



平成31年 3 月 4 日

各 位

会 社 名 株式会社くろがね工作所
代表者名 取締役社長 神足 泰弘
(コード:7997、東証第2部)
問合せ先 専務取締役 神足 尚孝
(TEL. 06-6538-1010)

第三者調査委員会の調査報告書の受領に関するお知らせ

当社は、平成 30 年 12 月 7 日に公表いたしました「不適切な会計処理に関する第三者調査委員会の設置及び平成 30 年 11 月期決算短信開示延期に関するお知らせ」及び平成 30 年 12 月 14 日に公表いたしました「第三者調査委員会の委員決定のお知らせ」においてお知らせいたしましたとおり、外部からの指摘があったことを契機に社内管理部門において確認を行ったところ、過年度にわたる会計処理の一部につき、不適切な会計処理が行われた可能性があることが認められことから、調査の客観性・中立性・専門性を確保するため、外部の専門家(弁護士等)から構成される第三者調査委員会を設置し、日本弁護士連合会策定の「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」に沿って調査を行って頂きました。

当社は、平成 31 年 3 月 4 日付で第三者調査委員会より、本調査の結果判明した事実関係、並びに、その問題点の究明の報告及び再発防止のための提言を目的とする調査報告書を受領いたしましたので、お知らせいたしますとともに、本報告書につき添付のとおり公表いたします。なお、本報告書の記載内容については報告書原文のままの記載となっておりますが、一部記載につきましては、個人のプライバシー及び取引先様の営業機密の保護等を目的として匿名化並びに秘匿化を施しております。本報告書の公表に当たりましては、第三者調査委員会との事前の確認を経て実施しております。

当社は、本報告書の受領と並行し、本報告書における再発防止策の提言を踏まえた必要な改善措置に取り組むべく社内協議を進めており、その具体的な内容につきましては、決定次第速やかにお知らせいたします。

なお、本報告書を受けて実施しております監査法人グラヴィタスによる追加的な監査手続の結果を反映した平成 30 年 11 月期の当社通期業績についても、確定次第速やかにお知らせいたします。

さらに、当社は、平成 31 年 2 月 27 日に公表いたしました「平成 30 年 11 月期有価証券報告書の提出期限延長申請にかかる承認に関するお知らせ」においてお知らせいたしましたとおり、平成 30 年 11 月期有価証券報告書の提出期限について近畿財務局より承認をいただいておりますが、平成 31 年 3 月 27 日の提出期限に向けて、速やかに手続を進めてまいります。

また、当社は現在、過年度の財務諸表又は連結財務諸表の訂正、平成 30 年 11 月期有価証券報告書の提出に向けて作業を実施しておりますが、第三者調査委員会より受領した調査報告書の内容を踏まえ、税金計算及び税効果会計の見直し等も併せて実施しております。そのため、最終的な影響額は、第三者調査委員会より受領した調査報告書に記載されている影響額と異なるものとなる予定ですが、過年度における各連結会計年度の親会社株主に帰属する当期純利益及び各事業年度の当期純利益に与える影響額は、平成 31 年 2 月 26 日に開示しました「平成 30 年 11 月期有価証券報告書の提出期限延長に関する承認申請書提出のお知らせ」と同額になると考えております。

ご協力いただきました関係者の皆様に厚く御礼申し上げるとともに、株主・投資家をはじめ、関係者の皆様には、ご迷惑とご心配をお掛けいたしましたことを深くお詫び申し上げます。

以上

調 査 報 告 書

(要約版)

平成31年3月4日

株式会社くろがね工作所 第三者委員会

委員長 三 木 秀 夫

委 員 安 原 徹

委 員 森 澤 武 雄

目 次

第1	第三者委員会の設置の経緯及び調査に関する事項	2
1	第三者委員会設置の経緯	2
2	当委員会の構成	2
3	調査目的	3
4	調査期間	3
5	調査対象期間等	3
6	調査方法	4
第2	本件不正行為の内容	9
1	本件不正行為の開始から発覚に至るまでの経緯	9
2	本件不正行為の概要	10
第3	本件不正行為への関係者の関与状況等	15
第4	本件不正行為の背景にある根本的な要因	19
第5	本件不正行為の原因となった事情及び早期発見の妨げとなった事情（内部管理体制の不備）	24
1	営業担当者に対する広範な権限付与と職務分担による牽制機能の欠如	24
2	人事異動の停滞	25
3	業績目標数値の策定方法の非現実性	26
4	コンプライアンス体制の不備	26
5	会計監査人による監査上の問題点	30
第6	再発防止策	31
1	基本的な考え方	31
2	統制環境にかかる施策	32
3	リスク評価にかかる施策	35
4	統制活動にかかる施策	36
5	情報収集・伝達体制の拡充による防止策	38
6	モニタリングによる防止策	39
7	ITの利用による防止策	39

第1 第三者委員会の設置の経緯及び調査に関する事項

1 第三者委員会設置の経緯

株式会社くろがね工作所（以下「くろがね工作所」もしくは「会社」という。）は、平成28年度（平成29年11月期）の決算に関連し、ファシリティ環境事業本部における売上の計上時期、計上額及び仕入原価の処理の妥当性に問題のある処理を発見したため、平成29年12月27日に社内調査委員会を立ち上げ、会計監査人である監査法人Aの協力も得つつ、調査報告をとりまとめた。その際の修正事項は主に平成28年度決算に関わるものであり、同年度以前の決算については訂正報告等を要しないこととされた。

ところが、平成30年10月に外部からの指摘があったことを契機にくろがね工作所の管理部門において再度会計処理の確認を行ったところ、過年度にわたる会計処理の一部につき、不適切な会計処理が行われた可能性があることが判明した。

そこで、くろがね工作所は、公正中立かつ独立した立場からの調査を確保するため、平成30年12月7日開催の取締役会において、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。）を設置することを決議した。

2 当委員会の構成

当委員会の委員の構成は、次のとおりである。

委員長 三木 秀 夫（三木秀夫法律事務所 弁護士）

委員 安原 徹（安原公認会計士事務所 公認会計士）

委員 森澤 武 雄（森澤武雄法律事務所 弁護士）

当委員会は、日本弁護士連合会による「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」（平成22年7月15日公表、同年12月17日改訂）に則って構成及び運営されており、各委員は、くろがね工作所との間で、その独立性に影響を及ぼす関係や取引は存在しない。

なお、本件調査の補助者としてくろがね工作所と利害関係を有していない以下の者が調査業務の補助を行った。

向井 謙 二（三木秀夫法律事務所、弁護士）

辻 壮 一郎（三木秀夫法律事務所、弁護士）

石原 佳 和（石原公認会計士事務所、公認会計士、日本公認会計士協会
近畿会 IT 委員会委員長）

我那覇 篤 司（我那覇公認会計士事務所、公認会計士、日本公認会計士協会近畿会 IT 委員会委員）

石 原 美 保（石原公認会計士事務所、公認会計士）

吉 田 恭 子（吉田公認会計士事務所、公認会計士）

3 調査目的

当委員会の実施した調査の目的は、次のとおりである。

- ・ 不適切な会計処理の有無及び事実関係の調査
- ・ 不適切な会計処理が発生した根本原因の調査及び検討
- ・ 現状の内部管理体制の問題点の調査及び検討
- ・ 再発防止策の検討及び提言

なお、会計処理の具体的な修正方法の提示及び関係者の責任の有無の判断については、当委員会の調査の目的ではない。

また、当委員会による再発防止策に関する提言については、くろがね工作所を拘束するものではない。

4 調査期間

当委員会は、くろがね工作所から正式な委託を受けた平成30年12月14日から平成31年3月4日まで調査を行った。

5 調査対象期間等

本調査の対象期間において、重要な虚偽の表示の原因となる不正行為（以下、「本件不正行為」という。）（不正行為には一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に反する会計処理のみを指すものではなく、刑法上の私文書偽造・変造行為や会社法、金融商品取引法に抵触する可能性のある行為等も排除せず用いている。）が過去長期間にわたり行われていたことが窺われるが、調査時間に制限があるため、平成24年度（平成25年11月期）から平成28年度（平成29年11月期）の直近5事業年度の取引ならびにその前後の取引を対象として調査を行った。

6 調査方法

当委員会が実施した調査方法の概要は、次のとおりである。

(1) 関連書類・電子データ等の確認・検証

ア 調査対象とする取引記録、データ、役職員の絞り込み

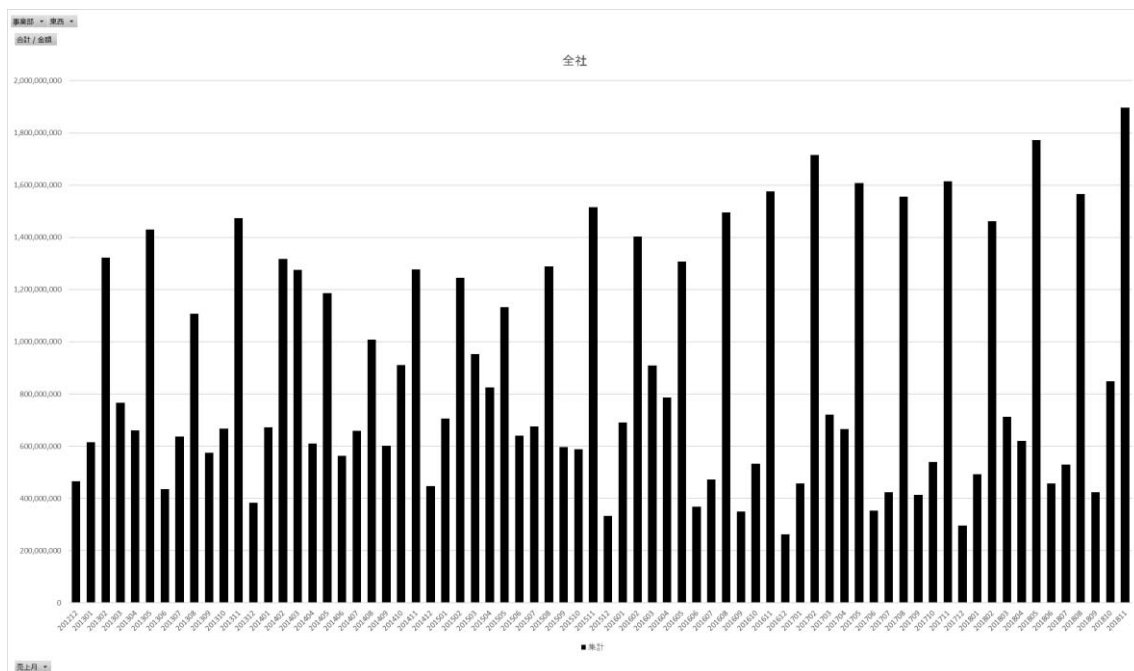
当委員会は、各種議事録（経営会議議事録、取締役会議事録、監査役会議事録等）、契約書・注文書・納品書等の取引関連資料、財務諸表、経理関係資料、社内規程類、電子メール記録等、くろがね工作所から提供を受けた資料について書面による調査またはヒアリングを行った。

今回の調査において特筆すべき点は、精査の対象とする役職員や案件の選定に当たり、職位、業務分掌などに加え、個人別売上高・利益の推移等を分析して得られた客観的なデータを重視し、予断や思い込みを排除するべく工夫した点である。

