



2023年3月31日

各位

会社名 株式会社ヤシマキザイ
代表者名 代表取締役社長 高田 一 昭
(コード番号：7677 東証スタンダード市場)
問合せ先 取締役管理本部長 阿 部 昌 宏
(TEL 03-4218-0096)

調査委員会の調査報告書公表に関するお知らせ

当社は、2023年2月14日付「2023年3月期第3四半期決算発表の延期に関するお知らせ」においてお知らせいたしましたとおり、当社の複数の営業部門において不適切な会計処理で行われていることが判明したため、かかる不適切な会計処理の内容を明らかにするとともに、類似事案が発生していないかを明らかにするため、2023年2月13日に顧問弁護士を加えた調査委員会を設置し、調査を行ってまいりました。

本日、調査委員会から調査報告書を受領いたしましたので、下記の通りお知らせいたします。

記

1. 調査委員会の調査結果について

調査委員会の調査結果につきましては、添付の「調査報告書（公表版）」をご参照ください。

なお、当該調査報告書においては、個人情報保護及び取引先様の営業秘密保護等の観点から部分的な非開示措置を施しております。

2. 過年度決算への影響

調査委員会から受領した調査結果に基づき、過年度の会計処理の検証及び連結財務諸表に与える影響額を精査いたしましたが、当該期間の損益に与える影響は重要性が乏しいことから、過年度の有価証券報告書は訂正しておりません。

3. 決算開示等について

2023年3月期第3四半期決算短信は本日発表を予定しております。また、2023年3月期第3四半期報告書及び2020年3月期から2022年3月期までの内部統制報告書の訂正報告書につきましても本日提出を予定しております。

4. 再発防止について

調査報告書で指摘された発生原因及び再発防止策の提言を真摯に受け止め、具体的な改善策を策定し、再発防止を図ってまいります。

株主・投資家の皆様をはじめお取引先及び関係者の皆様には、ご迷惑とご心配をおかけしましたことを、改めて深くお詫び申し上げます。

以上

調査報告書

(公表版)

2023年3月31日

株式会社ヤシマキザイ 調査委員会

【目次】

第1 調査の概要	4
1. 調査開始及び調査委員会設置の経緯	4
2. 当委員会の構成	4
3. 当委員会の目的	4
第2 調査手続き	5
1. 調査の端緒	5
2. 調査委員会の組成	6
3. 期間	6
4. 調査の方法	6
5. 調査方法の詳細	6
第3 データアプローチの調査結果	12
1. 原価付け替え案件の件数と付け替え金額	12
2. 売上先行計上案件の件数及び金額	13
第4 全社員アンケートの結果	13
第5 顧問弁護士によるヒアリングの結果	16
1. 弁護士による調査結果概要	16
2. 社内聞き取り調査	20
3. 弁護士のヒアリング調査総括	21
第6 調査結果の分析	22
1. 原価付け替え案件の調査及び結果	22
2. 売上の先行計上案件の調査及び結果	25
第7 会計上の影響と分析	26
1. 原価付け替え案件による影響	26
2. 売上先行計上による影響	27
3. 合計	29
4. 当社の過年度連結財務諸表に対する影響	30
第8 発生原因の分析	31
1. 赤字案件計上に対するプレッシャー	31

	(原価付け替え：パターンA 1、B 1、C 1)	
2.	業績目標・予算達成へのプレッシャー	31
	(売上先行計上：A)	
3.	営業担当者の会計や業務に関する知識の不足	32
	(原価付け替え：パターンA 2、B 2、C 2 /売上先行計上：パターンA、B)	
4.	事業部門のコンプライアンス意識	33
	(原価付け替え：パターンA 1、B 1、C 1/売上先行計上：パターンA)	
5.	案件の受発注から納品、売上計上までを一担当者で処理可能となる 場合が生じ得る環境	34
	(原価付け替え：パターンA 1、A 2、B 1、B 2、C 1、C 2、D 1、D 2)	
6.	売上計上時期の変更に関する監視と牽制の不足	35
	(売上先行計上：パターンA、B)	
7.	情報伝達の不備	36
	(原価付け替え：パターンA 1、A 2、B 1、B 2、C 1、C 2、D 1、D 2 /売上先行計上：パターンA)	
8.	不適切な会計処理に対するリスクの評価不足による統制活動の不備と 検出後の初動の不備	36
	(原価付け替え：パターンA 1、A 2、B 1、B 2、C 1、C 2、D 1、D 2 /売上先行計上：パターンA)	
9.	監視・牽制機能の形骸化	37
	(原価付け替え：パターンA 1、A 2、B 1、B 2、C 1、C 2、D 1、D 2 /売上先行計上：パターンA、B)	
第9	再発防止策の提言	38
1.	行動規範、コンプライアンスガイドラインの周知の再徹底	38
2.	遵守すべき法令やルールへの教育	40
3.	営業担当社員（課長職を含む）への教育の徹底	41
4.	内部監査の監査内容改善と結果の情報共有、社内周知の仕組みの構築	41
5.	内部監査結果に対する評価基準の厳格化	42
6.	人事評価制度面からの内部統制の強化とコンプライアンス意識向上の支援	42
7.	受発注登録の承認プロセスの見直し	43
8.	売上計上に関する防止的・発見的統制の強化	44
9.	内部通報制度の実効性確保	46
10.	コンプライアンス・リスク管理委員会によるリスク評価と周知	46
第10	結語	47

第1 調査の概要

1. 調査開始及び調査委員会設置の経緯

株式会社ヤマキザイ（以下「当社」という。）は、2022年度の営業部門に対する内部監査で、売上原価の付け替え及び在庫計上処理漏れ、売上先行計上の不適切な会計処理がなされている事案を検出した。

これを受け、内部統制委員会による調査チームを組成して、内部監査室と共に類似事案の有無を確認したところ、検出した事案の類型が複数の営業部門で検出され、対象期間や発生部門の広がりが想起されるに至り、監査法人の追加的監査が必要な状況となった。

そのため、当社は、より厳格な調査を行うと共に、調査の客観性及び信頼性を高めるため、2023年2月13日、従前の調査チームに加えて弁護士や管理部門の人員を加えた調査委員会（以下「当委員会」という。）を設置した。

2. 当委員会の構成

当委員会のメンバーは以下の通りである。

委員長	阿部 昌宏	（管理本部）取締役本部長
弁護士	服部 成太	（服部法律事務所）弁護士
メンバー	財務経理部	部長
	財務経理部	担当部長
	財務経理部	部員
	総務部	課長
	総務部	プロジェクトマネージャー
	経営企画室	課長
	システム室	室長
	内部統制委員会	係長
	内部統制委員会	委員
	内部監査室	室長
	内部監査室	プロジェクトマネージャー
	内部監査室	室員
オブザーバー	堀越 秀幸	（監査等委員会委員長）取締役

3. 当委員会の目的

当委員会の目的は

- （1）不適切会計処理事案の事実関係の調査
- （2）本件事案の会計上の影響の検討
- （3）本件事案の発生原因の分析及び再発防止策の提言

である。本件事案には事案①～⑤、手配案件①・②、調査検出案件①～⑪のタイトル・番号が付されている。事案①～⑤、手配案件①・②は2023年2月14日付「2023年3月期第3四半期報告書の提出期限延長に係る承認申請書提出のお知らせ」に記載された案件であり、調査検出案件は当委員会の調査の過程で検出された案件である。

第2 調査手続き

1. 調査の端緒

本件事案（事案①）は、2022年7月に実施した、内部監査の過程で検出した原価の付け替え取引（事案①：名古屋支店浜松営業所で1,500千円の原価の付け替え 2022年7月仕入計上）が判明した後、2023年3月期第2四半期報告書上では、1,500千円の仕入を取消し、販売費未払計上の会計処理を行って、その不適切な会計処理の修正を完了した。

ここで言う原価の付け替え案件とは、赤字受注が予想される案件について、その原価の一部を、販売先及び仕入先が同じ別案件の原価に繰り入れる操作を行った案件である。

上記事案①以外にも類似事案の存在を否定できなかったため、2022年10月31日、全営業部門に対して、2021年10月1日から2022年9月30日までの期間を対象に、原価の付け替え案件あるいは不適切会計処理案件の有無について内部統制委員会によるアンケート調査を行ったが、原価の付け替え事案は報告されなかった。ただし、このアンケートの回答期間が2日間であり、回答の精度に問題のあるアンケートであった。

その調査結果を監査法人へ報告した結果、一定の理解を得られ、その後の監査手続きで2022年9月期の四半期報告書は正しい内容であると認められたため、訂正報告書の提出が必要な状況にはならなかった。

しかし、その後2022年11月の内部監査により原価の付け替え案件3事案（事案②：東京支店電機システム部にて4,409千円の原価の付け替え 2022年8月受注登録、事案③：東京支店電機システム部にて2,302千円の在庫計上処理漏れ 2021年10月仕入計上、事案④：大阪支店交通営業部にて35千円の原価の付け替え 2022年2月仕入計上）が検出された。

これに対して当社は、2022年12月以降も財務経理部・内部統制委員会・内部監査室による調査を継続したが、さらに2023年1月及び2月に、内部統制委員会による調査の過程で原価の付け替え疑義のある事案（手配案件①：大阪支店交通営業部にて32千円 2022年12月仕入計上、手配案件②：大阪支店交通営業部にて52千円の原価の付け替え 2022年10月仕入計上）を検出した。

さらに 2023 年 2 月に、内部監査による類型事案の調査の支店往査の過程で、売上の先行計上の疑義のある事案（事案⑤：大阪支店広島営業所にて 4,300 千円 2022 年 9 月売上先行計上）を検出した。

複数の営業部門で不適切な会計処理が生じているため、類似事案が存在する場合、不正な虚偽表示の疑義を否定できない状況となった。

2. 調査委員会の組成

不適切会計処理事案の原因は、担当者（課長レベルまでの営業部門担当者）が個別案件において受発注収支の赤字処理を回避する動機や、行うべき在庫計上処理を正しく理解していなかったことであるが、いずれの事案も取締役等経営陣の関与は認定されていないこと、金額が多額でないことを考慮し、また外部調査ではなく、内部監査により判明したことから、監査法人とも協議し社内調査で足りると判断して、2023 年 2 月 13 日付けで取締役管理本部長・内部監査室・内部統制委員会・財務経理部・総務部・経営企画室・システム室・顧問弁護士をメンバーとして調査委員会を立ち上げた。

3. 期間

（1）調査対象期間

本調査の対象期間は、本件事案が過年度の連結業績に与える影響の有無を確認するため、2020 年 4 月 1 日から 2022 年 12 月 31 日（2023 年 3 月期第 3 四半期末日）までとする。

（2）調査実施期間

当委員会が本調査を行う期間は、2023 年 2 月 13 日から同年 3 月 31 日までとする。

4. 調査の方法

当委員会の調査対象は、原価の付け替え案件及び売上先行計上案件を対象とし、下記の方法による。

（1）データアプローチ

（2）全社員へのアンケート

（3）上記方法により抽出された不適切会計処理事案及びすでに検出されている事案について、顧問弁護士及び当委員会メンバーによるヒアリングを行う。

（4）上記調査により解明された事実についてパターン化処理を行う。

（5）パターン化された事案を資料として原因分析を行い、再発防止策の提言を行う。

5. 調査方法の詳細

調査は、下記の方法によって行う。

【データアプローチ】

原価付け替え

・受注実績（役務）

（1）対象期間・対象母集団

2022 年度 受注実績全件（2022 年 4 月～2023 年 1 月）

（2）抽出条件

受注実績明細データを基に、商品情報から役務取引のシステム上の定義である在庫管理区分の「在庫管理しない」を対象に未売上のデータを抽出した役務データを基本ベースに以下の条件を対象に抽出。

キーワード検索

（含む・追加・不足・調整・補填・値増・/）をメモや摘要欄に記載しているものを対象（日付の/は除く）

（3）チェック方法

- ①見積書の金額と抽出された案件データの発注金額に相違がないかを確認する。
- ②複数見積書がある場合は、見積書内容が同じ案件のものであるかを確認する。
- ③当初の見積内容から漏れた追加の見積なのか、他の案件で発生した追加コスト分の見積りかどうかを確認する。

