

ウ バイノスの赤字の要因

本項で本件内部調査報告書は、バイノスの赤字の原因を分析し、それは JBRL へ支払う車両の賃料によるものではなく、①冬季休工時の固定費負担、②現場管理者の増員に伴う費用増、③人件費の大幅な上昇、④派遣社員の正社員化に伴う経費増、⑤宿舍費用の負担の発生、及び⑥多額の交際費、によるものであるとしている。この点については特に指摘すべき事項はない。

本件内部調査報告書 20 頁、「JBRL の損益・収支分析」は、JBRL の損益・粗利率について、これを本件内部調査報告書添付資料 13 に基づき 40.7% であるとした上で、同業他社（O 社、Q 社、P 社）と比較を行い、ほぼ同水準であるとの結論に達している。なお、JBRL 及び同業他社 3 社の粗利率は、本件内部調査報告書によれば以下のとおりである。

JBRL	40.7%	（平成 25 年 2 月から平成 26 年 3 月まで）
O 社	39.6%	（平成 25 年 9 月期）
Q 社	39.8%	（平成 25 年 9 月期）
P 社	30.9%	（平成 25 年 10 月期）

この点、本件内部調査報告書上で比較を行った JBRL の粗利率は、平成 25 年 7 月以降に行ったバイノスに対する値引きを考慮したものとなっている。

バイノスに対して行われた月額賃料の値引き（月額賃料が 10 万円以上の車両について賃料の 25% の値引き）は、バイノスの損益・資金繰りを考慮して行われたものであり、一般的な商取引上のものではなくグループ会社に対する支援である色合いが強いイレギュラーなものである。また、バイノス以外の得意先に対しては、値引きは通常行われていない。そのため、当該値引きが通常の商取引上のものではなくイレギュラーなものと考えた場合、他社と比較すべき JBRL の粗利率は、値引きを考慮しない粗利率を採用すべきとも考えられる。

しかし、JBRL が値引きを実施したのは、平成 25 年 7 月とバイノスと取引を開始して半年程度であり、本報告書作成時点においても継続している。



その上で、値引きが長期間継続していることを考慮すると、結果的には、内部調査報告書に記載のとおり同業他社の粗利率と比較して高い水準にはなかったと  
思料する。

- (4) JBRL とバイノスとの間の取引に関し、取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か、の項目について  
特に指摘すべき事項はない。
- (5) JBRL の取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か、の項目について  
特に指摘すべき事項はない。
- (6) バイノスの取締役又は従業員による横領、背任その他の不正の事実があるか否か、の項目について  
特に指摘すべき事項はない。
- (7) 不正の事実が認められる場合には、過年度決算（四半期決算を含む）の修正及び業績予想の修正の要否、の項目について  
特に指摘すべき事項はない。

## 7 結 論

以上の次第であり、本件内部調査報告書には、一部、検討が不十分、根拠として不適切な説明もあるが、概ね首肯できる内容であり、特に、JBRL からバイノスに対する車両のレンタルが、「法外な価格」であり、使用しない車両もレンタルをさせられており、バイノスの赤字の原因は JBRL からの車両のレンタルにある旨の内部告発に妥当性がないとする本件内部調査報告書の結論は、妥当であると思料する。

以上

別紙 1 「月別売上請求比較表」(省略)

別紙 2 「主要な注文書別売上請求対比表」(省略)

別紙 3 「貸付金一覧表」(省略)