イ 売上データ、利益データの分析

本委員会は、各四半期及び決算期末前後の異常な会計処理の端緒を発見するべく、売上高の推移、増減幅、担当者一人当たり月別売上高等に着目して対象取引を特定し、当該取引に関連して担当者からのヒアリング、原始証憑との突合、電子メールデータの抽出等の手続を行った。

すなわち、くろがね工作所の売上の水準を四半期ごとにグラフ化すると次のとおり3か月ごとに数値が跳ね上がり、何らかの会計操作が行われたことが推認される。そこで、売上高・利益の変動が大きな取引、回収サイトが長期に及ぶ取引、利益額がマイナスになっている取引、預り売上や納入先が社内となっている取引、その他不自然な取引（たとえば、売上がゼロで原価のみ計上される取引、売上のみが計上され原価ゼロの取引、特定の摘要が含まれる取引（売上先・仕入先変更、値引、値増し等）を客観的な指標に基づいて選定した。選定した取引数は平成24年度から29年度（第3四半期）にかけての総数で約350件となった。



なお、売上高をオフィス環境事業本部・東日本営業部、同西日本営業部、建材営業部（東日本）、建材営業部（西日本）の4つのセグメントに分解してその推移を確かめたところ、いずれのセグメントにおいても上記と同様に3か月ごとに増減を繰り返していることが判明した。そこで、特定のセグメントに限定せず、全社的に網をかぶせて不正が疑われる取引を選定した。

ウ デジタル・フォレンジック調査の実施

本委員会は、本調査の実施に際し、会社の電子メールサーバ内のデータならびに会社関係者が使用する会社支給のパソコン内の Excel、Word、PDF 等のデータ及び電子メールデータを保全したうえで分析検討する必要があると考え、会社と利害関係を有しない電子データ保全・解析業務の専門家を利用して以下のとおりデジタル・フォレンジック調査を行った。

まず、上記イの分析により、くろがね工作所関係者のうちその職制上本事案に関連があると推認された者、不自然な取引の当事者等合計66名の使用に係る会社支給パソコンを回収し、必要に応じ当該パソコンで作成された電子データを保全した。また、会社のグループウェア上の外部からの受信電子メールデータを保全した。

保全した電子メールデータ及びこれに添付された Excel、Word、PDF 等の文書ファイル（以下「電子データ等」という。）についてはレビュープラットフォーム

ームである Catalyst Insight にアップロードした。

アップロードした電子メール等については、本委員会による調査に時間的制約がありレビュー対象とするデータを限定する必要があることから、原則として平成24年12月以降を対象期間として、複数のキーワードを用いた検索によってデータを抽出した。抽出したデータに関しては、必要に応じて担当者からのヒアリング、原始証憑との突合せ等の手続を行った。

外部からの受信メールは、原則として30MBに容量を制限されており、おおむね1か月から2か月で過去の受信メールをメールボックスより削除する運用となっている。消去された電子メールデータはデジタル・フォレンジックの手法によっても復元・抽出できなかった。

なお、社内の役職員間の電子メールはグループウェアを利用して行われているが、デジタル・フォレンジックの手法によって保全することができなかった。そのため該当者のメールに対するアクセス権を取得し、直接閲覧する手法によりレビューを行った。そのためレビュープラットフォームなどの通常のデジタル・フォレンジックの手法より限定された手続となった。

かかるフォレンジック手続(社内メールに対する限定された手続を含む)によって復元・抽出した電子メールデータを閲覧したところ、次の事実が判明した。

- ① 販売取引において不正を行うために相手方と共謀したことが伺われる電子メール記録は確認できなかった。
- ② 上位の役職員から担当者に対し不正な処理を指示したり示唆したと認められる電子メール記録は確認できなかった。
- ③ 購買取引において取引先の不適切な処理に加担したことが伺われる電子メール記録が存在したが、後述のとおり直接的に会社の不正会計につながるものではない。
- ④ 売掛金残高確認手続で「差異なし」と記載するよう依頼する電子メール(平成27年12月22日)など、直接的に不正を指示するものではないが、その発見を困難にしかねない内容の電子メール記録が発見された。

エ 会社に保管された原始証憑との突合せ

上記イおよびウの手続きによって選定した350件の取引について、会社に対して個別取引ごとの保管ファイルの提出を求め、必要に応じ、注文書、納品書、完了証明書、請求書等一連の証憑との突合せを行った。その際、当該証憑の証拠

としての適正性、証拠力についても検討した。さらに、疑問点について会社に対して文書で質問をなし、回答を得た。

オ 会社に対する不適切行為の自主申告の依頼

本件では、不正行為の種類や手法が複数存在し、それぞれが長期間かつ多数回に及んでいること、不正に関与した者が多数に及び関係書類が膨大であること、一方、当委員会に与えられた調査時間に制限があること等の事情があるため、委員会側の一方的な調査だけでは不正行為の網羅性を確保することが困難と考えられた。そこで、会社の各担当者が自ら不適切と考える取引について、調査対象期間の各年ごとに、金額制限を設けず全件を申告するよう依頼し、提出を受けた内容が、上記の損益データの分析、電子メールデータの分析結果と齟齬がないことを確かめることによって、委員会として会社側申告の網羅性・網羅性について心証を得ることとした。その際、売上、仕入れ、経費、貸借対照表項目等にかかる金額的な影響額についても申告を受けることとした。

もっとも、本委員会による調査は基本的に会社側関係者の任意の協力に基づくものであることに加え、調査時間に制限があること、過去の関係証憑類の一部が散逸していること、関係者の記憶に限界があること等から、記録や資料の信頼性・網羅性について一定程度限界がある。

(2) ヒアリング（面談）

ア 対象者選定の考え方

ヒアリングの対象としたのは、調査期間において業務を執行する立場にあった代表取締役、担当部署を統括するとともに職務執行を監督する立場にあった取締役、会社の業務・会計を監督する立場にあった監査役、不正が疑われた部署の管理者、担当者等である。

イ 取締役・監査役の異動状況

		2013年	2014年	2015年	2016年	2017年	2018年
神足泰弘	代表取締役社長	←					→
神足尚孝	専務取締役（2017年 から代表取締役）	←					→
鈴木 優	取締役	←					→
平野健次	取締役	←					→
比澤雅明	取締役	←			→		
田中清志	取締役	←					→
橋本英則	常勤監査役	←					→
越田 熟	監査役（社外）	←	→				
岩寄理致	14年まで監査役（社 外）。15年、17年～18 年取締役（社外）	←	→	←			→
太田克実	監査役（社外）			←			→
豊浦伸隆	監査役（社外）			←			→
岩倉博司	取締役			←			→
安藤恒史	取締役				←		→
渡邊祐治	取締役					←	→

ウ 取締役、監査役、経営会議

上記のとおり現在取締役会は9名で構成され、うち1名が社外取締役である。
監査役は3名で、うち2名が社外監査役である。

経営会議は社内の取締役と執行役員らで構成される。経営の実質的な討議、
判断は経営会議で行われている。

エ ヒアリングの対象者

本委員会によるヒアリング対象者は次のとおりである。

- ① 取締役社長 神足泰弘、専務取締役 神足尚孝（いずれも代表取締役）
- ② 取締役、監査役（社外取締役、社外監査役を含む）
現任取締役7名（①を除く）、現任監査役3名

- ③ オフィス環境事業本部企画管理本部の幹部職員
- ④ 建材事業本部の幹部職員
- ⑤ 監査法人A（会計監査人）

第2 本件不正行為の内容

1 本件不正行為の開始から発覚に至るまでの経緯

本件不正行為は、くろがね工作所オフィス環境事業本部を舞台にして、少なくとも平成25年11月期から平成29年11月期までの約5年間の長きにわたり行われてきたものである。そこで、まず、時系列にそって、その開始から発覚に至るまでの経緯を整理する。

- (1) 平成21年に発覚した不正行為（以下「21年不正行為」という。なお下記の改善報告書も述べているとおり、不正行為は平成21年以前にも行われていた）について

くろがね工作所は平成21年に約5年間にわたって会計不正を行っていたことが発覚し、平成21年10月2日付けで大阪証券取引所へ「改善報告書」を提出した。そこでは、平成21年度2月期（第1四半期）の売上計上に関わる取引をはじめ過年度にわたる会計処理について、くろがね工作所のファシリティ環境事業本部において売上計上時期のズレなどの不適切な会計処理があったとのことである。

当時作成された平成21年8月28日付け「調査報告書」（社外調査委員会委員長阪口春男 同委員高田喜次）をひもとくと、当時の不正手法と今回の手法が酷似していることが見て取れる。

上記「改善報告書」7ページによると、くろがね工作所は当該不正の発生原因について以下のとおり結論付けている。

- ① 目標数字の達成意識
 - ② コンプライアンス意識の不足
 - ③ 管理部門のチェック・監視が十分に機能しなかったこと
- さらに、再発防止策として(同調査報告書42ページ)
- ① 一連の証憑類のトレーサビリティの確保
 - ② 受注と同時に売上が計上されるシステムの是正
 - ③ 営業部門から独立した監視部門の創設
 - ④ 監査法人が実施する残高確認の金額基準の見直し

- ⑤ 役職員に対する教育・研修体制
- ⑥ 売上計上基準の見直しと適正な懲戒・人事考課
- ⑦ 監査室の強化、監査役との連携強化
- ⑧ 外部第三者を利用した法令遵守の監視体制構築（外部通報窓口等）

(2) 今回の不正行為発覚の経緯

上記の再発防止策にもかかわらずろがね工作所では同様の不正が根絶できていなかった。今回の不正が発覚したきっかけは、平成29年12月に会計監査人に対し、匿名の通報があったことによるものである。これを受けて会社は自主的に社内調査を実施したが、冒頭にも記したとおり外部より指摘があり、不正の範囲が当初想定した以上に広がりを見せたことから、平成30年12月に独立した立場の当第三者委員会を設置した。

(3) 平成21年に設定された再発防止策(以下「21年防止策」という。)の効果について

21年防止策によって売上計上及び売上債権管理は、新設された売上管理部の所管となり、注文書等による受注実態の確認、完了証明書による工事物件の売上計上、物品受領書による売上計上等の管理を行い、売上取消伝票の管理なども行っていた。ファシリティ環境事業本部決済権限規定（平成26年3月1日改訂）では20万円超の売掛金値引・売上取消は会社決済となっており、同様に300万円超の入金先変更も会社決済となっていた。このような管理態勢になっていたがため、売上値引や売上取消を交えた売上の不正計上は極めて行いにくくなっていたし、完了証明書や物品受領書を偽造、変造しない限り売上の不正計上はできなくなっていた。ちなみに、今回の調査の過程で会社の取締役や執行役員が売上管理部に圧力をかけて、不正な売上計上を認めさせた事例は発見できなかった。つまり売上管理部の創設や21年防止策で実施された販売管理規定の改定や役職員に対する内容の周知は、一定程度の抑止力にはなったが、当該防止策を無効にする新たな不正手法が生み出されるに至った。極めて遺憾である。

