



平成 29 年 12 月 7 日

各 位

会 社 名 中央ビルト工業株式会社
代表者名 代表取締役会長兼社長 西本 安秀
(コード：1971、東証第二部)
問合せ先 取締役管理本部長 石井 裕
(TEL. 03-3661-9631)

調査委員会の調査報告書公表と今後の対応に関するお知らせ

当社は、平成 29 年 12 月 4 日付「調査委員会の調査報告書の受領に関するお知らせ」でお知らせいたしましたとおり、当社は同日に調査委員会から調査報告書を受領いたしました。このたび、プライバシーおよび機密情報保護法等の観点から、部分的な非開示措置（略称の変更を含む。）が終了いたしましたので、添付のとおり、調査委員会の調査報告書を公表いたします。

当社は、調査委員会の調査結果及び再発防止策の提言を真摯に受け止め、具体的な再発防止策を策定し、必要な対応を進めてまいります。再発防止策の具体的な内容につきましては、確定次第、速やかに開示いたします。

株主・投資家の皆様をはじめ、お取引先および関係者の皆様には、多大なご迷惑とご心配をお掛けいたしておりますことを、深くお詫び申し上げます。

以 上

調査報告書

平成29年12月4日

中央ビルト工業株式会社 調査委員会

平成 29 年 12 月 4 日

中央ビルト工業株式会社 御中

中央ビルト工業株式会社 調査委員会

委員長 中 島 信一郎

委 員 小 川 真 人

委 員 岡 田 一 馬

中央ビルト工業株式会社調査委員会の調査結果を以下のとおり報告
致します。

目次

第1	当委員会の概要	3
1	当委員会設置の経緯	3
2	調査目的	4
3	当委員会の構成	4
第2	調査期間及び調査の方法	5
1	調査期間	5
2	調査対象期間	5
3	調査・検討対象	5
4	調査の方法	5
	(1) 対象会社の役職員その他関係者へのヒアリング	5
	(2) C氏に対するヒアリングについて	6
	(3) 名古屋工場及び千葉工場の棚卸立会	10
	(4) 会計データ及び関連資料の閲覧	10
	(5) デジタルフォレンジック調査	10
第3	調査結果	12
1	会社の概要等	12
	(1) 会社の概要	12
	(2) 沿革	12
	(3) グループ会社	13
	(4) 組織	14
	(5) 業績等	15
2	不適切な会計処理の概要等	15
	(1) 不適切な会計処理の概要	15
	(2) 不適切な会計処理の具体的手法	15
	(3) 本社の指示で棚卸改竄、月次改竄、不良在庫の除却未了等が行われた可能性	35
第4	不適切な会計処理による金額的影響	36
1	アプローチ	36
2	棚卸差額改竄額	36
3	年度末の棚卸資産の要修正額	37
4	製品B不良資産	37
5	損益影響額	37
第5	本件疑義以外の不適切な会計処理の有無等について	38

1	千葉工場における状況	38
2	機材センターにおける状況	39
第6	問題点及び今後の不正防止のための提言	40
1	問題点	40
(1)	棚卸の方法に問題があったこと	40
(2)	従来の方法を責任者が踏襲していたこと（企業風土の問題）	40
(3)	工場長の人選の問題	41
(4)	担当取締役の報告義務違反及び是正を放置した行為	41
2	月次決算に関する問題点	41
3	その他、経理全般に関する問題点	41
(1)	経理担当人事の硬直化	41
(2)	コンプライアンス意識の欠如	42
4	改善策・提言	42
(1)	棚卸の方法に関する提言	42
(2)	月次の経理処理に関する監視	42
(3)	抜本的改善策	43

第1 当委員会の概要

1 当委員会設置の経緯

中央ビルト工業株式会社（以下、「対象会社」という。）は、平成26年3月から平成29年3月まで、A株式会社（以下、「A社」という。）からの依頼を受け、足場部材（製品Bシステムにかかる部材）（以下、「製品B」という。）につきOEMでの生産を行った。

そして、製品BのOEM生産が終了した後の平成29年8月1日、対象会社の本社経理部長が棚卸の準備をするために対象会社の名古屋工場（以下、「名古屋工場」という。）の帳簿を確認したところ、製品BのOEM生産の終了に伴い除却処理されているべき製品B関連の半製品（滞留期間が1年を超えるもの）25百万円が計上されていることが発見された。そこで、対象会社は、同年8月4日、製品BのOEM生産に関与していた元製造本部長のC氏、及び名古屋工場長のD氏よりヒアリングを行ったところ、不良品となった製品B関連の在庫につき、除却処理すべきもの的一部しか除却しておらず、残りの大部分は除却していなかった旨の報告があった。

さらに、その後、D氏より、他にも伝えるべきことがある旨の連絡があったため、同月7日、D氏よりヒアリングを行ったところ、①C氏の指示で、半年毎の棚卸について、実地棚卸高が帳簿棚卸高より少ない場合に実地棚卸高を改竄して水増ししていたこと、②同じくC氏の指示で、名古屋工場の月次の、標準原価計算で算出した原価と実際にかかった原価に生じる差額（以下、「原価差額」という。）を計算・報告するにあたり、原価差額の数値を良く見せるために、月末の帳簿上の棚卸高を改竄していたこと、及び、③そのような改竄を行うことにより、実地棚卸高と帳簿棚卸高の差異（以下、「棚卸差異」という。）が3億円程度になっているとの報告があった（以下、これら一連の報告により明らかとなった、対象会社において不適切な会計処理が行われていた疑義を、「本件疑義」という。）。

これを受けて、対象会社は、同月8日から9日にかけて名古屋工場の在庫につき緊急棚卸を行ったところ、実際に3億円程度の棚卸差異が生じていることが判明した。

そこで、対象会社は、同月11日より社内調査委員会を設置し、5回に渡り委員会を開催し事実関係の調査を行うとともに、同月23日に対象会社の会計監査人である有限責任監査法人E社（以下、「E社」または「会計監査人」という。）にそれまでに調査をした事実関係を説明したところ、会計監査人から外部有識者を交えた調査委員会の設置をすべきとのアドバイスが

あったため、本件疑義について、専門的及び客観的な見地から、事実関係等の調査分析を行い、適切な会計処理の検討及び再発防止策の作成を行うことが必要であると判断し、同年9月7日に開催された対象会社の取締役会において、対象会社と利害関係を有しない中立・公正な外部の専門家を中心に構成される調査委員会（以下、「当委員会」という。）を設置することを決議した。

2 調査目的

当委員会の調査目的は、以下のとおりである。

- ① 本件疑義について、その事実関係及び問題点を調査分析すること
- ② 本件疑義に類似・関連する事例の有無及び内容を調査分析すること
- ③ 本件疑義及びこれに類似・関連する事例（以下、「本件疑義等」という。）に係る適切な会計処理を検討すること
- ④ 再発防止策の検討及び提言を行うこと

なお、本件疑義等にかかる対象会社関係者の法的責任の判定は、当委員会の調査目的の対象外である。

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 中島 信一郎（弁護士 中島信一郎法律事務所）
委員 小川 真人（公認会計士 ACEコンサルティング株式会社）
委員 岡田 一馬（対象会社監査等委員）

当委員会は、対象会社からの依頼により設置されたものであるが、その依頼の形式に拘らず、対象会社から独立の立場で、中立公正で客観的な調査を行い、その調査により判明した事実とその評価をもとに報告書を作成するものである。

なお、本件調査の補助者として、以下の者が当委員会の調査の補助を行った。

伊藤 浩平（公認会計士 ACEコンサルティング株式会社）
堀場 直人（公認会計士 ACEコンサルティング株式会社）
渡邊 昌裕（弁護士 わたなべ法律会計事務所）
棒田 洋平（弁護士 中島信一郎法律事務所）

第2 調査期間及び調査の方法

1 調査期間

当委員会は、平成29年9月7日から同年12月3日までの間、本件調査を行った。

2 調査対象期間

当委員会では、本件調査に係る調査対象期間を原則として平成24年4月から平成29年9月までとした。

なお、その他、当委員会が必要と認められると判断した場合には、当該調査対象期間以外についてもヒアリング等の調査を実施した。

3 調査・検討対象

当委員会は、関係者等に対するヒアリング、名古屋工場及び千葉工場の棚卸立会、会計データ及び関係資料等の閲覧、並びに、電子メールを含むPC等に保存されていたデータの調査・分析の実施により、対象会社の事業内容等を把握するとともに、本件調査の目的である本件疑義にかかる対象会社の棚卸資産の会計処理の仕組の概要及び問題点を把握・検討し、当該棚卸資産の会計処理に係る修正の可否を検討した。

そして、当委員会は、本件調査の結果判明した不適切な会計処理について、原因分析及び再発防止策の検討を行った。

4 調査の方法

当委員会が実施した調査の具体的内容は、以下のとおりである。

(1) 対象会社の役職員その他関係者へのヒアリング

当委員会は、本件調査において、以下の者（合計17名）に対してヒアリングを実施した。

不適切な会計処理において重要な役割を果たしていたC氏については、下記(2)記載のとおり、当委員会からの繰り返しの要請にもかかわらずヒアリングを拒絶したため、書面による質疑のみを行っている。F氏については既に死亡しており、また、G氏については退職後6年程度経過しておりコンタクトが取れず、いずれについてもヒアリングをすることができなかった。

対象者	役職等
D氏	名古屋工場長
H氏	前名古屋工場長
I氏	名古屋工場経理等担当者
J氏	代表取締役会長兼社長
K氏	元代表取締役社長
L氏	取締役仮設機材事業本部長
M氏	取締役技術商品開発本部長
N氏	元常務取締役
O氏	内部監査室長
P氏	執行役員経営企画本部長（前千葉工場長）
Q氏	千葉工場長
R氏	千葉工場経理等担当者
S氏	経理部長
T氏	経営企画本部企画調査部業務グループ
U氏	経営企画本部企画調査部システム管理グループ
A社	—
E社	対象会社会計監査人

*役職に関しては、本件疑義が発覚した平成29年8月時点のものである。

(2) C氏に対するヒアリングについて

- ① 名古屋工場の現場責任者は工場長のD氏であるが、その直属の上司は、製造本部長兼取締役であったC氏である（平成29年3月まで）。

各不適切な会計処理に関して、I氏及びD氏の供述によれば、C氏の関与あるいは指示があったことが認められる。

したがって、本件事案の真相を解明するためには、すでに退職しているとはいえ、C氏の役割・関与の度合を含め、C氏に直接ヒアリングする必要があることは明らかな状況である。

② 対象会社によるヒアリングの実施

- i 対象会社は、製品BのOEM生産の終了に伴い除却処理されているべき製品B関連の在庫が大量に計上されていることが発見されたことに伴い、平成29年8月4日、製品BのOEM生産に関与していたC氏にヒアリングを行なった（なお、このヒアリングが実施された時点では、その他の不適切な会計処理は判明していなかった。）。

C氏は、本社からの事実確認に対し、不良品について過少申告するように部下に指示し、損失を先送りした事実を認め、その席上で自らの責任を認め、賠償責任を負うこと及び賠償金額については寛大な処分を求める旨の供述を行なったようである。

- ii 8月7日にD氏から、C氏の指示で、半年毎の棚卸について、実地棚卸高が帳簿棚卸高より少ない場合に実地棚卸高を改竄して水増ししていたこと、同じくC氏の指示で、名古屋工場の月次の原価差額を計算・報告するにあたり、原価差額の数値を良く見せるために、月末の帳簿上の棚卸高を改竄していたこと等の不適切な会計処理の事実の概要が報告された。