・売上実績（役務）

（1）対象期間・対象母集団

2020～2022 年度第 3 四半期 売上実績全件（2020 年 4 月～2022 年 12 月）

（2）抽出条件

売上実績明細データを基に、商品情報から役務取引のシステム上の定義である在庫管理区分の「在庫管理しない」を対象に抽出した役務取引データを基本ベースに以下の条件を対象に抽出。

- ①当事者がかかわっている案件すべて
- ②キーワード検索（含む・追加・不足・調整・補填・値増・/）をメモや摘要欄に記載しているものを対象（日付の/は除く）
- ③低粗利（セグメント商材群別に平均粗利率を算出し、粗利率が 40%以上低い案件かつ売上金額 300 万円以上）を対象
- ④取引区分（アフターサービス、手数料）と代理契約を対象
- ⑤売上データの取消修正後の再入力処理（売上・仕入）を対象

（3）チェック方法

- ①見積書の金額と対象案件データの発注金額に相違がないかを確認する。
- ②複数見積書がある場合は、見積書内容が同じ案件のものであるかを確認する。
- ③当初の見積内容から漏れた追加の見積なのか、他の案件で発生した追加コス

ト分の見積りかどうかを確認する。

・売上実績（物品）

（１）対象期間・対象母集団

2020～2022 年度第 3 四半期 売上実績全件（2020 年 4 月～2022 年 12 月）

（２）抽出方法

売上実績明細データを基に、商品情報から物品取引のシステム上の定義である在庫管理区分の「在庫管理する」を対象に数量単位「式」と売上数量「1」を対象に抽出した物品データを基本ベースに以下の条件を対象に抽出。

①販売先の注文番号に「勅・/」が登録されている案件を対象

②①以外から低粗利（商品別の平均粗利率を算出し、粗利率が 40%以上低い案件かつ売上金額 100 万円以上）を対象

（３）チェック方法

①販売先注文書の内容と相違がないか確認する。

②対象案件データの発注金額と仕入先の見積書に記載された金額に相違がないか確認する。

・仕入先 A 社受注システム（A 社の受注システム。当社はこれで A 社に発注する。）

（１）対象期間・対象母集団

2020～2022 年度第 3 四半期 発注実績全件（2020 年 4 月～2022 年 12 月）

（２）抽出条件

仕入先 A 社受注システムから決裁日時が対象期間内のデータをダウンロードした上で、項目の共通連絡事項等に記載したキーワード検索（含む・追加・不足・調整・補填・値増・/）で抽出されたものを対象（日付の/は除く）

（３）チェック方法

①販売先注文書の内容と相違がないか確認する。

②対象案件データの発注金額と仕入先の見積書に記載された金額に相違がないか確認する。

売上先行計上調査

・売上実績（契約納期前倒しの入金遅延案件）

（１）対象期間・対象母集団

2020～2022 年度第 3 四半期 売上実績全件（2020 年 4 月～2022 年 12 月）

（２）抽出条件

販売先契約納期より月またぎで前倒しの売上計上処理を行っている案件のうち、入金予定明細（入金に係るデータ）において入金遅延が発生していると考え

られる案件を抽出。

2020年度（「収益認識に関する会計基準（企業会計基準第29号2020年3月31日）」（以下、「新収益認識基準」という。）適用前）については、上記の抽出条件により抽出されたデータより、代理契約・入金済み・連結対象・原価のみ・売上データの取消修正後の再入力処理・前受金振替より検出されたデータを除き、売上金額10万円以上を抽出。

（3）チェック方法

注文書や検収書、請求書等、契約内容や当社売上計上、販売先検収に係る証憑をすべて収集し、対象案件データと突合することで、販売先検収と当社売上計上の時期に相違がないかを確認する。チェック作業時の観点については次の通りとする。

- ①取引として証憑が複数存在し証憑間に月ずれが発生していないか（事実確認）
- ②当社の売上計上処理が妥当であったのか（当社ルールの順守）
- ③販売先の検収時期を採用する場合、会計上の影響を検討（会計上の影響）

・売上実績（契約納期にかかわらず入金遅延案件）

（1）対象期間・対象母集団

2020～2022年度第3四半期 売上実績全件（2020年4月～2022年12月）

（2）抽出条件

対象期間における売上計上案件すべて（売上計上と契約納期の時期関係を考慮しない）のうち、入金予定明細において入金遅延が発生していると考えられる案件を抽出し、その中から各四半期別における売上金額の上位80%を抽出。

（3）チェック方法

注文書や検収書、請求書等、契約内容や当社売上計上、販売先検収に係る証憑をすべて収集し、対象案件データと突合することで、販売先検収と当社売上計上の時期に相違がないかを確認する。チェック作業時の観点については次の通りとする。

- ①取引として証憑が複数存在し証憑間に月ずれが発生していないか（事実確認）
- ②当社の売上計上処理が妥当であったのか（当社ルールの順守）
- ③販売先の検収時期を採用する場合、会計上の影響を検討（会計上の影響）

・売上先行計上調査（亜西瑪（上海）貿易有限公司）

前掲の調査は当社の売上先行計上調査に関するものだが、当社の連結子会社である亜西瑪（上海）貿易有限公司（以下、「ヤシマ上海」という。）の売上先行計上調査の対象期間・対象母集団は以下の抽出条件により調査した。

原価の付け替えに関しては、販売先へ納入する際に使用する納品書（発貨単）は商品名を記載しており、販売先検収時に商品名が異なると検収があがらない事から付け替えは発生しないと認識である。したがって、原価付け替えの調査は対象外とした。なお、ヤシマ上海において役務提供はない。

(1) 対象期間・対象母集団（ヤシマ上海の決算日は12月末日）

2020年12月末現在の売掛金残高明細

2021年12月末現在の売掛金残高明細

2022年12月末現在の売掛金残高明細

(2) 抽出条件

2020年12月末、2021年12月末、2022年12月末の年度ごとに入金条件より遅延している債権のリストを作成。

2020年12月末（販売先：9社、売掛金明細：25件）

2021年12月末（販売先：7社、売掛金明細：22件）

2022年12月末（販売先：11社、売掛金明細：16件）

(3) チェック方法

売上計上日と検収書（到貨単）または納品書（発貨単）に対する販売先のサイン及び請求書（増値税専用発票）を突合し、売上計上時期の整合性に相違がないかを確認する。売掛金明細63件の売上計上月と検収書を確認したところ、当該調査から売上先行計上案件は検出されなかった。

以下のデータは、ヤシマ上海を除く国内取引の調査結果である。

・データアプローチ抽出調査対象件数

原価付け替え	2020年度	2021年度	2022年度	合計
受注残実績	-	-	44	44
売上実績（役務）	652	625	141	1,418
売上実績（物品）	47	105	63	215
仕入先A社受注システム	83	82	39	204
合計	782	812	287	1,881

売上先行計上	2020年度	2021年度	2022年度	合計
売上実績（契約納期前倒しの入金遅延案件）	998	330	171	1,499
売上実績（契約納期にかかわらない入金遅延案件）	-	101	51	152
合計	998	431	222	1,651

【全社員アンケート】

第1回目

実施期間：2023年2月15日～20日

対象者：当社取締役・派遣社員を含む全社員

(代表取締役・監査等委員である取締役・顧問・育児休業中社員・海外現地採用社員を除く)

人数：253名

設問内容：事案①～⑤、手配案件①・②以外に原価付け替え及び売上先行計上を自身が行ったことがあるか、また周囲で見聞きしたことがあるかについて、回答を求める。

回答先：当社の顧問弁護士事務所

第2回目

背景：第1回目のアンケートで原価の付け替えや売上先行計上について内容を理解していない状態で回答していたため、説明文書を提示し追加実施した。

実施期間：2023年3月9日～3月13日

対象者：第1回目アンケートの設問において原価付け替え及び売上先行計上に関する説明を受けていないと回答した社員

人数：77名

設問内容：第1回目と同様

回答先：当社の顧問弁護士事務所

【弁護士ヒアリング】

(1) 調査委員会設置以前に検出されていた事案の担当者及び上長へのヒアリング
(14名)

実施期間：2023年2月14日～2月22日

(2) 調査委員会設置後の調査により検出された事案の担当者へのヒアリング(4名)

実施期間：2023年3月9日

<データアプローチの正当性>

データアプローチの抽出条件が適正なものであることを検証するため、次の作業を行った。

データアプローチで、30件の原価付け替えを検出した。データアプローチによる件数のカウントはデータ処理単位である。担当者が認識する取引単位は、これらを案件ごとにまとめた件数である。

データアプローチによる抽出案件と、当事者がアンケート及び事前に申告した案件が一致しており、異なった手法によるアプローチの結果が一致したことが、これらの抽出方法が適正であると判断する根拠となっている。

データアプローチにより検出された売上先行計上データは 86 件であり、このうち 2 件は事案⑤である。

事案⑤を除く 84 件については、証憑類の突合せの過程で事実確認として実施した社内聞き取り調査（P.20～P.21 参照）の結果、認識や処理における誤謬であることがわかり、積極的な動機のある事案として認められなかった。この結果は、アンケートにより 2020 年度以降の売上先行計上案件の自主申告がなされていないことと、無自覚という点で共通し、異なった手法による調査の結果が一致し、両調査手法の正当性を示している。

データアプローチの対象は、当社の売上実績・受注実績・仕入先 A 社受注システムデータのすべてを対象としており、他に捕捉されない不適切会計処理事案は存在しない、あるいはその可能性が非常に低いと考えている。

第 3 データアプローチの調査結果

データアプローチの調査結果は以下の通りである。要約すると、調査対象期間の原価付け替え件数・金額は、30 件・21,177 千円であり、売上先行計上案件の件数・金額は、86 件・154,789 千円であり、売上高に占める比率は 0.0022 の割合である。

1. 原価付け替え案件の件数と付け替え金額

(金額：千円)

期 間	調査件数	検出件数	原価付け替え 金額
2021 年 3 月期	782	11	14,457
2022 年 3 月期	812	14	2,128
2023 年 3 月期	287	5	4,591
合計	1,881	30	21,177

2. 売上先行計上案件の件数及び金額

(金額：千円)

期 間	調査件数	検出件数	売上先行計上 金額
2021年3月期	998	4	2,606
2022年3月期	431	66	134,246
2023年3月期	222	16	17,936
合計	1,651	86	154,789

- ※1 調査件数の年度変動が大きいのは、2021年3月期は新収益認識基準適用前によるものであり、2023年3月期は第3四半期までの調査であるため。
- ※2 売上先行計上金額は調査によって、発見された検出件数の売上高を期間ごとに合計したものであり、第7に示す会計上の影響額とは異なる。会計上の影響額は、各四半期における会計期間との期ずれが発生した金額を集計している。

第4 全社員アンケートの結果

アンケートの回答窓口である顧問弁護士事務所から提供された回答データの集計は下記の通りである。

なお、一部の社員については、設問の勘違い（検出済み事案を回答・付け替え案件に該当しない案件を付け替え案件と勘違い・納入先と合意した納品前倒し等、本来適正な会計処理とみなされる案件を、問題案件として回答している）をしていることが考えられたため、個別に回答内容の確認を行い、この結果を集計に反映している。また、第2回目アンケートを行った対象者については、より誤解の少ない説明を付した結果である第2回目の回答を集計に反映している。

本アンケートにおいて、2020年度以降に原価付け替えを「行なったことがある」「指示したことがある」と回答した社員は10名であった。個別に聞き取りを行ったところ、その関与案件はデータアプローチ調査で検出された原価付け替え30件のうち調査委員会設置後に判明した24件と一致した。

設問①「原価の付け替え」や「売上先行計上」の処理を自身で行った、または指示された/指示したことがありますか？

はい：42名（内訳 原価の付け替え：32名、売上先行計上：8名 両方：2名）

いいえ：211名

回答「はい」の詳細内容集計結果

1. 原価の付け替え

・時期と金額区分（時期の重複回答あり）

（単位：名）

	2015 年度以前	2016～2019 年度	2020 年度以降
1 万円未満	0	1	1
1 万円以上～10 万円未満	0	1	1
10 万円以上～50 万円未満	4	9	1
50 万円以上～100 万円未満	0	3	5
100 万円以上	2	1	2
不明	5	0	0
合計	11	15	10

