

平成 28 年 6 月 23 日



各 位

会 社 名 株式会社テクノメディカ  
代表者名 代表取締役社長 實吉 政知  
(コード：6678、東証第1部)  
問合せ先 総務室長 伊藤 雅章  
(TEL. 045-948-1961)

### 第三者委員会の調査報告書受領に関するお知らせ

当社は、平成 28 年 4 月 28 日付けで公表しております「第三者委員会設置および平成 28 年 3 月期決算短信の発表日の変更に関するお知らせ」のとおり、監査法人より売上取引に関する計上時期の妥当性につきご指摘をいただき、本件について的事实確認の調査および会計処理の適正性・妥当性についての検討を行うことを目的として、平成 28 年 4 月 28 日に第三者委員会を設置し、調査を進めてまいりました。

本日、第三者委員会より、調査の結果判明した事実関係および問題点の指摘、再発防止のための提言を目的とする調査報告書（以下「本報告書」といいます。）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. 本報告書の内容

本報告書の概要は、以下の通りであります。

- ・弊社製品群のうち「採血管準備装置」の売上の一部について、平成 19 年 3 月期から売上高の前倒し計上が行われていた。また、「その他（電子カルテ・検査システム）」の売上の一部についても、平成 22 年 3 月期から売上高の前倒し計上が行われていた。
- ・海外への売上のうち、採血管準備装置等の売上の一部について、平成 22 年 3 月期から、売上高の前倒し計上が行われていた。また、一部の売上については架空であると認められた。
- ・関連当事者等との取引による売上高の一部において、架空の売上を含む不正な会計処理が、平成 19 年 3 月期から平成 26 年 3 月期の間、複数回にわたって行われていた。
- ・その他、4 つの売上取引において、売上の取消の不計上や前倒し売上、架空と認められる売上などの不正な会計処理が行われていた。
- ・以上の不適切な会計処理は、常に前年同期比での増収増益を目指す経営方針、とりわけ売上高を

前年対比で増加し続けるとの目標の中で行われた。また、役職員におけるコンプライアンスの意識が希薄であったことが、これらの不適切な会計処理の温床となった。

本報告書の詳細な内容につきましては、添付資料「調査報告書」をご覧ください。

なお、添付資料においては、個人情報保護の必要上、取引先および社内外の個人名について一部を除き匿名としておりますことをご了承ください。

## 2. 第三者委員会の調査結果を受けた当社の対応方針

当社は、本報告書において示された役職員のコンプライアンス意識の希薄さ、会計制度に関する理解の不足、経営監督機能の不全等の指摘を真摯に受け止め、提言の内容を踏まえたガバナンス体制の再構築、内部統制制度の再構築を中核とする再発防止策を策定し、これを着実に実行してまいります。具体的な再発防止策につきましては、策定次第速やかにお知らせいたします。

このたび、株主の皆様をはじめとする関係者の皆様に、多大なるご迷惑とご心配をお掛け致しましたことにつき、深くお詫び申し上げます。

以上

# 調査報告書

平成28年6月23日

株式会社テクノメディカ  
第三者委員会

平成 28 年 6 月 23 日

株式会社テクノメディカ 御中

株式会社テクノメディカ 第三者委員会

委員長 宇澤 亜弓

委員 石井 輝久

委員 熊谷 真喜

## 目次

第一	調査の概要	6
1	当委員会設置の経緯	6
2	調査目的	6
3	当委員会の構成	6
4	調査対象期間	7
5	調査方法等	7
(1)	調査期間	7
(2)	調査・検討対象	7
(3)	調査方法	8
ア	役職員及びその他関係者へのヒアリング	8
イ	会計データ及び関連資料の閲覧及び検討	9
ウ	デジタルフォレンジック調査の実施	9
エ	実地調査の実施	9
オ	修正対象取引の確定	9
第二	TMC の概要等	10
1	TMC の概要	10
2	TMC の沿革	11
3	TMC の組織体制	12
4	TMC の業績の推移	13
(1)	TMC の損益状況	13
(2)	事業別売上高の状況	14
(3)	海外売上高の状況	14
5	TMC の役員の異動状況	15
第三	本件不正行為等に係る調査の結果判明した事実	16
1	TMC の業務の概要	16
(1)	販売について	16
ア	採血管準備装置	16
イ	検体検査装置	16
ウ	消耗品等	17
エ	その他	17
(2)	開発・製造について	17
ア	採血管準備装置, 検体検査装置及びその他装置	17
イ	消耗品等	17

ウ	その他（ヘルスケア製品）	17
2	TMC の不適切な会計処理の概要	18
3	売上高の前倒し計上（採血管準備装置関係）	18
(1)	不正行為の概要	18
(2)	採血管準備装置に係る売上取引の流れ	18
ア	通常取引	18
イ	先上げ取引	20
ウ	検収確認書兼受領書について	22
(3)	不正行為の実態とこれに対する当委員会の評価	23
ア	TMC の説明	23
イ	調査の結果判明した事実	26
ウ	TMC の会計処理に関する当委員会の評価	28
(4)	不正行為の期間	31
ア	TMC の財務状況	31
イ	監査法人からの指摘	32
ウ	商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入	34
エ	外部倉庫の利用	35
オ	採血管準備装置に係る不正行為に関しての始期	35
(5)	先上げ取引の発覚を回避するための行為	36
ア	商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入	36
イ	外部倉庫の隠蔽	36
ウ	預り在庫の説明	36
エ	平成 28 年 3 月期に係る監査対応	37
オ	監査法人による不正行為の端緒の把握の可能性	38
(6)	不正行為の関係者等	38
ア	営業担当者	38
イ	野田氏	39
ウ	会長	39
エ	社長	41
オ	田口氏	41
カ	a 氏	42
(7)	動機・正当化	42
ア	背景的事情	42
イ	平成 22 年 3 月期における検収確認書兼受領書の導入及び外部倉庫の賃借	43
ウ	その他関係者	43
(8)	影響額	44

4	売上高の前倒し計上（システム関係）	44
	(1) 不正行為の概要	44
	(2) ITソリューション部関係の売上計上の流れ	45
	ア ITソリューション部の概要	45
	イ ITソリューション部の売上計上の流れ	45
	(3) 不正行為の手口ー売上高の前倒し計上	46
	ア 取引の概要	46
	イ 取引の手口	46
	(4) 不正行為の期間	46
	(5) 不正行為の関係者等	47
	ア 関係者	47
	イ 動機・正当化	48
	(6) 影響額	49
5	海外取引に関する不正	49
	(1) 不正行為の概要	49
	(2) 採血管準備装置の輸出に係る売上取引の流れと会計基準	50
	ア 業務フロー	50
	イ 売上高の計上基準	52
	(3) 売上高の前倒し計上及び架空計上に係る不正行為の手口(平成25年3月以前)	52
	ア ドイツ案件	52
	イ ブラジル案件	53
	ウ トルコ案件	55
	エ インドネシア案件	57
	オ クウェート案件	58
	カ マレーシア案件	60
	キ 海外取引に係る売上高の前倒し計上及び架空計上のまとめ	61
	(4) 売上高の前倒し計上に係る不正行為の手口（平成25年4月以降）	62
	(5) 不正行為の関係者等	62
	ア 関係者	62
	イ 動機・正当化	63
	(6) 影響額	64
6	A社との間の取引に係る不適切な会計処理	65
	(1) TMCとA社の関係	65
	ア 資本関係	65
	イ 取引関係	65

(2) 平成 19 年 3 月期 .....	66
ア 取引の概要.....	66
イ 本件調査により判明した事実.....	66
(3) 平成 20 年 3 月期 .....	66
ア 取引の概要.....	66
イ 本件調査により判明した事実.....	66
(4) 平成 21 年 3 月期（中間） .....	67
ア 取引の概要.....	67
イ 本件調査により判明した事実.....	67
(5) 平成 21 年 3 月期（期末） .....	68
ア 取引の概要.....	68
イ 本件調査により判明した事実.....	68
ウ 影響額.....	68
(6) 平成 22 年 3 月期 .....	69
(7) 平成 23 年 3 月期 .....	69
ア 取引の概要.....	69
イ 本件調査により判明した事実.....	70
ウ 上記取引に対する当委員会の評価.....	73
エ 関係者 .....	74
オ 動機・正当化 .....	75
カ 会計処理 .....	75
(8) 平成 25 年 3 月期 .....	76
ア 取引の概要.....	76
イ 本件調査により判明した事実.....	77
ウ 上記取引に対する当委員会の評価.....	78
エ 不正行為の関係者等 .....	79
オ 動機・正当化 .....	80
カ 会計処理 .....	80
7 その他の不適切な会計処理.....	81
(1) 売上の取消しの不計上（D 医大共同研究関係） .....	81
ア 取引の概要.....	81
イ 本件調査により判明した事実.....	82
ウ 会計処理 .....	82
(2) リース取引を利用した売上高の架空計上及び売上高の前倒し計上 .....	83
ア 取引の概要.....	83
イ 本件調査により判明した事実.....	84



ウ	会計処理 .....	84
(3)	架空売り上げの計上（C社関係） .....	84
ア	不正行為の概要.....	84
イ	本件調査により判明した事実.....	85
ウ	上記取引に対する当委員会の評価.....	85
エ	不正行為の関係者等 .....	86
オ	動機・正当化.....	86
カ	会計処理 .....	86
第四	<b>TMC</b> における不適切な会計処理について（まとめ） .....	88
1	TMCの不適切な会計処理について.....	88
2	TMCの業績目標の達成状況.....	89
第五	問題点及び再発防止策に係る提言 .....	91
1	役職員のコンプライアンス意識の醸成.....	91
(1)	問題点.....	91
(2)	再発防止策 .....	92
2	ガバナンス体制の再構築の必要性.....	92
(1)	問題点.....	92
(2)	再発防止策 .....	92
3	内部統制制度の再構築の必要性.....	93
(1)	問題点.....	93
(2)	再発防止策 .....	94
4	会計制度の意義に係る希薄な意識.....	94
(1)	問題点.....	94
(2)	再発防止策 .....	95
第六	本件調査に係る特記事項 .....	95
(1)	委員会との連絡担当者の選任.....	96
(2)	虚偽の説明 .....	96
(3)	野田氏のPC保全に係る不自然な対応.....	96

## 第一 調査の概要

### 1 当委員会設置の経緯

株式会社テクノメディカ（以下、「TMC」という。）の平成28年3月期に係る会計監査において、TMCの会計監査人である有限責任監査法人トーマツ（以下、「監査法人」という。）は、TMCの主力製品である採血管準備装置に係る売上取引に関し、従前からのTMCの監査法人に対する説明と異なる取引の実態の可能性を把握したことから、TMCに対して当該売上取引に係る実態の説明を求めた。監査法人は、これに対するTMCの回答を踏まえても、不適切な会計処理がなされている疑い（以下、「本件疑義」という。）が払拭できなかつたため、平成28年4月23日に、TMCに対して、第三者委員会による当該売上取引の実態に関する調査の実施を求めた。

このため、TMCは、平成28年4月28日に取締役会を開催し、本件疑義に係る事実解明及び会計処理の適正性に係る事実解明を目的として、TMCと利害関係を有しない中立・公正な外部の専門家から構成される第三者委員会（以下、「当委員会」という。）を設置することを決議した。

### 2 調査目的

当委員会の調査（以下、「本件調査」という。）の目的は、以下のとおりである。

- ① TMCの監査法人より指摘を受けた売上取引に係る事実関係の調査
- ② 売上取引に係る会計処理の適正性・妥当性を欠くと判断した場合には、その原因究明及びTMCがとるべき会計処理の検討
- ③ その他第三者委員会が必要と認めた事項の調査
- ④ TMCにおいて問題があった場合の再発防止策の提言

なお、不正行為があったと認められた場合における当該不正行為に関連するTMC関係者の法的責任の判定は、当委員会の調査目的の範囲外である。

### 3 当委員会の構成

当委員会の構成は、以下のとおりである。

- 委員長 宇澤 亜弓（公認会計士・公認不正検査士，公認会計士宇澤事務所）  
委員 石井 輝久（弁護士，シティユーワ法律事務所）  
委員 熊谷 真喜（弁護士，二重橋法律事務所）

当委員会の運営は、日本弁護士連合会「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」に準拠しており、当委員会の委員長及び委員はTMCと利害関係を有していない。

なお、本件調査の補助者として、TMCと利害関係を有していない以下の者が当委員会の調査業務の補助を行った。

新日本有限責任監査法人 FIDS（不正対策・係争サポート）所属

田谷 直樹（パートナー，公認会計士）

那須 美帆子（シニアマネージャー，公認会計士）

萬 仁志（マネージャー，公認会計士）

藤居 幸祐（マネージャー）他 29 名

シティユーワ法律事務所

長木 裕史（弁護士）

市橋 卓（弁護士）

二重橋法律事務所

清野 訟一（弁護士）

江口 真理恵（弁護士）

#### 4 調査対象期間

当委員会は、本件調査の調査対象期間を、平成 22 年 4 月から平成 28 年 3 月までとした。ただし、当委員会が必要と認めた事項については、当該調査対象期間以外の期間についても調査を実施した。

#### 5 調査方法等

##### (1) 調査期間

当委員会は、平成 28 年 4 月 28 日から平成 28 年 6 月 22 日までの間、本件調査を行った。

##### (2) 調査・検討対象

当委員会は、①関係者に対するヒアリング及び関係資料の閲覧、②会計データ等の分析・検討の実施、並びに③電子メールを含むパーソナルコンピュータ等に保存されていたデータの調査・分析により、TMC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を有する採血管準備装置の売上取引に係る事実認定を行い、当該売上取引に係る会計処理の修正の要否を検討した。

なお、調査の過程において、本件疑義に関しては、不正の可能性が高まったことから、当委員会は、本件疑義の対象となった採血管準備装置の売上取引に類似する不正行為等の有無についても調査を行った。

以上の調査の結果を踏まえ、当委員会は、本件調査の結果判明した不正行為（以下、「本件不正行為」という。）について、原因分析及び再発防止策の検討を行った。

### (3) 調査方法

当委員会は、調査期間において、計 28 回の委員会を開催した。

また、当委員会が実施した調査の具体的な内容は、以下のとおりである。

#### ア 役職員及び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 35 名。監査法人については複数名の公認会計士から聴取をしたが、1 名と数えた。）に対し、ヒアリングを実施した。

なお、役職は本件調査開始時である平成 28 年 4 月 28 日時点のものである。

対象者	所属・役職等
實吉 繁幸	代表取締役会長
實吉 政知	代表取締役社長
田口 薫	常務取締役営業本部長兼東日本営業部長兼本社営業部長
野田 哲	常務取締役経営管理部長兼経営企画室長
平澤 修	取締役医療ソリューション開発部長
武田 真人	取締役西日本営業部長兼大阪支店長兼名古屋支店長
井上 淳	取締役サービス新規事業部長
皆川 公一	取締役（監査等委員）
a	内部監査室長（元経理部顧問）
b	輸出管理室長
その他従業員	営業関係 10 名，生産技術部関係 2 名，サービス新規事業部・技術サービス課関係 1 名，経営管理部関係 3 名，総務室関係 1 名，品質管理室関係 1 名，IT ソリューション部関係 2 名，輸出管理室関係 2 名
その他関係者	A 社従業員 2 名
有限責任監査法人 トーマツ	TMC 会計監査人

#### イ 会計データ及び関連資料の閲覧及び検討

当委員会は、本件疑義及び本件不正行為等に関連する可能性がある会計データ及び各種証憑書類等の関連資料の閲覧及び検討を行うとともに、取締役会議事録及び社内規程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。

#### ウ デジタルフォレンジック調査の実施

当委員会は、本件疑義及び本件不正行為等の事実解明を目的として、取締役5名（實吉繁幸氏、實吉政知氏、田口薫氏、野田哲氏及び武田真人氏）及び従業員48名が使用していたパーソナルコンピュータ等に保存されていた電子データを保全した。保全した当該電子データは、削除ファイルを復元した上で、電子メール及びその他の電子データのうちワードファイル、エクセルファイル、PDFファイル等で当委員会が必要と認めたものについて分析及び検討を行った。

#### エ 実地調査の実施

当委員会は、本件疑義及び本件不正行為等に係る事実解明を目的として、A社（以下、「A社」という。）B工場において実地調査を行った。

#### オ 修正対象取引の確定

当委員会は、本件不正行為等に係る会計処理に関し、不適切な会計処理となっていた売上取引等を特定し、修正すべき売上高等の確定を行った。

## 第二 TMC の概要等

### 1 TMC の概要

TMC の概要は、以下のとおりである。

(平成 27 年 6 月末時点)

会社名	株式会社テクノメディカ
上場市場	東京証券取引所市場第一部
決算期	3 月決算
株主構成	實吉繁幸 (16.09%), STATE STREET BANK AND TRUST COMPANY (常任代理人香港上海銀行東京支店カストディ業務部) (8.59%), GOLDMAN, SACHS & CO. REG (常任代理人ゴールドマン・サックス証券株式会社) (6.45%), STATE STREET BANK AND TRUST COMPANY 505224 (常任代理人株式会社みずほ銀行決済営業部) (5.31%), 鈴木索 (5.00%), テクノメディカ従業員持株会 (4.11%), 株式会社オートニクス (3.12%), 鈴木満寿世 (2.91%), 平澤修 (2.78%), 實吉政知 (2.06%) (平成 27 年 3 月 31 日時点)
代表者	代表取締役社長 實吉政知
本店所在地	神奈川県横浜市都筑区仲町台五丁目 5 番 1 号
従業員数	189 名 (平成 27 年 3 月 31 日時点)
事業内容	臨床検査用分析装置及び医療機器の研究開発, 製造, 販売, 輸出等
監査法人	有限責任監査法人トーマツ

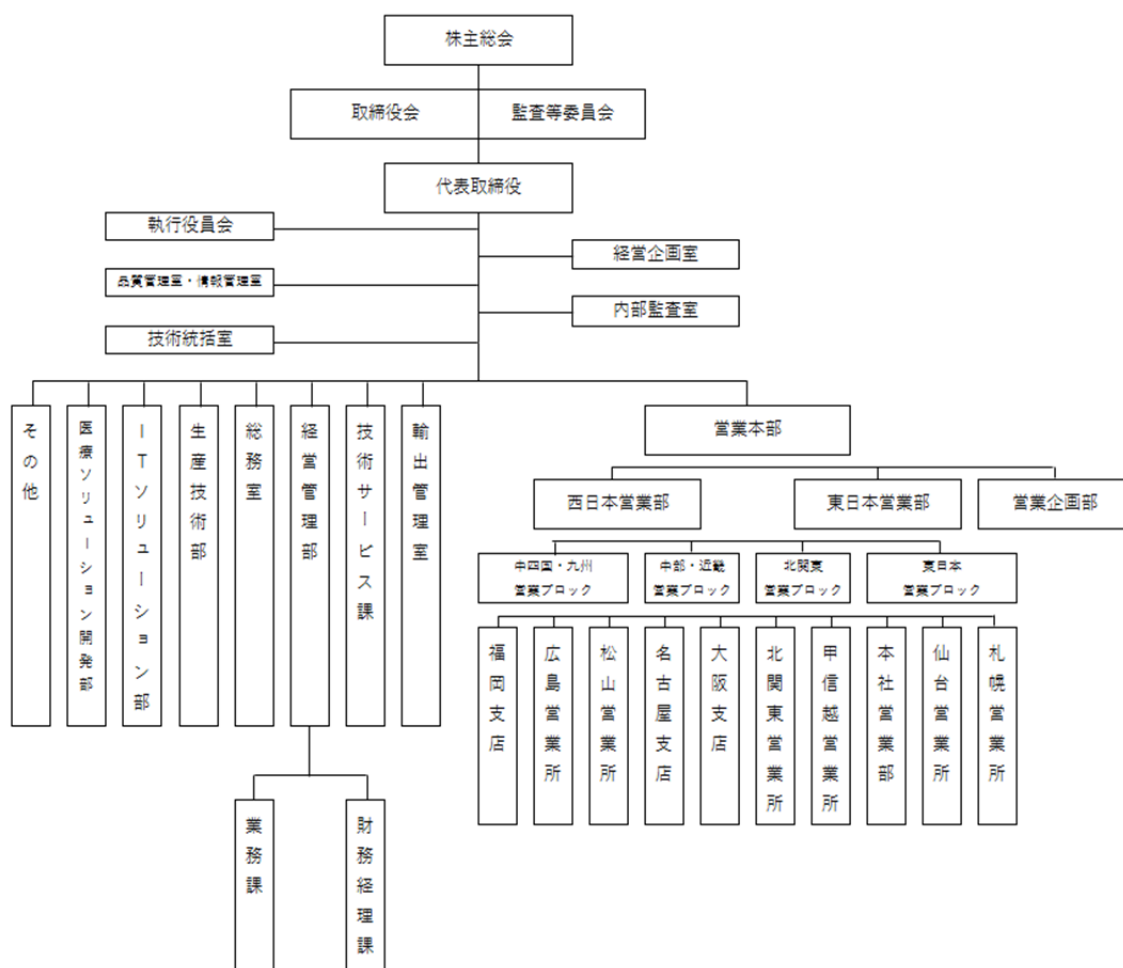
## 2 TMCの沿革

TMCの沿革の概要は、以下のとおりである。

年 月	概 要
昭和 62 年 9 月	川崎市高津区において資本金 2 千 5 百万円で設立
昭和 63 年 10 月	福岡支店新設
平成 元 年 1 月	名古屋支店を新設
平成 2 年 9 月	大阪支店を新設
平成 3 年 6 月	かながわサイエンスパークに開発センターを設置
平成 9 年 3 月	本社は屋竣工，本社機能・研究センターを現在地に移転
平成 10 年 6 月	本社第二研究所竣工
平成 15 年 9 月	日本証券業協会に株式を店頭登録
平成 16 年 12 月	日本証券業協会への店頭登録を抹消し，ジャスダック証券取引所に株式を上場
平成 17 年 9 月	本社第三研究所竣工
平成 19 年 3 月	東京証券取引所市場第二部に株式を上場
平成 20 年 3 月	東京証券取引所市場第一部に指定
平成 21 年 7 月	本社第四ビル竣工

### 3 TMCの組織体制

平成28年3月末日時点でのTMCの組織体制の主な概要は、以下のとおりとのことである。





#### 4 TMCの業績の推移

TMCの業績の推移は、以下のとおりである。

(1) TMCの損益状況

TMCの損益状況は、以下のとおりである。

期別	売上高	経常利益	当期純利益
平成16年3月期	4,462百万円	1,026百万円	594百万円
平成17年3月期	4,698百万円	1,114百万円	716百万円
平成18年3月期	5,363百万円	1,197百万円	751百万円
平成19年3月期	5,905百万円	1,240百万円	751百万円
平成20年3月期	6,668百万円	1,375百万円	873百万円
平成21年3月期	6,730百万円	1,387百万円	846百万円
平成22年3月期	7,055百万円	1,274百万円	784百万円
平成23年3月期	7,559百万円	1,455百万円	933百万円
平成24年3月期	7,980百万円	1,831百万円	1,074百万円
平成25年3月期	8,151百万円	1,944百万円	1,243百万円
平成26年3月期	9,000百万円	2,159百万円	1,355百万円
平成27年3月期	9,519百万円	2,323百万円	1,486百万円

以上のとおり、TMCは、平成16年3月期以降、売上高は每期増加しており、損益も基本的に増益傾向となっている。

(2) 事業別売上高の状況

TMC の品目別の売上高の状況は、以下のとおりである。

期別	採血管準備 装置	検体検査 装置	消耗品等	その他
平成 16 年 3 月期	2,274 百万円	346 百万円	1,823 百万円	18 百万円
平成 17 年 3 月期	2,039 百万円	588 百万円	2,065 百万円	5 百万円
平成 18 年 3 月期	2,377 百万円	599 百万円	2,282 百万円	103 百万円
平成 19 年 3 月期	2,520 百万円	478 百万円	2,474 百万円	431 百万円
平成 20 年 3 月期	2,969 百万円	583 百万円	2,721 百万円	392 百万円
平成 21 年 3 月期	3,091 百万円	581 百万円	2,847 百万円	209 百万円
平成 22 年 3 月期	2,991 百万円	770 百万円	3,091 百万円	201 百万円
平成 23 年 3 月期	3,357 百万円	660 百万円	3,282 百万円	258 百万円
平成 24 年 3 月期	3,675 百万円	657 百万円	3,450 百万円	197 百万円
平成 25 年 3 月期	3,516 百万円	770 百万円	3,663 百万円	201 百万円
平成 26 年 3 月期	4,204 百万円	681 百万円	3,905 百万円	207 百万円
平成 27 年 3 月期	4,535 百万円	608 百万円	4,103 百万円	271 百万円