対象会社は、すぐにC氏宛、事実確認すべく電話にて連絡をしたが、C氏から、現在、就職している会社の代表取締役の許可がなければ面談に応じない旨の回答があった。

そこで、対象会社は、上記代表取締役の許諾を受けるべく、8月8日付で「弊社前取締役Cのこと」と題する面談要請文書を送付した。これに対し、8月22日に上記代表取締役より、面談要請に協力することはできない旨の回答があった。又、同日付でC氏本人からも8月4日のヒアリングの供述を撤回する旨及び上記の不適切な会計処理の事実に対する指示・関与を否定する旨の回答があった。さらに、今後は面談要請には応じない、今後の照会は文書にて行うようにとの回答があった。

その後、対象会社とC氏との交渉は中断せざるを得なくなった。

③ 当委員会からのヒアリング要請

- i 当委員会は9月7日に第1回目の委員会が開催され、その席上で対象会社及び内部調査委員会のこれまでの調査結果にかかる議事録及びその添付資料の提供を受けた。

当委員会としては、上記内部調査委員会の調査内容を詳細に検討し、まず、本件事案の概要の把握、関与者の確認、ヒアリング対象者の確定、名古屋工場の実地棚卸作業の立会を行うことを確認した。

その後、9月17日に内部調査に関わったP氏や、経理部のS氏、基幹システムに詳しいU氏らから、内部調査の状況等について聴取したうえで、9月22日に本件不適切な会計処理の直接的な関与者であるとされるI氏、D氏のヒアリングを行ない、本件不適切な会計処理の具体的な手口、その背景、C氏の関与の内容を確認した。

その情報をもとにC氏へのヒアリングを実施することを決定した。

- ii 第1回目の面談要請文書の送付

9月29日、当委員会より委員長名で、C氏に対して第1回目の面談要請文書を送付した。

文書の内容は、まず本件に関して外部調査委員会が設置されていること、本件不適切な会計処理の各事実について、対象会社の見解を聴取していること、当委員会としては、公平公正の立場から調査を行う必要から、本件に深く関与しているC氏より直接面談のうえ事情聴取を行ないたいので連絡を頂きたいというものである。

これに対し、C氏より電話による回答はなく、10月4日付の書面による回答がなされた。

回答書の内容は、①対象会社の元監査役である岡田氏が委員であることに対する不安、②手許に資料がない中で本社側の資料のみでは正確な回答ができない、③従って文書による質問事項を送付してもらえば、書面にて回答するというものであった。

iii 10月5日以降の面談要請

当委員会としては、文書による質問事項の送付に対する回答では、本件の真相究明には不十分であると考え、10月11日、対象会社よりC氏の電話番号の提供を受け、委員長が再三にわたりC氏の携帯電話に電話をしたが、そのすべては留守番電話となっており、C氏本人が直接応対することはなかった。そこで、その間、留守番電話に面談要請の趣旨及び連絡を乞う旨の内容を録音し、C氏からの返答を待った。

10月16日の委員長の留守番電話の録音の内容を聞いたC氏から、10月17日、委員長に電話があった。

この電話の中で、委員長から、当委員会のヒアリングにおいては、①岡田委員は参加しないこと、②ヒアリングの場所は対象会社ではなく委員長の事務所で行うこと、③当委員会としては、一方の当事者であるC氏からの事情聴取をしたうえ意見書の作成を行う必要がある旨を伝えたところ、C氏から、上記の条件を理解した、面談に応ずることに関し前向きに検討するので、もう暫く時間が欲しいとの回答があった。

iv 10月18日以降の対応（第2回目の面談要請文書の送付）

その後、C氏からの電話連絡を待ったが回答がないことから、10月20日、委員長よりC氏に電話をしたが、留守番電話であったため、10月29日午前10時に面談したい旨の伝言を残した。

その後も電話連絡がないので、10月24日、委員長名で「調査への御協力の再度お願い」と題する面談要請文書を送付し、10月25日にC氏に配達された。

10月25日、上記当委員会からの面談要請文書と入れ違いに、C氏から10月24日付の回答書2が送付されて来た。

回答書の内容は、10月17日の電話においてヒアリングの条件について配慮戴いたこともあり、面談に応じたい心情ではあるが、やはり、従来と同じ理由で直接のヒアリングは応諾できない、文書による質問事項については文書にて回答するというものであった。

10月25日午前9時33分頃、委員長の事務所にC氏から電話があったが、委員長不在のため折り返し電話をする旨事務局が伝えたところ、自分の方から電話する旨の回答であった。同日、委員長よりC氏へ電話するも留守番電話となっており、電話による直接の連絡はできていない。

10月26日以降、委員間で協議し、C氏への面談要請を一旦中断し、文書による質問事項の送付を検討したが、やはり、面談の必要性が高いとの結論に至り、第3回目の面談要請文書送付することとした。

v 第3回面談要請文書の送付

10月30日、C氏に対し、第3回目の面談要請文書を委員長名で送付した。その内容は、ヒアリングの条件として、①岡田委員の不参加、②ヒアリング場所を対象会社以外で行う、③ヒアリング実施時間については夜間でも応ずる、④C氏が代理人弁護士を選任しているのであれば、代理人弁護士の同席のうえでの面談にも応ずる、⑤面談日時が決定した段階で資料や質問事項を開示する旨を記載し、C氏の立場を考慮した内容の文書を送付した。

これに対し、C氏は、11月2日付の文書により、面談は拒絶する、文書による質問には応じる旨の回答がなされた。

vi 質問事項の送付

当調査委員会は、これまで、C氏の面談に関する不安を取り除くための条件を提示し、再三にわたり要請を行ってきたにもかかわらず、C氏があくまで面談を拒絶するとの対応であったため、やむを得ず、面談を断念することとし、11月8日に、C氏に対して質問事項を送付した。

vii C氏からの回答

C氏は、当調査委員会に対し、11月13日、質問事項に対する回答書を交付し、概ね以下のとおり回答した。

ア) 実地棚卸高の調整（棚卸改竄）や原価差額等の調整（月次改竄）を指示した事実はない。

- イ) 名古屋工場の決算は、名古屋工場の経理担当者が作成するものであり、C氏が決算内容について事前に打合せをすることはない。
- ウ) 製品Bの不良品については、当時の工場長から、手直しして納品するとの報告を受けており、除却すべき不良品を隠蔽した事実はない。

(3) 名古屋工場及び千葉工場の棚卸立会

当委員会は、平成29年9月末に各工場において実施された棚卸作業に立ち会い、また、同年11月7日にも名古屋工場を訪問し、下記の点を確認した。

- ・棚卸作業の状況
- ・製品B在庫の不良状況や保管状況等
- ・製品、半製品、仕掛品、材料等の保管状況等

(4) 会計データ及び関連資料の閲覧

当委員会は、対象会社の在庫に関する会計データ及びその関連資料等の閲覧及び検討を行った。

また、当委員会は、対象会社の社内規程・マニュアル等の関連資料についても、当委員会が必要と認める範囲で閲覧及び検討を行った。

(5) デジタルフォレンジック調査

① 電子データの保全

当委員会は、本件疑義に関する事実解明を目的として、本件疑義の実行者と考えられた4名（前取締役製造本部長C、名古屋工場長D氏、前名古屋工場長H氏及びI氏）及び対象会社の主要な新旧役員5名（代表取締役会長兼社長J氏、前代表取締役社長K氏、取締役仮設機材事業本部長L氏、取締役技術商品開発本部長M氏及び取締役管理本部長兼製造本部長V氏）並びに千葉工場関係者（千葉工場長Q氏、前千葉工場長P氏及び千葉工場経理等担当者R氏）に係る業務貸与パーソナルコンピュータ（以下、「PC」という。）の電子データを保全し、これら12名について、当該電子データのうちメールデータについて分析及び検討を行うとともに、本件疑義の実行者と考えられた4名および千葉工場関係者3名については、メールデータ以外の電子データ（WORD、EXCEL、PDFなどドキュメントデータ）のうち当委員会が必要と認めるものについても分析及び検討を行った。

② 電子データの処理

上記①の調査対象物について、削除ファイルの復元等の電子データの処理・解析を実施したうえ、抽出されたメールデータ（添付ファイル含む）48万6158件、ドキュメントデータ（WORD、EXCEL、PDFなど）9万6453件、合計58万2611件をレビューした。

③ 電子データのレビュー

メールデータに対し、送受信者間及びキーワードにより絞り込んだ2万8127件をレビューし、合計106件を本件疑義に関連するメールデータとして抽出した上、添付ファイルについてのレビューを実施するとともに、事実認定の資料として活用した。

また、ドキュメントデータに対してもキーワードにより絞り込み、レビューを実施するとともに、事実認定の資料として活用した。

④ 制限事項

調査対象としたPCのうち、C氏のPCは平成29年6月19日にHDDが交換された上、OSがクリーンインストールされた形跡があり、電子データ（復元データ含む）がほとんど残っていなかったため、C氏のPCからは証拠となる電子データを入手することができなかった。

第3 調査結果

1 会社の概要等

(1) 会社の概要

本社所在地	東京都中央区日本橋富沢町 11 番 12 号
支店・営業所	[支店・営業所]：関西支店、中部支店、九州支店、東北支店、札幌営業所、北陸営業所、広島営業所 [工場]：千葉工場、名古屋工場 [機材センター]：札幌、仙台、千葉、厚木、名古屋、関西、広島、福岡、北九州
代表者名	代表取締役会長兼社長 J 氏
設立	昭和 26 年 3 月 7 日
従業員数	65 名(平成 29 年 3 月 31 日現在)
業務内容 (営業品目)	土木・建築用仮設機材の製造・販売ならびに賃貸、各種省力化型枠工法の設計・施工ならびに関連部材の製造・販売及び賃貸、住宅用鉄骨部材の加工および販売
資本金	5 億 800 万円
規模(売上)	平成 29 年 3 月度実績 59 億 7841 万円

(2) 沿革

対象会社は昭和 26 年 3 月建設工事用鋼管の販売を目的とする中央商事株式会社として設立され、建設現場における足場仮設工事の安全と、木材資源保護のため、従来の丸太足場から鋼管による足場に着目し、昭和 28 年 4 月我国で初めての鋼製仮設機材の製造・販売を開始すると共に、社名を中央仮設鋼機株式会社に変更した。昭和 29 年 7 月には、新たに鋼管構造物の設計・施工を開始し、建築部門にも進出、仮設機材の販売・賃貸と住宅用鉄骨部材の受託加工を収益部門の二本柱として事業展開を行っている。