・理由・動機（重複回答あり） （単位：名）

赤字回避	22
予算達成	1
売上増	0
在庫削減	0
延滞金回避	0
経費補填	1
検取消込	2
上司指示	1
通常処理認識	3
特になし	4

・指示の有無 （単位：名）

指示等無し	14
指示された	15
指示した	3

2. 売上先行計上

・時期と金額区分（時期の重複回答あり）

（単位：名）

	2015年度以前	2016～2019年度	2020年度以降
1万円未満	0	0	0
1万円以上～10万円未満	0	0	0
10万円以上～50万円未満	2	1	0
50万円以上～100万円未満	1	1	0
100万円以上	0	0	0
不明	5	0	0
合計	8	2	0

・理由・動機（単位：名）

赤字回避	0
予算達成	2
売上増	3
在庫削減	1
延滞金回避	1
経費補填	0
検取消込	1
上司指示	0
通常処理認識	2
特になし	0

・指示の有無（単位：名）

指示等無し	6
指示された	2
指示した	0

設問②「原価付け替え」や「売上先行計上」が行われているのを見聞きしたことがありますか？

はい：50名（内訳 原価の付け替え：25名、売上先行計上：21名 両方：4名）

いいえ：203名

・事例と時期（時期の重複回答あり） （単位：名）

	2015 年度以前	2016～2019 年度	2020 年度以降
原価付け替え	8	15	6
売上先行計上	13	6	5
両方	3	1	0
合計	24	22	11

アンケート調査の回答には、当委員会の調査対象期間よりも前の事例も含まれているが、これについては詳細な調査の対象外とした。

第5 顧問弁護士によるヒアリングの結果

内部監査・データアプローチ・アンケート調査によって検出された事案について、その当事者を対象として弁護士によるヒアリング調査及び関係書類の精査を行い、その事実関係を確認した。これら確認された事実により、手法・動機の類型化を行い、発生原因の分析・再発防止策の提言の基礎資料とした。

1. 弁護士による調査結果概要

事案①：浜松営業所原価付け替え案件

事案①-イ：機器新規受注案件

事案①-ロ：機器改修案件（失注となり原価を事案①-イに付け替え）

(1) 発見経緯

内部監査で、契約、発注の証憑と社内データの照合を行ったところ判明。

(2) 実行者・関与者

実行者：名古屋支店浜松営業所 社員 a（課長級）

(3) 不適切会計処理を行った時期

2022 年 4 月（2022 年 9 月に修正処理）

(4) 付け替え金額

1,500 千円

事案②：修繕案件（電機システム部原価付け替え案件その 1）

事案②-イ：設備修繕案件

事案②-ロ：設備障害復旧対応案件（原価の一部を②-イに付け替え）

事案②-ハ：設備障害復旧対応案件（同上）

事案②-ニ：設備障害復旧対応案件（同上）

(1) 発見経緯

内部監査で、契約、発注の証憑と社内データの照合を行ったところ判明。

- (2) 実行者・関与者
実行者：東京支店電機システム部 社員 b
- (3) 不適切会計処理を行った時期
2022 年 8 月
- (4) 付け替え金額
4,409 千円

事案③：部品誤発注案件（電機システム部原価付け替え案件その 2）

事案③-イ：設備部品受注案件（③-ニと同一注文書で発注）

事案③-ロ：設備部品受注案件（当社の部品誤発注による原価を③-ニに付け替え）

事案③-ハ：設備部品受注案件（同上）

事案③-ニ：設備部品受注案件

- (1) 発見経緯
内部監査で、契約、発注の証憑と社内データの照合を行ったところ判明。
- (2) 実行者・関与者
実行者：東京支店電機システム部 社員 c（課長級）
- (3) 不適切会計処理を行った時期
2021 年 9 月（2022 年 10 月に修正処理）
- (4) 付け替え金額
2,302 千円

事案④：大阪支店原価付け替え案件その 1

事案④-イ：機器修繕案件（発注金額不足分を④-ロに付け替え）

事案④-ロ：機器修繕案件

- (1) 発見経緯
内部監査時に、実行者から自主的に資料提供と説明を受けて判明。
- (2) 実行者・関与者
実行者：大阪支店交通営業部 社員 d（課長級）
- (3) 不適切会計処理を行った時期
2022 年 3 月
- (4) 付け替え金額
35 千円

手配案件①：大阪支店原価付け替え案件その 2

手配案件①-イ：機器修繕案件

手配案件①-ロ：部品塗装剥離作業案件（作業費用を①-イに付け替え）

- (1) 発見経緯
内部統制委員会による原価付け替え及び売上先行計上の不適切性説明の場で実行者からの自主的な申告を受け判明。
- (2) 実行者・関与者
実行者：大阪支店交通営業部 社員 e
- (3) 不適切会計処理を行った時期
2022 年 12 月
- (4) 付け替え金額
32 千円

手配案件②：調査費 2 分割計上案件（大阪支店原価付け替え案件その 3）

手配案件②-イ：不具合対応案件

手配案件②-ロ：不具合対応案件（②-イの受注を 2 分割し②-ロに作業費用を付け替え）

- (1) 発見経緯
内部統制委員会による原価付け替え及び売上先行計上の不適切性説明の場で実行者からの自主的な申告を受け判明。
- (2) 実行者・関与者
実行者：大阪支店交通営業部 社員 f
関与者：大阪支店交通営業部 社員 d（課長級）
- (3) 不適切会計処理を行った時期
2022 年 10 月
- (4) 付け替え金額
52 千円

事案⑤：広島営業所売上先行計上案件

事案⑤-イ：設備点検・整備業務

事案⑤-ロ：設備点検・整備業務

- (1) 発見経緯
内部監査で、業務内容のヒアリング中に実行者の自主申告により判明。
- (2) 実行者・関与者
実行者：大阪支店広島営業所 社員 g（課長級）
- (3) 不適切会計処理を行った時期
2022 年 9 月

(4) 売上先行計上金額

8,300 千円

調査検出案件①：電機システム部受注付け替え案件

調査検出案件①-イ：定期点検材料（受注金額をロ・ハと統合）

調査検出案件①-ロ：定期点検材料（受注金額をイ・ハと統合）

調査検出案件①-ハ：定期点検材料（受注金額をニから分割、イ・ロと統合）

調査検出案件①-ニ：定期点検材料（ハの受注金額分割元）

(1) 発見経緯

アンケート回答により判明。

(2) 実行者・関与者

実行者：東京支店電機システム部 社員 h

(3) 不適切会計処理を行った時期

2021 年 9 月

(4) 付け替え金額

560 千円

調査検出案件②：名古屋支店原価付け替え案件

調査検出案件②-イ：車両設備不具合対応

調査検出案件②-ロ：車両設備不具合対応（原価を調査検出案件②-イに付け替え）

調査検出案件②-ハ：冷房設備用部品（同上）

(1) 発見経緯

アンケート回答により判明。

(2) 実行者・関与者

実行者：名古屋支店交通営業部 社員 i

(3) 不適切会計処理を行った時期

2020 年 9 月

(4) 付け替え金額

260 千円

調査検出案件③：大阪支店原価付け替え案件その 4

調査検出案件③-イ：機器更新業務案件

調査検出案件③-ロ：機器更新部品案件

調査検出案件③-ハ：機器更新業務・部品案件（原価を調査検出案件

③-イ・ロに付け替え)

調査検出案件③-ニ：機器更新業務・部品案件（同上）

調査検出案件③-ホ：障害復旧対応案件（同上）

(1) 発見経緯

アンケート回答により判明。

(2) 実行者・関与者

実行者：大阪支店交通営業部 社員 j

(3) 不適切会計処理を行った時期

2020年8月、2021年2月

(4) 付け替え金額

7,006千円

2. 社内聞き取り調査

(1) 原価付け替え案件

アンケート及びデータアプローチ調査で検出された下記7件は、弁護士ヒアリング済みの社員が実行した案件である。社内聞き取り調査を行ったところ、新たな手法と動機は確認できなかった。

・調査検出案件④

大阪支店原価付け替え案件その5

実行者：大阪支店交通営業部 社員 d（課長級）

・調査検出案件⑤

大阪支店原価付け替え案件その6

実行者：大阪支店交通営業部 社員 e

・調査検出案件⑧

大阪支店原価付け替え案件その9

実行者：大阪支店交通営業部 社員 f

・調査検出案件⑨

大阪支店原価付け替え案件その10

実行者：大阪支店交通営業部 社員 f

・調査検出案件⑩

大阪支店原価付け替え案件その11

実行者：大阪支店交通営業部 社員 f

・調査検出案件⑪

大阪支店原価付け替え案件その12

実行者：大阪支店交通営業部 社員 f

また、下記2件については、弁護士ヒアリングを行っていない社員が実行しているが、社内聞き取り調査を行ったところ、手法と動機は調査検出案件③と同じであった。

- ・調査検出案件⑥

大阪支店原価付け替え案件その7

実行者：大阪支店交通営業部 社員 k

- ・調査検出案件⑦

大阪支店原価付け替え案件その8

実行者：大阪支店交通営業部 社員 k

(2) 売上先行計上案件

データアプローチ調査で検出された86件のうち2件は事案⑤であり、残りの84件について動機の聞き取りをしたところ、すべての事案が、認識や処理における誤謬が原因であり、積極的な動機は認められなかった。

3. 弁護士のヒアリング調査総括

ヒアリング調査を行った顧問弁護士による総括は以下の通り。

(1) 鉄道事業者等の販売先と大手メーカー等の仕入先に比べて当社の企業規模は圧倒的に小さく、当社に対等に交渉する力はない。

当社の担当者は、販売先から仕入先へ直接発注される可能性を危惧しながら、仕事をこなしている。

このような力関係の中で、当社の担当者は多少無理でも販売先のオーダーは引き受けなければならないとの使命感と、販売先と仕入先の様々な要求に応えて、調整をするのが役割と考えている。

調整をするのが役割であるから、販売先の要求・仕入先の要求を満たした上で、三者の合意を得ることが目的となる。

販売先・仕入先の意向に沿うような取引関係を構築するのが最大の目的であって、当社の社内ルールに沿うような取引関係を構築する余裕がなかった。

担当者は今回問題となったような案件について、販売先・仕入先の意向に沿った処理であり、当社の役割としては他の処理は難しいと考えていた。

問題となったような類型的な取引関係が複数存在するのであるから、当社として担当者の教育はもちろん、このような取引関係を定型的に処理できるような会計モデルを構築する方法も一つの解決策である。

(2) 会計処理モデル構築による一つの解決策を提案したが、監査法人の適切な意見を踏まえ、社長が全従業員に対し当社が採用する会計指針に従った適切な処理方法の徹底について研修を行っている。社長自らの研修であり従業員に対する教育効果も十分に現れている。

小職によるヒアリングでも社長研修の後では適正会計処理の思想が理解されており、問題となったような事案は今後減少すると考えられる。

第6 調査結果の分析

当委員会は、データアプローチ調査・アンケート・対象者ヒアリングを行うことで不適切会計事案調査の網羅性は確保できたものと評価し、その結果から以下の分析を行った。

・ 検出された不適切会計の案件数

原価付け替え案件 35件 17事案

(原価付け替え案件は複数の受発注データがまとまって1事案を構成する)

- (1) 調査委員会設置前に検出 11件 6事案(事案①～④、手配案件①・②に該当)
- (2) データアプローチ調査で検出 30件 14事案(事案②・④、手配案件①、調査検出案件①～⑪に該当。(1)のうち6件3事案を含む)
- (3) アンケートで検出 24件 11事案(自主申告した10名の案件。すべてデータアプローチ調査に含まれる)

売上先行計上案件 86件

- (1) 調査委員会設置前に検出 2件(事案⑤に該当)
- (2) データアプローチ調査で検出 86件((1)のうち2件1事案含む)
- (3) アンケートで検出 2件(すべてデータアプローチ調査に含まれる)

1. 原価付け替え案件の調査及び結果

調査により、原価の付け替え処理にかかわる案件をパターン化し、発生原因の究明及び再発防止策の提言の資料とする。不適切処理案件の原因については、次のようにパターン化した。