2 本件不正行為の概要

本件不正行為を販売取引と購買取引に分類して述べると、次のようになる。

(1) 販売取引における不正

各四半期決算・期末決算の主として売上目標を達成するために各種不正行為が行われていた。

ア 売上の前倒し計上

翌四半期や翌会計年度に発生する売上を、会社の売上高を粉飾するため、不正行為を行って当該四半期や当該会計年度に計上した。

(事例)

- ① 内談・受注の段階で売上を計上していたものがみられた（注文書を偽造した可能性が高いと思われるものもあった）。
- ② 一つの案件を分割してその一部を先行して売上に計上していたものがみられた（工事案件については完了証明書、商品の販売案件では検品書等が存在しないと売上計上できないシステムになっていたから、完了証明書や検品書の日付の改変について取引先の協力を求めるか、営業担当者の責任でこれらの書類を偽造変造したと疑われるものがあった）。
- ③ 預り売上（顧客の要請で倉庫に出荷するのではなく、くろがね工作所担当者が私的に指定した倉庫に対して出荷した段階で売上を計上していたものがみられた。この場合、くろがね工作所としては商品が倉庫から出荷したことになっているので、売上計上するための証憑類は揃っていることになり、不正は容易に発覚しない。）。

イ 過大売上

真実の売上額を超える売上を計上したり、売上がそもそも発生していないのに、会社の売上高を粉飾するために架空の売上を計上していた。

(事例)

- ① 実際の受注額を超えた額で売上を計上。
- ② 売上自体（つまり案件自体）が発生していないのに、売上を計上。

ただし、上記①②を厳密に区別することは困難である。なぜなら、当委員会が調査したところ、かかる過大売上計上は継続的に取引関係がある得意先に関して行われ、事後的に当該取引先に関する売上額を書類上は減額するなどしてつじつまを合わせることになるので、売上額操作を行ったものの案件が存在したのか否かを、事後的に明らかにするのは、時間的制約もあり事実上不可能だからである。

なお、かかる過大売上が存在すると当委員会が把握した端緒は、信用力に問題がない取引先に関して長期売掛金が発生し、かつ証憑上売上発生の根拠が乏しい案件が生じていたからである。すなわち、かかる不存在が強く推認される売掛金は、営業担当者が過大売上が計上する中で、数字のつじつま合わせに破綻し、架空計上している売上（売掛金）が消し込めずに長期売掛金化したと認定可能となったからである。売上額の架空計上は、取引先の協力を得にくいので、注文書などの偽造変造が伴った可能性が高い。

ウ その他

売上の前倒し計上を企図したが（たとえば甲社に対する販売案件について当該四半期に前倒し計上する）、監査法人による取引先（甲社）に対する売掛金残高確認でことが露見することを回避するため、事情を知った他の取引先（乙社）に対して売上が計上するといった事例がみられた。

(2) 購買取引における不正

各四半期決算の主として（売上）利益目標を達成するために各種不正行為が行われていた。

ア 外注費の繰延べ

（事例）物件の原価（または外注費）を当該四半期の費用として計上せず仕掛品に計上し、原価の先送りを図るものがあった。

イ 外注費の付け替え

（事例）物件の原価（または外注費）の一部を利益額の大きい別の物件に付け替えるものがあった。また、物件の原価（または外注費）の一部又は全部を別の物件の原価とつけ替えて、粗利益率を上げていた。

ウ 架空の仕掛品の計上

（事例）本来、得意先に経費請求できないと思われる設計費用やコンペなどのプレゼン費用を仕掛品計上していた。

当期仕掛品を架空計上することによって、当期末仕掛品残高が増えるので会計上は製造原価が減少し、粗利益率が実態よりも上昇する。

- (3) 各年の不正金額の集計は以下のとおりである（単位:円）。表の用語は下記のとおりであるが、不正手法が複合的なため、上記第2・2(1)(2)の分類とは必ずしも整合しない。

◎未出荷段階での売上分割計上 商品の出荷が未了であるにもかかわらず、当期に当該商品の一部について売上を計上する手法。

◎工事完了証明書の改変 当期に工事が完成していないにもかかわらず、工事完了証明書の日付などを改変して、当期に売上を計上する手法。

◎売上の過大計上 現実の売上額に水増しして売上を計上する手法。

◎外注費の繰延べ 当期に発生している外注費を、翌期に計上する手法。

◎外注費の過少計上 当期に発生している、ある案件の外注費を、他の案件の外注費と付け替えるなどして、外注費を過少計上する手法。

集計欄の用語

◎売上増加 当期に売上計上できないにもかかわらず、当期に売上が計上されていた額。

◎売上減少 当期に売上計上するところ、前期の架空売上額等と調整するために、当期に売上が計上されていなかった額。

◎売上原価増加 当期に発生した売上原価ではないが、繰り延べされた売上原価等と調整するために、当期に計上された売上原価。

◎売上原価減少 当期に減価として計上するべきところ、翌期に繰り延べ処理するなどして、当期に計上されなかった売上原価。

◎売上 上記の売上増加と売上減少の額を精算し、当該会計年度に過大に売上が計上されていた額（マイナス数字の場合は、「売上」が現実の額よりも少ないことを示す）。

◎原価 上記の売上原価増加の額と売上原価減少の額を精算し、当該会計年度に過大に売上原価が計上されていた額（マイナス数字の場合は、「売上原価」が現実の額よりも少ないことを示す）。

◎粗利 上記の「売上」から「原価」を差し引いた額（マイナス数字の場合は、「粗利」が現実の額よりも少ないことを示す）。

その他

2018年（平成30年11月期）の数値は、主として前年度までの架空の数値を修正するために生じた金額である。

年度/四半期	概要	売上増加	売上減少	売上原価増加	売上原価減少	売上	原価	粗利
2013(平成25年11月期)								
	外注費の繰延べ				2,000,000	0	△ 2,000,000	2,000,000
1Q					2,000,000	0	△ 2,000,000	2,000,000
	外注費の繰延べ			2,000,000		0	2,000,000	△ 2,000,000
2Q		2,000,000		2,000,000		0	2,000,000	△ 2,000,000
2013				2,000,000	2,000,000	0	0	0
2014(平成26年11月期)								
	外注費の繰延べ	0	0	0	885,000	0	△ 885,000	885,000
2Q		0	0	0	885,000	0	△ 885,000	885,000
	売上上の過大計上	18,000,000		12,000,000		18,000,000		6,000,000
	外注費の繰延べ	0	0	885,000		0	885,000	△ 885,000
4Q		18,000,000	0	12,885,000	0	18,000,000	12,885,000	5,115,000
2014		18,000,000	0	12,885,000	885,000	18,000,000	12,000,000	6,000,000
2015(平成27年11月期)								
	未出荷段階での売上分割計上	12,971,750	670,000	6,726,323	170,000	12,301,750	6,556,323	5,745,427
	売上上の過大計上	163,800	0	0	172,000	163,800	△ 172,000	335,800
	外注費の繰延べ	0	0	337,030		0	△ 337,030	337,030
1Q		13,135,550	670,000	6,726,323	679,030	12,465,550	6,047,293	6,418,257
	未出荷段階での売上分割計上		12,971,750	6,726,323		△ 12,971,750	△ 6,726,323	△ 6,245,427
	工事完成証明書の改変	4,092,000		500,000		4,092,000	500,000	3,592,000
	売上上の過大計上	579,300	18,163,800	172,000	12,000,000	△ 17,584,500	△ 11,828,000	△ 5,756,500
	外注費の繰延べ	0	2,129,500	337,030	5,068,929	△ 2,129,500	△ 4,731,899	2,602,399
2Q		4,671,300	33,265,050	1,009,030	23,795,252	△ 28,593,750	△ 22,786,222	△ 5,807,528
	未出荷段階での売上分割計上	20,717,356	0	16,484,507	0	20,717,356	16,484,507	4,232,849
	工事完成証明書の改変		4,092,000	500,000		△ 4,092,000	△ 500,000	△ 3,592,000
	売上上の過大計上	7,097,934	0	0	0	7,097,934	0	7,097,934
	外注費の繰延べ	1,959,500	0	2,389,932	3,623,840	1,959,500	△ 1,233,908	3,193,408
3Q		29,774,790	4,092,000	18,874,439	4,123,840	25,682,790	14,750,599	10,932,191
	未出荷段階での売上分割計上	16,120,000	1,594,856	11,382,084	0	14,575,144	11,382,084	3,193,060
	工事完成証明書の改変	5,090,600	0	3,122,395		5,090,600	3,122,395	1,968,205
	売上上の過大計上	1,450,000	8,357,834	0	1,634,470	△ 6,907,834	△ 1,634,470	△ 5,273,364
	外注費の繰延べ	170,000	0	6,302,837	6,926,909	△ 170,000	△ 624,063	794,063
	外注費の過少計上	0	0	4,000,000	4,000,000	0	0	0
4Q		22,880,600	9,952,690	24,807,316	12,561,370	12,927,910	12,245,946	681,964
2015		70,462,240	47,979,740	51,417,108	41,159,492	22,482,500	10,257,616	12,224,884
2016(平成28年11月期)								
	未出荷段階での売上分割計上	0	54,252,500	0	35,880,871	△ 54,252,500	△ 35,880,871	△ 18,371,629
	工事完成証明書の改変	0	5,090,600	0	3,122,395	△ 5,090,600	△ 3,122,395	△ 1,968,205
	売上上の過大計上	1,259,900	0	1,634,470	0	△ 1,259,900	△ 1,634,470	△ 374,570
	外注費の繰延べ	0	0	3,526,900	0	3,526,900	0	3,526,900
1Q		1,259,900	59,343,100	5,161,370	39,003,266	△ 58,083,200	△ 33,841,896	△ 24,241,304
	未出荷段階での売上分割計上	21,714,000	0	8,384,674	0	△ 21,714,000	△ 8,384,674	△ 13,329,326
	売上上の過大計上	0	1,100,000	0	0	△ 1,100,000	0	△ 1,100,000
	外注費の繰延べ	0	0	2,400,000	31,428,412	0	△ 29,028,412	29,028,412
2Q		21,714,000	1,100,000	10,784,674	31,428,412	20,614,000	△ 20,643,738	△ 4,257,738
	未出荷段階での売上分割計上	15,891,400	2,084,000	3,680,000	200,394	△ 13,807,400	△ 3,479,606	△ 10,327,794
	売上前倒し・過大の複合形態	8,020,000	0	2,500,000	0	8,020,000	2,500,000	5,520,000
	売上上の過大計上	5,575,040	0	332,000	0	5,575,040	332,000	5,243,040
	外注費の繰延べ	0	0	14,933,100	9,525,394	0	5,407,706	△ 5,407,706
3Q		29,536,440	2,084,000	21,445,100	9,725,788	27,452,440	11,719,312	15,733,128
	未出荷段階での売上分割計上	59,562,601	10,727,800	44,725,508	3,208,920	△ 48,834,801	△ 41,516,588	△ 7,318,213
	売上前倒し・過大の複合形態	32,000,000	8,070,000	15,900,000	2,500,000	28,930,000	13,400,000	15,530,000
	売上上の過大計上	35,431,700	1,710,100	18,210,000	2,508,460	33,721,600	15,201,540	△ 18,020,060
	外注費の繰延べ	0	0	26,943,669	8,405,126	0	18,538,543	△ 18,538,543
	外注費繰延べ・過少の複合形態	0	0	0	1,410,000	0	△ 1,410,000	1,410,000
	外注費の過少計上	0	0	0	1,730,000	0	△ 1,730,000	1,730,000
4Q		131,994,301	20,507,900	105,779,177	19,762,506	111,486,401	86,016,671	25,469,730
2016		184,504,641	83,035,000	143,170,321	99,919,972	101,469,641	43,250,349	58,219,292
2017(平成29年11月期)								
	未出荷段階での売上分割計上	4,800,000	24,085,000	4,080,000	23,000,000	△ 19,285,000	△ 18,920,000	△ 365,000
	売上上の過大計上	1,076,000	6,485,590	0	395,785	△ 5,409,590	△ 395,785	△ 5,013,805
	外注費の繰延べ	0	0	30,307,037	11,014,600	0	△ 19,292,437	△ 19,292,437
	外注費繰延べ・過少の複合形態	0	0	0	180,400	0	△ 180,400	180,400
	外注費の過少計上	0	0	1,730,000	0	0	1,730,000	△ 1,730,000
1Q		5,876,000	30,570,590	36,117,037	34,590,785	△ 24,694,590	1,526,252	△ 26,220,842
	未出荷段階での売上分割計上	0	45,441,201	0	26,276,588	△ 45,441,201	△ 26,276,588	△ 19,164,613
	工事完成証明書の改変	55,152,500	0	50,933,040	0	55,152,500	50,933,040	4,219,460
	売上上の過大計上	2,834,350	18,333,160	1,422,245	13,871,320	△ 15,498,810	△ 12,449,075	△ 3,049,735
	外注費の繰延べ	0	0	5,750,116	5,415,525	0	334,591	△ 334,591
2Q		57,986,850	63,774,361	58,105,401	45,563,433	△ 5,787,511	12,541,968	△ 18,329,479
	未出荷段階での売上分割計上	3,500,000	0	800,000	0	3,500,000	800,000	2,700,000
	工事完成証明書の改変	0	55,152,500	0	50,933,040	△ 55,152,500	△ 50,933,040	△ 4,219,460
	売上上の過大計上	21,970,619	181,000	13,871,320	0	△ 21,789,619	13,871,320	7,918,299
	外注費の繰延べ	0	0	5,335,010	2,707,913	0	2,627,097	△ 2,627,097
3Q		25,470,619	55,333,500	20,006,330	53,640,953	△ 29,862,881	△ 33,634,623	3,771,742
	未出荷段階での売上分割計上	67,775,500	3,500,000	32,530,758	800,000	△ 64,275,500	31,730,758	△ 32,544,742
	工事完成証明書の改変	27,100,000	0	17,983,425	0	△ 27,100,000	△ 17,983,425	9,116,575
	売上前倒し・過大の複合形態	0	15,150	0	0	△ 15,150	0	△ 15,150
	売上上の過大計上	1,631,872	8,449,390	428,100	0	△ 6,817,518	428,100	△ 7,245,618
	外注費の繰延べ	0	0	13,909,200	16,401,143	0	△ 2,491,943	2,491,943
	外注費の過少計上	0	0	1,240,000	0	0	1,240,000	△ 1,240,000
4Q		96,507,372	11,964,540	66,091,483	17,201,143	84,542,832	48,890,340	35,652,492
2017		185,840,841	161,642,991	180,320,251	150,996,314	24,197,850	29,323,937	△ 5,126,087