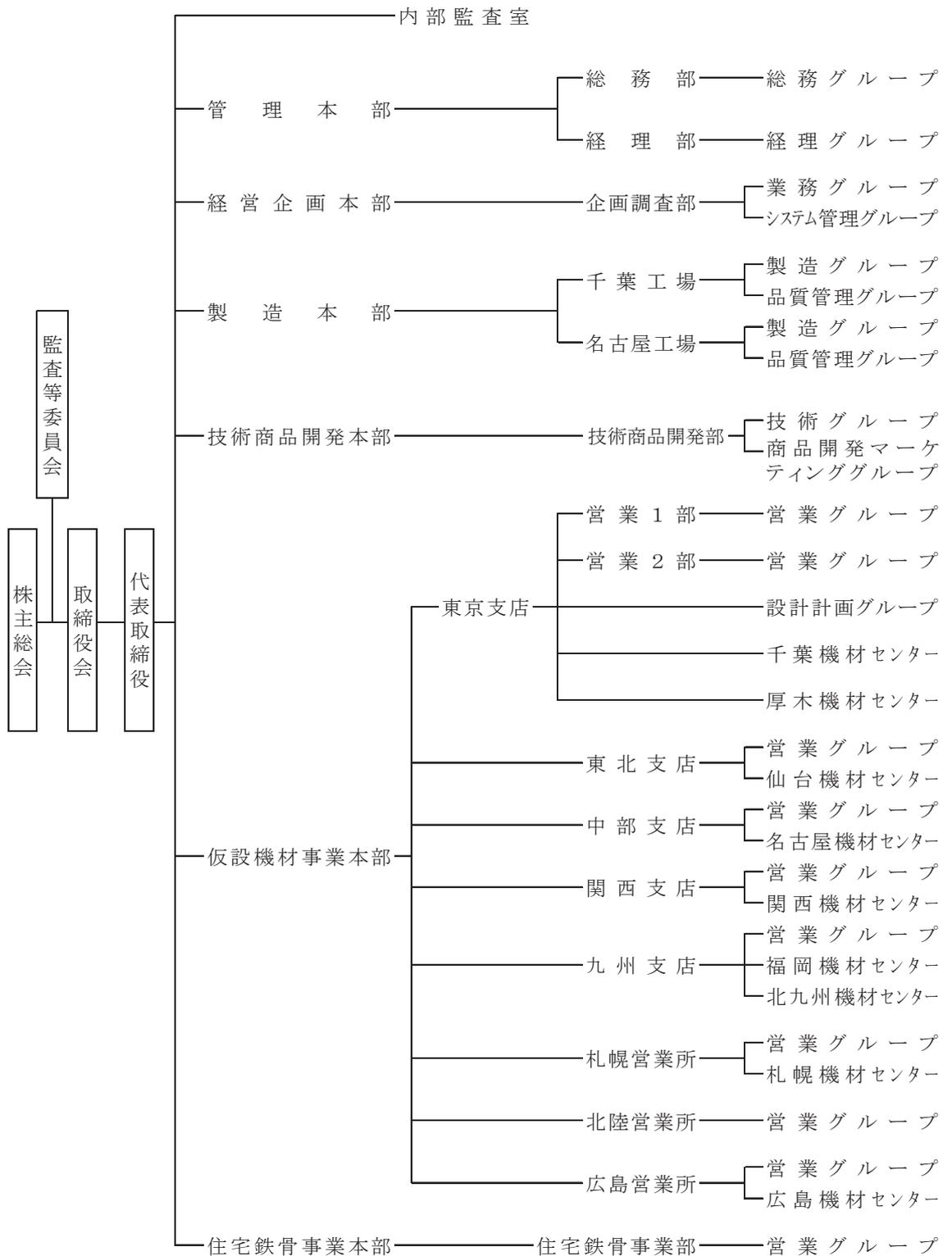
対象会社の主な変遷は次のとおりである（平成 28 年度 有価証券報告より抜粋）。

昭和 31 年 03 月	大阪出張所開設(現 関西支店)。
昭和 36 年 10 月	株式を東京証券取引所市場第 2 部に上場。
昭和 37 年 02 月	名古屋工場(大府市)開設 平成 7 年 3 月愛知県半田市に移転。
昭和 38 年 08 月	千葉工場(四街道市)開設。

昭和 44 年 04 月	仮設機材のリース業務を開始。
昭和 44 年 09 月	現社名「中央ビルト工業株式会社」に社名を変更。
昭和 46 年 05 月	ヒューネバック社(独)と技術提携し、大型型枠機材(A Pシャタリング)の製造・販売及びリース業務を開始。
昭和 62 年 10 月	旭化成工業株式会社と提携し、同社の 3 階建住宅用鉄 骨部材製造のため、千葉工場内に専用工場を建設し製 造・販売を開始。
平成 3 年 10 月	ヒューネバック・ローロ社(独)と新たに、省力機材 5 品目に関する技術導入契約を締結した。
平成 15 年 01 月	建設部門を廃止し、一部をエンジニアリング部として 機材・鉄構部門に移管。
平成 16 年 06 月	建設(エンジニアリング)部門から完全撤退。
平成 16 年 07 月	「私的整理に関するガイドライン」に基づく再建計画 成立。
平成 16 年 08 月	国土交通省より産業活力再生特別措置法に基づく事業 再構築計画の認定を受ける。
平成 17 年 10 月	東京証券取引所における所属業種が「建設業」から「製 造業(金属製品)」に変更となる。
平成 20 年 03 月	「私的整理に関するガイドライン」に基づく再建計画 に係る借入金リファイナンスのための「シンジケート ローン契約」を締結。
平成 20 年 03 月	「私的整理に関するガイドライン」に基づく 5 年 の再建計画を一年前倒しで終結。
平成 21 年 03 月	本社(中央区日本橋富沢町)中央区日本橋堀留町より移 転。
平成 29 年 03 月	第三者割当増資 資本金を 508,000 千円に増資。

- (3) グループ会社
なし

(4) 組織（平成 29 年 4 月 1 日現在）



(5) 業績等（平成 28 年度 有価証券報告書の記載に基づく）（千円）

	第 62 期	第 63 期	第 64 期	第 65 期	第 66 期
決算年月	25 年 3 月	26 年 3 月	27 年 3 月	28 年 3 月	29 年 3 月
売上高	7,309,230	6,946,731	8,327,812	8,568,429	5,978,413
経常利益	403,059	520,724	617,221	479,360	130,441
当期純利益	322,243	293,992	364,026	284,672	22,282
純資産額	2,606,765	2,858,472	3,168,229	3,390,077	3,828,698
総資産額	7,967,152	8,384,828	9,903,817	9,440,498	9,205,429

2 不適切な会計処理の概要等

(1) 不適切な会計処理の概要

本件調査において判明した不適切な会計処理の概要は、以下のとおりである。

- ① 棚卸差異を 5 万円以下に縮小するための実地棚卸高の増額改竄
- ② 月次決算の利益調整のための帳簿棚卸高の改竄
- ③ 製品 B 不良在庫の除却未了

(2) 不適切な会計処理の具体的手法

- ① 棚卸差異を 5 万円以下に縮小するための実地棚卸高の増額改竄

(A) 対象会社において行われていた実地棚卸の手順等

- (a) 対象会社においては、毎年 2 月及び 8 月に実地棚卸を行っている。
- (b) 対象会社における在庫には、主に、材料、仕掛材料、部品、半製品、製品がある。

材料とは、倉庫に保管された材料をいい、実地棚卸の際にはその数量をカウントしている。

仕掛材料とは、材料のうち、加工・切削準備のために倉庫から工場構内に移動されたものをいい、実地棚卸の際には一旦数量がカウントされ、そのうえで重量に計算しなおされる。

部品とは、ネジ、ボルト、ナットなどの部品をいい、実地棚卸の際には、倉庫に保管されているか、工場構内に移動されたかに関係なく、その数量をカウントしている（なお、細かく大量にある部品については、数量をカウントしたうえで、そのカウントが正しいかの再確認の意味で、秤で重量を確認し、そこから数量を計算している。）。

これらの仕掛材料及び部品については、製品とすべく加工や組み立て作業が行われる。仕掛材料は、曲げる、切断する等の加工がされると、別の仕掛材料として把握される。また、仕掛材料と部品が組み立てられた場合には、半製品になるまで、複数の仕掛材料と部品として把握される。これら組み合わせ中の仕掛材料及び部品は、一旦数量がカウントされ、そのうえで仕掛材料は重量に計算しなおされる。

半製品とは、仕掛材料及び部品の組み合わせについて、溶接完了後（及びメッキが必要なものについてはメッキ完了後）のものをいい、実地棚卸の際には数量をカウントしている。

製品とは、半製品について、最終的な組み立て、メッキ及び最終検査が完了したものをいい、実地棚卸の際には数量をカウントしている。

実地棚卸の際には、材料については部品よりもサイズが大きいものが多く、また、倉庫内にまとまって保管されているため、カウントは比較的容易である。また、半製品及び製品についても、サイズが大きく、かつ、工場構内のまとまった場所に保管されることが多いため、カウントは容易である。

他方で、部品については、サイズが小さく、大量であることも多いため、倉庫内にまとまって保管されているものであっても、カウントには労力が必要であり、また、工場構内に移されたものについても、各所に散らばっており、組み立て中のものも多いため、カウントに労力が必要であり、カウントミスが生じやすい状況になっている。また、仕掛材料については、各所に散らばっており、組み立て中のものも多いため、カウントに労力が必要であり、カウントミスが生じやすい状況になっている。

(c) 棚卸は次の手順により行われる。

ア 棚札の準備・配布

棚卸実施責任者は、棚卸実施毎に固有の棚札（棚卸在庫を実際にカウントした結果を記載する「正副2枚一組のシート」）を準備し、棚卸実施グループに、まとまった棚札の束を配布する。実施グループの責任者は、棚卸終了後に、棚札の実使用枚数と未使用枚数を確認の上、棚卸実施責任者に報告する。

イ 棚卸カウントの実施

実施グループは、二人以上で相互確認の上棚卸を行い、カウントした実数を配布された棚札に記載した上で、カウント済みであることを明確に識別できるように、棚卸資産の収納容器などに、棚札を添付する。棚札記載の数量を訂正する場合には新規の棚札を使用し、

書き損じの棚札は未使用札として扱う。カウント完了後、棚札の正票を回収する。

ウ カウントの網羅性確認

棚札添付後、担当以外の者が、カウント地域を巡回し、棚札添付漏れ（カウント漏れ）がないことを確認する。

エ 入力

棚卸実施責任者は、当日中に棚札の入力を完了し、棚卸実査結果と棚卸帳簿との突合せを行う。

オ 棚札管理

実査監督責任者は、入力後の使用棚札及び未使用の棚札を現地に残さずに持ち帰る。

カ その他

社内実査担当者による実査が完了するまで、機材の入出庫及び移動を行わない。

- (d) なお、対象会社は、平成19年2月の棚卸より、製品、材料等の在庫につき棚卸差異が生じた場合には、在庫のコード毎の差異が5万円以下である場合を除き、再検証・再調査を行い、その原因を究明し、「棚卸差異調査表」を製造本部長及び機材営業本部長を経由して、経理部まで提出しなければならないものとされていた。

(B) 改竄の内容

(a) 本来の運用ルール

対象会社においては、上記(A)(a)記載のとおり、毎年2月及び8月に実地棚卸を行っている。

そして、実地棚卸の結果、棚卸差異が生じた場合には、その差異の原因を調査したうえで、最終的には帳簿上の棚卸高を実地棚卸高に合わせるのが棚卸の一般的なルールであり、対象会社での本来の運用ルールも同様である。

(b) 本件で行われた処理

名古屋工場では、棚卸差異が生じた場合には、まずは差異の原因につき一応の調査を行ったうえで、差異原因が不明の部分については、以下のように処理をしていた（本件で問題となるのは、下記ウの処理である。以下、下記ウの処理について、「棚卸改竄」という。）。

ア 実地棚卸高が帳簿上の棚卸高を上回る場合

当該在庫につき出庫の数量（ただし、仕掛材料については出庫の重量。以下、「出庫の数量等」という。）をマイナスで入力すること

(以下、「マイナス出庫処理」という。)により、帳簿上の棚卸高を増加させた(本来の運用ルールに則った処理)。

イ 実地棚卸高が帳簿上の棚卸高を下回る場合(客先から出荷を依頼される可能性があるため、実数管理が必要な製品や部品等の在庫について)

当該在庫につき出庫の数量等をプラスで入力することにより、帳簿上の棚卸高を減少させた(本来の運用ルールに則った処理)。

ウ 実地棚卸高が帳簿上の棚卸高を下回る場合(上記イ以外の場合)

実地棚卸が帳簿数量より少ない場合、架空の棚札を書いて入力し、帳簿上の棚卸高と一致するように実地棚卸高をかき上げた(改竄処理)。

(c) 各期における棚卸改竄の推移

(単位：千円)

棚卸時点	H25. 2	H26. 2	H27. 2	H28. 2	H29. 2
棚卸改竄額	39,561	79,631	178,332	249,301	266,261

(C) 改竄を行った経緯・動機

(a) 上記(A)(d)記載のとおり、対象会社における実地棚卸については、平成19年2月末より、製品、材料等の在庫につき棚卸差異が生じた場合には、在庫のコード毎の差異が5万円以下である場合を除き、再検証・再調査を行い、その原因を究明し、「棚卸差異調査表」を製造本部長及び機材営業本部長を経由して、経理部まで提出しなければならないものとされた。