(3) 海外売上高の状況

TMC の海外売上高の状況は、以下のとおりである。

期別	海外売上高
平成 22 年 3 月期	777 百万円
平成 23 年 3 月期	975 百万円
平成 24 年 3 月期	891 百万円
平成 25 年 3 月期	679 百万円
平成 26 年 3 月期	696 百万円
平成 27 年 3 月期	755 百万円

## 5 TMCの役員の変動状況

TMCの役員の変動状況は、以下のとおりである。

氏名	H14.6~	H15.6~	H16.6~	H17.6~	H18.6~	H19.6~	H20.6~
實吉 繁幸	— 代表取締役社長 —						
實吉 政知							
田口 薫	— 取締役 —						
野田 哲				● 取締役			
平澤 修	— 取締役 —						
松本 俊一	— 取締役 —						
村元 和夫	— 取締役 —						
島根 眞	— 取締役 — → H15.12 退任						
品川 孝	— 取締役 — → H16.1 退任						
永松 清光	— 取締役 — → H18.11 退任						
中達 彬	— 常勤監査役 — → H19.6 退任						
皆川 公一						● 常勤監査役	
高良 高	● 社外監査役						
水野 宏治	● 社外監査役						
倉島 君夫							● 社外監査役

氏名	H21.6~	H22.6~	H23.6~	H24.6~	H25.6~	H26.6~	H27.6~
實吉 繁幸	● 代表取締役会長 兼 社長						● 代表取締役会長
實吉 政知	● 取締役						● 代表取締役社長
田口 薫	— 取締役 —						● 常務取締役
野田 哲	— 取締役 —						● 常務取締役
平澤 修	— 取締役 —						
松本 俊一	— 取締役 —						
村元 和夫	— 取締役 — → H25.6 退任						
武田 真人	● 取締役						
井上 淳	● 取締役						
小山 維久	● 取締役 → H26.6 退任						
皆川 公一	— 常勤監査役 —						● 監査等委員
高良 高	— 社外監査役 —						● 監査等委員
水野 宏治	— 社外監査役 —						● 監査等委員
倉島 君夫	— 社外監査役 —						● 監査等委員

### 第三 本件不正行為等に係る調査の結果判明した事実

#### 1 TMCの業務の概要

TMCの主たる事業は、臨床検査用分析装置及び医療機器の研究開発、製造、販売、輸出並びにこれら装置で使用する消耗品の製造及び販売である。

##### (1) 販売について

販売系統は、医療機器メーカー又は病院への物品販売を業とする卸業者（仲介業者、ディーラー）（以下、「顧客」という。）を経由し、国内・海外の病院及び検査センター等のエンドユーザー（以下、「エンドユーザー」という。）へ製品を販売する場合が主であり、まれに、TMCが直接、国内・海外のエンドユーザーへ製品を販売する場合がある。

##### ア 採血管準備装置

採血管準備装置とは、採血・採尿検査に関する受付業務から採血・採尿検査準備作業までを自動で行う装置である。採血管準備装置には、採血管準備装置とその周辺機器である採血・採尿自動受付機、採血台搬送表示システム、自動検体仕分け装置、全自動尿分析・分取装置、一般検査前処理装置、PIS患者認識システム（Patient Identification System）及びアンプルラベラーがある。

採血管準備装置は、これを導入することにより、患者の待ち時間短縮、看護師の採血業務支援並びに検体の取り間違え事故防止が可能となり、さらに採血・採尿自動受付機、採血台搬送表示システム、簡易採血管供給部といった各種周辺機器を付加することで、それぞれの医療機関にあった採血管準備のトータルシステムの提供が可能となる。また、PIS患者認識システムは、バーコードと携帯端末の活用で患者の誤認、輸血ミス等の医療事故を防ぎ、正確な医療業務の遂行を支援するシステムである。

##### イ 検体検査装置

検体検査装置とは、医療施設において血液等の検体を測定し、値を数値化することにより、診断の目安とする装置である。TMCで販売している検体検査装置は、①血液中の酸素や炭酸ガス分圧及びpH等を測定する血液ガス分析装置・ハンディ型血液分析装置、②電解質を分析する専用の電解質分析装置、③赤血球の凝縮による血液の沈降度を測定する赤血球沈降速度測定器、④DNAの酸化的損傷ストレスマーカーである尿中8-hydroxy-deoxyguanosine(8-OHdG)を測定する尿中酸化ストレスマーカー測定システム等がある。

#### ウ 消耗品等

消耗品とは、採血管準備装置、検体検査装置及びその他の分析装置に関連して使用する採血管、ラベル、日常校正イオン電極用常用標準血清、センサーカード、ガストロール、キャリブレーション用パック、ハルンカップ等をいう。その他、TMCでは、①採血管準備装置及び検体検査装置の保守の受託業務及び②一般個人が尿で健康チェックを行うセルフモニタリング用ヘルスケア製品の販売も、消耗品の売上取引に含まれる。

#### エ その他

その他、医療施設向け電子カルテ・検査システム、農業・食品分野で使用するハンディ型分析装置がある。医療施設向け電子カルテ・検査システムについては、中小規模病院を中心にシステムの受注を受けている。農業・食品分野で使用するハンディ型分析装置には、植物中の糖度・酸度や主要肥料成分を測定する糖度酸度分析装置・養液測定装置があり、農業試験場、JA及び大学等へ販売している。

### (2) 開発・製造について

#### ア 採血管準備装置、検体検査装置及びその他装置

TMCは、採血管準備装置、検体検査装置及びその他装置の研究開発・設計を社内で行い、製造工程は社外協力会社に委託している。そして、組立委託先から製品を受入検査基準に従い受け入れた後、社内でのスルー試験等の最終調整を経て、出荷検査基準を満たした製品を本社より出荷している。

#### イ 消耗品等

消耗品等については、受注見込量を本社にて調合・調整・包装あるいは製造している。

#### ウ その他（ヘルスケア製品）

ヘルスケア製品については、研究開発及び生産を社内で行っている。

## 2 TMC の不適切な会計処理の概要

本件調査において判明した TMC における不適切な会計処理の概要は、以下のとおりである。「○」と記載された期に不適切な会計処理が行われたと認められる。

手口	取引	H19/3期	H20/3期	H21/3期	H22/3期	H23/3期	H24/3期	H25/3期	H26/3期	H27/3期	H28/3期
売上高の前倒し計上	採血管準備装置関係	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
	ITソリューション部関係				○	○	○	○	○	○	
	輸出売上関係				○	○	○	○	○	○	○
売上高の架空計上	輸出売上関係			○		○		○			
	A社関係	○	○	○							
	M社関係							○			
	D医大案件関係						○				
	リース取引関係							○			
	C社関係									○	
売掛金の回収偽装	A社関係						○	○	○		

以下、上記各取引に係る調査結果を記載する。

## 3 売上高の前倒し計上（採血管準備装置関係）

### (1) 不正行為の概要

TMC においては、TMC の製品である採血管準備装置の売上取引の一部に関して、実際にはエンドユーザーである病院等に納品していないにも関わらず、TMC の直接の販売先である顧客の検収を受けたかのような外観を作出することにより、売上高の前倒し計上を行っていた。TMC では、このような前倒し計上を「先上げ」と称していた。そこで、以下、本報告書においても場合に応じて「先上げ」という語を用いることがある。

### (2) 採血管準備装置に係る売上取引の流れ

#### ア 通常取引

採血管準備装置等の売上取引に係る売上計上に至るまでの TMC の主な業務の流れは、以下のとおりである。

業務	内容
商談	営業担当者は、顧客である仲介業者やエンドユーザーである病院等に対し、採血管準備装置等に係る営業活動を行う。
受注	営業担当者は、受注が確定した時点で、顧客から注文書を入力する（以

業 務	内 容
	下、「顧客注文書」という。)。この際、決済条件として原則として6カ月以内の回収が条件となる。
商品売買契約書の締結	営業担当者は、顧客注文書を入手した後、顧客との間で商品売買契約書を締結する。なお、商品売買契約書の締結は、原則として、納品日の1ヵ月前までには行うが、実際には納品月に締結する場合もある。営業担当者は、顧客と商品売買契約書を締結した後、当該商品売買契約書を経営管理部業務課（以下、「業務課」という。）に回付する。
社内注文書の起票	営業担当者は、顧客注文書を入手した時点で、製品構成や受注金額、納品予定日等を記載した「社内注文書（新規）」を起票する。社内注文書は、原則として、納品予定日の3ヶ月前に作成することとなっている。 仕様の変更や納品日等の確定により社内注文書の記載内容に変更があった場合には、「社内注文書（再発行）」を起票する。
部材等発注・製造依頼	営業担当者は、起票した社内注文書を業務課に回付する。業務課より、この写しを生産技術部に回付する。この内容を、業務課は部材等の発注の予定に、生産技術部は製造の予定に反映させる。
製造（調整及びスルー試験等）	生産技術部は、社内注文書に基づき、製品の出荷予定を毎週営業担当者に対し確認し、製造予定を立てるとともに製造（調整及びスルー試験等）を行う。
トラック手配書の起票・回付	営業担当者は、エンドユーザーへの納品日が確定した旨を生産技術部へ通知し、生産技術部が「トラック手配書」を起票する。生産技術部では、トラック手配書に基づき運送業者に対しトラックの手配を行う。
出荷	生産技術部では、トラック手配書に基づき納品予定日に間に合うように出荷を行い、出荷には業務課（出荷担当者）が立ち会う。
検収確認書兼受領書の入手	営業担当者は、出荷日の前後に、「検収確認書兼受領書」を作成し、顧客に郵送等により交付し、その後、当該検収確認書兼受領書に顧客の社印等の押印があるものを回収し、業務課へ回付する。 なお、TMCと顧客間で実際に納品する/された製品の検収を行うことは少ない。
納品・設置	エンドユーザー向けに出荷された製品が病院等の指定場所に納品される際には、技術サービス課の担当者が必ず立ち会い、「作業報告書」を作成し、エンドユーザーのサインをもらう。なお、この際、TMCの営業担当者は必ず立ち会うが、顧客の担当者は立ち会わない場合が多い。

業 務	内 容
	<p>製品の設置は、納品日に行うこともあるが、病院等の都合により後日、改めて設置作業を行う場合もある。</p> <p>作業報告書は、技術サービス課の担当者が何らかの作業等を行った場合には必ず作成されるため、後日の設置の際にも作業報告書が作成される。</p> <p>作業報告書は、複写となっており、一枚目はエンドユーザーに、二枚目以降は技術サービス課等に保管される。</p>
売上計上	業務課では、検収確認書兼受領書に記載の「検収（受領）日」に基づき売上計上を行う。
病院検収	顧客は自己が病院に納めた製品（TMC が顧客に納めた製品を含む。）について病院から検収を受ける。

#### イ 先上げ取引

採血管準備装置等の売上高の前倒し計上の対象となる取引（以下、「先上げ取引」という。）に係る売上計上に至るまでの TMC の主な業務の流れは、基本的には、通常取引の流れに同じであるが、以下のとおり差異がある。

業 務	内 容
商談	営業担当者は、通常の商談に際して、先上げをすることについても、顧客と合意する。
受注	営業担当者は、受注が確定し、先上げについても了解を得られた時点で、顧客から顧客注文書入手する。この際、決済条件として原則として6カ月以内の回収が条件となる。
商品売買契約書の締結	営業担当者は、顧客注文書入手した後、顧客との間で商品売買契約書を締結し、これを業務課に回付する。
社内注文書の起票	営業担当者は、顧客注文書入手した時点で、製品構成や受注金額、納品予定日等を記載した「社内注文書（新規）」を起票する。この際、納期は売上計上予定日を記載することとなる。
部材等発注・製造依頼	通常取引と同一である。
製造（調整及びスルー試験等）	生産技術部は、社内注文書に基づき、製品の出荷予定を毎週営業担当者に対し確認をし、製造予定を立てるが、先上げ取引に関しては、実際のエンドユーザーへの納品日が未定であることから、未だ製造（調整及びスルー試験等）は行わない。
検収確認書兼	営業担当者は、売上計上月に検収確認書兼受領書を作成し、顧客に郵



業 務	内 容
受領書の入手	送等により交付し、その後、当該検収確認書兼受領書に顧客の社印等の押印があるものを回収し、業務課へ回付する。 検収確認書兼受領書の「検収（受領）日」の欄には、営業担当者と顧客の担当者間で合意が得られた日を記載する。
外部倉庫への出荷	先上げ取引に関しては、売上計上月に出荷はされない（製造も行われていない）。 ただし、原則として毎年3月（又は9月）には、生産技術部が、常務取締役経営管理部長兼経営企画室長野田哲氏（以下、「野田氏」という。）の指示に基づき、先上げ取引により簿外となった製品等の部材を外部倉庫にて一時保管をするため、本社から外部倉庫への出荷の手続きを行う。 （平成28年3月期については後述）
売上計上	業務課では、検収確認書兼受領書に記載の「検収（受領）日」に基づき売上計上を行う。

以上が先上げ取引に係る売上計上日までの業務の流れとなるが、売上計上日以後の先上げ取引に係る業務の流れは、以下のとおりである。

業 務	内 容
外部倉庫からの回収	採血管準備装置の本体は汎用性があることから、生産技術部は、4月から5月にかけて、これを外部倉庫から本社に戻す作業を行う。生産技術部は回収した採血管準備装置の本体を、直近の出荷予定に合わせて製造に用い、順次、エンドユーザーに向けて出荷する。このように、期末月に先上げ取引にかかる在庫相当分として外部倉庫へ移された採血管準備装置の本体は、実際には、先上げ取引に係るエンドユーザーとは別のエンドユーザー向けの製品の製造に用いられ、出荷されることとなる。 なお、特定の病院向けの仕様に合わせて手配をした採血台等の備品等は、そのまま外部倉庫にて保管する。
社内注文書（再発行）の起票	営業担当者は、エンドユーザーへの納品日が確定したら、社内注文書（再発行）を起票して生産技術部に回付する。
トラック手配書の起票・回付	営業担当者の連絡を受けた生産技術部担当者が「トラック手配書」を起票する。生産技術部では、トラック手配書に基づき運送業者に対しトラックの手配を行う。

業 務	内 容
出荷	通常取引と同一である。
納品・設置	通常取引と同一である。
病院検収	通常取引と同一である。

#### ウ 検収確認書兼受領書について

先上げ取引の場合、検収確認書兼受領書の「検収（受領）日」の欄に記載された日には、採血管準備装置の本体及び付属品等の部材の在庫は保有するものの、エンドユーザーへの出荷が可能な状態としての完成はしていないため、当然ながら、顧客が対象物を検収することもない。よって、顧客は、検収確認書兼受領書に記載の「商品の受領確認」及び「商品の検収確認」の欄に社判の押印等を行うのは、検収をしたことの証としてではなく、単に債務認識をすることの確認の趣旨であると認められる。

顧客がこのように、製品を受領していない、すなわち、エンドユーザーに製品が納品されていない段階で債務認識をするのは、TMCが顧客に提示する決済条件が売上計上日から180日以内とされており、比較的長期のサイトが設定されていることが一つの要因となっていると思料される。すなわち、顧客は、エンドユーザーとの商談の過程で半年以内にエンドユーザーに製品が納品されると見込めば、180日以内にエンドユーザーから支払を受けることができると考え、したがってTMCに対する回収サイトに不都合はないと考えるであろうし、仮にエンドユーザーへの納品が半年以内に行われない場合であっても、実際に納品がされないうちは（すなわち、顧客がエンドユーザーから代金の支払を受けることができないうちは）TMCへの支払を遅延させることも可能であると思料される。ただし、顧客の中には、エンドユーザーへの納品がなくとも決済条件通りに支払を行う顧客もいる。

以上のことから、先上げ取引に関しては、顧客においても、商取引上の不都合がないとして検収確認書兼受領書に押印していると思料されることから、TMCの営業担当者においても、不正又は不適切な行為であるとの認識をもって、顧客に検収確認書兼受領書への押印の依頼を行うわけではなく、通常取引の一環として行っていたものと判断する。したがって、TMCが顧客に対して行う債権の残高確認に対して、顧客がTMCの認識する債権額と一致する旨の回答を行うのも、TMCからの不正の依頼を受けたものではないと思料される。

(3) 不正行為の実態とこれに対する当委員会の評価

ア TMCの説明

TMCは、平成28年3月期の会計監査の過程において、監査法人から本件疑義について指摘を受けた。野田氏及び元経理部顧問a氏（以下、「a氏」という。）は、監査法人に対して本件疑義に関する説明を行うとともに、当委員会に対しても、監査法人に対する説明と同じ内容の説明を行った。すなわち、TMCでは、採血管準備装置の売上計上基準として「出荷基準」を採用し、適切に会計処理を行っている」と説明した。そして、当委員会に対しては、次の内容が記載された書面を提出した。

	内 容
1	<p>「TMCにおける2015年3月期の製品の取引手順は、10年以上前から、2016年2月までにわたって行われた手順である。</p> <p>TMC製品は、TMCから、製品を使用するエンドユーザーである病院に対して納入されるのではなく、TMCは、仲介業者に対して製品を販売するものであり、仲介業者から病院に対して直接または間接に販売される。</p> <p>その取引の概要は次のとおりである。」</p>
2	<p>「TMCが仲介業者へ製品を販売する際の手順</p> <p>TMCが仲介業者へ製品を販売する際の手順は以下のとおりということである。</p> <p>① 仲介業者からTMCに対して注文書（印鑑押印）が送られ、TMCがこれを受領する。ただし、実際には、病院、仲介業者およびTMCの間で、病院の建設や設備の設置の前（少なくとも、TMCが製品のための部品などを調達し製造するために必要な6か月以上前）から、製品の要求される仕様や、病院に設置される時期について協議されている。</p> <p>② TMCが、注文を受けた製品を製造して出荷（※）し、TMCと買主である仲介業者との間で製品売買契約が締結される。</p> <p>（※）TMCは、(1)エンドユーザーである病院に対して出荷する場合、(2)買主である仲介業者の指定された場所や倉庫に対して出荷する場合、および(3)TMCが委託を受けてTMC倉庫に保管する場合がある。</p> <p>③ 当該製品は、E社の倉庫へ搬入され、仲介業者が最終納品先である病院へTMC装置を納品するまでの期間、そこで保管される。倉庫料は、TMCの認識として、6か月分をTMCが買主である仲介業者から売買代金の一部として預かり（預かりが6か月を超えたときに買主である仲介業者から倉庫料の追加負担を求めてはいない。）、それを倉庫業者に対して支払っている。</p> <p>TMCが、買主から、病院に設置するのは例えば6か月後であるから、それまでの期間において保管することを求められる場合が②の(3)の場合であ</p>

	内 容
	<p>る。</p> <p>買主から保管を求められたときに、2015年3月期においては、TMCが製品をE社倉庫へ納入する際には、その倉庫会社の子会社であるトラック業者（E'社）を利用して、同社の親会社のE社倉庫において倉庫保管を委託する。</p> <p>TMCが、TMC倉庫において、買主が購入した製品を保管している旨を通知し、買主は、当該製品を検収した旨の書面を押印して作成して、TMCに対して交付する。これが別紙1の検収確認書兼受領書である。</p> <p>この検収確認書兼受領書の下部に、「商品のご使用者」「納入場所」「検収（受領）日」の欄があり、最終ユーザーである病院名が「商品のご使用者」として記載され、および病院名の下段の「商品の受領確認」および「商品の検収確認」の欄に買主である仲介業者の名称が併記されている。</p> <p>検収書の納入場所とは、最終ユーザーである「商品のご使用者」たる病院に対する納入場所を示すものであって、買主である仲介業者は、通常は、その時点で商品を確認して検収を行うものではないので、検収を行った場所ではない。</p> <p>④ 買主である仲介業者から、製品を病院に設置する時に、TMCに対して連絡があり、TMCは、買主である仲介業者からの指示に従って（これは当初から預かり期間も合意しているので、事前にTMCも承知のタイミングである）、倉庫に対して、設置する病院への出荷を指示し、製品が病院に配送されて設置される。（ただし、製品が使用する、ラベルを巻く採血管には、管種＝形状、長短等の細かな差異があるところ、製品が使用する採血管の管種の登録を病院からの要請で変更しなければならない場合が通常である。ほとんどの病院において、使用する採血管＝ROBOに登録する管種が確定・決定するのは、実際に病院へ製品を納入する日の1週間前ほどである。</p> <p>この場合には、最終的に病院からの要請のあった、変更する製品の、ラベルを巻く採血管の管種をひとつひとつ（装置）（採血管準備装置）に登録する作業を、当該倉庫からTMCにいったん戻してTMCの第2研究所で行う。この「管種登録」に要する時間は約1時間程度であるので、管種の登録作業終了後（当日に即）直ちに指定された病院へ搬出する。）」</p>
3	<p>「このTMCの倉庫の保管は、8年ほど前（記録を要確認）から始められたものである。それ以前、10年ほど前から（記録を要確認）は、TMCは、買主から保管を求められたときは、TMCの第2研究所の倉庫に保管して預かり、買主に対して預り証を発行していた。そして、TMCは、買主である仲介業者の指示を受け、当初から予定された病院での設置時に病院に対して製品を送付していた。</p>

	内 容
	<p>これは、2015年3月期までの取引と比べると、TMCの施設内（第2研究所）の倉庫に製品を保管するか、TMCの外部の倉庫に製品を保管するかが異なっている。このTMCの第2研究所倉庫に保管し、預り証を発行する形で、TMCの製品の売上が認識されて、監査も受けてきた。」</p>
4	<p>「2015年3月期の取引手順は、2016年3月期の取引手順と対比して、TMCから、倉庫業者に対して、2016年3月の取引手順のような、倉庫業者に対して買主である仲介業者のために倉庫保管する指示が明確ではないこと、および買主である仲介業者も、製品をどの倉庫業者が預かっているのかを承知しておらず、ただTMCが、いつでも製品を病院に対して設置するために発送できる状態になっていることを承知しただけであること、すなわち、買主である仲介業者が倉庫に対して自己のために占有することを承諾したとの意思表示を明確にはしていないことが異なっている。</p> <p>それでも、2015年3月期においても、TMCは、買主である顧客が製品を必要とする時点において、自らの判断ではなく、買主の言うままに、倉庫に対して、製品を出庫し、設置すべき病院に対して配送するように指示しているのであり、実質において買主である仲介業者の意のままであることには変わりはない。</p> <p>なお、倉庫料も、買主が、製品代金とともに支払っていることは前述のとおりである。」</p>
5	<p>「TMC製品の病院に設置されること、おおよそ確実な予算によって動いていること、および仲介業者が一括して購入することの特殊性</p> <p>TMCが、倉庫に預け入れた時点において、TMCが、当該製品についてなすべき作業は完了し、製品は完成している。（ただし、2④の末尾に記載したように、後に病院に設置する前に、病院からの要請で、採血管の管種の登録の変更をしなければならないことがある。また、病院において設置する際に、設置作業をしなければならないが、これはTMCの製品製造とは別のチームが、製品の販売とはかかわりなく作業するものである。）</p> <p>TMCの、試験管準備装置は、同一のものの多数の販売ではなく、病院ごとに仕様が若干異なっているものである。そのために、ある病院に納品するために製造したものは、そのまま他の病院に納品することはできない。したがって、製品を製造したらそれが順番に販売されるのではなく、個々の病院向けに製造していくものである。</p> <p>TMCは、特に国立病院の予算などの関係上、3月に注文が出されて、設置がたとえば同年の9月になるような取引において、買主である仲介業者の求めもあり、製品を3月に製造して、買主である仲介業者に対して販売し、製品を保管することとしているのが業界の実情である。</p>

	内 容
	<p>もし、TMC が、製品がある病院に設置するまで、当該病院向けの製品の売上が認識できないとすれば、TMC の製品の製造のための費用の出費から、売上が認識されるまで、長期間となってしまう。これでは、TMC の収益と費用とは全く対応しないものとなる。費用はかけて製品を完成させ、いつでも買主である仲介業者が病院などに設置できる状態としており、また病院にも予算がついて病院建設、製品の設置および契約締結などがなされているのに、売り上げを認識しないことにも問題があると思料される。</p> <p>逆に、早くに売り上げを認識してしまうと、確かに、エンドユーザーの病院の都合で実際に回収されるまでの期間が延びてしまうことになる。しかし、エンドユーザーの多くが国立病院などであり、予算がつけられているのであれば、取引がなくなってしまうということは稀であり、多くは当初に予定された時期に設置されて代金も回収されている。</p> <p>そこで、実際に製品を病院に設置した時ではなく、製品を完成させ、買主である仲介業者がいつでも製品をどこにでも送付できるような状態にしたことをもって出荷があったと認識せざるをえない。」</p>