年度/四半期	概要	売上増加	売上減少	売上原価増加	売上原価減少	売上	原価	粗利
2018(平成30年11月期)								
	未出荷段階での売上分割計上	4,030,000	61,835,500	1,918,240	32,250,758	△ 57,805,500	△ 30,332,518	△ 27,472,982
	工事完成証明書の改変	22,543,300	27,100,000	21,265,773	17,983,425	△ 4,556,700	△ 3,282,348	△ 7,839,048
	売上の過大計上	87,900	7,570,000	0	0	△ 7,482,100	0	△ 7,482,100
	外注費の繰延べ	0	0	14,838,168	22,454,250	0	△ 7,616,082	△ 7,616,082
	外注費の過少計上	0	0	0	1,081,935	0	△ 1,081,935	1,081,935
1Q		26,661,200	96,505,500	38,022,181	73,770,368	△ 69,844,300	△ 35,748,187	△ 34,096,113
	未出荷段階での売上分割計上	0	9,970,000	0	2,198,240	△ 9,970,000	△ 2,198,240	△ 7,771,760
	工事完成証明書の改変	0	22,543,300	0	21,265,773	△ 22,543,300	△ 21,265,773	△ 1,277,527
	売上の過大計上	△ 120,000	3,769,772	0	428,100	△ 3,889,772	△ 428,100	△ 3,461,672
	外注費の繰延べ	0	0	7,571,500	2,232,000	0	5,339,500	△ 5,339,500
	外注費の過少計上	0	0	0	1,081,935	0	1,081,935	△ 1,081,935
2Q		△ 120,000	36,283,072	8,653,435	26,124,113	△ 36,403,072	△ 17,470,678	△ 18,932,394
	売上の過大計上	0	542,619	0	0	△ 542,619	0	△ 542,619
	外注費の繰延べ	0	0	4,831,650	0	0	4,831,650	△ 4,831,650
3Q		0	542,619	4,831,650	0	△ 542,619	4,831,650	△ 5,374,269
	売上の過大計上	0	860,000	0	0	△ 860,000	0	△ 860,000
	外注費の繰延べ	0	0	12,155,313	100,000	0	12,055,313	△ 12,055,313
4Q		0	860,000	12,155,313	100,000	△ 860,000	12,055,313	△ 12,915,313
2018		26,541,200	134,191,191	63,662,579	99,994,481	△ 107,649,991	△ 36,331,902	△ 71,318,089
総計		485,348,922	426,848,922	453,455,259	394,955,259	58,500,000	58,500,000	0

(4) その他

ア 取引先におけるプール金捻出への加担

建材事業本部の担当者が取引先の担当者の要請を受け、いったん取引先担当者が指定する業者から仕入れを行い、続いて当該取引先がくろがね工作所から仕入れを行ったことにする取引が行われ、その経緯（主としてメール）が保存されていた。くろがね工作所担当者の説明によれば、取引先が何らかのプール金を作ろうとしていたのではないかと推測されるが、上記仕入取引等が原因でくろがね工作所の売上や利益に不当な影響が生じるものではない。しかしながら、プール金の捻出は取引先における不正会計につながる可能性があるため、くろがね工作所担当者が取引先における不祥事に連座する危険性があり、社員の法令遵守意識が問われることになりかねない。くろがね工作所の業務に関するコンプライアンスの意識向上のみならず、ビジネスパートナーたる取引先の業務に関しても、コンプライアンスの観点から適切に接することが要請される。

イ 実体のない商流への参加

取引先に依頼して、商流途中のプレーヤーに入れてもらい、口銭をとる。これは、仕入および売上の過大計上につながるから不正な会計処理である。

第3 本件不正行為への関係者の関与状況等

1 代表取締役社長、代表取締役専務について

社長は営業全般を統括する立場で経営会議に出席し、売上予算案を承認し、各月の会議で進捗状況の報告を受けるが、その際に売上の前倒し計上や仕入計

上の繰延べ等を直接的に指示したり、かかる不正を知らながら黙認したりした明確な事実を確認できなかった。

主に金融機関取引、中期経営計画策定を担当する専務についても同様である。

しかしながら、代表取締役は経営を統括し業務を執行する一方で、取締役会の一員として経営を監視し、不正が生じないように組織の内部統制を整備し運用する役割と責任を負っていることから、今回の会計不正に関し一定の責任は免れ得ない。特に、21年防止策で実施された防止策を無効にする新たな不正手法が生み出されるに至っていることを見落とし、漫然と放置していたことや、そういった不正の事実を発見せしめる組織構築を怠っていた点に大きな責任がある。

また、くろがね工作所では、毎月開催される経営会議において、収支見込みが報告されている。月別収支表には、年間目標を各月に割り当てた「計画」値、現実に達成可能と思われる数値である「予測」値、「実績」値が記載される。予測値は毎月ローリングして現実的な数字に改訂される（したがって、実績が計上される直前の月には予測値はほぼ実績値と近いものとなる。）。かかる収支予測表が経営会議資料として配布され、収支見込みが会議で報告されるため、代表取締役を始めとする出席者は不正の兆候である3か月ごとの売上増減に気づいていたことが十分予想されるし、もし、これに気づいていなかったとしたら、注意義務を果たしていなかったと評価すべきと考える。

2 取締役営業本部長について

B取締役（ファシリティ環境事業本部長（当時））は、経営会議・取締役会のメンバーであるとともに、東西地域別の営業会議にも出席して、営業本部長とともに売上目標の設定、その進捗を協議していた。その際に、売上の前倒し計上や仕入計上の繰延べ等を直接的に指示していたか否か、もしくはかかる不正を知らながら黙認していたか否かについて、当委員会は細心の注意をもってヒアリングしたが、かかる事実は明らかとならなかった。

しかしながら、同氏については次に掲げる事実が確認でき、重大な責任は免れ得ない。

- ① 同氏は営業畑が長く、21年不正行為事件当時も、ファシリティ事業本部東日本営業本部に在籍していたことから、売上の前倒し計上、架空計上、経費付け替え等の手法は知っていたと考えられる。

- ② 同氏が部下に対して不正行為を具体的に指示していたとの情報が得られた。
- ③ 同氏は、ファシリティ事業本部東日本営業本部の勤務が長いことから、各四半期最終月に売上が極端に増額することが不自然であること、これらは不正行為を行わないと実現しえない数値であることは知っていたと考えられる。
- ④ 同氏が、仮に不正行為を具体的には指示したり、具体的な不正行為を具体的に追認・黙認した事実はなかったとしても、取締役としての職責上不正を知ることができ、かつ、それを止めさせるべき立場にあった。
- ⑤ 平成28年11月に、取引先の協力を得て、商流の中間に入り、売上を計上している。この件については直属の部下とも協議して実施したものである。詳細は以下のとおり。
- ・売上計上するために、C株式会社外から合計3721万円の仕入取引を行っている。そして、この仕入れに対応する売上は平成28年11月30日にC株式会社宛に3700万円となっている。この数字から明らかなように、当初から21万円の損失が見込まれる取引であった。ところが、この取引に関しては経費の付け替えが行われ、売上原価が2310万円とされて、粗利益が1390万円生じるように仕組まれていた。
 - ・これと関連して平成28年12月21日付「借入金返済計画」なる文書が存在し、上記のC株式会社に対する事業年度末日の売上事案のみならず、D株式会社への1500万円の売上計上およびこの他に600万円程度の売上の計上が記録されていた。しかしながら、関係者からのヒアリングによると、これらの取引も当該事業年度内に売上高を増加させるための偽装工作であったと想定される（そうでなければ「借入金」との表現は取らないはずである）。そうすると、B氏とその部下がかなり大規模な売上偽装を実行していたと強く推認される。
- ⑥ なお、B氏が関与したか不明であるが、平成28年11月決算においては、E社への売上2310万円が前倒し計上されている。このように明らかになっている偽装売上額は、3700万円+1500万円+600万円+2310万円=8110万円にも達し、異様というしかない。