(b) 対象会社の在庫の実地棚卸については、上記(A)(b)記載のとおり、材料、半製品及び製品については、カウントは比較的容易である。他方で、仕掛材料及び部品については、カウントに労力がかかり、カウントミスが生じやすい状況である。また、対象会社には、千葉工場及び名古屋工場の二つの工場があり、千葉工場においては、原則として特定の販売先に対する少品種の製品を大量生産しているのに対して、名古屋工場においては、多様な販売先のニーズに合わせて多品種の製品を生産している。したがって、名古屋工場においては、特に、多品種の製品にかかる製造途中の仕掛材料や部品が工場構内の各所に点在しており、このことが、カウントの労力を更に増加させ、カウントミスが生じやすくなる大きな要因となっている。

このような状況に対して、名古屋工場では、1回の実地棚卸にあたり、日数は2日間、人数は通常は40名ほどで対応していた。ところ

が、名古屋工場においては、上記の理由から、カウントに多大な労力がかかり、カウントミスが生じやすい状態であったため、現実的には、2日では満足な実地棚卸ができる状況ではなかった。

実際に、本件疑義が発覚し、平成29年9月末に対象会社が行った実地棚卸では、十分な実地棚卸をするために、同程度の人数で4日間を必要とした。

このように、名古屋工場においては、カウントに多大な労力がかかるという状況に見合ったマンパワーが投入されていなかったため、実地棚卸高の正確性が担保できていない状況であった。

- (c) このような状況のもと、名古屋工場における平成19年2月の棚卸において、149種類の在庫について合計700万円を超える棚卸差異が生じ、その原因究明に多大な労力を要した。

名古屋工場では、下記(D)のとおり、その仕組上、多額の棚卸差異が発生してしまう環境にあり、かつ、その原因分析の拠所となる実地棚卸高の正確性を担保できていない状態であった一方で、下記(F)記載のとおり、棚卸に関する内部統制等は十分には機能していない状況であった。

そこで、名古屋工場では、当時の名古屋工場長であったF氏が主体となり、名古屋工場の製造担当であり在庫の管理をしていたG氏、及び、名古屋工場の経理等担当者であったI氏との協議のもと、平成19年9月の棚卸より、棚卸差異の原因究明のための作業を回避するために、各在庫につき棚卸差異を5万円以下とすること(以下、「5万円ルール調整」という。)を開始し、以降、かかる棚卸改竄を含む5万円ルール調整が継続して行われた。

- (D) 棚卸差異(実際棚卸高が不足する不利差異)が発生した背景

- (a) 構成表漏れ

製品の製造に際して、それぞれ所定の材料・部品が投入されることになるが、その構成内訳を示すものとして、構成表が作成されている。製品の製造にしたがい、構成表に規定された材料・部品の帳簿在庫からの払い出し(出庫)処理がなされるが、一部の構成表に記載漏れが生じていたため、実際の製造過程で投入された材料・部品に関し、帳簿上の払い出し(出庫)処理がなされていなかったことが判明している。そのため、当該材料・部品に関しては、実際には払い出し(出庫)がなされて在庫が減っているにもかかわらず、帳

簿上ではその払い出し（出庫）が記録されないために、帳簿棚卸高が過大に計上されてしまうという状況が生じていた。

(b) 材料落とし漏れ

名古屋工場では、特注品の製造も行っていたが、その際には、構成表を作成することなく、製造量に応じた個別の材料・部品の払い出し（出庫）処理がなされていた。この処理において、一部の材料に払い出し漏れが生じており、実際には払い出し（出庫）がなされて在庫が減っているにもかかわらず、帳簿上ではその払い出し（出庫）が記録されず、帳簿棚卸高が過大に計上されてしまうという状況が生じていた。

(c) 歩留まりの悪化

材料のカットなどの加工過程では、一定の端切れなど（仕損じ）が生じるのが通常であり、原価計算においては、標準的な仕損じ率を加味して、製造量に応じた帳簿上の材料の払い出し（出庫）処理がなされることになる。名古屋工場では、製造の一部で実際に生じていた仕損じ率（歩留まり率）が、原価計算上で想定されている標準的な仕損じ率（歩留まり率）よりも悪化していたため、結果として、材料の払い出し（出庫）数量が、実際の数量よりも少量となり、帳簿棚卸高が過大に計上されてしまうという状況が生じていた。

(d) 月次改竄の影響

名古屋工場では、一時期、マイナスの原価差額を少なく見せる偽装操作のために、帳簿棚卸高を増額させる改竄が行われていた。この増額改竄は、結果として、棚卸差異（実際の棚卸高が不足する不利差異）の原因の一つとなっている。（詳細は、後述）

(E) 関係者の関与

- (a) 平成19年9月以降の対象会社における製造本部長、名古屋工場長、及び名古屋工場経理等担当者の変遷は、以下のとおりである。

[製造本部長（平成27年3月まで技術・製造本部長）]

W氏（平成19年7月～平成22年1月。

機材統括本部長兼任）

K氏（平成22年2月～平成22年6月）

F氏（平成22年7月～平成22年12月）

N氏（平成23年1月～平成25年6月）

C氏（平成25年6月～平成29年3月。）

なお、平成24年4月～平成25年6月まで製造本部副部長）

V氏（平成29年4月～現在）

[名古屋工場長]

F氏（平成19年6月～平成22年7月）

X氏（平成22年7月～平成23年7月）

N氏（平成23年7月～平成23年9月。製造本部長兼任）

H氏（平成23年10月～平成26年6月）

D氏（平成26年7月～平成29年9月）

[名古屋工場経理等担当者]

G氏（平成18年8月～平成23年9月）

I氏（平成18年5月～現在）

	H19	H22.4	H23.4	H24.4	H25.4	H26.4	H27.4	H28.4	H29.4
製造本部長	W氏 H19.7~22.1	K氏 H22.2~22.6	F氏 H22.7~22.12	N氏 H23.1~25.6		C氏 H25.6~29.3		V氏 H29.4~	
副部長				C氏 H24.4~25.6					
名古屋工場									
工場長	F氏 H19.6~22.7		X氏 H22.7~23.7		N氏 H23.7~23.9	H氏 H23.10~26.6		D氏 H26.7~29.9	
製造管理 品質管理	H氏 H19.5~23.9						H氏 H26.7~		
経理等	G氏 H18.8~23.9								
						I氏 H18.5~			

- (b) 棚卸改竄は、平成19年9月当初は、F氏主導のうえ、G氏、I氏によって行われた。当時の製造本部長であるW氏は、名古屋工場への関わり合いも多くなか、営業畑のため数字に関してはF氏以下に任せていたようであり、棚卸改竄には関与していないようである。その後、F氏及びG氏が退社したことにより、I氏が、G氏から在庫管理業務を引き継いだうえで、棚卸改竄をルーチンとして実施していった。

C氏が名古屋工場に関与する前の製造本部長の棚卸改竄への関与について、まずK氏については、W氏からF氏に引き継ぐまでの

僅か5か月程度の間臨時に製造本部長に就任したに過ぎず、他の部門の部長と兼任であり、平成22年2月の棚卸の際にも名古屋工場を訪問していないなど、名古屋工場及び同工場における棚卸との関連がほとんどなかったこともあり、I氏から棚卸改竄の事実を知らされていなかった。また、製造本部長を務め、かつ、X氏が病気のため退任したことにより名古屋工場も兼務した元常務取締役N氏については、同氏が日頃は東京の本社にいたこと、及び、同氏が不正を良しとしない気質であったことから、I氏がN氏に対して棚卸改竄の事実を報告していなかった。

また、C氏が名古屋工場に関与する前の名古屋工場長の棚卸改竄への関与について、F氏の後任の名古屋工場長であるX氏は、就任後病気がちであり、棚卸にあまり関与しないまま1年でその病気を原因として退任しており、I氏も棚卸改竄の事実を報告していなかった。

これらに対して、N氏の後に名古屋工場長に就任したH氏は、平成19年から名古屋工場に勤務しており、棚卸改竄の事実等についてF氏やG氏が関与していた時期から薄々感じていたが、平成23年8月の棚卸においてI氏から、「昔からの流れで棚卸差異が5万円を超えるときは調整している。」等の説明を受け、明確に認識をした。しかし、H氏は、平成19年2月に700万円以上の棚卸差異が生じた際に大変だったとの話を聞いており、棚卸差異5万円を超える棚卸差異が生じた場合には大事になってしまうと考え、その処理を止めさせることをしなかった。

また、N氏が製造本部長の際に副本部長を務め、N氏退任後に製造本部長を務めたC氏については、平成24年8月の棚卸の際に、H氏よりC氏に対して、棚卸改竄の事実等について報告したところ、C氏は「どこでもやってるからな。そのまま続けて。」と回答し、それ以降棚卸改竄を容認したうえ、対象会社への報告等を行わなかった。

H氏の後に名古屋工場長に就任したD氏は、I氏から、棚卸改竄の事実等について、「5万円以下に合わせないとダメなんです」と一応の説明は受けていたが、棚卸差異の額が多額になっているとは認識していなかったため重要視をしておらず、また、具体的処理方法の説明を受けても意味を理解できていなかったため、その処理を止めさせることをしなかった。そして、平成28年2月頃、D氏は、帳簿上の棚卸高と、倉庫に存在する棚卸資産の分量とに多大な乖離

があることを認識したため、棚卸差異発生の原因の一つである月次改竄の処理は控えさせたが、これまでの棚卸改竄や月次改竄の結果棚卸差異が過大になっていることが明らかになることをおそれ、棚卸改竄の処理を止めさせることはしなかった。

(F) 棚卸改竄の機会

名古屋工場は、以下のような理由から、棚卸改竄を行うことが可能であった。

(a) 実地棚卸のプロセスにおける内部統制の不十分さ

現在の対象会社の実地棚卸の手順は、上記(A)(c)記載のとおりである。

しかしながら、過去の対象会社の棚卸に関しては、実地棚卸により作成された棚札及び未使用の棚札の事後管理が有効になされておらず、棚卸実施後にI氏やG氏により架空の棚札を追加作成することが可能であった。

このように、本来機能すべき内部統制が機能していなかったため、本件処理が可能であったといえる。

(b) 本社経理部、内部監査室による監査等

名古屋工場の経理は、原則として名古屋工場内で完結しており、本社経理は、各部門の損益を突き合わせるに留まるのが原則であり、その過程で異常を発見した場合には、その調査をするという程度の関与である。これまで棚卸改竄や月次改竄の事実には気が付かずOEM生産が終了した製品Bの不良在庫を発見するという役割を果たすに留まった。

対象会社は、棚卸の際に、社内実査担当者による棚卸社内実査を行うこととしているが、平成24年2月以降、C氏が実査指導者として対応していたため、棚卸改竄を容認している者が実査指導を行うという状態になっており、正確な実地棚卸が実施可能な状態ではなかった。

内部監査室については、内部監査規程16条1項(2)⑤において、「商品その他棚卸資産管理」が監査事項とされているが、その監査方法は、名古屋工場の棚卸の実査担当から報告された「棚卸実査総括表」を入手したうえで、それをチェックするのに過ぎない。また、内部監査室は、名古屋工場へは時折訪問する程度であり、在庫の量については十分に確認はなされていなかったようである。約11億円の在庫があったことについても、名古屋工場の製造実績からみて違和感

を生じさせるものではなかったようであり、棚卸改竄は見過ごされてきた。

(c) 名古屋工場全体のコンプライアンス意識の欠如

上記(E)記載のとおり、棚卸改竄に関与した者は、製造本部長、工場長、経理等担当者など多数おり、名古屋工場ぐるみの処理となっていたが、かかる処理について大きな罪悪感を持っていたものはいないようであり、誰もそれを止めようとしなかった。