## イ 調査の結果判明した事実

本件調査の結果、以下のとおり、TMC の上記アの説明とは異なる事実が判明した。

### (ア) 預り保管の理由

TMC は、監査法人から疑義があると指摘された取引はすべて、顧客である仲介業者の依頼で、売上が計上した後も製品を TMC の本社又は外部倉庫で保管するものであると説明する。

しかしながら、TMC においては、過去において顧客の依頼に基づく預り保管が全くなかったとまでは言えないが、先上げ取引は、主として営業担当者の業績評価の対象となる売上高の実績を積み上げることを意図して行われており、これらは顧客の依頼に基づくものではないことが判明した。

また、一部の先上げ取引に関しては、営業本部長である田口薫氏（以下、「田口氏」という。）の依頼に基づき、営業担当者が顧客と交渉した結果、顧客から先上げの了承を得たものも認められた。

なお、各営業担当者には、①会社の方針として先上げ取引を認めていること、②顧客との交渉において、先上げ取引による売上計上を行った場合、顧客において仕入債務を認識し、商品売買契約書等に基づく決済条件にて決済すること

を顧客が承諾をすることから、必ずしも先上げ取引自体が不適切な取引方法であるとの認識があるわけではない。

以上より、TMC の上記説明は虚偽であったと認められる。

#### (イ) 外部倉庫の保管料

TMC は、外部倉庫の保管料につき、倉庫料は、TMC の認識として、6 か月分を TMC が買主である仲介業者から売買代金の一部として預かり、それを倉庫業者に対して支払っている（上記アの表中 2(3)）と説明する。

しかしながら、TMC においては、営業担当者が顧客と先上げ取引の商談をする過程では、倉庫料の負担についての交渉は一切なく、また、顧客に対する売値に倉庫料が含まれているとの認識もないことが判明した。また、TMC において、顧客に負担させるべき倉庫料を具体的に算出した事実はなく、先上げ取引とそれ以外の案件で具体的に売買代金に差をつける（先上げ取引は、倉庫料相当額を上乗せするため、売買代金をその分高くする）との運用は行われていないことが認められる。

以上より、TMC の上記説明は虚偽であったと認められる。

#### (ウ) 外部倉庫の利用方法

TMC は、先上げ取引の場合、病院等に納品する前に、買主である仲介業者から、製品を病院に設置する時に、TMC に対して連絡があり、TMC は、買主である仲介業者からの指示に従って、倉庫に対して、設置する病院への出荷を指示し、製品が病院に配送されて設置される（上記アの表中 2(4)）、そして、病院に設置される前には、一度、TMC の第 2 研究所に戻して「管種登録」をしてから病院へ搬出すると説明する。

しかしながら、外部倉庫への出荷は、先上げ取引の売上計上の都度行われているものではなく、期末月である 3 月（時には 9 月）のみに行われていることが判明した。また、外部倉庫での保管も一時的なものであり、これら在庫は、外部倉庫へ出荷された翌月には戻され、納品日の近い案件の製造に使用され、先上げ取引のエンドユーザーとは異なるエンドユーザーに出荷されていたことも判明した。

また、期末月以外の先上げ取引もあるところ、9 月又は 3 月以外の月においては、特に外部倉庫に出荷をした事実は認められない。

以上より、TMC の上記説明は虚偽であったと認められる。

(エ) 外部倉庫への出荷時の製品の状態について

TMC は、TMC が倉庫に預け入れた時点において、TMC が当該製品についてなすべき作業は完了し、製品は完成している（上記アの表中5）と説明する。

しかしながら、TMC は実際には、採血管準備装置の本体に関しては、どのエンドユーザー向けにも使用できる状態で、期末月にまとめて外部倉庫に一時保管し、翌月に本社に戻した後、別のエンドユーザー向けの製品として完成させた上でこれを出荷している。

このように、外部倉庫から本社に戻した後も、製造プロセスがあったということは、TMC が倉庫に採血管準備装置を預け入れた時点においては、未だ製品が完成したとは言えない状態であったことが認められる。

また、9月又は3月以外の月においては、特に外部倉庫で一時保管をしていないことは上記のとおりである。

以上より、TMC の上記説明は虚偽であったと認められる。

(オ) 先上げ取引に関して判明したその他の事項

その他、本件調査において、先上げ取引に関しては、以下の実態があることが判明した。

入札前の売上計上	先上げ取引の中には、入札前に売上計上を行っていた取引があった。
請求書の発行の留保	一部の顧客に対しては、先上げ取引の場合、請求書の発行を留保していた場合があった。
長期未出荷案件	平成27年3月期売上計上の先上げ取引のうち、調査期間中においても未だ未出荷の案件があった。

ウ TMC の会計処理に関する当委員会の評価

(ア) 先上げ取引に関する収益計上の実態

TMC の売上の計上基準は、「出荷基準」を採用している（経理規程第57条、経理規程実施要領第41条）。

しかしながら、上記のとおり、TMC が当委員会に対して行った説明は実態と異なることが判明した。すなわち、TMC においては、採血管準備装置の売上取引に係る売上計上基準は、実質的には検収確認書兼受領書日基準（顧客と売上計上に関して合意を得た日）となっており、エンドユーザーへの出荷の日を基準としていない。



(イ) あるべき会計処理

企業会計原則において「売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によつて実現したものに限る。」(企業会計原則 第二 損益計算書原則 三 B) とされ、収益の認識は実現主義によることが示されている。実現主義の下での収益認識要件としては、一般的に「財貨の移転又は役務の提供の完了」とそれに対する「対価の成立」が求められている。

この実現主義の下、「出荷基準」に関しては、我が国の実務では、物品が継続的に出荷されるような取引を前提として、①顧客にとって当該物品の検収作業が重要なものではない場合(顧客の指定場所に当該物品を納品後、短期間で自動的に検収が行われ、所有権が移転することが明らかである場合)であつて、かつ、②出荷日と顧客への引渡日の差異がほとんどない場合に、簡便的に出荷日をもって収益を認識していることがある(会計制度委員会研究報告第13号「我が国の収益認識に関する研究報告(中間報告)」(平成21年12月8日改正, 日本公認会計士協会)(以下、「中間報告」という。)参照)。

したがって、TMCにおいても検収確認書兼受領書の日と出荷の日が近接していれば、検収確認書兼受領書の日付に基づく売上計上も選択可能と考え得る。

しかしながら、本件調査において、TMCでは、先上げが行われた場合には、検収確認書兼受領書の日と出荷の日が乖離する実態があることが判明した。また、そもそも、TMCが販売する採血管準備装置は、エンドユーザーが指定する場所に納品及び設置をする際には、原則として、TMCの技術サービス課員による設置作業が必要であり、「顧客にとって当該物品の検収作業が重要なものではない場合」に該当しない。ゆえに、当委員会は、TMCにおける採血管準備装置の売上取引に係る収益認識基準については、出荷基準を採用することはできないと判断する。

ところで、TMCにおける採血管準備装置に係る売上取引においては、顧客が病院等から検査室及び採血室等に係るシステム一式等を受注した上で、当該システム一式等を構成する製品等(採血管準備装置を含む。)をメーカー(TMCを含む。)に発注することがある。この場合、顧客は、当該システム一式等を病院等に納品し、検収を受けた後、病院等から代金を回収する。

したがって、当該取引に係る商流においては、TMCは仲介業者である顧客に製品を販売し、顧客がエンドユーザーである病院等に製品を販売することになるが、製品の設置は、TMCが直接エンドユーザーの指定する場所において行う。この際、TMCは、単に製品を納品するだけでなく、当該製品と関連する上位システムとの接続等が必要な場合にはこれを行い、当該接続作業の完了についてエンドユーザーに確認を受ける。よって、このような設置作業には顧客の担当者は立ち会わないことが多いものの、この時点(設置が完了した時点)をも

って、TMCは、実質的に、自己の顧客である仲介業者の検収を受けたと評価し得る。

また、顧客は、病院等から受注したシステム一式等を、これを構成する他社製品とあわせてエンドユーザーに納品し、すべての製品等について設置が完了した時点で、エンドユーザーから検収を受ける。

以上より、当該商流においては、①TMCがエンドユーザーの指定する場所に製品を納品・設置してエンドユーザーの確認を受け、これをもって、実質的に顧客の検収を受けるという意味での「検収」（以下、「顧客検収」という。）と、②TMCの顧客である仲介業者が受注したシステム一式等について納品・設置をし、エンドユーザーの確認を受けるという意味での「検収」（以下、「病院検収」という。）の2つの検収の概念が存在することとなる。

したがって、TMCにおける収益の認識時点については、顧客検収の時点（TMCの製品の設置が完了した時点）をもって行うという考え方と、病院検収の時点（システム一式等の設置が完了した時点）をもって行うという考え方がある。

この点、TMCが販売する製品である採血管準備装置は、これを病院等に搬入し、電子カルテシステム等の上位システムとの接続を確認する作業が完了すれば（設置の完了）、後に当初に合意された仕様等に合わない等の理由で顧客である仲介業者が病院から検収を受けられない可能性は低い。

また、病院等にシステム一式等を納入する義務を負うのは顧客であり、TMCと顧客との法的関係においては、TMCは、TMCの製品等を病院等に納品し、上位システムとの接続等が確認できた時点をもって顧客に対する義務を果たしたといえる。

以上のことから、当委員会は、TMCにおける売上の計上は、顧客検収の時点（設置の完了の時点）をもって認識すべきと判断する。

そこで、以下、本報告書において「検収」という用語を用いる場合には、病院等の施設に設置が完了し、当該施設の担当者の確認を受けた時点をもって、顧客である仲介業者の検収が実質的に完了したものとみなし、当該設置完了の日を意味することとする。

#### （ウ）請求済未出荷販売（預り売上）について

本件調査の対象である先上げ取引に関しては、請求済未出荷販売、すなわち、預り売上と評価し得る場合もあることから、請求済未出荷販売が認められる要件につき確認する。

中間報告においては、請求済未出荷販売に関しては、買手の要請により引渡しは遅れているが、買手が所有権を有し、請求を受け入れていることを前提として、①引渡しが行われる可能性が高いこと、②販売を認識した時点で物品が

手許にあり、他と区別され、かつ、買手にいつでも引き渡せる状態にあること、③買手が引渡延期の指示を明確に認めていること、④通常の支払条件が適用されることのすべてを満たしている場合に限り収益を認識できるとし、さらに、対象となる物品を引渡期限までに取得又は製造するという意図があるだけでは、収益は認識されないことに留意する必要があるとしている。

この点、TMCにおける採血管準備装置に係る先上げ取引に関しては、以下の事実が認められる。

- ・ 買手ではなく、TMCの要請に基づき行われている。一部、エンドユーザーの要請に基づく場合もあるが限定的である。
- ・ 販売を認識した時点では完成品の状態ではなく、本体及び部材は他のエンドユーザー向けのもものと混在している（他と区別されていない。また、将来において製造するという意図があるだけである）。

したがって、先上げ取引に関して、請求済未出荷販売として収益認識を行うことは、到底認められない。

#### (4) 不正行為の期間

TMCにおいて先上げ取引が開始された時期を特定するにあたり、当委員会は、以下の事実を確認した。

##### ア TMCの財務状況

###### (ア) TMCの売上高の推移

「第二 TMC の概要等」の「4 TMC の業績の推移」の「(1) TMC の損益状況」を参照のこと。

###### (イ) 売掛金の滞留期間の状況

TMCの売掛金の滞留期間の状況は、以下のとおりである。

期別	売上高	売掛金残高（期末）	滞留期間（日）
平成16年3月期	4,462百万円	1,040百万円	84.8日
平成17年3月期	4,698百万円	1,248百万円	88.9日
平成18年3月期	5,363百万円	1,654百万円	94.3日
平成19年3月期	5,905百万円	2,248百万円	114.0日
平成20年3月期	6,668百万円	2,415百万円	120.7日
平成21年3月期	6,730百万円	3,204百万円	143.4日
平成22年3月期	7,055百万円	2,959百万円	148.7日
平成23年3月期	7,559百万円	2,963百万円	133.9日

期別	売上高	売掛金残高（期末）	滞留期間（日）
平成 24 年 3 月期	7,980 百万円	3,392 百万円	135.5 日
平成 25 年 3 月期	8,151 百万円	3,138 百万円	139.7 日
平成 26 年 3 月期	9,000 百万円	3,434 百万円	128.3 日
平成 27 年 3 月期	9,519 百万円	4,139 百万円	135.2 日

#### イ 監査法人からの指摘

監査法人による過去の TMC の会計監査において、監査人は以下の指摘を行っていた。

##### (ア) 平成 19 年 3 月期（期末）

監査法人は、平成 19 年 3 月期（期末）の会計監査において、売掛金の滞留管理体制の整備について、

- ・ 近年、売掛金の回収期間が長期化している取引先が増加している。回収期間が増加している原因は、大口の取引を行う場合に、回収サイトが長くなっているとのことであるが、このような、回収サイトが長い取引について、契約書等の文書で取引先と回収サイトの合意がなされていなかった。
- ・ 回収期間が比較的長期になる契約の相手方は大手の取引先であり、資金の回収は滞り無く行われているため、特別書面等で確認する必要は無いと認識しているとのことであるが、回収サイトについては、取引先と契約書等の文書を取り交わし回収サイトを明確にする必要がある。

旨を指摘していた。

##### (イ) 平成 20 年 3 月期（中間）

監査法人は、平成 20 年 3 月期（中間）の会計監査において、売掛金の年齢表の作成について、

- ・ 期末に計上されている売掛金残高の中に、売上計上から 6 カ月超経過している金額がある。これらは、売上計上後に取引先で検収が終了した日を基準に、回収サイトを決定している取引先があるためであり、かかる取引先については、営業担当者が電話で検収されたことを確認し、営業担当者から経理部へ伝達され、この際文書等は交わされておらず、検収日の確認は取引先の申請日を採用しているとのことである。しかし、これについては、取引先の検収実施日を文書等で入手し、経理部で確認できるような体制を構築する必要がある。

旨を指摘していた。

(ウ) 平成 20 年 3 月期 (期末)

監査法人は、平成 20 年 3 月期 (期末) の会計監査において、平成 19 年 3 月期 (期末) 及び平成 20 年 3 月期 (中間) で指摘した事項を継続指摘事項として指摘していた。

(エ) 平成 21 年 3 月期 (期末)

監査法人は、平成 21 年 3 月期 (期末) の会計監査において、売上の計上基準について、

- ・ TMC の売上債権の回転期間は平成 15 年には 2 カ月を切っていたにも関わらず、平成 21 年には 6 カ月を超えてきている。回転期間の増加は、検収までの期間が長くなっていることが主な原因であると考えられるため、TMC の検収時点と出荷時点の乖離が大きくなってきていると判断される。
- ・ 今後 (最短で平成 27 年度) IFRS (国際財務報告基準) が導入されることが予定されている。IFRS では売上の計上基準として出荷基準は認められていないため、IFRS が導入された場合、TMC では原則として検収基準を適用することになると考えられる。
- ・ 上記のような理由により、TMC でも今後売上の計上基準を検収基準に変更することを検討する必要がある。

旨を指摘していた。

(オ) 平成 22 年 3 月期 (中間)

監査法人は、平成 22 年 3 月期 (中間) の会計監査において、売上の計上基準について、

- ・ 実務上物品が継続的に出荷されるような取引を前提として、以下の要件を満たしているような場合には、簡便的に出荷日に収益を認識している事例がある。
  - ① 顧客にとって当該物品の検収作業が重要なものではない (顧客の指定場所に当該物品を納品後、短期間で自動的に検収が行われ所有権が移転することが明らかである)。
  - ② 出荷日と顧客への引き渡し日の差異がほとんどない。
- ・ TMC も、上記条件を満たすものとし、従来出荷基準により収益を計上している。
- ・ しかしながら、TMC の売上債権の回転期間は長期化している。これは、顧客の検収の遅延に起因するものであり「短期間で自動的に検収が行われ所有権が移転することが明らか」という条件に合致しない。

- ・ 今一度、製品の性質及び取引形態を吟味し、売上債権長期化の原因を分析し、実現主義に合致し実態を反映した売上計上基準を採用することが必要である。
- ・ 平成 21 年 7 月 9 日に日本公認会計士協会より『会計制度委員会研究報告第 13 号 我が国の収益認識に関する研究報告（中間報告）』が公表され、実現主義の概念が具体化・明確化された。この研究報告は、想定される事例に対し、あるべき会計処理を説明している。TMC の収益認識基準についても当該研究報告に基づいて検討されることをお勧めする。
- ・ TMC の採血管準備装置は、納品先の基幹システムと接続して使用し、他の製品の納入完了後に検収書が発行されることから、先の事例（注：ケース 15）に該当すると考えられる。『具体的な検収条件及び決済条件が契約書等で明示され』る場合は、実現主義の 2 要件を満たすことになり納入時点で収益を認識することになる。
- ・ 「財貨の移転の完了」と「対価の成立」の 2 つの要件を満たすまで収益の認識を遅らせる場合は、検収の時期及び検収を確認するため入手すべき書面等を収益計上の基礎となる点を考慮し、社内ルールを作成したうえで運用することが必要である。
- ・ 納入時点で収益を認識される場合、その時点でエンドユーザー又は代理店に所有権が移転し、買手が債務を認識していることを確認できる書面が必要である。

旨を指摘していた。

#### ウ 商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入

TMC は、平成 21 年 9 月より「商品売買契約書」及び「検収確認書兼受領書」を導入した。この際、常務取締役営業本部長である田口氏が営業部責任者に送信した「通達（再送）」と題する電子メールには、「対象品目は、原則として全商品ですが、BC-458、血沈計、GASTAT-mini 等のように期間が比較的短く納品即検収が済み、しかも支払サイトが短くハッキリしている商品は、可能な限りとします。」との記載がある。

このことから、商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入は、「期間が比較的短く納品即検収が済み、しかも支払サイトが短くハッキリしている商品」以外の商品、すなわち、期間が比較的長く、納品後直ちに検収が行われず、しかも支払サイトが長い商品を想定したものであることが思料される。かかる事実からは、このような商品が以前から存在していた（すなわち、以前から「先上げ取引」が行われていた）ことが推認できる。

なお、商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入の理由として、野田氏は、会長から証憑書類の整備が必要であるとの指示を受けて行ったものであると説明している。そして、このような指示があった背景には、将来 IFRS が導入された場合には TMC の売上計上基準を検収基準に変更する必要があるとの監査法人からの指摘があったと述べている。確かに、検収確認書兼受領書が導入される以前の平成 22 年 3 月期（中間）までは、TMC は、監査法人から売上計上基準に関して指摘を受けていたが、その後はこのような指摘を受けていないことから、監査法人は、検収確認書兼受領書導入後は、TMC の売上計上基準は検収基準であると認識したと思料される。

一方で、検収確認書兼受領書の実際の運用としては、先上げ取引以外の取引においては、（仲介業者による実質的な検収日と評価することができる設置完了日ではなく）出荷（予定）日をもって「検収日」としており、また、先上げ取引においては、実際に採血管準備装置の出荷の事実がないにもかかわらず、売上取引に係る顧客との同意が得られた日付をもって「検収日」としており、検収基準の考え方とは全く異なる運用となっていた。

上記の実態に鑑みると、検収確認書兼受領書の導入の目的の一つとして、先上げ取引を隠蔽することが意図されていた可能性が否定できない。野田氏はこのような意図があったことは否定しているが、しかしながら、TMC において、検収確認書兼受領書の導入当初から、本来の検収基準とは異なる運用となっていたことについての合理的な説明は得られなかった。

## エ 外部倉庫の利用

TMC においては、商品売買契約書及び検収確認書兼受領書が導入された平成 21 年 9 月の半年後の平成 22 年 3 月頃に、E 社（以下、「E 社」という。）の倉庫の賃借を始めた。当初は、E 社の F 倉庫を借りていたが、平成 25 年 9 月から E 社の G 物流センター（以下、「G 倉庫」という。）に変更された。これは F 倉庫が TMC 本社から遠方であったことから、比較的近い G 倉庫に変えたものである。

なお、野田氏は、外部倉庫を賃借し始めたのは会長の指示に基づくものであるし、それは「出荷の事実」を作るためであったことを認めている。

## オ 採血管準備装置に係る不正行為についての始期

以上のとおり、①TMC の売掛金の滞留期間が平成 18 年 3 月期においては、94.3 日であるところ、翌平成 19 年 3 月期においては、114.0 日に大幅に長期化していること、②平成 19 年 3 月期の会計監査において、監査法人は TMC に対し、売掛金の回収期間が長期化している取引先が増加している旨を指摘したこと、③平成 21 年 9 月より検収確認書兼受領書が導入されたこと、④平成 22 年 3 月頃より

TMC は外部倉庫の賃借を開始していることに鑑みると、遅くとも平成 19 年 3 月期以前より TMC においては採血管準備装置等の売上高の前倒し計上としての「先上げ取引」が行われていたものと認められる。

(5) 先上げ取引の発覚を回避するための行為

TMC は、先上げ取引が監査法人に認識されることを回避するために、以下の行為を行っていたものと認められる。

ア 商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入

以前より、監査法人は TMC に対し、検収の事実を示す証憑書類を整備するよう求めていた。TMC は、これに応じる形で、平成 21 年 9 月から商品売買契約書及び検収確認書兼受領書を導入した。この検収確認書兼受領書には、「商品のご使用者」及び「納入場所」としてエンドユーザーである病院等の名称等が記載され、その下に「検収（受領）日」が記載される体裁となっており、下部に押印がなされる書式になっている。これにより、監査法人は、検収確認書兼受領書が存在する取引については、すべて顧客である仲介業者が病院にて検収を行っているものと誤認するようになった。

イ 外部倉庫の隠蔽

TMC は、平成 22 年 3 月頃より先上げ取引に関連して、期末時点において、外部倉庫での採血管準備装置の本体等の一時保管を行っていたが、当該外部倉庫の存在を監査法人に伝えていなかった。

ウ 預り在庫の説明

TMC は、平成 21 年 9 月以降、売上計上後に、TMC の本社において顧客の依頼に基づき預り保管をしている製品として、以下の案件について、「契約物品保管依頼書」を監査法人に提示している。

期別	案件名	金額
平成 22 年 3 月期	国立 H 医療センター	22,890,000 円
平成 23 年 3 月期	I 県立がんセンター	31,000,000 円
平成 23 年 3 月期	J 病院	9,500,000 円
平成 25 年 3 月期	K 病院	28,000,000 円
平成 25 年 3 月期	L 病院	8,665,000 円



TMC は、本件調査当初において、預り売上、すなわち、先上げ取引を監査法人も認識し、会計上問題がないと認めていた旨説明していたが、TMC が監査法人に対して説明した預り売上は上記の 5 件のみであり、平成 22 年 3 月以降、期末月に外部倉庫に保管していた分に関しては、一切説明を行っていなかった。

なお、これらはいずれも顧客を通さずに直接病院等のエンドユーザーに販売した取引であったため、「契約物品保管依頼書」を入手した案件であったということであるが、その他の先上げ取引を監査法人に説明しなかったことの合理的な理由とはならない。

#### エ 平成 28 年 3 月期に係る監査対応

TMC の監査法人は、平成 28 年 3 月上旬、平成 28 年 3 月期の会計監査の過程で、平成 27 年 3 月期に売上計上した案件に係る製品が在庫として存在する可能性があるかと判断し、外部倉庫の存在について疑義を持った。

このため、監査対応を行っていた野田氏は、監査法人に対し、外部倉庫の存在を認めるとともに、当該外部倉庫には平成 28 年 3 月度に売り上げたものの、顧客の依頼に基づき預かっている製品のみを保管しているとの建付けで、TMC の先上げ取引に係る会計処理の妥当性について説明することとした。

また、野田氏は、監査法人から指摘された問題点に対応するために、先上げ取引に係る業務については、①TMC 本社から外部倉庫への出荷時に出荷される製品の写真を撮り、これを顧客である仲介業者へ送り、検収確認書兼受領書の押印の前提とする運用とし、②顧客から預かり証を入手するよう営業担当者に指示し、③外部倉庫から本社経由で病院へ納品のため出荷する際には、顧客が外部倉庫に指示し、これに基づき、製品在庫を出荷するように業務フローを変更した。そして、監査法人に対しては、平成 28 年 3 月以降は、かかる業務フローにより外部倉庫へ製品を出荷したと説明し、その説明に合うよう在庫の数を調整するため、同月下旬以降、以下の対策を行った。