パターンA

事案の特徴：有償・無償トラブル案件、修理案件等について、販売先は無償対応案件と主張し、仕入先は有償対応案件とし、当社ではその調整がつかず、一部の作業費を負担することとなった案件。

該当する事案：手配案件①・②、調査検出案件②・③・④・⑥・⑦・⑧・⑩・⑪

検出案件数：22件 10事案

パターンB

事案の特徴：仕入先に対して先行発注をするも失注した案件。販売先から修理依頼・物品注文の照会があり、納期確保のため、当社としては仕入先に先行発注をしたが、販売先からの正式受注が得られなかった案件。

該当する事案：事案①

検出案件数：2件1事案

パターンC

事案の特徴：障害対応等の作業費や材料費の単価設定が販売先と仕入先で異なり、当社は赤字受注となってしまうが、受注を謝絶できない案件。

該当する事案：事案②・④ 調査検出案件①

検出案件数：7件3事案

パターンD

事案の特徴：担当者が誤って発注し、不適切な事後処理を行った案件。

該当する事案：事案③ 調査検出案件⑤・⑨

検出案件数：4件3事案

下記に調査した全件について、この分類を行う。

各々A～Dに符号1・2をつけているが、1は担当者の意図として赤字を回避しようとしたもの、2は担当者が正しい処理を知らなかったことを示している。

顧問弁護士ヒアリング案件 (9事案)

- 事案① : B1 浜松営業所原価付け替え案件
(データアプローチ調査時点で正しい処理を行っていたため、データアプローチ調査検出件数には含まれない)
- 事案② : C1・C2 修繕案件(電機システム部原価付け替え案件その1)
- 事案③ : D2 部品誤発注案件(電機システム部原価付け替え案件その2)
(データアプローチ調査時点で正しい処理を行っていたため、データアプローチ調査検出件数には含まれない)
- 事案④ : C1・C2 大阪支店原価付け替え案件その1
- 手配案件① : A1・A2 大阪支店原価付け替え案件その2
- 手配案件② : A1・A2 調査費2分割計上案件(大阪支店原価付け替え案件その3)
(データアプローチ調査時点で正しい処理を行っていたため、データアプローチ調査検出件数には含まれない)
- 調査検出案件① : C1・C2 電機システム部受注付け替え案件

調査検出案件②：A 1・A 2 名古屋支店原価付け替え案件
調査検出案件③：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 4

社内ヒアリング案件（8 事案）

調査検出案件④：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 5
調査検出案件⑤：D 1・D 2 大阪支店原価付け替え案件その 6
調査検出案件⑥：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 7
調査検出案件⑦：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 8
調査検出案件⑧：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 9
調査検出案件⑨：D 1・D 2 大阪支店原価付け替え案件その 10
調査検出案件⑩：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 11
調査検出案件⑪：A 1・A 2 大阪支店原価付け替え案件その 12

これらパターン化された 17 案件を整理すると、A 1・A 2 案件（10 事案）は、販売先と仕入先の作業費の有償・無償について見解の不一致があるケースについて、両者の意向を尊重せざるを得ない当社の立場であり、B 1 案件（1 事案）は、販売先から機器の改修照会があり、先行発注をしたが、確定発注が得られず失注したケース、C 1・C 2 案件（3 事案）は、販売先と仕入先の人件費に大きな乖離があり、赤字受注が見込まれるケース、D 1・D 2 案件（3 事案）は、誤発注ケースである。

動機

D 1・D 2 案件（誤発注）以外は、当社が販売先・仕入先に比べて、圧倒的に交渉力が弱く、また赤字受注を謝絶できない立場にあり、担当者が販売先・仕入先の価格に関する調整がつかず、個別案件での赤字を回避する処理をしたケースである。

D 1・D 2 案件は、担当者の事務的なミスを伴っているものであることが A～C 案件とは異なっている。

しかしながら、A～D 案件で共通して認められる上記の不適切会計処理がなされた主な動機は、案件ごとに赤字処理を避けたいとの担当者の思いであり、後述するように、社員研修の結果、急激に社員の心構えが変化しており、後ろめたさを伴いながら行っていた赤字回避処理（原価の付け替え処理）は、今後減少すると考えられる。

手法・機会

検出された事案について符号 2 がつかないものは事案①浜松営業所原価付け替え案件のみであり、その他については担当者が適切な処理を認識していなかったケースが圧倒的多数を占めている。担当者の適切な処理に対する知識不足により不適切な会計処理を行ったものであり、当社の管理職を含む社員に対する教育課程に問題があった。

管理職の知識不足によりチェック体制が有効に機能しなかった原因ともなった。

上記 17 事案のうち 9 事案は付け替え金額が 20 万円以下であった。少額の赤字であれば担当者の精神的なブレーキもかかりにくく、原価付け替え処理を行ってしまった。一方で、100 万円を超える金額の原価付け替えも検出されており、特定の部署または商流で何らかの正当化事由を見出して原価付け替え処理を行ったケースがあった。

上記事案のうち調査検出案件①は直送品の取引案件であり、その他は役務を伴う取引である。直送品である物品や役務の取引については、営業部門で受発注入力を行った後に調達部門が仕入先への発注を行っているが、販売先から受領した注文書と仕入先から受領した見積書を突合することなく、営業部門で入力された受発注登録データのみを検証しているため、適否の判断ができない状態であった。また、受注と発注が 1 対 N の関係になることが多く、調達部門での発注内容の確認が複雑になり、牽制機能が働きにくくなっている業務プロセス上の課題がある。

2. 売上の先行計上案件の調査及び結果

売上先行計上調査において検出された事案を 2 つのパターンに類型化した。その特徴や検出件数・動機・手法等の詳細は以下の通りである。

パターン A

(1) 事案の特徴：

販売先の正式検収証憑とは別の証憑（受領書）を積極的な動機を持って作成し、意図的に売上先行計上を行っているもの。

(2) 該当する事案：事案⑤

(3) 検出件数：2 件

(4) 動機：営業担当者に予算必達へのプレッシャーがあり、売上達成が必須であると過剰に捉えていた。

(5) 手法・機会：

現行の内部統制では、検収書を基本に、検収書が得られない場合に補完的な証憑をもって売上計上処理を行うことをルールとしている。当該事案は正式検収を示すものとは異なる証憑書類を作成し売上計上を行っていた。

販売プロセス上の問題点は、多種多様な取引形態の中で、計上根拠の基準の明確化が不十分であった点である。例えば、検収書・受領書・請求書のような証憑は、証憑の名称にかかわらず、販売先によって異なる取り扱いをしているが、その証憑が売上計上の根拠となり得るのかの整理が十分ではなかった。検収に係る証憑を明確にすることで、予防と発見の両面での統制につながると考える。

パターンB

(1) 事案の特徴：

積極的な動機は存在しないが、結果として販売先の正式検収証憑とは異なる。
証憑書類、情報で売上計上を行っているもの。

(2) 該当する事案：すべてデータアプローチ調査で検出

(3) 検出件数：84件

(4) 動機：積極的な動機は持っておらず認識・処理における誤謬によるもの。

(5) 手法・機会：

積極的な動機がない場合であっても、計上根拠の正当性にかかわらず、基幹システム上の売上計上登録画面で、仕入済・出荷済データと整合する売上計上処理を行うことが可能となっていた。

販売プロセス上の問題点は、パターンAと同様であり、検収に係る証憑が明確になることで、処理者の誤認の予防と上長承認時の発見の両面にて統制強化につながると考える。

第7 会計上の影響と分析

1. 原価付け替え案件による影響

原価付け替え案件による影響を検証するため、弁護士ヒアリング・社内聞き取り調査の結果を下記に集計する。

売上原価について不適切な会計処理がなされているものは△印を付して売上原価から減額し、対応額を販売費として計上したもの、あるいは他の案件の原価として計上したものが、四半期をまたいでいるものについては、会計上の影響があるので集計の対象とした。

これらの集計の結果、2021年3月期通期については影響がなく、2022年3月期通期については当期純利益に△2,833千円の影響、2023年3月期通期には当期純利益に2,833千円の影響がある。

(単位：千円)

	2021年3月期 第1四半期	2021年3月期 第2四半期	2021年3月期 第3四半期	2021年3月期 第4四半期	2021年3月期 通期
売上高	—	—	—	—	—
売上原価	—	△266	△85	△7,099	△7,451
売上総利益	—	266	85	7,099	7,451
販売費	—	266	85	7,099	7,451
税金等調整前 当期純利益	—	—	—	—	—

	2022年3月期 第1四半期	2022年3月期 第2四半期	2022年3月期 第3四半期	2022年3月期 第4四半期	2022年3月期 通期
売上高	—	—	—	—	—
売上原価	△150	—	△54	2,204	2,000
売上総利益	150	—	54	△2,204	△2,000
販売費	150	—	54	628	832
税金等調整前 当期純利益	—	—	—	△2,833	△2,833

	2023年3月期 第1四半期	2023年3月期 第2四半期	2023年3月期 第3四半期	2023年3月期 第4四半期	2023年3月期 通期
売上高	—	—	—	—	—
売上原価	△150	1,576	△4,441	—	△3,015
売上総利益	150	△1,576	4,441	—	3,015
販売費	150	—	32	—	182
税金等調整前 当期純利益	—	△1,576	4,409	—	2,833

2. 売上先行計上による影響

売上先行計上による影響を検証するため、弁護士ヒアリング・社内聞き取り調査の結果を下記に集計する。

売上先行計上について不適切な会計処理がなされているものは△印を付して売上から減額し、対応額を別の期の売上として計上したものについて、会計上の影響があるので集計の対象とした。ただし、年度通期とすると影響のないものについては通期の欄に—で影響のないことを示している

これらの集計の結果、2021年3月期通期については影響がなく、2022年3月期通期については当期純利益に△41千円の影響、2023年3月期通期には当期純利益に△1,269千円の影響がある。

(単位：千円)

	2021年3月期 第1四半期	2021年3月期 第2四半期	2021年3月期 第3四半期	2021年3月期 第4四半期	2021年3月期 通期
売上高	—	△2,405	2,203	201	—
売上原価	—	△1,925	1,674	250	—
売上総利益	—	△480	529	△49	—
販売費及び 一般管理費	—	—	—	—	—
税金等調整前 当期純利益	—	△480	529	△49	—

	2022年3月期 第1四半期	2022年3月期 第2四半期	2022年3月期 第3四半期	2022年3月期 第4四半期	2022年3月期 通期
売上高	△13,109	△234	11,812	1,480	△51
売上原価	△13,741	2,353	9,930	1,447	△9
売上総利益	631	△2,588	1,881	33	△41
販売費及び 一般管理費	—	—	—	—	—
税金等調整前 当期純利益	631	△2,588	1,881	33	△41

	2023年3月期 第1四半期	2023年3月期 第2四半期	2023年3月期 第3四半期	2023年3月期 第4四半期	2023年3月期 通期
売上高	51	△602	△708	—	△1,259
売上原価	9	△0	0	—	9
売上総利益	41	△600	△710	—	△1,269
販売費及び 一般管理費	—	—	—	—	—
税金等調整前 当期純利益	41	△600	△710	—	△1,269

3. 合計

原価付け替え案件及び売上先行計上による修正を合計し会計上の影響を検討した。

(単位：千円)

	2021年3月期 第1四半期	2021年3月期 第2四半期	2021年3月期 第3四半期	2021年3月期 第4四半期	2021年3月期 通期
売上高	—	△2,405	2,203	201	—
売上原価	—	△2,191	1,589	△6,848	△7,451
売上総利益	—	△213	614	7,049	7,451
販売費及び 一般管理費	—	266	85	7,099	7,451
税金等調整前 当期純利益	—	△480	529	△49	—

	2022年3月期 第1四半期	2022年3月期 第2四半期	2022年3月期 第3四半期	2022年3月期 第4四半期	2022年3月期 通期
売上高	△13,109	△234	11,812	1,480	△51
売上原価	△13,891	2,353	9,876	3,652	1,990
売上総利益	781	△2,588	1,935	△2,171	△2,042
販売費及び 一般管理費	150	—	54	628	832
税金等調整前 当期純利益	631	△2,588	1,881	△2,799	△2,874