(G) C氏からの回答について

C氏は、当委員会からの質問に対して、棚卸改竄が行われていたことや、多額の棚卸差異が生じていたことを知らなかったと回答している。

しかし、ヒアリングによれば、名古屋工場の複数の関係者が揃って、C氏が棚卸改竄の事実、及び、多額の棚卸差異があることを認識していた旨を、具体的かつ矛盾なく述べている。

他方で、C氏は、平成27年9月9日から同年10月29日まで名古屋工場に常駐しており、また、平成24年8月から平成29年2月（ただし、平成28年8月の棚卸を除く）まで名古屋工場の棚卸の指導責任者として棚卸に立ち会っていたのであるから、最終的に約3億円にもなる多大な棚卸差異を認識しなかったとは考え難い。

また、C氏は、下記第5第1項(2)記載のとおり、千葉工場における棚卸改竄についてR氏からメールで報告を受けているにもかかわらず、認識がなかったと述べており、その供述の信用性は著しく低い。

したがって、C氏は、実際には、名古屋工場において、棚卸改竄が行われていたことや、多額の棚卸差異が生じていたことを認識していたといえる。

② 月次決算の利益調整のための製造原価の改竄

(A) 改竄の内容

(a) 本件で行われた処理

名古屋工場においては、C氏が製造本部長として名古屋工場に関与することとなり、かつ、名古屋工場製造分のスカイガードの販売が不調となり名古屋工場の原価差額が悪化した平成26年以降頻繁に、月次の工場決算における製造原価差額の赤字減少のための製造原価の減額操作（結果として、帳簿棚卸高の増額改竄）が行われるよう

になった。なお、当初原価差額が黒字化した際に、過去の減額操作分の一部を戻し入れ処理する操作も行ったとの証言もあり、これらの原価差額を意図的に増減させるための操作（以下、これらを合わせて「月次改竄」という。）が行われるようになった（なお、名古屋工場においては、下記のとおり、C氏が関与する以前から月次改竄が行われていたようであるが、C氏が関与した以降、月次改竄による帳簿棚卸高が急激に増加している（下記(b)参照）。

具体的には、名古屋工場の経理等担当者であるI氏が作成した月次の工場決算の結果について、原価差額が多額の赤字になる場合には、I氏から直接、または、名古屋工場長であったH氏若しくはD氏を通じてその旨の報告を受けたC氏より、H氏若しくはD氏を通じてまたは直接、I氏に対して、原価差額の赤字について「200万円を切れ」、「300万円を切れ」などの改竄の指示がなされた。そして、その指示を受けたI氏が、どの在庫アイテムの帳簿棚卸高を増額改竄するかを決定したうえで、当該在庫アイテムについて出庫の数量をマイナスで入力した。なお、I氏は、月次改竄について、主に、材料及び半製品に対して行ったが、一部は部品等に対しても行われた。

また、原価差額が黒字になる場合には、I氏が、名古屋工場長（C氏が関与している頃については最終的にはC氏）と相談のうえ、過去に実地棚卸高を増額改竄した在庫アイテムにつき減額改竄した。

更に、I氏は、月次決算等を見ながら、自身の判断で、これらの改竄の影響により月次決算の結果が異常となった際の調整のための帳簿棚卸高の増減額改竄を提案し、名古屋工場長（C氏が関与している頃については最終的にはC氏）の確認を得たうえで、当該改竄を行った。

なお、C氏が名古屋工場に関与する以前にも、月次改竄がなされていた。主たるものとしては、F氏が名古屋工場長を務めていた時期において、同氏の指示に基づいてI氏が行った、原価差額が赤字となった場合の赤字減少のための帳簿棚卸高の増額改竄であるが、当時の名古屋工場は、現在と異なり慢性的な赤字体質ではなかったため、かかる増額改竄の機会はそれほど多くなかった。また、同時期においては、それ以外にも、月次決算が黒字の場合に増額改竄の額を減少させるための帳簿棚卸高の減額改竄、及び、これらの改竄の影響により月次決算の結果が異常となった際の調整のための帳簿棚卸高の増減額改竄も行われていた。

(b) 月次改竄の推移

(単位：千円)

会計年度	H24年度	H25年度	H26年度	H27年度	H28年度	合計
改竄額	37,300	26,476	24,387	34,081	5,254	127,498

(B) 月次改竄を行った動機

対象会社においては、各工場における原価差額につき黒字とすることは求められていなかったが、赤字にすることは望ましくないというのが共通認識であった。

対象会社においては、月次決算について、部店長会議等で報告がなされるが、工場については原価差額につき大きな赤字が生じていた場合、当然ながらその理由について合理的な説明をするよう追及された。ところが、C氏は、原価差額が生じる原因等についての理解は深くなく、合理的な説明ができなかったため、原価差額の赤字額が大きくなった際には、月次改竄を指示し、赤字額を縮小しようとしたものと思われる。

(C) 関係者の関与

F氏が名古屋工場長の時期は、F氏の指示のもと、I氏が、月次決算の赤字減少のための帳簿棚卸高の増額改竄を行った。また、平成19年8月以降、C氏が製造副本部長に就任するまでは、原価差額が黒字になる場合には、I氏が、過去に実地棚卸高を増額改竄した在庫アイテムにつき減額改竄し、及び、月次決算等を見ながら、これらの改竄の影響により月次決算の結果が異常となった際の調整のための帳簿棚卸高の増減額改竄を行った。

I氏は、この平成19年8月からC氏が製造副本部長に就任するまでの期間において、製造本部長であるP氏、K氏、N氏に対しては、月次改竄を行った等の報告は行っておらず、これらの者は月次改竄の事実を認識していなかった。

また、この時期の名古屋工場長のうち、F氏については、I氏による月次改竄についてI氏に対して指示をし、及びI氏からの提案を承認していた。X氏及びN氏については、月次改竄の報告は受けておらず、月次改竄の事実を認識していなかった。

H氏については、名古屋工場長就任して間もなく、I氏から、F氏が名古屋工場長の時代等に月次改竄がなれており、棚卸差額が1000-2000万円程度ある旨を伝え聞いた。H氏は、これを表ざたにす

べきではなく、原価差額が黒字になった期において、過去に実地棚卸高を増額改竄した在庫アイテムにつき減額改竄して棚卸差異をなくそうと考え、過去の月次改竄の事実を本社に報告することはなかった。また、C氏が就任して間もない平成24年7月の月次決算については、I氏からの提案に基づき、仕掛材料につき約700万円の月次改竄をすることの意思決定をした。

そして、C氏が製造副本部長に就任した平成24年4月から一定期間が経過した以降は、月次の原価差額の赤字額を縮小するために、C氏から、名古屋工場長であったH氏及びD氏を通じてまたは直接I氏に対して、原価差額の赤字につき具体的な金額が示して指示がなされ、I氏は、その指示に従い、具体的な方法についてはI氏が判断する形で月次改竄を実行した。

C氏は、製造副本部長に就任して一定期間が経過した以降は名古屋工場の数字に関する判断は任されていたため、当時の名古屋工場長であったH氏は、数字に関するやりとりは製造本部長のN氏とではなく、C氏との間で行っていた。しかし、上述のとおり、この時期は名古屋工場は極端な赤字体質ではなかったため、月次改竄自体があまり行われておらず、また、H氏は病気がちであったため、この時期は、H氏とC氏との間の月次改竄に関するやりとりはH氏の記憶にはないとのことである。

H氏が病気で対応できないとき、及び、D氏が名古屋工場に就任して間もない頃には、I氏がC氏との数字のやり取りを行っていた。このうち平成26年度頃から、名古屋工場の損益状況が悪化したのに伴い、C氏からの月次改竄に関する指示が増えてきた。

H氏の後任で名古屋工場長となったD氏は、就任後2～3か月後に、I氏から、「C氏さんに聞いて損益の着地を決めるように」と言われたため、それ以降は、月次決算が完成次第、「こういう数字ですがどうしましょうか」と伺いをたて、原価差額の赤字につき「200万円を切れ」、「300万円を切れ」など指示を受けて、それをI氏に伝え、I氏が月次改竄を実行した。D氏は、当初はI氏に言われるがままに対応していたが、平成28年2月頃、帳簿上の棚卸高と、倉庫に存在する棚卸資産の分量とに多大な乖離があることを明確に認識したため、C氏に対して月次改竄を止める旨を伝え、I氏に対して月次改竄の実行をやめさせた。しかし、D氏は、この時点で、月次改竄の事実を本社に報告せず、その後の年2回の実地棚卸においても、過去の棚卸改竄及び月次改竄の事実が発覚することをおそれ

て、棚卸改竄の処理を継続し、月次改竄及び棚卸改竄の事実は対象会社の本社等に対して報告は行わなかった。

なお、I氏は、棚卸改竄、月次改竄その他の不適切な会計処理が本社等に発覚しそうな場面では、それを隠匿するために、虚偽を述べる、誤魔化す等の対応を繰り返すとともに、名古屋工場の他の者に対して、隠匿のための対応方針等を示すこともあった。

(D) 改竄の機会

(a) 本社経理部、内部監査室による監査等

本社経理の関与については、上記① (F) (b) で述べたとおりである。

内部監査室については、内部監査規程 16 条 1 項(2)②において、「財務管理」が監査事項とされているが、内部監査室が名古屋工場についてチェックすることとされていたのは機材製造、工場購買、単価決定、予定原価変更に関する限定的な項目のみであり、実際に何も問題が生じていない時点で、月次改竄の仕訳をチェックするルールにはなっていなかった。

(b) 名古屋工場全体のコンプライアンス意識の欠如

上記 (C) 記載のとおり、月次改竄に関与した者は、製造本部長、工場長、経理等担当者など多数おり、名古屋工場ぐるみの処理となっていた。月次の改竄は、完全な利益操作であり、多くの人が規範意識に直面しうる内容といえるが、それにもかかわらず関与者全員の共通認識のもと月次改竄が行われ、棚卸高の架空計上額が 3 億円程度に膨らみ隠匿が困難になった状態でようやく、月次改竄を停止するに至った。なお、そのことが対象会社の本社等に報告されることはなく、現状を隠匿するために棚卸改竄が継続された。

(E) C氏からの回答について

C氏は、当委員会からの質問に対して、利益額や原価差額等の調整をするよう指示したという事実はない旨、及び、名古屋工場長又は経理担当との間で、名古屋工場の決算について、事前に利益額や原価差額などの項目について打ち合わせをすることはない旨を回答している。

しかし、ヒアリングによれば、名古屋工場の複数の関係者が揃って、C氏が月次改竄を指示していた事実を、具体的かつ矛盾なく述べている。

また、平成 27 年 11 月 10 日付で I 氏が C 氏に対して送信したメールにおいて、I 氏が、「名工 27.10 製造分析の件、現実には大幅赤字につき至急送信しました。」と記載している。このメールには、名古屋工場における月別・製品別の直接原価差額（間接費控除前の原価差額）の実績値をまとめたエクセルファイルが添付されており、このファイルに記載された各月の全製品の直接原価差額は、会社に報告されている名古屋工場の各月の直接原価差額と、完全に一致はしていないものの、連動している。そして、I 氏が、「名工 27.10 製造分析の件、現実には大幅赤字につき至急送信しました。」と記載しているのは、現実には名古屋工場の平成 27 年 10 月分の直接原価差額が若干の黒字であるにもかかわらず、表向きは黒字額が大幅に増えており、その結果、間接費控除後の月次上の損益は赤字額が大幅に縮小したものとなっている。これは、そのことを C 氏が認識していることを示すものといえる。