3 他の取締役・監査役について

くろがね工作所の他の役員からもヒアリングを実施し、また、関係書類等の調査を行ったが、本件不正行為について直接関与し、または黙認していた

役員が存在は明確には確認できなかった。

また、取締役会、経営会議の配付資料や各会議に出席している役員や執行役員
の供述から、本件不正行為がこれらの会議で具体的に検討されたり、共謀し
たりした事実は認定できなかった。

更に、監査役・監査役会においても、平成29年12月以前に本件不正行
為の端緒に気づいていた事実は確認できず、監査役が本件不正行為を黙認して
いた事実も認定できなかった。

しかし、言うまでもなく、取締役はその職務の一環として他の取締役や従
業員を監視・監督する義務を負っている。特に、業務執行権限を有する代表取
締役や業務執行取締役による業務執行を監督することは非常に重要な職務であ
る。取締役が負う監視・監督義務の対象は、自らの所掌事務や取締役会に上程
された事項に限られるものではなく、会社全体の業務についてであることか
ら、今回の不正を長年にわたって放置していたことについては、担当取締役で
なくとも、社内と社外取締役との間で程度に差はあるにしても、一定の責任
はあると言わざるを得ない。

また、監査役においても、結果として会計不正が生じていたことに気づか
ず、適切な職務を執行し得ていなかった点の非難は免れないが、実際に行われ
ていた会計不正の手法は、非常に巧妙で、通常の監査の過程で発見することが
困難であったろう点は否定しえない。

4 一般社員について

極めて遺憾なことであるが、主としてファシリティ環境事業本部東日本営業
部の関係者が、複数名での共謀もまじえて本件不正行為を行っていた。

そもそも架空の売上げ計上や経費の圧縮を行うと、当該行為は粉飾決算につ
ながる。粉飾決算との評価を受けると、各種の罰則が適用される可能性が生じ
る。会社に信用を供与している金融機関との関係で詐欺罪（刑法246条）、違
法配当罪（会社法963条）、計算書類等虚偽記載罪（会社法976条）、有価
証券報告書虚偽記載罪（金融商品取引法197条ほか）の適用等である。また、
取引先からの文書を勝手に改変すると私文書偽造罪（刑法159条）に該当す
る可能性がある。会計上の不正行為は、その手段たる行為を含めて犯罪を構成
する場合があります、一般的にコンプライアンスで取り上げられる問題の中でも違
法性が明確・顕著なものであることから、本件不正行為の関与者については猛

省を促すものである。

第4 本件不正行為の背景にある根本的な要因

1 21年不正の調査において、その原因の調査、責任の所在、証券取引所への報告が徹底しておらず、21年防止策は再発防止に一定の効果はあったものの、根本的な改善に至っていなかった。

(1) 平成21年の社外調査委員会の調査報告書等を読むと、①不正会計行為が発覚し、くろがね工作所が内部調査を実施して、調査報告を行った。②社外調査委員会がくろがね工作所の内部調査を検証した。③社外調査委員会の調査結果を踏まえて、平成21年10月2日にくろがね工作所が大阪証券取引所に改善報告書を提出した。これらの報告書は、不正行為が主に売上計上時期の問題（いわゆる「期ずれ」の問題）、売上取消の問題、売上先変更の問題、これらの問題を引き起こした経理処理や起票の問題がテクニカルな視点として強調され、他方で背景事情としてくろがね工作所の売上高を向上させたいとの意識が売上担当者にあったこと、売上担当者に目標達成のために強いプレッシャーがあったこと（改善報告書6ページ）を述べている。

しかしながら、改善報告書4～7ページの記載は動機面とそれによって引き起こされた会計不正行為の因果関係に対するコメントが不明確で、ともすれば当時のくろがね工作所の会計処理システムが未成熟であったことが主たる原因と誤導される余地がある。

本件不正行為の実態も念頭に置いて21年不正を総括すると、21年不正は会計原則に違反して売上を計上しようとした者、あるいは利益を水増ししようとした者が、くろがね工作所の会計処理上の不備を突いて、各種不正行為を実行した。そして、これら各種不正行為はくろがね工作所のかかなり広い範囲にわたって浸透していたが、何らかの理由でオフィス環境事業本部で集中的に実行され、その当時オフィス環境事業本部に在籍していた社員、担当役員は売上計上や経費計上に関する企業会計原則を守る意識がほとんどなかったと評価するべきであった。

21年不正が①複数のくろがね工作所営業担当者による謀議、②営業担当者と上司である上級管理職や役員との謀議、③取引先との共謀があったかは、今となっては証拠上認定できないが、逆に積極的に否定する事情も認

められない。

- (2) 本件不正会計を実行した管理職らの責任は重いが、これらの管理職の上司に当たる役員らにおいても、21年不正の前に同種の会計処理を行い、売上の水増し計上等を行っていたのであれば、その者が企業会計の基準を含めて法令遵守を説いても、およそ説得力があったとは思えない。21年不正が発覚した後、不正行為に関与した担当社員を、人事上できるだけシャッフルしておくべきであった。そして、21年防止策としてコンプライアンス教育が実施されたが、企業会計原則に反する行為が民事上の違法行為にとどまらず刑事処分の対象となる可能性、特に有価証券報告書の虚偽記載は金融商品取引法172条の4の課徴金納付命令を招いたり、証券取引所の有価証券上場規程による制裁を受ける危険性もあることが、社内で周知徹底されていたのか疑問である。

2 本件不正行為の背景

- (1) 会計に対する基本的かつ普遍的なあり方に対する知識不足

くろがね工作所の会計処理の問題点を抽象化して概括すると、会計上の損益計算の根本原則である「費用と収益の対応」が軽視されていたことである。費用収益対応原則とは、企業活動を外部の利害関係者に正しく伝達するためには、努力（犠牲）たる費用とその成果としての収益を経済的な因果関係によって結び付けられる必要があるとするものである。

本件不正行為に関与した営業担当者にヒアリングしたところ、一様に当該行為が不適切なものであることは認識していた。一方、営業部内の会議で個人別の必達目標を示され、それを達成するための「対策」を練るなかで、もし目標達成に至らなかった場合に受けるサンクションについても認識を有していた。

つまり、ヒアリング結果によると、担当者は不適切な処理をすることに後ろめたさを感じつつ、より端的にサンクションにつながる可能性の高い目標達成を放棄するのではなく、従前から部内で慣行的に行われ、より安易な途である不正行為に走ったものと考えられる。

このように二つの相反する規範の板挟みになったときに、不正行為を選んだ理由としては、(i) 従前から部内で慣行的に行われてきた処理である

こと、(ii) 上級管理職をはじめ部内職員の多くが同様の手法を用いて成績を作ってきたこと、(iii) 目標達成できなかった場合には直ちに人事評価等で不利益を受ける可能性が高いことが考えられる。

一方、ヒアリングのなかでは本件不正が企業会計の根本原則である「費用収益対応原則」に反し、企業の姿を歪めるものであるという認識は乏しい印象を受けた。会社の過去の研修記録によると、インサイダー規制に関する留意事項、コンプライアンスに関する事項等は繰り返し取り上げられる一方で、より基本的かつ普遍的な会計のあり方について研修等が行われてこなかった模様である。

このような基本的な理解が欠けるなかで、会社の売上計上基準の遵守と目標達成を二者択一的に選択せざるを得ない状況に追い込まれ、部内の「空気」にも流されるように不正が蔓延したものと考えられる。

費用と収益の対応という会計の根本を十分に理解していたならば、上記のような状況におかれても、会計原則の重要性を認識して、安易に不正に走ることなく、それに反対し是正する声を上げることができた可能性があると思料する。

(2) 同族的経営による社長の権威と長期政権に伴う独特な社風

くろがね工作所は昭和2年に創業し、昭和36年に大阪証券取引所市場第二部に上場、東京証券取引所との市場統合により現在東京証券取引所市場第二部に上場している。

社長の神足泰弘氏は昭和9年生まれで、一橋大学卒業後、損害保険会社勤務を経て、昭和38年にくろがね工作所に入社した。同47年に企画開発部長。同48年米国スチールケース社との提携により設立したエス・ケイ株式会社代表取締役就任し、昭和49年にはくろがね工作所取締役、同54年には代表取締役常務、同57年に代表取締役社長に就任して現在に至っている。

このような経歴を持つ神足泰弘氏は(i) 創業者一族につながること、(ii) 現在もくろがね工作所の筆頭株主であること(持株割合10.07%。長男の尚孝専務は3.28%)、(iii) 約40年にわたり代表権を持ち会社の中核を担ってきたことから、社内では絶大な力を持ち、象徴的な存在となっている。

一方、会社は58年間上場を維持しているものの、未だに同族企業の色彩を色濃く残している。その例として次のような点が指摘できる。

ア 社長の長男である尚孝氏を後継者とするについて公式発表がないにもかかわらず、社内外でコンセンサスが形成されている。

イ 幹部社員の業績達成に関し社長自ら檄を飛ばし目標に至らなかった社員を叱責することもあるが、陰湿なあるいは継続的なハラスメントにはならない。また、大幅な報酬増減や降格人事等もない。

ウ 米国スチールケース社との提携、アキュドアユニットの開発等新規分野への進出に当たっては社長自身が先頭に立ってリードしてきた。

一方、同族企業にありがちな公私混同、会社を利用した私的な利益追求といった事象は認められなかった。

ところで、一般的に同族的経営は意思決定のスピードや中長期的視野に立った戦略立案を可能にするというプラス面がある一方、業務執行に対するガバナンス、不正の防止といった局面ではマイナスに作用する。

くろがね工作所のこのような経営姿勢は会社の成長時においては社内外で幅広い支持を集め、社長の権威を確立してきた。ところが、バブル崩壊後低成長ないし後退局面に陥ったくろがね工作所において、同族的経営のマイナス面が典型的に現出した結果が前回及び今回の会計不正であると考えられる。

また、代表取締役社長が40年以上の長期にわたって最高意思決定者であり続けた結果、現代の時代にそぐわない独特な考え方が社内に定着した。すなわち、くろがね工作所は右肩上がりの成長、つまり、売上高について前年対比で増加し続けなければならないという考え方が幹部たる役職員のコンセンサスとなっている。もちろん、このような方針そのものは誤りではないが、売上実績が年々減少していくなかでは非現実的な目標と言えるだろう。

予算策定にあたり前年実績を上回る数値を営業本部で計上し、当該予算を会社代表者らが承認した結果、それを達成するために中間管理職以下がひねり出した対策が今回の不正会計であったと考える

(3) 将来への展望が開けないなかでの焦り

くろがね工作所の過去の経営成績は次のとおりである（単位：百万円）

(連結)

	元 11	5/11	10/11	15/11	20/11	24/11	25/11	26/11	27/11	28/11	29/11
売上	－	－	30,980	24,485	16,235	10,693	10,295	10,593	10,700	10,696	10,224
利益	－	－	△1,074	27	△619	100	104	117	242	157	93

(平成元年、5年は連結開示なし)

(単体)