	2023年3月期 第1四半期	2023年3月期 第2四半期	2023年3月期 第3四半期	2023年3月期 第4四半期	2023年3月期 通期
売上高	51	△602	△708	—	△1,259
売上原価	△140	1,575	△4,440	—	△3,005
売上総利益	191	△2,177	3,731	—	1,745
販売費及び一 般管理費	150	—	32	—	182
税金等調整前 当期純利益	41	△2,177	3,699	—	1,563

4. 当社の過年度連結財務諸表に対する影響

すでに当社が発表した数値と上記により修正した数値を比較し、その会計上の影響

額を検討した。年度ごとに結果を下記に示す。

2021年3月期通期

(単位：千円)

	開示数値 (1)	影響額 (2)	影響額割合 (2÷1)	影響額反映後 (1+2)
売上高	31,828,416	－	0.0%	31,828,416
売上原価	28,073,173	△7,451	0.0%	28,065,722
売上総利益	3,755,242	7,451	0.2%	3,762,693
販売費及び一般管理費	3,229,202	7,451	0.2%	3,236,653
営業利益	526,039	－	0.0%	526,039
税金等調整前当期純利益	653,347	－	0.0%	653,347

2021年3月期においては、連結損益計算書への影響額割合は0.0%～0.2%であり、金額的に考慮して重要性はないと評価する。

2022年3月期通期

(単位：千円)

	開示数値 (1)	影響額 (2)	影響額割合 (2÷1)	影響額反映後 (1+2)
売上高	28,293,890	△51	0.0%	28,293,839
売上原価	24,543,568	1,990	0.0%	24,545,559
売上総利益	3,750,322	△2,042	△0.1%	3,748,279
販売費及び一般管理費	3,378,321	832	0.0%	3,379,154
営業利益	372,000	△2,874	△0.8%	369,125
税金等調整前当期純利益	549,184	△2,874	△0.5%	546,309

2022年3月期においては、連結損益計算書への影響額割合は△0.8%～0.0%であり、金額的に考慮して重要性はないと評価する。

2023年3月期第3四半期

(単位：千円)

	影響額反映前 (1)	影響額 (2)	影響額割合 (2÷1)	影響額反映後 (1+2)
売上高	18,838,459	△1,259	0.0%	18,837,200
売上原価	16,289,542	△3,005	0.0%	16,286,537
売上総利益	2,548,917	1,745	0.1%	2,550,662
販売費及び一般管理費	2,594,220	182	0.0%	2,594,402
営業利益	△45,303	1,563	△3.5%	△43,740
税金等調整前当期純利益	83,304	1,563	1.9%	84,867

2023年3月期第3四半期においては、連結損益計算書への影響額割合は△3.5%～1.9%であり、最も影響額が大きい売上原価の金額は△3,005千円であり、金額的に考慮しても重要性はないと評価する。

したがって、過年度の四半期報告書及び有価証券報告書は金額的重要性を考慮して過年度訂正は不必要と評価した。

第8 発生原因の分析

1. 赤字案件計上に対するプレッシャー（原価付け替え：パターンA1、B1、C1）

・「統制環境（組織構造及び慣行）」、「情報と伝達」分野の内部統制の脆弱性

当社は、商材の売り込みや手配・納期管理等の手続き・価格交渉・クレーム対応といった業務を引き受けることにより、主要顧客である鉄道事業者等の販売先と、販売代理店契約を交わした主要仕入先との間で商社機能を果たしている。

価格交渉では、販売先の値下げ要請と仕入先の価格維持要請の調整が求められており、販売先・仕入先の双方に力関係で劣る当社は、様々な提案を駆使して利益の確保に努めている。しかしながら、緊急の不具合対応（主として工事対応、役務提供案件）等では、調整の余地もなく、赤字案件の受注に至るケースが発生する。緊急の不具合対応案件は、現場の不具合の復旧であり、それにあたる現場作業員の労務コストが鉄道事業者等の販売先の算出が約●万円/人日であり、対応メーカーの算出が約●万円+ α /人日と、差があるためである。

取締役・執行役員・部長職までにおいては、個別では赤字となる案件を引き受けることにより、販売先・仕入先の間当社が介入する価値を向上させ、他の案件の受注及び利益創出につながることから、総合的に判断し、赤字案件の受注を禁じるようなルールは明示していない。一方で、課長レベルまでの営業担当者は、赤字案件の受注が禁じられていないことについて十分に周知されていなかった。課長レベルまでの営業担当者は、赤字案件の受注によって、自己の業績・評価がマイナスとなる恐れや、短期的には予算達成に向けて活動する所属部署に迷惑をかける事態を想起した。それが動機となって、赤字を回避するために、単価・数量が明確な物品の販売と異なり、修繕等の役務案件または役務案件とそれに付随する修理部材等の発注をひとまとめにできる案件・手法があれば原価の付け替えを選択する下地が形成された。

2. 業績目標・予算達成へのプレッシャー（売上先行計上：A）

・「統制環境（誠実性及び倫理観、人的資源に対する方針と管理）」分野の内部統制の脆弱性

当社の売上計上は検収基準を原則としているが、販売先によっては検収書を発行しない、事後に一定期間分をまとめて記載した検収書を発行する、あるいは納品書や

受領書のサインや押印等をもって検収に替える等、様々なケースが存在しており、それぞれに対応した形で計上時期の判定を行ってきた。また、2022年3月期の期首より、新収益認識基準を適用しており、営業部門でもそれに準拠した計上処理を行ってきた。

その中で、販売先の予算消化や仕入先の製造工程の都合等により納期前倒しを依頼され、売上先行計上に至るケースの他、当社からも販売先や仕入先との合意により納入前倒しと同時に検収の前倒しを依頼するケースが存在する。後者は、当社の対象会計期間の業績の積み上げ等を目的としたものであるが、両者とも検収基準を満たした上で適切な売上計上が行われている。

業績の積み上げに対する意識は、一定程度で当社の人事制度に影響を受け、醸成されたものである。当社の人事評価は、個々人では成績や勤怠等を主軸として評価している。営業部門では部署単位の業績を評価する制度が存在し、所属する個人の評価にも反映される。部署別の評価は部署予算の達成度を主要な指標としており、業績の評価が主軸となっている。また、人事評価は半期ごとに行われるため、特に上期末及び下期末に、個人では個人業績目標の達成、部署単位では部署の予算達成がプレッシャーとなっていた。検収書を発行しない販売先について受領書や納品書へのサインや押印等をもって検収書とみなして売上計上を行うことは例外的な処理として行われているため、その例外的な手段を参考にして、本来であれば検収書とみなして処理を進めてよいケースではないにもかかわらず受領書の押印等を計上根拠として、業績積み上げのためにルールに反する売上の先行計上という不適切な会計処理を選択してしまう下地が形成された。

3. 営業担当者の会計や業務に関する知識の不足（原価付け替え：パターンA2、B2、C2/売上先行計上：パターンA、B）

・「統制環境（組織構造及び慣行、人的資源に対する方針と管理）」、「リスクの評価と対応」、「統制活動」、「情報と伝達」分野の内部統制の脆弱性

本調査により、営業担当者に新収益認識基準等の、売上計上処理を行う上で必要となる会計や業務に関する知識の不足がみられた。その結果として正しい計上要件・時期等がわからず、自己判断で処理を行って不適切な会計処理につながった事案が検出された。新収益認識基準の適用に先立って、経理部門から計上基準等についての説明がなされていたが、その知識が定着に至っていなかった。

原価付け替え案件については、①2022年3月に社内インフォメーションに掲示された「販売/仕入に係る当初想定外の費用的支出申請」について営業担当者及びその上長の認識が不足しているため、販売費等の経費処理をすべき費用を原価に組み入れたケース、②受注を期待して仮受注登録をし、実際の受注に先立って仕入先に対する発注処理を行った後に正式な受注が得られなかった場合には、仮受注登録の削除

と仕入先に対して発生した費用の経費処理が必要であるが、そのルールの認識不足から費用を別案件の原価に組み入れたケースがあった。また、②のケースについては、正式な受注に先立って仕入先に対して発注を行う場合に、正式受注が得られない事態が起り得るリスクの認識が、営業担当者・その上長・発注処理にかかわる調達部門の事務担当者・その上長に不足していた。

売上先行計上案件については、①新収益認識基準の適用に伴って制定された検収基準による売上計上の例外的な処理ルールが複雑で、ケースごとに検収書の代替として認められる証憑の認識があいまいであった。検収書とみなして処理を進められないケースにもかかわらず、受領書の押印等を計上根拠として、売上計上処理を行ったケース、②同一の販売先に対して、物品案件と役務案件で計上根拠となる証憑が異なり、役務案件では工事完了（竣工）届等をもって売上計上となることの認識がなく、工事完了（竣工）届等が存在するにもかかわらず、工事に伴う物品の納品書の受領印の日付により売上計上としたケースがあった。

営業担当者の会計や業務に関する知識が不足していた場合、売上計上処理を適正に行うために、業務マニュアル・基幹システムの操作手順書が具備されているが、周知が不十分であった。

営業担当者の知識が不足する原因は、部下の教育を行う管理職の知識不足、営業担当者に必要な知識を周知・教育する仕組みが十全に機能していないこと、営業担当者の知識不足について周囲に質問して問題解決を図る環境の整備不足等である。

4. 事業部門のコンプライアンス意識（原価付け替え：パターンA1、B1、C1/売上先行計上：パターンA）

・「統制環境（誠実性及び倫理観、人的資源に対する方針と管理）」、「リスクの評価と対応」、「情報と伝達」分野の内部統制の脆弱性

課長級以上の管理職については、原価付け替え及び売上先行計上の処理を行うことが不適切な処理であるとの認識は共有されていた。しかしながら、少額の範疇であれば問題ないとの判断を下して原価付け替え処理を行った事案や業績向上のために売上先行計上処理を行った事案が見られた。また、前記第8の3のように、自ら担当した業務について、起り得るリスクを正しく認識していなかったケースがある。

これはコンプライアンス意識の脆弱性を表しており、当社のコンプライアンス教育が不十分であることの証左と言える。当社は、コンプライアンス行動原則を定め、その周知と実現に努めているものの、その目的・意義・遵守しないことによる当社及び個人にもたらされるリスク等にまで踏み込んだ教育の不足により、コンプライアンス違反の重大性を理解せず、他に重要な要因・条件が発生した際に容易に優先順位の低下を招き、不適切な会計処理の事案を誘発した。

5. 案件の受発注から納品、売上計上までを一担当者で処理可能となる場合が生じ得る環境（原価付け替え：パターンA1、A2、B1、B2、C1、C2、D1、D2）

・「統制環境（組織構造及び慣行、権限及び職責）」、「統制活動」、「モニタリング」。

「IT への対応」分野の内部統制の脆弱性

当社の営業活動では、販売先ごとに担当する者を定め、提案から契約・受注・発注・納品・工事手配・売上計上処理等を一括して行う場合が多い。発注については、在庫品の手配は調達部門が行っており、営業部門への牽制がなされている。しかしながら、直送品である物品や役務については、営業部門で受発注入力を行った後に調達部門が仕入先への発注を行っているものの、販売先から受領した注文書と仕入先から受領した見積書を突合することなく、営業部門で入力した受発注登録データのみにより適否の判断をしているため、牽制機能が脆弱であった。結果的に、営業担当者の単独またはその上長である管理職（主として課長職）により、同一営業部門内で一連の処理を完結することができた。

仕入先A社受注システムによる発注は、営業部門で入力した後に事後承認という形で調達部門を介すものの、その適否の判断は販売先からの注文書との突合ではなく、仕入先A社受注システムによる発注データと営業部門で入力された受注登録データとの突合に頼っているため、営業部門で受注登録と発注登録の内容を整合させていた場合は、牽制機能を働かせることが困難である。

営業担当者及びその上長である管理職は、原因1.（赤字案件計上に対するプレッシャー）、2.（予算達成へのプレッシャー）の面では利害が共通する関係にあるため、担当者が上長と相談しながら処理にあたったケースでは上長による牽制機能が作用せず、不適切な会計処理が行われた。