加えて、C 氏は、在職中に対象会社から貸与を受けたパソコンについて、対象会社を退職するに際しハードディスクに保存されていたデータを削除しているが、その理由について、当委員会に対して、対象会社では、退職者の使用したパソコンを他の従業員等が使用するため、保存データを削除して退職するのが通例であり、それに従った旨述べるが、対象会社においてそのような運用は通例とはなっておらず、そのままの状態を返却するのが通例とのことである。また、仮にデータを削除して返却する運用が通例となっていたとしても、C 氏は、ハードディスクに保存したデータを単に削除し、または、ハードディスクのフォーマットをするのではなく、ハードディスクを物理的に交換していた。退職に当たってハードディスクを物理的に交換することは、通常ではまず行われない行為であり、C 氏にはやましいことがあるため、デジタルフォレンジック等でデータが復旧されることをおそれたものと強く推認される。このことも、C 氏が月次改竄という重大な不正を行ったことを裏付けるものである。

したがって、C 氏は、実際には、名古屋工場において、月次改竄を指示していたといえる。

③ 製品 B 不良在庫の除却未了

(A) 内容

対象会社は、平成 26 年 3 月から平成 29 年 3 月まで、A 社からの依頼を受け、製品 B につき OEM での生産を行った。

本来であれば、OEM生産が終われば、その時点で製品Bに関する在庫は全て除却等されるはずであるが、それが一部（平成27年3月26日決裁に基づく4,121,922円）しか除却されないまま、下記のとおり約4400万円の在庫が滞留していた。

科目	金額（千円）
半製品	24,772
部品	17,624
仕掛材料	731
材料	691
合計	43,819

(B) 除却未了の経緯・動機

- (a) 対象会社は、平成25年頃より、スカイガードの売上減少の穴埋めを図るべく、A社に働きかけ、製品BのOEM生産を行うこととした。まずは、A社の工場を見学し、製造プロセスや設備を確認し、A社と同等程度の製造が可能な体制を整えたうえで、一般社団法人仮設工業会の認定を得るために試験体を20本ほど製造し、A社の確認を得た。そこで、A社と協議の上、同年4月下旬から5月中旬にかけて11,000本の量産体制に入った。ところが、同年5月2日、完成品書品検査用としてサンプル100本を納品したところ、溶接ビード（溶接痕の盛り上がりのこと）が膨らみすぎていること、及び、クサビセットの浮きの二点の不具合を指摘された。A社は、これらの不具合のうち、クサビセットの浮きは、これに先立つ平成26年4月14日開催の打ち合わせの際に、対象会社に対して、この不具合について注意するよう指摘しており、修理が不可能ということが共通認識となっていた。また、A社は、溶接ビードの膨らみについては、ビードを削った後再鍍金することで良品とすると述べていた（後日、修理のうえ納品済み）。

次いで、同月下旬、再度、完成品書品検査用としてサンプル100本を納品したが、一般社団法人仮設工業会の認定を得るために、刻印が鮮明であることが必要であるところ、刻印が不鮮明なものが大量に発見された。そして、再度パイプ部分に刻印を打つためには、パイプの中を通して刻印個所の裏側に金属を宛てて両側から挟みこむ必要があるが、刻印が不鮮明と判断された製品Bは、既に製品となったものであり、これらは製造の過程でパイプの両端にクサビが取り付け済みであるため、パイプの裏側に金属を通すことができず、修理が不可能であった。そこで、刻印不鮮明なものは修理不能な不良品と判断された。

また、同年6月に納品した4,000本について検査したところ、アンダーカット（溶接部に溶着金属が満たされず溝状になっている欠陥）が大量に発生していることが発見された。欠陥カットについては、A社より対象会社に対して、平成26年11月6日、修理可能との話が伝えられた。ただし、製品Bは、一般社団法人仮設工業会の取り扱いに準拠する必要があるところ、刻印については、西暦何年の上期（1月～6月）又は下期（7月～12月）に製造されたかが記載され、実際の製造時期と刻印の時期にズレが生じることは原則として許されず、A社による製品受入れも、上記に沿って対応がなされていた。したがって、平成26年6月に一旦製造され「2014年上半期製造」の旨の刻印がされた製品Bは、同年11月に修理可能とされた時点で修理をした場合、刻印は「2014年上半期製造」となっているのに対して、修理により製造された時期が2014年11月以降になってしまうため、結局修理による納品はできなかった。

加えて、大量のクサビセットにつき管理怠慢で錆びきが生じた。これらは錆の程度が酷く、錆を落としても溶接や塗装に不具合が生じる可能性があったため、対象会社は、検討の結果、修理不能な不良品と判断した（なお、錆を落としたうえで納品可能であれば、その後使用をしており錆びついたクサビセットの在庫は残存していないはずであるが、それが残存していたことは、関係者の供述とおおり、修理不能であったことを裏付ける事実である。）。

なお、初期生産で大量に不良品を生じさせたが、専用の自動溶接機を導入することにより、その後は大量の不良品を生じさせることなく製品BのOEM生産を継続した。

- (b) 対象会社では、製造から1年に満たないものであっても、質的に滞留が懸念される棚卸資産がある場合、個別に簿価切り下げを検討するものとされている。

不良品となった製品Bについては、A社に対して納入することができず、また、OEM製品であるため他社への販売もできないことから、除却して評価損を計上すべき状況であった。ところが、C氏は、本社等に対して約4,800万円もの除却損を報告すれば自ら立場が悪くなると考えたのか、平成27年3月20日、製品Bの不良在庫のうち4,121,922円のみ除却する旨の稟議を申請し、それ以外については除却の稟議申請をしなかった。

その後、C氏は、製品Bの不良在庫を除却していないことを隠匿するために、(i)平成27年8月の棚卸において、D氏に対して、当該不良在庫につき再度除却対象と認識されないようにするため、A（良品）と

して評価するように指示し、D氏はそれに従った。また、(ii)対象会社においては、製品については客先から出荷を依頼される可能性があり、実数管理が必要とされているため、平成27年1月頃、I氏に対して、不良品とされた製品の存在を目立たないようにするために製品から半製品へ振り替えるように指示し、I氏はそれに従った。更に、(iii)その後、I氏に対して、半製品に振り替えた不良品について、稟議を取らないままこっそりと除却するよう指示をしたが、I氏はこれには従わなかった。

(C) 関係者の関与

A社との折衝は、契約関係や値段の交渉等重要な事項はC氏を中心に行われた。また、実務レベルでのやりとりは、当初は当時の名古屋工場長であるH氏を中心に行われたが、製品Bの大量生産開始までに時間がかかったこと、大量生産した製品Bにつき不良品が発生したこと等に加え、H氏の体調の問題もあり、平成26年7月以降は、実務レベルでのやりとりは、新たに名古屋工場長に就任したD氏を中心に行われた。ただし、D氏は、他業界から転職してきたばかりであったこともあり、C氏も同席して交渉にあたっていた。不良品となった製品Bが発生したのは、H氏が担当をしていた時期である。

A社から、不良品となった製品Bの在庫を引き取らないといわれた後に、一部のみしか除却しないと判断をしたのは、C氏である。C氏は、平成26年10月16日、製品Bにかかる納期が遅延したことについて、その顛末書を提出したが、その後の平成26年11月25日、C氏は、名古屋工場製品B製造遅れ及び建枠刻印製造ミスについて、譴責処分となっている。続いて、C氏は、平成27年3月18日付で不良となった製品Bを除却する旨の稟議を発議しているが、除却処理したのは僅か4,121,922円分のみであり、約4400万円分は除却しなかった。製品B生産にかかるOEMが終了した後も、C氏は、不良品となった製品Bを除却しないまま放置し、本社に対しても報告をしなかった。

H氏は、他にも不良品となった製品Bの在庫が大量にあることを認識しながらも、C氏からの要請を断り切れず、不良在庫の額について虚偽が記載されている平成26年10月16日付の顛末書を作成するのをサポートした。

なお、一部を除却した当時の名古屋工場長であったD氏は、一部除却の稟議がとおり除却を行う際に、C氏に対して、「残りのものはどうするんですか？」と問いかけたが、C氏は「利益（注：原価差益のことと

思われる。)が出たときに落とす(注:除却する)」と回答した。D氏は、これ以上不良品となった製品Bの処理についてC氏に追及せず、本件疑義が明らかになるまで、本社等にも報告をしなかった。

その後、C氏は、製品Bの不良在庫を除却していないことを隠匿するために、D氏に対して、製品Bの不良在庫を棚卸の際にA(良品)扱いとするよう指示をし、及び、I氏に対して、不良品とされた製品を半製品に変更するよう指示をし、両氏はこれに従うとともに、本件疑義が明らかになるまで、本社等にも報告をしなかった。

なお、I氏は、経理担当として、本社や会計監査人等から棚卸資産についての問い合わせを受けることが多かったが、不良の製品Bが大量にあることを認識しながら、それを隠匿するために、虚偽を述べる、誤魔化す等の対応を繰り返した。

(D) 除却未了とする機会

(a) 他部門の関与の程度

製品BのOEM生産に関するA社とのやり取りは全て名古屋工場H氏(後にD氏に交代)及びC氏が行っており、他部門は直接的には関与しておらず、製品Bが不良品となったことの実態、数量及び金額等は、名古屋工場からの報告を通じてしか把握していなかった。名古屋工場から本社に対しては、平成26年9月及び10月に、製品Bについて様々な原因によって多くの不良品が生じている旨が報告されていたが、その報告書には不良となった物の具体的な数量及び金額等は明示されていなかった。

その結果、本社は、製品Bのうち不良品となったものは、稟議のうえ除却処理をした4,121,922円のみであると理解しており、それ以上の踏み込んだ調査はなされなかった。

(b) 本社経理部、内部監査室による監査等

本社経理の関与については、上記①(F)(b)で述べたとおりである。OEM生産が終了した製品Bの不良在庫を発見するという役割を果たしているが、それ以前の時点で発見するには至らなかった。

社内実査担当者による棚卸社内実査については、上記①(F)(b)で述べたとおりである。

内部監査室の関与については、上記①(F)(b)で述べたとおりである。なお、製品BのOEMについては、対象会社は、平成26年9月頃から複数回に渡り不良品の発生の報告を受けていたのであり、その後の平成27年3月26日付の除却の稟議の内容等が正しいのか

を内部監査室等が調査をする端緒はあったといえるが、これらは監査事項に追加されず、内部監査は行われなかった。

(c) 名古屋工場全体のコンプライアンス意識の欠如

上記(C)記載のとおり、除却未了に関与した者は、製造本部長、工場長、経理等担当者ら多数おり、名古屋工場ぐるみの処理となっていた。製品Bのうち不良品となったものについては、A社より引き取りを拒絶されている以上、除却処理をすべきことは明らかであり、C氏による隠匿については、多くの人が規範意識に直面しうる内容といえるが、それにもかかわらずH氏、D氏及びI氏は、その隠匿に協力をし、そのことを対象会社の本社等に報告をしなかった。

(E) C氏からの回答について

C氏は、当委員会からの質問に対して、C氏がA社との交渉には直接関与していないこと、会社在职中に不良品を修理しないと決まったという事実はないこと、C氏としては、A社と会社のOEM契約が終了しても、会社とA社との取引が全て終了しないため、当初の方針どおり、製品Bの在庫については、名古屋工場の責任のもと手直しのうえ製品化する方針であると理解していたことを回答している。

しかし、ヒアリングによれば、名古屋工場の複数の関係者が揃って、C氏がA社との交渉に直接関与していたこと、及び、不良の製品Bのうち溶接ビードが膨らみすぎていたものを除いて、修理のうえで再納入は不可となっていたことを、具体的かつ矛盾なく述べている。

会社の交通費に関する資料を調査したところ、C氏が平成25年12月から平成27年2月にわたり、複数回A社との打ち合わせの際に出張していることも確認できた。

また、A社の担当者にヒアリングをしたところ、C氏が交渉におけるキーパーソンであると認識しておりまた、不良の製品Bのうち溶接ビードが膨らみすぎていたものを除き、修理のうえで再納入は不可と認識しており(ただし、クサビセットの錆については、A社はその存在自体を明確に認識しておらず、修理による再納入を不可としたのは会社の判断である。また、アンダーカットについては、A社は、修理による再納入自体は可能と判断していたが、刻印の年度等のズレが生じることによって修理による再納入ができない状態であった。)、C氏の供述は明らかに虚偽である。