	元 11	5/11	10/11	15/11	20/11	24/11	25/11	26/11	27/11	28/11	29/11
売上	39,434	34,167	29,502	23,488	15,360	10,449	10,137	10,474	10,607	10,219	10,219
利益	590	31	△1,063	40	△506	99	109	124	215	144	89

このような近時の漸減傾向をヒアリングしたところ次のとおりの意見があった。

ア かつての主力製品であった学習机市場が少子化・他社の参入により縮小した。

イ オフィス用家具部品についてはエンドユーザーへの直接販売の割合が減り、設計事務所やコンサルティング会社が中間に入って、価格・デザイン嗜好への要求水準が高くなった。

ウ 医療機関向けアキュドユニットについて、新製品の開発・投入が進んでいない。

つまり、過去のリーマンショック（平成20年9月）のような一過性の事象ではなく、くろがね工作所のビジネスモデルの構造上の問題があることがうかがわれる。

一方、メールの閲覧とヒアリング結果等によると、一般社員の間には売上の激減、社員数の減少にも拘らず経営陣から明示的な反転攻勢計画等が示されないので、会社の存続自体に不安を感じるとの思いもあったようである。

そうであるならば、過去の平成21年の不正の際に指摘された「目標達成に向けた相当の心理的にプレッシャーが生じていたもの」（「調査報告書」35ページ）という状況に比べ、はるかに強い危機感を感じるとともに「何をやっても無駄」という諦めの感情が生まれたことから、不正な会計処理を拒むことなく慣行的に行われてきた「決算対策」の立案に至ったものと思料する。

もとより、いくら会社を取り巻く状況が厳しいからといっても、かかる不正処

理は許されるものではないが、一般社員については情状酌量の余地もあるのではないかと考える。

第5 本件不正行為の直接的な原因及び改善の妨げとなった事情（内部管理体制の不備）

本件不正行為においては、東日本オフィス環境事業本部の幹部社員を中心に、その部下である課長クラスの社員も関与した。当該不正行為は、特定の営業担当者の個人的な成績向上等の動機により単発的に発生したのではなく、平成21年の不正行為の発覚があつたにもかかわらず、その後に多数の者により長期間にわたり継続的に行われたものであって、その病巣は深刻である。

本件不正行為が発生した原因（そのような行為を可能ならしめた要因）、及びそのような不正行為が約5年間もの長期間にわたって発覚しなかつた要因として、以下の諸事情を指摘することができる。

1 営業担当者に対する広範な権限付与と職務分担による牽制機能の欠如

- (1) 従業員の不正を防止するためには、複数の者による牽制機能を発揮できるよう内部統制システムを構築することが求められる。ところが、くろがね工作所では、営業担当者が顧客との交渉から始まり、工事発注先の選定、発注手続、仕入検収、仕入代金支払、売掛債権回収等一連の業務すべてに関与することが基本となっている。このように一営業担当者に広範な権限を付与することは、職務分掌が細分化された組織と比べ、相互牽制・監視が働きにくく、不正発生の温床となりやすい。
- (2) そのようなくろがね工作所の業務体制上のリスクが平成21年に発覚した会計不正により現実化した。
- (3) この事件を受けて、社外調査委員会は、くろがね工作所代表取締役社長に対して平成21年8月28日付け「調査報告書」において、上記(1)のようなくろがね工作所の業務体制が孕む不正リスクを適確に指摘したうえで、内部管理体制や内部監査の強化等の対策による再発防止へ向けての施策を提言した。

ところが、この指摘・提言に対して、経営陣がこれを真摯に受け止め、内部管理体制や内部監査の強化等の抜本的な対策を検討した形跡はなく、実際には業務体制や職務分掌の変更、個別案件ごとの管理を定めるなど形式的な対応にとどまり、不正行為防止策としては不十分なものとどまっ

ていた。

その理由としては、経営陣が、後述するようなコンプライアンス意識の希薄さもあって、購買から販売・据付・債権回収までを一人の担当者が行う「一気通貫」の業務体制はくろがね工作所の良き伝統であり、業務を円滑効率的に処理して業績を上げるためのもっとも適当な体制であるとの認識が、一種の企業風土として無批判に全社を支配しており、それを疑問視する視点が欠如していたことにあるものと考えられる。

加えて、平成22年度以後、前任会計監査人と交代した監査法人が、その後の監査においては、さしたる合理的な理由もなく、上記のようなくろがね工作所の対応（不作為）が孕むリスクや問題性を指摘することなく、是認していたことは、後述するとおりである。

- (4) くろがね工作所が、過去の会計不正を教訓とし、平成21年8月における社外調査委員会の指摘を真摯に受け止めて業務分掌の見直しを含む内部管理体制や内部監査の強化等の再発防止策を講じていたならば、牽制機能が働いて、同種の不正行為の継続を困難ならしめ、あるいはより早期に発覚し得た可能性があったと思料する。

2 人事異動の停滞

くろがね工作所の役職員に対するヒアリングによれば、くろがね工作所の人事異動が一般的な上場企業に比べ極めて限られた範囲でしか行われていないことは明らかである。本件不正行為の主要な舞台となったオフィス環境事業本部東日本営業本部における人事異動を質問すると、入社以来長期間同一部署に在籍し、部内の管理職を経て担当役員に昇進するといった状況とのことである。

たしかに、オフィス環境事業本部の取引先は、建材事業本部の取引先に比し中堅中小規模の企業が多く、営業担当者としては、取引先と密接な人間関係を築くことによってスムーズに業務を遂行できる側面がある一方、そのことが取引先との癒着を生み不正を発生させる土壌となりうる。

本件でも、人事異動の停滞が本件不正行為を誘発する温床となり、また、発見を遅らせる要因となったことが十分に考えられる。

3 業績目標数値の策定方法の非現実性

くろがね工作所では事業年度の始めに経営会議の場で会社としての売上目標を決定する。その際には、各事業部門が持ち寄った売上予測、利益予測に若干の上乗せをして（3～5%程度とのこと）目標数値を算出する。次に、この会社全体の目標数値を東西に分けたうえで各部に割り付ける。各営業部では、同部の部長が各グループ別、チーム別、個人別に、さらに四半期別に目標数値を割り当てることになっている。

営業担当者に対するヒアリングによると、目標数値は「上から下りてくる。」とのことであり、実現可能性に欠けるケースもあったようである。ところが一方で、「数字について上から厳しく言われる。営業は数字がすべて。数字が上がらないと仕事をしていないと見られる。」といった発言もあった。

このような事態は、目標策定にあたり「前年対比マイナスは許されない。」という社内コンセンサスがあったことが一つの大きな要因となって発生したと考えられる。かかる目標設定の方法は、会社の成長期においてはよい方向に機能するが、会社の実績が停滞した状況では、営業担当者に対して過酷かつ非現実的な目標となる。つまり、業績目標の策定にあたり「右肩上がり」の成長を前提とするかのごとき社内風土が形成されていたことが会計不正を招来した原因の一つと考える。

また、くろがね工作所の人事考課・給与考課はいわゆる職能給制度（職務遂行能力に応じた等級を設け、そのなかで能力向上に応じて昇進する）を採用する。かかる職能給制度は、等級に応じて目標を設け、その達成度合いを上司との面談・フィードバックにより確認するという教育的なシステムとするのが一般的である。その目標は上位等級になるにつれてマネジメント的色彩を帯びるように設定するのが通常だが、くろがね工作所では売上目標が上位者は高く、下位の者は低いといった数字のみを基準としているとのことである。この結果、等級上位者においても多くの売上を上げることが第一義的な目標となり、不正行為を誘発する要因になったと考えられる。

4 コンプライアンス体制の不備

(1) 組織の上級者に対する隷従の姿勢

本件不正行為はオフィス環境事業本部・東日本営業本部を中心に多数の社員によって行われていた。不正を主導した幹部社員は本件の行為が不正なも

のと認識していながらも、「売上目標、利益目標を達成することが至上命題」との空気が蔓延するなか、積極的に不正な会計処理に加担した。さらに、より広範囲の社員が、不正な処理であることを認識しつつも、それに反対意見を具申しようとせず、また、他の上級社員、執行役員ら経営幹部、取締役、監査役に意見具申・相談・通報することもなく、上司に言われるままに不正に加担した。このように、本件不正行為に関しては、上級者の指示に盲目的に従うといったコンプライアンス意識の欠如もその背景として重要な要因である。

(2) 営業に対する監査部門の懐疑心の欠如と営業尊重の気風等

上述のとおり、平成21年の不正発覚を受けて、再発防止策の一環として取引ごとに一連の証憑類を保存管理する「物件ファイル」が作成されることとなった。

しかし、実際には監視部門として新設された売上管理部の人員が十分ではなく、物件ファイルによる厳正な管理もごく最近まで進んでいなかった。また、ヒアリングによると、監査法人から提示を求められてから、それを作成する場合も多かったとのことである。さらには、物件ファイルに収納された注文書や完成証明書について顧客の印影をPDFやカラーコピーを利用して偽造したと認められるケースも多数存在した。ヒアリングに応じた社員もかかる証憑類の偽造を認めている。

このような手の込んだ偽装工作を監査部門や会計監査人が見抜けなかったことはある程度やむを得なかったとはいえ、原則として原本を収納するはずのファイルにカラーコピーによる証憑が大多数を占めている事態に直面して、そこに不正が潜んでいるかもしれないことを想定し、懐疑心をもって独自の行動で望むべきところであったと考える。

また、社内の管理体制が規定化されると、それをすり抜けて「形だけ整えばよい」といった風潮が営業部門内に蔓延していたものと思われる。かかる風土を是正すべき立場にある幹部社員自らがその職責を半ば放棄して不正処理に積極的に加担していたことが、過去の教訓にもかかわらず不正を一掃することができなかった直接的な原因である。

さらに、くろがね工作所の社内（特に東京オフィス）においては、管理部門や監査部門は営業のサポート部門であるとの認識（換言すれば、コンプラ

イアンス軽視の風潮)が存在していたと思われる。

加えて、くろがね工作所では、伝統的に営業部門と管理・監査部門との人事交流がほとんどなく、管理・監査部門には営業経験者が存在しないことから、営業社員の説明や弁解を容易に受容したり、疑問を抱いてもそれ以上に深く追及しない(追及できない)傾向があると思われる。このことが、営業部門における不正行為の端緒に複数の者が気付いていたにもかかわらず、今一步踏み込んだ調査が行われなかった要因と考えられる。

今回の外部からの指摘があった後、くろがね工作所は平成29年12月27日に社内調査委員会を立ち上げ、内部調査を実施した。また、ほぼ同時期に監査法人も会計監査を実施した。その結果、くろがね工作所の平成29年11月期決算に影響を与えそうな不正行為は相当程度抽出できたが、架空売上計上等を行った者、文書偽造などの手法、上司の関与、取引先も含めての共謀の有無、不正行為が開始された時期など、不正行為を撲滅するための決定的な事実の解明は詰められず、責任の所在や責任者の処分などが曖昧なまま推移していた。かかる、曖昧な状態の推移が生じた原因も、くろがね工作所における監査部門の位置づけが十分でなかったこと、逆に営業部門が過度に尊重されたことに求めざるを得ない。