すなわち、監査法人が、平成 28 年 3 月末には製造委託先である N 県に所在の M 社（以下、「M 社」という。）の工場近くの倉庫（以下、「N 倉庫」という。）へ実地棚卸の立会に、平成 28 年 4 月には外部倉庫に保管されているとする製品在庫の確認のため外部倉庫に往査に行く予定であったことから、野田氏は、採血管準備装置の本体の保管場所である①N 倉庫、②本社、③外部倉庫（売上計上済みのため簿外在庫）の 3 カ所の実際の在庫数を、帳簿上の理論在庫数と整合させることとした。そして、N 倉庫の在庫のうち一部を、先上げ取引により売上計上済みの預り在庫分の一部として見せるため、N 倉庫から外部倉庫へ移動させた。

さらに、平成 28 年 3 月末の時点では、基本的には、平成 28 年 3 月中の先上げ取引に係る預り在庫のみを外部倉庫で保管している形にするため、それ以前の先

上げ取引に係る預り在庫分（O 案件，P 案件，Q 病院案件，R 案件）を，A 社の B 工場へ移動させた。

このように，TMC は，平成 28 年 3 月期の会計監査に対する対応のため，採血管準備装置の本体及びその付属品等に関して理論在庫を算定し，これに数が合致するよう実際の製品を移動させていることから，TMC の監査法人及び当委員会に対する説明が虚偽であり，実態とは異なることは明らかである。なお，当該理論在庫の算定は，a 氏が行っていた。

#### オ 監査法人による不正行為の端緒の把握の可能性

このように TMC においては，監査法人に先上げ取引が発覚しないような積極的な隠蔽工作等を行っていた。そもそも，先上げ取引においては残高確認の手続において，TMC の認識する売掛金額と顧客の債務額が一致してしまうこと，検収確認書兼受領書が監査法人に提示されたために，先上げ取引を含む全ての取引について検収確認書兼受領書の日付をもって，顧客検収がなされているという外観が作出されていたこと，TMC は，先上げ取引の対象となった製品を一時保管していた外部倉庫の存在を監査法人に対して隠していたこと，TMC は，預り在庫について上記ウのとおり限定的な説明を行っていたという状況に鑑みると，監査法人が本件不正行為の端緒を把握することは極めて困難であったと認められる。

一方で，監査法人においては，監査手続として出荷に関しての事実を示す証憑書類の確認を行っていなかった。このため，実際の製品の出荷等が売上取引に係る証憑書類上と異なっていたことの実態を把握し得なかった。上記の TMC における極めて異常な監査対応の状況に鑑みると，監査法人が出荷等の事実を示す証憑書類を求めたとしても，TMC が適切な証憑書類を提出しない可能性は十分に想定され，また，提出しない場合すら想定し得るが，不正の端緒の把握という意味においては，なすべきことがなされていなかったとの評価もし得るところである。

#### (6) 不正行為の関係者等

##### ア 営業担当者

本件調査の結果，採血管準備装置の先上げ取引は，TMC の社内においては，通常の取引と同じ扱いで行われていたと認められる。

TMC の営業担当者は，①会社の方針として先上げ取引を認めていること，②顧客から先上げ取引について承諾（先上げ取引による売上計上を行った時点で，顧客においても仕入債務を認識し，商品売買契約書等に基づく決済条件にて決済することの承諾）が得られていたこと，③エンドユーザーからの受注が確実であり，最終的には代金回収が見込まれることから，先上げ取引自体が不適切な取引方法であるとの認識は有していなかったと思われる。

したがって、各営業担当者は、先上げ取引を不正なものとして認識して行っていたとは認められない。

## イ 野田氏

### (ア) 野田氏の経歴

野田氏は、平成15年1月にTMCに入社し、その後、平成17年6月に取締役経営企画室長兼内部監査室長に、平成19年10月に取締役経営企画室長に、平成25年6月に取締役経営管理部長兼経営企画室長に、平成26年6月に常務取締役経営管理部長兼経営企画室長に就任した。

その間、TMCは、平成15年9月に日本証券業協会に株式を店頭登録し、平成16年12月にジャスダック証券取引所に株式を上場し、平成19年3月に東京証券取引所市場第二部に株式を上場し、翌年の平成20年3月には東京証券取引所市場第一部に市場替えをしているところ、野田氏はこれらの上場準備作業に関わっていた。

### (イ) 野田氏の先上げ取引に関する認識

野田氏は、当初、当委員会に対し、先上げ取引に係る会計処理は適切であると説明していたが、調査の進展に伴い、最終的には、TMCにおける先上げ取引に係る会計処理が不適切であったことを認めるに至った。

また、野田氏は、検収確認書兼受領書の導入を主導しており、その後、会長の指示に基づいて外部倉庫の賃借も行っている。監査対応においても、E社の外部倉庫（F倉庫又はG倉庫）の存在を監査法人に対してあえて知らせず、さらに、平成28年3月頃には、監査法人に先上げ取引について虚偽の説明を行った。

以上の経緯に鑑みると、野田氏は、従前より先上げ取引に係る会計処理は不適切なものであることを認識していたものと認められる。

なお、野田氏は、時期は明確でないものの、おそらく先上げ取引が開始された頃、TMC社内の会議においてその年の3月に出荷して売上高を計上できるはずのものが同年の4月～5月に出荷がずれ込みそうであるとの営業担当者からの報告があった時に、会長から当該売上げを何とか3月に前倒し計上できないかと言われ、これに応じた記憶があると供述している。

## ウ 会長

会長は、当委員会に対し、「最初は社内で預かっていて、量が多くなってきた。基本的に大きなシステムについて、病院に設置しに行くのが、5月の連休、8月の盆休み、12月の休みの時期なので、預かりをしているという認識はある。」と

供述している。他方で、監査法人が本件疑義を抱いた原因は「端的に言えば、トーマツと我々のコミュニケーション不足である。」などと述べ、先上げ取引に係る会計処理が不適切であるとの認識は未だ抱いていないかのような態度に終始している。

しかしながら、①「出荷の事実を作るため」に外部倉庫を賃借したのは会長の指示であること、②後記のとおり TMC では架空取引など他にも多数の不適切な会計処理が会長の指示で行われていたこと、③会長は自身について「野田氏は大なり小なり都度私の許可を取ってから行動する。ただし、私は、その内容に関してはあまり興味がないことから詳細まで把握している訳ではない」と供述するが、複数の役職員から会長は事業の細部まで把握しているとの供述が得られておりこの点に関する会長の供述は信用性がないことが認められる。

さらに、会長は、エンドユーザーである病院等による検収が行われるまで売上の計上をすることができないのであれば、「会社は潰れる」と供述している。このような会長の供述は、採血管準備装置の製造のため支出が先行することから、売上計上もそのタイミングに合わせないと費用と収益が対応しなくなってしまうとの趣旨とも解される。しかしながら、病院検収の時点で売上を計上したとしても、TMC への代金の支払は病院検収後になるのであるから、売上計上のタイミングを前倒ししたとしても、原則として入金 of 時期は変わらない。したがって、売上計上の認識時点を病院検収基準としたら「会社が潰れる」という発言は合理的なものとは言えない。

さらに、会長は、採血管準備装置の収益認識基準として出荷基準を採用する理由として、TMC としては IFRS を採用していないからだを説明するが、そもそも、TMC における採血管準備装置に係る収益認識基準として検収基準(設置完了基準)を採用すべき根拠は、現行の我が国における一般に公正妥当と認められる企業会計の基準であり、IFRS を採用しているか否かは関係は無い。

このように、会長が、先上げ取引に係る会計処理が適切であることの根拠として述べている内容は、いずれも合理性がない。

なお、野田氏も、当初、当委員会に対して「TMC が、製品がある病院に設置するまで、当該病院向けの製品の売上が認識できないとすれば、TMC の製品の製造のための費用の出費から、売上が認識されるまで、長期間となってしまふ。これでは、TMC の収益と費用とは全く対応しないものとなる。」と説明している。しかし、売上の計上基準を病院検収基準とするか否かという問題と、費用収益の対応の原則の問題は全く別の問題であり、野田氏の説明は先上げ取引に係る TMC の会計処理が適切なものであるとの根拠にはならないが、先上げ取引に係る会計処理を正当化するためにこのような不合理な説明を行う点で野田氏と会長の供述

は共通しており、両者が先上げ取引に係る会計処理について問題点を共有していたことが窺われる。

また、会長の供述は、TMCが現在採用している売上計上基準日と病院検収日が大きくかい離することを前提とするものであるが（だからこそ、病院検収基準を採用すると「会社が潰れる」と供述する）、このことから、会長が、検収確認書兼受領書の日付と病院検収日が大きくかい離する先上げ取引の実態を認識していたことが認められる。

以上のことを総合考慮すると、会長は、先上げ取引の実態を認識し、TMCの先上げ取引に係る会計処理が不適切なものであることを認識していたことが認められる。また、このような会長の当委員会に対する合理性を欠く説明は、先上げ取引に係る会計処理が不適切なものであることを認識した上での正当化とも評価できるところである。

#### エ 社長

社長は、先上げ取引による売上計上が不適切な会計処理であったとの認識があるとまでは認められない。

社長は、平成7年にA社に入社し、その後、平成11年にTMCに入社、平成14年に総務室長、平成21年6月に取締役総務室長、平成25年6月に取締役社長補佐、そして、平成26年6月に代表取締役社長に就任している。

このように、社長の過去の職務経験では、営業の経験は無く、また、営業の実態に精通しているとも認められない。このため、先上げ取引の実態について詳細を把握していない可能性が高く、少なくとも、先上げ取引による売上計上が不適切な会計処理であったことを認識していたことを示す事実は認められなかった。

また、当委員会による役職員に対するヒアリングにおいても、社長が先上げ取引が不適切な会計処理であったことを知っていた旨供述する者はいなかった。

#### オ 田口氏

営業本部長である田口氏は、先上げ取引による売上計上が不適切な会計処理であったとの認識があるとまでは認められない。

田口氏は、平成21年9月の商品売買契約書及び検収確認書兼受領書の導入に関しての通知を出す等の一定の関与は認められるが、基本的には野田氏の指示に基づき、その必要性や趣旨等については何ら確認しないまま対応を行っていた。また、田口氏は、先上げ取引に関しては、製品である採血管準備装置自体は、先上げ時にすでに完成品として存在していたとの認識を有していた旨供述している。

以上のとおり、田口氏について、先上げ取引を不正なものと認識して行っていたと認めるに足る事実は判明していない。

#### カ a氏

平成25年6月まで経理部長であり、その後も経営管理部顧問として経理部の仕事を行っていたa氏が、先上げ取引に係る会計処理が不適切であったとの認識を明確に有していたか否かは定かではない。

しかしながら、①a氏は、過去の上場時の準備作業に関わっており、ジャスダック上場時の主幹事証券会社であるS社からの平成14年11月29日付「引受審査に係る第1回質問事項」に対する回答書においては、採血管準備装置に係る売上計上基準について「納品時に装置の設置・確認をし検収を上げてもらいますので出荷基準を採用しています。」との記載があり、a氏は当該回答を記載したか、又は記載していなくてもその内容を認識していたことが認められるところ、そうであるならば、a氏はあるべき会計基準（すなわち、出荷の時点とその後の検収の時点が近接している限りにおいては出荷基準を採用することが認められるが、出荷の時点と検収の時点に開きがある場合には出荷の時点をもって売上計上するのは適切な会計処理とはいえない。）についても一定の認識を有していたと認められること、②a氏は外部倉庫の利用について認識しており、したがって、先上げ取引においては出荷の時点と病院への設置の時点に開きがあることを認識していたこと、③a氏は、監査対応において、外部倉庫を賃借していることを監査法人に知らせていなかったこと、④a氏は経理部長として売掛金の回収期間が長期化している取引先が増加していることも認識していたことを踏まえると、先上げ取引による売上計上が不適切な会計処理であったことを知っていた可能性は高かったものと思料される。

### (7) 動機・正当化

#### ア 背景的事情

当委員会は、遅くとも平成19年3月期以前より、TMCにおいては採血管準備装置等の売上高の前倒し計上としての「先上げ取引」が行われていたものと認定した。

なお、この背景的事情の一つとして、TMCは、平成19年3月にその発行する株式をジャスダック市場に上場しているところ、その上場準備作業の過程において、計画した予算の達成が強く意識されるようになったことがあったものと思料される。

また、TMCにおいては、会長の経営方針の一つとして、会社が存続するためには、每期、増収増益でなければならないという考えがあり、本社における朝礼や、

ブロック長会議や全国責任者会議等の営業会議における会長の発言により、この経営方針が全社的に共有されていたものと認められる。なおこの点、会長自身は、増収増益という TMC の経営方針についての質問に対し、「私は、会社は大きくなるだけが能ではないと思っている。小さくても特徴のある製品を出せて、強い会社でないと駄目だと思っている。強いというのは、製品の開発力が強い、営業が強いというものもあるが、会社は財務も健全でないといけないという話をしている。」と供述するが、増収増益という目標が会長自身によって強く掲げられていたことについては、多くのヒアリング対象者の供述が一致している。

先上げ取引が始められた当初の動機に関しては、本件調査において関係者の供述が得られなかったが、当委員会は、TMC においては、このような事情を背景として、売上高に関して予算の達成又は前年対比で増加させることを目的として、先上げ取引が始められたものであると推認する。

#### イ 平成 22 年 3 月期における検収確認書兼受領書の導入及び外部倉庫の賃借

ところで、先上げ取引は、基本的には翌期以降に計上されるべき売上高の前倒し計上であることから、これを一度行ってしまった場合、翌期以降も継続しないと、増収増益を達成することが難しい状況になる。したがって、TMC においても、平成 19 年 3 月期以降、恒常的に、先上げ取引が行われていたことが、TMC の売掛金の滞留期間の状況や監査法人の指摘等から推認される。

その後、TMC では、平成 21 年 9 月より検収確認書兼受領書が導入され、平成 22 年 3 月頃より外部倉庫の賃借が開始された。これにより、従前から行われていた先上げ取引に関して、実態は顧客による検収がなされていないにも関わらず、検収確認書兼受領書によりあたかも顧客による検収が行われているかのような外観が作出され、またさらに、外部倉庫の賃借により、期末月の先上げ取引に関して、顧客又はエンドユーザーへの出荷が行われていないにも関わらずあたかも出荷が行われたかのような外観が作出されることになった。これにより先上げ取引は、証憑書類上は通常取引と同じ形式が整えられることとなった。これらを実行したのは野田氏であるが、野田氏は、会長から指示されてこれらを行ったこと、会長の指示の背景には増収増益が必達目標として掲げられていたことを供述している。

#### ウ その他関係者

先上げ取引に関しては、個々の営業担当者は、TMC の営業担当者の業績評価が半期及び通期における売上高であったことから、半期及び通期の自らの営業実績に基づき、業績評価の基礎となる目標売上に達成又は近づけるために先上げ取引を行っていたものと認められる。

また、各営業担当者は、営業本部長である田口氏より特定の案件に関して先上げ取引の依頼を受け、顧客と交渉し、顧客から承諾を得た場合には先上げ取引を行っていた。これについて田口氏は、売上高に関して予算の達成又は前年対比で増加させることを目的としていた旨説明する。

このように、先上げ取引に関しては、田口氏が、売上高に関する直前の実績及び年度の見込みの状況を把握して、売上高が少ない場合には、今後の予定案件のうち先上げが可能と思料される案件の担当者に個別に先上げの依頼を行っていた事実が認められる。ただし、田口氏も、顧客の同意がなければ先上げは出来ないと認識は持っており、最終的に先上げをするか否かは、各営業担当者が顧客の同意が得られたか否かに任せていた。

#### (8) 影響額

先上げ取引に係る会計処理については、以下のとおり、修正を行うべきであると認められる。

(単位：千円)

期別	公表ベース 売上高	先上げ	修正により増 加する売上高	あるべき 売上高
平成 22 年 3 月期	2,991,683	586,353	4,350	2,409,680
平成 23 年 3 月期	3,357,506	334,715	583,103	3,605,893
平成 24 年 3 月期	3,675,718	506,202	333,615	3,503,132
平成 25 年 3 月期	3,516,853	537,770	475,702	3,454,785
平成 26 年 3 月期	4,204,502	582,728	568,270	4,190,044
平成 27 年 3 月期	4,535,518	975,285	582,728	4,142,961
平成 28 年 3 月期	—	724,101	942,885	—

注) 平成 28 年 3 月期については未公表のため売上高の額については記載していない。

## 4 売上高の前倒し計上 (システム関係)

### (1) 不正行為の概要

TMC の IT ソリューション部は、医療関係のシステムの開発、保守及び既存システムの更新を担当する部署であったところ、TMC においては、野田氏の指示により又は営業担当者の判断により、主として開発案件及び更新案件に関して、顧客からの検収を受ける前に、検収書の偽造を行うこと等の方法により、売上高の前倒し計上を行っていた(以下、この売上高の計上を「システム検収前の売上計上」という。)



## (2) ITソリューション部関係の売上計上の流れ

### ア ITソリューション部の概要

ITソリューション部が所管する事業は、平成18年3月に、T社が医療事業から撤退することに伴い、TMCが譲り受けたものである。同部を事実上担当していた取締役は野田氏である。また、同部の従業員は、部長と係長の2名のみであり、両者は営業を担当し、実際の開発等の業務は、下請業者に委託していた。ITソリューション部の案件の主たる販売先はエンドユーザーである病院であるが、顧客が売り先となることもある。以下、本4項においては、仲介業者であるか病院等であるかを問わず、TMCの直接の販売先を顧客という。

### イ ITソリューション部の売上計上の流れ

ITソリューション部の通常の売上取引に係る売上計上に至るまでのTMCの主な業務の流れは、以下のとおりである。

業 務	内 容
商談	営業担当者は病院等に対し営業を行い、提案やプレゼンテーションを行う。
事前承認	営業担当者は、見積書を顧客に提示する前に、「検査システム・機器類販売報告書（予定）」を起票し、見積書を添付して、野田氏を経て会長及び社長まで回付して承認を得る。
受注・契約	顧客に対し、上記で承認を得た見積書を提示し、条件が折り合えば注文書を受領して受注が確定する。なお、開発案件及び更新案件では契約書は作成されないことが多く、保守案件では契約書が作成される。
開発業務等の発注	営業担当者は、下請業者への発注及び機器類の発注を行うにあたり、「発注依頼書」を起票して、野田氏を経て会長及び社長まで回付して承認を得る。承認後、下請業者等に発注が行われる。
開発業務等の実行	下請業者が開発業務等を実行する。
病院等による検収	下請業者による病院等に対する納品が行われ、病院等による検収が完了した場合は、病院等からTMC宛ての検収書が発行される。
社内依頼票の起票	営業担当者は、病院等から入手した検収書を添付して「社内依頼票」を起票し、野田氏を経て会長及び社長の承認を得た後、経理担当者に回付する。
売上計上	経理担当者は、社内依頼票に基づき、請求書の発行と売上の計上を行う。

### (3) 不正行為の手口ー売上高の前倒し計上

#### ア 取引の概要

システムの販売においては、あるべき売上高の計上時期は、病院等による検収時である。しかしながら、TMCにおいては、病院等による検収が未だ行われていない場合でも、①検収書を偽造して売上高を前倒し計上していたケース(以下、「偽造ケース」という。)及び②顧客から請求をしてもよいという同意を得て売上高を前倒し計上していたケース(以下、「合意ケース」という。)があった。

#### イ 取引の手口

##### (ア) 偽造ケースの場合

本来は、営業担当者が病院等から取得した検収書を添付して社内依頼票を回付して請求書の発行及び売上高の計上を依頼するところ、偽造ケースでは、野田氏は、社内依頼票を回付することなく、検収書を偽造して直接 a 氏に渡し、請求書を発行せず売上高の計上のみを行うよう指示していた。

野田氏は、かかる案件の売上高は計上済みであることを IT ソリューション部の営業担当者に伝達していた。そこで、後日、請求書を発行する際には、営業担当者は、正規の検収書を添付した社内依頼票で請求書の発行を依頼するに際して、当該案件は既に売上計上済みであることを、社内依頼票に記載したり、そのことを示した付箋を付すなどし、売上が二重に計上されないよう取り計らっていた。

##### (イ) 合意ケースの場合

合意ケースには、営業担当者が自主的に行う場合と、野田氏の指示により営業担当者が顧客に依頼して行う場合がある。いずれの場合でも、営業担当者は、顧客の同意を得て、顧客から検収書に代わる書類(「納品確認書」又は業務がすべて完了していない旨の注記等の付された検収書)を取得し、これを正規の検収書の代わりとして社内依頼票に添付する等して関係部署に回付し、売上高を計上していた。合意ケースでは、顧客に対しては、この段階で請求書が送付され、支払も行われることが多い。

### (4) 不正行為の期間

始期に関しては明らかではない。ただし、本件調査の結果、遅くとも平成 21 年 6 月 26 日には売上高の前倒し計上を行っていた案件が存在することが判明しており、また、直近では、平成 27 年 3 月 31 日における案件においても売上高の前倒し計上を行っていた案件があることが認められる。

(5) 不正行為の関係者等

ア 関係者

(ア) 野田氏

野田氏は、偽造ケースにおいては、自ら検収書の偽造を行い、売上高の前倒し計上を a 氏に指示した。また、合意ケースにおいては、営業担当者に対し、病院等の検収前であっても売上を計上し、請求書を送付することについて顧客から同意を得るよう指示することがあった。

以上より、野田氏は、偽造ケースにおいては売上高の前倒し計上を主導して行っていたのであり、また合意ケースにおいてもこれを指示することがあったことから、IT ソリューション部における売上高の前倒し計上について、一部（営業担当者が自らの判断で行った合意ケース）を除いて、これが不適切な会計処理であることも含め、明確な認識があったものと認められる。

(イ) a 氏

a 氏は、通常の業務フローとは異なる売上計上については記憶がないと供述しているが、本件調査の結果、a 氏は、野田氏から指示された場合には、社内依頼票がなくても、売上を計上し、かつ、その場合には請求書を発行していなかったことが認められる。

以上より、a 氏は、少なくとも偽造ケースに関しては、売上高の前倒し計上が行われていたこと及びこれが不適切な会計処理であることを認識していたと認められる。

(ウ) 営業担当者

営業担当者は、合意ケースにおいて、野田氏の指示に基づき、又は自らの判断で、実際の検収前の売上計上を行うべく、顧客と交渉し、顧客の同意を得た上で、請求書の発行のための社内依頼票を起票した。なお、これによる売上高の前倒し計上が不適切な会計処理であるとの明確な認識まで有していたとは認められない。

(エ) 会長

会長が、IT ソリューション部における売上高の前倒し計上について、個々の取引についてこれを指示していた事実は認められなかった。しかし、①会長が、野田氏は「大なり小なり」自分に都度許可をとりにくる旨供述していること、②野田氏が IT ソリューション部における売上高の前倒し計上について細部までは報告していなかったが、これが一定程度行われているという漠然とした認識くらいは会長にもあったはずであると供述していること、③売上計上時

に回付される社内依頼票には、当該案件についての売上は計上済みであると明記されていたことがあること等を踏まえると、会長が IT ソリューション部における売上高の前倒し計上について一切認識がなかったとまで言うことはできない。

(オ) 社長

本件調査の結果、社長が承認印を押した社内依頼票のうち、平成 26 年 8 月 29 日に請求書送付のために回付されたものには、赤字で「※平成 26 年 3 月に社内で売上をした件です。」と明記されており、また、これに添付されていた病院等の発行した検収書の日付は平成 26 年 8 月 29 日付となっていた。システムの開発業務における売上の計上基準は病院等の検収時であることを踏まえれば、当該社内依頼票の内容を精査すれば、少なくとも当該案件において売上高の前倒し計上が行われていたことを社長は認識できたはずであると言わざるを得ない。しかし、社長が、IT ソリューション部において恒常的に売上高の前倒し計上が行われていたこと及びこれが不適切な会計処理であることを認識していたと認めるに足る事実までは判明していない。

イ 動機・正当化

野田氏は、IT ソリューション部を事実上担当しており、IT ソリューション部の業績の進捗状況を会長に報告するのも野田氏の役割となっていた。

そして、野田氏は、通年、半期及び月次で管理されている IT ソリューション部の売上予定を達成するため、売上高の前倒し計上を行っていたものと認められる。

また、野田氏は、経営管理部長及び経営企画室長を兼務する常務取締役として、会長と TMC 全体の事業計画の達成状況について協議を行う立場にあり、特に売上計画の進捗には強い関心を有していたことが認められるから、野田氏は、会社全体の売上目標を達成することに寄与する結果となるとの観点から、IT ソリューション部においても売上高の前倒し計上を行っていた可能性もある。

a 氏は、野田氏の指示に基づき、通常の業務フローと異なる手順で売上の計上を行っていたことが認められる。野田氏は、常務取締役の地位にあり、会長の信頼も厚いことが社内的に周知されていたことから、a 氏は、野田氏の指示がある場合には、これが不適切な会計処理を強く疑わせるものであったとしても、当該指示に従っていたものと認められる。