また、担当者が課長級であった場合は、受注入力から売上計上までの一連の流れを実質的に担当者自身で行うことができるため、不適切な会計処理の誘因となり、業務分掌の面からも問題である。

処理の承認経路は、担当者による入力、課長職による承認を経て部長職による承認案件も存在する。部長職以上の管理職から不適切な処理の指摘及び是正の勧告がなされたケースもあったが、チェック対象の案件件数が課長職と比較して数倍となり、個別に詳細の確認をすることが困難であって、是正の指示後の確認漏れや、書類等に明白な不備が認められない限り不適切な処理に気付かず、監視及び牽制機能が十分に発揮できない事例があった。

また、発注登録したデータについては、営業担当者が発注単価・商品・発注金額を訂正した場合に、当社の基幹システムで営業部門の上長や調達部門の承認を必要とせず任意に変更が完了できてしまう不備があり、監視と牽制が働いていなかった。

6. 売上計上時期の変更に関する監視と牽制の不足（売上先行計上：パターンA、B）

・「統制活動」分野の内部統制の脆弱性

売上先行計上事案では、当社の計上基準が新収益認識基準に基づき検収基準を原則としているにもかかわらず、売上計上に際しては、その原則通りに行われなかったために発生した。

検収書が入手できない販売先については、当社は検収基準を補完するための例外的な代替手段として、納品書・受領書・請求書・メール・口頭による同趣旨の情報による売上計上を認めている。ただし、代替手段として認められるものの中でどれを検収書の代わりとして採用するかは、販売先が認識する検収時期と齟齬が生じないようにしているものから選択するのが前提である。これらについては販売先から複数受領することがあり、全社的なルールとしては代替手段に優先順位を設定できないため、計上根拠として使用した代替手段によっては販売先の認識する検収時期と齟齬が生じ、結果として売上先行計上となる事案が発生した。また、検収書が入手でき、本来検収書で売上計上を行うべき販売先であっても、代替手段を売上計上の根拠として使用している場合もあった。これは、販売先ごとに検収書が入手できるのか、できない場合はどの代替手段が適正かを明確にしていなかったことが原因である。したがって、販売先ごとに検収書の代替として採用する証憑リストの活用が、売上計上時の確認プロセスに整備されていれば、売上先行計上の発生リスクを相当程度低減できていた。

役務案件である事案⑤では、計上根拠として工事完了届が必要であったが、工事完了届が入手できるにもかかわらず修理部品納入時の受領書をもって工事完了届の前に検収されたものとした。さらに「契約履行情報」に登録する計上根拠として、「取引先による口頭での指示があった」というような、いつ・誰から・どのような経緯で指示されたかがあいまいな計上根拠と理由を挙げており、計上根拠が正しいことが何によって担保されるかが判別しにくい状況であった。

売上計上時には、その内容をシステム上で承認する段階で計上根拠も含めて上長が内容を確認することとしていたが、販売先ごとにどの計上根拠によって計上すべきかがあいまいなため、整合の確認をとるべき正しい対象が判然とせず、結果として上長による監視と牽制機能が働かず、少なくない売上先行計上事案が検出された原因となった。

また、第1線である営業部門内の自己点検プロセスとして、売上計上後に営業担当者が基幹システムから売上傳票を出力し、内容を販売先の検収に関する証憑と照合し、計上の適正性を確認することとなっているが、このプロセスの運用が不十分であった。

7. 情報伝達の不備（原価付け替え：パターンA 1、A 2、B 1、B 2、C 1、C 2、D 1、D 2 /売上先行計上：パターンA）

・「情報と伝達」分野の内部統制の脆弱性

原価付け替え事案及び売上先行計上事案は内部監査により検出され、内部監査報告書でも不適切な会計処理が指摘事項に挙げられた。指摘を受けた部署では、不適切な会計処理について不適切との認識が得られたが、指摘事項が営業部門全体に周知される仕組みが整備されていないため、内部監査の最初の指摘後も他部署に不適切な会計処理が広まることを防止できなかった。また、内部監査の結果が適切に共有されていないため、原因分析や再発防止のサイクルが形成されず、改善が図られていなかった。

不適切な会計処理の発覚後、内部統制委員会により各営業拠点に対し原価付け替えや売上先行計上についての説明を行い、部署で周知するように指示を出したが、アンケートの結果、周知がなされていなかったケースが発覚した。

このように、必要な情報の伝達に不備があったことが、不適切な会計処理の実行につながった。

8. 不適切な会計処理に対するリスクの評価不足による統制活動の不備と検出後の初動の不備（原価付け替え：パターンA 1、A 2、B 1、B 2、C 1、C 2、D 1、D 2 /売上先行計上：パターンA）

・「リスクの評価と対応」・「統制活動」分野の内部統制の脆弱性

前記7の通り、原価付け替え事案及び売上先行計上事案は内部監査により検出され、内部監査報告書でも指摘事項として報告された。内部監査の不適切事案の検出能力については特段の問題はなかったものの、検出事項の重要性評価と処分の甘さが牽制機能を十全に働かせる上で障害となった。

本件については、指摘を受けた部門で、その金額が少額であったことを理由として内部監査報告書での重要度評価が「軽微」と記載されていたことにより、指摘が重く受け止められることがなかった。また、処罰についても、その発生原因が故意によるものでなく、会計知識の欠如に起因するものであった事案では、主たる対策が会計や正しい処理方法の取得に集約されるとの判断から、改善計画書の作成・提出を求めないものとしたため、不適切な処理による指摘が以後の牽制として機能していなかった。

当社の内部統制を構築する際に、原価付け替え事案について経営層のリスク認識が甘かったことは否めない。原価の付け替えがトータルの原価の増減には響かない（期をまたいだ場合・販売費処理をするべき場合には評価は別になる）ため、担当者に当社の経費の横領・着服のような悪意が認められないこともあってリスク評価の認識を甘くする原因となった。しかし、原価の付け替えは担当者及び直接の上司であ

る課長を含み意図的に行われたことをもっと重大に評価するべきであった。決算発表の遅延に至るといことは投資家に対する情報開示の観点からもより重要視されなければならなかった。

売上先行計上については会計上のリスクであることを認識しており、発生原因についても検収基準を補完するための代替として前項6に記載した、納品書・受領書・請求書・メール・口頭による同趣旨の情報を採用することによって、検収書が発行された場合に認められる売上計上時期との間にずれが生じさせる場合があることについても認識していた。そのため、年に2回自主的な残高確認を行い、上記の代替手段による売上時期のずれの発生について確認しているが、売上先行計上事案が検出されており、リスクの評価と対応が十分であるとは言えなかった。

不適切な会計処理が財務報告の適正性を歪め、場合によっては粉飾決算等の疑いを生じさせることを考えた場合、そのリスクについてはより重く受け止めるべきであった。また、内部監査によって不適切な会計処理の事案が検出された時点で個別事案の金額の大小にかかわらず、その発生について重く捉えて早急に対処すべき事態であった。

しかしながら、内部監査報告書が提出された後、取締役会等の場で取締役・執行役員による不適切な会計処理についての周知やリスクについての分析・評価、当社としてどのように対処すべきかの議論等が迅速になされなかったため、対処が遅れて以後の不適切な会計処理発生を防止できなかった。

9. 監視・牽制機能の形骸化（原価付け替え：パターンA1、A2、B1、B2、C1、C2、D1、D2/売上先行計上：パターンA、B）

・「統制環境（権限及び職責）」、「統制活動」、「モニタリング」、「ITへの対応」分野の内部統制の脆弱性

当社の受注から売上計上までのプロセスにおいて、システム化された処理手順や決裁権限・決裁経路等について業務フローに定め、運用している。処理の各段階では、営業担当の上長や調達部門の承認を要する箇所があり、第1線としての営業部門内の自己点検機能や、第2線として調達部門による監視・牽制機能が期待されている。

また、同じく管理側の第2線としての経理部門では、事後チェックになるものの、①月次決算時の異常点有無に関する分析の実施や、②売上計上処理の終了後に販売先からの入金確認において遅延が発生していないかの確認や、③残高確認による販売先・仕入先との間で債権・債務の認識に齟齬が生じていないかの確認、④四半期決算の手続きで売上計上の帰属期間が正しく処理されているかの確認を行う等の監視を行っており、発見的統制を担っている。

その他にも内部監査の実施や内部通報制度の整備による第3線の監視を行っており、発見的統制を担っている。

しかしながら、それらの監視と牽制の中でも不適切な会計処理が発生しており監視・牽制機能が十分に機能していなかった。第1線での監視については、受発注における品目・提供が求められている役務の内容・納品場所や時期等について、整合性を十分に確認すべきであった。実際にデータアプローチでもこの確認によって不適切な会計処理を検出しているが、上長による承認の際にその確認が不十分であった。経理部門による第2線としての牽制や、内部監査、内部通報制度による監視により発生後の発見は可能であるが、実行する営業担当者側に不適切な会計処理を行っているとの認識が薄く、そのリスクについての理解も不足していたため、事後に不適切な処理を指摘されても単なる事務処理のミスの指摘と修正依頼であるかのように軽く受け取られて、監視や指摘を受けた事実がプレッシャーとなって抑止力として働くといった予防的な効果は発揮できていなかった。また、内部通報制度における不適切会計処理についての通報は過去1件もなかった。

不適切な会計処理の防止にあたっては、業務フローに定めた手順内での監視機能の発揮が必要であるが、業務分掌や権限設定の不備により自己承認が可能であるケースの存在や、上長や調達部門、経理部門等の営業部門外からの監視についても適切に機能していなかったことが不適切な会計処理を可能とした。

上記に発生原因の分析を行い、原因ごとに項番号を付した。その項番号に対応する再発防止策の提言の項番号は次の通りである。

発生原因	再発防止策 項番号
1. 赤字案件計上に対するプレッシャー	1・2・10
2. 業績目標・予算達成へのプレッシャー	1・6・10
3. 営業担当者の会計や業務に関する知識の不足	1・2・3・10
4. 事業部門のコンプライアンス意識	1・10
5. 案件の発注から納品、売上計上までを一担当者で処理可能となる場合が生じ得る環境	7
6. 売上計上時期の変更に関する監視と牽制の不足	1・3・8
7. 情報伝達の不備	4・10
8. 不適切な会計処理に対するリスクの評価不足による統制活動の不備と検出後の初動の不備	4・5・10
9. 監視・牽制機能の形骸化	7・8・9

第9 再発防止策の提言

1. 行動規範、コンプライアンスガイドラインの周知の再徹底

(前記第8の1. 2. 3. 4. 6. 「統制環境(組織構造及び慣行、倫理観、教育制

度)」、「リスク評価と対応」、「情報と伝達」関連)

本調査により、不適切と理解しつつもプレッシャーに屈して不適切な手段を選択することに対するブレーキが機能していないケースが検出された。

そのため、当社社員は、毎月開催される営業会議の場での確認や、研修を実施・継続する等して、上場企業の社員として十分なコンプライアンス意識や倫理規範、リスク管理意識を醸成し、不適切な会計処理及び不正会計を許さないという全社的なコンセンサスや企業風土を構築すべきである。

研修等の実施については、取締役が積極的にコンプライアンスを推進し、全社で取り組むべきものとしての意識を早急に浸透させる必要がある。この主旨に従って、本報告書作成時点で研修を実施し、当社としての意思や、違反がもたらす具体的なリスクの大きさ等も含めたコンプライアンスの重要性について、社長が各拠点で直接対面し自らの言葉で社員全員に説明した。

社長による研修の実施内容は以下の通り。

- ・日時：2023年3月9日～14日、2023年3月16日～17日
- ・対象：調査委員会委員を除く全社員
- ・内容：(1) 一般社員向け
 - ・ 不適切会計・不正会計、及び粉飾決算の種類と手法・機会について
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算とは
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算に走る理由ともたらす影響
横領（資産の流用）・循環取引・押し込み販売
架空計上・過大計上・先行計上・架空在庫
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算による罰則について
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算を防止するための対策
 - ・ 内部通報制度の紹介
 - ・ 今回発生した不適切会計の事例（原価付け替え）（先行計上）
 - ・ 今回発生した不適切会計は何が原因だったのか
 - ・ コンプライアンス行動原則
- (2) 管理職向け
 - ・ 不適切会計・不正会計、及び粉飾決算の種類と手法について
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算とは
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算に走る理由ともたらす影響
横領（資産の流用）・循環取引・押し込み販売
架空計上・過大計上・先行計上・架空在庫
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算による罰則について
不適切会計、不正会計、及び粉飾決算を防止するための対策