さらに、上述のとおり、OEMの製品は、その製品に関する契約が終わった以上、その後も当該OEM製品をA社に販売することは原則

としてありえず、他社への販売もできないことに加え、刻印された製造年と実際の製造年が異なることは原則として認められないことからすれば、「手直しのうえ製品化する方針であると理解していました」という回答は明らかに虚偽のものといえる。

加えて、上記②（E）で述べたとおり、C氏が退職にあたってハードディスクを物理的に交換したことは、C氏が重大な不正を行ったことを裏付けるものである。

また、I氏がC氏に対して、平成28年3月18日付で送付したメールの添付ファイルには、「Y氏（注：監査法人の担当者）から「製品Bを確認したい」と要望あり。案内したが、「この辺りはまだ棚卸が完了していない」と逃げる。」「次回からは製品BはBランク表から外しておくことが重要」と記載されており、また、平成29年2月6日付で送付したメールには、「経理部Zさんを通じてE社の質問あり、製品Bが2/20締め分で出荷終了ということで、2月棚卸及び3月末時点で金属加工事業部の在庫部材はいくら残るのか質問がありました。回答としては、「バラ積船の部材が残るのみ」と回答しましたが、現実半製品と部品と材料が帳簿上大量にあり、これの監査が詳細にされる可能性ができてきました。12月のE社名工来工監査でもS部長と共にE社は拘っていたので、半製品にXRがつくものが多く明記されており細かく追及されると非常に大変です。」と記載されていた。これらのメールからすれば、I氏は、製品Bについて不良在庫があることを隠さなければと考えており、C氏も共通認識を持っていたことを示すものといえる。

したがって、C氏は、実際には、A社との交渉に直接関与しており、製品Bのうち不良品につき修理しての再納入は不可となっており、当該不良品を全て除却すべきであったにもかかわらず、その一部である4,121,922円のみ除却する旨の稟議を申請し、それ以外については除却の稟議申請をしなかったといえる。

(3) 本社の指示で棚卸改竄、月次改竄、不良在庫の除却未了等が行われた可能性

ヒアリングによれば、関係者はいずれも、本社から、棚卸改竄、月次改竄、不良在庫の除却未了等の指示がなされたことを否定しており、本件の不適切な会計処理につき、C氏以外の役員の関与や、指示等は認められなかった。

第4 不適切な会計処理による金額的影響

1 アプローチ

対象会社では、5万円ルール調整により、棚卸差額を適時に把握せずに棚卸差額調整を先送りし、また、月次改竄により原価差額の増減調整を行ってきたのであるが、これらの棚卸資産に関する過去の不正な会計処理の影響額は、累積されて、その時点の棚卸差額に集積されるものと考えた。そのため、委員会のメンバー自ら、平成29年9月末の名古屋工場ならびに千葉工場の実地棚卸に立会い、その時点の棚卸差額を正しく把握することを出発点として、過去の不適切な会計処理による影響額の総額を把握することとした。

また、会社が決算開示を行っている過去の報告書に対する影響額（特に、棚卸資産の金額）を把握するために、年2回（2月末、8月末）実施されている実地棚卸時点における隠ぺいされた棚卸改竄額を把握した上で、その後に来る四半期末の期間まで時点修正を行った。具体的には、2月末の実地棚卸時における棚卸改竄額に3月分の影響額を加減して3月末の累積影響額を、3月から6月までの期間の影響額を加減して6月末の累積影響額を算定した。同様に、8月末の実地棚卸時における棚卸改竄額に9月分の影響額を加減して9月末の累積影響額を、9月から12月までの期間の影響額を加減して12月末の累積影響額を算定した。

時点修正のための月次の影響額は、実地棚卸時点間の棚卸改竄額の差額から、個別に判明した月次改竄額ならびにその他の個別判明要修正額（あわせて、「個別判明額」という。）を控除して、個別に内容が把握できない「その他の期間差額」（以下、「期間按分差額」という。）を導出した上で、個別判明額に関しては、その判明した該当月に、それ以外の期間按分差額は、総額をその対象期間（実地棚卸時点間の6か月間）で按分した月次均等額を、それぞれ利用して算出した。

製品B不良在庫は、最終的に廃棄処理すべき金額を把握し、その全額をその不良在庫を会社として認識すべき時点を特定し、その時点で費用損失処理をすることとした。

後述の千葉工場の棚卸改竄に関しては、その質的、量的（金額的）重要性を勘案し、当委員会としては、遡及修正の提言対象とはしていない。

2 棚卸差額改竄額（製品Bを除く）

各年2月の実地棚卸時点の材料・仕掛材料・半製品・部品（製品Bを除く）の棚卸改竄額（累積額）（合計）は、次のとおりである。なお、8月の

実地棚卸時点を含む全ての棚卸改竄額は、別紙1に記載のとおりである。(▲は棚卸資産の増加改竄を示す。)

(単位：千円)

棚卸時点	H25.2	H26.2	H27.2	H28.2	H29.2
改竄額	▲ 39,561	▲ 79,631	▲ 178,332	▲ 249,301	▲ 266,261

3 年度末の棚卸資産の要修正額（製品Bを除く）

各年度末、ならびに、平成29年9月末の材料・仕掛材料・半製品・部品（製品Bを除く）の要修正額（合計）は、次のとおりである。なお、年度末以外の四半期末を含む全ての要修正額は、別紙2に記載のとおりである。（▲は減額修正を意味する。）

(単位：千円)

棚卸時点	H25.3	H26.3	H27.3	H28.3	H29.3	H29.9
改竄額	▲ 33,979	▲ 86,013	▲ 187,304	▲ 246,395	▲ 265,354	▲ 265,505

4 製品B不良資産

平成29年9月末の製品B関係の不良資産（材料・仕掛材料・半製品・部品の合計）、ならびに、製品Bに関して、不良資産と認定された時点である平成26年9月以降の推移は、次のとおりである。

(単位：千円)

決算期末	H26.9	H27.3	H28.3	H29.3	H29.9
不良資産	▲ 43,819	▲ 43,819	▲ 43,819	▲ 43,819	▲ 43,819

5 損益影響額

各決算年度、ならびに、平成29年9月末に終了する6か月間の上記の修正の損益影響額は、原価差額調整額、棚卸評価損益、税効果などの影響を除いて、次のとおりである。なお、各四半期を含む全ての損益影響額は、別3に記載のとおりである。

(単位：千円)

決算期末	H25.3	H26.3	H27.3	H28.3	H29.3	H29.9
損失額	▲ 33,979	▲ 52,033	▲ 145,110	▲ 59,091	▲ 18,959	▲ 151

第5 本件疑義以外の不適切な会計処理の有無等について

1 千葉工場における状況

千葉工場においては、月次改竄は行われていなかったが、棚卸改竄は行われていた。その詳細は、以下のとおりである。

千葉工場における棚卸改竄の内容は、概ね名古屋工場と同様である。

ただし、千葉工場は、名古屋工場と異なり、原則として特定の販売先に対する少品種の製品を大量生産しているため、1日で一定の正確性をもって実地棚卸を終えてシステムへの入力まで行い、2日目に棚卸差異の原因を潰していくという作業を実行できている。また、棚卸差異の原因を潰す際に、名古屋工場で問題となっている入力ミス、少量在庫の処理漏れ、構成表未更新、歩留まりに関する事後処理漏れについても、名古屋工場よりも丁寧に対応している。千葉工場で棚卸改竄を行うのは、これらの対応をしても差異原因を潰せない場合に限定される。

なお、千葉工場においては、棚卸改竄を行った後、次回の実地棚卸が行われるまでの間のいずれかの月の月次決算において、棚卸改竄をした仕訳の逆仕訳を切り、棚卸改竄をする前の状態に戻すことをしていた。したがって、名古屋工場のように棚卸差異が累積することもなく、その影響度は大きくない。棚卸改竄の内訳は以下のとおりである。

(単位：千円)

	8月	2月
平成24年度	1,637	899
平成25年度	906	4,037
平成26年度	3,155	▲ 2,258
平成27年度	8,573	1,316
平成28年度	118	▲ 793

(+) が水増し

なお、ヒアリングによれば、関係者はいずれも、月次改竄の存在を否定している。仮に月次改竄が行われていれば、実地棚卸の際に多額の棚卸差異が生じるはずであるが、平成29年9月末に行われた千葉工場における実地棚卸では、棚卸差異は帳簿棚卸高よりも実地棚卸高が多く、原価差額をプラスさせるのではなく、寧ろマイナスさせている状態であった。また、棚卸差異は、約174万円と高額ではなく、調査の結果、その原因も確認できている。したがって、千葉工場では月次改竄は行われていないといえる。

2 機材センターにおける状況

ヒアリングによれば、関係者はいずれも、機材センターにおける棚卸改竄及び月次改竄等の存在を否定している。

各支店の機材センターにおいては、足場製品のレンタルを行っており、そのレンタル品を在庫として保管している。

機材センターは、原則として完成した製品を保管しており、その棚卸は各工場より容易であるため、棚卸改竄をする動機が存在しにくい。また、機材センターの在庫は、客先から出荷を依頼される可能性があるため、実数管理が必要であり、棚卸改竄を行うことの弊害が大きい。実際に、多くの機材センターからは、棚卸毎に「棚卸差異調査票」が提出されている。

また、月次改竄については、仮に月次改竄が行われていれば、実地棚卸の際に多額の棚卸差異が生じるはずであるが、平成29年8月に行われた各機材センターにおける実地棚卸における棚卸差異は下記のとおりであり、棚卸差異が最大の九州支店についてもその差異は約▲113万円で機材センター全体でも▲35万円と高額ではなく、調査の結果、その原因も確認できている。したがって、機材センターでは月次改竄は行われていないといえる。

(単位：千円)

地域	差額
本社 (千葉・厚木C)	317
関西支店 (関西・広島C)	654
中部支店	137
九州支店 (福岡・北九州C)	▲ 1,133
東北支店	▲ 308
札幌営業所	▲ 18
合計	▲ 352

第6 問題点及び今後の不正防止のための提言

1 問題点

(1) 棚卸の方法に問題があったこと

① 人員・期間

本件の不正発覚後、平成29年9月末に実施された名古屋工場の棚卸作業は9月29日から10月2日までの4日間を要し、その結果、正確な棚卸が実施できたと評価できる。

これまでの棚卸は2日間で行うよう指定されていたが、名古屋工場関係者らは、当委員会のヒアリングに対し、棚卸差異が生じた場合の再調査も含めた棚卸作業を2日間の日程で完了させるのは事実上不可能であったと述べている。

以上からすると、そもそも適正・厳密な棚卸作業（5万円ルールに従った調査を含む）を遂行するために必要な人員及び期間が確保されていなかったものといえる。

② 方法

本社から各工場に派遣された実査担当者は、数量のカウント作業や棚札への記入の様子を監督しているが、棚卸差異が生じた資産に関する再調査やデータ入力作業には立ち会っておらず、確認・検証は行われていなかった。

また、棚札は工場に残されていたため、実査担当者が工場を離れた後に、工場の経理等担当者が、棚札を追加したり記載内容を訂正するなどの不正行為が看過されていた。

(2) 従来の方法を責任者が踏襲していたこと（企業風土の問題）

各工場の経理等担当者は、棚卸における不適切な会計処理は前任者から引き継いでいたものである。各工場長も、5万円ルールの存在を認識しながら、これに従わずに棚卸の操作を行うことを容認していた。

担当者としては、不正または不適切な行為ではないかとの疑義を抱いても、同様の行為が従前から行われていたことにより、「業務上の慣習であった不正または不適切ではない」、「大きな問題ではない」などと認識し、安直に、従前と同様の処理を継続してきた可能性がある。