営業担当者は、合意ケースにおいて、野田氏の指示があった場合にはこれに従って、自らの判断で行う場合には IT ソリューション部の売上予定を達成するため、売上高の前倒し計上を行っていたものと認められる。この場合、営業担当者

の認識としては、あくまでも顧客の同意の上でこのような処理を行うのであれば顧客に迷惑をかけることはないとして、これを正当化していたことが窺われる。

#### (6) 影響額

システム関係の売上高の前倒し計上に係る会計処理については、以下のとおり、修正を行うべきであると認められる。

(単位：千円)

期別	公表ベース 売上高	先上げ	修正により 増加する売上高	あるべき 売上高
平成 22 年 3 月期	201,709	91,130	-	110,579
平成 23 年 3 月期	258,863	37,450	91,130	312,543
平成 24 年 3 月期	197,739	11,600	37,450	223,589
平成 25 年 3 月期	201,063	920	11,600	211,743
平成 26 年 3 月期	207,944	54,100	920	154,764
平成 27 年 3 月期	271,924	120,600	24,600	175,924
平成 28 年 3 月期	-	-	150,100	-

注) 平成 28 年 3 月期については未公表のため売上高の額については記載していない。

## 5 海外取引に関する不正

### (1) 不正行為の概要

TMC では、採血管準備装置、血液ガス分析装置及び消耗品等を海外の事業者に販売している。主たる販売先は、病院ではなく、TMC と販売代理店契約を締結している海外の販売代理店である。

海外への販売業務を担当するのは輸出管理室であり、同部門の責任者は b 氏（以下、「b 氏」という。）である。b 氏は、平成 10 年 9 月に TMC に入社して以来、一貫して海外取引に携わっているところ、b 氏は、採血管準備装置等の海外の販売先への売上取引（以下、「海外取引」という。）に関し、自ら、顧客注文書、船荷証券（以下、「B/L」という。）又は航空貨物運送状（以下、「Air Waybill」という。）の偽造等を行い、売上高の前倒し計上及び売上高の架空計上を行った。

また、平成 25 年 4 月以降は、新たに野田氏が海外取引に関する与信管理等に関与するようになったが、野田氏は、海外取引に関し、B/L 又は Air Waybill の偽造等を行い、売上高の前倒し計上を行った。

## (2) 採血管準備装置の輸出に係る売上取引の流れと会計基準

### ア 業務フロー

#### (ア) 平成 25 年 3 月までの業務フロー

平成 25 年 3 月までの期間、採血管準備装置等の海外取引における TMC の主な業務の流れは、以下の表のとおりであった。この時期の業務フローでは、支払条件が「前金」となっている場合でも、輸出管理室が指示すれば、前金が実際には支払われていなくても製品を出荷することが可能であった。また、TMC の経理規程第 57 条及び経理規程実施要領第 41 条においては、出荷基準により売上を計上する旨が定められていたものの、注文書さえあれば売上計上が可能な運用となっており、具体的な売上計上日に関するルールも明確化されていなかったため、事実上、輸出管理室が業務課に対して出荷が終了した旨の電話連絡をした日付等が売上計上日とされることが常態化しており、必ずしも証憑上確認できる特定の日付が売上計上日とされているわけではなかった。

業務	内容
注文書の受領	輸出管理室が、販売代理店と商談を行い、受注が確定した場合、代理店から注文書を受領する。
社内注文書の起票・回付	輸出管理室は、注文書の内容に従って社内注文書を起票し、注文書を添付して社長に回付し、承認を受ける。但し、注文書を受領する前に先行して部材を発注しないと納期に間に合わない場合には、注文書は後から追完する。
社内注文書の回付	社長の承認を受けた社内注文書が業務課に回付される。
部材の発注・製造	業務課は、製品の製造に必要な発注を行う。また、生産技術部に社内注文書の写しを回付し、出荷準備を行わせる。
出荷	輸出管理室の指示に従い、生産技術部が製品の出荷を行う。出荷には輸出管理室の人員が立ち会う。
請求書の作成・回付	輸出管理室は、出荷が終了した旨を業務課に電話連絡する。また、販売代理店への請求書を作成して業務課に回付する。
売上計上	業務課は、輸出管理室から出荷が終了した旨の電話連絡を受けた日付で、売上計上を行う。

#### (イ) 平成 25 年 4 月以降の業務フロー

その後、海外取引に係る債権が長期間に渡り滞留することが問題視され、平成 25 年 4 月以降は、業務フローは、以下の表のとおりに変更された。これにより、以下が社内ルールとされた。

- ① あらかじめ TMC が定めた与信枠の範囲内の支払条件でないと、業務課は社内注文書を受け付けない。
- ② 支払条件が「前金」の場合には、前金の入金を確認されない限り製品を出荷しない。
- ③ 売上計上日は、B/L 又は Air Waybill の日付（原則として積込日を意味するが、積込日の記載のない B/L 又は Air Waybill の場合はその発行日又は運送業者による製品の受領日を意味する。以下同じ。）とする。

業務	内容
注文書の受領	輸出管理室が、販売代理店と商談を行い、受注が確定した場合、注文書を受領する。
社内注文書の起票・回付	輸出管理室は、注文書の内容に従って社内注文書を起票し、注文書を添付して社長に回付し、承認を受ける。
社内注文書の回付（与信管理）	社長の承認を受けた社内注文書が経営管理部に回付される。経営管理部は、与信・支払条件が社内基準を満たしているかどうか確認し、満たしていた場合には、社内注文書を業務課に回付する。
部材の発注	業務課は、製品の製造に必要な発注を行う。また、生産技術部に社内注文書の写しを回付する。
出荷手配	生産技術部は、出荷手配を行う。但し、支払条件が「前金」あるいは「L/C」となっている案件については、経理グループが入金もしくは L/C を確認して生産技術部に連絡し、生産技術部は、この連絡があった場合にのみ、出荷手配を行う。
出荷	社内注文書の納期に従い、業務課の出荷担当者が製品の出荷を行う。
出荷確認	業務課の出荷担当者は、出荷が完了したら、BC・ROBO 及び周辺機器受け入れ報告書に押印をし、同課の売上計上担当者に回付する。
輸出関連書類の取得	輸出管理室は、通関業者からフライト情報とともに B/L 又は Air Waybill の写しを PDF ファイルで取得する。
販売代理店への出荷連絡	輸出管理室は、業務課より出荷した旨の連絡を受けたら、販売代理店に対し、B/L 又は Air Waybill の写し、請求書、フライト情報を電子メールで連絡する。当該電子メールは、野田氏及び業務課の売上計上担当者にも同報される。
売上計上	業務課は、販売代理店への出荷連絡時の電子メールに添付された B/L 又は Air Waybill の写しの日付で売上計上を行う。

## イ 売上高の計上基準

TMCの社内規則では、経理規程第57条及び経理規程実施要領第41条において、出荷基準により売上を計上する旨が定められているが、平成25年3月までは、上記のとおり、B/L又はAir Waybillの写しがなくても売上計上が可能な運用となっており、具体的な売上計上日に関するルールも明確化されていなかったため、事実上、輸出管理室が業務課に対して出荷が終了した旨の電話連絡をした日付等が売上計上日とされることが常態化していた。同年4月以降は、B/L又はAir Waybillの日付をもって売上計上日とする運用となった。

### (3) 売上高の前倒し計上及び架空計上に係る不正行為の手口（平成25年3月以前）

#### ア ドイツ案件

##### (ア) 取引の概要

TMCは、平成21年3月期において、ドイツの販売代理店であるU社（以下、「U社」という。）に対し、以下のとおり売上を計上した。

売上計上日	売上金額	品目名
平成21年3月31日	68,400,000円	BC・ROB0-585（4台）

##### (イ) 取引の実態

b氏と野田氏は、当委員会に対して、当初、以下のとおり供述し、説明資料を提供した。

- ① U社から上記取引に係る注文を受け（注文書は残っていない。）、製品を輸出した（B/Lは残っていない。）。当初の支払予定日は同年7月末であったが、BC・ROB0-585とエンドユーザーのシステムをつなぐためのソフトの完成が大幅に遅延し、同年12月ようやくソフトが完成してエンドユーザーにおける稼働試験が開始された。
- ② しかし、その後もエンドユーザー側では原因が特定できないトラブルが継続的に発生し、BC・ROB0-585が正常に稼働しなかったため、U社は、TMCに対し製品の検収を行わなかった。
- ③ TMCは、U社に対し継続的に代金の支払を求めたが、U社側は、製品のトラブルは継続しているとして代金の支払を行わなかった。
- ③ 世界的な医療機器メーカーであるVグループが平成23年にU社を買収すると、U社の元営業部長から、TMCに対し、U社は未だトラブルが継続しているBC・ROB0-585をエンドユーザーに納入することを凍結したこと、



及び VU 社(買収後の新しい商号である)は TMC に対する債務を承継しないとの連絡があった。

- ④ その後、野田氏が、VU 社に対し数度に渡り上記取引に係る売掛金の債務について問い合わせたところ、VU 社からは、当該売掛金に係る債務を引き継いだデータはないとの回答があった。
- ⑤ しかし、その後、①U 社は、平成 22 年 5 月 4 日 (V グループが U 社を買収する前) の時点で、監査法人が出状した残高確認に対して、「we did not order any instrument or material in the time in question.」(当委員会注：「当該時点で、当社はいかなる装置又は物品も注文したことはありません。」との意) と回答していたこと、②野田氏は、本件調査期間中である平成 28 年 5 月 6 日、TMC の顧問弁護士に対し、「ドイツ、ブラジル共に添付表の左側記載の売上計上日には装置の出荷をしていない。顧客注文書を貰っていない。」「ドイツは完全に虚偽売上です。」と記載したメールを送信していたことが、本件調査で判明した。

以上より、当委員会は、野田氏及び b 氏が当初当委員会に対して行った供述は虚偽であり、TMC が平成 21 年 3 月 31 日に BC・ROB0-585 (4 台) を U 社から受注し、これを輸出した事実はないと判断する。

#### (ウ) TMC が行った会計処理

TMC は、平成 22 年 9 月から、上記取引に係る売掛金について 25% ずつ貸倒引当金を計上し、平成 23 年 3 月をもって、上記取引に係る売掛金の全額について貸倒引当金を計上するに至った。

なお、平成 22 年 5 月に U 社から上記 (イ) 記載のとおり連絡があったことを踏まえると、TMC は、かかる連絡を受け、貸倒引当金の計上を開始したと史料される。

しかし、上記のとおり、TMC が平成 21 年 3 月 31 日に BC・ROB0-585 (4 台) を U 社から受注し、これを輸出した事実はないことから、上記取引は売上の架空計上であったことが認められる。したがって、これに係る売上高は取消されるべきである。

#### イ ブラジル案件

##### (ア) 取引の概要

TMC は、平成 23 年 3 月期に、ブラジルの販売代理店である W 社 (以下、「W 社」という。) に対し、以下のとおり、BC・ROB0-888 (20 台) を総額 115,776,000 円で売却したとして、売上を計上した。

	売上計上日	売上金額	品目名
1	平成 23 年 2 月 26 日	57,888,000 円	BC・ROBO-888 (10 台)
2	平成 23 年 3 月 30 日	57,888,000 円	BC・ROBO-888 (10 台)

#### (イ) 取引の実態

輸出管理室長であった b 氏は、平成 23 年 2 月頃、上記取引 1 について、W 社 に対し、未だ商談の途中であったにも関わらず、「形だけでもいいから注文書を発行して欲しい」と要求して、仮の注文書（注文日、オーダー番号、支払通貨、支払条件及び発送条件が未記入のもの）を取得した。そして、この仮の注文書に基づく社内注文書を起票し、W 社が既に正式な注文を行ったかのように偽って、BC・ROBO-888 (20 台) を TMC 本社から日本国内にある通関業者の倉庫に出荷させた。W 社は、BC・ROBO-888 (20 台) について正式に注文したとの認識は有していなかったが、b 氏は、実際に品物を送りつけられれば、W 社としてもこれを引き受けざるを得ないだろうと考え、平成 23 年 3 月 29 日、BC・ROBO-888 (10 台) を、実際に W 社に向けて輸出し、残りの 10 台は通関業者の倉庫に保管した。

その後、正式な注文をしていないにも関わらず BC・ROBO-888 (10 台) を送りつけられた W 社との間でトラブルになったが、代金を 25%値引きすることを条件に、W 社は BC・ROBO-888 (10 台) を買い受けることに合意し、平成 24 年 3 月、かかる合意に基づき BC・ROBO-888 (10 台) の代金として 43,416,000 円を TMC に支払った。

その後、W 社は、平成 26 年 2 月 19 日に BC・ROBO-888 (5 台) を 30,150,000 円で発注し、同年 6 月 11 日に代金の一部を前金として支払った。そこで、当該製品は同年 7 月 13 日にブラジルに向けて通関業者の倉庫から輸出された。

また、W 社は、平成 27 年 8 月 6 日に BC・ROBO-888 (5 台) を 30,150,000 円で発注し、同年 8 月 28 日に代金の一部を前金として支払った。そこで、当該製品は同年 9 月 23 日にブラジルに向けて通関業者の倉庫から輸出された。

#### (ウ) TMC が行った会計処理

上記取引 2 に係る売掛金その他の海外取引に係る売掛金が長期間回収されないことから、平成 25 年 7 月に、会長と野田氏は、TMC の顧問弁護士の立会の上で、b 氏のヒアリング（以下、「本件 b 氏ヒアリング」という。）を行った。そうしたところ、①上記取引 1 及び 2 の売上計上日の時点では、W 社が BC・ROBO-888(20 台)を発注した事実はないこと、②b 氏が W 社との間で BC・ROBO-888 (10 台) について代金の 25%相当の額を値引きする旨を合意したこと、③BC・

ROB0-888（10 台）は実際にはブラジルに向けて輸出されておらず日本国内にある通関業者の倉庫に保管されたままであることが判明した。

その後、野田氏は、通関業者の倉庫を訪問し、BC・ROB0-888（10 台）が未だ保管されたままであることを確認した。また、平成 25 年 8 月には、TMC が行った売掛金の督促状に対する回答として、W 社から、上記取引 1 については注文書を発行していないのに商品を送りつけられ、その後の交渉の結果 43,416,000 円で売買の合意が成立したが、既に全額支払済みであること、上記取引 2 については商談すらしたことはないこと、よって現在 TMC に対し負担している債務はない旨の通知があった。

上記の経緯により、会長及び野田氏は、上記取引 1 及び取引 2 の実態を認識したが、売上計上時期の修正及び売上高の取り消しという会計処理の要否を検討せず、その結果、TMC は、会計処理の修正を一切行わなかった。そして、W 社が平成 26 年 2 月 19 日及び平成 27 年 8 月 6 日に行った発注に係る取引については売上の計上をせず、これに対する弁済の意図で W 社から支払われた金員を、上記取引 1 及び取引 2 の弁済金として処理した。

しかし、上記取引 1 については、平成 23 年 4 月から平成 24 年 3 月までのいずれかの時点で値引き後の金額で受注が確定したものであり、これは売上高の前倒し計上であったことが認められる。したがって、これについては、平成 24 年 3 月期に 43,416,000 円の売上計上があったと修正されるべきである。また、上記取引 2 については、平成 23 年 3 月に W 社から受注し、これを輸出した事実はないことから、上記取引 2 に係る売上は架空計上されたものであったことが認められる。したがって、これに係る売上高は取り消されるべきである。

また、平成 26 年 2 月 19 日付の受注に関しては、当該受注に係る製品が同年 7 月 13 日にブラジルに向けて輸出されていることから、同日付で売上を計上すべきである。さらに、平成 27 年 8 月 6 日付の発注に関しては、当該受注に係る製品が同年 9 月 23 日にブラジルに向けて輸出されていることから、同日付で売上を計上すべきである。

## ウ トルコ案件

### (ア) 取引の概要

TMC は、平成 23 年 3 月期に、トルコの販売代理店である X 社（以下、「X 社」という。）に対し、以下のとおり売上を計上した。この売上高は、平成 25 年 1 月 31 日付で取消された。

売上計上日	売上金額	品目名
平成 23 年 3 月 30 日	60,300,000 円	BC・ROB0-888（10 台）

#### (イ) 取引の実態

b氏は、世界的な医療機材等メーカーであるY社（以下、「Y社」という。）と商談を進めていたが、平成23年3月頃、トルコの病院への納入案件で、初めて、Y社と契約を締結できるかもしれないという感触を得た。そして、TMCはこれまで一切Y社との間で取引実績がなかったことから、契約締結までには一定の時間を要することが見込まれたところ、b氏は、これを待っていたのでは平成23年3月期に売上を計上することができないと考え、既に取り実績のあったX社に製品を販売したことにして、早期に売上を計上しようと考えた。そこで、b氏が、X社に対し、実際にはTMCはY社との間で製品の売買契約を締結し、売買代金もY社からTMCに直接支払われるようにするが、TMCの社内に向けては、X社が製品を買ったこととしてくれるのであれば、後にBC・ROBO-888（1台）あたり1,030,000円のバックマーゲンを支払う旨を持ちかけたところ、X社はこれに合意した。そこで、b氏は、当該製品をX社に向けて輸出することとし、当該製品は、平成23年3月31日にトルコに向けて輸出された。

しかしながら、Y社は、結局、TMCにBC・ROBO-888（10台）を注文しなかった。そのため、出荷から1年が経過しても、上記取引に係る入金はなされなかった。b氏は、当初、TMCの社内に対しては、代金が払われないのは製品に不具合があるからなどと虚偽の説明をしていたが、結局、今後もY社との契約は見込めないと判断し、また監査法人からも代金未回収の理由を厳しく問われていたことから、会長及び野田氏に対し、X社との間の売買契約を解除したいと申し出て、了承を得た。

そして、平成24年12月17日付で、TMCは、X社との間で、売買契約の取消に関する合意書を取り交わした。

その結果、上記取引に係る製品は日本に返送され、X社は、TMCからの残高確認の照会に対し、倉庫代として17,000,000円の債権がある旨通知し、野田氏はかかる債権を裏付ける証拠をX社に要請した。しかし、b氏は、真実は自らが頼み込んでX社に商品を買ったこととしてもらっていた事情があることから、X社に対し、実質的には倉庫代相当額を負担する意図で消耗品の値引きを行った。b氏の記憶では、当該値引額の合計は1千万円程度であったとのことだが、これを証する記録等は残っていない。

#### (ウ) TMCが行った会計処理

TMCは、平成24年12月17日付でX社との間で売買契約の取消に関する合意書を取り交わし、かつ、X社からBC・ROBO-888（10台）の返品を受けたことから、平成25年1月31日付で上記取引について売上高の取消処理を行った。

しかし、上記取引については、平成 23 年 3 月の時点でこれを X 社から受注した事実がないため、上記取引に係る売上高は架空計上されたものであったと認められる。したがって、当初計上していた平成 23 年 3 月 30 日付での売上高は取り消すべきであり、その結果、上記取引に係る平成 25 年 1 月 31 日付での売上高の取消処理も取り消されることとなる。

## エ インドネシア案件

### (ア) 取引の概要

TMC は、平成 25 年 3 月期に、インドネシアの販売代理店である Z 社（以下、「Z 社」という。）に対し、以下のとおり売上を計上した。

	売上計上日	売上金額	品目名
1	平成 24 年 12 月 27 日	5,500,000 円	BC・ROBO-8000RFID (1 台)
2	平成 25 年 2 月 23 日	2,500,000 円	BC・ROBO-8000 搬送採血台用トレイチェンジャー
3	平成 25 年 3 月 27 日	10,500,000 円	BC・ROBO-8000RFID (1 台)
4	平成 25 年 3 月 27 日	2,500,000 円	BC・ROBO-8000 用搬送採血台 (2 台)
5	平成 25 年 3 月 28 日	3,700,000 円	BC・ROBO-8000RFID (1 台)

### (イ) 取引の実態

b 氏は、平成 24 年 12 月 20 日から平成 25 年 3 月末日までの間に、Z 社から上記 1、2 及び 4 の取引に係る注文を受けた。b 氏は、これら製品をまとめてインドネシアに向けて輸出することとし、当該製品は、平成 25 年 6 月 4 日にインドネシアに向けて輸出された。しかし、b 氏は、B/L を偽造し、また虚偽の内容を業務課に伝えて、平成 25 年 3 月末日までにすべての製品が輸出されたかのように偽り、上記 1、2 及び 4 の取引に係る売上が平成 25 年 3 月期の売上として計上されるよう取り計らった。

また、b 氏は、平成 25 年 3 月に、上記 3 及び 5 の取引に係る注文を受けたが、Z 社からはエンドユーザーとの契約は未了であることを聞いており、Z 社の財務状態からすると、エンドユーザーとの契約が完了するまでは Z 社から代金を回収できない可能性もあると判断し、これら製品は日本国内の通関業者の倉庫に保管したままにしておくこととし、インドネシアに向けた輸出は行わなかった。しかし、TMC の社内においては、この事実を秘密にし、インドネシアに向けて製品は輸出済みであると偽り、B/L の偽造を行い、上記 3 及び 5 の取引に係る売上が平成 25 年 3 月期の売上として計上されるよう取り計らった。

その後、TMC は、上記取引 3 及び 5 に係る製品を通関業者の倉庫から回収し、別の取引に係る製品の製造に用いた。

(ウ) TMC が行った会計処理

会長及び野田氏は、平成 25 年 7 月に行われた本件 b 氏ヒアリングにより、上記 3 及び 5 の取引に係る製品は実際にはインドネシアに向けて輸出されておらず、日本国内にある通関業者の倉庫に保管されたままであることを認識した。その後、野田氏は、通関業者の倉庫を訪問し、インドネシア向け製品が未だ保管されたままであることを確認した。

上記の経緯により、会長及び野田氏は、上記取引 1～5 の実態を認識したが、売上計上時期の修正又は売上高の取消しという会計処理を検討せず、その結果、TMC は、会計処理の修正を一切行わなかった。

しかし、上記取引 1, 2 及び 4 については、実際に輸出されたのは平成 25 年 6 月 4 日であり、売上高の前倒し計上が行われたものと認められる。したがって、これについては、平成 26 年 3 月期に売上計上があったと修正されるべきである。また、上記取引 3 及び 5 については、現在に至るまでこれをインドネシアに向けて輸出した事実はないことから、上記取引 3 及び 5 に係る売上は架空計上されたものであったことが認められる。したがって、これに係る売上高は取り消されるべきである。

オ クウェート案件

(ア) 取引の概要

TMC は、平成 25 年 3 月期に、クウェートの販売代理店である AA 社（以下、「AA 社」という。）に対し、以下のとおり売上高を計上した。

売上計上日	売上金額	品目名
平成 25 年 3 月 28 日	15,605,500 円	BC・ROBO-8000RFID (1 台)

(イ) 取引の実態

平成 25 年 3 月頃、b 氏は、上記取引について、AA 社との間で未だ商談の途中であったにも関わらず、当時の TMC においては、注文書があれば売上を計上できたことを奇貨として、注文書を偽造し、これに基づく社内注文書を起票することにより、AA 社が既に TMC に対し発注をしたかのように偽って、BC・ROBO-8000 (1 台) を TMC 本社から日本国内の通関業者の倉庫に出荷させ、製品自体は当該倉庫に保管したままであったにもかかわらず、上記のとおり売上を計上した。

なお、b氏は、当時、AA社との商談の過程で、クウェートの案件は十分に確度が高く、正式な注文書をさほど間を置くことなく入手できると考えていたと供述している。

上記取引に関して、支払条件が「前金」とされていたにもかかわらず、TMC本社からの出荷後長期間にわたってAA社から入金となされなかったことから、野田氏は、b氏に対して上記取引の状況を尋ねたが、b氏は、現実には存在しない平成25年3月30日付けのB/Lを偽造して野田氏に提出し、製品は平成25年3月30日付けでクウェートに向けに輸出されている旨の虚偽の説明をした。

しかしながら、平成25年7月に行われた本件b氏ヒアリングとその後の野田氏による通関業者の倉庫の訪問によって、上記取引に係る製品は実際にはクウェートに向けて輸出されておらず、日本国内にある通関業者の倉庫に保管されたままであることが判明した。また、平成25年8月には、TMCが送付した売掛金支払の督促状に対する回答として、AA社から、平成25年3月27日付け注文書はTMC側の偽造である旨を指摘するメールが届いた。これを受けてTMCは、AA社に対し、督促状を送付したのはミスであったこと、AA社に対する売掛金残高はゼロであることを伝えて謝罪した。