(3) 役職員における当事者意識・管理意識の不足

オフィス環境事業本部東日本営業本部における「決算対策」の結果について、複数の役員、幹部職員が不自然であるとの認識を持っていたにもかかわらず、それを取締役会や経営会議等において指摘、言及されることはなく、そのため役員間で「決算対策」が全社の重要問題として認識されず、代表取締役らにも明確に伝わった形跡はない。

また、当委員会が行ったくろがね工作所役職員に対するヒアリングからは、問題を認識しつつも、他部門の問題には積極的に関与しないといった傍観的姿勢が強い。これは、役員が自分の管轄外の問題を全社の問題として認識し、自らも当事者として解決しようとする当事者意識が不足していることから生じた事態と考えられる。このような役員間における重要問題に関する情報共有の欠如や当事者意識の不足が会計不正の再発を招き、その発覚を遅らせた一因であったと考えられる。

(4) 監査室の形骸化

コンプライアンス上、監査役監査とは別に、内部監査による業務内容の問題点の洗い出しが行われることが求められる。くろがね工作所では、監査室が内部監査を受け持っている。現在の監査室は、社長直属の組織として設置され、監査役とも連携しながら、社内情報の収集に努め、各部門の業務遂行状況の点検等を行っている。

しかしながら、現実の業務としては、人員が極めて乏しく、その結果、監査室はいわゆる J-SOX（内部統制報告制度）対応に忙殺され、法令違反行為の防止等のコンプライアンス業務に割くことのできる時間が限定されていることから、いずれもくろがね工作所において期待される役割を果たすことができたとは言い難い。

(5) 内部通報制度の形骸化

くろがね工作所では、「従業員等からの相談に関する適正な処理の仕組みを定めることにより、不正行為等の早期発見と是正を図り、もってコンプライアンス経営に資することを目的とする。」（「企業倫理相談窓口規程」）として内部通報制度を設けている。しかし、通報窓口が会社内および顧問弁護士事務所とされており、システム的には特段問題ないかのように見られる。しかし、現実には当該制度の利用実績はなく、先述したとおり監査法人への匿名通報が行われたことからすると、本制度の設計は社員にとって通報しやすいものとはなっていないかと思われる。また、社員にヒアリングした限りでは、その制度の内容や意義が全役職員に十分に周知されていたとはいえ、有名無実化していたのが実情である。

(6) 役員、社員におけるコンプライアンス意識の希薄さ

以上に掲げた諸点に通底している問題点は、くろがね工作所役職員におけるコンプライアンスを尊重する意識（役職員の各自が、自ら法令を遵守することはもちろん、他人の法令違反についても見て見ぬふりをせず、協働して健全な会社を維持し発展させようとの意識）の希薄さである。すなわち、本件においては、くろがね工作所に底流するそのようなコンプライアンス軽視の気風が、上記(1)ないし(5)のような形で顕現、作用して会計不正の再発を招き、かつその早期発見を阻害したものと思われる。

そして、過去の事件にもかかわらず、そのような風潮が現に存在するこ

とが経営陣ないし経営トップにおいて明確に意識されておらず、外部者（社外監査役、会計監査人）からも明確に指摘されないままになっていたものと思われる。

もっとも、今回の調査では、くろがね工作所においては役員、社員間における派閥や対立関係、無用な軋轢等がほとんどなく、職場環境は融和的で家族的な気風に富んでいるという長所も同時に確認されたところである。しかし、そのこととコンプライアンス意識の改善、涵養は相反するものではないし、仮にコンプライアンスと対立する局面が生じたときは、会社経営の上ではコンプライアンスが優先することを肝に銘じるべきである。

5 会計監査人による監査上の問題点

上述したように、前回の事件の際に、くろがね工作所は外部調査委員会からの調査報告を受領し、同時期に会計監査人は大阪監査法人から現会計監査人である監査法人Aに交代した。その際、現会計監査人は前任監査人から不正リスクの内容について十分な引継ぎを受け、くろがね工作所からも調査報告の説明を受けていたはずである。

そうであるならば、売上の前倒しや仕入計上の先送りといった同種の不正については、会計監査の際に特別な検討を要するリスクとして特に慎重な監査手続をすることが求められる。

ところが、平成21年不正発生時のくろがね工作所役員がこれらの指摘に基づいて、一定の再発防止策を講じ、それが抑止的な効果を発生したことは事実だが、当時の責任者の処分、人事異動を含めた十分な再発防止策を講じなかったことは指摘せざるを得ず、それにも拘わらず会計監査人が内部統制の不完全さを指摘することなく監査を継続したことは、結果論ではあるが、適切でなかったと評価される余地もあろう（本来会社の内部統制の整備及び運用に責任を負うのは会社経営者であり、会計監査人は会社の財務報告に係る内部統制を与件としてそれを評価するものである）。もっとも、前述のとおり、くろがね工作所による不正の隠蔽工作はデジタル技術を駆使した巧妙なものであり、また、会社経営者自身不正の存在を認識していなかった可能性が高いので、仮に会計監査人が残高確認手続の実施件数や取引の実証テストの件数を増やし、より高いレベルの職業的懐疑心をもって監査を行ったとしても、不正を見抜くことは容易ではなかったと考える。

このような、会計監査人の監査状況も、くろがね工作所の担当者コンプライアンス意識の欠如と相まって、会計監査はごまかせるとの認識が生じ、不正行為の再発を招き、かつその発見を遅らせた一因をなしたものと考ええる。

第6 再発防止策

1 基本的な考え方

本件不正取引の原因を総括すると、くろがね工作所の株価向上や信用維持を狙った経営者関与型の不正ではなく、一部の役員と上位の管理職が代表取締役らの意を忖度して「会社のために」業績数値の水増しを狙った従業員不正である。

また、本件不正取引について、事情を知った取引先を巻き込んで行われたか、つまり取引先と共謀して本件不正取引が行われたかは必ずしも明らかではない（ただし、共謀とまでは認定できないにせよ、企業会計上おかしな取引を行っていることを認識していた取引先は存在していたと推測できる）。一方、くろがね工作所内部では本件不正取引に手を染めている上位の管理職が、その所属する部門の部下を広範囲に巻き込んで、長期間にわたってさまざまな手法による不正取引を繰り返してきたことが見て取れる。したがって、不正取引が日常化しているかかる企業風土のもとでは、不正の防止策について特定の不正類型に特化した防止態勢を整備しても、一部の部署でそれを無力化する方法が考案されるリスクが大きく、一方で、すべての不正を完全に遮断する大がかりなコントロール手段を講じることも経営の効率性やコストとの兼ね合いからは非現実的になる。そこで、防止策を構築・運用するためには、事業活動における法令等の遵守や財務報告の信頼性にかかる内部統制の整備を基軸として検討することが現実的な手法と考えられる。内部統制を構成する要素としては、①統制環境、②リスク評価と対応、③統制活動、④情報と伝達、⑤モニタリング、⑥ITへの対応が挙げられ、これら6つの要素が経営管理の仕組みに組み込まれて一体となって機能することが求められる。したがって、以下ではこれらの要素ごとに再発防止の観点から有効な施策を検討することとする。更に、不正に関しては事前にこれを防止するだけでなく、発生した際に速やかにこれを発見し是正するといった事後的な対策も重要であるので、このような視点も加味した施策を検討する。

2 統制環境にかかる施策

統制環境とは、組織の気風を決定し、組織内のすべての者の統制に関する意識に影響を与えるとともに、内部統制を構成する他の要素の基礎・基盤となるものとされる。具体的には「企業風土」「企業文化」ともいうべきものである。かかる観点から見たくろがね工作所の問題としては、第5において述べたように、①企業経営者の姿勢（代表取締役ら経営トップが、自社の行動規範を遵守し自ら実践する姿勢を強くアピールする機会が十分でなく、会社全体に法令遵守等を徹底する土壌や雰囲気形成されていない）、②組織内の風通し（他部門の悪い情報を見聞きしてもそれを自らの問題と捉えず評論家的な姿勢にとどまってしまう、マイナスの情報を役員に報告する雰囲気が生まれにくい。また、複数の事業部門間で相互チェック機能が働いていない）、③営業部門至上主義（営業部門が会社の中心的存在で管理部門は営業をサポートする立場にとどまるといった意識、営業成績を上げる部門や個人に対する遠慮）等の要因を指摘することができる。

このような観点からの具体的な防止策としては次のようなものが考えられる。

(1) 企業行動憲章、コンプライアンス規程等の策定・周知徹底

企業内で発生するさまざまな問題に直面した役員・社員が、迅速かつ的確な判断や行動を選択することを可能にするためには、企業風土を健全化してコンプライアンス経営を確立し、それを全社に浸透させることが必須である。そのためには経営トップによる積極的かつ不断の取組みが不可欠である。このような観点から次のような施策が求められる。

ア 現行の「企業倫理規定」に加え、より具体的に企業コンプライアンスを確立するための行動指針を定めた「コンプライアンス規程」等を策定する。

イ 企業倫理規定、コンプライアンス規程等を全役職員に対して周知徹底すべく代表取締役ら経営トップ自らが行動する。

ウ かかる「企業倫理規定」「コンプライアンス規程」等は全役職員に配布するハンドブックの目に付きやすい場所に記載したり、社内のイントラネット等ですべての役職員がいつでも内容を確認できるような施策を採るとともに、コンプライアンス強化月間等を催行して定期的に注意喚起をうながすことにより、役職員に対する浸透力・拘束力を高める。

(2) 独立性が高くかつ法律や財務・会計的知見を有する社外取締役・社外監査役の起用・活用

独立性が高く、かつ、法律や財務・会計に関する専門的な知見を有する社外役員を選任し、同役員が、取締役会、監査役会等の場で多岐にわたる経営活動について、それぞれの知見、独立性を活かした明確な意見具申をできるような体制を構築するとともに、その意見を尊重し活発な議論を展開できるような風土を醸成する（同種の会計に関する不正行為が発生したくろがね工作所の場合、コーポレートガバナンス・コード4-8のとおり独立社外取締役を複数名選任することが望ましい。昨年6月に改正されたコーポレートガバナンス・コード4-11では、監査役に少なくとも1名は独立性が高く、企業会計の知見を有する者を入れるべきであるとされていることも人選にあたっての参考となる。）。

(3) 規程等違反に対する懲罰規程・基準の整備・明確化

コンプライアンス経営の遂行を担保するために、コンプライアンス遵守を定める規程を整備し、違反した場合に懲罰を課すための規程、懲罰の基準等をあらかじめ整備する。更に、不正等が生じた際には、懲罰委員会等の組織において、それらの規範・規程に従い、恣意性を排除し厳正かつ公正に対処することが求められる

(4) 実効性のあるコンプライアンス研修・教育の実施等

実効性のあるコンプライアンス研修・教育を実施するために外部講師の招聘等適切な研修プランを策定する。特に、企業会計の基礎的知識にかかわる研修を導入することが必要なことは前述のとおりであり、その際には、全員一律の内容ではなく、対象者の経験年数、地位、担当業務に適合した研修・教育内容となるよう工夫する。また、法令・ガイドライン等の改正・改訂につき正確にフォローした最新の内容となるよう留意することが求められる。