- ・内部通報制度の紹介
- ・今回発生した不適切会計の事例（原価付け替え）（先行計上）
- ・今回発生した不適切会計は何が原因だったのか
- ・内部統制を強化するには
- ・内部統制を強化する目的を達成するためには
- ・コンプライアンス行動原則

また、2023年度は内部統制委員会により、当社が売上計上処理を行うにあたって定めた検収基準の原則と検収書を発行しない販売先について認められる例外処理の要件の詳細について、「販売/仕入に係る当初想定外の費用的支出申請」の意義及び手順、仮受注登録後に正式受注に至らなかった場合の処理手順等、売上計上に係る処理のルールと手順について研修を行い、不適切な会計処理の原因となった知識不足について補うこととした。また、顧問弁護士による研修を実施し、コンプライアンス意識の向上に努めることとした。これ以後も定期的に研修を実施し、赤字案件に関する考え方等について教育し、継続的な対策を図ることとした。

2. 遵守すべき法令やルールの教育

（前記第8の1. 3. 「統制環境（人的資源に対する方針と管理）」、「情報と伝達」関連）

行動規範やコンプライアンス意識があった場合でも、その遵守の対象となる法令やルールの理解不足により、結果的に不適切な会計処理がなされるケースが検出された。そのため、正しい法令、ルール等についての研修を実施・継続することで知識や理解の向上を図るべきである。

内部統制委員会は、2023年1月末に今回検出された事案についての理解を高めるために、各営業拠点で営業部門の管理職を対象として、原価付け替えと売上先行計上についての説明を行い、説明を受けた管理職を通して営業担当に不適切な処理の事例として周知を図った。

また、本件調査のヒアリングやアンケートの結果として、一部では依然として不適切会計に対する知識が不足していることが判明したことを受け、前記第7の1.に記載の社長による全社員研修の内容に、不適切会計についても盛り込んだ。具体的には本調査で検出した事案を具体例として、新収益認識基準等を基に売上高と原価の対応関係や売上の計上時期等についても説明を行い、社員の会計処理に関する知識の向上と理解を図った。同時に、社長から社員に対して、判断に迷う事案については、財務経理部や内部監査室等の専門的な知見を有する部門に事前の相談を徹底するよう指示を出した。

3. 営業担当社員（課長職を含む）の教育の徹底

（前記第8の3. 6. 「統制環境（人的資源に対する方針と管理）」、「情報と伝達」関連）

営業担当者が必要な知識が不足しているにもかかわらず、自らの判断で処理を行ったケースが検出された。通常であれば、処理方法についての知識不足等により判断が難しい場合は、周囲や上長に対して相談し、適切な処理の知識や方法を確認すべきである。教育すべき知識としては第9の1. において内部統制委員会による研修内容に記載の通り、①当社が売上計上処理を行うにあたって定めた検収基準の原則と検収書を発行しない販売先について認められる例外処理の要件の詳細について、②「販売/仕入に係る当初想定外の費用的支出申請」の意義及び手順、③仮受登録後に正式受注に至らなかった場合の処理手順等、売上計上に係る処理のルールと手順について行うことを想定している。これによりまず会計や業務に関する知識の基礎を理解させる。その後も継続的に業務プロセス等についての研修を実施する。

4. 内部監査の監査内容改善と結果の情報共有、社内周知の仕組みの構築

（前記第8の7. 8. 「リスクの評価と対応」、「モニタリング」、「情報と伝達」関連）

不適切会計事案の発見に寄与した実績から、第3線として監視機能を果たす内部監査室は正常に機能していることが確認できたが、不適切な会計処理に対するリスク評価の甘さから情報が共有されず、検出以後に他の営業部門で不適切な会計処理が発生することを防止できなかった。そのため、内部監査結果について、同種の事案が発生し得る全部門に情報の共有・周知を図ること、また周知された部門で、同種の事案が発生していないかについて直ちに検証することができる体制を構築する。

当社では、内部監査室から社長に内部監査報告書が提出され、承認を経て監査対象部門に監査結果の通知が行われている。また、監査報告書は監査等委員を含む全取締役及び監査法人に提出され、共有されていた。しかしながら、監査報告書の検出事項等についてのリスク評価や対応すべきこと等についての検討の場が、本件事案の影響が広がりを見せ始める段階に至るまで設けられておらず、全社的に対処が必要な事項との認識を営業部門に対して周知するのが遅くなった。

そのため、内部監査で検出された不適切な処理等については、迅速に周知し、同時に全社的な是正を図るため、経営会議や取締役会、コンプライアンス・リスク委員会で社長の報告事項として内部監査報告書を加え、リスクの評価や対応すべきことの検討等を行うこととした。そこで共有された情報及び対応事項は各管掌の取締役より管掌部門に伝達し、適切な対処の実行を促すことは再発防止に対し有用である。

また、内部監査による監査内容も本調査以後に再発防止策が適切に機能しているかの検証もかねて変更する。本調査で行ったデータアプローチによる検証を2023年4月以後の内部監査において内部監査室により行うこととした。このデータアプローチ調査は本調査で使用した抽出条件を用いて抽出された案件を母集団としてサン

プル調査の形で行う。本調査ではデータアプローチによる検証が適正に機能していることが推定されているので、再発防止策が適切に機能しているかの検証にあたっては効果的な手段と評価している。

5. 内部監査結果に対する評価基準の厳格化

(前記第8の8.「リスクの評価と対応」関連)

内部監査室により不適切な会計処理が検出されたが、不適切な会計処理に対するリスク評価の甘さから指摘事項の重要性評価と処分が甘くなり、検出以後の牽制効果が発揮できなかった。

そのため、不適切な会計処理や法令違反等については、金額の大小にかかわらず、財務報告の適正性を棄損し、ひいては投資家や販売先・仕入先からの当社の信頼性を著しく損なう結果を生じるものとしてその重要性評価を最高レベルの「重大」とすることとした。また、重要性評価で「重大」な指摘事項とされたものについては、改善計画書の作成・提出を求め、その計画の実施については改善計画書を第2線で管理監督する管理本部と共有し、日常的なモニタリングを管理本部で実施すると同時に、次回の内部監査までの間隔を縮減の上、改善状況を重点監査事項と定めて、フォローすることで、不適切な処理を行うことで実行者や発生部門、上長にデメリットを生じさせ、心理面での牽制効果を高めることとした。

6. 人事評価制度面からの内部統制の強化とコンプライアンス意識向上の支援

(前記第8の2.「統制環境（組織構造及び慣行）」関連)

当社の人事評価制度は、業績評価と行動評価からなっており、各人の等級ごとにその評価の比重が異なる。例えば賞与の算定では、等級が上位になるほど、業績評価が重視される仕組みである。また、営業部門では、部署単位で主として予算の達成度合いに応じて定められる評価制度も存在している。一方で昇給・昇格については等級上位者ほど行動評価の比重が高くなっている。

行動評価の評価項目は、大きく分けて管理職と非管理職で異なるが、等級ごとに求められる事項としてそれぞれ10項目程度が定められている。非管理職では「規律性」の評価項目として、社内ルールや社会通念に沿って、社会人としてあるべき行動をしているかが問われており、管理職では「リスクマネジメント」としてコンプライアンスの確保と業務に付随するリスクを念頭にそれを排除・軽減することが求められている。しかしながら、評価点数は求められる10項目の平均で算出されるため、その扱いは大きくない。コンプライアンス意識の醸成を促す仕組みは制度として一応備えてはいるが、本件事案及び類似事案が相当数検出されていることから、その効果が不十分であることは明らかである。

したがって、継続的な再発防止策として、人事評価制度を内部統制の強化とコンプ

ライアンス意識の向上を促すものに改善するよう努めるべきである。

一方で、人事評価制度の改正については、その効果を確保するため、設計や労使の協議等、策定から実施に至るまで時日を要するものであるから、下記の内容のようなアナウンス効果も含めた即効性のある対策も必要である。

現行の人事評価制度の枠内での対策として、業績評価が利用可能である。業績評価は、社長が設定する「全社目標」の下、各部門長が部署目標を設定し、各人がそれを満たすような形で「業績目標」「成長目標」「育成目標」を設定し、その成果を評価するものである。当社は営利企業であり、収益を上げることが使命であるから、業績評価の「全社目標」は収益の目標数値に係るものであった。しかしながら、今回の事案発覚により決算発表の延期という事態を迎えたように、内部統制の強化とコンプライアンス意識の向上により再発を防止することが当社の信頼性の向上、ひいては業績の向上に対して不可欠である。そのためには、2023年度の「全社目標」には数値目標に加えて、「内部統制とコンプライアンスの強化」の文言を追加すべきである。

「全社目標」に内部統制の強化やコンプライアンス意識の向上を盛り込むことにより、部署目標及び各人の目標設定も内部統制やコンプライアンスを意識したものにせざるを得なくなり、個人の業績評価の基準に内部統制の強化とコンプライアンスが加わることとなる。

これにより、会社の経営方針として再発防止に真摯に取り組むとの意向を全社員に対して周知し、企業風土の改善につなげ、また人事評価制度面から各人が内部統制の強化とコンプライアンスに取り組む動機付けを行うことができると考える。

7. 受発注登録の承認プロセスの見直し

(前記第8の5. 9. 「統制環境（組織構造及び慣行、権限及び職責）」、「統制活動」、「モニタリング」、「IT への対応」関連)

原価付け替え事案は、営業担当者が不適切な会計処理を行うにあたり、受注登録・修正、及び発注処理が完了に至る前段階で営業担当者以外の確認による制止が行われなかったことにより実行されたものである。そのため、受注登録と発注登録の承認プロセスについてそれぞれに見直しが必要である。

(1) 受注登録の承認プロセスの改善

当社の受注情報の登録や修正登録は、営業担当者が基幹システムに登録の申請を行い、申請に対して承認権を持つ上長が内容の確認と承認を行うことによって完了する。承認権を持つ上長は、職務権限表に定める決裁金額に応じて、1,000万円未満は課長、1,000万円以上1億円未満は部長、1億円以上は本部長と定められている。

1,000万円未満の取引で、課長が営業担当者として受注登録を行う場合には、自らの申請に対して承認を行うことで、処理を完結することが可能となっていた。原価付

け替え事案のうち、当該要因によって他者のチェックを経ることなく不適切な会計処理の実行を許してしまったケース（事案④）があった。そのため、販売システム上の承認権を持つ課長が営業担当者として受注登録を行う場合には、より上位の承認権者に申請を回付し、その承認をもって登録を完了するように承認経路のシステムを改修し、監視機能を強化することで不適切会計の発生を未然に防止する。

（２）発注登録の承認プロセスの改善

当社の発注登録は、営業担当者が発注対象とその単価、数量を指定して申請し、営業部門内で承認権を持つ上長の承認後、それが調達部門に回付されて調達部門で内容確認を行い、承認がなされている。調達部門での承認権は、受注登録時と同様に決裁金額別に定められている。

実際の物品の発注の場合は、発注単価と数量で発注金額が明確に算出されるため、単独で原価付け替えを行うのは困難である。原価付け替え事案では、いわゆる役務を発注案件とするものに多く見られた。そのため、調達部門での最終確認時に、役務がかかわる案件の場合は、受注登録と発注登録の内容の突合だけでなく、販売先から受領して受注登録に使用された注文書と仕入先から受領した見積書の内容について、記載の作業内容や作業場所、修繕部品等の整合性を確認する他、仕入先の見積書と仕入発注の金額の整合性を確認し、必要に応じて営業担当者にヒアリングや追加資料の提出を求める等の対策を採ることでチェックを強化することとした。この対策は仕入先A社受注システムによる発注の確認においても適用する。また、本件調査によって検出された事案の発生部署、担当者、仕入先の情報を共有することで、重点的に監視を強化することとした。