その後、TMCは、AA社との商談を継続し、平成27年2月4日にBC・ROBO-8000(2台)を15,605,500円で受注し、同年10月6日にこれを輸出した。

#### (ウ) TMCが行った会計処理

TMCにおいては、会長及び野田氏は、遅くとも平成25年8月には、上記(イ)のとおり、注文書は偽造されたものであってAA社はBC・ROBO-8000(1台)を発注していないこと、また製品は日本国内の通関業者の倉庫に保管されていることを認識したが、上記取引について売上高の取り消し等の会計処理を検討せず、その結果、TMCは、会計処理の修正を一切行わなかった。そして、AA社に対しては、売掛金残高はゼロであることを認めながら、野田氏は、自ら又は部下に指示して、同社に対し、監査法人から送付される残高確認に対しては回答しないよう要請した。

そして、TMCにおいては、AA社が平成27年2月4日に行った発注に係る取引については売上の計上をせず、同社から当該発注に対する弁済として入金された金員は、上記取引に係る売掛債権に対する弁済として会計処理した。

しかし、上記取引については、平成25年3月の時点でこれをAA社から受注した事実がなく、また、その後の平成27年2月4日にAA社から受注した内容は上記取引での販売に係る台数とも異なることから、上記取引に係る売上は前倒し計上ではなく架空計上されたものであったと評価できる。したがって、上

記取引に係る売上高は取り消した上で、平成 27 年 2 月 4 日の受注に係る売上高について、当該受注に係る製品が輸出された同年 10 月 6 日付で計上すべきである。

#### カ マレーシア案件

##### (ア) 取引の概要

TMC は、平成 25 年 3 月期に、マレーシアの販売代理店である BB 社（以下、「BB 社」という。）に対し、以下のとおり売上を計上した。

売上計上日	売上金額	品目名
平成 25 年 3 月 28 日	9,700,000 円	BC・ROBO-888 (2 台)

##### (イ) 取引の実態

b 氏は、平成 25 年 3 月 27 日、BB 社から上記取引に係る注文を受けた。これら注文は正式なものではあったが、b 氏は、BB 社からエンドユーザーとの契約は未了であることを聞いており、同社の財務状態からすると、エンドユーザーとの契約が完了するまでは BB 社から代金を回収できない可能性もあると判断し、これら製品は日本国内の通関業者の倉庫に保管し、マレーシアに向けた輸出手続は行わなかった。しかし、TMC の社内においては、この事実を秘密にし、マレーシアに向けて製品は輸出済みであると偽り、B/L の偽造を行い、上記取引に係る売上が平成 25 年 3 月期の売上として計上されるよう取り計らった。

その後、b 氏は、BB 社からエンドユーザーとの契約が完了したので、製品を発送してほしいとの連絡を受けたため、平成 26 年 4 月 7 日及び同年 5 月 29 日の 2 回に分けてこれを輸出した。

なお、TMC は平成 26 年 3 月 18 日に BB 社から改めて注文書を受領しているが、これについて b 氏は、社内手続上、1 年以上昔の注文書に基づいて出荷指示をするのは不自然だと考え、BB 社に依頼して再度注文書を送付してもらったものであり、BB 社との間では、依然として平成 25 年 3 月 27 日付けの注文書は有効であり、平成 26 年 3 月 18 日付けの注文書は確認的なものにすぎないことの認識を共有していると供述している。

##### (ウ) TMC が行った会計処理

会長及び野田氏は、平成 25 年 7 月に行われた本件 b 氏ヒアリングとその後野田氏による通関業者の倉庫の訪問によって、上記取引に係る製品が実際にはマレーシアに向けて輸出されておらず、日本国内にある通関業者の倉庫に保



管されたままであることを認識したが、売上計上時期の修正という会計処理を検討せず、その結果、TMCは、会計処理の修正を一切行わなかった。

しかし、上記取引については、実際に輸出されたのは平成26年4月7日及び同年5月29日であり、売上高の前倒し計上が行われたものと認められる。したがって、上記取引については、平成27年3月期に売上計上があったと修正されるべきである。

#### キ 海外取引に係る売上高の前倒し計上及び架空計上のまとめ

TMCが行った売上高の前倒し計上及び架空計上の概要は、以下のとおりである。

なお、これら取引の一部については、TMCと販売代理店との間で商談過程にあったことは認められるとしても、単に商談があったことをもって売上を計上する根拠とはならないことから、当委員会においては、当該取引についても売上の架空計上であると判断した。

案件	H21/3 期	H23/3 期	H24/3 期	H25/3 期	H26/3 期	H27/3 期	H28/3 期
ドイツ	●						
ブラジル		▲ ●	△			○	○
トルコ		●					
インドネシア				▲ ●	△		
クウェート				●			○
マレーシア				▲		△	

▲：前倒し計上の時期

△：前倒し計上された売上についての本来の計上時期

●：架空計上の時期

○：架空計上に関連する未計上売上についての本来の計上時期

以上のとおり、業務フローが改善された平成25年4月より前の期間においては、b氏による売上高の前倒し計上及び売上高の架空計上が行われていた。また、当委員会の調査の結果、前記ア～カに記載した案件以外にも、売上計上日とB/L又はAir Waybillの日付に開きがある案件が多数存在することが判明した。したがって、これら日付に開きがある案件についても、売上高の前倒し計上が行われていたものと認められる。

当該期間においては、注文書さえあれば売上計上が可能な運用となっており、具体的な売上計上日に関するルールも明確化されていなかったため、このような売上高の前倒し計上が行われていたものと思料される。

(4) 売上高の前倒し計上に係る不正行為の手口（平成 25 年 4 月以降）

業務フローが改善された平成 25 年 4 月以降は、海外取引の売上の計上には B/L 又は Air Waybill の写しを業務課に提出するとの運用になったことから、売上の計上の日付は B/L 又は Air Waybill の日付と一致するよう改められた。

しかし、本件調査の結果、野田氏は、①B/L 又は Air Waybill を偽造し、又は②運送業者に依頼して輸出に向けた積込日ではなく、これより前の日付（運送業者が TMC から製品を受領した日又は B/L 若しくは Air Waybill の発行日）を記載する B/L 又は Air Waybill を取得し、海外取引について売上高の前倒し計上を行っていたことが判明した。

(5) 不正行為の関係者等

ア 関係者

(ア) b 氏

b 氏は、海外取引において、売上高の前倒し計上又は架空計上を計画し、実行した。なお、b 氏は、この責任を問われ、平成 21 年 6 月より取締役の地位にあったものの、平成 26 年 3 月期に係る定時株主総会に上程された取締役選任議案の候補者には選定されず、平成 26 年 6 月以降は、従業員としての輸出管理室長となった。

(イ) 会長及び野田氏

b 氏は、売上高の前倒し計上又は架空計上については、当初、TMC 社内に対しては、事実を伏せ、虚偽の説明を行っていた。そのため、会長及び野田氏も、これら取引が行われた当初は、これらについて不適切な売上の計上になされたことを認識していなかったことが認められる。

しかしながら、平成 25 年 7 月に実施された本件 b 氏ヒアリングにより、会長及び野田氏は、これら不適切な売上の計上について認識したものと推測される。さらにその後、野田氏は、通関業者の倉庫を訪問し、輸出されていない製品の存在を確認しており、また、TMC は、平成 25 年 8 月に、ブラジルの販売代理店である W 社及びクウェートの販売代理店である AA 社から、b 氏の説明を裏付ける回答を受領した。したがって、平成 25 年 8 月の時点においては、会長と野田氏は、少なくともクウェート案件及びブラジル案件に関しては、b 氏が行った売上の架空計上の事実について確実に認識していたものと認めら

れる。しかし、その後も両名は、これら問題のある海外取引について、TMCの会計処理を修正せず、また、監査法人に事実を伝えていなかった。

また、野田氏は、平成25年4月以降、B/L又はAir Waybillの偽造等を行い、売上高の前倒し計上を実行したものと認められる。

## イ 動機・正当化

### (ア) b氏

b氏は、海外取引の責任者として、社内の評価基準としての売上高が欲しかった旨供述する。特に、平成25年3月期において架空売上の計上が多額となったのは、自らが期初に設定した輸出管理室の売上目標が実態に鑑みると強気の内容であったため、実際の販売状況は目標に比して大幅に未達の状況であったことから、少しでも売上実績を売上目標に近づけようとしたことが原因であると供述している。

なお、b氏は、売上は出荷という事実に基づき計上すべきであることの認識は持っていたが、実際に海外の販売代理店との商談が進んでいたことから、多少は遅れが生じるかも知れないが、正式な注文書をまもなく入手でき、製品の輸出も可能となると考えてこれを行ったと供述している。

b氏が平成20年3月期から平成27年3月期までの各期に設定した輸出管理室の海外取引に係る売上目標及び売上実績は以下のとおりである。

(単位：千円)

	平成20年 3月期	平成21年 3月期	平成22年 3月期	平成23年 3月期
売上目標	540,937	678,000	820,000	1,177,000
売上実績	439,236	622,946	525,473	768,071

	平成24年 3月期	平成25年 3月期	平成26年 3月期	平成27年 3月期
売上目標	1,100,000	824,800	573,000	600,000
売上実績	672,993	406,013	439,543	481,815

また、b氏による海外取引における売上高の架空計上が行われた当時、3ヶ月毎に開催される全国責任者会議の場で、会長が出席者である取締役、各支店長、部門長らに向けて全社的な業績目標が必達である旨を度々述べたり、毎事業年度、売上目標の達成率や売上実績をもとに決定した成績優秀者(対象は個人又は支店等)を表彰し、社長賞として報奨金を支給する等、TMC内部におい

て、売上目標の達成や売上実績の積上げは強く奨励され、人事評価においても重視されていた。こうした状況は、b氏が売上高の架空計上の動機を形成する一因になったと認められる。

なお、野田氏が平成25年にTMCの顧問弁護士に送付したメール（ブラジル案件が虚偽であることを報告するメール）にも、「2011年3月に¥57,888百万の売上を計上しましたが、当社担当者/bは販売代理店からの正式注文書を手せず、11年2月の正式注文書と同一内容で出荷をし、2011年3月の自部門業績目標を達成しました。」との記載がある。

(イ) 野田氏

野田氏は、海外取引について売上高の前倒し計上を行った動機について明確に述べていないが、野田氏の関与が認められるその他の不適切な会計処理の動機が、TMCの売上に関する予算の達成又は前年対比でこれを増加させることにあった点に鑑みると、海外取引についても、同様の動機から、売上高の前倒し計上を行ったものと推認される。

なお、野田氏は、不正の手口としてB/Lの偽造を行っているが、これについては、海外の代理店から前金の入金を確認できていたことから、回収不能となるおそれはないと判断し、そうであれば売上の計上日を前倒してもかまわないだろうと考えてこれを行ったと供述している。

(6) 影響額

海外取引に係る会計処理については、以下のとおり、修正を行うべきであると認められる。

(単位：千円)

期別	公表ベース 売上高	取消	先上げ	修正により 増加する 売上高	新たに計上 すべき 売上高	あるべき 売上高
平成22年 3月期	777,887	-	6,151	-	-	771,736
平成23年 3月期	975,328	118,188	63,888	6,151	-	799,403
平成24年 3月期	891,066	-	125,219	49,416	-	815,263
平成25年 3月期	679,663	△30,494	93,475	116,003	-	732,684
平成26年	696,284	-	116,116	92,491	-	672,659

3 月期						
平成 27 年 3 月期	755, 201	-	35, 471	126, 316	30, 150	876, 195
平成 28 年 3 月期	-	-	80, 006	35, 471	45, 755	-

注) 平成 28 年 3 月期については未公表のため売上高の額については記載していない。

## 6 A 社との間の取引に係る不適切な会計処理

本件調査の結果、平成 19 年 3 月期から平成 25 年 3 月期の間、TMC が A 社との間で不適切な会計処理を行うための取引を複数回行っていたことが判明した。

### (1) TMC と A 社の関係

#### ア 資本関係

平成 27 年 3 月 31 日時点で A 社は、TMC 株式の 3.12%（発行済株式をウ数に対する割合）を所有している TMC の株主であり、TMC の関連当事者である。

#### イ 取引関係

A 社は、TMC の採血管準備装置に用いるプリンターの製造元である。TMC と A 社との取引関係は以下のとおりである。

期	製品販売等	製造委託等	研究開発業務 の委託
平成 15 年 3 月期	-	240 百万円	-
平成 16 年 3 月期	-	228 百万円	-
平成 17 年 3 月期	-	246 百万円	-
平成 18 年 3 月期	-	283 百万円	-
平成 19 年 3 月期	-	270 百万円	-
平成 20 年 3 月期	-	401 百万円	-
平成 21 年 3 月期	-	377 百万円	-
平成 22 年 3 月期	-	322 百万円	-
平成 23 年 3 月期	261 百万円	446 百万円	46 百万円
平成 24 年 3 月期	8 百万円	538 百万円	80 百万円
平成 25 年 3 月期	7 百万円	566 百万円	-
平成 26 年 3 月期	10 百万円	688 百万円	7 百万円
平成 27 年 3 月期	17 百万円	597 百万円	10 百万円

(2) 平成 19 年 3 月期

ア 取引の概要

TMC は、平成 19 年 3 月期に、A 社に対し、以下のとおり、売上を計上した。

期	売上金額	品目名
平成 19 年 3 月期	80,000,000 円	脂質測定装置ポケットリピット 1000 台

イ 本件調査により判明した事実

TMC においては、平成 19 年 3 月期において、a 氏が、平成 19 年 2 月 13 日に、A 社に依頼して、売上を計上し、翌月以降に A 社から加工名目で仕入を行い、売掛金と買掛金を相殺し、差額を手数料相当額として A 社に対して支払うことにより架空売上等の計上を行っていたと認められる状況が判明した。ただし、この点、a 氏は記憶にないと供述している。

(3) 平成 20 年 3 月期

ア 取引の概要

TMC は、平成 20 年 3 月期に、A 社に対し、以下のとおり、売上を計上した。

期	売上金額	品目名
平成 20 年 3 月期	65,000,000 円	採血管準備装置 BC・ROBO-88810 台

イ 本件調査により判明した事実

平成 20 年 3 月期においては、a 氏が、会長の指示に基づき平成 20 年 2 月 25 日に、A 社に対し、以下の依頼を行い、架空の売上の計上を行っていたと認められる状況が判明した。ただし、この点、a 氏は記憶にないと説明であった。

先日お話した件

BC・ROBO-888 10 台を今月起票させて頂く件ですが、

下記のようにしていただけると幸いです。

当月弊社より採血管準備装置 BC・ROBO888 を 10 台売り上げさせて頂きます。

1 台 650 万円で 6,500 万円

3 月中に売掛金と買掛金の相殺をさせて頂きます。

但し支払いは通常通り行います。

翌期に採血管準備装置を引取りますが、そのとき採血管準備装置と研究開発費に分けて伝票を起票していただけたらと思います。

採血管準備装置 3,250 万円と新型採血管準備装置のプリンターの

開発費として3,250万円をお願い致します。  
 α部分は社長とも相談したのですが出来れば3百万円をお願いしたいとのことです。  
 α部分は開発費にプラスしてください。(3,550万円)  
 尚 伝票処理としましては当社の指定伝票は二つに分けていただきますが、  
 貴社の処理としては採血管準備装置一本での処理で可能かと思しますので、  
 宜しくお願い致します。

(平成20年2月25日付 a氏から A社の c社長に宛てた書面 (原文ママ))

(4) 平成21年3月期 (中間)

ア 取引の概要

TMCは、平成20年9月に、A社に対し、以下のとおり、売上を計上した。

日付	売上金額	品目名
平成20年9月28日	24,400,000円	BC・ROBO-888 (4台) ただし、開発用として。

イ 本件調査により判明した事実

野田氏のパソコンからは、TMCにおいて、平成20年9月に、A社より消耗品(58,552,000円)の発注を受け、平成21年3月期第二四半期の売上高として58,552,000円を計上し、他方で、平成20年10月には、A社に対して販売した消耗品(58,552,000円)を、A社から買い戻すことを計画したことを示すファイル(社長(現会長)を宛先とする経営企画室作成の平成20年9月9日付「極秘平成20年9月A社取引」と題するファイル)が発見された。

当該ファイルには、「CC病院、DD病院の結果の後、再度、検討致します。」との記載がある。そして、TMCの会計帳簿からは、以下の取引が確認された。

日付	売上金額	得意先	品目名
平成20年9月27日	20,500,000円	DD病院	自動採血管準備システム BC・ROBO-787

かかる事実を踏まえると、野田氏は、当初は、A社に対して、消耗品の販売の名目で58,552,000円の売上を計上することを企図したが、DD病院に対する売上が計上できたため、計画を変更し、BC・ROBO-888の販売の名目で24,400,000円の架空の売上高を計上したことが強く疑われる。

(5) 平成 21 年 3 月期 (期末)

ア 取引の概要

TMC は、平成 21 年 3 月期 (期末) に、A 社に対し、以下のとおり、売上を計上した。

期	売上金額	品目名
平成 21 年 3 月期	25,000,000 円	GASTAT-mini (100 台, 単価 25 万円)

イ 本件調査により判明した事実

野田氏の供述によれば、平成 21 年 3 月期において、A 社との間で以下の取引を行ったとのことである。

TMC は、平成 21 年 3 月期に、A 社より GASTAT-mini (100 台) の発注を受けたとして、当該製品を A 社に納品した。そして、平成 22 年 3 月期において、TMC が A 社に対して研究開発を委託したとの名目で 25,000,000 円の仕入債務を計上し、A 社に対する架空の売掛金債権と、架空の研究開発費債務を相殺処理したことが認められる。

これらの取引については、野田氏から会長に対しても報告したとのことである。なお、当該製品については、TMC が A 社から回収している。

ウ 影響額

(ア) TMC の会計処理

上記のとおり、TMC は平成 21 年 3 月期において、A 社を取引相手として 25,000,000 円の架空売上を計上しており、以下の会計処理を行った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 21 年 3 月期	売掛金	26,250,000	売上高	25,000,000
			仮受消費税	1,250,000

また、TMC は、平成 22 年 3 月期において、当該架空の売上取引の決済を仮装するため、A 社に対する研究開発費の水増し 25,000,000 円及び当該開発費の計上により発生した A 社に対する債務と、平成 21 年 3 月期に計上した A 社に対する架空売上高による債権を相殺し、以下の会計処理を行った。



(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 22 年 3 月期	研究開発費	25,000,000	買掛金	26,250,000
	仮払消費税	1,250,000		
	買掛金	26,250,000	売掛金	26,250,000

(イ) あるべき会計処理

TMC が平成 21 年 3 月期及び平成 22 年 3 月期に計上した取引はいずれも実体がないことから、会計処理はなされない。

(6) 平成 22 年 3 月期

野田氏の PC に保存されていたファイルからは、TMC は、平成 22 年 3 月期に、ドイツの販売代理店である U 社に対する売掛金 68,400,000 円の回収を偽装するため、当該売掛金を A 社に対して債権譲渡するとともに、開発委託費として、平成 22 年 4 月、同年 5 月、同年 6 月に分散させて、68,400,000 円を A 社に還流させることを計画していたことが窺われる。

ただし、実際には、当該取引は実行されなかった。

野田氏は、会長の許可がなければ計画は実行しないと供述しているが、このように、野田氏が立案した計画が必ずしもすべて TMC において実行されたわけではないことは、かかる野田氏の供述を裏付けるものと評価できる。

(7) 平成 23 年 3 月期

ア 取引の概要

TMC は、平成 23 年 3 月期に、A 社に対し、以下のとおりの売上を計上した。

売上計上日	売上金額	品目名
平成 23 年 3 月 30 日	260,000,000 円	非接触型静脈可視化装置 StatVein(500 台)

上記取引に係る売掛金の弁済期日は平成 23 年 9 月末日であったが、当該期日において、弁済はなされず、平成 24 年 4 月の段階においては、これを回収することはおよそ不可能な状況に至った。

そこで、TMC は、プリンターの仕入代金と研究開発費用の名目で、A 社に対して支払いを行い、当該資金をもって A 社に対する売掛金の回収原資とした。

## イ 本件調査により判明した事実

### (ア) Stat Vein の仕入れ

TMC は、平成 21 年 12 月 1 日、米国の EE 社（以下、「EE 社」という。）との間で、TMC が EE 社から Stat Vein を購入することを内容とする契約を締結し、同契約に基づき、契約締結後 3 年間で合計 3600 台の Stat Vein を購入する義務を負うこととなった。そこで、TMC は、同契約に基づき、遅くとも平成 23 年 3 月までに合計 1096 台の Stat Vein を購入したが、Stat Vein の販売実績は芳しくなく、TMC は 905 台の Stat Vein を在庫として抱えるに至っていた。

### (イ) A 社との売買契約の締結

平成 22 年秋頃から、TMC は、医療機器等のレンタルを業とする業者に Stat Vein を販売することを計画し、FF 社との間で協議を開始した。しかしながら、TMC は、同社との間で、Stat Vein の購入台数その他の条件について折り合うことができなかった。

そこで、次に、TMC においては、A 社と提携してレンタル事業を出来ないか検討することとし、会長は野田氏に対し、具体的な企画立案を指示し、野田氏が A 社との間で協議を行った。そして、最終的には、TMC が A 社に対して Stat Vein を販売し、A 社が当事者となって Stat Vein のレンタル事業を行うが、実際の集客や関連事業者との連絡窓口は TMC が行うというスキームが合意された。

そして、TMC から A 社に対し、Stat Vein (500 台) を販売することとし、平成 23 年 3 月 25 日付で、TMC を売主、A 社を買主、代金支払日を同年 9 月末日とする、Stat Vein (500 台) の売買契約が締結された。

### (ウ) 平成 23 年 3 月期における監査法人の指摘

上記取引に対して、監査法人は、平成 23 年 3 月期の監査において、以下のとおりの指摘を行った。

「貴社にも多大なご協力をいただき、監査手続を実施した結果、当該取引については一定の合理性が認められることを確認しております。また、開示についても適切に財務諸表に注記されています。手続を実施した際には、下記の点について確認しております。

- ①将来にわたり A 社からの販売済み製品の返品を受けることはないこと
- ②貴社では A 社に関する与信については問題無いと判断しており、販売代金の回収は全額が期日になされること
- ③取引については双方にメリットがあり、経済的合理性がある取引であること」

「今後製品の返品や販売代金の入金遅れ等の事象が発生した場合は、収益の実現性について会計上の修正を検討する可能性があることをご留意下さい。

ここで過年度損益を修正する場合、従来は、「過年度損益修正損益」等の勘定科目を使用し、会計上修正を行った期の金額を修正していましたが、平成23年4月1日以後開始する事業年度より、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準（企業会計基準第24号）」が適用されることになることから、修正は過年度に遡って、2011年3月期の売上が取消しされることにご留意下さい。」

#### (エ) GG銀行からの借入れ

TMCは、メインバンクであるGG銀行HH支店にA社を紹介し、GG銀行からの借入資金をもって、販売代金の支払いをなさしめようと企図した。そこで、TMCとA社は、GG銀行と協議を重ねたが、GG銀行は、TMCがGG銀行に預け入れている定期預金を担保として提供しない限り、A社に対する貸付けはできないと回答した。そこで、TMCはこれを受け入れ、平成23年9月30日、TMCが100,170,000円の定期預金を担保に供したうえで、A社がGG銀行から1億円を借り入れ、同日、A社からTMCに対し、112,999,475円の入金がなされた。しかしながら、TMCは、監査法人より、TMCからの担保提供を受けたうえでの借入金を原資としたA社からの入金は、Stat Veinの販売代金への支払いとは認められないとの指摘を受けたため、当該入金は「預り金」として会計処理され、平成23年11月1日に3,000,000円、平成24年2月10日に110,000,000円がA社に返金された。このため、結局、TMCは、当初の代金支払日である平成23年9月末日において、売掛金を回収することはできなかった。

#### (オ) 業務委託費用を名目とする支払い

TMCとA社は、銀行借入とは別の手段により、StatVeinの売掛金回収のための原資を確保することを企図し、TMCとA社の間で平成23年7月8日付で業務委託契約を締結し、TMCからA社に対する合計67,000,000円の架空の研究開発業務の委託によって、TMCからA社に現金を移動させ、この現金を原資として、StatVeinの売掛金の支払いの一部に充てることとし、平成24年3月12日及び同年6月11日に、A社からTMCに対して支払いが行われた。しかし、この研究開発は実態のないものであった。

(カ) 覚書の締結

会長と野田氏は、上記取引に係る売上高の計上の取消しという事態を回避するためには、TMC から A 社に資金をさらに還流させ、回収を偽装するしかないと考えるに至り、会長の指示を受けた野田氏が、A 社と協議した結果、平成 24 年 4 月 20 日付で、平成 24 年 5 月から平成 26 年 1 月にかけて、TMC 側では TMC から A 社に対して RFID プリンター BC・8000-R (1150 台、合計 214,705,000 円) を発注したこととして処理し、A 社側では Stat Vein (384 台、合計 214,705,000 円) を TMC に売却したこととして処理することにして、TMC から A 社に現金を移動させ、この現金を原資として、StatVein の売買代金の支払いに充てること等が合意された。