(5) 経営会議・取締役会等での情報の共有

今回の社内ヒアリングにおいては、一部の社員からオフィス環境事業部門に対して違和感を抱いていたとの供述があった。しかし、その感覚は、経営会議・取締役会といった公の場に情報として共有されることはなく、個人のレベルに留め置かれる状態であった。そこで、取締役・執行役員は、不正リスクのある、もしくはその可能性のある事象に関する情報に接した場合には、それが確定した情報であるか否かにかかわらず、経営会議・取締役会に報告して、組織的に対応等を講じることができるよう経営環境を整備・運用する必要がある。つまり、役員、社員は、業務に関わる不審な情報を個人レベルで処理することなく、多くの役員、社員が不審な情報あるいは不審な感覚を共有できる体制を整備し運用することが求められる。また、くろがね工作所が上場企業である以上は、多数の広範囲にわたるステークホルダーが存在することを意識し、不正に対しては全社的な対応が必要であることを理解し、役員、執行役員における横断的な連絡・協働関係を構築して、情報の収集・監督を強化する必要がある。

その一助として、役員や役員就任予定者を対象とする、会社法や金融商品取引法等における役員の基本的義務や責任等を内容とする研修の機会を設けることを検討すべきである（ただし、インサイダー取引等の技術的な研修は繰り返さされている）。

(6) 内部監査の機能強化

内部統制の構築・運用状況を監査する仕組みとしては内部監査の実施が重要であるところ、くろがね工作所においては内部監査を掌る内部監査室の職務分掌が必ずしも明確でなく、また、人員の配置が不十分なうえに非本来業務に時間を取られるといった体勢を改める必要がある。内部監査の機能を強化するために次のような施策が考えられる。

- ア 監査室の職務分掌を明確にするとともに、具体的活動における相互の連携・協働についても明確化する。また、監査室に調査権を与えるなど、その権限を強化し、かつ、その内容を全社に周知させる。
- イ 監査室には他部署と兼務させない社員を配置する。
- ウ 監査研修等に定期的に参加させ内部監査のスキルアップを図る。
- エ 監査室に営業経験者など不正が起こる可能性のある部門の内実を熟知し不正にかかる専門知識・技能を有する人材も配置し、不正の端緒に対

する注意力を高めるとともに、営業部門に対して物言う姿勢を明確にする。

(7) 取締役と内部監査部門・監査役との連携

取締役と監査室等の内部監査部門及び監査役とが相互に連携することが必要である。そのためには取締役と内部監査部門、監査役間の情報の格差を是正し、不正リスクへの対処方法についての認識を共通化するため、取締役と内部監査部門、監査役は定期的にコミュニケーションを行い、不正リスクに関する情報について情報を共有できる体制を整備する。

(8) 取締役・監査役と会計監査人との連携・協議

取締役・監査役は、将来発生が懸念される不正リスクや問題点について、定期的に会計監査人から意見・見解等を聴取し、また、会計監査人と協議して認識を共有することが求められる。一方、会計監査人が不正の端緒に気づいた場合には、取締役・監査役と対応を協議できる体制を整備する必要がある。また、財務経理部門においては、会計監査人との間に適度な緊張感を保持すべく意識を改革する必要がある。

3 リスク評価にかかる施策

リスクの評価と対応とは、組織目標の達成を阻害する要因を「リスク」として識別し、分析・評価するとともに、そのリスクへの適切な対応を行う一連のプロセスをいう。くろがね工作所においては、本件のような不正行為の発生に関する適切なリスク評価がなされておらず、したがってまた、適切な対応が取られなかったことは上述のとおりであって、この点に関しては次のような施策が考えられる。

(1) 内部監査室等によるリスクの定期的見直し

二度と同じ不正は発生させないとの決意のもと、くろがね工作所の会計分野への監視にシフトした運用が必要となる。

(2) 財務データ上の異常値の検出

財務経理部門、リスク管理部門等に優秀な営業部門経験者を配置することによって、数値上の異常値を見逃さず、不正リスクがある取引を早期発

見してそれを是正する措置を講じるべきである。かかる施策は不正の早期発見の見地からは必須のものである。

4 統制活動にかかる施策

統制活動とは、経営者や部門責任者などの命令・指示が適切に実行されることを確保するために定める方針・手続をいう。統制活動には、権限や職責の付与、業績評価や職務の分掌などの広範な方針・手続が含まれる。くろがね工作所における統制活動上の問題としては、上述したように、①特定の人物に過度の裁量や権限が付与され、他からのチェックが及びにくい構造になっている、②職場環境が閉鎖的になっている等の問題がみられる。具体的な再発防止策としては次のような施策が考えられる。

(1) 定期的な人事ローテーション

長い期間にわたって同一の社員が同一の取引先を担当すると、取引先との貸し借りや癒着が生じ、不正を生む温床となりやすい。また、担当者が変わらないことから、取引の内容が他の社員の目に触れる機会が少なくなり、チェック機能が働きにくくなる。そこで、人事ローテーションを定期的に行い、不正行為が隠蔽されにくい環境を整えることが不可欠である。また、定期的なローテーションは、仮に不正が生じたとしても早期にこれを発見することにつながり、会社に与える損害を軽減することができし、不正行為の抑止効果も期待できる。

もっとも、くろがね工作所装置部門の営業などでは、ある程度の専門性が要求され、かつ、取引先との人間関係が円滑な営業推進上必要となることも事実である。そこで、取引先との関係を完全に断ち切るのではなく、同一部門内で担当取引先を交代させるといった緩やかなローテーションも一部併用することが現実的な対応として考えられる。更に、部門内の異動のみに頼ると、当該部門が本社等による牽制機能が働かない「聖域」となり、恣意的な事業運営が行われるリスクが高まり、人事ローテーションが行われない場合と同様の弊害が生じてしまう。そこで、ある程度の経験を積んだ社員を本部の管理部門や他地域の営業部門へローテーションすることも重要である。

なお、一般論として、人事ローテーションを行うと、一時的には取引先に対する担当者個人の顧客吸引力がリセットされてしまうリスクがあるが、

長期的な視点からは、広範な取引類型に即応できる社員を育てることになり、結果的に会社に対してプラスをもたらすものと考える。

(2) 権限の分離

一般的に、特定の組織に権限が集中すると他部門による牽制機能が働きにくくなるため、恣意的な事業運営が可能となり、不正行為を抑止・発見することが困難となりがちである。本件においては、ファシリティ環境事業本部・東日本営業本部において、営業担当者に受注から仕入発注、売掛金回収までの広範な権限が集中したことが不正発生の大きな要因となっていた。また、本件では、部内の上級管理職自らが売上目標等達成のために会計不正行為を画策するなど、営業担当者の相互監視が働かなかったことも不正の発生を招き、かつその発見を遅らせた要因の一つである。かかる事態を未然に防止するためには、営業ライン外の部門を水平的に関与させる等の権限の水平的な分化が求められる。より具体的には、現在営業担当者に集中している権限を、仕入発注部門、販売及び債権管理部門、これらを管理・監督する部門に分離するとともに、見積もり、工事手配、発注、売上計上、債権管理等の各段階において、管理・監督権限を持つ部門が関与しうる体制を構築すべきと考える。

また、部門内の管理職が下位の職務を兼務するなど、垂直的に権限が分化していなかったことも不正発生の要因になるとともに、その発見を遅らせる結果をもたらしたと考えられる。そのため、権限が適切に委譲され、権限分離を徹底した職制を整備・運用することが不可欠である。不正や誤謬を相互監視・チェック等により防止するという職務分離は内部統制の根幹をなすものである。

(3) 権限分掌規程・社内決裁権限規程等の見直し

くろがね工作所では職務組織及び業務分掌に係る規程が存在していなかったり曖昧であったりする場合は散見された。権限分掌規程・社内決裁権限規程等を明確に定めるとともに、その内容を定期的に見直し、組織長以下の責任・権限の設定と周知徹底を図り、不正を防止できる態勢を整備することが求められる。

(4) 在庫管理に関する規程の整備・運用

在庫管理に関する規程を整備し、棚卸管理が適切に行われることが必要である。そこで、仕掛在庫（直送品在庫）を含め、入庫と出庫の事実を管理するとともに、本件のような架空取引を防止し、あるいは早期に発見するためには、管理・監査部門が適宜（状況に応じて抜き打ち的に）営業部門から独立した立場で納入先や仕入先におもむき、直接に現物の確認を行うことも不可欠である（不正行為の発見につながることはもとより、不正行為に対する抑止・牽制機能を期待できる。）。

5 情報収集・伝達体制の拡充による防止策

情報と伝達とは、必要な情報が識別・把握・処理され、組織内外や関係者相互間に正しく伝えられることを確保することをいう。特に、必要な情報が関係する組織や責任者に、適宜、適切に伝えられることを確保する情報伝達の機能が不可欠である。

(1) 内部通報制度の整備・周知徹底等

内部通報制度は、早期に不正の芽を摘むとともに、そもそも不正を行うインセンティブを滅殺する役割を果たす。また、リスク管理の有用な手段として、また、コンプライアンス経営を実現するためのインフラとしても極めて重要な制度である。くろがね工作所には「内部通報制度に関する規程」が存在するが、通報の実績は皆無に近く、同制度が実効的に機能しているとはいえない状況である。そこで、役職員が不正にかかわる情報を自発的・積極的に通報しやすくするような制度の設計・整備・運用が不可欠である。そのためには、通報者の立場・利益が確実に擁護され、役職員が自発的に通報を行うモチベーションが存続するような制度を構築し、運用するという視点からの検討が重要である。

具体的には、現行の「内部通報制度に関する規程」では通報窓口を顧問弁護士事務所とするなどの体制を取っているものの、現実には本来予定していない監査法人への匿名通報が行われるなど内部通報制度が適切に機能していない。社内および社外の複数の通報ルートを設定して、社員がより通報をしやすい体制を構築すべきである。

(2) リーニエンシー制度の導入の検討

不正行為を行い、または行おうとした者が企業側調査の前に自主申告した場合、懲罰・処分を軽減するリーニエンシー制度の導入も検討課題となりうる。

6 モニタリングによる防止策

モニタリングとは、内部統制の有効性・効率性を継続的に評価するプロセスをいう。モニタリングにかかる再発防止策としては、監査役や内部監査室によるモニタリングの実施が重要であり、監査役と監査室との協働・連携、並びに監査役と監査室及び監査法人との連携を強化する必要がある。今回の不正についても、監査室や監査役によるモニタリングが日常的に機能していたならば、過去の不正事件の経験を踏まえてより早期に発見できた可能性がある。したがって、今後とも他部門との連携を強化しつつ監査役や内部監査室による監査を実効あらしめることが望まれる。また、これらの複数の監査関係部門の間で、最新の不正行為事例や監査対象となる新規の契約形態についての認識を共有することが必要である。

7 ITの利用による防止策

モニタリングによる不正防止の観点からは、大量のモニタリング対象からシステムティックな手法により「不正リスクの高い事象」を抽出した後、経験や勘を活かした人為的な判断をすることが効率的と考えられる。かかる観点からは、ITを利用した分析的手続等の手法によってシステムティックに不正の兆候を抽出し、そのうえで検出したリスクの確認と評価を行ったうえで、当該リスクの防止策を整備することが望ましい。

以 上