売上の計上に至るまでに、受注登録・発注登録のプロセスは不可避である。受注登録は営業部門内での監視であるが、発注登録の起点が営業部門であることから、その発注内容の妥当性については、最終的な承認と実際の発注行為を行う調達部門によるチェックを現状よりも強めることで共謀による不正及び不適切な処理に対する牽制を強化する効果が得られると考える。

8. 売上計上に関する防止的・発見的統制の強化

（前記第8の6. 9. 「統制活動」、「モニタリング」関連）

売上先行計上事案は、売上計上時期の変更についての防止的・発見的統制が十分に働いていなかったことにより発生したものである。

当社は、年2回自主的に販売先・仕入先に対する売掛金・買掛金の残高確認を行っており、販売先・仕入先との間に債権・債務認識の齟齬がないかを確認している。売上先行計上処理がなされている場合は、当社の売上計上時期と販売先の検収時期が異なるため、その結果として当社の債権認識と販売先の債務認識が相違する。したが

って、残高確認は売上先行計上の発見的統制となる。この統制の強化のため、自主的な残高確認の頻度を上げ、現状の年2回から年4回とし、四半期ごとに実施することとした。

また、当社の売上計上は検収基準を原則としているが、販売先別の検収実態は以下の通りである。

- | | |
|--------------------|---------------|
| ①検収情報が都度提供される販売先 | 金額約70%、件数約40% |
| ②検収情報が事後的に提供される販売先 | 金額約25%、件数約40% |
| ③検収情報が提供されない販売先 | 金額約5%、件数約20% |

①については検収書をもって売上計上となるが、②③については検収書以外の代替証憑をもって検収としている。したがって、第1線である営業部門内での自己点検機能を強化するために、販売先ごとに何をもって検収とするのかを明確化したリストを作成する。このリストは営業部門がそれぞれの販売先との取引の実態に即して、検収書を早期に入手できる場合は検収書、入手できない場合は検収書の代替手段として採用しても販売先が認識する検収時期と齟齬が発生しないことを確認した上で証憑を選定して作成する。売上先行計上事案は、販売先ごとにどのような証憑をもって検収とするかが明確でなかったため、突合すべき計上根拠がわからないままに別の証憑をもって上長が承認して実行されてしまった。このリストにより、売上計上における上長の確認時に、その販売先に対する適正な証憑種類がわかるため、②・③のケースについて売上計上時期の正しさについての的確な判断が可能となる。

ただし、当社が販売先・仕入先の間で調整機能を果たしている関係上、販売先のトラブル発生等で、変更注文書等の証憑が発行されないまま納期を前倒しして即日納入を行うように販売先から口頭・電話で指示され、従わざるを得ないような場合がある。このようなケースでは証憑の発行が遅れ、リストとの突合による売上計上処理ができないようなことがある。そのため、リストに定める証憑によらない売上計上処理を行う場面では、納期変更や例外的な計上根拠による売上計上の管理簿である「契約履行情報」によって、売上計上の根拠を明確にしている。「契約履行情報」の作成にあたっては、使用した「計上根拠」及び納期や計上根拠の「変更理由」の入力と上長承認を義務付けている。事案⑤では、この「契約履行情報」の「計上根拠」が口頭・電話による販売先の指示となっており、「変更理由」に具体的な記載がないままに承認されていた。そのため、今後は口頭・電話による指示による売上計上時期の変更等については、「変更理由」欄で、「誰から」「いつ」「どのような経緯で」指示されたかの具体的な記載を義務付け、上長が営業担当者に内容の聞き取りを行った上で変更の合理性を確認し、承認することをルール化し営業部門内での防止的統制の強化を促すこととした。③のケースについては従来から検収書が発行されないため、契約納期変更があれば、より売上計上時期の判断が複雑になるが、「契約履行情報」を活用して②のケース以上に厳格な運用を行う。

販売先ごとに適正な計上根拠を定めたリストの管理は、作成者である営業部門による恣意的な修正を防ぐため、経理部門が行い、リストの修正については、その理由と共に営業部門から経理部門に依頼し、経理部門が確認の上で行う。経理部門は、四半期ごとに売上計上の期間帰属の適正性の確認のために内部統制委員会と共同で売上実績明細のバックテストを実施しているが、その際にリストと計上根拠とした証拠との突合を行うことにより、第2線としての発見的統制を強化することとした。

また、経理部門が管理するリストを経理部門から内部監査室に提供し、内部監査で売上計上時期の適正性等の確認時に使用することで第3線としての発見的統制も強化することとした。

9. 内部通報制度の実効性確保

(前記第8の9.「モニタリング」関連)

不適切会計事案の発生原因の一つに、監視・牽制機能が十全に働いていないことが考えられる。監視や牽制機能を発揮するための方策として、当社は従前から内部通報制度を設けている。しかしながら、本件事案及び類似事案に関する通報はなかったため、その機能の強化を図るべきである。内部通報制度が実効性を持つことで、不適切な事案の早期発見も期待ができる。

内部通報制度が利用されない原因は、本件事案及び類似事案について不適切な処理であるという認識がそもそもないことであり、それについては再発防止策の提言2.で解消する。もう一つの原因として、内部通報に関する匿名性が十分に確保されていることが周知されていないことが考えられる。

当社は外部とのメールのやり取りについては、誤送信の防止のための一時保留システムや情報流出等の監視のために、添付ファイル等があるメールについて、自動で送信者の上長に同一内容のメールが送信されるシステムを採用している。内部通報制度の連絡先についてはその意義に照らして上長への自動連絡の対象外としてシステム的に対応しているが、その事実を知らない場合、心理的に利用を控える要因となる。そのため、再発防止策の提言1及び2に挙げた社長による研修で、再度内部通報制度についてその匿名性を強調して周知した。また、今後も定期的に行うコンプライアンス研修の場でも継続的に制度の周知を続けるものとする。

これらの対策の実行により、実際の通報の有無を別として仮に不適切な処理を行おうとしても、周囲の人間がその処理を不適切と認識しており、さらにいつでも通報可能であるという環境に置かれているという事実によって、心理的な抑止力となることも期待できる。

10. コンプライアンス・リスク管理委員会によるリスク評価と周知

(前記第8の1. 2. 3. 4. 7. 8.「統制環境(誠実性及び倫理観、人的資源に対

する方針と管理)」、「リスクの評価と対応」、「統制活動」、「情報と伝達」関連)

当社は商社として仕入先と販売先との間に入り、調整機能等を発揮しているため、両者の意向が相反する場合でもそれに従うことを余儀なくされることがある。緊急対応等で調整の余裕が取れずに赤字案件の受注となったケースにおいて、原価付け替えにより赤字を回避する事案が発生したのは、当社において赤字案件の受注に関する考え方に対する営業担当者の理解が十分ではなかったことに加え、こうしたケースにおいて、当社としての対応方針が明確化され、周知されていなかったことも原因の一つと考えられる。

当社としての上記の様なケースへの対応方針を明確化するために、社長を委員長とするコンプライアンス・リスク管理委員会が中心となり、有力仕入先や販売先の意向の種類、当該意向を踏まえた営業部門における対応パターンのケーススタディを進め、不適切な会計処理につながるリスクに限らず、不正会計につながる動機、機会、正当化を想定した「取引先対応に関する基本方針」を定める。当該方針については、広く社内に浸透させるため、営業部門への研修の実施等も含めて継続的に周知を図る。

営業部門は管理部門との協力の下、それに基本方針に沿う形で業務に落とし込み、処理マニュアル等を作成・周知する。

また、当該基本方針の前提となる不適切会計や不正会計のリスクについて、当社のケースに限らず同業他社で生じた事例や、同業他社以外でも当社で起こり得る同種の事例を継続的に情報収集し、必要に応じて当該基本方針のアップデートを行っていく。

第10 結語

当委員会は一連の調査により、調査手法が適正であること、不適切会計処理事案が将来的には惹起する可能性が少ないこと、不適切会計処理事案の会計に与える影響が軽微であることを検証した。検証結果の詳細は以下の通りである。

1. データアプローチによる検出結果、アンケートによる報告により検出された事案件数が集計方法の違いを考慮すると符合しており両手法による検出結果の信頼性は高いと考えられる。この手法は全取引を対象としており、未検出の事例が確率的にほとんどないことが推定される。
2. 赤字処理に関する社長による少人数対象の社員研修の結果は社長自らの重みのある研修であり、周知徹底の度合いが高い。

その結果今まで多少の後ろめたさを感じながら原価の付け替えのような不適切と指摘された会計処理を行っていた担当者は異口同音に新しい会計処理の手法に賛同している。無理に後ろめたい会計処理をしなくてよいのであるから今回の調査対象となっ

た原価付け替えにかかわる不適切会計処理は減少すると考えられる。

3. 売上先行計上案件は、広島営業所の案件として検出された2件を除く84件については、当社は検収基準をもって売上計上を行う原則であるが、取引形態によっては、場合が複雑であり、売上計上ルールの社員に対する教育が徹底していなかったことが原因として挙げられる。社員教育を徹底することは、当然の対策ではあるが、売上計上時期の変更についての発見的統制を強化しなければならない。

当社は、年2回自主的に販売先に対する売掛金の残高確認により販売先との間に当社の売上計上時期と販売先の検収時期の相違がないかを確認している。この頻度を年2回から年4回とし、四半期ごとに実施することで発見的統制を強化する。

4. 調査の結果判明した原価付け替え案件の件数及び金額は、調査対象期間2.75年の間、下記に集計した通り、原価付け替え案件30件、21,177千円、売上先行計上案件の件数及び金額は86件、154,789千円である。両者を合計しても175,967千円であり、期間中の当社の売上から計算して78,960,766千円の0.0022の割合である。第7会計への影響で評価したように、当社の経営に与える影響は軽微である。第7会計への影響に根拠となる数値を表形式で表示しているが、通期の影響額を下記にまとめて表記する。

(単位：千円)

	2021年3月期 通期	2022年3月期 通期	2023年3月期 通期
売上高	—	△51	△1,259
売上原価	△7,451	1,990	△3,005
売上総利益	7,451	△2,042	1,745
販売費及び一般管理費	7,451	832	182
税金等調整前 当期純利益	—	△2,874	1,563

5. 内部管理体制については外部専門家の知見を導入中であり、特に売上基準について複雑なルールをより理論的に体系化できないか検討中であり、成果が得られつつある。最終的な売上計上ルールがまとまれば、理論的なバックアップをつけて社員教育に反映する体制が整いつつある。当社にふさわしい管理体制の構築が期待できる。また、新しい管理体制についても社長自らの少人数研修を行えば会計基準の研修と同じように効果が期待できる。

6. 内部統制の構築に関して違反事例をきっかけに改善すべき事項

- (1) 内部監査室が原価付け替えにかかわる不適切会計処理を指摘したのは、2022年7月に検出された浜松営業所原価付け替え案件（事案①）である。その後、2022年11月と12月に同種案件の不適切会計処理の事案が報告された。不適切な処理が同種案件で複数回報告されたにもかかわらず、是正措置が取られなかった。会計に重大な影響を及ぼすとの認識が不足したことは否めない。
- (2) 2021年度から新収益認識基準が当社に適用された。検証したように、売上計上について検収基準を原則として採用したが、検収書を発行しない販売先が複数存在し、当社としては売上計上の基準を補完する事項（受領書・納品書・請求書・メールによる同種情報）を制定せざるを得なかった。補完情報であり、これらの情報間の優先順位はケースバイケースで決定せざるを得ず、現場の裁量の余地が生じた。これらの反省の上に立って、補完情報については、件数は多くないことから、販売先ごとに適用する補完情報を絞り込み、営業部門に実施を徹底した。
- (3) 不適切な会計処理の結果、所定の期日までに決算発表ができなかった事実は重く受け止めなければならない。2022年11月に実施した内部統制委員会による調査の過程で、動機・原因等について各部門から説明がなされたが、これらの説明を鵜呑みにすることなく、一歩掘り下げる調査が欠落していた。原因は会計に与える影響が重大であることの認識の欠如であるけれども、上場企業としてのモラルの再認識をしなければならない。

以上