なお、野田氏によれば、当該仕入取引に係る品目名に付されている「R」は、架空の仕入取引であることを識別するために付したものであるとのことである。

かかる合意に基づき、具体的には、以下のとおり、TMC から A 社へ資金移動がなされ、これを原資として、A 社は、TMC に対し、上記取引に係る売掛金の弁済を行った。

【TMC における RFID プリンター BC・8000-R に関する仕入に関する会計処理】

仕入計上日	仕入台数	単価	仕入金額 (税抜き)
平成 24 年 5 月 27 日	60 台	186,700 円	11,202,000 円
平成 24 年 6 月 30 日	90 台	186,700 円	16,803,000 円
平成 24 年 7 月 28 日	132 台	186,700 円	24,644,400 円
平成 24 年 8 月 25 日	18 台	186,700 円	3,360,600 円
平成 24 年 11 月 25 日	50 台	186,700 円	9,335,000 円
平成 24 年 12 月 31 日	80 台	186,700 円	14,936,000 円
平成 25 年 1 月 27 日	80 台	186,700 円	14,936,000 円
平成 25 年 2 月 24 日	40 台	186,700 円	7,468,000 円
平成 25 年 4 月 28 日	40 台	186,700 円	7,468,000 円
平成 25 年 5 月 28 日	80 台	186,700 円	14,936,000 円
平成 25 年 6 月 29 日	106 台	186,700 円	19,790,200 円
平成 25 年 7 月 31 日	74 台	186,700 円	13,815,800 円
平成 25 年 8 月 16 日	90 台	186,700 円	16,803,000 円
平成 25 年 10 月 20 日	60 台	186,700 円	11,202,000 円
平成 25 年 11 月 30 日	60 台	186,700 円	11,202,000 円
平成 25 年 12 月 28 日	60 台	186,700 円	11,202,000 円
平成 26 年 1 月 25 日	30 台	186,700 円	5,601,000 円

仕入計上日	仕入台数	単価	仕入金額（税抜き）
合計	1,150 台	—	214,705,000 円

【A社における Stat Vein の売上に関する想定される会計処理】

売上計上日	売上台数	単価	売上金額（税抜き）
平成 24 年 5 月 30 日	20 台	560,100 円	11,202,000 円
平成 24 年 6 月 29 日	30 台	560,100 円	16,803,000 円
平成 24 年 7 月 31 日	44 台	560,100 円	24,644,400 円
平成 24 年 8 月 31 日	6 台	560,100 円	3,360,600 円
平成 24 年 11 月 30 日	10 台	560,100 円	5,601,000 円
平成 24 年 12 月 27 日	30 台	560,100 円	16,803,000 円
平成 25 年 1 月 31 日	30 台	560,100 円	16,803,000 円
平成 25 年 2 月 28 日	13 台	560,100 円	7,281,300 円
平成 25 年 2 月 28 日	1 台	186,700 円	186,700 円
平成 25 年 4 月 30 日	15 台	560,100 円	8,401,500 円
平成 25 年 5 月 31 日	25 台	560,100 円	14,002,500 円
平成 25 年 6 月 28 日	35 台	560,100 円	19,603,500 円
平成 25 年 7 月 31 日	25 台	560,100 円	14,002,500 円
平成 25 年 8 月 10 日	30 台	560,100 円	16,803,000 円
平成 25 年 10 月 31 日	20 台	560,100 円	11,202,000 円
平成 25 年 11 月 29 日	20 台	560,100 円	11,202,000 円
平成 25 年 12 月 27 日	20 台	560,100 円	11,202,000 円
平成 26 年 1 月 31 日	10 台	560,100 円	5,601,000 円
合計	384 台	—	214,705,000 円

ウ 上記取引に対する当委員会の評価

上記経緯を踏まえると、A社がTMCに支払った上記取引に係る弁済代金は、その全額をTMCが研究開発費用及びプリンターの仕入代金名目で支払った資金を原資として還流させたことが認められ、したがって、TMCは売掛金の回収偽装（以下、「本件回収偽装行為」という。）を行ったものと認められる。

なお、上記取引が当初から架空であったと認めるに足りる事実は判明しなかった。

## エ 関係者

### (ア) 野田氏

野田氏は、会長からの指示を受けて、本件回収偽装行為を実行した。本件回収偽装行為に係る書類はすべて野田氏が作成し、伝票処理や Stat Vein の運搬についても、自ら部下に指示した。

### (イ) 会長

会長は、第三者委員会のヒアリングに対して、本件回収偽装行為そのものについて記憶がない旨を供述する。

しかしながら、TMC は監査法人から平成 23 年 3 月期の監査において、「今後製品の返品や販売代金の入金遅れ等の事象が発生した場合は、収益の実現性について会計上の修正を検討する可能性があることをご留意下さい。」と指摘されており、会長もこの事実を認識していた。

また、会長は、①A 社が Stat Vein の売買代金の弁済原資に充てるため、GG 銀行から借入を行う際に A 社の c 社長及び野田氏とともに GG 銀行 HH 支店に面談に行ったこと、②監査法人から、TMC が定期預金を担保に提供している、当該借入金を原資とする A 社から TMC への支払は Stat Vein の売掛金の回収とは認められないと指摘されたこと、③TMC による担保提供に問題があるのであれば、会長個人が当該借入金についての保証人となることを提案したものの、これについても監査法人から TMC による担保提供と同様の問題があることを指摘されたことを記憶していると供述する。これらの事実からは、会長は、TMC が担保提供をしたり、又は会長個人が保証することにより、A 社に Stat Vein の売買代金の弁済原資を確保させ、なるべく早期に TMC が A 社から売掛金を回収する必要があることを認識しており、そのために、会長自身が GG 銀行 HH 支店の面談に参加するなどの具体的な行動に及んでいたことが認められる。

そして、A 社は、TMC に対し、期日どおりに Stat Vein の売買代金を弁済することができず、結局、本件回収偽装行為を合意する覚書が締結されるに至った。会長は、当該覚書の内容は記憶がないと供述するが、当該覚書には TMC の代表印が押印されており、会長自身も TMC の代表印は会長が管理していて、会長以外の者が当該覚書に対して押印をした可能性はない旨を供述していることからすると、会長が当該覚書の内容を認識していた可能性が高い。また、そもそも、当該覚書は、野田氏が A 社の経理担当者と協議して作成したものであることが判明しており、野田氏が当該覚書の締結を会長に依頼する際に、当該覚書の内容を会長に説明していたことが推認される。

実際、野田氏は、A 社を相手方とする、2.6 億円ものキャッシュアウトとなる本件回収偽装行為について、会長と取引の詳細について協議せずに行うこと

はないと供述し、さらに、会長自身も、「野田は大なり小なり許可を取っている」と供述している。そして、これを裏付ける事実として、野田氏が、本件回収偽装行為を前提とする会長宛ての書面（「平成25年4月から9月の間にTMCからA社へ支払うStat Veinプリンターの金額」として「63.53百万」との記載がある。）を作成していることが認められる。仮に野田氏が覚書の内容を会長に説明していないとするならば、野田氏は、会長宛ての書面に本件回収偽装行為を前提とするかかる記載を行うはずがない。

以上を踏まえると、会長が本件回収偽装行為を認識していたことが認められる。

#### オ 動機・正当化

本件回収偽装行為を行わなければ、TMCは、監査法人から会計上の修正を検討するよう指示される状況にあったことから、会長及び野田氏は、本件回収偽装行為を行ったものと認められる。

#### カ 会計処理

##### (ア) TMCの会計処理

上記のとおり、TMCは平成23年3月期において、A社に対して260,000,000円の売上高について以下の会計処理を行った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成23年 3月期	売掛金	273,000,000	売上高	260,000,000
			仮受消費税	13,000,000

平成24年3月期から平成26年3月期においては、本件回収偽装行為について以下の会計処理を行った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成24年 3月期	研究開発費	67,000,000	買掛金	70,350,000
	仮払消費税	3,350,000		
	買掛金	33,600,000	普通預金	33,600,000
	普通預金	68,250,000	売掛金	68,250,000
平成25年 3月期	仕入	102,685,000	買掛金	107,819,250
	仮払消費税	5,134,250		

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
	買掛金	136,727,850	普通預金	136,727,850
	普通預金	93,366,000	売掛金	93,366,000
平成 26 年 3 月期	仕入	112,020,000	買掛金	117,621,000
	仮払消費税	5,601,000		
	買掛金	125,462,400	普通預金	125,462,400
	普通預金	111,384,000	売掛金	111,384,000

(イ) あるべき会計処理

TMC が平成 24 年 3 月期から平成 26 年 3 月期までに計上した、研究開発費及び仕入については、いずれも実体がないことから会計処理はなされない。

また、TMC が平成 24 年 3 月期から平成 26 年 3 月期までに計上した、研究開発費及び仕入代金名目の支出を仮払金、売上高の回収を仮受金で会計処理する必要がある。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 24 年 3 月期	仮払金	33,600,000	普通預金	33,600,000
	普通預金	68,250,000	仮受金	68,250,000
平成 25 年 3 月期	仮払金	136,727,850	普通預金	136,727,850
	普通預金	93,366,000	仮受金	93,366,000
平成 26 年 3 月期	仮払金	125,462,400	普通預金	125,462,400
	普通預金	111,384,000	仮受金	111,384,000

(8) 平成 25 年 3 月期

ア 取引の概要

TMC は、平成 25 年 3 月期に、M 社に対し、以下のとおり、売上を計上した。

売上計上日	売上金額	品目名
平成 25 年 3 月 28 日	48,000,000 円	BC・ROBO-8000RFID (2 台)



## イ 本件調査により判明した事実

### (ア) II 社との取引の経緯

TMC は、平成 24 年 9 月～10 月頃、II 社（以下、「II 社」という。）との間で、平成 25 年 5 月に JJ 大学医学部附属病院に納入予定の BC・ROBO-8000RFID（2 台）の販売について協議を行っていた。営業担当者は、II 社に対し、当該案件について、平成 25 年 3 月期に売上を計上するため、先上げを依頼したが、II 社はこれを拒否し、営業担当者はその旨を上司である田口氏に報告した。

平成 25 年 3 月頃、田口氏は、営業担当者に対し、「JJ 大学売上は、3 月前倒しでお願いします。申し訳なし。どうしても、増収増益の確保が必要。」というメールを送り、再度、II 社に対して先上げを依頼するように指示したが、II 社は、これを再び拒否した。

その後、TMC と II 社との取引は、納品日及び代金支払期限が 2 か月遅れとなったものの、その他は通常取引と同様に進み、平成 25 年 7 月 2 日、同月 26 日、同月 27 日に JJ 大学医学部附属病院に、BC・ROBO-8000RFID（2 台）が納品され、設置作業が行われた。

なお、TMC においては、II 社に対する売上として、平成 25 年 7 月 25 日付で 4,400,000 円を計上したが、その後、II 社から平成 25 年 12 月 25 日に TMC の GG 銀行 HH 支店の銀行口座に入金された金額は、56,595,000 円であった。

### (イ) M 社及び A 社との取引の経緯

野田氏が会長宛てに作成した平成 25 年 7 月 11 日付の書面（「極秘 『RFID プリンターBC8000-R』 注文書の説明」と題する書面）には、M 社は、TMC から購入した BC・ROBO-8000RFID（2 台）を、即日、A 社に対し 49,500,000 円で転売し、A 社は、その代金として M 社に対し平成 25 年 9 月末日を支払期日とする約束手形を発行した旨の記載がある。

なお、M 社は、TMC が採血管準備装置の本体の製造委託先である。

また、平成 25 年 10 月 25 日に、A 社の経理担当者から野田氏に送信された電子メールには、「弊社の支払手形（M 社宛）の支払期日は、添付ファイルの通り、平成 25 年 8 月 31 日付で弊社の負担は、8/31～10/25 までとの理解でありました。」「御社の都合で、『採血管準備システム』の売買を受入れた」との記載がある。

以上の事実からは、TMC と M 社及び A 社との間で、TMC が平成 25 年 3 月に M 社に対して BC・ROBO-8000RFID（2 台）を販売したこととし、また、即日、M 社が A 社に対して BC・ROBO-8000RFID（2 台）を転売したこととし、後日、TMC が A 社に対して BC・ROBO-8000RFID（2 台）の代金相当額を補填することを内容とする取引を行うことに三者が合意し、これを実行したことが認められる。

また、このような取引は、TMCがA社に依頼したものであることも認められる。

(ウ) A社への金員の還流

平成25年12月25日にII社よりTMCのGG銀行HH支店の銀行口座に56,595,000円が入金され、その翌日である同月26日に、TMCはA社に対して、51,975,000円を簿外で送金した。

この金員の移動については、平成25年12月25日に野田氏からA社のc社長及び経理担当者に宛てのメールに、「まもなく、近日中にTMC口座へJJ大学より¥49.5百万が振り込まれる予定です。弊社に入金がありましたら、全額を貴社に振り込み致します。」との記載がある。

(エ) TMCにおける会計処理

TMCは、平成25年7月25日付でII社に対するBC・ROBO-8000RFIDの売上として4,400,000円を、当該売上にかかる売掛金として4,620,000円(税込)を計上した。その後、平成25年12月25日のII社からの56,595,000円の入金については、4,620,000円については売掛金の回収として会計処理が行われ、差額である51,975,000円については、会計処理がなされず簿外処理された。

さらに、翌日の平成25年12月26日の51,975,000円のTMCからA社への送金に関しては、その全額について会計処理がなされず、簿外処理された。

TMCにおけるこのような会計処理は、JJ大学医学部附属病院案件については、M社宛ての売上として既に計上済みであったため、II社との間で行った取引に関して、売上高の二重計上を避けるために行われたものと認められる。そのため、結果的にII社からの入金が一部簿外処理され、かつ、A社に対する送金も簿外処理された。

ウ 上記取引に対する当委員会の評価

上記のとおり、①顧客をII社としJJ大学医学部附属病院をエンドユーザーとする取引は実態があること、②平成25年10月25日にA社の経理担当者が野田氏宛てに送信したメールからは、A社はTMCの「都合」でM社よりBC・ROBO-8000RFID(2台)を購入したものであり、当初よりM社に対して支払った代金相当額は後にTMCから補填してもらうことを想定していたと認められること、③A社は、JJ大学医学部附属病院案件には何ら関与していなかったこと、④TMCはII社からBC・ROBO-8000RFID(2台)の売買代金として支払われた金員をA社に還流させていることから、TMCとM社との間の平成25年3月28日のBC・

ROBO-8000RFID（2台）の売買は、JJ大学医学部附属病院案件についての売上を先上げする目的で行われた架空のものであったことが認められる。

上記（エ）記載のとおり会計処理が行われていることも、この結論を裏付けるものである。

以上より、平成25年3月28日付で計上されたM社向けの売上高は取り消されるべきである。そして、TMCとII社との間のBC・ROBO-8000RFID（2台）の売買については、平成25年7月25日に計上されている4,400,000円の売上高を、計上日については同月27日に、計上金額については53,900,000円に修正すべきである。

## エ 不正行為の関係者等

### （ア）野田氏

野田氏は、平成25年3月期に売上を計上するため、M社及びA社との間で架空取引を行うことについての交渉を取り纏めた。また、A社の資金繰りのために、TMCとA社との間の現金授受のタイミング等の調整を行うなど、本件取引の実行を統括した。

これらの事実は、野田氏のPCから発見された書面や多数の電子メールから明らかであり、また、野田氏自身もこれを認めている。

そして、野田氏は、これら一連の取引及び不適切な会計処理（以下、「本件架空取引等」という。）は、会長からの指示を受けて行ったものであると供述している。

### （イ）会長

会長は、JJ大学附属病院案件は、当初はII社を顧客とする予定であったが、PPグループより、M社を経由して販売するよう依頼があったため、TMCはこれに応じることとした旨供述する。しかし、かかる会長の供述は、M社がA社にBC・ROBOを即日転売した事実と矛盾するため、信用することができない。

そして、野田氏は会長の指示に基づきM社と交渉したと供述していること、野田氏が作成したと認められる会長を宛先とする「厳秘」との記載のある報告文書には、M社とA社を介在させた架空取引の詳細について記載があることから野田氏が会長に対して本件架空取引等の内容について報告をしていた事実は明らかであること、野田氏は他にも多数の不適切な会計処理を会長の指示に基づき行っていたと認められること、会長も「野田氏は大なり小なり都度私の許可を取ってから行動する。」と供述していることから、会長が、本件架空取引等を野田氏に指示したことが認められる。

(ウ) 田口氏

田口氏は、当委員会に対し、TMCがM社とA社を介在させて行った架空取引については知らなかったと供述している。

田口氏は、II社から先上げを断られたことまでは認識があったと認められるが、本件架空取引等を認識していたと認めるに足りる事実は判明しなかった。

オ 動機・正当化

本件架空取引等は、JJ大学医学部附属病院案件を先上げする目的で行われたものであるから、先上げ取引と同様の背景及び動機のもと、これが行われたと思料される。

カ 会計処理

(ア) TMCの会計処理

上記のとおり、TMCは平成25年3月期において、M社を取引相手として48,000,000円の架空売上を計上しており、以下のとおり会計処理を行った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成25年 3月期	売掛金	50,400,000	売上高	48,000,000
			仮受消費税	2,400,000

さらに、TMCは翌期の平成26年3月期において、II社を取引相手先として4,400,000円の売上を計上しており、以下のとおり会計処理を行った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成26年 3月期	売掛金	4,620,000	売上高	4,400,000
			仮受消費税	220,000

M社向け売掛金50,400,000円及びII社向け売掛金4,620,000円について、売掛金回収にかかる以下の会計処理を行った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成26年 3月期	普通預金	50,400,000	売掛金	50,400,000
	普通預金	4,620,000	売掛金	4,620,000

(イ) あるべき会計処理

TMC が平成 25 年 3 月期に計上した M 社向け売上は実体のない取引にかかるものであるから、会計処理はなされない。

また、TMC と II 社との間の平成 26 年 3 月期の取引については、本来の売上金額である 53,900,000 円に修正すべく、以下のとおり会計処理する必要がある。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 26 年	売掛金	56,595,000	売上高	53,900,000
3 月期			仮受消費税	2,695,000

売上取消の対象となった M 社の売掛金回収 50,400,000 円及び II 社の売掛金の回収 56,595,000 円については、以下のとおり会計処理する必要がある。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 26 年	普通預金	50,400,000	仮受金	50,400,000
3 月期	普通預金	56,595,000	売掛金	56,595,000

上記 II 社からの売掛金回収の翌日に実施された A 社に対する送金については、以下のとおり仮払金として会計処理する必要がある。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 26 年	仮払金	51,975,000	普通預金	51,975,000
3 月期				

## 7 その他の不適切な会計処理

### (1) 売上の取消しの不計上 (D 医大共同研究関係)

#### ア 取引の概要

TMC は、平成 24 年 3 月期に、KK 社に対し、以下のとおりの売上を計上した。

売上計上日	得意先	エンドユーザー	売上金額
平成 24 年 3 月 29 日	KK 社	D 医大病院	17,000,000 円

#### イ 本件調査により判明した事実

本件は先上げ取引であり、売上計上日は平成 24 年 3 月 29 日であるが、実際の D 医大病院への製品の搬入及び設置日は、平成 24 年 4 月 25 日であった。また、当該取引に係る売掛金 17,000,000 円は、同年 5 月 31 日に KK 社より入金された。

しかしながら、当該製品に不具合があったため、TMC は、同年 7 月 19 日に同病院から製品を搬出し、その後、当該取引はキャンセルとなった。

本件は他社製品から TMC 製品への入れ替え案件であり、取引のキャンセルに伴い同病院はその後他社製品を使い続けなければならなくなったことから、TMC は、同病院が他社製品を使用するに際して発生する費用を負担することとなった。そこで、TMC は、平成 24 年 9 月から平成 25 年 12 月までの間、TMC と D 医大病院との間の共同研究名目で、D 医大病院に対して月額 550,000 円を支払う契約を締結した。

さらに、TMC は、KK 社に対して回収した売掛金を返金しなければならなかったことから、同じく TMC と D 医大病院との共同研究名目で 17,000,000 円を支払うこととし、平成 24 年 11 月 9 日に KK 社に対して支払を行った。

なお、D 医大病院との間で締結されたと思料される共同研究契約書には、月額 550,000 円と記載されているが、支払いのための証憑書類とされた共同研究契約書には、「研究費：合計 17,550,000 円」と記載されており、支払いのための証憑書類は改ざんされた共同研究契約書であったものと思料される。

以上のことから、TMC においては、平成 24 年 3 月期に先上げ取引を行ったところ、翌期において、製品の不具合を理由として取引がキャンセルとなったことから、本来は売上の取消し処理を行うべきところ、これを行っていなかった。

本件取引に関しては、共同研究契約書の改ざんに関して野田氏の関与が認められる。そして、野田氏は、売上の減少を回避するため、売上の取り消し処理を行わず、回収した売掛金を研究開発費名目で返金したものと認められる。

#### ウ 会計処理

##### (ア) TMC の会計処理

上記のとおり、TMC は平成 24 年 3 月期において、エンドユーザーを D 医大病院、顧客を KK 社とする 17,000,000 円の売上について以下の会計処理をした。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 24 年 3 月期	売掛金	17,850,000	売上高	17,000,000
			仮受消費税	850,000

平成 25 年 3 月期においては、当該売上にかかる回収代金 17,850,000 円（税込）が KK 社から入金されたところ、当該売上がキャンセルになったことから、研究開発費 17,000,000 円を計上するとともに、当該研究開発費の決済名目で 17,850,000 円を支出し、KK 社への返金に充当した。

（単位：円）

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 25 年 3 月期	普通預金	17,850,000	売掛金	17,850,000
	研究開発費	17,000,000	買掛金	17,850,000
	仮払消費税	850,000		
	買掛金	17,850,000	普通預金	17,850,000

（イ）あるべき会計処理

TMC が平成 24 年 3 月期に計上した売上高及び平成 25 年 3 月期に計上した、研究開発費は、いずれも実体がないことから会計処理はなされない。

また、TMC が平成 25 年 3 月期に計上した、売掛金の回収を仮受金で、研究開発費の決済代金としての支出を仮払金で会計処理する必要がある。

（単位：円）

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 25 年 3 月期	普通預金	17,850,000	仮受金	17,850,000
	仮払金	17,850,000	普通預金	17,850,000

（2）リース取引を利用した売上高の架空計上及び売上高の前倒し計上

ア 取引の概要

TMC は、平成 24 年 3 月期に、LL 社 MM 支店に対し、以下のとおりの売上を計上した。

売上計上日	得意先	エンドユーザー	売上金額
平成 25 年 3 月 27 日	LL 社 MM 支店	NN 大学	5,000,000 円
平成 25 年 3 月 27 日	LL 社 MM 支店	00 病院	5,000,000 円

#### イ 本件調査により判明した事実

TMC においては、平成 25 年 3 月期において、リース会社に対して全自動尿分析・分取装置 (UA・ROBO-1000A, UA-ROBO・1000D) を売却し、これを TMC がリースを受けている取引が行われていた。当該取引は本来であれば、上記エンドユーザーに転リースすべき取引であったが、当該製品の出荷の事実及び転リース契約の事実が確認できなかった。

野田氏は、当該取引について、記憶が定かではないものの、会長から「リース取組」について指示を受け、当該指示に基づき、a 氏へ自社使用目的でのリース契約の締結を依頼したと供述している。

また、同じく LL 社を利用した売上取引であって、「u-TRIPS 尿重量測定装置」に関する取引に関しても、野田氏が社内注文書等を偽造していた証跡が残っており、売上高の前倒し計上が行われていたことが疑われる。

#### ウ 会計処理

##### (ア) TMC の会計処理

上記のとおり、TMC は平成 25 年 3 月期において、得意先を LL 社 MM 支店、エンドユーザーを NN 大学及び 00 病院とする計 10,000,000 円の売上について以下の会計処理をした。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 25 年 3 月期	売掛金	10,500,000	売上高	10,000,000
			仮受消費税	500,000

##### (イ) あるべき会計処理

TMC が平成 25 年 3 月期に計上した上記売上取引は、実体がないことから会計処理はなされない。

#### (3) 架空売り上げの計上 (C 社関係)

##### ア 不正行為の概要

TMC は、平成 27 年 3 月期に、医療関連の消耗品の販売等を業とする取引先である C 社 (以下、「C 社」という。) に対し、以下のとおりの売上を計上した。

売上計上日	売上金額	品目名
平成 27 年 3 月 31 日	19,250,000 円	RFID ラック一括読取リーダーライター (35 台)