前任者から引き継いだ業務について「不正ではないか」と声を上げて波風を立てることを嫌う気風、自分ではなく誰かが是正してくれるという意識、上からの指示（前任者からの指示）どおりに作業していればよいという意識が、工場全体に蔓延していたものと思料される。

(3) 工場長の人選の問題

歴代の名古屋工場の工場長は、原価計算や経理システム等に対する理解が不足しており、棚卸の操作が不適切な行為であることを、正確に認識するに至らなかった。

工場長は本来、工場全体のマネジメント全般に関する知識を有する者を選任すべきであるところ、その人選が適切に行われていないと判断される。

(4) 担当取締役の報告義務違反及び是正を放置した行為

棚卸の実施要領によれば、対象会社は、本社から社内実査担当者を派遣していたうえ、重点箇所については、実査当日、担当役員が実査指導を行うとされていた。名古屋工場の棚卸については、当時の担当役員はC氏であり、平成24年2月から平成28年8月までの棚卸については、いずれもC氏が名古屋工場の実査指導を担当していたものである。

C氏は、平成24年8月の棚卸の際に、工場長から、棚卸時に改竄を行っている旨の報告を受けた。本来であれば、改竄の事実を対象会社に報告するとともに、工場長に対して改竄行為を中止するよう指導すべきであったにもかかわらず、これを行わなかったばかりか、工場長に対して改竄を継続するよう指示したものである。

2 月次決算に関する問題点

本件経理担当者は、月次改竄を行う際に、「マイナス出庫処理」という、通例的ではない経理処理を行っていた。この通例的ではない処理は、今回事後的に判明したように「月次改竄の明確な兆候」であったが、社内でチェックされることなく放置され、その処理が長期にわたり継続されていた。

3 その他、経理全般に関する問題点

(1) 経理担当人事の硬直化

本件経理等担当者は、平成23年8月に前任者から棚卸に関する経理業務を引き継ぎ、以後は現在に至るまで単独で経理業務を行ってきた。

関係者のヒアリングによれば、歴代工場長の大半が経理システム（在庫管理システム）を正確に理解することができず、経理処理の内容の正確性を精査し、監督是正することができない状態であった。

(2) コンプライアンス意識の欠如

本件不適切な会計処理については、製造本部長、工場長、経理等担当者ら多数の関与者がいながら、誰もが直ちにこれを重大な問題とは受け止めず、不正を止めようとしなかったことからすれば、コンプライアンスの意識は欠如していたものと言わざるを得ない。

4 改善策・提言

(1) 棚卸の方法に関する提言

改竄の機会が発生しないための施策が必要である。具体的には以下のとおりである。なお、平成29年9月末に実施された棚卸では、下記の点が改善されているが、以後の棚卸においてもこれを継続すべきである。

① 日数・人数について

棚卸作業にあたる人員の数や、事前準備の程度等にもよるが、棚卸作業を実施するのに十分な日程を確保しなければならない。

② 実査担当者による監督

実査担当者は、最終的に棚卸作業が完了するまで（実棚の数値が確定し、基幹システムに数値が入力されるまで）工場に留まって、棚卸作業の監督を継続すべきである。

③ 棚札のチェック

実査担当者は、集められた棚札につき、棚札の追加や、記入内容の訂正等が行われることがないように、棚札（未使用分も含む）を保全すべき（本社に持ち帰って保管すべき）である。そのうえで、後日、保全した棚札に記載された数量と、入力されたデータが一致しているかを照合するなどして、不正が行われていないかをチェックすべきである。

(2) 月次の経理処理に関する監視

① 本社経理部や内部監査部門による事後チェック機能の発揮

工場の経理処理に関しても、現場に任せきりにしておくのではなく、本社経理や内部監査部門などが、事後的に、経理処理の妥当性をチェックすべきである。

② 通例とは異なる経理処理の監視

その際、マイナス出庫処理などの「通例的ではない取引」に関しては、それが不正の兆候に示唆するものでないか、特に、注意深く、批判的に監視するとともに、不正行為は監視されているという、精神的な牽制機能を強化すべきである。

(3) 抜本的改善策

① 役員としての職責を再認識すること

取締役が自ら不正に加担することは、取締役を選任した株主総会の期待を著しく裏切るものである。個々の役員は、株主から負託を受けた役員としての職責を再認識すべきである。

会社としても、適切な人材を役員として選任することを心掛けなければならない。また、役員間相互におけるコミュニケーションを密にし、常日頃から、自らの職務・職責を忠実に遂行していることを確認しあうべきである。

② コンプライアンスの徹底

これまでも対象会社は、従業員らに対し、研修等を通じて、コンプライアンスの重要性を指導してきた。また、社内規則等を記載した手帳を作成し、携行するよう指示するなどしていた。

今後は、研修等の頻度を増やしたり、研修内容を見直して受講者の理解を深める工夫を取り入れるなど、あらゆる手段を講じて、コンプライアンス意識を全社員に浸透させる必要がある。

③ 企業風土の改善

不適切な行為・処理については、それが前任者から引き継いだ処理であることや、慣習化しているといった事情は、当該処理を何ら正当化するものではなく、報告や通報が必要であることを、全社員が認識する必要がある。

また、適正さに疑念を抱いた場合には、むしろ自分が最初に声を上げてこれを是正することこそが、会社全体の利益に繋がる価値ある行為であるとの意識づけが必要である。会社としては、全ての従業員から、問題点や業務改善案を受け入れ、これを積極的に評価することにより、このような意識づけを試みるべきである。

④ 再度の教育徹底

虚偽の報告を行ったり事実を隠蔽する行為は、最も重大なコンプライアンス違反に繋がることを周知する必要がある。経理処理の手順や、処理方法を指導するより、まずは、「嘘をつかない」や「すぐに報告する」といった基本的なルールを繰り返し指導し、意識に刻み付ける必要がある。

⑤ 工場長の人選及び育成

工場長は、工場全体のマネジメントと本社との連携のもとに企業の健全化を図る役割を担っている。したがって、工場長には各部門を経験

した人材を選任すべきであり、かつ、将来の工場長候補者を育成すべきである。

⑥ 人事交流及び経理システムの簡略化

複数の人員を経理業務に関与させ、業務に不適切な点がないかを相互に確認・監督し合うことが必要である。

また、経理システムそのものを簡略化するか、またはマニュアル等を作成することにより、経理システムに関する理解の共有を図るべきである。

⑦ 内部統制及び内部通報制度の更なる強化

本件不正に関して、現場から早い段階で本社へ報告や相談がなかった理由を検証すべきである。もう少し早く報告があれば、全社的に対策を講ずることは可能であったと思われる。

報告や相談がなされなかった原因の一つに、窓口の不足が挙げられる。

工場に配属された従業員と、本社配属の従業員との間には、ほとんど交流がなく、工場と本社とを行き来しているのは、唯一、製造本部長である。その製造本部長が不正行為を指示している場合、工場長や工場の従業員は、本社に対して、直接、報告や相談をすることができない。したがって、工場における問題の相談先を、本社に複数用意する必要がある。

対象会社においても、工場長がJ氏に直接、連絡をとって相談することは可能であった。しかし、工場長は、部店長会議の席上で、J氏から工場経営の在り方(営業に対して計画数値を求める努力等)の問題について、叱責または叱咤を受けており、他の従業員もそれを見聞きしていた。一方、これは工場長に工場経営の姿勢を問うものであり経営者としては当然のものであったが、そんな中、J氏に不適切な会計処理を行っていたことを報告すれば厳しく責任を追及されるであろうと恐れ、直ちに報告ができなかったのではないかと推察される。

不正ではないかという疑念を抱いた時点で、直ちに(気軽に)、相談できる窓口が必要であると言える。

⑧ 監査体制の見直し

ア 内部監査部門に期待される役割

対象会社においても内部監査部門として内部監査室が組織され、業務監査と会計監査の充実、強化を図り、不祥事防止へ向けての対応はとられていた。

また、社内における内部通報制度も存在し、社員からの申告等を本社において吸い上げる態勢は存在していた。

しかしながら、本件事案を見るに、名古屋工場で行われた不正処理について、これを早期に発見し、対策を講ずることができなかったことに鑑みれば、内部監査及び内部通報制度が十分に機能していたとは言い難い。

そこで、今後の改善策として、内部監査においても、内部通報制度を補完する意味でも工場及び支社において実査する際に、責任者のみならず社員とのコミュニケーションを図り、その時点において各々が抱えている悩みや問題点を吸い上げ、本社に報告し、その是正措置を講ずるよう進言するような制度を取り入れるべきである。

以上のことから、内部監査室を一層強化して(質、量ともに)求められた業務責任を内部監査室が徹底して遂行することにより、工場の関係者も相談しやすい環境を準備し、全体として相談や通報を促すべきである。

イ 会計監査人に期待される役割

会計監査人の職責は、会社と独立した外部の専門家として、主として会社の財務報告書類の会計監査を行うことである。

しかし、株主、債権者、一般投資家等の利害関係者は、会計監査人に報告書類の監査のみではなく、不正な財務報告自体を防止し、企業活動の健全化に資することも期待しているのである。

会計監査人は、その期待に応えるべく、会社の各部署及び監査役との連携を密にすることにより情報を収集し、これを分析したうえで、不祥事が発生しないよう会社に対し適切なアドバイスを行うべきである。

以 上

1. 棚卸差額改竄額（名古屋工場）の推移（単位：円）

実地棚卸 時点	H24.8	H25.2	H25.8	H26.2	H26.8	H27.2
棚卸資産 改竄額	▲ 42,221,893	▲ 39,560,565	▲ 62,914,164	▲ 79,631,184	▲ 110,488,325	▲ 178,332,306

実地棚卸 時点	H27.8	H28.2	H28.8	H29.2	H29.9
棚卸資産 改竄額	▲ 240,593,357	▲ 249,300,696	▲ 242,247,219	▲ 266,261,068	▲ 265,504,719

2. 各四半期末の棚卸資産の要修正額（名古屋工場）（単位：円）

四半期末	H24.6	H24.9	H24.12	H25.3	H25.6	H25.9
棚卸資産 改竄額	▲ 16,986,567	▲ 38,042,485	▲ 34,942,371	▲ 33,979,418	▲ 46,797,850	▲ 64,563,395

四半期末	H25.12	H26.3	H26.6	H26.9	H26.12	H27.3
棚卸資産 改竄額	▲ 69,105,504	▲ 86,012,579	▲ 98,651,914	▲ 124,083,530	▲ 152,736,926	▲ 187,303,843

四半期末	H27.6	H27.9	H27.12	H28.3	H28.6	H28.9
棚卸資産 改竄額	▲ 204,642,587	▲ 245,873,490	▲ 265,885,972	▲ 246,394,956	▲ 251,164,739	▲ 245,010,268

四半期末	H28.12	H29.3	H29.6	H29.9
棚卸資産 改竄額	▲ 257,060,819	▲ 265,353,542	▲ 265,504,719	▲ 265,504,719

3. 四半期毎の損益影響額（名古屋工場）（▲は損失）（単位：円）

四半期末	H24.6	H24.9	H24.12	H25.3	H25.6	H25.9
要修正額	▲ 16,986,567	▲ 21,055,918	3,100,114	962,953	▲ 12,818,432	▲ 17,765,545

四半期末	H25.12	H26.3	H26.6	H26.9	H26.12	H27.3
要修正額	▲ 4,542,109	▲ 16,907,075	▲ 12,639,335	▲ 69,250,799	▲ 28,653,396	▲ 34,566,917

四半期末	H27.6	H27.9	H27.12	H28.3	H28.6	H28.9
要修正額	▲ 17,338,744	▲ 41,230,903	▲ 20,012,482	19,491,016	▲ 4,769,783	6,154,471

四半期末	H28.12	H29.3	H29.6	H29.9	合計
要修正額	▲ 12,050,551	▲ 8,292,723	▲ 151,177	0	▲ 309,323,902