#### イ 本件調査により判明した事実

会長及び野田氏は、平成 27 年 4 月に、TMC が C 社に対して RFID ラック一括読取リーダー（35 台）の販売名目で平成 27 年 3 月期に売上を計上し、C 社に対し消耗品である試薬の仕入代金の名目で資金を還流させることを企図し、このような取引を行うことを C 社の代表取締役である d 氏（以下「d 社長」という。）に持ちかけて了解を得た。

そして、野田氏は、C 社に対して、C 社から TMC 宛ての試薬の販売に関する見積書のフォームを送付し、内容の確認を求めたが、C 社の従業員である e 氏は、野田氏に対し、TMC から C 社への発注内容を試薬の販売としてしまうと、TMC から引渡しを受けた RFID ラック一括読取リーダーを TMC に戻すことは経理上の根拠を欠くことになるので、C 社への発注内容は、RFID ラック一括読取リーダーの改修の業務委託とするよう求めたことが推認される。

これを受けて、野田氏は、平成 27 年 4 月 8 日に、d 社長に対し、「e 部長様のアドバイスをいただき、見積内容を見直しました。弊社より、貴社がご購入頂きました装置へ『改修』を依頼する仕立てとしております。貴社で改修を行っていただいたものを装置代金と合算で、弊社が購入する、“流れ”としております。」との記載のあるメールを送信した。

そして、TMC は、平成 27 年 3 月 31 日付で C 社に対する売上として 19,250,000 円を計上するとともに、同年 6 月 30 日から同年 7 月 31 日までの間に、C 社に対し、合計 21,330,000 円を送金した。他方で、C 社は、TMC に対して、同年 7 月 2 日から同月 31 日までの間に、合計 20,790,000 円を送金し、TMC は、C 社から、RFID ラック一括読取リーダー（35 台）を回収した。

#### ウ 上記取引に対する当委員会の評価

野田氏は、TMC が C 社に対して行った RFID ラック一括読取リーダー（35 台）の販売は架空であったと認めており、上記の d 社長への電子メールも架空であったという認識に沿うものである。

他方、会長は、当委員会に対し、当初は C 社とのリーダーの販売取引は、実際に行う意図があり、C 社がエンドユーザーに当該製品を転売したら TMC に対し代金を支払ってもらえばよいという認識であったところ、年度末に売上を計上すると監査法人から何らか指摘を受けるおそれがあると考え、野田氏に上記取引を監査法人に確認するよう指示したが、監査法人から、リーダーの代金は、すぐに払ってもらふ必要があると指摘され、野田氏から、開発費用を割り当てて対応することとなったという報告を受け、したがって結果的に架空取引となったが、当初から架空取引を意図していたわけではないと供述している。

しかしながら、野田氏は当初から架空取引の意図があったと認めており、また、監査法人が上記のような指摘をした事実は認められないことから、会長の供述は信用できない。

以上より、上記取引は、架空であり、取り消されるべきものである。

#### エ 不正行為の関係者等

##### (ア) 野田氏

野田氏は、会長からの指示を受けて、上記取引を架空と認識しながら、実行したと供述している。また、上記取引に係る書類はすべて野田氏が作成しており、d社長との伝票操作のための連絡もすべて野田氏が行っている。

##### (イ) 会長

会長は上記取引の実行を旧知の間柄であるd社長に持ちかけ、TMCとC社との間で上記取引を実行することを合意し、野田氏に対して上記取引の実行を指示したものと認められる。なお、野田氏は、上記取引以前においては、d社長とは電話で何回か話したことがあるというだけの関係であり、事前に会長によるd社長との話合いと、それに基づく野田氏への指示があったことが推認される。

#### オ 動機・正当化

平成27年3月期の期末が近づいてきた時点で、会長及び野田氏は、平成27年度3月期の売上予算達成率が95%を下回ることになる見込みであったため、何らかの方策を講じることにより、売上予算達成率を95%以上にするべく、協議を行った。その結果、会長及び野田氏は、会長と親しい関係にあるC社に協力を要請して本件取引を行うことにより、売上予算達成率を95%以上とすることにした。本件取引を行うことにより、平成27年3月期の売上予算達成率は、94.8%から95%に上昇した。

#### カ 会計処理

##### (ア) TMCの会計処理

上記のとおり、TMCは平成27年3月期において、C社を取引相手として19,250,000円の架空売上を計上した。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 27 年 3 月期	売掛金	20,790,000	売上高	19,250,000
			仮受消費税	1,540,000

TMC は、C 社に対する架空売上の代金を回収するために、上記売上計上後間もなく、実体のない開発業務を C 社に委託し、研究開発費名目で 19,750,000 円を支払った。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 28 年 3 月期	研究開発費	19,750,000	買掛金	21,330,000
	仮払消費税	1,580,000		
	買掛金	21,330,000	普通預金	21,330,000

TMC は C 社に対して研究開発費名目で支払った資金を還流させ、上記架空売上にかかる売掛金回収を偽装した。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 28 年 3 月期	普通預金	20,790,000	売掛金	20,790,000

#### (イ) あるべき仕訳

TMC が平成 27 年 3 月期に計上した C 社への売上は実体のない取引にかかるものであるから、会計処理はなされない。なお、平成 28 年 3 月期に計上した当該架空売上にかかる売掛金の回収金は、仮受金として会計処理する必要がある。その一方で、TMC が平成 28 年 3 月期に計上した C 社への開発業務への委託は実体のない取引にかかるものであるから、会計処理はなされず、当該取引の代金支払については仮払金として会計処理する必要がある。

(単位：円)

期別	借方		貸方	
	勘定科目	金額	勘定科目	金額
平成 28 年	普通預金	20,790,000	仮受金	20,790,000
3 月期	仮払金	21,330,000	普通預金	21,330,000

#### 第四 TMC における不適切な会計処理について（まとめ）

##### 1 TMC の不適切な会計処理について

本件調査の結果判明した、TMC における採血管準備装置に係る売上高の前倒し計上等の不適切な会計処理の概要は、以下のとおりである。

TMC においては、採血管準備装置に係る売上高の前倒し計上は、遅くとも平成 19 年 3 月期頃から始められていた。また、当該期においては、TMC の関連当事者であり、採血管準備装置に用いるプリンターの仕入先でもある A 社を利用した売上高の架空計上を行っていたと認められる状況であった。

その後、平成 21 年 9 月に、従前から監査法人に売上取引に係る検収の事実が不明確であるとの指摘を受けていたことから、採血管準備装置の売上取引に際しては、顧客との間で「商品売買契約書」及び「検収確認書兼受領書」を取り交わすこととした。しかしながら、「検収確認書兼受領書」に関しては、顧客が検収の事実の有無にかかわらず検収の確認の印を押印していたことから、これにより、採血管準備装置の売上取引に係る検収の実態が逆に不明確になってしまった。このため、先上げ取引が監査法人に発覚することなく、増加し続けていくこととなった。

さらに、平成 22 年 3 月期以降は、輸出管理室（当時、国際部）において、当時の取締役であった b 氏が自己の業績目標を達成するために、製品を出荷した証憑（B/L 等）がなくても顧客注文書さえあれば売上計上が可能であったことを奇貨として、商談過程にあるものの未だ受注されていない案件について、架空の売上高を計上していた。

また、野田氏においては、平成 23 年 3 月期に売上が計上された A 社に対する StatVein（500 台、合計 260,000,000 円）の売上取引に係る売掛金の回収が困難になったことから、A 社と架空の開発委託及び架空の製品売買を行い、これらの取引に係る支払名目で支出した資金をもって当該売掛金の回収を偽装し、また、平成 27 年 3 月期には C 社を得意先とする架空売上を計上し、仕入名目で支出した資金で当該架空売上に係る売掛金を回収した。その他、TMC においては、キャンセルになった売上高を取り消さず、当該売上高に係る売掛金の回収資金を研究開発委託費等の名目で返金

する、開発受託費及び開発関連の売上高の前倒し計上、リース取引を利用した売上高の架空計上等、売上高を増加させるための不適切な処理を行っていた。

以上の不適切な会計処理が行われた背景には、常に増収増益を目指さなければならないという会長の経営方針に基づき、前年比増の予算を策定し、まずは当該予算の達成を目指し、予算達成が難しい場合であっても前年対比で売上高は増加しなければならないとの考えがあったと認められる。特に先上げに関しては、翌期の売上高を前倒しで計上するため、本来の翌期の売上高が減少してしまうことから、每期継続的に行われていたものと思料される。

なお、採血管準備装置に係る先上げ取引に関しては、平成19年3月の東京証券取引所市場第二部への上場がその契機であったと思料され、その後、先上げ取引、すなわち、売上高の前倒し計上という手口の性質からその後も継続せざるを得ない状況に至ったものと思料される。

採血管準備装置に係る先上げ取引に関しては、各営業担当者は、先上げに関しては、会社が認めた取引方法であり、顧客も債務認識をすることから不適切な会計処理であったとの認識はないと認められる。しかしながら、野田氏においては、これが不適切な会計処理であることの認識は有していたと認められる。

また、野田氏は、売上高を前年対比で増加させ、少しでも予算に近づけることを意図して、会長からの全体的なスキームについての指示に基づき、他の不正行為について具体的な立案を行い、会長の了解を得た上で、これを実行していたと認められる。

## 2 TMCの業績目標の達成状況

以上、TMCにおける不適切な会計処理は、会長の経営方針の一つである増収増益、特に売上高に関しては、前年対比で増加をしなければならないという方針を背景として、野田氏らが会長の指示に基づき行ってきたものであると認められる。

TMCにおける過年度の売上高の状況及び業績予想（公表ベース）の達成状況は、以下のとおりである。

期		決算短信		四半報・有報		予算達成率
		業績予想(百万円)		実績数値(百万円)		
		2Q累計	通期	累計期間	有報数値	
平成22年 3月期	1Q		7,835	1,213		
	2Q	3,250	7,835	3,258		
	3Q		7,835	4,486		
	4Q					
	年間		※7,035		7,055	100.3%
平成23年 3月期	1Q		8,225	1,344		
	2Q	3,354	8,225	3,393		
	3Q		8,225	4,652		
	4Q					
	年間		※7,548		7,559	100.1%
平成24年 3月期	1Q		8,225	1,343		
	2Q	3,356	8,225	3,404		
	3Q		8,225	5,059		
	4Q					
	年間		8,225		7,980	97.0%
平成25年 3月期	1Q		10,000	1,451		
	2Q	3,675	10,000	3,678		
	3Q		10,000	5,385		
	4Q					
	年間		※8,124		8,151	100.3%
平成26年 3月期	1Q		9,400	1,560		
	2Q	3,900	9,400	3,965		
	3Q		9,400	5,685		
	4Q					
	年間		9,400		9,000	95.7%
平成27年 3月期	1Q		10,019	1,330		
	2Q	4,220	10,019	4,307		
	3Q		10,019	5,895		
	4Q					
	年間		10,019		9,519	95.0%
平成28年 3月期	1Q		10,803	1,538		
	2Q	※4,092	10,803	4,092		
	3Q		10,803	5,522		
	4Q					
	年間		※8,714			

※：業績予想の修正後の売上高

なお、野田氏は、平成27年3月期に計上したC社との架空売上取引については、平成27年3月期の売上高の予算達成率が95%を下回る見込みであったため、売上高予算達成率を95%以上にするために行ったと供述する。

実際、平成27年3月期の売上高の実績は、9,519百万円であり、業績予想の売上高10,019百万円と比較した場合、達成率は95.0%であったところ、C社に対する売上高19百万円を除いて達成率を算定すると94.8%となり、確かに95%を下回ることとなる。

この点、95%という達成率に拘った理由については、野田氏は、業績予想に達しないとしても少なくとも95%は達成したかったと述べており、必ずしもその

理由は明確ではないものの、C社との架空売上取引については、平成27年3月期の売上高が概ね確定した後である同年4月以降にC社と取引の詳細について交渉した経緯が認められることからすると、野田氏の説明には一定の合理性があり、以上を総合考慮すれば、TMCにおける一連の不適切な会計処理は、会長の経営方針に基づく売上高の予算達成及び前年対比での売上高の増加を意図したものであったと認められる。

## 第五 問題点及び再発防止策に係る提言

以下、本件調査の結果、当委員会が把握した問題点及び当該問題点に係る再発防止策を提言する。

### 1 役職員のコンプライアンス意識の醸成

#### (1) 問題点

TMCにおいては、①採血管準備装置に係る売上高の前倒し計上及び売上高の架空計上、②海外取引に係る売上高の前倒し計上及び売上高の架空計上、③A社を利用した売上高の架空計上、④ITソリューション事業における売上高の前倒し計上、⑤C社を利用した売上高の架空計上、⑥開発受託費に係る売上高の前倒し計上、⑦リース取引を利用した売上高の前倒し計上及び売上高の架空計上等の不適切な会計処理が、長期間にわたり行われていた。

これは、会長から全体的なスキームについて指示を受けた上で、野田氏が具体的な内容について立案し、会長の了解を得て行っていたものであるが、当然のことながら、かかる多数かつ長期間にわたる不正行為は、野田氏のみで完結し得るものではなく、過去には取締役経営管理部長の地位にあり、その後も経理部顧問として監査対応まで行っているa氏が、不正行為の少なくとも一部には関与した事実が認められる。また常務取締役営業本部長の田口氏においても、その地位及び職責並びに保有する情報量に鑑みれば、不適切な会計処理が行われていたことを認識するべき立場にあったことは否定できない。

これらの不適切な会計処理が行われたことの動機としては、会長の経営方針の一つとしての右肩上がりの成長、すなわち、売上高に関して前年対比で増加し続けなければならないという考えがその根底にあると認められる。もちろん、このような方針自体が誤りなのではなく、不適切な会計処理を行ってまでも実現しなければならないという歪んだ解釈に基づくものであると考える。

そして、このような状況が長年継続し得た原因の一つとして、会長、野田氏及びその他の関係者等の規範意識が鈍麻した結果であると認められる。

## (2) 再発防止策

会長、野田氏及びその他の関係者の規範意識が鈍麻した原因としては、コンプライアンスに関しての意識が希薄であったことが挙げられる。特に、上場会社として公正な証券市場の確立に不可欠な適正な開示を行うことの責務についての認識が完全に欠如していたものと指摘せざるを得ない。

そこで、今一度、証券市場における当事者として、公正な証券市場の確立に寄与すべく、上場会社の取締役としての責務を認識することが求められる。また、そのためには、外部機関による研修等の利用はもちろんのこと、市場関係者との対話を通じて、証券市場に上場する会社として享受する権利と併せて果たすべき義務が何かを学び続ける必要がある。

## 2 ガバナンス体制の再構築の必要性

### (1) 問題点

TMCは創業者が会長であり、創業以来、会長の強いリーダーシップのもと経営が行われてきた。また、役員構成も、長期間にわたり、大きな変化はない。このような状況において、TMCの独自の企業風土が醸成されてきたものと思料される。採血管準備装置に係る先上げ取引に関しては、社内では周知の事実であったが、これについて多くの役職員が不適切な会計処理であることの認識を持たず、ゆえに、先上げに関して異を唱えるものが誰もいなかったことは、まさにその証左であろう。

採血管準備装置に係る先上げ取引が長年継続して行われたことの原因の一つには、このTMCの独自の企業風土があったものと考えられる。

### (2) 再発防止策

社外取締役は、企業における不正の予防・早期発見に直ちに資するものではないが、適切な社外取締役が存在することで、組織内常識に対する一定の牽制効果が期待できる。また、独特の企業風土が醸成されている企業の場合、社外取締役という「外部」の視点からの指摘が、独特の企業風土に基づく歪んだ価値観を是正する契機となり得る。

今回問題となった先上げ取引のように、製品が納品されていない時点で売上が計上されるという極めて特殊な取引に関しては、社外取締役の視点から疑義が呈され、それをきっかけとして是正されることが期待される場所である。今後、TMCにお



いて類似の取引と不適切な会計処理が再発しないためにも、社外取締役によるかかる視点からの監視が強く期待される。

なお、TMC では、平成 27 年 6 月に監査等委員会設置会社に移行した後、現時点では、3 名の社外取締役が選任されているが、結果的には、その後の本件不正行為の予防及び従前のもも含めた本件不正行為の発見には至らなかった。かかる現状を踏まえると、TMC においては、現経営陣と一定の緊張感を保った上で厳しく業務執行部門を監督できる人材を真摯に選定し、複数の適切な社外取締役を選任することが望まれる。

### 3 内部統制制度の再構築の必要性

#### (1) 問題点

TMC においては、長らく採血管準備装置に係る先上げ取引が行われていたこともあり、本来の収益認識時点を特定する証憑書類の整備がなされていなかった。

本件調査においては、採血管準備装置をエンドユーザーである病院等に設置する際に、技術サービス課の従業員が作業をした内容を記載する作業報告書を作成していたことから、計上時期の特定に関して当該作業報告書を用いたが、同書類は会計記録に係る証憑書類として位置づけられていなかったことから、過年度分等について整備状況が必ずしも良くなかった。

その他、TMC においては、採血管準備装置に係る売上取引の形態の一つとして、総合提案という形態がある。総合提案は、採血管準備装置等の自社製品と併せて、TMC が他社の商品を仕入れて、顧客である仲介業者に一括して販売し、病院等のエンドユーザーに納品する取引である。一般の取引では、通常は複数の商品を顧客（仲介業者）が取りまとめてエンドユーザーに納品し、エンドユーザーによる検収を受け、当該検収に基づき TMC に対して代金の支払が行われるが、総合提案案件では、TMC がいわば顧客（仲介業者）の地位に立って取りまとめを行い、製品等をエンドユーザーに納品し、検収を受ける。ただし、総合提案の場合であっても TMC の販売先は顧客（仲介業者）となる。このような総合提案の場合、通常の採血管準備装置に係る売上取引とは異なり、収益の認識時点は、エンドユーザーである病院等において全体としての納品物一式が検収された時点となるが、TMC においては、総合提案に係る病院における全体の検収時点を把握する証憑書類が存在しなかった。なお、本件調査においては、総合提案に関しては、基本的には、総合提案に含まれる採血管準備装置の設置時を基準とし、かつ、営業日報等のその他の情報等を勘案して収益の認識時点の特定を行った。

## (2) 再発防止策

適切な会計処理を行うためには、適正な会計に関する知識を前提に、売上取引等に係る商流を適切に把握し、適切な証憑書類の整備を行うことが必要である。

したがって、改めて、採血管準備装置に係る売上取引だけではなく、検体検査装置、消耗品及びその他の取引も含めて、商流を見直し、適切な会計処理が行えるような体制（適切な証憑書類の整備のための体制を含む。）を整備・運用する必要がある。

## 4 会計制度の意義に係る希薄な意識

### (1) 問題点

TMCにおいては、採血管準備装置に係る売上取引の他、前年対比で売上高を増加させるために不適切な会計処理が長年にわたり行われてきた。この結果、外部報告数値が歪められ、投資家の投資判断を誤らせる結果となったが、そのみならず、内部管理数値も歪められることによって、TMCの役職員の現状認識が実態と異なることとなり、適切な経営判断及び対応を行うことができない状況に陥っていたと認められる。

また、会社の経営方針の一つである、右肩上がりの売上高を目指すことは、それ自体必ずしも否定されるべきものではないが、一方で、先上げ取引による売上高の計上が会社の方針として認められていたことから、人的な経営資源が誤った使い方をされていたと考えられる。すなわち、先上げ取引を行うためには、営業担当者は顧客と交渉し承諾を得る必要があるが、本来であれば、そのような交渉に費やす時間は、当期又は翌期以降に売り上げられる採血管準備装置やその他の製品等の営業活動に用いるべきと考えられる。しかも、先上げ取引は翌期以降の売上高の前倒しであるため、さらに翌期においても誤った営業努力に人的資源が費やされるという負の連鎖とも言うべき悪循環に陥ることになる。

また、TMCは、先上げ取引に関連して、外部倉庫を恒常的に借り受け、さらには、納品日が決まっていない案件に係る製品を外部倉庫に保管し続けたが、先上げ取引案件の納品日までの期間が長期間にわたる場合には、製品の保証期間との関係で問題が生じる可能性が思料される。すなわち、TMCが製造委託先から仕入れる採血管準備装置の本体に関しては、製造委託先により1年間の製品保証がなされているが、一方で、TMCがエンドユーザーである病院等に製品保証を行う期間は設置の日を起算日とするため、製品の外部倉庫への保管が長期になるほど、製造委託先から製品保証を受ける期間とエンドユーザーに対し製品保証を行う期間との間にずれが生じることになってしまう。

## (2) 再発防止策

財務数値が実態を適切に反映したものでなければ、当該財務数値の利用者は、適切な判断を行うことができない。また、不適切な会計処理に現場の実務を合わせることは、実務上の弊害を生じさせ、企業価値を毀損することになるという意味で、百害あって一利なしである。

あくまでも現場の実務は、より良い製品を、より効率的に製造し、適切にエンドユーザーに届けるためにあるものである。そのために、適切な業務の流れを構築し、内部統制制度を整備し、これに係る規程を遵守することで適切な業務の継続的な運用を確保すべきである。また、当該規程は常に改善の視点で批判的に検討し、改訂することにより日々改善の規準ともすべきものである。

正しい目的を認識し、正しい業務を行うことが企業価値の向上に資する企業活動の大前提であり、また、その結果、不正の予防・早期発見が可能となる。

TMCの役職員においては、今一度、業務の意味、内部統制の意味を踏まえて、早急な業務の見直しを行うことが必要であると考ええる。

## 第六 本件調査に係る特記事項

平成28年2月14日に日本取引所自主規制法人が「上場会社における不祥事対応のプリンシプル」（以下、「不祥事対応プリンシプル」という。）を公表した。

不祥事対応プリンシプルは、「不祥事に直面した上場会社に強く期待される対応や行動に関する原則（プリンシプル）」であり、「企業活動において自社（グループ会社を含む）に関わる不祥事又はその疑義が把握された場合には、当該企業は、必要十分な調査により事実関係や原因を解明し、その結果をもとに再発防止を図ることを通じて、自浄作用を発揮する必要がある。その際、上場会社においては、速やかにステークホルダーからの信頼回復を図りつつ、確かな企業価値の再生に資するよう、本プリンシプルの考え方をもとに行動・対処することが期待される」とする。

そして、「不祥事の根本的な原因解明」として「不祥事の原因究明に当たっては、必要十分な調査範囲を設定の上、表面的な現象や因果関係の列挙にとどまることなく、その背景等を明らかにししつつ事実認定を確実にし、根本的な原因を解明するよう努める。そのために、必要十分な調査が尽くされるよう、最適な調査体制を構築するとともに、社内体制についても適切な調査環境の整備に努める。その際、独立役員を含め適格な者が率先して自浄作用の発揮に努める。」とする。

しかしながら、本件調査においては、下記の特記すべき事由が認められ、必ずしも不祥事対応プリンシプルの趣旨がTMCにおいて理解がなされていない状況であったと判断する。

(1) 委員会との連絡担当者の選任

本件調査においては、当初、野田氏が委員会との連絡担当者の地位にあったが、その後の調査の進展により、野田氏は当委員会に対して重要な点について虚偽の説明を行っていたことが判明した。また、本件不正行為において、野田氏が中心的な役割を果たしていたことも判明した。

このように、野田氏が多くの不正行為を実行していたことは、少なくとも会長は明確に認識していたものであり、TMC が野田氏を委員会との連絡担当者に選任したことは、問題であると指摘せざるを得ない。なお、当委員会は、TMC に対し、連絡担当者の変更を求め、平成 28 年 5 月 15 日より、社長が連絡担当者に就任した。

(2) 虚偽の説明

本件調査の結果、TMC のヒアリング対象者のうち一部は、当委員会に対し、事実と異なる虚偽の説明を行っていたことが判明した。

(3) 野田氏の PC 保全に係る不自然な対応

当初 TMC から提示された PC リストには、野田氏の PC は 2 台存在すると記載されていたが、野田氏に確認したところ、1 台しか持っていないとの回答であった。後日、再度野田氏の PC の有無を社長及び TMC のシステム担当者に確認したところ、「1 台しかない」との回答であったが、かかる説明があった日の午後に野田氏の机を確認したところ、PC は 2 台存在した。

以上のとおり、本件調査においては、ヒアリングの対象者（役職員及びその他関係者）から本件調査の開始時から終了に至るまでの過程において、必ずしも真実に係る供述が得られず、本件調査に対する真摯な協力が得られたものとは認め難く、本件調査は困難を極めた。

このような TMC の対応は、不祥事対応プリンシプルの考え方に真っ向から反するものであり、不祥事の根本的な原因解明こそがステークホルダーからの信頼の回復及び企業価値の再生に資することに鑑みれば、極めて遺憾である。

以 上